

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة: علوم اقتصادية التخصص: التحليل الاقتصادي والاستشراف

الجباية كوسيلة للتنمية الاقتصادية

مقدمة من طرف الطالب:
تحت إشراف الأستاذ:
-مقداد عباس
- د. بن زيدان ياسين

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بوزيان العجال	دكتور. أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مقررا	د.بن زيدان ياسين	أستاذ محاضر. ب	جامعة مستغانم
مناقشا	شارف بن عطية سفيان	أستاذ مناقش	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2017 / 2018

كلمة شكر

نحمد الله العليّ القدير ونشكره على إتمام هذا العمل ونتقدم بالشكر

الخاص إلى الذي كان سبب في إنجاز هذا البحث

الأستاذ بن زيدان ياسين

جزاه الله كل خير وأدام له الصحة والعافية، لما قدمه من دعم وحنون

ليس لنا فقط وإنما لكل من طلب منه العون فلقد كان مرجعنا الأول

والأخير في النصائح والتوجيهات طيلة مراحل إنجاز هذا البحث، فكان

يفتح لنا أبواب الاتصال في كل وقت وحين.

كما لا ننسى أن نشكر كل من دعمنا ولم يبخل علينا بالكلمة الطيبة

والدعاء والتشجيع فرفعوا من معنوياتنا وطاقتنا لمواصلة العمل والتفاني

فيه،

إهداء

أهدي ثمرة جهدي:

إلى من علمتني أن الحياة كفاح، وأن ثمارها بعد

ذلك نجاح وأفراح.

إلى من سهرت لأجلي الليالي كي أسمع وأبلغ المعالي

- أم الحبيبة نبع الحنان -.

إلى من غرس في مكارم الأخلاق وتحمل لأجلي المشاق.

إلى من علمني المبادئ والقيم - أبي العزيز - .

إلى إخوتي الأعزاء

خطة البحث

أ	المقدمة.....
	الفصل الأول: دراسة نظرية للجباية.
01	المبحث الأول: ماهية الجباية.....
01	المطلب الأول: تعريف الضريبة.....
02	المطلب الثاني: مبادئ ومقومات الضريبة.....
04	المطلب الثالث: الاقتطاعات الإجبارية الأخرى غير الضريبية.....
06	المبحث الثاني: أنواع وأهداف الجباية.....
06	المطلب الأول: أنواع الضرائب والرسوم.....
15	المطلب الثاني: أهداف الجباية.....
16	المبحث الثالث: خصائص النظم الجبائية في الدول النامية.....
16	المطلب الأول: ضعف الاستقطاع الضريبي.....
19	المطلب الثاني: أنظمة جبائية مختلة التوازن و غير عادلة.....
22	خاتمة الفصل الأول

الفصل الثاني: التنمية الاقتصادية و أثر السياسة الجبائية

في دفع عجلة التنمية الاقتصادية

24	المبحث الأول: التنمية الاقتصادية.....
24	المطلب الأول: تعريف التنمية الاقتصادية
24	المطلب الثاني: عناصر التنمية الاقتصادية.....
26	المطلب الثالث: معوقات التنمية الاقتصادية.....
27	المطلب الرابع: عوامل نجاح التنمية الاقتصادية.....
30	المبحث الثاني: خصائص النظم الضريبية في الدول النامية.....
30	المطلب الأول: ضعف الحصيلة الضريبية.....
31	المطلب الثاني: أنظمة جبائية مختلة التوازن.....
32	المطلب الثالث: نظم ضريبية غير عادلة وتدفع إلى التبذير.....
33	المبحث الثالث: دور الجباية في محاربة التقلبات الاقتصادية وتمويل التنمية.....
33	المطلب الأول: دور الجباية في محاربة بعض التقلبات الاقتصادية.....
38	المطلب الثاني: الجباية وتمويل التنمية
44	خاتمة الفصل:

الفصل الثالث: الإصلاحات الجبائية في الجزائر

46	.....المبحث الأول: أسباب الإصلاح الجبائي في الجزائر
46	.....المطلب الأول: أسباب الإصلاح الجبائي في الجزائر:
48	.....المطلب الثاني: أهداف الإصلاح الجبائي في الجزائر
52	.....المبحث الثاني: سياسات الإصلاح الجبائي في الجزائر
52	.....المطلب الأول: الإصلاح الجبائي من حيث تنظيم وإعادة تنظيم الإدارة الجبائية
53	.....المطلب الثاني: إصلاح التشريع الجبائي
62	.....المبحث الثالث: آثار الإصلاح الجبائي في الجزائر
62	.....المطلب الأول: آثار الإصلاحات الجبائية وانعكاساتها على عملية التنمية الاقتصادية في الجزائر...
64	.....المطلب الثاني: التخفيف من الغش والتهرب الضريبي ومستوى الضغط الضريبي
66	.....خاتمة الفصل
67	.....الخاتمة
	.....قائمة المراجع

المقدمة العامة:

لقد اقتصر وظائف الدولة قديما حتى أوائل القرن العشرين على ضمان أمنها الخارجي والداخلي، وعلى أداء بعض الخدمات ذات المنفعة الجماعية التي لا تحقق مردودا مباشرا كشق الطرق وبناء السدود، وهذا ما يسمى بالمفهوم الضيق لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي.

وبعد الحرب العالمية الثانية ازداد اهتمام المفكرين الاقتصاديين ورجال البحث العلمي بالتنمية الاقتصادية حيث ظهرت عدة دراسات في هذا المجال وأصبحت التنمية الاقتصادية هي الشغل الشاغل والقضية الأساسية سواء على مستوى الحكومات أو على مستوى المنظمات الدولية، ويرجع سبب هذا الاهتمام بهذه القضية إلى طبيعة التغييرات السياسية التي حدثت بعد الحرب من جهة وإلى تطور الفكر الاقتصادي من جهة أخرى.

لكن الملفت للانتباه هو أن هناك إجحاف في حق الدول النامية نظرا لأن معظم الدراسات تنصب أساسا حول الدول المتقدمة وكيفية تحقيقها للتنمية الشاملة، وما يزيد من صحة هذا التخمين هو اشتداد حدة التوتر بين الدول المتقدمة بالإضافة إلى حصول الدول النامية على استقلالها حديثا. نتيجة لكل هذه العوامل أصبح مطمح وغاية شعوب العالم الثالث هو بناء صرح واسع للتنمية الاقتصادية ومن ثم حتمية تحقيقها ضرورة مؤكدة.

لكن التنمية الاقتصادية تحتاج إلى تمويل وهذا بدوره يحتاج إلى وسائل ومن دون وسائل لا معنى للحديث عن الأهداف والانجازات ولا مجال لتجسيدها في الواقع، من هذا المنطلق فإن تمويل التنمية الاقتصادية أصبح يحتل مكانة هامة في مجال الانشغالات اليومية للدول النامية، حتى أنه أصبحت تترتب مصطلحات عدة كعجز الميزانية، المديونية، إعادة الجدولة... هذا مما أدى بالعديد من المفكرين الاقتصاديين وخبراء المالية إلى البحث عن الوسائل والحلول المناسبة للتخفيف من حدة التقلبات الاقتصادية والتأثير على مستوى الدخل الوطني لتحقيق ما تصبوا إليه الدول من أهداف اقتصادية واجتماعية دون الإخلال بالتوازن الاقتصادي.

إن الدور الذي تلعبه الجباية في تعبئة الموارد المالية للدول وإعطاء أقصى قدر الفعالية الاقتصادية، جعل كل دول العالم تعتمد على هذه الوسيلة التي تشكل منبعها ماليا أساسيا لا يمكنه أن يختفي ما دام أن هناك اقتصاد يشمل نشاطات صناعية وتجارية خاضعة تقطع عليها حصص مالية إجباريا لتوجه فيما بعد إلى تمويل النفقات العمومية والتكفل المباشر بالاستثمارات والخدمات ذات الطبيعة الاجتماعية التي تعتبر ضرورة الحياة المتحضرة، ولا يمكن تحقيق هذا إلا بتطبيق سياسة جبائية فعالة ترتكز على الضرائب ذات المردودية المالية لعالية، والمقبولة سياسيا واجتماعيا بغية تحقيق أهداف الدولة وقيامها بواجباتها المختلفة دون خلق صعوبات للأعوان الاقتصاديين.

فبعد انهيار أسعار البترول سنة 1986 تقلصت عائدات الجباية البترولية التي تحتل المرتبة الأولى من حيث الإيرادات التي تتحصل عليها الدولة لتمويل ميزانياتها مما جعل التفكير في موارد أخرى أمرا لا مفر منه، حيث انطلق في إصلاحات جبائية قصد تغطية هذا العجز بالتوجه إلى الجباية العادية.

فبالإضافة إلى كونها موردا أساسيا لتغطية النفقات فإنها أداة هامة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية لما لها من قدرة على التأثير في حجم الإنتاج، والاستهلاك والادخار، وكذا خلق التوازن المطلوب بين الأنشطة من جهة إلى جانب إيجاد نوع من العدالة في توزيع العبء بين مختلف فئات المجتمع عن طريق إعادة توزيع الدخل الوطني من جهة أخرى.

نظرا لأهمية الجباية وعلاقتها الوطيدة بالتنمية الاقتصادية جاء الطرح الجوهري لإشكالية بحثنا على النحو التالي

"ما أثر الجباية على التنمية الاقتصادية؟"

* وللإلمام بالمحاور الكبرى لهاته الدراسة تم تقسيم إشكالية البحث إلى الفروع التالية:

- ما هي المكونات والقواعد التي تركز عليها الجباية بصفة عامة؟ وما هي خصائص النظم الضريبية في الدول النامية؟

- ما مدى فعالية الجباية في تمويل التنمية ومعالجة بعض الظواهر الاقتصادية؟

- ما هي التطورات الحاصلة في مجال الضرائب والتي تتناسب مع الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للجزائر؟

* ومن أهم الأسباب التي كانت وراء اختيار هذا الموضوع هي:

- تقديم مفهوم معمق لمعنى وخصائص الجباية على ذلك أردنا ربط الجباية بتحقيق التنمية في الدول النامية.

- إبراز الدور الفعال الذي تلعبه الجباية.

- إعطاء نظرة شاملة على محتوى الإصلاح الجبائي الذي عرفه النظام الجبائي الجزائري.

* اتبعنا في تحليل الموضوع: منهجا وصفيا تحليليا، وهذا بغية الإحاطة بجوانب الموضوع ودراسة إشكالية البحث وللإجابة عن التساؤلات المدرجة.

* وعلى ضوء ما سبق تم تقسيم هذا البحث إلى ثلاث فصول:

- الفصل الأول: تناولنا دراسة الجباية من حيث المفاهيم والأسس الضريبية وخصائص ، بالإضافة إلى التقسيمات الكبرى للضريبة خصائص النظم الضريبية في الدول النامية.

- الفصل الثاني: التنمية الاقتصادية وأثر السياسة الجبائية في دفع عجلة التنمية الاقتصادية

الفصل الثالث: الإصلاحات الجبائية

* ثم أنهينا بحثنا بخاتمة جامعة احتوت على أهم ما ورد في الموضوع، مصحوبة بأهم الاستنتاجات المستخلصة من مختلف مراحل البحث، وخلاصة مركزة عن الموضوع بالإضافة إلى جملة من الاقتراحات والتوصيات.

المبحث الأول: ماهية الجباية.

إن الاهتمام بالجباية يمكن أن يكون من ثلاث جوانب، فبعض الباحثين اهتم بالجانب الاقتصادي و طائفة أخرى تعمقت في دراسة طبيعتها القانونية والاقتصادية، وحيث أنها في مجتمع فهي تؤثر فيه وتتأثر به. وللجباية ثلاث جوانب ينبغي التمييز بينها، الجانب النظري والذي يدخل في علم الجباية وجانبها القانوني الذي نجده من فن الضريبة والجانب الثالث هو الجانب الاقتصادي لها، وهذا الأخير هو اذي يبين أسلوب وكيفية استخدام الجانب التطبيقي منها لتحقيق أهداف المجتمع، وهذا بواسطة السياسة الجبائية التي هي جزء من علم الجباية.

المطلب الأول: تعريف الضريبة.

واجه الفقهاء الكثير من الصعوبات نتيجة لتطور مفهوم الضريبة الذي اختلف من وقت لآخر في سبيل تعريف الضريبة، فالتعريفات التي أطلقت عليها اختلفت فيما بينها نظرا لتغير طبيعة ومبررات الضريبة مع تغير النظم السياسية والظروف الاقتصادية السائدة في كل مجتمع، فنجد الأستاذ تروتابس الذي اقتصر في تعريفها على الجانب القانوني بوصفها: "وسيلة لتوزيع الأعباء بين الأفراد توزيعا قانونيا ودستوريا طبقا لقدراتهم التكلفة"¹.

ويرى الأستاذ جاستون جيز والذي اعتبرها " أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة".

وقد لحق بالضريبة خلال مراحل التاريخ تطورا كبيرا سواء بالنسبة لطبيعتها أو الأسس التي تستند إليها أو بالنسبة لأهدافها، فمن مساعدة اختيارية للحاكم كلما تعرضوا للغزو وإلى فريضة إجبارية تلجأ إليها الدولة لضمان استمرارها، فأصبحت تتصف بالدوام والإلزام في المجتمعات المنظمة وهذا دائما بفرض الحماية، تطورت بعد ذلك هذه الفكرة باكتسابها هدفا ماليا بحتا وصارت بذلك وإضافة إلى عنصر الحماية وسيلة لتوزيع أعباء الخدمات العامة على الأفراد توزيعا عادلا².

من خلال التعريف الأول الذي أعطى لنا من طرف PIERRE BELTRAME للضريبة يمكن اعتبارها " حصة مالية محصلة من المكلفين من خلال صفتهم الإسهامية والتي تقبض عن طريق السلطة بتحويل ذمة مالية نهائيا بدون مقابل محدد، من أجل تحقيق أهداف ثابتة عن طريق السلطة العامة"³.

فمهما يكن من أمر التباين في الاتجاهات بشأن تحديد مفهوم معاصر للضريبة يعطي التعريف التالي: الضريبة اقتطاع نقدي جبيري نهائي يحتمله الممول ويقوم بدفعه بال مقابل وفقا لمقدرته التكلفة مساهمة في الأعباء العامة ولتخل السلطة لتحقيق أهداف معينة.

يونس أحمد البطريق، مقدمة في النظم الضريبية، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر الإسكندرية، 1972، ص 26.

منسي أسعد عبد الملك، اقتصاديات المالية العامة، مطبعة مخيم، 1970، ص 143.

³ PIERRE BELTRAME " fiscalité en France " édition Hachette, Livre Paris, P 12.

المطلب الثاني: مبادئ ومقومات الضريبة.

يمكننا من خلال التعاريف السابقة الذكر حصر مقومات الضريبة فيما يلي:

1. الضريبة إجبارية وبصفة نهائية:

يعتبر فرض الضريبة وجبايتها عملاً من أعمال السلطة العامة، ومعنى ذلك أن فرض الضريبة وجبايتها يستند إلى الجبر ويترتب على ذلك أن الدولة تنفرد بوضع النظام القانوني للضريبة، فهي التي تتحدد دون اتفاق مع المكلف وعاء الضريبة وسعرها والمكلف بأدائها وكيفية تحصيلها، فالضريبة لا تفرض نتيجة الاتفاق بين الدولة والمكلف بها.

ويترتب أيضاً على استناد الضريبة إلى الجبر، أي أن الدولة عند امتناع الممول عن دفعها تلجأ إلى وسائل التنفيذ الجبري لتحصيلها، وواضح أن عنصر الجبر الذي تستند إليه الضريبة هو الذي يميزها عما يدفعها الفرد من ثمن مقابل شراء الخدمات التي تقوم المشروعات العامة ببيعها، كما أنه هو الذي يميزها عن القروض الاختيارية التي يقدمها الأشخاص الآخرون للدولة بإرادتهم.

2- الضريبة فريضة نقدية:

كانت الضريبة في العصور القيمة وفي العصور الوسطى تفرض وتجبى عينا، وذلك جفي شكل التزام الأفراد بتقديم عمل معين (وهو ما يعرف السخرة أو تسليم أشياء أو جزء من المحصول، كما كان الشأن في ظل الإمبراطورية الرومانية).

فمن الواضح أن نظام الضرائب العينية يلائم الاقتصاديات العينية، وهي تلك التي تقوم على المبادلة العينية، ولا تعرف النقود إلا في حدود ضيقة، أما في المجتمعات المعاصرة التي تقوم على الاقتصاديات النقدية، فالضريبة العينية لا تطبق، ونجد أن الضرائب النقدية تشكل القاعدة العامة للضريبة، ذلك أنها الشكل الأكثر ملائمة للاقتصاد النقدي وللنظام المالي المعاصر، وهذا على العكس من الضرائب العينية التي تلائم هذا النوع من الاقتصاد ولا هذا النوع من النظم المالية وذلك للأسباب التالية:⁴

- أ- لا تتفق الضريبة العينية مع العدالة في توزيع الأعباء المالية، ذلك لأنها تفرض على كل ممول تقديم كمية معينة من المحصول، أو عدد معين من ساعات العمل تسقط من حسابها اختلاف تكاليف الإنتاج من منتج إلى آخر واختلاف قدرة الأفراد على تحمل العمل.
- ب- تستلزم الضريبة العينية قيام الدولة بتكاليف مرتفعة عن تلك التي تتطلبها الضريبة النقدية، وذلك بسبب ما تتحمله الدولة من نفقات جمع المحاصيل ونقلها وتخزينها، هذا بالإضافة إلى ما تتعرض له هذه المحاصيل من تلف.
- ج- لا تعتبر الضريبة العينية ملائمة للفقهاء المالي الحديث، خاصة لنظام النفقات النقدية، فالدولة تقوم بنفقاتها في شكل نقدي، وهو ما يستلزم بدها أن تكون الإيرادات في شكل نقدي أيضاً حتى يمكنها أن تقابل النفقات النقدية.

3- الضريبة بدون مقابل:

رفعت محجوب " المالية العامة " دار النهضة العربية ، بيروت 1979، ص 204.

المقصود هنا أن الممول يقوم بدفع الضريبة دون أن يحصل مقابلها على نفع خاص به، وليس المعنى أن دافع الضريبة لا يستفيد منها، بل على العكس من ذلك، فإنه يستفيد بصفته واحد من الجماعة أي من إنفاق حصيلة الضريبة على المرافق العامة.

إن الممول الذي يدفع الضريبة لا يستفيد من الخدمات العامة بطريقة فردية، وإن مقدارها لا يتحدد بمقدار هذا النفع الخاص، بل يتوقف تحديده على مقدرته التكلفة، وهذا ما يميز الضريبة عن الرسم الذي هو مبلغ مالي تقتصه الدولة جبرا من بعض الأشخاص مقابل نفع خاص لهم ومثال ذلك رسوم البريد.

4- تحقيق النفع العام:

رأينا سابقا أن الدولة لا تفرض الضريبة مقابل نفع خاص تقدمه للمكلف بأدائها إضافة فإن الغرض من الضريبة هو تحقيق منفعة عامة وقد درجت الدساتير والقوانين خلال القرن الثامن عشر على تأكيد هذا المعنى، منعا لاستخدام حصيلة الضرائب في إشباع الحاجات الخاصة بالملوك والأمراء، لكن قد قام الخلاف بين الاقتصاديين حول تحديد المقصود بالمنفعة العامة.

ب- المبادئ الأساسية للجباية.

الضريبة تشكل في الظروف المالية الحالية أهم مورد من الموارد المالية، كما تشكل في الوقت نفسه أهم الأعباء المالية على الممولين، وبالتالي فمن الضروري أن يراعي التنظيم الفني للضريبة للتوفيق بين مصلحة الخزينة العمومية ومصلحة الممولين أي بين الحصيلة والعدالة، ولهذا وضع آدم سميث أربع قواعد يلزم إتباعها في التنظيم الفني للضريبة بغرض التوفيق بين مصلحتي الخزينة والممولين، وقد أصبحت هذه القواعد الأربع تشكل الأسس التقليدية للضريبة وهي على التوالي:

1- قاعدة المساواة أو العدالة.

يقصد آدم سميث بقاعدة العدالة أن يسهم كل أعضاء الجماعة في تحمل أعباء الدولة تبعا لمقدرتهم النسبية، وتعود فكرة المقدرة النسبية كأساس للضريبة إلى بودان الذي اعتمد في تحديدها على معايير ثلاثة وهي الثروة، الدخل والدخل الصافي⁵.

وقد حددت هذه القدرة النسبية الممولين بما يتمتعون به من دخل في ظل حماية الدولة، حيث تكون مساهمة أعضاء الجماعة في الأعباء العامة بالتناسب مع دخولهم، وانطلاقا من فكرة آدم سميث، رأى الكثير من كتّاب القرنين الثامن عشر والتاسع عشر سواء في إنجلترا أو فرنسا ضرورة تناسب الضريبة مع الدخل، وذلك لأن الخدمة التي يحصل عليها الممول تزداد مع ازدياد الدخل، كما رأى الكتّاب أيضا، الضريبة النسبية هي وحدها التي تحقق العدالة الضريبية إضافة إلى أن الفكر المالي الحديث قد انصرف إلى أن الضريبة التصاعدية تحقق العدالة لأنها هي التي تسمح بأن يساهم الممولون في الأعباء العامة حسب مقدرتهم التكلفة.

وبالتالي المقصود بفكرة العدالة الضريبية لم يكن موضع اتفاق بين كتّاب المالية، وقد رأى بعض الكتّاب أن هذه العدالة تتحقق بالضريبة النسبية، وهي ما تعرف بالمساواة في التضحية.

رفعت محبوب، مرجع سبق ذكره، ص 210⁵.

ويجدر بنا التنبيه إلى أن فكرة العدالة في الفكر المالي الحديث لا تقتصر على الأخذ بالضريبة التصاعديّة فحسب، بل إنها تتطلب أيضا إعفاءات مالية لمقابلة الاعتبارات الشخصية، وتقدير بعض الخصومات بالديون والتكاليف اللازمة للحصول على الدخل.

2- مبدأ اليقين.

تقتضي هذه القاعدة أن يكون المكلف بدفع الضريبة على علم ودراية كاملة بميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب حتى يتمكن من معرفة حقوقه وواجباته، وفي هذا الصدد وجب على الدولة إعلام جميع الخاضعين

المطلب الثالث: الاقتطاعات الإلزامية الأخرى غير الضريبية.

تشكل الضريبة اقتطاع جبائي إجباري، إذ أنه توجد اقتطاعات إجبارية أخرى غير الجبائية، وهي اقتطاعات الجباية المستقلة التي تتكون من اقتطاعات تدفع لحساب أشخاص معنوية، هذه الاقتطاعات من رسوم الجباية المستقلة، الاشتراكات الاجتماعية والإتاوات المحصلة مقابل خدمات مقدمة.

1. رسوم الجباية المستقلة:

تعرف رسوم الجباية المستقلة على أنها "تقبض لأجل منفعة اقتصادية أو اجتماعية لحساب الأشخاص المعنوية العامة أو الخاصة، الذين تتجرد منهم صفة الدولة، الجماعات المحلية ومنشآتهم العامة أو الإدارية"⁶. على ضوء ذلك نجد أن الرسوم والضريبة يختلفان في الخصائص إذ أن هذه الرسوم تقتطع لأجل منفعة اقتصادية أو اجتماعية، بينما الضريبة يكون لها أهداف عامة مشتركة، بالتدخل كأداة اقتصادية ومن حيث المستفيد من هذه الرسوم، "يكون شخص معنوي خاص أو عام تتجرد منه صفة الدولة كالولاية أو البلدية، بينما الضريبة تدفع للدولة بدون مقابل أي ومحدد، ولا يكون للشخص المعنوي الحق في أن يكون مستفيدا من اقتطاعات الضريبة.

2. الاشتراكات الاجتماعية:

تشكل هذه الاقتطاعات الإلزامية عائدات الأشخاص الذين يكون لهم مقابل هذه العائدات المقبوضة على شكل اشتراكات، خدمات اجتماعية.

فيما أن هذه الاشتراكات كونها إجبارية إلا أنها تعتبر أداة لإعادة توزيع الدخل بمنح خدمات مالية، إذ تعتبر عنصرا هاما في مداخل الأسر، بل أنها أحيانا تشكل المصدر الأساسي لعدد معتبر من الأفراد فالخدمات الاجتماعية تسمح بإعادة التوزيع بين الفئات الاجتماعية.

إن الخدمة الاجتماعية المقدمة للأشخاص الذين ساهموا في هذه الاشتراكات لتحقيق منفعة فردية، تختلف عن الضريبة كونها اقتطاع بدون مقابل والخدمة المقدمة على شكل تأمين ضد الأخطار التي تحيط

⁶ Pierre Beltrame OPCIT , P 12.

بالأشخاص المساهمة في الاشتراكات الاجتماعية تعتبر مقابل.
إن النظام القانوني لهذه الاشتراكات الاجتماعية يفرضه القانون بصفة عامة حيث أن مؤسسات الاشتراكات الاجتماعية تحدد المبادئ المتعلقة بالوعاء وطرق التحصيل.
3. الإتاوات المحصلة مقابل الخدمات المقدمة:

تعتبر الضريبة عنصرا أساسيا في تمويل النفقات العامة إذ لا تضع عائقا أمام مستعملي بعض المرافق العامة، في تحملهم لجزء من الأعباء مقابل ما قدم لهم من خدمة، المبالغ المالية التي تقدم على شكل

إتاوات تكون لها علاقة مباشرة مع قيمة الخدمة المقدمة من طرف المؤسسة العامة أو الخاصة.
من بين هذه الإتاوات نجد الإتاوات المتعلقة بالطيران والتي تقبض من طرف المنشأة الوطنية للملاحة الجوية والمؤسسات التي تنظم خدمات المطارات، الإتاوات المقدمة مقابل استعمال الطرقات⁷، وتشبه الضرائب الإتاوات في عنصر الجبر والإلزام لكنهما يختلفان في أساس فرضهما، فالإتاوة يدفعها المستفيد على أساس مقدار المنفعة الخاصة والتي ه قابلة للتقدير والتحديد، أما أساس فرض الضريبة هو المساهمة في الأعباء العامة وإن لم يحصل الممول على منفعة خاصة من خلال الضريبة.

، القليعة، 1995، ص16NF أمين يعقوب، الجباية والتنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج⁷

المبحث الثاني: أنواع وأهداف الجبائية.

إن التطور التاريخي للجبائية عبر المراحل الزمنية ومع تطور الفكر الإنساني جعل إحداث تغييرات على الشكل والمضمون الذي كانت عليه، وهذا حسب كل بلد، إلى أن أصبحت بالأنواع التي هي عليها اليوم حيث يقيم كل نوع من هذه الأنواع أهدافا سواء من الناحية المالية أو الاقتصادية أو الاجتماعية أو حتى السياسية وسنحاول التطرق إلى بعض هذه الأنواع والأهداف.

المطلب الأول: أنواع الضرائب والرسوم.

إن التطور التاريخي للجبائية عبر المراحل الزمنية ومع تطور الفكر الإنساني جعل أحداث تغييرات على الشكل والمضمون الذي كانت عليه، وهذا حسب كل بلد، إلى أن أصبحت بالأنواع التي هي عليها اليوم حيث يقيم كل نوع من هذه الأنواع أهدافا سواء من الناحية المالية أو الاقتصادية أو الاجتماعية أو حتى السياسية، وسنحاول التطرق إلى بعض هذه الأنواع والأهداف.

الفرع الأول: أنواع الضرائب.

يمكن تصنيف الضرائب إلى عدة عناوين ضريبية يندرج تحتها عدة أنواع أو مجموعة من الضرائب التي تعتمد عليها الدولة للإخضاع الضريبي ولكن قبل أن نتطرق إلى هذه الأنواع نقوم أولا بتعريف وعاء الضريبة وهو الشيء أو الموضوع الذي تطرح عليه الضريبة وهو بصورة عامة قد يكون شخصا وقد يكون مالا وقد يكون عملا واختيار وعاء الضريبة هو هام جدا، إذ أن عليه تتوقف إلى حد كبير الصفات الأساسية للضريبة وخصوصا الوفرة والعدالة⁸.

أولا: الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال.

1- الضريبة على الأشخاص:

هي الضريبة التي تفرض على الشخص في حد ذاته فيكون هو محل الضريبة أو وعاء لها بغض النظر عن مقدرته المالية، أي أنها تفرض على الشخص وليس على ممتلكاته بحكم وجوده في إقليم الدولة.

وقد عرف هذا النوع من الضريبة على الشخص من القدم، فكانت شائعة في الدول الرومانية والدولة الإسلامية وكانت تفرض على المقيمين داخل حدود البلاد الإسلامية من غير المسلمين لقاء تأمينهم على أرواحهم وممتلكاتهم بحيث تفرض على البالغين من الرجال والقادرين على تأديتها مع إعفاء النساء والأطفال من ادائها وهو ما يعرف بالجزية.

ولقد أخذت الضريبة على الأشخاص في المجتمعات القديمة شكل رؤوس موحدة ذلك لتوافقها مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في ذلك الوقت حيث كانت الدخول والثروات متقاربة بين جميع الأفراد كما أن بدائية الإدارة المالية صعب من تحديد الوعاء الضريبي، لذلك تفرض ضريبة موحدة بسيطة على كل الأفراد، فيدع الأفراد الخاضعين للضريبة نفس المبلغ ثم أخذت بعد ذلك الضريبة على الأشخاص في المجتمعات المتقدمة شكل ضريبة الرؤوس المدرجة وذلك بسبب ظهور الفوارق الاجتماعية والاقتصادية بين أفراد المجتمع وبين دخولهم فأصبحت الضريبة الموجهة بذلك لا يتحقق مبدأ العدالة.

- إدوار جميل، موسوعة علم التجارة والأعمال، بدون سنة نشر، بدون بلد نشر، ص 60⁸

وبذلك تم تقسيم المجتمع إلى عدة طبقات وكل طبقة أصبحت ملزمة بدفع مبلغ محدد لمركزها الاقتصادي والاجتماعي، غير أنه يعاب على هذا النوع من الضرائب الموحدة والمدرجة لأنها لا تحقق مبدأ العدالة بين المكلفين بأدائها، إضافة إلى أنها تجعل من الإنسان وعادلة وهي بذلك تهدر الكرامة الإنسانية لذلك ساد إلى اختيار الأموال كأساس لفرض الضريبة باعتبار أن الأموال أكثر ترجمة للمقدرة التكلفة للمكلفين.

2- الضريبة على الأموال: وهي التي تتخذ الدخل أو الثروة كأساس لفرض الضريبة بحيث تختلف من شخص لآخر وذلك حسب اختلاف المقدرة المالية للأفراد.

لقد شهد التاريخ المالي للمجتمعات الحديثة تطوراً كبيراً بعدما كانت الثروة هي الأساس لمدة طويلة خاصة في العصور الوسطى، وبدءاً من أواخر القرن 19 وبداية القرن 20 انتقلت من الثروة إلى الدخل لأسباب جملة نذكر منها:

- تحول الاقتصاد العيني إلى اقتصاد نقدي يتلاءم مع التطور السائد.
 - نقص الثروة العقارية بسبب استئجار الأراضي والمباني للأغراض السكنية أدت إلى زيادة دخل العقار ونقص الثروة العقارية.
 - إن اعتبار العمل كمقياس للقيمة نتج عنه زيادة قيمة الدخل الناتج عن هذا العمل وبالتالي أصبح الدخل كأساس معياري لفرض الضريبة.
- مما سبق يتضح جلياً النمو الذي أصبحت عليه الضرائب على الأموال كأساس من تكليف المواطنين بتحمل جزء من الأعباء العامة في معظم الدول المعاصرة⁹.

ثانياً: الضريبة الوحيدة والضريبة المتعددة.

تعتمد الدولة عادة في سياستها لفرض الضرائب على أحد النظامين وهما نظام الضرائب الموحدة ونظام الضرائب المتعددة.

1- الضريبة الوحيدة: فحسب نظام الضرائب الموحدة تلجأ الدولة إلى فرض نوع رئيسي واحد من الضرائب بجانب ذلك يكون هناك عدد محدود وقليل الأهمية من الضرائب الأخرى، كأن تعتمد الدولة وبشكل رئيسي على فرض ضريبة على الدخل وبحيث تأتي معظم متحصلاتها من الضرائب لهذا النوع، وبجانب ذلك تلجأ الدولة لفرض بعض الأنواع الأخرى مثل ضريبة التركات وضريبة العقارات فتكون متحصلات النوعين الآخرين محدودة وضيئلة مقارنة مع متحصلات الدخل¹⁰.

يهدف نظام الضريبة الوحيدة إلى فرض ضريبة وحيدة يدفعها الممول ويسمح أن تدفع ضرائب ثانوية إلى جانب الضريبة الرئيسية.

غير أن أنصار هذا الرأي اختلفوا في اختيار المادة التي تفرض عليها هذه الضريبة. ففي نظر الطبيعيين (من القرن 17 إلى أواخر القرن 18) يجب أن تفرض على ملاك الأراضي الزراعية، لأن الأرض عندهم هي مصدر الثروة، وتكون على الناتج الصافي من الزراعة لاعتبار أن الزراعة هي العمل المنتج الوحيد.

و نادى الاقتصاديون "موجان" عام 1707 بضرورة إلغاء الضرائب التي كانت موجودة في عصره

¹ - غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 94.

² - محمد أبو نصار وآخرون، محاسبة الضرائب، دار وائل، عمان، 2005، ص 9-10.

وإحلال ضريبة العشور، والدخول المنقولة وتفرض بنسبة العشر على الناتج الإجمالي للأرض، ونسبة عشر آخر على المنازل، المصانع ودخل العمال¹¹.

كما نجد كذلك الكاتب الأمريكي هنري جورج الذي أخذ نفس فكرة الضريبة الموحدة مدخلا في ذلك الريح العقاري كوعاء لها، حيث أن قيمة الأرض تزداد ويزداد ملاكها وذلك بسبب التقدم الاقتصادي وتطور العمران وزيادة عدد السكان وبالتالي فهم يحصلون على زيادة ليس لها دخل في تحقيقها، لذلك يقترح هنري جورج فرض ضريبة موحدة على الربح العقاري كمصدر للحصول على بعض الإيرادات لسد نفقات الدولة. تتميز الضريبة الوحيدة بالبساطة والوضوح وسهولة تنظيمها، فهي لا تحتاج فيما يتعلق بتحصيلها إلى إدارية متعددة وهذا يقلل من نفقات جبايتها، فهي تتحدد بالنسبة إلى مجموع الدخل الصافي، ولها سعر محدد تقتطع على أساسه ويعاب عليها أنها شديدة الوطأة بدفعها، مما سيدفعه إلى التهرب من الوفاء بما عليه من التزام للدولة، كما تتميز بضالة حصيلتها المالية في الوقت الذي ازدادت فيه مهام الدولة ونفقاتها مما يستلزم عليها فرض ضرائب جديدة ومتعددة على المواطنين حتى تتمكن من الحصول على المبالغ اللازمة لتغطية نفقاتها العامة¹².

2- الضرائب المتعددة: الضرائب المتعددة هي الضرائب التي تفرض على مختلف النشاطات التي يقوم بها المكلف، فإذا كانت هناك عدة دخول ناتجة عن ممارسة نشاطات فتفرض ضريبة معينة على كل دخل على حدى فمثلا إذا كان هناك شخص يمارس عملا تجاريا وكان في نفس الوقت يتقاضى أجرا من عمله في إحدى المؤسسات وكان لديه سكنات ومحلات تجارية يؤجرها وجب عليه دفع ضريبة عن كل دخل على حدى، فبدفع الضريبة على الدخل الإجمالي نتيجة لممارسته التجارة، والضريبة على الأجر بالنسبة لما يحصل عليه من أجر، وتفرض ضريبة على ما يحصل عليه من فوائد الإيجار وتتميز الضرائب المتعددة بزيادة حصيلة الدولة النهائية بسبب تعدد أوجه النشاط الاقتصادي لأن الضريبة الموحدة أصبحت لا تتوافق مع هذه الأوضاع، كما تتسم كذلك بصفة العدالة الضريبية إذ يسمح باصطلاح بعض أنواع الضرائب بضرائب أخرى غير أنه يعاب على مثل هذا النوع من الضرائب صعوبة تنظيمها وكثرة مصاريف جبايتها¹³.

ثالثا: الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة.

كل ضريبة يؤديها المكلف يقع عبؤها بالنتيجة، إما على دخله أو على رأسماله، وقد تؤدي الضريبة بصورة مباشرة بحيث تكون اقتطاعا مباشرا من الدخل أو الرأسمال، أو أنها تستوفي بصورة غير مباشرة بمناسبة نفقات الفرد من رأسماله أو دخله، وتكون الضريبة في الحالة الأخيرة جزءا من سعر المبيع، وتدفع للخزينة من قبل البائع¹⁴.

1- الضرائب المباشرة: هي الضرائب التي تفرض على العناصر الثابتة مثل الدخل أو رأس المال المكلف، وتنصب مباشرة على ذات الثروة وتتميز بالمميزات التالية:

¹ - محمد أبو نصار وآخرون محاسبة الضرائب، مرجع سبق ذكره ص 9-10.

² - غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 93.

³ - غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 94.

⁴ - إدوار جميل، موسوعة عالم التجارة والأعمال، مرجع سبق ذكره، ص 62.

* **العدالة في التكلفة:** لأن الضرائب المباشرة تتناول مقدرة الأفراد المالية أعمالهم وهي لذلك قابلة للتكليف والتصاعد حسب حقيقة هذه المقدرة وتفاوتها مما يجعلها قريبة من العدالة.

* **الثبات في الربح:** لأن مطارح الضرائب المباشرة من رءوس أموال ودخول لا تتأثر بإرادة الأفراد ودرجة إنفاقهم صعوداً أو هبوطاً، إلا إذا استقرت الأزمات الاقتصادية وطال أمدها.

* **الاقتصاد في الجباية:** لأن الضرائب المباشرة تحتاج إلى عدد قليل من الموظفين تقتصر مهمتهم على تحديد المقدرة المالية للمكلف وتطبيقها على النصوص القانونية في حين أن الضرائب غير المباشرة كالضرائب الجمركية مثلاً تتطلب موظفين عديدين لمراقبة حركة المواد الضريبية ومنع تهريبها عند كل منفذ.

* **إنماء الوعي الضريبي:** لأن المكلفين يشعرون بعبء الضرائب المباشرة أكثر من شعورهم بالضرائب غير المباشرة ولذلك تزداد يقظتهم للشؤون العامة ومراقبتهم لسياسة الإنفاق الحكومي¹⁵. ويمكن تقسيم الضرائب المباشرة إلى نوعين أساسيين وهما:

1-1- ضرائب على الدخل.

إن مع التطور والتوسع التجاري وانتشار الصناعة ظهرت أنواع جديدة من دخول الثروة المنقولة لم تكن تتناولها الضرائب قديماً، وقد رأت بأنه من الضروري تحصل هذه الإيرادات الغزيرة للخبزينة العامة للدولة كما يعد الدخل أفضل مقياس لقدرة الأفراد على دفع الضرائب.

1-1-1- تعريف الدخل: لقد اختلف علم الاقتصاد و علم المالية على تعريف الدخل فيعرفه FISHER

بأنه عبارة عن القيمة النقدية للسلع والخدمات التي يحصل عليها الفرد من مصدر معين خلال فترة زمنية معينة¹⁶.

أما المالية العامة فيرجع تعريفها إلى نظريتين:

نظرية المصدر والتي تعرفه على أنه قوة شرائية نقدية تتدفق بصفة دورية خلال فترة زمنية معينة، أما نظرية الإثراء فتعرفه بأنه القيمة النقدية للزيادة الصافية لمقدرة الشخص الاقتصادية بين تاريخيين أو خلال مدة زمنية معينة¹⁷، وعلى العموم فيمكن أن نعرف الدخل على أنه تلك الزيادة في ذمة الممول خلال فترة زمنية معينة، هذه الزيادة تقدر بالنقود وعند استهلاكها لا تمس الثروة الأصلية.

1-1-2- الضريبة على الدخل: تقدر الضريبة على الدخل على أساس ما يحققه المكلف منها خلال

فترة زمنية معينة سواء كانت شهراً أو سنة، ونستطيع أن نميز من خلال التعريف السابق للدخل نوعين من الضريبة على الدخل، ضريبة نوعية و ضريبة على عامة، الضريبة النوعية أو الضرائب على فروع الدخل¹⁸، و تمس كل نشاط يمارسه المكلف على حدى مثل الضريبة على الأجور والمرتبات والضرائب على أرباح المهن الحرة.

¹ - إدوار جميل، موسوعة عالم التجار وأعمال، مرجع سبق ذكره، ص 65.

² - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، مرجع سبق ذكره ص 126.

³ - عبد المنعم فوزي، مرجع سبق ذكره، ص 132.

⁴ - رفعت المحجوب، المالية العامة دار النهضة العربية، بيروت، 1979، ص 207.

أما الضرائب العامة فتتناول جميع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها مثلًا الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

2-1- ضرائب على رأس المال.

يعرف رأس المال بأنه جملة الأموال العقارية أو المنقولة والممتلكة من طرف شخص في لحظة معينة مهما كانت، أي سواء كانت منتجة لدخل نقدي أو عيني أم لخدمات أم عاطلة على الإنتاج. ونفس الضريبة على رأس المال جميع عناصر الثروة المكونة للذمة المالية للمكلف ونفرد في مجال الضريبة على رأس المال بين نوعين الضريبة على رأس المال والضريبة على الثروة، ونقصد بالضريبة على رأس المال تلك التي تفرض على رأس المال المنتج، أي المستخدم في العملية الإنتاجية، بينما نقصد بالضريبة على الثروة تلك التي تفرض على كل ما يمتلكه الممول من الأموال العقارية أو المنقولة. ونتطرق في دراستنا إلى أهم الضرائب التي تفرض على رأس المال وهي ثلاثة أنواع:

1-2-1 الضريبة على تملك رأس المال: وهي ضريبة استثنائية أي غير دورية تفرض في الظروف الاستثنائية، ومثل ذلك في أوقات الحرب، وعادة ما تكون هذه الضريبة بسعر مرتفع وبالتالي يؤدي الوفاء بها إلى اقتطاع جزء من رأس المال لذلك يؤخذ على هذه الضريبة أنها: * تؤدي إلى الإنقاص من المقدرة الإنتاجية. * أنها تضعف من ميل الأفراد للادخار ومن ميلهم للاستثمار وهذا لأنها تصيب رأس المال أي تصيب مصدر الادخار.

وفي سبيل تبرير هذه الضريبة الاستثنائية على رأس المال يمكن القول أنها تعتبر لازمة لتصفية بعض الطبقات الاجتماعية أو للحد من التفاوت بين الطبقات.

2-2-1 الضريبة على الزيادة في قيمة رأس المال: وهي تحدث في قيمة رأس المال، سواء كان في شكل أموال عقارية أم في شكل أموال منقولة وإن كانت غالباً ما تفرض على الزيادة في قيمة العقار ألا تكون هذه الزيادة راجعة إلى عمل صاحب العقار بل إلى ظروف المجتمع ومثلها الأعمال العامة وزيادة السكان والمضاربة على العقارات والحروب والتنمية الاقتصادية.

3-2-1 الضريبة على التركات: يقصد بالضريبة على التركات تلك الضريبة التي تفرض على انتقال رأس المال من المورث إلى الموصى لهم، وانطلاقاً من هذا المفهوم اعتبرت هذه الضريبة ضريبة مباشرة على ذات الثروة بمناسبة انتقالها بالوفاة.

ويمكن القول بأن الضريبة على التركات والتي تكون عادة بسعر مرتفع تضمن للخزانة العامة حصيلة مالية كبيرة خاصة وأن الدول قد تلجأ إلى فرض الضريبة قبل توزيع التركة، وأن الوارث يسهل عليه وهو يتلقى التركة دفع الضريبة منها¹⁹.

2- الضرائب غير المباشرة: هي الضرائب التي تفرض على الثروة أثناء تداولها واستعمالها (إنفاقها) والتي تختفي داخل السعر الذي تباع به السلعة التي يشتريها الممول على مدار العام، بالإضافة إلى مرونتها وبالتالي تتماشى والإنعاش الاقتصادي ويعاب عليها أنها تتأثر بالتقلبات الاقتصادية خاصة في حالة الركود

¹ - يونس أحمد البطريق، مقدمة في النظم الضريبية، المكتب المصري الحديث، الإسكندرية، 1972، ص 123.

مثلا، وبالتالي تنخفض حصيلتها وهي غير عادلة لأنها لا تأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفة، ولإحسان فيها لوضعه المالي، أي الممول، ثم (أنها تستهدف المواد الضرورية أكثر من المواد الكمالية التي يكون ضحيتها ذوي الدخل المنخفض).

عند دراستنا للضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة نجد أنهما يتفقان ويلتقيان في أن كلاهما يستهدفان أموال الممول وكل واحد يلزمها إجراءات خاصة به وكل نظام مالي يجمع بينهما ويتفاوت في الاعتماد على هذه أو تلك.

وللتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير مباشرة هناك ثلاثة معايير وهي:

- المعيار الإداري.

- معيار مدى استمرار المادة الخاضعة للضريبة.

- معيار راجعية الضريبة.

1- المعيار الإداري: يتميز الهيكل الإداري بين نوعين من المصالح الإدارية جانب "الوعاء" أي جانب مخصص لتحديد الوعاء الضريبي ومصالح أخرى تهتم بتحصيل الضرائب وللتمييز بين نوعي الضرائب المباشرة وغير المباشرة نادى بعض فقهاء المالية وعلماء الجباية باستخدام هذا المعيار الذي يعتمد على إدارة التحصيل بصفتها تعمل على تحصيل الضرائب عن طريق الجداول الاسمية المدرجة، فإذا كانت ترتبط الضريبة مباشرة بين الإدارة والممول فإنها الضريبة المباشرة) وإلا فإنها ضريبة غير مباشرة لأنه لا يكون قد تم دفعها عند استهلاك السلعة.

ويعاب على هذه الطريقة لكونها ليست علمية وعديمة الدقة والوضوح وبالتالي الاعتماد عليها نسبي لأنها عرضة للتغيير والتعديل من قبل المشرع، فبالنسبة لبعض الضرائب المباشرة لا يتم تحصيلها بناء على جداول اسمية كالضرائب على أرباح الأسهم والسندات مثلا لوجود أسماء أصحابها²⁰.

2- معيار راجعية الضريبة: ومعناه إذا قام الممول بدفع الضريبة إلى الدولة قنوعا وسددها في آن واحد وتحمل عبئها بصفة نهائية ولا يستطيع نقلها إلى غيره فهي الضرائب المباشرة أما الضرائب التي يدفعها الممول ويمكن نقل عبئها إلى مشتري أو مستهلك في نهاية الأمر فهي تعتبر ضرائب غير مباشرة ويعاب على هذا المعيار عدم دقته وثباته لأن العبء الضريبي هنا يتغير حسب الأوضاع الاقتصادية لبلد ما وتحكمه قوانين العرض والطلب.

ج- معيار مدى استمرار المادة الخاضعة للضريبة: في بعض الأحيان يستعمل هذا المعيار في التعريف بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، فإذا فرضت الضريبة على عنصر يتميز بالثبات والاستمرارية مثل الضريبة على رأس المال وممارسة التجارة والصناعة فهي ضرائب مباشرة، أما إذا فرضت على عنصر لا يتميز بثبات الاستمرارية مثل الضريبة على انتقال الثروة ورأس المال وتداول السلع من تصدير واستيراد فهذا النوع يعد ضرائب غير مباشرة.

كما تعرض هذا المعيار أي انتقادات لعدم دقته إلا أنه بالرغم من ذلك يبقى من أفضل المعايير في تضييق الضرائب إلى مباشرة، وذلك لسهولة استعماله في المجالات العلمية وإلا فإنها ضريبة غير مباشرة لأنه

¹- غازي عناية، حسين عواضة، الزكاة والتضخم، دار الشهاب، باتنة، الجزائر، 1970، ص 88.

يكون قد تم دفعها عند استهلاك السلعة.

ويعاب على هذه الطريقة كونها ليست علمية و عديمة الدقة و الوضوح و بالتالي الاعتماد عليها نسبي لأنها عرضة للتغيير و التبديل من قبل المشرع، فبالنسبة لبعض الضرائب المباشرة لا يتم تحصيلها بناء على جداول اسمية كالضرائب على أرباح الأسهم و السندات مثلا لوجود أسماء أصحابها²¹.

د- معيار مدى استمرار المادة الخاضعة للضريبة: و معناه إذا قام الممول بدفع الضريبة إلى الدولة قنوعا و سددها في آن واحد و تحمل عبئها بصفة نهائية و لا يستطيع نقلها إلى غيره فهي الضرائب المباشرة، أما الضرائب التي يدفعها الممول و يمكن نقل عبئها إلى مشتري أو مستهلك في نهاية الأمر فهي تعتبر ضرائب غير مباشرة و يعاب على هذا المعيار عدم دقته و ثباته لأن العبء الضريبي هنا يتغير حسب الأوضاع الاقتصادية للبلد و ما تحكمه قوانين العرض و الطلب.

النوع الثاني: أنواع الرسوم.

أولاً: الرسم على النشاط المهني.

يستحق الرسم بصدد الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين هم في الجزائر محلا مهنيا دائما و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية ما عدا مداخيل الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنوية أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم²².

رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية و التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

و يقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المهني غير أنه يستثني العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة و بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية و البناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ من مقبوضات السنة المالية، يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية و الجماعات المحلية.

1- أساس فرض الرسم: يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون رسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر للخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة²³، غير أنه يستفيد من تخفيض قدره 30%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة و المتعلقة بمواد تشتتل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد 50% من الحقوق غير مباشرة.

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من حقوق غير مباشرة.

¹ - غازي عناية، حسين عواضة، الزكاة والتضخم، مرجع سبق ذكره، ص 88.

² - غازي عناية، حسين عواضة، نفس المرجع السابق، ص 125.

³ - غازي عناية، المالية العامة و التشريع الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص 122.

-مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية
2- كيفية حساب الرسم: يحدد معدل الرسم على النشاط الصناعي كما يلي
جدول رقم 01: معدل الرسم على النشاط الصناعي.

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	مجموع		الرسم على النشاط المهني
		الحصيلة لفائدة البلدية	الحصيلة لفائدة الولاية	
المجموع				
2.00%	0.01%	1.30%	0.59%	المعدل العام

تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائد للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة إذ نجد أن نسبة الرسم على النشاط المهني هو 2.55% من أرباح الشركات حيث تقسم حصة هذا الرسم كما يلي:

- 65% محصلة لفائدة البلدية.
- 29.61% لفائدة الولاية.
- 5.49% محصلة لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

ثانيا: الرسم العقاري Taxe foncière.

ينقسم هذا الرسم على الرسم العقاري على الملكيات المبنية والرسم العقاري على الملكيات غير المبنية.
1- الرسم العقاري على الملكيات المبنية²⁴: يؤسس الرسم العقاري على الممتلكات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني وتتمثل هذه الملكيات في كل من:

- * المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتجات.
- * المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية، الموانئ، محطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها ملحقاتها مستودعاتها ورشاتها للصيانة.
- * أراضي بنايات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها.
- * الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن في نفس النوع.

2- الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية: يؤسس هذا الرسم سنويا على الممتلكات غير المبنية بجميع أنواعها وتتمثل على الخصوص فيما يلي²⁵:

- * الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير.
- * المحاجز ومواقع استخراج الرمل والمناجم والهواء الطلق.
- * مناجم الملح والسبخات.
- * الأراضي الفلاحية.

¹- نص المادة 217 معدلة بموجب المواد 17 من قانون المالية لسنة 1995، 15 من قانون المالية لسنة 1990 و 12 من قانون المالية لسنة 2000 ص 05.

²- نص المادة 219 مكرر محدثة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 1997. ص 03.

ثالثا: الرسم التطويري.

يؤسس هذا الرسم لصالح البلديات التي تشتغل فيما مصلحة رفع القمامات المنزلية و هو رسم سنوي و ذلك عن طريق الممتلكات المبنية حيث يؤسس هذا الرسم باسم المالك أو المنتفع أو يتحمله المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع ذلك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية.

1- كيفية تحديد الرسم: يحدد مبلغ الرسم كما يلي:

- ما بين 500 دج و 1000 دج على كل محل ذي استعمال سكني.
- ما بين 1000 دج و 10.000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابه.
- ما بين 500 دج إلى 20.000 دج على كل أرض هيأت لتخيم و المقطورات.
- ما بين 10.000 دج و 1.000.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابه.
- ما بين 500 دج إلى 100.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابههم ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة.

تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي بناء على مداوالات المجلس الشعبي البلدي و بعد استطلاع السلطة الوصية بغض النظر عن كل حكم مخالف، تكلف المجلس الشعبي البلدية في أجل أقصاه ثلاث سنوات ابتداء من أول يناير 2002 لعملية التصفية و التحصيل و المنازعات المتعلقة برسم رفع القمامات المنزلية.

يتم تعويض البلديات التي تمارس عمليات الفرز في حدود 15% من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامات المنزلية بالنسبة لكل منزل يقوم بتسليم قمامات التسميد أو القابلة للاسترجاع للمنشأة المعالجة²⁶.

رابعا: الرسم على القيمة المضافة TVA.

هي الضريبة غير المباشرة لأنها ضريبة عامة تمس الاستهلاك، إن هذه الضريبة ذات المردودية الكبيرة تمثل المصدر الجبائي الأكثر أهمية في جميع الدول كونها خصصت إيرادات هذا الرسم إلى إيرادات البلدية و الصندوق المشترك للجماعات المحلية، تنقسم حصيلة هذا الرسم على النحو التالي:

- 85% محصلة لفائدة ميزانية الدولة.
- 10% محصلة لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.
- 05% محصلة لفائدة ميزانية البلدية²⁷

المطلب الثاني: أهداف الجباية.

تلعب الجباية دورا لا يستهان به سواء من الناحية الاقتصادية أو من الناحية المالية كذلك.

- نص المادة 261 من قانون الضرائب لسنة 1994 معدلة بموجب المادة 09 من قانون المالية لسنة 2002. ص 263

²⁷ - GATABA El Hachemi, Les ressources fiscales des collectivités locales, Algérie, ENAG 2000, p.24.

الفرع الأول: الأهداف الاقتصادية.

إن نقص الموارد المالية لأي دولة حتما يعيق تمويل المشاريع ويؤدي إلى ضعف ونقص الاستثمارات التي تؤدي بدورها إلى انعدام التنمية الشاملة، ومن أجل تمويل هذه المشاريع وسيرها الفعال -تلجأ الدولة إلى الاقتراض الأجنبي إلى تنجر عنه عواقب وخيمة خاصة فيما يتعلق بالتبعية الاقتصادية، وباعتبار الضريبة نوع من أنواع الجباية وأنها مورد مالي يتميز بصفة الجبر فذلك يؤهلها بأن تكون وسيلة مفضلة تستعملها الدولة للحصول على الموارد المالية من أجل تغطية نفقاتها وتمويل مختلف استثماراتها.

تعتمد أغلب الدول في تغطية نفقاتها على الضرائب والرسوم وذلك لإسهامها الكبير في كمية نفقات الهياكل تفتن الدولة لإنجازها. كما أنها تؤدي إلى تطوير القطاعات الإنتاجية عن طريق التخفيض منها وإعفاؤها لمدة معينة ولقد عملت الجزائر على دفع مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية عن طريق سياسات الإصلاح الجبائي التي قامت بها في سنة 1992، وأن تكفل الضريبة لتغطية معظم النفقات لهو دليل على أن الضريبة بإمكانها أن تدخر موارد مالية كبيرة، ولكي تلعب الضريبة دورها كأهم مورد مالي لا بد من مضاعفة الأوعية التي تفرض عليها، دون أن ننسى المساهمة الفعالة للجباية البترولية التي تعتبر الممولة الرئيسية لعملية التنمية الاقتصادية من خلال ما توفره من عوائد مالية، وقد سعت الجزائر إلى العمل على تطوير إنتاجها النفطي عن طريق تخصيص موارد معتبرة لعمليات البحث والتنقيب وهذا أملا منها في تحقيق التنمية الاقتصادية²⁸.

الفرع الثاني: الأهداف المالية.

يظهر ذلك جليا من خلال قدرة الجباية العامة في تغطية الأعباء و النفقات العامة للدولة إلى قدرة الموازنة بين الإيرادات و النفقات باعتبار أن المال هو عصب الحياة وأنه العمود الفقري لكل بناء، فلا يمكن تحقيق الأهداف المسطرة مهما كانت من طرف الدولة إلا بوجود أموال فكلما كانت الإيرادات المالية كبيرة كلما انعكس ذلك على التنمية الشاملة للبلد بشكل إيجابي، سواء التنمية الاقتصادية أو الاجتماعية السياسية أو الثقافية أو حتى الأمنية، فإذا كان لدى الدولة إيرادات مالية كبيرة فإنها ترسم أهدافا طموحة لتبليغها بواسطة المال الموجود لديها، فهي دائما تجد مقابلا لذلك المال الذي بحوزتها وبذلك يتحقق لها توازن بين الإيرادات و النفقات.

و الدولة تسعى للحصول على إيرادات مالية كبيرة، هذه الإيرادات المالية تأتي معظمها من الجباية العامة، حيث بلغت الجباية عام 2002 مبلغ 586,2 مليار دج بينما الجباية البترولية خلال نفس السنة بلغت 916,4 دج.

ومنه فإنه كلما كانت للدولة إيرادات كبيرة استطاعت أن تنفق بحرية ودون خوف من الوقوع في عجز مالي، وبذلك تطوير اقتصادها من خلال الاستخدام الأمثل لهذه الأموال والإنفاق العقلاني لها

المبحث الثالث: خصائص النظم الجبائية في الدول النامية.

- موسى شتوي، الضريبة ودورها في الإنعاش الاقتصادي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس، معهد علوم التسيير، المركز الجامعي بعي فارس²⁸ بالمدينة، 2003، ص 61، ص 62.

بعدها تطرقنا إلى مفهوم الجباية يمكننا أن نتطرق إلى دراسة أو معرفة النظام الضريبي في الاقتصاديات النامية، ولا بأس أن نذكر تعريف البلاد النامية.

البلاد النامية هي تلك البلاد الزراعية والاستخراجية الفقيرة والتي تمتاز بضعف دخل أفرادها، ودرجة النمو فيها تكون على اختلاف و تفاوت والذي يعكس طبعا على النظم الضريبية فيها، وبالتالي تختلف هذه النظم فيما بينها.

من خلال هذا التعريف يمكننا أن نستثني البلدان النفطية التي تمتاز بوفرة دخلها، التي مكنتها من الخروج من دائرة الفقر مع بقائها متخلفة.

وإذا كانت الأنظمة الاقتصادية والجبائية متباينة في البلدان النامية إلا أنها تشترك في بعض الخصائص ويمكن أن نجمل الخطوط العريضة للأنظمة الضريبية فيما يلي:

- ضعف الاستقطاع الضريبي.
- عدم توازن في النظم الضريبية.
- المعاملة غير العادلة في النظام الضريبي.

المطلب الأول: ضعف الاستقطاع الضريبي.

هذه الخاصية تمتاز بها البلدان النامية، بحيث أن معدل الإقطاع يكون قليلا بصفة عامة وهذه ظاهرة معترف بها إذ تفوز نسبة الإقطاع في هذه البلدان في حدود 15% من الدخل القومي، وعلى العكس في الدول المصنعة فد يرتفع ليصل إلى 36.65%.

وتبقى هذه الأرقام نسبية لكثرة الاستثناءات التي قد تحدث من وقت لآخر، حيث أنه قد يرتفع المعدل إلى 91.3% في دولة نامية مثل زامبيا، وأن ينخفض في حدود 10% في دولة متقدمة مثل اليابان، من هنا نستطيع القول أن ارتفاع معدلات الإقطاع في هذه البلدان لا يعني بالضرورة تطور وتحسن في المستوى الاقتصادي حيث أن مردودية النظم الضريبية فيها تبقى ضعيفة، وإن ارتفعت معدلات الإقطاع الضريبي فيها وهذا لأسباب عديدة.

الفرع الأول: القطاع الزراعي.

تعد الزراعة القطاع الأول في اقتصاديات الدول المتخلفة إذ أن أغلب السكان يمارسون مهنة الزراعة، أزيد من 50% في سوريا، مصر والجزائر إلى 70% في السودان وتصل إلى 82% و 85% في موريطانيا والصومال²⁹.

إلا أنها تتميز بالإنتاج لأجل الاكتفاء الذاتي في اقتصاد تغلب عليه المعادلات العينية، وبالتالي يضيق

مجال الوعاء الضريبي لسبب ضيق التجارة ومجالات التسويق، فضلا على ما تجده الإدارة الجبائية

²⁹- محمد علي الليثي، التنمية الاقتصادية، الجامعة العربية، بيروت، 1977، ص 21.

2- محمد الشريف عينوش، الجباية ومشاكل التنمية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1995، ص 180.

من صعوبات كبيرة في متابعة هؤلاء الفلاحين الذين يمتازون بالأمية أولاً ثم إنهم غير منتظمين بحيث أنهم لا يمسكون دفاتر حسابية... الأمر الذي يولد صعوبات في وجه الإدارة سواء من جانب الرقابة الجبائية أو من جانب عمليات الإحصاء الإداري للفلاحين،" أو من حيث تجديد وتقدير وربط الضريبة (الوعاء الضريبي) ورغم اعتماد الدول النامية على الزراعة لتمويل دخلها القومي إلا أنها لا تزال متخلفة ولو حاولت رفع أسعار الضريبة عليها لفشلت هذه القطاعات هي الأخرى ولذلك تعتبر الدخول أو الحصيلة الضريبية ضعيفة مقارنة بالأيدي العاملة والإنتاج الذي يوشك أن لا يغطي حتى الاكتفاء الذاتي فضلاً في الإعفاءات الضريبية التي تمنحها الدولة تشجيعاً لبعض أنواع الزراعات والمحاصيل.

ونحن لا ندعو إلى ترك أو عزل هذا القطاع بل ينبغي تدعيمه وإرشاده وتطويره فقط علينا أن لا نهمل الجانب الصناعي والتكنولوجي وأن لا يكون على حساب الزراعة كما حدث في الجزائر، بحيث أن إنتاجها الزراعي كان سنة 1969 يغطي 70% حوالي من الاستهلاك الوطني في حين أنه انخفض عام 1980 إلى 30%¹.

وهذه الحصيلة الضريبية في البلدان مرهونة بالسياسة الضريبية في بلدها أما التقدم الاقتصادي لا يعني بالضرورة التصنيع، والاقتصاديات الزراعية ليست بطبيعتها متخلفة. أثبتت التقارير أن متوسط نصيب الفرد الأكثر ارتفاعاً يوجد في البلدان التي تمتلك نشاطاً زراعياً متطوراً.

كما نجد أن معظم هذه الدول المتخلفة لا تخضع الاستغلال الزراعي إلى الضريبة وإن أخضعت إلى الضريبة فإن هذا الإخضاع يكون بنسبة قليلة فمثلاً في الجزائر المساهمة الوحيدة الفلاحية، النسبة المطبقة هي 04% مع تخفيضات أخرى وبالتالي يؤدي إلى ضياع حصيلة ضريبية هامة³⁰.

الفرع الثاني: القطاع الصناعي.

الدخل محدود من القطاع الصناعي وهذا يعود لكثرة الإعفاءات والامتيازات الجبائية التي تمنحها الدولة قصد تشجيع الاستثمار عن طريق تخفيض العبء الضريبي وربح مستوى أرباح المنشآت الإنتاجية اللازمة للتنمية الاقتصادية وخاصة عندما يتعلق الأمر بالمؤسسات الأجنبية التي رغم مساهمتها في تطوير الاقتصاد داخل الوطن إلا أنه يسبب عجزاً في الميزانية ونقصاً في مواردها لأنها هي المستفيد الأول من هذه السياسة الضريبية.

قد يتسبب النظام الضريبي ذاته في ضعف الحصيلة نتيجة لخلل ما، أو لبعض العيوب التي تنتابه ولكن السبب الرئيسي دائماً يعود إلى تخلف هذا القطاع لقلة إنتاجه، حيث أن السلعة لا تساهم في تمويل الدخل الوطني، إلا بنسبة ضعيفة حيث أنها تقدر في السلفادور مثلاً 21% حيث تتضاعف هذه النسبة لتصل 41% في اليابان.

و مهما يكن فإن الحصيلة الضريبية تبقى رهينة سياسة ضريبية فعالة التشجيع والتوجيه، بتدخلها الاقتصادي وإلى جانب التخطيط الاقتصادي، الحكم الذي يوازي بين مختلف القطاعات وذلك حسب الأهداف المرجوة³¹.

³⁰ - محمد الشريف، عينوش، الجبائية ومشاكل التنمية، مرجع سبق ذكره، ص 180.

³¹ - محمد أحمد الدوري، التخلف الاقتصادي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1987، ص 29.

المطلب الثاني: أنظمة جبائية مختلة التوازن و غير عادلة.

تتميز النظم الضريبية في الدول النامية بسوء التركيب الهيكلي وكذا معدل مردوديتها الضعيف الغير متوازن، وهذا لأسباب كانت ناتجة من الوضع الاقتصادي الرديء لهذه البلدان السائرة في طريق النمو ومن هنا نستطيع أن نميز عدة خصائص تتسم بها النظم الضريبية في البلدان النامية وأهم هذه الخصائص ما يلي:

الفرع الأول: نظم جبائية مختلة التوازن.

أولاً: قلة الاهتمام بالضرائب المباشرة.

إن الضرائب المباشرة في الدول المتقدمة تعتبر المصدر الرئيسي للحصيلة الضريبية عكس ما هو عليه في البلدان المتخلفة، ولذلك تعتبر ضعيفة الحصيلة في هذه البلدان، هذا الضعف الحاصل يمكن إرجاعه صعوبة تقدير حجم الدخل الفردي، وضآلة القطاع الخاص، وكذلك إلى ارتفاع في نسبة التهرب الضريبي، و انخفاض الوعي الضريبي عند الممولين و ضعف الهياكل الإدارية.

هذا الضعف الحاصل هو أيضا نتيجة لانخفاض الضريبة على الدخل بسبب انخفاض مستوى التنمية الاقتصادية عموما و عدم خضوع الدخل إلى هذه الضرائب، حيث تخضع لها (الضرائب على الدخل) سوى 03% من مجموع سكان الدول النامية في حين أنه قد يرتفع عدد الخاضعين لنفس الضريبة في البلدان المتقدمة حوالي 50%³².

وهذا معناه أن الدول المتخلفة لا تعطي اهتماما بالغا للضرائب المباشرة في بعض الدول كالأرجنتين الهند، اسبانيا مثلا لا تتجاوز 30% من مجموع الإيرادات الجبائية و في البرازيل 35% و البيرو حوالي 15% أيضا وترجع قلة الاهتمام بهذا النوع من الضرائب إلى³³:

1- كثرة الإعفاءات و التخفيضات التي منحها هذه الدول قصد تشجيع الاستثمار و دفع عملية التنمية غير أنها كلفت الخزينة العمومية خسارة لا يستهان بها فنتيجة للمبالغة في هذه الإعفاءات التي كما اعتبرها بعض الاختصاصيين ثغرة تفلت منها موارد مالية هامة إذ تصل هذه الإعفاءات عشرين ضعف لمتوسط دخل الفرد، في باكستان على سبيل المثال، في حين يتراوح الإعفاء الضريبي 1,9 و ضعفين لمتوسط دخل الفرد في الدول المتقدمة.

2- أما عن الإعفاءات التي تقرر لجلب رأسمال الأجنبي فلا لزوم لها لم تحدد كل الشروط أولا لأن الدراسات أثبتت أن الفراغ الضريبي الممنوح لرأسمال الأجنبي لم يكن عاملا محمدا في انتقالها.

3- أما إعفاءات الحد الأدنى للمعيشة فلا مانع من أن يقرر إذا تم وفق معايير علمية و اقتصادية.

4- ضرائب مكلفة أي تتطلب نفقات عالية لجبايتها، هذا أمر يمكن تفاديه خاصة إذا تحسنت طوائف الربط و التحصيل أما الاحتجاج يعجز النظام الضريبي.

5- النفوذ السياسي و سيطرة الطبقات الثرية بما تملكه من نفوذ تؤثر به على الحكام (الحكومات)

وتمانع فرض ضرائب الدخل التي لا تكون في صالحها كما تراها هي، الشيء الذي يمكنها من إبعاد مواد

- فرحات صالح، الجباية والتنمية في البلدان النامية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس معهد الاقتصاد الجمركي، القليعة، 1998، ص 07. ³²

- عبد الكريم الصادق بركات، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 1982، ص 276. ³³

عن مجال الضرائب حفاظا على مصالحهم وبالتالي يتحول العبء الضريبي على الطبقات الضعيفة الشغيلة منها كالتي تفرض على العمال والأجور والمرتبات. حيث أنها تعتبر من أهم الإيرادات الجبائية في الدول المتخلفة في حين ينعم الملاك بالإعفاء الضريبي على البنائات الضخمة و على باقي العقارات الأخرى.

ثانياً: الغش الضريبي.

نجد أن الغش الضريبي يعتبر مشكلة تواجه الأنظمة الضريبية في الدول المتخلفة، ويتم الغش أو التهرب بأسلوبين رئيسيين بطريقة قانونية وأخرى غير شرعية. فالأول هو الذي يتم من غير مخالفة القوانين، إنما اغتناما للثغرات المتواجدة في التشريع الجبائي ويعرف بالتهرب الضريبي.

أما الثاني فالمقصود به هو الغش الضريبي، والذي يحصل أو يتم عن طريق مخالفة القوانين إما بالعمل على عدم الالتزام بالضريبة أساس كإخفاء بعض المعلومات والحقائق وبعض أعماله التجارية أو عدم التصريح بأرباحه ورقم أعماله...، وكذلك التهرب الجمركي، أي تهريب بعض الإستيرادات من الحقوق و الرسوم الجمركية...

وإما عن طريق تقديم تصريحات كاذبة وخاطئة عمدا ويكون التهرب الضريبي نتيجة للأسباب التالية:

1- ضعف الكفاءة الإدارية من حيث الكم والكيف والعجز في فرض الرقابة بصورة كافية وعادلة، نتيجة للاستخدام موظفين غير مؤهلين إلا القليل، عدم وجود الحصانة المهنية إلا شكلا أو تعتبر نسبية، نقص الوسائل والإمكانيات الحديثة والعصرية من تأثيث وتجهيز وغياب التكنولوجيا كالإعلام الآلي، غموض التشريعات الجبائية وقلة الشرح والتفسير لهذه القوانين.

2- قلة الشفافية والوعي الضريبي ومحو الضمير الجبائي لدى الممولين نتيجة لعدم الواجب مع الإدارة والثقة بها، فلا بد من تسخير الإعلام لخدمة هذا الغرض حتى يشعر الممول بأنه يخدم وطنه رفقة هذه الإدارة³⁴.

ثالثاً: نظام ضريبي يعتمد على الضرائب غير المباشرة.

نظرا لضيق نطاق فرض الضرائب المباشرة وارتفاع نسبة التهرب الضريبي فإن معظم الدول النامية تلجأ إلى الاعتماد على الضرائب غير المباشرة، ويظهر هذا الاعتماد في حالة عجز الميزانية حيث تلجأ الدولة إلى رفع الضرائب غير المباشرة لتغطية العجز، حيث نجد أن حصيلة الضرائب غير المباشرة تمثل 60% إلى 80% من إجمالي الحصيلة الضريبية ف البلدان النامية¹

وقد يرتفع هذا الرقم ليصل في غواتيمالا إلى 85%، ويرجع اهتمام هذه الدول بالضرائب غير المباشرة إلى ضعف الحصيلة الجبائية على العموم، وبضعف مداخيل الأفراد واستحالة اللجوء إلى

الضرائب المباشرة وكذلك لوجود صعوبة من الناحية السياسية في فرضها نظرا لقوة ونفوذ أصحاب مداخيل الوفيرة في أجهزة الدولة أضف إلى ذلك الصعوبات الفنية التي تتعلق بعدم وجود محاسبة

³⁴ - عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص 275.

منظمة للأفراد خاصة مما يسهل من عملية التهرب.

كما نجد أن معدل الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الحصيلة الضريبية يتناسب تناسباً عكسياً مع نصيب الفرد من الدخل القومي، ويتناسب تناسباً طردياً مع نسبة مساهمة القطاع الزراعي في الإنتاج الوطني.³⁵

هذا ما انتهت إليه الدراسات، أي بوجود القانون الذي يجد تطبيقاته في كل الأنظمة الضريبية ومرونة هذا النوع من الضرائب حيث أن حصيلته تتأثر بسرعة مع التقلبات الاقتصادية، وخاصة مع ظاهرة الانتعاش والرواج أيضاً أنها تكرارية حيث أنها تساهم في تمويل الخزينة العامة على مدار العام كله.

فنظام الضرائب غير المباشرة هو الذي يتناسب مع قلة الإمكانيات والتنظيم والوسائل ولهذا هو الذي يصلح لهذه الدول بصفتها متخلفة اقتصادياً وإدارياً على السواء حيث أنه يمكنها من تحاشي الغش الضريبي وهو يكاد ينعقد في بعض الحالات، كما في الرسوم الجمركية والطوائع الجبائية على العكس ما في الضرائب المباشرة من هذه السلبيات.

تعذر تطبيق الضرائب المباشرة على المعاملات العينية والتي تتوفر في البلدان النامية كما هو الحال في المعاملات الفلاحية ثم إن الضرائب المباشرة تستلزم الثقافة الضريبية والوعي الجبائي في أوساط المجتمعات النامية (الممولين)، فضلاً على ما تتميز به الضرائب غير المباشرة عن الضرائب المباشرة في قلة معاملاتها مع الممولين بحيث أنها لا تتطلب اتصالات مباشرة بالإدارة الجبائية ذلك لأن سعر الضريبة يختص داخل ثمن السلعة وبالتالي تضمن الدولة توفير الحصيلة الضريبية.³⁶

الفرع الثاني: نظم جبائية غير عادلة.

قد تؤثر بعض الخصائص في النظام الضريبي كترجيح كفة الضرائب غير المباشرة على كفة الضرائب المباشرة وغياب الكفاءة الإدارية والغش والتهرب الضريبي... بالسلب على جانب العدالة منه. وبالإضافة إلى القواعد الأساسية التي يجب أن تتوفر في أي نظام ضريبي فإن قياس درجة فعاليته تكمن في مدى رفعه لمعدل الادخار وحجم الاستثمارات التي تكون لعدة إجراءات تحفيزية، وكذلك بمدى تقليصه للفوارق الطبقية وعلى هذا الأساس يجب الاهتمام بإعداده وتنظيمه لجعله فعالاً ونشطاً، و نكتفي بذكر بعض أهم الخصائص التي يجب أن يتحلى بها كل نظام ضريبي.

أولاً: صياغة مضبوطة لقوانين ضريبية والصرامة في تطبيقها.

إن النقص في التشريع الضريبي واحتوائه على ثغرات يسهل مهمة المكلفين في التخلص من دفع الضريبة، فمن الواجب وقبل كل شيء أن تعتمد الدولة سياسة اقتصادية ومالية واضحة تكون أساساً لسياسة ضريبية مستوحاة من حاجات البلاد ومتجاوبة مع متطلبات الاقتصاد الوطني، ومن هنا لا بد من صياغة ووضع قوانين ضريبية منسجمة ومترابطة وخالية من التعقيد والإبهام، ولا تتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب.³⁷

ثانياً: الاهتمام بنشر الوعي الضريبي.

- قدور جبار، الجباية والتنمية، مذكرة لنيل شهادة لسانس، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، 1991، ص 31.

- علي بساعد، المالية العمومية، مطبوعات المعهد الوطني للمالية، القليعة، 1992، ص 73.

- عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص 324.

لا شك أن فرص النجاح للنظام الضريبي تتضاعف كلما ازدادت درجة الوعي الضريبي لدى الممول، و كلما ازدادت درجة تعليمه وارتفاع مستواه الثقافي واقتناعه بعدالة الضريبة، وكلما انخفضت درجة الوعي و نظرا إلى الضريبة باعتبارها استقطاع جائردون نفع فإن الممول سوف يلجأ إلى كل أساليب الغش.

ومن هنا فإن التطبيق الصارم لقوانين الضريبة لا يكفي وحده في تنشيط النظام الضريبي وإنما نشر الوعي لدى المكلفين وبعث الاطمئنان في نفوسهم بتطبيق مبادئ العدالة الضريبية واتباع سياسة إنفاقية يشعر معها المكلفون بأن ما يدفعونه يعود عليهم بمنافع هامة وبذلك يدفعون ضرائبهم عن طيب خاطر، ويحسون بواجبهم الوطني في المساهمة الجماعية في تمويل النفقات العامة...

وعلى هذا الأساس فإن الحاصلات الضريبية تتعلق بمقدار الدخل ويتوقف مقدارها على المستوى الخلقي و الوعي الضريبي عند المواطنين³⁸. فعلى الإدارة أن تعمل بإخلاص وأن تقود حملات التوعية لكافة المواطنين على اختلاف ثقافتهم ومستوياتهم وأن تقدم كل الخدمات لتسهيل مهمة المكلف وكسب ثقته واحترامه.

وبالإضافة إلى ذلك ينبغي تعزيز الكفاءة و النزاهة لدى أجهزة التحقيق و المراقبة و التحصيل باختيار العناصر الجيدة و أن تنمي قدراتهم وكفاءاتهم بالتدريب والعمل كذلك على تعزيز حصانتهم ضد الإغراءات التي تعرض عليهم وذلك برفع مستواهم المادي.

ثالثاً: ضبط السياسة الضريبية مع الواقع.

إن السياسة الضريبية المثلى هي تلك التي تمكن من تحقيق أهداف المجتمع وعلى هذا الأساس يتعين على الدول النامية ضبط و تكييف سياستهما الضريبية مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي حتى تتمكن من تعبئة قصوى للموارد دون إحداث اختلالات اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية و من هنا يتعين كذلك على هذه الدول الاعتماد على النفس في ضبط سياسة ضريبية أساسها الواقع الاقتصادي والاجتماعي المعاش، دون اللجوء إلى استيراد أو تقليد سياسات أخرى حتى تتفادى الاختلالات الممكنة لعدم توافقها مع الواقع³⁹.

³⁸ - قدور جبار، الجباية والتنمية، مرجع سبق ذكره، ص 35.

³⁹ - عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص 325.

خاتمة الفصل:

عرفت الجباية تطورات عديدة وشكلت خلال مراحل طويلة محور الدراسات المالية وارتبط تطورها بتطور الدولة وتغيرت بتغير أهدافها المالية والاقتصادية، وتعتبر الجباية إحدى وسائل السياسة المالية التي تعتمد عليها الدولة في زيادة إيراداتها المالية لمواجهة نفقاتها العامة، بالإضافة إلى ذلك تعتبر كمورد محلي لتمويل التنمية ولمعالجة تقلبات الاقتصادية (الكساد، البطالة، التضخم..). وخلق الجوامع الملائم لإدخار وتوجيه الاستهلاك والاستثمار وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الموالي.

مقدمة الفصل:

لاشك أن احد المشاكل التي تواجه المنظمين في الدول النامية تتمثل في عدم توافر المال الكائن لتمويل المشروعات التي يريدون إقامتها، إلى عدم وجود محفزات تدفعهم إلى الاستثمار، ومن هنا أصبح اللجوء إلى الجبائية أمرا ضروريا في عملية التنمية الاقتصادية في دول العالم الثالث والتي هي في اشد الحاجة إلى موارد مالية تضمن لها تمويل مشاريعها.

ولقد تغير مفهوم الجبائية انطلاقا من دورها الجبائي الممثل المرحلة الكلاسيكية إلى دورها التدخلي المعالج لمختلف الكميات الاقتصادية (إنتاج - استهلاك - استثمار) فمن جهة لها وظيفة مالية، ومن جهة أخرى تؤثر على الوضعيات الاقتصادية في حالة تذبذبها من خلال آثارها على التضخم - الكساد، البطالة وكذا من ناحية وظيفتها الاجتماعية في كيفية توزيع الدخل.

المبحث الأول: التنمية الاقتصادية

لقد أصبحت مشكلة التنمية الاقتصادية منذ نهاية الحرب العالمية الثانية الشغل الشاغل للاقتصاديين ورجال البحث العلمي، كما أصبحت القضية الأساسية المتداولة سواء على النطاق المحلي في الدول المتخلفة أو على النطاق الدولي.

يرجع هذا الاهتمام بهذه المشكلة إلى التغييرات السياسية التي حدثت بعد الحرب العالمية الثانية وكذا تطور الفكر الاقتصادي.

المطلب الأول: تعريف التنمية الاقتصادية

لقد تعددت التعاريف فيما يخص هذا المصطلح فمنهم من يحاول تعريفها على أن المضمون العام للتنمية هو العمل على زيادة الدخل عن طريق توسيع وتنمية القطاعات الاقتصادية المختلفة⁴⁰ ومنهم من يحاول تعريفها بالمراحل التي يمر بها المجتمع كمرحلة المجتمع التقليدي، مرحلة التأهب، مرحلة الانطلاق، مرحلة النضوج ومرحلة الاستهلاك الواسع⁴¹، ويرى البعض أن التنمية الاقتصادية تعني تحقيق زيادة سريعة تراكمية ومستمرة في متوسط نصيب الفرد من الدخل الوطني الحقيقي خلال فترة زمنية معينة⁴². كما يقول الدكتور يوسف إبراهيم يوسف، الأستاذ بكلية الشريعة بجامعة قطر " تتمثل التنمية في قيام المجتمع في استخدام الموارد المادية والبشرية أفضل استخدام ممكن في ظل المعرفة الفنية السائدة وتوزيع الناتج الذي يحقق للناس حد الكفاية المناسب مع حجم الناتج⁴³.

للتنمية تعريفات عديدة ومختلفة كما هو الشأن بالنسبة للتخلف فليس هناك تعريف محدد لها ويعرفها ماير " بأنها عملية يزداد خلالها الدخل القومي الحقيقي خلال فترة زمنية معينة"⁴⁴.

المطلب الثاني: عناصر التنمية الاقتصادية

توجد عدة عناصر أهمها:

1. خلق الإطار الملائم لعملية التنمية:

تقتضي التنمية الاقتصادية لنجاحها متطلبات في تغييرات متعددة في المجالات السياسية والاجتماعية والثقافية في المجتمع، أما من ناحية المجال السياسي فتتطلب التنمية قيام سلطة سياسية نابعة من الفئات الاجتماعية ذات المصلحة الأساسية في التنمية الاقتصادية.

أما في المجال الاجتماعي والثقافي فتتطلب التنمية الاقتصادية إحداث تغييرات جوهرية في نظام التعليم

2. التصنيع:

ينظر إلى التصنيع على أنه منطلق أساسي لعملية التنمية الاقتصادية ومظهر من مظاهر قوة الدولة وعظمتها، ومجال لزيادة فرص العمل للجميع ووسيلة لاستثمار الموارد الوطنية، وأداة لمنع استغلال ثرواتها من قبل الدول الأخرى⁴⁵.

د. شوقي أحمد " دنيا الإسلام والتنمية الاقتصادية" دار الفكر العربي، بيروت 1979 الطبعة الأولى ص 16. ⁴⁰

د محمد العمري " التنمية الاقتصادية والتخطيط" مطبعة دار الحياة، دمشق 1969 ص 23. ⁴¹

د. حين درويش، مرجع سبق ذكره، ص 63. ⁴²

مجلة المنار الإسلامي، العدد 5، الطبعة 1988 ص 23. ⁴³

ماير " التنمية الاقتصادية " الجزء الأول ترجمة د. عبد الله صائغ مكتبة لبنان 1964 ص 18. ⁴⁴

د. محمد العمري، مرجع سبق ذكره، ص 826. ⁴⁵

فلا يقف تأثير عملية التصنيع عند هذا الحد، بل يؤدي إلى توزيع الاقتصاد الوطني في الدولة المتخلفة، فقطاع الصناعة يتمتع بأثار جذب قوية يمارسها على أجزاء الاقتصاد الوطني. لذا نستنتج بأن التصنيع هو الوسيلة الأساسية للقضاء على الاختلالات الهيكلية السائدة في المجتمعات المتخلفة.

3. رفع المستوى الاستثماري (التراكم الاستثماري):

تقتضي التنمية الاقتصادية توفر المواد العينية اللازمة لها، وعلى ذلك فهي في حاجة إلى رؤوس أموال لتحصل بها على هذه المواد، فقد بات من الضروري رفع مستوى الاستثمار بالبلدان المتخلفة وخاصة أن مستوى التصنيع منخفض بها، فقد يتطلب هذا الرفع في مستوى الاستثمار الاعتماد على الخارج في الحصول على العدة من آلات و سلع استثمارية لازمة لتحقيق خطة الاستثمار، إذ أن الارتفاع بمستوى المدخرات المحلية لا يكفي لتوفير احتياجات التنمية كما أن ضيق السوق المحلي يجبرنا إلى توسيع حجم السوق، هذا من جهة، ومن جهة أخرى لتحقيق الاستثمار المطلوب في الزراعة وقطاع رأس المال الاجتماعي، واللازمة لنجاح عملية التصنيع⁴⁶.

الجدول التالي يبين تدفق رؤوس الأموال نحو الدول النامية:

الجدول رقم: 06

جدول تدفق رؤوس الأموال نحو الدول النامية (1977- 1992)

الوحدة مليار دولار

نوع التمويل	من 1977 إلى 1981	من 1982 إلى 1988	من 1989 إلى 1992
استثمار أجنبي مباشر	9.4265	13.303	31.0281
استثمار الأوراق المالية	/	/	5.7849
الالتزامات	2.7725	4.016	9.9921
قروض البنوك التجارية	48.2415	35.0145	28.3986
ديون الممولين والتصدير	11.4227	14.6835	19.9842
قروض عمومية	29.2776	44.8035	55.9207
الهبات	9.7592	13.6795	24.1914
المجموع	110.9	125.5	175.3

التحليل:

الجدول السابق يوضح لنا تدفق رؤوس الأموال نحو الدول النامية وذلك حسب نوع التمويل، حيث نلاحظ ارتفاع هذه التدفقات من فترة زمنية إلى أخرى، ففي الفترة الممتدة من 1977 إلى 1981 كانت نسبة تدفق رؤوس الأموال 110.9 مليار دولار، ثم ارتفعت لتصل إلى 125.5 في الفترة 1985 و 1988 وزادت في الارتفاع وذلك في الفترة ما بين 1989-1992 حيث وصلت إلى 175.3.

د. عمرو معي الدين، التنمية والتخطيط الاقتصادي، دار النهضة العربية، بيروت، 19+76، ص 237.⁴⁶

هذا التزايد المستمر في تدفق رؤوس الأموال نحو الدول النامية إنما يدل على التبعية الاقتصادية، وكذا المديونية الكبيرة لهذه الدولة اتجاه الدول المصنعة.

المطلب الثالث: معوقات التنمية الاقتصادية

1. المعوقات الاقتصادية.

من أهم العقبات الاقتصادية التي تواجه عملية التنمية الاقتصادية، تفشي ظاهرة الاقتصاد المزدوج في البلدان المتخلفة، ويقصد بالاقتصاد المزدوج وجود قطاعين منفصلين عن بعضهما تمام الانفصال داخل الاقتصاد الوطني، أحدهما متقدم والآخر متخلف وكلاهما شبه مغلق، أي انعدام الترابط الاقتصادي بين القطاعات الاقتصادية، فبالنسبة للجزائر نجد بأن قطاع المحروقات متقدم تكنولوجيا نوعا ما عكس القطاع الزراعي الذي لا يزال يعاني لحد الآن من التخلف وسوء التسيير والاستغلال، فالموسم الزراعي 1999/1998 بلغت فيه المساحة الزراعية الصالحة 8226.900 هكتار، أما مجموع الأراضي المستعملة فبلغت 40596340 هكتار (النصف تقريبا)⁴⁷، كما تواجه عملية التنمية عقبات اقتصادية أخرى

2. المعوقات الاجتماعية.

إن من أبرز المعوقات الاجتماعية لعملية التنمية في البلدان النامية، العقبة السكانية وخاصة المتعلقة بالنمو السكاني العالي، وعلاقة ذلك بالموارد الطبيعية أو الثروة المادية، وكذا محدودية التعليم وندرة المهارات الفنية والإدارية بالنسبة للمجال الاقتصادي، وعدم كفاءة الجهاز الحكومي للقيام بالنشاط الإنتاجي، إضافة إلى عدم عدالة توزيع الدخل الوطني بين عناصره المكونة له.

3. المعوقات الخارجية.

هذه المعوقات مرتبطة بالظروف الدولية والعلاقات الخارجية للبلدان المتخلفة مع البلدان الأجنبية في جوانبها الاقتصادية والمالية، وتكمن هذه المعوقات في سيطرة الشركات الاحتكارية الكبرى على السوق الدولية، وكذا شروط التجارة الخارجية بالنسبة لهذه الدول، بالإضافة إلى الاعتماد الكبير للبلدان النامية على التخصص في تصدير سلعة أو مادة واحدة الذي أدخل بالتوازن القطاعي، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم: 07

جدول تخصص بعض الدول في تصدير المنتجات

نسبة الصادرات	أكثر من 50% من مجموع	ما بين 20 و 49% من	ما بين 10 و 19% من
---------------	----------------------	--------------------	--------------------

الجزائر بالأرقام، الديوان الوطني للإحصاء، نشرة 2001، ص 16.⁴⁷

المنتوج	الصادرات	مجموع الصادرات	مجموع الصادرات
البتروال الخام	العراق، فنزويلا، ليبيا، إيران، اليمن، نيجيريا، العربية السعودية	سوريا، الكاميرون	الجزائر، مصر، المكسيك
الغاز الطبيعي	تركمنستان	الجزائر	/
الذهب	/	جنوب إفريقيا، غانا	مالي، زيمبابوي
التبغ	مالاوي	زيمبابوي	/
القطن	/	بنين، مالي، السودان، تشاد	بوركينافاسو، باراغواي

المطلب الرابع: عوامل نجاح التنمية الاقتصادية.

مما سبق عرفنا بأن التنمية الاقتصادية هي وسيلة للوصول إلى أهداف محددة و معلومة، يحددها الدكتور العبادي في أربع نقاط وهي:

- تغطية جميع المرافق الاقتصادية التي تحتاجها الأمة.
- تحقيق الحياة الكريمة لكل إنسان في المجتمع.
- بناء قوة الأمة الاقتصادية، بحيث تكون قادرة على الصمود في وجه التحديات الخارجية.
- تأمين فرص العمل لكل القادرين عليه.

حتى يمكن للدولة المتخلفة الوصول بعملية التنمية للأهداف المسطرة لها و يجب عليها اختيار إستراتيجية سليمة لتلك التنمية، ويقصد بإستراتيجية التنمية ذلك الأسلوب الذي تنتهجه الدولة في رسم السياسة الإنمائية والانتقال بالمجتمع من حال الركود الاجتماعي إلى مرحلة النمو الاقتصادي الذاتي، وهذا الأسلوب يختلف من دولة إلى أخرى باختلاف الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، وكذا الدور الذي تقوم به الدولة في تسيير مجرى النشاط الاقتصادي والأهداف المرجوة من عملية التنمية

1. عامل النمو غير المتوازن للتنمية:

هذا العامل يعتمد على توجيه الاستثمارات نحو عدد محدد من القطاعات الاقتصادية أو الصناعات التي تتميز بالأهمية التنموية، تمنح هذه القطاعات المحددة تفوق استثماري وبعد ذلك يتم التحول نحو تطوير القطاعات والصناعات الأخرى، وتتحقق هذه المراحل المتعاقبة نتيجة لحدوث و فرات خارجية تولدت عن الاستثمارات السابقة في القطاعات السائدة.

ففي هذا الصدد فإن نظرية النمو غير المتوازن تفرق بين نوعين من آثار الدفع، مثل:

- صناعات ذات الدفع للخلف: صناعة الحديد والصلب حيث تتطلب صناعة استخراج الخام وصناعة الفحم.
 - صناعة ذات الدفع للأمام: صناعة البترول تؤدي إلى صناعة التكرير، وكذلك صناعة الببتروكيمياويات.
2. عامل النمو المتوازن للتنمية:

إن تطبيق أسلوب النمو المتوازن للتنمية والمبني على أساس الدفعة القوية يرتكز على دفع معدلات النمو إلى أعلى، في جبهة تحريضية من قطاعات الاقتصاد الوطني وذلك لكسب دائرة التخلف الاقتصادي، حيث تؤسس الدفعة القوية بصفة عامة على أمرين:

- يتمثل الأمر الأول في ضرورة أن يكون الطلب على العديد من المنتجات كبيراً لدرجة يمكن معها تحقيق أدنى تكاليف ممكنة للإنتاج، وذلك لجني وفورات كبيرة الحجم في العديد من المجالات الإنتاجية.
- الأمر الثاني يتمثل في أنه لرفع الطلب على أية سلعة بعينها من الضروري أن ترفع مستويات الدخل بمعدل كبير في ربوع الاقتصاد الوطني كله، ويمكن تحقيق ذلك في ظل برنامج شامل ضخم للاستثمار فقط⁴⁸.

3. عامل النمو المخطط:

يعتمد هذا العامل على المخطط الاقتصادي الشامل للنشاط الاقتصادي والملكية الاجتماعية لوسائل الإنتاج وقيام الدولة بتوفير وتوجيه الاستثمارات، ويعرف التخطيط أنه مجموعة من التنظيمات والترتيبات المحددة اتفق عليها من أجل الوصول إلى أهداف معينة ومحددة. كما يعرف التخطيط أيضاً أنه التوجيه الواعي أو الاستخدام الواعي لموارد المجتمع لتحقيق الأهداف الاجتماعية، والمقصود بالتوجيه الواعي هنا، التوجيه الإداري المصحوب بالمعرفة المسبقة لوسائل هذا التوجيه⁴⁹.

وفقد يكون عامل النمو المخطط في صورة نمو متوازن أو نمو غير متوازن كما تتسم هذه الاستراتيجيات بالميزات التالية:

- الوفاء لاحتياجات الشعب الأساسية وخاصة للطبقات المنتجة منها.
- قيامه على أساس الاستثمار الأمثل للموارد.
- إعلان المجتمع على إرادته في التخطيط.
- استخدام التكنولوجيا الملائمة.

من بين النماذج التنموية الناجحة في البلدان المتخلفة الناجحة (النموذج التنموي الياباني)، هذا النموذج انتهجته اليابان بعد الحرب العالمية الثانية وحقت نجاحاً كبيراً في تقدمها وتطورها السريع وبقضائها على التخلف الذي عانت منه، وأصبحت في السنوات الأخيرة قطباً من أقطاب الاقتصاد العالمي يستدل به، وأصبحت عملته "الين" عملة صعبة في منافسة الدولار الأمريكي واليورو، حيث يعد النموذج الياباني نموذجاً رأسمالي بطريقتة جديدة، وذلك بتميز قطاع الدولة الرائد في عملية التطور الاقتصادي والاجتماعي إلى جانب القطاع الخاص.

فقطاع الدولة يدخل في المجالات الاقتصادية التي يتعذر على القطاع الخاص الدخول فيه إما لضخامة رؤوس الأموال أو لقلّة المردودية والربح فيها، وعند نجاح تلك المشاريع تباع للخوَص، وقطاع الدولة له الحق

عمرو محي الدين، مرجع سبق ذكره، ص 251.48

عمرو محي الدين، مرجع سبق ذكره، ص 251.49

في الامتلاك والسيطرة بصورة كاملة على قطاع البنوك بهدف ضمان استمرار تمويل المشاريع الخاصة، وكذلك بعض القطاعات ومجالات الهياكل الاقتصادية الأساسية ذات الطابع الخدماتي⁵⁰.

المبحث الثاني: خصائص النظم الضريبية في الدول النامية.

تتميز النظم الضريبية في الدول النامية بسوء التركيب الهيكلي وكذا معدل مردوديتها الضعيف غير المتوازن، وهذه الأسباب كانت ناتجة من الوضع الاقتصادي الرديء لهذه البلدان السائرة في طريق النمو،

د. محمد احمد الدوري، مرجع مسبق ذكره، ص 53.⁵⁰

ومن هنا نستطيع أن نميز عدة خصائص تتسم بها النظم الضريبية في البلدان النامية أهمها:

المطلب الأول: ضعف الحصيلة الضريبية.

تقاس الحصيلة الضريبية بالمعدل الضريبي، الذي يمثل نسبة الاقتطاعات الضريبية إلى الدخل الوطني⁵¹. إن هذه الحصيلة الضريبية للبلدان المتخلفة ضعيفة أمام حصيلة الدول المتقدمة من الضرائب، ويرجع هذا الضعف للمردود الجبائي عند الدول النامية وإلى كون أن المصدر الذي تفرض عليه الضريبة ضعيف جدا، ومن ثم تكون الحصيلة غير مرضية.

فمثلا ضعف الدخل لا يسمح بالحصول على مردود جيد بالنظر للقيمة التي تقتطع منه، كذلك ضعف الإنتاج الوطني إلى أقل من المتوسط الذي لا يكفي حتى حاجة السكان فيجد من مبلغ الاقتطاعات الجبائية التي تمس الفرق بين تكلفة الإنتاج والاستهلاك.

لعل الأسباب الرئيسية والحقيقية التي تمس بالحصيلة الضريبية هي:

1. سيادة القطاع الزراعي المتخلف:

تعد الزراعة القطاع الأول في اقتصاديات الدول المتخلفة، زيادة على ذلك فإن الأفراد المنتجون في هذا القطاع لا يفكرون إلا في سد حاجاتهم الاستهلاكية دون التفكير في الإنتاج بغية البيع مما يصعب على الدول إخضاع مثل هؤلاء المزارعين للضريبة أو إيجاد مادة تخضعهم عليها، فمثلا نجد أن السودان يعتمد بنسبة 86% في القطاع الزراعي على التوظيف السكاني، وذلك حسب إحصائيات سنة 1977⁵².

إن اعتماد الدول المتخلفة على تمويل دخلها الوطني الزراعي لا يعني أن هذا القطاع متقدم عما هو عليه في الدول المتقدمة بل تتميز بعدم تنوعه وخضوعه للحاجات ومتطلبات استهلاكية بحتة لا تتناسب اقتصادياتها وكذا آفاق تطورها الاقتصادي والاجتماعي.

فمن هنا يجب على الدول النامية الاعتماد على سياسة اقتصادية متوازنة توفق بين أهمية القطاعات الاقتصادية ولا تهمش قطاع على قطاع آخر، وكذلك تحسين طرق وأساليب النشاط الزراعي لإعطاء أكثر مردودية إنتاجية ومن ثم إيجاد قاعدة للتحصيل الضريبي.

كما أن على الدولة القيام بتوعية الفلاحين وذلك بإعطائهم الإرشادات اللازمة التي تحقق لهم إنتاج أحسن لأن الحصيلة الضريبية لهذا القطاع مرهونة بدرجة تطوره.

2. دخل محدود للقطاع الزراعي:

إن هذه المحدودية ترجع إلى كون القطاع الصناعي في البلاد النامية متخلف جدا مقارنة بالقطاع الصناعي في الدول المتقدمة، فهو ذو إنتاج ضئيل وبالتالي لا تساهم في تمويل الدخل الوطني إلا بنسبة ضئيلة، هذا ما أدى إلى ضعف التحصيل الضريبي على أرباح الشركات، ولعل أهم الأسباب التي ساعدت على مثل هذا الضعف في التحصيل الضريبي السياسة الجبائية المتبعة من طرف بعض الدول السائرة في طريق النمو، فقد نجد هذه الدول تقوم بتقديم إعفاءات غير مدروسة اقتصاديا للمؤسسات الإنتاجية مما ينتج عنها إضرار الاقتصاد الوطني وحصول عجز في ميزانية الدولة.

ولهذا فإن السياسات التحفيزية يجب أن تخدم عملية التنمية الاقتصادية في تلك البلاد وأن تحقق

د. عبد المنعم فوزي، مرجع سبق ذكره، ص 149.51

د. محمد أحمد الدوري، مرجع سبق ذكره، ص 53.52

حصيلة ضريبية كافية لتغطية نفقاتها، وأن تكون السياسة الجبائية ذات فعالية في التحريض والتوجيه لتحقيق التوازن الاقتصادي.

3. انخفاض الدخل الفردي:

إن من أكبر المشاكل التي تعاني منها الدول المتخلفة هو انخفاض الدخل الفردي، إذ على أساسه يقاس مدى تطور أو تخلف بلد معين، ويعد الدخل من أهم المصادر التي تفرض عليها الضرائب، ومع انخفاض المستوى العام للدخول في الدول النامية نجد أكبر نسبة من الأفراد قد منحت الدولة لهم الحد الأدنى لمعيشة.

إن انخفاض الدخل لدى الأفراد يعد مانعا لعملية الإنفاق ومن ثم نقص الحصيلة الضريبية، ومن هنا يجب على الدول النامية أن توفق في استخدام سياسة ضريبية ناجحة تتماشى والهيكل الاقتصادي الساري، وكذا تطوير القطاعات الاقتصادية وفقا لأهمية كل قطاع وبذلك تحسّن الدخل الفردي الوطني، وهذا ما يؤدي إلى زيادة الحصيلة الضريبية.

المطلب الثاني: أنظمة جبائية مختلة التوازن.

تعتمد لدول النامية في سياستها الجبائية على الضرائب غير المباشرة بالدرجة الأولى دون الضرائب المباشرة، هذا ما يؤدي إلى إخلال بالتوازن في النظام الضريبي.

إن اختيار الدول النامية للضرائب غير المباشرة ناتج عن الوضع الاجتماعي لمجتمعاتها فتلجأ إليها للحصول على مورد مالي إضافي لأنها لا تثير غضب الممولين، فأغلب أصناف هذه الضرائب يكون على الاستهلاك وحجم المعاملات وتداول الثروات، علاوة على أنها تمتاز بصفة الاستمرار فهي تمول خزينة الدولة على مدار السنة، كما تعد الضرائب المباشرة صعبة التطبيق على المعاملات التي لا تتخذ شكلا نقديا، إذ نجد مثل هذه المعاملات في المجال الزراعي بدرجة أكبر، وكذلك كثرة التخفيضات والإعفاءات من الضرائب المباشرة بغية تشجيع التنمية الاقتصادية وكذا ضعف مستوى الدخل الوطني للأفراد، يجعل من الدول النامية تختار الضرائب غير المباشرة على المباشرة.

كمقارنة نجد عدد الخاضعين للضرائب المباشرة في الدول المتخلفة يتراوح ما بين 1% و 5% من عدد السكان فقط، ويفوق 25% في الدول المتقدمة، وهناك أسباب أخرى أدت إلى اختلال الموازين في الأنظمة الجبائية للدول النامية لاعتماد هذه الأخيرة على الجباية الخارجية بنسبة مفرطة وتتمثل هذه الجباية في الحقوق على الاستيراد والتصدير إذ تمثل نصف الضرائب المحصلة في البلدان النامية، ولكن عند التمعن في واردات هذه الدول النامية نلاحظ أنها قد منحت إعفاءات ضريبية لأنها تمثل سلعا ضرورية لإشباع رغبات الأفراد من الاستهلاك وكذا تسيير الاقتصاد المحلي.

أما في يخص الصادرات فقد أعفت هذه الدول بعض صادراتها من المواد الأولية وكذا بعض أنشطتها من أجل دفع عجلة التنمية الاقتصادية وجلب العملة الصعبة.

إن الجباية الخارجية على العموم عرضة لبعض التذبذبات كقوة المنافسة في الأسواق العالمية واختلال سعر الصرف في البورصات العالمية.

المطلب الثالث: نظم ضريبية غير عادلة وتدفع إلى التبذير.

لقد رأينا في المطلبين السابقين الأسباب التي أدت إلى ضعف الحصيلة الجبائية ومدى اختلال التوازن في

النظم الضريبية، ومع انتشار الجهل والعادات والتقاليد الاجتماعية الفاسدة وكثرة العقليات الاستغلالية التي تسعى وراء مصالحها الشخصية كان له أثر على ضعف الكفاءة الإدارية مما أدى إلى سوء التقييم الإداري ومن ثم كثرة التظلمات الإدارية.

إذ نرى أن الضغط الجبائي في الدول النامية يكون مقتصرًا على فئة معينة من المجتمع دون فئة أخرى وهذا تجاوزًا لمبدأ العدالة الضريبية، فعند دراسة بيئة لهذه المجتمعات التركيبية نجدها تتكون من فئتين:

الفئة الأولى: والتي تتحمل عبئًا ضريبيا ضعيفا وتشكل أكبر نسبة وتتكون هذه الفئة من:

- أصحاب الثروات الكبيرة.
- المزارعين والفلاحين ومربي المواشي الذين يصعب على الدول مراقبتهم وتقييم حصيلتهم علما أنهم يمثلون نصف سكان العالم الثالث.
- تجار التجزئة الذين لا يمسكون الوثائق التجارية والأوراق القانونية التي تثبت وجودهم.
- كبر السوق الموازية (السوق السوداء).

الفئة الثانية: وهي التي تتحمل عبئًا ضريبيا وتشمل طبقة الموظفين والأجراء الذين لا يمكنهم التهرب من الضرائب إذ أنها تقتطع من المنبع أو المصدر، ونلاحظ أن هذه الفئات تمثل النسبة الأكبر في التحصيل الضريبي علما أن مداخيلهم ضعيفة ويمثلون الأقلية السكانية⁵³.

هذا فيما يخص عدم عدالة النظام الضريبي في دول العالم الثالث، أما بالنسبة للجانب التبذيري فقد عمدت بعض الدول المتخلفة إلى تدعيم المواد ذات الأولوية والضرورية قصد حماية القدرة الشرائية للطبقات المتوسطة والفقيرة، لكن هذا الدعم تكون تكلفته كبيرة على ميزانية الدولة بالإضافة إلى السلبيات الناجمة عن هذا الدعم كانتشار ظاهرة الاستهلاك التبججي.

المبحث الثالث: دور الجبائية في محاربة التقلبات الاقتصادية وتمويل التنمية

نتعرض من خلال هذا المبحث إلى أبرز دور الجبائية في معالجة بعض الظواهر التي يمكن أن نسوء والتي من أهمها التضخم والاستهلاك والبطالة، وكذا دورها في تمويل التنمية الاقتصادية.

د.عبد الكريم صادق بركات، مرجع سبق ذكره، ص 324.⁵³

المطلب الأول دور الجباية في محاربة بعض التقلبات الاقتصادية

تعرض اقتصاديات الدول المتخلفة كباقي الدول إلى العديد من الاختلالات ومنها التصحر والكساد هاتين الظاهرتين يعكسان الإضطراب والاستقرار الموجود بين التوازنات الكبرى للاقتصاد الوطني كما تجد الدول النامية نفسها أمام مشكلة التقارب الطبقي بين مختلف شرائح المجتمع، هذا التفاوت في الدخل والثروات من شأنه تعميق حدة الفقر في المجمع الشيء الذي يعيق أي مشروع تنموي وعلى هذا الأساسي تسعى الدول النامية إلى استخدام كافة الوسائل والسياسات للقضاء على الاختلالات وعلى تضيق هوة التفاوت، ولعل أحد الوسائل المستخدمة هي الجباية والتي تعد من أهم الوسائل المستخدمة في الحفاظ على الاستقرار الاقتصادي، كما أنها أداة فعالة في إعادة توزيع الدخل والتقليل من التفاوت الطبقي بين مختلف شرائح فئات المجتمع وبالتالي القضاء على البطالة.

الفرع الأول: دور الجباية في الحد من التضخم وأثرها على الاستهلاك.

نتعرض من خلال هذا الفرع إلى تبيان دور الجباية في معالجة بعض الظواهر التي يمكن أن تسود والتي من بينها التضخم والاستهلاك.

أولاً: دور الجباية في مواجهة التضخم.

أصبحت ظاهرة التضخم من أكثر الظواهر الاقتصادية والنقدية ارتباطاً بالاقتصاديات المعاصرة سواء المتقدمة أو النامية منها، وبعض النظر عن درجة نمو ومستوى تطور هذه الاقتصاديات.

1- مفهوم التضخم وأنواعه:

رغم التعريفات الكثيرة التي عرفها لها التضخم إلا أن مفهومه واحد، فهو اختلال التوازن بين العرض والطلب الإجماليين.⁵⁴

أما رفعت المحجوب فقد عرفه⁵⁵ أنه " تلك الحالة التي تنتج عن ارتفاع الطلب الفعلي عن المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل وهو يترجم بارتفاع الائتمان.

وببساطة تقول أن التضخم هو الوضع الذي تكون فيه الكتلة النقدية المعروضة في السوق غير مغطاة بما يساويها من السلع والخدمات وهذا راجع إلى عجز الجهاز الإنتاجي، فيزداد الطلب الكلي على هذه السلع في الوقت الذي تتحقق فيه القيمة الفعلية للنقود، مما يؤدي إلى تزعزع ثقة الأفراد فيما ويقبل بذلك إقبالهم على الادخار، ويتمكن هذا الوضع في مجمله سلبي على وتيرة النمو الاقتصادي.⁵⁶

1-1 أنواع التضخم:

للتضخم أنواع عديدة مختلفة نذكر منها:

1-1-1- تضخم الطلب:

باعتباره الزيادة الخاصة للطلب على العرض الثابت، أو نقص العرض الكلي على الثابت، أو زيادة الطلب

كمال الغالي، "مبادئ الاقتصاد المالي"، مطبعة دمشق 1969 ص 255.⁵⁴

رفعت المحجوب، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 285.⁵⁵

غازي حسين عناية، التضخم المالي، مرجع سبق ذكره، ص 11.⁵⁶

بحجم يفوق الزيادة في العرض أو نقص في حجم العرض بقدر يزيد عن حجم نقص الطلب وهو ما يؤدي بالأسعار إلى التزايد المستمر.

1-1-2 التضخم المكبوت:

وهو نوع مستمر وناتج عن الدور التدخل للدول عن طريق القوانين التشريعية حيث تقوم الدول بوضع حد لتزايد الأسعار، أو تناقصها عن طريق التحكم في نظام الأسعار.

1-1-3 التضخم الكامن:

نجد سائد أثناء الإضطرابات السياسية والحروب والأزمات، حيث ترتفع الدخول النقدية دون القدرة على الشراء سلع والخدمات بسبب تقييد الدول للإنفاق إعدام جواز اقتناء أكثر من حجم معين من السلع والخدمات).

1-1-4 التضخم الظاهر:

لا تقوم الدولة في هذا النوع من التضخم بأي دور تدخل حيث ترتفع الأسعار بشكل مستمر حتى يتحقق التعادل بين العرض الكلي والطلب الكلي⁵⁷

ثانيا: دور الضريبة في معالجة التضخم:

يشكل ارتفاع الطلب الكلي على حجم الإنتاج من السلع والخدمات عن مستوى التشغيل الكامل حديثا وعائقا على الدول لأبد من اجتيازه وهذا لن يأتي بها إلا بإنتاج سياسة جبائية رشيدة تراعي التوجه والنمط الاقتصادي.

1-التدخل بواسطة الضرائب المباشرة:

قد تكون الضرائب المباشرة علاجا لزيادة الطلب على العرض من خلال التأثير عليها (ظاهرة التضخم) وذلك بالضغط على الطلب بفرض ضرائب متصاعد على الدخول ذات الوجهة الاستهلاكية وتخفيض الضرائب على أرباح المؤسسات حتى تتمكن من الاستثمار وفتح فروع جديدة، وبالتالي يكون هناك تحقيق لهدفين: الأولي المالي وهو زيادة الحصيلة الجبائية، والثاني اقتصادي من خلال التأثير على الدخول (الطلب الكلي)، ولاشك أن هذه العملية لها حدود لأبد من عدم تتجاوزها والمتمثلة في حدود الضغط الجبائي حتى لا تزيد من حدة التضخم، خاصة بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، فارتفاع نفقات إنتاجها قد يتسبب في إقصاء البعض منها، مما لا يسمح للمؤسسات الباقية من التحكم من ثمن السلع.

2/التدخل بالضرائب غير المباشرة:

تكون بعض الضرائب غير المباشرة تلعب دور تنظيمي خاصة تلك التي تمس الاستعمالات والتي تعتمد عليها معظم الدول النامية في تحقيق الجزء الأكبر من موارد المالية مخلفة في ذلك أسعار مرتفعة في سوق السلع والمنتجات نظرا لاندماج هذا النوع من الضرائب في الأسعار التي يتحملها المستهلك بصفة غير مباشرة، كما يمكن لبعض الضرائب غير المباشرة أن تلعب دورها في محاربة التضخم مثل الضرائب على رأس المال

ناظم نوري الشهري، النقود والمصاريف، الكتاب للطباعة والنشر، الموصل، العراق، 1995، ص 279.

التي تكون أقل اندماجا في أسعار المنتوجات.

ففي الضرائب على الإنفاق أي نجد معظم هذا النوع من الضرائب مفروضا على الاستهلاك والرسم على القيمة المضافة، فالرفع في معدلات هذه الضرائب يؤدي إلى أحداث تضخم، حيث ينجر عن هذا الإجراء عدة آثار سلبية، كارتفاع الأسعار نتيجة اندماج مبلغ الضرائب في سعر المنتوجات وتحطيم القيمة النقدية وحرز إضطرابات شخصية للمواطنين نتيجة غلاء المعيشة.

كما أن اللجوء إلى حقوق الجمارك يمكن أن يكون فعالا وذلك بتخفيض حقوق الإستيراد حيث يؤدي كل تخفيض على المواد الأولية والمنتوجات المستوردة إلى تقليص الطلبات المتواجدة على بعض السلع والمنتوجات التي ارتفعت أسعارها في السوق نتيجة عدم توفرها، أما بالنسبة للضرائب على رأس المال مثل حقوق التسجيل، حقوق الشركة، حقوق الهيبة.....، في هذه المالية يكون مبلغ الضريبة غير مدمج في الأسعار كما أنه لا يؤثر على الطلب، وإنما يسمح للدولة بأن تمتص قيمة مالية معتبرة، من الأموال الزائدة التي ليست لها مقابل في الاقتصاد.

وينبغي أن تتميز الضرائب غير المباشرة بشيء من المؤرخة خاصة الضرائب النوعية أي تلك التي تفرض على شكل قيمة معينة من المال، تفرض على وحدة منهما كان نوعها قياس، حجم، وزن، عدد، كضريبة الخمر مثلا والمقدرة بـ 150 دج للهكتولتر الواحد، والتي أصبحت رمزية لبقائها ثابتة لم تتغير، فهذه الضريبة نوعية تستدعي أن تتغير قيمتها في أوقات التضخم، في حين أن الضرائب القياسية على شكل نسبة من قيمة السلعة أتبع نجاحها لأن حصيلتها تتغير بتغيير قيمة السلعة، لترفع حصيلتها إذا ما ارتفعت أسعارها من السلعة⁵⁸

إن معدل التضخم في بلادنا كان في تزايد مستمر ثم بدأ ينخفض وهذا ما يبينه الجدول:

الجدول رقم: 03

جدول التضخم في الجزائر ما بين سنتي 1990-2000.

السنوات	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	2000	2001	2002	2003	2004
معدلات التضخم	17.96	25.9	31.7	205	29	29.8	18.7	5.6	5.0	2.6	0.34	2.2	1.42	2.6	4.7

المصدر O.N.S rétrospective statistique 1770-1996 édition

* المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي: مشروع التقرير حول الصرف الاقتصادي والاجتماعي لسنوات 2004 ، 2002-2002.

* التقرير الاقتصادي العربي الموحد، سبتمبر 2000.

إن التزايد المستمر لمعدلات التضخم خاصة في الفترة (85-90) شكل خطر أدى بالإسراع إلى محاربه نظرا لثقله على الاقتصاد الوطني إذ يعتبر من الظواهر المعرقلة للتنمية الاقتصادية، ثم بدأ ينخفض تدريجيا ليصبح سنة 2000 بنسبة 0.34% ليرتفع في السنوات الأخيرة حيث وصل في سنة 2004 إلى 4.7.

ونستنتج فيما يخص معالجة التضخم عن طريق استعمال الضرائب المباشر والضرائب الغير مباشرة أنه لكن يكون النظام الجبائي صارما وفعالا في محاربة التضخم يجب أن يعتمد على الضرائب المباشرة بنسبة تفوق

⁵⁸ Lucien Mehl science et technique fiscales, paris P286.

تلك المعطاة للضرائب غير المباشرة، لذلك فإن معظم الأنظمة الضريبية لدول العالم الثالث تعتبر ضعيفة في محاربة التضخم وذلك لإسهام الضرائب الغير مباشرة فيها بقدر كبير، ففي الجزائر مثلا نجد أن نسبة الضرائب الغير مباشرة تشكل من 60% إلى 70%.

ثانيا: اثر الجبائية على الاستهلاك

إن توجيه الاستهلاك يتطلب استعمال عدة أساليب كرفع أسعارها عن طريق استعمال السياسة الفرنسية، كما ان الوسيلة المباشرة والمؤثرة كثيرا في الاستهلاك هي الضرائب الغير مباشرة التي تعرض على الاستهلاك خاصة⁵⁹

لهذا الغرض تمثل الضريبة تمثيلا حيا ودقيقا لمساهمتها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية لتلك المتمثلة في إعاقه توزيع الدخل الوطني مع مراعاة العدالة الاجتماعية التي تقتضي تخفيض الضرائب أو تقرير " إعفاءات وتشجيعات للسلع التي تستفيد منها الطبقات المحرومة في المجتمع، وفي الجهة المقابلة، رقم الضرائب التصاعدية على دخول الطبقات الغنية وهذا بغية مراقبة الاستهلاك.

وقد تساهم الدول في القضاء على الفوارق الطبقيه أو التقريب بين الطبقات وهذا بالحد من الاستهلاك بالأخص مع عمليات التنمية يتنوع الإنتاج ويزداد الدخل وتؤدي هنا الضريبة دورها بتشجيع للدخار والتكفل بقطاع الاستثمار وتوجيهه نحو القطاعات الاستراتيجية وفق مخطط التنمية الشاملة.

ويلمح تحقيق العدالة الاجتماعية من خلال السياسة الاقتصادية والاجتماعية وحتى الجبائية حيث عملت السلطات الجزائرية على إعادة توزيع الدخل، ففي المجال الاجتماعي قد أحدثت بظلم الشبكات الاجتماعية الهادف إلى التخفيف من حدة الأزمة على الطبقة الفقيرة، أما في المجال الجبائي فقد أقرت بعض الإعفاءات من الضريبة على بعض فئات المجتمع خاصة أصحاب الدخول المنخفضة وبالمقابل كان للنظام الجبائي أثر سلبي على بعض الأفراد المجتمع حيث انخفضت القدرة الشرائية للمواطن وكذا ارتفاع أسعار بعض المنتوجات، ومن جهة أخرى يمكن للدولة أن تحقق عدالة اجتماعية عن طريق رفع أسعار السلع الكمالية، والتخفيض من أسعار الضرورية أو بفرض ضرائب مرتفعة على السلع الكمالية وفرض معدلات ضريبة منخفضة على السلع الضرورية أو حتى إعفاءها منها، وفعلا من الواقع المعاش فإن الاستهلاك انخفض كثيرا خاصة لدي فئات المداخل الضعيفة حيث أصبح الاستهلاك مقتصدا على السلع الضرورية فقط⁶⁰

وحسب كينز⁶¹ " فإن الزيادة في الدخل يؤدي إلى الزيادة في الاستهلاك ولكن بنسبة أقل من نسبة تزايد الدخل نظرا لأن هذه الزيادة في الدخل لانتم كلها في الاستهلاك، وتكون النتيجة بانخفاض الميل الحدي للاستهلاك كلما تزايد الدخل ومع فارق الميل التحدي الاستهلاك عند الفئات ذات الدخل المتدني تكون أكبر من الميل للاستهلاك عند الفئات ذات الدخل الكبير.

وهكذا فإن إعادة توزيع الدخل الوطني بواسطة الضرائب وبتحويل جزء من دخل الفئات ذات الدخل المرتفع والميل الحدي الضعف الإستهلاك إلى الفئة ذات الدخل المتدني وذات الميل الحدي في المرتفع

. نور الدين دقموش، تطور النظام الجبائي بين التعديل والإصلاح مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس مالية المدرسة العلمي للتجارة الجزائر 1997. 59

ص 51

أمين قولالة الإمكانيات الجبائية ودورها في التنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، مالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 60

1997، ص 59.

. عبد الأمير شمس الدين، الضرائب أسسها العملية وتطبيقها العلمية الطبعة الأولى، المؤسسة الجامعية، بيروت، 1987، ص 61.

للاستهلاك يؤثره توزيع الدخل الوطني بين الإدخار والاستثمار بحيث يزيد الاستهلاك ويقل الادخار، وإذا كانت الضرائب مفروضة على السلع الاستهلاكية فإن الادخار يزيد ويقل الاستهلاك ويكون الدخل الوطني قد أعيد توزيعه لصالح أصحاب المداخيل المرتفعة على حساب جزء من المداخيل المتدنية.

ويرى كينز أن الميل للاستهلاك والميل للاستثمار يتجهان كقاعدة عامة للانخفاض مع ارتفاع حجم الدخل، فإن كان الطلب الاستهلاكي المشبع فالأسعار تكون منخفضة وبالتالي عائد الأرباح ينخفض وهذا بطبيعة الحال يقلل من الاستثمار، لذلك فإن الطلب الفعلي لا يرتفع تلقائياً إلى مستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل، بل لابد من تدخل الدولة عن طريق الضرائب، وهذا ما يستدعي بالضرورة رفع الطلب الفعلي بإعادة توزيع الدخل الوطني لصالح الطبقات ذات الدخل المحدود، حيث تنخفض لهذه الدخول الضرائب وتعطي بعض التحويلات والنفقات مثل منح البطالة.

ومن الضروري تدخل الدول عن طريق السياسة المالية لمعالجة مشكل آخر وهو انخفاض المدخرات القومية وأن تعمل الدول على الحد من الاستهلاك وتكوين تلك المدخرات وتشجيع الاستثمارات الخاصة.

الفرع الثاني: دور الجباية في معالجة البطالة

لقد عرفت معظم الدول النامية عدة أزمات ما زالت تقاومها حتى يومنا هذا، ومن بينها البطالة التي تعشت في مجتمعاتنا وأصبحت الشغل الشاغل لها والسعي لمكافحتها والحد من انتشارها بمختلف السبل.

والبطالة ببساطة تعني " عدم نشاط العمل لعدم توفر العمل أو لعدم القدرة عليه من جهة ومن جهة أخرى هو عبارة عن عامل تخريبي لثروات بلد كما وتشكل من أشكال الإذلال الاقتصادي وإلحاق الأذى الاجتماعي⁶² ومن التدابير المالية التي تمكن من تخفيض حدة البطالة هو التخفيض في معدلات الضرائب، ولقد قامت الجزائر بتغييرات في النظام الجبائي سنة 1999 حيث قامت بإدخال طريقة جديدة في المجال الضريبي وهي رسم على القيمة المضافة {TVA} والضريبة على ارباح الشركات أصبحت 42% بعد ما كانت 50% ثم لتجديد وتصبح 35% ثم لتجدد في نهاية الأجل بـ 30%، وكان هدف الدولة من تخفيض الضرائب هو تشجيع الاستثمار المحلي وجلب رؤوس الأموال الأجنبية للاستثمار في الجزائر.

ونظر لكون مؤسستنا تتميز بتكاليف مرتفعة والتي تؤدي إلى ارتفاع الأسعار على المنتجات المحلية وبالتالي لا تستطيع الصمود أمام الشركات الأجنبية، وهذا ما يؤدي منها إلى زوال مؤسستنا الوطنية، وهذا معناه طرد آلاف العمال.

ولذا ينبغي تدخل الدولة لحماية الاقتصاد الوطني، والضرائب من بين الوسائل المساعدة في ذلك، حيث يمكن للدولة إعطاء إعفاء مؤقت للمؤسسات مهما كان نوعها خاصة أو عمومية من دفع الضرائب، أو تقديم إعانات لها خاصة في المرحلة التي تعيشها بلادنا، وهذا حتى نتمكن من الاستثمار على نطاق البيع وتسكين آلاف العمال من حقهم في التشغيل للحد من ظاهرة البطالة، ولكن ما نلاحظه الآن أن الدولة بحاجة كبيرة، أن تحصيل أكبر عائد من الضرائب نظراً لكثرة أفراد المجتمع، وفي المقابل فأصحاب المشاريع الكبرى، يشكون من عبئ الضريبة وهذا ما سبب كثرة استعمال الأساليب غير القانونية مثل التزوير والتهرب من دفع الضريبة.

- بارودي حورية "السياسة المالية ومدى فعاليتها في مواجهة البطالة في الجزائر، مذكرة نيل ليسانس مالية المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 1996. 62

ونظرا لغياب النمو الاقتصادي واستمرار التدهور في جميع القطاعات ما عدا قطاع المحروقات، أثر هذا على الحالة الاجتماعية، إذا ارتفعت نسبة البطالة وظهرت الفئات المحرومة مع تزايد ظاهرة الفقر⁶³ ويمكن أن نلمح هذه الزمنية من خلال الجدول التالي الذي يبين وبصفة خاصة تزايد معدلات البطالة.

الجدول رقم: 04

معدل البطالة في الجزائر ما بين سنتي 1994-2004
جدول التضخم في الجزائر ما بين سنتي 1990-2000.

السنوات	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	2000	2001	2002	2003	2004
معدلات البطالة	19.7	21.1	23.8	23.15	24.36	28.10	27.09	26.41	43	32	28	27.30	28	23.7	17.7

المصدر:

- Algérie en quelques chiffres résultat 1996/1999

- O.N.S Rétrospectives statistique(1970-1996) (1970-2002)

مجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي، مشرع تقرير حول الظرف الاقتصادي والاجتماعي 2004.

نلاحظ من خلال الجدول التالي الزيادة المستمرة في معدلات البطالة من سنة لأخرى، كما بدأت هذه الزيادة في التطور بفارق كبير بين السنوات وذلك ابتداء من سنة 1994، وذلك راجع إلى الشروع في تنفيذ برنامج التنظيم الهيكلي في سنة 1995. حيث تم تسريح الألف من العمال، إذا انتقلت نسبة البطالة من 36، 24% سنة 1994 لتصل إلى 43% سنة 1998 ثم لتتخفف سنة 2004 إلى 17.7.

وتشير بيانات الديوان الوطني في هذا السياق، عن وجود حوالي 14 مليون نسمة يعانون من الفقر فعلى الدولة معالجة هذه الظاهرة بأقصى سرعة وذلك بأخذ كل الإجراءات والتدابير اللازمة لتحقيق النمو والاستقرار الاقتصادية وتحقيق مستوى أعلى من الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية.

المطلب الثاني: الجباية وتمويل التنمية

تلعب السياسة المالية في الدول النامية دورا إيجابيا بناء لتعجيل التنمية الاقتصادية والارتفاع بمستوى النشاط الاقتصادي، ويتعين على الدولة تحديد حجم الموارد التي يجب أن يتحصل عليها، والعمل على اختيار أفضل المصادر التي نراها مناسبة وفقا للظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وهذا لضمان أحسن تمويل لنفقات مشاريعها، ومما لاشك فيه أن من أهم الأسس التي يجب أن تبني عليها الدولة سياستها بصدد تمويل برامجها التنموية تجنب الوسائل التمويلية التضخمية، ومن أجل هذا يجب أن تختار الدولة السياسية الجبائية الناجعة ومن هنا برزت أهمية السياسة الضريبية خاصة في جانبها المالي كأداة فعالة بإمكانها أن تتحكم بشكل جيد في طاقات المجتمع وتعمل بالتالي على استغلال كل الموارد المادية والبشرية

بارودي حورية "السياسة المالية ومدى فعاليتها في مواجهة البطالة في الجزائر مرجع سبق ذكره . ص 13.63

المتاحة، لتوجيهها نحو أهداف التنمية.

الفرع الأول: الجباية والادخار وإعادة توزيع الدخل.

نظرا لأهمية الجباية في عملية التنمية يجب على السلطات أن تأخذها بعين الاعتبار ممن الوسائل العامة الخاصة بالتنمية وعلى هذا الأساس خصصنا هذا الفرع لعلاقة الجباية بين كل من الادخار وإعادة توزيع الدخل.

أولاً: الجباية والادخار:

تعتبر الجباية أداة فعالة في تعبئة المدخرات لأغراض التنمية، وذلك بإعداد جملة من العوامل والتدابير للتحفيزية التي تساهم في دفع الأفراد إلى الادخار من جهة والمؤسسات من جهة أخرى.

1- مفهوم الادخار:

يعرف الادخار على أنه وضع جزء من الدخل جانبا بدلا من استهلاكه كلياً من المشتريات الاستهلاكية، كما يعتبر عنصراً فعالاً ومنتجاً حيث لا يبقى، النصيب المدخر من الدخل في الشكل النقدي مجمداً بل يكرس لشراء أسهم أو سندات أو لاستعماله لتمويل الاستثمارات⁶⁴ السياسة الضريبية في التحريض على الإدخار هو تقرير الإعفاءات الضريبية على عائد الودائع الإذخارية قصد رفع نسبة العائد إلى المبلغ المدخر.

وبالتالي رفع معدل إدخار الأفراد إلى مستوى يمكن من مواجهة نفقاته الاستثمارية ويمثل في ذلك الأسلوب السياسة النقدية التي تلجأ إلى رفع سعر الفائدة لتحقيق هدف نهائي، وهو تشجيع الأفراد على زيادة حجم ودائعهم الإذخارية بالبنوك وصناديق التوفير والاحتياط⁶⁵ 2- أثر الضرائب على إدخار المشروعات.

إن للادخار أثر بالنسبة لتكوين رأس المال، فهو الوسيلة المعتمدة من طرف المؤسسات وتتكون الإذخارات عادة من الأرباح المعتمدة التي من طرف المؤسسات وتتكون الإذخارات عادة من الأرباح التي تحققها المؤسسة (الغير موزعة) والاحتياطيات، وعلى هذا الأساس تتدخل السياسة الجبائية لتشجيع إدخار المؤسسات التي تستعمل في عملية التمويل ولهذا عمدت السلطات الجزائرية إلى عدة إجراءات مستهدفة بذلك رفع إدخار المؤسسات العامة والخاصة، ومن هذه الإجراءات.

*- حق ترحيل الخسائر:

هذا الحق يسمح للمؤسسة بنقل عجزها المالي خلال الخمس سنوات الأولى وهذا على التوالي أي أن تنتقل الخسائر من سنة إلى السنة الموالية حيث تخصم هذه الخسارة من الربح المحقق، وهكذا ينخفض سعر الضريبة، وبعد هذا الامتياز تقاسم للخسارة بين الدول والمؤسسة، ويهدف المشرع من هذا إلى رفع الإمكانيات الانتاجية ودفع المؤسسات إلى التأقلم مع متطلبات السوق.

*- فائض القيمة.

يمكن تعريف فائض القيمة بأنه كل زيادة ناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأموال الثابتة بسعر أعلى من السعر المحاسب، وبالتالي تعتبر هذه الزيادة ربحاً وهي في حقيقة الأمر تخضع للضريبة على

نور الدين دقموش " تطور النظام الجبائي بين التعديل والإصلاح " مرجع سبق ذكره، ص 95.64

عمر معي الدين " التخلف والتنمية. دار النهضة العربية بيروت. 1975. ص 227.65

أرباح الشركات ولكن المشروع بمعالج هذه الزيادة حسب المادة 173 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة حيث تنص على أنه " يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزائي أو الكلي عن عناصر أموال مثبتة في إطار بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو خلاص أو نفي إطار ممارسة نشاط مهني بربط بالرسم الخاضع للضريبة حسب طبيعة فوائض القيم".

إذا تعلق الأمر بفرائض قيم طويلة المدى بحسب مبلغها في حد 70% من الربح الخاضع للضريبة.

إذا تعلق الأمر بفرائض قيم قصيرة المدى بحسب مبلغها في حدود 30% من الربح الخاضع للضريبة.

إن قدرة الدولة النامية على التطور الاقتصادي، والتقدم في مجال التنمية الاقتصادية الشاملة يكمن في مد قدرة هذه الدول على توفير وخلق رؤوس الأموال اللازمة لتمويل الاستثمار، وأفضل وسيلة تعتمد في هذا الشأن هي الضريبة حيث تعتبر أداة قوية تمكن معظم الدول خاصة الدول النامية التي تمكنها من تخصيص الموارد لقطاعات إنتاجية ذات طابع أولي خاصة ولذلك بتحفيز القطاع العام أو الخاص نحو الاستثمار.⁶⁶

3- أثر الضرائب على ادخار الأشخاص:

يعرف الادخار الشخص على أنه ذلك الجزء الذي يوفره الفرد بعد الاستهلاك أو هو الفرق بين الدخل وما يسخر من هذا الدخل للاستهلاك، وما يمكن ملاحظته أن التفاوت في المستويات بين المجموعات الاجتماعية يؤثر في القدرة على الادخار، يجعل فئات المحظوظين وحدها تتوفر على قدرة ادخار كافية، ومن الأساليب التي تنتهجها.

ثانيا: الجباية وإعادة توزيع الدخل

إذ التأثير أو التدخل في إعادة توزيع الدخل الوطني يختلف من الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة، وتتوقف هنا لنبيين دور الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة في التأثير على إعادة توزيع الدخل الوطني.

1- دور الضرائب المباشرة في إعادة توزيع الدخل الوطني:

1-1- الضرائب على الدخل: بعد هذا النوع من أكثر الضرائب تأثيرا على إعادة توزيع الدخل الوطني بين مختلف فئات المجتمع فقد تفرض هذه الضرائب تأثيرا على إعادة توزيع الدخل الوطني بين مختلف فئات المجتمع فقد تفرض هذه الضرائب بشكل نسبي فيكون التأثير هنا على الدخول الضعيفة بدرجة أكبر بالنسبة للدخول العليا مما يؤدي إلى التفاوت بين الطبقات أما في حالة فرض هذه الضرائب بشكل تصاعدي فإن حديثها يكون على ذوي الدخل الكبير و ثم تخفيف نوع من العدالة في توزيع الدخل الوطني بين الفئات الاجتماعية ومن أمثلة هذه الضرائب على الدخل الإجمالي (IRG)⁶⁷

1-2- الضرائب على رأس المال:

ويكون تأثير هذه الضرائب مقتصرة على ذوي الشركات والعقارات والمنقولات فتقوم هذه الضريبة بإعادة توزيعها بين أفراد المجتمع، وتتخذ مدى فعالية الضرائب على رأس المال في إعادة توزيع الدخل الوطني على مدى نجاحها في اختيار الوعاء الضريبي لها وتكيف طبقات رأس المال مع الأسعار التصاعدي إضافة إلى

نور الدين دقموش " تطور النظام الجبائي بين التعديل والإصلاح"، مرجع، سبق ذكره، ص 98.⁶⁶

-الإعادة 173، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة الطبعة الرسمية، الجزائر 1992، ص 34.⁶⁷

الإعفاءات المقررة.

وخلاصة القول أن الضرائب المباشرة تدخل في إعادة توزيع الدخل الوطني على مختلف طبقات المجتمع، يمكنها تقليل الفوارق الاجتماعية وتحقيق العدالة الاجتماعية إذا ما استعملت أحسن أشكالها والمتمثلة في الضرائب التصاعدية إضافة إلى توسيع أو أوعية العديد من الضرائب التي تصيب الطبقات الفنية⁶⁸

2- دور الضرائب الغير مباشرة في إعادة توزيع الدخل الوطني:

عند التكلم عن الضرائب الغير مباشرة فقصده من ورائها الضرائب على الإنفاق والإدخال الضرائب الغير مباشرة نفي إعادة توزيع الدخل الوطني لجأت الدولة إلى تعبير نمط أسعار المواد والمنتجات بقصد تكيف توزيع الدخل كأن ترفع من أسعار المواد الكمالية، وفي هذا العدد يمكن التطرق إلى تعريف الحماية التي يمكن أن تنجح، ليس فقط في زيادة الإنتاج ولكن أيضا في تحسين التوزيع بتخفيض التفاوت في الدخل ويتم ذلك بطريقتين⁶⁹

. فهي نستطيع من جانب فرض الضريبة على السلع المستوردة التي تنافس الصناعات المحلية التي تكون فيها الأجور مرتفعة نسبيا وبذلك يمثل لتحويل الإنتاج والعمالة من ضمانات أخرى تكون فيها الأجور منخفضة إلى تلك الصناعات المحمية.

- كما نستطيع من جانب آخر أن تفرض على السلع المستوردة التي يستعملها الأغنياء فقط وبذلك فهي تضمن زيادة الحصيلة الضريبة ويتمثل الإستبدال تلك الواردات بواردات أخرى تكون أكثر فائدة لغالبية أفراد المجتمع، وإضافة إلى رفع الأسعار الكمالية تلجأ الدولة إلى تخفيض أسعار المواد المستهلكة من طرف الطبقة الفقيرة عن طريق تخفيض الضرائب المفروضة عليها كما تقوم بتقديم إعانات لبعض فروع النشاط الإنتاجي التي تتصل باستهلاك شعبي واسع.

ويمدد تبين دور الضرائب في إعادة توزيع الدخل الوطني، نقول أن ظاهرة التفاوت في امتلاك رؤوس الأموال ظاهرة بصحها بالضرورة تفاوت في استهلاك السلع والخدمات، ولاشك أن التميز بين القطاعات والفئات في توزيع الدخل الوطني يعتبر سمة من سمات البلدان النامية إلا وهي وجود فئة أقلية غنية وفئة أغلبية فقيرة. لذا بات من الضروري لجوء الدول إلى سياستها الضريبية لتصحيح الأوضاع، وإن تحقيق العدالة الاجتماعية بين المواطنين هو في طليعة الأهداف التي تسعى النظم الجبائية المعاصرة لتحقيقها، حيث تساهم السياسة العامة للدولة في جميع المجالات إلى الوصول بالمجتمعات إلى ما تصبوا إليه من عدالة ورفاهية⁷⁰

الفرع الثاني: الجبائية كوسيلة تمويله للتنمية الاقتصادية

لقد بات من الضروري على الدول أن تتدخل في تمويل التنمية الاقتصادية وخاصة أن البلدان المختلفة التي تتسم بندرة رأس المال الذي يعتبر صلب التنمية الاقتصادية وقوامها، إن نقص رأس المال ينجر عنه حتما ضعف الاستثمارات الذي يجعل سرعة التطور الاقتصادي ضعيفة، ولم تجد الدول النامية بدائل أمام هذه الوضعية إلا اللجوء إلى الاقتراض الأجنبي المتزايد لتمويل مشاريعها الاقتصادية والاجتماعية، وقد تبين ما لهذه الإجراءات من عواقب وخيمة على شتى الميادين ومع مرور الزمن توسعت مهام الدولة وخاصة

- عطية عبد الواحد "دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية دار النهضة العربية، بيروت، 1993، ص 480.

- عطية عبد الواحد نفس المرجع السابق ص 180.

. عطية عبد الواحد " دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية، مرجع سبق ذكره ص 981.

سياستها في المالية العامة التي تمت هي الأخرى وتطورت أهم أساليبها الجبائية بهدف تغطية النفقات العامة وتحقيق التوازنات الكبرى ومن ثم إيجاد تنمية اقتصادية متجانسة ومتوازنة. إن صفة الجبر التي تتميز بها الضريبة إضافة إلى كونها بدون مقابل فؤهلها أن تكون الوسيلة المفضلة لجلب الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة وتمويل الاستثمارات. وتبرز كفاءة الضريبة كوسيلة مالية محبذة لإسهامها الكبير في تغطية نفقات الهياكل القاعدية، كما يمكن للضريبة أن تؤدي إلى تطوير القاعات التي تتميز بإنتاج ضعيف بزيادة نفقات الاستثمار وتوجيهها نحو هذه القطاعات العاجزة⁷¹

ونلاحظ من الناحية الكمية أن الجباية العادية تطورت على النحو الذي يوضحه الجدول التالي:⁷²

الجدول رقم: 05

تطور عائدات الجبائية العادية ما بين سنتي 1992. 2000 الوحدة مليار/دج

البيان	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
إجمالي الإيرادات	316.8	320.1	434.2	611.7	823.9	933.6	834.6	937.1	114.559
نسبة النمو	16.30	1.04	35.64	40.37	34.59	13.31	15.95	19.43	18.61
الإيرادات الجبائية العادية	109.1	126.1	163.2	242.0	236.9	312.86	338.5	380.1	366.81
نسبة النمو	2.71	12.78	29.42	48.28	18.55	9.00	8.19	12.28	3.56
نسبة الإيرادات	34.43	39.39	37.68	39.56	34.82	33.51	43.14	40.56	92.97

المصدر: دراويس محدود، السياسة المالية ودرها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر 1990، 2004، دكتوراه دولة، كلية العلوم

الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم اقتصادية الجزائر، 2005، ص 360.

يبين الجدول أن نسبة الهيكل للضرائب العادية في بنية ميزانية ميزانية الدولة لم تتغير بالرغم من دخول الإصلاحات، فتمر الإيرادات الجبائية العادية لا يتلائم مع نمو إجمالي الإيرادات وهذا خاصة في السنتين 1992. 1993، فمثلا "سنة 1992 تطورت الإيرادات الإجمالية بنسبة 2.73% ومن هذا نستخلص أن نسبة الإيرادات العادية من إجمالي الإيرادات، تتميز بعدم الاستقرار، ولهذا فالدولة عازمة على تطوير النظام الضريبي وترشيد

- عطية عبد الواحد. دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية، مرجع سبق ذكره ص 109.71

دراوس مسعود السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر 1990. 2004. دكتوراه دولية، كلية العلوم الاقتصادية 72 وعلوم التسيير، قسم علوم اقتصادية، الجزائر، 2005، ص 361.

النفقات باستخدام كل المعايير الضرورية لذلك.

والجدول التالي يوضح تطور الإيرادات الجبائية وتطور ميزانية التوظيف في الفترة 2001-2004⁷³

الجدول رقم: 06

جدول تطور الإيرادات الجبائية ما بين سنتي 2001-2004

السنوات	2001	2002	2003	2004
الإيرادات الجبائية العادية	444	487	533	587
نفقات التوظيف	599	605	611	617

نلاحظ من خلال الجدول أن تطور الإيرادات الجبائية تفوق تطور نفقات التوظيف، وإن الإيرادات الجبائية لا تعطي نفقات التوظيف، فالإيرادات الجبائية العادية كانت في سنة 2001، 444 مليار دج وازدادت بصورة تسارعت لتصل إلى 587 دج سنة 2004. أما نفقات التوظيف كانت سنة 2001، 599 دج وازدادت بصورة متباطئة مقارنة مع زيادة الإيرادات الجبائية لتصل سنة 2005 إلى 617 مليار دج.

دراس مسعود السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر 1990 . 2004 . مرجع سبق ذكره ص 366.⁷³

خاتمة الفصل:

الجباية هي الركيزة الأساسية للتنمية الاقتصادية فهي عبارة عن مبلغ كنقدي تجعله الدولة جبرا ولا دخل لاختيارات الأفراد في تقديمها، وفكرة الجباية ليست جديدة ولكن يجب أن عن وسائل تقنية تسجل استعمالها لتحسين المردود المالي وتحقيق أهداف أوسع في مجال تطبيقها وفرضها الأمر الذي أدى إلى ضرورة أحداث إصلاحات على نظام الجبائي الجزائري خصوصا بعد التحولات الاقتصادية التي شهدتها البلاد في الثمانينات .

مقدمة الفصل:

إن كل الدول متقدمة كانت أو متخلفة ترسم سياستها الجبائية وفق تقلبات النظام الاقتصادي الذي تتبعه، إذ أن الجباية كما تؤثر في الاقتصاد تتأثر به وتتماشى وفق متطلباته وحسب المذهبية والإيديولوجية المتبعة في تلك الدولة، وذلك لأن الجباية تعتبر من أهم إيرادات الحكومة في الدول الصناعية إذا ما قيست بإيرادات الدول النامية. إن الإصلاح الجبائي في الجزائر جاء كنتيجة حتمية للتغيرات الجذرية في الواقع الاقتصادي والاجتماعي، ويقوم هذا الإصلاح على عقلنة الأداء الاقتصادي والاجتماعي، وتحرير المؤسسة بإخضاعها لإفرازات السوق مهما كانت طبيعته الغامضة في بلد شهد تغيرات سياسية واجتماعية وفي هذا الفصل سنتناول الإصلاحات الجبائية في الجزائر والمتمثلة في إصلاحات الإدارة الجبائية وإصلاحات التشريع الجبائي، ونتطرق إلى أهم ثمارها ما تحقق منها وما لم يتحقق.

المبحث الأول: أسباب وأهداف الإصلاح الجبائي في الجزائر

تتصف غالبية النظم الجبائية في الدول السائرة في طريق النمو، ومنها الجزائر بعدم تناسق عناصر هيكلها، نتيجة لظروف نشأتها في ظل السلطات الاستعمارية التي مزجت بين أنواع بعض ضرائب العصور الوسطى ببعض أنواع الضرائب الحديثة التي قد لا تتفق وظروف المجتمع واحتياجاته. كما تتميز هذه النظم بتعدد تشريعاتها وإجراءات ربطها وتحصيلها وعدم استجابتها لمطالب التنمية الاقتصادية، فقد تميز النظام الجبائي الجزائري بتعدد الضرائب وكثرة المعدلات وثقل عبئها سواء بالنسبة للضرائب المباشرة وغير المباشرة مما جعل إمكانية الغش والتهرب الضريبي قائمة، إضافة إلى عدة سلبيات ومساوئ كان يتميز بها النظام الجبائي الجزائري قبل 1992، مما جعل الإدارة الجبائية لا تتحكم في تحصيل الضرائب وآلياتها، لذلك بدأت بوادر الإصلاحات قصد إصلاح هذا النظام، حتى يستطيع الاقتصاد الوطني تحقيق نمو متواصل.

مفهوم الإصلاح الجبائي: تعني كلمة الإصلاح اصطلاحاً، التغيير أي تغيير وضعية من شكل ومستوى معين إلى شكل ومستوى أحسن سواء كان هذا التغيير كلي أو جزئي، أي سواء يمس هذا الإصلاح كل أركان النظام القائم، أو بعض أركانه فقط. فالإصلاح الجبائي هو عملية تمس الإدارة والنظام الجبائي معاً⁷⁴.

المطلب الأول: أسباب الإصلاح الجبائي في الجزائر:

الوضعية الاقتصادية والاجتماعية التي كانت تعيشها الجزائر في نهاية الثمانينات وبداية التسعينات، والتحولت التي كانت يعيشها الاقتصاد الوطني والانتقال إلى الاقتصاد الحر جعلت النظام الجبائي القديم لا يواكب ولا يتماشى والمستجدات الجديدة.

الفرع الأول: انخفاض أسعار البترول:

باعتبار الجزائر مصدرة للنفط فقد كان الممول الرئيسي لخزينة الدولة الجبائية البترولية، وفي أوضاع أصبحت فيها السوق النفطية تتميز بعد الاستقرار، ومنه الجباية البترولية لأن السوق النفطية تخضع لعدة متغيرات خارجة عن سيطرة السلطة.

وقد شهدت سنوات الثمانينات وبداية من سنة 1982 بداية انخفاض أسعار البترول، إلى أن وصلت إلى 8 دولارات سنة 1986 وهي السنة التي حدثت فيها الأزمة الاقتصادية في الجزائر، وقد بلغت نسبة الجباية آنذاك 28.95% مما أثر سلباً على ميزانية الدولة الشيء الذي أدى إلى نقص الموارد المالية بشكل ملحوظ، وكما أن الجزائر بلد مستورد للموارد الغذائية، ولقلة الإيرادات حدثت الأزمة.

فقد كانت أزمة اقتصادية حقيقية في البلاد، إضافة إلى التضخم وانتشار البطالة، هذا ما جعل الجزائر تتجه نحو الإصلاح في نظامها، حتى يكون هناك اهتمام أكبر بالجباية العادية، كصياغة جبائية بديلة أو مكملة

74. يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، مرجع سابق ذكره، ص 23.

للجباية البترولية لتحقيق التنمية الاقتصادية⁷⁵.

الفرع الثاني: التحولات الدولية وسيطرة النظام الرأسمالي:

لقد تزامن الإصلاح الجبائي في الجزائر مع عدة تحولات هامة عرفتها الحياة الاقتصادية الدولية بعد فشل النظام الاشتراكي، إنهاء الحرب الباردة، وسيطرة الرأسمالية في إدارة الاقتصاد العالمي، والسياسة الدولية وانتشار ظاهرة العولمة كنتيجة للثورة التكنولوجية والاتجاه المتزايد نحو التكتلات، وقد ساهمت هذه التحولات التي عرفها الاقتصاد الدولي في بروز معالم نظام عالمي جديد، له خصائص مميزة، في هذا الظرف أصبح الإصلاح الضريبي أداة هامة لتنسيق السياسات الاقتصادية لمختلف الدول ولمواجهة تحديات العولمة التي من أهم انعكاساتها التأثير على مصير الاقتصاد الوطني⁷⁶.

الفرع الثالث: زيادة الغش والتهرب الضريبي:

إن كثرة القوانين واللوائح والتي لا تخلو من الثغرات أو التعارض فيما بينها ويستند عادة الأفراد على هذه الثغرات في النظام الضريبي حتى يتملصوا من دفع الضريبة، ويمثل انتشار حدة التهرب والغش الضريبي مؤشرا لعدم نجاح النظام الضريبي، كما أنه يعبر عن عدم تزامن رضى المكلفين، بما فيها المؤسسات، عن ذلك النظام⁷⁷.

وظاهرة التهرب الضريبي لها بعد نفسي ينشأ عن عدم الإحساس بالمساواة فهناك فئة تدفع الضريبة وتأخذ حقوقها، وأخرى لا تنتفع بهذه الضريبة من وجهة نظرها، ولكي تتغلب على ذلك لا بد من المساواة بين الموظفين، وحصر ميداني لدافعي الضرائب، وهناك نوعان كمن التهرب الضريبي.

أولا: التهرب المشروع:

والذي يعتمد من خلاله المكلف على البحث في الثغرات الموجودة من القوانين الضريبية قصد الاستفادة منها بعدم دفع الضريبة أو جزء منها، وتتمثل أوجه التهرب بأن يقوم المكلف بتحويل نشاطه الذي يخضع إلى الضريبة إلى نشاط آخر لا يخضع إلى الضرائب أو يخضع إلى نسبة ضعيفة دون أن يترتب عن ذلك مخالفة للنصوص الضريبية.

ثانيا: التهرب غير المشروع:

وهو محاولة المكلف التملص من تأدية الضريبة بمخالفة النصوص الضريبية وهذا يندرج تحت ما يسمى بالغش الضريبي عن طريق استعمال طرق غير مشروعة وغير قانونية مثل التزوير أو استعمال الوثائق المزورة، بإحضار فواتير مزورة أو منسوخة⁷⁸.

⁷⁵ ، بهناس العباس، فعالية السياسة الجبائية في ظل الاصلاحات الاقتصادية بالجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير معهد العلوم التجارية، جامعة سعد دحلب، 2005، ص41.

⁷⁶ ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره المؤسسة والتحريض الاستثماري في الجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات شهادة ماجستير، معهد علوم التجارية، الجزائر، 1997، ص40.

، ناصر مراد، نفس المرجع السابق ، ص42. ⁷⁷

معي محمد سعد، الإطار القانوني للعلاقة بين الممول والإدارة الضريبية، الإشعاع الفنية، مصر، 1998، ص119. ⁷⁸

المطلب الثاني: أهداف الإصلاح الجبائي في الجزائر:

إن الجزائر بتبنيها سياسة الإصلاح الجبائي تنظر إلى الجباية على أنها عنصر فعال لحل مشكلة اختلاف التوازنات التي تهدد نظامها الاقتصادي والمالي، وعلى هذا فإن تطلعات السلطات الجزائرية من الإصلاحات الجبائية الجديدة يمكن تلخيصها في ثلاثة أهداف هي:

الفرع الأول: فعالية النظام الجبائي:

إن إصلاح 1991 والذي يبقى دائما يعرف تعديلات قصد الوصول إلى جباية بأبعادها الاقتصادية والمالية لن يتأتى له النجاح إلا بتوافر نظام جبائي فعال يكون من بين أولوياته ما يلي:

أولا: تبسيط النظام الجبائي:

إن تحسين البيئة الضريبية يتطلب القيام بعدة إصلاحات تنطوي على إحداث تعديلات جوهرية في نظامها الجبائي، بقصد تحقيق التناسق بين الضرائب المختلفة، وإضفاء قدر كاف من البساطة وعدم التعقيد على تشريعاتها وإجراءات تطبيقها، واكتسابها طابعا واقعيا يستجيب ومطالب مرحلة التطور الاقتصادي والاجتماعي الذي يعيشها المجتمع وتهيئة جميع الإمكانيات اللازمة لإتباع سياسة ضريبية ناجحة تسهم في عجلة التنمية الاقتصادية والاجتماعية، بما في ذلك رفع مستوى كفاءة الإدارات القائمة على تنفيذ هذه السياسة⁷⁹ وتهدف الإصلاحات الجبائية، في هذا الإطار، إلى تبسيط النظام الجبائي الجزائري في هيكل النظام بحيث تم استبدال عدة ضرائب معقدة، بضرائب بسيطة. وكذا إلغاء عدة ضرائب غير ضرورية، أو في التشريع الضريبي بحيث أصبحت القوانين الجبائية واضحة ومدعمة بتحليلات وتفسيرات من طرف المختصين

80

وذلك من أجل تحسين شفافية النظام الجبائي الجزائري وتبسيط إجراءاته، ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه، بالنظر إلى تواضع مستوى تأهيل الإدارة.

ثانيا: ضرورة إخضاع الاقتصاد الخفي للضريبة.

إن عملية إخضاع الاقتصاد الخفي للضريبة تتطلب إحصائيات فعليه من قبل الإدارة الجبائية، وبشكل هذا الهدف أداة لمحاربة الغش والتهرب الضريبي.

يعتبر التهرب الضريبي أحد المشاكل الهامة التي يواجهها النظام الجبائي الجزائري حيث يؤدي إلى إضعاف مردوده ونقص الحصيلة الجبائية وللتخفيف من هذه الظاهرة الخطيرة قام المشرع الجبائي، بإصلاحات جبائية ذات بعد إداري وتشريعي وتتمثل هذه الإجراءات فيما يلي⁸¹:

1. إنشاء ضرائب بسيطة.
2. إجبار المكلفين بمسك دفاتر منتظمة من سجلات ودفاتر محاسبية يسجل فيها أولا بأول العمليات التي يقوم بها، على أن يحتفظ بهذه السجلات وصور الفواتير لمدة ثلاث سنوات متتالية لانتهاج السنة المالية التي أجرت فيها القيد بالسجلات.

⁷⁹ ، ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحرير الاستثماري في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 40.

⁸⁰ ، عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، محاضرة في إطار الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، البليدة، 2-21 ماي 2002.

⁸¹ ، ناصر مراد، إصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة وتحرير الاستثماري في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 43.

3. -إجبار المكلفين على التعامل بالفواتير والتي بدورها تخضع للمراقبة.
4. وضع بطاقة ترقيم بواسطة الإعلام الآلي لجميع المكلفين بحيث نجد كل واحد منهم رقم جبائي واحد رغم تعدد أنشطته، مما يسهل معرفة كل ما يرتبط بالإقرار الضريبي.
5. إعادة تنظيم الهياكل الضريبية، بحيث أدمجت كل من مفتشيات الضرائب المباشرة ومفتشيات الضرائب غير المباشرة في مفتشيات منفردة، مما يسهل عملية متابعة تسيير الملفات الضريبية.
6. ربط بعض الإدارات الأخرى، بإدارة الضرائب، مثل إدارة الجمارك ومقابل هذا التنظيم يجب تدريب موظفي الضرائب تدريباً جيداً، وتكون برامج التدريب متطورة، وإحداث النظم المحاسبية حتى نحد من أخطاء التقدير للضرائب المستحقة ونعيد الثقة بين المكلفين والإدارة.

ثالثاً: نظام ذو مردودية:

مردودية هذا النظام لن تأتي إلا من خلال توسيع الوعاء الضريبي ونعني به البحث عن الفوائض الاقتصادية التي بقيت بعيدة عن الإقتطاع الضريبي وذلك من أجل رفع حصيلة الضرائب، وكذا تكييف المصالح وفق هذا الإجراءات.

رابعاً: تحقيق العدالة الضريبية وتحقيق العبء الضريبي:

إن تعدد الضرائب وكثرة معدلاتها، جعل المكلفين خاصة المؤسسات تواجه عدة صعوبات مالية تحد من برامجها التوسعية، لذلك كان من الضروري إحداث إصلاح جبائي يهدف إلى تحقيق العدالة الضريبية، وتخفيف العبء الضريبي عن طريق تخفيض معدلات الضرائب بما يحفز النشاط الاقتصادي، والمؤسسات على توسيع نشاطها، وتكوين مؤسسات جديدة.

لذلك كان فرض الضرائب حسب المقدرة التكلفة للمكلفين فمثلاً تم خفض IBS من 60% إلى 55% و 38% وأخيراً 30%.

وهذا حتى يوزع العبء الضريبي العام على جميع الأشخاص المعنويين والطبيعيين في المجتمع بحسب قدراتهم التي تحددها خاصة دخولهم⁸²

كذلك تم إعفاء السلع الضرورية والأساسية من الضرائب، مثل الخبز والحليب والفريضة والدقيق...

الفرع الثاني: التوازن المالي:

إن أول وظائف الضريبة كأداة تمويلية تتمثل في تغطية النفقات العمومية فالدور المالي للضريبة يجد حيزه الكبير في بلادنا، فغالبا ما تشعبت أمام أصحاب القرار السياسي والاقتصادي سبل توفير الموارد المالية من أجل تغطية الإنفاق العام وتحقيق أهداف التنمية، فهناك اللجوء إلى المصادر الخارجية عن طريق الاستدانة أو اللجوء إلى المصادر الداخلية إما عن طريق الإصدار النقدي أو الضرائب.

ولقد أثبتت التجربة الواقعية، أن القروض أصبحت في الوقت الحاضر خطراً يهدد استقلال البلدان النامية، كما أن الإصدار النقدي له انعكاسات سلبية على اقتصاد الوطن لما يشكله من آثار تضخمية ضارة... ونتيجة لهذا تشكل الضرائب أحد الموارد المالية الفعالة والرئيسية لدول العالم الثالث، إذ ما اعتمدت سياسة ضريبية رشيدة.

⁸² ، ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحرير في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 40.

ومن هنا يتضح دور الضرائب الذي يتمحور حول تعبئة الموارد المالية بهدف⁸³ أولاً: خفض الخلل في توازن الميزانية:

تشكل الموارد الجبائية، عامل مهم لحل مشكلة العجز في الميزانية وذلك:

1- أن البلدان النامية أصبحت تنظر إلى المصادر الخارجية خاصة القروض وعلى أنها خطر يهدد كيانها الاقتصادي بسبب أزمة المديونية.

2- لغياب سوق مالي محلي.

ثانياً: إعادة الاعتبار للعملة المحلية:

إن العملة المتداولة في أي بلد، تشكل الصورة الحقيقية لاقتصادها، وعلى العكس من ذلك يمكن أن تكون كأداة لقلب كل الموازين الاقتصادية، إذا لم تكن مراقبة وهو ما نلاحظه في سياسة الإصدار النقدي.

فالإصلاح الجبائي يكون من بين أهدافه خفض الآثار التضخمية، ومن هنا يتضح دور الإصلاح الجبائي مع باقي الإصلاحات الاقتصادية كوسيلة فعالة لاستقرار العملة.

ثالثاً: تمويل المشاريع الوطنية:

الضريبة يمكن تعريفها على أنها اقتطاع إجباري نقدي ونهائي بدون مقابل تمارسه السلطة العمومية، بهدف تغطية الأعباء العامة بعد إقراره من طرف الشعب عن طريق ممثليه في البرلمان.

ومن خلال هذا التعريف، نعتبر أن الضريبة أهم الموارد للنفع العام بما تقوم به من تغطية للنفقات العامة التي تعمل على تمويل المشاريع، لذلك ينظر من سياسة الإصلاح الجبائي موارد مالية إضافية لشق الطرق، عصنة التكوين، وبناء الهيئات الصحية.

الفرع الثالث: التوازن الاقتصادي

تساهم الضرائب بشكل فعال في تحقيق الاستقرار والتوازن الاقتصادي وذلك بقدرتها على تصحيح بعض الاختلالات والتقلبات التي تتعرض لها الدولة النامية ومن أهم هذه الاختلالات ما يلي:⁸⁴

أولاً: التضخم: ينتج عن ارتفاع في الطلب على السلع الاستهلاكية بفعل زيادة حجم الدخول الموزعة خاصة كتلة الأجور أمام جمود الجهاز الإنتاجي في توفير السلع الاستهلاكية، وهناك شبه اجتماع على أن الأداة التي يمكن بواسطتها محاربة التضخم هي الضرائب، كما تستدعي في بعض الأحيان مراجعة شاملة للنظام الضريبي القائم في مجالات المعدلات أو نظام الإعفاءات التي كثيراً ما يلجأ إلى تضيق نطاقها، واستعمال الضرائب كأداة لمحاربة التضخم تحقق هدفين رئيسيين إذا ما أحسن استعمالها وهما:

1. زيادة الإيرادات الضريبية الناتجة من إدخال أو رفع معدلات الضرائب

2. الحد من موجة ارتفاع الأسعار بتخفيض الطلب الكلي وهو ما يساعد على وفق التضخم ولكن نجاح

السياسة الضريبية في هذا المجال مرهونة بعاملين إثنين:

- مدى كفاءة الإدارة الضريبية وقدرتها على مساندة الإصلاحات

- توفير الإرادة السياسية للسلطة من أجل تحقيق هذا الهدف

لأن تجارب كثير من الدول فشلت أمام ضغط البرجوازية بدعوى عدم فعالية هذه الإجراءات، وهو ما حدث

⁸³ ، عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 09.

⁸⁴ ، ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحرير في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 45.

في الخمسينات في الشيلي، حيث انتهت محاولة الإصلاح الذي يهدف إلى محاربة التضخم وزيادة الإيرادات الضريبية، وذلك برفع معدلات الضرائب على الدخل ومحاربة التهرب الضريبي، ولكن هذه الحكومة استطاعت أن تحقق في سنة 1964 ما فشلت فيه سنة 1950 عندما توفرت الإرادة السياسية وحقت نجاحا كبيرا في زيادة الإيرادات الضريبية بمعدلات كبيرة كما خفضت مؤشر الأسعار الذي بلغ 45.5% سنة 1960 إلى 17% سنة 1960.

كما يمكن للضريبة تشجيع الاستثمار المنتج على حساب الاكتناز أو الاستهلاك وذلك عن طريق :

- إنشاء ضريبة على رأس المال غير المنتج.

- إعفاء أو تخفيض في معدل الضرائب على الفوائد التي سيعاد استثمارها.

ثانيا: تشجيع الادخار وتوجيهه نحو الاستثمار المنتج:

إن للضرائب في إطار الإصلاحات الجبائية لها آثار كبيرة على بعض المؤشرات الاقتصادية كالادخار، ويعتبر الادخار فعالا ومنتجا حين لا يبقى النصيب المدخر من الدخل في شكل نقدي مجمد، بل يكرس لشراء أسهم أو سندات أو لاستعماله لتمويل الاستثمارات.

وللضرائب المباشرة أثر كبير على الادخار وذلك بتأثيرها على الدخل أو على رأس المال لأنه عند حصول الفرد على دخل، أو استهلاكه لرأس مال فإما أن ينفقه كله وإما أن يدخره، وغالبا ما يسعى إلى تحقيق التوازن بين الاستهلاك والادخار الذين يؤثران بصفة أساسية على الدخل فنجد:

- أن الضرائب المباشرة تتميز بغالبية الأحيان لأنها تصاعدية حيث كلما ازداد الدخل فإن السعر الضريبي يرتفع، فلهذا الارتفاع أثر في انخفاض القدرة على ادخار وخاصة على مستوى ادخار الأفراد.

وهذا ما يفسر الإعفاءات التي منحها المشرع الجزائري في مجال الادخار من الضريبة على مداخيل الديون والودائع والكفالات، ويتعلق الأمر هنا بفوائد المبالغ المسجلة في دفاتر صندوق التوفير وبفوائد المبالغ الناتجة عن حسابات التوفير من أجل البناء، وإلى جانب هذا فإن المؤسسات تمتلك مصدر التمويل الذاتي الذي يساهم بشكل هام في ادخار المؤسسات المتمثلة في الإهلاكات والمؤونات وفائض القيمة، ومن خلال الإصلاحات الجبائية الأخيرة فقد واصلت الدول استعمال الضرائب على الدخل لتشجيع الادخار فعمدت:

- إلغاء الضريبة التكميلية على مجموع الدخل (ICR) التي تتميز بشدة معدلاتها.

- تخفيض معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي ورفع الحد الأدنى الخاضع للضريبة.

ثالثا: توجيه الاستهلاك:

إن الاستهلاك كظاهرة اقتصادية تقتزن بالميل استعمال سلع وخدمات معينة وكذا بمستوى الدخل أي بالدخل المتاح للفرد، وبالتالي يترتب على ذلك أن التغيير في الاستهلاك إما أن يعود إلى تغيير حجم الدخل مع ثبات الميل للاستهلاك، وإما أن يعود لتغيير الميل للاستهلاك مع ثبات حجم الدخل وهنا يدخل عامل المفاضلة بين الاستهلاك والادخار، حسب نوعية وحجم الضرائب المفروضة على الاستهلاك. وانطلاقا من هذه المعطيات فإن التوجيه الاستهلاك يتم إما بعملية رفع الأسعار، أو عن طريق استعمال السياسة الضريبية، من خلال استعمال الوسيلة المباشرة والمؤثرة كثيرا في الاستهلاك وهي الضرائب غير المباشرة والتي تفرض على هذا الأخير خاصة.

المبحث الثاني: سياسات الإصلاح الجبائي في الجزائر:

عرفت الجباية الجزائرية تصحيحات متعددة بداية من سنة 1971 عن طريق قوانين المالية بحيث أن السلطات الجزائرية لم تأخذ بمراجعة جبائية حسب تغيرات في تنظيم الاقتصاد، أو حسب خصوصيات المكلفين بالضريبة، بل لجأت إليها عندما عرفت تصحيحات اقتصادية كبرى بداية من المخطط الخماسي 1985-1989 حيث شهدت ضعف مردودية الجباية البترولية وأثرها السلبي على توازن الميزانية والتوازن الاقتصادي، فكان من الضروري إعادة النظر في الجباية العادية، ومن أجل ذلك أنشأت لجنة وطنية كلفت بتصحيح الجباية سنة 1987، بهدف تبسيط وعصرنة النظام الجبائي، والتوزيع العادل للموارد وعدالة الجباية وتحقيق التوازن الاقتصادي.

فالأسلوب الجديد في فرض الضرائب أخذ بعين الاعتبار متطلبات الأنظمة الجبائية المعاصرة، وتطورها في الدول المتقدمة.

المطلب الأول: الإصلاح الجبائي من حيث تنظيم وإعادة تنظيم الإدارة الجبائية.

عرفت الإدارة الجبائية هي الأخرى الكثير من التعديلات بداية من الاستقلال، حيث مست كل المصالح المركزية والمصالح الخارجية، ومن بين الإصلاحات التي أدخلت على الإدارة الجبائية.

- التأهيل وإعادة الرسكلة والتدريب لتوفير العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة⁸⁵.
- زيادة عدد مراقبي الضرائب، ورفع مستواهم من الناحيتين المادية والعلمية، وذلك بإنشاء مدرسة لتدريب المراقبين على شؤون المحاسبة العلمية، ورفع رواتبهم مما يسمح بسرعة اكتشاف المخالفات الأجهزة المختلفة وفرض العقوبات المناسبة لضمان انتظام سير العمل.
- تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة الإلكترونية الحديثة اللازمة لتكيتها من رفع مستوى خدماتها وحصص مختلف المكلفين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب⁸⁶.
- أما في قانون 2003 فإضافة إلى الإجراءات السابقة، ودائما م أجل عصرنة وتحسين أداء الإدارة الجبائية، عمدت الدولة إلى إنشاء مراكز الضرائب التي تهتم بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، وكذلك الشركات التي لا تقتنع بكفاءة مديرية المؤسسات الكبرى، وفيما يلي التنظيم الهيكلي للمديرية العامة للضرائب يتم توضيحه من خلال الشكل الموالي:

الفرع الأول: تعريف مديرية الضرائب (CDI):⁸⁷

تعد هذه المراكز ضمن مسار عصرنة الإدارة الجبائية، والهدف منها هو تنظيم أفضل للمصالح الخارجية، وكذا تحسين التمييز ومراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة، فالمركز يشكل الممثل والمتحدث الجبائي الوحيد لهم، ويتكفل تحت رعاية رئيس المركز خاصة بإعمال الترقيم (Immatriculation)، متابعة التزامات التصريحات والدفع وحساب الحصائل، المراقبة والتحصيل وتتكفل هذه المراكز بالمؤسسات (شركات

⁸⁵، يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص 142.

⁸⁶، حسين عوضة، المالية العامة، طبعة 4، دار النهضة العربية، ط 4، بيروت، 1998، ص 40.

⁸⁷ Direction Général des impôts, la lettre de le DGI N° 10- 2002- op. cit. p4.

وأشخاص طبيعية) الخاضعين للنظام الحقيقي (ما عدا تلك التابعة لمديرياته المؤسسات الكبرى) "DGE" وكذلك المهن الحرة.

الفرع الثاني: تعريف مديرية المؤسسات الكبرى "DGE"

هي مؤسسا تسيير كل العمليات الخاصة ب: الوعاء، التحصيل، المراقبة والمنازعات، والتي تنطلق في الولايات التالية: بالنسبة لمؤسسات الجزائر، البلدية، تيبازة، بومرداس، تيزي وزو، وكل المؤسسات البترولية بورقلة ويكمن الهدف من إنشائها هي:⁸⁸

- التحكم في التحصيل الجبائي الناتج عن عدد محدود من المؤسسات الكبرى، والتي لأجلها مراقبة احترام الالتزامات الجبائية هي أمر جد أساس.
- تسيير ومراقبة قطاع المحروقات
- عصرنة الإجراءات، ووضع نظام نزيه في التسيير الإعلامي للضريبة
- تبسيط وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بواسطة تجميع كل الأداء الجبائية في بنية واحدة وممثل وحيد.

ملاحظة: مع الإشارة أنه هذه المراكز (CDI.DGI) لم تصبح عملية بعد.

المطلب الثاني: إصلاح التشريع الجبائي:

بعدها تطرقنا في المطلب السابق إلى الإصلاح الجبائي من حيث تنظيم وإعادة تنظيم الإدارة الجبائية، نتطرق في هذا المطلب إلى إصلاحات التشريع الجبائي الذي واكب النشاط الاقتصادي ومتطلبات التنمية الاقتصادية.

من دون شك أنه كانت هناك عدة التعديلات وإصلاحات وإن لم تكن بمعناها الواسع قبل سنة 1992 فقد تم التفكير في إصلاحات هاته الأخيرة سنة 1987 وتم اتخاذ بعض الإجراءات والتدابير المستعجلة في الفترة الممتدة بين سنتي 1988 و 1989 وانطلاقا من سنة 1992 شهد هذا الإصلاح تطبيقا تدريجيا له.

الفرع الأول: الإصلاحات المؤسساتية الأساسية:

لقد سمحت الإصلاحات الأساسية التي تم إدخالها مؤخرا ابتداء من سنة 1991 بمواجهة التحرير المتسارع للاقتصاد وتكييف النظام الجبائي تدريجيا للأنظمة المعمول بها في البلدان المتطورة. وسمح الإصلاح أيضا من جهة بالنسبة للأشخاص الحقيقيين بإنشاء ضريبة وحيدة على الدخل ومن جهة أخرى سمح للشخصيات الاعتبارية بإفرادهم ضريبة خاصة بهم وهي الضريبة على أرباح الشركات.

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي وتطبيق على الأشخاص الطبيعيين:

إن هذه الضريبة جاءت لتحل محل مختلف الضرائب المفروضة على المداخيل والمسماة بالضرائب النوعية والتي تشمل- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية- الضريبة على الأرباح غير التجارية- الضريبة على مداخيل الديون والودائع والكفالات- الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية- الضريبة التكميلية على الدخل والضريبة المطبقة على الرواتب والأجور.

⁸⁸ Ibid, P, page 04

من هنا فإن الضريبة على الدخل الإجمالي تشمل جميع أنواع المداخيل المحصلة من النشاطات الصناعية والتجارية وغير التجارية والفلاحية وتأجير الأملاك العقارية وكذا مداخيل رؤوس الأموال المنقولة ومداخيل الأجور وغيرها من المداخيل الصافية المصنعة، كما أن هذه الضريبة هي ضريبة تصاعدية وهذا قصد أداء وظيفة إعادة توزيع المداخيل، وأكثر تصاعدية كلما ارتفع قسط الدخل الخاضع للضريبة (وعاء الضريبة). وعلى هذا الأساس ستصبح الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة تصريحية، ماعدا بالنسبة للإجراء، وتجدر الإشارة هنا يوجد مبدأ الفصل بين أملاك الزوج والزوجة وبالتالي يجب على الزوجين اكتتاب تصريح منفصل لكل منهما، إلا أنه تبسيطا لإجراءات التصريح وتشجيعا للزوجين الذي يقومان بكتابة تصريح واحد مشترك، تقرر ضمن هذا القانون تخفيض نسبة 10... من الأساس الخاضع للضريبة عن كل اكتتاب تصريح مشترك بين الزوج والزوجة⁸⁹.

1- حساب الضريبة: تنص المادة '104' من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1992

على⁹⁰.

تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق الجدول أدناه:

جدول رقم: 08

جدول الضريبة على الدخل الإجمالي (1992 – 1993)

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0%	أقل من 25200 .
12%	من 252001 إلى 37800
15%	من 37801 إلى 63000
19%	من 63001 إلى 100800
23%	من 100801 إلى 151200
29%	من 151201 إلى 124200
35%	من 124201 إلى 289800
42%	من 289801 إلى 278000
49%	من 278001 إلى 478800
56%	من 478801 إلى 592200
63%	من 592201 إلى 718200
70%	أكثر من 718200.

⁸⁹ . كمال رزيق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، البلدية، 11-12 ماي 2003، ص 175.

⁹⁰ .ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحرير الاستثماري في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 103.

المصدر: المادة: 104 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة 1992 ص 06.
من أهم العيوب التي ظهرت على هذا الجدول التي أتى بفعل الإصلاحات الجبائية لسنة 19932 كثرة المعدلات (12 معدل) بالإضافة إلى ارتفاع المعدلات الأخيرة (56%، 63%، 70%) وإصلاح هذا الجدول جاءت المادة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بهذا الجدول(1)

الجدول رقم:09

جدول حسابات الضريبة على الدخل الإجمالي (1994 – 1998)

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0 %	أقل م 30000
15%	من 30001 إلى 120000
20%	من 120001 إلى 240000
20%	من 240001 إلى 720000
30%	من 720001 إلى 1920000
40%	أكثر من 1920001.
50%	

المصدر: المادة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 1994. ص 04.
وعدل هذا الجدول مرة أخرى من أجل تخفيف العبء الضريبي من خلال المادة "10" من قانون المالية لسنة 1999، وهو المعدل المعمول به إلى يومنا هذا.

الجدول رقم:10

جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (ابتداء من 1999).

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	أقل من 60000
10%	من 60001 إلى 180000
20%	من 180001 إلى 360000
30%	من 360001 إلى 720000
35 %	من 720001 إلى 1920000
40%	أكثر من 1920001.

المصدر: المادة 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 1999، ص 02.

2- التخفيضات:

- تستفيد مداخليل الإجراءات من نظام تخفيض خاص، كما تمنع تخفيضات للمداخليل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي بعنوان:
- الفوائد المعاد استثمارها: 30%
 - زيادة القيمة في البيع: ما بين 100% و30% بتطبيق نسب نسبية 15% (قانون المالية لسنة 1992).
 - بعنوان إيجار الممتلكات العقارية: 80% للسكنات و10% للمحلات الأخرى.
 - الأرباح المستفادة من حرفة الخبازة: 35%
 - النشاطات التي طورت في الدائرة الثانية من الجنوب: 25% تخفيض دون تجاوز سقف 7000 في الشهر.
 - ويستفيد الأشخاص الذين يخضع مدخولهم لضريبتين مختلفتين من تخفيض عبء الضريبة على هذا الدخل، وبهذا الصدد تستفيد الأسهم الموزعة على المساهمين من تخفيض قدره 25% وهذا بعد اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات منها⁹¹

3- أهم تعديلات قانون المالية لسنة 2000 فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي:

- تستفيد المداخليل العائدة من النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات في ولايات إيليزي وتندوف وأدرار وتمنرست ولديهم موطن جبائي في هذه الولايات ويقومون بها بصفة دائمة، من تخفيض قدره 50% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على الأرباح والشركات وذلك بصفة انتقالية لمدة 5 سنوات ابتداء من أول يناير سنة 2000.

لا تطبق الأحكام السابقة على مداخليل الأشخاص والشركات العاملة في قطاع المحروقات باستثناء نشاطات توزيع المنتجات البترولية والغازية وتسويقها.

- يلزم كل مدين أو مستخدم لم يقم بالاقتطاعات المنصوص عليها في المواد 33، 54، 60 و 74 أو قام باقتطاعات غير كافية، بدفع مبلغ الاقتطاعات غير المسددة مع زيادة بنسبة 40%- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية لشخص طبيعي بالنظر إلى الضريبة على الدخل الإجمالي دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق مع العلم بالاستلام، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة محل المراقبة، وأن يكون قد استفاد من أجل أدنى للتحضير مدته خمسة عشر (15) يوم ابتداء من تاريخ استلام هذا الشعار.

4- أهم تعديلات قانون المالية لسنة 2001 فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي:

- يخضع المكلفون الذين يتقاضون أرباحا غير تجارية أو مماثلة لها، المذكورة في المادة 22 فيما يخص طريقة تحديد الربح الواجب اعتماده في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي إما لنظام التصريح المراقب للربح الصافي، وإما لنظام التقدير الإداري للربح الخاضع للضريبة.
- يخضع المكلفون بالضريبة الذين يحققون أو يتقاضون الأرباح المذكورة في المادة 22، وجوبا إلى نظام التصريح المراقب عندما يفوق مبلغ إيراداتهم السنوية 300000 دج.
- يمكن للأشخاص الذين لا تفوق إيراداتهم السنوية المبلغ المذكور أعلاه أن يختاروا هذا النظام إذا كان بإمكانهم التصريح بالضبط بمبلغ ربحهم الصافي وإثبات ذلك بكل المبررات الضرورية.

⁹¹ ، كمال رزيق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 05.

- تعتبر أجور التأسيس الضريبة المسدودة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساس كإجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

- تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المنصوص عليها في المادة 33-3 ب4%
- تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر ب24% على المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.
- يخفض وعاء الاقتطاع من المصدر ب60% على المبالغ المدفوعة بعنوان الإيجارات، بموجب عقد اعتماد إيجاري دولي، لأشخاص غير مقيمين بالجزائر⁹².

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات IBS:

لقد تم تطبيق الضريبة على أرباح الشركات كبديل للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (IBIC)، فلقد عانت المؤسسات الجزائرية كثيرا ميكانيزم ومبادئ هذه الضريبة التي كانت تفرض على جميع الوحدات التابعة للمؤسسة الأم، والتي كانت تدفع مبالغ مالية ضريبية حتى في حالة خسارة مركزية على أساس بعض الوحدات المربحة، وبالتالي فإن النظام الضريبي الخاص بالشركات لا يحفز عملية الاستثمار طالما أنه يخفض من القدرة على التمويل الذاتي للاستثمار وبغرض معدل غير مقبول 55% على الأرباح، وبالتالي فإن ومن أجل وضع نظام خاص بالشركات يتميز عن نظام الأشخاص الطبيعيين عن طريق ضريبة تناسبية ومركزية بما يسهل عملية تشجيع الاستثمار أدخل المشرع ابتداء من قانون المالية لسنة 1992 ما يسمى بالضريبة على أرباح الشركات IBS والتي تفرض على مجموعة الأرباح والمداخيل التي يتم تحقيقها من طرف:

- كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء شركات الأشخاص والمساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت ذلك:
 - المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
 - الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشر.
- إن الغرض من تطبيق هذا الإصلاح الضريبي هو تحفيز الاستثمار وتخفيض العبء الجبائي على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

وفي هذا الصدد من تطبيق التخفيض المتعلق بالمعدلات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

- المعدل العام يتمثل في 38% إلى 30% فابتداء من قانون المالية لسنة 1994 أصبح معدل الضريبة على أرباح الشركات 38%. (كان 42% خلال قانون المالية لسنة 1991) وابتداء من قانون المالية لسنة 1999 عمد المشرع إلى تخفيض المعدل العام إلى 30%.
- المعدلات المطبقة على العمليات المتعلقة بإعادة الاستثمار تتمثل من 33% إلى 15% وهو الشيء الذي يجعل المستثمرين في موضع التحفيز للقيام بمشاريع استثمارية.

وهذا ما يؤكد أن السلطات الجزائرية تهدف من وراء هذا التخفيض إلى تشجيع هذه المؤسسات المعنية سواء

⁹² ، الاصلاحات الجبائية- حصيلة وأفاق - المديرية العامة للضرائب الجزائر، 2000، ص28.

كانت عمومية أو خاصة، محلية أو أجنبية على التوسع في الاستثمارات⁹³.

ثالثا: وضع الرسم على القيمة المضافة (TVA):

تم ادخال الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون المالية لسنة 1991 وذلك بغية تبسيط الجباية غير المباشرة بحيث حلت محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) والرسم الإجمالي الوحيد على تأدية الخدمات (TUGPS). وإن ادخال هذا الرسم في النظام الضريبي الجزائري يرمى أساسا إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. ترقية المؤسسات الاقتصادية في إطار الرفع والزيادة من تنافسيتها على مستوى الأسواق الأجنبية كون أنه يسمح بمسح الأعباء المتعلقة بالجباية المحلية للمنتجات التي يتم تقديرها عند الحدود.

2. تطبيقه في مجال يتميز بعدم التفرقة ما بين عملية انتاج السلع وعملية تقديم الخدمات.

3. حياد الجباية الوطنية: المشرع الجزائري اعتمد نظام الخصم فيمل يتعلق بالرسم على القيمة المضافة TVA بموجب هذا النظام يمكن استرجاع الرسوم المحملة عند القيام بالعملية الإنتاجية أو تلك المدفوعة عند القيام بعملية الشراء فيما يتعلق بالعمليات التجارية وهذا المبدأ تجنب معاقبة المكلف بالضريبة خاصة في دورات التبادل الطويلة.

4. التحفيز على الاستثمار: تمكن المشرع الجزائري من وضع قواعد الرسم على القيمة المضافة من أجل تجنب معاقبة المؤسسات بل شجع هذه الأخيرة على الاستثمار فعند اقتناء العقارات يمكن لهذه المؤسسات استرجاع قيمة الرسوم التي تحملها، وذلك بالتصريح بالعمليات الخاضعة للضريبة.

5. يعمل الرسم على القيمة المضافة: على ترقية الشفافية الجبائية، البساطة، وحيادية الجباية.

ويتم تطبيق هذا الرسم على كل العمليات المتعلقة بالمبيعات والتسليمات على حالتها الأصلية من المنتجات والبضائع المستوردة والمنجزة والمبيعات التي يقوم بها كل من تجار الجملة والتجزئة وعمليات الإيجار وأداء الخدمات وعلى رأسها الهاتف والفاكس... الخ، وإلى جانب كل الأشغال العقارية والمتجر... الخ.

وفيما يخص معدلاته فإننا نجد أن قانون المالية لسنة 1992 قد حدد أربع معدلات وهي:

○ المعدل المنخفض 7%

○ المعدل المنخفض 13%

○ المعدل العادي 21 %

○ المعدل المضاعف 40 % (قانون المالية لسنة 1995 تخلي نهائيا عن هذا العمل).

(قانون المالية لسنة 1995 تخلي نهائيا عن هذا المعدل).

يشجع الرسم على القيمة المضافة وخلافا للضريبة على الدخل، الادخار على حساب الاستهلاك مع عدم المساس بالسلع ذات الاستهلاك الواسع، كما أنه يسمح بالبساطة والشفافية والحيادية فهو يخفض تكلفة الاستثمار لأنه يفرض على القيمة المضافة ويتم استرجاعه إضافة إلى أنه يعد الرسم الذي يسمح بتجانس النظام الجبائي على المستوى الخارجي بغرض قواعد خاصة من الناحية القانونية والاقتصادية بما يسهل عمليات التجارة الخارجية وهو مبدأ تجانس الرسم، وفي وقت تطبق معظم دول العالم على هذا الرسم حتى لا تحدث مشاكل على مستوى الصادرات والواردات من حيث فرض الرسم وحق الخصم بين المتعاملين

، كمال رزيق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 194-195.⁹³

الفرع الثاني: الإصلاحات المؤسساتية الأخرى

إن الإصلاحات التي مست التشريع الجبائي الجزائري، تعرضت إلى هيكل النظام الجبائي، قصد عصرنته وجعله أكثر تكيفا مع الإصلاحات الاقتصادية التي باشرتها سنة 1988، وقد ارتكزت الإصلاحات على استبدال بعض الضرائب، سواء المباشرة أو غير المباشرة التي لم تعد تصلح للتوجيه الاقتصادي الحر، ومن بين الضرائب التي استحدثت هي:

أولاً: الضريبة على الأملاك: هي تسمية جديدة لضريبة التضامن المفروضة على الثروة المقاربة، بحيث شمل التغيير مجال ومعدلات هذه الضريبة، فعلى مستوى المجال، هناك ثلاث أنواع من الأملاك الخاضعة للضريبة.

1- الأملاك العقارية: وتشمل الأملاك المبنية (الإقامة الرئيسية أو الثانوية)، الأملاك غير المبنية، وتتعلق بتوابع الأملاك المبنية مثل الأراضي الموجهة للبناء، الأراضي المستعملة كحدائق للتسلية.

2- الحقوق العقارية الحقيقية: وتتكون من حق الملكية، الانتفاع، الاستعمال والسكن.

3- الأموال المنقولة: السيارات الخاصة ذات أسطوانات تفوق 1800 سم³. الدرجات النارية ذات أسطوانات تفوق 125 سم³ وسفن النزهة، خيول السباق.

تقدر الأموال الخاضعة للضريبة حسب القيمة الصافية في أول يناير من سنة فرض الضريبة، وتختلف طريقة التقييم حسب طبيعة الأموال المنقولة أو العقارية فالأموال العقارية تقدر مهما كانت طبيعتها، حسب قيمتها التجارية الحقيقية، أي سعري بيع العقار من طرف المكلف بالضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار معطيات السوق، أما الأموال المنقولة تقدر على أساس الناتج عن التصريح المفصل، أو التقديري للمكلفين بالضريبة، في حالة عدم كفاية أو نقص التقييم، يتم مراجعة الأساس الخاضع للضريبة من طرف المصالح الجبائية وفيما يتعلق بالأملاك المتزايدة بالانتفاع، حق السكن أو حق الاستعمال، يجب أن تكون متضمنة في ملكية المنتفع، صاحب الحق حسب قيمتها الحقيقية لكامل الملكية عندما تكون ممنوحة بصفة شخصية والأملاك الواقعة في الخارج، فيتم تقييمها حسب القيمة الواردة في عقد التمويل⁹⁵، أما فيما يتعلق بالمعدلات فإن نسبة الضريبة على الأملاك تحدد على النحو التالي:

جدول رقم 11 : نسبة الضريبة على الأملاك.

، كمال رزيق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 9470

، سلسلة المطبوعات المتعلقة بالضريبة على الأملاك، 2003، رقم 4، 5، 2. ⁹⁵

النسبة %	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة (دج)
%0	يقبل عن أو يساوي 12.000.000 دج
%0.5	من 12.000.001 إلى 18.000.000 دج
%1	من 18.000.001 إلى 22.000.000 دج
%0.5	من 22.000.001 إلى 30.000.000 دج
%2	من 30.000.001 إلى 50.000.000 دج
%2.5	فوق 50.000.000 دج.

المصدر: المديرية العامة للضريبة على الأملاك -2003، ص07

ثانياً: الضريبة العقارية

لقد عرفت الضريبة العقارية إصلاحاً مس وعائها ومجال تطبيقها ففيما يخص الوعاء، تحسب هذه الضريبة على أساس القيمة الجبائية للمساحة المتواجدة فيها بالاعتماد على المساحة المعبر عنها بالمتر المربع حسب ترتيب جغرافي محدد بمقتضى المنطقة والمنطقة الفرعية، عكس ما جرت عليه في السابق، حيث كانت تفرض الضريبة على أساس القيمة المساحية التي تعود جذورها إلى سنة 1938 وهي في هذا لم تعرف أي مراجعة معمقة شأنها في هذا الشأن معامل التجديد الذي غدا غير قابل للاستيعاب الثغرات المعتبرة التي شهدتها المناطق الحضرية والقروية.

ولقد تم توسيع مجال تطبيق هذا الرسم ليشمل بذلك العقارات الغير المبنية والأراضي الفلاحية (قانون المالية لسنة 1994)

وبفضل هذه الإصلاحات التي أدخلت على هذا الرسم والإحصاء العام الذي أجرى، تمكنت المصالح المدنية من مضاعفة عدد الخاضعين لهذه الضريبة بنسبة 2.5 % بحيث انتقل العدد من 470000 سنة 1992 إلى أكثر من مليون سنة 1994 وما يزيد عن 1.4 مليون سنة 1998⁹⁶.

ثالثاً: حقوق التسجيل:

لقد توجهت عملية متابعة الإصلاح الجبائي في الواقع بحلول سنة 1994. بإعادة تكييف عدد هام من أحكام قانون التسجيل الذي أصبح لا يساير الزمان مقارنة مع التحولات التي عرفها المحيط الاقتصادي. وعلاوة على هذا، بات من الضروري مراجعة قانون التسجيل بسبب مستوى التضخم الهائل الذي شهدته السنوات الأخيرة، وبالفعل، تم تجسيد ما سبق بالارتفاع المحسوس في القيمة الاسمية للممتلكات وقس على ذلك العبء الجبائي المطبق على المقاول.

وتمس حقوق التسجيل على الخصوص العقود الرسمية المتضمنة القرارات النهائية للعقود الإدارية وعقود

⁹⁶ ، كمال رزيق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، مرجع سبق ذكره ص204.

نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات أو التنازل عن حقوق الإيجار وتأسيس تأجيل تحويل أو حل الشركات كما أن معدلات متغيرة وتختلف باختلاف قيمة المال موضوع التسجيل أو التوثيق وتحصل هذه الحقوق تبعا للمعدلات التالية:

- معدل ثابت 500 دج على الأقل.
 - معدل نسبي عام 5 % فيما لا يتعلق بتبادل الأملاك العقارية
 - 10 % من الحصص أو الأنظمة الشائعة لأملاك عقارية مكتسبة عن طريق بيع العقار الشائع ويتم تخفيض الرسم إلى 7 % إذا حصل الشراء من أحد المشتركين في الشروع.
 - 1 % للعقود المتعلقة بالمؤسسات.
- ونشير إلى أن قانون المالية لسنة 2002 قد أجرى تعديلات كبيرة فيما يتعلق بنسب حقوق التسجيل ووضع طريقة جديدة بالنسبة لحقوق انتقال التركة إلى الورثة وكذلك إلغاء المواد 232، 235، 237، من قانون التسجيل⁹⁷.

المبحث الثالث: آثار الإصلاح الجبائي في الجزائر:

⁹⁷ ، بهناس العباس، فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، معهد العلوم التجارية بالجزائر، 2003، ص54..

تعتبر الإصلاحات التي تمت على صعيد الضرائب المباشرة وغير المباشرة من أهم الخطوات التي تسعى الدولة من خلالها لتحقيق الأهداف الموجودة لإنعاش القطاعين الاقتصادي والاجتماعي.

المطلب الأول: آثار الإصلاحات الجبائية وانعكاساتها على عملية التنمية الاقتصادية في الجزائر:

يعد الهدف الأساسي من وراء الإصلاح الجبائي وفق القوانين الجديدة، إخراج الاقتصاد الوطني من دوامة التخلف ومسايرة هذا الجهاز الجبائي سواء لـ:

- المحيط السياسي والاجتماعي وخاصة الاقتصادي للبلاد والعمل على الاندماج المنسجم مع المسار الحالي للإصلاحات.

- اقتصاديات العالم وذلك عن طريق امتصاص العجز الوارد من ميزانية الدولة والحصول على مصادر كافية لتمويل هذا العجز.

كما أنه من أهداف الإصلاح القضاء على المساوىء الموجودة في النظام الجبائي الذي سبق الإصلاحات وجعله يتماشى ومع الأنظمة الجبائية العالمية والتي تخدم عملية التنمية.

وقد اقتصرنا في هذا المطلب على بيان آثار الإصلاحات الجبائية وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية.

- تحقيق التوازن المالي والاقتصادي.

- تحقيق مردودية جبائية.

الفرع الأول: تحقيق التوازن المالي والاقتصادي.

إن موضوع الإصلاح فيما يخص التوازن في جانبه الاقتصادي يتمثل في إيجاد سياسة جبائية تحفيزية تهدف إلى تحقيق تنمية اقتصادية وذلك عن طريق الزيادة في الاستثمارات سواء كانت داخلية أو خارجية، ويتبين لنا ذلك من خلال الضرائب التي جاء بها الإصلاح ومدى مرونتها في التعامل مع المكلفين بالضريبة.

فنجد أن النظام الجبائي الجديد قد وسع المجال بالنسبة لبعض الرسوم م جهة، ومن جهة أخرى الأخذ بعين الاعتبار مبدأ العدالة الذي يتجلى في:

- الرسم على القيمة المضافة، حيث يعامل كل القطاعات الاقتصادية معاملة واحدة دون تمييز.

- الضريبة على أرباح الشركات حيث يعمل على تحقيق المساواة بين المؤسسات الجزائرية والأجنبية.

وهذا ما كان له الأثر الإيجابي في جلب المستثمرين من الخارج إلى الجزائر خصوصا ابتداء من سنة 1995، وبالتالي فإن النظام الجزائري وفر مصادر جديدة لتمويل الاقتصاد الوطني واكتساب خبرات فنية وتكنولوجية جديدة، وهذا ما أدى إلى التطور الإيجابي في التوازن الاقتصادي وما يجدر بالذكر هنا أن التحفيزات المقدمة للمؤسسات الأجنبية فيما يخص الجباية قد تعدت لها بعض العوائق السلبية ولا مجال لذكرها.

أما فيما يخص التوازن المالي فقد أدت الإصلاحات إلى القضاء على كل التعقيدات التي مست النظام الجبائي السابق سواء من جانبه الإداري أو من جانبه التشريعي من حيث تعدد أنواع الضرائب وتشعب تقنيات تطبيقها بالنسبة للمكلف بالضريبة أو الموظف الجبائي، وذلك عن طريق سياسة جبائية مبنية على قواعد وأسس علمية مدروسة تسعى إلى ضمان احترام التوزيع العادل للعبء الضريبي على مختلف طبقات المجتمع كل حسب دخل نشاطه وممتلكاته، حيث قام هذا الإصلاح بإلغاء الضرائب المتعددة وإيجاد ضريبة دخل

نشاطه وممتلكاته، حيث قام هذا الإصلاح بإلغاء الضرائب المتعددة وإيجاد ضريبة موحدة ومثال ذلك:

- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) عوضت الضرائب المتعددة على المداخيل.

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) الذي جاء ليعوض الضرائب على رقم الأعمال.⁹⁸

وأهم ما يميز الفترة الممتدة ما بين 1992 و 1998 على الصعيدين المالي والاجتماعي، هي الأزمة العميقة التي استلزمت اللجوء إلى صندوق النقد الدولي والبنك العالمي خلال الفترة 1994 – 1995 في إطار استقرار مستوى لسنة 1995 إلى غاية مارس 1998.

وفيما يخص الجباية العادية خارج الجباية المخصصة للجماعات المحلية تقدر نسبة النمو المسجلة بين 1992 و 1998 ب 214 % منتقلة بذلك من 108.8 مليار دج 1992 إلى 342 مليار دج سنة 1998 وبالنسبة للجباية المحلية بلغت نسبة النمو 446 % منتقلة بذلك من 14 مليار دج سنة 1992 إلى 76.4 مليار دج، وفيما يلي الجدول الموضوع للاقتطاعات الضريبية⁹⁹.

جدول رقم:12

الاقتطاعات الضريبية المحصلة من استهلاك الممتلكات والخدمات.

1998	1997	1996	1995	1994	1993	1992
%47.6	%46.2	%45	%40.8	%44.2	%37.9	%45

المصدر: ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحريض الاستثماري في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 114.

بين الجدول التالي نسبة مساهمة الضرائب مساهمة الضرائب المحصلة، حيث كانت تشكل نسبة الاقتطاع 45% سنة 1992 ثم تراجعت ما بين سنتي 1993 و 1995 أما السنوات الأخيرة من 1996 إلى 1998 فقد تزايدت بنسب تكاد تكون منتظمة، وهذا يبين على أهمية الضرائب المقتطعة في تمويل ميزانية الدولة من أجل ترقية البلاد في جميع المجالات من خلال مردودية الجباية.

الفرع الثاني: تحقيق مردودية جباية:

إن أهم أهداف الجبائي لسنة 2002 هو احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، نظرا لخضوع هذه الأخيرة لعدة تغيرات وفيما يخص إجمالي الجباية العادية الخاصة بالسنتين الماليتين 1992 – 1998 قدرت على التوالي 109.1 مليار دج و 344.40 مليار دج ولتباين ذلك نعرض فيما يلي الجدول التالي¹⁰⁰ :

جدول رقم:13

تطور الجباية العادية بالنسبة لإجمالي اللايرادات، الوحدة بملايير الدينارات

، كمال رزيق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، مرجع سبق ذكره ص203.⁹⁸

، ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحريض الاستثماري في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 114.⁹⁹

، ناصر مراد، نفس المرجع السابق، ص 113.¹⁰⁰

البيان	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
إجمالي الإيرادات	316.8	320.1	434.38	600.9	824.8	926.6	901.5
نسبة النمو%	-	1.04	35.05	38.4	37.26	12.34	3
إجمالي الجباية العادية	109.1	126.1	163.2	233.2	290.5	313.9	344.5
نسبة النمو	-	15.5	29.4	42.9	24.6	8.05	10

المصدر: ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحفيز الاستثماري في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 113.

نلاحظ من خلال الجدول أننا نشهد تطورا نسبيا لإجمالي الإيرادات والجبائية العادية كلا على حدا، أما فيما يخص النسب فنجد أن نسبة تطور الجباية العادية لا يتماشى مع نسبة تطور الإيرادات الإجمالية في سنة 1993 بنسبة 1.04% في حين أن الإيرادات الجبائية العادية تطورت ب 15.5%. وهذا مرده إلى انخفاض أسعار البترول الذي شهدته سنة 1993، بينما في سنة 1996، عرفت نسبة نمو الإيرادات الإجمالية بنسبة 37%.

المطلب الثاني: التخفيف من الغش والتهرب الضريبي ومستوى الضغط الضريبي:

لقد دخل برنامج الإصلاح الضريبي حيز التنفيذ سنة 1992 إضافة إلى آثار الإصلاحات الجبائية على عملية التنمية الاقتصادية، فهناك آثار أخرى للإصلاحات الجبائية على مستوى الغش والتهرب الضريبي والضغط الضريبي.

الفرع الأول: التخفيف من الغش والتهرب الضريبي:

إن التهرب الضريبي ظاهرة يحاول من خلالها المكلّف بعدم دفع الضريبة إما كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر مستعملاً في ذلك عدة طرق ووسائل ويعتبر من أهم المشاكل التي يواجهها النظام الضريبي، حيث يؤدي إلى إضعاف مردوده ونقص في الحصيلة الضريبية، فهو بذلك طريقة سهلة للربح، ولهذا قام المشرع الجزائري بإصلاحات ضريبية مست جميع الجوانب والهدف منها الحد من شدة الغش والتهرب الضريبي والتي شهدتها الدولة الجزائرية بصفة كبيرة منذ الاستقلال إلى غاية 1992، ونتيجة لأهمية محاربة التهرب الضريبي فإن السلطات الجزائرية عمدت جاهدة لشن قوانين مختلفة والتي من شأنها أن تحد من انتشاره.

ويتجلى ذلك من خلال قانون المالية لسنة 1999 الذي تضمن إجراءات تهدف إلى إجبار المكلفين بالضريبة على التطبيق الصارم للأحكام الجبائية، وتقديم كل الوثائق الإثباتية في حالة إجراء مراقبة وإلا تعرض لعقوبات نص عليها نفس القانون، كما منح للسلطة الضريبية حق الإطلاع على جميع الوثائق المحاسبية والعمليات التجارية.

بالإضافة إلى أن المشرع الجزائري قد منح لقبض الضرائب التحصيل الجبري في حالة امتناع المكلف عن دفع الضريبة، فبعد عملية الإشعار بالدفع التي يقدمها قابض الضرائب المكلف، وإذا لم يدفع هذا الأخير في مدة لا تتجاوز 8 أيام يلجأ هنا قابض الضرائب إلى عملية الحجز على الممتلكات المكلف. ويصاحب عملية الحجز غرامة المتحصل حيث يقتطع م المكلف فيما بعد عملية الحجز يقوم قابض الضرائب ببيع ممتلكات المكلف في المزاد العلني واقتطاع نسبة الضريبة المستحقة بالإضافة إلى نسبة الغرامات المستحقة على المكلف. وقد قامت الدولة الجزائرية بمحاربة التهرب الضريبي عن طريق الرقابة الجبائية التي تقوم بها، فكما نعلم أن النظام الجبائي هو نظام إداري صريحي وإدارة الضرائب من حقها مراقبة هاته التصريحات التي يقدمها المكلفين بالضريبة أي في حالة وجود خطأ تصححه وتمثله الرقابة الجبائية التي اتخذتها الدولة في مراقبة تصريحات المكلف في الرقابة الخارجية والتي تجرئها إدارة الضرائب على تصريحات المكلف. وهناك رقابة تشكيلية أو رقابة على الوثائق التي تقوم بها مفتشيات الضرائب وتقوم على مراقبة الأخطاء المادية في تصريحات المكلف أو تقوم على الرقابة الميدانية ومراقبة مكان النشاط المكلف. وهناك الرقابة على المحاسبة وهي رقابة أعمق من الرقابة الأولى وتقوم بها نيابة رقابة المديرية الجبائية، والمقصود بها عادة محاسبة المكلف من الصفر وتتم على المستوى الولائي (المديرية الولائية للضرائب) أو على المستوى الجهوي (المديريات الجهوية) وتحديث الدولة هذا النوع من الرقابة في حالة شك قابض الضرائب في عدم صحة العمليات المحاسبية والتصريحات المحاسبية المقدمة من طرف المكلف ولكن رغم هذه الإجراءات فإن حالة التهرب الضريبي ما فتئت تزداد يوما بعد يوم وتعددت حدود المعقول بحيث نجد أن 20 % من المساهمين يدفعون 80% من إجمالي الضرائب¹⁰¹.

الفرع الثاني: مستوى الضغط الضريبي.

يعتبر الضغط الضريبي من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم مردودية النظام الضريبي، حيث أنه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية لتحقيق أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني، ويعبر الضغط الضريبي عن العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والثروة المنتجة المعبر عنها بالنتائج المحلي الخام، وقد حدد الاقتصادي الاسترالي كولن كلارك مستوى الضغط الضريبي النموذجي بـ 25% ونظرا لكون جزء كبير من الناتج المحلي الخاص الذي يصل أحيانا إلى 35% هو عبارة عن نفط وأن الجباية البترولية أكبر من 54% من الحصيلة الضريبية، لذلك فإن اعتماد الضغط الضريبي للجباية العادية منسوبا إلى الناتج المحلي الخام خارج المحروقات يكون أكثر دلالة¹⁰².

، صفار باتي غلام الله، الإصلاح الضريبي ودوره في تشجيع الاستثمار الأجنبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس، معهد العلوم التجارية، المدينة، 2002، ص 57.

، ناصر مراد، تقييم فعالية الإصلاح الضريبي في الجزائر، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، العدد 09، الجزائر، 2003، ص 212.

خاتمة الفصل:

لقد ركز الإصلاح الجبائي على إصلاح الضرائب التي كانت موجودة وتعديلها بما يتفق مع الأسس اللازمة لرفع كفاءتها، وعمدت الجزائر كغيرها من الدول النامية في اصلاح نظامها الجبائي سعيا منها لتحقيق العديد من الأهداف فمن جهة ركزت على اصلاح الإدارة الضريبية بتشغيل الإطارات الجامعية وتزويدها بنظام المعلومات المتطورة باستخدام الإعلام الآلي، واستبدال الضرائب القديمة التي تميزت بنقل عبئها وما انجز عنها من مساوئ وسلبيات عديدة بضرائب جديدة عوضتها كالضرائب على الدخل الإجمالي (IRG) والضرائب على أرباح الشركات (IBS) وغيرها من الإصلاحات.

كما عمدت هذه الإصلاحات بقدر كبير في التخفيف من الغش والتهرب الضريبي رغم وجوده وزيادة نسبة تمويل الميزانية العامة.

وكذا تم توحيد مفتشية الضرائب المباشرة وغير المباشرة في مفتشية واحدة أطلق عليها مفتشية

الضرائب.

الخاتمة العامة :

الجباية عنصر اقتصادي يفرض تحويل الثروة من ذمة مالية إلى أخرى، ليكون لها دور وأثر في دفع مسار التنمية ويمكن لنا أن نستخلص بعض الأسطر العريضة التي تتضمن أهمية الجباية في تحقيق موارد مالية ومنافع اقتصادية، وكذا كيف يمكن للضريبة أن تؤدي مهامها بطريقة فعالة في تحقيق الأهداف المسطرة لها من قبل السلطات العامة، وخاصة على مستوى استعمالها كوسيلة تحريضية تحفز وتشجع النشاطات الاقتصادية، عن طريق الدور الاقتصادي لها الذي يترجم في تحويل حصص مالية من المكلفين إلى الدولة والذي تحدته مختلف الاقتصاديات الجبائية لتكون لها الحصة المالية الإجمالية لمردودية الجباية التي تنسب فيما بعد إلى لنواتج الداخلي الخام، ومن خلال هذه النسبة نستطيع تقدير مستوى الجباية في أي بلد، إلا أنها قد تكون مختلفة من دولة لأخرى لكن الشيء الملاحظ هو ارتفاعها في الدول المصنعة وانخفاضها في الدول النامية لذلك نجد معظم الدول النامية تلجأ على رفع معدلات ضرائبها قصد تحقيق موارد مالية كافية لتغطية عجز ميزانياتها، وعدم اللجوء إلى رؤوس الأموال الخارجية أو لإصدار النقدي أو إلى الائنين معا، مثل حالة الاقتصاد الجزائري، ورغم هذا الإجراء الذي اتخذته هذه الدول في الجباية لم تستطع أن تعطي التوازن للحل الجبائي.

* وتم التوصل للنتائج المدرجة أدناه:

- مازال النظام الجبائي بعيدا كل البعد، رغم التطورات والتغيرات التي عرفها الاقتصاد، وهذا راجع إلى بعض المشاكل وهي:
- إذا كان النظام الجبائي في إجراءاته يشجع الاستثمار، وهذا يجعل الضريبة أكثر تحفيزا للاستثمار، إضافة إلى منح إعفاءات هامة لصالح المؤسسات الاقتصادية، بهدف تنمية الاقتصاد الوطني من أجل تخفيض البطالة وتشجيع الصادرات عن طريق الاستثمار وهذا ما يؤكد صحة الفرضية التي مفادها أن "الإصلاح الجبائي يشجع الاستثمار عن طريق إدخال ضرائب جديدة ملائمة".
- إلا أن الإدارة لا ترى المستثمر كشريك. والنضرة السائدة لديها هي رؤيتها له كمحتال يخفي دائما حقائق عنها للتهرب من الضريبة، إضافة إلى ذلك لم ينخفض معدل البطالة.
- تعد الجزائر من الدول النامية، والتي يطغى عليها الاعتماد على الضرائب غير المباشرة، هذا ما جعل الضغط الضريبي يثقل كامل المواطن العادي أكثر فأكثر، وهذا الأمر لا يدعم فعالية النظام الجبائي لعدم عدالة تلك الضرائب وهذا ما يؤكد صحة الفرضية التي مفادها " تتميز النظم الضريبية في الدول النامية بضعف الاستقطاع الضريبي وعدم التوازن في النظم الضريبية".
- يؤدي التأخر المسجل في تحصيل الضرائب التي تأكل حصة معتبرة من المداخيل الجبائية
- عدم التقييم والاختبار الجيد للأوعية الضريبية.
- ضعف المداخيل التي تقدمها المؤسسات الاقتصادية وهذا ناتج عن ضعف إنتاجها والذي يقابله عبء جبائي ثقيل.
- عدم مرونة الأنظمة الجبائية نظرا لضعف المرونة بين الضريبة والأسعار.
- نظرا لعدم التحكم في هذه العناصر لم يكن بإمكان الدول النامية تحقيق موارد مالية جبائية كافية، كما أنها لم تستطع أن تتحرك في بنية جبائية تتماشى مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية، وكان

اللجوء في آخر المطاف إلى القروض الخارجية أو الإصدار النقدي، وهذا النقص الذي لا نجد له أثر في الدول المتطورة التي تكون فيها الموارد "الجبائية إحدى وسائل السياسة المالية فهي تنظم في إطار قانوني محكم ومضبوط".

- بالرغم من الدور الكبير الذي تلعبه الجبائية في جميع أوجه النشاط الاقتصادي والمتحكم الرئيسي في ميكانيزمات الاقتصاد، إلا أنها لم تستطع أن تكون وسيلة عادلة لتوزيع الدخل القومي وكذا لم تحقق الفعالية المطلوبة وتلك هي مشكلة الدول المتخلفة الشيء الذي دفع بالمشرعين إلى إصدار نصوص قانونية تطالب بضرورة تكيف النظام الجبائي تدريجيا مع متطلبات التنمية الاقتصادية على المدى المتوسط والبعيد ومن مهامه العمل على تحسين تأطير المداخيل غير الأجور قصد لقضاء على أوضاع الريج غير المنتج.

- ويمكننا القول أن الانعكاسات المنتظرة من الإصلاحات الجبائية وكل التوقعات لمستقبلية تبقى مرتبطة بوسائل التطبيق المادية والبشرية لأن رقي الأمم وتطورها لا يقاس بدرجة تراكم النصوص القانونية، ولبكن في تطبيقها، أملين أن تحقق هذه الإصلاحات حولا مناسبة وأفضل، وأن تكون ملائمة لظروف وواقع البلاد المعاش وأن يكون هذا النظام الجبائي مرنا ومتماشيا مع المستحبات.

* لدينا جملة من الاقتراحات والتوصيات والمتمثلة في:

- لنجاح السياسة المالية الضريبية لا بد من تجاوب الأفراد مع القوانين الضريبية، ويرفع مستوى التجاوب الضريبي مع ارتفاع مستوى التعليم وازدياد الوعي الضريبي، ويترب على ازدياد وتجاوب الأفراد مع قوانين الضرائب قلة محاولات التهرب الضريبي وزيادة حصيلة الضرائب.

- تبسط الإجراءات المعمول بها فيما يخص العمليات الفنية الضريبية المتعلقة بالوعاء والتحصيل الضريبي.

- تكتيف الادخار وتوفير الاستثمارات المنتجة وإدخال التعديلات عليه بهدف تحسين المردود الجبائي.

- تحسين وتأطير الإدارة الجبائية، وذلك من ناحية التأطير والوسائل.

- تحقيق الضغط الضريبي لبعض القطاعات مثل "IBS" لأنها تعتبر عبء مالي معتبر على المؤسسات واعتماد معدلات مراعاة لحجم المؤسسات وطبيعة القطاعات.

- تخفيف منم حجم الضرائب غير المباشرة والاعتماد أكثر على الضرائب المباشرة من خلال تشجيع الاستثمار.

- كذلك على وزارة المالية على الأقل أن تفكر في التجارة الإلكترونية بما أنها في الوقت الراهن تعمل على

القيام بتطوير مصالح إدارتها الجبائية فيما أنها أنشأت موقع خاص على شبكة الانترنت لتقديم المعلومات

والشروحات حول النظام الجبائي الجزائري (www.impôt-dz.org)

- إعادة النظر في الإعفاءات الدائمة والمؤقتة في ضوء ضرورتها الاقتصادية والاجتماعية من جهة، ولتحقيق

العدالة والمساواة بين كافة المكلفين من جهة أخرى وللحد من ظاهرة التهرب الجبائي باستقلال الإعفاءات

الممنوحة قانونا.

قائمة المراجع

• المراجع باللغة العربية:

- 1- يونس أحمد البطريق، مقدمة ف النظم الضريبية، المكتب المصري للطباعة النشر، الإسكندرية، 1972.
- 2- منسي أسعد عبد المالك، اقتصاديات المالية العامة، مطبعة مخيم، 1970.
- 3- رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1979.
- 4- غازي حسين عناية، التضخم المالي، دار الشهاب، باتنة، 1986.
- 5- حمد أبو نضار وآخرون، محاسبة الضرائب، عمان، دار وائل، الطبعة الثالثة، 2005.
- 6- إدوار جميل، موسوعة علم التجارة والأعمال، بدون سنة نشر، بدون بلد نشر.
- 7- د. عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة.
- 8- موسى شتوي، الضريبة ودورها في الإنعاش الاقتصادي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس، معهد علوم التسيير، المركز الجامعي يحي فارس بالمدينة، 2003.
- 9- محمد علي الليثي، التنمية الاقتصادية، الجامعة العربية، بيروت، 1977.
- 10- محمد أحمد الدوري، التخلف الاقتصادي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1987.
- 11- عبد الكريم الصادق بركات، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 1982.
- 12- د. شوقي أحمد، دنيا الإسلام والتنمية الاقتصادية، دار الفك العربي، الطبعة الأولى، بيروت، 1979.
- 13- د. محمد العماري، التنمية الاقتصادية والتخطيط، مطبعة دار الحياة، دمشق 1969.
- 14- د. عمرو معي الدين، التنمية والتخطيط الاقتصادي، دار النهضة العربية، بيروت.
- 15- ناظم نوري الشهري، النقود والمصاريف، الكتاب للطباعة والنشر، الموصل، العراق، 1995.
- 16- عطية عبد الواحد "دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية دار النهضة العربية، بيروت، 1993.
- 17- حسين عواضة، المالية العامة، طبعة 4، دار النهضة العربية، ط4، بيروت، 1998.
- 18- - كمال رزيق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، البليدة، 11-12 ماي 2003.

المذكرات

- 1- امين يعقوب، الجباية والتنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج INF، القليعة، 1995.
- 2- محمد الشريف عينوش، الجباية ومشاكل التنمية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1995.
- 3- فرحات صالح، الجباية والتنمية في البلدان النامية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس معهد الاقتصاد الجمركي، القليعة، 1998.
- 4- قدور جبار، الجباية والتنمية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، 1991.

- 5-نور الدين دقموش، تطور النظام الجبائي بين التعديل والإصلاح مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس مالية المدرسة العلمي للتجارة الجزائر 1997.
- 6-أمين قولالة الإمكانيات الجبائية ودورها في التنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، مالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 1997.
- 7-عبد الأمير شمس الدين، الضرائب أسسها العملية وتطبيقها العلمية الطبعة الأولى، المؤسسة الجامعية، بيروت، 1987
- 8- بارودي حورية "السياسة المالية ومدى فعاليتها في مواجهة البطالة في الجزائر، مذكرة نيل ليسانس مالية المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 1996
- 9-دراوس مسعود السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر 1990 .2004.دكتوراه دولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم اقتصادية، الجزائر، 2005
- 10-يهناس العباس، فعالية السياسة الجبائية في ظل الاصلاحات الاقتصادية بالجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير معهد العلوم التجارية، جامعة سعد دحلب، 2005
- 11- ناصر مراد، الاصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحريض الاستثماري في الجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، معهد العلوم التجارية، الجزائر

القوانين والمراسيم

- نص المادة 217 معدلة بموجب المواد 17 من قانون المالية لسنة 1995. 15 من قانون المالية لسنة 1990، و29 من قانون المالية لسنة 2000
- نص المادة 219 مكرر محدثة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 1997
- نص المادة 261، من قانون لضرائب لسنة 1994 معدلة بموجب المادة 09 من قانون المالية لسنة 2002.
- نص المادة 173، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة الطبعة الرسمية، الجزائر 1992.

● المراجع باللغة الفرنسية:

- 1-Gataba El Hchemi, les ressources fiscales des collectivités locales, Algérie, ENAG , 2000.
- / 2-Lucien mehl, science et technique fiscales, PUF 1958.
- / 3-Direction général des impôts, la lettre de le DGI ,N10-2002- op-cit.
- /

ملخص

عرفت الجباية تطورات عديدة وشكلت خلال مراحل طويلة محور الدراسات المالية وارتبط تطورها بتطور الدولة وتغيرت بتغير أهدافها المالية والاقتصادية، وتعتبر الجباية إحدى وسائل السياسة المالية التي تعتمد عليها الدولة في زيادة إيراداتها المالية لمواجهة نفقاتها العامة، بالإضافة إلى ذلك تعتبر كمورد محلي لتمويل التنمية ولمعالجة تقلبات الاقتصادية (الكساد، البطالة، التضخم..). وخلق الجو الملائم لإدخارو لاشك أن احد المشاكل التي تواجه المنظمين في الدول النامية تتمثل في عدم توافر المال الكائن لتمويل المشروعات التي يريدون إقامتها، إلى عدم وجود محفزات تدفعهم إلى الاستثمار ومن منا أصبح اللجوء إلى الجبائية أمرا ضروريا في عملية التنمية الاقتصادية في دول العالم الثالث والتي هي في اشد الحاجة إلى موارد مالية تضمن لها تمويل مشاريعها.

ولقد تغير مفهوم الجبائية انطلاقا من دورها الجبائي الممثل المرحلة الكلاسيكية إلى دورها التدخلية المعالج لمختلف الكميات الاقتصادية (إنتاج . استهلاك . استثمار) فمن جهة لها وظيفة مالية، ومن جهة أخرى تؤثر على الوضعيات الاقتصادية في حالة تذبذبها من خلال آثارها على التضخم . الكساد، البطالة وكذا من ناحية وظيفتها الاجتماعية في كيفية توزيع الدخل.

إن كل الدول متقدمة كانت أو متخلفة ترسم سياستها الجبائية وفق تقلبات النظام الاقتصادي الذي تتبعه، إذ أن الجباية كما تؤثر في الاقتصاد تتأثر به وتتماشى وفق متطلباته وحسب المذهبية والإيديولوجية المتبعة في تلك الدولة، وذلك لأن الجباية تعتبر من أهم إيرادات الحكومة في الدول الصناعية إذا ما قيست بإيرادات الدول النامية. إن الإصلاح الجبائي في الجزائر جاء كنتيجة حتمية للتغيرات الجذرية في الواقع الاقتصادي والاجتماعي ويقوم هذا الإصلاح على عقلنة الأداء الاقتصادي والاجتماعي وتحرير المؤسسة بإخضاعها لإفرازات السوق مهما كانت طبيعته الغامضة في بلد شهد تغيرات سياسية واجتماعية.