الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

Université Abou Bekr Belkaid
Tlemcen Algérie

جامعة أبي بكر بلقايد
تلمسان الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الإقتصادية

تخصص : تسيير

بعنوان:

الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر

من إعداد الطالب:

عبد الهادي مختار

تحت إشراف الدكتور:

سماحي أحمد

أعضاء لجنة المناقشة

أ.د شريف نصر الدين	أستاذ التعليم العالي	جامعة تلمسان	رئيساً
د. سماحي احمد	أستاذ محاضر "أ"	جامعة تلمسان	مقرراً
أ.د يوسفي رشيد	أستاذ التعليم العالي	جامعة مستغانم	ممتحنا
د.داودي محمد	أستاذ محاضر "أ"	جامعة تلمسان	ممتحنا
د.بلعربي عبد القادر	أستاذ محاضر "أ"	جامعة سعيدة	ممتحنا
د.بن حميدة محمد	أستاذ محاضر "أ"	جامعة سعيدة	ممتحنا

السنة الجامعية 2016/2015

إهداء

إلى والدي برّا وإحسانا كما ربّياني ، فلهما فضل كبير يعجز عن الوفاء به أي إهداء أو تعبير.....إلى إخوتي بدون استثناء.

إلى زوجتي وولدي إشراق و يونس حفظهم الله

إلى كل الأصدقاء والصديقات دون استثناء.

إلى كل من ساعدني على إنجاز هذا البحث. ولو بكلمة طيبة.

إلى كل قارئ تصفح هذا العمل...إلى كل قدوة حسنة في هذه الحياة.

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع تعبيرا عن الوفاء والحب والاحترام.

مختار عبد الهادي

كلمة شكر

أحمد الله رب العالمين حمدا مباركا فيه كما يحب ربنا ويرضى كما ينبغي لكرم وجهه وعز جلاله حمدا لا ينقطع ولا يفنى، فالشكر له جل وعلا على أن وفقني على إنجاز هذا العمل وعلى كل نعمه التي لا تعد ولا تحصى.

وأتقدم من خلال هذا العمل بالشكر والتقدير إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل قريبا كان أو بعيدا.

ولا يفوتني أن أشكر أستاذي المشرف الدكتور سماحي أحمد أكرمه الله وسدد خطاه وأدامه الله خير مرشد وناصح.

دون أن أنسى تقديم شكري الجزيل وامتناني وتقديري:

إلى الذين لم يبخلوا علي بتوجيهاتهم ونصائحهم القيمة.

وفي الأخير أشكر كل الأساتذة أعضاء اللجنة على تشريفهم لي بقبولهم مناقشة هذا الموضوع المتواضع ،الذي أرجو أن ينال رضا كل من يطالعه.

مختار عبد الهادي

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الإهداء

كلمة شكر

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

المقدمة **2**

إشكالية البحث... ..... **4**

فرضيات البحث **4**

أهمية البحث **5**

أهداف البحث **5**

أسباب اختيار الموضوع..... **6**

منهجية البحث **6**

أدوات دراسة الموضوع..... **7**

صعوبات البحث **7**

حدود الدراسة **7**

الدراسات السابقة **8**

خطة البحث **10**

الفصل الأول: الإطار العام للنظم الضريبية والعدالة الاجتماعية..... **12**

مقدمة الفصل: **13**

المبحث الأول: النظم الضريبية ،أهدافها،مكوناتها ومحاورها..... **14**

المطلب الأول: ماهية النظام الضريبي ومكوناته **14**

الفرع الأول: مفهوم النظام الضريبي..... **14**

الفرع الثاني: مكونات النظام الضريبي..... **16**

الفرع الثالث: أركان النظام الضريبي..... **16**

المطلب الثاني: محاور النظم الضريبية.....20
الفرع الأول: محور التنظيم الفني: 20
الفرع الثاني: المحور التشريعي : 21
الفرع الثالث:المحور التنفيذي: 21
المطلب الثالث: أهداف النظم الضريبية.....22
الفرع الأول: الهدف المالي.....22
الفرع الثاني : الهدف الإقتصادي.....26
الفرع الثالث :الهدف الإجتماعي والسياسي.....27
المبحث الثاني : نماذج وسمات النظم الضريبية.....29
المطلب الأول : علاقة النظام الضريبي بالمحددات الإقتصادية ،السياسية والإجتماعية 29
الفرع الأول:علاقة النظام الضريبي بالنظام الإقتصادي.....30
الفرع الثاني:علاقة النظام الضريبي بالنظام السياسي 33
الفرع الثالث:علاقة النظام الضريبي بالنظام الإجتماعي.....34
المطلب الثاني : نماذج وسمات النظم الضريبية 35
الفرع الأول : سمات النظام الضريبي في الدول النامية.....35
الفرع الثاني : سمات النظام الضريبي في الدول المتقدمة 41
المطلب الثالث : أهمية دراسة النظم الضريبية.....49
الفرع الأول : أهمية دراسة النظم الضريبية على المستوى الجزئي.....49
الفرع الثاني :أهمية دراسة النظم الضريبية على المستوى الكلي 49
الفرع الثالث : أهمية دراسة النظم الضريبية على المستوى الدولي.....50
المبحث الثالث :علاقة العدالة الإجتماعية بالنظم الضريبية.....51
المطلب الأول: مفهوم العدالة الإجتماعية 51
الفرع الأول : تعريف العدالة الإجتماعية في الدين الإسلامي 52
الفرع الثاني:تعريف العدالة الإجتماعية في النظام الإشتراكي.....54
الفرع الثالث: تعريف العدالة الإجتماعية في الإقتصاد الرأسمالي.....55
المطلب الثاني:أسس و وسائل تحقيق العدالة الإجتماعية 56
الفرع الأول : أسس العدالة الإجتماعية..... ..57
الفرع الثاني :وسائل تحقيق العدالة الإجتماعية 59
الفرع الثالث: واقع وسبل تعزيز العدالة الإجتماعية في الوطن العربي 62

المطلب الثالث: علاقة النظام الضريبي بالعدالة الإجتماعية **64**

الفرع الأول:ماهية العدالة الضريبية ومناهجها **64**

الفرع الثاني: أنواع العدالة الضريبة ووسائل تحقيقها **67**

الفرع الثالث: أهمية العدالة الإجتماعية وعلاقتها بالتنمية الإقتصادية **71**

خاتمة الفصل **74**

الفصل الثاني: إصلاح النظام الجبائي أحد أهم محاور الإصلاح الاقتصادي في الجزائر **75**

مقدمة الفصل : **76**

المبحث الأول : ماهية الإصلاح الجبائي،أسبابه ،معاييره ومتطلباته **77**

المطلب الأول:مفهوم الإصلاح الجبائي **77**

الفرع الأول:تعريف الإصلاح الجبائي **77**

الفرع الثاني:أسباب عملية الإصلاح الجبائي **78**

الفرع الثالث : معايير عملية الإصلاح الجبائي **80**

المطلب الثاني: وسائل إصلاح النظام الجبائي **82**

الفرع الأول : توسيع القاعدة الضريبية وترشيد معدلات الضريبة **83**

الفرع الثاني:إصلاح الإدارة الضريبية والتنسيق بين الأدوات الضريبية **84**

الفرع الثالث: وسائل الإصلاح الجبائي المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي **84**

المطلب الثالث : متطلبات الإصلاح الجبائي **86**

الفرع الأول: متطلبات على المستوى السياسي. **86**

الفرع الثاني:متطلبات على مستوى الإدارة والمؤسسات **86**

الفرع الثالث:على المستوى القانوني **87**

المبحث الثاني :النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح **87**

المطلب الأول : تطور النظام الجبائي الجزائري **87**

الفرع الأول:النظام الجبائي الجزائري خلال فترة ماقبل الإستعمار **88**

الفرع الثاني : النظام الجبائي الجزائري خلال فترة الإستعمار **88**

الفرع الثالث:النظام الجبائي الجزائري مابعد الإستقلال **90**

المطلب الثاني:طبيعة ومعالم النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاح. **96**

الفرع الأول: طبيعة وسمات النظام الاقتصادي الجزائري قبل الإصلاحات الجبائية. **97**

الفرع الثاني:معالم النظام الجبائي الجزائري ماقبل الإصلاحات **100**

الفرع الثالث : طبيعة النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاحات **102**

المطلب الثالث:عيوب النظام الجبائي الجزائري ودوافع إصلاحه..... 109

الفرع الأول:عيوب النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاحات..... 109

الفرع الثاني:دوافع وأهداف إصلاح النظام الجبائي الجزائري 115

الفرع الثالث:المبادئ الأساسية التي يقوم عليها الإصلاح الجبائي..... 118

المبحث الثالث:مضمون برامج الإصلاح الجبائي المطبقة في الجزائر.....119

المطلب الأول:الإصلاح الجبائي في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي..... 120

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للقانون الجبائي الجزائري 120

الفرع الثاني:مجالات فرض الضريبة على الدخل الإجمالي..... 122

الفرع الثالث:آليات حساب وأنماط فرض الضريبة على الدخل الإجمالي 127

المطلب الثاني: الإصلاح الجبائي في مجال الضريبة على أرباح الشركات 135

الفرع الأول:الضريبة على أرباح الشركات وفقا للقانون الجزائري..... 136

الفرع الثاني:مجالات فرض الضريبة على أرباح الشركات 137

الفرع الثالث:آليات حساب الضريبة على أرباح الشركات..... 138

المطلب الثالث:الإصلاح في مجال الرسم على القيمة المضافة..... 143

الفرع الأول:مفهوم الرسم على القيمة المضافة وفقا للقانون الجزائري..... 143

الفرع الثاني:مجالات فرض الرسم على القيمة المضافة 145

الفرع الثالث:آليات حساب الرسم على القيمة المضافة..... 147

خاتمة الفصل..... 151

الفصل الثالث: برامج الإصلاح الجبائي الجزائري بين هدفي العدالة والحصيلة 152

مقدمة الفصل 153

المبحث الأول:إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر بين هدفي العدالة والحصيلة..... 154

المطلب الأول:إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي والهدف التمويلي..... 154

الفرع الأول: تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي 154

الفرع الثاني : الأهمية النسبية للضريبة على الدخل الإجمالي في بعض المؤشرات..... 159

الفرع الثالث:الضريبة على الدخل الإجمالي وتمويل الإنفاق العام في الجزائر..... 163

المطلب الثاني: إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي بين هدفي العدالة الضريبية والإجتماعية.....165

الفرع الأول:مؤشرات نجاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية والاجتماعية 166

الفرع الثاني: تقييم دور إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق الهدف المالي 169

الفرع الثالث:تقييم دورإصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة..... 172

المطلب الثالث: أهداف أخرى من إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر 175
الفرع الأول : توسيع المجتمع الضريبي(توسيع القاعدة الضريبية) 175
الفرع الثاني: تحسين المناخ الإستثماري 175
الفرع الثالث: تعزيز الثقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية 176
المبحث الثاني:إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بين هدفي العدالة والحصيلة..... 177
المطلب الأول:إصلاح الضريبة على أرباح الشركات والهدف التمويلي 177
الفرع الأول: تطور حصيلة الضريبة على أرباح الشركات..... 177
الفرع الثاني : الأهمية النسبية للضريبة على أرباح الشركات في بعض المؤشرات..... 182
الفرع الثالث:الضريبة على أرباح الشركات وتمويل الإنفاق العام في الجزائر..... 187
المطلب الثاني:إصلاح الضريبة على ارباح الشركات بين هدفي العدالة الضريبية والإجتماعية 189
الفرع الأول:مؤشرات إهتمام الضريبة على أرباح الشركات بتحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية 190
الفرع الثاني: تقييم دور إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في تحقيق الهدف المالي 192
الفرع الثالث:تقييم دور إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في تحقيق العدالة 193
المطلب الثالث:مقارنة مساهمة الضريبة على(الدخل الإجمالي وأرباح الشركات)في بعض المؤشرات 194
الفرع الأول:مقارنة مساهمة الضريبة على(الدخل الإجمالي وأرباح الشركات) في الإيرادات الجبائية..... 194
الفرع الثاني:مقارنة مساهمة الضريبة على(الدخل الإجمالي وأرباح الشركات) في الإيرادات العامة.. ... 195
الفرع الثالث:مقارنة مساهمة الضريبة على(الدخل الإجمالي وأرباح الشركات) في النفقات العامة 196
المبحث الثالث:إصلاح باقي الضرائب والرسوم الأخرى في الجزائر بين هدفي العدالة والحصيلة..... 197
المطلب الأول:إصلاح الرسم على القيمة المضافة والهدف التمويلي 197
الفرع الأول: تطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة 197
الفرع الثاني : الأهمية النسبية للرسم على القيمة المضافةفي بعض المؤشرات 200
الفرع الثالث:الرسم على القيمة المضافة وتمويل الإنفاق العام في الجزائر..... 204
المطلب الثاني:إصلاح الرسم على القيمة المضافة بين هدفي العدالة الضريبية والإجتماعية..... 206
الفرع الأول:مؤشرات إهتمام الرسم على القيمة المضافة بتحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية 206
الفرع الثاني: تقييم دور إصلاح الرسم على القيمة المضافة في تحقيق الهدف المالي 208
الفرع الثالث:تقييم دور إصلاح الرسم على القيمة المضافة في تحقيق العدالة..... 209
المطلب الثالث:إصلاح الضرائب الأخرى في الجزائر بين هدفي العدالة والحصيلة 211
الفرع الأول:إصلاح الضرائب الجمركية بين هدفي العدالة والحصيلة 211
الفرع الثاني:الجباية البترولية وحقوق التسجيل والطابع بين هدفي التمويل والعدالة 216
الفرع الثالث:مقارنة مساهمة حصيلة بعض أنواع الضرائب في بعض المؤشرات الإقتصادية..... 222
خاتمة الفصل **226**

الفصل الرابع: الإصلاحات الجبائية و واقع العدالة الإجتماعية في الجزائر 227

مقدمة الفصل 228

المبحث الأول:مساهمة النفقات العامة في تحقيق العدالة الإجتماعية 229

المطلب الأول : السياسة الإنفاقية في الجزائر 229

الفرع الأول: تقسيمات النفقات العامة في الجزائر **230**

الفرع الثاني :تطور النفقات العامة في الجزائر **231**

الفرع الثالث:تطور نفقات التسيير ونفقات التجهيز في الجزائر..... **233**

المطلب الثاني :مساهمة الإيرادات الجبائية في تمويل النفقات العامة 234

الفرع الأول : الأهمية النسبية للإيرادات الجبائية في النفقات العامة..... **234**

الفرع الثاني: الأهمية النسبية للجباية العادية والجباية البترولية في النفقات العامة..... **236**

الفرع الثالث: مقارنة مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية في النفقات العامة..... **238**

المطلب الثالث: دور النفقات العامة في تحقيق العدالة الإجتماعية..... 239

الفرع الأول: النفقات العامة و عدالة توزيع الدخل **239**

الفرع الثاني: النفقات الاجتماعية أهم أنواع النفقات في تحقيق العدالة الإجتماعية..... **240**

الفرع الثالث:أشكال النفقات العامة الإجتاعية وتحقيقها للعدالة الإجتماعية..... **242**

المبحث الثاني: العدالة الإجتماعية في الجزائر كعنصر مستهدف بالإصلاحات الجبائية 247

المطلب الاول: واقع التعليم في الجزائر 247

الفرع الأول: النظام الحالي للتعليم في الجزائر..... **248**

الفرع الثاني : تطور عدد المتمدرسين في المستويات التعليمية في الجزائر **251**

الفرع الثالث : مخصصات الإنفاق العام على التعليم في الجزائر **253**

المطلب الثاني: واقع الصحة والضمان الإجتماعي في الجزائر 257

الفرع الأول: مؤشرات تحسن القطاع الصحي في الجزائر **258**

الفرع الثاني: تطور الإنفاق العام على قطاع الصحة في الجزائر **259**

الفرع الثالث: واقع الضمان الإجتماعي في الجزائر..... **263**

المطلب الثالث:واقع السكن في الجزائر..... 266

الفرع الأول:تطور الإنفاق على قطاع السكن..... **266**

الفرع الثاني: الإنجازات المادية لقطاع السكن في الجزائر..... **268**

المبحث الثالث:آثار برامج الإصلاح الجبائي على الإقتصاد الجزائري..... 270

المطلب الأول :آثار برامج الإصلاح الجبائي على البطالة وإعادة توزيع الدخل..... **270**

الفرع الأول:آثار برامج الإصلاح الجبائي على البطالة **270**

الفرع الثاني: تطور معدلات البطالة في الجزائر..... **272**

الفرع الثالث:آثار برامج الإصلاح الجبائي على التفاوت في توزيع الدخل..... **273**

المطلب الثاني :آثار برامج الإصلاح الجبائي على الإستثمار **275**

الفرع الأول: التدابير الجبائية المتخذة في سبيل تشجيع الإستثمار..... **276**

الفرع الثاني: تطور المشاريع الإستثمارية في الجزائر **282**

المطلب الثالث: آثار برامج الإصلاح الجبائي على التضخم والإستهلاك والإدخار.....**283**

الفرع الأول: آثار برامج الإصلاح الجبائي على التضخم **283**

الفرع الثاني : آثار برامج الإصلاح الجبائي على الإستهلاك **285**

الفرع الثالث: أثار برامج الإصلاح الجبائي الإدخار..... **287**

خاتمة الفصل ..... **290،291**

خاتمة عامة..... ..... **292**

قائمة المصادر والمراجع..... **301**

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	ص
الجدول رقم (1-1)	تطور الإيرادات الجبائية ومعدل نموها ونسبتها الى النفقات العامة في الجزائر **1992-2014**	**24**
الجدول رقم (1-2)	الناتج المحلي الإجمالي بأسعار السوق الجارية لبعض الدول النامية لفترة **2000-2013**	**38**
الجدول رقم(1-3)	متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي لبعض الدول النامية لفترة **2004-2013**	**39**
الجدول رقم(1-4)	الناتج المحلي الإجمالي بأسعار السوق الجارية لبعض الدول المتقدمة لفترة **2000 -2013**	**42**
الجدول رقم (1-5)	متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي بالاسعار الجارية للدول المتقدمة للفترة **2004-2013**	**45**
الجدول رقم(1-6)	نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي بالدول المتقدمة للفترة الممتدة من **2000 -2013**	**47**
الجدول رقم (2-1)	الإصلاحات الجبائية المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي	**85**
الجدول رقم (2-2)	الجباية العادية والبترولية ونسبة تطورها إلى الإيرادات الجبائية الكلية في الجزائر للفترة **1970-1990**	**92**
الجدول رقم (2-3)	نسبة تطور النفقات العامة إلى الناتج المحلي الإجمالي في الجزائر ماقبل الإصلاحات الجبائية الفترة **1975-1991**	**98**
الجدول رقم (2-4)	تطور حصيلة الجباية العادية والبترولية و الإيرادات العامة في الجزائر للفترة **1975-1991**	**103**
الجدول رقم (2-5)	حساب الضريبة التكميلية على مجمل الدخل **1981**	**106**
الجدول رقم (2-6)	حساب الضريبة التكميلية على مجمل الدخل **1990**	**107**
الجدول رقم (2-7)	حساب الضريبة التكميلية على مجمل **الدخل1991**	**107**
الجدول رقم (2-8)	نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في الجباية العادية في الجزائر للفترة **1975-1991**	**111**
الجدول رقم (2-9)	نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في الجباية العادية في الجزائر للفترة **1975-1991**	**112**
الجدول رقم (2-10)	الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية **1992**	**128**
الجدول رقم (2-11)	الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية التكميلي لسنة **1992**	**129**
الجدول رقم (2-12)	الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية **1994**	**130**
الجدول رقم (2-13)	الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية **1999**	**131**
الجدول رقم (2-14)	الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية **2003**	**131**
الجدول رقم (2-15)	الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية **2008**	**132**
الجدول رقم (2-16)	تعديلات الضريبة على أرباح الشركات(المعدل العادي والمخفض) من **1992-2015**	**141**
الجدول رقم (2-17)	تعديلات معدل الرسم على القيمة المضافة من سنة **1992** إلى آخر تعديل	**149**
الجدول رقم (3-1)	نسبة تطور الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الإجمالي للفترة **1993-2015**	**155**
الجدول رقم (3-2)	نسبة مساهمة ضريبة الأجور والمرتبات والفئات أخرى في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي للفترة **1993-2015**	**157**
الجدول رقم (3-3)	نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في مجموع الجباية العادية	**160**

الجدول رقم (3-4)	نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة **1993-2015**	**162**
الجدول رقم (3-5)	نسبة تغطية الضريبة على الدخل الإجمالي للنفقات العامة للفترة **1993-2015**	**164**
الجدول رقم (3-6)	تطور الحد الأدنى من الدخل المعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي	**166**
الجدول رقم(3-7)	نسبة تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات للفترة **1993-2015**	**178**
الجدول رقم (3-8)	مقارنة الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة أرباح الشركات للفترة **1993-2015**	**180**
الجدول رقم (3-9)	نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في مجموع الجباية العادية	**183**
الجدول رقم (3-10)	نسبة مساهمة الضريبة على ارباح الشركات في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة **1993-2015**	**186**
الجدول رقم(3-11)	:نسبة تغطية الضريبة على أرباح الشركات للنفقات العامة للفترة **1993-2015**	**188**
الجدول رقم (3-12)	نسبة تطور الحصيلة الضريبية للرسم على القيم المضافة للفترة **1993-2015**	**198**
الجدول (3-13)	نسبة مساهمة الرسم على القيمة المضافة في مجموع الجباية العادية للفترة **1993-2015**	**201**
الجدول رقم (3-14)	نسبة مساهمة الرسم على القيمة المضافة في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة **1993-2015**	**203**
الجدول رقم (3-15)	نسبة تغطية الرسم على القيمة المضافة للنفقات العامة في الجزائر للفترة **1993-2015**	**205**
الجدول رقم (3-16)	تطور حصيلة الضرائب الجمركية ونسبة مساهمتها في الجباية العادية والإيرادات العامة في الجزائر للفترة **1993-2015**	**212**
الجدول رقم(3-17)	نسبة تغطية الضرائب الجمركية للنفقات العامة للفترة **1993-2015**	**214**
الجدول رقم (3-18)	نسبة مساهمة حقوق الطابع والتسجيل في الجباية العدية والإيرادات العامة والنفقات العامة للفترة **1993-2015**	**218**
لجدول رقم (3-19)	نسبة مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة والنفقات العامة للفترة **1993-2015**	**221**
الجدول (4-1)	تطور النفقات العامة ومعدل نموها ونسبتها إلى الناتج المحلي الإجمالي في الجزائر للفترة **1993-2015**	**232**
الجدول (4-2)	تطور نفقات التسيير ونفقات التجهيز في الجزائر للفترة **1993-2015**	**233**
الجدول رقم (4-3)	نسب تغطية الإيرادات الجبائية للنفقات العامة في الجزائر **1993-2015**	**235**
الجدول رقم (4-4)	نسب تغطية الجباية العادية والجباية البترولية للنفقات العامة في الجزائر **1993-2015**	**237**
الجدول رقم (4-5)	تطور عدد المتمدرسين في الجزائر للأطوار الثلاث في الجزائر للفترة **2006-2015/2016**	**251**
الجدول رقم (4-6)	الإنجازات المادية لقطاعات التربية والتعليم العالي والتكوين المهني في الجزائر للفترة **1999-2009**	**255**
الجدول رقم (4-7)	الإنجازات المادية لقطاعات التربية والتعليم العالي والتكوين المهني في الجزائر لسنة **2011**	**256**
الجدول رقم (4-8)	تطور مؤشرات الوضع الصحي للسكان في الجزائر	**259**
الجدول رقم (4-9)	تطور إعتمادات التسيير للقطاع الصحي في الجزائر للفترة **2000-2015**	**260**
الجدول رقم (4-10)	تطور الانجازات المادية لقطاع الصحة في الجزائر للفترة (**1999-2009**)	**261**
الجدول رقم (4-11)	الإنجازات المادية لقطاع الصحة في الجزائر لسنة **2011**	**262**
الجدول (4-12)	تطور عدد الأشخاص المنتسبين إلى بعض صناديق الضمان الإجتماعي في الجزائر للفترة **2002-2009**	**264**
الجدول رقم (4-13)	تطور إعتمادات التسيير لقطاع السكن في الجزائر للفترة **2000-2015**	**267**

الجدول رقم (4-14)	الإنجازات المادية لقطاع السكن في الجزائر للفترة **1999-2008**	**268**
الجدول رقم (4-15)	الإنجازات المادية لقطاع السكن في الجزائر للفترة **2009-2012**	**269**
الجدول (4-16)	تطور معدلات البطالة في الجزائر للفترة **2000-2014**	**272**
الجدول (4-17)	تطور عدد المشاريع الإستثمارية ومناصب الشغل المرافقة لها في الجزائر للفترة **2002-2012**	**282**
الجدول (4-18)	تطور معدلات التضخم في الجزائر للفترة **1992-2015**	**284**
الجدول (4-19)	تطور حجم الإستهلاك في الجزائر للفترة **2000-2014**	**286**
الجدول (4-20)	تطور حجم الإدخار في الجزائر للفترة **2000-2014**	**289**

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	ص
الشكل رقم (1-1)	تطور الايرادات الجبائية والنفقات العامة في الجزائر من **1992-2014**	**25**
الشكل رقم (1-2)	مساهمة دول منظمة **OCDE** في مجموع الناتج المحلي الإجمالي لدول المنظمةلسنة **2013**	**43**
الشكل رقم(1-3)	مساهمة كل دولة في مجموع الناتج المحلي الإجمالي للدول المتقدمة الستة لسنة **2013**	**44**
الشكل رقم (1-4)	تطور متوسط نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي للدول المتقدمة الستة	**48**
الشكل رقم (2-1)	تطور الجباية البترولية والعادية في الجزائر خلال الفترة **1970-1990**	**93**
الشكل رقم (2-2)	نسبة تطور النفقات العامة إلى الناتج المحلي الإجمالي للفترة **1975-1991**	**99**
الشكل رقم (2-3)	تطور الجباية العادية والبترولية والإيرادات غير الجبائية والإيرادات العامة في الجزائر للفترة **1975-1991**	**104**
الشكل رقم (2-4)	نسبة متوسط مساهمة الجباية العادية والبترولية والإيرادات غير الجبائية في الإيرادات العامة لجزائر للفترة **1975-1991**	**105**
الشكل رقم (2-5)	نسبة متوسط مساهمة الضرائب المباشرة وغير المباشرة في الجباية العادية للجزائر في الفترة **1975-1991**	**113**
الشكل رقم (2-6)	المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي	**124**
الشكل رقم (3-1)	متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور ولباقي الأصناف الأخرى في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي للفترة **1993-2015**	**158**
الشكل رقم (3-2)	مقارنة تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في الجزائر من **1993-2015**	**181**
الشكل رقم (3-3)	متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في مجموع الجباية العادية للفترة **1993-2015**	**184**
الشكل رقم (3-4)	متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الجبائية للفترة **1993-2015**	**195**
الشكل رقم (3-5)	متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات العامة للفترة **1993-2015**	**195**
الشكل رقم (3-6)	متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في مجموع النفقات العامة للفترة **1993-2015**	**196**
الشكل رقم (3-7)	مقارنة تطور حصيلة كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة في الجزائر من **1993-2015**	**199**
الشكل رقم (3-8)	متوسط مساهمة بعض أنواع الضرائب في مجموع الجباية العادية للفترة **1993-2015**	**223**
الشكل رقم (3-9)	متوسط مساهمة بعض أنواع الضرائب في تغطية النفقات العامة للفترة **1993-2015**	**224**

الشكل رقم (4-1)	تطور نفقات التسيير و نفقات التجهيز في الجزائر للفترة **1993-2015**	**234**
الشكل رقم (4-2)	تطور الجباية العادية والجباية البترولية والنفقات العامة في الجزائر للفترة **1993-2015**	**238**
الشكل رقم (4-3)	متوسط مساهمة حصيلة الجباية البترولية والعادية في النفقات العامة للفترة **1993-2015**	**239**
الشكل رقم (4 – 4)	اثر النفقات الاجتماعية	**242**
الشكل رقم(4-5)	هيكل المستويات التعليمية في الجزائر	**250**
الشكل رقم (4-6)	التوزيع النسبي المتوسط للمتمدرسن حسب الأطوار التعليمية في الجزائر للفترة **2015/2006**	**252**

مقدمة عامة

مقدمة

إن أهم ما يميز عصرنا الحالي هو تلك الأهمية الكبيرة التي أصبحت تحظى بها الضرائب وذلك لما لها من آثار تمس كافة النواحي الإقتصادية والإجتماعية والسياسية وقد إزدادت هذه الآثار وتطورت بتطور دور الدولة وإزدياد تدخلها في النشاط الإقتصادي،إذ إنتقل دورها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة، وإزدادت أهميتها أيضا بسبب التزايد المستمر في النفقات العامة وذلك لأنها تعتبر من بين المصادر الرئيسية للإيرادات العامة.

ومن هنا فإنه من بين أسباب الإهتمام بالضرائب هو تحصيل أكبر قدر من الإيرادات بغية ضمان وفاء الدولة بالتزاماتها إتجاه مواطنيها،غير أن فرض الضرائب يستلزم مراعاة تحقيق المواءمة بين هدفين هما الوفرة في الحصيلة المالية من جراء فرضها إلى جانب تحقيق العدالة بتخفيف الأعباء الضريبية على المكلفين بها، وبهذا فإن الضرائب لايقتصر دورها على الهدف المالي ووفرة الحصيلة بل يتعداه إلى أهداف إقتصادية وإجتماعية،يسعى النظام الضريبي كله إلى تحقيقها عن طريق التوزيع العادل للأعباء المالية بين المكلفين بها.

وكنتيجة لذلك وفي سعي النظام الضريبي لتحقيق تلك الأهداف فإن هناك بديهية منطقية ألا وهي إختلاف النظام الضريبي وخصائصه من دولة لأخرى وفي نفس الدولة من فترة زمنية لأخرى وذلك نتيجة لإختلاف البنية الإقتصادية للدول المتقدمة عنها في الدول النامية،لذا فإنه من واجبات صانعي القرار في أي دولة صياغة وتصميم نظام ضريبي عادل وكفء خاصة في الدول النامية التي تسعى إلى النهوض بإقتصاداتها وتحريرها وإلى الإندماج في الإقتصاد العالمي خاصة في ظل تحرير التجارة العالمية وتكوين تكتلات إقتصادية كالإتحاد الأوروبي.

وبالرغم من أن صياغة أي نظام ضريبي عادل وكفء تقتضي تحقيق المواءمة بين هدفي الوفرة في الحصيلة المالية والعدالة،إلا أن قضية العدالة تعتبر هي القضية الأهم وتعتبر من القضايا الشائكة لما يشوب تحديد مدلولها من غموض،إلا أنه وقبل التطرق إلى مدلول العدالة فيجب أن نميز بين العدالة كأساس أو كمبدأ يجب مراعاته عند فرض أي ضريبة أو تصميم أي نظام ضريبي وبين العدالة الإجتماعية كهدف يمكن أن يساهم النظام الضريبي في تحقيقه،فبالنسبة للعدالة كمبدأ أو كقاعدة عامة فهي تعتبر من بين المبادئ والقواعد التي صاغها العديد من المفكرين عند فرض الضريبة أو عند صياغة أي نظام ضريبي، بغرض تحقيق الهدف من فرض الضريبة والمتمثل في التوافق بين مصلحة الدولة (الخزينة العمومية) ومصلحة المكلفين بتحقيق العدالة الضريبية بالتوزيع العادل للأعباء الضريبية، ويقتضي ذلك أن مفهوم العدالة وفقا لإعتبارها

كمبدأ من المبادئ الأساسية في التنظيم الفني للضريبة هي أن تفرض الضرائب وفقا للمقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة أي أن تتناسب مع الدخل.

أما بالتطرق إلى العدالة الإجتماعية كهدف يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقه فإن تحديد مفهوم العدالة الإجتماعية أمر في غاية الصعوبة إذ ما يمكن أن يراه شخص ما عادلا قد يكون في نظر شخص آخر غير عادل وبهذا فالعدالة مفهوم ذاتي غامض ونسبي، غير أنه يمكن للضريبة أن تساهم في تحقيقها بإعتبارها من بين أهم أدوات السياسة المالية، ويقتضي تحقيق العدالة الإجتماعية المرور بتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين بتوزيع الأعباء المالية على أساس قواعد ومبادئ تحقق لهم العدالة،حيث أن تحقيق العدالة الضريبية يساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية وبعبارة أخرى فإن العدالة الضريبية هي جزء من العدالة الإجتماعية.

ومما سبق فإنه بإمكان الضريبة أن تساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية بإعتبارها أحد أهم الوسائل للسياسة المالية إما بالتوزيع العادل للدخل الوطني عن طريق العدالة الضريبية بداية من فرض الضريبة إلى إقتطاعها وتحصيلها بناءا على أسس وقواعد عامة تحقق ذلك وهو المفهوم الضيق للعدالة الإجتماعية،أو من خلال مساهمة الجميع في عملية التنمية بشكل عادل وهو المفهوم الواسع للعدالة الإجتماعية ويتحقق ذلك بمساهمة الضرائب في تحقيقها من خلال مساهمة الحصيلة المالية للضرائب في النفقات العامة أي إستخدام الحصيلة المالية للضرائب في زيادة الإستثمارات وزيادة إنشاء المرافق العامة والمؤسسات التعليمية مما يؤدي إلى خلق فرص عمل مما يحد من البطالة ويساهم في زيادة الأجور وسياسات الدعم للفئات المحرومة.

وفي هذا الإطار ونتيجة للظروف التي كانت تعيشها الجزائر فترة نهاية الثمانينات،ونتيجة تحول الإقتصاد الوطني من الإقتصاد الموجه الى إقتصاد السوق ظهرت الحاجة إلى الإصلاح الإقتصادي الذي كان كحتمية لخروج الدولة الجزائرية من أزمتها ومحاولة القضاء على الإختلالات الإقتصادية الداخلية والخارجية التي كانت تعاني منها،ومن بين الإصلاحات الإقتصادية نجد ظهور الحاجة إلى إصلاح المنظومة الجبائية حيث أنه لا يمكن أن يتم إصلاح إقتصادي بمعزل عن الإصلاح الجبائي،إذ يعد الإصلاح الجبائي أحد أهم برامج سياسات الإصلاح الإقتصادي التي إنتهجتها الجزائر بداية التسعينات من القرن الماضي،فقد شهد النظام الضريبي الجزائري تغييرات جوهرية بغرض النهوض بالإقتصاد الجزائري من خلال إزالة الفوارق الإقتصادية والإجتماعية بين طبقات المجتمع، وتشجيع الإستثمارات الأجنبية والمحلية وإعادة توزيع الدخل الوطني والثروة بما يحقق العدالة الضريبية والتي تعد الطريق إلى العدالة الإجتماعية،وطبعا كل ذلك من خلال إدخال تعديلات على المنظومة الجبائية كإعادة النظر في بعض القوانين الضريبية أو كإستحداث ضرائب جديدة.

إشكالية البحث:

مع تزايد الاهتمام بالعدالة الإجتماعية واعتبارها مطلبا أساسيا لتحقيق الإستقرار الإقتصادي،اتخذت العديد من التدابير لإرساء قواعد وأسس العدالة الإجتماعية، من خلال الإصلاحات الإقتصادية والتي من بينها الإصلاحات الجبائية.

وعلى هذا الأساس أصبحت قضية الإصلاح الجبائي إحدى القضايا الهامة التي تهم الدول النامية بشكل عام والجزائر بشكل خاص،حيث يُلح كافة الخبراء عل ضرورة الإصلاح الجبائي واستحداث ضرائب جديدة تواكب التطورات الراهنة.

وجاءت أهمية الإصلاح الجبائي في الجزائر نتيجة الظروف الإقتصادية والإجتماعية التي كانت تعيشها الجزائر فترة أواخر الثمانينات وبداية التسعينيات من القرن الماضي، لذا كان لزاما اللجوء إلى الإصلاح الجبائي في جل الدول النامية بما فيها الجزائر بغية مراجعة نظمها الجبائية بما يتوافق والبيئة المحيطة بها،ولما في ذلك من أهمية في زيادة معدلات التنمية الإقتصادية وتشجيع الإستثمارات الأجنبية والمحلية وتحقيق العدالة الاجتماعية والاقتصادية،فمن خلال الإصلاحات الجبائية تسعى الجزائر لتوزيع الدخل الوطني بصفة عادلة و تحقيق التضامن الاجتماعي و حماية الفئات المحرومة،ولعل هذا ما يبين الدور الأساسي للإصلاحات الجبائية و مكانتها المهمة في الإصلاح الاقتصادي.

وانطلاقا مما سبق سنحاول من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة الإصلاحات الجبائية في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر ؟

وانطلاقا من الإشكالية الرئيسية يمكن طرح بعض الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي طبيعة وسمات النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات الجبائية ؟
- ما المقصود بالعدالة الإجتماعية وماهي وسائل تحقيقها؟
- ما مضمون برامج الإصلاح الجبائي المطبقة في الجزائر؟
- مامدى نجاح برامج الإصلاح الجبائي التي تبنتها الجزائر وخاصة ما تعلق منها بالضرائب الجديدة في التوفيق بين هدفي العدالة والحصيلة ؟
- ما مدى مساهمة الجباية العادية والجباية البترولية في تمويل النفقات العامة؟

فرضيات البحث:

للإجابة عن الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تمت الاستعانة بالفرضيتين التاليتين:

- إن الإصلاحات الجبائية في الجزائر مازالت بعيدة عن تحقيق وإرساء نظام جبائي عادل وفعال يفي بمتطلبات تحقيق العدالة الإجتماعية.

- إن برامج الإصلاح الجبائي تؤدي إلى تنمية الحصيلة المالية للضرائب وهو ما يساهم في تمويل النفقات العامة وبالتالي تحقيق بعض المكاسب الإجتماعية.

أهمية البحث:

يستمد الموضوع أهميته من خلال ما شهده الإقتصاد العالمي من تغيرات وتطورات وتحولات سياسية وإقتصادية وإجتماعية أدت إلى تغير توجهات الجزائر الإقتصادية، وهو ما دفع الحكومة الجزائرية إلى إنتهاج تدابير الإصلاحات الجبائية.

وتكمن الأهمية الرئيسية للبحث من خلال إبراز الدور الذي تلعبه الإصلاحات الجبائية في تحقيق العدالة الإجتماعية وكذا المساهمة في توفير الحصيلة المالية من الضرائب إذ تعد من بين أهم مصادر الإيرادات العامة في الجزائر، وتعتبر الضرائب من بين الإلتزامات والأعباء المالية التي يتحملها المكلف بالضريبة ،لذا فعلى الدولة عند قيامها بالإصلاحات الجبائية وعند فرضها للضرائب فيجب أن يكون ذلك في حدود حاجتها للحصيلة المالية من الضرائب، كما أن زيادتها للمعدلات الضريبية يجب أن يكون في حدود الطاقة الضريبية للمجتمع ،وبذلك فعلى الدولة من جهة أخرى مراعاة ظروف المكلفين بالضريبة،مع الأخذ بعين الإعتبار القواعد والأسس العلمية لفرض الضريبة،ويتطلب ذلك العمل على زيادة الحصيلة المالية للضريبة مع مراعاة جانب العدالة الإجتماعية بما فيها العدالة الضريبية، وتبعا لذلك فإن تحقيق الوفرة في الحصيلة المالية مع تحقيق هدف العدالة الضريبية والإجتماعية أصبح من بين أهم الإهتمامات التي تشغل بال السلطات الجزائرية الجزائرية من جهة والمكلفين بالضريبة من جهة أخرى.

وبناءا على ماسبق فإن الإخلال بمبدأ العدالة في تصميم أي نظام ضريبي أو في فرض أي ضريبة يؤدي إلى عدم تحقيق العدالة في توزيع الأعباء المالية بين المكلفين وهو ما يؤدي لا محالة إلى عدم تحقيق العدالة الإجتماعية ، وكل ذلك يؤدي ألى تراجع الحصيلة المالية للنظام الضريبي ويفتح المجال على حالات التهرب الضريبي،لذا فإن نجاح الإصلاحات الجبائية مرهون بالإلتزام بالمبادئ والأسس العلمية في فرض الضريبة ،ومرهون أيضا بتحقيق التوافق بين مصلحة الدولة من جهة ومصلحة المكلفين من جهة أخرى.

أهداف البحث:

إن الهدف الرئيسي لهذا البحث هو توضيح الكيفية التي يتم بها تحقيق العدالة الإجتماعية من خلال تطبيق برامج الإصلاح الجبائي، ومنه تتفرع عدة أهداف منها:

- الكشف عن معالم وسمات النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات.
- رفع الغموض عن العدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية.

- معرفة محتوى ومضمون الضرائب المستحدثة كالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة
- إبراز دور بعض برامج الإصلاح الجبائي في تحقيق العدالة الإجتماعية.
- تقييم مدى نجاح الضرائب الجديدة في تحقيق هدفي العدالة والحصيلة المالية.
- تقييم مدى مساهمة الحصيلة المالية للإيرادات الجبائية في تغطية النفقات العامة.
- تقييم واقع العدالة الإجتماعية في الجزائر من خلال إنفاق حصيلة الضرائب على مقومات العدالة الإجتماعية.

أسباب اختيار الموضوع:

يعود اختيارنا لهذا الموضوع إلى عدة أسباب كانت بمثابة دافع شجعنا للقيام به، لعل أبرزها هو الإهتمام المتزايد بالضرائب خاصة خلال فترة الإصلاحات الجبائية،وإعتبارها من بين أدوات السياسة المالية في تخطي مشاكل الفوارق الاقتصادية والاجتماعية وبالتالي تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية،بالإضافة إلى محاولة معرفة مدى قدرة برامج الإصلاح الجبائي وخاصة الضرائب الجديدة متمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة في تحقيق الأهداف المرجوة منها والمتمثلة أساسا في تحقيق العدالة الإجتماعية والوفرة في الحصيلة المالية وكذا مدى مساهمتها في تغطية النفقات العامة ،وعليه فقد وقع اختيارنا على هذا الموضوع بغرض معرفة مدى تحقيق النظام الضريبي الجزائري ككل من خلال الإصلاحات الجبائية المنتهجة للعدالة الإجتماعية و لمعرفة مدى نجاعة الإصلاحات في إحلال الجباية العادية متمثلة في الضرائب المباشرة وغير المباشرة محل الجباية البترولية ، وكذا ميولنا إلى هذا النوع من المواضيع كونها جديرة بالبحث والدراسة، خاصة في ظل التحولات الاقتصادية التي تفرض على الدول مسايرتها.

منهجية البحث:

بناء على ما سبق ذكره، وللإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات أو عدم صحتها،اعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع والمتمحور حول الإصلاحات الجبائية والعدالة الإجتماعية على المنهج الوصفي التحليلي بغية الإلمام بجوانب الموضوع، من خلال شرح وتحليل وإيضاح طبيعة العلاقة بين النظم الضريبة والعدالة الإجتماعية وكذا طبيعة الإصلاحات وتحقيقها للعدالة الإجتماعية.

وقد جاءت دراستنا لهذا الموضوع، دراسة نظرية، مع الاعتماد على تحليل للإحصائيات والبيانات المختلفة والمتعلقة بموضوع الدراسة بغية إثراء الموضوع وهو ما ساهم في تكامل منهجية البحث.

أدوات دراسة الموضوع:

حتى نتمكن من الإلمام بجوانب البحث وتحقيق المنهجية المستخدمة تمت الاستعانة بمصادر المعلومات التالية:

- الكتب باللغة العربية والفرنسية.
- التقارير والنشريات المتعلقة بالضرائب من مختلف الهيئات والمنظمات العربية والدولية
- القوانين ومختلف التشريعات (الجرائد الرسمية للجمهورية الجزائرية).
- الملتقيات والمجلات الاقتصادية.
- مواقع الإنترنت.
- الهيئات والمؤسسات ونذكر منها: وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب، الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار.

صعوبات البحث:

فيما يخص ما واجهنا من صعوبات في مسيرة إنجازنا لهذا البحث كان أهمها:

- التضارب في الإحصائيات حول بعض المتغيرات الإقتصادية ومنها الجبائية مما صعب من الربط بين هاته المتغيرات.
- صعوبة البحث عن التعديلات الجبائية المعدلة في القوانين المالية المتعاقبة للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حدود الدراسة:

وجاء تقسيم حدود الدراسة بالنسبة لبحثنا هذا إلى حدود موضوعية ومكانية وزمنية وكانت كمايلي:

بالنسبة للحدود الموضوعية في بحثنا فتقتصر على دراسة الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الإجتماعية فتطرقنا إلى علاقة النظم الضريبية بالعدالة الإجتماعية مع إعتبار النظم الضريبية من بين وسائل تحقيق العدالة الإجتماعية ، و ركزنا في ذلك بالتحديد على الضرائب الجديدة والتي جاءت بها الإصلاحات الجبائية وهي الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة لذا كانت دراستنا منصبة على هذه الضرائب الجديدة ومدى تحقيقها لهدفي العدالة والحصيلة ومدى مساهمة حصيلتها في تغطية النفقات العامة بما يؤدي إلى تحقيق العدالة الإجتماعية بمفهومها الواسع،بالإضافة إلى التعرف على العدالة الإجتماعية وأسس ووسائل تحقيقها،حيث تعد من بين المفاهيم الغامضة التي يصعب تحديدها.

أما بالنسبة للحدود المكانية فإقتصرت على دراسة النظام الضريبي الجزائري وكذا الإصلاحات التي شملت هذا النظام منذ إنتهاج الإصلاحات سنة **1992** مع مقارنة بعض المتغيرات المتعلقة بالنظام الضريبي الجزائري مع مع متغيرات دول أخرى نامية ومتقدمة.

أما الحدود الزمانية فلم نحدد في دراستنا حدودا زمنية إلا أننا ركزنا في دراستنا وتحليلنا لمحتويات البحث على الفترة الممتدة من بداية الإصلاحات **1992** إلى **2015** ،غير أننا في مراحل معينة من البحث قد تطرقنا إلى مكونات النظام الضريبي الجزائري قبل الإستقلال إبان الحكم التركي وأثناء فترة الإستعمار. و بعدها تطرقنا إلى هيكل النظام الضريبي الجزائري بعد الإستقلال.

الدراسات السابقة:

هناك دراسات سابقة تطرقت إلى النظم الضريبية والإصلاحات الجبائية وكل منها كانت له إشكاليته الخاصة ، وعموما هذه الدراسات تكاد تقترب من دراستنا أو تتقاطع معها في بعض الأحيان في العديد من النقاط المشتركة ويمكن ان نوجز هذه الدراسات فيمايلي:

الدراسة الأولى:

ولهي بوعلام، **النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة،حالة الجزائر**،وهو عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،جامعة فرحات عباس،سطيف1،الجزائر،**2012/2011** وقد تمحورت إشكالية الموضوع حول دور النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة في الجزائر، وكانت هناك نقاط مشتركة بين هذا البحث وبحثنا محل الدراسة ومن بين أهم النقاط نجد بنية النظام الضريبي الجزائري بالإضافة إلى الإصلاحات الجبائية وأهم ما إنبثق عنها من ضرائب جديدة وعموما خلص الباحث في نهاية دراسته إلى أن الإصلاح الجبائي في الجزائر كان نتيجة حتمية للتطورات الإقتصادية والإجتماعية،وهدف إلى تبسيط النظام الضريبي مع إضفاء مزيد من العدالة والشفافية على النظام الضريبي.

الدراسة الثانية:

حميد بوزيدة، **النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة 1992-2004**، وهذا البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية،جامعة الجزائر،2006/2005، وتمحورت إشكالية هذا الموضوع في التساؤل التالي :ماهي التحديات التي تواجه النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاح الإقتصادي؟ وحاول الباحث من خلال دراسته التطرق إلى التأثير المتبادل بين بنية النظام الضريبي وبنية الإقتصاد، كما تطرق إلى دوافع إصلاح النظام الجبائي1991، و إعتبر الإصلاح الجبائي إصلاحا جزئيا يشكل إنعكاسا للإصلاح التدريجي للإقتصاد، وقد خلص الباحث في نهاية دراسته إلى أن تطبيق سياسات الإصلاحات الإقتصادية ينجر عن إصلاح ضريبي يتماشى مع الإصلاح الإقتصادي وأن الإصلاح الضريبي

جاء مواكبا للإصلاحات الإقتصادية التي قامت بها الجزائر منذ أواخر الثمانينات وخلص إلى أن فعالية النظام الضريبي الجزائري تصطدم بثقل التهرب الضريبي والإقتصاد الموازي.

الدراسة الثالثة:

عبد الكريم بريشي، **دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني ،دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1988-2011** ،وهذا البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،جامعة تلمسان، **2014/2013**، وتمحورت إشكالية البحث في التساؤل التالي:ما أثر الضريبة على إعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع في الجزائر وحاول الباحث من خلال دراسته التطرق إلى مدى نجاعة الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر في التأثير على الوضع الإقتصادي والإجتماعي ، ومن بين أهم ما توصل إليه الباحث من نتائج هو أن الدولة تستخدم أدوات السياسة المالية من ضرائب وإنفاق حكومي لتحقيق عدالة توزيع الدخل إلا أن تأثير هذه الأدوات يختلف من دولة لأخرى وفقا لتقدمها. وخلص أيضا إلى قصور الإصلاحات الضريبية المنتهجة من قبل الجزائر وذلك نظرا لعدم تمكنها من الرفع من المردودية المالية والإقتصادية للنظام الضريبي وعدم تمكنها من إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ، كما أثبت أن هناك تفاوت كبير في توزيع الإستهلاك والدخل بين فئات المجتمع و وجود حالة عدم العدالة في توزيع الدخل والإنفاق بين المناطق الجغرافية.

الدراسة الرابعة:

محمود جمام ، **النظام الضريبي وآثاره على التنمية الإقتصادية،دراسة حالة الجزائر**،وهذا البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية،جامعة منتوري قسنطينة ،**2010/2009** وعالج الباحث الموضوع بالإجابة عن التساؤل التالي:مامدى تأثير النظام الضريبي في المؤشرات الإقتصادية ؟ وبتحليله ومحاولة الباحث الإجابة عن التساؤل المطروح خرج الباحث بمجموعة من النتائج منها أن النظام الضريبي أداة فعالة ومؤثرة في الحياة الإقتصادية والإجتماعية وعاملا من عوامل تشجيع الإستثمارات.

الدراسة الخامسة:

ناصر مراد،**فعالية النظام الضريبي ووإشكالية التهرب الضريبي ،حالة الجزائر**، والبحث عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية ،جامعة الجزائر **2002**، وحاول الباحث من خلاله الإجابة عن الإشكالية المتعلقة بكيفية تحقيق فعالية النظام الضريبي مع تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي كمؤشر لعدم فعالية ذلك النظام، وحاول الباحث معالجة دور الضريبة في ظل الدور المتغير للدولة ومعالجة ظاهرة التهرب الضريبي وخرج الباحث بمجموعة من النتائج مفادها أن التهرب الضريبي في الجزائر هو ناتج عن عدم فعالية النظام الضريبي و أن الفساد والإقتصاد الخفي من بين مسببات تزايد ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر.

الدراسة السادسة

درواسي مسعود، **السياسة المالية ودرها في تحقيق التوازن الإقتصادي،حالة الجزائر1990-2004**، والموضوع عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية،جامعة الجزائر،**2005/2004**، وحاول الباحث من خلاله الإجابة عن التساؤل التالي:هل تمكنت السلطة المالية من خلال إدارتها للسياسة المالية من تخصيص الموارد بين الإستهلاك والتراكم وتحقيق الإستقرار الإقتصادي والسيطرة على الإختلالات الهيكلية وتحقيق التوازن الإقتصادي العام؟ وبدراسته لما تقدم خرج بمجموعة من النتائج أهمها هي أن الإيرادات العامة والنفقات العامة والموازنة العامة لها دور فعال في تعديل الهيكل الإقتصادي والإجتماعي والدور الذي تلعبه في التأثير على حجم العمالة والدخل ومستويات الأسعار ومن ثم التوازن الإقتصادي.

خطة البحث:

بناءا على الإشكالية السابقة ومن أجل تقديم الموضوع بطريقة نموذجية تحددت خطة معالجة الموضوع في أربعة فصول وكل فصل مقسم إلى ثلاثة مباحث، كل مبحث به ثلاثة مطالب وكل مطلب به ثلاثة فروع وكانت البداية بمقدمة تشير إلى أهم المحاور التي تطرقنا لها في هذا البحث،يليها فيما بعد:

الفصل الأول: والذي تناول الإطار العام للنظم الضريبية والعدالة الإجتماعية،وبالتالي فهو فصل تمهيدي يبن لنا العلاقة بين النظم الضريبية والعدالة الإجتماعية، وتناول في مبحثه الأول مفاهيم النظم الضريبية وأهدافها ومكوناتها ومحاورها أما المبحث الثاني فتطرقنا من خلاله إلى نماذج وسمات النظم الضريبية في الدول النامية والمتقدمة وكذا علاقة النظام الضريبي بالمحددات الإقتصادية،السياسية والإجتماعية، وفي المبحث الثالث فتضمن تحديد علاقة العدالة الإجتماعية بالنظم الضريبية فعرفنا من خلاله العدالة الإجتماعية وأسس ووسائل تحقيقها بالإضافة إلى واقعها في الوطن العربي.

أما الفصل الثاني :فكان موسوما بـ إصلاح النظام الجبائي أحد أهم محاور الإصلاح الإقتصادي في الجزائر وحاولنا في مبحثه الأول إزالة الغموض عن الإصلاح الجبائي،أسبابه ،معاييره ومتطلباته،بالإضافة إلى التطرق إلى النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح في المبحث الثاني أما المبحث الثالث فتناول مضمون برامج الإصلاح الجبائي المطبقة في الجزائر وتناول تحديدا الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة.

أما الفصل الثالث: فخصصناه لبرامج الإصلاح الجبائي الجزائري ومدى تحقيقها لهدفي العدالة والحصيلة وركزنا تحديدا على الضرائب الجديدة المستحدثة من جراء الإصلاحات فتناولنا في المبحث الأول إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر ومدى تحقيقها لهدفي العدالة والحصيلة وكذا مؤشرات نجاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى إصلاح الضريبة

على أرباح الشركات في الجزائر ومدى نجاح الإصلاحات في تحقيق هدف العدالة الضريبية والإجتماعية والهدف التمويلي، أما المبحث الثالث فخصص للإصلاحات التي شملت باقي الضرائب والرسوم الأخرى في الجزائر ومدى تحقيقها للعدالة الضريبية والإجتماعية وكذا تحقيقها للهدف المالي ومنها الرسم على القيمة المضافة والضرائب الجمركية وحقوق الطابع والتسجيل.

وجاء الفصل الرابع: بعنوان الإصلاحات الجبائية وواقع العدالة الإجتماعية في الجزائر فحاولنا من خلاله إبراز دور الضرائب في تحقيق العدالة الإجتماعية بالمفهوم الواسع من خلال إنفاق حصيلتها على النفقات العامة فكان المبحث الأول من هذا الفصل متعلقا بدراسة مساهمة النفقات العامة في تحقيق العدالة الإجتماعية أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى أن العدالة الإجتماعية في الجزائر عنصر مستهدف بالإصلاحات الجبائية فتطرق إلى واقع التعليم والصحة والسكن في الجزائر بإعتبار هذه المقومات من بين أهم المؤشرات الدالة على تحقق قدر من العدالة الإجتماعية ، وفي المبحث الثالث فخصص لدراسة آثار برامج الإصلاح الجبائي على الإقتصاد الجزائري فتطرقنا إلى برامج الإصلاح الجبائي وإجراءات الحد من البطالة والنضخم وتشجيع الإستثمار وضبط الإستهلاك.

الفصل الأول

الإطار العام للنظم الضريبية والعدالة الإجتماعية

مقدمة الفصل:

إن تحريك العجلة الاقتصادية ، وتفعيل التنمية الاقتصادية ،لن يكون إلا من خلال توفير جو ملائم لخلق وجلب الاستثمارات ،وطبعا كل ذلك على أن يكون هناك استقرار سياسي واجتماعي، مع توفير نظام ضريبي واضح ،فعال ،عادل،مستقر وغير مبهم ويكون له القدرة على كسب رضا المكلفين .

وعليه فإنه في ظل العولمة ووجود تكتلات إقليمية ودولية(كالاتحاد الأوروبي ،السوق الأمريكية المشتركة وتكتل جنوب شرق آسيا) وغيرها من التكتلات الاقتصادية ، جعلت اقتصاديات الدول أكثر اندماجا مع بعضها البعض، وبالتالي فان أنظمتها الضريبية ليست بمعزل عن باقي الدول،حيث تتسابق معظم الدول (متقدمة أو متخلفة) إلى تطوير وإصلاح أنظمتها الضريبية.

إن أي نظام ضريبي يقوم على أسس ودعائم اقتصادية، سياسية واجتماعية تختلف من عصر لأخر ومن مجتمع لأخر وفي نفس المجتمع من فترة لأخرى.

وعليه أصبحت السياسة الضريبية بما فيها النظام الضريبي أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والمالية والتي من خلالها يمكن تحقيق التنمية الاقتصادية، تحقيق الاستقرار الاقتصادي، إعادة توزيع الدخول بين أفراد المجتمع بما يسمح بتحقيق العدالة الاجتماعية.

ومما سبق فإن ما سوف ينصب عليه محور اهتمامنا في هذا الفصل وهو التطرق إلى الجانب النظري لكل من النظم الضريبية ومحاولة إزالة الغموض عن مفهوم العدالة الاجتماعية .

المبحث الأول: النظم الضريبية ،أهدافها،مكوناتها ومحاورها

إن تحديد النظام الضريبي يؤثر وبشكل كبير في السياسة المالية والتي يكون لها تأثير مباشر على السياسة الاقتصادية الكلية لذا أصبح من الضروري تحديد النظام الضريبي ، بطريقة تتناسب والوضع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي لأي دولة آخذا بعين الاعتبار مراحل تطور هذا الاقتصاد، ومتطلبات التنمية فيه وبما أن النظام الضريبي يقوم على مجموعة من العناصر ، فهو يختلف من دولة لأخرى، ومما لا شك فيه فإن النظم الضريبية في الدول الرأسمالية المتقدمة تختلف في بنيانها وأهدافها عما هو عليه النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتخلفة وكذالك الحال بالنسبة للدول الاشتراكية وهو ما سوف نستعرضه في هذا المبحث .

المطلب الأول: ماهية النظام الضريبي ومكوناته.

مع تطور الفكر الاقتصادي والمالي ،أصبح من الضروري تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بكل ما أتيح لها من وسائل وأدوات من خلال سياستها الاقتصادية بمختلف اتجاهاتها (سياسة مالية، نقدية،أجريه وسياسة الأسعار) لتساهم بذلك في توجيه النشاط الاقتصادي وتحقيق أهداف المجتمع السياسية،الاقتصادية والاجتماعية.

وتعد السياسة المالية احد أهم السياسات التي تستعملها الدولة ،إذ تعتبر السياسة الضريبية بما فيها النظام الضريبي أحد أهم أدوات ووسائل السياسة المالية التي تعتمد عليها أي دولة مهما كان نظامها الاقتصادي في تحقيق أهدافها المختلفة.

الفرع الأول: مفهوم النظام الضريبي

إن النظم الضريبية ترتكز على مجموعة من العناصر والدعائم الاجتماعية والسياسية والاقتصادية، لذا فهي في تغير وتطور مستمر وفقا للأوضاع والظروف المحيطة بها، ونظرا لذالك فان الأنظمة الضريبية تختلف من دولة لأخرى ومن مجتمع لأخر، فالنظام الضريبي في الدول المتقدمة يختلف عما هو عليه في الدول السائرة في طريق النمو وبمعنى أخر فان النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف محددة في دولة معينة قد لا يصلح لتحقيق هذه الأهداف في دولة أخرى .

حيث عرف النظام الضريبي على أنه عبارة عن مجموعة من الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين بما فيه الضرائب المباشرة وغير المباشرة العامة والنوعية ويعد أداة فعالة في يد الدولة لتحقيق الأهداف التي تصبو إليها [1]

كما أن الأنظمة الضريبية ، تتعدد وتتنوع باختلاف العناصر والمعطيات المكونة لها حيث أن الأنظمة الضريبية في الدول المتطورة تغلب عليها الضرائب المباشرة بشكل كبير بينما في الدول النامية فان أنظمتها الضريبية تغلب عليها مجموعة من الضرائب النوعية على الاستهلاك أساسها الضرائب والرسوم[2]

وقد اختلفت التعاريف المحددة للنظام الضريبي ،فالبعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم ضيق ومفهوم واسع.

أولا:المفهوم الضيق للنظام الضريبي : يعرف على أنه مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل.[3]

ثانيا: المفهوم الواسع للنظام الضريبي :ويعرف على أنه مجموعة العناصر الاديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكبها إلى كيان ضريبي معين ، ذالك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام والذي تختلف ملامحه من مجتمع متقدم اقتصاديا عنه في مجتمع متخلف.[4]

وعرف النظام الضريبي على انه الإطار الذي ينظم مجموعة، الضرائب المتكاملة والمتناسقة ويتم تحديدها استنادا إلى أسس اقتصادية ومالية وفنية وفي ضوء اعتبارات سياسية اقتصادية اجتماعية وإدارية.[5] ومن خلال ماسبق من تعاريف ومفاهيم فيمكن إعطاء تعريف شامل للنظام الضريبي حيث عرف على انه مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة (ضرائب نوعية ،ضرائب دخل ، ضرائب ثروة، ضرائب موحدة ، ضرائب جمركية....الخ) تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات

[1]-محمد خالد المهايني ، **دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن** ،مجلة جامعة دمشق للعوم الاقتصاديةوالادارية ، المجلد 19 ، العدد الثاني ،2003 ، ص261

[2]-محمد خالد المهايني ،المرجع السابق،ص261

[3]-يونس أحمد البطريق ،**النظم الضريبية** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ،2001 ص19

[4]-سعيد عبد العزيز عثمان ،شكري رجب ألعشماوي ،**النظم الضريبية ، مدخل تحليلي تطبيقي** ، الإسكندرية ،مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية ،ص 13

[5]- صلاح زين الدين ،**الإصلاح الضريبي** ، دار النهضة العربة ،الطبعة الأولى، القاهرة 2000 ص 46.

والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية مصدرة ومذكرات تفسيرية تسعى لتحقيق أهداف محددة تمثل أهداف السياسة الضريبية بصفة عامة وأهداف النظام الضريبي بصفة خاصة.[1]

إن النظام لا يعتمد في بنيانه على نوع واحد من أنواع الضرائب، بل هو عبارة عن مجموعة من أنواع الضرائب المتناسقة والمتكاملة والتي يقرها قانون المالية لأي دولة ما وفي فترة زمنية معينة ، والتي تكون بناءا على مقومات اقتصادية واجتماعية وسياسية محددة ، والتي تسعى إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

كما أن النظام الضريبي ، ماهو إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية ، فهو يمثل أحد أساليب تحقيق أهدافها. [2]

وعليه فإنه يمكن ترجمة السياسة الضريبية الواحدة إلى أكثر من نظام ضريبي وهو ما يؤدي إلى تباين في الأنظمة الضريبية بين الدول مع بعضها البعض في فترة معينة وقد تجد تباينا في الأنظمة الضريبية لنفس الدولة من مرحلة إلى أخرى .

وبتعبير أدق فإن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف معينة في مجتمع معين قد لا يصلح لتحقيق هذه الأهداف في مجتمع آخر لأن هناك فروقات بين المجتمعات.

الفرع الثاني: مكونات النظام الضريبي

ويتضح أن أي نظام ضريبي يقوم على مايلي [3] :

- أهداف محددة تصوغها ظروف المجتمع .
- دور محدد تحدده الأهداف التي يرغب المجتمع في تحقيقها ، وبيئة المجتمع الذي يعمل بداخله
- هيكل ضريبي يتوقف تركيبه على الدور الذي يتعين أن يقوم به .
- طريقة عمل محددة تحكمها الأحكام التفصيلية للتشريعات الضريبية.

الفرع الثالث: أركان النظام الضريبي

من الطبيعي أن يكون هناك اختلاف بين الأنظمة الضريبية من دولة لأخرى ومن عصر لآخر وداخل الدولة نفسها من فترة لأخرى ، ومن البديهي أيضا أن النظم الضريبية تنشأ من محددات سياسية ،

---

[1]- سعيد عبد العزيز عثمان ،،شكري رجب ألعشماوي ، **النظم الضريبية ، مدخل تحليلي تطبيقي**، مرجع سبق ذكره، ،ص 14

[2]- سعيد عبد العزيز عثمان، ،شكري رجب ألعشماوي ،**المرجع السابق**،ص 15

[3]-علي عباس عياد،**النظم الضريبية المقارنة**،كلية التجارة جامعة الإسكندرية،1983، ص،4 ، ص5

اقتصادية واجتماعية متباينة، وحتى يكون النظام الضريبي فعالا لابد و أن ينمو ويتطور مواكبا لما يحدث لهذه المحددات من تغير ، لكن ماهو مسلّم به وهو أن أي نظام ضريبي يقوم على ركنيين أساسيين هما الهدف و الوسيلة.

أولا : الهدف

إن أي نظام ضريبي يهدف الى تحقيق جملة من الاهداف المحددة(السياسية ،الاجتماعية و الاقتصادية) و التي تعتبر في حد ذاتها أهدافا للسياسة الضريبية التي تحددها الحكومة في سياستها المالية والمحددة ايضا في سياستها الاقتصادية ، لذا فإن اهداف النظام الضريبي تختلف من نظام ضريبي لاخر ومن دولة لاخرى ،حيث ان هدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يختلف عن هدف النظام الضريبي في الدول النامية ،وكذالك هدفه في الدول الرأسمالية يختلف عنه في الدول الاشتراكية.

1- هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتقدمة:

لقد اتسم موقف الدول الرأسمالية اتجاه التدخل في النشاط الاقتصادي بالحياد فهذه الدول لم يكن يعنيها التدخل في النشاط الاقتصادي للحد من بعض المظاهر كعدم المساواة في الظروف الاقتصادية والاجتماعية بين أصحاب عوامل الانتاج ،حيث اعتبرت الضريبة كمصدر تمويلي لتغطية النفقات العامة لاشباع الحاجات العامة .

غير أن فكرة اعتبار الضريبة مجرد اداة مالية تغيرت لدى الدول الرأسمالية المتقدمة، خاصة في ظل عجز النظام الرأسمالي في مواجهة الأزمة الاقتصادية لسنة 1929م ، وهذا ما أدى بهذه الدول الى ضرورة التركيز على سياسة التدخل في النشاط الاقتصادي ، وأدى أيضا الى منح الضريبة وظائف جديدة استجابة لتطور النظام الرأسمالي ، حيث أصبحت وسيلة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والإجتماعية وحتى السياسية.[1]

2- هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية النامية:

يتجلى هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية النامية في تشجيع الاستثمار والادخار وذالك بفرض ضرائب تحد من الانفاق الاستهلاكي الزائد. [2]

[1] - يونس أحمد البطريق ،مرجع سبق ذكره ، ص19،ص20،ص21

[2] - ناصر مراد ،**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ، بدون سنة نشر، ص20

بالإضافة إلى العمل على خلق مناخ ملائم للتنمية بما يسمح بتحقيق الزيادة في معدلات النمو الاقتصادي وهو ما يؤدي الى زيادة متوسط الدخل الفردي[1] .

3- هدف النظام الضريبي في الدول الإشتراكية:

إن وعاء الضريبة في الدول الاشتراكية يختلف عن الوعاء الضريبي في الدول الرأسمالية ،كما أن المال الخاضع للضريبة في الدول الاشتراكية هو مال عام (جماعي) بينما المال الخاضع للضريبة في الدول الرأسمالية هو مال خاص (فردي) ، وهو ما يؤدي الى تباين في مفهوم الضريبة فمفهومها في الدول الرأسمالية يختلف عنه في الدول الاشتراكية ، وهو ما جعلها لا تحضى باهتمام كبير في الفكر الاشتراكي باعتبارها تعد اعترافا ضمنيًّا بشرعية الدخول الخاصة ، وعدم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي.

وعليه فالنظم الاشتراكية تَعتبر الضريبة اداة مرنة من أدوات التوجيه الاقتصادي من جهة واداة من أدوات الرقابة على الإنتاج لكفايته من جهة أخرى.[2]

ثانيا: الاداة (الوسيلة)

بعد تحديد الأهداف المراد الوصول إليها من طرف الدولة وبغض النظر عن طبيعة النظام الاقتصادي السائد سواءا كان (رأسماليا / إشتراكيا) متقدم أو متخلف وجب تحديد الوسائل أو الأدوات اللازمة للوصول الى الأهداف المسطرة سابقا ، وتقوم هذه الوسائل على عنصرين أساسيين هما: العنصر الفني والعنصر التنظيمي وهو مايشكل لنا النظام الضريبي بمفهومه الضيق.

1- العنصر الفنّي:

وهو ضرورة اختيار الصور (الوسائل) الفنية أو القواعد العلمية المنظمة والمناسبة للاستقطاع الضريبي (الربط، التحصيل) بما يتلائم مع ظروف وخصائص المجتمع الذي تعمل في نطاقه ، بما يسمح لها من تحقيق أهداف هذا النظام الضريبي من وفرة في الحصيلة الضريبية ،كما يستلزم ذالك تحديد نسبة كل ضريبة وفقا لقدرتها على تحقيق الأهداف ،كما يجب أيضا ضرورة التنسيق بين مختلف الصور الفنية للضرائب ، وعليه فإن هذه الوسائل تختلف من نظام ضريبي لاخر و من دولة لاخرى و بالتالي فالوسائل الفنية في الدول الرأسمالية تختلف عنها في الدول الاشتراكية.

[1] - يونس أحمد البطريق ،مرجع سبق ذكره ، ص23

[2] - يونس أحمد البطريق ،المرجع السابق ، ص24.

1-1- الوسائل الفنّية في الدول الرأسمالية:

تختار الدول الرأسمالية وسائلها الفنية بما يسمح لها من تحقيق أقصى حصيلة ضريبية ممكنة تتميز بالثبات من جهة والمرونة من جهة أخرى ،كالحد من الاعفاءات أو زيادة في نسبة ضريبة معينة او استحداث ضريبة جديدة. وهي باتباعها لهذه الوسائل الفنية لا تهتم كثيرا بما يترتب عن رغبتها في زيادة إنتاجية الضريبة ، من عدم تحقيق العدالة الاجتماعية والتي تأتي كهدف ثانوي بعد وفرة الحصيلة الضريبية.[1]

1-2- الوسائل الفنّية في الدول الاشتراكية:

تَستعين هذه الدول بالوسائل الفنّية التي تسمح لها بالتمييز بين السلع الضرورية والسلع الكمالية وبين الدخول المنخفضة و الدخول المرتفعة، بحيث تجعل هذه الوسائل الفنّية من الضريبة أداة على جانب كبير من المرونة و الكفاية لتخطيط كل من الإنتاج و التوزيع لذا نجد الدول الاشتراكية تولي إهتماماً كبيراً عند فرض الضريبة بالجانب الاجتماعي وحتى الاقتصادي.[2]

2-العنصر التنظيمي :

العنصر التنظيمي هو مجموعة من القوانين واللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية والتشريعات الضريبية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي والتي تمثل في مجملها طريقة معينة ومحددة يعمل من خلالها النظام الضريبي وأجهزته المختلفة.[3]

وحتى يتحقق هذا العنصر لابد من مراعاة جملة من الإعتبارات هي:

2-1- عدالة النظام الضريبي: بمعنى أن يتم الإبقاء على عدالة النظام الضريبي في مجموعه بغض النظر عن الضرائب المكونة له.[4] ودليل ذلك نجد أن الضرائب التصاعدية بالشرائح تحقق العدالة فهي بهذا تعوض لا عدالة الضرائب على الاستهلاك.

2-2- المرونة: والمقصود بها أن يكون النظام الضريبي بما يحتويه من ضرائب مباشرة و غير مباشرة قابلا للتغيير بما تقتضيه التطورات الحاصلة في البيئة التي ينشط فيها هذا النظام.

---

[1] - يونس أحمد البطريق ،مرجع سبق ذكره، ص26.

[2] -محمود جمام ،**النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية ، دراسة حالة الجزائر**، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة منتوري قسنطينة ، الجزائر ،2010/2009 ص 76 .

[3] - سعيد عبد العزيز عثمان، ،شكري رجب ألعشماوي ،**النظم الضريبية ، مدخل تحليلي تطبيقي** ،مرجع سبق ذكره، ،ص 15

[4] - ولهي بوعلام ،**النظام الضريبي الفعّال في ظل الدور الجديد للدولة ،حالة الجزائر**، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس، سطيف ، الجزائر ،2012/2011 ص 16 .

وبمعنى آخر المرونة هي القدرة على مراعاة التغيير في حصيلة الضريبة بما يتناسب والتغير في الدخل الوطني وبالاتجاه نفسه. [1]

المطلب الثاني: محاور النظم الضريبية

إن تحديد هيكلة أو مضمون أي نظام ضريبي لأي دولة كانت يكشف لنا حقيقة الأهداف التي تسعى الدولة الى تحقيقها من وراء الدور الذي تريد الضرائب أن تلعبه في فترة معينة بالإضافة إلى الوسائل التي تنتهجها (فنية ، تنظيمية) في القيام بهذا الدور لتحقيق الأهداف وتبعاً لهذا يمكننا التمييز بين ثلاثة محاور يرتكز عليها النظام الضريبي هي:

الفرع الأول: محور التنظيم الفني :

ويضمّ السياسات والترتيبات والإجراءات المقررة التي يتم إعدادها واتخاذها بصدد فرض ضريبة معينة تحقيقا للأهداف التي حددتها الدولة. [2]

وبما أننا في دراسة للنظم الضريبية فإن المقصود هنا هي السياسة الضريبية لذا سنحاول إزالة الغموض عن مفهوم السياية الضريبية.

أولا: السياسة الضريبية :يمكن تعريف السياة الضريبية بأنها "مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة متضمنة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة ، لإحداث آثار إقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع". [3]

وتعرف أيضاً على أنها تعبر عن مجموعة من التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العامة من جهة والتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية حسب التوجيهات العامة للإقتصاد من جهة ثانية. [4]

كما تعرف أيضاً على أنها مجموعة متكاملة من البرامج وليست مجموعة متناثرة من الإجراءات وعليه فإنّ المفهوم الصحيح يسمح بوضع وتصميم مكونات السياسة الضريبية في ضوء علاقات التناسق والترابط بين أجزائها ، بما يساهم في تحقيق أهداف المجتمع. [5]

---

[1]- حسين جواد كاظم ،**فاعلية ضريبة الدخل في العراق في ظل الظروف الإقتصادية،الإجتماعية 1980-1995** ،رسالة ماجستيرفي الإقتصاد ، كلية الإدارة والاقتصاد ،جامعة البصرة ، العراق ،2000 ص9.

[2]- محيى محمد سعد،**الاطار القانوني للعلاقة بين الممول والإدارة الضريبية** ،مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية ، مصر، بدون سنة نشر ، ص 11

[3]- حامد عبد المجيد دراز ، **دراسات في المالية** ، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، الإسكندرية ،مصر 1988ص 414

[4]- عبد المجيد قدي،**المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية"دراسة تحليلية تقييمية** ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2003 ص 139

[5]- سوزي عدلي ناشد ، **ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على إقتصاديات الدول النامية**، دار المطبوعات الجامعية ،الإسكندرية ، مصر 1999 ، ص 125

ومن خلال التعاريف السابقة فإن تصميم أي سياسة ضريبية لأي دولة كانت يجب أن لا يكون بمعزل عن الجوانب المحيطة بها (سياسية ، اقتصادية، اجتماعية) و إلاّ فإن مصير السياسة الضريبية هو الفشل، كما يجب أن تتكامل فيها الوسائل والبرامج والأدوات من أجل تحقيق الأهداف المرجوّة ودحر الآثار غير المرغوبة.

كما أن النظام الضريبي في الواقع ماهو إلاّ ترجمة عملية للسياسة الضريبية ، فهو يمثل أحد أساليب تحقيق أهدافها ، وبمعنى آخر فإن أهداف السياسة الضريبية الواحدة يمكن تنفيذها بأكثر من نظام ضريبي ومن البديهي فإن النظام الضريبي المختار سوف يتوقف على ظروف وطبيعة وخصائص المجتمع ومدى كفاءة أجهزته الإدارية والضريبية بالإضافة الى مرحلة النمو التي يمر بها المجتمع. [1]

الفرع الثاني: المحور التشريعي :

ويضم التشريعات التي تحدد فلسفة وأهداف ووسائل النظام الضريبي في المجتمع والتي تعكس طبيعة الدولة السياسية وخياراتها الإجتماعية و الإقتصادية. [2]

الفرع الثالث:المحور التنفيذي :ويضم الاجهزة الفنيّة والادارية التي تعمل على تنفيذ السياسة الضريبية عن طريق قيامها بعمليات الحصر والفحص والربط والتحصيل من الاشخاص الطبيعيين والمعنويين. [3]

لذا فالإدارة الضريبية(الجهاز الفني والإداري)عليها التزامات محددة في القانون الضريبي يتعين القيام بها، لضمان حقوق كل من المكلَّف والخزينة العمومية، كالالتزام بتوفير المعلومات والتطبيق الجيد والصحيح للقانون والالتزام بالسرية. [4]

وبطبيعة الحال فإن نجاح أي نظام ضريبي يقتضي تكامل النجاح لهذه المحاور الثلاثة مجمّعة ولابد من وجود: [5]

- سياسة ضريبية متجانسة ومتوازنة يراعى فيها كل القواعد الفنية الأصولية.
- تشريع ضريبي مستقر وواضح يعبر عن تلك السياسة.
- جهاز ضريبي على كفؤ يتولى تطبيق التشريع وتنفيذ السياسة الضريبية على أكمل وجه.

---

[1] - سعيد عبد العزيز عثمان، **النظام الضريبي وأهداف المجتمع"مدخل تحليلي معاصر"** الدار الجامعية ، الابراهيمية ، الاسكندرية 2008 ، ص15

[2] - محيى محمد سعد، مرجع سبق ذكره ، ص 11

[3] - محيى محمد سعد، مرجع سبق ذكره ، ص 11

[4] - طارق محمود عبد السلام السالوس،**تفعيل دور الادارة الضريبية في ظل الأزمة الإقتصادية**،دار النهضة العربية ،القاهرة،2010، ص 07

[5] - محيى محمد سعد، مرجع سبق ذكره ، ص 11

المطلب الثالث: أهداف النظم الضريبية

إن النظام الضريبي في مجمله هو مجموعة من الضرائب المرتكزة على مجموعة من القواعد الفنية والقانونية والتي تُمكن من التحصيل الضريبي ، و التي يتم اختيارها وتطبيقها في دولة معينة ولفترة زمنية معينة حيث يلتزم المكلفون بآدآئها ودفعها للدولة.

لذا أصبح النظام الضريبي أحد أهم أدوات السياسة المالية لتحقيق حزمة من الأهداف المالية ، الاقتصادية ،الاجتماعية والسياسية.

وبما أن النظام الضريبي يُعد أحد أهم أدوات السياسة الضريبية والتي تعتبر هي الأخرى إحدى مكونات السياسة المالية وهاته الأخيرة تعتبر من بين محاور السياسة الاقتصادية ، وعليه فإن النظم الضريبية تعتبر كوسيلة من وسائل الدولة في تحقيق أهدافها ، وبطبيعة الحال فإن أهداف النظم الضريبية لابد من أن تتماشى وتتكامل وأهداف السياسة المالية والتي هي جزء من السياسة الاقتصادية ، وخاصة ماتعلق منها بالأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية ، وحقيقة الأمر هو أن النظم الضريبية ماهي إلاّ آداة لتحقيق هاته الأهداف.

غير أن هذه الأهداف تختلف وتتطور مع تطور دور الدولة الإقتصادي إلّا أن الأهداف المالية تزداد أهميتها في الدول التي تعتمد على الضرائب في تمويل نفقاتها ، ولكن هذا لا يعني أن الأهداف التمويلية هي الأساس ، وإنما هناك أهداف أخرى لا تقل أهمية عن الهدف المالي وفيما يلي نتطرق لما يمكن للنظام الضريبي أن يحققه من أهداف في مختلف المجالات.

الفرع الأول: الهدف المالي

إن صياغة و إعداد أي نظام ضريبي لا بد وأن تعترضه جملة من المشاكل لعلّ من أهمّها مشكلة التمويل ،لذا يتوجّب عل مُتخذي القرار وعلى مُصممي النظم الضريبية مراعاة مشكل التمويل قبل أي شيء، حيث أن التمويل يُقصد به "تقديم الأدوات الملائمة للدولة والتي تمكنها من تحقيق أهدافها المسطرة أو المخطط لها. "[1]

[1] -Gannage.E **"financement du devlopement" .p.u f, Paris , 1969, p7**

حيث أنه ومع تطور دور الدولة وازدياد تدخلها في مختلف جوانب الحياة الاقتصادية والإجتماعية ، وانتقال دورها من ما سمي "بالدولة الحارسة" في القرنين الثامن عشر و التاسع عشر، أين اقتصر دورها على الدفاع والعدالة وبعض الأعمال العامة ، شهد القرن العشرين وتحت تأثير جملة من الأزمات الاقتصادية ، وانشار البطالة ، تطور دور الدولة و الإنتقال من الدولة الحارسة الى "الدولة المُتدخلة" ، حيث اتّسع مجال تدخلها وأصبحت مسؤولة عن التوازن الإقتصادي و التوازن الاجتماعي معاً، ولكن مع احترام حقوق الملكية الفردية ، ومع ترك عملية الإنتاج بصفة أساسية للقطاع الخاص على أن تقوم الدولة بالتدخل الذي يتوجّب لإقامة هذا التوازن.[1]

ولقد ترتب على هذا التطور لتدخل الدولة ، تزايدا مستمراً في النفقات يتطلب العمل على زيادة الإيرادات ، وتعمل الدول جاهدة في أن توفر موارد مالية تمكنها من تغطية الإنفاق اللازم ، وبالرغم من الأهمية الكبيرة للهدف المالي في مجموعة الأهداف الإجتماعية والاقتصادية [2]، إلاّ أن أهمية هذا الهدف تتزايد كما ذكرنا سابقاً بتزايد تدخل الدول في النشاط الإقتصادي وبما يترتب عليها من توفير للموارد المالية للدولة ، بغية الوفاء بالتزاماتها المتعددة والتي لابد للدولة من الوفاء بها، وتتوقف الإيرادات المحصّلة من طرف الدولة على ما تتوفر عليه من مصادر لهاته الموارد المالية.

ولعلّ النظام الضريبي وما يحتويه من ضرائب متنوعة ومتعددة وما لها من خصائص الإلزام من جهة ، وارتباطها بالمقدرة التكليفية للمكلف من جهة أخرى خير وسيلة لتمويل هذه النفقات ، لذا يمكن للنظام الضريبي وما يحتويه من الضرائب المتناسقة والمتكاملة ، أن يقوم بدور تمويلي هام في ظل أوضاع الدولة الاقتصادية و الإجتماعية السائدة ، فإذا كانت الدولة تمر بحالات من التخلف الإقتصادي و الإجتماعي، فهذا يستوجب من الدولة القيام بمشاريع عديدة ولفائدة المواطنين مما يتطلب ايرادات مالية لإنجاز هذه المشاريع.

وبطبيعة الحال فإن تحصيل هذه الإيرادات يستلزم نظام ضريبي يفي بهذا الغرض .وكإثراء لما تم التطرق له فيما يتعلق بالهدف التمويلي للنظام الضريبي سنتطرق الى تطور تدخل الدولة الجزائرية في النشاط الإقتصادي من خلال جدول أدناه يبين لنا تطور حصيلة الإيرادات الجبائية في الجزائر ومعدل

[1]- رفعت المحجوب ،**"المالية العامة"**، دار النهضة العربية ، القاهرة، مصر ، 1983 ص 22، ص 25

[2]-Ewin R., Seligman, A, **"Essay in taxation"**,the macmillan company, 10th, ed , New York , 1925 , p , 316

نموها ونسبة مساهمتها في تغطية النفقات العامة واخترنا الفترة الممتدة من 1992 الى غاية سنة 2014 وكانت البداية بسنة 1992 لأنها فترة بداية الإصلاحات الجبائية

الجدول رقم (1-1):تطور الإيرادات الجبائية ومعدل نموها ونسبتها الى النفقات العامة في الجزائر 1992-2014

الوحدة: مليار دج

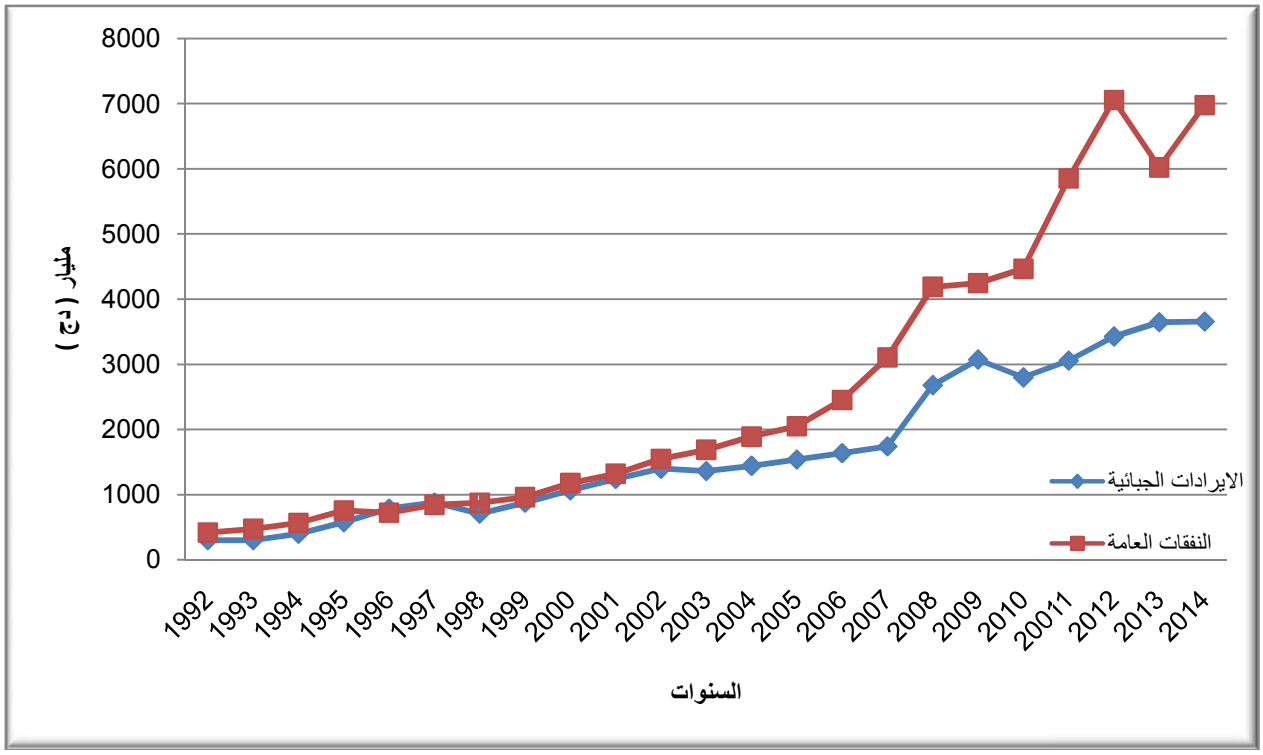
البيان / السنوات	تطور الإيرادات الجبائية	معدل نمو الايرادات الجبائية %	النفقات العامة	نسبة مساهمة الإيرادات الجبائية في النفقات %
1992	302.664	-	420.131	% 72.04
1993	300.687	%-0.65	476.627	% 63.08
1994	398.350	%32.47	566.392	% 70.33
1995	578.140	%45.13	759.617	% 76.1
1996	786.600	% 36.05	724.609	%108.55
1997	878.778	%11.71	845.196	% 103.97
1998	708.384	%- 19.38	875.739	% 80.88
1999	874.888	%23.5	961.628	% 90.97
2000	1069.502	%22.24	1178.122	% 90.78
2001	1238.8	%15.82	1321	% 93.77
2002	1399.3	% 12.95	1550.6	% 90.24
2003	1361	% -2.73	1690.2	% 80.52
2004	1442.6	% 5.99	1891.8	% 76.25
2005	1539.5	% 6.71	.2052	% 75.02
2006	1636.9	% 6.32	2453	% 66.73
2007	1739.9	% 6.29	3108.6	% 55.97
2008	2680.7	% 54.07	4191.1	% 63.96
2009	3073.6	% 14.65	4246.3	% 72.38
2010	2799.6	% -8.91	4466.9	% 62.67
2011	3056.5	%9.17	5853.6	% 52.21
2012	3427.6	% 12.14	7058.2	% 48.56
2013	3646.9	% 6.39	6024.1	% 60.53
2014	3656.3	% 0.25	6995.8	%52.26

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على : الديوان الوطني للإحصائيات

ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

المديرية العامة للخزينة D.G.T **:** (La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

الشكل رقم (1-1) : تطور الايرادات الجبائية والنفقات العامة في الجزائر من 1992-2014



المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم -01-

بالتطرق الى ما ورد في الجدول أعلاه نلاحظ أن الايرادات الجبائية عرفت تزايدا مستمرا عدا بعض الحالات ، حيث أنه شهدت انخفاضا سنة 1993 بـــ 0.65 % مقارنة بسنة 1992 والسبب في ذالك هو حداثة الإصلاحات الجبائية وعدم إدراك وفهم هذه الإصلاحات من قبل الموظفين، وعرفت تزايدا بعد ذالك حيث بلغ معدل النمو36.05 % و11.71% سنتي 1996 و 1997 على التوالي ، وارتفعت الإيرادات الجبائية للسنتين السابقتين تواليا كما يلي من 786.600 مليار دج الى 878.778 مليار دج ، كما عرفت أيضا النفقات العامة زيادة مستمرة كان الغرض منها تلبية حاجيات المجتمع الجزائري .

والملاحظ أيضا هو نسبة مساهمة الإيرادات الجبائية في تغطية النفقات العامة فبالرجوع للسنتين السابقتين 1996 و 1997 فنلاحظ أن الإيرادات الجبائية ساهمت في النفقات العامة بنسبة 108.55% سنة 1996 و ساهمت بنسبة 103.97 % سنة 1997 وكانت نسبة مساهمة الإيرادات الجبائية في تغطية النفقات العامة في غالب الأحيان تفوق نسبة 70 % وهو مايؤكد ضرورة وأهمية الإيرادات الجبائية في تغطية النفقات العامة وهو مايبرز لنا أيضا تطور تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وما يفرضه ذالك من تزايد مستمر في النفقات العامة يستلزم العمل على توفير الإيرادات

التي تمكن الدولة من الوفاء بالتزاماتها ،ويظهر جليا هنا دور الهدف المالي للنظام الضريبي في توفير الايرادات المالية.

الفرع الثاني : الهدف الإقتصادي

يمكن استخدام النظام الضريبي في تحقيق أهداف متعددة ،فلا ينحصر دوره في توفير السيولة المالية (الهدف المالي)، فهناك أهداف أخرى يسعى الى تحقيقها من بينها الأهداف الاقتصادية والتي تتمثل في تحقيق مايلي:

1- تشجيع الإستثمار في شتى المجالات ، بإصلاح الإختلالات الهيكلية في الإقتصاد الوطني[1]. ويكون تشجيع الإستثمار بمنح امتيازات معينة باستخدام الضرائب كأن يحتوي النظام الضريبي على مجموعة من التحفيزات الجبائية كالتخفيض من الضرائب أو الغائها كلية في بعض النشاطات والهدف هنا تشجيع الإستثمار وتنمية الإقتصاد.

2- العمل على تحقيق الإستقرار والنمو الإقتصادي بهدف التحكم في حجم الإنفاق الكلي[2]. إن تحقيق استقرار إقتصادي يعني تحقيق معدل مرتفع من النمو الإقتصادي في ظل إستقرار الأسعار و التوظيف الكامل لعناصر الإنتاج .ومن أدوات السياسة المالية التي تستخدم لتحقيق الإستقرار الإقتصادي نجد الانفاق الحكومي والضرائب وسنركز على هاته الأخيرة باعتبارها محور اهتمامنا.

ففي حالة التضخم الناتج عن زيادة الطلب الكلي يتم زيادة الضرائب والهدف هو العمل على تقليل حجم الطلب الكلي ليتساوى مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل وتسمى هذه السياسة بالسياسة المالية الإنكماشية[3].

وفي حالة حدوث انكماش أي(بطالة) بمعنى أن الطلب الكلي أقل من العرض الكلي من السلع والخدمات عند مستوى التشغيل الكامل ، فإن السياسة المالية المتبعة هي سياسة مالية توسعيّة أي التخفيض من الضرائب ،بحيث تعمل على زيادة حجم الطلب الكلي الى أن يتساوى الطلب الكلي مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل[4].

---

[1]- M. Allan ,Maslove, **The economic and social environmentfor tax reform**, university of toronto press, - london,1995 p13

[2]- F,John Due and Ann F Friedlaender, **Government Finance Economies of The Public Sector,**5 th, ed, Richard D, Irwin, inc, New York ,1993 , p235

[3]- بسّام الحجار، عبدالله رزق، **الإقتصاد الكلي**، دار المنهل اللبناني ، الطبعة الأولى،بيروت،لبنان ،2010 ، ص 319

[4]- بسّام الحجار، عبدالله رزق، مرجع سبق ذكره ، ص 289

3- العمل على تحقيق أهداف إقتصادية معينة، كحماية الصناعات المحلية أو الحد من إستهلاك منتجات معينة ، ففي الحالة الأولى وحرصاً من الدولة على نمو وتطور الصناعات المحلية وحمايتها من المنافسة الأجنبية (المنتجات المستوردة) ، فإنها تلجأ الى فرض ضرائب مرتفعة مما يؤدي الى الحد من السلع المستوردة ، وزيادة أسعارها في الأسواق المحلية ، أمّا في الحالة الثانية وعند رغبة الدولة في التقليل من استهلاك سلع معينة فإنها تلجأ الى فرض ضرائب ورسوم مرتفعة، والغرض هو الحد من أو التقليل من إستهلاكها[1].

الفرع الثالث :الهدف الإجتماعي والسياسي.

أولا: الهدف الإجتماعي

تعتبر الأهداف الاجتماعية من بين الأهداف الرئيسية لأي نظام ضريبي ، والأهداف الاجتماعية متعددة وكثيرة، خاصة مع بروز مفهوم العدالة الإجتماعية وظهور اتجاهات حديثة لتوزيع الدخل والحد من استغلال الطبقات الفقيرة ، بالإضافة الى ظهور مفهوم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب قوى الدخل.

وبما أن الضريبة بمفهومنا المعاصر اداة لإعادة توزيع الدخل والثروات والدور الإجتماعي قد نادى به كل من جون جاك روسو في كتابه "العقد الإجتماعي" وأكّد على ذلك فولتير الأديب الفرنسي وكذا المفكر الإجتماعي ماريليب ، فقررو كلهم أهمية استعمال الضرائب لإعادة توزيع الدخل الوطني بما يسمح بتحقيق العدالة الإجتماعية[2].

ومنه يمكن أن يساهم النظام الضريبي في تقليل الفوارق في الدخول ، وتحقيق درجات عالية من العدالة الإقتصادية، ومنع تمركز الثروات لدى الأقلية،كما يمكن إستغلال جزء من الحصيلة الجبائية في منح الإعانات للعاطلين والعاجزين عن كسب الدخل ، وكذا كإقامة مشاريع تسفيد منها فئة المعوقين وغيرها من أوجه التأمين الإجتماعي[3]. وسوف نتطرق لهذا العنصر بشيء من التفصيل في الفصول اللاحقة.

---

[1]-عبد الناصر نور،نائل حسن عدس ،عليان الشريف،**الضرائب ومحاسبتها**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة،الطبعة الأولى،عمان الأردن،2003، ص 20

[2]-ابتسام نزيه حامد محمد الليثي، **النظام الضريبي المصري في علاقته بالتطورات المالية والإقتصادية**،،دار النهضة العربية ،القاهرة،مصر،2012 ص67 ،ص 68

[3]- رمزي علي ابراهيم سلامة ، **اقتصاديات التنمية** ،،مؤسسة شباب الجامعة ،الإسكندرية،مصر،1993 ص120

ثانيا الهدف السياسي

إن الأهداف السياسية ترتكز هي الأخرى على استخدام النظام الضريبي في تحقيقها.فالدولة تتستخدمه كاداة لتأكيد سيادتها وبسط نفوذها على كل ما يقع داخل حدودها الجغرافية ، وتستعمله لمحاربة كل التوجهات المعاكسة من الخارج وتشجيع التعامل مع الدول التي تساير الدولة في تصورها.[1]

بمعنى أنه يمكن للدولة أن تعبر عن موقفها السياسي اتجاه الدول الأخرى ، كأن تفرض رسوم جمركية متنوعة ومرتفغة على سلع الدول المعرضة لها سياسيا ، وتقوم بعكس ذالك مع سلع الدول المتماشية معها سياسيا [2].

وللوصول الى نظام ضريبي يحقق الأهداف السابقة كلها مجتمعة على الدولة أن تقوم بمراعاة الضرائب المناسبة والمكونة للنظام الضريبي والتي يمكن بها تحقيق ماسبق من أهداف، مع مراعاة الظروف الإجتماعية الاقتصادية والسياسية للدولة مع التنسيق فيما بينها .

[1]-ابتسام نزيه حامد محمد الليثي ،مرجع سبق ذكره ، ص69

[2]- خلاصي رضا،**النظام الجبائي الجزائري الحديث،جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين**،الجزء الأول،دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية ،الجزائر،2006 ص22

المبحث الثاني : نماذج وسمات النظم الضريبية

كانت النظم الضريبية تنشأ في ظل بيئات اقتصادية واجتماعية وسياسية متباينة ، لذا فإنه من المتوقع أن تؤثر تلك البيئات في تلك النظم وأن تتأثر بها في نفس الوقت ، أي أن النظم الضريبية ترتبط ارتباطا وثيقا بالنظم الاقتصادية والسياسية والإجتماعية السائدة[1].كما أن نماذج وسمات النظام الضريبي تختلف وفقاً لتباين هذه النظم و بذالك فالنظام الضريبي يعكس الأوضاع الاقتصادية والسياسية والإجتماعية التي يطبق في إطارها، بإعتبار أن هذا النظام يمثل واحدا من بين الأنظمة المتنوعة التي تشكل معه النظام الإقتصادي للدولة.

وعليه فإن اختيار النظام الضريبي الأنسب لتطبيق السياسة الضريبية يتوقف على جملة من المحددات والمتغيرات وهو ماسوف نستعرضه في هذا المبحث.

المطلب الأول : علاقة النظام الضريبي بالمحددات الإقتصادية،السياسية والإجتماعية

تسعى النظم الضريبية لأي دولة إلى تحقيق جملة من الأهداف المختلفة، و واقع الأمر أن النظم الضريبية تنشأ في ظروف اقتصادية واجتماعية وسياسية متباينة، والتي تعتبر كمحددات لها ،فهي التي تحدد أهدافها ومكوناتها وهيكلها،حيث أنه يمكن أن تظهر الحاجة الى إجراء تعديلات أو تغييرات على النظم الضريبية وفقا لتطور حاجة الدولة لمواجهة هذه الظروف، وعليه فإن عناصر ودعائم النظم الضريبية الهادفة إلى تحقيق أهداف الدولة قد تكون قابلة للتوافق أو التعارض، مثال ذالك " التعارض بين هدف حماية المنتجات المحلية من المنافسة الأجنبية من جهة وهدف التحرر الاقتصادي وكفاءة تخصيص الموارد من جهة أخرى" [2] وحتى يمتلك النظام الضريبي مقومات نجاحه يتوجّب على مصمّمي أي نظام ضريبي أن يأخذوا تلك الظروف بعين الاعتبار والتي تفرض وجود هذا التوافق أو ذاك التعارض، وأن يكونوا على دراية باحتمالات كل من التوافق والتعارض عند استكمال تصميم النظام الضريبي أو عند تطويره أو تعديله ، وعليه لابد من تسليط الدراسة على علاقة هذه المحددات بالنظم الضريبية.

---

[1]-المرسي السيد حجازي ،**النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق** ،الدار الجامعية ، الإسكندرية،مصر،1997،ص11

[2]-عبد العزيز علي السوداني،**البناء الضريبي** ،**مدخل تحليل النظم** ،الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ،الإسكندرية ،مصر، 1996 ص138

الفرع الأول:علاقة النظام الضريبي بالنظام الإقتصادي

يعد النظام الضريبي أدآة من أدوات السياسة الاقتصادية ، وهو مايعني أن النظام الضريبي يؤثّر في الحياة الإقتصادية، ويستخدم لتوجيهها فهو يعكس الأوضاع الاقتصادية ، وهو مايدل على أنّه يتأثّر بهذه الأوضاع من حيث الأهداف والبنيان والحصيلة .

لذا سنتطرق الى انعكاس النظام الإقتصادي على النظام الضريبي، بمعنى الدور الذي يقوم به وفي التنظيم الفني للضرائب الذي يستخدمه وهو ما يبرز بصفة أساسية اختيار وعاء الضرائب، و تحديد المقدرة التكليفية للمكلّف بالضريبة،وإلى تحديد سعر الضريبة .

فالنظام الإقتصادي يحتوي النظام الضريبي وهو جزء من فلسفته ورسالته، أي يحدد له الدور الذي يقوم به، والأدوات التي يستخدمها، وكيفية إستخدامها [1]، وعموما يمكن أن نميّز نظامين إقتصاديين هما النظام الإقتصادي الرأسمالي (الحر) ، والنظام الإقتصادي الإشتراكي (المخطط أو الموجّه) ومن البديهي أنّ خصائص وسمات النظامين السابقين سيكون لها بالغ الأثر على اختيار النظام الضريبي المناسب لتحقيق اهداف المجتمع[2]. وما تجدر الإشارة إليه هو أنّ النظام الضريبي ذو أهمية كبيرة في النظام الرأسمالي عنه في النظام الإشتراكي، والسبب في ذالك هو أن الدولة لا تملك سيطرة مباشرة و واسعة على النشاط الإقتصادي في النظام الرأسمالي عكس النظام الإشتراكي[3]، وعليه سنتطرق لدور النظام الضريبي و مميزاته في النظامين السابقين من خلال ما يلي:

أولا: علاقة النظام الضريبي بالنظام الإقتصادي الرأسمالي

يقوم النظام الإقتصادي الرأسمالي على الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج ، وعلى النشاط الخاص، وعلى دافع الربح، دون تدخل من طرف الدولة،حيث يقتصر دور الدولة على حفظ الأمن والدفاع ، وتبعاً لأساسيات النظام الرأسمالي فإن النظام الضريبي بهيكلته من اختيار لوعاء الضريبة، وتحديد سعرها، وتحديد المقدرة التكليفية للمكلّف، يستلزم أن يهدف الى المحافظة على قدرة الأفراد على إشباع حاجاتهم الخاصة والواسعة النطاق ، وعدم الإضرار بالدافع على الإدخار والإستثمار.

---

[1]- رفعت المحجوب ،**مرجع سبق ذكره**، ص 436

[2] - سعيد عبد العزيز عثمان، ،شكري رجب ألعشماوي ،**النظم الضريبية ، مدخل تحليلي تطبيقي** ،مرجع سبق ذكره، ،ص 17

[3]- رفعت المحجوب ،**مرجع سبق ذكره**، ص 437

وما يجب أن نُنوّه إليه هو أن النظام الضريبي الرأسمالي قد عكس في تكوينه وأهدافه وفي تنظيمه الفنّي، المعطيات الرئيسية للنظام الرأسمالي، وقد عكس التطور السابق الذي لحق النظام الرأسمالي، وهوتطور يقودنا للحديث عن نوعين من النظام الضريبي الرأسمالي، وهما النظام الضريبي التقليدي وقد قام في ظل الدولة الحارسة، حيث كان النظام الرأسمالي في مرحلة نموه والنظام الضريبي الوظيفي ، وقد تأسس في ظل الدولة المتدخلة بعد أن أتمّ النظام الرأسمالي مرحلة النمو[1].

والملاحظ أن النظامين الضريبيين السابقين قد عكسا مرحلة إقتصادية مختلفة ، وأيضا نظرية إقتصادية معينة فعكس النظام الضريبي التقليدي النظرية الاقتصادية التقليدية ، بينما عكس النظام الضريبي الوظيفي النظرية الاقتصادية الكنزية [2].

ومما سبق نجد أن النظام الضريبي الرأسمالي "التقليدي"في المراحل الأولى لظهور النظام الرأسمالي كان نظاماً ضريبيا محايداً ، و اقتصر دوره على الهدف التمويلي وحده، أي الحصول على إيرادات لتغطية النفقات العامة، دون الهدف إلى تغيير الأوضاع الاقتصادية والإجتماعية ،مع عدم اعطاء الأولوية للضرائب المباشرة أي عدم التوسع في فرض الضرائب المباشرة، وتفضيل الضرائب غير المباشرة أي التوسع في فرضها ، الى جانب تفضيل الضرائب العينية عل الضرائب الشخصية ، وهو ما يوحي إلى عدم مراعاة الظروف الشخصية والعائلية للمكلفين ، وكذا تفضيل الضرائب التناسبية على التصاعدية.

أما عن النظام الضريبي الوظيفي والذي واكب النظام الرأسمالي المتقدم "تمام مرحلة النمو للنظام الرأسمالي" حيث حقق النظام الرأسمالي جهازاً انتاجيا ضخماً، وأصبح الهاجس هو ضمان التشغيل الكامل لهذا الجهاز الضخم ، ضمان توازن التشغيل الكامل لعناصر الإنتاج بالتركيز على سياسة دعم القوة الشرائية التي تلزم لضمان الطلب الفعلي الكافي لتحقيق التشغيل الكامل، وبطبيعة الحال ففي النظام الضريبي الوظيفي تغيرت النظرة للضرائب فبالإضافة إلى كونها أدآة مالية ، أصبحت أدآة إقتصادية واجتماعية وسياسية، وأصبحت المورد الأساسي للإيرادات العامة،كما أصبح مبدأ شخصية الضريبة ومبدأ التصاعد متطلّباً أساسياً في النظم الضريبية في الدول المتقدمة [3].

[1]- رفعت المحجوب ،مرجع سبق ذكره، ص 437، ص438
[2]- رفعت المحجوب ،المرجع السابق، ص 439
[3]- رفعت المحجوب ،المرجع السابق، ص 440 ، ص441 ، ص442

ثانيا: علاقة النظام الضريبي بالنظام الإقتصادي الإشتراكي

على عكس النظام الرأسمالي الذي يقوم على الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج ، فإن النظام الإقتصادي الإشتراكي يقوم على الملكية الجماعية العامة لوسائل الإنتاج وعلى التخطيط الشامل، وفيه يزداد القطاع العام أهمية ، حيث تكون كل القرارات الاقتصادية صادرة من الحكومة وأجهزة التخطيط المركزي ، وفيه تمتلك الدولة كل عناصر الإنتاج وهي التي تقوم بإنتاج السلع والخدمات.[1] وفي ظل المميزات السابقة للنظام الإقتصادي الإشتراكي ، فإن دور الضرائب في تحقيق الأهداف الاقتصادية الإجتماعية والسياسية يكاد ينعدم ، فالدولة في ظل هذا النظام الموجّه باستطاعتها تحديد المنتج المطلوب ، كيفية انتاجه ومن هو المستهدف من هذا المنتج ، مع ضمان كيفية الإستمرارية في النمو الإقتصادي ، دون الحاجة الى تدخلات غير مباشرة من خلال سياستها الضريبية ، وبما أن كل شيء مخطط له ومحدد في الأنظمة الاقتصادية الإشتراكية ، إلاّ أن النظام الضريبي يبقى دور ولو محدود في تحقيق أهداف هذه الإقتصاديات[2].

ويتجلّى الهدف الأكثر أهمية للنظام الضريبي الإشتراكي في هذه الإقتصاديات إلى ضمان تمويل الإستثمارات العامة وتمويل الخدمات العامة الواسعة النطاق، ومن خلال ماسبق يتبيّن لنا أن النظم الضريبية الإشتراكية تميزت بمجموعة من المميزات كارتفاع الأهمية النسبية للضرائب على أرباح المشاريع العامة مقارنة بالضرائب على الدخول الفردية، وكذا انخفاض الأهمية النسبية للضرائب المباشرة وارتفاع الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة [3].

ثالثا: علاقة النظام الضريبي بالنظام الإقتصادي المختلط

خلافا لما سبق ذكره من خصائص ومميزات للنظامين الإقتصاديين ، النظام الإقتصادي الرأسمالي والنظام الإقتصادي الإشتراكي ،فإن النظام الإقتصادي المختلط هو مزيج بين النظامين السابقين أي نجد به الملكية العامة لوسائل الإنتاج "قطاع عام"، وكذا الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج "قطاع خاص" وعليه فإن النظام الضريبي لهذا النظام لابد من أن يراعي و يتماشى مع خصائص

[1] - ابتسام نزيه حامد محمد الليثي ،مرجع سبق ذكره ، ص102
[2] - سعيد عبد العزيز عثمان، **النظام الضريبي وأهداف المجتمع"مدخل تحليلي معاصر"**،مرجع سبق ذكره، ص18
[3]- رفعت المحجوب ،مرجع سبق ذكره، ص 445

ومميزات النظام الضريبي الرأسمالي والنظام الضريبي الإشتراكي ، وأن يهدف الى تغطية وتمويل النفقات العامة عن طريق الإيرادات وأن يهدف أيضاً الى توجيه النشاطات الإقتصادية.

الفرع الثاني:علاقة النظام الضريبي بالنظام السياسي

مما لا شك في فإن النظام السياسي يؤثر في النظام الضريبي، حيث ترتبط طبيعة وخصائص النظام الضريبي من حيث أنواع الضرائب وأهميتها النسبية وأحكامها وإجراءاتها بالنظام السياسي ويتكون النظام السياسي من الأشخاص المخولين أو المنوط بهم اتخاذ قرارات سياسية بوجوب صدور قوانين"من السلطة التشريعية المختصة " بفرض ضرائب أو إلغائها أو الإعفاء منها، ويتأثر اختيار النظام الضريبي بالتركيبة الإجتماعية والسياسية لتشكيلات المجالس التشريعية والنيابية، وعليه يكون للحكومة والأحزاب السياسية والممارسات الديمقراطية بالغ الأثر في إختيار النظام الضريبي[1].

كما أن تأثير العوامل السياسية قد يفوق تأثير العوامل الإقتصادية ، إذ يمكن أن يصمم نظام ضريبي لدولة ما تعبيرا عن مواقف سياسية وإيديولوجية معينة[2].

كما أن النظام السياسي يمكن له أن يؤثر في الأهمية النسبية لكل مكون من مكونات النظام الضريبي ويستطيع أن يؤثر أيضا في أهداف النظام الضريبي والسياسة الضريبية مما يؤثر بشكل مباشر على الهيكل الضريبي وعلى الصور الفنية التي يحتويها النظام الضريبي[3].

ويؤثر الواقع السياسي على النظام الضريبي إذ يختلف العبء الضريبي في دولة ديمقراطية متعددة الأحزاب عن العبء الضريبي لدولة تتميز بحكم الحزب الواحد أو الحزب الحاكم ، ففي حالة الدولة الديمقراطية يصعب فرض عبء ضريبي كبير على أفرادها ، وذالك خوفا من تناقص فرص وصول الحزب الى السلطة أو في الحفاظ عليها ، بينما يسهل فرض عبء ضريبي كبير في الحالة الثانية بما يخدم مصالح الطبقة الحاكمة [4].

كما يتأثر النظام الضريبي بالإتجاهات السياسية للدولة وكذا علاقتها بالدول الأخرى ، إذ يمكن لهذه المتغيرات أن تؤثر في قرار تصميم واختيار النظام الضريبي ومكوناته ،حيث أنه ونزولا عند

---

[1] - عبد العزيز علي السوداني،مرجع سبق ذكره، ص145

[2] - المرجع السابق، ص145

[3]-Jole slemrod, **The Real world of tax policy , In Tax Policy in the real world** ,edited by Joel slemrod ,Cambridge university press,First published,New York,1999, p1

[4] - المرسي السيد حجازي ، مرجع سبق ذكره،ص13 ،ص14

هذه المعطيات، سيتم صياغة نظام نظام ضريبي يسمح بتحقيق الأهداف السياسية للدولة[1] ، ومثال ذلك فرض ضرائب مرتفعة على منتجات بعض الدول التي تربطها بها علاقات متوترة ، وتخفيضها على منتجات دول الأخرى ذات علاقات متميزة مع هذه الدولة.

الفرع الثالث:علاقة النظام الضريبي بالنظام الإجتماعي

إن للنظام الإجتماعي السائد في المجتمع أثره المباشر على هيكل النظام الضريبي ، فمن الواضح أن معدل الزيادة في السكان له أثره البالغ على النظام الضريبي ، فالدولة التي تسعى الى تشجيع النسل لأغراض ما سياسية أو عسكرية ،سوف تسعى الى منح اعفاءات وتخفيضات ضريبية، أما الدول التي تعاني من كثافة سكانية كبيرة فسيكون الوضع معاكسا لما سبق[2]، كما تؤثر عادات المجتمع وقيمه الأخلاقية وتقاليده، على النظام الضريبي ففي حالة الدول المتشبعة بقيم الدين الإسلامي والتي تنتشر فيها بعض الآفات الإجتماعية كتعاطي الخمور بأنواعها، وتتم فيها المعاملات الربوية، يصبح للضرائب على هذه المجالات دور بارزا في نظامها الضريبي[3]، ونجد حصيلة هذه الضرائب قليلة بل تكاد تكون منعدمة والعكس بالنسبة للدول الأخرى والتي لا تتمسك بأحكام الدين الإسلامي فإن حصيلة الضرائب المفروضة على المعاملات السابقة، تكون مرتفعة حتى ولو كانت النسب المفروضة عليها منخفضة وذلك نظرا لكثرة المعاملات في المجالات السابقة [4].

انطلاقا لما تطرقنا له من محددات ، نستنتج أن النظام الضريبي يختلف من دولة لأخرى، ويختلف داخل الدولة الواحدة من فترة زمنية لأخرى، وعليه فإن النظام الضريبي في مضمونه ومحتواه يتوقف بدرجة كبيرة على الإعتبارات السابقة الذكر،الإقتصادية، الإجتماعية والسياسية ، حيث أنه لكل نظام إقتصادي نظامه الضريبي الذي يعكس فلسفته وتوجهاته،والعلاقات الاقتصادية والإجتماعية والسياسية التي يقوم عليها.

---

[1] - سعيد عبد العزيز عثمان، ،شكري رجب ألعشماوي ،**النظم الضريبية ، مدخل تحليلي تطبيقي** ،مرجع سبق ذكره، ،ص 30

[2] - عبد المنعم فوزي،**المالية العامة والسياسة المالية** ،دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة ،مصر ،1972 ،ص242

[3] - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، **السياسة الضريبية في ظل العولمة** ، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية،مصر،2013 ، ص50

[4] - عبد المنعم فوزي،مرجع سبق ذكره ، ،ص243

المطلب الثاني : نماذج وسمات النظم الضريبية

مع تطور المجتمعات وتحول الأنظمة الاقتصادية إلاّ أن أهدافها تتشابه فيما يتعلق بالتنمية، كما أن هذه المجتمعات ليست على درجة واحدة من التقدم والرقي لذا يمكن أن نميزها الى نوعين من المجتمعات هما مجتمعات متقدمة ومجتمعات أخرى نامية، ولكل منهما مشاكله الخاصة وبالرغم من أن لهما أهداف متشابهة إلاّ أن درجة تفضيل هذه الأهداف تختلف من مجتمع الى اخر حسب الأولويات ، وهو مايوحي بالضرورة الى إختلاف السياسة الضريبية المنتهجة في كل منهما، وهو مايستدعي أن يكون لكل منهما نظام ضريبي خاص به يعمل على إيجاد الحلول للمشاكل والصعوبات ، وحتى نلم بهذين النوعين من الإقتصاديات سنتطرق الى طبيعة وسمات النظام الضريبي الملائم لكل نوع منهما.

الفرع الأول : سمات النظام الضريبي في الدول النامية

يرتبط النظام الضريبي في الدول النامية ارتباطا وثيقا بواقعها الإقتصادي، حيث أن مشكلة الإقتصاديات النامية تكمن في عدم وجود جهاز إنتاجي كفيل بتحقيق التنمية ، لذا لابد من أن يعمل النظام الضريبي في الدول النامية ، على دعم سياسة التنمية بالمساهمة في تعبئة الموارد الوطنية، وتوجيهها للتنمية وهو مايتطلب العمل على الحد من الإستهلاك ، وتوفير المدخرات الضرورية لتمويل المشاريع الإستثمارية ، وتشجيع الإستثمارات الخاصة بإعفائها جزئيا أو كليا من الضرائب ، الى جانب حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الأجنبية وذلك برفع الرسوم الجمركية على الصناعات الأجنبية المشابهة[1].

أولا: سمات اقتصاديات الدول النامية

تتسم اقتصاديات الدول النامية بسمات عامة ،بالرغم من الإختلاف فيما بينها من حيث مستوى الدخل الفردي ،طبيعة هياكلها الاقتصادية والإجتماعية، ومن حيث تنوع مواردها المادية والبشرية ويمكن تلخيصها فيما يلي [2]:

- انخفاض الدخل الفردي مقارنة بالدول المتقدمة .

[1]- رفعت المحجوب ،مرجع سبق ذكره، ص449

[1] -محمد خالد المهايني ، **دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن** ،مرجع سبق ذكره، ص267

– ضعف نسبة الإدخار الوطني للناتج المحلي، مما يعكس عجزا في الموازنة العامة للحكومة ويسبب عجزا في ميزان مدفوعاتها.

– ضعف القطاع الصناعي وانخفاض الإنتاجية وبدائية طرق الإنتاج والمستوى التقني.

– عدم مرونة الهياكل الإنتاجية نسبيا، حيث أن الزيادة الكبيرة في الطلب الداخلي لا تؤدي الى زيادة حجم الإنتاج بسرعة ، لأن الطاقات الإنتاجية ضعيفة ، وفي الغالب غير متاحة كما أن اليد العاملة في حاجة الى تدريب وتكوين،زيادة على ذلك فإن غالبية الدول النامية يسيطر القطاع الزراعي على بنيانها الإقتصادي.

– الإعتماد على التجارة الخارجية ،حيث يحتل تصدير المواد الأولية في الدول النامية مركز الصدارة في هيكلها الإقتصادي ،وبذلك تعتبر المصدر الرئيسي للدخل الوطني ،كما يعد تصدير المواد الأولية مجالا من مجالات الإستقطاع الضريبي، بحيث تصبح الرسوم الجمركية وغيرها من الرسوم الأخرى المفروضة على القطاع الخارجي ، مصدرا أساسياً للإيرادات العامة[1].

– كما تتسم أيضا إقتصاديات الدول النامية بتعاملها مع بعض القطاعات التي يصعب فرض ضرائب عليها ،كالأعمال التجارية الصغيرة بما في ذالك صغار المزارعين وأصحاب المهن الحرفية خاصة في حالة ضعف الإدارة، الى جانب عدم التزام المكلفين ،كما أن الإقتصاد الغير الرسمي منتشر بكثرة في البلدان النامية ، حيث يمكن أن يصل الى 40% من الناتج المحلي الإجمالي في المتوسط وحوالي 60 %في بلدان كثيرة ،كما تتميز بقلة الوعي الضريبي لدى مواطنيها وهو مايؤدي الى التهرب الضريبي [2].

ثانيا: سمات النظام الضريبي في الدول النامية

يتسم النظام الضريبي في الدول النامية بجملة من الخصائص نوجزها فيما يلي :

1– ارتفاع الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة: يعتمد النظام الضريبي في الدول النامية على الضرائب غير المباشرة بنسبة كبيرة ، حيث تعتبر المصدر الرئيسي للإيرادات العامة في هذه الدول، حيث فرضت طبيعة البنيان الإقتصادي لهذه البلدان ، الإعتماد على الضرائب غير

[1]- يونس أحمد البطريق ،**النظم الضريبية** ،مرجع سبق ذكره، ص200

[2]- صندوق النقد الدولي ،**تعبئة الإيرادات في البلدان النامية** ،من إعداد إدارة شؤون المالية العامة 2011/01/26، ص 10
www.imf.org consulté le 11/06/2013 a 16h.00

المباشرة، كالضرائب على الإستهلاك والتصدير والإستيراد دون الإعتماد على الضرائب المباشرة كالضرائب على الدخول والثروة ، وذلك نظرا لإنخفاض الدخول الفردية[1]. وكمثال عن الدول النامية التي تساهم الضرائب غير المباشرة في نظامها الضريبي نجد أن النظام الضريبي التونسي، يتشكل مما نسبته 54.3% من الضرائب غير المباشرة مقابل 15.5% كضرائب مباشرة سنة 1996، وحافظ الهيكل الضريبي على ارتفاع نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة حيث قدرت نسبتها بـ 59.1% سنة 2012 مقابل 40.9% كضرائب مباشرة ، أما ماهو متوقّع في قانون المالية لتونس لسنة 2014 فإن نسبة مساهمة الضرائب الغير مباشرة يكون في حدود 56.8% ، مقابل نسبة مساهمة تقدر بـ43.2% كضرائب مباشرة [2].

2- ومن خلال ماسبق نستنتج ميزة أخرى للنظم الضريبية في الدول النامية ألا وهي انخفاض الأهمية النسبية للضرائب المباشرة ، بكل أنواعها ونخص بالذكر الضرائب التصاعدية، والتي تعتبر من بين الضرائب العادلة إلا أنها تكاد تنعدم في النظم الضريبية للدول النامية ، وهذا أمر منطقي حيث أن الضرائب المباشرة تعتمد أساسا على الدخول والثروة، وهذا ماتتسم به الإقتصاديات النامية من انخفاض في الناتج المحلي الإجمالي، ويبين الجدول أدناه مستويات الناج المحلي الإجمالي لعدد من الدول النامية :

[1]- رفعت المحجوب ،مرجع سبق ذكره، ص450

[2]- عبدالجليل البدوي،**حالة الأنظمة الضريبية ،مصر-تونس**، سلسلة أوراق بحثية،الطبعة الأولى،شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية،بيروت لبنان ،أوت 2014، ص60 ،ص61

الجدول رقم (1-2): الناتج المحلي الإجمالي بأسعارالسوق الجارية لبعض الدول النامية لفترة 2000-2013

الوحدة : مليار دولار أمريكي

الدول / السنوات	الجزائر	المغرب	تونس	مصر	الكويت	تشيلي**
2000*	54,8	36,958	21,459	99,590	37,714	147
2001*	54,71	37,766	22,14	97,367	34,906	155
2002*	56,8	40,474	25,446	85,180	38,129	162
2003*	67,9	49,819	27,469	81,135	47,869	171
2004*	85,34	56,948	31,181	87,623	59,439	188
2005	103,1	59,524	32,256	89,528	80,799	206
2006	117,028	65,64	34,420	107,378	101,574	254,6
2007	134,8	75,224	38,954	130,367	114,565	277,3
2008	171,0	88,88	44،781	162,464	147,540	273,7
2009	137,212	90,553	43,433	188,489	105,993	273,2
2010	161,2	90,714	44,017	218,387	119,835	310,7
2011	199,4	99,274	45,940	235,446	160,627	348,8
2012	207,8	96,187	45,241	262,214	183,239	370
2013	225,933	105,333	47,111	271,433	175,837	386,6

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على :

***صندوق النقد العربي ،نشرة الإحصاءات الاقتصادية للدول العربية ،العدد 31 ،2011،ص11**

** - OCDE 2014,Panorama des comptes nationaux ,édition OCDE, 2014,P 23

**- OCDE 2015,Panorama des comptes nationaux ,édition OCDE, 2015,P 8

– صندوق النقد العربي ،نشرة الإحصاءات الاقتصادية للدول العربية ،2015 ،ص11

يبين الجدول أعلاه إختلاف مستويات الناتج المحلي الإجمالي فنجد دول المغرب العربي كتونس والمغرب والجزائر تتباين فيها مستويات الناتج حيث نجد الجزائر أعلى هذه الدول من حيث الناتج، فنجد الناتج المحلي في الجزائر يفوق الناج المحلي لتونس لسنة **2012** بضعفين ويفوقه بحوالي **120** مليار دولار ، في حين أن الناتج المحلي الجزائري يفوق المغربي بأربعة أضعاف.

وباعتبار الدول العربية من بين الدول النامية، وبغض النظر عن انخفاض مستويات الناتج في الدول النامية، فما هو جدير بالذكر هو ارتفاع معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية للدول العربية مجتمعة قد بلغ 15.5% سنة 2010 مقابل 18% سنة 2011[1]، كما سجّل أيضا نمواً

[1]- صندوق النقد العربي، **نظرة عامة على إقتصاديات الدول العربية خلال 2011**،التقرير الإقتصادي العربي الموحد، 2012 ، ص 4

محدوداً سنة 2013 حيث ارتفع مما يقارب : 2633.5 مليار دولار عام 2012 إلى ما يعادل2734.1 مليار دولار سنة2013 [1].

إلاّ أن محور اهتمامنا هنا ليس التباين في الناتج فيما بين الدول النامية، ولكن التباين في الناتج فيما بين الدول النامية والدول المتقدمة ، فلو أخذنا الناتج المحلي الإجمالي لدولة متقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية لسنة 2013 الذي عادل16768,05 مليار دولار ، لوجدناه يفوق الناتج المحلي للدول العربية مجتمعة لنفس السنة باضعاف مضاعفة .

ولعل سبب انخفاض الأهمية النسبية للضرائب المباشرة في الدول النامية مفاده الانخفاض في دخول الدول النامية،وهو مايؤكد انخفاض أهمية الضرائب التصاعدية،والتي تعد من بين الضرائب المباشرة على الدخل نظراً لأن هذه الدول تتسم بانخفاض متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي،مقارنة بما يحصل عليه الفرد في الدول المتقدمة،وهو مايجعل غالبية دخول أفراد المجتمع النامي لا تتجاوز حد الإعفاءالضريبي، بمعنى أن غالبية دخول الأفراد معفاة من الضريبة لأنها لم تتجاوز ماهو محدد من إعفاء ، وعليه فإن سبب انخفاض الضرائب التصاعدية ناتج عن انخفاض متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي والجدول التالي يبين انخفاض متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي لبعض الدول النامية.

الجدول رقم (1–3): متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي لبعض الدول النامية لفترة 2004–2013

الوحدة : دولار أمريكي

الدول / السنوات	الجزائر	المغرب	تونس	مصر	قطر	السعودية
2004	2679,4	1891,6	3168,8	1301,7	44074,7	11387,8
2005	3132,3	1972,8	3216,2	1265,4	49150,5	14068,6
2006	3495,4	2151,7	3398,5	1487,0	58372,4	15604,6
2007	3954.6	2438,4	3809،6	1770,2	65445,0	16666,8
2008	4943,6	2849,2	4335،4	2159,6	79606,1	20157,3
2009	3890,6	2870,8	4162،7	2450,3	59669,4	16095,2
2010	4479,4	2844,2	4171،8	2775,5	72957,6	19113,0
2011	5428,0	3078,7	4306،6	2923,9	97983،1	23594,1
2012	5453,0	2950,8	4197،6	3176,4	106055,0	25138،9
2013	5910,0	3196,4	4324,9	3207,5	110628,4	24953,3

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على :

- **صندوق النقد العربي ،نشرة الإحصاءات الاقتصادية للدول العربية ،2015**، ص **13**

[1]- صندوق النقد العربي، **نظرة عامة على إقتصاديات الدول العربية خلال 2013**،التقرير الإقتصادي العربي الموحد، 2014 ، ص 4

من خلال تحليلنا للجدول أعلاه نلاحظ تدني مستويات متوسط نصيب الفرد من الناتج لدول شمال إفريقيا ،كما نلاحظ أيضا تباين واضح في مستويات الدخل بين الدول النامية "الدول العربية " حيث نجد أن متوسط نصيب الفرد من الناتج للدول المصدرة للنفط يفوق أضعافا مضاعفة نظيره في الدول غير النفطية، وأحيانا نجد هذا التباين فيما بين الدول النفطية فيما بينها، فعلى سبيل المثال نجد متوسط نصيب الفرد من الناتج في قطر يفوق نظيره في الجزائر بحوالي 19 مرة، وذالك لعدة أسباب لعل أهمها الكثافة السكانية،حيث يبلغ تعداد سكان قطر حوالي1.800.000مليون نسمة في حين يبلغ تعداد سكان الجزائر38.200.000 مليون نسمة.

لذا وجب عدم الإنسياق وراء ارتفاع متوسط نصيب الفرد من الناتج في الدول النفطية ، لأنها تعتبر دولا نامية وهذا الارتفاع لايعكس مستوى التقدم والرقي الإقتصادي ،بل ذلك راجع إلى وفرة في الموارد البترولية، وماكان إدراجنا للدول النفطية المرتفعة الدخل إلاّ لإيضاح أنها دول نامية غير أنها تمتاز بدخول مرتفعة نظرا لما سبق ذكره.

كما أنه لايفوتنا أن نشير الى الارتفاع الذي سجّله متوسط نصيب الفرد العربي من الناتج المحلي الإجمالي للدول العربية مجتمعة ،حيث ارتفع من 5842 دولار سنة 2010 الى 6731 دولار سنة 2011[1]، وشهد أيضاً إرتفاعا طفيفاً للدول العربية كمجموعة بإستثناء كل من سوريا وليبيا لظروف وتقلبات سياسية ،حيث ارتفع من 7998 دولار سنة 2012 إلى 8109 دولار سنة 2013 [2].

3- ضعف الحصيلة الضريبية : من الطبيعي أن تنخفض الحصيلة الضريبيةفي الدول النامية.

إذ تتميز هذه الدول بانخفاض معدل الإقتطاع الضريبي حيث أنه لا يتجاوز في غالبية هذه الدول 25%، بينمانجده في الدول المتقدمة يصل أحيانا الى 50% ،وتفسير ذلك في نظر العديد من المفكرين مردّه تردّي المستوى المعيشي للسكان وذالك نظرا لانخفاض دخولهم[3].ومثال ذلك انخفاض وركود ضريبة الدخل الشخصي في الدول النامية ،حيث أنه منذ أوائل الثمانينات من القرن الماضي، كانت

[1]- صندوق النقد العربي، **نظرة عامة على إقتصاديات الدول العربية خلال 2011**، مرجع سبق ذكره ، ص 4

[2]- صندوق النقد العربي، **نظرة عامة على إقتصاديات الدول العربية خلال 2013**،مرجع سبق ذكره ، ص 4

[3] - عبد الله الصعيدي ، **الضرائب والتنمية ،دراسة لدور الضرائب على الدخل في تمويل الإنفاق العام بمصر**، ،دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، بدون سنة نشر، ص50، ص51

حصيلة ضريبة الدخل الشخصي تتراوح بين 1%- 3% من الناتج المحلي الإجمالي في الدول النامية ، مقارنة بنسبة تتراوح بين 9%-11% بالدول المتقدمة[1].

4- انخفاض كفاءة الجهاز الإداري الضريبي:تعاني غالبية الدول النامية بشكل عام من عدم توفرها على أجهزة إدارية ذات كفاءة عالية لتطبيق قوانين وإجراءات أي نظام ضريبي، إذ يتطلب ذلك جهاز إداري على قدر عال من الكفاءة[2].

الفرع الثاني : سمات النظام الضريبي في الدول المتقدمة

يعكس النظام الضريبي في الدول المتقدمة مدى تطورها وتقدمها الإقتصادي،لذا فهي تلعب دورا مؤثرا وفاعل في إطار سياستها المالية،وهي على عكس الدول النامية ،فهي تمتلك اقصاداً متنوعا يضم قطاعا صناعيا ضخماً كاف لاستغلال المورد المتاحة، وقبل الحديث عن سمات النظم الضريبية في الدول النامية سوف نتطرق الى أهم مميزات الإقتصاديات المتقدمة.

أولا: سمات اقتصاديات الدول المتقدمة

يحتل القطاع الخاص أهمية كبيرة في إقتصاديات الدول المتقدمة حيث تعود ملكية وسائل الإنتاج للأفراد، ونجد قطاع التصنيع أيضا يلعب دورا مهما في تزايد الإنتاجية وتضاعف حجم المبادلات، وبالتالي تتعدد مصادر الدخل ،وتنتشر المؤسسات الخاصة وهو مايفتح المجال أمام تنوع مصادر الضرائب كضرائب الدخل ورأس المال وبالتالي زيادة الأوعية الضريبية، وتتميز اقتصاديات الدول المتقدمة بجموعة من الخصائص يمكن إيجازها فيما يلي :

1- في الدول المتقدمة تزداد الأهمية النسبية للقطاع الصناعي والخدمي مما يتيح للدولة مجالا واسعا لتحقيق معدل إستقطاع ضريبي مرتفع،[3]بالإضافة الى القطاعين السابقين فتظهر أيضا أهمية القطاع الزراعي في بعض الدول بالرغم من تقدمها ورقيّها إقتصاديا.

2- الارتفاع في مستويات الناتج المحلي الإجمالي :تتميز مستويات الناتج المحلي الإجمالي في الدول المتقدمة بالإرتفاع، وذالك لامتلاكها جهازا إنتاجيا كبيرا، والجدول أدناه يبين مستويات من الناتج المحلي الإجمالي لمجموعة من الدول المتقدمة:

---

[1] - صندوق النقد الدولي ،**تعبئة الإيرادات في البلدان النامية** ،مرجع سبق ذكره ، ص41

[2] - محمد طاقة،هدى الغراوي ،**إقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة ،للنشر والتوزيع والطباعة ،الطبعة الثانية ،عمان، الأردن ، 2010 ،ص129

[3] - عبد العزيز علي السوداني،مرجع سبق ذكره، ص151

الجدول رقم (1-4): الناتج المحلي الإجمالي بأسعار السوق الجارية لبعض الدول المتقدمة لفترة 2000-2013

الوحدة : مليار دولار أمريكي

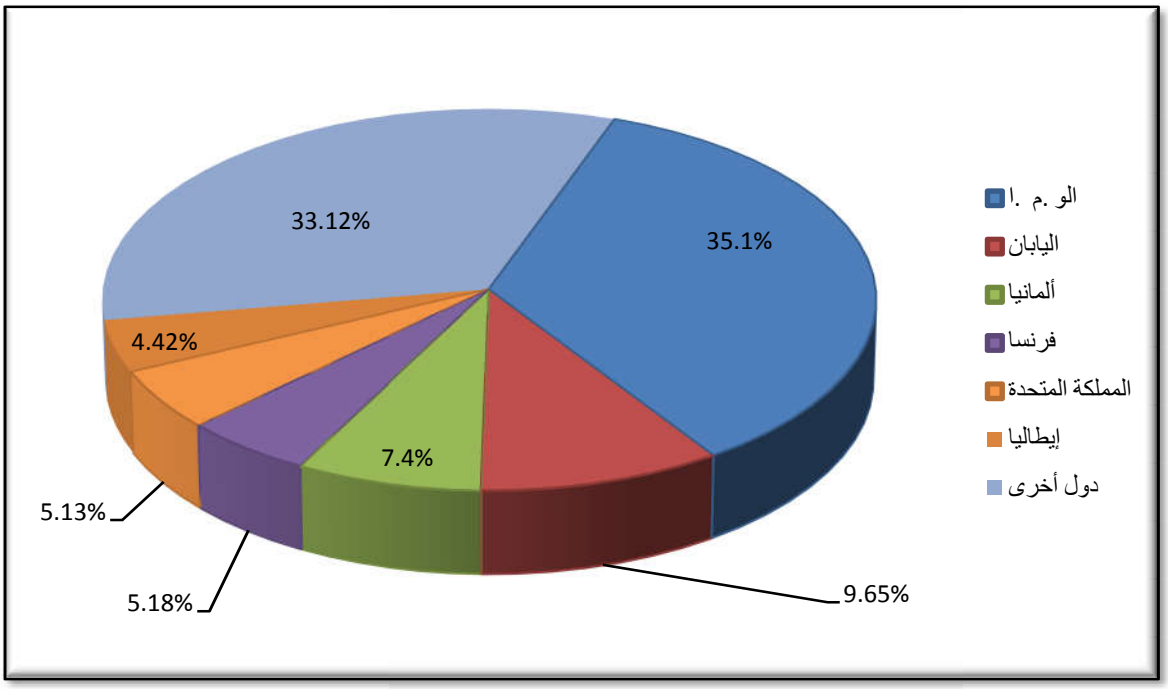
الدول / السنوات	ألمانيا	الو . م. أ	فرنسا	اليابان	المملكةالمتحدة	إيطاليا
2000	2186,83	10284,78	1582,45	3290,08	1610,12	1517,96
2001	2279,43	10621,83	1682,48	3377,02	1695,91	1609,59
2002	2342,44	10977,52	1761,67	3471,74	1779,99	1592,53
2003	2419,86	11510,67	1748,5	3568,59	1860,37	1631,8
2004	2530,12	12274,93	1820,7	3753,28	1985,21	1660,86
2005	2650,69	13093,72	1911,11	3889,5	2085,38	1719,74
2006	2855,8	13855,89	2054,15	4064,56	2241,17	1859,91
2007	3022,1	14477,63	2178,97	4264,21	2294,88	1971,19
2008	3151,63	14718,59	2262,26	4289,49	2333,40	2069,98
2009	3036،13	14418,74	2252,36	4079,24	2259,75	2019,3
2010	3234,54	14964,3	2332,31	4321,15	2254,57	2057,88
2011	3442,03	15517,93	2438,94	4386,15	2312,08	2131,8
2012	3500,33	16163,15	2450,3	4540,94	2381,5	2115,14
2013	3539,32	16768,05	2474,88	4612,63	2452,15	2112,7

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على :

OECD.Stat /http:stats.oecd.org panorama des comptes nationaux, consulté le 13/07/2015 a 18^{h}:50

من خلال المعطيات في الجدول أعلاه يتبين بأن الناتج المحلي الإجمالي مرتفع بالدول المتقدمة حيث بلغ الناتج للستة دول الأكثر تقدما مجتمعة حوالي 31959,73 مليار دولار سنة 2013 ، بينما بلغ الناتج لدول منظمة OCDE في نفس السنة حوالي 47765,45 مليار دولار أي أن الدول الستة المتقدمة تساهم في الناتج المحلي الإجمالي لدول المنظمة بنسبة 66.90**%**.بينما تساهم باقي الدول الأخرى33.1**%** مجتمعة ، في حين نجد أن الولايات المتحدة الأمريكية لوحدها تساهم في الناتج المحلي الإجمالي لدول المنظمة بنسبة 35.1**%**.والشكل الآتي يبين مساهمة الدول المتقدمة ، وكذا الدول الأخرى للمنظمة في الناتج المحلي الإجمالي لكل دول المنظمة لسنة 2013.

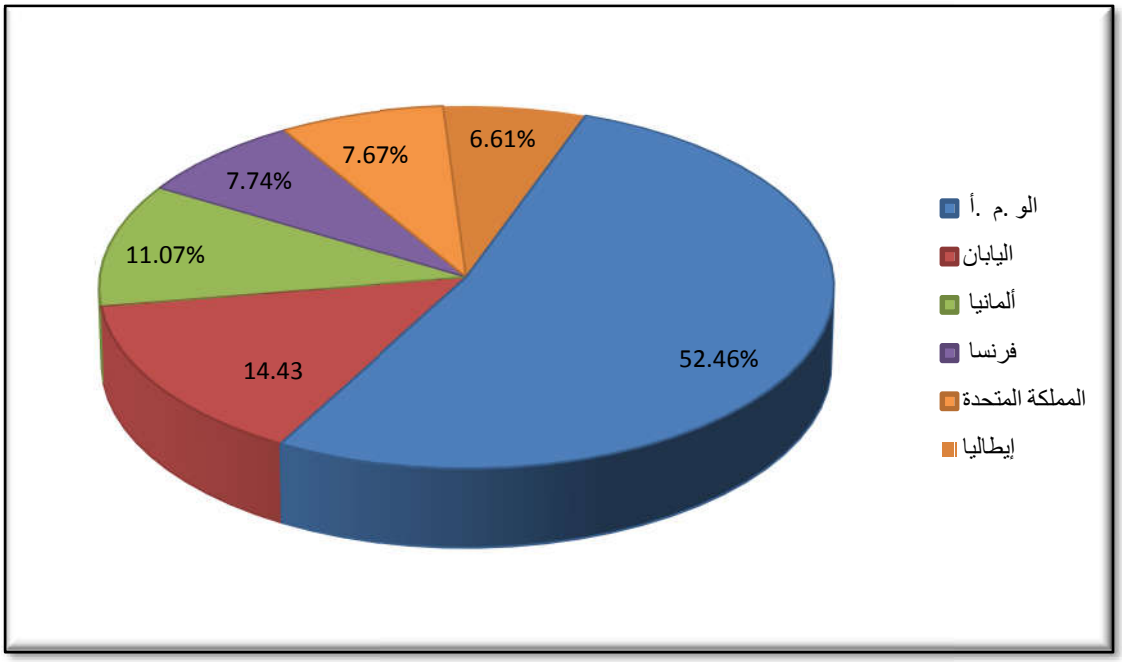
الشكل رقم(1-2):مساهمة دول منظمة OCDE في مجموع الناتج المحلي الإجمالي لدول المنظمة لسنة 2013



المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول 04.

كما أنه ومن خلال تحليلنا للجدول ولنواتج هذه الدول نلاحظ أن الولايات المتحدة الأمريكية هي أعلى الدول من حيث الناتج ، كما أنها تساهم في الناتج المحلي الإجمالي لسنة 2013 للدول الستة مجتمعة بنسبة 52,46 **%** وهي نسبة مميزة تدل على قوة هذا البلد إقتصاديا، تليها اليابان بنسبة مساهمة تقدر بـ14,43**%** ،ثم ألمانيا بنسبة 11,07**%** ، ورابعا فرنسا بنسبة تقدر بـ7,74**%** ، وبعدها المملكة المتحدة بنسبة مساهمة تقدر بـ7,67**%** ، وأخيرا إيطاليا بنسبة تقدر ب 6,61**%**، والشكل أدناه يوضح ذالك:

الشكل رقم(1-3): مساهمة كل دولة في مجموع الناتج المحلي الإجمالي للدول المتقدمة الستة لسنة 2013



المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول04.

استنتاجا لم سبق يتبين أن الدول المتقدمة تتميز بالارتفاع في مستويات الناتج وذالك راجع إلى تمتعها ببُنى تحتية ، وجهاز إنتاجي ضخم على عكس الدول النامية ، كما أنه وبإعتبار الدول العربية من بين الدول النامية ،فإن الناتج المحلي الإجمالي للدول العربية مجتمعة قدر بحوالي 2734.1 مليار دولار سنة 2013 في حين نجد أن التاتج المحلي لأمريكا لوحدها لنفس السنة يقدر بـ 16768,05مليار دولار.

3- ارتفاع متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي: تتميز الدول المتقدمة بارتفاع متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي عكس ما يتميز به هذا المؤشر بالإنخفاض في الدول النامية،نظرا لامتلاكها لاقتصاد متنوع وهو الشئ الذي يضمن لهذه الدول أوعية ضريبية متعددة ومتنوعة للضرائب على الدخل والجدول التالي يوضح مستويات نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي لمجموعة من الدول المتقدمة :

الجدول (1-5): متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي بالاسعار الجارية للدول المتقدمة للفترة 2004-2013

الوحدة : دولار أمريكي

الدول / السنوات	ألمانيا	الو . م. أ	فرنسا	اليابان	المملكةالمتحدة	إيطاليا
*2004	29671	41864	28172	29384	32032	27516
*2005	31117	44242	29554	30446	33318	28280
2006	34672	46369	32311	31795	36845	31832
2007	36737	47987	34064	33319	37425	33531
2008	38378	48330	35170	33500	37743	34941
2009	37082	46930	34837	31861	36295	33893
2010	39563	48307	35896	33748	35924	34396
2011	42089	49732	37350	34312	36534	35494
2012	42730	51435	37347	35601	37383	35334
2013	43108	52985	37556	36225	38256	35041

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على:

- *OCDE 2014,Panorama des comptes nationaux ,édition OCDE, 2014,P 27
- OCDE 2015,Panorama des comptes nationaux ,édition OCDE, 2015,P 10

من خلال معطيات الجدول السابق ، نلاحظ أن مستويات نصيب الفرد من الناتج في الدول المتقدمة مرتفعة مقارنة بالدول النامية، وبالرغم من ذلك نجد تباين في مستويات الناتج المحلي فيما بينهاحيث نجد الولايات المتحدة الأمريكية في الصدارة من حيث ارتفاع متوسط نصيب الفرد فيهاسنة 2013، ثم ألمانيا،ثم المملكة المتحدة،تليها فرنسا واليابان وإيطاليا تواليا.

ثانيا: سمات النظام الضريبي في الدول المتقدمة.

إن النظام الضريبي يتأثر بمظاهر التخلف أو التقدم الإقتصادي ،فهي التي تحدد مكوناته، وعليه فإن النظام الضريبي الملائم للدول المتقدمة يرتكز على أسس تتحدد وفقا للمتغيرات الدورية التي تمر بها الدول المتقدمة ، إذ أن هذه الأسس لابد من أن تختلف من مراحل البطالة " الإنكماش" الى مراحل التضخم " الإنتعاش"،ويهدف النظام الضريبي الى العمل على ضمان الطلب الكلي الفعلي اللازم لتحقيق التشغيل الكامل دون أن يؤدي إلى التضخم ،كما أنه من بين خصائص هذه الدول

هو أنها تزخر بإقتصاد متنوع وهو مايتيح للدولة أوعية ضريبية كثيرة ومتنوعة[1]،وعموما يتسم النظام الضريبي في الدول المتقدمة بجملة من الخصائص نوجزها فيمايلي:

1- زيادة مساهمة القطاعات الاقتصادية :إن النظام الضريبي يتأثر بنسبة مساهمة القطاعات الإقتصادية، حيث أنه تزيد مساهمة القطاعين الصناعي والخدمي في الدول المقدمة[2]، وعليه فالدول المتقدمة إقتصاديا هي التي يحتل فيها القطاع الصناعي والخدمي مركز الريادة في نظامها الضريبي،حيث تعتمد وبشكل كبير على هذين القطاعين في الحصول على إيراداتها الضريبية، وهو مايفتح المجال أمام ظهور صناعات جديدة وبالتالي إيرادات إضافية.

2- ارتفاع حصيلة الإيرادات الضريبية :تتسم النظم الضريبية في الدول المتقدمة بارتفاع حصيلتها الضريبية وذلك نظرا لإعتمادها على مختلف أنواع الضرائب،ولأنها تمتلك جهازا إنتاجيا(صناعي وخدمي) وماليا ضخما ، لذا فهي تتمتع بمستوى معيشي مرتفع ويقل فيها سوء توزيع الدخل و تمتلك ناتجا محليا مرتفعا، وذالك نظرا لتنوع فروع النشاط الإقتصادي،الشيء الذي يؤدي إلى تنوع وكثرة الأوعية الضريبية وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية، والتي تقترن بوجود جهاز إداري على قدر عال من الكفاءة في تطبيق أحكام وقوانين النظام الضريبي من التشريع إلى الربط والتحصيل،و يمكن توضيح تطور نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي لمجموعة من الدول المتقدمة من خلال الجدول التالي:

[1]- رفعت المحجوب ،مرجع سبق ذكره، ص450

[2] - عبد العزيز علي السوداني،مرجع سبق ذكره، ص151

الجدول (1-6): نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي بالدول المتقدمة للفترة الممتدة من 2000-2013

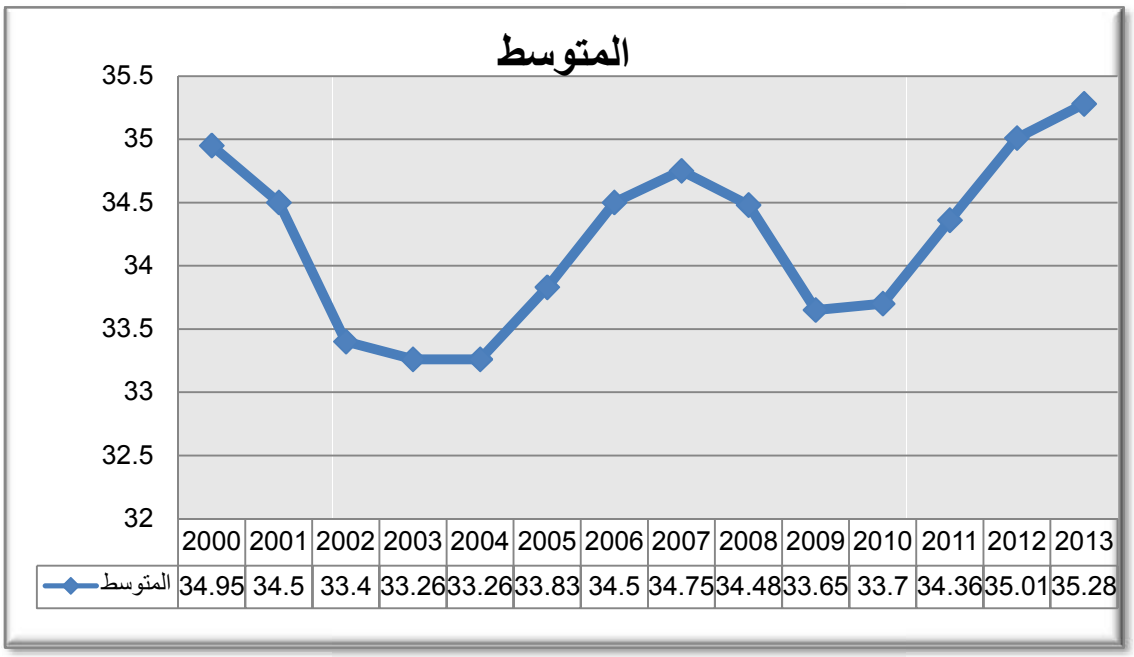
الدول / السنوات	ألمانيا	الو . م. أ	فرنسا	اليابان	المملكة المتحدة	إيطاليا	المتوسط
2000	36.3	28.4	43.1	26.6	34.7	40.6	34.95
2001	35.1	27.4	42.7	26.8	34.7	40.3	34.5
2002	34.4	25.1	42.1	25.8	33.3	39.7	33.4
2003	34.7	24.6	42	25.3	32.9	40.1	33.26
2004	33.9	24.7	42.2	26.1	33.4	39.3	33.26
2005	33.9	26.1	42.8	27.3	33.8	39.1	33.83
2006	34.5	26.8	43.1	28.1	34.4	40.1	34.5
2007	34.9	26.9	42.4	28.5	34.1	41.7	34.75
2008	35.3	25.4	42.2	28.5	34	41.5	34.48
2009	36.1	23.3	41.3	27	32.3	41.9	33.65
2010	35	23.7	41.6	27.6	32.8	41.5	33.7
2011	35.7	24	42.9	28.6	33.6	41.4	34.36
2012	36.5	24.4	44	29.5	33	42.7	35.01
2013	36.7	25.4	45	29.5	32.5	42.6	35.28

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على:

- www.oesd.org http://www.compareyourcountry.org/ recettes fiscale consulté le:05/07/2014

من خلال معطيات الجدول السابق نلاحظ أن الإيرادات الضريبية تعتبر من بين أهم بين أهم مصادر الإيرادات العامة للدول المتقدمة ،وتعتبر هذه النسب مرتفعة وهذا إن دلّ على شيء إنما يدل على الارتفاع في مستويات الناتج المحلي الإجمالي لهذه الدول وكذا ارتفاع متوسط نصيب الفرد من الناتج، حيث بلغت نسبة متوسط الإيرادات الضريبية الى الناتج المحلي الإجمالي للدول المتقدمة الستة سنة 2000 نسبة 34.95 **%**، أما السنوات التي تلتها فتراوحت النسبة مابين 33**%**و35**%** الى أن وصلت الى 35.28**%** سنة 2013.والشكل التالي يوضح تطور متوسط نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي بالدول المتقدمة :

الشكل رقم(1-4): تطور متوسط نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي للدول المتقدمة الستة



المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على الجدول رقم06

3- زيادة الأهمية النسبية للضرائب المباشرة: على عكس الدول النامية فإن الدول المتقدمة تعتمد على الضرائب المباشرة،نظرها لكونها دولا متقدمة تمتلك قطاعا صناعيا كبيراً،ونظراً لارتفاع الدخل الوطني وكذا ارتفاع مستويات متوسط نصيب الفرد منه،وتوسيع نطاق القطاعات الحديثة ، وانكماش الإقتصاد غير الرسمي ، كلها عوامل تؤدي إلى اتساع الاوعية الضريبيةوتدعيم قدرات هذه الدول زيادة الإيرادات الضريبية.

4- اتساع مجال فرض الضرائب التصاعدية : إن الشيء الذي جعل الضرائب المباشرة تزداد أهمية هو أن غالبية دخول أفراد المجتمع المتقدم تتجاوز حد الإعفاء الضريبي، بحيث ان الدخل الباقي بعد دفع الضرائب يسمح بمستوى معيشي ملائم لظروف المجتمع [1].

5- انخفاض الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة :إن الضرائب المباشرة تشكل في الدول المتقدمة نسبة كبيرة من إجمالي الضرائب ، كما تمثل نسبة كبيرة أيضا من الدخل الوطني، إلا أن الضراب غير المباشرة في تزايد مستمر في السنوات الأخيرة وذالك نظرا لإعتماد الرسم على القيمة المضافة في

[1] - عبد العزيز علي السوداني،مرجع سبق ذكره، ص154

بعض الدول،كفرنسا التي تعتمد في هيكلها الضريبي على الضرائب على الدخل والرسم على القيمة المضافة [1].

6- مرونة النظام الضريبي :تختلف النظم الضريبية وتتعدد من دولة لأخرى ،كما تختلف داخل الدولة الواحدة من فترة زمنية معينة الى أخرى كما أن النظام الضريبي يعكس مجموعة من التطورات الإقتصادية،الإجتماعية والسياسية في الدولة ،وعليه يجب أن يكون على قدر معين من المرونة بالقدر الذي يسمح بإستمراره كعنصر فعّال ومتطور من عناصر السياسة الإقتصادية[2]،ومنه فإن تطور النظم الضريبية مرتبط بمدى ماتتسم به من مرونة مرتفعة تعكس الواقع السياسي والإقتصادي والإجتماعي.

المطلب الثالث : أهمية دراسة النظم الضريبية

إن أهمية دراسة النظم الضريبية تظهر من خلال تأثيرها على على مجموعة المستويات يمكن أن نحصرها في ثلاث مستويات هي:

الفرع الأول : أهمية دراسة النظم الضريبية على المستوى الجزئي

ينعكس اثر النظام الضريبي على المكلف بالضريبة، فهذا الأخير يأخذ إنطباعه الأول عن الضريبة في بلد معين عندما تقتطع الضريبة جزءا من دخله أو ثروته، فينعكس ذلك على سلوكه، فيؤثر ذلك في دوافع المكلف،فتشجعه أو تثنيه في قراراته المتعلقة بتخصيص موارده بين الإستهلاك و الإدخار[3].لذا يهتم أفراد القطاع العائلي بتأثير هذه النظم على مستوياتهم المعيشية وعلى مدخراتهم،كما يستفيد المستثمرون الوطنيون والأجانب بتأثير متغيرات النظام الضريبي على مستويات أرباحهم،من حيث الحوافز الضريبية على الإستثمار أو العكس[4].

الفرع الثاني :أهمية دراسة النظم الضريبية على المستوى الكلي

إن صانعي القرار على مستوى الحكومات والدول وعند صياغتهم للنظام الضريبي ، فلابد لهم من التنسيق بين أهداف الضرائب من جهة وأهداف السياسة الاقتصادية من جهة أخرى ،لذا لابد لهم من إختيار نظام ضريبي يتوافق مع واقع وأهداف المجتمع ، بمعنى تحقيق التوازن العام بين هذه

[1]- رفعت المحجوب ،مرجع سبق ذكره، ص457
[2]- يونس أحمد البطريق ،**النظم الضريبية** ،مرجع سبق ذكره، ص146
[3] - عبد العزيز علي السوداني،مرجع سبق ذكره، ص9
[4] - ناصر مراد ،**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق** ، مرجع سبق ذكره ، ص18

المكونات من جهة،وأهداف المجتمع من جهة أخرى[1].لذا فمُصَمِّمُو النظم الضريبية امام حتمية الإهتمام بتأثير التغيرات الضريبية على المتغيرات الكلية كتأثير هذه النظم على حجم الحصيلة الضريبية التي تحتاجها الحكومة لتغطية نفقاتها العامة ، وعلى مدى تحقيقها للعدالة في توزيع الدخول وكذا مستويات العمالة والتضخم وغيرها من المؤشرات الكلية[2].

الفرع الثالث : أهمية دراسة النظم الضريبية على المستوى الدولي

تتجلى أهمية النظم الضريبية على المستوى الدولي في إزالة القيود الجمركية فيما بين الدول ، مما يسهل حركة انتقال السلع والخدمات وكذا رؤوس الأموال.

كما أن الاهتمام بالنظم الضريبية للدول الأخرى يمكن من العمل على إزالة أو تقريب الاختلافات القانونية الضريبية بين الدول ذات السمات المتشابهة اقتصاديا ،اجتماعيا وسياسيا ، بما يؤدي الى إقامة أسس صالحة للتنسيق الضريبي فيما بين الدول وتجنب الإزدواج الضريبي وتواجه كل صور وأشكال التهرب الضريبي الدولي ، وكذا تنفيذ الأحكام الضريبية لحساب الدول الأخرى بشرط المعاملة بالمثل[3].

كما أن ذلك يمكن من الإستفادة من النظم الضريبية الناجحة في تحقيق أهدافها من خلال اكتشاف نقاط القوة في هذه النظم ومحاولة العمل بها وكذا اكتشاف نقاط الضعف وايجاد الحلول المناسبة لها من خلال النظم الضريبية الناجحة .

[1] - عبد العزيز علي السوداني،مرجع سبق ذكره، ص13
[2] - ناصر مراد ،**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق** ، مرجع سبق ذكره ، ص18
[3] - عبد العزيز علي السوداني،مرجع سبق ذكره، ص16

المبحث الثالث :علاقة العدالة الإجتماعية بالنظم الضريبية

مما لاشك فيه إن العدالة الإجتماعية في الدول والمجتمعات، أصبحت ذات أهمية بالغة وشغلت مجالا واسعا من مجهودات مختلف الأطراف على المستوى الدولي والوطني على مرِّ العصور والأزمنة، ولم تأت هذه الأهمية فجأة بل كانت نتيجة لما مرّت به البشرية من ظلم إجتماعي لقرون عدة، ولما يعانيه العالم من أمراض وآفات اقتصادية كالفقر، عدم الإستقرار الإقتصادي وضعف معدلات التنمية ولمعالجة ما سبق لابد من إصلاحات جوهرية تمس النظام الإقتصادي بصفة عامة والنظام الضريبي على وجه الخصوص، ولعل من المفيد أن ننوّه هنا بأن الشروع في الإصلاحات الاقتصادية بما فيها الجبائية يقتضي تحقيق جملة من الأهداف والتي لا تخرج في العادة عن الأهداف التالية تنمية إقتصادية ،استقرار إقتصادي وعدالة إجتماعية،حيث أن درجة الأهمية النسبية للأهداف السابقة بتفضيل هدف على حساب الآخر تختلف بإختلاف سمات كل نظام إقتصادي وبالوضع الإقتصادي والإجتماعي والسياسي السائد في كل مجتمع، دون أن ننسى درجة التقدم والنمو الإقتصادي التي يمر بها كل مجتمع، كما يمكن أن تتعارض وسائل تحقيق أكثر من هدف في آن واحد. ومايهمنا نحن هنا هي مشكلة العدالة الإجتماعية، وهو ما أدى بالعديد من العلماء والمفكرين لمناقشة فكرة العدالة الإجتماعية محاولين إيجاد الحلول التي تضمن تحقيق العدالة بما يؤدي الى تكافؤ الفرص والحد من القهر والظلم المتوارث والذي تَمثل في تمركز الثروة في يد فئة قليلة على حساب فئة أخرى تمثل الغالبية، لذا سنحاول من خلال هذا المبحث إزالة الغموض عن مفهوم العدالة الإجتماعية وكذا علاقتها بالنظم الضريبية .

المطلب الأول: مفهوم العدالة الإجتماعية

إن محاولة تحديد المدلول العلمي للعدالة الإجتماعية، يثير الكثير من المشاكل والصعوبات حيث أن العدالة مفهوم ذاتي غامض ونسبي،[1] قابل للتغيير والتعديل في أي مكان وزمان ووفقاً لأرآء الكتاب والمفكرين وهو ليس بالشيء المادي واعتبره البعض مفهوم معقّد،وغير خاضع للتحليل

[1]- Bradley R Schiller, **The economic to day**, 4th Edition,the American university,Random house,business division, Newyork, p812,p813

الإقتصادي[1]،بالرغم من المحاولات العديدة للمفكرين الإقصاديين ،لذا إكتفى البعض بترك مهمة تحديد مفهوم العدالة للفلاسفة[2].

و باعتبار العدالة الإجتماعية تمس جانبين مادي ومعنوي في حياة الإنسان، فيمكن أن يقصد بها المساواة بين أفراد المجتمع في ممارسة الحقوق والواجبات السياسية ،ويمكن أن تعني المساواة أمام القانون وفي أروقة القضاء،كما يمكن أنها تعني العدالة في توزيع الأعباء والتكاليف العامة،كما يمكن أن تعني العدالة في توزيع الدخل أو الثروة،ومن الممكن أن يكون المقصود بها تدخلا من قبل الدولة بإستخدام السياسات المختلفة، الإقتصادية،المالية والنقدية للتأثير في توزيع الأولي للدخل الوطني،للوصول إلى التوزيع العادل والمتوقع أو ما يسمى بإعادة التوزيع، ويمكن أن تعني تكافؤ الفرص[3]،وعليه فإذا كانت العدالة الإجتماعية تشمل كل تلك الجوانب السابقة فإنه يصعب التطرق لها جميعا بالدراسة والتحليل لذا سنتطرق للعدالة الإجتماعية من جانبها الإقتصادي والمالي،ومما سبق سنحاول التطرق لمجموعة من التعاريف للعدالة الإجتماعية في مختلف الأنظمة الإقتصادية، بالرغم من أن مفهومها يكتنفه الكثير من الغموض، وتتباين هذه التعاريف وتختلف دلالة معانيها من فكر إقتصادي لآخر ، إذ أنه حسب كل معنى لكل فكر إقتصادي تتوجه سياسات الدولة وأدواتها لتحقيق هذا المعنى.

الفرع الأول : تعريف العدالة الإجتماعية في الدين الإسلامي

إن العدالة الإجتماعية في الإسلام هي عدالة إنسانية شاملة لكل جوانب الحياة الإنسانية ومقوماتها،فهي ليست مجرد عدالة إقتصادية محدودة وهي تتناول جميع مظاهر الحياة وجوانب النشاط فيها،كما أن القيم التي تتناولها ليست القيم الاقتصادية وحدها ،ولا القيم المادية عموما،إنما هي القيم الاقتصادية والمادية ممتزجة بالقيم المعنوية والروحية جميعا[4].

---

[1]- Andy Lymer and Doras Hancock, **Taxation policy and practice**,chapter 3, 8 th Edition ,Thomson Leatning, Australia ,(2001,2002) , p10

[2]- A,R,Prest, **Public Finance in Theory and Practice,** 6th Edition ,English Language Book Society and Weidenfeld and Nicolson London, 1976 , p118

[3]- محمود خليل أحمد محدين،**دورالسياسة المالية في تحقيق العدالة الإجتماعية دراسة مقارنة في الفكر المالي الإسلامي والحديث**،رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه ،في الإقتصاد تخصص ،مالية عامة،كلية التجارة ،جامعة الإسكندرية ، مصر، 1989 ،منشورة، ص2،ص3

[4]- سيّد قطب،**العدالة الإجتماعية في الإسلام** ،دار الشروق،الطبعة الرابعة عشرة، القاهرة ،مصر، 1995 ، ص26

وعرفت العدالة الإجتماعية في الإسلام على أنها "التوزيع العادل للدخل والثروة بين كافة أفراد المجتمع دون تمييز بينهم بسبب الدين ،أو الجنس أو السن أو اللون أو غيرها من الأسباب"[1].

كما تُعرف لدى بعض العلماء المسلمين بمصطلح التكافل الإجتماعي وهو "أن يتضامن أبناء المجتمع ويتساندوا فيما بينهم سواءاً أكانوا أفرادا أو جماعات،حكاما أو محكومين على إتخاذ مواقف إيجابية كرعاية الأيتام ونشر العلم ،بدافع من شعور وجداني عميق ينبع من أصل العقيدة الإسلامية ، ليعيش الفرد في كفالة الجماعة، وتعيش الجماعة بمؤازرة الفرد ، حيث يتعاون الجميع ويتضامنون لإيجاد المجتمع الأفضل، ودفع الضرر عن أفراده"[2].لذا فالتكافل الإجتماعي يضع في اعتباره أن للفرد مصلحة خاصة في أن يقف عند حدود معينة في استمتاعه بحريته ،وأن للمجتمع مصلحة عليا لابد أن تنتهي عندها حرية الأفراد ، لذا يقرر الإسلام مبدأ التكافل بين الفرد وأسرته ، وبين الفرد والجماعة وبين الجيل والأجيال المتعاقبة[3].وهناك من يرى بأن التكافل الإجتماعي يعد من بين أهم أسس العدالة الإجتماعية .

ومما لاشك فيه فقد جاء في الكتاب والسنة أحكام متعلقة بالعدالة، فكل ماهو متعلق بها مصدره الشريعة الإسلامية، لذا فنصوص القرآن والسُنّة المطهَّرة كثيرة تبين الأهمية الكبرى التي يعطيها الإسلام للعدالة.

ومن الآثار الاقتصادية للتعاليم القرآنية في هذا السياق، قوله تعالى:"مّآأَفَآءَ الله على رَسُولِهِ مِنْ أَهْلِ القُرى فَلِلّهِ وِلِلْرَّسُولِ ولِذِي القُرْبَى واليتَآمَى والَمَسَاكِيْنِ وابْنَ السَّبِيْلِ كَيْ لَا يَكُونَ دُولَةً بَيْنَ الأَغْنِيَاءِ مِنْكُمْ ومآءآتآكُمُ الرّسُولُ فَخُذُوهُ ومآ نهآكُم عَنْهُ فَانتَهُواْ وَاتَّقُواْ اللهَ إِنَّ اللهَ شَدِيدُ الْعِقَاب"[4] فيمكننا أن نشير إلى أن تمركز الثروة وممارسة الإحتكار،تمثل عراقيل وصعاب لإقامة العدالة الإجتماعية والأخوة والإنسجام الإجتماعي،حيث أنه جدير بالذكر أن الله حرّم إحتكار الثروة من طرف الأقلية[5].

---

[1]- السيّد عطية عبدالواحد، **دور السياسة المالية الإسلامية في تحقيق التنمية الإقتصادية**، دارالنهضة العربية ، الطبعة الأولى، القاهرة ، مصر، 1993، ص416

[2]- عبدالله علوان ، **التكافل الإجتماعي في الإسلام**، دارالسلام، القاهرة ، مصر، 2001، ص15

[3]- فتحي السيد عبدة أبو سيد أحمد، **الإسلام والعدالة لإجتماعية، رؤية إجتماعية في الأحكام الشرعية** ،مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية،مصر، 2009، ص66

[4]- القُرآن الكَريم، **"سورة الحَشْرِ"**، الآية 07

[5]- عبد الحميد براهيمي، **العدالة لإجتماعية والتنمية في الإقتصاد الإسلامي** ،مركز دراسات الوحدة العربية،الطبعة الأولى،بيروت،لبنان، 1997، ص32

كما أن المولى عزّ وجلّ قد وضع الموارد الطبيعية تحت تصرف البشرية جمعاء،في قوله تعالى:"هُوَ الّذِي خَلَقَ لَكُم مَّا فِي الْأَرْضِ جَمِيعاً ثُمَّ اسْتَوَى إِلَى السَّمَآءِ فَسَوَّاهُنَّ سَبْعَ سَمَآوَآتٍ وَهُوَ بِكُلِّ شَيءٍ عَلِيْمٌ"[1] لكنه سبحانه وتعالى حدد بعض القواعد الرامية إلى ضمان التوزيع العادل للمداخيل، مبني على تعويض عادل لعوامل الإنتاج، وإلى خلق فرص عمل جديدة والى إنشاء نظام حماية إجتماعية ،بهدف مساعدة الفئات المحرومة والفقيرة[2].

أما في السنة النبوية الشريفة فاشتهر عن الخليفة عمر بن الخطاب "رضي الله عنه" أنه قال يوما إن لكل واحد حقا مساويا في ثروة الأمة. ولا أحد(ولو كان عمر نفسه) يمكنه الحصول على حق أكبر من حق الآخر.وعليه فإن الإسلام يَعتبر العدالة في التوزيع ذات أهمية كبيرة فهي تتصدّر الأولويات في الإقتصاد الإسلامي[3].

مما سبق يتضح أنه من الصعوبة مما كان تحديد مفهوم واضح للعدالة الإجتماعية،وذلك كون الأخيرة يختلف معناها من فكر إقتصادي لآخر وقد يختلف مدلولها داخل الفكر الإقتصادي من فترة زمنية لأخرى، وقد تختلف دلالتها من شخص لآخر، فمنهم من رأى بأنها هي التكافل الإجتماعي ومنهم من يرى بأنّها تكافؤ الفرص وآخرون يرون بأنها عدالة التوزيع للدخل والثروة بين أفراد المجتمع وفئة أخرى ترى بأنها عدالة إنسانية شاملة لكل جوانب الحياة الإنسانية ومقوماتها،المادية والمعنوية.

الفرع الثاني:تعريف العدالة الإجتماعية في النظام الإشتراكي

إن العدالة الإجتماعية في النظام الإشتراكي هي مجرد عدالة توزيع للدخل على كل من ساهم في الإنتاج كلّ حسب مساهمته في العملية الإنتاجية ولكل حسب حاجته،حيث أن اساس التوزيع في النظام الإشتراكي هو العمل حيث تسود الملكية الجماعية،وأن العمل هومصدر إكتساب الحقوق والحصول على الدخل،وفي هذا الإطار فإن الدولة هي المخطط وهي التي تقوم بتحديد النصيب النسبي من الناتج الوطني لكل عامل من عوامل الإنتاج من خلال تحديد أسعار عناصر الإنتاج وفقا لما ترغب الدولة في أن تحققه، ومما تتجدر الإشارة إليه فإنه يمكن أن يكون هناك تفاوت في توزيع الدخل بين أفراد المجتمع والسبب في ذلك راجع الى اختلاف الأجور النقدية بين أفراد المجتمع نتيجة

[1]- القُرآن الكَريم، **"سورة البقرة"**، الآية 29
[2]- عبد الحميد براهيمي، مرجع سبق ذكره ، ص32
[3]- عبد الحميد براهيمي، المرجع السابق ،ص33

لاختلاف مشقّة العمل واختلاف المواهب والقدرات،واختلاف مستوى التعليم والتدريب بين أفراد المجتمع،ومن الممكن أن يكون هذا التفاوت مقبولا من وجهة نظر الدولة لأنه يتّفق مع رغبات المخطط[1].

الفرع الثالث: تعريف العدالة الإجتماعية في الإقتصاد الرأسمالي

تختلف دلالة معنى العدالة الإجتماعية كما ذكرنا سابقا حسب الفكر الإقتصادي الذي يحدد طبيعتها وكيفية تحقيقها، وبالتالي فالعدالة الإجتماعية في الفكر الرأسمالي هي هدف تابع لجوهر هذا الفكر ألا وهو "الحرية الإقتصادية"، وتحقيقها في هذا الفكر يتطلب إعطاء أصحاب الحقوق حقوقهم سواءا المادية أو الفكرية فيُعطى كل واحد على حسب ماعنده من أصول رأسمالية سابقة أو على حسب ماعنده من قدرات ومهارات، و أما تحقيق العدالة بمعنى تقليل التفاوت في الثروة والدخل بين أفراد المجتمع فليست من بنية النظام الأساسية ، وإنما جاءت تحت تأثيرات وضغط المد الإشتراكي في بداية القرن العشرين ، وكنتيجة للأزمات الاقتصادية التي مرّ بها العالم برزت ضرورة تدخل الدولة من جديد في الإقتصاد لتحقيق العدالة من خلال مراقبة سير النشاط الإقتصادي والتدخل فيه عند وجود مشاكل ومحاولة تخفيف حدة التفاوت في الدخول[2].

وتُعرف العدالة الإجتماعية على أنها التوزيع العادل للدخل الوطني مابين مختلف الطبقات الإجتماعية التي أسهمت في تحقيقه ، وما بين مختلف الأفراد في كل طبقة، ولايعني هذا المساواة في توزيع الدخول،حتى في الدول الإشتراكية لاتوجد بها هذه المساواة وإنما العائد هو نتيجة المساهمة في العملية الإنتاجية مع بعض التعديلات لأسباب إنسانية[3]، ويتضح مما تقدم أن العدالة الإجتماعية مفهوم نسبي لابد من أن يكون هدفه ضمان توفير الحاجات الضرورية اللازمة للحياة لكل فرد في المجتمع[4].

---

[1] -سعيد عبد العزيز عثمان، **النظام الضريبي وأهداف المجتمع"مدخل تحليلي معاصر"**،مرجع سبق ذكره، ص188، ص189

[2] -محمد يحي محمد الكبسي، **العدالة لإجتماعية في الإقتصاد الإسلامي ،صورتها وحدودها ومقاربتها مع االتنمية والإقتصاديات الأخرى**،قسم الإقتصاد الإسلامي،جامعة الإيمان،صنعاء، اليمن،ص 5،
تاريخ الإطلاع 2014/07/15 على الساعة ،00 8^h http:// conference.qfis.edu.qa/app/media/7142

[3] -أحمد جامع ،**النظرية الإقتصادية،الجزء الثاني،التحليل الإقتصادي الكلي** ،دار النهضة العربية،الطبعة الثالثة،القاهرة، مصر،1976 ، ص 473

[4] -هشام مصطفى الجمل، **دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الإجتماعية**، بين النظام المالي الإسلامي والنظام المالي المعاصر ،دراسة مقارنة،دار الفكر الجامعي،الإسكندرية ،مصر، 2007 ، ص362

كما تعرف أيضا بأنها تعني تكافؤ الفرص مع ترك المواهب تعمل بعد ذلك بما لايتعارض مع تعاليم الدين أو القانون أو العرف السائد،ذلك أن المساواة الاقتصادية بمعناها الحر الضيق تصطدم مع الفطرة، وتتنافى مع اختلاف الأفراد في المواهب والقدرات[1].

مما تقدم يتضح أن فكرة العدالة موجودة في النظام الرأسمالي،لكن وفقاً لضوابط يقوم عليها هذا النظام،كما أن تحقيق هذا الهدف ليس من أولويات النظام الرأسمالي بل تسبقه أهداف أخرى.

ومن خلال ما سبق لعلّه من المفيد أن نُنوِّه،أن العدالة الإجتماعية تعد هدفا مشتركا لكل الأنظمة الإقتصادية،بالرغم من أن مفهومها يكتنفه الغموض ويختلف من فكر إقتصادي لآخر بحيث أن النظم الوضعية اجتهدت في تقديم مدلول محدد للعدالة الإجتماعية إلاّ أن وجهات النظر اختلفت من مفكر لآخر ومن زمان لآخر ومن مكان الى آخر أيضا، أي أنها مفهوما نسبي متغير وغير ثابت وقد انحصرت مختلف التعاريف في الجانب المادي والمتعلق بمشكل توزيع الدخل والثروة مع إهمالها لعنصر مهم ألا وهو الجانب المعنوي ،في حين نجد أن مدلول العدالة الإجتماعية في ديننا الحنيف وأصوله كان ملمّاً بمختلف قواعد العدالة الإجتماعية من ثبات وكمال ومرونة، وكان ديننا السّمح ملمّاً بكل القيم من مادية ومعنوية وأخلاقية.

وعليه فهي وفقا لديننا هي عدالة انسانية شاملة لكل جوانب الحياة فهي ليست مجرد عدالة إقتصادية تناولت القيم الاقتصادية وحدها إنما هي القيم الاقتصادية والمادية ممتزجة بالقيم المعنوية والروحية جميعا.

المطلب الثاني:أسس ووسائل تحقيق العدالة الإجتماعية

تعد العدالة الإجتماعية من أهم مرتكزات العدل التي لايمكن أن يتحقق من دونها، إذ أن تحقيقها في النظم الاقتصادية يتوقف على الأسس التي تقوم عليها، فبمقدار إستقامة هذه الأسس تستقيم العدالة الإجتماعية ،كما أنه لمن المفيد أن نشير بأن هذه الأسس إذا ما أخذت بعين الإعتبار طبيعة الإنسان وميولاته وفطرته وحاجاته المادية والمعنوية فإنها لامحالة ستحقق العدالة الإجتماعية المطلوبة،وبطبيعة الحال فإن أي مجتمع يسعى إلى تحقيق العدالة الإجتماعية التي ترتبط بالحياة الإقتصادية،والتي بدورها تربط بين الإنتاج وعدالة التوزيع،وعليه فإنه لابد لأي مجتمع كان من إرساء

[1]- محمود خليل أحمد محمدين،**دورالسياسة المالية في تحقيق العدالة الإجتماعية**،وكالة مراكو للإعلام والتسويق،القاهرة،مصر،1991، ص17

أسس بها تتحقق العدالة الإجتماعية المأمولة،وهذه الأسس دائما هي بحاجة إلى وسائل علمية لإخراجها الى حيز التطبيق،وسنحاول من خلال هذا المبحث إيجاز أسس وسائل تحقيق العدالة الإجتماعية .

الفرع الأول :أسس العدالة الإجتماعية

يقوم تحقيق العدالة الإجتماعية على مجموعة من الأسس نوجزها فيمايلي:

أولا:المساواة وتكافؤ الفرص بين أفراد المجتمع

يعتبر مبدأ المساواة أساس العلاقة بين أفراد المجتمع ، فيجب أن تكون المساواة في الحقوق والواجبات، وكذا المساواة في الإنتفاع من خيرات البلد وأمواله،حيث أن مظاهر المساواة تزيد المجتمع حيوية وتزيد أفراده الرغبة في الإنتاج والتطور والتقدم ، والمساواة المقصودة هنا هي تلك المساواة الرامية الى رفض سياسات التمييز والإقصاء والتهميش الإجتماعي،فيجب مراعاة التساوي في الإستحقاقات،إذ أنه من غير الممكن مساواة المنتج بالذي لا ينتج والمبدع بالفاشل والمبتدِأ بصاحب الخبرة[1].وما تجدر الإجارة إليه هو أن تكون الإختلافات بين الأفراد في الدخل أو الثروة أو غيرها مقبولة إجتماعيا، بمعنى أنها تتحدد وفق معايير بعيدة عن الإستغلال والظلم ومتّفق عليها اجتماعيا.وحسب أحد المفكرين فإن اللامساواة الاقتصادية والإجتماعية يجب أن تنظم على نحو يجعلها تقدم للأفراد الأقل حظّاً في المجتمع أكبر نفع ممكن من جهة، ويجعلها تتيح في الوقت نفسه إمكانية الإلتحاق بالوظائف المختلفة أمام جميع الأفراد في إطار من المساواة المنصفة في الفرص من جهة أخرى،وعموما فمن أسس العدالة الإجتماعية المساواة في الحقوق والواجبات والمساواة أو تكافؤ في الفرص ، وتقترن المساواة في الفرص بثلاثة شروط هي :

- عدم التمييز بين المواطنين وإزالة كل ما يؤدي الى التمييز من أسباب
- توفير الفرص حيث أنه لا جدوى من الحديث عن التكافؤ في الفرص إذا كانت البطالة متفشّية، وهو ما يلزم الدولة وضع برامج وسياسات بتوفير فرص العمل للقضاء على البطالة.
- تمكين أفراد المجتمع من الإستفادة من هذه الفرص ومن التنافس على قدم المساواة.

[1]- أم كلثوم بن يحي، **العدل الإجتماعي في الإسلام**،شبكة ضياء للمؤتمرات والدراسات،02/ماي/2013 http://diae.net/12599 تاريخ الإطلاع 2014/07/15 على الساعة 8h 00

وجدير بالإشارة أن العدالة الإجتماعية قد لا تتحقق حتى إذا تساوت الفرص وتحققت الشروط الثلاثة السابق ذكرها. فقد ينتج الاختلاف في قدرات الأفراد وفي حظوظ أسرهم من الفقر أو الغنى ومن تدني المكانة الاجتماعية أو علوها، فروقاً واسعةً في العوائد أو النواتج تتجاوز ما يمكن اعتبارها فروقاً مقبولة اجتماعياً. ومن هنا تظهر ضرورة تدخل الدولة بسياسات إعادة التوزيع لتقريب الفوارق في الدخل والثروة بين الطبقات حتى لا تؤدي هذه الفروق للإطاحة بمبدأ تكافؤ الفرص ذاته. ذلك أن المساواة في الفرص شرط ضروري للعدالة الاجتماعية، ولكنه شرط غير كاف لتحقيقها، ويلزم أن يضاف إليه شرط السعي المستمر لتضييق الفوارق في توزيع الدخول والثروات[1].

ثانيا: التوزيع العادل للموارد والأعباء

ويكون التوزيع العادل للموارد والأعباء من خلال أنظمة الأجور وسياسة التحويلات و الدعم خاصة الخدمات العمومية كالخدمات الصحية والتعليمية ، ويتحقق ذلك بالعديد من الوسائل التي بها يتم توزيع الدخل وإعادة توزيعه داخل المجتمع[2].ويعتبر التوزيع العادل للدخل والثروة من أهم الأهداف لأي مجتمع لما في ذلك من تقليل أو تقريب للفوارق بين طبقات المجتمع وإتاحة الفرص المتساوية للمواطنين وتحقيق للعدالة الاجتماعية.

كما أن التوزيع العادل للدخل والثروة يقوم على أساسين هما[3]:

1- العدالة في تكافؤ الفرص : وتكافؤ الفرص في العمل والتشغيل أمر ضروري لتحقق العدالة في التوزيع، وهذا يستلزم أن تُكفل فرص العمل والإنتاج للجميع وتُضمن حرية التعاقد والتعامل

2- العدالة في استحقاق الحصول على عائد الإنتاج:وتتجلى في حصول كل شخص ساهم في العملية الإنتاجية على المكافأة العادلة المقابلة للجهد الذي بذله.

ثالثا :تحقيق نظام حماية إجتماعية (الضمان الإجتماعي)

تعتبر الحماية الإجتماعية أحد أركان العدالة الإجتماعية وتحظى بمكانة في ضمان أن يعيش كل فرد داخل المجتمع حياة كريمة،وتحظى بتأكيد في وثائق القانون الدولي لحقوق الإنسان،وبرامج

---

[1]- إبراهيم العيسوي، **العدالة الإجتماعية من شعار مبهم الى مفهوم مدقق**،دراسة نشرت على جريدة الشروق المصرية يوم الإثنين01/أكتوبر/2012 مصر 2012 http://www.shorouknews.com/columns تاريخ الإطلاع 2014/07/15 على الساعة ،00 9h

[2]- أحمد السيد النجار،الآليات الاقتصادية لبناء العدالة الاجتماعية، تقرير الاتجاهات الاقتصادية الإستراتيجية 2012، مركز الدراسات السياسية والإستراتيجية بالأهرام، القاهرة، مصر ، 2012 ، ص119

[3]- محمد يحي محمد الكبسي،مرجع سبق ذكره، ص7

منظمة العمل الدولية ،كما يُلزم المعهد الدولي الخاص بالحقوق الاقتصادية والإجتماعية الدول الأعضاء فيه بضرورة حق كل شخص في الضمان الإجتماعي بما في ذلك التأمينات الإجتماعية[1].

ويقصد بالضمان الإجتماعي كفالة الدولة حد الكفاية لكل فرد يعيش في المجتمع سواءا كان مسلما أو غير مسلم وذلك بالنسبة لكل مَن عجز عن تحقيق هذا المستوى لنفسه لأسباب خارجة عن إرادته كالمعوقين وكبار السن وماشابههم[2].

وتتضمن برامج الضمان الإجتماعي على عدة برامج فرعية هدفها الأساسي مساعدة الطبقات والشرائح الفقيرة والمحرومة في المجتمع ولعل أهم تلك البرامج برنامج ضمان كبار السن (الشيخوخة)، برامج الرعاية الطبية برامج التأمين عن البطالة وغيرها من البرامج[3].

الفرع الثاني :وسائل تحقيق العدالة الإجتماعية

تسعى العديد من الدول إلى تحقيق العدالة الإجتماعية من خلال توزيع أفضل للدخل الوطني،مبني على تعويض عادل لعوامل الإنتاج و إلى خلق مناصب عمل جديدة وإلى تحقيق نظام حماية إجتماعية بوسائل متعددة ،وعليه فإنه من الضروري أن نشير إلى الوسائل التي بها يمكن أن تتحقق العدالة الإجتماعية وسنوجزها فيمايلي :

أولا:النظام الضريبي:تعد السياسة الضريبية بما فيها النظام الضريبي من بين أهم الوسائل المحققة للعدالة الإجتماعية،لذا إتجهت الدول المتقدمة منذ القرن العشرين إلى إستخدام الضرائب كأدآة للإصلاح الإجتماعي وللتوجيه الإقتصادي إلى جانب الغرض المالي، إلاّ أنه يجب أن نشير إلى أن ما وصلت إليه هذه الدول، قد عرفه الإسلام منذ ظهوره فكان للضريبة أغراض سياسية وإجتماعية وإقتصادية إلى جانب تحصيل الموارد المالية[4].

ويتسم النظام الضريبي بكونه يعيد توزيع الدخول من خلال طريقة توزيع الأعباء الضريبية، ونقول على أن النظام الضريبي يتمتع بدرجة عالية من الكفاءة في تحسين الدخل وتحقيق العدالة

---

[2]- مركز موارد العدالة الإجتماعية،**مفهوم العدالة الإجتماعية**،نشر يوم الإثنين30/ديسمبر/2013 http://www.sjrcenter.org/index.php تاريخ الإطلاع 2014/01/15 على الساعة ،00 8^h

[3]-عاطف محمد موسى، **العدالة الضريبية في التشريع الضريبي المصري بين النظرية والتطبيق ،دراسة مقارنة**،دار النهضة العربية، القاهرة، مصر،2011، ص 546

[4]- طلعت الدمرداش، **الإقتصاد لإجتماعي**، دار النهضة العربية ،الطبعة الثالثة ،القاهرة،مصر،2011، ص245

[1]- عبد العزيز العلي الصالح النعيم،**نظام الضرائب في الإسلام ومدى تطبيقه في المملكة العربية السعودية**،، أطروحة دكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة،مصر،1974، ص195

الإجتماعية، كلما تعددت شرائحه الضريبية واتخذت منحنى تصاعدي يتناسب مع المقدرة التكليفية للمُكلفين[1].

ثانيا: سياسات الدّعم: تعمل الكثير من دول العالم على تحقيق العدالة الإجتماعية من خلال التوزيع العادل للدخل الوطني وبوسائل متعددة،ويعتبر الدعم من الوسائل الأساسية التي لجأت إليها الدول لتحقيق توزيع عادل للدخل وضمان حد أدنى لمستوى معيشة كل مواطن، ونجد هناك نوعين من الدعم دعم مباشر ويتمثل بصفة أساسية في تحمل جزء من تكلفة السلع الغذائية الأساسية والتي يستهلكها الملايين من أفراد الشعب[2]، وفي هذا المجال نجد الجزائر من بين الدول التي تنتهج سياسة دعم أسعار المواد الغذائية التي من بينها الحليب ،السكر، الزيت الحبوب الجافة والعجائن الغذائية وغيرها من السلع المدعمة،حيث أن ميزانية الدولة الجزائرية لسنة 2012 رصدت ما قيمته 200مليار دج بالنسبة لدعم المواد الأساسية كالحليب والسكر،الحبوب والزيوت الغذائية وتعمل الحكومات المتعاقبة ممثلة بوزارة التجارة في هذا الشأن على إيجاد صيغ لتوجيه الدعم في المستقبل لمن يستحقه، لتعود المنفعة على المحتاجين الحقيقيين.

وما هو جدير بالذكر هو أن وزير التجارة الأسبق بن بادة مصطفى أكّد على أن للجزائر نظام دعم سخِي يستفيد منه الجميع لايعود بالنفع على المحتاجين فقط ،الدعم يجب أن يكون لصالح المحتاجين أولئك الذين يستحقون ذلك، لكن مانراه اليوم هو أن الجميع يستفيد من سياسات الدعم[3]، الأغنياء والفقراء على حد سواء حيث يمكن للفقير أن يقتني كيس حليب بـ 25 دج كما يمكن للغني ذلك والأساس هو أن هذا الدعم موجه للفقراء وميسوري الحال، وفي هذا المجال تسعى الجزائر جاهدة لتوجيه الدعم لمن يستحقه من خلال فتح نقاشات و ورشات وطنية لمناقشة سياسة دعم أسعار المواد الغذائية.

بالإضافة الى هذا الدعم المباشر توجد صور أخرى لهذا الدعم هي الدعم الغير المباشر والذي يتجلى في إنخفاض بعض أسعار السلع والخدمات التي ينتجها القطاع العام عن سعر السوق أو

---

[2]- مركز موارد العدالة الإجتماعية،**مفهوم العدالة الإجتماعية**،نشر يوم الإثنين30/ديسمبر/2013 http://www.sjrcenter.org/index.php
تاريخ الإطلاع 2014/01/15 على الساعة 8h 00،

[3]- أحمد ماهر عبد الحميد عز، **التشريع الضريبي المصري،ضريبة المبيعات وضرائب الدخل**، الكتاب الأول،جادو جرافيك ،مصر،2006، ص32

[1]- كهينة حارش،**إضافة السكر والزيت لقائمة المنتجات المدعمة من طرف الدولة**،نشر في الجمهورية يوم 12/أفريل/2011
http://www.djazairess.com/eldjoumhouria/8861 تاريخ الإطلاع 2012/02/15 على الساعة 8h 00،

إنخفاضها حتى عن سعر التكلفة[1]، وكمثال آخر وفي مجال التعليم فالدولة الجزائرية تكرس مبدأ مجانية التعليم للجميع وكذا الرعاية الصحية، وكذا انخفاض أسعار الطاقة (البنزين بكل أنواعه، الكهرباء) وهذه الميزات يسفيد منها الأغنياء والفقراء على حد سواء كذلك.

ثالثا:سياسة الإنفاق العام: إن ظاهرة زيادة النفقات العامة تعتبر من المظاهر العامة ،حيث تغلب على جميع الدول بدون إستثناء بالرغم من إختلاف أوضاعها السياسية الاقتصادية والإجتماعية،ومما لاشك فيه فإن النفقات العامة تقوم بدور أساسي في تحقيق العدالة الإجتماعية.

حيث أن النفقات العامة تقوم بدور إيجابي في هذا المجال، إذ تؤثر في توزيع الدخل الوطني بين الأفراد، فيمكننا أن نميز بين نوعين من النفقات،نفقات حقيقية تؤدي الى خلق دخول للأفراد مقابل إنتاج السلع والخدمات، ونفقات تحويلية تؤدي إلى تحويل الدخل الوطني أو جزء منه لصالح بعض الفئات الإجتماعية، وبالتالي فإن الحكومة من خلال سياسة الإنفاق العام تستطيع التحكم في توزيع الدخل الوطني بين أفراد المجتمع ،بما يحقق العدالة الإجتماعية[2].

رابعا: سياسة الأجور : وتشكل سياسة الأجور حجر الزاوية في تطبيق العدالة الإجتماعية ،وتحقيق هذا الهدف يتطلب إصلاح هيكل الأجور والدخول الذي يتم من خلاله تحديد المستوى المعيشي للعاملين بأجر، ويبين بصورة أو بأخرى توزيع القيمة المضافة المحققة من خلال العملية الإنتاجية بين أرباب العمل والعاملين لديهم،و يتضمن إصلاح هيكل الأجور ثلاثة جوانب حيث يقتضي الجانب الأول وضح حد أدنى وحد اقصى للأجور ويتطلب الجانب الثاني إعتماد مفهوم الدخل بدلا من الأجر أو الراتب أم الجانب الثالث فيقتضي تحقيق العدالة الأفقية و العدالة الرأسية للدخول داخل القطاع الواحد[3].

---

[2]- أحمد ماهر عبد الحميد عز، مرجع سبق ذكره، ص32

[2]- هشام مصطفى الجمل،مرجع سبق ذكره، ص364، ص365

[2]- مركز موارد العدالة الإجتماعية،مرجع سبق ذكره

الفرع الثالث: واقع وسبل تعزيز العدالة الإجتماعية في الوطن العربي

أولا :واقع العدالة الإجتماعية في الوطن العربي

تعمل الدول العربية جاهدة على تحقيق قدر عالٍ من العدل ونشر الطمأنينة والسلام بين أفراد مجتمعاتها ،حتى تضمن العيش الكريم لمواطنيها وقد إستهدفت نظمها الاقتصادية إقامة توازن إقتصادي وإجتماعي عادل بين طبقات المجتمع، وبالتالي فلو تأملنا واقع العدالة الإجتماعية في الدول العربية لوجدنا غالبيتها إن لم نقل كلها تضم برامج معينة لإرساء مبادئ وقواعد العدالة الإجتماعية، ومن ضمن هذه البرامج إجبارية وإلزامية ومجانية التعليم،الرعاية الصحية والعلاج المجاني لميسوري الحال والفقراء وكذا نظم التأمينات الإجتماعية والمساعدات الإجتماعية ونظم المعاشات ،وبدون شك فإن هذه النظم تقدم خدمة جليلة من حيث الرعاية التي تشمل كبار السن عند تقاعدهم وكذا المعوقين بتقديم المساعدات لهم وإدماجهم في المجتمع ، وقد تكون هذه النظم إحدى الوسائل في إعادة توزيع الدخل في المجتمع بما يحق مزيدا من العدالة.

وما تجدر الإشارة إليه هو أن مجموعة من الدول العربية النفطية تقدم نماذجا من الرفاه الإجتماعي يفوق أحيانا العديد من الدول المتقدمة في تلبية السلع والخدمات العامة إذ توفر عديد الدول مجانية التعليم في كل الأطور ، وأكثر من ذلك فإن بعضها يقدم منح للدارسين[1]،مثلما هو الحال في الجزائر أين نجدها تخصص منحاً للطلبة الجامعيين ، وتقدم مساعدات للمعاقين حيث تخصص لهم أيضا إعانات مالية،كما تسهر أيضا عديد الدول على توفير السكن الإجتماعي لمحدودي الدخل.

مما سبق فإننا نشعر بالتفاؤل إزاء الصورة المشرقة لبرامج تحقيق العدالة الإجتماعية في الدول العربية، لكننا لانزال نشعر بالقلق الشديد إزاء ماهو خفي خلف هذه الصورة من غياب وإهمال لمبادئ وأسس العدالة الإجتماعية فنجد اللامساواة وعدم تكافؤ الفرص واللاعدالة في توزيع الدخل والثروة وغياب التنمية هي السمات الغالبة في المجتمعات العربية، بالرغم من المحاولات العديدة والمتكررة لإرساء فكرة العدالة الإجتماعية ، لذلك كان لزاما على الدول العربية من إيجاد السبل الكفيلة لتعزيز هذا المفهوم.

[1]- مركز موارد العدالة الإجتماعية، مرجع سبق ذكره.

ثانيا:سبل تعزيز العدالة الإجتماعية في الوطن العربي

هناك مجموعة من العناصر الجوهرية لتعزيز العدالة الإجتماعية نوجزها فيمايلي :

- اصلاح النظام الجبائي:لتعزيز مفهوم العدالة الإجتماعية لابد من إجراء تعديلات على المنظومة الضريبية، وتبني ضرائب تراعي هدفي العدالة والحصيلة وذلك من أجل تغطية النفقات العامة والموجهة أساسا لمجموعة من البرامج الرامية لإرساء مبادئ وقواعد العدالة الإجتماعية كالرعاية الصحية والعلاج المجاني،وبرامج الضمان الإجتماعي.
- تعديل برامج الضمان الإجتماعي :يعتبر آدآة هامة في تحقيق بعض الأغراض الإجتماعية كمكافحة الفقر والتقليل منه إلا أنها غير كافية لأنها تركز بدرجة كبيرة على كبار السن،وهي فئة صغيرة من بين الفقراء وبالتالي فهي لاتساعد الكثير من الناس الفقراء كالعاملين الفقراء والعاطلين عن العمل وإنما تقدم لهم مساعدة محدودة ولفترة محدودة[1].
- الإهتمام بالتنمية الإقتصادية:وفي هذا المجال إهتمت الدول العربية بالتنمية الاقتصادية بإعتبارها تساهم في علاج التفاوت في توزيع الدخل، دون إهتمامها بكيفية توزيع عائدات التنمية ،وذلك كون القائمين على السياسة الاقتصادية إعتقدوا أن العائدات ستعود إلى الفقراء من خلال قوى السوق، وأن الدول سوف تهتم بالفقراء من خلال فرض ضرائب تصاعدية، لذا لم يكن الفقراء ضمن محور إهتمامهم، وعليه فإن هناك سياسات إقتصادية تحقق أهداف العدالة الإجتماعية بطريقة غير مباشرة،إذ أن ارتفاع القدرة الشرائية للفئات المحدودة الدخل يكون من خلال سياسة إقتصادية قائمة على الإهتمام بالتنمية الاقتصادية من أجل تحقيق معدل نمو إقتصادي وطني عالٍ، وهذه السياسات تؤثر في العدالة الإجتماعية من خلال زيادة الناتج الوطني نتيجة لارتفاع معدل النمو وهذه الزيادة في الناتج تؤدي بالضرورة إلى خفض معدلات الفقر بصورة مباشرة أو غير مباشرة، وتؤدي إلى ارتفاع الطلب على عناصر الإنتاج خصوصا عنصر العمل وكل هذا سيؤدي لا محالة الى تزايد القوة الشرائية للفئات المنخفضة الدخل[2].

[2]- طلعت الدمرداش ،مرجع سبق ذكره، ص247

[2]- محمد يحي محمد الكبسي،مرجع سبق ذكره، ص19

المطلب الثالث: علاقة النظام الضريبي بالعدالة الإجتماعية

إن في كل دولة متقدمة،نامية أو متخلفة ،رأسمالية أو اشتراكية هناك مبدأ مقرر وحق أصيل لابد منه ألا وهو حق المواطن في أن ينعم بالعدالة الإجتماعية في ظل المجتمع الذي يعيش فيه وما من دستور من دساتير العالم إلاّ ونصّ على هذا الحق[1].

ويعد المجال الضريبي أرضية خصبة لتحقيق العدالة الإجتماعية،إذ يسعى المشرع الضريبي إلى تحقيقها باستخدام النظام الضريبي، من خلال العدالة الضريبية مهملا بذلك الأغراض التقليدية للنظم الضريبية، فلم يعد يقنع استخدام النظم الضريبة للأغراض المالية وتحصيل الموارد المالية من خلال توزيع عادل للنفقات فقط، وإنما يقصد على وجه الخصوص تحقيق إصلاحات إقتصادية ومالية وإجتماعية[2].أما ما هو جدير بالإشارة إليه هو ما تعلق بالعدالة الإجتماعية كهدف يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقه نجد أن مفهومها هنا يتسع مداه ويمتد مجاله ليكون أكثر شمولا من مفهوم العدالة الضريبية، وبعبارة أدق نستطيع القول أن العدالة الضريبية هي جزء من كل هو العدالة الإجتماعية[3].

وخلاصة القول هو أن جُلّ دول العالم وبالرغم من إختلاف توجهاتها الاقتصادية إلا أن أنظمتها الضريبية تقوم على العدالة الإجتماعية متضمنة العدالة الضريبية التي هي جزء منها،حيث تستخدم العدالة الضريبية كهدف لتحقيق العدالة الإجتماعية وذلك بالتقليل من الفوارق بين الدخول وثروات أفراد المجتمع كإستخدام الضرائب التصاعدية بالشرائح على الدخول العالية لتمويل الخدمات العامة والتي تعود بالفائدة على أصحاب الدخول المنخفضة سوف نتطرق إليها بشيء من التفصيل.

الفرع الأول:ماهية العدالة الضريبية ومناهجها

تتعدد تحديات النظم الضريبة في الدول النامية،إذ تأتي العدالة الضريبية في مقدمة هذه التحديات،وكدليل لمدى أهميتها فقد تضمنت مختلف دساتير العالم نصوصا تنظيمية تشير إلى إلزامية التقيد بوسائلها وأن تكون من مبادئ ومعايير أي نظام ضريبي إذ تعتبر جزءا من العدالة الإجتماعية، ومثال ذلك الدستور الجزائري حيث نصت الماة 64 منه على"أن كل المواطنين متساوون في آدآء

[2]-عاطف محمد موسى، مرجع سبق ذكره،ص46
[3]-عاطف محمد موسى، المرجع السابق،ص85
[3]- عبد الله الصعيدي ،مرجع سبق ذكره،ص74

الضريبة ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية كل حسب قدرته الضريبة، كما لايجوز أن تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون ولايجوز أن تحدث بأثر رجعي أي ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه"[1] ومفاد هذا الإهتمام بها هو أن غالبية دول العالم تسعى إلى تحقيقها بغية الوصول إلى مستويات معينة من العدالة الإجتماعية على أن يكون ذلك من خلال النظم الضريبية.

وفيما يتعلق بمفهو العدالة الضريبية يفرق عادة بين العدالة كهدف من أهداف الضريبة وبين العدالة كركن أساسي من أركان الضريبة، فبالنسبة للعدالة الضريبية كهدف فالمقصود بها هو وظيفة الضريبة التي يجب أن تحققها في المجال الإجتماعي والإقتصادي،حيث تعد أدآة لإحداث تعديل في توزيع الدخول والثروات بين أفراد المجتمع وفئاته وطبقاته وهو ما يعني أن تهدف الضرية إلى تحقيق العدالة الإجتماعية،أما بالنسبة للعدالة الضريبية كركن من أركان الضريبة فيقصد بها القواعد التي تنظم أحكام الضريبة في فرضها وتحصيلها ويراعيها القانون الجبائي وتلتزم بها الإدارة الضريبية ،بحيث تتوافق الضريبة مع المقدرة التكليفية للمكلف،ومما لاشك فيه فإن ركن الضريبة سيحقق هدفها[2].

أولا :تعريف العدالة الضريبية

إن تحديد مفهوم محدد للعدالة الضريبية يكتنفه الكثير من الغموض فقد إختلف فقهاء المالية في تحديد مفهوم واضح للعدالة الضريبية حيث أن مايراه البعض محققا للعدالة الضريبية قد يراه آخرون إجحافا ومناف لقيم العدالة الضريبية.

وبالرغم من إختلافهم في صيغ تعريفها إلا أنهم يتفقون على أن الضريبة يجب أن تكون عادلة[3]. بمعنى أن يتحمل كل مكلف نصيبه في تمويل النفقات العامة وأن تسهر الضرائب على التخفيف من حدة التفاوت الإجتماعي والإقتصادي في المجتمع أي تقريب الفوارق بين طبقات المجتمع وفئاته بإعادة توزيع الدخل والثروة[4].

---

[1]-دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،**الفصل الخامس،الواجبات،المادة 64** .

[1]-محمد سعيد فرهود،**العدالة الضريبية إقتصاديا**،مجلة الحقوق، العدد 4، مجلس النشر العلمي ،جامعة الكويت ،ديسمبر 2001 ،ص16،ص17

[3]- Hugh Dalton ,**Principles of public Finance**, 25th Edition,Routledge&kegan paul LTD,London 1954 p66

[4]- François Deruel, **Finances publiques,Droit Fiscal**, 4e Edition,Dalloz,paris,france 1982 , p2

كما أنها يمكن أن تتمثل في مساهمة أفراد المجتمع في النفقات العامة للدولة كل حسب مقدرته،أي أن تتناسب الضريبة مع دخل المكلف بها[1].

ويقصد بالعدالة الضريبية أيضا أن يتم توزيع الأعباء الضريبية بين مختلف المكلفين بصورة عادلة كما يجب أن نشير في هذا السياق بأن العدالة الضريبية يجب تنطوي على النظام الضريبي ككل وليس على كل ضريبة على حِدى ، فإذا كان النظام الضريبي في الدولة يتكون من مجموعة من الضرائب المشكلة له فإنه من الخطأ إنتقاد إحدى هذه الضرائب بكونها غير عادلة ذلك لأن هذه الضرائب قد تلغي أثر بعضها البعض فتؤدي إلى نظام ضريبي عادل.

وتبعا لما سبق فإن مفهوم العدالة الضريبية يتحدد وفقا لتقاليد المجتمع وإيديولوجياته السياسية والإجتماعية وبالتالي يُحكم على النظام الضريبي بأنه عادل إذا ما ترتب عليه معملة ضريبية يؤمن غالبية أفراد المجتمع بعدالتها[2].

ثانيا:مناهج توزيع الأعباء الضريبية

إن تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين يستلزم توزيع الأعباء الضريبية على أسس تحقق لهم العدالة مع مراعاة المادة الخاضعة للضريبة وظروف المكلف بالضريبة الشخصية و بناءا عليه فقد ظهرت العديد من المناهج المساعدة على كيفية توزيع الأعباء الضريبة بما يحقق العدالة الضريبية وبالتالي العدالة الإجتماعية ونخص منها بالذكر مايلي:

1- منهج المنفعة العامة:وتم إستخدام هذا المنهج كمنهج لتوزيع الأعباء الضريبية بين المكلفين بما يحقق العدالة الضريبية فوفقا لهذا المنهج تدفع الضريبة مقابل المنفعة، ويعتبر نصيب دافع الضرائب من جملة الأعباء الضريبية نصيبا عادلا إذا تكافأ أو تناسب مع ما يعود عليه من منافع الإنفاق العام، وبمعنى آخر أن مقدار الضريبة التي يدفعها المكلف تحدد بناءا على المنفعة التي يحصل عليها من إستخدام المرافق العامة، إلا أن هذا المنهج ما يعاب عليه هو صعوبة قياس المنافع المنتفع بها وصعوبة تحديد المنتفعين بها[3].

---

[1]- Adam Smith, **The wealth Of Nation**,Routledge And Son Limited,London 1898,p651

[2]- حامد عبد المجيد دراز، **مبادئ المالية العامة**، ،مركز الإسكندرية للكتاب،الأزاريطة، مصر،2000، ص235،ص236

[3]-عاطف محمد موسى، مرجع سبق ذكره،ص46

2- **منهج القدرة على الدفع**:ويقوم هذا المنهج على أساس أن توزيع العبء الضريبي يجب أن يتم حسب المقدرة الاقتصادية للأفراد على دفع الضريبة وتقاس هذه المقدرة بالإستناد إلى عناصر موضوعية ملموسة كالدخل والثروة وهي عناصر موضوعية يمكن قياسها، ويفسر هذا المنهج المبادئ التي تعمل بها التشريعات المالية في الوقت الحاضر كمبدأ إعفاء الحد الأدنى للدخل ومبدأ الخصم للأعباء العائلية ومبدأ التمييز بين الدخول والعمل بالضرائب التصاعدية،وبالنسبة لتفسيرها لمبدأ إعفاء الحد الأدنى للدخل فمعناه أنه ليس لصاحب الدخل الأدنى مقدرة تكليفية ما، لذا لا يجب إلزامه بدفع شيء، وبالنسبة لمبدأ الخصم للأعباء العائلية فيفسر بأن وجود زوجة وأولاد للمكلف بالضريبة يقلل من مقدرته التكليفية لذا فمن متطلبات العدالة خفض العبء الضريبي أما مبدأ التمييز بين الدخول تتطلب إختلاف المعاملة الضريبية تبعا لمصدر الدخل فتختلف إن كان مصدر الدخل هو العمل عما إذا كان مصدر الدخل هو رأس المال،أما ما تعلق بمبدأ الضرائب التصاعدية فيمكن تفسيرها على على أساس أنه كلما زادت قدرة المكلف على الدفع تَطلّب ذلك أن يتحمّل عبئاً ضريبيا أكبر[1].

3- **منهج الضرائب الوظيفية** :ويقوم هذا المنهج على أن أساس توزيع العبء الضريبي هو التوزيع الذي يضمن تحقيق الآثار المرغوبة بالكم والكيف الذي يهدف المجتمع إليه، فالضريبة وفقا لهذا المنهج أداة وظيفية أي وسيلة لتأدية وظيف معينة وعليه فإن أهداف المجتمع الاقتصادية والإجتماعية والسياسية هي التي تحدد الآثار الاقتصادية اللازمة لتحقيق هذه الأهداف والآثار الاقتصادية المرغوبة هي التي تحدد نوع أو أنواع الضرائب التي ينبغي فرضها في المجتمع[2].

الفرع الثاني: أنواع العدالة الضريبة ووسائل تحقيقها

أولا:أنواع العدالة الضريبية:تطرقنا سابقا إلى منهج من بين مناهج توزيع العبء الضريبي ألا وهو منهج القدرة على الدفع والذي يعني المساواة في تحمل الأعباء الضريبية ويقتضي التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين المكلفين أن يكون مقدار مايدفعه المكلف كضريبة مرتبط بقدرته على دفعها ووفقا لهذا المنهج فإن العدالة الضريبية سوف تتحقق إذا ما إعتمد على معيارين والذين سندرجهما كأنواع للعدالة الضريبية وسنوجزهما فيمايلي:

[1]-عادل العلي، **المالية العامة والقانون المالي الضريبي**،مكتبة لجامعة & إثراء للنشر والتوزيع،الطبعة الأولى،العراق،2009 ،ص190

[2]-حامد عبد المجيد دراز، **مبادئ المالية العامة**، ،مرجع سبق ذكره ،ص234، ص235

1- **العدالة الأفقية** :نقصد بالعدالة الافقية بأنها تَساوي العبء الضريبي بين المكلفين بالضريبة الذين لهم نفس المركز المالي والحالة الإجتماعية[1]،والمفهوم مما سبق أن المكلفين بالضريبة يخضعون لمعاملة ضريبية متساوية بشرط أن تتساوى مراكزهم المالية والاقتصادية وكذا حالاتهم الإجتماعية وقدرتهم على دفع الضرائب.وفي هذا السياق فإن قدرة المكلفين على دفع الضريبة قد تختلف من شخص لآخر رغم تساوي العناصر الموضوعية الملموسة والقابلة للقياس كالدخل أو الثروة ،وذلك نتيجة لإختلاف أحوالهم الإجتماعية والتي تختلف من مكلف لآخر وعليه وتحقيقا لمبدأ العدالة الأفقية فلابد من أن تتساوى المراكز الاقتصادية والحالة الإجتماعية والقدرة على دفع الضرائب .

2- **العدالة الرأسية**: والمقصود بها إختلاف المعاملة الضريبية بين المكلفين الذين هم في ظروف إقتصادية مختلفة [2] ، وتعرف أيضا على أنها إختلاف المعاملة الضريبية للممولين الذين هم في مراكز مالية وإجتماعية مختلفة وبذلك تدخل الحالة الإجتماعية في الحسبان[3]. وبإدخال الحالة الإجتماعية في الحسبان فهذا يقتضي إختلاف المعاملة الضريبية، وتتحقق العدالة الضريبية من خلال العدالة الرأسية فمن هم في وضع أفضل يجب أن يدفعو مزيدا من الضرائب ومن ثم تصبح العدالة الضريبية جزءا من العدالة الإجتماعية ،فالضريبة تصبح من بين أدوات الحد من التفاوت في توزيع الدخول والثروات.

ثانيا :وسائل تحقيق العدالة الضريبية

إن تحقيق العدالة الضريبية ليس بالامر السهل على مصممي النظم الضريبية ، لذا كان من الضروري مراعاة و وضع مجموعة من الضوابط أو الوسائل التي تحقق العدالة الضريبية بين المكلفين،حيث أن تحقيقها يعد بمثابة الطريق إلى تحقيق العدالة الإجتماعية ومن بين الوسائل التي تساهم في تحقيق العدالة الضريبية نذكر مايلي:

1- **شخصية الضرائب**: تعتبر وسيلة شخصية الضرائب من بين الوسائل الهامة والمعتمدة من المشرع الجبائي في سعيه لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية،حيث أنه لم يعد الدخل وحده كافيا للدلالة

[1]- محمود خليل أحمد محمدين،**دورالسياسة المالية في تحقيق العدالة الإجتماعية دراسة مقارنة في الفكر المالي الإسلامي والحديث**،مرجع سبق ذكره، ص83

[1]-محمد سعيد فرهود،مرجع سبق ذكره،ص22

[3]- محمود خليل أحمد محمدين،**دورالسياسة المالية في تحقيق العدالة الإجتماعية دراسة مقارنة في الفكر المالي الإسلامي والحديث**،مرجع سبق ذكره،ص83

على قدرة الشخص التكليفية ،فقد يكون هذا الدخل لمكلف له ديون و إلتزامات عائلية ومعيل لأولاد، وقد يكون لمكلف ليس له أي إلتزامات وبالتالي فالطرفين غير متساويين[1]،وتأخذ الضريبة أحيانا صبغة شخصية فتوصف في هذه الحالة بأنها ضريبة شخصية إذا كانت شخصية المكلف ومركزه المالي وحالته الإجتماعية تراعى في قواعد ربطها ومثال ذلك التخفيض من الضريبة المفروضه على شخص متزوج ذي أولاد مقارنة بمكلف أعزب بالرغم من تساويهما في الدخل.

وتتماشى الضريبة الشخصية مع إختلاف ظروف المكلف وتتفق والفكرة الحديثة للعدالة المالية،وماهو ملاحظ هو أن الضريبة الشخصية قد تطورت في النظم الضريبية الحديثة وهناك مظاهر متعددة لهذا التطور منها إعفاء حد لازم للمعيشة وإعفاء الأعباء العائلية[2]، ويعتبر إعفاء الأعباء العائلية من بين أهم المبادئ التي تساهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين.

وعموما فشخصية الضريبة تترك للمكلف مايلزم لمقابلة أعبائه الشخصية والعائلية والمهنية وما يلزم لمقابلة أعبائه ودويونه،بمعنى أنها تستلزم معاملة المكلفين معاملة مالية مختلفة أي الإختلاف في تقدير المقدرة التكليفية،وفي السعر الذي تفرض به الضريبة وهو مايعني الأخذ بمبدأ تصاعدية الضريبة ومعنى ذلك أن التصاعد يعتبر عنصرا من عناصر مبدأ شخصية الضرائب ذلك أنه يدخل في إعتباره حجم الدخل أو الثروة[3].

2- عمومية الضرائب:ويقصد بعمومية الضرائب فرض ضريبة على جميع الأشخاص وعلى جميع الأموال الأموال دون إعفاء لبعض الأشخاص من دفعها بدون نص قانوني،كما لاتفرض على أموال دون أخرى.[4]

من خلال التعريف السابق لعمومية الضرائب يتجلى أن هناك نوعين من العمومية عمومية شخصية وعمومية مادية،وهوماسنتطرق له بإيجاز فيمايلي:

- العمومية الشخصية: ووفقا لهذا المبدأ فإن العمومية الشخصية معناها أن تقوم السلطات العامة بفرض ضرائبها على جميع الأشخاص تحت سيادتها والمرتبطين والملتزمين بآداء الضريبة نظرا لإرتباطهم

[1]- محمد وديع بدوي ،**دراسات في المالية العامة**،دار المعارف،الإسكندرية ، مصر،1966 ، ص171
[1]-عاطف محمد موسى، مرجع سبق ذكره،ص105، ص 106
[2]-رفعت المحجوب، مرجع سبق ذكره،ص305، ص 307
[3]- عادل العلي، مرجع سبق ذكره،ص199

بإحدى الروابط التي تلزمهم بأدائها[1]،وعليه فلابد على كل نظام ضريبي التقيد والأخذ بمبدأ العمومية الشخصية للضريبة ، ومغزى هذه العمومية أن تفرض الضريبة على كل الاشخاص الذين تتوافر فيهم شروط الخضوع للضريبة مهما كان نوعها فلا يعفى من الضرائب شخص إلا بوجود ما يبرر ذلك[2].

- العمومية المادية: ومن خلال ماسبق فالمقصود بالعمومية المادية هو أن تقوم السلطات العامة بفرض ضرائبها على جميع الأموال وبدون إستثناء سواء كانت دخولا أو ثروات إلا ما أعفي منها بنص قانوني ومبرر لذلك.

3- **الحد من الإزدواج الضريبي** :إن تحقيق مبدأ العدالة الضريبية يتطلب على واضعي النظام الجبائي عدم إخضاع الشخص أو الدخل أو الثروة للضريبة في نفس المدة أكثر من مرة إذ أن حدوث ذلك يعني حدوث ما نصطلحه الإزدواج الضريبي والذي يعد من نواقض تحقق العدالة الضريبية.

4- تصاعدية الضريبة:إن تحقيق العدالة الضريبية يقتضي العمل بمبدأ الضرائب التصاعدية التي تعمل تحقيق المساواة الإجتماعية والتقليل من حدة التفاوت في توزيع الدخول بين أفراد المجتمع وبالتالي فتصاعدية الضريبة تعمل على التوزيع العادل للعبئ الضريبي بين المكلفين [3].

5- **فرض الضريبة على الدخل الصافي**:تتطلب العدالة الضريبية فرض الضريبة على الدخل الصافي وطبقا لذلك يجب خصم كل النفقات الإنتاجية أو تكاليف الحصول على الدخل، وهذه الأخيرة تكون محددة قانونا بأنها تكاليف قابلة للخصم من الدخل الإجمالي للحصول على الدخل الصافي،وما يجب أن ننوه إليه هنا هو أن الدخل الصافي في هذه الحالة هو الدخل الإجمالي مخصوما منه تكاليف الحصول على هذا الدخل[4]، وبالتالي فتحديد مصطلح الدخل الصافي يختلف في تحديده من قانون ضريبي لآخر ففي بعضها نجد الدخل الصافي هو الدخل بعد الخضوع للضريبة وفي البعض الآخر نجد أنه هو الدخل الإجمالي بعد خصم التكاليف وهو الدخل الخاضع للضريبة.

---

[4]-عاطف محمد موسى، مرجع سبق ذكره،ص93،

[2]-فرحات عبد المعطي سعد،**مبدأ المساواة أمام التكاليف العامة ،دراسة مقارنة بين الشريعة الإسلامية والنظم الوضعية**،أطروحة دكتوراه،كلية الشريعة والقانون،جامعة الأزهر، القاهرة، مصر،1990،ص370

[3]- Kath Nightingale,**Taxation Theory And Practice,**Prentice Hall, London,2000/2001,p66

[2]-عادل العلي، مرجع سبق ذكره،ص199

6- **المساواة أمام الضرائب**: والمقصود بها عدم التمييز بين أفراد الوطن الواحد في فرض الضريبة ، أي أن تحقيق المساواة أمام الضرائب يتطلب إخضاع جميع من هم في مركز إقتصادي واحد لعبء ضريبي واحد ويختلف العبء الضريبي في حالة إختلاف المراكز الاقتصادية للمكلفين بالضريبة أي تختلف المعاملة الضريبية بمجرد إختلاف المراكز الاقتصادية وهو ما نسميه العدالة الرأسية وتتساوى المعاملة الضريبية في حال تساوي المراكز الاقتصادية وهو ما نسميه العدالة الرأسية[1].

مما سبق فإنه لتحقيق العدالة الضريبية لابد من مراعاة العناصر السابقة الذكر، وماتحقيق العدالة الضريبية إلا وجه من أوجه تحقيق العدالة الإجتماعية والتي تعد قِوام أي نظام ضريبي في العالم حيث أن مختلف دساتر العالم نصت صراحة على ضرورة تحقيق هذا المسعى.

الفرع الثالث: أهمية العدالة الإجتماعية وعلاقتها بالتنمية الإقتصادية

أولا:أهمية العدالة الإجتماعية

يكتسي تحقيق العدالة الاجتماعية أهمية بالغة في المجتمعات بالرغم من إختلاف توجهاتها الاقتصادية وإنحيازاتها الإجتماعية، لذا فهي هدف مشترك تسعى لتحقيقه كل الأنظمة الاقتصادية لنشر الطمأنينة والسلام والتعاون بين أفراد المجتمع،كما أن تحقيقها هو في حد ذاته سبب يؤدي إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها فيمايلي:

- ❖ تحقيق توازن إقتصادي وإجتماعي عادل بين طبقات المجتمع،بمعنى إزالة الفوارق الإجتماعية والاقتصادية بين طبقات المجتمع .
- ❖ تحقيق التوزيع العادل للدخل الوطني والثروة.
- ❖ تحقيق المساواة بين أفراد المجتمع.
- ❖ القضاء على الفقر والحرمان بتهيئة الظروف الملائمة للأفراد للتقدم والرقي،وتقليل معدلات الفقر مرتبط بعدالة التوزيع .
- ❖ نشر و تشجيع كل صور التضامن والتكافل الإجتماعي وغرس روح التعاون بين افراد المجتمع.
- ❖ تحقيق معدلات تنمية إقتصادية مقبولة.
- ❖ تحقيق أكبر مستوى من الأمن والسلم الإجتماعي.

[3]-عادل العلي، المرجع السابق،ص194

ثانيا:علاقة العدالة الإجتماعية بالتنمية الإقتصادية

قبل التطرق إلى جوهر العلاقة بين المفهومين لابد من سرد ما أعطاه مفكروا علم الإقتصاد من تعاريف للتنمية الاقتصادية والتي تضاربت وتباينت وجهات النظر حول إعطاء تعريف واضح لها مما جعل مفهومها أمرا في غاية الصعوبة بالإضافة الى إختلافهم في تحديد المؤشرات الاقتصادية الدالة عليها.

وتعرف التنمية الإقتصادية على أنها" تدل على حدوث تغير في هيكل توزيع الدخل وتغير في هيكل الإنتاج وتغير في نوعية السلع والخدمات المقدمة للأفراد،بجانب التغير في كمية السلع والخدمات التي يحصل عليها الفرد في المتوسط،ولعل هذا يعني أن التنمية الاقتصادية لا تركز فقط على التغير الكمي وإنما تمتد لتشكل تغير نوعي وهيكلي".[1]

وتعرف أيضا بأنها"عملية يزداد بواسطتها الدخل الوطني الحقيقي للنظام الإقتصادي خلال فترة زمنية طويلة،فإذا كان معدل التنمية أكبر من معدل نمو السكان فإن الدخل الفردي الحقيقي يزداد في هذه الحالة،ويقصد بعملية التنمية ذلك التفاعل القوي الذي يحدث في فترة طويلة داخل الكيان الإقتصادي للدولة، ويشمل على تحولات في الأشياء وفي الكميات وتفاصيل هذه العملية تختلف في ظروف متباينة من الزمان والمكان"[2].من خلال التعريفين السابقين للتنمية الاقتصادية نلاحظ بأنها مفهوم يصعب تحديده،إذ ينصب إهتمامها على الزيادة وتوزيع الدخل الوطني على المدى الطويل بما يحقق معدلات نمو عالية، حيث اعتمد على متوسط نصيب الفرد من الدخل كمؤشر للزيادة الحقيقية في الناتج،حيث يكون هناك نمو إقتصادي إذا كان معدل نمو الدخل أكبر من معدل نمو السكان والعكس يدل على عدم وجود تنمية إقتصادية بمعنى تخلف،كما أنها تغير كمي ونوعي في السلع والخدمات.

وبالعودة إلى العلاقة بين العدالة الإجتماعية والتنمية الاقتصادية ،فمما سبق من تعريف للأخيرة يلاحظ أن العدالة الإجتماعية يمكن إعتبارها هدفا للتنمية، كما تعني أنها أسلوب لتحقيق

[1]- عبدالقادر محمد عبدالقادر عطية، **اتجاهات حديثة في التنمية**، الدار الجامعية،الإسكندرية ،مصر،2004، ص16،ص17

[2] -محمود طاهر قادري،**آليات تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر،غير منشورة ،2006 ص11.

التنمية من خلال إعادة توزيع الدخل وتغير كلي للوضع القائم(تغير الإنتاج والتوزيع)من خلال مشاركة الجميع[1].

ومايجب أن نشير إليه في تحديد العلاقة بين المفهومين،فنجد أن كل المفكرين الإقتصاديين وبغض النظر عن إنتماءاتهم وإديولوجياتهم وعلى مر الزمن ، قد إفترضو وجود تعارض بين الإصلاح الهادف إلى تحقيق العدالة الإجتماعية من ناحية وبين النمو الإقتصادي من جهة أخرى، وفي هذا المجال طوّر كوزنتز أطروحة تقول بأن توزيع الدخل يتجه نحو عدم المساواة في المراحل الأولى للتنمية ، وذلك قبل أن يتجه نحو عدالة التوزيع في المراحل المتقدمة للتنمية و تؤدي العمليات والبرامج التنموية في الأخير إلى الإقتراب من العدالة في توزيع الدخل على مستوى الإقتصاد[2].وعليه فإن اللامساواة الاقتصادية تكون مرتفعة في بداية التنمية الاقتصادية لتتناقص عند مراحل متقدمة لعمليات التنمية.

[1]- عبد الله الصعيدي ،مرجع سبق ذكره،ص76

[2]- المعهد العربي للتخطيط ،منظمة عربية مستقلة، **سياسات العدالة الإجتماعية**، سلسلة جسر التنمية،سلسلة دورية تعنى بقضايا التنمية في الدول العربية العدد 110،السنة الحادية عشرة،الكويت،فيفري2012،ص3

خاتمة الفصل:

إن النظام الضريبي لأي مجتمع هو جزء من سياسته الضريبية والتي تعد إحدى مكونات السياسة المالية،وتصميم نظام ضريبي ناجح أمر في غاية الأهمية حيث تتدخل فيه عوامل كثيرة،ويستلزم ذلك مراعاة الفلسفة الاقتصادية للمجتمع وطبيعته من الناحية السياسية والإجتماعية وخاصة في الدول النامية بما فيها الدول العربية وذلك بغية تحقيق أهدافها المرغوبة.

وعموما فالنظام الضريبي هو مجموعة من القواعد والإجراءات التي تحددها الدولة والرامية الى تحصيل إيرادات مالية ويكون ذلك بداية من الربط والتشريع الى التحصيل،والنظام الضريبي ماهو إلّا ترجمة عملية للسياسة الضريبية،كما أن أهدافه تطورت بتطور دور الدولة ،حيث انتقلت من الهدف التقليدي والمتمثل في الهدف المالي إلى أهداف أخرى إجتماعية،سياسية وإقتصادية،وما يجب الإشارة الإشارة إليه هو أن النظام الضريبي في الدول المتقدمة يختلف عمّا هو عليه في الدول النامية،حيث نجد الأولى تعتمد على جهاز إنتاجي ضخم يستلزم بالضرورة وجود وعاء ضريبي كبير يضمن لها وفرة في الحصيلة الضريبية،عكس ماهو عليه الحال في الدول النامية التي تفتقر الى جهاز صناعي كفيل بتحقيق التنمية وبالتالي قلة الحصيلة الضريبية بسبب قلة الوعاء الضريبي.

أما فيما يتعلق بالعدالة الإجتماعية فإنها تعد من بين أهم القضايا الأكثر جدلا في المجتمعات،إذ تسعى كل الدول بإختلاف توجهاتها الاقتصادية إلى الوصول إلى معدلات مقبولة منها،وخلصنا في دراستنا إلى أن تحديد مدلولها أمر في غاية الصعوبة إذ يعد مدلولها مفهوم نسبي غامض وغير ثابت،حيث من الممكن أنّ مايراه شخص معين عادلا يكون في نظر شخص آخر ظلما وإجحافًا وأمراً غير عادل، ومفهومها قابل للتغيير والتعديل في أي زمان ومكان وفقا لآراء الكتاب، إلّا أنها تعد هدفا مشتركا لكل الدول، وانحصرت كل تعاريفها في النظم الاقتصادية الوضعية على الجانب المادي وما تعلق منه بمشكل توزيع الدخل و الثروة وإهمال الجانب المعنوي إلّا أن ديننا الحنيف ألمّ بكل الجوانب المادية والمعنوية وبالتالي فهي عدالة إنسانية شاملة لكل جوانب الحياة، ولتحقيقها لابد من إرساء مجموعة من الأسس أهمها تحقيق مبدأ المساواة وتكافؤ الفرص بين أفراد المجتمع والتوزيع العادل للدخل والثروة،وتتحق أيضا بإرساء مناهج وأسس تحقيق العدالة الضريبية وهذه المبادئ تتحقق بسياسات الدعم وسياسات الأجور أوإصلاح النظم الضريبية وجعلها أكثر ملائمة لتحقيق هذا الهدف وهو محور دراستنا في الفصل الثاني.

الفصل الثاني

إصلاح النظام الجبائي أحد أهم محاور الإصلاح الإقتصادي في الجزائر

مقدمة الفصل :

شهدت نهاية القرن التاسع عشر تطورات عديدة في السياسة الاقتصادية الدولية،تمثلت أساسا في إنخفاض معدل النمو الاقتصادي في الدول المتقدمة، وانهيار أسعار المواد الأولية خصوصا أسعار البترول،وتدهور معدل التبادل الدولي للدول النامية بالإضافة إلى ضعف نمو التجارة العالمية، وقد إنعكس ذلك على الدول النامية بما فيها الدول العربية وتحديدا الجزائر والتي شهد إقتصادها، إنخفاضا في معدلات النمو الاقتصادي ،بالإضافة إلى إنهيار أسعار النفط بصورة مستمرة خلال الثمانينات، وهو ما أدّى إلى إنكماش اقتصادي أدّى إلى تقليص حجم الإستثمارات ومن ثَمَّ تفشي ظاهرة البطالة بالإضافة إلى إرتفاع معدلات التضخم ، وهو ما أرغم الجزائر الدخول في إصلاحات إقتصادية لمواجهة أوضاع قائمة مثقلة بمشاكل ومعضلات وطنية كبرى، محاولة بذلك تحريك عجلة التنمية الاقتصادية ورفع مستوى الناتج المحلي الإجمالي وجذب الإستثمارات الأجنبية والحد من البطالة.

وفي هذا المجال لا يمكن أن يتم إصلاح اقتصادي بمعزل عن الإصلاح الجبائي ،إذ يعد الإصلاح الجبائي أحد أهم برامج سياسات الإصلاح الاقتصادي التي إنتهجتها الجزائر بداية التسعينات من القرن الماضي، فقد شهد النظام الضريبي الجزائري تغييرات جوهرية بغرض النهوض بالإقتصاد الجزائري من خلال إزالة الفوارق الاقتصادية والاجتماعية بين طبقات المجتمع، وتشجيع الإستثمارات الأجنبية والمحلية وإعادة توزيع الدخل الوطني والثروة بما يحقق العدالة الضريبية والتي تعد الطريق إلى العدالة الإجتماعية، وطبعا كل ذلك من خلال إدخال تعديلات على المنظومة الجبائية كإعادة النظر في بعض القوانين الضريبية أو كإستحداث ضرائب جديدة.

وهو مايدفعنا إلى التساؤل عن ما أسباب ووسائل ومضمون برامج الإصلاح الجبائي المطبقة في الجزائر؟وهوما سنتطرق إليه في هذا الفصل.

المبحث الأول : ماهية الإصلاح الجبائي،أسبابه ،معاييره ومتطلباته.

تعد قضية الإصلاح الجبائي إحدى القضايا الهامة التي تهم الدول النامية بشكل عام والجزائر بشكل خاص،حيث يُلح كافة الخبراء عل ضرورة الإصلاح الجبائي واستحداث ضرائب جديدة تواكب التطورات الراهنة،وتأتي أهمية الإصلاح الجبائي في الجزائر نتيجة الظروف الاقتصادية والاجتماعية التي كانت تعيشها الجزائر ونتيجة تحول الإقتصاد الوطني من الإقتصاد الموجه الى إقتصاد السوق، ويعد الإصلاح الجبائي أحد أهم برامج سياسات الإصلاح الاقتصادي التي إنتهجتها الجزائر بداية التسعينات،إذ لا يمكن أن يتم إصلاح اقتصادي بمعزل عن الإصلاح الجبائي،وهذا يقتضي تطبيق إصلاحات جبائية بما يتوافق واستراتيجيات الإصلاح الاقتصادي على إعتبار أن الإصلاح الجبائي جزء من السياسة الضريبية وهذه الأخيرة بدورها جزء هام من السياسة المالية والاقتصادية،مما يحتم على الدولة القيام بدورها الكامل في تحقيق العدالة في توزيع الدخل والثروة وتحقيق العدالة الإجتماعية بوسائلها المتعددة والتي من بينها النظام الضريبي.

المطلب الأول:مفهوم الإصلاح الجبائي

أصبح من الضروري اللجوء إلى الإصلاح الجبائي في جل الدول النامية بما فيها الدول العربية بغية مراجعة نظمها الجبائية بما يتوافق والبيئة المحيطة بها ، لما لذلك من أهمية في زيادة معدلات التنمية الاقتصادية وتشجيع الإستثمارات الأجنبية والمحلية. وسنتطرق فيمايلي لتعريف الإصلاح الجبائي.

الفرع الأول:تعريف الإصلاح الجبائي

ويقصد بالإصلاح الجبائي هو إدخال تغييرات نحو الأحسن ،وعليه هو العمل على سد الفراغات والثغرات القانونية الموجودة بالنظام الجبائي السابق من أجل الرفع من مردوده،ومحاولة زيادة فعاليته، بما يخدم الإقتصاد الوطني العام والخاص[1].و يمكننا أن نقصد بالإصلاح بأنه الإنتقال من وضعية غير مرغوبة إلى وضعية أخرى أحسن وتكون مرغوبة.

والمقصود به أيضا هو إصلاح النظام الجبائي لأي دولة بشكل يجعله ينسجم مع سياستها العامة ومع حاجة الإقتصاد،وذلك بإدخال ضرائب أكثر تطوراً والبحث عن آليات ضريبية تضمن العدالة الإجتماعية،وإعادة توزيع الدخل والثروة، وإلغاء الضرائب التي تشوه صورة الإقتصاد،واختيار أشخاص مؤهلين علميا وفنّيا وأخلاقيا يشكلون الجهاز الضريبي ،وهو مايمكّن الدولة من القضاء على

[1]- جمام محمود، **الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الإقتصادية والسياسية**،مجلة العلوم الإنسانية، المجلد ب ،العدد 31، جامعة منتوري ،قسنطينة،الجزائر ، جوان 2009 ، ص 252

التهرب الضريبي ،بحيث تصبح الإيرادات الضريبية كافية لتغطية النفقات بما يضمن لها القدرة على النهوض بمشاريعها التنموية[1].

مما سبق يمكننا أن نعتبر الإصلاح الجبائي حزمة من الإصلاحات أو مجموعة من الإجراءات والسياسات التي تعتمدها الدولة و تمس المنظومة الجبائية، والهادفة إلى إزالة الإختلالات الجبائية من خلال إستحداث ضرائب جديدة وإزالة ضرائب أخرى قديمة ، لاتواكب التغيرات الحاصلة،وتبيسط قوانين الضرائب ورفع كفاءة الجهاز الإداري،من أجل ضمان وفرة في الحصيلة الضريبية تضمن للدولة الوفاء بإلتزاماتها اتجاه مواطنيها وتلبية احتياجاتهم ،ومن أجل ضمان التوزيع العادل للدخل بما يضمن تحقيق العدالة الإجتماعية.

الفرع الثاني:أسباب عملية الإصلاح الجبائي

إن ضعف الحصيلة الضريبية في الدول النامية مردُّها ضعف أنظمتها الضريبية،وعدم آدائها لوظائفها الرئيسية وهذا يعد من بين أهم الأسباب الداعية للإصلاح بالإضافة الى التغيرات التي تشهدها البيئة المحيطة بتلك الأنظمة وماتفرضه من تهديدات تستوجب إيجاد الحلول العملية والمناسبة لها،ولعل من بين المشاكل التي تعاني منها هذه الدول والداعية إلى الإصلاح مايلي:

أولا:ضعف الجهاز الإداري للضرائب

تعاني جل الدول النامية بشكل عام والدول العربية بشكل خاص نقصا حادا في المعلومات والبيانات المالية والتي إن دلّت على شيء إنما تدل على انخفاض كفاءة الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وجبايتها،وهو ما يؤدي الى التهرب الضريبي[2]، وهو مايعني عدم توفر أشخاص على قدر عالٍ من الكفاءة وغير مُلمِين بتطبيق أحكام وقوانين النظام الضريبي من الربط والتشريع إلى التحصيل وهو مايعد عائقا في عدم نجاح عملية الإصلاح.

ثانيا:إنتشار أنشطة الإقتصاد غير الرسمي

يعتبر انتشار الانشطة غير الرسمية في الدول النامية أحد أهم الأساب الداعية لعملية الإصلاح الجبائي إذ لا يخلوا أي إقتصاد في العالم سواءا كان متقدما أو متخلفا رأسمالي أو إشتراكي من

[1]- عمار السيد عبد الباسط نصر،**الإصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الإقتصاد غير المنتظم دراسة مقارنة بأحكام الشريعة الإسلامية**،مكتبة الوفاء القانونية،الطبعة الأولى، الإسكندرية،مصر،2013،ص27

[2]- محمد ناجي التوني،**تقييم سياسات الضرائب في الأقطار العربية** ، دار طلاس للدراسات والترجمة والنشر،دمشق،سوريا،2000،ص21

مظاهرالإقتصاد غير الرسمي وإن إختلف الحجم من دولة لأخرى تبعا لتقدمها الاقتصادي والسياسي والإجتماعي[1].

وفي هذا المجال فإنه من المفيد أن نشير إلى معنى الإقتصاد غير الرسمي والذي يعبر عنه بمصطلحات عديدة كالإقتصاد الخفي وإقتصاد الظل والإقتصاد غير المنظم و بالرغم من تعدد المصطلحات إلا أن كلها تصب في تعريف واحد فيعرف الإقتصاد غير الرسمي على أنه تلك الموارد المالية غير المعلن عنها أو غير المسجلة في الناتج الوطني[2]،وعُرف أيضا بأنه مجموع الدخول غير المعلن عنها والمصرح بها لدى سلطة فرض الضرائب،أو مجموع الدخول غير الداخلة في حساب الناتج الوطني[3].و بإختصار فإن إنتشار الإقتصاد غير الرسمي سيؤثر على إقتصادات الدول النامية وتحديدا على أنظمتها الضريبية حيث سيؤدي ذلك إلى انخفاض حجم الوعاء الضريبي وبالتالي نقص الحصيلة الضريبية لأن الإقتصاد غير الرسمي في الواقع هو مجموعة من النشاطات الاقتصادية المشروعة (الباعة المتجولين،المحلات التجارية بدون سجل تجاري،وغيرها)وغير المشروعة(تجارة المخدرات،الأسلحة وغيرها) وغير المدرجة ضمن حسابات الناتج الوطني وغير مصرح بها لدى مصالح الإدارة الضريبية.

ويعد هذا المشكل سببا من بين الاسباب الرئيسية الموجبة للإصلاح الجبائي.

ثالثا:ضعف الهيكل الضريبي

إن إختلال الهياكل الضريبية في الدول النامية راجع إلى إعتمادها على الضرائب غير المباشرة بنسبة كبيرة وذلك راجع كون الأخيرة لا تحتاج إلى كفاءة عالية في الجهاز الإداري وهو ماتعاني منه الدول النامية، ويرجع أيضا إعتمادها على الضرائب غير المباشرة نظرا لضعف دور الضرائب على الدخل والثروة ونقص الدخول الفردية[4]، إذ تستوجب الضرائب المباشرة جهازا إداريا على قدر عال من الكفاءة يفي بِفهم وتحصيل الضرائب المباشرة وهو ماتفتقده الدول النامية ويجعلها تميل إلى الضرائب غير المباشرة.

[1]- عمار السيد عبد الباسط نصر،مرجع سبق ذكره ،ص84

[2]-Dilip K,Bhattacharyya ,**On The Economic rationale Of Estimating The Hidden Economy,** The Economic journal, Vol,109, n° 456,june1999,p 348

[3]-Vito Tanzi ,**The Underground Economy,** Causes of this global phenomenon and its implication,Finance and Development A Magazine Published In December,1983,p 10

[4]- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي،مرجع سبق ذكره،ص56

رابعا: لامرونة الأنظمة الضريبية

في الواقع فإن النظم الضريبية في الدول النامية تعاني من الجمود،حيث أنها لاتساير التطورات الحاصلة في البيئة المحيطة بها ،حيث أن الزيادة في الناتج الوطني والدخول الفردية لاتواكبها بالضرورة زيادة في الحصيلة الضريبية، وهو الشيء الذي يمكن أن يدل على أن النظام الضريبي على قدر معين من المرونة مواكبا بذلك كل التطورات الحاصلة.

خامسا: ضعف الجهد الضريبي

تتسم معظم الدول النامية بضعف جهدها الضريبي والذي نعني به الحصيلة الضريبية،وهذا الضعف يمكن قياسه من خلال الطاقة الضريبية والتي يقصد بها أقصى قدر من الإيرادات الضريبية الممكن تحصيلها بواسطة الضرائب في حدود الناتج الوطني ومكوناته دون أن يمس ذلك بالإعتبارات الإجتماعية لدافعي الضرائب[1].وتقوم الحصيلة الضريبية على عوامل عديدة منها الدخل الوطني وطريقة توزيعه وطبيعة النظام الاقتصادي القائم، ويعد بروز ظاهرة إنخفاض الحصيلة الضريبية بين دول العالم الثالث إلى ضعف الجهاز الإنتاجي مما يسبب بالضرورة تقلص حجم الأوعية الضريبية وبالتالي نقص في الحصيلة الضريبية.

الفرع الثالث : معايير عملية الإصلاح الجبائي

والمقصود بمعايير الإصلاح الجبائي،الأسس التي ينبغي أن يعتمد عليها مُصمّمُوا السياسة الضريبية وأن يأخذوها بعين الإعتبار وهم بصدد تصميم النظام الضريبي في الدولة أوإصلاحه وتسعى هذه المعايير إلى التوفيق بين مصلحة الخزينة العامة (الدولة) من جهة والمكلّفين بالضريبة من جهة أخرى.

وفي هذا المجال صاغ أبو علم الإقتصاد آدم سميث مجموعة من المعايير والقواعد الاساسية للضريبة و التي إن تم التقيد بها فإنها لا محالة تؤدي إلى صياغة نظام ضريبي على قدر عال من الكفاءة والفعالية وتتلخص هذه المعايير فيمايلي:

أولا:العدالة أو المساواة : وتعني أن يساهم كافة أفراد المجتمع في تحمّل الأعباء العامة الناتجة عن قيام الدولة بإشباع الحاجات العامة بتقديمها لخدمات عامة تحقق منافع إجتماعية عامة، كل حسب

[1]- تقرير التنمية في العالم العربي،**إصلاح أنظمة الضرائب،صندوق النقد الدولي** ،1988

مقدرته على الدفع ،كما يجب أن تتناسب الضريبة مع دخول المكلفين وثروتهم[1]،وتحقيقا للعدالة الإجتماعية فإن مختلف التشريعات المالية في عديد الدول عند تقريرها للضريبة فهي تأخذ بعين الإعتبار شخصية المكلف بالضريبة ومركزه المالي وحالته الإجتماعية[2].لذا فالمقصود بالعدالة هو توزيع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته ،بمعنى مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين الأفراد[3].

ثانيا: اليقين والشفافية :وتعني أن تكون الضرائب المفروضة على المكلفين محددة بصورة واضحة ودقيقة لا يشوبها أي غموض أو إبهام ،بحيث أن المكلف بها لا يجد أي صعوبة في آدائها بحكم معرفته لمعدلها وكافة الأحكام المتعلقة بها إلى جانب إلمامه بحقوقه إتجاه الإدارة الضريبية،إذ أن عدم اليقين يؤدي إلى تخوف المكلفين من النظام الضريبي [4]،مما يسبب التهرب من دفعها وعليه يعد معيار اليقين والوضوح من المعايير المهمة في عملية الإصلاح الجبائي.

ثالثا: الملائمة في التحصيل: والمغزى من هذه القاعدة أن تكون مواعيد تحصيل الضرائب ملائمة للمكلف بها،بمعنى أنه على الإدارة الضريبية إختيار موعد ملائم لتحصيل الضريبة، يتلاءم مع ظروف المكلفين الشخصية[5]،وفي هذا السياق فإن أكثر الأوقات ملائمة لتحصيل الضرائب هو وقت حصول المكلف على دخله،وهو أكثر الأوقات تقبلا لعبء الضريبة من قِبل المكلفين بها.

رابعا:الإقتصاد في نفقات التحصيل: من البديهي أن تتحمل الدولة نفقات عند تحصيلها للضرائب تسمى هذه النفقات بنفقات تحصيل الضرائب،وهي نفقات تتحملها الجهة المعنية بتحصيل الضرائب،وبما أن الحصيلة الضريبية تعتبر إيرادت للدولة فإنه ينبغي تقليل نفقات تحصيلها حتى ترتفع الحصيلة الضريبية[6]،لأنه لوكانت نفقات التحصيل أكبر من الإيرادات المحصلة فإنه لا جدوى من فرض الضرائب أساسا،لذا لابد من الإقتصاد في نفقات التحصيل.

وبالإضافة إلى المعايير التي صاغها آدم سميث، هناك قواعد ومعايير اخرى أضافها علماء المالية هي:

خامسا: المرونة :لابد للنظام الضريبي من أن يكون مرنا وقابلا للإستجابة للمتغيرات التي تحيط به لأنه ينشط في بيئة متغيرة بإستمرار وتتسم بعدم الثبات.

---

[1]- فليح حسن خلف،**المالية العامة**،عالم الكتاب الحديث ،الطبعة الأولى، إربد،الأردن،2008،ص178

[2]- زينب حسن عوض الله،**مبادئ المالية العامة** ، دار الجامعة الجديدة،،الإسكندرية ،مصر،2012،ص151

[3]- حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية،الطبعة الثانية، بن عكنون ،الجزائر،2007،ص9

[4]- محمد عباس محرزي، **إقتصاديات الجباية والضرائب**، دارهومة للطباعة والنشر والتوزيع،الطبعة الرابعة، بوزريعة ،الجزائر،2008،ص29

[5]- محمد ابراهيم الدسوقي علي، **إقتصاديات المالية العامة**، دارالنهضة العربية، القاهرة ، مصر،2011،ص81

[6]- محمود عبد الرزاق، **الإقتصاد المالي**، الدارالجامعية، الطبعة الأولى،الإسكندرية، مصر،2011،ص206

سادسا : الثبات: ومضمون هذا المعيار أن لا تتغير الحصيلة الضريبية وفقا للتغيرات الحاصلة في الحياة الاقتصادية،خاصة أوقات الكساد إذ أن الحصيلة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب تطور الإنتاج وإرتفاع الدخول ، بينما نجدها تقل في حالات الكساد[1].

إن أهم مايميز سياسات الإصلاح الجبائي تلك المعايير السابقة الذكر والتي يجب ان تلتزم بها الدولة عند تصميمها للنظام الضريبي إلا أنه من غير الممكن أن تُحترم بقدر كبير تلك القواعد والمعايير في أي نظام ضريبي سواءا عند تصميمه أو إدخال التعديلات عليه دفعة واحدة،حيث أنه من الممكن جدا أن يكون هناك قصور في معيار ما أو الإهتمام بتطبيق معيار معين و إهمال الآخر وعليه فإن الحكم على نظام ضريبي معين ومدى فعاليته أو على عملية إصلاح معينة ومدى نجاعتها مرهون بنسبة قربه أو إبتعاده عن المعايير السابقة.

كما أن الإصلاح الجبائي لابد من أن يأخذ بعين الإعتبار البيئة الضريبية ومراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فمن غير الممكن محاكاة أنظمة ضريبية أخرى وماقامت به من إصلاح لاسيما في الدول النامية،لأن تحويل تجارب الإصلاح أوالإعتماد على نظم ضريبية لدول أخرى لايعد إصلاحا ما لم يتم إدخال التعديلات بما يتلاءم والظروف الخاصة بكل دولة على حدى[2]، وهو مأشرنا إليه سابقا وهو أن الأنظمة الضريبية تختلف من دولة لأخرى وفي نفس الدولة من فترة زمنية لأخرى،وماهو صالح في دولة معينة قد لا يفي بالغرض في دولة أخرى.

المطلب الثاني: وسائل إصلاح النظام الجبائي

يعتبر الإصلاح الجبائي أحد عناصر سياسات الإصلاح المالي في إطار برامج الإصلاح الإقتصادي،لذا أصبح ضرورة ملحة تمكن الدول من المضي قدما في تطبيق برامجها التنموية ، والإصلاح الجبائي يتطلب دراسة ومراجعة دقيقة ومتأنية لكل مكونات النظام الضريبي حتى يكون تحقيق النتائج المرجوة على قدر عال من الدقة ،ويتطلب القيام بعملية الإصلاح الإعتماد على مجموعة من الوسائل وسنتطرق فيمايلي لأهم وسائل الإصلاح الجبائي وكذا بعض الوسائل المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي.

[1]- حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**،مرجع سبق ذكره،ص11

[2]- عصام عبد القادر الشهابي،**ضوابط السياسة الضريبية في ظل العولمة الإقتصادية والمالية**، رسالة مقدمة للحصول على درجة الدكتوراه في الحقوق ،كلية الحقوق،جامعة عين شمس، مصر،2005،ص314 ،ص 315

الفرع الأول : توسيع القاعدة الضريبية وترشيد معدلات الضريبة

أولا:توسيع القاعدة الضريبية : إن من بين أهم الوسائل الضريبية المفيدة في عملية الإصلاح الجبائي توسيع القاعدة الضريبية ونقصد بتوسيع القاعدة الضريبية توسيع الوعاء الضريبي بمعنى أن تصل الضريبة إلى عدد أكبر لدافعي الضريبة، وهي بهذا يمكن أن تكون في صورتين[1]:

1- توسيع الوعاء الحالي بإضافة آليات جديدة من خلال الوصول إلى شرائح لم تكن تفرض عليها الضرائب من قبل ،ومن أمثلتها الضرائب البيئية والتي يكون الغرض الأساسي منها حماية البيئة أو حصر أنشطة الإقتصاد غير الرسمي من خلال مؤشرات خاصة تعكس نوع النشاط وفرض ضرائب عليها.

2- خلق أدوات و وسائل جديدة تشتمل على الأنواع الجديدة من الدخول أو السلع الإستهلاكية والتي يمكن أن تفرض عليها الضرائب.

ثانيا : ترشيد معدلات الضريبة : المقصود بمعدل الضريبة هو المعامل الذي يضرب في وعاء الضريبة لتحديد قيمة الضريبة المستحقة ، وتأتي هذه الوسيلة في المرحلة الثانية من الإصلاح الجبائي بعد توسيع القاعدة الضريبية أو الوعاء الضريبي في الحدود التي يسمح بها الجهاز الإداري للضرائب، ومن المتعارف عليه هو أن زيادة معدلات الضريبة ستؤدي إلى زيادة التعقيد الضريبي وتزداد معه مشكلة التهرب الضريبي.

وعليه فعملية ترشيد المعدلات الضريبية يقصد بها تقليل الفوارق بين تلك المعدلات في الهيكل الضريبي، ولعل من بين أهم متطلبات القيام بعملية الترشيد ضرورة توفر نظام معلومات دقيق يسمح بالتفريق بين الأوعية الضريبية الفرعية أو الجزئية المختلفة ، و ما تفتقر إليه الدول النامية هو النقص الكبير في المعلومات الشيء الذي ينعكس بالسلب على هيكل المعدل الضريبي فيها[2].

[1]- محمد ناجي التوني،**تقييم سياسات الضرائب في الأقطار العربية**،مرجع سبق ذكره،ص22

[2]- محمد ناجي التوني،**سياسات الإصلاح الضريبي**،سلسلة جسر التنمية،سلسلة دورية تعنى بقضايا التنمية في الدول العربية العدد 13،المعهد العربي للتخطيط ،الكويت، جانفي 2003،ص12

الفرع الثاني:إصلاح الإدارة الضريبية والتنسيق بين الأدوات الضريبية

أولا:إصلاح الإدارة الضريبية

يعتبر الجهاز الإداري عنصرا مهما في عملية الإصلاح الجبائي فبالإدارة الضريبية نستطيع الخروج بنظام جبائي أمثل يفي بالمتطلبات ،لكن في الغالب تعاني الإدارة الضريبية في الدول النامية من الضعف وإنتشار الفساد والتهرب الضريبي،ولعل ذلك راجع إلى تعقد القوانين والإجراءات الضريبية وضعف نظم المعلومات وتدخل السياسة في الضريبة[1]،لذا نجد القاعدة الضريبية في الدول النامية ضيقة مما يستدعي العمل على توسيعها.

ثانيا:التنيسق بين الأدوات الضريبية

يعتمد نجاح عملية الإصلاح الجبائي على مراعاة التنسيق والتتابعية من قبل مُصممي عمليات الإصلاح، حيث أن عملية إصلاح نوع من الضرائب قد تكون على حساب الآخر، وهو ماينجر عنه مجموعة من الآثار غير المرغوبة.

كمراعاة التنسيق بين الضرائب على التجارة الخارجية والضرائب المحلية على الإستهلاك فإذا كان الهدف من فرض ضرائب على التجارة الخارجية هو زيادة الحصيلة الضريبية فإن الضرائب على المنتجات المحلية تحقق الهدف نفسه،وفي ظل مايشهده العالم من متغيرات إقتصادية ، فإن غابية دول العالم اتجهت إلى فرض ضرائب على السلع المستهلكة والتي لا تفرق بين السلع المنتجة محليا والمنتجة أجنبيا حيث أن المكلف في كل الاحوال سيدفع ضريبة تسمى الضريبة على القيمة المضافة[2].

الفرع الثالث: وسائل الإصلاح الجبائي المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي

إن عملية الإصلاح الجبائي وفقا لتوصيات صندوق النقد الدولي يجب أن تمر بما يلي[3]:

- إقرار الضريبة على أرباح المشروعات والضريبة التصاعدية على الدخل الشخصي ذات الوعاء الواسع والإعتماد على الضريبة على القيمة المضافة.
- الإعتماد على تخفيض الضرائب على رقم الأعمال وهو ما يعمل على تصحيح الإختلالات الهيكلية في النظام الضريبي ويعمل على زيادة الإيرادات الضريبية بهدف تخفيف عجز الموازنة.

---

[1]- صلاح زين الدين، **الإصلاح الضريبي**،تعبئة الفائض الإقتصادي،تطبيق ضريبة القيمة المضافة،وخصخصة بعض وظائف الإدارة الضريبية، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى،القاهرة، مصر،2000،ص156

[2]- أحمد جمال، **السياسات المالية العامة**، دار المنهل، بيروت، لبنان ،2006،ص115

[3]- جورج كوبيتس، إريك أوفرادال، **السياسات المالية في الإقتصاديات التي تمر بمرحلة إنتقال ،تحد كبير**،مجلة التمويل والتنمية،صندوق النقد الدولي،واشنطن،الولايات المتحدة الأمريكية،العدد04،ديسمبر،1994،ص117

وفي هذا السياق يمكن التطرق إلى مجموعة من التدابير الجبائية المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي والواردة في برنامج التصحيح الهيكلي للفترة **1990-1993**

الجدول رقم (2-1): الإصلاحات الجبائية المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي

الإصلاح الجبائي	بولندا	منغوليا	رومانيا	الجزائر	المغرب	تونس
تبسيط الضريبة على رقم الأعمال	×	×				×
ضريبة القيمة المضافة وضريبة الإنتاج			×	×	×	
الضريبة على الدخل الشخصي	×			×	×	×
الضريبة على أرباح المشروعات	×	×	×	×	×	×
إشتراكات أرباح الأسهم بالنسبة للمشروعات المملوكة للدولة	×					
ضريبة إضافية على الواردات	×	×		×		×

المصدر:جورج كوبيتس، إريك أوفرا دال، السياسات المالية في الإقتصاديات التي تمر بمرحلة إنتقال ،تحد كبير،مجلة التمويل والتنمية،صندوق النقد الدولي،واشنطن،الولايات المتحدةالأمريكية،العدد04،ديسمبر،1994، ص117.

يبين الجدول أعلاه مجموعة من الآليات والوسائل المقترحة من طرف صندوق النقد الدولي لمجموعة من الدول النامية،لإصلاح منظومتها الجبائية ومن بين الوسائل المقترحة الضريبة على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الشخصي، والضريبة على أرباح الشركات وكذا الضريبة الإضافية على الواردات، ويختلف إستعمال هذه الآليات من دولة لأخرى ففي دول نجد بعض الآليات مطبقة لكن في دول أخرى لم تطبق بعد ،وبطبيعة الحال ذلك راجع إلى إختلاف الأنظمة الضريبة من دولة لأخرى،وإلى إختلاف الظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية بالنسبة لكل مجتمع.

من هذا المنطلق فإن عملية القيام بالإصلاح الجبائي في الدول النامية يفترض أن تتم بالوسائل أو في المجالات السابقة الذكر،بعد القيام بدراسة متأنية وتقييم شامل لكل محتويات النظام الضريبي ومجالات الإصلاح، ولابد من توفير نظام معلومات على قدر عال من الكفاءة ويجب توفر إرادة سياسية لدى الدولة المنفذة لعملية الإصلاح حتى يكلل بالنجاح.

المطلب الثالث : متطلبات الإصلاح الجبائي

لنجاح عملية الإصلاح الجبائي فإنه من الضروري تحديد بعض المتطلبات التي يجب أن تسبق إرساء عملية الإصلاح الجبائي أو أن تواكبها على الأقل كما أن عملية تحديد المتطلبات أو مايسبق عملية الإصلاح، سواء كانت جبائية أو إقتصادية أو إجتماعية تتأثر بوضع النظام الجبائي في تاريخ إنجاز الإصلاح وبالبيئة المحيطة بالنظام الضريبي والتي تتأثر به وتؤثر فيه، مما سبق فإن هناك ضروريات أو متطلبات يجب توفرها و تسبق أي عملية الإصلاح ونجد فيها متطلبات عامة ضرورية لإرساء عملية الإصلاح ونجدها على مجموعة من المستويات نوجزها فيمايلي:

الفرع الأول: متطلبات على المستوى السياسي.

يتطلب تأمين إنجاح عملية إرساء الإصلاح توفر إرادة وقناعة سياسية قوية من شأنها دعم الإدارة خلال كل مرحلة من مراحل الإصلاح ،وخاصة ببروز حالات رد الفعل من بعض أفراد المجتمع والمقاومين لعملية التغيير (الإصلاح)[1].

ويتجلى ذلك أيضا من خلال إلتزام الحكومة بمنع تدخل القوى السياسية في شؤون الجهاز الإداري للضريبة، لذا فنجاح الإصلاح مرهون بقبول المجتمع له من خلال قيام الحكومة بمبادرات إعلامية تسعى من خلالها إلى توعية مواطنيها بفوائد ومميزات بنود الإصلاح الضريبي وإجراءاته وذلك حتى تحظى بتأييد المجتمع لما تقوم به من إصلاحات[2].

الفرع الثاني:متطلبات على مستوى الإدارة والمؤسسات

أولا: على مستوى الإدارة : ومن متطلبات إرساء إصلاح جبائي متميز يكفل تحقيق أهدافه المطلوبة،توفير الوسائل المادية والبشرية الكافية كمّا ونوعا لضمان السير الحسن للإدارة الجبائية المعنية بالإصلاح،بالإضافة إلى التنظيم المحكم للمصالح الجبائية[3].

ثانيا:على مستوى تنظيم المؤسسات : من بين أهم متطلبات الإصلاح الجبائي و الذي يضمن إنجاز نظام جبائي يواكب كل التطورات العالمية هو ضرورة أن تتقيد المؤسسات بالعمل بمحاسبة منتظمة وذلك حتى لاتكون هناك تفرقة بين المكلفين ويكون هناك نوع من العدالة الضريبية والشفافية في معاملة المكلفين.

---

[1]- محمد ناجي التوني،**تقييم سياسات الضرائب في الأقطار العربية**،مرجع سبق ذكره،ص42

[2]- محمد ناجي التوني،**سياسات الإصلاح الضريبي**،مرجع سبق ذكره،ص 42

[3]- محمد ناجي التوني،**تقييم سياسات الضرائب في الأقطار العربية**،مرجع سبق ذكره،ص42

الفرع الثالث:على المستوى القانوني

إن الجانب القانوني من المتطلبات الهامة لعملية الإصلاح لما له من دور في سن القوانين التي تبين كيفية الإلتزام بدفع الضريبة وما ينجر عن عدم دفعها من عقوبات مادية ومعنوية كما توضح أيضا ما لهم من حقوق إتجاه الإدارة الضريبية.

المبحث الثاني :النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح

إن النظام الضريبي لأي مجتمع يعكس بالضرورة طبيعة نظامه الاقتصادي والاجتماعي والسياسي،ومدى تقدمه ورقيّه إقتصاديا،والواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي يشير إلى أن فكرة الضريبة نشأت وتطورت وانتقل مفهومها من مرحلة لأخرى عبر مر العصور والأزمنة، والجزائر من بين دول العالم التي عرف مجتمعها كافة أنواع الضرائب المشكِّلة للنظام الضريبي عبر مر التاريخ.

حيث شهد النظام الضريبي الجزائري تطوراً واكب تطور الأوضاع السياسية والاقتصادية التي عرفتها الجزائر،ففي القرن التاسع عشر كانت الجزائر دولة مستعمرة من قبل الإستعمار الفرنسي ،وكان النظام الضريبي انذاك يعكس السيطرة والهيمنة للدولة الإستعمارية،و اتسم بجملة من الإمتيازات الممنوحة للأجانب وبالأخص الفرنسيين منهم،وفرض ضرائب مرتفعة على الجزائريين خاصة الفلاحين وذلك لسلب أراضيهم ،وكانت تلك السيطرة والهيمنة تحول دون قيام الدولة الجزائرية بسن القوانين والتشريعات المالية اللازمة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع الجزائري،بل كان هناك نظام ضريبي يخدم المصالح الفرنسية بدرجة أكبر، وفي هذا السياق سنحاول تسليط الضوء على المراحل التي مر بها التشريع الضريبي الجزائري بالإضافة إلى أهم عيوب النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح.

المطلب الأول : تطور النظام الجبائي الجزائري

المتُصفح للنظام الضريبي الجزائري يلاحظ أن الجزائر وكغيرها من دول العالم عرفت كافة أنواع الضرائب عبر مر التاريخ ، فعرف نظامها الجبائي تغيرات في القوانين الجبائية شكلت بنية نظامها في كل مرحلة تاريخية للجزائر وهذا التطور راجع إلى مواكبة تطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة وسنحاول في هذا المطلب إستعراض التطورات الحاصلة في النظام الجبائي الجزائري عبر التاريخ بداية من فترة العهد التركي الى غاية فترة بداية الإصلاحات.

الفرع الأول:النظام الجبائي الجزائري خلال فترة ماقبل الإستعمار

شـهدت هـذه الفـترة تطـورات هامـة في النظـام الجبـائي الجزائـري وسـنتطرق في هـذه الفـترة بالتحديد لسمات النظام الجبائي الجزائري وماعرفه من تحولات في عهد الخلافة العثمانية .

أولا : النظام الجبائي الجزائري في العهد التركي :إن فترة الحكم في العهد التركي تركت آثارها على النظام المالي الجزائري حيث أن القوانين الجبائية في هذه الفترة كانت مستوحاة من الشريعة الإسلامية مثل الزكاة والعشور،وفرضتا على المحاصيل الزراعية[1].

وتشمل هذه الضرائب وعائين حيث تفرض العشور على المحاصيل الزراعية مع مراعاة طبيعة الأرض والمساحة المزروعة وهي تمثل الوعاء الأول ،أما الوعاء الثاني متمثلا في مختلف أنواع الماشية فكان يخضع للزكاة، بالإضافة إلى ضرائب أخرى بمسميات عديدة كالخراج وكانت تفرض على الاراضي الفلاحية مقابل السماح بإستغلالها للعشائر والقبائل، وكذا الحكار وهي رسم عقاري يفرض على منطقة قسنطينة،ويفرض على الأراضي المملوكة من طرف الأفراد وتسدد نقدا،وإجمالا فالخراج والحكار تعد ضرائب عقارية،بالإضافة إلى ذلك هناك رسوم على الممتلكات فنجد رسم اللازمة وهو عبارة عن رسم يفرض على منتجات النخيل بجنوب الجزائر ورسم آخر هو الغرامة ويعتبر رسم يفرض على بعض الممتلكات بصفة جزافية[2].

الفرع الثاني : النظام الجبائي الجزائري خلال فترة الإستعمار

اتسمت هذه الفترة بتطورات هامة هي الأخرى في التشريع الجبائي الجزائري لاسيما بعد إحتلال الجزائر من قبل المستعمر الفرنسي ،وقيام مقاومة الأمير عبد القادر للمستعمر والتي كانت من بين بوادر قيام الدولة الجزائرية لذا سنحاول وبإيجاز استعراض أهم ماميّز هذه المرحلة من تطورات فيمايلي:

أولا: النظام الجبائي الجزائري في عهد الأمير عبدالقادر :يرجع تطور النظام الجبائي الجزائري في هذه الفترة إلى تطور الأوضاع السياسية في البلاد ففي سنة 1830 كانت الجزائر دولة مستعمرة تحت الحكم الفرنسي ،وتبعا لذلك ظهرت العديد من المقاومات الشعبية كانت أولاها مقاومة الأمير عبد القادر ضد الإستعمار الفرنسي بداية سنة 1830 والتي دامت قرابة 18 سنة ،وكان لزاما على أفرد المجتمع

[1]-Abdelkader Bouderbal ,**La Fiscalité a La Portée DeTous,** La Maison Des Livres, Alger,1984,p19

[2]- محمود جمام ،**النظام الضريبي وآثاره على التنمية الإقتصادية ، دراسة حالة الجزائر**،مرجع سبق ذكره،ص 102

الجزائري آنذك مد يد العون لهذه المقاومة ،وكانت هذه المقاومة الإعلان الرسمي لقيام الدولة الجزائرية فما كان على الأمير عبد القادر إلا أن يصدر مجموعة من التشريعات والقوانين الجبائية لتمويل جيش المقاومة ضد الإحتلال ومن بين أهم التشريعات والضرائب ماسمي آنذاك بالمؤونة وهي إخضاع ضريبي يفرض على أفراد المجتمع لتمويل نفقات المقاومة وكانت تسدد عينا ونقدا حسب الإستطاعة بالإضافة إلى قوانين وتشريعات جبائية أخرى مستوحاة من أحكام الشريعة الإسلامية والتي تمثلت أساسا في الزكاة والتي كانت تفرض بنسب مختلفة حسب الاوعية الضريبية وكذا الخراج والعشور التي كانت تفرض بنسبة 10/1على المحاصيل الفلاحية[1].

ثانيا : النظام الجبائي الجزائري في فترة الإحتلال الفرنسي :إتسم النظام الجبائي في هذه الفترة بسيادة الضرائب غير المباشرة وخاصة ما تعلق منها بالضرائب الحكومية بالإضافة إلى الضرائب المشرعة في الدين الإسلامي،وهو مايوضح أن النظام الجبائي في هذه الفترة كان شبه موجود ،حيث بقيت التشريعات والقوانين المعمول بها في العهد التركي سارية المفعول وذلك لا لشيء سوى لأنها لا تمس بالتقاليد وفقا لإدعاءات الإدارة الفرنسية إلا أن ماهو وراء الإبقاء على التشريعات التركية هو أن المستعمر الفرنسي رأى فيها ما يحقق أهدافه ومصالحه من وفرة في الحصيلة الضريبية خاصة بعد إلزامية التحصيل النقدي للضريبة والتقليل من التحصيل العيني[2]، وأجرت الإدارة الفرنسية سنة 1949عدة تعديلات ضريبية أنهت بها القوانين المعمول بها سابقا والمطابقة للشريعة الإسلامية في العهد التركي لتبدأ مرحلة جديدة تتسم بسيطرة السلطات الفرنسية من خلال نظام ضريبي فرنسي بالجزائر وأهم هذه التعديلات مايلي[3]:

1-الضريبة على الأملاك المبنية
2-الضريبة على الأرباح والإستغلالات
3-الضريبة على الارباح الصناعية والتجارية
4-الضريبة على المهن الحرة
5-الضريبة على المرتبات والاجور
6-الرسم البلدي على الملاهي

[1]-Abdelkader Bouderbal ,Ibid ,p19

[2]- بن اعمارة منصور ،**الضرائب على الدخل الإجمالي** ، دار هومة،بوزريعة،الجزائر،2010، ص 39

[3]- بن اعمارة منصور ، المرجع السابق، ص 39

7-الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المملوكة

ومما سبق فإن فإن الأهداف تختلف في فترة الإحتلال فالهدف من الطرف الفرنسي هو سلب الجزائريين أراضيهم عند عدم مقدرتهم على دفع ماعليهم من ضرائب ،والهدف من جانب الأمير عبدالقادر هو تحصيل الإيرادات لتغطية نفقات المقاومة.

الفرع الثالث:النظام الجبائي الجزائري مابعد الإستقلال

مع نهاية الحقبة الإستعمارية وبداية الإستقلال بدأت بوادر ظهور الدولة الحديثة،وكانت التطورات في النظام الجبائي غير جوهرية ،ماعدا تغيير في بعض المعالم والماسّة بالسيادة الوطنية،ويمكن القول أن هذه الفترة إعتمدت على قوانين وتشريعات النظام الجبائي الفرنسي المطبق في الجزائر،والسبب في ذلك راجع إلى تركيبة الإقتصاد الجزائري بعد الإستقلال وماشهده من ضعف في الأجهزة الإدارية خاصة الجبائية بسبب رحيل المستوطنين الفرنسيين والمتحكمين في الإدارة،بالإضافة إلى ماعانته الخزينة العمومية من عجز في السيولة النقدية ،وهذا مأدّى إلى تدهور الإيرادات الجبائية، وحتى نُلمّ بهذه الفترة يمكن أن نقسمها كما يلي:

أولا :النظام الجبائي الجزائري في الفترة1962-1969 : خلال هذه الفترة لجأت الجزائر إلى مسايرة القوانين والتشريعات الضريبية الفرنسية ،وسعت إلى البحث عن إيرادات مالية جديدة لإثراء الخزينة العمومية، وكان ذلك بإتخاذ العديد من الإجراءات المالية الجديدة، تمثلت في الرفع من التعريفة الجمركية والإعتماد على الضريبة المفروضة على الرواتب والأجورITS،والضرائب على الرواتب المرتفعة HTS ، حيث بلغت نسبة هذه الضرائب 20% في المتوسط من إيرادات الدولة خلال الفترة 1963-1969،أما نسبة حاصل الضرائب الجمركية خلال نفس الفترة فبلغت حوالي 8% في المتوسط من مجموع الإيرادات،ولتوفير السيولة النقدية وسد العجز في الخزينة العمومية قامت السلطات الجزائرية بفرض الضريبة الوحيدة الإجمالية على الإنتاج TUGP مع الرفع في نسب الضرائب غير المباشرة على السلع الكمالية وبلغت نسبتها حوالي 22.6% في المتوسط من إجمالي الإيرادات ،أما بالنسبة للجباية البترولية فقد إنتقل مستواها من 11.9% سنة1963إلى 27.9 % سنة 1969[1].

[1]- شيبي عبد الرحيم، بن بوزيان محمد،شكوري سيد أحمد ،**الآثار الإقتصادية الكلية لصدمات السياسة المالية بالجزائر،دراسة تطبيقية** ،منتدى البحوث الإقتصادية،ص5 ،تاريخ الإطلاع :2013/07/07 على الساعة 14h.00www.erf.org.eg/cms/getFile.php?id=1516

ثانيا:النظام الجبائي الجزائري في فترة التخطيط1970-1990: إن أهم ماميز هذه الفترة وهو التغييرات الحاصلة في التشريع الجبائي الجزائري بإصدار مجموعة من الضرائب وإلغاء ضرائب أخرى،حيث تم الرفع النسبي لنسب الضرائب المطبقة خاصة الضريبة الوحيدة الإجمالية على الإنتاج TUGPوتعديل سلم حساب قيمة الضرائب على الأجور والمرتبات، وتعديل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية[1]،ومإتسمت به هذه الفترة هو إعتماد الجزائر على الجباية البترولية والتي ارتفعت من 24.74% سنة 1970 من مجموع الإيرادات الجبائية الكلية إلى ما نسبته 64.90% سنة 1980بسبب إرتفاع أسعار البترول في هذه الفترة ،لتنخفض إلى ما نسبته28.93% سنة 1986بسبب تدهور أسعار النفط، وعلى عكس الجباية البترولية فقد شهدت الجباية العادية إنخفاضا محسوسا إذ إنخفضت من 75.25%من مجموع الإيرادات الجبائية لسنة 1970 إلى 35.09 سنة 1980والجدول التالي يبين تطور الجباية البترولية والعاديةو مدى مساهمتهما في الإيرادات الجبائية الكلية لهذه الفترة.

[1]- شيبي عبد الرحيم،بن بوزيان محمد،شكوري سيد أحمد ،المرجع السابق ، ص6

الجدول رقم (2-2): الجباية العادية والبترولية ونسبة تطورها إلى الإيرادات الجبائية الكلية في الجزائر للفترة 1970-1990

الوحدة :مليار دينار جزائري

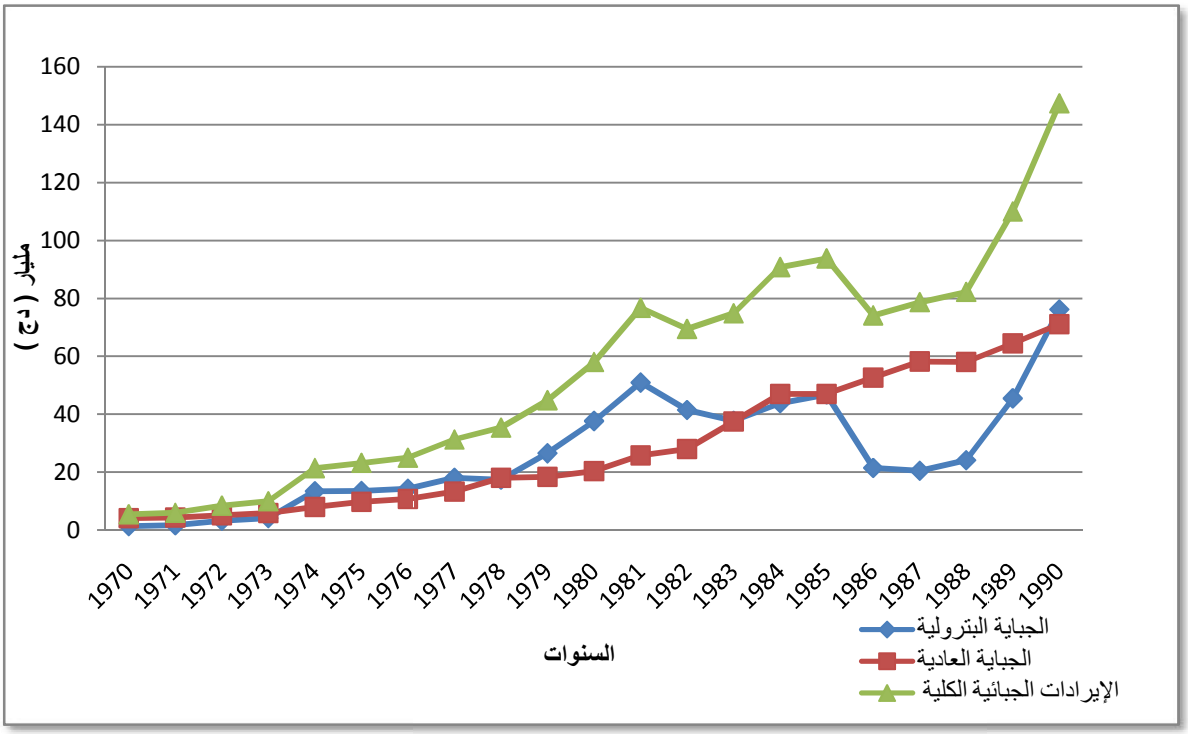
البيان / السنوات	الجباية العادية	نسبة تطورها إلى الإيرادات الجبائية	الجباية البترولية	نسبة تطورها إلى الإيرادات الجبائية	الإيرادات الجبائية الكلية
1970	4.106	%75.25	1.350	%24.74	5.456
1971	4.334	%72.45	1.648	%27.54	5.982
1972	5.156	%61.13	3.278	%38.86	8.434
1973	5.842	%85.67	4.114	%41.32	9.956
1974	8.000	%37.38	13.399	%62.61	21.399
1975	9.732	%41.95	13.462	%58.03	23.195
1976	10.739	%42.99	14.237	%57	24.976
1977	13.260	%42.39	18.019	%57.60	31.279
1978	18.014	%50.91	17.365	%49.08	35.379
1979	18.328	%40.87	26.516	%59.12	44.844
1980	20.362	%35.094	37.658	%64.9	58.020
1981	25.760	%33.57	50.954	%66.42	76.714
1982	27990	%40.30	41.458	%59.69	69.448
1983	37.454	%50.03	37.711	%50.38	74.852
1984	46.968	%51.72	43.841	%48.27	90.809
1985	46.991	%50.10	46.786	%49.89	93.778
1986	52.656	%71.06	21.439	%28.93	74.095
1987	58.215	%73.97	20.479	%26.02	78.694
1988	58.100	%70.68	24.100	%29.31	82.200
1989	64.500	%58.63	45.500	%41.36	110.000
1990	71.100	%48.26	76.200	%51.73	147.300

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على:

ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011, p212, p213

وحتى تكون معطيات الجدول السابق أكثر وضوحا فالشكل التالي يبين تطور الجباية البترولية والعادية في هذه الفترة.

الشكل (2-1) :تطور الجباية البترولية والعادية في الجزائر خلال الفترة 1970-1990



المصدر :من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول رقم 08

بالتطرق إلى ماورد في الجدول أعلاه نلاحظ أن الجباية البترولية عرفت تطورا ملحوظا حيث إرتفعت من 1.350 مليار دج سنة 1970 إلى 37.658 مليار دج سنة 1980 لترتفع فيما بعد إلى 76.200مليار دج إلاّ أن نسبة مساهمتها في الإيرادات الجبائية عرفت تذبذبا بين الإرتفاع والإنخفاض والسبب في ذلك راجع إلى تذبذب أسعار النفط، وكانت أقل نسبة مساهمة في الإيرادات الجبائية سنة 1970أين سجلت نسبة تقدر بـ 24.74%،أما سنة 1986فكانت نسبة مساهمتها تقدر بـ28.93%وذلك راجع إلى إنخفاض أسعار النفط أين سجل سعر البرميل الواحد آنذاك مايقارب 13.5$وهو ما أدّى إلى إنخفاض إيرادات الجباية البترولية بحوالي 37.49% إذا ما قورنت بأعلى نسبة مساهمة لها والمسجلة سنة1981والمقدرة بحوالي 66.42% وهو ما كان له إنعكاس مباشر على الإيرادات الجبائية الكلية،حيث إنخفضت هي الأخرى بقيمة 2.619 مليار دج خلال نفس الفترة 1981-1986.

أما ماتعلق بالجباية العادية فعرفت هي الاخرى تطورا خلال فترة التخطيط إذ إرتفعت من 4.106مليار دج سنة 1970 إلى 20.362 مليار دج، لتقفز إلى 71.100مليار دج سنة1990أما نسبة مساهمتهافي الإيرادات الجبائية الكلية فكانت أعلى نسبة مساهمة سنة 1973 بنسبة تقدر بـ85.67% وأقل نسبة كانت سنة 1981 بنسبة تقدر بـ 33.57%،والسبب في ذلك راجع إلى إرتفاع إيرادات

الجباية البترولية وبالتالي زيادة نسبة مساهمتها في الجباية الكلية،وعموما فالإيرادات الجبائية عرفت تحسنا من سنة لأخرى والسبب في ذلك مردّه الإصلاحات الجبائية التي إنتهجتها الجزائر في هذه الفترة.

وبالنسبة للشكل البياني أعلاه فما هو ملاحظ هو ذلك التقارب بين المنحنيين منحنى الجباية البترولية ومنحنى الجباية العادية أحيانا وهو يدل على تقارب مستوياتهما مع بعض مثل ماهو ملاحظ في بعض الفترات وأحيانا تباعدهما كما في الفترة 1980-1983والتي تدل على إرتفاع الجباية البترولية عن الجباية العادية،في حين نرى العكس في الفترة 1984-1989 أين فاقت الجباية العادية الجباية البترولية،ولعل أهم ميزة نلاحظها في الشكل أعلاه هي التبعية الكلية لتقلبات أسعار النفط.

وعموما إن أهم ماميز هذه الفترة من إصلاحات وتعديلات كان ببداية تعيين التشريع الجبائي الجزائري بموجب الأمر رقم 87/75 المؤرخ في 12/03/ 1975[1]المتضمن الموافقة على القوانين الجبائية التالية:

1- صدور قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 1976/12/09[2]،وشمل على مجموعة من الضرائب والرسوم ولكل وعاءها ومجال تطبيقها والمعفيون منها ومن بين أهمها نجد الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والضريبة على إيراد الديون والودائع والكفالات والضرائب على أرباح المهن غير التجارية ،إلى جانب أحكام مشتركة لمختلف الضرائب النوعية وكذا الضرائب التكميلية على مجموع الدخل والدفع الجزافي وغيرها من الضرائب،كما حدد هذا القانون الضرائب المباشرة المحصلة لفائدة الدولة وتلك المحصلة لفائدة الجماعات المحلية ممثلة في الولاية والبلدية.

2- صدور قانون الرسوم على رقم الأعمال بموجب الأمر رقم 102/76 المؤرخ في1976/12/09[3]، والذي كان يشتمل على الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والذي تحدد فيه هو الآخر الأنشطة وكذا العمليات الخاضعة له ،وطرق التحصيل وكيفيات دفعه.

---

[1]-الأمر رقم 87/75 المؤرخ في 1975/12/30،**المتضمن الموافقة على القوانين الجبائية** ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد 104، الصادرة بتاريخ 1975/12/30، ص1419

[2]-الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 1976/12/09،**المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد102،الصادرة بتاريخ 1976/12/22، ص1432

[3]-الأمر رقم 102/76 المؤرخ في 1976/12/09،**المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد103،الصادرة بتاريخ 1976/12/26، ص1520

ويشتمل أيضا الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات والذي يحدد ميدان تطبيقه والأعمال الخاضعة له وطرق التحصيل والإعفاءات.

وإلى جانب الرسمين السابقين هناك الرسوم الوحيدة الخاصة ،كالرسم السنوي الإجباري المفروض على عقود التأمين والريع العمري والرسم البلدي المفروض على الملاهي.

3- صدور قانون الطابع بموجب الأمر رقم 103/76المؤرخ في 1976/12/09،[1]ورسم الطابع هو الضريبة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحررات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل ويتضمن الأحكام المتعلقة به ،ونجد فيه طابع جواز السفر وطابع بطاقات التعريف الوطنية والرسوم المتعلقة بقيادة السيارات وبالإجراءات الإدارية وغيرها.

4- صدور قانون الضرائب غير المباشرة بموجب الأمر 104/76 المؤرخ في 1976/12/09[2]، الذي يتضمن مجموع الأحكام القانونية المتعلقة بالدخل المحصل لفائدة الدولة والجماعات المحلية ويضم هذا قانون الضرائب غير المباشرة مجموعة من الضرائب كالضرائب على الإستهلاك الداخلي وكل مايتعلق بها من أحكام وقوانين وكذا الرسم النوعي الإضافي لدعم الأسعار ورسم الذبح والرسم الإضافي لرسم الذبح.

5- صدور قانون التسجيل بموجب الأمر رقم 105/76 المؤرخ في 1976/12/09[3]،وقد وضح هذا القانون الرسوم المطبقة وطرق التسجيل وتحديد القيم الخاضعة للرسم النسبي والرسم التصاعدي،وكذا آجال تسجيل العقود والتصريحات والمصالح المختصة بتسجيل العقود ونقل الملكيات وكذا تحصيل الرسوم و إلتزامات الخاضعين لبنود هذا القانون .

6- صدور قانون الجمارك بموجب القانون رقم 07/79 المؤرخ في 1979/07/21[4] المتضمن قانون الجمارك، والذي يحدد كيفية فرض الرسوم الجمركية ،حيث يفرض الرسم الجمركي على كل السلع والبضائع التي تعبر الحدود الجمركية للدولة عند دخولها أو خروجها سواءا برا أو جوا أو بحرا،وعليه فإن الواقعة المنشئة للرسم الجمركي تتمثل في إجتياز السلعة أو البضاعة الحدود.

---

[1]-الأمر رقم 103/76 المؤرخ في 1976/12/09،**المتضمن قانون الطابع**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد 39، الصادرة بتاريخ 1977/05/15، ص680

[2]-الأمر رقم 104/76 المؤرخ في 1976/12/09،**المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة** ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد70،الصادرة بتاريخ 1977/10/02، ص980

[3]-الأمر رقم 105/76 المؤرخ في 1976/12/09،**المتضمن قانون التسجيل**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد 70، الصادرة بتاريخ 1977/12/18، ص1212

[4]-القانون رقم 07/79 المؤرخ في 1979/07/21،**المتضمن قانون الجمارك**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد 30، الصادرة بتاريخ 1979/07/24، ص678

ويحدد هذا القانون شروط تطبيقه والبضائع والسلع الخاضعة للرسوم ويحدد أيضا مجال عمل الإدارة الجمركية ويضم مجموعة من الحقوق والرسوم الجمركية المختلفة التي تُحصِّلها إدارة الجمارك، كالرسم الجزافي والرسوم على رقم الأعمال وغيرها من الرسوم المختلفة الأخرى.

ثالثا:النظام الجبائي الجزائري في الفترة الإنتقالية بعد1991

في هذه الفترة كان لأزمة إنهيار أسعار النفط وقعها الكبير على الإقتصاد الجزائري،حيث ظهرت بوادر إنهيار الإقتصاد الجزائري بعد إنخفاض أسعار النفط،والتي كشفت هشاشة النظام الاقتصادي الجزائري خاصة فيما يتعلق بتحصيل الإيرادات المالية لتمويل الإقتصاد[1]، وما لحقها من تطورات على الساحة السياسية ولعل أهمها إنتفاضة أكتوبر 1988 وكذا الإتفاقيات المبرمة مع صندوق النقد الدولي[2]،وقد تعرض الإقتصاد الجزائري كغيره من إقتصاديات الدول النامية لخلل هيكلي في تشكيله وفي مستوى الكفاءة الإنتاجية ،وهو ما ألزم السلطات الجزائرية مطلع تسعينيات القرن الماضي الشروع في إصلاحات إقتصادية عميقة حتمت تغير النظام الاقتصادي وذلك بالتحول من الإقتصاد المركزي المخطط إلى الإقتصاد الحر،وفي سياق تبني الجزائر نهج الإصلاحات الاقتصادية فقد إنبثقت عنها إصلاحات جبائية والتي تعد جزءا من الإصلاح المالي،وقد كان لإصلاح المنظومة الجبائية في هذه المرحلة أثره البارز في تحصيل الإيرادات اللازمة لتمويل مشاريع الدولة وسنتطرق لاحقا لمختلف جوانب الإصلاحات الجبائية المنتهجة في الجزائر ومدى تحقيقها للأهداف المرجوة منها.

المطلب الثاني:طبيعة ومعالم النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاح.

إن النظام الجبائي الجزائري لفترة ماقبل الإصلاحات يعكس طبيعة البنيان الاقتصادي والاجتماعي والسياسي السائد.وبطبيعة الحال فإن هذه الأنظمة هي التي تحدد بالضرورة تركيبة هذا النظام الجبائي.

لذا وقبل الخوض في مكونات النظام الجبائي الجزائري لفترة ماقبل الإصلاحات لابد من إستعراض سمات النظام الاقتصادي الجزائري لما قبل الإصلاحات بإعتبار أن النظام الاقتصادي يعد من بين محددات النظام الجبائي التي تؤثر فيه.

[1]- شيبي عبد الرحيم،بن بوزيان محمد،شكوري سيد أحمد ،مرجع سبق ذكره ، ص6

[2]- بن اعمارة منصور ، مرجع سبق ذكره، ص 42

الفرع الأول: طبيعة وسمات النظام الاقتصادي الجزائري قبل الإصلاحات الجبائية.

عرفت الجزائر بعد الإستقلال مرحلة إنتقالية فمن دولة مستعمرة أنهكها الإستعمار وورثت ما ورثت منه إلى دولة مستقلة تسعى إلى بسط سيادتها في شتى المجالات.والجزائر كغيرها من الدول النامية واجهت جملة من المشاكل الاقتصادية كإرتفاع معدلات البطالة وارتفاع معدلات التضخم وانخفاض معدلات النمو بالاضافة إلى معدلات فقر مرتفعة وتدهور في القدرة الشرائية ،وهو ما ألزمها اللجوء إلى مؤسسات النقد الدولية للحد من هذه المشاكل.

وانتهجت الجزائر في هذا الإطار النهج الإشتراكي حتى أواخر الثمانينات والذي يرتكز على التخطيط الشامل ،كمنهج لتحقيق التنمية الاقتصادية،وتخطي كل مخلفات الإستعمار الفرنسي، فسعت الحكومات المتعاقبة على تخفيف المعاناة على مواطنيها المتضررين من ندرة السلع الضرورية، وضعف الجهاز الصناعي الإنتاجي،وهو ما إستدعى تدخلا قويا للدولة في الحياة الاقتصادية فقامت بكل أمور التسيير والإدارة للمؤسسات الاقتصادية وتوليها لعمليات التوظيف و كان الغرض إمتصاص معدلات البطالة وتحسين مستويات المعيشة بتحسين القدرة الشرائية بما يحقق العدالة الإجتماعية،كل ذلك بإتباع برامج تنموية هدفها توفير مناصب الشغل وتوفير ضروريات الحياة من تعليم مجاني وصحة وغيرها[1]،وفي هذا السياق باشرت الجزائر تأميم ثرواتها الوطنية وكانت البداية بتأميم جميع المناجم في ماي 1966،وشركات التأمين والبنوك الأجنبية أيضا في نفس السنة وكذا تأميم رأس المال الأجنبي في مجال الغاز في الواحد والعشرين فيفري 1971[2].وعليه فقد تبنت الجزائر طرحا تنمويا شاملا يعطي الصدارة للقطاع الصناعي،واعتمد في ذلك على برامج تنموية ضخمة خصصت لها مبالغ مالية معتبرة وهو ما عبر عنه بالإرتفاع الملحوظ في الإنفاق الحكومي في هذه الفترة،إذ إرتفع من 30.96%من الناتج المحلي الإجمالي لسنة 1975إلى 36.28% من الناتج المحلي الإجمالي لسنة 1983، وانتقل الإنفاق الحكومي من19.068 مليار دج إلى 84.825 مليار دج خلال نفس الفترة وهو ماسنوضحه من خلال الجدول التالي:

[1]- كبداني سيد أحمد ،**أثر النمو الاقتصادي على عدالة توزيع الدخل في الجزائر مقارنة بالدول العربية دراسة تحليلية وقياسية** ،أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،تخصص:إقتصاد،كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2013/2012، ص211

[2]- محمد بلقاسم حسن بهلول ،**سياسة تخطيط التنمية وإعادة مسارها في الجزائر** ،ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون،الجزائر،1999، ص35

الجدول رقم (2-3):نسبة تطور النفقات العامة إلى الناتج المحلي الإجمالي في الجزائر ماقبل الإصلاحات الجبائيةالفترة:1975-1991

الوحدة : مليار دج

البيان / السنة	النفقات العامة*	نسبة تطورها %	الناتج المحلي الإجمالي **	نسبة تطور النفقات العامة إلى الناتج المحلي الإجمالي%
1975	19.068	-	61.573	%30.96
1976	20.118	%5.50	74.075	%27.15
1977	25.473	%26.61	87.240	%29.19
1978	30.106	%18.18	104.831	%28.71
1979	33.515	%11.32	128.222	%26.13
1980	44.016	%31.33	162.507	%27.08
1981	57.655	%30.99	191.468	%30.11
1982	72.445	%25.65	207.551	%34.9
1983	84.825	%17.08	233.752	%36.28
1984	91.598	%7.98	263.856	%34.71
1985	99.841	%8.99	291.597	%34.23
1986	101.817	%1.97	296.551	%34.33
1987	103.977	%2.12	312.706	%33.25
1988	119.700	%15.12	347.716	%34.42
1989	124.500	%4.01	422.043	%29.5
1990	136.500	%9.63	554.388	%24.62
1991	212.100	%55.38	862.132	%24.6

المصدر :من إعداد الباحث بالإعتماد على:

*** ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p211**
**** ONS;Retrospective statistique, chapitre 14,compteseconomiques,1962-2011,p254**

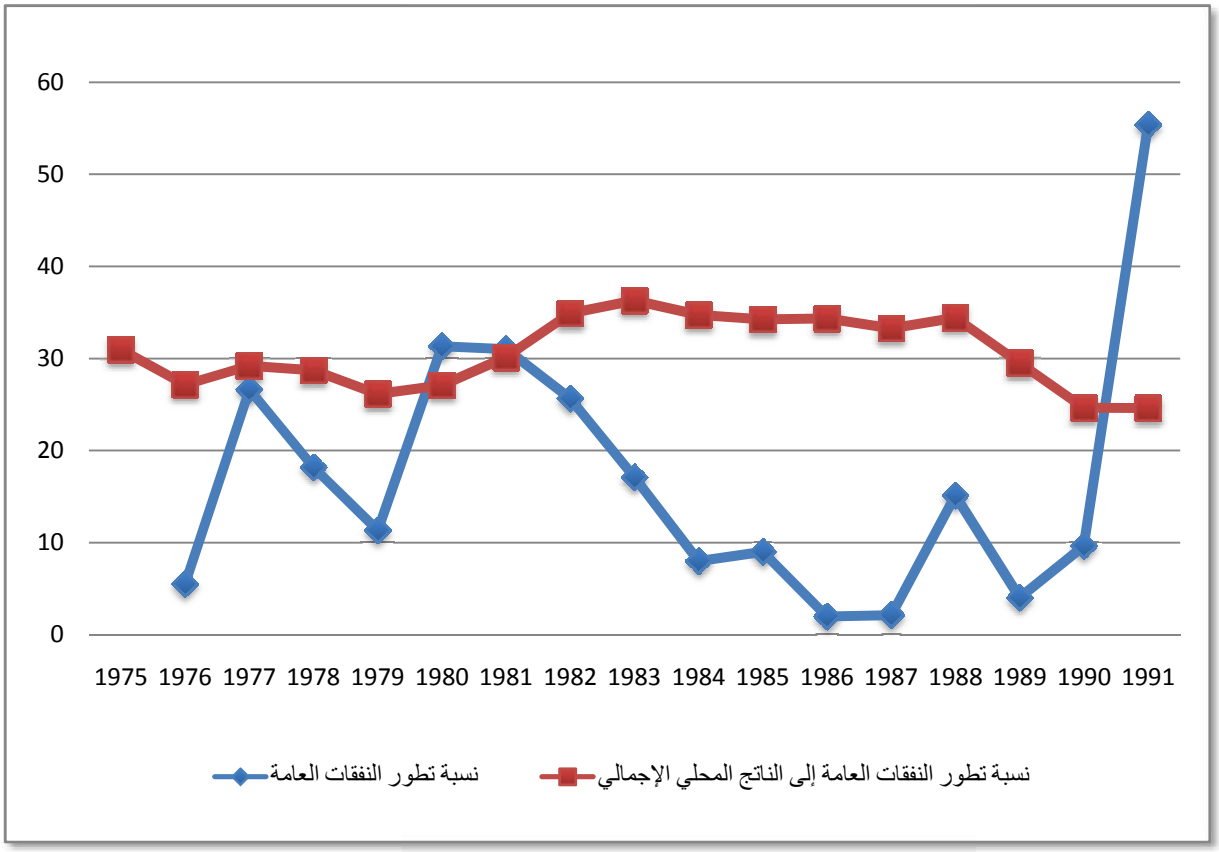
من خلال الجدول أعلاه نلاحظ إتجاها عاما نحو الإرتفاع فبالنسبة للنفقات العامة شهدت تطورا ملحوظا في كافة السنوات على الرغم من إختلاف قيمة التطور بين الإنخفاض والإرتفاع بين مختلف سنوات الدراسة، فارتفعت من 44.016 مليار دج سنة 1980 إلى 84.825 مليار دج سنة 1983 أي بزيادة تقدر40.809 مليار دج وبنسبة زيادة تقدر بـ92.71% خلال نفس الفترة والسبب في ذلك مردّه الإنتعاش الذي عرفته أسواق النفط،لتقفز إلى مايقارب 101.817 مليار دج سنة 1986 أي بزيادة تقدر بـ 16.992مليار دج مقارنة بسنة 1983وبنسبة زيادة تقدر بـ20.03%خلال نفس الفترة وهي نسبة ضئيلة فيما لو قُورنت بالنسبة السابقة والسبب في ذلك هو تهاوي أسعار النفط سنة 1986 ليصل سعر البرميل الواحد إلى 13.5 دولار أما سنة 1991 فعرفت إنتعاشا كبيرا وقدرت النفقات العامة لهذه السنة بحوالي 212.1 مليار دج ، أي بزيادة قدرت بـ 108.123 مليار دج مقارنة بسنة 1987 وبنسبة زيادة خلال نفس الفترة (1987-1991) قدرت بـ103.98% .

أما ماتعلق بالناتج المحلي الإجمالي لهذه الفترة فهو الآخر عرف تطورا واضحا خلال هذه الفترة فإرتفع من 61.573مليار دج إلى 162.507 مليار دج سنة 1980بزيادة تقدر بـ100.934مليار دج،ليصل إلى أعلى مستوى له سنة 1991 ليصل إلى 862.132 مليار دج.

ويعتبر الناتج المحلي من العوامل المؤثرة على النفقات العامة إذ تربطه بها علاقة طردية ،فزيادة الناتج تؤدي بالضرورة إلى زيادة النفقات العامة.

أما ما تعلق بنسب تطور النفقات العامة وكذا نسبة مساهمتها في الناتج المحلي الإجمالي فإضافة إلى الجدول السابق فالشكل التالي يوضح ذلك أكثر:

الشكل رقم (2-2): نسبة تطور النفقات العامة إلى الناتج المحلي الإجمالي للفترة 1975-1991



المصدر :من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول رقم 09

من خلال الشكل أعلاه وبإستعراض معطيات الجدول أعلاه فما هو ملاحظ هو أن نسبة تطور النفقات العامة عرفت تذبذبا خلال هذه الفترة فسجلت أعلى نسبة نمو سنة 1991 بنسبة نمو تقد بـ55.38% أما أقل نسبة نمو فسجلت نسبة1.97% سنة 1986 وهي سنة إنهيار أسعار النفط

وماهو ملاحظ هو أن نسبة تطور النفقات العامة تراوحت مابين 1% إلى 20% في كل سنوات الدراسة ماعدا سنوات 1977،1980،1981،1982و سنة1991.

وبالنسبة لمساهمة النفقات العامة في الناتج المحلي الإجمالي فالنسبة لم تتعدّ37% ولم تنخفض مادون24%، وسجلت أعلى نسبة مساهمة للنفقات العامة في الناتج سنة1983بنسبة تقدر بـ36.28% وكانت أقل نسبة بـ 24.6%سنة1991.ومما سبق فإن النفقات العامة تمثل نسب لابأس بها من الناتج المحلي الإجمالي .

بالإضافة إلى ماسبق من مميزات للنظام الاقتصادي الجزائري في هذه الفترة ،فقد إتسم أيضا بمجموعة من الخصائص والمميزات يمكن أن نوجزها فيمايلي[1]:

- ❖ سيطرة الدولة على النشاط الإقتصادي،بإتباع قاعدة الملكية العامة لوسائل الإنتاج.
- ❖ الاسعار المخططة بمعنى أن تكون محددة إداريا.
- ❖ حتمية مراقبة الأسعار من طرف الدولة بسبب إحتكار الدولة لوسائل الإنتاج.
- ❖ العجز في الميزانية العامة للدولة.
- ❖ العجز في ميزان المدفوعات.

الفرع الثاني:معالم النظام الجبائي الجزائري ماقبل الإصلاحات

تميز النظام الجبائي الجزائري لفترة ماقبل الإصلاحات ببروز مجموعة من أنواع الضرائب والتي كان معمولا بها في العهد الإستعماري ،وكانت هذه الضرائب خاضعة لجملة من الإصلاحات والتعديلات من فترة لأخرى وبموجب قوانين المالية للجمهورية الجزائرية وعموما فإن من أهم مكونات النظام الجبائي الجزائري لفترة ماقبل الإصلاحات مايلي:

أولا:الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: كان ظهور الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الأمر76-101المؤرخ في 09-12-1979،وتتمثل الضرائب المباشرة في تلك الضرائب النوعية،بحيث أنه لكل نوع من أنواع الدخل والربح يخضع لضريبة معينة خاصة به وتشمل الضرائب المباشرة مايلي:

1- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

2- الضريبة على الأرباح غير التجارية

[1]- درواسي مسعود ،**السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي ،حالة الجزائر 1990-2004**،أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص282

3- الضريبة على إيرادات الديون والودائع والكفالات

4- الضريبة على المرتبات والأجور.

5- الضريبة التكميلية على مجموع الدخل

6- الرسم العقاري على الملكيات المبنية

7- الرسم على النشاط الصناعي والتجاري

8- الرسم على نشاط المهن غير التجارية

9- الرسم المفروض على الأجور المرتفعة.

10- الرسم على المداخيل الفلاحية

ثانيا : الرسم على رقم الأعمال: والذي أنشأ هو الآخر بموجب الأمر76-102 المؤرخ في 09-12-1976والذي يشتمل على :

1- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج :ويطبق على العمليات التي تحقق رقم أعمال من جراء عمليات الإنتاج أو البيع ويمتاز هذا النوع من الضرائب بكثرة معدلاته وتتراوح معدلاته مابين (7%و77%)،ويتكون هذا النوع من:

- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج وقت التصدير.
- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج وقت الإستيراد.

2- الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات:يطبق على العمليات المتعلقة بتقديم الخدمات مثل تأجير العقارات عمليات السمسرة وغيرها من الخدمات وتتراوح معدلاته مابين (5%و 50%).

ثالثا : الضرائب غير المباشرة: والتي أنشأت بموجب الأمر 104/76 المؤرخ في 1976/12/09 والتي تتضمن الرسم الداخلي على الإستهلاك والتعريف به والحدث المنشئ له ووعاءه وتحصيله،ويشمل الرسم على المشروبات والمشروبات الكحولية ويحدد التعريف بها ومجال التطبيق والإعفاءات والوعاء والحدث المنشئ لها،والرسم على التبغ ويحدد التعريف به ومجال التطبيق والإعفاءات،ورسم الضمان والتعيير على مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين ،وكذا الرسم على المنتجات البترولية والضريبة المترتبة على البارود والديناميت والمتفجرات ذات الأوكسجين السائل والتعريف بها والحدث المنشئ لها والرسم النوعي الإضافي لدعم الأسعار ورسم الذبح والرسم الإضافي لرسم الذبح وغيرها من الرسوم الأخرى المندرجة ضمن الضرائب غير المباشرة.

رابعا: قانون الطابع :كان ظهور قانون الطابع بموجب الأمر رقم 103/76المؤرخ في 1976/12/09،حيث يتضمن تأسيس طابع خاص لك نوع من الورق ويحمل كل طابع بصفة متميزة مبلغه وشعاره يتمثل في الكلمات التالية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وهو ضريبة مفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية والمحررات الإدارية[1]، ويطبق هذا القانون على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يريدون الحصول على بعض الوثائق ذات الصلة بقانون الطابع.

خامسا :قانون التسجيل : والذي أنشأ بموجب الأمر رقم 105/76 المؤرخ في 1976/12/09، ويتضمن طريقة تحديد رسوم التسجيل المطبقة وطرق تسجيل العقود، وتحصل رسوم التسجيل حسب الأسس وتبعا للقواعد المحددة بموجب هذا القانون وتكون رسوم التسجيل ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم[2].

الفرع الثالث : طبيعة النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاحات

تطور النظام الجبائي الجزائري مع تطور الاوضاع السياسية والاقتصادية والاجتماعية في الجزائر وهو ما عكس طبيعة النظام الجبائي الجزائري، كما يعد التشريع الجبائي لَبِنة أساسية يرتكز عليها النظام الجبائي وعادة ما يكون التشريع الجبائي إنعكاسا للنظام الاجتماعي وأسلوبا من أساليب الإدارة الاقتصادية ومرآتاً عاكسة لمدى التطور والتقدم الإقتصادي،وشهدت المنظومة الجبائية الجزائرية تعديلات هامة فكانت البداية بإقرار التشريع الجبائي والمتضمن القوانين الجبائية سنة 1975 بداية من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وصولا إلى قانون الجمارك وذلك بغية إزالة كل مخلفات الإستعمار والسير بالبلاد نحو التقدم وتحقيق التنمية الاقتصادية، واتسم الهيكل الجبائي الجزائري في هذه الفترة بإنخفاض الضرائب المباشرة وزيادة الإهتمام النسبي بالضرائب غير المباشرة ،حيث وصلت نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في الإيرادات الجبائية العادية مايقارب21.79% سنة 1975،في حين بلغت نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في الإيرادات الجبائية العادية مانسبته 78.2%في نفس السنة وهي سنة بداية التشريع الجبائي الذي تم تحسينه وتطويره وإدخال التعديلات عليه،في حين وصلت نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في الجباية العادية 40.96% سنة 1988[3]،ووصلت نسبة الضرائب غير

[1]- الأمر رقم 103/76 المؤرخ في 1976/12/09،**المتضمن قانون الطابع**،المادة الأولى والمادة الثالثة ،مرجع سبق ذكره ،ص 680
[2]- الأمر رقم 105/76 المؤرخ في 1976/12/09،**المتضمن قانون التسجيل**،المادة الأولى والمادة الثانية،مرجع سبق ذكره، ص1212
[3]- بالإعتماد على :ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

المباشرة لنفس السنة 59.03%،وهذا ما يوضح الإعتماد الكبير على الضرائب غير المباشرة نظرا لسهولة تحصيلها،كما تميزت هذه الفترة أيضا بتطور وتحسن ملحوظ في مستوى الإيرادات العامة للدولة مع ظهور قدر ولو طفيف من المرونة على الحصيلة الضريبية،حيث أن الإيرادات العامة تتكون من الإيرادات الجبائية وغير الجبائية، فبالنسبة للإيرادات الجبائية فهي الأخرى تتكون من الجباية العادية والجباية البترولية وماهو ملاحظ في هذه الفترة هو تطور الإيرادات الجبائية نسبة إلى الإيرادات العامة للدولة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-4):تطور حصيلة الجباية العادية والبترولية و الإيرادات العامة في الجزائر للفترة 1975-1991

الوحدة: مليار دينار جزائري

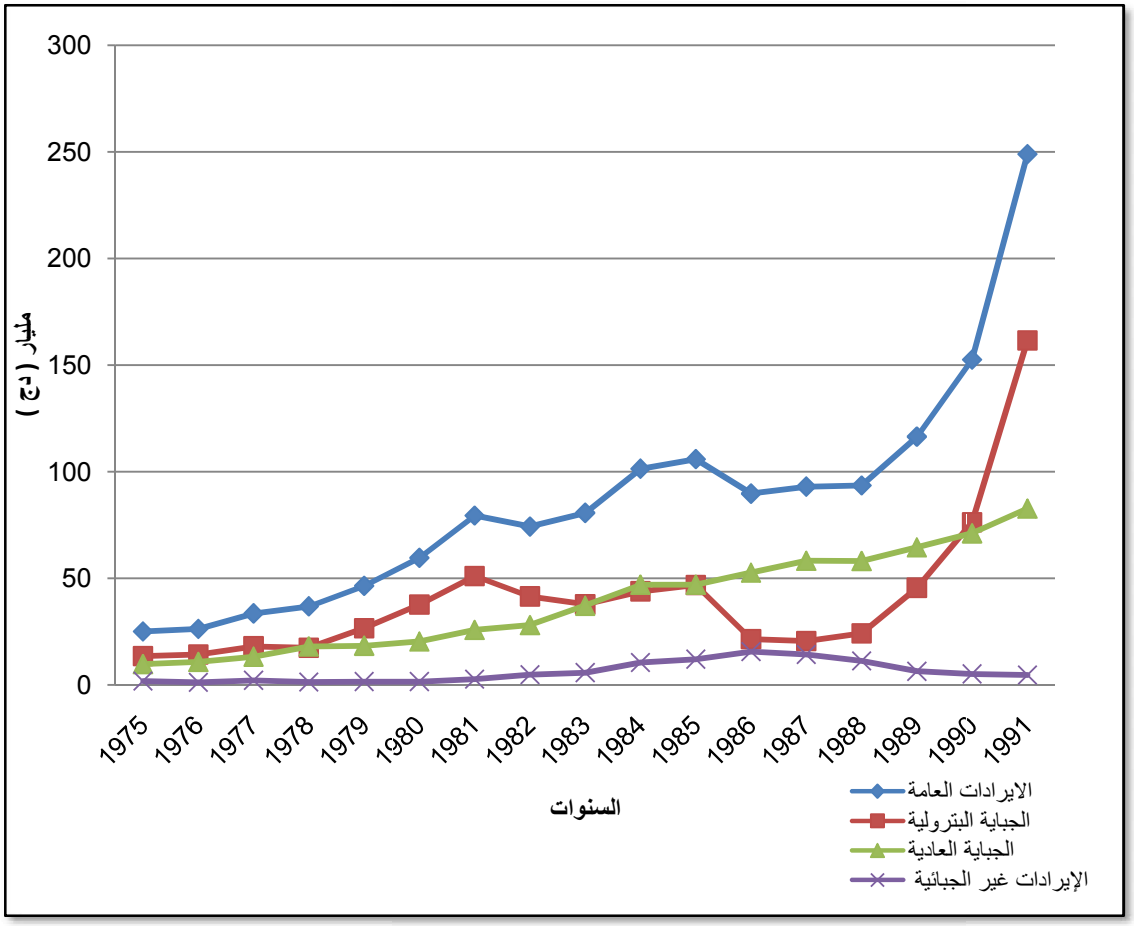
البيان / السنوات	الجباية العادية1	الجباية البترولية2	إيرادات غير جبائية3	الإيرادات العامة4	نسبة مساهمة 1في 4%	نسبة مساهمة 2في 4%	نسبة مساهمة 3في 4%
1975	9.732	13.462	1.858	25.052	%38.85	%53.73	%7.41
1976	10.739	14.237	1.239	26.215	%40.96	%54.30	%4.72
1977	13.260	18.019	2.200	33.479	%39.6	%53.82	%6.57
1978	18.014	17.365	1.403	36.782	%48.97	%47.21	%3.81
1979	18.328	26.516	1.585	46.429	%39.47	%57.11	%3.41
1980	20.362	37.658	1.574	59.594	%34.16	%63.19	%2.64
1981	25.760	50.954	2.670	79.384	%32.44	%64.18	%3.36
1982	27.990	41.458	4.798	74.246	%37.69	%55.83	%6.46
1983	37.141	37.711	5.792	80.644	%46.05	%46.76	%7.18
1984	46.968	43.841	10.556	101.365	%46.33	%43.25	%10.41
1985	46.991	46.786	12.072	105.850	%44.39	%44.2	%11.4
1986	52.656	21.439	15.595	89.690	%58.7	%23.9	%17.38
1987	58.215	20.479	14.290	92.984	%62.6	%22.02	%15.36
1988	58.100	24.100	11.300	93.500	%62.13	%25.77	%12.08
1989	64.500	45.500	6.400	116.400	%55.41	%39.08	%5.49
1990	71.100	76.200	5.200	152.500	%46.62	%49.96	%3.4
1991	82.700	161.500	4.700	248.900	%33.22	%64.88	%1.88

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على :

ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

والشكل التالي يوضح أيضا تطور الجباية العادية والبترولية والإيرادات غير الجبائية والإيرادات العامة في الجزائر لنفس الفترة:

الشكل رقم (2-3):تطور الجباية العادية والبترولية والإيرادات غير الجبائية والإيرادات العامة في الجزائر للفترة 1975-1991



المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول رقم10

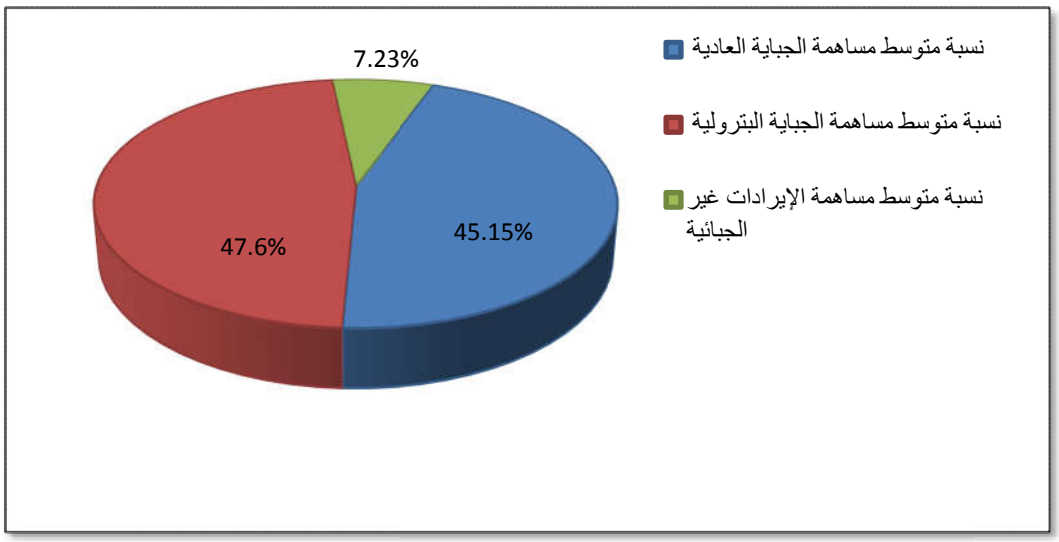
بتحليل معطيات الجدول السابق ،تظهر أهمية الإيرادات الجبائية في تكوين حصيلة الإيرادات العامة، حيث أنه وخلال هذه الفترة والتي كانت بداية من سنة 1975 وهي بداية التشريع الجبائي الجزائري وإلى غاية1991وهي سنة ماقبل الإصلاحات،نلاحظ أن الهيكل الضريبي الجزائري إعتمد على الجباية العادية والجباية البترولية وتباينت نسب مساهمتهما في الإيرادات العامة بين الإنخفاض والإرتفاع.

حيث تراوحت نسبة مساهمة الجباية العادية في الإيرادات العامة بين 32% و49% في الفترة 1975-1985 إضافة إلى سنة 1990و1991بينما تجوزت عتبة 50%سنوات 1986- 1989، مسجلة أعلى نسبة سنة 1987 بحوالي 62.6%.كما نجد أن مساهمة الجباية العادية في الإيرادات العامة للدولة كانت في غالب الفترات أقل من مساهمة الجباية البترولية حيث نجد أن نسب هذه الأخيرة في الإيرادات العامة أيضا عرفت تذبذبا بالرغم من زيادتها بإستمرار،فنجد أن نسب مساهمتها إنخفضت عن نسب مساهمة الجباية العادية وكان ذلك سنة1978 وكذا الفترة من 1984إلى1989،وذلك راجع

إلى إنهيار أسعار النفط في الأسواق العالمية آنذآك، الشيء الذي أدى إلى ضعف نسبة مساهمتها في الإيرادات العامة للدولة حيث لم تتجاوز نسبة مساهمتها 50% في هذه الفترة.كما سجلت أعلى نسبة مساهمة سنة 1991 بنسبة تقدر بـ64.88% تلتها سنة 1981 بنسبة تقدر بـ 64.18%ثم سنة 1980 بنسبة 63.19%.أما فيما يخص الإيرادات غير الجبائية فنسبتها إلى الإيرادات العامة لم تتعد 20% خلال هذه الفترة وأحيانا لم تتعد 10% في فترات معينة كالفترة الممتدة من 1975-1983والفترة 1989-1991.

وخلاصة ماسبق أنه وخلال فترة 1975-1991،إذا إعتمدنا على متوسط مساهمة كل متغير من المتغيرات السابقة في الإيرادات العامة لوجدنا أن نسبة متوسط مساهمة الجباية العادية في الإيرادات العامة لهذه الفترة 1975-1991 يصل إلى مانسبته 45.15% في حين يصل متوسط نسبة مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات العامة لنفس الفترة نسبة 47.6% وبلغ متوسط نسبة مساهمة الإيرادات غير الجبائية في الإيرادات العامة نسبة تقدر بـ 07.23%.والشكل أدناه يوضح ذلك:

الشكل رقم (2-4):نسبة متوسط مساهمة الجباية العادية والبترولية والإيرادات غير الجبائية في الإيرادات العامة لجزائر للفترة 1975-1991



المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول رقم10

وعلى العموم فإن المتصفح للنظام الجبائي الجزائري يلاحظ أنه وعلى مرّ الزمن شهد تعديلات عديدة وهامة جاءت بها قوانين المالية المتعاقبة للجمهورية الجزائرية والتي مست القوانين الجبائية السابقة وتراوحت هذه التعديلات بين إجراء تصحيحات أو إقرار الإعفاءات بغية دفع عجلة التنمية خاصة و أنه في الوقت الحالي لم يعد ينحصر دور الضريبة في الهدف المالي فقط بل تعدى ذلك ليصبح لها أدوار أخرى سياسية إجتماعية وإقتصادية.

ومن بين أهم التعديلات نجد التعديل المتعلق بالضريبة التكميلية على الدخل والتي تعد ضريبة تكميلية على مجمل الدخل بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين لهم مقر إقامة بالجزائر،حيث جاء التعديل الأول بموجب قانون المالية لسنة 1981والذي عدّلت فيه المادة 122 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،وماتعلق منها بحساب الضريبة التكميلية على كامل الدخل والتي تحسب تبعا للجدول التالي:

الجدول رقم (2-5):حساب الضريبة التكميلية على مجمل الدخل1981

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة %
أقل من 6000	%5
من 6001 ——— 12000	%10
من 12001——— 18000	%15
من 18001——— 24000	%20
من 24001——— 36000	%25
من 36001——— 48000	%30
من 48001——— 60000	%35
من 60001——— 90000	%40
من 90001——— 120000	%50
من 120001——— 150000	%60
من 150001——— 180000	%70
أكثر من 180000	%80

المصدر :القانون رقم 12/80 المؤرخ في 31-12-1980 ،المتضمن قانون المالية لسنة 1981،المادة 41،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد54 ،الصادرة بتاريخ 31-12-1980.ص 1859

من خلال ما سبق ووفقا لهذا النوع من الضرائب فإن الدخل سيقسم إلى شرائح حيث أن كل شريحة تخضع لمعدل معين من الضرائب وفقا للجدول التصاعدي ،غير أن مايعاب على هذه الضرائب هو أنها غير عادلة ولا تستثني أي شريحة من شرائح الدخل حتى أصحاب الدخول المحدودة وهو ما ألزم المشرع الجبائي الجزائري بضرورة إدخال تعديلات وتحسينات على هذا النوع من الضرائب حتى تكون أكثر عدالة وكانت هذه التعديلات متتالية وهو ماأقرّه قانون المالية لسنة 1990في مادته الثالثة و العشرين منه ليعدّل المادة 122 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لتحدد حساب الضريبة التكميلية على مجمل الدخل حسب الجدول المبين أدناه:

الجدول رقم (2-6):حساب الضريبة التكميلية على مجمل الدخل1990

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة %
أقل من 18000	%0
من 18000 ——— 30000	%5
من 30001 ——— 60000	%10
من 60001 ——— 90000	%15
من 90001 ——— 120000	%20
من 120001 ——— 160000	%25
من 160001 ——— 200000	%30
من 200001 ——— 260000	%35
من 260001 ——— 330000	%40
من 330001 ——— 400000	%45
أكثر من 400000	%50

المصدر:القانون رقم 26/89 المؤرخ في 31-12-1989،المتضمن قانون المالية لسنة 1990 ،المادة 23الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد1،الصادرة بتاريخ3-1-1990.ص8

أما التعديل الآخر هو مأقره قانون المالية لسنة 1991 في مادته الثالثة عشرليعدّل المادة 122 من قانون الضرائب المباشرة والذي حدد طريقة حسابالضريبة التكميلية على مجمل الدخل كما يلي:

الجدول رقم (2-7):حساب الضريبة التكميلية على مجمل الدخل1991الوحدة

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة %
أقل من 21600	%0
من 21601 ——— 30000	%5
من 30001 ——— 60000	%10
من 60001 ——— 90000	%15
من 90001 ——— 120000	%20
من 120001 ——— 160000	%25
من 160001 ——— 200000	%30
من 200001 ——— 260000	%35
من 260001 ——— 330000	%40
من 330001 ——— 400000	%45
من 400001 ——— 500000	%50
أكثر من 500000	%55

المصدر: القانون رقم 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية 1991، المادة 13،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد 57 الصادرة بتاريخ 31-12-1990 ص1835 ،ص 1836

بتحليلنا لفحوى تعديل المادة 122 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وماتعلق منه بطريقة حساب الضريبة التكميلية على مجمل الدخل نلاحظ أن هذا التعديل لهذا النوع من الضرائب كان أكثر عدالة من سابقيه ،حيث نلاحظ أنه إستثنى شريحة من الدخل إذ أنه ووفقا لهذا فإن أصحاب الدخول التي تقل عن 21600دج فهي معفاة من دفع الضرائب إلى جانب هذا التعديل فهناك تخفيض في معدلات الضريبة حيث نلاحظ أن الشريحة التي تفوق 500000دج تخضع لمعدل 55%عكس ماكانت عليه سابقا في 1981.

كما ذكرنا سابقا أن قوانين المالية المتعاقبة جاءت بتعديلات هامة في مجال النظام الجبائي تراوحت بين التعديل والإعفاء وأهمها التعديلات المتعلقة بالضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية حيث أقر قانون المالية لسنة 1990في مادته الحادية عشر تعديل المقطع الرابع من المادة 29 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والذي حدد من خلاله معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية المتعلقة بالأشخاص الطبيعيين والشركات بالإسم الجماعي فتحسب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بتطبيق المعدلات التالية[1]:

- 300 دج بالنسبة لجزء الربح الذي لايتجاوز 18000 دج.
- 5% بالنسبة لجزء الربح الذي يتراوح بين 18001-30000دج.
- 10% بالنسبة لجزء الربح الذي يتراوح بين 30001-60000 دج.
- 15% بالنسبة لجزء الربح الذي يتراوح بين 60001-100000 دج.
- 20% بالنسبة لجزء الربح الذي يتراوح بين 100001-150000 دج.
- 25% بالنسبة لجزء الربح الذي يفوق 150000 دج.

كما شملت أيضا تعديلات قوانين المالية إصدار بعض الإعفاءات التي شملت بعض القطاعات والمؤسسات وذلك تدعيما للإصلاحات الاقتصادية من جهة وتشجيعا لقطاعات أخرى كالقطاع الفلاحي والصناعي بغية النهوض بإقتصاد البلاد بما يحقق التنمية والرفاهية لأفراد المجتمع.

غير أن هذه التعديلات لاترقى إلى مستوى إصلاح ضريبي حقيقي يوازن بين كافة أغراض النظام الجبائي الجزائري لأسباب تعود إلى بقاء واستمرار نفس خصائص وعيوب هذا النظام ،وهو ما استوجب على الجزائر القيام بإصلاحات عميقة وجذرية على منظومتها الجبائية وهو ما سنتطرق له.

[1]- القانون رقم 26/89،المؤرخ في 1989/12/31 ،**المتضمن قانون المالية 1990** ،المادة 11 ،مرجع سبق ذكره، ص 5، ص6

المطلب الثالث:عيوب النظام الجبائي الجزائري ودوافع إصلاحه.

تعتبر الجزائر من بين الدول النامية التي إنتهجت سياسة الإصلاح الاقتصادي ،حيث أملت عليها الظروف المحيطة بها ذلك ،خصوصا ماشهدته أواخر الثمانينات من إضطرابات إجتماعية مردّها تردّي الأوضاع الاقتصاديةوالاجتماعية في البلاد والسبب تدهور أسعار النفط في الأسواق العالمية مما أدى إلى إنخفاض معدلات النمو وإرتفاع معدلات البطالة والتضخم إلى جانب عجز ميزان المدفوعات،وتبعا لذلك فقد شهد عقد التسعينات من القرن الماضي حزمة من الإصلاحات الاقتصادية الواسعة النطاق بما فيها الإصلاحات الجبائية وذلك بغية التخلص من المشاكل والإختلالات التي شكلت عائقا أمام الإستثمار الأجنبي والمحلي في الجزائر،وعليه وبإعتبار الجزائر تشكل قطبا مفاوضا في العديد من الإتفاقيات ومع العديد من المنظمات العالمية والإقليمية (كمنظمة التجارة العالمية والإتحاد الأوروبي) فهي بهذا في طريقها إلى التنازل وفي بعض الأحيان إلغاء بعض أنواع الضرائب وأحيانا أخرى منح الإمتيازات والإعفاءات وبهذا ستفقد الدول مصادر تمويلية للخزينة العمومية ومن هذا كان لزاما على الدولة الجزائريةالبحث عن السبل والطرق لتعزيز إيراداتها وذلك بإعادة النظر في نظامها الجبائي السائد والمصمم خصيصا لنظام اقتصادي موجه ومتحكم فيه من طرف الدولة ،وبإعتبار الجزائر بلد غني بالنفط فلم يكن يعنى بالقوانين الجبائية ،إذ أن القانون الجبائي الجزائري كان يكتنفه الغموض وعدم الوضوح وهو ماأدّى إلى ضعف الحصيلة الضريبية وزيادة التهرب الضريبي لذا فهناك عدة أسباب ودوافع أدّت بالجزائر إلى إصلاح منظومتها الجبائية،لكن قبل التطرق لذلك لابد من التطرق لعيوب النظام الضريبي الجزائري

الفرع الأول:عيوب النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاحات

إن عجز النظام الجبائي الجزائري عن تحقيق أهدافه مردّه مجموعة متشابكة من الأسباب منها ماهي خارج النظام الجبائي ومنها ماسببها عجز القوانين والتشريعات الجبائية المتعلقة بتحديد طرق ربط و تحصيل الضريبة ويمكننا أن نوجز أهم عيوب النظام الجبائي الجزائري والتي تعد كأسباب دافعة للإصلاح الجبائي في الجزائر فيمايلي:

أولا:كثرة الإعفاءات والمزايا الضريبية:تميز القانون الجبائي الجزائري بكثرة الإعفاءات وتفاوتها فشهدت قوانين المالية العديد من التعديلات والمتعلقة أساسا بالإعفاءات هاته الأخيرة بعضها مناسب ومدروس الغرض منه تحقيق أهداف مرجوة كتنمية مناطق الجنوب والهضاب العليا وبعض الإعفاءات

الأخرى أعطت الفرصة لرجال الأعمال والمستثمرين وأستعملت كحيلة من حيل التهرب الضريبي الشيء الذي أنهك خزينة الدولة وحرمها من تضييع إيرادات ضريبية متاحة.

ومن بين أهم الإعفاءات التي تضمنتها قوانين المالية المتعاقبة ، نجد الإعفاءات التي تضمنها قانون المالية لسنة 1982 والتي شملت بعض المؤسسات والقطاعات ففي المادة 35 من هذا القانون عدلت الفقرة الثانية من المادة 276 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي نصت على أن يعفى المكلفون بالضريبة الذين يمارسون مهنة غير تجارية عندما لا يتجاوز مبلغ إيراداتهم الإجمالية السنوية 120.000دج[1].

كما أعفت المادة 44 من هذا القانون الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا في تربية النحل أو الدواجن من الضرائب والرسوم التالية: الرسم على النشاط التجاري والصناعي ،الدفع الجزافي، الرسم العقاري على الملكيات المبنية،كما يمدد هذاالإعفاء من الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والضريبة التكميلية على الدخل بحث يشمل الأشخاص الذين يحققون رقم أعمال يقل أو يساوي 400.000دج[2].

أما قانون المالية لسنة 1984 فقد تضمن هو الآخر جملة من الإعفاءات ففي نص المادة 42تم تتمة المادة 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بالفقرات 9و10و11و12،فعلى سبيل المثال تضمنت الفقرة التاسعة إستفادت المؤسسات المعتمدة في القانون المتعلق بالإستثمار الاقتصادي الخاص الوطني والمقامة في المناطق الجغرافية المحرومة من إعفاء كلي من دفع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية خلال مدة تتراوح بين السنة وخمس سنوات ،وتضمنت الفقرة العاشرة إستفادة مؤسسات السياحة وتأدية الخدمات من إعفاء يساوي نصف الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية خلال مدة تتراوح بين السنة وخمس سنوات في حدود30% من الأموال الخاصة المستثمرة.

وماسبق ذكره يعد عينة بسيطة من جملة الإعفاءات التي رسمها القانون الجبائي الجزائري بتعديلاته المختلفة على قوانين المالية المتعاقبة[3].

---

[1]-القانون رقم 13/81 المؤرخ في 1981/12/31،**المتضمن قانون المالية 1982**،**المادة 35**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد 53،الصادرة بتاريخ 1981/12/31، ص1955

[2]-القانون رقم 13/81 المؤرخ في 1981/12/31،**المتضمن قانون المالية 1982**،**المادة 44**، مرجع سبق ذكره ، ص1956

[3]-القانون رقم 19/83 المؤرخ في 1983/12/18،**المتضمن قانون المالية 1984**الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد55،الصادرة بتاريخ 1983/12/31، ص8368،ص8369

ثانيا:الإعتماد على الضرائب غير المباشرة

يعتمد النظام الجبائي في الدول النامية عموما وفي الجزائر خاصة على الضرائب غير المباشرة بحيث تشكل هذه الضرائب المورد الرئيسي للإيرادات العامة،ففي الجزائر تساهم الضرائب غير المباشرة في الجباية العادية بنسبة كبيرة،وذلك نظرا لسهولة تحصيل هذا النوع من الضرائب ولطبيعة البنيان الاقتصادي الجزائري الذي يفضل الضرائب على الإنتاج والإستهلاك والتصدير والإستيراد على الضرائب على الدخل[1]. ويلجأ الأشخاص إلى الأعمال التجارية وذلك لمزايا الربح السريع دون الخوض في عمليات التصنيع والإنتاج وما يكتنفها من غموض، والجدول التالي يوضح نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في الجباية العادية في الجزائر لفترة ماقبل الإصلاحات.

الجدول رقم (2-8):نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في الجباية العادية في الجزائر للفترة1975-1991

الوحدة :مليار دج

البيان / السنوات	الضرائب غير المباشرة* 1	الجباية العادية 2	نسبة مساهمة 1في 2 %
1975	7.611	9.732	%78.2
1976	8.153	10.739	%75.91
1977	9.850	13.260	%74.28
1978	13.721	18.014	%76.16
1979	12.718	18.328	%69.39
1980	15.018	20.362	%73.75
1981	19.670	25.760	%76.35
1982	21.248	27.990	%75.91
1983	25.306	37.454	%67.56
1984	30.668	46.968	%65.29
1985	30.180	46.991	%64.22
1986	32.913	52.656	%62.5
1987	35.855	58.215	%61.59
1988	34.300	58.100	%59.03
1989	39.000	64.500	%60.46
1990	46.000	71.100	%64.69
1991	56.700	82.700	%68.56

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على:

ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p212, p213

***الضرائب غير المباشرة=الرسم على رقم الأعمال+الحقوق الجمركية + حصيلة ضرائب غير مباشرة أخرى على الإستهلاك**

وبتحليلنا لمعطيات الجدول السابق نلاحظ الإعتماد الشبه كلي على الضرائب غير المباشرة حيث أنها تساهم وبنسب عالية في الجباية العاديةوفاقت هذه النسب في غالبية الفترات 60%،وذلك بحجة زيادة

[1]- رفعت المحجوب ،مرجع سبق ذكره ، ص 450

الإيرادات وبحكم سهولة تحصيلها وعدم تحمل تكاليف التحصيل وهذا إن دل على شيء إنما يدل على ضعف وقصور وهشاشة النظام الجبائي الجزائري لهذه الفترة.

ثالثا:ضعف القاعدة الضريبية للضرائب المباشرة:يعاني النظام الجبائي الجزائري من قصور في القاعدة الضريبية للضرائب المباشرة وذلك بسبب عدم وجود نظام معلوماتي على قدر عال من الدقةوكذا انخفاض متوسط نصيب الفرد من الدخل إلى جانب سوء توزيع الدخل واتساع الهوة بين طبقات المجتمع، وكذا تعدد الإعفاءات ،كما تتطلب الضرائب المباشرة وجود جهز ضريبي كبير وكفء ،كما أنها تتطلب وجود جهاز إنتاجي متنوع سيؤدي لامحالة إلى إرتفاع الدخول وتنوعها،إلّا أن الجزائر لا تتمتع بتنوع النشاط الاقتصادي وهو يستلزم دم وجود أعية ضريبية تفرض عليها الضرائب المباشرة ويجعل نسبة مساهمتها في الجباية العادية محدودة وضئيلة مقارنة بالضرائب غير المباشرة.ويمكننا توضيح مدى مساهمة الضرائب المباشرة في الجباية العادية في الجزائر لفترة ماقبل الإصلاحات من خلال الجدول التالي:

الجدول (2–9):نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في الجباية العادية في الجزائر للفترة 1975–1991

الوحدة :مليار دج

البيان / السنوات	الضرائب المباشرة* 1	الجباية العادية 2	نسبة مساهمة 1في 2 %
1975	2.121	9.732	%21.79
1976	2.586	10.739	%24.08
1977	3.410	13.260	%25.71
1978	4.293	18.014	%23.83
1979	5.610	18.328	%30.6
1980	5.344	20.362	%26.24
1981	6.090	25.760	%23.64
1982	6.742	27.990	%24.08
1983	11.835	37.454	%31.59
1984	16.300	46.968	%34.7
1985	16.812	46.991	%35.79
1986	19.743	52.656	%37.49
1987	22.360	58.215	%38.4
1988	23.800	58.100	%40.96
1989	25.500	64.500	%39.53
1990	25.100	71.100	%35.3
1991	26.000	82.700	%31.43

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على:

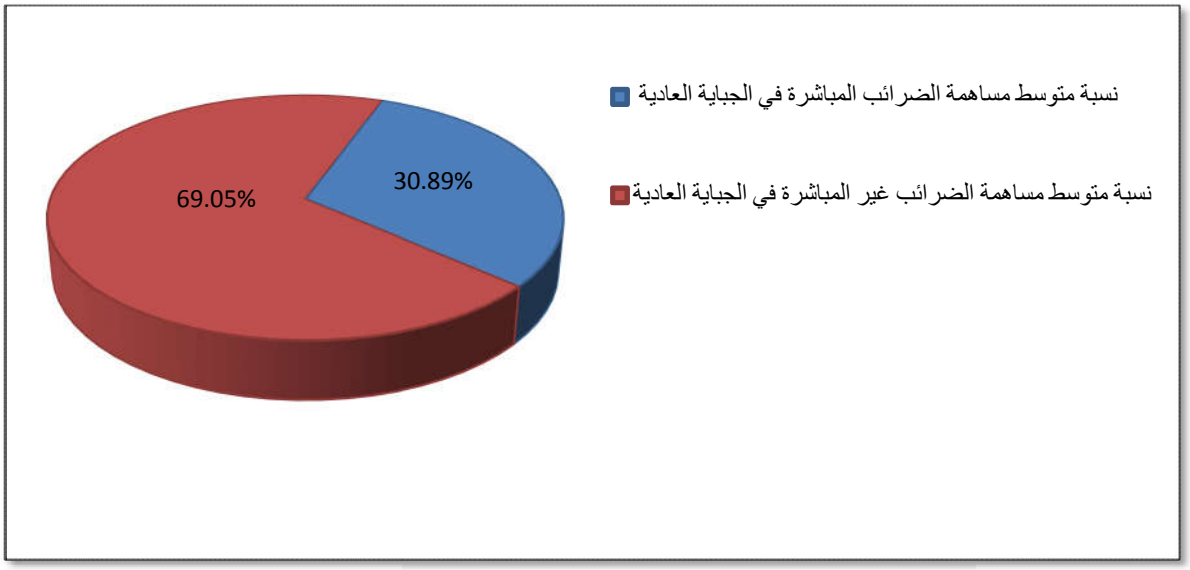
ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p212, p213

***الضرائب المباشرة = الضرائب على الأرباح والمداخيل والرسوم المماثلة+حقوق الطابع والتسجيل**

وباستعراض ماجاء في الجدول أعلاه نلاحظ أن نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في الجباية العادية لم تتعد 31% في الفترة 1975-1982،إلا أنها عرفت تحسنا في الفترة التي تلتها 1983-1991 لتصل إلى أعلى نسبة مساهمة قدرت بـ 40.96%سنة 1988.

وإذا ما أردنا مقارنة نسبة مساهمة كل من الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة في الجباية العادية لوجدنا أن الضرائب غير المباشرة تفوق الضرائب المباشرة مساهمة في الجباية العادية فلو أخذنا نسبة متوسط مساهمة الضرائب غير المباشرة في الجباية العادية لفترة الدراسة لوجدنا نسبة المتوسط تساوي 69.05% بالنسبة للضرائب غير المباشرة ،أما نسبة متوسط مساهمة الضرائب المباشرة في الجباية العادية تساوي 30.89% لنفس الفترة والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم(2-5):نسبة متوسط مساهمة الضرائب المباشرة وغير المباشرة في الجباية العادية للجزائر في الفترة1975-1991



المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نسب الجدول 14و 15

رابعا:الاختلال وعدم إستقرار التشريع الجبائي: إن أهم مامميز النظام الجبائي الجزائري هو كثرة التعديلات والتي أدّت إلى عدم إستقراره وكان الهدف من التغييرات والإجراءات هو التكيف مع التحولات التي شهدتها الجزائر،إلّا أن ذلك لم يكن بالأمر السهل ،فقد ظهرت مجموعة من الآثار غير المرغوب فيها لكثرة التعديلات مما صعّب من تطبيق النظام الجبائي وقد تمحورت هذه التغييرات في تطور المعدلات في تطور المعدلات الضريبية بالإضافة إلى إلغاء وإستحداث ضرائب أخرى ،ومثال ذلك الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والتي شهدت تطورا ملحوظا حيث كانت تقدر بـ60% قبل سنة 1986 لتصبح 50%مع بداية 1986 وحتى نهايتها، لتصبح 55% بداية 1987 إلى غاية نهاية

1988،ووصلت إلى 50%بداية1989وحتى نهاية1991[1].كما تضمنت قوانين المالية المتعاقبة مجموعة من التعديلات على المنظومة الجبائية تراوحت بين تعديل بعض أنواع الضرائب كتخفيض المعدلات وإلغاء ضرائب أخرى ومنح إمتيازات والإعفاء من بعضها أحيانا أخرى وعلى كل فقد كان لهذه التعديلات جملة من الآثار السلبية دون إنكار ماهو إيجابي بالنسبة لهذه التعديلات.

خامسا : كثرة القوانين الجبائية وعدم وضوح نصوصها:إن النظام الجبائي الجزائري تتعدد فيه القوانين الجبائية فنجد قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الضرائب غير المباشرة وقانون التسجيل وقانون الطابع وقانون الرسم على رقم الأعمال وغيرها من القوانين،وهو الشيء الذي يثقل كاهل المكلف بالضريبة بالعديد من الأعباء المالية منها والمحاسبية والإدارية ،وهو مايؤثر على قرارات المستثمرين وبالتالي العزوف عن الإستثمار نظرا لتعقد الإجراءات والقوانين وأحيانا عدم وضوحها وسوء فهمها مما يؤدي إلى ظهور نزاعات جبائية بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية وهو مايؤدي لامحالة إلى سبب آخر داعي للإصلاح أو إن صح التعبير إلى عيب آخر من عيوب النظام الجبائي ألا وهو التهرب الضريبي.

سادسا:تفشي ظاهرة التهرب الجبائي:إن من بين أهم سمات النظام الجبائي الجزائري لفترة ماقبل الإصلاحات هو تفشي ظاهرة التهرب الضريبي لدى المكلفين بالضريبة،ويرجع شيوع هذه الظاهرة إلى وجود مناخ مناسب ساعد على تفشيها ونموها وإتساعها وعليه يعود سبب وجود التهرب الضريبي نتيجة لتوفر أسباب معينة ترتبط بالمكلف بالضريبة كضعف الوعي الضريبي وانعدام المستوى الأخلاقي،وإحساس المكلف بأن إقتطاع الضريبة هو إجحاف في حقه بإعتبار الضريبة غير شرعية من الجانب الديني فهي من إجتهاد البشر وتستند إلى قوانين وضعية على عكس ماهي عليه فريضة الزكاة،[2]وهناك أسباب أخرى متعلقة بطبيعة الظروف الاقتصادية السائدة و أسباب متعلقة بطبيعة النظام الجبائي كالعوامل القانونية والتي تساعد على التهرب ككثرة القوانين الضريبية وعدم وضوحها.

كما أن التهرب الضريبي هو نتيجة قلة الوعي المالي ،حيث أنه كلما زاد الوعي المالي ضعف الباعث عن التهرب، والعكس كلما ضعف الوعي المالي كان الباعث النفساني على التهرب من الضريبة قويا وملموسا[3].

---

[1]- كمال رزيق ،سمير عمور،**تقييم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر** ،مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا،العدد 5، كلية العلوم الإنسانية والعلوم الإجتماعية،جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، الجزائر، جانفي ،2008 ص 325.

[2]- ناصر مراد،**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق** ،مرجع سبق ذكره،ص154،ص155.

[3]- عبد المنعم فوزي ،مرجع سبق ذكره ،ص226

سابعا:لا عدالة النظام الجبائي الجزائري وضعف الجهاز الإداري

ومن مظاهر النظام الجبائي غير العادل هو عدم التمييز بين الدخول في فرض الضريبة بالإضافة إلى عدم تحقيقه للأهداف الاقتصادية والاجتماعية ،بينما يتجلى ضعف وعدم كفاءة الجهاز الإداري في عدم إلمام هذا الجهاز بالقوانين الجبائية وعدم وجود تنسيق بين المصالح الضريبية وإفتقارها إلى نظام معلوماتي مما يصعب عملية حصر المكلفين بالضريبة الحقيقيين وبالتالي تسجيل ضعف في الحصيلة الضريبية.

ثامنا:زيادة الأهمية النسبية للجباية البترولية:إن النظام الجبائي في الجزائر يرتكز وبصفة أساسية على الجباية البترولية إذ تعد هذه الأخيرة موردا رئيسيا من إيرادات الميزانية، فقد إستلزمت طبيعة الإقتصاد الجزائري الإعتماد وبصفة كبيرة على إيرادات النفط بإعتبار الجزائر بلد نفطي لذا فإن أي تقلبات في أسعار النفط ستؤثر وبشكل كبير على نقص في الإيرادات العامة وهو ما يسبب عجزا في تمويل المشاريع التنموية.

وعرفت نسبة مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات العامة تذبذبا تراوح بين الإرتفاع والإنخفاض حيث بلغت نسبة متوسط مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات العامة للفترة 1975-1985نسبة 53.05%في المتوسط ، فيما عرفت تراجعا فيما بعدبسبب إنخفاض أسعار النفط حيث وصلت مساهمتها لسنة 1986نسبة 23.9% لتنخفض في السنة الموالية إلى 22.02%،أما سنة 1988 فعرفت نسبة مساهمة قدرت بـ 25.77% ،والسبب في تراجع مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات العامة هو التراجع في أسعار النفط الذي عرفته هذه الفترة ،لذا كان لزاما على الدولة الجزائرية الخوض في إصلاحات عميقة على نظامها الجبائي بغرض الحد من الإعتماد الكبير على الجباية البترولية ومحاولة إحلال الجباية العادية محلها.

الفرع الثاني:دوافع وأهداف إصلاح النظام الجبائي الجزائري

أولا:دوافع الإصلاح:إن مايعطي الإصلاحات الجبائيةأهمية بالغةهو أنها جاءتللتخلصمن مساوئ ومشاكل النظام الجبائي القديم وجعله يواكب المتغيرات الحاصلة في البلاد سواءا كانت سياسية ،إقتصادية أو إجتماعية،وكان مبتغى تلك الإصلاحات الوصول إلى مايلي[1]:

[1]- ناصر مراد،**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق** ،مرجع سبق ذكره،ص162،ص163.

1- تبسيط النظام الجبائي:ويكون ذلك من خلال العمل على تبسيط كل الإجراءات الإدارية والمتعلقة أساسا بربط وتحصيل الضرائب،وكذا إزالة الغموض عن القوانين والتشريعات الضريبية بما يجعلها مفهومة لدى المكلفين بالضريبة،كما يجب أن يتسم النظام بالوضوح والشفافية في إجراءات فرض الضرائب ،وأن يتميز بالإستقرار في تشريعاته لأن ذلك يساهم في تسهيل الإجراءات المتعلقة بالربط والتحصيل.

2- إرساء نظام ضريبي عادل :إن لاعدالة النظام الضريبي ستؤدي لامحالة إلى إستفحال ظاهرة التهرب الضريبي،ولتحقيق نظام ضريبي عادل لابد من الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة وشموليتها وإعتدال معدّلها وتجنب الإزدواج الضريبي بالإضافة إلى أن تكون الإعفاءات الضريبية مدروسة وليست عشوائية.

3- إصلاح وتحسين الإدارة الضريبية:وتهتم الإدارة الضريبية بتنفيذ القوانين الجبائية وضمان تطبيقها بشكل سليم بغرض حماية حقوق الدولة للحصول على إيرادات من جهة وحقوق المكلفين بدفع الضريبة من جهة أخرى[1]،وعليه فلابد من إصلاح وتحسين الإدارة الضريبية ومنحها أكثر إستقلالية وتطويرها واتباع أساليب وطرق عمل حديثة.

4- تحسين الإمكانيات البشرية والمادية:ويكون ذلك من خلال تحسين قدرات وكفاءة الموظفين وتكوين وتوظيف إطارات متخصصة في المجال الضريبي وذلك بإتخاذ مجموعة من الإجراءات كوضع برنامج تكويني يتماشى والتغيرات التي يشهدها النظام الجبائي وتحسين الوضع المادي والاجتماعي للعاملين بالإدارة الضريبية،ووضع أسس عادلة للترقية،بالإضافة إلى توفير الحماية اللازمة لأعوان الرقابة الميدانية،أما ماتعلق بتحسين الإمكانات المادية فإن مهام الإدارة الجبائية من رقابة وعمليات تفتيش وإحصاء المكلفين تتطلب توفير مقرات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل وكذا توفير الوسائل المادية المتطورة التي تتجاوب ومقتضيات العصر كالعمل بأجهزة الإعلام الآلي[2]، وهو مايسهل تواصل الإدارة الجبائية مع المكلفين من خلال الأنترنت.

[1]- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ،مرجع سبق ذكره،ص162،ص62.
[2]- ناصر مراد،**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق** ،مرجع سبق ذكره،ص164،ص165.

ثانيا:أهداف الإصلاح

إن ماقامت به الجزائر من إصلاحات جبائية يهدف إلى تحقيق مايلي:

1- تحقيق العدالة الإجتماعية:وتسعى الجزائر من خلال إصلاح منظومتها الجبائية إلى تحقيق قدر عال من العدالة الإجتماعية من خلال العدالة الضريبية وذلك بإستحداث ضرائب أكثر عدالة كالضرائب التصاعدية .

2- إعادة توزيع المداخيل بشكل عادل والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لكي تكون عاملا من عوامل التحكم في التضخم[1].

3- تخفيض العبء الضريبي على مستوى الأسر،حيث أدت الإعفاءات من الضرائب على الدخل على أصحاب الدخول المتدنية إلى إعفاء العديد من الأشخاص من ميسوري الحال وهو ما أدى إلى خروج شريحة كبيرة من القاعدة الضريبية.

4- زيادة الأهمية النسبية للضرائب المباشرة ،بغية زيادة درجة مرونة النظام الجبائي وتبسيط الإجراءات الإدارية.وبغية زيادة الأهمية النسبية للجباية العادية ومحاولة إحلالها محل الجباية البترولية.

5- جذب الإستثمارات الأجنبية والمحلية بمنح حوافز إستثمارية من خلال تخفيض في معدلات الضرائب أو الإعفاء منها ،والغرض من ذلك جذب الإستثمارات بما يساهم في تمويل المشاريع ونقل التكنولوجيا ورفع المستوى المعيشي من خلال خلق فرص العمل وبالتالي التقليل من البطالة.

6- رفع الإيرادات الضريبية عن طريق زيادة نسبة الجباية العادية وتخصيص إيراداتها لتغطية نفقات التسيير، وذلك نتيجة لتقلبات أسعار النفط وتأثيرها على الجباية البترولية، وكذا التمييز بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية والغرض تمكين الأخيرة من الحصول على الموارد المالية من أجل النهوض بالتنمية المحلية[2].

7- تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار وتوجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي،بالإضافة إلى خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات[3].

---

[1]-عبد المجيد قدي ،**النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة** ،مقالة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول حول ،**الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة**، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة سعد دحلب، البليدة يومي :20و21/ماي 2002.

[2]-عبد الكريم بريشي ،**فعالية النظام الجبائي الجزائري في ظل توجه الإقتصاديات المحلية نحو العولمة الإقتصادية، دراسة حالة النظام الجبائي الجزائري للفترة 2000-2007** ،رسالة ماجيستير في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان،2007 ص186.

[3]-عبد المجيد قدي ،**النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة** ،مرجع سبق ذكره..

الفرع الثالث:المبادئ الأساسية التي يقوم عليها الإصلاح الجبائي

إن تحديد وتصميم معالم أي نظام جبائي ليس بالأمر السهل إذ يتطلب إلماما كاملا بالبيئة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ويتطلب ذلك مراعاة العديد من الإعتبارات منها[1]:

1- مراعاة مقتضيات العدالة في توزيع الأعباء الضريبية ،ومن المبادئ الأساسية لتحقيق العدالة فرض الضريبة على الفائض الإقتصادي،لأنه يعكس قدرة المجتمع على تحقيق قدر من الإنتاج يزيد عن الإستهلاك ويقتضي ذلك تحقيق العدالة بنوعيها،العدالة الأفقية وذلك بالمساواة بين ممولي الضريبة في نفس شريحة الدخل ،والعدالة الرأسية بمعنى توزيع الأعباء الضريبية على الممولين حسب القدرة على الدفع ويعد شمول المجتمع الضريبي شرطا أساسيا لتحقيق العدالة في تحمل الأعباء العامة.

2- إختيار توليفة مناسبة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة والتنسيق فيما بينها.

3- مراعاة تناسب حجم الإستقطاع الضريبي مع الأهداف المطلوب تحقيقها ويختلف الهدف من الإستقطاع الضريبي فقد يكون الهدف الاقتصادي ممثلا في الهدف التمويلي وقد يكون هدفا إجتماعيا ممثلا في تحقيق نوع من العدالة في توزيع العبء الضريبي.

4- تسهيل آداء الضريبة على المكلفين بها.

[1]- أمل عصام زكي عبد الكريم ،**مدى ملائمة السياسة الضريبية لمواجهة متطلبات التنمية في ظل المتغيرات العالمية المعاصرة**، أطروحة دكتوراه في الفلسفة في الإقتصاد،كلية التجارةن قسم الإقتصاد،جامعة عين شمس، مصر، 2004،ص136،ص137

المبحث الثالث:مضمون برامج الإصلاح الجبائي المطبقة في الجزائر

عرف النظام الجبائي الجزائري العديد من التعديلات والتغييرات منذ الإستقلال،وشهدت الجزائر أواخر الثمانينات اهتماما بالغا من قبل السلطات العامة بمحاولة الإصلاح الجبائي ،وواكب هذا الإهتمام الرسمي بالإصلاح الجبائي استحداث لجنة وطنية لإصلاح النظام الجبائي الجزائري سنة 1987،مكونة من المتخصصين في الضرائب ومن موظفي مديرية الضرائب ووزارة المالية،وقد بذلت اللجنة جهودا كبيرة من أجل البحث عن أساليب كفيلة بتحديث وتطوير النظام الجبائي وجعله يتماشى ومقتضيات العصر من تحقيق للتنمية الاقتصادية والعدالة الإجتماعية،حيث قدمت هذه اللجنة مقترحاتها إلى الحكومة سنة 1989 وتضمنت مجموعةمن البرامج والمقترحات الضريبية التي طبقت في الجزائر فيمابعد.

ولم تكن هذه الإصلاحات تقليدا أو محاكاة لتجارب الآخرين بل كانت تعتبر كمنهجية متكاملة للعمل الاقتصادي لمواجهة أوضاع قائمة مثقلة بمشاكل وطنية،وكانت تندرج ضمن حزمة من الإصلاحات الاقتصادية الواسعة النطاق والتي كان الهدف منها هو التغلب على معوقات تحقيق العدالة في توزيع الدخل والتي كانت بمثابة حجر العثرة في تحقيق العدالة الإجتماعية،وكذا التغلب على المشاكل التي تحول دون جذب الإستثمار والتنمية الاقتصادية.

ويمكن أن نقف على تطور النظام الجبائي الجزائري من خلال الإصلاحات الجبائية التي دخلت حيز التنفيذ في الجزائر بداية من سنة 1992ومايجب أن نشير إليه هو أن الإصلاحات الجبائية لم تأت دفعة واحدة بل كانت هناك تعديلات عديدة جاءت بعد إصلاحات سنة 1992وعلى العموم فقد شمل الإصلاح الجبائي الجزائري التمييز بين تلك الضرائب العائدة للدولة وتلك الضرائب العائدة للجماعات المحلية مع أن الإصلاح مس الضرائب المباشرة وغير المباشرة وإجمالا فقد تم إستحداث ثلاثة أنواع من الضرائب هيالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة.

وجاءت هذه الضرائب لمواجهة التحديات الجبائية ولإضفاء نوع من البساطة والشفافية على النظام الجبائي الجزائري ولتحسينه وتطويره وجعله يتماشى ومقتضيات التطورات الراهنة،وعليه سنتطرق لهذه الضرائب المستحدثة والتي تمثل نسبة كبيرةمن الجباية العادية.

المطلب الأول:الإصلاح الجبائي في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي

قد مست الإصلاحات الجبائية في الجزائر الضرائب على الدخل،إذ تمثل هذه الضرائب أحد أهم الضرائب التي يتشكل منها الهيكل الجبائي لأي دولة، وذلك لما لها من عبء مباشر وثقيل على أي إقتصاد، وماهو جدير بالإشارة هو أن الحد من آثارها السلبية والمعوقة يستلزم إصلاحا جوهريا وعميقا في التنظيم الفني لها،إذ تعد هذه الضرائب آداة مهمة في التقليل من الفوارق الإجتماعية بين طبقات المجتمع بإعادة توزيع الدخل والثروة بما يحقق العدالة الإجتماعية ومكافحة كل أشكال الفقر والحرمان.

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للقانون الجبائي الجزائري

جاءت الضريبة على الدخل الإجمالي لتضع حدا للعديد من الضرائب النوعية والتكميلية والتي كانت معتمدة في النظام الجبائي السابق، والتي كانت مفروضة على كل نوع من أنواع الدخل على حدى لذا جمعت هذه الضرائب في وعاء ضريبي واحد هو الضريبة على الدخل الإجمالي وأسست هذه الضريبة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة1991[1].

أولا:تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

وتضمنت المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مايلي:"تؤسس ضريبة سنوية على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي،وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة."[2]

ويحدّد الدخل الإجمالي الصافي السنوي والذي يعتبر كوعاء أو كأساس للضريبة على الدخل الإجمالي بجمع الأرباح والمداخيل الصافية المبينة في المواد من 11إلى 76 والأعباء المذكورة في المادة85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[3].

ثانيا: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

من خلال ماسبق فإن هذا النوع من الضرائب يفرض على الدخل الصافي الإجمالي الذي يتحصل عليه المكلف بالضريبة من مصادر مختلفة، وبناءا عليه يمكن استخلاص مجموعة من الخصائص التي تتميز بها هذه الضريبة فيما يلي:

---

[1]-القانون رقم 36/90 المؤرخ في 1990/12/31**المتضمن قانون المالية1991**،المادة 38، مرجع سبق ذكره،ص1842

[2]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة01**،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب،2015، ص15

[3]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة10 الفقرة الثانية**،المرجع السابق، ص18

1.ضريبة سنوية: بمعنى أنها تفرض سنويا على الربح أو الدخل الذي يحققه المكلف بالضريبة[1]،ماعدا المداخيل المحصلة شهريا كالأجور فهي تقتطع من أجورهم شهريا وفقا لما يحدد في القانون.

2.ضريبة وحيدة:بمعنى أنها تفرض مرة واحدة على مجموع المداخيل الصافية لأصناف الدخل الخاضعة لها.

3.ضريبة تصاعدية:حيث تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق جدول تصاعدي يقسم فيه الدخل إلى شرائح، ماعدا المداخيل الخاضعة للإقتطاع من المصدر.

4.ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين دون المعنويين.

5.ضريبة شخصية:بمعنى أنها تأخذ بعين الإعتبار الوضعية الشخصية للمكلف به[2].

6.ضريبة إجمالية:بمعنى أنها تخص الدخل الإجمالي الصافي الذي يتم الحصول عليه بعد خصم جميع التكاليف المسموح بها قانونا[3].

7.ضريبة تصريحية:بمعنى أن تحصيل الضريبة يتم بعد تقديم المكلف بها لتصريح يتضمن ما حققه من دخل إجمالي صافي خاضع للضريبة،غير أن هناك إستثناء فبعض المداخيل تقتطع منها الضرائب من المصدر دون الحاجة إلى تصريح.

يتضح من خلال ماسبق أن الضريبة على الدخل الإجمالي جاءت لتكون أكثر عدالة ووضوحا وسهولة ، فالمكلف بهذا النوع من الضرائب مطالب بتقديم تصريح واحد إلى إدارة الضرائب يتضمن دخله الصافي الإجمالي الخاضع للضريبة والمتحصل عليه من مصادر متنوعة عكس ماكان عليه الحال في السابق أين كان يقدم المكلف بالضريبة مجموعة من التصريحات لمداخيله الخاضعة للضريبة، فهي بهذا جاءت لتبسيط الإجراءات على المكلف بها.

كما أنها جاءت أيضا لتكون أكثر عدالة كونها ضريبة شحصية تراعي المقدرة التكليفية والوضعية الشخصية للمكلف بها،كما انها تتضمن في طياتها إعفاء شريحة واسعة من الضريبة وهو مبدأ من مبادئ العدالة الإجتماعية إذ أنها تساهم في إعادة توزيع الدخل والثروة، وهي بهذا حددت

[1]-خلاصي رضا،**النظام الجبائي الجزائري الحديث،جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين**،دار هومة،الطبعة الثانية،بوزريعة،الجزائر،2006، ص69

[2]- حميد بوزيدة ،**النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004**،أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص100

[3]- خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره،ص69

حد أدنى من مجموع المداخيل معفى من الضريبة،كما أنها أيضا إعتمدت في طريقة حسابها على الضرائب التصاعدية بالشرائح وهي أكثر عدالة إذ أن دخول المكلفين تقسم إلى شرائح بحيث أن كل شريحة تكون خاضعة لمعدل ضريبي معين وهو مايحقق نوعا من العدالة.

الفرع الثاني:مجالات فرض الضريبة على الدخل الإجمالي

إن من الصفات المميزة لخضوع أي شخص للضريبة بصفة عامة هو أن يكون شخصا طبيعيا أو إعتباريا، وأن يكون له مقر إقامة جبائية بالجزائر أو مكان تكليفه بالضريبة في الجزائر أو له مداخيل وإيرادات مصدرها جزائري.وعليه فإن الضريبة على الدخل الإجمالي تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمداخيل وقد بين المشرع الجبائي الجزائري الأشخاص والمداخيل الخاضعة لهذا النوع من الضرائب ووضّح أيضا الأشخاص والمداخيل المعفاة منهاكما يلي:

أولا: الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي:

ومن الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي نذكر:

1.الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد إتفق عليه بإتفاق وحيد أو بإتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة على الأقل.

2.الأشخاص الذين لديهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.

3.الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يتحصلون على أرباح أو مداخيل في الجزائر فيحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى إتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.

4.الأشخاص أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم[1].

5.الأشخاص الأعضاء في شركة المساهمة الذين لهم المسؤلية التضامنية وغير المحدودة فيها.

6.الأشخاص الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية

7.الأشخاص المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والاتعاب والنسب المئوية من الربح[2].

[1]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة03 والمادة04**،مرجع سبق ذكره، ص15،ص16

[2]- حميد بوزيدة،**التقنيات الجبائية** ،ديوان المطبوعات الجامعية، ،بن عكنون ، الجزائر،2007، ص12

8.الأشخاص الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.

9.وكذا الأشخاص المسيرون ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ومسيرو شركات التوصية فيما يخص المكافآت عن وظائفهم[1].

ثانيا:المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

حددت المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي في المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،كما بينت المواد من 11 إلى 76 من هذا القانون بالتفصيل كافة أنواع المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي حيث يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية[2]:

1.الأرباح المهنية :وجاء ذكرها في المواد من 11 إلى 34 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2.إيرادات المستثمرات الفلاحية: وجاء ذكرها في المواد من 35 إلى 41 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3.الإيرادات المحققة من إيجار العقارات المبنية وغير المبنية: وجاء ذكرها في المواد من 42 إلى 44 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4.عائدات رؤوس الأموال المنقولة: وجاء ذكرها في المود من 45 إلى 65 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

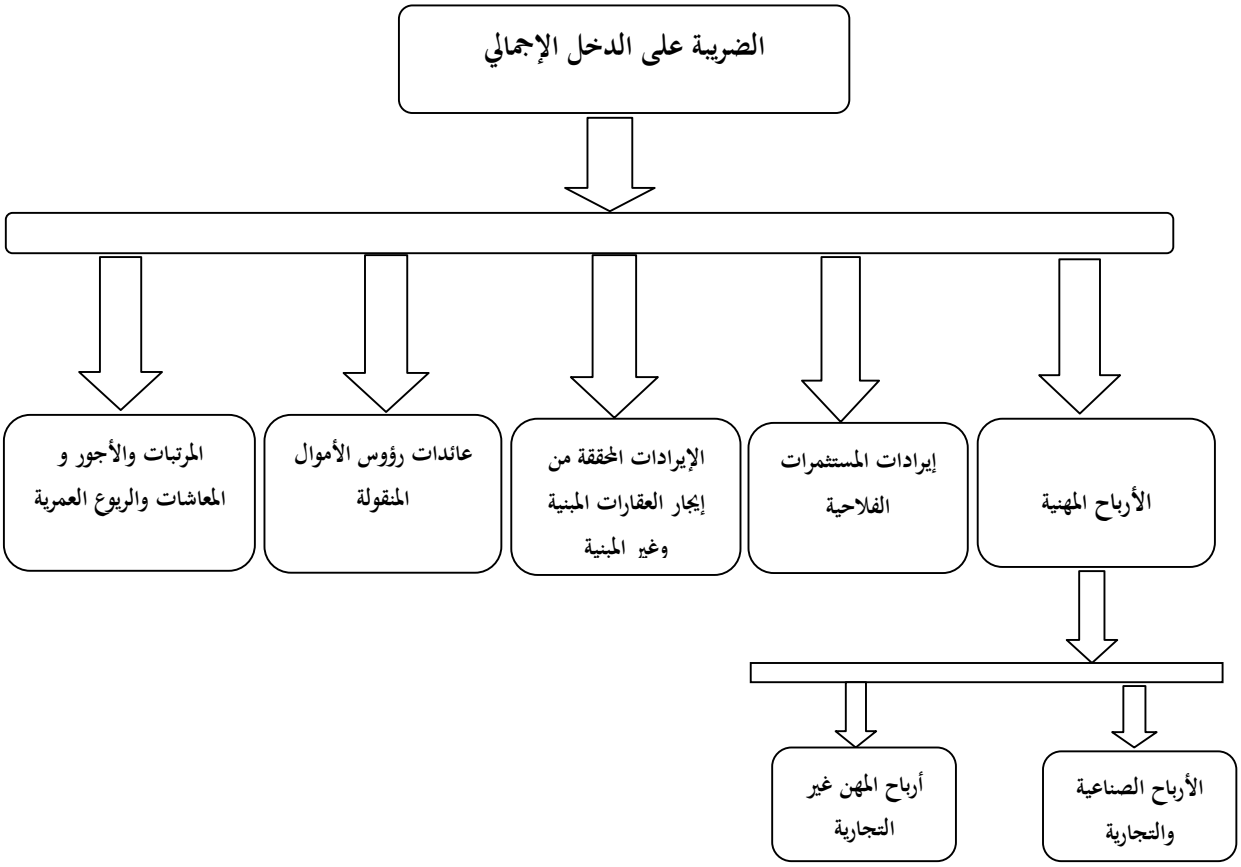
5.المرتبات والأجور و المعاشات والريوع العمرية: وجاء ذكرها في المود من 66 إلى 76 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

والشكل التالي يوضح ما تضمنته المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

[1]- حميد بوزيدة،**التقنيات الجبائية** ،مرجع سبق ذكره،ص12

[2]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة02**،مرجع سبق ذكره، ص15

الشكل رقم(2-6):المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي



المصدر :من إعداد الباحث .

ثالثا:الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي:

ويعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص الطبيعيون والمداخيل:

1. **الأشخاص المعفوون من الضريبة على الدخل الإجمالي**:وحددتهم المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

1- 1الأشخاص الذين يساوي أو يقل دخلهم الصافي الإجمالي السنوي عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي والمحدد بـ:120.000 دج حسب "المادة 05 من قانون المالية لسنة 2008"[1](1)والتي عَدّلت وتممت أحكام المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[1]-القانون رقم 12/07 المؤرخ في 2007/12/30،**المتضمن قانون المالية 2008**الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد82،الصادرة، بتاريخ 2007/12/31، ص4،ص5

1-2 الاشخاص برتبة سفير وعون دبلوماسي وقنصل وعون قنصلي من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الإمتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين[1].

1-3 الأشخاص من جنسية أجنبية والذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق دولي

1-4 الاشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشأ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.

1-5 الأشخاص المعاقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن العشرين ألف دينار جزائري 20.000دج شهريا وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ[2].

2- **المداخيل المعفاة من الضريبة على الدخل الإجمالي**:وحددت المداخيل المعفاة كما يلي:

2-1- **بالنسبة للأرباح المهنية**:تعفى كل من [3]:

2-1-1 المداخيل المحصلة من الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة تستفيد هذه الأنشطة من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات إبتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال،كما تمدد مدة الإعفاء إلى ستة سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال إذا كانت الانشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها وتحدد قائمة هذه المناطق عن طريق التنظيم،وتمدد هذه الفترة إلى سنتين في حال تعهد المستثمرين بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة،كما تمدد مدة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي.

2-1-2 المداخيل المحصلة من الأنشطة الحرفية أو الأنشطة الحرفية الفنية تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات.

2-1-3 كما تستفيد من إعفاء دائم مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية وكذا المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها.

[1]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة05**،مرجع سبق ذكره، ص16

[2]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة68**،المرجع السابق، ص31.،ص32

[3]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة13**،المرجع السابق، ص19.،ص20

2-2- **بالنسبة لإيرادات المستثمرات الفلاحية:** وتعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور، وتعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية الحيوانات الممارسة في الاراضي المستصلحة حديثا وكذا الإيرادات الناتجة عن الانشطة الفلاحية في المناطق الجبلية[1].

كما تستفيد المداخيل المحققة في النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي والموجه للإستهلاك على حالته من إعفاء دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي[2].

2-3- **بالنسبة للإيرادات المحققة من إيجار العقارات المبنية وغير المبنية:**وفيما يتعلق بهذا النوع من المداخيل فإن المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في فقرتها الثالثة قد تضمنت إعفاء مداخيل إيجار العقارات المبنية بغرض سكن ولفائدة الطلبة من الضريبة على الدخل الإجمالي.

2-4- **بالنسبة للأجور والمرتبات والمعاشات والريوع العمرية:**وتضمنت المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،مجموعة من الإعفاءات والمتعلقة بهذا الصنفنذكر منها[3]:

2-4-1 الاجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.

2-4-2 التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل والمهام

2-4-3 المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي كالأجر الوحيد والمنح العائلية ومنح الأمومة.

2-4-4 منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين.

2-4-5 التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.

2-4-6 معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.

2-4-7 تعويضات التسريح

2-4-8 المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي.

---

[1]- بن اعمارة منصور،**الضرائب على الدخل الإجمالي** ،مرجع سبق ذكره،ص58

[2]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة36**،مرجع سبق ذكره، ص24

[3]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة36**،المرجع السابق، ص31،ص 32

2-4-9 الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأعمال العادية للحياة.

الفرع الثالث:آليات حساب وأنماط فرض الضريبة على الدخل الإجمالي

إن تحصيل الدولة للضريبة على الدخل الإجمالي يستلزم إتباع مجموعة من الإجراءات والقواعد لنقل حصيلتها من المكلف بها قانونا إلى خزينة الدولة،لذا فلابد من الإلمام بأنماط فرضها وكذا النسب المطبقة وطرق دفعها ،وعليه فالإدارة الجبائية مجبرة على توضيح كل هذه الإجراءات للمكلف بالضريبة لتسهيل عملية تحصيلها وعليه فماهي آليات حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وماهي أنماط فرضها وطرق دفعها ونسبها؟

أولا:آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:وماهو جدير بالإشارة في هذا السياق هو أن كل صنف من أصناف المداخيل الخاضعة لهذه الضريبة خاضع لطريقة أو نظام دفع و تحصيل معين لهذه الضريبة، كما أن هناك إستثناءات أيضا فيما تعلق بآلية حساب هذا النوع من الضرائب، فنجد بعض أصناف المداخيل السابقة لها نسب معينة محددة وفقا لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وعموما تتلخص طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي متى تم التوصل إلى تحديد الدخل الصافي الإجمالي السنوي وتحسب ضريبة الدخل الإجمالي حسب جدول تدريجي تحدد فيه شرائح الدخل والنسب الضريبية الخاضعة لها وهذه النسب وأقساط الدخل قابلة للتغيير والتعديل في كل قانون مالية لكل سنة إن كان في ذلك ضرورة.والجدول التصاعدي الذي يحدد طريقة الحساب محدد في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وسنستعرض أهم التعديلات التي مست هذا الجدول التصاعدي منذ سنة 1992 إلى غاية آخر تعديل كمايلي:

1- **تعديل سنة 1992**[1]:وعدلت المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتحديدا الجدول التصاعدي لحسابها،حيث كان الحد الأدني لقسط الدخل المعفى من الضريبة 25.200 دج، وتضمن الجدول على إثنى عشر معدل للضريبة حيث أن كل شريحة من الدخل خاضعة لمعدل معين

[1]-القانون رقم 25/91 المؤرخ في 1991/12/18،**المتضمن قانون المالية1992**،**المادة 17**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد65،الصادرة، بتاريخ 1991/12/18، ص2443

وتراوحت المعدلات مابين(12% و70 %)، حيث أن أعلى معدل بلغ 70 % وكان يفرض على شريحة الدخل التي تزيد عن 718.200دج،وهو مايوضحه الجدول أدناه:

الجدول رقم (2-10): الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 1992

قسط الدخل الخاضع للضريبة دج	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 25.200	%0
من 25.201 إلى 37.800	%12
من 37.801 إلى 63.000	%15
من 63.001 إلى 100.800	%19
من 100.801 إلى 151.200	%23
من 151.201 إلى 214.200	%29
من 214.201 إلى 289.800	%35
من 289.801 إلى 378.000	%42
من 378.001 إلى 478.800	%49
من 478.801 إلى 592.200	%56
من 592.201 إلى 718.200	%63
أكثر من 718.200	%70

المصدر: المادة 17 من قانون المالية لسنة 1992 ،مرجع سبق ذكره ،ص 2443

2- **تعديل سنة 1992-1**[1]:شهد قانون المالية التكميلي لسنة 1992 تعديلا طفيفا مس الجدول التصاعدي لحساب الضريبة،وبالتحديد فإن التعديل مس أقساط الدخل الخاضع للضريبة حيث أن أعلى شريحة أصبحت تعادل3.024.000دج بدلا من 718.200دج سابقا وبقيت نسب الضرائب كما هي حيث تخضع أعلى نسبة لمعدل ضريبة يساوي70 %،والجدول أدناه يبين كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا لقانون المالية التكميلي لسنة 1992.

[1]-المرسوم التشريعي رقم 04/92 المؤرخ في 1992/10/11،**المتضمن قانون المالية التكميلي 1992**،**المادة 15**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد73،الصادرة، بتاريخ 1992/10/11، ص1874

الجدول رقم (2-11): الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية التكميلي لسنة 1992

قسط الدخل الخاضع للضريبة دج	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 25.200	%0
من 25.201 إلى 37.800	%12
من 37.801 إلى 63.000	%15
من 63.001 إلى 100.800	%19
من 100.801 إلى 151.200	%23
من 151.201 إلى 214.200	%29
من 214.201 إلى 289.800	%35
من 289.801 إلى 378.000	%42
من 378.001 إلى 882.000	%49
من 882.001 إلى 512.000	%56
من 512.001 إلى 3.024.000	%63
أكثر من 3.024.000	%70

المصدر: المادة 15 من قانون المالية التكميلي لسنة 1992، مرجع سبق ذكره ،ص1874

3- **تعديل سنة 1994**[1]:شهد قانون المالية لسنة 1994 تعديلات جوهرية مست الجدول التصاعدي وتحديدا أقساط الدخل والنسب المئوية للضريبة والسبب وراء إحداث هذه التعديلات هو قناعة صانعي القرار ومصممي النظام الجبائي بضرورة المضي قدما في الإصلاحات نتيجة لكثرة معدلات الضريبية لهذا النوع بالإضافة إلى تعدد شرائح الدخل مما أدى إلى إفتقادها إلى عنصر البساطة والشفافية واللاعدالة بسبب إتساع الهوة بين شرائح الدخل وهو الشيء الذي أدى بالمكلفين بالضريبة إلى صعوبة إستيعاب هذا النوع من الضرائب مما أدى إلى تهربهم من دفعها وعدم التصريح بالإيردات الحقيقية،ونظرا لكل هذا فقد رأى المشرع الجبائي الجزائري ضرورة إدخال تعديلات على الجدول التصاعدي وهو ماجاء به قانون المالية لسنة 1994، حيث خفضت شرائح الدخل إلى ستة شرائح عكس ما كانت عليه سابقا إثنى عشر شريحة،وتخفيض نسب الضريبة حيث تقدر أعلى نسبة

[1] المرسوم التشريعي رقم 18/93 المؤرخ في 1993/12/29،**المتضمن قانون المالية1994،المادة 09**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد88،الصادرة، بتاريخ 1993/12/30، ص6.

بـ50%، والـتي تفـرض علـى شـريحة الـدخل 1.920.000 دج والـتي تم تقليصـها بعـدما وصـلت إلى 3.024.000 دج سـابقا،وتم أيضـا التقليـل مـن المعـدلات المفروضـة إلى خمسـة معـدلات ،كمـا لـوحظ أيضـا زيـادة الحـد الأدنى مـن الـدخل المعفى مـن الضـريبة والـذي إرتفـع بـ4.800 دج ليصـل الحـد الأدنى مـن الـدخل المعفـى مـن الضـريبة إلى 30.000 دج،وهـو مايوضـحه الجـدول التصـاعدي المحـدد في المـادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمعدلة وفقا لقانون المالية لسنة 1994

الجدول رقم (2-12):الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 1994

قسط الدخل الخاضع للضريبة دج	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 30.000	**%0**
من 30.001 إلى 120.000	**%15**
من 120.001 إلى 240.000	**%20**
من 240.001 إلى 720.000	**%30**
من 720.001 إلى 1.920.000	**%40**
أكثر من 1.920.000	**%50**

المصدر:المادة 09 من قانون المالية لسنة 1994، مرجع سبق ذكره ،ص 6

4- **تعـديل سـنة 1999**[1]:وكـان تعـديل قـانون الماليـة لسـنة 1999كسـابقيه فقـد شـهد الجـدول التصـاعدي للضـريبة على الدخل الإجمالي تعديلات أملتها الظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالهيكل الضريبي إذ أن هذه التعديلات جاءت مواكبة للظروف المحيطة فما كان على المشرع الجبائي إلا مسايرتها ،فجاء قانون المالية لسنة1999 بتعديلات شملت أقساط الدخل وكذا النسب الضريبية، حيـث إرتفـع الحـد الأدنى المعفـى مـن الضـريبة مـن 30.000دج إلى 60.000 دج وتغـيرت معـه بـاقي الشرائح الأخرى ،كما أنه تم خفض المعدل الضريبي العالي من50%إلى40% أما شريحة الدخل العليا فبقيت مساوية لـ1.920.000 دج وهو مايوضحه الجدول التصاعدي التالي والمعدل في قانون المالية لسنة 1999.

[1]-القانون رقم 12/98 المؤرخ في 1998/12/31،**المتضمن قانون المالية1999**،**المادة10**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد98 ،الصادرة، بتاريخ 1998/12/31، ص5.

الجدول رقم (2-13):الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 1999

قسط الدخل الخاضع للضريبة دج	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 60.000	%0
من 60.001 إلى 180.000	%10
من 180.001 إلى 360.000	%20
من 360.001 إلى 720.000	%30
من 720.001 إلى 1.920.000	%35
أكثر من 1.920.000	%40

المصدر:المادة 10 من قانون المالية لسنة 1999، مرجع سبق ذكره ،ص 5

5- **تعديل سنة 2003**:جاء قانون المالية لسنة2003 في مادته الرابعة عشر هو الآخر بتعديلات على المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ولو أنها كانت تعديلات طفيفة و مست خصوصا الجدول التصاعدي وتحديدا شرائح الدخل منه[1].وكانت التعديلات نتيجة تحسن مداخيل الدولة الجزائرية خاصة تلك المتعلقة بالموارد النفطية وهوماجعل المشرع الجبائي الجزائري يخفض الضغط على الضريبة على الدخل الإجمالي وذلك بتغيير في الشرائح نحو الإرتفاع حيث كان القسط الأعلى الخاضع للضريبة سابقا هو 1.920.000دج ويخضع لمعدل 40 % بينما جاء هذا التعديل ليرتفع هذا القسط إلى 3.240.000 دج ويخضع لنفس المعدل[2] والجدول الخاص بحساب الضريبة على الدخل الإجمالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (2-14):الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 2003

قسط الدخل الخاضع للضريبة دج	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 60.000	%0
من 60.001 إلى 180.000	%10
من 180.001 إلى 360.000	%20
من 360.001 إلى 1.080.000	%30
من 1.080.001 إلى 3.240.000	%35
أكثر من 3.240.000	%40

المصدر:المادة 14 من قانون المالية لسنة 2003، مرجع سبق ذكره ،ص 5،ص6

[1]-القانون رقم 11/02 المؤرخ في 2002/12/24،**المتضمن قانون المالية2003**،**المادة 14**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد86،الصادرة، بتاريخ 2002/12/25،ص5، ص6.

[2]- بن اعمارة منصور ،**الضرائب على الدخل الإجمالي** ، مرجع سبق ذكره، ص 70

6- تعديل سنة 2008[1]: كان قانون المالية لهذه السنة بمثابة آخر قانون شهد التعديلات التي تخص الجدول التصاعدي ، حيث مست التعديلات أقساط الدخل إذ بلغت الشريحة المعفاة من الدخل 120.000 دج وهي ضعف الشريحة المعفاة سابقا كما لوحظ أيضا تخفيض شرائح الدخل الخاضعة للضريبة إلى أربعة شرائح بإحتساب الشريحة المعفاة،كما أن القسط الأعلى الخاضع للضريبة انخفض هو الآخر إلى 1.440.000 دج عكس ما كان عليه سابقا،كما مسّ التعديل أيضا معدلات الضريبة حيث إنخفض عدد المعدلات المفروضة على شرائح الدخل إلى ثلاث معدلات فقط أعلاها هو 35% ومفروض على القسط الأعلى من الدخل والجدول أدناه يبين طريقة حساب هذه الضريبة :

الجدول رقم (2-15):الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 2008

قسط الدخل الخاضع للضريبة دج	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	%0
من 120.000إلى360.000	%20
من 360.000 إلى 1.440.000	%30
أكثر من 1.440.000	%35

المصدر:المادة 05 من قانون المالية لسنة 2008، مرجع سبق ذكره ،ص 4 ،ص5

ووفقا للجدول فإن طريقة حساب الضريبة تكمن في أن دخل المكلف بالضريبة يقسم إلى شرائح، بحيث تخضع كل شريحة من هذا الدخل لمعدل ضريبي جديد، إضافة إلى الحد الأدنى للدخل والمقدر بـ120.000 دج والذي يعد كشريحة غير خاضعة للضريبة.

كما أن الملاحظ من خلال الجدول السابق أن الحد الأدنى من الدخل غير الخاضع للضريبة يعتبر منخفضا خاصة مع تدهور مستوى القدرة الشرائية وإرتفاع معدلات التضخم، بالإضافة إلى عدم مرونة التصاعدية المعتمدة بحيث نجد طول الشريحة الأولى 120.000 دج ،في حين نجد طول الشريحة الثانية 360.000 دج كما نجد طول الشريحة الثالثة 1.440.000 دج،وهو الشيء الذي قد يؤدي بالمكلف بالضريبة في حال وقوع دخله في شريحة ذات معدل مرتفع إلى التهرب والغش وإستعمال كل أساليب التحايل لإلحاق دخله بشريحة ذات معدل منخفض[2].

[1]-القانون رقم 12/07 المؤرخ في 2007/12/30،**المتضمن قانون المالية2008،المادة5**، مرجع سبق ذكره، ص4،ص5.

[2]- ناصر مراد،**تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر**،مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية ،المجلد 25،العدد الثاني،سوريا،2009، ص182

ثانيا:أنماط فرض الضريبة على الدخل الإجمالي

تخضع أصناف المداخيل والإيرادات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لأنماط مختفة لفرض الضريبة فلكل مصدر من مصادر الدخل أنماط خاصة به في فرض الضريبة،فنجد مثلا الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية مثلا تخضع لثلاثة أنماط لفرض الضريبة عليها هي نظام الربح الحقيقي ونظام الربح المبسط ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، أما أرباح المهن غير التجارية فهي بدورها لها أنماط محددة لفرض الضريبة نجد منها مثلا نظام التصريح المراقب ونظام الإقتطاع من المصدر،ولكل نمط من هذه الأنماط أحكامه وتشريعاته محددة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،وعموما يمكن أن نوجز أنماط فرض الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:نظام الربح الحقيقي، النظام المبسط،نظام الضريبة الجزافية الوحيدة،نظام التصريح المراقب ،نظام الإقتطاع من المصدر.

ثالثا:نسب الضريبة على الدخل الإجمالي .

إن الضريبة على الدخل الإجمالي في واقع الأمر هي ضريبة موحدة،إلا أن هذه الخاصية لازال يشوبها الغموض إذ نلاحظ في بعض الأحيان أن بعض مصادر الدخل لها معاملة ضريبية خاصة بها وتخضع لنسب ضريبية معينة محددة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ونوجز هذه النسب فيما يلي:

1- النسب المطبقة في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي[1]:

1-1 الارباح الصناعية والتجارية والحرفية :وتخضع مجمل المداخيل المحصلة من جراء هذه الأنشطة وبعد خصم جميع الأعباء(المداخيل المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي) إلى الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التصاعدي المحدد في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

كما تخضع للمعدل النسبي 20% محرر من الضريبة:

- المداخيل المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط .
- المداخيل المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يتقاضون أرباحا غير تجارية.

الضريبة الجزافية الوحيدة:ويتم تطبيق معدل الضريبة الجزافية الوحيدة على رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف الأشخاص الطبيعيين بشرط أن لايتجاوز 10.000.000 دج وتحدد النسب كما يلي:

[1]- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة،وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،مديرية العلاقات العمومية والإتصال،الجزائر،2014،ص49،ص50

- **5%**ويفرض المعدل على رقم الأعمال المحقق من نشاطات الشراء لإعادة البيع ،البيع وكذا نشاط الخبازة
- **12%** تفرض على رقم الأعمال المحقق من الأنشطة الأخرى و تأدية الخدمات.

1-2- **الأرباح غير التجارية**:وتخضع لمعدلات الإقتطاع من المصدر وهي:

- **24%**على المداخيل المدفوعة من قبل المدينين مقيمين بالجزائر لمستفيدين لهم موطن جبائي خارج الجزائر
- **15%**محررة من الضرائب تفرض على المبالغ المدفوعة في شكل أتعاب أو حقوق تأليف الفنانين الذين لديهم موطن جبائي خارج الجزائر.

1-3- **مداخيل الأموال المنقولة**:وتخضع لمعدلات الإقتطاع من المصدر وهي[1]:

- **15%** تفرض على الأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين بالجزائر.
- **10%** تفرض على المداخيل المقبوضة من قبل الأشخاص الطبيعيين المقيمين.
- **15%**تفرض على مداخيل القيم المنقولة.
- **10%** تفرض على مداخيل الديون والودائع والكفالات .
- **50%** تفرض على مداخيل سندات الصناديق مجهولة الإسم.
- **1%**محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل أو يساوي 50.000 دج.
- **10%** بالنسبة لقسط الفوائد الذي يتجاوز 50.000 دج.
- **15%** على الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من طرف فرعها المنشأ في الجزائر أو أي منشأة مهنية أخرى
- **20%**فوائض قيم التنازل عن أسهم أو حصص شركة محققة من طرف أشخاص طبيعيين غير المقيمين.
- **15%**فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية المحققة من قبل الاشخاص الطبيعيين المقيمين، غير أنها تعفى من الضريبة في حال إعادة إستثمارها.

[1]- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة،مرجع سبق ذكره ،ص50،ص51

1-4-**الرواتب والأجور**[1]:تخضع الرواتب والأجور والتعويضات المسددة من طرف أرباب العمل لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوب شهريا والمنصوص عليه لهذا الغرض.

كما تخضع علاوات المردودية والمكآفآت أو المنح الأخرى المدفوعة خلال دورية غير شهرية من طرف أرباب العمل لمعدل ضريبة يقدر بـ10%كما تفرض أيضا ضريبة بنسبة 10% على المبالغ المدفوعة للأشخاص الذين يمارسون علاوة على نشاطهم الرئيسي كأجراء نشاط التدريس والبحث العلمي أو المراقبة أو كمساعدين جامعيين بصفة مؤقتة.

1-5- **مداخيل إيجار العقارات المبنية وغير المبنية**[2]:

- **07%** تفرض على مداخيل إيجار العقارات بغرض السكن.
- **15%** تفرض على مداخيل إيجار العقارات بغرض تجاري أو مهني.

مما سبق يتبين أنه وبالرغم من أن الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة موحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين إلا أن وعاء الضريبة يستثني بعض مصادر الدخل كالرواتب والأجور ومداخيل إيجار العقارات المبنية وغير المبنية،وما هو جدير بالإشارة هو أن الواقع العملي يشير إلى إستمرارية التمييز بين مصادر الدخل في المعاملة الضريبية ،ويتضح ذلك من خلال تقسيم الأوعية الضريبية إذ يخضع كل وعاء ضريبي إلى معاملة ضريبية خاصة به وهذا إن دل على شيء إنما يدل على الإخلال بمبدأ الضريبة الموحدة.

المطلب الثاني: الإصلاح الجبائي في مجال الضريبة على أرباح الشركات

تعتبر الضرائب المباشرة بصفة عامة والضريبة على أرباح الشركات بصفة خاصة من بين أهم ما جاء به إصلاح النظام الجبائي في الجزائر إذ أنه لاجدوى من الإصلاحات بدون إصلاح الضريبة على أرباح الشركات.

وعلى هذا الأساس فإنه من بين أهم أهداف ومحاور الإصلاح الاقتصادي في الجزائر هو وضع المؤسسات العمومية موضع المؤسسات الخاصة وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق ،ولتكريس هذا الهدف تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات[3]،وذلك لما لها من مزايا في جذب الإستثمارات الأجنبية بما يحقق التنمية الاقتصادية ومواكبة تطورات الإقتصاد الجزائري وبناء نظام اقتصادي متطور.

---

[1]- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة،مرجع سبق ذكره ،ص51،ص52

[2]- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة،مرجع سبق ذكره ،ص52

[3]- ناصر مراد،**الإصلاحات الضريبية في الجزائر**،مجلة الباحث،العدد الثاني،كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية،جامعة ورقلة،الجزائر،2003، ص26

الفرع الأول:الضريبة على أرباح الشركات وفقا للقانون الجزائري

تأسست الضريبة على أرباح الشركات لتراجع وتعوض النقائص والإختلالات السابقة التي ميزت الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية ،وذلك بحكم أنها تطبق على الأشخاص المعنويين بدون إستثناء ،عكس الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية التي كانت تفرض على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي، وعلى الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي،كما أنها تفرض على المؤسسات الجزائرية والأجنبية دون تمييز أو مفاضلة بينهما،كما تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق ،على أن يحدد الربح على أساس مسك محاسبة منتظمة طبقا للقوانين[1]،وأسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة1991[2].

أولا:تعريف الضريبة على أرباح الشركات

وتضمنت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مايلي:"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136وتسمى بالضريبة على أرباح الشركات.[3]"

ثانيا:خصائص الضريبة على أرباح الشركات من خلال ماجاء به نص المادة 135يمكن أن نوجز مجموعة من الخصائص التي تتميز بها الضريبة على أرباح الشركات فيمايلي:

1.ضريبة سنوية: بمعنى أن وعاءها يتضمن مداخيل وأرباح سنة واحدة.

2.ضريبة نسبية:بمعنى أن الربح الضريبي يخضع لمعدل نسبي واحد محدد في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،وليس إلى جدول تصاعدي.

3.ضريبة عامة: بمعنى أنها تفرض على مجمل الأرباح والمداخيل دون تمييز طبيعتها.

4.ضريبة وحيدة:بمعنى أنها تتعلق بضريبة واحدة تفض على الأشخاص الطبيعيين[4].

5.ضريبة تصريحية:بمعنى أن الشخص المعنوي المكلف بها ملزم بتقديم تصريح يتضمن الربح السنوي المحقق قبل الفاتح من أفريل من كل سنة، إلى مفتشية الضرائب التابعة لمنطقة نشاط الشخص المعنوي.

---

[1]- حميد بوزيدة،**التقنيات الجبائية** ،مرجع سبق ذكره،ص71

[2]-القانون رقم 36/90 المؤرخ في 1990/12/31**المتضمن قانون المالية1991**،المادة 38، مرجع سبق ذكره،ص1842

[3]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة135**،مرجع سبق ذكره، ص58

[4]- بن اعمارة منصور ،**الضريبة على أرباح الشركات** ، دار هومة،بوزريعة،الجزائر، 2010 ، ص 15،ص16

الفرع الثاني:مجالات فرض الضريبة على أرباح الشركات

وجاء نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ليوضح الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات كمايلي:

أولا:الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات

1.الشركات مهما كان شكلها بإستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري،إلا إذا إختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يرفق طلب الإختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،ولارجعة في هذا الإختيار مدى حياة المؤسسة.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم،ونفس أحكام سابقتها في حال إختيارها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.
- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

2.المؤسسات والهيئات ذات الطابع الصناعي والتجاري.

3.الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12من قانون الضرائب المباشرة .

4.الشركات التعاونية والإتحادات التابعة لها بإستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

ثانيا:الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

ومن بين الإعفاءات نذكر أهم ما ورد في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

1. إن الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المؤهل للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة تستفيد منذ بداية الشروع في الإستغلال من:

- إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات .
- ترفع مدة الإعفاء إلى ستة سنوات إذا كانت الأنشطة ممارسة في مناطق يجب ترقيتها
- تمدد فترة الإعفاء بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 3 عمال على الأقل لفترة غير محدود.

- تمدد فترة الإعفاء إلى عشر سنوات إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير الجنوب.

2.تعفى من الضريبة على أرباح الشركات التعاونيات الإستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.

3.تستفيد المؤسسات السياحية من إعفاء لمدة عشر سنوات ماعدا الوكالات السياحية

4.تستفيد من إعفاء دائم:

- المؤسسات التابعة للأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- العمليات المدرة للعملة الصعبة لاسيما عمليات البيع وتأدية الخدمات الموجهة للتصدير.
- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للإستهلاك على حالته.

الفرع الثالث:آليات حساب الضريبة على أرباح الشركات

إن تحصيل الدولة للضريبة على أرباح الشركات يستلزم إتباع مجموعة من الإجراءات والقواعد لنقل حصيلتها من المكلف بها قانونا إلى خزينة الدولة،لذا فلابد من الإلمام بكيفية تحديد الربح الصافي الخاضع للضريبة وكذا النسب المطبقة ونظام فرض الضريبة على أرباح الشركات وهذه الأخيرة بدورها شملتها مجموعة من التعديلات منذ سنة 1992 جاءت لتواكب التغيرات السريعة التي شهدها الإقتصاد الجزائري .

أولا:تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

يعتبر الوعاء أو الربح الخاضع للضريبة ذلك الربح الصافي بعد خصم جميع التكاليف(الأعباء) القابلة للخصم والمنصوص عليها في المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

كما أن الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الإستغلال أو في نهايته،

ويتحدد الربح الصافي من خلال الفرق بين قيم الأصول الصافية لدى إختتام وإفتتاح الفترة التي يجب إستخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة والزيادات المالية مضافا إليها الإقتطاعات التي يقوم بها صاحب الإستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة[1].

[1]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة 140 الفقرة 1و2**،مرجع سبق ذكره، ص63

إن الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات لايأخذ بعين الإعتبار الربح المحاسبي فقط ،وإنما سيعدل هذا الربح وذلك كون إدارة الضرائب ترفض بعض الأعباء المدرجة في الربح المحاسبي،لذا فهذا الربح خاضع للتعديل من قبل المصالح الجبائية للإعتبارات السابقة ويصطلح على الربح المصحح من قبل المصالح الجبائية بالربح الجبائي[1]، ويساوي:.

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الأعباء غير قابلة للحسم– الأعباء القابلة للحسم

ثانيا:نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات

يخضع الأشخاص المعنويون حسب نص المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمشار إليهم في المادة 136، وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق ويحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها،وطبقا لأحكام المواد 151و152و153من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،إذ يتعين على الأشخاص المعنويين أن يكتتبوا تصريحا قبل 30 أفريل من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع مكان تواجد الشركة،على أن يتضمن هذا التصريح مبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة،و رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري وكذا إسم المحاسبين الذين يتولون مسك محاسبتهم وعناوينهم،كما يجب أن تمسك المحاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها،وفي حالة تسجيل المؤسسة لعجز فيقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط.

ثالثا:أهم تعديلات ونسب الضريبة على أرباح الشركات

1– تطور نسب الضريبة على أرباح الشركات

تفرض الضريبة على أرباح الشركات على صافي الأرباح المحققة من قبل الاشخاص المعنويين بعد خصم جميع التكاليف المنصوص عليها في القانون،ومن بين خصائص الضريبة على أرباح الشركات أنها ضريبة نسبية أي أن الربح الصافي خاضع لمعدل ضريبي واحد ومحدد في القانون وبطبيعة الحال فإن معدلات الضريبة على أرباح الشركات بدورها لم تكن بمنأى عن التعديلات حيث ومنذ بداية العمل بها شهدت هي الأخرى العديد من التعديلات بعد إصلاح سنة 1992،وكان الهدف منها مواكبة التغيرات الحاصلة والنهوض بالإقتصاد الجزائري بما يؤدي إلى خلق معدلات نمو مرتفعة في

[1]- حميد بوزيدة،**التقنيات الجبائية** ،مرجع سبق ذكره،ص75

الإقتصاد من خلال تشجيع الإستثمار وتوفير المناخ الملائم له بما يسمح بتوفير مناصب الشغل وبالتالي التقليل من البطالة، ويعد تخفيض معدلات الضرائب والإعفاءات منها وتبسيط قواعدها أحيانا من بوادر الإصلاحات التي ينتهجها صناع القرار وواضعوا الأنظمة الضريبة إذا ما رأو ضرورة لذلك، وعليه فسنتطرق لأهم التعديلات التي مست الضريبة على أرباح الشركات وسنستعرض تحديدا التعديلات التي مست على وجه الخصوص المعدل العادي والمعدل المخفض من خلال الجدول التالي:

الجدول (2-16):تعديلات الضريبة على أرباح الشركات(المعدل العادي والمخفض) من 1992-2015

المعدل / التعديل	المعدل العادي	المعدل المخفض
تعديل قانون المالية لسنة 1992	42% تفرض على أرباح الشركات	5% يفرض على الأرباح المعاد إستثمارها
تعديل قانون المالية لسنة 1994	38% تفرض على أرباح الشركات	5% يفرض على الأرباح المعاد إستثمارها
تعديل قانون المالية لسنة 1999	30% تفرض على أرباح الشركات	15% يفرض على الأرباح المعاد إستثمارها
تعديل قانون المالية التكميلي لسنة 2006	25% تفرض على أرباح الشركات	12.5% يفرض على الأرباح المعاد إستثمارها
تعديل قانون المالية التكميلي لسنة 2008	19% بالنسبة للأنشطة المنتجة لمواد البناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية 25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات 25% بالنسبة للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات 50% من رقم الأعمال.	/ / /
تعديل قانون المالية التكميلي لسنة 2009	19% بالنسبة للأنشطة المنتجة لمواد البناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية 19% بالنسبة للأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المنتجة لمواد البناء والأشغال العمومية والأنشطة السياحية يساوي 50% من رقم الأعمال.الإجمالي أو يفوقه. 25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات. 25% بالنسبة للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات 50% من رقم الأعمال.	/ / / /
تعديل قانون المالية 2015	23% تفرض على أرباح الشركات	/
تعديل قانون المالية التكميلي لسنة 2015	19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع. 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات بإستثناء وكالات السفر 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى	/ /

المصدر:من إعداد الباحث بالإعتماد :*القانون رقم 25/91 المؤرخ في 1991/12/18،المتضمن قانون المالية لسنة 1992،المادة 29، *المرسوم التشريعي رقم 18/93 المؤرخ في 1993/12/29،المتضمن قانون المالية1994،المادة 16.//*القانون رقم 12/98المؤرخ في 1998/12/31،المتضمن قانون المالية1999،المادة14.*الأمر رقم 04/06 المؤرخ في 2006/07/15،المتضمن قانون المالية التكميلي2006 ،المادة 02،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد47،الصادرة، بتاريخ 2006/07/19.

الأمر رقم 02/08 المؤرخ في 2008/07/24،المتضمن قانون المالية التكميلي2008،المادة 05الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد42،الصادرة، بتاريخ 2008/07/27. // الأمر رقم 01/09 المؤرخ في 2008/07/22،المتضمن قانون المالية التكميلي2009،المادة 07الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد44،الصادرة، بتاريخ 2009/07/26.

القانون رقم 10/14 المؤرخ في 2014/12/30،المتضمن قانون المالية 2015،المادة12،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد78،الصادرة، بتاريخ 2014/12/31 . // الأمر رقم 01/15 المؤرخ في 2015/07/23،المتضمن قانون المالية التكميلي2015،المادة02،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد40،الصادرة، بتاريخ 2015/07/23.

من خلال الجدول السابق نلاحظ التخفيض المتواصل للمعدل العادي ،إذ أن هذه التعديلات المستمرة لم تأت بمحض الصدفة بل كانت نتيجة لما أملته الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية،وكان الهدف منها هو تخفيف العبئ الجبائي على المؤسسات ومنحها مجوعة من الإمتيازات وهو ما يساهم في تحسين وترقية قدرتها على الإنتاج،وبهذا فقد سجل المعدل العادي إنخفاضا متوصلا فمن معدل42%سنة 1992 إلى 38%سنة1994و30% سنة 1999،وصولا إلى معدلات ميّزت بين الأنشطة والقطاعات الاقتصادية كمراعاة نوع وطبيعة نشاط المؤسسة وهو مايحسب للمشرع الجبائي الجزائري في إرسائه لمبادئ العدالة حيث أنه في السابق لم يكن هناك تمييز بين المؤسسات لا من حيث طبيعة المنتجات ولا من حيث القطاعات ووصلت هذه المعدلات سنة 2015إلى19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع و23%بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات بإستثناء وكالات السفرو26%بالنسبة للأنشطة الأخرى.

كما لاحظنا أيضا وجود معدلات مخفضة تراوحت بين الإنخفاض والإرتفاع وسعت الدولة من خلالها إلى تشجيع الإستثمار، إلى أن تم إلغائها سنة 2008 .

2- معدلات الإقتطاع من المصدر:وحددت نسب الإقتطاع من المصدر في الفقرة الثانية من المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

- **10%**بالنسبة لعوئد الديون والودائع والكفالات.
- **40%** بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها.
- **20%**بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير.
- **10%** بالنسبة لمداخيل شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.
- **24%** بالنسبة لـ:

*المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائرفي إطار صفقات تبادل الخدمات.

*المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى أو تستعمل في الجزائر.

*الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج ،إما بموجب إمتياز رخصة إستغلال براءتهم وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أوصيغته.

وكخلاصة لما سبق فإن تأسيس الضريبة على أرباح الشركات لم يأت صدفة بل كان نتيجة لإصلاحات ودراسات عميقة.وقد عرفت هي الاخرى العديد من التعديلات مست معدلات فرضها والأشخاص والمداخيل الخاضعة لها ،كان الغرض منها تأمين الموارد المالية وتعزيز التنمية الاقتصادية للإقتصاد الجزائري،خاصة وأن هذا الأخير تحول من الإقتصاد الموجه إلى الإقتصاد الحر،ولعل ماميز هذا التوجه هو تحسين المناخ الإستثماري وتعزيز الإنفتاح على الإستثمار الأجنبي وتقلص دور القطاع العام وزيادة أهمية القطاع الخاص .

المطلب الثالث:الإصلاح في مجال الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من بين أهم الضرائب التي أفرزتها الإصلاحات الجبائية وما إعتماد الجزائر بهذا النوع من الضرائب إلا دليل على سعي السلطات الرسمية إلى عصرنة وتحديث نظامها الجبائي وذلك لكونها أصبحت من أهم مميزات النظم الضريبية في الدول الصناعية المتقدمة والنامية.

وجاء الرسم على القيمة المضافة بعد تحول عديد الدول من الإقتصاد المخطط إلى الإقتصاد الحر ومايقتضيه هذا التحول من انفتاح على الأسواق العالمية وتحرير للتجارة الخارجية وتشجيع للتصدير وهو الشيء الذي يؤدي إلى إلغاء بعض الرسوم والقيود الجمركية مما يقلص من حجم إيرادات الضرائب غير المباشرة خصوصا والإيرادات العمومية بصفة عامة.

ويعد الرسم على القيمة المضافة نوعا من أنواع الضرائب غير المباشرة على الإستهلاك والتي تطبق على السلع والخدمات.

الفرع الأول:مفهوم الرسم على القيمة المضافة وفقا للقانون الجزائري

تأسس الرسم على القيمة المضافة ليراجع ويعوض النقائص والإختلالات السابقة التي ميزت نظام الرسم على رقم الأعمال والمشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات وأسس الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1991[1].

[1]-القانون رقم 36/90 المؤرخ في 1990/12/31**المتضمن قانون المالية1991**،المادة 65، مرجع سبق ذكره،ص1927

أولا:تعريف الرسم على القيمة المضافة

وتضمنت المادة 65 من قانون 36/90المؤرخ في 1990/12/31والمتضمن قانون المالية لسنة 1991 مايلي"يؤسس رسم على القيمة المضافة ورسم خاص على عمليات البنوك والتأمينات تسري عليه أحكام هذا الرسم " غير أن ماهو جدير بالإشارة هو أن الرسم لم يدخل حيز التطبيق إلا بداية من 1992/04/01.نظرا لأن قواعد وفصول منه لم تكتمل إلا بصدور قانون المالية لسنة 1992 وهو ما أتاح الفرصة لفهمه سواء من قبل أعوان الإدارة أو المكلفين بهذا النوع الجديد من الضرائب غير المباشرة على الجزائر.

كما يجب أن ننوه هنا أن الرسم المطبق على على عمليات البنوك والتأمينات تم إلغاءه بموجب الأمر رقم03/94 المؤرخ في 1994/12/31 والمتضمن قانون المالية لسنة 1995[1]،وتم إدراج عمليات البنوك والتأمينات ضمن مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

وبعد تطرقنا للقوانين المؤسسة للرسم على القيمة المضافة لابد من معرفة المقصود بالرسم على القيمة المضافة ، الذي يجتمع العديد في إعتباره ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق ويتحملها المستهلك النهائي،حيث أنها ضريبة عامة على الإستهلاك ،بالرغم من أنها تفرض على المنتج أو تاجر الجملة أو تاجر التجزئة.

ثانيا:خصائص الرسم على القيمة المضافة :ويمكن إيجاز خصائص الرسم على القيمة المضافة فيمايلي:

- ضريبة غير مباشرة: بمعنى أنها تفرض عند واقعة حدوث الإستهلاك أي عند إنفاق الدخل وبالتالي فالمستهلك النهائي هو من يتحمل عبئها بإقدامه على شراء سلعة أو الإنتفاع بخدمة خاضعة لهذا الرسم[2].
- ضريبة عادلة وحيادية:وتتمثل العدالة في توزيع العبء الضريبي على مراحل إنتاج وتوزيع السلع والخدمات وفقا للقيمة المضافة في كل مرحلة من المراحل التي تمر بها، ويتمثل الحياد في معاملة مختلف الخاضعين لها معاملة واحدة دون تمييز.

[1]-الأمر رقم 03/94 المؤرخ في 1995/12/31،**المتضمن قانون المالية 1995، المادة 38 الفقرة 13**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد87،الصادرة، بتاريخ 1994/12/31، ص10

[2]-أحمد ماهر عبد الحميد عز،مرجع سبق ذكره، ص71

- ضريبة ذات رقابة ذاتية:ويستخدم فيها أسلوب الرقابة الذاتية في عمليات الربط والتحصيل فأسلوب الرسم على القيمة المضافة يراقب نفسه بنفسه،حيث أن مبيعات المنتج هي مشتريات تاجر الجملة ومبيعات الأخير هي مشتريات تاجر التجزئة،وحتى يستطيع كل منهم أن يَخصم من الضريبة المستحقة على مبيعاته قيمة الضريبة المدفوعة على مشترياته،لا بد على كل منهم أن يقوم بتسجيل قيمة المبيعات والمشتريات في الفاتورة الضريبية،حتى يستطيع أن يحصل على قيمة الضريبة التي دفعها سابقا على مشترياته من قيمه الضريبة الواجب دفعها عند البيع[1].
- ضريبة سهلة وبسيطة:فهي تحتوي على مجموعة من الإجراءات البسيطة التي تسهل التعامل بين الخاضعين لها من جهة وبين الإدارة الضريبة من جهة أخرى.
- ضريبة عينية:حيث أنها تفرض على السلع والخدمات دون مراعاة الظروف الشخصية للمكلفين بها كما أنها لاتفرق بين السلع المصنعة محليا أو تلك المستوردة.
- ضريبة قيمية أو نوعية:بمعنى أنها تفرض بنسبة مئوية من قيمة السلعة أو الخدمة [2].

الفرع الثاني:مجالات فرض الرسم على القيمة المضافة وجاء نص المادة الأولى من قانون الرسوم على رقم الأعمال ليوضح ما يخضع للرسم على القيمة المضافةكمايلي:[3]

1- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة،التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أوحرفيا ويتم إنجازها في الجزائر بصفة إعتيادية أو عرضية.

2- عمليات الإستيراد

وقد تم التمييز بين نوعين من العمليات فمنها مايخضع وجوبا للرسم ومنها ما يخضع إختياريا وسنوجز هذه العمليات كمايلي:

أولا:العمليات الخاضعة وجوبا:وحددت في المادة الثانية من قانون الرسوم على رقم الأعمال كمايلي:

- العمليات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- الأشغال العقارية.
- المبيعات والتسليمات على حالتها الأصلية من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

[1]- عمار السيد عبد الباسط نصر،مرجع سبق ذكره ،ص372
[2]-أحمد ماهر عبد الحميد عز،مرجع سبق ذكره، ص72
[3]-قانون الرسوم على رقم الأعمال،**المادة01**،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب،2015، ص390

- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.
- التسليمات لأنفسهم (ماتنتجة المؤسسة لنفسها).
- عمليات الإيجار آداء الخدمات وأشعال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشعال العقارية.
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها.
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات بإستثناء العمليات ذات الطابع الطبي وشبه الطبي والبيطري
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

ثانيا:العمليات الخاضغة إختياريا:وحددت في المادة الثالثة من قانون الرسوم على رقم الأعمال كمايلي: يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الإعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم لأن يختارو صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة بإكتتاب تصريح على أن يزوّدو بسلع وخدمات :

- موجهة للتصدير
- للشركات البترولية
- للمكلفين بالرسم آخرين
- لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.

ثالثا:الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة

ويمكن أن نتطرق لأهم الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة كمايلي[1]:

- عمليات البيع الخاصة بالخبز والدقيق المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق وكذا العمليات الخاصة بالسميد.
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الطبية

[1]-قانون الرسوم على رقم الأعمال،مرجع سبق ذكره، ص394، ص395 ، ص 396

- المقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين.
- السلع المرسلة على سبيل التبرعات للهلال الأحمر الجزائري والجمعيات ومصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني إذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من الأشخاص الذين يستحقون المساعدة.

الفرع الثالث:آليات حساب الرسم على القيمة المضافة

أولا:تحديد الوعاء الخاضع للرسم

إن الوعاء الضريبي الواجب تحديده هو الشيء أو المجال الخاضع للضريبة سواء كان نشاطا أو سلعة.

أو عمل أو حيازة ما تكون مصدر للضريبة ،وبالتالي فالوعاء الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة وبالتالي فالرسم على القيمة المضافة يستمد من مصدرها بشكل مباشر أو غير مباشر[1].

وفي هذا الإطار نجد أن الحدث المنشئ للضريبة هو الواقعة التي يتولد عنها الدين من المكلف نحو الخزينة ويختلف حسب طبيعة العملية إذا كانت محققة في الداخل أو عند الإستراد أوالتصدير[2] ،كمايلي[3]:

1- في الداخل:ويتكون الحدث المنشئ للرسم من :

- بالنسبة للمبيعات: بمجرد التسليم المادي أو القانوني للبضاعة
- بالنسبة للأشغال العقارية من قبض الثمن كليا أو جزئيا.
- بالنسبة لتأدية الخدمات بقبض المبلغ كليا أو جزئيا.

2- **عند الإستيراد**:من إدخال البضاعة عند الجمارك والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

3- **عند التصدير**:يتكون الحدث بمجرد تقديم المنتوجات للجمارك والمدين بالرسم هو المصرح لدى الجمارك.

[1]- خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص133
[2]- حميد بوزيدة،**التقنيات الجبائية** ،مرجع سبق ذكره،ص105
[3]-قانون الرسوم على رقم الأعمال،مرجع سبق ذكره، المادة 14، ص400

ثانيا:نظام فرض الرسم على القيمة المضافة

تخضع العمليات المحددة في قانون الرسوم على رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة وفقا لقاعدتين أساسيتين ألا وهما الحدث لمنشئ للرسم وهو ماتطرقنا إليه بالإضافة إلى وعاء العملية الخاضعة للرسم والذي يختلف بإختلاف العمليات ومكان تحققها فيمكن أن تحقق في الداخل وتشمل مجموعة من العمليات أو عند التصدير أو عند الإستيراد.

أما ماتعلق بدفع الرسم فهناك مايخضع للنظام العام(التصريح والدفع الشهري) وفيها المكلف مطالب بتسليم التصريح للإدارة الضريبة التابعة لمقر إقامته خلال عشرين يوما من كل شهر وتسدد قيمة الرسم عند تسليم التصريح.

كما أن هناك نظام آخر للدفع ألا وهو النظام الإختياري للتصريح(نظام التسبيقات على الحساب) وفيه يتم تقديم طلب لإختيار هذا النظام وتوجيهه قبل الفاتح من فيفري من السنة الجارية إلى رئيس المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات بمركز الضرائب.

أولا:مبدأ الحسم: يرتكز الرسم على القيمة المضافة على مبدأ الحسم حيث أن الرسم المذكور في الفواتير أو البيانات أو في وثائق الإستيراد والمثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة قابلا للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية،ويتم الخصم بعنوان الشهر أو الفصل الذي تم من خلاله استحقاق أداء الرسم ولايمكن أن يتم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز مائة ألف دينار جزائري على كل عملية خاضعة للضريبة نقدا،ولا يكون الحسم مقبولا إلا إذا إستعملت المواد أو المنتوجات أو الأشياء أو الخدمات في عملية خاضعة للرسم فعلا بعد تحويلها أو بدون ذلك،وفي حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان شهر أو فصل أقل من الرسم القابل للخصم يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر أو الفصول الموالية[1].

[1]-قانون الرسوم على رقم الأعمال،المواد: 29، 30،32،33، مرجع سبق ذكره، المادة 14، ص411

ثالثا:أهم تعديلات ونسب الرسم على القيمة المضافة.

في هذا الإطار تَبنّى المشرع الجبائي الجزائري العديد من معدلات الرسم على القيمة المضافة منذ بداية العمل بهان إلا أن تطبيقها بمعدلات متباينة يؤدي إلى الكثير من الإختلالات والتعقيدات في عملية التطبيق وهو ما أدى بالقائمين إلى تسهيلها وتبسيطها على المكلفين من خلال التعديلات التي شملتها ويمكن أن نوجز هذه التعديلات من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(2-17):تعديلات معدل الرسم على القيمة المضافة من سنة 1992 إلى آخر تعديل

المعدل / التعديل	المعدل العادي	المعدل المخفضالخاص	المعدل المخفض	المعدل المضاعف
تعديل قانون المالية لسنة 1992	%21	%7	%13	%40
تعديل قانون المالية لسنة 1995	%21	%7	%13	ملغى
تعديل قانون المالية لسنة 1997	%21	%7	%14	/
تعديل قانون المالية لسنة 2001	%17	%7	ملغى	/

المصدر: المصدر:من إعداد الباحث بالإعتماد:

***القانون رقم 25/91 المؤرخ في 1991/12/18،المتضمن قانون المالية 1992،المواد21، 24،23،22.**

***الأمر رقم 03/94 المؤرخ في 1995/12/31،المتضمن قانون المالية 1995،المواد 48،45،41،40.**

***الأمر رقم 31/96 المؤرخ في 1996/12/30،المتضمن قانون المالية 1997،المواد 49،50،51،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد85،الصادرة، بتاريخ 1996/12/31.*القانون رقم 06/2000 المؤرخ في 2000/12/23،المتضمن قانون المالية 2001،المادة22،21،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد80،الصادرة، بتاريخ 2000/12/24 .**

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن بداية تطبيق الرسم على القيمة المضافة كانت بأربعة معدلات حيث أن كل معدل تخضع له عينة من السلع والخدمات المحددة قانونا،وهو ماتسبب في الكثير من المشاكل والتعقيدات نظرا لكثرة المعدلات المطبقة ليليها التعديل الثاني والذي ألغى المعدل المضاعف،أما سنة آخر تعديل فقد إستقر المشرع الجبائي الجزائري على معدلين معدل عادي ومعدل مخفض ولكل منهما مايخضع له من سلع وخدمات محددة في قانون الرسوم على رقم الأعمال، وما تقليص معدلات الرسم على القيمة المضافة إلا دلالة على تبسيط وتسهيل عمليات هذا النوع من الضرائب على الإدارة الجبائية وعلى المكلفين بها.

وكنتيجة لما سبق فإن تأسيس الرسم على القيمة المضافة جاء لوضع حد للإختلالات التي كان يعاني منها النظام السابق والمتكون من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد

الإجمالي على تأدية الخدمات،حيث أن إستحداثها ساهم في الرفع من كفاءة نظام الضرائب غير المباشرة وزيادة الإيرادات المالية وتشجيع المنتجات المحلية بخصم الرسم عند الشراء من الرسم المحصل عند عملية البيع،وتم تطبيق معدلين فقط أحدهما معدل مُخَفض راعت من خلاله ظروف المجتع وبالتالي إعتبارات العدالة الإجتماعية والآخر معدل عادي هدفه زيادة الحصيلة الضريبية.

خاتمة الفصل

ما يمكننا إستخلاصه في نهاية هذا الفصل وهو أنه لاوجود لإصلاح اقتصادي بمنأى عن الإصلاح الجبائي لأي مجتمع إذ أن الإصلاح الجبائي هو عبارة عن حزمة من الإصلاحات أو مجموعة من الإجراءات والسياسات التي تعتمدها الدولة و تمس المنظومة الجبائية،والهادفة إلى إزالة الإختلالات الجبائية من خلال إستحداث ضرائب جديدة وإزالة ضرائب أخرى قديمة ، تضمن التوزيع العادل للدخل بمايحقق العدالة الإجتماعية للأفراد والمؤسسات.

وماهو جدير بالإشارة فإن الإصلاح الجبائي لن يكون من فراغ بل هو نتيجة لجملة من المشاكل والاسباب الموجبة للإصلاح من أهمها ضعف الجهاز الإداري وكثرة أنشطة الإقتصاد غير الرسمي و غياب مبادئ العدالة الضريبية وكل هذه العناصر تؤدي لامحالة إلى هشاشة وضعف النظام الجبائي،وبالمقابل هناك وسائل لإصلاحه تؤدي به إلى التطور وتحقيق أهدافه ونذكر منها توسيع القاعدة الضريبة بزيادة الإهتمام بالضرائب المباشرة وترشيد المعدلات الضريبية وإرساء نظام جبائي عادل ومستقر في تشريعاته،وطبعا كل هذا يتحقق بالإعتماد على معايير للإصلاح والتي بدونها لن يكون هناك نظام ضريبي فعال من بينها العدالة والمرونة والإقتصاد في النفقات والملائمة في التحصيل.

والجزائر كغيرها من الدول عرف نظامها الجبائي تطورات عديدة رافقت التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فمر بالعديد من المراحل من مرحلة ماقبل الإستعمار إلى غاية المرحلة الإنتقالية وهي فترة بداية الإصلاحات الجبائية والتي جاءت لمواكبة التغيرات الحاصلة ومن بين أهم أسبابها ضعف القاعدة الضريبية للضرائب المباشرة وكثرة القوانين وعدم وضوح نصوصها والتهرب الضريبي وزيادة الأهمية النسبية للجباية البترولية.

ولعل من بين أهم ماجاءت به الإصلاحات الجبائية في الجزائر هو إستحداث ثلاث ضرائب جديدة هي الضريبة على الدخل الإجمالي والتي جاءت لتكون أكثر عدالة ووضوحا وسهولة،والضريبة على أرباح الشركات وكان الغرض منها تأمين الموارد المالية وتعزيز التنمية الاقتصادية للإقتصاد الجزائري والرسم على القيمة المضافة وكان الغرض من إستحداثه زيادة الإيرادات المالية وتشجيع المنتجات المحلية.

وعموما جاءت كل هذه الإصلاحات للتقليل من الفوارق الإجتماعية بين طبقات المجتمع بإعادة توزيع الدخل والثروة بما يحقق العدالة الإجتماعية ومكافحة كل أشكال الفقر والحرمان.

الفصل الثالث

برامج الإصلاح الجبائي الجزائري

بين هدفي العدالة والحصيلة

مقدمة الفصل:

إن برامج الإصلاح الجبائي التي تبنتها الجزائر وخاصة ما تعلق منها بالضرائب الجديدة والمتمثلة أساسا في الضريبة على الدخل الإجمالي،والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة،حاول من خلالها المشرع الجبائي الجزائري معالجة بعض المشاكل والإختلالات وترجع أهمية إستحداث هذه الضرائب و تبني مجموعة من التعديلات إلى إعتبارها أحد أهم مقومات تحقيق الإستقرار الإقتصادي ورفع كفاءته والحفاظ على الإيرادات السيادية للدولة،إضافة إلى ضمان تشجيع الإستثمار المحلي والأجنبي.

ومما سبق فإن هذا يوحي إلى أن الهدف من فرض هذه الضرائب وإستحداثها يتمثل بدرجة أولى في تحصيل أكبر قدر من الإيرادات لتغطية نفقات الدولة والوفاء بإلتزاماتها أي الوفرة في الحصيلة ،وكذا التخفيف من الأعباء الضريبية التي تقع على كاهل المكلفين بالضريبة،وفي هذا المجال فإن هذا يقتضي تحقيق التوافق بين الهدفين الحصيلة والعدالة الضريبية.

وماهو جدير بالإشارة فإن الضريبة في الوقت الحالي لم يعد دورها يقتصر على الهدف المالي بل تعداه إلى أهداف أخرى كالأهداف الإقتصادية والإجتماعية ،وما برامج الإصلاح الجبائي المنتهجة في الجزائر إلاّ خطوة لتحقيقها من خلال التوزيع العادل للأعباء المالية بين المكلفين بما يحقق العدالة الضريبية و يساهم في إعادة توزيع الدخل الوطني بشكل عادل وهو ما يمثل العدالة الإجتماعية بمفهومها الضيق.

وعليه فإن ما سينصب عليه محور إهتمامنا في هذا الفصل هو تقييم حصيلة برامج الإصلاحات الجبائية من خلال إستعراض حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي وتطورها وكذا الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة وتبيان مدى مراعاتهم لتحقيق العدالة.

المبحث الأول:إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر بين هدفي العدالة والحصيلة

تعتبر الضرائب المباشرة من بين الإيرادات السيادية الهامة في ميزانية الدولة ونخص بالذكر منها الضريبة على الدخل الإجمالي والتي شملتها العديد من التعديلات منذ بداية العمل بها سنة 1992، في محاولة لمجابهة البيئة الإقتصادية والإجتماعية المتغيرة بإستمرار في المجتمع.

ولعل أهم ماميز بداية تطبيق هذا النوع من الضرائب هو التركيز على ضرورة تحقيق الهدف المالي والمتمثل في تحصيل الإيرادات اللازمة والمتوخاة من إستحداثها،إلا أن المشرع الجبائي الجزائري أدرك أن تحقيق الهدف المالي وحده غير كاف في ظل تعدد أهداف وأدوار الضريبة لذا كان لزاما على المشرع الجبائي إدخال تعديلات يراعي من خلالها جوانب أخرى إجتماعية وإقتصادية،كمحاولة التخفيف من العبء الضريبي الملقى على كاهل المكلفين بها والتقليل من حدة الفوارق الإجتماعية،لذا سنحاول التطرق في هذا المبحث إلى تطور الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي ونسبة مساهمتها في الجباية العادية وكذا مدى تحقيقها للعدالة الضريبية.

المطلب الأول:إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي والهدف التمويلي

إن مبتغى الجزائر من قيامها بالإصلاحات الجبائية عموما وإصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي على وجه الخصوص هو توفير الإيرادات المالية للوفاء بإلتزاماتها إتجاه مواطنيها،وبالرغم من أن الهدف التمويلي يقترن مع مجموعة من الأهداف الإجتماعية والإقتصادية، إلا أن أهميته تتزايد بتزايد تدخل الدولة في النشاط الإقتصادي ،وهو ما لمسناه في الجزائر من خلال تزايد نفقاتها العامة على برامجها الإقتصادية والتي خصصت لها غلافات مالية معتبرة، وهي بذلك مطالبة بتوفير الإيرادات اللازمة للوفاء بإلتزاماتها وعليه سنتطرق لتطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي ومدى تحقيقها للهدف المالي من خلال مساهمتها في الإيرادات العامة وتغطية النفقات العامة.

الفرع الأول: تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي

نجحت جهود الإصلاح الجبائي في تحسين وتطوير الإيرادات الجبائية عموما والجباية العادية على وجه الخصوص وتحديدا الضريبة على الدخل الإجمالي،حيث أن أهم مامميز هذه الأخيرة هو التعديلات التي شملتها تبعا لقوانين المالية المتعاقبة ، وماهو جدير بالتذكير هو أن الضريبة على الدخل الإجمالي تخضع لها العديد من المداخيل بمعنى أنها تفرض على مجموعة من مصادر الدخل على أساس أنها وعاء واحد ومن بين مصادر الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي نجد الأرباح المهنية والمداخيل الفلاحية ومداخيل إيجار العقارات المبنية وغير المبنية وعائدات رؤوس الأموال المنقولة

والمرتبات والأجور،كل هذا إنجرَّ عنه الوفرة في حصيلتها منذ بداية العمل بها، أدت هذه الوفرة إلى زيادة الإيرادات العامة وبالتالي مقابلة النمو المتزايد للنفقات العامة مما أدى إلى تخفيض العجز في ميزانية الحكومة وبناءا عليه سنبرز من خلال الجدول أدناه تطور الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي منذ بداية تطبيقها.

الجدول رقم (3-1):نسبة تطور الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الإجمالي للفترة 1993-2015

البيان / السنوات	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي مليار دج	نسبة تطور الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي%
1993	25.587	-
1994	29.447	%15.08
1995	38.058	%29.24
1996	44.76	%17.61
1997	50.63	%13.11
1998	58.91	%16.35
1999	49.23	% -16.43
2000	50.03	%1.62
2001	62.74	%25.40
2002	70.76	%12.78
2003	79.79	%12.76
2004	96.08	%20.41
2005	105.6	%9.9
2006	121.84	%15.37
2007	158.6	%30.17
2008	193.9	%22.25
2009	228.325	%17.75
2010	300.653	%31.67
2011	435.166	%44.74
2012	606.549	%39.38
2013	556.774	%-8.20
2014 *	602.532	%8.22
2015**	393.473	-

ملاحظة: * قيم مؤقتة لسنة 2014 ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على : المديرية العمة للخزينة .D.G.T

http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**la-situation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2. consulté le 12/07/2013 et le22/10/2015

-Rapport le Parachèvement De La Réforme Fiscale,Ministère Des Finances, Algerie , Mars 2006, p11

من خلال معطيات الجدول السابق نلاحظ أن قيم الضريبة على الدخل الأجمالي في تطور مستمر،حيث بلغت سنة 1993 حوالي 25.587 مليار دينار جزائري في حين بلغت سنة 2008 مايقارب 194 مليار دج وهي سنة آخر تعديل للضريبة على الدخل الإجمالي فيما يتعلق بالجدول التصاعدي لحسابها ،كما بلغت سنة 2014حوالي 602.532 مليار دج ، أما نسب تطور قيمتها فتراوحت بين الإنخفاض والإرتفاع وسجلت أعلى نسبة تطور سنة 2011 بنسبة تطور تقدر بـ 44.74% تليها سنة 2010 بنسبة تطور تقدر بـ31.67%، وكانت أدنى نسبة تطور تلك المسجلة سنة 2000 بنسبة 1.62%، أما تلك النسبة المسجلة بمعدل نمو سالب فكانت سنتي1999 و2013 مقارنة بسنتي1998و2012 تواليا.

وما نستخلصه من خلال قراءتنا لمعطيات الجدول هو التزايد المستمر لقيمة الضريبة على الدخل الإجمالي وهذا إن دل على شيء إنما يدل على أن الإصلاحات المنتهجة من قبل الحكومة الجزائرية حققت نتائج يمكن إستحسانها من خلال زيادة الحصيلة الضريبية فهي بهذا في الطريق السليم لتحقيق الهدف المالي.

أولا: الأهمية النسبية للضريبة على فئات الدخل في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي العديد من مصادر الدخل كالأرباح المهنية والمداخيل الفلاحية ومداخيل إيجار العقارات المبنية وغير المبنية وعوائد رؤوس الأموال المنقولة وكذا المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية،وبالتالي فهناك مصادر مختلفة للدخل تجمع على أساس وعاء ضريبي واحد وتخضع للضريبة على الدخل الإجمالي،غير أن ماهو جدير بالإشارة هو أن نسب مساهمة القيمة الضريبية لكل فئة من فئات الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي في الحصيلةالإجمالية لها، تختلف من فئة دخل لأخرى وبطبيعة الحال فإن هذا الإختلاف قد تكون أسبابه عديدة فقد تكون نتيجة لإتساع الوعاء الضريبي لفئات معينة وهو مايؤدي إلى زيادة نسبة مساهمتها في الحصيلة الإجمالية وقد يكون نتيجة لسهولة ووضوح قوانين فرض وتحصيل الضريبة لفئات معينة دون الأخرى،كالإقتطاع من المصدر بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي فئة المرتبات والأجور وهو ما يحد من التهرب الضريبي وبالتالي وفرة الحصيلة، وقد يكون نتيجة للإهتمام المتزايد من المشرع الجبائي بإحداث إصلاحات على فئة معينة دون الأخرى كالمبالغة في منح الإعفاءات لفئة معينة دون الأخرى وهو ما يؤدي إلى نقص مساهمتها في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي مقارنة بمساهمة الفئات الأخرى،ولعل هذه النقاط السابقة الذكر من بين أهم الأسباب التي تؤدي إلى

التفاوت في نسب المساهمة في الضريبة على الدخل الإجمالي لمختلف الضرائب على فئات الدخل وهو ما سنوضحه في الجدول التالي والذي يوضح مساهمة قيمة الضريبة لأصناف الدخل في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر للفترة **1993-2015**:

الجدول رقم (3-2):نسبة مساهمة ضريبة الأجور والمرتبات والفئات أخرى في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي للفترة: 1993-2015

البيان / السنة	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي / مليار دج (1)	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور /مليار دج (2)	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي لأصناف الدخل الأخرى / مليار دج (3)	نسبة مساهمة (2)في(1)	نسبة مساهمة (3)في(1)
1993	**25.587**	22.499	3.088	%87.93	%12.06
1994	**29.447**	23.790	5.657	%80.78	%19.21
1995	**38.058**	32.075	5.983	%84.27	%15.72
1996	**44.76**	33.220	11.540	%74.21	%25.78
1997	**50.63**	37.87	12.76	%74.79	%25.20
1998	**58.91**	43.06	15.85	%73.09	%26.9
1999	**49.23**	35.47	13.76	%72.04	%27.95
2000	**50.03**	34.31	15.72	%68.57	%31.42
2001	**62.74**	44.69	18.05	%71.23	%28.76
2002	**70.76**	51.63	19.13	%72.96	%27.03
2003	**79.79**	59.93	19.86	%75.1	%24.89
2004	**96.08**	74.88	21.20	%77.93	%22.06
2005	**105.6**	82.77	22.83	%78.38	%21.61
2006	**121.84**	94.96	26.88	%77.93	%22.06
2007	**158.6**	122.67	35.93	%77.34	%22.65
2008	**193.9**	151.9	42	%78.33	%21.66
2009	**228.325**	180.42	47.905	%79.01	%20.98
2010	**300.653**	244.842	55.811	%81.43	%18.56
2011	**435.166**	382.650	52.516	%87.93	%12.06
2012	**606.549**	552.523	54.026	%91.09	%08.9
2013	**556.774**	494.367	62.407	%88.79	%11.2
*2014	**602.532**	531.968	70.564	%88.28	%11.71
**2015	**393.473**	327.636	65.837	%83.26	%16.73

ملاحظة: *قيم مؤقتة لسنة **2014** ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة **2015** إلى غاية جويلية **2015**

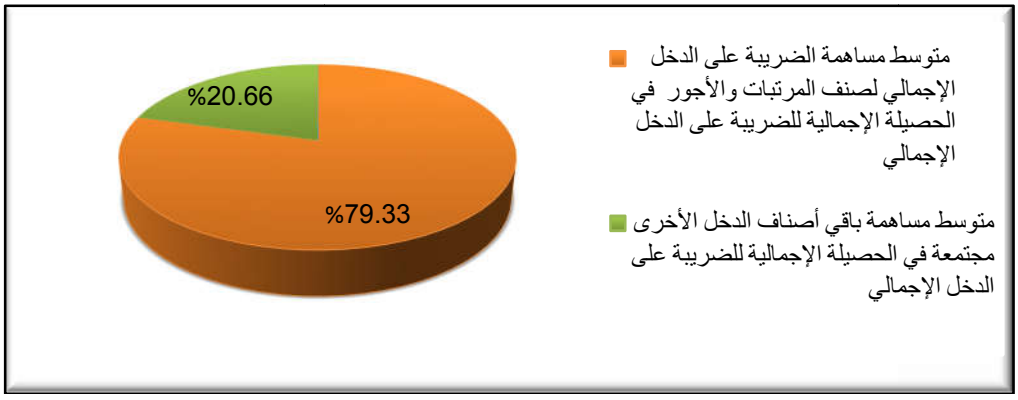
المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على:المديرية العمة للخزينة .D.G.T

http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**la-situation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2. consulté le 22/10/2015

Rapport le Parachèvement De La Réforme Fiscale,Ministère Des Finances, Algerie , Mars 2006, p11

بالتطرق إلى ما ورد في الجدول أعلاه نلاحظ هيمنة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور على الضريبة لباقي الأصناف الأخرى في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي ، إذ نلاحظ أن الضريبة لصنف المرتبات والأجور فاقت في كل الفترات حصيلة الضريبة لباقي الأصناف مجتمعة.ومانلاحظه من خلال الجدول أيضا هو التطور المتزايد والمستمر للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور وهذا راجع للتطورات الحاصلة في الساحة الإقتصادية وضغط النقابات العمالية على الحكومة مما أدى إلى رضوخ الحكومة لمطالب العمال وبالتالي زيادة الأجور والمرتبات مما مهد لإتساع الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي وبالتالي الزيادة في حصيلتها ونسبة مساهمتها العالية في إجمالي الضريبة على الدخل الإجمالي ،كما أن هذا الصنف يخضع لنظام الإقتطاع من المصدر وهو ما لايترك أي مجال للتهرب الضريبي، وبمقابل كل هذا نلاحظ نسبة المساهمة المحتشمة لقيمة الضريبة لباقي أصناف الدخل الأخرى حيث أن النسبة لم تتعد في المتوسط نسبة 20.66%لقيمة المساهمة الإجمالية لباقي أصناف الدخل الأخرى في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي،في حين فاقت نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور75% في أغلب الفترات لتصل إلى ذروتها بأعلى نسبة مساهمة سنة 2012 بنسبة مساهمة تقدر بـ 91.09 % وعموما فقد بلغت نسبة مساهمتها في المتوسط 79.33% وهو ما سنوضحه من خلال الشكل التالي:

الشكل(3–1): متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور ولباقي الأصناف الأخرى في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي للفترة 1993–2015



المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات الجدول 3–2

وبإستكمالنا لتحليل الجدول والشكل أعلاه فإنه من غير الممكن أن تكون نسبة مساهمة الضريبة لباقي أصناف الدخل الأخرى ماعدى الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور

في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي بنسب متفاوتة تراوحت بين08.9% و30% خاصة وأنها تضم مجموعة من المداخيل التي تعود إلى مداخيل نشاطات حساسة في الإقتصاد الجزائري كالنشاطات المهنية بنوعيها النشاطات الصناعية والتجارية والنشاطات المهن الغير التجارية والتي تشكل نسبة كبيرة من نشاطات المجتمع الجزائري وكذا النشاطات الفلاحية خاصة في ظل ما تزخر به الجزائر من أراضي فلاحية وما قدمته الحكومات المتعاقبة لهذا القطاع بهدف النهوض به من دعم فلاحي ومنح قروض الإمتياز إلا أن المساهمة لم تكن في مستوى التطلعات بسبب التهرب الضريبي ونظرا لصعوبة تحديد الأوعية الخاضعة للضريبة وضعف الأجهزة الإدارية المكلفة بالربط والتحصيل ، كما أن هناك نشاط آخر لا يقل أهمية عن الأنشطة الأخرى ولم يقدم ماكان بالإمكان أن يقدمه من مساهمة في الحصيلة الضريبية ألا وهو القطاع العقاري وما يدره من مداخيل إيجار العقارات سواء المبنية أو غير المبنية بغرض سكن أو بغرض تجاري،كما أن هناك مداخيل أخرى تكاد تكون منعدمة ألا وهي مداخيل رؤوس الأموال المنقولة بسبب عدم وجود أسواق مالية وإقتصر الأمر على بورصة الجزائر والتي لم تلق الصدى الواسع، عموما يمكن إرجاع أسباب إنخفاض الضريبة لمداخيل الأصناف السابقة للأسباب السابقة وكذا لبعض الأسباب التي تخص النظام الضريبي في حد ذاته كإعتماده على منح إعفاءات عشوائية وغير مدروسه وغموض وعدم وضوح نصوصه وتشريعاته وضعف أجهزته الإدارية وعدم وجود نظام معلومات على قدر عال من الكفاءة وغيرها من الأسباب،هذا كله يساهم في تقليل حجم الأوعية الضريبية وبالتالي التقليل من قيمة مساهمة هذه المداخيل في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي

الفرع الثاني : الأهمية النسبية للضريبة على الدخل الإجمالي في بعض المؤشرات.

أولا: الأهمية النسبية للضريبة على الدخل الإجمالي في مجموع الجباية العادية

تعد الضريبة على الدخل الإجمالي من بين أهم مكونات الضرائب المباشرة والتي تعد هي الاخرى من بين أهم مكونات الجباية العادية والجدول التالي يبين الأهمية النسبية للضريبة على الدخل الإجمالي في مجموع الجباية العادية للفترة 1993-2015.

الجدول (3-3): نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في مجموع الجباية العادية

البيان / السنة	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي (1) مليار دج	حصيلة الجباية العادية(2) مليار دج	نسبة مساهمة(1) في(2)
1993	25.587	121.469	%21.06
1994	29.447	176.174	%16.71
1995	38.058	241.992	%15.72
1996	44.76	290.603	%15.40
1997	50.63	314.013	%16.12
1998	58.91	329.828	%17.86
1999	49.23	314.767	%15.64
2000	50.03	349.502	%14.31
2001	62.74	398.238	%15.75
2002	70.76	482.896	%14.65
2003	79.79	524.925	%15.2
2004	96.08	580.411	%16.55
2005	105.6	640.472	%18.19
2006	121.84	720.884	%16.9
2007	158.6	766.750	%20.68
2008	193.9	965.289	%20.08
2009	228.325	1146.612	%19.91
2010	300.653	1297.944	%23.16
2011	435.166	1527.1	%28.49
2012	606.549	1908.6	%31.77
2013	556.774	2031.019	%27.41
*2014	602.532	2091.456	%28.8
**2015	393.473	1414.730	%27.81

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة 2014 **قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر:من إعداد الباحث بالإعتماد على: معطيات الجدول السابق3-1 (حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي)

-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p,216

http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**la-situation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2. consulté le 22/10/2015.

من خلال معطيات الجدول السابق نلاحظ أن نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الجباية العادية تراوحت هي الأخرى بين الإرتفاع والإنخفاض و تزايدت بنسب ضئيلة بمرور السنوات إلا أن ما هو ملاحظ أن نسبة مساهمتها قفزت من16.71%سنة 1994 إلى31.77% سنة 2012 وهي أعلى نسبة مساهمة،أما في السنوات الخمس الأخيرة فاقت نسبة مساهمتها الـ25%، ولعل السبب وراء زيادة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي هو التعديلات التي مستها ومست الأوعية الضريبية الخاضعة لها أو مصادر الدخل التي تخضع لها ونخص بالذكر مداخيل الأجور والمرتبات والتي عرفت زيادات معتبرة لقطاعات معينة في القطاع العمومي والخاص وهو الشي الذي أسهم في زيادة حصيلتها في السنوات الأخيرة وعموما فهناك دلالة واضحة على ضرورة وأهمية الضريبة على الدخل الإجمالي ومدى مساهمتها في الجباية العادية بالمقارنة مع الضرائب المباشرة الأخرى،وبالتالي تغطية النفقات العامة،ويظهر جليا هنا دور الهدف المالي للنظام الضريبي في توفير الايرادات المالية من قبل السلطات الجزائرية.

ثانيا:الأهمية النسبية للضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للجزائر

يعد حجم الميزانية العامة للدولة سواءا من جهة النفقات أو من جهة الإيرادات عاملا مهما في تحديد دور الدولة الإقتصادي أو الإجتماعي، وماهو شائع في إقتصاديات العالم المعاصر هو التزايد الملحوظ لدور الدولة من خلال تزايد النفقات أو الإيرادات،إذ أن نفقات الدولة تحتاج إلى تغطيتها بإيراداتها العامة ذات المصادر المختلفة ومن بين أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة نجد الإيرادات السيادية والمتمثلة أساسا في الضرائب والرسوم والتي تحصل من الأفراد والمؤسسات،إذ أن الضرائب في عصرنا الحالي أصبحت آداة هامة في تمويل النفقات كما أصبحت أيضا وسيلة تعتمد عليها الدول في تحقيق أهدافها الإقتصادية والسياسية والإجتماعية وما يهمنا في هذا الصدد هو معرفة نسبة مساهمة الضريبة على الدخـــــل الإجمالي في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للجزائر وهو مايوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (3-4):نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة 1993-2015

الوحدة :مليار دج

البيان / السنة	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي (1)	الإيرادات الجبائية (2)	الإيرادات العامة (3)	نسبة مساهمة (1)في (2)	نسبة مساهمة (1)في (3)
1993	25.587	300.687	313.949	%8.5	%8.15
1994	29.447	398.350	477.181	%7.39	%6.17
1995	38.058	578.140	611.731	%6.58	%6.22
1996	44.76	786.600	825.157	%5.69	%6.17
1997	50.63	878.778	845.196	%5.76	%5.42
1998	58.91	708.384	774.511	%8.31	%7.6
1999	49.23	874.888	950.496	%5.62	%5.17
2000	50.03	1069.502	1125	%4.67	%4.44
2001	62.74	1238.8	1389.7	%5.06	%4.51
2002	70.76	1399.3	1576.7	%5.05	%4.48
2003	79.79	1361	1525.5	%5.86	%5.23
2004	96.08	1442.6	1606.4	%6.66	%5.98
2005	105.6	1539.5	1714	%6.85	%6.16
2006	121.84	1636.9	1841.9	%7.44	%6.61
2007	158.6	1739.9	1949.1	%9.11	%8.13
2008	193.9	2680.7	2902.4	%7.23	%6.68
2009	228.325	3073.6	3275.3	%7.42	%6.97
2010	300.653	2799.6	3074.6	%10.73	%9.77
2011	435.166	3056.5	3489.8	%14.23	%12.46
2012	606.549	3427.6	3804	%17.69	%15.94
2013	556.774	3646.9	3895.3	%15.26	%14.29
*2014	602.532	3669.2	3927.8	%16.42	%15.34
**2015	393.473	2871.8	3037.8	%13.7	%12.95

ملاحظة : الإيرادات الجبائية = الجباية العادية +الجباية البترولية

*قيم مؤقتة لسنة 2014 // ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على:- معطيات الجدول السابق3-1 (حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي)

-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

- المديرية العامة للخزينة D.G.T (La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique/12-statistisques/sphere-financiere/106-lasituation-resumee-des-operations-du-tresor?showall=&start=2consulté le 22/10/2015

بإستعراضنا لما تضمنه الجدول (3-4)وماتعلق منه بتطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي ونسبة مساهمتها في الإيرادات الجبائية نجدها قد عرفت تذبذبا بين الإنخفاض والإرتفاع ، بالرغم من أن نسب مساهمتها كانت ضعيفة ،حيث لم تتعد نسبة 10% طوال الفترة من 1993-2009، غير أنها فاقت هذه النسبة خلال الفترة 2010-2015،لتسجل أعلى نسبة مساهمة سنة 2012 بنسبة قدرت بـ17.69%

وكانت أدنى نسبة تلك المسجلة سنة 2000 والمقدرة بـ4.67% ، أما ما تعلق بنسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات العامة فنفس الشيء كانت نسب المساهمة ضعيفة إذ لم تتعد 10% طوال الفترة 1993-2010 أما الفترة2011- 2015 فعرفت تحسنا ملحوظا في نسب المساهمة فاقت 10% لتسجل أعلى نسبة مساهمة سنة 2012 بنسبة قدرت بـ15.94%.

وما يجب الإشارة إليه هو أن نسب المساهمة في السنوات الخمس الأخيرة عرفت تحسنا طفيفا وسبب التحسن هو زيادة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي والناتجة عن تحسن في مستويات الأجور وبالتالي زيادة الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور.
وعموما مايمكن إستنتاجه بناءا على معطيات الجدول السابق هو أن متوسط مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات الجبائية بلغ نسبة8.74%لفترة الدراسة أما متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات العامة فبلغ نسبة 8.03% لنفس الفترة .

وكخلاصة لما سبق فإن سبب ضعف أو قلة الأهمية النسبية للضريبة على الدخل الإجمالي في كل من الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة راجع إلى زيادة التهرب الضريبي لأصناف الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي ماعدا الأجور والمرتبات وقلة الوعي الجبائي لدى المكلفين بها بالإضافة إلى عدم كفاءة الجهاز الإداري الساهر على تحصيلها.

الفرع الثالث:الضريبة على الدخل الإجمالي وتمويل الإنفاق العام في الجزائر

أصبحت الحصيلة الضريبية من بين أهم المصادر الداخلية للإيرادات العامة والتي تعتمد عليها الدول في تغطية النفقات العامة،خاصة مع تطور دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة في النشاط الإقتصادي حيث أن زيادة نفقات الدولة تتطلب العمل على توفير الإيرادات اللازمة لتغطيتها،وفي هذا المجال سنتطرق لدور الضريبة في تمويل الإنفاق العام وتحديدا الدور التمويلي للضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر خاصة في ظل التزايد المستمر للنفقات العامة.

أولا: الأهمية النسبية للضريبة على الدخل الإجمالي في تغطية النفقات العامة

يتمثل الهدف المالي في توفير المزيد من الحصيلة الضريبية لمواجهة النفقات العامة المتزايدة ويعتبر من بين الأهداف الرئيسية لأي نظام ضريبي [1]،و للهدف التمويلي للضريبة أهمية كبيرة من بين جملة الأهداف الإقتصادية والإجتماعية والسياسية وتتزايد أهميته بتزايد تدخل الدولة في النشاط

[1] - عبد الله الصعيدي ،مرجع سبق ذكره، ص240

الإقتصادي، ففي الجزائر هناك تزايد مطرد في النفقات العامة وفي هذا دلالة على تدخل الدولة في النشاط الإقتصادي مما يستدعي توفير الإيرادات اللازمة لوفاء الدولة بإلتزاماتها.

وعليه فمما سبق سنحاول استعراض تطور النفقات العامة وبالمقابل نسبة تغطية حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي لها من خلال الجدول التالي للفترة الممتدة من 1993-2015.

الجدول رقم(3-5):نسبة تغطية الضريبة على الدخل الإجمالي للنفقات العامة للفترة 1993-2015

البيان / السنوات	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي (1) مليار دج	النفقات العامة(2) مليار دج	نسبة تغطية (1) لـ(2)
1993	25.587	476.627	%5.36
1994	29.447	566.392	%5.19
1995	38.058	759.617	%5.01
1996	44.76	724.609	%6.17
1997	50.63	845.196	%06
1998	58.91	875.739	%6.72
1999	49.23	961.628	%5.11
2000	50.03	1178.122	%4.24
2001	62.74	1321	%4.74
2002	70.76	1550.6	%4.56
2003	79.79	1690.2	%4.72
2004	96.08	1891.8	%5.07
2005	105.6	2052	%5.14
2006	121.84	2453	%4.96
2007	158.6	3108.6	%5.1
2008	193.9	4191.1	%4.62
2009	228.325	4246.3	%5.37
2010	300.653	4466.9	%6.73
2011	435.166	5853.6	%7.43
2012	606.549	7058.2	%8.59
2013	556.774	6024.1	%9.24
*2014	602.532	6995.8	%8.61
**2015	393.473	4523.1	%8.69

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة **2014** ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة **2015** إلى غاية جويلية **2015**

المصدر:من إعداد الباحث بالإعتماد على: معطيات الجدول السابق**3-1** (حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي)

-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

- المديرية العامة للخزينة DGT (La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**lasituation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2consulté le 22/10/2015

من خلال معطيات الجدول السابق يتبين أن نسبة تغطية الضريبة على الدخل الإجمالي للنفقات العامة كانت متباينة وتراوحت هي الأخرى بين الإنخفاض والإرتفاع إلا أن نسب مساهمتها

لم تتعد 7% في الفترة الممتدة من 1993 إلى 2010 وعرفت هذه الفترة نسب تراوحت بين 4%و7% وكانت أدناها تلك المسجلة عام 2000 بـ 4.24%،إلا أن نسبها تزايدت في سنوات 2010،2011،2012،2013حيث قدرت بـ6.73%،7.43%،8.59%،9.24%،على التوالي، والسبب في ذلك كما ذكرنا سابقا هو الزيادة في مستويات الأجور في مختلف القطاعات مما وسع القاعدة الضريبية للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور.

وعموما قد عرفت الحصيلة الضريبية لهذا النوع من الضرائب تزايدا ملحوظا حيث بلغت قيمتها25.587 مليار دج سنة1993 لتصل إلى 606.549 مليار دج سنة 2012 وهي زياد معتبرة بالمقارنة مع سنة 1993،إلا أنها لم تكن في مستوى تطلعات السلطات العامة وفي ممستوى التطور والتزايد المستمر للإنفاق العمومي حيث شهد هو الآخر إرتفاعا مذهلا نتيجة إعتماد الجزائر على برامج إقتصادية إنفاقية ضخمة لتطوير وتحسين والنهوض بإقتصادها ،وقد قدر الإنفاق العام بـ 476.627مليار دجلسنة1993 ليصل إلى 7058.2 مليار دج سنة 2012 وهو أعلى غلاف مالي معتمد نظرا لإعتماد برامج إستثمارية ضخمة.

مما سبق يتضح أن الهدف المالي يتزايد ويرتفع مع تزايد النفقات العامة للدولة وبإيجاز فإن حصيلة الضريبة تساهم في تغطية النفقات العامة وحققت نتائج يمكن إستحسانها من خلال زيادة الحصيلة الضريبية فهي بهذا في الطريق السليم لتحقيق الهدف المالي بالرغم من ضرورة مراجعة العديد من السلبيات كضعف مساهمة أصناف الدخل الأخرى الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي في الحصيلة الضريبة الإجمالية وبالتالي ضعف المساهمة في تغطية النفقات العامة.

المطلب الثاني:إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي بين هدفي العدالة الضريبية والإجتماعية

إن هدف الإصلاحات الضريبية على الدخل الإجمالي هو زيادة الحصيلة الضريبية وهو الهدف المالي لها إلا أنها راعت الجوانب الإجتماعية ،فجاءت الإصلاحات لإزالة العديد من المشاكل الإجتماعية، حيث سعى المشرع الجبائي الجزائري إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال تخفيف العبء الضريبي على أفراد المجتمع الخاضعين للضريبة وكذا تحقيق العدالة في توزيع الدخول وتحقيق العدالة الإجتماعية ويمكننا بإستخدام مجموعة من المؤشرات للحكم على مدى نجاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية .

الفرع الأول:مؤشرات نجاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية

إن تحقيق العدالة الضريبية يعد بمثابة التمهيد إلى تحقيق العدالة الإجتماعية ،لذا فهناك مجموعة من المؤشرات الدالة على تحقق العدالة الضريبية ومن ثم العدالة الإجتماعية ،كما أن هذه المؤشرات ماهي إلا وسائل تحقيق ذلك وتم التطرق لها من قبل إلا أنه ومن خلال إستعراضنا لها فيمايلي سنحاول التطرق إلى مدى إلتزام المشرع الجبائي الجزائري بهذه الوسائل والتي تعد كمؤشرات دالة على مدى نجاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق الأهداف الإجتماعية ونذكر من المؤشرات مايلي:

أولا: إرتفاع الحد الأدنى من الدخل المعفى من الضريبة:

يعد هذا العنصر من المؤشرات الدالة على إحترام مبدأ من مبادئ العدالة الضريبية ، إذ راعى المشرع الجزائري من خلال الإصلاحات إعفاء حد أدنى من الدخل ،وعرف هذا الأخير العديد من التغييرات بالإرتفاع عبر قوانين المالية المتعاقبة وذلك لمواكبة التغيرات الحاصلة،لذا شهد الحد الأدنى من الدخل المعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر تطورات عديدة حيث قدر هذا الأخير بـــ25.200 دج ســنة1992 ليرتفــع بعــد ذلــك إلى 30.000دج ســنة 1994و60.000دج ســنة 1999ليصل إلى 120.000دج سنة 2008 وهي آخر سنة شهدت تعديل الحد الأدنى من الدخل المعفى من الضريبة والجدول التالي يلخص هذه التطورات.

الجدول (3–6) :تطور الحد الأدنى من الدخل المعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي

البيان / السنة	الحد الأدنى من الدخل المعفى من الضريبة
1992	25.200 دج
1994	30.000دج
1999	60.000 دج
2008	120.000دج

المصدر : من إعداد الباحث بالإعتماد على :قوانين المالية لسنة 1992، 1994،1999 ، 2008

1–رفع حد الإعفاء الشخصي بالنسبة للأجور والمرتبات:

برز إهتمام المشرع الجبائي الجزائري بهذا العنصر من خلال رفعه من 5.000 دج سنة 2003 إلى 15.000 دج سنة 2008،وكان هدف المشرع الجبائي الجزائري من هذا هو ضمان حد أدنى من الدخل معفى من الضريبة لازم للمعيشة ويراعي الظروف المعيشية للمكلف والتي تتسم بعدم الإستقرار

والتغير فهي تتغير مثلا بتغير المستويات العامة للأسعار و بتغير الحالة الإجتماعية للمكلفين وهو مايؤدي إلى التخفيف من الأعباء الضريبية على المكلفين بالضريبة وزياة دخولهم.

وبالإضافة إلى الإعفاءات السابقة والرامية إلى تحقيق هدفي العدالة الضريبية والإجتماعية هناك إعفاءات أخرى أقرّتها إصلاحات الضريبة على الدخل الإجمالي والتي تنصب في نفس السياق من بين أهمها،منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين،إعفاء معاشات المجاهدين والأرامل،وإعفاء العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن 20.000 دج وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ[1].وفضلا عن ذلك هناك جملة من التخفيضات والتي تراعي الجانب الإجتماعي منها إستفادة العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو الصم البكم وكذا العمال المتقاعدين من تخفيض إضافي في مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي في حدود 1000 دج،أي مايعادل[2] :

- 80%بالنسبة لدخل أكثر 20.000 دج أو يساويه وأقل من 25.000 دج
- 60%بالنسبة لدخل أكثر 25.000 دج أو يساويه وأقل من 30.000 دج
- 30%بالنسبة لدخل أكثر30.000 دج أو يساويه وأقل من 35.000دج
- 10%بالنسبة لدخل أكثر35.000 دج أو يساويه وأقل من 40.000 دج.

يتضح مما سبق إهتمام المشرع الجبائي الجزائري بالجانب الإجتماعي وماتعلق منه بالعدالة الضريبية والتي تعد السبيل إلى تحقيق العدالة الإجتماعية فكان هذا الإهتمام بجملة من الإعفاءات كرفع الحد الأدنى من الدخل المعفى من الضريبة إضافة إلى رفع حد الإعفاء الشخصي بالنسبة للأجور والمرتبات وكذا جملة من التخفيضات وعموما فإن الإصلاحات التي مست الضريبة على الدخل الإجمالي راعت جوانب تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية بأخذ مبدأ الإعفاءات العائلية والشخصية بعين الإعتبار.

ثانيا:إستخدام الضريبة التصاعدية بالشرائح :منذ بداية الإصلاحات وتطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي فقد أقر المشرع الجبائي الجزائري ضرورة العمل بمبدأ الضريبة التصاعدية من خلال جدول تصاعدي محدد في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد معدلاتها

[1]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة36**،المرجع السابق، ص31،ص 32
[2]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة104**،مرجع سبق ذكره، ص45

وشرائحها وتعتبر الضرائب التصاعدية من بين أهم مؤشرات إرساء العدالة الضريبية وتحقيق العدالة الإجتماعية التي يمكن إستخدامها في الحكم على مدى نجاح أي نظام ضريبي في تحقيق أهدافه الإجتماعية كتخفيف العبء الضريبي على الفئات الميسورة الحال والمحدوودة الدخل والحد من التفاوت في توزيع الدخول ،وقد شهدت هي الأخرى العديد من التعديلات في معدلات الضريبة مع التوسع في الشرائح الضريبية ، وكانت بداية التعديلات سنة 1992 في قانون المالية التكميلي بالتوسع في الشرائح الضريبية وشهدت العمل بـ12 معدل ضريبي خاص بكل شريحة وكان أعلى معدل 70% يفرض على شريحة الدخل أكثر من3.024.000 دج ، ليليها تعديل سنة 1994 والذي شهد التقليل من عدد المعدلات الضريبة إلى 6 معدلات صاحبه تقليل عدد الشرائح الضريبية إلى نفس العدد وكان أعلى معدل 50% يفرض على شريحة الدخل أكثر من 1.920.000دج، أما سنة 1999 فمست التعديلات المعدلات الضريبية لينخفض المعدل الأعلى إلى 40% مفروض على شريحة الدخل أكثر من1.920.000دج أما سنة 2003 فشهدت توسيع شرائح الدخل الخاضع للضريبة لتصبح أعلى شريحة هي 3.240.000 دج خاضعة لمعدل ضريبي 40%، أم تعديل 2008 والذي مس الجدول التصاعدي تحديدا والذي لايزال معمولا به فقد شهد تقليل عدد الشرائح إلى04 مع التوسع فيها وكذا 04 معدلات أعلاها 35% مفروض على شريحة الدخل أكثر من 1.440.000دج.

ومن خلال ماسبق فقد عمد المشرع الجبائي الجزائري إلى إرساء مبادئ العدالة الضريبية من خلال العمل بمبدأ الضريبة التصاعدية.

ثالثا:المساواة في فرض الضرائب وعموميتها:

وفي هذا المجال فقد نص الدستور الجزائري في المادة 64 منه أن كل المواطنين متساوون في آدآء الضريبة ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية كل حسب قدرته الضريبة،[1] أما ماتعلق بعموميتها فالنظام الضريبي الجزائري أيضا يشمل هذا المبدأ الهام لتحقيق العدالة الضريبية إذ أنه لايستثني في فرض الضرائب لا الأموال ولا الأشخاص إلا ما كان بنص قانوني ، وهو بهذا حقق مبدأ عمومية الضرائب بشقيها العمومية المادية والشخصية.

رابعا :الإعتماد على فرض الضرائب على الدخل الصافي:

ساهمت الإصلاحات الضريبية في ترسيخ مبدأ فرض الضريبة على الدخل الصافي المحصل عليه بعد خصم جميع الأعباء والتكاليف التي ساهمت في الحصول عليه،وهذا المبدأ ضروري لتحقيق العدالة

[1]-دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،**الفصل الخامس،الواجبات،المادة 64** .

الضريبية وعليه فالضريبة على الدخل الإجمالي تعمل بهذا المبدأ إذ تفرض على الدخل الصافي الإجمالي السنوي والذي يعتبر كوعاء أو كأساس للضريبة على الدخل الإجمالي بجمع الأرباح والمداخيل الصافية المبينة في المواد من11 إلى 76 والأعباء المذكورة في المادة85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[1].

خامسا : فرض ضريبة موحدة على مصادر الدخل الواحد:

جاءت الإصلاحات الجبائية بمبدأ من مبادئ تحقيق العدالة الضريبية ألا وهو المعاملة الضريبية الموحدة لمجموعة من المداخيل على أساس أنها وعاء ضريبي واحد ، وواقع الأمر أن الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة موحدة إلا أن هذه الخاصية لاتزال يشوبها الغموض إذ نلاحظ في بعض الأحيان أن بعض مصادر الدخل لها معاملة ضريبية خاصة بها.

وكخلاصة لما سبق فإن المؤشرات السابقة الذكر ضرورية لتحقيق الأهداف الإجتماعية لأفراد المجتمع وأن نجاح أي نظام ضريبي في تحقيق أهدافه يعتمد عليها إذ نجد أن غالبية دول العالم تسعى إلى الإعتماد على الضريبة في تحصيل الإيرادات وكذا في تحقيق العدالة ،حيث أن جل دساتير دول العالم في مضامينها تنص صراحة على ضرورة تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية.

الفرع الثاني: تقييم دور إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق الهدف المالي

إن مبادرات إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي نجحت في تطوير وتنمية الجباية العادية وبالتالي الإيرادات الجبائية والعامة،حيث شهدت حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي نموا ملحوظا حيث بلغت سنة 2012 حوالي 606.549 مليار دج بعدما قدرت سنة 2000 بحوالي 49.23 مليار دج وعرفت نسب نمو متفاوتة وبلغ متوسط نمو حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي مانسبته 17.05%للفترة 1993-2015.

أما ماتعلق بنسب مساهمة حصيلتها في حصيلة الجباية العادية فبلغ متوسط مساهمتها 19.92%، لنفس الفترة، وفي ما يخص نسب تغطيتها للنفقات العامة فعرفت هي الأخرى تزايدا من سنة لأخرى والسبب هو تزايد النفقات العامة ووصلت نسبة مساهمة الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الإجمالي إلى أعلى نسبة لها أين بلغت 9.24% سنة 2013.

مما سبق يتضح أن الهدف المالي ممثلا في الحصيلة الضريبية يتزايد ويرتفع مع تزايد النفقات العامة للدولة وبإيجاز فإن حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي تساهم في تغطية النفقات العامة

[1]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة10 الفقرة الثانية**،المرجع السابق، ص18

بنسب متفاوتة وحققت نتائج يمكن إستحسانها من خلال زيادة الحصيلة الضريبية فهي بهذا في الطريق السليم لتحقيق الهدف المالي،والذي يساهم بطريقة أو بأخرى في تحقيق الأهداف الأخرى.وفي هذا السياق نجد أن حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي قامت بدورها التمويلي.

ومن ناحية أخرى فإن ماهو جدير بالإشارة هو أن إرتفاع الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الإجمالي كان نتيجة إرتفاع في مستويات الأجور إذ تعد الأخيرة من بين المداخيل الأكثر مساهمة من حيث النسب،حيث فاقت نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف المرتبات والأجور75% في أغلب الفترات منذ بداية الإصلاحات لتصل إلى ذروتها بأعلى نسبة مساهمة سنة 2012 بنسبة مساهمة تقدر بـ91.09 % وعموما فقد بلغت نسبة مساهمتها في المتوسط 79.3%للفترة 1993-2015 وهي نسبة جد معتبرة بإعتبار أن الضريبة على الدخل الإجمالي تفرض على خمسة مصادر للدخل بما فيها الرواتب والأجور وبهذا فإن نسبة مساهمة باقي المصادر الأخرى مجتمعة في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي وصلت إلى 20.7% وهي نسبة قليلة بإعتبار أن مصادر الدخل الأخرى تشمل نشاطات حساسة ومهمة في الإقتصاد الجزائري كالنشاط الفلاحي وماخصصته الدولة الجزائرية لهذا القطاع من تشجيع للفلاحين من بناء ريفي ودعم فلاحي إلا أن مداخيله تبقى دون تطلعات السلطات الجزائرية كون هذا النشاط له خصوصياته ويصعب تحديد الأوعية الضريبية الخاضعة للضريبة وكذا نشاطات أخرى متعلقة بالمهن الصناعية والتجارية وكذا المهن غير التجارية،كما أن هناك نشاطات أخرى لا تقل أهمية عن سابقاتها وهي القطاع العقاري والقطاع المالي فالقطاع الأول لم يقدم ما كان بالإمكان أن يقدمه بالرغم من إسهامات المشرع الجبائي الجزائري من تخفيض معدلات الضريبة وتمييزها بين مداخيل إيجار تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدلين معدل خاص بمداخيل إيجار عقارات مبنية بغرض سكن ومعدل آخر تخضع له مداخيل إيجار العقارات بغرض مهني أو تجاري.

أما القطاع المالي والمتمثل في مداخيل رؤوس الأموال المنقولة فمساهمته تكاد تكون منعدمة بسبب عدم وجود أسواق مالية وإقتصر الأمر على بورصة الجزائر والتي لم تلق الصدى الواسع ولم تحقق الأهداف المرجوة من إستحداثها.

و مما سبق يمكننا أن نرجع أسباب ضعف مساهمة أصناف الدخل الأخرى في الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي للأسباب التالية والتي تعد كنقائص لابد من مراعاتها لتحسن حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي :

- إن النظام الجبائي الجزائري بصفة عامة والضريبة على الدخل الإجمالي بصفة خاصة مبني على النظام التصريحي أي أن المكلف بالضريبة يقدم تصريحات إلى الإدارة الضريبية بمجمل مداخيله الصافية بعد خصم الأعباء المنصوص عليها قانونا ، وهذا ما يؤدي لامحالة في بعض الأحيان إلى التهرب الضريبي وعدم تقديم التصريح الحقيقي بما هو محقق فعلا من دخول وهو ما سيؤدي إلى ضعف القاعدة الضريبية وبالتالي الحصيلة الضريبية.
- من غير المعقول أن تساهم الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور لوحدها في الحصيلة الضريبية، فالبرغم من ذلك وبإعتبارها بمنآى عن التهرب الضريبي وتخضع للإقتطاع من المصدر وهو مايحد منه ،إلا أن ذلك مناف لمبدأ العدالة الضريبية ومن ثم العدالة الإجتماعية،فمن غير الممكن أن تتحمل فئة الموظفين لوحدها المساهمة بنسبة كبيرة في الحصيلة الضريبية وبالتالي تحمل عبء تمويل الإنفاق العام، في حين نجد أنشطة أخرى تدر أموالا طائلة على ممتهنيها إلا أن تصريحاتهم غير الصحيحة وبمعنى آخر تهربهم وتحايلهم على الإدارة الضريبية يجعلهم بمنأى عن المساهمة في تمويل الإنفاق العام ، لذا على المشرع الجبائي الجزائري إعادة النظر في طرق تقدير الأوعية الضريبية وطرق تحصيل أكثر صرامة وتحد من التهرب الضريبي كما هو الحال بالنسبة للإقتطاع من المصدر بالنسبة للأجور والمرتبات.
- إن تصريحات المكلفين غير الصحيحة توحي إلى عدم وجود جهاز جبائي رقابي على قدر عال من الكفاءة وهذا يوحي أيضا إلى عدم وجود نظام معلومات على قدر عال من الدقة، و كل ذلك مفاده غياب الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة وإحساسهم بأن فرض الضريبة هو إجحاف في حقهم وحرمانهم من أموالهم، وهو ما يستلزم غرس روح المسؤولية و المواطنة لدى المكلفين بالضريبة.
- إن مساهمة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة كان بالإمكان لها أن تكون أفضل مما كان لو إستحدث لها سوق مالي يفي بالغرض وواضح من خلال نصوصه وتشريعاته وغير غامض.
- إن الضريبة على الدخل الإجمالي في واقع الأمر هي ضريبة موحدة،إلا أن هذه الخاصية لازال يشوبها الغموض إذ نلاحظ في بعض الأحيان أن بعض مصادر الدخل لها معاملة ضريبية خاصة بها وتخضع لنسب ضريبية معينة محددة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هو ما يضعف الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي.

وبصفة عامة فإن جهود إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي قد نجحت في توفير الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي إلا أن هناك جهودا أخرى يجب أن تبذل من أجل السعي لزيادة

الحصيلة المالية لأصناف الدخل الأخرى على أن تراعي هذه الجهود مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى، فهناك جهود تقع على عاتق المشرع الجبائي الجزائري بضرورة إيجاد تشريعات وقوانين واضحة تسهل تحديد الأوعية الضريبة بالإضافة إلى سد كل الثغرات التي تساعد على التهرب الجبائي وتسهيل عمليات وإجراءات ربط وتحصيل الضريبة للمكلف وللإدارة الضريبية،كما أن هناك جهودا أخرى يجب أن تبذل من طرف الإدارة الضريبية نفسها وذلك بتوعية المكلفين بالضريبة عن طريق تكثيف الحملات الإعلامية وتبيين الدور الذي يلعبه المكلف في تمويل الإنفاق العام بالإضافة إلى إزالة إنعدام الثقة الموجود بين المكلف وأعوان الإدارة الضريبية.

الفرع الثالث:تقييم دور إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة

إن إستخدام الضرائب في تقليل التفاوت في توزيع الدخل لا يساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية فقط بل يؤدي إلى زيادة الطاقة الضريبية للإقتصاد الوطني فكلما كان توزيع الدخل الوطني عادلا أدى ذلك إلى زيادة الطاقة الضريبية لأن الكثير من الدخول تخضع للضرائب المباشرة ولا يستثنى من هذه الدخول إلا القليل[1] ويكمن دور الضرائب المباشرة على الدخل (الضريبة على الدخل الإجمالي)في توزيع الدخل من خلال تحقيق العدالة الأفقية و كيفية معاملة أصحاب الدخول المتساوية هذا من جهة وتحقيق العدالة الرأسية وذلك بالحد من الفوارق في الدخل بفرض الضرائب على الأغنياء أكبر منها على الفقراء[2].

وتميزت الإصلاحات الجبائية في الجزائر بالسعي نحو تحقيق العدالة الضريبية و الإجتماعية من خلال منح الإعفاءات والتخفيضات وتخفيض معدلات الضرائب بما يحد من التهرب الضريبي والذي يعد من مسببات لا عدالة النظم الضريبية ، وتطبيق نظام الضريبة الموحدة .

وفي هذا السياق فقد برزت جهود إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر بإرساء مبادئ العدالة الإجتماعية والضريبية كمنح الإعفاءات الضريبية ومنها رفع إعفاء الحد الأدنى من الدخل من الضريبة من60.000 دجإلى 120.000دج وكذا إعفاء الحد الشخصي الأدنى للمرتبات والأجور من 5000 دج إلى 15.000 دج.كما أن هناك تدابير متخذة متعلقة بالإعفاءات تصب كلها في الشق الإجتماعي فبالنسبة للمداخيل العقارية مثلا نجد مداخيل كراء العقارات بغرض سكن تخضع لمعدل أقل من معدل مداخيل كراء العقارات بغرض تجاري وفي هذا دلالة على الهدف من

[1] - إبراهيم العيسوي ،**تطور توزيع الدخل وأحوال الفقراء في مصر**، مجلة مصر المعاصرة،الجمعية المصرية للإقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع،العدد 380، القاهرة،مصر، 1980، ص304

[2] - عبد الله الصعيدي ،مرجع سبق ذكره، ص91

التخفيف من الأزمة الإجتماعية والمتمثلة في أزمة السكن فما تخفيض الضريبة عليها إلا دلالة على تشجيع الأشخاص المالكين لعقارات لكراءها، كما أن هناك تخفيض كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي على مداخيل الكراء لفائدة الطلبة.

كما نجد أيضا أن من بين بوادر العدالة الضريبية والإجتماعية هو سعي المشرع الجزائري إلى التوسع في الضرائب التصاعدية والتي تعمل على إعادة توزيع الدخل الوطني، وما التعديلات التي قامت بها الجزائر على الضرائب التصاعدية إلا دليل على ذلك.

ومن خلال ما سبق يمكننا القول أنه بالرغم من كل التعديلات على مر السنين وفي قوانين المالية المتعاقبة في سبيل تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية إلا أن ذلك يبقى غير كافي وذلك نظرا لما يلي:

- بالنسبة لمداخيل الأجور والمرتبات: إن ماقامت به الجزائر من إصلاحات في سبيل تحقيق العدالة الضريبية يجب تثمينه إلا أنه تشوبه مجموعة من العناصر يجب تداركها فعلى سبيل المثال نجد مبلغ الإعفاء الشخصي من الضريبة للمرتبات والأجور والمقدر بـ15.000 دج لم يتم رفعه منذ 2008، إذ أنه من بين مبادئ العدالة الضريبية رفع مبلغ الإعفاء الشخصي ليتماشى والإرتفاع المستمر في الأسعار ومواكبة التغيرات الإقتصادية والإجتماعية.

إن هذا الصنف من المداخيل هو الأكثر مساهمة في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي وهي تخضع للإقتطاع من المصدر ووفقا لجدول شهري، غير أن ماهو غير عادل في نظرنا هو أن أصناف المداخيل الأخرى وعند تحديد الدخل الخاضع للضريبة فإنه تقتطع من الدخل الإجمالي جملة من المصاريف والأعباء المحددة قانونا غير أننا في هذا النوع من المداخيل (الأجور والمرتبات) لا يسمح للمكلف بخصم التكاليف والمصاريف التي ساهمت في الحصول على هذا الأجر أو الراتب وهو مناف لمبدأ تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية.

- بالنسبة لظاهرة التهرب الجبائي:إن ظاهرة التهرب الجبائي لم يعد ينظر إليها على أنها مشكلة مالية فقط، بل أصبحت قضية ذات أبعاد أخرى إجتماعية ،خاصة إذا علمنا أن العدالة في تحصيل الضرائب تستند على مبدأ أساسي ألا وهو المساواة في تحصيل الضريبة بين المكلفين، غير أن المشرع الجبائي مهما بلغت درجة دقته وذكاءه في سن القوانين والتشريعاتإلا أن نجاح تطبيقها يبقى رهين بمدى كيفية تطبيقها[1].

[1] - عبدالرحيم حزيكر،**إشكالية تحصيل الضرائب بالمغرب محاولة في التأصيل والبحث في سبل تحقيق التوازن بين امتيازات إدارة التحصيل وضمانات الملزم**، أطروحة لنيل الدكتوراه في الحقوق ، جامعة الحسن الثاني كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية الدار البيضاء،2003-2004،ص، 285

ومما سبق فإن تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية في ظل التهرب التهرب الجبائي يبقى أمرا في غاية الصعوبة خاصة في ظل تفاقم وتكريس للفوارق الإجتماعية والإقتصادية، فنجد مثلا مداخيل تخضع للضريبة وتخضع للإقتطاع من المصدر(المرتبات والأجور) وهو مايوحي إلى إستحالة التهرب الجبائي،نجد مداخيل أخرى يستحيل تحديد أوعيتها نظرا لغموض القوانين والتشريعات أو بتقديم المكلفين لتصريحات غير صحيحة وهو مايكرس نهج التهرب الجبائي وبالتالي اللامساواة في تحصيل الضريبة بين المكلفين وهو مناف لمبادئ العدالة الإجتماعية.

وفي هذا الإطار يعتبر التهرب الجبائي من أهم العراقيل التي تقف عقبة أمام تحقيق العدالة الإجتماعية والعدالة الضريبية في الجزائر،إذ أننا نجد أن غالبية أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي ماعدا المرتبات والأجور يتهرب أصحابها بطريق أو بأخرى من دفع الضريبة.ومما لاشك فيه فإن المشرع الجبائي الجزائري حاول الحد من هذه الظاهرة من أجل تحقيق العدالة الإجتماعية بالإعتماد على مجموعة العناصر كالتخفيض في معدلات الضرائب وتطبيق مبادرة العفو الضريبي لتحفيز المكلفين على التصريح بدخولهم الحقيقية،وتعزيز الثقة المتبادلة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، بالإضافة إلى تشديد الرقابة الجبائية والعقوبات على المتهربين جبائيا وهي كلها طرق يكن أن تكون كفيلة بالحد نوعا ما من ظاهرة التهرب الجبائي.

- بالنسبة للإعفاءات الضريبية:إن الإعفاءات لها أثرها الإيجابي في الحد من الفوارق الإجتماعية، إلا أنه عند تصميم سياسة الإعفاءات لابد من المشرع الجبائي الجزائري مراعاة عواقبها سواءا المالية والإجتماعية والإقتصادية.
- بالنسبة للضرائب التصاعدية:ما هو ملاحظ في الجدول التصاعدي المعتمد في الجزائر لحساب الضريبة التصاعدية عدم مرونة التصاعدية المعتمدة بحيث نجد طول الشريحة الأولى 120.000 دج ،في حين نجد طول الشريحة الثانية 360.000 دج كما نجد طول الشريحة الثالثة 1.440.000 دج،وهو الشيء الذي قد يؤدي بالمكلف بالضريبة في حال وقوع دخله في شريحة ذات معدل مرتفع إلى التهرب والغش وإستعمال كل أساليب التحايل لإلحاق دخله بشريحة ذات معدل منخفض[1]،لذا على المشرع الجبائي مراعاة العنصر وهو أن تكون شرائح الدخل متقاربة حتى نحد من التهرب الضريبي.

[1]- ناصر مراد،**تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مرجع سبق ذكره ، ص182

المطلب الثالث: أهداف أخرى من إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر

تسعى الدولة الجزائرية من خلال قيامها بإصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الأخرى غير هدفي العدالة والحصيلة ومن بينها تحسين البيئة الإستثمارية من خلال القدرة على جذب الإستثمارات مما يساهم في تحريك عجلة التنمية الإقتصادية لأي إقتصاد مما يساهم في توسيع القاعدة الضريبية وسنوجز هذه الأهداف من خلال مايلي:

الفرع الأول : توسيع المجتمع الضريبي(توسيع القاعدة الضريبية)

ويتحقق إتساع القاعدة الضريبية من خلال زيادة الموارد الضريبية لكثير من الأوعية الضريبية ، وإتساع القاعدة الضريبية هو النتيجة الطبيعية والتلقائية للحد من الإعفاءات الضريبية، وإنخفاض معدلات الخضوع للضريبة، ويعد إتساع القاعدة الضريبية من أهم محاور الإصلاح الجبائي التي تبدأ بها عمليا بإصلاح الضرائب وخاصة الضرائب على الدخل لما لها من أهمية في المنظومة الجبائية لمعظم دول العالم ويتمثل الهدف الأول من إتساع القاعدة الضريبية في زيادة الحصيلة الضريبية سواءا المباشرة أو غير المباشرة من أجل تعويض الإيرادات الضائعة من جراء التهرب الجبائي[1].

وفي هذا السياق فقد أتجه المشرع الجبائي الجزائري إلى توسيع المجتمع الضريبي من خلال :

العمل بمبدأ الضريبة الموحدة على الدخل الشخصي بمعنى تجميع مجموعة من الدخول ذات المصادر المختلفة على أساس أنها وعاء ضريبي واحد يطبق عليه الضريبة وفقا للجدول التصاعدي على الدخل الصافي الإجمالي بعد خصم الأعباء وتتكون مصادر الدخل من(الأرباح المهنية ، المداخيل الفلاحية ومداخيل إيجار العقارات المبنية وغير المبنية ومداخيل رؤوس الأموال المنقولة والمرتبات والأجور والريوع العمرية) بالرغم من بعض الإستثناءات المذكورة سابقا والتي تخل بمدأ الضريبة الموحدة على مجمل المداخيل.

الفرع الثاني: تحسين المناخ الإستثماري

إن الإصلاح في مجال الضرائب على الدخل من أهم العوامل التي تعمل على تحسين المناخ الإستثماري[2]،وفي هذا السياق قام المشرع الجبائي الجزائري بتشجيع الإستثمار من خلال العديد من التنازلات كتخفيض معدلات الضريبة ومنح تخفيضات والإعفاءات في شتى المجالات مما يساعد على جذب المستثمرين، ومن بين الإعفاءات المداخيل المحصلة من الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو

[1]- عمار السيد عبد الباسط نصر،مرجع سبق ذكره،ص 529 ،ص 530
[2]- عمار السيد عبد الباسط نصر،مرجع سبق ذكره،ص 517

الممشاريع المؤهلون للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة تستفيد هذه الأنشطة من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات إبتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال.كما تمدد مدة الإعفاء إلى ستة سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال إذا كانت الانشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها وتحدد قائمة هذه المناطق عن طريق التنظيم،وتمدد هذه الفترة إلى سنتين في حال تعهد المستثمرين بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.كما تمدد مدة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشرة سنوات من بداية الشروع في الإستغلال،وكذا المداخيل المحصلة من الأنشطة الحرفية أو الأنشطة الحرفية الفنية تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات[1].

أما ما تعلق بالتخفيضات فهناك نشاطات تستفيد من التخفيضات ويراد من ذلك تشجيع الإستثمار فيها حيث يطبق تخفيض على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه (صنع الخبز فقط) تخفيض بنسبة 35 %ويطبق على الربح المحقق ، كما يطبق على الأرباح المعاد إستثمارها تخفيض بنسبة 30 %فيما يخص الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي ووفقا لشروط محددة في الفقرة الثالثة من المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.[2]

من خلال ما سبق فإن الإصلاح الجبائي الجزائري سنة 1992 وما تلاه من تعديلات سعى إلى تشجيع الإستثمارات في بعض القطاعات والأنشطة فكان ذلك بتقديم مجموعة من الحوافز الضريبية و الإعفاءات والتنازلات وتقديم التخفيضات كان الغرض منها جذب أكبر قدر من المستثمرين .

الفرع الثالث: تعزيز الثقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية

إن النظام الجبائي الجزائري مبني على نظام التصريحات من المكلفين ماعدا بعض الأنواع من الضرائب وبالتالي فالإصلاحات الجبائية جاءت بنمط جديد يعزز الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية،حيث أن المكلف بالضريبة يقوم بتقديم تصريح للإدارة الضريبية عن مجمل مداخيله في حين تقوم الإدارة الضريبية بفرض الضريبة بناءا على ماتقدم في التصريح إلا أن هناك حالات بعينها تستدعي مراجعة التصريح في حالة وجود لبس ما في التصريح وفي المقابل فقد تضمنت الإصلاحات الجبائية عقوبات عن من يخالف أو يقدم تصريحات غير صحيحة وبالتالي فهو في حكم المتهرب جبائيا.

[1]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة13**،المرجع السابق، ص19.،ص20

[2]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة21**،المرجع السابق، ص21.،ص22

ومما سبق فإن تقديم التصريح للإدارة الضريبية من قبل المكلف وقبوله من طرف الإدارة الضريبية سيولد الثقة بين الطرفين.

المبحث الثاني:إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بين هدفي العدالة والحصيلة

إن مصادر الإيرادات السيادية متعددة فنجد منها الضرائب غير المباشرة والضرائب المباشرة كالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتعتبر الأخيرة ضريبة نوعية مباشرة تفرض على الدخل الصافي للأشخاص المعنويين،وقد جاءت الإصلاحات الجبائية بهذه الضريبة لمعالجة الإختلالات السابقة والتي كانت تشوب الضرائب المفروضة سابقا وتعتبر من بين أهم ماجاء به الإصلاح الجبائي لسنة 1992،وتلعب الضريبة على أرباح الشركات هي الأخرى دورا جوهريا في عملية التنمية في الجزائر،حيث تشارك حصيلتها هي الأخرى في المساهمة في الإيرادات الجبائية وبالتالي المساهمة في الإنفاق العام لذا يمكن أن نستنتج أن لها هي الأخرى هدف مالي وأهداف أخرى إقتصادية وإجتماعية.

المطلب الأول:إصلاح الضريبة على أرباح الشركات والهدف التمويلي

سعت الجزائر من خلال إصلاح منظومتها الجبائية إلى إستحداث الضريبة على أرباح الشركات لجملة من الإعتبارات لعل أهمها هو الهدف المالي ممثلا في الحصيلة الضريبية بالرغم من وجود أهداف أخرى إقتصادية،إجتماعية ولعل تحقيق الهدف المالي بدرجة أولى سوف يؤدي لامحالة إلى تحقيق الأهداف الأخرى وبطريقة غير مباشرة، بتوفير التمويل اللازم لتحقيقها،وعليه سنتطرق لتطور حصيلة الضريبة على أرباح الشركات ومدى تحقيقها للهدف المالي من خلال مساهمتها في الجباية العادية وكذا الإيرادات الجبائية و العامة ونسبة تغطيتها للإنفاق العام.

الفرع الأول: تطور حصيلة الضريبة على أرباح الشركات

إن أهم ماميز إصلاحات الضريبة على أرباح الشركات كونها ضريبة مباشرة نسبية ،سنوية تفرض على الدخل الصافي بعد خصم جميع الأعباء والتكاليف التي يقرها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخضع لها الأشخاص المعنويين،وقد شملتها العديد من التعديلات منذ بداية تطبيقها والتي شملت أساسا المداخيل الخاضعة لها بالإضافة إلى معلات تطبيقها والتي عرفت العديد من التغييرات وكل هذا مردُّه توفير الحصيلة المالية،وبالتالي مقابلة النمو المتزايد للنفقات العامة الحكومة وبناءا عليه سنبرز من خلال الجدول أدناه تطور الحصيلة الضريبية للضريبة على أرباح الشركات منذ بداية تطبيقها.

الجدول رقم(3-7):نسبة تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات للفترة 1993-2015

البيان / السنوات	حصيلة الضريبة على أرباح الشركات (مليار دج)	نسبة تطور الضريبة على أرباح الشركات(%)
1993	4.697	-
1994	8.371	%78.22
1995	17.17	%105.11
1996	23.19	%35.06
1997	31.145	%34.3
1998	32.75	%5.15
1999	29.96	% - 8.51
2000	39.19	%30.8
2001	36.39	%- 7.14
2002	42.87	%17.8
2003	45.65	%6.48
2004	49.03	%7.4
2005	62.64	%27.75
2006	118.32	%88.88
2007	97.4	%- 17.68
2008	133.5	%37.06
2009	229.03	%71.55
2010	255.5	%11.55
2011	245.9	%- 3.75
2012	248.204	%0.93
2013	258.170	%4.01
2014 *	269.623	%4.24
2015**	261.179	-

ملاحظة: * قيم مؤقتة لسنة 2014 ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على :

http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique/12-statistisques/sphere-financiere/106-la-situation-resumee-des-operations-du-tresor?showall=&start=2. consulté le 12/07/2013 et le 22/10/2015

- المديرية العامة للضرائب

Rapport le Parachèvement De La **Réforme** Fiscale,Ministère Des Finances, Algerie , Mars 2006, p11

من خلال معطيات الجدول(3-7) نلاحظ أن قيم الضريبة على أرباح الشركات في تطور مستمر،حيث بلغت سنة 1993 حوالي 4.697 مليار دينار جزائري في حين بلغت سنة 2014 مايقارب 269.623 مليار دج وهي أعلى حصيلة لها منذ إستحداثها سنة 1992 ، أما نسب تطور

قيمتها فتراوحت بين الإنخفاض والإرتفاع وسجلت أعلى نسبة تطور سنة 1995 بنسبة تطور تقدر بـ 105.11% تليها سنة 2006 بنسبة تطور تقدر بـ88.88%،كما شهدت نسب نمو متدنية وكانت أدنى نسبة تطور تلك المسجلة سنة 2012 بنسبة 0.93%، أما تلك النسبة المسجلة بمعدل نمو سالب فكانت سنتي 1999و2001 و2007 و2011مقارنة بسنوات1998 و2000 و 2006و2010تواليا.

وما نستخلصه من خلال قراءتنا لمعطيات الجدول هو التزايد المستمر لقيمة الضريبة على أرباح الشركات بالرغم من تراجعها أحيانا لأسباب قد تختلف من سنة لأخرى ويمكن إرجاع ذلك إلى إفلاس بعض المؤسسات أو تهربها أحيانا أخرى وعموما فتطور الضريبة على أرباح الشركات إن دل على شيء إنما يدل على أن إصلاحات هذا النوع من الضرائب قدمت حصيلة مالية ساهمت في إيرادات الحكومة وبالتالي في تغطية النفقات العامة وهو الهدف المالي لها،إلا أنها لم تكن في مستوى تطلعات السلطات المالية الجزائرية خاصة في ظل التعديل والإصلاح والتحفيز المستمر للمؤسسات من خلال تقديم التنازلات والإعفاءات أحيانا وتخفيض معدلات الضرائب أحيانا أخرى.

أولا: مقارنة تطور الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات

تكتسي مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات أهمية بالغة في المساهمة في الجباية العادية والإيرادات الجبائية وبالتالي تغطية النفقات العامة،وعليه سنحاول مقارنة تطور الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وأيهما كان له الدور البارز في المساهمة في تحقيق الهدف المالي من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(3-8): مقارنة الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات للفترة 1993-2015

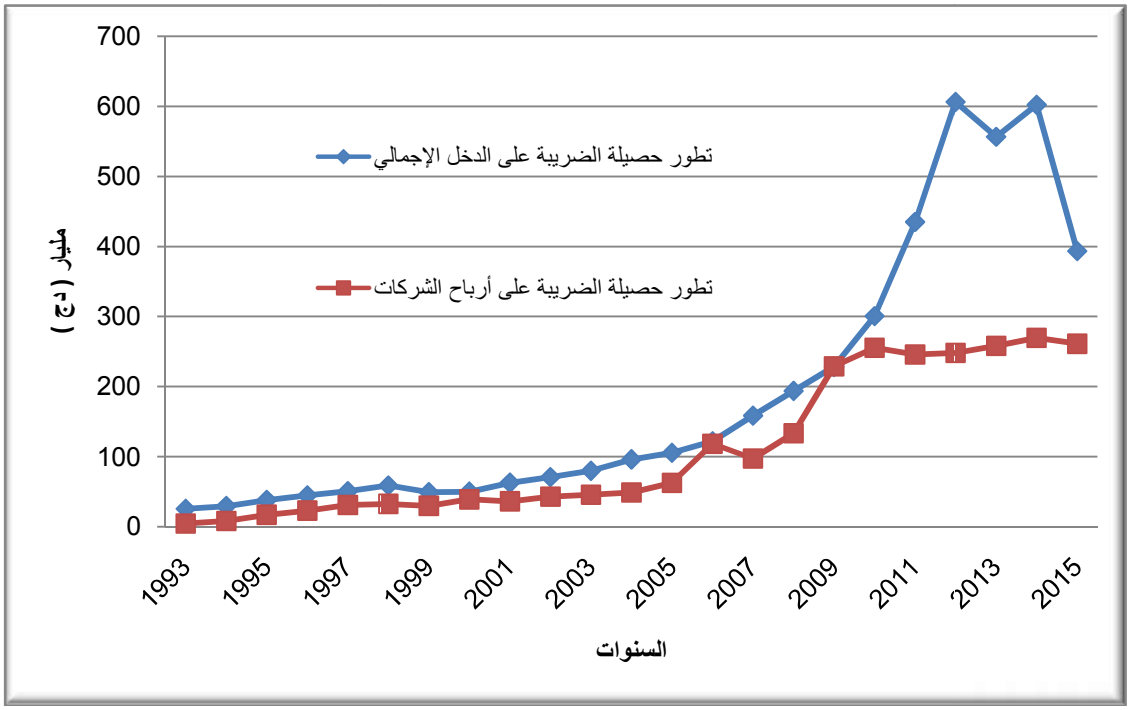
الوحدة : مليار دج

نوع لضريبة / السنوات	تطور الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي	تطور الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات
1993	**25.587**	**4.697**
1994	**29.447**	**8.371**
1995	**38.058**	**17.17**
1996	**44.76**	**23.19**
1997	**50.63**	**31.145**
1998	**58.91**	**32.75**
1999	**49.23**	**29.96**
2000	**50.03**	**39.19**
2001	**62.74**	**36.39**
2002	**70.76**	**42.87**
2003	**79.79**	**45.65**
2004	**96.08**	**49.03**
2005	**105.6**	**62.64**
2006	**121.84**	**118.32**
2007	**158.6**	**97.4**
2008	**193.9**	**133.5**
2009	**228.325**	**229.03**
2010	**300.653**	**255.5**
2011	**435.166**	**245.9**
2012	**606.549**	**248.204**
2013	**556.774**	**258.170**
2014	**602.532**	**269.623**
2015	**393.473**	**261.179**

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على :معطيات الجدول (3-7) والجدول (3-1)

والشكل أسفله يوضح أكثر تطور كل من الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

الشكل رقم (3-2) : مقارنة تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في الجزائر من 1993-2015



المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على معطيات الجدول(3-8)

بالرجوع الى ما ورد في الجدول (3-8) نلاحظ أن الحصيلة المالية للضريبتين عرفت تطورا ونموا في الحصيلة عدا بعض الحالات أين عرفت حصيلتهما تراجعا ملحوضا.

أما إذا أردنا مقارنة تطور حصيلة كل منهما فالبرجوع إلى تطور الضريبة على الدخل الإجمالي نجد حصيلتها تطورت بحوالي 3.860 مليار دج من سنة 1993 إلى 1994 في حين نجد حصيلة الضريبة على أرباح الشركات أيضا تطورت 3.674 مليار دج وهي قيم متقاربة إلى حد كبير إلا أن نسب تطور كل منهما تختلف فالأولى كانت نسبة تطور حصيلتها 15.08%أما الثانية فعرفت نسبة تطورها 78.22%، كما أنه بمقارنة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي سنة1994 مع 1995 لوجدناها تطورت بحوالي 8.611 مليار دج في حين نجد حصيلة الضريبة على أرباح الشركات تطورت بـ8.799 مليار دج.

وعلى العموم إن حصيلة كل منهما عرفت تزايدا مستمرا إلا أن غالبية الفترات عرفت وفرة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي على حصيلة الضريبة على أرباح الشركات، عدا بعض الفترات أين قاربت حصيلة الضريبة على أرباح الشركات حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي وكان ذلك سنة2006 و فترة أخرى أيضا عرفت هيمنة الضريبة على أرباح الشركات وفاقت حصيلتها حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي كان ذلك سنة 2009 .

الفرع الثاني : الأهمية النسبية للضريبة على أرباح الشركات في بعض المؤشرات.

تساهم حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في العديد من المؤشرات الإقتصادية كالجباية العادية وهذه الأخيرة هي إحدى مكونات الإيرادات الجبائية والتي تعد مكونا من مكونات الإيرادات العامة التي تساهم في تغطية النفقات العامة لذا سنحاول إبراز مدى مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في هذه المؤشرات الإقتصادية منذ بداية تطبيقها.

أولا: الأهمية النسبية للضريبة على أرباح الشركات في مجموع الجباية العادية

إن المشرع الجبائي الجزائري بذل جهودا كبيرة من أجل تحقيق الهدف من إستحداث الضريبة على أرباح الشركات،حيث تنوعت هذه الجهود في طبيعتها لكن ماهو مسلم به هو أن هذه الجهود تمركزت في إدخال جملة من التعديلات والإصلاحات عليها بغية تبسيط إجراءاتها وتخفيف عبئها على المكلفين بها من جهة وبغية الزيادة في حصيلتها من جهة أخرى،وعموما تعد الضريبة على أرباح الشركات من أهم مكونات الضرائب المباشرة والتي تساهم في الجباية العادية وعليه سنتطرق لمدى مساهمة هذا النوع من الضرائب المباشرة في الجباية العادية من خلال الجدول التالي:

الجدول (3–9): نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في مجموع الجباية العادية

البيان / السنة	حصيلة الضريبة على أرباح الشركات (1) مليار دج	حصيلة الجباية العادية(2) مليار دج	نسبة مساهمة(1) في(2)
1993	4.697	121.469	%3.86
1994	8.371	176.174	%4.75
1995	17.17	241.992	%7.09
1996	23.19	290.603	%7.97
1997	31.145	314.013	%9.91
1998	32.75	329.828	%9.92
1999	29.96	314.767	%9.51
2000	39.19	349.502	%11.21
2001	36.39	398.238	%9.13
2002	42.87	482.896	%8.87
2003	45.65	524.925	%8.69
2004	49.03	580.411	%8.44
2005	62.64	640.472	%9.78
2006	118.32	720.884	%16.41
2007	97.4	766.750	%12.7
2008	133.5	965.289	%13.83
2009	229.03	1146.612	%19.97
2010	255.5	1297.944	%19.68
2011	245.9	1527.1	%16.1
2012	248.204	1908.6	%13
2013	258.170	2031.019	%12.71
*2014	269.623	2091.456	%12.89
**2015	261.179	1414.730	%18.46

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة 2014 ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على: معطيات الجدول السابق(3–7) (حصيلة الضريبة أرباح الشركات)

-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p218,p219

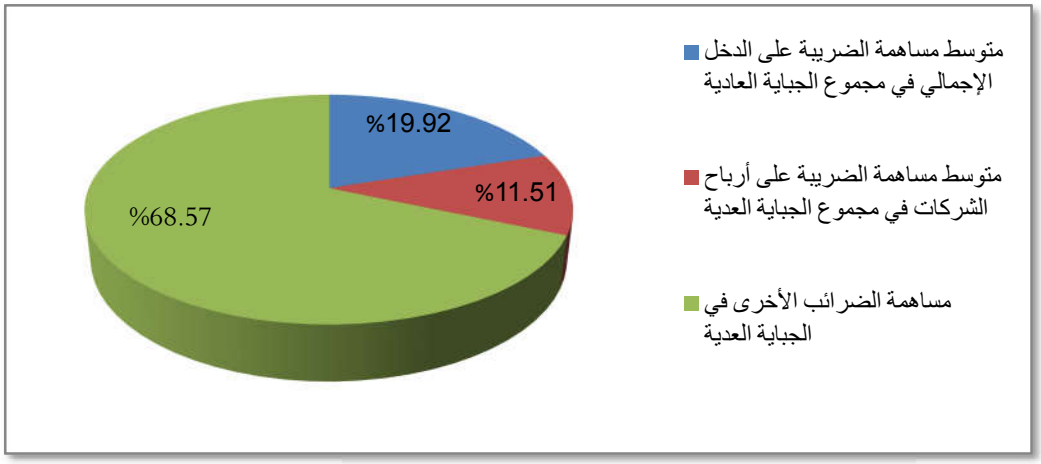
http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**la-situation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2. consulté le 22/10/2015.

من خلال معطيات الجدول (3-9)، نلاحظ عموما الإتجاه المتزايد في نسبة مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في مجموع الجباية العادية، غير أنها عرفت تذبذبا في بعض الفترات. وتزايدت نسبة مساهمتها من3.86% سنة 1993 إلى 11.21% سنة 2000 لتعاود الإنخفاض من جديد إلى نسب تراوحت بين 8%و10%في الفترة 2001-2005لتتزايد في الفترة من 2006-2015 لتتجاوز نسبة 12% في كل السنوات وكانت أعلى نسبة تلك المسجلة سنة 2009 بنسبة 19.97%تلتها سنة 2010 بنسبة 19.68%.

ومايمكن ملاحظته ايضا من خلال معطيات الجدول السابق هو نسب المساهمة المتدنية وكان ذلك مع بداية الإصلاحات وذلك كون المؤسسات ورثت وضعية مالية كارثية من جراء العديد من الأسباب وفي مقدمتها غياب الأمن والإستقرار والذي كان له الأثر البالغ في إفلاس العديد من المؤسسات، غير أن النسب عرفت زيادات طفيفة رافقت الزيادة في الجباية العادية وسبب تلك الزيادة راجع بدرجة كبيرة إلى زيادة الإعفاءات المشجعة لبعض المؤسسات والأنشطة.

وعموما فإن نسبة مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات بلغت في المتوسط نسبة 11.51%لفترة الدراسة وهي أقل من نسبة متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في مجموع حصيلة الجباية العادية كما هو مبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (3-3) :متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في مجموع الجباية العادية للفترة 1993-2015



المصدر:من إعداد الطالب الإعتماد على الجدول (3-3) والجدول (3-9)

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على ارباح الشركات مجتمعة لا تتعدى 32% وبإعتبارهما من بين أهم الضرائب المباشرة فإن ما نستنتجه هو أن باقي الضرائب الأخرى المباشرة لاتتعدى مساهمتها 10% وهو ما يوحي إلى هيمنة الضرائب غير المباشرة على مجموع الجباية العادية.

ثانيا:الأهمية النسبية للضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للجزائر

شهدت الضريبة على أرباح الشركات العديد من الإصلاحات والتعديلات التي شملتها والتي مست قواعد التحصيل والمكلفين الخاضعين لها ومعدلات تطبيقها،وقد تزامنت هذه التعديلات مع تزايد النفقات العامة وتطورها وهو ماجعل الحكومات الجزائرية المتعاقبة تعمل على إيجاد السبل والآليات التي تمكنها من تمويل إنفاقها والإلتزام ببرامجها التنموية إتجاه مواطنيها،خاصة وأن الضريبة في الوقت الحالي أصبحت من بين أهم إيرادات الدول وفي نفس الوقت تعد من الأعباء المالية للمكلفين بها،لذا كان من بين إلتزامات المشرع الجبائي الجزائري في تعديلاته للضريبة على أرباح الشركات توخي العدالة في فرضها بالإضافة إلى مراعاة الجانب التمويلي لها خاصة و أن من بين سماتها الثبات والإنتظام في الحصيلة لكون أوعيتها تتميز بالإستقرار.

وتأتي حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في المرتبة الثانية بعد حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للحصيلة المالية للضرائب المباشرة و بالرغم من محاولات الإصلاح للضريبة على أرباح الشركات إلا أن نسب مساهمتها وحصيلتها المالية لم تكن عند مستوى تطلعات الحكومة الجزائرية، وفي تحليلنا لمدى مساهمة حصيلتها في بعض المؤشرات الإقتصادية سنتطرق في هذا الجزء من الدراسة إلى مدى مساهمتها في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة 1993 إلى2015 من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (3–10):نسبة مساهمة الضريبة على ارباح الشركات في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة 1993–2015

الوحدة :مليار دج

البيان / السنة	حصيلة الضريبة على أرباح الشركات (1)	الإيرادت الجبائية (2)	الإيرادات العامة (3)	نسبة مساهمة (1)في (2)	نسبة مساهمة (1)في (3)
1993	4.697	300.687	313.949	%1.56	%1.49
1994	8.371	398.350	477.181	%2.1	%1.75
1995	17.17	578.140	611.731	%2.96	%2.8
1996	23.19	786.600	825.157	%2.94	%2.81
1997	31.145	878.778	845.196	%3.54	%3.68
1998	32.75	708.384	774.511	%4.62	%4.22
1999	29.96	874.888	950.496	%3.42	%3.15
2000	39.19	1069.502	1125	%3.66	%3.48
2001	36.39	1238.8	1389.7	%2.93	%2.61
2002	42.87	1399.3	1576.7	%3.06	%2.71
2003	45.65	1361	1525.5	%3.45	%2.99
2004	49.03	1442.6	1606.4	%3.39	%3.05
2005	62.64	1539.5	1714	%4.06	%3.65
2006	118.32	1636.9	1841.9	%7.22	%6.42
2007	97.4	1739.9	1949.1	%5.59	%4.99
2008	133.5	2680.7	2902.4	%4.98	%4.59
2009	229.03	3073.6	3275.3	%7.45	%6.99
2010	255.5	2799.6	3074.6	%9.12	%8.31
2011	245.9	3056.5	3489.8	%8.04	%7.04
2012	248.204	3427.6	3804	%7.24	%6.52
2013	258.170	3646.9	3895.3	%7.07	%6.62
*2014	269.623	3669.2	3927.8	%7.34	%6.86
**2015	261.179	2871.8	3037.8	%9.09	%8.59

ملاحظة : الإيرادات الجبائية = الجباية العادية +الجباية البترولية

* قيم مؤقتة لسنة 2014 // ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على: – معطيات الجدول (3–7) (حصيلة الضريبة أرباح الشركات)

-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

– المديرية العامة للخزينة DGT(La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique/12-statistisques/sphere-financiere/106-lasituation-resumee-des-operations-du-tresor?showall=&start=2consulté le 22/10/2015

بتحليلنا لمعطيات الجدول أعلاه نلاحظ أن نسب مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة كانت نسب متدنية ولم ترق إلى مستوى تطلعات الدولة الجزائرية وأنها لم تتناسب مع الزيادات المرتفعة في كل من الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة.

ومن خلال الجدول السابق نلاحظ أن نسب مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الجبائية و الإيرادات العامة لم تتعد 5% في الفترة الممتدة من 1993 إلى 2005 ،إلا أنها عرفت تحسنا وتزايدا في السنوات الموالية إذ فاقت 5% في أغلب الفترات ،حيث كانت أعلى نسب مساهمة لحصيلة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة سنة 2012 مقدرة بـ 9.12% و8.31% على التوالي تلتها سنة 2015 بنسبة 9.09% و8.59% تواليا.

وعموما بلغ متوسط مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الجبائية 5% ، في حين بلغ متوسط مساهمتها في الإيرادات العامة 4.58% لفترة الدراسة.

وكخلاصة لما سبق فإن سبب ضعف الأهمية النسبية للضريبة على أرباح الشركات في كل من الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة بالرغم من كل ما بذل من تعديلات راجع إلى تزايد الحوافز الضريبية غير المدروسة بهدف تشجيع الإستثمار مما يؤثر سلبا على حصيلتها المالية وكذا كثرة الإعفاءات لبعض النشاطات والقطاعات إلى جانب قصور الجهاز الإداري الضريبي في تحصيل المستحقات من ناحية وتأخر وتهرب المكلفين بها من دفع مستحقاتهامن ناحية أخرى.

الفرع الثالث:الضريبة على أرباح الشركات وتمويل الإنفاق العام في الجزائر

يعتبر دور حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في تمويل الإنفاق العام في الجزائر ضعيف بالمقارنة مع الدول المتقدمة، نظرا لضعف الجهاز الإنتاجي في الجزائر وإرتفاع المتهربين ضريبيا بتقديم التصريحات غير الصحيحة وإعتماد الادارة الضريبية على وسائل رقابية ضعيفة، وبالتالي فحصيلتها لا تتماشى وتطور الإقتصاد الجزائري، ومع ذلك فإن الضريبة على أرباح الشركات تساهم في توفير حصيلة مهمة لإيرادات الدولة بالرغم من قلتها،وفي هذا السياق سنحاول التطرق لدورها في تغطية النفقات العامة المتزايدة.

أولا: الأهمية النسبية للضريبة على أرباح الشركات في تغطية النفقات العامة

ساهمت الإصلاحات والتعديلات الجبائية على الضريبة على أرباح الشركات في تحقيق الهدف المالي لها من خلال إضفاء قدر ملحوظ من المرونة على الحصيلة الضريبية،إلا أن هذه التعديلات لم ترق إلى مستوى ضريبة على أرباح الشركات توازن بين كافة أهداف النظام الضريبي غير أن ماهو جدير

بالإشارة هو أنها قد ساهمت ولو بنسب قليلة ومتفاوتة في تغطية النفقات العامة،والجدول التالي يبين نسبة تغطية حصيلة الضريبة على أرباح الشركات للنفقات العامة للفترة الممتدة من 1993-2015 .

الجدول رقم(3-11):نسبة تغطية الضريبة على أرباح الشركات للنفقات العامة للفترة 1993-2015

البيان / السنوات	حصيلة الضريبة على أرباح الشركات (1) مليار دج	النفقات العامة(2) مليار دج	نسبة تغطية (1) لـ(2)
1993	4.697	476.627	%0.98
1994	8.371	566.392	%1.47
1995	17.17	759.617	%2.26
1996	23.19	724.609	%3.2
1997	31.145	845.196	%3.68
1998	32.75	875.739	%3.73
1999	29.96	961.628	%3.11
2000	39.19	1178.122	%3.32
2001	36.39	1321	%2.75
2002	42.87	1550.6	%2.76
2003	45.65	1690.2	%2.7
2004	49.03	1891.8	%2.59
2005	62.64	2052	%3.05
2006	118.32	2453	%4.82
2007	97.4	3108.6	%3.13
2008	133.5	4191.1	%3.18
2009	229.03	4246.3	%5.39
2010	255.5	4466.9	%5.71
2011	245.9	5853.6	%4.2
2012	248.204	7058.2	%3.51
2013	258.170	6024.1	%4.28
*2014	269.623	6995.8	%3.85
**2015	261.179	4523.1	%5.77

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة 2014 ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على: معطيات الجدول (3-7) (حصيلة الضريبة أرباح الشركات))

-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

– المديرية العامة للخزينة DGT(La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**lasituation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2consulté le 22/10/2015

ما هو ملاحظ من خلال الجدول (3-11) هو الإنخفاض في مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في تغطية النفقات العامة وتراوحت بين الإنخفاض والإرتفاع إذ لم تتعد نسبة 4% في الفترة 1993-2008 ماعدى سنة 2006 أين وصلت النسبة 4.82% و بلغ متوسط المساهمة لهذه الفترة 2.92%، في حين تزايدت نسبة التغطية فيما بعد لتصل إلى 5.71% سنة 2010وهي أعلى نسبة تغطية ،أما الفترة 2009-2015 فكان متوسط نسبة المساهة في النفقات العامة 4.67% وإذا ما قورن متوسط الفترة الأولى مع الفترة الثانية لتبين أن نسبة التغطية قد إرتفعت في الفترة الثانية وذلك نظرا لتخفيض معدلات الضرائب على أرباح الشركات لهذه الفترة ودخول مؤسسات جديدة حيز النشاط. وعلى العموم هناك إرتفاع في نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في تغطية النفقات العامة في السنوات الأخيرة،إلا إن مايجب أن ننوه إليه هو أن الإصلاحات والتعديلات ساهمت في الزيادة المستمرة في الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات إلا أن الزيادة في حجم النفقات العامة كانت أكبر من تلك الحصيلة للضريبة على أرباح الشركات وهو مايفسر المعدلات المتدنية لمساهمتها في النفقات العامة.

وكخلاصة لما سبق فإن التعديلات والإصلاحات التي شملت الضريبة على أرباح الشركات قد ساهمت في توفير حصيلة مهمة لموارد الدولة ولو أنها لم ترقى إلى المأمول من حيث وفرة الحصيلة ، وذلك نظرا لما واجهته من من صعوبات في تطبيقها نظرا لطبيعة الهيكل الإقتصادي في الجزائر، خاصة في الآونة الأخيرة وماشهده من إنتشار للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وصعوبة تقدير أرباحها الصافية الخاضعة للضريبة نظرا لعدم إمتلاكها لمحاسبة منتظمة،وتزايد الإعفاءات والتهرب الضريبي.

ومع ذلك فتبقى الامال معلقة في أن تتزايد حصيلة الضريبة على أرباح الشركات من خلال تفعيل دورها وتبسيط إجراءاتها من التشريع إلى الربط والتحصيل والحد من التهرب الضريبي وتحقيق العدالة بالإضافة إلى تحقيق التوازن بين هدفي العدالة والحصيلة كلها أمور تستدعي المزيد من الجدية والبحث والتطوير ونظام معلوماتي على قدر عال من الدقة.

المطلب الثاني:إصلاح الضريبة على ارباح الشركات بين هدفي العدالة الضريبية والإجتماعية

تسعى الجزائر من خلال إصلاحاتها الجبائية إلى التوزيع العادل للدخل الوطني من خلال السياسة المالية،لذا فقد إستحدثت الضريبة على أرباح الشركات لما لها من دور في زيادة الإيرادات من جهة ، وإعادة توزيع الدخل الوطني وتحقيق العدالة الإجتماعية بين فئات المجتمع من جهة أخرى، وما

يهمنا في هذا السياق هو معرفة مدى تضمن الإصلاحات لهذا النوع من الضرائب للمعايير الدالة على إهتمام المشرع الجبائي الجزائري بالعدالة الضريبية والإجتماعية.

الفرع الأول:مؤشرات إهتمام الضريبة على أرباح الشركات بتحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية

إن الجزائر بذلت جهودا كبيرة من أجل تحقيق مجموعة من الأهداف المتوخاة كالعدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية وفي سبيل تحقيق ذلك شرع المشرع الجزائري في القيام بجملة من الإصلاحات الجبائية منها إصلاح الضريبة على أرباح الشركات وعليه سنحاول التطرق إلى مدى إهتمام المشرع الجبائي الجزائري بمؤشرات تحقيقه للاهداف الإجتماعية ونذكر من المؤشرات مايلي:

أولا:فرض الضريبة على الأرباح الصافية :

ومن بين متطلبات تحقيق العدالة الضريبية أن تفرض نسبة الضريبة على الأرباح الصافية بعد خصم كل تكاليف الإنتاج أو نفقات الحصول على الربح و تتطلب العدالة الضريبية فرض الضريبة على الربح الصافي ووفقا لما سبق يجب خصم كل النفقات والتي تحدد قانونا.[1]،ووفقا للقانون الجبائي الجزائري فقد راعى هذا الجانب المحقق للعدالة الضريبية الضريبية فنص على أن تفرض الضريبة على أرباح الشركات على الربح الصافي بعد خصم جميع التكاليف(الأعباء) القابلة للخصم والمنصوص عليها في المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ويتحدد الربح الصافي من خلال الفرق بين قيم الأصول الصافية لدى إختتام وإفتتاح الفترة التي يجب إستخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة والزيادات المالية مضافا إليها الإقتطاعات التي يقوم بها صاحب الإستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة[2].

ثانيا: الإعتماد على الإعفاءات الضريبية:

جاءت إصلاحات الضريبة على أرباح الشركات لتعفي مجموعة من القطاعات والنشاطات من الخضوع للضريبة على أرباح الشركات ولتحقيق مجموعة من الاهداف ولعل أهمها العدالة الضريبية والإجتماعية وجاء نص الإعفاءات من الضريبة على ارباح الشركات في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تندرج ضمن تحقيق الأهداف الإجتماعية كما يلي:

1- **محاولة الحد من البطالة** :من خلال إستفادة الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المؤهل للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو

[1]-عادل العلي،مرجع سبق ذكره،ص199

[2]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،**المادة 140 الفقرة 1و2**،مرجع سبق ذكره، ص63

الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة تستفيد منذ بداية الشروع في الإستغلال من :إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات كما ترفع مدة الإعفاء إلى ستة سنوات إذا كانت الأنشطة ممارسة في مناطق يجب ترقيتها وتمدد فترة الإعفاء بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 3 عمال على الأقل لفترة غير محدودة،وتمدد فترة الإعفاء إلى عشر سنوات إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير الجنوب.

2- **مساعدة فئة المعوقين:** وتم إعفاء هذه الشريحة من المجتمع من الخضوع للضريبة على أرباح الشركات بغض النظر عن طبيعة الإعاقة إذ تستفيد من إعفاء دائم المؤسسات التابعة للأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها وهي إلتفاتة لهذه الشريحة من المجتمع.

3- **تلبية حاجيات المجتمع** : ويتم ذلك بإعفاء بعض القطاعات التي تنتج سلع ذات إستهلاك واسع في المجتمع مثل الإعفاء الدائم للمداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للإستهلاك على حالته .

ثالثا:تعديلات معدل الضريبة على أرباح الشركات: يعد معدل الضريبة أحد أهم العناصر المحققة للعدالة الضريبية ،حيث أن معدلها المتوازن سوف يساهم في التقليل من إحساس المكلف بعبء الضريبة وبالتالي سيحد من التهرب من دفعها.

وفي هذا الإطار حاول المشرع الجزائري الإهتمام بمعدلات الضريبة،حيث شهدت معدلات الضريبة على ارباح الشركات العديد من التعديلات وإستقرت هذه المعدلات سنة 2015إلى19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع23%بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات بإستثناء وكالات السفرو26%بالنسبة للأنشطة الأخرى[1]، وتم إلغاء العمل بالمعدلات المخفضة والمفروضة على الارباح المعاد إستثمارها نظرا لكثرة التهرب الضريبي وإلى استعمال هذا المعدل كذريعة للتهرب الجبائي وفي هذا الإطار فإن مايجب أن تحققه معدلات الضريبة المعدلة مؤخرا هو تحقيق التوازن بين هدفي العدالة والحصيلة.

رابعا :إستقلالية السنوات الضريبية: عمل المشرع الجبائي الجزائري فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات بمبدأ سنوية الربح وسنوية الضريبة وهو ماترتب عنه مبدأ آخر هو مبدأ إستقلالية السنوات الضريبية أي كل سنة تعتبر وحدة زمنية منفصلة عما قبلها وما بعدها، وبالتالي فإن لكل سنة

[1]-الأمر رقم 01/15 المؤرخ في 2015/07/23،المتضمن **قانون المالية التكميلي2015، المادة02**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد40،الصادرة، بتاريخ 2015/07/23

إيراداتها وعليها نفقاتها،إلا أن المشرع الجبائي وحرصا منه في إستمرارية المؤسسة في مساهمتها في النفقات العامة عن طريق ما تدفعه من ضرائب ،فقد أعطى المشرع الجبائي للمكلف الحق في خصم أو ترحيل الخسارة التي قد تصيب المؤسسة في سنة من السنوات إلى خمس سنوات التالية التي تلي الخسارة كحد أقصى،[1] على أن تتعلق الخسارة بنشاط المؤسسة والمشرع في هذه الحالة يسعى إلى مساعدة االمؤسسة في حالة الخسارة لتتمكن من معالجة الإختلالات والمشاكل الإقتصادية المصادفة لها،وهو بهذا يسعى إلى تحقيق العدالة الضريبية.

وخلاصة ذلك هو أن إعطاء المكلف الحق في ترحيل الخسارة يحقق العدالة ،لأنه من غير الممكن أن تفرض الضريبة على مؤسسة حققت ربحا في إحدى السنوات دون الإلتفات إلى ما يكون قد لحقها من خسارة في السنوات السابقة[2].

مما سبق فإن إهتمام المشرع الجبائي الجزائري بالمؤشرات السابقة الذكر إن دل على شيء إنما يدل على مدى إهتمام السلطات الرسمية الجزائرية بمبادئ وأسس تحقيق العدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية، فهي دائما في بحث وتطوير لسبل ومبادئ تحقيق الأهداف الإجتماعية بما يخدم مصلحة المكلفين ومصالحها.

الفرع الثاني: تقييم دور إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في تحقيق الهدف المالي

ويمكن أن نقف على جهود إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر من خلال حصيلتها المالية للفترة من1993 إلى 2015 حيث تطورت حصيلتها من 4.697 مليار دج سنة 1993 إلى 269.623مليار دج سنة 2014 وبمتوسط مساهمة قدر بـ 3.45% في النفقات العامة لفترة الدراسة وقدر بـ11.51% في الجباية العادية لنفس الفترة، وبالرجوع إلى نسبة تغطية حصيلة الضريبة على أرباح الشركات للنفقات العامة لاحظنا أنها تشكل نسب قليلة إلا أنها شهدت زيادات طفيفة حيث إرتفع متوسط مساهمتها من2.92%،في الفترة 1993-2008 إلى 4.67%للفترة2009-2015

إلا إن ماهو جدير بالإشارة هو أن الإصلاحات والتعديلات ساهمت في الزيادة المستمرة في الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات ، وساهمت في إضفاء قدر طفيف من المرونة على الحصيلة الضريبية و في توفير حصيلة مهمة لموارد الدولة إلا أن حصيلتها المالية لم تكن عند مستوى تطلعات الحكومة الجزائرية من حيث وفرة الحصيلة ولعل ذلك مرده إنتشار المؤسسات الصغيرة

[1]- حميد بوزيدة،**التقنيات الجبائية** ،مرجع سبق ذكره،ص76

[2]- سعيد عبد المنعم محمد،**أساليب ترحيل الخسائرالضريبية على إعداد القوائم المالية للمنشأة**، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة،العدد الثاني،كلية التجارة،جامعةعين شمس ،مصر،1987، ص13

والمتوسطة وصعوبة تقدير أرباحها الصافية الخاضعة للضريبة نظرا لعدم إمتلاكها لمحاسبة منتظمة،بالإضافة إلى ضيق القاعدة القاعدة الضريبية بسبب عدم وجود نظام معلوماتي ،و كذا ضعف الجهاز الإداري المكلف بتقدير وربط وتحصيل الضريبة،و التهرب الجبائي كعدم تقديم المؤسسات للتصريحات الصحيحة للأرباح وكذا غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين بها وعموما يعتبر دورها محدود للغاية في المساهمة في النفقات العامة ولا يتماشى والتطورات الحاصلة في الإقتصاد الجزائري.

ومع كل ماسبق تبقى الآمال معلقة في أن تتزايد الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات من خلال جملة من التوصيات كأن تقوم الحكومة بتطوير الإدارة الجبائية والإعتماد على نظام معلوماتي متطور بما يحد من التهرب الضريبي وسن قوانين ردعية تعاقب المتهربين والتقليل من الإعفاءات غير المناسبة وتوسيع الأوعية الضريبية وحصرها.

الفرع الثالث:تقييم دورإصلاح الضريبة على أرباح الشركات في تحقيق العدالة

إن للضرائب دور في إعادة توزيع الدخل بما يساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية وفي هذا الصدد فإن الضرائب المباشرة (الضريبة على أرباح الشركات) تمارس آثارها التوزيعية من خلال تخفيض دخول المنتجين (أسعار عوامل الإنتاج) أكثر من ممارستها من خلال رفع أسعار المنتجات بالإقتطاع من دخول المستهلكين[1].

إن جهود الإصلاح الضريبي في مجال الضريبة على أرباح الشركات تكللت بمجموعة من المجهودات الرامية إلى تحقيق العدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية من خلال منح الإعفاءات الضريبية والتي تخص بعض القطاعات كالتي تنشط في مناطق يجب ترقيتها كمناطق الهضاب العليا والجنوب وكإعفاء المؤسسات التابعة للأشخاص المعوقين وكل هذه الإعفاءات لها بعد إجتماعي .

كما نجد أيضا أن من بين بوادر العدالة الضريبية والإجتماعية هو سعي المشرع الجزائري إلى التوسع في تخفيض معدلات الضرائب على أرباح الشركات بما يساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بحكم أن معدلات الضريبة المتوازنة تؤدي إلى عدم إحساس المكلفين بها بثقل عبئها المالي وبالتالي الإلتزام بدفعها لأن معدلاتها مقبولة كما أن الحد من التهرب الضريبي يؤدي إلى تحقيق نوع من العدالة لأن كل المؤسسات متساوية في آدآء الضريبة ولا وجود لمؤسسات تلتزم بالضريبة وأخرى تتهرب ضريبيا،ومجمل القول هو أن معدلات الضريبية المتوازنة ستساهم في التوسع في الأوعية الضريبية بما يسمح بزيادة الحصيلة المالية حيث تظهر أوعية أخرى كانت متهربة في ظل المعدلات المرتفعة.

[1] - عبد الله الصعيدي ،مرجع سبق ذكره، ص92

وتضمنت التعديلات أيضا إلغاء المعدلات المخفضة المفروضة على الأرباح المعاد إستثمارها،حيث أنها لم تحقق الأهداف المنشودة المتمثلة في تشجيع الإستثمار بل ساعدت على التهرب الضريبي.

وبالرغم من كل التعديلات المساهمة في تحقيق العدالة ،إلا أن ذلك يبقى غير كافي وذلك نظرا لمايلي:

- التمييز في المعاملات الضريبية بين المؤسسات:وهناك ثلاثة أنواع من المعدلات المطبقة 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع و23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات بإستثناء وكالات السفر و26% بالنسبة للأنشطة الأخرى وبالتالي فهناك تمييز في المعاملة الضريبية بين الأشخاص المعنويين وهو ما يخل بمبدأ العدالة الضريبية وبالتالي الإخلال بمبدأ المساواة في الحقوق والواجبات .
- كثرة الإعفاءات والحوافز الضريبية:إن أهم مامميز هذا النوع من الضرائب هو وجود مجموعة من الإمتيازات والإعفاءات الضريبية كان هدفها تشجيع الإستثمار الوطني والأجنبي إلا أن مغزى الإعفاءات إستغلت في غير مواضعها وإستعملت كحيل للتهرب الضريبي وهو ما أخل بمبدأ العدالة الضريبية.
- ضيق القاعدة الضريبية:إن مايخل بإعتبارات العدالة الضريبية التي تستلزم المساواة في المساهمة في الأعباء العامةهو عدم شمول المجتمع الضريبي من جهة وعدم شمول الأوعية الضريبية من جهة أخرى نظرا لصعوبة حصرها من قبل الإدارة الضريبية و تهرب البعض الآخر.

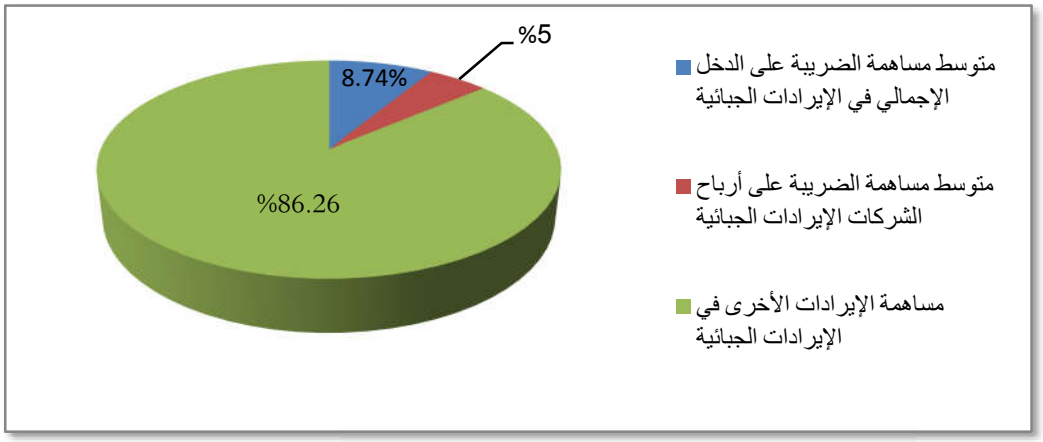
المطلب الثالث:مقارنة مساهمة الضريبة على(الدخل الإجمالي وأرباح الشركات)في بعض المؤشرات

رأينا فيما سبق مدى مساهمة كل من حصيلة الضريبة على أرباح الشركات و حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي في بعض المؤشرات الإقتصادية وسنتطرق إلى مقارنة مدى مساهمة كل منهما في هذه المؤشرات كمايلي:

الفرع الأول:مقارنة مساهمة الضريبة على(الدخل الإجمالي وأرباح الشركات) في الإيرادات الجبائية

و بالإستعانة بنسبة تغطية حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي للإيرادات الجبائية نجدأن متوسط مساهمتها حصيلتها في الإيرادات الجبائية بلغ نسبة 8.74%للفترة 1993-2015في حين بلغ متوسط مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الجبائية 5%، لنفس الفترة وبالمقارنة نجد أن متوسط نسبة مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي فاقت نسبة متوسط مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات بـ 3.74%، والشكل التالي يوضح مدى مساهمة كل منهما:

الشكل رقم (3–4) :متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الجبائية للفترة 1993–2015



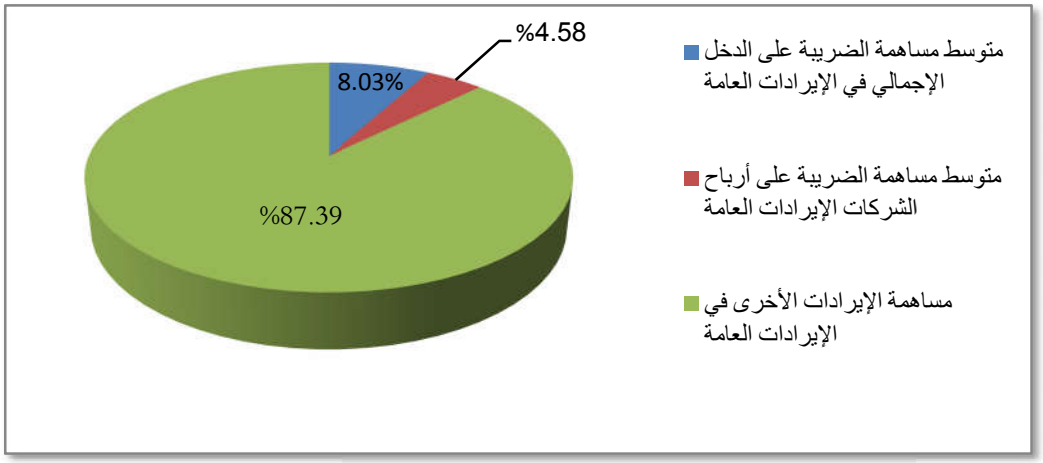
المصدر:من إعداد الطالب : بالإعتماد على الجدول (3–4) والجدول (3–10)

من خلال الشكل السابق وبالمقارنة نلاحظ أن الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي أكثر مساهمة من الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات ولو أن نسبة مساهمة كليهما تبقى ضئيلة.

الفرع الثاني:مقارنة مساهمة الضريبة على(الدخل الإجمالي وأرباح الشركات) في الإيرادات العامة

وبمقارنة نسبة مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات العامة نجد متوسط مساهمتها بلغ نسبة 8.03% للفترة 1993-2015في حين بلغ متوسط مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات العامة 4.58%لنفس الفترة والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (3–5) :متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات العامة للفترة 1993–2015

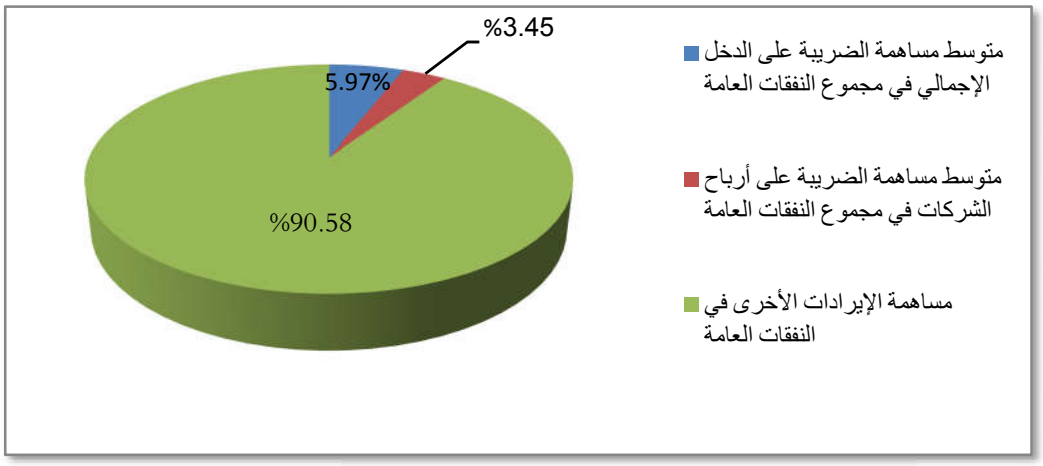


المصدر:من إعداد الطالب : بالإعتماد على الجدول (3–4) والجدول (3–10)

الفرع الثالث:مقارنة مساهمة الضريبة على(الدخل الإجمالي وأرباح الشركات) في النفقات العامة

بالرجوع إلى الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي ومدى مساهمتها في النفقات العامة نجدها قاربت في المتوسط نسبة 5.97%للفترة 1993-2015في حين نجد متوسط نسبة مساهمة الحصيلة المالية للضريبة على أرباح الشركات قد قاربت 3.45% لنفس الفترة وهوما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (3-6) :متوسط مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في مجموع النفقات العامة للفترة 1993-2015



المصدر:من إعداد الطالب : بالإعتماد على الجدول (3-5) والجدول (3-11)

يتضح مما سبق أنمتوسط مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي فاق متوسط مساهمة الضريبة على أرباح الشركات ولو بنسبة ضئيلة،كما أن مجموع نسبة مساهمة كل من حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي وحصيلة الضريبة على أرباح الشركات لم تتعد 10% حيث وصلت إلى 9.42%، ومن خلال ذلك يتبين أن مساهمة كل منهما في تغطية النفقات العامة لا تزال بعيدة عن ماهو متوقع.

المبحث الثالث:إصلاح باقي الضرائب والرسوم الأخرى في الجزائر بين هدفي العدالة والحصيلة

إن النظام الجبائي الجزائري يتكون من العديد من الضرائب فمنها المباشرة ومنها غير المباشرة ومن بين الضرائب غير المباشرة نجد الرسم على القيمة المضافة والضرائب الجمركية والتي بإصلاحها ساهمت الجزائر في إضفاء قدر كبير من الحصيلة المالية للنظام الضريبي الجزائري وفي هذا السياق فإن الرسم على القيمة المضافة يعد من بين الضرائب غير المباشرة التي تفرض على المراحل كافة التي تمر بها السلعة أو الخدمة ويتحملها المستهلك النهائي حيث أنها ضريبة عامة على الإستهلاك بالرغم من أنها تفرض على المنتج أو تاجر الجملة أو تاجر التجزئة أو أي شخص مسجل لدى الإدارة الضريبية ويقوم بعض السلعة أو الخدمة للبيع بشرط أن تكون هذه السلعة أو الخدمة غير معفاة من الرسم[1].

وعليه يعتبر الرسم على القيمة المضافة من بين أهم ما جاءت به الإصلاحات الجبائية في الجزائر سنة 1991 ويحتل أهمية كبيرة في النظام الجبائي الجزائري، كونه يعد من بين المصادر الرئيسية للإيرادات،وكان الهدف من إستحداث هذا النوع من الضرائب هو التركيز على ضرورة تحقيق الهدف المالي والمتمثل في تحصيل الإيرادات اللازمة والمتوخاة من إستحداثها،كما أن لها أهدافا إجتماعية عديدة إذ يمكن إستخدامه في تحقيق العدالة الإجتماعية.

المطلب الأول:إصلاح الرسم على القيمة المضافة والهدف التمويلي

سعت الجزائر من خلال إصلاحاتها الجبائية إلى السعي لتوفير مصادر لإيراداتها المالية للوفاء بإلتزاماتها ولتغطية نفقاتها المتزايدة ويعد الرسم على القيمة المضافة من بين أهم الوسائل لتوفير ذلك فيعد من بين أهم المصادر الرئيسية للإيرادات العامة ، ويمتاز بوفرة الحصيلة المالية وغزارتها وسرعة تحصيلها لذا فالرسم على القيمة المضافة من الضرائب الأساسية المساهمة في تحقيق الهدف المالي للنظام الضريبي ككل .كما أنه وسيلة هامة ايضا لتحقيق جملة من الأهداف الإقتصادية والإجتماعية .

ومما سبق سنتطرق لدور السم على القيمة المضافة في تحقيقه للهدف التمويلي من خلال تطور حصيلته من بداية العمل به وكذا مدى مساهمته في بعض المؤشرات الإقتصادية.

الفرع الأول: تطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة

حققت تجربة الإصلاح الجبائي في الجزائر نجاحا مميزا بإعتمادها على نوع جديد من الضرائب ألا وهو الرسم على القيمة المضافة، حيث كان له الأثر البارز في زيادة حصيلة الجباية العادية مما يزيد

[1]- Andy Lymer,Dova Hankok "**Taxation** Policy And Practice,Bth Edition2001,Thomson Learning,London ,2001,p2

في الإيرادات العامة وبالتالي مواجهة التزايد في الإنفاق العام وسنوضح التطور الحاصل في حصيلة الرسم على القيمة المضافة منذ بداية العمل به للفترة1993-2015 من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (3–12):نسبة تطور الحصيلة الضريبية للرسم على القيم المضافة للفترة 1993-2015

البيان / السنة	حصيلة الرسم على القيمة المضافة مليار دج	نسبة تطور الرسم على القيمة المضافة (%)
1993	35.06	% –
1994	50.56	% 44.2
1995	68.4	%35.28
1996	90.78	%32.71
1997	99.00	%9.05
1998	108.27	%8.56
1999	109.53	%1.16
2000	116.15	%6.04
2001	126.33	%8.76
2002	156.74	%24.07
2003	172.27	%9.9
2004	210.23	%22.03
2005	239.78	%14.05
2006	259.21	%8.1
2007	307.14	%18.49
2008	387.4	%26.13
2009	434.36	%12.12
2010	452.5	%4.17
2011	504.9	%11.52
2012	592.9	%17.42
2013	676.43	%14.08
*2014	706.1	%4.38
**2015	437.73	–

ملاحظة: * قيم مؤقتة لسنة **2014** ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة **2015** إلى غاية جويلية **2015**

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على :– المديرية العامة للخزينة**D .G.T**(La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**la-situation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2. consulté le 12/07/2013 et le 22/10/2015

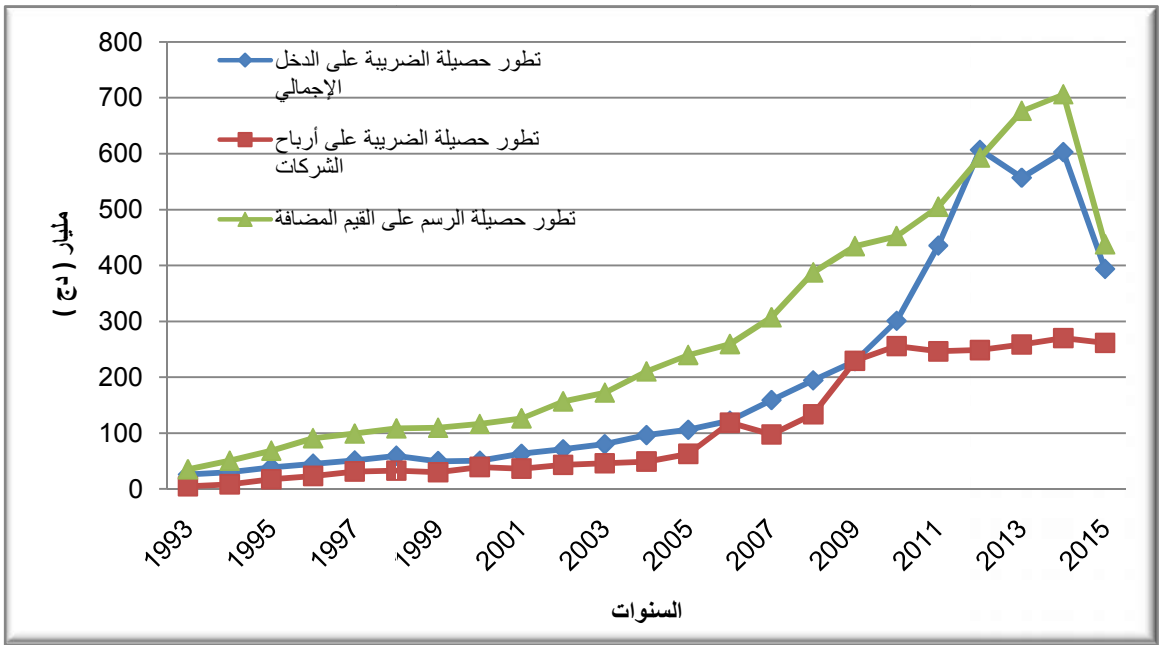
-Rapport le Parachèvement De La Réforme Fiscale,Ministère Des Finances, Algerie , Mars 2006, p11

من خلال الجدول (3-12)نلاحظ زيادة حصيلة الرسم على القيمة المضافة فمن 35.06 مليار دج سنة 1993 إلى 706.1 مليار دج سنة 2014 ويرجع سبب هذا الإرتفاع إلى التعديلات التي أقرها المشرع الجبائي الجزائري من توسيع في القاعة الضريبية الخاضعة لها وكذا تعديلات معدلات تطبيقها ، ومايجب أن نشير إليه هو أن الرسم على القيمة المضافة يتضمن قيمة الرسم على القيمة المضافة للسلع والخدمات المستوردة وهو ماساهم بشكل أو بآخر في رفع الحصيلة المالية للرسم وكذا الرسم على السلع والخدمات الداخلية أو المنتجة محليا والخاضعة للرسم.وعليه فإن الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة تحتل أهمية بالغة في الإيرادات الجبائية.

أما بالنسبة لمعدلات تطور الحصيلة المالية فعرفت تذبذبا وتراوحت بين الإرتفاع والإنخفاض وكان أعلى معدل نمو ذلك المسجل سنة 1994 والمقدر بـ 44.2% أما أقل معدل نمو هو ذلك المسجل سنة 1999 والمقدر بـ 1.16%.

مما سبق فإن الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة يعتبر من بين أهم إيرادات الدولة وأكثرها حصيلة مقارنة بحصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي وحصيلة الضريبة أرباح الشركات والشكل التالي يبين تطور حصيلة كل منهم من الفترة 1993 إلى 2015.

الشكل رقم (3-7) : مقارنة تطور حصيلة كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة في الجزائر من 1993-2015



المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على معطيات الجدول(3-8) والجدول(3-12)

وما نلاحظه من خلال الشكل (3-7) هو أن الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة فاقت حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي وحصيلة الضريبة على أرباح الشركات وذلك نظر لأن الرسم

على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة ويستحيل التهرب من دفعها على عكس الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، خاصة في ظل إعتمادهما على التصريح المقدم من المكلف .

الفرع الثاني : الأهمية النسبية للرسم على القيمة المضافةفي بعض المؤشرات.

ساهمت التعديلات والإصلاحات التي قامت بها الجزائرعلى هذا النوع من الضرائب في وفرة الحصيلة المالية للرسم،لذا سنتطرق لمدى مساهمة حصيلة الرسم في بعض المؤشرات الإقتصادية كمايلي:

أولا: الأهمية النسبية للرسم على القيمة المضافة في مجموع الجباية العادية

إن الرسم على القيمة المضافة يعد من من بين أهم مكونات الضرائب غير المباشرة وأكثرها من حيث الحصيلة و تعد هي الاخرى من بين أهم مكونات الجباية العادية والجدول التالي يبين الأهمية النسبية للرسم على القيمة المضافة من مجموع الجباية العادية للفترة 1993-2015.

الجدول (3–13): نسبة مساهمة الرسم على القيمة المضافة في مجموع الجباية العادية للفترة 1993–2015

البيان / السنة	حصيلة الرسم على القيم المضافة (1) مليار دج	حصيلة الجباية العادية(2)مليار دج	نسبة مساهمة(1) في(2)
1993	35.06	121.469	%28.86
1994	50.56	176.174	%28.69
1995	68.4	241.992	%28.26
1996	90.78	290.603	%31.23
1997	99.00	314.013	%31.52
1998	108.27	329.828	%32.82
1999	109.53	314.767	%34.79
2000	116.15	349.502	%33.23
2001	126.33	398.238	%31.72
2002	156.74	482.896	%32.45
2003	172.27	524.925	%32.81
2004	210.23	580.411	%36.22
2005	239.78	640.472	%37.43
2006	259.21	720.884	%35.95
2007	307.14	766.750	%40.05
2008	387.4	965.289	%40.13
2009	434.36	1146.612	%37.88
2010	452.5	1297.944	%34.86
2011	504.9	1527.1	%33.06
2012	592.9	1908.6	%31.06
2013	676.43	2031.019	%33.3
*2014	706.1	2091.456	%33.76
**2015	437.73	1414.730	%30.94

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة **2014** ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة **2015** إلى غاية جويلية **2015**

المصدر:من إعداد الباحث بالإعتماد على: معطيات الجدول (3–12) (حصيلة الرسم على القيم المضافة)

-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p218,p219
http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**la-situation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2. consulté le 23/10/2015.

ما هو ملاحظ من خلال معطيات الجدول(**3–13**) هو أن نسبة مساهمة االرسم على القيمة المضافة في الجباية العادية إرتفعت من 28.86% إلى 34.79% للفترة 1993–1999،وعرفت النسب تذبذب تراوح بين الإرتفاع والإنخفاض ،غير أن الفترة 2004–2009 من أكثر الفترات إعتمادا على الرسم على القيمة المضافة حيث فاقت نسبة الرسم على القيمة المضافة في الجباية العادية 35% لتصل إلى أعلى نسبة مساهمة قدرت بـ40.13% سنة 2008.

وبإستخدام المتوسط فإن متوسط نسبة الرسم على القيمة المضافة إلى الجباية العادية للفترة 1993-2015 بلغ 33.52% .وما يجب أن ننوه إليه هو أن حصيلة الرسم شكلت ثلث الجباية العادية في أغلب الفترات.

ثانيا:الأهمية النسبية للرسم على القيمة المضافة في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للجزائر

يعد الرسم على القيمة المضافة من بين أهم الضرائب غير المباشرة في النظام الضريبي الجزائري وأكثرها حصيلة مالية ،فهو من المصادر الأساسية للدولة في الحصول على موارد مالية تكفل لها مواجهة النفقات بأنواعها.

وما هو ملاحظ هو أن جل دول العالم تعتمد على هذه الضريبة لما لها من مزايا كأسلوب الرقابة الذاتية في عمليات الربط والتحصيل فأسلوب الرسم على القيمة المضافة يراقب نفسه بنفسه،حيث أن مبيعات المنتج هي مشتريات تاجر الجملة ومبيعات الأخير هي مشتريات تاجر التجزئة،وحتى يستطيع كل منهم أن يَخصم من الضريبة المستحقة على مبيعاته قيمة الضريبة المدفوعة على مشترياته،لا بد على كل منهم أن يقوم بتسجيل قيمة المبيعات والمشتريات في الفاتورة الضريبية،حتى يستطيع أن يحصل على قيمة الضريبة التي دفعها سابقا على مشترياته من قيمه الضريبة الواجب دفعها عند البيع[1]،ونظرا للمزايا الإيجابية لهذا النوع من الضرائب ومساهمتها في وفرة الحصيلة المالية سنحاول التطرق لمدى مساهمة الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة في كل من الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة في الجزائر خلال الفترة 1993-2015 من خلال الجدول التالي:

[1]- عمار السيد عبد الباسط نصر،مرجع سبق ذكره ،ص372

الجدول رقم (3-14):نسبة مساهمة الرسم على القيمة المضافة في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة للفترة 1993-2015

الوحدة :مليار دج

البيان / السنة	حصيلة الرسم على القيمة المضافة(1)	الإيرادات الجبائية (2)	الإيرادات العامة (3)	نسبة مساهمة (1)في (2)	نسبة مساهمة (1)في (3)
1993	35.06	300.687	313.949	%11.65	%11.16
1994	50.56	398.350	477.181	%12.69	%10.59
1995	68.4	578.140	611.731	%11.83	%11.18
1996	90.78	786.600	825.157	%11.54	%11
1997	99.00	878.778	845.196	%11.26	%11.71
1998	108.27	708.384	774.511	%15.28	%13.97
1999	109.53	874.888	950.496	%12.51	%11.52
2000	116.15	1069.502	1125	%10.86	%10.32
2001	126.33	1238.8	1389.7	%10.19	%9.09
2002	156.74	1399.3	1576.7	%11.2	%9.94
2003	172.27	1361	1525.5	%12.65	%11.29
2004	210.23	1442.6	1606.4	%14.57	%13.08
2005	239.78	1539.5	1714	%15.57	%13.98
2006	259.21	1636.9	1841.9	%15.83	%14.07
2007	307.14	1739.9	1949.1	%17.65	%15.75
2008	387.4	2680.7	2902.4	%14.45	%13.34
2009	434.36	3073.6	3275.3	%14.13	%13.26
2010	452.5	2799.6	3074.6	%16.16	%14.71
2011	504.9	3056.5	3489.8	%16.51	%14.46
2012	592.9	3427.6	3804	%17.29	%15.58
2013	676.43	3646.9	3895.3	%18.54	%17.36
*2014	706.1	3669.2	3927.8	%19.24	%17.97
**2015	437.73	2871.8	3037.8	%15.24	%14.4

ملاحظة : الإيرادات الجبائية = الجباية العادية +الجباية البترولية

*قيم مؤقتة لسنة 2014 // ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على:- معطيات الجدول (3-12) (حصيلة الرسم على القيم المضافة)

- المديرية العامة للخزينة DGT (La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216
- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique/12-statistisques/sphere-financiere/106-lasituation-resumee-des-operations-du-tresor?showall=&start=2consulté le 25/10/2015

بإستعراضنا لما تضمنه الجدول (3-14)وماتعلق منه بتطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة ونسبة مساهمته في الإيرادات الجبائية نجدها قد عرفت تذبذبا بين الإنخفاض والإرتفاع ، بالرغم من أن نسب مساهمتها فاقت 10% في أغلب الفترات وكانت أعلى نسبة19.24% والمسجلة سنة 2014بينما

أقل نسبة تلك المسجلة سنة 2001 و المقدرة بـ10.19%. وماهو ملاحظ أيضا أن نسبة مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة في تغطية الإيرادات الجبائية عرفت تحسنا ونمو ملحوظا حيث فاقت النسبة 15% في الفترة 2005-2015 ماعدى سنة 2008و2009 أين سجلت نسبة14.45%و14.13% تواليا.

أما ماتعلق بنسبة تغطية حصيلة الرسم للإيرادات العامة فنفس الشيء عرفت هي الأخرى تذبذبا بين الإرتفاع والإنخفاض وسجلت أدنى نسبة سنة 2001بـ9.09%.بينما كانت أعلى نسبة تلك المسجلة سنة 2014 والمقدرة بـ17.97%.

وعلى العموم فإن مساهة حصيلة الرسم على القيمة المضافة كانت معتبرة إذا ما قورنت بحصيلة الضريبة على أباح الشركات و حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي ولعل وفرة حصيلة الرسم وغزارتها راجع إلى عدم وجود إمكانية التهرب الضريبي وذلك كون الرسم يعتمد على أسلوب الرقابة الذاتية في عمليات الربط والتحصيل فأسلوب الرسم على القيمة المضافة يراقب نفسه بنفسه.

ومايمكن إستنتاجه بناءا على معطيات الجدول السابق هو أن متوسط مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة في الإيرادات الجبائية بلغ نسبة 14.21%للفترة 1993-2015أما متوسط مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة في الإيرادات العامة فبلغ نسبة 13.03% لنفس الفترة.

الفرع الثالث:الرسم على القيمة المضافة وتمويل الإنفاق العام في الجزائر

يعتبر حجم النفقات العامة دليلا هاما لدور الدولة سواء في الجانب الإقتصادي أو الجانب الإجتماعي فكلما إرتفع حجم الإنفاق العام كلما دلّ ذلك على زيادة دور الدولة وتدخلها في النشاط الإقتصادي، وهو مايملي حقيقة أخرى وهي ضرورة تغطية هذا الإنفاق بتوفير الإيرادات اللازمة وتوفير الأخيرة لن يكون إلا من خلال جملة من الأساليب والأدوات منها الضرائب والتي تعد اليوم من أهم المصادر الإيرادية لأي دولة بالإضافة إلى أهداف أخرى تحتل فيها الضرائب مكانة هامة في تحقيقها وفي هذا الإطار سنتطرق لمدى تغطية حصيلة الرسم على القيمة المضافة للإنفاق العام في الجزائر.

أولا: الأهمية النسبية للرسم على القيمة المضافة في تغطية النفقات العامة

عرفت الجزائر في الآونة الأخيرة تزايدا ملحوظا في حجم النفقات العامة مما ألزم السلطات الرسمية الجزائرية البحث عن مصادر للإيرادات كفيلة بتغطية الإنفاق العام، وبناءا على ذلك فقد كانت من الآليات المنتهجة في توفير السيولة المالية هو إستحداث الرسم على القيمة المضافة والذي

إعتبر من بين أهم مصادر الإيرادات في الجزائر،وأهمها تحقيق الهدف المالي للنظام الضريبي ككل وعليه فمما سبق سنحاول استعراض نسبة تغطية الرسم على القيمة المضافة للنفقات العامة في الجزائر من خلال الجدول التالي للفترة الممتدة من 1993-2015 .

الجدول رقم(3-15):نسبة تغطية الرسم على القيمة المضافة للنفقات العامة في الجزائر للفترة 1993-2015

البيان / السنوات	حصيلة الرسم على القيمة المضافة (1) مليار دج	النفقات العامة(2) مليار دج	نسبة تغطية (1) لـ(2)
1993	35.06	476.627	%7.35
1994	50.56	566.392	%8.92
1995	68.4	759.617	%9
1996	90.78	724.609	%12.52
1997	99.00	845.196	%11.71
1998	108.27	875.739	%12.36
1999	109.53	961.628	%11.39
2000	116.15	1178.122	%9.85
2001	126.33	1321	%9.56
2002	156.74	1550.6	%10.1
2003	172.27	1690.2	%10.19
2004	210.23	1891.8	%11.11
2005	239.78	2052	%11.68
2006	259.21	2453	%10.56
2007	307.14	3108.6	%9.88
2008	387.4	4191.1	%9.24
2009	434.36	4246.3	%10.22
2010	452.5	4466.9	%10.13
2011	504.9	5853.6	%8.62
2012	592.9	7058.2	%8.4
2013	676.43	6024.1	%11.22
*2014	706.1	6995.8	%10.09
**2015	437.73	4523.1	%9.67

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة 2014 ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر:من إعداد الباحث بالإعتماد على: – معطيات الجدول (3-12) (حصيلة الرسم على القيم المضافة)

-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

- المديرية العامة للخزينة DGT (La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique/12-statistisques/sphere-financiere/106-lasituation-resumee-des-operations-du-tresor?showall=&start=2consulté le 22/10/2015

وبإستعراض معطيات الجدول (3-15) يتبين تطور ونمو حصيلة الرسم على القيمة المضافة بالرغم من الزيادة الضئيلة في سنوات بداية تطبيق الرسم إلا أن حصيلته عرفت إنتعاشا في السنوات الأخيرة،إلا أن هذا الإنتعاش رافقه زيادة أكثر منه في النفقات العامة وهو ما أثر على نسب التغطية ، حيث يلاحظ أيضا عدم إنتظام نسبة تغطية الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة للنفقات العامة فبينما بلغت نسبة التغطية 7.35%سنة 1993 فإذا بها تزايدت إلى أن وصلت إلى 12.52% سنة 1996 لتنخفض بعدها لتصل سنة 1997 إلى 11.71% ثم عاودت الإرتفاع سنة 1998 لتصل إلى 12.36%.وعموما فقد عرفت الحصيلة المالية للرسم تزايدا ملحوظا فمن 35.06مليار دج سنة1993 لتصل إلى 706.1 مليار دج سنة 2014 وهي زياد معتبرة بالمقارنة مع سنة 1993.

ومما سبق فإن الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة قد تطورت ونمت نموا مقبولا وكان لها نصيب في تغطية الإنفاق الحكومي حيث وصلت نسبة التغطية في المتوسط 10.16% للفترة 1993-2015 وعليه فإن الحصيلة المالية للرسم عل القيمة المضافة قامت بدورها التمويلي للنفقات العامة مقارنة بباقي الضرائب الأخرى إذ أن حصيلتها تعد هي الأعلى في إيرادات الجباية العادية.

المطلب الثاني:إصلاح الرسم على القيمة المضافة بين هدفي العدالة الضريبية والإجتماعية

أولت الجزائر مكانة هامة للرسم على القيمة المضافة من خلال الإصلاحات الجبائية التي قامت بها،وهذا ما يوحي إلى أن الجزائر كانت تسعى إلى توفير الحصيلة المالية وبالتالي تحقيق الهدف المالي من جهة وإعادة توزيع الدخل الوطني وتحقيق العدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية بين فئات المجتمع المختلفة من جهة أخرى وفي الواقع أن للرسم على القيمة المضافة مجموعة من الأهداف الإجتماعية، ولمعرفة مدى إهتمام السلطات الجزائرية بالجوانب الإجتماعية للرسم على القيمة المضافة سنستعين بمجموعة من المؤشرات الدالة على إهتمام الجزائر بمبادئ وأسس العدالة الضريبية والجوانب الإجتماعية

الفرع الأول:مؤشرات إهتمام الرسم على القيمة المضافة بتحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية

من بين أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر تحقيق العدالة الإجتماعية بإزالة الفوارق الإجتماعية بين فئات المجتمع الواحد، وذلك بإعادة توزيع الدخل الوطني بين أفراد المجتمع وتحقيق ذلك لن يكون إلا من خلال إستحداث مجموعة من الضرائب وإدخال تعديلات على ضرائب أخرى ومن بين الضرائب التي إستهدفتها التعديلات والإصلاحات نجد الرسم على القيمة المضافة والذي بدوره يلعب دورا هاما في إعادة توزيع الدخل الوطني ،كما يمكن أن يحقق جملة من الأهداف الإجتماعية،لذا

فهناك مجموعة من المؤشرات الدالة على تحقق العدالة الضريبية ومن ثم العدالة الإجتماعية ، ومنه سنحاول التطرق إلى مدى إلتزام المشرع الجبائي الجزائري بهذه الوسائل والتي تعد كمؤشرات دالة على تحقيق الأهداف الإجتماعية ونذكر من المؤشرات مايلي:

أولا :إعفاءات السلع الضرورية:

إن الرسم على القيمة المضافة يسعى إلى التوزيع العادل للعبء المالي للضريبة بما يعمل على تحقيق العدالة الضريبية وبالتالي تحقيق العدالة الإجتماعية ويكون ذلك بمنح إعفاءات على السلع التي يراها المشرع ضرورية ،كما تمنح تخفيضات أيضا على سلع أخرى أساسية و هو بهذا الصدد يسعى إلى مساعدة ذوي الدخول المنخفضة،وبالرجوع إلى النظام الجبائي الجزائري فقد تضمن مثل هذه الإعفاءات والتي إن دلت على شيء إنما تدل على إهتمام المشرع الجبائي الجزائري بضرورة تحقيق العدالة الضريبية و الأهداف الإجتماعية ومن بين الإعفاءات التي تتعلق بالجانب الإجتماعي للمكلف بالضريبة نجد إعفاء العمليات التي يقوم بها الاشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي أو يساوي 30.000.000 دج وكذا العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين والطلبة بشرط أن لا يحقق إستغلال هذه المطاعم أي ربح،بالإضافة إلى عمليات البيع الخاصة بالخبز والدقيق المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق وكذا العمليات الخاصة بالسميد،وعمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الطبية ،والمقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزينو كذا السلع المرسلة على سبيل التبرعات للهلال الأحمر الجزائري والجمعيات ومصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني إذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من الأشخاص الذين يستحقون المساعدة[1].

ثانيا :تخفيض معدلات الرسم على القيمة المضافة:

إن تخفيض معدلات الرسم على القيمة المضافة يعد من بين أهم العناصر الدالة على الإهتمام بمبادئ العدالة الضريبية،والجزائر كغيرها من دول العالم تسعى من خلال منظومتها الجبائية إلى تحقيق قدر من العدالة الإجتماعية من خلال التحكم في معدلات الضرائب وتعد معدلات الرسم على القيمة المضافة من بين أهم العناصر التي مستها التعديلات التي قام بها المشرع الجبائي الجزائري حيث كانت بداية تطبيق الرسم على القيمة المضافة سنة 1992 بأربعة معدلات لتستقر إلى غاية سنة

[1]-قانون الرسوم على رقم الأعمال،مرجع سبق ذكره، ص394، ص395 ، ص 396

2015 على معدلين معدل عادي17 %هدفه زيادة الحصيلة الضريبية ومعدل مخفض 7%راعت من خلاله ظروف المجتمع وبالتالي إعتبارات العدالة الإجتماعية حيث يفرض على جملة من السلع الأساسية.

ثالثا:تجنب الإزدواج الضريبي :

وتقتضي العدالة الضريبية تفادي الإزدواج الضريبي وذلك بأن لايدفع المكلف قيمة الضريبة مرتين على نفس الوعاء الخاضع للضريبة.

ويترتب على فرض الرسم على القيمة المضافة على السلعة تجنب الإزدواج الضريبي إذ أن من ميزات الرسم على القيمة المضافة كما ذكرنا سابقا.العدالة الحيادية والشمولية بمعنى أن يكون توزيع العبء الضريبي على مراحل إنتاج وتوزيع السلع والخدمات وفقا للقيمة المضافة في كل مرحلة من المراحل التي تمر بها، وكذا معاملة مختلف الخاضعين لها معاملة واحدة دون تمييز ومما يدعم حياد الضريبة أنها غير تراكمية لأنها تفرض على القيمة المضافة ، وبهذا سيتم تفادي الإزدواج الضريبي[1].

الفرع الثاني: تقييم دور إصلاح الرسم على القيمة المضافة في تحقيق الهدف المالي

بالإستعانة بتطور الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة يمكننا أن نقف على جهود السلطات الرسمية الجزائرية في إصلاح الرسم على القيمة المضافة ومدى نجاحها في تحقيق الهدف المالي،فظهرت حصيلتها لأول مرة سنة 1993 وقدرت بـ 35.06 مليار دج ،وشهدت هذه الحصيلة تغيرات واضحة بعد ذلك فإرتفعت إلى 50.56 مليار دج سنة 1994 لترتفع إلى مايعادل 706.1 مليار دج سنة 2014،ومما سبق فإن الحصيلة الضريبية للرسم على القيمة المضافة قد نمت نموا مقبولا وفاق نمو كل من الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات، وقدر متوسط مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة في الجباية العادية 33.52% وبلغ متوسط المساهمة في الإيرادات العامة 13.03%،للفترة 1993-2015 ،أما ما تعلق بنسبة تغطية الرسم على القيمة المضافة للنفقات العامة فهي تشكل نسب لابأس بها وشهدت الحصيلة نموا مقبولا من سنة لأخرى وقد بلغ متوسط مساهمتها في النفقات العامة 10.16% لنفس الفترة.

وما يجب أن ننوه إليه هو أن التعديلات والإصلاحات التي شملت الرسم على القيمة المضافة قد أضفت المرونة على الحصيلة الضريبية له إذ إرتفعت من سنة لأخرى وساهمت في توفير قيمة مقبولة للإيرادات العامة وتبقى حصيلتها المالية من أهم المصادر وأوفرها من حيث وفرة الحصيلة مقارنة

[1]- عمار السيد عبد الباسط نصر،مرجع سبق ذكره ،ص372، ص373

بالأنواع الأخرى من الضرائب ولعل ذلك مرده إتساع الأوعية الضريبية التي يطبق عليها الرسم بالإضافة ذاتية الرقابة مما سيحد من التهرب الضريبي.

وخلاصة القول أن حصيلة الرسم على القيمة المضافة تبقى من بين أهم إيرادات الدولة بعد الجباية البترولية ونجدها في هذه الفترة قد قامت بدورها التمويلي للنفقات العامة.

ومع كل ماسبق تبقى الآمال معلقة في أن تتزايد الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة من خلال توسيع الوعاء الضريبي والتوسع في إستخدام التكنولوجيا.

الفرع الثالث:تقييم دور إصلاح الرسم على القيمة المضافة في تحقيق العدالة

إن الضرائب غير المباشرة تمارس آثارها التوزيعية خلال رفع أسعار المنتجات أكثر من ممارستها خلال تخفيض دخول المنتجين وما يمكن إستنتاجه هو أن عبء الضرائب غير المباشرة يقع على المستهلك النهائي وتعتبر الضرائب غير المباشرة بما فيها (الرسم على القيمة المضافة) أشد عبئا على الطبقات ذات الدخول المنخفضة منها على الطبقات ذات الدخول المرتفعة، ذلك أن الطبقات ذات الدخول المنخفضة هي ذات ميل حدي مرتفع للإستهلاك وهو مايعني أن الضرائب على الإستهلاك تقتطع من دخل هذه الطبقات ذات الدخول المنخفضة نسبة أكبر من تلك التي تقتطعها من دخل الطبقات ذات الدخول المرتفعة ومعنى ذلك أن التوسع في الضرائب غير المباشرة يعيد توزيع الدخل الوطني في غير صالح الطبقات الفقيرة[1].

ومما سبق فإنه يمكن أن يكون للضرائب غير المباشرة (الرسم على القيمة المضافة) عكس ذلك من خلال إعادة توزيع الدخل الوطني بما يخدم فئات المجتمع المحرومة والمحدودة الدخل كإعفاء السلع الضرورية منها وذات الإستعمال الواسع لمحدودي الدخل ورفع أسعار السلع الكمالية وذات الإستعمال الواسع لأصحاب الدخول المرتفعة وبهذا تكون في الطريق الصحيح نحو التوزيع العادل للدخل الوطني وبالتالي تحقيق العدالة الإجتماعية.

وفي هذا السياق فإن جهود الإصلاح الضريبي في مجال الرسم على القيمة المضافة تكللت بمجموعة من المجهودات الرامية إلى تحقيق العدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية من خلال منح الإعفاءات الضريبية والتي تخص بعض المنتجات الأساسية كالخبز والدقيق والمنتجات الصيدلانية وكلها إعفاءات متعلقة بالجانب الإجتماعي إلا أنها تظل غير كافية بحكم أن هناك سلع أخرى ضرورية

[1] - رفعت المحجوب ،مرجع سبق ذكره، ص407، ص408

لكنها غير معفاة إلا أنها تخضع للمعدل المخفض وهذا أيضا يحسب للمشرع في مدى تقيده بتحقيق الأهداف الإجتماعية.

كما نجد أيضا أن من بين بوادر العدالة الضريبية والإجتماعية هو سعي المشرع الجزائري إلى التوسع في تخفيض معدلات الرسم على القيمة المضافة إلى معدلين معدل عادي17 %هدفه زيادة الحصيلة الضريبية ومعدل مخفض 7%راعت من خلاله ظروف المجتمع وبالتالي إعتبارات العدالة الإجتماعية حيث يفرض على جملة من السلع الأساسية.

كما أن من بين أهم ما يميز الرسم على القيمة المضافة هو صعوبة التهرب من دفعه مما يحد من ظاهرة التهرب الضريبي وبالتالي تحقيق نوع من العدالة بين المكلفين.

وتضمنت التعديلات أيضا إلغاء المعدلات المخفضة والمعدلات المضاعفة وهو مايعطي نوعا من البساطة والوضوح وعدم التعقيد وكلها تندرج ضمن مميزات تحقق العدالة.

إلا أنه وبالرغم من كل التعديلات المساهمة في تحقيق العدالة ،إلا أن هناك نقائص تخل بمبادئ العدالة ونذكر منها:

- **أولوية الهدف المالي عن الهدف الإجتماعي**:بالإستعانة بتطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة يلاحظ هيمنة حصيلة الرسم على القيمة المضافة على باقي الضرائب الأخرى وهي دلالة واضحة على أن الهدف من إستحداث الرسم هو هدف مالي بحث نظرا لما يتمز به الرسم من سهولة في التحصيل، كما تتدرج الأهداف الأخرى متتالية وفقا لطبيعة النظام السياسي والإقتصادي.
- **فرض الرسم على القيمة المضافة على مجموعة من السلع الضرورية**:إن من بين مايخل بمبدأ العدالة الضريبية هو فرض المعدل المخفض على بعض السلع الضرورية والتي كان يستحسن إعفاءها من الرسم نظرا لإعتماد ذوي الدخول المحدودة عليها
- **مساواة الغني بالفقير في تحمل عبء الرسم**:إنه من غير المقبول ولا من العدالة أن يدفع الافراد جميعا قيمة الرسم على القيم المضافة على قدم المساواة بالرغم من تفاوت الدخول، فكيف تتحقق العدالة بدفع الغني والفقير نفس الرسم لسلعة ما،خاصة وأن الضرائب بمختلف أنواعها تسعى إلى تحقيق العدالة بين المواطنين وتحصيل الضريبة من الأغنياء إلى الفقراء،وهذا مايؤكد أن هذه الضريبة لا تراعي المقدرة التكليفية للمكلف بل تتناسب عكسيا معها حيث أنها تمس غالبا السلع الضرورية والشائعة الإستعمال والتي لاغنى عنها لذوي الدخول المحدودة[1].

[2]-عاطف محمد موسى،مرجع سبق ذكره،ص442

المطلب الثالث:إصلاح الضرائب الأخرى في الجزائر بين هدفي العدالة والحصيلة

شهد النظام الجبائي الجزائري في هذه الفترة العديد من الإصلاحات فبعد تبني الضرائب العصرية الجديدة (الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات،الرسم على القيمة المضافة) إزدادت قناعة مصممي النظام الجبائي الجزائري بضرورة إصلاح وتعديل الضرائب الأخرى والمشكلة للنظام الجبائي الجزائري ليتواكب والتحولات الإقتصادية والإجتماعية للجزائر،وبهذا توجهت الحكومة الجزائرية إلى تطبيق مبادئ الإقتصاد الحر والذي يؤدي إلى ضرورة تطبيق الإصلاح الجبائي الكفء والذي يساعد بدوره على توفير الأرضية المناسبة لإستقطاب الإستثمارات وتوفير الإيرادات اللازمة للدولة للوفاء بإلتزاماتها الإجتماعية وغيرها وكذا تحقيق قدر من العدالة الضريبية بما يساهم في إعادة توزيع الدخل الوطني وبالتالي تحقيق العدالة الإجتماعية، ومما سبق سنحاول التطرق إلى دور الإصلاحات الجبائية على أهم الضرائب الأخرى في تحقيق هدفي العدالة والحصيلة.

الفرع الأول:إصلاح الضرائب الجمركية بين هدفي العدالة والحصيلة

تعتبر الضريبة الجمركية من الضرائب غير المباشرة وهي صورة من صور الضرائب على الإنفاق وتفرض على السلع المستوردة والمصدرة عند عبورها الحدود وتعتبر من بين الضرائب التي تعتمد عليها الدول النامية في تحصيل إيراداتها المالية ،إلا أن الهدف المالي أصبح يغلب عليه هدف آخر هو حماية المنتجات المحلية في كثير من الدول النامية.[1]وبإعتبار الضرائب الجمركية من بين الضرائب على الإستهلاك فهي تهدف إلى تحقيق أغراض متنوعة وعديدة وقد يكون من أهمها الغرض المالي لاسيما بالنسبة للدول النامية حيث أن التجارة الخارجية لهذه الدول تشكل جزءا كبيرا من إقتصادها الوطني وبالتالي تنتظر تحصيل الكثير من وراء فرض الضريبة[2].

وفي الجزائر عرفت الضرائب الجمركية العديد من التعديلات والإصلاحات لمسايرة الإصلاحات الإقتصادية وتماشيا مع المتغيرات الدولية وتأثيراتها،حيث برزت جهود إصلاح الضرائب الجمركية على تخفيض رسومها الجمركية فكان ذلك بتخفيض المعدلات من 120% قبل سنة 1994 إلى 60% سنة 1995 ثم 50% سنة 1996 إلى45% سنة 1997وبقي هذا المعدل ساري المفعول إلى غاية 2001،حيث تم تأسيس التعريفة الجمركية الجديدة التي حددت نسبها كمايلي:الإعفاء0%النسبة المخفضة5%، النسبة الوسطية 15%النسبة العليا 30% ،وتم أيضا إلغاء الرسم التعويضي وإستبداله

[1]-عاطف محمد موسى،مرجع سبق ذكره،ص456

[2]-عبدالهادي محمد المهدي مقبل،**دور الضرائب غير المباشرة في تنمية إقتصاديات الدول الآخذة في النمو مع التطبيق على مصر**،رسالة مقدمة للحصول على درجة دكتوراه في الحقوق،كلية الحقوق ،جامعة طنطا، مصر،1988،ص27

بالرسم النوعي الإضافي سنة 1994 والذي تم إلغاؤه سنة 2001 وإستبداله بالرسم الداخلي على الإستهلاك [1].

أولا :تطور حصيلة الضرائب الجمركية ومساهمتها في الجباية العادية والإيرادات العامة

وسنستعرض من خلال هذا تطور الحصيلة المالية للضرائب الجمركية في الجزائر ومدى مساهمتها في الجباية العادية والإيرادات العامة للدولة من خلال الجدول التالي:

الجدول (3-16): تطور حصيلة الضرائب الجمركية ونسبة مساهمتها في الجباية العادية والإيرادات العامة في الجزائر للفترة 1993-2015

البيان / السنة	تطور حصيلة الضرائبالجمركية(1) مليار دج	حصيلة الجباية العادية(2) مليار دج	حصيلة الإيرادات العامة(3) مليار دج	نسبة مساهمة (1)في (2)	نسبة مساهمة (1)في (3)
1993	27.35	121.469	313.949	%22.51	%8.71
1994	47.89	176.174	477.181	%27.18	%10.03
1995	78.63	241.992	611.731	%32.49	%12.85
1996	84.39	290.603	825.157	%29.03	%10.22
1997	73.51	314.013	845.196	%23.40	%8.69
1998	75.49	329.828	774.511	%22.88	%9.74
1999	80.24	314.767	950.496	%25.49	%8.44
2000	86.32	349.502	1125	%24.69	%7.67
2001	103.68	398.238	1389.7	%26.03	%7.46
2002	128.36	482.896	1576.7	%26.58	%8.14
2003	143.81	524.925	1525.5	%27.39	%9.42
2004	138.84	580.411	1606.4	%23.92	%8.64
2005	143.89	640.472	1714	%22.46	%8.39
2006	114.85	720.884	1841.9	%15.93	%6.23
2007	133.13	766.750	1949.1	%17.36	%6.83
2008	164.88	965.289	2902.4	%17.08	%5.68
2009	170.23	1146.612	3275.3	%14.84	%5.19
2010	181.86	1297.944	3074.6	%14.01	%5.91
2011	222.62	1527.1	3489.8	%14.57	%6.37
2012	338.21	1908.6	3804	%17.72	%8.89
2013	403.77	2031.019	3895.3	%19.88	%10.36
*2014	370.91	2091.456	3927.8	%17.73	%9.44
**2015	232.92	1414.730	3037.8	%16.46	%7.66

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة **2014** ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة **2015** إلى غاية جويلية **2015**

المصدر:من إعداد الباحث بالإعتماد على: – المديرية العامة للخزينةDGT (La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**lasituation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2consulté le 22/10/2015

[1]-ولهي بوعلام ،العياشي عجلان ،**محاولة تقسيم الجباية الجمركية في ظل إتفاق الشراكة مع الإتحاد الأوروبي**،منشورات مخبر الشراكة والإستثمار في المؤسساتالصغيرة والمتوسطة في الفضاء الأورو-مغاربي- كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة سطيف، الجزائر،2007، ص189

وبتحليل معطيات الجدول(3-16) نلاحظ أن حصيلة الحقوق الجمركية قد عرفت تزايدا مستمرا فمن 27.35مليار دج سنة 1993 إلى 84.39 مليار دج سنة 1996 ثم تراجعت إلى 73.51مليار دج سنة 1997، لتتزايد فيما بعد لتصل إلى 143.81مليار دج سنة 2003،وعلى العموم فإن أغلب الفترات عرفت تزايد في الجباية الجمركية وكانت أعلى حصيلة للجباية الجمركية تلك المسجلة سنة 403.77 مليار دج سنة 2013.

أما ماتعلق بنسب مساهمة حصيلة الضريبة الجمركية في الجباية العادية فعرفت تذبذبا بين الإرتفاع والإنخفاض وكانت أقل نسبة مساهمة تلك المسجلة سنة 2010 بنسبة قدرت بـ 14.01% وذلك كون قيمة الزيادة في الجباية العادية كانت أكبر من الزيادة في قيمة الجباية الجمركية أما أعلى نسبة فكانت سنة 1995وقدرت بـ 32.49%وعموما بلغ متوسط مساهمة حصيلة الجباية الجمركية في الجباية العادية ما نسبته 21.72% في الفترة 1993-2015.

أما بالنسبة لنسب مساهمة حصيلة الجباية الجمركية في الإيرادات العامة فكانت متباينة ولم تتعد10%في أغلب الفترات وعرفت هي الأخرى تذبذبا بين الإرتفاع والإنخفاض وكانت أعلى نسبة تغطية للإيرادات سنة 1995وقدرت بـ 12.85%، وبلغ متوسط مساهمة الجباية الجمركية في الإيرادات العامة 8.30 % لنفس الفترة.

ثانيا :الضرائب الجمركية والهدف التمويلي

1- الأهمية النسبية للضرائب الجمركية في تغطية النفقات العامة

إن التعديلات الجبائية الجزائرية ساهمت وبشكل كبير في تحقيق الهدف المالي للنظام الضريبي وذلك من خلال التزايد الملحوظ للحصيلة المالية لأنواع الضرائب المستحدثة وكذا الضرائب الأخرى التي عدلت والتي من بينها الضرائب الجمركية والتي تعد هي الأخرى من بين الضرائب غير المباشرة والتي ساهمت في الإيرادات العامة للدولة الجزائرية حتى أن حصيلتها فاقت حصيلة الضريبة على أرباح الشركات في بعض الاحيان لذا فالضرائب الجمركية لها أهمية بالغة في توفير الحصيلة المالية لإيرادت الحكومة الجزائرية بغرض تغطية النفقات العامة .

والجدول التالي يبين نسبة تغطية حصيلة الضرائب الجمركية للنفقات العامة للفترة الممتدة من1993-2015

.

الجدول رقم(3-17):نسبة تغطية الضرائب الجمركية للنفقات العامة للفترة 1993-2015

البيان / السنوات	حصيلة الضرائب الجمركية (1) مليار دج	النفقات العامة(2) مليار دج	نسبة تغطية (1) لـ(2)
1993	27.35	476.627	%5.73
1994	47.89	566.392	%8.45
1995	78.63	759.617	%10.35
1996	84.39	724.609	%11.64
1997	73.51	845.196	%8.69
1998	75.49	875.739	%8.62
1999	80.24	961.628	%8.34
2000	86.32	1178.122	%7.32
2001	103.68	1321	%7.84
2002	128.36	1550.6	%8.27
2003	143.81	1690.2	%8.5
2004	138.84	1891.8	%7.33
2005	143.89	2052	%7.01
2006	114.85	2453	%4.68
2007	133.13	3108.6	%4.28
2008	164.88	4191.1	%3.93
2009	170.23	4246.3	%4
2010	181.86	4466.9	%4.07
2011	222.62	5853.6	%3.8
2012	338.21	7058.2	%4.79
2013	403.77	6024.1	%6.7
*2014	370.91	6995.8	%5.3
**2015	232.92	4523.1	%5.14

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة 2014 ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على:

-ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216

– المديرية العامة للخزينة D.G.T(La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**lasituation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2consulté le 22/10/2015

من خلال معطيات الجدول السابق نلاحظ أن نسب مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية في تغطية النفقات العامة كانت متذبذبة حيث نلاحظ أن هناك فترتين الفترة الأولى وعرفت نسب التغطية للضرائب الجمركية للنفقات العامة نسب مرتفعة مقارنة بالفترة الثانية حيث أن متوسط

مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية في النفقات العامة للفترة الأولى 1993-2005بلغ8.31%أما الفترة الثانية 2006-2015فشهدت إنخفاضا محسوسا في نسب التغطية حيث بلغ متوسط مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية للنفقات العامة للفترة الثانية 4.66% وهو ما يشير إلى ضعف نسب تغطية الضرائب الجمركية للنفقات العامة بسبب عدم تزايد الضرائب الجمركية بنفس وتيرة تزايد النفقات العامة بمعنى أن الزيادة في قيمة حجم النفقات كانت أكبر من الزيادة في قيمة حجم الضرائب الجمركية.

ومما سبق فإن الضرائب الجمركية أيضا لها دور في تغطية النفقات العامة ولو بنسب متفاوتة وقليلة وبالتالي نستطيع القول أنها ساهمت في الهدف المالي للنظام الضريبي، وبلغت نسبة تغطيتها للإنفاق العام في المتوسط نسبة 6.72%لفترة الدراسة.

ثالثا:دور الضرائب الجمركية في تحقيق العدالة

إن الضرائب الجمركية كضريبة غير مباشرة تلعب دورا رئيسيا في إعادة توزيع الدخول فبالتأثير على جهاز الثمن ،حيث يؤدي فرض ضريبة جمركية على سلع الصادرات والواردات إلى رفع أسعار السلع والمنتجات فتنخفض القوة الشرائية للنقود وبالتالي تنخفض الدخول الحقيقية للأفراد وهذه الضريبة تستبعد كافة الظروف الشخصية للمكلف الأمر الذي يولد إختلاف مستويات العبء الضريبي الذي تلعبه هذه الضريبة على المكلفين وذلك بالنظر إلى مستوى دخل المكلف وإلى تصنيف السلعة محل الضريبة في هيكل الطلب وإلى السعر الذي تفرض به الضريبة[1].

ويتمثل الهدف الإجتماعي للضريبة الجمركية في توفير المواد الإستهلاكية الضرورية من المنتجات الغذائية وبعض المواد الأولية المعفاة أو مخفضة المعدل ، كذلك فرض رسوم مرتفعة على بعض المنتجات المنافية للأخلاق والآداب كالخمر والدخان[2].

وفي الجزائر فإن الضرائب الجمركية بإعتبارها إحدى الضرائب غير المباشرة والتي تلقي بعبئها على الفئات محدودة الدخل فإنها تحقق العدالة في بعض المجالات كإختيار السلع التي تفرض عليها وما إذا كانت السلع ضرورية أو كمالية وبعنى آخر تصنيف وتقسيم السلع بغرض تمييزها في المعاملة الضريبية وهو ماهو معمول به في الجزائر بالإضافة إلى إعفاء مجموعة من السلع وتخفيض المعدل

[1]-منى عبد الشافي توفيق ،**السياسة الجمركية ومدى تحقيقها للعدالة الضريبية ،دراسة مقارنة**،رسالة مقدمة للحصول على درجة دكتوراه في الحقوق،كلية الحقوق ،جامعة الزقازيق، مصر،1996،ص125،ص126

[2]-عاطف محمد موسى،مرجع سبق ذكره،ص459

المفروض على سلع أخرى وهذه كلها مؤشرات وبوادر تدل على مدى إهتمام المشرع الجبائي الجزائري بضرورة تحقيق الاهداف الإجتماعية.

إلا أنه وبالرغم من بوادر ومؤشرات تحقيق العدالة في الضرائب الجمركية ،إلا أن هناك نقائص تخل بمبادئ العدالة كهيمنة الهدف المالي على إعتبارات العدالة بالإضافة إلى فرض ضرائب جمركية على بعض السلع الضرورية والتي تعد في نظر المشرع كمالية بالإضافة إلى كونها ضريبة لاتراعي المقدرة التكليفية للشخص المكلف بها فهي تساوي بين أصحاب الدخول المرتفعة وأصحاب الدخول المنخفضة في فرض الضريبة.

الفرع الثاني:الجباية البترولية وحقوق التسجيل والطابع بين هدفي التمويل والعدالة

أولا: حقوق التسجيل والطابع بين هدفي العدالة والحصيلة:

إن حقوق التسجيل والطابع جاءت لتفادي التزوير في العقود والمحررات الرسمية ولم تكن تهدف في بدايتها إلى توفير الحصيلة المالية إلا أنه وبمرور الزمن أصبحت تكتسي أهمية بالغة في تحصيل إيرادات مالية هامة إذ يستحيل التهرب من دفعها نظرا لإرتباط المواطنين بها في حياتهم ونشاطاتهم اليومية وبالتالي فحقوق التسجيل تحصل حسب الأسس وتبعا للقواعد المحددة في قانون التسجيل وتكون رسوم التسجيل ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم، ويطبق الرسم الثابت على العقود التي لا تثبت نقل الملكية أو حق الإنتفاع ، وبصفة عامة يطبق هذا الرسم على جميع العقود الأخرى التي تقدم طواعية لإجراء التسجيل حتى ولو كانت معفاة منه، ويحصل هذا الرسم حسب المعدلات المحددة بموجب المادة 206 والمواد من 208 إلى212 من قانون التسجيل،كما يؤسس الرسم النسبي أو الرسم التصاعدي بالنسبة لنقل الملكية أو حق الإنتفاع أو التمتع بالأموال المنقولة أو العقارية ، وتحدد معدلات الرسم النسبي والرسم التصاعدي بموجب المواد من 216 إلى 264 من هذا القانون ويفرض هذان الرسمان على القيم[1].

أما حقوق الطابع فهو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية والمحررات التي يمكن أن تقدم كدليل للقضاء ،ويؤسس طابع خاص لكل نوع من الورق.كما أن رسم الطابع لجميع العقود بين الدولة والمواطنين يكون على عاتق المواطنين[2].

[1]-**قانون التسجيل** ،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب ،2015 ،ص8

[2]-**قانون الطابع** ،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب ،2015 ،ص7

ويتضمن قانون الطابع والتسجيل تحقيق العدالة الإجتماعية من خلال التسهيل على المواطنين بمنح الإعفاءات أو التخفيضات مثل إلغاء طابع صحيفة السوابق العدلية وشهادة الجنسية وهو في صالح غالبية المواطنين لما لهم من حاجة في الوثيقتين ، كما أن هناك زيادة في قيمة طابع جواز السفر إلى 6000 دج بدلا من 2000 دج بالمقابل زيادة أو تمديد صلاحية جواز السفر إلى عشرة سنوات بدلا من خمسة سنوات وهو ماإعتبر غير عادل في نظر الكثيرين.أما ما تعلق بأوجه القصور فدائما وفي غالبية الضرائب نجد سيطرة الهدف المالي على الأهداف الأخرى وعلية سنتطرق لتطور الحصيلة المالية لحقوق الطابع والتسجيل خلال الفترة 1993-2015.

1- تطور حصيلة حقوق الطابع والتسجيل وأهميتها في بعض المؤشرات الإقتصادية:

كما ذكرنا سابقا فإن حصيلة حقوق الطابع والتسجيل لم تؤسس بغرض مالي إلا أنه وبمرور الزمن أصبحت تولي أهمية بالغة للهدف المالي لذا سنحاول التطرق لمدى مساهمتها في الجباية العادية والإيرادات العامة وكذا تغطيتها للنفقات العامة من خلال الجدول التالي:

- **الأهمية النسبية لحقوق الطابع والتسجيل في الجباية العادية والإيرادات العامة**

إن حقوق الطابع والتسجيل وكغيرها من الضرائب والرسوم تساهم هي بدورها في توفير مورد مالي إضافي لإيرادات الدولة وبهذا سنتطرق لمدى مساهمة حصيلة حقوق الطابع والتسجيل في الجباية العادية والإيرادات العامة خلال الفترة 1993-2015 من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (3–18):نسبة مساهمة حقوق الطابع والتسجيل في الجباية العدية والإيرادات العامة والنفقات العامة للفترة 1993–2015

البيان / السنوات	حصيلة حقوق الطابع والتسجيل (1) مليار دج	الجباية العادية (2) مليار دج	الإيرادات العامة (3) مليار دج	النفقات العامة (4) مليار دج	نسبة مساهمة (1) في(2)	نسبة مساهمة (1) في(3)	نسبة مساهمة (1) في(4)
1993	6.69	121.469	313.949	476.627	%5.5	%2.13	%1.4
1994	6.9	176.174	477.181	566.392	%3.91	%1.44	%1.21
1995	6.42	241.992	611.731	759.617	%2.65	%1.04	%0.84
1996	9.16	290.603	825.157	724.609	%3.15	%1.11	%1.26
1997	10.61	314.013	845.196	845.196	%3.37	%1.25	%1.25
1998	11.31	329.828	774.511	875.739	%3.42	%1.46	%1.29
1999	12.66	314.767	950.496	961.628	%4.02	%1.33	%1.31
2000	16.21	349.502	1125	1178.122	%4.63	%1.44	%1.37
2001	16.83	398.238	1389.7	1321	%4.22	%1.21	%1.27
2002	18.87	482.896	1576.7	1550.6	%3.9	%1.19	%1.21
2003	19.28	524.925	1525.5	1690.2	%3.67	%1.26	%1.14
2004	19.59	580.411	1606.4	1891.8	%3.37	%1.21	%1.03
2005	19.62	640.472	1714	2052	%3.06	%1.14	%0.95
2006	23.54	720.884	1841.9	2453	%3.26	%1.27	%0.95
2007	28.13	766.750	1949.1	3108.6	%3.66	%1.44	%0.9
2008	33.62	965.289	2902.4	4191.1	%3.48	%1.15	%0.8
2009	35.81	1146.612	3275.3	4246.3	%3.12	%1.09	%0.84
2010	39.65	1297.944	3074.6	4466.9	%3.05	%1.28	%0.88
2011	45.19	1527.1	3489.8	5853.6	%3.11	%1.29	%0.77
2012	56.09	1908.6	3804	7058.2	%2.93	%1.47	%0.79
2013	62.52	2031.019	3895.3	6024.1	%3.07	%1.6	%1.03
*2014	70.77	2091.456	3927.8	6995.8	%3.38	%1.8	%1.01
**2015	49.27	1414.730	3037.8	4523.1	%3.48	%1.62	%1.08

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة 2014 ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على:– المديرية العامة للخزينة D.G.T(La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**lasituation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2consulté le 22/10/2015

-**ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216,p218,p219**

من خلال معطيات الجدول السابق نلاحظ تطور حصيلة حقوق الطابع والتسجيل فإرتفعت من 6.69 مليار دج سنة 1993 إلى 70.77 مليار دج سنة 2014 إلا أن هذا التطور لم يكن بمستوى تطور الجباية العادية والنفقات العامة، حيث أن نسب مساهمة حصيلة حقوق الطابع والتسجيل في الجباية العادية لم تتعد 5 % في كامل الفترات ماعدا سنة 1993، أما بالنسبة لنسب المساهمة في الإيرادات العامة فكانت ضئيلة ولم تتعد هي الأخرى 2% ماعدا السنة الأولى وبالرجوع إلى نسب تغطيةحصيلة حقوق الطابع والتسجيل للنفقات العامة فهي الأخرى لم تحقق مستويات تغطية مقبولة

عرفت إستقرارا في حدود 1% وهي نسب قليلة جدا بالمقارنة مع الضرائب الأخرى ، وبالإستعانة بالمتوسط فنجد متوسط مساهمة حصيلة حقوق الطابع والتسجيل في الجباية العادية بلغ 3.53%فيالفترة 1993-2015 ، وبلغ متوسط المساهمة 1.35%في الإيرادات الجبائية في حين بلغ متوسط مساهمة حصيلة حقوق التسجيل في النفقات العامة 1.03% لنفس الفترة.وما يمكن ملاحظته هو ضعف تغطية حصيلة حقوق الطابع والتسجيل للنفقات العامة وبالتالي ضعفها في تحقيق الهدف المالي بالرغم من مساهمتها وتزايد حصيلتها في إجمالي الإيرادات العامة.

ثانيا:الجباية البترولية بين هدفي العدالة والتمويل .

إن الإيرادات العامة في الجزائر تتكون من مجموعة من الإيرادات التي تساهم في حصيلتها ومن بين أهمها نجد الإيرادات الجبائية والتي بدورها تتكون من عنصرين هامين هما الجباية العادية والجباية البترولية وبالحديث عن الأخيرة نجدها من بين أهم إيرادات الميزانية العامة للدولة إذ تساهم بنسب معتبرة في الإيرادات العامة ويمكن إرجاع الأهمية الكبيرة التي توليها السلطات الرسمية الجزائرية للجباية البترولية كون الجزائر بلد نفطي وغني بالمحروقات ويعتبر الهدف المالي من بين أسمى الأهداف للجباية البترولية إذ بتحقيق الهدف المالي يمكن أن تتحقق الأهداف الأخرى ، وعليه وفي ضوء ما سبق فإن الجباية البترولية كغيرها من مكونات النظام الضريبي فهي الأخرى مستها العديد من الإصلاحات والتعديلات وبموجب ذلك تم إصدار العديد من القوانين والتعديلات والتي تحدد كيفية فرض الضرائب وطرق تحصيلها على القطاع النفطي.

ومن بين الضرائب والرسوم في المجال النفطي والتي تطبق على نشاطات البحث والإستغلال نجد الإتاوة والتي تدفع بصفة شهرية منتظمة على جميع المنتجات النفطية المستخرجة من مساحات الإستغلال وتطبق الإتاوة وفقا لجدول تصاعدي حيث أنه لكل منطقة ولكل جزء إنتاج لمنطقة ما خاضع لمعدل محدد وفقا للجدول،كما نجد أيضا من بين الضرائب الرسم المساحي غبر قابل للحسم والذي يدفع سنويا لخزينة الدولة ووفقا لقانون المحروقات فإن المساحات الخاضعة لهذا الرسم مقسمة إلى مناطق وكل منطقة تخضع لرسم معين ، بالإضافة إلى الرسم على الدخل البترولي الذي يدفع شهريا للخزينة العامة ونجد أيضا الضريبة التكميلية على الناتج تدفع سنويا للخزينة العامة ، كما أن هناك ضريبة عقارية على الأملاك الأخرى ماعدا أملاك الإستغلال[1].

[1]-القانون رقم 07/05 المؤرخ في 2005/04/28،**المتعلق بالمحروقات** ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد 50،الصادرة بتاريخ 2005/07/19، ص24،ص25 ،ص26

1- **الجباية البترولية والهدف التمويلي**:تعد الجباية البترولية من بين أهم المصادر الرئيسية للإيرادات العامة في الجزائر حيث عرفت الجزائر في الآونة الأخيرة تزايدا ملحوظا في حجم النفقات العامة مما ألزم السلطات الرسمية الجزائرية البحث عن مصادر للإيرادات كفيلة بتغطية الإنفاق العام، وبناءا على ذلك فقد كانت من الآليات المنتهجة في توفير السيولة المالية هو الإعتماد على الجباية البترولية، في تحقيق الهدف المالي للنظام الضريبي ككل وعليه فمما سبق سنحاول استعراض نسبة تغطية الجباية البترولية للنفقات العامة ومدى مساهمتها في الإيرادات العامة في الجزائر من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (3-19):نسبة مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات الجبائية والإيرادات العامة والنفقات العامة للفترة 1993-2015

البيان / السنوات	حصيلة الجباية البترولية(1) مليار دج	الإيرادات الجبائية (2) مليار دج	الإيرادات العامة (3) مليار دج	النفقات العامة (4) مليار دج	نسبة مساهمة (1) في(2)	نسبة مساهمة (1) في(3)	نسبة مساهمة (1) في(4)
1993	179.218	300.687	313.949	476.627	%59.6	%57.08	%37.6
1994	222.176	398.350	477.181	566.392	%55.77	%46.56	%39.22
1995	336.148	578.140	611.731	759.617	%58.14	%54.95	%44.25
1996	495.997	786.600	825.157	724.609	%63.05	%60.01	%68.45
1997	564.765	878.778	845.196	845.196	%64.26	%66.82	%66.82
1998	378.556	708.384	774.511	875.739	%53.43	%48.87	%43.22
1999	560.121	874.888	950.496	961.628	%64.02	%58.92	%58.24
2000	720	1069.502	1125	1178.122	%67.32	%64	%61.11
2001	840.6	1238.8	1389.7	1321	%67.85	%60.48	%63.63
2002	916.4	1399.3	1576.7	1550.6	%65.48	%58.12	%59.09
2003	836.1	1361	1525.5	1690.2	%61.43	%54.8	%49.46
2004	862.2	1442.6	1606.4	1891.8	%59.76	%53.67	%45.57
2005	899	1539.5	1714	2052	%58.39	%52.45	%43.81
2006	916	1636.9	1841.9	2453	%55.95	%49.73	%37.34
2007	973	1739.9	1949.1	3108.6	%55.92	%49.92	%31.3
2008	1715.4	2680.7	2902.4	4191.1	%63.99	%59.1	%40.92
2009	1927	3073.6	3275.3	4246.3	%62.69	%58.83	%45.38
2010	1501.7	2799.6	3074.6	4466.9	%53.63	%48.84	%33.61
2011	1529.4	3056.5	3489.8	5853.6	%50.03	%43.82	%26.12
2012	1519	3427.6	3804	7058.2	%44.31	%39.93	%21.52
2013	1615.9	3646.9	3895.3	6024.1	%44.3	%41.48	%26.82
*2014	1577.74	3669.2	3927.8	6995.8	%42.99	%40.16	%22.55
**2015	1457.1	2871.8	3037.8	4523.1	%50.73	%47.96	%32.21

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة 2014 ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على: – المديرية العامة للخزينة D.G.T(La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**lasituation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2consulté le 22/10/2015

ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216,p218,p219

من خلال معطيات الجدول(3-19) نلاحظ الإتجاه المتزايد للجباية البترولية حيث إرتفعت من 179.218 مليار دج سنة 1993 إلى 1715.4ملياردج سنة 2008 وهي أعلى قيمة مسجلة لحصيلة الجباية البترولية وماهو ملاحظ أن التعديلات التي مست النظام الجبائي الجزائري وخاصة ما تعلق منه بالجباية البترولية قد ساهمت في إضفاء المرونة على الحصيلة الجبائية .

وما يجب الإشارة إليه هو أن نجاح الإصلاحات والتعديلات الضريبية على الجباية البترولية في تحقيق الهدف المالي ساهم في نجاح برامج الإصلاح الجبائي من حيث الحصيلة المالية ،وتحتل حصيلة الجباية

البترولية أهمية بالغة في الإيرادات الجبائية حيث تمثل نسبة مساهمتها في المتوسط 57.52% للفترة 1993-2015 أما متوسط مساهمتها في الإيرادات العامة فبلغ 52.89% ، أما ماتعلق بنسب تغطية حصيلة الجباية البترولية للنفقات العامة فعرفت نسب مقبولة فاقت 50% في فترات عديدة وعموما فقد كانت نسبة تغطية حصيلة الجباية البترولية للنفقات العمامة بلغت في المتوسط 43.4% للفترة 1993-2015.

ومما سبق و بالإستعانة بتطور الحصيلة المالية للجباية البترولية يمكننا أن نقف على جهود السلطات الرسمية الجزائرية في إصلاح الجباية البترولية ومدى نجاحها في تحقيق الهدف المالي والمتمثل في توفير الحصيلة المالية لمواجهة النفقات العامة المتزايدة،وخلاصة القول أن حصيلة الجباية البترولية تبقى من بين أهم إيرادات الدولة ونجدها في هذه الفترة قد قامت بدورها التمويلي للنفقات العامة.

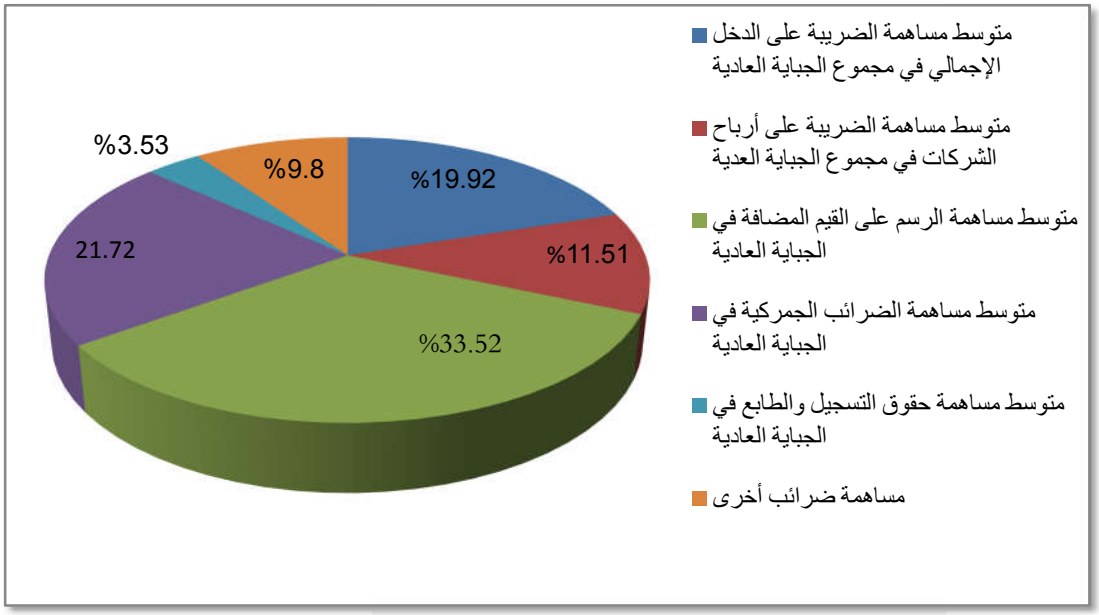
2- **الجباية البترولية والعدالة الضريبية والإجتماعية:** إن إصلاحات الجباية البترولية كانت تهدف إلى زيادة حصيلة الإيرادات العامة للدولة وبالتالي كانت الأهمية مولاة للهدف المالي والذي من خلاله تتم مراجعة أهداف أخرى ،إلا أنه يجب أن لا نُغفل الجوانب الإقتصادية والإجتماعية الأخرى إذ أن الإصلاحات سعت إلى مواكبة التغيرات الحاصلة وكذا تحسين المناخ الإستثماري في المجال النفطي بما يسمح بتنشيط الإقتصاد الوطني وبالتالي توظيف اليد العاملة والحد من البطالة وهو هدف إجتماعي في حد ذاته،وتبعا لذلك فقد راعت الجباية البترولية بعض المبادئ المحققة للعدالة الضريبية والإجتماعية ومثال ذلك هو الإعتماد على معدلات ضرائب تصاعدية وهي التي تتصف بالعدالة حيث نجد الإتاوة تطبق وفقا لجدول تصاعدي حسب أجزاء الإنتاج المحددة في كل عقد وكذا الرسم المساحي الذي يقسم المساحات إلى مناطق وكل منطقة لها إنتاجها وكل مساحة تخضع لرسم محدد، ومن بين مظاهر إهتمام المشرع الجبائي الجزائري بمظاهر العدالة الإجتماعية هو أسعار الغاز المنخفضة والتي يستفيد منها عامة المواطنين والجباية البترولية تعاني كغيرها من الضرائب الأخرى من نقائص تعترض تحقيق العدالة من بينها ضعف الجهاز الرقابي على الأنشطة النفطية وكذا سوء إستخدام الإيرادات الجبائية.

الفرع الثالث:مقارنة مساهمة حصيلة بعض أنواع الضرائب في بعض المؤشرات الإقتصادية

وسنحاول في هذا الجزء محاولة التطرق إلى مقارنة مساهمة حصيلة أنواع الضرائب السابقة في كل من الجباية العادية والإيرادات الجبائية وكذا النفقات العامة من خلال مايلي:

أولا: مقارنة مساهمة بعض أنواع الضرائب في الجباية العادية: قبل التطرق إلى مقارنة مساهمة كل نوع من أنواع الضرائب في الجباية العادية لابد من التذكير بأن الجباية العادية تتكون من مجموع الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ولكل منهما مجموعة من الضرائب التي تندرج ضمنها لذا سنتطرق للأهمية النسبية لكل نوع من أنواع الضرائب في الجباية العادية من خلال متوسط نسبة المساهمة للفترة 1993-2015 لذا وبالرجوع إلى الحصيلة المالية لمختلف الضرائب المكونة للجباية العادية نجد متوسط مساهمة الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي في الجباية العادية يقدر بـ 19.98% أما متوسط مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات فقدر بـ 11.51% في حين بلغ متوسط مساهمة الرسم على القيمة المضافة نسبة 33.52% أما حقوق التسجيل والطابع فبلغ متوسط مساهمتها في الجباية العادية نسبة 3.53% وبلغ متوسط مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية 21.72% والشكل التالي يوضح ذلك :

الشكل رقم (3-8) :متوسط مساهمة بعض أنواع الضرائب في مجموع الجباية العادية للفترة 1993-2015



المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على الجداول السابقة والمتعلقة بمساهمة هذه الضرائب في الجباية العادية

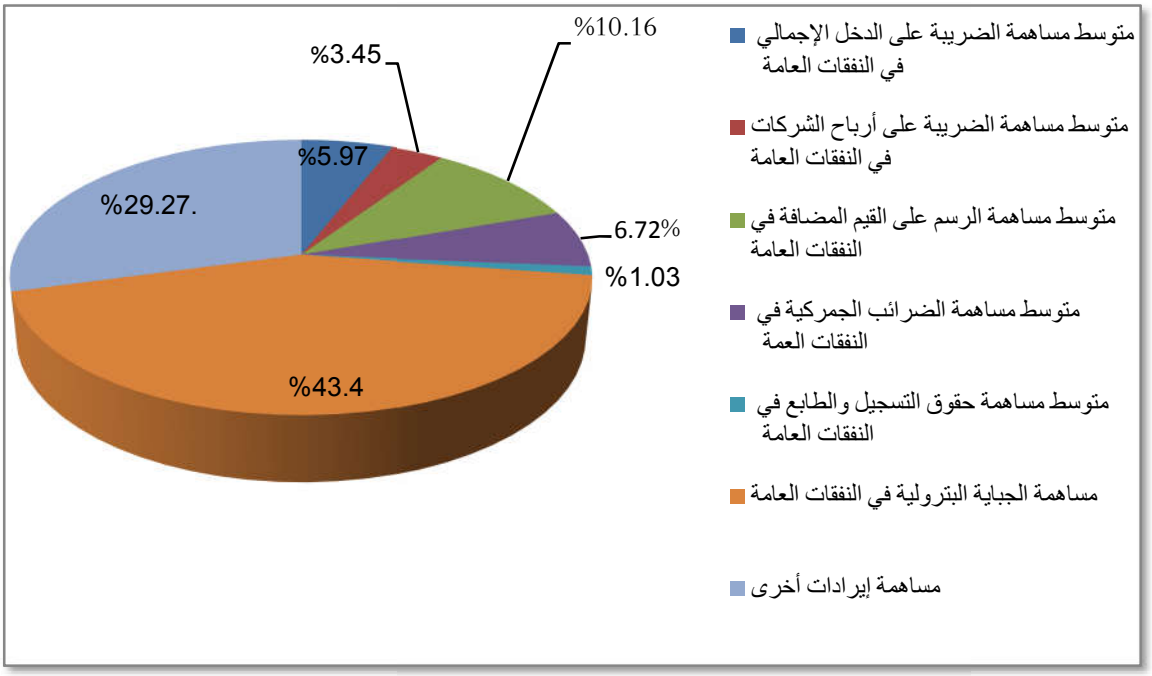
من خلال الشكل أعلاه نلاحظ هيمنة الضرائب غير المباشرة على الحصيلة المالية للجباية العادية إذ شكلت الحصيلة المالية للرسم على القيمة المضافة وحصيلة الضرائب الجمركية الحصة الأكبر من مجموع الحصيلة المالية للجباية العادية وتأتي حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي ثالثا من حيث وفرة الحصيلة تليها حصيلة الضريبة على أرباح الشركات واللتان تعدان من الضرائب المباشرة .

وفي هذا الإطار و كخلاصة لما سبق نلاحظ هيمنة الضرائب غير المباشرة على مجموع حصيلة الجباية العادية.

ثانيا :مقارنة مساهمة بعض أنواع الضرائب في النفقات العامة

وبالإستعانة بالحصيلة المالية لمختلف أنواع الضرائب ونسب تغطيتها للنفقات العامة سنحاول مقارنة مدى مساهمة كل نوع أنواع الضرائب في النفقات العامة بإستعمال متوسط المساهمة لكل نوع من أنواع الضرائب لفترة الدراسة وعليه فقد تحدد متوسط مساهمة حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي في النفقات العامة بنسبة 5.97%ومتوسط مساهمة حصيلة الضريبة على أرباح الشركات فقدر بـ 3.45% ومتوسط مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة فبلغ 10.16%،أما متوسط مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية فقدر بـ 6.72% في حين قدر متوسط مساهمة حصيلة حقوق الطابع والتسجيل بـ 1.03% أما ما تعلق بمتوسط مساهمة حصيلة الجباية البترولية فبلغ 43.4% وللتوضيح أكثر نستعين بالشكل التالي:

الشكل رقم (3-9) :متوسط مساهمة بعض أنواع الضرائب في تغطية النفقات العامة للفترة 1993-2015



المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على الجداول السابقة والمتعلقة بمساهمة هذه الضرائب في النفقات العامة

وماهو ملاحظ من خلال الشكل أعلاه هو هيمنة الجباية البترولية في تغطية النفقات العامة إذ فاقت تغطيتها للنفقات العامة في المتوسط 40% وهي نسبة معتبرة بالمقارنة مع الضرائب الأخرى، أما إذا إستثنينا الجباية البترولية فنلاحظ أن نسب تغطية حصيلة الضرائب غير المباشرة للنفقات العامة أكثر منها بالنسبة للضرائب المباشرة حيث تأتي حصيلة الرسم على القيمة المضافة في الصدارة تليها حصيلة الضرائب الجمركية ثم حصيلة ضريبة الدخل الإجمالي وكان آخرها من حيث

نسب تغطية حصيلة حقوق الطابع والتسجيل أما ماتعلق بالإيرادات الأخرى فهي مزيج ما بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة الأخرى وبعض الإيرادات غير الضريبية وبالتالي فالحصيلة الجبائية ككل تساهم في تغطية النفقات العامة بأكثر من 70% وهو مايوحي إلى تحقق الهدف المالي للنظام الضريبي ككل .

خاتمة الفصل:

إن برامج الإصلاح الجبائي المنتهجة في الجزائر والتي إنبثقت عنها ثلاثة أنواع جديدة من الضرائب (الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة) كانت تهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف الإقتصادية، الإجتماعية والسياسية ،غير أن الهدف الأسمى للإصلاح يبقى الهدف المالي،مع مراعاة جوانب العدالة الإجتماعية بما فيها العدالة الضريبية.

وفي هذا الإطار فإن جهود إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي وماتعلق منها بالحصيلة المالية فقد عرفت نموا وتزايدا ملوحوظا ساهمت فيه بشكل كبير حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور بسبب إرتفاع مستويات الأجور مع تسجيل ضُعف مساهمة باقي أصناف الدخل الأخرى،غير أن حجم هذا التزايد لم يكن بحجم تزايد الإنفاق الحكومي وبالتالي لم يكن عند مستوى تطلعات الجهات الرسمية الجزائرية.أما ما تعلق بتحقيقها للعدالة الضريبية والإجتماعية فقد راعت مبادئ العدالة الإجتماعية كالإعتماد على الإعفاءات وإستخدام الضرائب التصاعدية وغيرها.

كما يمكن أن نقف على جهود إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر من خلال حصيلتها المالية والتي كان دورها محدود للغاية في المساهمة في النفقات العامة ولا يتماشى والتطورات الحاصلة في الإقتصاد الجزائري،كما تضمنت مجهودات الإصلاح مجموعة من التدابير الرامية إلى تحقيق العدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية من خلال منح الإعفاءات الضريبية وتخفيض معدلات الضريبة.

أما عن الرسم على القيمة المضافة بصفة خاصة والضرائب غير الماشرة بصفة عامة فتبقى من بين أهم إيرادات الدولة بعد الجباية البترولية والتي تعتبر الممول الرئيسي لميزانية الدولة.

غير أن ماهو جدير بالإشارة هو أن التعديلات والإصلاحات التي شملت الرسم على القيمة المضافة والضرائب غير المباشرة الأخرى قد أضفت المرونة على الحصيلة الضريبية ،إذ إرتفعت من سنة لأخرى وساهمت في توفير قيم مقبولة للإيرادات العامة وتبقى حصيلتها المالية من أهم المصادر وأوفرها من حيث وفرة الحصيلة مقارنة بالأنواع الأخرى من الضرائب ولعل ذلك مرده إتساع الأوعية الضريبية.

وعموما فقد حققت الإصلاحات الجبائية في الجزائر نتائج يمكن إستحسانها فيما تعلق بالجانب المالي وجوانب العدالة غير أن هناك عوائق وعراقيل تقف كعقبة أمام تحقيقهما،مما يستدعي المزيد من جهود الإصلاح من أجل تحقيق أهداف النظام الجبائي الجزائري وهذه الجهود والإصلاحات يجب أن تتوافق في تحقيق الملائمة بين مصلحة الخزينة العمومية في تحقيق أكبر قدر من السيولة المالية هذا من جهة ومصلحة المكلفين من خلال تحقيق العدالة الضريبية فيما بينهم من جهة أخرى.

الفصل الرابع

الإصلاحات الجبائية وواقع العدالة الإجتماعية في الجزائر

مقدمة الفصل:

شهدت الجزائر تطورات وتحولات سياسية وإقتصادية وإجتماعية أدت إلى تغير توجهاتها الإقتصادية فمن الإقتصاد المسير إلى الإقتصاد الحر، وبذلك تغير دور السياسة الإقتصادية بما فيها السياسة المالية فتوسعت في فرض الضرائب من خلال الإصلاحات الضريبية والتي إستحدثت ضرائب جديدة وعدلت الضرائب القديمة ،خاصة و أن الضرائب أصبحت من بين المصادر الرئيسية لميزانية الدولة ، وأصبحت آداة تستعملها الدولة في تحريك عجلة التنمية في الإقتصاد الجزائري لجذب و تشجيع الإستثمارات والقضاء على البطالة بما يساهم في رفع الدخل الوطني وتحسين المستوى المعيشي للأفراد وبالتالي تحقيق أهداف الدولة والمتمثلة في التنمية الإقتصادية والإستقرار الإقتصادي والعدالة الإجتماعية.

وعليه فإنه بإمكان الضريبة أن تساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية بإعتبارها أحد أهم الوسائل للسياسة المالية إما بالتوزيع العادل للدخل الوطني وهو المفهوم الضيق للعدالة الإجتماعية، أو من خلال مساهمة الجميع في عملية التنمية بشكل عادل وهو المفهوم الواسع للعدالة الإجتماعية وعليه فإن الضرائب تساهم في تحقيقها من خلال مساهمة الحصيلة المالية للضرائب في النفقات العامة أي إستخدام الحصيلة المالية للضرائب في زيادة الإستثمارات وزيادة إنشاء المرافق العامة والمؤسسات التعليمية مما يؤدي إلى خلق فرص عمل مما يحد من البطالة ويساهم في زيادة الأجور وسياسات الدعم للفئات المحرومة.

وفي هذا الإطار وبعد تطرقنا للعدالة الإجتماعية بالمفهوم الضيق ألا وهو التوزيع العادل للأعباء الضريبية سنتطرق في هذا الفصل للعدالة الإجتماعية في الجزائر وفقا للمفهوم الواسع والذي أشرنا إليه سابقا ومدى مساهمة الحصيلة المالية للضريبة في تحقيقها من خلال إنفاق حصيلتها على ما يحقق إعتبارات العدالة الإجتماعية.

المبحث الأول:مساهمة النفقات العامة في تحقيق العدالة الإجتماعية

تسعى العديد من الدول إلى تحقيق العدالة الإجتماعية،من خلال توزيع عادل للدخل الوطني بالعديد من الوسائل كالنظام الضريبي ونظم الضمان الإجتماعي وسياسات الدعم و النفقات العامة.

وفي هذا السياق تعتبر النفقات العامة من بين أحد أهم الوسائل التي تلجأ إليها الدول لتحقيق توزيع عادل للدخل الوطني وضمان حد أدنى لمستوى معيشة كل فرد بما يحقق العدالة الإجتماعية، ومما لا شك فيه فإن الإصلاحات الجبائية والمتعلقة أساسا بتحقيق العدالة الضريبية بمعنى عدالة توزيع الأعباء المالية قد لا تحقق أهدافها إذا لم تتوافق مع توزيع للنفقات العامة على مختلف القطاعات بشكل واضح ومفهوم ويراعي إعتبارات ومتطلبات كل قطاع.

وما يجب أن ننوه إليه هو أن الإصلاحات الجبائية المنتهجة في الجزائر والمندرجة ضمن الإصلاحات الإقتصادية قد أسفرت عن زيادة في الحصيلة المالية للضرائب كما شهدت الفترة تزايدا ملحوظا في النفقات العامة وعليه فإن الحصيلة المالية للضرائب تساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية من خلال إنفاق حصيلتها على النفقات العامة بما يحقق ويوفر الخدمات العامة و الضرورية لأفراد المجتمع.

ومما سبق ولتوضيح دور النفقات العامة في تحقيق العدالة الإجتماعية بالإستعانة بالحصيلة المالية للضرائب سنحاول إزالة الغموض عن مفهوم النفقات العامة وكذا تقسيماتها وفقا للقانون الجزائري وتزايدها في الجزائر، بالإضافة إلى مدى مساهمة حصيلة الإيرادات الجبائية في تغطية النفقات العامة.

المطلب الأول : السياسة الإنفاقية في الجزائر

أصبح للسياسة المالية بصفة عامة والضرائب والنفقات العامة على وجه الخصوص آثار على جميع النواحي الإقتصادية و الإجتماعية وحتى السياسية خاصة مع تطور دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة من خلال سياستها المالية الهادفة والرامية إلى تحقيق العدالة الإجتماعية، حيث أن هناك العديد من الوسائل لتحقيق ذلك كالضريبة والنفقات العامة والميزانية العامة وغيرها.

وفي هذا المجال فإن الإقتصاد الجزائري يواجه العديد من التحديات بحكم أنه إقتصاد يعتمد على عائدات المحروقات ويعتمد في تمويل ميزانيته على الإيرادات الجبائية والتي تشكل الجباية البترولية النسبة الأكبر منها.

وعليه فإن الإصلاحات الجبائية وسعيا منها لتحقيق العدالة الإجتماعية فهي تعمل مع العديد من أدوات السياسة الإقتصادية، وما هو جدير بالإشارة هو أن عدالة توزيع العبء الضريبي بين المكلفين بالضريبة قد لا تحقق أهدافها إذا لم تتوافق مع توزيع للنفقات العامة بوضوح.

حيث أن المفهوم الواسع للعدالة الإجتماعية يكمن في مساهمة الضرائب وذلك من خلال إنفاق حصيلتها على النفقات العامة بما يحقق كل مقومات العدالة الإجتماعية[1].

ومن خلال ماسبق وللتعرف إلى مدى مساهمة الحصيلة الجبائية في النفقات العامة في الجزائر وكذا مجالات الإنفاق العام المتعلقة بتحقيق العدالة الإجتماعية سنحاول إزالة الغموض عن مفهوم النفقات العامة وتقسيماتها وكذا التطرق إلى تطورها وتزايدها في الجزائر.

الفرع الأول: تقسيمات النفقات العامة في الجزائر

إن ظاهرة زيادة النفقات العامة من بين أهم ما ميز الإقتصاد الجزائري منذ الإستقلال ولعل ما يفسر ذلك هو التحولات الإقتصادية والإجتماعية والسياسية ،وتعتبر النفقات العامة من بين أهم الوسائل التي لجأت إليها الجزائر لتحقيق العدالة الإجتماعية بمفهومها الواسع بالتخفيف من حدة البطالة بتشجيع الإستثمارات وضمان مستوى معيشي لأفراد المجتمع ويكون ذلك بتغطية الإنفاق العام بالحصيلة المالية للضرائب وبناءا على ما سبق وقبل التطرق إلى تطور النفقات العامة سنحاول إزالة الغموض عن مفهوم النفقات العامة.

أولا: تعريف النفقات العامة

تعرف النفقة العامة بأنها مبالغ نقدية يدفعها شخص عام لإشباع حاجة عامة.[2]كما تعرف أيضا على أنها مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية للدولة أو أحد تنظيماتها بقصد إشباع حاجة عامة[3].

ومما سبق فالنفقات العامة هي مبالغ نقدية تخصصها الدولة لإنفاقها على ما إلتزمت به إتجاه مواطنيها من توفير للمرافق العامة و توفير مناصب الشغل وإعانات للفئات المحرومة وغيرها من إلتزاماتها إتجاه مواطنيها.

ثانيا: تقسيمات النفقات العامة في الجزائر

بإعتبار النفقات العامة ذات أهمية بالغة في العديد من المجالات وتعد من بين أدوات السياسة المالية في تحقيق عديد الأهداف الإقتصادية والإجتماعية ، فإن المشرع الجزائري ايضا أولى لها الاهمية البالغة حيث قسمها إلى نوعين من النفقات، نفقات التسيير ونفقات التجهيز.

1- **نفقات التسيير** : ويقصد بها أيضا اعتمادات التسيير وهي النفقات اللازمة لسيرورة أجهزة الدولة و تتضمن هذه النفقات حسب نص المادة الخامسة من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية

[1] - عبدالله الصعيدي ، مرجع سبق ذكره، ص81.

[2] - أحمد عبد السميع علام، **المالية العامة المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق**، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، مصر، 2012، ص41.

[3]- عبد الكريم صادق بركات، **الاقتصاد المالي**،الدار الجامعية، مصر،1987،ص243

"تغطية الأعباء العادية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل اعتماداتها في الميزانية العامة للدولة"، وترتبط هذه النفقات بالنشاط العادي و اليومي للدولة و التي تمكنها من تسيير مرافقها العمومية قصد إشباع الحاجات العامة و تجمع نفقات التسيير في أربعة أبواب وهي:

- ✓ أعباء الدين العام و النفقات المحسومة من الإيرادات.
- ✓ تخصيصات السلطات العمومية.
- ✓ النفقات الخاصة بوسائل المصالح.
- ✓ التدخلات العمومية[1].

2- نفقات التجهيز: نفقات التجهيز: هي نفقات ذات طابع نهائي مخصصة لتنفيذ المخطط الوطني السنوي للتنمية وهي عبارة عن الاستثمارات ذات الطابع الاقتصادي و الاجتماعي و الإداري في المجال الاقتصادي تستخدم أساسا في الفلاحة والري،ولانجاز المنشآت القاعدية في المجال الإداري و التربوي و الاجتماعي والثقافي[2].

الفرع الثاني :تطور النفقات العامة في الجزائر

إن النفقات العامة في الجزائر عرفت تزايدا مستمرا ولعل في هذا دلالة واضحة بأن هناك إتجاها واضحا للتطور الإقتصادي والإجتماعي ، وكذا تطور تدخل الدولة الجزائرية في النشاط الإقتصادي وبما يترتب عليها من توفير للموارد المالية للدولة بغية الوفاء بالتزاماتها المتعددة والتي لابد لها من الوفاء بها ولقد ترتب على هذا التطور لتدخل الدولة ، تزايدا مستمراً في النفقات،والجدول التالي يوضح تطور النفقات العامة في الجزائر ومعدلات نموها وكذا نسبتها إلى الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الجارية للجزائر خلال الفترة 2015/1993.

[1] - يلس شاوش بشير،**المالية العامة (المبادئ العامة وتطبيقها في القانون الجزائري)**، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون، الجزائر، 2013، ص61.

[2] - يلس شاوش بشير، المرجع السابق ، ص 62

الجدول (4–1): تطور النفقات العامة ومعدل نموها ونسبتها إلى الناتج المحلي الإجمالي في الجزائر للفترة 1993–2015

البيان / السنوات	النفقات العامة (1) مليار دج	الناتج المحلي الإجمالي (2) مليار دج	معدل نمو النفقات العامة(%)	نسبة النفقات العامة إلى الناتج المحلي الإجمالي (%)
1993	476.627	1189.73	-	%40.06
1994	566.392	1487.4	%20.72	%38.07
1995	759.617	2004.1	%34.11	%37.9
1996	724.609	2570.02	% - 4.6	%28.19
1997	845.196	2780.17	%16.64	%30.4
1998	875.739	2830.5	%3.61	%30.39
1999	961.628	3238.2	%9.8	%29.69
2000	1178.122	4123.51	%22.51	%28.57
2001	1321	4227.11	%12.12	%31.25
2002	1550.6	4522.8	%17.38	%34.28
2003	1690.2	5252.3	% 9	%32.18
2004	1891.8	6149.1	%11.92	%30.76
2005	2052	7562	%8.46	%27.13
2006	2453	8501.6	%19.54	%28.85
2007	3108.6	9366.57	%26.72	%33.18
2008	4191.1	11077.12	%34.82	%37.83
2009	4246.3	10006.84	%1.37	%42.43
2010	4466.9	12034.34	%5.19	%37.11
2011	5853.6	14481	%31.04	%40.42
2012	7058.2	16115.4	%20.57	%43.79
2013	6024.1	16569.3	% - 14.65	%36.35
2014	6995.8	17730.7	%16.13	%39.45
2015**	4523.1	18255.5	-	%24.77

ملاحظة : ملاحظة: * قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة **2015** إلى غاية جويلية **2015**

– الناتج المحلي الإجمالي يتضمن ناتج قطاع المحروقات

المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على: المديرية العامة للخزينة D.G.T: (**La Situation Résumée des Opérations du Trésor**)

http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**la -situation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2. consulté le 25/10/2015

– ONS; Retrospective statistique, chapitre 12,et,14, finances publiques, Comptes Economiques 1962 2011, p216 ,p260

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن النفقات العامة في تزايد مستمر طوال فترة الدراسة ماعدا سنة 1996 أين سجلت النفقات انخفاضا مقارنة بالسنة التي سبقتها وكذا سنة 2013 هي الأخرى شهدت إنخفاضا في الإنفاق العام مقارنة بإنفاق سنة 2012 وعلى العموم يرجع التزايد المستمر في النفقات العامة إلى إعتماد الدولة على مشاريع وبرامج تنموية ضخمة وهو مايستدعي التوسع في الإنفاق العام وهو ما لاحظناه من خلال معدلات نمو النفقات العامة.ولوحظ أيضا أن نسبة الإنفاق

العام في الناتج المحلي الإجمالي فاقت 30% في أغلب الفترات غير أنها عرفت تذبذبا تراوح بين الإنخفاض والإرتفاع وكانت أعلى نسبة تلك المسجلة سنة 2012 بنسبة قدرت بـ 43.79%.

الفرع الثالث: تطور نفقات التسيير ونفقات التجهيز في الجزائر

إن النفقات العامة في الجزائر تتشكل من نفقات التسيير ونفقات التجهيز فالأولى مخصصة لسير أجهزة الدولة الإدارية من أجور للموظفين ومصاريف صيانة البنايات والأجهزة الحكومية أما نفقات التجهيز فيقصد بها تلك النفقات التي يتم توزيعها حسب الخطط التنموية السنوية للدولة وبالتالي فكلى النوعين من النفقات يكتسي أهمية بالغة لذا سنتطق غلى تزايد كل منهما في الجزائر خلال فترة الدراسة 1993-2015.

الجدول (4-2): تطور نفقات التسيير ونفقات التجهيز في الجزائر للفترة 1993-2015

البيان / السنة	تطور حصيلة نفقات التسيير (مليار دج)	تطور حصيلة نفقات التجهيز (مليار دج)
1993	291.417	185.21
1994	330.403	235.926
1995	473.694	285.923
1996	550.596	174.013
1997	643.555	201.641
1998	663.855	211.884
1999	774.695	186.987
2000	856.193	321.929
2001	963.6	357.4
2002	1097.7	452.9
2003	1122.8	567.4
2004	1251.1	640.7
2005	1245.1	806.9
2006	1437.9	1015.1
2007	1673.9	1434.7
2008	2217.8	1973.3
2009	2300	1946.3
2010	2659	1807.9
2011	3879.2	1974.4
2012	4782.6	2275.6
2013	4131.5	1892.6
2014	4494.4	2501.4
**2015	2894.5	1628.6

ملاحظة : ملاحظة: * قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة **2015** إلى غاية جويلية **2015**

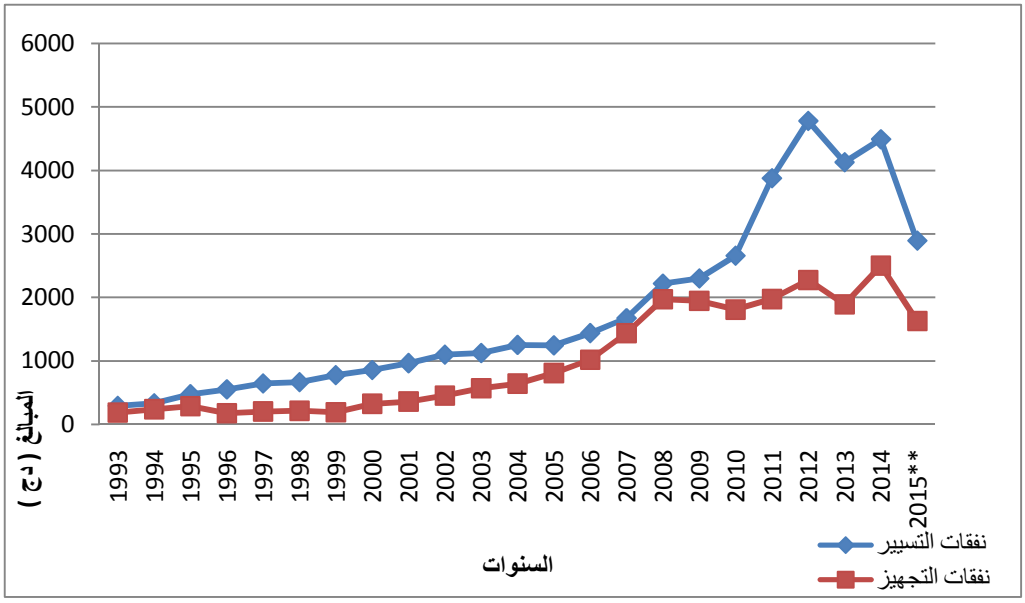
المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على: المديرية العامة للخزينة D.G.T: (La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/donnees-statistique/12-statistisques/sphere-financiere/106-la -situation-resumee-des-operations-du-tresor?showall=&start=2. consulté le 26/10/2015

– ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques, 1962 -2011, p216.

من خلال معطيات الجدول أعلاه نلاحظ تزايدا ملحوظا في نفقات التسيير فمن 291.417 مليار دج سنة 1993،إلى 4494.4 مليار دج سنة 2014 ولعل السبب في زيادة نفقات التسيير خاصة في السنوات الأخيرة راجع إلى الزيادات في الأجور لمختلف القطاعات بالإضافة إلى صب مخلفات الزيادة و بأثر رجعي لسنوات سابقة ، أم نفقات التجهيزر فعرفت هي الأخرى تطورا غير أنها شهدت في بعض الأحيان حالات من الإنخفا ض والشكل التالي يوضح تطور نفقات التسيير ونفقات التجهيز في الجزائر لفترة الدراسة.

الشكل رقم (4–1): تطور نفقات التسيير و نفقات التجهيز في الجزائر للفترة 1993–2015



المصدر:من إعداد الطالب بالاعتماد على معطيات الجدول (4–2)

المطلب الثاني :مساهمة الإيرادات الجبائية في تمويل النفقات العامة

إن تدخل الدول في النشاط الإقتصادي يترتب عليه توفير الموارد المالية، بغية الوفاء بالتزاماتها المتعددة والتي لابد لها من الوفاء بها،وتتوقف الإيرادات المحصّلة من طرف الدولة على ما تتوفر عليه من مصادر لهاته الموارد المالية،ومن بين أهم هذه المصادر نجد الإيرادات السيادية ممثلة في الإيرادات الجبائية.

الفرع الأول : الأهمية النسبية للإيرادات الجبائية في النفقات العامة:

إن الإيرادات الجبائية تعد من بين المصادر الرئيسية للإيرادات العامة و تتضمن الإيرادات الجبائية كل من الجباية العادية والجباية البترولية ،وفيما يتعلق بالجباية العادية فتتكون من الضرائب المباشرة كالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات و الضرائب غير المباشرة ممثلة في بعض أنواع الضرائب كالرسم على القيمة المضافة والضرائب الجمركية أما الجباية البترولية والتي تعتبر كأهم مصدر من مصادر إيرادات الدولة فهي الأخرى تتكون من مجموعة من الضرائب والرسوم كالإتاوة و

الرسم على الدخل البترولي،وبهذا سنسلط الضوء على مدى مساهمة الحصيلة المالية للإيرادات الجبائية في تغطية النفقات العامة في الجزائر للفترة 1993-2015

الجدول رقم (4-3) : نسب تغطية الإيرادات الجبائية للنفقات العامة في الجزائر 1993-2015

البيان / السنوات	الإيرادات الجبائية مليار دج	النفقات العامة مليار دج	نسبة مساهمة الإيرادات الجبائية في النفقات (%)
1993	300.687	476.627	% 63.08
1994	398.350	566.392	% 70.33
1995	578.140	759.617	% 76.1
1996	786.600	724.609	%108.55
1997	878.778	845.196	% 103.97
1998	708.384	875.739	% 80.88
1999	874.888	961.628	% 90.97
2000	1069.502	1178.122	% 90.78
2001	1238.8	1321	% 93.77
2002	1399.3	1550.6	% 90.24
2003	1361	1690.2	% 80.52
2004	1442.6	1891.8	% 76.25
2005	1539.5	2052	% 75.02
2006	1636.9	2453	% 66.73
2007	1739.9	3108.6	% 55.97
2008	2680.7	4191.1	% 63.96
2009	3073.6	4246.3	% 72.38
2010	2799.6	4466.9	% 62.67
2011	3056.5	5853.6	% 52.21
2012	3427.6	7058.2	% 48.56
2013	3646.9	6024.1	% 60.53
***2014**	3669.2	6995.8	%52.44
****2015**	2871.8	4523.1	%63.49

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة 2014 ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة 2015 إلى غاية جويلية 2015

المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على: – المديرية العامة للخزينة D.G.T (La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**la situation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2 consulté le 22/10/2015

- ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216,

بإستعراض معطيات الجدول (4-3) نلاحظ أن ماإنبثق من تعديلات وإصلاحات جبائية في إطار الإصلاح الإقتصادي كان لها الأثر البارز بإضفاء المرونة على الحصيلة المالية للإيرادات الجبائية ، حيث نجحت جهود الإصلاح في زيادة وتطوير الإيرادات الجبائية.

وبتحليلنا للإيرادات العامة نلاحظ أنه من قيمة إيرادات جبائية تقدر بـ 300.687 مليار دج سنة 1993 وبنسبة تغطية للنفقات العامة قدرت بـ 63.08 % إلى 1069.502 مليار دج سنة 2000 وبنسبة 90.78 % كنسبة تغطية للإنفاق العمومي،لترتفع نسب التغطية إلى 93.77 % في السنة الموالية،لتعاود الإنخفاض بعدها إلى 90.24 % و80.52 % و76.25 % و 66.73 % و55.97 % و63.96 % سنوات 2002 إلى غاية 2008 على التوالي ثم عاودت الإرتفاع 72.38 % سنة 2009.

وعلى العموم فقد عرفت نسب تغطية الإيرادات الجبائية نسب معتبرة فاقت 50 % في أغلب الفترات إلا أنها عرفت تذبذبا بين الإرتفاع والإنخفاض حيث شهدت الفترة 2002-2008،تراجعا في نسب تغطية النفقات العامة،ويرجع ذلك إلى زيادة حجم الإنفاق العام عن حجم زيادة الإيرادات الجبائية، حيث أن نمو الإيرادات الجبائية لم يواكب نمو النفقات العامة غير أن هناك فترتين غطت فيهما الإيرادات الجبائية الإنفاق الحكومي بالكامل وكان ذلك سنتي 1996 و 1997.

وبلغ متوسط مساهمة نسبة تغطية الإيرادات الجبائية للنفقات العامة 73.88 % للفترة 1993-2015.

وما تجدر الإشارة إليه هو أن نسب التغطية المرتفعة للإيرادات الجبائية مردُّه الإعتماد على الجباية البترولية والتي تشكل نسبة كبيرة من الإيرادات الجبائية وبإعتبار الإقتصاد الجزائري أيضا إقتصاد ريعي يعتمد على المحروقات بدرجة كبيرة.

الفرع الثاني: الأهمية النسبية للجباية العادية والجباية البترولية في النفقات العامة

مما سبق نلاحظ أن حصيلة الإيرادات الجبائية قد نمت وتطورت حيث كان لها نصيب في تغطية النفقات العامة بنسب كبيرة (أكثر من نصف الإنفاق) حيث فاق في المتوسط نسبة 73 % لفترة الدراسة،غير أن ماهو جدير بالذكر هو أن هذا الإرتفاع راجع إلى الإعتماد على الجباية البترولية لذا سنحاول التطرق إلى مدى مساهمة كل من الجباية البترولية والجباية العادية في النفقات العامة لفترة الدراسة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (4-4) : نسب تغطية الجباية العادية والجباية البترولية للنفقات العامة في الجزائر 1993-2015

البيان / السنوات	الجباية العادية (1) مليار دج	الجباية البترولية (2) مليار دج	النفقات العامة (3) مليار دج	نسبة مساهمة (1) في (3) %	نسبة مساهمة (2) في (3) %
1993	121.469	179.218	476.627	%25.48	%37.6
1994	176.174	222.176	566.392	%31.1	%39.22
1995	241.992	336.148	759.617	%31.85	%44.25
1996	290.603	495.997	724.609	%40.1	%68.45
1997	314.013	564.765	845.196	%37.15	%66.82
1998	329.828	378.556	875.739	%37.66	%43.22
1999	314.767	560.121	961.628	%32.73	%58.24
2000	349.502	720	1178.122	%29.66	%61.11
2001	398.238	840.6	1321	%30.14	%63.63
2002	482.896	916.4	1550.6	%31.14	%59.09
2003	524.925	836.1	1690.2	%31.05	%49.46
2004	580.411	862.2	1891.8	%30.68	%45.57
2005	640.472	899	2052	%31.21	%43.81
2006	720.884	916	2453	%29.38	%37.34
2007	766.750	973	3108.6	%24.66	%31.3
2008	965.289	1715.4	4191.1	%23.03	%40.92
2009	1146.612	1927	4246.3	%27	%45.38
2010	1297.944	1501.7	4466.9	%29.05	%33.61
2011	1527.1	1529.4	5853.6	%26.08	%26.12
2012	1908.6	1519	7058.2	%27.04	%21.52
2013	2031.019	1615.9	6024.1	%33.71	%26.82
*2014	2091.456	1577.74	6995.8	%29.89	%22.55
**2015	1414.730	1457.1	4523.1	%31.27	%32.21

ملاحظة:* قيم مؤقتة لسنة **2014** ** قيم خاصة بالسداسي الأول لسنة **2015** إلى غاية جويلية **2015**

المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على: – المديرية العامة للخزينة **D.G.T** (La Situation Résumée des Opérations du Trésor)

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/index.php/**donnees-statistique**/12-statistisques/sphere-financiere/106-**la situation-resumee-des-operations-du-tresor**?showall=&start=2 consulté le 22/10/2015

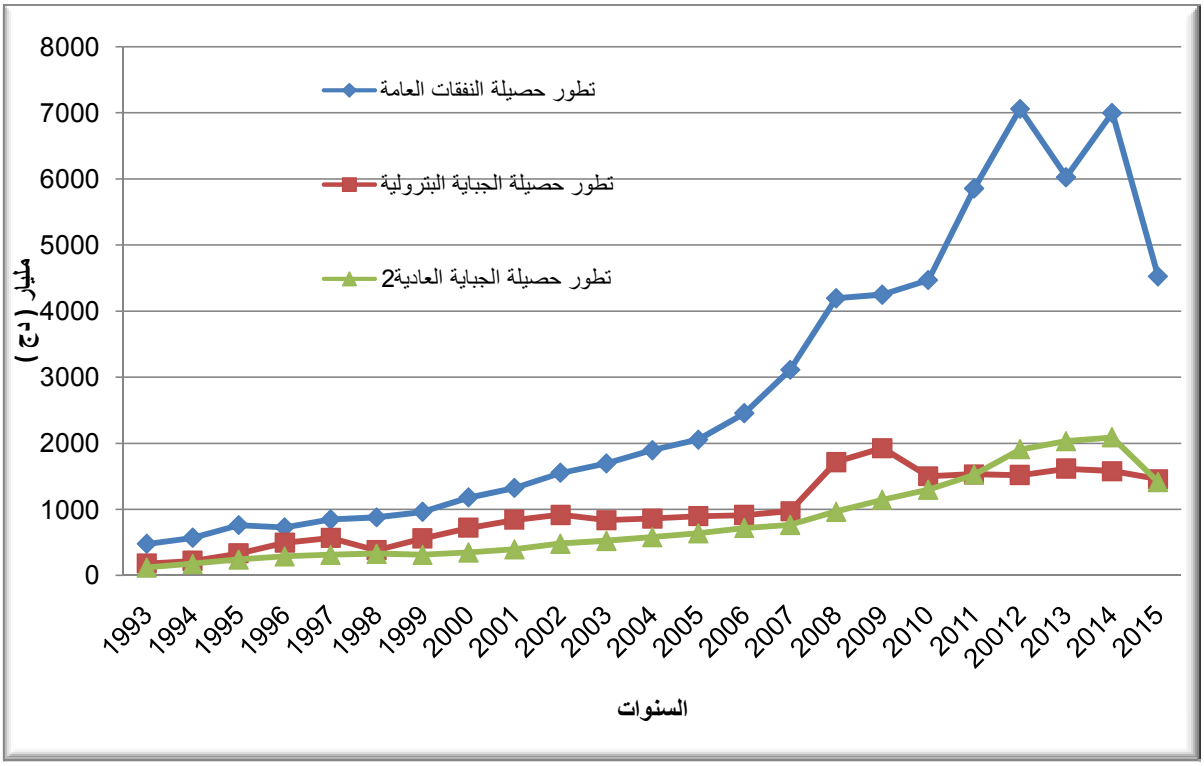
- ONS; Retrospective statistique, chapitre 12, finances publiques ,1962-2011,p216,

من خلال معطيات الجدول السابق وما تعلق منها بنسبة تغطية كل من الجباية العادية والجباية البترولية للنفقات العامة نلاحظ هيمنة نسب الجباية البترولية في تغطية النفقات العامة حيث فاقت نسب تغطية الجباية البترولية للنفقات نسب تغطية الجباية العادية ماعدا سنوات 2012 و2013 و 2014 أين فاقت حصيلة الجباية العادية حصيلة الجباية البترولية.وعموما فإن نسب تغطية كل منهما كانت مقبولة وبالإمكان تغطية النفقات العامة كاملة بالإيرادات الجبائية مستقبلا، وذلك

بالإصلاحات المتواصلة للجباية العادية ومحاولة إحلالها محل الجباية البترولية خاصة وأن الأخيرة غير مستقرة وغير متحكم فيها وتخضع لقواعد السوق ولأسعار البترول فتتأثر بإنخفاضه وإرتفاعه.

ولتوضيح هيمنة الجباية البترولية على الجباية العادية نستعين بالشكل التالي الذي يوضح تطور كل من الجباية البترولية والجباية العادية والنفقات العامة خلال فترة الدراسة.

الشكل (4-2): تطور الجباية العادية والجباية البترولية والنفقات العامة في الجزائر للفترة 1993-2015

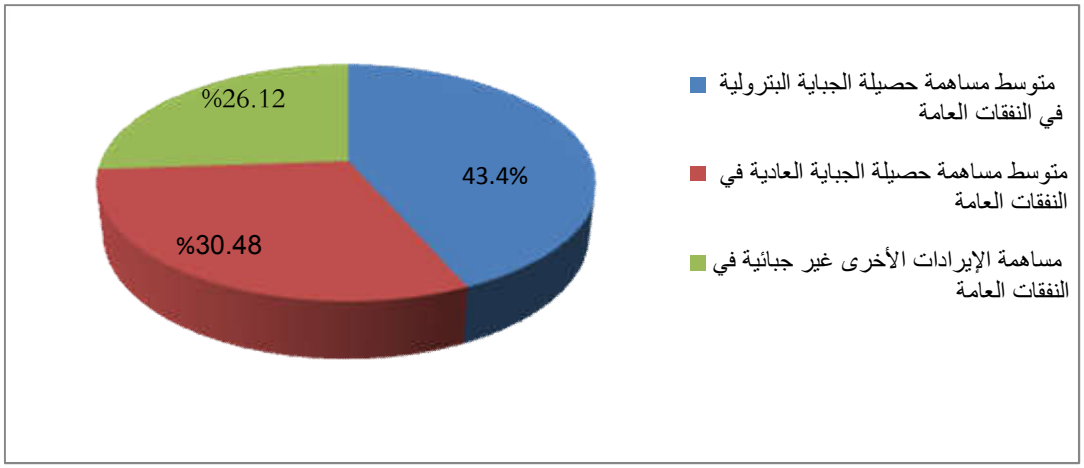


المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على : معطيات الجدول رقم (4-3)

الفرع الثالث: مقارنة مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية في النفقات العامة

بالإستعانة بمتوسط مساهمة كل من حصيلة الجباية البترولية وحصيلة الجباية العادية في النفقات العامة خلال السنوات محل الدراسة نجد أن نسبة متوسط تغطية حصيلة الجباية البترولية للنفقات العامة بلغ 43.4% للفترة 1993-2015، في حين بلغ متوسط مساهمة حصيلة الجباية العادية في النفقات العامة 30.48 % لنفس الفترة والشكل التالي يبين متوسط مساهمة حصيلة الجباية البترولية والجباية العادية في النفقات العامة لفترة الدراسة.

الشكل(4-3): متوسط مساهمة حصيلة الجباية البترولية والعادية في النفقات العامة للفترة 1993-2015



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على : معطيات الجدول رقم (4-3)

ومن خلال الشكل أعلاه نلاحظ هيمنة الإيرادات الجبائية بصفة عامة في تغطية النفقات العامة مقارنة بالإيرادت الأخرى غير الجبائية أما بالنسبة لمساهمة حصيلة الجباية البترولية فإنها تفوق نسبة مساهمة الجباية العادية خلال فترة الدراسة وبالتالي فالجباية البترولية ذات أهمية كبيرة في تغطية الإنفاق العام غير أن الدولة ومن خلا الإصلاحات التي تقوم بها من خلال قوانين المالية المتعاقبة تحاول إصلاح الجباية العادية و إحلالها محل الجباية البترولية ، مما يمكن من تغطية الإنفاق الحكومي بحصيلة الإيرادات الجبائية لوحدها.

المطلب الثالث: دور النفقات العامة في تحقيق العدالة الإجتماعية

إن تطور دور النفقات العامة و انتقاله إلى النشاط الاقتصادي و الاجتماعي زاد من حجم الإنفاق على الخدمات و الحاجات العامة من أجل تحقيق العدالة الإجتماعية بالمفهوم الواسع،وعليه سيتمركز محور إهتمامنا في هذا الجزء من الدراسة على سياسة الإنفاق العام وعدالة التوزيع وكذا النفقات الاجتماعية بإعتبارها من بين النفقات التي تؤدي إلى تحقيق العدالة الإجتماعية وذلك بالإنفاق على خدمات الصحة والتعليم والتأمين الإجتماعي.

الفرع الأول: النفقات العامة و عدالة توزيع الدخل

مما لاشك فيه فإن النفقات العامة تؤثر في توزيع الدخل الوطني بين الأفراد ، فالنفقات الحقيقية تؤدي إلى خلق دخول للأفراد مقابل إنتاج سلع وخدمات والنفقات التحويلية تعمل على تحويل الدخل الوطني أو جزء منه ،لصالح بعض الفئات الإجتماعية وبالتالي فإنه بإمكان الدولة أن تتحكم في توزيع الدخل من خلال الإنفاق العام[1] ويتعرض الدخل الوطني إلى توزيعين هما: .

[1] - هشام مصطفى الجمل ، مرجع سبق ذكره، ص364

أولا: التوزيع الأولي للدخل أو توزيع الدخل بين المنتجين: أي بين من ساهموا في العملية الإنتاجية، في صورة مكافأة لعوامل الإنتاج في شكل أجور وفوائد و ربح و ريع[1].

ثانيا: إعادة توزيع الدخل الوطني أو التوزيعية الثانية أو التوزيع النهائي: ويمكن للدولة أن تتدخل لإحداث تعديلات على حالة التوزيع الأولي بمعنى أنها تلجأ إلى توزيع الدخل الوطني مرة ثانية بين المستهلكين ،وهذا مايعرف بالتوزيع النهائي، وذلك بإستخدام النفقات العامة إذا ما رأت عدم ملائمة التوزيع الأولي من الناحية الإقتصادية أو الإجتماعية أو السياسية[2].

و يمكن إظهار دور النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل الوطني من خلال الإتجاهات التالية[3]:

1- إعادة توزيع الدخل الوطني بين الطبقات الإجتماعية المختلفة للحد من التفاوت في ما بين الطبقات وهذا ماهو سائد في الدول المتقدمة.

2- إعادة توزيع الدخل الوطني بين مختلف عوامل الإنتاج أي بين مختلف مصادر الدخل كالعمل ورأس المال والعمل والتنظيم .

3- إعادة توزيع الدخل الوطني بين مختلف المناطق ولصالح المناطق الأكثر فقرا والأقل تنمية.

4- إعادة توزيع الدخل بين مختلف قطاعات الإنتاج المختلفة وهي الزراعة والصناعة والخدمات .

الفرع الثاني: النفقات الاجتماعية أهم أنواع النفقات في تحقيق العدالة الإجتماعية

وهي النفقات التي تتعلق بالأهداف و الأغراض الاجتماعية للدولة و المتمثلة في الحاجات العامة التي تشبع الجانب الاجتماعي للمواطنين،وهذا عن طريق توفير أسباب و إمكانيات التعليم والصحة لهم أو إسناد الفئات التي توجد في ظروف صعبة (إعانة الفئات المحرومة محدودة الدخل، منح للبطالين و تشمل هذه النفقات على مبالغ مالية موجهة نحو قطاعات التعليم،الصحة،النقل و السكن و تعتبر النفقات على قطاع التعليم أهم بنود النفقات الاجتماعية فهي مرآة عاكسة لتقدم المجتمع في كل من البلدان المتقدمة و النامية على حد سواء وتخصص الدول عادة الجزء الأكبر من النفقات العامة في الدول المتقدمة على هذا القطاع من جهة وعلى التأمينات الإجتماعية من جهة أخرى[4].

وتظهر النفقات الاجتماعية في صورة معاشات (بالنسبة للعجزة ومعطوبي الحرب) ومساعدات مالية لقطاع التعليم (كالمنح الدراسية)، أو تدعيم الأسعار بالنسبة للمواد الأساسية والجدير

[1]- عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، الطبعة الأولى، دار الحامد،عمان ، الأردن، 2007، ص55،ص56.
[3]- هشام مصطفى الجمل، مرجع سبق ذكره، ص365
[4]- هشام مصطفى الجمل ، المرجع السابق، ص365 ، ص366
[4]- محمد عباس محرزي،مرجع سبق ذكره، ص 70،ص71

بالملاحظة أن قانون المالية الجزائري لازال يخصص في كل سنة الاعتمادات المقررة لتدعيم أسعار بعض المواد الأساسية كالقمح و السميد والدقيق[1] .

وماهو جدير بالإشارة هو أن الهدف الرئيسي للنفقات الاجتماعية هو زيادة مستوى الرفاهية لأفراد المجتمع بصفة عامة و الفقراء منهم بصفة خاصة وإستنادا إلى ذلك فان غالبية إن لم نقل جميع نفقات برامج الرفاهية مثل إعانات الفقراء وإعانات الرعاية الصحية، والتأمين عن البطالة تعتبر نفقات إجتماعية [2].

وتتضمن النفقات العامة الاجتماعية نوعين من النفقات[3]:

✓**النوع الأول**:فيخصص لإنتاج السلع وخدمات تستخدم في تحقيق أغراض اجتماعية خاصة تكوين "رأس المال الإنساني" ويتمثل هذا النوع من الإنفاق في تلك النفقات المتعلقة بالمرافق العامة الخاصة بالصحة والتعليم، والثقافة و الإسكان والمياه الصالحة للشرب وغيرها.

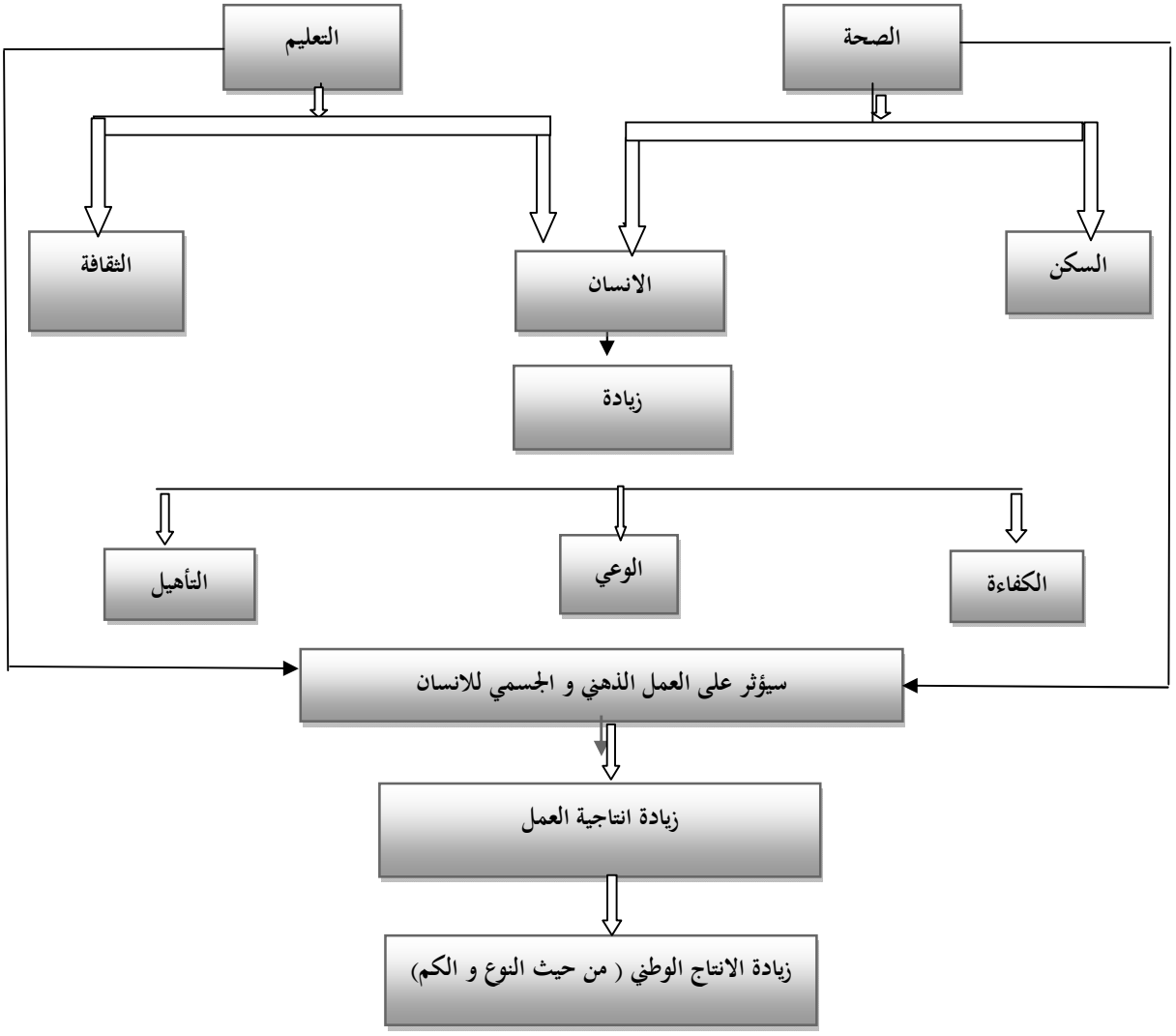
✓**النوع الثاني**:فيخصص لإعطاء إعانات اجتماعية، سواء عينية أو نقدية، للطبقات الفقيرة لمقابلة حالات المرض الشيخوخة والبطالة وخفض نفقات المعيشة للأسر الكبيرة، ويسمى هذا النوع من الإنفاق " بالتأمين الاجتماعي".

ثانيا : أثر النفقات الاجتماعية على الإنتاج الوطني:

يستخدم هذا النوع من النفقات لتلبية وتحقيق حاجات وأهداف اجتماعية مثل توفير و تحسين مستوى التعليم و الصحة و الإسكان كما يساهم في زيادة الناتج الوطني بطريقة غير مباشرة لأن مساعدة الطبقات محدودة الدخل يمكنها من الإنفاق الاستهلاكي لزيادة الطلب الكلي وزيادة الإنتاج ومن خلال الشكل أدناه يتبين أثر النفقات الإجتماعية.

[1]- يلس شاوش بشير، مرجع سبق ذكره، ص18.
[2]- حامد عبد المجيد دراز و آخرون ، **مبادئ المالية العامة** ، الدار الجامعية ، مصر ، 2003، ص 270،ص271.
[3]- زينب حسين عوض الله، ،مرجع سبق ذكره، ص 86

الشكل رقم (4 – 4): اثر النفقات الاجتماعية



المصدر : محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى ، دار المسيرة ،عمان، الأردن،2007،ص63

الفرع الثالث:أشكال النفقات العامة الإجتاعية وتحقيقها للعدالة الإجتماعية

إن النفقات العامة ينبغي أن تحقق هدف واحد أساسي،ألا وهو أقصى منفعة اجتماعية فكل ما ينفق من طرف الحكومة ينبغي أن يكون هدفه تحقيق أقصى نفع للمجتمع ككل،و ينبغي أن نأخذ بأن الأموال العامة لا تستخدم لفائدة مجموعة معينة أو قسم معين من المجتمع ولذا ، فإن المبرر للإنفاق الحكومي هو تحقيق النفع العام للمجتمع بالكامل[1].

وعليه فإن كل الدول تسعى جاهدة إلى إرساء وإضفاء قدر من العدالة الإجتماعية لمواطنيها وذلك من خلال توفير بعض المرافق والسلع والخدمات العامة والضرورية التي تضمن العيش الكريم

[1]- كمال بكري و آخرون ، **مبادئ الاقتصاد الكلي** ، الدار الجامعية ، مصر 2003، ص 313، ص314.

للمواطنين كخدمات الصحة والتي تقدم مجانا وخدمات التعليم بالإضافة إلى توفير السكن لميسوري الحال ومحدودي الدخل وكذا توفير مناصب العمل للعاطلين والتأمينات الإجتماعية وتقديم التحويلات الحكومية لقطاع العائلات بالإضافة إلى سياسات الدعم.

وعليه فإن الحصيلة المالية للضرائب تساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية من خلال إنفاق حصيلتها على النفقات العامة بما يحقق ويوفر الخدمات العامة الضرورية كالصحة والتعليم والإنفاق على الإستثمارات بما يتيح فرص للعمل وبالتالي التخفيف من البطالة.

و بناءا عليه فإن تحقيق العدالة الإجتماعية يعتمد أيضا على الإنفاق الحكومي في الدول النامية و قد يتخذ الإنفاق الحكومي أشكالا متعددة،فيمكن أن يكون هذا الإنفاق استهلاكيا مثل الإنفاق على الخدمات العامة كالإنفاق على التعليم و الصحة كما يتضمن ذلك الإنفاق العسكري و الإنفاق على البنية التحتية وقد يكون الإنفاق الحكومي إنفاق استثماري كإقامة مشاريع زراعية أو صناعية[1].

ويمكن أن نوجز النفقات الإجتماعية فيمايلي:

أولا: النفقات العامة على التعليم

وقبل التطرق إلى أثر النفقات العامة على التعليم سنتطرق إلى مفهوم التعليم.

1.التعليم: التعليم نشاط مخطط و مبرمج يقوم من خلاله شخص(المتدخل) بتقديم معلومات و معارف جديدة إلى شخص أخر (المشارك) بهدف التكيف،كما أن التعليم نشاط هادف يساعد فيه شخص مسؤول شخص آخر على إكتساب و بناء المعرفة بصفة متدرجة [2].

2. أثر النفقات العامة على التعليم:إن الإنفاق العام على التعليم والتدريب إنفاق إستثماري على رأس المال البشري ويمكن إستخدامه لتغيير نمط توزيع الدخل حيث يتيح فرصا أفضل للفئة المتعلمة أو المدربة في شغل وظائف ذات أجور ورواتب أعلى،وفي نفس السياق فإنه لاينبغي أن نعمم هذه النتيجة(إتاحة فرص أحسن للكسب كلما زاد الإنفاق العام على التعليم) ذلك أن الإنفاق العام على التعليم ،شأنه شأن الإنفاق العام على كل السلع المادية متوقف على الطلب والعرض في سوق العمالة[3].

---

[1]- محمود حسين الوادي وآخرون ، **الاقتصاد الكلي** ، الطبعة الثانية ، دار المسيرة ، الأردن،2010، ص 143.

[2]-عبد الكريم بو حفص،**التكوين الاستراتيجي لتنمية الموارد البشرية** ،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص59.

[3]-محمود خليل أحمد محمدين،**دورالسياسة المالية في تحقيق العدالة الإجتماعية دراسة مقارنة في الفكر المالي الإسلامي والحديث**،مرجع سبق ذكره ص 120.

وبالتالي فالإنفاق على التعليم يعكس مدى الاهتمام بالتنمية البشرية باعتبارها المعيار الرئيسي في الدلالة على ما يوليه المجتمع من أولوية لهذا الجانب المهم من الوفاء بحاجات أفراده و حاجات نموه حاضرا ومستقبلا ويتضمن الاستثمارات الرأسمالية في المباني و الأثاث و التجهيزات و الوسائل التعليمية كما يتضمن الإنفاق الجاري الذي يشمل رواتب و أجور المعلمين و الجهاز الإداري والتخطيطي و الإشراف على المستويين المركزي و المحلي إلى غير ذلك من نفقات الماء و الكهرباء و المساعدات المالية واحتياجات الصحة المدرسية، و من الملاحظ أن النصيب الأكبر من نفقات التعليم بشطريها الاستثماري و الجاري تتحملها الدولة، و لا يتحمل القطاع الخاص إلا نصيبا محدودا من هذه النفقات،مع تفاوت هذا النصيب بين الأقطار العربية و بين مستويات التعليم و أنواعه المختلفة[1].

ثانيا:النفقات العامة على الصحة

1.الصحة:رغم أن هذا القطاع يعتبر من القطاعات غير الخاضعة للاحتكار الطبيعي أي يمكن ممارسته في ظل المنافسة،إلا أن دور الدولة يبقى أكثر من ضروري في هذا المجال لما يمثله من أهمية في حياة أفراد المجتمع و يبقى تدخل الدولة في دول عديدة في أوروبا حيث يشمل هذا النظام 99.9% من القادرين على العمل في فرنسا أما التأمين الصحي فيشمل كافة أفراد الشعب الياباني و العلاج مجاني بالكامل[2] .

2. أثر النفقات العامة على الصحة:إن زيادة الإنفاق على الصحة في الدول النامية من المتطلبات الأساسية للإسراع بالتنمية المستدامة ،ذلك أنها تؤدي إلى زيادة العمر الإنتاجي للإنسان وترفع إنتاجيته وتقلل من ساعات التعطل عن العمل ،وبهذا فإن تحسن الخدمات الصحية يحقق منافع للمجتمع ككل إذا أدى ذلك إلى تحسن الصحة ،بالإضافة إلى تحقيق منافع للفرد وكذلك فإن عملية توفير رعاية صحية يمكن أن يكون لها تأثير هام على رفاهية الفرد ومقدمي الخدمة وعائلاتهم[3].

ثالثا :النفقات العامة على برامج السكن

1.الإسكان:يعتبر المسكن من الحاجات الأساسية للإنسان،ليس لأنه يقي الإنسان من قسوة الطبيعة فقط بل يهيئ له عالما خاصا يشعر فيه بالراحة والهدوء ، ويوفر له الحرية والطمأنينة و الاستقرار[4].

---

[1]-المعتصم بالله الجوارنة ، ديمة محمد وصوص، **التنمية البشرية المستدامة والنظم التعليمية**، الطبعة الأولى، دار الخليج، الأردن، 2008، ص93.

[2]- محمد العربي ساكر،**محاضرات في الاقتصاد الكلي**، دار الفجر، مصر ،2006 ، ص 272.

[3]- طلعت الدمرداش،مرجع سبق ذكره، ص 442.

[4]-عبد الباسط محمد حسن،**التنمية الإجتماعية**،الطبعة الثانية،مكتبة وهبة،القاهرة، مصر،1977،ص 382.

وقد أصبح حق المأوى من حقوق الإنسان المعترف به دوليا من عام 1948 على الأقل ،ونصت المادة 25 من الإعلان العالمي لحقوق الإنسان "لكل إنسان الحق في مستوى من المعيشة كاف للحفاظ على صحته ورفاهيته هو وأسرته ويشمل الغذاء و الملبس و المسكن و الرعاية الصحية[1].

2.أثر النفقات العامة على الإسكان: يعد إجمالي المبالغ المستثمرة في قطاع الإسكان أفضل مؤشر لمدى اهتمام الدول بهذا القطاع، فقد زاد نصيب قطاع الإسكان في الدول النامية من إجمالي الناتج القومي من 5.3%في بداية الستينات إلى 6%في منتصف السبعينات،وفي إفريقيا ارتفع بشدة من متوسط سنوي 2.2%في بداية الستينات إلى 12.6%في منتصف السبعينات ثم انخفض بعد ذلك إلى 8.1%[2].

رابعا:النفقات العامة على الضمان الإجتماعي.

1.الضمان الإجتماعي :وتشتمل برامج الضمان الإجتماعي على عدة برامج فرعية هدفها الأساسي مساعدة الطبقات والشرائح الفقيرة في المجتمع ومن بين أهم تلك البرامج برامج مساعدة كبار السن و و برامج الرعاية الطبية،وبرامج إعانات البطالة[3].

2.أثر النفقات العامة على الضمان الإجتماعي: إن الإنفاق الحكومي على برامج الضمان الإجتماعي يلعب دورا كبيرا في مساعدة الفقراء ،مع أنها مفيدة في منع الفقر والتخفيف منه بالإضافة إلى تأمين كبار السن وتأمين الرعاية الصحية.

وللإشارة فإن المبالغ التي تدفعها الدولة للضمان الإجتماعي هي أقساط سبق وأن إستقطعت من أشخاص مستفيدين من هذا النوع من الإنفاق ،فإن هذه المبالغ لا تعدو أن تكون حقوقا لأشخاص مستفيدين، فمثل هذا النوع من الإنفاق يستفيد منه الجميع بغض النظر عن درجة ثرائهم ،لأنه سبق لهم سداد الأقساط التي يحددها القانون كالمعاشات[4].

[1]- هشام مصطفى الجمل،مرجع سبق ذكره، ص282.

[2]- هشام مصطفى الجمل،المرجع السابق، ص283.

[3]- طلعت الدمرداش،مرجع سبق ذكره، ص 245.

[4]-محمود خليل أحمد محمدين،**دورالسياسة المالية في تحقيق العدالة الإجتماعية دراسة مقارنة في الفكر المالي الإسلامي والحديث**،مرجع سبق ذكره ص 122.

خامسا:الإنفاق على بعض المرافق العامة الأخرى

1. المرافق العامة الأخرى: بالإضافة إلى مرافق التعليم والصحة و الإسكان هناك مرافق أخرى على قدر كبير من الأهمية، وهذه الخدمات هي مرافق النقل و المواصلات،والاتصالات السلكية و اللاسلكية والكهرباء وغيرها من المرافق العامة التي تساهم في تحقيق الأهداف الإجتماعية.

2.أثر النفقات العامة على المرافق العامة الأخرى: إن الحكومة بقطاعها العام هي المسؤولة عن هذه المرافق سواء قامت به الحكومات بصورة كلية أم أسندت تنفيذ بعضها إلى القطاع الخاص فيما يطلق عليه حق الامتياز ،مثل المطارات و الموانئ و الطرق و الكهرباء و المياه .فالقطاع العام مسؤول عن توفير هذه المشاريع بالطريقة التي يراها مناسبة ومن إسهامات القطاع العام أيضا الخدمات التعليمية و الخدمات الصحية و المجال الثقافي و الإعلامي و مشاريع البنية التحتية[1].

[1]- فارس رشيد البياني،**التنمية الاقتصادية سياسيا في الوطن العربي** ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ،تخصص اقتصاد ، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك،عمان،الأردن، 2008،ص 102.

المبحث الثاني: العدالة الإجتماعية في الجزائر كعنصر مستهدف بالإصلاحات الجبائية

إن الجزائر وكغيرها من الدول تسعى جاهدة إلى إرساء وإضفاء قدر من العدالة الإجتماعية لمواطنيها وذلك من خلال توفير بعض المرافق والسلع والخدمات العامة والضرورية التي تضمن العيش الكريم للمواطنين كخدمات الصحة والتي تقدم مجانا وخدمات التعليم والتي تلتزم الجزائر بتقديمها مجانا وإلزاميا خاصة في المرحلة الإبتدائية بالإضافة إلى توفير السكن لميسوري الحال ومحدودي الدخل وهو مشكل تسعى الجزائر إلى التخفيف منه وكذا توفير مناصب العمل للعاطلين والتأمينات الإجتماعية وتقديم التحويلات الحكومية لقطاع العائلات بالإضافة إلى سياسات الدعم المطبقة في الجزائر.

وحتى يتحقق ذلك سعت الجزائر إلى توسيع نفقاتها فخصصت ثلاث برامج تنموية ضخمة تهدف من خلالها إلى تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي والارتقاء بمستوى معيشة السكان ويتضح ذالك من خلال توجيه النفقات العامة للمجالات المتعلقة بالجانب الاجتماعي في الجزائر من تعليم صحة وبطالة وتأمينات إجتماعية .

وبهذا فإن إتاحة الفرص للجميع و بشكل عادل للمشاركة في التنمية بمعناها الواسع ولتنمية القدرات هو المعنى الأكثر إتساعا للعدالة الإجتماعية [1].وبذلك يعد الاصلاح ا الجبائي من بين سبل تعزيز العدالة الإجتماعية حيث أن الضرائب تساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية من خلال إنفاق حصيلتها على النفقات العامة بما يحقق ويوفر الخدمات العامة الضرورية كالصحة والتعليم والإنفاق على الإستثمارات بما يتيح فرص للعمل وبالتالي التخفيف من البطالة.

وفي هذا الإطار فإن الإصلاحات الجبائية في الجزائر سعت إلى تحقيق جملة من الأهداف كان من بين أهمها الهدف المالي وتوفير الإيرادات اللازمة لوفاء الدولة بإلتزاماتها وبتحقيق هذا الهدف ستتمكن من توجيهه وإنفاقه على البرامج الحكومية الهادفة إلى توفير قدر من العدالة الإجتماعية.

وعليه سنتطرق في هذا الجزء من الدراسة إلى المكاسب الإجتماعية المحققة من جراء تمويل النفقات العامة بوسطة الحصيلة المالية للضرائب.

المطلب الاول: واقع التعليم في الجزائر

إن الإنفاق على التعليم هو إستثمار في رأس المال البشري وله عائد إيجابي ملموس ليس على الدخل الفردي فحسب ،بل وعلى الدخل الوطني أيضا وليس على المستوى الإقتصادي فقط ولكن على المستوى الإجتماعي والسياسي والتنموي بصفة عامة ، وبالرغم من الإعتراف الواسع بأهمية

[1] - عبدالله الصعيدي ، مرجع سبق ذكره، ص81.

التعليم إلا أن قضية تمويله تعد من بين القضايا التي تحد من تحقيق الأهداف التنموية له خاصة في البلدان النامية والتي تعاني بصفة عامة من محدودية الموارد وتسعى في الوقت نفسه إلى توفير خدمة تعليمية متميزة وعالية الجودة للأعداد المتزايدة للتلاميذ والطلبة في المراحل المختلفة من التعليم[1].

الفرع الأول: النظام الحالي للتعليم في الجزائر

إن نظام التعليم في الجزائر يعد من بين أكثر القطاعات التي تولي لها الدولة إهتماما كبيرا ولعل مايميز التشريع المتعلق بميدان التربية والتكوين في الجزائر هو إلزامية وإجبارية التعليم إذ أن هناك ماينص على ذلك في هذا التشريع حيث ورد في المادة الرابعة منه على أن لكل جزائري الحق في التربية والتكوين ويكفل هذا الحق بتعميم التعليم الأساسي وورد أيضا في المادة الخامسة منه على أن التعليم إجباري لجميع الأطفال من السنة السادسة من العمر إلى السنة السادسة عشر ،أما المادة السابعة منه فنصت على مجانية التعليم في جميع المستويات والمؤسسات المدرسية مهما كان نوعها[2].

وفي سياق إجبارية التعليم فقد سعت الحكومة الجزائرية إلى العمل على منع التسرب المدرسي من خلال إصدار مجموعة من القوانين والمراسيم المتعلقة بميدان التربية ولعل من بين أهمها المرسوم التنفيذي رقم10-04[3]، الذي يحدد كيفيات إعداد الخريطة المدرسية وتنفيذه ومراقبتها ، وما مجمل القول عن هذا الإجراء أو المرسوم هو أنه أشد صرامة فيما تعلق بإجبارية تعليم الأطفال والتعامل مع تمدرس الأطفال حيث تضمن هذا المرسوم عقوبات ضد كل من يقف أمام تمدرسهم أو محاولة منعهم،كما أن أهم ماجاء به هذا المرسوم هو أن عملية تسجيل الأطفال للتمدرس إجبارية على الآباء أو الأولياء عند بلوغ سن التمدرس في المدرسة الأساسية كما أن إجبارية التمدرس توسعت إلى إجبارية التسجيل و المتابعة وذلك للحد من التسرب المدرسي وظاهرة إهمال تسجيل التلاميذ والأطفال في سن التمدرس.

وفي هذا السياق فإن جهود إصلاح المنظومة التربوية تهدف إلى تحسين نوعية التعليم وتحسين مردودية النظام التربوي من خلال تحقيق الأهداف الآتية[4] :

✓التعميم التدريجي للتعليم التحضيري لجميع الأطفال الأطفال البالغين سن الخامسة ؛

---

[1]- أشرف العربي،**تقييم سياسات الإنفاق العام على التعليم في مصر في ضوء معايير الكفاية والعدالة والكفاءة**،ورقة بحث مقدمة إلى المؤتمر الدولي الخاص بتحليل "أولويات الإنفاق العام بالموازنات العامة في مصر والدول العربية،شركاء التنمية،القاهرة ،مصر،فيفري2010،ص 1.

[2]-الأمر رقم 33/76 المؤرخ في 1976/04/16،**المتعلق بتنظيم التربية والتكوين**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد33،الصادرة، بتاريخ 1976/04/23

[3]-المرسوم التنفيذي رقم 04/10 المؤرخ في 2010/01/04،**المحدد لكيفيات إعداد الخريطة المدرسية وتنفيذها ومراقبتها**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد01،الصادرة، بتاريخ 2010/01/06.

[4]-الآلية الإفريقية للتقييم من قبل النظراء/ نقطة الإرتكاز الوطنية الجزائر،**تقرير الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية حول حالة تنفيذ برنامج العمل الوطني في مجال الحكامة** ، الجزائر ، نوفمبر 2008 ، ص 284،ص285

✓تمدرس جميع الأطفال الذين هم بسن التمدرس .

✓تمكين بقاء ما نسبته 90% من الأطفال الذين بلغوا سن نهاية التعليم الإجباري في مقاعد الدراسة بعد إعادة السنة مرة أو مرتين .

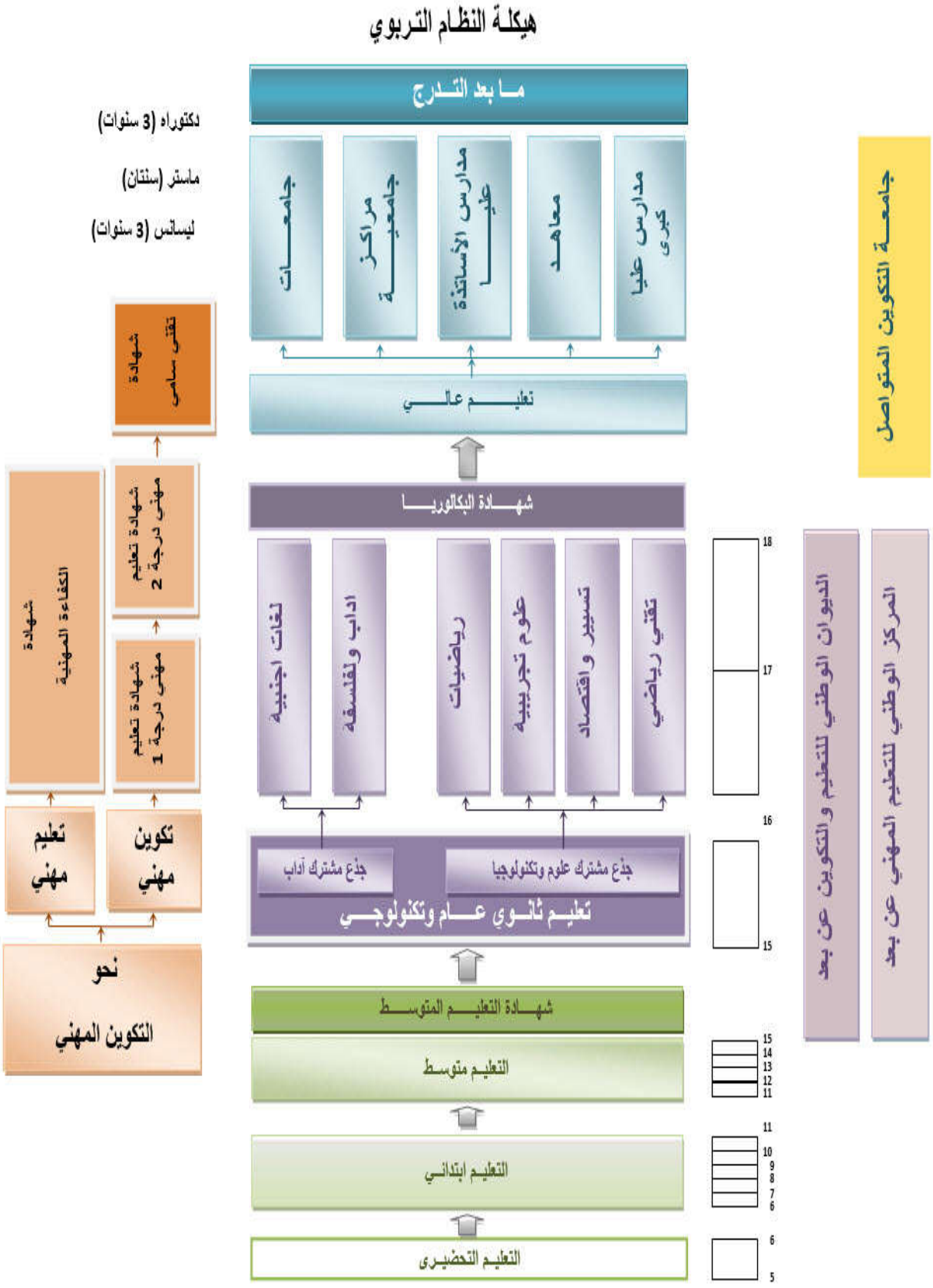
✓العمل على تمكين 75% من التلاميذ الذين انهوا التعليم الإجباري من الالتحاق بالتعليم بعد الإجباري،إلا أن تحسين هذه النتيجة متوقف على تنمية التعليم المهني

✓ توجيه 70% من التلاميذ الذين يلتحقون بالتعليم بعد الإجباري منهم إلى التعليم الثانوي العام و التكنولوجي و 30% المتبقية إلى التعليم التقني و المهني.

✓بلوغ نسبة نجاح في إمتحان شهادة البكالوريا بالتعليم الثانوي بنسبة مقدرة بـ 75% بين تلاميذ السنة الثالثة ثانوي

ويشتمل النظام الحالي للتعليم في الجزائر على مستويات تعليمية مختلفة وعلى مراحل متدرجة بداية من التعليم التحضيري، التعليم الأساسي، التعليم الثانوي العام والتقني، التعليم العالي والتعليم والتكوين عن بعد وإضافة إلى التعليم و التكوين المهنيين ويمكننا ملاحظة المستويات التعليمية في الجزائر من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(4-5): هيكل المستويات التعليمية في الجزائر



المصدر: http://www.education.gov.dz (وزارة التربية الوطنية)

الفرع الثاني : تطور عدد المتمدرسين في المستويات التعليمية في الجزائر

اعتمدت الجزائر لتحسين وتطوير المنظومة التربوية على مجموعة من الآليات فعلى صعيد السياسات استكملت الجزائر الإصلاح الشامل للنظام التربوي و هو اليوم حيز التنفيذ،حيث تم إصلاح المناهج والبرامج التعليمية لكل الأطوار من الابتدائي إلى الثانوي، كما أعيد النظر في المواقيت والطرق و اعتمدت المقاربة بالكفاءات في التربية والتعليم حيث وضع مخطط لتكوين المكونين ونصبت لجنة الاعتماد والمصادقة التي تقوم باعتماد الكتب المدرسية الجديدة وكل الوثائق التربوية المرافقة ويعود هذا التقدم بالدرجة الأولى إلى سياسة الإنفاق الحكومي المنتهجة في هذا القطاع والسياسات المتخذة، حيث سجل تطور وتزايد في عدد المتمدرسين في شتى المستويات التعليمية وهو مايوضحه الجدول التالي :

الجدول رقم (4–5):تطور عدد المتمدرسين في الجزائر للأطوار الثلاث في الجزائر للفترة 2006–2016/2015

الوحدة :مليون تلميذ

البيان / السنوات	في الطور الإبتدائي	في الطور المتوسط	في الطور الثانوي	المجموع
2007/2006	4.078.954	2.443.177	1.035.863	7.557.994
2008/2007	3.931.874	2.595.748	0.974.748	7.502.307
2009/2008	3.247.258	3.158.117	0.974.736	7.380.111
2010/2009	3.307.910	3.052.523	1.171.180	7.531.613
2011/2010	3.345.885	2.980325	1.198.888	7.525.098
2012/2011	3.848.500	3.097.050	1.231.050	8.176.700
2013/2012	3.909.400	3.100.040	1.282.571	8.292.011
2014/2013	3.938.737	3.141.794	1.389.476	8.470.007
2015/2014	4.355.227	2.706.873	1.556.055	8.618.155
2016/2015	4.109.964	2.666.227	1.336.884	8.113.075

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على

http://www.radioalgerie.dz/news/ar/content/12829.html (الإذاعة الوطنية), consultee le 23/09/2015 a 13.00h

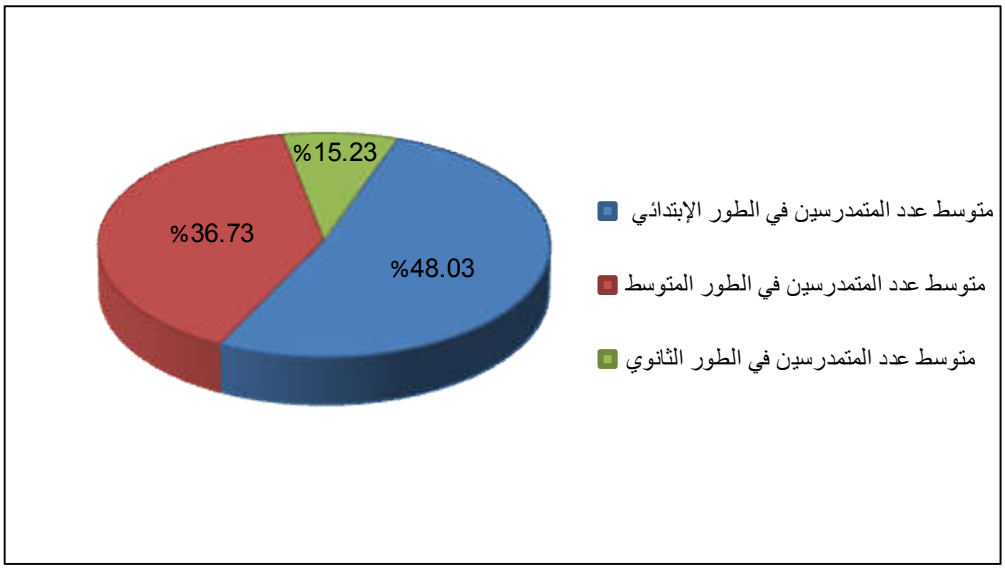
http://www.aps.dz/ar/algerie/19315. (وكالة الأنباء الجزائرية)), consultee le 23/09/2015 a 13.00h

ONS; Retrospective statistique, chapitre 6, Education ,1962-2011,p115

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ أن قطاع التربية يضم العدد الكبير من المتمدرسين حيث يضم حوالي تسعة مليون متمدرس موزعين على مختلف الأطوار وما نلاحظه هو أن الطور الإبتدائي يستحوذ على النسبة الأكبر من عدد المتمدرسين ما يقارب أربعة مليون تلميذ و تراوحت النسبة في المتوسط لفترة الدراسة 48.3% في حين حل إستحواذ عدد المتمدرسن في الطور المتوسط ثانيا بمتوسط

36.73% أما الطور الثانوي فقدر متوسط إستحواذه على المتمرسين بـ 15.23%. والشكل التالي يوضح التوزيع النسبي للمتمدرسين حسب الأطوار التعليمية.

الشكل (4–6):التوزيع النسبي المتوسط للمتمدرسن حسب الأطوار التعليمية في الجزائر للفترة 2015/2006



المصدر من إعداد الطالب : بالإعتماد على معطيات الجدول رقم (4–5)

مما سبق فإن قطاع التربية والتكوين يحتل مكانة هامة من بين القطاعات المختلفة في الجزائر لما يستقطبه من تعداد وما يقدمه من تنمية للمورد البشري والذي يعد أساس لأي نشاط. ودائما في سياق التعليم فإن التعليم العالي عرف هو الآخر إصلاحات تتمثل خاصة في تبني نظام ليسانس ، ماستر، دكتوراه، من شأنها جعل الجامعة تلعب دورا مركزيا يتمثل، من جهة في إعطاء الشباب فرصة الاستفادة من تكوين عالي نوعي يمنح لهم مؤهلات ضرورية لاندماج أمثل في سوق الشغل، ومن جهة أخرى، في تلبية متطلبات القطاع الاجتماعي الاقتصادي بإمداده بموارد بشرية نوعية.

وعرف قطاع التعليم العالي هو الآخر تطورا من حيث الكم حيث بلغ عدد الطلبة إلى ما يعادل المليون ونصف المليون طالب موزعين على مختلف أطوار التكوين التدرج ومابعد التدرج والتكوين المستمر .

وفي إطار الإهتمام المنقطع النظير بالتعليم والتكوين والتربية فالجزائر خصصت مبالغ مالية جد معتبرة لتغطية نفقات التعليم والتربية والتكوين تطورت عبر مر السنين وسايرت التطورات في النفقات العامة وبهذا فالجزائر ومن خلال إهتمامها فهي تسعى إلى تكريس وسيلة من بين وسائل تحقيق العدالة الإجتماعية ألا وهو الإنفاق لذا سنحاول التطرق إلى ما خصصته الجزائر من برامج إنفاقية لقطاع التعليم والتربية والتكوين .

الفرع الثالث : مخصصات الإنفاق العام على التعليم في الجزائر

تعد الجزائر من بين الدول الرائدة في مجال السياسات الاجتماعية التي تتميز على الخصوص بإجراءات حمائية متقدمة في مجالات عديدة و من بينها نجد الاستثمار في التربية والتعليم والتكوين، حيث حرصت الدولة الجزائرية على تطويرها.

وفي هذا الإطار حققت قطاعات التربية والتكوين والتعليم العالي قفزة نوعية سواء من حيث أعداد المتمدرسين أو من حيث تراجع نسبة الأمية،أو من حيث المنشآت والهياكل والتجهيزات.

ويعود التقدم المسجل في المجال التعليمي بشتى أنواعه إلى الإنفاق الحكومي المعتبر والسياسات المتخذة وتنويع الأنشطة والمشاريع الاقتصادية، ويرجع ذلك أيضا إلى تطبيق وإنتهاج الجزائر لمجموعة من البرامج التنموية التي كان لها الفضل الكبير في تحسن وتطور االتعليم في الجزائر والتي إمتدت إلى فترات والتي لاتكاد تخلو من مخصصات محددة للقطاع التعليمي.

وفي هذا المجال نجد من بين البرامج التنموية مايلي:

أولا:برنامج الإنعاش الإقتصادي وهو برنامج طموح بادرت به الدولة الجزائرية يمتد من الفترة 2001-2004 وخصصت له الدولة غلاف مالي جد هام قدر بحوالي 525 مليار دج أي ما يعادل 7 مليار دولار وفي ما يتعلق بقطاعات التربية والتعليم والتكوين فقد كان لها نصيب من هذا البرنامج حيث خصص لقطاع التربية 27 مليار دج التعليم العالي 18.9 مليار دج والبحث العلمي 12.38 مليار دج والتكوين المهني 9.5 مليار دج.

ثانيا:برنامج دعم النمو الإقتصادي وجاء هذا البرنامج كتكملة لبرنامج الإنعش الإقتصادي وخصص غلاف مالي معتبر لهذا البرنامج وقدر بـ 4202.7 مليار دج ويمتد للفترة 2005-2009 وفيه تم تخصيص نفقات ايضا لقطاع التربية والتعليم حيث خصص غلاف مالي لقطاع التربية الوطنية قدر بـ 200 مليار دج والتعليم العالي خصص له غلاف مالي قيمته 141 مليار دج أما ما تعلق بالتكوين المهني فخصص له إعتماد مالي قدره 58.5 مليار دج .

ثالثا:برنامج التنمية الخماسي أو مايسمى ببرنامج توطيد النمو الإقتصادي وجاء مواكبة لجملة البرامج السابقة والهادفة إلى النهوض بالإقتصاد الجزائري وتحقيق التنمية الإقتصادية وقد جاء هذا البرنامج في ظرف إتسم بإرتفاع محسوس في أسعار البترول وهو ما جعله البرنامج الأضخم في الجزائر منذ إستقلالها ويمتد كسابقيه لفترة زمنية حددت من 2010-2014 ، وحدد لهذا البرنامج غلاف مالي ضخم قدر بـ 21214 مليار دج أي ما يعادل 286 مليار دولار أمريكي وكان للجانب التعليمي

نصيب منها،حيث خصص مبلغ 852 مليار دج للتربية الوطنية موجهة خصيصا لإنجاز أزيد من 3000 مدرسة إبتدائية وأكثر من 1000 إكمالية وحوالي 850 ثانوية وأزيد من 2000 وحدة بين داخليات ومطاعم ونصف داخليات .

أما قطاع التعليم العالي فإستفاد من غلاف مالي قدره 868 مليار دج من أجل توفير 600.00 مقعد بيداغوجي و 400.000 سرير و 44 مطعم .

وبالنسبة لقطاع التكوين والتعليم المهنيين فخصص له في إطار البرنامج الخماسي غلاف مالي قدره 178 مليار دولار موجهة خصيصا لإنجاز 220 معهد و 82 مركز للتكوين و 58 داخلية .

إن السلطات الرسمية الجزائية أولت إهتماما واضحا للتربية والتعليم العالي والتكوين والتعليم المهنيين وقد إستدعى هذا الخيار تعبئة قسط هام من النفقات العمومية ولعل خير دليل على ذلك هو أن قطاعات التربية الوطنية والتعليم العالي والتكوين المهني لوحدها تضاعفت نفقاتها المالية كل خمس سنوات حيث إنتقلت من 225.5 مليار دج وهو مايعادل 3.4 مليار دولار سنة 2000 إلى 403.3 مليار دينار (6.11 مليار دولار) سنة 2005 بينما فاقت مبلغ 1100 مليار دج سنة 2010 وهو مايعادل 16 مليار دولار[1].

و بالإضافة إلى الإنفاق المخصص لكل قطاع في كل سنة حددت لها الدولة أيضا غلافات مالية معتبرة في البرامج المتعاقبة لبرامج النمو فخصص للقطاعات الثلاث مجتمعة مبلغ 67.78 مليار دج في إطار برنامج الإنعاش الإقتصادي وكانت الحصة الأكبر فيها لقطاع التربية وتزايد حجم النفقات المخصصة للقطاعات الثلاثة في برنامج دعم النمو الإقصادي أين وصل الغلاف المالي المحدد لها 399.5 مليار دج ليقفز الإنفاق المخصص لها في برنامج التنمية الخماسي إلى 1898 مليار دج وهي أكبر زيادة شهدها الإنفاق على قطاعات التعليم والتربية والتكوين وكان النصيب الأكبر فيها للتعليم العالي.

و أولت الحكومة الجزائرية عناية كبيرة لإعتبارات العدالة قصد تمكين جميع الطلبة والمتهنين والتلاميذ من مواصلة دراستهم وتكوينهم وإزالة الفوارق الناجمة عن الأسباب الاجتماعية أو الاقتصادية أو الجغرافية وتمثلت هذه الإعتبارات في توفير الداخليات والإقامات الجامعية وكذا المطاعم المدرسية للطور الإبتدائي والتي يستفيد منها ما يقارب مليوني ونصف المليون متمدرس و توفير النقل

[1]- مصالح الوزير الأول، **ملحق بيان السياسة العامة للحكومة**،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجزائر،أكتوبر2010
www.premier –ministre.gov.dz, consultée le;21/08/2014, a 14h

الجامعي و كذا النقل المدرسي لفك العزلة على المناطق الريفية والنائية،سعيا للحد وبشكل محسوس من التسرب المدرسي،وكذا المنحة الممنوحة للطلبة والتي يستفيد منها كل الطلبة وبدو إستثناء و المنحة المدرسية والتي يستفيد منها حاليا ثلاثة ملايين تلميذ من أبناء الأسر المعوزة إضافة إلى استفادتهم مجانا من اللوازم المدرسية.

أولا : الإنجازات المادية للبرامج التنموية في قطاع التعليم في الجزائر

ومن خلال ماتم التطرق له من مخصصات الإنفاق على قطاعات التعليم العالي والتربية الوطنية والتكوين والتعليم المهنيين سنحاول فيمايلي التطرق لأهم الإنجازات المادية للقطاعات الثلاث في الجزائر خلال فترة تنفيذ البرامج التنموية ونجد من بين أهم الإنجازات المادية ما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (4–6):الإنجازات المادية لقطاعات التربية والتعليم العالي والتكوين المهني في الجزائر للفترة 1999–2009

قطاع التعليم	الانجازات المادية	الفترة 1999–2004	الفترة 2005–2009	المجموع الفترة 1999–2009
التربية الوطنية	المدارس الابتدائية	2792	1800	4592
	الاكماليات	687	1013	1700
	الثانويات	287	379	666
	المؤسسات المزودة بالنظام الداخلي	140	358	498
	المطاعم والنظام نصف الداخلي	735	2508	3242
التعليم والتكوين المهنيين	معاهد التكوين	11	11	22
	مراكز التكوين	69	103	172
	المؤسسات المزودة بالنظام الداخلي	140	158	298
التعليم العالي	المقاعد البيداغولوجية	322000	351000	673000
	أماكن الإيواء	131.500	202.800	334.300
	المطاعم الجامعية	21	149	170
	الجامعات والمراكز الجامعية والمدارس	52	58	110

المصدر : مصالح الوزير الأول،الملحق 04 من بيان السياسة العامة للحكومة،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجزائر،أكتوبر 2010
www.premier –ministre.gov.dz, consultée le;21/08/2014, a 14h

من خلال البرنامجين المسطرين من قبل الحكومة فإن المنظومة التعليمية حققت قفزة نوعية في هذا المجال إذ نجد في قطاع التربية زيادة عدد الإكماليات والمدارس الإبتدائية والثانويات وكان الحال نفسه في قطاع التعليم العالي إذ شهد تحسنا كبيرا في تهيئة الظروف الملائمة للبحث العلمي من توفير للمقاعد البيداغوجية وزيادة عدد الجامعات حيث نجد جامعة في كل ولاية وكذا تحسين ظروف

الإقامة من توفير للإقامات الجامعية والمطاعم الجامعية، أما قطاع التعليم والتكوين فهو الآخر شهد تحسنا و زيادة في معاهد ومراكز التكوين وتوفير النظام الداخلي للممتهنين.

بالإضافة إلى الإنجازات السابقة الذكر هناك ماتحقق من إنجازات مادية مع نهاية العام 2011 ويمكن أن نوجز هذه الإنجازات فيمايلي :

الجدول رقم (4–7):الإنجازات المادية لقطاعات التربية والتعليم العالي والتكوين المهني في الجزائر لسنة 2011

قطاع التعليم	الانجازات المادية	العدد
التربية الوطنية	المدارس الابتدائية	120
	الاكماليات	104
	الثانويات	64
	المؤسسات المزودة بالنظام الداخلي	13
	المطاعم والنظام نصف الداخلي	460
التعليم والتكوين المهنيين	معاهد التكوين	05
	مراكز التكوين	25
	المؤسسات المزودة بالنظام الداخلي	33
التعليم العالي	المقاعد البيداغولوجية	59300
	أماكن الإيواء	47300
	المطاعم الجامعية	05

المصدر : مصالح الوزير الأول،حصيلة الإنجازات الإقتصادية والإجتماعية لسنة 2011،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجزائر،أكتوبر2010 .
www.premier –ministre.gov.dz, consultée le;21/08/2014, a 14h

من خلال كل ماسبق فإن الجهود المبذولة من طرف الدولة الجزائرية في إطار البرامج التنموية قد مكنها من بلوغ أهدافها المحددة ففي إطار التربية الوطنية فقد سهرت الدولة الجزائرية على ضمان تمدرس أطفال العائلات الميسورة الحال وفي المناطق المعزولة كما سجل إصلاح المنظومة التربوية تقدما من خلال مراجعة الكتب المدرسية وتخفيف 33 برنامجا مدرسيا وإعادة تنظيم السنة الدراسية وتقليص الحجم الساعي في الطور الإبتدائي.

وقد إنعكست كل تلك الجهود بإحراز تقدم في مؤشرات التربية الوطنية حيث شهدت نسبة تمدرس الأطفال البالغين ستة سنوات تطورا ملحوظا إذ بلغت 97.4% سنة 2009 و97.94% سنة 2010 وارتفعت نسبة تمدرس الأطفال البالغين بين 6 و15 سنة من 95.28% سنة 2009 لتصل إلى 95.68% سنة 2010. وفيما يتعلق بقطاع التكوين والتعليم المهنيين فإن الحكومة الجزائرية ضاعفت من مبادراتها من أجل حث الشباب على التوجه نحو التكوين المهني الذي يسمح لهم بضمان منصب

عمل وتلبية الطلب الوطني على اليد العاملة المؤهلة وفي ذات السياق فقد أقر رئيس الدولة زيادات هامة لمنح التعليم والتكوين المهنيين، أما بخصوص قطاع التعليم العالي فتكللت الجهود بتزايد حظيرة المقاعد البيداغوجية، وموازاة مع ذلك فقد شهدت الجامعة الجزائرية تطورا مذهلا من حيث التعداد في عدد الطلبة و من حيث المنشآت الأساسية الإجتماعية والثقافية والتي وفرت للطلبة وكذا الزيادة المعتبرة في المنح والتي أقرت سنة 2009[1].

المطلب الثاني:واقع الصحة والضمان الإجتماعي في الجزائر

إن جهود إصلاح المنظومة الصحية الجزائرية،حققت منجزات هامة كتطبيق وإدراج سياسات وبرامج هادفة إلى دفع المنظومة الصحية إلى العصرنة كسياسة إصلاح المستشفيات وبرامج حماية الأمومة والطفولة واعتماد سياسة الصحة الجوارية وهو ما أدى إلى تحقيق نتائج معتبرة في مجال صحة الأمومة ووفيات الأمهات والأطفال والتكفل بالأشخاص المسنين الذين يستفيدون من الخدمات المجانية بما فيها الدواء.

وفي هذا المجال فقد تم إعتماد تنظيم صحي في ماي 2007 يقوم على فصل مؤسسات الصحة عن المؤسسات التي تضمن الإنتاج القاعدي، وتلاه نظام صحي جديد آخر طبق بداية جانفي 2008 وتضمن تطبيق القوانين الخاصة بالمؤسسات الإستشفائية ويسعى هذا التنظيم إلى ترقية العلاج القاعدي النوعي وكذا تمييز المؤسسات الإستشفائية عن الهياكل الإستشفائية الأخرى وأسفرت هذه التعديلات التنظيمية عن إعداد مدونة جديدة تخص هياكل الصحة كمايلي :المؤسسة العمومية الإستشفائية والمؤسسة العمومية للصحة الجوارية والتي تضم هياكل الصحة الخارجية المتمثلة في العيادات المتعددة الخدمات وقاعات العلاج[2].

وماهو جدير بالإشارة هو أن هناك تنظيم صحي جديد لسنة 2015 قيد الدراسة وسيعرض على مجلس الحكومة وما أشير إليه في هذا القانون وعلى لسان وزير القطاع هو أن قانون الصحة الجديد جاء بعد دراسة ميدانية منذ 2013 للتعرف على واقع الصحة على المستوى الوطني و توصلنا إلى أن القطاع يشمل عنصرين أساسيين و هما التسيير و التنظيم و ترتب عنهما منظومة صحية

[1]- مصالح الوزير الأول، **ملحق بيان السياسة العامة للحكومة**،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجزائر،أكتوبر2010
www.premier –ministre.gov.dz, consultée le;21/08/2014, a 14h

[2]-الآلية الإفريقية للتقييم من قبل النظراء/ نقطة الإرتكاز الوطنية الجزائر،**تقرير الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية حول حالة تنفيذ برنامج العمل الوطني في مجال الحكامة** ، الجزائر ، نوفمبر 2008 ، ص 323.

جديدة تتمثل في التقييم و المتابعة و كذلك التقويم وأيضا أوضح ذات الوزير أن قانون الصحة الجديد يحافظ على مجانية العلاج بالجزائر الذي يكفله الدستور[1].

الفرع الأول: مؤشرات تحسن القطاع الصحي في الجزائر

من خلال المجهودات المبذولة من طرف الدولة الجزائرية لتحسين وتطوير القطاع الصحي فيمكن إبراز أثر ذلك على الوضع الصحي للسكان وذلك بتسجيل إنخفاض في نسبة الوفيات العامة والتي إنتقلت من 4.72% لكل ألف نسمة سنة 1999 إلى 4.38% لكل ألف نسمة سنة 2007 و4.32% لكل ألف نسمة سنة 2008 ،وأيضا إنخفاض نسبة الوفيات عند الأطفال فمن نسبة وفيات تقدر بـ 39.4% سنة 1999 لكل الف ولادة حية إلى 26.2% لكل ألف ولادة سنة 2007 كما أدى تحسن الوضع الصحي أيضا إلى زيادة نسبة الولادات من 19.82% لكل ألف نسمة سنة 1999 إلى 22.98% لكل ألف نسمة سنة 2007 [2].

ومن بين مؤشرات تحسن الوضع الصحي أيضا نجد زيادة في الإطارات المؤهلة من ممارسين عامين ومتخصصين وشبه الطبيين حيث لوحظ هناك تحسن في التغطية الصحية للسكان وسجل في هذا الإطار زيادة في عدد الأطباء فمن 47995 طبيب حيث لكل طبيب يغطي حوالي 721 شخص سنة 2008 إلى 52071 طبيب وبعدد سكان يقدر بحوالي 677 لكل طبيب سنة 2009 ليتطور عدد الأطباء إلى 56209 طبيب وبعدد سكان لكل طبيب يقدر بحوالي 640 شخص سنة 2010.ونلخص فيمايلي تطور بعض المؤشرات المتعلقة بالوضع الصحي في الجزائر من خلال الجدول التالي:

[1]- موقع الإذاعة الوطنية ، **حصة ضيف الصباح**
http://www.radioalgerie.dz/news/ar/content/12829.html ,consultee le 23/09/2015 a 13.00
[2]-الآلية الإفريقية للتقييم من قبل النظراء/ نقطة الإرتكاز الوطنية الجزائر ،**تقرير الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية حول حالة تنفيذ برنامج العمل الوطني في مجال الحكامة** ، الجزائر ، نوفمبر 2008 ، ص315 ، ص 316

الجدول رقم (4–8):تطور مؤشرات الوضع الصحي للسكان في الجزائر

المؤشرات / السنوات	عدد الأطباء	عدد السكان لكل طبيب	عدد جراحي الاسنان	عدد السكان لكل جراح أسنان	عدد الصيادلة	عدد السكان لكل صيدلي
2000	32332	941	8197	3711	4814	6318
2001	33654	918	8408	3673	4976	6206
2002	35368	887	8618	3639	5198	6033
2003	36347	876	8651	3681	5705	5582
2004	37720	858	8842	3660	6082	5321
2005	/	/	/	/	/	/
2006	39459	849	9648	3457	7267	4607
2007	/	/	/	/	/	/
2008	47915	721	10649	3248	8019	4314
2009	52071	677	11135	3167	8503	4148
2010	56209	640	11633	3093	9081	3962

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على :

- **ONS; Retrospective statistique, chapitre5, Santé ,1962-2011,p108,p109,110.**

الفرع الثاني: تطور الإنفاق العام على قطاع الصحة في الجزائر

إن من بين السياسات الاجتماعية التي تنتهجها الجزئر في سبيل تحسين ظروف معيشة مواطنيها وتوفير ظروف لائقة تكفل لهم العيش الكريم وتحقق المساواة فيما بينهم نجد الإنفاق العام على قطاع الصحة،والذي أولت له الدولة أهمية لاتقل عن أهمية باقي القطاعات الأخرى، وبطبيعة الحال فإن السياسة الحكيمة للدولة الجزائرية مكنت من تحسين ظروف العمل في القطاع الصحي من خلال الزيادات في الأجور وتوظيف الإطارات اللازمة والمؤهلة بما يضمن تقديم خدمات على قدر عال من الجودة وبالرغم من التحسن الذي عرفته المنظومة الصحية إلا أن ذلك لا يزال يكتنفه الكثير من العراقيل والمعوقات والتي يستلزم على الدولة مراعاتها للخروج بنظام صحي يفي بالمتطلبات، وذلك طبعا يستلزم العمل على رصد إعتمادات مالية من أجل بلوغ أهداف القطاع المسطرة وقطاع الصحة كغيره من القطاعات ترصد له الدولة غلافا ماليا في كل سنة من خلال قوانين المالية وفي هذا السياق فقد عرفت إعتمادات التسيير لهذا القطاع إرتفاعا محسوسا من سنة لأخرى وهو ما سنتطرق له من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (4–9):تطور إعتمادات التسيير للقطاع الصحي في الجزائر للفترة 2000–2015

السنوات	تطور إعتمادات التسيير للقطاع الصحي (مليار دج)
2000	33.9
2001	38.32
2002	49.11
2003	55.43
2004	63.77
2005	62.46
2006	70.31
2007	93.55
2008	129.2
2009	178.32
2010	195.01
2011	227.86
2012	404.94
2013	306.92
2014	365.94
2015	381.97

المصدر : قوانين المالية من 2000 إلى 2015

من خلال معطيات الجدول السابق نلاحظ أن ميزانية التسيير للقطاع الصحي إرتفعت من سنة لأخرى فمن 33.9 مليار دج سنة 2000 إلى 62.46 مليار دج سنة 2005 ليصل إلى 195.01 مليار دج ليقفز إلى 381.97 مليار دج سنة 2015 وكان أعلى إعتماد ذلك المخصص للقطاع سنة 2012 وذلك نظرا لليسر المالي الذي إتسمت به الفترة ونظرا للزيادات في أجور عمال وموظفي القطاع .

و من خلال ما سبق فإن قطاع الصحة تولي له الدولة أهمية كباقي القطاعات الحساسة وذلك لما يمتاز به من مساهمة في تحسين الوضع الإجتماعي للمواطنين غير أن هذا القطاع تصادفه العديد من التحديات والتي تقف كعقبة أمام تحقيق الأهداف المرجوة منه وبالرغم من ذلك فإن الحكومة الجزائرية خصصت له غلافات مالية من خلال البرامج التنموية المنتهجة في الجزائر حيث خصص له غلاف مالي قدر بـ 14.7 مليار دج خلال برنامج الإنعاش الإقتصادي الممتد من 2001 إلى 2004. في حين رصد له مبلغ 85 مليارد ج من خلال برنامج دعم النمو الإقتصادي الممتد من 2005-2009

وكان الهدف من هذا هو النهوض بالقطاع الصحي بإقتناء تجهيزات طبية وتهيئة وترميم الهياكل الموجودة وتجديد حضيرة وسائل النقل وتشييد المستشفيات ومراكز الولادة ومراكز مكافحة السرطان وغيرها من البرامج، أما برنامج توطيد النمو 2010-2014 فقد خصص للقطاع الصحي غلاف مالي معتبر قدره 619 مليار دج موجه لإنجاز 172 مستشفى و 45 مُركبا صحيا متخصصا و 377 عيادة متعددة الإختصاصات و 1000 قاعة علاج و17 مدرسة للتكوين الشبه الطبي .

مما سبق فإن جهودا كثيرة وضرورية يجب أن تبذل من أجل تأمين وضع صحي جيد للسكان وهذه الجهود تختلف وتتنوع في طبيعتها وفي الجهات التي ستقوم بها، لكنها يجب أن تتفق على هدف واحد ألا وهو التأمين الصحي للسكان بتوفير الرعاية الصحية لهم.

أولا: تطور الإنجازات المادية لقطاع الصحة في الجزائر

إن التقدم الذي شهده القطاع الصحي يعود بالدرجة الأولى إلى تطبيق البرامج التنموية التي إنتهجتها الجزائر منذ 2001 إلى غاية 2014، ألا وهي برنامج الإنعاش الإقتصادي وبرنامج دعم النمو والبرنامج الخماسي والتي تم على أساسها اعتماد مخططات عمل تعمل على تحسين المنظومة الصحية بالزيادة في عدد التجهيزات والمنشآت وعدد الموظفين بهدف تأمين وضع صحي جيد للسكان،وعليه فمن خلال ماتم التطرق له من مخصصات الإنفاق على قطاع الصحة سنحاول فيمايلي التطرق لأهم الإنجازات المادية للقطاع في الجزائر خلال فترة تنفيذ البرامج التنموية ونجد من بين أهم الإنجازات المادية ما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (4-10):تطور الانجازات المادية لقطاع الصحة في الجزائر للفترة (1999-2009)

الانجازات المادية	الفترة 1999-2004	الفترة 2005-2009	المجموع الفترة 1999-2009
المستشفيات	13	23	36
العيادات المتعددة الخدمات	50	83	133
المراكز الصحية	13	126	262
قاعات العلاج	694	402	1096

المصدر : مصالح الوزير الأول، الملحق 04 من بيان السياسة العامة للحكومة،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجزائر،أكتوبر2010
www.premier –ministre.gov.dz, consultée le;21/08/2014, a 14h

من خلال معطيات الجدول السابق نلاحظ تحسن واضح في الهياكل والمنشآت الصحية فما تحقق من مستشفيات في برنامج الإنعاش الإقتصادي تضاعف في برنامج الدعم الإقتصادي وكان

إجمالي المستشفيات المنجزة في البرنامجين هو 36 مستشفى وشهدت فترة البرنامجين زيادة واضحة في العيادات المتخصصة والمتعددة الخدمات وكذا قاعات العلاج.

وبالإضافة إلى الإنجازات السابقة الذكر فهناك البرنامج الخماسي والذي يهدف بدوره إلى تحسين وضع القطاع الصحي بالجزائر من خلال تحديد مجموعة من البرامج الهادفة إلى إنجاز المستشفيات والمراكز الصحية ويمكننا إيجاز ما تحقق من إنجازات مادية إلى غاية 2011 فيمايلي :

الجدول رقم (4–11):الإنجازات المادية لقطاع الصحة في الجزائر لسنة 2011

الانجازات المادية	العدد
المستشفيات	01
العيادات و المراكز الصحية	66
مراكز الأمومة والطفولة	05
قاعات العلاج	33

المصدر : : مصالح الوزير الأول،حصيلة الإنجازات الإقتصادية والإجتماعية لسنة 2011،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجزائر،أكتوبر2010 . www.premier –ministre.gov.dz, consultée le;21/08/2014, a 14h

ما يمكن ملاحظته من خلال ماسبق هو أن جهود الدولة من خلال برامجها التنموية قد نجحت في تحسين القطاع الصحي فتطورت الهياكل والمنشآت الصحية فدخلت حيز الخدمة العديد من الهياكل من عيادات متعددة الإختصاصات والمستشفيات ومراكز الأمومة والطفولة والعديد من قاعات العلاج ومراكز التصوير بالأشعة وتم تطور التأطير الطبي ليبلغ نهاية 2010 ،طبيبا لكل 640 نسمة وجراح أسنان لكل3093 نسمة وصيدلي لكل 3962 نسمة، أما التغطية الصحية لبعض الفئات المحرومة من السكان فهي مدعمة بإجراءات خاصة مثل نظام الدفع من قبل الغير بما يضمن تمكين ذوي الأمراض المزمنة من الدواء[1].

وقد برز ارتفاع عدد الهياكل والمنشآت وتطوير التأطير الطبي في المؤشرات الوطنية للصحة العمومية والتي تتمثل خصوصا في نسبة الوفيات لدى الأطفال والتي قدرت بـ 24.8 حالة في كل 1000 حالة سنة 2009 ونسبة الوفيات لدى الأمهات تقدر بـ 81.4 حالة في كل 100.000حالة وتغطية لعمليات التلقيح بنسبة 100%.

[1]- مصالح الوزير الأول، **ملحق بيان السياسة العامة للحكومة**،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجزائر،أكتوبر2010 www.premier –ministre.gov.dz, consultée le;21/08/2014, a 14h

الفرع الثالث: واقع الضمان الإجتماعي في الجزائر

إن برامج الضمان الإجتماعي تشتمل على عدة برامج فرعية هدفها الأساسي هو مساعدة الطبقات والشرائح الفقيرة في المجتمع ومن بين أهم تلك البرامج برامج التأمين عن البطالة وبرامج الرعاية الصحية وبرامج التقاعد وغيرها من البرامج الفرعية [1].

و يكتسي الضمان الاجتماعي اليوم أهمية بالغة في حماية العمال وعائلاتهم،نظرا لانعكاساته الايجابية على توزيع الدخل الوطني وعلى أداء الاقتصاد الوطني ،ويعتبر الضمان الاجتماعي في الجزائر جزء من المحيط المباشر للعامل وعائلته.

وفي هذا الإطار عرفت منظومة الضمان الاجتماعي بالجزائر منذ نشأتها وحتى اليوم، تطورا مكثفا ومتواصلا حيث تم تسجيل تحسن كبير،لاسيما التوجه نحو تعميم الحماية الاجتماعية من خلال توسيع نطاقها لتشمل فئات واسعة من السكان مع تبسيط الإجراءات لتخويل الحق في الضمان الاجتماعي.

أولا : تطور نظام الضمان الإجتماعي في الجزائر

إن نظام الضمان الإجتماعي يعد من بين العناصر الجوهرية لتعزيز العدالة الإجتماعية ،و يبين تحليل النظام الجزائري للضمان الاجتماعي،تطورا تدريجيا وملحوظا،سواء على الصعيد القانوني أو التنظيمي.

و كان نظام الضمان الاجتماعي المعروف بتعدد الأنظمة (11 نظام للضمان الاجتماعي) يمنح امتيازات متباينة ومهيكلة على الصعيد الإداري.غير أنه وبتدرج الإصلاحات فقد شمل على مجموعة من القوانين والأنظمة المتعلقة بالتأمينات الاجتماعية و بالتقاعد و بحوادث العمل والأمراض المهنية وبالتزامات الخاضعين في مجال الضمان الاجتماعي،و بالمنازعات في مجال الضمان الاجتماعي [2].

وقد أطلق قطاع الضمان الاجتماعي بالجزائر برنامجا إصلاحيا طموحا، خلال العشرية الأخيرة،هادفا إلى تحسين نوعية الأداءات ولاسيما عبر تطوير الهياكل الجوارية ونظام الدفع من قبل الغير للمواد الصيدلانية الذي امتد إلى العلاج الصحي عن طريق جهاز التعاقد مع الطبيب المعالج، وتطوير النشاطات الصحية ونجد منها المراكز الجهوية للتصوير الطبي الشعاعي والعيادات المتخصصة

[1]- طلعت الدمرداش ،مرجع سبق ذكره، ص245

[2] - وزارة العمل و التشغيل والضمان الإجتماعي ،**السياسة الوطنية للضمان الإجتماعي،**
http://www.mtess.gov.dz/ consultée le;21/08/2015, a 13h

بالإضافة إلى عصرنة تسيير إدارة الضمان الاجتماعي وتحديث البنى الهيكلية، وتعميم العمل بالإعلام الآلي، وتأهيل الموارد البشرية وإدراج البطاقة الإلكترونية للمؤمن له اجتماعيا " الشفاء" التي تم تعميمها على مستوى كل التراب الوطني ويمثل نظام الشفاء، الفريد من نوعه قاريا وعربيا، أكبر مشروع في مجال العصرنة[1].

ومن مكونات نظام الضمان الإجتماعي في الجزائر خمسة صناديق هي الصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية للعمال الأجراء والصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية لغير الأجراء،والصندوق الوطني للتقاعد والصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية في قطاعات البناء والأشغال العمومية والري والصندوق الوطني للتأمين عن البطالة ومن سمات هذه الصناديق أنها تتوافق في نقاط أساسية منها أنها تقدم خدمات التأمين لمشتركيها.

وسنحاول من خلال الجدول التالي التطرق لتطور عدد المسجلين في بعض الصناديق السالفة الذكر في الفترة الممتدة من 2002 إلى 2009:

الجدول (4–12): تطور عدد الأشخاص المنتسبين إلى بعض صناديق الضمان الإجتماعي في الجزائر للفترة 2002–2009

البيان / السنوات	عدد المنتسبين في(الصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية للعمال الأجراء)	عدد المنتسبين الناشطين في (الصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية لغير الأجراء)	عدد المتقاعدين (الصندوق الوطني للتقاعد)	عدد العمال المصرح بهم (الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية في قطاعات البناء والأشغال العمومية والري)
2002	5.243.744	1.015.061	1.442.645	387.408
2003	5.751.698	1.029.207	1512.281	391.977
2004	6.369.266	1.000.977	1.605.527	519.644
2005	6.791.761	1.010.277	1.688.055	515.919
2006	6.816.223	676.691	1.771.596	595.297
2007	7.337.372	744.114	1.858.902	718.919
2008	7800.320	785.798	1.948.138	830.605
2009	8.312.826	845.798	2.075.444	946.425

المصدر: http://www.ons.dz /pdf/Evolution_des_Assures_Sociaux 2002-2009

[2] - الصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية للعمال الأجراء ، **إصلاحات المنظومة الوطنية للضمان الاجتماعي،**
http://www.cnas.dz/ consultée le;21/08/2015, a 13h

ماهو ملاحظ من خلال معطيات الجدول السابق وهو التزايد والتطور الملحوظ في عدد المنتسبين لصناديق التضامن الوطني ماعدا الصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية لغير الأجراء والذي عرف تراجعا و تذبذبا في عدد المنتسبين بين الإرتفاع والإنخفاض.

ثانيا: تمويل نظام الضمان الإجتماعي

إن تمويل نظام الضمان الاجتماعي يأتي مباشرة من الطابع المهني لنظام الضمان الإجتماعي،وتتشكل مصادر التمويل أساسا من المساهمات أو الاشتراكات التي يدفعها أصحاب العمل والعمال بالإضافة إلى الإعتماد على الدولة في تمويل بعض العناصر كالمنح العائلية وتمويل النفقات التي تسمى نفقات التضامن الوطني، من خلال منح فارق تكميلي للمتقاعدين الذين يقل مبلغ معاشاتهم الناتج عن الاشتركات، عن الحد الأدنى القانوني أي 75% من الأجر الوطني الأدنى المضمون و 2.5 مرة الأجر الوطني الأدنى المضمون بالنسبة للمجاهدين والتعويضات التكميلية المقررة لفائدة منح التقاعد الصغيرة ومنح العجز وكذا معاشات التقاعد والتثمين الاستثنائي بالإضافة إلى الاشتراكات، فإن التمويل يتم كذلك من خلال،مداخيل الاستثمارات،و الاشتراكات المسددة من قبل أرباب العمل في مجال التأمين عن البطالة والتقاعد المسبق؛و زيادات وعقوبات التأخير وغيرها من العقوبات المتخذة ضد أرباب العمل الذين لا يَفون بالتزاماتهم في مجال الضمان الاجتماعي،و الهبات والوصايا[1].

ثالثا: المخاطر التي يغطيها تشريع الضمان الاجتماعي الجزائري

تشمل المنظومة الجزائرية للضمان الاجتماعي جميع الفروع المندرجة ضمن النظم الحديثة للضمان الاجتماعي أي الفروع التسع (09) المحددة ضمن الاتفاقية رقم 102 لمنظمة العمل الدولية وهي[2]:

- ✓ التأمين على المرض.
- ✓ التأمين على الأمومة.
- ✓ التأمين على العجز.
- ✓ التأمين على الوفاة.
- ✓ حوادث العمل.

[1] - وزارة العمل و التشغيل والضمان الإجتماعي ،**السياسة الوطنية للضمان الإجتماعي،** http://www.mtess.gov.dz/ consultée le;21/08/2015, a 13h

[2] – المرجع السابق .

- ✓ الأمراض المهنية.
- ✓ التأمين على البطالة.
- ✓ التقاعد.
- ✓ الأداءات العائلية.

المطلب الثالث: واقع السكن في الجزائر

شهدت الجزائر بعد الإستقلال تزايدا في عدد سكانها والذي تضاعف عما كان عليه في السابق، وهو الأمر الذي جعل من الاهتمام بقطاع السكن مسألة لا يمكن التخلي عنها عند تصميم وإعداد برامج وخطط التنمية الإقتصادية بما فيها التنمية الإجتماعية التي أعدتها الحكومات المتوالية، غير أن ما شهدته الجزائر من تطورات وتغيرات على جميع المستويات الإجتماعية والسياسية والإقتصادية ، ألزم الدولة الجزائرية على الإهتمام بقطاع السكن بإعتباره من العوامل المؤدية إلى الإستقرار والسلم الإجتماعي، كما أنه لايمكن بأي حال من الأحوال نجاح مخططات التنمية ما لم ترافقها مخططات وبرامج محكمة وممنهجة في قطاع السكن قصد توفير ظروف العيش الكريم لمواطنيها.

الفرع الأول : تطور الإنفاق على قطاع السكن

قطاع السكن هو الآخر من بين القطاعات التي نالت قسطا من الإهتمام من قبل الدولة الجزائرية نظرا للتطورات التي شهدتها الجزائر وبداعي الحد من مشكل السكن والذي أصبح من المشاكل التي تشغل بال السلطات الرسمية الجزائرية لذا أولت لها الدولة إهتماما من خلال تخصيص إعتمادات مالية تطورت من سنة لأخرى وفقا للبرامج المسطرة وعليه سنوجز تطور إعتمادات التسيير لقطاع السكن فيمايلي:

الجدول رقم (4-13):تطور إعتمادات التسيير لقطاع السكن في الجزائر للفترة 2000-2015

السنوات	تطور إعتمادات التسيير لقطاع السكن (مليار دج)
2000	21.75
2001	18.44
2002	18.96
2003	19.03
2004	4.19
2005	4.68
2006	4.91
2007	5.89
2008	7.35
2009	9.94
2010	10.67
2011	13.18
2012	18.2
2013	15.51
2014	19.44
2015	22.6

المصدر : قوانين المالية من 2000 إلى 2015

ويضاف إلى الإعتمادات السابقة مخصصات أخرى لقطاع السكن خاصة في ظل إتباع الجزائر منذ بداية الألفية الثالثة سياسة ترتكز بالأساس على التوسع في النفقات العامة،حيث ساهمت إلى حد ما في الخفض من حدة أزمة السكن.

ويعود التقدم المسجل في قطاع السكن بشتى أنواعه إلى تطبيق وإنتهاج الجزائر لمجموعة من البرامج التنموية التي كان لها الفضل الكبير في تحسن وتطوير الظروف المعيشية للسكان وكان المدى الزمني للبرامج التنموية المسطرة في الجزائر ممتدا من 2001-2014 والتي تضمنت مخصصات مالية لقطاع السكن إختلفت من برنامج لآخر وفي هذا السياق فقد خصص لقطاع السكن في برنامج الإنعاش الإقتصادي 2001-2004 غلاف مالي مقداره 35.6 مليار دج ،وتلى هذا البرنامج برنامج آخر تكميلي له هو برنامج دعم النمو الممتد من 2005-2009 والذي إحتوى على برنامج تحسين ظروف معيشة السكان والذي بوجبه تم تحديد إنجاز 1.010.000 سكن كهدف مسطر تتوزع كمايلي: السكنات الإجتماعية الإيجارية 120.000 مسكن، سكنات البيع بالإيجار 80.000 مسكن،السكن الإجتماعي التساهمي 215.000 مسكن، السكن الريفي 275.000،الترقية العقارية

175.000 والبناء الذاتي 145.000، وقدر المبلغ المتوقع لإنجاز هذه المساكن بـ 555 مليار دج لهذه الفترة.

أما برنامج التنمية الخماسي الممتد من 2010-2014 فقد خصص لقطاع السكن أكثر من 3700 مليار دج من أجل إعادة تأهيل النسيج الحضري وإنجاز مليوني وحدة سكنية منها 500.000 سكن إيجاري و 500.000 مسكن ترقوي و300.000 لإمتصاص السكن الهش و700.000 سكن ريفي، وسيتم تسليم 1.2 مليون سكن على أن يستكمل الباقي بين 2015-2017.

الفرع الثاني: الإنجازات المادية لقطاع السكن في الجزائر

ومن خلال ماتم التطرق له من ما خصص للقطاع السكني من مخصصات مالية يمكننا أن نوجز أهم ما تحقق من إجازات مادية من خلال البرامج التنموية المنتهجة من قبل السلطات الرسمية الجزائرية ونجد من بين أهم الإنجازات المادية ما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (4-14):الإنجازات المادية لقطاع السكن في الجزائر للفترة 1999-2008

الفترة / الانجازات المادية	الفترة 1999-2003	الفترة 2004-2008	المجموع الفترة 1999-2008
عدد السكنات العمومية الإيجارية	234.594	195.765	430.359
عدد السكنات الإجتماعية التساهمية	246.772	113.343	360.115
عدد السكنات الريفية	/	336.596	336.596
عدد المساكن بصيغ البيع بالإيجار وصندوق التوفير والإحتياط	/	35.681	35.681
عدد المساكن الترقوية الأخرى	53.791	34.836	88.627
بناءات أخرى	158.692	111.314	270.006
المجموع	693.849	827.535	1.521.384
عدد المساكن الجاري إنجازها إلى غاية 2008/12/31	/	/	530.573

المصدر:مصالح الوزير الأول،حصيلة المنجزات الإقتصادية والإجتماعية للفترة 1999/2008،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجزائر.

www.premier –ministre.gov.dz, consultée le;21/08/2014, a 14h

بالإضافة إلى الإنجازات السابقة الذكر هناك ماتحقق من إنجازات مادية مع نهاية العام 2012 ويمكن أن نوجز هذه الإنجازات فيمايلي :

الجدول رقم (4-15):الإنجازات المادية لقطاع السكن في الجزائر للفترة 2009-2012

الفترة / الانجازات المادية	2009	2010	2011	2012	المجموع الفترة 2009-2012
عدد السكنات العمومية الإيجارية	55.550	61.316	74.317	66.259	257.442
عدد السكنات الإجتماعية التساهمية	37.924	28.889	28.114	24.732	119.659
عدد السكنات الريفية	91.492	76.239	66.521	85.562	319.814
عدد المساكن بصيغ البيع بالإيجار	9.043	7.777	6.816	2.422	26.058
عدد المساكن الترقوية الأخرى	5.644	4.891	6.061	5.454	22.050
المجموع	199.653	179.112	181.829	184.429	745.023

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على وزارة السكن والعمران والمدينة

: http://www.mhuv.gov.dz/fichier_stat/36.pdf consultée le;10/08/2015, a 14h

من خلال الجدولين السابقين نلاحظ أن الدولة الجزائرية قد أطلقت ورشات كبرى لإستدراك العجز في السكن ، وقد صاحب جهود الدولة في هذا المجال تعبئة وسائل ضخمة لسد النقائص المسجلة وقد سجل في الفترة 1999-2003 إنجاز مايقارب 693.849 مسكن بمختلف الصيغ في حين إرتفع عدد المساكن المنجزة إلى827.53 مسكن للفترة 2004-2008 و وصل مجموع المساكن المنتجة للفترة 1999-2008 إلى مايقارب 1.521.384 مسكن .

أما الفترة 2009-2012 فشهدت تسليم حوالي 745.023 مسكن بمختلف الصيغ وكانت الحصة الأعلى المنجزة متعلقة بالسكن الريفي حيث أنجز على طول الفترة ما يعادل 319.814 مسكن وكان الغرض من ذلك هو تشجيع الفلاحين بالعودة إلى أراضيهم خاصة في ظل ما ورث من جراء العشرية السوداء بهجرة الفلاحين لأراضيهم بسبب غياب الأمن.

وفيما يتعلق بامتصاص السكن الهش فهو الآخر نال قسطا من البرامج الحكومية حيث أنه وفي هذا المجال تم هدم حوالي 85.000 سكن هش في الفترة 1999-2000 و أعيد إسكان حوالي 145.000 أسرة منها 40.000 سنة 2009 وهو ما يبين الكثافة التي تتميز بها محاربة السكن الهش .

المبحث الثالث:آثار برامج الإصلاح الجبائي على الإقتصاد الجزائري

إن التغيرات والتطورات التي شهدها العالم في منتصف الثمانينات والمتمثلة في إنخفاض معدلات النمو في الدول المتقدمة وإنهيار أسعار البترول وضعف التجارة التبادلية بين الدول النامية إنعكس وبصورة مباشرة على الجزائر والتي شهدت هي الأخرى تحولات وتطورات سياسية وإقتصادية مع نهاية الثمانينات وهو ما إنعكس على الإقتصاد الجزائري والذي شهد هو الآخر إنخفاضا في أسعار البترول وإرتفاع العجز في الميزانية العامة للحكومة وإرتفاع حجم المديونية وإرتفاع في معدلات البطالة والتضخم وللخروج من هذه المشاكل والأزمات لجأت الجزائر إلى المنظمات المالية الدولية كصندوق النقد الدولي وهو الشيء الذي أجبر الجزائر على الدخول في إصلاحات إقتصادية كان من ضمنها برنامج إصلاح النظام الجبائي الجزائري والذي كان يهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف من أهمها تحقيق العدالة الإجتماعية والوفرة في الحصيلة، كما أن ماهو جدير بالإشارة هو أن للإصلاحات الجبائية جملة من الآثار الإقتصادية والإجتماعية مثل الأثر على البطالة والتضخم غيرها وعليه سنحاول التطرق لآثار برامج الإصلاحات الجبائية على الإقتصاد الجزائري.

المطلب لأول :آثار برامج الإصلاح الجبائي على البطالة وإعادة توزيع الدخل

إن الإصلاحات الجبائية تعتبر من بين العوامل المؤثرة في بعض المؤشرات الإقتصادية فهي تساهم في الحد من بعض الظواهر غير المرغوبة كالتضخم والبطالة والفقر وإعادة توزيع الدخل الوطني ويكون ذلك من خلال تشجيع الإستثمارات وتحفيزها بغرض توفير مناصب الشغل ، وبناءا على هذا كانت الإصلاحات الجبائية هي الآداة للحد من الظواهر غير المرغوبة وتشجيع الظواهر الأخرى المرغوبة وطبعا يكون ذلك من خلال النظر في إصلاح وتعديل تشريعات وقوانين الضرائب سواءا الضرائب المباشرة أو غير المباشرة.

الفرع الأول:آثار برامج الإصلاح الجبائي على البطالة

إن ظاهرة البطالة تعد من بين أهم المشاكل الاقتصادية والاجتماعية التي تعترض اقتصاديات الدول النامية وتهدد استقرارها وتتفشى فيها بمعدلات مرتفعة ،غير أنها ظاهرة طبيعية تصيب جميع اقتصاديات الدول بما فيها المتقدمة لكن بمعدلات منخفضة، لذا أصبحت تشغل بال العديد من الدول والتي تسعى إلى إيجاد الحلول الكفيلة لمعالجتها والحد منها ومن ما هو شائع في معالجة هذا المشكل نجد أدوات السياسة المالية التي يمكن بواسطتها التقليل من حدة البطالة والتي من بينها

تخفيض معدلات الضرائب على الدخل في أوقات الكساد مما يشجع على الإنفاق الاستهلاكي وهو ما يؤدي إلى الزيادة في الإنتاج والاستثمار ودفع الطلب الكلي وبالتالي توفير مناصب الشغل.

وفي هذا الإطار فإن الجزائر ليست بمنأى عن هذه الظاهرة فقد عرفت معدلات البطالة في الجزائر معدلات مرتفعة في تسعينيات القرن الماضي إلا أنها عرفت تراجعا فيما بعد والسبب في ذلك هو إنتهاج الجزائر للعديد من التدابير والإجراءات والتي من بينها الإصلاحات الجبائية.

إن المتتبع للإصلاحات الجبائية في هذا الشأن يجد أن السلطات الرسمية الجزائرية كانت لها النية الواضحة في العمل على الحد من معدلات البطالة من خلال جملة من التدابير لعل من أبرزها إستحداث الضريبة على الدخل الإجمالي وما تتضمنته من مزايا كان الغرض منها تشجيع الشباب الراغب في العمل من خلال الإعفاءات الضريبية على بعض النشاطات ونذكر منها المداخيل المحصلة من الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة تستفيد هذه الأنشطة من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات إبتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال.كما تمدد مدة الإعفاء إلى ستة سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال إذا كانت الانشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها وتحدد قائمة هذه المناطق عن طريق التنظيم،وتمدد هذه الفترة إلى سنتين في حال تعهد المستثمرين بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.

وفي سياق متصل أيضا تم إستحداث الرسم على القيمة المضافة والذي يعد من بين الضرائب غير المباشرة والتي تعد من بين أهم مكونات الجباية العادية إذ تهيمن على الحصيلة المالية لها فتحتل الصدارة من حيث الحصيلة المالية لها وكانت تفرض بمعدلات عديدة ومتباينة مما أثر على أسعار السلع بالإرتفاع حيث يتحمل عبئها المستهلك النهائي دون مراعاة مقدرته على الدفع.

وفي الإطار نفسه إستحدثت الضرائب على أرباح الشركات والتي عرفت معدلاتها هي الأخرى تراجعا وهو ما يشجع على الإستثمار وخلق فرص عمل.

ومن خلال ماسبق يتضح أن الإصلاحات الجبائية في الجزائر قد ساهمت بشكل مباشر أو غير مباشر في الحد من معدلات البطالة ،كما أن المتتبع للشأن الإقتصادي الجزائري يرى بأن السياسة المالية الجزائرية ذات طبيعة توسعية وذلك لإعتمادها على زيادة نفقاتها وخفض الضرائب (على أن لا

يخل ذلك بالهدف المالي للضريبة)وبالتالي زيادة فرص الإستثمار ومن ثم فرص العمل وعليه سنحاول التطرق لتطور معدلات البطالة في الجزائر.

الفرع الثاني: تطور معدلات البطالة في الجزائر:

إن أشكال البطالة في الجزائر متعددة وتتميز بإرتفاع معدلاتها في سنوات التسعينيات من القرن الماضي وبداية الألفينيات إلا أنها عرفت تراجعا فيما بعد بسبب السياسة والبرامج المنتهجة والهادفة للحد منها من قبل السلطات الرسمية الجزائرية وهو مايوضحه الجدول التالي:

الجدول (4-16):تطور معدلات البطالة في الجزائر للفترة 2000-2014

الوحدة : مليون نسمة

البيان / السنوات	الفئة النشطة من عدد السكان	القوى العاملة	القوى العاطلة	نسب البطالة (%)
2000	8.691	6.180	2.511	%28.9
2001	8.568	6.229	2.339	%27.3
2002	/	/	/	/
2003	8.762	6.684	2.078	%23.7
2004	9.470	7.798	1.672	%17.7
2005	9.492	8.044	1.448	%15.3
2006	10.110	8.869	1.241	%12.3
2007	9.969	8.594	1.375	%13.8
2008	10.315	9.146	1.169	%11.3
2009	10.544	9.472	1.072	%10.2
2010	10.812	9.730	1.076	%10
2011	10.661	9.599	1.062	%10
2012	11.423	10.170	1.253	%11
2013	11.963	10.788	1.175	%9.8
2014	11.453	10.239	1.214	%10.6

المصدر: http://www.dgppmf.gov.dz consultée le;09/09/2015, a 14h نقلا عن الديوان الوطني للإحصائيات

وماهو ملاحظ من خلال الجدول السابق هو أن نسبة البطالة في الجزائر بلغت 10,6% خلال سبتمبر2014 أي ما يعادل نحو 1,214 مليون عاطل عن العمل مع نسبة تفوق 25 % لدى الشباب و أزيد من 16% لدى الجامعيين، حسب معطيات الديوان الوطني للإحصائيات.

وبعد ركود عند نسبة قدرت بحوالي 10% تم تسجيلها من 2009 إلى غاية 2013 فإن نسبة البطالة في الجزائر عرفت ارتفاعا في سبتمبر 2014 إذ وصلت الى 10,6% مسجلة ارتفاعا بـ0,8 نقطة مقارنة بأفريل 2014 الذي بلغت فيه نسبة قدرت بـ 9,8%.

وفي 2014 فإن القوى النشطة أو التي في سن العمل حسب مفهوم المكتب الدولي للعمل، قد بلغ 11,453مليون شخص،حيث أن القوى العاملة من الإناث، قدرت بـ 2,078 مليون، ما يعادل نسبة 8,1% من إجمالي القوى النشطة،حسب تأكيد الديوان الوطني للإحصاءات.

الفرع الثالث:آثار برامج الإصلاح الجبائي على التفاوت في توزيع الدخل

أصبحت الضرائب من بين أهم الأدوات المستخدمة في تحقيق توزيع عادل للدخل،حيث أنه لا يمكن لأي دولة أن تنجح في سياساتها الإقتصادية ما لم تنجح في مواجهة مشكلة الفقر وتوزيع الدخل والجزائر كغيرها من الدول النامية تسعى بشتى الطرق إلى رفع معدلات النمو الإقتصادي وبالتالي رفع معدلات نمو الدخل الوطني غير أن ذلك لا يعني عدالة توزيع الدخل وتبعا لذلك سنحاول إزالة الغموض عن مفهوم إعادة توزيع الدخل وعلاقته بالإصلاحات الجبائية وبالضريبة .

أولا:مفهوم إعادة توزيع الدخل

إن التفاوت في توزيع الدخل والثروة من الموضوعات الهامة التي شغلت العديد من المفكرين وذلك كون هذا التفاوت مرتبط بالوضع الإقتصادي والمعيشي للأفراد والتفاوت هو عدم المساواة وتحققها يكون عندما يكون الدخل موزعا بالتساوي بين الوحدات فقد تكون الوحدات فردا أو جماعات من الافراد وقد يكون التفاوت في الدخل في مستويات مختلفة من الأقاليم والمناطق ،أي أن الدخل يمكن أن يتغير بين الأفراد والعائلات وبين الدول ، وبهذا يوجد هناك إختلاف في مفهوم توزيع الدخل ومفهوم إعادة توزيع الدخل الوطني حيث أن المفهوم الأول يقصد به توزيع الدخل على عوامل الإنتاج التي ساهمت في تحقيقه ويسمى بالتوزيع الأولي أما إعادة توزيع الدخل فتكون عن طريق إستفادة الطبقات المختلفة من الدخل ويطلق عليه التوزيع النهائي[1].

كما انه لايوجد إتفاق على مفهوم إعادة التوزيع المطلوب الوصول إليه فقد تعددت مفاهيم إعادة توزيع الدخل ومنها نجد ، أجر متساوي للعمل المتساوي، ووضع حد أدنى للدخل ، وتقليل التفاوت بين أجور المجموعات الوظيفية المختلفة.وتتباين سياسات وأشكال إعادة توزيع الدخل وفقا لنظام الدولة الإقتصادي والإجتماعي ودرجة التطور التي تمتاز بها، وتتخذ إعادة توزيع الدخل عدة إتجاهات فإما أن تكون بين الطبقات الإجتماعية أو بين مختلف فروع الإنتاج أو بين الأقاليم[2].

[1] – عبد الكريم بريشي،**دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني ،دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1988-2011** ، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،تخصص:تحليل إقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2014/2013، ص 162، ص 163

[2] – أمل عصام زكي عبد الكريم ، مرجع سبق ذكره ، ص 143

وعلى العموم فإن العدالة في توزيع الدخل وإعادة التوزيع مرتبطة في أحد جوانبها بدور الدولة ومدى تدخلها في النشاط الإقتصادي وبالتالي يتحدد مدى تأثير الدولة في التوزيع الأولي والتوزيع النهائي[1].

وبعد تطرقنا لتعريف إعادة توزيع الدخل سنتطرق إلى مؤشرات الضريبة في إعادة توزيع الدخل وتؤثر الضرائب على النمط الفعلي لتوزيع الدخل والثروة من خلال التأثير في الدخل من عدة نواحي: كالدخول الإجمالية وذلك من خلال الضريبة على الدخل الإجمالي وحجم الثروات المملوكة لأفراد المجتمع من خلال الضرائب العقارية .

كما أن هناك مجموعة من المؤشرات والتي يمكن إستخدامها في الحكم على مدى نجاح أي نظام ضريبي في تحقيق أهدافه الإجتماعية منها:

- ✓مدى تخفيف الضغط الضريبي على الفئات المحدودة الدخل .
- ✓مدى الحد من التفاوت في الثروات والدخول.
- ✓مدى تعقب الدخول الغير مصرح بها التي تنتج من أنشطة ذات فائدة حقيقية للإقتصاد الوطني

ويستدل على ذلك من خلال حجم التهرب الضريبي وحجم المجتمع الضريبي الحالي[2].

وما يجب الإشارة إليه في هذا المجال فإن الجزائر وكغيرها من الدول سعت إلى تقريب وتذليل الفوارق الإجتماعية بين طبقات المجتمع وفي استئصال الفقر والتوزيع العادل للمداخيل، وترقية التنمية الاقتصادية وتحقيق التضامن والتكافل الاجتماعي.وهذا ما يبين الدور الكبير للضرائب ومكانتها المهمة في النظام الاقتصادي والاجتماعي في الجزائر، لذا عمدت إلى إنتهاج العديد من السياسات والإصلاحات الرامية إلى ذلك ومنها الإصلاحات الجبائية وما تضمنتها من مبادئ وأسس تسعى إلى تحقيق العدالة في توزيع الدخول من خلال تخفيف الضغط الضريبي على ذوي الدخول المحدودة كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والمتعلق بإعفاء الحد الأدنى من الدخل اللازم للمعيشة وزيادة معدلات الضرائب على أصحاب الدخول المرتفعة مع تخفيضها على ذوي الدخول المحدودة ، مع مراعاة المقدرة التكليفية للكلف بالضريبة،وفرض الضرائب غير المباشرة على السلع الكمالية وتخفيضها على السلع الضرورية يساهم بطريقة غير مباشرة في إعادة توزيع الدخل الوطني من أصحاب الدخول المرتفعة إلى أصحاب الدخول المنخفضة.

[1]- محمود خليل أحمد محيدين،**دورالسياسة المالية في تحقيق العدالة الإجتماعية دراسة مقارنة في الفكر المالي الإسلامي والحديث**، مرجع سبق ذكره ،ص 9

[2]- أمل عصام زكي عبد الكريم ، مرجع سبق ذكره ، ص 153

إلا أنه وبالرغم من كل تلك الجهود إلا أنها لاتزال غير كافية في إزالة الفورق الإجتماعية بين طبقات المجتمع.

المطلب الثاني :آثار برامج الإصلاح الجبائي على الإستثمار

إن الإستثمار يعد من بين أهم قطاعات النشاط الإقتصادي لأي دولة،حيث أن التنمية الإقتصادية تعتمد وبشكل كبير على تنشيط القطاع الإستثماري وتلعب الضرائب دورا هاما كآداة للتأثير على الميل للإستثمار ففرض الضرائب على نشاطات القطاع الإستثماري ستؤدي لا محالة إلى تقليص عوائد الإستثمار وبالتالي تقليص الأرباح أما تخفيض الضرائب على مختلف الأنشطة المساهمة في هذا القطاع ستؤدي دون شك إلى تخفيض التكاليف وبالتالي التوسع في المشاريع الإستثمارية.

ومما سبق فإن للضرائب دور هام في جذب وتشجيع الإستثمار سواء الأجنبي أو المحلي فيمكن لها أن تساهم في حفز الإستثمارات المختلفة وفي الأنشطة التي ترغب الدولة ترقيتها بمنحها مجموعة من الإمتيازات كالإعفاءات الجبائية الدائمة أو المؤقتة أو من خلال التخفيض في معدلات الضرائب.

وعليه فالجزائر وكغيرها من الدول قامت بمجموعة من الإصلاحات الجبائية على نظامها الجبائي بما يشجع على الإستثمار وإستندت في تلك الإصلاحات إقرار ثلاثة ضرائب جديدة هي الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة ، حيث أنه لايمكن إنعاش القطاع الإستثماري بدون إجراءات جبائية واضحة تدعم القدرة التنافسية وتخفف الضغط الجبائي على الإستثمارات .

وفي هذا السياق فالإصلاحات الجبائية في مسايرتها لتشجيع الإستثمار ومواكبة مخططات التنمية فقد قامت بالعديد من التعديلات والإجراءات وتضمنت مراجعة معدلات الرسم على القيمة المضافة في اتجاه توحيدها وتخفيضها إلى، معدل مخفض 7% ومعدل عادي 17% وهذا الإجراء بقدر ما يعتبر تخفيض في الضغط الضريبي ،فإنه يعمل على دعم الاستهلاك و إنعاش الإنتاج،من خلال تخفيض من معلات الرسم على القيمة المضافة على السلع الرأسمالية ما من شأنه تخفيض التكاليف الرأسمالية الإستثمارية بما يسمح بالتوسع في المشاريع الإستثمارية وزيادة معدلات التنمية الإقتصادية.

وفي سياق متصل وفي إطار الإصلاحات الجبائية وسبل دعمها للإستثمار وإنسجاما مع البرامج التنموية المطبقة في الجزائر فإن المشرع الجبائي الجزائري عمد إلى التخفيف من الضغط الضريبي على المؤسسات وذلك بمراجعة معدلات الضريبة على أرباح الشركات وعلى التمييز التدريجي في فرضها بين

أصناف المؤسسات العاملة في مختلق القطاعات الاقتصادية، وعلى مدى مساهمتها في خلق فرص العمل الدائمة،ومدى قدرتها على رفع وتيرة النمو والتي إستقرت عند المعدلات التالية19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع،23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات بإستثناء وكالات السفر26% بالنسبة للأنشطة الأخرى في آخر تعديل لها وفقا لقانون المالية التكميلي لسنة 2015.

ومما سبق فإن الضرائب تعتبر من بين العوامل التي بإمكانها التأثير في المناخ الإستثماري إما بالزيادة بمنح الإعفاءات وتخفيض المعدلات أو بالإنخفاض من خلال الرفع من المعدلات الضريبة وعدم تقديم الإمتيازات وعليع سنحاول بإيجاز تقديم أهم ما تضمنته الإصلاحات الجبائية في سبيل تحسين المناخ الإستثماري في الجزائر.

الفرع الأول: التدابير الجبائية المتخذة في سبيل تشجيع الإستثمار

إن التدابير الحكومية المتخذة في مجال تشجيع الإستثمار ورفع وتيرته تقتضي ربط أي إصلاح ضريبي بالقطاعات الاقتصادية التي تكتسي أهمية بالغة في الجزائر.

وفي هذا الإطار هناك ثلاثة أنظمة في مجال التشجيع على الإستثمار ولكل نظام مزايا خاصة متعلقة بالتحفيز على الإستثمار ونوجزها فيمايلي[1]:

أولا:النظام العام :ومن بين أهم المزايا التي يمنحها هذا النظام للمشاريع الإستثمارية نجد مايلي:

1.مرحلة إنجاز الإستثمارات: وتتمثل الإمتيازات والتحفيزات في هذه المرحلة مايلي:

✓الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

✓-الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

✓-الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني.

[1] – الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ، **نظام الحث على الإستثمار**
http://www.andi.dz / consultée le;25/10/2015, a 10h

✓الإعفاء من حقوق التسجيل و مصاريف الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية. تطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الإمتياز.

2. مرحلة الإستغلال: وتتمثل الإمتيازات والتحفيزات في هذه المرحلة مما يلي:

✓ يستفيد لمدة ثلاث (3) سنوات بالنسبة للإستثمارات المستحدثة لمائة (100) منصب شغل و بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر:

-الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات .

-الإعفاء من الرسم على النشاط المهني .

و تمدد هذه المدة إلى خمس (5) سنوات، بالنسبة للإستثمارات التي توفر مائة و واحد (101) منصب شغل أو أكثر عند إنطلاق النشاط.

ثانيا : النظام الإستثنائي:ويقدم إمتيازات وتحفيزات إستثمارية للمناطق المراد ترقيتها وبعض المشاريع ذات الأهمية البالغة في الإقتصاد الوطني ونوجز هذه الإمتيازات فيما يلي:

1.مرحلة الإنجاز

1.1.بالنسبة للمناطق التي تستدعي تنميتها مساهمة خاصة من الدولة.

وتستفيد ولمدة ثلاث سنوات من :

✓ الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الإستثمار.

✓ تطبيق حق التسجيل بنسبة مخفضة قدرها اثنان في الألف (2‰) فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال.

✓ تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف، بعد تقيمها من الوكالة، فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الإستثمار.

✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية.

✓ الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة وغير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

✓ الإعفاء من حقوق التسجيل و مصاريف الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية. تطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الإمتياز.

2.1. بالنسبة للمشاريع ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني:

وتستفيد ولمدة خمس سنوات من :

✓ الإعفاء من الحقوق والرسوم والضرائب وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي المطبقة على الاقتناءات سواء عن طريق الاستيراد أو من السوق المحلية، للسلع والخدمات الضرورية لإنجاز الاستثمار.

✓ إعفاء من حقوق التسجيل المتعلقة بنقل الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج وكذا الإشهار القانوني الذي يجب أن يطبق عليها،

✓ إعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال،

✓ إعفاء من الرسم العقاري فيما يخص الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج.

✓ الإعفاء من حقوق التسجيل ومصاريف الإشهار العقاري ، وكذا مبالغ الأملاك الوطنية بالنسبة لعمليات التنازل المتضمنة الأصول العقارية الممنوحة بهدف إنجاز مشاريع استثمارية.

2. مرحلة الإستغلال:

2.1.بالنسبة للمناطق التي تستدعي تنميتها مساهمة خاصة من الدولة.

تستفيد لمدة عشر (10) سنوات من :

✓ إعفاء ممن الضريبة على أرباح الشركات.

✓ إعفاء من الرسم على النشاط المهني.

✓ الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات إبتداء من تاريخ الإقتناء،من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار.

2.2. بالنسبة للمشاريع ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني:

وتستفيد لمدة أقصاها عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ معاينة الشروع في الاستغلال التي تعدّها المصالح الجبائية بطلب من المستثمر من:

✓الضريبة على أرباح الشركات.

✓الرسم على النشاط المهني .

✓الإعفاءات أو التخفيضات في الحقوق أو الضرائب أو الرسوم بما فيها الرسم على القيمة المضافة التي تنقل أسعار السلع المنتجة عن طريق الإستثمار الذي يدخل في إطار النشاطات الصناعية الناشئة، بقرار من المجلس الوطني للإستثمار.

ثالثا: نظام القانون العام

ووفقا لهذا القانون فهناك أيضا مجموعة من الإمتيازات الجبائية نتطرق لأهمها فيما يلي:

1. بالنسبة للإستثمارات المنجزة في ولايات أدرار، إليزي، تمنراست، تندوف:

- ✓ تخفيض قد يصل إلى 50% على الضريبة على الدخل الإجمالي لفترة خمس (05) سنوات بالنسبة للاستثمارات ،
- ✓ دفع ينار واحد للمتر المربع ($م^2$) لمبلغ إتاوة أملاك الدولة لمدة خمسة عشرة (15) سنة و تخفيض هذه الإتاوة بنسبة 50 %بعد هذه المدة، بالنسبة للإمتياز العقاري الموجه للمشاريع الاستثمارية.

2.بالنسبة للإستثمارات التي تنجز في الهضاب العليا

- ✓ دفع دينار واحد (01) للمتر المربع ($م^2$) لمبلغ إتاوة أملاك الدولة لمدة عشرة (10) سنوات، و تخفيض بنسبة 50% بعد هذه المدة للإمتياز العقاري الموجه للمشاريع الاستثمارية،
- ✓ دفع دينار واحد (01) للهكتار لفترة تمتد من 10 إلى 15 سنة وبعد هذه الفترة، تخفيض بنسبة 50 % فيما يخص مبلغ إتاوة أملاك الدولة على المستثمرات الفلاحية الجديدة.

3. **بالنسبة للاستثمارات التابعة للنظام العام والمنجزة في فروع النشاطات التالية:** صناعة الحديد و التعدين، اللدائن الهيدروليكية، الكهربائية و الكهرومنزلية، الكيمياء الصناعية، الميكانيك و قطاع السيارات، الصيدلانية، صناعة الطائرات، بناء السفن و إصلاحها، التكنولوجيا المتقدمة، صناعة الأغذية، النسيج و الألبسة و الجلود و المواد المشتقة، الجلود و المواد المشتقة ، الخشب و صناعة الأثاث، تستفيد إلى جانب مزايا مرحلة الإنجاز مما يلي:

- ✓ إعفاء مؤقت لمدة خمس (5) سنوات من الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة الدخل الإجمالي و الرسم على النشاط المهني.

ومن خلال ما سبق فإن الدولة الجزائرية سعت بكل حزم من أجل تشجيع الإستثمار وتطويره وذلك بغرض تخفيف الأعباء الجبائية على القطاع وإتخاذ جملة من الإجراءات والتدابير بغرض تحفيز الإستثمار وتشجيعه ويمكننا تلخيص هذه التدابير فيمايلي[1]:

- ✓تخفيض الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 15 ٪ لفائدة المؤسسات و الصناعات الصغيرة و المتوسطة المتواجدة في الولايات القابلة للإستفادة من مساعدة صندوق الهضاب العليا؛
- ✓تخفيض الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 20٪ لفائدة المؤسسات و الصناعات الصغيرة و المتوسطة المتواجدة في الولايات القابلة للإستفادة من مساعدة صندوق الجنوب.
- ✓ الإعفاء من الرسم على النشاط المهني لفائدة العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس مجموعة الشركات و إلغاء شرط التحديد المرخص به لحسم الأعباء.
- ✓ الإعفاء المؤقت من الضريبة على أرباح الشركات لمدة خمس (5) سنوات، إعتبارا من بداية النشاط لفائدة شركات رأسمال الخطر و ذلك من أجل تطوير هذه الأدوات المالية على مستوى المؤسسات؛
- ✓ تقليص الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 50٪ على الإستثمارات المتواجدة في ولايات أدرار، إليزي، تندوف و تمنراست لمدة خمس (5) سنوات
- ✓ الإعفاء الدائم من الرسم على النشاط المهني و الضريبة على أرباح الشركات، بالنسبة لعمليات بيع السلع و الخدمات الموجهة للتصدير.
- ✓ تعديل الإقتطاعات المرخص بها لتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- ✓ تقليص الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، حسب الحالة، لفائدة المؤسسات التي تستحدث مناصب شغل جديدة و تحافظ عليها. و يطبق هذا الإجراء لمدة أربع (4) سنوات، إعتبارا من الفاتح جانفي 2007.
- ✓ الإعفاء من الرسم على النشاط المهنى لفائدة العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس مجموعة الشركات، و إلغاء شرط التحديد المرخص به لحسم الأعباء؛
- ✓ تدابير لفائدة المؤسسات التي تستحدث مناصب شغل و تحافظ عليها: تقليص الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، مع الإشارة إلى أن التخفيض حدد بنسبة 50٪

[1] – الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ، **نظام الحث على الإستثمار**

http://www.andi.dz / consultée le;25/10/2015, a 10h

من مبلغ الأجور بعنوان مناصب الشغل المستحدثة و التي تم الحفاظ عليها، في حدود 5٪ من الربح الخاضع للضريبة، دون أن يتجاوز هذا التخفيض01 مليون دينار.

- ✓ تكفل صندوق ترقية الصادرات بالنفقات المرتبطة بدراسة الأسواق الخارجية، و المشاركة في المعارض، و البحث عن أسواق خارجية، و مصاريف النقل عند التصدير(جزء) من المنتجات سريعة التلف.
- ✓ تقليص النسبة العادية للضريبة على أرباح الشركات من 25٪ إلى 19٪ بالنسبة لبعض النشاطات الإنتاجية و السياحية؛
- ✓ تمديد فترة الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات، من 03 إلى 05 سنوات، لفائدة المؤسسات التي تستحدث أكثر من 100 منصب شغل عند انطلاق النشاط.
- ✓ تمديد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة سنتين لفائدة المقاولين الشباب القابلين للإستفادة من صندوق دعم تشغيل الشباب الذين يلتزمون بتوظيف ثلاث مستخدمين على الأقل لمدة غير محدودة؛
- ✓ تكفل الدولة بخصوم المؤسسات العمومية الإقتصادية المحلة التي لم يتم التنازل عن أى واحد من أصولها لشركات الأجراء،
- ✓ الإعفاء من حقوق تسجيل عمليات الدخول في البورصة؛
- ✓ الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات على المنتجات و فائض قيمة التنازل عن الأسهم و السندات المشابهة التي يتم تحقيقها في إطار عملية للدخول في البورصة؛
- ✓ تخفيض الرسم على النشاط المهنى بنسبة 30٪ بخصوص عمليات البيع التي يقوم بها المنتجون و البائعون بالجملة و المتعلقة بالأدوية المصنعة محليا.
- ✓ تخفيف إجراءات فتح أوراق الإعتماد بالنسبة لتموين الصناعات المحلية، وفق بعض الشروط
- ✓ الترخيص بالتسوية الجمركية عند إستيراد تجهيزات الإنتاج المجددة.
- ✓ إمكانية تقسيم مبلغ حقوق التسجيل، و كذا الرسم على الشهر العقاري، المستحقة عند إعداد عقود منح الإمتياز على أملاك الدولة، في إطار تطوير الإستثمار.

الفرع الثاني: تطور المشاريع الإستثمارية في الجزائر

إن حرص السلطات الرسمية الجزائرية على تشجيع الإستثمار وتطويره من إتخاذ جملة الإجراءات والتدابير خاصة منها الجبائية ساهم وبشكل كبير في تحسن المناخ الإستثماري وتطويره وهو ما أدى إلى زيادة وتيرة نمو المشاريع الإستثمارية وبالتالي خلق فرص عمل دائمة ومؤقتة، ولتوضيح ذلك سنستعرض تطور عدد المشاريع الإستثمارية ومدى إستحداثها لمناصب الشغل في الجزائر للفترة 2002-2012 من خلال الجدول التالي:

الجدول (4-17): تطور عدد المشاريع الإستثمارية ومناصب الشغل المرافقة لها في الجزائر للفترة 2002-2012

البيان / السنوات	تطور عدد المشاريع الإستثمارية	القيمة المالية للمشاريع (مليون دينار)	عدد مناصب الشغل المستحدثة
2002	443	67.839	24.092
2003	1369	235.944	20.533
2004	767	200.706	16.466
2005	777	115.639	17.581
2006	1990	319.513	30.463
2007	4092	351.165	51.345
2008	6375	670.528	51.812
2009	7013	229.017	30.425
2010	3670	156.729	23.462
2011	3628	156.729	24.806
2012	1880	77.240	8.150
المجموع	**32.004**	**2.546.840**	**299.115**

المصدر: **الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ، توزيع المشاريع الإستثمارية**

http://www.andi.dz / consultée le;25/10/2015, a 10h

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن حجم الإستثمارات الإجمالية وصل إلى 32.004 مشروع خلال الفترة 2002-2012 بتكلفة مالية لإجمالي المشاريع قدرت بـ2.546.840 مليون دينار جزائري وكان لهذه الإستثمارات الأثر البالغ في معدلات البطالة حيث ساهمت هذه الإستثمارات مجتمعة في توفير ما يقارب 299.115 منصب شغل.

وحسب الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار يلاحظ أن هناك سيطرة للقطاع الخاص على حساب القطاع العام من حيث عدد المشاريع التي تقدر بـ31.638مشروع أي بنسبة 99% بقيمة مالية تصل إلى 1378 مليار دينار مع استحداث 264964 منصب شغل أي بنسبة 89% من المجموع.

وفي المقابل يساهم القطاع العام بحوالي 328 مشروعا فقط ، لكن بقيمة مالية مهمة ومعتبرة تصل إلى 777 مليار دج،أي ما يعادل نحو نصف ما يشغله القطاع الخاص من المشاريع الكبرى المهيكلة في حين أن القطاع العام استحدث 024 31 منصب عمل ما يمثل نسبة 10%.

كما أن القطاع المختلط أيضا يساهم بحوالي 38 مشروع و بقيمة مالية أكبر من النصف مقارنة بالقطاع العام أي بـ391 مليار دج ،والذي استحدث بدوره 3127 منصب عمل أي بنسبة 1%.

المطلب الثالث :آثار برامج الإصلاح الجبائي على التضخم والإستهلاك والإدخار

تعتبر الإصلاحات الجبائية الأدوات المساهمة في بعض علاج أو تشجيع بعض المؤشرات الإقتصادية فهي تساهم في الحد من بعض الظواهر غير المرغوبة كالتضخم،وتحاول تشجيع الإدخار بغرض الإستثمار أو ترشيد الإستهلاك وبناءا على هذا كانت الإصلاحات الجبائية هي الآداة للحد من الظواهر غير المرغوبة وتشجيع الظواهر الأخرى المرغوبة.

الفرع الأول: آثار برامج الإصلاح الجبائي على التضخم

إن معدلات التضخم المرتفعة في حقيقة الأمر هي مؤشر للدلالة على عدم الإستقرار الإقتصادي وهو تعطي صورة كاملة عن كيفية الآدآء الإقتصادي لأي دولة وسبب التضخم ليس واحدا بل هناك العديد من المسببات التي تؤدي بأي إقتصاد إلى إرتفاع معدلات التضخم.

وفي هذا السياق فلن نتطرق إلى التضخم من منظور شامل بل سنتطرق له من خلال واقع الإصلاحات الجبائية والتي يمكن أن تخفض أو تزيد في معدلاته.

لذا فالضرائب تحاول معالجة التضخم من خلال ما يتم إقتطاعه من دخول الأفراد وسحب جزء من المعروض النقدي الكلي في الإقتصاد عن طريقها والذي يمثل الطلب النقدي فيه وبذلك فإن الضرائب عندما يتم فرضها بأسعار مرتفعة والإحتفاظ بحصيلتها كإحتياطي مالي للدولة يتحقق من خلالها خفض المستوى العام للأسعار وبالتحديد عندما تبرز الحاجة لذلك عندما يكون الإقتصاد في حالة تضخم وارتفاع المستوى العام للأسعار في حين أن الضرائب عندما تفرض بمعدلات منخفضة ينجم عنها إنخفاض المعروض النقدي والتي ينخفض معها تأثيرها على الطلب النقدي الكلي وبالتالي ضعف تأثيرها على المستوى العام للأسعار بالرغم من أن المستوى العام للأسعار يتأثر كذلك بالإنفاق العام والذي يعد من المكونات الهامة للطلب الكلي في الإقتصاد[1].

[1] - فليح حسن خلف،مرجع سبق ذكره، ص219

وبناءا على ماسبق فقد تركت الاتجاهات الإصلاحية التي عاشها الاقتصاد الجزائري و المتمثلة في الإصلاحات الإقتصادية بما فيها الإصلاحات الجبائية منذ بدايات عقد التسعينيات من القرن الماضي أثارها على متوسطات التضخم السنوية والتي عرفت تذبذبا تراوح بين الإنخفاض والإرتفاع حيث لوحظ إنخفاضه في سنوات معينة وهذا مايدل على نجاح السياسات والإجراءات المتخذة في سبيل الحد منه ، كما شهد إرتفاعا في سنوات أخرى و هو مايدل على محدودية الآليات المنتهجه في سبيل معالجة ذلك وسنحاول التطرق فيمايلي إلى تطور معدلات التضخم في الجزائر من 1992إلى2015.

الجدول (4-18): تطور معدلات التضخم في الجزائر للفترة 1992-2015

السنوات	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015*
معدلات التضخم%	31.7	20.5	29	29.8	18.7	5.6	5	2.6	0.34	4.23	1.42	4.26	3.97	1.38	2.31	3.68	4.86	5.74	3.91	4.52	8.89	3.25	2.92	5.13

ملاحظة : * معدل مؤقت : معدل التضخم إلى غاية سبتمبر 2015

المصدر: الديوان الوطني للإحصائيات o.n.s

- http://www.dgpp-mf.gov.dz/images/stories/PDF/retrospective/prix_consommation/IPC2014.pdf.
- http://www.mf.gov.dz/article/48/Zoom-sur-les-Chiffres-/154/Taux-d'inflation.html

consultée le20/9/2015, a 11h

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن هناك ارتفاع في معدلات التضخم مع بداية الإصلاحات إذ فاق 25 % في الفترة 1992-1995 وهي فترة بداية الإصلاحات وبلغ معدل التضخم أعلى معدل سنة 31.7% سنة 1992، لينخفض إلى 20.5% سنة 1993 ، ثم إرتفع إلى 29% سنة 1994و29.8% 1995 أما أقل معدل تضخم فكان ذلك المسجل سنة 2000 والمقدر بـ 0.34 %.

في حين تراوحت معدلات التضخم في السنوات الموالية بين الإرتفاع والإنخفاض حيث سجل معدل 2.92 % سنة 2014 .

الفرع الثاني : آثار برامج الإصلاح الجبائي على الإستهلاك

إن الضرائب تؤدي إلى تخفيض الدخول النقدية أو الدخول الحقيقية للأفراد الذين يتحملونها بصفة نهائية وهو مايؤدي كقاعدة عامة إلى تخفيض الإستهلاك وهو ما يتوقف على قدرة المكلف على ضغط الإستهلاك وحتى نتمكن من دراسة أثر الضرائب على الإستهلاك يجب أن نحدد المتغيرات التي تحدد الإستهلاك وهو مايبينه التحليل الإقتصادي والذي يحدد بأن الإستهلاك يتوقف على عاملين هما حجم الدخل و الميل للإستهلاك وإذا أردنا توضيح أثر الضرائب على الإستهلاك فيجب أن نبين أثرها على الدخل وأثرها على الميل للإستهلاك.

فالبنسبة لأثرها على الدخل :فالضرائب المباشرة تؤدي إلى إنخفاض الدخول النقدية وهو مايؤدي إلى إلى إنخفاض الإستهلاك إلا أن أثرها يكون كبيرا في تخفيض الإستهلاك بالنسبة لذوي الدخول المنخفضة والعكس بالنسبة لذوي الدخول المرتفعة،أما الضرائب غير المباشرة فهي تؤدي إلى رفع الأسعار وبالتالي إلى تخفيض دخول المستهلكين، وما يجب أن ننوه إليه هو أن الضرائب غير المباشرة (على الإستهلاك) قد تستخدم للحد من إستهلاك بعض السلع الإستهلاكية كالسلع الكمالية.

أثرها على الميل للإستهلاك : بالإضافة إلى تأثير الضرائب في الدخل نجد أيضا أنها تؤثر في الإستهلاك من خلال تأثيرها في الميل للإستهلاك وذلك بإعتبار الضرائب من بين المحددات التي يتوقف عليها الميل للإستهلاك كباقي المحددات الأخرى كالدخل ومعدلات الفائدة وغيرها من المحددات[1].

وفي هذا الإطار فقد إتخذت الجزائر العديد من الإصلاحات والإجراءات الجبائية في سبيل ترشيد الإستهلاك فإستحدثت في هذا المجال الرسم على القيمة المضافة وعدلت معدلاته والتي إستقرت إلى معدلين معدل عادي ومعدل مخفض بالإضافة إلى فرض ضرائب أخرى غير مباشرة كالضرائب على الإستهلاك والتي مست مجموعة من المنتجات وكانت معدلاتها مرتفعة بغرض الحد من إستهلاكها كالمشروبات الكحولية والتبغ وغيرها من المنتوجات.

وفي هذا السياق فقد برزت جهود الإصلاحات في إصلاح الضرائب المباشرة فتم إستحداث الضريبة على الدخل الإجمالي وتم تعديلها في قوانين المالية المتعاقبة في الجزائر وذلك بغية إزالة الفورق الإجتماعية بين طبقات المجتمع فمن بين أهم ماجاءت به هو رفع مبلغ الإعفاء الشخصي ليتماشى

[1] – رفعت المحجوب ،مرجع سبق ذكره، ص496، ص497، ص 498

والإرتفاع المستمر في الأسعار ومواكبة التغيرات الإقتصادية والإجتماعية وكذا بغرض مساعدة ذوي الدخول المحدودة من أجل ضمان الحد الأدنى من المعيشة.

أولا : تطور حجم الإستهلاك في الجزائر

عرف الإستهلاك في الجزائر تطورا ملحوظا ولعل ذلك مرده الوفرة المالية للجزائر سواء من حيث تطور المداخيل البترولية أو الإيرادات العامة بما فيها الجبائية وهو ماساعد على تزايد النفقات العامة وهو ما أدى إلى تحسن وإرتفاع في الناتج الوطني الإجمالي والذي بدوره سيؤدي إلى تزايد الدخل الوطني المتاح لذا سنبرز من خلال الجدول التالي تطور حجم الإستهلاك وكذا الدخل الوطني المتاح فيمايلي:

الجدول (4-19): تطور حجم الإستهلاك في الجزائر للفترة 2000-2014

الوحدة : مليار دج

السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
الإستهلاك النهائي لقطاع العائلات	1714.188	1847.731	1989.324	2126.3	2371.024	2553.030	2695.579	2963.819	3333.285	3743.918	4115.566	4548.233	5210.922	5769.782	6264.724
الإستهلاك النهائي للإدارات العمومية	560.135	624.559	700.447	777.521	846.896	865.879	954.867	1089.003	1458.510	1609.366	2065.757	3015.170	3293.471	3185.708	3343.478

المصدر: les comptes economiques de 2000-2014 bulltin d'information , N°:709 alger p 23

http://www.ons.dz/f consultée le20/10/2015, a 12h

من خلال معطيات الجدول (4-19) نلاحظ أن حجم الإستهلاك عرف تزايدا مستمرا، سواء ذلك الخاص بالإستهلاك العائلي أو الإستهلاك المتعلق بالإدارات العمومية فالبنسبة للأول فقد عرف إرتفاعا ملحوظا فمن 1714.188 مليار دج سنة 2000 إلى 4115.566 مليار دج سنة 2010 ليقفز إلى 6264.724 مليار دج سنة 2014، أما بانسبة لحجم الإستهلاك للإدارات العمومية فعرف هو الآخر إرتفاعا ملحوظا فمن 560.135 مليار دج سنة 2000 إلى3343.478 مليار دج سنة 2014.

الفرع الثالث: أثار برامج الإصلاح الجبائي الإدخار

مما لا شك فيه إن الضرائب تؤدي إلى تخفيض الدخول النقدية والحقيقية وهو ما يؤدي إلى تخفيض الإدخار وهو ما يتوقف على قدرة المكلف على ضغط الإدخار وهو مايتوقف أيضا على حجم الدخل المتبقي وعلى الميل للإدخار، و هذا الأخير مثله مثل الإستهلاك فلاإدخا هو ذلك الجزء المتبقي من الدخل بعد الإستهلاك ومنه فالمحددات التي تحدد الإستهلاك تحدد الإدخار وبالتالي فالإدخار يتوقف على حجم الدخل والميل للإدخار، ولتوضيح أثر الضريبة على الإدخار يجب أن نبين أثرها على الدخل والاميل للإدخار.

فالبنسبة لأثرها على الدخل :فنجد أن الضرائب المباشرة وكقاعدة عامة ونظرا لإرتفاعها تؤدي إلى إنخفاض الدخول النقدية وهو مايؤدي إلى إنخفاض الإدخار بنسبة أكبر من إنخفاض الإستهلاك وهو مايعني أن الإدخار أكثر مرونة من الإستهلاك بالنسبة لتغير الدخل وذلك أن أسباب الإدخار لاتكتسب قوة حقيقية إلا بعد أن يحقق الفرد مستوى معينا من الإستهلاك.

وما يمكن إستنتاجه أيضا هو أن الضرائب التي تؤدي إلى انخفاض الدخول النقدية و تؤدي إلى انخفاض الاستهلاك وتشكل في نفس الوقت ادخارا نقديا إجباريا لصالح الدولة ،وبذلك تعتبر الضرائب أداة من أدوآت تكوين الإدخار ، إذا ما استعملت حصيلتها لتغطية النفقات الاستثمارية.

أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة فتؤدي إلى رفع الأسعار وهو ما يعني زيادة حصيلة الدولة من الإيرادات وبمعنى آخر تؤدي إلى تكوين إدخار إجباري لصالح الدولة هذا من جهة ومن جهة أخرى فمساهمتها في رفع الأسعار سيؤدي إلى خفض حجم المبيعات مما يؤدي إلى تخفيض الأرباح وبالتالي تخفيض مدخرات أرباب العمل.

أما بالنسبة لأثرها على الميل للإدخار:إن تأثير الضرائب على الميل للإدخار يظهر من خلال إرتفاع الضرائب على الدخول الرأسمالية (دخول الإستثمارات كالأرباح والفوائد والريع) والذي يؤدي إلى إنخفاض الميل للإدخار وإلى إرتفاع الميل للإستهلاك، كما أن إنخفاضها يؤدي إلى إرتفاع الميل للإدخار وإلى إنخفاض الميل للإستهلاك ومعنى ذلك أن الضرائب على الدخول الرأسمالية تؤدي عن طريق تأثيرها في الميل للإستهلاك والميل للإدخار إلى إعادة توزيع الدخل الوطني بين الإستهلاك والإدخار[1].

[1] – رفعت المحجوب ،مرجع سبق ذكره، ص496، ص497، ص 498

وفي الجزائر إتخذت العديد من التدابير والإصلاحات والإجراءات الجبائية في سبيل تشجيع الإدخار ففي مجال الضرائب المباشرة نجد الضريبة على الدخل الإجمالي بإمتيازاتها و إجراءاتها نجدها تعفي العديد من الأشخاص والمداخيل كإعفاء المداخيل المحصلة من الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو الممشاريع المؤهلون للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة تستفيد هذه الأنشطة من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات إبتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال،ونجد فيها العديد من التعديلات فيما يتعلق بالمعدلات المفروضة.

كما نجد أيضا الضريبة على أرباح الشركات والتي تقدم إعفاءات في مجالات عديدة متعلقة بالإستثمار فنجد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المؤهل للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة تستفيد منذ بداية الشروع في الإستغلال من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات و ترفع مدة الإعفاء إلى ستة سنوات إذا كانت الأنشطة ممارسة في مناطق يجب ترقيتها و تمدد فترة الإعفاء بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 3 عمال على الأقل لفترة غير محدود،وتمدد فترة الإعفاء إلى عشر سنوات إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير الجنوب، ومن خلال ماسبق فإن جهود الدولة المبذولة في هذا المجال ستؤدي لا محالة إلى تحسن وتشجيع الإدخار وتؤدي إلى زيادة مدخرات أرباب العمل هذا من جهة ومن جهة أخرى ،وفي ذات السياق فقد برزت جهود الإصلاحات في إصلاح الضرائب غير المباشرة فتم إستحداث الرسم على القيمة المضافة وتم إدخال تعديلات على مجموعة من الضرائب غير المباشرة الأخرى وهو مايؤدي لامحالة إلى تكوين إدخار إجباري لصالح الدولة، حيث أن المتتبع للنظام الجبائي الجزائري يجد أن حصيلة الضرائب غير المباشرة هي أكثر مساهمة في الحصيلة المالية للجباية العادية.

أولا : تطور حجم الإدخار في الجزائر

شهدت مستويات الإدخار في الجزائر تطورا ملحوظا ويرجع ذلك إلى تطور مستويات الدخل الوطني وسنتطرق إلى تطور حجم الإدخار الوطني وكذا تطور الدخل الوطني المتاح من خلال الجدول التالي:

الجدول (4-20): تطور حجم الإدخار في الجزائر للفترة 2000-2014

الوحدة : مليار دج

السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
صافي الإدخار	1481.271	1453.14	1494.898	2002.98	2512.237	3568.431	4198.459	4798.505	5750.329	4043.687	5302.172	6313.441	8763.094	6601.51	6298.76
الدخل الوطني المتاح	3755.594	3925.430	4184.666	4906.801	5730.157	6987.340	7848.905	8851.327	10542.124	9396.971	11483.495	13876.844	15433.126	15557	15906.962

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على معطيات الجدول (4-19) في حساب الإدخار

les comptes economiques de 2000-2014 bulltin d'information , N°:709 ,alger p23 p24
http://www.ons.dz/f consultée le20/10/2015, a 12h

من خلال معطيات الجدول (4-20) نلاحظ أن حجم الإدخار عرف تزايدا مستمرا،بإستثناء سنة 2009 أين عرف حجم الإدخار تراجعا عن السنة التي تسبقها وعلى العموم فقد عرف إرتفاعا ملحوظا فمن 1481.271مليار دج سنة 2000 إلى 5302.172 مليار دج سنة 2010 ليقفز إلى 6298.76 مليار دج سنة 2014، أما بالنسبة لتطور حجم الدخل الوطني المتاح فعرف هو الآخر تزايدا مستمرا غير أنه عرف تراجعا وإنخفاضا سنة 2009 ليصل إلى 9396.971 مليار دج بعدما كان في حدود 10542.124 مليار دج سنة 2008.

ومما سبق فإن مإنتهجته الجزائر في سبيل ترشيد الإستهلاك وتشجيع الإدخار من إجراءات وإصلاحات بما فيها الإصلاحات الجبائية ساهم وبشكل كبير في تشجيع الإدخار وترشيد الإستهلاك و هو يحسب للدولة الجزائرية وبالرغم من كل ذلك إلا أنه لايزال غير كاف ولابد من بذل المزيد من الجهود والإصلاحات من أجل ترشيد الإستهلاك حيث ما لاحظناه هو زيادة في مستويات الإستهلاك إلا أن ذلك راجع بدرجة أولى إلى الزيادة في المستوى العام للأسعار وهو الشيء الذي لا يعطي صورة واضحة عن تطور حجم الإستهلاك وبالتالي تحسن المستوى المعيشي.

خاتمة الفصل :

ما يمكننا إستخلاصه في نهاية هذا الفصل هو أن الجزائر وكغيرها من الدول سعت إلى الإعتماد على الإيرادات الجبائية كآدأة تمويلية وسعت من خلال إصلاحاتها إلى إصلاح مكونات الجباية العادية من ضرائب مباشرة وغير مباشرة ومحاولة إحلالها محل الجباية البترولية بالإضافة إلى محاولة الوصول بالإيرادات الجبائية إلى تغطية شاملة للنفقات العامة والتي تعد من بين الأدوات المساهمة في تحقيق العدالة الإجتماعية إذ أنه لايمكن للإصلاحات الجبائية أن تحقق عدالة التوزيع للأعباء الضريبية إذا لم تقترن مع تطبيق واضح في توزيع الإنفاق العام.

ومن خلال ما تم التطرق إليه فإن النفقات العامة في الجزائر شهدت تزايدا وتطورا مستمرا و يرجع التزايد المستمر في النفقات العامة إلى إعتماد الدولة على مشاريع وبرامج تنموية ضخمة ،وهو ما إستدعى إصرارا من السلطات الرسمية الجزائرية على ضرورة توفير السيولة المالية اللازمة لتغطية النفقات وفي ظل الإصلاحات الجبائية الرامية إلى التوفيق بين مصلحة الخزينة العمومية في توفير السيولة المالية ومصلحة المكلفين بالضريبة بتحقيق العدالة وإزالة الفوارق الإجتماعية بين المكلفين فإن مساهمة الإيرادات الجبائية في تمويل النفقات العامة عرفت تزايدا ملحوظا راف تزايد الإنفاق العام إلا أن تزايد حجم الإنفاق كان أكبر من تزايد حجم الإيرادات الجبائية ، وعلى العموم فقد بلغ متوسط مساهمة نسبة تغطية الإيرادات الجبائية للنفقات العامة 73.88 % لفترة الدراسة.

غير أن ماهو جدير بالإشارة هو أنه بالرغم من الإصلاحات الجبائية والتي كانت تهدف إلى خلق أوعية ضريبة جديدة بغرض الزيادة في الحصيلة المالية للإيرادات الجبائية إلا أن حصيلة الجباية البترولية لازالت تهيمن على حصيلة الإيرادات الجبائية وبالتالي لا تزال النتائج المأمولة من الإصلاحات لم تحقق ماكانت السلطات الرسمية الجزائرية تطمح إليه وعليه،فإن جهودا كثيرة ولازمة يجب أن تبذل من أجل الإرتقاء بحصيلة الجباية العادية من أجل إتاحة الفرصة للدولة من الوفاء بإلتزاماتها ولما لا تغطية النفقات العامة بالإيرادات الجبائية وبنسب أكبر بحصيلة الجباية العادية.

ومن بين أهم ما توصلنا إليه أيضا هو أن الاصلاح ا الجبائي من بين سبل تعزيز العدالة الإجتماعية حيث أن الضرائب تساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية من خلال إنفاق حصيلتها على النفقات العامة بما يحقق ويوفر الخدمات العامة الضرورية كالصحة والتعليم والإنفاق على الإستثمارات بما يتيح فرص للعمل وبالتالي التخفيف من البطالة.وقد إنعكست كل تلك الجهود بإحراز تقدم في

مؤشرات توفير الخدمات العامة فكان تطور ملحوظ في عدد المستشفيات وعدد المدارس التربوية ومراكز التكوين.

كما أن الإصلاحات الجبائية التي عرفتها الجزائر كان لها الأثر البالغ على بعض مؤشرات الإقتصاد الجزائري فبالنسبة للبطالة فكانت الإصلاحات هادفة إلى تخفيض معدلات البطالة بإتخاذ العديد من الإجراءات والتدابير الجبائية فساهمت في منح الإعفاءات وتخفيض المعدلات في بعض الأحيان وكانت الإجراءات نفسها بالنسبة لجذب وتشجيع الإستثمار.

وكخلاصة لما سبق فإن جهود الإصلاح الجبائي قد نجحت في تنمية وتطوير الإيرادات الجبائية لمقابلة النمو في النفقات ، كما نستنتج أن النظام الجبائي الجزائري وبالرغم من كل جهود الإصلاح إلا أن النظام الجبائي الجزائري لازالت تهيمن عليه الجباية البترولية.

خاتمة عامة

خـاتمة

أصبح لبرامج الإصلاحات الجبائية في الآونة الأخيرة دلالات إقتصادية وأخرى إجتماعية، لاسيما في ظل التحديات والرهانات التي تفرضها التغيرات على المستوى العالمي وتأثيراتها على الدول النامية وخاصة على نظمها الضريبية ، وهو ما يدعو إلى التفكير في الآليات والتقنيات التي من شأنها تحسين بنية النظم الضريبية وتحقيق التميز بضمان المردودية في الحصيلة المالية للضريبة والعدالة في توزيع الأعباء الضريبية بما يحد من التهرب الضريبي وبالتالي تحقيق العدالة الإجتماعية وأصبح تبني هذه الإصلاحات في الدول النامية إلزامية لتوفير الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة للدول من جهة وتحقيق العدالة الإجتماعية من جهة أخرى.

وعليه فإنه بعد دراستنا وتحليلنا لإشكالية الموضوع والمتمثلة في:" ما مدى مساهمة الإصلاحات الجبائية في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر" ؟ تم التوصل إلى جملة من النتائج، ففي الفصل الأول تبين أن النظام الضريبي لأي مجتمع هو جزء من سياسته الضريبية والتي تعد إحدى مكونات السياسة المالية،وتصميم نظام ضريبي ناجح أمر في غاية الأهمية حيث تتدخل فيه عوامل كثيرة، ويستلزم ذلك مراعاة الفلسفة الإقتصادية للمجتمع وطبيعته من الناحية السياسية والإجتماعية،وخاصة في الدول النامية بما فيها الجزائر وذلك بغية تحقيق أهدافها المرغوبة،كما أن أهدافه تطورت بتطور دور الدولة،حيث انتقلت من الهدف التقليدي والمتمثل في الهدف المالي إلى أهداف أخرى إجتماعية،سياسية وإقتصادية، أما فيما يتعلق بالعدالة الإجتماعية فإن تحديد مدلولها أمر في غاية الصعوبة إذ يعد مدلولها مفهوم نسبي غامض وغير ثابت،حيث من الممكن أنّ مايراه شخص معين عادلا يكون في نظر شخص آخر ظلما وإجحافًا وأمراً غير عادل.ومفهومها قابل للتغيير والتعديل في أي زمان ومكان، إلّا أنها تعد هدفا مشتركا لكل الدول.

إن الدول النامية بما فيها الجزائر يجب أن تعي حتمية وضرورة الإصلاح الجبائي لمواكبة التغيرات الحاصلة،حيث أنه من بين النتائج التي خلصنا إليها أن الإصلاح الجبائي لن يكون من فراغ بل هو نتيجة لجملة من المشاكل والاسباب الموجبة للإصلاح من أهمها ضعف الجهاز الإداري و غياب مبادئ العدالة الضريبية وكل هذه العناصر تؤدي لامحالة إلى هشاشة وضعف النظام الجبائي،وبالمقابل هناك وسائل لإصلاحه تؤدي به إلى التطور وتحقيق أهدافه ونذكر منها توسيع القاعدة الضريبة بزيادة الإهتمام بالضرائب المباشرة وترشيد المعدلات الضريبية وإرساء نظام جبائي عادل ومستقر في تشريعاته.

إن الجزائر ليست بمنأى عما يجري فهي كغيرها من الدول عرف نظامها الجبائي تطورات عديدة رافقت التطورات الإقتصادية والإجتماعية والسياسية،و من بين أهم ماجاءت به الإصلاحات الجبائية في

الجزائـر هـو إسـتحداث ثـلاث ضـرائب جديـدة هـي: الضـريبة علـى الـدخل الإجمالي،الضـريبة علـى أربـاح الشركات،والرسم على القيمة المضافة.

ومجمل القول وفيما تعلق بالإصلاحات وما حققته في الجزائر فقد وصلت إلى نتائج يمكن إستحسانها فيمـا تعلـق بالجانـب المـالي وجوانـب العدالـة غـير أن هنـاك عوائـق وعراقيـل تقـف كعقبـة أمـام تحقيقهما،ممـا يسـتدعي المزيـد مـن جهـود الإصـلاح مـن أجـل تحقيـق أهـداف النظـام الجبـائي الجزائـري وهـذه الجهـود والإصلاحات يجب أن تتوافق في تحقيق الملائمة بين مصلحة الخزينة العمومية في تحقيق أكبر قدر من السيولة المالية هذا من جهة ومصلحة المكلفين من خلال تحقيق العدالة الضريبية فيما بينهم من جهة أخرى.

مـن هـذا المنطلق فـإن الجزائـر أدركـت منـافع تطبيـق برامج الإصـلاح الجبـائي، وعليـه وتمكينـا لنظامهـا الضريبي من مواكبة التطورات الحاصلة ولكي تصبح على قدر عال من الكفاءة وبالنظر للتحديات المتلاحقة اتخذت السلطات الجزائرية العديد من الإجراءات والتدابير وسنت العديد من القوانين، قصد النهوض بنظامها الضـريبي وتنميته وتطويـره ليكـون السـند القـوي للاقتصـاد الـوطني، ولعـل أهـم تلـك الجـهود مـن قبـل السـطات الجزائرية،هو التعديلات المتعاقبة لنظامها الضريبي في قوانين المالية المتعاقبة كل سنة.

وبالرغـم من ذلك فالجزائر مطالبة بمواصلة الإصلاحات ليس لاستدراك تأخرها فحسب بل لمواجهة تحديين كبيرين يتمثل أولهما في العمل على الزيادة في الحصيلة المالية للنظام الضريبي والثاني يتمثل في إرساء قواعد ومعالم العدالة الإجتماعية .

وعليه فإن ما يمكن أن نؤكد عليه في الختام، وبالنظر إلى ما ذكرناه سابقا، واعتبارا للتحديات الكبرى التـي ينتظرهـا اقتصـادنا، فإنـه آن الأوان للنظـام الضـريبي الجزائـري أن يـؤدي الـدور المنـوط بـه خاصـة في ظـل الأوضاع والصدمات الإقتصادية التي يشهدها العالم، بغية تنمية الاقتصاد الوطني خاصة وأن الضريبة صارت ترتبط ارتباطا وثيقا بالتنمية.

نتائج إختبار الفرضيات:

في معالجتنا لهذا البحث وضعنا فرضيتين أساسيتين وتوصلنا إلى مايلي من نتائج:

1-بالنسبة للفرضية الأولى والمتعلقة بأن الإصلاحات الجبائية في الجزائر مازالت بعيدة عن تحقيق وإرساء نظام جبائي عـادل وفعـال يفـي بمتطلبـات تحقيـق العدالـة الإجتماعيـة، فقـد ثبـت ذلـك بحكـم أن الإصـلاحات التـي قامـت بهـا الجزائـر علـى منظومتهـا الجبائيـة لم تحقـق مـا كـان مـأمولا منهـا خاصـة مـاتعلق بالجانـب الإجتمـاعي وتحقيـق العدالـة الإجتماعيـة وهـو مـا إنعكـس علـى النظـام الضـريبي الجزائـري ككـل في عـدم تحقيقـه للعدالـة

الإجتماعية ، خاصة في ظل ماشهده من حالات عدم الإستقرار وعدم وضوح القوانين بالإضافة إلى تفشي ظاهرة التهرب الضريبي والتي تعتبر من أسباب ومعوقات فشل النظام الضريبي في تحقيق العدالة الإجتماعية.

2- أما الفرضية الثانية والمتعلقة بأن برامج الإصلاح الجبائي تؤدي إلى تنمية الحصيلة المالية للضرائب وهو ما يساهم في تمويل النفقات العامة وبالتالي تحقيق بعض المكاسب الإجتماعية، فلقد تحققت حيث أنه في الجانب المالي للإصلاحات فإن مساهمة الإيرادات الجبائية في تمويل النفقات العامة عرفت تزايدا ملحوظا رافق تزايد الإنفاق العام إلا أن تزايد حجم الإنفاق كان أكبر من تزايد حجم الإيرادات الجبائية ،وعلى العموم فقد بلغ متوسط مساهمة نسبة تغطية الإيرادات الجبائية للنفقات العامة 73.88 % للفترة 1992-2015، وهو ما ساهم في تحقيق بعض المكاسب والإنجازات المادية في مجالات عدة كالسكن والتعليم والصحة ،غير أن حصيلة الجباية البترولية هيمنت على حصيلة الإيرادات الجبائية وبالتالي لا تزال النتائج المأمولة من الإصلاحات لم تحقق ماكانت السلطات الرسمية الجزائرية تطمح إليه وعليه،فإن جهودا كثيرة ولازمة يجب أن تبذل من أجل الإرتقاء بحصيلة الجباية العادية من أجل إتاحة الفرصة للدولة من الوفاء بإلتزاماتها ولما لا تغطية النفقات العامة بالإيرادات الجبائية وبنسب أكبر بحصيلة الجباية العادية.

النتائج:

ومن خلال دراستنا لهذا الموضوع نتقدم بالنتائج التالية:

- إن الضريبة على الدخل الإجمالي مازالت بعيدة عن تحقيق مستويات مقبولة من العدالة الإجتماعية فمن غير المعقول أن تساهم الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور لوحدها في الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي، فالبرغم من ذلك وبإعتبارها بمنأى عن التهرب الضريبي وتخضع للإقتطاع من المصدر وهو مايحد منه ،إلا أن ذلك مناف لمبدأ العدالة الضريبية ومن ثم العدالة الإجتماعية،فمن غير الممكن أن تتحمل فئة الموظفين لوحدها المساهمة بنسبة كبيرة في الحصيلة الضريبية وبالتالي تحمل عبء تمويل الإنفاق العام، في حين نجد أنشطة أخرى تدر أموالا طائلة على ممتهنيها إلا أن تصريحاتهم غير الصحيحة وبمعنى آخر تهربهم وتحايلهم على الإدارة الضريبية يجعلهم بمنأى عن المساهمة في تمويل الإنفاق العام ،لذا على المشرع الجبائي الجزائري إعادة النظر في طرق تقدير الأوعية الضريبية وطرق تحصيل أكثر صرامة بما يحد من التهرب الضريبي كما هو الحال بالنسبة للإقتطاع من المصدر بالنسبة للأجور والمرتبات
- إن مايخل بمبدأ العدالة الإجتماعية للضريبة على الدخل الإجمالي هو أنها في واقع الأمر هي ضريبة موحدة تفرض على مجمل مصادر الدخل على أساس أنها وعاء ضريبي واحد،إلا أن هذه الخاصية لازال يشوبها

الغموض إذ نلاحظ في بعض الأحيان أن بعض مصادر الدخل لها معاملة ضريبية خاصة بها وتخضع لنسب ضريبية معينة محددة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و هو ما يضعف الحصيلة المالية للضريبة على الدخل الإجمالي.

- عـدم وجـود جهـاز جبـائي رقـابي علـى قـدر عـال مـن الكفـاءة وهـذا يـوحي إلى تصـريحات المكلفـين غـير الصحيحة وهو ما يوحي أيضا إلى عدم وجود نظام معلومات على قدر عال من الدقة، و كل ذلك مفاده غياب الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة وإحساسهم بأن فرض الضريبة هو إجحاف في حقهم وحرمانهم من أموالهم، وهو ما يستلزم غرس روح المسؤولية و المواطنة لدى المكلفين بالضريبة.
- إن ماقامت به الجزائر من إصلاحات في سبيل تحقيق العدالة الضريبية بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور يجب تثمينه إلا أنه تشوبه مجموعة من العناصر يجب تداركها إذ أن ماهو غير عادل في نظرنا هو أن أصناف المداخيل الأخرى وعند تحديد الدخل الخاضع للضريبة فإنه تقتطع من الدخل الإجمالي جملة من المصاريف والأعباء المحددة قانونا غير أننا في هذا النوع من المداخيل (الأجور والمرتبات) لا يسمح للمكلف بخصم التكاليف والمصاريف التي ساهمت في الحصول على هذا الأجر أو الراتب وهو مناف لمبدأ تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية.
- إن تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية في ظل التهرب التهرب الجبائي يبقى أمرا في غاية الصعوبة خاصة في ظل تفاقم وتكريس للفوارق الإجتماعية والإقتصادية، فنجد مثلا مداخيل تخضع للضريبة وتخضع للإقتطاع من المصدر(المرتبات والأجور) وهو مايوحي إلى إستحالة التهرب الجبائي،نجد مداخيل أخرى يستحيل تحديد أوعيتها نظرا لغموض القوانين والتشريعات أو بتقديم المكلفين لتصريحات غير صحيحة وهو مايكرس نهج التهرب الجبائي وبالتالي اللامساواة في تحصيل الضريبة بين المكلفين وهو مناف لمبادئ العدالة الإجتماعية. وفي هذا الإطار يعتبر التهرب الجبائي من أهم العراقيل التي تقف عقبة أمام تحقيق العدالة الإجتماعية والعدالة الضريبية في الجزائر،إذ أننا نجد أن غالبية أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي ماعدا المرتبات والأجور يتهرب أصحابها بطريق أو بأخرى من دفع الضريبة.
- بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات فهناك تمييز في المعاملة الضريبية بين الأشخاص المعنويين وهو ما يخل بمبدأ العدالة الضريبية وبالتالي الإخلال بمبدأ المساواة في الحقوق والواجبات،كما أن دورها محدود للغاية في المساهمة في النفقات العامة ولا يتماشى والتطورات الحاصلة في الإقتصاد الجزائري،كما تضمنت مجهودات

الإصـلاح مجموعـة مـن التـدابير الراميـة إلى تحقيـق العدالـة الضـريبية والعدالـة الإجتماعيـة مـن خـلال مـنح الإعفاءات الضريبية وتخفيض معدلات الضريبة.

- كثـرة الإعفـاءات والحـوافز الضـريبية والـتي كـان هـدفها تشـجيع الإسـتثمار الـوطني والأجنـبي إلا أن مغـزى الإعفاءات إستغلت في غير مواضعها وإستعملت كحيل للتهرب الضريبي وهو ما أخل بمبدأ العدالة الضريبية.
- تدفع قيمة الرسم على القيم المضافة على قدم المساواة بين الغني والفقير بالرغم من تفاوت الدخول، لذا فإنه من غير المقبول ولا من العدالة أن يدفع الغني والفقير نفس الرسم لسلعة ما .
- تفرض ضرائب جمركية على بعض السلع الضرورية والتي تعد في نظر المشرع كمالية بالإضافة إلى كونها ضريبة لاتراعي المقدرة التكليفية للشخص المكلف بها فهي تساوي بين أصحاب الدخول المرتفعة وأصحاب الدخول المنخفضة في فرض الضريبة.
- إن جهود الإصلاحات الجبائية المنتهجة في الجزائر ساهمت في تنمية وتطور الحصيلة المالية للإيرادات العامة مما أدى إلى المساهمة في تغطية النفقات العامة ومن بين أهم ما تكلل من نتائج من جراء جهود الإصلاح نجد مايلي:

✓ بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي شهدت تزايدا مستمرا في حصيلتها منذ بداية العمل بها حيث بلغ متوسط نمو حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي مانسبته 17.05% للفترة 1993-2015 وماهو جدير بالإشارة في هذا المجال هو أن حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي هي نتاج مساهمة أصناف الدخل الخاضعة لها غير أن حصيلة الضريبة على الدخل لصنف المرتبات والأجور هي الأعلى مساهة في حصيلتها على مر الفترات إذ بلغت نسبة مساهمتها في المتوسط 79.33% من الحصيلة الإجمالية للضريبة على الدخل الإجمالي مقابل 20.66% كنسبة مساهمة في المتوسط لباقي الأصناف الأخرى مجتمعة ولفترة الدراسة 1993-2015. كما عرفت نسب تغطية حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي للإيرادات العامة والإيرادات الجبائية نسب محتشمة وصلت في المتوسط لفترة الدراسة إلى 8.03% و 8.74% تواليا أما ماتعلق بنسب مساهمة حصيلتها في حصيلة الجباية العادية فبلغ متوسط مساهمتها 19.92% لنفس الفترة .

✓ وبالنسبة للضريبة على أرباح الشركات فيمكن أن نقف على جهود إصلاح الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر من خلال حصيلتها المالية للفترة من1993 إلى 2015 حيث تطورت حصيلتها من 4.697 مليار دج سنة 1993 إلى269.623 مليار دج سنة 2014 وبمتوسط مساهمة قدر بـ 3.45% في النفقات العامة لفترة الدراسة وقدر بـ11.51% في الجباية العادية لنفس الفترة.

✓ أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فيمكننا الإستعانة بالحصيلة المالية له إذ قدر متوسط مساهمة حصيلة الرسم على القيمة المضافة في الجباية العادية33.52% وبلغ 13.03%،في الإيرادات العامة و 10.16% في النفقات العامة للفترة 1993-2015 .

- إن معدلات الضريبة تعد من بين الوسائل الأساسية في تحقيق العدالة الضريبية حيث أن معدل الضريبة المتوازن سيعمل على التقليل من إحساس المكلف بالضريبة بعبئها وهو ما يؤدي إلى عدم التهرب منها بالإضافة إلى أن المعدل الضريبي المتوازن يعمل على إرساء التوافق بين الوفرة في الحصيلة المالية للضريبة والعدالة.
- أثبتت طريقة تحصيل الضريبة عن طريق الإقتطاع من المصدر نجاعتها فيما يتعلق بتسهيل دفع الضريبة بالنسبة للمكلف وتحصيلها وزيادة حصيلتها وهو ما يحد من التهرب الضريبي وبالتالي تساوي جميع المكلفين بدفع الضريبة وهو ما يتوافق مع العدالة الإجتماعية.
- عدم نجاعة الإصلاحات الجبائية في إصلاح الجباية العادية إذ لازالت تعرف هيمنة الضرائب غير المباشرة، كما أن الإصلاحات كان الهدف منها إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، إلا أن ذلك لم يتحقق بالرغم من نمو وتطور إيرادات الجباية العادية.
- إن واقع العدالة الإجتماعية في الجزائر يضم برامج لإرساء مبادئ وقواعد العدالة الإجتماعية ومن ضمن البرامج إجبارية وإلزامية التعليم والرعاية الصحية والعلاج المجاني لميسوري الحال والفقراء وكذا نظام التأمينات الإجتماعية ونظام المعاشات ومنه فالجزائر تقدم نماذجا من الرفاه الإجتماعي يفوق بعض الدول المتقدمة وهذا ما يشعرنا بالتفاؤل إزاء الصورة المشرقة لبرامج تحقيق العدالة الإجتماعية، لكننا لازلنا نشعر بالقلق إزاء ماهو خفي خلف هذه الصورة المشرقة من غياب وإهمال لمبادئ وأسس العدالة الإجتماعية ، فنجد اللامساواة وعدم تكافؤ الفرص واللاعدالة في توزيع الدخل وغياب التنمية هي السمة الغالبة في الجزائر بالرغم من المحاولات العديدة والمتكررة لإرساء العدالة الإجتماعية.

التوصيات:

وعلى ضوء النتائج السابقة يمكن أن نعطي بعض التوصيات التي يمكن أن تكون مناسبة:

- بالرغم من المجهودات التي بذلت على النظام الجبائي الجزائري لدعم برامج تنمية الحكومة في مجالات عديدة إلا أن جهودا كثيرة يجب أن تبذل من أجل تحقيق أهداف النظام الضريبي الجزائري والمتمثلة في هدفي العدالة والحصيلة وهذه الجهود تتمثل في الجهود القانونية ومايترتب عليها من سن قوانين وتشريعات واضحة تبدأ من ربط إلى تحصيل الضريبة، كما أن هناك جهودا أخرى لا تقل أهمية عن سابقتها وهي الجهود المتعلقة

بـالإعلام والتوعيـة للمكلفـين بالضـريبة بمـا يحطـم النظـرة العدائيـة منهـم إتجـاه الضـرائب مـع توعيتهـم بـالقوانين الضريبية وما يترتب عليهم من حقوق وواجبات.

- مـن المجـدي لمصـممي الـنظم الضـريبية الإعتمـاد علـى طـرق أكثـر نجاعـة في التحصـيل الضـريبي كطريقـة الإقتطاع من المصدر والتي بموجبها فإنه لامجال للمكلف بالتهرب من دفع الضريبة وهي طريقة من الطرق التي تحد من ظاهرة التهرب الضريبي والذي يكلف خزينة الدولة ملايير الدينارات وبوجوده فإن تحقيق العدالة الضـريبية والإجتماعيـة يبقـى أمـرا في غايـة الصـعوبة خاصـة في ظـل تفـاقم وتكـريس للفـوارق الإجتماعيـة والإقتصادية ، كما يمكن الحد من التهرب الضريبي بتكثيف عمليات الرقابة الجبائية.
- ضرورة تبني الإصلاح الإداري الضريبي بالرفع من كفاءة الإدارة الضريبية بتغيير شامل في الهيكل الإداري الضـريبي وفي هـذا المجـال فقـد شُـرع في عصـرنة الهياكـل مـع إنشـاء مخطـط تنظيمـي جديـد موجـه للمكلفـين بالضريبة،وإنشـاء مديريـة كبريـات المؤسسـات، والـتي تعتـبر اليـوم المحـاور الجبـائي الوحيـد لأكثـر مـن 2000 مؤسسـة،و دخـول مراكـز جديـدة للضـرائب حيـز الخدمـة لفائـدة المكلفـين بالضريبة،وشـروع المديريـة العامـة للضرائب في رقمنة الإجراءات الجبائية فيما يخص المكلفين بالضرائب.
- من الضروري إعادة النظر في المعاملة الضريبة لأصناف الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، لذا على المشرع الجبائي الجزائري إعادة النظر في طرق تقدير الأوعية الضريبية وطرق تحصيل أكثر صرامة بالنسبة لأصناف الدخل الأخرى كما هو الحال بالنسبة للإقتطاع من المصدر بالنسبة للأجور والمرتبات.
- ضرورة مراجعة نظام الإعفاءات الجبائية، إذ لا من غير الممكن أن تضل قطاعات ونشاطات تستفيد وباستمرار من الإعفاءات أو التخفيض الضريبي، فيجب عند منح الإعفاءات فلابد من معرفة الآثار المترتبة عن ذلك من تكلفتها إلى مكاسبها.
- ضرورة مراجعة بعض الإعفاءات حيث تتطلب العدالة الإجتماعية بما فيها العدالة الضريبية زيادة مبلغ الإعفاء الشخصي بالنسبة للموظفين ليتماشى والوضعية الإقتصادية خاصة في ظل الإرتفاع في المستوى العام للأسعار.

أفاق البحث:

بعد عرض النتائج التي تم التوصل إليها،فإن بحثنا هذا يقر حقيقة مفادها ضرورة وعي وتفاعل الدولة بكل ما يحيط بها من تغيرات، مع ضرورة إدراك أن الإصلاحات الجبائية أصبحت أمرا لا مناص منه من أجل تعبئة إيرادات جبائية جديدة مع الأخذ بعين الإعتبار التوازنات الإجتماعية والإقتصادية،وبالرغم من أن تطبيق هذه الإصلاحات منهجية صعبة التطبيق لكنها ليست بالمستحيلة ولابد منها.

وفي الختام فإن بحثنا هذا ما هو إلا مجرد محاولة لرسم الخطوط العريضة للإصلاحات الجبائية ومدى تحقيقها لإعتبارات العدالة الإجتماعية في الجزائر، ونأمل أن نكون قد خطونا فيه خطوة إيجابية، كما يعد هذا الموضوع جديدا وسيكون دعما لمن يريد تعميق البحث في هذا الموضوع.

فيمكن لهذا البحث أن يتيح المجال لدراسات أوسع كالتطرق لتحقيق العدالة الإجتماعية من خلال إصلاحات الجباية المحلية.أو من خلال مجموعة من السياسات كسياسة الإنفاق العام أو سياسة الإقتراض العام، أو دراسة نوع واحد من الضرائب سواء المباشرة أو غير المباشرة ومدى تحقيقه للعدالة الإجتماعية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

1. القرآن الكريم

أولا: المراجع باللغة العربية

أ-الكتب:

2. ابتسام نزيه حامد محمد الليثي، **النظام الضريبي المصري في علاقته بالتطورات المالية والإقتصادية**،دار النهضة العربية ،القاهرة،مصر،**2012** .
3. أحمد جامع،**النظرية الإقتصادية**،**التحليل الإقتصادي الكلي**،**الجزء الثاني** ،دار النهضة العربية،الطبعة الثالثة،القاهرة، مصر،**1976**.
4. أحمد جمال، **السياسات المالية العامة**، دار المنهل، بيروت، لبنان ،**2006**.
5. أحمد عبد السميع علام، **المالية العامة المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق**،الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، مصر، **2012**.
6. أحمد ماهر عبد الحميد عز، **التشريع الضريبي المصري**،**ضريبة المبيعات وضرائب الدخل**، الكتاب الأول،جادو جرافيك ،مصر،**2006**.
7. بسّام الحجار،عبدالله رزق،**الإقتصاد الكلي**،دار المنهل اللبناني،الطبعة الأولى،بيروت،لبنان، **2010**
8. بن اعمارة منصور،**الضرائب على الدخل الإجمالي** ، دار هومة،بوزريعة،الجزائر ،**2010**.
9. بن اعمارة منصور ،**الضريبة على أرباح الشركات** ، دار هومة،بوزريعة،الجزائر، **2010**.
10. حامد عبد المجيد دراز و آخرون ، **مبادئ المالية العامة** ، الدار الجامعية ، مصر ، **2003**.
11. حامد عبد المجيد دراز،**دراسات في المالية**، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ، الإسكندرية ، مصر **1988**.
12. حامد عبدالمجيد دراز، **مبادئ المالية العامة**، ،مركز الإسكندرية للكتاب،الأزاريطة، مصر،**2000**.
13. حميد بوزيدة،**جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية،بن عكنون، الجزائر، **2007**.
14. حميد بوزيدة،**التقنيات الجبائية** ،ديوان المطبوعات الجامعية،بن عكنون ، الجزائر،**2007**.
15. خلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**،**جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين**،دار هومة، الطبعة الثانية، بوزريعة، الجزائر، **2006**.
16. رفعت المحجوب ،"**المالية العامة**"، دار النهضة العربية ، القاهرة، مصر ، **1983**.

17. رمزي علي ابراهيم سلامة، **اقتصاديات التنمية**، مؤسسة شباب الجامعة،الإسكندرية،مصر،**1993**

18. زينب حسن عوض الله،**مبادئ المالية العامة** ،دار الجامعة الجديدة،،الإسكندرية ،مصر،**2012**.

19. سعيد عبد العزيز عثمان ،شكري رجب العشماوي،**النظم الضريبية،مدخل تحليلي تطبيقي** ، الإسكندرية، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية.

20. سعيد عبد العزيز عثمان، **النظام الضريبي وأهداف المجتمع"مدخل تحليلي معاصر** ،الدار الجامعية ، الابراهيمية ، الاسكندرية **2008** .

21. سوزي عدلي ناشد ، **ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على إقتصاديات الدول النامية**، دار المطبوعات الجامعية ، الإسكندرية ، مصر **1999** .

22. السيّد عطية عبد الواحد، **دور السياسة المالية الإسلامية في تحقيق التنمية الإقتصادية**، دار النهضة العربية، الطبعة الأولى، القاهرة ، مصر، **1993**.

23. سيّد قطب،**العدالة الإجتماعية في الإسلام** ،دار الشروق،الطبعة الرابعة عشرة، القاهرة ،مصر،**1995**.

24. صلاح زين الدين ،**الإصلاح الضريبي** ، دار النهضة العربة ،الطبعة الأولى، القاهرة **2000** .

25. صلاح زين الدين،**الإصلاح الضريبي،تعبئة الفائض الإقتصادي،تطبيق ضريبة القيمة المضافة،وخصخصة بعض وظائف الإدارة الضريبية**، دارالنهضة العربية، الطبعة الأولى،القاهرة، مصر،**2000**.

26. طارق محمود عبد السلام السالوس،**تفعيل دور الادارة الضريبية في ظل الأزمة الإقتصادية**،دار النهضة العربية ،القاهرة،**2010**

27. طلعت الدمرداش، **الإقتصاد الإجتماعي**، دار النهضة العربية ،الطبعة الثالثة ،القاهرة،مصر،**2011**

28. عادل العلي، **المالية العامة والقانون المالي الضريبي**،مكتبة الجامعة & إثراء للنشر والتوزيع،الطبعة الأولى،العراق،**2009**.

29. عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، الطبعة الأولى، دار الحامد،عمان ، الأردن، **2007**

30. عاطف محمد موسى، **العدالة الضريبية في التشريع الضريبي المصري بين النظرية والتطبيق ،دراسة مقارنة**،دار النهضة العربية،القاهرة،مصر،**2011**

31. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، **السياسة الضريبية في ظل العولمة** ، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية،مصر،**2013**

32. عبد الحميد براهيمي، **العدالة لإجتماعية والتنمية في الإقتصاد الإسلامي** ،مركز دراسات الوحدة العربية،الطبعة الأولى،بيروت،لبنان، **1997**

33. عبد العزيز علي السوداني،**البناء الضريبي ،مدخل تحليل النظم** ،الدارالجامعية للطباعة والنشر والتوزيع ،الإسكندرية ،مصر.

34. عبد الكريم بوحفص،**التكوين الاستراتيجي لتنمية الموارد البشرية** ،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، **2010**.

35. عبد الكريم صادق بركات،**الاقتصاد المالي**،الدار الجامعية، مصر،**1987**.

36. عبد الله الصعيدي ، **الضرائب والتنمية ،دراسة لدور الضرائب على الدخل في تمويل الإنفاق العام** بمصر، ،دار النهضة العربية، القاهرة، مصر ، بدون سنة نشر

37. عبد المنعم فوزي، **المالية العامة والسياسة المالية** ،دار النهضة العربية، القاهرة، مصر،**1972**.

38. عبد الناصر نور،نائل حسن عدس ،عليان الشريف،**الضرائب ومحاسبتها**،دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى،عمان، الأردن،**2003**.

39. عبد الجليل البدوي،**حالة الأنظمة الضريبية ،مصر-تونس**، سلسلة أوراق بحثية،الطبعة الأولى،شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية،بيروت لبنان ،**أوت 2014**.

40. عبدالقادر محمد عبدالقادرعطية، **اتجاهات حديثة في التنمية**، الدار الجامعية،الإسكندرية ،مصر،**2004**.

41. عبدالله علوان ، **التكافل الإجتماعي في الإسلام**، دارالسلام، ، القاهرة ، مصر، **2001**.

42. علي عباس عياد،**النظم الضريبية المقارنة**،كلية التجارة جامعة الإسكندرية،**1983**.

43. عمار السيد عبد الباسط نصر،**الإصلاح الضريبي ودوره في مكافحة الإقتصاد غير المنتظم دراسة مقارنة بأحكام الشريعة الإسلامية**،مكتبة الوفاء القانونية،الطبعة الأولى، الإسكندرية،مصر،**2013**.

44. فتحي السيد عبدة أبو سيد أحمد، **الإسلام والعدالة لإجتماعية، رؤية إجتماعية في الأحكام الشرعية** ، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية،مصر، **2009**.

45. فليح حسن خلف،**المالية العامة**،عالم الكتاب الحديث ،الطبعة الأولى، إربد،الأردن،**2008**.

46. كمال بكري و آخرون ، **مبادئ الاقتصاد الكلي** ، الدار الجامعية ، مصر **2003**.

47. محمد ابراهيم الدسوقي علي، **إقتصاديات المالية العامة**، دارالنهضة العربية، القاهرة ، مصر،**2011**.

48. محمد العربي سا كر،**محاضرات في الاقتصاد الكلي**،دار الفجر،مصر،**2006**.

49. محمد بلقاسم حسن بهلول ،**سياسة تخطيط التنمية وإعادة مسارها في الجزائر** ،ديوان المطبوعات الجامعية،بن عكنون،الجزائر ،**1999**.

50. محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى ،دار المسيرة،عمان، الأردن،**2007**.

51. محمد عباس محرزي، **إقتصاديات الجباية والضرائب**، دارهومة للطباعة والنشر والتوزيع،الطبعة الرابعة، بوزريعة ،الجزائر،**2008**.

52. محمد ناجي التوني،**تقييم سياسات الضرائب في الأقطار العربية** ، دار طلاس للدراسات والترجمة والنشر،دمشق،سوريا،**2000**،
53. محمد وديع بدوي ،**دراسات في المالية العامة**،دار المعارف،الإسكندرية ، مصر،**1966**.
54. محمود حسين الوادي وآخرون ، **الاقتصاد الكلي** ، الطبعة الثانية ، دار المسيرة ، الأردن،**2010**.
55. محمود خليل أحمد محمدين،**دورالسياسة المالية في تحقيق العدالة الإجتماعية**، وكالة مراكو للإعلام والتسويق ،القاهرة،مصر ، **1991**.
56. محمود عبد الرزاق، **الإقتصاد المالي**، الدارالجامعية، الطبعة الأولى،الإسكندرية، مصر،**2011**.
57. محي محمد سعد،**الاطار القانوني للعلاقة بين الممول والإدارة الضريبية** ،مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية ، مصر، بدون سنة نشر
58. المرسي السيد حجازي ،**النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق** ،الدار الجامعية ، الإسكندرية،مصر،**1997**
59. المعتصم بالله الجوارنة ،ديمة محمد وصوص،التنمية البشرية المستدامة والنظم التعليمية، الطبعة الأولى، دار الخليج،الأردن **2008**.
60. ناصر مراد ،**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ، بدون سنة نشر،
61. هشام مصطفى الجمل،**دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الإجتماعية،بين النظام المالي الإسلامي والنظام المالي المعاصر** ،دراسة مقارنة،دار الفكر الجامعي،الإسكندرية ،مصر،**2007**
62. يلس شاوش بشير،**المالية العامة (المبادئ العامة وتطبيقها في القانون الجزائري)**، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون، الجزائر، **2013**.
63. يونس أحمد البطريق ،**النظم الضريبية** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ،**2001**.

ب- الأطروحات والرسائل:

64. أمل عصام زكي عبد الكريم ، **مدى ملائمة السياسة الضريبية لمواجهة متطلبات التنمية في ظل المتغيرات العالمية المعاصرة**، أطروحة دكتوراه في الفلسفة في الإقتصاد،كلية التجارة، قسم الإقتصاد،جامعة عين شمس، مصر، **2004**.
65. حسين جواد كاظم ،**فاعلية ضريبة الدخل في العراق في ظل الظروف الإقتصادية،الإجتماعية 1980–1995** ،رسالة ماجستير في الإقتصاد ، كلية الإدارة والاقتصاد ،جامعة البصرة ، العراق ،**2000** .
66. حميد بوزيدة ، **النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة 1992–2004**، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، **2006/2005**.

67. درواسي مسعود ،**السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الإقتصادي،حالة الجزائر 1990–2004،** أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، **2006/2005،**

68. عبد العزيز العلي الصالح النعيم،**نظام الضرائب في الإسلام ومدى تطبيقه في المملكة العربية السعودية،** أطروحة دكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة،مصر،**1974**.

69. عبد الكريم بريشي، **فعالية النظام الجبائي الجزائري في ظل توجه الإقتصاديات المحلية نحو العولمة الإقتصادية، دراسة حالة النظام الجبائي الجزائري للفترة 2000–2007** ،رسالة ماجيستير في العلوم الإقتصادية،كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان،**2007**.

70. عبد الكريم بريشي،**دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني ،دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1988–2011** ، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،تخصص:تحليل إقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، 2014/2013.

71. عبدالرحيم حزيكر،**إشكالية تحصيل الضرائب بالمغرب محاولة في التأصيل والبحث في سبل تحقيق التوازن بين امتيازات إدارة التحصيل وضمانات الملزم،** أطروحة لنيل الدكتوراه في الحقوق ،جامعة الحسن الثاني كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية الدار البيضاء،**2003–2004**.

72. عبدالهادي محمد المهدي مقبل،**دور الضرائب غير المباشرة في تنمية إقتصاديات الدول الآخذة في النمو مع التطبيق على مصر**،رسالة مقدمة للحصول على درجة دكتوراه في الحقوق،كلية الحقوق ،جامعة طنطا، مصر، **1988**.

73. عصام عبد القادر الشهابي،**ضوابط السياسة الضريبية في ظل العولمة الإقتصادية والمالية،** رسالة مقدمة للحصول على درجة الدكتوراه في الحقوق ،كلية الحقوق،جامعة عين شمس، مصر،**2005**

74. فارس رشيد البياني،**التنمية الاقتصادية سياسيا في الوطن العربي** ،رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه،تخصص اقتصاد، الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك،عمان،الأردن، **2008**.

75. فرحات عبد المعطي سعد،**مبدأ المساواة أمام التكاليف العامة ،دراسة مقارنة بين الشريعة الإسلامية والنظم الوضعية**،أطروحة دكتوراه،كلية الشريعة والقانون،جامعة الأزهر، القاهرة، مصر،**1990**.

76. كبداني سيد أحمد ،**أثر النمو الإقتصادي علىعدالة توزيع الدخل في الجزائر مقارنة بالدول العربية دراسة تحليلية وقياسية** ،أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية،تخصص:إقتصاد، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، **2013/2012**.

77. محمود جمام ،**النظام الضريبي وآثاره على التنمية الإقتصادية ، دراسة حالة الجزائر،** أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الإقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة منتوري قسنطينة ، الجزائر ،**2010/2009**.

78. محمود خليل أحمد محمدين،**دورالسياسة المالية في تحقيق العدالة الإجتماعية دراسة مقارنة في الفكر المالي الإسلامي والحديث**،رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه ،في الإقتصاد تخصص ،مالية عامة،كلية التجارة ،جامعة الإسكندرية ، مصر، **1989**.

79. محمود طاهر قادري،**آليات تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر**، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، الجزائر،غير منشورة ،**2006**.

80. منى عبد الشافي توفيق ،**السياسة الجمركية ومدى تحقيقها للعدالة الضريبية ،دراسة مقارنة**،رسالة مقدمة للحصول على درجة دكتوراه في الحقوق،كلية الحقوق ،جامعة الزقازيق، مصر، **1996**.

81. ولهي بوعلام ،**النظام الضريبي الفعّال في ظل الدور الجديد للدولة ، حالة الجزائر**، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الإقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس، سطيف ، الجزائر،**2012/2011**.

ج- المجلات والدوريات:

82. إبراهيم العيسوي ،**تطور توزيع الدخل وأحوال الفقراء في مصر**، مجلة مصر المعاصرة،الجمعية المصرية للإقتصاد السياسي والإحصاء والتشريع، العدد **380**، القاهرة ، مصر،**1980**.

83. جمام محمود،**الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الإقتصادية والسياسية**،مجلة العلوم الإنسانية،المجلد ب، العدد 31، جامعة منتوري ،قسنطينة،الجزائر ، جوان .**2009**

84. جورج كوبيتس، إريك أوفرا دال، **السياسات المالية في الإقتصاديات التي تمر بمرحلة إنتقال ،تحد كبير**،مجلة التمويل والتنمية،صندوق النقد الدولي،واشنطن،الولايات المتحدة الأمريكية،**العدد04**، ديسمبر،**1994**.

85. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة،وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،مديرية العلاقات العمومية والإتصال،الجزائر،**2014**.

86. محمد خالد المهايني ، **دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعيةمع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن** ،مجلة جامعة دمشق للعوم الاقتصاديةوالادارية ، المجلد **19**،العدد الثاني ،**2003**.

87. محمد يحي محمد الكبسي، **العدالة لإجتماعية في الإقتصاد الإسلامي ،صورتها وحدودها ومقاربتها مع االتنمية والإقتصاديات** الأخرى،قسم الإقتصاد الإسلامي ، جامعة الإيمان ،صنعاء اليمن http:// conference.qfis.edu.qa/app/media/7142

88. ناصر مراد،**تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر**،مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية ،المجلد **25**،العدد الثاني،سوريا،**2009**.

89. ناصر مراد،**الإصلاحات الضريبية في الجزائر**،مجلة الباحث العدد الثاني ،كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية،جامعة ورقلة،الجزائر،**2003**.

90. سعيد عبد المنعم محمد ،**أساليب ترحيل الخسائر الضريبية على إعداد القوائم المالية للمنشأة**، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، العدد الثاني ، كلية التجارة،جامعة عين شمس ،مصر،**1987**.

91. كمال رزيق ،سمير عمور،**تقييم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر** ،مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا،العدد **5**، كلية العلوم الإنسانية والعلوم الإجتماعية،جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، الجزائر، جانفي ،**2008**.

92. محمد ناجي التوني، **سياسات الإصلاح الضريبي**، سلسلة جسر التنمية،سلسلة دورية تعنى بقضايا التنمية في الدول العربية العدد **13**، المعهد العربي للتخطيط ،الكويت، جانفي **2003**.

93. محمدسعيد فرهود،**العدالة الضريبية إقتصاديا**،مجلة الحقوق، العدد **4**، مجلس النشر العلمي ،جامعة الكويت ،ديسمبر **2001** .

94. المعهد العربي للتخطيط ،منظمة عربية مستقلة، **سياسات العدالة الإجتماعية**، سلسلة جسر التنمية،سلسلة دورية تعنى بقضايا التنمية في الدول العربية العدد **110**،السنة الحادية عشرة،الكويت،**فيفري2012**.

95. ولهي بوعلام ،العياشي عجلان ،**محاولة تقسيم الجباية الجمركية في ظل إتفاق الشراكة مع الإتحاد الأوروبي**،منشورات مخبر الشراكة والإستثمار في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الفضاء الأورو–مغاربي– كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة سطيف، الجزائر،**2007**.

د– الملتقيات:

96. أشرف العربي،**تقييم سياسات الإنفاق العام على التعليم في مصر في ضوء معايير الكفاية والعدالة والكفاءة**،ورقة بحث مقدمة إلى المؤتمر الدولي الخاص بتحليل "أولويات الإنفاق العام بالموازنات العامة في مصر والدول العربية،شركاء التنمية،القاهرة ،مصر،**فيفري2010**.

97. عبد المجيد قدي ، **النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة** ،مقالة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول حول ،الإقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير،جامعة سعد دحلب، البليدة يومي :**20و21**/ماي **2002**.

هـ– التقارير:

98. حصيلة الإنجازات الإقتصادية والإجتماعية الجزائر سنة **2011** ،بوابة الوزير الأول،

99. حصيلة المنجزات الإقتصادية والإجتماعية ، الجزائر للفترة **1999/2008**، بوابة الوزير الأول،

100. صندوق النقد الدولي ،تعبئةالإيرادات في البلدان النامية ،من إعداد إدارة شؤون المالية العامة.

101. صندوق النقد العربي ،نشرة الإحصاءات الإقتصادية للدول العربية ،**2015**

102. صندوق النقد العربي ،نشرة الإحصاءات الإقتصادية للدول العربية ،العدد **31** ،**2011**.

103. صندوق النقد العربي، نظرة عامة على إقتصاديات الدول العربية خلال **2011**،التقرير الإقتصادي العربي الموحد، **2012** .

104. صندوق النقد العربي، نظرة عامة على إقتصاديات الدول العربية خلال **2013**،التقرير الإقتصادي العربي الموحد، **2014** .

105. ملحق بيان السياسة العامة للحكومة،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجزائر،**أكتوبر2010**،بوابة الوزير الأول.

106. أحمد السيد النجار،الآليات الاقتصادية لبناء العدالة الاجتماعية، تقرير الاتجاهات الاقتصادية الإستراتيجية **2012**، مركز الدراسات السياسية والإستراتيجية بالأهرام، القاهرة،مصر ،**2012**.

107. تقرير التنمية في العالم العربي،إصلاح أنظمة الضرائب،صندوق النقد الدولي ،**1988**.

108. التقرير النهائي للجنة الوطنية للإصلاح الجبائي ، المديرية العامة للضرائب ،نيابة مديرية الإحصائيات،**الجزائر1989**.

109. شيبي عبد الرحيم،بن بوزيان محمد،شكوري سيد أحمد ،الآثار الإقتصادية الكلية لصدمات السياسة المالية بالجزائر،دراسة تطبيقية ،منتدى البحوث الإقتصادية.www.erf.org.eg/cms/getFile

110. الآلية الإفريقية للتقييم من قبل النظراء/ نقطة الإرتكاز الوطنية الجزائر، تقرير الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية حول حالة تنفيذ برنامج العمل الوطني في مجال الحكامة ، الجزائر ، نوفمبر **2008**.

– **القوانين والتشريعات:**

111. **قانون التسجيل** ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب **2015**

112. **قانون الطابع** ، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب ،**2015**

113. **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**،الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب،**2015**.

114. الأمر رقم **87/75** المؤرخ في **1975/12/30**،**المتضمن الموافقة على القوانين الجبائية** ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد **104**، الصادرة بتاريخ **1975/12/30**

115. الأمر رقم **33/76** المؤرخ في **1976/04/16**،**المتعلق بتنظيم التربية والتكوين**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد33**،الصادرة، بتاريخ **1976/04/23**.

116. الأمر رقم **101/76** المؤرخ في **1976/12/09**،**المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،**العدد102**،الصادرة بتاريخ **1976/12/22**

117. الأمر رقم **102/76** المؤرخ في **1976/12/09**،**المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد103،الصادرة بتاريخ **1976/12/26**.

118. الأمر رقم **104/76** المؤرخ في **1976/12/09**،**المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد70،الصادرة بتاريخ **1977/10/02**.

119. الأمر رقم **103/76** المؤرخ في **1976/12/09**،**المتضمن قانون الطابع**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد **39**، الصادرة بتاريخ **1977/05/15**.

120. الأمر رقم **105/76** المؤرخ في **1976/12/09**،**المتضمن قانون التسجيل**،الجريدة الرسميةللجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد **70**، الصادرة بتاريخ **1977/12/18**.

121. القانون رقم **07/79** المؤرخ في **1979/07/21**،**المتضمن قانون الجمارك**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد 30، الصادرة بتاريخ **1979**/07/24.

122. القانون رقم **12/80** المؤرخ في **31-12-1980** ،**المتضمن قانون المالية لسنة 1981**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،**العدد54** ،الصادرة بتاريخ **31-12-1980**.

123. القانون رقم **13/81** المؤرخ في **1981/12/31**،**المتضمن قانون المالية 1982**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد **53**،الصادرة بتاريخ **1981/12/31**

124. القانون رقم **19/83** المؤرخ في **1983/12/18**،**المتضمن قانون المالية 1984**الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد55**،الصادرة بتاريخ **1983/12/31**

125. القانون رقم **26/89** المؤرخ في **31-12-1989**،**المتضمن قانون المالية لسنة 1990** ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد1،الصادرة **بتاريخ 3-1-1990**

126. القانون رقم **36/90** المؤرخ في **1990/12/31 المتضمن قانون المالية 1991**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد **57** الصادرة بتاريخ **31-12-1990**.

127. القانون رقم **25/91** المؤرخ في **1991/12/18**،**المتضمن قانون المالية1992**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد65**،الصادرة، بتاريخ **1991/12/18**.

128. المرسوم التشريعي رقم **04/92** المؤرخ في **1992/10/11**،**المتضمن قانون المالية التكميلي 1992**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد73**،الصادرة، بتاريخ **1992/10/11**.

129. المرسوم التشريعي رقم **18/93** المؤرخ في **1993/12/29**،**المتضمن قانون المالية1994**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد88**،الصادرة، بتاريخ **1993/12/30**.

130. الأمر رقم **03/94** المؤرخ في **1995/12/31**،**المتضمن قانون المالية 1995**الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد87**،الصادرة، بتاريخ **1994/12/31**.

131. الأمر رقم **31/96** المؤرخ في **1996/12/30**،**المتضمن قانون المالية 1997**،المواد، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد85**،الصادرة، بتاريخ **1996/12/31**.

132. القانون رقم **12/98** المؤرخ في **1998/12/31**،**المتضمن قانون المالية1999**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد98** ،الصادرة، بتاريخ **1998/12/31**.

133. القانون رقم **06/2000** المؤرخ في **2000/12/23**،**المتضمن قانون المالية 2001**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد80**،الصادرة، بتاريخ **2000/12/24** .

134. القانون رقم **11/02** المؤرخ في **2002/12/24**،**المتضمن قانون المالية2003**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد86**،الصادرة، بتاريخ **2002/12/25**.

135. القانون رقم **07/05** المؤرخ في **2005/04/28**،**المتعلق بالمحروقات** ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد 50،الصادرة بتاريخ **2005/07/19**.

136. الأمر رقم **04/06** المؤرخ في **2006/07/15**،**المتضمن قانون المالية التكميلي2006** ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد47**،الصادرة، بتاريخ **2006./07/19**.

137. القانون رقم **12/07** المؤرخ في **2007/12/30**،**المتضمن قانون المالية 2008** الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد **82**،الصادرة، بتاريخ **2007/12/31**.

138. الأمر رقم **01/09** المؤرخ في **2008/07/22**،المتضمن **قانون المالية التكميلي2009**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد44**،الصادرة، بتاريخ **2009/07/26**.

139. الأمر رقم **02/08** المؤرخ في **2008/07/24**،المتضمن **قانون المالية التكميلي2008**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد42**،الصادرة، بتاريخ **2008/07/27**

140. المرسوم التنفيذي رقم **04/10** المؤرخ في **2010/01/04**،**المحدد لكيفيات إعداد الخريطة المدرسية وتنفيذها ومراقبتها**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد01**،الصادرة، بتاريخ **2010/01/06**.

141. القانون رقم **10/14** المؤرخ في **2014/12/30**،**المتضمن قانون المالية 2015**،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد78**،الصادرة، بتاريخ **2014/12/31**.

142. الأمر رقم **01/15** المؤرخ في **2015/07/23**،**المتضمن قانون المالية التكميلي2015**،الجريدةالرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **العدد40**،الصادرة، بتاريخ **2015/07/23**.

143. دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،الفصل الخامس،الواجبات،المادة 64.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

أ- **باللغة الفرنسية**

144. Abdelkader Bouderbal ,La Fiscalité a La Portée DeTous, La Maison Des Livres, Alger,1984

145. François Deruel, Finances publiques,Droit Fiscal, 4eme Edition,Dalloz,paris,france 1982

146. Gannage.E "financement du devlopement" .p.u f, Paris , 1969
147. OCDE 2014,Panorama des comptes nationaux, édition OCDE,2014,
148. OCDE 2015,Panorama des comptes nationaux ,édition OCDE, 2015,
149. ONS; Retrospective statistique,alger,1962-2011,
150. Rapport le Parachèvement De La Réforme Fiscale,Ministère Des Finances, Algerie ,Mars 2006
151. les comptes économiques de 2000-2014 bulltin d'information , N°:709 alger

ب–باللغة الإنجليزية

152. A,R,Prest, Public Finance in Theory and Practice, 6th Edition ,English Language Book Society and Weidenfeld and Nicolson London, 1976
153. Adam Smith, The wealth Of Nation,Routledge And Son Limited,London 1898
154. Andy Lymer and Doras Hancock, Taxation policy and practice,chapter 3, 8 th Edition ,Thomson Leatning, Australia ,(2001,2002)
155. Andy Lymer,Dova Hankok "Taxation Policy And Practice,Bth Edition2001,Thomson Learning,London ,2001
156. Bradley R Schiller, The economic to day, 4eme Edition,the American university,Random house,business division, Newyork
157. Dilip K, Bhattacharyya ,On The Economic rationale Of Estimating The Hidden Economy, The Economic journal, Vol,109, n° 456,june1999,
158. Ewin R., Seligman, A, "Essay in taxation",the macmillan company, 10th, ed , New York , 1925
159. F,John Due and Ann F Friedlaender, Government Finance Economies of The Public Sector,5 th, ed, Richard D, Irwin, inc, New York ,1993 ,
160. Hugh Dalton ,Principles of public Finance, 25th Edition,Routledge&kegan paul LTD,London 1954
161. Jole slemrod, The Real world of tax policy, In Tax Policy in the real world,edited by Joel slemrod, Cambridge university press, First published, New York,1999
162. Kath Nightingale,Taxation Theory And Practice,Prentice Hall, London,2000/2001
163. M. Allan ,Maslove, The economic and social environmentfor tax reform, university of toronto press, london,1995
164. Vito Tanzi ,The Underground Economy, Causes of this global phenomenon and its implication,Finance and Development A Magazine Published In December,1983

ثالثا: المواقع الإلكترونية

165. http://diae.net/12599
166. http://www.shorouknews.com/columns
167. http://www.sjrcenter.org/index.php/
168. www.imf.org
169. http://www.dgpp-mf.gov.dz
170. http://www.education.gov.dz وزارة التربية الوطنية
171. www.premier –ministre.gov.dz بوابة الوزير الأول
172. http://www.mtess.gov.dz وزارة العمل و التشغيل والضمان الإجتماعي
173. http://www.cnas.dz الصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية للعمال الأجراء

174. http://www.andi.dz الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار
175. http://www.mf.gov.dz وزارة المالية الجزائرية
176. www.ons.dz
177. http:stats.oecd.org OECD Stat panorama des comptes nationaux
178. www.ocde.org
179. www.compareyourcountry.org
180. www.oesd.org

الملخص:

أصبحت العدالة الإجتماعية من أهم ما تسعى إليه عديد الدول إن لم نقل كلها ،باعتبار تحقيقها يكون بالتوزيع العادل للدخل الوطني والثروة بين أفراد المجتمع وتحقيق الإستقرار الإقتصادي ،وكذا تحقيق التضامن الإجتماعي وحماية الفئات المحرومة، وبطبيعة الحال هناك العديد من البرامج والسياسات الرامية لتحقيق ذلك لعل من بين أهما نجد السياسة المالية بما فيها السياسة الضريبية ونخص بالذكر النظام الضريبي.

وعليه فإن دراستنا تمحورت حول مامدى مساهمة الإصلاحات الجبائية في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر ،وكان ذلك بالتركيز على أهم مكونات النظام الجبائي الجزائري وما شمله من إصلاحات هادفة إلى إرساء مبادئ وأسس العدالة الإجتماعية، فكانت الدراسة بتحليل وتقييم أهم الضرائب والرسوم المستحدثة ومدى إلتزامها بتحقيق العدالة الاجتماعية بالاضافة إلى التطرق إلى أهم معوقات وعراقيل تحقيق ذلك ، وصولا في نهاية الدراسة إلى استخلاص مجموعة من النتائج والتوصيات حول الموضوع.

الكلمات المفتاحية: الإصلاح الجبائي، النظم الضريبة، العدالة الضريبية، العدالة الإجتماعية، إعادة توزيع الدخل.

Abstract:

The social justice hasbecome one of the most significant junctures that most countries, if not all,seek on it.achieving the social justice can be ensured by equitable distribution of national income and wealth among members of society and guaranteeing the economic stability, as well as the fulfillment of social solidarity and the protection of disadvantaged groups, and of course there are many programs and policies aimed to achieve this among them we find financial policy including tax policy and notably the tax system.

Therefore, our study has been focused on how significantlytax reforms contribute to achieve the social justice in Algeria, and to emphasis on the most important Algerian tax system components, and what is reuniting of meaningful reforms to establish the principles and the foundations of social justice.The study provides all the analysis and evaluationsof the most important andnoveltaxes and fees then its role on social justice. In addition to addressing the major constraints and obstacles preventing its achievement.Right up at the end of the study,we derive a set of findings, conclusions and recommendations on the subject.

Keywords: Tax reforms, Tax systems, Tax justice, Social justice, Redistribution of income.

Résumé:

La justice sociale est devenue l'un des facteurs les plus importants que la plupart des pays, sinon tous, visent. La réalisation de la justice sociale est assurée par la répartition équitable des revenus et de richesse nationale entre les membres de la société et de garantir la stabilité économique, ainsi que la réalisation de la solidarité sociale et la protection des groupes défavorisés.Évidemment, il y a beaucoup de programmes et de politiques visant pour atteindre cet objectif parmi eux on trouve la politique financière y compris la politique fiscale et notamment le système fiscal.

En conséquence, notre étude a été convergéeen quel pointles réformes fiscales contribuent à atteindre la justice sociale en Algérie, et mettant l'accent sur les plus importants composants du système de taxe algérien, et ce qui va avec en terme des réformes significatives pour établir les principes et les fondements de la justice sociale. L'étude fournit toute l'analyse et l'évaluation des taxes nouvelles et importantes alors leurs rôles sur la justice sociale. En plus d'aborder les principales contraintes et obstacles pour atteindre cet objectif, à la fin de l'étude,nous tirons un ensemble de constatations, conclusions et recommandations à propos de ce sujet.

Mots-clés: réformes fiscales, Les systèmes fiscaux, La justice fiscale, La justice sociale, La redistribution du revenu.