



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم مالية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الإصلاحات الجبائية ودورها في تمويل الإيرادات العمومية دراسة حالة الجزائر

إشراف الأستاذ:

د. علي دحمان محمد

من إعداد الطالبتين:

آيت قاسي تسرين

بن سايج شهبيناز

أعضاء لجنة التقييم			
اللقب والاسم	الرتبة	الجامعة	التصنيف
مخضار سليم	أستاذ محاضرة "أ"	جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت	رئيسا
علي دحمان محمد	أستاذ محاضرة "أ"	جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت	مشرفا
زدون جمال	أستاذ محاضر "أ"	جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت	ممتحنا

السنة الجامعية 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

يا رب لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك،

تباركت يا رب و تعاليت وفي البداية نشكر و نحمد الله عز و جل

الذي وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع.

بصدق الوفاء و الإخلاص نتقدم إلى مشرفنا في هذا البحث

الأستاذ الدكتور: "علي دحمان محمد" الذي منحنا وقته

للإشراف على تأطيرنا خلال فترة إعداد هذه المذكرة،

وبجزيل الشكر والعرفان لقاء نصائحه و توجيهاته القيّمة طيلة فترة إعداد البحث





إهداء

بسم الله يرغمني و يحفظني و يوفقني أتقدم بهذا العمل المتواضع كهدية إلى:
من سمرت الليالي و حملتني وهنا على ومن و الجنة تحت أقدامها
يا نبع العنان و العطاء يا عطر الدفء و العنان
"أمي الغالية" حفظها الله و أطال في عمرها
من أرادني بلوغ المعاني و من دعمني بدعائه آناء الليل و إطفاء النهار و
تحمل المشقات و العناء
"أبي حبيبي" حفظه الله و أطال في عمره
و إخوتي عبد الحفيظ ، محمد .
و إلى جميع صديقاتي ..
و إلى كل من دعمني و لو بدعاء
أهديه لكم جميعا

نسرين





إهداء

إلى من تعجز الكلمات عن الوفاء بحقهم إلى معنى الحب و الحنان
والتفاني إلى بسمه الحياة و سر الوجود إلى من كان دناها سر
نجاحي و حنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب أمي الحبيبة .
إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى من كلفه الله بالصيبة و الوقار أبي
العزیز.

إلى من هم أقرب إلى روحي إلى من أثروني على نفسهم إلى سندي و
قوتي و ملاذي بعد الله إخواني عبد القادر شمس الدين و صهيب عبد
الصدق حفظهم الله.

إلى من تذوقته معهم أجمل اللحظات إلى من سأفتقدهم و أتمنى أن
يفتقدوني أخواتي بالله صديقاتي العزيزات .

شميناز



ملخص :

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

ولقد أظهرت نتائج الدراسة اعتماد الجزائر على الجباية البترولية في تمويل الموازنة العامة لدولة ، رغم الإصلاحات التي مست هيكل الضريبي لا يزال يتميز ببنية ثنائية الجباية العادية و البترولية . وقد تراجعت مساهمة هذه الأخيرة في تمويل نفقات العامة في حين أن الموارد المتأتية في إيرادات الجباية العادية أصبحت تغطي 61 % من مجموع النفقات العامة ، بالإضافة إلى ضعف الضغط الضريبي خارج المحروقات و يرجع السبب لعدم توسع القاعدة الإنتاجية للاقتصاد الوطني .

الكلمات المفتاحية : الضريبة ، الإصلاحات الجبائية ، الجباية العادية ، لفعالية .

Résumé :

les gouvernement comptent sur plusieurs sources de revenus publics, leur importance varie en fonction du système économique dominant et du progrès de l'Etat et du système politique suivi La fiscalité et la plus importance source de financement utilisée par le gouvernement pour financer ses programmes , ou elle constitue le poids relatif le plus élevé dans la structure du financement gouvernementale pour la plupart des pays dans le monde

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

الفهرس

	الشكر
	الإهداء
	ملخص
	الفهرس
أ	مقدمة عامة
	الفصل الأول : الإطار النظري للجباية و الإيرادات العمومية
1	تمهيد
2	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الجباية.
2	المطلب الأول: نشأة و تطور الجباية.
3	المطلب الثاني: تعريف الجباية العامة و خصائصها
3	الفرع الأول: تعريف الجباية العامة.
4	الفرع الثاني: خصائص الجباية العامة.
4	المطلب الثالث : تصنيفات الجباية.
4	الفرع الأول : الجباية العادية
12	الفرع الثاني : الجباية البترولية
13	المبحث الثاني : مفاهيم عامة حول الإيرادات العمومية
13	المطلب الأول : ماهية الإيرادات العامة
13	الفرع الأول : التطور التاريخي للإيرادات العامة
14	الفرع الثاني : تعريف الإيرادات العامة

15	الفرع الثالث : خصائص الإيرادات العامة
15	المطلب الثاني : تطور الإيرادات العامة و تقديرها
15	الفرع الأول : تطور الإيرادات العامة
15	الفرع الثاني : تقدير الإيرادات العامة
16	المطلب الثالث : مصادر الإيرادات العامة و تقسيمها
16	الفرع الأول : مصادر الإيرادات
17	الفرع الثاني : تقسيمات الإيرادات العامة
17	الفرع الثالث : معايير تقسيم الإيرادات
18	الفرع الرابع : الإيرادات من أملاك الدولة
21	المبحث الثالث : الدراسات السابقة
21	المطلب الأول : دراسات سابقة باللغة العربية
24	المطلب الثاني : دراسة سابقة باللغة الأجنبية
24	المطلب الثالث : التعقيب
28	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني : الإصلاح الجبائي في الجزائر
30	تمهيد
31	مبحث الأول : أساسيات الإصلاح الجبائي في الجزائر
31	المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الجبائي
32	المطلب الثاني : دوافع الإصلاح الجبائي
35	المطلب الثالث : مضمون برنامج الإصلاحات الجبائية

40	المبحث الثاني : الاطار التنظيمي للإصلاح الجبائي أهم الأنظمة الضريبية للإصلاح
40	المطلب الأول : أنظمة الإخضاع الجبائي في ظل الإصلاحات
41	المطلب الثاني : الإطار التنظيمي للإصلاح الجبائي
41	المبحث الثاني : تقييم مردودية نظام الجبائي بعد الإصلاح
42	المطلب الأول : تطور حصيلة الإيرادات الجبائية (1992-2019)
45	المطلب الثاني : مساهمة الإيرادات الجبائية العادية في تمويل الميزانية العامة
46	المطلب الثالث : تحليل الحصيلة الجبائية العادية بعد الإصلاح (1992-2019)
50	خلاصة الفصل
51	خاتمة عامة
قائمة المصادر و المراجع	

قائمة الأشكال و

الجداول

44	الشكل رقم 01 -02: تطور حصيلة الإيرادات الجبائية منذ سنة 1992 على غاية 2019.
45	الشكل رقم 02 -02: مساهمة الإيرادات الجبائية العادية و البترولية في تمويل نفقات الميزانية العامة للدولة
48	الشكل رقم 03 -02: تطور الحصيلة المالية لأهم الضرائب المكونة للجباية العادية

5	الجدول رقم 01-01:مزايا و عيوب الضرائب المباشرة
7	الجدول رقم 01-02:الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي
8	الجدول رقم 01-03:نسبة الضريبة على الأملاك
9	الجدول رقم 01-04:حصيلة الرسم على النشاط المهني
10	الجدول رقم 05_ 01_ المزايا و العيوب.
37	الجدول رقم 01 -02تعديلات الضريبة على أرباح الشركات من1992إلى آخر تعديل سنة 2015
39	الجدول رقم 02 -02: تعديلات معدل رسم على قيمة المضافة من سنة 1992 إلى آخر تعديل 2017
42	الجدول رقم 03 -02: حصيلة الإيرادات الجبائية بعد الإصلاح خلال الفترة (1992- 2019)
46	الجدول رقم 04 -02: الحصيلة المالية لأهم الضرائب المستحدثة بعد الإصلاح خلال الفترة 1992 - 2019

مقدمة عامة

تمهيد :

التنمية الاقتصادية تعتبر هدفا تسعى جميع الدول لتحقيقه وللوصول إلى الهدف يجب إتباع سياسات اقتصادية و مالية و يكون بالاستخدام الأمثل للموارد و الطاقات المتاحة، فالدول عبر الأزمنة قامت بتطوير جميع المجالات السياسية الاجتماعية الاقتصادية والمالية وهذا ما حتم على الدول اتخاذ تدابير تتناسب مع التطورات التي شهدها العالم لكي يتحقق هذا يجب توفير موارد مالية ضرورية للقيام بمختلف وظائف الدولة من أهم المواد هي الموارد الجبائية التي تقوم بدورها بتمويل الإيرادات العمومية.

تعتبر الضرائب موردا ماليا كبيرا في تحريك عجلة التنمية حيث مثلت خلال مراحل طويلة محور الدراسات العلمية و المالية باعتبارها أهم مصادر الإيرادات العمومية، و تعتبر الجزائر من الدول التي عرفت فيها النفقات العمومية ارتفاعا مذهلا بعد الاستقلال و إنشاء هياكل قاعدية التي تقوم عليها الدولة و المصدر الأكثر إيراد هو الضرائب المحصلة من الأفراد و المؤسسات الاقتصادية كما أعطى الاقتصاد الجديد للضرائب دورا في تحقيق أهداف اقتصادية إلا أن المكلفين بهذه الضريبة يعتبرونها مجرد قيد يحد من حريتهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في وسائل تمكنهم من تفادي هذه الضريبة.

تعتبر الإيرادات العمومية من أهم المداحيل التي تركز عليها الدولة في دفع نفقاتها العامة عن طريق الخزينة العمومية التي تعتبر الركيزة الأساسية للنظام المالي و مموله لمختلف مصالح الدولة كما يشرف على هذا التمويل مجموعة من الأعوان المكلفين من طرف الدولة لتسيير الأموال الضخمة وفقا لنظام المحاسبة الذي تم وضعه في الجزائر كما يركز على مراقبة حركة التدفقات النقدية الناجمة عن تنفيذ الميزانية العامة للدولة و توجه نحو تطبيق أساس الاستحقاق الكامل وفق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام الأمر الذي يستلزم تنفيذ إصلاحات جوهرية في طريق إدارة المال العام من أجل تحسين الإبلاغ الحكومي لتحقيق الشفافية و الرشاد في تسيير المال العام، و يجب إخضاع الهيئات المتخصصة بالرقابة لضمان الحماية من التصرفات الغير مشروعة و تبديد الأموال العمومية .

1-وعلى هذا نطرح الإشكالية التالية : كيف ساهمت الإصلاحات الجبائية في تمويل الإيرادات

العمومية قبل و بعد الإصلاح؟

للإحاطة بجوانب الموضوع فقد ارتأينا اشتقاق التساؤل الرئيسي إلى أسئلة فرعية يمكن صياغتها كالتالي:

1- ما المقصود بالجباية ؟ و ماذا نقصد بالإيرادات العمومية؟

2- ما هي مصادر الإيرادات العمومية؟ و ما هي تقسيماتها؟

3- ما هي الدوافع التي جعلت الجزائر تتهج الإصلاح الجبائي؟

4- ما هي الإصلاحات الجبائية التي اعتمدها الدولة الجزائرية؟

2- فرضيات الدراسة:

لمعالجة إشكالية البحث اعتمدنا اختبار الفرضيات التالية:

- تعتبر الجباية مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة و التي تضم الضرائب و الرسوم
- قامت الدولة الجزائرية بإصلاحات جذرية مست كل الجوانب الهيكلية و القوانين التشريعية.
- قامت بإصلاحات جبائية سنة 1992 في إطار الإصلاحات الاقتصادية و هي مازالت مستمرة.
- من أهم دوافع الإصلاح الضريبي الجزائري هو تحقيق التنمية الاقتصادية بتبسيط النظام الجبائي و تخفيف العبء الضريبي.
- ساهمت الإصلاحات الجبائية بشكل كبير في الرفع من الموارد المالية للإيرادات الجبائية في الجزائر.

3-دوافع اختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية في البحث في مثل هذا الموضوع بحكم التخصص العلمي و الوظيفي في المستقبل.
- تسليط الضوء على الإصلاح الجبائي في الجزائر و دوره في تمويل الإيرادات العمومية.
- اهتمام الدولة بالضريبة و حرصها على تحفيز الخاضعين لها عن طريق الإعفاءات ، و باعتبارها مصدر تمويل أساسي للدولة.

4-أهمية الدراسة :

تتجلى أهمية البحث فيما يلي:

- يعتبر الإصلاح الجبائي ضرورة لمواكبة التحولات التي عرفها الاقتصاد الجزائري ، و من ثم أهمية الجباية كأداة ضبط و توجيه لمسايرة التحولات العالمية و المحلية.
- إبراز مدى فعالية الإصلاحات الجبائية في تغطية نفقات الميزانية العمومية.
- المكانة التي تحتلها الضرائب في تمويل ميزانية الدولة و مدى تأثيرها على إنعاش الاقتصاد.
- تحديد الدوافع الحقيقية التي دفعت بالدولة الجزائرية إلى اعتماد إصلاحات ضريبية شاملة.
- إيجاد إجابة عن التساؤلات المطروحة حول دور الإصلاحات الجبائية في تمويل الإيرادات العمومية.

5-أهداف البحث:

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

- الوقوف على أهم الدوافع التي واجهت الإصلاحات الجبائية.
- إبراز أهم الأنظمة الضريبية بعد الإصلاح.
- تقييم المردودية المالية للنظام الجبائي بعد الإصلاح.
- التعرف على مدى مساهمة إيرادات الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة.

6- المناهج المستخدمة:

لطبيعة الموضوع تم استخدام و مزاجحة المناهج التالية:

- **المنهج الوصفي:** لاحتواء البحث على الجانب النظري الذي يتطلب توظيف التعاريف و سرد الأفكار و عرض بنية النظام الجبائي الجزائري.
- **المنهج التحليلي:** قمنا بتحليل نسبة مساهمة الإيرادات الجبائية للضرائب و الرسوم بعد الإصلاح الجبائي مع تحليل الإحصائيات الخاصة بالدولة الجزائرية.

7- حدود الدراسة:

- **البعد الموضوعي:** يتمثل في دراسة إصلاح النظام الضريبي و كيف ساهمت الإصلاحات الجبائية في التوصل إليها في تمويل الميزانية العامة.
- **البعد الزمني:** حددت الدراسة في الجانب التطبيقي بالفترة 1992-2019 حول تطور حصيلة الإيرادات الجبائية و تحليلها بعد الإصلاح.

8- تقسيمات الدراسة:

لتحقيق أهداف البحث و معالجة مشكلته بصورة علمية ، فقد تم تقسيم البحث إلى فصلين اثنين، تسبقهم مقدمة و تعقبهم خاتمة، تضمنت تلخيص عام و اختبار للفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض للنتائج التي توصلنا إليها.

الفصل الأول : مفاهيم عامة حول الجباية و الإيرادات العامة، حيث تطرقنا فيه إلى تطور و نشأة الجباية، تعريفها و أهم خصائصها و كذلك تصنيفات الجباية، كما تناولنا فيه عموميات حول الإيرادات العامة من خلال إظهار تقديراتها و تطوراتها و مصادر الإيرادات العامة و تقسيماتها، و في الأخير قمنا بإعداد أهم الدراسات السابقة

الفصل الثاني : تناولنا في بداية الفصل أساسيات الإصلاح الجبائي في الجزائر من حيث مفهومه، دوافعه، و أهم ما جاء به برنامج الإصلاح الضريبي . تم قمنا بإبراز الإطار التنظيمي للإصلاح الجبائي مع أهم الأنظمة الضريبية

في ظل هذا الإصلاح ، و في الأخير قمنا بدراسة تحليلية مست تطور حصيلة الإيرادات الجبائية و ما مدى مساهمتها في تمويل الميزانية العامة .

9- صعوبات الدراسة:

- من خلال دراستنا للموضوع واجهنا العديد من الصعوبات تتمثل في :
- نقص المراجع المتعلقة بموضوع الجباية .
 - نقص المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب لعين تموشنت بسبب سرية المعلومات.

الفصل الأول : الإطار النظري للجباية و الإيرادات العمومية

تمهيد:

تعتمد الدولة على ثروتها الوطنية المتمثلة فيما تملكه من موارد اقتصادية، و عوامل إنتاج أخرى للحصول على ناتج دوري يسمى بالدخل الوطني، لكن لتحقيق رفاهية المجتمع قد تكون هذه الإمكانيات غير كافية، لذا فهي تعمل دوماً على إيجاد الوسائل المتاحة لإشباع الحاجات العامة، و هذا لن يأتي إلا بضرورة البحث عن وسائل مالية لتغطية هذا الإنفاق، و من بين تلك الوسائل نجد المتأتية من القطاع العام و لكنها غالباً محدودة، و كذلك اللجوء إلى إعانات خارجية أو إصدار أوراق مالية و هو الحل الأسهل، لكنه يؤدي إلى زيادة نسبة التضخم، و لعل الحل العقلاني و الطبيعي يتمثل في الاقتطاع من مداخيل الأفراد الذي يعتبر من أهم مصادر الإيرادات في المجتمعات الحديثة، و هذا ما يعرف بالجباية، و من أجل إظهار الأهمية البالغة التي تكتسبها هذه الأخيرة تطرقنا في فصلنا هذا إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بالموضوع، ففي مبحثنا الأول أعطينا مفاهيم عامة حول الجباية، في حين تناولنا في المبحث الثاني مفاهيم عامة حول الإيرادات العامة، و في المبحث الثالث تم إبراز الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع.

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الجباية.
- المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الإيرادات العمومية
- المبحث الثالث : دراسات سابقة

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الجباية.

باعتبار الجباية أهم مصدر لإيرادات الدولة، كونها أداة لتحقيق السياسة المالية الاقتصادية ، الاجتماعية و السياسية و كذا توجيه سياسة الدولة داخليا و خارجيا لهذا سوف نتطرق في المطلب الأول إلى نشأة و تطور الجباية و في المطلب الثاني تعريف الجباية و خصائصها و تصنيفات الجباية في المطلب الثالث.

المطلب الأول: نشأة و تطور الجباية.

باعتبار الجباية المورد الأساسي التي تعتمد عليه اقتصاديات الدول لسد نفقاتها العامة ، ففي قديم الزمان كان الأفراد يعيشون جماعات و عشائر متناثرة و هائمة في بقاع الأرض، و لم تكن هناك مرافق مشتركة توجب فرض الضرائب، فكان مجتمع فردي لا يخضع لنظام جماعي منظم ، و لكن مع تزايد سكان المعمورة و التطور العام أدى إلى خلق حاجات مشتركة كالأمن العام و الفصل في الخصومات، فأصبح لهؤلاء الأفراد احتياجات ضرورية مما اضطر الحكام أو رؤيس العشائر إلى الاستعانة بالهبات ، و نظرا لقلّة هذه الأخيرة و عدم كفايتها تم اللجوء إلى فرض تكاليف إلزامية على الأشخاص أولا و على الأموال ثانيا ، ومع زيادة حاجات الممالك تم فرض ضرائب على الأشخاص ، فتم فرض تكاليف عامة على الأسواق و المتاجر ونظرا لعدم كفاية ذلك تم فرض تكاليف مباشرة و أصبحت واجبا تضامنيا ، و لقد مرت الجباية أو التكاليف العامة بعدة مراحل¹.

ففي البداية كانت معدومة ثم أصبح لها صفة تطوعية اختيارية، و بعد ذلك أصبحت إلزامية (الرسوم) ثم قهرية وجشعة (الضرائب الغير مباشرة) ، و في الأخير أصبحت واجبة تضامنية (الضرائب المباشرة) كما أصبحت للضريبة وسيلة لتحقيق التنمية الاقتصادية و أداة لمعالجة دورات الركود و التضخم و تحقيق الاستقرار الاقتصادي و الحد من التفاوت الكبير في توزيع الدخول و الثروات ، و رفع مستوى المعيشة للملايين من البشر على وجه المعمورة².

¹ يماني ليديا و يوسف سامية، دور الإصلاحات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، 2018، 2017، ص، 03.

² يماني ليديا و يوسف سامية، المرجع السابق، ص، 03.

المطلب الثاني: تعريف الجباية العامة و خصائصها.

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

الفرع الأول: تعريف الجباية العامة.

للجباية العامة عدة تعاريف من بينها ما يلي:

تعتبر الجباية العامة في عصرنا الحالي من أهم الإيرادات التي تستعمل في تسيير إيرادات الدولة و تلبية حاجاتها ، فالجباية هي ذلك النظام التشريعي الموضوع حيز التطبيق لضمان إجراءات من أجل تحصيل إيرادات لتغطية نفقات الدولة بصفة مباشرة، إذ تحتل مكانة بارزة نظرا لثباتها و إلزاميتها، و تتمثل الجباية العامة أساسا في الجباية العادية و الجباية البترولية.¹

و في تعريف ثاني: يعرف القاموس Larousse الجباية كنظام لتحصيل الضرائب و هي مجموعة القوانين التي ينص عليها و الوسائل التي تصل إليها. أما فرع القانون العمومي يعرفها بأنها تتكون من مجموعة القواعد القانونية المتعلقة بالضرائب و التي تنظم المشاركة في المواضيع القانونية و كذلك الأشخاص الطبيعيين و المعنويين في تمويل للدولة.

الجباية هي مجموعة من القواعد القانونية و الإدارية التي تنظم مختلف الضرائب و الرسوم و التي تجب لصالح الدولة و الجماعات المحلية. و هي أيضا بمثابة وسيلة ضرورية للسياسة الاقتصادية و الاجتماعية.²

و في تعريف لآخر: يستخدم مصطلح الجباية fiscalité³ باختصار للإشارة إلى مجموع الوسائل المادية و البشرية و التنظيمية المسخرة لفرض، ربط، تقدير، و تحصيل الضرائب على اختلاف أنواعها. و تقتضي ضرورة التحليل الاقتصادي عادة استخدام لفظ مرافق لكلمة جباية دلالة على تنظيم هذه الضريبة، مصدر حصيلتها أو إيراداتها، مثال: جباية عادية و غير عادية، جباية الضرائب و جباية أشباه الضرائب، جباية بترولية و جباية خارج البترول، جباية محلية ووطنية أو دولية، جباية

¹ بماني ليديا و يوسف سامية ، المرجع السابق، ص03.

² الدكتور رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع_الجزائر2014، ص244،243.

³ إن مصدر هذا المصطلح باللغة الأجنبية هو الكلمة اليونانية Ficus و تعني المحافظة أو الصندوق المخصص لجمع مبالغ تنفق على جماعة، و نضيف أن مشتقتها Fiscalité لها معنى أوسع بالنسبة للمدرسة الأنجلو سكسونية فهي تمتد من مجرد الجمع إلى طريقة إنفاق هذه الإيرادات (أي السياسة المالية)، يرجى للتأكد الاطلاع على: طارق لحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، 1999، ص201.

المؤسسات و الأفراد... الخ. و تجدر الإشارة إلى أن هذه المسميات لا تعدو إلا أن تكون لدلالة على مصدر الإيرادات الضريبية أو الهيئات التي يحق لها الاستفادة من إيراداتها أو استخدامها كما هو الحال بالنسبة للجباية المحلية.¹

الفرع الثاني: خصائص الجباية العامة.

باعتبار الجباية العامة متكونة من جباية عادية و أخرى بترولية ، فتختلف الخصائص من واحدة إلى أخرى.

أولاً: الجباية العادية.

تتميز الجباية العادية بالخصائص التالية:

- ✓ مساهمات مالية هدفها هو تحقيق المنافع العامة ، حالة الضرائب أو المنافع الخاصة ، حالة الرسوم.
- ✓ أموال تقتطعها الدولة إما جبراً حالة الضريبة أو مقابل خدمة.

ثانياً : الجباية البترولية.

تتميز الجباية البترولية بالخصائص الآتية:

- ✓ أنها موارد مالية متاحة تعتمد عليها الدولة في جلب الأموال التي تحتاجها في تغطية نفقاتها المبرمجة.
- ✓ عدم استقرار المواد المتأتية من الجباية البترولية و هذا لخضوعها لمتغيرات خارجية .
- ✓ كون أن الجباية البترولية تخضع لمبادئ و أعراف خارج سيطرة الدولة و هذا لارتباطها بقواعد عامة صادرة من قبل منظمة OPEC، و الممارسة الضريبية في الدول الصناعية على استهلاك الطاقة.
- ✓ تقوم الدولة بتقديم ترخيص لاستغلال باطن الأرض ، التي هي ملك للجماعة الوطنية، و هذا ما يعتبر أساس فرض الضرائب البترولية ، أما أساس فرض الضرائب العادية هو مساهمتها في النفقات العامة للدولة.²

المطلب الثالث : تصنيفات الجباية.

سنتطرق في هذا المبحث إلى مكونات الجباية المتمثلة في الجباية العادية و الجباية البترولية.

الفرع الأول : الجباية العادية.

¹ عبد الحميد عبد المطلب، التمويل و التنمية المحلية، الدار الجامعية، 2001، ص: 98-114.

² سعيد بن عيسى، الجباية، شبه الجباية، الجمارك، أملاك الدولة، بدون دار النشر

تعريفها: يمكن تعريفها على أنها تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة سنويا بصورة دورية، كالضرائب والرسوم.¹

أولا. الضرائب المباشرة

1. تعريفها: هي الضرائب التي تفرض على رأس المال قيمة على ما يحققه المكلف أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال و التي يتحملها المكلف مباشرة . لا يمكن نقل عبئها إلى طرف لآخر.²

وهي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة، و لا يستطيع نقل عبئها إلى شخص لآخر بأي حال ، فمثلا ضريبة الدخل سواء كانت على الأشخاص كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) . أم على الشركات كما هو الحال بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات (IBS) يتحملونها مباشرة دون استطاعتهم نقل العبء إلى غيرهم.

2. مزايا و عيوب الضرائب المباشرة:

نلخصها في الجدول التالي:

الجدول رقم 01-01: مزايا و عيوب الضرائب المباشرة

المزايا	العيوب
1- ثابت المردودية نسبيا.	1- يؤدي وضوحها إلى شعور الفرد بعبئها.
2- سهولة التحصيل.	2- طول مدة التحصيل.
3- تشعر الفرد بمساهمته في تحمل الأعباء الضريبية.	3- تتطلب إدارة الضريبة على قدر من الكفاءة لمنع التهرب الضريبي.
4- تحقق العدالة أكثر من الضرائب الغير مباشرة ³ لأنها تفرض على الدخل أو رأس المال.	4- لا يمكن للفرد نقل عبئها.

المصدر: من إعداد الطالبتين

¹ محمد عبد الله الفلاح، التشريعات المالية و الضريبية، الطبعة الأولى دار الفكر الجامعي، 2017، ص139.

² حميد بزويذة، جباية المؤسسات ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر 2010، 2011، نص21.

³ حميد بزويذة، جباية المرجع السابق، ص22-23.

3. أنواع الضرائب المباشرة:

1.3. الضرائب المحصلة لحساب الدولة

1.1.3. الضرائب على الدخل الإجمالي:

تتولد عند تحقق الدخل ويفهم من الدخل ما يحصل عليه فرد من إيراد مقابل سلع ينتجها أو لخدمة يقدمها¹. هي تعتبر من الضرائب المحصلة لحساب الدولة و تسمى بضريبة الدخل و هي سنوية و وحيدة. تمس دخل الأشخاص الطبيعيين وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة. تأسست بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 التي وضعت الأحكام التي تسري على هذه الضريبة.²

أ- الأشخاص الخاضعون لها:

❖ الأشخاص الطبيعيية :

أغلب التشريعات الضريبية لم تحدد مفهوم الشخص الطبيعي ، يتم الرجوع إلى القواعد العامة في القانون المدني ، و الشخصية الطبيعية تبدأ من يوم ولادته حيا و تنتهي بموته و يتمتع الشخص الطبيعي بشخصية قانونية و ذمة مالية يتحمل الالتزامات و يكتسب حقوق ، من بين هذه الالتزامات التزامه بدفع دين الضريبة³.

❖ الأشخاص المعنوية :

إن الأشخاص المعنوية تحتل مكانة مهمة في وقتنا الحالي، لذا وجب تعريف الشخصية المعنوية كالتالي: مجموعة من الأشخاص أو الأموال ترمي إلى تحقيق هدف معين بواسطة أداة خاصة ويمنح الشخصية المعنوية بالقدر اللازم لإدراك هذا الهدف

¹ حميد بزويده، المرجع السابق ، ص20.

² المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991. الجريدة الرسمية رقم 57 ل 31 ديسمبر 1990.

³ عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، الضرائب المباشرة، دار الحامد، الأردن، الطبعة الأولى 2015، ص46.

ب- حسابها:

الجدول رقم 02-01: الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	_ لا يتجاوز 120.000
20%	_ من 120.001 إلى 360.000
30%	_ من 360.001 إلى 1.440.000
35%	_ أكثر من 1.440.000

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 78 الصادرة

بتاريخ 2009/12/31

3-1-2- الضريبة على أرباح الشركات:

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداحيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين.¹

أ- مجالات التطبيق:

❖ الشركات الخاضعة وجوبا

يخضع إجباريا إلى الضريبة على أرباح شركات وفقا للمادة 136 من ضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة كل من:

شركات الأسهم ، ذات المسؤولية المحدودة ، المؤسسات العمومية الاقتصادية ، المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري ، الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها ، ماعدا المستثناة بموجب القانون.²

¹ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 135، ص 69.

² محفوظ برحماني، المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2015، ص 95-94.

❖ الشركات الخاضعة باختيارها

يخضع اختياريًا كل من : شركات التضامن ، التوصية البسيطة ، المساهمة و الشركات المدنية.¹

3-2- ضرائب ذات تخصيص خاص

3-2-1- الضريبة على الأملاك

هي الضريبة التي تفرض على رأس المال الذي يشكل الأموال المنقولة العقارية المعنوية و المادية التي يمتلكها الشخص.²

أ- حساب الضريبة: يمثل الجدول نسبة الضريبة على الأملاك

الجدول رقم 03-01: نسبة الضريبة على الأملاك

النسبة	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة لضريبة دج
0%	– يقل عن 100.000.000
0.5%	– من 100.000.000 إلى 150.000.000
0.75%	– من 150.000.001 إلى 250.000.000
1%	– من 250.000.001 إلى 350.000.000
1.25%	– من 350.000.001 إلى 450.000.000
1.75	– يفوق 450.000.000 ³

3-2-2- الضريبة الجزافية الوحيدة

هي ضريبة تصريحية مباشرة نسبية ، تفرض على رقم أعمال الأشخاص الطبيعية و المعنوية الذي لا يتعدى ثلاثين مليون دج سنويًا.⁴

¹ محفوظ برحماني ، نفس المرجع ، ص 96، 95.

² سالم محمد الشوابكة، المالية العامة و التشريعات الضريبية، دار الثقافة، الأردن، الطبعة الأولى، 2015، ص 105.

³ قانون الضرائب و الرسوم المباشرة ، المادة 181 مكرر 8، ص 63.

⁴ محفوظ برحماني ، المرجع السابق ، ص 119.

أ- مجال تطبيقها: يخضع لها الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين و الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاط صناعي ، تجاري، حرفي أو مهنة غير تجارية ، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم ثلاثين مليون دج سنويا. كما يخضع لها المستثمرون الذين يمارسون المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة المؤهلة للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الوكالة الوطنية.¹

3-3- الضرائب المباشرة المحصلة لفائدة الجماعات المحلي

يفرض الرسم على رقم الأعمال المحقق في الجزائر بإدماج كل من الرسم على النشاطات التجارية و الصناعية و الرسم على النشاطات الغير تجارية في رسم سمي الرسم على النشاط المهني.²

أ- معدل الرسم على النشاط المهني :

- ✓ نشاط الإنتاج نسبة الرسم 1 من دون تخفيضات.
- ✓ نشاطات البيع و الأشغال العمومية و الري نسبة 1.5 مع تخفيض 25.
- ✓ نشاط نقل المحروقات بواسطة أنابيب نسبة هي 3.
- ✓ المعدل العادي هو 2.³

ب- توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني : يمثل الجدول التالي حصيلة الرسم على النشاط المهني

الجدول رقم 04-01: حصيلة الرسم على النشاط المهني

معدل الرسم على النشاط المهني	الولاية	البلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية
2% المعدل العام	590%	301%	110%
3% المعدل الخاص	880%	961%	160%
1% المعدل المنخفض	0.26%	0.66%	0.05%

¹ قانون الضرائب و الرسوم المماثلة المادة 282 مكرر 1، ص 64.

² محفوظ برهماني ، المرجع السابق، ص 105.

³ محفوظ برهماني ، المرجع السابق، ص 106-107.

المصدر: المادة 222، قانون المالية 2017، العدد 77، السن 53

ثانيا: الضرائب الغير مباشرة

1- تعريفها: هي الضريبة التي ينتقل عبؤها من المكلف إلى شخص آخر.¹

وهي عكس الضريبة المباشرة ، أي أن المكلف يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر مثل ضرائب الجمارك ، التي تكون متضمنة على التكاليف عند تحديد الأسعار ، و كذا الرسم الداخلي على الاستهلاك . و بذلك فدافع هذه الضرائب (التاجر) يستطيع نقل عبئها إلى المستهلكين . فهي الضريبة التي يدفعها مكلف ثم ينقل عبئها إلى شخص آخر ، و تفرض على واقعة معينة دون إمكان تحديد المكلف ، كما أنها تفرض عند استعمال الثروة و منها : (ضريبة الإنتاج- الضرائب الجمركية- ضرائب الاستهلاك).²

2- العيوب و المزايا:

يمثل الجدول التالي عيوب و مزايا الضرائب الغير مباشرة

الجدول رقم 05_ 01 المزايا و العيوب.³

المزايا	العيوب
1 - سهولة الدفع.	1- ليست عادلة بسبب ما ينتج عنه ثقل
2 - مرنة يرفع و يخفض سعرها حسب الظروف الاقتصادية للمكلف.	عبئها على الفقراء.
3 - حصيلتها وفيرة لكثرة المكلفين.	2 - يمكن للممول التهرب منها بسهولة.
4 - تمويل الخزينة العمومية.	3 - غير واضحة.
	4 - طول إجراءات التحصيل

¹ محفوظ برحماني، المرجع السابق، ص125.

² الدكتور رضا الخلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار الهومة للطباعة والنشر و التوزيع_الجزائر 2014، ص135.

³ محمد عبد الله الفلاح، المرجع السابق، ص147، 148.

المصدر : من إعداد الطالبتين .

3- أنواع الضرائب الغير المباشرة:

3-1- الرسم على القيمة المضافة

هو من الرسوم الغير المباشرة تفرض على الاستهلاك خاصة بالعمليات ذات الطابع التجاري ، الحرفي و الصناعي يتحملها المستهلك تعتبر طريقة لتحصيل الرسم.¹

الرسم على القيمة المضافة ، هو رسم عام على الاستهلاك يطبق على العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري، الحرفي، أو المهن الحرة، الخ. و هو يقع كليا على المستهلك و يحصل كلما حدثت عملية خاضعة للضريبة.

أ- خصائصه:

ضريبة حقيقية ، غير مباشرة ، نسبية القيمة ، ضريبة مؤسسة حسب الية عمل الدفعات المجزئة ، تتوقف عن آلية الخصوم ، ضريبة محايدة.²

ب- مجال تطبيقها:

❖ الأنشطة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا

✓ العمليات المتعلقة بممارسة نشاط حر

✓ عمليات الأشغال العقارية

✓ عمليات التسلية بكل أنواعها

✓ المبيعات التي يقوم بها المنتجون

✓ العمليات التي تقوم بها البنوك و شركات التأمين

✓ خدمات الهاتف³

3-2- الرسم الداخلي على الاستهلاك

¹ محفوظ برحماني، المرجع السابق، ص125.

² محفوظ برحماني، المرجع نفسه، ص128.

³ محفوظ برحماني، المرجع نفسه، ص130.

يهدف إلى تحصيل موارد مالية إضافية، حيث يفرض على المنتجات التالية :
-التبغ، مواد الكبريت، و الجعة حسب م 25 من ق الرسوم على رقم الأعمال¹.

3_3- رسم التعيير و الضمان

قيد المشرع الضريبي مجال تطبيق رسم الضمان على ثلاثة معادن و هي :البلاتين الفضة و الذهب، و نفسها تم إخضاعها للتعير².

الفرع الثاني: الجباية البترولية

الجباية البترولية تعتبر من الأنظمة الجبائية غير عادية المهمة، و بالنسبة إلى مساهمتها في الإيرادات العامة للدولة ، و تتميز الأنظمة بتعدد الضرائب.

و هي من الوسائل التي تتدخل عن طريقها الدولة في النشاط البترولي ، و تعتبر من الضريبة التي يتم فرضها على المؤسسات أو الشركات البترولية حسب سعر بيع البترول.

أولاً: تعريف الجباية البترولية:

هي من الضرائب التي تدفع للدولة صاحبة الأرض للحصول على ترخيص البحث على ما يوجد داخل الأرض.

ثانياً: تقسيم الجباية البترولية:

الجباية البترولية عدة أنواع:

1- الضرائب المفروضة في مرحلة البحث: المدة التي قدمها المشرع الجزائري للبحث هي 07 سنوات ، و نميز بين نوعين من الضرائب.

أ- ضريبة حق الدخول: يمنح التصريح بالبحث بعد إجراء مناقصة حسب المادة 32 من القانون 07/05 ، و قد كلفت هذه الضريبة بنص المادة 33 الفقرة 03 : " المبلغ غير قابل للحسم من العلاوة الذي يدفع إلى الخزينة العمومية عند توقيع العقد ، و يتم تحديده من قبل الوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات ، حيث تختلف هذه الضريبة من منطقة إلى أخرى"³.

ب- ضريبة حق الإيجار: يتم دفعها من طرف صاحب التصريح بقدر الساحة التي يستغلها.

¹ المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2020، ص15.

² محفوظ برجماني، المرجع السابق، ص136.

أيوب العباسي و آخرون، مذكرة بعنوان "أثر الجباية على الميزانية العامة، مذكرة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص اقتصاد نقدي ³ و بنكي، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، علوم اقتصادية، جامعة العميد احمد دراية، ادار، 2018، 2019، ص6

2- الضرائب المفروضة في مرحلة الاستغلال: هي الضرائب التي يتم فرضها عند بداية استخراج المحروقات و تتكون من :

أ- حق الإيجار: يتم دفعها مثل مرحلة البحث و لكن تدفع بقيمة أكبر لذلك تعتمد شركات النفط بعد أن تحدد مكانه تقوم باستئجار مساحة صغيرة لتقلل من قيمة الضريبة و تحقيق فائدة أكبر.¹

ب- الإتاوة: هي تشبه الرسم تدفع نظير خدمة تقدمها الدولة لكن قيمة الأتاوى تكون مساوية لقيمة الخدمة.

تخضع كل كميات المحروقات المستخرجة للإتاوة ، و تختلف هذه الإتاوة حسب الكمية المستخرجة و تناسب معها طرديا فهي بمثابة ضريبة على رقم الأعمال.

تختلف معدلات الإتاوة من دولة لأخرى، بعض الدول تعتمد على المعدل التصاعدي. و الجزائر معدلها يتراوح بين 12 - 14.5 - 17 - 20 حسب اختلاف منطقة النشاط.

ج- الضريبة على الدخل: يسدد المتعامل شهريا رسما على الدخل البترولي تقدر نسبته بين 30 - 70 .²

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الإيرادات العمومية

تعتبر الدولة في صورتها الحديثة نتيجة تطور تاريخي طويل ، و إذا تتبعنا تطور دور الدولة و أهدافها القينا الضوء على تطور مفهوم المالية العامة . و ذلك لما بينهما من ارتباط وثيق و لقد مرت المالية العامة بمراحل متعددة تجلت في تطور الدولة المالي و تغير النظرة للإيرادات العامة و اعتبارها أدوات مالية هامة متنوعة لتحقيق الدولة أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.

المطلب الأول : ماهية الإيرادات العامة .

الفرع الأول: التطور التاريخي للإيرادات العامة

بالعودة إلى التاريخ المالي يستطيع الباحث أن يستخلص ملاحظتين اثنتين:

- الأولى : أن الإيرادات العامة تطورت حجما ونوعا.
- الثانية : إن الزيادة التي طرأت على الإنفاق شكلت العامل الأساسي الذي حتم البحث عن زيادة الإيرادات العامة . و إذا اتبعنا التطور التاريخي لنظرية إيرادات العامة فسنجد أن الدولة قديما كانت تحصل على إيراداتها في صورة عينية مستخدمة سلطاتها و سيادتها في إجبار الأفراد على الانتماء لجيوشها و القيام

¹ ايوب العباسي آخرون، المرجع السابق، ص7.

² ايوب العباسي و آخرون، المرجع السابق، ص07.

بالأشغال العامة عن طريق السخرة بل تفرض أيضا على لمزارعين الحرفيين تقديم نسبة معينة من إنتاجهم إليها و إذا كان هذا الحال في عصر الرق فان الوضع قد اختلف في ظل الدولة الحديثة . فمع استخدام النقود كأداة للمبادلة و مخزن للقيم بشكل واسع أصبحت الدولة تحصل على إيراداتها في شكل نقدي و تنوعت مصادر الإيرادات بالإضافة إلى إيراداتها الدولة التي تعتمد على عنصر إلا إجبار ظهرت إيرادات أخرى مصدرها النشاط الاقتصادي للدولة أي تلك الإيرادات الناتجة عن مشاريعها الاقتصادية . فباتساع دور الدولة في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية و تطورها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة أدى إلى اتساع و ازدياد حجم النفقات العامة و أنواعها و من ثم اتسع نطاق الإيرادات العامة لتتمكن من تغطية النفقات العامة.¹

وترتب على ذلك التطور أن الدولة أصبحت تحصل على إيراداتها من مصادر متعددة وذلك من إيراداتها من أملاكها و مشاريعها الاقتصادية دخل الملكية العامة و الخاصة و الرسوم . الضرائب الثمن العام . القروض و الإصدار النقدي ... فان اتساع دور الدولة شكل ملحوظ في العصر الحديث قد جعل من الإيرادات العامة أداة مالية في يد الدولة للتوجيه الاقتصادي والاجتماعي . فالدولة تستخدم الإيرادات العامة لتشجيع وتحفيزا لاستثمار في مجالات معينة و كبحها في مجالات أخرى . كما تستخدمها كأداة في مكافحة بعض الأزمات الاقتصادية كالتضخم و لانكماش و إعادة توزيع الدخل ... فلم يعد دور الإيرادات العامة مقتصرًا على تغطية النفقات العامة بل امتد لتحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية معينة.²

الفرع الثاني: تعريف الإيرادات العامة .

يقصد بالإيرادات العامة كأداة مالية . مجموعة الدخول التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من اجل تغطية العامة و تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي أو هي وسيلة الدولة في أداء دورها في التدخل لتحقيق الإشباع العام . وهي الوسيلة التي تتحدد مقتضيات الغاية منها و طبقا للاعتبارات الواقعية التي تسود الجماعة بأسرها و قد أدى تطور دور الدولة و ازدياد النفقات إلى تطور

¹ فوزي عطوي- المالية العامة- منشورات الحلبي الحقوقية - لبنان بيروت - 2003 ص 43

² محمد عباس محرزى - مرجع سبق ذكره . ص 135-136

نظرية الإيرادات العامة الأمر الذي تجلت آثاره في تطوير حجم هذه الإيرادات و إلى تعدد أنواعها و أغراضها و هو ما يعني في الوقت نفسه تطوير محدداتها.¹

الفرع الثالث : خصائص الإيرادات العامة .

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص الخصائص التالية:²

✓ الصفة النقدية للإيرادات العامة

✓ الدولة هي المكلفة تحصيل الإيرادات

✓ ترد هذه الأموال إلى الخزينة العامة للدولة

✓ الإيرادات إلى تغطية النفقات العامة

المطلب الثاني: تطور الإيرادات العامة و تقديرها.

الفرع الأول: تطور الإيرادات العامة.

تطورت الإيرادات العامة بتطور الفكر الاقتصادي و المالي حيث اقتصرت الإيرادات العامة عند التقليديين على كيفية تزويد الخزنة العامة الأموال الأزمة لها من اجل تغطية الإنفاق العام اللازم لقيام الدولة وظائفها الأساسية . أما في المدرسة الحديثة فجانب كون الإيرادات العامة أداة للحصول على أموال عامة . ألا إنها أصبحت أداة مهمة من أدوات السياسة المالية تستطيع الحكومات بواسطتها التأثير على النشاط الاقتصادي و الاجتماعي بالإضافة إلى تزايد أهمية الإيرادات العامة تبعاً لزيادة أهمية الإنفاق العام كنتيجة ضرورية لتزايد دور الدولة في مختلف أوجه النشاط الاقتصادي و الاجتماعي.³

الفرع الثاني : تقدير الإيرادات العامة.

وذلك من خلال ثلاث طرق⁴

أولاً: طريقة التقدير المباشرة : ذلك بأن يستعين المسؤولين عن إعداد الميزانية بجميع البيات و المعلومات التي يستطيعون الحصول عليها لتحديد الإيرادات المتوقعة خلال السنة المقبلة ,فإلى جانب الإيرادات التي حصلت في السنوات الأخيرة ، يأخذ في الحسبان التغيرات المتوقعة في الضرائب و الرسوم المختلفة وكذلك ما ينتظر أن يكون عليه النشاط الاقتصادي و الدخل القومي ...الخ.

¹ سوزي عدلي ناشد - الوجيز في المالية العامة - دار الجامعة الجديدة - الأزنية 2002 - ص85

² سارة بن صالح أثر الفحص الجبائي على ميزانية الدولة ، مذكرة تخرج شهادة ليسانس ، المدينة، 2009-2008، ص52.

³ سارة بن صالح ، اثر التحصيل الجبائي على ميزانية الدولة ، مذكرة تخرج شهادة ليسانس ، المدينة ، 2009، 2008 ، ص52

⁴ دروا سي مسعود ، السياسة المالية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي ، شهادة الدكتوراه

ثانيا: طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة : وذلك بان تقدر الإيرادات العامة للسنة المقبلة ، على أساس الإيرادات التي تحققت فعلا في السنة قبل الأخيرة , باعتبارها آخر سنة عرفت نتائجها مع عدم إدخال أي تعديلات على أرقام هذه الإيرادات ، إلا إذا كان هناك سبب مؤكد يدعو إلى ذلك ، مثل فرض ضريبة جديدة أو زيادة سعر ضريبة قائمة فعلا .

ثالثا: طريقة الزيادات السنوية : وذلك بان تقدر الإيرادات العامة للسنة المقبلة على أساس متوسط الإيرادات التي حصلت خلال فترة سابقة (عادة ثلاث سنوات) ، و تزداد بنسبة مئوية معينة تمثل معدل الزيادة في الدخل القومي .

المطلب الثالث: مصادر الإيرادات العامة و تقسيماتها

الفرع الأول : مصادر الإيرادات

أولا: الإيرادات الأصلية و الإيرادات المشتقة .

1. الإيرادات الأصلية : ما تحصل عليه الدولة من أملاكها و هي ما تعرف بدخل الدومين أو الإيرادات الاقتصادية .

2. الإيرادات المشتقة: هي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاع جزء من ثروة الآخرين ... ويشمل هذا النوع كافة أنواع الإيرادات ما عدا الدومين

ثانيا: الإيرادات الجبرية و الإيرادات غير الجبرية: هذا التقسيم من حيث السلطة التي تتمتع بها الدولة في الحصول على الإيرادات .

● الإيرادات الجبرية : تلك التي تحصل عليها الدولة بالإكراه (مثل الضرائب ، الغرامات القروض الجبرية) .

● الإيرادات غير الجبرية : تلك التي تحصل عليها الدولة بغير إكراه (إيرادات المشروعات العامة ، الرسوم ، القروض الاختيارية) .

ثالثا: الإيرادات الإدارية غير الضريبة : و تأتي من ممارسة الدولة لوظيفتها كحكومة أو هي الإيرادات السيادية (الرسوم ، الغرامات الرخص الإتاوات) . و بشكل عام تؤخذ الإيرادات الإدارية من قبل الحكومة مقابل خدمات عامة ينتفع الفرد منها بصورة مباشرة ... و الاقتطاعات من الأفراد تتحدد في حدود تكلفة الخدمة العامة المقدمة أي ما يساوي المنفعة التي يستفيد منها الفرد أو الأفراد .

رابعاً: الإيرادات العادية و الإيرادات غير العادية :

- الإيرادات العادية : تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة صفة منظمة و دورية (دخل الدومين ، الضرائب ، الرسوم)
- الإيرادات غير العادية :هي الإيرادات الاستثنائية أو الإيرادات التي تحصل عليها الدولة صفة غير منتظمة (القروض ، عملية الإصدار النقدي ، الهبات ، الهدايا)

الفرع الثاني : تقسيمات الإيرادات العامة.

قد حاول الكتاب تقسيم الإيرادات العامة إلى أقسام متعددة يضم كل منها الإيرادات المتشابهة في الخصائص فقد اقترح البعض تقسيم الإيرادات العامة إلى إيرادات شبيهة بإيرادات النشاط الخاص و مثالها إيرادات ممتلكات الدولة الخاصة و إيرادات متعلقة بالنشاط العام و ليس لها نظير في إيرادات الأفراد و مثالها الرسوم و الضرائب و الغرامات المالية و يعيب هذا التقسيم أن الدولة وهي بصدد إدارة ممتلكاتها الخاصة تتمتع بسلطانها لا يتمتع بها الأفراد و قد تستعمل الدولة هذه السلطات لتضمن إثمان مبيعاتها جزء منها يعتبر ضريبة في الواقع و من ثم لا يمكن القول بان إيرادات ممتلكاتها الدولة تعتبر شبيهة بإيرادات نشاط الأفراد شباهاً كاملاً . و قد اتجه بعض المفكرين الماليين إلى التمييز بين مصادر الإيرادات العامة على أساس عنصر الإجبار

فهناك مصادر إيرادية تقوم على أساس عنصر الإجبار من جانب الدولة في الحصول على إيراداتها استناداً إلى سيادتها و يشمل هذا النوع :

- ✓ الضرائب و الرسوم التي تمثل أهم صورة من صور الإيرادات العامة
- ✓ الغرامات المالية التي تفرضها المحاكم و تذهب إلى خزانة الدولة¹.

الفرع الثالث: معايير تقسيم الإيرادات.

إن الدراسة المثلى للأنواع و مصادر الإيرادات العامة تستلزم تقسيمها وفقاً لطبيعتها وهو ما أدى ببعض الدارسين إلى اتخاذ عدة معايير لتقسيم الإيرادات أهمها :

أولاً: مصدر الإيرادات العامة (الإيرادات الأصلية و الإيرادات المشتقة)

¹ زينب عوض الله حسين - أساسيات المالية العامة - دار الجامعة الجديدة - الزاوية - 2006 ص 89

المقصود بالأصلية تلك التي تحصل عليها الدولة من أملاكها (الدومين العام) و أما المشتقة فيقصد بها تلك التي تحصل عليها عن طريق اقتطاع جزء من ثروات الآخرين . و هذا يعني كل ما تحصل عليه الدولة من إيرادات الدومين.

ثانيا: سلطة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة (الإيرادات الجبرية و الإيرادات غير جبرية)

المقصود الجبرية تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بالإكراه و أما غير جبرية فهي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بغير إكراه و يتمثل هذا التمييز من خلال الضريبة و هي جبرية . و ثمن منتوجات المشروعات العامة و هو غير جبري

ثالثا: مدى الشبه مع إيرادات القطاع الخاص .(إيرادات الاقتصاد العام و الإيرادات الشبيهة إيرادات الاقتصاد الخاص)

أما إيرادات الاقتصاد العام فهي لا تعتمد على السلطة السيادية للدولة ، الأمر الذي يسبغ تسميتها أيضا (الإيرادات السيادية) و هي الضرائب الرسوم و الإصدار النقدي الجديد ، و الغرامات الجنائية ، و استلاء الدولة على الأموال التي لوارثها . و أما الإيرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص أو (الإيرادات الاقتصادية) فهي المماثلة للإيرادات أشخاص القانون الخاص مثل دخل المشروعات العامة و القروض و الإعانات ¹ .

رابعا: مدى دورية الإيرادات العامة (الإيرادات العادية و الإيرادات الاستثنائية).

و المقصود بالإيرادات العادية تلك التي تحصل عليها الدولة بصفة منتظمة دورية . و هي دخل أملاكها (الدومين العام) و الضرائب و الرسوم . أما الإيرادات غير العادية فهي تلك التي تحصل عليها الدولة بصورة غير منتظمة و هي القروض و الإصدارات النقدية الجديدة ² .

الفرع الرابع: الإيرادات م أملاك الدولة (الدومين)

تشكل إيرادات أملاك الدولة مصدرا إيرادي هاما و مستمرا يوفر للدولة مالية شبه مضمونة تستعين بها في توفير الأموال في خزينتها العامة إلا أن علماء المالية العامة يقسمون أملاك الدولة إلى قسمين : أملاك الدولة العامة و أملاك الدولة الخاصة ¹ .

¹ فوزي عطوى -مرجع سبق ذكره -ص47

² فوزي عطوى -مرجع سبق ذكره -ص48

أولاً: تعريف الدومين

● اصطلاحاً: الدومين كلمة فرنسية دخلت كمصطلح إلى اللغة العربية و يقصد بها في علم المالية العامة ممتلكات الدولة.²

● عموماً: يطلق لفظ الدومين على ممتلكات الدولة أيا كانت طبيعتها . العقارية أو منقولة و أيا كان نوع ملكية الدولة لها عامة أو خاصة و تتميز إيراداتها الدولة من الدومين الثبات و عدم خضوعها للتقلبات كما أنها تتميز بالاستمرارية . وقلت أهمية النسبية مع التطور الاجتماعي و تطر نشاط الدولة ظهور مصادر أكثر أهمية و لكن لم تتخلى عنه الدول من بينها الجزائر لأنه مصدر مستمر ، و يمكن أن نقسم الدومين إلى قسمين كبيرين متفاوتين في الأهمية دومين العام و دومين خاص، لكل منهما معناه و هدفه ، إلا أن الإيرادات تكاد مقتصرة على الدومين الخاص أكثر من الدومين العام.

ثانياً: أقسام الدومين :

1. **الدومين العام** : يقصد به الأموال التي تمتلكها الدولة أو الأشخاص المعنوية العامة الأخرى ملكية عامة وهي تخضع للقانون العام و تخصص للنفع العام كالطرق الشواطئ الأنهار و الموانئ و الحدائق العامة و الأصل أن لا تفرض الدولة رسماً أو مقابلاً للارتفاع به و استعماله إلا في الحالات خاصة بهدف تنظيم هذا الانتفاع و ذلك تظل القاعدة العامة هي مجانية الانتفاع بأموال الدومين العام ، و قد عرفه القانون المدني على انه "تعتبر أموال الدولة العقارات و المنقولات التي تخصص الفعل أو بمقتضى نص قانوني لمصلحة عامة أو إدارة أو لمؤسسة عمومية أو هيئة لها طابع إداري أو مؤسسة اشتراكية ، أو لوحدة مسيرة ذاتياً أو لتعاونية داخلية في نطاق الثورة الزراعية أو يستفاد من نص هذه المادة أن المشرع الجزائري قد أخذ بمعيار مزدوج و هو التخصص لمصلحة عامة أو منفعة أو تخصيص لمرفق عام . و من خصائص الدومين العام انه :

✓ غير قابل للتصرف فيه

✓ غير قادم للتقادم

✓ غير قابل للحجز

وقد قسم الدومين العام كذلك حسب المشرع الجزائري في القانون 90-30 إلى:

¹ حسين الصغير - دروس في المالية و المحاسبة العمومية - دار المحمدية العامة الجزائر -1999- ص82

² زينب حسين عوض الله - مرجع سبق ذكره ص95

❖ **الدومين العام الطبيعي:** يكون مصدره العوامل الطبيعية و ليس ناتج عن عمل الإنسان كالبحار الإقليمية و الفضاء الجوي و مجاري المياه .

❖ **الدومين العام الصناعي:** وهو ذلك الذي تغلب عليه اليد الصناعية ونستطيع القول أن الدومين العام لا يعتبر إيرادا أساسيا باعتبار أن إيراداته تكاد تكون رمزية لأن القاعدة فيه هي مجانية للانتفاع به في بعض الأحيان

فقد تفرض رسوم رمزية لدخول بعض الحدائق مثلا. عكس دومين الخاص الذي يعتر أكثر أهمية¹

2. الدومين الخاص: هي تلك الأموال التي تؤدي وظيفة تملكية و مالية مثل المباني ذات استعمال السكني و الأراضي الجرداء غير المخصصة و الأملاك الشاغرة و الأراضي الفلاحية و الرعوية و يقسم الدومين الخاص تبعا لنوع الأموال التي يتكون منها و هي كما يلي .

أ-الدومين الزراعي: يتكون من الأراضي و الغابات و تحصل الدولة على إيراداتها من هذا الدومين من ثمن البيع المنتجات الزراعية التي قد ينتجها من ثمن بيع الأخشاب التي تنتجها الغابات و قد بدأ الدومين الزراعي يفقد أهمية بالنسبة للأراضي الزراعية نظرا للان الأفراد اقدر عموما على استغلالها من الدولة ،أما الغابات و أراضي البور فان الدولة اقدر على استغلالها و إدارتها لما تحتاجه من نفقات مرتفعة لإقبال الأفراد بها .²

ب-الدومين العقاري : يتكون هذا الدومين من المباني السكنية و الفنادق و القصور الحكومية و غيرها من المباني المملوكة للدولة و التي قد خصصت للأغراض التجارية أو شبه التجارية ومن امثل هذا النوع من الدومين المساكن الشعبية التي تنشئها بعض الدول من أجل المساهمة في حل مشكلة الإسكان و لكنها لا تقوم بمنحها مجاناً للمواطنين بل تعمل على بيعها أو تأجيرها لبعض المواطنين مما يدر عائدا معقولا على الخزينة العامة .³

ج-الدومين التجاري: و هو ما تملكه الدولة من منشآت تجارية ملكية عامة مطلقة التي تحصل عليها عن طريق التامين و التوسع في قاعدة القطاع العام أو عن طريق مشاركة الأفراد في الاستغلال تجاري .⁴

¹ محمد يوسف المهدي - مذكرات في الأموال العامة و الأشغال العامة - ديوان المطبوعات الجامعية - الجزائر الطبعة الثانية - 1992 ص 55

² عبد الهادي النجار - اقتصاديات النشاط الحكومي - ذات السلاسل - الكويت 1982 - ص 150

³ علي الغربي - عد المعطي عساف - إدارة المالية العامة - دون دار نشر - دون تاريخ النشر ص 68

⁴ حسين مصطفى حسين - المالية العامة - ديوان المطبوعات الجامعية - بن عكنون - الجزائر - 2001 ص 38

د-الدومين المالي : وهو ما تملكه الدولة من أسهم و سندات في المنشأة الاقتصادية و يعتبر هذا احدث أنواع الدومين وعن طريقة يمكن للدولة التغلغل في توجيه بعض نواحي النشاط الاقتصادي. وقد زادت أهميته في العصر الحديث وحدث تطور في مضمونة فلم يعد قاصرا على حق الدولة في إصدار النقود لكنه اتسع ليشمل الأسهم بصورة خاصة التي تمثل مساهمة الدولة في المشروعات الاقتصادية المختلفة أو قيام الدولة استثمار أموالها عن طريق شراء السندات ذات فائدة مرتفعة وقد ساهم ذلك في إمكانية الدولة من الإشراف على القطاع الخاص و السيطرة على بعض المشروعات ذات النفع العام من اجل توجيهها إلى تحقيق الصالح العام

المبحث الثالث : الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

1-دراسة يمانى ليديا و يوسفى سامية (2016-2017)، دور الإصلاحات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية¹

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى محاولة إبراز مدى اعتماد الخزينة العمومية على الجباية العادية و إظهار الدوافع و الأسباب التي أجرت الدولة إلى تبني نظام جبائي جديد مع الوقوف على معوقات التي واجهت الإصلاحات الجبائية، و ذلك من خلال استخدام المنهج الوصفي و التحليلي. توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى أن الإصلاحات الضريبية تزامنت مع المرحلة التي عرف فيها الاقتصاد الجزائري تصحيحا هيكليا كما عرف فيها الوضع الأمني تدهورا خطيرا مما أثر سلبا في مردودية هذه الإصلاحات.

2-دراسة أمينة برفوق (2016-2017) تحت عنوان الإصلاح الجبائي الجزائري و حدوده في ضوء برنامج التوأمة، مع الإدارة الجبائية الفرنسية.²

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى إبراز أهمية النظام الجبائي الجزائري في مكافحة الغش الضريبي و قدرته على المساهمة الحد منه و ذلك من خلال استخدام المنهج الوصفي باستعراض جزئيات الموضوع و طبيعته ، أما المنهج التحليلي لتحليل مضمون النظام الآليات المعتمدة للوقاية من الغش و التهرب الضريبي.

¹دراسة يمانى ليديا و يوسفى سامية (2016-2017)، دور الإصلاحات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، جامعة أكلي محند أولحاج - البويرة- كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة مالية (2017-2018).

²دراسة أمينة برفوق (2016-2017) تحت عنوان الإصلاح الجبائي الجزائري و حدوده في ضوء برنامج التوأمة، مع الإدارة الجبائية الفرنسية ، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في قسم العلوم التجارية تخصص مراجعة و تدقيق ، جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي- (2016-2017).

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على الدور الذي تقوم به الضريبة في تنشيط و دعم الاقتصاد الوطني ، لكن رغم هذا كله لاحظنا قصورا معتبرا في دور الضريبة و هو ما تثبته الإحصائيات لو أنها غير رسمية تقريبية حول ظاهرة الغش الضريبي.

3-دراسة دكتور ملال محمد و دكتور راجي بوعبد النور (2020-2021) تحت عنوان دور الإصلاحات الجبائية في تمويل نفقات الميزانية العامة لدولة دراسة تحليلية لتجربة جزائرية خلال فترة (1992-2019)¹

من خلال الدراسة تطرق الباحث إلى معرفة مدى فعالية الإصلاحات الجبائية في تمويل نفقات الميزانية العامة على الدولة و تقييم المردودية المالية للنظام الجبائي بعد الإصلاح من خلال استخدام المنهج الوصفي التحليلي باعتباره المنهج المناسب لدراسة هذه الظاهرة.

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة توصل الباحث إلى أن الإصلاح الجبائي في الجزائر فرضته التغيرات الاقتصادية و الاجتماعية التي عرفتھا في بداية التسعينات مما أدى إلى تغير كلي في هيكل هذا النظام عن طريق استخدام ضرائب و رسوم جديدة مثل IRG IBS TVA .

4-دراسة باعلي أمينة و طيبي خديجة (2014-2015) تحت عنوان دراسة الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي بالجزائر، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البويرة

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى إظهار جهود الدولة في تهيئة المناخ الاستثماري و إبراز السياسة التحفيزية للإصلاحات الضريبية على مستوى الاستثمار المحلي و أفاقها من 1991 إلى 2005 و ذلك استخدام المنهج الوصفي التحليلي .

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى أن السياسة التي اتبعتها الجزائر في إنشاء الآليات و أجهزة دعم تتضمن الإعفاءات و التحفيزات الجبائية للمشاريع الاستثمارية حققت نجاحا نسبيا بالنسبة إلى مشاريع المنجزة إلا أنها تبقى عرضة إلى بعض المعوقات المتمثلة أساسا في جوانب إدارية و تنظيمية.

5-دراسة دكاترة عابى وليد و سراي صالح و مومن سميرة (2019) تحت عنوان الإصلاحات الجبائية في الجزائر و دورها في تمويل الموازنة العامة للفترة (1993-2017)¹

¹دراسة دكتور ملال محمد و دكتور راجي بوعبد النور (2020-2021) تحت عنوان دور الإصلاحات الجبائية في تمويل نفقات الميزانية العامة لدولة دراسة تحليلية لتجربة جزائرية خلال فترة (1992-2019)،المجلد السابع العدد 02 (أوت 2021)، المركز الجامعي تيسمسيلت، الجزائر ، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير و مخبر الاقتصاد الحديث و التنمية المستدامة .

من خلال الدراسة تطرق الباحث إلى إبراز مكانة الإيرادات الجبائية في مساهمة الإيرادات العامة للجزائر و التعرف على مدى مساهمة الإيرادات الجبائية في تمويل النفقات العامة، من خلال استخدام المنهج الوصفي التحليلي. توصل الباحثين من خلال هذه الدراسة إلى أن الإصلاح الجبائي هو نتيجة حتمية للمتغيرات الاقتصادية و الاجتماعية التي عرفت الجزائر ، و قد تمثلت أهم أهدافه في تبسيط النظام الجبائي و إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية .

6-دراسة عليلي فايزة و بوتيرة فاطمة الزهرة (2014-2015) ، الإصلاح الضريبي في الجزائر²

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى الاطلاع على الدور الفعال الذي أصبحت تؤديه في ضبط النشاط الاقتصادي و توجيهه و تبيان الإصلاحات التي طرأت على النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة 1992 و بعدها، من خلال استخدام المنهج الوصفي و التحليلي.

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى العمل على تشجيع الوعي الضريبي للمكلف بالضريبة و إدخال نظام معلوماتي على مستوى مختلف الإدارات لتفادي الغش و التهرب الضريبي و منح امتيازات للمكلف الملتزم بدفع الضريبة.

7-دراسة رجاشته عبد المجيد (2018-2019)، تقييم الإصلاح الجبائي³

من خلال هذه الدراسة تطرق البحث إلى الاطلاع على إظهار الارتباط بين فعالية النظام الجبائي و بين القيم الأساسية المجتمعة كالعدالة مثلا و التعريف بالإصلاحات الضريبية و أهدافها و أثارها في علاج الاختلالات الاقتصادية و مالية الاقتصادية باستخدام المنهج الوصفي.

من خلال هذه الدراسة توصل الباحث إلى أن الإدارة الضريبية ضعيفة في إيجاد الأوعية الضريبية الملائمة ذات مردودية مالية ، و ضعف الاقتطاعات الضريبية نتيجة انخفاض الدخل الفردي و انتشار ظاهرة التهرب الضريبي.

¹دراسة دكاترة عابى وليد و سراي صالح و مومن سميرة (2019) تحت عنوان الإصلاحات الجبائية في الجزائر و دورها في تمويل الموازنة العامة للفترة (1993-2017) ، مجلد 04 / العدد: 02 (ديسمبر 2019) ص: 59-80 ، جامعة تبسة و جامعة برج بوعريج

²دراسة عليلي فايزة و بوتيرة فاطمة الزهرة (2014-2015) ، الإصلاح الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر تخصص إدارة الأعمال بكلية الحقوق و العلوم السياسية ، قسم الحقوق، جامعة الجبالي بونعامة بجميس ملينة .

³دراسة رجاسته عبد المجيد (2018-2019)، تقييم الإصلاح الجبائي ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، جامعة فرحات عباس - سطيف 1- كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، شعبة علوم اقتصادية تخصص تسيير المؤسسات.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1- Etude présente par DRIS TARIK sous titre de thème management de risques fiscaux des entreprises exerçant dans un environnement fiscal algérien lié au cadre déclaratif¹

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى دراسة المخاطر الضريبية المرتبطة بالامتثال و تمحور حول درجة فعالية طرق تقييم الشركات للمخاطر الضريبية غير طوعية المتعلقة بالمطابقة في المجال البيئي الضريبي التصريحي و التحصيلي و مجال الضرائب الدولي لمكونات البيئة المالية الجزائرية . و من خلال هذه الدراسة توصل الباحث إلى أن تعقيد البيئة الضريبية المرتبطة بالإطار التصريحي يرجع إلى تعقيد الأمور الضريبية من ناحية و الارتباك الناجم عن استخدام المفاهيم الضريبية التي يلتزم بها المشرع الضريبي عند تصميم النظام الضريبي الجزائري .

2- Etude par SEIDOU ELHADJ DANLADI, (2015-2016):comment l'administration TCHADIENNE(2015-2016) pourra telle améliorer le rendement fiscal des principaux impôt et optimiser leur recouvrement ?,²

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى إظهار مدى استدامة و استقرار و أمن تمويل العمل العام ، أولوية مطلقة لأي دولة يتم تمويلها بشكل أساسي من الضرائب و اهتمام بتطوير قواعد الضريبة المرجحة و سهولة التحصيل باستخدام المنهج الوصفي .

1- Etude présente par DRIS TARIK sous titre de thème management de risques fiscaux des entreprises exerçant dans un environnement fiscal algérien lié au cadre déclaratif , en vue de l'obtention du diplôme de magister en sciences économiques , option management des entreprises , université MOULOUD MAMMARI de TIZI OUZOU, factualité des sciences économiques , commerciales et des sciences de gestion

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى أن النظام الضريبي التشاد الحالي ليس مرضيا من نواحي عديدة و أن المقاربة العالمية تبدو ضرورية لمواجهة التحديات، و وضح أيضا حاجة الدولة إلى تصميم و تنفيذ استراتيجية ضريبية شاملة و متماسكة و بالتالي يجب أن تصحح هذه الاستراتيجية العديد من نقاط الضعف في اقتصادها مما يؤدي إلى ضيق صفيحتة.

3- Etude de Mr ALI AHAMADA Abderrahmane (2017-2018), sous titre « La maîtrise de la dépense publique : Enjeux et perspectives cas de l'union des Comores¹

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى إظهار التحكم في الإنفاق العام بمعنى التحكم في حجم و إجراءات تنفيذ الإنفاق العام و قد اقتصرت دراسة على الولاية الوسطى و الجزر المتمتعة بالحكم الذاتي مع مراعاته للبيئة القانونية و ممارساته المقبولة دوليا من حيث تنفيذ الميزانية ، باستخدام المنهج الوصفي التحليلي.

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى ضرورة تطهير و تنظيم الأمانة العامة لوزارة المالية و الميزانية من خلال تزويدها بموظفين أكثر كفاءة و خبرة من أجل تنسيق أفضل لجميع مهام الإدارات المركزية للوزارة ، كما وضع نظام أساسي لإدارة المخاطر داخل الإدارات المركزية من أجل ضمان تحقيق الأهداف.

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى عرض طرق التمويل المختلفة المتاحة للشركات و خياراتها في مواجهة هذه الأنماط و دراسة الحوافز الضريبية في الجزائر و مدى تأثيرها على الاستثمار و كذا استنتاج أثر الضريبة على مكونات التمويل الذاتي و ذلك باستخدام المنهج التجريبي لتسهيل وضع نتائج البحث.

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تقليل العبء الضريبي عن طريق خفض معدل الضريبة على الأرباح ، و منح مزايا ضريبية للوحدات الاقتصادية الراغبة في إعادة الاستثمار لتمكينها من تعزيز حقوق الملكية.

¹ Etude de Mr ALI AHAMADA Abderrahmane (2017-2018), sous titre « La maîtrise de la dépense publique : Enjeux et perspectives cas de l'union des Comores, Master spécialité Administration et finances publiques parcours Administration publique spécialisée, Université de Strasbourg Ecole nationale d'administration

4- Etude par LUC SAVARD GREDI (2017) , sous titre Réformes fiscales :QUEL RÔLES POUR LES Modèles D'équilibre Générales Calculable ?¹

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى ذكر الأداة الأكثر استخداما لتحليل تأثير الإصلاحات الضريبية و هي التكلفة الحدية للأموال العامة في نماذج التوازن الجزئي و التوازن العام القابل للحساب و درس أيضا سلوكيات الوكلاء للاقتصاديين التي تتأثر بشكل أساسي بالإصلاحات الضريبية من خلال استخدام المنهج النظري. توصل الباحث من خلال هذه الدراسة لطريقتين رئيسيتين لتحليل تأثير الإصلاحات الضريبية و هما تقدير CMFP وفقا لمرونة القاعدة الضريبية و نماذج CGE

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى دراسة الضرائب و الرسوم المختلفة التي تتحملها الشركة و معرفة مدى تأثيرها على التمويل الذاتي و تسليط الضوء على الآثار الضريبية على مكونات التمويل الذاتي من خلال استخدام المنهج الوصفي التحليلي . توصل الباحث في هذه الدراسة إلى أن الضرائب هي أداة في خدمة السياسة تنظمها السلطات العامة التي تدير الخدمات العامة و التي تتطلب جمع الأموال من الموارد المخصصة لتغطية النفقات الناتجة عن مجموعة متنوعة من التكاليف العامة لمبادئ التشغيل العامة.

5- Etude par Mr KHARROUBI KAMEL (2010-2011), sous titre « Le control fiscal comme un outil de lutte contre la fraude »²

من خلال هذه الدراسة تطرق الباحث إلى تحليل ظاهرة التهرب الضريبي و تحديد الأسباب الرئيسية لهذه الظاهرة و نتائجها و إجراءات مكافحتها من خلال استخدام المنهج التحليلي.

¹ Etude par LUC SAVARD GREDI (2017) , sous titre Réformes fiscales :QUEL RÔLES POUR LES Modèles D'équilibre Générales Calculable ?,Magazine de L'Actualité économique, Revue d'analyse économique, vol 93,n° 3, septembre 2017 ,Université de SHERBROOKE Département d'économie

² Etude par Mr KHARROUBI KAMEL (2010-2011), sous titre « Le control fiscal comme un outil de lutte contre la fraude » , magister sciences de gestion , Université d'ORAN 2 Mohamed Ben Ahmed, faculté des sciences économiques , commerciales et des sciences de gestion , département sciences de gestion

من خلال هذه الدراسة توصل الباحث إلى جعل التدقيق الضريبي يلعب دور الرادع و القمعي في الميزانية بشكل كامل مع ضمان حقوق دافعي الضرائب و تكليف المجتمع أقل مبلغ من المال.

المطلب الثالث: التعقيب

من خلال الدراسات فقد لاحظنا أن معظم الدراسات قد ركزت على فكرة أساسية ألا و هي تطور النظام الجبائي و أهم الإصلاحات التي قام بها المشرع الجزائري منذ الاستقلال ، كما لاحظنا أن أغلب هذه الدراسات حاولت التطرق إلى فكرة الإعفاءات الجبائية ،

أما بالنسبة لدراستنا فقد حاولنا الإحاطة بمختلف جوانب الدراسة و ذلك من خلال عرض مجموعة من النقاط و التي بأهم المحاور حول الجباية و الإيرادات العمومية، و كذا دوافع و مضمون الإصلاح الجبائي ، مع أهم الأنظمة الضريبية بعد الضريبة بعد الإصلاح مع تحليل تطور هيكل الجباية العادية بعد الإصلاح ، و على هذا فالقيمة لهذه الدراسة تتمثل في عرض مفاهيم عامة حول الإيرادات العامة و دور هذه الإصلاحات في تمويل الإيرادات العامة بتحليل الإحصائيات من سنة 1992 إلى سنة 2019.

خلاصة الفصل:

تعتمد الدولة على الكثير من المصادر التي تضمن لها إمكانية تحقيق نفقاتها و السير الحسن لمشاريعها و مع زيادة الحاجة للاستثمار من جهة و مشكلة التضخم من جهة أخرى، لجأت الدولة الجزائرية إلى مصادر

هامة هي:

- الجباية البترولية التي تغطي على حيز الإيرادات في الميزانية العامة للدولة .
- الإيرادات العادية و المتمثلة خاصة في دخل الدولة من الدومين إضافة إلى ممتلكات الدولة الخاصة و العامة .
- بالإضافة إلى الإيرادات الأخرى.

الفصل الثاني

الإصلاح الجبائي

في الجزائر

تمهيد :

إن الأوضاع الاقتصادية التي عرفتها بلادنا من جراء الأحداث الجديدة التي طرأت على الساحة الاقتصادية و التي أدت إلى ركود النشاط الاقتصادي و تدهور حصيلة الموارد المالية نتيجة تراجع أسعار البترول 1986 و تراجع معدلات النمو و تزايد حجم المديونية الخارجية فهذه السلبيات أدت بالمشروع الجزائري إلى إعادة النظر في النظام الجبائي مما دفع إلى التفكير في إدخال إصلاح عميق على الاقتصاد الوطني لإنعاشه ، حيث نحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى ماهية الإصلاح الجبائي ، مبرزين بذلك كل من دوافع مجالات فترات الإصلاح لنتهي في الأخير لنتائج الإصلاح انعكاساته .

- المبحث الأول : أساسيات الإصلاح الجبائي في الجزائر
- المبحث الثاني : الإطار التنظيمي للإصلاح اهم الأنظمة الضريبية للإصلاح ,
- تقييم مردودية النظام الجبائي بعد الإصلاح .

المبحث الأول : أساسيات الإصلاح الجبائي في الجزائر .

إن فكرة الإصلاح الجبائي هي فكرة أمريكية جاءت بهدف تخفيف العبء الضريبي على الممولين عموما من أصحاب الدخول العالية أساسا، وهي في مفهومها التجريبي تعني تغيير وضعية النظام الجبائي إلى مستوى أهم و أحسن .

المطلب الأول : مفهوم الإصلاح الجبائي .

. يعرف الإصلاح الجبائي على أنه التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية الاجتماعية أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو ، و يمكن أن يكون الإصلاح الجبائي شاملا لكل الهيكل الضريبي للدولة ، أو أن يكون هذا الإصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب أو لبعض أحكام الضريبة بعينها و هي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد¹ .

. الإصلاح الجبائي عملية تشمل تبسيط للنظام الضريبي القائم من خلال تقليل عدد أسعار الضريبة و جعلها أكثر واقعية و توسيع الأوعية الضريبية مع استبعاد الفقراء و التخفيف عن كاهلهم بشكل يقلل من المصروفات الضريبية و يفعل من النظام الضريبي ، و يجعله أكثر اتساقا و تناغما مع الأداء الداخلي المطلوب و التطورات الخارجية المتسارعة² .

. يمكن تعريفه بأنه من جهة هو تغيير مس الإدارة الجبائية قصد تنظيم مصالحها مع توفير الإمكانيات الضرورية لضمان نجاح هذا المشروع ، ومن جهة أخرى هي تغيير شامل في النظام الجبائي السابق قصد عقلنة و تحديث الضريبة بهدف الوصول إلى شفافية أفضل في مجال فرض الضريبة ، و هذا التغيير يمس جميع أنواع الضرائب سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة .

إن الإصلاح الجبائي هو التغيير الشامل في النظام الجبائي و تمس جميع أنواع الضرائب سواء كانت ضرائب مباشرة أو غير مباشرة حيث أثمرت هذه الإصلاحات بضرعية جديدة تعوض الرسوم على رقم الأعمال و هي الرسوم على القيمة المضافة TVA و التي تعوض TUGP، TUGPS كما جاءت هذا الإصلاح بضربيتين هما IBS،IRG .

¹ سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشموي ، اقتصاديات الضرائب ، الدار الجامعية ، مصر ، 2007 ص : 535.

² هاني صالح ، الاقتصاد اليوم كيف يعمل ،البيكان للنشر ،،المملكة العربية السعودية ، الطبعة الأولى ، 2008 ،ص:411

كما يمكن تعريف الإصلاح الجبائي بإدخال تغييرات نحو الأحسن و عليية هو العمل على سد الثغرات أو الفراغات القانونية الموجودة بالنظام الجبائي السابق , من أجل الرفع من مردوده ، و محاولة زيادة فعاليته ، بما يخدم الاقتصاد الوطني العام و الخاص .¹

المطلب الثاني : دوافع الإصلاح الجبائي

من أجل إيجاد نظام جبائي فعال و مرن يتماشى مع المستجدات الاقتصادية الجديدة و يتفادى نقائص النظام القديم ، وجدت ضرورة إصلاح النظام الضريبي القديم و أهم أسباب هذا الإصلاح هي:

أولاً: انتشار الغش و التهرب الضريبي .

إن جميع السلبيات السابقة للنظام الضريبي ساهمت في رفع حدة الغش و التهرب الضريبي . بالإضافة إلى عدة عوامل أخرى نذكر :

- نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين و اعتقادهم أن الضريبة تمس أموالهم الخاصة دون مقابل ، هذا ما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق الوسائل الممكنة لاجتناب الضريبة .²
- النقص ، و يمثل انتشار حدة التهرب و الغش الضريبي مؤشرا لعدم نجاح النظام الضريبي ، كما انه يعبر عن رضا المكلفين بما فيهم المؤسسات عند ذلك النظام للتخفيف من حدة هذه الظواهر الخطيرة ، كان على الدولة المبادرة بإجراءات مختلفة منها :
- ✓ إدخال إصلاح عميق حقيقي على النظام الضريبي قصد معالجة السلبيات و النقائص الموجودة فيه .
- ✓ كذلك تحصين إدارة الضرائب عن طريق الرفع من مستوى التكوين و توسيعه .
- ✓ بالإضافة إلى إدخال تقنيات متطورة كنظام الإعلام الألي
- ✓ كما يجب كذلك توسيع الرقابة و تكثيفها، بتشجيع موظفي الضرائب بإضافة علاوة الأجر المرتبط بحجم رقم الأعمال المكتشف من طرفهم خلال عمليات التفتيش .
- ✓ بالإضافة إلى ترقية هؤلاء الموظفين على حسن تأدية مهامهم .

ثانياً: تعقد و عدم استقرار النظام الضريبي . لقد واجهت المؤسسات نظاما ضريبيا معقدا نتيجة تعدد الضرائب و الأوعية الضريبية ، بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها ، فهذه العوامل جعلت النظام الضريبي صعب التطبيق و

¹ محمود جمام ، النظام الضريبي و إثارة على التنمية الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية (غير منشورة) ، جامعة قسنطينة ، 2008 / 2009 ، ص 406 .

² محي محمد سعد ، الإطار القانوني للعلاقة بين الممولين و الإدارة الضريبية ، منشورات إشعاع الفنية مصر ، 1996 ، ص 119:

التحكم فيه ، فمثلا نجد الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية عرفت معدلاتها تغيرا ملموسا في سنوات الثمانين حيث بلغت معدلاتها : 50% سنة 1986 ، 55% سنة 1987 ، 50% سنة 1989 ، مما صعب مهمة إدارة الضرائب و المؤسسة معا ، و كذا غموض النصوص التشريعية الضريبية مما صعب من مهمة الإدارة الضريبية الشيء الذي أدى إلى كثرة المنازعات بينهما .¹

ثالثا: ثقل العبء الضريبي: يعتبر العبء الضريبي من دوافع الإصلاح بسبب تعدد و ارتفاع معدلاتها ، و الذي يعني مستوى الضغط الضريبي و يتم قياسه بالعلاقة بين الإيرادات الضريبية و الناتج المحلي الإجمالي ، و يعتبر الضغط الضريبي في الجزائر مرتفعا نوعا ما ، فهي تعتبر من بين الدول التي ترتفع فيها معدلات الضرائب على أرباح الشركات .
رابعا: ضعف العدالة الضريبية: إن العدالة الضريبية تعني أن يدفع المكلف قيمة الضريبة حسب المقدرة التكلفة له ، لكن النظام الضريبي الجزائري و باتباعه عن العدالة الضريبية أدى إلى نوع من التهرب الضريبي ، ويتضح ذلك من خلال :

- ✓ الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي ليس التصاعدي مما يترتب عليه إجحافا في حق الدخول الضعيفة مع العلم أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل فهو يفرض بنفس النسبة على جميع المستويات للدخل .²
- ✓ اختلال المعاملة الضريبية بحيث نجد أن المؤسسات العمومية تستفيد من مزايا ضريبية هامة عكس المؤسسات الخاصة .
- ✓ غياب العدالة من ناحية المحتوى أي ما يدخل في حساب الضريبة على الدخل تقتصر فقط على فئة الرواتب الأجور ولا تشمل فوائد رأس المال الدخل من الأعمال الحرة أي غياب العدالة الأفقية .³
- ✓ اختلاف مواعيد تحصيل الضريبة للمكلفين يشكل إجحافا في حق بعضهم .

خامسا: ضعف الإدارة الضريبية: إن الإدارة الضريبة الفعالة تساهم في إنجاح النظام الضريبي ، و المقابل فإن من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي الضعف الذي تعاني منه الإدارة الضريبية ، يرجع هذا الضعف إلى :

- وجود فراغ في الإدارة الضريبية بعد رحيل السلطات الاستعمارية ، مما أدى إلى صعوبة التحكم في سيرورة تلك الإدارة مما أر سلبا على مردوديتها .
- نقص المستوى التعليمي و التأهيلي لموظفي إدارة الضرائب مما جعلهم لا يؤدون مهامهم على الوجه

الكامل

¹ جمام محمود ، مرجع سبق ذكره ، ص : 16

² ناصر مراد ، الإصلاحات الضريبية في الجزائر ، ص : 16

³ ناجي التوني ، سياسات الإصلاح الضريبي ، سلسلة جسر التنمية ، العدد الثالث عشر ، 2003 ، المعهد العربي للتخطيط ، الكويت ، ص 7.

- كذلك افتقار إدارة الضرائب للتقنيات المتطورة مثل : نظم الإعلام الألي أدى إلى صعوبة أداء المهمة الموكلة لها .
- كما لا ننسى سوء التنظيم الإداري ووجود البيروقراطية و انتشار الرشوة في جهاز الضرائب أدى إلى ضعف تلك الإدارة .

سادسا: عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار: تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات ، فهي تعرف التضحية الضريبية ، بحيث تضحي خزينة الدولة بقدر معين من الاقتطاع الضريبي من أجل حث المؤسسة على الاستثمار و توجيهها نحو الاستثمار المنتج ، لكن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تؤدي الدور اللازم في توجيه الاستثمار نحو الأنشطة المنتجة ، وذلك بسبب:

- عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار .
- عدم توازن الجغرافي للمؤسسة عبر التراب الوطني .

سابعا: إرساء نظام جبائي بسيط و مستقر في تشريعاته: لقد أصبح ربح النظام الضريبي القديم غير ملائم ولا يتكيف مع المؤسسة الخاصة بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الطن ، فالتشريعات الضريبية و هيكل الإدارة كانا يتميزان بنظام ضريبي حسب معطيات و قوانين النظام الاشتراكي المطبق قبل الإصلاح ، فكل هذه المعطيات أوجبت إجراء إصلاح جبائي جذري الذي يهدف إلى نزع التعقيد و الغموض في القانون مما جعله نظام عصري قادر على لعب الأدوار المنوطة به .¹

ثامنا: انخفاض سعر البترول: باعتبار الجزائر من الدول المصدرة للنفط ، فقد كان الممول الرئيسي لخزينة الدولة الجبائية البترولية و فيظل أوضاع أصبحت فيها سوق النفطية تتميز عدم الاستقرار ، و منه الجباية البترولية لأن السوق النفطية تخضع لعدة متغيرات خارجية عن سيطرة السلطة . و قد شهدت سنوات الثمانينات و بداية من سنة 1982 بداية انخفاض أسعار البترول ، إلى أن وصلت إلى 8 دولار للبرميل سنة 1986 وهي السنة التي حدثت فيها الأزمة الاقتصادية في الجزائر، و قد بلغت نسبة الجباية البترولية آنذاك 28.95 % . مما أثر سلبا على ميزانية الدولة الشيء الذي أدى إلى نقص الموارد المالية بشكل ملحوظ. و نظرا لأن الجزائر بلد مستورد للمواد الغذائية و لفلة الإيرادات حدثت الأزمة ، فقد كانت أزمة اقتصادية حقيقية في البلاد إضافة إلى التضخم و انتشار

¹ عبد المجيد قدرى ، شروط رابع ، الإصلاح الضريبي في الجزائر ، سياق و مضمون ، الملتقى الوطني للسياسة الجبائية ، جامعة سعد دحلب ، البلدية ، أيام 12 و 11 ماي 2003 ص : 245

البطالة ، هذا ما جعل الجزائر تتجه نحو الإصلاح في نظامها الجبائي حتى يكون هناك اهتمام أكبر بالجباية العادية كصيغة بديلة أو مكملة للجباية البترولية لتحقيق التنمية الاقتصادية .¹

المطلب الثالث: مضمون برنامج الإصلاحات الجبائية.

يرتكز مضمون الإصلاح الجبائي على استحداث ثلاث ضرائب جديدة في اطار الإصلاح التشريعي ، إضافة إلى استحداث أنظمة إخضاع تتماشى مع الضرائب المستحدثة كما خضعت الإدارة الجبائية إلى مجموعة من التغيرات حتى تتكيف مع الأنظمة و المستجدات الاقتصادية .

1.الضرائب المستحدثة في ظل الإصلاحات الجبائية

ثم استحداث ثلاث ضرائب جديدة تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة .

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي . جاءت الضريبة على الدخل الإجمالي لتضع حدا للعديد من الضرائب النوعية التكميلية و التي كانت معتمدة في النظام السابق ، و أسست هذه الضريبة بموجب المادة 38 من قانون المالية ل 1991 حيث نصت المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي :تؤسس ضريبة سنوية على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة للضريبة على الدخل الإجمالي خصائص تكمن في أنها : سنوية ، وحيدة ، تصاعدية و شخصية ، تصريحية و إجمالية و يتمثل الدخل الخاضع للضريبة في صافي الدخل الإجمالي السنوي الذي يحققه المكلف الطبيعي بعد طرح مختلف التكاليف و التخفيضات المسموح بها. أي تطرح الأعباء القابلة للخصم بعد تحديد الوعاء يتم حسابه وفقا لسلم تصاعدي مقسم حسب شرائح الدخل (هذا السلم غير ثابت و يتغير وفق ترتيبات ضريبة تصدر في قانون المالية مبني على معطيات اقتصادية و اجتماعية تراعيها الحكومة).² و عليه سيتم التعرض لبعض تعديلات قانون المالية وهي كالآتي :

¹ بزويذة حميد ، النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر ، 2005 ، ص : 119 .
² تا و فلة ليندة ، مجاني حياة، أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة ، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بومرداس، ص 14.

أ- تعديل سنة 1992¹: شهد قانون المالية التكميلي لسنة 1992 تعديلا مس الجداول التصاعدي لحساب الضريبة , حيث ارتفع الحد الأعلى الخاضع للضريبة من 718.200 دينار جزائري سابقا إلى 3.024.000 دينار هي حيث اعلى نسبة معدل ضريبة يساوي 70%.

ب- تعديل سنة 1994²: انخفضت فيه شرائح الدخل من 12 إلى 6 شرائح لتتخفف اعلى شريحة دخل المقررة ب 3.024.000 دينار جزائري خاضعة لمعدل 70 % إلى 1.9 مع 20.000 دينار جزائري و معدل 50% كما تم تقليص المعدلات المفروضة إلى معدلات إضافة إلى زيادة الحد الأدنى المعفى من الضريبة 25.000 دينار جزائري إلى 30.000 دينار جزائري .

ج- تعديل سنة 1999³: قانون المالية لسنة 1999 جاء تعديلات شملت أقساط الدخل و النسب الضريبة حيث ارتفع الحد الأدنى المعفى من الضريبة من 30000 دج لسنة 1994 ليصل إلى 60000 دينار جزائري سنة 1999 ، كما انخفض المعدل الضريبي المالي من 50 % إلى 40% مع بقاء شريحة الدخل العليا مساوية ل 1920.000 دينار جزائري من سنة 1994 إلى سنة 1999 .

د- تعديل سنة 2003⁴: جاء قانون المالية لسنة 2003 في مادته 14 هو الآخر بتعديلات على المادة 104 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة و مست هذه التعديلات تغيير في شرائح الدخل نحو الارتفاع . و بضغط ضريبي اقل نوعا ما , حيث ارتفع القسط الأعلى الخاضع للضريبة سابقا من دينار جزائري 1.920.000 بمعدل ضريبي 40 % إلى 3.240.000 دينار جزائري سنة 2003 مع خضوعه لنفس المعدل وجاء التعديل نتيجة تحسن إيرادات الدولة من الجباية البترولية

هـ- تعديل سنة 2008⁵: يعد آخر قانون شهد تعديلات للجدول التصاعدي , تقلصت فيه شرائح الدخل الخاضعة للضريبة من 6 شرائح إلى 4 شرائح مع بلوغ الشريحة المعفاة من الدخل 120.000 دج وهي ضعف الشريحة المعفاة سابقا ، اذا القسط الأعلى الخاضع للضريبة انخفض هو الآخر من 1440.000 دج بمعدل ضريبي

¹ القانون رقم 25/91 المؤرخ في 18/12/1991 المتضمن قانون المالية 1992 المادة 17 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 65 الصادرة بتاريخ 18/12/1991 ، ص 2443.

² المرسوم التشريعي رقم 18/93 المؤرخ في 29/12/1993 المتضمن قانون المالية 1994 المادة 09 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 88، الصادرة بتاريخ 30/12/1991 ، ص 6.

³ القانون رقم 12/98 المؤرخ في 31/12/1998 المتضمن قانون المالية 1999، المادة 10 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 98 ، الصادرة بتاريخ 31/12/1998، ص 5 .

⁴ القانون رقم 11/02 المؤرخ في 12/24/2002 المتضمن قانون المالية 2003 المادة 14 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 86 ، الصادرة بتاريخ 25/12/2002 ، ص 5 ، 6 .

⁵ القانون رقم 12/07 المؤرخ في 30/12/2007 المتضمن قانون المالية 2008 المادة 56 ، مرجع سبق ذكره ، ص 4 ، ص 5.

35% وهو اعلى معدل ضريبي مفروض على اعلى قسط من الدخل أي أن معدلات الضريبة قد شهدت أيضا تعديلات .

و موجب قانون المالية 2017 قرر الإخضاع للضريبة على الدخل الإجمالي, أرباح راس المال المتاحة للمباني المبنية و غير المبنية ، أرباح راس المال IRG تصرف للنظر للعقارات المبنية و غير مبنية تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 5 % ضريبة الاستقطاع , ولا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي في هذا النوع من الأرباح راس المال :

- المحققة عند التنازل عن ملكية عقارية مرتبطة بالعاقب للتنازل عن ملكية العقار .
- المحققة عند التنازل على العقار من طرف المستأجر أو الأجر في عقد الإيجار .
- تخص التنازل عن عقارات مبنية و غير مبنية المحمدة التي عقدت منذ أكثر من عشر سنوات .

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات : جاءت الضريبة على أرباح الشركات كبديل عن الضريبة على

الأرباح الصناعية و التجارية , و ذلك بحكم النقائص و الاختلالات التي كانت تعاني منها سابقا . حيث تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات موجب المادة لسنة 1991 تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداحيل التي تحققت الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار اليهم في المادة 136 , و تسمى بالضريبة التي طرأت على ضريبة أرباح الشركات :¹

الجدول رقم 01 - 02 تعديلات الضريبة على أرباح الشركات من 1992 إلى آخر تعديل

سنة 2015

المعدل التعديل	التعديل سنة 1992	تعديل سنة 1994	تعديل سنة 1999	تعديل سنة 2006 (التكميلي)	تعديل سنة 2008 (التكميلي)	تعديل سنة 2009 (التكميلي)	تعديل سنة 2015	تعديل سنة 2015 (تكميلي)
المعدل العادي	42 %	38 %	30 %	25 %	25 %	25 %	23 %	19 23 26 %
المعدل المنخفض	5 % تفرض على الأرباح المعاد استثمارها	5 % تفرض على الأرباح المعاد استثمارها	15 % تفرض على الأرباح المعاد استثمارها	12,5 % على الأرباح المعاد استثمارها	ملغى	ملغى	ملغى	ملغى

¹ العايني وليد ، سراي صالح ، مومن سميرة ، الإصلاحات الجبائية في الجزائر و دورها في تمويل الموازنة العامة 1993- 2017 ، المجلد : 12/04 /2019ص: 59- 80

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على قوانين المالية 1992, 1994, 1999, 2006 ,
2008 , 2015 , 2009 ,

من خلال الجدول أعلاه يمكن ملاحظة أن التخفيض للمعدل العادي هـ بهدف تخفيض العبء الجبائي على المؤسسات و تشجيعها على ترقية الإنتاج ، و عليه قد سجل المعدل العادي انخفاضا متواصلا من 42 % سنة 1992 إلى 25% سنة 2006 وصولا إلى معدلات ميزت بين الأنشطة و القطاعات الاقتصادية كمرعاة نوع و طبيعة نشاط المؤسسة ، لتصل هذه المعدلات سنة 2009 إلى 19 % بالنسبة للأنشطة المنتجة لمواد البناء و الأشغال العمومية و الأنشطة السياحية و 19% بالنسبة للأنشطة المختلطة اذا كان رقم أعمالها يساوي أو يفوق 50 % من رقم الأعمال الإجمالي، و 25 % بالنسبة للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة و الخدمات 50 % من رقم الأعمال كما يمكن ملاحظة وجود معدلات منخفضة من 5 % لسنة 1999 إلى 12.5 % سنة 2006 إلى أن تم الغماها لسنة 2008 ، ليتم تعديل المعدل العادي إلى 23 % وفق قانون المالية لسنة 2015 و ليعاد تعديله مرة أخرى وفق قانون المالية التكميلي لنفس السنة حيث حدد 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع و 23 % بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري ، و كذا الأنشطة السياحية و الحمامات باستثناء وكالات الأسفار ، و 26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى .

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة . نصت المادة 65 من قانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 و المتضمن قانون المالية لسنة 1991 ما يلي : يؤسس رسم على القيمة المضافة و رسم خاص على عمليات البنوك و التأمينات تسري عليه أحكام هذا الرسم و لكن الرسم لم يدخل حيز التنفيذ إلا بداية من 1992/04/01 نظرا لان قواعد و فصول منه لم تكتمل إلا بصدر قانون المالية لسنة 1992، وهو ما أتاح الفرصة لفهمه باعتباره نوعا جديدا من الضرائب غير المباشرة¹.

منذ بدا العمل الرسم على القيمة المضافة سنة 1992 ثم تعديل معدلاته عدة مرات ، أولها كان سنة 1995 حيث حيث تم إلغاء معدل المضاعف 40%، كما تم تعديل المعدل المنخفض من 13 % إلى 14 % سنة 1997 ، و تم تقليص معدلات الرسم على القيمة المضافة من 3 معدلات (7 , 14 , 21) إلى المعدلين فقط بموجب المادتين 21 و 23 من قانون المالية لسنة 2001. المعدل العادي و نسبته 17 % ، و المعدل المنخفض و

¹ عبد الحكيم قديري ، دراسة تحليلية للرسم على القيمة المضافة المشاكلة للحلول ، مذكرة شهادة ماستر اكايمي ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الوادي. ص : 47 .

نسبته 7 %، و يطبق هذا المعدل على المنتجات و المواد و الأشغال العمليات و الخدمات المبنية في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال .

بموجب قانون المالية 2017 ثم إقرار حزمة من الرسوم الجديدة رفع ضريبة القيمة المضافة من 7 % إلى 9 % مما نتج عنه زيادة شبه كاملة في أسعار المواد الأساسية واسعة الاستهلاك بحوالي 5,4 % في المتوسط في حال تمكنت الحكومة من فرض سيطرتها و إرغام التجار على احترام هوامش الربح ، و قد تم تبرير رفع الرسم على القيمة المضافة بأنه سيخصص لدعم ميزانية الدولة في حدود 80 % لميزانية الدولة و 20 % لميزانية البلديات .

والى جانب رفع ضريبة القيمة المضافة ب 2 %، ثم رفع أسعار البنزين و المازوت كما تم إقرار رسم منتجات بترولية بواقع 2 دينار على اللتر من المازوت و 8 دينار على اللتر من البنزين العادي 9 دينار على بنزين دون رصاص ، كما تم إقرار رسم الفعالية الطاقوية ، مع فرض رسم استهلاك داخلي على المواد الكمالية و السيارات الفاخرة بمعدل 30 % ، كم تقرر أيضا رفع الرسم على المشروبات الكحولية والجة ب 10 % ، كما تخفض فوترة الكهرباء لسكان الجنوب بنسبة 65 % للأسر و الفلاحين و 25 % النسبة للقطاع الصناعي و النشاطات الاقتصادية ، تقرر أيضا بموجب القانون رفع رسم الإقبال على الأنترنت من 5 إلى 19 % هو قرار يتعارض مع سعي الحكومة لتطوير الاقتصاد الرقمي استحداثها لوزارة كاملة مكلفة الاقتصاد الرقمي .

تعديل 2017 الجدول رقم 02 - 02: تعديلات معدل رسم على قيمة المضافة من سنة

1992 إلى آخر

المعدل / التعديل	المعدل العادي %	المعدل المنخفض الخاص	المعدل المنخفض
تعديل قانون المالية لسنة 1992	21	7	13
تعديل قانون المالية لسنة 1995	21	7	13
تعديل قانون المالية لسنة 1997	21	7	14
تعديل قانون المالية لسنة 2001	17	7	معفى
تعديل قانون المالية لسنة 2017	19	9	معفى

المصدر : إعداد الباحثين بالاعتماد على القوانين المالية لسنوات 1992 , 1995 , 1997 , 2001 ,

2017

المبحث الثاني : الإطار التنظيمي للإصلاح الجبائي أهم الأنظمة الضريبية بعد الإصلاح

المطلب الأول : أنظمة الإخضاع الجبائي في ظل الإصلاحات .

تتضمن ثلاث أنظمة و هي

أولاً: **الضريبة الجزافية الوحيدة** : تم استحداثها بموجب المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007 يحدد رقم الأعمال و لسنتين متتاليتين الربح الخاضع للضريبة تحديدا جزافيا بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا رئيسيا يتمثل في بيع السلع و المواد و اللوازم الموجهة للاستهلاك في عين المكان أو توفير السكن و باقي النشاطات اذا تعلق الأمر بغيرهم كما يتعين على الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة مسك سجلات النفقات و الإيرادات و ترسل الإدارة الجبائية للخاضع تبليغا تبين فيه رقم الأعمال الخاضع للضريبة و العناصر المعتمدة لتحديد رقم أعمالهم من جهة أخرى .¹

ثانيا: **النظام الحقيقي**: لتحديد الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي بطريقة النظام الحقيقي بالنسبة للأشخاص الذين يكون رقم أعمالهم 30 مليون دينار جزائري سنويا يترتب عليه مسك المحاسبة كاملة طبقا للقوانين المعمول بها و استظهارها عند الحاجة أو الطلب من طرف إدارة الضرائب في هذا النظام يصرح المكلف بنفسه شهريا أرقام أعماله إلى إدارة الضرائب باعتباره بمسك محاسبة كاملة .

ثالثا: **النظام الحقيقي المبسط** : هو نظام جبائي تم استحداثه في قانون المالية 2010 و يخضع له الأشخاص الذين يتراوح رقم أعمالهم بين 10 ملايين دينار جزائري إلى 30 مليون دينار جزائري و يقوم المدنيون بتصريحاتهم كل 3 اشهر عن طريق وثيقة 50 لكافة الضرائب و الرسوم الخاضعة بالثلاثي و هم ملزمون بمسك محاسبة مبسطة و يصرحون بها قبل 1 ماي من كل سنة الموالية لسنة النشاط .

المطلب الثاني : الإطار التنظيمي للإصلاح الجبائي .

يرتكز جهود إصلاح الإدارة الجبائية حول المحاور التالية :

أولاً: **النظام الحقيقي المبسط**: سعت الإصلاحات الجبائية إلى رفع كفاءة التسيير من خلال²:

1- **تقسيم العمل على المستوى المركزي** : بغية التخلص من سوء التسيير الذي عرفته المديرية العامة للضرائب ثم إعادة تنظيمها على المستوى الداخلي و ذلك بإحداث خمسة مديريات في المادة 05 من المرسوم

¹ المادة 282 مكرر ، قوانين جانبية ، الطبعة الرسمية 2016 ، ص 124 .

² وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، تاريخ الاطلاع 2022/04/30 ، [http:// www.mfdgi.g.Ov.dz](http://www.mfdgi.g.Ov.dz)

التنفيذي 92- 210 المؤرخ في 23 / 05 / 1999 و المتمثلة في : مديرية الدراسات و التشريع الجبائي ، مديرية العمليات الجبائية ، مديرية المنازعات ، مديرية الإدارة و الوسائل ، مديرية التنظيم و الإعلام الألي .

2- التخلص من مركزية التسيير في تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية : ثم تحديد و

تقسيم المهام الجبائية بين المكونات الخارجية و قد حددت هذه المكونات بنص المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 91- 60 المؤرخ في 23/02/1991 و المتمثلة في مديريات جهوية للضرائب ، مديريات ولائية للضرائب ، مفتشات الضرائب ، و قد تم إضافة مكونين رئيسيين بناء على المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 في نص مادته الثانية و هما : مصالح جهوية للبحث و المراجعات ، مديرية كبريات المؤسسات .

ثانيا: تحسين وترقية الموارد البشرية : من خلال زيادة عدد الموظفين في الإدارة الجبائية و تحسين تأطير موظفي الإدارة الجبائية و كذا إدخال المعلوماتية في مصالح الإدارة الجبائية .

ثالثا: عصنة الإدارة الجبائية : ثم تبني مشروع إصلاح طموح من خلال استحداث هيئات جبائية تناسب مع فئات المكلفين الخاضعين للضريبة بغية تبسيط الإجراءات على المكلفين و الرفع من المردودية الجبائية للإدارة ، و المشاريع التي تم الانطلاق فيها رسميا كما يلي

- مركز الضرائب : اعلن بتاريخ 19/09/2001 يختص بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة حسب النظام الحقيقي وينظم مركز الضرائب في ثلاث مصالح رئيسية تتمثل في (المصلحة الرئيسية للتسيير ، للمراقبة و البحث ، المصلحة الرئيسية للمنازعات) و قباضة .

- المركز الجوازي للضرائب : تقوم بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة .

-مديرية كبريات المؤسسات : لها مجموعة صلاحيات على المستوى الوطني و مكلفة بتسيير كل مهام معا : الوعاء ، التحصيل ، الرقابة ، و المنازعات و تتكفل هذه جبائيا ب: الشركات العاملة في ميدان المحروقات : و المسيرة بمقتضى القانون 86 / 14 و المؤرخ في 19 اوت 1986 و كذا الشركات التي يتجاوز رقم أعمالها 100 مليون دينار جزائري و الشركات الأجنبية.

المبحث الثالث: تقييم مردودية النظام الجبائي بعد الإصلاح.

إن تقييم المردودية المالية للنظام الجبائي يكون من خلال دراسة مدى تحسن الإيرادات الجبائية و مساهمتها في تغطية النفقات العامة للدولة، بحيث تعتبر هذه الإيرادات من أهم المصادر التمويلية للميزانية العامة للدولة، و تتكون هذه الإيرادات من إيرادات الجبائية العادية و الجبائية البترولية .

المطلب الأول : تطور حصيلة الإيرادات الجبائية 1992-2019.

شهدت الإيرادات الجبائية منذ سنة 1992 و التي تعتبر كمرحلة أولى لبداية عملية الإصلاح الجبائي في الجزائر تزايد مستمر في الحصيلة المالية للموارد المالية الجبائية، و هذا بفضل الضرائب النوعية المستحدثة من خلال عملية الإصلاح التي قامت بها الجزائر من خلال قانون المالية السنوي لسنة 1991، بحيث أصبح المكلف بالضريبة يدفع ضرائبه وفق القدرة التكليفية الخاصة به و بمعدلات منخفضة تتناسب مع قدرته المالية على غرار ما كان معمول به سابقا مما أدى إلى تزايد معتبر في الحصيلة المالية للجبائية العادية و التي تعتبر أهم مكوناتها هذه الضرائب الجديدة و المستحدثة من خلال عملية الإصلاح الجبائي لسنة 1991، و من خلال الجدول الموالي سوف نحاول تسليط الضوء على حصيلة الإيرادات الجبائية بعد الإصلاح خلال الفترة (1992-2019).¹

الجدول رقم 03-02: حصيلة الإيرادات الجبائية بعد الإصلاح خلال الفترة (1992- 2019)

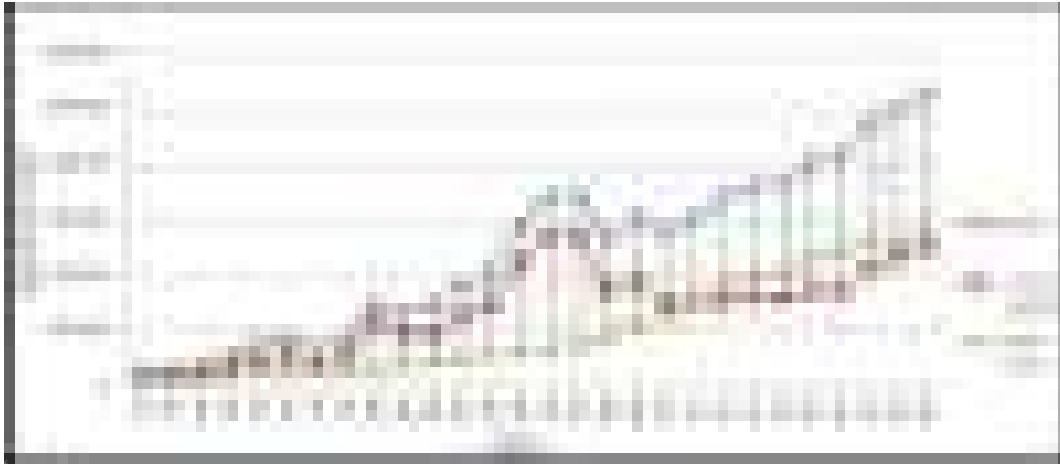
الإيرادات الجبائية (مليار دج)			
المجموع	الجبائية البترولية	الجبائية العادية	
302 664	193 800	108 864	1992
300 687	179 218	121 469	1993
398 350	222 176	176 174	1994
578 140	336 148	241 992	1995
786 600	495 997	290 603	1996
878 778	564 765	314 013	1997
708 384	378 556	329 828	1998
874 988	560 221	314 767	1999
1522 739	1173 237	349 502	2000

¹ -د ملال محمد، راجحي بوعبد الله، دور الإصلاحات الجبائية في تمويل نفقات الميزانية العامة للدولة، دراسة تحليلية للتجربة الجزائرية خلال الفترة (1992-2019)، المجلد السابع، العدد 2، المركز الجامعي تيسمسيلت، الجزائر، أوت 2021.

1354 627	956 389	398 238	2001
1425 800	942 904	482 896	2002
1809 900	1284 975	524 925	2003
2066 110	1485 699	580 411	2004
2908 308	2267 836	640 472	2005
3434 884	2714 000	720 884	2006
3478 600	2711 850	766 750	2007
2680 689	1715 400	965 289	2008
3073 612	1927 000	1146 612	2009
2799 644	1501 700	1297 944	2010
3056 493	1529 400	1527 093	2011
3427 976	1519 400	1908 576	2012
3646 919	1615 900	1031 019	2013
3669 186	1577 730	2019 456	2014
4077 588	1722 940	2354 648	2015
4164 758	1682 550	2482 208	2016
4757 000	2127 000	2630 000	2017
4998 194	2349 694	2648 500	2018
5354 902	2518 488	2836 414	2019

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا من المديرية العامة للضرائب بالجزائر

الشكل رقم 01 - 02: تطور حصيلة الإيرادات الجبائية منذ سنة 1992 غلى غاية 2019.



المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على الجدول رقم 01

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن الإيرادات الجبائية في تزايد مستمر بحيث انتقلت من 302.664 مليار دينار جزائري سنة 1992 إلى 1.522.539 مليار دينار جزائري سنة 2000 مستفيدة من ارتفاع أسعار المحروقات في السوق العالمية و التي ساهمت بشكل مباشر في زيادة حصيلة الجباية البترولية بحيث وصلت مساهمتها في الميزانية العامة خلال سنة 2000 إلى نسبة 77%، أما حصيلة الجباية العادية فكانت ضئيلة رغم الإصلاحات التي مست النظام الجبائي خلال هذه الفترة، و هذه الأخيرة عرفت تطورا ملحوظ بعد سنة 2000 إذا وصلت حصيلتها في سنة 2010 بحوالي 1.297.944 مليار دينار جزائري و هذا بسبب الإصلاحات العميقة التي مست النظام الجبائي في هذه الفترة أبرزها توزيع المكلفين الخاضعين للضريبة على أنظمة جبائية ملائمة مما جعل النظام الجبائي مفهوم و مبسط، كما نلاحظ تراجع في حصيلة الموارد الجبائية في سنة 2009 و هذا راجع لانخفاض أسعار النفط في السوق العالمية نتيجة الأزمة المالية العالمية لسنة 2008، كما انتعشت حصيلة الإيرادات الجبائية سنة 2012 لتبلغ حوالي 3.427.976 مليار دينار جزائري نتيجة ارتفاع حصيلة الجباية البترولية ، و عرفت الفترة من 2012 إلى 2019 ارتفاع حصيلة الجباية العادية مقارنة بالجباية البترولية و هذا راجع إلى انخفاض أسعار البترول في السوق العالمية سنة 2014 من جهة و من جهة أخرى إلى الإصلاحات المتعددة التي مست النظام الجبائي و الذي أصبح أكثر مرونة على ما كان من قبل.

المطلب الثاني : مساهمة الإيرادات الجبائية العادية في تمويل الميزانية العامة.

تعتبر الإيرادات الجبائية من أهم المصادر الأساسية لتمويل نفقات الميزانية للدولة ، وتتضمن هذه الإيرادات كل إيرادات الجباية العادية والجبائية البترولية ، وفيما يخص الجباية العادية فتتكون من الضرائب المباشرة كالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والضرائب الغير مباشرة المتمثلة في بعض الرسوم كالرسم على رقم الأعمال والرسوم الجمركية ، أما الجباية البترولية فهي الأخرى تتكون من بعض الضرائب والرسوم كالإتاوة والرسم على الدخل البترولي و من خلال الشكل الموالي سوف نوضح مدى مساهمة الإيرادات الجبائية بنوعيهما العادية والبترولية في تمويل نفقات الميزانية العامة للدولة خلال فترة الدراسة

1 .

الشكل رقم 02-02: مساهمة الإيرادات الجبائية العادية و البترولية في تمويل نفقات الميزانية العامة للدولة



المصدر : من إعداد الباحثين اعتمادا على الجدول رقم 01.

اعتمادا على معطيات الجدول حسب الشكل السابق نلاحظ أن مساهمة الإيرادات الجبائية في تغطية النفقات العامة خلال فترة الدراسة بلغت في المتوسط نسبة 83 % مما يوضح الأهمية البالغة التي تلعبها هذه الإيرادات في تمويل الموازنة العامة للدولة ، بحيث ساهمت الجبائية البترولية بنسبة أكبر من الجباية العادية وبلغ متوسط مساهمتها 51 % أما الجباية العادية فبلغت 32 % ويرجع هذا إلى ارتفاع أسعار البترول في السوق العالمية خلال

¹ أمينة دربال ، دور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة 2010 - 2016 ، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة جيجل ، ص : 87-88 .

بعض السنوات لفترات الدراسة، فخلال هذه الفترة نلاحظ أن نسبة التغطية ما بين 1992-1997 بلغت حوالي 60 % لترتفع بعد سنة 2000 إلى غاية سنة 2007 نسبة تفوق 100 % ويرجع هذا إلى ارتفاع حصيللة الجباية البترولية خلال هذه الفترة ، بينما سجلت أدنى تغطية للنفقات العامة في سنة 2012 بنسبة 49 % ويرجع هذا إلى زيادة حجم الإنفاق العام في هذه السنة بحيث بلغ 7 058 285 مليار دينار جزائري ، فحين سجلت الفترة ما بين 2013 إلى غاية 2019 زيادة في حصيللة التغطية بالنسبة لإيرادات الجباية العادية مقارنة بالجباية البترولية وهذا راجع إلى انخفاض سعر النفط في السوق العالمية وعليه يمكن تغطية هذه النفقات مستقبلا إذا تواصلت الجهود عن طريق إصلاح الجباية العادية وإحلالها مكان الجباية البترولية باعتبار هذه الأخيرة مورد مالي غير مضمون فهو يخضع لمتغيرات خارجية يصعب التحكم فيها.

المطلب الثالث: تحليل الحصيللة الجبائية العادية بعد الإصلاح 1992-2019 (تطور هيكل الجباية العادية).

تقيم الحصيللة المالية للجباية العادية تقوم بدراسة وتحليل أهم الضرائب التي تم استحداثها من خلال عملية الإصلاح الجبائي ، ومن خلال الجدول الموالي يمكن توضيح الحصيللة المالية لأهم الضرائب المستحدثة بعد الإصلاح خلال الفترة 1992-2019.

الجدول رقم 04 - 02: الحصيللة المالية لأهم الضرائب المستحدثة بعد الإصلاح خلال الفترة

2019 - 1992

التعيين السنوات	الضريبة على الدخل الإجمالي	الضريبة على أرباح الشركات	الضريبة على القيمة المضافة	حاصل الجباية العادية
1992	19 850	7 957	39 982	108 864
1993	30 513	4 697	45 317	121 469
1994	36 028	8 371	61 809	176 174
1995	40 583	17 170	80 577	241 992
1996	44 353	23 190	125 063	290 603

314 013	146 635	31 145	50 699	1997
329 828	153 539	32 750	55 350	1998
314 767	148 230	29 940	42 253	1999
349 502	163 450	32 190	42 832	2000
398 238	178 790	36 390	62 089	2001
482 896	222 662	42 870	69 364	2002
524 925	233 090	45 650	82 265	2003
580 411	273 265	49 030	98 953	2004
640 472	312 083	62 640	101 275	2005
720 884	335 321	118 320	127 772	2006
766 750	347 648	97 451	159 380	2007
965 289	426 839	133 529	205 010	2008
1 146 612	470 486	229 037	239 787	2009
1 297 944	494 423	255 518	325 059	2010
1 527 093	522 606	245 945	501 376	2011
1 908 576	653 228	248 204	610 702	2012
2 031 019	734 410	258 170	568 041	2013
2 091 456	765 328	269 623	613 033	2014
2 354 648	829 135	261 179	766 822	2015

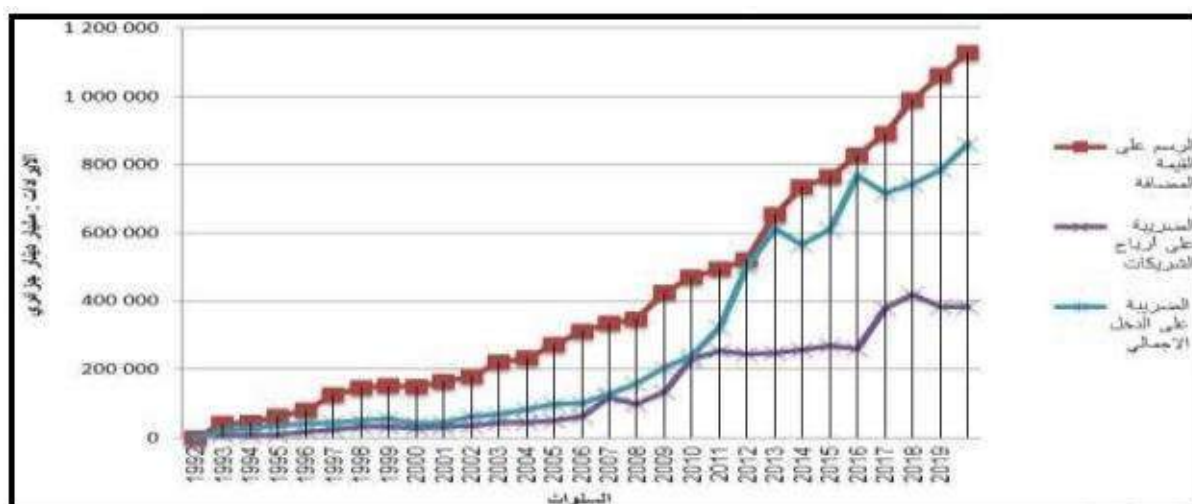
2 482 208	891 722	380 381	718 203	2016
2 630 000	990 983	419 892	744 402	2017
2 648 500	1 061 797	384 420	786 640	2018
2 836 414	1 127 350	384 689	861 485	2019

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على إحصائيات من المديرية العامة للضرائب بالجزائر.

أولا : تطور حصيلة المالية لأهم الضرائب المكونة للجبائية العادية خلال الفترة 1992-2019

إن أهم ما جاء في الإصلاح الجبائي هو استحداث مجموعة من الضرائب والرسوم وهذا محاولة تعزيز الإيرادات العامة للميزانية العامة للدولة ، ومن خلال الشكل الموالي سوف نحاول معرفة مدى تطور الحصيلة المالية لأهم الضرائب المكونة للجبائية العادية خلال فترة الدراسة .

الشكل رقم 03-02: تطور الحصيلة المالية لاهم الضرائب المكونة للجبائية العادية



المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على الجدول رقم 2

اعتمادا على معطيات الجدول 01 من خلال تحليلنا للشكل رقم 04 نلاحظ أن حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة عرفت خلال هذه الفترة تزايدا معتبرا، بحيث ارتفعت الضريبة على الدخل الإجمالي من مبلغ 19 850 مليار دينار جزائري سنة 1992 إلى مبلغ 861 485 مليار دينار جزائري سنة 2019 ويرجع هذا إلى الزيادة المعتبرة التي عرفتها كتلة الأجور الوطنية نتيجة المراجعة للقوانين الأساسية للتوظيف العمومي ابتداء من سنة 2008 وكون التحصيل في هذه الضريبة ثابت ويمتاز بأقل تكلفة جبائية كون يعتمد على طريقة الاقتطاع من

المصدر ، كما سجل الرسم على القيمة المضافة أعلى ارتفاع مقارنة بالضرائب الأخرى خصوصا في المرحلة ما بني سنوات 2012 2019 - كون هذه المرحلة عرفت تزايد معتبر في الاستهلاك الوطني على المنتوجات وكذلك وفرة البرامج التنموية والإنفاق الحكومي في هذه الفترة مما أثر بالإيجاب على المردودية المالية هذا الرسم بحيث ارتفعت بحوالي 25 مرة منذ سنة 1992 فحين عرفت الضريبة على أرباح الشركات تذبذب في الحصيللة ما بين الارتفاع و الانخفاض حيث وصلت سنة 2014 إلى ذروتها بمبلغ 269 623 مليار دينار جزائري لتعود إلى الانخفاض بعد هذه السنة وهذا بسبب قلة المشاريع في هذه الفترة نتيجة اتباع الدولة سياسة ترشيد النفقات

خلاصة الفصل:

جاء الإصلاح ليؤكد على استعمال الضريبة كأداة لخدمة ، الأهداف السياسية و الاقتصادية ، كما ركز على الإصلاح التشريعي و الإداري للضرائب مع محاولة رفع المردودية المالية للجبائية ، إضافة بهدف التحكم في الآلة الاقتصادية و توجيه الاستثمار و محاربة الغش و التهرب الضريبي و تفعيل التحصيل الجبائي كما أن الإصلاح يستمر و يتغير حسب متطلبات و معطيات اقتصاد الجزائر ، و كذلك من خلال التغيرات التي نلاحظها في قوانين المالية لكل سنة، وهذا حتى نضمن التحصيل الجبائي لما له من أهمية كبيرة في تمويل الميزانية العامة للجزائر.

خاتمة عامة

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

كما أن السياسة الجبائية و رغم ما تضمنته من إجراءات مشجعة و محفزة للاستثمار , إلا أنها لم تكفي وحدها بل يجب أن تدعم بعوامل أخرى لها علاقة و أهمية بالغة في القرار الاستثماري . و المطلوب الاستمرار في سياسة الإصلاحات و اتخاذ الإجراءات اللازمة لتحديث الإدارة الضريبية لمكافحة الغش و التهرب الضريبي , الرشوة و سد الفراغات القانونية و تسليط عقوبات صارمة على مخالفيها .

نتائج الدراسة :

- تزامنت الإصلاحات الضريبية مع المرحلة التي عرف فيها الاقتصاد الجزائري تصحيحا هيكليا , كما عرف فيها الوضع الأمني تدهورا خطيرا مما أثر سلبا في مردودية الإصلاحات .
- رغم تخفيف العبء الضريبي من خلال تخفيض معظم المعدلات الضريبية , إلا أن تلك المعدلات لا تستند إلى دراسات ميدانية , لذلك فهي لا تعكس واقع المجتمع الجزائري .
- عدم إدخال إصلاح شامل للإدارة الضريبية , رغم أنها تعاني من عدة نقائص ذات الصبغة الكمية و الكيفية . لذلك تتقلص فعالية الإصلاح الضريبي إن لم يتزامن معه إصلاح الإدارة الضريبية
- استمرار هيمنة الجباية البترولية على ميزانية الدولة , فبالرغم من الإصلاحات التي قامت بها السلطات إلا أن الجباية العادية تبقى عاجزة نوعا ما على زيادة إيرادات الدولة و تبقى الجباية البترولية هي المورد الأساسي لإيرادات الدولة .

- إن معظم التشريعات الموضوعة في إطار الإصلاحات الضريبية لم تحقق الأهداف المنشودة نظرا إلى وجود عوامل أخرى اقتصادية واجتماعية و سياسية لا يمكن للمشرع الجبائي التأثير فيها .
- انحصار عملية الإصلاح في البداية على الإعفاءات و التلاعب بالمعدلات الضريبية
- التغييرات المستمرة لقوانين المالية التي أثرت على المكلفين كذا على عمل الإدارة الضريبية .
- تبقى الإدارة الضريبية عاجزة على مكافحة التهرب الضريبي و إعلام المكلفين بالتعديلات التي مست القوانين الضريبية و ذلك لعدم مواكبتها التطور التكنولوجي و المعلوماتي في ظل تحديات العولمة و انتشار الأنترنت و ضعف أجهزتها خصوصا على مستوى مراكز الضرائب أو المديريات على الرغم من محاولة السلطات تطوير الإدارة الضريبية و إدخال التكنولوجيا على المديرية العامة و المديريات الجهوية إلا أنها لم تعمم في مراكز الضرائب
- إن مختلف الامتيازات و الإعفاءات التي جاءت من خلال الإصلاح الضريبي كانت جملها تصب في محاولة توجيه الدولة للاستثمار و تشجيع المؤسسات على استثمار أرباحها و ذلك من اجل تحقيق التنمية الاقتصادية
- من خلال الدراسة التطبيقية نلاحظ اعتماد الجزائر على الضرائب الجبائية العادية أكثر من الجبائية البترولية مما جعل الضغط الضريبي يتقل كاهل المواطن و عدم وجود عدالة في هذه الضرائب .

✚ التوصيات و الاقتراحات :

- و لإعطاء فعالية أكبر للإصلاحات الموضوعة يمكن إدراج التوصيات التالية :
- ✓ نشر الوعي الضريبي بين المكلفين .
- ✓ إقامة نظام ضريبي فعال من خلال وضع إصلاحات مدروسة لمواجهة الغش و التهرب الضريبي .
- ✓ توسيع مجال تطبيق الضريبة و ضرورة خفض معدلاتها .
- ✓ يجب أن تكون الضريبة تماشى مع الواقع الاقتصادي و الاجتماعي للبلاد .
- ✓ تبسيط القوانين و إجراءات تنفيذها .
- ✓ العمل على رقمنة الإدارة الجبائية و ربطها بمختلف الإدارات الأخرى خصوصا البنوك و هذا من اجل التصدي لظاهرة التهرب الضريبي .
- ✓ محاربة كل أشكال الفساد و في جميع مستوياته حتى تضمن حقها في الضرائب . و يضمن المكلف العدالة أمام الضريبة و ذلك بتطهير الإدارة الضريبية من سلوكات غير أخلاقية كالرشوة و البيروقراطية من جهة . و وضع نظام رقابة يمكن منه التحكم في كل الأوعية الضريبية المتاحة.

✚ آفاق الدراسة:

و نظرا لأهمية البالغة للموضوع و الإصلاحات يمكننا طرح نقاش المواضيع التالية :

■ ما مدى تأثير الإصلاح على النشاط الاقتصادي .

■ مدى تأثير عملية الإصلاحات على التهرب و الغش الضريبي .

و في الأخير يمكن القول أن عملية الإصلاحات الجبائية ساهمت بقدر وافر في زيادة المردودية لمختلف الضرائب المحصلة , و توسيع الحقل الضريبي بحيث أصبح يمس أكبر شريحة ممكنة من المكلفين , مع تخفيض العبء الضريبي على المكلفين . إلا انه مازال بعيدا عن الطموحات المرجوة و التي أساسها إحلال الجباية العادية محل الجباية البتولية .

قائمة المصادر

والمراجع

أ-الكتب:

- حسين الصغير - دروس في المالية و المحاسبة العمومية - دار المحمدية العامة الجزائر -1999 .
- حسين مصطفى حسين -المالية العامة - ديوان المطبوعات الجامعية -بن عكنون -الجزائر -2001.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر 2010،2011.
- الدكتور رضا الخلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار الهومة للطباعة و النشر و التوزيع_الجزائر2014.
- الدكتور رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع_الجزائر2014.
- زينب عوض الله حسين - أساسيات المالية العامة -دار الجامعة الجديدة -الازرطية -2006 .
- سالم محمد الشوابكة، المالية العامة و التشريعات الضريبية، دار الثقافة، الأردن، الطبعة الأولى،2015.
- سعيد بن عيسى ،الجباية ،شبه الجباية ،الجمارك ،أملاك الدولة ،بدون دار النشر
- سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي ، اقتصاديات الضرائب ، الدار الجامعية ، مصر ، 2007 .
- سوزي عدلي ناشد - الوجيز في المالية العامة -دار الجامعة الجديدة - الازرطية 2002 .
- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، الضرائب المباشرة، دار الحامد، الأردن، الطبعة الأولى،2015.
- عبد الحميد عبد المطلب، التمويل و التنمية المحلية ،الدار الجامعية،2001،ص.
- عبد الهادي النجار - اقتصاديات النشاط الحكومي - ذات السلاسل - الكويت 1982-ص150.
- علي الغربي - عد المعطي عساف - إدارة المالية العامة - دون دار نشر - دون تاريخ النشر ص 68.
- فوزي عطوى- المالية العامة-منشورات الحلبي الحقوقية - لبنان بيروت - 2003 .
- مخفوظ برحماني، المالية العامة، دار الجامعة الجديدة،الاسكندرية،2015.
- محمد عبد الله الفلاح، التشريعات المالية و الضريبية ،الطبعة الأولى دار الفكر الجامعي،2017 .
- محمد يوسف المعداوي -مذكرات في الأموال العامة و الأشغال العامة - ديوان المطبوعات الجامعية -الجزائر الطبعة الثانية - 1992.
- ناجي الثوني ، سياسات الإصلاح الضريبي ، سلسلة جسر التنمية ، العدد الثالث عشر ، 2003 ، المعهد العربي للتخطيط ، الكويت .
- هاني صالح ، الاقتصاد اليوم كيف يعمل ،العيكان للنشر ،،المملكة العربية السعودية ، الطبعة الأولى ، 2008 .

ب-المذكرات :

1/باللغة العربية :

- أمنية دربال ، دور الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة خلال الفترة 2010-2016 ، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة جيجل .
- أيوب العباسي و آخرون، مذكرة بعنوان «أثر الجباية على الميزانية العامة ،مذكرة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي ،تخصص اقتصاد نقدي و بنكي ،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، علوم اقتصادية ،جامعة العميد احمد دراية ،ادرار،2018،2019.
- بوزيدة حميد ، النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر ، 2005 .
- تاوفلة ليندة ، مجاني حياة، أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة ، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بومرداس.
- د ملال محمد، راجحي بوعبد الله، دور الإصلاحات الجبائية في تمويل نفقات الميزانية العامة للدولة ،دراسة تحليلية للتجربة الجزائرية خلال الفترة (1992-2019)،المجلد السابع،العدد2،المركز الجامعي تيسمسيلت ،الجزائر، أوت 2021.
- دراسة أمينة برقوق (2016-2017) تحت عنوان الإصلاح الجبائي الجزائري و حدوده في ضوء برنامج التوأمة، مع الإدارة الجبائية الفرنسية ، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في قسم العلوم التجارية تخصص مراجعة و تدقيق ، جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي- (2016-2017).
- دراسة باعلي أمينة و طيبي خديجة (2014-2015) تحت عنوان دراسة الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي بالجزائر،دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البويرة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، جامعة أكلي محند أولحاج - البويرة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم التجارية، تخصص مالية مؤسسة.
- دراسة دكاترة عابي وليد و سراي صالح و مومن سميرة (2019) تحت عنوان الإصلاحات الجبائية في الجزائر و دورها في تمويل الموازنة العامة للفترة (1993-2017) ، مجلد 04 /العدد:02 (ديسمبر 2019) ص: 59-80 ، جامعة تبسة و جامعة برج بوعريج.
- دراسة دكتور ملال محمد و دكتور راجحي بوعبد النور (2020-2021) تحت عنوان دور الإصلاحات الجبائية في تمويل نفقات الميزانية العامة للدولة دراسة تحليلية لتجربة جزائرية خلال فترة (1992-2019)،المجلد السابع العدد (أوت 2021)، المركز الجامعي تيسمسيلت، الجزائر ، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير و مخبر الاقتصاد الحديث و التنمية المستدامة .

دراسة رجاشة عبد الحميد (2018-2019)، تقييم الإصلاح الجبائي ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير ، جامعة فرحات عباس سطيف 1- كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، شعبة علوم اقتصادية تخصص تسيير المؤسسات.

دراسة عليي فايذة و بوتيارة فاطمة الزهرة (2014-2015) ، الإصلاح الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر تخصص إدارة الأعمال بكلية الحقوق و العلوم السياسية ، قسم الحقوق، جامعة الجليلي بونعامة بخميس مليانة .

دراسة يماني ليديا و يوسف سامية (2016-2017)، دور الإصلاحات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، جامعة أكلي محند أولحاج - البويرة- كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة مالية (2017-2018).

دراوسي مسعود ، السياسة المالية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي ، شهادة الدكتوراه

سارة بن صالح أثر الفحص الجبائي على ميزانية الدولة، مذكرة تخرج شهادة ليسانس، المدية، 2009-2008.

عبد الحكيم قديري ، دراسة تحليلية للرسم على القيمة المضافة المشاكل الحلول ، مذكرة شهادة ماستر أكاديمي ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الوادي.

محمود جمام ، النظام الضريبي و اثاره على التنمية الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية (غير منشورة) ، جامعة قسنطينة ، 2008 / 2009 .

يماني ليديا و يوسف سامية دور الإصلاحات الجبائية في تمويل الخزينة العمومية مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، جامعة أكلي محند

أولحاج، البويرة، 2018، 2017

2/ باللغة الأجنبية :

Etude de Mr ALI AHAMADA Abderrahmane (2017-2018), sous titre « La maîtrise de la dépense publique : Enjeux et perspectives cas de l'union des Comores, Master spécialité Administration et finances publiques parcours Administration publique spécialisée, Université de Strasbourg Ecole nationale d'administration.

Etude par LUC SAVARD GREDI (2017) , sous titre Réformes fiscales :QUEL RÔLES POUR LES Modèles D'équilibre Générales Calculable ?,Magazine de L'Actualité économique, Revue d'analyse économique, vol 93,n° 3, septembre 2017 ,Université de SHERBROOKE Département d'économie.

Etude par Mr KHARROUBI KAMEL (2010-2011), sous titre « Le control fiscal comme un outil de lutte contre la fraude » , magister sciences de gestion , Université d'ORAN 2 Mohamed Ben Ahmed, faculté des sciences économiques , commerciales et des sciences de gestion , département sciences de gestion.

Etude par SEIDOU ELHADJ DANLADI, (2015-2016):comment l'administration TCHADIENNE(2015-2016) pourra telle améliorer le rendement fiscal des principaux impôt et optimiser leur recouvrement .

Etude présente par DRIS TARIK sous titre de thème management de risques fiscaux des entreprises exerçant dans un environnement fiscal algérien lié au cadre déclaratif , en vue de l'obtention du diplôme de magister en sciences économiques , option management des entreprises , université MOULOUD MAMMARI de TIZI OUZOU, factuelité des sciences économiques , commerciales et des sciences de gestion .

ج-الملتقيات :

عبد المجيد قدرى , شرايط رابح , الإصلاح الضريبي في الجزائر , سياق و مضمون , الملتقى الوطني السياسة الجبائية , جامعة سعد دحلب , البلدة , أيام 11و12 ماي 2003 .

الجريدة الرسمية :

القانون رقم 11/02 المؤرخ في 12.24/2002 المتضمن قانون المالية 2003 المادة 14 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 86 ، الصادرة بتاريخ 2002/12/25 .
القانون رقم 25/91 المؤرخ في 18/12/1991 المتضمن قانون المالية 1992 المادة 17 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 65 الصادرة بتاريخ 18/12/1991.

القانون رقم 12/98 المؤرخ في 1998/12/31 المتضمن قانون المالية 1999، المادة 10 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، | العدد 98 ، الصادرة بتاريخ 1998/12/31 .
المادة 282 مكرر ، قوانين جائية ، الطبعة الرسمية 2016.

محي محمد سعد ، الإطار القانوني للعلاقة بين الممولين و الإدارة الضريبية ، منشورات إشعاع الفنية مصر ، 1996 .

المرسوم التشريعي رقم 18/93 المؤرخ في 1993/12/29 المتضمن قانون المالية ا 1994 المادة 09 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 88 ، الصادرة بتاريخ 1991/12/30 .

المواقع الإلكترونية :

وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، تاريخ الاطلاع 2022/04/30

[http :// www.mfdgi.g Ov.dz](http://www.mfdgi.g Ov.dz)

