



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس



قسم علوم التجارية و الإقتصادية و علوم التسيير
تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير
بحث مقدم ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر
العنوان

دور الجباية في تمويل خزينة الجماعات المحلية
-دراسة حالة الجماعات المحلية لولاية مستغانم-

الأستاذ المشرف:

- ازموور رشيد

إعداد الطالب:

- رضوان مصطفى العربي

أعضاء لجنة المناقشة

- بن يمينة كمال..... استاذ محاضر "ب" رئيسا
- ازموور رشيد.....أستاذ مساعد "أ" مشرفا و مقرا
- محالدي يحيىأستاذ مساعد "أ" مناقشا

السنة الجامعية: 2015/2016

الشكر والتقدير

الحمد لله هداانا إلى نور العلم وميزنا بالعقل الذي يسير طريقنا،

الحمد لله الذي أعطانا من موهباته رحمة الإرادة والعزيمة على إتمام عملنا.

نحمدك يا رب حمدا يليق بمقامك وجلالك العظيم.

جرى العادة أن يكون وراء كل إنجاز بعض أشخاص

منهم من يساهم بالنصح والبعض بالتوجيه.

ومن باب الجميل نتقدم بتكراتنا الخالصة إلى من لو يبذل علينا بنصائح القيمة

وتوجيهاته وإرشاداته إلى الذي كان وما زال ندعو الله أن يبقئ منيرا الدكتور المشرف

"أزمور"

دون أن جميع أساتذتنا في جميع الأطوار. الذين كانوا السبب فيما نحن عليه

اليوم بعد الله عز وجل، أشكر كل من قدم يد العون في هذه المذخرة

و كل من ساعدنا و لو بعجالة صغيرة

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

" وقل اعملوا فسيري الله عملكم ورسوله "

صدق الله العظيم

إلهي، لا تطيب لي الليل إلا بشكرك ولا تطيب لي النهار إلا بطاعتك... ولا تطيب لي اللحظة إلا

بذكرك ...

ولا تطيب لي الآخرة إلا بعفوك... ولا تطيب لي الجنة إلا برويتك الله جل جلاله .

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة... و نصح الأمة... إلى نبي الرحمة و نور العالمين سيدنا محمد

صلى الله عليه و سلم.

و كلنا فداك رسول الله "ص"

إلى من كلفه الله بالصبة و الوقار... إلى من علمني العطاء بدون انتظار...

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى سندي في هذه الحياة ... أرجو من الله أن يمد في

عمرك لتدري ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار...

إلى من حبهم يجري في عروقي... إلى من يلهم بذكراهم فتادي... إلى أبي و أمي الحنون

و إلى كل أفراد عائلتي وأقربائي

إلى كل أخواتي و أهلي و كل أصدقائي

الفهرس

شكر و تقدير

إهداء

الفهرس

أ.....	مقدمة.....
ب.....	إشكالية البحث.....
ب.....	فرضيات الدراسة.....
ب.....	أسباب اختيار الموضوع.....
ج.....	أهداف الدراسة.....
ج.....	أهمية الدراسة.....
ج.....	المنهج المتبع في الدراسة.....
ج.....	تقسيمات الدراسة.....
د.....	صعوبات الدراسة.....

الفصل الأول: عموميات حول الجباية

02.....	تمهيد.....
03.....	المبحث الأول: ماهية الضريبة.....
03.....	المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها.....
05.....	المطلب الثاني: قواعد الضريبة.....
06.....	المطلب الثالث: أنواع وأهداف الضريبة.....
11.....	المطلب الرابع: الآثار الاقتصادية للضريبة.....
18.....	المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة.....
18.....	المطلب الأول: وعاء الضريبة وطرق تقديرها.....
21.....	المطلب الثاني: مجال تطبيق الضريبة.....
21.....	المطلب الثالث: تحصيل الضريبة.....

المبحث الثالث: مفاهيم حول الرسوم.....	23
المطلب الأول: تعريف الرسم وخصائصه.....	23
المطلب الثاني: قواعد تقدير الرسم وفرضه.....	26
المطلب الثالث: تطور أهمية الرسوم.....	28
المطلب الرابع: التفرقة بين الرسم وبعض صور الإيرادات العامة الأخرى.....	29
خلاصة الفصل.....	32

الفصل الثاني: الإطار العام لميزانية الجماعات المحلية

تمهيد.....	34
المبحث الأول: عموميات حول ميزانية الجماعات المحلية.....	35
المطلب الأول: مفهوم ميزانية الجماعات المحلية.....	35
المطلب الثاني: وثائق ميزانية الجماعات المحلية وأقسامها.....	38
المطلب الثالث: مراحل إعداد الميزانية المحلية (الولائية والبلدية).....	41
المبحث الثاني: أجهزة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية والرقابة.....	43
المطلب الثاني: عمليات تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية.....	44
المطلب الثالث: الرقابة المالية الممارسة على ميزانية الجماعات المحلية.....	51
المبحث الثالث: آلية توزيع المداخيل الضريبية في ميزانية الجماعات المحلية.....	58
المطلب الأول: مصادر تمويل ميزانية الجماعات المحلية.....	58
المطلب الثاني: كيفية تمويل ميزانية الجماعات المحلية بالموارد الضريبية.....	63
المطلب الثالث: المساهمات الضريبية في تمويل ميزانية الجماعات المحلية.....	65
خلاصة الفصل.....	72

الفصل الثالث: دراسة حالة مديرية الإدارة المحلية لولاية مستغانم

تمهيد.....	74
المبحث الأول: بطاقة تعريفية لمديرية الإدارة المحلية لولاية مستغانم.....	75

75.....	المطلب الأول : تقييم عام لمديرية الإدارة المحلية لولاية مستغانم
76	المطلب الثاني : مصلحة التشييط المحل
77.....	المطلب الثالث : مصلحة الميزانيات والممتلكات
79.....	المطلب الرابع : مصلحة المستخدمين
80.....	المبحث الثاني: الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية
80.....	المطلب الأول: الضرائب المحصلة لفائدة الولايات والبلديات والصناديق المشتركة للجماعات المحلية...
84.....	المطلب الثاني: الضرائب المحصلة لفائدة البلديات
99.....	المطلب الثالث: الضرائب المحصلة لفائدة الدولة والجماعات المحلية
117.....	المبحث الثالث: مساهمة الضرائب والرسوم في تمويل ميزانية بلدية مستغانم من خلال تحليل ميزانيتها
117.....	الفصل الثالث: دراسة حالة بلدية مستغانم للفترة 2014/2013
134.....	المطلب الأول: دراسة ميزانية بلدية مستغانم لسنتي 2013 و 2014
137.....	المطلب الثاني: تقييم الناتج الجبائي لسنة 2013
138.....	المطلب الثالث: مختلف الإحصائيات والضرائب المحصلة
139.....	خلاصة الفصل
141.....	خاتمة

قائمة المراجع

قائمة الجداول

الصفحة	إسم الجدول	الرقم
36	خصائص ميزانية الجماعات المحلية	2-1
66	توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني	2-2
83	القيمة الايجارية الجبائية للعقارات ذات الاستعمال السكني	3-1
88	القيمة الايجارية للمحلات التجارية والصناعية.	3-2
88	القيمة الايجارية الجبائية للملحقات الملكيات المبنية المتواجدة في مناطق عمرانية.	3-3
89	نسب الرسم الخاص بملحات الملكيات المبنية	3-4
89	مبلغ الرسم على رخص البناء بناية ذات استعمال سكني.	3-5
91	مبلغ الرسم على رخص البناء ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي.	3-6
92	مبلغ الرسم على رخص تقسيم الأراضي.	3-7
93	مبلغ الرسم على شهادات المطابقة	3-8
93	الجدول رقم (3-9): مبلغ الرسم على رخص العقارات (شهادة المطابقة).	3-9
94	مبلغ الرسم على الإعلانات حسب عدد وحجم الإعلانات المعروضة.	3-10
95	مبلغ الرسم حسب الفترة الزمنية وحجم الإعلان.	3-11
96	تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة TVA.	3-12
105	المعدلات المطبقة للضريبة على الأملاك.	3-13
114	كيفية تحديد قسيمة السيارات.	3-14
115	الميزانية الأولية لولاية مستغانم لسنة 2013.	3-15
119	مصالح التسيير لولاية مستغانم لسنة 2013.	3-16
121	الميزانية الأولية لولاية مستغانم لسنة 2014	3-17

124	الحوصلة	3-18
128	الميزانية الإضافية لولاية مستغانم لسنة 2013.	3-19
130	الحوصلة	3-20
130	الميزانية الإضافية لولاية مستغانم لسنة 2014.	3-21
134	تقييم الناتج الجبائي لسنة 2013	3-22
134	نفقات التسيير و التجهيز	3-23
136	الإحصائيات والضرائب المحصلة	3-24

قائمة الأشكال

الصفحة	إسم الشكل	الرقم
138	رسم بياني يمثل نسبة مساهمة كل ضريبة في مجموع الضرائب المحصلة لفائدة ولاية مستغانم	3-1

عملت الجزائر منذ استقلالها على التخلص من التبعية الاقتصادية والتي تعتبر الآن بمثابة سلاح تفرضه الدول المتقدمة على الدول المتخلفة، لذا قامت الجزائر من أجل التخلص من شبح هذه التبعية بالعمل الدائم على إيجاد وسائل وموارد جديدة تضمن تمويل مشاريع الدولة وتغطية نفقاتها، وبالتالي ضمان السير الحسن للمصالح العامة للمجتمع، من خلال توفير متطلبات أفرادها من أمن واستقرار وحاجيات متزايدة لهؤلاء الأفراد، وحتى تتمكن هذه الأخيرة من تحقيق أهدافها عملت على إلزام الحكومة بالتكفل بهذه المشاكل وتجسد ذلك من خلال التغييرات الجذرية التي عرفتها البلاد، خاصة بعد صدور التشريعات سنتي 1967-1969م، التي بموجبها تم تكريس أولى القوانين المنظمة للبلديات والولايات.

في هذا السياق أدرجت الجماعات المحلية ضمن إطار سياسة مبدؤها توزيع السلطات واللامركزية في التسيير بغية إرساء وتكريس نموذج التنمية على المستويين الوطني والمحلي ودعم سياسة البلاد ومواجهة المشاكل الحقيقية التي تواجه الجزائر في طريقها التنموي، أما من الناحية القانونية فقد أصبحت الجماعات المحلية وحدات مستقلة تتمتع بالشخصية المعنوية الذي يتجسد أساسا في صلاحيتها في إعداد ميزانية سنوية تكون مستقلة عن ميزانية الدولة.

إن هذه الميزانية تعد بمثابة الصورة العاكسة لتطور المجتمع وتقدمه، فهي الأداة الفعالة في تحريك السياسة العامة للدولة وتوجيه الاقتصاد هذا من جهة، ومن جهة أخرى نجد أن الجماعات المحلية وطبقا للمادة 15 من الدستور تتمثل في البلدية والولاية والتي متعهما التشريع بالاستقلالية المالية إذ خصهما بميزانية ترصد فيها جميع نفقاتها ومواردها، وبالتالي تمكنها من تغطية نفقاتها بنفسها باعتمادها على مواردها الذاتية، حيث تمثل الجباية من الضرائب والرسوم أهم هذه الموارد إذ تشكل الضرائب في الغالب أكثر من 90% من إجمالي هذه الموارد. إن الدور الذي تلعبه الجباية في تعبئة الموارد المالية لميزانية الجماعات المحلية وإعطائها نوعا من الاستقلالية، جعل كل دول العالم تعتمد على هذه الوسيلة التي تشكل قدرا من الفعالية الاقتصادية ومنبعا ماليا أساسيا لا يمكن أن يختفي ما دام هناك اقتصاد يشمل نشاطات صناعية وتجارية خاضعة تقطع منها حصص مالية إجباريا لتوجه فيما بعد إلى تمويل نفقاتها العمومية.

وعلى أساس الدور الذي تلعبه الضرائب من خلال تأثيرها بشكل مباشر وفعال على ميزانية الدولة بصفة عامة وميزانية الجماعات المحلية بصفة خاصة، تطرقنا لهذا الموضوع تحت عنوان دور الجباية في تمويل خزينة الجماعات المحلية.

أولا - إشكالية البحث :

إلى أي مدى يمكن أن تساهم الجباية في تمويل ميزانية الجماعات المحلية ؟.

على أساس هذه الإشكالية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية :

1. ماذا نعني بالضريبة و الرسم؟ وما الأهداف التي ترمي إلى تحقيقها؟
2. ما المقصود بميزانية الجماعات المحلية؟ وما هي أشكال الرقابة الممارسة عليها؟
3. هل الموارد الضريبية الممولة لميزانية الجماعات المحلية تعد كافية لتغطية مجمل نفقاتها؟

ثانيا- فرضيات الدراسة:

تعتبر الضريبة والرسم موارد مالية هامة في تمويل خزينة الدولة وتهدف إلى تحقيق غرض واحد وهو توفير الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة.

2. تعتبر ميزانية الجماعات المحلية الصورة العاكسة لنشاط الجماعات المحلية وسياستها المنتهجة باعتبارها تظهر في جانبيها أوجه الإيرادات والنفقات، كما تمارس على هذه الميزانية أشكال رقابية مختلفة.
3. تمثل الضرائب موردا هاما في ميزانية الجماعات المحلية، وهي تعد كافية لتغطية مجمل نفقاتها.

ثالثا- أسباب اختيار الموضوع:

من أبرز الأسباب الداعية لاختيار الموضوع نجد أسبابا موضوعية وأخرى ذاتية.

*** الأسباب الذاتية:**

- الميل الشخصي للبحث في مواضيع خاصة بالمجال الجبائي.
- نظرا لأهمية الضرائب في بلادنا وتعرضه للتهرب والغش الضريبي بشتى الطرق، إضافة إلى اعتبارها من أهم مصادر تمويل ميزانية الجماعات المحلية

*** الأسباب الموضوعية:**

- إثراء مجال البحث في مواضيع ذات صبغة مبسطة.
- المستجدات التي طرأت على الضرائب في الجزائر.
- إدراك أهمية ودور التحصيل الضريبي في تمويل ميزانية الجماعات المحلية.
- يندرج موضوع الضرائب المحلية ضمن التخصص المدروس (التدقيق المحاسبي)

رابعا- أهداف الدراسة:

تهدف من خلال هذا البحث إلى:

-إبراز دور الضرائب والرسوم في تمويل التنمية.

-معرفة مختلف المفاهيم الجديدة للضرائب والرسوم والتنمية الاقتصادية.

-الكشف عن أهم مصادر تمويل ميزانية الجماعات المحلية.

خامسا- أهمية الدراسة:

يستمد البحث أهميته من الدور الهام الذي تلعبه الضرائب وتحصيلها في تحقيق النفع العام وتأثيرها المباشر على

ميزانية

الدولة بشكل عام وميزانية الجماعات المحلية بشكل خاص، ونظرا لعدم كفاية الموارد الجبائية (الضرائب)، وذلك

بالرغم من تعدد مصادرها وتنوعها إلى أنها تبقى غير كافية لتلبية حاجات المجتمع المتزايدة، وهذا ما دفعنا لدراسة

الجبائية ومساهمتها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية.

سادسا- المنهج المتبع في الدراسة:

من أجل الإجابة عن مختلف التساؤلات المطروحة، والتي تعكس إشكالية البحث، ومن أجل اختبار صحة

الفرضيات المذكورة أعلاه، فقد تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي للبحث، حيث يتم استخدام المنهج الوصفي

من خلال التطرق إلى المفاهيم المتعلقة بالضريبة والتحصيل الضريبي وآلية تحديد الوعاء الضريبي، أما المنهج التحليلي

فقد تم الاعتماد عليه في الدراسة.

سابعا- تقسيمات الدراسة :

أما في ما يخص هيكل البحث فقد قمنا بتقسيم دراستنا إلى مقدمة عامة وفصلين نظريين وندعمها بفصل تطبيقي،

وفي الأخير خاتمة.

حيث تناولنا في الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب والرسوم، إذ تم التطرق إلى تعريف الضريبة وخصائصها

وأهدافها، كما تم التطرق إلى تنظيمها الفني وفي نفس الفصل حاولنا الإحاطة بكل المفاهيم المرتبطة بالرسوم

من حيث المفهوم والخصائص والقواعد، وختمنا هذا الفصل بالفرقة بين الرسم وبعض صور الإيرادات العامة

الأخرى.

ويدرس الفصل الثاني عموميات حول ميزانية الجماعات المحلية في ثلاثة مباحث، بحيث تم التطرق إلى تقديم ميزانية

الجماعات المحلية واستعراض مفهومها ووثائقها وأقسامها وكذا مراحل إعدادها، هذا في المبحث الأول، أما المبحث

الثاني فاستعرضت فيه أجهزة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية والرقابة عليها من خلال دراسة الأعوان المكلفون بتنفيذ

الميزانية وعمليات تنفيذها وكذا الرقابة الممارسة عليها، ليختتم الفصل الثاني بالمبحث الثالث الذي يتناول آلية توزيع المداخل الضريبية في ميزانية الجماعات المحلية بالوقوف أولاً على أهم مصادرها وكيفية تمويلها، وكذا المساهمات التي تقدمها الضرائب لتمويل ميزانية الجماعات المحلية.

وأخيراً ختمنا دراستنا بفصل تطبيقي تطرقنا فيه إلى ما تحصلنا عليه من خلال تربصنا الميداني بولاية مستغانم.

ثامنا - صعوبات الدراسة :

1. عدم توفر المراجع المحلية الخاصة بالضرائب وخاصة ميزانية الجماعات المحلية، فكل المراجع المتوفرة خاصة بالدول الأجنبية.
2. صعوبة حصر الموضوع نظراً لتداخله مع مواضيع أخرى هي بدورها واسعة.
3. صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات من المديرية العامة للضرائب بحجة السرية.
4. نقص الإحصائيات الخاصة بالجماعات المحلية وإن وجد بعضها فتتسم بالطابع العام، ناهيك عن تناقض المعلومات وتعدد مصادرها.
5. عدم إعطائنا معلومات والمراجع والمصادر المتعلقة بالموضوع في جانب تطبيقي

الفصل الأول: مفاهيم حول الجبائية

تمهيد:

لقد عرفت الضريبة منذ القدم في شكل جزية يفرضها المنتصر على المنهزم في الحرب، ثم أخذت في التطور عبر التاريخ حيث وجدت وعرفت مع وجود السلطة العامة، فهي تعتبر من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة التي تحصل عليها الدولة بصفة منتظمة ودورية كالدخل والرسوم وكذلك الضرائب، وقد تطور مفهومها مع تطور وظائفها السياسية والاقتصادية المتعاقبة فبعدما كانت مجرد وسيلة لتغذية خزانة الدولة أصبحت إحدى أهم الوسائل المالية التي تعتمد عليها الدولة، حيث لا يخفى على أحد انها تمثل أهم وسيلة يتم من خلالها المحافظة على الاستقرار الاقتصادي، معالجة التضخم، الانكماش وتوجيه الاقتصاد بشكل عام.

وكانت الرسوم تحتل في الماضي وبصفة خاصة في العصور الوسطى أهمية كبيرة كمصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة وتتميز بأنها تدخل خزانة الدولة بصفة دورية منتظمة ومن ثم تستخدمها الدولة في تمويل نفقاتها العامة وتحقيق المنافع العامة.

ولذلك سنحاول التعرض إلى النقاط الرئيسية التي تمكننا من الإحاطة بموضوع الضريبة والرسوم فقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث: يتضمن المبحث الأول: ماهية الضريبة، أما المبحث الثاني سنتناول فيه التنظيم الفني للضريبة وفي المبحث الثالث سنتطرق إلى مفاهيم حول الرسوم.

المبحث الأول: ماهية الضريبة.

تعتبر الضرائب من أقدم وأبرز مصادر الإيرادات العامة، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال، والدراسات العلمية والمالية، كما تعد متغير اقتصادي تتخذها الدولة كأداة للمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية.

المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها.

باستقراء تعريف الضريبة في كتابات الضرائب المالية العامة، يتضح أنها تتضمن عدة تعاريف وخصائص.

أولاً: تعريف الضريبة.

هناك عدة مفاهيم للضريبة نذكر منها:

التعريف الأول:

الضريبة هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إلى إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة¹

التعريف الثاني:

الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي وتائي تحددها الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة²

التعريف الثالث:

الضريبة فريضة نقدية تجبر الأشخاص سواءً كان و أفراداً طبيعيين أو اعتباريين على أدائها إلى السلطات العامة بصفة نهائية ودون مقابل معين وفقاً لقواعد مقررة لأجل المنفعة العامة³

التعريف الرابع:

الضريبة عبارة عن اقتطاع نقدي جبري تفرضه الدولة على المكلفين وفقاً لقدراتهم بطريقة نهائية وبلا مقابل وذلك لتغطية الأعباء العامة لتحقيق أهداف الدولة.⁴

ومن خلال التعاريف سابقة الذكر يمكن استنباط أو استخلاص التعريف الشامل والمناسب للضريبة وهو كالاتي " :

¹ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، جامعة الإسكندرية، الدار الجديدة للنشر، مصر، 2000 ، ص115

² حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الساحة المركزية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، الطبعة 2 ، ص08

³ عبد الحميد محمد القاضي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1988 ، ص 49

⁴ طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفا للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة 1، 1999، 47.

الضريبة هي اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل وبصفة نائية تقوم به الدولة وفقا للقواعد القانونية، وهذا الاقتطاع يكون من أموال أشخاص طبيعيين ومعنويين (اعتباريين) حسب قدراتهم التكاليفية بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة."

ثانيا :خصائص الضريبة:

من خلال التعاريف سالفة الذكر يمكننا تحديد الخصائص الأساسية للضريبة على النحو الآتي:

1-الضريبة اقتطاع نقدي: الضريبة في العصر الحديث اقتطاع نقدي أي تدفع على شكل نقود عكس ما كان عليه المال في العصور القديمة والوسطى، أي كانت الضرائب تدفع عينا.

2-الضريبة تدفع بصفة نهائية: أي لا يمكن استرجاعها أو المطالبة بها ولكن يدفعها المكلفون بصفة نائية وهذا ما (يقرضها عن القرض حيث يحق للمقترض باستيراد قيمة مع وجود فوائد في نهاية المدة)¹

3-الضريبة تفرض وتدفع جبرا: إن جباية الضرائب وقرضها يعدان عملا من أعمال السيادة التي تمتع بها الدولة، وهذا ما يترتب عليها بأن تنفرد بوضع النظام القانوني للضريبة من ناحية تحديد السعر وكيفية تحصيلها، ولكن المقصود من الإجبار أن الدولة عند امتناع الفرد عن دفع الضريبة حتما اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري وهذا ما يفرقها عن الإيرادات العامة.

4-الضريبة تدفع بدون مقابل: أي أن الضريبة تدفع للدولة دون اشتراط الحصول على مقابل نفع معين، فالفرد يدفع الضريبة باعتباره أحد أفراد المجتمع وذلك من خلال مساهمته في الأعباء العامة للدولة.

5-الضريبة تدفع في سبيل المنفعة العامة: كانت الضريبة تفرض في الاقتصاد الكلاسيكي بهدف تحقيق المنفعة العامة، عن طريق تمويل الخدمات ذات الطابع الاجتماعي من أمن وصحة وتعليم وإنتاج للسلع، ومن جهة تخصيص موارد لتغطية أدوار الدولة المحدودة، غير أنهم حديثا أضيف لها دورا آخر إذ أنها من الموارد الأساسية للدولة التي تعتمد عليها في تغطية (أعبائها ونفقاتها، لتصل كذلك إلى تحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية والسياسية في إطار السياسة العامة للدولة)²

6-الضريبة طابع جبري إكراهي: الضريبة عبارة عن اقتطاع جبري الفرد ليس حرا في دفعها بل هو مجبر على دفعها للدولة.

¹ يونس أحمد البطريق، المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، بدون سنة نشر، ص41.

² زينب حسين عوض اله، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2003 ، ص 121ص 122

المطلب الثاني: قواعد الضريبة

في كتابه "ثروة الأمم" وهذه القواعد لازالت هي قواعد تعود إلى الاقتصادي آدم سميث (Adam Smith) سارية أهميتها إلى حد الآن وهي تركز غالبا على أربعة قواعد وتتلخص فيما يلي:

1- قاعدة العدالة والمساواة في المقدرة:

على موظفي كل دولة أن يساهموا في النفقات الحكومية حسب قدراتهم التكلفة بمعنى تناسبها مع دخل الذين يتمتعون به تحت حماية الدولة، ووفقا لهذه القاعدة يجب أن يوزع العبء المالي للضريبة على جميع الأفراد، وتكون مساهمة الفرد في نفقات الدولة وفقا لدخله وبالتالي فالعدالة لا تعني أن المكلفين بدفع الضريبة مطالبون بنفس المبلغ وإنما تعني مشاركة كل الأفراد المعنويين والطبيعيين في الأعباء العامة للدولة وذلك حسب القدرة التكلفة وقد أوجد المفكرون الماليون في الضريبة التصاعدية الأداة المثلى لتحقيق مبدأ العدالة والحد من التفاوت في توزيع الدخل¹.

2- قاعدة اليقين والوضوح:

يجب أن تكون الضريبة أو جزء منها يلزم كل فرد بدفعها، أن تكون يقينية وليست عشوائية، كون الضريبة إلزامية تحددها السلطات المركزية لقانون يحدد فيه معالم الضريبة من حيث نسبتها ووعائها ومواعيد تحصيلها والإعفاءات الخاصة بها، حتى يكون المكلف بها على دراية تامة بالنصوص القانونية بها، وهذا لا يأتي إلا إذا كانت النصوص التشريعية مستقرة (وثابتة وليست عرضة للتبديل والتغيير)²

3- قاعدة الملائمة في التحصيل:

يجب أن تحصل كل ضريبة في الفترة وحسب النمط الذي يمكن أن نراه الأكثر ملائمة للمكلف بالضريبة وبالكيفية الأكثر تيسير له، بحيث يحاول كل نظام ضريبي الوصول إلى مفهوم الملائمة في جباية الضرائب أي يجب أن يكون موعد (دفع الضريبة من الممول إلى الخزينة العمومية يتلاءم مع موعد تحقق الوعاء الخاضع للضريبة)³.

4- قاعدة الاقتصاد في النفقات:

المقصود في الاقتصاد بالنفقات الجبائية هو أن يكون الفرق بين ما يدفعه المكلفون من ضرائب وما يدخل منها

¹ عبد المجيد يونس بطريق، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، سنة 1981، ص73

² علي العربي وعبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، الجامعة الإسكندرية، مصر، بدون سنة نشر، ص84.

³ عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت، سنة 1985، ص 95

إلى الخزينة العامة في أقل مبلغ ممكن، وهذا الأمر يتطلب فرض الضرائب التي تكثر إيراداتها وتقل نفقات تحصيلها ولذلك (تسعى إدارة الضرائب باختيار أسلوب الجباية والتحصيل الأقل، لكي لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب¹).

وفي الوقت الحاضر يتم استعمال الإعلام الآلي الذي تسير به طاقة بشرية مكونة بهدف التقليل من التكاليف وبالرغم من هذا فإن قاعدة الاقتصاد ليس من السهل تطبيقها فهناك ضرائب يستدعي جمعها عددا كبيرا من العاملين عليها وهذا يتطلب أعباء ونفقات مالية مرتفعة.

المطلب الثالث: أنواع وأهداف الضريبة

تعتمد الدولة في سبيل الحصول على الإيرادات اللازمة من الضرائب على فرض العديد من أنواع الضرائب ولهذا النوع والتعدد خلقت لها أهداف تجعلها قابلة للتطبيق.

أولا: أنواع الضرائب

هناك عدة أنواع للضريبة بحيث أنه يتوقف اختيار نوع محدد من أنواع هذه الضرائب على الأوضاع الاجتماعية والاقتصادية والسياسية وفيما يلي نبرز أهم أنواعها:

1- الضرائب الموحدة والضرائب المتعددة:

تعتمد الدولة عادة في سياستها لفرض الضرائب على أحد النظامين:

- نظام الضرائب الموحدة: وهنا تفرض الدولة نوعا واحدا من الضرائب تسعى من خلاله تحقيق الأهداف

الضريبة مجال اهتمامها، فإذا اكتفت الدولة مثلا بفرض ضريبة الدخل دون فرض أي نوع من الضريبة هنا يمكن القول أن هذه الدولة (تطبق نظام الضريبة الموحدة)²

لكن تلجأ الدولة لفرض بعض الأنواع الأخرى من الضرائب مثل ضريبة الشركات والعقارات بحيث تكون متحصلات نوعين الأخيرين محدودة وضئيلة مقارنة مع متحصلات الدخل ويتميز نظام الضرائب الموحدة بانخفاض تكاليفه، والقدرة على التمييز بين المكلفين ومراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية لهم.

¹ بن جوزي محمد، محاضرات غير منشورة، مقدمة لطلبة محاسبة وضرائب، كلية علوم اقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2004، ص 07-08

سنة 2003

² وليد زكريا وآخرون، ضرائب ومحاسبتها، دار الصفاء، عمان، الطبعة 2، 1997، ص 25

- نظام الضرائب المتعددة: حيث يفرض أنواع متعددة من الضرائب على مصادر مختلفة فمثلا تفرض الدولة ضريبة على الدخل وتفرض على التداول وضريبة على الإنتاج وهكذا...

وعادة تأخذ الدولة بنظام الضرائب المتعددة وخاصة في الوقت الحاضر نظرا لما يتميز به من مرونة في تطبيق سياسات الدولة والأهداف الاقتصادية والاجتماعية للضريبة التي سوف نذكرها.

2- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

هناك عدة معايير للترقية بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة من أهمها:

معيار نقل عبء الضريبة، حيث تصنف الضرائب وفقا إلى هذه المعايير إلى ضرائب مباشرة إذا كان دافع الضريبة لا يستطيع نقل عباها لغيره بل تستقر عليه بصفة نائية.

بينما تعتبر الضريبة غير المباشرة إذا استطاع دافع الضريبة نقل عباها وتحصيلها من مكلف آخر، ومن أمثلة الضرائب غير المباشرة ضريبة المبيعات حيث يتم دفعها من قبل المنتج أو التاجر والذي يقوم بدوره بإضافة قيمتها إلى السلعة والخدمات المقدمة للمستهلك، وبالتالي فإن عبئها النهائي يكون قد استقر على المستهلك للسلعة وليس على الشخص الذي قام بدفعها إلى الجهات الضريبية ومن أمثلة الضرائب المباشرة ضريبة الدخل.

من المعايير الأخرى للترقية بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة معايير الدوام فالضرائب المباشرة تتصف المادة الخاضعة (لها بالدوام والثبات، أما الضرائب غير المباشرة تكون مصدر الدخل عرضي.¹

3- الضريبة الشخصية والضريبة على الأموال:

تعرف الضرائب الشخصية بأنها الضرائب التي يراعى عند فرضها حالة المكلف الاجتماعية والمالية مثل كونه متزوج أو أعزب ومن الأمثلة على هذا النوع من الضرائب ضريبة الدخل بحيث يتضح لنا أن ضريبة أكثر تحقيقا للعدالة أما الضريبة على الأموال هناك ما يطلق عليها الضريبة العينية لأنها تتخذ من الدخل أو المادة الخاضعة أساسا لاحتسابها دون مراعاة أو التمييز لظروف المكلف الاقتصادية والاجتماعية ومن أمثلتها الضرائب الجمركية، ضريبة المبيعات، بحيث أنها تتميز بالمرونة أو تحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية التي تسعى إليها الدولة مثل حماية الصناعات المحلية بفرض الضرائب الجمركية على السلع المستوردة.

¹ محمد أبو ناصر، محفوظ لمشاعلة، فارس عطاء اله الشهاوني، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، عمان، ص09

4- الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية:

تعرف الضريبة النسبية بأنها التي يكون سعرها ثابت رغم تغير المادة الخاضعة لها وبعبارة أخرى " فهي التي يكون (.سعرها بنسب ثابتة من وعاء الضريبة، ومهما كانت قيمة هذا الوعاء)¹

مثال ذلك: أن تفرض ضريبة على الدخل أو الثروة وبسعر % 10 فيكون هذا السعر ثابت وواحد بالنسبة لجميع الدخل الصغيرة أو الكبيرة أو الثابتة أو المتغيرة.

كما تعرف الضريبة التصاعدية بأنها التي يتغير سعرها بتغير قيمة وعاء الضريبة أي يزداد سعرها بزيادة المادة الخاضعة لها.²

مثال ذلك: أن تفرض ضريبة على الدخل أو الثروة وبسعر % 10 الأولى و % 15 الثانية و % 20 الثالثة... فسر الضريبة التصاعدية يختلف باختلاف قيمة وعاء الضريبة وتزيد حصيلتها الضريبة عادة بنسبة أكبر من تزايد قيمة وعاء الضريبة ويتفرع: التصاعد بالطبقات: التصاعد بالشرائح، التصاعد عن طريق التنازل. التصاعد عن طريق الإعفاءات.

ثانياً: أهداف الضرائب:

إن الضرائب على اختلاف أنواعها تعتبر مصدراً هاماً للإيراد العام إلا أنه ليس الهدف النهائي من فرض الضرائب، خاصة بعد ما زاد النشاط المالي للدولة وزاد معه تدخلها في جميع المجالات الاقتصادية، وقد تختلف الأهداف الضريبية من دولة لأخرى حسب الظروف التي تعيشها كل دولة كما أنها تعتبر أداة من الأدوات التي تستخدمها الدولة لتحقيق الأهداف التالية:

1- الأهداف المالية:

ويقصد بها تغطية الأعباء العامة أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها تجاه الاتفاق على الخدمات المطلوبة للأفراد المجتمع أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الإدارة (الحكومية) كبناء السدود والمستشفيات والجامعات وشق الطرق... الخ.³

2- الأهداف الاقتصادية:

¹ غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998، ص 104

² غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع نفسه، ص 105

³ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سابق، ص 12

يتمثل الهدف الاقتصادي للضريبة في تمويل نفقات الدولة على مشاريعها الإنتاجية والاستثمارية التنموية وهي بذلك لم تعد ذات هدف مالي فقط متعلق بعملية موازنة الميزانية العامة بل تعدى ذلك فأصبح كوسيلة لتحقيق التنمية الاقتصادية فهي تعد أداة لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية بالنسبة للدول الرأسمالية فعندما تريد الدولة محاربة التضخم تعتمد إلى زيادة فرض الضرائب سواء برفع معدلاتها أو توسع في فرض أنواع جديدة منها بغرض امتصاص كمية النقد الزائد في السوق، كما تلجأ في فترات الكساد إلى تخفيض معدلات الضرائب وزيادة الإعفاءات منها قصد تشجيع الإنفاق سواء الاستهلاكي من طرف الأفراد الرأسمالي قصد زيادة المشاريع التنموية أو التوسع فيها و ترتب على هذا في النهاية توازن الطلب الكلي مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل¹.

كما يمكن استخدام الضرائب لتشجيع نشاط اقتصادي معين أو تشجيع بعض الصناعات التي تعود بالنفع على الاقتصاد الوطني، وتشجيع الاستثمار في المناطق النائية وهذا عن طريق منح إعفاءات وتخفيضات ضريبية وبذلك فهي تعتبر من الوسائل التي تستخدمها الدولة لحماية بعض الصناعات الناشئة المنافسة لأجنبية، وبذلك زيادة فرض الرسوم والضرائب على المنتجات والسلع المستوردة من أجل الحد من الاستيراد وتشجع التصدير.

بالإضافة إلى هذا يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لزيادة عنصر رأس المال، حيث تعتبر عملية تخفيض الضرائب على الودائع الادخارية أو الضريبة على الاستثمار أو تقديم الإعفاءات الضريبية على عوائد سندات التنمية عامل هام من شأنه تشجيع عملية الادخار القومي، وبالتالي يساعد على قيام الاستثمار القومي، وتعد عملية تقديم الإعفاءات الضريبية فيما يخص جلب الاستثمار الأجنبي أو تخفيض الضرائب عنها عامل مهم لجذب رؤوس الأموال الأجنبية، الأمر الذي يساعد على تشجيع عملية الاستثمار القومي من جهة ومن جهة أخرى يؤدي إلى حدوث تغيرات تكنولوجية، ويترتب عن هذه العوامل السابقة نمو في الناتج القومي المحلي والوصول بالمجتمع إلى مستوى أعلى الرفاهية².

¹ حميد بوزيدة، حماية المؤسسات، مرجع سابق، ص 13 .

² علي خليل سليمان اللوزي، المالية العامة، دار زهران، دمشق، 2000، ص 178

3- الأهداف الاجتماعية:

إن الهدف من تطبيق الضريبة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء المالية والمساواة بين الأفراد في تحمل التكاليف، بحيث يكون هناك تناسباً بين ما يدفعه الفرد من ضرائب وبين مقدرته على الدفع (المقدرة التكلفة)، وأن تتناسب هذه الأعباء بين ما يدفعه فرد وفرد آخر في نفس الموقف الاقتصادي¹ كما أن لها عدة أهداف نذكر منها:

- تشجيع النسل أو الحد منه.

- إعادة توزيع الدخل والثروة بقصد تحليل الفوارق بين الطبقات.

- المساهمة بحل مشكلة السكن وذلك باعتماد الدولة على الاستثمار أي إعفاء المستثمرين في قطاع الإسكان من الضرائب لتشجيعهم في هذا المجال.

- تفرض ضرائب على ذوي الدخل المرتفعة بهدف إعادة توزيعها على ذوي الدخل المنخفضة.

- تشجيع استهلاك السلع المرغوب فيها اجتماعياً أو محاربة استهلاك بعض السلع الضارة كالكحول والتبغ،

وذلك بفرض ضرائب مرتفعة على هذا النوع من السلع، وتقوم بتشجيع النسل أو الحد منه بتخفيض معدل الضريبة للذين ينجبون عدد قليل من الأطفال وتزيد هذه الإعفاءات كلما ارتفع عدد الأطفال.

كما تتمثل تحقيق العدالة الاجتماعية من خلال ضبط الضريبة على أساس القدرة الشرائية لمختلف الفئات، كما أن الضريبة تساهم بالمحافظة وإمكانية واستهلاك السلع ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب) والحفاظ على الصحة العمومية.

4- الأهداف السياسية:

أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة ويتمثل استعمال الضريبة للأهداف السياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين الدول المتقدمة، وتستخدم الضريبة في محاربة الطبقة الاجتماعية كما تستعمل أيضاً من أجل تحقيق سياسة التوازن الجهوي، وقانون المالية لسنة 1995 يتمثل في إنعاش المناطق الصحراوية المعزولة بمنح امتيازات الاستثمار والعمل بهذه المناطق وبالتالي جلب رؤوس الأموال واليد العاملة (لتشجيع النشاطات الاقتصادية في إطار التنمية الاقتصادية الشاملة)²

¹ مصطفى رشدي شيخة، التشريع الضريبي المالي، دار المعرفة الجامعية، بيروت، الطبعة 02، 2008، ص89.

² - صالح الرويني، اقتصاديات المالية، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 02، 1988، ص100.

الهدف السياسي للضريبة يستخدم من الناحية السياسية على المستوى الداخلي والخارجي فبالنسبة للسياسة الداخلية تستخدم الضريبة كأداة لصالح القوى المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات أو الفئات الاقتصادية الأخرى وذلك بإعطائها أكبر قسط من الأعباء المالية على غيرها من الطبقات، أما بالنسبة للسياسة الخارجية تستخدم الضريبة من خلال الاتفاقيات الدولية الثنائية أو متعددة الأطراف، حيث تفرض رسوم جمركية مالية لمنتجات بعض الدول مقابل (.خفضها لمنتجات الدول الأخرى، وهذا يؤثر مباشرة على العلاقات الدولية)¹

المطلب الرابع: الآثار الاقتصادية للضريبة:

تنقسم الآثار الاقتصادية للضريبة إلى نوعين أساسيين: آثار غير مباشرة وآثار مباشرة.

أولا: الآثار الاقتصادية غير المباشرة

يقصد بالآثار الاقتصادية غير المباشرة المتعلقة بالضريبة، المشاكل المتعلقة بنقل العبء الضريبي الذي يتمثل في استقرار الضريبة وانتشارها والتخلص من العبء الضريبي كليا أو جزئيا وسنعرض هذه النقاط فيما يلي:

1- **استقرار الضريبة:** يتمثل استقرار الضريبة في تحديد شخص من يتحمل العبء الضريبي الحقيقي لها، فإذا تحمل المكلف القانوني ثمنا قيمة الضريبة فإن هذه الظاهرة تسمى الاستقرار المباشر للضريبة، ولا تثير هذه الظاهرة صعوبة لأنها تقلص من الدخل الحقيقي الصافي لمن يدفعها، أما إذا تمكن المكلف القانوني من نقل الضريبة إلى شخص آخر، فإن هذه (.الظاهرة تسمى بالاستقرار غير المباشر للضريبة وهذه الظاهرة تثير العديد من الصعوبات.²

2- **انتشار الضريبة:** يتأثر دخل المكلف الضريبة النهائي بعبئها بالنقصان بمقدار ما دفعه من دين الضريبة، وذلك يؤثر بصورة مباشرة في إنفاقه على الاستهلاك، وبالتالي تتناقص دخول من يزودونه بالسلع الاستهلاكية، ويؤدي ذلك بالتبعية إلى تقليل إنفاقهم على الاستهلاك، وهذا يمثل إنقاص في دخول من يزودوهم بالسلع الاستهلاكية، وهكذا تنتشر الضريبة بين المكلفين وتؤثر بصورة مباشرة على حجم استهلاكهم، إلا أن انتشار الضريبة لا يستمر إلى ما لا نهاية ولكن عادة ما تتدخل ظروف وعوامل معينة لتخفف من حدة الانتشار وتؤدي إلى القضاء على فاعليته.

وبذلك يمكن تحديد الفرق بين ظاهرة نقل عبء الضريبة (استقرارها) وبين انتشارها فيما يلي:

¹ حامد عبد المجيد دراز، مبادئ الاقتصاد العام، جامعة الكويت، بدون سنة نشر، ص 35

² محمد عباس محرز، اقتصاديات الحماية والضرائب، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 168

- أن ثقل عبء الضريبة (استقرارها) يجعل من غير الضروري أن ينقص المكلف القانوني استهلاكه الخاص، بينما يضع انتشار الضريبة على الفرد الذي تستقر عنده.

- إن ثقل عبء الضريبة يكون ممكنا بالنسبة لبعض الضرائب فقط، أما ظاهرة انتشار الضريبة فتشمل كافة أنواع الضرائب¹.

3- **التخلص من عبء الضريبة**: تمثل الضريبة عبئا على المكلف بها، يدفعه إلى محاولة التخلص منها إما بنقل العبء إلى شخص آخر أو التخلص من عباها بصورة جزئية أو كلية والذي يدفع الفرد إلى محاولة التخلص من عباها وهو عدم وجود مقابل خاص يعود عليه مباشرة منها، كما أن إحساسه بثقل عباها بصورة خاصة، عندما يكون محملا بالعديد من الضرائب أو عندما تكون معدلاتها مرتفعة، تجعله يسعى بكل الطرق إلى محاولة التخلص منها تخلصا مسموحا لا يخالف القانون ويسمى " التهرب الضريبي " وتخلص غير مسموح ويحدث مخالفة لأحكام التشريع الجبائي ويسمى " الغش الضريبي".

أ. **التهرب الضريبي**: يقصد بالتهرب الضريبي أن تفرض على تصرف معين كالبيع أو الشراء، لكن المكلف بالضريبة ورغبة منه في عدم دفع الضريبة يعمل على عدم تحقيق الواقعة المنشأة لها، فتصرفه يكون سلبيا إذ لا يقوم بواقعة البيع أو الشراء، فالتهرب الضريبي يعني التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة أو انتهاك القانون حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتبار أن حرته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستوريا، ومن ثم لا يسأل المكلف بالضريبة عن تصرفه نظرا لأنه لم ينتهك القانون أو يحتال عليه².

ب. **الغش الضريبي**: يقصد بالغش الضريبي تلك السلوكيات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون أي أهنا كلها ممارسات غير مشروعة فالغش الضريبي بهذا المعنى يفترض تحقق الواقعة المنشأة للضريبة بالفعل، إلا أن المكلف بالضريبة يتهرب من دفعها كليا أو جزئيا بالاستفادة من الإعفاءات الضريبية وثغرات القانون.

وبذلك يتجلى جوهر التفرقة بين ظاهرة الغش الضريبي والتهرب الضريبي، في أن الغش الضريبي يعد تصرفا غير مشروع، ويمثل عدم احترام لأنه انتهاك لروح القانون وإدارة المش رع باستخدام طرق احتيالية من جانب المكلف بالضريبة بقصد التخلص من عبء الضريبة.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، المرجع نفسه، ص 169.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، ص 169-170.

ومن صور الغش الضريبي، الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي أو تعمد الكذب في مضمون هذه التصريحات وتقديم بيانات غير صحيحة عن قيمة الوعاء الضريبي أو حقيقة المركز المالي للمكلف بالضريبة.

ثانياً: الآثار الاقتصادية المباشرة للضريبة

تنشأ الآثار الاقتصادية المباشرة للضرائب بعد استقرار عبء الضريبة على مكلف معين واختلفت الآراء بشأن تحديد هذه الآثار على وجه الدقة، فقد ذهب بعض الاقتصاديين إلى القول بأنها بالرغم من أن عبء الضريبة قد يكون ثقيلاً على المكلف بما فإن هذا قد يدفع إلى زيادة الإنتاج بكافة الطرق الممكنة لتعويض الجزء المقتطع من دخل المكلف وهو الذي يحدد أثر الضريبة في نشاط الأفراد وإنتاجهم من حيث الحجم والتنوع. وفي حقيقة الأمر أن آثار الضرائب المباشرة على النمط المستهلك والإنتاج والادخار والاستثمار... الخ، وغير من السلوكات الاقتصادية يتحدد بأمرين:

أولهما: مقدار مبلغ الضريبة المستحقة

ثانيهما: الأوجه التي تستخدم فيها الدولة حصيلة الضرائب.

وبناءً على ما ذكرناه سنتناول في ما يلي تأثير الضرائب على الاستهلاك والادخار والإنتاج وتوزيع الدخل وأخيراً على الأسعار.

أولاً: آثار الضرائب على الاستهلاك والادخار:

(.تباين آثار الضرائب على الاستهلاك والادخار تبعاً لحجم الدخل ونوعية الضرائب المفروضة)¹

1. آثار الضرائب على الاستهلاك والادخار تبعاً لحجم الدخل:

في هذه الحالة يمكننا التمييز بين الدخل الصغيرة المحدودة وبين الدخل الكبيرة فبالنسبة للدخول الصغيرة هي سريعة التأثير بالضرائب المفروضة، وتتمتع بحساسية زائدة إزاء الضرائب، حيث أن هذه الدخل غالباً ما يخصص معظمها للإنفاق على الاستهلاك، ولذا فإن التأثير السلبي للضرائب على الدخل الصغيرة بالاقطاع منها يقلل من ادخارها وبالتالي يقلل من الجزء المحتفظ بها ويساعد ذلك ارتفاع الميول الحدية الاستهلاكية لفئة الدخل الصغيرة المحدودة، أما بالنسبة للدخول الكبيرة فإن التأثير السلبي للضرائب المفروضة عليها لأن أصحاب الدخل الكبيرة غالباً ما يحافظون على استثمارية وثبات معدلات استهلاكهم فيستثمرون في الاستهلاك على حساب الادخار وبعبارة أمل فإن آثار الضرائب تتمثل في زيادة الاستهلاك وانخفاض الادخار تبعاً لمعيار الدخل.

¹ غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 164 .

2. آثار الضريبة على الاستهلاك والادخار تبعا لنوعية الوعاء.

وفي هذه الحالة نميز بين 3 مجموعات من الضرائب وهي:

الضرائب الترفيحية - الضرائب ال رأسمالية - الضرائب التصاعدية.

فالضريبة الترفيحية هي الضرائب التي تفرض عادة على السلع ذات الأغراض الترفيحية ونقصد بها السلع الكمالية وغير الضرورية وغالبا ما تؤدي الضرائب إلى حفظ استهلاكها نظرا لارتفاع أثمانها وعدم الحاجة الملحة إليها وهذا ما يؤدي إلى ارتفاع الادخار وذلك لانخفاض الإنفاق.

أما بالنسبة للضرائب الرأسمالية فيقصد بها تلك الضرائب التي تفرض على رؤوس الأموال الاستثمارات والمدخرات. فبالنسبة للضرائب على الاستثمارات والمدخرات نجد مثلا الضرائب على أرباح الأوراق المالية فهي عادة تؤدي إلى خفض الميل للادخار نظرا لأن المدخرين يوازنون بين التضحية التي يتحملونها بجرمان أنفسهم من التمتع بأموالهم في اقتناء الحاجات الاستهلاكية وبين المنفعة المتناقصة من مدخراتهم المحتفظين بها مما يدفعهم إلى زيادة الاستهلاك على حساب الادخار، فيتناقص ويقل ومنه فالاستهلاك وإنفاق أموالهم عليه أفضل من الادخار.

أما فيما يخص الضرائب على رؤوس الأموال، فهي غالبا تدفع من دخول تلك رؤوس الأموال وهي تؤدي إلى خفض الميل للادخار وزيادة الميل للاستهلاك نظرا لعدم تحقيق المنفعة من احتفاظهم برؤوس أموالهم تلك مادامت الضرائب تتناولها بالاعتدال وهم محتفظون بها¹.

وأخيرا نصل إلى آثار الضرائب التصاعدية على الاستهلاك والادخار فنجد أن هذه الضرائب تتصاعد مع تصاعد الدخل وبالتالي تكون عالية كلما كانت الدخل عالية فتتقطع منها مبالغ كبيرة وبالتالي يقل المدخر منها.

ثانيا: آثار الضرائب على الإنتاج:

إن الزيادة أو النقصان في حجم الإنتاج المرتبط بالضريبة فتؤثر عليه نحو الأحسن أو الأسوء، فإذا فرضت الضريبة تخفضه على الوحدات المنتجة فسيؤدي إلى انخفاض تكاليف الإنتاج، وتحقيق أكبر ربح ممكن وأما إذا فرضت ضريبة عالية (على الوحدات المنتجة فسيؤدي إلى ارتفاع تكاليف الإنتاج ثم يليه الارتفاع في الأسعار)²

وتؤثر الضريبة على الإنتاج من خلال:

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص 172.

² غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 164

- تأثيرها على حجم الإنتاج.

- تأثيرها على عوامل الإنتاج.

- تأثيرها على الاستثمار.

1- آثار الضرائب على حجم الإنتاج: تمارس الضرائب تأثيرها على حجم الإنتاج الكلي بطريق مباشر وطريق غير مباشر.

بالنسبة للتأثير المباشر: يكون من خلال التأثير في معدل الربح المتحقق من العمليات الإنتاجية، فإذا استطاع المنتجون أصحاب رؤوس الأموال نقل عبء الضريبة المفروضة على منتجاتهم إلى المستهلكين في شكل زيادات في أثمان منتجاتهم، فإن آثار الضرائب على حجم الإنتاج الكلي سيكون إيجابيا حيث يزيد الإنتاج ويتضاعف وتفسير ذلك أن المنتجين سيضاعفون من استثماراتهم وسيزيدون من التوظيف رؤوس أموالهم في حقول الإنتاج، أما في الحالة المقابلة إذا لم يستطع المنتجون تحويل عبء الضرائب المفروضة على منتجاتهم إلى المستهلكين فإن آثار الضرائب على حجم الإنتاج الكلي سيكون سلبيا، حيث سيحاول المنتجون خفض إنتاجهم وخفض توظيف أموالهم في عملياتهم الإنتاجية.

أما بالنسبة للتأثير الغير مباشر: على حجم الاستهلاك يؤدي إلى إنقاص حجم الإنتاج وتفسير ذلك أنه إذا رأى المنتجون أن الناس لا يقبلون على شراء واستهلاك منتجاتهم، فإنهم سيقبلون توظيف أموالهم في العمليات الإنتاجية مما يقلل من حجم الإنتاج الكلي في السوق.

2- آثار الضرائب على عوامل الإنتاج: أن الضرائب تمثل آثارها على عوامل الإنتاج المتمثلة في رأس المال

والعمل¹.

فبالنسبة لآثار الضرائب على رأس المال فإنها تتوقف إيجابيا وسلبيا على فرص تحقق الأرباح المتاحة للمنتجين، فإذا ترتب على فرض الضرائب زيادة في معدلات الأرباح المتحققة فإن الطلب على رؤوس الأموال يرتفع وبالتالي فإن رؤوس الأموال المعدة للاستثمار والإنتاج يزيد أيضا مما يؤدي إلى زيادة الحجم الكلي. أما في الحالة الثانية فالعكس صحيح.

¹ غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 164-165

أما بالنسبة لآثار الضرائب على عنصر العمل فإنّما تؤثر إيجابيا على القدرة العمل إذا تحفز العمال على مضاعفة جهودهم وساعات عملهم فيزيد إنتاجهم وبالتالي يزيد إنتاج الجم الكلي.

3. آثار الضرائب على الاستثمار: تؤثر الضرائب على الميل للاستثمار من خلال تأثيرها على معدلات الربح، فيزيد الميل للاستثمار كلما زادت فرص الحصول على الأرباح وقلت الضرائب عليها، أن تقليل الضرائب على معدلات الربح يحفز المنتجين إلى مضاعفة استثماراتهم، مما يرفع عن الكفاية الحدية لرأس المال ويزيد بالتالي من حجم الإنتاج الكلي ولكن يتوقف أيضا على تحقيق المرونة الكافية في عرض الإنتاج لتلبية الطلب الكلي النقدي المرتفع عليها.

ثالثا: آثار الضرائب على توزيع الدخل¹:

يمكن معالجة هذه الآثار من خلال التفريق بين نوعية الضرائب المفروضة وما إذا كانت ضرائب مباشرة أو غير مباشرة.

فآثار الضرائب المباشرة على توزيع الدخل تكون من خلال كونها ضرائب نسبية أو ضرائب تصاعدية، فالضرائب النسبية لا تأخذ بعين الاعتبار العناصر الشخصية في الفرضية ولا تراعي تفاوت القدرات المالية للممولين، ولا تأخذ بعين الاعتبار الأعباء العائلية المعيشية لهم ولا تفرق بين الأغنياء والفقراء، لأنها تفرض بأسعار ثابتة مهما تغيرت قيمة الدخل هذه الضرائب يكون تأثيرها عنيفا، وتعتبر أشد عبئا على الممولين الصغار أصحاب الدخل الصغيرة ولذا فتأثيرها المباشر في توزيع الدخل إنما يكون لصالح الأغنياء وأصحاب الدخل الكبيرة على حساب الممولين الصغار الفقراء نظرا لشدة التضحية التي يتحملها هؤلاء الفقراء، فإن الضرائب النسبية تركز المساواة في الأنصبة ولكنها لا تركز المساواة في التضحية وبالتالي تبقى فوارق التضحية كبيرة بين الأغنياء والفقراء أما الضرائب التصاعدية فهي تأخذ بعين الاعتبار القدرات المالية الحقيقية للممولين وكذلك الأعباء الشخصية والعائلية والمعيشية لهم، وتعتبر أخف عبئا بالنسبة للممولين الصغار، لأن الضرائب التصاعدية تتصاعد مع تصاعد الدخل وتنخفض بانخفاضه وعلى كل فالضرائب المباشرة تعتبر

أكثر عدالة في توزيع الدخل القومي، ولصالح أصحاب الدخل المحدودة والذين يتحملون أعباء عائلية كبيرة وبالتالي فإذا فرضت هذه الضرائب على رأس المال تكون نسبة الاقتطاع منه كبيرة وخاصة بالنسبة للدخول الكبيرة ومن ثم فهي تقطع أكثر من الدخل الكبيرة، فتقلل من حدة تفاوت بين الفئات الغنية والفقيرة وبالتالي

¹ غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 165-166.

يكون تأثيرها إيجابياً على توزيع (الدخل القومي)¹

أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة فإنها تؤدي مباشرة في توزيع الدخل لصالح الممولين الأغنياء أصحاب الدخل العالية وعلى حساب الممولين الصغار، أصحاب الدخل الصغيرة والمحدودة وخاصة إذا فرضت على كافة السلع والخدمات أي إذا اتصفت بالعمومية، حيث سيتحمل أصحاب الدخل المحدودة تضحيات أكبر بسبب ميولهم الاستهلاكية، وخاصة أنهم يوجهون معظم دخولهم للاستهلاك، وبالتالي يكون تأثير الضرائب غير المباشرة سلبياً على توزيع الدخل.

رابعاً: آثار الضرائب على الأسعار:

يترتب على أن الضريبة تقتطع جزء من دخول الأفراد وأن يقل الطلب على سلع وخدمات معينة من جانب هؤلاء الأفراد، وبالتالي يؤدي ذلك إلى انخفاض أسعار هذه السلع بشرط ألا تتدخل الدولة، بمعنى أن تستخدمه الدولة في تسديد قروض خارجية مثلاً أو تكوين احتياطي معين، فإن تيار الإنفاق النقدي يقل وبالتالي يقل الطلب وتنخفض الأسعار وخاصة في فترات التضخم، أما في فترات الانتعاش حيث تلجأ الدولة إلى تقليل الاقتطاع الضريبي من دخول الأفراد رغبة منها في تشجيع الإنفاق، مما يؤدي إلى حدوث حالة من الانتعاش وزيادة في الطلب الكلي الفعال، أما إذا استخدمت الدولة تلك الحصيلة في مجال التداول ك شراء السلع أو الخدمات أو دفع رواتب العمال أو مبالغ مستحقة للموردين أو المقاولين فإن هؤلاء يستخدمون هذه المبالغ في زيادة الطلب على السلع والخدمات مما يؤدي إلى عدم انخفاض الأسعار، وما هو جدير بالذكر أن أثر كل الضرائب المباشرة وغير المباشرة على الأسعار² ليس واحداً فكل ضريبة (لها تأثيرها في ثمن السلعة أو الخدمة التي تفرض عليها وفقاً لظروف فرضها)

المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة.

يقصد بالتنظيم الفني للضريبة تحديد كافة الأوضاع والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها، كقول ذلك في ظل الضوابط الاقتصادية الواجب مراعاتها وكذا المشكلات الفنية وهذا ابتداءً من تفكير الدولة في فرض ضريبة معينة حتى تمام دفعها من جانب المكلف بها إلى خزانة الدولة، فالتنظيم الفني للضريبة هو إجراء فني متعلق بفرضها والتي تظهر من خلال تحديد وعاء الضريبة وطرق تقديرها مجال تطبيق الضريبة وتحصيلها.

¹ غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 167.

² سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، مرجع سابق، ص 223.

المطلب الأول: وعاء الضريبة وطرق تقديرها.

سوف نحاول تحديد وعاء الضريبة إضافة إلى طرق تقديرها:

أولا: وعاء الضريبة:

أن تحديد الوعاء الضريبي معناه تعيين المادة التي على أساسها تم إعداد الضريبة وتحديد القواعد لتأسيس الواقعة المنشأة التي تدل على ميلاد دين للخصومة العمومية.

فالوعاء إذا هو مجموع إجراءات تحديد ومراقبة المادة الخاضعة للضريبة التي تستعمل كقاعدة (أساس) لتطبيق تسعيرة خاصة من أجل تحديد مبلغ للضريبة الواجب تأديتها.

أن تحديد الوعاء يتطلب في العموم نوعين من العمليات أولهما اختيار المادة الخاضعة للضريبة وفي هذا الإطار نعتد الأنظمة الجبائية الحديثة في تصنيف المادة الخاضعة للضريبة على المعيار الاقتصادي الذي يتكون أساسا من الدخل (رأسمال والإنفاق وثانيتها تقدير المادة الخاضعة للضريبة).¹

ثانيا: طرق تقدير وعاء الضريبة:

أن تقدير وعاء الضريبة أو المادة الخاضعة للضريبة تعتبر شرط للوصول إلى تحديد الضريبة الواجب دفعها وتنقسم إلى تقديرين:

التقدير غير المباشر :

التقدير عن طريق المظاهر الخارجية.

التقدير الجزائي

*التقدير المباشر :

التقدير بواسطة الإقرار من المكلف .

التقدير بواسطة الإقرار من الغير .

1-التقدير غير المباشر:

أ -التقدير بواسطة المظاهر الخارجية.

¹ خباية عبد اله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، كلية الاقتصاد والتجارة والتسيير، مذكرة الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم

التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة المطبعة قاريط، برج الغدير، بلد النشر غير موجود، 2006، ص43

حسب هذه الطريقة يتم تقدير قيمة وعاء الضريبة على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة يسر المكلف، فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الايجارية لسكن الممول، أو محل عمله، عدد العمال، وعدد السيارات التي يملكها... الخ.

حيث تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية وقد بدأ تطبيق هذه الطريقة في الجزائر بعد سنة 2001 وهي طريقة صعبة¹

حيث يعاب على هذه الطريقة أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يتعد عند الواقع كما أن التساوي في المظاهر الخارجية قد تؤدي إلى فرض الضريبة المتساوية بالنسبة للأشخاص وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم ودخولهم بالإضافة إلى أنه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى تقليل من المظاهر الخارجية، كأن يعتمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم وأزواجهم... الخ.

ب - طريقة تقدير الجزائي:

حسب هذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض الأدلة لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة، إن الأدلة التي يعتمد عليها التقدير الجزائي قد تكون قانونية، يحدد نظام ضريبي ويقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد، من ذاك التقدير الأرباح التجارية للممول نسبة معينة من رقم الأعمال هذا ما يسمى بالجزاف القانوني.

أما إذا ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين الممول والإدارة الضريبية على رقم معين يمثل مقدار دخله، فهذا ما يسمى بالجزاف الإتفاقي، وفي بعض الأحيان يسمى بالجزاف الإداري، يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساسا لتحديد الدقيق ومن ثم تعديلها عن الحقيقة والعدالة.

2- التقدير المباشر:

أ. التقدير بواسطة الإقرار من المكلف:

حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار (التصريح) للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته.

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سابق، ص 31 .

وتتصدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرحة، وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة وعليه يخضع القانون الضريبي تصريحات الممولين لرقابة الإدارة الضريبية للتأكد من صحتها. وفي هذا السياق يخول القانون الضريبي الجزائري لأعوان الإدارة الضريبية برتبة مراقب على الأقل حق الإطلاع على محاسبة المكلفين وطلب الكشوف المفصلة لدى الإدارات العمومية والخاصة عن المكلفين الذين هم محل الرقابة الضريبية.

ب -التقدير بواسطة الإقرار من الغير (التصريح المقدم من الغير):

بمقتضى هذه الطريقة تلزم الإدارة الضريبية شخصا آخر غير مكلف بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل مكلف الأصلي الخاضع للضريبة والأصل في ذلك أن يكون هذا الغير مدينا للمكلف (الممول) بمبالغ تعتبر من ضمن الدخل (الخاضع للضريبة¹)

مثال ذلك حالة صاحب العمل الذي يقدم تصريحا عن قيمة ما يدفعه للموظفين والعمال من ال رواتب والأجور والمستأجر الذي يقدم تصريحا عن قيمة الإيجار الذي يدفعه لصاحب العقار، وفي هذا الصدد وعلى سبيل المثال نجد في القانون الضريبي الجزائري ما يلي " :يلزم سنويا كل شخص طبيعي أو معنوي فيما يتعلق بالعمليات التي تتم وفق شروط البيع بالجملة تقدم إلى مفتش الضرائب المباشرة كشف مفصل عن زبائنهم رفقة بيان أسمائهم وألقابهم وعناوينهم وأرقام تسجيلهم في السجل التجاري وكذا مبلغ العمليات المحققة مع كل واحد منهم. "

المطلب الثاني: مجال تطبيق الضريبة:

مجال تطبيق الضريبة يتمثل في:

أولا :المجال المادي لتطبيق الضريبة: تفرض الضريبة²:

- على الأموال: مثل الضرائب على مجموع المداخيل، الضرائب على رأس المال الضرائب على فائض القيمة.
- على الأنشطة: مثل الضرائب على الأنشطة التجارية والصناعية.
- على الإنفاق: مثل الضرائب الجمركية والضرائب على القيمة المضافة.
- على الاستهلاك: مثل الضرائب غير المباشرة على التبغ والكحول.

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سابق، ص31

² حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سابق، ص 32.

ثانيا: المجال الزمني لتطبيق الضريبة:

- أي أن تقييم المادة الخاضعة للضريبة عن تاريخ وقوع الحدث المنشئ للضريبة مثلا:
1. الحدث المنشئ للرسم العقاري: صفة التملك لعقار ما منذ 1 جانفي من سنة تأسيس الرسوم أو الضريبة.
 2. الحدث المنشئ للرسم الجمركي: إما التصدير أو الاستيراد.
 3. الحدث المنشئ لحقوق التسجيل: هو تاريخ التنازل عن عقار، هذا من جهة ومن جهة أخرى يتم تقييم أو تقدير المادة الخاضعة للضريبة وفقا لسنة الاستغلال أي سنوية مثل: الضرائب على الأرباح.

ثالثا: المجال الإقليمي لتطبيق الضريبة.

يقصد به وقوع الحدث المنشئ وفق إقليم الدولة.

رابعا: المجال الشخصي لتطبيق الضريبة:

أي أن الضريبة تطبق على كافة المكلفين حتى ولو كانوا أجنبان والذين يمارسون نشاط أو يحصلون على أجر أو دخل فوق إقليم الدولة إلاه إذا نص القانون صراحة وفق اتفاقية دولية على حصول الأجنبان على إعفاء.

المطلب الثالث: تحصيل الضريبة.

ويعني مجموع العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية، وفقا للقواعد القانونية وهي آخر مرحلة تمر بها الضريبة لأن الإخفاق في التحصيل يعتبر ضياع لكل الجهود والتكاليف التي (أنفقت من أجلها، ويتم تحصيلها بعدة طرق نذكر منها¹).

1- الواقعة المنشئة للضريبة:

يقصد به التصرف الواجب حدوثه لكي تتمكن الخزينة العامة من تحصيل الضريبة المفروضة على الملف حيث يحدد قانون كل ضريبة الأثر المنشئ لها مثلا: الضريبة على المهن التجارية والصناعية، فالأثر هو تحقيق ربحية السنة فإذا اختير الدخل أساس لفرض الضريبة فهناك حالتان للفرض هما: فرض الضريبة على الدخل عند الحصول عليه، وفرضها عند الإنفاق.

وإذا اختيرت الثروة أساسا لفرض الضريبة فإنه تصادفنا صعوبة هي تقدير هذه الثروة ومن ثم استلزم الأمر انتهاز فرصة إعادة تقديرها بواسطة الأفراد لجعلها مناسبة لفرض الضريبة، إعادة التقدير هذه لا تأخذ في العادة إلا عند

¹ عبد المنعم فوزي، ، المالية العامة والسياسات المالية، مرجع سابق، ص153

انتقال الثروة بين الأفراد بمقابل في حالة البيع مثلا وبغير مقابل في حالة الميراث مثلا، في هذه الحالة الأخيرة تفرض الضريبة على الثروة عند انتقالها بمناسبة الوفاة وتسمى ضريبة الشركات.

2- طرق تحصيل الضريبة: يتم تحصيل الضريبة بعدة طرق نذكر منها:

أ. التوريد المباشر.

وهو أن يلتزم المكلف بها وذلك بدفعها على الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه، دون مطالبة الإدارة له بأدائها في محل إقامته وهي الطريقة التي تعد الأكثر شيوعاً¹.

ب. الحجز من المنبع:

يلجأ المشرع لهذا الأسلوب بالنسبة للضريبة على الدخل، وبمقتضاها يقوم المكلف القانوني الذي يدفع الدخل إلى المكلف بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه بحيث يسلم المكلف الفعلي دخلاً صافياً خالياً منها، أي تحصيلها يتم عند توليد الدخل وليس عند استلامه وهي تطبق عادة على الأجور والمرتبات وكذا على إيرادات القيم المنقولة.

ج. الأقساط المقدمة:

تتبع الإدارة الجبائية طريقة الأقساط المقدمة، التي يقوم بها الممول وبمقتضاها يدفع أقساطاً دورية خلال السنة المالية وطبقاً للتقرير الذي يقدمه عن دخله المتوقع وحسب قيمة الضريبة المستحقة عن العام الماضي، على أن تتم تسوية نائية للضريبة بحيث يسترد الممول ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المستحقة، أو يدفع ما قد يقل عنها أو يرحل مبلغ بقسط مقدم تحت حساب الضريبة.

3- ضمانات تحصيل الضريبة:

حدد القانون للخبزينة العمومية العديد من الضمانات لتمكين الدولة من الحصول على مستحقاتها من الضريبة أهمها:

- تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين المماطلين في دفع الضريبة.

- منح المشرع الموظفين المختصين على مستوى المصالح الضريبية حق الاطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف بالضريبة أو الغير لأجل تحديد دين الضريبة.

- تقرير على حق الامتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى.

¹ عبد المنعم فوزي، ، المالية العامة والسياسات المالية، مرجع سابق، ص153-154.

- (تعتبر كافة وسائل محاربة الته رب الضريبي ضمانات لتحصيل الضريبة)¹

المبحث الثالث: مفاهيم حول الرسوم:

تمثل الرسوم النوع الثاني من الإيرادات التي تحصل عليها الدولة مقابل تقديمها خدمات خاصة للأفراد وسنعرض فيما يلي التعريف الرسم ثم نتطرق لتقديره وتطور أهميته كمورد من الموارد العامة ثم نختتم هذا المبحث بالترقية بين الرسم وبعض صور الإيرادات العامة الأخرى.

المطلب الأول: تعريف الرسم وخصائصه:

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى تعريف الرسم بالإضافة إلى بعض الخصائص.

أولاً: تعريف الرسم:

تعددت تعريفات الرسم بتعدد الأفكار والمفاهيم، على هذا الأساس ارتأينا أن نستعرض مجموعة من التعاريف نذكر منها:

التعريف الأول:

"يعرف الرسم عادة بأنه مبلغ من النقود يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة وذلك للحصول على خدمة خاصة ذات مقابل مزدوج، فهي تحقق في آن واحد نفعاً خاصاً لمن يستمتع بها بالإضافة لنفع آخر عام يعود على المجتمع من جراء أدائها"²

التعريف الثاني:

"الرسم مبلغ من النقود تقتضيه الدولة أو غيرها من الأشخاص العامة، جبراً من الأفراد بمناسبة وفي مقابل انتفاعهم بخدمة معينة تؤديها لهم، يترتب عليها نفع خاص إلى جانب نفع عام"³.

التعريف الثالث:

"يقصد بالرسم مبلغاً من النقود يدفعه الفرد لهيئة عامة في مقابل خدمة معينة ذات نفع عام تؤديها إليه بناءً على طلبه، ويستفيد من هذه الخدمة في نفس الوقت الفرد الذي طلبها وكذلك المجتمع ككل"⁴

¹ محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص 160

² مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، 2004، ص 290

³ زينب حسين عوض اله، مبادئ المالية العامة، مرجع سابق، ص 112

⁴ السيد عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000، ص 465

التعريف الرابع:

يعرف الرسم بأنه مبلغ من النقود يدفعه الفرد على الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له ويترتب عليها نفع خاص به إلى جانب نفع عام¹.

التعريف الخامس:

الرسوم هي مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تتفرد الدولة بأدائها كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء، ورسوم تسيير سيارته لمن يطلب من الدولة (الانتفاع بتسيير سيارته بالطرق العامة أو رسوم التسجيل بالجامعة)² كخلاصة القول:

يمكن تعريف الرسم بأنه مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له، ويترتب عليها نفع خاص به إلى جانب النفع العام.

ثانيا : خصائص الرسم:

من هذا التعريف يتضح لنا أن الرسم يتميز بخصائص هامة وهي على النحو التالي:

1- **الصفة النقدية للرسم:** بمعنى أن الرسم يتم دفعه في صورة نقدية وذلك مساهمة للأوضاع الاقتصادية المعاصرة والتي تحتم أن يتم دفع الرسوم نقدا كما يتم إجراء النفقات العامة في صورة نقدية وبالتالي لم تعد

طريقة دفع الرسوم في صورة (.عينية موجودة في الاقتصاد المعاصر)³

2- **صفة الإلزام للرسم:** فالرسم مبلغ نقدي يدفع جبرا مقابل الحصول على خدمة من جانب إحدى الإدارات والمرافق العامة، ولذلك نجد الرسوم تفرض بقواعد قانونية لها صفة إلزام تجبر الفرد على دفعها إذا ما تقدم بطلبه لإحدى الإدارات أو الهيئات العامة، ويكون تحديد قيمة الرسوم بمقتضى هذه القواعد القانونية. وقد يصل الإلزام في دفع الرسوم إلى أقصى مداه وذلك عندما نجد الأفراد المخاطبين بقاعدة قانونية أمره تلزمهم بالحصول على الخدمات الخاصة من جانب إحدى الإدارات العامة ودفع الرسوم المقررة على تلك الخدمات

¹ محمد سعد فرهود، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، منشورات جامعة حلب، 1979، ص 140

² محمد الصغير بعللي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 60

³ السيد عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص 465

ويسمى الإجبار هنا بالإجبار القانوني، والمثال على ذلك أن يلزم القانون الأفراد بالتنظيم الإجباري وفي نفس الوقت ضرورة دفع الرسوم مقابل ذلك.

وفي حالات أخرى لا يصل الإجبار في الرسم إلى المستوى السابق، وإنما نرى الأفراد يلتزمون فقط بدفع الرسوم إذا ما قرروا الانتفاع بالخدمات التي تؤديها المرافق العامة لهم ويمكن أن يسمى الإجبار هنا بالإجبار المعنوي.

- 3- **صفة المقابل للرسم:** يدفع الفرد الرسم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو هيئاتها العامة، وقد تكون هذه الخدمة عملاً ما يتولاه أحد المرافق العامة لصالح الأفراد، كالفصل في المنازعات (الرسوم القضائية) أو توثيق العقود وشهرها (رسوم التوثيق والشهر) أو امتيازاً خاصاً خاصاً يمنح للفرد كالحصول على رخصة قيادة أو جواز سفر أو براءة اختراع أو استعمال الفرد لبعض المرافق العامة استعمالاً يترتب عليه في الغالب تسيير مباشرة مهنته أو إشباع حاجاتها كاستعمال الموانئ والمطارات (رسوم الموانئ) وبعض الطرق العامة البرية والنهرية (رسوم الطرق¹).
- 4- **صفة النفع:** تمثل هذه الصفة في الرسم أهمية خاصة نظراً لكونها تميّز عن أهم مصادر الإيرادات العامة، وهي الضرائب وفقاً لما سنوضحه فيما بعد.

فطالب الخدمة يسعى من وراء ذلك إلى تحقيق منفعة خاصة تتعلق به وحده دون أن يشاركه فيها شخص آخر، وإن كان بالإضافة إلى النفع الخاص، هناك نفع عام يعود على المجتمع وعلى الاقتصاد القومي في مجموعة، وفي نفس الوقت يستفيد المجتمع نتيجة استقرار الحقوق وتوفير العدالة بين أفرادها، وينطبق ذات الأمر على كافة المنافع الخاصة التي تعود على الأفراد مقابل دفع الرسوم على التعليم والتطعيم واستخراج رخصة القيادة وغيرها والتي يقتزن فيها النفع الخاص بالنفع (العام الذي يعود على المجتمع من نشاط المرافق العامة للتعليم والصحة والأمن... الخ)².

المطلب الثاني: قواعد تقدير الرسم وفرضه:

هناك اعتبارات معتمدة تراعيها الدولة عند تقدير الرسوم وفرضها.

أولاً: تقدير الرسم:

تستقل الدولة بتحديد قيمة الرسم الذي يفرض على بعض خدمات المرافق العامة إلا أنه ليس من اليسير تحديد قواعد عامة تلتزم بها السلطة العامة (الدولة) وهي بصدد تقدير الرسم الواجب دفعه، ويمكن أن ندخل في الاعتبار عند تقدير الرسم قواعد معينة تتمثل فيما يلي:

¹ محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 60

² سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2003، ص 1

أ. القاعدة الأولى: مراعاة التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة وبين الرسم المقابل لها:

وتستند هذه القاعدة أساسا إلى أن الغرض الأساسي من المرافق العامة هو تقديم الخدمات اللازمة للأفراد وليس تحقيق الربح أي أن الغرض منها ليس غرضا ماليا بحتا، ومن ثم فلا يوجد ما يستوجب أن يكون مقابل الخدمة الممثل في الرسم أكبر من نفقة الخدمة ومبرر هذه القاعدة أنه لا يتحتم أن يترتب مباشرة هذه المرافق لنشاطها أن تزيد إيراداتها على نفقاتها.

ب. القاعدة الثانية: أن يكون مبلغ الرسم المقرر أقل من نفقة الخدمة المقابلة له¹.

وليست هذه القاعدة مطلقة، بل تتعلق ببعض أنواع الخدمات كالتعليم الجامعي والخدمات الصحية، ويرجع ذلك إلى أن طبيعة هذه الخدمات تمثل بالإضافة إلى النفع الخاص نفعاً عاماً يعود على المجتمع ككل، ومن ثم فإن مقتضيات العدالة تستوجب توزيع نفقات هذه المرافق بين الأفراد المنتفعين بها (دفعي الرسوم) وبين المجتمع ككل، عن طريق فرض الرسوم الضرائب بأنواعها المختلفة، أضف إلى ذلك أن تقليل مبلغ الرسوم يكون بهدف تشجيع الأفراد على طلب مثل هذه الخدمات لضرورتها من جهة ولنفعها العام من جهة أخرى، ويتم ذلك عن طريق عدم تحصيل مبالغ كبيرة من طالبي هذه الخدمات في صورة الرسوم مما قد يمثل عائقاً في سبيل طلب الأفراد لها كما هو الحال بالنسبة للخدمات الصحية، بل قد يصل الأمر في كثير من الأحيان إلى أن تقوم الدولة بتقرير الحصول على هذه الخدمات بالجان، أي بدون دفع أي رسوم على الإطلاق، كما هو الحال بالنسبة للتطعيم خاصة ضد مرض شلل الأطفال، فالمنفعة العامة هنا تفوق المنفعة الخاصة في الأهمية وفي حالات أخرى تجعل الدولة طلب هذه الخدمة إلزامياً على المواطنين بتقرير عقوبة خاصة على عدم طلبها كقيد المواليد في السجلات المدنية.

ج. القاعدة الثالثة: أن يكون مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابلة له.

ويتعلق هذا الوضع ببعض أنواع الخدمات ويكون الغرض منها إما تحقيق إيراد حالي للخرينة العامة، كما هو الحال بالنسبة لرسوم التوثيق والشهر العقاري، إذا زادت على نفقة المرفق القائم بأداء هذه الخدمة زيادة ملموسة، وإما التقليل من إقبال الأفراد على الخدمة موضوع الرسم، كما هو الحال بالنسبة لرسوم الاستحمام في بعض الشواطئ.

¹ مصطفى رشدي شيخة، التشريع الضريبي المالي، مرجع سابق، ص 90.

وقد ثار الجدل حول الزيادة في قيمة الرسم بصورة تفوق الخدمة المقابلة له، فاعتبرها البعض بمثابة ضريبة مست ترة إلا أن هذا القول يخالف الحقيقة نظرا للاختلاف الواضح بين الرسم والضريبة سواء في الفن المالي أو النظرية العامة للضريبة ولذا فإن زيادة قيمة الرسم يمكن تفسيرها في ضوء السياسة المالية التي تحكم تقدير قيمتها والغرض منها¹. وبالرغم من هذه القواعد، فإن ذلك لا ينفي أن الغرض من تقرير الرسوم هو غرض مالي بقصد الحصول على إيرادات للخزينة العامة، بالإضافة إلى تنظيم سير استخدام المرافق العامة للدولة من جانب الجمهور.

ثانياً: فرض الرسم:

وفرض الرسم يتم بالارتكاز على كونه يدفع جبراً من الأفراد إلى الدولة ويكون للدولة حق الامتياز على أموال المدين وبموجب ذلك فإن فرض الرسوم لا يتم بالإدارة المنفردة للسلطة التنفيذية المتمثلة في الحكومة وهيئات الدولة ومرافقها العامة بل يستلزم رقابة السلطة التشريعية عليها ولذا فلا بد من مرافقة السلطة التشريعية على فرض الرسوم وإن كان فرضها لا يستلزم إصدار قانون، بل يتم بناءً على قانون تعدد أنواع الرسوم وتعدد القواعد التي تتبع في تقديرها، ولذا فإن السلطة التنفيذية تكون أقدر من غيرها من سلطات الدولة على إجراء هذا التقدير، ومن ثم تكفي القرارات الإدارية واللوائح لفرض الرسوم شريطة أن تستند هذه القرارات إلى قوانين تجبر فرضها وإلا كانت هذه القرارات باطلة لعدم شرعيتها، والحكمة من فرض الرسوم ترجع إلى ضرورة الرقابة التشريعية ولضمان عدم إساءة الحق والحيلولة من مغالاة الإدارة.

وفرض الرسم بهذه الصورة يكون أيسر من فرض الضريبة التي تستلزم إصدار قانون فقد قلت أهمية الرسوم كمورد مالي ودورها في أداء الخدمات العامة، مما أدى إلى زيادة أهمية الضرائب كمورد سيادي، أضف إلى ذلك أن الرسوم تفتقد عنصر المرونة والقرار اللازمين لأي نظام مالي حديث.

وفي الحالات المحدودة المتعلقة بإعفاء بعض الطوائف من الرسم من ذوي الدخل المنخفضة، لا بد أن يحدد القانون الشروط العامة الواجب توفرها في الشخص حتى يتمتع بالإعفاء².

واستناداً إلى كافة هذه الاعتبارات تضاءلت أهمية الرسم بل اتجه التفكير المالي والاقتصادي نحو إلغائه، بشأن العديد من الخدمات كانتقال السلع داخل إقليم الدولة، ولا يعني تضائل أهمية الرسوم في العصر الحديث اختفاؤها كلية فما زالت الأنظمة المالية الحديثة تستخدم الرسوم على خدمات المرافق العامة، خصوصاً بعد ظهور العديد من

¹ سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، مرجع سابق، ص 105.

² سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، المرجع نفسه، ص 106.

المبتكرات الحديثة كالأقمار الصناعية والانترنت وغيرها مما جعل الدولة تفرض رسوما على طالبي هذه الخدمات كنوع من تحمل (المستهلكين بجزء من تكاليفها بواسطة الرسوم المفروضة عليها)¹

المطلب الثالث: تطور أهمية الرسوم:

احتلت الرسوم أهمية خاصة كمورد من موارد الدولة خلال القرون الثلاثة السابقة على القرن العشرين، وكان مرجع ذلك لسيادة المذهب الفردي بصورة مطلقة وغلبت مفهوم الدولة الحارسة على تحديد الخدمات العامة التي ينبغي للدولة النهوض بها فالوظائف الأساسية للدولة كانت محصورة في الأمن والقضاء وكانت الدولة تعتبر قيامها بأي خدمة أخرى للأفراد بمثابة عمل إضافي يخرج عن نطاق وظائفها المعتادة لذا فقد كانت تسمح لنفسها بالتعامل مع المنتفعين بكافة خدماتها الإضافية على نحو مثابة لسلوك المشروعات الخاصة فكانت تطالبهم بأداء مقابل عنها يعادل في قيمته ما حصلوا عليه من نفع خاص، كما كانت تحرص على تقدير ذلك المقابل على نحو يكلف تغطية تكاليف تلك الخدمات بصورة كاملة.

وهكذا كانت الدولة تفرض رسوما هامة عن معظم الخدمات التي كانت تقدمها للأفراد مما جعل هذه تمثل مصدرا للإيرادات العامة².

على أن التغير الذي لحق بالمذاهب الإيديولوجية ونتج عنه تطور مفهوم للدولة وإنتاجها لمبدأ التدخل في الحياة الاقتصادية كان لا بد وأن يؤثر على هذا الوضع المتميز للرسوم وعلى أهميتها النسبية. بالإضافة إلى ذلك فقد اتجهت معظم الدول في الآونة الأخيرة لتجنب الاعتماد على الرسوم كمورد أساسي نظرا لعدم مرونتها وقد نتج عن هذا التطور فقدان الرسوم لأهميتها النسبية السابقة، إذا تضاءلت حصيلتها بوجه عام بالمقارنة بحصيلة الموارد العامة الأخرى، كما تغيرت أغراضها بصورة أساسية، فلان كانت هناك حالات استثنائية تفرض فيها الرسوم لأغراض مالية محصنة، إلاه أن القاعدة العامة في وقتنا الحاضر أن الدولة لا تلجأ لفرض الرسوم لتدعيم مواردها المالية بقدر ما تفعل ذلك لتنظيم أداء بعض المرافق العامة لأنشطتها وضمنان عدم إسراف الأفراد في طلب خدماتها دون حاجة حقيقية لذلك، ومن ثم فقد أضحى من الطبيعي أن تتضاءل أهميتها وأن تتحول الدول من الاعتماد عليها كمصدر رئيسي من مصادر التمويل لتعتمد على مصدر آخر يتميز بمرونة ومراعاته لاعتبارات العصر ونقصد بذلك (الضرائب)³

¹ سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، مرجع سابق، ص 107-109

² مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام، مرجع سابق، ص 297 .

³ مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام، مرجع سابق، ص 298-299

المطلب الرابع: التفرقة بين الرسم وبعض صور الإيرادات العامة الأخرى:

نظرا للخلط الشائع بين الرسم وبعض صور الإيرادات العامة الأخرى فقد استوجب ذلك ضرورة التفرقة بينه لتحديد ذاتية كل منهم.

أولا: الفرق بين الرسم والإتاوة:

تفرق الإتاوة بأنّها مبلغ من المال يدفعه صاحب العقار للدولة مقابل قيام الأخيرة بعمل مما أدى إلى ارتفاع قيمة العقار دون أن يطلب مالكة تلك الخدمة أو أن يبذل أي جهد في ذلك، كأن تقوم الدولة بشق طريق فتزيد قيمة الأرض أو أن تبني مستشفى أو جامعة فتزيد قيمة الأرض المحايدة لها، هذا الأمر لا تطبقه جميع الدول بل البعض منها مثل دول السوق الأوروبية المشتركة.

أما الفرق بين الرسم والإتاوة فيتمثل في:

أ. الرسم يدفع مقابل خدمة يطلبها الشخص بمحض إرادته أما الإتاوة فتدفع بشكل إجباري من قبل الشخص مالك العقار.

ب. الرسم يدفع مقابل خدمة خاصة، أما الإتاوة فتدفع مقابل خدمة عامة قامت بها الدولة.

ج. الرسم يتكرر دفعه كلما طلب الشخص الخدمة، أما الإتاوة فتدفع لمرة واحدة.

أما أوجه الشبه ما بين الرسم والإتاوة فيمكن في ارتكازهما على العنصر المنفعة، فالرسم (يعود بالمنفعة الخاصة على دافعه، أما الإتاوة فتعود بالمنفعة العامة العائدة على مالك العقار)¹.

ثانيا: الفرق بين الرسم والضريبة:

يتشابه كل من الرسم والضريبة في عنصر الإجبار، إلا أن الاختلاف بينهما يتمثل في أن الرسم يفرض مقابل خدمة معينة يطلبها الفرد، ويحصل منها على نفع خاص يشبع حاجته، مباشرة بالإضافة إلى النفع العام، الذي يعود على المجتمع ككل بصورة غير مباشرة.

أما الضريبة كأهم مصدر للإيرادات العامة فهي تفرض بدون مقابل، مساهمة من الفرد في تغطية جانب من النفقات العامة، وترتبا على ذلك فإن تحديد مقدار الرسم يتم عادة على أساس قيمة الخدمة التي يحصل عليها الفرد، بينما تحديد مقدار الضريبة يتم على أساس المقدرة التكلفة أو المالية لدافع الضريبة، فهناك اختلاف واضح في طبيعة كل من الرسم والضريبة.

¹ طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة 01، 2015، ص102

بالإضافة إلى أن الرسم يفرض بناءً على قانون في صورة قرارات أو لوائح إدارية، أما الضريبة فلا تفرض إلا بقانون (.يصدر من السلطة التشريعية نظراً لخطورة هذه الإدارة التمويلية)¹

ثالثاً: الفرق بين الرسم والغرامة:

تعرف الغرامة بأنها مبلغ من المال تقره الدولة على أي شخص يخالف القانون مثل: مخالفة بناء أو مخالفة إشارة المرور... الخ.

أما الفرق بين الرسم والغرامة فيكمن في:

أ. الغرامة تدفع بسبب مخالفة للقانون، الرسم يدفع دون وقوع مخالفة للقانون .

ب. الغرامة تدفع دون أن يطلبها الشخص (تدفع جبراً)، الرسم يدفع مقابل خدمة يطلبها الشخص.

ج. الغرامة لا تعود بالنفع المباشر على الفرد (بمثابة عقاب) الرسم يعود بالنفع المباشر على الفرد.

رابعاً: الفرق بين الرسم والتمن العام:

يقصد بالتمن العام ما يدفع مقابل خدمة تؤديها هيئة عامة سواءً لأهميتها وضرورة إتاحة الفرصة للانتفاع بها من جميع الأفراد أو لكونها عرضة للاحتكار والبيع بأثمان مرتفعة إذا تركتها الهيئات العامة للمنشآت الخاصة، وبذلك يتميز (التمن العام عن الثمن الخاص الذي تحصل عليه المشروعات الخاصة عند بيع منتجاتها من سلع وخدمات)، فأما عن أوجه التشابه فهي محدودة وتتمثل من جهة في أن كلاهما يدفع مقابل خدمات تتميز بتحقيقها لنفع خاص لطالبيها مقروناً بنفع عام للمجتمع، وإن كان عنصر النفع عام أكثر وضوحاً في حالة الخدمات المقرر عنها رسوماً بالمقارنة بالخدمات التي يدفع في مقابلها أثماناً عامة، بالإضافة لذلك فإن قواعد تقدير كل منها متشابهة إلى حد بعيد، وإن كانت الدولة تلزم بتمن السوق في حالة بيعها لمنتجات المشروعات التي تعمل في جو المنافسة، أما في حالة الرسم فمن النادر أن يؤثر السوق على تحديد الدولة لقيمتها إذا يتعلق الأمر عادة بخدمات يعجز القطاع الخاص على توفيرها ومنافسة الدولة في تقديمها².

أما عن أوجه الخلاف بينهما فبالإضافة لما أوردناه يختلف الثمن العام عن الرسم من أوجه ثلاثة:

الوجه الأول: فهما يختلفان من حيث درجة الإكراه التي يتضمنها كل منها ففي حين يبدو الإكراه واضحاً في طلب معظم الخدمات التي تحصل منها الرسوم، وإن اختلفت درجاته بين إكراه معنوي وإكراه قانوني، فإن الثمن

¹سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، مرجع سابق، ص 109.

²سوزي عدلي، المالية العامة، مرجع سابق، ص 111

العام غالباً ما يدفع بمحض اختيار المشتري الذي يستطيع في حالات معينة أن يفاضل بين منتجات المشروعات العامة ومثيلاتها من إنتاج المشروعات الخاصة، والحالة الوحيدة التي تثور بشأنها شبهة الإكراه بالنسبة للثمن العام هي حالة الاحتكار المالي ومعروف أن الإكراه ينحصر فيها في النطاق المعنوي ولا ينسحب البتة لمستوى الإكراه القانوني.

الوجه الثاني: كما أنّما يختلفان ثانياً من حيث طريقة فرضهما، إذا بينما يفرض الثمن العام بقرار إداري من المشروع العام المنتج للسلع والخدمات فإن الرسم يفرض بناء على قانون مراعاة لما يتضمنه من جبر وإكراه للأفراد على نحو ما رأينا.

الوجه الثالث: فإثماً يختلفان من حيث مستقبل كل منهما أهميته بالنسبة كمورد من موارد الدولة فبينما تتجه إيرادات أملاك الدولة الخاصة للتزايد نتيجة تعاضم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية ونحو المشروعات العامة الاقتصادية فإن أهمية الرسوم في تراجع مستمر نظراً لتغيير مفهوم الدولة واتجاهها لتقديم العديد من الخدمات العامة بدون مقابل أو بمقابل رمزي (على النحو السابق شرحه)¹

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل حاولنا تسليط الضوء على المفاهيم العامة للضريبة والرسوم بالتطرق إلى تعريفها وتحديد الخصائص التي تميزها عن باقي الوسائل المالية التي قد تلجأ الدولة إليها وكذا أهدافها وآثارها الاقتصادية. نستنتج أن الضريبة فريضة إلزامية وليست اختيارية تحصل من طرف الأشخاص كل بقدر مقدرة على الدفع وليس بقدر استفادته من الخدمات العامة التي تقدمها الحكومة للأفراد شعبها، وهي تعتبر من الإيرادات العادية التي تحصل عليها الدولة بصفة دورية وبانتظام من طرف المكلفين بها، وتعمل على وضع إجراءات ردعية حتى لا يستطيع المكلف أن يتهرب من أدائها لصندوق الخزينة لأنّها تساهم في تغطية نفقات الدولة العامة. وتمثل الرسوم النوع الثاني من الإيرادات التي تحصل عليها الدولة مقابل تقديمها خدمات خاصة للأفراد، والتي يحصلون عليها من المرافق العامة.

¹ مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام، مرجع سابق، ص 299

حيث كانت تمثل في العصور الوسطى أهمية كبيرة تفوق الضرائب، كما أنه يمكن أن نستنتج من هذا الفصل بأن الرسم مبلغ من النقود يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة، وذلك للحصول على خدمة خاصة ذات مقابل مزدوج، فهي تحقق في آن واحد نفعاً خاصاً لمن يستمتع بها بالإضافة لنفع آخر عام يعود على المجتمع من جراء أدائها.

الفصل الثاني

الإطار العام لميزانية الجماعات المحلية

تمهيد :

تعتبر ميزانية الجماعات المحلية الصورة العاكسة لنشاط الجماعة وسياساتها المنتهجة، باعتبارها تظهر في جانبها أوجه الإنفاق هذا من جهة، ومن جهة أخرى نجد أن الجماعات المحلية في الجزائر طبقا لأحكام المادة 15 من الدستور تتمثل في البلدية والولاية، والتي متعهما التشريع بالاستقلالية المالية وذلك بأن خصص لهما بميزانية ترصد فيها جميع نفقاتهم ومواردهم، وحتى تؤدي هذه الميزانية وظائفها حسب ما هو مخطط له فهي تحتاج إلى قدر كاف من الحيوية المالية و التي تعد أحد المتطلبات الضرورية لتقوية وتدعيم دورها، وكذا محددًا أساسيا في تحقيق أهدافها، ومن أجل التعمق أكثر في صلب الموضوع سنتناول في هذا الفصل الإطار العام لميزانية الجماعات المحلية، حيث سنتطرق في المبحث الأول إلى عموميات حول الميزانية من تعريف ومبادئ، وكذا وثائق الميزانية وأقسامها، و صولا إلى مراحل إعدادها. أما المبحث الثاني فقد خصص لدراسة أجهزة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية وكذا الرقابة عليها، وفيه تم التطرق إلى الأعوان المكلفون بتنفيذها، وعمليات تنفيذها، وكذا الرقابة المالية الممارسة عليها. وفي المبحث الأخير استعرضنا آلية توزيع المداخيل الضريبية في الميزانية من خلال التعرف على أهم مصادر ها وكيفية تمويلها وكذا حجم الضرائب المساهمة في تمويل ميزانية الجماعات المحلية.

المبحث الأول: عموميات حول ميزانية الجماعات المحلية:

تعتبر ميزانية الجماعات المحلية هذا من جهة، ومن جهة أخرى نجد أن الجماعات المحلية في الجزائر طبقا لأحكام المادة 15 من الدستور تتمثل في البلدية والولاية، والتي متعهما التشريع بالاستقلالية المالية وذلك بأن خص لهما بميزانية ترصد فيها جميع نفقاتهم ومواردهم.

المطلب الأول: مفهوم ميزانية الجماعات المحلية

قبل التطرق إلى مفهوم الميزانية المحلية سنتناول تعريف الميزانية العامة للدولة وصولا إلى تعريف ميزانية الجماعات المحلية.

الفرع الأول: تعريف ميزانية الجماعات المحلية

سنتناول في هذا التحليل تعريف الميزانية العامة للدولة ثم تعريف ميزانية الجماعات المحلية (الولاية، البلدية) تعرف الميزانية العامة بأنها العملية التي بواسطتها يسمح رسميا بتقدير الإيرادات والنفقات السنوية للدولة. كما تعرف على أنها تقدير ميزانية لدولة ما وبترخيص بشكل تشريعي لأعباء وموارد الدولة وهي تقدر من قبل السلطة التشريعية بقانون المالية الذي يترجم الأهداف الاقتصادية والمالية للحكومة. والميزانية مؤلفة من مجموعة الحسابات التي ترسم لسنة مدنية واحدة جميع الموارد وجميع الأعباء الدائمة للدولة.¹

- والملاحظ أن ميزانية الجماعات المحلية لم تتعد عن التعريف التقليدي حيث جاء: تعرف ميزانية البلدية: بأنها ميزانية الإدارة المحلية وهي المنهاج الحقيقي للإدارة المحلية التي تريد تطبيقه خلال سنة معينة، وهي بذلك تعكس الخطط والاتجاهات من أجل تحقيق احتياجات ورغبات المواطنين. وتعرف ميزانية الولاية: بأنها وثيقة مالية تظهر في جانبها التقديرات الخاصة بمصروفات ومداد خيل الولاية بمعنى أنها بيان تفصيلي لمجموعة ما تنفقه الولاية وما تحصله من مبالغ مالية لفترة زمنية عادة ما تكون سنة.

يمكن استنتاج من التعريفين السابقين (لميزانية البلدية والولاية) أن: ميزانية الجماعات المحلية عبارة عن وثيقة تقدر النفقات والإيرادات النهائية للجماعة المحلية، وترخص لها لفترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة، وأداة فعالة لتسيير مصالح الجماعة المحلية، بما يحقق أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية²

¹ صالح الرويلي، اقتصادات المالية العامة (ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992)، ص ص 17-18.

² سعيد عبد العزيز عثمان، مقدمة في الاقتصاد العام (مالية عامة) (مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003)، ص 555.

ولميزانية الجماعات المحلية أبعاد مختلفة تتمحور حول الدور الذي تلعبه الجماعة، وكذلك الأهداف المسطرة لها، كما أنها الوثيقة الأكثر أهمية في السنة باعتبارها أداة تستعمل لمعرفة الوضعية المالية للجماعة. الفرع الثاني: خصائص ميزانية الجماعات المحلية من منطلق التعريف المستوفى لميزانية الجماعات المحلية السابق نصل لاستنتاج مجموعة من الخصائص نلخصها في الجدول الآتي:¹

الجدول رقم(2-1): خصائص ميزانية الجماعات المحلية

الرقم	الخاصية	الوصف العام
01	هي عمل تقديري	يعني أن ميزانية الجماعات المحلية هي جدول تقدير للإيرادات والنفقات السنوية الخاصة بالجماعة هذا العمل التقديري يحدد النفقات المتوقعة بالتفصيل وكذلك الإيرادات التي يمكن تحصيلها لتغطية هذه النفقات خلال سنة مالية كاملة.
02	هي عمل ترخيصي	أي أن ميزانية الجماعات المحلية هي أمر بإذن أي أنه بمجرد المصادقة على ميزانية الولاية أو البلدية يتم صرف النفقات والتحصيل للإيرادات هذا ما يمكن الجماعة من تسيير مصالحها وممتلكاتها دون تجاوز التقديرات الموجودة في جدول الميزانية.
03	هي عملية ذو طابع إداري	فهي أمر بالإدارة وسير الحسن لمصالح الجماعة.
04	هي عمل دوري	هناك ميزانية واحدة لكل سنة مالية تعد بشكل دوري.
05	هي عمل علني	هذا يعني أن كل مساهم في دفع الضريبة له الحق في الإطلاع على مدى استعمال المداخيل الجبائية من قبل الجماعات المحلية قصد تحقيق المنفعة العامة، هذا من جهة ومن جهة أخرى لا يمكن للمواطن المشاركة في النقاش عند التصويت على الميزانية.

المصدر: لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر، دار الفجر للنشر، القاهرة، 2004، ص39.

الفرع الثالث: المبادئ الأساسية لميزانية الجماعات المحلية

لإعداد ميزانية بصفة صحيحة وقانونية يجب الاستناد إلى المبادئ الأساسية التي تقوم عليها هذه الأخيرة

¹ لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر (دار الفجر للنشر، القاهرة، 2004)، ص39.

- 1- مبدأ السنوية: يعني هذا المبدأ استغلال كل دورة محاسبية على الأخرى والمتمثلة في سنة حيث أن إيرادات الجماعة المحلية ونفقاتها تتحدد وتتجدد كل سنة وذلك لأن فترة سنة معقولة لتنبؤ بحصيلة الإيرادات وحاجتها إلى النفقات، وإذا زادت الفترة المحاسبية عن سنة فإن ذلك يؤدي إلى إضعاف الرقابة على الأموال العمومية
- 2- مبدأ وحدة الميزانية: الميزانية تجمع كل النفقات والإيرادات وتظهر في بيان واحد، من أجل سهولة عرض الميزانية ومعرفة المركز المالي للجماعة.¹
- 3- مبدأ التخصيص: على عكس الميزانية العامة للدولة ففي ميزانية الجماعات المحلية (الولاية، البلدية) هناك إيرادات خاصة فعلى سبيل المثال هناك اقتطاع من موارد التسيير لتغطية نفقات قسم التجهيز والاستثمار، والإيرادات المقيدة بتخصيصها معينة (مكفوفين، عجز، بناء مدارس.
- 4- مبدأ التوازن: حسب المادة 136 من القانون الولائي والمادة 151 من القانون البلدي يتم إعداد ميزانية محلية متوازنة أي تساوي تقديرات النفقات مع تقديرات الإيرادات ولا يمكن للمجالس المحلية الشعبية المصادقة على ميزانية غير متوازنة.²
- 5- مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي: حسب المادة 55 من قانون المحاسبة العمومية "تتفاى وظيفة الأمر بالصرف مع وظيفة المحاسب العمومي"، ولذا يعد الأمر بالصرف حساب الإداري، والمحاسب العمومي حساب التسيير، وهذا هو الشائع في العلاقة بين الوالي وأمين خزينة الولاية من جهة، ومن جهة أخرى رئيس المجلس الشعبي البلدي وأمين خزينة البلدية.³

المطلب الثاني: وثائق ميزانية الجماعات المحلية وأقسامها

¹ عناية غازي، المالية العامة والتشريع، دار البيارق، عمان، 1998، ص 224.

² المادة 136 من قانون رقم 90/09 المؤرخ في 07 أفريل سنة 1990 المتعلق بالولاية، الجريدة الرسمية، العدد 1990، 15، ص 515.

³ المادة 55 من قانون 90/21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 1990، 35، ص 136.

تتكون ميزانية الجماعات المحلية من وثيقتين الأولى هي الميزانية الأولية والتي تتم في بداية السنة، وتأتي الثانية وهي الميزانية الإضافية بالإضافة إلى الحساب الإداري الذي تأتي بعد انتهاء السنة المالية، وتنقسم ميزانية الجماعات المحلية إلى قسمين متوازيين في الإيرادات والنفقات .

الفرع الأول: وثائق ميزانية الجماعات المحلية

تتمثل وثائق ميزانية الجماعات المحلية في:¹

أولاً: الميزانية الأولية:

أطلقت عليها هذه التسمية لأول الوثيقة الأولى التي يتم إعدادها خلال السنة المالية للجماعات المحلية، فهي عبارة عن كشف وبيان تفصيلي لكافة العمليات المالية المقررة لها خلال السنة، ويتم إعدادها قبل بدء السنة المالية السابقة، كما جاء في المادة 18 من قانون البلدية توضع الميزانية الأولية قبل بدء السنة المالية السابقة، ويتم عرضها على شكل تقديرات (النفقات التي تصرف والإيرادات التي ستحصل) التي تعتمدها الجماعات المحلية على تنفيذها خلال السنة المالية، ويتم تحضيرها إجبارياً قبل 31 أكتوبر من السنة السابقة لتنفيذها حتى يتم التصويت عليها من طرف المجالس الشعبية، كما نصت عليها المادة 152 من قانون البلدية والمادة 143 من قانون الولاية .

ثانياً: الميزانية الإضافية : هي وثيقة مالية تأتي لتعديل الميزانية الأولية سواء بالنقصان أو الزيادة فتسمح بتعديل النفقات والإيرادات خلال السنة المالية تبعا لنتائج السنة المالية السابقة، و الميزانية الإضافية هي الميزانية الأولية مضافاً إليها ترحيل بواقي الحساب الإداري والتغييرات في الإيرادات والنفقات التي يراها المجلس ضرورة للسنة المعنية، وبالتالي الميزانية الإضافية ترحيلية لأنها تتضمن:

- كل ترحيلات النفقات والإيرادات المتبقية للسنة المنصرمة.
- ترحيل كل الأرصدة سواء كانت دائمة أو مدينة.
- تعتبر معدلة لأنه يمكن زيادة أو تخفيض النفقات المسجلة والمصادق عليها في الميزانية الأولية المتعلقة بالسنة المعنية .

وللميزانية الإضافية ثلاث مهام وهي :

¹ برباح محمد، الجباية المحلية ودورها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004 ، ص ص 109-110.

الارتباط بالنسبة للسنة المالية السابقة التي تترك للسنة المالية الجارية عمليات لهم تتم بعد أو فائضا من الموارد أو عجزا في المالية.

- ضبط الميزانية الأولية للسنة الجارية

- برمجة العتاد .

يتم التصويت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المطبقة خلالها، وبصفة إلزامية على أساس التوازن من قبل المجالس الشعبية¹.

ثالثا: الحساب الإداري : هو عبارة عن حوصلة للميزانيتين السابقتين (الميزانية الأولية والميزانية الإضافية) فهو يعتبر

الميزانية الحقيقية للجماعة المحلية، يشبه قانون ضبط الميزانية لموازنة الدولة، و يقدم لنا كل المصاريف التي صرفت والإيرادات التي حصلت فعلا أثناء السنة المالية، وكل البواقي التي سجلت على مستوى كل من قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار، ويبين لنا الوضعية المالية للجماعة المحلية، بالإضافة فإنه يساعد على دراسة تقدم إنجاز المشاريع التي تقوم بإنجازها الولاية أو البلدية، ويلعب الحساب الإداري دورا كبيرا عند إعداد الميزانية الإضافية، حيث يبين لنا ثلاث نقاط أساسية نعتمد عليها وهي:

-بواقي الإنجاز والتحصيل لفرع التسيير ويرحل إلى الميزانية الإضافية(سواء الفائض أو العجز).

-يستخرج لنا الرصيد الإجمالي لفرع التجهيز والاستثمار.

-يستخرج لنا الفائض أو العجز إن وجد .

كما يمسك لنا الحساب الإداري للمحاسبة العمومية للبلدية أو الولاية الذي يعده كل من الوالي ورئيس المجلس

الشعبي البلدي على التوالي كونهما أمران بالصرف، ويتم إعداداه قبل 31 مارس من السنة المعنية بالنسبة للسنة

الماضية، و هو يعبر عن وثيقة إجبارية تسهل عمليات الرقابة المختلفة على الميزانية خاصة وأن الوثائق

الأخرى(الميزانية الأولية والميزانية الإضافية) ما هي إلا وثائق تنبؤية في حين أن الحساب الإداري يعبر عن النتيجة

الحقيقية المنجزة من طرف الجماعة المحلية.

الفرع الثاني: أقسام ميزانية الجماعات المحلية

¹ - برباح محمد، الجباية المحلية ودورها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية، مرجع سبق ذكره ص 110.

تنقسم ميزانية الجماعات المحلية إلى قسم التسيير العمومي وقسم التجهيز والاستثمار، وينقسم كل من هذين القسمين إلى:¹

أولاً: النفقات: تنطوي النفقات العامة على قيام الهيئات العامة وأشخاص القانون العام من مركزية ومحلية باستخدام أو إنفاق مواردها النقدية بقصد إشباع الحاجات العامة، ولتسيير مصالحها والخدمات الضرورية لمجموع الأفراد، حيث تقوم الجماعات المحلية بانفاق الأموال اللازمة والتي تقتطع من اسم التسيير العمومي وقسم التجهيز والاستثمار وهي كالاتي

1 : نفقات قسم التسيير العمومي: وهي تلك النفقات التي تخصص لتسيير المصالح التابعة للجماعات المحلية وتنقسم إلى:

- * نفقات إجبارية .
- * نفقات ضرورية .
- * نفقات اختيارية .

2- نفقات قسم التجهيز والاستثمار: هناك نفقات حسب طبيعتها ونفقات حسب وظيفتها، فالنفقات حسب طبيعتها هي تلك التي تؤدي إلى زيادة أملاك الجماعات المحلية مباشرة أو تلك المتعلقة بالإعانات الممنوحة إلى الجمعيات والهيئات، وكذا تسديد قروض الجماعات المحلية أما بالنسبة للنفقات حسب وظيفتها فهي تلك الخاصة ببرامج التجهيز التي تصبح ملك للجماعات المحلية كالبرامج التي تنجزها لحساب الغير كالجمعيات والمؤسسات العمومية :

- * تسديد رأس مال الدين .
- * اقتناء العقارات والعتاد والمعدات .
- * الأشغال الجديدة والتصليلات الكبرى.

ثانياً: الإيرادات: تعددت مصادر الإيرادات في عصرنا الجديد وتنوعت أساليبها واختلفت طبيعتها تبعاً لنوع الخدمة التي تقوم بها الدولة والهدف منها، ولمواجهة النفقات التي ذكرناها سابقاً، على الجمعيات المحلية أن تتحصل

¹ - لملتقى الدولي، حول تسيير وتمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات WWW.STARTE mes.com/t20499879 بتاريخ

على الإيرادات اللازمة والكافية لذلك، حيث أن القسم الأكبر من هذه الإيرادات كآلاتي من المداخل الجبائية في المرتبة الأولى ثم تأتي مداخل الأملاك بالإضافة إلى إعانات الهيئات المختلفة، وتنقسم الإيرادات بدورها إلى قسمين:

إيرادات جبائية وإيرادات غير جبائية¹.

المطلب الثالث: مراحل إعداد الميزانية المحلية (الولاية والبلدية)

تمر ميزانية الجماعات المحلية بعدة مراحل سنتطرق إلى كل مرحلة منها ابتداء من مرحلة الإعداد إلى مرحلة التنفيذ .

1- مرحلة الإعداد لميزانية الجماعات المحلية يقصد بها إعداد الميزانية مجموعة العمليات والمراحل التي يمر بها مشروع الميزانية إلى أن يصبح قابلاً للتنفيذ . فبالنسبة لإعداد مشروع ميزانية الولاية فتقع مهمتها على عاتق الوالي والذي يعرضها على المجلس الشعبي الولائي ليصوت ويصادق عليها كما نصت المادة 160 من قانون الولاية 12/07 وهذا بخلاف ما كانت عليه من قانون الولاية رقم 09/90 حيث كانت تتولى إعداد الميزانية إدارة الولاية.

أما فيما يخص مشروع إعداد ميزانية البلدية فيتولى مهمتها الأمين العام للبلدية تحت سلطة رئيس المجلس الشعبي البلدي، وهذا ما نصت عليه المادة 180 من القانون رقم 11/10 . نظراً للأهمية البالغة للميزانية في الحياة الاقتصادية فإن إعدادها يتطلب الدقة في اتخاذ الاحتياطات والإجراءات اللازمة بجدية، لتكون التقديرات قريبة من الواقع، وتولي السلطات البلدية لعملية إعداد الميزانية أهمية بالغة وهذا لانعكاساتها على التنمية المحلية والوطنية، ولذا يجب أن تكون عملية التحضير مبنية على أسس ثابتة وحجج مقبولة لجعل الموارد المحلية في خدمة المواطنين .

2- مرحلة التصويت على الميزانية للجماعات المحلية بعد التعرف على مرحلة إعداد الميزانية المحلية تأتي مرحلة مناقشتها من طرف اللجنة المالية التابعة للمجلس الشعبي الولائي بعد عرض مشروع الميزانية. نصت المادة 107 من قانون الولاية على أن الوالي يعد مشروع الميزانية، و يصوت على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق سنة تنفيذها، أما الميزانية الإضافية فيصوت عليها قبل 15 جوان من السنة المالية

¹ لملتقى الدولي، حول تسيير وتمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات WWW.STARTE mes.com/t20499879 بتاريخ

التي تطبق فيها. يتم تقدير الإيرادات و النفقات للميزانية مع الأخذ بعين الاعتبار نتائج السنوات الماضية وتطور الاستثمار مع مراعاة ما استجد في القوانين خصوصا منها ما يتعلق بالجانب الضريبي بعد إعداد مشروع الميزانية. بعد أن يتم مناقشة مشروع ميزانية الولاية يتم التصويت عليها بابا-بابا ويتم فضلا عن ذلك توزيع النفقات والإيرادات على شكل فصول فرعية ومواد، أما فيما يخص البلدية فمرحلة التصويت والمناقشة للميزانية لا تختلف عن سابقتها(الولاية) غير أنه لا بد من ترخيص مسبق للمجلس الشعبي البلدي لتنفيذها وهو ما يعرف بقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ.

فاللجنة المالية للمجلس الشعبي البلدي لها أن تطلب من المصالح البلدية المختلفة ما تريد من معلومات، وبيانات ومستندات تنفيذها في دراسة وفحص مشروع الميزانية واقتراح التعديلات اللازمة والمناسبة .

يقوم المجلس الشعبي البلدي بالتصويت على الإعتمادات المالية بابا ومادة-مادة وهذا طبقا للمادة 182 من قانون 10/11، كما يمكن لرئيس المجلس الشعبي البلدي إجراء تحويلات من باب إلى باب داخل نفس القسم عن طريق المداولة .

يتم التصويت على الميزانية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة المالية التي تسبق سنة تنفيذها، ويتم التصويت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة المالية التي تنفذ فيها(المادة 181 الفقرة 02 و 03).

3- مرحلة المصادقة على ميزانية الجماعات المحلية إن المصادقة على الميزانية الولائية تقع على عاتق المجلس الشعبي الولائي وفي حال لم يتم المصادقة على ميزانية الولاية يجوز للوالي أن يعقد دورة غير عادية ويستدعي فيها المجلس للمصادقة عليها، وإذا لم يتوصل إلى المصادقة على مشروع الميزانية يبلغ الوزير المكلف بالداخلية الذي يتخذ التدابير الملائمة لضبطها¹ .

أما بالنسبة للمصادقة على ميزانية البلدية فيقوم المجلس الشعبي البلدي بتحويلها إلى الجهة الوصية للمصادقة عليها، ويعتبر الوالي هو المختص لهذه العملية، إلا إذا كان سكان البلدية أقل من 50.000 نسمة فإن المصادقة تصبح من اختصاص رئيس الدائرة، لا يمكن المصادقة على الميزانية إذ لم تكن متوازنة، وفي حالة ما إذا ضوت المجلس الشعبي البلدي على ميزانية غير متوازنة، فإن الوالي يرجعها مرفقة بملاحظاته خلال الخمسة

¹ عبد الكريم مسعودي، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية ، رسالة ماجستير ، جامعة تلمسان، سنة. 2012-2013 ، ص 115-116

عشر يوماً التي تلي إسلامها إلى الرئيس الذي يخضعها لمداولة ثانية للمجلس الشعبي البلدي خلال عشرة أيام .

يتم إعداد المجلس الشعبي البلدي من الوالي إذا صوت على الميزانية مجدداً بدون توازن أو لم تنص على النفقات الإجبارية، وإذا صوت المجلس على الميزانية ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 183 خلال أجل الثمانية أيام التي تلي الأعداد فإنها تضبط تلقائياً من طرف الوالي.¹

4- مرحلة التنفيذ: يبدأ التنفيذ الفعلي بالنسبة لكل من ميزانية الولاية والبلدية ابتداءً من جانفي وتمتد أجل تنفيذها إلى غاية 16 مارس من السنة الموالية بالنسبة إلى عمليات التصفية ودفع النفقات، وإلى غاية 31 مارس بالنسبة إلى عمليات تصفية المداخيل وتحصيلها ودفع النفقات.²

5- و في حال حدوث عجز في ميزانية الولاية أو البلدية ينبغي اتخاذ التدابير اللازمة لامتناع هذا العجز وضمان التوازن الصارم للميزانية الإضافية للسنة المالية الموالية وتقع هذه المهمة على عاتق المجلس الشعبي الولائي بالنسبة للولاية، والمجلس الشعبي البلدي بالنسبة للبلدية، وفي حال ما لم يتم اتخاذ الإجراءات التصحيحية الضرورية لميزانية البلدية، يجدرها لوالي أن يتخذها من خلال الإذن بامتصاص العجز على مدى سنتين أو أكثر. أما بالنسبة للولاية وفي حال عدم اتخاذ المجلس الشعبي الولائي التدابير التصحيحية الضرورية يتولى اتخاذها الوزير المكلف بالداخلية والوزير المكلف بالمالية اللذين يمكنهما الإذن بامتصاص العجز على مدى سنتين أو عدة سنوات مالية.

المبحث الثاني: أجهزة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية والرقابة الممارسة عليها تعد هذه المرحلة أهم مراحل الميزانية، أي أكثرها أهمية، تمس نشاط أفراد الجماعة سواء من حيث استفادتهم من النفقات المحلية الموجهة لإشباع حاجياتهم المختلفة، أو مساهمتهم في سد وتحمل أعباء هذه النفقات من خلال دفعهم مختلف الضرائب والرسوم، وحتى يكون هناك توازن بين إيراداتها ونفقاتها أوجب وجود رقابة مالية تسهر على السير الحسن لأموال الجماعات المحلية، وهذا ما سنتطرق إليه في مبحثنا هذا .

¹ عبد الكريم مسعودي، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية، نفس المرجع السابق، ص 117

² عبد الكريم مسعودي، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية، نفس المرجع السابق، ص 118 .

المطلب الأول: الأعيان المكلفون بتنفيذ ميزانية الجماعة المحلية يشرف على عمليات التنفيذ جهازان منفصلان ومستقلان عن بعضهما البعض، ويشترط وجود فصل عضوي وظيفي بينهما، كما تقوم

مسئوليتهما في حالات محددة قانونا وهما :

* الآمرون بالصرف .

* المحاسبون العموميون .

الفرع الأول: الآمرون بالصرف: حسب المادة 23 من القانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العامة¹ يعد أمرا

بالصرف في مفهوم القانون كل شخص يؤهل لتنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات والقيام بإجراءات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف أو تحرير الحوالات فيما يتعلق بالنفقات .

كما يعرف الأمر بالصرف كأنه الشخص الذي يعمل لرسم الدولة والمجموعات المحلية أو المؤسسات العمومية، ويقوم بعملية التعاقد وتصفية دين الغير أو قيمته أو بتحصيل الإيرادات العامة وأمر بصرف النفقات¹ .

1- دور الوالي كآمر بالصرف بالنسبة للولاية: الوالي هو الهيئة الأولى في الولاية فهو ممثل الدولة ومندوب الحكومة على مستوى الولاية، يتم تعيينه من طرف رئيس الجمهورية، يقوم بتنفيذ ميزانية الولاية وهو صاحب القرار فيها، فهو الأمر بالصرف الرئيسي بالنسبة لميزانية الولاية حسب المادة 88 من قانون 90/09 المتعلق بالولاية .

حيث يقوم بتسيير موارد الولاية والإذن بنفاقها كما له أن يفوض إمضائه لأحد أعوان المصالح التابعة له، والوالي مكلف بتحقيق العمليات الثلاث الخاصة بتنفيذ الميزانية، والتي تدخل في المرحلة الإدارية، وهي من حيث النفقات، الالتزام بالنفقات، التصفية والأمر بالدفع، ومن جهة الإيرادات إثبات الإيرادات، التصفية، والأمر بتحصيلها .

2- دور رئيس المجلس الشعبي كآمر بالصرف بالنسبة للبلدية إن رئيس المجلس الشعبي البلدي مكلف أمرا بالصرف تحت مراقبة المجلس ورقابة الإدارة العليا بما يلي :

1 يلس شاوش ، الموارد المالية للجماعات المحلية، ديوان المطبوعات الجامعية ، وهران ، الجزائر ، ص202 .

الحفاظ على أموال البلدية وإدارتها.

-تسيير إيرادات البلدية.

-عقد الصفقات وإبرام عقود الإيجار.

-تمثيل البلدية أمام القضاء.

-يقوم بإعداد الحساب الإداري للسنة المالية المنتهية .

الفرع الثاني: المحاسبون العموميون:

حسب المادة 33 من قانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية "يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه

الأحكام، كل شخص يعين قانونها للقيام بالعمليات التالية - :تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

-ضمان حراسة الأموال والسندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها.

-تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والموارد.

-حركة حسابات الموجودات . تجدر الإشارة أن كل شخص يقوم بهذه العمليات دون أن يكون معين قانونا

يعتبر محاسبا فعليا أو شبه محاسبا وذلك حسب المادة 51 من القانون نفسه.

وهذا الأخير يخضع لنفس التزامات ومسؤوليات المحاسب العمومي كما يخضع لنفس الرقابة ونفس العقوبات على

المحاسب العمومي طبقا لأحكام المادة 55، ويتم تعيين المحاسبين العموميين أو اعتمادهم من قبل الوزير المكلف

بالمالية ويخضعون أساسا لمسؤوليته، فقد نظم المرسوم التنفيذي رقم 91/311 الصادر بتاريخ 07 سبتمبر

1991 كإجراءات تعيينهم واعتمادهم.¹

أولا: دور أمين خزانة الولاية كمحاسب عمومي بالنسبة للولاية: يعتبر المحاسب رئيسيا بصفته رئيسا على تحصيل

الموارد وصرفها، ويقوم بالعمليات التالية - :

- تركيز العمليات المحاسبية التي يجريها المحاسبون الثانويون والتابعون له.

- تنفيذ الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة على المستوى المحلي.

- يتكلف بتوزيع المعاشات على مستوى ولايته.

¹ عبد الكريم مسعودي ، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية ، نفس المرجع السابق، ص 120 .

ثانيا: دور المحاسب البلدي كمحاسب عمومي

بالنسبة للبلدية: يمارس المحاسب البلدي مهامه كمحاسب عمومي طبقا للتنظيم المعمول به، استخلاص جميع مداخيل البلدية وجميع المبالغ التي ترجع إليها، وكذا الوفاء بالنفقات التي يصدرها رئيس المجلس الشعبي البلدي الأمر بصرفها، فالمحاسب البلدي له وحده صفة تحصيل الإيرادات ودفع نفقات البلدية المنصوص عليها من طرف القوانين واللوائح التنظيمية، فهو إذن مؤهل لإدارة وحياسة وحفظ الأموال والقيم المالية للبلدية، فبهذه الصورة ملزم خصوصا بما يلي :

- القيام تحت مسؤوليته بكل الإجراءات الضرورية لتحصيل الإيرادات والهيئات والموارد الأخرى.

- القيام بالإعلانات والمتابعات الضرورية ضد المدينين المتأخرين عن التسديد.

- تنبيه الأمرين بالصرف انتهاء آجال الإيجارات.

- منع سقوط حقوق البلدية بالتقادم.

إنه يدير بقوة القانون محاسبة الإيرادات والنفقات ويحرر مرحلة الوضعية المالية للمصالح التي يقوم بتسييرها، كما يجرى في بداية كل سنة مالية حالة المتخلفات الواجب تغطيتها وحالة المتخلفات الواجب دفعها. لا يتدخل المحاسب العمومي إلا بعد المرحلة الإدارية لتنفيذ الميزانية من طرف الأمر بالصرف بعد تحويل سندات الإيرادات وحوالات الدفع من طرف هذا الأخير حيث إنه لا يمارس إلا مراقبة شكلية على قانونية الأوامر بالصرف المتعلقة بالإيرادات والنفقات، مقارنة مع المراقبة الشرعية الداخلية الممارسة من طرف الوالي، والمصادقة عليها عند الاقتضاء من طرف القاضي الإداري

المطلب الثاني: عمليات تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية¹

إن عمليات تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية تتم عبر ما يلي : الفرع الأول: تنفيذ نفقات الجماعات المحلية فتح الاعتماد في الموازنة لا يعني تنفيذ النفقة، ذلك أن عملية التنفيذ ترتبط بقواعد وأصول بهدف إلى احترام القوانين المعمول بها عند تخصيص وصرف النفقات العامة. وتجري عمليات صرف نفقات الجماعات المحلية عبر مرحلتين متتاليتين :

* المرحلة الإدارية .

¹ يلس شاول، المرجع السابق، الموارد المالية للجماعات المحلية، ص 203

*المرحلة المحاسبية.

فالتمييز بين المرحلتين الإدارية والمحاسبية تكون وفق عدة أسس:

- على المستوى المالي: يضمن وضوح ودقة عمليات الاتفاق .
- على المستوى القانوني: يسمح من تحديد الوقت الذي عنده تصبح الدولة ملتزمة قانونيا بالدين .
- على المستوى الإداري: تسمح من وضع نوع من الفصل في السلطات داخل عمليات الإنفاق وذلك باستناد تنفيذ هذه العمليات لسلطة مختلفة .
- أولا: المرحلة الإدارية:

تكون من اختصاص رئيس المجلس الشعبي البلدي والوالي بصفتهم الأمرين بالصرف وتمر وتنفذ هذه المرحلة خلال ثلاث فترات وهي:

1 - الإلتزام بالنفقة: (l'engagement de la dépense):

وهو التصرف الذي بمقتضاه تنشئ الجماعة المحلية التزاما ينشأ عنه عيب، حسب المادة 19 من قانون المحاسبة العمومية "بعد الإلتزام بالإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين" وقد يكون هذا الدين مصدره التزام إرادي والمتمثل في الصرف القانوني الذي ينشأ التزاما عليها مثل شراء معدات ولوازم للجماعة المحلية، تعيين موظفين جدد... الخ.

أو التزام لا إرادي والذي قد ينشأ عن طريق الارتباط بالنفقة وذلك نتيجة واقعة معينة يترتب عليه التزام الجماعة المحلية بانفاق مبلغ ما مثل: تسبب سيارة البلدية في إصابة مواطن ففي هذه الحالة ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة هذه الواقعة المادية، ويعتبر الارتباط في هذه الحالة غير إرادي¹.

2 - التصفية (التحقيق - النفقة تحديد) - (La liquidation de la défense):

حسب المادة 20 من قانون المحاسبة العمومية "تسمح التصفية بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية، ويقصد بهذا القرار تحديد المبلغ الذي تلتزم الجماعة المحلية بدفعه، فلا يمكن صرف النفقات إلا بعد تنفيذ موضوعها.

¹ يلس شاوش، المرجع السابق، الموارد المالية للجماعات المحلية، ص 204.

أي التحقق من أداء الخدمة الفعلية من طرف الدائن ومطابقة هذا الأداء لشروط الالتزام بالنفقات فلا تدفع الجماعة المحلية النفقة المستفيد إلا بعد الإنجاز الفعلي للخدمة، باستثناء حالات قليلة جدا ومقررة قانونيا مثل - :

مصاريف المهام الممنوحة لموظفي الإدارات العمومية.

- المعاشات.

- الإعانات المالية .

- نفقات الاشتراكات في بعض الآلات ومن ناحية أخرى بما أن مبلغ النفقة القابل للدفع لا يمكن في كثير من الحالات تحديده بدقة أثناء الالتزام، فإن التصفية تسمح بضبطه على أساس الإثباتات التي تمت أثناء التحقيق في

أداء الخدمة وعمليا تتمثل التصفية في الإقرار الخطي للأسر بالصرف على سند إثبات النفقة¹.

لدفع الأمر L'ordonnement de la dépense: لنفقة بصرف الأمر

هو عبارة عن قرار إداري بموجبه يتلقى المحاسب العمومي أمرا بدفع النفقة التي كانت محل التزام وتصفية

سابقة، حسب المادة 21 قانون المحاسبة العمومية، يعد الأمر بالصرف وتحرير الحوالات الإجراء الذي مر بموجبه

دفع النفقات العمومية، وهنا تظهر السلطة التقديرية للأمر بالصرف بصفته مسيرا قبل كل شيء . ويتخذ الأمر

بالدفع شكل الحوالة (حوالة الدفع) التي تحتوي على كل معلومات الميزانية التي تخص النفقة وهي - :الدورة المالية

التي تنطبق عليها.

- رقم المادة التي ترتبط هما.

- الوثائق الثبوتية المدعمة للنفقة.

- هوية الدائن.

- موضوع النفقة وتاريخ إنجاز الخدمة الفعلية

.ثانيا: المرحلة المحاسبية: هي المرحلة الأخيرة من مراحل صرف النفقة العامة تنفذ هذه المرحلة من طرف المحاسب

البلدي وأمين خزينة الولاية بصفتها محاسبين عموميين بالنسبة للجماعة المحلية التي تمر بمرحلة وحيدة وهي دفع

مبلغ النفقة للدائن الحقيقي للبلدية أو الولاية .

¹ المادة 20 والمادة 21 من قانون المحاسبة العمومية، ص133

1- دفع النفقة: حسب المادة 22 من قانون المحاسبة العمومية "يعد الدفع الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي، فهذه العملية بموجبها يتم إبرام ديون الجماعة المحلية، غير أن مهمة المحاسب العمومي لا تقتصر على تنفيذ أوامر الأمر بالصرف بل تتعداها بممارسة نوع من الرقابة المفروضة في حدود صلاحياته، بالإضافة إلى كونه أميناً على الصندوق¹

2- المحاسب العمومي أميناً للصندوق: يتمثل دوره في التحقق من صدور الحوالة لفائدة الدائن الحقيقي أو ممثله الشرعي، أي أن صفة الشخص المستلم تبرئ الجماعة المحلية من دينها. ففي حالة توفر كل الشروط ومطابقتها للقوانين يجب على المحاسب العمومي القيام بعملية الدفع في أجل أقصاه 10 أيام ابتداء من يوم استلام ملف النفقة، وفي حالة كان هناك رفض نهائي يقوم المحاسب العمومي بالرد كتابياً على الأمر بالصرف لدفع النفقة ضمن أجل أقصاه 20 يوماً منذ يوم تسلمه الأمر بالصرف.²

الفرع الثاني: تنفيذ إيرادات الجماعات المحلية :

إن إيرادات البلدية أو الولاية مختلفة ومتنوعة، ولتسجيلها بالميزانية على الأمر بالصرف إصدار سندات الإيرادات إلى المحاسب العمومي تحمل المعلومات المتعلقة بتطبيق الإيراد، مراجعة الدين، تاريخ الاستحقاق، مدة السند، رقم مادة الميزانية التي يعود إليها الإيراد ثم تأتي مرحلة التصفية أو تحديد المبلغ، إعداد سند تحصيل المبلغ وأخيراً تغطية هذا الدين. وهكذا يمكن استنتاج أن تنفيذ إيرادات الجماعة المحلية يمر هو الآخر بمرحلتين، المرحلة الإدارية التي تتمثل في إثبات حقوق الجماعة المحلية وتصفيتها، ثم تأتي المرحلة المحاسبية وهي التحصيل .

أولاً: العمليات الإدارية

1- الإثبات: تتعلق بنشأة الحقوق ومعابنتها، ويكون ذلك على عاتق إدارة البلدية أو من قبل إدارة الدولة، وتتم عن طريق إجراء الإثبات، و حسب المادة 16 من قانون المحاسبة العمومية يعد الإثبات الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي، والدائن العمومي هنا هي الجماعة المحلية.³

¹ المادة 22 من قانون المحاسبة العمومية، ص 133

² يلس شاوش، الموارد المالية للجماعات المحلية المرجع السابق، ص 223 .

³ سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، الجزائر، ص 23

التصفية: وهي تحديد مبلغ الدين المستحق للجماعة المحلية والقابل للتحويل، وفي الواقع إثبات وتصفية إيرادات الجماعة المحلية هما عمليتان متكاملتان، وغالبا يتم إجراؤها في وقت واحد الأمر الذي يجعل بالإمكان جمعهما تحت عبارة تحديد الإيرادات.

وإذا كان إجراء إثبات وتصفية الإيرادات مبدئيا وقانونيا من اختصاص الأمر بالصرف حسب المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية السالفة الذكر، فهنا لا يعني أنها تتم بمعرفتهم وتحت مسؤوليتهم المباشرة¹.

ثانيا: العمليات المحاسبية

1-التحصيل: هو الإجراء الذي بموجبه يتم إبرام ذمة الدين العمومي فيقوم المحاسب العمومي بمراقبة شرعية عملية التحصيل المبلغ المحدد في السند، إلا أن هناك بعض الإيرادات التي يمكن للمحاسب تحصيلها دون إرسال السند ويتعلق الأمر بالإيرادات التي تدفع نقدا مثل الهيئات وتعود عملية التحصيل عملية محاسبية يقوم بها المحاسب العمومي المتمثل في المحاسب البلدي، فبعد وصول سند التحصيل إلى مكتبه يتحقق من أن هذا السند مرخص له بموجب القانون ثم يقوم بتسجيل هذا السند ويلتزم بمتابعة السندات والمداخيل وجميع المبالغ التي ترجع إلى البلديات، كما يثبت إرسال الأمر بالصرف السند إلى المحاسب البلدي، وهذا تقع المسؤولية التامة على عاتق المحاسب البلدي بتحصيل المبلغ ويجب على المحاسب العمومي كذلك مراقبة صحة إلغاءات السندات للإيرادات والتسويات على الصعيد المادي².

الفرع الثالث: الفترة المالية لتنفيذ الميزانية المحلية

من خلال ما سبق رأينا أن من مبادئ الميزانية المحلية مبدأ السنوية ومضمون هذا المبدأ أنه يستدعي تنفيذ الميزانية خلال السنة الاجتماعية، أي تبتدى من فاتح جانفي إلى غاية 31 ديسمبر من نفس السنة، مع أجل إضافي يمتد إلى السنة الموالية :

- إلى غاية 15 مارس من السنة التالية بالنسبة لعمليات التصفية والأمر بصرف خاص نفقات تناسب خدمات تم تقديمها خلال السنة الاجتماعية وكذلك بالنسبة لإصدار سندات إيرادات تناسب حقوقا مكتسبة .

¹ محمد مسعودي، ميزانية الولاية بين التحضير والمتابعة، مذكرة تخرج، المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006، ص11

² المادة 18 من قانون المحاسبة العمومية، ص133

- إلى غاية 31 مارس من السنة التالية بالنسبة لعمليات دفع الحوالات الصادرة وبالنسبة لتغطية سندات المداخيل المحررة.¹

المطلب الثالث: الرقابة المالية الممارسة على ميزانية الجماعات المحلية:

تكتسب الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية أهمية خاصة باعتبارها خط الدفاع الأول لحماية أموال الجماعة والموارد العامة وضمان الاستخدام الأمثل لها، فالرقابة المالية هي مجموع الإجراءات اللازمة لمتابعة أعمال تنفيذ الخطط والسياسات بقصد التصرف على أية انحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب إضافة إلى المحافظة على المال العام من عمليات الاختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال، وبالتالي فالرقابة المالية تعني التفتيش والملاحظات والمتابعة والتحقيق من الاستعمال الحسن للإمكانات البشرية والمادية والمالية، وكذلك الوثائق والحسابات واحترام القوانين والمراسيم والتعليمات الموضوعة كمقياس العمل للمسيرين ومعاقبة المخالفين².

وتمارس الرقابة على تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية حسب الأشكال التالية :

أولاً: الرقابة الإدارية: والتي تقوم بها الهيئات التابعة للسلطة التنفيذية بالنسبة للجماعة المحلية .

ثانياً: الرقابة القضائية: والذي يتولاها مجلس المحاسبة .

ثالثاً: رقابة المجالس الشعبية المحلية والسلطات الوصية على ميزانية الجماعات المحلية .

الفرع الأول: الرقابة الإدارية إن الرقابة الإدارية

هي المراقبة التي تمارس من داخل الإدارة على نفسها بواسطة الأجهزة التابعة لها: المراقب المالي، المحاسب العمومي، المفتشية العامة للمالية...، كما تعرف أيضا بإسم الرقابة الداخلية وهي رقابة تتم بجانب الإنفاق أكثر من جانب تحصيل الإيرادات، وتعد كل من مراقبة المحاسب العمومي ورقابة المراقب المالي رقابة سابقة قبلية أي قبل صرف النفقة أما رقابة المفتشية العامة للمالية رقابة لاحقة كونها تجري بعد صرف وتنفيذ النفقات .

أولاً: الرقابة السابقة الممارسة على ميزانية الجماعة المحلية الرقابة السابقة والتي يطلق البعض عليها الرقابة الوقائية وهي تتمثل في إجراء عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف، إذ لا يجوز وفقا لهذا الأسلوب لأي وحدة تنفيذية من وحدات الاقتصاد العام الارتباط بالتزام أو القيام بدفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة

¹ محمد مسعودي، ميزانية الولاية بين التحضير والمتابعة، مرجع سابق، ص18

² عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية نفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية (مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر

بلقايد، تلمسان، 2011/2012، ص54

في الدولة بالرقابة على الإنفاق وتتم عمليات الرقابة إلى جانب النفقات فقط، حيث لا يتصور أن تتم رقابة سابقة على تحصيل الإيرادات العامة.

يمكن لنا أن نخرج بعنصرين تعريفيين لهذا النوع من الرقابة:

- ضمان سلامة التصرفات المالية: إن أجهزة الرقابة القبلية التي أحدثتها الدولة تهدف إلى ضمان تطابق هذه التصرفات مع القوانين والتنظيمات و بالتالي تجنب كل انحراف يبدد الأموال العمومية سواء بقصد أو عن غير قصد(جهل القانون..)، فهي إحدى وسائل حراسة وحفظ المال العام وهذا من شأنه أن يؤدي إلى عقلانية أكثر في ترشيد الإنفاق العمومي.

- رقابة ما قبل الإنفاق: أي أنها تحقق أهدافها قبل حدوث الأثر المالي أي تمنع وقوع الخطأ، إذن فهي رقابة وقائية تمنع حدوث أي خلل، فليس من مهامها الإجراءات العقابية عكس الرقابة اللاحقة التي هي رقابة علاجية حيث يكون الخلل المالي قد حدث ودوره يتمثل في تسوية الأوضاع ومعاقبة المتسببين¹.

- ثانيا: الهيئات المكلفة بالرقابة السابقة :

1- رقابة المراقب المالي على ميزانية الولاية أ/ المراقب المالي: المراقب المالي هو عون من الأعوان المكلفين بالرقابة القبلية على تنفيذ النفقات العمومية ويعين بقرار وزاري من طرف الوزير المكلف بالميزانية .

2- إذن المراقب المالي هو شخص مؤهل معين من طرف الوزير المكلف بالمالية، يمارس الرقابة المسبقة للنفقات .

3- ب/ مجال اختصاص المراقب المالي: إن وظيفة المراقب المالي محددة بموجب المرسوم التنفيذي 92/414

حيث يقوم المراقب المالي بتأشير القرارات والوثائق التي تتضمن التزامات بنفقات عمومية من طرف الأمر

بالصرف والآلات التي يحددها المرسوم السابق جاءت في المواد 5،6،7، فحسب المادة 05 فإن القرارات

المتضمنة التزاما تما والمبينة فما يلي يخضع مسبقا قبل التوقيع عليها إلى تأشير المراقب المالي - :

قرارات التعيين والتثبيت والقرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين ودفع مرتباتهم بإستثناء الترقية في الدرجة .

- الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية¹.

¹ عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة للطباعة و النشر بيروت، 2009، ص309

وتضيف المادتان 6 و 7 :

الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار .

- كل التزام مدعم بسند طلب أو الفاتورة الشكلية عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد لإبرام الصفقات العمومية ...

ج/ مهام المراقب المالي: حسب المادة 23 من المرسوم التنفيذي 92/414 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات

الملتزم بها، فإن المراقب المالي مكلف بالمهام التالية :

- يقوم بمسك سجلات تدوين التأشير والرفض .

- يمسك محاسبة الالتزامات.

وعليه فإن المراقب المالي خلال مراقبته لميزانية التسيير يقوم بالتأشير على² : مراقبة ملفات المستخدمين، مصاريف المستخدمين، مراقبة نفقات تسيير المصالح، ضبط محاسبة المناصب المالية.

د/ أجل تنفيذ رقابة المراقب المالي على ميزانية الولاية: تنص المادة 14 من المرسوم التنفيذي 92/414 على

أنه يتم دراسة وفحص ملفات الالتزام المعرضة للرقابة في أجل 10 أيام، غير أنه يمكن أن تمتد هذه المدة إلى 20 يوما، عندما تتطلب الملفات دراسة معمقة.

ولقد حددت المادة 16 من نفس المرسوم بتاريخ غلق التزامات نفقات التسيير يوم 10 ديسمبر، ويمدد هذا

التاريخ إلى 20 ديسمبر من نفس السنة للنفقات العمومية التالية:

التجهيز والاستثمار، النفقات التي تصرف بواسطة الإدارة المباشرة، جدول الأجور للمستخدمين المؤقتين.

ثالثا: الرقابة اللاحقة الممارسة على الميزانية المحلية الرقابة اللاحقة على تنفيذ الميزانية تبدأ من بعد انتهاء

السنة المالية استخراج الحساب الإداري للولاية أو البلدية، وهذه الرقابة لا تنصب على جانب النفقات فقط

كما هو الحال في الرقابة السابقة، ولكنها تمتد لتشمل جانب الإيرادات العامة، علاوة على ذلك التأكد من

¹ المرسوم التنفيذي رقم 92/414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق لـ 14 نوفمبر 1992 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات، الجريدة

الرسومية، العدد 82، 1992، ص ص 211-212

² المرسوم التنفيذي رقم 92/414، المرجع السابق، ص 212

قيام الجماعة المحلية بتحصيل جميع مواردها وأن كل ما تحصل قد ورد بها لفعل إلى خزينة الجماعة المحلية، ويقوم هذا النوع من المراقبة المفتشية العامة للمالية¹.
المفتشية العامة للمالية كجهاز رقابي دائم على الميزانية المحلية تعتبر المفتشية العامة للمالية جهازا رقابيا دائما يمارس رقابة لاحقة على ميزانية الجماعات المحلية أي أن تدخلها يكون بعد² تنفيذ الميزانية ولقد أنشئت بموجب المرسوم رقم 80/53 المؤرخ في الفاتح مارس 1980 .

ولقد أعيد صلاحيتها عن طريق المرسوم التنفيذي رقم 92/78 المؤرخ في 22 فيفري 1992.
2- مجال تطبيق تدخلات المفتشية العامة للمالية على الميزانية المحلية / مهمة الرقابة: حسب المادة 02 من المرسوم 92/78 المؤرخ في 22 فيفري 1992 تراقب المفتشية العامة للمالية للتسيير المالي والحسابي في مصالح الدولة، والجماعات العمومية اللامركزية (البلدية والولاية)، والهيئات والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية³.

ب/ أشكال الرقابة الممارسة على ميزانية الجماعات المحلية من طرف المفتشية العامة للمالية وكيفية تنفيذها:

تمارس الرقابة بواسطة مفتشين عامين يطلق عليهم كلمة "المفتشين"، حيث يكونون محللين فقبل مباشرم لمهامهم يجب عليهم أداء اليمين التالي " أقسم بابا العظيم أن أقوم بأعمال وظيفتي أمانة وصدق وأن أحافظ على السر المهني، وأراعي في كل الأحوال الواجبة المفروضة علي"، ويزودون ببطاقة وظيفية تثبت صفتهم وتبرر مراقبتهم وتتمثل هذه المراقبة في مهام المراجعة أو التحقيق تتناول فيما يلي :

- شروط تطبيق التشريع المالي والمحاسبي والأحكام القانونية أو التنظيمية التي لها أثر مالي مباشر.
- تسيير المصالح والهيئات المعنية ووضعيتها المالية. - صحة المحاسبات وصدقها وانتظامها.
- شروط استعمال الإعتمادات ووسائل المصالح والهيكل وتسييرها.

¹ سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مرجع سبق ذكره، ص 59

² المرسوم رقم 80/53 المؤرخ في 01 مارس 1980، يتضمن إحداه مفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية، العدد 10، 1980، ص 349

³ المرسوم التنفيذي رقم 92/79 المؤرخ في 22 فيفري 1992، يؤهل المفتشية العامة للمالية للتقويم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، الجريدة

الرسمية، العدد 15، 1992، ص 414

- سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات التي تعينها هذه التدخلات¹ .
- نتائج المراقبة الممارسة على الميزانية المحلية من طرف المفتشية العامة للمالية بمجرد انتهاء عملية المراقبة على ميزانية الجماعات المحلية تحرر المفتشية تقرير تسجل فيه ملاحظاتهم والمعاينات التي قاموا بجمعها أثناء القيام بممارسة مهامهم في كل من مقر البلديات أو الولايات حيث يحتوي هذا التقرير على اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن تنظيم المصالح والهيئات موضوع الرقابة وتسييرها ونتائجها، كما يمكن أن يحتوي على أي اقتراح من طبيعته أن يحسن الأحكام التشريعية والتنظيمية التي تطبق عليها ويبلغ هذا التقرير لمسيري المصالح والهيئات المعنية بالأمر . رقابة المفتشية العامة للمالية تنحصر فقط على تدوين الملاحظات أي ليست مؤهلة لاتخاذ أي قرار على عكس مجلس المحاسبة.

الفرع الثاني: الرقابة القضائية اللاحقة الممارسة على الميزانية المحلية يعتبر مجلس المحاسبة المؤسسة العليا للرقابة البعدية لأموال الدولة و الجماعات الإقليمية والمرافق العمومية، و المجلس بصفته الهيئة التي يخول لها القانون رقابة تنفيذ ميزانية الجماعات المحلية عدة صلاحيات في مجال الرقابة ويساعده في ذلك الحسابات الختامية للحساب الإداري، ولحساب التسيير المودعة من قبل الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين التابعين للجماعة المحلية، واعتبار مجلس المحاسبة هيئة ذات كفاءة قضائية وإدارية فإنها تعمل تحت سلطة رئيس الجمهورية يتولى الرقابة اللاحقة أو البعدية على ميزانية الجماعات المحلية، أو ما يعرف كذلك بالرقابة القضائية اللاحقة الممارسة على ميزانية الجماعات المحلية² .

أولاً: كفاءات وأشكال الرقابة الممارسة من طرف مجلس المحاسبة على ميزانية الجماعات المحلية تتعدد أشكال الرقابة من قبل مجلس المحاسبة التي يمارسها على ميزانية الجماعات المحلية ويمكن حصرها فيما يلي:

1- حق الاطلاع وسلطة التحري: يحق لمجلس المحاسبة أن يطلب كل الوثائق التي من شأنها أن تسهل رقابة العمليات المالية والمحاسبية أو اللازمة لتقييم تسيير المصالح والهيئات الخاضعة لرقابته.

2- رقابة نوعية التسيير: يراقب مجلس المحاسبة نوعية تسيير الجماعات المحلية، فهو يقوم بتقييم شروط استعمال الجماعة المحلية للوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها على مستوى الفعالية والنجاعة والاقتصاد بالرجوع إلى المهام والأهداف والوسائل المستعملة.

¹ عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية نفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، مرجع سبق ذكره، ص 71-70

² عباس عبد الحفيظ، المرجع السابق، ص 73. المادة 02 من أمر رقم 95/20 المؤرخ في 17 يوليو سنة 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة

الرسمية، العدد 39، 1995، ص 03

مراجعة حسابات المحاسبين العموميين: يراجع مجلس المحاسبة حسابات المحاسبين العموميين ويصدر أحكاماً بشأنها، ففي مجال مراجعة حسابات التسيير يدقق مجلس المحاسبة في صحة العمليات المادية ومدى مطابقتها مع الأحكام التشريعية والتنظيمية المطبقة عليها.

رقابة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية: يسهر مجلس المحاسبة العامة على مراقبة احترام قواعد الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية بالنسبة للجماعة المحلية، وذلك بمراقبة الأخطاء أو المخالفات التي تكون خرقاً صريحاً للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسري على استعمال أموال الجماعات المحلية أو الوسائل المادية وتلحق ضرراً بخزينة الجماعة، ومن بين هذه المخالفات يمكن المجلس في هذا الإطار أن يعاقب:

- خرق الأحكام التشريعية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات.
- استعمال الإعتمادات أو المساعدات المالية التي تمنحها الجماعات المحلية بضمان من الأهداف التي منحت من أجلها.

- الالتزام بالنفقات دون توفر الصفة أو السلطة أو خرقها للقواعد المطبقة في مجال الرقابة القبلية.

5- نتائج الرقابة الممارسة من طرف مجلس المحاسبة على ميزانية الجماعات المحلية: يعاقب مجلس المحاسبة كل مسئول أو عون ممثل الجماعة المحلية التي كانت خاضعة لرقابته، وقام بخرق حكم من الأحكام التشريعية أو التنظيمية أو تجاهل التزاماته لكسب امتياز مالي أو عيني غير مبرر لصالحه أو لغيره على حساب الجماعة المحلية بغرامات مالية أو غيرها من الأحكام، وفي المقابل تكون أحكام وقرارات مجلس المحاسبة قابلة للطعن.

الفرع الثالث: رقابة المجالس الشعبية المحلية والسلطات الوصية على الميزانية المحلية إن الإدارة المحلية تقوم على أساس الاعتراف بوجود مصالح إقليمية يترك الإشراف عليها من طرف أشخاص يتم اختيارهم على طريق الانتخابات من طرف الشعب، بحيث يقومون بحماية مصالح الجماعات الإقليمية نيابة عنهم، أي تقوم للتعبير عن إرادة الشعب الذي يقوم باختيار من يمثلهم وبالتالي فاللامركزية التي تتمثل في البلدية والولاية، والتي تعتبر تجسيدا للديمقراطية تسمح للمواطنين في تسيير شؤونهم العمومية بأنفسهم.

كما أن ممارسة الرقابة سواء من طرف المجالس الشعبية أو السلطة الوصية يكون في حدود القانون في كونها رقابة شرعية¹، إذ تقوم بالإطلاع الدائم والمستمر على مختلف الأعمال والتصرفات المتخذة على المستويين البلدي والولائي.

¹ سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مرجع سبق ذكره، ص 61.

أولاً: رقابة المجالس الشعبية المحلية وفي هذا الصدد تنص المادة 159 من تعديل الدستور 1996 والتي تنص على أن (المجالس المنتخبة تضطلع بوظيفة الرقابة في مدلولها الشعبي، ويعد المجلس الشعبي البلدي والمجلس الولائي قاعدة هذه المجالس المنتخبة .

1- (رقابة المجلس الشعبي الولائي الممارسة على ميزانية الولاية: وفقاً للقانون 09-90 المتعلق بالولاية يحق للمجلس الشعبي الولائي مراقبة التنفيذ الجاري لميزانية الولاية من قبل الوالي في إطار القانون والتنظيم ومطابته كونه أمر بالصرف بتقديم تقارير دورية أو ظرفية عن تنفيذ الميزانية إلا بعد مصادقة المجلس الشعبي الولائي عليها.

2- رقابة المجلس الشعبي البلدي الممارسة على ميزانية البلدية: من خلال قانون البلدية نجد أن هناك العديد من الضمانات التي تكرر مداولة الرقابة الشعبية ومن بينها جلسات المجالس الشعبية البلدية التي تمتاز بالعلنية وأن لكل شخص طبيعي أو معنوي أن يطلع على المداولات ومحاضرها التي يتناولها المجلس الشعبي البلدي. كما يلتزم بأن يعلق هذه المحاضر في الأماكن المخصصة لها لأجل إعلام المواطنين وتسهيل اطلاعهم عليها.

ثانياً: رقابة السلطة الوصية على الميزانية المحلية هذا النوع من الرقابة هو الذي يمارس من طرف موظفين مختصين نظراً للأهمية البالغة التي تلعبها الرقابة أثناء تنفيذ وتطبيق الميزانية، وباعتبار أن الوصاية الإدارية هي مجموع السلطات المحددة التي يقرها القانون لسلطة عليا على أشخاص أعضاء الهيئات اللامركزية وأعمالهم قصد حماية المصلحة العامة وبالتالي فإن مصداقية السلطة الوصية تجري ضمن إدارة مركزية بين سلطات الوصاية والسلطة اللامركزية.

تلعب السلطة الوصية دوراً هاماً في رقابة ميزانية الجماعات المحلية نظراً للأهمية التي تتميز بها هذه الأخيرة في المحافظة على ميزانية متوازنة من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية لكافة المواطنين عبر إقليم الجماعات المحلية.

والأشخاص الموكله لهم ممارسة هذه الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية هم :

- 1- الوالي: لقد أسندت للوالي مهمة الرقابة على الميزانية في حدود الإقليمية التابعة له .
- 2- رئيس الدائرة: يعتبر رئيس الدائرة الشخص الثاني الذي يتمتع بسلطات عدم التركيز الإداري في الإدارة المحلية، إذ تأتي بعد الوالي مباشرة وهو ممثل للدولة وظيفته ذات طابع سياسي، ويسهر على مساعدة الوالي

على تنفيذ القوانين والأنظمة وحسن سير المرافق العامة، وهو مكلف بالرقابة على ميزانية البلدية في حالة ما إذا كان عدد السكان لا يتجاوز نسمة 1 50.000.¹

أهداف الرقابة الممارسة من طرف السلطة الوصية: تتمثل فيما يلي :

- **أهداف إدارية:** تتمثل في ضمان حسن سير الإدارة والمرافق العامة التابعة للأشخاص اللامركزية وزيادة قدرتها الإنتاجية .

- **أهداف سياسية:** تكمن في صيانة وحدة الدولة و ضمان وحدة الاتجاه الإداري العام في كافة أنحائها وحماية مصلحة الدولة.²

كما أنها تعمل على جعل الأشخاص الخاضعين لها يحترموا الشرعية .

المبحث الثالث: آلية توزيع المداخل الضريبية في ميزانية الجماعات المحلية

: سنتناول في هذا المبحث أهم مصدر من مصادر الجماعات المحلية، ألا وهو التحصيل الضريبي الذي

يساهم بنسبة كبيرة في ميزانية الجماعات المحلية، إذ تمثل أكثر من 50% من إيراداتها ولكي نوضح أهمية هذه الإيرادات الجبائية نتطرق في هذا المبحث إلى مختلف الضرائب والرسوم التي تقتطع لفائدة الجماعات المحلية وكيفية توزيعها عليها.

المطلب الأول: مصادر تمويل ميزانية الجماعات المحلية تتعدد مصادر تمويل ميزانية الجماعات المحلية من

موارد ذاتية أو داخلية وموارد خارجية وهي كمايلي :الفرع الأول: مصادر التمويل الداخلية تشير الموارد المالية الداخلية أو الذاتية لميزانية الجماعات المحلية إلى مدى القدرة الذاتية للجماعات المحلية في الاعتماد على نفسها في تمويل التنمية المحلية، وتأتي هذه الموارد في عدة مصادر ويمكن تقسيمها إلى موارد جبائية وموارد غير جبائية .

1- الموارد المالية غير الجبائية: تتمثل الموارد غير جبائية أساسا في ناتج توثيق الجماعات المحلية لإمكاناتها و

مواردها الخاصة المرتبطة باستغلال أملاكها و تسيير مواردها المالية و ثروتها العقارية

¹ عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، مرجع سبق ذكره، ص78.

² عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، المرجع السابق، ص 81-80

* التمويل الذاتي: وفقا للمادة 161 و المادة 136 من قانون البلدية و الولاية على التوالي، يتعين على كل من البلدية والولاية ضرورة اقتطاع جزء من إيرادات التسيير وتحويله إلى قسم التجهيز والاستثمار، ويهدف هذا الإجراء إلى ضمان التمويل الذاتي لفائدة البلدية والولاية حتى تتمكن من تحقيق حد أدنى من الاستثمار لفائدة ذمتها، ويتراوح هذا الاقتطاع ما بين 10% إلى 20%، وتقدر نسبة الاقتطاع على أساس أهمية إيرادات التسيير والمتمثلة فيما يلي - : الضرائب الغير المباشرة (بالنسبة للبلديات) - . الضرائب الغير المباشرة (بالنسبة للولايات).¹

مساهمة الصندوق المشترك للجماعات المحلية .

* الإيرادات ونواتج الأملاك: وهي الإيرادات التي تنتج عن استغلال أو استعمال الجماعات المحلية لأموالها بنفسها باعتبارها أشخاص اعتبارية تنتمي للقانون العام، أو ما تحصل عليه نتيجة استعمال أملاكها من طرف الغير، كبيع المحاصيل الزراعية أو حقوق الإيجار الاستغلال في المعرض والأسواق وأماكن التوقف... إلخ .

* إيرادات الاستغلال المالي: تتمثل نواتج الاستغلال في كل الموارد المالية والناجحة عن بيع الموارد المالية الناجمة عن بيع منتجات او مادية خدمات للمواطنين والتي توفرها الجماعات المحلية، وتتسم هذه الإيرادات بالتنوع وترتبط بمدى ديناميكية الجماعات ونجد منها: عوائد الرسوم الجنائزية ونواتج بيع السلع ومادية الخدمات المتمثلة في فحص وختم اللحوم... إلخ .

2- الموارد المالية الجبائية: إلى جانب الإيرادات غير الجبائية التي تحصل عليها الجماعات المحلية خلال السنة، تتوفر على موارد جبائية ذات أهمية كبرى في ميزانيتها إذ تحصل الموارد الجبائية حوالي 90% من ميزانية البلديات، وتتكون من مداخيل الضرائب والرسوم المخصصة كلياً أو جزئياً إلى الجماعات المحلية والصندوق المشترك للجماعات المحلية، وتتمثل هذه الضرائب والرسوم أساساً في الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزائي والذي تم إلغائه بموجب قانون المالية 2006، الرسم العقاري، رسم التطهير، رسم الإقامة، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على الذبح، الضريبة على الممتلكات وقسيمة السيارات.

¹ بسمة عولمي، تقييم الجباية المحلية (مقال منشور بمجلة العلوم الإنسانية، جامعة البليدة)، ص 299.

الفرع الثاني: تلجأ الجماعات المحلية لتمويل ميزانيتها من الموارد الخارجية في حالة عدم اكتفاء ميزانيتها بالموارد الداخلية ومن هذه المصادر نجد مايلي¹ :

1- الإعانات الحكومية: هي تلك المبالغ المالية التي تساهم بها الميزانية العامة للدولة في الاتفاق على التنمية المحلية، ونفقات المجالس المحلية، لمساعدتها في الإطلاع على بعض اختصاصاتها القانونية. وتهدف هذه الإعانات إلى تكملة الموارد المالية للهيئة المحلية، و تقليل الفوارق بينها لتحقيق التوازن و الملائمة بين حاجات المجتمع المحلي، ومستوى السلع والخدمات المقدمة.²

2- القروض: لقد رخص المشرع الجزائري للجماعات المحلية إمكانية لجوئها إلى القروض البنكية وقصد تمويل ميزانيتها وذلك بموجب المادة 146 من قانون البلدية 90/08.

والواقع أن الدولة قد أنشأت منذ سنة 1964 بنوكا عمومية تقدم قروضا للجماعات المحلية، وأول بنك قام بهذه المهمة هو الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط **cnep** ، إلى أن تم إنشاء بنك التنمية المحلية **BDL** عام 1985 بموجب المرسوم 85/85، والمتخصصة في منح القروض لصالح الجماعات المحلية والهيئة العامة المحلية.

وعندما يتم منح قروض للبلديات، فإنه يتم تسديد رأسمال الدين بفضل إيراداتها من الاستهلاك والمتمثلة في :
- مساهمات المتعهدين في نفقات التجهيز العمومية عن طريق رسوم محلية للتجهيز التي تتراوح من 1% إلى 50% من قيمة العقار والحصص المعدة للبناء .
- إعانات الدولة عن طريق تقديم المساعدات.

- الاقتطاعات من ميزانية التسيير . وعموما يكون القرض المحصل عليه من قبل البلدية يمثل القرض التجاري مما يساعد البلدية على تخصيص هذه الأموال للعمليات التي تحقق إيرادات من أجل تسديد الديون.

الفرع الثالث: الصندوق المشترك ودوره في تمويل ميزانية الجماعات المحلية:

يتولى الصندوق المشترك تسيير شؤون صندوق الضمان وصندوق التضامن، كما يسير الصندوق المشترك للجماعات المحلية من قبل مجلس التوجيه برئاسة وزير الداخلية، ويضم هذا المجلس أربعة عشر عضوا 14

¹ GRABA Hachemi. Les ressources Fiscales des collectivités locales, ENAG. Alger.2000. Page 39/40.

² GRABA Hachemi. Les ressources Fiscales des collectivités locales, ENAG. Alger.2000. Page 39/40.

منهم 07 منتخبين وسبعة 07 معينين.

أولاً: موارد الصندوق المشترك للجماعات المحلية وكيفية توزيعها لقد خصص المشرع الجزائري جزءاً هاماً من الضرائب و الرسوم المحلية للصندوق، والتي تقتطع من موارد الجماعات المحلية بموجب القانون وتتمثل هذه الموارد أساساً في اقتطاع جزء من الضرائب التالية: الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزائي سابقاً، نسبة من الرسم على القيمة المضافة و قسيمة السيارات، ويتم تسيير موارد الصندوق المشترك للجماعات المحلية عن طريق صندوق الضمان البلدي و الولائي، وصندوق التضامن البلدي و الولائي.¹

صندوق التضامن للجماعات المحلية: يقدم صندوق التضامن تخصيصات و إعانات سنوية إلى قسم الميزانية المحلية للبلدية والولاية، وتنقسم هذه العملية إلى نوعين من العمليات وهي:

تخصيصات المعادلة والإعانة الاستثنائية للقسم الخاص بالتسيير، إضافة إلى إعانة التجهيز و الاستثمار الخاصة بقسم التجهيز في الميزانية المحلية .

* تخصيصات التوزيع العادل للضرائب (المعادلة): péréquation:

خولت المادة 09 من المرسوم رقم 86/266 المؤرخ في 02 نوفمبر 1986 للصندوق المشترك للجماعات المحلية عن طريق صندوق التضامن بتنظيم التوزيع العادل للموارد الجبائية بين الجماعات المحلية، وذلك بتخصيص منح متساوية بناء على الوضعية المالية للميزانية الجماعات المحلية وتهدف هذه الاختلالات إلى التقليل من الاختلالات المالية بين البلديات والولايات، حيث تمنح لميزانية الجماعات المحلية الأكثر فقراً من حيث الموارد المالية، وذلك على أساس حساب الهامش الفرقي بين معدل النمو المحلي ومعدل النمو الوطني، وتتم عملية حساب منح التوزيع المتساوية عن طريق معدلين هما :

- معدل النمو المحلي = إجمالي موارد البلدية / عدد سكان البلدية .

- معدل النمو الوطني = إجمالي موارد بلديات الوطن / عدد سكان الوطن.

وبالتالي فعندما يكون معدل البلدية أقل من المعدل الوطني، فإنها تتحصل على منح التوزيع المتساوي، أما إذا كان المعدل البلدي أكبر من المعدل الوطني، فإن البلدية لا تتحصل على منح التوزيع كونها بلدية غنية * .

إعانات التجهيز و الاستثمار: تعد مهمة الإعانات من المهام الأساسية التي يقوم بها الصندوق وتمثل نسبة

¹ بسمه عولمي، تقييم الجباية المحلية في الجزائر، موضوع منشور في مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، 2006، ص 302.

40% الباقية من ميزانيته المخصصة للتضامن، حيث يمنح الصندوق المشترك للجماعات المحلية عن طريق صندوق التضامن الإعانات المخصصة للتجهيز والاستثمار لغرض تمويل الكلي أو الجزئي للمشاريع للتجهيز الأساسية الخاصة في ميدان التزويد بمياه الشرب والتطهير ومختلف أنواع التهيئة.

التوزيع المتساوي - (المعدل الوطني - المعدل البلدي) * عدد سكان البلدية الفصل الثاني: الإطار العام لميزانية الجماعات المحلية

ثانيا: صندوق الضمان للجماعات المحلية :تأسس هذا الصندوق بمقتضى مرسوم 86/266، ومنذ سنة 1995 يقوم الصندوق المشترك للجماعات المحلية بتسييره، حيث يهدف إلى تعويض نقص القيمة الجبائية المسجلة في ميزانية الجماعات المحلية بين التحصيلات و التقديرات، كما يقوم بضمان مواجهة التخفيضات التي تقرر بموجب قوانين المالية و التي تتعلق بالضرائب و الرسوم ، كما يؤمن صندوق الضمان عملية تحصيل الضرائب من خلال تدخله في الوقت المناسب لأجل تدعيم موارد ميزانية الجماعات المحلية من الجباية مستندا في ذلك إلى تعليمات المؤسسة الأم، وتقدر نسبة تعويض العجز في حدود 90% من التقديرات .ومن خلال هذا يتضح أنه وبالرغم من الدور الهام الذي لعبه الصندوق المشترك للجماعات المحلية، إلا أنه لم يتمكن من تغطية العجز المتزايد في الميزانية المحلية، وأمام هذه الوضعية وجدت الدولة نفسها مجبرة على إدخال تعديلات في المالية المحلية و إعادة الاعتبار لها، خاصة فيما يخص الجباية المحلية، التي تعتبر أهم مورد من موارد ميزانية الجماعات المحلية¹ .

المطلب الثاني: كيفية تمويل ميزانية الجماعات المحلية بالموارد الضريبية

تعتبر الموارد الجبائية في ميزانية الجماعات المحلية إذ تمثل حوالي 90% من ميزانية البلديات، ولهذه الموارد شروط لإعداد تقديرها، إضافة إلى أن هناك طرق لتمويل الجماعات المحلية بها.

الفرع الأول: تقدير الموارد الجبائية تقوم مديرية الضرائب للولاية خلال شهر أكتوبر بإرسال إلى كل البلديات التابعة لها، بطاقة مدونة فيها الضرائب والرسوم، وتكون مرفقة بملحق لمساعدتهم في إعداد

¹ عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية النفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية، مرجع سبق ذكره، ص 82

الميزانية الأولية، حيث تظهر فيها مايلي¹:

- 1- كيفية إعداد التقديرات: حدد قانون المالية لسنة 1995 طريقة إعداد تقديرات الموارد الجبائية للجماعات المحلية، حيث تحسب النواتج (الإيرادات) الضريبية المحققة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الجارية، ثم تقسم على (09) أشهر ليعطينا متوسط التحصيل الضريبي خلال شهر واحد، هذا الناتج يتم ضربه في 12 شهرا ليعطينا التقديرات الخاصة بالموارد الجبائية إلى غاية 31 ديسمبر.
- هذه القيمة الناتجة تضرب في نسبة النمو التي تعكس التطور الاقتصادي المتوقع، حيث تأخذ بعين الاعتبار تأخر الإحصائيات لتحصيلات بعض قباضات الضرائب.
- تأسيس بطاقة المعلومات: تذكر المديرية العامة للضرائب جميع مصالحتها المحلية بضرورة تأسيس بطاقة معلومات نموذجية، وهذا خلال شهر أوت، حيث تكون مرفقة بملحق لإرسالها في الآجال المحددة. تعطي هذه البطاقات بالتفصيل نوعية الضريبة والرسم، مع الأخذ بعين الاعتبار مايلي :
- تقديرات مخصصة للسنة الجارية .
- تحقيقات إلى غاية 30 ديسمبر.
- تقديرات نهاية السنة الجارية .
- تسجيل هذه التقديرات في الميزانية الأولية للجماعات المحلية للسنة الموالية عند استلام بطاقة المعلومات الخاصة بهذه التقديرات من طرف قباضات الضرائب، فيقوم مدير الضرائب بمراجعة الأرقام المدونة فيها، وهذا بعد تأشير رؤساء البلديات عليها خلال تاريخ محدد وهو 20 أكتوبر، حيث ترسل نسخة منها إلى وزارة الداخلية، ونسخة ثانية إلى المديرية العامة للضرائب (وزارة المالية)، وهذا في حالة البلدية.
- أما في حالة الولاية، فبطاقة المعلومات الخاصة بالتقدير الضريبي، تعد على مستوى مديرية الضرائب لولاية، آخذة بعين الاعتبار الرسم على النشاط المهني المحصلة في مختلف البلديات التابعة للولاية، وترسل الوثيقة إلى وزارة الداخلية والمديرية العامة للضرائب.

الفرع الثاني: طريقة النظام الداخلي للتسيقات على الضرائب المحلية :

¹ عبد الكريم مسعودي، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية-فرع تسيير المالية العامة- جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، سنة 2013-2012)، ص 153.

هذه الطريقة التي أبطلت بموجب قانون المالية 1995، ركزت على التسيقات الشهرية الصادرة من الخزينة لصالح الجماعات المحلية على أساس مبلغ تقديرات الإدارة الجبائية المسجلة في ميزانية الجماعات المحلية، وهذا النظام لا يخص إلا ناتج الضرائب المباشرة.¹

تتم هذه التسيقات بطريقتين: طريقة الدفع التلقائي، وطريقة الجداول الموجهة الخاصة بكل بلدية في حساب مؤقت بالخزينة، مع الإشارة إلى السنة المالية في هذه الجداول، حيث عند انتهاء السنة الرابعة تجري قباضة الضرائب لكل البلديات عملية حسابية لهذه التسيقات التي تسمى طريقة تسوية حساب البلدية مع هذه التسيقات.

ففي حالة ما إذا كانت هناك قيمة ناقصة. أي عجز يتم تغطية هذا العجز من طرف الصندوق المشترك fcccl .

أما في حالة العكس، أي أن مدخولات البلدية أكبر من التسيقات التي تلقتها خلال أربع سنوات، فيوجه هذا الفائض إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية. هذه الطريقة التمويلية بالضرائب المباشرة للجماعات المحلية يعطي مصدقته للتقديرات الضريبية في الميزانية الأولية للجماعات المحلية، حيث يكون هناك تسوية في حالة العجز والفائض. وما يؤخذ على هذه الطريقة في حالة وجود فائض ضريبي الذي يتوجه إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية، يجعل القباضات الضريبية تقوم بالإنفاق أكثر في في نشاطات كبيرة، بالإضافة إلى أنها تؤدي إلى تراجع وتهاون قباضات الضرائب المباشرة في تحصيل الضرائب .

الفرع الثالث: النظام الجديد لدفع المواد الجبائية للجماعات المحلية :

وضع قانون المالية لسنة 1995 طريقة جديدة لعملية دفع الموارد الضريبية للجماعات المحلية، حيث ألزمت قباضات الضرائب المختلفة أن تحول شهريا إلى قابض التسيير للبلدية مختلف التحصيلات الضريبية حسب النسب المتفق عليها قانونيا، هذا عند إعداد المحاسبة الشهرية، وإلى أمين الخزينة في حالة الولاية، وإلى أمين الخزينة الرئيسي للصندوق المشترك في حالة الصندوق المشترك للجماعات المحلية. تسمح هذه الطريقة الجديدة لميزانية الجماعات المحلية بتمويل أكبر من خلال الرسوم الأكثر تحصيلًا في نفس المدة، حيث لا يكون هناك فرق كبير بين التقديرات الجبائية للجماعات المحلية والتحصيلات الفعلية. كما أنه عند القيام بعملية التعديل من طرف المصالح الخاصة،

¹ عبد الكريم مسعودي، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية، نفس المرجع السابق، ص ص 154-155.

وعلى عكس النظام السابق الذي يحول قيمة الفائض إلى الصندوق المشترك، فإن الجماعات المحلية البلديات والولايات والصندوق المشترك يستفيدون من قيمة الفائض المحقق من جراء التطور الاقتصادي حسب النسب المحددة في القانون.¹

وما يأخذ على هذه الطريقة ان الجماعات المحلية لا تضمن سوى التقديرات الموجودة في ميزانيتها، حيث تعطي الإدارة الضريبية القيمة بصفة كلية، وفي حالة تناقص قيمة الضرائب فإن هذه الطريقة لا تستطيع تغطية هذا النقص. أما في حالة تجاوز التحصيلات الضريبية لقيمة التقديرات، تصبح هذه التقديرات مميزة بتبعية كفاءة عمال الإدارة الضريبية، وهذا ما يجعل قباضات الضرائب تتهاون في عملية تحصيل الضرائب في الوقت المحدد. كما أنه في حالة عدم حصول قباضات الضرائب على مساعدة من طرف زملائهم في قباضات التسيير لتقدير قيمة الضرائب للبلدية المعنية، لذا فإنهم لا يستطيعون تحديد نسبة التحصيل الحقيقي لهذه الضرائب.

* نظام التضامن للجماعات المحلية: يعتبر هذا النظام نوع آخر لتمويل ميزانية الجماعات المحلية في الحالات الاستثنائية، وهذا للسماح للجماعات المحلية (البلدية والولاية) بالاستمرار في وظائفهم المحددة في القوانين (قانون البلدية وقانون الولاية). أنشأ نظام التضامن في شكل مؤسسة تعرف بالصندوق المشترك للجماعات المحلية، وهذا حسب مرسوم رقم 266 - 86 في الصادر 04 فيفري 1986.²

المطلب الثالث: المساهمات الضريبية في تمويل ميزانية الجماعات المحلية

تعد الضرائب من أهم الموارد الممولة لميزانية الجماعات المحلية وهذا ما سنتطرق إليه في مطلبنا هذا.

الفرع الأول: الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية

تتمثل الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية بصفة مشتركة (البلديات، الولايات، والصندوق المشترك للجماعات المحلية)

في الرسم على النشاط المهني، وهذا بعد إلغاء ضريبة الدفع الجزائي بموجب قانون المالية 2006 وفيما يلي نتطرق إلى:

أولاً: الرسم على النشاط المهني: **TAP** يحدد معدل الرسم على النشاط المهني من خلال المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 08 من قانون المالية التكميلي و الذي حدده بمعدل

¹ عبد الكريم مسعودي، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية، نفس المرجع السابق، ص 156.

² عبد الكريم مسعودي، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية، نفس المرجع السابق، ص 157.

2% و ذلك ابتداء من سنة 2002، بعدما كانت نسبته مقدرة ب 2, 55% منذ سنة 1996، هذه النسبة (2%) رغم أنها تبدو ضعيفة، إلا أنها في الواقع تدر عائدا هاما وذلك لارتباطها بأنشطة صناعية، تجارية، حرفية وأنشطة حرة وهي موزعة كما يلي¹:

الجدول رقم (2-2): توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

نوع الرسم	حصة الولاية	حصة البلدية	حصة ص.م.ج.م.	المجموع
الرسم على النشاط المهني TAP	0,59%	1,30%	0,11%	2,00%

المصدر: المادة 22 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

وبموجب المادة رقم 08 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 تم رفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب ويتم توزيعه² تج هذا الرسم كما يلي :

للدولة 0,88% .

1,96% لصالح البلديات .

0% , 16 للصندوق المشترك FCCL .

- كما تنص المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أن تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة، ومن خلال توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني، يتضح أن هناك نسبة كبيرة حوالي 65% تعود للبلديات، و حوالي 29,50% للولاية، أما الباقي 5,50% فتعود للصندوق المشترك للجماعات المحلية².

الفرع الثاني: الضرائب المحصلة لصالح البلديات

لقد قام المشرع الجزائري بتخصيص بعض الضرائب لفائدة البلديات بصفة كلية باعتبارها القاعدة الرئيسية في عملية التنمية وتتمثل هذه الضرائب والرسوم فيما يلي:

¹ المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

² المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

أولا : الرسم العقاري :

بالرغم من المساهمة الضئيلة لهذا النوع من الضرائب، إلا أنه يعتبر من أهم الموارد المالية الضرورية للبلدية، إذ يكشف عن عجز التنظيم الإداري عموما على التحكم في الحضيرة العقارية وتطويرها.

وقد نصت على هذا الرسم المادتين 248 و 261 من قانون الضرائب، ويتكون من الرسم العقاري على الملكيات المبنية والرسم العقاري على الملكيات غير المبنية.

ولحساب هذا الرسم هناك جدول يحدد نسبة الضريبة حسب المناطق، وذلك لكل متر مربع، بحيث يتم حساب الدخل على أساس قيمة الكراء الجبائية بالمتر المربع مضروب في مجموع المساحة الخضراء الخاضعة للضريبة، كما يتم إعداد هذا الرسم باسم المالك.¹

ثانيا: رسم التطهير:

وفقا للمادة 263 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنه يحدد مبلغ رسم التطهير كمايلي²:

- 1- ما بين 500 دج و 1000 دج على كل محل ذي استعمال سكني .
- 2- ما بين 1000 دج و 10000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ماشابه.
- 3- ما بين 5000 دج و 20000 دج على كل أرض مهياة للتخيم و المقطورات.
- 4- ما بين 10000 دج و 100000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ماشابه، تنتج كمية تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

وتحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي بناء على مداولة المجلس الشعبي، وبعد استطلاع رأي السلطة الوصية.

ثالثا: الرسم على الذبائح:

الرسم على الذبح هو الضريبة غير المباشرة الوحيدة التي تحصل لفائدة البلديات بصفة كلية، والتي تقع في إقليمها مذابح البلدية، ويتم حسابه على أساس وزن لحوم الحيوانات التي يتم ذبحها بمعدل 5 دج للكيلوغرام

الواحد ويتوزع كمايلي:

¹ المادة 248-261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

² المادة 263 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

البلدية : 3,5 دج للكيلوغرام.

الصندوق المشترك للجماعات المحلية/صندوق حماية الصحة الحيوانية : 1,5 دج للكيلوغرام.

رابعا: رسم الإقامة:

هو رسم يؤسس لفائدة البلديات أو مجموع البلديات المصنفة كمحطات سياحية أو مناخية أو حمامات معدنية سياحية أو محطات سياحية مختلطة. يطبق هذا الرسم على الأشخاص غير المقيمين داخل البلدية وعلى الذين لا يملكون تأشيرة إقامة، إذ يجب عليهم دفع رسم عقاري للبلدية المعنية، ويؤسس هذا الرسم على الشخص وعلى اليوم الواحد، ولا تفوق 60 دج ولا تتجاوز 100 دج على العائلة، غير أن هذا الرسم يعفى منه المستفيدون من تكفل صناديق الضمان الاجتماعي و المجاهدون أرامل الشهداء وغيرهم، ويتم تحصيل هذا الرسم عن طريق أصحاب الفنادق أصحاب المحلات المستعملة لإيواء المعالجين و السواح ويدفع تحت مسؤوليتهم إلى أمين خزينة البلدية.

الفرع الثالث: الضرائب المحصلة لفائدة الدولة و الجماعات المحلية :

تتمثل الضرائب العائدة للدولة والجماعات المحلية أساسا فيما يلي:

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الربوع العقارية

بموجب المادة 42 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة والمتممة بموجب المادة 02 من الأمر رقم 08-02 المؤرخ في 24 جويلية 2008 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 فإنه يورع حاصل الضريبة على الدخل إجمالي صنف ربوع عقارية كما يلي:

50 % لفائدة ميزانية الدولة

50 % لفائدة البلديات¹.

فالتوزيع المتساوي يسمح بزيادة الموارد الجبائية للبلديات نتيجة الارتفاع المحسوس الذي شهده سوق الإيجار في الجزائر.

ثانيا: الضريبة الجزائرية الوحيدة TFU أنشأت هذه الضريبة بموجب قانون المالية 2007، وهي ضريبة مباشرة وحيدة تحل محل النظام الجزائري للضريبة على الدخل، وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على

¹ عبد اللطيف لونيبي، الرقابة على مالية البلدية (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، في الحقوق- فرع القانون الإداري، جامعة محمد خيضر 163، ص، (2012-2013)

القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، وفقا للمادة 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ويوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي¹:

- ميزانية البلدية 48.00 % .
- غرفة الصناعة والتجارة 1 %، غرف الصناعة التقليدية والحرف 0.50 % .
- البلديات 40 % .
- الولايات 5 % .
- الصندوق المشترك FCCL 5 % .

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة : TVA

يوزع ناتج الرسم على القيمة المضافة كما يلي :

بالنسبة للأعمال المحققة في الداخل :

- الدولة 85 %
- البلدية 5 %
- الصندوق مشترك للجماعات المحلية 10 %
- * بالنسبة للأعمال المحققة ضمن الصادرات :
- الدولة: 85 %
- الصندوق المشترك للجماعات المحلية 15 % .

من خلال هذا التوزيع يتبين لنا أن حصة الدولة من الرسم معتبرة مقارنة بحصة الجماعات المحلية، ومع ذلك فهي تمثل موردا هاما في ميزانية الجماعات المحلية².

رابعا: الضرائب على الأملاك:

¹ المادة 282 مكرر 4 من قانون ض.م.و.ر.م، المعدلة بموجب المادة 19 من القانون رقم 21-08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية 2009. د .

² عبد اللطيف لونييسي، الرقابة على مالية البلدية، المرجع السابق، ص 164.

إن الضريبة على الأملاك تعتبر ضريبة مباشرة، تفرض على جميع الأملاك و الحقوق و القيم، التي يملكها كل من الأشخاص الطبيعيين الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر وذلك بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر وخارجها، وكذلك بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين ليس لهم مقر بالجزائر وتوزع الضريبة على الأملاك بين كل من الدولة والجماعات المحلية كما يلي :

- الدولة 60% .

- البلدية 20% .

- حساب التخصيص الخاص رقم 302-050 تحت اسم الصندوق الوطني (وهو حساب من حسابات الخزينة).

ونلاحظ من هذا التوزيع أن الولاية لا تستفيد وأن الدولة لها النسبة الأكبر.

خامسا: قسيمة السيارات

أنشئت هذه الضريبة بموجب قانون المالية 1997، على السيارات المرقمة في الجزائر يقع عبؤها على مالك السيارات (شخص طبيعي أو معنوي) وتعرف تعريفه القسيمة ابتداء من سنة وضعها للسير. وتسدد تعريفه القسيمة من أول جانفي إلى 31 من كل سنة، ويمكن تمديد مدة التحصيل العادي للقسيمة بقرار من الوزير المكلف بالمالية، ويتم تسديدها عند تسليم بطاقة الترخيم في أجل لا يتعدى ثلاثين يوما بالنسبة للسيارات المقتناة خلال السنة، ويوزع حاصل القسيمة كما يلي :

- الصندوق المشترك للجماعات المحلية 80% .

- الدولة 20%¹.

سادسا: الضرائب على مداخيل الصيد البحري تفرض الضريبة على مداخيل الصيد البحري على عاتق البحارة والصيادين وأصحاب المهن الصغيرة والصيد البحري، وتوزع التساوي 50% لفائدة الدولة، و 50% لفائدة البلدية.

وتحدد الضريبة على النحو التالي :

- تحدد في كل ثلاثي بقيمة 900 دج لمستغلي السفن الصغيرة .

¹ Tolbi Alla Eddine, La Fiscalité des collectivités locales, Mémoire de fin d'étude en fiscalité, Ecole nationale des impôt. Koléo. 16eme promotion. 2000-2005.

- تحدد في كل ثلاثي بقيمة 2000 دج بالنسبة للصيد الترفيهي .
- تحدد في كل ثلاثي بقيمة 2000 دج بالنسبة للبحارة والصيادين¹.

خلاصة الفصل :

كخلاصة لهذا الفصل توصلنا إلى أن ميزانية الجماعات المحلية تعد أداة فعالة لتسيير مصالح الجماعات المحلية، وعملية تحضيرها وتنفيذها تتم في الإطار الذي حدده القانون، حيث تتم هذه العملية تحت أعين هيآت رقابية مختلفة لضمان شرعيتها و مصداقيتها، فهي تحتاج لتغطية الوظائف المتعددة التي تتولاها في مختلف الميادين المنوطة بها إلى موارد ذاتية تضمن لها نجاح دورها من خلال المساهمة في تطوير الاقتصاد، وكلما زادت هذه الموارد وحسن استغلالها في الميزانية زادت فعالية الجماعات المحلية وأمكنها ذلك من تلبية حاجيات السكان المتزايدة، مما يؤدي إلى ممارسة اختصاصاتها على الوجه الأكمل.

¹ منتدى العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تمويل الجماعات المحلية في ظل التحولات الاقتصادية الجارية في الجزائر- متحصل عليه من :

14:25: الساعة، 24/03/2015: بتاريخ "UNIV28.7OLM.ORG/T5633TOPIC"

الجانب التطبيقي:

دراسة حالة "مديرية الإدارة المحلية لولاية مستغانم"

تمهيد :

لقد تناولنا في الفصلين السابقين حول الجانب النظري فيما يتعلق بالأجور وكيفية معالجتها وكل ما له علاقة بما ، ومن خلال هذا الفصل سنحاول تدعيم بحثنا المقدم بدراسة تطبيقية ، حيث سنقدم من خلاله إلى توضيح التطابق الموجود بين ما تطرقنا إليه في الجانب النظر وما سنتطرق له في الواقع (الجانب التطبيقي) ولهذا الغرض تطرقنا لحالة " مديرية الإدارة المحلية لولاية مستغانم " حيث يعتبر نموذج لإنجاز بحثنا . لذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى :

المبحث الأول : بطاقة تعريفية لمديرية الإدارة المحلية لولاية مستغانم .

المبحث الثاني: الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية.

المبحث الثالث: مساهمة الضرائب والرسوم في تمويل ميزانية بلدية مستغانم من خلال تحليل ميزانيتها.

المبحث الأول : بطاقة تعريفية لمديرية الإدارة المحلية لولاية مستغانم

المطلب الأول : تقييم عام لمديرية الإدارة المحلية لولاية مستغانم .

نظرا للوظائف والنشاطات الهامة على المستوى المحلي أحدثت مديرية الإدارة المحلية ، إذ تعتبر قاعدة أساسية

محلية نظرا للوظائف الهامة التي تتقلدها والمذكورة في المادة (03) من المرسوم التنفيذي 217/94 ، فهي

تتكفل على العموم بالجانب التسييري للإدارة ، حيث تقوم المديرية على الخصوص بما يلي :

- إعداد ميزانية التسيير وميزانية التجهيز في الولاية وتنفيذها .

- دراسة واقتراح ووضع الكيفيات لتسيير المستخدمين بالإضافة إلى تطوير عمليات تحسين مستوى

المستخدمين وتكوينهم.

- السهر على حسن تسيير أملاك الولاية وتحسين الوضعية المالية للبلديات .

- تنشيط وتفعيل إدارة البلديات .

ولأداء هذه المهام تم تنظيم المديرية في ثلاث مصالح :

أ- **مصلحة التنشيط المحلي** : وتحتوي على مكتبين هما :

- مكتب الصفقات والبرامج .

- مكتب ميزانية وممتلكات البلديات .

ب- **مصلحة الميزانيات والممتلكات** : وتحتوي على ثلاث مكاتب :

- مكتب ميزانية الولاية .

- مكتب ميزانية الدولة .

- مكتب الممتلكات .

ج- **مصلحة تسيير المستخدمين** : ويحتوي على مكتبين إثنين :

- مكتب تكوين وتسيير موظفي الولاية .

- مكتب تكوين وتسيير موظفي البلديات .

المطلب الثاني : مصلحة التنشيط المحل :

1. تعريفها : تقوم بمتابعة حركة البلديات ، أي الإشراف على الدوائر والبلديات التابعة للولاية والإشراف على مستوى الولاية تقسمها عن طريق مراقبة مصالحها وأموالها ، ودراسة الميزانية ومراقبتها إلى غاية تنفيذها ، أي كل أملاك البلديات تسيير من طرق المصلحة من حيث الجانب المالي وجانب الأملاك (العقارية والمنقولة) بالإضافة إلى مراقبة متابعة الصفقات التابعة للولاية التي تهتم بالقطاعات الداخلية والجماعات المحلية والاتفاقيات المبرمة من طرق البلديات مثلا : الإنجاز والتوريد.

2. مهام المصلحة :

- تقوم بمتابعة حركة البلديات .
- مراقبة مصالح وأموال الولاية .
- دراسة ومراقبة وتنفيذ ميزانية الولاية .
- تسيير أملاك البلديات من حيث الجانب المالي الأملاك (العقارية والمنقولة) .
- مراقبة ومتابعة الصفقات الخاصة بالقطاع الداخلي والجماعات المحلية والاتفاقيات المبرمة من البلديات .

3. مكاتب المصلحة : تتكون المصلحة من مكاتبين :

أ- مكتب الصفقات : يكلف المكتب بمختلف المشاريع والبرامج وكذا إبرام الصفقات العمومية وهذا حسب الرسوم الرئاسي 02/250 المؤرخ في 2002/07/24 المعدل والمتمم بالمرسوم الرئاسي 301/03 الصادر في 2003/11/09 المتضمن صفقات المتعامل العمومي والمحدد للطرق الواجب إتباعها لإنجاز الصفقات العمومية .

وينقسم إلى قسمين :

- صفقات تابعة للولاية (أي مسجلة ف قطاع الداخلية أو ميزانية الولاية) .
- مراقبة الصفقات التي ترمها الولاية في جميع النشاطات إذا كانت مطابقة للقوانين المعمول بها أولا :

4. مهام المكتب : ومن أهم مهام هذا المكتب :

- إعداد المخططات المحلية للتنمية مراقبة تسييرها وتنفيذها .
- إعداد برامج التجهيزات والاستثمارات المحلية بالتنسيق مع المصالح المعنية .
- المصادقة على صفقات الأشغال والخدمات ومتابعة تنفيذها .

- مراقبة الوثائق المتعلقة بالصفقات العمومية ووضع تقارير دورية تتعلق بتنفيذ برامج التجهيز والاستثمار في الولاية .

ج. مكتب ميزانية وممتلكات البلديات :

وهي خاصة بكل ما يتعلق بالميزانية والممتلكات العقارية والمنقولة للبلديات .

د. مهام المكتب : ويقوم هذا المكتب بما يلي :

- مراقبة القرارات والمداومات الخاصة بالبلديات من حيث مطابقتها للقوانين والتنظيمات.
 - مراقبة الميزانيات والحسابات الإدارية للبلديات وإعلامهم بالتصحیحات الواجب عليهم إجراؤها سواء بالنسبة للميزانية الأولية أو الإضافية أو الحساب الإداري .
 - تشخيص العجز على مستوى البلديات ومحاولة إيجاد الحلول من أجل تغطيته .
 - المراقبة الدورية لممتلكات البلدية ، مراقبة عمليات التأجير ومختلف القرارات الخاصة بتسيير أملاك البلدية والمصادقة عليها ، والقيام بالإحصاء السنوي لهذه الممتلكات
 - إعداد إحصائيات عن موارد ونفقات البلديات .
 - متابعة مختلف الإعانات المقدمة للبلديات .
- المطلب الثالث : مصلحة الميزانيات والممتلكات .**

1. تعريفها : تعتبر هذه المصلحة أهم مصلحة على مستوى المديرية ، فهي تقوم لكل ما يتعلق بالنفقات التابعة لهذه المصلحة .

2. مهام المصلحة :

- تقوم بتحضير ميزانية الولاية وتقسيمها على القطاعات المعنية بها .
- تقوم بتوزيع الميزانية المخصصة من وزارة الداخلية والجماعات المحلية سنويا .
- تقوم بشراء المعدات الخاصة بحراس امن الولاية ، وكذا أجور الموظفين ونفقات تسيير الولاية .
- تتكفل بالميزانية الخاصة بالولاية ودوائرها وبلدياتها .

3. مكاتب المصلحة : وهي بدورها تتكون من ثلاث مكاتب :

أ- مكتب ميزانية الولاية : وتتمثل في ميزانية خاصة بالولاية مثلا : شراء المعدات الخاصة بحراس امن

الولاية ، نفقات متعلقة بتسيير الولاية ، أجور تابعة لميزانية الولاية بالنسبة للموظفين الغير مرسمين بناء الطرقات والمستشفيات ... إلخ .

ب. مهام المكتب : وتمثل مهامه فيما يلي :

- تحضير الميزانية الأولية والتي تعرض على المجلس الشعبي الولائي للمصادقة عليها .
- يقوم بإعداد الميزانية الإضافية وكذا الحساب الإداري .
- يسهر على تنفيذ الميزانيات على أكمل وجه .
- تتابع تسيير مصالح الولاية من أجل تخصيص النفقات بصورة دقيقة وخاصة نفقات صيانة الممتلكات ، الطرق والمساجد ، نفقات النقل والمهمات المساهمة في ترقية الشبيبة والرياضة .

ج. مكتب ميزانية الدولة :

يقوم بتحضير ميزانية الولاية و تقسيمها على القطاعات المعنية به ، وتكون هذه الميزانية مخصصة من وزارة الداخلية والجماعات المحلية سنويا وتقوم بتوزيعها على مختلف الولايات من بينها ولاية مستغانم .

د. مهام المكتب : وتمثل مهامه فيما يلي :

- المساهمة في تحضير ميزانية الدولة من خلال إحصاء الموظفين وتعداد المشاريع الاستثمارية .
- تحديد كل أنواع الإيرادات ومبالغها على مستوى الولاية وإرسالها إلى وزارة المالية .
- تغطية الأجر وبعض نفقات التسيير والتجهيز .
- تسيير مخصصات ضحايا الإرهاب وفقا للمرسوم 47/99 المتعلق بالتعويضات للأشخاص الطبيعيين ضحايا الأضرار الجسمانية او المادية بسبب الأعمال الإرهابية .
- العمل على تطبيق برنامج التضامن الوطني .
- هـ. مهام المكتب :** ويهتم هذا المكتب بما يلي :
- متابعة وتسيير أملاك الولاية العقارية منها والمنقولة .
- صيانة ممتلكات الولاية وتجديدها كل مرة والمحافظة عليها .
- تجهيز مصالح الولاية بمختلف الوسائل المتطورة والمساعدة على تطوير سير الإدارة وذلك باستعمال أجهزة الكمبيوتر والاجهزة الاخرى المساعدة للعمل الإداري .
- القيام بإعداد إحصائيات تساعد المكتب على المعرفة الكاملة لممتلكات الولاية (جرد الممتلكات) .

المطلب الرابع : مصلحة المستخدمين

1. تعريفها : تعتبر الموارد البشرية عنصرا استراتيجيا لتفعيل وتطوير دور الإدارة في المجتمع ، ولذلك صدرت عدة نصوص قانونية خاصة المرسوم 95/85 المؤرخ في 1985/03/23 المتضمن القانون الأساسي النموذجي لعمال المؤسسات والإدارات العمومية و القانون 126/95 المتعلق بمخطط تسيير الموارد البشرية وهي التي تتكفل بتوظيف المستخدمين التابعين للولاية والدوائر والموظفين التابعين لوزارة الداخلية على المستوى المحلي.

2. مهام المصلحة :

- تتكلف بتوظيف الموظفين التابعين للولاية والدوائر .
- تقوم بتوظيف الموظفين التابعين لوزارة الداخلية على المستوى المحلي .
- تقوم بمتابعة المسابقات الخاصة بالتوظيف وتقديم التأشيرة .
- تقوم بمتابعة طريق التكوين والترقية في الدرجة والرتبة وهذا عن طريق لجنة متساوية الأعضاء.
- تقوم أيضا بتبليغ كل النصوص والتعليمات الخاصة بتسيير الموارد البشرية .
- كما تقوم بالقيام بسلطة الوصاية والرقابة عن طريق توجيهات وتعليمات توجه لمسيري الموظفين على مستوى البلديات .

3. مكاتب المصلحة : تتفرع المصلحة إلى مكاتبين :

أ. مكتب تكوين وتسيير موظف الولاية :

وهو المكلف بتوظيف أول إجراء من الإعلان عن التوظيف ومتابعة المسابقات الخاصة بالتوظيف وتقديمها للتأشيرة بالإضافة إلى توظيف في الولاية تقوم بمتابعتهم عن طريق التكوين والترقية في الدرجة والرتبة وهذا عن طريق لجنة متساوية الأعضاء.

ب. مهام المكتب : ويقوم هذا المكتب بما يلي :

- تسيير ملفات الحياة المهنية لمستخدمي الولاية والدوائر التابعة لولاية مستغانم من يوم التنصيب إلى الإحالة على التقاعد أو العزل أو الوفاة .
- إعداد المخطط السنوي لتسيير الموارد البشرية للولاية وذلك بعد وصول المناصب المالية من وزارة الداخلية والجماعات المحلية ثم عرضها على مفتش التوظيف العمومي للمصادقة عليها .

- إعداد وتحضير المسابقات بهدف ترقية الموظفين .
 - السهر على تكوين الموظفين للحصول على سير أحسن للإدارة المحلية .
 - ج. مكتب تكوين وتسيير موظفي البلديات :
- تقوم الولاية في هذه الحالة بالقيام بسلطة الوصاية والرقابة عن طريق توجيهات وتعليمات توجه لمسيري الموظفين على مستوى البلديات وكذلك تبلغ لهم كل النصوص والتعليمات الخاصة بتسيير الموارد البشرية .
- د. مهام المكتب : يكلف هذا المكتب أيضا بما يلي :
 - القيام بالإحصائيات للموظفين بالبلدية ، وإحصاء المناصب الشاغرة فيها .
 - مراقبة وتسيير مستخدمي البلديات .
 - تكوين لجان متابعة تسيير الموظفين ومدى حسن سير مصالح الموظفين في البلديات .
 - التنسيق بين البلديات حول عملية تكوين الموظفين .
 - مراقبة العمليات التي تتم في إطار المخطط السنوي لتسيير الموارد البشرية للبلدية .

المبحث الثاني: الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية

سنتناول في هذا المبحث حصر لأهم مصدر من مصادر تمويل الجماعات المحلية، ألا وهو الجباية التي تساهم بنسبة كبيرة في ميزانية الجماعات المحلية، إذ تمثل في الغالب أكثر من 50% من إيراداتها ولكن نوضح أهمية هذه الإيرادات الجبائية كما سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف الضرائب والرسوم التي تقتطع لفائدة الجماعات المحلية فمنها ما هو محصل للبلديات دون سواها ومنها ما هو محصل للبلدية والولاية والصناديق المشتركة ومنها ما هو محصل لفائدة الدولة.

المطلب الأول: الضرائب المحصلة لفائدة الولايات والبلديات والصناديق المشتركة للجماعات المحلية .

تطبق أحكام المواد 380 و 383 و 384 و 385 على الرسوم المحصلة لفائدة الولايات والبلديات، الملحقة بالضرائب المباشرة، غير أن رتبة الامتياز المتعلق بالرسوم المحصلة لفائدة الولايات تأتي مباشرة بعد رتبة امتياز الخزينة وتأتي رتبة الامتياز الخاص بالرسوم البلدية مباشرة بعد رتبة الامتياز بالرسوم المحصلة لفائدة الولايات.

تستفيد المداخل العائدة من النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات في ولاية مستغانم ولديهم موطن جبائي ويقيمون بها بصفة دائمة، من تخفيض قدره 50% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وذلك بصفة إنتقالية ولمدة (5) سنوات إبتداء من أول يناير سنة 2000.

أولا: الرسم على النشاط المهني T A P :

أحدث الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996 وذلك بعدما تم تجديده من خلال الإصلاح الجبائي لسنة 1992 والذي كان ممثلا في الرسم على النشاط الصناعي و التجاري (TAIC) والرسم على النشاط غير التجاري (TANC) .

1) مجال التطبيق:

تنص المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه يستحق الرسم على النشاط المهني على الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم محلا دائما في الجزائر، ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي ضف الأرباح الغير تجارية، ما عدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنوية أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة. ويستحق الرسم على النشاط المهني أيضا على رقم الأعمال المحقق من طرف المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي ضف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

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

ويؤسس الرسم على النشاط المهني باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء، كما يؤسس باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساته أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها. وبالنسبة للشركات فإنه يؤسس الرسم على النشاط المهني مهما كان شكل الشركة على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة، باسم الشركة أو المجموعة.¹

¹ المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

(2) أساس فرض الضريبة.

إن أساس فرض ضريبة على النشاط المهني هو المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالمكلفين الخاضعين لهذا الرسم والمحقق خلال السنة، غير أنه يستفيد من تخفيضات¹.

- تخفيض قدره : % 30 على مبلغ عمليات البيع بالجملة، ومبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن % 50 من الحقوق الغير مباشرة.

- تخفيض قدره % 50 : على مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالأدوية، بشرط أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي رقم 31-96 المؤرخ في 15 جانفي 1996.

- تخفيض قدره : % 75 على مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغازات، كما يمنح تخفيض نسبة 30 % من رقم الأعمال الخاضع للضريبة لتجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني وأرامل الشهداء إلا أنه لا يستفيد من هذا التخفيض سوى على النسبتين الأوليتين من الشروع في ممارسة النشاط الخاضع للضريبة حسب الربح.

وتجدر الإشارة إلى أن نسبة التخفيض هذه قد عرفت تخفيضات بما كان عليه الحال قبل التعديلات التي جاء بها قانون المالية لسنة 1999، حيث كانت تقدر بالمعدلات التالية على الترتيب %40 بدلا من %30 و %60 بدلا من %80، %50 بدلا من %75 وأخيرا %30 بدلا من %25.

أما فيما يخص الإعفاءات فقد نصت المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم:

1- رقم الأعمال الذي يتجاوز 80000 دج، إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة التي تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع والمواد والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، و 50000 دج بالنسبة للمكلفين بالضريبة في قطاع الخدمات.

¹ المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، معدلة بموجب المادة 12 من ق.م.ل: 2005 و متممة بموجب المادة 8 من ق.م.ل: 2010

2- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.

3- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

وفيما يخص المؤسسات الموجودة خارج الجزائر أو المراقبة لها تراعي التغييرات المدرجة عند الاقتضاء على أرقام أعمالها العادية لتصحيح أرقام الأعمال التي سجلتها محاسبتها، ويعتمد نفس الإجراء بالنسبة للمؤسسات الخاضعة لمؤسسة أو مجموعة مؤسسات تراقب بدورها مؤسسات أخرى توجد خارج الجزائر.

وفي غياب عناصر دقيقة لإجراء التصحيحات المذكورة في الفقرة السابقة تحدد أرقام الأعمال الخاضعة للضريبة بمقارنتها مع أرقام أعمال المؤسسات المماثلة المستغلة استغلالا عاديا.¹

3) الرسم على النشاط المهني:

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني من خلال المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 08 من (ق م ت) سنة 2008 والتي حددته بمعدل 2% وذلك ابتداء من سنة 2002 بعدما كانت نسبة مقدرة بـ 2,55% منذ سنة 1996 هذه النسبة (2%) رغم أنها تبدو ضعيفة إلا أنها في الواقع تدر عائدا هاما وذلك لارتباطها بأنشطة صناعية، تجارية، حرفية وأنشطة حرة وهي موزعة كما يلي:

الجدول رقم (1-3) توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني.

المجموع				الرسم على النشاط المهني
المجموع	لصندوق المشترك للجماعات المحلية	حصيلة البلدية	حصيلة الولاية	المعدل العام
2,00%	0,11%	1,30%	0,59%	

المصدر: المادة 222 من ق الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

¹ المادة 221 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، ملغاة بموجب المادة 18 من ق.م. 2007

وبموجب المادة رقم 08 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 تم رفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 03% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نقل المحروقات بواسطة الأنايب يتم توزيع ناتج هذا الرسم كما يلي:

0,88% للدولة، 1,96% لصالح البلدية، 0,16% للصندوق المشترك.

كما تنص المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات و التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر، ومن خلال توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني يتضح لنا أن هناك نسبة كبيرة حوالي 65% تعود للبلديات وحوالي 29,5% للولاية، أما الباقي 55%، فتعود للصندوق المشترك للجماعات المحلية ووفقا للمادة 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه على المكلف بالرسم على النشاط المهني أن يقوم باكتتاب تصريح سنوي بمبلغ رقم الأعمال المحقق أو الإيرادات المهنية الإجمالية في الفترة الخاضعة للضريبة، ويتم ذلك لدى مفتشية الضرائب التابعة لمكان فرض الضريبة، ويجب أن يكون التصريح واضحا ، فقد يستفيد جزء من رقم الأعمال من تخفيض، وكذلك فيما يخص العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة. كما يتوجب على المكلفين بالضريبة تقديم تصريح عن كل مؤسسة فرعية أو وحدة يقومون باستغلالها في كل بلدية من بلديات مكان تواجدها، وكذلك تقديم كل الوثائق المحاسبية والإثباتات الضرورية لتحقيق التصريح عن كل طلب من مفتشية الضرائب.

المطلب الثاني: الضرائب المحصلة لفائدة البلديات.

لقد قام المشروع الجزائري بتخصيص الضرائب لفائدة البلديات بصفة كلية باعتبارها القاعدة الرئيسية في عملية التنمية، وتتمثل هذه الضرائب والرسوم في ما يلي:

أولا: الرسم العقاري.

أسس الرسم العقاري بموجب الأمر رقم 67-83 المؤرخ في 2 جوان 1967 و المتضمن القانون المعدل المكمل لقانون المالية لسنة 1967، وتم تعديله بموجب المادة 43 من قانون 91 - 25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1967 المتضمن لقانون المالية سنة 1992.

وقد أسس هذا المرسم ليعوض مجموعة من الرسوم تخص العقار، وهو ضريبة عينية تمس العقارات المبنية و غير المبنية الموجودة في التراب الوطني، وينقسم هذا الرسم إلى قسمين هما الرسم العقاري على الملكيات المبنية والرسم العقاري على الملكيات الغير مبنية.

أ- الرسم

العقاري على الملكيات المبنية T F P B :

الرسم العقاري على الملكيات المبنية هو ضريبة سنوية تصريحية يفرض على جميع الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفية من الضريبة¹، والملكيات المبنية الخاضعة للرسم العقاري على الأملاك المبنية تتمثل في:²

ـ المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص و المواد أو لتخزين المنتجات، المنشآت التجارية الكائن في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية، ومحطات الطرقات بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات للصيانة.

ـ أراضي البنائات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها، الأراضي الغير زراعية والمستخدمه لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إبداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل.³

الإعفاءات : هناك إعفاءات دائمة من الرسم العقاري على الملكيات المبنية وأخرى مؤقتة.

أ- الإعفاءات الدائمة: تعفى من الرسم العقاري المبنية بصفة دائمة بشرط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذوي منفعة وأن لا تدر دخلا، العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات، وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة.⁴

تعفى كذلك من الرسم العقاري على الملكيات المبنية :

¹ المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013

² المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013

³ المادة 250 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة ، طبعة 2013

⁴ المادة 251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، طبعة 2013

-البنائيات المخصصة للقيام بشعائر دينية.

-الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات مبنية.

-العقارات التابعة للدولة والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة

الجزائرية وكذلك العقارات التابعة للممثلات الدولية المعتمدة بالجزائر وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل.

-التجهيزات والمستثمرات الفلاحية لاسيما مثل الحظائر و المرايض والمطامر.

ب- الإعفاءات المؤقتة: تعفى بصفة مؤقتة من الرسم العقاري على الأملاك المبنية :¹

-العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحيحة أو التي هي على وشك الانهيار والتي أبطل

تخصيصها.

-الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكين، شريطة ألا يتجاوز المبلغ السنوي

للضريبة 800 دج، وألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين مرتين الأجر الأدنى الوطني

المضمون.

-الملكيات الجديدة وإعادة البنائيات وإضافتها لمدة 07سنوات ابتداء من أول جانفي من السنة التي تلي سنة

إنجازها وإذا لم يتمكن المالك من إثبات مدة الإعفاء أو الشغل، تعتبر البنائيات المنجزة في أجل أقصاه 3سنوات

ابتداء من تاريخ منح رخصة البناء الأول.

-البنائيات وإضافة البنائيات المستعملة في النشاطات المحققة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة

"الوكالة الوطنية لدعم الشباب" وهذه المدة 3سنوات ابتداء من تاريخ إنجازها، وتكون مدة الإعفاء 6سنوات

إذا أقيمت هذه البنائيات وإضافات البنائيات في منطقة يجب ترقيتها،

-السكن الاجتماعي للقطاع العام المخصص للكراء.

ووفقا للمادة 253من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه العقارات المخصصة للسكن المعفية من

الرسم (إعفاء مؤقتا) تفقد هذا الامتياز عندما تخصص مستقبلا لإنجاز أو استعمال آخر غير الاستعمال السكني

من السنة التي تلي مباشرة سنة تغيير تخصيصها.

¹ المادة 252من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013

2-أساس فرض الضريبة:

تنص المادة 254 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أساس فرض الضريبة ينتج من ناتج القيمة التجارية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة ، وذلك بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2% سنويا مراعاة تقدم الملكية المبنية، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض حد أقصى قدره 40% يحدد بالنسبة للمصانع معدل تخفيض ب 50 % ولا تؤخذ بعين الاعتبار أجزاء المتر المربع أجزاء في وعاء الضريبة.

ويؤسس الرسم العقاري على الملكيات المبنية تبعا للقيمة التجارية الجبائية المحددة حسب المتر المربع، وعند حسابها فإنه يؤخذ بعين الاعتبار كل العوامل التقنية والاقتصادية والمادية والقانونية، وعليه فإننا نميز بين المنطقة أو المنطقة الفرعية التي يقع فيها العقار، ولقد تم تقسيم التراب الوطني على أربع مناطق وكل منطقة مقسمة إلى ثلاث مناطق فرعية (أ-ب-ج) حيث تختلف القيمة التجارية الجبائية باختلاف نوع المبنى وموقعه ويحدد تصنيف البلديات حسب المناطق والمناطق الفرعية عن طريق التنظيم.

القيمة التجارية الجبائية والمساحة الخاضعة للرسم العقاري:

العقارات أو أواخر العقارات ذات الاستعمال السكني: تحدد مساحة الملكيات المبنية الفردية بالحواجز الخارجية للبنىات، وتشكل هذه المساحة من مجموع مختلف المساحات الأرضية الخارجة عن البناء بالنسبة للعقارات الجماعية فالمساحة الخاضعة للضريبة تتشكل من المساحة المفيدة (utile) ويدرج ضمنها على الأخص مساحة الحجرات والأروقة الداخلية والشرفات والأروقة الخارجية، ويضاف إلى ذلك عند الاقتضاء الحصة المتعلقة بالأجزاء المشتركة على عاتق الملكية المشتركة¹. وتحدد القيمة التجارية الجبائية لكل متر مربع كما يلي:

¹ المادة 258 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول رقم 1-3: القيمة الايجارية الجبائية للعقارات ذات الاستعمال السكني.

البيان	المنطقة(01)	المنطقة(02)	المنطقة(03)	المنطقة(04)
المنطقة الفرعية(ا)	445	408	371	334
المنطقة الفرعية(ب)	408	371	334	297
المنطقة الفرعية(ج)	371	334	297	260

المصدر: المادة 257 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 09 من قانون المالية رقم 01-21 لسنة 2002.

2- المحلات التجارية والصناعية: تنص المادة 260 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه يتم تحديد المساحة الخاضعة للضريبة بالنسبة للمحلات التجارية ضمن نفس الشروط الخاصة بالعقارات ذات الاستعمال السكني أما بالنسبة للمحلات الصناعية فتحدد المساحة الخاضعة للضريبة بالمساحة التي تمتد على رقعته وتحدد القيمة الايجارية الجبائية للمحلات التجارية والصناعية لكل متر مربع كما يلي:

الجدول رقم 2-3: القيمة الايجارية للمحلات التجارية والصناعية.

البيان	المنطقة(01)	المنطقة(02)	المنطقة(03)	المنطقة(04)
المنطقة الفرعية(ا)	891	816	742	669
المنطقة الفرعية(ب)	816	742	669	594
المنطقة الفرعية(ج)	742	669	594	519

3- الأراضي الملحقة بالملكيات المبنية:

تحدد مساحة الأراضي الخاضعة للضريبة التي تشكل ملحقات الملكيات المبنية بالفرق بين المساحة العقارية للملكية والمساحة التي تمتد على رقعته المباني أو البنايات التي شيدت عليها¹، ونميز بين نوعين من الأراضي الملحقة بالملكيات المبنية فمنها المتواجدة بمناطق عمرانية وأخرى قابلة للتعمير.

¹ المادة 261 مكرر أ من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الجدول رقم 3-3: القيمة التجارية الجبائية للملحقات الملكية المبنية المتواجدة في مناطق عمرانية.

المنطقة (01)	المنطقة (02)	المنطقة (03)	المنطقة (03)
16	13	10	06

المصدر: المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3- حساب الرسم:

يحسب الرسم بتطبيق المعدلين المبينين أدناه على الأساس الخاضع للضريبة¹:

- الملكيات المبنية تأتي بمعنى الكلمة، أي البيانات الغير مهددة بالانهيار، تخضع لرسم بنسبة 3%.
- نسبة 10% تخص الملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين وغير المشغولة بصفة شخصية أو عائلية عن طريق الكراء (معدل مضاعف).
- وفيما يخص الأراضي التي تشكل ملحقا للملكيات المبنية، فتخضع للمعدلات التالية:
- 5% عندما تقل مساحتها أو تساوي 500م².
- 7% عندما تفوق مساحتها 500م² وتقل أو تساوي 1000م².
- 10% عندما تفوق مساحتها 1000م².

الجدول رقم 3-4: نسب الرسم الخاص بملحقات الملكيات المبنية:

المساحة	م ² > 500	م ² > 1000	م ² > 2000
معدل الرسم	5%	7%	10%

ويحسب الرسم الخاص بالمبنى على حدا وذلك بضرب أساس فرض الضريبة بعدد التخفيض في نسبة الضريبة المناسبة.

أساس فرض الضريبة:

المادة الخاضعة للضريبة = القيمة التجارية الجبائية * المساحة * نسبة التخفيض.

المادة 261¹ مكرر ب من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

4- تخفيضات خاصة:

يمكن للمكلفين بالضريبة أن يستفيدوا من التخفيض في الرسم العقاري:¹

1- في حالة إبطال أو تغيير تخصيص العقار بقرار من السلطة الإدارية لأسباب مرتبطة بأمن الأشخاص والأموال وبتطبيق قواعد التعمير.

2- في حالة فقدان الاستعمال الكلي أو الجزئي للعقار، وذلك نتيجة لحادثة غير عادية.

3- في حالة هدم كل أو جزء من المبنى المشيد على أنقاض مبنى، ولو طوعا ابتداء من تاريخ الهدم.

ويجب أن تقدم الشكوى للإدارة الجبائية في أجل أقصاه 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة وقوع الحادثة التي تسببت في تقديم شكوى.

- الإعفاءات:

وفيما يتعلق بالإعفاءات، فالمادة 265 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة تنص على أنه يعفى من الرسم الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.

الرسومات الخاصة بالجماعات المحلية:

الرسم على الإسكان: أسس هذا الرسم بموجب قانون المالية، 2004 طبق هذا الرسم في بداية الأمر على الولايات التالية فقط وهي: الجزائر، عنابة، قسنطينة، وهران. وهو رسم سنوي يستحق على المحلات ذات الطابع السكني أو المهني الواقعة في البلديات مقر الدائرة وكذا مجموع بلديات وولايات الجزائر. ويحدد مبلغ الرسم السنوي على السكن كما يلي:

أ. 300 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني.

ب. 1200 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع المهني.

يتم تحصيل هذا الرسم من طرف مؤسسة "سونلغاز" عن طريق فاتورة الكهرباء والغاز، دورية الدفع ويدفع ناتجه لصالح البلديات، وتحدد كيفية تطبيقه عن طريق التنظيم.²

المادة 261¹ مكرر ب من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

المادة 67 من قانون الضرائب غير مباشرة والرسم المماثلة، طبعة 2013.²

2- رسم الحفلات: يدفع هذا الرسم المثبت بواسطة سند قبض مسلم من طرف البلدية للطرف الذي قام بالدفع نقدا وذلك قبل بداية الحفل، وتحدد تعريفه كما يلي:

- أ. من 500 دج إلى 800 دج عن كل يوم، عندما لا تتعدى مدة الحفل الساعة السابعة مساء.
- ب. من 1000 دج إلى 1500 دج عن كل يوم، إذا امتدت مدة الحفل إلى ما بعد الساعة السابعة مساء.

وتحدد التعريفات بموجب قرار من رئيس البلدية، بعد مداولة المجلس الشعبي البلدي¹.

3- الرسم الخاص على رخص العقارات:

يؤسس هذا الرسم لفائدة البلديات على رخص العقارات، وتخضع عند تسليمها لهذا الرسم، الرخص والشهادات التالية:

- رخص البناء.
 - رخص تقسيم الأراضي.
 - رخص التهديم.
 - شهادات المطابقة والتجزئة والتعمير.
- وتحدد مبالغ الرسم على رخص العقارات لكل صنف، حسب قيمة البناية أو طبقا لعدد القطع. والجدول التالية توضح ذلك:
- رخصة البناء: بالنسبة لل بنايات ذات استعمال سكني أو استعمال مزدوج والجدول الموالي يوضح ذلك:
- الجدول رقم (3-5): مبلغ الرسم على رخص البناء (بناية ذات استعمال سكني).

قيمة البناية (دج)	مبلغ الرسم (دج)
إلى غاية 750.000	1.875
إلى غاية 1.000.000	3.125
إلى غاية 1.500.000	5.000
إلى غاية 2.000.000	15.000

المادة 106 من قانون الضرائب غير مباشرة، معدلة بموجب المواد 11 من ق م 1995؛ 3 من ق م 2006؛ 5 من ق م 2007.¹

17.000	إلى غاية 3.000.000
25.000	إلى غاية 5.000.000
30.000	إلى غاية 7.000.000
26.000	إلى غاية 10.000.000
40.000	إلى غاية 15.000.000
45.000	إلى غاية 20.000.000
50.000	إلى غاية 20.000.000

المصدر: المادة 25 من قانون رقم 08-06 المتضمن قانون المالية 2008 التكميلي.

- بالنسبة للبنائيات ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي:
- الجدول رقم (3-6): مبلغ الرسم على رخص البنائيات ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي.

التعريف (د ج)	قيمة البناية (د ج)
50.000	إلى غاية 7.000.000
60.000	إلى غاية 10.000.000
70.000	إلى غاية 15.000.000
80.000	إلى غاية 20.000.000
90.000	إلى غاية 25.000.000
100.000	إلى غاية 30.000.000
110.000	إلى غاية 50.000.000
120.000	إلى غاية 70.000.000
130.000	إلى غاية 100.000.000
150.000	إلى غاية 100.000.000

المصدر: المادة 49 من قانون المالية 2006.

- ج. رخصة تقسيم الأراضي:
- الجدول رقم (3-7): مبلغ الرسم على رخص تقسيم الأراضي.

التعريف (دج)	تعيين الأراضي (عدد القطع)
-	1- ذات الاستعمال السكني:
2000	من 02 إلى 10
50.000	من 11 إلى 50
70.000	من 51 إلى 150
100.000	من 151 إلى 250
200.000	أكثر من 250
-	2- ذات استعمال تجاري أو صناعي:
6000	من 02 إلى 05
12.000	من 06 إلى 10
30.000	أكثر من 10

د. رخص التهديم: يحدد مبلغ الرسم عند تسليم التهديم ب 300 دج للمتر المربع (م2) من مساحة الأراضي لكل بناية معينة بالهدم.

ه. شهادات المطابقة: ويحدد مبلغ الرسم عند تسليم شهادة المطابقة، كما يلي:

الجدول رقم (3-8): مبلغ الرسم على شهادات المطابقة.

التعريف (دج)	قيمة البناية (دج)
1000	إلى غاية 750.000
1.500	إلى غاية 1.000.000
1.750	إلى غاية 1.500.000
2.200	إلى غاية 2.000.000
3000	إلى غاية 3.000.000
3500	إلى غاية 5.000.000
4000	إلى غاية 7.000.000
6000	إلى غاية 10.000.000
8000	إلى غاية 15.000.000
9000	إلى غاية 20.000.000
1.2000	إلى غاية 20.000.000

-بالنسبة للمباني ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي.

الجدول رقم (3-9): مبلغ الرسم على رخص العقارات (شهادة المطابقة).

التعريف (دج)	قيمة البناية (دج)
6000	إلى غاية 7.000.000
6500	إلى غاية 10.000.000
7500	إلى غاية 150.000.000
8500	إلى غاية 20.000.000
9500	إلى غاية 25.000.000
10500	إلى غاية 30.000.000
11500	إلى غاية 50.000.000
12500	إلى غاية 70.000.000
15000	إلى غاية 100.000.000
20.000	إلى غاية 100.000.000

يحدد مبلغ الرسم ب 2000 دج، وذلك عند تسليم الشهادات التالية: شهادة التجزئة، شهادة التعمير.

وتعفى من الرسم الخاص المطبق على الرخص العقارية:

-البنائات المهددة بالانهيار التي تقرر تدميرها من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي، طبقا للقوانين

والتنظيمات سارية المفعول¹.

- البنائات التي تنجزها الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات ذات

المنفعة العامة، والجمعيات ذات الطابع الإنساني.

4) الرسم على الإعلانات والصفائح المهنية:

يؤسس هذا الرسم لفائدة البلديات على الإعلانات والصفائح المهنية باستثناء تلك المتعلقة بالدولة والجماعات

المادة 49 من قانون المالية التكميلي لسنة 2006.¹

المحلية والحاملة للطابع الإنساني، ويخضع للرسم على الإعلانات والصفائح المهنية الأصناف التالية:

- الإعلانات على الأوراق العدية، المطبوعة والمخطوطة باليد.

- الإعلانات على الأوراق المجهزة والمحمية بغطاء من الزجاج أو بمادة أخرى، أو تم إصافها قبل وضعها على

القماش أو قطعة معدنية بقصد إطالة بقائها.

الإعلانات المدهونة، والمعلقة في مكان عمومي.

- الإعلانات المضيفة المكونة من مجموعة حروف أو إشارات موضوعة بصفة خاصة فوق هيكل المبنى أو ركيزة

ما يجعل الإعلان مرئيا في النهار أو الليل.

- الصفائح المهنية من كل المواد مخصصة للتعريف بالنشاط ومكان ممارسة العمل.

أ- مبلغ الرسم:

ويحدد مبلغ الرسم عدد الإعلانات المعروضة، وحسب حجم هذه الأخيرة ويتوضح كما يلي:

الجدول رقم (3-10): مبلغ الرسم على الإعلانات حسب عدد وحجم الإعلانات المعروضة.

المبلغ (دج)	تعيين الإعلانات
20	- الإعلانات على الورق العادي، مطبوعة أو مخطوطة باليد.
30	1. الحجم يقل أو يساوي (01) متر مربع. 2. أكبر من 1م ² .
40	- الإعلانات على ورق مجهزة أو محمية.
80	1. الحجم يقل أو يساوي (01) متر مربع. 2. الحجم أكبر من 1م ² .

ويحدد مبلغ الرسم حسب الفترات السنوية وحسب حجم الإعلان، كما يلي:

الجدول رقم (3-11): مبلغ الرسم حسب الفترة الزمنية وحجم الإعلان.

المبلغ (دج)	تعيين الإعلانات والصفائح المهنية
	إعلانات مدهونة.
20	1. حجم الإعلان يقل أو يساوي 01م2.
30	2. حجم الإعلان أكبر من 1م2.
	-إعلانات مضاءة. الحجم بالمتر المربع أو جزء من المتر مربع.
200	
40	-صفائح مهنية.
80	1. حجم يقل أو يساوي نصف متر مربع.
	2. مساحتها أكبر من نصف متر مربع.

المصدر: المادة 56 من قانون الطابع، طبعة 2013.

يسدد الرسم الخاص على الإعلانات فوق الورق العادي المطبوعة أو المخطوطة باليد وعلى الورق المجهز والمحمي بقسيمة إلى القابض البلدي، في حين يسدد الرسم على الإعلانات المدهونة في الشهر الذي تبدأ فيه كل فترة سنوية ويدفع الرسم مسبقا في أجل (60) يوما ابتداء من تاريخ تشغيلها بالنسبة للإعلانات المضيفة الموضوعة حديثا وفي نفس الأجال بالنسبة للاستحقاقات السنوية يؤسس الرسم تحت اسم الفاعل بالنسبة إلى الإعلانات من الورق العادي المطبوعة والمخطوطة، والمجهزة والمحمية ويؤسس تحت اسم الطابع بالنسبة للمنشورات الخارجة من آلات الطباعة عندما يكون أصحاب هذه الإعلانات غير معنيين من طرف النص المطبوع، أو عندما يعني النص جماعات من غير الجماعات المحلية، والمنظمات ذات الطابع الإنساني..

تحت اسم الناشر بسبب وضع إعلانات في مكان عمومي مغطى، ويعتبر كناشر من أجل تطبيق هذا النص كل شخص له حرية التصرف أو حق الانتفاع بالمكان العمومي المغطى سواء باسم مسير أو إدارة أو مستأجر أو متنازل ويؤسس تحت اسم من في فائدته وضع الإعلان بالنسبة للإعلانات المدهونة والإعلانات المضيفة.

العقوبات:

يتعرض صاحبو الإعلانات على الورق العادي، المطبوعة أو المخطوطة باليد والإعلانات المجهزة أو المحمية، لغرامة مالية تتراوح بين 50 و250 دج عن كل نسخة موضوعة دون أن تكون خاضعة للرسم مسبقاً، ويعاقب بصفة تضامنية طالع الإعلانات المخالفة وصاحب الإعلان بالغرامة المقررة أعلاه¹.
وفضلاً عن ذلك يتابع دفع الرسم والعقوبات بصفة تضامنية بالنسبة للإعلانات المدهونة ضد الأشخاص الذين تم لصق الإعلان في فائدتهم ومقاول النشر.

5) رسم الإقامة.

أسس هذا الرسم بموجب القانون رقم 97-02 المتضمن لقانون المالية، 1998 وهو رسم يؤسس لفائدة البلديات أو مجموع البلديات المصنفة كمحطات سياحية أو مناخية أو حمامات معدنية سياحية أو محطات سياحية مختلطة، يطبق هذا الرسم على الأشخاص غير المقيمين داخل البلدية وعلى الذين لا يملكون تأشيرة إقامة، إذ يجب عليهم دفع رسم عقاري للبلدية المعنية.

خضع هذا الرسم لعدة تعديلات بموجب قانون المالية لسنة 2012 وقانون المالية التكميلي لسنة 2013. تؤسس تعريفه هذا الرسم على الشخص وعلى اليوم الواحد من الإقامة، ولا يمكن أن تقل عن 50 ديناراً على الشخص وعلى اليوم الواحد، ولا تفوق 60 ديناراً ولا تتجاوز 100 دج على العائلة، غير أنه بالنسبة للمؤسسات الفندقية ذات ثلاث نجوم وأكثر تحدد تعريفه الرسم على الشخص واليوم الواحد من الإقامة على النحو التالي:

200 دج للفنادق ذات ثلاث نجوم.

400 دج للفنادق ذات أربع نجوم.

600 دج للفنادق ذات خمسة نجوم.

ويغفى من الرسم على الإقامة الأشخاص المستفيدين من تكفل صناديق الضمان الاجتماعي، ويتم تحصيل هذا الرسم عن طريق مؤجر الغرف المفروشة وأصحاب الفنادق ومالكي المقرات المستعملة لإسكان المعالين بالمياه المعدنية أو السواح المقيمين في البلدية، والمدفوعة من طرفهم وتحت مسؤوليتهم لدى أمين خزانة البلدية.²

¹ المادة 56 من قانون الطابع، طبعة 2013.

المادة 26 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008.²

ب- الرسم التحفيزي لتشجيع عدم تخزين النفايات الصناعية:

أنشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 2002 (المادة 203). ويحدد هذا الرسم 10500 دج على كل طن من الفضلات المخزنة الخاصة و/أو الخطيرة، ويتم توزيع حصيلة هذا الرسم كما يلي:

- 25% لفائدة البلديات، 75% لفائدة الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث.

ج- الرسم التحفيزي لتشجيع عدم تخزين النفايات المرتبطة بأنشطة العلاج:

أسس بموجب قانون المالية لسنة 2002 المادة (204) لتشجيع على عدم النفايات الاستشفائية المتعلقة بأنشطة العلاج في المستشفيات والعيادات الطبية بسعر مرجعي قدره 24.000 دج عن كل طن من النفايات المخزنة،¹ ووفقا للمادة 46 من قانون المالية التكميلي، 2008 فإنه يخصص مداخيل هذا الرسم كما يلي:

- 25% لفائدة البلديات.

-75% لفائدة الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث (FEDEP).

د- الرسم التكميلي على التلوث الجوي الصناعي:

تم إحداثه بموجب المادة (205) من قانون المالية لسنة 2013 يؤسس على الكميات المنبعثة من المنشآت المصنفة² والتي تتجاوز العتبة المسموح بها للتلوث، ويتم حساب قيمة هذا الرسم بضرب النسبة القاعدية الخاصة بالنشاطات الملوثة بمعامل مضاعف محصور بين 1 و 5، وذلك حسب نسبة تجاوز القيم المسموح بها، ويتم توزيع عائد هذا الرسم كما يلي 25% للبلديات، 75% للصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث (FEDEP).

هـ- الرسم التكميلي على المياه المستعملة ذات المصدر الصناعي :

نفس المرجع الامر رقم 02-08 المؤرخ في 24 جويلية 2000 لتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008. المعدل للمادة 203 من قانون المالية لسنة 2002.¹

²⁹ المرسوم التنفيذي رقم 93-98؛ المؤرخ في 01 مارس 1993 المعدل بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98-399 المؤرخ في 03 نوفمبر 1998؛ بموجبه تم تصنيف المنشآت حسب درجة ونسبة التلوث الذي تحدثه.

تم إحداثه بموجب قانون المالية 2013 في مادته، 94 يحسب هذا الرسم على أساس حجم المياه التي يتم صرفها وما ينجم عنها من تلوث نتيجة تجاوز الحد المسموح والمحدد في القوانين سارية المفعول، ومعامل مضاعف محصور بين 1 و5 تبعاً للمعدل تجاوز القيم المسموح بها.

ويخصص ناتج هذا الرسم كما يلي: ¹

-50% لفائدة البلديات.

-50% لفائدة الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث.

المطلب الثالث: الضرائب المحصلة لفائدة الدولة والجماعات المحلية.

تتمثل الضرائب العائدة لفائدة الدولة والجماعات المحلية أساساً فيما يلي:

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الربوع العقارية.

أدخلت الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب إصلاح، 1992 والتي تأتي في سياق إصلاح الضرائب على الدخل بالانتقال من نظام على فروع الدخل إلى نظام إجمالي من جهة وكذلك التمييز بين الضرائب المفروضة على مداخيل الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين من الجهة أخرى.

فهي ضريبة عامة تفرض على مداخيل الأشخاص الطبيعيين، وهي سنوية وحيدة تصريحية تفرض على الدخل الإجمالي الصافي للمكلف، ويخضع لهذه الضريبة الأشخاص على كافة مداخيلهم وفي محل إقامة جبائية بالجزائر أو الذين تكون مداخيلهم من مصدر جزائري حتى وإن كان مصدر تكليفهم خارج الجزائر.

ويعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى لإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي، وكذا السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية وذلك على أساس المعاملة بالمثل.

ووفقاً للمادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمعدلة بموجب المادة 02 من القانون رقم 08-

21 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008 المتضمن لقانون المالية، 2009 فإنه يتكون الدخل الصافي

الإجمالي من مجموع المداخيل من مجموع المداخيل الصافية من الأصناف الآتية:

المادة 94 من قانون المالية لسنة 2003؛ المعدل بموجب المادة 46 من قانون المالية التكميلي 2008. ¹

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
 - أرباح المهن غير التجارية.
 - عائدات المستثمرات الفلاحية.
 - الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية كما تنص عليها المادة (42) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
 - عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
 - المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العقارية.
- وما يهمننا في بحثنا هنا، هو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الريوع العقارية أو الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- فموجب المادة (42) مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة والمتممة بموجب المادة (02) من الأمر رقم 08-02 المؤرخ في 24 جويلية 2008 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، فإنه يوزع حاصل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الريوع العقارية كما يلي:
- 50% لفائدة ميزانية الدولة.
 - 50% لفائدة البلديات.
- فهذا التوزيع المتساوي سيسمح بزيادة الموارد الجبائية للبلديات، وهذا نتيجة لارتفاع المحسوس الذي يشهده سوق الإيجار في الجزائر.¹
- وفيما يلي نتطرق للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الريوع العقارية وكيفية حسابها.
- وفقا للمادة 42 من قانون الرسوم المماثلة، تدرج المداخل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، وإيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة، إذا لم تكن مدرجة في أرباح المؤسسة الصناعية أو التجارية أو الحرفية أو مستثمر فلاحية أو مهنية غير تجارية، وكذا الناتجة عن عقد العقارية في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي في صنف المداخل العقارية.

¹ La direction générale des impôts. La lettre de la DGI. Numéro. Aout.2008.p02

يتكون الأساس في عقد العقارية من القيمة الايجارية المحددة استنادا إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس الضريبية المعتمدة والمحددة عن طريق التنظيم.

تندرج أيضا ضمن صنف الريع العقارية، الإيرادات الناتجة عن إيجار الأملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.

وتخضع المداخل المتأتية من الإيجار المدني للعقارات ذات الاستعمال السكني، للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 7 % محرر من الضريبة على الدخل الإجمالي، ويحدد هذا المعدل ب 15% محرر من الضريبة، وبدون تطبيق تخفيضات¹ بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني.

تؤدي القيم المستحقة عند تاريخ إبرام العقد الإيجاري والموافقة للإيجار المسدد من قبل إلى دفع الضريبة لقباضة الضرائب المتواجد في مكان العقار في أجل 30 يوما ابتداء من تاريخ تقديم العقد إلى إجراء التسجيل.

ثانيا: الضريبة الجزافية الوحيدة IFU:

أنشئت هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 2007 وهي ضريبة مباشرة وحيدة تحل محل النظام الجزائي للضريبة على الدخل، وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.²

مجال تطبيق الضريبة: يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء، عندما لا تتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثة ملايين دينار جزائري، بما في ذلك الحرفيون التقليديون الممارسون لنشاط حرفي فني.
- الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 3.000.000 دج.
- لا يخضع الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين السابقتين للضريبة الجزافية الوحيدة إلا إذا لم يتم تجاوز رقم أعمالهم سقف 3.000.000 دج.

المادة 42-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المعدلة والمنتمية بموجب المادة 03 من قانون المالية 2005.¹

المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.²

ويبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام ويتم تأسيس هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات.

ويستثنى من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- عمليات البيع والعمليات التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون.
- عمليات إيجار العتاد أو السلع الاستهلاكية الدائمة ما عدا الحالات التي تكتسي فيها طابعا ثانويا أو ملحقا بالنسبة لمؤسسات صناعية وتجارية.
- عمليات التجارة المتعددة وتلك التي تقوم بها المساعدات الكبرى.
- العمليات المتعلقة ببيع الأدوية والمنتجات الصيدلانية.
- موزعو محطات الوقود.
- المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات ولمؤسسات تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم.
- الفرازون وتجار الأملاك وما شابههم وكذا منظمو العروض والألعاب والتسليية بمختلف أنواعها.
- ورشات البناء.

ملاحظة:

طبقا للمادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، طبعة 2013 فإنه يخضع للضريبة الجزافية

الوحيدة الأشخاص الطبيعيون المذكورون سابقا و الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 10.000.000 دج. و طبقا للمادة 13 من قانون المالية 2015 الصادر في الجريدة الرسمية رقم 78 بتاريخ ، 2014/12/31 و المعدل للمادة 282 مكرر 1 فان الحد الأعلى للخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة أصبح 30.000.000 دج.

إضافة إلى ذلك أصبح الشخص المعنوي الممثل في الشركات مهما كان نوعها خاضع للضريبة الجزافية الوحيدة بشرط أن لا يتجاوز رقم أعمالها 30.000.000 دج.

2- تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

يحدد مبلغ الضريبة الوحيدة المستحقة على كل مستغل في كل سنة مدنية لفترة سنتين من طرف مصلحة الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط.

يمكن أن تتغير مبالغ الضريبة من سنة لأخرى خلال هذه الفترة، وعندما يقوم المكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما، تعتبر كل منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة بصفة منفصلة ما دام رقما لأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف 3.000.000 دج . وفي الحالة المخالفة يمكن المكلف بالضريبة المعني اختيار الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب النظام الحقيقي بالنسبة لمجمل مداخيله.

3- معدلات الضريبة:

خضعت معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة للتعديل بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ويحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- 05% من رقم الأعمال المعتمد بالنسبة للأنشطة المذكورة في الفئة الأولى. (بيع البضائع والأشياء، والنشاط الحرقي).
- 12% من رقم الأعمال المعتمد بالنسبة للأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية).
- ووفقا للمادة 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:¹
- ميزانية الدولة 48.50% .(أصبح 49% حسب المادة 13 من قانون المالية (2013).
- غرف الصناعة والتجارة 1% .(أصبح 0.5% حسب المادة 13 من قانون المالية 2013).
- غرف الصناعة التقليدية والحرف 0.50% . (أصبح 0.24% حسب المادة 13 من قانون المالية 2013).
- البلديات 40% .(أصبح 40.25% حسب المادة 13 من قانون المالية).

المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدلة بموجب المادة 12 من ق.م 2012.¹

• الولايات 05%.

• الصندوق المشترك FCCL 05%.

4. الإعفاءات:

تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة:¹

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة، وكذا المصالح الملحقة بها.

- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد

بنوده عن طريق التنظيم.

غير أن هؤلاء يبقون مكلفين بدفع الحد الأدنى من الضريبة المنصوص عليه في المادة 365 مكرر من قانون

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. والقدرة ب 5000 دج بالنسبة لكل سنة مالية، مهما يكن رقم الأعمال

المحقق، ويخصص مجموع ناتج الحد الأدنى من الضريبة المفروضة لفائدة البلدية.

ملاحظة:

أصبح الحد الأدنى من الضريبة 10000 دج إلا في حالة الأشخاص الممارسين نشاطهم في إطار تشغيل

الشباب، و ذلك طبقا لقانون المالية 2015 الصادر في الجريدة الرسمية رقم 78 بتاريخ 2014/12/31.

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة TVA.

تم إدخال الرسم اعلى القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 لتعويض الرسم الوحيد

الإجمالي على الإنتاج (TUGP) ، وذلك نتيجة المشاكل التي شهدتها النظام السابق من حيث تعقده، وعدم

ملاءمته مع الإصلاحات التي شهدتها الاقتصاد الوطني.

يطبق الرسم على القيمة المضافة على عمليات البيع والأشغال العقارية والخدمات غير التي تخضع إلى الرسوم

الخاصة وعلى عمليات الاستيراد كذلك، ويطبق هذا الرسم على العمليات المذكورة سواء كانت اعتيادية أو

¹ المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

استثنائية بالجزائر، أما إذا كانت عمليات الاستيراد هذه تتعلق ببعض المنتجات أو الخدمات المعدة للخارج فإنها بحكم الإقليمية تعتبر خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

1- معدلات الرسم:

خضعت معدلات السم على القيمة المضافة لعدة تعديلات منذ نشأته عام 1992 فلقد حدد قانون المالية لسنة 1992 أربعة معدلات هي المعدل المنخفض الخاص 7% . و المعدل المنخفض 13% . المعدل العادي 21% . والمعدل المضاعف 40% . هذه المعدلات تم تعديلها بموجب قوانين المالية لسنوات 1995، 1997، 2001، بحيث أصبحت مع قانون المالية لسنة 2001 في شكل معدلين هما المعدل المنخفض 7% . والمعدل العادي 17% . والجدول الموالي يوضح مختلف التعديلات في معدل الرسم على القيمة المضافة.

الجدول رقم (3-12): تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة TVA.

المعدلات / قوانين المالية	قانون المالية 1992	قانون المالية 1995	قانون المالية 1997	قانون المالية 2001
المعدل المنخفض الخاص	7%	7%	7%	7%
المعدل المنخفض	13%	13%	14%	ملغى
المعدل العادي	21%	21%	21%	17%
المعدل المضاعف	40%	ملغى	-	-

المصدر: قوانين المالية 1992 ، 1995 ، 1997 ، 2001.

2- أساس فرض الضريبة:

يتمثل الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة في رقم الأعمال، هذا الأخير يتكون من سعر السلعة أو الشكل أو الخدمات بما فيها كل المصاريف و الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسها. وتتمثل المصاريف الواجب إضافتها في الأساس الخاضع للرسم في كل من مصاريف النقل ، مصاريف التغليف في حالة بيع السلع بغلافات غير قابلة للاسترجاع، العمولات والسمسرات ومنح التأمين، وكل المصاريف المدفوعة من طرف البائع وتفوتر على الزبون.

وتخصص من الأساس الخاضع للرسم جميع الحسومات والتخفيضات والاستردادات ولا تدخل فيه رسوم القبض النقدي وحقوق الطابع الجبائية، إضافة إلى التسيقات على الغلافات المسترجعة، وكذا المصروفات المترتبة على النقل التي قام بها المدين نفسه لتسليم البضاعة الخاضعة للرسم والتي تخضع للرسم على القيمة المضافة، الخاص بها عندما تكون مفوترة على حدا.

5. مجال تطبيق الرسم:

تنقسم العمليات الخاضعة للرسم TVA إلى عمليات خاضعة وجودا وأخرى اختياريا.

أ- **العمليات الخاضعة وجوبا:** يخضع للرسم على القيمة المضافة وجوبا كل من العمليات التالية:

-العمليات المتعلقة بنشاط صناعي، تجاري، أو حرفي المحققة من طرف الخاضعين للرسم على القيمة المضافة.
-عمليات البيرو.

العمليات المحققة في إطار ممارسة المهن الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي وشبه الطبي و البيطري.

-عمليات البيع المتعلقة بالمواد الكحولية، الخمور والمشروبات الأخرى المشابهة.

-العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية، كأشغال التجهيز (التركيب، التدفئة، الكهرباء، الترخيص)، أشغال التصليح للمباني... الخ.

-عمليات البيع المنجزة في إطار شروط البيع بالجملة.

-عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى، وكذا نشاطات التجارة المتعددة، وتجارة التجزئة باستثناء

العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعة للنظام الجزائي.

ويقصد بالتجارة المتعددة عمليات شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط التالية:

- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.

- يجب أن يكون المحل مهيمًا بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

- عمليات الإيجار، وأداء الخدمات، وأشغال الدراسات والبحث، وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.

- الحفلات الفنية، والألعاب، والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها الأشخاص والجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري العمل به.

- خدمات الهاتف والتلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.

ب- العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا:

يجوز للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا بناء على تصريح منهم اكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يسلموا السلع والخدمات للتصدير:

- الشركات البترولية.

- المكلفين بالرسم الآخرين.

- مؤسسات تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء.

- ويخضع وجوبًا للنظام الربح الحقيقي، الذين اختاروا الإخضاع إلى نظام الرسم على القيمة المضافة.

وفيما يلي نوضح أهم السلع والخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة حسب المعدل المنخفض والمعدل العادي:

السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المنخفض 7%.

- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المنخفض مع حق الخصم: نذكر منها:

- العمليات التي تقدمها المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (سونلغاز). الخاصة بالغاز لطبيعي والطاقة الكهربائية.

- أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية والتي تنجز لصالحها، وعمليات البيع المتعلقة بالصحف والجرائد والنشرات والدوريات، نفايات الطباعة.

- إيجار المساكن الاجتماعية المقبوض من طرف الهيئات المكلفة بتسييرها.

- عمليات البناء وإعادة التهيئة وبيع السكنات.

- عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي.

- مصنوعات الفضة، المهن الطبية، الوكلاء بالعمولة والسماسة، خدمة الإقبال على الهاتف.

- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المنخفض بدون الحق في الخصم:

-بائعو الأملاك وما شابهها،

-المستفيدون من الصفقات،

-مستغلو سيارات الأجرة،

-العروض المسرحية والبالى والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والألعاب بكل أنواعها.

2- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي 17% .

-السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي مع الحق في الخصم:

تخضع المنتجات، والسلع والخدمات والعمليات الأخرى غير تلك المعفاة، أو الخاضعة للمعدل المخفض (17%)

إلى الرسم على القيمة المضافة، بمعدل عادي 17% وكمثال على ذلك العمليات المتعلقة بالأنشطة الفندقية والسياحة.

-السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي بدون الحق في الخصم:

-العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص،

-التظاهرات الرياضية بكل أنواعها،

-عمليات النقل باستثناء مشتغلو سيارات الأجرة.

4. كيفية توزيع ناتج الرسم على القيمة المضافة:

وتوزيع ناتج الرسم على القيمة المضافة يتم كما يلي: ¹

- بالنسبة للأعمال المحققة في الداخل: الدولة 85% لصالح الدولة، 05% لفائدة البلدية، 10% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

- بالنسبة للأعمال المحققة ضمن الصادرات: الدولة 85%، 15% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

من خلال هذا التوزيع، يتبين لنا أن حصة الدولة من الرسم معتبرة مقارنة بحصة الجماعات المحلية، ومع ذلك فهي تمثل موردا هاما في ميزانية الجماعات المحلية.

¹ المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدلة والمنتممة بموجب المادة 10 من قانون المالية لسنة 2000.

5-الإعفاءات:

- تستجيب الإعفاءات إلى اعتبارات اقتصادية واجتماعية و ثقافية وتتمثل فيما يلي: ¹
- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات الخاضعة للرسم على الذبح، مسالخ الحيوانات الخاضعة للرسم على الذبح، ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح فقط.
- مصوغات الذهب ، والفضة الخاضعة لرسم الضمان.
- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن 100000 دج أو يساويه بالنسبة لمؤدي الخدمات وعن مبلغ 130000 دج، بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة.
- عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق الخبز المستعمل في صنع هذا الخبز، والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسמיד ومشتقاته الناتجة عن طحن الحبوب على شكل بذور.
- عمليات البيع الخاصة بالحليب وقشدة الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى (التعريفية الجمركية 01-04)، وكذا الحليب وقشدة الحليب المركزين والممزوجين بالسكر. أو محليين بمواد أخرى بما فيها حليب الأطفال (ت ج رقم 01-19).
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية،
- العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات مجانية أو بأسعار معقولة مخصصة للمحتاجين والطلبة بشرط أن لا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح،
- العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكاري لشهداء الثورة، أو لشرف جيش التحرير الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية.
- السيارات السياحية الجديدة.
- السيارات المهنية خصيصا ذات أقدمية ثلاث سنوات.
- المقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين، بما فيها تلك المجهزة بمحرك أو آليات أخرى للدفع

¹ قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 09 المعدلة والمتنمة بموجب المادة 17 من قانون المالية 2008.

(رقم 87-13 من التعريفية الجمركية)، والدراجات النارية ، والدراجات ذات محرك إضافي المهياة للعاجزين (رقم 87-12-00-90 من التعريفية الجمركية).

- مواد التجهيز والمنتجات والمواد، وكذا الأشغال والخدمات التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية، والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها مؤسسة سوناطراك وكذلك تلك المقتناة، أو المنجزة لحسابها والشركات البترولية المشتركة معها، ومقاولون من الباطن الذين يعملون في هذا القطاع فقط،
- بغض النظر في كل حكم تشريعي مخالف للعمليات المحققة من طرف بنك الجزائر والمرتبطة مباشرة بمهمته في إصدار النقود، وكذا المهام الخاصة به.

- السلع المرسله على سبيل التبرعات للهلل الأحمر الجزائري والجمعيات أو مصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني المحددة قائمتها عن طريق التنظيم، إذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين، أو لفئة أخرى من الأشخاص الذين يستحقون المساعدة، أو المستعملة لغايات إنسانية، بالإضافة إلى التبرعات الموجهة على أي شكل للمؤسسة العمومية.

- التظاهرات الرياضية أو الثقافية أو الفنية، وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحركة الوطنية أو الدولية للتعاون وبمنح الإعفاء بموجب قرار من المدير العام للضريبة.

- مع مراعاة المعاملة بالمثل، عمليات الأشغال العقارية والخدمات المتعلقة بالاتصالات السلكية واللاسلكية وبالمياه والغاز والكهرباء وتأجير المحلات المؤثثة أو غير المؤثثة المحققة لحساب البعثات الدبلوماسية، أو القنصلية، أو أعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين.

وتحدد كفيات منح هذا الإعفاء ، وكذا الحد الأدنى لسعر الوحدة لهذه المواد بموجب قرار مشترك بين الوزيرين المكلفين بالمالية والشؤون الخارجية.

مع مراعاة المعاملة بالمثل:

- تسليم المواد المخصصة لتموين السفن الوطنية والأجنبية المجهزة للملاحة، ما بين موانئ دولية محددة. وطرائرات شركات الملاحة الجوية عن أدااتها لخدماتها المنجزة على خطوط دولية.

- أداء الخدمات المقيدة لسد الحاجيات المباشرة للسفن والطائرات المذكورة أعلاه وحمولتها.
- عقود تأمين الأشخاص كما حددها التشريع المتعلق بالتأمينات.
- عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو لبناء مساكن فردية.
- عمليات البيع المتعلقة بالحبوب والخاصة بأمراض المعدة ذات التعريف الجمركية الفرعية رقم 90219000.
- عمليات إعادة التأمين، وكذا العقود التأمينية و المتعلقة بأخطار الكوارث الطبيعية.
- عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري.¹
- كما تعفى من الرسم على القيمة المضافة عند تصديرها المنتجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم، وذلك وفقا لنفس النسب وبنفس التخفيضات.
- أما فيما يخص إعفاءات من الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد فتتمثل في:
 - البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموافقة للحقوق الجمركية التالية: الإستداع والقبول المؤقت والعبور، والمناقلة والإيداع، وهذا دون الإخلال بالأحكام الخاصة التي نص عليها في هذا المجال قانون الجمارك.
 - البضائع التي تستفيد من القبول الاستثنائي مع الإعفاء من الحقوق الجمركية، وفقا للشروط المنصوص عليها في قانون الجمارك.
- سفن الملاحة البحرية المقيدة في التعريف الجمركية رقم 89-01 . 89-02 . 89-05 . 89-06 . 89-07 . 89-08 . وكذا الطائرات المخصصة لمؤسسة الملاحة الجوية.
- المواد والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في بناء السفن الملاحية والطائرات وإعدادها وتجهيزها وإصلاحها وتحويلها.
- ترميمات السفن والطائرات الجزائية وإصلاحها، والتحويلات التي أدخلت عليها في الخارج.
- الذهب ذو الاستعمال النقدي ذو التعريف الجمركية الفرعية رقم 71-08-20-00 . والنقود الذهبية ذات التعريف الجمركية الفرعية رقم 71-18-90-10.
- البضائع المستوردة في إطار المقايضة وفقا للشروط المحددة في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

¹ المادة 09 من قانون الرسوم على الأعمال المعدلة والمتمة بموجب المادة 17 من قانون المالية 2008.

رابعاً: الضريبة على الأملاك.

وهي ضريبة مباشرة مخصصة جزئياً للجماعات المحلية وجزئياً لفائدة الدولة، أنشئت بموجب قانون المالية لسنة

1993 (المادة 27). وهي ضريبة سنوية تصريحية يقوم المكلف في بداية كل سنة بتقيد تصريح حسب

النماذج المقدمة من طرف مصلحة الضرائب، ويخضع إجبارياً كل الأشخاص الطبيعيين الذين تزيد ثروتهم عن

ثلاثين مليون 30000000 دج كما يخضع لها: ¹

- الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأموالهم الموجودة في الجزائر،

- المرأة المتزوجة بصفة منفردة إجبارياً بالتصريح على أملاكها المستقلة عن زوجها.

1- أساس فرض الضريبة:

يتكون وعاء الضريبة على الأملاك من القيمة المضافة في أول جانفي من كل سنة لمجموع الأملاك والحقوق

والقيم الخاضعة التي يمتلكها الأشخاص المذكورين سابقاً وتخضع لإجراءات التصريح إجبارياً عناصر الأملاك

التالية: ²

- الأملاك العقارية المبنية والغير مبنية،

- الحقوق العينية العقارية ،

- الأموال المنقولة مثل:

- السيارات الخاصة ذات سعة محرك 2000 سم³ بنزين و 2200 سم³ غازوال،

- الدراجات النارية ذات سعة محرك يفوق 250 سم³.

- اليخوت وسفن النزهة،

- طائرات النزهة ، خيول السباق،

- التحف واللوحات الفنية الثمينة المقدرة قيمتها بأكثر من 500000 دج،

وفيما يخص الأملاك التي لا تخضع إجبارياً للتصريح فتتمثل في:

- المنقولات المخصصة للتأثيث، المجوهرات والأحجار الكريمة والذهب والمعادن النفيسة،

¹ المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المادة ² 276 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 15 من قانون المالية 2006.

- المنقولات المادية الأخرى لاسيما منها الديون ، والودائع والكفالات ، عقود التأمين في حالة الوفاة ، الربوع العمرية.

2-الإعفاءات:

- يعفى من الضريبة على الأملاك العناصر التالية:¹
- الربوع أو التعويضات المحصلة للأضرار المادية لا تدخل ضمن أملاك الأشخاص المستفيدين،
- الأملاك الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو نشاط آخر،
- حصص وأسهم الشركات.

3-تقييم الأملاك:

تقدر العقارات مهما كانت طبيعتها حسب قيمتها الايجارية الحقيقية، أما أساس تقدير الأموال المنقولة فهو الأساس الناتج عن التصريح المفصل والتقديري.

4-تحديد الضريبة على الأملاك:

تحدد نسبة الضريبة على الأملاك حسب قانون المالية لسنة 2006 كما يلي:

الجدول رقم(3-13): المعدلات المطبقة للضريبة على الأملاك.

السنة	قسط القيمة الصافية للأملاك الخاضعة للضريبة
%0	يقبل عن 30000000 دج أو يساوي
%0.25	من 30000001 دج إلى 36000000 دج

¹ المادة 280/279 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013.

من 36000001 دج إلى 44000000 دج	0.5%
من 44000001 دج إلى 54000000 دج	0.75%
من 54000001 دج إلى 68000000 دج	1%
يفوق 68000000 دج	1.5%

المصدر: المادة 14 من قانون المالية لسنة 2006.

ويجب على الخاضعين للضريبة أن يكتبوا كل أربع سنوات حتى 31 مارس من السنة الرابعة كآخر أجل ،

تصريحا بأموالهم لدى مفتشية الضرائب التي يتبعها مقر سكنهم¹.

-توزع حصيلة الضريبة على الأملاك كما يلي:²

-60 % إلى ميزانية الدولة،

-20 % إلى ميزانيات البلديات،

-20 % إلى حساب التخصيص الخاص رقم 050-302 بعنوان الصندوق الوطني للسكن، (حساب

خاص بالخرزينة).

خامسا: قسيمة السيارات.

أنشئت هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 1997 على السيارات المرقمة في الجزائر يقع عبؤها على

مالك السيارة (شخص طبيعي كان أو معنوي) . وتحدد تعريف القسيمة ابتداء من سنة وضعها للسيير وفق

الجدول التالي:

الجدول رقم (14-3): كيفية تحديد قسيمة السيارات.

مبلغ القسيمة بالدينار الجزائري (دج)		تعيين السيارات
السيارات التي يزيد عمرها عن خمس سنوات	السيارات التي لا يزيد عمرها عن خمس سنوات	سيارات نفعية مخصصة للاستغلال

¹ المادة 281 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013.

² المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013.

2000	5000	- حتى 2.5 طن (باستثناء السيارات المهنية كالسيارات النفعية)		
4000	10000	- أكثر من 2.5 طن حتى 5.5 طن.		
7000	15000	- أكثر من 5.5 طن.		
السيارات التي يقل عمرها عن 05 سنوات		السيارات التي يقل عمرها عن 05 سنوات		سيارات نقل المسافرين
2000 دج	4000 دج	- السيارات المهية لنقل المسافرين أقل من 9 مقاعد.		
3000 دج	6000 دج	- حافلات من 9 إلى 27 مقعد.		
5000 دج	10000 دج	- حافلات من 28 إلى 6 مقعد.		
7000 دج	15000 دج	- حافلات أكثر من 62 مقعد.		
سيارات يزيد عمرها عن 10 سنوات	سيارات يتراوح عمرها بين 6 و10 سنوات	سيارات يتراوح عمرها بين 3 و6 سنوات	سيارات يقل عمرها عن 3 سنوات	سيارات سياحية وسيارات مهنية كسيارات نفعية ذات قوة
300 دج	700 دج	1000 دج	1500 دج	- حتى 6 أحصنة بخارية
1000 دج	1500 دج	2000 دج	3000 دج	- من 7 إلى 9 أحصنة بخارية
2000 دج	3000 دج	4000 دج	8000 دج	- من 10 أحصنة فأكثر

المصدر: المادة 300 من قانون الطابع، طبعة 2013.

-الإعفاءات: تعفى من القسيمة:

-السيارات ذات التسجيل الخاص التابعة للدولة والجماعات المحلية،

-السيارات التي يتمتع أصحابها بامتيازات دبلوماسية أو قنصلية،

- سيارات الإسعاف والسيارات المجهزة بعتاد مضاد صحي،

- السيارات المجهزة بعتاد مضاد للحرائق،

- السيارات والمخصصة للمعوقين.

تدفع تعريفه القسيمة لدى كل قابض الضرائب والبريد والمواصلات مقابل تسليم لاصقة، تستفيد الهيئات

المكلفة ببيع القسيمة من عمولة يحدد مبلغها وكيفية منحها عن طريق التنظيم.

تسدّد تعريفه القسيمة من أول جانفي إلى 31 من كل سنة، ويمكن تمديد مدة التحصيل العادي للقسيمة بقرار

من الوزير المكلف بالمالية، ويتم تسديدها عند تسليم بطاقة الترخيم في أجل لا يتعدى ثلاثين يوما بالنسبة

للسيارات المقتناة خلال السنة.¹

يوزع حاصل القسيمة كما يلي:

1- 80 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

2- 20 % لفائدة الدولة.

سادسا: الضرائب على مداخيل الصيد البحري.

تفرض الضريبة على مداخيل الصيد البحري على عاتق البحارة والصيادين وأصحاب المهن الصغيرة والصيد

البحري وتوزع بالتساوي لفائدة (50 %). الدولة والبلدية (50%). تحدد الضريبة على النحو التالي:

_تحدد في كل ثلاثي بقيمة 900 دج لمستغلي السفن الصغيرة،

-تحدد في كل ثلاثي بقيمة 2000 دج بالنسبة للصيد الترفيهي،

-تحدد في كل ثلاثي بقيمة 2000 دج بالنسبة للبحارة والصيادين.

المبحث الثالث: مساهمة الضرائب والرسوم في تمويل ميزانية بلدية مستغانم من خلال تحليل ميزانيتها.

من خلال تربصنا ببلدية مستغانم، تحصلنا على مختلف الضرائب المحلية وكيفية توزيعها بين البلدية والولاية

والصندوق المشترك، وعليه سنقوم بدراسة مبسطة تشمل إحصاء وتحليل هذه الضرائب.

ولكن قبل التطرق إلى هذا، سوف نستعرض في البداية دراسة بلدية مستغانم.

¹ المواد من 301 الى 306 من قانون الطابع، طبعة 2013.

المطلب الأول: دراسة ميزانية بلدية مستغانم لسنتي 2013 و 2014

تعتبر البلدية الخلية الأساسية في الدولة وعليه فقد منحها المشرع الجزائري صلاحيات واسعة حيث أصبح تدخلها شامل وواسع في شتى المجالات، ولقد أعطى المشرع الجزائري للبلديات استقلالية مالية. فمسؤولي البلديات هم الذين يقومون بإعداد ميزانياتهم التي تتضمن تقديرات خاصة بالنفقات والإيرادات للسنة، وعلى ضوء ذلك سنقتصر في هذا المطلب على دراسة مفهوم ميزانية البلدية وإطارها وكذا تنفيذها.

أولاً: تعريف ميزانية البلدية.

أ- ميزانية البلدية:

ميزانية البلدية هي وثيقة حسابية تقديرية يتم إعدادها لسنة معينة تقدر فيها الإعتمادات المالية لعمليات معينة بمعنى المصاريف التي توفرها الإيرادات التي ستغطيها ميزانية البلدية في جدول التقديرات الخاصة لإيراداتها ونفقاتها السنوية وتمكن (من تسيير المصالح العمومية).¹

ب- أنواع الميزانية:

لإعداد ميزانية البلدية تمر بمراحل فتكون البلدية ميزانية أولية خلال فترة معينة لتتحول فيما بعد إلى الميزانية الإضافية.

1- الميزانية الأولية:

هي عبارة عن وثيقة أساسية أولية، أو هي عبارة عن كشف إجمالي وتفصيلي لكافة العمليات المقررة لها خلال السنة، ويتم عرضها في شكل تقديرات "إيرادات ونفقات" التي تعتمز البلدية تنفيذها خلال السنة المالية المعينة ويتم إسناد أمر تحضير الميزانية الأولية إلى رئيس المندوبية التنفيذية بمساعدة اللجنة المالية للبلدية، وذلك ابتداء من الأشهر الأخيرة من السنة المالية السابقة)

(ويبدأ تنفيذ الميزانية من تاريخ الفاتح من جانفي لكل سنة بعد التصويت عليها قبل 13 أكتوبر من السنة السابقة لسنة تطبيقها.

صفحات الميزانية: تحتوي صفحات الميزانية على قسمين هما:

- قسم التسيير: تمثل الصفحة الخاصة بتوقيع النفقات للسنة المالي.

الفصل الثالث: دراسة حالة بلدية مستغانم للفترة 2013/2014

¹ - القانون البلدي رقم 90-09 المؤرخ في 07 أفريل المتعلق بالبلدية.

- قسم التجهيز العام: يدون فيه النفقات إلى ثلاث خانات وهي تتضمن اقتراحات وتصويت المندوبية التنفيذية ومصادقة الهيئة الوصية، ويخصص هذا القسم بتوقعات النفقات والإيرادات المخصصة لبرنامج الاستثمار الاقتصادي.
- الصفحات التحليلية: تهدف الصفحات التحليلية إلى تحديد بعض الخدمات الإدارية وذلك في قسم التسيير وقسم التجهيز العام.
- ويمكن أن تطرأ أوامر تعديلية أخرى بعد المصادقة على الميزانية الأولية منها:
- * الإعتمادات المفتوحة مسبقاً: يتم التصويت على الإعتمادات المفتوحة مسبقاً بالنسبة للإيرادات والنفقات في حالة الضرورة الملحة أو الحالات الاستثنائية وذلك قبل التصويت على الميزانية الإضافية أي ما بين 10 جانفي و 15 جوان من سنة تطبيقها، بهدف تغطية بعض النفقات المستعجلة، كما يسمح بالمصادقة عليها وتسجيلها في ميزانية البلدية.
- * الترخيصات الخاصة: يتم التصويت عليها بعد الميزانية الإضافية أي بعد 10 جوان 31 و ديسمبر من السنة المالية المطبقة، والهدف منها هو ضمان سير أعمال ونشاطات الولاية في حالة تأخير التصويت على الميزانية الأولية للسنة المقبلة أو ظهور حالات استعجالية كظهور احتياجات جديدة تتطلب هذا الترخيص.
- * الحساب الإداري: الحساب الإداري هو الحساب الذي يبين كل المصاريف التي صرفت والإيرادات التي تم تحصيلها خلال السنة المالية، يتم إعداده من طرف المجلس الشعبي البلدي. يمكن استخراج نتيجة السنة المالية من خلال جدول الحساب الإداري سواء كانت النتيجة عجز أو فائض في الرصيد المحاسبي، حيث يتم تحصيله عند انتهاء السنة المالية في 21 مارس من السنة الموالية للتطبيق ويسجل الرصيد الإداري، فإذا وجد عجز في الحساب يتم امتصاصه في الميزانية الإضافية عن طريق أموال البلدية أو عن طريق الإعانات من الصندوق المشترك للجماعات المحلية وذلك بعدما تقوم وزارة الداخلية بدراسة ملف طلب الإعانات وتوافق عليه لأنه لا تمنح الإعانات مهما كانت طبيعتها إلا في حدود الإمكانيات العادية للبلدية.

الجدول رقم (3-15) الميزانية الأولية لولاية مستغانم لسنة 2013.

الحسابات	الموازنة العامة للميزانية	الاقتراحات	المصادقة
		النفقات	النفقات لإيرادات
		73421230150	73421230150
	قسم التسيير		

			98860 000 00	سلع و لوازم	60
			123.2000000 0	أشغال و خدمات خارجية	61
			4358739308	مصاريف التسيير العام	62
			32100000000	مصاريف المستخدمين	63
			123000000	ضرائب و رسوم	64
			144541656	مصاريف مالية	65
			2910549186	منح و إعانات	66
				مساهمات و حصص و إمدادات لفائدة الغير	67
			200000000	تزويد حساب و الاستهلاك والمؤونات	68
		110000000		أعباء استثنائية	69
		8877540200		منتجات الاستغلال	70
		6090150000		ناتج الأملاك العمومية	71
				تخصيلات و إعانات و مساهمات	72
				تقليص الأعباء	73
		8765857750		ممنوحات صندوق الأموال المشتركة	74
		5508653800		ضرائب غير مباشرة	75
		43958028400		ضرائب مباشرة	76
				ناتج مالي	77
		10000000		ناتج استثنائي	79
		200000000	848000000	ناتج و أعباء السنوات المالية السابقة	82
			922050000	الاقتطاع لنفقات التجهيز و الاستثمار	83
		922050000	922050000	قسم التجهيز و الاستثمار	
				العجز أو الفائض المرحل	
		922050000		تزويدات	
				إعانات مسددة من طرف البلدية	
				مساهمات الغير في أشغال التجهيز	
				اقتراضات	
				مداخيل القطاع الاقتصادي	
			2470500000	كوارث	

				أملاك عقارية و منقولة
				سلفيات البلدية لأكثر من سنة
			67500000000	سندات و قيم
				تزويدات للوحدات الاقتصادية للبلدية
				أشغال جديدة و تصليحات كبرى
		8264173050	8264173050	مجموع النفقات والإيرادات
		9220500000	9220500000	الحساب 83 من النفقات و المادة 100 من الإيرادات
				المادة 730 من النفقات والإيرادات
		9220500000	9220500000	المجموع الحقيقي (الفعلي) للنفقات و الإيرادات (المجموع أ)
		73421230150	73421230150	الحساب 85 - الفائض الإجمالي
		73421230150	73421230150	مجموع متساوي بين النفقات و الإيرادات (المجموع ب)

قدمت هذه الميزانية من طرفنا، نحن أعضاء المجلس الشعبي البلدي في دورة عادية حدد مبلغ هذه الميزانية ب:
المبين في العمود المخصص لهذا الغرض
في.....

المصدر : الوثائق المقدمة من طرف ، ولاية مستغانم.

الجدول رقم (16-3) مصالح التسيير لولاية مستغانم لسنة 2013.

المصادقة		القتراحات		مصالح التسيير
الإيرادات	النفقات	الإيرادات	النفقات	
		14162150000	608.522.393.08	90- المصالح الغير مباشرة
		1000.000.0		المصالح المالية
			33425000000	أجور و أعباء المستخدمين الدائمين
		6090150000		وسائل ومصالح الإدارة العامة
		100.000.00	3885000000	مجموعة العقارات و المنقولات
			79.020.000.00	(غير المنتجة للمداخيل)

		8051000000 10.000.00	56110.000.00	الطرق الشبكات أشغال بالاستغلال المباشر
			4322697198	91- المصالح الإدارية
			950.000.00	المصالح الإدارية العمومية
				الأمن و الحماية المدنية
				المساهمة في إعباء التعليم
			3372697998	المصالح الاجتماعية المدرسية الشباب و الثقافة
			726300000	92- المصالح الاجتماعية
			30.130.000.00	المساعدة الاجتماعية المباشرة
			39.500.000.00	النظافة العمومية و الاجتماعية
			3000.000.00	المصالح و المؤسسات الاجتماعية
		1026540200		93- المصالح الاقتصادية
		1026540200		المشاركة في التنمية الاقتصادية
		58232539950	983293644	94- مصالح الجباية
		494666822009 8765857750	983293644	نتائج الجباية منتجات مصلحة الأموال المشتركة . مجموع قسم التسيير
		73421230150	73421230150	85- الفائض
		734 212 311 51	734 212 311 51	مجموع متساوي في النفقات و الإيرادات
	المصادقة		الاقتراحات	قسم التجهيز و الاستثمار
	النفقات	الإيرادات	النفقات	
	الإيرادات			
		9220500000	9220500000	95- برامج البلدية
		1130500000	1130500000	البنائيات و التجهيزات الإدارية الطرق

		3380000000 3210000000 1500000000	3380000000 3210000000 1500000000	الشبكات المختلفة التجهيزات الصحية و الرياضية والثقافية التجهيزات الصحية و الاجتماعية توزيع -نقل- مواصلات التعمير و الاسكان التجهيز الصناعي و الحرثي و السياحي المصالح الصناعية و التجارية
				96- برامج لحساب الغير
				برامج للمؤسسات العمومية و البلدية برامج للوحدات الاقتصادية البلدية برامج الأطراف الأخرى
				97- العمليات الخارجة عن البرنامج
		/	/	العمليات العقارية و المنقولة (الخارجة عن البرامج). عمليات أخرى خارجة عن البرنامج
		92 205 000 00	92 205 000 00	مجموع قسم التجهيز و الاستثمار
				06 - النقائص
			92 205 000 00	مجموع متساوي في النفقات و الإيرادات
		73421230150 9220500000	73421230150 9220500000	قسم التسيير قسم التجهيز و الاستثمار
		82641730150	82641730150	المجموع
				06 - النقائص
		82641730150	82641730150	مجموع متساوي في النفقات و الإيرادات

جدول رقم (3-17) الميزانية الأولية لولاية مستغانم لسنة 2014

المصادقة		الاقتراحات		الموازنة العامة للميزانية	الحسابات
الإيرادات	النفقات	الإيرادات	النفقات		
61032679200	6103267920 0	61032679200	61032679200	قسم التسيير	
	1057300000		1057300000	سلع و لوازم	60
	1138513880 0		11385138800	أشغال و خدمات خارجية	61
	3392000000		3392000000	مصاريف التسيير العام	62

	2439882888		24398828886	مصاريف المستخدمين	63
	6				
	61000000		61000000	ضرائب و رسوم	64
				مصاريف مالية	65
	1867400886		1867400886	منح و إعانات	66
	3035310628		3035310628	مساهمات و حصص و إمدادات لفائدة الغير	67
				تزويد حساب و الاستهلاك والمؤونات	68
	100000000		100000000	أعباء استثنائية	69
1000000		1000000		منتجات الاستغلال	70
8877540200		8877540200		نتائج الأملاك العمومية	71
360000000		360000000		تحصيلات و إعانات و مساهمات	72
				تقليص الأعباء	73
				ممنوحات صندوق الأموال المشتركة	74
	5925892300		5925892300	ضرائب غير مباشرة	75
	4564824670		45648246700	ضرائب مباشرة	76
	0				
	10000000		10000000	نتائج مالي	77
200000000		200000000		نتائج استثنائي	79
	20000000		20000000	نتائج و أعباء السنوات المالية السابقة	82
	6200000000		6200000000	الانقطاع لنفقات التجهيز و الاستثمار	83
6200000000	6200000000	6200000000	6200000000	قسم التجهيز و الاستثمار	
				العجز أو الفائض المرحل	06
6200000000		6200000000		تزويدات	10
				إعانات مسددة من طرف البلدية	13
				مساهمات الغير في أشغال التجهيز	14
				اقتراضات	16
				مداخل القطاع الاقتصادي	17
				كوارث	23
				أموال عقارية و منقولة	24
				سلفيات البلدية لأكثر من سنة	25

				سندات و قيم	26
				تزويدات للوحدات الاقتصادية للبلدية	27
	6200000000		6200000000	أشغال جديدة و تصليحات كبرى	
67232679200	6723267920 0	67232679200	67232679200	مجموع النفقات والإيرادات	
6200000000	6200000000	6200000000	6200000000	الحساب 83 من النفقات و المادة 100 من الإيرادات المادة 730 من النفقات والإيرادات	ما يخفض
				المجموع الحقيقي (الفعلي) للنفقات و الإيرادات (المجموع أ)	
6103267900	6103267900	6103267900	6103267900	الحساب 85 - الفائض الإجمالي	
6103267900	6103267900	6103267900	6103267900	مجموع متساوي بين النفقات و الإيرادات (المجموع ب)	

ج - الميزانية الإضافية: ضرائب غير مباشرة

من خلال الميزانية الإضافية يتم تعديل كضرائب مباشرة ل المصاريف والإيرادات للسنة المالية المعنية ويكون التصويت قبل 15 جوان من السنة المالية المطبقة حسب المادة 152 من القانون البلدي وإذا وجدت الأوامر التعديلية الإجبارية فتتم بواسطة المداولة من قبل المجلس الشعبي البلدي مع رئيس المجلس الشعبي البلدي من أجل إعداد رخصة خاصة للتعديل ويسوى في الحساب الإداري المرفق معها.

ج- هيكل الميزانية:

حسب المادة 151 من 90-08 المتعلق بالبلدية اشتمل البلدية على قسمين: قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار وكل قسم يحتوي على إيرادات ونفقات تكون متوازنة.¹

1) النفقات:

تحدد النفقات على مستوى قسمين هما:

- **قسم التسيير:** نفقات قسم التسيير هي المصاريف التي تنفقها البلدية لتسيير وإدارة شؤون بلديتها كأجور موظفي البلدية، واقتطاع لنفقات التجهيز والاستثمار الإجباري... الخ.

- قسم التجهيز والاستثمار:

أ- القسم الفرعي للتجهيز العمومي: من نفقات هذا القسم هي النفقات التي تصرف في التصليحات الكبرى والأشغال الجديدة، وكل نفقات التجهيز التي تقوم بها البلدية.

ب- القسم الفرعي للاستثمار الاقتصادي: يضم نقل كل الأعباء المتعلقة بالإعانات والسلفيات الممنوحة من البلدية إلى القسم الفرعي للاستثمار الاقتصادي.

2) الإيرادات:

- **قسم التسيير:** تتكون إيرادات قسم التسيير من محاصيل المواد الجبائية ومداخيل خاصة بالبلدية الإضافية إلى مساهمات الدولة والمؤسسات العمومية.

- **قسم التجهيز والاستثمار:** تنقسم إيرادات قسم التجهيز والاستثمار إلى فرعين هما:

أ- **القسم الفرعي للتجهيز العمومي:** تتمثل في الإيرادات الناتجة من التسيير وهي الإيرادات الناتجة عن قسم البلدية بالتنازل عن العقارات والأثاث والمنقولات الخاصة بها، إضافة إلى الهبات والإعانات المقدمة من طرف الدولة.

قرر القانون البلدي رقم 90-08 في المادة 160 الفقرة 08 من اقتطاع من إيرادات التسيير يخصص لتغطية نفقات التجهيز و الاستثمار.²

يهدف هذا الإجراء إلى تأسيس تمويل ذاتي من قبل البلدية لضمان حد أدنى سنوي من الاستثمار لفائدة أملاكها.

¹ - القانون البلدي رقم 90-09 ، مرجع سبق ذكره.

² - القانون البلدي رقم 90-09 ، مرجع سبق ذكره.

القسم الفرعي للاستثمار الاقتصادي: وهو يحتوي على نفس الإيرادات للقسم الفرعي للتجهيز العمومي، زيادة على ذلك مداخيل المساهمات برأس مال المقاولات ونتاج السنة السابقة لهذا القسم.

ثانيا: تنفيذ ميزانية البلدية:

تنفيذ الميزانية يتم في إطار عمليتين الأولى متمثلة في النفقات والثانية في الإيرادات مع الأخذ بعين الاعتبار قواعد المحاسبة العمومية التي تركز على مبدأ التفرقة بين الوظائف الإدارية و الوظائف المحاسبية على أساس هذا المبدأ فأعوان تنفيذ ميزانية البلدية هم:

- الأمر بالصرف:

يتمثل في رئيس المجلس الشعبي البلدي ، يقوم بتقديم اقتراح الميزانية وتنفيذها كمعنى مكلف بالمرحة الإدارية وهو الذي يقوم بإعداد الحساب الإداري.

- المحاسب العمومي:

يتمثل في القابض البلدي وهو يقوم بتحصيل الإيرادات وصرف النفقات لمعنى مكلف بالمرحلة المحاسبية كما يقوم بتحضير حساب التسيير الذي يحتوي على كل من النفقات التي صرفت والتي لم تصرف وكل الإيرادات التي تم تحصيلها والغير

وحسب المادة 159 من القانون 90-08 المتعلق بالبلدية من الفاتح جانفي لسنة تطبيقها إلى غاية 15 مارس محصلة ، من السنة التالية لسنة تطبيقها وذلك في عمليات التسديد وصرف النفقات ، 31 مارس في جباية المحصائل من أجل دفع النفقات من قبل المجلس الشعبي الولائي بالنسبة لميزاني الولاية والمجلس الشعبي لميزانية البلدية حتى يتم تحضير الميزانية الإضافية ، ثم يحدث طلب إعادة التوازن وتسديد النفقات المقلصة بواسطة ملف إعادة النظر.

الجدول رقم 17-3 الميزانية الإضافية لولاية مستغانم لسنة 2013.

الحسابات	الموازنة العامة للميزانية	الاقتراحات	المصادقة
		النفقات	الإيرادات
	قسم التسيير	61519004354	61519004354
60	سلع و لوازم	6977317955	6977317955
61	أشغال و خدمات خارجية	5480000000	5480000000
62	مصاريف التسيير العام	7474814950	7474814950
63	مصاريف المستخدمين	25953470061	25953470061

	52000000		52000000	ضرائب و رسوم	64
	250000000		250000000	مصاريف مالية	65
	2895876986		2895876986	منح و إعانات	66
	1405465335		1405465335	مساهمات و حصص و إمدادات لفائدة الغير	67
				تزويد حساب و الاستهلاك والمؤنالت	68
10000000		10000000		أعباء استثنائية	69
2950000000		2950000000		منتوجات الاستغلال	70
				ناتج الأملاك العمومية	71
				تخصيلات و إعانات و مساهمات	72
				تقليص الأعباء	73
				ممنوحات صندوق الأموال المشتركة	74
3003921800		3003921800		ضرائب غير مباشرة	75
22672573400		22673400		ضرائب مباشرة	76
				ناتج مالي	77
14457231800		14457231800		ناتج استثنائي	79
17425277754	1700488516	17425277754	1700488516	ناتج و أعباء السنوات المالية السابقة	82
	9329570551		9329570551	الاقطاع لنفقات التجهيز و الاستثمار	83
49690147170	49690147170	49690147170	49690147170	قسم التجهيز و الاستثمار	
13935400869		13935400869		العجز أو الفائض المرحل	06
357554745301		357554745301		تزويدات	10
	566346537		566346537	إعانات مسددة من طرف البلدية	13
				مساهمات الغير في أشغال التجهيز	14
				اقتراضات	16
				مداخيل القطاع الاقتصادي	17
				كوارث	23
	5001203293		5001203293	أملاك عقارية و منقولة	24
				سلفيات البلدية لأكثر من سنة	25
				سندات و قيم	26

				تزويدات للوحدات الاقتصادية للبلدية	27
	44122597340		44122597340	أشغال جديدة و تصليجات كبرى	28
111209151524	111209151524	111209151524	111209151524	مجموع النفقات والإيرادات	
45084316852	45084316852	45084316852	45084316852	الحساب 83 من النفقات و المادة 100 من الإيرادات للمادة 730 من النفقات والإيرادات	ما يخص
7413239500	7413239500	7413239500	7413239500	المجموع الحقيقي (الفعلي) للنفقات و الإيرادات (المجموع أ)	
				الحساب 85 - الفائض الإجمالي	
51365900900	51365900900	51365900900	51365900900	مجموع متساوي بين النفقات و الإيرادات (المجموع ب)	

جدول رقم 18-3 الحوصلة

61519004354	61519004354	61519004354	61519004354	قسم التسيير
4,9690147170	4,9690147170	4,9690147170	4,9690147170	قسم التجهيز و الاستثمار
1112.091515.24	1112.091515.24	1112.091515.24	1112.091515.24	المجموع
				الفائض -85
1112.091515.24	1112.091515.24	1112.091515.24	1112.091515.24	مجموع متساوي في النفقات و الإيرادات

الجدول رقم (3-19) الميزانية الإضافية لولاية مستغانم لسنة 2014.

المصادقة	الاقتراحات	الموازنة العامة للميزانية	الحسابات
النفقات لإيرادات	النفقات لإيرادات		

487361923000	487361923000	487361923000	487361923000	قسم التسيير	
	7461500000		7461500000	سبع و لوازم	60
	5740000000		5740000000	أشغال و خدمات خارجية	61
	1046483295		1046483295	مصاريف التسيير العام	62
	20049130000		20049130000	مصاريف المستخدمين	63
	82000000		82000000	ضرائب و رسوم	64
	150000000		150000000	مصاريف مالية	65
	119436167		119436167	منح و إعانات	66
	119436167		119436167	مساهمات و حصص و إمدادات لفائدة الغير	67
				تزويد حساب و الاستهلاك والمؤنات	68
	50000000		50000000	أعباء استثنائية	69
10000000		10000000		منتجات الاستغلال	70
6344040200		6344040200		ناتج الأملاك العمومية	71
				تخصيلات و إعانات و مساهمات	72
8795170100		8795170100		تقليص الأعباء	73
3751491700		3751491700		ممنوحات صندوق الأموال المشتركة	74
29625490300		29625490300		ضرائب غير مباشرة	75
				ضرائب مباشرة	76
				ناتج مالي	77
10000000		10000000		ناتج استثنائي	79
200000000	4010000000	200000000	4010000000	ناتج و أعباء السنوات المالية السابقة	82
	6980000000		6980000000	الاقتطاع لنفقات التجهيز و الاستثمار	83
6980000000	6980000000	6980000000	6980000000	قسم التجهيز و الاستثمار	
				العجز أو الفائض المرحل	
6980000000		6980000000		تزويدات	
	290000000		290000000	إعانات مسددة من طرف البلدية	
				مساهمات الغير في أشغال التجهيز	
				اقتراضات	

				مداخيل القطاع الاقتصادي
				كوارث
	600000000		600000000	أملاك عقارية و منقولة
				سلفيات البلدية لأكثر من سنة
				سندات و قيم
				تزويدات للوحدات الاقتصادية للبلدية
	6090000000		6090000000	أشغال جديدة و تصليحات كبرى
487361923000	487361923000	487361923000	487361923000	مجموع النفقات والإيرادات
69800000000	69800000000	69800000000	69800000000	الحساب 83 من النفقات و المادة 100 من الإيرادات
				المادة 730 من النفقات والإيرادات
487361923000	487361923000	487361923000	487361923000	المجموع الحقيقي (الفعلي) للنفقات و الإيرادات (المجموع أ)
				الحساب 85 - الفائض الإجمالي
487361923000	487361923000	487361923000	487361923000	مجموع متساوي بين النفقات و الإيرادات (المجموع ب)

الاقتراحات				الموازنة العامة	الأبواب
إيرادات	النفقات	إيرادات	النفقات		
55375000000	428191132965	55375000000	428191132965	المصالح الغير مباشرة	
10000000	7080000000	10000000	7080000000	مصالح المالية	60
	24485613295		24485613295	أجور و أعباء المستخدمين الدائمين	61
10000000	1260500000	10000000		وسائل ومصالح الإدارة العامة	62
	5692000000		5692000000	مجموع العقارات و المنقولات (غير المنجزة بالاستغلال المباشر)	63
5517500000	4301000000	5517500000	4301000000	الطرق	64
	250000000		250000000	الشبكات	65
	2895876986		2895876986	أشغال التجهيز المنجزة بالاستغلال	66

				المباشر	
	2830621965		2830621965	المصالح الإدارية -91	67
	350000000		350000000	المصالح الإدارية العمومية	68
				الأمن و الحماية المدنية	69
				المساهمة في أعباء التعليم	70
				المصالح الاجتماعية المدرسية	71
	2480621965		2480621965	الشباب و الرياضة و الثقافة	72
	242000000		242000000	المصالح الاجتماعية -92	73
	202000000		202000000	المساهمة الاجتماعية المباشرة	74
	250000000		250000000	النظافة العمومية الاجتماعية	75
	150000000		150000000	المصالح و المؤسسات الاجتماعية	
22672573400		22673400		المصالح الاقتصادية -93	76
				المشاركة في التنمية الاقتصادية	77
1026540200		1026540200		الأموال الخاصة بالبلدية المنتجة للمداخيل	79
421721521100	6664570400	421721521100	6664570400	المصالح الجبائية -94	82
487361923000	421721521100	487361923000	421721521100	نواتج الجبائية	83
		87951701000		ممنوحات مصلحة الأموال المشتركة	
487361923000	487361923000	487361923000	487361923000	مجموع قسم التسيير	
				الفائض -85	
487361923000	487361923000	487361923000	487361923000	مجموع متساوي في النفقات والإيرادات	

المصادقة		الاقتراحات		التجهيز و تالاستثمار	الأبواب
الإيرادات	النفقات	الإيرادات	النفقات		
61519004354	61519004354	61519004354	61519004354	برنامج البلدية -95	
	6977317955		6977317955	البنائيات و التجهيزات الإدارية	60
	5480000000		5480000000	لطرق	61
	7474814950		7474814950	لشبكات المختلفة	62
	25953470061		25953470061	التجهيزات الرياضية و المدرسية و الثقافية	63
	52000000		52000000	التجهيزات الصحية الاجتماعية	64

	250000000		250000000	توزيع النقل و المواصلات	65
	2895876986		2895876986	التعمير و الاسكان	66
	1405465335		1405465335	التجهيز الصناعي و الحرفي و السياحي	67
				المصالح الصناعية و التجارية	68
10000000		10000000		برامج لحساب الغير -96	69
2950000000		2950000000		برامج لمؤسسات العمومية للبلدية	70
				برامج للوحدات الاقتصادية للبلدية	71
				برامج الأطراف الأخرى	72
				العمليات	73
				الخارجية عن البرنامج -97	74
3003921800		3003921800		العمليات العقارية المنقولة الخارجة عن البرنامج	75
22672573400		22673400		حركة المديونية و الدائنية	76
				عمليات أخرى خارجة عن البرنامج	77
14457231800		14457231800		مجموع قسم الاستثمار و التجهيز	79
17425277754	1700488516	17425277754	1700488516	الفائض -85	82
	9329570551		9329570551	مجموع متساوي في النفقات و الإيرادات	83

جدول رقم 20-3 الحوصلة

				قسم التسيير
				قسم التجهيز و الاستثمار
				المجموع
				الفائض -85
	9329570551		9329570551	مجموع متساوي في النفقات و الإيرادات

المطلب الثاني: تقييم الناتج الجبائي لسنة 2013

يعتبر الناتج الجبائي من أهم الموارد المالية التي تتحصل عليها البلدية إلا أنها تتغير من فترة إلى أخرى و لتقييم

الناتج الجبائي نعتمد على دراسة:

- نسبة مساهمة الضرائب و الرسوم في الناتج الجبائي

- ظاهرة تزايد النفقات البلدية.

أولاً: قيم و نسب مساهمة الضرائب في الناتج الجبائي:

يتكون الناتج الجبائي من عدد معتبر من الضرائب و الرسوم غير أن مساهمة كل ضريبة و رسم في الناتج

الجبائي يختلف من سنة لأخرى و من رسم لآخر و الجدول التالي يبين ذلك

جدول رقم 21-3 تقييم الناتج الجبائي لسنة 2013

الرسوم و الضرائب	رقم الحساب	معدل التقييم	الجهات المستفيدة من التقسيم
الرسم على القيمة المضافة		80%	ميزانية الدولة
		10%	ميزانية البلديات
		10%	الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي
الرسم على العجلات المصنوعة محليا أو المستوردة		50%	ميزانية البلديات
		40%	
		10%	
الرسم على الزيوت		50%	الصندوق الوطني من أجل المحيط
		50%	
الرسم التكميلي على التلوث الجوي ذات المصدر الصناعي		75%	الصندوق الوطني من أجل المحيط و مكافحة التلوث
		25%	
الرسم التكميلي على المياه ذات الطابع الصناعي		50%	الصندوق الوطني من أجل المحيط و مكافحة التلوث
		50%	
الرسم على النشاط		65%	ميزانية البلديات

ميزانية الدولة	30%		المهني
صندوق الضمان و التضامن الجماعيين	5.50%		
ميزانيات البلديات	100%		الرسم العقاري
ميزانية الدولة	60%		الضريبة على الأملاك
الصندوق الوطني للسكن ميزانية البلدية	20%		
ميزانية البلدية	50%		الضريبة على الدخل للترقية العقارية
ميزانية الدولة			
ميزانية البلدية	100%		الرسم على رفع القمامة
ميزانية البلدية	50%		الضريبة على الدخل العقاري
ميزانية الدولة	50%		
ميزانية الدولة	49%		الضريبة الجزائرية الوحيدة
ميزانية البلدية	40%		
ميزانية الولاية	5%		
صندوق الضمان و التضامن الاجتماعيين	5%		
الجماعيين المحليين	0.5%		
صندوق الضمان و التضامن الاجتماعيين	0.01%		
الغرفة الوطنية للحرف و المهن	0.24%		

المصدر : خزينة بلدية مستغانم لسنة 2013-2014

ثانيا: ظاهرة تزايد نفقات البلدية:

إن ظاهرة تزايد النفقات من الظواهر الاقتصادية حيث أن الإنفاق العام يزداد كل سنة عن السنة السابقة كما يمكن أن يتناقص حسب المصاريف الإدارية التي يتم تحملها بالإضافة إلى أن ظاهرة التزايد قد تعود إلى أسباب حقيقية وظاهرية.

كما أن نفقات البلدية تنقسم إلى نفقات إجبارية و ضرورية "نفقات التسيير و التجهيز" والتي سنطرحها في هذا الجدول.

جدول رقم 22-3 نفقات التسيير و التجهيز

البيان /السنوات	2013	2014
نفقات التسيير المحققة	48736192300	61519004354
نفقات التجهيز المحققة	698000000	49690147170
إجمالي النفقات	49434192300	66479151524

المصدر : خزينة بلدية مستغانم لسنة 2013-2014

التعليق:

من خلال الجدول رقم اتضح لنا نسبة نفقات التسيير لميزانية البلدية كانت في تزايد نسبي ويعود هذا الارتفاع إلى الاستهلاك الاعتمادات المفتوحة، والسنة المالية مثل: مصاريف الصيانة، الألبسة، النظافة.. الخ. بالإضافة إلى تحمل مصاريف إدارية جديدة، كتوظيف عمال جدد، غما بشكل دائم كعقود ما قبل التشغيل، فهذه المصاريف كلها متغيرة وغير ثابتة لذلك نلاحظ هذا الارتفاع في نفقات التسيير. أما نفقات التجهيز في ارتفاع، ويعود ذلك إلى زيادة في المبلغ المقتطع من نفقات التسيير إلى التجهيز والاستثمار حيث لا تقاس نسبة الارتفاع في نفقات التجهيز والاستثمار المقرر إنجازها، إنما يتم تحديد المقتطع لها وحسب تكاليف هذه المشاريع وحجمها.

المطلب الثالث: مختلف الإحصائيات والضرائب المحصلة.

في هذا المطلب سنتحدث عن مختلف الإحصائيات والضرائب المحصلة والجدول يوضح ذلك

جدول رقم 23-3 الإحصائيات والضرائب المحصلة

السنوات	2013	2014	معدل التقييم	الجهات المستفيدة من التقسيم
الرسوم و الضرائب	رقم الحساب	معدل التقييم		
الرسم على القيمة	4612645027	9.66	4977297012	364651985

					المضافة TVA
5444324.82	6,55	3261995530	5.69	2717563048	الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)
433024,57	4.5	2243460411	4.7 9	2286762868	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
385405	0.1	54158000	0.0 3	15617500	الرسم على التطهير (TA)
419895	0.09	48593800	0.01	6604300	الرسم العقاري (TF)
1315329653	77.38	3852103481 3	77.9 5	372657051.66	الرسم على النشاط المهني (TAP)
69777853	0.005	2223960	0.15	72001813	الدفع الجزافي (vf)
147653	1.33	663117750	1.7	810771700	طابع رخص البناء
10475	0.009	4562500	0.01	5610000	حقوق الأفرح
20431323.6	100%	497764437	100 %	47733311416	المجموع

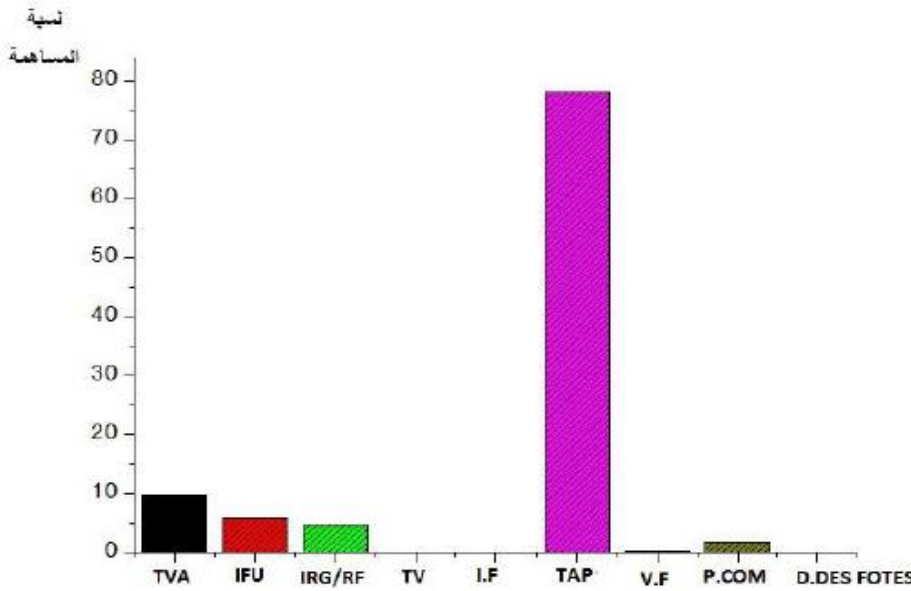
المصدر : خزينة بلدية مستغانم لسنة 2013-2014

الشكل رقم 1-3 : رسم بياني يمثل نسبة مساهمة كل ضريبة في مجموع الضرائب المحصلة لفائدة بلدية مستغانم.

التعليق:

من خلال الرسم البياني و الجدول الموضح لنا أدناه أن البلدية تعتمد في جل الإيرادات إلى إيراد الرسم على النشاط المهني الذي يحتل المرتبة الأولى فهو يقارب 88 % من مجموع الناتج الجبائي، و بما أن هذه النسبة تفوق 50 % فهذا يدل على أن بلدية مستغانم تتميز بطابع صناعي تجاري.

أما فيما يخص الرسم على القيمة المضافة، فهو يحتل المرتبة الثانية بعد الرسم على النشاط المهني إذ قدر بنسبة



7.90% من مجموع الإيرادات الجبائية حيث نلاحظ إن نسبة الرسم على القيمة المضافة ثابت تقريبا في سنة 2013 و 2014.

خلاصة الفصل:

من خلال تربعنا الذي قمنا به لدى بلدية مستغانم تمكنا من معرفة الهياكل التنظيمية المكونة لها و كذا التعرف عليها وعلى هيئاتها و الإحاطة بمهامها وتحديد الجزء الخاضع للضريبة و بالتالي أخذنا صورة شاملة عن بلدية مكنتنا من وضع وتحليل إيراداتنا - هذا الفصل وعلى ضوء الدراسة التي قمنا بها على ميزانية البلدية خلال فترة

"2014-2013"

اتضح لنا جليا وواضحا أن الإيرادات الإجمالية لبلدية مستغانم في تزايد مستمر خلال هذه الفترة، و في المقابل الزيادة المماثلة في النفقات مع التزايد المستمر للموارد الجبائية في تسديد نفقاتها وأداء خدماتها، مما يجعلها لا تعتمد بصفة كبيرة على الإعانات والقروض.

إضافة إلى ذلك فإن بلدية مستغانم تقوم بإنفاق كبير من إيراداتها في جانب التسيير على حساب جانب التجهيز والاستثمار كون هذا الأخير يمكن أن يزيد من مردودية إيرادات الخاصة بأملاك البلدية.

الخطبة

خاتمة:

انطلاقاً من دراستنا لدور الجباية ومساهمتها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية، استخلصنا أن الضريبة فريضة نقدية يخضع لها كافة المكلفين بها قانوناً ، سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو اعتباريين، وقد تطورت أهداف الضريبة من اقتصارها على تحقيق هدف الحصيلة إلى استعمالها كأداة لتحقيق أهداف اقتصادية ، اجتماعية، وسياسية.

كما خلصنا إلى أن عملية التحصيل الضريبي تعد من أهم الإجراءات الإدارية والتقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلفين بدفعها إلى الخزينة العمومية و إلى ملكية ميزانية الدولة وميزانية الجماعات المحلية وميزانية الجماعات المحلية.

وفي مجمل القول خلصنا إلى أن التحصيل الضريبي يساهم و بشكل فعال في تمويل ميزانية الجماعات المحلية إذ تعد الضرائب من أهم المصادر الممولة لهذه الميزانية، والملاحظ أنه وبالرغم من تعدد حصيلة الضرائب وتنوعها إلا أن هذا التمويل يبقى غير كاف، وهذا ما إذا تم النظر إلى العجز الذي تعاني منه مختلف ميزانيات البلديات و الولايات على المستوى الوطني.

*نتائج اختبار الفرضيات:

الفرضية الاولى: من خلال دراستنا توصلنا إلى أن الموارد الضريبية الممولة للجماعات المحلية في العموم تعد غير كافية لتغطية نفقاتها، هذا ما يجعل هذه الأخيرة تعتمد على الإعانات المقدمة من طرف الدولة لتمويل ميزانيتها.

الفرضية الثانية: إن ميزانية الجماعات المحلية هي وثيقة تقديرية للإيرادات والنفقات خلال سنة معينة، وتعتبر الصورة العاكسة لنشاطها وسياستها المنتهجة، حيث تمارس على هذه الميزانية أشكال متعددة من الرقابة منها إدارية، قضائية ورقابة المجلس الشعبية ومن خلال دراستنا توصلنا إلى صحة الفرضية الثانية.

نتائج الدراسة:

على ضوء ما سبق تم التوصل إلى النتائج النظرية التالية ما يلي:

- تعتبر الضريبة أحد أهم الوسائل المستخدمة في السياسة المالية التي تحقق أهداف معينة وفقا لما هو مخطط سابقا هذا ما تم استغلالها استغلالا أمثالا.

- تمثل الضريبة و الرسم أهم موارد تساهم في تمويل ميزانية الجماعات المحلية.

- تعتبر الضريبة وسيلة فعالة لتحقيق التنمية المحلية.

- تتم عملية التحصيل الضريبي من طرف أشخاص مؤهلين مخولة قانونا بذلك، ويتم ذلك وفق طرق و إجراءات تحددها الإدارة الضريبية.

- تساهم البيئة الضريبية بنسبة لا بأس بها في إنجاح النظام الضريبي من خلال حجم الموارد الجبائية.

- لا تملك الجماعات المحلية حق تأسيس الضرائب المحلية وتعديل القوانين الخاصة بها، وتوزيع الإيرادات الجبائية.

- تمثل إيرادات التحصيل الضريبي أهم مصادر التمويل التي تعتمد عليها ميزانية الجماعات المحلية لكنها غير كافية لمنح الاستقلالية المالية للجماعات المحلية.

- على الرغم من أهمية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية إلا أنه وسيلة ضعيفة الفعالية نظرا لحساسيته من قبل المكلفين بالضريبة، حيث يعتبرونه تدخلا في أمورهم الشخصية، مما يصعب من أداء الأعوان المحققين لمهنتهم الرقابية.

- إن تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة من الإجراءات الهامة الواجب اتخاذها للتقليل من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، وتحقيق الإدارة الضريبية لأهدافها المسطرة.

- يمكن للتحفيزات المقدمة لأعوان الإدارة الضريبية سواءا ماد يأو معنو يأن ترفع من مردودية عملهم، وهذا

ما يبعدهم عن كل تأثير خارجي قد يخل باستقلاليتهم وتحيزهم إزاء الممولين.

*التوصيات والاقتراحات:

- استخدام أساليب عصرية من أجل نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.
- محاولة إيجاد تغيير جذري للسياسة الضريبية تعالج من خلاله كل الثغرات عن طريق عدم تكرار الأخطاء السابقة، كل هذا بهدف اكتساب ثقة المكلف التي تلاشت مع التغير المستمر للتشريعات والقوانين الضريبية.
- إخضاع الموظفين للرقابة المستمرة.
- اعتماد إستراتيجية تغير أنماط التمويل المحلي، وتتجلى هذه الإستراتيجية في إعداد برنامج أو مخطط تقويمي يستند إلى رؤية جديدة ويوضح الدور الجديد للجماعات المحلية، كما يوضع الوسائل والأدوات التي من شأنها تحديد أنماط أخرى للتمويل بدل الاعتماد على إيرادات الجباية المحلية.
- إن إشراك البلديات في عملية التحصيل مع توفير الوسائل المادية والبشرية اللازمة لذلك، يساهم في تحسين أدوات التحصيل الضريبي ما يقتضي تنسيق الجهود بين البلديات ومصالح الضرائب والعمل سويا لمواجهة الغش والتهرب الضريبي عن طريق انتهاج سياسة ترشيدية لفائدة المكلفين بالضريبة وتوعيتهم بالدور التنموي الهام الذي تلعبه الضرائب في خدمة المرافق العامة.
- إن عدم فعالية النظام الضريبي يعد من الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي، لذلك وجب الاهتمام والأخذ بالإجراءات التي تساهم في تحسين النظام الضريبي من خلال تبسيط الإجراءات الإدارية الخاصة بتحصيل الضرائب عن طريق صياغة التشريع الضريبي بطريقة سهلة وشفافة تسهل على المكلفين فهمه مع غلق الثغرات والمنافذ التي يمكن للمكلفين استغلالها في الغش والتهرب الضريبي.
- إيجاد حل للتوزيع المتناسب لحصيلة الضرائب بحيث نجد أن حصيلة الضرائب المنتجة ترجع للدولة عموما وبنسب مرتفعة كالرسم على النشاط المهني، في حين نجد أن الضرائب غير المنتجة تخصص للجماعات المحلية وهو ما يعني تبعية هذه الأخيرة للسلطة المركزية، ويتجلى ذلك من خلال حتمية الإعانات المالية التي تقدمها الدولة للجماعات المحلية من أجل تغطية العجز المالي لها.
- ترشيد الإنفاق العام ويقصد به التزام الفعالية في تخصيص الموارد والكفاءة في استخدامها.
- الاهتمام بالثروات المحلية التي من شأنها أن تساهم كثيرا في دعم الموارد المحلية الداخلية خصوصا إذا سهرت الجماعات المحلية على تحديد ممتلكاتها بدقة.

- عقلنة اختيارات الميزانية وتجديد منهاجها مع ضرورة أن يرتبط تسيير الموارد المالية باختيار الوسائل الأنجع والأكفأ في الوصول إلى تحقيق الأهداف أقل التكاليف.

- منع التهرب عن طريق مختلف العقوبات.

*** آفاق الدراسة:**

في الأخير ومن خلال هذه الدراسة تأمل أن يكون هذا البحث منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل مثل:

- التغيرات التي أحدثتها النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي الجزائري.

- الضرائب وتحقيقها للتوازن العام.

- المساهمات الضريبية في تمويل الخزينة العمومية.

- تقييم فعالية الإيرادات العامة في ميزانية الجماعات العام

الملخص

إن التطور السريع الذي شهده العالم واتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية أجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، ومن بين أهم هذه الموارد نجد الموارد الجبائية التي تلجأ اليه الدول لتغطية متطلباتها الاقتصادية.

من هنا يظهر لنا الدور الذي تلعبه الضريبة باعتبارها أهم مورد يمول الخزينة العامة للدولة ووسيلة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي واعتباراً لهذه الأدوار الهامة التي تلعبها في تدعيم الإيرادات العامة للدولة أصبحت موضوع اهتمام رجال الفكر المالي سعياً منهم لإيجاد حلول إيجابية وفعالة للأزمات المالية والاقتصادية أي اشباع الحاجات المتزايدة. زمن هذا المنطلق أصبح الحديث عن الضرائب علماً قائماً في كل أقطار العالم والذي هو لب حديثنا.

قائمة المراجع:

- 1) عبد الكريم مسعودي، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية ، رسالة ماجستير، جامعة تلمسان، سنة. 2012-2013 ، ص 115-116
- 2) يلس شاوش ، الموارد المالية للجماعات المحلية، ديوان المطبوعات الجامعية ، وهران ، الجزائر .
- 3) يونس أحمد البطريق، المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، بدون سنة نشر.
- 4) برباح محمد، الجباية المحلية ودورها في تمويل ميزانية الجماعات المحلية، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
- 5) بسمة عولمي، تقييم الجباية المحلية (مقال منشور بمجلة العلوم الإنسانية، جامعة البليدة).
- 6) بسمة عولمي، تقييم الجباية المحلية في الجزائر، موضوع منشور في مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، 2006،
- 7) بن جوزي محمد، محاضرات غير منشورة، مقدمة لطلبة محاسبة وضرائب، كلية علوم اقتصادية وعلوم التسير، جامعة الجزائر 2003/2004 .
- 8) حامد عبد المجيد دراز، مبادئ الاقتصاد العام، جامعة الكويت، بدون سنة نشر.
- 9) حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الساحة المركزية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، الطبعة 2 .
- 10) خبايا عبد اله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، كلية الاقتصاد والتجارة والتسيير، مذكرة الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة المطبعة قاريط، برج الغدير، بلد النشر غير موجود، 2006.
- 11) زينب حسين عوض اله، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2003.
- 12) سعاد طيبي، الرقابة على ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، الجزائر.
- 13) سعيد عبد العزيز عثمان، مقدمة في الاقتصاد العام (مالية عامة) (مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003).
- 14) سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلب الحقوقية، بيروت، لبنان، 2003
- 15) سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، جامعة الإسكندرية، الدار الجديدة للنشر، مصر، 2000 .
- 16) السيد عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000.
- 17) صالح الرويلي، اقتصادات المالية العامة (ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992).
- 18) صالح الرويني، اقتصاديات المالية، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 02 ، 1988.
- 19) طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفا للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة 1، 1999.

- (20) طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة 01، 2015.
- (21) عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة للطباعة و النشر بيروت، 2009.
- (22) عباس عبد الحفيظ، المرجع السابق، ص 73 2. المادة 02 من أمر رقم 95/20 المؤرخ في 17 يوليو سنة 1995 يتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية، العدد 39، 1995 .
- (23) عباس عبد الحفيظ، تقييم فعالية نفقات العامة في ميزانية الجماعات المحلية (مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011/2012 .
- (24) عبد الحميد محمد القاضي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1988.
- (25) عبد الكريم مسعودي، تفعيل الموارد المالية للجماعات المحلية (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية- فرع تسيير المالية العامة- جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، سنة 2013-2012).
- (26) عبد اللطيف لونيبي، الرقابة على مالية البلدية (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، في الحقوق- فرع القانون الإداري، جامعة محمد خيضر، (2013-2012)
- (27) عبد المجيد يونس بطريق، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، سنة. 1981
- (28) عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت، سنة 1985 .
- (29) علي العربي وعبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة، الجامعة الإسكندرية، مصر، بدون سنة نشر.
- (30) علي خليل سليمان اللوزي، المالية العامة، دار زهران، دمشق،. 2000
- (31) عناية غازي، المالية العامة والتشريع ، دار البيارق، عمان، 1998، ص 224.
- (32) غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان،. 1998
- (33) مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، 2004.
- (34) محمد أبو ناصر، محفوظ لمشاعلة، فارس عطاء اله الشهاوني، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق، عمان.
- (35) محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003 .
- (36) محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003 .
- (37) محمد سعد فرهود، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، منشورات جامعة حلب، 1979 .
- (38) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب ، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر،

39) محمد مسعودي، ميزانية الولاية بين التحضير والمتابعة، مذكرة تخرج، المدرسة الوطنية للإدارة، الجزائر، 2006.

40) مصطفى رشدي شيخة، التشريع الضريبي المالي، دار المعرفة الجامعية، بيروت، الطبعة 02 ، 2008 .

41) وليد زكريا وآخرون، ضرائب ومحاسبتها، دار الصفاء، عمان، الطبعة 2 ، 1997 .

المصادر:

- 1) القانون البلدي رقم 90-09 المؤرخ في 07 أفريل المتعلق بالبلدية.
- 2) قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 09 المعدلة والمتممة بموجب المادة 17 من قانون المالية 2008.
- 3) لعمارة جمال، منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر (دار الفجر للنشر، القاهرة، 2004)
- 4) المادة 282 مكرر 4 من قانون ض.م.و.ر.م، المعدلة بموجب المادة 19 من القانون رقم 21-08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية 2009. د .
- 5) المادة 09 من قانون الرسوم على الأعمال المعدلة والمتممة بموجب المادة 17 من قانون المالية 2008.
- 6) المادة 136 من قانون رقم 90/09 المؤرخ في 07 أفريل سنة 1990 المتعلق لولاية، الجريدة الرسمية، العدد 1990 .
- 7) المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدلة والمتممة بموجب المادة 10 من قانون المالية لسنة 2000.
- 8) المادة 18 من قانون المحاسبة العمومية.
- 9) المادة 20 والمادة 21 من قانون المحاسبة العمومية، ص 133
- 10) المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، معدلة بموجب المادة 12 من ق.م.ل: 2005 و متممة بموجب المادة 8 من ق.م.ل: 2010
- 11) المادة 22 من قانون المحاسبة العمومية، ص 133
- 12) المادة 221 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة ، ملغاة بموجب المادة 18 من ق.م.ل 2007
- 13) المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
- 14) المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، طبعة 2013
- 15) المادة 250 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة ، طبعة 2013
- 16) المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013
- 17) المادة 261-248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- 18) المادة 280/279 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، طبعة 2013.

- (19) المادة 281 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013.
- (20) المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013.
- (21) المادة 3-42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المعدلة والمتممة بموجب المادة 03 من قانون المالية الرسمية، العدد 2005.
- (22) المادة 55 من قانون 90/21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، الجريدة الرسمية، العدد 1990.
- (23) المادة 67 من قانون الضرائب غير مباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013.
- (24) المادة 94 من قانون المالية لسنة 2003؛ المعدل بموجب المادة 46 من قانون المالية التكميلي . 2008
- (25) المادة 106 من قانون الضرائب غير مباشرة، معدلة بموجب المواد 11 من ق م 1995؛ 3 من ق م 2006؛ 5 من ق م 2007.
- (26) المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- (27) المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013
- (28) المادة 251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، طبعة 2013
- (29) المادة 258 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- (30) المرسوم التنفيذي رقم 92/414 المؤرخ في 19 جمادى الأولى عام 1413 الموافق ل14 نوفمبر 1992 يتعلق بالرقابة السابقة للنفقات، الجريدة الرسمية، العدد 82-1992.
- (31) المرسوم التنفيذي رقم 92/79 المؤرخ في 22 فيفري 1992، يؤهل المفتشية العامة للمالية للتقويم الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، الجريدة الرسمية، العدد 15-1992.
- (32) المرسوم التنفيذي رقم 93-98؛ المؤرخ في 01 مارس 1993 المعدل بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98-399 المؤرخ في 03 نوفمبر 1998؛ بموجبه تم تصنيف المنشآت حسب درجة ونسبة التلوث الذي تحدثه.
- (33) المرسوم رقم 80/53 المؤرخ في 01 مارس 1980، يتضمن إحداث مفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية، العدد 10-1980.
- (34) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 15 من قانون المالية 2006. المادة 276
- (35) المواد من 301 الى 306 من قانون الطابع، طبعة 2013.

الملتقيات باللغة الفرنسية:

1. WWW.STARTEMes.com/t20499879. الساعة 10:1514/03/2015. بتاريخ

2. GRABA Hachemi. Les ressources Fiscales des collectivités locales, ENAG. Alger.2000. Page 39/40.

3. GRABA Hachemi. Les ressources Fiscales des collectivités locales, ENAG. Alger.2000. Page 39/40.

4. Tolbi Alla Eddine, La Fiscalité des collectivités locales, Mémoire de fin d'étude en fiscalité, Ecole nationale des impôt. Koléo.16eme promotion. 2000-2005.

5. منتدى العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تمويل الجماعات المحلية في ظل التحولات الاقتصادية الجارية

في الجزائر - متحصل عليه من: 14:25. الساعة، 24/03/2015. بتاريخ:

"UNIV28.7OLM.ORG/T5633TOPIC"

6. La direction générale des impôts. La lettre de la DGI. Numéro. Aout.2008.p02.