وزارة التعليـم العـالي والبـحث العـلمي
المركـز الجـامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميـلة
معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

القسم: علوم التسيير
الميدان : العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
الشعبة: علوم التسيير
التخصص : إدارة مالية

المرجع : ...../2016

مذكرة بعنـــوان :

أهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية

دراسة مديرية الضرائب ميلة.

مذكــرة مكملة لنيل شهادةاليسانس في علوم التسيير (ل ، م ، د) تخصص " إدارة مالية "

إعداد الطالب (ة) :

- موهوب حنان
- سويسي نادية

إشراف الأستاذ(ة):

سيواني عدلان

السنة الجامعية : 2015-2016

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر و تقدير

الحمد لله الذي نور بكتابه القلوب و أنزله في أوجز لفظ وأعجز أسلوب فأعجزت حكمته الحكماء وأبكت فصاحته الفصحاء، فهو الحجة البالغة والعصمة الواقية والشفاء لما في الصدور والحكم والعدل عند متشبهات الأمور.

الحمد لله عدد خلقه وزنة عرشه ومداد كلماته كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه أحمده على نعمته وجزيل عطائه كما لا يفوتنا أن نقف موقف اعترافه وامتنان لكل من وضعه لنا ربي سبيلا في طريق تعلمنا وعلمنا إلى:

إلى الوالدين الأعزاء إلى كل من لقننا حرفا من حروف العلم والمعرفة الأستاذ المؤطر الذي لم يبخل علينا بالنصح والتوجيه السيد "سيواني عدلان".

إلى كل الأساتذة الذين كانوا لنا عونا في انجاز عملنا واكتساب معارفنا.

إلى كل أساتذة وعمال كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية.

وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين إن أصبنا فمن الله وان أخطئنا فمنا ومن الشيطان .

الإهـــداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"فتبسم ضاحكا من قولها وقال رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين" الآية 19 من سورة النمل

الحمد لله وكفى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى.

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى أغلى ما في الوجود إلى رمز العطف والحنان ملاكي في الحياة إلى بسمة الروح وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي إلى أغلى أم أملكها"ربيعة"

إلى والدي الحبيب والذي شجعني على هذا العمل الذي عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح "عز الدين". إلى والدين أكرمهما الله وأطال في عمرهما بالخير والبركات، وأوصلني إلى ما أنا عليه الآن

إلى أخواتي"عبير "ملاك" فاتن"يحفظهم الله و يسترهم

إلى أهل الحب ودفء العائلة إخواني الأعزاء "محمد"سفيان و إلى أخي المقبل "أمير" إلى كل الأهل و الأصدقاء "نادية"هاجر"سعاد"فوز ية"إيمان"ذهبية"كريمة"ليلى"

إلى الأستاذ المشرف" سيواني عدلان" كامل شكري وعرفاني وتقديري لإشرافه هذا البحث وتوجيهنا و نصائحه القيمة.

إلى من رافقتني في إنجاز هذا العمل حتى النهاية "نادية".

إلى من تعب معي وكان له عون في إنجاز مذكرتنا إلى كل من عرفت كيف أجدهم وعلموني أن لا أنساهم في حياتي إلى كل خالاتي و أبنائهم و عماتي و أبنائهم و خاصة ابنة خالتي الكتكوتة"أماني"

إلى كل من له معزة في قلبي ولم تسعني الكلمات لكتابتهم إلى كل أساتذتي من الطور الابتدائي إلى الجامعي.

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي.

حقاق

الإهـــداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"فتبسم ضاحكا من قولها وقال رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدايّ وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين" الآية19 من سورة النمل .

الحمد لله وكفى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى.

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى أغلى ما في الوجود إلى رمز العطف والحنان ملاكي في الحياة إلى بسمة الروح وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي إلى أغلى أم أملكها "الباسية" .

إلى والدي الحبيب والذي شجعني على هذا العمل الذي عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح . أكرمهما الله وأطال في عمرهما بالخير والبركات، وأوصلني إلى ما أنا عليه الآن"رابح"

إلى أختي "نجاة" وزوجها وبناتها "آلاء "غفران".

إلى أمل الدب ودفء العائلة أخي "محمد تقي الدين".

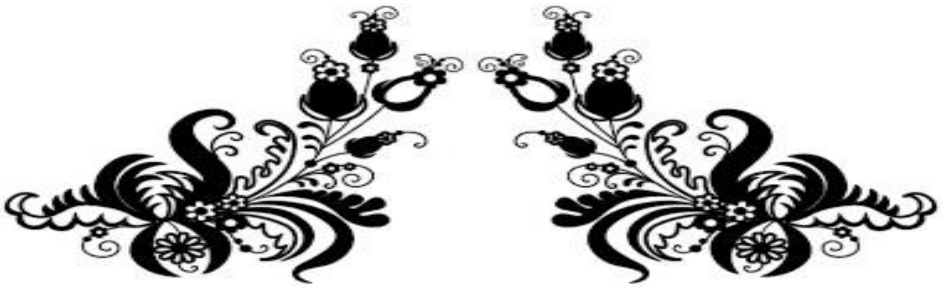
أخواتي "رتيبة" شفيقة "أمينة "أسماء "رحمة".

إلى الأستاذ المشرف "سيواني عدلان" أهدي كامل شكري وعرفاني وتقديري لإشرافه على هذا البحث وتوجيهه ونصائحه القيمة.

إلى من تعب معنا وكان له عون في إنجاز مذكرتنا إلى كل من عرفت كيف أجدهموعلموني أن لا أضيعهم صديقاتي: "حنان"وداد"سعاد"فوزية" إيمان"ذهبية".

إلى كل من له معزة في قلبي ولم تسعني الكلمات لكتابتهم إلى كل أساتذتي من الطور الإبتدائي إلى الجامعي.

فاطمة



الفهرس

الفهـــــــــرس

الدعاء

شكر وعرفان

إهداء

فهرس المحتويات..... I

قائمة الجداول..... I

قائمة الأشكال..... I

المقدمة.....أ

الفصل الأول: دراسة عامة حول الضرائب

تمهيد

المبحث الأول: ماهية الضرائب.....**03**

المطلب الأول: نشأة وتطور الضرائب.....**03**

المطلب الثاني: تعريف الضرائب ومبادئها.....**04**

المطلب الثالث: خصائص الضرائب وأنواعها.....**07**

المطلب الرابع: أهداف الضرائب وطرق تحصيلها.....**11**

المبحث الثاني: النظام الضريبي.....**15**

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي.....**15**

المطلب الثاني: مبادئ النظام الضريبي وأهدافه.....**15**

المطلب الثالث: القانون الضريبي وهيكله.....**17**

المطلب الرابع: درجة مرونة النظام الضريبي ومؤشرات قياسه.....**22**

المبحث الثالث: التنظيم الفني للضريبة.....**25**

المطلب الأول: الوعاء الضريبي وطرق تقديره.....**25**

المطلب الثاني: معدل الضريبة (سعر الضريبة).....**27**

المطلب الثالث: الازدواج الضريبي.....**28**

المطلب الرابع: التهرب الضريبي.....**30**

الفصل الثاني: دراسة عامة حول الخزينة العمومية

تمهيد.....**35**

المبحث الأول: لمحة عن الخزينة العمومية.....**36**

المطلب الأول: ماهية الخزينة العمومية.....**36**

المطلب الثاني: مهام الخزينة العمومية.....**38**

المطلب الثالث: الموارد المالية لتمويل الخزينة العمومية.....40
المبحث الثاني: الميزانية العامة.....41
المطلب الأول: مفهوم الميزانية العامة.....41
المطلب الثاني: قواعد الميزانية العامة.....43
المطلب الثالث: أهمية الميزانية العامة.....45
المبحث الثالث: الإيرادات والنفقات العامة.....45
المطلب الأول: مفهوم الإيرادات العامة واهم تقسيماتها.....46
المطلب الثاني: مفهوم النفقات العامة واهم تقسيماتها.....52
المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية للنفقات العامة.....55
خلاصة الفصل.....59
الفصل الثالث: دراسة تحليلية لأهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية لولاية ميلة
المبحث الأول: لمحة عامة عن مديرية الضرائب لولاية ميلة.....62
المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب.....62
المطلب الثاني: التقسيمات الإدارية لمديرية الضرائب.....62
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب.....66
المبحث الثاني: تحليل حصيلة الضرائب لولاية ميلة.....66
المطلب الأول: علاقة مديرية الضرائب بالخزينة العمومية.....68
المطلب الثاني: واقع تحصيل الضريبة لولاية ميلة.....66
المطلب الثالث: أهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية.....68
خلاصة الفصل.....69
الخاتمة.....70
قائمة المراجع.....و
الملخص.....72

قائمة الأشكال والجداول:

قائمة الجداول :

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	كيفية تطبيق الإجمالية التصاعدية بالطبقات	14
02	الاتفاقيات التي وقعتها الجزائر والمصادق عليها	18

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	أقسام الخزينة العمومية	38
02	التقسيمات الإدارية لمديرية الضرائب	65
03	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب	66

مقدمة

عملت الجزائر منذ الاستقلال على التخلص من التبعية الاقتصادية التي تعتبر بمثابة سلاح تفرضه الدول المتقدمة على الدول المتخلفة، لدى قامت الجزائر بمجهودات كبيرة من اجل تطوير اقتصادها، بغية التخلص من التبعية فقامت بالحد من البطالة و الفقر اللذان خلفتهما السياسة الاقتصادية المتبعة سابقا، غير أن التنمية التي قامت بها لم تحقق الكثير بسبب نقص الإطارات والإمكانيات في هدا المجال، مما أدى بها في كل مرة إلى اتخاذ سياسة جديدة لتصحيح آليات اقتصادها .

ولكي تحقق الدولة برامجها وخططها للوصول إلى الأهداف الاقتصادية المرجوة تستعمل في سبيل دلك السياسات المالية وتقوم بصدد دلك بدراسة تحليلية للأدوات والوسائل المالية للتأثير على مالية الدولة، وبما أن اطار السياسة المالية هي المالية العمومية فان الدولة تقوم بدراسة كل ما يتعلق بمواردها ونفقاتها، وتتمثل عادة إيرادات الدولة في نواتج ممتلكاتها الخاصة أي القروض التي تتحصل عليها من مصادر داخلية أو خارجية والمصدر التمويلي الأكثر إيراد هو الضرائب التي تعتبر وسيلة من وسائل تمويل ميزانية الدولة فهي إيراد مالي هام في المجال الاقتصادي، كما يمكن أن نشير إلى أن الجباية في الجزائر لم تحظى بالعناية الكافية وهدا ما جعل ظاهرة الغش و التهرب الضريبي تعم الشيء الذي يحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياساتها الاقتصادية والاجتماعية، ولهدا جاء الإصلاح الضريبي سنة 1987 والتي أنهت أشغالها سنة 1989 مقدمة اقتراحاتها ضمن تقرير يتضمن معالم الإصلاح الضريبي الجديد، وانطلاقا من سنة 1992 شهد هدا الإصلاح تطبيقا تدريجيا، ودلك بهدف تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين وتوفير جو ملائم للاستثمار، زيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة وكدا توفير الإيرادات المالية للخزينة .

إن الخزينة العمومية هيئة مالية تهدف إلى تحقيق التوازن بين الإيرادات والنفقات وحتى تحقق دلك لابد من تدبير الموارد المالية اللازمة، وتحصل الدولة على هده الموارد أساس من الضرائب

والرسوم لتمويل الخزينة العمومية التي تعتبر بمثابة كيان إداري تابع لوزارة المالية، يتولى مهمة تجميع الأموال العمومية وذلك بتحصيل الإيرادات العامة وتنفيذ النفقات العامة في اطار ميزانية الدولة بشكل يسمح لها من تحقيق الأهداف النهائية للسياسة الاقتصادية

<u>إشكالية الموضوع</u> : على ضوء ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية :

ما مدى أهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية؟

وانطلاقا من هده الإشكالية الرئيسية تتفرع عدة تساؤلات:

- ما المقصود بالضريبة وما هي مبادئها؟
- ما هي الخزينة العمومية وما هي أهم مواردها؟
- هل لصدور قانون المالية لسنة 1992 دور ايجابي في تمويل الخزينة العمومية ؟
- ما هو واقع التحصيل الضريبة لولاية ميلة ؟

فرضيات الموضوع : للإجابة على التساؤلات قمنا بصياغة الفرضية الرئيسية التالية:

تعد الضريبة من أهم المصادر المعتمدة في تمويل الخزينة العمومية

و لتوضيح هده الفرضية الرئيسية قمنا بوضع فرضيات الفرعية التالية:

تعد الضريبة مصدرا هاما من مصادر الإيرادات العامة فهي تؤمن إيرادا ضريبيا وفيرا و منتظما حصيلة الضرائب تكون كبيرة جدا لاسيما في حالة الانتعاش الاقتصادي

أهمية الدراسة: تكمن أهمية الموضوع في:

–توضح الأهمية التي تلعبها الضريبة في تمويل الخزينة العمومية.

–التنبيه إلى ضرورة زيادة الحصيلة الضريبية عن طريق التنويع الضريبي.

أهداف الموضوع: يمكن تلخيص أهم الأهداف من خلال موضوع الدراسة فيما يلي :

–محاولة أبراز الضرائب كمورد هام في تمويل الخزينة العمومية .

–التعرف على طريقة تحصيل الضريبة .

أسباب اختيار الموضوع :

إن اختيارنا موضوع : أهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية، بالرغم من درايتنا بحجم الصعوبات التي تحيط بهذا الموضوع كان نتيجة لعدة اعتبارات منها ما هو ذاتي و البعض الأخر موضوعي .

فالمبررات الذاتية للقيام بهده الدراسة تعود إلى موضوع الضرائب في تمويل الخزينة العمومية شغل اهتمامنا كطلبة مالية وذلك لما يكتسبه من أهمية بالغة، و فضلا عن رغبتنا في إثراء الرصيد المعرفي في المكتبة الجامعية، وجعل بحثنا هدا بمثابة مرجع يعتمد عليه في دراسات لاحقة خاصة في ظل نقص المراجع المتعلقة بهذا الموضوع.

إما المبررات الموضوعية فتتمثل في إبراز الأهمية الفعالة للضرائب باعتباره عنصر مهم في تمويل الخزينة العمومية وهذا يستوجب الوقوف عنده والإلمام بجميع جوانبه.

صعوبات البحث: خلال القيام بهّا العمل واجهتنا بعض الصعوبات والمشاكل منها:

–قلة المراجع المتعلقة بعنوان الدراسة في مكتبة الجامعة

–ضيق الفترة الزمنية المحددة الانجاز هده الدراسة خاصة مع تشعب هده الأخيرة

–صعوبة حصولنا على موافقة لإجراء التربص في مديرية الضرائب .

منهج الدراسة:

اعتمدنا في معالجة موضوعنا على المنهج الوصفي والتحليلي، فقد تم استعمال المنهج الوصفي في الفصل الأول فيما يتعلق بالضرائب، كما تم استعماله أيضا في الفصل الثاني عند التطرق إلى الخزينة

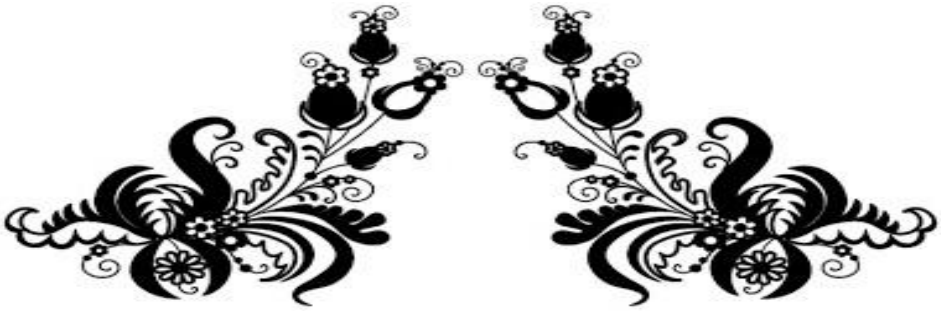
العمومية، أما المنهج التحليلي فقد اعتمدنا عليه في الفصل الثالث من خلال تحليل و تقييم إيرادات الضرائب ومدى مساهمتها في تمويل الخزينة العمومية.

خطة الموضوع :

تم تقسيم الموضوع محل الدراسة إلى ثلاثة فصول:

حيث سنتناول في الفصل الأول دراسة عامة حول الضرائب من خلال التطرق إلى ماهية الضرائب بإضافة إلى النظام الضريبي، التنظيم الفني للضريبة، أما الفصل الثاني فسيتضمن لمحة عن الخزينة العمومية، الميزانية العامة بإضافة إلى الإيرادات والنفقات العامة أما الفصل الثالث فسيتناول دراسة تطبيقية لأهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية، حيث توضح الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب مع تحليل حصيلة الضريبة لولاية ميلة.

الفصل الأول



دراسة عامة حول الضرائب

تعتبر الضريبة من أهم المصادر المالية للدولة، نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة للدولة، حيث يدرس علم الضريبة القضايا القانونية، الاجتماعية والاقتصادية والسياسية المتعلقة بالضريبة وهو يضم النظرية العامة للضريبة التي تهتم بتحديد الوقائع الضريبية، مفهومها وتحليل العناصر المكونة لها، كما تهتم بتصنيف مختلف أنواع الضرائب وتحديد خصائصها قصد الوصول إلى مفهوم الضرائب، أبرز خصائصها وأنواعها وطرق تحصيلها، وكذا الضمانات الممنوحة للمولين، وبالرغم من أن للضريبة الجوانب السابقة الذكر والتي تعكس الطبيعة

المتشابكة لها إلا أن ثمة جانبا فنيا يحكم فرضها وجبايتها ويحدد مراحلها وإجراءاتها.

المبحث الأول: ماهية الضرائب

نظرا لأهمية الضرائب في كافة المجتمعات المتقدمة والنامية فهي احد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تستخدمها في الإنفاق على الخدمات لتحقيق الرفاهية وتقدم المجتمع الضريبة إلى تحقيق الموارد المالية اللازمة لتشجيع الصناعات المحلية وخلق القاعدة الاقتصادية والصناعية والإنتاجية والاستهلاكية التي تتلاءم مع السياسة المالية العامة للدولة. ولما كانت الضريبة تفرض على دخول النشطات المختلفة، والإيرادات الناتجة عن ممارستها، لذلك تسعى الدولة إلى إن تتصف الضريبة بالعدالة الاجتماعية والملائمة حتى تلاقي القبول والرضا من المكلف.

المطلب الأول: نشأة وتطور الضرائب

يمكن ربط التطور التاريخي للضرائب بتطور أهداف الدولة ودورها في المجتمع، وعليه يمكن القول أن هناك علاقة بين الهيكل الضريبي للدولة ونظامها الاقتصادي والاجتماعي والسياسي السائد والمطبق حين فرض الضرائب، فالإنسان بطبعه كائن اجتماعي يسعى لوجود تنظيم يحكم علاقات الأفراد بعضهم مع بعض، ولدلك فالقبيلة قد تكون هي أول هدا النوع من التنظيمات، حيث لم تكن هناك حاجة إلى الضرائب لعدم وجود مبررات لها سوى الاشتراك في الدفاع عن القبيلة، وكان كل شخص قادر يقدم طواعية واختيارا لرئيس القبيلة أو قائدها ما يستطيع أن يقدمه من خدمات سواء كانت نقدية أو عينية. ثم تطور دور الدولة حيث أصبحت بجانب تطبيق الأمن والنظام داخليا، والحماية من الاعتداءات الخارجية مسئولة عن تحقيق الرخاء العام بشكله الأوسع، مما فرض على الدول الالتزامات هائلة من الصعب تحقيق هدا الرخاء دون معرفة التأثيرات مثل هده الضرائب على الاقتصاد الكلي، وبالتالي يتضح دور الضرائب في كونها أداة تستخدم من قبل الدولة للوصول إلى ما تريده من أهداف سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية، وفي ضوء ما سبق يمكن تصور المراحل التالية التي مر بها فرض الضرائب:

المرحلة الأولى: التقليدية البدائية

وهي ما أطلق عليها مرحلة ما قبل نشوء الدولة بتنظيماتها المعروفة، والتي كانت ممثلة في القبيلة أو العشيرة، وكان الاعتماد على ما يعطيه أفراد هدا المجتمع لقائدهم طواعية، واختيارا نقدا أوعينا ما يعين على تحسين أوضاع هذا التنظيم.

المرحلة الثانية:التقليدية المتطورة

سميت بدلك لأنها تشتمل على التنظيمات أكثر تطورا من سابقتها كنظام سياسي حيث الدولة هي الأساس في هدا المجال وليست العشيرة، في هده المرحلة فرضت الضرائب المحايدة المباشرة مثل الضرائب على الأراضي والمواشي والإنتاج الزراعي في البلد يتضح إن الهدف من الضرائب، في هده الفترة هو الحصول على موارد مالية مع عدم أخد أثار الضرائب الأخرى في الاعتبار[1]

[1] عزمي يوسف خطاب,**الضرائب ومحاسبتها**,دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع, عمان الأردن ,ط1 ,2010,ص15, 16

المرحلة الثالثة: المرحلة التالية لظهور الدولة

قامت العلاقات لاقتصادية بين الدول بعضها مع بعض لدلك لجأت هده الدول لتخفيف عبء مواطنيها من الضرائب المباشرة، التي تم فرضها في مرحلة سابقة إلى فرض ضرائب غير مباشرة لها علاقة بتجارتها الخارجية ففرضت الضرائب على صادراتها وورداتها[1]

كما ذكرنا سابقا فان الدولة أصبحت تتمتع باحترام جميع مواطنيها، وتسعى نحوتحقيق أكبر قدر من الرخاء للجميع، لدلك نجد الدولة أصبحت تستخدم الضرائب لا لكونها موردا ماليا فقط وإنما أيضا لتحقيق ما تصبو إليه من أهداف، وقد ظهرت هده المرحلة بعد ظهور المشروعات الكبيرة التي أدت بدورها إلى حدوث تطورات اقتصادية واجتماعي وسياسية، مما أدى إلى اللجوء إلى الضرائب المباشرة بشكل أوسع، والتقليل ما أمكن من الاعتماد على الضرائب غير مباشرة الإمكانية معروفة أثاره المباشرة على الرخام العام.

المطلب الثاني: تعريف الضرائب ومبادئها.

أولا: تعريف الضرائب

الضريبة هي فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين، وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشر لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إليه.[2]

الضريبة مبلغ من المال فرضه الدولة على المكلفين بدفعها جبرا مساهمة منهم فتغطية نفقاتها العامة، وتدفع من قبلهم بصفة نهائية، وبدون أن يعود عليهم نفع خاص مقابل دفع هدا المبلغ باعتبارهم أعضاء متضامنين في الدولة[3].

الضريبة هي تحويلات إجبارية يتلقاها قطاع الحكومة العامة، وتشمل الضرائب على الرسوم التي لا تتناسب على الإطلاق بكل وضوح مع تكاليف تقديم الخدمة، ولكن تستبعد المساهمات الاجتماعية والغرامات والجزاءات[4].

تعرف الضريبة بأنها فريضة مالية إلزامية وليست عقابية، يلزم الأفراد على أساسها بتحويل بعض الموارد الخاصة بهم للدولة جبرا، وبدون مقابل لتحقيق ما تسعى إليه الدولة من أهداف طبقا لقواعد ومعايير محددة.[5]

تعرف الضريبة بأنها اقتطاع نقدي جبري، تجريه الدولة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة، بقصد تغطية الأعباء العامة وتوزيع هده الأعباء بين الوحدات المذكورة طبقا لمقدرتها التكليفية.[6]

---

[2] عبد الناصر نور ,**الضرائب ومحاسبتها** ,دار المسيرة للنشر والتوزيع ,عمان الأردن ,ط1 ,2003 ص13.
[3] جهاد سعيد خصاونة, **علم المالية العامة والتشريع الضريبي**,دار وائل للنشر والتوزيع ,عمان الأردن ,ط1 2010,ص 20
[4] عبد المجيد قدي ,**دراسات في علم الضرائب** , دار جرير للنشر والتوزيع, عما ن الأردن ,ط1 2011 ,ص21.
[5] عزمي يوسف خطاب ,مرجع سابق , ص27.
[6] فتحي احمد دياب عواد ,**اقتصاديات الماليةالعامة** , دار الرضوان للنشر والتوزيع , عمان ,ط1 2003,ص121 .

تعرف الضريبة بأنها فريضة مالية، يقوم الفرد بدفعها إجبارا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، وبالمقابل لن يعود عليه نفع خاص مقابل دفعه لهده الضريبة[1].

تعرف الضريبة بأنها فريضة مالية نقدية تأخذها الدولة إجبارا من الوحدات الاقتصادية، حسب مقدرتها التكليفية من غير مقابل، وبصورة نهائية لتمويل النفقات العامة، ولتحقيق أهداف الدولة النابعة من فلسفتها السياسية.[2]

تعريف شامل:

الضريبة مفهوم واسع فهو يشمل مختلف الاقتطاعات الإجبارية التي تقوم بها الدولة سواء كانت في شكل ضرائب أوفي شكل رسوم أوفي شكل ايتاوات أو تحت أي شكل أخر.[3]

ثانيا: مبادئ عامة للضريبة

مبادئ ادم سميث للضريبة: وضع ادم سميث أربعة مبادئ للضريبة على النحو التالي:

–**مبدأ العدالة:** حسب ادم سميث يجب أن يشترك رعايا الدولة في نفقات الحكومة كل بحسب الإمكان تبعا لقدرته، أي بنسبة دخله الذي يتمتع به في حماية الدولة.

–**مبدأ اليقين:** ويعني أن تكون الضريبة الملزم بدفعها المكلف محددة على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم ،بحيث يكون ميعاد الدفع، طريقته، المبلغ الواجب دفعه واضحا ومعلوما للممول ولأي شخص. والهدف من دلك هو حماية الممول من التعسف وتعريفه بحجم التزاماته. ويتطلب هذا استقرار التشريع الضريبي وإبعاده عن التعديلات المستمرة التي تجعل الممول عاجز عن تتبع هده التعديلات.

–**مبدأ الملائمة في التحصيل:** ويعني ذلك أن تجنى الضرائب في الأوقات وبحسب الطرق الأكثر ملائمة للممول، وهذا بتسهيل الإجراءات المتعلقة بتحصيل الضريبة، واختيار الأوقات الملائمة، تسهيل إجراءات التصريح والأساليب التي لا يتضرر منها الممول عن الدفع.

–**مبدأ الاقتصاد في النفقة:** ويكون دلك بتطبيق الضريبة وتحصيلها بطريقة تخرج من الممول بأقل مبالغ ممكنة زيادة على ما يدخل الخزينة العمومية، وهذا بتفضيل الضرائب التي لا تتطلب أعباء كبيرة لتحصيلها، لأن أي زيادة في أعباء الضريبة سوف يتحملها الممول أويقلل من دخول الخزينة العمومية.[4]

قواعد سيسموندي الخاصة بالضرائب على الدخل : وضع سيسموندي (1773– 1842)مجموعة من القواعد يرى ضرورة تطبيقها على ضرائب الدخل التي يرى بأنها الأفضل والواجبة الاعتماد بدلا من الضرائب على رأسمال. هذه القواعد هي:

---

[1] سوزي عدلي ناشد , **أساسيات المالية العامة** , منشورات الحلبي الحقوقية , بيروت , لبنان , ط1 2009,ص117 .
[2] سعيد علي محمد العبيدي ,**اقتصاديات المالية العامة** , عمان , دار دجلة ,ط1 2011 ,ص118 .
[3] حراق مصباح ,**محاضرة في الجباية** .
[4] عبد المجيد قدي , مرجع سابق ,ص ص 39-41 .

–ضرورة فرض الضرائب على الدخول وليس رأس المال، نتيجة الدور المتعاظم والمتنامي لدخول الأفراد والمؤسسات وهذا بفعل العمل، الإبداع الفكري، توظيف رؤوس الأموال بالإضافة إلى توسع ونمو قطاع الخدمات في الاقتصاد العالمي.

–ضرورة فرض الضرائب على الدخول الصافية، وليس الدخول الإجمالية، حتى لا يتحمل الممول العبء مرتين. مرة عند دفع الأعباء الضرورية لتحقيق الدخل (مثل أعباء التأمين، ضمان الاجتماعي) ومرة أخرى عند دفع الضريبة.

–إعفاء الدخول المنخفضة من الضرائب، وهو ما أصبحت تترجمه الحكومات في مستوى من الدخل المعفى من الضريبة، يعكس مستوى أدنى من المعيشة لا يمكن النزول عنه.

3–مبادئ موريس آلية للضريبة : وضع المفكر الاقتصادي الفرنسي الحائز على جائزة نوبل في الاقتصاد (1988) مجموعة من المبادئ الضريبية:

–**مبدأ عدم التمييز**: بحيث يتم تطبيق نفس القواعد الضريبية على جميع المواطنين.

–**مبدأ الحيادية:** بحيث يجب ألا يتم اعتماد الضرائب التي تمس خيارات الأعوان الاقتصاديين، وعليه لا يتم فرض إلا الضرائب التي تمس الريوع أي الدخول المستقلة عن النشاط الاقتصادي للممولين.

–**مبدأ العشوائية**: بحيث تكون الضرائب بسيطة واضحة، ومرتبطة بالقرار الديمقراطي.

–**مبدأ عدم شخصية الضريبة** : بحيث يجب أن تحترم الضريبة الأشخاص، باعتماد ضرائب غير شخصية، والتي تتفادى الإجراءات ذات الطبيعة التفتيشية في جمع المعلومات الضرورية للإخضاع.

–**مبدأ الشرعية**: اذ لابد أن يكون نشاط محدث للثروة، ومصالح مفيدة حرا من الضريبة.

4_ مبادئ إوتاوة الضرائب على التجارة الالكترونية:

بعد ظهور التجارة الالكترونية ،وبمبادرة من منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية تم عقد مؤتمر وزاري في 26– 27جوان2000 بإوتاوة بكندا، تم فيه إقرار مجموعة من المبادئ تحكم الضرائب على التجارة الالكترونية وهي:

مبدأ الحيادية: تسعى الحيادية إلى ضمان المساواة وعدم الانحيازيين مختلف أشكال التجارة الالكترونية، وبين أشكال التعاقدية والأشكال الالكترونية للتجارة مع تفادي الازدواج الضريبي أو ازدواج الإعفاءات غير الطوعية.

مبدأالكفاءة: بحيث تكون تكاليف الالتزام الضريبي للمكلفين وللإدارة الضريبية مقلصة إلى أدنى حد ممكن.

مبدأ الفعالية والعدالة : اذ يجب أن يعمل الإخضاع الضريبي على تحصيل المبلغ العادي للضريبة في الوقت المراد، وتقل إمكانات الغش والتهرب إلى أدنى مستوياتها.

مبدأالمرونة: يجب أن يكون نضام الإخضاع الضريبي مرنا وديناميكيا بطريقة تسمح له بمسايرة وتيرة نمو التقنيات والمعاملات التجارية [1]

المطلب الثالث: خصائص الضرائب وأنواعها

أولا: خصائص الضريبة

-تحويل المورد من القطاع الخاص (الأفراد)إلى القطاع العام (الدولة جبرا):1

"ولذلك فان الضرائب تفرض على دافعيها وليس لهم حق التهرب منها بأي شكل من الأشكال، فهي تحويل جبري من القطاع الخاص (الأفراد) إلى القطاع العام (الدولة) وهذه الخاصية تميزها عما يدفعه الفرد طوعا واختيارا للدولة مثل الهبات والتبرعات والتي تحوي على تحويل الموارد من القطاع الخاص إلى القطاع العام بدون إجبار".

2عدم فرضها كعقاب: "وهذا ما يميز ها عما قد يدفعه الأفراد للدولة نتيجة مجازاتهم عن خطأ ارتكبوه مثل توقيع البلديات، جزاءات على الأفراد نضير التعديات وكذلك جزاءات المرور فيما يتعلق بمخالفة الأنظمة والتعليمات الخاصة به".

3ليس لها مقابل مباشر: "فالضرائب تدفع لتحقيق ما تسعى الدولة للوصول إليه من أهداف، وغالبا ما يكون إنفاق حصيلة الضرائب على الخدمات التي لن يستثمر فيها لوتركت للقطاع الخاص لعدم جدواها الاقتصادية ولعجزه عن تقديم مثل هده الخدمات العامة والاستفادة منها غير مقتصرة على فئة دون الأخرى".[2]

4 مساهمة الضريبة في تحقيق أهداف المجتمع: "الهدف من الضريبة في بادئ الأمر هو توفير الأموال الضرورية لتغطية نفقات الدولة العامة ولتحقيق هذا الهدف لابد من توفر شرطين:

وفرة الحصيلة وتعني وفرة وغزارة التحصيل حتى تفي باحتياجات الإنفاق العام، والشرط الثاني حياد الضريبة لا يمكن تحقيقه عمليا فلكل ضريبة أثرها الاقتصادي والاجتماعي والسياسي كما لها أثر على توزيع الدخول والثروات وعلى سلوك المستهلكين والمنتجين وعلى الاستخدامات البديلة للموارد الاقتصادية [3]

5 الضريبة مبلغ من المال (فريضة مالية) : "قد يكون هدا المال نقدا أوعينا فقد كانت الضرائب في العصور القديمة والوسطى تدفع عينا كان يقتطع جزء من المحاصيل الزراعية لقاء الضريبة على الإنتاج الزراعي وفي العصر الحديث أصبحت الضريبة تدفع نقدا باعتبار دلك أسهل فرضا وتحصيلا وأقل إنفاقا من الضريبة على المال العيني لأن الضريبة العينية تحتاج لنقل البضائع والحفظ والبيع كما قد تتعرض للتلف أو نقص وما شابه ذلك"

[1] عبد المجيد قدي ,مرجع سابق ,ص41-42.
[2] عزمي احمد يوسف خطاب ,مرجع سابق ,ص 27 .
[3] عبد الناصر نور , مرجع سابق ,ص15 .

6 الضريبة تفرض بحكم القانون: "وفقا لهده الخاصية لا يجوز أن تفرض الضريبة إلا بقانون وهو ما يسمى بمبدأ قانونية الضريبة والدي يتمثل في المادة من إعلان حقوق الإنسان والمواطن الفرنسي لسنة والتي نصت عليه أن لجميع المواطنين الحق سواء بأنفسهم أو عن طريق من يمثلونهم في التأكد من ضرورة الضريبة وتحديد مقدارها ووعائها وتحصيلها ومدتها.

7الضريبة تدفع لخزينة الدولة : " المقصود بالدولة الوزارات والدوائر الحكومية والمؤسسات العامة والسلطات المحلية وكلها تتمتع بالشخصية الاعتبارية والسلطة العامة وتنقسم الضرائب وفقا للجهة المدفوع لها الضريبة إلى ضرائب مركزية في حال دفعها للحكومة المركزية في الدولة والضرائب إقليمية إذا دفعت للولايات في تلك الدول وضرائب محلية إذا دفعت للبلديات والسلطات المحلية "

8 تفرض الضريبة بصفة نهائية : "وهدا يعني أن المكلف بعد دفع الضريبة المترتبة عليه لا يحق له المطالبة باسترداد المبالغ التي دفعها كضريبة مادام إنها فرضت عليه ودفعت بشكل يتفق وأحكام القانون الضريبي كما لا يحق له المطالبة بفوائد عنها لأنها فرضت عليه بصفة نهائية ولا يغير من هده الصفة لان القانون الضريبي يعطي للمكلف الحق باسترداد الضريبة في حالات معينة كدفعها دون وجه الحق أو دفعها زيادة عما هو مقرر قانونا [1]".

9 الضريبة فريضة جبرية: إن الضريبة تفرض جبرا، أي أن المكلف ليس حرا في دفعها بل أن السلطات العامة هي التي تحدد مقدار الضريبة وكيفيتها وموعد دفعها لدلك فالضريبة تؤخذ بقرار من جانب واحد وهذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى[2].

10 سنوية الضريبة: تسري الضريبة على الدخل الصافي الذي يحققه ويجنيه المكلف خلال سنة ميلادية تبدأ من أول كانون الثاني وتنتهي في كانون أول من كل سنة كما نصت المادة 5 من قانون 57 سنة 1985،"تفرض الضريبة على الدخل الخاضع للضريبة الذي جناه أي شخص تأتي عن أي سنة بعد انتهائها ولو انقطع مصدر الدخل خلالها". أي أن الضريبة تسري أو تفرض على سنة كاملة أو اجزاؤها إذا توقف العمل خلالها كما أجاز المشرع للمكلف أن يقفل الحسابات في أي موعد.

11 تصاعدية الضريبة: تسري الضريبة على الدخل بحيث يقسم الدخل إلى فئات (شرائح) معينة يؤخذ عليها نسبة مئوية تبدأ برقم صغير وتزداد إلى أن تصل إلى رقم نقف عنده فنجد أن المشرع قد اخذ بهذا المبدأ حين ورد في المادة 17 فقرة (أ) من قانون 57 سنة 1985 ما نصه:

–تستوفى الضريبة على الدخل الخاضع للضريبة لأي شخص حسب الفئات التالية:

من كل دينار من الألف الأولى5٪

عن كل دينار من الألف الثانية 10٪

[1] جهاد سعيد خصاونة ,مرجع سابق ,ص ص 83- 85 .

[2] احمد زهير شامية , **المالية العامة** , دار زهران للنشر والتوزيع , عمان الأردن ,ط1 2013 , ص132 .

–وهكذا إلى أن تصل عدد الشرائح (الفئات) إلى 10 فئات تخضع الشريحة الأخيرة منها لنسبة 45٪، أي أن كل دينار من الشريحة الأخيرة يدفع 450 فلسا[1]

12مراعات المقدرة التكليفية : "عند تشريع ضريبة ما تراعي الدولة المقدرة المالية للمكلف فكلما اتسع وعاء الضريبة زادت حصيلة الضريبة سواء كانت تؤخذ بأسعار نسبية أو تصاعدية "[32]

13الضريبة تمكن الدولة من تحقيق أهدافها : "تعد الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة على الإطلاق، ولذا فإنها تمكن الدولة من تحقيق أهدافها، ويمثل هدف الحصيلة الهدف الدائم والرئيسي لأنه يوفر للدولة الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها، وزيادة أعباءها التي تحقق منافع عامة للمجتمع في مجموعه[4].

ثانيا: أنواع الضريبة

. الضرائب المباشرة : هي تلك الضرائب التي تفرض على رأس المال في حالة ملكيتها، والضريبة على ملكية رأس المال هده تعتبر من الضرائب المباشرة، وتشتمل الضرائب المباشرة على:

1 الضريبة على الدخل: يعتبر الدخل الوعاء الرئيسي الذي تفرض عليه الضريبة، في حين أن الضريبة على رأس المال تمثل الوعاء الثانوي، وتفرض بسعر منخفض عادة لا تؤدي إلى استنفاد رأس المال بالشكل الذي يمكن أن يقود إلى انخفاض الدخل، الذي يساهم رأس المال في توليده خاصة إذا تم الأخذ في الاعتبار أهمية الضرائب على الدخل، والناجمة عن كونه يمثل وعاء متجدد ومستمر للضريبة، وهو الأمر الذي يوفر إيرادات مستمرة للدولة تغطي بها إنفاقها، والدخل الذي تفرض عليه ضريبة الدخل هو ما يتحقق للممول من نقود أو سلع وخدمات قابلة للتقييم النقدي، وبشكل دوري ومنتظم كما أن مصادر توليد الدخل عديدة، والتي من أبرزها ملكية عناصر الإنتاج وملكية عنصر رأس المال.

2 الضريبة على رأس المال : إن الضريبة على رأس المال تحتل أهمية اقل من الضريبة على الدخل، لأنها عادة تفرض بسعر أقل حتى لا تؤدي إلى تقليل رأس المال، واستنفاده عبر الزمن، وبدلك تقلل من إمكانية مساهمة رأس المال في توليد الدخل، وهذه الضريبة على رأس المال يمكن أن تكون:

–ضريبة على الدخل الذي يولده رأس المال، رغم أن وعاءها هو رأس المال ومن تم فإنها تعتبر ضريبة إضافية على الدخل الذي يتولد نتيجة رأس المال، ويعتمد تسديدها على ما يتحقق للممول من دخول رأسمالية.

–ضريبة على رأس المال، حيث يقتطع جزء منه وبالشكل الذي يتحقق من خلالها، هدفها تقليص ملكية وحيازة رأس المال.

---

[1] عزمي يوسف خطاب , مرجع سابق , ص ص202 -204 .
[2] سعيد علي العبيدي , مرجع سابق , ص119 .
[3] سوزي عدلي ناشد ,مرجع سابق ,ص ص 121-122 .
[4]

وتفرض الضريبة أيضا:[1]

على تملك رأس المال والتي ينبغي فرضها مراعاة عدم تأثيرها سلبا على الإنتاج حوافز تكوين رأس المال، والتوسع في عملية الاستثمار وخاصة الإنتاجي منه، وبالشكل الذي لا يتضمن إعاقة التوسع في القدرات الإنتاجية اللازمة لتحقيق الإنتاج وزيادته.

–الضريبة على الزيادة في قيمة رأس المال، وخاصة عندما يتحقق بمعدلات مرتفعة وبالذات ارتباطا بالحروب أوفي فترات التضخم، رغم الصعوبة التي تبرز في التمييز بين أصل رأس المال، والزيادة الطبيعية في قيمته وبين الزيادة الاستثنائية التي تتحقق نتيجة لما سبق، والتي تستدعي فرض ضريبة بمعدلات تتناسب مع الزيادة في قيمة رأس المال.

3 الضريبة على التركات: وهي الضريبة التي تفرض على انتقال رأس المال من المورث إلى ورثته، أو إلى الموصى لهم وهي تعتبر من أهم الضرائب على رأس المال، الذي تقتطع جزء منه ويتم تبرير فرض الضريبة على التركات بما يلي:

+ ضريبة التركات تمثل المقابل لما تقدمه الدولة للمورث ولتركته ولورثته من رعاية وحماية.

+ إن الدول تحصل على هذه الضريبة باعتبارها وارثا للمورث فان الدولة ترث تركة من لا وارث له.

+ ضريبة التركات هذه تعتبر إحدى أدوات التي يتم من خلالها إعادة توزيع الثروات، والحد من التفاوت في توزيعها.

+ ضريبة التركات هذه تفرض على الثروة التي يتم توريثها نتيجة حصول الورثة عليها دون أن يبذلوا جهدا في تكوينها.

الضرائب غير المباشرة: هي تلك التي يتم فرضها على استخدام الدخل أي عندما يتم إنفاقه كالضرائب على التوزيع أو التداول أو الإنتاج أو الاستهلاك والتي من أهمها ضريبة رقم الأعمال والضرائب الجمركية، وتشمل الضرائب غير المباشرة على[2]:

+الضرائب على الإنفاق: وهي الضرائب التي يتم فرضها على الدخل عندما يتم التصرف به عن طريق إنفاقه وتكون الضرائب في هذه الحالة ضرائب غير مباشرة أي أن الضرائب على الإنفاق تفرض عندما يتم إنفاق الدخل على شراء السلع الاستهلاكية أو عندما يتم إنفاق ما تم ادخاره منه على شراء السلع الاستثمارية والضرائب على الإنفاق هي: الضرائب التي تفرض على تداول رأس المال كرسوم التسجيل للمشروعات والضرائب التي تفرض على الاستهلاك والتي يتم فرضها على السلع والخدمات أو على بعضها.

[1] فليح حسن خلف, **المالية العامة** , عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع ,جدار الكتاب العالمي للنشر والتوزيع ,عمان الأردن ,ط1 2008,ص ص198-204 .

[2] فليح حسن خلف ,مرجع سابق ,ص202 .

+الضرائب الجمركية: تفرض الضرائب الجمركية على انتقال السلع بدخولها إلى الدولة والتي تمثلها ضريبة الاستيرادات أو عند خروجها من الدولة والتي تمثل ضريبة الصادرات وضريبة الاستيراد هي الأكثر وأوسع استخداما من قبل كافة الدولة وتفرض لتحقيق أهداف عديدة من أبرزها الأهداف المالية والتي تتمثل بالإيرادات التي تحققها للدولة ،والضرائب الجمركية تفرض على الإستيرادات لأنها الأوسع والاهم والأكثر حصيلة، وقد تكون قيمية وتفرض بنسبة معينة من قيمة السلعة أو عينية بفرض مبلغ محدد على كل وحدة من وحدات السلعة المستوردة حيث أن الضريبة القيمية يتم من خلالها التمييز بين السلع تبعا لنوعها ونوعيتها وجودتها وترتفع بذلك حصيلتها وبالذات عندما ترتفع أسعار السلع التي تفرض عليها الضريبة القيمية في حين أن الضريبة العينية تتسم بأنها أكثر بساطة ويسرا في تحصيلها إلا أنها قد لا تؤمن العدالة في فرضها لأنها لا تميز بين السلع حسب نوعها ونوعيتها وجودتها كما أنها تتميز بثبات مبلغها رغم التغيير في سعر الوحدة منها وقد يتم التمييز في الضريبة الجمركية حسب المنشأ الجغرافي للسلعة المستوردة بحيث يراعى في ذلك منح رعاية اكبر في التعامل مع استيراد دولة معينة قياسا بالدول الأخرى وفي ضوء الاعتبارات السياسية تتضمن المعاملة بالمثل في توفير مثل هذه الرعاية سواء بتخفيض الضريبة الجمركية أو الإعفاء منها.

+الضرائب على الاستهلاك: إن الضرائب على إجمالي الاستهلاك يمكن أن يطلق عليها الضرائب على رقم الأعمال والتي يتم فرضها على:

في مختلف مراحل إنتاج السلعة الاستهلاكية ومن مختلف مصادرها وصولا إلى المستهلك أو المستخدم النهائي لها بحيث يتحقق من خلال ذلك تشجيع التكامل بين المراحل الإنتاجية. [1]

–الضريبة الموحدة على الإنتاج، والتي يتم فرضها في مرحلة معينة من المراحل التي يتم فيها إنتاج السلعة كان تكون مرحلة شراء المواد الأولية أو مرحلة إنتاج سلعة في المصنع الذي يقوم بإنتاجها، أو مرحلة بيعها إلى تاجر الجملة أو بيعها إلى المستهلك، وهده الضريبة الموحدة على الإنتاج تتسم بالبساطة والسهولة فيفرضها وفي جبايتها وتحصيلها[2].

المطلب الرابع: أهداف الضرائب وطرق تحصيلها

أولا:أهداف الضريبة: من المؤكد أن للضريبة أهداف أو أغراضا متعددة ومتشعبة من الناحية التاريخية، كان للضريبة إلى بداية هذا القرن هدف وحيد هو الهدف المالي، وبالتالي استخدمت السلطات العامة الضريبة للحصول على الإيرادات المالية لتغطية النفقات العامة:

أ_الأهداف المالية للضريبة: الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة، لأي ضريبة فتامين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة احد غايات السلطات الحكومية ومن هنا نشأت قاعدة "وفرة حصيلة الضرائب" أي اتساع مكان الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين

[1] فليح حسن خلف ,مرجع سابق ,ص202 .
[2] فليح حسن خلف ,مرجع سابق ,ص205

والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في النفقات الجبائية، حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة".

ب_الأهداف الاجتماعية للضريبة: "الأهداف الاجتماعية للضريبة كثيرة ومتنوعة، وخصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل والحد من استغلال الطبقات العامة بالإضافة إلى ظهور مفاهيم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخول، فالضريبة العصرية وسيلة لإعادة توزيع الدخول والتصرف والدور الاجتماعي للضريبة، نادى به كل من جاك روسوفي كتابه "العقد الاجتماعي"، ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية، ومناهم هذه الغايات: منع تكتل الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع، توجيه سياسة النسل في الدولة، معالجة أزمة السكن، معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة.

ج_الأهداف الاقتصادية: ومن أهم أهداف الضريبة في عصرنا الحاضر، فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمار، لذلك تقوم الحكومات باستخدام الضريبة لتوجيه سياستها الاقتصادية، ولحل الأزمات التي قد يتعرض لها، وتشجيع فروع الإنتاج الضرورية على النحو التالي:

+ استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية

استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي[1]

استخدام الضريبة لتشجيع الادخار والاستثمار.

هـ_الهدف السياسي: قد تستعمل الضرائب لتحقيق هدف سياسي من أجل الضغط على دولة ما،كي تفتح سوقها الداخلي بشكل أوسعأ وتضيق الاستيراد منها بطريقة غير معلنة، فتفرض رسوم جمركية عالية على منتجات تلك الدولة، فيعتبر هذا استعمالا للضريبة لأهداف سياسية.[2].

ثانيا: طرق تحصيل الضريبة

تعتبر هذه المرحلة عن مجموع الإجراءات التي تتم بموجبها انتقال الضريبة من ذمة الممول إلى مصالح الإدارة الضريبية أوالخزينة العمومية ،ويتم التحويل الضريبي وفق عدة أشكال:

+دفع الضريبة من قبل الممول: سواء بطريقة منتظمة يتلقى بموجبها إشعارا بالإخضاع الضريبي متضمنا مبلغ الضريبة، وأجال الدفع أو بطريقة عفوية يتم بموجبها الانتقال إلى الإدارة الضريبية قصد الوفاء بالضريبة، انطلاقا من معرفته بالآجال القانونية للتصريح والدفع، كما هو الشأن بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات.

[1] احمد زهير شامية ,مرجع سابق ,ص141,140 .

[2] www .djelfa. info/ vb/ show thread .php ? t=272046, 24,01,2016,17H

+دفع الضريبة من قبل الغير: حيث يتم بموجب هذه الطريقة ،دفع الضريبة من قبل المكلف بها، كما هو الحال في الاقتطاع من المصدر على الأجور، وبعض أصناف الدخول سواء كان ذلك في صورة طابع تحريري أوفي صورة قرض ضريبي وتعتبر تقنية الاقتطاع من المصدر أسلوبا في الجزائر يطبق الاقتطاع من المصدر في الحالات التالية:

–المبالغ المدفوعة كعلاوات عن الخدمة المقدمة، أو المستعملة في الجزائر.

–إيرادات الديون، الودائع والكفالات.

–الرواتب والأجور.

–فوائض القيمة الناجمة عن التنازل.[1]

–دخول تأجير الأملاك العقارية ذات الطابع التجاري أو المهني.

–تأدية الخدمات.

–التوريد المباشر.

–الأصل العام أن يلتزم المكلف بها بدفعها إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها في محل إقامته وهذه الطريقة تعد أكثر شيوعا ،وتسمى بطريقة التوريد المباشر.[2]

طريقة الحجز عند المنبع:

–يلجا المشرع إلى هذه الطريقة بالنسبة للضرائب على الدخل وتسمى بالحجز عند المنبع، وبمقتضاها يقوم رب العمل (المكلف القانوني) الذي يدفع الدخل إلى المكلف بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه بحيث يستلم المكلف الفعلي دخلا صافيا خاليا من الضريبة أي أن تحصيل الضريبة هنا يتم عند تولد الدخل وليس عند استلامه.[3]

طريقة الأقساط المقدمة:

–يقوم الممول بدفع أقساط دورية كان تكون فصيلة أي ربح الضريبة المقدرة وفي نهاية السنة وبعد تحديد القيمة الدقيقة لمقدار الضريبة تجري المقاصة بين الدائرة الضريبية والممول من محاسن هذه الطريقة أنها توفر إيرادات مستمرة على مدار السنة.[4]

مرحلة تصفية الضريبة: تهدف تصفية الضريبة إلى تحديد مبلغ أو مقدار الدين الضريبي، من خلال تطبيق سعر أو معدل الضريبة على المادة الخاضعة للضريبة، ومن خلاله يمكن حساب مبلغ الضريبة المستحقة، حيث نميز بين نوعين من معدلات الضرائب:

1 المعدل القيمي للضريبة: وهو المعدل الذي يطبق على المادة الخاضعة للضريبة، عندما يتم تقييمها نقديا ونميز بين نوعين من المعدلات القيمية:[1]

[1] عبد المجيد قدي , مرجع سابق ,ص62,61 .
[2] سوزي عدلي ناشد , مرجع سابق,ص203,202 .
[3] محمد طاقة , مرجع سابق ,ص144 .
[4] سعيد علي العبيدي ,مرجع سابق ,148 .

ا. المعدل النسبي للضريبة : يعتبر المعدل نسبيا عندما يمثل نسبة مئوية ثابتة يتم تطبيقها على المادة الخاضعة للضريبة، ويتميز استخدام المعدل النسبي بالبساطة.

ب. المعدل التصاعدي للضريبة: المعدل التصاعدي للضريبة هو ذاك المعدل الذي يزداد كلما ارتفع مستوى الدخل أو الثروة ، ويتم التمييز بين نوعين من أنواع التصاعدية:

ب-1 التصاعدية الإجمالية بالطبقات : حسب هذا الشكل يمكن تقسيم المادة الخاضعة للضريبة، إلى مستويات محددة سلفا بعضها أكبر من بعض، تكون نقطة البداية فيها لكل طبقة الصفر، ويطبق معدل وأحد على مستوى كل طبقة لا يتغير، ويتغير هذا المعدل عند الانتقال من طبقة إلى طبقة أخرى مثلما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم 01: يوضح كيفية تطبيق التصاعدية الإجمالية بالطبقات.

طبقة الدخل	معدل الاقتطاع%
1000-0	05
2000-0	15
3000-0	25
أكثر من 03000-	40

وتبعا لهذا المنطق يجد كل ممول أو مكلف بالضريبة أن دخله ينتمي لإحدى الطبقات يدفع عنه بأكمله النصيب المقدر لهذه الطبقة، ويعاب على هذا الشكل من التصاعدية كونه:

لا ينسجم مع فكرة العدالة الضريبية، إذ نجد أن الدخول المتدنية مهما كان حجمها غير معفاة من الضريبة.

يكفي الخروج من طبقة ولو بوحدة نقدية واحدة ليتغير معدل الاقتطاع بشكل مفاجئ، الأمر الذي يدفع بالأفراد إلى التهرب من التصريح بدخولهم الحقيقية، حتى لا تطبق عليهم معدلات الاقتطاع المرتفعة.

ب-2 التصاعدية بالشرائح: وفق هذا الشكل من التصاعدية، يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة أي عدة شرائح، ونجد لكل شريحة معدل يطبق عليها، كلما انتقلنا من شريحة إلى شريحة أعلى ارتفع المعدل، كما هو مطبق على الضريبة على الدخل الإجمالي.[2]

[1] سعيد علي العبيدي ,مرجع سابق ,ص149 .
[2] عبد المجيد قدي,مرجع سابق ,ص 56,55

المبحث الثاني: النظام الضريبي

يعبر النظام الضريبي لأي بلد من البلدان، عن مجموع العناصر الإيديولوجية القانونية، الاقتصادية والفنية التي تؤدي إلى قيام كيان ضريبي معين، يمثل احد أوجه النظام الاقتصادي القائم، والذي تختلف ملامحه من بلد لأخر، ويقوم النظام الضريبي بالتحكيم بين مجموعة من القضايا الضريبية، التي تعكس رغبة الدولة والأهداف السلطات العمومية، ويقوم النظام الضريبي في أي بلد من البلدان على مجموعة من الركائز والأركان ويمكن تعريفه كالتالي:

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

المفهوم الواسع للنظام الضريبي:

هو مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية، التي يؤدي تراكبها وتشابك عناصرها إلى كيان ضريبي معين، يقرر من المجلس التشريعي للدولة بشكل يتفق والظروف السياسية للدولة، ونظرتها الفلسفية في تخطيط اقتصادها، بهدف تحقيق أهدافها الاقتصادية الاجتماعية والسياسية.

المفهوم الضيق للنظام الضريبي:

فهو يمثل النظام الذي ينظم حقوق وامتيازات الإدارة الضريبية ،من حيث مباشرتها في تطبيق القانون الضريبي ، من خلال مراحل العملية الضريبية المتمثلة في الربط والتحصيل.

النظام الضريبي هو الهيكل المنفرد بملامحه وطريقة عمله لتحقيق أهداف المجتمع، وهو الإطار الذي تعمل بداخله مجموعة من الضرائب، التي يراد باختيارها وتطبيقها أهداف السياسة الضريبية [1].

المطلب الثاني:مبادئ النظام الضريبي وأهدافه:

أولا:مبادئ النظام الضريبي

بالرجوع إلى القواعد التي وضعها العالم الاقتصادي ادم سميث في كتابه "ثروة الأمم"،والتي لازالت تحظى بأهمية بالغة لغاية الآن وتتمثل فيما يلي:

+**معيار العدالة**:ويقصد ب هان الضريبة تقوم على أساس مقدرة الفرد على دفعها، وان تفرض الضريبة بنسب متفاوتة طبقا لاختلاف مستويات الدخل، وهنا يجب التركيز على وجود العدالة بصورتيها وهما:

ا_ العدالة الأفقية: وتعني معاملة ذوي الدخول المتماثلة معاملة متساوية.

ب_ العدالة الراسية: وتعني معاملة ذوي الدخول غير المتماثلة معاملة مختلفة، أي تحميل الأغنياء حصة اكبر في تمويل النفقات العامة.

ولتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لا بد من توفر الشروط الآتية:

_ عمومية الضريبة وتكون على جميع أفراد المجتمع دون استثناء

_ تصاعدية الأسعار الضريبية أي كلما زاد الدخل زادت الضريبة التي يتم فرضها

[1] سعيد عبد العزيز عثمان **,النظام الضريبية** ,بيروت ,ط3 1985 ,ص15 .

_ إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة وذلك لحماية الأسر ذات الدخول المحدودة من الضريبة.

2 معيار الكفاءة:ويمكن أن يتم النظر إليها من زاويتين:

ا_ الزاوية التي تتعلق بكفاءة ة تحصيل الضريبة (أن تحصل أعلى قيمة ممكنة للضريبة العامة)

ب_ الزاوية التي تتعلق بكفاءة الضريبة ومدى ارتباطها بكفاءة النشاط الاقتصادي.

وهنا يجب أن يعمل النظام الضريبي الكفء، على توجيه الموارد الاقتصادية التوجيه الأمثل حتى تحقق معيار الكفاءة الأمثل

3 معيار سهولة التطبيق والإدارة والمتابعة: يقصد بهذا المعيار تبسيط وتسهيل إجراءات دفع الضريبة من قبل المكلفين، وإجراءات تحصيل الضريبة من قبل الدولة ، إضافة إلى ذلك يجب يتسم النظام الضريبي بضوابط واليات تجعل من الصعب على المكلف التهرب من دفع الضريبة ،وان يتم إدارته بكفاءة عالية وان تكون أحكام القوانين الضريبية واضحة ومفهومة من قبل المكلف ودون غموض أوإبهام فيها.

معيار المرونة: وهذا المعيار يجعل من النظام الضريبي القدرة العالية على –الاستجابة والمسايرة لكافة الظروف الاقتصادية، أو ما يسمى (بسرعة التكيف والتكليف).[1]

ثانيا:أهداف النظام الضريبي:

+ الأهداف المالية: يعتبر من أهم الأهداف الأساسية والرئيسية للدولة ، ويتضمن حاجة الدولة دوما إلى توفير اكبر حصيلة من الضرائب لتغطية النفقات العامة وتطوير القطاعات المختلفة.

+ الأهداف الإجتماعية: تعتبر الضريبة وسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية الهامة ومنها:

إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع: أي عدم تمركز الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع.

تنظيم النسل: وهذا يتمركز في المجتمعات التي تعاني من الأزمة السكانية بحيث يتم فرض ضريبة على كل طفل يولد بعد عدد معين من الأطفال على مستوى المكلف الواحد.

تحقيقا لقاعدة العدالة والمساواة في فرض الضريبة: وذلك من خلال مساهمة كل فرد من الأعباء والتكاليف العامة وذلك حسب مقدرته المالية ومن خلال فرض الضريبة على الطبقات الغنية وتخصيص مواردها لزيادة دخول الطبقات الفقيرة وهذا ما يسمى بإعادة توزيع الدخل القومي.

إيجاد الحلول الممكنة لكثير من الظواهر والعادات الاجتماعية السيئة: أي أن هناك الكثير من الظواهر الاجتماعية السيئة العائدة في المجتمع والتي يجب أن تفرض عليها ضرائب مرتفعة بقصد التخلص الجزئي أو الكلي منها مثل الخمر والسجائر وغيرها.

[1] ياسر صالح الفريجات ,المحاسبة في علم الضرائب,دار المناهج للنشر و التوزيع,عمان,ص 20,19

+**الأهداف الاقتصادية:** وتتمثل في العمل على حماية الصناعات الوطنية وتشجيعها على التطور والتقدم ،وذلك من خلال فرض الضرائب الجمركية على السلع التي تقوم الدولة باستيرادها ليقابلها ارتفاع أسعار تلك السلع، وذلك من اجل الحد من استهلاكها.

الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي (من خلال السيطرة على كافة المشاكل الاقتصادية التي تواجه الدولة).

التشجيع الاستثماري للمشاريع الاقتصادية المختلفة (وذلك بإعفاء هذه المشاريع كليا أو جزئيا من الضريبة).[1]

المطلب الثالث:القانون الضريبي وهيكله.

أولا:القانون الضريبي:يعتبر القانون الضريبي احد فروع القانون العام، باعتبار الضريبة هي علاقة بين الممول والدولة. إلا أن القانون الضريبي اكتسب نوعا من الاستقلالية، نتيجة تفرده بمجموعة من القواعد أبرزها:

الضريبة من اختصاص السلطة التشريعية في إحداثها ، إلا أنها تتطلب الإذن المتكرر سنويا بتحصيلها، انسجاما مع مبدأ سنوية الميزانية العامة. فإذا لم يوافق البرلمان على الميزانية العامة يمنع على الحكومة الاستمرار في التحصيل الضريبي.

للقانون الضريبي قواعده الضريبية الخاصة المتمثلة في:

–المساواة أمام الضريبة، وهذه القاعدة مستوحاة من المادة 13 من التصريح العالمي لحقوق الإنسان، وتقوم كل دولة بتحديد الأساليب التي يمكن وفقها تحقيق المساواة

–انعدام الحصانة الضريبية بحيث لا يمكن أن يستفيد أي صنف من الممولين بخطوة ضريبية كاملة ونهائية.

ضرورة تناسب الضريبة مع القدرة التكليفية للممولين..

للقانون الضريبي مصادره الدولية المتمثلة في:_

الاتفاقيات والمعاهدات الدولية، مثل الاتفاقيات المتعددة والثنائية لمنع الازدواج الضريبي.

التوجيهات الدولية بخصوص التعامل مع قضايا ضريبية معينة [2]

[1] ياسر صالح الفربجات,مرجع سابق,19,18

[2] عبد المجيد قدي,مرجع سابق ,ص 68,67

الجدول رقم:01 الاتفاقيات التي وقعتها الجزائر والمصادق عليها

الدولة	تاريخ التوقيع	رقم وتاريخ التصديق	الجريدة الرسمية	ملاحظات
تونس	1985.02. 09	61.1985 في 1985.06.11	رقم 1985.26	سارية المفعول
ليبيا	1988. 06. 19	180-1989 في 1989.09-26	رقم 1990.41	سارية المفعول
المغرب	1990.01.25	299-1996 في 13-10 1990	رقم 1990.44	سارية المفعول
اتحاد المغرب العربي	1990.07.23	424-1990 في 1990-12-22	رقم 44 – 1990	عوضت الاتفاقيات الثنائية
ايطاليا	1991.02.03	1996- 231 في 1991.07.20	رقم 1991-06	سارية المفعول
تركيا	1994.08.02	305.1994. في 1994-11-02	رقم 1994.05	سارية المفعول
رومانيا	1994. 08.28	186.1995 في 1995.07-15	رقم 1995 17.37	سارية المفعول
اندونيسيا	1995.04.28	1997-342-في 13 -09- 1997	رقم 1997-61	غير سارية المفعول
جنوب إفريقيا	1998.04.28	2000-95-في 2000-05-04	رقم 2000-26	سارية المفعول
كندا	1999.02.22	2000-364-في 2000.08-16	رقم 2000-86	سارية المفعول
الأردن	1997.09.16	2000-427- في 17-12- 2000	رقم 2000-79	غير سارية المفعول
سوريا	1997.09.14	2001-78-في2001-03-29	رقم 2001-19	سارية المفعول
فرنسا	1997.10.17	2002-121 في2002-04-07	رقم .24 2003.	سارية

				المفعول
بلجيكا	1991.12.25	2002-432-في 09-12-2002	رقم .2002.82	سارية المفعول
سلطنة عمان	2000.04.09	2003- 64-في-08-02-2003	رقم .2003.10	غير سارية المفعول
مصر	2001.02.17	2003-142-في 25-03-2003	رقم .2003.23	سارية المفعول
الإمارات العربية المتحدة	2001.04.24	2003-164- في 07-04-2003	رقم .2003.44	سارية المفعول
البحرين	2000.06.11	2003-276-في 14-08-2003	رقم .2003.50	سارية المفعول
أوكرانيا	2002.12.14	2004-131-في19-04-2004	رقم .2003.27	غير سارية المفعول
بلغاريا	1998.10.25	2004-435-في 29-12-2004	رقم .2005.01	سارية المفعول
اليمن	2002.01.29	2005-78-في 26-02-2005	رقم .2005.16	غير سارية المفعول
البرتغال	1997.03.31	105.2005في2005.03.31	رقم .2005.24	سارية المفعول
النمسا	2003.06.17	2005-194 في28-05-2005	رقم .2005-38	سارية المفعول
اسبانيا	2002.10.07	234.2005 في 06.23-2005	رقم2005.45	سارية المفعول
روسيا	2006.03.10	127.2006في 2006.04.03	رقم2006.21	غير سارية المفعول
لبنان	2002.03.26	171.2006في2006.05.22	رقم2006.35	سارية المفعول

كوريا الجنوبية	2001.11.24	228.2006في 2006.06.24	رقم2006.44	سارية المفعول
الصين	2006.11.06	174.2007في 2007.06.06	رقم2007.40	غير سارية المفعول
ألمانيا	2007.11.12	174.2008في2008.06.14	رقم2008.33	سارية المفعول
الكويت	2006.05.31	355.2008في 2008.11.05	رقم-2008.66	غير سارية المفعول
سويسرا	2006.06.03	425.2008في 2008.12.28	رقم2009.18	غير سارية المفعول
إيران	2008.08.12	187.2009في 2009.05.12	رقم2009.32	
البوسنة والهرسك	2009.02.08	11.2010في 2010.01.11		
ايثيوبيا	2002.05.26	لم تتم المصادقة عليها بعد	- - - -	. . . .
الهند	2001.01.25	لم تتم المصادقة عليها بعد	- - - -	- - -
مالي	1999.01.31	لم تتم المصادقة عليها بعد	- - - - -	- - -
النيجر	1998.05.26	لم تتم المصادقة عليها بعد	- - - -	- - -
بولونيا	2000.01.31	لم تتم المصادقة عليها بعد	- - - -	- - -
قطر	1998.08.05	لم تتم المصادقة عليها بعد	- - -	- - -
الفيتنام	1999.12.06	لم تتم المصادقة عليها بعد	- - - -	- - -

ثانيا: الهيكل الضريبي

يعرف الهيكل الضريبي على انه مجموعة الضرائب التي تشكل نظاما ضريبيا معينا، وعليه يبين الهيكل الضريبي حصة كل ضريبة في العبء الضريبي الكلي.

يركز الهيكل الضريبي لبلد ما على الدور الذي تؤديه المالية العامة فيسيرورة التنمية، ويعكس الخصائص والمؤسسات السياسية والهياكل الاقتصادية وتطورها التاريخي.

ويقدم الهيكل الضريبي في صورة علاقات بين المجموعات الرئيسية للضرائب أو مجموعة الضرائب، وهكذا يعبر الهيكل الضريبي عن مجموع الضرائب المختلفة المفروضة في مجتمع معين في فترة معينة، ويمكن النظر إليه غلى انه مجموعة متباينة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة ،بحيث تكون الغلبة لمجموعة معينة من الضرائب وعليه فهو يعكس الأهمية النسبية المعطاة لكل نوع منها.

محددات الهيكل الضريبي:

يتحدد الهيكل الضريبي بدلالة مجموعة من العوامل والتي تعكس الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية القائمة والمرغوبة في بلد ما وابرز هذه المحددات:

خصائص الاقتصاد، وذلك أنها تحدد مجموع الأوعية الضريبية المتوفرة والممكنة والإمكانات الإدارية المتاحة لجبايتها وتحصيلها، إذ أن الاقتصاديات تتباين فيما بينها من حيث اعتمادها على بعض القطاعات في تحريك النشاط الاقتصادي وتحقيق النمو ،فمساهمة القطاعات في تحقيق النمو الاقتصادي ليست بالضرورة متساوية.[1]

مستوى التنمية المحقق: ويمكن إدراك هذا المستوى باستخدام مجموعة من المؤشرات مثل درجة تنفيذ الاقتصاد، متوسط مستوى الدخل الفردي السنوي، مؤشر التنمية البشرية، مستوى الادخار، مساهمة قطاع الخدمات في النشاط الاقتصادي.

برامج الإنفاق الحكومي: وهي المحدد لمدى الاستخدام الممكن للأوعية الضريبية ،وذلك أن طريقة تمويل النفقات العامة ليست محايدة خلافا لمبدأ التكافؤ الريكاردي. فتمويل النفقات العامة بزيادة الضرائب على أرباح الشركات الخاصة يمكن أن يدفع بالقطاع الخاص إلى البحث عن أساليب تمكنه من تحويل هذه الزيادة في العبء الضريبي إلى المستهلكين برفع الأسعار للمحافظة على مستويات الربح السابقة.

الخيارات السياسية والأيديولوجية للحكومة:

تدفع هذه الخيارات الحكومة إلى تفضيل بعض أنواع الضرائب على حساب أخرى، قناعة منها بأنها أكثر ملائمة لتحقيق أهدافها، فالضريبة أداة لإظهار الصراع داخل المجتمع والانحياز الحكومي لفئة على حساب فئات أخرى.

[1] عبد المجيد قدي,مرجع سابق,ص ص68-71

المطلب الرابع:درجة مرونة النظام الضريبي ومؤشرات قياسه.

أولا:درجة مرونة النظام الضريبي

تعتبر درجة مرونة النظام الضريبي عن مدى استجابة النظام للتغيرات الحاصلة في الأوضاع الاقتصادية السائدة، خاصة عند تأثيرها على المادة الخاضعة للضريبة انخفاضا أوارتفاعا، وهناك مجموعة من المؤشرات يمكن على ضوئها قياس مرونة النظام الضريبي:

1-المرونة الضريبية للناتج المحلي الخام:ويعبر عنها بمدى استجابة العائد الضريبي للتغيرات الحاصلة في الناتج المحلي الخام ،ويتم قياسه بالعلاقة التالية:

المرونة الضريبية للناتج المحلي= التغير النسبي في حصيلة الضريبة ÷ التغير النسبي في الناتج المحلي الخام.

$$B=(\Delta T\div T)\div(\Delta y\div y)$$

حيث:

T: الحصيلة الضريبية.

ΔT: التغير في الحصيلة الضريبية.

Y:الناتج المحلي الخام.

ΔY:التغير في الناتج المحلي الخام.

التعويمية للسنة: وهي حسب استجابة الحصيلة الضريبية كليا للتغيرات الحاصلة في الناتج المحلي المرونة الخام وتقاس بالعلاقة التالية[1]

$$\frac{T(Y_T+Y_T-1):T_T+T_T-1(}{2}$$

حيث:T_T:الحصيلة الضريبية للسنة T

T_T-1:الحصيلة الضريبية للسنة$T-1$

Y_T:الناتج المحلي الخام للسنة T

Y_T-1:الناتج المحلي الخام للسنة$T-1$

وتعكس هده العلاقة النمو في الحصيلة الضريبية الناتج عن النمو التلقائي في الأوعية الضريبية والتي تسببه زيادة الدخل من جهة والتغيرات الاختيارية للضريبة من جهة أخرى

المرونة الداخلية للضريبة وتقاس بالعلاقة : 3

حيث:T_i:أنواع الضرائب المختلفة

[1] عبد المجيد قدي , مرجع سابق, ص ص 78-99

الدخل القومي:Y_i

α :المقطع الصادي (العيني) الذي يظهر الضريبة الابتدائية

وتقاس بالعلاقة التالية **المرونة التعويمية للفترة: 4**

حيث:

β:المرونة التعويمية

G_T:معدل النم والمركب للناتج المحلي الخام عبر الفترة بأكملها

$G_{\square}$:معدل النم والمركب لحصيلة الضريبة عبر الفترة بأكملها[1]

ثانيا:مؤشرات قياس فعالية النظام الضريبي

إن تصميم أي نظام ضريبي ليس في حد ذاته وإنما هو أداة لتحقيق مجموعة من الأهداف ، وتعبر فعالية أي نظام عن مدى قدرته على تحقيق الأهداف المحددة له ولضمان هذه الفعالية لابد إن يستجيب النظام الضريبي لمجموعة من المعايير يمكن على ضوئها تقييمه ولقد تم استخدام هذه المعايير لتصميم أنظمة الضريبة منها:

مؤشرا ت vitotanzi: يقترح ثمانية مؤشرات لتحديد النظام الضريبي الجيد:

مؤشرات التركيز:ويقيس مدى قدرة النظام الضريبي على ضمان ان يأتي جزء من إجمالي الحصيلة الضريبية من عدد قليل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية لان ذلك يعمل على تقليص نفقات وتكاليف الإدارة والتحصيل الضريبي

مؤشر التشتت:ويقيس هذا المؤشر ما إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيراد وفي حالة وجودها هل عددها قليل لأنه يجب التخلص من هذا النوع من الضرائب بهدف تبسيط النظام الضريبي.

مؤشر التآكل: يقيس هذا المؤشر ما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية القريبة من الأوعية الممكنة لان اتساع الوعاء يمكن من زيادة الحصيلة الضريبية رغم اعتماد معدلات ضريبية منخفضة. وعندما تبتعد الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة نتيجة الإفراط في منح مزايا والإعفاء

الأنشطة والقطاعات الاقتصادية فان ذلك يؤدي إلى تأكل الوعاء الضريبي.

مؤشر تأخر التحصيل : يقيس هذا المؤشر مدى وجود الآليات الدافعة إلى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في مواعيد ما لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم.

[1] عبد المجيد قدي ,مرجع سابق ,ص99, 100

مؤشر التحديد: يقيس هذا المؤشر مدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة، في ظل إمكانية إحلال بعض الضرائب بضرائب أخرى مثلا: بضريبة واحدة على مجمل الثروة ذات المعدل المنخفض.

مؤشر الموضوعية: يقيس هذا المؤشر ما إذا كانت جباية الضرائب، تتضمن أوعية يتم قياسها بموضوعية وهو ما يسمح للمكلفين بالتقدير الواضح لالتزاماتهم الضريبية على ضوء ما يخططونه من أنشطة ويندرج ضمن مبدأ اليقين لآدم سميث.

مؤشر التنفيذ: يقيس هذا المؤشر مدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل، وبفعالية ويتعلق هذا بسلامة التقديرات والتنبؤات ومستوى تأهيلا لإدارة الضريبية، لأنها المسئول لأساسي عن التنفيذ.

مؤشر تكلفة التحصيل:يقيس هذا المؤشر مدى ارتفاع وانخفاض تكلفة تحصيل الضرائب ، إذ أن ارتفاعها سوف ينعكس سلبا على الحصيلة الضريبية من جهة وعلى المكلف من جهة ثانية.[1]

2 مؤشر musgrave: وهو يعبر عن المتطلبات الواجب توفرها في النظام الضريبي لضمان فعاليته، وهي:

-ضرورة تساوي توزيع العبء الضريبي : إذ يجب أن يدفع كل فرد تبعا لحصته العادلة ،وللقدرة على الدفع بالإضافة إلى ضرورة اختيار الضرائب التي تقلل التعارض مع القرارات الاقتصادية، وضرورة ألا يتم استخدام السياسة الضريبية لتحقيق أهداف تتعارض مع هدف تحقيق المساواة ضمن النظام الضريبي.

ضرورة أن يسمح الهيكل الضريبي للنظام باستخدام سياسة الميزانية، لتحقيق أهداف مثل: النمو والاستقرار.

3مؤشرات العناني: وهو عبارة عن معايير لابد أن تتوفر في النظام الضريبي هي:

-العدالة، الوضوح، الملائمة في الدفع، الاقتصاد في نفقات التحصيل، المحافظة على كفاءة جهاز السوق، عدم تعارض الضرائب مع أهداف النظام الضريبي.

4مؤشرات مجموعة العمل الأوروبية (2004): اجتمعت مجموعة العمل الأوروبية حول الوعاء المشترك المجمع للضرائب، وحددت مجموعة من المعايير الواجب توفرها في النظام الضريبي وهي:

-العدالة الراسية: توزيع الأعباء الضريبية حسب القدرات التكليفية للممولين

-العدالة الأفقية: ضرورة معاملة الأفراد اللذين هم في نفس الوضعية، ونفس المعاملة الضريبية.

-الكفاءة أو الحيادية اتجاه مختلف أنواع الاستثمارات.

-الفعالية وهي قدرة الوعاء على تحقيق الأهداف السياسية.

-البساطة، الشفافية، اليقين.

[1] عبد المجيد قدي ,مرجع سابق ,ص 103,101

–الانسجام والتجانس بحيث إذا كان لمعاملتين نفس النتيجة التجارية ، فيجب أن يحقق نفس النتيجة الضريبية.

وهكذا نرى انه برغم من اختلاف هذه المؤشرات ، واختلاف أصحابها أنها تتقاطع فيما بينها إلى حد كبير، وأنها ليست إلا صياغات معاصرة ومتكيفة للمبادئ التقليدية للضريبة.[1]

المبحث الثالث:التنظيم الفني للضريبة

إن الضرائب بشكل عام إما أن تفرض على عوائد عوامل الإنتاج، وهي الأجور والفوائد والأرباح والريع، أو تفرض طبقا لتدفق الإنفاق بنوعيه الاستهلاكي والاستثماري وخاصة الاستهلاكي منه ،وان ذلك يتطلب من الدولة أن تختار من القواعد الفنية ما يمكنها من تنظيم الاستقطاع الضريبي بصورة تتفق مع أهداف السياسة الضريبية ،وهكذا يقصد بالتنظيم الفني للضريبة تحديد العناصر الفنية التي يستند إليها الهيكل الضريبي ، والتنسيق بينها، وهو يعني الإجراءات المتعلقة بفرضها وتحصيلها ، وتحديد وعائها وكيفية الوفاء بها.

المطلب الأول: الوعاء الضريبي

أولا:تعريف الوعاء الضريبي:

–يمكن تعريف الوعاء بأنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة، مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء، فقد تفرض الضريبة سنويا أو عند جني المحصول...الخ)، حسب الأنظمة المحددة لذلك، وعلى هذا الأساس يمكن أ **ن** تفرض الضريبة على الدخل أو على رأس المال، أو الدخل ورأس المال م عا أو الأفراد فيما لو فرضت غلى الأفراد رأسا بغض النظر عن دخولهم أو ثرواتهم، ومن المعلوم أن الوعاء الضريبي يتأثر بالنظام السياسي والاقتصادي والاجتماعي السائد في المجتمع[2]

–الوعاء الضريبي هو العنصر أو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، ويعتبر وعاء الضريبة من أهم العناصر الأساسية المكونة للضريبة، لذلك يدخل في اختصاص المشرع وحده اختيار المادة الخاضعة للضريبة.[3]

هو المادة الخاضعة للضريبة ،وهذا الوعاء قد يكون إيراد شخص أو المال بحد ذاته ،وقد يكون واحد أو متعددا، وكما عرفنا الضريبة أنها استقطاع نقدي لذلك انم طرح الضريبة العصري هو مالا سواء كان هذا المال دخلا أو نفقة أو ثروة[4].

يقصد بوعاء الضريبة المال الذي في حوزة الفرد، والذي تفرض عليه الضريبة وجميع الضرائب في الأنظمة الاقتصادية الحديثة وعائها الأموال ، أما الضرائب التي وعائها الأشخاص أو الرؤوس ،فقد كانت تستخدم في الأنظمة الاقتصادية القديمة.[1]

[1] عبد المجيد قدي,مرجع سابق,ص 104,103
[2] عزمي احمد يوسف خطاب,مرجع سابق ,ص 43
[3] جهاد سعيد خصاونة,مرجعسابق,ص 133
[4] احمد زهير شامية ,مرجع سابق ,ص 145

هو المادة التي ستتخذ أساسا لفرض الضريبة ،وهذا الوعاء قد يكون إيراد شخص أو المال بحد ذاته، وقد يكون متعدد أو واحد، وعليه فان وعاء الضريبة العصري هو مال سواء كان هذا المال دخلا وثروة أو نفقة.

ثانيا: طرق تقدير الوعاء الضريبي

تخول الأنظمة الضريبية الإدارات التنفيذية، استخدام جميع الوسائل المتاحة لتحديد الوعاء الضريبي بشكل يحقق العدالة النسبية بين المكلفين، وهناك عدة طرق لتحديد وعاء الضريبة كما يلي:

الإقرارات المقدمة من الممولين أو الإقرارات بجانب مصادر أخرى للمعلومات:

تلزم الأنظمة الضريبية المكلفين (سواء أفراد أو شركات) بتقديم إقراراتهم لضريبتهم ،التي تحدد الدخول ومصادرها ومن تم تحديد الوعاء الضريبي عن هذه الدخول بشكل يتماشى مع الأنظمة الضريبية المطبقة بالبلد هذا، وقد تقبل التنفيذية هذه الإقرارات كما هي، فيما لو اتضح لها صحة المعلومات المقدمة من الممولين كما أن للإدارة التنفيذية حق التعديل في هذه الإقرارات حسب المعلومات المتوفرة لديها، والممكن تجميعها من جمع المصادر كان تمارس حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات الخاصة بالممولين، والمعطى لها من قبل التنظيم الضريبي، ويتضح أن هذه الطريقة تعطي الحرية الكاملة للإدارة التنفيذية في تقدير الوعاء مما يعطي للإقرارات الضريبية أهميتها، ومحاولة الممولين التماشي مع النظام الضريبي حتى لا يضر سمعته، ومن تم تطوير إجراءات دفعه للضريبة، كما أن طريقة الإقرارات لا تستخدم أية قرائن للاستدلال على الوعاء وإنما معلومات وبيانات كاملة.

2 التقدير الجزافي:

في حالة عدم تقديم إقرارات من الممولين أو تقديمها أو إقرارها، وإهدارها لعدم الثقة في مكوناتها لأسباب أهمها عدم وجود نظام محاسبي، يمكن الاعتماد عليه في مراجعة البيانات الواردة في الإقرارات الضريبية، مما يعطي دليلا على عدم صحة هذه البيانات ،ولقد خولت الأنظمة الضريبية الإدارات التنفيذية لاستخدام طرق جزافية لتحديد الوعاء الضريبي، مع ترك الحرية لاختيار الطريقة المناسبة للوصول لوعاء الضريبة، وقد تحدد بعض الدول بعض المعايير الواجب إتباعها في التقدير الجزافي، ولعل أهم الطرق المستخدمة في التقدير الجزافي الأتي.

أ-التقدير حسب المظاهر الخارجية للمكلف:

معيار هذه طريقة هو بعض المظاهر الشخصية المتعلقة بالمكلفين بالضريبة كمسكنهم أو نوع سياراتهم التي يستخدمونها إلى غير ذلك من المظاهر الشخصية ،فهذه الطريقة تربط تقدير الوعاء بمظهر شخصي بحيث لا يمد بصلة للأنشطة الممارسة من قبل المكلفين، ويتضح مدى تعارض ذلك مع مبدأ العدالة، فالمظاهر في اغلب الأحوال لا تدل على حقيقة الدخول لان المظاهر مرتبطة بالطبائع

[1] فتحي احمد دياب عواد,مرجع سابق ,ص 53

الشخصية.فقد نجد ممولا غنيا، ولكن شحيح في الأمور المتعلقة بالمظاهر الشخصية، كما أنها قد تشجع على التهرب الضريبي بتحاشي المظاهر المستخدمة ،كدليل لحساب الوعاء الضريبي.[1]

ب-حسب نوع الأنشطة الممارسة:

قد تحدد الأنظمة الضريبية طرقا معينة لها علاقة بالنشاط أو الأنشطة التي يقوم بها المكلفون لتقدير الوعاء جزافيا كاستخدام رقم المبيعات في تحديد رقم الأعمال الخاضعة للضريبة، أو ساعات العمل التي يعملها المكلف في تحديد دخل أصحاب المهن الحرة في الدلالة على إيجارها، ومما تجدر ملاحظته أن أسلوب التقدير الجزافي بغض النظر عن الطريقة المتبعة، ما هو إلا أسلوب تقريبي يعتمد على التقدير الشخصي للوعاء الضريبي،مما قد يتنافى مع مبدأ العدالة الضريبية ،لذا يجب التركيز على التقدير حسب الإقرارات المقدمة من الممولين أو الإقرارات مع مصادر المعلومات الأخرى ،لأنها تساعد على تقدير الوعاء بشكل اقرب للدقة والموضوعية ،وبالتالي تحقيق العدالة النسبية بين المكلفين [2].

المطلب الثاني: معدل الضريبة (سعر الضريبة):

أولا: تعريف معدل الضريبة (سعر الضريبة)

هو نسبة مئوية أو ألفية من وعاء (مطرح) الضريبة ،ويمكن أن تكون نسبة الضريبة مبلغا مقطوعا تحدده الدوائر المالية وفقا لمجموعة من المعايير بحسب وعاء الضريبة[3]

يقصد بسعر الضريبة النسبة بين مقدار الضريبة وقيمة المادة الخاضعة لها بمعنى أخر يحدد المبلغ الذي يجب أن يدفعه المكلف بعد أن يتم تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة بموجب القانون. وان العملية ليست عملية حسابية بقدر ما هي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية، وبالتالي عدالتها، وان تحديد سعر الضريبة على الوجه الصحيح، يتطلب مراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في كل دولة.لذا تختلف طرق وأساليب احتساب سعر الضريبة من دولة إلى أخرى.

ومن الصور الفنية لاحتساب سعر الضريبة نذكر:

1 الضريبة التوزيعية والضريبة التحديدية (القياسية):

الضريبة التحديدية: التي يحدد المشرع المالي سعرها مقدما مراعيا في ذلك الأهداف المرجوة من فرضها، من حيث حصيلتها المالية أو أثارها الاقتصادية والاجتماعية، وفي ظل هذا الأسلوب يتم تسديد السعر الضريبي، إما في صورة نسبة مئوية من قيمة المادة الخاضعة للضريبة ،أوفي صورة مبلغ محدد على كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة.

الضريبة التوزيعية: لا يتحدد سعرها مقدما، وإنما يتم تحديد حصيلتها الإجمالية ثم توزيع هذه الحصيلة كحصص على الأقاليم الإدارية المختلفة، ويقوم كل إقليم بجبايتها من السكان حسب وعائهم الضريبي ،

[1] عزمي يوسف خطاب ,مرجع سابق,ص 49,48
[2] عزمي يوسف خطاب ,مرجع سابق ,ص 50
[3] خالد شحادة الخطيب,مرجع سابق , ص 179

وان هذا الأسلوب يطبق فقط على الضرائب المباشرة ،كما تتميز الضريبة التوزيعية بان حصيلتها معروفة مسبقا ،كما أنها تقلل من احتمال التهرب من دفع الضريبة لان طبيعتها تضامنية.

2 الضريبة النسبية والضرائب التصاعدية والتنازلية:

الضريبة النسبية: هي الضرائب التي يبقى سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة لها بحيث تتناسب قيمة الضريبة وقيمة العناصر الخاضعة لها، كان تفرض الضريبة على الدخل بنسبة فهذا السعر ينطبق على جميع الدخول الصغيرة والكبيرة.

الضريبة التصاعدية: فهي الضريبة التي يرتفع سعرها بازدياد المادة الخاضعة لها، كان تفرض الضريبة على الدخل بسعر على أول ألف دينار وعلى الألف الثانية وعلى الألف الثالثة كما تعرف على أنها تقليل الادخار وتعمل على هروب رؤوس أموال إلى الخارج وعلى الرغم من ذلك فقد ازداد استخدام الضرائب التصاعدية في النظم الضريبية الحديثة لما تحققه من عدالة ومساواة في التضحية بين المكلفين.[1]

الضريبة التنازلية:وهي الضرائب التي ينخفض سعرها الفعلي كلما ازدادت قيمة العناصر الخاضعة لها أي أن العلاقة بين سعر الضريبة ووعائها علاقة عكسية مثل:تفرض ضريبة بسعر 10٪ على ال0 00 3 دينار الأولى8٪على ال3000. دينار الثانية.

على ال3000 دينار الثالثة وكذا[2]6٪

المطلب الثالث:الازدواج الضريبي.

مفهوم الازدواج الضريبي:

يعبر الازدواج (التعدد) الضريبي عن فرض ضريبتين أو أكثر من نوع واحد على نفس المادة الخاضعة للضريبة خلال فترة زمنية واحد واقتطاعها من أموال نفس الممول[3].

يعبر الازدواج الضريبي بأنه فرض نفس الضريبة على أكثر من مرة على نفس المكلف وعلى نفس المال الخاضع للضريبة[4].

يقصد بالازدواج الضريبي فرض نفس الضريبة أكثر من مرة على الشخص ذاته، وعن نفس المال في المدة ذاتها أي، أن يكون المكلف واحدا، أن يكون المال الخاضع للضريبة واحدا، أن تكون الضريبتان من نوع واحد أو متشابه، أن تكون المدة التي تدفع عنها الضريبة واحدة [5].

[1] محمد طافة ,مرجع سابق,ص ص 108-112
[2] محمد طاقة ,مرجع سابق ,ص 113
[3] عبد المجيد قدي,مرجع سابق ,ص 62
[4] جهاد سعيد خصاونة,مرجع سابق ,ص 253
[5] عبد الناصر نور ,مرجع سابق,ص 326

يعرف الازدواج الضريبي بأنه: خضوع المال نفسه لأكثر من مرة لضريبة من النوع نفسه للشخص نفسه، وعن المدة نفسها لتحقيق العدالة الضريبية، يجب تجنب الازدواج الضريبي والذي يتحقق في الحالات التالية: وحدة المكلف، وحدة الضريبة، وحدة المدة ،مدة الوعاء الضريبي[1].

شروط الازدواج الضريبي:

وحدة الضريبة المفروضة: بمعنى تفرض الضريبة على المكلف، وعلى نفس المادة الضريبية أكثر منمرة أو مرتين أو أكثر، ويتحقق ذلك نتيجة لتعدد السلطات المالية سواء على مستوى الدولة الواحدة أو على مستوى الدول.

وحدة الشخص المكلف بالضريبة:أي أن نفس الشخص يدفع نفس الضريبة مرتين أو أكثر، وأهمية هذا الموضوع تبرز في شركات المساهمة، فقد تفرض الضريبة على أرباح شركة المساهمة ثم تفرض ضريبة أخرى على دخل المساهم نفسه.

وحدة المادة الخاضعة للضريبة: أي عندما يكون المال أو الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة عدة مرات هو نفسه في كل مرة ،فإذا فرضت الضريبة على ارض زراعية عائدة لشخص، ثم فرضت ضريبة أخرى عليه لقاء دخله المتأتي مصنع، فلسنا أمام ازدواج ضريبي.

وحدة المدة المفروضة عنها الضريبة : فإذا فرضت على دخل الشخص مرتين وفي سنتين مختلفتين، أي إذا قام المكلف بأداء الضريبة عن دخله لعام1999، فلسنا أمام ازدواج ضريبي.[2]

أنواع الازدواج الضريبي

الازدواج الداخلي: يحصل نتيجة لتعدد السلطات المالية داخل حدود الدولة (السلطة المركزية والسلطات المحلية)، وتؤدي ممارسة كل من هذه السلطات حقوقها الضريبية إلى تعدد سريان نفس المادة، وعن الفترة ذاتها وبالنسبة لنفس الشخص[3].

الازدواج الدولي: يحدث عندما تتحقق شروط الازدواج في أكثر من دولة فقد يدفع شخص ضريبة دخل في البلد الذي يتحقق فيه الدخل، ويدفع الضريبة نفسها في بلده الذي يحمل جنسيته ، وقد يقيم في دولة ثالثة فيدفع ضريبة دخل أخرى ، وقد يكون الازدواج مقصودا عندما ترغب الدولة في تقليل حركة رؤوس الأموال منها واليها ، وقد يكون غير مقصود بسبب عدم وجود سلطة عليا تسق التشريعات الضريبية في البلدان المختلفة.[4]

الازدواج الضريبي المقصود: يكون الازدواج الضريبي مقصودا من قبل المشرع المالي عند فرض نفس الضريبة مرتين على نفس المال العائد لنفس الشخص للأسباب التالية:

إخفاء حقيقة زيادة سعر الضريبة أو التشديد في المعاملة بعد الدخول

[1] سعيد علي العبيدي ,مرجع سابق ,ص 128,127
[2] محمد طاقة ,مرجع سابق ,ص 116,115
[3] محمد طاقة ,مرجع سابق ,ص 117
[4] سعيد علي العبيدي ,مرجع سابق ,ص128

الازدواج الضريبي غير مقصود: قد يكون الازدواج الضريبي غير مقصود نتيجة عدم وجود سلطة عليا للتشريعات المختلفة ،أوقد يحدث هذا الازدواج دون قصد مثل: الازدواج الضريبي الاقتصادي يتضح مما ذكر أن الازدواج الضريبي الداخلي غالبا ما يكون مقصودا بعكس الازدواج الضريبي الدولي يكون غير مقصود،نتيجة السيادة المطلقة التي تتمتع بها كل دولة على وحدة في تكيف نظامها الضريبي.[1]

الطرق الفنية لمعالجة الازدواج الضريبي:

الخصم الضريبي: تخصم الدولة بمقتضى هذه الطريقة جميع الضرائب التي يتحملها الممول ، عن الدخول الناتجة من المصادر الأجنبية من قيمة الضريبة، التي تطالبه بها وبذلك يمكننا أن نستبعد استبعادا كليا جميع مظاهر وأثار الازدواج الضريبي الدولي إذ أن الممول سوف لا يتحمل في الدولتين المختلفتين عبئا ضريبيا اكبر مما لو اقتصر نشاطه على دولة الموطن فقط.

تقسيم الاختصاص الضريبي: تنطوي هذه الضريبة على تقسيم الاختصاص الضريبي بين الدول المختلفة تبعا لأسس مبدأ التبعية الضريبية التي لا تخرج عن الموطن والإقامة والمصدر والموقع بحيث تقسم الدخول المختلفة الخاضعة للضريبة بين الدول التي تتنازع فيما بينها على إخضاعها لتشريعاتها الضريبية وان كان تحديد ضوابط الاختصاص الضريبي يختلف تبعا لأنواع الدخول المختلفة والضرائب التي تخصم لها.[2]

المطلب الرابع:التهرب الضريبي.

تعريف التهرب الضريبي: هو مجموعة السلوكات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع ،وإذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل في إطار الأمثلية، وإذا كان بوسائل غير مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع [3]

هو تخلص المكلف من التزامه القانوني بدفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا بإتباع طرق وأساليب احتيالية مخالفة للقانون ، ويمكن أن يتم التهرب من الضريبة قبل تقديرها باستعمال المكلف بعض الوسائل الاحتيالية بحيث لا يترتب على المكلف أي التزام قانوني، أو بعد تقدير الضريبة وذلك بالامتناع عن دفعها للخزينة العامة [4].

هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه، سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية، أومن خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة، الإفلات من دفع الضريبة بعبارة أخرى أن المكلف يتخلص من دفع الضريبة، إما بشكل جزئي، وينجم عن التهرب الضريبي أثار سيئة للخزينة العامة لكونه يقلل حصيلة الضرائب.[5]

[1] محمد طاقة ,مرجع سابق ,ص 129
[2] محمد دويدار ,دار الدراسات في الاقتصاد المالي ,دار المعرفة الجامعية ,1996,ص 140-142
[3] عبد المجيد قدي ,مرجع سابق ,ص 216
[4] جهاد سعيد خصاونة,مرجع سابق ,ص 225,224
[5] احمد زهير شامية ,مرجع سابق ,ص 205

يقصد بالتهرب الضريبي تخلص المكلف من دفع الضريبة المتوجبة عليه كليا أو جزئيا[1].

يقصد به محاولة المكلف عدم دفع الضريبة جزئيا أو كليا بعد استحقاقها.

أنواع التهرب الضريبي

التهرب المشروع: أو تجنب دفع الضريبة من غير مخالفة التشريعات الضريبية:

يحدث ذلك في حالة استفادة المكلف من الثغرات القانونية الموجودة، في التشريع الضريبي.ومثال دلك عندما تفرض الضريبة على أرباحا لأسهم فالتهرب من دفع الضريبة جزئيا تقوم الشركة بتوزيع جزء من الأرباح على شكل مكافآت حضور الاجتماعات العامة من قبل، المساهمين أو يتهرب أصحاب الثروات من ضريبة التركات من خلال هبتها للورثة ،يحصل هدا في حالة الضرائب المباشرة أما في حالة الضرائب غير المباشرة ، فيتم التهرب المشروع أو تجنب دفع الضريبة من خلال امتناع المستهلكين عن شراء السلع أو الامتناع عن ممارسة نشاط معين بسبب ارتفاع سعر الضريبة.[2]

التهرب غير المشروع: يتضمن مخالفة الأحكام والقوانين والأنظمة حيث يتعمد المكلفون الإتباع بعض أساليب الغش ،والخداع لدلك يطلق عليه الغش الضريبي

ويتخذ الغش الضريبي أشكال وصورا مختلفة ومتنوعة من الصعب تحديدها نذكر على سبيل المثال قيام المكلف يا الامتناع عن تقديم إي تصريح بأرباحه ، أو تقديم تصاريح ناقصة أو إعداد سجلات أوقيود مزيفة، أو إدخال بعض السلع المستوردة دون إن تمر بالمراكز الجمركية للتهرب من دفع الرسوم الجمركية. [3]

أسباب التهرب الضريبي:

الأسباب التشريعية: إن الأسباب التشريعية من أهم أسباب التهرب الضريبي ،ومرجع دلك إما إلى النقص في التشريع الضريبي ، وعدم أحكام صياغته،واحتوائه على ثغرات ينفد منها المكلفون،يتخلصون من دفع الضريبة ،وربما مرجع دلك إلى عدم دقة التشريعات الضريبية التي غالبا ما تصدر في، البلدان النامية بصورة سريعة وتصاغ من قبل الأشخاص غير أكفاء وكذلك عدم اشتراك العاملين في حقل التطبيق في إعداد مشروعات القوانين المالية[4]

الأسباب الأخلاقية: يعتبر المستوى الأخلاقي السائد في المجتمع، هو السبب الأهم في التهرب من الضريبة فادا ضعف هدا المستوى قل الوعي الضريبي لدى الأفراد، وأدى دلك إلى عدم اهتمامهم بالمصلحة العامة، وقل إحساسهم بالمسؤولية اتجاه خزينة الدولة، واعتبارهم أن الضريبة شرط لا بدا منها وما التزامهم بها إلا خوف من العقاب، ومحاولتهم التهرب منها ليس باعتباره جرما يعاقب عليه القانون

[1] محمد طاقة مرجع سابق ,ص 118
[2] سعيد علي العبيدي ,مرجع سابق ,ص 149,148
[3] محمد طاقة ,مرجع سابق ,ص 119,118
[4] احمد زهير شامية ,مرجع سابق ,ص 207

بل هو نوع من اللياقة والمهارة ومما يساعدهم في هدا كله تساهل الرأي العام تجاه مثل هده الأنواع من الجرائم.

الأسباب القانونية: تؤثر أحكام القوانين الضريبة نفسها في ظاهرة التهرب الضريبي:

ارتفاع معدل الضريبة ارتفاعا كبيرا يؤدي إلى التهرب منها لذلك قيل ، وبحق رفع معدل الضريبة لا يؤدي إلى زيادة حصيلتها نتيجة محاولة المكلف التهرب منها.[1]

المكلف نفسه في الضرائب كالضريبة على الرواتب والأجور.

الأسباب الإدارية: إن تعقيد الإجراءات المتعلقة بتقدير ،وتحصيل الضريبة قد تؤدي إلى عدم تحقيق المساواة والعدالة الفعلية بين المكلفين ، فيؤدي دلك إلى التهرب الضريبي ، بالإضافة إلى سوء تنظيم الإدارة الضريبة وعدم كفاية وكفاءة العاملين لديها، وعدم وجود فروع كافية لها في جميع إرجاء الدولة قد يؤدي هو الأخر إلى التهرب الضريبي.

الأسباب السياسية: إن سياسة الدولة في الإنفاق العام تلعب دورا مهما، في التهرب الضريبي فادا شعر المكلفون أن الدولة قد أنقصت حصيلة الضرائب التي تم تحصيلها منهم، في وجوه لا تنفع ولا تعود عليهم ولا على أفراد المجتمع بالفائدة قل الوعي الضريبي لديهم وزادت مقاومتهم للضرائب، لدلك فإنهم سيحاولون جاهدين وبكل الطرق التهرب مت دفع هده الضريبة لشعورهم أنها تنهب هدرا، وبالمقابل فإذا أنقصت الدولة حصيلة الضرائب التي تحصلها من المكلفين في وجوه نافعة فإنهم يشعرون أن ما يدفعونه يعود عليهم وعلى أفراد المجتمع ككل بالفائدة وبالتالي لا يفكرون بالتهرب من دفعها.

الأسباب الإقتصادية: تلعب الظروف الاقتصادية السائدة في المجتمع،دورا مهما في التهرب الضريبي ،فا الملاحظ بشكل العام أن الأفراد تقل مقاومتهم لفكرة الضرائب المفروضة عليهم في أوقات الازدهار والرخاء الاقتصادي لكثرة ارتفاع دخولهم وكثرة النقود بين أيديهم والتالي يقل التهرب الضريبي ،والعكس صحيح تماما حيث يزداد التهرب الضريبي في أوقات الكساد والأزمات الاقتصادية.

الأسباب الجزائية:إن التهرب الضريبي يعتبر جريمة يعاقب عليها القانون، وبناءا عليها فقد تساعد العقوبة التي يفرضها المشرع على المتهرب من الضرائب على الأقل مت التهرب الضريبي ، فا لمكلف يوازن بين المبلغ الضريبة المترتبة عليه وبين العقوبة التي يستعرض لها إذا هو تهرب من دفعه والكشف أمره فادا كانت العقوبة قاسية تردد في ارتكاب هدا الفعل والعكس صحيح.

وهذا ما جعل المشرع يعاقب جريمة التهرب الضريبي بالحبس وبالغرامة ة بان يدفع بالإضافة إلى المبلغ الذي حاول التهرب من دفعه مبلغا أخر لا يقل عن مثله[2].

بالإضافة إلى:

-ضعف الروح الجماعية والولاء الاجتماعي

[1] جهاد سعيد خصاونة ,مرجع سابق ,ص 128,127

[2] جهاد سعيد خصاونة,مرجع سابق ,ص 229

–الشعور بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي مما يؤثر في نفسية الفرد ويدفعه إلى التهرب[1].

وسائل مكافحة التهرب الضريبي : إن مكافحة التهرب الضريبي تستدعي العمل على تلاقي أسبابه ومعالجتها وحيث أن التهرب الضريبي قد يتم داخل إقليم الدولة الواحدة أو على نطاق أكثر من دولة.

تنمية الوعي الضريبي: عند المكلفين وتعريفهم بضرورة الالتزام الضريبي، وهدا يتطلب تعريف الأفراد بواجباتهم الضريبية بوسائل الإعلام المختلفة وتشجيعهم على تنظيم حساباتهم المالية حتى يسهل الإدارة الضريبية محاسبتهم عن إيراداتهم الحقيقية وتعريفهم دائما وباستمرار بمختلف الانجازات التي تقوم بها الدولة بفضل أدائهم للضرائب.

تشديد العقوبات المقررة:على كل من يرتكب جريمة التهرب الضريبي مع مراعاة أن هده الجريمة تمثل اعتداء على حقوق المجتمع لا يقل خطورة عن الاعتداء على الحقوق الفردية.

اتخاذ الإجراءات ألازمة: لمعرفة مصادر دخل المكلفين في الخارج ومقدار الأرباح التي يحصلون عليها كان تلزمهم الدولة بتقديم كشوف بدلك، أو الاطلاع على حسابات البنوك لمعرفة وتحديد الدخول التي يحصلها عليها عملاؤها من الخارج أو بالتزام البنوك بتقديم كشوف مفصلة بدلك أو بان تقتطع منها الضرائب المستحقة عليها مباشرة ،وتدفعها إلى الخزينة العامة

يعقد الاتفاقيات الدولية: لمكافحة التهرب الضريبي الدولي ،وتهدف هده الاتفاقيات إلى تدعيم التعاون بين الدوائر الضريبية للدولة المتعاقدة من اجل تبادل المعلومات والساندة الأزمة لتحصيل الضرائب إلي تفرضها إحدى الدول على بعض المكلفين ولا نتمكن من تحصيلها لوجودهم أو وجود أموالهم في أراضي الدولة الأخرى.[2]

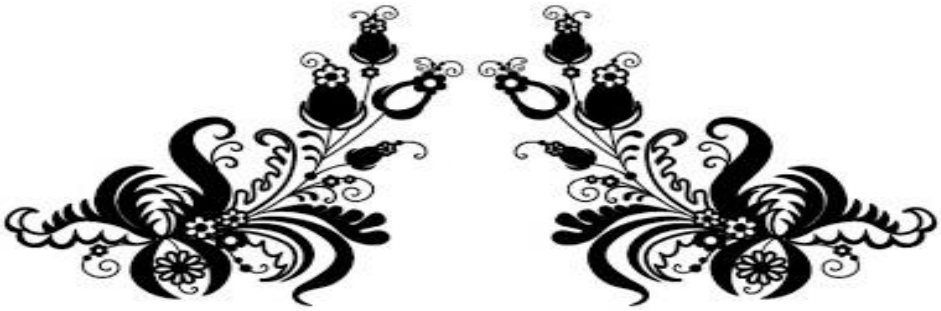
حق الاطلاع: يعني انه يجوز لموظفي دائرة الضريبة الاطلاع على سجلات ،ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه لتتمكن من ربط الضريبة بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التخلص من الضريبة.

التبليغ بواسطة الغير : وهدا جائز في بعض الدول وفي بعض الأحيان حيث يدلي شخص بمعلومات تكون ذات فائدة في الرقابة على الإقرارت والتأكد من عدم صحتها[3]

مراجعة التشريعات الضريبية: للتشريع الضريبي الجيد مجموعة من الصفقات من حيث حسن الصياغة، وانسجامه مع الوضع الاقتصادي، فا لتشريع المالي الجيد والمنسجم والمرتبط، عليه إن لا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وعدم المساواة، وهدا الأمر يتطلب أيضا تحسين الإجراءات الإدارية، من حيث اختصار إجراءات التحقيق والتحصيل مما يساعد على سرعة تحقيق الضريبة وجبايتها، وبالتالي يتحقق عنصر الملائمة فلا تطول الإجراءات وتتعقد بحيث، تترك مجالا للمكلف للتهرب من الضريبة[4]

[1] عبد الناصر نور ,مرجع سابق ,ص 325,324
[2] جهاد سعيد خصاونة ,مرجع سابق ,ص 235,231
[3] عبد الناصر نور ,مرجع سابق ,ص 325
[4] احمد زهير شامية ,مرجع سابق,ص 210

الفصل الثاني



دراسة عامة حول الخزينة العمومية

تمهيد:

إن أي نظام اقتصادي في العالم يعتمد في مراحلتهيئة مقومات الموازنة العامة على إنشاء صندوق عام للدولة ولجميع الإدارات الحكومية. وتقوم هته الأخيرة بإيداع ما تجنيه من إيرادات من المصادر المكلفة بحياديتها في هذا الصندوق حيث من المفروض أن توفر المبالغ المجمعة فيه لتسيير التخطيط المالي الذي عكسته الموازنة العامة ويطلق على هذا الصندوق اسم " الخزينة العمومية."

إن الخزينة العمومية تعتبر بمثابة كيان إداري تابع لوزارة المالية، يتولى مهمة تجميع الأموال العمومية وذلك بتحصيل الإيرادات العامة وتنفيذ النفقات العامة في إطار ميزانية الدولة بشكل يسمح لها من تحقيق الأهداف النهائية للسياسة الاقتصادية.

لذا سنتطرق في فصلنا هذا إلى ثلاث مباحث. سنتناول في المبحث الأول لمحة عن الخزينة العموميةوفي الثاني أساسيات الميزانية العامة أما المبحث الثالث والأخير سنتطرق إلى الإيرادات والنفقات العامة.

المبحث الأول: لمحة عن الخزينة العمومية

عند دخول المستعمر الفرنسي التراب الوطني الجزائري أبدى رغبته ومنذ الوهلة الأولى في استبدال المؤسسات القائمة في الجزائر حسب ما يتماشى والنظام الفرنسي وكان هذا فعلا ما حدث بحيث طبق النظام المالي الفرنسي في الجزائر باعتبارها تابعة لفرنسا إلى غاية 1900 م،أين تم إعطاء الجزائر نوع من الاستقلال المالي، فأحدثت خزينة عمومية بالجزائر مقسمة إلى ثلاث خزائن في كل من وهران ، قسنطينة وعنابة ، لكن بعد الاستقلال تواصل تنظيم الخزينة العمومية الجزائرية ففي 1967م تم إنشاء خزينة عمومية بالجزائر العاصمة وثلاث قباضات رئيسية لها في كل من وهران قسنطينة وعنابة بالإضافة إلى قباضات ثانوية ثم عممت على كامل التراب الوطني.

وفي هذا المبحث سنتطرق إلى ثلاث مطالب الأول يتضمن ماهية الخزينة العمومية العمومية، والثاني مهام الخزينة العمومية أما الثالث والأخير فكان مضمونه الموارد المالية لتمويل الخزينة العمومية.

المطلب الأول:ماهية الخزينة العمومية.

أولا: مفهوم الخزينة العمومية:

سنستعرض مجموعة من التعاريف:

تعرف الخزينة العمومية حسب Lofont Berger بأنها: "صراف وممول للدولة وبأن تضمن حفظ أكبر التوازنات المالية والنقدية من خلال القيام بمختلف العمليات التي يسمح بها القانون." [1]

يمكن أن تعرف الخزينة العمومية بأنها: وحدة مالية وليس مؤسسة مالية، وظيفتها المالية نجدها في ميزانية العمليات المالية للخزينة العمومية.

ميزانية العمليات المالية للخزينة العامة:الخزينة العامة هي تشخيص مالي للدولة، تحصل على مواردها وتدفع مستحقاتها تقرض وتقترض[2].

وكذلك تعرف الخزينة العمومية بأنها: ذلك المرفق الذي يؤمن إدارة أموال الدولة وهي تلعب دورا مهما ومتشعبا في مسار الإنفاق العام،حيث تمارس هده الخزينة العمومية تأثيرا كبيرا بسبب أهمية العمليات وكدا بسبب الشروط الامتيازية التي تعمل من خلالها.[3]

من خلال هذا التعريف نقول أن الخزينة العمومية هي مصرف وممول الدولة بتحصيل مختلف الموارد منها الموارد الجبائية، كما تعمل مع مراسليه من الإدارات العمومية والجماعات المحلية والمؤسسات المصرفية.

---

[1] منصوري الزين,**دروس في المحاسبة العمومية**,كلية العلوم الاقتصادية ,جامعة سعد دحلب البليدة ,الجزائر,ص 65

[2] بخراز يعدل فريدة , **تقنيات و سياسات التسير المصرفي** , ديوان المطبوعات الجامعية ,ط4 , سنة 2008,ص 77

[3] احمد بوراس,**أسواق الأموال** ,منشورات جامعية ,سنة 2003,ص 88

ومنه يمكن أن نستنتج عدة خصائص للخزينة العمومية وهي:

- هي منشأة عامة مكلفة بتسيير ميزانية الدولة.
- هي مصلحة تابعة للدولة ليس لها شخصية معنوية.
- تنفيذ المالية المصادق عليها من طرف الدولة وليس لها استقلال مالي.
- تقوم بالتشخيص المالي للدولة .
- هي شخص إداري.[1]
- تعتبر بمثابة بنك صغير من حيث احتفاظها بأموال سائلة لدى خزائنها ويجب مسك حسابات خاصة بالعمليات التي تقوم بها.

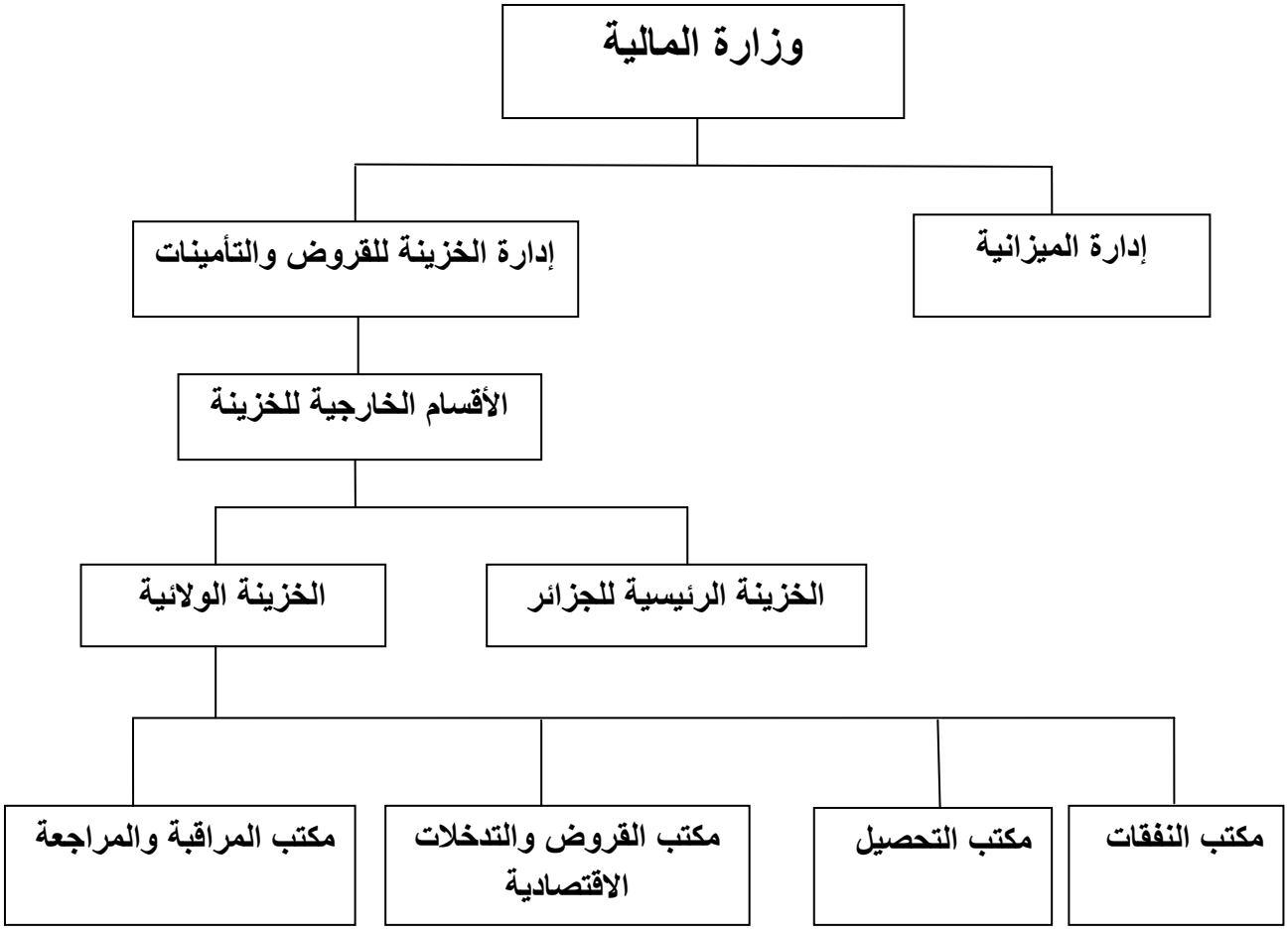
مما سبق يمكن القول أن الخزينة العمومية عبارة عن هيئة مالية عمومية تابعة لوزارة المالية، إذ تعتبر إدارة من مجموع إداراتها، وتعد الخزينة من بين أهم المؤسسات المالية لأن تنفيذ الميزانية يعتمد بالدرجة الأولى عليها، كما تضمن الخزينة العمومية كذلك كل الأنشطة للإدارات المركزية الوزارات والجماعات المحلية، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وحتى المؤسسات العمومية الاقتصادية.

من الأدوار التي تضطلع بها الخزينة العمومية هو دور البنك بالنسبة للدولة والمؤسسات العمومية ولأداء هذا الدور لابد من إنجاز مهمتين أساسيتين هما:

- ضمان تنفيذ النفقات والإيرادات.
- جعل عملية التنفيذ ممكنة وذلك بتمكين قسم النفقات وحتى في حالة عدم كفاية الإيرادات من تغطيتها .

[1] www.eshamel.net/vb/t18064.html(date. 28/02/2016a 02:00):

والشكل التالي يبين أقسام (هيكل) الخزينة:



ثانيا:مراحل تطور الخزينة العمومية في الجزائر

قامت فرنسا بتأسيس أول خزينة عمومية جزائرية فرنسية في 04 مارس 1943م، بعدها استبدل اسمها إلى " الفرع الجزائري الخاص بالخزينة العمومية " وهذا في سنة 1959م، وعرفت الخزينة العمومية الجزائرية أربعة مراحل بعد الاستقلال وهي:

- الخزينة العمومية صندوق ودائع من 1963م إلى غاية 1966 م
- مرحلة تكوين النظام المصرفي وتحقيق الضغط المالي من 1966 م إلى 1971.
- مرحلة سيطرة الخزينة العمومية على الدائرة البنكية ودائرتها الخاصة من1971م إلى1987م.
- مرحلة انفصال دائرة الخزينة عن الدائرة البنكية من 1971 م إلى يومنا هذا.[1]

المطلب الثاني: مهام الخزينة العمومية

تمارس الخزينة العمومية مهاما متعدد ة ومختلفة منها ما يسمى بالعمليات ذات الطابع النهائي ومنها ما يسمى بالعمليات ذات الطابع المؤقت. غير أنه يمكن جمل مهام الخزينة العمومية كما يلي:

1

أولا: مهمة تسيير سيولة الدولة

تتم مهمة تسيير سيولة الدولة أساسا بتنفيذ قانون المالية أي القيام بتحصيل الإيرادات المذكورة في نص المادة 11من قانون 84- 17 المتعلق بقوانين المالية، وصرف النفقات العمومية الخاصة بالدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. فمهمة تسيير السيولة تعني تساوي المداخيل مع الأعباء.

أي ضمان التوازن بين ما يدخل إلى الخزينة من أموال وما يخرج منها بخصوص كل منصب محاسبي.[1]

يستنتج من هذا العنصر والخاص بمهمة تسيير سيولة الدولة مدى أهمية هذه المهمة في ضمان التوازن بين المداخيل والأعباء.

ثانيا: تسيير مسألة توازن الخزينة

كما تقوم الخزينة أيضا بتنفيذ عمليات تسيير خزينتها وجمع الإدخارات الهامة لموازنة حسابات الدولة،وفي حالة ما إذا حدث هناك إختلال في الخزينة ولم تتوازن الإيرادات والنفقات فإن الخزينة تقوم ببعض الوظائف التي تضمن لها موارد مؤقتة تضاف إلى الموارد المجددة دوما[2]

ثالثا:الخزينة العمومية كبنكي الدولة والجماعات المحلية

تعتبر الخزينة العمومية بمثابة الممول الرئيسي للاستثمارات التي تباشرها الدولة أساسا والجماعات المحلية في إطار ميزانية التجهيز طبقا للمادة 07 من قانون90 - 21.

ومنه فهذا تأ كيد على دور الخزينة العمومية من حيث أنها القلب النابض للدولة باعتبارها الممول الرئيسي للاستثمارات الخاصة بها.

رابعا:الخزينة العمومية كممارس لمهام القوة العمومية

تمارس الخزينة العمومية مهام السلطة المخولة للدولة في المجالات المالية والاقتصادية فنجدها تتدخل كمساهم ومسير للاشتراكات العمومية من كل نوع المجال الصناعي،التجاري، المالي، فهي بهذا الشأن تقوم بتنفيذ الوسائل التي بحوزة الدولة المالكة للمؤسسة. [3]

يتبين من خلال ما سبق أن للخزينة العمومية مهام جليلة وكثيرة نوجزها فيما يلي:

-تنفيد جميع عمليات الإيرادات والنفقات وميزانيات الدولة والحسابات الخاصة للخزينة وكذلك ميزانيات الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تتولى تسييرها.

---

[1] سكوتي خالد ,**الدور التكاملي بين أعوان الخزينة وأعوان التنفيذ في مراقبة وتنفيذ الميزانية** ,مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون فرع الدولة والمؤسسات العمومية جامعة الجزائر 1 يوسف بن خدة ,كلية الحقوق ,سنة 2013,2012 ص7

[2] فتح الله ولعلو ,**الاقتصاد السياسي ,توزيع المداخيل,النقود والائتمان** ,دار المحدثة للنشر ,ص393 .

[3] سكوتي خالد ,مرجع سابق ,ص9

–تتولى رقابة وفحص صناديق التسبيقات والإيرادات وتسييرالأعوان المحاسبيين في المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الموجود في إقليم الولاية.

– تجمع مركزيا العمليات التي تقوم بها مصالحها والعمليات التي يقوم بها لحساب الخزينة محاسبون عموميون آخرون،قصد إدراجها في المحاسبة وإعداد الوثائق والبيانات الدورية المتعلقة بها، وإرسالها إلى العون المحاسبي المركزي في الخزينة والهيئات والمصالح المعنية (وزارة المالية، مجلس المحاسبة).

–تداول الأموال وتقوم بحركات حسابات أرصدة الخزينة.

–تتولى حراسة الأموال والقيم وحفظها كما تحرس وتحفظ الأوراق الثبوتية الخاصة بالعمليات المالية والمحاسبية التي تتكفل بها.

–تتأكد باستمرار من التسيير الفعال لحركات الأموال والقيم الخاصة بالخزينة. وتسهر قدر الإمكان على عدم تجميدها أو حبسها.

–تسهر على أمن الأموال والقيم سواء فيما يتعلق بحفظها أو عند تحويلها.

يتبن من خلال ما سبق أن للخزينة مهام متعددة تعكس الدور الفعال للخزينة العمومية كأداة لتنفيد الميزانية [1].

المطلب الثالث:الموارد المالية لتمويل الخزينة العمومية

تجمع الخزينة العامة الموارد من كل نوع سيولة ، موارد ادخار، موارد من عند المؤسسات المالية وخاصة من البنك المركزي الذي يسير حسابها

أولا:الودائع والموارد المجمعة

–تحصل الخزينة على الموارد من البنك المركزي مقابل القيمة للنقود المعدنية التي تصدرها.

– تسير الودائع تحت الطلب بواسطة شبابيكها وبواسطة CCP.

–تفتح الخزينة العامة حسابات للشركات العمومية المحلية وهذا ما يشكل موردا حقيقيا للخزينة.

ثانيا:الإدخار السائل

تصدر الخزينة العامة أدونات مجسدة ماديا للاكتتاب العام، تمكنها من الحصول على الإدخار الصغير للعائدات، في ديسمبر 1994م أصدرت الخزينة العامة الجزائرية أدونات لمدة سنة، اسمية أو لحاملها بقيمة 10.000 دج و100.000 دج وبفائدة16.5% معفاة من الضريبة، الاكتتاب ثم في كل شبابيك الخزينة CNEP، CCP والبنوك الخمسة، حصلت الخزينة العمومية من هذه العملية على9.1 مليار دينار جزائري، 400 مليون دينار جزائري منها اكتتاب من طرق CNEP.

ثالثا:قرض الدولة

[1] سكوتي خالد ,مرجع سابق ,ص10

من أجل القيام بمشاريع ضخمة ذات منفعة عامة، تلجأ لطلب قرض من المجتمع، قرض وطني أو دولي عن طريق تحفيزهم (إعفاء من الضريبة،عائد مهم) يرفق هذا القرض بإصدار سندات تطرح في السوق المالي.

رابعا: اللجوء الى المؤسسات المالية

تحصل الخزينة العامة على الموارد من البنك المركزي من مصدرين:

–عند إختلال زمني مؤقت بين موارد ومصاريف الخزينة، ويساعد البنك المركزي الخزينة العامة بتقديم قروض مؤقتة أو تسبيقات.

–عند وقوع عجز حقيقي أو نهائي محدد في قانون المالية في هذه الحالة تأخذ مساعدات البنك المركزي اسم قرض للخزينة العامة. [1]

المبحث الثاني: الميزانية العامة

إن الميزانية العامة تكون بمثابة المحور الذي حوله المجالات جميع أعمال الدولة ونشاطاتها في جميع. فالميزانية ما هي إلا انعكاس لدور الدولة في النشاط الاقتصادي. فهي تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة والإيرادات اللازمة لتغطية هده النفقات عن الفترة المقبلة هي في العادة تكون مدتها سنة،بحيث يتعين على السلطة التنفيذية وهي بصدد تحضير الميزانية أن تضع في اعتبارها عدد من القواعد العامة التي تحكم الميزانية،وللميزانية العامة أهمية بالغة في مختلف النواحي خاصة السياسية والاقتصادية وعليه قمنا بتقسيم هدا المبحث إلى ثلاث مطالب حيث نتناول في المطلب الأول مفهوم الميزانية العامة ثم نتطرق في المطلب الثاني إلى قواعد الميزانية العامة أما المطلب الثالث والأخير فيتمثل في أهمية الميزانية.

المطلب الأول:مفهوم الميزانية العامة

يرتبط مفهوم الميزانية العامة بجملة التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وعلاقتها بالمجال التشريعي وقد حددت التشريعات المالية المتعاقبة في الجزائر عدة تعاريف للميزانية العامة للدولة ونوجز منها ما يلي:

الميزانية هي نظرة توقعية لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مقبلة تخضع الإجازة من السلطة المختصة ومن هدا التعريف يتضح إن الميزانية تتضمن عنصرين أساسين هما الأول التوقع والثاني الإقرار والإجازة.[2]

[1] بخراز يعدل فريدة ,مرجع سابق ,ص79

[2] سوزي عدلي ناشد ,مرجع سابق,ص 327

أما المشرع الجزائري فقد عرف الميزانية في المادة رقم 06 من قانون 48(المرسوم التنفيدي 1780)هدا نصها "تتشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة، المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.[1]

تعرف الميزانية العامة بأنها: "خطة مالية للدولة تصدر بصك تشريعي تقدر النفقات العامة والإيرادات العامة للدولة وتحدد العلاقة بينهما وتوجههما معا نحو تحقيق أهداف معينة خلال فترة زمنية قادمة غالبا ما تكون سنة ."[2]

كما يمكن تعريف الميزانية العامة كما يلي:

الموازنة: عبارة عن خطة مالية معتمدة من قبل السلطة التشريعية.

الموازنة: بيان تقديري لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مستقبلية تقاس عادة بسنة وتتطلب إجازة من السلطة التشريعية، الموازن أداة رئيسية من أدوات السياسة المالية تعمل على تحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية للحكومة.

الموازنة: خطة مرسومة للسياسة الإنفاقية للحكومة ولذلك فإن لها آثار اقتصادية واجتماعية متنوعة على مستوى الدولة واقتصادها القومي.

الموازنة: تمثل خطة تنفيذية وقصيرة الأجل تترجم الخطط الاقتصادية للدولة والأهداف بعيدة المدى إلى برامج سنوية تعمل على تنفيذ الخطة العامة. كما تعمل على التنسيق بين مختلف الأنشطة والفعاليات الاقتصادية وتسهيل الرقابة والإشراف على النشاط الحكومي وتقييمه في سبيل تحقيق الأهداف العامة للتنمية.

من خلال التعاريف السابقة للميزانية العامة نستخلص الخصائص التالية:

–الموازنة تقدير مفصل للإيرادات الدولة ونفقاتها.

–الموازنة معتمدة من قبل السلطة التشريعية.

–إنها تعبير مالي عن أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية.

–خطة مالية تنفيذية لسنة مقبلة تتفق مع الخطط الاقتصادية.

–الموازنة وسيلة للتنسيق بين أنشطة الدولة المختلفة.

–الموازنة وسيلة وأداة للرقابة المالية العامة[3].

[1] محرزي محمد عباس ,مرجع سابق ,ص 317

[2] جهاد سعيد خصاونة ,مرجع سابق ,ص 311

[3] زكريا احمد عزام ,مرجع سابق ,ص 158,157

المطلب الثاني: قواعد الميزانية العامة

تقتضي القواعد العامة لعلم المالية بضرورة تقيد الدولة بعدد من القواعد الأساسية عند تحضيرها للموازنة العامة وتتمثل هده القواعد في:

أولا: قاعدة الوحدة

تقتضي هذه القاعدة بضرورة وضع الموازنة في وحدة تدرج فيها جميع نفقات الدولة ووسائل تمويلها وهذا يعني أن يكون للدولة الواحدة موازنة عامة واحدة وذلك لتبسيط معرفة الخطة المالية للدولة بمجرد النظر إليها.

فتعدد الموازنات يعرقل من عملية عرض عناصر الموازنة بصورة واضحة وتأتي أهمية وحدة الموازنة من ضرورة إيضاح الحالة المالية للدولة، وهذا بدوره يحقق فائدتين أساسيتين

إيضاح إساءة استخدام الأموال فاستخدام موازنات متعددة تخفي عملية سوء استخدام الأموال العامة وتبذيرها.

تمكين السلطة النيابية من مباشرة سلطتها الكاملة على الرقابة المالية العامة فعرض موازنة عامة شاملة على السلطة النيابية يمكنها من إجراء مفاضلة بين كافة وجوه الإنفاق بحيث تقر ما تراه مناسبا، وتستبعد ما لا يرى ضرورة له.

ثانيا:قاعدة عدم التخصيص

تقضي هذه القاعدة أن لا يتم تحديد إيرادات معينة في الموازنة لأوجه إنفاق محددة ، بل تجمع كافة الإيرادات في جانب واحد ويقابلها في الجانب الآخر قائمة بالنفقات تدرج فيها كافة المصروفات المتعلقة بالسنة المالية.

فتخصيص إيرادات معينة لجهة معينة يؤدي إما إلى زيادة أموال المتوفرة لديها وقد يزيد على احتياجاتها مما يؤدي إلى الإسراف والتبذير بما يؤدي إلى قصور الأموال لديها مما لا يعرقل آدائها لعملها، على الوجه المطلوب، لذلك فإن قاعدة عدم التخصيص تساعد على الحصول على أكبر فائدة ممكنة من استخدام الموارد المالية المتوفرة للدولة وذلك لمواجهة احتياجاتها طبقا لأهمية أوجه الإنفاق في سلم الأولويات.

وهذه القاعدة تعني أن مجموع الإيرادات إعانات، إيرادات خاصة...الخ لا تخصص لدفع نفقة معينة، إلا إذا نص القانون على خلاف ذلك، المادة08 من قانون1984 نصت على هذه القاعدة

"لايمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة،تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز"[1]

[1] محمود حسين الوادي ,مرجع سابق,ص 146,145

ثالثا:قاعدة السنوية: حسب نص المادتين3،6 من قانون المالية لسنة 1984 م توضع الميزانية للسنة كاملة وتنفذ خلال نفس الفترة، فقاعدة السنوية إذن تعني أن :

–الميزانية تقر وترخص كل سنة من قبل المجلس الشعبي الوطني أو ما يعادله بالنسبة للميزانية العامة ووزارة المالية والوزارة الوصية بالنسبة للميزانيات الخاصة بالمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري 2. [1]

الإعتمادات لا توضع تحت تصرف الإدارات العمومية لا للسنة الواحدة وبالتالي لا يمكن استخدامها بعد اقضاء السنة أي بعد 12/31 من نفس السنة، حيث تتصرف الإدارة العمومية إذا تجاوزت فترة تنفيذ نفقة ما من خلال قاعدتين هما قاعدة الدورة وقاعدة التسيير لقاعدة سنوية وفقا لقاعدة سنوية الميزانية فإن الحكومة ملزمة بتنفيذ الميزانية خلال سنة، إلا أن هناك عمليات تفوق الإطار السنوي،لهذا ظهرت على هذه القاعدة استثناءات، هذه الاستثناءات استنبطت من اعتبارين أساسيين هما:

اعتبارات فنية وتطبيقية تتعلق بتصحيح أثار قاعدة سنوية الميزانية العامة للدولة.

اعتبارات سياسية واقتصادية متعلقة بمشاكل الاستثماراتالمخططة والبرامج التي تسمح بإعطاء الترخيص المالي لأثر يتعدى كثيرا الإطار الضيق للسنة، ويمكن حصر هذه الاستثناءات في عمليات برامج التجهيز، والإعتمادات التكميلية، ترحيل الإعتمادات، الميزانية الشهرية...الخ[2]

رابعا: قاعدة الشمولية (العمومية)

قاعدة عمومية الميزانية تعني ان تظهر وثيقة الميزانية وكافة تقديرات الإيرادات وكافة تقديرات النفقات دون أي مقاصة بين الإثنين وهده القاعدة تكمل قاعدة وحدة الميزانية، فإذا كانت قاعدة وحدة الميزانية تهدف إلى إعداد وثيقة واحدة لميزانية الدولة ويمثل الإطار الخارجي للميزانية، فإن مبدأ العمومية أو الشمولية يهدف إلى ملأ هذا الإطار عن طريق التسجيل التفصيلي لكل تقدير بنفقة ولكل تقدير بإيراد دون إجراء مقاصة بين التقديرين ايان قاعدة العمومية تمثل المضمون الداخلي لقاعدة وحدة الميزانية، على أن هذا الأخير وكما سبق ذكره هو الإيطار الخارجي للميزانية.[3]

خامسا:قاعدة التوازن

المفروض إن توازن الميزانية يعني إن لا تزيد النفقات على الإيرادات العامة،كما لا تزيد الإيرادات عن النفقات، ولكن جرى العرف المالي على إن الميزانية تعتبر متوازنة إذا تعادلت الإيرادات مع النفقات،

---

[1] فهيمة باديسي,مرجع سابق , ص 26

[2] احمد بوجلال ,**مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيد الميزانية العامة للدولة** ,مدكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص نقود و بنوك ,جامعة عمار تليجي الاغواط ,2010,2009,ص 56

[3] محرزي محمد عباس ,مرجع سابق ,ص 340,339

إما إذا زادت النفقات عن الإيرادات تعتبر الميزانية في هاته الحالة في حالة عجز بحيث تضطر الحكومة إن تلجاء إلى المال الاحتياطي أو إلى الاقتراض لتغطية هدا العجز.[1]

المطلب الثالث أهمية الموازنة العامة:

تظهر أهمية الموازنة العامة من حيث

أولا:من الناحية السياسية :

إن اعتماد الموازنة من قبل البرلمان يعني مناقشة البرنامج السياسي للحكومة، وإن احتياج السلطة التنفيذية لمصادقة البرلمان يعني تمتع الشعب بحرياته الدستورية وحقوقه الديمقراطية كما ان الموازنة تتضمن مؤشرات اتفاقية وموارد مالية فهي تكشف عن، السياسة الهامة للدولة اتجاه المجتمع،يستطيع البرلمان أثناء مناقشته الموازنة فرض رقابة على أعمال السلطة التنفيدية كذلك يستطيع عن طريق رفض، اعتماد معين في مشروع الحكومة إجبارها على العدول عن سياسة اقتصادية أو اجتماعية معينة أو حملها على تنفيذ برنامج معين. [2]

ثانيا:من الناحية الااقتصادية:

للموازنة العامة دور فعال في تحقيق التوازن الااقتصادي، عن وذلك عن طريق استخدام السياسة الإنفاقية، كما أنها أداة تساعد في إدارة و توجيه الاقتصاد القومي حيث لم تعد الميزانية كما كانت في المفهوم التقليدي، بل لها أثار في كل من حجم الإنتاج وفي مستوى النشاط الاقتصادي في كافة فروعه وقطاعاته.[3]

فالميزانية العامة تأثر وتتأثر بهده القطاعات الاقتصادية،فغالبا ما تستخدم الدول الميزانية العامة و محتوياتها (الإيرادات والنفقات) لإشباع الحاجات العامة التي يهدف الاقتصاد إلى تحقيقها فا لعلاقة وثيقة بين النشاط المالي للدولة (الميزانية والأوضاع الاقتصادية بكل ظواهرها من تضخم وانكماش وانتعاش)، بحيث يصبح من المعتذر فصل الميزانية العامة عن الخطة الاقتصادية وخاصة بعد أن أصبحت الميزانية أداة مهمة في تحقيق أهداف الخطة الاقتصادية.[4]

المبحث الثالث: الإيرادات والنفقات العامة

من اجل تحقيق أهداف المجتمع واشباع الحاجات العامة، تلجا الدولة للانفاق العام ال ذي يعتبر اداة مهمة من الادوات المالية الرئيسية للدولة، فالانفاق العام يعكس لدرجة كبيرة فعالية الحكومة، ومدى تاثيرها على النشاط الاقتصادي وتطور الدولة، ازدادت النفقات العامة للدولة حجما مع تطور دور الدولة من الدولة الحارسة الى الدولة المتدخلة ثم الى الدولة المنتجة، وتعتبر الايرادات العامة الجزء المكمل و الضروري لتمويل الانفاق العام، بحيث تعتمد الحكومات على مصادر متعددة للايرادات العامة، وتختلف

[1] محمد حلمي مراد, **مالية دولية** ,كلية بجامعة عين الشمس ,ص 298
[2] محمد طاقة , مرجع سابق ,ص172,171
[3] سعيد علي العبيدي ,مرجع سابق ,ص 202
[4] محمد الصغير بعلي **,المالية العامة** ,دار العلوم ,سنة 2002,ص 90,89

اهمية هده المصادر لكل حكومة حسب النظام الاقتصادي السائد ومدى تقدم الدولة والنظام السياسي المتبع.

وسنتطرق في هذا المبحث الى ثلاث مطالب، في المطلب الاول تناولنا مفهوم الايرادات العامة و تقسيماتها، في حين تطرقنا في المطلب الثاني الى مفهوم النفقات العامة وتصنيفاتها، اما في المطلب الثالث والاخير فكان مضمونه الاثار الاقتصادية للنفقات

المطلب الأول: مفهوم الإيرادات العامة وأهم تقسيماتها

أولا: مفهوم الإيرادات العامة

هناك من التعاريف نذكر منها ما يلي:

-يقصد بالإيرادات العامة كأداة مالية مجموعة الدخول التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي[1]

-الإيرادات العامة هي المبالغ النقدية التي تحصل عليها الدولة أو الهيئات العامة للدولة من مصادر مختلفة،وتخصص لتغطية النفقات العامة فالإيرادات العامة هي الموارد المالية للدولة، وتتمثل مصادر الإيرادات العامة من الضرائب والرسوم وعائدات، ممتلكات الدولة والقروض العامة.

ولتحويلات كذلك حسب ما نصت عليه المادة 11 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم كما يلي:

1- الإيرادات ذات الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات.

2- مداخيل الأملاك التابعة للدولة.

3-التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤذاة والأتاوى.

4- الأموال المخصصة للمساهمات والهدايا والهبات

5- التسديدات بالرأسمال للقروض والتسبيقات الممنوحة من طرف الدولة من الميزانية العامة وكذا الفوائد المترتبة عنها..

6- مختلف حواصل الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها

7- مداخيل المساهمات المالية للدولة المرخص بها. قانونيا

8- الحصة المستحقة للدولة من أرباح مؤسسات القطاع العمومي المحسوبة والمحصلة وفق الشروط المحددة في التشريع المعمول به.[2]

ثانيا: تقسيمات الإيرادات العامة

يمكن تقسيم الإيرادات العامة على أساس فكرة تكرار وانتظام المورد، ومنه فالإيرادات صنفان:

[1]. محرزي محمد عباس ,مرجع سابق ,ص115

[2]. لعيسوف سمير , **المالية العامة في الجزائر ,** جامعة تلمسان ,ص13

1- الإيرادات العادية :

هي مجموع الإيرادات التي تتصف بالدورية والانتظام كالضرائب والرسوم وإيرادات ممتلكات الدولة

ب. 1. تعريف الرسم: يعرف الرسم: بأنه "مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة جبرا مقابل نفع خاص يحصل عليه، ويقترن هذا النفع الخاص بنفع عام يعود على المجتمع".[1]

ويمكن تعريف الرسم بأنه: "فريضة مالية تجنى من شخص معين مقابل خدمة خاصة ذات طابع إداري تؤذيها له الدولة أو نفع خاص يعود عليه منها "

وفكرة الرسوم تقوم على ثلاث عناصر أو خصائص وهي:

-أنه مبلغ نقدي شأنه شأن سائر الإيرادات العامة في المجتمعات الحديثة

-أنه يفرض جبرا

-ارتباط الرسم بخدمة خاصة تؤذيها الدولة.[2]

ب – 2 انواع الرسم:

تنقسم الرسوم الى نوعين هما :

الرسوم الصناعية : مثل رسم البريد والبرقيات والهاتف و كذا الرسوم المفروضة على المصوغات وغيرها.

الإدارية الرسوم: وتشمل:

رسوم على الأعمال المدنية التي تؤخذ مقابل منح امتياز خاص مثلمنح إجازات البناءات والسوق وحمل السلاح، أو مقابل اعطاء شهادة تثبث لدافع الرسم بعض الحقوق أو الوقائع

- رسوم تتعلق بالحياة الجمركية كرسوم الدراسة ودخول المتاحف والحدائق العامة والمعارض
- الرسوم القضائية وتأخذ من المتنازعين على الحقوق، ورسوم كاتب العدل. [3]

ب طرق تحصيل الرسوم:

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

[1]. سعيد علي العبيدي ,مرجع سابق ,ص 112
[2]علي زغدود ,مرجع سابق ,ص226,225 .
[3]. سعيد علي العبيدي, مرجع سابق , ص116

طريقة التحصيل المباشر:[1]

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

طريقة التحصيل غير المباشر:

وذلك بواسطة الطوابع في حالة إذا كان الهدف من الخدمة هو الحصول على وثيقة مكتوبة أو في حالة إذا كان يجب تقديم طلب كتابي (استدعاء) للحصول على الخدمة المطلوبة وعندها يتم تحصيل الرسم، باستعمال أوراق مدموغة بقيمة هذا الرسم أو بإلصاق طابع على الطلب كما هو الحال في الحصول على صورة طبق الأصل عن شهادة الميلاد أو دفتر العائلة...الخ [2]

جـ- الدومين:

ج -1 تعريف الدومين:

يقصد بالدومين كل ما تمتلكه الدولة سواء كانت ملكية خاصة أو عامة و سواء كانت أموالا عقارية أو منقولة [3]

وتعرف كذلك بأنها العائدات أو الموارد المالية التي تحصل عليها الدولة من ممتلكاتها (الدومين) وتنقسم إلى ثلاثة أنواع وهي:

- **الدومين المالي:** ويتمثل في ما تملكه الدولة من أسهم وسندات في المؤسسة
- **الدومين العقاري:** ويشمل ما تملكه الدولة من أراضي وعقارات [4]
- ***الدومين التجاري والصناعي:*** ويشمل ما تملكه الدولة من مشروعات ذات الطابع الصناعي والتجاري وقيام الدولة بهذه المشاريع أيا كان الغرض منها يعني تحقيق إيرادات على جانب كبير من الأهمية ويتمثل في صورتين أساسيتين هما: [5]

الثمن العام:

ويقصد به المقابل الذي تحصل عليه الدولة بمناسبة قيامها بنشاط تجاري أو صناعي، وبدلك فهو ثمن السلع والخدمات التي تنتجها وتبيعها المؤسسات العامة الصناعية والتجارية.

الاحتكار الجبائي:

---

[1] جهاد سعيد خصاونة ,مرجع سابق ,ص79 .
[2] جهاد سعيد خصاونة , مرجع سابق , ص80 .
[3] سوزي عدلي ناشد ,مرجع سابق ,ص93 .
[4] لعيسوف سمير ,مرجع سابق ,ص14,13 .
[5] . مجيد فتحي ,**الدليل لاجتياز مسابقة متصرف إداري ,سلسلة محاضرات ودروس الجلفة** ,2010,2009 ,ص128

هو تمتع الدولة بمركز احتكاري وانفرادها بتحديد ثمن السلع والمنتجات التي تحتكرها لتحقيق أمرين أو أحدهما، وهما:

–أن يكون الهدف من الاحتكار هو تقديم السلع الضرورية للاستهلاك بأسعار مقدرة لشرائح المجتمع المختلفة وخاصة ذوي الدخل المحدود.

–ان يكون الهدف من الاحتكار للنشاط الصناعي هو الرغبة في تحقيق إيراد مالي

ج2– طرق تحصيل الدومين(أملاك الدولة):

تحصل عائدات أملاك الدولة(الدومين)على مستوى مصلحتين هما :

1 مفتشية أملاك الدولة :

مبدئيا لا يمكن تحصيل أي مبلغ دون سند صادر عن السلطة المؤهلة، يسمح بقبض المبلغ المطلوب الذي يحدد بناءا على النصوص السارية المفعول، ويتخذ السند عدة أشكال منها: [1]

– عقود بيع العقارات أو الحقوق العينية أو المحلات التجارية.

– عقود إيجار العقارات أو المنقولات.

– قرارات امتياز السكن، الشغل المؤقت للأملاك العامة، استخراج المواد.

– محاضر المزايدات أو البيع بالتراضي للأملاك المنقولة.

– تعهدات تتضمن دينا لصالح إدارة أملاك الدولة.

لكن في أغلب الأحيان لا تحصل الإيرادات إلا بعد تصفيتها وتسجيلها المسبقين،ولضمان تحصيل مستحقات املاك الدولة زود المشرع الجزائري إدارة أملاك الدولة بالإضافة إلى مختلف الحجوز الواردة في قانون الإجر اءات المدنية بوسيلة تتميز بالسرعة والبساطة وهي الإشعار للغير الحائز المنصوص عليها في المادة 145 من قانون المالية لسنة 1992م

المحافظة العقارية:

كل الأعمال التي تقوم بها المحافظة العقارية تؤدي إلى التحصيل التلقائي للحقوق المستحقة، إذ لا يمكن في الواقع تسجيل أي تأخر في الدفع وتحصل هذه المصلحة ما يأتي:

– رسم الشهر العقاري المطبق على مختلف العقود.

– رسم تسليم نسخ من العقود والاستعلامات.

– الغرامة المالية المقدرة بـ: 100دج المفروضة على محرري العقود في حالة عدم مراعاة المواعيد المقررة لاستكمال إجراء الإشهار.

[1] اعمر يحياوي ,مرجع سابق ,صص119-117 .

2-الإيرادات غير العادية :

هي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة في ظروف استثنائية دون أن يتوفر فيها طابع الدورية والانتظام كالقروض العامة وبيع بعض ممتلكات الدولة والسعر العام والإصدار النقدي.

أ- القرض العام:

1- تعريف القرض العام:

إذا لم تكن المصادر الذاتية غير كافية فإن الدولة تلجأ إلى مصادر أخرى فهي وسيلة استثنائية للحصول على الأموال اللازمة لتكوين رأسمال، ويمكن حصر مجمل تعاريف القرض فيما يلي:

-القرض العام هو: "مورد مالي تحصل عليه الدولة من الجمهور أو البنوك أو غيرها من المؤسسات المالية تتعاهد برد المبلغ المقترض مع فوائد وفق الشروط المتفق عليها"[1]

-يعرف القرض العام على انه: "مبلغ من المال تحصل عليه الدولة من خلاللجوء إلى الغير (الأفراد ،المصارف، المؤسسات المالية) وتتعهد برده مع الفوائد المترتبة عليه خلال مدته المحددة وفقا لشروطه.[2]

2 - أنواع القرض العام:

يمكن تقسيم القروض العامة حسب عدة معايير:

النطاق المكاني للإصدار:

تقسم القروض العامة حسب هذا المعيار إلى قروض عامة داخلية (وطنية) وقروض خارجية(أجنبية):

- **القروض الداخلية**: يكون المقرض فيها أحد الأشخاص الطبيعيين او المعنويين المقيمين داخل إقليم الدولة بغض النظر عن جنسيته.

القروض الخارجية:ويكون المقرض فيها أحد الأشخاص الطبيعيين او المعنويين من خارج الدولة، رعايا أجانب أو منظمات وهيئات دولية مثل صندوق النقد الدولي.

حرية الاكتتاب في القرض: طبقا لهذا المعيار تقسم القروض العامة إلى قروض اختيارية وأخرى إجبارية [3]

- **الاختيارية القروض**: وهي أحرار القروض التي يكون فيها الأشخاص احرار في الاكتتاب فيها دون إكراه من السلطة العامة(الدولة) وهي حينئذ تقوم على أساس تعاقدي.

- **القروضالإجبارية** : وهي القروض التي يجبر فيها الأشخاص على الا كتتاب فيها وتلجأ الدولة إلى القروض الإجبارية في الحالات التالية:[4]

[1] خبابة عبد الله ,**اساسيات في اقتصاد المالية العامة** , كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير , جامعة المسيلة ,ص151.
[2] . طاهر الجنابي,**علم المالية العامة و التشريع المالي** , دار الكتب للطباعة و النشر , جامعة الموصل ,ص 68
[3] مجيد فتحي ,مرجع سابق ,ص159 .
[4] سوزي عدلي ناشد ,مرجع سابق ,ص297-298 .

- حالات ضعف ثقة الأفراد في الدولة بحيث لو تركت القروض اختيارية لزف الأفراد عن الاشتراك بها.
- حالات التضخم حيث ترتفع مستوى الأسعار نتيجة تدهور قيمة النقود، ولذلك فإن الدولة لا تجد مفرا من عقد القروض الإجبارية من أجل امتصاص أكبر قدر ممكن من النقود للحد من آثار التضخم الضار بالاقتصاد الوطني.

من حيث أجل القرض:

تنقسم القروض من حيث هذا للمعيار إلى قروض محددة الأجل وهي القروض المؤقتة وأخرى غير محددة الأجل تدعى بالقروض المؤبدة [1]

– **القروض المؤبدة**يقصد بها تلك القروض التي لا تلتزم الدولة بالوفاء بها في أجل معين مع التزامها بدفع فوائدها حين الوفاء، وصفة التأبيد أو الدوام هنا مقررة لصالح الدولة دون المقرضين.

القروض المؤقتة:هي القروض التي تلتزم الجهة الإدارية المقترضة بالوفاء بها في الآجال والأوضاع الواردة في قانون إصدارها، ويأخذ هذا النوع من القروض صورة قروض قصيرة أو متوسطة الأجل تبعا للمعطيات والظروف التي دفعت الدولة إلى الاقتراض.

3ا إصدار القرض العام:

يقصد بإصدار القرض العام العملية التي بمقتضاها تحصل الدولة على المبالغ المكتتب بها عن طريق طرح سندات، ويثير موضوع إصدار القرض العام التطرق إلى المسائل الأساسية التالية :[2]

مبلغ القرض العام:

يصدر القرض العام محدد القيمة أو غير محدد القيمة.

– **القرض محدد القيمة** : وذلك في حالة ما إذا حددت الدولة مسبقا حدا أعلى للمبلغ الذي تريد أ ن تقترضه ويتوقف الاكتتاب عند بلوغ هذا المبلغ.

– **القيمة القرض غير محدد** : وذلك في حالة ما إذا لم تحدد الدولة أو الجهة الإدارية المقترضة مبلغا لذلك، وفي هذه الحالة تقوم الدولة بتحديد تاريخ معين ينتهي الا كتتاب بنهايته وبذلك فإن مقدار القرض يتحدد بحلول هذا التاريخ.

سندات القرض: يأخذ القرض لدى إصداره شكل سندات وتتمثل عادة في:

– **الاسمية السندات:** وهي تلك السندات التي يقيد اسم مالكها في سجل خاص للدين يحفظ في إدارة القروض العامة بوزارة المالية وتسلم له شهادة باسمه تثبت حقه اتجاه الدولة، وتعتبر تلك الشهادة نفسها هي السندات الاسمية ويتطلب نقل ملكيتها تعديل البيانات الواردة في السجل أو الشهادة وبغير ذ لك لا يمكن نقل ملكيتها فهي تمثل حماية لمالكها ضد خطر السرقة أو الضياع.

[1] مجيد فتحي ,مرجع سابق ,ص159-160 .
[2] لعيسوف سمير ,مرجع سابق ,ص32 .

- **السندات لحاملها:** وهي تلك التي لا يقيد اسم مالكها في سجل خاص بل القاعدة أن حائز السند هو مالكه، ولا يتطلب نقلملكيته القيام بأي إجراء قانوني وعادة ما تلحق بهذه السندات قسائم قابلة للانفصال عن السند الاصلي، يعبر كل منها عن الفائدة المستحقة في تاريخ معين، وتدفع الفوائد عن طريق تقديم القسيمة في التاريخ المحدد.

المطلب الثاني: مفهوم النفقات العامة وأهم التقسيمات

أولا:مفهوم النفقات العامة:

هناك عدة تعاريف للنفقات سنستعرضها فيما يلي:

–تعرف النفقة على انها: "المبالغ النقدية التي تقوم بإنفاقها الجهات الحكومية بغرض تحقيق منفعة عامة"[1]

–كما تعرف النفقات العامة بانها: "ما تنفقه الدولة أو أي شخص من الأشخاص العامة الأخرى أو المؤسسات التابعة لها بخلاف النفقة الخاصة التي يضفى عليها الطابع الشخصي للمنفق ".[2]

ويمكن تقديم تعريف شامل للنفقات العامة: "النفقة العامة مبلغ نقدي يقوم بتنفيذه شخص عام بهدف تحقيق نفع عام (جماعي)، وبهذا المعنى تضم النفقة العامة ثلاث عناصر تمثل صفاتها المميزة لها عن غيرها: [3]

1 - **النفقة العامة مبلغ من النقود** : إن العنصر الأساس للنفقة العامة هو استخدام مبلغ من النقود الذي يمثل السلع وخدمات أساسية لتأمين سير المرافق العامة، وثمنا لرؤوس الأموال الإنتاجية التي هي بحاجة إليها لتنفيذ المشاريع الاستثمارية التي تتولى أمر تنفيذها، ومنح الإعانات على اختلاف أنواعها.

2 - **صدور النفقة العامة عن الدولة او احدى هيئاتها العامة:**

تصدر النفقة العامة عن الدولة أو هيئة من هيئاتها بما في ذلك هيئات الاقتصاد العام ومؤسساته التي تتمتع بالشخصية المعنوية، والولايات في الدول الاتحادية، وقد تكون هده الهيئة هي الشخص العام المحلي، مجلس المحافظات في المدن والقرى في الدول الموحدة.

3 - **هدف النفقة العامة تحقيق النفع العام:**

من المعروف أن النفقات العامة تهدف أساسا إلى إشباع الحاجات العامة وتحقيق النفع العام، وبهذا المعنى لا تعد نفقات عامة تلك التي لا تشبع حاجة عامة ولا تحقق نفعا عاما للافراد، ويمكن تبرير ذلك في أنه لما كان الأفراد متساوون في تحمل الأ عباء العامة (الضرائب) فإنهم يتساوون في الانتفاع بالنفقات العامة للدولة في جميع الوجوه، اي ان النفقة سداد حاجة عامة وليست لمصلحة خاصة

[1] محمد البنا ,**اقتصاديات المالية العامة مدخل حديث** ,الدار الجامعية ,2009,ص167 .
[2] بن داود إبراهيم ,**الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري** ,دار الكتاب الحديث ,2010,ص26 .
[3] . 17-19 طاهر الجنابي ,مرجع سابق ,ص ص

ثانيا: تقسيمات النفقات العامة: تتكون من فرعين:

–تقسيمات نظرية.

– تقسيمات النفقات العامة في التشريع الجزائري .

– 1 تقسيمات نظرية: ونجملها فيما يلي:

أ– النفقات العادية والنفقات غير العادية:

ا1– النفقات العادية :هي التي تمول من إيرادات الدولة العادية (الضرائب، مداخيل أملاك الدولة) وتتكرر بانتظام في الميزانية مثل مرتبات الموظفين ونفقات الصيانة.

ا2– النفقات غير العادية : وتمول من إيرادات غير عادية (القروض)، ولا تتكرر بانتظام في الميزانية مثل نفقات إنشاء الطرق ونفقات مواجهة آثار الكوارث الطبيعية.

ب– النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية:

ب1– النفقات الحقيقية: وهي نفقات تؤثر بصفة مباشرة على الإنتاج القومي وتمكن الدولة من الحصول على سلع وخدمات، فهي إذن نفقات منتجة ويندرج في نطاقها أجور الموظفين نفقات التعليم والصحة ونفقات الاستثمار...الخ.

ب2– النفقات التحويلية : لا تؤثر مباشرة في الإنتاج القومي وإنما تستهدف إعادة توزيع الدخل القومي، وهي ثلاث ضروب:

نفقات تحويلية اجتماعية : وهي النفقات التي يراد منها نقل القدرة الشرائية من الأ غنياء إلى الفقراء مثل: الإعانات الاجتماعية والتأمينات الاجتماعية.

نفقات تحويلية اقتصادية: إذا كانت النفقات الاجتماعية تهدف إلى تحقيق توازن اجتماعي فإن النفقات التحويلية الاقتصادية مؤداها تحقيق توازن اقتصادي ومن أمثلتها إعانات الاستثمار، والامتيازات الضريبية.

نفقات تحويلية مالية: وهي النفقات التي تمثل فوائد الدين العام واستهلاكه.

جـ– : النفقات الإدارية والنفقات الاستثمارية:

1جـ – النفقات ادارية : وهي النفقات الضرورية لقيام أجهزة الدولة بمهامها المختلفة دون أن تدر أية ثروة للاقتصاد القومي، مثل أجور الموظفين ونفقات الصيانة وا قتناء لوازم الإدارة، ويطلق على هذه النفقات اسم النفقات الجارية.

ج2– النفقات الاستثمارية : أو الرأسمالية وهي التي تساهم في زيادة الإنتاج الوطني والتوسع الاقتصادي ومن بين الأشكال التي تتخذها هذه النفقات يمكن أن نشير إلى: نفقات إ نشاء المستشفيات والمدارس ودور الحضانة .

–نفقات تجهيز المؤسسات العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري.

– نصيب الدولة من شركات الاقتصاد المخطط .

– مقابل حصص الدولة في المؤسسات العامة الاقتصادية.

– نفقات إنشاء السدود والجسور.

–نفقات الاستثمار مثل التكفل الكلي أو الجزئي بمصاريف إقامة المنشآت الأساسية الضرورية للاستثمار أو مصاريف إيصال المياه والكهرباء وإنشاء الطرق المؤذية إلى مناطق الاستثمار.[1]

2 – تقسيمات النفقات العامة في التشريع الجزائري:

استنادا إلى القانون 84 – 17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 م، الخاص بقوانين المالية المعدل والمتمم، يمكن تقسيم النفقات العامة إلى نوعين:

أ– نفقات التسيير (الإدارية):

وتنقسم هده النفقات إلى أربعة أبواب تتكون من سبع فقرات، و كل فقرة يمكن أن تضم تسعة وتسعون فصلا، وعدد المواد التي بشملها الفصل غير محددة، ويمكن أن ينقسم البند إلى فروع نفقات الباب الأول، والثاني الممثلة في ميزانية الأ عباء المشترك من طرف وزارة المالية، والباب الثالث والرابع نجدهما تقريبا في كل الميزانيات في مختلف الوزارات.

الباب الاول: اعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الايرادات.

الباب الثاني: تخصيصات السلطات العمومية.

الباب الثالث: النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

الباب الرابع: التدخلات العمومية.

ب– نفقات التجهيز والاستثمار (الموضوعية):

إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات التجهيز والاستثمار توزع حسب القطاعات وفروع النشاط الاقتصادي، مثل الزراعة الأشغال والبناء النقل، والسياحة الهيدروكاربون، الصناعة، ...الخ،

قائمة نفقات التجهيز والاستثمار تمثل الوثيقة الأساسية للميزانية لعمليات التجهيز والاستثمار، ولا يمكن لاية عملية ان تنجز الا ادا كانت مسجلة، وتجدر الإشارة إلى أنه تختلف الإعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة، ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب وهي: [2]

– الاستثمارات الواقعة والمنفذة من قبل الدولة.

– إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.

– نفقات الاخرى بالراس المال.

[1] اعمار يحياوي , مرجع سابق ,ص ص 49- 52

[2] علي زغدود ,مرجع سابق ,ص ص,32-34 .

المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية للنفقات العامة

تتعدد الآثارالاقتصادية للنفقات العامة فقد تكون آثار اقتصادية مباشرة، وقد تكون آثار غير مباشرة.

وعلى الرغم من أن لكل منها معايير مختلفة تؤثر فيها، إلا أنه في النهاية كل منهما يؤدي إلى نفس الغرض و هو تحقيق اهداف المجتمع.

فالآثار المباشرة تتحقق من خلال أثر الإنفاق على كل من الناتج القومي الإجمالي والدخل القومي، والاستهلاك القومي، اما الاثار غير المباشرة فتتضمن أثر الإنفاق على زيادة حجم الاستثمار(المضاعف) أو زيادة حجم الاستهلاك مما يؤدي الى زيادة الاستثمار (المعجل).[1]

وعلى ذلك نتجه إلى شرح الآثار الاقتصادية للنفقات العامة من خلال النقاط التالية:

- الاثار القتصادية المباشرة.
- الاثار الاقتصادية غير مباشرة. .

أولا: الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة

1 -أثر الإنفاق على الناتج القومي(الانتاج الوطني): تؤثر النفقات العامة على حجم الإنتاج والتشغيل من خلال تأثيرها على حجم الطلب الكلي الفعال ، حيث تمثلالنفقات العامة جزءا هاما من الطلب، وتزداد أهميته بازدياد إمكانيات تدخل الدولة في حياة الافراد، والعلاقة بين النفقات العامة وحجم الطلب الكلي ويتوقف على حجم النفقة ونوعها .[2]

2 -وبصورة أدق فالنفقات الحقيقية تتعلق بالطلب على السلع والخدمات بينما تتعلق النفقات التحويلية بطريقة تصرف المستفيدين منها، ومن جهة أخرى يرتبط أثر النفقة العامة على الإنتاج بمدى تأثير الطلب الكلي الفعلي في حجم الإنتاج والتشغيل، وهذا بدوره يتوقف على مدى مرونة الجهاز الإنتاجي أو مستوى التشغيل في الدول المتقدمة وعلى درجة النمو في البلاد النامية

وفي الحقيقة إن النفقات العامة تؤثر على القدرة الإنتاجية للاقتصاد الوطني برفعها لهذه القدرة سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة ومن ثم يرفع الناتج والدخل الوطنيين.

2- آثار الإنفاق على نمط توزيع الدخل القومي : يقصد بنمط توزيع الدخل القومي الكيفية التي يوزع بها بين طبقات وفئات المجتمع، ونصيب كل طبقة أو فئة منه و كقاعدة عامة يتحدد نمط توزيع الدخل القومي بطبيعة وطريقة الإنتاج.

[1] احمد عبد السميع علام,**المالية العامة-المفاهيم و التحليل الاقتصادي و التطبيق** - , مكتبة الوفاء للنشر ,ط1, 2012, ص 73

[2] محرزي محمد عباس , مرجع سابق ,ص100 .

فبالنسبة للمجتمع الرأسمالي يقوم الإنتاج على أساس الملكية الفردية لوسائل الإنتاج والعمل الأجير ومدى سيطرة الوحدة الإنتاجية على السوق وبالتالي فإن هذه العوامل مجتمعة تؤثر على أسس توزيع الناتج الصافي بين الطبقات والفئات الاجتماعية المختلفة على النحو التالي:[1]

أ- العمل والإنتاجية:

حيث تتحدد الإنتاجية على أساس أن الهدف هو تدريب العمال وتحسين امكانياتهم الانتاجية، ويتم ذلك من خلال التعليم والتدريب الفني وتحسين ظروف معيشته، فكلما ارتفع مستوى العامل التعليمي والفني وتحسنت ظروف معيشته كلما زادت إنتاجيته.

ب- الملكية الفردية لوسائل الإنتاج:

وبذلك أصبح النظام الرأسمالي ذا قوة اقتصادية تجعله يختص بجزء من الناتج الإجمالي الصافي، وكلما زاد ما يمتلكه من وسائل الإنتاج كلما زادت قوته وسيطرته الاقتصادية. ومن ثم يحصلعلى جزء أكبر من الناتج الإجمالي الصافي بالمقارنة مع غيره الأقل قوة والعكس صحيح.

جـ- النفوذ الشخصي أو السياسي:

الذي يسمح لبعض الفئات بالحصول على دخل أكبر لا يتناسب مع عملهم أو مع ما تحت سيطرتهم من وسائل الإنتاج، وهذه العوامل مجتمعة من شأنها أن تؤدي إلى انعدام العدالة التوزيعية للدخل لصالح الرأسمالي الذي يمتلك وسائل إنتاج أ كبر، أو يتمتع بنفوذ شخصي وسياسي أكبر على حساب الطبقة الكادحة.

3- آثار الإنفاق على الاستهلاك القومي:

إذا كان للنفقات العامة آثار مباشرة على الإنتاج القومي فإن لها آثار مباشرة على الإنتاج القومي أيضا من خلال الزيادة الأولية التي تحدثها في الطلب على أموال الاستهلاك من جر اء الانفاق العام، ويحدث ذلك من خلال نفقات الاستهلاك الحكومي والحكومي و كذلك نفقات الأجور والمرتبات التي تدفعها الدولة لموظفيها.[2]

ا- نفقات الاستهلاك الحكومي

تتضح آثار هذه النفقات على زيادة الاستهلاك من خلال ما تقوم به الدولة، وهي بصدد اشباع الحاجات العامة من إ نفاق قد يتخذ شكل سلع أو مهمات تتعلق بآداء الوظيفة العامة أو لأعمال المرافق والمشروعات العامة. وعلى الرغم من أن هذه النفقات تمثل نوعا من تحويل الاستهلاك من الأفراد إلى الدولة، إلا أنها تؤثر على حجم الاستهلاك الكلي، ويبقى الفرق قائم بين تولي الدولة لعملية الاستهلاك دون أن تترك الأفراد يمارسونه في مدى الحرية في ممارسة اختيار السلع والخدمات بأنفسهم.

ب- نفقات الاستهلاك المتعلقة بالأجورو المرتبات:

[1] سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق ,ص ص ,77-78 .
[2] طاهر الجنابي , مرجع سابق ,ص50 .

تظهر أثار هده النفقات عندما تخصص الدولة جزء من النفقات العامة للمرتبات و الأجور بصورة معاشات لموظفيها وعمالها(لمن هم في الخدمة أو لمن تركها – المتقاعدون –) و يتجه الجزء الأكبر من هده الدخول نحو إشباع الحاجات الاستهلاكية الخاصة من السلع والخدمات. وتمثل هده النفقات مقابل مما يؤديه هؤلاء من أعمال أو خدمات للدولة.و لهدا تصنف ضمن النفقات العامة المنتجة، حيث تساهم في زيادة الإنتاج الكلي، و بالتالي فإنها تؤدي إلى زيادة الاستهلاك. [1]

ثانيا: الآثار الاقتصادية غير المباشرة

ومن الآثار غير المباشرة للإنفاق القومي وهي تعني أنه عند زيادة الإنفاق القومي سوف يزداد الدخل القومي، تولد زيادات متتابعة في الدخل القومي من خلال ما يسمى بمضاعف الاستثمار أو معجل الاستثمار، وهذا ما يقصد بالآثار غير المباشرة للإنفاق القومي.

1- **اشتقاق مضاعف الاستثمار:** [2]

المعادلة الأساسية هي أن التغير في الدخل= التغير في الاستثمار **في** المضاعف

2: اشتقاق مضاعف المعادلة الأساسية الاستثمار× في اشتقاق المضاعف هي أن التغير في الدخل = التغير في المضاعف Δل =Δ ث × م.

م =Δ ل\Δ ث

حيث:

م:مضاعف الاستثمار.

Δ ل:التغير في الدخل القومي .

Δ ث:التغير في الاستثمار .

وحيث أن:

التغير في الدخل =التغير في الاستثمار + التغير في الاستهلاك(Δ ك).

Δ ل = Δ ث + Δك .

Δ ث = Δل – Δ ك.

وبالتعويض في معادلة المضاعف نجد:

م = Δل/(Δ ل–Δ ث).

وبقسمة البسط والمقام على نفس القيمة وهيΔ ل نجد أن:

م = 1 /1 – (Δل÷ Δك).

(حيث: .Δل ÷Δ ك) يعبر عن الميل الحدي للاستهلاك.

وبما أنالميل الحدي للاستهلاك + الميل الحدي للادخار =1.

[1] طاهر الجنابي ,مرجع سابق ,ص51 .

[2] شريف حجا ري , **المالية العامة** ,ص ص22-23 .

فإن:الميل الحد للادخار –1– الميل الحدي للاستهلاك.

م =1 / الميل الحدي للادخار.

ومن التحليل السابق نجد أن أي زيادة في الاستثمار ناشئة عن الزيادة الإنفاق العام تولد زيادة في الدخل القومي بقيمة المضاعف، يتوقف المضاعف على الميل الحدي للاستهلاك، فكلما زاد الميل الحدي للاستهلاك زادت قيمة المضاعف.

معنى التحليل السابق أن أثر النفقات العامة غير المباشر يختلف حسب اختلاف النفقات العامة كما نرى:

–الأجور والمرتبات والإعانات توجه إلى ذوي الدخول المنخفضة صاحية الميل الحدي للاستهلاك المرتفع لذلك يكون تأثيرها غير المباشر كبير.

– نفقات شراء المواد الأولية والمعدات والتي توجه إلى ذوي الدخول المرتفعة صاحبة الميل الحدي للاستهلاك المنخفض لذلك يكون تأثيرها غير المباشر ضعيف.

3 –الأثر المعجل:

ينصرف اصطلاح المعجل في التحليل الاقتصادي إلى أثر زيادة الإنفاق أو نقصه على حجم الاستثمار، حيث أن الزيادات المتتالية في الطلب على السلع الاستهلاكية يتبعها على نحو حتمي زيادات في الاستثمار، والعلاقة بين هاتين الزيادتين يعبر عنها بمبدأ المعجل، وحقيقة الأمر أن زيادة الدخول كما رأينا يترتب عليها زيادة في الطلب على السلع الاستهلاكية (أثر المضاعف) ومع مرور الوقت فإن منتجي هذه السلع وبعد نفاذ المخزون يجدون أنفسهم مدفوعين إلى زيادة أنتاج تلك السلع التي زاد الطلب عليها، ومع زيادة الاستثمار يزداد الدخل القومي، فزيادة الإنفاق العام بما تحدثه زيادة في الاستثمار بمرور الوقت بنسبة أكثر.

ومما هو جدير بالذ كرر أن هناك تفاعلا متبادلا بين مبدأي المضاعف والمعجل، كما أن اثر المعجل شأنه في ذلك شأن أثر المضاعف يختلف من قطاع صناعي إلى آخر.[1]

[1] سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق ,ص83 .

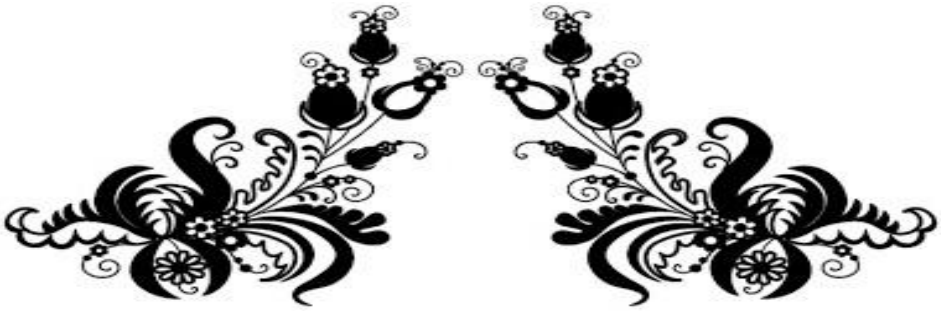
خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهدا الفصل توصلنا إلى أن الميزانية هي أداة تقدير إيرادات الدولة ونفقاتها. لدلك فان موضوع الميزانية جدير بالدراسة والتحليل من طرف الباحثين الاقتصاديين،حتى تستطيع الدولة من خلالها النهوض بالاقتصاد الوطني وتوفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات.

وتعني بذلك تعداد الوسائل التمويلية المختلفة التي تدخل الخزينة، أي الوسائل التمويلية لدراسة جدولها وقدرتها على تغطية النفقات الضرورية.

إن الخزينة تلعب دورا هاما في حفظ التوازنات المالية بين الإيرادات والنفقات، باعتبارها تتمتع بعدة مميزات حيث تعتبر الخزينة صراف وممول للدولة، أداة لتطبيق الميزانية العامة، تسير السيولة النقدية، تحصيل مختلف الموارد المالية، و من بين موارد الخزينة العمومية، الضرائب فهي تعتبر عنصر مهم يساهم في تطور ونمو حجم الاقتطاعات الضريبية، وذلك بالنظر إلى الدور الحساس الذي تلعبه في تمويل الخزينة العمومية.

الفصل الثالث



دراسة تحليلية لأهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية

لولاية ميلة

تمهيد

تعتبر ولاية ميلة من الولايات التي تسعى جاهدة إلى تحقيق التطور والتقدم ومن أجل هذا فهي تعتمد بقوة على مداخيلها الضريبية.

ومن هذا المنطلق قمنا بدراسة ميدانية لمحاولة معرفة الدور الذي تلعبه الضرائب في تمويل الخزينة العمومية. وقد انتقينا مديرية الضرائب لولاية ميلة في هذا الفصل كمكان لإجراء تربصنا لانسجامها مع موضوع بحثنا.

وعلى إثر هذا قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين، ستناول في المبحث الأول لمحة عامة عن مديرية الضرائب لولاية ميلة، أما المبحث الثاني فيخص نتائج التحليل بناءا على مجموعة من الإحصائيات تخص ضريبة لولاية ميلة.

المبحث الأول: لمحة عامة عن مديرية الضرائب لولاية ميلة

تعتبر مديرية الضرائب من أهم الهياكل المعتمدة على المستوى الداخلي في عملية التحصيل، حيث نجد على المستوى الوطني 54 مديرية ولائية، ومديرية الضرائب هي جهاز فعال، لدى سنعرف بهذه المديرية.

كما سنقوم بعرض الهيكل ا لتنظيمي لها ومن ثم نتطرق إلى علاقة مديرية الضرائب بالخزينة العمومية.

المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب

أولا: تعريف مديرية الضرائب

إن المديرية الولائية للضرائب عبارة عن مؤسسة اقتصادية تابعة للدولة، تقوم بتحصيل الضريبة على مستوى الولاية وتجميعها وبعد ذلك تقوم بتوزيعها، حيث يوزع جزء منها للبلدية وجزء آخر للولاية أما الجزء الثالث فيذهب لصندوق الجماعات المحلية المشتركة وذلك لغرض سد الحاجيات الاجتماعية المختلفة (الأجور، التجهيزات العمومية...الخ).

إن النظام الضريبي في الجزائر كان قائما منذ عهد الأتراك حيث كان يتمثل في الزكاة ويقوم داي كل منظمة بالإشراف على تحصيله، خلال حقبة الاحتلال فقد تم الحفاظ على تقاليد السكان المتمثلة في الزكاة، بالإضافة إلى بعض التعديلات الطفيفة فقط، أما مرحلة ما بعد الاستعمار فقد تبنت الجزائر مباشرة النظام الضريبي الفرنسي.

إنه ورغم أهمية الضريبة ودورها في النظام الاقتصادي الجزائري وتعدد تقنيات تحصيلها وتوزيعها إلا أن ذلك لا يزال غير كاف، إذ تعتمد الدولة على نسبة 50٪ فقط من الجباية العادية لسد النفقات أما الباقي فيتم سداده من الجباية البترولية.

إن ولاية ميلة ورغم صغر حجمها وقلة الإمكانيات البشرية المتوفرة للتطبيق الضريبي إلا أنها تعتبر من أوائل الولايات في المبالغ المحصلة مقارنة بنسبة التحصيل المتوقعة واحتلت إحدى المراتب الثلاثة الأولى سنة 2008 وهذا راجع إلى بعض المناطق التجارية النشطة (سوق الجملة للخضر والفواكه بشلغوم العيد وسوق الجملة للملابس بتاجنانت) وكذا الجهود المبذولة من طرف الأعوان المختصين.

المطلب الثاني: التقسيمات الإدارية لمديرية الضرائب لولاية ميلة

تظم مديرية الضرائب لولاية ميلة خمس مديريات فرعية وهي:

1 -المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

وتتكون المديرية بدورها من أربعة مكاتب وهي مكتب الجداول ومكتب الإحصائيات ومكتب التنظيم

والعلاقات العامة ومكتب التنشيط والمساعدة، أما مهام هذه المديرية فتتمثل في:

-تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.

–التكفل بطلبات الاعتماد لحصص الشراء بالإعفاء من الضريبة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها.

–متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الضريبية الخاصة.

2– المديرية الفرعية للتحصيل:

وتتكفل لاسيما بـ:

–التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتبعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى.

–متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمال التطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل البري للضريبة.

–التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع ا قتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

أما بالنسبة لمكاتب هذه المديرية الفرعية فهي ثلاثة:

–مكتب مراقبة التحصيل.

–مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله.

–ومكتب التصفية.

3– المديرية الفرعية للمنازعات:

وتتكون هذه المديرية من أربعة مكاتب وهي:

–مكتب الاحتجاجات.

–مكتب لجان الطعن.

–مكتب المنازعات القضائية.

–مكتب التبليغ والأمر بالصرف.

وتتكفل هذه المديرية لاسيما بـ:

–معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي والمرحلة الإعفائية، والتبليغ للقرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

–معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للضريبة.

–تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو الطعون والاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

4– المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

وتتكون هذه المديرية من أربعة مكاتب هي:

– مكتب البحث عن المعلومة الجبائية.

– مكتب البطاقات والمقارنات.

– مكتب المراجعات.

– مكتب مراقبة التقييمات.

وتكلف هذه المديرية بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

– 5المديرية الفرعية للوسائل:

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب:

– مكتب المستخدمين والتكوين.

– مكتب عمليات الميزانية.

– مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف.

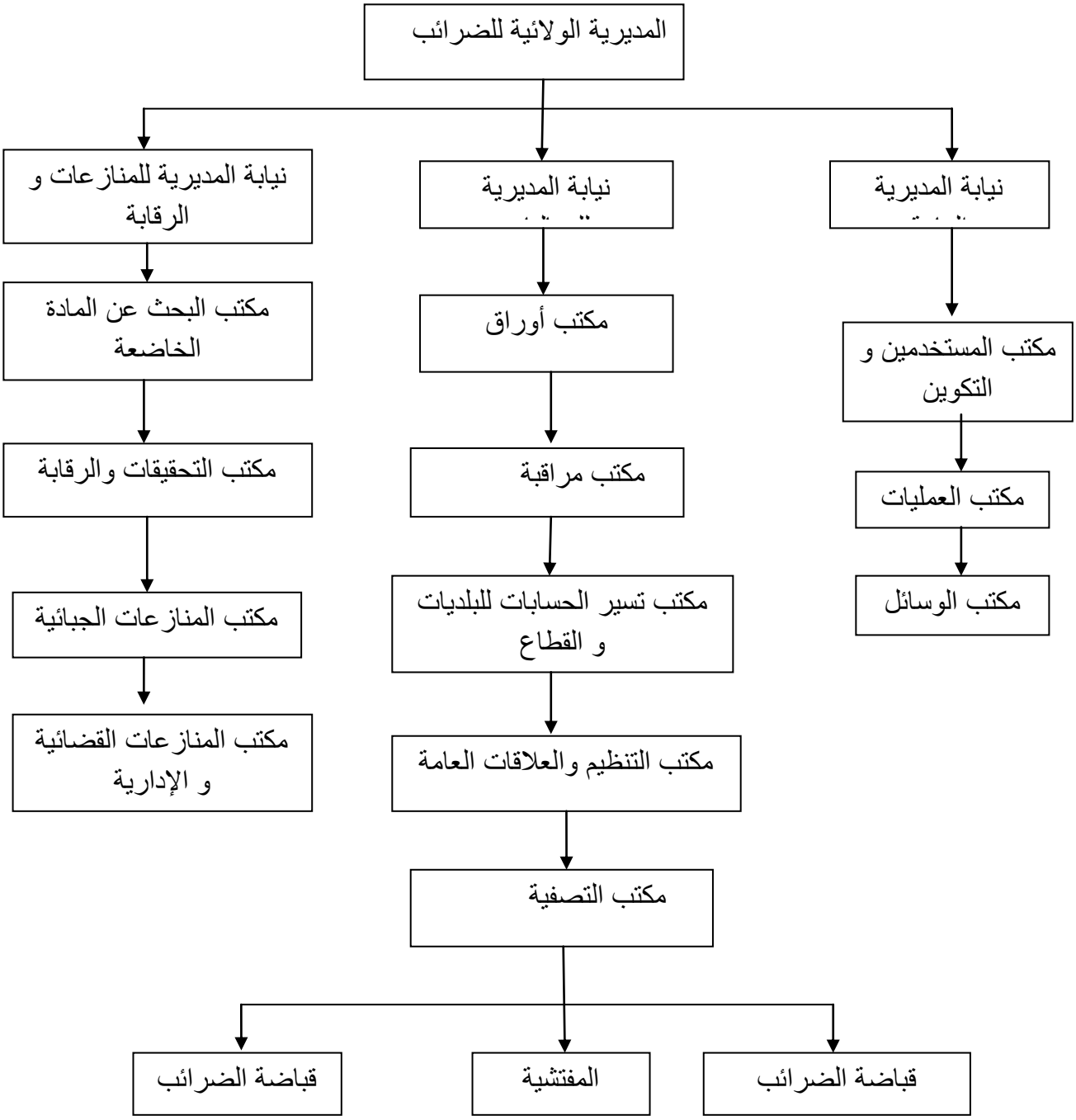
– مكتب الإعلام الآلي.

وتكلف هذه المديرية لاسيما بـ

–تسيير المستخدمين والميزانية العامة والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.

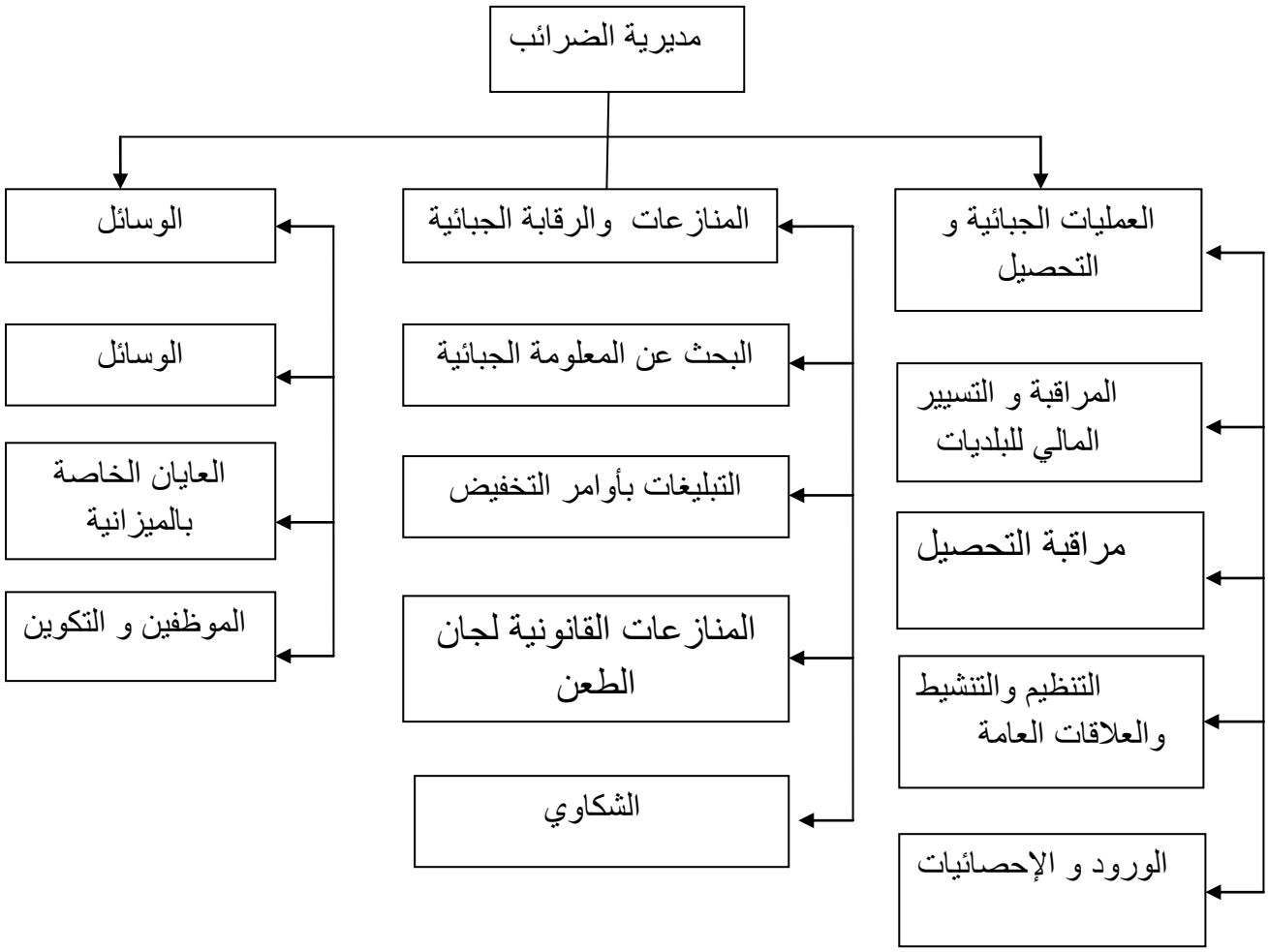
–السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة التشغيل.

الشكل رقم 03: التقسيمات الإدارية للمديرية العامة للضرائب



المصدر: من وثائق المديرية العامة للضرائب لولاية ميلة

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب



المبحث الثاني: تحليل حصيلة الضريبة لولاية ميلة

للضريبة أهمية كبيرة في تمويل الخزينة العمومية للدولة، إذ تعتمد عليها في تحقيق أهدافها الإقتصادية والاجتماعية والسياسية.

باعتبار الضريبة تحصل مباشرة لصالح الخزينة العمومية سنعرض مختلف التحصيلات الخاصة بها لولاية ميلة

المطلب الأول: واقع التحصيل الخاص بالضريبة

من اجل معرفة واقع الضريبة في ولاية ميلة قمنا بإعداد مجموعة من التساؤلات طرحت على المسؤولين في المديرية وعلى ضوء هدا توصلنا إلى ما يلي:

–تتم معاينة الأصناف الضريبية عن طريق مصلحة التدخلات التي تقوم بإعداد برنامج سنوي للتدخلات وتتمثل في خرجات ميدانية من طرف أعوان مكلفين تابعين لمصلحة التدخلات، حيث تقوم بمراقبة حجم النشاط الممارس وك ذا المخزون والمدخول اليومي، بالإضافة إلى المصاريف حيث يتم التركيز عليها في المعاينات، لأن المكلفين بالضريبة يقومون بتضخيم الأعباء.

وبعد جمع المعلومات تقوم المصلحة بتحليلها ومقارنتها مع المعطيات المقدمة او المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة واستخلاص النتائج مع الإشارة إلى ان هده المعاينات يقوم بها من لهم كفاءة في الجباية، وله القدرة على تحليل البيانات.

–هناك اليتين في عملية تحصيل الضرائب:

التحصيل الودي: بحيث يقوم المكلف بالضريبة بتسديد المبلغ للمكلف بدفعه للنظام الضريبي الخاضع له سواء نظام الربح الحقيقي او النظام المبسط.

التحصيل الجبري: في حالة عدم الإلتزام بالطرق الردعية، يتم اللجوء إلى الاخطار في اجل ثلاثة ايام، وفي حالة عدم الدفع يتم غلق المحل او الحجز او البيع او رفع دعوى قضائية للتحصيل.

تعود اسباب الإختلاف في هذه المبالغ الضريبية المحصلة الى:

–التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

–النشاطات الممارسة من طرف المكلفين بالضريبة.

–الارباح المحققة من طرف المكلفين بالضريبة مع الإشارة الى ان تلك التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة تكون معرضة للتحريات في كل وقت من طرف مصلحة الأبحاث والمراجعات ودلك لمنع الغش والتهرب الضريبي.

–هناك العديد من المشاكل يواجهونها في تحصيل هذه الضرائب منها:

–لا يوجد وعي جبائي لدى المكلفين بالضريبة.

–مشكل العصاة الدين لا يقومون بالتصريح.

–هناك قوانين لكن لا يوجد تطبيق فعلي لها.

–هناك معانات في التحصيل لدى المسؤولين او الإدارة الضريبية من طرف المكلفين بالضريبة.

مع الإشارة الا ان المشكل الأساسي هو اللاتحضر لدى المكلفين.

–تلقي صعوبات نتيجة للتغيرات التي تحدث في بعض الإجراءات الجبائية وهدا لصدور قوانين مالية جديدة خلال كل سنة ولكن مع مرور الوقت يتحسن الوضع.

–ان الضريبة تساهم في تمويل الميزانية العامة للدولة اما فيما يخص خزينة الولاية فهي تستفيد منها على شكل اعانات أي استفادتها منها تكون بصفة مباشرة.

–ان انعكاسات الخاصة بالضريبة في تمويل الخزينة العامة يرتبط بمدى حجمها فادا كانت المبالغ المعفاة كبيرة تؤثر بالسلب عليها وبالتالي تؤثر المشاريع وتضر بالمصلحة العامة أما ادا كانت قليلة والهدف الحقيقي منها هو التشجيع على العمل وتقليص حجم البطالة فيكون لها تأثير ايجابي للنهوض بالتنمية الإقتصادية.

المطلب الثاني: علاقة مديرية الضرائب بالخزينة العمومية

بعد إجراء عملية التحصيل يقوم قابض الضرائب بترتيب وضبط كل الحسابات الخاصة بكل ضريبة فمنها التي ترسل 100٪إلى الخزينة العمومية كالضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، التسجيل والطابع وكذا عقوبة الوعاء بالنسبة للرسم على القيمة المضافة.

كما توجد هناك ضرائب يقسم جزء منها للجباية المحلية)البلدية (وجزء آخر موجه للجماعات المحلية والصناديق الخاصة وهذه الضرائب تتمثل في: الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي على الإيجارات المبنية ذات الاستعمال التجاري والسكني.

المطلب الثالث: اهمية الضرائب في تمويل الخزينة العمومية

–تعتبر الضرائب من اهم المصادر المعتمد عليها في تمويل الخزينة العمومية وهي بذلك تلعب دورا مهما في الإقتصاد الوطني بحيث تعتبر أداة من أدوات السياسة الإقتصادية والإجتماعية والسياسية.

–تعد ايضا عنصر اساسي الذي ياتي بالدخل للخزينة العامة للولاية.

–تساعد في نموتمويل الخزينة العمومية.

–فالضريبة هي شريان الحياة الذي يمد الخزينة العمومية للولاية بالإيرادات ويمول مشارعها.

خلاصة الفصل:

من واقع الدراسة التطبيقية التي قمنا بها على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميلة والمتمثلة في تحليل الإيرادات الضريبة لهذه الولاية تبين لنا:

إن الضرائب لها أهمية كبيرة ودور فعال حيث هيأت لها كل الظروف لجعلها ممولا حقيقيا لإيرادات الخزينة العمومية

، ولكن هذا غير كاف إلا إذا اجتمعت كل الجهود اللازمة لخدمة هذا المسعى وكذا التطبيق الصارم والنزيه للقوانين المالية والمحاسبية والرقابة على الأفعال خصوصا في ظل وجود تغير ملموس باستمرار في القوانين المالية والنظم الضريبية سواء كان جزئيا أو جذريا، ولاحظنا كذلك من خلال الإحصائيات المتحصل عليها أن ولاية ميلة تستطيع أن تعيش في وضع مالي جيد نظرا لإيراداتها المحصلة

كما يمكنها أيضا الدفع بعجلة التنمية قدما وخاصة إذا ما طبقت سياسة الإنفاق الهادفة إلى تشجيع الاستثمار وإقامة المشاريع المنتجة ومحاربة الفساد وتبذير الأموال العمومية.

الخاتمة

يمكن القول في نهاية دراستنا لموضوعنا أن الضريبة يتم اقتطاعها مباشرة من دخل الفرد سواء ثروته أو أمواله محل الضريبة فهي تفرض على أشخاص طبيعيين بصفة صريحة وإلزامية ونهائية بأسلوب العدالة، حيث أنها لا تدفع بالتساوي بين المواطنين بل تتناسب مع مداخلهم ونشاطاتهم الاقتصادية وإضافة إلى الوضع العائلي والالتزامات الأخرى.

حيث أن إيرادات الضريبة تعتبر من بين أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة لتمويل خزينتها العمومية ومنها تغطية نفقاتها، كما وقد عرفت الدولة تطور ملحوظا في تزايد حصيلة الضريبة ودلك لمعرفة الأشخاص المكلفين بها بقواعد وأسس النظام الضريبي المفروض عليهم.

بالإضافة إلى الدور الذي تلعبه الخزينة في حفظ التوازنات المالية بين الإيرادات والنفقات، باعتبارها تتمتع بعدة مميزات بحيث تعتبر الخزينة صراف وممول للدولة، أداة لتطبيق الميزانية العامة، تسيير السيولة النقدية، تحصيل مختلف الموارد المالية، ومن بين موارد الخزينة العمومية الضريبة فهي تعتبر عنصر مهم يساهم في تطور ونمو حجم الإقتطاعات الضريبية، ودلك بالنظر للدور الحساس الذي تلعبه في تمويل الخزينة العمومية.

وبعد الدراسة التطبيقية لمديرية الضرائب لولاية ميلة خرجنا بمجموعة من الاستنتاجات وهي:

–إيرادات الضريبة تعتبر مورد مهم ومستمر للخزينة العمومية على مدار السنة.

–تشجيع الإستثمارات والمنافسة من خلال حيادية وشفافية الضريبة.

–فعالية الضريبة تعتمد على تطبيق صارم للقوانين من جهة وتحسين الوسائل المادية والبشرية من جهة أخرى.

–مرونة الضريبة وزيادة حصيلتها تلقائيا في أوقات الرخاء نظرا لازدياد النشاط الإنتاجي والإستهلاكي وتداول الأموال بين الأفراد دون الحاجة إلى رفع سعرها.

–كثرة التعديلات المتعلقة بالنظام الضريبي تأثر سلبا على عمل الإدارة الجبائية.

اعتمادا على النتائج المتوصل إليها يمكن وضع بعض التوصيات والإقتراحات التالية:

1. توسيع قنوات التواصل بين الإدارة الضريبية والمكلفين باستغلال كل الوسائل المتاحة، وهو ما يدعم إرساء ثقافة ضريبية تسهل تطبيق كل الإجراءات والتدابير الجبائية، الأمر الذي يسهل لا محالة على خلق جو من الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية من جهة وإعطاء شفافية أكثر للنظام الضريبي تساعد على رفع من فعاليته.
2. تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه حتى يسهل على المكلف فهم القانون.
3. تحسين التحصيل الضريبي ومكافحة التهرب الضريبي من خلال نشر الوعي الضريبي قصد تغير الدهنيات المعادية للضريبة والإهتمام أكثر بالإدارة حتى تؤدي مهامها على الوجه الكامل.

4. محاربة كل أشكال الفساد وفي جميع مستوياته حتى تضمن الدولة حقها في الضرائب ويضمن المكلف العدالة أمام الضريبة.

5. تفادي كثرة التغيرات والتعديلات المتعلقة بالنظام الضريبي ووضع إستراتيجية طويلة المدى وليست ظرفية حتى يسهل عمل الإدارة إلى جانب المحافظة على بساطة النظام الضريبي وعدم تعقده وإثقاله بالضرائب ذات المردودية الضعيفة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب

1. أحمد زهير شامية، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1 2013.

2. أحمد عبد السميع علام، المالية العامة – المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق–، مكتبة الوفاء للنشر، ط1، 2012.

3. بخراز يعدل فريدة، تقنيات وسياسات التسيير المصرفي، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 4 2008 .

4. بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري، دار الكتاب الحديث 2010 .

5. جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2010.

6. خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع،عمان، ط3، 2007.

7. سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، بيروت، ط3،1985 .

8. سعيد علي محمد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار الدجلة، عمان، ط1، 2011.

9. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، ط 1 2009.

10. شريف حجازي، المالية العامة .

11. طاهر الجناني ، علم المالية العامة والتشريع المالي ، دار الكتب للطباعة والنشر ، جامعة الموصل .

12. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ط 1 2011.

13. عبد الناصر نور، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، ط 1، 2003.

14. عزمي يوسف خطاب، الضرائب ومحاسبتها، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1.

15. فتحي احمد دياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، دار رضوان للنشر والتوزيع، عمان، ط1 2003.

16. فتح الله ولعلو، الاقتصاد السياسي، توزيع المداخيل، النقود والائتمان، دار المحدثة للنشر .

17. فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، جدار الكتاب العالمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط 1 2008.

18.لعيسوف سمير، المالية العامة في الجزائر، جامعة تلمسان .

19.محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم، سنة 2002.

20.محمد حلمي مراد، المالية الدولية، كلية بجامعة عين الشمس.

21.محمد دويدار، دار الدراسات في الاقتصاد المالي، دار المعرفة الجامعية 1996.

22.محمد البنا، اقتصاديات المالية العامة، مدخل حديث، الدار الجامعية 2009 .

23.ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان .

المذكرات والأطروحات :

1.أحمد بوجلال، مدى فعالية المحاسبة العمومية في تنفيذ الميزانية العامة للدولة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص نقود وبنوك، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2010، 2009.

2.خبابة عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة .

3.سكوتي خالد، الدور التكاملي بين أعوان الخزينة وأعوان التنفيذ في مراقبة وتنفيذ الميزانية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون فرع الدول والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر 1، يوسف بن خدة، كلية الحقوق سنة 2013، 2012

محاضرات :

1. باديسي فهيمة، محاضرات في المحاسبة العمومية، ديوان المطبوعات الجامعية، منتوري قسنطينة، سنة 2002، 2001.

2. حراق مصباح، محاضرات في جباية المؤسسة، المركز الجامعي، ميلة، 2016، 2015.

3. مجيد فتحي، الدليل لاجتياز مسابقة متصرف إداري، سلسلة محاضرات ودروس الجلفة، 2010،2009.

4. منصوري الزين، دروس في المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر.

منشورات جامعية:

1. أحمد بوراس، أسواق الأموال، منشورات جامعية، 2003 .

المواقع الإلكترونية:

1. www.dejelf.info/vb/show thread .php?t= 272046 ،24 ،01 ،201617h.
2. www.eshamel.net/vb/t 18064 htm (date 28/02/2016 à 2:00h)