وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر بسكرة
-الجزائر-

كلية العلوم الاقتصادية و التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات
دراسة ميدانية لبلدية بسكرة
الفترة 2000-2006

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية
تخصص: نقود و تمويل

إعداد الطالب:
قطاف نبيل

إشراف الأستاذ الدكتور:
ساكر محمد العربي

لجنة المناقشة:

د/ غوفي عبد الحميد	أستاذ محاضر	جامعة بسكرة	رئيسا
أ.د/ ساكر محمد العربي	أستاذ التعليم العالي	جامعة بسكرة	مقررا
د/ بن عيشي بشير	أستاذ محاضر	جامعة بسكرة	مناقشا
د/ مرازقة عيسى	أستاذ محاضر	جامعة باتنة	مناقشا

السنة الجامعية 2008/2007

فهرس الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لإدارة البلدية	125
02	تقديرات و إنجازات نفقات قسم التسيير	132
03	تقديرات و إنجازات نفقات قسم التجهيز	132
04	تقديرات و إنجازات إيرادات قسم التسيير	134
05	تقديرات و إنجازات إيرادات قسم التجهيز	134
06	توزيع إيرادات البلدية(2000-2006)	139
07	توزيع مفصل لإيرادات البلدية(2000-2006)	139
08	تطور الضرائب و الرسوم المحصلة لبلدية بسكرة	149

فهرس الملاحق

الرقم	العنوان
01	تصنيفات البلديات حسب القيمة الإيجارية للأملاك الخاضعة للرسم العقاري
02	إعفاءات الرسم على القيمة المضافة
03	جدول التعداد المفصل للأملاك الخاضعة للرسم على القيمة المضافة
04	الجدول المفصل للضرائب و الرسوم المحصلة لبلدية بسكرة من2001إلى2006

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	مزايا و مساوئ الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة	23
02	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي	28
03	مقارنة مبلغ الضريبة المستحق باستعمال الطريقتين	29
04	المعدل الضريبي على أرباح الشركات في بعض الدول	39
05	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي	45
06	القيمة الإيجارية بالنسبة للعقارات ذات الاستعمال السكني	55
07	القيمة الإيجارية بالنسبة للمحلات التجارية و الصناعية	55
08	القيمة الإيجارية بالنسبة للأراضي الملحقة بالبنايات في المناطق العمرانية	56
09	القيمة الإيجارية بالنسبة بالنسبة للأراضي الملحقة بالبنايات في المناطق القابلة للتعمير	56
10	القيمة الإيجارية بالنسبة للأراضي المتواجدة في المناطق العمرانية	58
11	القيمة الإيجارية بالنسبة للأراضي المتواجدة في المناطق القابلة للتعمير	58
12	القيمة الإيجارية بالنسبة للمحاجر و المناجم	58
13	القيمة الإيجارية بالنسبة للأراضي الفلاحية	58
14	مبلغ الرسم للبنايات ذات الاستعمال المزدوج	61
15	مبلغ الرسم للبنايات ذات الاستعمال الصناعي و التجاري	62
16	مبلغ الرسم الخاص بتقسيم الأراضي ذات الاستعمال السكني	62
17	مبلغ الرسم الخاص بتقسيم الأراضي ذات الاستعمال التجاري و الصناعي	63
18	مبلغ الرسم على شهادات المطابقة للبنايات ذات الاستعمال المزدوج	63
19	مبلغ الرسم على شهادات المطابقة للبنايات ذات الاستعمال التجاري و الصناعي	64
20	مبلغ الرسم الخاص حسب الإعلانات المعروضة	65
21	جدول مبلغ الرسم حسب الفترات السنوية	65

الرقم	العنوان	الصفحة
22	توزيع الرسم على النشاط المهني	79
23	تطور معدل الدفع الجزافي	81
24	نسبة الضريبة على الأملاك	84
25	نتائج الدورات المالية لبلدية بسكرة	131
26	مقارنة التقديرات و الإنجازات لنفقات بلدية بسكرة	132
27	مقارنة التقديرات و الإنجازات لإيرادات البلدية	134
28	تحديد الإيرادات الفعلية لبلدية بسكرة	137
29	مقارنة الموارد الجبائية الناتجة عن الجباية مع الإيرادات الأخرى	139
30	مداخيل الإيجار لأملاك البلدية من المساكن و المحلات	140
31	نسبة تغطية الإيرادات الجبائية للنفقات	142
32	جدول مقارنة بين الضرائب و الرسوم المقدرة و المنجزة	144
33	تطور الضرائب و الرسوم المحصلة	148
34	تطور عائد كل ساكن من إيرادات الضرائب و الرسوم	148
35	تركيب الضرائب و الرسوم	152
36	تحديد المبالغ المحصلة لكل الضرائب و الرسوم	155
37	النسب المئوية لمختلف الضرائب و الرسوم المحصلة	156
38	معدل تطور الرسم على القيمة المضافة	157
39	معدل نمو الرسم على الذبح	159
40	تطور الرسم على الحفلات	160
41	تطور الحظيرة السكنية	162
42	معدل نمو الرسم العقاري و رسم التطهير	162
43	تطور نسبة تحصيل الرسم العقاري ورسم التطهير	163
44	تطور عدد الخاضعين للرسم على النشاط المهني	165
45	تطور الضريبة على الأملاك	165
46	تطور ضريبة الدفع الجزافي	165

فهرس المحتويات

الموضوع	الصفحة
مقدمة	أ
الفصل الأول: ماهية الضرائب والرسوم	1
تمهيد	2
المبحث الأول: مدخل للضرائب	3
المطلب الأول: تعريف الضريبة	3
المطلب الثاني: خصائص الضريبة	4
المطلب الثالث: الأسس القانونية للضريبة	6
المبحث الثاني: المبادئ العامة للضريبة وأهدافها	9
المطلب الأول: المبادئ العامة للضريبة	9
المطلب الثاني: أهداف الضريبة	12
المبحث الثالث: التنظيم الفني للضريبة	15
المطلب الأول: وعاء الضريبة	15
المطلب الثاني: تقدير الضريبة	23
المطلب الثالث: سعر الضريبة	25
المبحث الرابع: ماهية الرسوم	30

المطلب الأول: تعريف الرسم وخصائصه 30

المطلب الثاني: قواعد تقدير الرسم 31

المطلب الثالث: فرض الرسوم وأهميتها 32

المطالب الرابع: الفرق بين الرسم والضريبة 33

خلاصة الفصل 35

الفصل الثاني: الضرائب والرسوم المحصلة لفائدة البلديات

في ظل الإصلاحيات الجبائية 36

تمهيد 37

المبحث الأول: الإصلاحات الجبائية 38

المطلب الأول: دوافع الإصلاح الجبائي 38

المطلب الثاني: أهداف الإصلاح الجبائي 40

المطلب الثالث: هيكل النظام الجبائي في ظل الإصلاحات 42

المبحث الثاني: الضرائب والرسوم المحصلة كليا لفائدة البلديات 53

المطلب الأول: الرسم العقاري 53

المطلب الثاني: رسم التطهير, رسم الإقامة والرسم على رخص البناء 59

المطلب الثالث: الرسم الخاص بالإعانات ورسم الأفراح 64

المبحث الثالث: الضرائب والرسوم المحصلة جزئيا لفائدة البلديات 67

المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة 67

المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني 77

المطلب الثالث: الدفع الجزافي 79

المطلب الرابع: الضرائب والرسوم الأخرى 82

خلاصة الفصل 89

الفصل الثالث: مفاهيم عامة حول البلدية وميزانيتها 90

تمهيد 91

المبحث الأول: ماهية البلدية 92

المطلب الأول: مفهوم اللامركزية الإدارية 92

المطلب الثاني: تعريف البلدية 94

المطلب الثالث: هيئات البلدية 95

المطلب الرابع: اختصاصات هيئات البلدية 97

المبحث الثاني: مدخل لميزانية البلدية 100

المطلب الأول: تعريف ميزانية البلدية 100

المطلب الثاني: خصائص ميزانية البلدية 100

المطلب الثالث: مبادئ ميزانية البلدية 101

المبحث الثالث: أقسام الميزانية ووثائقها 104

المطلب الأول: الإيرادات 104

المطلب الثاني: النفقات 107

المطلب الثالث: وثائق الميزانية 109

المبحث الرابع: تحضير تصويت المصادقة لتنفيذ الميزانية 110

المطلب الأول: تحضير الميزانية 110

المطلب الثاني: التصويت على الميزانية 111

المطلب الثالث: المصادقة على الميزانية 112
المطلب الرابع: تنفيذ ميزانية البلدية 112
خلاصة الفصل 118
الفصل الرابع: دراسة حالة بلدية بسكرة 119
تمهيد 120
المبحث الأول: تعريف بلدية بسكرة 121
المطلب الأول: تقديم بلدية بسكرة 121
المطلب الثاني: خصائص بلدية بسكرة 122
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لبلدية بسكرة 123
المبحث الثالث: الوضعية المالية لبلدية بسكرة 130
المطلب الأول: نتائج الدورات المالية لبلدية بسكرة 130
المطلب الثاني: مقارنة التقديرات والإنجازات لنفقات البلدية 130
المطلب الثالث: مقارنة التقديرات والإنجازات لإيرادات البلدية 133
المبحث الثالث: أهمية إيرادات الضرائب والرسوم بالنسبة لإيرادات الأخرى للبلدية 136
المطلب الأول: تحديد الإيرادات الفعلية الخاصة بالسنة المالية 136
المطلب الثاني: مقارنة الإيرادات الناتجة عن الجباية بالإيرادات الأخرى للبلدية 138
المطلب الثالث: دور الضرائب والرسوم في تغطية نفقات البلدية 141
المطلب الرابع: مقارنة بين الضرائب والرسوم المقدرة والمنجزة 144
المبحث الرابع: دراسة تحليلية لتدفقات الضرائب والرسوم المحصلة 147
المطلب الأول: تطور الضرائب والرسوم المحصلة 147

المطلب الثاني: تركيب الضرائب والرسوم 151

المطلب الثالث: دراسة تحليلية وتفصيلية لكل أنواع الضرائب والرسوم 154

خلاصة الفصل 168

الخاتمة 169

قائمة المراجع

الملخص باللغة العربية

الملخص باللغات الأجنبية

الملاحق

مـقـدمـــــة

يتطلب قيام الدولة بوظائفها المختلفة تدبر الموارد اللازمة لتغطية نفقاتها العامة وتمويل هذه الوظائف الآخذة في التزايد، وقد أدى تطور دور الدولة وازدياد النفقات العامة إلى تطور نظرية الإيرادات العامة بصفة عامة والجباية بصفة خاصة باعتبارها من أهم الموارد المالية لمعظم الدول في الوقت الحاضر، وقد صاحب تطور الدولة بعد أن تخلت عن الأفكار الحيادية سواء لسياستها الاقتصادية أو المالية تزايد الاهتمام بالجباية، ليس فقط باعتبارها أهم مورد مالي ولكن باعتبارها أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية التي تستخدم لبلوغ أهدافها.

حيث تعتبر الجباية من أهم العناصر المكونة لاقتصاديات أغلبية دول العالم وذلك لما تكتسيه من أهمية بالغة حيث تشمل جباية الضرائب والرسوم و طرق تحصيلها " الجباية العادية "، كما تشكل الضريبة المصدر الأساسي لعائدات مختلف دول العالم بصورة عامة والدول النامية بصورة خاصة وذلك نظرا للإختلالات الكبيرة الموجودة في قطاعاتها الاقتصادية وانخفاض قدرتها الإنتاجية لقلة رؤوس الأموال لديها، وبالتالي فهي تنحاز إلى الضرائب لتدبير الأموال اللازمة للتمويل.

للضريبة آثار بعيدة المدى على كافة النواحي في أي مجتمع من المجتمعات وهي آثار تزداد أهميتها مع اتساع نطاق دور الدولة وتزايد تدخلها في النواحي الاقتصادية والاجتماعية، ولقد انعكس هذا التطور في دور الدولة على دور الضريبة فنقلها من الحياد إلى التدخل، إذ أصبحت بمثابة أداة رئيسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والإقتصادية والإجتماعية.

والجزائر كغيرها من الدول اضطرت إلى القيام بإصلاحات اقتصادية كبرى ومن بينها الإصلاحات الجبائية بعد الأزمة الخطيرة التي واجهتها سنة 1986 بسبب انخفاض أسعار النفط والتي كانت لها آثار وخيمة على نواحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية، حيث كشفت هذه الأزمة هشاشة الاقتصاد الوطني وكونه اقتصادا ريعيا يرتبط أداؤه بشكل كبير بتقلبات أسعار النفط في السوق العالمية.

وبالفعل شرعت الجزائر في تطبيق إصلاحات اقتصادية واسعة من تحرير التجارة الخارجية وخوصصة مؤسسات القطاع العام والاهتمام بالقطاع الخاص وتكييف المنظومة القانونية والتشريعية وفقا لهذه التغيرات، كما أن النظام الجبائي كان طرفا مهما في عملية الإصلاح من أجل عصرنته وجعله يواكب التطورات الحديثة التي يشهدها الاقتصاد الوطني

وتمكينه من مسايرة عملية الانتقال من اقتصاد مخطط إلى اقتصاد السوق، إضافة إلى الاهتمام بالجباية العادية " جباية الضرائب والرسوم " ثاني أهم مصادر تمويل الخزينة العمومية بعد الجباية البترولية.

فمع انتشار الأفكار الديمقراطية وزيادة أعباء الدولة الحديثة وتعدد وظائفها أصبح تسيير الجهاز الإداري بواسطة جهاز مركزي أمرا عسيرا، لذلك سارعت الكثير من الدول إلى توزيع السلطات الإدارية بين السلطة المركزية وهيئات إدارية محلية مستقلة.

و هو ما قامت به الجزائر من خلال إنشاء جهاز إداري محلي يتمثل في الجماعات المحلية والتي تشمل البلدية والولاية، ويرتكز هذا النظام على البلدية كجهاز قاعدي للامركزية حيث ظهر أول قانون خاص بالبلدية في 1967/01/18 بموجب الأمر 24-67، وبذلك أصبحت هذه الأخيرة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي والذي يتجسد أساسا في صلاحيتها في إعداد ميزانية مستقلة عن السلطة المركزية، وتحتاج البلدية لتغطية نفقاتها المتزايدة إلى إيرادات مالية ضخمة ومستمرة و تشكل الضرائب والرسوم أهم هذه الموارد.

1- طرح الإشكالية:

يهدف الإصلاح الجبائي الذي تبنته الجزائر إلى إنعاش الاقتصاد الوطني وتجنيد إيرادات مالية لتمويل وظائف الدولة من الجباية العادية وعدم الاعتماد بصفة كلية على الجباية البترولية، ومن بين الأمور التي جاء بها الإصلاح الجبائي لسنة 1992 الفصل بين الموارد الجبائية المحصلة لميزانية الدولة والموارد الجبائية المحصلة لفائدة الجماعات المحلية، هذا نظرا للدور البارز الذي تلعبه الجماعات المحلية المتمثلة في البلديات والولايات في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في الجزائر. حيث تقع على عاتق البلديات مسؤولية تنفيذ برامج ومخططات تنموية والسهر على تلبية حاجيات المواطنين والتكفل بانشغالاتهم، ولكي تقوم البلديات بهذه الوظائف لابد لها من موارد مالية ضخمة، وبما أن الضرائب والرسوم تعتبر موردا مهما من موارد البلديات يمكن التساؤل عن دورها في التمويل من خلال طرح الإشكالية التالية:

" **ما هو دور الضرائب و الرسوم في تمويل ميزانيات البلديات** "

وبهدف معالجة هذه الإشكالية قمنا بصياغة الأسئلة الفرعية التالية:

1- ما مفهوم الضرائب والرسوم و ما هي أهدافها و مبادئها وآثارها؟

2- ما هي حصة البلديات من الضرائب و الرسوم وكيف يتم تحصيلها؟

3- ما أثر التطورات في الموارد الجبائية على ميزانية بلدية بسكرة من سنة 2000 إلى سنة 2006؟

إذن في ظل التغيرات التي عرفها النظام الجبائي الجزائري والاهتمام المتزايد بالجباية العادية، وللإجابة على التساؤلات السابقة يمكن تبني مجموعة من الفرضيات كما يلي:

1- اعتماد البلديات على الموارد الجبائية من ضرائب ورسوم لتمويل ميزانيتها جعلها تهمل الموارد الاخرى.

2- بالرغم من أن الموارد الجبائية تمثل أكثر 90% من ميزانيات البلديات، إلا أنها غير كافية فمعظم البلديات عاجزة ماليا.

3- تعزيز محلية الضرائب يعطي استقلالية أكبر للبلديات.

2- أهمية وأهداف البحث:

يستوحي هذا البحث أهميته بالنظر إلى الصعوبات المالية التي تعاني منها معظم البلديات فالموارد المالية غير كافية لتغطية النفقات التي ازدادت بسرعة لكثرة تدخلها في جميع المجالات، و بما أن الضرائب و الرسوم تمثل الجزء الأكبر من الموارد المالية للبلديات من هنا تبرز أهميتها و دورها في تمويل البلديات.

و عليه فإن دراسة هذا الموضوع يهدف إلى تحقيق ما يلي:

1- إبراز أهمية الضرائب و الرسوم بالنسبة لموارد البلديات.

2- دراسة انعكاس التغيرات في القوانين الجبائية على الضرائب و الرسوم المحصلة لفائدة البلديات.

3- تحليل و دراسة أسباب الفجوة الكبيرة بين الضرائب و الرسوم المستحقة و المحصلة لصالح البلديات.

4- تشخيص الضرائب والرسوم المحصلة لفائدة البلديات بعد الإصلاحات من حيث مردوديتها.

3- أسباب اختيار الموضوع:

إن الاهتمام بدراسة هذا الموضوع أفرزته مجموعة من الأسباب يمكن اختصارها فيما يلي:

1- الموضوع يدخل ضمن تخصص الباحث وبالتالي فهو مهم من الناحية الذاتية كونه يساهم في الارتقاء بعملية التكوين.

2 - قلة الدراسات و البحوث التي تناولت موضوع الجباية بصفة عامة و الجباية المحلية بصفة خاصة.

3- رغبة الباحث في التعمق في المواضيع التي تتعلق بالضرائب و الرسوم كونه موظفا في إدارة الضرائب.

4- المنهج المستخدم:

إن نوعية المنهج المستخدم في أي بحث تمليه طبيعة الموضوع والمعلومات المـــراد الوصول إليها، وعليه تم الاعتماد في هذا الموضوع على:

أ- **المنهج الوصفي التحليلي:** و تم الاستعانة به من أجل توظيف التعاريف وسرد الأفكـــار، إضافة إلى تحليل أسباب التغيرات في الموارد الجبائية المحصلة لصالح بلدية بسكرة.

ب - **دراسة الحالة:** وتم الاعتماد عليه في جانب الدراسة الميدانية باختيار بلدية بسكرة كعينة للدراسة ويتميز هذا المنهج بمساعدة الباحث على ضبط والتأكد من صحة ما يحصل عليه من البيانات التي تفسر الظواهر والعلاقات تفسيرا منطقيا.

و لتحقيق أهداف البحث والإجابة عن التساؤلات تمت هيكلة الموضوع وتقسيمه إلى أربعة فصول حيث تم التطرق في كل فصل إلى ما يلي:

الفصل الأول: نتناول في هذا الفصل مفاهيم عامة حول الضريبة وتطورها وأهدافها والمبادئ العامة للضريبة ومختلف تصنيفاتها، إضافة إلى دراسة الرسوم وقواعدها العامة والفرق بينها وبين الضرائب.

الفصل الثاني: و تتم فيه دراسة جميع الضرائب والرسوم المحصلة لفائدة البلديات.

الفصل الثالث: نتناول فيه مفاهيم عامة حول البلدية وميزانيتها.

الفصل الرابع: و يتعلق بالدراسة الميدانية حيث تم اختيار بلدية بسكرة كعينة و ذلك بعرض تطورات الرسوم و الضرائب المحصلة لصالح البلدية خلال الفترة ما بين 2000 إلى 2006.

الفصل الأول:
ماهية الضرائب و الرسوم

تمهيد

أدى تطور الدولة و ازدياد نفقاتها العامة إلى تطور نظرية الإيرادات العامة، الأمر الذي تجلت آثاره في تطور حجم هذه الإيرادات و إلى تعدد أنواعها و أغراضها. و لقد ترتب على ذلك أن نظرية الإيرادات خرجت من دورها التقليدي كمصدر لتمويل النفقات إلى أداة من أدوات التوجيه الاقتصادي و الاجتماعي في المجتمع من ناحية و من ناحية أخرى فقد تعددت مصادر الإيرادات العامة في العصر الحديث و تنوعت أساليبها و اختلفت طبيعتها تبعا لنوع الخدمة العامة التي تقوم بها الدولة و الهدف منها.

وتعتبر الضرائب و الرسوم من أقدم و أهم مصادر الإيرادات العامة و يطلق عليها بالإيرادات السيادية تمييزا عن غيرها من أنواع الإيرادات الأخرى كونها تدفع جبرا باعتبارها عملا من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة، ففكرة الضريبة التي تبدو واضحة المعالم اليوم لم تكن كذلك في الماضي فقد تطورت طبيعتها و تباينت أهدافها كثيرا خلال العصور مع تطور النظم السياسية و الظروف الاقتصادية السائدة في المجتمع.

ففي ظل المالية التقليدية عندما كانت فكرة الدولة الحارسة مهيمنة، كان الهدف من الضريبة ماليا بحتا فدور الضريبة كان محايدا كدور الدولة في ذلك الوقت، لكن مع تطور الدولة و زيادة أنشطتها و تدخلها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة، أصبحت الضريبة أداة أساسية تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها الاجتماعية و الاقتصادية، لذلك فمعظم الدول في العصر الحديث تعتمد اعتمادا كليا على الضريبة ولا يستثنى من ذلك إلا بعض الدول ذات الكثافة السكانية البسيطة و التي تمتلك ثروات طبيعية تغنيها عن فرض الضرائب، كدول الخليج العربي المنتجة للبترول مثلا.

أما الرسوم، فقد احتلت أهمية خاصة في العصور الوسطى و كانت تشكل المورد الأساسي للدولة حين كانت الوظائف الأساسية للدولة محصورة في الأمن و القضاء, أما قيامها بخدمات أخرى للأفراد كانت تعتبره كعمل إضافي يخرج عن نطاق نشاطها المعتاد، لذلك كانت تطالب المنتفعين بها دفع المقابل لذلك. و هكذا فإن الدولة كانت تقتضي رسوما هامة عن معظم الخدمات التي كانت تقدمها للأفراد و بالتالي كانت الرسوم مصدرا هاما للإيرادات.

انطلاقا مما سبق و لأهمية هذين المصدرين و خاصة الضرائب، تم تقسيم هذا الفصل إلى أربعة مباحث.

المبحث الأول: مدخل إلى الضرائب

تعتبر الضرائب من أقدم و أهم مصادر الإيرادات في أي نظام اقتصادي، حيث تطور مفهومها و طبيعتها تبعا لتطور الفكر المالي و انتقال دور الدولة من وظيفة الحارسة إلى المتدخلة ثم المنتجة، لذلك تعددت النظريات المفسرة للضريبة و الأساس القانوني الذي يعطي الدولة حق فرضها.

المطلب الأول: تعريف الضريبة

يكتسي تعريف الضريبة أهمية بالغة و ذلك لتمييزها عن الإيرادات الأخرى التي تتشابه معها في بعض الخصائص، و لقد حاول الكثير من علماء المالية تعريف الضريبة فجاءت أغلب تعريفاتهم متشابهة إلا فيما يتعلق بأهداف الضريبة التي خضعت للتطور الذي لحق بدور الدولة و انتقالها من الدولة الحارسة و التي يقتصر دورها على توفير الأمن و القضاء إلى الدولة المتدخلة التي امتد نشاطها إلى الجوانب الاقتصادية و الاجتماعية.

فالبعض لا يرى في الضريبة إلا وسيلة لتحقيق الأهداف المالية مثل تغطية نفقات الدولة فقط، ومنهم من ركز على الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية للضريبة باعتبارها وسيلة تدخل، غير أنه من السابق لأوانه أن نقدم تعريف الضريبة دون التطرق إلى مفهوم الجباية باعتبارها نظاما يشمل كل الاقتطاعات الإجبارية المطبقة من طرف الدولة والتي تأخذ غالبا شكل ضرائب إضافة إلى الرسوم و الرسوم الجمركية و الاشتراكات الاجتماعية و غيرها من الاقتطاعات الأخرى.[1]

إن اختلاف علماء المالية حول أهداف الضريبة أوجد عدة تعاريف نذكر من أهمها:

*يعرف "**لويس تروتابا**" "Trotabas. l" الضريبة بأنها "وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد توزيعا قانونيا و سنويا طبقا لمقدرتهم التكليفية".[2]

*يعرف بيار بالتران " Pierre Beltrane " الضريبة بأنها "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي و دون مقابل محدد نحو الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية".[3]

* تعرف الضريبة بأنها "الاقتطاع النقدي ذو سلطة نهائي و دون مقابل منجز لفائدة الجماعات الإقليمية الدولة و الجماعات المحلية أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية".[4]

*يعرف "جاستين جيز" " Goston Geze " الضريبة بأنها" أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ".[5]

*يعرف "الدكتور عبد الكريم بركات" الضريبة "على أنها اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله الممول و يقوم بدفعه بلا مقابل وفقا لمقدرته التكليفية مساهمة في الأعباء العامة، أو لتدخل السلطة لتحقيق أهداف معينة".[6]

---

[1]- أحمد رجراج, "النظام الجبائي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004, ص:3.

[2] - Trotabas .L, « Sciences et techniques fiscales »Dalloz,Paris, 1958,p 10.

[3] - Pierre Beltrane, « La fiscalité en France », 6ème édition , Hachette, Paris,1998, P 12.

[4] - Raymond Muzellec, «finances publiques », 8ème édition, éditions Dalloz, Paris, 1993,p:423.

[5]- عادل أحمد حشيش، "أساسيات المالية العامة"، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1992، ص:151.

[6]– عبد الكريم صادق بركات، عبد المجيد دراز، "علم المالية العامة"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، بدون تاريخ نشر, ص:322.

*كما تعرف الضريبة " أنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة"[1]

و انطلاقا من مجمل التعاريف المقدمة، يمكن تحديد خصائص الضريبة في أنها ذات شكل نقدي، لها طابع إجباري و نهائي و هدفها المتمثل في تغطية الأعباء العامة للدولة أو تغطية تدخلات السلطة العمومية في المجتمع.

المطلب الثاني: خصائص الضريبة

يمكن استنتاج الخصائص التالية للضريبة:

1- الضريبة فريضة نقدية: في الغالب تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل، بالنظر إلى أن كل المعاملات أصبحت تقوم على استخدام النقود سواءا في القطاعات العامة أو الخاصة و ما دامت النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإن الإيرادات العامة بما فيها الضرائب لابد أن تحصل كذلك بالنقود.[2]، لكن الأمر لم يكن كذلك في الماضي، ففي النظم الاقتصادية القديمة كانت الضريبة تفرض و تحصل في صورة عينية نظرا لأن الظروف الاقتصادية السائدة آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصورة العينية, و يظهر ذلك جليا في العصور الإقطاعية، حيث كان القطاع الفلاحي يمثل أهم القطاعات الاقتصادية في ذلك الوقت و تماشيا مع تلك الظروف كانت الضرائب تحصل بصورة عينية كما أن الإنفاق العام كان يتم في صورة عينية، إما عن طريق اقتطاع جزء من المحصول يلتزم بتقديمه الأفراد إلى الدولة و إما عن طريق إلزامهم بالقيام بعمل معين (السخرة) [3].

إذا كان هذا هو الوضع الشائع في ذلك الوقت تماشيا مع طبيعة الاقتصاديات و المبادلات العينية و عدم انتشار النقود، فإن الوضع قد اختلف تماما في العصور الحديثة، حيث أصبحت النقود وسيلة و أداة التعامل الأساسية الأكثر شيوعا و سيطرة مما أستوجب، بطبيعة الحال، أن تدفع الضرائب في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات سواء في القطاع العام أو الخاص تتم في صورة نقدية.

إن فرض الضريبة و تحصيلها بالصورة النقدية لا يعني بحال من الأحوال عدم إمكان جبايتها بالصورة العينية، إلا أن الأمر لا يتم إلا في أضيق الحدود وفي الظروف الاستثنائية فقط مثل الحروب.

و يتفوق الشكل النقدي للضريبة عن الشكل العيني من عدة أوجه:

أن الدولة تتحمل تكاليف و نفقات باهضة قد تفوق قيمة الضريبة العينية عند جمع و نقل و تخزين المحاصيل.

---

[1]- سوزي عدلي ناشد, "الوجيز في المالية العامة", الدار الجامعية للنشر و التوزيع, مصر, 2000, ص:124.

[2]- عادل أحمد حشيش, مرجع سابق, ص:151.

[3]- سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق, ص:115.

- أن الضريبة العينية لا تلتزم بعنصر العدالة، إذ هي تلزم الأشخاص بتقديم جزء من المحصول أو القيام بأعمال السخرة دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من ناحية نفقة الإنتاج التي يتحملها كل شخص في إنتاج محصوله و ما يعاني منه من أعباء عائلية.[1]
- صعوبة حسابها خاصة بالنسبة لبعض الأنشطة كالدخل الناتج عن العمل أو عن مزاولة المهن الحرة أو استثمارات الأموال المنقولة[2]
- عدم إنسانيتها، خاصة بالنسبة لأعمال السخرة و التي تتنافى مع كرامة الإنسان و أبسط مقومات الحقوق الشخصية.

2- الضريبة فريضة إلزامية : أي أنها ليست تبرعا إختياريا يترك أمر المساهمة فيه إلى اختيار الأفراد أو الأشخاص المفروضة عليهم، بل تدفع جبرا باعتبارها عملا من السيادة التي تتمتع بها الدولة، و باعتبارها تعبيرا عن سيادة الدولة فإن هذه الأخيرة تستقل بوضع نظامها القانوني دون أن يكون ذلك محلا للإتفاق أو التفاوض مع الأفراد. فالأفراد ملزمون بدفع الضرائب سواء قبلوا أم لم يقبلوا و يكون للدولة، في حالة امتناع الأفراد عن أدائها حق اللجوء إلى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبة كما أنها تتمتع بامتياز علىأموال المدينين.[3]

إلا أن سيادة الدولة و إنفرادها في تحديد النظام القانوني للضريبة من حيث وعائها و تحصيلها، لا يعني أنها لا تلتزم بضوابط معينة يجب مراعاتها عند فرض الضريبة.

فمن المبادئ الدستورية العامة في كل دول العالم، أن الضريبة لابد أن تصدر بقانون فلا تفرض الضريبة و لا تعدل و لا تلغى إلا بموافقة السلطات التشريعية المختصة[4]، و عدم ترك أمر فرضها في يد الحكومة دون رقابة ممثلى الشعب.

ويوضح التطور القانوني للنظام الضريبي في العديد من الدول كبريطانيا و فرنسا و الولايات المتحدة الأمريكية، كيف أن الثورات التي قامت بها الشعوب كانت السبب الرئيسي لتقرير هذا المبدأ الدستوري، و الذي أصبح الآن مبدأ هاما راسخا و منصوصا عليه في كافة دساتير دول العالم.[5].

3- الضريبة تدفع بصورة نهائية : إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو تعويضهم إياها، و بذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن مبلغه.[6]

4- الضريبة تدفع بدون مقابل : يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص من جانب الدولة و إن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة باعتباره فردا

---

(1) - محمد عباس محرزي ,"اقتصاديات الجباية والضرائب", دار هومة، الجزائر, 2005, ص:16.
(2)- منصور ميلاد يونس,"مبادىء المالية العامة", منشورات الجامعة المفتوحة, 1994، ص:104.
(3)– منصور ميلاد يونس، نفس المرجع السابق, ص:105.
(4)- سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق, ص:118.
(5)- محمد عباس محرزي, مرجع سابق, ص:17.
(6)- سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق, ص:119.

في الجماعة و ليس باعتباره ممولا للضرائب، و يترتب على هذه الخاصية أنه لا يجوز، و لا يمكن النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها، بل ينظر إلى مدى قدرة الفرد على تحمل الأعباء العامة لتقدير مبلغ الضريبة.

حيث يتعين على الفرد باعتباره عضوا في مجتمع سياسي منتظم هو الدولة، أن يساهم بالتضامن مع غيره من الأفراد في تحمل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب إلى الدولة، وأن تكون المساهمة بحسب قدرته بالنسبة إلى غيره من الأفراد.[1]

5- الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام : إن الدولة لا تلتزم بتقديم خدمة معنية أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة، بل أنها تحصل على الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة الأخرى من أجل القيام باستخدامها في مصارف الإنفاق العام من أجل تحقيق منافع عامة للمجتمع.[2]

و على الرغم من إستقرار مبدأ تحقيق النفع العام كأساس للضريبة، حتى و لو تنص عليه الأحكام الدستورية والقانونية، فإن علماء الاقتصاد لم يتفقوا على المقصود بعبارة " النفع العام ".

فالاقتصاديون الكلاسيكيون وجدوا في العبارة المذكورة تغطية للنفقات العامة التقليدية وحسب أي أنهم وجدوا في الضريبة وسيلة لتوفير الأموال اللازمة و الكافية لتغطيه النفقات العامة، من دون أن يكون لهذه الوسيلة أي تأثير في الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية.[3]

إلا أن التحليل الاقتصادي الحديث للنقود أنكر مسألة حياد النقود و قد ترتب على ذلك إنكار مسألة أخرى و هي حياد الضريبة التي لا يمكنها بأي صورة من الصور حتى و لو لم تكن تهدف إلى ذلك إلتزام جانب الحياد أو عدم التأثير في البنيان الاقتصادي و الاجتماعي القائم.[4]

وبالتالي فإن موقف الاقتصاديين المعاصرين قد أستبعد تصور "الضريبة المحايدة " وأصبحت الضريبة كأداة تدخلية توظفها الدولة في خدمة الأغراض الاقتصادية والاجتماعية, كحماية الصناعة الوطنية بفرض بعض أنواع الضرائب الجمركية والحد من التفاوت في الدخول بين أفراد المجتمع.

المطلب الثالث :الأسس القانونية للضريبة

تعرضت أغلب دساتير الدول في عصرنا الراهن إلى الضريبة مؤكدة على أن فرضها يدخل في السيادة الأساسية للدولة و أن فرض أو تبديل أو إلغاء أي ضريبة يجب أن يتم من قبل السلطة التشريعية أو من يقوم مقامها.[5]

---

[1]- عادل أحمد حشيش, "أصول الفن المالي للاقتصاد العام", دار النهضة العربية، بيروت, لبنان، 1992,ص:119.

[2]– عادل أحمد حشيش, المرجع السابق, ص:119.

[3]- فوزي عطوي, "المالية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية, بيروت, لبنان، 2003, ص:57.

[4]- فوزي عطوي, "في الاقتصاد السياسي- النقود والنظم النقدية", دار الفكر العربي, بيروت, لبنان، 1989, ص:119.

[5]- خالد شحادة الخطيب, أحمد زهير شامية, " أسس المالية العامة", دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005، ص:156.

و قد حاول علماء المالية العامة إيجاد الأساس القانوني الذي يعطي للدولة الحق في فرض الضرائب و التزام الأفراد بدفعها، و يمكن رد هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين ينتمي كل منهما إلى حقبة تاريخية معينة.

أولها نظرية العقد الاجتماعي و المنفعة, وثانيهما نظرية التضامن الاجتماعي و سنتعرض على التوالي لكل منهما:

1- نظرية المنفعة و العقد الاجتماعي

سادت أفكار هذه النظرية خلال القرنين الثامن و التاسع عشر، فالفقه التقليدي قد حاول تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود على الأفراد مقابل دفع الضريبة، و تتمثل في الانتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة. و بناء على ذلك فإنه لولا انتفاع الأفراد بهذه الخدمات لما كان هناك سند قانوني لفرض الضريبة و التزام الأفراد بها، و يؤسس أنصار هذه النظرية فكرة المنفعة على ارتباط الفرد بعقد ضمني بينه وبين الدولة يسمى بالعقد الاجتماعي (Le Contrat Social) [1]

و أول من نادى به هو الفيلسوف الفرنسي "جان جاكـــ روسو" في القرن الثامن عشر و يتمثل هذا العقد في كون الأفراد يتنازلون عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع، كما أنهم بمقتضى عقد مالي يلتزمون بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم من نشاط الدولة.

و قد أختلف أنصار هذه النظرية في تكييف طبيعة هذا العقد، فأعتبره البعض كـــآدم سميث **كعقد بيع خدمات**، فالدولة تبيع خدماتها للأفراد مقابل إلتزامهم كمشترين بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب، و صوره البعض الآخر، مثل " تيير **Thiers** " العقد الضمني على أنه **عقد شركة**، فالدولة شركة إنتاج كبرى تتكون من شركاء، لكل منهم عمل معين يقوم به و يتحمل في سبيل هذا نفقات خاصة. إلا أنه توجد إلى جانب هذه النفقات الخاصة، نفقات عامة يقوم بها مجلس إدارة هده الشركة, أي السلطة التنفيذية تعود منفعتها على جميع الشركاء، ومن ثم ينبغي عليهم المساهمة في تمويلها، وتتمثل هذه المساهمة في الضرائب التي تفرضها الدولة عليهم. وأخيرا فقد تصور آخرون مثل "**Emile de Guard**" وجود **عقد تأمين** تقوم الدولة بمقتضاه بتأمين المواطنين عن مختلف الأخطار التي يتعرضون لها مقابل سدادهم للضريبة باعتبارها قسط تأمين[2]. و قد تعرضت هذه الآراء القائمة على فكرة وجود عقد بين الدولة و مواطنيها للعديد من أوجه النقد، على أساس استحالة تقييم ما تفترضه هذه الآراء من معاملات تقوم بين الدولة و مواطنيها من ناحية و إستبعاد فكرة مقابلة ثمن التضحيات الضريبة للمكلف بقيمة ما تقدمه الدولة من خدمات أخرى، وإنكار تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وحصر نشاط الدولة في تحقيق الأمن الداخلي والخارجي فقط[3], وهو ما يتماشى مع الدولة الحارسة ولا يتوافق مع فكرة الدولة المتدخلة والمنتجة وبالرغم من أوجه النقد المتقدمة، فإن نظرية المنفعة والعقد لا تخلوا من فائدة إذ أنها وجهت الأذهان إلى ضرورة قيام الدولة بإنفاق حصلية الضرائب في توفير خدمات مختلفة ينتفع بها المواطنين و إلا تكون قد أخلت بواجبها نحوهم.

---

[1] - سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق, ص:121.

[2]- أحمد عادل حشيش, أساسيات المالية العامة, مرجع سابق, ص:156.

[3]- حسين مصطفى حسين, "المالية العامة", ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر,2001,ص:44.

2- نظرية التضامن الإجتماعي.

إن الأساس القانوني التي تعتمد عليه الدولة في فرض و جباية الضرائب في وقتنا الحاضر مبني على فكرة التضامن الاجتماعي(La Solidarité sociale) وتقوم هده النظرية على فكرة أساسية مؤداها أن الأفراد يسلمون بضرورة وجود الدولة, كضرورة سياسية و اجتماعية, تحقق مصالحهم وتشبع حاجاتهم. ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي بموجبه يلتزم كل فرد بأداء الضريبة المفروضة عليه, كل بحسب مقدرته التكليفية (المالية) كي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة وتوفير الخدمات العامة لكافة المواطنين بلا استثناء وبغض النظر عن مدى مساهمتهم في تحمل الأعباء العامة.[1]

وأكثر من ذلك فمن الممكن استفادة بعض الأفراد من الخدمات العامة رغم عدم قيامهم بدفع الضرائب أو بدفع مبالغ زهيدة كأصحاب الدخول المحدودة وعدم انتفاع البعض الآخر بهذه الخدمات رغم قيامهم بدفع ضرائب كالمواطنين المقيمين بالخارج.

بالإضافة إلى ما سبق فان نظرية التضامن الاجتماعي تقترن بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على رعاياها, ومن ثم إلزامهم وإجبارهم على أداء الضريبة، وهذا ما يفسر إلزام الأجانب المقيمين في الدولة إقامة عادية أو مستمرة المساهمة في الأعباء و التكاليف العامة وأداء الضريبة المفروضة عليهم.[2]

---

[1] - عادل أحمد حشيش,"أساسيات المالية العامة", مرجع سابق, ص:122.

[2]- محمد عباس محرزي, مرجع سابق, ص:23.

المبحث الثاني:المبادئ العامة للضريبة وأهدافها

إن إقامة نظام ضريبي سليم، يفرض على المشرع أن يأخذ بعين الاعتبار التوفيق بين مصلحة الدولة و الأفراد، و تحقيق الأهداف التي فرضت من اجلها الضريبة و التي من أهمها الهدف المالي إضافة إلى الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.

المطلب الأول:المبادئ العامة للضريبة

يقصد بالمبادئ العامة التي تحكم الضريبة, مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة, هذه القواعد ذات فائدة مزدوجة فهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة الخزينة العمومية, من جهة أخرى، أي مراعاة مصلحة الممول و مصلحة الخزينة العامة وفي حقيقة الأمر تعتبر هذه المبادئ بمثابة دستور عام ضمني تخضع له الأصول القانونية للضريبة.

وقيام الدولة باحترام هده القواعد عند فرض الأنواع المختلفة من الضرائب هو الذي يخفف من حدة هذه الأعباء ويجعلها مقبولة أو مستساغة لدى الأفراد بينما يعتبر الإخلال بها مدعاة للقول بظلم الدولة لهم وتعسفها في استعمال حقها في فرض الضرائب المختلفة.[1]

إن (آدم سميث) في سبيل بحثه عن الشروط العامة لنظام ضريبي فعال, قد قام بوضع أربعة قواعد صاغها في كتابه "بحث عن طبيعة وأسباب ثروة الأمم", الصادر سنة 1776، هذه القواعد باستثناء الأولى تهتم خاصة بالشروط الخارجية للضريبة والعلاقات بين الدولة والمكلف بالضريبة، مناسبة وضع الوعاء الضريبي إصدار الضريبة وتحصيلها وتتلخص هذه القواعد في ما يلي:

1- قاعدة العدالة (المساواة):

خضع مضمون هذه القاعدة في الواقع لتطور كبير تبعا للتطور الاقتصادي و الاجتماعي الذي حدث منذ أواخر القرن الثامن عشر, فقد ذهب علماء المالية أول الأمر إلى تصور العدالة على أنها وجوب الأخذ بنسبية الضريبة أي تكون النسبة المستقطعة من المادة الخاضعة للضريبة (دخلا أو ثروة) واحدة، وذلك مهما بلغ مقدار هذه المادة.

وقد أستند هؤلاء إلى عدة حجج في تبرير الضريبة النسبية, أهمها تحقيق المساواة في معاملة الجميع, إلا أن هذه الحجج كانت تصلح في أعقاب الثورة الفرنسية حيث كان النظام الضريبي في العهد الملكي ظالما و مجحفا للشعب بسبب الإعفاءات الضريبية التي كان يمنحها للنبلاء و رجال الدين[2]. أما في العصر الحديث فإن الضريبة النسبية تعتبر عاجزة عن تحقيق العدالة المنشودة, ومن هنا اتجه علماء المالية إلى ترك فكرة النسبية إلى فكرة أخرى, هي الضريبة التصاعدية رغبة في تحقيق عدالة أكثر بالتمييز بين الأفراد بحسب مقدرتهم التكليفية حيث يرتفع سعر الضريبة كلما ارتفع الدخل, وقد وجدت فيها الدولة أداة فعالة لتخفيف التفاوت في توزيع الدخل الوطني بين الفئات الاجتماعية و الأفراد في المجتمع.

---

[1]- عادل أحمد حشيش, "أصول الفن المالي للاقتصاد العام", مرجع سابق, ص:123.

[2]- عبد المطلب عبد الحميد,"اقتصاديات المالية العامة", الدار الجامعية, مصر,2005, ص:246.

كما أن فكرة العدالة بمفهومها الحديث تقتضي إعفاء أصحاب الدخول المنخفضة من أداء الضريبة بالنسبة لحد الكفاف أي الحد الأدنى اللازم للمعيشة وكذلك ضرورة مراعاة الأعباء العائلية بما يتناسب ومستوى المعيشة في المجتمع، كما تتطلب العدالة اختلاف أسعار الضرائب تبعا لنوع الدخل المفروضة عليه وهل هو ناتج من العمل أو ناتج عن رأس المال أو عنهما معا.[1]

وباختصار يمكننا القول أن قاعدة العدالة و المساواة تتضمن مبدأين أساسين هما:

- **العمومية:**ويقصد بها خضوع جميع الأشخاص والأموال للضريبة.
- **العدالة:**ضرورة مراعاة المقدرة المالية للمكلف عند فرض الضريبة .

2- اليقين:

ويقصد بقاعدة اليقين أن تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للممول و الإدارة بشكل يقيني لا غموض فيه ولا التباس، فمن الأهمية بمكان أن يعرف الممول مدى التزامه على وجه التحديد وبصورة واضحة ويعرف مدى ما يلتزم به من ضرائب, سواءا من حيث أهميتها وسعرها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها من تحديد للوعاء وكيفية الربط والتحصيل.[2]

ولاشك أن عدم وضوح هذه الأمور قد يؤدي إلى تحكم الإدارة الضريبية وما يستتبعه ذلك من انتهاك لقاعدة العدالة والمساواة وانتشار للمحسوبية وعموم الفساد عند تقدير وتحصيل الضرائب.[3]

وحتى يتحقق اليقين يجب أن تتميز الضريبة بالاستقرار والثبات أي أن لا تخضع للتعديل المستمر فالتعديلات في تشريعات الضرائب يجب أن تكون محدودة وعلى فترات متباعدة حتى لا تؤدي إلى مضايقة الممولين أو اضطراب النشاط الاقتصادي، كما يجب أن يتميز التشريع الضريبي بالوضوح حتى يسهل فهمه لعامة الناس دون عناء أو التباس, وحتى تستطيع المحاكم والإدارات الضريبية أن تطبقه دون اجتهاد أو تأويل وعلى سبيل المثال فإن رسم التلوث" poll tax ",الذي تم تأسيسه كإجراء ضريبي محلي من طرف حكومة المحافظين برئاسة (مارغريت تاتشر) في بريطانيا سنة 1990, واجهتها معارضة شديدة (مع نتائج سياسية فادحة) لأن تخصيصه ومزاياه كانت مبهمة وغير مؤكدة وبالتالي وصف بعدم عدالته.[4]

3- قاعدة الملاءمة في الدفع

ويقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم أحكام الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين بها, وتيسير دفعها وخاصة فيما يتعلق بميعاد التحصيل وطريقته وإجراءاته.

وتهدف هذه القاعدة في حقيقة الأمر إلى عدم تعسف الإدارة الجبائية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات الربط والتحصيل. وتدعو اعتبارات الملاءمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة متفقة مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها من أجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن تثور في حالة مخالفة هذه القاعدة.[5]

---

[1]- منصور ميلاد يونس, مرجع سابق, ص:116.
[2]- عادل أحمد حشيش,"أصول الفن المالي للاقتصاد العام", مرجع سابق, ص:125.
[3]- منصور ميلاد يونس, مرجع سابق, ص:116.
[4]- محمد عباس محرزي, مرجع سابق, ص:29.
[5]- سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق, ص:129.

وهكذا فإن الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله يعتبر أحسن الأوقات ملائمة لدفع الضريبة. فالمزارع يلزم بدفع الضريبة بعد حصاد المحصول وبيعه, والتاجر يطالب بسدادها بعد انتهاء السنة المالية لنشاطه وتحديده لربحه، أما العامل أو الموظف فإنه يلزم بدفع الضريبة على الأجور والمرتبات بمجرد تحقق الدخل الموجب لها عن طريق الاقتطاع من المصدر، أما الضرائب على الاستهلاك فهي تدفع عند شراء السلعة والمكلف في هذه الحالة حر في شراء السلعة وبالتالي دفع الضريبة المفروضة عليها أو عدم شرائها، وبالتالي التخلص من دفع الضريبة.[1]

4- قاعدة الاقتصاد في النفقة

ويقصد بهذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة بأسهل وأيسر الطرق التي لا تكلف الإدارة الجبائية مبالغ كبيرة خاصة في ظل الروتين والإجراءات المعقدة, مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضريبة ذاتها. ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء كبير منه في سبيل الحصول عليه.[2]

رغم أن هذه القواعد لازالت صالحة حتى يومنا هذا إلا أنها أصبحت غير كافية وناقصة بمعنى أنها لا تكفي وحدها لضمان قيام نظام ضريبي حديث وكفء وفعال حيث حدثت تطورات كثيرة مند أن أطلقها (آدم سميث), مثل تزايد دور الدولة في النشاط الاقتصادي وبالتالي تزايدت النفقات العامة وتطورت فكرة العدالة الضريبية, ومنها أيضا أن الضرائب لم تعد محايدة تهدف فقط إلي تحصيل الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة وإنما أصبحت أيضا أداة ضرورية وهامة تستخدمها الدولة في تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية على مستوى الاقتصاد الوطني, وقد استقر الفكر الاقتصادي والمالي على مجموعة من القواعد والأسس بالإضافة إلى القواعد الأربعة التي أطلقها آدم سميث التي يجب أن يرتكز عليها النظام الجبائي الحديث ليكون نظاما فعالا وكفئا وأهمها:[3]

أ- وفرة الحصيلة الضريبة: وتعتبر هذه القاعدة من أهم الأسس الذي يجب أن يقوم عليها أي نظام ضريبي حديث ذلك أن الهدف من فرض الضريبة, بل ومن وضع النظام الضريبي برمته هو أن تعظم الدولة حصيلتها من الإيرادات الضريبية لتغطية النفقات العامة التي تتميز بظاهرة التزايد المستمر، فالكل على يقين بأن الضرائب أصبحت المصدر الرئيسي لتمويل ميزانيات معظم الدول, ونلاحظ في هذا المجال أن الحصيلة الضريبية تتأثر بعدة عوامل نذكر أهمها:

- نطاق وعاء الضريبة: فكلما كان وعاء الضريبة واسع النطاق كلما كانت حصيلتها أكثر وفرة وأكثر غزارة فمثلا الضرائب على السلع الواسعة الاستهلاك تكون حصيلتها وفيرة بعكس الضرائب على السلع الكمالية حيث تقل حصيلتها مهما ارتفع سعر الضريبة نظرا لضيق وعائها.

---

[1]- منصور ميلاد يونس, مرجع سابق, ص:117.
[2]- سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق, ص:130.
[3]- عبد المطلب عبد الحميد, مرجع سابق, ص:244.

– سعر الضريبة: إن رفع سعر الضريبة لا يؤدي في كثير من الأحيان إلي زيادة الحصيلة الضريبية, بل يحدث في بعض الأحيان أن يؤدي رفع سعر الضريبة إلى انخفاض حصيلتها خاصة إذا كان السعر يتجاوز المقدرة التكليفية للممولين فيثبط همم الأفراد على العمل والإنتاج والاستثمار, ويحاولون التهرب منها قدر الإمكان.

ب– الثبات في الحصيلة الضريبية: ومعنى ذلك أن يتوافر في النظام الضريبي هذا الأساس الذي يعني أن تكون الحصيلة الضريبية ثابتة إلى حد ما وثبات الحصيلة عنصر أساسي في كل نظام ضريبي يتميز بالكفاءة والفاعلية نظرا لضرورته القصوى عند إعداد تقديرات الموازنة العامة للدولة.وبالتالي يعتمد عليه في تحديد وتوقع تلك التقديرات بالدقة المطلوبة.[1]

فمن المعروف أن اقتصاديات السوق أي القائمة على آليات السوق الحرة, تمر بفترات انتعاش أو رواج وفترات ركود وكساد وقد لوحظ أن ذلك يؤثر على الحصيلة الضريبية على اختلاف أنواعها, ووجد أن الضرائب المباشرة التي تفرض على الدخول والثروات تتميز بالثبات النسبي مثل الضرائب العقارية ووجد أيضا أن حصيلة الضرائب غير المباشرة التي تفرض أثناء تداول السلع والخدمات من مرحلة الإنتاج وحتى مرحلة البيع تتعرض حصيلتها للتقلبات حيث تزيد في فترات الانتعاش أو الرواج وتنخفض في فترات الركود والكساد على الرغم من ثبات أسعارها وذلك نتيجة لانخفاض حجم الإنفاق في حالة الكساد وزيادته في حالة الانتعاش.

لذلك رأى الكثير من الاقتصاديين على ضرورة اعتماد صانعي السياسية المالية على كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة بنسب معينة لضمان تحقيق ثبات نسبي في الحصيلة الضريبية لمواجهة الإنفاق العام المتزايد.

ج– مرونة الحصيلة الضريبية: ويقصد بذلك أن تكون الحصيلة الضريبة من بعض الضرائب مرنة أي قابلة للزيادة والنقص بسهولة عن طريق تغيير أسعارها, وفي كل الأحوال يجب أن تتميز بعض أنواع الضرائب بالمرونة نظرا لحاجة الحكومة أحيانا إلى نفقات طارئة غير متوقعة وتكون بالتالي مضطرة للحصول على أموال إضافية لتمويل النفقات الطارئة، ومن ناحية أخرى فإن الضرائب يجب أن يقل عبؤها في حالة الكساد ويزيد في حالة الرواج أو الانتعاش وهو ما يساعد على تحقيق ما يسمى بالاستقرار الإقتصادى للدولة.[2]

المطلب الثاني :أهداف الضريبة

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أهداف معينة يأتي في مقدمتها الغرض التمويلي باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأغراض الإقتصادية والسياسية و الإجتماعية الأخرى، وقد تطورت هذه الأغراض بتطور دور الدولة، ففي ظل المالية التقليدية, عندما كانت تسود فكرة الدولة الحارسة كان الغرض من الضريبة ماليا بحتا، أي تحقيق إيرادات للدولة تستطيع أن تواجه بها نفقاتها المحدودة من أجل تسيير المرافق العامة، فدور الضريبة كان محايدا كدور الدولة في ذلك الوقت.[3]

---

[1] – عبد المطلب عبد الحميد، نفس المرجع السابق، ص:247.

[2] – عبد المطلب عبد الحميد، نفس المرجع السابق، ص:248.

[3] – سوزي عدلي ناشد,مرجع سابق,ص:130.

وعموما يمكن تقسيم هذه الأهداف إلى هدفين رئيسين وهما الهدف المالي والأهداف الأخرى:

1- الهدف المالي

هو أحد الأهداف الرئيسية لأي ضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة,أهم غايات سلطات الدولة.[1]

فحسب النظرية الكلاسيكية تعد تغطية النفقات العمومية هي الهدف الوحيد للضريبة والتي يجب ألا يكون لها أي تأثير اقتصادي .

أما اليوم فلا يمكننا الدفاع عن حيادية الضريبة, لأنه في الواقع من المستحيل الإقتطاع عن طريق الجبر الضريبي ربع الناتج الداخلي الخام دون أن تكون هناك انعكاسات ومضاعفات اقتصادية هامة, مثل تقليص القدرة الشرائية للأفراد.[2]

2- الأهداف الأخرى للضريبة

مع تطور دور الدولة و زيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الإقتصادية بصورة فعالة, تطورت أهداف الضريبة إذ أصبحت بمثابة أداة رئيسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والإقتصادية والإجتماعية، فهي تمثل أداة من أدوات السياسة المالية والإقتصادية وإن كان استخدامها لتحقيق أغراض معينة يختلف بحسب طبيعة ودرجة النمو النظام الإقتصادي السائد، وأهم الأهداف الأخرى للضريبة بالإضافة إلى الهدف المالي بصورة عامة هي:

2-1- الأهداف السياسية:

سواء فيما يتعلق بالسياسة الداخلية أو الخارجية, ففي الداخل تمثل الضريبة أداة في يد القوى الإجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الإجتماعية الأخرى.

أما في الخارج, فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الضرائب الجمركية(كمنح الإعفاءات والإمتيازات الضريبية) لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها(كرفع أسعار الضرائب على واردات بعض الدول) من أجل تحقيق أغراض سياسية.

2-2- الأهداف الإقتصادية:

تستخدم الضرائب لتحقيق الإستقرار عبر الدورة الإقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الإنكماش لزيادة الإنفاق وزيادتها في فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية, كما قد تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين بمنحه فترة إعفاء محددة وإعفاء المواد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاطا حيويا يحقق التنمية الإقتصادية.[3]

---

[1]- خالد شحادة الخطيبب, أحمد زهير شامية, مرجع سابق, ص:152.

[2]– محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص:32.

[3]- سوزي عدلي ناشد،مرجع سابق، ص:131.

2-3- الأهداف الإجتماعية:

تستخدم الضريبة لإعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة, كإعفاء الطبقات المحدودة الدخل من دفع الضريبة وتخفيف هذه الأعباء على العائلات الكبيرة العدد، كما تستخدم الضريبة أيضا في تطوير بعض الأنشطة الإجتماعية, فإعفاء بعض الهيئات و الجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية لا تهدف لتحقيق الربح أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على الصحة العامة بفرض ضرائب منخفضة السعر على السلع الضرورية كالخبز والحليب وفرض ضرائب مرتفعة السعر على بعض السلع التى ينتج عنها أضرارا ضخمة على الصحة العامة وعلى المجتمع ككل مثل المشروبات الكحولية والسجائر.

و بالرغم من تعدد أهداف الضريبة في العصر الحديث, إلا أنه مازال الهدف المالي يمثل أهم هذه الأهداف ويحظى بالأولوية على باقي الأهداف الأخرى.

المبحث الثالث :التنظيم الفني للضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضرائب تحديد كافة الأوضاع و الإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة و تحصيلها في ضوء الضوابط الاقتصادية الواجب مراعاتها، و كذلك المشكلات الفنية التي تنشأ ابتداء من تفكير الدولة في فرض ضرائب معينة.

المطلب الأول :وعاء الضريبة

إن المقصود من اختيار المادة الخاضعة للضريبة هو اختيار موضوع أو محل الضريبة، حيث يمكن أن يكون هذا الموضوع مالا أو تصرفا أو نشاطا معينا أو حتى شخصا، و قد جرى العمل في التشريعات المالية المختلفة على تقسيم الضرائب من حيث وعائها إلى:

* الضرائب على الأشخاص و الضرائب على الأموال.
* نظام الضريبة الموحدة و نظام الضريبة المتعددة.
* الضريبة المباشرة و غير المباشرة.

1- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال

و يمكن شرحها كما يلي:

1-1- الضريبة على الأشخاص:

هي تلك الضرائب التي تتخذ من الوجود الآدمي والإنساني للفرد داخل الدولة محلا لفرض الضريبة وتعتبر هذه الضريبة من أقدم الضرائب في التاريخ, عرفتها معظم الحضارات الإنسانية, حيث عرفها الرومان والمسلمون حيث كانت تفرض على غير المسلمين (الذميين) في البلاد الخاضعة للحكم الإسلامي, وكانت تقتصر على الذكور البالغين، كما عرفتها مصر حتى أواخر القرن التاسع عشر وكانت تسمى بضريبة الفردة أو ضريبة الرؤوس لكونها تفرض على الشخص باعتباره رأسا.[1]

وضريبة الرؤوس تأخذ شكلين أساسين, ضريبة موحدة أو ضريبة متدرجة, وقد انتشرت ضريبة الرؤوس الموحدة في المجتمعات القديمة البدائية لكونها تتماشى مع الظروف الاجتماعية والاقتصادية لتلك المجتمعات, حيث كان الأفراد متقاربين من حيث الدخول والثروات ومع تقدم المجتمع وظهور الفوارق الاقتصادية والاجتماعية بين الأفراد ودخولهم, أصبحت الضريبة الموحدة لا تحقق العدالة المنشودة منها على الخاضعين لها, مما أدى إلى ترك السعر الموحد المتساوي بين الأفراد واستعمال سعر متغير بحسب الطبقة التي ينتمي إليها الفرد، ومثال ذلك الضريبة التي فرضتها فرنسا على الأسر سنة 1695م، فقد تم تقسيم المجتمع الفرنسي إلى اثنين وعشرين فئة اجتماعية وفرضت الضريبة بسعر واحد على كل فئة من هذه الفئات، كذلك الضريبة التي فرضها بطرس الأكبر قيصر روسيا, حيث تم تقسيم المجتمع إلى أربعة أقسام الفلاحون, الحرفيون, الطبقة البرجوازية و الطبقات الأخرى، حيث فرضت ضريبة خاصة بكل طبقة من الطبقات الثلاثة الأولى مع إعفاء الطبقات الأخرى.[2]

---

[1]– سوزي عدلي ناشد، نفس المرجع السابق, ص:135.

[2]- منصور ميلاد يونس, مرجع سابق, ص:119.

وبالرغم من بساطة هذه الضريبة و سهولة تحصيلها فإنها لم تعد تتماشى مع المجتمعات الحديثة وفقدت بالتالي أهميتها وذلك لعدم عدالتها وضآلة حصيلتها وعدم مرونتها.

وأمام هذه العيوب و زيادة نفقات الدولة واتساعها نتيجة لتطور دورها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية فإن الضرائب على الأشخاص لم تعد مناسبة وتم التخلي عنها في أغلب الدول وأصبحت الضرائب في العصر الحديث تتخذ من المال وعاءا لها.

1-2- الضرائب على الأموال:

نظرا للعيوب السابقة ذكرها بشأن الضرائب على الأشخاص, فقد ساد الاعتقاد نحو اختيار الأموال كأساس لفرض الضريبة، إما أن تكون الأموال رأس مال أو دخلا، و أيهما أكثر تعبيرا عن المقدرة التكليفية للأشخاص وحتى يتسنى لنا الإجابة عن هذا التساؤل فإنه ينبغي علينا أن نعرف أولا بمفهومي الدخل ورأس المال من وجهة النظر الضريبية.[1]

تعريف الدخل: الدخل هو كل ما يحصل عليه الفرد بصورة دورية على نحو مستمر من مصدر معين, قد يتمثل في ملكيته لوسائل الإنتاج أو في عمله أو كليهما معا، ويأخذ الدخل صورة نقدية كقاعدة عامة في المجتمعات الحديثة، وإن كان من الجائز الحصول على بعض أجزاء من الدخل في صورة عينية، مثل حصول العامل على جزء من أجره من السلع التي يقوم بإنتاجها أو استبقاء المنتجين لجزء من إنتاجهم لاستهلاكهم الذاتي (كالمزارعين).[2]

والواقع أن مفهوم الدخل الخاضع للضريبة يختلف من دولة إلى أخرى ومن وقت إلى آخر لتفاعل عدة عوامل, منها ما يرجع إلى اعتبارات اقتصادية ومنها ما يرجع إلى اعتبارات اجتماعية أو مالية أو فنية.

تعريف رأس المال: يمكن تعريف رأس المال بأنه "مجموع الأموال العقارية والمنقولة التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء كانت منتجة لدخل نقدي أو عيني أو لخدمات أم غير منتجة لأي دخل في لحظة معينة" [3]،أما رأس المال من وجهة النظر الاقتصادية يقتصر كما هو معروف على الأموال المنتجة لسلع وخدمات، أما من الناحية الضريبية فلابد أن نفرق بين الضريبة على رأس المال والضريبة على الثروة, فالضريبة على رأس المال وهي التي تفرض على رأس المال المنتج أي المستخدم في العملية الإنتاجية, بينما يقصد بالضريبة على الثروة , تلك التي تفرض على كل ما يمتلكه الشخص من الأموال العقارية أو المنقولة وبصرف النظر عن اعتبارات الإنتاجية أو الدخل.[4]

وقد أخذت الضريبة على رأس المال طريقها إلى التطبيق في كثير من دول العالم وبخاصة الدول المتطورة منها بريطانيا وفرنسا في السنوات الأخيرة وهذا النوع من الضرائب يقدم العديد من الميزات منها[5]:

-الضريبة على رأس المال تصيب عناصر معطلة من الثروة (المجوهرات -الأراضي-السيارات الفخمة).

-ضريبة تحث أصحاب الثروات على استثمارها والبحث عن موطن الكسب والربح.

-ضريبة تعفي من دفعها ذوي الدخل المحدود والقدرة المالية الضعيفة.

---

[1]- عادل أحمد حشيش, "أصول الفن المالي للاقتصاد العام", مرجع سابق, ص:127.

[2]- سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق, ص:136.

[3]- محمد عباس محرزي, مرجع سابق, ص:98.

[4]- عادل أحمد حشيش, "أصول الفن المالي للاقتصاد العام", مرجع سابق, ص:129.

[5]- خالد شحادة الخطيب, أحمد زهير شامية, مرجع سابق, ص:171.

بالمقابل وجهت إلى الضريبة على رأس المال مجموعة من الانتقادات منها:

- كونها تصيب رأس المال، فهي تؤدي إلى إنقاص قدرته الإنتاجية.
- تضعف الميل العام للادخار لدى الأفراد، لأن هذا الادخار سوف تفرض عليه ضريبة.
- قد تدفع أصحاب رؤوس الأموال إلى ترك البلاد واستثمارها في بلدان أكثر أمانا.

في الواقع إن الضريبة على رأس المال ذاته لم تطبق إلا كوسيلة لمورد استثنائي سواء أثناء الحروب أو بعدها أو للحد بين التفاوت الطبقي وفي الأزمات الاقتصادية.

2- نظام الضريبة الموحدة ونظام الضريبة المتعددة

إن الأخذ بنظام الضريبة الموحدة أو نظام الضريبة المتعددة من الأمور التي تتعلق بالنظام الضريبي في الدولة، فالدولة تبحث دائما عن النظام الذي يحقق لها أكبر قدر من الإيرادات وفي ذات الوقت تلتزم بالقواعد العامة التي تحكم الضريبة، واستنادا إلى ذلك تثور المفاضلة عند إجراء التنظيم الفني للضرائب بين الاعتماد على نظام الضريبة الموحدة أو الأخذ بنظام يقوم على فرض عدة ضرائب.

2-1- الضريبة الوحيدة:

قد عرف التطور المالي لنظام الضريبة من القدم, خلال القرنين السابع عشر والثامن عشر، نظام الضريبة الموحدة بل ودافع عنها الكتاب الاقتصاديون في ذلك الوقت، إذ كانت الدولة تفرض ضريبة رئيسية واحدة للحصول على ما تحتاج إليه من موارد مالية.

والتأصيل التاريخي ينبع من فكرة الضريبة الأساسية التي نادى بها فوبان[1] Vauban سنة 1707 الذي اقترح إلغاء الضرائب التي كانت قائمة في ذلك الوقت وإحلال ضريبة أساسية محلها أطلق عليها ضريبة العشور على الأراضي والدخول المنقولة.

وقد أخذ " الطبيعيون " بفكرة الضريبة الموحدة على الأراضي الزراعية على أساس كونها المصدر الوحيد للثروات وأن ملاك الأراضي هي الفئة الوحيدة التي تنتج إيرادا صافيا، ومن ثم فمن غير المجدي أن تفرض الضريبة على دخول الطبقات الأخرى، إذ أي ضريبة على هذه الطبقات يعني أن الملاك الزراعيين هم الذين يتحملون عبئها في النهاية.

ويرجع ذلك إلى أن فرض الضريبة على دخول الفئات الأخرى كالتجار والصناع مثل سيؤدي إلى رفع أثمان الخدمات التي تقدمها هذه الفئات لملاك الأراضي بمقدار الضريبة، أي أن الضريبة في النهاية تقتطع من الناتج الصافي أي دخل الملاك.

وقد أخذ الكاتب الأمريكي "هنري جورج" بفكرة الضريبة الموحدة متخذا الريع العقاري وعاءا لها أي الزيادة في قيمة الأراضي، واستند في ذلك إلى أن التقدم الاقتصادي والتطور العمراني وزيادة عدد السكان كل ذلك يؤدي إلى ارتفاع قيمة الأراضي، وأن ملاك تلك الأراضي يحصلون على الزيادة في القيمة الناتجة عن أسباب اجتماعية أو اقتصادية، ليس لهم دخل في تحقيقها مما يؤدي إلى التفاوت بين دخول طبقات المجتمع وبمرور الزمن يزيد التفاوت, مما يستلزم تدخل الدولة بفرض ضريبة موحدة على الريع العقاري لتقليل حدة التفاوت بين الدخول من جهة وكمصدر للإيرادات من جهة أخرى.

---

[1]- سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص:139.

وفي الفكر المالي الحديث، نادى بعض أنصار الضريبة الموحدة بالأخذ بها على أساس معيار الدخل العام الذي يحققه الفرد خلال السنة من مصادر متعددة، لكونه أكثر تحقيقا لفكرة العدالة والمقدرة التكليفية للمكلف، بالإضافة إلى أنه نظام يتصف بالبساطة والوضوح ولا يتطلب نفقات كثيرة في الإدارة والتحصيل.[1]

وبالرغم من هذه المزايا إلا أن الضريبة الوحيدة تعرضت لانتقادات شديدة أهمها:

– لا تحقق إلا أهداف مالية فقط أي ليس لها آثار في الاستهلاك والادخار والاستثمار والإنتاج فمع الضريبة الوحيدة من الصعب التحدث عن الضريبة كأداة في توجيه السياسة الاقتصادية وتشجيع الاستثمار وتنشيط بعض القطاعات الإنتاجية.

– الضريبة الوحيدة لا تناسب الاقتصاد العصري, فلا يوجد في الواقع مصدر وحيد للثروة في المجتمع بل هناك مصادر مختلفة زراعية، صناعية وتجارية وإلى غير ذلك من المصادر.

– الضريبة الوحيدة غير عادلة لأن هذا النوع من الضرائب لا يأخذ بعين الاعتبار قدرة دافع الضريبة لأنها تصيب مادة واحدة يمكن استخدامها من قبل الأغنياء والفقراء.

ولهذه الأسباب وأسباب أخرى، فالضريبة الوحيدة لم تطبق في بلد ما وأغلب الدول لجأت إلى نظام الضرائب المتعددة التي تفرض على عدد لا حصر له من النشاطات الاقتصادية في المجتمع. [2]

2-2- الضرائب المتعددة:

بالرغم من المزايا المقدمة للضريبة الوحيدة، فإن أنصار نظام الضرائب المتعددة الذي يفرض على أساس تعدد الأوعية الضريبية، فتفرض ضريبة على دخل العمل وأخرى على الدخل الناتج من ملكية الأراضي الزراعية وثالثة ناتجة على الدخل الناتج من ملكية رأس المال ورابعة على الدخل الناتج من الاستغلال الصناعي والتجاري .... إلى غير ذلك.و في هذا التعدد قد يكون سعر الضريبة واحدا بالنسبة للضرائب المتعددة، كما قد يختلف السعر من ضريبة إلى أخرى.[3]، و يرون أن الضريبة الموحدة أصبحت لا تتوافق مع الأوضاع الاقتصادية المعاصرة وتوسع الأنشطة الاقتصادية، فهذه الأوضاع الجديدة تتطلب التوسع في فرض الضرائب وتنوعها لكي تشمل كافة الثروات والدخول والأنشطة التي يمارسها الأفراد، كما أن نظام الضريبة المتعددة يفرض الضرائب بمعدلات معتدلة لا يشعر الأفراد بعبئها ومن ثم لا يفكرون في التهرب منها.

وبالرغم من ذلك فنظام الضرائب المتعددة، وإن كان أكثر تماشيا مع التطور الاقتصادي، إلا أن الإفراط في التعدد قد يؤدي إلى صعوبات ومشاكل عديدة بالنسبة للمكلفين بها وإدارة الضرائب على السواء.[4]

ولم تنتهج النظم الضريبية في الدول المختلفة مسلكا واحدا في هذا النظام الإطار وإن كانت الغلبة في التطبيق المالي لدى العديد من الدول لنظام الضرائب المتعددة.

---

[1]–سوزي عدلي ناشد، نفس المرجع السابق, ص:140.

[2]- خالد شحادة الخطيبب, أحمد زهير شامية, مرجع سابق, ص:162.

[3]- محمد دويدار,"مبادىء الاقتصاد السياسي", الجزء الرابع, منشورات الحلبي الحقوقية, لبنان,2001,ص:322.

[4] محمد عباس محرزي,"اقتصاديات المالية العامة", ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر,2005, ص:226.

3- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

يعد تقسيم الضرائب إلى مباشرة و غير مباشرة أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق، فهناك شبه إجماع بين الكتاب الاقتصاديين على أن الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل والثروة، بينما الضرائب غير المباشرة هي ضرائب على التداول والإنفاق.

وبالرغم من أهمية هذا التقسيم إلا أنه حتى الآن لا يوجد معيار منضبط ودقيق وجامع للتمييز بين هذين النوعين من الضرائب، وقد اقترح علماء المالية في هذا الصدد عدة معايير للتفرقة بين نوعي الضرائب محل البحث وفقا للخصائص والسمات المشتركة بين أنواع الضرائب المباشرة من جهة وأنواع الضرائب غير المباشرة من جهة أخرى، وتتمثل في ثلاث معايير رئيسية.[1]

3-1- معايير التفرقة:

أ- المعيار القانوني

يقوم هذا المعيار على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث التحصيل، فإذا كانت الإدارة الضريبية تقوم بفرض الضريبة وتحصيلها بناءا على قوائم اسمية أو جداول تدون فيها أسماء المكلفين بها أي أن شخص المكلف بالضريبة هو الموضوع الضريبي وكان التحصيل يتم كل سنة فالضريبة هنا مباشرة نظرا لأن العلاقة هنا مباشرة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة دون أي وسيط . أما إذا كانت الضريبة تفرض دون أي علاقة مباشرة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بل يتم فرضها وتحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف اقتصادي معين, مثل الضرائب الجمركية، دون ما اعتبار للشخص المكلف بالضريبة لعدم معرفة الإدارة الجبائية له، فالضريبة هنا غير مباشرة.[2]

وبالرغم من بساطة هذا المعيار ووضوحه فإنه قد تعرض للنقد وأهم هذه الانتقادات الموجهة إليه هي:

- إن الاعتماد على هذا المعيار يؤدي إلى نتائج غير صحيحة فبعض الضرائب والتي تعتبر كضرائب مباشرة لا يمكن إتباع طريقة القوائم الاسمية في تحصيلها، مثل ضرائب الدخل الإجمالي صنف الأموال المنقولة وبالتحديد أرباح الأسهم والسندات لحاملها، إذ لا يمكن معرفة حاملي هذه الأوراق دائما وتحرير كشوف بأسمائهم لذلك في أغلب الأحيان يتم استعمال طريقة الاقتطاع من المصدر.

- إن تنظيم قوائم بأسماء المكلفين لا يتعلق بطبيعة الضريبة بل بالإجراءات الضريبية التي يقرها المشرع فالدولة يمكن أن تحصل على ضريبة معينة على أساس قائمة أو كشف أو العدول عن ذلك.[3]

بناءا على هذه الانتقادات جرت محاولة في فرنسا لتطوير هذا المعيار عندما اقترح الأستاذان تروتابا (Trotabas) وكوتريه (Cotteret) توسيعه استنادا إلى فكرة إمكانية أو استحالة وضع قوائم اسمية من قبل الإدارة الضريبية فعندما يمكن تنظيم قوائم بأسماء المكلفين فإن الضريبة تكون مباشرة حتى وإن لم تحصل فعلا عن طريق الجداول أما إذا كان من المستحيل تنظيم مثل تلك القوائم تصبح الضريبة غير مباشرة.[4]

---

[1]- سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق, ص:141.
[2]- محمد عباس محرزي,"اقتصاديات الجباية والضرائب", مرجع سابق, ص:63.
[3]- منصور ميلاد يونس, مرجع سابق, ص:126.
[4]– منصور ميلاد يونس، نفس المرجع السابق, ص:127.

ويترتب على ما تقدم أن هذا المعيار لا يعد معيارا منضبطا وجامعا للتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة .

ب- المعيار الاقتصادي

وفقا لهذا المعيار تعد ضريبة مباشرة إذا كان المكلف بها قانونا هو الذي يتحمل عبئها الضريبي بصورة نهائية ولا يمكنه التخلص منها أو نقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية بينما تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كان المكلف القانوني يمكنه أن ينقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية ويسمى هذا الأخير بالمكلف الفعلي.

ويستند هذا المعيار إلى إمكانية نقل العبء الضريبي من عدمه من شخص المكلف القانوني إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية.[1].

ومن أمثلتها الضريبة على الدخل الإجمالي "I.R.G " الخاصة بالأجور والمرتبات، فهي ضريبة مباشرة لأن من يتحمل عبئها هو ذات الشخص المكلف بها بموجب القانون عن طريق الاقتطاع من المصدر، بينما الضرائب الجمركية ضرائب غير مباشرة لأن المستورد يدفع الضريبة ثم ينقل عبئها إلى الشخص المستهلك برفع ثمن السلعة أو الخدمة بمقدار الضريبة ومن ثم يختلف من يقوم بدفع الضريبة عن شخص من يتحمل عبئها النهائي.[2]

ومن الانتقادات الموجهة إلى هذا المعيار أن ظاهرة العبء الضريبي تخضع للعديد من العوامل الاقتصادية والاجتماعية المتداولة التي لا يمكن التأكد منها سلفا، فضلا أن كل الضرائب قد ينتقل عبؤها وقد لا ينتقل.

فالضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأرباح التجارية والصناعية وهي ضريبة مباشرة كما نعلم لا يستطيع المنتج أن ينقل عبئها إلى شخص آخر وبالرغم من ذلك فإن هذا المنتج يستطيع أن ينقل عبئها إلى المستهلك في أوقات الرخاء عن طريق رفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة.

لهذه الاعتبارات لا يمكن الاعتماد على معيار نقل العبء الضريبي للتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة نظرا لعدم انضباطه في كثير من الحالات.

ج- معيار الثبات والاستقرار

يقصد بهذا المعيار مدى ثبات واستقرار المادة الخاصة للضريبة فتكون الضريبة مباشرة إذا كانت مادة الضريبة تتميز بالثبات والاستقرار كالضريبة على الدخل والأملاك والثروة، أما إذا كانت مادتها ظرفية ومتقطعة فإن الضريبة تكون غير مباشرة كاستيراد أو استهلاك بعض السلع أي على التداول والإنفاق.[3]

---

[1]- سوزي عدلي ناشد, مرجع سابق, ص:142.

[2]- محمد عباس محرزي,"اقتصاديات الجباية والضرائب", مرجع سابق, ص:65.

[3]- محمد عباس محرزي,"اقتصاديات المالية العامة", مرجع سابق, ص:211.

ويعد هذا المعيار أكثر المعايير دقة في التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وبالرغم من ذلك فإن الضريبة على التركات التي تعد ضريبة مباشرة في الأصل فإنها وفقا لهذا المعيار تعد ضريبة غير مباشرة، إذ أنها تدفع بمناسبة حدث عرضي وهو الوفاة وعلى واقعة عرضية هي انتقال الملكية بالميراث.

لقد حاول الاقتصاديون البحث عن معايير أخرى بالإضافة إلى المعايير الثلاثة السابقة الذكر ولكن على الرغم من تعدد المعايير فإنها كلها عرضة للنقد ولا يمكن الاعتماد على إحداها فقط لضمان الوصول إلى نتيجة سليمة، وعلى أي حال جرت عادة علماء المالية العامة على استخدام تعبير الضرائب المباشرة للدلالة على الضرائب التي تفرض على مناسبة حصول المكلف على الدخل أو رأس المال واستخدام تعبير الضرائب غير المباشرة للدلالة على الضرائب التي تفرض بمناسبة استخدام الدخل أو رأس المال كالضرائب الجمركية وضرائب الاستهلاك أو التداول.[1]

3-2- المفاضلة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

تقوم أغلب الأنظمة الضريبية على التأليف بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ولكن ترجيح الاعتماد على نوع من هذه الضرائب دون النوع الآخر يعتمد على ظروف كل بلد ودرجة تنميته كما يعتمد على المزايا التي يوفرها الاعتماد على أي من هذين النوعين فكل نوع مزاياه وعيوبه، ويمكن القول إجمالا أن ما يعتبره مزايا لأحد النوعين يعتبر عيوبا في النوع الآخر.

أ- مزايا وعيوب الضرائب المباشرة

تتمتع الضرائب المباشرة بعدة مزايا أهمها:

- أنها تتميز بالثبات النسبي والانتظام والمقصود بالانتظام هو كون الضريبة دورية ومرتبطة بمواعيد محددة أما الثبات فلكونها لا تتعرض من حيث المبدأ للتقلبات الاقتصادية إلا في حدود ضيقة، على عكس الضرائب غير المباشرة التي تتأثر بتلك التقلبات التي تنعكس على الإنتاج والاستهلاك ومختلف مظاهر النشاط الاقتصادي.[2]

- أنها أقرب إلى تحقيق العدالة الاجتماعية والاقتصادية في توزيع الأعباء العامة وذلك لأنها تفرض على أساس مقدرة المكلفين على الدفع كما أن المشرع يراعي عند فرضها مختلف الاعتبارات الشخصية للمكلف كظروفه العائلية على عكس الضريبة غير المباشرة لا تفرق بين الفقير أو الغني وبين الأعزب والمتزوج.[3]

- أنها واضحة وملموسة، ومن ثم فإن المكلف بها يشعر بعبئها مما يدفعه إلى ممارسة حقوقه السياسية ومحاسبة السلطات العامة عن أوجه إنفاقها، في حين تختلط قيمة الضريبة غير المباشرة بسعر السلعة ولذلك يصعب على عامة الناس معرفتها.

---

[1]- منصور ميلاد يونس, مرجع سابق, ص:130.
[2]- فوزي عطوي, مرجع سابق, ص:83.
[3]- منصور ميلاد يونس, مرجع سابق, ص:131.

ومع هذه المزايا فإن الضرائب المباشرة تتعرض للنقد لما تتصف به من عيوب أهمها:

– لا تتمتع الضرائب المباشرة بالمرونة الكافية حيث لا تعكس الظروف الاقتصادية السائدة، حيث يصعب زيادة حصيلتها أو خفضها بسهولة على عكس الضرائب غير المباشرة التي تعد أكثر تأثرا بالأحوال الاقتصادية.

– لا تتصف الضرائب المباشرة بصفة العمومية، وكثيرا ما تخرج الدولة عن مبدأ العمومية بإعفاء بعض الفئات منها وهذا ما يؤدي إلى انخفاض حصيلتها.[1]

– تعقد وطول إجراءات الربط والتحصيل مما يترتب عليه تأخر تحصل الكثير منها، ولذلك يصعب الاعتماد عليها وحدها في تمويل النفقات العامة.[2]

– قد يؤدي إحساس الممول بتحمله عبئا ماليا يدفعه مرة واحدة في وقت معين من السنة إلى التهرب من دفع الضريبة.[3]

– وجود علاقة مباشرة بين الممول والسلطة القائمة على التحصيل يفتح مجالا للتهرب من دفعها أو جزء منها بالاستعانة بشتى الطرق مثل المحاباة.[4]

ب– مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة

تتصف الضرائب غير المباشرة ببعض المزايا أهمها:

– لا يشعر الممول بدفعها لأنها تدخل ضمن ثمن شراء السلعة فلا يستطيع الفصل بين قيمة الضريبة وثمن شراء السلعة، وتتميز بطابع العمومية فلا يعفى منها أحد.[5]

– تتميز حصيلة الضريبة غير المباشرة بالمرونة الكبيرة حيث تتأثر بالظروف الاقتصادية السائدة في البلد ففي فترات الانتعاش والازدهار تزداد الحصيلة تلقائيا وتنخفض في فترات الكساد والانكماش.

– تعتبر الضريبة غير المباشرة موردا مباشرا ومستمرا طوال السنة وهذا مفيدا جدا في تمويل الميزانية العامة خلافا للضريبة المباشرة التي لا تحصل إلا مرة في السنة المالية.

رغم هذه المزايا فإنها لم تسلم من النقد ومن أهم عيوبها:

– ما يعاب عليها أنها لا تحقق العدالة الضريبية ولا تراعي المقدرة التكليفية للمكلف، وما يزيد في خطورتها أن الضرائب غير المباشرة الأكثر حصيلة هي التي تفرض على السلع الضرورية، أي التي تستوعب الجزء الأكبر من الدخول المنخفضة وهذا ما يتعارض مع فكرة العدالة.

– تعاني حصيلتها من الانخفاض الشديد في فترات الانكماش الاقتصادي.

– تستلزم جبايتها عدة إجراءات وشكليات ورقابة محكمة من طرف الإدارة الجبائية لتفادي الغش وهذا ما يؤدي في بعض الأحيان إلى عرقلة حركة إنتاج السلع وتداولها.

---

[1]- محمود إبراهيم الوالي,"علم المالية العامة", ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر,1987,ص:57.

[2]- منصور ميلاد يونس, مرجع سابق, ص:131.

[3]- حسين مصطفى حسين, مرجع سابق، ص:50.

[4]- عبد المطلب عبد الحميد, مرجع سابق, ص:261.

[5]- حسين مصطفى حسين, مرجع سابق, ص:50.

ومما سبق يمكن تلخيص مزايا وعيوب كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة في هذا الجدول:

جدول رقم (1)

مزايا ومساوئ الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.[1]

الضرائب	المزايا	المساوئ
الضرائب المباشرة	– سهلة التحصيل – ثابتة المردودية نسبيا – مرئية ومعروفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة – سهلة المراقبة نسبيا	– طول مدة التحصيل – مرونة اقتصادية ضعيفة
الضرائب غير المباشرة	– مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة – جد منتجة – مرونة اقتصادية قوية – سريعة التحصيل	– ثقيلة المراقبة – غير مستقرة المردودية – تحصيل ناقص (غش ضريبي)

المطلب الثاني: تقدير الضريبة

تستخدم عدة أساليب لتقدير المادة الخاصة للضريبة ويتمثل الفرق بين هذه الأساليب في درجة الدقة في التقدير التي يحصل عليها باستخدام كل منها، وقد اعتمد علماء المالية على طريقتين رئيسيتين للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة وتشمل كل طريقة مجموعة من الأساليب ذات الخصائص المشتركة وهما التقدير بواسطة الإدارة أو التقدير بواسطة الأفراد.[2]

1- التقدير بواسطة الإدارة:

بموجب هذه الطريقة تقوم الإدارة الضريبية بنفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة، ومن أجل ذلك تستخدم الأساليب التالية:

1-1- طريقة المظاهر الخارجية:

وفقا لهذا الأسلوب تقوم الإدارة الضريبية بتقدير المادة الخاضعة للضريبة بطريقة تقريبية استنادا على بعض المظاهر الخارجية مثل ما يدفعه الشخص كإيجار للسكن أو عدد السيارات التي يمتلكها وغيرها من المظاهر الأخرى، وقد كانت هذه الطريقة مستخدمة في التشريع الضريبي الفرنسي في القرن التاسع عشر وحتى عام 1925, حيث تفرض الضريبة على الدخل على أساس مظاهر خارجية معينة تتمثل في عدد الأبواب والنوافذ للمنزل المكلف بالضريبة , استنادا إلى أن منزل المكلف الغني أكثر أبوابا و نوافذا من منزل المكلف

[1]- محمد عباس محرزي ، "اقتصاديات الجباية و الضرائب"، مرجع سابق، ص:71.

[2]- طارق الحاج,"المالية العامة", دار صفاء للنشر والتوزيع, عمان, الأردن، 1999, ص:72.

بالضريبة الفقير، وتمتاز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة وقلة النفقات إلا أنها تعتبر طريقة غير واقعية ولا تناسب المجتمعات الحديثة والمتقدمة، ولذلك لا يمكن الاعتماد عليها لتقدير وعاء الضريبة، فهناك بعض الدخول التي لا توجد بها أي مظاهر خارجية تدل عليها مثل دخول القيمة المنقولة أو أن تكون هذه المظاهر مخالفة للحقيقة، وما يعاب عليها كذلك أنها لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف نظرا للثبات النسبي للمظاهر الخارجية. [1].

نظرا لهذه العيوب ابتعدت معظم التشريعات الضريبية عن الأخذ بهذا الأسلوب ولا يستعمل إلا كوسيلة لمراقبة التهرب من الضريبة من قبل أصحاب الدخول المرتفعة.[2]

1-2- التقدير الجزافي:

تبعا لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة بشكل إجمالي وتقريبي بناء على عدد من القرائن، مثل القيمة الإيجارية لتحديد دخل صاحب العقار وعدد العمال لتحديد دخل رب العمل.

ويستعمل هذا الأسلوب لتحديد المادة الخاضعة للضريبة لصغار المكلفين وخاصة تجار التجزئة والحرفيين والذين لا يلزمهم القانون بمسك الدفاتر المحاسبية، وقد يحدد أساس الضريبة بصورة اتفاقية بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة عن طريق المناقشة والاتفاق معه على أساس معين إذا كان الدخل ورقم الأعمال المصرح قريبا من الحقيقة.

وما يعاب هذه الطريقة الخلافات المستمرة التي تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية وإمكانية تطرف الإدارة في تقدير المادة الخاضعة للضريبة، لهذا تحاول التشريعات الضريبية الحديثة الابتعاد عن هذه الطريقة.[3]

1-3- التقدير الإداري المباشر :

يقصد بالتقدير الإداري المباشر هو أن تلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير المادة الخاضعة بنفسها في حالة امتناع المكلف عن تقديم إقراره عن قصد أو إهمال، وتتمتع الإدارة الضريبية بحرية واسعة في تجميع القرائن والأدلة والمعلومات للوصول إلى تحديد المادة الخاضعة.

وتمتاز هذه الطريقة بالسهولة وفرة الحصيلة ، لذا تطبق في معظم التشريعات الجبائية وتسمى في التشريع الجبائي الجزائري بالتغريم التلقائي.

وما يعاب عليها بأن تكاليفها عالية وتحتاج إلى عدد كثير من الموظفين المهرة.

2- التقدير بواسطة الأفراد:

حسب هذه الطريقة تعتمد الإدارة الضريبية للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة إما على إقرار أو تصريح المكلف بنفسه أو إقرار الغير.

---

[1]– محمد عباس محرزي ,"اقتصاديات الجباية والضرائب", مرجع سابق, ص146.

[2]- طارق الحاج, مرجع سابق, ص:73.

[3]– طارق الحاج، نفس المرجع السابق, ص:73.

2-1- إقرار المكلف بنفسه:

مضمون هذه الطريقة هو أن يقوم المكلف بنفسه بتقديم تصريح في الأجل المحدد قانونا ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروة المكلف ودخله ورقم أعماله ومع ذلك ليس شرطا أن تعتمد الإدارة الجبائية على ما قدمه المكلف من معلومات بل يحق لها أن ترفضه أو تدخل عليه بعض التعديلات ومناقشة الممول في ذلك.

وما يميز هذا الأسلوب هو التعرف على الدخل الحقيقي للممول خاصة إذا كانت جميع الوثائق والمستندات صحيحة، كما يقلل من تكاليف جباية الضرائب وما على الإدارة الجبائية هو المراقبة والتأكد من صحة البيانات المقدمة.[1]

وما يعاب على هذه الطريقة هو التعرف على طبيعة عمل المكلف والذي يعتبر تدخلا مباشرا في خصوصيات عمله التي لا يرغب أن يطلع عليها أحد, ومع ذلك تعتبر هذه الطريقة أفضل الطرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة وقد تبنتها العديد من التشريعات الضريبية.

2-2- إقرار الغير

بمقتضى هذه الطريقة يتم الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة لتقديرها من قبل شخص آخر غير المكلف يسمح له وضعه بمعرفة مركز المكلف و حقيقة دخله.[2]، فصاحب العمل يسمح له وضعه أن يقدم إقرارا عن أجور العاملين لديه وليس له مصلحة في إخفائها أو إنقاصها لأنها تعتبر كتكاليف قابلة للخصم وكلما ارتفعت هده التكاليف كلما انخفض الربح وانخفض مقدار الضريبة الواجبة الدفع, وكذلك المستأجر يسمح له وضعه أن يبلغ عن قيمة الإيجار الذي يدفعه للمالك....الخ.

و تمتاز هذه الطريقة بدقتها النسبية واقترابها من الحقيقة ومن عيوبها أنها لا تمس إلا بعض الدخول فقط, مثل الدخول الناتجة عن الأجور والمرتبات و الإيجارات على سبيل المثال، ومع ذلك مازال هذا الأسلوب يتبع في كثير من دول العالم.[3]

المطلب الثالث :سعر الضريبة

يقصد بسعر الضريبة العلاقة أو النسبة بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها، وقد عرف النظام الضريبي على مر التاريخ صورا متعددة لسعر الضريبة.

فإما أن تكون الضريبة توزيعية أو قياسية (تحديدية), وإما أن تكون نسبية أو تصاعدية.

1- الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية:

1-1- الضريبة التوزيعية:

هي تلك الضريبة التي يحدد فيها المشرع المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله مقدما دون تحديد معدلها ثم يوزع على المكلفين حسب المناطق الجغرافية وتتحدد الضريبة بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة, وحينئذ يمكن معرفة معدل الضريبة.

---

[1]- محمد عباس محرزي,"اقتصاديات الجباية والضرائب", مرجع سابق, ص150.

[2]- طارق الحاج, مرجع سابق, ص:76.

[3]– طارق الحاج، نفس المرجع السابق, ص:76.

فمثلا إذا احتاجت الدولة إلي مبلغ مليون دينار جزائري كضريبة على دخل العقارات المبنية في الدولة فيقوم المشرع, مستعينا بالأجهزة الإدارية المختصة بتوزيع هذا المبلغ على الجماعات المحلية بنسب معينة, ثم يتم توزيع المبلغ الخاص بكل جماعة محلية, مثلا على الأفراد أصحاب العقارات الخاضعين لهذه الضريبة داخل إقليم الجماعة المحلية، وهنا فقط يتم معرفة معدل الضريبة.[1]

وقد طبق هذا النوع من الضرائب في الماضي وبفترات متفرقة من التاريخ وكانت تطبقه السلطات الاستبدادية التي تبحث عن المال بأي شكل كان, أما في الوقت الحالي فقد تخلت عن هذا الأسلوب جميع الدول المتقدمة وحتى الدول النامية.[2]

1-2- الضريبة القياسية:

هي تلك الضريبة التي يحدد المشرع سعرها إما في شكل نسبة معينة من المادة الخاضعة للضريبة أو في شكل مبلغ عن كل وحدة من وحدات هذه المادة دون تحديد لإجمالي حصيلتها.

وتمتاز الضريبة القياسية بأنها ضريبة عادلة حيث يكون العبء الضريبي على أساس المقدرة التكليفية لكل مكلف بالضريبة بغض النظر عن محل إقامته, وتتمتع كذلك بالمرونة إلى حد كبير، فمن الممكن رفع معدل الضريبة أو تخفيضه بحسب التغيرات والتطورات الإقتصادية التي قد تطرأ على دخول المكلفين بالضريبة.[3]

وما يعاب على الطريقة القياسية هو عدم وجود مصلحة شخصية مباشرة لكل مكلف في عدم تهرب الآخرين من دفعها.

2- الضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية:

من الشائع عمليا أن يأخذ المشرع الجبائي إما الضريبة النسبية أو الضريبة التصاعدية، وهما على التوالي:

2-1- الضريبة النسبية:

هي تلك الضرائب التي يبقى سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة, أي يطبق سعر واحد على جميع الدخول كبيرة كانت أم صغيرة, وخير مثال على ذلك هو الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر حيث يطبق معدل ثابت قدره 25٪.[4]مهما كانت قيمة الأرباح المحققة.

وتمتاز الضريبة النسبية بالبساطة والسهولة وقلة نفقات التحصيل وتحقيق العدالة بين المكلفين لخضوعهم لمعدل واحد إلا أن مبدأ العدالة هدا تعرض لإنتقادات لاذعة، لكون هذا المبدأ الذي نادى به أنصار الضريبة النسبية, ليس حقيقي فهي لا تحقق للمكلفين إلا مساواة حسابية وعدالة ظاهرية, فالعدالة لا تقوم فقط على المساواة المطلقة بل على المساواة في التضحية. [5]

---

[1]- محمد عباس محرزي, " اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق, ص:79.
[2]- طارق الحاج, مرجع سابق, ص:77.
[3]- محمد عباس محرزي, " اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق, ص82 .
[4]– المادة 2 من قانون المالية التكميلي لسنة 2006.
[5]- خالد شحادة الخطيب, أحمد زهير شامية, مرجع سابق, ص:181.

2-2- الضريبة التصاعدية:

وهي تلك الضرائب التي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة للضريبة, حيث تزداد الحصيلة الضريبية بنسبة أكبر من زيادة قيمة المادة الخاضعة لها، و يقسم المشرع وعاء الضريبة إلى عدة شرائح على أن تطبق على كل شريحة معدل خاص بها وفقا للأسلوب التقني المتبع في تطبيق المعدل التصاعدي، وقد اتجهت التشريعات الحديثة إلى الأخذ بالضريبة التصاعدية وحصر الضريبة النسبية في أضيق نطاق.

وقد برر الماليون المعاصرون الأخذ بالضريبة التصاعدية كونها تراعي مبادئ العدالة و الظروف الشخصية لكل مكلف بالضريبة، كما أنها وسيلة فعالة لتقليل التفاوت بين دخول الأفراد ورفع مستوى الفئات المحرومة، وتستخدم الضرائب التصاعدية لمعالجة الأزمات الإقتصادية وخاصة في فترات الإنكماش. فالضريبة التصاعدية تعيد توزيع الدخل الوطني لصالح الطبقات ذات الميل المرتفع للإستهلاك مما يؤدي إلى ارتفاع الإستهلاك الوطني, وبالتالي الطلب الفعلي ومستوى التشغيل الوطني.[1]

ويمكن تحقيق التصاعدية بوسيلتين التصاعد بالطبقات والتصاعد بالشرائح وهما:

أ- التصاعد بالطبقات:

حيث يقسم المكلفون بالضريبة إلي طبقات وفقا لمستوى دخولهم و يطبق على كل طبقة معدل واحد مثال على ذلك, أن الدخل الموجود بين 0 و100.000 دج تطبق عليه ضريبة بمعدل 5٪ والدخل الذي يزيد عن 100.000 دج ويساوي 200.000 دج تطبق عليه ضريبة بمعدل 10٪ والدخل الذي يزيد عن 200.000 دج ويساوي 300.000 دج تطبق عليه ضريبة بمعدل 20%، فلو أن شخصين دخل الأول 199.990 دج ودخل الثاني 200.010 دج فإن الضريبتين المستحقتين على هذين الشخصين تكون كما يلي:

*الضريبة المستحقة على صاحب الدخل الأول = 199.990x 100/10 =19.999 دج

*الضريبة المستحقة على صاحب الدخل الثاني = 200.010x100/20= 40.002 دج

فنلاحظ أن الفرق بين الدخلين 20دج (199.990 دج- 200.010 دج)، والفرق بين الضريبتين المستحقتين 31.103 دج (19999 دج-40002 دج)، فمن خلال هذا المثال نلاحظ أن تطبيق هذه الطريقة جد قاسية وتقود إلى حالة عدم المساواة لذلك يحبذ استخدام طريقة التصاعد بالشرائح عوض الطريقة السابقة التصاعد بالطبقات.

ب-التصاعد بالشرائح:

يقصد بالتصاعد بالشرائح بأن يقسم دخل المكلف بالضريبة إلى عدة شرائح أو أجزاء, بحيث يفرض على كل شريحة ضريبة بمعدل معين, ويرتفع هذا المعدل بارتفاع الشرائح إلى أعلى، وفي هذا الأسلوب لا ينظر إلى إجمالي الدخل بل يقسم إلى شرائح وكل شريحة تعامل معاملة خاصة ويطبق عليها معدل مختلف وفي النهاية يخضع الدخل لعدة معدلات وفقا لما يحتويه من شرائح، ومثال على ذلك الضريبة على الدخل الإجمالي المطبقة في النظام الضريبي الجزائري وجدولها السنوي كالأتي:

[1]- محمد عباس محرزي, " اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق, ص:83.

جدول رقم (2)

الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي.[1]

قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 60.000	%0
من 60.000 دج إلى 180.000 دج	%10
من180.000 دج إلى 360.000 دج	%20
من 360.000 دج إلى 1.080.000 دج	% 30
من1.080.000 دج إلى 3.240.000 دج	%35
أكثر من 3.240.000 دج	% 40

نطبق هذه الطريقة(التصاعد بالشرائح)على صاحبي الدخلين المذكورين في طريقة التصاعد بالطبقات لنرى الفرق بين مبلغي الضريبتين المستحقتين:

– حساب الضريبة المستحقة لصاحب الدخل الأول 199.990 دج

شرائح (أجزاء) الدخل

60.000 – 0 = 60.000 x 0 % الضريبة المستحقة = 0

180.000 – 60.000 = 120.000 x 10 % الضريبة المستحقة = 12.000 دج

199.990– 180.000 = 19.990 x 20 % الضريبة المستحقة = 3.998 دج

الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة = 15.998 دج

- حساب الضريبة المستحقة لصاحب الدخل الثاني 200.010 دج

60.000 – 0 = 60.000 x 0 % الضريبة المستحقة = 0

180.000 – 60.000 = 120.000 x 10 % الضريبة المستحقة = 12.000 دج

199.990– 180.000 = 20.010 x 20 % الضريبة المستحقة = 4.002 دج

الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة = 16.002 دج

و يمكن أن نقارن الفرق بين مبلغ الضريبة المستحقة لكل من الشخصين باستعمال الطريقتين السابقتين والجدول الآتي يوضح ذلك:

[1]- المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2003.

جدول رقم (3)

مقارنة بين مبلغ الضريبة المستحق باستعمال الطريقتين

التعيين	الدخول	مبلغ الضريبة حسب طريقة التصاعد بالطبقات	مبلغ الضريبة حسب طريقة التصاعد بالشرائح
الشخص الأول	199.990 دج	19.999 دج	15.998 دج
الشخص الأول	199.990 دج	40.002 دج	16.002 دج
الفرق	20 دج	31.103 دج	4 دج

المصدر: من إعداد الطالب

نلاحظ أن الفرق في مبلغي الضريبتين حسب طريقة التصاعد بالطبقات أكبر من الفرق بين الدخلين وهذا مخالف لمبدأي العدالة والمساواة, لذلك تم الاستغناء عن هذه الطريقة لصالح طريقة التصاعد بالشرائح التي تراعي كل الاختلافات في الدخول مهما كانت ضئيلة.

المبحث الرابع: ماهية الرسوم

تعتبر الرسوم من الإيرادات العامة التي تدخل خزينة الدولة بصفة دورية ومنتظمة حيث تستخدم حصيلتها في تمويل النشاط المالي وتحقيق المنافع العامة وتحصل الدولة على إيراداتها من الرسوم كمقابل للخدمات التي تؤديها مرافقها العامة للأفراد من خلال النشاط العام الذي وجد المرفق أصلا للقيام به.[1]

المطلب الأول: تعريف الرسم وخصائصه

1- تعريف الرسم

يعرف الرسم بأنه "مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو إلى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل".[2]

وقد عرفه بعض علماء المالية بأنه "مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة جبرا من بعض الأفراد في مقابل ما تقدمه لهم من خدمة أو منفعة خاصة, كما هو الأمر بالنسبة إلى الرسوم البريدية و الرسوم القضائية و إلى غير ذلك من أنواع الرسوم الأخرى".[3]

و يتضح لنا من هذين التعريفين أن الرسم يتميز بخصائص معينة نذكرها كما يلي:

2- خصائص الرسم

2-1- الصفة النقدية للرسم:

كان الرسم قديما يحصل في صورة عينية وفقا للأوضاع الإقتصادية العامة السائدة في ذلك الوقت, أما في الوقت الحاضر فالرسم يدفع في صورة نقدية من طرف الأفراد مقابل الحصول على خدمة خاصة من نشاط إحدى الإدارات والمرافق العامة تماشيا مع الأوضاع الإقتصادية العامة التي تقوم على استخدام النقود في التعامل و المبادلات, فضلا عن أنه يتفق مع التطور الحديث في مالية الدولة من تحصيل إيراداتها وإنفاق مصروفاتها في صورة نقدية, لهذا أصبح من غير المقبول قيام الفرد بدفع الرسم في صورة عينية.

2-2- صفة الإجبار للرسم:

يقوم الفرد بدفع مبلغ الرسم جبرا للهيئة التي تؤدي له الخدمة و يظهر عنصر الجبر واضحا في استقلال تلك الهيئة في وضع النظام القانوني للرسم من حيث تحديد مقداره و طريقة تحصيله وسبل الإستفادة بالخدمة المقدمة كمقابل له.[4]

ويمكن التفريق بين نوعين من الإجبار أولهما قانوني و ثانيهما معنوي, والمقصود بالإجبار القانوني أن يلتزم الأفراد بمقتضى القانون بالحصول على بعض الخدمات وأداء الرسوم المقررة عنها ومثال ذلك خدمات التطعيم الإجباري، أما المقصود بالإجبار المعنوي أن يلتزم الأفراد بدفع الرسوم فقط في حالة إذا ما قرروا الإنتفاع بالخدمات التي تؤديها الهيئات العامة.

---

[1]- عادل احمد حشيش, مرجع سابق, ص:136.
[2]- محمد عباس محرزي,"اقتصاديات المالية العامة"، مرجع سابق, ص:161.
[3]- فوزي عطوي, مرجع سابق, ص121.
[4]- مجدي شهاب,"أصول الاقتصاد العام", دار الجامعة الجديدة, الإسكندرية, مصر، 2004,ص،291.

غير أنه من الواضح حتى في حالات الإجبار المعنوي فإن الفرد لا يتمتع بحريته كاملة في طلب الخدمة أو العزوف عنها, فالأمر يتعلق بخدمات ضرورية لا غنى للأفراد عنها و إلا عرضوا مصالحهم للضياع أو حرموها من ميزة معينة، مثل رسوم الملكية العقارية.[1]

2-3- صفة المقابل للرسم:

يدفع الفرد الرسم مقابل الخدمة الخاصة التي يتحصل عليها من جانب الدولة، وقد تكون هذه الخدمة عملا تتولاه إحدى الهيئات العامة لصالح الفرد كالفصل في المنازعات (الرسوم القضائية) أو امتيازا خاصا يمنح للشخص كالحصول على رخصة سياقة أو جواز سفر، أو غير ذلك من الخدمات المقدمة من طرف الدولة والتي يتحقق فيها نفع خاص للفرد طالب الخدمة.[2]

يعني هذا أن الفرد الذي يدفع الرسم إنما يحصل على نفع خاص به لا يشاركه فيه غيره من الأفراد يتمثل في الخدمة المعينة التي تؤديها له الهيئات العامة للدولة, كما أنه بالإضافة إلى هذا النفع الخاص الذي يحصل عليه الفرد هناك نفعا عاما يعود على المجتمع ككل أو على الإقتصاد الوطني في مجموعه

فالرسوم القضائية مثلا يلزم بدفعها المتقاضون مقابل الحصول على خدمة مصالح القضاء, وهي منفعة خاصة تتمثل في حصول كل منهم على حقه وضمان عدم منازعة أحد فيه, وفي نفس الوقت يستفيد المجتمع نتيجة لذلك استقرار الحقوق وشيوع الأمن وتوفير العدالة بين الأفراد.[3]

المطلب الثاني: قواعد تقدير الرسم

هناك قاعدة أصلية تحكم تقدير الدولة للرسوم التي تحصلها من الأفراد ومقتضاها وجوب توزيع تكلفة الخدمة المحصل عنها الرسم بين الفرد والمجتمع على قدر استفادة كل منها من منافعها، فالرسم يحقق نفعا خاصا لطالب الخدمة يقترن بنفع عاما يعود على المجتمع, ومن المنطقي تبعا لذلك أن توزع تكلفة الخدمة بين مجموع طالبيها والمجتمع على نحو يراعي قيمته ما حصل عليه كل منهم من نفع.[4]

غير أن الدولة كثيرا ما تخرج عن هذه القاعدة نظرا لأن وضعها موضع التطبيق يصطدم أحيانا بعدد من العقبات لعل أهمها صعوبة تقدير النفع العام الذي يعود على المجتمع من أداء الخدمة وتحديد قيمته بالمقارنة بالنفع الخاص الذي يعود على طالب الخدمة.

بالإضافة إلى عوامل أخرى تأخذها الدولة في الإعتبار وهي بصدد تقدير الرسوم ويمكن حصرها في الحالات الثلاثة التالية:

<u>الحالة الأولى</u>- مراعاة التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة وبين الرسم المقابل لها:وتستند هذه القاعدة أساسا إلى أن الهدف الأساسي من المرافق العامة هو تقديم الخدمات اللازمة للأشخاص وليس تحقيق الربح.

---

[1]- مجدي شهاب، نفس المرجع السابق, ص:291.
[2]- عادل احمد حشيش, مرجع سابق، ص:137.
[3]- محمد عباس محرزي, " اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق, ص:164.
[4]- مجدي شهاب, مرجع سابق, ص:294.

أي أن الهدف منها ليس هدفا ماليا بحتا, ومن ثم فلا يوجد ما يستوجب أن يكون مقابل الخدمة المتمثل في الرسم أكبر من النفقة، وتبرير هذه القاعدة أنه لا يترتب على أداء هذه المرافق لنشاطاتها أن تزيد إيراداتها على نفقاتها.[1]

الحالة الثانية- أن يكون مبلغ الرسم المقرر أقل من نفقة الخدمة المقابلة له: وهذه القاعدة ليست مطلقة بل تتعلق ببعض الخدمات الضرورية مثل التعليم والخدمات الصحية فبالإضافة إلى النفع الخاص الذي يعود إلى طالبي هذه الخدمات فإن هناك نفع عام يعود على المجتمع ككل مثل: تشجيع التعليم ونشر المعرفة ومحاربة الأمراض ورفع مستوى المعيشة، وهذا كله يعود بالمنفعة على المجتمع ويزيد في درجة رقيه وتقدمه، و قد تقدم هذه الخدمات في بعض الأحيان بأسعار رمزية وقد تكون مجانية في أحيانا أخرى مثل: تطعيم الأطفال.

الحالة الثالثة- أن يكون مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابلة له: ويتعلق الأمر ببعض أنواع الخدمات ويكون الهدف منها هو تحقيق غرض مالي وتغذية الخزانة العامة بإيرادات منتظمة، وفي مثل هذه الحالات تعمد الدولة لتقدير الرسوم على نحو يفوق تكاليف الخدمات المقررة عنها، ومثال ذلك ما تحصله الدولة من رسوم مرتفعة من الأفراد الذين يطلبون بعض الخدمات الترفيهية مثل الاستحمام في بعض الشواطيء الخاصة.[2]

وقد تهدف الدولة في بعض الأحيان التقليل من طلب الأشخاص على الخدمة موضوع الرسم، رغم تعدد هذه القواعد, فإن ذلك لا يلغي أن الهدف من تأسيس الرسم هو غرض مالي من أجل الحصول على إيرادات لخزينة الدولة إلى جانب تنظيم حسن استعمال المرافق العامة للدولة من طرف المواطنين.[3]

المطلب الثالث: فرض الرسوم وأهميتها

1- فرض الرسوم

لا يتم فرض الرسوم بالإدارة المنفردة للسلطة التنفيذية المتمثلة في الحكومة ومؤسسات الدولة ومرافقها العامة, بل يستلزم موافقة السلطة التشريعية على ذلك، ولذا لابد من موافقة السلطة التشريعية على فرض الرسوم, وإن كان فرضها لا يستلزم إصدار قانون بل يكفي فيه أن يتم بناء على قانون.[4]

ويقصد من ذلك أن يصدر قانون يخول للوزير أو الإدارة فرض الرسوم المناسبة للخدمات التي تقدمها المرافق العامة، والهدف من ذلك تعدد أنواع الرسوم وتنوع القواعد التي تتبع في تقديرها, ولذا فإن السلطة التنفيذية تكون لها قدرة أكبر من السلطات الدولة التشريعية على إجراء هذا التقدير.

2- أهمية الرسوم

احتلت الرسوم أهمية خاصة كمورد من موارد الدولة خلال القرون الثلاثة السابقة حتى القرن العشرين, ويرجع ذلك إلى غلبة مفهوم الدولة الحارسة فالوظائف الأساسية للدولة كانت محصورة في الأمن والقضاء, أما الخدمات الأخرى التي تقوم بها تعتبر بمثابة عمل إضافي يخرج عن نطاق وظائفها المعتادة، وكانت تطالب الأفراد بدفع مقابل يعادل قيمة ما حصلوا عليه من نفع خاص وكانت تحرص على تقدير ذلك المقابل على نحو يكفل تغطية تكاليف الخدمات بصورة كاملة.[5]

---

[1]- محمد عباس محرزي,"اقتصاديات المالية العامة", مرجع سابق, ص165.
[2]- مجدي شهاب, مرجع سابق, ص:294.
[3]- محمد عباس محرزي, " اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق, ص:167.
[4]– محمد عباس محرزي، نفس المرجع السابق, ص:167.
[5]- مجدي شهاب, مرجع سابق, ص:297.

وهكذا فإن الدولة كانت تقتضي رسوما هامة عن معظم الخدمات التي كانت تقدمها للأفراد مما جعل هذه تمثل مصدرا مهما للإيرادات العامة, إلى أن تغير دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة جعلها مسؤولة عن أداء عدد ضخم من الخدمات بغض النظر عن حصيلتها المالية وبعض هذه الخدمات، مثل التعليم و الصحة أصبحت تقدم بأسعار رمزية تقل عن التكلفة في بعض الأحيان ومجانية في معظم الأوقات وقد نتج عن هذا التطور فقدان الرسوم لأهميتها النسبية السابقة.

إذ تضاءلت حصيلتها بوجه هام بالمقارنة بحصيلة الموارد العامة الأخرى. والقاعدة العامة في وقتنا الحاضر أن الدولة لا تلجأ لفرض الرسوم لتدعيم مواردها المالية بقدر ما تفعل ذلك لتنظيم أداء بعض المرافق العامة لأنشطتها وضمان عدم إسراف الأفراد في طلب خدماتها دون حاجة حقيقية لذلك، لذلك تحولت الدول من الإعتماد عليها كمصدر رئيسي من مصادر التمويل إلى مصدر آخر أكثر حصيلة ومرونة ومراعاة لإعتبارات العصر وهي الضرائب.

المطلب الرابع: الفرق بين الرسم والضريبة

يتداخل الرسم و الضريبة في بعض الخصائص التي قد تبعث على الخلط بينهما, ويرجع ذلك لكون كل منهما فريضة نقدية تدفع بصفة نهائية للدولة, التي تستقل بوضع النظام القانوني لهما، كما أن الدولة تتمتع بالنسبة لكل منهما بإمتياز على أموال الدائنين.[1]

وعموما يتشابه الرسم والضريبة في عنصر الإجبار فكلاهما يفرض بشكل جبري، فالضريبة ملزمة للمكلف بالدفع كذلك الرسم ملزم بالدفع لمن يطلب الخدمة.[2].

أما أوجه الإختلاف فتتمثل في ما يلي:

– أن الضرائب تفرض بدون مقابل حيث تعتبر مساهمة من الشخص في تغطية جزء من النفقات العامة، و لا يجوز للمكلف المطالبة بنفع خاص مقابل دفع الضريبة, بينما الرسم يفرض مقابل خدمة معينة يطلبها الشخص ويحصل من خلالها على نفع خاص بالإضافة إلى النفع العام الذي يعود على المجتمع.

– تحديد مقدار الضريبة يتم على أساس المقدرة التكليفية للمكلف للضريبة, بينها تحديد قيمة الرسم يتم عادة على أساس قيمة الخدمة التي يحصل عليها الفرد مثل رسم التطهير.

– الضريبة تدفع بشكل نهائي فلا يجوز للمكلف المطالبة باسترجاعها بينما الرسم يمكن استرجاعه أو جزء منه عند العدول عن طلب الخدمة مثل رسوم جوازات السفر.

– الضريبة لا تفرض إلا بقانون يصدر عن السلطة التشريعية نظرا لحساسية هذا المصدر التمويلي أما الرسم فإنه يفرض بناءا على قانون في صورة قرارات إدارية.[3]

---

[1]- عادل احمد حشيش,""أساسيات المالية العامة", مرجع سابق, ص:154.

[2]- طارق الحاج, مرجع سابق, ص:103.

[3]- محمد عباس محرزي,"اقتصاديات المالية العامة", ص:172.

رغم هذه الاختلافات الكبيرة بين الضريبة و الرسم، فانه كثيرا ما يقع الخلط بينهما خاصة في وحدة تحصيل بعض الرسوم و بعض الضرائب، و أيضا ما تتعرض له الرسوم و الضرائب من تطور تاريخي تتحول فيه بعض الرسوم إلى ضرائب و العكس، مثل رسوم التوثيق التي كانت رسما بالمعنى الفني للكلمة و ذلك لتناسب النفقة مع الخدمة، إلا أن تزايد هذه الرسوم زيادة كبيرة لم تعد تتناسب مع الخدمة، أصبحت ضرائب حقيقية غير مباشرة، و كثيرا ما يساعد المشرع المالي على هذا الخلط بإطلاق الرسم على ضرائب بالمعنى الفني للكلمة كما هو الحال بالنسبة للرسوم الجمركية و رسوم الإنتاج.[1]

[1]- عادل احمد حشيش، " أساسيات المالية العامة"، مرجع سابق، ص:155.

خلاصة الفصل:

أصبحت الضريبة في العصر الحديث تشكل أهم الموارد المالية للدول، فالحكومات المختلفة تعتمد عليها بصفة أساسية في تغطية الجانب الأكبر من الإنفاق العام.

و قد صاحب تطور الدولة وازدياد تدخلها في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، بعد أن تخلت عن الأفكار الحيادية إلى تزايد الاهتمام بالضرائب ليس باعتبارها أداة مالية فقط و لكن باعتبارها أداة من أدوات السياسة الاقتصادية و الاجتماعية تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها، لذلك استأثرت الضرائب بالمقارنة مع غيرها من موارد المالية للدولة الحديثة باهتمام الباحثين في علم المالية الذين اجتهدوا في وضع القواعد و الأصول العلمية التي ينبغي توافرها في الضريبة، و قاموا بتحليل آثارها على الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية.

الفصل الثاني:

الضرائب و الرسوم المحصلة لفائدة البلديات في ظل الإصلاحات الجبائية

تمهيد:

تتميز الأنظمة الضريبية الفعالة في كل البلدان بتطورها المستمر تبعا للتحولات الاقتصادية و الاجتماعية و المالية، و الجزائر كغيرها من الدول السائرة في طريق النمو و المصدرة للنفط عرفت أزمة اقتصادية حادة نتيجة انهيار أسعار النفط سنة 1986 و فشل برامج التنمية و ارتفاع خدمة الديون، و لمواجهة هذه الصعوبات قامت باتخاذ مجموعة من السياسات و الإجراءات التصحيحية في مختلف المجالات المالية و النقدية و مجالات الأسعار و إصلاح المؤسسات العمومية سعيا منها لاستعادة التوازن الاقتصادي و توجيه الموارد المالية نحو القطاعات المنتجة و التوجه نحو اقتصاد السوق.

ويعتبر النظام الجبائي أداة من أدوات الإصلاح الاقتصادي لذلك نصبت اللجنة الوطنية للإصلاح الاقتصادي في مارس 1987 و التي عكفت على تحضير نظام جبائي جديد ينسجم مع التحولات الاقتصادية التي يشهدها الإقتصاد الوطني

و يسعى الإصلاح الجبائي المنتهج منذ 1991 لإعطاء الضريبة المكانة التي تستحقها لتكون المورد الأساسي التي تعتمد عليه الدولة في تمويل ميزانيتها و تغطية نفقات التسيير للدولة على الأقل من الجباية العادية وإحلالها محل الجباية البترولية و التي تتحكم فيها عوامل خارجية يصعب السيطرة عليها.

وقد جاء الإصلاح الجبائي ببنية جديدة للنظام الجبائي حيث فصل بين الضرائب العائدة للدولة و تلك العائدة للجماعات المحلية(الولايات و البلديات)، فخصص ضرائب و رسوم تستفيد منها البلديات كليا مثل الرسم العقاري، رسم التطهير، رسم الإقامة و الرسم الخاص بالإعلانات و الصفائح المهنية و ضرائب و رسوم تستفيد منها البلديات بنسب مختلفة مثل الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني و الرسوم البيئية.

المبحث الأول: الإصلاحات الجبائية

جاء الإصلاح الجبائي ليواكب الإصلاحات الاقتصادية التي شهدها الاقتصاد الوطني في بداية التسعينات من جهة و لكثرة عيوب النظام القديم من جهة أخرى، و يسعى النظام الجبائي الجديد إلى توسيع الوعاء الضريبي ليشمل ضرائب جديدة وبمعدلات مخفضة لزيادة الإيرادات و تبسيط الإجراءات وتقليص الإعفاءات و تشجيع الاستثمارات في القطاعات المنتجة. وقد ارتكز هذا النظام على ثلاث ضرائب أساسية و هي ضريبة الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة.

المطلب الأول: دوافع الإصلاح الضريبي

لقد لجأت الجزائر إلى القيام بالإصلاح الضريبي لوجود عدة أسباب تدفعها إلى ذلك و هي كما يلي:

1- تعقد النظام الضريبي:

يتميز النظام الضريبي قبل الإصلاحات بكثرة عدد الضرائب و تعدد معدلاتها، فالضرائب على الدخل وحدها تضم تسعة أنواع و الضرائب على الإنفاق أربعة و غيرها من الضرائب فضلا عن كثرة المعدلات, فالرسوم على رقم الأعمال تضم ثمانية عشر معدلا و السلم الضريبي على الأجور و المرتبات لسنة 1985 يضم 20 معدلا بالنسبة لكل فئة بما يولد في النهاية 60 معدلا لوجود ثلاث فئات مأخوذة بعين الاعتبار.[1]

2- عدم استقرار التشريع:

منذ الاستقلال شهد التشريع الجبائي تعديلات عديدة و لا يخلو قانون المالية من تأسيس ضرائب و رسوم جديدة و إلغاء أخرى و تغيير مستمر في المعدلات و الأسس.

فمثلا نجد الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية (Bic) عرفت عدة تغيرات في معدلها فكانت 60% قبل سنة 1985, ثم أصبحت 50% خلال سنتي 1985 و 1986 و ارتفعت إلى 55% خلال سنتي 1987 و 1988 ثم انخفض المعدل إلى 50% ابتداء من سنة 1989 إلى غاية سنة 1991.[2]

هذا التغير المستمر في الضريبة يبين و يؤكد الظرفية التي كانت تميز شؤون الاقتصاد الوطني.

3- ثقل العبء الضريبي :

عانت المؤسسات قبل الإصلاحات الجبائية من ضغط كبير بسبب كثرة الضرائب و ارتفاع معدلاتها مقارنة مع المعدلات المطبقة في بعض الدول. ففي سنة 1988 أجرى صندوق النقد الدولي دراسة حول مختلف المعدلات الضريبية المطبقة على أرباح الشركات لبعض الدول, فتبين أن العبء الضريبي المطبق على المؤسسات الجزائرية مرتفع جدا و يتضح هذا من خلال الجدول التالي[3]:

---

[1]– بوخاوة اسماعيل، دومي سمراء، "الإصلاح الجبائي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي", مداخلة في الملتقى الدولي حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، ماي 2003، ص: 191.

[2]– ناصر مراد، "الاصلاح الضريبي في الجزائر"، منشورات البغدادي، الجزائر، دون تاريخ نشر، ص:23.

[3]– ناصر مراد، نفس المرجع السابق، ص:27.

جدول رقم (4)

المعدل الضريبي على أرباح الشركات في بعض الدول سنة 1988

البلدان	معدل الضريبة	مقارنة بالمعدل المطبق في الجزائر
الجزائر	%55	
المغرب	% 49.5	% 5.5 -
تونس	% 38	% 17 -
مصر	% 40	% 15 -
الولايات المتحدة	% 34	% 21 -
بريطانيا	% 35	% 20 -
تركيا	% 46	% 9 -

المصدر: ناصر مراد، نفس المرجع السابق، ص:27.

4- نظام ضريبي غير ملائم لمستجدات المرحلة الراهنة (الإصلاحات): [1]

شهدت الجزائر إصلاحات اقتصادية بدأت سنة 1988 مما جعل هذا النظام غير ملائم مع المستجدات الراهنة و الإصلاحات الجارية. و يرجع هذا إلى النقائص التالية :

- عدم ملاءمة الاهتلاك الخطي.
- تحديد غير عقلاني للأعباء القابلة للخصم.
- لا مركزية ضريبة الأرباح الصناعية و التجارية (Bic).

5- عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار:

تعتبر الامتيازات الجبائية الممنوحة للممولين تقنية يستعملها المشرع لتشجيع الممولين على الاستثمار و توجيههم نحو نشاطات محددة و مناطق معينة إلا أن الحوافز الضريبية الموجودة في النظام السابق لم تحقق تلك الأهداف.

6- انخفاض أسعار البترول :

إن هيمنة الجباية البترولية على تمويل ميزانية الدولة يجعل هذه الأخيرة رهينة للتقلبات في أسعار النفط فعند انخفاض أسعار البترول تنخفض مساهمة الجباية البترولية في ميزانية الدولة ففي سنة 1986 انخفضت إلى 28.65% ،و في 1987 انخفضت الى26.02 % بعدما كانت تبلغ 65 % في سنة 1980و و في سنة 1981 بلغت 66 %.[2]

---

[1]- ناصر مراد، نفس المرجع السابق، ص: 30.

[2]- كمال رزيق، " تقييم إصلاح النظام الجبائي"، مداخلة في الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، ماي 2003، ص:163.

و أمام عجز الجباية العادية عن تغطية النقص في الجباية البترولية اضطر القائمون على الاقتصاد الوطني البحث عن نظام جبائي جديد تغطي فيه الجباية العادية نفقات التسيير على الأقل.

7- الغش و التهرب الجبائيين:

إن جميع السلبيات السابقة مثل الضغط الضريبي و تعقد النظام الجبائي و التعديلات المستمرة للتشريعات الجبائية ساهمت و رفعت من حدة التهرب الضريبي بالإضافة إلى عوامل أخرى[1]:

- ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين المكلفين واعتقادهم أن الضريبة تمس أموالهم الخاصة دون مقابل، هذا ما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق والوسائل الممكنة لاجتناب الضريبة.
- وجود ثغرات و غموض في التشريع الضريبي، هذا الوضع يدفع المكلفين باستغلال ذلك النقص للتهرب من الضريبة .

8- ضعف الإدارة الضريبية:

إن الإدارة الضريبية الفعالة تساهم في إنجاح النظام الضريبي بحيث تشكل تلك الإدارة همزة وصل بين المكلفين بالضريبة و النظام الجبائي. فمن بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي السابق يرجع إلى ضعف الإدارة الجبائية و ذلك راجع لعدة أسباب هي كما يلي: [2]

- الفراغ الذي عرفته الإدارة الجبائية بعد رحيل الإدارة الاستعمارية.
- النظام الجبائي المعقد صعب من مهمة موظفي الضرائب.
- افتقار الإدارة الضريبية لوسائل العمل.
- سوء تنظيم الإدارة الجبائية.

المطلب الثاني: أهداف الإصلاح الجبائي

تبعا للأسباب و الدوافع السابقة الذكر، فإن الإصلاح الضريبي كان أمرا لا مفر منه وذلك لتحقيق الأهداف التالية:[3]

* تحقيق نمو اقتصادي عن طريق ترقية الادخار و توجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي مع تخفيض الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات و الناجم عن تعدد الضرائب من جهة و ارتفاع معدلاتها من جهة أخرى.
* خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات كون أن الصادرات تهيمن عليها المنتجات النفطية في ظل أوضاع أصبحت فيها السوق النفطية تتسم بعدم الاستقرار.
* إعادة توزيع المداخيل بشكل عادل و العمل على حماية القوة الشرائية للعملة بتوظيف الضريبة و جعلها أداة من أدوات التحكم في التضخم نظرا إلى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد الوطني آنذاك.
* إرساء نظام ضريبي بسيط ومستقر في تشريعاته.
* إعادة هيكلة وتنظيم المصالح الضريبية.

---

[1]- ناصر مراد، مرجع سابق ، ص:38.
[2]- ناصر مراد، نفس المرجع السابق، ص: 38.
[3]- أحمد رجراج ، مرجع سابق،ص: 68.

* المساهمة في تحقيق جهود اللامركزية الاقتصادية و السياسية للوطن إدراكا من السلطات بأن هناك حالة من عدم التوازن الجهوي و تباين الاستفادة من جهود التنمية بين مناطق وجهات الوطن.

و عليه فان توظيف الضريبة في مسعى الإصلاح الضريبي يرمي إلى تحقيق جملة من الأهداف:

1- أهداف اجتماعية: و تتمثل في تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين من خلال:

* التمييز بين الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و إخضاع كل طرف لمعاملة خاصة.
* التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية.
* توسيع تطبيق مختلف أنواع الاقتطاعات و مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف و التقليل من الإعفاءات.

2- أهداف اقتصادية: وتتمثل أساسا في:

* عدم عرقلة وسائل الإنتاج.
* توفير حوافز للقطاع الخاص و خلق جو المنافسة بين المؤسسات.
* تعبئة الادخار المحلي و توجيهه نحو الاستثمارات المنتجة.

3- أهداف مالية: وتتمثل في:

* زيادة نسبة الجباية العادية في تمويل ميزانية الدولة و بالتالي السعي نحو إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.
* جعل الجباية العادية تغطي نفقات تسيير الميزانية العامة للدولة.

4- أهداف تقنية: و يتعلق الأمر بـــ:

* عصرنة الإدارة الضريبية.
* تبسيط النظام الضريبي.

ولقد أسفر الإصلاح الضريبي عن بنية جديدة للنظام الجبائي تعتمد على العناصر التالية:[1]

- الفصل بين الضرائب العائدة للدولة و تلك العائدة للجماعات المحلية:

و هذا من خلال تمكين كل منها من ضرائب خاصة لتمويل أعبائها، حيث تم تمكين الدولة من الضرائب التالية:

- الضريبة على الدخل الإجمالي.
- الضريبة على أرباح الشركات.
- الضرائب على الإنفاق و أهمها الرسم على القيمة المضافة، الرسم الداخلي على الاستهلاك.
- الضرائب على رأس المال كحقوق التسجيل و الطابع.
- الضرائب على التجارة الخارجية كالحقوق الجمركية.

و تم تمكين الجماعات المحلية الولايات و البلديات من الضرائب التالية:

- الرسم على النشاط المهني.
- الدفع الجزافي.
- الضرائب على الملكية كالرسم العقاري و رسم التطهير.

---

[1]- قدي عبد المجيد ، "الإصلاح الجبائي في الجزائر السياق والمضمون ", مداخلة في الملتقى الدولي حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية ، جامعة البليدة، ماي 2003، ص:306.

- الفصل بين الجباية العادية و الجباية البترولية:

نتيجة الشعور بعدم استقرار الإيرادات المتأتية من الجباية البترولية لخضوعها لمتغيرات كثيرة خارجية مثل أسعار النفط، سعر صرف الدولار, حصة الإنتاج المحدود من قبل منظمة أوبك و خاصة وأن الجباية البترولية لم تعرف إصلاحا يذكر لارتباطها بإصلاح القوانين المتعلقة بالاستكشاف و الاستغلال و النقل, و يواجه هذا الإصلاح مقاومة كبيرة بالنظر إلى حجم الامتيازات في القطاع النفطي و تداخل الجهات المستفيدة منها.

المطلب الثالث: هيكل النظام الجبائي في ظل الإصلاحات

لقد جاء قانون المالية لسنة 1991 بعدة إصلاحات جذرية حيث تعرضت إلى هيكل النظام الضريبي قصد عصرنته و جعله يواكب الإصلاحات الاقتصادية لسنة 1988م.

ويرتكز مضمون الإصلاح الجبائي إلى تأسيس ثلاثة ضرائب جديدة وهي:

- الضريبة على الدخل الإجمالي(I.R.G) التي تفرض على الأشخاص الطبيعيين.
- الضريبة على أرباح الشركات (I.B.S) التي تفرض على الأشخاص المعنويين.
- الرسم على القيمة المضافة (T.V.A).

وسنتطرق إلى كل نوع بالتفصيل كما يلي:

1- الضريبة على الدخل الإجمالي (I.R.G):

جاءت هذه الضريبة لتحل محل مختلف أنواع الضرائب التي كانت مفروضة سابقا على المداخيل والمسماة بالضرائب النوعية، وتشمل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية و الضريبة على الأرباح غير التجارية والضريبة على مداخيل الديون و الودائع و الكفالات و الضريبة على الأجور و المرتبات و الضريبة التكميلية على الدخل.

1-1- مفهوم وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي :

أسست الضريبة على الدخل الجمالي بموجب القانون 90-30المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991، وتنص المادة (1) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي:

" تؤسس ضريبة وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة. "

تتسم هذه الضريبة من خلال التعريف بمجموعة من الخصائص من أهمها:

- تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط، أما الأشخاص المعنويون فيخضعون للضريبة على أرباح الشركات.[1]
- ضريبة سنوية على المداخيل المحققة خلال سنة مدنية، باستثناء بعض المداخيل كالأجور ومداخيل رؤوس الأموال المنقولة التي تعامل معاملة خاصة.[2]
- ضريبة تصاعدية حيث تحسب انطلاقا من سلم تصاعدي بشرائح الدخل، حيث كلما ارتفعت الشرائح ارتفع المعدل.[3]

---

[1]- ناصر مراد، "فعالية النظام الجبائي و اشكالية التهرب"، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة الجزائر، 2002، ص: 217.

[2]– أحمد رجراج ، مرجع سابق، ص: 74.

[3]– قدي عبد المجيد، " فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، 1999، ص:150.

- تفرض على الدخل الصافي والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي[1].

- هي ضريبة تصريحية بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع مداخيله (نموذج GN1) لدى المفتشية المختصة إقليميا بمكان اقامته قبل الأول من أفريل كآخر أجل للسنة التي تلي سنة الاستغلال.

- هي ضريبة وحيدة تمس مجموع الدخل مهما كانت مكوناته.[2]

-هي ضريبة شخصية لأنها تراعي الوضعية الشخصية لدافع الضريبة.

بالإضافة إلى الخصائص المذكورة سابقا للضريبة على الدخل الإجمالي فإن هذه الأخيرة تتسم بعدة مزايا :[3]

- الشفافية: وذلك من خلال النظرة الإجمالية على الدخل الإجمالي وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

- البساطة بالنسبة للمكلف والإدارة الجبائية معا.

- الاقتراب من العدالة بحيث تحسب على أساس متصاعد مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلف.

بالإضافة إلى ما سبق فإن الضريبة على الدخل الإجمالي تنسجم مع القواعد الضريبية الدولية.

1-2- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي:

حسب المادة الثالثة (03) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يخضع لضريبة الدخل على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.

ويخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

ويعتبر موطن التكليف موجودا في الجزائر بالنسبة إلى:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفة مالكين له أو منتفعين به أو مستأجرين لمدة سنة على الأقل.

- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.

- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء أكانوا أجراء أم لا.

- يعتبر كذلك مواطن تكليفهم في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية ، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.[4]

---

[1] - محمدي صبيحة، " دور و أهمية الإصلاح الجبائي في الجزائر"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2005، ص: 227.

[2] – Ministère de l'économie, DGI, Instruction impôt sur le revenu global , office des publications universitaires, 1992 , p :3.

[3]- Bouderbala. A , « la réforme fiscale, évaluation et perspectives », revue mutation n°7, éditée par la chambre nationale de commerce d'Algérie, 1994,P :23.

[4]– المادة (4) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1991.

– يخضع كذلك لضريبة الدخل بصفة شخصية على حصصهم من الأرباح العائدة من الشركات إلى فائدة الأشخاص التالية :[1]

– الشركاء في شركات الأشخاص.

– شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.

– أعضاء الشركات المهنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الاسم الجماعي.

– أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة.

1-3- تحديد الدخل الخاضع للضريبة:

يتكون الدخل الصافي الإجمالي الخاضع من مجموع المداخيل الصافية التالية:[2]

– الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.

– أرباح المهن غير التجارية.

– عائدات المزارع (المداخيل الفلاحية).

– الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.

– عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

– المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

– فوائض القيمة المترتبة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.

ويسمح بحسب المادة رقم (85) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بخصم التكاليف التالية:[3]

– اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية.

– وثيقة تأمين بصفة فردية مبرمة من طرف المالك المؤجر.

– فوائد القروض والديون المقترضة لإغراض مهنية وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائها والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة.

1-4- معدلات فرض الضريبة:

تهدف جميع التعديلات التي خضع لها جدول الضريبة على الدخل منذ تأسيسه سنة 1991 إلى غاية آخر تعديل في سنة 2003 إلى تخفيف العبء الضريبي على المكلفين، حيث نلاحظ ما يلي:

– عدد الشرائح تراجع من 12 شريحة منذ تأسيس الضريبة إلى 06 شرائح.

– الحد الأدنى المعفى ارتفع من 25200دج إلى 60000دج.

– أعلى معدل للضريبة انخفض من 70% إلى 40 %.

ويطبق على الدخل الإجمالي الصافي الخاضع ضريبة تصاعدية من خلال الجدول السنوي المذكور في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة في الحالة العامة، إلا أنه في بعض الحالات تقتطع الضريبة بالنسبة لبعض المداخيل المذكورة لاحقا.

---

[1]- المادة (7) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1991.

[2]- المادة (2) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1991.

[3]- المادة (85) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 12 من قانون المالية لسنة 2003.

ومنذ سنة 2003 فإن الجدول المطبق هو الجدول الموضح أسفله.

جدول رقم (5)

الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي.[1]

قسم الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 60.000 دج	% 0
من 60.001 دج إلى 180.000دج	% 10
من 180.001 دج إلى 360.000 دج	% 20
من 360.001 دج إلى 1.080.000 دج	% 30
من 1.080.001 دج إلى 3.240.000 دج	% 35
يفوق 3.240.000 دج	% 40

معدلات الاقتطاع من المصدر: ويمكن تلخيصها كما يلي:

أ- الأرباح غير التجارية:[2]

* 24 % (تكتسي طابعا محررا) ، يتم تطبيقها على المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية ليست لها منشآت دائمة بالجزائر مقابل تأديتها لخدمات.

* 24 % (تكتسي طابعا محررا) ، يتم تطبيقها على المداخيل المدفوعة من قبل مدينين بالضريبة مقيمين بالجزائر لمستفيدين لهم مقر جبائي خارج الجزائر، فيما يتعلق بـــ :

- المبالغ المدفوعة مقابل نشاط مؤدى بالجزائر في إطار ممارسة مهنة غير تجارية أو مداخيل مماثلة كما هو منصوص عليه في المادة 22-1، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، و تحتوي أيضا العائدات التالية:

- عائدات حقوق التأليف التي يتقاضاها الكتاب أو الملحنون ورثتهم والموصى لهم بحقوقهم.

- الريوع التي يتقاضاها المخترعون إما من منح رخصة استغلال براءات اختراعهم أو بيع أو التنازل عن علامات صنع أو طرق أو صيغ.

ب- ريوع رؤوس الأموال المنقولة:[3]

* تخضع المداخيل الموزعة لاقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بنسبة 15%.

* تخضع إيرادات الصندوق غير الاسمية لاقتطاع من المصدر بنسبة 50%, يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.

* تخضع إيرادات الديون والودائع و الكفالات لاقتطاع من المصدر بنسبة 10%.

* الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار التي يملكها الخواص و تكون كما يلي:

- 1% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي, تطبق على قسط الفوائد التي تساوي أو تقل عن 50.000 دج.

- 10% تطبق على قسط الدخل الذي يتجاوز 50.000 دج.

---

[1]- المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 2003.

[2] - Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif aux bénéfices des professions non commerciales, 2006.

[3] - Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif aux revenus des capitaux mobiliers, 2006.

ج- الرواتب و الأجور:[1]

* تخضع الرواتب و الأجور المدفوعة من قبل المستخدمين لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوب شهريا.

و تحدد نسب الاقتطاع للمبالغ الأخرى كما يلي:

* 15% بالنسبة لعلاوات المردودية و المكافآت أو غيرها و كذا استدراكات الرواتب, التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين.

*15% بالنسبة للمبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء, نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة, و كذا المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري. ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا من الضريبة على الدخل الإجمالي, إلا في حالة المكافآت الناتجة عن الأنشطة الظرفية ذات الطابع الفكري, عندما يتجاوز مبلغها السنوي 500.000 دج.

*20 % بالنسبة لأجور الموظفين التقنيين و المؤطرين ذوي الجنسية الأجنبية المشغلين من طرف المؤسسات الأجنبية العاملة في الجزائر لدى مؤسسات أجنبية و ينشطون في قطاعات محددة بطرق تنظيمية.

د- المداخيل الإيجارية:[2]

* تخضع المداخيل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني, بصفة مدنية, للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 7%, محررة من الضريبة.

* يعفى من الإيجار الذي يتم لفائدة الطلبة من الضريبة على المداخيل الإيجارية.

* تخضع المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15%, دون الحق في تطبيق التخفيض ومحررة من الضريبة.

* تخضع فوائض القيمة عن التنازل عن العقارات لنسبة 15% بالنسبة للملكيات المبنية و10% للملكيات غير المبنية (محررة من الضريبة).

1-5- الإعفاءات:

يشمل الإعفاء ما يلي:[3]

أ- **الأشخاص المعفيون:**

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:

* الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي السنوي 60.000 دج.

* السفراء و الأعوان الدبلوماسيون و القناصل و الأعوان القنصليين من جنسية أجنبية, عندما تمنح البلدان التي يمثلونها مزايا مماثلة للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.

---

(1) - Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif aux traitements salaires pensions et rentes viagères, 2006.

(2)- Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif revenus aux provenant de la location, 2006.

(3) -Ministère des finances, D.G.I, le système fiscal Algérien, 2006, P:3.

ب- المداخيل المعفاة:

فيما يخص الأرباح الصناعية و التجارية:[1]

* تستفيد من إعفاء دائم:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التابعة لها .
- الفرق الممارسة لنشاط مسرحي, فيما يتعلق بالإيرادات المحققة.
- الأرباح الخاضعة للضريبة و الناتجة عن الأنشطة الخاصة بإنجاز السكنات الاجتماعية و الترقوية ضمن الشروط المحددة في دفتر الأعباء.

* يستفيد من إعفاء لمدة (10) سنوات:

- الحرفيون التقليديون و كذا أولئك الممارسون لنشاط حرفي.

* تستفيد من إعفاء كلي خلال مدة (03) سنوات, اعتبارا من تاريخ انطلاق استغلالها, الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب ",

عندما تتم ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها. تمتد فترة الإعفاء إلى ست (06) سنوات, اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

فيما يتعلق بالمداخيل الفلاحية:[2]

* تستفيد من إعفاء كلي وبصفة دائمة, المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب و الخصر الجافة و التمور.
* تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات:

- المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية و تربية الماشية الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا.
- المداخيل الناتجة من الأنشطة الفلاحية و تربية الماشية الممارسة في المناطق الجبلية.

فيما يتعلق بريوع رؤوس الأموال المنقولة:[3]

* تستفيد من إعفاء لمدة خمس (05) سنوات اعتبارا من سنة 2003 ، ريوع الأسهم والسندات المماثلة لها المسجلة في التسعيرة الرسمية ببورصة القيم المنقولة .

* تستفيد من إعفاء لمدة خمس (05) سنوات اعتبارا من أول جانفي 2003 ، المداخيل المتأتية من السندات وسندات القروض القابلة للتداول المملوكة من طرف الهيئات العمومية التي مدتها تفوق أو تساوي 5 سنوات.

* تستفيد من إعفاء لمدة خمس (05) سنوات اعتبارا من أول جانفي 2003 نواتج السندات والأسهم أو حصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة.

* تعفى من الضريبة لمدة 5 سنوات المداخيل الناتجة عن أسهم صندوق دعم الاستثمار للتشغيل و هذا ابتداءا من أول جانفي 2005.

---

[1]- Ministère des finances, D.G.I,dépliant relatif aux bénéfices industriels et commerciaux, 2006.
[2] - Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif aux revenus des exploitations agricoles, 2006.
[3]- Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif aux revenus des capitaux mobiliers, 2006.

فيما يتعلق بالرواتب والأجور والمعاشات والريوع العمرية:[1]

يستفيد من إعفاء دائم:

* الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة تطوعية منصوص عليها في اتفاق دولي.

* الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشأ نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك .

* الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار برامج تشغيل الشباب ، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.

* العمال المعوقون حركيا أو ذهنيا أو بصريا أو سمعيا، الذين تقل أجورهم عن خمسة عشر ألف دينار جزائري 15.000 دج.

* التعويضات الممنوحة مقابل مصاريف التنقل أو المهمة .

* التعويضات عن المنطقة الجغرافية .

* المنح ذات الطابع العائلي المنصوص عليها في التشريع الاجتماعي ، وهي على وجه الخصوص الأجرة الوحيدة والمنح العائلية ومنحة الأمومة .

* التعويضات المؤقتة والمنح و الريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.

* منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة تحت أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ، تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين .

* الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية، عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى الاستعانة بالغير قصد ممارسة الأفعال العادية للحياة.

* معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء ، وقائع حرب التحرير الوطنية .

* المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية نتيجة حكم قضائي .

* تعويضة التسريح.

1-6- تخفيض الضريبة على الدخل الإجمالي :[2]

تستفيد المداخيل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل أشخاص طبيعيين في ولايات إليزي، تندوف ، أدرار، وتمنراست والذين يوجد مقرهم الجبائي في هذه الولايات ويستقرون فيها بصفة دائمة ، من تخفيض بنسبة 50 % ، من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي، لفترة مؤقتة مدتها خمس (05) ، سنوات اعتبارا من أول جانفي 2005.

لا يمس هذا التخفيض مداخيل الأشخاص الذين ينشطون في مجال المحروقات، باستثناء أنشطة توزيع وتسويق المنتوجات النفطية والغازية.

---

(1) - Ministère des finances, D.G.I , dépliant relatif aux traitements salaires pensions et rentes viageres, 2006.

(2)- Ministère des finances, D.G.I , le système fiscal algérien, 2006,P: 4.

2 – الضريبة على أرباح الشركات: (I.B.S)

من بين الأهداف التي يسعى إليها الإصلاح الاقتصادي لسنة 1988 هو وضع المؤسسة العمومية في نفس موقع المؤسسات الخاصة و إخضاعها لمنطق شروط وقواعد السوق .[1] ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات.

2-1- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات:

تأسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب أحكام المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 ، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات " .

فمن خلال هذا التعريف يتضح لنا أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون، وتخضع إجباريا للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الاعتبار حجم رقم الأعمال المحقق.

وتتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نجملها فيما يلي:[2]

- ضريبة وحيدة: حيث تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
- ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي كما في الضريبة على الدخل الإجمالي.
- ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية.

2-2 – مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

حسب مبدأ إقليمية الضريبة، تفرض الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة بالجزائر سواء كانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية أو الشركات الأجنبية المتواجدة بالجزائر ويترتب على ذلك إلغاء التمييز السابق بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية وكذلك بين الشركات العمومية والشركات الخاصة.[3]

وتخضع للضريبة على أرباح الشركات ما يلي:[4]

- شركات رؤوس الأموال (شركات بالأسهم – شركات ذات المسؤولية المحدودة – شركات بالتوصية ذات أسهم ... إلخ).
- شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات.
- مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري.
- الشركات التعاونية و إتحاداتها.

---

(1)- قدي عبد المجيد، " فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية"، مرجع سابق، ص: 156.

(2)– ناصر مراد، "فعالية النظام الجبائي و إشكالية التهرب، دراسة حالة الجزائر"، مرجع سابق، ص:232.

(3)– ناصر مراد، " الإصلاح الضريبي في الجزائر"، مرجع سابق، ص:71.

(4) -Ministère des finances, D.G.I, le système fiscal Algérien, 2006,P:5.

– شركات ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة.

– الشركات المدنية غير المؤسسة تحت شكل شركات بالأسهم، باستثناء تلك التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات. في هذه الحالة الأخيرة ، يجب إرفاق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .هذا الأخير لا رجعة فيه طول مدة حياة الشركة.

–هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المشكلة والمعتمدة ضمن الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري بهما العمل .

– الشركات المنجزة للعمليات و المنتوجات الذكورة في المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2-3- الأساس الخاضع للضريبة:

و يخضع للضريبة على أرباح الشركات الربح الصافي المحقق و الذي يتشكل من الفرق بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات وعائدات استثنائية) و الأعباء التي تحملتها المؤسسة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة ، تكاليف مالية ، إهتلاكات ، مؤونات ، ضرائب ورسوم مهنية ...)

2-4- المعدلات الضريبية:[1]

– المعدل العام	% 25
– معدل الأرباح المعاد استثمارها	% 12.5
– **معدلات الاقتطاع من المصدر:**	
* مداخيل الديون والودائع و الكفالات	10 % (قرض ضريبي)
* الإيرادات المتأتية من سندات الصندوق غير الاسمية	50 % (محررة من الضريبة)
* الإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة الأعمال	20 % (محررة من الضريبة)
* مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشآت دائمة في الجزائر والمحققة في إطار صفقات متعلقة بتقديم الخدمات	24 %
* المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من أي نوع كانت مقدمة أو مسلمة بالجزائر	24 %
* العائدات الممنوحة المخترعين متواجدين بالخارج ، مقابل إما منح رخصة استغلال براءات اختراعهم أو بيع أو التنازل عن علامات صنع أو طرق أو صيغ	24 %

* مداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في النقل البحري، عندما تخضع في بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة حيث يتم تطبيق قاعدة المعاملة بالمثل. عندما تقوم هذه الدول بتطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسبة المطبقة بالجزائر 10 %

[1]- المادة 150، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 2 من قانون المالية التكميلي لسنة 2006.

2-5- الإعفاءات:

يعفى من الضريبة على أرباح الشركات ما يلي:[1]

أ- تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة (03) سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

إذا تمت ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها، يتم تمديد هذه الفترة إلى ست (06) سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

ب- تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات .

كما تستفيد أيضا من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات :

* المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها .

* مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة لنشاط مسرحي.

* صناديق التعاونية الفلاحية ، فيما يتعلق بالعمليات المصرفية والتأمين المنجزة فقط مع مشتركيها .

* التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا إتحادياتها المستفيدة من اعتماد منحته المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة والتي تعمل طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تسيرها ، باستثناء العمليات المنجزة مع مستعملين غير مشتركين .

* الشركات التعاونية للإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتوجات الفلاحية وإتحادياتها المعتمدة وضمن نفس الشروط المشار إليها أعلاه والتي تعمل طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيرها ، باستثناء العمليات المبينة أدناه :

- عمليات البيع المنجزة في محل بيع التجزئة يكون مستقلا عن المحل الرئيسي .

- عمليات التحويل المتعلقة بالمنتوجات غير تلك المخصصة لتغذية الإنسان والحيوانات أو تلك المستعملة كمادة أولية في الفلاحة أو الصناعة.

- عمليات منجزة مع مستعملين غير مشتركين من رخص للتعاونيات أو أرغمت على قبولهم .

يطبق هذا الإعفاء على العمليات المنجزة من طرف تعاونيات الحبوب و إتحادياتها مع الديوان الجزائري للحبوب والمتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب . كما تستفيد أيضا من الإعفاء العمليات المنجزة من قبل تعاونيات الحبوب في إطار البرامج المعدة من طرف الديوان أو بترخيص منه .

تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات :

* المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المقاولين الترقويين الجزائريين أو الأجانب ، باستثناء وكالات السياحة والسفر وكذا شركات الاقتصاد المختلط العاملة في القطاع السياحي .

* تستفيد من إعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير، باستثناء النقل البري والبحري والجوي وإعادة التأمين والبنوك .

لا يمنح هذا الإعفاء للمؤسسات التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة من هذه العمليات ضمن نفس الشروط والآجال المنصوص عليها في المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

---

[1]- المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 6 من قانون المالية لسنة 2006.

ج- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات ، أرباح الأسهم التي تقبضها الشركات من مساهماتها في رأسمال شركات أخرى تنتمي لنفس المجموعة .

د- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات الخاضعة للضريبة المتأتية من أنشطة إنجاز السكنات الاجتماعية والترقوية ضمن الشروط المحددة في دفتر الشروط والأعباء .

هـ- لا تدرج في وعاء الضريبة على أرباح الشركات المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها منها صراحة .

لا تستفيد من هذه الأحكام إلا المداخيل المصرح بها قانونا .

2-6- تخفيض الضريبة على أرباح الشركات :[1]

تستفيد المداخيل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل الشركات في ولايات إليزي ، تندوف ، أدرار و تمنراست والتي يتواجد مقرها الجبائي في هذه الولايات ويستقر فيها بصفة دائمة ، من تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات لفترة مؤقتة مدتها خمس(05) سنوات ، اعتبارا من أول جانفي 2005 .لا يمس هذا التخفيض مداخيل الشركات العاملة في قطاع المحروقات، باستثناء أنشطة توزيع وتسويق المنتوجات النفطية والغازية.

3- الرسم على القيمة المضافة:

يمكن اعتبار التطور السريع للرسم على القيمة المضافة، الظاهرة الأكثر أهمية في ميدان الجباية خلال نهاية القرن العشرين، فمنذ أربعين سنة خلت، كان هذا الرسم حبيس النقاشات والكتابات النظرية. أما اليوم فقد صار العنصر الأساسي للنظام الجبائي في أكثر من 120 دولة ويمثل ربع الإيرادات الجبائية العالمية .[2]

و قد ظهر هذا الرسم أول مرة في فرنسا سنة 1948 ثم في البرازيل والدانمارك في سنة 1967 وكان هذا بداية دخول شامل لهذا الرسم إلى أوربا، أما في إفريقيا فإن عدد البلدان التي قامت بتطبيقه قد انتقل من اثنين إلى ثلاثين خلال سنوات السبعينات.

وسنتعرض إلى مفهوم الرسم وخصائصه ومجال تطبيقه في المطلب اللاحق و هو الضرائب والرسوم المحصلة جزئيا لفائدة البلديات.

---

[1] - Ministère des finances, D.G.I, le système fiscal Algérien ,2006,P: 6.

[2]- محرزي محمد عباس، " اقتصاديات الجباية و الضرائب"، مرجع سابق، ص:125.

المبحث الثاني: الضرائب والرسوم المحصلة كليا لفائدة البلديات

خصص النظام الجبائي الجديد ضرائب ورسوم تحصل كليا لصالح البلديات و تتميز هذه الأخيرة بضيق أوعيتها و تواضع مردوديتها و صعوبة تحصيلها و عدم ارتباطها بالنشاط الاقتصادي مثل رسم التطهير و الرسم العقاري و رسم الإقامة.

المطلب الأول: الرسم العقاري

تأسس هذا الرسم في الجزائر بموجب الأمر 83/67 الصادر في 02 جوان 1967 المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 1967، و يحصل كليا لفائدة البلديات.

و كان هذا الرسم يشمل الملكيات المبنية فقط حتى سنة 1992، حيث أدخلت عليه تعديلات جوهرية بموجب أحكام المادة 43 من قانون المالية لسنة 1992 و أصبح هذا الرسم يتكون من:

- الرسم العقاري على الملكيات المبنية.
- الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية.

1- الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

يفرض هذا الرسم سنويا على أصحاب الملكيات الخاضعة وتنظمه المواد من 248 إلى 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1-1- مجال التطبيق[1]

يؤسس الرسم العقاري على الملكيات المبنية، كما تخضع له أيضا:

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتوجات.
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات و ورشات للصيانة.
- أرضيات البنايات 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 من نفس النوع، سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل.

1-2- الإعفاءات[2]

***الإعفاءات الدائمة:**

تعفى من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية بشرط أن تكون مخصصة لمقر عام أو ذي منفعة عامة وأن لا تدر دخلا العقارات التابعة للدولة، والولايات والبلديات، وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة وتعفى كذلك من هذا الرسم البنايات التالية:

-البنايات المخصصة لشعائر دينية.

---

[1]– المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 43 من قانون المالية لسنة 1992.

[2]- Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif à la taxe foncière sur les propriétés bâties, 2006.

-الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات مبنية.

-العقارات التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الديبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية وكذلك العقارات التابعة للممثليات الدولية المعتمدة بالجزائر وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل.

-التجهيزات والمستثمرات الفلاحية لا سيما الحظائر والمرابط.

***الإعفاءات المؤقتة:**

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

-الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها شريطة توفر الشرطين الآتيين:

* ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 800 دج.
* ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعينين، مرتين الأجر الأدني الوطني المضمون.

غير أن الأشخاص المعفيين يدفعون مساهمة سنوية قدرها 100 دج.

-البنايات الجديدة، وإعادة البنايات وإضافة البنايات لمدة (7) سنوات ابتداء من أول جانفي من السنة التي تلي سنة إنجازها أو إشغالها.

إذا لم يتمكن المالك من إثبات مدة الإنجاز أو الشغل تعتبر البنايات منجزة في أجل أقصاه (3) سنوات ابتداءا من تاريخ منح رخصة البناء الأولى.

– البنايات وإضافة البنايات المستعملة في النشاطات المحققة من قبل الشباب المستثمر الذي يستفيد من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" لمدة ثلاثة (3) سنوات ابتداء من تاريخ إنجازها.

تحدد مدة الإعفاء بستة (06) سنوات، إذا ما أقيمت هذه البنايات وإضافة البنايات في منطقة يجب ترقيتها.

– السكن الاجتماعي للقطاع العام المخصص للكراء.

– البنايات وإضافة البنايات المستعملة في النشاطات الممارسة من طرف الأشخاص الذين يستفيدون من نظام دعم إحداث أنشطة إنتاج والمسيرون من طرف الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة لمدة ثلاثة (3) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.

1-3- تحديد الأساس الخاضع للرسم العقاري[1]

يتم تحديد الأساس الخاضع للرسم العقاري من خلال إخضاع المساحة الخاضعة للضريبة لقيمة إيجارية جبائية محسوبة بالمتر المربع وتحدد حسب المنطقة الفرعية.

أ- المساحة الخاضعة للرسم العقاري:

– العقارات الفردية:

تحدد المساحة الخاضعة للرسم العقاري انطلاقا من الحواجز الخارجية للبناية.

---

[1] - Ministère des finances ,D.G.I, Guide pratique du contribuable , 2006, p: 49.

منازل متواجدة في عقارات جماعية:

المساحة الخاضعة للضريبة هي المساحة المفيدة أو المستعملة وتدرج على وجه الخصوص، مساحة الحجرات والأروقة الداخلية، والشرفات، ويضاف إليها عند الاقتضاء حصة الأجزاء المشتركة التابعة للملكية المشتركة.

- المحلات المهنية:

تحدد المساحة الخاضعة للرسم ضمن نفس الشروط الخاصة بالعقارات الفردية ذات الاستعمال السكني أو المنازل الواقعة في عقارات جماعية، فيما يخص المحلات الصناعية، تحدد المساحة الخاضعة للرسم بالمساحة التي يمتد على رقعتها المحل.

- أراضي تشكل ملحقات للملكيات المبنية:

تساوي مساحتها الخاضعة للضريبة الفارق بين المساحة العقارية للملكية والمساحة التي تمتد على رقعتها المباني أو البنايات التي شيدت عليها.

ب- القيمة الإيجارية الجبائية:

لقد تم تقسيم التراب الوطني إلى أربعة مناطق و كل منطقة مقسمة إلى ثلاث مناطق فرعية(أ،ب،ج)، كما يوضحه الملحق(1)، حيث تختلف القيمة الإيجارية باختلاف نوع المبنى و موقعه، وهذا ما توضحه الجداول التالية.

جدول رقم (6)

القيمة الايجارية بالنسبة للعقارات أو أجزاء العقارات ذات الاستعمال السكني.

الوحدة دج /م^2

منطقة 01	منطقة 02	منطقة 03	منطقة 04
أ: 445 دج	أ: 408 دج	أ: 371 دج	أ: 334 دج
ب: 408 دج	ب: 371 دج	ب: 334 دج	ب: 297 دج
ج: 371 دج	ج: 334 دج	ج: 297 دج	ج: 260 دج

جدول رقم (7)

القيمة الإيجارية بالنسبة للمحلات التجارية والصناعية.

الوحدة دج /م^2

منطقة 01	منطقة 02	منطقة 03	منطقة 04
أ: 891 دج	أ: 816 دج	أ: 742 دج	أ: 669 دج
ب: 816 دج	ب: 742 دج	ب: 669 دج	ب: 594 دج
ج: 742 دج	ج: 669 دج	ج: 594 دج	ج: 519 دج

- بالنسبة للأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية

جدول رقم (8)

القيمة الايجارية بالنسبة للأراضي الملحقة بالملكيات المبنية المتواجدة في مناطق عمرانية.

الوحدة دج /م^2

منطقة 01	منطقة 02	منطقة 03	منطقة 04
22	18	13	07

جدول رقم (9)

القيمة الإيجارية لملحقات الملكيات المبنية الواقعة في مناطق قابلة للتعمير :

الوحدة: دج/م^2

منطقة 01	منطقة 02	منطقة 03	منطقة 04
16	13	10	6

ويأخذ بعين الاعتبار قدم الملكيات المبنية، حيث يطبق تخفيض على الأساس الخاضع للضريبة بنسبة 2 % عن كل سنة أقدمية، شريطة أن لا يتجاوز هذا التخفيض نسبة 40 % . أما بالنسبة للمصانع فإن نسبة التخفيض تحدد بـــ 50 % .

1-4 – معدلات فرض الرسم:[1]

- الملكيات المبنية ذاتها 3 %

- الملكيات ذات الاستعمال السكني التي يملكها أشخاص طبيعيون والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية، أو عن طريق الكراء أو الإيجار 10 %.

- الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية:

5 %، عندما تساوي مساحتها أو نقل عن 500 م^2.

7 % عندما تتجاوز مساحتها500 م^{2}وتساوي أوتقل عن 1000 م^2.

10 % عندما تفوق مساحتها 1000 م^2.

و يحسب مبلغ الرسم حسب العلاقة التالية:

مبلغ الرسم = القيمة الإيجارية الجبائية (الملكيات المبنية) × المساحة (م^2) × معدل الرسم (1- نسبة التخفيض) + القيمة الايجارية الجبائية (الأراضي الملحقة بالبنايات) × المساحة (م^2) × معدل الرسم.

[1]– المادة رقم 261، ب، من قانون الضرائب والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 25 من قانون المالية لسنة 1993.

2- الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية.

قبل الإصلاحات الجبائية كان الرسم العقاري يفرض على الملكيات المبنية فقط، أما بعد سنة 1992 عمم هذا الرسم ليشمل كل العقارات المبنية و غير المبنية بهدف تدعيم ميزانيات البلديات بموارد جبائية إضافية.

2-1- مجال التطبيق

يستحق الرسم على كل العقارات غير المبنية ما عدا تلك المعفاة صراحة وكذلك على:[1]

- الأراضي المتواجدة في المناطق العمرانية أو القابلة للتعمير.
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم المكشوفة.
- مناجم الملح والسبخات.
- الأراضي الفلاحية.

2-2- الإعفاءات

تعفى من الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية ما يلي:[2]

- الملكيات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية، العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما تكون محققة لنشاط ذي منفعة عامة وغير مدرة لأرباح.

لا يطبق هذا الإعفاء على الملكيات التابعة لهيئات الدولة و الولايات و البلديات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا.

* الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية.
- الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية.
- الأراضي والقطع الأرضية التي خضعت من قبل للرسم العقاري على الملكيات المبنية.

2-3- تحديد الأساس الخاضع للرسم العقاري

يحصل على الأساس الخاضع للرسم العقاري المطبق على الملكيات غير المبنية، من خلال تطبيق قيمة إيجارية جبائية محددة حسب المنطقة على مساحة الملكية الخاضعة للضريبة والمحسوبة:[3]

- بالهكتار بالنسبة للأراضي الفلاحية.
- بالمتر المربع بالنسبة للأراضي الأخرى.

---

(1) - Ministère des finances ,D.G.I, dépliant relatif à la taxe foncière sur les propriétés non bâtis, 2006.

(2)ـــ المادة 261- هـ- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المحدثة بموجب المادة 43 من قانون المالية لسنة 1993.

(3) - Ministère des finances ,.D.G.I, Guide pratique du contribuable, 2006, p:51.

جدول رقم (10)

القيمة الإيجارية بالنسبة للأراضي المتواجدة في مناطق عمرانية

الوحدة: دج/م^2

تعيين الأراضي	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة3	المنطقة4
- أراضي معدة للبناء	150	120	90	50
- أراضي أخرى مستعملة كأرض للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية	27	22	16	09

جدول رقم (11)

القيمة الايجارية بالنسبة للأراضي المتواجدة في مناطق قابلة للتعمير

الوحدة: دج/م^2

تعيين الأراضي	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة3	المنطقة4
- أراضي معدة للبناء	55	44	33	17
- أراضي أخرى مستعملة كأرض للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية	22	17	13	07

جدول رقم (12)

القيمة الايجارية بالنسبة للمحاجر، مواقع استخراج الرمل، المناجم في الهواء الطلق، مناجم الملح والسبخات

الوحدة: دج/م^2

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة3	المنطقة4
55 دج	44 دج	33 دج	17 دج

جدول رقم (13)

القيمة الايجارية بالنسبة للأراضي الفلاحية

الوحدة: دج/هكتار

المناطق	المسقية	اليابسة
أ	7500 دج	1250 دج
ب	5625 دج	937 دج
ج	2981 دج	497 دج
د	375 دج	

تطبق نسبة 100 % على الحقوق المستحقة بعنوان الرسم العقاري المطبق على الأراضي المتواجدة في المناطق العمرانية، إذا لم يتم الانطلاق في إقامة بنايات عليها، خلال الخمس (05) سنوات التي تلي تاريخ اقتنائها، وهذا اعتبارا من أول جانفي 2002.

2-4- معدلات الرسم العقاري:[1]

- ملكيات غير مبنية متواجدة في مناطق غير عمرانية: 5 %
- أراضي عمرانية:

*5 %، عندما تساوي مساحتها أو تقل عن 500 م^2.

*7 %، عندما تتجاوز مساحتها 500 م^2 وتساوي أو تقل عن 1000 م^2.

*10 %، عندما تفوق مساحتها 1000 م^2.

*3 %، بالنسبة للأراضي الفلاحية.

و يحسب الرسم العقاري كما يلي:

مبلغ الرسم = مساحة الملكية غير المبنية x القيمة الإيجارية x معدل الرسم.

المطلب الثاني: رسم التطهير ،الإقامة و رخص العقارات

1- رسم التطهير:

و يشمل هذا الرسم رسم رفع القمامات و رسم التطهير(تسعيرة الماء) و المتعلق بصب المياه في المجاري.

1-1- رسم رفع القمامات المنزلية:

يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية.[2]

أ- مجال التطبيق

يطبق رسم التطهير على البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية.

يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يطالب مع المالك بدفع الرسم بصفة تضامنية.

ب- معدلات فرض الرسم

يحدد مبلغ الرسم على النحو التالي:[3]

- ما بين 500 دج و1000 دج، على كل محل ذي استعمال سكني.
- ما بين 1.000 دج و10.000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.
- ما بين 5.000 دج و20.000 دج على كل أرض مهيئة للتخييم والمقطورات.
- ما بين 10.000 دج و100.000 دج، على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه، ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

تحدد التعريفات المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي وبعد أخذ رأي السلطة الوصية.

---

(1) -Ministère des finances, D.G.I, le Système fiscal algérien, 2006, P:9.

(2)– المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و المعدلة بموجب المادة 30 من قانون المالية لسنة 1993.

(3)– المادة 263، مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 11 من قانون المالية لسنة 2002.

بالنسبة للبلديات التي تمارس عملية الفرز، سيتم تعويض كل منزل في حدود 15% من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامات المنزلية.

ج- الإعفاءات

تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية. [1]

1-2- رسم التطهير(تسعيرة الماء):

أسس هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1994، و يتعلق بصب المياه في المجاري و يحسب هذا الرسم على أساس 20%من مبلغ فاتورة استهلاك المياه خارج الرسم[2] و تقوم مؤسسة توزيع المياه أو البلدية في حالة قيامها بنفسها بتسيير هذه المصلحة بدمج هذا الرسم في فواتير استهلاك المياه و تحصيله من المواطنين و دفعه إلى أمين خزينة البلدية المعنية.

2- رسم الإقامة:

أسس هذا الرسم بموجب أحكام المواد من 59 إلى 66 من القانون رقم 97-02 المؤرخ في 1997/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1998 ويفرض الرسم على الأشخاص الذين لا يقيمون في البلدية و لا يمتلكون إقامة خاضعة للرسم العقاري ويخصص كليا لصالح البلديات التي تحتوي على أماكن للإيجار بغرض الإقامة (حمامات ، فنادق ، سكنات مجهزة) والمصنفة كمناطق سياحية أو أثرية وهذا لتمويل البلديات التي توجد بها الأماكن من أجل المحافظة على هذه المناطق الطبيعية والمعالم الأثرية والتاريخية وتطوير السياحة فيها. [3]

2-1- مجال التطبيق

- يطبق المرسوم على الفنادق والمحطات السياحية والمناخية والحمامات المعدنية المصنفة التي توجد في هذه البلديات ويتم التصنيف بموجب مرسوم مشترك بين كل وزارة المالية والداخلية والجماعات المحلية والبيئة والسياحة.

- و يطبق هذا الرسم على الأشخاص الذين لا يقيمون في إقليم البلدية ولا يملكون سكنا فيها.

2-2- تعريفة الرسم

حسب أحكام المادة 48 من قانون المالية لسنة 2006 فإنه "يؤسس تعريفة هذا الرسم عن كل شخص وعن كل يوم إقامة ويجب ألا يقل عن عشرين (20) دينارا عن كل شخص وعن كل يوم، وألا تفوق ثلاثين (30) دينارا دون أن تتجاوز ستين (60) دينارا عن كل عائلة.

تحدد تعريفة هذا الرسم عن كل شخص وعن كل إقامة في المؤسسات المصنفة على النحو التالي:[4]

- 50 دج بالنسبة للفنادق ذات ثلاث (03) نجوم.
- 150 دج بالنسبة للفنادق ذات أربع (04) نجوم.

---

[1]- المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة وللرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 1994.

[2] - Chérif Rahmani, OP.CIT , p:70.

[3]- بن لوصيف زين الدين، " دور الجباية المحلية في تنمية البلديات"، مداخلة في الملتقى الوطني السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، ماي 2003. ص:124.

[4]- المادة 48 من قانون المالية السنوي لسنة 2006.

- 200 دج بالنسبة للفنادق ذات خمس (05) نجوم.

2-3- الأشخاص المعفين من الرسم

حسب أحكام المادة 64 من قانون المالية لسنة 1998 فإنه يعفى من الرسم على الإقامة في المحطات المناخية والسياحية والحمامات المعدنية المصنفة

- الأشخاص الذين تتحمل أعبائهم صناديق التضامن الوطني.
- المعاقين حركيا.
- المجاهدين والمعطوبين في حرب التحرير.
- أرامل الشهداء والمجاهدين.

2-4- تحصيل الرسم

يقوم أصحاب المحطات السياحية و المناخية والحمامات المعدنية المصنفة باقتطاع مبالغ الرسم من الزبائن ودفعها إلى أمين خزينة البلدية المختص إقليميا حسب فترات الدفع.

3- الرسم على رخص العقارات:

أسس هذا الرسم بموجب أحكام المادة رقم 55 من قانون المالية لسنة 2000 ويخصص كليا لفائدة البلديات

3-1- مجال التطبيق :

تخضع الرخص العقارية عند تسليمها للرسم وتتمثل هذه الرخص والشهادات فيما يلي :

- رخص البناء
- رخص تقسيم الأراضي
- رخص التهديم
- شهادات المطابقة والتجزئة والعمران

3-2- مبلغ الرسم :

تحدد مبالغ الرسم لكل صنف حسب قيمة البناية أو طبقا لعدد القطع وتم تعديل مبالغ الرسم بموجب أحكام المادة 49 من قانون المالية لسنة 2006 وأصبحت كما يلي : [1]

- رخص البناء :

أ- جدول رقم (14)

مبلغ الرسم للبنايات بناية استعمال سكني أو استعمال مزدوج

قيمة البناية (د.ج)	التعريفة (د.ج)
إلى غاية 750.000	1.875
إلى غاية 1.000.000	3.125
إلى غاية 1.500.000	5.000
إلى غاية 2.000.000	10.000

[1] - المادة 55 من قانون المالية لسنة 2000.

إلى غاية 3.000.000	12.500
إلى غاية 5.000.000	20.000
إلى غاية 7.000.000	22.500
إلى غاية 10.000.000	25.000
إلى غاية 15.000.000	27.500
إلى غاية 20.000.000	30.000
أكثر من 20.000.000	32.500

ب- جدول رقم (15)

مبلغ الرسم لبناية ذات استعمال تجاري أو صناعي.

قيمة البناية (د.ج)	التعريفة (د.ج)
إلى غاية 7.000.000	30.000
إلى غاية 10.000.000	40.000
إلى غاية 15.000.000	45.000
إلى غاية 20.000.000	50.000
إلى غاية 25.000.000	55.000
إلى غاية 30.000.000	60.000
إلى غاية 50.000.000	65.000
إلى غاية 70.000.000	75.000
إلى غاية 100.000.000	80.000
أكثر من 100.000.000	100.000

- رخصة تقسيم الأراضي:

أ- جدول رقم (16)

مبلغ الرسم الخاص بتقسيم أراضي ذات استعمال سكني.

عدد القطع	التعريفة (د.ج)
من 2 إلى 10	1.000
من 11 إلى 50	2.250
من 51 إلى 150	3.125
من 151 إلى 250	3.750
أكثر من 250	5.000

ب- جدول رقم (17)

مبلغ الرسم الخاص بتقسيم أراضي ذات استعمال تجاري أو صناعي.

عدد القطع	التعريفة (د.ج)
من 2 إلى 5	3.750
من 6 إلى 10	6.250
أكثر من 250	10.000

- يحدد مبلغ هذا الرسم ،عند تسليم رخصة الهدم ب 188 د.ج للمتر المربع (م2) من مساحة التشبث بالأرضية لكل بناية معنية بالهدم

- يحدد مبلغ الرسم عند تسليم شهادة المطابقة ،كما يأتي:

أ- جدول رقم (18)

مبلغ الرسم على شهادات المطابقة للبناية ذات استعمال سكني أو استعمال مزدوج.

قيمة البناية (د.ج)	التعريفة (د.ج)
إلى غاية 750.000	625
إلى غاية 1.000.000	1.000
إلى غاية 1.500.000	1.250
إلى غاية 2.000.000	1.875
إلى غاية 3.000.000	2.500
إلى غاية 5.000.000	3.125
إلى غاية 7.000.000	3.750
إلى غاية 10.000.000	4.375
إلى غاية 15.000.000	5.000
إلى غاية 20.000.000	5.625
أكثر من 20.000.000	6.250

ب- جدول رقم (19)

مبلغ الرسم على شهادات المطابقة لبناية ذات استعمال تجاري أو صناعي.

قيمة البناية (د.ج)	التعريفة (د.ج)
إلى غاية 7.000.000	4.000
إلى غاية 10.000.000	4.500
إلى غاية 15.000.000	5.000
إلى غاية 20.000.000	5.500
إلى غاية 25.000.000	6.000
إلى غاية 30.000.000	6.500
إلى غاية 50.000.000	7.500
إلى غاية 70.000.000	8.000
إلى غاية 100.000.000	9.000
أكثر من 100.000.000	10.000

تحدد تعريفة الرسم ب 875 د.ج عند تسليم الشهادات المبينة أدناه

- شهادة التجزئة
- شهادة التعمير

3-3- الإعفاءات :

تعفى من الرسم على الرخص العقارية :

- البنايات التي تنجزها الدولة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات ذات المنفعة العمومية و الجمعيات ذات الطابع الإنساني
- البنايات المهددة بالانهيار التي يقرر تهديمها رئيس المجلس الشعبي البلدي طبقا للقوانين والتنظيمات السارية المفعول.

المطلب الثالث: الرسم الخاص بالإعلانات و رسم الأفراح

1- الرسم الخاص بالإعلانات و الصفائح المهنية:

أسس هذا الرسم على الإعلانات المهنية لفائدة البلديات بموجب أحكام المادة 56 من قانون المالية لسنة 2000، ويستثنى من هذا الرسم الإعلانات والصفائح المهنية الخاصة بالدولة والجماعات الإقليمية والمنظمات ذات الطابع الإنساني.

1-1- مجال التطبيق

- الإعلانات على الأوراق العادية المطبوعة والمخطوطة باليد
- الإعلانات التي تعرضت إلى تجهيز ما قصد إطالة بقائها
- الإعلانات المدهونة أو المعلقة في مكان عمومي
- الإعلانات المضيئة
- الصفائح المهنية من كل المواد مخصصة للتعريف بالنشاط

1-2- مبلغ الرسم

1- جدول رقم (20)

مبلغ الرسم حسب الإعلانات المعروضة وحسب حجمها.[1]

تعيين الإعلانات	المبلغ (د.ج)
1- الإعلانات على الورق العادي أو مخططة باليد:	
- الحجم يقل أو يساوي واحد (1) متر مربع	20
- اكبر من واحد (1) متر مربع	30
2- الإعلانات على ورق مجهزة أو محمية	
- الحجم يقل أو يساوي واحد (1) متر مربع	40
- الحجم أكبر من واحد (1) متر مربع	80

2- جدول رقم (21)

مبلغ الرسم حسب الفترات السنوية وحسب حجم الإعلان.[2]

تعيين الإعلانات و الصفائح المهنية	المبلغ (د.ج)
1- إعلانات مدهونة :	
- الحجم يقل أو يساوي واحد (1) متر مربع	100
- اكبر من واحد (1) متر مربع	150
2- إعلانات مضاءة	
- حجم بالمتر المربع أو جزء من متر مربع	200
3- صفائح مهنية :	
- الحجم يقل أو يساوي نصف (1/2) متر مربع	500
- مساحتها أكبر من نصف (1/2) متر مربع.....	750

[1]- المادة 56 –3- من قانون المالية 2000.
[2]- المادة 56 – 4- من قانون المالية 2000.

1-3- تحصيل الرسم :

تختلف آجال تسديد الرسم حسب نوع الإعلانات كما يلي :

- يسدد الرسم الخاص بالإعلانات على الورق العادي قبل الإعلان إلى أمين خزينة البلدية.
- يسدد الرسم على الإعلانات المدهونة في الشهر الذي تبدأ فيه كل فترة سنوية
- يدفع الرسم مسبقا في آجال ستين يوما (60) ابتداء من تشغيلها بالنسبة للإعلانات المضيئة الموضوعة حديثا وفي نفس الآجال بالنسبة للاستحقاقات السنوية.[1]

2- رسم الأفراح:

وهو رسم يحصل كليا لفائدة البلدية، و يتم دفعه من طرف المواطنين لقاء السماح لهم بإقامة الأفراح و الأعراس العائلية كالزواج والختان.[2]

و قد حدد قانون المالية لسنة 2001 مبالغ الرسم كما يلي:

- من 500 دج إلى 800 دج لليوم عندما لا يتجاوز مدة الفرح الساعة السابعة مساءا.
- من 100 دج إلى 1500دج لليوم عندما يتجاوز مدة الفرح الساعة السابعة.

[1]– المادة 56-5 من قانون المالية لسنة 2000.

[2]- بن لوصيف زين الدين، مرجع سابق، ص:124.

المبحث الثالث: الضرائب والرسوم المحصلة جزئيا لفائدة البلديات

تستفيد البلديات من مداخيل بعض الضرائب والرسوم بنسب مختلفة وتتميز هذه الأخيرة وخاصة التي تشترك فيها مع ميزانية الدولة باتساع أوعيتها و ارتفاع مردوديتها المالية و سهولة تحصيلها و ارتباطها بالنشاط الاقتصادي مثل الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة

أسس الرسم على القيمة المضافة بموجب القانون رقم 36-90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991 ليلغي ويعوض نظام الرسوم على رقم الأعمال السابق والمتكون من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج(T.U.G.P) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (T.U.G.P.S) وذلك نتيجة المشاكل التي عرفها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملاءمته مع الإصلاحات الاقتصادية التي عرفها الاقتصاد الوطني.

1- مفهوم وخصائص الرسم على القيمة المضافة:

1-1- مفهوم الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر هذا الرسم وحسب تسميته يتعلق بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية ، وتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي و الإستهلاكات الوسطية للسلع والخدمات ، كما أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي.[1]

1-2- خصائص الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية فعالة لعصرنة الاقتصاد الوطني وواسع التطبيق في الدول المتقدمة والنامية لما يتمتع به من خصائص و هي:

أ- **توسيع مجال التطبيق** : يعتبر مجال تطبيق الرسم جد واسع بحيث أنه يتضمن العمليات الخاضعة لـــ : (T.U.G.P) و (T.U.G.P.S) وعمليات أخرى مثل التجارة بالجملة والمساحات الكبرى والمهن الحرة . إن توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يسمح للدولة التحكم أكثر في النشاط الاقتصادي ، بالإضافة إلى الحصول على موارد إضافية هامة .[2]

ب- **توسيع مجال الخصم** : يمنح نظام الرسم على القيمة المضافة للخاضعين لهذا الرسم إمكانية خصم مبلغ الرسم المحمل على مشترياتهم من مبلغ الرسم المستحق على مبيعاتهم ،ولم يقتصر هذا الحق في الخصم المادي والمالي بل تعداه أيضا إلى عمليات القطاع الإداري والتجاري .[3] وهذا ما يوسع مجال التعامل بالفواتير للاستفادة من حق الخصم وبذلك يساعد على مكافحة التهرب الضريبي.

---

[1]- ناصر مراد، " فعالية النظام الجبائي واشكالية التهرب"، مرجع سابق ،ص: 242 .

[2] - Mohand Chérif Ainouche ,La fiscalité instrument de développement économique , thèse de doctorat d'état, université d'Alger, Alger, 1991, p:347.

[3]- بختاش راضية، "الجباية و علاقتها بالنمو الاقتصادي، دراسة اقتصادية و قياسية- حالة الجزائر "، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2005 ،ص:127.

ج- تقليص عدد المعدلات: جاء نظام الرسم على القيمة المضافة ليعوض 18 معدل السائد في نظام الرسوم على رقم الأعمال السابق بـــ 04 أربع معدلات وهي 7 % ،13 % ، 21 % ، 40 % إلا أن هذه المعدلات انخفضت وتقلص عددها لتصبح منذ صدور قانون المالية لسنة 2001 معدلين فقط وهما 7 % و 17 % .[1]

2- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

يشمل مجال تطبيق الرسم كل العمليات و الأشخاص الخاضعين كما يلي:

2-1- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

تخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا، أو تجاريا أو حرفيا والتي يقوم بها الأشخاص بصفة اعتيادية أو عرضية تنقسم العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى فئتين.

أ/- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا:

العمليات التي تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة هي:[2]

- **العمليات المتعلقة بالأملاك المنقولة:**
  - المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
  - العمليات المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
  - المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.
  - أنشطة تجارة التجزئة ما عدا العمليات المحققة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الجزافي.
  - عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى.
  - نشاط التجارة المتعددة.
  - المتاجرة في الأشياء المستعملة غير الأدوات المكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية، وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة.
  - عمليات البيع المتعلقة بالكحول والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة الخاضعة لرسم التداول.
- **العمليات المتعلقة بالأملاك المنقولة والمنجزة بين وحدات أو محلات تابعة لنفس المؤسسة**
- **العمليات المتعلقة بالأملاك العقارية:**
  - الأشغال العقارية.
  - عملية تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية.
  - بيوع العقارات أو المحلات التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها.
  - العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك العقارية أو المحلات التجارية.
  - عمليات بناء أو تهيئة العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية وكذا عمليات تهيئة وبناء السكنات الاجتماعية.

---

[1]- المادة 21 من قانون المالية لسنة 2001.

[2] - Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif aux opérations et personnes imposables à la TVA, 2006.

- العمليات المتعلقة بالأملاك العقارية والمنجزة بين وحدات أو محلات تابعة لنفس المؤسسة.

- **تأدية الخدمات:**

تشمل العمليات الأخرى غير تلك المتعلقة بتسليم الأملاك المنقولة المادية لا سيما:

- عمليات كراء الأملاك المنقولة والعقارات، أداء الخدمات، أعمال الدراسات والبحث وكذلك كل العمليات غير عمليات البيع وأعمال العقارات.
- عمليات نقل الأشخاص أو البضائع.
- عمليات الاستهلاك في عين المكان للمواد الغذائية أو المشروبات (المطاعم، محلات بيع الحلويات، قاعات الشاي، ومحلات بيع المشروبات).
- الأشغال التصنيعية.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة، التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين والشركات.
- الخدمات المتعلقة بالإطعام والإسكان المقدمة من طرف الهيئات العلاجية غير تلك التابعة للصحة العمومية.
- الحفلات الفنية والألعاب والتسليات بمختلف أنواعها.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتليكس.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.
- خدمات التكوين التي تقدمها مؤسسات التكوين المعتمدة من الدولة.

ب/- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريا:[1]

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يمارسون بعض الأنشطة المتواجدة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة الخضوع إراديا بناءا على اختيارهم للرسم على القيمة المضافة، عندما:

- **ينجزون عمليات خاصة بالتصدير.**
- **يقومون بعمليات التسليم لـــ:**
  - الشركات البترولية .
  - المكلفين بالرسم، الآخرين.
  - مؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.

[1]- Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif aux opérations et personnes imposables à la TVA, 2006.

2-2- الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة:

يعتبر كل شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة كل من يقوم بعمليات موجودة في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة وهؤلاء الأشخاص هم:[1]

- **المنتجون:**

يقصد بالمنتجين:

1. الأشخاص الطبيعيين أو الاعتبارين الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتوجات و يتعهدونها بالتصنيع أو التحويل بصفتهم صناعا أو مقاولين في التصنيع قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض التجاري الذي تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، وذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل، استخدام مواد أخرى أم لا.
2. الأشخاص الطبيعيين أو الاعتبارين الذين يحلون فعلا محل الصانع للقيام بالإنتاج في مصانعهم أو حتى خارجها.

- **تجار الجملة:**

يقصد بعبارة تاجر الجملة، التجار الذين يبيعون إما لتجار آخرين بغية إعادة البيع أو بنفس شروط السعر أو الكمية لمؤسسات أو جماعات عمومية أو خاصة.

- **تجار التجزئة التابعين لنظام الربح الحقيقي:**

يقصد بعبارة تاجر التجزئة، التجار الذين يقومون بعمليات البيع حسب شروط البيع بالتجزئة، غير أن تجار التجزئة الخاضعين للنظام الجزافي معفون من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

- **الشركات الفرعية:**

تعد شركة فرعية، كل شركة تكون في تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة.

3- إعفاءات الرسم على القيمة المضافة:[2]

تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تطمح إلى الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بعض العمليات التي في غياب مثل هذه الأحكام تكون عادة خاضعة للرسم.

كما تستجيب هذه الإعفاءات بصفة عامة إلى اعتبارات اقتصادية واجتماعية أو ثقافية.

- في المجال الاقتصادي، الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على رقم الأعمال تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها المؤسسة "سوناطراك".
- في المجال الاجتماعي، ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير، الدقيق، ... إلخ)، الأدوية والمطاعم المعتدلة الأسعار والتي لا يهمها الربح وكذا السيارات الموجهة للمعطوبين، ... إلخ

---

[1]- Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif aux opérations et personnes imposables à la TVA , 2006.

[2]- Ministère des finances, D.G.I, guide pratique de la TVA,2006, P: 17.

- في المجال الثقافي، تمس هذه الإعفاءات، التظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون.

كما يمكن أن تعتمد هذه الإعفاءات، على اعتبارات ذات تقنيات جبائية بغرض تفادي التراكب في الرسوم التي تقدم نفس طابع الضريبة على النفقات، و تخص هذه الإعفاءات المنتوجات التي تخضع للرسم على الذبح، و مصوغات الذهب الفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان.

بالإضافة إلى ذلك، يستفيد من إعفاءات من الرسم على القيمة المضافة الأشخاص الذين لم تبلغ أرقام أعمالهم و إيراداتهم مستويات الخضوع للرسم المحددة قانونا، وتحدد هذه المستويات بـــ 100.000 دج بالنسبة لمؤدي الخدمات و130.000 دج بالنسبة لباقي الخاضعين للرسم وتستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة النشاطات الزراعية، وتحدد المواد من 08 إلى 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال هذه الإعفاءات على سبيل الحصر و هو ما يوضحه الملحق (2).

4- قواعد تأسيس الرسم ومعدلاته

4-1- أساس فرض الرسم

يقصد بأساس فرض الرسم القاعدة التي يحسب على أساسها مقدار الرسم، فعندما يتعلق الأمر باستيراد السلع، يتشكل أساس فرض الرسم من الثمن المدفوع أو الذي يدفع من طرف المرسل له مضاف إليه بعض مصاريف النقل والتأمين للرسوم والرسوم الإضافية الجمركية.

غير أنه يستبعد من أساس فرض الرسم بعض العناصر في حالة فوترتهم للزبون.[1]

- التخفيضات والحسومات المالية والإنتقاصات الممنوحة وحسوم القبض.
- حقوق الطوابع الجبائية.
- المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ.
- المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم.

و قد تم تحديد قواعد خاصة لتعيين الأساس الخاضع للرسم فيما يخص:[2]

- عمليات البيع المتعلقة بالمنتوجات البترولية:
  - في مرحلة الإنتاج، سعر البيع عند خروجه من المصنع.
  - في مرحلة التوزيع، وفق لشروط البيع بالجملة، هامش البيع بالجملة.
- الأشغال العقارية:

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من مقدار الصفقات و وضعيات الأشغال و الفواتير دون التمييز بين مختلف العمليات التي ساعدت في تحقيق الأشغال باستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسه.

---

[1]– المادة 15-2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 1991.

[2] - Ministère des finances,D.G.I, dépliant relatif à la base d'imposition de la TVA, 2006.

- عمليات التسليمات الذاتية للأموال المنقولة والعقارات:

يتكون رقم الأعمال الخاضع للضريبة من:

- بالنسبة للتسليمات للذات للأموال المنقولة، من ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة أو من ثمن التكلفة، يضاف إليه ربح عادي للمنتوج المصنع.
- أما التسليمات للذات المتعلقة بالعقارات، من ثمن تكلفة الإنجاز.

- **أصحاب الإمتيازات والملتزمين بالحقوق البلدية:**

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من:

- مبلغ الإيرادات المخصوم منها الإلتزام المدفوع للبلدية إن كان هؤلاء يقومون بتحصيل الحقوق لحسابهم الخاص.
- الأجر الثابت أو النسبي إذا كانت الحقوق تحصل لحساب البلدية.

- **وكلاء النقل ووسطاء العبور:**

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مجمل المبالغ المقبوضة من قبلهم، غير أنه يمكن الخصم من رقم أعمالهم الخاضع للرسم:

- مصاريف النقل عندما يقوم به الغير.
- مصاريف شحن وتفريغ السلع.
- مصاريف التحميل.
- الحقوق والرسوم المدفوعة عند الاستيراد.

- **المجزئون للأراضي وتجار الأملاك العقارية:**

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم من الفارق بين ثمن البيع وثمن الشراء زائد المصاريف والحقوق والرسوم المسددة من طرف المقتني ما عدا الرسم على القيمة المضافة.

2-4- الحدث المنشىء للرسم على القيمة المضافة:[1]

الحدث المنشىء للرسم هو الحدث الذي يولد ديون الملزم بالرسم اتجاه الخزينة، يختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل، عند الاستيراد أو عند التصدير.

في الداخل:

يختلف الحدث المنشىء من عملية إلى أخرى وهو كما يلي

- بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

[1]- Ministère des finances,D.G.I, guide pratique de la TVA2006, p:20.

- بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، وبقصد بالقبض، كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (سلفة، دفعات، تسديدات لتصفيات).

فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، غير أنه عند انتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة وهذا المقدار الذي يبقى مستحق بعد هذا التاريخ.

- بالنسبة للتسليمات للذات:

* فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للرسم، يتكون الحدث المنشئ من التسليم، باعتباره الاستخدام الأول للملك أو بداية الاستعمال الأولي.

* فيما يخص الأملاك العقارية الخاضعة للرسم، يتكون الحدث المنشئ من الاستعمال الأول لهذه الأملاك.

- بالنسبة لتقديم الخدمات: يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

*عند الإستيراد:

يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع.و المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

*عند التصدير:

يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للرسم المخصصة للتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك، المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك، كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

4-3- معدلات الرسم على القيمة المضافة:[1]

تحدد حاليا معدلات الرسم على القيمة المضافة:

- 07 % (معدل مخفض): يطبق على المنتوجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، الاجتماعي والثقافي.
- 17% (معدل عادي): يطبق على العمليات، الخدمات و المنتوجات غير الخاضعة للمعدل المخفض بـــ07 %.

يحدد التعداد المفصل للأملاك والخدمات والعمليات في المواد من 21 إلى 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال و هو ما يوضحه الملحق رقم (3).

[1]- Ministère des finances, D.G.I, guide pratique de la TVA, 2006, P: 22.

5- نظام الحسومات ونظام الشراء بالإعفاء:

5-1- نظام الحسومات:

يتوقف نظام الحسومات المتعلق بالرسم على القيمة المضافة على أساس أن الرسم الذي أثقل عناصر سعر التكلفة لعملية خاضعة للرسم يخصم من الرسم المطبق في هذه العملية.

يعتبر الحق في الحسم ميزة رئيسية للرسم على القيمة المضافة، كما أنه يقتصر على الخاضعين الذين يقومون بعمليات أو خدمات خاضعة للرسم . ولا يستفيد من هذا الحق سوى الخاضعين و يخص الرسم الذي أثقل السلع و المواد الأولية و المصاريف العامة و كذا الاستثمارات المنقولة و العقارية.

أ/- مجال تطبيق الحق في الحسم :[1]

إن العمليات القابلة للخصم هي عمليات البيع، الأشغال العقارية، وتقديم الخدمات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

بعبارة أخرى إن الرسم على القيمة المضافة المثقلة للمواد، والمنتجات أو الخدمات يكون غير قابل للحسم إلا إذا كانت هذه الأخيرة مستعملة في عملية خاضعة فعلا لهذا الرسم.

ب/- العمليات والسلع والخدمات غير القابلة للحسم:[2]

ينص القانون على بعض الحالات الاستثنائية لحق الحسم والتي تتوقف على عدد معين من الاعتبارات وهي كما يلي:

- العمليات الموجودة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.
- العمليات المعفاة.
- العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص، وبصفة عامة كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص والتي تقدم فيها مواد الاستهلاك بأسعار مرتفعة.
- بائعي الأملاك وما شابهها.
- المستفيد من الصفقات.
- الوكلاء بالعمولة والسماسرة.
- مستعملي سيارات الأجرة.
- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها.
- العروض المسرحية والبالي والحفلات الموسيقية، والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها.
- السلع والخدمات والمواد والعقارات والمحلات غير المستعملة لحاجيات استغلال النشاط الخاضع لهذا الرسم.
- السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

---

[1] - Ministère des finances,D.G.I, guide pratique de la TVA2006,p:27.

- السلع والخدمات التي يسلمها الخاضعون للرسم، التابعين للنظام الجزافي.
- الأملاك العقارية التي اكتسبها أو أنشأها المكلفون بالضريبة، التابعين للنظام الجزافي.
- المنتوجات والخدمات المقدمة كهدايا وتبرعات.
- الخدمات وقطع الغيار واللوازم المستعملة لتصليح الأملاك، المستثناة من الحق في الحسم.

غير أنه يستثنى من حق الحسم الأشياء، السلع و المنتوجات المعاد بيعها ضمن شروط البيع بالجملة، والتي لم يرفق بشأنها جدول الزبائن المذكور في المادة 224 أولا من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بالتصريح السنوي للمداخيل.

5-2- نظام الشراء بالإعفاء:

يتوقف الرسم على القيمة المضافة على المبدأ الذي ينص على أنه يحسم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لثمن عملية خاضعة للضريبة من الرسم على القيمة المضافة المستحق من العملية المنجزة.

غير أنه، في حالة عملية مستفيدة من الإعفاء لا يمكن للشخص حسم هذا الرسم الذي أثقل مشترياته، ولهذا الغرض أدرجت المادة 42 من قانون الرسم على رقم الأعمال نظام الشراء بالإعفاء.

أ- مفهوم نظام الشراء بالإعفاء[1]:

يعتبر نظام الشراء بالإعفاء، النظام الذي يمنح للاشخاص الذين ليسوا بإمكانهم حسم الرسم المدفوع على الشراء، الحق في الشراء بدون الرسم على القيمة المضافة، كل الأملاك والسلع والخدمات المخصصة إما للتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونيا وبصفة قطعية.

ب- العمليات المستفيدة من الإعفاء من الرسم:[2]

يطبق نظام الشراء بالإعفاء على :

- البضائع المستوردة أو المشتريات التي يقوم بها المصدرون والمخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صناعة السلع المعدة للتصدير أو توضيبها تغليفها.
- السلع والخدمات المنصوص عليها في التشريع المعمول به والتي يشتريها ممولوا الشركات البترولية والمعدة في تخصيصها مباشرة لأنشطة التنقيب وللبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب.
- المشتريات من المواد الأولية أو العناصر التي تدخل في الصنع و الغلافات الخصوصية التي تستعمل في صناعة و توضيب أو تغليف أو تسويق المنتوجات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة أو الموجهة لقطاع معفي.

---

(1) - Ministère des finances, D.G.I, guide pratique de la TVA2006, P: 38.

(2)– المادة 42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدلة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2004.

ج- **الإجراءات المحددة لنظام الشراء بالإعفاء:**

وتتكون أساسا من منح الاعتماد وإجراءاته:

- منح الاعتماد:[1]

تمنح رخصة الشراء بالإعفاء من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا ويتوقف منح الاعتماد على:

- مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر محاسبية بشكل قانوني.
- تقديم نسخ من سجلات الضرائب، تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية، عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد.

يطالب بهذا الإجراء الأخير، في كل سنة عند تسليم الرخصة السنوية للشراء بالإعفاء من الرسم من طرف مدير الضرائب على مستوى الولاية.

-إجراء منح الاعتماد:

تودع طلبات منح الاعتماد لدى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو رئيس مركز الضرائب المختص إقليميا والذي بدوره يحول الملف إلى المدير الجهوي للضرائب التابع له في أجل مدته ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ تسلمه الملف.

في حالة منح الاعتماد، يعلم مدير الضرائب على مستوى الولاية المستفيد بقيمة أو مقدار الحصة الممنوحة.

6- توزيع حصيلة الرسم:

يوزع حاصل الرسم على القيمة المضافة المحققة في الداخل كما يلي:[2]

- 80 % لفائدة الدولة.
- 10 % لفائدة البلديات.
- 10 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

---

[1]- المادة 46 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 1991.

[2]- المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدلة بموجب المادة 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2006.

المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني

أسس هذا الرسم بموجب أحكام المادة رقم 21 من قانون المالية لسنة 1996، وقد جاء هذا الرسم كتعويض عن الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (T.A.I.C)الذي كان معدلة 2.55 % ويخضع له كل شخص طبيعي أو معنوي يمارس نشاطا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا، وكذلك الرسم على النشاط غير التجاري (T.A.N.C) ومعدله 6.05 % ويخضع له جميع الأشخاص الذين يزاولون مهن حرة مثل الأطباء والمهندسين والمحاسبين.

وقد تغير معدل الرسم مرة واحدة منذ تأسيسه من 2.55% إلى 2 % ابتداء من شهر جويلية 2001 بموجب أحكام المادة 6 من قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

1- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني:

حسب أحكام المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن الرسم على النشاط المهني يستحق على:[1]

- الإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يملكون محلا مهنيا دائما في الجزائر والذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في فئة الأرباح غير التجارية ماعدا المسيرين ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه على الدخل الإجمالي من فئة الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

2- أساس فرض الرسم:

يتشكل الأساس الخاضع للرسم المهني من المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال قبل تطبيق الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالمدينين بهذا الرسم المحقق خلال سنة، مع تطبيق بعض التخفيضات وهي كما يلي:[2]

تستفيد العمليات التالية من تخفيض بـــ 30%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة التي تشمل المواد التي يتضمن مبلغ بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من حقوق غير مباشرة.
- مبلغ العمليات المحققة من طرف تجار التجزئة الذين يملكون صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وكذا أرامل الشهداء.

غير انه لا يستفيد المكلفون بالرسم الخاضعون للنظام الضريبي حسب الربح الحقيقي من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط.

---

[1] – المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2003.

[2]- المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 12 من قانون المالية لسنة 2005.

تستفيد العمليات التالية من تخفيض بـــ : 50% :

- مبلغ عمليات البيع بالجملة التي تشمل المواد الي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر 50 % من حقوق غير مباشرة، و من أجل تطبيق هذا التخفيض تعتبر أنها عمليات بيع بالجملة كل عمليات البيع المحققة من طرف منتجين أو تجار الجملة أو العمليات المحققة في نفس الشروط النوعية والسعر مع المؤسسات العمومية أو الخاصة، المستثمرين، الجماعات المحلية والإدارات العمومية.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية تبعا للشرطين:

* أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 1996/01/15 .

* أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة محصورة بين 10 و 30 % .

وتستفيد كذلك من تخفيض 75 % على:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغازوال.

3- الإعفاءات: [1]

يعفى من الرسم على النشاط المهني ما يلي:

أ- تستفيد الأنشطة المستفيدة من الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب ودعم الوكالة الوطنية لدعم الاستثمارات من إعفاء للرسم المهني مدته 03 سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال، و تمدد هذه الفترة لمدة 06 سنوات إذا تمت ممارسة النشاط في منطقة يجب ترقيتها.

ب- لا يدرج ضمن رقم الأعمال المعتمد كأساس لحساب الرسم على النشاط المهني.

ج- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانين ألف دينار (80.000دج) إذا تعلق الأمر بمكلفين بالضريبة يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع السلع والأشياء والأدوات والمواد المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، أو خمسين ألف دينار (50.000دج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة في مجال تقديم الخدمات.

للاستفادة من هذه المزايا، يتعين على الأشخاص الطبيعيين أن يمارسوا أنشطتهم بأنفسهم دون مساعدة أي شخص أخر.

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

هـــ- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31، المؤرخ في 15 جانفي 1996، المتضمن كيفيات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتيجية عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10 %.

---

[1] -.Ministère des finances, D.G.I, le Système fiscal algérien , 2006, P: 7.

4 – حساب معدل الرسم وتوزيعه :

يحدد معدل الإخضاع للرسم على النشاط المهني بـــ 2 % [1]

جدول رقم (22)

يوضح توزيع الرسم على النشاط المهني.

الرسم على النشاط المهني	المجموع			
	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59	1.30	0.11	2.00
النسبة المئوية	%29.5	%65	%5.5	100

غير أنه تدفع نسبة 50 % من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر.[2]

المطلب الثالث: الدفع الجزافي

الدفع الجزافي عبارة عن ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و الهيئات المقيمة في الجزائر و التي تدفع مرتبات و أجور لمستخدميها.

و قد شهد معدل هذه الضريبة تناقصا منذ سنة 2001 بنسبة 1% كل سنة إلى أن ألغيت سنة 2006 بموجب أحكام المادة 13 من قانون المالية لسنة 2006.

و لا بأس من إلقاء نظرة حول أهم ما يتعلق بالدفع الجزافي.

1- مجال الدفع الجزافي :

تخضع المبالغ المدفوعة لقاء المرتبات و الأجور و التعويضات و العلاوات بما في ذلك قيمة الامتيازات العينية لضريبة الدفع الجزافي والتي تقع على عاتق الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و الهيئات المقيمة في الجزائر أو الممارسة بها نشاطها و التي تدفع مرتبات و أجور و تعويضات و علاوات وتطبق هذه الضريبة كذلك على المعاشات العمرية [3].

2- الإعفاءات و التخفيضات :

2-1- الإعفاءات: تعفى من ضريبة الدفع الجزافي كما يلي[4] :

– الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط..ويمدد هذا الإعفاء إلى ستة (6) سنوات إذا تمت ممارسة هذه النشاطات في منطقة يجب ترقيتها.

---

[1] - المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمعدلة بموجب المادة 6 من قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

[2] - المادة 222 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمعدلة بموجب المادة 7 من قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

[3] - المادة 208 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1991.

[4] - المادة 209 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 3 من قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

– تعفى من الدفع الجزافي تعويضات تامين البطالة و كذا منح التقاعد المسبق

– تعفى من الدفع الجزافي لمدة خمس(5) سنوات ابتداء من السنة المالية 2001 المؤسسات التي تقوم بعمليات بيع السلع و الخدمات الموجهة للتصدير و يطبق هذا الإعفاء حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

2-2- تخفيضات في مجال الدفع الجزافي :

– تستفيد الهيئات المستخدمة التي تقوم بتوظيف الشباب بعد انتهاء عقود ما قبل التشغيل من تخفيض في مجال الدفع الجزافي بنسبة :

– 100 % بالنسبة للسنة الأولى

–50 % بالنسبة للسنة الثانية

– 30 % بالنسبة للسنة الثالثة

تطبق التخفيضات على حصة الأجور المدفوعة للشباب الذين يتم توظيفهم ضمن هذا الإطار

3- أساس الدفع الجزافي و معدله:

3-1- أساس الدفع الجزافي :

تخضع المبالغ المدفوعة لقاء المرتبات و الأجور و التعويضات و العلاوات بما في ذلك قيمة الامتيازات العينية للدفع الجزافي وتستبعد من أساس الدفع الجزافي العناصر التالية :[1]

– الأجور المحصلة من طرف أشخاص يحملون جنسية أجنبية ينشطون في الجزائر في إطار مساعدة مجانية منصوص عليها في اتفاق دولي.

– الأجور المحصلة من طرف أشخاص يحملون جنسية أجنبية يعملون في المخازن المركزية للتموين و التي وضع نظامها الجمركي تبعا للمادة 196 مكرر من قانون الجمارك .

– الأجور وبعض المكافآت الأخرى المدفوعة في إطار برنامج موجه لتشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.

– العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو سمعيا الذين لا يتعدى أجرهم أو معاشهم مبلغ 15,000 دج شهريا.

– التعويضات الممنوحة من أجل تكاليف التنقل أو المهمة.

– تعويضات المناطق الجغرافية

– التعويضات ذات الطابع العائلي المنصوص عليها في التشريع الاجتماعي مثل الأجر الوحيد و المنح العائلية و منحة الأمومة.

– التعويضات المؤقتة و المنح و الريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل و ذوي حقوقهم,

– منح البطالة و التعويضات و المنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة ,المؤسسات العمومية و الجماعات المحلية تطبيقا للقوانين و المراسيم الخاصة بالمساعدات و التأمينات.

[1] - Ministère des finances, D.G.I, Guide pratique du contribuable,2005, P:46.

- الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية ,عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام با لأفعال العادية للحياة.
- معاشات المجاهدين و الأرامل و الأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية نتيجة حكم قضائي.
- تعويضات التسريح
- التعويصات العينية (الإطعام والمسكن الممنوحة في المناطق الواجب ترقيتها.
- المداخيل الموزعة لفائدة العمال من صناديق المداخيل التكميلية.
- تعويضات التأمين على البطالة وكذا معاشات التقاعد المسبق.
- المبالغ المدفوعة لشبه رواتب في إطار القانون رقم 81-07 المؤرخ في 27جوان 1981 المتعلق بالتمهين المعدل والمتمم.

3-2- معدل الدفع الجزافي و توزيعه :

يحدد مبلغ الدفع الجزافي بتطبيق نسبة مئوية على مجموع المدفوعات السنوية الخاضعة للضريبة و تشمل على المرتبات و الأجور و التعويضات و الرواتب بما فيها الامتيازات العينية وقد تناقصت هذه النسبة من سنة إلى أخرى إلى أن ألغيت هذه الضريبة سنة 2006 [1]، وهو ما يوضحه الجدول أسفله.

جدول رقم (23)

تطور معدل الدفع الجزافي.

الفترة	قبل 2001/06/30	من 2001/07/01 إلى 2001/12/31	2002	2003	2004	2005	2006
النسبة المئوية	%6	%5	%4	%3	%2	%1	ألغي 0
المرجع	المادة 211 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 1991	المادة 4 من قانون المالية التكميلي لسنة 2001	المادة 7 من قانون المالية لسنة 2002	المادة 23 من ق.المالية لسنة 2003	المادة 4 من قانون المالية 2004	المادة 11 من قانون المالية 2005	المادة 13 من قانون المالية 2006

المصدر:الجدول من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات المأخوذة من قوانين المالية.

يوزع مبلغ الضريبة على الدفع الجزافي كما يلي: [2]

- 30 % لفائدة البلديات.

[1] - المادة 13 من قانون المالية لسنة 2006.

[2]- Graba Hachemi, les ressources fiscales des collectivités locales C.N.A.G, éditions, Algérie, 2000, p:31.

- 70 % لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

4- تحصيل الدفع الجزافي

يجب أن تدفع المبالغ المستحقة بصدد الدفع الجزافي في الأجور المدفوعة خلال شهر معين أو ثلاثي خلال العشرين يوما الأولى الموالية لدى صندوق قابض الضرائب المختلفة المتواجد بمكان إقامة الشخص أو مقر المؤسسة أو المكتب الذي دفع الأجور التي يترتب عنها الدفع الجزافي.[1]

المطلب الرابع: الضرائب والرسوم الأخرى

وتتميز هذه الضرائب والرسوم بضيق وعائها و بضعف مساهمتها في ميزانية الدولة وفي ميزانية البلديات و تشمل الضريبة على الأملاك و رسم الذبح و الرسوم البيئية.

1- الضريبة على الأملاك:

هي ضريبة مباشرة تفرض على أصحاب الأملاك التي تتجاوز أملاكهم نصيبا معينا، وقد أسست بموجب أحكام المادة 31 لقانون المالية 1993.

1-1- مجال التطبيق:

تستحق ضريبة الأملاك على الأشخاص الطبيعيين بصدد أملاكهم التي تفوق قيمتها الصافية الخاضعة مبلغ 30.000.000 دج في أول جانفي من كل سنة.

تطبق على الأشخاص:

- ❖ الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.
- ❖ الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر بالنسبة لأملاكهم الموجودة في الجزائر.

1-2- وعاء الضريبة:

تتكون الضريبة على الأملاك من مجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص الطبيعيون وأطفالهم القصر.

و تتكون الأملاك الخاضعة للضريبة من:[2]

* الأملاك العقارية:
  - الأملاك المبنية وتشمل الإقامة الرئيسية و الثانوية.
  - الأملاك غير المبنية و تتعلق بتوابع الأملاك المبنية مثل الأراضي الموجهة للبناء والأراضي المستعملة كحدائق للتسلية.
* الحقوق العقارية العينية وتتكون من حق الملكية، الانتفاع، الاستعمال والسكن.
* الأموال المنقولة:
  - السيارات الخاصة ذات سعة محرك يفوق 2000 سم^3 (بنزين) و 2200 سم^3 (غازأويل) و الدراجات النارية ذات سعة محرك تفوق 250 سم^3.

---

[1]- المادة 212 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و المعدلة بموجب المادة 4 من قانون المالية لسنة 2002.

[2] - Ministère des finances, D.G.I, dépliant relatif à l'impôt sur le patrimoine, 2006.

- اليخوت وسفن النزهة.
- طائرات النزهة.
- خيول السباق.
- التحف و اللوحات الفنية الثمينة المقدرة قيمتها بأكثر من 500.000 دج.

و لا تخضع إجباريا للتصريح، عناصر الأملاك التالية:

- المنقولات المخصصة للتأثيث.
- المجوهرات والأحجار الكريمة والذهب والمعادن الثمينة.
- المنقولات المادية الأخرى لا سيما منها:
  * الديون والودائع و الكفالات.
  * عقود التأمين في حالة الوفاة.
  * الريوع العمرية.
  * التوظيفات المالية.

1-3- الأملاك المعفاة من الضريبة:

تعفى من الضريبة على الأملاك ما يلي:[1]

- الأملاك المهنية الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو حر.
- حصص وأسهم شركات الأشخاص أو الأموال غير أن حصص وأسهم الشركات التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملاك المنقولة أو العقارية الخاصة بها، تخضع للضريبة.
- قيمة رسملة الريوع العمرية، التي تكونت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات ظرفية والمقسطة بصفة منتظمة لمدة خمسة عشرة (15) سنة على الأقل والتي يشترط في بدء الانتفاع بها إنهاء النشاط المهني التي تم بسببه دفع العلاوات.
- الريوع أو التعويضات المحصلة تعويضا للأضرار المادية.

1-4- تقييم الأملاك الخاضعة للضريبة:

تقدر الأملاك الخاضعة للضريبة حسب القيمة الصافية في أول جانفي من سنة فرض الضريبة تختلف طريقة التقييم حسب طبيعة الأموال المنقولة أو العقارية.

- الأموال العقارية: تقدر مهما كانت طبيعتها، حسب قيمتها التجارية الحقيقية، يقصد بهذه القيمة سعر بيع العقار من طرف المكلف بالضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار معطيات السوق.
- الأموال المنقولة: تقدر على الأساس الناتج عن التصريح المفصل والتقديري للمكلفين بالضريبة.

في حالة عدم كفاية أو نقص التقييم، يتم مراجعة الأساس الخاضع للضريبة من طرف المصالح الجبائية.[2]

---

[1] - Ministère des finances,DGI, dépliant relatif à l' impôt sur le patrimoine,2006.

[2]– المادة 101 من قانون التسجيل لسنة 1976.

1-5- حساب وتوزيع الضريبة على الأملاك:

أ- حساب الضريبة على الأملاك:

تخضع للضريبة على الأملاك التي تفوق قيمتها الصافية في أول جانفي من كل سنة مبلغ 30.000.000 دج.

جدول رقم (24)

يوضح نسبة الضريبة على الأملاك.[1]

قسط القيمة الصافية على الأملاك الخاضعة للضريبة (دج)	النسبة %
يقل عن أو يساوي 30.000.000 دج	% 0
من 30.000.001 إلى 36.000.000 دج	% 0.25
من 36.000.001 إلى 44.000.000 دج	% 0.5
من 44.000.001 إلى 54.000.000 دج	% 0.75
من 54.000.001 إلى 68.000.000 دج	% 01
يفوق 68.000.000 دج	% 1.5

ب- توزيع الضريبة على الأملاك:

حسب المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن حصيلة الضريبة على الأملاك توزع كما يلي:[2]

- 60 % إلى ميزانية الدولة
- 20 % إلى ميزانية البلديات.
- 20 % إلى حساب التخصص الخاص رقم 050-302 بعنوان " الصندوق الوطني للسكن ".

[1]- المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 2006.

[2] - Ministère des finances,DGI, dépliant relatif à l' impôt sur le patrimoine, 2006.

2- رسم الذبح:

تأسس هذا الرسم بموجب الأمر 107/69 المتضمن قانون المالية لسنة 1970 ويتم تحصيله من طرف البلدية التي تم الذبح على إقليمها (المذبح البلدي)

2-1- مجال التطبيق :

يد فع رسم من قبل مالك الحيوان عند الذبح أو عند إستراد اللحم من الخارج ,لفائدة البلديات ويشمل مجال تطبيق الرسم على الذبح الحيوانات التالية: [1]

- الخيليات : الحصان و الفرس و البغل و البغلة و الحمار و الإتان
- الجمليات:الجمل و الناقة
- البقريات :الثور البقرة العجل
- الضانيات :الكبش والضأن و النعجة و الخروف
- العنزيات : التيس والماعز و الجدي

2-2- الوعاء :

يفرض الرسم على وزن اللحم الصافي للحيوانات المذبوحة الموجهة للاستهلاك البشري و الحيواني ويتحدد الوزن الصافي الذي يتخذ أساسا لحساب الرسم في المذابح التي يتم وزن الحيوانات فيها الذبح فقط، و ذلك بتطبيق النسب المئوية الآتية على الوزن الحي: [2]

- 50 % على الضانيات و الخيليات و الجمليات و الثيران.
- 55 % عن العجول.

إلا أنه يحدد الوزن الصافي الخاضع للرسم في القرى التي لا توجد بها مذابح أو وسائل للوزن، عن طريق الأوزان المتوسطة التالية:[3]

- البقريات 120كغ
- العجول 44كغ
- الضانيات و العنزيات 12كغ
- الخيليات الأخرى غير الحمير 110كغ
- الحمير 30كغ
- الجمليات 110كغ

---

[1] – المادة 446 من قانون الضرائب غير المباشرة المعدلة بموجب المادة 62 من قانون المالية لسنة 1980.
[2] - المادة 450 من قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 1976.
[3] - المادة 451 من قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 1976.

2-3- التعريفة: [1]

تخضع اللحوم الطازجة المبردة و المجمدة أو المطبوخة أو المملحة أو المصنعة التي مصدرها الحيوانات الآتية: الخيول – الإبل- الماعز- الغنم و البقر إلى تعريفة رسم قدره 5 دج / كغ.

ويخصص 1.5 دج من التعريفة لصندوق التخصيص الخاص 070-302 "صندوق حماية الصحة الحيوانية" والباقي يخصص لصالح البلديات.

2-4- تخصيص و تحصيل الرسم:

أ- تخصيص حصيلة الرسم: تخصص حصيلة الرسم إلى البلدية التي تم في ترابها الذبح، أما في حالة اشتراك عدة بلديات في مسلخ واحد فإن حصيلة الرسم يقيد خارج ميزانية البلدية التي يوجد على ترابها المسلخ لكي يوزع بين البلديات المعنية، تبعا للكيفيات المنصوص عليها في الاتفاقيات المبرمة فيما بينهم إن وجدت إما في حالة عدم وجود هذه الاتفاقيات فإن نصف حصيلة الرسم يخصص للبلدية التي تملك المسلخ، أما النصف الباقي يدرج و يقيد في حساب خارج ميزانية هذه البلدية.[2]

ب- تحصيل الرسم: إن تحصيل رسم الذبح يقوم به مندوبون بلديون بواسطة وصولات أو تذاكر تحت مراقبة أعوان الضرائب الذين هم مؤهلون للقيام بجميع التحقيقات اللازمة سواء في المذابح أو لدى مصالح البلدية[3]، أما في حالة الاستيراد فإن هذا الرسم يحصل من قبل إدارة الجمارك.

3- الرسوم البيئية:

ويقصد بها الرسوم المفروضة على بعض الأنشطة الملوثة للبيئة، و تهدف هذه الرسوم إلى تغيير سلوك الصناعيين اتجاه البيئة للكف أو التقليل من النشاطات الضارة للبيئة ويحدد وعائها من قبل مصالح إدارة البيئة، أما التحصيل فتقوم به إدارة الضرائب ويخصص الجزء الأكبر من هذا الرسم لفائدة الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث، ويصل في بعض الرسوم إلى 100 % كما في حالة الرسم على الأنشطة الملوثة والخطيرة على البيئة وسنقتصر هنا على عرض مختلف الرسوم البيئة التي تستفيد منها البلديات وهي كما يلي :

3-1- الرسم التكميلي على التلوث ذي مصدر الصناعي على الكميات المنبعثة التي تتجاوز حدود القيم :

يخضع هذا الرسم لأحكام المادة 205 من قانون المالية لسنة 2002 ويطبق هذا الرسم تبعا لكميات التلوث المنبعثة التي تتجاوز الحدود المسموح بها، ويتراوح مبلغ الرسم من 2000 دج إلى 120.000 دج حسب طبيعة الأنشطة الملوثة والخطيرة على البيئة و يتضاعف هذا المبلغ بمعامل مضاعف يتراوح بين 1 و5 تبعا لمعدل تجاوز حدود القيم المسموح بها.

ويخصص حاصل هذا الرسم كما يلي:

- 75 % لصالح الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث.
- 15 % لصالح الخزينة العمومية.

---

[1]- المادة 452 من قانون الضرائب غير المباشرة و المعدلة بموجب المادة 58 من قانون المالية لسنة 1997.

[2]- المادة 467 من قانون الضرائب غير المباشرة و المعدلة بموجب المادة 64 من قانون المالية لسنة 1980.

[3]- المادة 462 من قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 1976.

- 10 % لصالح البلديات.

3-2- الرسم التحفيزي لتشجيع على عدم تخزين النفايات الصناعية والخطيرة:

يخضع الرسم التحفيزي لتشجيع على عدم تخزين النفايات الصناعية الخاصة والخطيرة لأحكام المادة 203 من قانون المالية لسنة 2002

ويحدد مبلغ الرسم بـــ 10.500 د ج عن كل طن من النفايات المخزونة

ويخصص حاصل الرسم كما يلي :

- 75 % لصالح الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث
- 15 % لصالح الخزينة العمومية
- 10 % لصالح البلديات

3-3- رسم تحفيزي لتشجيع على عدم تخزين النفايات المرتبطة بأنشطة العلاج في المستشفيات والعيادات الطبية:

يخضع الرسم التحفيزي لتشجيع على عدم تخزين النفايات المرتبطة بأنشطة العلاج في المستشفيات والعيادات الطبية لأحكام المادة 204 من قانون المالية لسنة 2002

ويحدد مبلغ الرسم بـــ 24000 د.ج عن كل طن من النفايات المخزونة، ويخصص حاصل هذا الرسم كما يلي :

- 75 % لفائدة الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث.
- 15 % لفائدة الخزينة العمومية.
- 10 % لفائدة البلديات.

3-4- الرسم الإضافي على المياه المستعملة ذات المصدر الصناعي:

أسس هذا الرسم بموجب أحكام المادة 94 من قانون المالية لسنة 2003، و يهدف هذا الرسم إلى تغيير سلوك أصحاب المصانع للتقليل من السوائل الصناعية المطروحة من مصانعهم و التي تلوث مجاري المياه و السدود و مياه البحر، و يتراوح مبلغ الرسم من 2.000 دج إلى 120.000 دج ويتضاعف مبلغ من 1 الى 5 تبعا لحجم السوائل المطروحة و درجة التلوث إذا تجاوزتا الحدود المسموح بها.

و يخصص حاصل هذا الرسم كما يلي:

- 50 % لفائدة الصندوق الوطني للبيئة و إزالة التلوث.
- 20 % لفائدة الخزينة العمومية.
- 30 % لفائدة البلديات.

3-5- الرسم على الأطر المطاطية الجديدة المستوردة أو المصنوعة محليا :

أسس هذا الرسم بموجب أحكام المادة 60 من قانون المالية لسنة 2006

أ- مبلغ الرسم:

- 10 د.ج عن كل إطار مخصص للسيارات الثقيلة
- 5 د.ج عن كل إطار مخصص للسيارات الخفيفة

ب- تخصيص الرسم:

تخصص مداخيل هذا الرسم كما يلي :

- 10 % لصالح الصندوق الوطني للتراث الثقافي
- 15 % لصالح الخزينة العمومية
- 25 % لصالح البلديات
- 50 % لصالح الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث

3-6- الرسم على الزيوت والشحوم وتحضير الشحوم :

أسس هذا الرسم بموجب أحكام 61 من قانون المالية لسنة 2006

أ- مبلغ الرسم :

يحدد مبلغ الرسم على الزيوت والشحوم وتحضير الشحوم بـــ 12500 لكل طن مستورد أو مصنوع داخل التراب الوطني والتي تنجم عن استعمالها زيوت مستعملة.

ب- تخصيص الرسم :

تخصص مداخيل الرسم كما يلي :

- 15 % لصالح الخزينة العمومية
- 35 % لصالح البلديات
- 50 % لصالح الصندوق الوطني للبيئة وإزالة التلوث

خلاصة الفصل:

تعتبر الإصلاحات الجبائية حلقة من حلقات الإصلاحات الاقتصادية التي شهدها الاقتصاد الوطني مند سنة 1988 في إطار التحولات نحو اقتصاد السوق، وقد جاء النظام الجبائي الجديد على أنقاض نظام قديم معقد وغامض ولا يشجع على أي انطلاق اقتصادي، بسبب ارتفاع العبء الجبائي على المؤسسات.

ويهدف النظام الجديد إلى تخفيف العبء الضريبي على الممولين وتبسيط الإجراءات الجبائية وقد فصل النظام الجديد بين الجباية العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية،حيث نلاحظ أن الضرائب والرسوم العائدة للدولة تتميز باتساع وعائها وسهولة تحصيلها و مردوديتها العالية وارتباطها بالنشاط الاقتصادي على عكس الضرائب والرسوم العائدة للجماعات المحلية، و التي منها البلديات مثل الرسم العقاري والرسم التطهيري والتي تتميز بضيق وعائها وصعوبة تحصيلها وقلة مردوديتها المالية وبذلك يحرم هدا التقسيم البلديات من ضرائب ذات عوائد ضخمة لتمويل ميزانيتها والتكفل أكثر بحاجات المواطنين.

الفصل الثالث:

مفاهيم عامة حول البلدية و ميزانيتها

تمهيد:

إن التنظيم الإداري في أي دولة، مهما كان النظام القائم بها يقوم على أجهزة وإدارات مركزية وأخرى لا مركزية ، والاختلاف بين الدول والأنظمة يكمن في مدى الأخذ بالمركزية أو اللامركزية حسب ظروف كل دولة السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

وقد انتهجت الدولة الجزائرية بعد الاستقلال سياسة تنموية شملت جميع المجالات ولأجل ذلك قامت بتوزيع الأعباء والمسؤوليات بين السلطة المركزية والجماعات المحلية (البلديات–الولايات) وهذا لتفادي العراقيل البيروقراطية من جهة و إشراك المواطنين في تسيير أمورهم بأنفسهم، ولم يظهر في الجزائر تنظيم إداري واضح المعالم للبلديات إلا في سنة 1967، حيث صدر أول قانون خاص بتنظيم البلدية بموجب الأمر 67–24 المؤرخ في 18 جانفي 1967 والذي عدل بموجب القانون 81–09 المؤرخ في 04 جويلية 1981 ثم تلاه التعديل الأخير بموجب القانون رقم 90–08 المؤرخ في 07 أفريل 1990 وذلك لسد الفراغ القانوني الذي تعاني منه البلديات، إضافة إلى ذلك تم تحديد الدور الذي يجب أن تلعبه هذه الأخيرة في مجال التنمية واهم مقومات هذه التعديلات هو اعترافها بالشخصية المعنوية للبلديات وباستقلالها المالي والذي يتجسد أساسا في صلاحياتها في إعداد وتنفيذ ميزانيتها السنوية بصورة مستقلة عن ميزانيته السلطة المركزية والتي يمكنها من تغطية نفقاتها بنفسها وتحمل كل المسؤوليات التي تخص تسيير شؤونها.

فأصبحت البلدية الخلية الأساسية في التنظيم الإداري وحلقة وصل بين الإدارة والمواطنين ومحركا للنشاط التنموي المحلي.

المبحث الأول : ماهية البلدية

جاءت البلدية تجسيدا لنظام اللامركزية الإدارية باعتبارها الخلية الأساسية التي تسير من طرف المواطنين لذلك سنتطرق في هذا المبحث لمفهوم اللامركزية الإدارية و تعريف البلدية ومختلف هيئاتها المسيرة واختصاصاتها .

المطلب الأول: مفهوم اللامركزية الإدارية

يقصد باللامركزية الإدارية توزيع الوظيفة الإدارية في الدولة مابين الحكومة وهيئات مستقلة إقليمية أو مصلحية تباشر اختصاصها في النطاق المرسوم لها تحت إشراف ورقابة السلطة التنفيذية [1] .

وتقوم اللامركزية الإدارية على فكرة مفادها توزيع وتفتيت سلطات الوظيفة الإدارية في الدولة بين السلطة الإدارية المركزية وبين هيئات ووحدات إدارة مستقلة متخصصة على أساس إقليمي (جغرافي) وعلى أساس فني (مصلحي) و خضوعها لرقابة إدارية وصائية، لأجل ضمان وحدة الدولة السياسية والدستورية والإدارية.

وفي ظل هذا التنظيم تتعدد أشخاص القانون العام، فقد تمنح الشخصية المعنوية العامة إما لاعتبارات إقليمية أو اعتبارات مرفقية (مصلحية) وهذا يؤدي إلى ظهور أشخاص لامركزية إقليمية وأشخاص لامركزية مرفقية

1- صور اللامركزية الإدارية

ويأخذ نظام اللامركزية الإدارية صورتين أساسيتين هما :

1-1- اللامركزية الإقليمية :

يقوم هذا التنظيم بإنشاء وحدات إدارية لامركزية لمختلف أقاليم الدولة، ومنحها الشخصية المعنوية لكي تتولى إدارة شؤون الإقليم المستقل عن الحكومة المركزية. ويعبر عن إدارتها وشخصيتها القانونية مجلس محلي منتخب من مواطني الإقليم ذاته وقد يضم قسم معين من قبل الحكومة المركزية [2].

1-2- اللامركزية المرفقية (المصلحية) :

ظهرت الحاجة إلى أن تقوم الدولة بإنشاء هيئات ومؤسسات عامة ومنحها الشخصية المعنوية والاستقلال المالي والإداري، وتختص في مجال معين من أنشطة الدولة بعيدا عن أسلوب الروتين الحكومي، مع خضوعا لرقابة وإشراف السلطة المركزية.

2- أركان اللامركزية الإدارية

وتقوم اللامركزية الإدارية على عناصر وأركان أساسية:

2-1- وجود مصالح محلية متميزة :

إن وجود مصالح محلية متميزة هي الأساس في قيام اللامركزية الإدارية، ويقصد بذلك أن تكون هناك مصالح خاصة لكل إقليم تختلف عن المصالح الوطنية، مما يعني أن مصالح إقليم معين ليس بالضرورة

---

[1] – الميثاق الوطني الصادر سنة 1986 - ص 175.

[2] – خالد خليل الظاهر، " القانون الإداري "، دار المسيرة، عمان، الأردن، بدون تاريخ نشر، ص: 138 .

أن تهم الدولة كلها أو الأقاليم الأخرى، وهذا ما يبرر إخضاع كل إقليم لنظام مركزي مستقل، بما يتناسب مع طبيعة ذلك الإقليم وظروفه وإمكانياته.

2-2- وجود مجالس محلية منتخبة يعهد إليها بإدارة المصالح المحلية :

يقتضي النظام المركزي الإداري بان يعهد بإدارة وتسيير المصالح المحلية المتميزة إلى هيئات محلية مستقلة عن الإدارة المركزية، وذلك بإضفاء الشخصية المعنوية عليها [1].

و الرأي الراجع في الفقه يذهب إلى أن اللامركزية الإقليمية لا تقوم إلا على انتخاب أعضاء الهيئة المحلية، ويعتبر الانتخاب ضرورة قصوى تفرضها متطلبات الإدارة المحلية، ويعد من مقومات اللامركزية الإقليمية وركن أساسي لتحقيق استقلال الشخص اللامركزي [2].

2-3- الخضوع للرقابة الإدارية :

من الأركان الأساسية لنظام اللامركزية الإدارية هي وجود الرقابة الإدارية، وتختلف الدول التي تطبق نظام اللامركزية الإدارية عن بعضها البعض، من حيث درجة الاستقلال التي تمنحها للوحدات الإدارية في إدارة شؤونها، وهذا الاستقلال يعتبر جزءا لا يتجزأ من الشخصية المعنوية للهيئات اللامركزية، لتتحمل مسؤولياتها في تسيير شؤونها وتحقق مصالحها المحلية.

ولكننا نأخذ في نفس الوقت إن هذه الوحدات المحلية هي جزء لا يتجزأ من الدولة وان هذه الهيئات اللامركزية هي جزء من السلطات العامة القائمة في الدولة، إذ لابد أن تخضع هذه الوحدات الإدارية إلى رقابة وإشراف الحكومة المركزية لضمان التزام تلك الهيئات بتحقيق السياسة العامة للدولة، وكذلك لضمان الوحدة الأساسية والقانونية والإدارية للدولة [3].

3- أسس و مبررات اللامركزية الإدارية:

أصبح نظام اللامركزية الإدارية ضرورة في الدولة الحديثة و نظام مكمل لنظام المركزية الإدارية و له من الأسس و المبررات الدستورية و السياسية و الإدارية و الفنية التي تؤكد حتمية وجوده في التنظيمات السائدة في الدولة الحديثة .

و من أهم هذه الأسس و المبررات ما يلي :[4]

- تعتبر اللامركزية الإدارية ضرورة ديمقراطية و تعد الوسيلة القانونية والفنية في تجسيد مبدأ الديمقراطية الإدارية .
- في ظل الدولة الحديثة تعددت واجبات الإدارة و بالتالي يستحيل تركيز كل السلطات والصلاحيات في يد السلطة المركزية. و أن الأخذ باللامركزية الإدارية يخفف العبء عن الإدارة المركزية دون أن يهدر المصلحة العامة .

---

[1] – محمد الصغير بعلي، " القانون الإداري "، دار العلوم، الجزائر، 2002، ص: 64.

[2] – شيهوب مسعود، " أسس الإدارة المحلية و تطبيقاتها على نظام البلدية و الولاية في الجزائر"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1986، ص: 15.

[3] – خالد خليل الظاهر، مرجع سابق، ص: 136.

[4] – قصير مزياني فريدة، " مبادئ القانون الإداري الجزائري "، مطبعة قرفي، الجزائر، 2001، ص: 148.

- فالمركزية الإدارية تواجه الحاجات المتنوعة في إقليم الدولة لأن الأفراد القاطنين في جزء من الإقليم لهم القدرة على معرفة احتياجاته و تحديدها من حيث الأهمية و الأولوية .
- تبتعد اللامركزية الإدارية على الروتين الإداري و البطء في اتخاذ القرارات المتعلقة بالمصالح المحلية نظرا لقربها منها و تعد أسرع في تلبية الحاجات المحلية .
- إن اللامركزية الإدارية تؤدي إلى تعدد الأشخاص المعنوية العامة في الدولة لكنه لا يخل بوحدة الجهاز الإداري لأنها تخضع لرقابة السلطة المركزية .
- فالمركزية الإدارية يمكن من تجربة الأساليب الجديدة للإدارة في إقليم معين و في حالة نجاحها يمكن تعميمها على كافة الأقاليم وإذا فشلت التجربة تكون الخسارة محدودة في الإقليم المحلي .
- تؤدي اللامركزية الإدارية إلى تحقيق العدالة في توزيع موارد الدولة على المرافق العامة دون أن يطغى إقليم على أخر .
- تعد المركزية الإدارية وسيلة فنية و عملية ناجحة لتوعية و تكوين المواطنين سياسيا و اجتماعيا عن طريق مشاركتهم في تسيير و إدارة الشؤون المحلية.

رغم هذه المزايا فإن اللامركزية الإدارية لم تفلت من الانتقادات و كان أهمها :

- تتطلب الوظيفة الإدارية من القائمين بمزاولتها خبرة فنية، في حين أن اللامركزية التي اصطلح على تحقيقها عن طريق الانتخاب تنتهي غالبا إلى اختيار أشخاص لا يصلحون للقيام بالاختصاصات الموكلة إليهم . [1]
- إن اللامركزية الإدارية قد تؤدي بالانفراد إلى تفضيل المصالح المحلية على المصالح الوطنية (القومية) .[2]
- تؤدي إلى المساس بالوحدة الإدارية للدولة بتوزيع الوظيفة الإدارية بين السلطة المركزية و الهيئات و الوحدات اللامركزية .[3]

لكن يبدو لنا أن هذه الانتقادات مبالغ فيها لأنه يمكن معالجتها عن طريق الرقابة الإدارية، ونرى أن الأخذ باللامركزية الإدارية تعد ضرورة ديمقراطية في الدول الحديثة .

المطلب الثاني: تعريف البلـــديـــة

عرفت المادة الأولى من قانون البلدية الصادر سنة1967 أن: "البلدية هي الجماعة الإقليمية السياسية والإدارية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية الأساسية".

وعرفتها المادة الأولى من القانون رقم90-08 المؤرخ في 07 أفريل سنة1990 المتعلق بقانون البلدية: "البلدية هي الجماعة الإقليمية الأساسية، وتتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال الذاتي وتحدث بموجب

---

(1) – حسين مصطفى حسين، " الإدارة المحلية المقارنة "، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1982، ص: 33.

(2) - محمد عبد العال السناري، " أصول القانون الإداري "، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، بدون تاريخ نشر, ص: 186.

(3) – قصير مزياني فريدة، مرجع سابق، ص: 143.

قانون" والبلدية هيئة إدارية لا مركزية إقليمية تتمتع بالشخصية المعنوية العامة في النظام الإداري الجزائري، والمجلس الشعبي البلدي هيئة يعبر عن إرادة البلدية.

1- إنشـــاء البـــلدية

تنشا البلدية بموجب قانون ولها إقليم واسم ومركز يديرها مجلس منتخب هو المجلس الشعبي البلدي وهيئة تنفيذية، ويتم تغيير اسم البلدية أو تعيين مقرها أو تحويله بموجب مرسوم يتخذ بناء على تقرير وزير الداخلية وباقتراح من المجلس الشعبي البلدي وبعد استطلاع الوالي.[1]

2- خصائص نظام البلدية

للبلدية في النظام الإداري الجزائري مجموعة من الخصائص وهي كالتالي:

- إن نظام البلدية في النظام الإداري الجزائري هي صورة وحيدة وفريدة للامركزية المطلقة بحيث أن جميع أعضاء هيئات ولجان تسييرها وإدارتها يتم اختيارهم بواسطة الانتخاب العام المباشر، ولا يوجد من بينهم أي عضو تم تعيينه أو تكليفه، كما أن البلدية في النظام الإداري الجزائري تعتمد أساسا على مواردها الذاتية في تلبية وتغطية نفقات حاجات سكانها.[2]

- أن البلدية هيئة إدارية لامركزية إقليمية.

- للبلدية في النظام الإداري الجزائري اختصاصات متعددة سياسية وإدارية واقتصادية واجتماعية وثقافية، لأن البلدية تعد الخلية الأساسية للدولة الجزائرية في الميادين الاجتماعية والسياسية والاقتصادية والثقافية.

- تخضع البلدية لنظام الرقابة السياسية والإدارية، إذ تباشر السلطات السياسية والإدارية المركزية رقابة سياسية وإدارية شديدة على البلدية، لان البلدية تعد وحدة سياسية وإدارية واجتماعية واقتصادية وتعد لا مركزية مطلقة في ظل مبدأ وحدة الدولة الدستورية والسياسية.

المطلب الثالث: هيئات البلدية

يدير البلدية جهاز إداري يتشكل من المجلس الشعبي البلدي ورئيس المجلس الشعبي البلدي.

1- المجلس الشعبي البلدي:

يعد المجلس الشعبي البلدي هيئة أساسية في تسيير و إدارة البلدية كجماعة إدارية لا مركزية إقليمية.

1-1- تشكيل المجلس الشعبي البلدي:

يتم انتخاب المجلس الشعبي البلدي من قبل السكان القاطنين في إقليم البلدية عن طريق الاقتراع المباشر لمدة خمس سنوات ويتغير عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي حسب تغير عدد السكان وقد اعتبر الدستور هذا المجلس عبارة عن "الإطارالذي يعبر فيه الشعب عن إرادته ويراقب عمل السلطات العمومية"[3].

---

[1]- قانون البلدية رقم 90-08، المواد:1 ،2،3، 4،5، المؤرخ في 1990/04/07.

[2]- عمار عوابدي، "دروس في القانون الإداري"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990، ص: 95.

[3]- المادة 14 (فقرة 2) من الدستور.

ويشترط النظام الانتخابي البلدي توفر جملة من القواعد القانونية في الناخب والمنتخب وهي كالتالي:

أ- في النـــاخـــب :

- أن يكون جزائري الجنسية.
- وبالغ سن ثمانية عشرة سنة.
- أن يكون اسمه مقيد بالقوائم الانتخابية للبلدية التي بها موطنه.
- أن يكون متصفا بالحقوق المدنية والسياسية ولا تنطبق عليهم أية حالة من حالات عدم الأهلية المنصوص عليها في قانون الانتخابات. [1]

ب- في المترشـــح :

- أن يكون بالغ من العمر الخامسة والعشرين.
- أدائه الخدمة الوطنية.
- أن يكون اسمه مقيد في القائمة الانتخابية التي يعدها الحزب أو يرفق ترشيحه بعدد من التوقيعات لا يقل عن 150 ولا يزيد عن 1000 ناخبا .
- أن لا يكون المترشح ضمن إحدى حالات التنافي.

1-2- تسيير المجلس الشعبي البلدي:

لتسيير أعماله، يعقد المجلس الشعبي البلدي عدة دورات يجري خلالها مداولات، كما يشكل لجانا متخصصة.

أ- الـــدورات :

يعقد المجلس الشعبي البلدي أربع دورات عادية في السنة، ويمكن أن يعقد دورات استثنائية إذا اقتضت ذلك شؤون البلدية بطلب من رئيسه أو من ثلث الأعضاء أو من الوالي.[2]

ب- المـــداولات :

تجري مداولات المجلس الشعبي البلدي وتحرر باللغة العربية وتتخذ القرارات في المداولات بالأغلبية المطلقة للأعضاء الحاضرين وفي حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس، وتسجل المداولات في سجل يؤشره رئيس المحكمة المختصة ويوقع عليه جميع المنتخبين.[3]

ج- اللـــجـــان :

يشكل المجلس الشعبي البلدي من بين أعضائه لجانا دائمة أو مؤقتة لدراسة المسائل التي تهم البلدية.

* اللجان الدائمة هي :

- لجنة الاقتصاد والمالية.
- لجنة التهيئة العمرانية والتعمير.

([1]) قصير مزياني فريدة، مرجع سابق ، ص215.

[2]- قانون البلدية رقم 90-08، المواد:14، 15، المؤرخ في 1990/04/07.

[3]- قانون البلدية رقم 90-08، المواد:38، 39، 40، المؤرخ في 1990/04/07.

- لجنة الشؤون الاجتماعية والثقافية.

وتشكل اللجان بمداولات المجلس ويرأس كل لجنة منتخب بلدي يعينه المجلس.

* اللجان المؤقتة:

لقد منح القانون لأعضاء المجلس الشعبي البلدي صلاحية إنشاء لجان مؤقتة للقيام بمهام يحددها المجلس.

2- رئيس المجلس الشعبي البلدي:

تتشكل الهيئة التنفيذية في البلدية من رئيس المجلس الشعبي البلدي ويساعده نائب أو أكثر، ويتم تعيينه وإنهاء مهامه كما يلي:

2-1- التعييـــن :

يختار رئيس المجلس من قبل أعضاء القائمة التي فازت بأغلبية المقاعد ويتم تنصيبه في مدة لا تتجاوز ثمانية أيام من تاريخ الإعلان عن نتائج الانتخابات، ويقوم الرئيس بعد تعيينه بتشكيل هيئة تنفيذية تتكون من عدد من النواب يتراوح بين نائبين(02) وستة نواب(06) حسب عدد أعضاء المجلس الشعبي البلدي، كما تنص على ذلك المادة 50 من قانون البلدية رقم 90-08.

2-2- انتهاء المهام :

بالإضافة إلى حالة الوفاة وانتهاء مدة العهدة، تنتهي مهام الرئيس للأسباب نفسها التي تنتهي بها مهام باقي أعضاء المجلس والمتمثلة في الاستقالة وسحب الثقة.

المطلب الرابع : اختصاصات هيئات البلدية

يحدد القانون صلاحيات البلدية ومجالات تدخلها ويحدد اختصاصات كل من المجلس الشعبي البلدي و رئيس البلدية كما يلي:

1- اختصاصات المجلس الشعبي البلدي

يعد المجلس إطار لممارسة الديمقراطية محليا ويعالج من خلال مداولاته صلاحيات كثيرة مسندة للبلدية وهي كما يلي:

1-1- في مجالات التهيئة العمرانية والتخطيط والتجهيز [1]

يقوم المجلس البلدي بوضع المخطط التنموي القصير والمتوسط والطويل ويصادق عليه، وتسهر البلدية على تنفيذه بانسجام مع مخطط الولاية وأهداف مخططات التهيئة العمرانية، ويشارك في الإجراءات المتعلقة بالتهيئة العمرانية ويعمل على تطوير الأنشطة الاقتصادية التي تتماشى مع طاقات البلدية والمخطط التنموي.

([1])- قانون البلدية رقم 90-08 ، المواد 86-88 ، المؤرخ في 7 أفريل 1990.

1-2- في المجال الاجتماعي[1].

تقوم البلدية بانجاز مؤسسات التعليم الأساسي وفق المقاييس الوطنية والخريطة المدرسية وتعمل على صيانة هذه المؤسسات وتشجع النقل المدرسي، والتكفل بالفئات المحرومة وتقديم المساعدة لها، وانجاز المراكز الصحية وصيانتها وترقية المراكز الثقافية المتواجدة في إقليم البلدية.

وتشارك أيضا في صيانة المساجد والمدارس القرآنية وتشجيع السياحة وتنشيط قطاع السكن.

1-3- في المجال المالي[2].

يقوم المجلس الشعبي البلدي بالتصويت على ميزانية البلدية الأولية قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق تطبيقها، ويصوت على الميزانية الإضافية قبل 15 جوان من السنة التي تطبق فيها ويتم التصويت على الإعتمادات بابا بابا ومادة مادة وفي حالة تصويت المجلس على ميزانية غير متوازنة فان الوالي يعيدها خلال 15 يوما من تاريخ استلامها.

1-4- في المجال الاقتصادي:

تقوم البلدية ممثلة في المجلس الشعبي البلدي بكل مبادرة أو عمل من شانه تطوير الأنشطة الاقتصادية في نطاق مخططها التنموي، وتعمل على تشجيع المتعاملين الاقتصاديين وتوسيع قدراتهم السياحية وذلك بتشجيع المتعاملين في المجال السياحي.

2-اختصاصات رئيس المجلس الشعبي البلدي:

يتفرغ رئيس المجلس الشعبي البلدي لأداء مهامه ويتقاضى مقابل لذلك، ويقوم بصلاحيات متعددة ومتنوعة حيث يمثل البلدية تارة ويمثل ويعمل لحساب الدولة تارة أخرى.

2-1- تمثيل الدولة:

يقوم رئيس المجلس بتمثيل الدولة في إقليم البلدية، ويتمتع بصلاحيات واسعة وتتعلق بعدة مجالات منها خاصة:

- الحالة المدنية: لرئيس المجلس الشعبي البلدي صفة ضابط البلدية كالإجراءات المتعلقة باستلام وتسجيل تصريحات الولادة والزواج والطلاق والوفيات[3].

- الشرطة القضائية: يتمتع الرئيس بصفة ضابط الشرطة القضائية طبقا للمادة 15 من قانون الإجراءات المدنية.

- الشرطة الإدارية: يضطلع رئيس المجلس بسلطات الضبط الإداري إذ يتولى المحافظة على النظام بمدلولاته الثلاث الأمن العام و السكينة العامة والصحة العامة، ويتخذ الإجراءات الاحتياطية الضرورية والوقائية لضمان سلامة الأشخاص والأموال في الأماكن العمومية[4].

([1])- قانون البلدية رقم 90-08 ، المواد من 97-105 ، المؤرخ في 7 أفريل 1990.

([2])- قانون البلدية رقم 90-08، المواد من 146-159، المؤرخ في 7 أفريل 1990.

([3])- قانون البلدية رقم 90-08، المادة 68 ، المؤرخ في 7 أفريل 1990.

([4]) قصير مزياني فريدة، مرجع سابق، ص231 .

– تنفيذ القوانين والصلاحيات: يتولى رئيس المجلس نشر وتنفيذ القوانين والتنظيمات باعتباره ممثلا للدولة في حدود إقليم البلدية.

2-2- تمثيل البلدية:

لما كانت البلدية تتمتع بالشخصية المعنوية فقد اسند القانون البلدي مهمة تمثيلها إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي، حيث يقوم بممارسة الصلاحيات التالية:

– التمثيل: يمثل الرئيس البلدية في كل أعمال الحياة المدنية والإدارية وكل التظاهرات الرسمية والاحتفالات[1].

– رئاسة المجلس: يتولى الرئيس إدارة اجتماعات وأشغال المجلس الشعبي البلدي من حيث تحضير الدورات وتسيير الجلسات.

– إدارة أموال البلدية والمحافظة على حقوقها[2]، حيث يتكفل الرئيس تحت مراقبة المجلس خاصة ما يلي:

– تسيير إدارات البلدية والإذن بالإنفاق.

– القيام بكل الأعمال القانونية المتعلقة بأملاك البلدية.

– توظيف مستخدمي البلدية ومراقبة تنفيذها.

– إعداد واقتراح ميزانية البلدية على المحلين.

– السهر على وضعية المصالح والمؤسسات البلدية.

([1])- قانون البلدية رقم 90-08، المواد 58-59 ، المؤرخ في 7 أفريل 1990.

([2])- قانون البلدية رقم 90-08، المادة 60، المؤرخ في 7 أفريل 1990 .

المبحث الثاني : مدخل لميزانية البلدية

قسمنا هذا المبحث إلى ثلاث مطالب حيث سنتناول بالدراسة تعريف ميزانية البلدية ثم خصائص الميزانية و أخيرا مبادئ ميزانية البلدية.

المطلب الأول: تعريف ميزانية البلدية

كانت كلمة ميزانية تعني حقيبة نقود أو محفظة عامة، وكانت تستخدم لحفظ كشوف إيرادات الدولة ونفقاتها، وقد شاع استعمال هذا التعبير في انجلترا لوصف الحقيبة الجلدية التي كان يحملها وزير المالية عند ذهابه إلى البرلمان.

ويقصد بكلمة BUDGET ذات الأصل الأنجلوسكسوني الحافظة التي تحتوي على الوثائق المتعلقة بالميزانية الخاصة بالمؤسسة أو هيئة محلية مثل البلدية[1].

وهناك عدة تعاريف للميزانية نذكر منها ما يلي:

-تعريف1: "الميزانية هي وثيقة معتمدة تتضمن ترتيبا للإيرادات المقدرة و المصروفات المقدرة للدولة لفترة مقبلة تكون عادة لمدة عام"[2].

-تعريف2: "هي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد التي تعتزم الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقا لأهداف المجتمع"[3].

ومن جملة هذه التعاريف نجد أن الميزانية في معناها العام هي جرد للنفقات والإيرادات المقرر تحقيقها خلال مدة محددة من طرف شخص أو مجموعة.

أما ميزانية البلدية فهي "جدول التقديرات الخاصة بإيراداتها ونفقاتها السنوية، وتشكل كذلك أمرا بالإذن والإدارة يمكن من حسن سير المصالح العمومية[4].

المطلب الثاني: خصائص ميزانية البلدية

من خلال التعريف السابق نستخلص أن ميزانية البلدية عبارة عن عمل منظم، من خلاله يكون توقع النفقات والإيرادات ويكون الترخيص لإجراء عملياتها وهذه العناصر مفصلة كما يلي:

1- عمل منظم :

تخضع الميزانية لقانون البلديات وللنصوص المكملة له، وتخضع دوريتها وتقديمها وبنيتها واعددها والتصويت عليها، وتنفيذها لأحكام شرعية وتنظيمية (قانون البلدية والتعليمات الوزارية المشتركة).

([1])- صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1982، ص 15.

([2]) – عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص 51.

([3]) - حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية ، بيروت، 1981 ، ص 354.

([4]) - قانون البلدية رقم 08/90 ، المادة 149، المؤرخ في 7 أفريل1990.

2- عمل تقديري :

ينبغي على البلدية قبل كل شيء أن تقوم بإعداد برنامج عمل، لذلك ينبغي عليها في بداية كل سنة معرفة الموارد التي سوف تمتلكها والنفقات التي سوف تقوم بها.

على هذا الأساس فإنها تحدد نظام الأولوية الخاص بالأعمال الواجب انجازها وفقا لطابعها الإستعجالي ولضرورتها[1].

3- عمل ترخيصي :

تعد ميزانية البلدية أمر بالإذن، فبمجرد التصويت عليها والمصادقة فان المجلس البلدي يتمكن من تسيير مصالح البلدية ولا يستطيع أحد أن يطعن في الاختيارات التي قام بها وليس للترخيص نفس الأهمية بالنسبة للنفقات والإيرادات الجبائية.

المطلب الثالث: مبادئ ميزانية البلدية

الميزانية هي وثيقة مالية ذات أبعاد متعددة وتأثيرات متنوعة ناضلت الشعوب من أجل انتزاع الحق في صياغتها والتحكم في مضامينها بواسطة ممثلين أفراد الشعب.

وقد وضع علماء المالية جملة من القواعد لإعداد الميزانية وتهدف هذه القواعد والمبادئ بالدرجة الأولى ضمان الرقابة على تسيير الأموال العمومية ومحاربة الإسراف والتبذير وتحقيق الأهداف المرجوة.

وعموما هناك أربعة مبادئ أساسية اتفق عليها علماء المالية العامة وألزمها قانون المالية في الجزائر لإعداد الميزانية المالية في كل الإدارات العامة والمؤسسات العمومية إضافة إلى مبدأ التوازن في ميزانية الجماعات المحلية (الولايات- البلديات) وهذه المبادئ هي كما يلي:

1- مبدأ السنوية :

جرى العرف على أن تعد الميزانية لفترة مقبلة تقدر بسنة وقد اختيرت هذه المدة لعدة اعتبارات فمن الناحية المالية تختار مدة سنة لتقدير الإيرادات والنفقات فهي حد طبيعي لتكرار العمليات المالية لاحتوائها على دورة كاملة الفصول[2].

ومضمون هذا المبدأ أن سريان الميزانية هو اثني عشر شهرا (سنة كاملة) أي أن يكون تقدير الإيرادات والنفقات العامة عن مدة سنة قادمة تبدأ من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر، وفي حالة مشاريع إضافية تلحق في ميزانية إضافية خلال الثلاثي الأول للسنة المالية.

2- مبدأ وحدة الميزانية :

يعني هذا المبدأ أن تدرج تقديرات جميع النفقات والإيرادات للبلدية في ميزانية واحدة، بمعنى عدم تقديم الإيرادات والنفقات في شكل ميزانيات متعددة لكل منها إيراداتها الخاصة، ولا يعني تقديم الميزانية في مجموعة من الصفحات هو تعدد الميزانية، أما إذا قدمت الميزانية إلى المجلس على دفعات، ولكن بدون أن

([1]) Chérif Rahmani , les finances des communes algériennes , Casbah éditions 2002 , P 18.

([2]) محمود إبراهيم الوالي، مرجع سابق، ص: 87.

يكون لكل قسم منها موارد خاصة، أو أن تقدم إليه ميزانيات الإيرادات على حدى، وميزانية النفقات على دفعات فهذا لا يعني أن ثمة ميزانيات متعددة، طالما أن الإيرادات مجموعة كلها في جدول واحد شامل[1].

أن مبدأ تجميع نفقات وإيرادات البلدية في وثيقة واحدة، يمكن من أن تكون رخصة الميزانية هي الأخرى واحدة وشاملة، وقد تم اعتماد هذا المبدأ لعدة مميزات منها:

– تسهيل مراقبة المجلس الشعبي البلدي، إذ أن تقديم الإيرادات والنفقات في وثيقة واحدة يمكن من استخلاص نظرة شاملة حول الوضعية المالية للبلدية.

– إمكانية الإطلاع على التوازن الفعلي للميزانية دون فحص وثائق عديدة وهذا بمقارنة بين مجموع الإيرادات والنفقات المبينة في وثيقة واحدة.

رغم هذه الايجابيات إلا أن هذه القاعدة لا تخلو من العيوب فهناك مرافق ذات طابع صناعي وتجاري تحتاج إلى الإطلاع على ميزانيتها الخاصة لمعرفة مرد وديتها ومركزها المالي.

وهناك من يرى أن الميزانية الإضافية هي خرق لهذه القاعدة ولكن وجود هذا الازدواج لا يعني وجود ميزانيتين للبلدية لأن الميزانية الإضافية وكما يدل اسمها هي تصحيح وتعديل لما جاء في الميزانية الأولية.

3– مبدأ الشمولية (العمومية) :

تقترب قاعدة الشمولية من قاعدة الوحدة في مضمونها، إذا تقتضي القاعدتان بوجوب تقديم وضع الميزانية في وثيقة واحدة، لهذا تقضي قاعدة الشمولية بتقديم عرض لجميع النفقات والإيرادات دون إنقاص، مهما كانت طبيعتها أو مصدرها، ودون إجراء عملية المقاصة بين الإيرادات والنفقات ودون تخصيص إيراد لتغطية نفقة معينة وعموما فان قاعدة الشمولية تتضمن مبدأين أساسيين:

– عدم المقاصة: يلزم هذا المبدأ بتسجيل كل النفقات والإيرادات مهما كان حجمها دون أي مقاصة بينهما وتسمى هذه الطريقة طريقة الميزانية الشاملة.

– عدم التخصيص الإيرادات: تعني هذه القاعدة أنه لا يجوز أن يخصص إيراد معين لتغطية نفقة خاصة، بل تجمع كل الإيرادات معا لمواجهة كافة النفقات.

ومع ذلك، فهناك بعض الاستثناءات، وهي مقصورة على بعض النفقات المحددة مثل المنح المخصصة للمكفوفين، والمساعدات المقدمة لكبار السن، والهبات والوصايا المخصصة لأوجه إنفاق محددة والتي لا يستطيع الآمر بالصرف تغيير وجهتها[2].

4– مبدأ التخصيص :

أول ما يمكن ملاحظته حول هذا المبدأ أنه يظهر متناقض مع مبدأ عدم تخصيص الإيرادات، لكن المقصود بمبدأ التخصيص بالنسبة لميزانية البلدية هو توجيه الإعتمادات المصوت عليها من قبل المجلس الشعبي البلدي والمصادق عليها من قبل الوالي إلى المجالات المحددة والمقررة في الميزانية حسب الأبواب

([1]) - حسن عواضة ، المالية العامة ، دار النهضة العربية ،مصر، 1983، ص71.

([2])- Chérif Rahmani ,op.cit , P:21.

والمواد، حيث أنه يتم تخصيص إعتمادات لكل قسم من أقسام الميزانية، وبذلك لا يستطيع الآمر بالصرف (رئيس البلدية) الإلتزام بنفقة تفوق مبلغ الاعتمادات المخصصة لها، غير أن لهذه القاعدة بعض الإستثناءات مثل النقل والتحويل.

5- مبدأ التوازن :

يقضي هذا المبدأ بان تكون الميزانية متوازنة من حيث نفقاتها بالنسبة إلى إيراداتها، أي كافة الإيرادات العامة لمواجهة النفقات العامة، بحيث لا تزيد الإيرادات العامة عن النفقات العامة، ولا تنقض عنها. وفي حالة إذا ما صوت المجلس الشعبي على ميزانية غير متوازنة، فإن الوالي يعيدها في مدة 15 يوما من تاريخ تسلمها إلى رئيس البلدية ليعرضها على المجلس مرة ثانية خلال مدة عشرة أيام، وإذا أعاد المجلس التصويت على الميزانية غير المتوازنة يتولى الوالي ضبطها تلقائيا.

المبحث الثالث : أقسام الميزانية ووثائقها

تتمتع البلدية في الجزائر بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وهذا حسب المادة الأولى من قانون البلدية رقم 08/90 لكي تتمكن من القيام بالأعمال الموكلة لها وتحتاج البلدية لموارد مالية لتغطية نفقات أنشطتها المختلفة.

إن الهدف الذي تصبو إليه البلدية من خلال ميزانيتها الخاصة، هو تحقيق مبدأ التوازن بين الإيرادات والنفقات.

وتتضمن ميزانية البلدية حسب المادة 151 من قانون رقم 90-08 المتعلق بالبلدية " تشمل ميزانية البلدية على قسمين، قسم التسيير وقسم التجهيز والاستثمار وكل قسم يحتوي على إيرادات ونفقات تكون متوازنة ".

وتتكون وثائق الميزانية من الميزانية الأولية و الإضافية والحساب الإداري والهدف من هذه الوثائق هو تسهيل عرض الميزانية وجمع أقصى المعلومات الإحصائية ولذلك سنتعرض بالتفصيل إلى إيرادات البلدية ووثائق الميزانية.

المطلب الأول :الإيرادات

تعتبر الضرائب المورد الأساسي لتغطية النفقات حيث تمثل 90% تقريبا من إيرادات البلديات وتتكون من ما يلي[1] :

- حصيلة الموارد الجبائية والرسوم.
- مداخيل ممتلكاتها.
- الإعانات.
- الاقتراضات.

وتنقسم إيرادات البلدية إلى:

- إيرادات قسم التسيير.
- إيرادات قسم التجهيز والاستثمار.

1- إيرادات قسم التسيير:

تتكون إيرادات قسم التسيير مما يلي[2] :

* محاصيل الموارد الجبائية التي يؤذن بقبضها لصالح البلديات بموجب القوانين والتنظيمات المعمول بها.
* المساهمات ومبالغ التي تمنحها الدولة والجماعات والمؤسسات العمومية.
* رسوم وحقوق وأجور الخدمات التي أنجزت وأذنت بها القوانين.
* محاصيل و مداخيل الأملاك البلدية.

([1])- قانون البلدية رقم 90-08 ، المادة:146، المؤرخ في 07/ 04/ 1990.

([2])- قانون البلدية رقم 90-08، المادة 163، المؤرخ في 07/ 04/ 1990.

ومما سبق يمكن تصنيف الإيرادات حسب نوعها إلى: إيرادات جبائية، إيرادات الأملاك و إيرادات خارجية.

1-1- الإيرادات الجبائية:

وتتكون هذه الإيرادات بصفة عامة من:

*الضرائب المباشرة: و تتكون من:

- الرسم على النشاط المهني.
- الرسم العقاري ورسم التطهير.
- رسوم بيئية.
- الضريبة على الثروة.
- رسوم و ضرائب أخرى.

*الضرائب غير المباشرة: و تتكون من:

- الرسم على القيمة المضافة.
- رسم الإقامة.
- رسم الذبح.
- رسوم وضرائب أخرى.

1-2- إيرادات الأملاك والنواتج الأخرى:

و تتكون هذه الإيرادات من:

* إيرادات الأملاك: وتتضمن ما يلي:

- بيع المحاصيل وكراء البنايات والمحلات وعتاد البلدية.
- حقوق أشغال الطرق وأماكن التوقف.
- حقوق المكان في الأروقة والمعارض والأسواق.
- حقوق استعمال الطرق.

* نواتج الاستغلال: وتشمل كل الموارد المالية التي تتحصل عليها البلدية مقابل الخدمات التي تقدمها للمواطنين ونذكر منها عل سبيل المثال:

- حقوق الدخول إلى المتاحف والملاعب.
- إيرادات المحشر البلدي.
- بيع الماء عندما تكون مصلحة المياه مسيرة من طرف البلدية.
- الحقوق التبعية للمذبح مثل استعمال المبردات والغرف الباردة .
- حقوق الوزن والقياس .
- حقوق الدفن.

– رسم التحليل (المياه) ورسوم التطهير وإبادة الحشرات التي تقوم بها مصالح البلدية للمحافظة على الصحة العمومية.

* نواتج مالية : تحصل على نواتج مالية نتيجة امتلاكها لأسهم وسندات في المؤسسات العمومية والخاصة من اجل تحسين مواردها المالية و تتكون هذه النواتج من:

– مداخيل السندات والريوع.

– فوائد القروض والديون.

– نواتج المصالح المسيرة عن طريق الامتياز.

1-3-الإيرادات الخارجية:

وهي كل الإعانات التي تحصل عليها البلدية من الدولة والولاية والمؤسسات العمومية وهي كما يلي:

* تخصيصات الصندوق المشترك للجماعات المحلية: يعمل هذا الصندوق من خلال تقديمه للإعانات إلى تخفيف الفوارق المالية بين البلديات الغنية والفقيرة وتخفيف نقائص النظام الضريبي و تبني سياسية وطنية للتضامن والتوزيع المتساوي للموارد.

* نواتج استثنائية: وتتعلق بالإعانات الاستثنائية المقدمة للبلديات التي تعاني صعوبات مالية في حالة الكوارث والأحداث الطارئة مثل الفيضانات والجفاف.

*التغطيات والإعانات والمساهمات: وتشمل جميع الإعانات التي تحصل عليها البلدية وهي كما يلي:

– مساعدة المحتاجين.

– تعويض المنح العائلية.

– دفع فوائد الاقتراض من طرف الدولة للبلدية.

– دفع تكاليف الانتخابات.

– توزيع البريد في المناطق النائية.

2- إيرادات قسم التجهيز والاستثمار:

تتكون إيرادات قسم التجهيز والاستثمار حسب المادة 163 من قانون البلدية 90-08 من:

* الاقتطاع الحاصل من إيرادات التسيير.

* محصول الامتيازات المتعلقة بالمصالح البلدية.

* فائض المصالح العمومية المسيرة على شكل مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري.

* محصول المساهمات برأسمال.

* محصول القروض المأذون بها و تخصيصات الدولة والولاية و تخصيصات الصندوق المشترك للجماعات المحلية وصندوق المساعدات والمساهمات في التجهيز والمبيعات والهبات والوصايا وجميع الإيرادات المؤقتة والعرضية.

ويمكن تقسيم هذه الإيرادات حسب طبيعتها إلى:

- التمويل الذاتي (الاقتطاع من إيرادات التسيير).
- الهبات والوصايا.
- نواتج بيع العقارات والمنقولات.
- القروض.
- ناتج القطاع الاقتصادي إن وجد.
- الإعانات وتقدمها الدولة أو الولاية أو الصندوق المشترك للجماعات المحلية ويعتبر هذا الصندوق مؤسسة عمومية ذات طابع إداري أنشئ بموجب المرسوم رقم 86/266 المؤرخ في 86/11/04 الذي يحدد تنظيمه وتسييره ويشرف عليه وزير الداخلية، وتكتسي هذه الإعانات طابعا تكميليا للعمليات المخططة في إطار المخططات البلدية للتنمية (P.C.D) وموجهة للبلديات الأكثر حرمانا للقيام بالتجهيزات الأساسية للمواطنين[1].
- مساعدة الدولة في إطار المخططات البلدية للتنمية (P.C.D) تهدف الدولة من خلا ل الإعانات المقدمة في إطار المخططات البلدية للتنمية إلى تحقيق التوازن الجهوي وإعطاء كل بلدية من بلديات الوطن حظوظا متساوية في التنمية.

المطلب الثاني: الـــنـــفـــقـــــات

تحتاج البلدية إلى موارد مالية لإنفاقها على تسيير أملاكها ومرافقها العامة والتكفل بحاجات المواطنين وقد ميز قانون البلدية 90-08 ولا سيما المادة 151 نوعين من النفقات وهي:

- نفقات خاصة بقسم التسيير.
- نفقات خاصة بقسم التجهيز والاستثمار.

1- نفقات قسم التسيير.

وهي تلك النفقات اللازمة لتسيير الجهاز الإداري والمحافظة على السير الحسن لمصالح البلدية والضرورية لصيانة أملاكها وهي كالتالي[2]:

* نفقات أجور وتكاليف موظفي البلدية.
* المساهمات المقررة في القوانين على أموال البلديات وإيراداتها.
* نفقات صيانة الأموال المنقولة والعقارية.
* نفقات صيانة الطرق البلدية.
* الحصص والاقساد المترتبة على البلديات.
* نفقات تسيير المصالح البلدية.
* فوائد الديون.

([1])- Chérif Rahmani , op.cit, P:81

([2])- قانون البلدية رقم 90-08، المادة 160، المؤرخ في 1990/04/07.

* الاقتطاع لنفقات التجهيز.

* الاقتطاع لنفقات الاستثمار.

ويمكن تقسيم النفقات حسب أهميتها إلى:

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

ويحتــوي كل نوع من هذه النفقــات على مجموعة من التكاليف والمفصــلة كما يلـــي:

1-1- النفقات الإجبارية: وتشمل كل النفقات الغير قابلة للتخفيض والمتمثلة في ما يلي:

- أجور وأعباء المستخدمين.
- علاوة المنتخبين.
- مبلغ الاقتطاع من إيرادات التسيير الموجهة لقسم التجهيز والاستثمار.
- مبلغ المساهمة في صندوق ضمان الضرائب.
- مبلغ المساهمة في الصندوق الولائي لترقية مبادرات الشباب وتطوير الممارسات الرياضية.
- تامين المسؤولية المدنية.
- تامين العقارات والمنقولات.
- مستحقات الكهرباء والغاز.
- مستحقات الهاتف والمياه الصالحة للشرب.

1-2- النفقات الضرورية: إن النفقات الضرورية هي تلك التي ينبغي أن تضمن السير المنتظم والحسن للمصالح المختلفة للبلدية وخصوصا:

- صيانة الممتلكات المنقولة والغير منقولة.
- الوقود والمحروقات.
- اللوازم المختلفة للمكاتب.

1-3- النفقات الاختيارية: تعتبر اختيارية كل النفقات غير المصنفة ضمن النفقات الإجبارية والضرورية وعدم القيام بها ليس له تأثير على سير المصالح البلدية، وتقوم البلدية بها إذا سمحت لها إمكانياتها المالية وتتمثل هذه النفقات خصوصا في الإعانات بشتى أنواعها والنفقات ذات الطابع الكمالي.

2- نفقات التجهيز والاستثمار.

وهي تلك التي تنمي ملكية البلدية أو تحدث فيها تغييرا[1]، كشراء العقارات والعتاد الكبير وكذلك تعويض الديون والمساهمة في النشاط الاقتصادي.

([1])-Chérif Rahmani , op.cit ,P:86.

وتتكون نفقات قسم التجهيز والاستثمار من[1]:

- الأعباء الخاصة باستهلاك الدين.
- نفقات التجهيز العمومي.
- نفقات المساهمة برأسمال على سبيل الاستثمار.

ويمكن أن نذكر هذه النفقات على سبيل المثال في ما يلي:

- التكاليف الخاصة باستهلاك القروض.
- نفقات التجهيز العمومي وتضم:

*الأشغال الجديدة.

*التصليحات الكبرى.

*الترميمات.

*اقتناء العقارات والمنقولات.

*نفقات الاستثمار الاقتصادي.

ولا تلزم البلديات إلا بالنفقات التي تفرضها عليها القوانين والتنظيمات.

المطلب الثالث: وثائق الميزانية

تسمح دراسة وتحليل الوثائق الخاصة بميزانية البلدية، بالتعرف على مالية البلدية وعلى كفاءة جهازها الإداري والمالي، حيث من خلال هذه الوثائق يمكن الاطلاع على مختلف العمليات المالية لتي قامت بها البلدية.

والهدف من الالتزام بهذه الوثائق هو تسهيل عرض الميزانية في شكلها الحقيقي وجمع أقصى عدد ممكن من المعلومات الإحصائية هذا من جهة ومن جهة أخرى هو تسهيل مهمة الرقابة من طرف الأجهزة المختصة، وتتكون وثائق الميزانية من:

- الميزانية الأولية.
- الميزانية الإضافية.
- الحساب الإداري.

1- الميزانية الأولية.

قبل بداية السنة المالية، تقوم البلدية بتقدير نفقاتها وإيراداتها السنوية في كشف إجمالي يسمى بالميزانية الأولية، وهذه الأخيرة هي بيان تفصيلي لكافة العمليات المالية المقرر القيام بها من خلال السنة، ويتم عرضها في شكل تقديرات (نفقات وإيرادات) التي تعتزم البلدية تنفيذها خلال السنة المالية المعينة.

([1])- قانون البلدية رقم 90-08، المادة 160، المؤرخ في 1990/04/07.

تحضر الميزانية الأولية من طرف رئيس المجلس الشعبي البلدي خلال شهر أكتوبر من السنة التي تسبق السنة المالية، ويصوت عليها قبل يوم 31 من نفس الشهر، ويبدأ تنفيذها في الفاتح جانفي للسنة المعينة وتتكون الميزانية الأولية من صفحات تحليلية وعددها عشرة.

2- الميزانية الإضافية.

مبدئيا، لا تملك البلدية إلا ميزانية واحدة تتصف بطابع التقدير فيما يخص النفقات والإيرادات، وما الميزانية الإضافية إلا تكملة وتعديل للميزانية الأولية، وهذا التعديل ناتج عن سوء التقدير أو ظهور احتياجات جديدة.

إذن فالميزانية الإضافية هي تصحيح للميزانية الأولية سواء بالزيادة أو بالنقصان في النفقات والإيرادات كما تعمل على الربط بين المالية الحالية بالسنوات المنتهية، حيث يرحل إليها العجز أو الفائض للحساب الإداري للسنة السابقة.

ويتم إعداد الميزانية الإضافية من طرف البلدية قبل 15 جوان من السنة المعنية.

3- الحساب الإداري.

يتضمن هذا الحساب النتائج الخاصة بالسنة المالية السابقة ويبين هذا الحساب كل المصاريف التي صرفت والإيرادات التي تم تحصيلها خلال السنة المالية، ويتم إعداده من طرف الآمر بالصرف خلال شهر أفريل ليقدم للمصادقة من قبل المجلس البلدي خلال شهر جوان.

ويظهر جدول الحساب الإداري نتيجة السنة المالية سواء كانت النتيجة عجزا أو فائض ويسجل الرصيد المستخرج في الميزانية الإضافية في نفس السنة، التي تم إعداد فيها الحساب الإداري، فإذا وجد عجز في الحساب يتم امتصاصه في الميزانية الإضافية عن طريق أموال البلدية أو عن طريق الإعانات المقدمة من طرف الدولة.

المبحث الرابع: تحضير تصويت المصادقة لتنفيذ الميزانية

يعد رئيس المجلس الشعبي البلدي الميزانية ويتولى تنفيذها، كما يسهر على وضع المصالح والمؤسسات البلدية وعلى حسن سيرها[1].

ونظرا للأهمية البالغة للميزانية في الحياة الاقتصادية فان إعدادها يتطلب الدقة واتخاذ الاحتياطات والإجراءات اللازمة بجدية، لتكون التقديرات قريبة من الواقع، وحتى يتم إعدادها وتنفيذها بصورة دقيقة فان ذلك يستوجب المرور بعدة مراحل وهي.

المطلب الأول: تحضير الميزانية.

تولي السلطات البلدية لعملية إعداد الميزانية أهمية بالغة وهذا لانعكاسها على التنمية المحلية والوطنية ومستوى الخدمات المقدمة للمواطنين لهذا يجب أن تكون عملية التحضير مبينة على أسس ثابتة وحجج مقبولة تجعل الموارد المحلية في خدمة المواطنين.

([1])- قانون البلدية رقم 08/90، المواد: 64،63، المؤرخ في 1990/04/07.

يتم إعداد الميزانية من طرف المجلس الشعبي البلدي ويساعده في ذلك الأمين العام ورؤساء مصالح البلدية، وقد يستعين رئيس البلدية بأشخاص أجانب عن البلدية مثل أمين خزينة البلدية لكونه أكثر إطلاعا على محاسبة البلدية.

وتتم عملية تحضير كل من الميزانية الأولية و الإضافية كما يلي:

1- تحضير الميزانية الأولية.

قبل تقدير النفقات والإيرادات يطلع رئيس البلدية على سلسلة من الوثائق الذي يمكنه من حسن تقدير النفقات والإيرادات وهذه الوثائق هي:

الميزانية الأولية للسنة المالية السابقة، وضعية أجور الموظفين، وضعيته الإعانات الممنوحة، والحصص والاشتراكات التي تدفعها البلدية، والعقود والصفقات التي نجمت عنها الإيرادات والنفقات.

وبعد دراسة هذه الوثائق يقوم رئيس المجلس الشعبي البلدي بتقدير نفقات وإيرادات قسمي التسيير والتجهيز.

2- تحضير الميزانية الإضافية.

يصادق على الميزانية الإضافية قبل الخامس عشر جوان من السنة التي تطبق فيها,وتعتبر الميزانية الإضافية تكملة وتصحيح للميزانية الأولية حسب المتطلبات الجديدة التي تظهر في الأشهر الأولى من تنفيذ الميزانية.

ويتم في هذه الوثيقة الربط بين السنة المالية المنتهية والسنة الجارية وذلك من خلال ترحيل العجز أو الفائض من الحساب الإداري إلى هذه الأخيرة, وتجري عملية تحضير الميزانية الإضافية بنفس الطريقة المستعملة في تحضير الميزانية الأولية.

المطلب الثاني: التصويت على الميزانية

الميزانية عبارة عن وضع تقدير وتنبؤ للنفقات والإيرادات المستقبلية, ولذا ينبغي أن يكون ترخيص المجلس الشعبي البلدي لها سابقا لتنفيذها, وهذا ما يعرف بقاعدة " أسبقية الاعتماد على التنفيذ ".

فبعد الانتهاء من عملية إعداد الميزانية يتم تسليم المشروع إلى اللجنة المالية للمجلس الشعبي البلدي, لها أن تطلب من المصالح البلدية المختلفة ما تريد من معلومات وبيانات ومستندات تفيدها في دراسة وفحص مشروع ميزانية واقتراح التعديلات اللازمة والمناسبة.

يقوم المجلس بمناقشة وفحص أوجه الإنفاق والإيراد حيث يتم التصويت على الإعتمادات بابا بابا ومادة مادة و يتمتع المجلس بسلطات واسعة حيث يجوز له إجراء التحويلات من باب إلى باب داخل نفس القسم ومن مادة إلى مادة داخل نفس الباب, و بإمكانه كذالك رفض المشروع كليا أو جزئيا ويطلب من رئيس البلدية أن يقدم مشروع جديد.

إن إجراءات التصويت عن الميزانية الأولية يجب أن تتم قبل 31 أكتوبر من السنة التي تسبق سنة تطبيقها, أما الميزانية الإضافية فتتم هذه الإجراءات قبل 15 جوان من السنة التي تطبق فيها وهذا استنادا إلى نص المادة 153 من قانون البلدية 90-08.

المطلب الثالث: المصادقة على الميزانية

بعد الانتهاء من إجراءات التصويت على الميزانية واعتمادها من المجلس الشعبي البلدي, يقوم هذا الأخير بتحويلها إلى الجهة الوصية للمصادقة عليها, ويعتبر الوالي هو السلطة المختصة بهذه العملية إلا إذا كان عدد سكان البلدية أقل من 50.000 نسمة فإن المصادقة تصبح من اختصاص رئيس الدائرة.

بعد استلام الجهة الوصية المختصة بالمصادقة على مشروع الميزانية والوثائق الملحقة، وتقوم مصالح هذه الأخيرة بفحص والتأكد من مدى احترام البلديات وتطبيقها للتعليمات القانونية المنصوص عليها والواجب إتباعها في إعداد ميزانية البلدية.

قد يحدث وأن يصوت المجلس على ميزانية غير متوازنة ففي هذه الحالة تتدخل السلطة الوصية بإرجاعها خلال 15 يوما التي تلي تاريخ استلامها إلى الرئيس الذي يطرحها من جديد للمداولة على المجلس الشعبي البلدي في غضون عشرة (10) أيام، وإذا صوت عليها مجددا بدون توازن يتولى الوالي ضبطها تلقائيا[1].

المطلب الرابع: تنفيذ ميزانية البلدية

تنفيذ ميزانية البلدية يعني تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات التي أدرجت في هذه الوثيقة والتي تم التصويت عليها من قبل المجلس الشعبي البلدي والمصادقة عليها من السلطة الوصية هذا في ظل قواعد المحاسبة العمومية التي تضبط طرق التحصيل ودفع النفقات.

إن عملية التنفيذ تخضع إلى قواعد وأسس عامة لا بد من توفرها وأجهزة مكلفة بهذه العملية وعمليات يجب إتباعها عند تنفيذ النفقات والإيرادات البلدية، وهي مفصلة كما يلي:

1- الأسس العامة لتنفيذ الميزانية.

إن تنفيذ ميزانية البلدية يخضع إلى قواعد المحاسبة العمومية، وهذه الأخيرة ترتكز على ثلاث مبادئ أساسية:

- مبدأ إداري ومضمونه الفصل بين الوظائف الإدارية الوظائف المحاسبية.
- مبدأ قانوني ويتضمن التفرقة بين الملائمة والقانونية.
- مبدأ محاسبي ويتضمن عدم التخصيص.

([1])- قانون البلدية رقم 90- 08، المادة 155، المؤرخ في 1990/04/07.

1-1- مبدأ الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف المحاسبية:

ومضمون هذا المبدأ هو التفرقة بين الوظائف التي لها صلاحية الآمر والتقرير والوظائف المحاسبية التي لها صلاحية التنفيذ، أي الفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف المحاسبية، ومبدأ التفرقة هذا ينطبق على الإيرادات و النفقات عند تنفيذ ميزانية البلدية.

ويهدف هذا المبدأ إلى تحديد الصلاحيات الملقاة على كل طرف ويسمح كذلك بالرقابة المتبادلة، حيث يمكن للمجلس الشعبي البلدي مراقبة أعمال المحاسب والآمر بالصرف والتحقق من تطابق العمليات الإدارية و المحاسبية، و هذا من خلال فحص الحساب الإداري الذي يعده رئيس البلدية وحساب التسيير الذي يعده أمين خزينة البلدية في آخر كل سنة مالية.

1-2- مبدأ التفرقة بين الملاءمة والقانونية:

يعد ملائما كل ما يترك لتقدير ومبادرة واختيار الموظف ويعد قانونيا ما تم تنفيذه وفقا للقوانين والأنظمة وفي إطار ميزانية البلدية.

فمفهوم الملاءمة واسع وغير محدد بدقة مما يعطي للموظف حرية كبيرة في تبرير أعماله، أما بالنسبة لقانونية عمل الموظف فإنه من السهل الحكم على مدى قانونية العمل الذي يقوم به الموظف وهذا بسبب وجود القوانين التي تحدد الإطار الذي يعمل فيه.

إن الملاءمة تهم بالدرجة الأولى الآمر بالصرف، وعلى عكس المحاسب العمومي الذي يهتم بمدى تطابق القرارات أو الأعمال المالية والمحاسبية بالقوانين والأنظمة الجاري بها العمل.

1-3- مبدأ عدم التخصيص:

ومضمون هذا المبدأ هو انه لا تخصص بعض الإيرادات لتغطية نفقات معينة وان تجاهل هذا المبدأ قد يحدث عدة مشاكل.

حيث أن تخصيص إيرادات معينة لتمويل نفقات معينة قد يؤدي إلى الإسراف في الإنفاق في حالة زيادة الإيرادات المخصصة لهذه النفقات، وقد يتعذر تنفيذ البرامج والأعمال في حالة انخفاض الإيرادات المخصصة لهذه النفقة.

2- أجهزة التنفيذ (أعوان تنفيذ الميزانية)

يضطلع بمهام تنفيذ عمليات الميزانية كل من الآمر بالصرف وهو رئيس المجلس البلدي والمحاسب العمومي و هو أمين خزينة البلدية، في إطار الفصل بين السلطات بحيث لا يجوز الجمع بين المسؤوليتين من طرف عون واحد وهو ما تمنعه صراحة المادة 55 من القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية حيث تنص على " تتنافى وظيفة الآمر بالصرف مع وظيفة المحاسبة العمومية".

2-1- الآمر بالصرف :

الآمر بالصرف هو كل شخص يؤهل سواء بالتعيين أو الانتخاب لتنفيذ عمليات الالتزام والتصفية والأمر بالصرف.

ويعد رئيس البلدية الآمر بالصرف الرئيسي بالنسبة لميزانية البلدية وهو مكلف بما يلي:[1]

- الحفاظ على أموال البلدية وإدارتها.
- تسيير إيرادات البلدية وتحرير الأوامر بالصرف.
- عقد الصفقات وإبرام العقود.
- منح سندات المداخيل وحوالات الدفع.

2-2- المحاسب العمومي (أمين خزينة البلدية) :

يعد محاسب عمومي كل موظف له سلطة التنفيذ باسم الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري للقيام بتحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

وباعتبار أمين خزينة البلدية محاسب عمومي فإنه مسؤول عن تحصيل الإيرادات باستعمال الوسائل القانونية وتسديد النفقات في حدود الإعتمادات المقررة، وبعد التأكد من شرعيتها كما يلزم بمسك حساب التسيير.

3- عمليات تنفيذ ميزانية البلدية.

تشكل مرحلة الإعداد أو ما يعرف بالتقدير بداية حياة الميزانية، حيث تحدد فيها الإيرادات للسنة المقبلة، وبعد الانتهاء من إجراءات الإعداد والتحضير تنتقل إلى مرحلة التنفيذ، ويقصد بعمليات تنفيذ الميزانية تلك العمليات التي تتم بمقتضاها تحصيل الإيرادات العامة وإنفاق المصروفات المعتمدة لها [2].

وتستوجب عمليات تنفيذ الميزانية تدخل جهازين مختلفين وهما:

-رئيس المجلس الشعبي البلدي باعتباره الآمر بالصرف لميزانية البلدية وهو الوحيد الذي له صلاحية الالتزام والتصفية والآمر بالصرف وتسمى هذه المرحلة بالإدارية لتنفيذ الميزانية.

-أمين خزينة البلدية باعتباره المحاسب العمومي المكلف بتحصيل الإيرادات وتسديد النفقات، وتسمى هذه المرحلة المحاسبية لتنفيذ الميزانية.

وتمر كل عملية سواء كانت تسديد النفقات أو تحصيل الإيرادات بمرحلتين.

3-1- تنفـــيذ النفـــقـــات:

إن البلدية ملزمة بتسديد النفقات المدنية بها والتي يتم تقديرها في الميزانية وتمت المصادقة عليها من قبل الوصاية.

---

[1] – Chérif Rahmani , op.cit , p : 107.

[2]- لعمارة جمال ، " أساسيات الموازنة العامة للدولة" ، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004 ، ص 146.

وتنفيذ هذه النفقة يستلزم إتباع عدة إجراءات قانونية وتنظيمية والمتمثلة أساسا في الالتزام بها، ثم تصفيتها وفي الأخير صرفها بتحرير حوالة دفع، ويمكن حصر هذه الإجراءات في مرحلتين أساسيتين الأولى إدارية والثانية محاسبية.

أ-المرحلة الإدارية لتنفيذ الميزانية:

بعد أن يتم التصويت على النفقات من قبل المجلس الشعبي البلدي واعتمادها من طرف الجهة الوصية، فان رئيس البلدية هو الوحيد الذي له سلطة الآمر بتنفيذ هذه النفقات وهذا في حدود الإعتمادات المقررة.

وعموما لا يمكن تنفيذ أية نفقة إلا بتوافر شرطين أساسيين وهما:

*لا بد أن تنص الميزانية على النفقة موضوع التنفيذ وتكون موافقة للقوانين والتنظيمات الساري العمل بها.

*يجب أن تمر بثلاث مراحل وهي (الالتزام- التصفية- الأمر بالصرف) قبل أن يتم تسديدها من قبل المحاسب العمومي، هذه المراحل يمكن تلخيصها كما يلي:

- **الالتزام:** وهو الإجراء الذي يتم بموجبه إثبات نشوء الدين ويكمن التفرقة في هذا الصدد بين نوعين من الالتزام، فهناك التزام قانوني وآخر محاسبي.

* **الالتزام القانوني:** هو كل تصرف أو عمل إداري صادر عن رئيس البلدية يتولد عنه تعهد يؤدي إلى نشوء عبء على عاتق البلدية يجعلها مدينة للغير، وقد ينشأ الالتزام في بعض الحالات بدون تدخل رئيس البلدية كصدور حكم قضائي ضد البلدية.

* **الالتزام المحاسبي:** والمقصود به تخصيص قسما من الإعتمادات من أجل إنجاز النفقة المترتبة عن الالتزام القانوني.

- **التصفية:** تهدف هذه العملية إلى تحديد المبلغ بدقة والتأكد من حقيقة الدين الذي يقع عبؤه على البلدية من خلال تطابقه مع العمل المنجز وتمر هذه العملية بطورين:

* **التحقق من القيام بالخدمة:** والمقصود بها التأكد من إتمام الخدمة من قبل القائم بالأشغال وأن هذه الأشغال أنجزت وفقا للشروط المنصوص عليها في عقد الالتزام.

* **التصفية بالمعنى الصحيح:** ومعناها التقييم الدقيق لمبلغ النفقة والتأكد أنها واجبة الدفع، أي أن الدين لم يسدد بواسطة دفع مسبق ولم تسقط آجاله بعد وانه ليس محل معارضة من طرف آخر.

- **الأمر بالصرف:** هو آخر إجراء للمرحلة الإدارية لتنفيذ النفقات والتي تتضمن إصدار وثيقة "حوالة" لفائدة الدائن وباسمه، وتعني إعطاء الإذن للمحاسب وإلزامه بتسديد مبلغ الحوالة، وهذا طبقا للمادة 21 من قانون المحاسبة العمومية والتي تنص على: "يعد الأمر بالصرف أو تحرير الحوالات الإجراء الذي يأمر بموجبه دفع النفقات العمومية".

ب-المرحلة المحاسبية لتنفيذ النفقات:

تعتبر هذه المرحلة آخر إجراء تقوم به الأجهزة المختصة بتنفيذ الميزانية، وهذا لإبراء ذمة البلدية من الدين، ويتم تسديد مبلغ النفقة من قبل أمين خزينة البلدية بصفته المحاسب العمومي.

وتمر هذه المرحلة بطورين أساسيين:

- **مراقبة الحوالات وسندات الدفع:** إن تسديد النفقة لا يعني فقط لأمين الخزينة البلدي التأكد من صحة ودقة الوثائق المرفقة بالحوالة أو السند بل التحقق أيضا من أن المرحلة الإدارية لتنفيذ النفقة قد تمت وفقا للقوانين والأحكام التنظيمية المعمول بها في هذا المجال.
- **الدفع بالمعنى الصحيح:** يجب أن يكون التسديد مبرئا أي أن يتم التسديد للمستفيد أو لأحد ممثليه الشرعيين.

3-2- تنفيذ الإيرادات:

تبدأ عمليات تنفيذ إيرادات البلدية بإصدار رئيس المجلس الشعبي جميع الكشوفات، الرسوم والتوزيعات الفرعية والإيرادات إلى القابض قصد التحصيل إلا فيما أتى فيه نص قانوني أو تنظيمي مخالف[1].

وتمر عملية تنفيذ الإيرادات بمرحلتين المرحلة الإدارية وهي من اختصاص إدارة البلدية أو إدارة أجنبية كإدارة الضرائب ومرحلة محاسبية ويقوم بها أمين خزينة البلدية والمتمثلة في التحصيل.

أ- المرحلة الإدارية لتنفيذ الإيرادات:

لابد من توافر شرطان لتحصيل الإيرادات وهما نشوء الدين وترخيص الميزانية بتحصيل هذا الإيراد.

وتمر هذه المرحلة بطورين وهما التصفية وإصدار سند التحصيل:

- **التصفية:** ونقصد بهذه العملية تحديد المبلغ الصحيح للدين الواقع على المدين لفائدة البلدية ويتم تحديد هذا المبلغ استنادا لعدة وثائق متنوعة مثل جداول الضرائب والرسوم و كشوفات الرسوم التي يصدرها رئيس البلدية والأحكام القضائية الصادرة ضد الغير لفائدة البلدية.
- **إصدار سندات التحصيل:** بعد انتهاء رئيس البلدية من إجراءات التصفية والتأكد من صحة المبالغ المالية يقوم هذا الأخير بإصدار سند تحصيل الإيراد استنادا إلى الوثائق المذكورة سابقا والمقدمة من إدارة البلدية أو إدارة أجنبية كالضرائب وهذا وفقا للقوانين الساري بها العمل في هذا المجال.

ب- المرحلة المحاسبية لتنفيذ الإيرادات:

تعد هذه المرحلة آخر إجراء يقوم به أمين خزينة البلدية فبعد استلامه لسندات التحصيل يقوم بالإجراءات اللازمة لعملية التحصيل، وتمر المرحلة المحاسبية بثلاث إجراءات وهي:

([1]) - قانون البلدية رقم 90- 08، المادة 174، المؤرخ في 1990/04/07.

– **مراقبة السندات:** يتعين على أمين الخزينة البلدي قبل التكفل بسندات التحصيل المرسلة إليه من رئيس البلدية القيام بإجراءات الرقابة المنصوص عليها قانونا ومنها:

*أن تكون الجهة التي أصدرت السند مرخصة بموجب القوانين والأنظمة للقيام بمثل هذا الإجراء.

*أن تكون السندات مصحوبة بالوثائق التبريرية.

*على الصعيد المادي، مراقبة صحة ودقة المبلغ المدون على السند وتماشيه مع الإعتمادات المقررة في الميزانية.

– **تكفل أمين خزينة البلدية بالسندات:** إن فكرة التكفل لا تعني فقط تسجيل السندات التي تم إصدارها بل تعني التزام المحاسب العمومي وتحت مسؤوليته الخاصة تحصيل السندات وجمع أموال البلدية.

– **التحصيل:** بعد انتهاء أمين الخزينة البلدي من الإجراءات القانونية والتنظيمية والخاصة بمراقبة دقة وشرعية السندات التي تم التكفل بتحصيلها، فإنه يعد مدينا اتجاه البلدية بقيمة هذه السندات إلى غاية تحصيل مبالغها.

خلاصة الفصل:

لقد حظيت البلدية بأهمية خاصة من خلال التشريعات و القوانين الصادرة منذ الاستقلال إلى يومنا هذا وذلك بمنحها الاستقلالية التامة في تسيير شؤونها, و يقوم بتدبير شؤونها مجلس منتخب و لا يوجد أي ممثل من طرف الدولة، و تعتبر البلدية حلقة وصل بين المواطنين و الإدارة وخلية أساسية للدولة و وسيلة فعالة للتكفل بحاجات المواطن.

زيادة على تمتعها بالشخصية المعنوية فإن لها استقلال مالي حيث تقرر نفقاتها و إدارتها و تدرج ضمن وثيقة محاسبة تسمى بالميزانية, و نظرا للأهمية الاقتصادية التي تكتسيها هذه الأخيرة فإنها تسير وتنظم بواسطة قوانين و تخضع لقواعد خاصة عند إعدادها و تنفيذها.

الفصل الرابع:
دراسة حالة بلدية بسكرة

تمهيد:

انطلاقا مما سبق تم اختيار بلدية بسكرة كدراسة حالة من خلال التعرف على مختلف مواردها البشرية، الاقتصادية، الاجتماعية و هيكلها التنظيمي، ثم القيام بدراسة و تحليل مختلف ميزانياتها من سنة 2000 إلى غاية سنة 2006 المأخوذة من الحسابات الإدارية بصفة عامة، مع التركيز على دور الضرائب و الرسوم بالنسبة للإيرادات الأخرى للبلدية و محاولة شرح أسباب تذبذب حصيلة كل نوع من الضرائب و الرسوم على حدى و معرفة العوائق التي تواجه عملية تحصيل كل نوع من هذه الضرائب.

المبحث الأول: تعريف بلدية بسكرة

تعتبر منطقة بسكرة مهدا للحضارات القديمة وخير دليل على ذلك الحفريات التي وجدت على الضفاف الشرقية لوادي بسكرة.

ذكر المؤرخون بأن الإغريق جعلوا منها منطقة تجارية هذا قبل أن يهزموا من طرف الفينيقيين، و قد زارها و مكث فيها ابن خلدون سنة 1382م.

و عاشت هذه المنطقة تحت السيطرة الرومانية حتى وصول الفاتح عقبة ابن نافع الفهري سنة 682م.

المطلب الأول :تقديم بلدية بسكرة[1]

قبل تقديم بلدية بسكرة لا بأس من إلقاء نظرة عامة على ولاية بسكرة، حيث تقع هذه الأخيرة في الناحية الجنوبية الشرقية للبلاد تحت سفوح كتلة جبال الأوراس، التي تمثل الحد الطبيعي بينها وبين الشمال، وتتربع على مساحة تقدر بـــ 509.80 21 كلم^2 وتضم 33 بلدية و 12 دائرة

و يحدها:

- ولاية باتنة من الشمال.
- ولاية المسيلة من الشمال الغربي.
- ولاية خنشلة من الشمال الشرقي.
- ولاية الجلفة من الجنوب الغربي.
- ولاية الوادي من الجنوب الشرقي.
- ولاية ورقلة من الجنوب.

1- **الإطار الإداري:** صنفت بسكرة "ولاية" أثناء التقسيم الإداري لسنة 1974 و قد انقسمت إلى شطرين ولاية بسكرة و ولاية الوادي خلال التقسيم الإداري لسنة 1984.

2- **المجال الفلاحي:** تعتبر ولاية بسكرة من الولايات الرائدة في مجال الفلاحة، فمناخها الملائم و غناها بالمياه الجوفية و التربة الصالحة أعطى لها مميزات تجعلها في الصدارة من ناحية تنوع و بكرة المنتوج الفلاحي، حيث تقدر المساحة الفلاحية الإجمالية 1652751 هكتار، أي ما يقارب 77% من إجمالي المساحة الكلية للولاية.

3- **المناخ:** مناخ الولاية شبه جاف إلى جاف، يمتاز فصل الصيف بالحرارة والجفاف و فصل الشتاء بالبرودة و الجفاف أيضا.

- **الحرارة:** إن متوسط درجة الحرارة لولاية بسكرة يقارب 21.8^{0}م، أما بالنسبة لدرجة الحرارة القصوى المسجلة على مستوى محطة بسكرة بلغت 46.6^{0}م خلال شهر جويلية 2006، أما الدرجة الدنيا المسجلة خلال شهر جانفي 2006 فقد بلغت 0.5^{0}م.

- **الأمطار:** تساقط الأمطار يعد نادرا على مدار السنة و أقصى كمية تساقط تسقط في شهر سبتمبر(أمطار الخريف)، و تكون غزيرة متسببة في انجراف التربة، أما بالنسبة للكمية الدنيا فتسجل خلال فصل الصيف بين

[1] - مديرية التخطيط والتهيئة العمرانية، مونوغرافية ولاية بسكرة لسنة 2006، ص:3.

شهري جويلية و أوت. و حسب المعدلات المسجلة خلال 25 سنة الأخيرة، فإن بسكرة تقع في منطقة 0 – 200 مم ما عدا المناطق الجبلية أو السنوات الممطرة.

4- السكان: تطور عدد سكان الولاية منذ الاستقلال تطورا مهما، حيث قدر سنـــــة 1966 بـــ 135.901 نسمة، ليرتفع في سنة 2006 إلى 758.401 نسمة.

و تبلغ الكثافة السكانية في سنة 2006 بـــ 35 نسمة/كلم^2، وتتباين من بلدية لأخرى، حيث تصل ببلدية بسكرة إلى 1695 نسمة/كلم^2 مقابل 3 نسمة/كلم^2 ببلدية البسباس جنوب غرب الولاية، و يتواجد 44.96% من إجمالي سكان الولاية في الأرياف.

أما بلدية بسكرة فتعتبر بلدية عاصمة الولاية و أهم بلدياتها و مركز معظم الأنشطة الاقتصادية، يحدها من الشمال بلدية لوطاية و بلدية البرانيس، ومن الجنوب بلدية اوماش ومن الشرق بلدية سيدي عقبة و بلدية شتمة، ومن الغرب بلدية الحاجب.

تبلغ مساحتها 12755 كلم^2، و وصل عدد سكانها سنة 2006 إلى 216398 نسمة و بكثافة سكانية تقدر بـــ 1695 نسمة/كلم^2 ، و تعتبر بذلك أكبر بلديات الولاية من حيث الكثافة السكانية .

المطلب الثاني: خصائص بلدية بسكرة

تتميز بلدية بسكرة بمجموعة من الخصائص نوجزها في المجالات التالية:

1- المجال الصناعي : توجد ببلدية بسكرة (4)مناطق مصنفة تقدر مساحتها بـــ 337, 39 هكتار وتضم نسيجا صناعيا يتكون من 27 مؤسسة منها 3 تابعة للقطاع العام والباقي للقطاع الخاص، و يشغل القطاع الصناعي 4290 عامل منها1602 عامل في القطاع الخاص، وتنشط هذه الوحدات في مجال الصناعات الكهربائية والنسيج ومواد البناء والصناعات الغذائية وخاصة تكييف التمور.

2-المجال الفلاحي :إن مناخ البلدية و غناها بالمياه الجوفية والتربة الصالحة أعطى لها مميزات من حيث التنوع وبكرة المنتوج الفلاحي، وتقدر المساحة الإجمالية المستعملة في الفلاحة بـــ 7762هكتار موزعة كما يلي:

-المساحة الإجمالية الصالحة للفلاحة 3285 هكتار.

-المساحة الرعوية 4166هكتار.

-المساحة المستعملة للفلاحة 7762 هكتار.

والثروة الفلاحية الأساسية تتمثل في التمور بالإضافة إلى المحاصيل الأخرى ويقدر عدد النخيل بـــ 183980 نخلة منها 131954 منتجة.

و تقدر رؤوس الماشية حسب إحصائيات 2006 بـــ 9083 رأس من المواشي منها 7466 رأس من الغنم.

3- مجال النقل: تتوفر على وسائل نقل متعددة من مطار دولي إلى حافلات وشاحنات وسيارات النقل الحضري بالإضافة إلى محطة السكك الحديدية وتتنوع وسائل النقل كما يلي:

- فيما يخص النقل البري للمسافرين يوجد 430 ناقلا بمجموع 453 حافلة.

-أما سيارات النقل الحضري وبين الولايات يوجد 1714 ناقل.

- أما النقل البري للبضائع فيوجد 806 ناقلا بمجموع 4365 شاحنة.

-أما النقل الجوي فقد بلغت عدد الرحلات 254 منها 157 رحلة داخلية و بلغ عدد المسافرين 35466 مسافر.

4- مجال البريد والمواصلات : يحتوي قطاع البريد والمواصلات على9 مؤسسات بريدية، منها 12 قباضة ووكالتين بريديتين وملحقة و أربع مراكز هاتفية.

5- مجال التعليم بجميع أطواره: يوجد بالبلدية 66 مؤسسة تربوية خاصة بالطور الأول والثاني 26 مؤسسة خاصة بالطور الثالث و11 مؤسسة خاصة بالتعليم الثانوي والتقني، بالإضافة إلى 4 مراكز التكوين المهني تضم 4290تلميذ، أما المدارس الخاصة فعددها 12 مدرسة بطاقة استيعاب تقدر بـــ 1190مقعد.

أما التعليم الجامعي تضم جامعة محمد خيضر أربع كليات يدرس فيها 20472 طالب، يؤطرهم 677أستاذا.

6- مجال الصحة والحماية الاجتماعية : تتوفر البلدية على مستشفيين وعيادتين استشفائيتين بمجموع 603 سرير وثلاث مجموعات صحية وثلاث مراكز و9 قاعات للعلاج و 62 صيدلية.

7- مجال الشباب والرياضة : تحتوي البلدية على ثلاث دور شباب وملعبين لمختلف الرياضات و قاعتين رياضيتين ومسبحين وتنشط بالبلدية 59 جمعية رياضية.

8- مجال الشؤون الدينية والأوقاف: يوجد ببلدية بسكرة 59 مسجد بطاقة استيعاب 68721 مصلي و مدرستين قرآنيتين و 73 وقفا.

9-مجال السياحة: تتمتع بلدية بسكرة بموقع استراتيجي هام وتمتاز بتراث تاريخي وحضاري وجمال طبيعي متنوع مما جعل منها قبلة للسواح وتضم عدة مرافق سياحية موزعة كما يلي:

- أربعة فنادق مصنفة بمجموع 742 سرير.
- أربعة عشر فندقا غير مصنف بمجموع 458 سرير.
- أربعة عشر وكالة سياحية.

10- مستخدمي بلدية بسكرة: تشغل بلدية بسكرة 1629 عامل موزعين كما يلي:

- الإطارات 64.
- أعوان التحكم 86.
- أعوان التنفيذ 1479.

و تقدر نسبة التأطير3.93 % ، وتعتبر هذه أدني نسبة تأطير في بلديات الولاية، حيث متوسط التأطير لبلديات الولاية هو 8.43 % .

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لبلدية بسكرة

تقوم بلدية بسكرة بمجموعة من الوظائف الأساسية كأعمال الصيانة و التنظيف، عمليات الترميم و مختلف أعمال التهيئة الحضرية بهدف تحسين محيط البلدية، يديرها مجلس منتخب هو المجلس الـــشعبي البلـــدي و هيئـــة تنفيذية.

1- المجلس الشعبي البلدي (م. ش. ب) :

هو جهاز للمداولة و يتألف من منتخبين و لجان ، وينتخب لمدة خمسة (05) سنوات، بواسطة الإقتراع من قبل جميع سكان البلدية المسجلين في القوائم الانتخابية بالاقتراع العام المباشر و السري، بحيث يجتمع م . ش. ب إلزاميا في كل مرة إذا تطلب الآمر ذلك، سواء بدعوة من الرئيس أو من الوالي أو من ثلث (3/1) عدد أعضائه، يتكون م . ش .ب لبلدية – بسكرة – من 23 عضوا ، يضطلع بمجموعة من الصلاحيات من أهمها:

- التكفل بالمجال الاجتماعي.
- التكفل بمجال التهيئة العمرانية و التخطيط و التجهيز.
- التكفل بالمجال المالي و الاقتصادي.
- التهيئة و التنمية المحلية و حفظ الصحة و نظافة المحيط.

2- الجهاز التنفيذي :

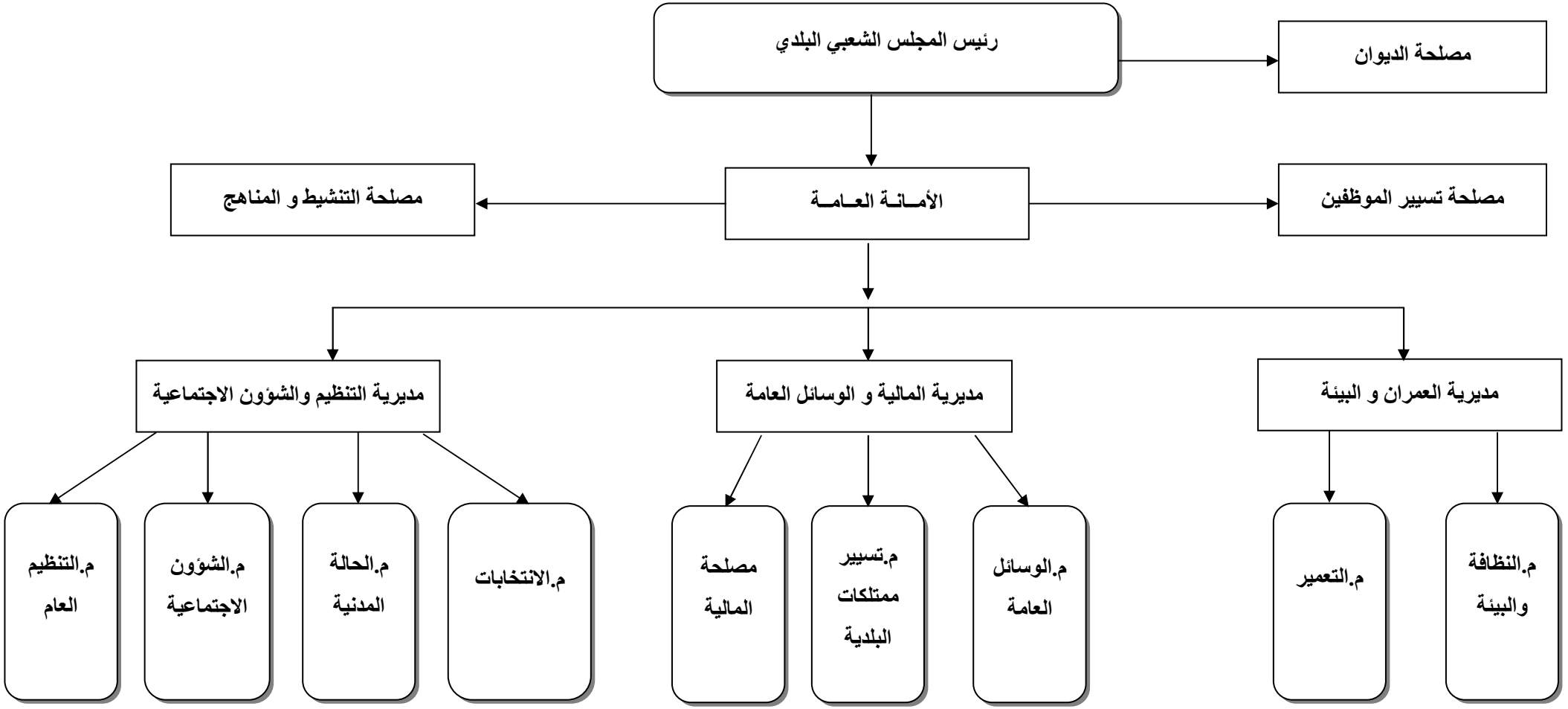
هو جهاز يتكون من رئيس البلدية و عدة نواب ، يعين رئيس البلدية من طرف أعضاء القائمة التي نالت أغلبية المقاعد في م . ش . ب خلال ثمانية (08) أيام الموالية لإعلان نتائج الإقتراع، و يختار الرئيس النواب المساعدين له بعد استشارة المجلس ، و يعين كل من الرئيس و نوابه لمدة خمس (05) سنوات.

بالنسبة لبلدية – بسكرة – الجهاز التنفيذي يتكون من رئيس البلدية و 4 نواب هم:

- النائب الذي ينوب رئيس م . ش . ب في حالة غيابه .
- النائب المكلف بالعمران و البيئة .
- النائب المكلف بالإدارة و المالية .
- النائب المكلف بالشؤون الاجتماعية .

يتكون الهيكل التنظيمي لبلدية بسكرة من المصالح التالية، كما يوضحه الشكل(1).

شكل (1) الـــهيـــكـــل التنـــظيـــمـــي لإدارة البـــلديـــــة



المصدر: بلدية بسكرة.

- رئيس المجلس الشعبي البلدي:

يمارس مهامه من خلال الاختصاصات التي يخولها له القانون البلدي لا سيما المواد من 58 إلى60 حيث تتضمن:[1]

* يمثل رئيس المجلس الشعبي البلدي البلدية في التظاهرات الرسمية والاحتفالات .

* يمثل رئيس البلدية كل أعمال الحياة المدنية و الإدارية وفقا للأشكال والشروط المنصوص عليها في القــوانين والتنظيمات المعمول بها .

* عندما تتعارض مصالح البلدية يعين رئيس المجلس الشعبي البلدي أحد نوابه لتمثيل البلدية أمام القضاء أو في إبرام العقود .

أولا- مصلحة الديوان :

تتكفل هذه المصلحة بإدارة الشؤون الإدارية لمصلحة رئيس المجلس الشعبي البلدي يرأسها رئيس مــصلحة الديوان تتفرع إلى:

* مكتب العلاقات الخارجية و التشريفات و يضم:

- فرع العلاقات العامة.

- فرع التشريفات و التوجيه.

ثانيا: الأمانة العامة :

تقوم الأمانة العامة بإدارة الشؤون الإدارية المتعلقة والخاصة بالبلدية، و إعداد برامج عمل المجلس الشعبي البلدي، يسيرها الأمين العام للبلدية وتوكل له مجموعة من المهام من أهمها:

* الإشراف على مصالح البلدية و توجيهها.

* الإعداد لاجتماعات المجلس الشعبي البلدي .

* تبليغ محاضر مداولات المجلس الشعبي البلدي و القرارات للسلطة الوصية إما على سبيل الإعلام أو من أجل ممارسة سلطة الموافقة أو الرقابة.

* تحقيق العلاقات بين المصالح الإدارية والتقنية ،و تنظيمها و التنسيق بينها و رقابتها.

و تضم الأمانة العامة لبلدية بسكرة مصلحتين هما:

- مصلحة المناهج و التنشيط.

- مصلحة الموظفين.

أ- مصلحة المناهج و التنشيط: تساعد هذه المصلحة الأمين العام في مهامه، ظهرت أول مرة سنة 1993، و تقوم بتسجيل القرارات والمداولات الخاصة بالمجلس الشعبي البلدي و تتكون من المكاتب التالية:

* مكتب الإعلام الآلي: يقوم بإعداد البرامج المعلوماتية و صيانتها و مساعدة جميع مصالح البلدية.

* مكتب كتابة المجلس الشعبي البلدي: يقوم بإعداد و تنفيذ مداولات المجلس الشعبي البلدي.

* مكتب التوثيق و الأرشيف: يضطلع بتسيير أرشيف البلدية و المحافظة عليه.

---

[1]- المواد 58-60 ، القانون رقم08/90 المتعلق بالبلدية الصادر سنة 1990.

* مكتب البريد المركزي: يقوم هذا المكتب باستقبال البريد الوارد من مختلف الإدارات و المؤسسات و المواطنين.

ب- مصلحة الموظفين: و يتمثل دورها في إدارة الشؤون الإدارية والاجتماعية للموظفين وعمال البلدية، و تضم مكتبين هما:

* مكتب المستخدمين الدائمين.

* مكتب المستخدمين المؤقتين.

ثالثا- مديرية المالية و الوسائل العامة:

تقوم هذه المديرية بتسيير أملاك البلدية و تموينها بالعتاد اللازم و إعداد الميزانية، وتضم هذه المديرية ثلاثة مصالح هي كالآتي:

- مصلحة المالية.
- مصلحة الوسائل العامة.
- مصلحة تسيير ممتلكات البلدية.

أ- مصلحة المالية: تتكون من المكاتب التالية:

* مكتب الميزانية: يتولى إعداد مختلف وثائق الميزانية و إعداد أجور العمال و رواتبهم.

* مكتب التجهيز: يتولى هذا المكتب متابعة مختلف عمليات الاستثمار التي تقوم بها البلدية.

* مكتب الصفقات: يقوم بإبرام الصفقات العمومية و العقود.

ب- مصلحة الوسائل العامة: تتولى هذه المصلحة تموين البلدية بجميع العتاد اللازم لتسيير و صيانة مصالح و أملاك البلدية، و تضم هذه المصلحة ثلاثة مكاتب و هي:

- مكتب صيانة بناءات البلدية: حيث يقوم هذا المكتب بصيانة كل ممتلكات البلدية.
- مكتب التسيير المباشر: يهتم بعمليات تموين البلدية بجميع العتاد اللازم لسير مصالحها.
- مكتب التموين و التخزين: يهتم بعمليات شراء العتاد و توزيعه على المصالح المعنية.

ج- مصلحة تسيير ممتلكات البلدية: تتولى تسيير كل ممتلكات البلدية سواء كانت عقارية أو منقولة، و تضم هذه المصلحة مكتبين هما:

- مكتب الممتلكات العقارية.
- مكتب الممتلكات المنقولة.

حيث كل واحدة من المصالح السابقة الذكر لها اختصاصاتها المخولة لها من طرف القانون البلدي رقم 90 / 08 الصادر في 1990/04/07 ، حيث تسير أموال البلدية سواء كانت إيراداتها الخاصة أو من إعانات مقدمة من الدولة في إطار ذمتها، بالإضافة إلى حصيلة الموارد الجبائية والرسوم.

رابعا- مديرية العمران و البيئة:

وتضم هذه المديرية مصلحتين هما:

- مصلحة العمران .
- مصلحة النظافة و البيئة.

أ- مصلحة العمران: تقوم هذه المصلحة بتطبيق المخطط العمراني و تحضير الملفات التقنية للمشاريع و إنجاز وترميم الطرقات داخل تراب البلدية و تحتوي هذه المصلحة على مكتب الدراسات والتهيئة و يتكون من فرعين هما:

- فرع المتابعة و الإنجاز.
- فرع الرخص المختلفة وحقوقها والحجر البلدي.

ب- مصلحة النظافة والبيئة:

تسهر هذه المصلحة على تنظيف الطرقات وتطهير المحيط وإصلاح قنوات صرف المياه وصيانة المساحات الخضراء والملاعب و الملاعب ومحاربة الأمراض المتنقلة عن طريق المياه وجمع القمامات وتفريغها, و تضم هذه المصلحتين مكتبين هما :

- مكتب النظافة و البيئة.
- مكتب حفظ الصحة البلدي.

* مكتب النظافة و البيئة: يسهر هذا المكتب على نظافة المحيط و البيئة في البلدية بالتنسيق مع مديرية الصحة ومديرية الفلاحة.

* مكتب حفظ الصحة البلدي: يقوم هذا المكتب لحماية المواطنين من الأمراض المنتقلة عن طريق المياه و حماية الصحة العام.

خامسا- مديرية التنظيم و الشؤون الاجتماعية:

و هي المديرية الأكثر تعاملا مع المواطنين بصفة مباشرة و دائمة، واستنادا لمبدأ الادارة في خدمة المواطن، تم الاهتمام بها، حيث تضم أربع مصالح وهي كالتالي:

-مصلحة التنظيم العام.

-مصلحة الشؤون الاجتماعية.

-مصلحة الانتخابات والسكن.

-مصلحة الحالة المدنية.

أ- مصلحة التنظيم العام: تتولى هذه المصلحة قضايا المنازعات القضائية بين البلدية والمواطنين من جهة وبين البلدية و الهيئات الأخرى من جهة أخرى وتمثل البلدية أمام مختلف الجهات القضائية وتضم هذه المصلحة:

- مكتب المنازعات والشؤون القانونية.

ب-مصلحة الشؤون الاجتماعية : وتضم هذه المصلحة ثلاثة مكاتب وهي:

- مكتب الحركة الاجتماعية: يتولى هذا المكتب مهمة التكفل بمختلف الفئات المحرومة و المعوقين وتنشيط اللجان والجمعيات المختلفة والاهتمام بالشباب والرياضة والأنشطة الثقافية والسياحية وعلى مستوى البلدية.

ج-مصلحة الانتخابات والسكن : ونضم هذه المصلحة ثلاث مكاتب هي:

- مكتب التسجيل و الشطب.
- مكتب العمليات الانتخابية.
-مكتب السكن.

* مكتب التسجيل و الشطب: يقوم هذا المكتب بتسجيل المواطنين في القوائم الانتخابية و شطب المتوفين أو الذين حولوا مقر إقامتهم خارج تراب البلدية.

* مكتب العمليات الانتخابية: يقوم هذا المكتب بمراجعة و ترتيب أسماء الناخبين و توزيعهم على مختلف المراكز الانتخابية.

* مكتب السكن: يتولى استقبال ملفات السكن و دراستها.

د- مصلحة الحالة المدنية: و تضم هذه المصلحة مكتبين و هما:

- مكتب الحالة المدنية: يشرف المكتب على مختلف سجلات الحالة المدنية من مواليد، وفيات، عقود زواج و إصدار نسخ منها.
- مكتب الشؤون العامة: يهتم هذا المكتب باستقبال ملفات بطاقات التعريف الوطنية و تحرير عقود السيارات و المصادقة على الإمضاء.

المبحث الثاني: الوضعية المالية لبلدية بسكرة

نقوم في هذا المبحث بدراسة الوضعية المالية لبلدية بسكرة ونسبة الإنجاز المحققة لتنفيذ الإيرادات والنفقات للسنوات محل الدراسة من سنة 2000 إلى سنة 2006 وذلك بمقارنة تقديرات الميزانية الإضافية والمبالغ الحقيقية المحققة والمأخوذة من الحساب الإداري لكل سنة من هذه السنوات.

المطلب 1: نتائج الدورات المالية لبلدية بسكرة

لدراسة الوضعية المالية لبلدية بسكرة تم اختيار الفترة الممتدة من 2000 إلى 2006،حيث يبين الجدول رقم (25) النتائج المالية الفعلية المحققة والمأخوذة من الحساب الإداري.

من خلال إحصائيات الجدول رقم(25) نلاحظ أن بلدية بسكرة في وضعية مالية مريحة حيث حققت فائضا معتبرا خلال كل سنوات الدراسة، هذا الفائض يتزايد من سنة إلى أخرى باستثناء سنة 2006 حيث نلاحظ أن هذا الفائض تناقص من 371.511.186.10 دج سنة 2005 إلى 369.135.895.50 دج سنة 2006، و تعتبر بلدية بسكرة من البلديات القلائل على مستوى الوطن التي لا تعاني من العجز وتحقق فائضا معتبرا في الوقت الذي تعاني فيه أغلب بلديات الوطن من العجز حيث هناك 1249بلدية من مجموع 1541 تعاني عجزا ماليا في سنة 2000. [1] ولا تستطيع تغطية نفقاتها الضرورية.

ويمكن إرجاع سبب الفائض بصفة عامة لسببين، السبب الأول وهو حسن التسيير ويعني هـذا أن البلديـة استطاعت تلبية كل احتياجات المواطنين وكل المرافق موجودة وجميع الخدمات متوفرة، وبالتالي فهي في غنى عن هذه الأموال، إلا أن هذا السبب مستبعد فكل بلديات الوطن ومنها بلدية بسكرة غارقة في مشاكل عويصة وعـاجزة عن توفير الخدمات الضرورية للمواطنين.

أما السبب الثاني وهو سوء التسيير ويعني اقتران وجود فائض مع تخبط البلدية في عدة مشاكل وعجزها عن تقديم الخدمات الضرورية للمواطنين، وهو ما نلمسه في بلدية بسكرة فالبلدية مازالت عاجزة عن التكفل بمشاكل سكانها مثل الطرق والمياه و الإنارة ...إلخ.

فمن خلال إحصائيات الجدولين رقمي (26) و(27) يتبين لنا أن سبب هذا الفائض يرجع بالدرجة الأولى إلى سوء تقدير الإيرادات ثم إلى المبالغة في تقدير النفقات بدرجة ثانية.

و يمكن أن نلاحظ أن المبالغ المقدرة لإيرادات قسمي التسيير و التجهيز دائما أصغر من المبالغ المنجزة و تصل في بعض السنوات مثل سنة 2004 نسبة الإنجاز إلى142% بالنسبة إلى إيرادات التسيير، حيث بلغ الفارق مبلغ 252.170.396 دج لتصل هذه النسبة كذلك إلى 159% في سنة 2003 بالنسبة لإيرادات قسم التجهيز والاستثمار حيث سجل فارق يقدر بـــ 198.457.275دج.

المطلب الثاني: مقارنة التقديرات والإنجازات لنفقات البلدية

عند إجراء مقارنة بين مختلف التقديرات لنفقات البلدية الواردة في الميزانية الإضافية والنفقات الفعلية المأخوذة من الحساب الإداري للسنوات محل الدراسة يمكن تلخيص ذلك من خلال الجدول رقم (26).

---

[1]- المجلس الوطني الاقتصادي و الاجتماعي، " مشروع دراسة حول: التطور الذي يجب إضفاؤه على تسيير المالية المحلية"، الدورة الثامنة عشر، جويلية 2001، ص:45.

جدول رقم (25)

نتائج الدورات المالية لبلدية بسكرة

الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000		2001		2002		2003	
	النفقات	الإيرادات	النفقات	الإيرادات	النفقات	الإيرادات	النفقات	الإيرادات
مجموع قسم التسيير	403 652 458,81	510 093 555,26	546 661 384,91	667 199 096,33	563 986 282,70	763 515 455,58	605 971 291,31	809 532 616,58
مجموع قسم التجهيز والاستثمار	292 461 486,93	395 906 381,29	385 672 758,66	540 899 287,89	360 199 371,64	437 860 633,86	420 222 667,26	532 483 193,40
مجموع قسم التسيير والتجهيز	696 113 945,74	905 999 936,55	932 334 143,57	1 208 098 384,22	924 185 654,34	1 201 376 089,44	1 026 193 958,57	1 342 015 809,98
الفائض	209 885 990,81		275 764 240,65		277 190 435,10		315 821 851,41	
المجموع المتساوي	**905 999 936,55**	**905 999 936,55**	**1 208 098 384,22**	**1 208 098 384,22**	**1 201 376 089,44**	**1 201 376 089,44**	**1 342 015 809,98**	**1 342 015 809,98**

السنوات / التعيين	2004		2005		2006	
	النفقات	الإيرادات	النفقات	الإيرادات	النفقات	الإيرادات
مجموع قسم التسيير	571 516 277,69	845 890 329,28	608 017 933,79	870 003 313,68	835 379 172,47	951 152 806,10
مجموع قسم التجهيز والاستثمار	265 090 099,52	351 270 158,77	272 280 249,90	381 806 056,11	258 058 641,56	511 420 903,43
مجموع قسم التسيير والتجهيز	836 606 377,21	1 197 160 488,05	880 298 183,69	1 251 809 369,79	1 093 437 814,03	1 462 573 709,53
الفائض	360 554 110,84		371 511 186,10		369 135 895,50	
المجموع المتساوي	**1 197 160 488,05**	**1 197 160 488,05**	**1 251 809 369,79**	**1 251 809 369,79**	**1 462 573 709,53**	**1 462 573 709,53**

المصدر : من إعداد الطالب إنطلاقا من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

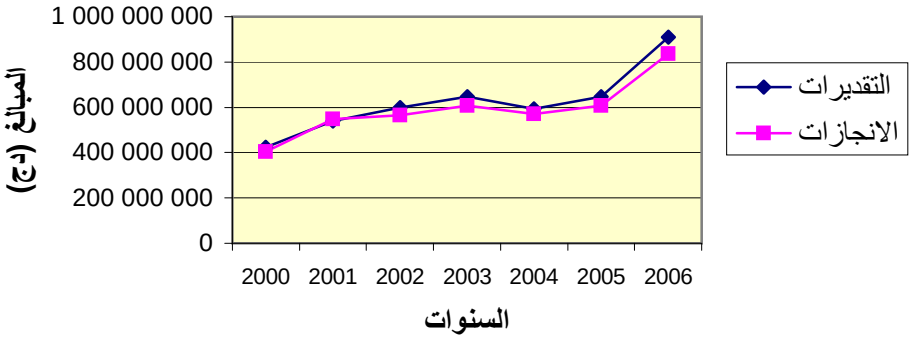
جدول رقم (26)

مقارنة التقديرات والإنجازات لنفقات البلدية

التعيين / السنوات	قسم التسيير				قسم التجهيز			
	التقديرات	الانجازات	الفارق	نسبة الانجاز	التقديرات	الانجازات	الفارق	نسبة الانجاز
2000	424 904 802	403 652 458	-21 252 344	94%	375 189 761	292 461 486	-82 728 275	77%
2001	540 560 618	546 661 384	6 100 766	101%	395 015 242	385 672 758	-9 342 484	97%
2002	597 897 106	563 986 282	-33 910 824	94%	371 877 832	360 199 371	-11 678 461	96%
2003	647 022 501	605 971 291	-41 051 210	93%	334 025 924	420 222 667	86 196 743	126%
2004	593 659 927	571 516 277	-22 143 650	96%	261 194 435	265 090 099	3 895 664	101%
2005	647 442 381	608 017 933	-39 424 448	93%	281 207 166	272 280 249	-8 926 917	96%
2006	910 448 866	835 379 172	-75 069 694	91%	471 298 281	258 058 641	-213 239 640	54%

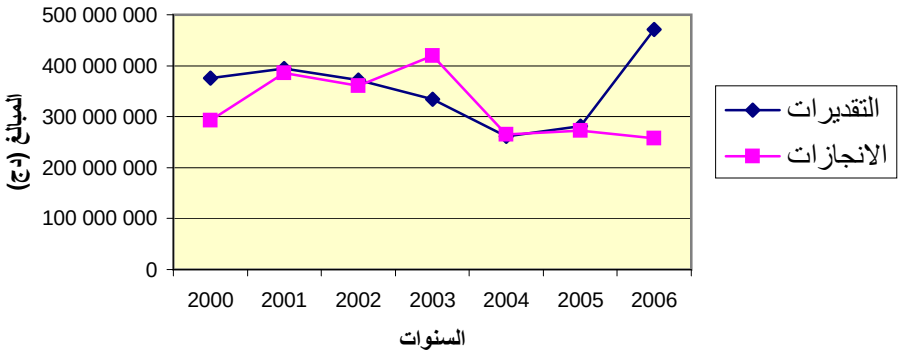
الشكل رقم 2

تقديرات و إنجازات نفقات قسم التسيير



الشكل رقم 3

تقديرات و إنجازات نفقات قسم التجهيز



المصدر : من إعداد الطالب إنطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية والميزانيات الإضافية لبلدية بسكرة

من خلال الجدول (26) والشكلين البيانين رقمي (2) و(3) يمكن استنتاج ما يلي:

1 – انحرافات نفقات التسيير:

نلاحظ أن نسبة الإنجاز تتراوح من91% سنة 2006 إلى 101% لسنة 2001 وتعتبر هذه النسبة مقبولة عموما، حيث يقدر متوسط نسبة الإنجاز لكل السنوات94 % ونستنتج من هذه النسبة أن هناك تحكما كبيرا وجهدا مبذولا في إعداد هذا القسم من طرف الأعوان المكلفين بإعداد الميزانية الإضافية وكذلك أن مدة التقدير قصيرة وتمتد من جوان إلى ديسمبر لنفس السنة.

2 – انحرافات نفقات التجهيز:

على عكس نفقات التسيير نلاحظ أن انحرافات نفقات التجهيز والاستثمار كبيرة جدا حيث تتراوح نسبة الإنجاز من 54% لسنة 2006 إلى 126% سنة 2003، وترجع صعوبة عملية التقدير للأسباب التالية:

– في سنة 2003 بلغت نسبة الإنجاز 126% ويمكن تفسير هذا الارتفاع بصعوبة التحكم في النفقات حيث أن معظم مصادر إيرادات قسم التجهيز والاستثمار من إعانات الدولة في إطارPCD المخططات البلدية للتنمية ونفقات هذا القسم مرتبطة بهذه المخططات، ويصعب على الأعوان المكلفين بإعداد التقديرات التنبؤ بهذه الإعانات ليتمكنوا من تقدير النفقات المقابلة لها.

– أما في سنة 2006 فيمكن تفسير انخفاض نسبة الإنجاز إلى المبالغة في تقدير بعض النفقات فمثلا الحساب (28) الخاص بالأشغال الجديدة و التصليحات الكبرى قدر في الميزانية الإضافية بمبلغ 412.262.912.71 دج في حين أن كل نفقات قسم التجهيز والاستثمار المنجزة(الفعلية) لم تتجاوز مبلغ 258.058.641.8دج.

المطلب الثالث: مقارنة التقديرات و الإنجازات لإيرادات البلدية

ندرس في هذا المطلب الانحرافات الناتجة بين تقديرات إيرادات البلدية الواردة في الميزانية الإضافية و الإيرادات الفعلية المأخوذة من الحساب الإداري، مع محاولة تفسير أسباب هذه الإختلالات من خلال الجدول(27).

جدول رقم (27)

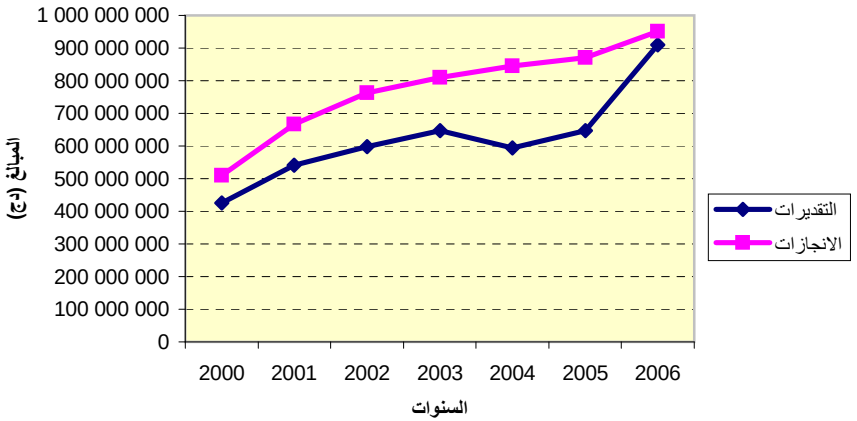
مقارنة التقديرات والإنجازات لإيرادات البلدية

الوحدة: دج

التعيين / السنوات	قسم التسيير				قسم التجهيز			
	التقديرات	الانجازات	الفارق	نسبة الانجاز	التقديرات	الانجازات	الفارق	نسبة الانجاز
2000	424 904 802	510 093 555	85 188 753	120%	375 189 761	395 906 381	20 716 620	105%
2001	540 560 618	667 199 096	126 638 478	123%	395 015 242	540 899 287	145 884 045	145%
2002	597 897 106	763 515 455	165 618 349	127%	371 877 832	437 860 633	65 982 801	117%
2003	647 022 501	809 532 616	162 510 115	125%	334 025 924	532 483 193	198 457 269	159%
2004	593 659 927	845 830 323	252 170 396	142%	261 194 435	351 270 158	90 075 723	134%
2005	647 442 381	870 003 313	222 560 932	134%	281 207 166	381 806 056	100 598 890	135%
2006	910 448 866	951 152 806	40 703 940	104%	471 298 281	511 420 903	40 122 622	108%

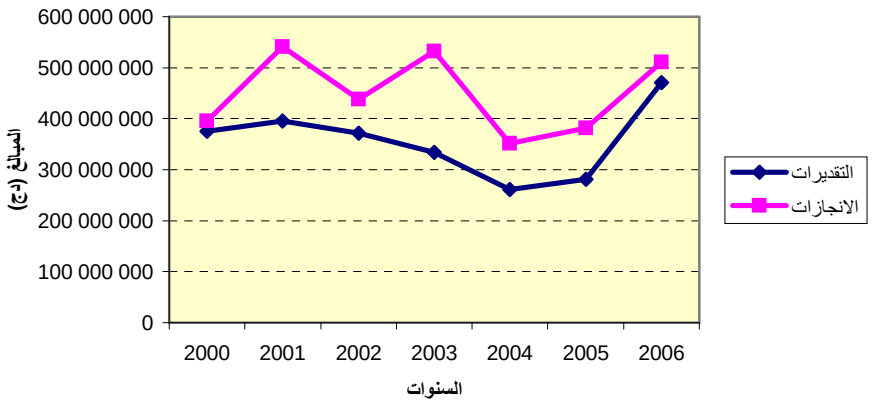
الشكل رقم 4

تقديرات و إنجازات إيرادات قسم التسيير



الشكل 5

تقديرات و إنجازات إيرادات قسم التجهيز



المصدر : من إعداد الطالب إنطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية والميزانيات الإضافية لبلدية بسكرة

و من خلال الجدول رقم (27) والشكلين البيانين رقمي (4) و(5) يمكن استنتاج ما يلي:

1- انحرافات إيرادات التسيير:

نلاحظ أن نسبة الإنجاز لمختلف السنوات محل الدراسة تتراوح من 104% لسنة 2006 إلى 142% لسنة 2004، ومتوسط نسبة الإنجاز لمختلف السنوات تقدر ب 125% ويمكن حصر سبب هذا الانحراف في:

- سوء تقدير بعض الإيرادات في الميزانية الإضافية من جهة وعدم إدراج البعض الآخر من جهة أخرى.

فمثلا في سنة 2004 نلاحظ أن نسبة الإنجاز بلغت 142% ويرجع هذا الارتفاع في نسبة الإنجاز إلى الأسباب التالية:

-سوء تقدير بعض الإيرادات وعلى الأخص الحساب (74) تخصيصات الصندوق المشترك للجماعات المحلية FCCL قدر في الميزانية الإضافية 1000 دج بينما مبلغه الفعلي المدرج في الحساب الإداري يقدر بـــ 185.258.523دج.

-عدم إدراج بعض الإيرادات وعلى الأخص الحساب (72) التغطيات و الإعانات والمساهمات الذي لم يدرج في الميزانية الإضافية بينما مبلغه الفعلي في الحساب الإداري يقدر بـــ 57.724.207 دج.

أما في سنة2005 فيمكن تفسير ارتفاع نسبة الإنجاز إلى 134% إلى:

- سوء تقدير بعض الإيرادات مثل الحساب 74 إعانات من الصندوق المشترك للجماعات المحلية، المدرج في الميزانية الإضافية بمبلغ 1000دج، بينما مبلغه الفعلي المقيد في الحساب الإداري يقدر بـــ172.188.258 دج وكذلك الحساب 72 التغطيات والإعانات و المساهمات الذي أدرج في الميزانية الإضافية بمبلغ4.745.787 دج وبينما مبلغه الفعلي الظاهر في الحساب الإداري يقدر بـــ41.662.150 دج.

2 - انحراف إيرادات التجهيز والاستثمار:

- نلاحظ من الجدول أعلاه أن نسبة إنجاز إيرادات قسم التجهيز والاستثمار تتراوح من 105% لسنة 2000إلى 159% لسنة 2003 وتعتبر هذه السنة مقبولة لسنتي 2000 و2006 حيث بلغت 105% و 108 % على التوالي، أما السنوات الأخرى فيمكن تفسير هذا الانحراف بسوء تقدير بعض الإعانات المقدمة من طرف الدولة.

فمثلا سنة 2003 نلاحظ أن سبب ارتفاع نسبة الإنجاز تعود إلى سوء تقدير بعض الإعانات المقدمة من الدولة (المخططات البلدية للتنمية)، حيث بلغت في هذه السنة 449.502.973.88 دج وقد ارتفعت بنسبة 159% عن السنة الماضية حيث تقدر بـــ 281.262.576.32دج، وهذا ما يصعب التنبؤ بمقدار هذه الإعانات المقدمة من طرف الدولة.

المبحث الثالث: أهمية إيرادات الضرائب والرسوم بالنسبة للإيردات الأخرى للبلدية

نتناول في هذا المبحث أهمية إيرادات الضرائب والرسوم بالنسبة للإيرادات الأخرى للبلدية و مدى مساهمتها في تغطية نفقات البلدية بصورة عامة و تغطية نفقات التسيير بصورة خاصة و لدراسة ذلك لابد أولا من تحديد الإيرادات الفعلية لكل سنة مالية.

المطلب الأول: تحديد الإيرادات الفعلية الخاصة بالسنة المالية

تشمل الإيرادات الإجمالية للبلديات و التي منها بلدية بسكرة على بعض الإيرادات المحسوبة مرتين، كما نجد أيضا ضمن الإيرادات الإجمالية الفائض المرحل من السنة السابقة لذلك لابد من استبعاد هذه العناصر عند تحديد الإيرادات الحقيقية الخاصة بالسنة المعينة و التي يوضحها الجدول رقم(28) وهي كما يلي :

1- الإيرادات المحسوبة مرتين وتشمل:

أ- المبالغ المستقطعة من قسم التسيير و المخصصة لصالح قسم التجهيز والاستثمار حيث تقيد كإيراد في قسم التجهيز و الاستثمار و تدرج في حساب التخصيصات رقم (10).

ب- قد تقوم البلدية في بعض الأحيان بوسائلها الخاصة ببعض الأشغال التابعة لقسم التجهيز و الاستثمار، فمبالغ هذه الأشغال تسجل مرة أخرى كإيرادات في قسم التسيير و تقيد في حساب تقليص الأعباء أو تخفيض التكاليف رقم(73).

نلاحظ أن هذه المبالغ عبارة عن ترحيلات من قسم إلى أخر وليست تدفقات خارجية لذلك تستبعد (تطرح) عند تحديد الإيرادات الحقيقية.

2- لا يعتبر الفائض المرحل من السنة السابقة كإيراد حقيقي لأن البلدية لم تحصل عليه خلال السنة وقد سبق حسابه كإيراد في السنة السابقة، لذلك يستبعد عند حساب الإيراد الحقيقي الخاص بالسنة المالية.

و الجدول التالي رقم (28) يبين لنا الإيرادات الفعلية للبلدية.

جدول رقم (28)

تحديد الإيرادات الفعلية للسنوات المالية

الوحدة: دج

التعيين / السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
ايرادات قسم التسيير	510 093 555,26	667 199 096,33	763 515 455,58	809 532 616,58	845 890 329,28	870 003 313,68	951 152 806,10
ايرادات قسم التجهيز و الاستثمار	395 906 381,29	540 899 287,89	437 860 633,86	532 483 193,40	351 270 158,77	381 806 056,11	511 420 903,43
مجموع ايرادات قسم التسيير والتجهيز و الاستثمار	905 999 936,55	1 208 098 384,22	1 201 376 089,44	1 342 015 809,98	1 197 160 488,05	##############	1 462 573 709,53
ما يخفض –الاقتطاع المخصص للتجهيز والاستثمار	-54 000 000,00	-100 000 000,00	-119 151 680,95	-177 000 000,00	-107 150 000,00	-118 637 485,82	-281 500 000,00
ما يخفض –تقليص الآعباء	-8 606 290,50	-9 710 472,66	-8 786 395,28	-2 460 142,63	-5 299 504,08	-6 199 879,12	-7 273 073,00
مجموع الايرادات الفعلية الإجمالية	843 393 646,05	1 098 387 911,56	1 073 438 013,21	1 162 555 667,35	1 084 710 983,97	##############	1 173 800 636,53
تخفيض (الفائض المرحل من السنة الماضية)	-161 720 276,72	-209 885 990,81	-275 764 240,65	277 190 435,10	-315 821 851,41	-360 554 110,84	-371 511 186,10
مجموع الايرادات الفعلية الخاصة بالسنة المالية	**681 673 369,33**	**888 501 920,75**	**797 673 772,56**	**885 365 232,25**	**768 889 132,56**	**766 417 894,01**	**802 289 450,43**

المصدر : من إعداد الطالب إنطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

المطلب الثاني: مقارنة الإيرادات الناتجة عن الجباية بالإيرادات الأخرى للبلدية

نبين في هذا المطلب مساهمة كل نوع من أنواع الإيرادات المختلفة في تمويل ميزانية البلدية، وعموما يمكن تقسيم هذه الإيرادات حسب مصدرها إلى قسمين:

القسم الأول وهو الموارد الناتجة عن الجباية وتتمثل في الضرائب والرسوم المحصلة لفائدة البلدية وجميع الإعانات الأخرى ذات المصدر الجبائي مثل إعانات الصندوق المشترك للجماعات المحلية و التي مصدرها الجباية المحصلة محليا و إعانات الدولة ومؤسساتها والتي مصدرها جباية الدولة.

أما **القسم الثاني** فيتمثل في إيرادات ممتلكات البلدية والجدول التالي يبين نسبة مساهمة كل نوع من أنواع الإيرادات في تمويل ميزانية البلدية.

من خلال الجدول رقم (29) والشكلين البيانين رقمي (6) و(7) يتبين لنا أن تمويل البلدية يعتمد بشكل أساسي على الموارد الناتجة عن الجباية وبشكل ثانوي عن الموارد الناتجة عن ممتلكات البلدية.

1- مساهمة الموارد الناتجة عن الجباية في إيرادات البلدية:

نلاحظ من خلال الجدول (29) سيطرة الموارد الناجمة عن الجباية على مصادر التمويل و تشكل المصدر الأساسي للإيرادات، حيث تتراوح نسبة مساهمتها من 92.61% لسنة 2006 إلى 97.07% لسنة 2001 خلال السنوات السبعة المدروسة، فمتوسط نسبة مساهمتها يبلغ 95.18% بالنسبة لإجمالي الإيرادات لكل السنوات المدروسة، وهذا يعني أن بلدية بسكرة تعتمد على الموارد الناجمة عن الجباية بشكل أساسي مثل غيرها من بلديات الوطن، حيث تمثل هذه الموارد أكثر من 90%من موارد ميزانيات البلديات.

ويرجع هذا إلى عجز البلدية عن إنشاء مصادر تمويل ذاتية وبالتالي فإن ميزانيتها تبقى رهينة لمصادر تمويل خارجية لا يمكن التحكم فيها.

2- مساهمة الضرائب والرسوم المحصلة محليا في إيرادات البلدية:

نلاحظ من الجدول رقم (29) أعلاه أن نسبة مساهمة الضرائب و الرسوم في تمويل ميزانية البلدية يتراوح من 39.27% لسنة 2006 إلى 58.13% لسنة 2000، و بمتوسط سنوي يبلغ 46.91% للسنوات محل الدراسة، وما نلاحظه هو تدهور حصيلة الضرائب والرسوم من سنة إلى أخرى منذ سنة 2002 إلى سنة 2005، حيث انخفض مبلغها من 438.147.837.1 دج سنة 2002 إلى أن وصلت إلى 314.660.701.25دج سنة 2005، ويمكن إرجاع أسباب انخفاض وارتفاع نسبة مساهمة الضرائب و الرسوم في مصادر التمويل إلى سببين رئيسيين و هما حجم حصيلة الضريبة وحجم الإعانات المقدمة ذات المصدر الجبائي على اعتبار أن أملاك البلدية لا تساهم إلا بنسبة ضئيلة جدا في الإيرادات و أن ارتفاعها أو انخفاضها لا يكاد يؤثر في هيكل التمويل.

و بالنسبة لحصيلة الضرائب والرسوم يمكن تفسير سبب تدهورها المستمر من سنة إلى أخرى ابتداء من سنة 2002 من 438.147.837.10دج إلى 314.660.701.25 دج سنة 2005 بانخفاض معدلات بعض الضرائب و الرسوم وإلغاء البعض الآخر.

جدول رقم (29)

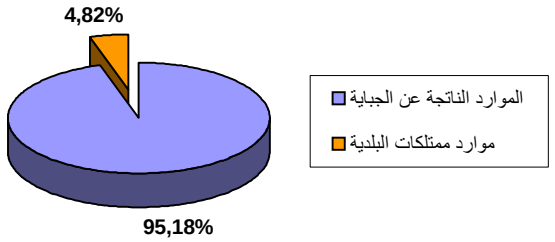
مقارنة الموارد الناتجة عن الجباية مع الإيرادات الأخرى

الوحدة: دج

التعيين / السنوات	الموارد الناتجة عن الجباية								موارد ممتلكات البلدية		المجموع العام	
	الضرائب والرسوم المحصلة		إعانات الصندوق المشترك للجماعات المحلية FCCL		إعانات مقدمة من ميزانية الدولة		المجموع					
	المبالغ	النسب	المبالغ	النسب	المبالغ	النسب	المبالغ	النسب	المبالغ	النسب	المبالغ	النسب
2000	396 237 566,20	58,13%	5 894 881,94	0,87%	252 219 862,39	37,00%	654 352 310,53	96,00%	27 321 058,80	4,00%	681 673 369,33	100%
2001	423 927 756,45	47,71%	57 540 239,53	6,48%	380 989 688,63	42,88%	862 457 684,61	97,07%	26 044 236,14	2,93%	888 501 920,75	100%
2002	438 147 837,10	54,92%	117 913 112,11	14,79%	215 265 710,68	26,99%	771 328 659,96	96,70%	26 345 112,60	3,30%	797 673 772,56	100%
2003	381 344 496,59	43,07%	141 813 098,55	16,02%	326 384 819,81	36,86%	849 542 414,95	95,95%	35 822 817,30	4,05%	885 365 232,25	100%
2004	353 489 005,99	45,97%	187 028 479,59	24,33%	186 222 004,40	24,22%	726 739 489,97	94,52%	42 149 642,59	5,48%	768 889 132,56	100%
2005	314 660 701,25	41,05%	172 188 258,00	22,46%	226 832 741,53	29,60%	713 681 700,78	93,11%	52 736 193,23	6,89%	766 417 894,01	100%
2006	315 097 241,03	39,27%	287 625 470,37	33,85%	140 289 912,13	17,49%	743 012 623,53	92,61%	59 276 826,50	7,39%	802 289 450,03	100%
المجموع	##############	46,91%	970 003 540,09	17,35%	1 728 204 739,57	30,91%	5 321 114 884,33	95,18%	269 695 887,16	4,82%	5 590 810 771,49	100,00%

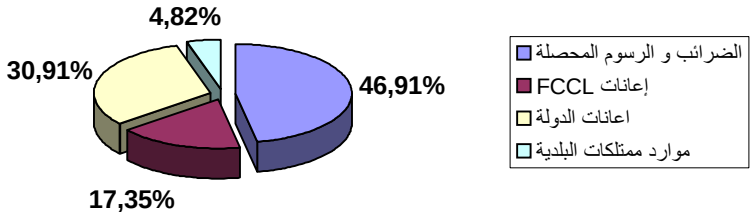
الشكل رقم 6

توزيع إيرادات البلدية (2006-2000)



الشكل رقم 7

توزيع مفصل لإيرادات البلدية (2006-2000)



المصدر : من إعداد الطالب إنطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

فمثلا نلاحظ انخفاض حصيلة ضريبة الدفع الجزافي بصورة مستمرة حسب إحصائيات الجدول رقم (36) ابتداء من 2002 بمبلغ 117.108.137.17 دج إلى أن وصلت سنة 2006 إلى 3.152.483.03 دج، وهذا بسبب انخفاض معدل هذه الضريبة بمعدل 1% كل سنة ابتداء من 2001/07/01. إلى أن ألغيت سنة 2006 وبطبيعة الحال فان أي تدهور في حصيلة هذه الضريبة سوف تكون له انعكاسات كبيرة على الحصيلة الضريبية لكونها تمثل أكثر من 26% من إجمالي الضرائب و الرسوم المحصلة لسنة 2002، وأكثر من 14% من إجمالي إيرادات البلدية لنفس السنة.

إذا أخذنا مبالغ الإعانات المقدمة من الصندوق المشترك للجماعات المحلية أو الدولة أو الولاية، فنلاحظ أن هناك علاقة عكسية بين الضرائب والرسوم المحصلة و الإعانات المقدمة، فكلما زادت قيمة هذه الإعانات كلما تراجعت نسبة مساهمة الضرائب و الرسوم في إيرادات البلدية، فمثلا نلاحظ أن اكبر مساهمة للضرائب و الرسوم في الإيرادات كانت سنة 2000 حيث بلغت تمثل 58.13% بينما مبلغ الإعانات المقدمة للبلدية يعتبر أصغر (أضعف) مبلغ 258.114.744.33 دج في السنوات السبع.

3- مساهمة أملاك البلدية في الإيرادات:

من خلال الجدول (29) نلاحظ أن مساهمة أملاك البلدية في الإيرادات تعد ضئيلة جدا و مداخيلها جد متواضعة لا تتناسب و إمكانيات بلدية مهمة مثل بلدية بسكرة، حيث تتراوح نسبة المساهمة من 2.93% لسنة 2001 إلى 7.39 % لسنة 2006 و يبلغ متوسط نسبة المساهمة لإجمالي السنوات 4.82%، ونلاحظ كذلك تزايد إيرادات الأملاك ابتداء من سنة 2002، وفي الواقع فإن زيادة هذه المداخيل لا ترجع إلى جهود البلدية في خلق مصادر تمويل ذاتية و إنما إلى ارتفاع أثمان بعض المزايدات لأسواق البلدية مثل سوق السيارات وسوق الخضر والفواكه و يمكن إرجاع ضعف موارد ممتلكات البلدية إلى الأسباب التالية:

- تنازل البلدية عن الكثير من أملاكها والتي تعتبر مصدر دخل في إطار قانون سنة 1981 المتعلق بالتنازل عن أملاك الدولة.
- تطبق البلدية أسعارا منخفضة لكراء أملاكها العقارية حيث تتراوح قيمة الإيجارات الشهرية من 500دج إلى 4000 دج وهي بعيدة جدا عن الأسعار المطبقة في السوق. فمداخيل البلدية من إيجاراتها العقارية لسنة 2004 تساوي 6.704.665 دج ويعتبر هذا المبلغ زهيدا بالنظر إلى عدد و طبيعة هذه العقارات المؤجرة والتي تتكون من مساكن و محلات تجارية، و هو ما يوضحه الجدول التالي .

جدول رقم (30)

مداخيل الإيجار لأملاك البلدية من المساكن و المحلات التجارية لسنة 2004

الوحدة: دج

عدد المساكن المؤجرة	عدد المحلات التجارية		عدد المساكن و المحلات المؤجرة	المداخيل
	المؤجرة	غير المؤجرة		
83	284	134	367	6.704.665

المصدر: الجدول من إعداد الطالب بناءا على المعلومات المقدمة من بلدية بسكرة.

حسب إحصائيات الجدول أعلاه وبعملية حسابية نجد أن متوسط الإيجار الشهري لكل عقار يساوي:
(6704665 ÷ 367) ÷ 12= 1.522.40دج.

ويعتبر هذا المبلغ زهيدا جدا وبعيدا عن الأسعار الحقيقية في السوق والتي تزيد بأربع أضعاف على الأقل عن السعر المطبق من البلدية ويمكن أن تتضاعف هذه المداخيل إلى أربعة أضعاف أو أكثر إذا طبقت أسعار السوق، حيث أدنى إيجار للمساكن 5000 دج و للمحلات التجارية 10000 دج.

– عدم متابعة البلدية للمستأجرين لدفع مستحقاتهم.

المطلب الثالث: دور الضرائب و الرسوم في تغطية نفقات البلدية

نحاول في هذا المطلب دراسة مساهمة الضرائب والرسوم في تغطية نفقات التسيير من جهة و تغطيتها لإجمالي النفقات من جهة أخرى ومحاولة تفسير أسباب تزايد وانخفاض دور هذا المورد في تغطية هذه النفقات من سنة لأخرى و عموما فإن هناك عاملين اثنين يتحكمان في هذه النسبة العامل الأول و هو الحصيلة الضريبية و علاقتها بهذه النسبة علاقة طردية و العامل الثاني هو مبلغ النفقات و علاقته بها علاقة عكسية. والجدول (31) يبين ذلك.

من خلال الجدول رقم (31) يمكن أن نستنتج ما يلي:

1– نسبة مساهمة الضرائب والرسوم في تغطية نفقات التسيير:

من خلال الجدول (31) أعلاه نلاحظ أن نسبة التغطية تتراوح من 37.71% لسنة 2006 إلى 98.16 % لسنة 2000 ومتوسط نسبة التغطية لكل السنوات يقدر بـــ68.80%، ويمكن دراسة تطور نسبة المساهمة على فترتين:

الفترة الأولى : من سنة 2000 إلى سنة 2002

ما نلاحظه في الجدول (31) المذكور أعلاه أن نسبة التغطية تنخفض في سنة 2001 إلى 77.54% ثم ترتفع بزيادة طفيفة جدا إلى بـــ 77.68% سنة 2002، و يمكن إرجاع سبب انخفاض التغطية إلى:

– ففي سنة 2001 كبرت نفقات التسيير ، حيث ارتفعت من 403.652.458.81 دج لسنة 2000 إلى 546.661.384.91 دج لسنة 2001 ، بنسبة نمو تقدر ب 35.42% و رغم ارتفاع حصيلة الضرائب و الرسوم من 396.237.566.20 دج لسنة 2000 إلى 423.927.756.45 دج لسنة 2001 إلا أن نسبة التغطية انخفضت عوض أن تزداد و هذا بسبب ارتفاع نسبة نمو النفقات ب 35.42% بنسبة أكبر من نسبة نمو الإيرادات الضريبية و التي تقدر بـــ 6.98 %

– أما سنة 2002 فإنه يمكن تفسير سبب ارتفاع نسبة التغطية إلى 77.68% بهذه الزيادة الطفيفة جدا إلى ارتفاع معدل نمو الحصيلة الضريبية و التي تقدر بـــ 3.35% بمعدل أكبر من نمو نفقات التسيير و المقدرة ب 3.16%.

جدول رقم (31)

نسبة تغطية الايرادات الجبائية للنفقات

الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
نفقات التسيير	403 652 458,81	546 661 384,91	563 986 282,70	605 971 291,31	571 516 277,69	608 017 933,79	835 379 172,47
نفقات التجهيز والإستثمار	292 461 486,93	385 672 758,66	360 199 371,64	420 222 667,26	265 090 099,52	272 280 249,90	258 058 641,56
مجموع النفقات	##########	**932 334 143,57**	**924 185 654,34**	**1 026 193 958,57**	##########	##########	**1 093 437 814,03**
الضرائب والرسوم المحصلة محليا	396 237 566,20	423 927 756,45	438 147 837,10	381 344 496,59	353 489 005,99	314 660 701,25	315 097 241,03
نسبة تغطية الضرائب والرسوم لنفقات التسيير	98,16%	77,54%	77,68%	62,93%	61,85%	51,75%	37,72%
نسبة تغطية الضرائب والرسوم لإجمالي النفقات	56,92%	45,46%	47,40%	37,16%	42,25%	35,74%	28,81%
نسبة نمو نفقات التسيير		35,42%	3,16%	7,44%	-5,68%	6,38%	37,90%
نسبة نمو إجمالي النفقات		33,93%	-0,87%	11,03%	-18,47%	5,22%	24,21%
نسبة نمو الضرائب والرسوم المحصلة		6,98%	3,35%	-12,96%	-7,30%	-10,98%	0,13%

المصدر: من إعداد الطالب إنطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

الفترة الثانية: من سنة 2003 إلى سنة 2006

نلاحظ في هذه الفترة تراجع نسبة التغطية بصورة مستمرة من سنة إلى أخرى و يمكن تفسير ذلك بما يلي :

- بالنسبة لسنة 2003 شهدت نسبة التغطية انخفاض حادا من 77.68% إلى 62.93% وهذا نتيجة تراجع الحصيلة الضريبية بالدرجة الأولى ، حيث بلغ معدل نموها السلبي بـــ 12.96- % مسجلة بذلك أكبر معدل نمو سلبي بالنسبة للسنوات المدروسة و إلى ارتفاع نفقات التسيير بالدرجة الثانية حيث بلغ معدل تطورها بـــ 7.44% بالنسبة للسنة السابقة.
- أما نسبة 2004 فقد شهدت نسبة التغطية انخفاضا طفيفا حيث تراجعت من 62.93% إلى 61.85% و هذا راجع إلى انخفاض الإيرادات الجبائية فرغم انخفاض نفقات التسيير من 605.971.291.31 دج لسنة 2003 إلى 571.516.277.69 دج لسنة 2004، والتي تعتبر السنة الوحيدة التي تنخفض فيها هذه النفقات إلا أن هذا الانخفاض لم يسمح لمعدل التغطية بالارتفاع لكون نسبة النمو السلبي للايرادات الجبائية أكبر من نسبة النمو السلبي للنفقات بالنسبة للسنة الفارطة .
- أما سنتي 2005 و 2006 فقد شهدتا انخفاض نسبة التغطية و يرجع هذا بشكل أساسي إلى ارتفاع نفقات التسيير و إلى انخفاض الحصيلة الضريبية لسنة 2005 و رغم تحسن هذه الحصيلة سنة 2006 حيث بلغ معدل نموها 0.13% إلا أن التحسن لم يمكن من وقف التدهور في نسبة التغطية و هذا لكون نسبة تطور نفقات التسيير والمقدرة بـــ 37.9 % أكثر بكثير من سنة تطور الحصيلة الضريبية و المقدرة بـــ 0.13% .

ما نستخلصه من هذه النتائج أن هدف تغطية نفقات التسيير من الضرائب و الرسوم بعيد المنال في الوقـــت الحاضر حيث يبتعد هذا الهدف من سنة إلى أخرى و يرجع هذا بصفة عامة إلى:

- ارتفاع نفقات التسيير بصورة مستمرة لكل السنوات ما عدا سنة 2004، و التي تعتبر حالة استثنائية.
- معدل تطور الضرائب و الرسوم المحصلة يكون في بعض السنوات أصغر من معدل نمو نفقات التسيير و يكون هذا المعدل سلبي في سنوات أخرى.

2- مساهمة الضرائب والرسوم في تغطية إجمالي النفقات:

نلاحظ أن نسبة التغطية تتراوح من 28.81% لسنة 2006 إلى 56.92% سنة 2000 و المتوسط السنوي لهذه النسبة يبلغ 41.96 % ويمكن دراسة تطور هذه النسبة كما يلي:

من خلال إحصائيات الجدول رقم (31) نلاحظ أن نسبة التغطية متناقصة لكل السنوات، ما عدا سنتي 2002و 2004 التي شهدت فيه هذه النسبة ارتفاعا و تفسر أسباب هذا الارتفاع بـــ :

- في سنة 2002 ارتفعت فيه النسبة من 45.46% سنة 2001 إلى 47.40% لسنة 2002و هذا ناتج عن ارتفاع الإيرادات الجبائية من جهة و انخفاض النفقات من جهة أخرى حيث زادت الحصيلة من 423.927.756.45 دج سنة 2001 إلى 438.147.837.10 دج لسنة 2002 و تراجعت النفقات بمعدل نمو سلبي يقدر بـــ 0.87- %.
- أما في سنة 2004 فيمكن تفسير أسباب الارتفاع لنسبة التغطية، لكون معدل تراجع النفقات أكبر من معدل تراجع الحصيلة الضريبية حيث يقدر معدل تراجع النفقات بمعدل 18.47- % بينما يقدر معدل تراجع الحصيلة الضريبية بـــ 7.30- %.

أما السنوات الأخرى فيمكن تفسير أسباب تراجع نسبة التغطية بما يلي :

- ففي سنتي 2001 و 2006 يمكن إرجاعها إلى ارتفاع النفقات بمعدل نمو أكبر من معدل نمو الحصيلة الجبائية حيث يقدر معدلي نمو النفقات للسنتين المذكورتين أعلاه على التوالي بـــ 33.93 % و 24.21 % بينما معدل نمو الحصيلة الضريبية لنفس السنتين يقدرا بـــ 6.98 % و 0.13 % على التوالي.
- أما سنتي 2003 و 2005 فيرجع أسباب الانخفاض في نسبة التغطية إلى تزايد النفقات من جهة و انخفاض الحصيلة الضريبية من جهة أخرى حيث تطورت النفقات بمعدلي 11.03 % و 5.22 % على التوالي للسنتين المذكورتين أعلاه بينما انخفضت الحصيلة الضريبية لنفس السنتين بمعدلي – 12.96 % و– 10.98 % على التوالي.

المطلب الرابع: مقارنة بين الضرائب و الرسوم المقدرة و المنجزة

نحاول في هذا المطلب تحديد الانحرافات بين حصيلة الضرائب و الرسوم المحصلة والمقدرة ومعرفة نسبة إنجاز الأهداف المسطرة ومحاولة تفسير أسباب هذه الانحرافات والجدول التالي يبين لنا ذلك.

جدول رقم (32)

مقارنة التقديرات و الإنجازات للضرائب و الرسوم المحصلة

الوحدة: دج

التعيين / السنوات	الضرائب والرسوم المحصلة محليا		الفارق	نسبة الإنجاز
	التقديرات	الإنجازات		
2000	349,405,755.42	396,237,566.20	46,831,810.78	113.40%
2001	380,490,052.45	423,927,756.45	43,437,704.00	111.42%
2002	438,681,315.00	438,147,837.10	-533,477.90	99.88%
2003	405,622,172.46	381,344,496.59	-24,277,675.87	94.01%
2004	349,072,585.62	353,489,005.99	4,416,420.37	101.27%
2005	326,630,058.10	314,660,701.25	-11,969,356.85	96.34%
2006	311,055,488.35	315,097,241.03	4,041,752.68	101.30%

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة.

نلاحظ من خلال الجدول (32) أن نسبة إنجاز الأهداف المسطرة تتراوح من 94.01% لسنة 2003 إلى 113.40% لسنة 2000، ومتوسط نسبة الإنجاز لكل السنوات تساوي 102%، فإذا نظرنا إلى متوسط هذه النسبة تبدو مقبولة أما إذا نظرنا إلى نسبة الإنجاز لكل سنة على حدى، نلاحظ أن هذه النسبة متذبذبة ويمكن إرجاع أسباب الانحرافات بصفة عامة بين النتائج المقدرة والمنجزة إلى ما يلي:

– اعتماد التقديرات على نتائج التسعة أشهر الأولى من السنة التي تسبق السنة المقدرة، حيث تقوم المصالح الضريبية بتحديد الضرائب والرسوم المقدرة بقسمة النتائج المحصلة للتسعة أشهر الأولى على 9 لإيجاد متوسط

الحصيلة الشهري ثم نضرب الحاصل في 12 لإيجاد الحصيلة السنوية المقدرة للسنة المقبلة و هو ما يوضحه المثال التالي:

نفرض أن الضرائب والرسوم المحصلة لتسعة اشهر الأولى من السنة x = n ، و بذلك تكــون الحــصيلة الشهرية = x ÷9 .

و عليه فإن الضرائب والرسوم المقدرة لسنة (n + 1) تكون = (x ÷ 9)× 12

إن اعتماد التقديرات على أساس نتائج السنة السابقة لا تكون دائما صائبة وذلك لعدة عوامل تتحكم في حجم الحصيلة المحققة نذكر أهمها:

– التغير المستمر في القوانين الجبائية حيث لا يخلو قانون مالية سنوي أو تكميلي من تعديلات في المعدلات والأسس، حيث توسع وتضيق مجالات الإعفاءات بصفة مستمرة، وتؤسس ضرائب جديدة وتلغي أخرى فهذه التغيرات لا تأخذ بعين الاعتبار في غالب الأحيان عند إعداد الميزانية.

– مدى استعمال الإدارة الجبائية للإجراءات القسرية لإجبار المتقاعسين عن الدفع خلال التسعة أشهر التي تبنى عليها التقديرات، فكلما لجأت الإدارة أكثر إلى هذه الإجراءات كلما كانت الحصيلة أكبر وكلما كانت التقديرات للسنة المقبلة أكبر و العكس بالعكس.

أما أسباب الانحرافات الخاصة بجدولنا و انطلاقا من الميزانية الإضافية لبلدية بسكرة لمختلف الــسنوات فيمكن دراستها على فترتين:

الفترة الأولى: من سنة 2000 إلى سنة 2003

نلاحظ أن نسبة الإنجاز متناقصة من سنة إلى أخرى و أن نسب الإنجاز العالية لسنتي 2000 و2001 بنسبة 113.40% و 111.42% على التوالي ترجع بالأساس إلى سوء تقدير بعض الضرائب والرسوم ، فمثلا في سنة 2000 يعتبر سوء تقدير حصيلة الرسم على النشاط المهني هو السبب الرئيسي في ارتفاع نسبة الإنجاز حيث المبلغ المقدر 191.026.275.88 دج بينما المبلغ المحصل هو 228.956.253.86 دج.

– أما نسبة 2001 فيمكن إرجاع سبب الانحراف الرئيسي إلى الرسم على النشاط المهني فالمبلغ المقدر يساوي 214.739.609.46 دج بينما المبلغ المحصل 267.099.625.14 دج.

– بالنسبة لسنة 2002 فإن نسبة الإنجاز 99.88% تعتبر جيدة و أقرب نسبة للواقع و ذلك لكون الظروف السائدة عند إعداد التقديرات مشابهة لظروف سنة التنفيذ.

– بالنسبة لسنة 2003 نلاحظ أن نسبة الإنجاز انخفضت إلى94.01 % ويمكن إرجاع هذا الانخفاض بصفة أساسية إلى عدم التمكن من تحصيل المبلغ المقدر من الرسم على النشاط المهني حيث المبلغ المقدر يساوي 238.478.955.25 دج بينما الرسم المحصل هو217.162.249.27دج وهدا راجع لارتباط هدا الرسم بحجم النشاط الاقتصادي.

الفترة الثانية: من سنة 2004 إلى سنة 2006

تعتبر نسبة الإنجاز المحققة 101% لسنتي 2004 و2006 مقبولة لكون المبالغ المحصلة قريبة جدا مـــن المبالغ المقدرة.

– بالنسبة لسنة 2005، نلاحظ أن نسبة الإنجاز تراجعت إلى 96.34% وذلك لعدم التمكن من تحصيل المبلغ المقدر من الرسم على النشاط المهني و الذي يساوي 252.948.252.30 دج بينما المبلغ المحصل 239.917.099.50دج .

يتبين لنا من خلال تحليل أسباب الانحراف للسنوات المدروسة ان السبب الرئيسي يرجع الي صعوبة تقدير الرسم على النشاط المهني ويرجع هذا لطبيعة الرسم والذي يختلف عن بقية الضرائب والرسوم الأخرى، لكون جزء كبير من الخاضعين له مثل الأشخاص الذين يقومون بالأشغال المختلفة مثل الري والكهرباء والأشغال العمومية ملزمون بتسديد هذا الرسم في القباضات المتواجدة في البلديات التي تجري على ترابها الأشغال، بخلاف الضرائب والرسوم الأخرى التي تسدد في القباضات المختصة إقليميا بأماكن تواجد المقرات الاجتماعية للمؤسسات، فالإدارة الجبائية المكلفة بالتقدير على مستوى الولايات تجهل عدد هؤلاء المؤسسات الذين يوجد مقرهم خارج إقليم البلدية ويقومون بأشغال على ترابها فما بالك بالرسم على النشاط المهني المستحق.

المبحث الرابع : دراسة تحليلية لتدفقات الضرائب والرسوم المحصلة

نتناول في هذا المبحث دراسة تطور حصيلة الضرائب والرسوم من سنة إلى أخرى، ومحاولة تفسير أسباب الارتفاع و الانخفاض ومعرفة تركيب حصيلة هذه الضرائب؛ والرسوم ودراسة تدفقات كل أنواع الضرائب والرسوم المحصلة .

المطلب الأول: تطور الضرائب والرسوم المحصلة

ندرس في هذا المطلب تطور الإيرادات الضريبية عبر مختلف السنوات المدروسة، و ذلك من خلال مقارنة نسب نمو الحصيلة الضريبية للسنوات المختلفة وكذلك مقارنة عائد كل ساكن من الإيراد الضريبي، و هو ما يوضحه لنا الجدولين (33)، (34) والشكل رقم (02) كما يلي :

الجدول رقم (33)

تطور الضرائب و الرسوم المحصلة

الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
الضرائب والرسوم المحصلة	396 237 566,20	423 927 756,45	438 147 837,10	381 344 496,59	353 489 005,99	314 660 701,25	315 097 241,03
نسبة النمو (التطور)	-	6.98%.	3,35%	-12,96%	-7,30%	-10,98%	0,13%

المصدر: من إعداد الطالب إنطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

جدول رقم (34)

تطور عائد كل ساكن من إيرادات الضرائب والرسوم المحصلة

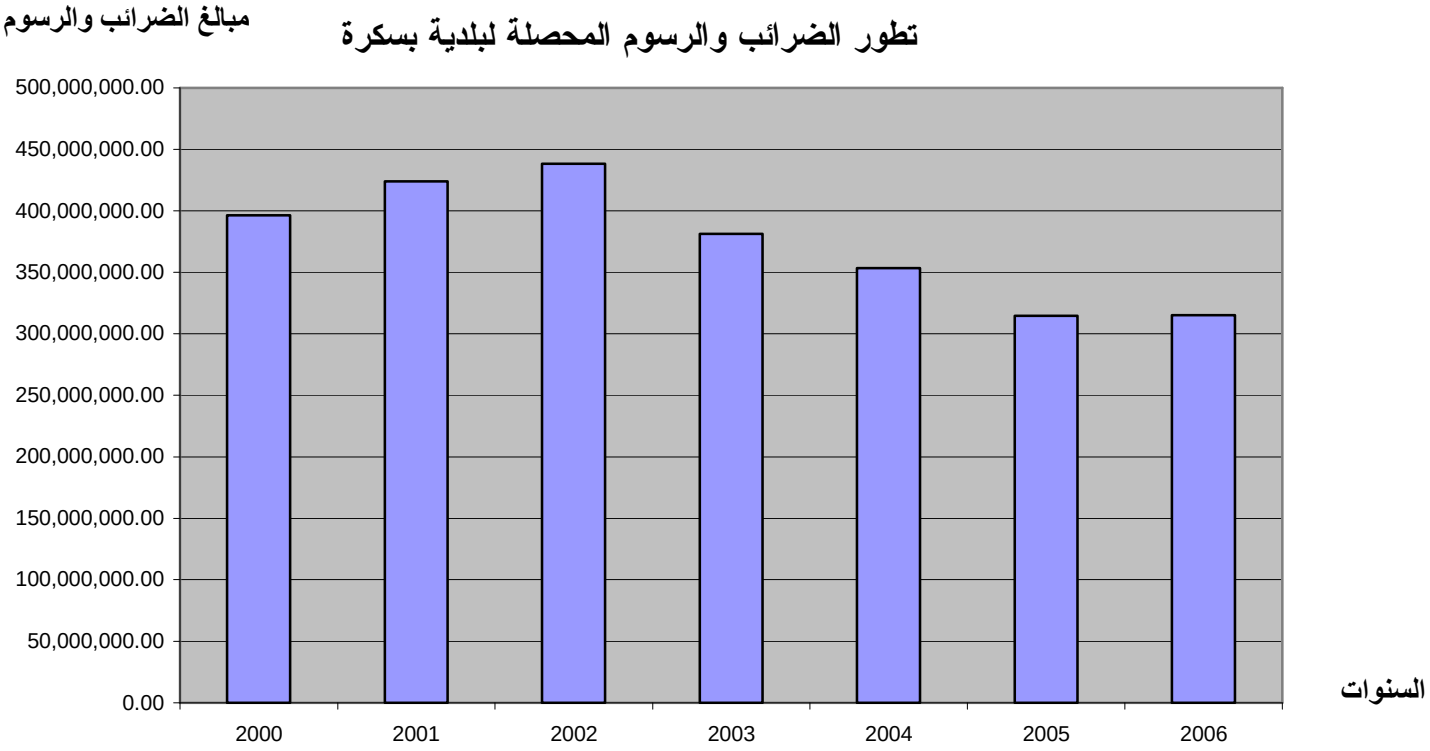
الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
الضرائب والرسوم المحصلة	396 237 566,20	423 927 756,45	438 147 837,10	381 344 496,59	353 489 005,99	314 660 701,25	315 097 241,03
عدد السكان	184 423	189 402	194 516	199 768	205 162	210 701	216 398
متوسط عائد كل ساكن من الضرائب والرسوم المحصلة	2 148,52	2 238,24	2 252,50	1 908,94	1 722,98	1 493,40	1 456,10

المصدر: من إعداد الطالب إنطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

الشكل رقم (08)

تطور الضرائب والرسوم المحصلة لبلدية بسكرة



المصدر : من إعداد الطالب انطلاقا من الجدول السابق

سنقوم بتحليل نتائج كل جدول على حدى :

1- تطور الضرائب والرسوم المحصلة:

حسب إحصائيات الجدول(33) يمكن تحليل النتائج من جانبين الجانب الأول ويتمثل في تطور الحصيلة الضريبية، أما الجانب الآخر فيرتكز على دراسة معدل تطور هذه الحصيلة من سنة لأخرى.

لقد مر تطور هذه الحصيلة بفترتين زمنيتين هما:

- الفترة: من سنة 2000الى 2002

نلاحظ في هذه الفترة أن الإيرادات الضريبية تتزايد من سنة لأخرى بمعدل متناقص وقد حققت سنة 2001 أعلى معدل نمو 6.98% خلال كل سنوات الدراسة، حيث زادت الإيرادات الضريبية عن سنة 2000 بمبلغ 27.690.190.20 دج ولا يمكن تحديد مصدر هذا التطور إلا بالرجوع إلى الجدول رقم (36) الذي يحتوي بالتفصيل على تطور كل ضريبة ورسم خلال سنوات الدراسة.

وقد لاحظنا من خلال هذا الجدول أن سبب الزيادة يرجع بالأساس إلى زيادة حصيلة الرسم على النشاط المهني بمبلغ 38.143.371.28 دج عن السنة السابقة حيث ارتفعت هذه الحصيلة من 228.956.253.86 دج سنة 2000 إلى 267.099.625.14 دج سنة 2001 .ويبدو لنا للوهلة الأولى نوع من التناقض لكون الزيادة في الجزء أكبر من الزيادة في الكل، أي أن الزيادة في الرسم على النشاط أكبر من الزيادة في إجمالي المحصلة الضريبية ويمكن تفسير ذلك بتراجع المبالغ المحصلة من الرسم العقاري و الرسم التطهيري من 27.906.436.39 دج سنة2000 إلى16.755.699.76 دج سنة 2001.

أما سنة2002 فيمكن تفسير أسباب تطور الحصيلة بمعدل نمو 3.35% عن سنة 2001 حيث ارتفعت

الحصيلة بمبلغ 14.220.080.65 دج عن السنة الماضية، ويمكن إرجاع سبب هذه الزيادة بصفة عامة إلى ارتفاع حصيلة بعض الضرائب و الرسوم نتيجة قيام الدولة بتسديد الديون الجبائية المتراكمة على الشركات الولائية و البلدية المصفاة مثل: أسواق الفلاح و شركة أشغال الري، هذه الزيادات كما يلي:

* الرسم على القيمة المضافة الذي ارتفع مبلغه إلى 5.724.287.04 دج عن سنة2001.
* الرسم العقاري ورسم التطهير الذي ارتفع مبلغه إلى 1.824186.71دج عن سنة 2001.
*الدفع الجزافي ارتفع مبلغه بـــ 2.393.045.80 دج عن سنة 2001.

- الفترة الثانية: من سنة 2003 إلى سنة 2006

نلاحظ في هذه الفترة أن حصيلة الضرائب والرسوم تتناقص من سنة إلى أخرى ما عدا سنة 2006 التي ارتفعت فيها هذه الحصيلة بمعدل 0.13% و تعتبر هذه الزيادة ضئيلة جدا حيث لا يتجاوز مبلغها 436.539.78دج.

- ففي سنة 2003 نلاحظ أن الحصيلة الضريبية تراجعت بمعدل 12.96 - % مسجلة بذلك أكبر معدل تطور سلبي لكل السنوات محل الدراسة ويرجع ذلك حسب معطيات الجدول رقم (36) إلى ما يلي:

* انخفاض حصيلة الرسم على النشاط المهني بمبلغ 13.888.596.02 دج عن سنة 2002 .
* انخفاض مبلغ الضرائب المباشرة الأخرى من مبلغ 37.225.528,18 دج لسنة 2002 إلى 54.941.59 دج سنة 2003.

- أما في سنة 2004 نلاحظ أن الحصيلة تراجعت بمبلغ 27.855.491.40 دج إلا أن نسبة التراجع أقل من السنة السابقة حيث بلغت7.30 - % ويمكن تفسير هذه النتيجة بتراجع إيرادات بعض الضرائب والرسوم و تزايد أخرى كما يلي:

* تراجع حصيلة الدفع الجزافي بمبلغ 38.156.823.71 دج عن السنة السابقة، حيث انخفض من مبلغ 106.852.421.13 دج سنة 2003 إلى 68.695.597.42 دج سنة 2004.
* تراجع حصيلة الرسم على القيمة المضافة بمبلغ.4.433.051.76 دج عن السنة السابقة.
* تزايد حصيلة الرسم على النشاط المهني بمبلغ 16.017.132.56 دج عن السنة السابقة.

- أما سنة 2005 نلاحظ أن الحصيلة انخفضت بمبلغ 38.828.304.74 دج عن السنة الماضية وسجلت بذلك معدل نمو سلبي يقدر بـــ 10.98 - % وهو ثاني أكبر معدل تراجع سلبي خلال السنوات المدروسة، و يمكن تفسير ذلك بتناقص وتزايد بعض الضرائب والرسوم، فمثلا نلاحظ تراجع المبالغ المحصلة من الرسم على القيمة المضافة والدفع الجزافي بمبلغي على التوالي بـــ 10.510.559.53 دج و 32.402.405.70 دج و تزايد مبلغ الرسم على النشاط المهني المحصل بـــ 6.737.717.67 دج، و بصفة عامة فإن مبلغ النقصان أكبر من الزيادات في المبالغ المحصلة.

- أما سنة 2006 فنلاحظ تحسنا طفيفا في الحصيلة حيث زادت بمبلغ 436.539.78 دج عن السنة الماضية وسجلت بذلك معدل نمو إيجابي يقدر بـــ0.13%، وقد شهدت هذه السنة تزايد المبالغ المحصلة من بعض الضرائب والرسوم مثل الرسم على النشاط المهني الذي زاد بمبلغ 38.711.646.90 دج عن السنة الماضية وكذلك الرسم على القيمة المضافة الذي زاد بمبلغ 763.930.08 دج من جهة وتراجع البعض الآخر من جهة أخرى مثل

الضريبة على الدفع الجزافي الذي تناقصت بمبلغ ضخم يقدر بـــ 33.140.707.69 دج وذلك بسبب إلغاء هذه الضريبة سنة 2006 والمبلغ المحصل سنة 2006 هو عبارة مستحقات السنوات السابقة، عموما فإن مبلغ الزيادات أكبر من النقصان في المبالغ المحصلة من الضرائب و الرسوم المختلفة.

2- تطور إيراد الضرائب والرسوم بالنسبة لكل ساكن:

من خلال إحصائيات الجدول رقم(34) نلاحظ أن متوسط عائد كل ساكن من الرسوم والضرائب المحصلة متزايد في الثلاث السنوات، إلا أن هذا العائد سرعان ما تراجع ابتداء من سنة 2003 إلى سنة 2006 وعموما يعتبر متوسط العائد جيد و مقبول بالمقارنة مع متوسط عائد كل ساكن من إيرادات الضرائب و الرسوم لكل بلديات الوطن، حيث تقدر الإيرادات الضريبية لمجموع1541 بلدية لسنة 2000 بـــ 35.379.174.000.00 دج.[1]

وبقسمة هذا المبلغ على عدد السكان و المقدر بـــ 30.386.000.00 ساكن نحصل على 1.164.32 دج كمتوسط عائد لكل ساكن من الإيرادات الضريبية، بينما متوسط هذا العائد لنفس السنة بالنسبة لكل ساكن من بلدية بسكرة يقدر بـــ 2.148.52 دج وما نلاحظه من إحصائيات الجدول أن متوسط هذا العائد متزايد في السنوات الأولى إلا أنه سرعان ما يتناقص من سنة إلى أخرى ابتداء من سنة 2003 ويرجع سبب ارتفاع و انخفاض متوسط هذا العائد بالدرجة الأولى إلى ارتفاع وانخفاض الحصيلة الضريبية وبدرجة اقل لعدد السكان.

وسنتناول أسباب ارتفاع و انخفاض الحصيلة الضريبية حسب كل نوع من الضرائب والرسوم على حدى في المطلب الثالث من هذا الفصل.

المطلب الثاني : تركيب الضرائب والرسوم

نبين في هذا المطلب هيكل الضرائب والرسوم ومعرفة نوع الضرائب المهيمنة على إجمالي الحصيلة هل الضرائب المباشرة أو غير المباشرة ؟ ونسبة مساهمة كل منها بالنسبة لإجمالي الحصيلة، و هو ما يوضحه الجدول(35) الذي يبين تركيب الإيرادات الضريبية.

[1]– مداني جميلة، " أهمية الضرائب المحلية في تمويل الجماعات المحلية"، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2002، ص:151.

الجدول رقم (35)

تركيب الضرائب والرسوم

الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
الضرائب والرسوم غير المباشرة	**23 138 129,53**	**22 830 968,93**	**34 183 439,99**	**41 470 881,67**	**36 315 888,09**	**23 505 292,38**	**25 027 587,44**
النسبة المئوية	5,83%	5,38%	7,80%	10,87%	10,27%	7,47%	7,94%
نسبة النمو	-	-1,32%	49,00%	21,31%	-12,43%	-35,27%	6,47%
الضرائب والرسوم المباشرة	**373 099 436,67**	**401 096 787,52**	**403 964 397,11**	**339 873 614,92**	**317 173 117,90**	**291 155 408,87**	**290 069 653,59**
النسبة المئوية	94,17%	94,62%	92,20%	89,13%	89,73%	92,53%	92,06%
نسبة النمو	-	7,50%	0,71%	-15,86%	-6,67%	-8,20%	-0,37%
مجموع الضرائب والرسوم	**396 237 566,20**	**423 927 756,45**	**438 147 837,10**	**381 344 496,59**	**353 489 005,99**	**314 660 701,25**	**315 097 241,03**

المصدر: من إعداد الطالب إنطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

و من خلال إحصائيات الجدول (35) نلاحظ هيمنة الضرائب والرسوم المباشرة على إجمالي الحصيلة حيث سنقوم بالتحليل حسب كل نوع من أنواع الضرائب والرسوم.

أولا- الرسوم و الضرائب غير المباشرة

نلاحظ أن نسبتها المئوية متواضعة جدا بالنسبة لمجموع الضرائب والرسوم المحصلة لكل السنوات حيث تتراوح نسبتها من 5.38% سنة 2001 إلى 10.87% سنة 2003، ومتوسط هذه النسبة لكل السنوات يقدر بـــ 7.93% و يرجع ضعف مساهمة هذا النوع بالنسبة لإجمالي الحصيلة الضريبية إلى ما تتميز به هذه الرسوم من ضيق أوعيتها وعدم إنتاجيتها باستثناء الرسم على القيمة المضافة والذي يمثل أكثر 80% من حصيلة هذا النوع من الضرائب، رغم أن حصة البلدية لا تمثل إلا 5% من إجمالي إيرادات هذا الرسم و ارتفعت هذه الحصة إلى 10 % في السداسي الثاني لسنة 2006. [2]

أما بقية الرسوم الأخرى مثل رسم الإقامة والربح والحفلات فهي لا تمثل إلا حوالي من 20% من إجمالي الضرائب والرسوم غير المباشرة.

- أما نسبة نمو هذا النوع من الضرائب فإنها متذبذبة من سنة إلى أخرى حيث تتراوح من35.27 - % سنة 2005 إلى 49% لسنة 2002، و ترجع أسباب هذا التذبذب بالدرجة الأولى إلى تغير حصيلة الرسم على القيمة المضافة من سنة إلى أخرى وذلك لارتباط هذا الرسم بحجم النشاط الاقتصادي.

ثانيا - الرسوم و الضرائب المباشرة

ما نلاحظه من خلال إحصائيات الجدول رقم (35) هيمنة الضرائب والرسوم المباشرة على إجمالي الحصيلة الضريبية حيث تتراوح نسبة مساهمتها من 89.13% لسنة 2003 إلى 94.62% لسنة 2001، و متوسط المساهمة السنوية لكل السنوات بلغت أكثر من 92% و ترجع أسباب هذه الهيمنة إلى ما تتميز به هذه الضرائب و الرسوم من اتساع مجال تطبيقها وكبر أوعيتها و مردوديتها الكبيرة وأهمها الرسم على النشاط المهني الذي يمس تقريبا كل النشاطات وكل المهن حيث تتراوح نسبة مساهمته في هذا النوع من الضرائب من 59.95% سنة 2002 إلى 96.05% سنة 2006.

أما معدل نمو الضرائب و الرسوم المباشرة، فإننا نلاحظ أنها تنمو بمعدل إيجابي متناقص فـــي الـــسنتين 2001 و 2002 بمعدل 7.50% و 0.71% على التوالي، أما السنوات الأخرى فعرفت معدل نمو سلبي حيث تناقص إلى 15.86-% في سنة 2003 ،ثم تزايد إلى6.67- % في سنة 2004 ثم تناقص إلى8.2- % في سنة 2005 ثم تزايد إلى0.37 - % سنة 2006.

و يمكن إرجاع أسباب تذبذب معدل النمو بصفة رئيسية إلى تناقص الحصيلة لهذا النوع من الضرائب ابتداءا من سنة 2002 وذلك بسبب تناقص معدلات بعض الضرائب وإلغاء البعض الآخر، فمثلا الدفع الجزافي والذي كانت نسبته تمثل 31.54% من إجمالي الضرائب المباشرة لسنة 2000 تراجعت إلى 1.08% سنة2006 حيث تراجع مبلغه من 116.236.746.42دج سنة 2000 إلى 3.152.483.03 دج سنة 2006.

[2]- المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال و المعدلة بموجب المادة 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2006.

المطلب الثالث: دراسة تحليلية و تفصيلية لكل أنواع الضرائب و الرسوم

نقوم في هذا المطلب بدراسة تدفقات كل ضريبة ورسم على حدا لكل السنوات محل الدراسة كما يوضحه الملحق رقم (4)، ومحاولة تفسير أسباب تغير مبلغ كل ضريبة و رسم من سنة لأخرى و معرفة أهمية كل منهم بالنسبة لإجمالي الحصيلة الضريبية و الجدولين التاليين(36)و(37) يبينان ذلك.

الجدول رقم (36)

تحديد المبالغ المحصلة لكل الضرائب و الرسوم

الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
الرسم على القيمة المضافة	19 825 321,53	18 889 546,93	24 613 833,99	34 633 128,67	30 200 076,91	19 689 517,38	20 453 447,46
رسم الذبح	2 900 000,00	2 135 000,00	2 114 000,00	2 135 000,00	2 135 000,00	1 200 000,00	2 400 000,00
رسم الإقامة	1 000,00	424 700,00	803 195,00	904 846,00	1 060 910,00	841 190,00	1 080 600,00
رسم الحفلات	9 000,00	39 600,00	59 400,00	57 900,00	48 300,00	62 100,00	84 300,00
ضرائب أخرى غير مباشرة	402 808,00	1 342 122,00	6 593 011,00	3 740 007,00	2 871 601,18	1 712 485,00	1 009 239,98
مجموع الضرائب غير المباشرة والرسوم	**23 138 129,53**	**22 830 968,93**	**34 183 439,99**	**41 470 881,67**	**36 315 888,09**	**23 505 292,38**	**25 027 587,44**
الرسم العقاري ورسم التطهير	27 906 436,39	16 755 699,76	18 579 886,47	15 854 002,93	15 240 377,59	10 591 739,83	2 112 405,19
الرسم على النشاط المهني	228 956 253,86	267 099 625,14	231 050 845,29	217 162 249,27	233 179 381,83	239 917 099,50	278 628 746,40
الدفع الجزافي *	116 236 746,42	114 715 095,37	117 108 137,17	106 802 421,13	68 695 597,42	36 293 190,72	3 152 483,03
ضرائب مباشرة أخرى		2 526 367,25	37 225 528,18	54 941,59	57 761,06	4 353 378,82	6 176 018,97
مجموع الضرائب المباشرة والرسوم	**373 099 436,67**	**401 096 787,52**	**403 964 397,11**	**############**	**317 173 117,90**	**291 155 408,87**	**290 069 653,59**
المجموع	**396 237 566,20**	**423 927 756,45**	**438 147 837,10**	**381 344 496,59**	**353 489 005,99**	**314 660 701,25**	**315 097 241,03**

المصدر: من إعداد الطالب إنطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة ومن مديرية الضرائب لولاية بسكرة

*** يشمل مبلغ الدفع الجزافي المبالغ المحصلة من طرف الإدارة الجبائية و من طرف أمين خزينة بلدية بسكرة***

جدول رقم (37)

النسب المئوية لمختلف الضرائب والرسوم بالنسبة لإجمالي الإيرادات الضريبية

الوحدة: %

التعيين / السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
الرسم على القيمة المضافة	5%	4,45%	5,62%	9,08%	8,54%	6,26%	6,49%
رسم الذبح	0,5%	0,50%	0,48%	0,56%	0,60%	0,38%	0,76%
رسم الإقامة	0,0002%	0,10%	0,18%	0,23%	0,30%	0,27%	0,34%
رسم الحفلات	0,002%	0,009%	0,014%	0,016%	0,01%	0,02%	0,03%
ضرائب أخرى غير مباشرة	0,32%	0,32%	1,51%	0,980%	0,82%	0,54%	0,32%
مجموع االرسوم والضرائب غير المباشرة	5,83%	5,38%	7,80%	10,87%	10,27%	7,47%	7,94%
الرسم العقاري	7,04%	3,95%	4,24%	4,16%	4,31%	3,37%	0,67%
الرسم على النشاط المهني	57,78%	63,00%	52,73%	56,95%	65,97%	76,25%	88,42%
الدفع الجزافي	29,35%	27,07%	26,73%	28,00%	19,43%	11,53%	1,00%
ضرائب مباشرة أخرى		0,60%	8,50%	0,02%	0,02%	1,38%	1,97%
مجموع الرسوم والضرائب المباشرة	94,17%	94,62%	92,20%	89,13%	89,73%	92,53%	92,06%
المجموع	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**	**100%**

المصدر: من إعداد الطالب إنطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

من خلال إحصائيات الجدولين نحاول أن نبين أهمية كل ضريبة و رسم على حدا.

1- الضرائب و الرسوم غير المباشرة:

1-1- الرسم على القيمة المضافة:

نلاحظ من خلال إحصائيات الجدول (37) أن نسبة مساهمة هذا الرسم في إجمالي الضرائب و الرسوم المحصلة تتراوح من 4.45% سنة 2001 إلى 9.08% سنة 2003، و متوسط نسبة المساهمة لكل السنوات السبع يبلغ 6.49%، وما نلاحظه هو تذبذب هذه النسبة حيث تنخفض ثم ترتفع ثم تنخفض من جديد عدا سنة 2005 التي تنخفض مرة أخرى. وفي الحقيقة أن هناك عاملين أساسيين يتحكمان في هذه النسبة العامل الأول وهو مبلغ الرسم على القيمة المضافة المحصلة، أما العامل الثاني فهو إجمالي الضرائب والرسوم المحصلة، وعلاقة العامل الأول بنسبة المساهمة علاقة طردية وعلاقتها بالعامل الثاني علاقة عكسية حيث ترتفع هذه النسبة كلما ارتفع المبلغ المحصل من هذا الرسم و تنخفض هذه النسبة كلما ارتفع المبلغ الإجمالي لكل أنواع الضرائب والرسوم المحصلة.

و قد بلغت نسبة المساهمة أقصى قيمة لها بـــ 9.08% سنة 2003 و يرجع ذلك إلى زيادة مبلغ الرسم المحصل لهذه السنة بمبلغ 10.019.294.68 دج عن السنة السابقة،و بلغ معدل نمو هذا الرسم هذه السنة إلى 40.70% ويرجع هذا بالدرجة الأولى إلى ارتفاع معدل التحصيل حيث ارتفع من 5.09% سنة 2002 إلى 8.80% سنة 2003.[1] و بدرجة أقل إلى انخفاض حصيلة الضرائب و الرسوم الإجمالية لهذه السنة بمبلغ 56.803.341.49 دج،حيث انخفضت من مبلغ 438.147.837.10 دج سنة 2002 إلى 381.344.496.59 دج لسنة2003 وبلغ معدل نموها السلبي12.96- %، و الجدول رقم (38) يوضح لنا معدل تطور هذا الرسم.

جدول رقم (38)

معدل تطور الرسم على القيمة المضافة

الوحدة: دج

التعيين / السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
مبلغ الرسم على القيمة المضافة المحصل	19 825 321	18 889 546	24 613 833	34 633 128	30 200 076	19 689 517	20 453 447
معدل النمو	-	% -4.72	% 30.3	% 40.70	% -12.80	% -34.80	% 3.87
عدد الخاضعين	4 674	3 701	3 998	3 385	3 358	3 643	3 597
متوسط مساهمة كل خاضع	4 241	5 103	6 156	10 231	8 993	5 404	5 686
معدل نمو مساهمة كل خاضع	-	% 20.32	% 20.63	% 66.19	% -12.10	% -39.90	% 5.21

المصدر: الجدول من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات المأخوذة من مديرية الضرائب لولاية بسكرة

- أما بالنسبة لمعدل النمو المبلغ المحصل فإننا نلاحظ أن هذا المعدل يتراوح من 34.80 - % سنة 2005 الى 40.70 % سنة 2003 ومتوسط هذا المعدل للسنوات المدروسة هو 3.64%، ومن خلال إحصائيات الجدول (38)

[1]- إحصائيات مديرية الضرائب لولاية بسكرة لسنة 2002-2003

نلاحظ أن معدل النمو تراجع سنة 2001 إلى4.72 – % ثم تزايد هذا المعدل لسنتي 2002 و 2003 حتى بلغ في هذه السنة الأخيرة أعظم قيمة له 40.70 %، ثم بدأ هذا المعدل في التناقص إلى أن يصل إلى أدنى قيمة له 34.80– % لسنة 2005، ثم يرتفع من جديد سنة 2006 حتى يصل إلى 3.87% و لفهم هذا:

– نلاحظ متوسط مساهمة كل خاضع للرسم على القيمة المضافة حسب الجدول (38) متزايدة من سنة 2000 إلى 2003 حيث تبلغ هذه السنة مبلغ 10.231 دج و بذلك تعتبر أعلى مساهمة محققة لكل السنوات ثم تراجع هذا المتوسط لسنتي 2004 و 2005 حيث وصل سنة 2005 مبلغ 5.404 دج ثم ترتفع من جديد سنة 2006 إلى 5.686 دج.

أما معدل نمو هذه المساهمة لكل خاضع فإننا نلاحظ أنها تتراوح من 39.90 % سنة 2005 إلى 66.19% سنة 2003 ومتوسط معدل النمو لمساهمة كل خاضع في هذا الرسم لكل السنوات تساوي 10.02% .

على ضوء التحليلات السابقة لمختلف النسب و معدلات النمو نستخلص أن سبب ارتفاع و انخفاض حصيلة هذا الرسم بصفة عامة يرجع إلى:

– ترتبط حصيلة هذا الرسم بشكل أساسي بحجم النشاط الاقتصادي فكلما كان هناك انتعاش و ازدهار في النشاط الاقتصادي كلما زاد مبلغ هذا الرسم و يتراجع في فترات الكساد.

– إن ارتفاع عدد الخاضعين لهذا الرسم لا يعني بالضرورة زيادة مبلغ الرسم المحصل حيث نلاحظ أن حصيلة الرسم بلغت ذروتها بمبلغ 34.633.128 دج في سنة 2003، في حين أن عدد الخاضعين لهذه السنة وصل 3385 خاضع وهو بذلك أدنى رقم بعد سنة 2004 والعبرة ليست في عدد الخاضعين و إنما في أهميتهم.

– تؤثر نسبة التحصيل تأثيرا كبيرا على المبلغ المحصل، فكلما زادت هذه النسبة كلما ارتفع هذا المبلغ فمثلا في سنة 2003 بلغ هذا الرسم أكبر قيمة له 34.633.128 دج عندما بلغت نسبة التحصيل إلى ذروتها 8.80% و ترتبط نسبة التحصيل بمدى حزم الإدارة الجبائية، فكلما لجأت الإدارة إلى استعمال الوسائل القانونية القسرية لمتابعة المتقاعسين مثل تجميد الحسابات البنكية و البريدية و الحجر على الممتلكات وحتى السجن في بعض الأحيان لإجبار المكلفين بدفع ما عليهم كلما زادت و ارتفعت المبالغ المحصلة.

د– ارتفاع الغش الجبائي: تكثر أعمال الغش في هذا النوع من الرسوم وذلك راجع لطبيعة هذا الرسم لاعتماده على نظام الحسومات حيث أن المكلف مطالب بتسديد الفرق بين الرسم المستحق و الرسوم التي تحملها عند عمليات الشراء، و لأجل تخفيض المبلغ المدفوع أو عدم الدفع في بعض الأحيان يلجأ المكلفون في كثير من المرات إلى إتباع طرق تدليسية و استعمال فواتير غير حقيقية للاستفادة من حسم الرسوم المدرجة في هذه الفواتير وذلك بغرض التهرب من عملية الدفع.

1–2– رسم الذبح:

نلاحظ حسب إحصائيات الجدول (37) أن نسبة مساهمة هذا الرسم بالنسبة لإجمالي الحصيلة ضئيلة جدا حيث لم تصل في كل السنوات إلى 1% و تتراوح هذه النسبة من 0.38% لسنة 2005 إلى 0.76% لسنة 2006 و لفهم تطور هذا الرسم أكثر نستعين بالجدول الموالي:

جدول رقم (39)

معدل نمو الرسم على الذبح

الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
معدل رسم الذبح	2 900 000	2 135 000	2 114 000	2 135 000	2 135 000	1 200 000	2 400 000
معدل النمو	-	% -26.37	% -0.98	% 0.99	% 0	% -43.79	% 100

المصدر: الجدول من إعداد الطالب انطلاقا من الإحصائيات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

ما نستنتجه من إحصائيات هذا الجدول أن هناك خللا ما في المبلغ المحصل من هذا الرسم وذلك للأسباب الآتية:

- نلاحظ أن أكبر مبلغ محصل كان سنة 2000 وأقله في سنة 2005 و المفروض أن مبلغ الرسم يتزايد من سنة إلى أخرى وذلك بتزايد عدد سكان البلدية المستمر من سنة إلى أخرى من جهة، و ارتفاع مستوى المعيشة للسكان نتيجة الزيادات المتواصلة في الأجور منذ سنة 2000 و تراجع نسبة البطالة في البلدية حين وصلت سنة 2006 إلى 12.11 %، بعد أن كانت تقدر بـــ 29.77% سنة 2000.[1]

فكل هذه العوامل تدفع العائلات بما أنها لم تصل إلى مرحلة التشبع من استهلاك اللحوم الحمراء إلى الإنفاق أكثر على هذه المادة.

- نلاحظ أن معدل النمو لسنة 2005 تراجع إلى- 43.79 % حيث انخفض مبلغ الرسم من 2.135.000.00 دج لسنة 2004 إلى 1.200.000.0دج لسنة 2005 وفي الواقع لا يمكن إرجاع هذا الانخفاض الكبير لحصيلة الرسم لعزوف السكان عن استهلاك اللحوم الحمراء.

ولهذه السبب يمكن تفسير هذا الخلل وعدم بلوغ المبالغ المحصلة من هذا الرسم للسنوات الأخرى للمبلغ المحصل لسنة 2000 بـــ 2.900.000.00دج إلى انتشار الذبح الفوضوي غير المراقب من طرف المصالح البيطرية.

- حيث أن هناك الكثير من عمليات الذبح تتم خارج المذبح البلدي وبالتالي تحرم ميزانية البلدية من موارد مالية معتبرة و لا يمكن تحسين وزيادة مبلغ هذا الرسم إلا بـــ:

* المتابعة الدقيقة لعمليات الذبح وتحصيل الرسم على مستوى المذبح البلدي.

* المراقبة المستمرة لبائعي اللحوم للتأكد من أن كل الذبائح تمت في المذبح البلدي واتخاذ إجراءات ردعية على المخالفين.

[1]- مديرية التخطيط و التهيئة العمرانية، مونوغرافية ولاية بسكرة، 2006، ص:26.

1-3- رسم الإقامة:

من خلال الجدول (37) نلاحظ أن نسبة مساهمة هذا الرسم في الحصيلة الضريبية ضئيلة وتتراوح ما بين 0.0002% سنة 2000 إلى 0.34% سنة 2006، ففي سنة 2000 لم يتجاوز الرسم المحصل 1000.00 دج و هو مبلغ ضئيل جدا و غير مقنع ولا يعكس إمكانيات الهياكل السياحية المصنفة للبلدية (نزل الزيبان – المركب السياحي حمام الصالحين)، حيث أن عدد ليالي المبيت لكل فنادق البلدية يقدر بـــ 110.102 ليلة لسنة 2006.[1]

– وما نلاحظه أن مبلغ هذا الرسم يتزايد من سنة إلى أخرى ماعدا سنة 2005 التي تراجع إلى841.190.00 دج بعد أن بلغ سنة 2004 إلى 1.060.910.00 دج حيث حقق معدل نمو سلبي يقدر بـــ 20.7- % ، و يعتبر المبلغ المحقق في سنة 2004 اكبر مبلغ محصل في كل السنوات المدروسة.

بصفة عامة يمكن إرجاع ضآلة هذا الرسم المحصل إلى:

– طبيعة هذا الرسم الذي يفرض على المقيمين في المحطات السياحية المصنفة وهي قليلة جدا في بلدية بسكرة.

– الأسعار المطبقة في هذه المحطات السياحية مرتفعة لذلك فمعظم زبائنها من المؤسسات العمومية ومصالح الولاية والجامعة حيث تقام فيها الملتقيات والأيام والدراسية والتظاهرات الثقافية والرياضية لذلك فإن حجم هذا الرسم مرتبط بشكل أساسي بالمبالغ المرصودة و المخصصة لهذه التظاهرات من طرف هذه المؤسسات حيث تكثر عندما تكون الأموال متوفرة.

– ركود الحركة السياحية في الجزائر بصفة عامة وفي بسكرة بصفة خاصة، وذلك لتدني الخدمات المقدمة وغياب الظروف المشجعة للسياحة ما عدا السياحية العلاجية (حمام الصالحين).

– عدم اهتمام المصالح الجبائية بهذا الرسم وذلك بمراقبة فواتير الخدمات المقدمة ودفاتر تسجيل المقيمين في هذه المؤسسات من وقت لآخر .

– عدم اهتمام مسيري المؤسسات السياحية بدمج قيمة الرسم في فواتير زبائنهم وتحصيله لصالح خزينة البلدية .

1-4- رسم الحفلات:

نلاحظ من خلال إحصائيات الجدول (37) أن نسبة مساهمة هذا الرسم ضئيلة جدا وليس لها أي تأثير وتعتبر بذلك أضعف رسم من حيث المبالغ المحصلة، ونلاحظ أن نسبته المئوية بالنسبة لإجمالي الإيرادات الضريبية لا تتجاوز في أحسن الأحوال 0.03% لسنة 2006، والجدول التالي يبين لنا معدل نمو هذا الرسم.

جدول رقم (40)

تطور الرسم على الحفلات

الوحدة: دج

التعيين / السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
مبلغ الرسم	9 000	39 600	59 400	57 900	48 300	62 100	84 300
معدل النمو	-	%340	%50	% -2.5	% -16.5	%28.57	%35.74

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

[1]– مديرية التخطيط و التهيئة العمرانية، مونوغرافية ولاية بسكرة لسنة 2006، ص: 16.

– نلاحظ من خلال هذا الجدول أن هذا الرسم في تزايد مستمر في السنوات 2000، 2001و 2002 ثم يتناقص في سنتي 2003 و 2004، ثم تزايد من جديد ابتداء من سنة 2005 وأكبر مبلغ حققه هذا الرسم في سنة 2006 حيث بلغ 84.300.00 دج.

أما معدل نمو هذا الرسم فإنه يتراوح من 16.5– % سنة 2004 إلى 340% سنة 2001، وأن تحقيق هذا المعدل لسنة 2001 لا يرجع إلى زيادة عدد الحفلات وإنما إلى تزايد عدد الأشخاص الذين يطلبون هذه الرخصة، وما نلاحظه بصفة عامة هو ضآلة المبالغ المحصلة من الرسم وتراجع نسبته المئوية بالنسبة لإجمالي الإيرادات الضريبة بالمقارنة مع تزايد الحفلات والأعراس المقامة و يرجع هذا إلى:

– عدم إهتمام الإدارة بهذا الرسم وعدم بذل أي جهد في تحسين حصيلة هذا الرسم، حيث أن المبالغ المحصلة عبارة عن مبالغ تدفع من طرف المواطنين طواعية للحصول على رخصة الحفلة، رغم تسجيل بلدية بسكرة لـــ 1910 عقد زواج لسنة 2005 [1]، إلا أن الرسم المحصل لهذه السنة أقل بكثير من الرسم المستحق.

– تداخل الصلاحيات بين الهيئات و المؤسسات المكلفة بمراقبة تطبيق هذا الرسم.

1–5– الرسوم والضرائب غير المباشرة الأخرى:

وتحتوي على جميع الرسوم غير المباشرة الأخرى غير المذكورة بالاسم في الجدول رقم (36) ونلاحظ أن نسبتها ثابتة بالنسبة لإجمالي الحصيلة الضريبية حسب الجدول رقم (37) خلال سنتي 2000 و 2001 بـــ 0.32% وتصل أعلى نسبة لها سنة 2002 حيث بلغت 1.51 % ثم تراجعت هذه النسبة بعد ذلك من سنة إلى أخرى لتبلغ 0.32% 2006.

2– الضرائب والرسوم المباشرة:

2–1– الرسم العقاري ورسم التطهير:

نحاول دراسة هذين الرسمين من جانبين من جانب تطور الحظيرة السكنية ومن جانب معدل نمو هذين الرسمين.

أ– تطور الحظيرة السكنية (عدد المساكن):

نحاول من خلال الإحصائيات المحصل عليها دراسة وتفسير سبب تدهور المبلغ المحصل من هذين الرسمين رغم الزيادة المستمرة للحظيرة السكنية من سنة إلى أخرى، والجدول التالي(41) يبين لنا تطور الحظيرة السكنية.

[1]– المجلس الشعبي البلدي لبلدية بسكرة، مجلة بسكرة الأحداث، العدد 05، ماي 2006، ص:10.

جدول رقم (41)

تطور الحظيرة السكنية

التعيين / السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
عدد الحظيرة السكنية	28.998	33.348	34.248	35.232	36.184	37.161	38.165
عدد المساكن الخاضعة المحصية لدى إدارة الضرائب	25.665	29.927	30.619	30.984	31.965	31.966	32.036
الفرق	3.333	3.421	3.629	4.248	4.215	5.195	6.129
معدل نمو الحظيرة السكنية	-	%15	%2.69	%2.87	%2.70	%2.70	%2.70

المصدر: الجدول من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات المأخوذة من بلدية بسكرة و المديرية الولائية للضرائب لولاية بسكرة.

نلاحظ للوهلة الأولى من إحصائيات الجدول رقم (41) أن هناك فرقا بين عدد الحظيرة السكنية و المساكن الخاضعة للرسم العقاري المحصية لدى إدارة الضرائب، ففي الواقع فإن الجزء الأكبر من هذا الفارق يمثل المساكن الاجتماعية المؤجرة من طرف ديوان الترقية و التسيير العقاري وهي معفية قانونا من الرسم العقاري[1]، و الجزء الباقي عبارة عن مساكن غير محصية لدى مصالح الضرائب.

ب- معدل نمو الرسمين:

من خلال الجدول التالي نحاول دراسة معدل نمو هذين الرسمين و تفسير سبب التذبذب في هذا المعدل، والجدول التالي يبين لنا ذلك.

جدول رقم (42)

معدل نمو الرسم العقاري و رسم التطهير

الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
مبالغ الرسم العقاري ورسم التطهير	27.906.436	16.755.699	18.579.886	15.854.002	15.240.377	10.591.739	2.112.405
معدل النمو	-	%-39.95 .	% 10.88	% -14.67	% -3.87	% -30.50	% -80.0

المصدر: الجدول من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة.

ما نلاحظه من الجدول (42) أعلاه أن المبالغ المحصلة من الرسم العقاري ورسم التطهير تتناقص من سنة إلى أخرى ما عدا سنة 2002 التي شهدت زيادة هذه المبالغ المحصلة بمقدار 1.824.186 دج عن سنة 2001، حيث ارتفع المبلغ المحصل من 16.755.699 دج سنة 2001 إلى 18.579.885 دج سنة 2002، و

[1]- المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المعدلة بموجب المواد 26 و 27 من قانون المالية لسنة 1997.

نلاحظ أن أكبر حصيلة حققت سنة 2000 بمبلغ 27.906.436 دج وأصغر حصيلة حققت سنة 2006 بمبلغ 2.112.405.19 دج، و ما نلاحظه كذلك أن معدل النمو سلبي لكل السنوات ما عدا سنة 2002 التي حققت معدل إيجابي يقدر بـــ 10.88% و يتراوح معدل النمو المحقق من80.50 -% سنة 2006 إلى10.88 % ونلاحظ أن أسوء سنة هي 2006 حيث تراجعت الحصيلة بأكثر من 80-%.

في الواقع يتحكم في المبلغ المحصل من هذين ا لرسمين عاملين اثنين وهما عدد العقارات المحصية لدى إدارة الضرائب و نسبة التحصيل لذلك يفسر سبب تدهور الحصيلة بصفة عامة إلى تناقص عدد العقارات المحصية أو إلى انخفاض نسبة التحصيل أو كليهما معا.

- عدد العقارات المحصية: من خلال الإحصائيات المقدمة في الجدول رقم(42) نلاحظ أن عدد العقارات الخاضعة للرسم العقاري يتزايد من سنة إلى أخرى وهذا يرجع لتزايد الحظيرة السكنية للبلدية من جهة، ولجهود أعوان الضرائب من جهة أخرى لقيامهم بالإحصاء الشامل لجميع العقارات من فترة لأخرى ولمراقبتهم لعقود بيع وكراء العقارات و إخضاع جميع العقارات غير المحصية لديها، وبالتالي نستبعد هذا العامل و ننتقل إلى العامل الثاني.

- نسبة التحصيل: من الإحصائيات المقدمة في الجدول الموالي نحاول مقارنة النسبة المئوية بين المبلغ المستحق و المحصل من هذين الرسمين ونقصد بالمبلغ المستحق هو المبلغ المسجل في الورود العامة و الفردية و تحتوى هذه الورود على قوائم اسمية لمالكي العقارات الخاضعة و المبالغ السنوية الواجب عليهم دفعها لإدارة الضرائب.

جدول رقم (43)

نسبة تحصيل الرسم العقاري ورسم التطهير

الوحدة: دج

ا لسنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
المبالغ المستحقة	260.656.094	234.161.424	273.592.060	919.711.370	376.788.341	438.529.957	502.444.462
المبالغ المحصلة	27.906.436	16.755.699	18.579.886	15.854.002	15.240.377	10.591.739	2.112.405
نسبة التحصيل	% 10.70	% 7.15	% 6.79	% 4.95	% 4.04	% 2.41	% 0.42

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات المأخوذة من خزينة بلدية بسكرة.

- من خلال إحصائيات الجدول أعلاه، نلاحظ أن السبب الرئيسي لتدهور المبالغ المحصلة من هذين الرسمين هو ضعف نسبة التحصيل حيث نلاحظ أن هذه النسبة تتراوح من 0.42% سنة2006 إلى 10.70% سنة 2000، ويظهر لنا أن هذه النسبة تتناقص من سنة إلى أخرى.

و ترجع أسباب هذا التدهور في نسبة التحصيل إلى:

- عدم لجوء الإدارة المكلفة بالتحصيل إلى الوسائل القانونية الإكراهية لإجبار المتقاعسين على الدفع، ومن بين الوسائل المستعملة مثل تجميد الحسابات السكنية و البريدية، الحجر من المنبع، تكليف محضر قضائي بمتابعة التحصيل و كلما لجأت الإدارة إلى هذه الإجراءات كلما زادت المبالغ المحصلة.

– نقص الوسائل المادية والبشرية الضرورية لعملية التحصيل مثل وسائل النقل و التجهيزات المختلفة.
–منذ انفصال قباضات البلديات عن مديريات الضرائب و أصبحت تابعة لمصالح الخزينة الولائية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03–40 المؤرخ في 2003/01/19.[1] ومنها قباضة بلدية بسكرة والتي أصبحت تسمى خزينة بلدية بسكرة.

فأصبحت عملية التحصيل تابعة للخزينة الولائية وبقيت عملية تحديد الوعاء تابعة لمديرية الضرائب. بالتالي غاب التنسيق و تداخلت الصلاحيات وحيث كانت إدارة الضرائب قبل الانفصال تجبر طالبي بعض الوثائق الإدارية المهمة مثل شهادة الإبراء الجبائي (مستخرج من الورد صافي) تسديد المبلغ المستحق من هذين الرسمين و بعد عملية الانفصال زال هذا الشرط (الإجبار) و انخفضت بذلك نسبة التحصيل.
– إلغاء شرط الحصول على السجل التجاري أن يكون المحل الممارس فيه النشاط ليست عليه ديون جبائية (الرسم العقاري ورسم التطهير) غير مسددة.
– صعوبات عمليات التحصيل وذلك لانتشار استعمال العقود العرفية في البيع والشراء وتغير الملاك بصفة مستمرة بدون علم إدارة الضرائب، وتبقى المبالغ المستحقة بأسماء الملاك القدامى إذا كانت هذه العقارات محصية وهذا ما يصعب عملية التحصيل وقد يكونون في غالب الأحيان قد انتقلوا إلى أماكن أخرى.

2–2– الرسم على النشاط المهني:

يعتبر الرسم على النشاط المهني أكثر الإيرادات الضريبية مردودية بالنسبة لميزانية البلدية و يمثل الجزء الأعظم من إجمالي الضرائب والرسوم المحصلة حسب إحصائيات الجدول (36) و (37)، و تتراوح نسبة مساهمته من 52.73% سنة 2002 إلى 88.42% سنة 2006، و يبلغ متوسط مساهمته السنوية لكل السنوات السبع 65.87%، و من هذه النسبة تتضح لنا أهمية وهيمنة هذا الرسم على إجمالي الإيرادات الضريبية و تعزى مردودية هذا الرسم إلى عدة عوامل نذكر منها:
– ارتباط هذا الرسم بحجم النشاط الاقتصادي حيث يحسب هذا الرسم انطلاقا من الإيرادات و أرقام الأعمال المحققة و التي تعتبر وعاء هذا الرسم، وبالتالي كلما زاد النشاط الاقتصادي و ازدهر كلما زاد مبلغ الرسم والعكس.
– اتساع مجال تطبيق هذا الرسم، حيث تخضع لهذا الرسم معظم النشاطات الصناعية، التجارية، الحرفية و المهنية.
- صعوبة التخلص من هذا الرسم عن طريق الغش الجبائي مقارنة ببعض الرسوم الأخرى مثل الرسم على القيمة المضافة.

وما نلاحظه من خلال الجدول رقم(36) أن حصة هذا الرسم ارتفعت من 228.956.253 دج سنة2000 إلى 267.032.090 دج سنة 2001 و بمعدل نمو 16.66% و يعتبر أكبر معدل نمو محقق خلال كل السنوات نتيجة قيام الدولة بتسديد الديون الجبائية للشركات المصفاة، إلا أن مبلغ الرسم سرعان ما تراجع إلى 231.050.845 دج سنة 2002 و بمعدل نمو سلبي 13.50–% و يعتبر أسوء معدل نمو محقق خلال السنوات المدروسة ثم تتناقص مرة أخرى سنة 2003.

أما السنوات 2004، 2005، 2006 فنلاحظ أن مبلغ الرسم يتزايد من سنة إلى أخرى، حيث بلغ سنة 2006 إلى 278.609.531 دج محققا بذلك أكبر مبلغ خلال الفترة المدروسة و ثاني معدل نمو محقق بـــ 16.14 % و

[1] – Ministère des finances, D.G.I, la lettre de la D.G.I, numéro 20, Avril, 2005, p :1.

يفسر التطور الإيجابي للحصيلة إلى ارتفاع حجم النشاط الاقتصادي و استفادة البلدية من برنامج الإنعاش الاقتصادي والدعم الفلاحي، أما بالنسبة لتطور عدد الخاضعين لهذا الرسم فإن الجدول التالي يبين لنا ذلك.

جدول رقم (44)

تطور عدد الخاضعين للرسم على النشاط المهني

الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
عدد الخاضعين	9 406	9 780	10 652	10 655	11 303	11 548	11 168
مبلغ الرسم المحصل	228 956 253	267 099 625	231 050 845	217 162 249	233 179 381	239 917 099	278 609 531
معدل النمو	-	% 16.66	% -13.50	% - 6.02	% 7.32	% 2.89	% 16.14

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات المأخوذة من المديرية الولائية للضرائب.

- نلاحظ أن عدد الخاضعين لهذا الرسم يتزايد من سنة إلى أخرى ما عدا سنتي 2004و 2006 التي تناقص هذا العدد ، و يعزى ذلك إلى عدة عوامل منها:

- تقوم الإدارة الجبائية في بعض الأوقات بعمليات المراقبة من خلال الزيارات الميدانية للممولين، و بناء على هذه الزيارات تقوم بتطهير الملفات الجبائية من خلال استبعاد المتوفين و الأشخاص غير الموجودين وبذلك يتناقص عدد الملفات.

- منذ إلغاء إلزامية الإعلام المسبق لإدارة الضرائب لممارسة النشاط التجاري من خلال الشهادة 930 و المقدمة من إدارة الضرائب و التي تعتبر وثيقة ضرورية للحصول على السجل التجاري، حيث أصبح البعض يقومون بممارسة نشاطاتهم التجارية دون القيام بالتصريح لدى المصالح الجبائية.

- أما بالنسبة للضريبة على الأملاك فنظرا لضآلة مبلغها وضعف مردوديتها فقد أدمجت لدى مصالح الضرائب والبلدية ضمن مبلغ الرسم على النشاط المهني. والجدول التالي يبين لنا مبلغ هذا الرسم خلال سنوات الدراسة.

جدول رقم (45)

تطور الضريبة على الأملاك

الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
مبلغ الضريبة المحصلة	51.927	67.335	76.602	182.744	60.936	40.350	46.141
معدل النمو	-	% 29.67	% 13.77	% 138.56	% - 66.56	% - 33.86	% - 14.35

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات المأخوذة من المديرية الولائية للضرائب.

وترجع أسباب ضعف مردو دية هذه الضريبة إلى صعوبة تحديد وعائها من طرف المصالح الجبائية والى ارتفاع مبلغ الحد الأدنى الخاضع من فترة لأخرى وهذا راجع إلى:

أ- انتشار استعمال العقود العرفية في عملية الشراء والبيع بين الخواص وهي غير مراقبة من طرف إدارة الضرائب.

ب- عدم استعمال الشيكات ووسائل الدفع البنكية الأخرى في التعامل بين الأفراد ويفضل معظم الأشخاص التعامل نقدا وبالتالي لذلك يصعب تتبع هذه المعاملات.

جـــ- يسجل بعض الأشخاص أملاكهم المنقولة والعقارات على أفراد عائلاتهم للهروب من إدارة الضرائب.

1-3 - الدفع الجزافي:

من خلال إحصائيات الجدول رقم(37) نلاحظ أهمية هذه الضريبة بالنسبة لإجمالي الإيرادات الضريبية المحصلة لفائدة البلدية و تحتل هذه الضريبة المرتبة الثانية من حيث الأهمية بعد الرسم على النشاط المهني بالنسبة لإجمالي المبالغ المحصلة، وتتراوح نسبة مساهمته المئوية بالنسبة لإجمالي الحصيلة الضريبية من 29.35% سنة 2000 إلى 1% سنة 2006 و يتجاوز مبلغها ربع المبالغ المحصلة للسنوات الأربعة الأولى.

نسبة النمو:

من خلال إحصائيات الجدول الموالي نحاول دراسة معدل تطور هذه الضريبة ونفسر سبب التدهور الكبير الذي لحق بها.

جدول رقم (46)

تطور ضريبة الدفع الجزافي

الوحدة: دج

السنوات / التعيين	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
المبالغ المحصلة	116.236.746	114.715.091	117.108.137	106.852.421	68.695.597	36.293.190	3.152.483
نسبةالنمو	_	% ـ1.31	% 2	% - 8.75	% ـ 35.71	% ـ 47.17	% ـ 91.31

المصدر: من إعداد الطالب انطلاقا من المعلومات المأخوذة من الحسابات الإدارية لبلدية بسكرة

- يظهر لنا من خلال الجدول أعلاه أن نسبة نمو هذه الضريبة سالبة و أن حصيلتها تتدهور من سنة إلى أخرى ما عدا سنة2002 التي حققت معدل نمو إيجابي وصل 2% ويعتبر بذلك أعظم معدل نمو محقق خلال سنوات الدراسة، أما أسوء معدل نمو سلبي حقق سنة 2006 حيث وصل 91.31 - % من حيث الحصيلة.

- ما يلاحظ من خلال الجدول رقم (46) أن حصيلة هذه الضريبة تتراجع من سنة إلى أخرى ما عدا سنة 2002 بمبالغ كبيرة حيث بلغ الرسم المحصل مبلغ 3.152.483.03 دج سنة 2006 بعدما كان 116.236.746.42دج سنة 2000 و تمثل بذلك حصيلة سنة 2000 أكثر من 37 ضعف حصيلة 2006.

– يفسر أسباب تراجع حصيلة الرسم لكل السنوات ما عدا سنة 2002 إلى انخفاض معدل الدفع الجزافي من 6% إلى 5% ابتداء من السداسي الثاني لسنة 2001.[1] ويستمر هذا الانخفاض بمعدل 1% لكل سنة إلى أن تلغي الضريبة بصفة نهائية سنة 2006 [2]، لذلك نرى أن المبلغ المحصل يتدهور من سنة إلى أخرى منذ سنة 2002، و يفسر سبب ظهور الدفع الجزافي سنة 2006 رغم إلغائه لكون المبلغ المحصل يخص مستحقات سنوات سابقة.

– أما سبب تزايد حصيلة الضريبة سنة 2002 و ارتفاعها من114.715.091.37 دج سنة 2001 إلى 117.108.137.17 دج سنة 2002 , وتطورها بنسبة 2% محققة بذلك أكبر معدل نمو كون هذه السنة شهدت تسديدات جبائية غير عادية، و تتمثل في قيام الدولة بتسديد مستحقات الشركات الولائية و البلدية المصفاة.

2-4- الرسوم والضرائب المباشرة الأخرى:

و تشمل كل الضرائب والرسوم المباشرة التي لم يشار إليها بالاسم في الجدول رقم (36) مثل الرسوم البيئية وبالأخص رسم التطهير المدمج في فواتير استهلاك المياه و الرسم الخاص بالإعلانات و الصفائح المهنية.

و ما نلاحظه من الإحصائيات (38)، أن نسبة مساهمتها ضعيفة و قليلة الأهمية بالنسبة لإجمالي الإيرادات الضريبية ما عدا سنة 2001 حيث بلغت نسبتها المئوية 8.5 %، أما بقية السنوات فإن نسبتها تتراوح من 0.02% لسنة 2003 و2004 إلى 1.97% لسنة 2006 و يمكن تفسير ذلك بـــ :

– تعتبر حصيلة هذا الصنف من الضرائب والرسوم غير مستقرة وغير ثابتة حيث تتغير من سنة إلى أخرى وقد تختفي في بعض السنوات كما في سنة 2000، ويرجع هذا إلى طبيعة الضرائب والرسوم المكونة لهذا الصنف وتتكون هذه الرسوم الأخرى المباشرة في دراستنا لبلدية بسكرة بصفة أساسية من رسمين أساسيين رسم التطهير المدمج في فواتير استهلاك المياه ورسم الإعلانات والصفائح المهنية.

- بالنسبة لرسم التطهير فإنه يجمع من طرف مؤسسة توزيع المياه ويدفع إلى خزينة البلدية، إلا أن مؤسسة توزيع المياه تماطل في الدفع بحجة عدم دفع البلدية وجميع المؤسسات التابعة لها، مثل المدارس الابتدائية والمساجد والحدائق والملاعب لمستحقاتها من استهلاك المياه لذلك نجد بعض السنوات مبالغ مهمة مسددة تخص مستحقات عدة سنوات كما في سنة 2002 ولا نجد أي مبالغ مسددة في سنوات أخرى كما في سنة 2000.

و ما نلاحظه أن الرسم على رخص العقارات مازال يدرج ضمن الحساب (71) إيرادات أملاك البلدية، كما كان سابقا منذ كان يسمى طابع رخص العقارات، رغم أن المشرع حوله إلى رسم منذ سنة 2000.

[1]– المادة رقم 211 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والمعدلة بموجب أحكام المادة 4 من قانون المالية التكميلي لسنة 2001.
[2]- المادة رقم 211 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والمعدلة بموجب أحكام المادة 13 من قانون المالية لسنة 2006.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لدور الضرائب و الرسوم في تمويل ميزانية بلدية بسكرة للفترة من 2000 إلى 2006 خلصنا إلى أن هذه الأخيرة كغيرها من بلديات الوطن تعتمد بشكل أساسي على الموارد الناتجة عن الجباية و التي تتكون بالإضافة إلى الضرائب و الرسوم المحصلة لفائدة البلدية من الإعانات المقدمة من الصندوق المشترك للجماعات المحلية و من ميزانية الدولة، حيث تساهم بأكثر من 95% في المتوسط للسنوات المدروسة. أما الموارد الذاتية للبلدية و الناتجة عن أملاكها فإن متوسط مساهمتها لا يتجاوز 5%.

أما الضرائب والرسوم المحصلة فان متوسط نسبة مساهمتها في تمويل الميزانية للسنوات المدروسة يقل عن 50 %, وبالتالي فهي عاجزة عن منح الاستقلالية المالية للبلدية وبذلك تبقي هذه الأخيرة بحاجة ماسة إلى إعانات ومساعدات الدولة لتغطية نفقاتها.

هذا ما يفرض ضرورة تطوير الجباية و تدعيم المصالح الجبائية بالوسائل المادية و البشرية من الدولة و من طرف البلدية باعتبارها المستفيد من هذه الإيرادات، مع ضرورة الاهتمام بأملاك البلدية و تثمينها و تنميتها للحصول على موارد إضافية تدعم بها ميزانيتها.

الخاتمة

تطرقت هذه الدراسة لدور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات، من خلال محاولة حصر أهم ما يتعلق بالموضوع من جانبيه النظري و التطبيقي عبر خطوات بحثية ممنهجة لمعالجة إشكالية البحث و تساؤلاته، انطلاقا من التعرف على الضريبة و المبادىء و القواعد القانونية التي تحكمها، ثم التعرض للضرائب والرسوم المحصلة لفائدة البلديات في ظل الإصلاحات الجبائية والتي تم فيها الفصل بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية حيث تم التركيز على دراسة البلدية و اختصاصاتها و صلاحيات المجلس المنتخب وميزانيتها و تطبيق ذلك في بلدية بسكرة.

على ضوء ما سبقت الإشارة إليه من خلال هذه الدراسة فقد توصلنا إلى جملة من النتائج :

– التوزيع غير العادل للإيرادات الجبائية بين الدولة و الجماعات المحلية، حيث يظهر فيها عدم التوازن بين مردودية الضرائب العائدة للدولة التي تتميز بغزارتها و اتساع وعائها و سهولة تحصيلها و ارتباطها بالنظام الاقتصادي، ومردودية الضرائب العائدة للجماعات المحلية و منها البلديات و التي تتميز بصعوبة تحصيلها وضيق وعائها وضعف حصيلتها و قلة الخاضعين لها و ارتباطها بالأملاك مثل الرسم العقاري ورسم التطهير.

– على الرغم من الاعتراف للبلديات بالشخصية المعنوية و الاستقلالية المالية التي تعني تمتعها بمصادر مالية خاصة بها و حرية التصرف في شؤونها، إلا أن السلطة الجبائية في يد الدولة فهي التي لها الحق في تأسيس ضرائب جديدة وإلغاء أخرى و تحديد القواعد والأسس و المعدلات و كيفية توزيع هذه العوائد، بالتالي ليس للبلديات أي سلطة في تأسيس الضرائب أو تحديد وعائها أو تحصيلها.

– إن مجموع مساهمة الضرائب والرسوم المحصلة في تمويل الميزانية لكل سنوات الدراسة لم يصل إلي النصف وبالتالي فإن هذه الأخيرة عاجزة عن منح البلدية الاستقلالية المالية.

– استمرار تزايد أعباء البلديات من سنة إلى أخرى نتيجة ارتفاع عدد السكان و مطالبتهم بخدمات جديدة وإلى اتساع مجال تدخلها و تعدد الوظائف المسندة لها مثل الإنارة، التنمية، التسيير الحضري و صيانة المدارس الابتدائية و من المفروض أن تكون هذه الأخيرة تابعة لوزارة التربية.

– إن الأسباب المذكورة أعلاه حتمت على البلديات اللجوء إلى مصادر خارجية للتمويل كالإعانات و المساعدات المقدمة من طرف الدولة و الولايات و الصندوق المشترك للجماعات المحلية للتخفيف من حدة الصعوبات المالية التي تعاني منها، ولذا لا تستطيع الضرائب و الرسوم المحصلة لفائدة البلديات أن تمنح الاستقلالية المالية لهذه الأخيرة رغم كل الإصلاحات الجبائية و جميع الإجراءات التي تهدف إلى تحسين الموارد الجبائية المحصلة لفائدة هذه الأخيرة.

– تخضع جميع المداولات و الميزانيات للبلديات إلى المصادقة من طرف السلطة الوصية و يعتبر هذا مساسا بمبدأ الاستقلالية المالية.

– يتم تمويل قسم التجهيز و الاستثمار في غالب الأحيان بالموارد الخارجية كالإعانات و مساعدات الدولة و المؤسسات العمومية والصندوق المشترك للجماعات المحلية، و غالبا ما تكون هذه الإعانات مشروطة ومخصصة لقطاعات معينة و هذا ما يفقد البلديات الاستقلالية المالية التامة.

–انعكاس الإجراءات الجبائية الرامية إلى تخفيف العبء الجبائي على الممولين سلبا على الإيرادات الجبائية للبلديات مثل تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني وإلغاء الضريبة على الدفع الجزافي، باعتبارهما من أهم الإيـــرادات الجبائية من حيث المردودية.

– ضعف حصيلة بعض الضرائب و الرسوم مثل الضريبة على الأملاك و الرسم على الحفلات ورسم الإقامة حيث لا تكاد إيراداتهم تغطي نفقاتهم.

– تدهور إيرادات بعض الضرائب والرسوم بشكل ملحوظ مثل الرسم العقاري ورسم التطهير والتي تحصل من قبل قباضة البلدية منذ انفصال هذه الأخيرة عن مديرية الضرائب وتحويلها إلى مديرية الخزينـــة بموجـــب المرســـوم التنفيذي رقم 03–40 المؤرخ في 2003/01/19.

– اعتماد البلديات بشكل رئيسي على الموارد الناتجة عن الجباية جعلها تهمل مواردها الذاتية.

– لا تتوفر البلدية على جهاز مكلف بإحصاء عدد التجار والحرفيين و الممولين و متابعة عملية التحصيل.

– إن القدرات البشرية للبلديات تعاني من نقص حاد في مجال التأهيل و عدم استقرار مناصب العمل و نقص التكوين و ضعف في التأطير و تضخم عدد المستخدمين و خاصة الإداريين.

–افتقار إدارة الضرائب للوسائل المادية والبشرية الضرورية لممارسة عملها.

–تصفية الكثير من الشركات الوطنية و الولائية و البلدية نتيجة إفلاسها أثر سلبا على الإيرادات الجبائية للبلديات.

–على غرار النتائج المستخلصة يبدو ضروريا دراسة دور مختلف الضرائب و الرسوم المحصلة لفائدة البلديات ذلك نتيجة لدورها التنموي الذي تلعبه على المستوى المحلي والوطن.

انطلاقا من النتائج المستخلصة سابقا يمكن تقديم التوصيات التالية:

– لا بد أن تتمتع البلديات بالاستقلالية التامة و أن تمتلك حق تأسيس ضرائب و رسوم.

– لا بد أن تصاغ التشريعات الجبائية بلغة بسيطة سهل فهمها و أن تبتعد قدر الإمكان عن الغموض و التعقيد و كثرة التأويلات التي تشجع على التهرب الجبائي.

– أن تتنازل الدولة عن بعض الضرائب و الرسوم و التي تمتاز بالمردودية العالية لصالح البلديات عوض تقديم إعانات و مساعدات مشروطة ومخصصة لقطاعات معينة وهذا لتدعيم الاستقلالية المالية للبلديات.

– يجب على البلديات تدعيم المصالح الجبائية بالوسائل البشرية والمادية لتحسين الحصيلة الضريبية ورفع نسبة التحصيل.

– الاقتصاد في الوقت والمال وذلك بتخصيص نسبة مئوية معينة لفائدة البلديات من إجمـــالي الإيـــرادات الجبائيـــة المحصلة على ترابها عوض إخضاع كل ضريبة ورسم إلى نسبة توزيع مختلفة.

– زيادة أجور موظفي المصالح الجبائية و تحسين ظروف عملهم و تخصيص مكافآت و حوافز لهم لتشجيعهم على العمل.

– الاهتمام بالموارد الذاتية للبلديات و تثمينها وإخضاع جميع إيجارات أملاكها إلى أسعار السوق.

– تقديم الدولة لتعويضات للبلديات التي تدهورت إيراداتها الجبائية نتيجة التخفيضات الجبائية المستمرة، حيث مست هذه الإجراءات أهم الضرائب والرسوم التي تمول البلديات مثل الدفع الجزافي الذي ألغي سنة 2006 والرسم على النشاط المهني الذي خفض معدله إلى 2% في السداسي الثاني لسنة 2001.

–تبسيط الإجراءات الجبائية و التقليل من الوثائق و التصريحات الواجب ملؤها من طرف الممولين.

– ترشيد الإنفاق و الابتعاد عن الإسراف و التبذير و التكفل باحتياجات المواطنين في البلديات ما من شأنه إيقاظ الحس الجبائي لدى المواطنين و جعلهم يبتعدون عن التهرب الضريبي.

– محاربة التهرب و الغش الجبائي على مستوى التشريعات الجبائية و تشديد العقوبات على المتهربين وتوسيع عمليات الرقابة الجبائية وخاصة طريقة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجباية، والتي شرع في تطبيقها في سنة 2000 وذلك لفعاليتها في محاربة المداخيل غير المصرحة الناتجة عن الاقتصاد غير الرسمي.

– تشجيع البلديات على الاستثمار في القطاعات المنتجة مثل بعض الدول المتقدمة حيث تساهم الجماعات المحلية بأكثر من60% في أسبانيا و65% في الدانمارك وايطاليا وألمانيا من إجمالي الاستثمارات العمومية.

– إدخال تعديلات جوهرية على بعض الضرائب والرسوم ذات المردودية الضعيفة جدا والتي لا تكاد حصيلتها تغطي نفقاتها مثل الضريبة على الأملاك والرسم على الحفلات ورسم الإقامة أو إلغائهم.

– أن تقوم البلديات بتشجيع الاستثمار بهدف زيادة مواردها الجبائية وذلك بإنشاء مناطق صناعية وتجهيزها بالوسائل الضرورية مثل الكهرباء والماء والغاز وطرق المواصلات وتبسيط الإجراءات الإدارية للمستثمرين.

– مراعاة البلديات لمبدأ العدالة في توزيع الخدمات والمرافق على المواطنين و بين الأحياء لكي لا يتحجج المواطنون بعدم استفادتهم من هذه الخدمات للتملص من دفع ما عليهم من ضرائب ورسوم.

– توعية المواطنين بأهمية ودور الضريبة وطرق صرفها وكيفية مساهمتها في رفع المستوى المعيشي لسكان البلدية.

– إشراك البلديات في متابعة عمليات التحصيل.

– تزويد مصالح الضرائب بوسائل الإعلام الآلي وربطها بمصالح الجمارك والبنوك ومختلف المؤسسات المالية لتحسين الموارد المالية للبلديات.

– الاهتمام بالجباية المحلية وتشجيع الباحثين في هذا المجال وذلك لمساهمتها الفعالة في تطوير المجتمعات الحديثة و قدرتها على تسيير و تنمية النشاطات المحلية و ترقيتها.

وأخيرا يمكن فتح آفاق جديدة لمواصلة البحث و إبراز دور الضرائب و الرسوم في تمويل ميزانيات البلديات و التي تعد من أكبر انشغالات الهيئة المحلية، مع منح البلديات سلطة تأسيس ضرائب و رسوم محلية ودراسة أثر ذلك على موارها الجبائية.

قائمة المراجع

أ- باللغة العربية:

*** الكتب:**

1- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية , بيروت،1981.

2- حسن عواضة ، المالية العامة ، دار النهضة العربية ، 1983.

3- حسين مصطفى حسين، " الإدارة المحلية المقارنة "، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1982.

4- حسين مصطفى حسين, "المالية العامة", ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر، 2001.

5- خالد خليل الظاهر، " القانون الإداري "، دار المسيرة، عمان، الأردن, بدون تاريخ نشر.

6- خالد شحادة الخطيبب, أحمد زهير شامية, " أسس المالية العامة", دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005

7- سوزي عدلي ناشد, "الوجيز في المالية العامة", الدار الجامعية للنشر و التوزيع, مصر, 2000.

8- شيهوب مسعود، " أسس الإدارة المحلية و تطبيقاتها على نظام البلدية و الولاية في الجزائر"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1986.

9- صالح الرويلي، "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1982.

10- طارق الحاج,"المالية العامة", دار صفاء للنشر والتوزيع, عمان, الأردن,1999.

11- عادل أحمد حشيش، "أساسيات المالية العامة"، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1992 .

12- عادل أحمد حشيش, "أصول الفن المالي للاقتصاد العام", دار النهضة العربية، بيروت, لبنان، 1992.

13- عبد الكريم صادق بركات، عبد المجيد دراز، "علم المالية العامة"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر, بدون تاريخ نشر.

14- عبد المطلب عبد الحميد,"اقتصاديات المالية العامة", الدار الجامعية, مصر,2005.

15- عمار عوابدي، "دروس في القانون الإداري"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990.

16- فوزي عطوي, "المالية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية, بيروت, لبنان، 2003.

17- فوزي عطوي, "في الاقتصاد السياسي:النقود والنظم النقدية", دار الفكر العربي, بيروت, لبنان، 1989.

18- قصير مزياني فريدة، " مبادئ القانون الإداري الجزائري "، مطبعة قرفي، الجزائر، 2001.

19- لعمارة جمال ، " أساسيات الموازنة العامة للدولة" ، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004.

20- مجدي شهاب,"أصول الاقتصاد العام", دار الجامعة الجديدة, الإسكندرية, مصر، 2004.

21- محمد الصغير بعلي، " القانون الإداري "، دار العلوم، الجزائر، 2002.

22- محمد دويدار,"مبادىء الاقتصاد السياسي", الجزء الرابع, منشورات الحلبي الحقوقية, لبنان, بدون تاريخ نشر.

23- محمد عباس محرزي ,"اقتصاديات الجباية والضرائب", دار هومة، الجزائر, 2005.

24- محمد عباس محرزي,"اقتصاديات المالية العامة", ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر,2005.

25- محمد عبد العال السناري، " أصول القانون الإداري "، الدارالجامعية للنشر والتوزبع، مصر, بدون تاريخ نشر.
26- محمود إبراهيم الوالي، "علم المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1987.
27- منصور ميلاد يونس،"مبادىء المالية العامة"، منشورات الجامعة المفتوحة، 1994.
28- ناصر مراد، "الإصلاح الضريبي في الجزائر"، منشورات البغدادي، الجزائر، بدون تاريخ نشر.

*** الرسائل و الأطروحات :**

29- أحمد رجراج، "النظام الجبائي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004.
30- بختاش راضية، "الجباية و علاقتها بالنمو الاقتصادي، دراسة اقتصادية و قياسية- حالة الجزائر "، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2005.
31- قدي عبد المجيد، " فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية "، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، 1999.
32- محمدي صبيحة، " دور و أهمية الإصلاح الجبائي في الجزائر"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2005.
33- مداني جميلة، " أهمية الضرائب المحلية في تمويل الجماعات المحلية"، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2002.
34- ناصر مراد، "فعالية النظام الجبائي و اشكالية التهرب"، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، جامعة الجزائر، 2002.

*** الملتقيات و التقارير:**

35- بن لوصيف زين الدين، " دور الجباية المحلية في تنمية البلديات"، مداخلة في الملتقى الوطني السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، ماي 2003.
36- بوخاوة اسماعيل، دومي سمراء، "الإصلاح الجبائي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي", مداخلة في الملتقى الدولي حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، ماي 2003.
37- قدي عبد المجيد ، "الإصلاح الجبائي في الجزائر السياق والمضمون ", مداخلة في الملتقى الدولي حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، ماي 2003.
38- كمال رزيق، " تقييم إصلاح النظام الجبائي"، مداخلة في الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، ماي 2003.
39- المجلس الاقتصادي و الاجتماعي، " مشروع دراسة حول:التطور الذي يجب إضفاؤه على تسيير المالية المحلية"، الدورة الثامنة عشر، جويلية 2001.

*** القوانين و المراسيم:**

40- القانون رقم 90-08 المؤرخ في 1990/04/07 المتعلق بالبلدية.

41- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 1976.

42- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون التسجيل لسنة 1976.

43- وزارة الاقتصاد، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1991.

44- وزارة الاقتصاد، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على القيمة المضافة لسنة 1991.

45- القانون رقم 90-31 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991.

46- القانون رقم 91-25 المؤرخ في 1991/12/18 المتضمن قانون المالية لسنة 1992.

47- المرسوم التشريعي رقم 93-1 المؤرخ في 1993/1/19 المتضمن قانون المالية 1993.

48- المرسوم التشريعي رقم 93-18 المؤرخ في 1993/12/29 المتضمن قانون المالية 1994.

49- الأمر رقم 96-31 المؤرخ في 1996/12/31 المتضمن قانون المالية 1997.

50- قانون رقم 99-11 المؤرخ في 1999/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 2000.

51- قانون رقم 2000-2 المؤرخ في 2000/7/27 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2000.

52- قانون رقم 2000-6 المؤرخ في 2000/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 2001.

53- قانون رقم 01-12 المؤرخ في 2001/8/19 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

54- قانون رقم 01- 21 المؤرخ في 2001/12/23 المتضمن قانون المالية لسنة 2002.

55- قانون رقم 02-11 المؤرخ في 2002/12/25 المتضمن قانون المالية لسنة 2003.

56- قانون رقم 03-22 المؤرخ في 2003/12/29 المتضمن قانون المالية لسنة 2004.

57- قانون رقم 04-21 المؤرخ في 2004/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2005.

58- قانون رقم 05-16 المؤرخ في 2005/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 2006.

59- قانون رقم 06-04 المؤرخ في 2006/07/19 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006.

60- مديرية التخطيط والتهيئة العمرانية، مونوغرافية ولاية بسكرة لسنة 2006.

*** المجلات:**

61- المجلس الشعبي البلدي لبلدية بسكرة، مجلة بسكرة الأحداث، العدد 05، ماي 2006.

ب- باللغة الأجنبية:

*** LES OUVRAGES**

62-Rahmani, Chérif, Les finances des communes algériennes, Casbah, Alger 2002.

63- Graba, Hachemi, Les ressources fiscales des collectivités locales, Editions C.N.A.G, Algérie 2000.

64- Beltrane, Pierre, La fiscalité en France, 6ème édition, Hachette,1998.

65- Raymond Muzellec, Finances publiques, 8ème édition, Dalloz, 1993.

66- Trotabas, Sciences et techniques fiscales, Dalloz,1958.

*** LES THESES**

67- Mohand chérif Ainouche, La fiscalité instrument de développement économique, Thèse de doctorat d'état, Université d'Alger, Alger,1991.

*** REVUES ET PERIODIQUES**

68- Ministère de l'économie, DGI, Instruction impôt sur le revenu global, OPU, Algérie, 1992.
69- Ministère des finances, D.G.I, Guide pratique du contribuable, 2005.
70-Ministère des finances, D.G.I, Guide pratique de la TVA, 2006.
71- Ministère des finances, D.G.I, Le système fiscal algérien, 2006.
72 - Ministère des finance, D.G.I, Dépliant relatif aux bénéfices des professions non commerciales, 2006.
73 - Ministère des finances, D.G.I, Dépliant relatif aux revenus des capitaux mobiliers, 2006.
74- Ministère des finances, D.G.I, Dépliant relatif revenus aux provenant de la location, 2006.
75- Ministère des finances, D.G.I, Dépliant relatif aux bénéfices industriels et commerciaux, 2006.
76 - Ministère des finances, D.G.I, Dépliant relatif aux revenus des exploitations agricoles, 2006.
77 - Ministère des finances, D.G.I, Dépliant relatif aux traitements salaires pensions et rentes viagères, 2006.
78- Ministère des finances, D.G.I, Dépliant relatif à la taxe foncière sur les propriétés bâties, 2006.
79- Ministère des finances .D.G.I, Dépliant relatif a la taxe foncière sur les propriétés non bâties 2006.
80 - Ministère des finances, D.G.I, Dépliant relatif aux opérations et personnes imposables à la TVA, 2006.
81- Ministère des finances, D.G.I, Dépliant relatif à la base d'imposition de la TVA, 2006
82- Ministère des finances, D.G.I, Dépliant relatif à l'impôt sur le patrimoine, 2006.
83- Bouderbala, A, La reforme fiscale, évaluation et perspectives, Revue mutation n°7, éditée par la chambre nationale de commerce d'Algérie, 1994.
84- Ministère des finances,D.G.I, La lettre de la D.G.I , numéro 20, avril, 2005.

الملخص

تعالج هذه المذكرة دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات، وفي هذا الإطار تناول البحث مفهوم وخصائص كل منهما وتطورهما التاريخي، باعتبارهما من أقدم و أهم مصادر الإيرادات العامة وكذلك إلى الأساس القانوني التي تستند إليه الدولة عند فرض الضريبة و المبادىء والقواعد التي يجب على المشرع أخذها بعين الاعتبار عند فرضها للتوفيق بين مصلحة الخزينة ومصلحة المكلف.

كما تم التركيز على أهم الدوافع و الأسباب التي عجلت بالإصلاح الجبائي الذي قامت به الجزائر في سنة1991، وما نتج عنه من تأسيس ضرائب جديدة وتغيير بنية الهيكل الضريبي حيث تم الفصل بين الضرائب و الرسوم العائدة للجماعات المحلية وتلك العائدة للدولة ودراسة خصائص ومميزات كل الضرائب و الرسوم التي تستفيد منها البلديات.

إن أهمية البلديات تستمد انطلاقا من الدور البارز الذي تقوم به في الحياة الاقتصادية والاجتماعية باعتبارها الخلية الأساسية في التنظيم الإداري في الجزائر وأداة لتقريب الإدارة من المواطنين، حيث يسند إليها تنفيد برامج ومخططات التنمية والسهر على تلبية حاجيات المواطنين وتتمتع هذه الأخيرة إضافة إلى الشخصية المعنوية بالاستقلال المالي حيث لها الحرية في وضع ميزانية مستقلة تدرج فيها كل نفقاتها و إيراداتها.

ومن خلال الدراسة الميدانية في بلدية بسكرة، والتي تعد كغيرها من بلديات الوطن في اعتمادها بشكل أساسي على الموارد الناتجة من الجباية، حيث تساهم هده الأخيرة بنسبة أكثر من 95 % في المتوسط لكل السنوات المدروسة في تمويل ميزانياتها، وتتكون هذه الموارد الناتجة من الجباية من الضرائب والرسوم المحصلة والإعانات والمساعدات المقدمة من الدولة ومختلف مؤسساتها ذات المصدر الجبائي (ميزانية الدولة)، والتي غالبا ما تكون هذه الأخيرة مشروطة بتعليمات وتوجيهات عن كيفية صرف هذه الأموال وهذا ما يمس بالاستقلالية المالية للبلديات.

Résumé

L'objectif de ce mémoire est d'étudier le rôle des impôts et taxes dans le financement des communes. Dans cette perspective, nous avons essayé de suivre l'évolution historique des taxes et des impôts qui sont considérés comme des plus importantes et anciennes sources des recettes publiques. Une importance particulière a été aussi accordée à la base législative sur laquelle l'Etat peut s'appuyer pour établir une taxte ou imposer un impôt, et également aux divers principes et règles qui doivent être prises en considération par le législateur afin d'assurer un certain équilibre entre l'intérêt du trésor public et celui du contribuable.

Parallèlement, l'étude a voulu dévoiler les motifs et les motivations qui ont gouvernés la réforme fiscale algérienne qui date de l'année 1991. Dans cette optique, l'accent a été mis sur les caractéristiques des impôts et taxes issus de cette réforme, et surtout sur ses résultats, notamment l'établissement de nouveaux impôts, le changement de la structure fiscale et la séparation des impôts et taxes de l'Etat de ceux des collectivités locales.

L'importance des communes se matérialise à partir du rôle proéminent qu'elles jouent dans la vie économique et sociale du pays, sachant que la commune représente la cellule principale dans l'organisation administrative algérienne et aussi un moyen de rapprochement entre l'administration et le citoyen. Etant une personnalité morale, la commune dispose, en principe, d'une autonomie financière et bénéficie d'une liberté considérable pour se doter d'un budget autonome contenant toutes ses dépenses et ses recettes.

Dans la partie pratique de ce travail, nous avons opté pour une étude de cas de la commune de Biskra. Au niveau de la commune, les recettes fiscales représentent une part non négligeable dans le totale de son budget, elles participent avec un taux moyen supérieur à 95 % dans toutes les années étudiées dans le financement de son budget. Ces recettes sont composées des impôts et taxes perçus au niveau local et des aides et subventions de nature fiscale (budget de l'état) reçues directement de l'Etat ou à travers ses diverses institutions. Les contributions de l'Etat sont généralement accompagnées d'instructions d'application et d'allocation des fonds, ces instructions peuvent parfois contraindre l'autonomie financière des communes.

Abstract

This memorandum treats the role of the taxes and fines in financing the municipalities, thus this research paper discussed the concept, the characteristics as the historical evolution or development of taxes be cause these liters are considered as one of the most ancient and important sources of the general income the research also illustrated the basical law upon which the government relies in imposing taxes, in an obligatory way, as well as the principles and rules which should be taken into consideration by the legislator in order to create a well balanced relationship between the treasury and that of the concerned people.

We have focused on the objectives and causes which were hidden behind the fiscal reform in Algeria in 1991 and its results for instance..new kinds of taxes were imposed and many modification in the structuration of taxes took place, taxes and fines were separated from the received money of the local collectivities and the government; the reform of 1991 has also analyzed the characteristics of the taxes and fines collected at the municipalities so important is their prominent role which they play in the economic and social life, municipalities represent the principal all the cornerstone in the Algerian administrative organization as well as a linking bridge between the administration and the citizens because it takes the responibity of applying the development projects and planifications and covering the needs of people.

Being moral personalities, municipalities possess a financial autonomy since it has the total freedom in creating autonome budjet which represents its income and outcome.

The municipality of biskra like most of the other Algerian municipalities relies in an essencial manner upon the received taxes in an average amout of 95% in all the studied years in her financing these incomes are made of the taxes and fines and some aids from the government but this affects its financial independence.