جامعة الدكتور يحي فارس ـ المدية-
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية
وعلوم التسيير

مـذكــرة تخرج لنيل شهادة ماستر علوم التسيير
تخصص: إدارة مالية

تحت عنوان:

الجباية العادية كبديل للجباية البترولية في ظل الأزمة الاقتصادية الراهنة

من إنجاز الطالب:
- قواسمية هيثم

تحت إشراف الأستاذ:
- مامي

السنة الجامعية : 2018/2017

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي هذا الى من أناروا لي دروب العلم والمعرفة

ولم يبخلوا علي بجهد

إلى أعز ما في الوجود أمي حفظها الله وأطال في عمرها

ودون أن أنسى أبي رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه

إلى إخوتي وأخواتي وكل أفراد عائلتي القريبة والبعيدة.

إلى زوجتي الكريمة التي رافقتني في دربي

وأولادي: عبد المنعم – كوثر – ندى.

إلى كل الزملاء والأصدقاء الذين عرفتهم طيلة مشوار حياتي.

وإلى كل من سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

هيثم

كلمة شكر

أشكر الله عز وجل على إتمام هذا العمل

وأتقدم بالشكر الجزيل الى كل من ساعدني من قريب أو بعيد في انجاز هذا العمل

وخاصة الأستاذ الدكتور: مامي علي على مساعدته لي دون أن يبخل على بتوجيهاته

ونصائحه القيمة، وتشجيعه لي من بداية هذا البحث، وله مني خالص التقدير والاحترام.

كما أشكر السادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة.

وإلى كل المعلمين والأساتذة الذين ساهموا في بلوغي هذه المرحلة.

الملخص:

تعتبر الجباية بمختلف أنواعها المورد الرئيسي لاقتصاديات الدول، لأنها المصدر الرئيسي لتمويل الخزينة العمومية، من أجل تغطية النفقات العامة، والتي يمكن حصرها في الجباية العادية والجباية البترولية.

وأدى التذبذب الحاصل في أسعار البترول الخام الى التوجه نحو الاعتماد على الجباية العادية عوض الجباية البترولية في تمويل ميزانية الدولة، وهذا بإيجاد ضرائب جديدة والرفع من نسب ضرائب معينة، إضافة الى التنازل عن إعفاءات ضريبية بغرض توسيع الوعاء الضريبي.

وتستمد هذه الدراسة أهميتها من تزايد الاهتمام بالجباية العادية نتيجة التراجع الملحوظ في الجباية البترولية جراء انخفاض أسعار البترول، وتتركز أهمية الدراسة تحديدا في معرفة مدى اعتماد الدولة على الجباية العادية أكثر من الجباية البترولية لتدعيم الميزانية وتمويل الإيرادات العامة.

وتتمحور إشكالية الدراسة حول:

- ما مدى الاعتماد على الجباية العادية كبديل للجباية البترولية للخروج من الأزمة الاقتصادية الراهنة؟

الكلمات المفتاحية:

الجباية العادية – الجباية البترولية– الميزانية – النفقات العمومية – اللإرادات العامة.

Abstract :

Taxation of all kinds is the main resource for the economies of countries, because it is the main source of finance for the public treasury, in order to cover public expenditures, which can be limited to the regular collection and collection of petroleum.

The fluctuation in the prices of crude oil led to the tendency to rely on regular collection instead of the oil revenue in financing the state

budget, by creating new taxes and raising certain tax rates, in addition to waiving tax exemptions for the purpose of expanding the tax base.

This study draws on the importance of increasing the interest in the regular collection due to the significant decline in the petroleum collection due to the low oil prices. The importance of the study is specifically related to the extent to which the state relies on regular levies rather than the oil revenues to support the budget and finance public revenues.

– Is it possible to replace the regular collection of petroleum collection to exit the current economic crisis?

Key words:

Regular collection – Petroleum levies – Budget – Public expenditure – General revenues.

فهرس المحتويات

الإهداء I

شكر وتقدير II

الملخص III

فهرس المحتويات V

قائمة الجداول IX

قائمة الأشكال XII

قائمة الملاحق XV

مقدمة ..... أ

الفصل الأول: الجباية العادية

تمهيد 02

المبحث الأول: ماهية الضرائب 03

المطلب الأول: التطور التاريخي للضريبة 03

المطلب الثاني: تعريف الضريبة وخصائصها 09

المطلب الثالث: القواعد الأساسية للضريبة 11

المطلب الرابع: أهداف الضريبة 13

المبحث الثاني: تصنيف الضرائب 16

المطلب الأول: من حيث من يتحمل العبء الضريبي 16

المطلب الثاني: من حيث المادة الخاضعة للضريبة 17
المطلب الثالث: من حيث الواقعة المنشاة للضريبة 18
المطلب الرابع: من حيث السعر والمعدل 19
المبحث الثالث: التنظيم الفني للضريبة 22
المطلب الأول: الوعاء الضريبي وطرق تقديرها 22
المطلب الثاني: معدل الضريبة 25
المطلب الثالث: الازدواج الضريبي 27
المطلب الرابع: التهرب الضريبي 32
خلاصة 39
الفصل الثاني: الجباية البترولية 62
تمهيد 41
المبحث الأول: ماهية الجباية البترولية 42
المطلب الأول: مفهوم الجباية البترولية 42
المطلب الثاني: أنواع الجباية البترولية 43
المطلب الثالث: أهمية الجباية البترولية وخصائصها 45
المطلب الرابع: تقنيات الجباية البترولية 48
المبحث الثاني: القوانين المنظمة للجباية البترولية في الجزائر 50
المطلب الأول: قانون الجباية البترولية إلى غاية سنة 1983 50

المطلب الثاني: الجباية البترولية من خلال القانون رقم 14/86 والقانون المعدل له 21/91..... 52
المطلب الثالث: قانون المحروقات 05-07 54
المطلب الرابع: أنظمة وعقود الجباية البترولية 55
المبحث الثالث: مكونات وتحديات الجباية البترولية 63
المطلب الأول: مكونات الجباية البترولية في ظل الأمر 1111/58 63
المطلب الثاني: مكونات الجباية البترولية في ظل الأمر 24/71 64
المطلب الثالث: مكونات الجباية البترولية في ظل قانون الإصلاح 14/86 وقانون المعدل 21/91 65
المطلب الرابع: تحديات تطور الجباية البترولية 67
خلاصة 76

الفصل الثالث: مدى إحلال الجباية العادية للجباية البترولية للفترة 2014 – 2020

مقـدمـــة 78
المبحث الأول: تقييم مردودية الجباية العادية للفترة الممتدة من 2014 إلى 2017..... 79
المطلب الأول: واقع الجباية العادية للفترة الممتدة من 2014 إلى 2017 79
المطلب الثاني: بنية الجباية العادية 81
المطلب الثالث: مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير 98
المبحث الثاني: تقييم مردودية الجباية البترولية 101
المطلب الأول: تطور حصيلة الجباية البترولية 101
المطلب الثاني: مساهمة الجباية البترولية في تغطية نفقات التسيير 107

المطلب الثالث: مساهمة الجباية العادية والبترولية في تمويل إيرادات الميزانية 110

المبحث الثالث: دراسة المداخيل الجبائية المتوقعة للسنوات 2018 – 2019 – 2020 116

المطلب الأول: مقارنة المداخيل الجبائية لسنة 2018 مع المداخيل الجبائية لسنة 2017 116

المطلب الثاني: مقارنة المداخيل الجبائية لسنة 2019 مع المداخيل الجبائية لسنة 2018 124

المطلب الثالث: مقارنة المداخيل الجبائية لسنة 2020 مع المداخيل الجبائية لسنة 2019 134

خلاصة 142

خاتمة 144

قائمة المراجع 152

الملاحق 159

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
1-II	الفرق بين عقود الامتياز القديمة والحديثة	58
1-III	تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2014-2017)	80
02-III	تطور حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح خلال الفترة (2014-2017)	82
03-III	تطور حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي خلال الفترة (2014-2017)	84
04-III	تطور حصيلة الرسوم على السلع والخدمات خلال الفترة (2014-2017)	87
05-III	تطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2014-2017)	89
06-III	تطور حصيلة الرسوم الجمركية خلال الفترة (2014-2017)	92
07-III	تطور الواردات في الجزائر خلال الفترة (2014-2017)	94
08-III	تطور إيرادات التسجيل والطابع خلال الفترة (2014-2017)	96
09-III	مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير خلال الفترة (2014-2017)	98
10-III	تطور حصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2017)	101
11-III	تطور أسعار البترول الخام الجزائري (صحاري برنت) خلال الفترة (2014-2017)	104
12-III	تطور إنتاج النفط الخام في الجزائر خلال الفترة (2014-2017)	105
13-III	تطور سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار الأمريكي خلال الفترة (2014-2017)	106
14-III	مساهمة الجباية البترولية في تغطية نفقات التسيير خلال الفترة (2014-2017)	108

15-III	تكوين الجباية العادية والجباية البترولية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2014-2017)	111
16-III	رصيد الميزانية خلال الفترة (2014-2017)	113
17-III	تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2017-2018)	116
18-III	تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2017-2018)	118
19-III	تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير خلال الفترة (2017-2018)	119
20-III	تطور حصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2017-2018)	120
21-III	تمويل الجباية البترولية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2017-2018)	122
22-III	تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير خلال الفترة (2017-2018)	123
23-III	مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية خلال الفترة (2017-2018)	124
24-III	تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2018-2019)	126
25-III	تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2018-2019)	127
26-III	تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير خلال الفترة (2018-2019)	128
27-III	تطور حصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2018-2019)	129
28-III	تمويل الجباية البترولية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2018-2019)	130
29-III	تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير خلال الفترة (2018-2019)	132
30-III	مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية خلال الفترة (2018-2019)	133
31-III	تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2019-2020)	134
32-III	تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2019-2020)	135

III-33	تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير خلال الفترة (2019-2020)	136
III-34	تطور حصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2019-2020)	137
III-35	تمويل الجباية البترولية للايرادات خلال الفترة (2019-2020)	138
III-36	تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير خلال الفترة (2019-2020)	139
III-37	مقارنة بين حصيلتي الجباية العادية والجباية البترولية خلال الفترة (2019-2020)	141

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1-II	أنظمة الجباية البترولية	56
01-III	تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2014 – 2017)	81
02-III	تطور الضرائب على الدخل والأرباح خلال الفترة (2014 – 2017)	83
03-III	تطور حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي خلال الفترة (2014–2017)	85
04-III	نسبة حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي الى حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح خلال الفترة (2014–2017)	86
05-III	تطور حصيلة الرسوم على السلع والخدمات خلال الفترة (2014–2017)	88
06-III	تطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2014–2017)	90
07-III	نسبة حصيلة الرسم على القيمة المضافة الى إجمالي حصيلة الرسوم على السلع والخدمات خلال الفترة (2014 – 2017)	91
08-III	تطور حصيلة الرسوم الجمركية خلال الفترة (2014 – 2017)	93
09-III	تطور الواردات في الجزائر خلال الفترة (2014–2017)	95
10-III	تطور إيرادات التسجيل والطابع خلال الفترة (2014–2017)	97
11-III	نسبة حصيلة الضرائب بمختلف أنواعها الى مجموع حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2014 – 2017)	97
12-III	مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير خلال الفترة (2014–2017)	99
13-III	نسبة حصيلة الجباية العادية الى نفقات التسيير	100

14-III	معدل التطور السنوي للجباية البترولية خلال الفترة (2014 – 2017)	102
15-III	التطور السنوي لحصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2014 – 2017)	103
16-III	نسبة مساهمة كل من الجباية العادية والبترولية في مجموع الإيرادات	103
17-III	تطور أسعار البترول من سنة 2014 إلى سنة 2017	104
18-III	تطور إنتاج النفط	105
19-III	تطور سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار الأمريكي خلال (2014–2017)	107
20-III	مساهمة الجباية البترولية في تغطية نفقات التسيير خلال (2014–2017)	109
21-III	نسبة حصيلة الجباية البترولية إلى نفقات التسيير	110
22-III	تطور الإيرادات العامة للميزانية خلال الفترة (2014 – 2017)	112
23-III	رصيد الميزانية خلال الفترة (2014 – 2017)	114
24-III	نسبة عجز الميزانية	114
25-III	تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2017–2018)	117
26-III	تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2017–2018)	118
27-III	تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير خلال الفترة (2017–2018)	120
28-III	تطور حصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2017–2018)	121
29-III	تمويل الجباية البترولية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2017–2018)	122
30-III	تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير خلال الفترة (2017–2018)	124

31-III	مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية خلال (2017-2018)	125
32-III	تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2018-2019)	126
33-III	تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2018-2019)	128
34-III	تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير خلال الفترة (2018-2019)	129
35-III	تطور حصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2018-2019)	130
36-III	تمويل الجباية البترولية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2018-2019)	131
37-III	تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير خلال الفترة (2018-2019)	132
38-III	مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية خلال (2018-2019)	133
39-III	تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2019-2020)	135
40-III	تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2019-2020)	136
41-III	تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير خلال الفترة (2019-2020)	137
42-III	تطور حصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2019-2020)	138
43-III	تمويل الجباية البترولية لإيرادات الميزانية خلال الفترة (2019-2020)	139
44-III	تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير خلال الفترة (2019-2020)	140
45-III	مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية خلال (2019-2020)	141

مقدمة

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

فبعد انهيار أسعار البترول سنة 1986 تقلصت عائدات الجباية البترولية التي تحتل المرتبة الأولى من حيث الإيرادات التي تتحصل عليها الدولة لتمويل ميزانياتها مما جعل التفكير في موارد أخرى أمرا لا مفر منه، حيث انطلق في إصلاحات جبائية قصد تغطية هذا العجز بالتوجه إلى الجباية العادية. عن طريق إعادة النظر في سياستها الضريبية، فكانت من بين الإصلاحات التي ركزت عليها الجزائر إعادة تصميم نظام ضريبي يعبر عن فلسفة جديدة كجزء من الانشغال المالي للدولة والذي بدوره يمثل جزءا من انشغالها بدورها الاقتصادي والاجتماعي وحتى السياسي. كذا قامت بإنشاء صندوق ضبط الإيرادات بموجب قانون المالية لسنة 2000، وذلك لغرض مواجهة انعكاسات تذبذب إيرادات الجباية البترولية، وفي هذا السياق فقد انهارت أسعار النفط بصورة حادة ومفاجئة منذ منتصف العام 2014 ،حيث أنه بعد الطفرة التي عرفتها الأسعار منذ مطلع الألفية الثانية واستمرت لأكثر من عقد من الزمان.

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

ومن هنا نطرح الإشكالية التالية:

- ما مدى قدرة الجباية العادية على استيعاب النقص الحاصل في الجباية البترولية نتيجة الأزمة النفطية؟

الأسئلة الفرعية:

وبهدف معالجة هذه الإشكالية قمنا بصياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي مكانة الجباية العادية في الجزائر؟
- فيما تتمثل الجباية البترولية في الجزائر؟
- ما مدى تعويض الجباية العادية للجباية البترولية في الجزائر؟

الفرضيات:

الإجابة على الأسئلة الفرعية يمكن وضع الفرضيات التالية:

- تتمثل مكانة الجباية العادية في الجزائر تتمثل في الحصول على ايرادات جبائية التي تمكنها من تحقيق التوازن الاقتصادي الوطني.
- الجباية البترولية هي وسيلة الدولة في الاستفادة من حقوق ملكيتها للثروات البترولية، لذا تعتبر موردا هاما لخزينة الدولة بمساهمتها بنسبة عالية في الميزانية العامة للدولة.
- إن الدولة تسعى حاليا الى الاهتمام بالجباية العادية أكثر من الجباية البترولية وهذا بسبب تراجع أسعار البترول، من خلال خلق ضرائب جديدة وتوسيع الوعاء الضريبي للخروج من الأزمة الاقتصادية الراهنة.

أسباب اختيار الموضوع:

- **الأسباب الذاتية:** كونني طالب ماستر إدارة مالية وأردت إجراء دراسة مقارنة بين الجباية العادية والجباية البترولية في الجزائر، لمعرفة مدى اعتماد الحكومة على الجباية العادية كبديل للجباية البترولية جراء انخفاض أسعار البترول.
- **الأسباب الموضوعية:** تزايد الاهتمام في الفترة الأخيرة بالجباية العادية لمواجهة تراجع موارد الجباية البترولية، بإصدار ضرائب جديدة من طرف الحكومة للخروج من الأزمة الاقتصادية الراهنة، إضافة الى أن هذه الدراسة تمثل موضوع الساعة.

أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من تزايد الاهتمام بالجباية العادية نتيجة التراجع الملحوظ في الجباية البترولية جراء انخفاض أسعار البترول، وتتركز أهمية الدراسة تحديدا في معرفة مدى اعتماد الدولة على الجباية العادية أكثر من الجباية البترولية لتدعيم الميزانية وتمويل الإيرادات العامة.

منهج الدراسة:

لقد اعتمدت في البحث على المنهج التاريخي، المنهج الوصفي التحليلي لتبيان واقع الجباية العادية والجباية البترولية في الجزائر.

ولإعطاء البحث قيمة مضافة ويصبح أكثر واقعية قمت بإجراء دراسة مقارنة بين إيرادات الجباية العادية والبترولية في ظل تراجع أسعار البترول.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تحقيق عدة نقاط نوجزها فيما يلي:

- معرفة مدى استقرار الجباية الجزائرية في ظل تراجع مداخيل الدولة من المحروقات، ومساهمتها في الخروج من الأزمة الاقتصادية الراهنة.

- إجراء دراسة مقارنة بين الجباية العادية والجباية البترولية المحققة وهذا بعد انهيار أسعار البترول ابتداء من سنة 2014 إلى سنة 2017.

- مقارنة المداخيل الجبائية المتوقعة للفترة من 2018 الى 2020.

حدود الدراسة:

هذه الدراسة تخص الجباية الجزائرية العادية والبترولية منذ سنة 2014 إلى سنة 2020، مع إجراء التربص التطبيقي بمديرية الضرائب لولاية المدية.

وتم اختيار هذه الفترة لكونها تتميز بتحولات اقتصادية واجتماعية وسياسية مهمة جعلت منها فترد جد هامة للدراسة.

خطة الدراسة:

شملت الدراسة على مقدمة عامة، ثلاثة فصول وخاتمة عامة مرتبة كما يلي:

تطرقت في المقدمة إلى طرح الإشكالية التي يعالجها البحث والفرضيات المتعلقة به، مع تحديد فترة الدراسة الزمانية والمكانية، وتبيان أسباب اختيار الموضوع والأهمية التي يكتسيها، وأهم الأهداف التي يرمي إليه، إضافة إلى المنهج والأدوات التي تم استخدامها فيه، والخطة المتبعة لمعالجة كل جوانب الموضوع.

حيث يتمحور الفصل الأول حول الجباية العادية بالتطرق إلى تعاريف الضريبة ومبادئها وأهدافها، وأهم الضرائب المكونة للجباية العادية.

أما الفصل الثاني فقد تطرقت فيه إلى تعريف الجباية البترولية ومكوناتها والآثار السلبية لانخفاضها، وتحدياتها.

وتم في الفصل الثالث إجراء دراسة مقارنة بين الجباية العادية والجباية البترولية في الجزائر في الفترة الممتدة من سنة 2014 إلى سنة 2020.

وفي الخاتمة تم التطرق إلى نتائج اختبار الفرضيات التي تم الانطلاق منها، إلى جانب النتائج المتوصل إليها من خلال معالجة الموضوع، وطرح اقتراحات وتوصيات قد تكون مفيدة للخروج من الأزمة الاقتصادية باستغلال الموارد الجبائية سواء كانت عادية أو بترولية، وفي الأخير تم إدراج بعض المواضيع للتطرق إليها لاحقا لإثراء الموضوع.

صعوبات الدراسة:

والتي تتمثل في صعوبة الحصول على المعلومة حول مداخيل الجباية العادية والجباية البترولية في الجزائر، وهذا للخصوصية التي يتميز بها هذا المجال والكتمان الذي تعتمده مديرية الضرائب فيما يخص الإفصاح عن معلومات حول المداخيل الجبائية، وكذا الإيرادات والنفقات المكونة لميزانية الدولة خلال فترة الدراسة.

الدراسات السابقة:

– مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، التخصص: اقتصاد وتسيير بترولي، نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ 2013/06/17 تحت عنوان دور الجباية البترولية في تحقيق التنمية المستدامة (صندوق ضبط الموارد في الجزائر نموذجا)، وقد ركز الباحث في دراسته على حالة الجزائر وما وصلت إليه في مجال استغلال عائدات الجباية البترولية في تحقيق تنمية مستدامة .

– مقال منشورة بعنوان: الجباية العادية كمصدر هام للإيرادات العامة في الجزائر دراسة اقتصادية وقياسية، جامعة مستغانم، للباحث أ.بكريتي بومدين،حيث تناول في مقاله موضوع الجباية العادية مع تبيان أهميتها للدولة، خاصة على المستويات الاقتصادية والمالية، استنادا إلى الواقع الجزائري وما أفرزه من متناقضات ومشاكل على المستوى الوطني وعلى المستوى المحلي.

– مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير تخصص علوم اقتصادية لسنة 2010، تحت عنوان: السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، حيث قام الباحث في دراسته بتحليل المعطيات الإحصائية الجبائية وتوضيح دورها في استعادة التوازنات الاقتصادية ، خاصة فيما يتعلق بدراسة أثر السياسة الجبائية على أهم محددات الأداء الاقتصاد.

– وفيما يخص الفرق بين دراستي والدراسات السابقة فإني تطرقت في دراستي بالأرقام والتحليل إلى واقع الجباية العادية في الجزائر ومدى تعويضها للجباية البترولية في ظل تراجع أسعار النفط.

الفصل الأول:
الجباية العادية

تمهيد:

تعتبر الضريبة من أقدم وأهم المصادر المالية للدولة نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة للدولة، وقد تزايدت أهميتها بتزايد حصتها في هيكل الإيرادات العامة وكذا الدور الكبير الذي تلعبه في مجال تحقيق أهداف الدولة السياسية والمالية والاجتماعية والاقتصادية والتنموية ومن ثم ضخامة آثارها على مختلف مستويات القطاع الإنتاجية والاستهلاكية والتوزيعية.

ومع التطور الذي عرفته الدولة من اقتصاد اشتراكي إلى اقتصاد السوق فقد احتلت الضريبة حيزا كبيرا من الدراسات المالية والاقتصادية والاجتماعية، حيث أصبحت موضوع اهتمام رجال الفكر المالي سعيا منهم لإيجاد حلول للأزمات المالية والاقتصادية كما أصبحت أداة من أدوات السياسة المالية للدولة التي تؤثر بشكل مباشر على اقتصاد الدولة ونظرا للأهمية التي تتصف بها الضريبة في مختلف المجالات الجبائية ولكثرة ما تثيره من مسائل تستحق الدراسة أصبح الحديث عن هذا الموضوع علما قائما في كل أقطار العالم والذي هو حديثنا في هذا الفصل، حيث سنحاول الإلمام بجوانب عديدة تتعلق بها من بينها:

وبناءا لما سبق لقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: ماهية الضرائب
- المبحث الثاني: تصنيف الضرائب
- المبحث الثالث: التنظيم الفني للضريبة

المبحث الأول: ماهية الضرائب

الجباية العادية هي وسيلة الدولة في الحصول على الإيرادات المالية التي تمكنها من تحقيق التوازن الاقتصادي الوطني، من خلال ضمان الظروف الملائمة لقيام نظام اقتصادي مناسب.

إن الدور الكبير الذي تلعبه الضرائب في السياسة المالية والاقتصادية لأي دولة تجعلها مصدرا أساسيا من مصادر تمويل الخزينة العمومية، إذ تعتمد عليها اعتمادا كليا في إيراداتها العامة فلهذا تقوم الدولة بوضع قواعد تسعى من خلالها إلى تحقيق الأهداف المسطرة لتغطية النفقات العامة.

المطلب الأول: التطور التاريخي للضريبة

لقد مرت الضريبة بعدة مراحل ساهمت في تطورها، وهذا ما جعل أهدافها تختلف عبر العصور مع تطور النظم السياسية والأوضاع الاقتصادية والاجتماعية السائدة في المجتمع، ومن خلال ذلك سنتناول مراحل تطور الضريبة عبر العصور فيما يلي:

- الضريبة قبل وبعد العصر الإسلامي.
- الضريبة في العصور الوسطى.
- الضريبة لدى بعض المفكرين الاقتصاديين.

الفرع الأول: الضريبة قبل وبعد العصر الإسلامي

كانت الضريبة في العصور القديمة في صورة جزية يفرضها المنتصر على المهزوم في ظل الإمبراطورية الرومانية حيث لجأت الدولة إلى فرض الضرائب على المحاصيل الزراعية والسلع التجارية[1].

وكانت الأوضاع السائدة آنذاك تتميز بالحروب والنكبات مما أدى إلى رفع حجم الضرائب مما ساهم في تدهور الأوضاع الاقتصادية، إضافة إلى أن شكل الضرائب كان يغلب عليه الطابع العيني نتيجة حاجة الخزينة إلى المال، وكانت الضريبة السائدة آنذاك تفرض سنويا على الأرض وعلى الرؤوس (وهم الأشخاص البالغين من العمر الرابعة عشر إلى الستين)،

[1] صالح رويلي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بدون سنة نشر، ص 98.

وحتى مداخيل المهن الحرة كانت خاضعة بدورها إلى الضريبة، حيث كانت تفرض على الفلاح لاستغلالها في إصلاح الجسور والطرقات.

وفي القرن السادس عشر ميلادي تم تأسيس الدولة الإسلامية في المدينة المنورة، ووضع المشروع الحضاري الإسلامي قيد التنفيذ والقائم على العدالة والتكافل الاجتماعي.

كما تجدر الإشارة إلى أن المصدر الرئيسي للتشريع الإسلامي هو القرآن الكريم والسنة النبوية، فقد تعرضا إلى تنظيم شؤون الأفراد المالية باعتبار الزكاة ركن من أركان الإسلام يجب تأديتها ويعاقب كل من يمتنع عن أدائها، كما تعرض إلى الحقوق الأخرى الواجبة في المال.

ويعتبر الخليفة "عمر بن الخطاب" رضي الله عنه مؤسس بيت مال المسلمين وهي دائرة تهتم بالمصالح المالية للدولة، وكما يقول الله تعالى: (أقيموا الصلاة وأوتوا الزكاة وما تقدموا لأنفسكم من خير تجدوه عند الله، إن الله بما تعملون بصير)[1].

لقد شبه الباحث "منذر رفعت" الضريبة كالزكاة، لكن الباحث "عيسى عبده" لم يوافقه على ذلك كون أن الزكاة لها أبعاد روحية كما أنها فريضة دينية، خلافا عن ماهو موجود في الضريبة، ورغم ذلك فهي تشبه الزكاة في الكثير من جوانبها وتعني كلمة الزكاة التطهير والزيادة، وهي عبارة عن اقتطاع نسبي إجباري سنوي عيني أو نقدي تفرض على الأموال التي وصلت حد النصاب.

ومن هذا التعريف نستخلص أن:

- الزكاة اقتطاع إجباري فهي فرض عين، كما أنها تنفذ عن طريق الدولة الإسلامية.
- الزكاة تفرض على المسلم سنويا إذا كانت تخص النقود، أما فيما يخص الزراعة فهي موسمية، في حين أن الأغنام لا يجب أن يقل عمرها عن عامين.
- الزكاة تفرض على ثلاث أصناف تتمثل في المحاصيل الزراعية والفواكه والأغنام ورؤوس الأموال، كما أن لكل صنف نسبة الزكاة الخاصة به، فمثلا معدل الزكاة غير النقود يقدر بـ 2.5% فهو يدفع زكاة تقرب 2500دج كذلك الذي يملك 1000.000دج يطبق عليه نفس المعدل الذي يقدر بـ 2.5% أي يدفع زكاة تقدر بـ2500 دج، مع الإشارة إلى أن الزكاة تفرض على الأصل العيني أو المادي الذي بلغ حد النصاب.

[1] سورة البقرة، الآية 109.

- الزكاة تدفع بشكل عيني أو نقدي حسب طبيعة المادة التي يفرض عليها.
- تفرض الزكاة على مجموع القيمة الصافية للثروة أي بعد طرح الديون والمستحقات الواجبة على الشخص.
- الهدف من الزكاة تحقيق أغراض اجتماعية، حيث تعرف في الفقه الإسلامي بالمصاريف الثمانية، فقد حددت في القرآن الكريم بقوله تعالى: (إنما الصدقات للفقراء والمساكين والعاملين عليها والمؤلفة قلوبهم وفي الرقاب وفي سبيل الله وابن السبيل فريضة من الله)[1].

إضافة إلى الزكاة توجد ضريبة أخرى تتمثل في الخراج وهي تفرض على الأراضي المفتوحة والتي يمتلكها غير المسلمين، فقد قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: "إنما الخراج على اليهود والنصارى وليس على المسلمين خراج).

كما توجد ضريبة أخرى وهي الجزية التي تفرض على الرؤوس وهي خاصة برعايا الدولة الإسلامية من غير المسلمين فقد روى أبو داوود أن الرسول صلى الله عليه وسلم قال: (ليس على مسلم جزية)[2].

إن الجزية تفرض مقابل توفير الدولة الحماية والأمن، وهي تدفع نقدا وتخضع لتقديرات أهل الشورى مع مراعاة الوضع المالي للأفراد، ويعتبر الخليفة "عمر بن الخطاب" أول من طبق شخصية هذه الضريبة حيث يدفع الفقير 12 درهما بينما المتوسط 24 درهما والغني يدفع 36 درهما[3].

نلاحظ أن الخراج والجزية يفرض على غير المسلمين، إلا أن الخراج يفرض أيضا على الأرض المزروعة في حين أن الجزية تفرض على رؤوس الأموال.

أما الضريبة على الرؤوس فهي زكاة الفطر، وهي تفرض على كل فرد مسلم فتمنح قبل صلاة عيد الفطر مباشرة، حيث تدفع من الغني إلى الفقير مباشرة دون تدخل الدولة، وظهرت ضرائب أخرى اقتضتها الظروف والتطورات التي عرفتها الدولة الإسلامية كضريبة العشور وهي

[1] سورة التوبة، الآية 60.
[2] صالح رويلي، مرجع سابق، ص 99.
[3] مرجع سابق، ص 100.

تعد بمثابة ضريبة جمركية تفرض على البضائع المشروعة الداخلة أو العابرة بأرض الدولة الإسلامية بمعدلات موافقة لتلك السائدة في بقية البلدان.

وبعد استعراضنا للنظام المالي في الإسلام يمكننا استنتاج الملاحظات التالية[1]:

- تعدد شكل الموضوع الذي يفرض عليه الاقتطاع المالي على الرؤوس أو الدخل أو رأس المال المتداول.
- يهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية خاصة العدالة والتكافل الاجتماعي بالإضافة إلى الهدف المالي الذي يعتمد على المعدل النسبي وليس التصاعدي مثلما لاحظنا في الزكاة، بالإضافة حد النصاب الذي إذا لم يصله مجموع الثروة الصافية فهو معفى من الزكاة، بينما غير المسلمين يفرض عليهم الخراج والجزية.
- الاقتطاع قد يكون عيني أو نقدي وذلك حسب المادة المفروضة عليه.

الفرع الثاني: الضريبة في العصور الوسطى

مع سقوط الإمبراطورية الرومانية بدأت فترة ما يسمى بالعصور الوسطى في أوروبا والتي امتدت حتى سقوط القسطنطينية في بداية النصف الثاني من القران الخامس عشر ميلادي، والتي امتازت بالتفريق بين ملاك الأراضي والطبقة العامة حيث أدى تفكك الدولة الرومانية إلى إنهاء معظم مفاهيم الدولة.

وانتهت معها النظم المالية التي عرفتها الإمبراطورية الرومانية، وأصبح مالك الأرض عدو صاحب السلطة الإدارية، وهذه الأخيرة أصبحت تشكل الوحدة الاقتصادية والسياسية الجديدة، وبدأ نفوذ الكنيسة يتعزز من خلال ازدياد ممتلكاتها لتصبح من كبار ملاك هذا الزمن الذي ظهرت فيه بوادر النظام الإقطاعي الأسود بقواه الظالمة ومع ازدياد أعباء السلطة في هذا العصر ازدادت الحاجة إلى موارد إضافية، وقد تركزت الضرائب على عامة الشعب فقط، لأن رجال الدين نصيبهم الالتزام بالتعليم والخدمة العامة، أما النبلاء اقتصرت وظيفتهم على القوات المسلحة، وفي الوقت الذي كانت فيه الضريبة يحصل عليها بشكل استثنائي وتعتبر بمثابة هبة في القرن الثالث عشر، أصبحت في القرن الرابع عشر ذات طابع عام ومستمر.

[1] صالح رويلي، مرجع سابق، ص 101.

وفي عام 1429م أقر في انجلترا حق فرض الضريبة للملكية الدائمة حيث أصبح للملك سلطة إصدار القوانين بما فيها قوانين فرض الضرائب التي كان يتحمل عبئها الشعب دون رجال الدين، وقد رأينا أن المحافظة على الحد الأدنى من التماسك والوحدة في مجتمع العصور الوسطى رغم وجود فروقات بين الطبقات الاجتماعية تعود إلى دور الكنيسة التي جمعت بين السلطتين الإلزامية والروحية وقد جاء بهذه الأفكار "سان اجيتين" وغيره لتوفق بين تعاليم الدين والظروف الاقتصادية في المجتمع وأعاد صياغة بعض آراء "أرسطو" في قوالب دينية، ومع التطور الديني بدأ الاعتماد على الملكية الخاصة حيث أدى التطور التاريخي إلى ظهور مصالح جديدة على أنقاض هذا النظام الإقطاعي فأخذت النظريات والأفكار الدينية بالتراجع أمام إنشاء واتساع الأسواق وحركة التبادل التجاري في أواخر العصور الوسطى، وبالتالي لم تعد أفكار هذه العصور الكادحة والضيقة قادرة على مواجهة التيارات الرأسمالية المتصاعدة يومها، وانتهت الأفكار بين الأفكار الدينية والمجتمع باضمحلال هذا الأخير وابتعاد الدين عن الإدارة الاقتصادية للمجتمع بالرغم من المحاولات اليائسة والزامية إدخال عناصر جديدة مستمدة من الأخلاق في الحياة الاقتصادية والمالية، حيث بدأت بوادر نظام اقتصادي جديد الذي يتمثل في النظام الاقتصادي الحر الذي جاء وليد الثورة الصناعية في انجلترا نتيجة الثورة الفرنسية التي نادت بالحرية والمساواة للخلاص من نظام الامتيازات التعسفي[1].

الفرع الثالث: الضرائب في العصر الحديث

لقد شهدت الدولة العربية نظاما ماليا متقدما وذلك منذ سنة 632 إلى غاية القرن 19م[2]، كما أن هذا النظام يتميز بالتكافل الاجتماعي في حين نجد بقية الدول تعاني من أنظمة غير عادلة كالعمل القسري، ففي سنة 1446م انتقد الكابت الاسباني الجزار (أبياس) النظام السائد في عصره والذي كان يتميز بتعدد الضرائب، فاقترح إلغائها واستبدالها بضريبة واحدة على الدخل، وفي سنة 1707م نشر الكاتب الفرنسي "فوين" كتاب عنوانه "العرش الملكي" انتقد نظام الضرائب غير المباشرة في فرنسا مقترحا بدله ضريبة واحدة على الزراعة بالإضافة إلى ضريبة الدخل، ومع مطلع القرن الثامن عشر ظهرت أفكار المدرسة الطبيعية التي تعتبر أن الزراعة هي مصدر الثورة باعتبار أن الأرض هي وحدها التي تنتج أكثر مما ينفق عليها، لذلك فهي

[1] أحمد لهيبات وآخرون، الاقتصاد والمانجمنت والقانون، الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، الجزائر، الطبعة الأولى، 2007 – 2008، ص 28.

[2] صالح رويلي، مرجع سابق، ص 102.

تحقق فائض على عكس القطاعات الأخرى كالصناعة والتجارة التي تعتبر عقيمة بحيث أنها لا تحقق فائض، ويعتمد الطرح الطبيعي فكرة ضريبة وحيدة وهي الضريبة على الأرض حيث أن "فرانسواكيني" يربط الإقطاع الضريبي بالفائض أي بالناتج الصافي.

كما أنه يفرض التوسع في اقتطاع الضريبة لأن ذلك يعرقل عملية إعادة الإنتاج وفي هذا السياق يقول "فرانسواكيني" يجب على الضريبة أن لا تكون هامة أو بعيدة عن الكتلة أو حجم المداخيل، فيجب أن تقام على الأموال الثابتة (عقارات) وليس اجو راو مداخيل العمال وليس على أسعار الحبوب.

كما أنه وضع شعار الضريبة الوحيدة على ناتج الأرض الصافي، وفي مطلع القرن التاسع عشر برزت الرأسمالية كنمط إنتاجي يعتمد على تراكم رأس المال وقد أيد كل من "آدم سميث" و"ريكاردو" و"جورج هنري" وجهة نظر الطبيعيين في إلغاء جميع الضرائب واتخاذ الضريبة على ربع الأرض، كما أن فرض ضريبة وحيدة على الأرض يعمل على تشجيع تكوين رؤوس الأموال والقضاء على ما يعرقل نشاط أرباب العمل وقد وضع آدم سميث المبادئ الأساسية للضريبة لتحقيق العدالة الضريبية وإنصاف المكلفين من أجل تحقيق العدالة، واعتبر أن الضريبة النسبية هي الضريبة العادية.

وفي إطار تحقيق العدالة الضريبية يدعو "جان ساي" إلى التقليل من الضرائب معتبرا أن الضريبة التصاعدية هي الضريبة العادلة، كما تعتبر أفكار الاقتصادي "جون هويس" التي نادى بها في أوائل القرن العشرين هي امتداد لأفكار الطبيعيين حيث يرى أن عبء الضريبة يجب أن يقع الفائض حيث أنه لا يقتصر على الأرض فقط بل يشمل العوامل الإنتاجية الأخرى كالعمل ورأس المال وقد اعترض "جون هويس" على الضرائب غير المباشرة لسهولة نقل عبئها.

ويعتبر اتخاذ الفائض كأساس لفرض الضريبة في اتجاه سليم إلا أن الصعوبة التطبيقية تكمن في كيفية التوصل إلى ذلك الفائض.

لقد وضع النيوكلاسيكيون الذين يتزعمهم "ألفرد مرستال" نظريتهم الاقتصادية التي تعتمد على مبدأين أساسيين هما:

- مبدأ تنظيم النشاط الاقتصادي بواسطة سوق تتميز بمنافسة حرة وحيدة.
- مبدأ التخصيص العقلاني للموارد.

تعتبر هذه النظرية أن الضريبة تتحدد في السوق دون تدخل الدولة بسبب تدخل عوامل خارجية عن النموذج النيوكلاسيكي تعرقل التخصص الأمثل للموارد بواسطة السوق.

وبصفة عامة قد يرى الكلاسيكيون والنيوكلاسيكيون أن الدولة لا تتدخل في تحديد الضريبة بل يترك ذلك إلى السوق الذي يرجع له الفضل في تحقيق التوازن الاقتصادي، أما "كينز" فقد اعتبر تدخل الدولة ضروري لتنظيم السوق والعمل على تحقيق التوازن الاقتصادي، فبواسطة الضريبة تعمل الدولة على تدعيم القوة الشرائية عن طريق إعادة التوزيع العادل للمداخيل أي التخصص العقلاني للموارد.

نتيجة لما سبق يمكن وضع الملاحظات التالية[1]:

- الضريبة عرفتها البشرية منذ القدم.
- الضريبة مرآة للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع فهي تتغير بتغير الأوضاع وهكذا عرفت أشكال عديدة عبر التاريخ.

المطلب الثاني: تعريف الضريبة وخصائصها

من خلال ما يلي سوف نستعرض تعريف الضريبة وخصائصها:

الفرع الأول: تعريف الضريبة

هناك عدة تعاريف للضريبة، وسنعتمد في بحثنا على التعاريف التالية:

التعريف الأول: تعرف الضريبة بأنها فريضة إلزامية تحصل من الأشخاص بحسب مقدرتهم على الدفع، وليست بقدر استفادته من الخدمات التي تقدمها الحكومة لأفراد الشعب، وبذلك يتضح انه لا توجد أي علاقة بين ما يدفعه الشخص من ضرائب ومقدار ما يحصل عليه من الخدمات العامة.

التعريف الثاني: الضريبة مبلغ من النقود تجبر الدولة أو الهيئات العامة المحلية الفرد على دفعه إليها بصفة نهائية بدون مقابل انتفاعي بخدمة معينة وإنما لتمكينها من تحقيق منافع عامة[2].

[1] عبد الحميد بوزيد، الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، ص 09.

[2] زينب حسين عوض الله ، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية ، 2006، ص 118.

التعريف الثالث: إن أول تعريف عصري للضريبة هو ما أتى به الفقيه الفرنسي جيز Jese، حيث يعرف الضريبة أنها: استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد دون أن يقابلها دفع معين تفرضها الدولة طبقا للمقدرة التكلفية للمكلف والأشخاص وتستخدمها في تغطية النفقات العامة[1].

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

من خلال التعاريف السابقة يمكن تقديم خصائص الضريبة التي نستدرجها فيما يلي:

أ- الضريبة اقتطاع نقدي:

الضريبة في العصر الحديث اقتطاع نقدي أي تدفع على شكل نقود عكس ما كان عليه الحال في العصور القديمة والوسطى أين كانت الضرائب تدفع علينا.

ب- الضريبة تدفع بصفة نهائية:

أي لا يمكن استرجاعها أو المطالبة بها ولكن يدفعها المكلفون بذلك بصفة نهائية، وهذا ما يفرقها غن القرض حيث يحق للمقترض باسترداد قيمته مع وجود فوائد في نهاية المدة.

ت- الضريبة فريضة إلزامية :

فليس للفرد من خيار في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة بغض النظر عن رغبته في الدفع، فإذا امتنع أو تهرب من دفع الضريبة فإنّه يقع تحت طائلة العقاب، وحصلت الدولة على حقها بالحجز على أموال المكلف واستخدام طرق التنفيذ الجبرية، لما لدين الضريبة من امتياز على كافة أموال المكلف[2].

ث- الضريبة تدفع بدون مقابل:

أي أن الضريبة تدفع للدولة دون اشتراط الحصول على مقابل أو نفع معين فالفرد يدفع الضريبة باعتباره أحد أفراد المجتمع وذلك من خلال مساهمته في الأعباء العامة للدولة[3].

---

[1] لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، سنة 2011 – 2012، ص 02.

[2] بطريق يونس أحمد، حامد عبد المجيد دراز، المرسي سيد حجازي، محمد عمر أبو دوح، المالية العامة الضرائب والنفقات العامة، الدار الجامعية الإسكندرية، بدون تاريخ نشر، ص 21.

[3] ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص (دراسة حالة ولاية تلمسان)، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، غير منشورة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، دفعة 2011-2012

ج- الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام:

هنا الدولة لا تلتزم كما ذكرنا بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة بل أنها تحصل على حصيلة الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة من اجل القيام باستخدامها في أوجه الإنفاق العام الذي يترتب عليها القيام بها لتحقيق منافع عامة للمجتمع، فقد أصبحت الضريبة تستخدم في الآونة الأخيرة، حيث تزداد درجات التدخل الاقتصادي و الاجتماعي للدولة في تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية لا شك في نفعها العام[1].

ح- يتم فرض الضريبة وربطها والاعتراض عليها وتحصيلها وإلغائها والإعفاء منها بموجب نصوص قانونية:

أي انه لا يمكن فرض الضرائب إلا بإصدار القوانين التي يجب أن تتبع في إصدارها الأصول الدستورية السائدة عند فرض الضريبة في بلد معين.

ويترتب على هذه الخاصية نتيجة مهمة وهي حفظ حقوق المكلفين بدفع الضريبة، لان للمحاكم حق النظر فيما إذا كانت القوانين المتعلقة بفرض الضرائب وجبايتها قد صدرت حسب الأصول الدستورية المقررة لذلك حسب الوضع القانوني السائد .

فالضريبة إذا لا تفرض ولا تلغى إلا بقانون يصدر بموجب الأصول الدستورية للبلد الذي يشرعه، والقانون الضريبي يشبه بهذا المضمار القانون الجنائي. فكما انه لا توجد جريمة ولا عقوبة إلا بنص فانه لا تفرض ضريبة ولا تلغى إلا بنص في القانون[2].

المطلب الثالث: القواعد الأساسية للضريبة

يقصد بقواعد الضريبة تلك الأسس التي تلتزم بها الدولة عند التنظيم الفني للضريبة وتهدف هذه القواعد إلى التوفيق بين مصلحتي الخزينة العمومية ومصلحة الممولين.

ويعد آدم سميث أول من حدد هذه القواعد الأساسية ولقد صاغها في 4 قواعد أساسية:

[1] خالد شحادة الخطيب وآخرون، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، طبعة ثانية، عمان، سنة 2005، ص 145.
[2] منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، 2004، ص108-109.

الفرع الأول: قاعدة العدالة والمساواة

يقصد **آدم سميث** بقاعدة العدالة أن يسهم كل أعضاء الجماعة في تحمل أعباء الدولة تبعا لمقدرتهم النسبية، وتعود فكرة المقدرة النسبية كأساس للضريبة إلى **بودان** الذي اعتمد في تحديدها على معايير ثلاثة وهي الثروة، الدخل والدخل الصافي[1].

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

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

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

الفرع الثاني: قاعدة اليقين

تقتضي هذه القاعدة أن يكون المكلف بدفع الضريبة على علم ودراية كاملة بميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب حتى يتمكن من معرفة حقوقه وواجباته، وفي هذا الصدد وجب على الدولة إعلام جميع الخاضعين للضريبة بالمعلومات الكافية، وأن توفر شروط الدراية وأن تعمل على تثبيت واتزان القوانين الضريبية قدر الإمكان، لأن كثرة التعديلات والاضطرابات تثقل عبء الممول وتفقده الثقة في الإدارة، هذه الثقة التي تلعب دورا هاما في كل الأنظمة الضريبية

[1] محمد طاقة وآخرون، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع، طبعة أولى، بغداد، 2007، ص 89.

وانعدامها غالبا ما يدفع الممول إلى الغش والتهرب الضريبيين، إلا أن تطبيقات مبدأ اليقين تبقى نسبية في الدول النامية إذا ما قورنت بأنظمة الدول المتقدمة[1].

الفرع الثالث: قاعدة الملائمة في التحصيل

ينصرف هذا المبدأ إلى ضرورة أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة وإجراءات التحصيل ملائمة للممول تفاديا لثقل عبئها عليه، ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضرائب المفروضة على كسب العمل أو على إيراد القيم المنقولة، كما تقتضي تقسيط الضريبة على دفعات متباعدة حتى يسهل عليه دفعها بأقل تضحية ممكنة[2].

إذ أن مفهوم الملائمة نسبي في الضرائب غير المباشرة إذ قد يتحمل المستهلك قدر من عدم الملائمة لكن ذلك يرجع إلى حريته في شراء سلع خاضعة لهذه الضريبة.

الفرع الرابع: قاعدة الاقتصاد في النفقة

تقتضي هذه القاعدة كما حددها آدم سميث إلى ضرورة الاقتصاد في نفقات الجباية أي ضرورة أن تنظم كل ضريبة بحيث لا يزيد ما تأخذه من المستحقة عليهم عما يحصل للخزينة العمومية إلا بأقل مبلغ ممكن[3].

فعادة ما تؤخذ الضريبة من المستحقة عليهم بمبلغ يزيد كثيرا عما يحصل للخزينة العمومية إذا ما احتاج تحصيلها إلى عدد كبير من الموظفين، تستهلك أجورهم جزءا كبيرا من حصيلتها، وهو ما يعني أن تشغيل هؤلاء الموظفين يشكل ضريبة إضافية على الأشخاص الخاضعين للضريبة.

المطلب الرابع: أهداف الضريبة

تفرض الفريضة على الأفراد من أجل تحقيق أهداف معينة يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي باعتباره مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والاقتصادية الأخرى وقد تطورت هذه الأهداف بتطور الدولة.

[1] سوزي عدلي ناشد، المالية العامة –النفقات العام- الإيرادات العام- الميزانية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، الإسكندرية، 2006، ص 156.
[2] عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر،2007 ، ص 158.
[3] محمد طاقة وآخرون، مرجع سابق، ص 90.

كما أن للضريبة دورا هاما في البلاد النامية لصفة أساسية لتعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها إلى مشروعات التي تحقق أغراض التنمية ولذا فهي تستخدم لتشجيع المدخرات وتأثيرها على الميل للاستثمار وتوجيهه إلى الأنشطة الاقتصادية إنما تمثل البنية الأساسية ومن أهم أهداف الضريبة في العصر الحديث ما يلي:

الفرع الأول: الأهداف المالية

ويقصد بها تغطية الأعباء العامة أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء باتجاه الاتفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الإدارة الحكومية[1].

الفرع الثاني: الأهداف الاقتصادية

تتمثل في تحقيق الاستقرار عبر الدولة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الاتفاق وزيادة فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية كما قد تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين لمنحه فترة إعفاء الموارد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاط حيوي يحقق التنمية الاقتصادية[2].

الفرع الثالث: الأهداف السياسية

أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر لمخططات التنمية الاقتصادية الاجتماعية ففرض رسوم جمركية تدفعه على المنتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الرسوم الجمركية لتصل التجارة مع بعض الدول آو الحد منها من اجل تحقيق أغراض سياسية.

[1] حميد بوزيدة، جباية المؤسسات الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2007 ، ص 12.
[2] دمدوم فريد، كمال رزيق، نظم فرض الضريبة وآثرها على التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة مهندس دولة في التخطيط والإحصاء، فرع مالية، المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء، الجزائر، دفعة 2000-2007، ص 10-11.

الفرع الرابع: الأهداف الاجتماعية

إن التطورات الاقتصادية والاجتماعية قد جعلت للضريبة أغراض أخرى غير الغرض المالي ومن بينها الغرض الاجتماعي فهي تستخدم كوسيلة هامة في تحقيق جملة من الغايات الاجتماعية:

– إعادة توزيع الدخل آو الثروة بين أفراد المجتمع لتقليل من الفوارق الاجتماعية ويتم ذلك بعدة طرق كفرض ضرائب على الثروة كحاصل الحال في فرنسا وألمانيا[1].

– تشجيع النسل في الدول التي ترغب في عدد سكانها كالدول الأوربية فقد تلجا هذه الدول لسن قوانين ضريبية تتضمن تخفيضات الضريبة كما هو الحال بالنسبة إلى فرنسا وقد لجأت ألمانيا إلى التخفيضات الضريبية قصد زيادة عدد سكانها وبعد ضربتها في الحرب العالمية الثانية عدلت من هذا النظام في عام 1946[2] .

– في المقابل قد تستعمل في تحديد النسل حيث تقوم هذه الدول برفع معدلات الضرائب على الدخل ويزداد عدد أفراد الأسرة كما هو الحال في الهند والصين[3].

– معالجة أزمة السكن فالضريبة تستخدم كوسيلة للحد من مشكل السكن وذلك إما بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة معينة كما قد تستعمل الضرائب في تسهيل الضرائب في تشجيع استهلاك بعض السلع المضرة بالصحة كالكحول والتبغ وغيرهما فتفرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها أو حتى الإزعاج المحقق في إنتاجها.

[1] خالد شحادة الخطيب وآخرون، مرجع سابق، ص 153.
[2] .زغدود علي المالية العامة الطبعة الثانية ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2006 ص177
[3] خالد شحادة الخطيب وآخرون، مرجع سابق، ص153

المبحث الثاني: تصنيف الضرائب

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف من صورها الفنية باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليها:

- من حيث تحمل العبء الضريبي.
- من حيث المادة الخاضعة للضريبة.
- من حيث الواقعة المنشاة للضريبة.
- من حيث المعدل و السعر.

المطلب الأول: من حيث من يتحمل العبء الضريبي

وحسب هذا المعيار نميز نوعين من الضرائب:مباشرة وغير مباشرة.

الفرع الأول: الضرائب المباشرة

تعتبر الضريبة المباشرة إذ كان المكلف بها قانونا هو نفسه من يتحمل العبء الضريبي بصفة نهائية حيث (لا يمكن التخلص منها أو النقل عبئها إلى الشخص أخر) الضريبة العامة على الإيراد[1]، و لهذا النوع من الضريبة مزايا و عيوب تتمثل فيما يلي[2]:

أ- المزايا:

- تمتاز بالصراحة أي المكلف على يقين لمبعد بمعيار تاريخها استحقاقها.
- هي الأقرب إلى تحقيق العدالة الاجتماعية ذلك أنها تفرض على أساس مقدرة المكلفين على الدفع كما أن المشروع يراعي عند فرضها مختلف الاعتبارات الشخصية للمكلف.
- الثبات النسبي لحصيلتها و عدم تأثرها بالتغيرات الاقتصادية، وبهذا فهي أكثر ملائمة للاعتماد عليها كمصدر أساسي لإيرادات الخزينة العامة كما أنها تتميز بطابع الدورية.

[1] زينب حسين عوض الله، مرجع سابق، ص127 .

[2] حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص200 .

ب- العيوب:

- الضرائب المباشرة ليس لها صفة العمومية بالنسبة لجميع أفراد المجتمع.
- إن الممول يعتبر الضريبة عبئا مالي و هذا ما يدفعه للتهرب من دفعها.
- تحصيل الضريبة يتطلب جهازا إداريا ضخما.

الفرع الثاني: الضرائب الغير المباشرة

تكون الضريبة غير مباشرة إذا ما كان المكلف يستطيع نقل عبئها إلى شخص أخر كالمستورد في الضرائب الجمركية الذي ينقل المشتري السلعة ولهذا النوع من الضرائب مزايا و عيوب ذكر منها[1].

أ- المزايا:

- عدم شعور وإحساس المكلف لدفع الضريبة لأنها متضمنة في أسعار السلع.
- تعتبر مورد مستقل بالنسبة للخزينة.

ب - العيوب:

- إنها غير صريحة المكلف لا يعلم قيمتها، معدلها و تاريخ استحقاقها.
- عدم مراعاة الظروف المالية لدافعيها أي تتنافى مع مبدأ العدالة حيث لا تفرق بين الغني والفقير في دفعها.

المطلب الثاني: من حيث المادة الخاضعة للضريبة

نعني بها أساس آو محل الضريبة وقد يكون الموضوع الضريبة تصرفا أو نشاط شخص و تنقسم إلى:

الفرع الأول: الضريبة الوحيدة

وفي هذا النظام تكتفي الدولة بفرض ضريبة واحدة تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية.

[1] عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص200 .

الفرع الثاني: الضريبة المتعددة

وفي هذا النوع يتضمن المكر الضريبي أنواع متعددة من الضرائب يكمل بعضها البعض كفرض ضرائب على الدخل آو على الأموال التي يتم تداولها و استهلاكها و هذا النظام معمول به في معظم الدول العالم.

الفرع الثالث: الضرائب على الأشخاص

إن الضرائب على الأشخاص هي تلك التي كانت تفرض على الأشخاص مقابل وجودهم على ارض الدولة و تمتاز بوفرتها و سهولة جبايتها وتحديد سعرها غير أنها ليست عادلة لأنها تمس جميع المواطنين دون مراعاة مقدرتهم التكلفية[1].

الفرع الرابع: الضرائب على الأموال

تصيب ما يملكه الشخص و تمتاز بعد إليها لأنها لا تفرض على حجم الأموال الذي يملكه المكلف و يعاب عليها صعوبة حصر الأموال الشخص لاحتساب الضريبة مم يسهل التهرب منها.

المطلب الثالث: من حيث الواقعة المنشاة للضريبة

حسب هذا المعيار تصنف الضرائب إلى أربعة أقسام هي:

الفرع الأول: الضريبة على الدخل:

ينشا هذا الالتزام بدفع الضريبة بمجرد تحقق الدخل و المعرفة لأي فرد يأتي عن طريق السلعة التي ينتجها أو المدة التي يقدمها.

الفرع الثاني: الضرائب على الاستهلاك

ينشا هذا الالتزام بدفع الضريبة بمجرد شراء السلعة ويراعي في هذه الضريبة التي تفرض على السلع التي لسيطرة في تحديد إنتاجها لكثرة عدد المنتجين، كما بنت الالتزام بدفع هذه الحقوق TVA الضريبة بمجرد استعمال السلعة والاستفادة منها ومثال على ذلك

[1] محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، بدون سنة، ص 187.

الرسم على القيمة المضافة الجمركية و الضريبة غير المباشرة الأخرى على الرسم الداخلي على الاستهلاك.

الفرع الثالث: الضرائب على رأس المال

يقصد بالضريبة على رأس المال تلك التي تفرض على رأس المال المنتج أي المستخدم في العملية الإنتاجية أي هي تلك الضرائب التي تفرض على كل ما يستهلكه الشخص من أموال العقارية المنقولة.

الفرع الرابع: الضرائب على الإنتاج

وإجراء تحويل الموارد الأولية من حالتها الخامة إلى سلع تامة الصنع، ينشأ عليه التزام بدفع الضريبة على كمية الإنتاج قبل خروجها من المصنع.

المطلب الرابع: من حيث السعر و المعدل

حسب هذا المعيار نميز الضرائب التالية:

الفرع الأول: الضريبة النسبية

هي تلك الضرائب التي يبقى معدلها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة ومن أمثلة ذلك الضريبة على أرباح الشركات و هي% 30 ، أما الرسم على القيمة المضافة فينقسم إلى عادي بنسبة 17% ومعدل منخفض بنسبة 7% [1].

الفرع الثاني: الضريبة التصاعدية

ويقصد بها تلك الضرائب التي تفرض بأسعار مختلفة تبعا لاختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة وسيلة فعالة لتقليل من حدة التفاوت بين دخول الأفراد و تحقيق المساواة بين المكلفين أمام الأعباء العامة في مجموعها[2]، ومن أهم أشكال الضرائب التصاعدية نذكر:

[1] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 188.

[2] عادل أحمد حشيش ، مرجع سابق، ص40 .

أ- الضريبة التصاعدية الإجمالية:

وتتلخص في فكرة مبسطة تكمن في تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى عدة طبقات تبدأ كل منها من صفر و تنقص عند حد معين يزداد كلما انتقلنا إلى أخرى[1].

وإذا هذه الطريقة لا تحقق العدالة لهذا وجدت طريقة أخرى وهي الضريبة التصاعدية بالشرائح.

ب- الضريبة التصاعدية بالشرائح:

وفقا لهذا النظام تقسم المادة الخاضعة للضريبة إلى شرائح يخضع كل منها إلى سعر معين يرتفع كلما انتقلنا إلى شريحة أعلى ومن ثم يقسم الدخل ليشتمل على شرائح أعلى وفي النهاية يخضع الدخل لعدة أسعار بقدر ما يحتوي من شرائح.

الفرع الثالث: الضريبة التوزيعية

هي التي يحدد المشروع مقدارها لكي دون أن يعين سعرها أي مجموع ما يتعين على الإدارة الضريبية تحصيله من المكلفين الخاضعين لها ثم توزيع هذه الحصيلة على أقاليم الدولة حيث تقوم لجان محلية بتحديد ما يخص كل ممول من هذه الحصيلة وعندئذ فقط يمكن التعرف على سعر الضريبة.

وهذا النوع من الضريبة كان منتشرا في الماضي بينما كانت الإدارة المالية مركزية غير قادرة على مواجهة المكلفين بها.

أ- المزايا: يحقق هذا النظام عدة مزايا أهمها[2]:

- معرفة الضريبة مقدما لحصيلة الضرائب.
- الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- إشراك الإدارات الضريبية المحلية في تقرير الضرائب.

[1] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 190.
[2] منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص 160.

ب- العيوب: كما يعاب على هذا النظام[1]:

-عدم تحقيق العدالة و ذلك لأنه لا يقوم على أساس المقدرة المالية للمكلف.

-عدم مرونته خاصة أن المبلغ الإجمالي الذي يحدده المشروع للضريبة يبقى ثابتا لفترة طويلة و عدم تماشيه مع التغيرات التي تحدث على مقدرة الأفراد المالية.

-عدم مراعاته لظروف الممول الشخصية.

الفرع الرابع: الضريبة القياسية أو التجديدية

هي التي تقتصر الدولة على تعيين سعرها فالمشروع لا يعين المبلغ الكلي الذي يريد جبايته من الضريبة وإذا كان هذا لا يمنع إن تقدر الدولة في ميزانيتها عن سنة مالية ما يحتمل أن تأتي به تلك الضريبة من حصيلة.

وتتميز هذه الضريبة بمرونتها و ارتفاع حصيلتها وإمكانية مراعاة ظروف المكلف وتغيير سعرها بتغير حجم المادة الخاضعة لها.

[1] منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص 161.

المبحث الثالث: التنظيم الفني للضريبة

تتضمن الضرائب جانبا فنيا يحكم فرضها وجبايتها، ويحدّد مراحلها وإجراءاتها، ابتداءً من تحديد الوعاء الضريبي، وصولا إلى تصفيتها، ومن ثم تحصيلها، كما تظهر عند إقرار هذه الجوانب الفنية المتعلقة بالضريبة بعض المشاكل مثل الازدواج والتهرب الضريبيين.

المطلب الأول: الوعاء الضريبي وطرق تقديرها:

يقصد بالوعاء الضريبي الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة أي المادة التي تفرض عليها الضريبة فإذا ما تقرر اقتطاع جزء من القدرة الشرائية في صورة ضريبة تعين تحديد الشكل المكون للمادة التي تفرض عليها الضريبة وهو ما يعبر عنه باختيار أساس فرض الضريبة آو أصل الضريبة.

ويمكن تعريفه أيضا بأنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء وذلك حسب الأنظمة المحددة لذلك وعلى هذا الأساس يمكن أن تفرض الضريبة على الدخل أو على رأس المال أو الدخل ورأس المال معا، أو الأفراد فيما إذا فرضت على الأفراد رأسا بغض النظر عن دخولهم أو ثرواتهم.

ويتأثر الوعاء الضريبي بدرجة تطور النمو الاقتصادي ففي المجتمعات الزراعية نجد أن الوعاء قد يكون على الإنتاج الزراعي مباشرة أو اللجوء إلى الضرائب الغير مباشرة لسهولة فرضها بينما في الدول المتقدمة نجد الاعتماد على الضرائب المباشرة المفروضة في الغالب على دخول الأفراد من العمل والأرباح المحققة[1]، وفيما يلي طرق تقدير الوعاء الضريبي:

[1] زينب حسين عوض الله، مرجع سابق، ص129 .

الفرع الأول: التقدير غير مباشر

يمكن حصر التقدير غير المباشر في نوعين، التقدير بواسطة المظاهر الخارجية والتقدير الجزافي.

أ –التقدير بواسطة المظاهر الخارجية:

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

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية ويعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع، كما أن التساوي في المظاهر الخارجية، قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة لأشخاص وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم، ودخولهم بالإضافة إلى انه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية، كأن يعمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم وأزواجهم .... الخ.

ب –طريقة التقدير الجزافي:

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

أما إذ ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين الممول والإدارة الضريبية على رقم معين بمثل مقدار دخله، فهذا ما يسمى بالجزاف الاتفاقي، وبعض الأحيان بالجزاف الإداري.

ويعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة[1].

الفرع الثاني: التقدير المباشر

تمثل هذه الطريقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة، تحديد أكثر انضباطا ودقة من طرف سالفة الذكر، إذ أنها تستند مباشرة إلى معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم هذه إما بالتصريح، وإما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية.

أ-التصريح:

يتمثل التصريح في شكلين أساسيين: تصريح المكلف بالضريبة، وتصريح الغير.

أ-1 تصريح المكلف بالضريبة:

مضمون هذه الطريقة إن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه تقديم التصريح في الموعد الذي يحدده القانون بحيث يتضمن التصريح عناصر ثروته أو دخله أو الوعاء، المادة الخاضعة للضريبة (بصورة عامة مع اقتراح حسن أمانة المكلف بالضريبة .ولضمان صحة ودقة التصريح فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح وتعليله، إذ تبين أن هناك غش أو خطأ فقد يلجأ المكلف بالضريبة إلى تقليل حجم دخله لكي تفرض عليه ضريبة اقل من دخله الحقيقي، لذا يكون للإدارة حق في أن تلجأ إلى طريقة المظاهر الخارجية، أو التقدير الجزافي للوصول إلى حقيقة الدخل الخاضع للضريبة، فقد تفرض بعض العقوبات الجنائية، أو المالية في حالة تعمد التهرب من الضريبة عن طريق تقديم تصريحات غير صحيحة، وتتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقدير منضبطا ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي المكلف للضريبة.

أ -2 -تصريح الغير:

بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير مكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب وبشرط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط المكلف بالضريبة، والشخص الذي قام بالتصريح وتطبيق هذه الطريقة، شأن تحديد وعاء الكثير من الضرائب، كالضريبة على

[1] حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 31-32.

المرتبات والأجور الضريبية على القيم المنقولة، الضرائب على فوائد الديون والتأمينات ... الخ. أما مميزات هذه الطريقة فقد آخذت بها العديد من التشريعات الضريبية المختلفة لضمان دقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة.

ب –التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:

يحول القانون لإدارة الضرائب حق التقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الظاهرة بالتقدير أو التفتيش الإداري وهذا عن طريق فحص وتدقيق الدفاتر والسجلات المحاسبة للمكلف، وهذا في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي أو التصريح غير مطابق، أو تنطوي على خطأ أو غش، إلا أن القانون أعطى للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة التقدير وفقا للقواعد القانونية المحددة[1].

المطلب الثاني: معدل الضريبة

معدل الضريبة هو نسبة مئوية من مطرح الضريبة ويمكن أن تكون نسبة الضريبة مبلغا مقطوعا تحدده الدوائر المالية، وفقا لمجموعة من المعايير بحسب مطرح الضريبة ، إن تحديد معدل الضريبة مرتبط بالأساس بنوع الضريبة ونوع المطرح الضريبي، فيمكن أن نفرض ضريبة بسعر واحد وبصرف النظر عن قيمة المادة الخاضعة للضريبة، بحيث يرتفع معدل الضريبة مع ارتفاع المادة المفروضة عليها وفي كلا الحالتين إن معدل الضريبة بالنسبة المئوية من مطرح الضريبة، فإذا كانت النسبة تسمى بالضريبة النسبية، وإذا كانت متناقصة تسمى بالضريبة المتصاعدة.

إذا: فما هو المعدل للتطبيق؟

– إن الأمر يتعلق بالظروف والمعطيات الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية لكل دولة حرة ومتعلق أيضا بنوع الضرائب المطبقة ، أو قد عرضت المالية العامة أكثر من معدل سنعرضها فيما يلي:

[1] https://www.mfdgi.gov.dz.2018/05/11 أطلع عليه يوم

الفرع الأول: المعدلات المحددة والمعدلات المختلفة

قد تحدد التشريعات الضريبية معدل ضريبة مسبقا بحيث يعرف المكلف سلفا النسبة المئوية التي يخضع لها وقد يكون هذا المعدل مقلقا، بحيث لا يمكن تحديده إلا بعد تحقيق الضريبة فعلا وهنالك أسلوبين:

أ- أسلوب الطرح بالاستحقاق:

حيث يحدد القانون بشكر مسبق مطرح الضريبة ومعدلها لتعين بموجبها فإذا حدد القانون مثلا 20 من المبالغ الخاضعة للضريبة يجب أولا أن يحدد مطرح الضريبة، من ثم تطبق عليها السنة التي فرض القانون.

ب- أسلوب الطرح بالتقييم:

يقدم المشروع المالي هنا بتحديد مسبق المبلغ المطلوب تحصيله بواسطة الضريبة، دون أن يتحدد معدلها ثم يوزعه بين المكلفين بحسب المناطق الجغرافية.

الفرع الثاني: المعدلات الثابتة

هي المعدلات التي يكون سعرها ثابتا من طرح الضريبة ولا يتغير مهما تغيرت قيمة المبالغ الخاضعة للتكليف، فإذا طرحت معدلات ثابتة على الدخل بسعر 100/10 مثلا، المكلف الذي يحصل على دخل قدره 1000 دج يدفع مبلغ 100 دج، فالضريبة تدفع بالمعدل نفسه سواء أكان المطرح الضريبي كبيرا أو صغيرا أو سواء كان المكلف فقيرا أو غنيا وتزداد حصيلة الضريبة نفسها التي تزيد لها مقدار وعائها.

الفرع الثالث: المعدلات المتصاعدة

هي الضريبة التي يتغير سعرها بتغير مطرح الضريبة وبحيث يرتفع كلما زادت قيمة هذا المطرح، فالشخص الذي يحصل على دخل قدره 1000 دج سنوي يدفع ضريبة 100/10، والشخص الذي يحصل على دخل قدره 3000 دج سنوي يدفع ضريبة قدرها 100/20، فإن معدل الضريبة يختلف باختلاف قيمة مطرح الضريبة التصاعدية، ذات أشكال متعددة:

أ- التصاعد بالطبقات:

قسم مطرح الضريبة هذه الطريقة إلى عدة طبقات إجمالية، ويطبق كل منها أي كل طبقة معدل واحد بتزايد من طبقة لأخرى فيدفع المكلف الضريبة بمعدل واحد وهو معدل الضريبة، الذي يدخل فيما دخله، وكلما زاد دخله يدخل في طبقة أعلى وبالتالي يزداد معدل الضريبة الذي يدفعه المكلف عند الدخل.

ب- التصاعد بالشرائح:

يقسم المطرح الضريبة على عدة شرائح يطبق كل منها معدل خاص ويتزايد هذا المعدل من شريحة إلى شريحة أعلى منها وقد تكون هذه الشرائح متساوية المكلف وفقا لهذه الطريقة لا يخضع لمعدل واحد وإنما يخضع لمعدلات مختلفة تبعا لعدد الشرائح التي يكون منها دخله.

ت- التنازل في السعر:

يبدأ معدل الضريبة مرتفعا على المطارح الكبيرة مقارنة بالمطارح الصغيرة، كأن يحدد معدل الضريبة ب 100/30 على الدخل الذي يتجاوز الألف دينار، وينخفض المعدل على 20 بالنسبة للدخل الذي لا يزيد على 1000، ففي هذه الطريقة بدلا من أن يبدأ المشرع بفرض الضريبة، بسعر منخفض، ثم يزيد كلما زاد مطرح الضريبة يقدم بفرضها بسعر مرتفع ثم يخفضه بالنسبة للأوعية الصغيرة[1].

المطلب الثالث: الازدواج الضريبي

لتحقيق التنمية الاقتصادية يستلزم توفير شروط عديدة وتشكل الضريبة الشرط الأساسي والعامل الأهم قياسا بالشروط والعوامل الأخرى، ولكن قد تواجه فرض الضريبة مشاكل وعوائق كثيرة أهمها: الازدواج الضريبي.

الفرع الأول: مفهوم الازدواج الضريبي

لا يوجد تعريف منضبط ومتفق عليه بين شرائح المالية العامة لوصف هذه الظاهرة إلا انه يمكن تعريف الازدواج الضريبي بصفة عامة بأنه يمكن " فرض ضريبة على نفس الشخص

[1] خالد شحادة الخطيب، مرجع سابق، ص173 - 175.

المكلف أكثر من مرة على نفس المادة الخاضعة للضريبة وعن نفس المدة"[1]، ويتحقق الازدواج الضريبي بتوافر الشروط الآتية مجتمعة وهي[2]: يكون الممول المكلف واحد، ويكون المال الخاضع للضريبة واحد.

الفرع الثاني: أنواع الازدواج الضريبي

تتمثل أنواع الازدواج الضريبي في الازدواج الضريبي الداخلي والازدواج الضريبي الدولي، الازدواج المقصود وغير المقصود.

أ- الازدواج الضريبي الداخلي:

يقصد بالازدواج الداخلي أن تتحقق شروطه داخل إقليم الدولة الواحدة، أيا كان شكل هذه الدولة، وتطبق كل من السلطات المالية التابعة لها قانون الضريبة على نفس الشخص وعلى نفس الوعاء وعن نفس المدة ولا يشترط تعدد السلطات المالية التي تقوم بفرض الضريبة بحيث تكون ضريبتين أو أكثر على نفس المادة ونفس الشخص.

ب- الازدواج الضريبي الدولي:

يجب تحقق شروطه بالنسبة لدولتين أو أكثر، بحيث تقوم السلطات المالية التابعة لدولتين أو أكثر بتطبيق تشريعاتها الضريبية على نفس الشخص ونفس الوعاء وعن نفس المدة.

وعادة ما يحدث الازدواج الدولي نتيجة مبدأ السيادة الضريبية الذي يعني السلطة المطلقة في اتخاذ القرار على إقليميها، وأن هذه السيادة دائما تكون مطلقة وغير محدودة.

فسلطة فرض الضرائب من خصوصيات السيادة المعترف بها لكل دولة، كذلك إن الضرائب على نواتج القيم المنقولة (الأسهم والسندات) فقد يقيم شخص في دولة ما، ويمتلك أسهم و سندات صدرت في دولة أخرى،فتقوم الدولة الأولى، بصفتها دولة الوطن، بفرض ضريبة على دخل هذه القيم المنقولة،كما تقوم الدولة الثانية، بصفتها دولة مصدر الدخل، بفرض هذه الضريبة أيضا على الدخل نفسه وبالتالي يتحقق الازدواج الضريبي.

[1] محمد طافة :صدى العزاوي ، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة العراق، 2006 ، ص105 .

[2] Double Taxation Avoidance agreement (DTAA) with South Korea". Press Information Bureau. اطلع عليه بتاريخ 2018/05/11.

ت- الازدواج المقصود:

إن الازدواج الداخلي عادة ما يكون مقصودا من جانب المشرع فإن هذا لا يمنع تحق الازدواج الضريبي الداخلي بصورة غير مقصودة، وذلك عند تعدد الضرائب المتشابهة أو من نفس النوع ويكون هنا الازدواج الضريبي اقتصاديا وليس قانونيا.

ث- الازدواج غير المقصود:

الازدواج الضريبي الدولي نادرا ما يكون مقصودا ويرجع ذلك لمبدأ السيادة واستقلال كل دولة بوضع تشريعاتها الضريبية بغض النظر عن التشريعات الدولية الأخرى، وقليلا ما يكون الازدواج الدولي مقصودا بهدف تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية بحيث تتعمد الدولة فرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال التي تستثمر في الخارج وهي تعلم أن ضريبة أخرى تفرض في الدولة التي تستثمر فيها هذه الأموال وذلك من أجل الحد من هجرة رؤوس الأموال الوطنية إلى الخارج[1].

الفرع الثالث: شروط الازدواج الضريبي

تتمثل شروط الازدواج الضريبي فيما يلي:

أ- وحدة الشخص المكلف بالضريبة:

من بين شروط قيام ظاهرة الازدواج الضريبي أن يكون شخص المكلف نفسه هو الذي يتحمل نفس الضريبة أكثر من مرة، ومن وجهة النظر القانونية لا نجد شرط وحدة الشخص المكلف بالضريبة متوفرا،لانفصال شخصية الشركة عن شخصية المساهمين فيها، ومن ثم لا يوجد ازدواج ضريبي، أما من وجهة النظر الاقتصادية، فهي لا تقف عند التنظيم القانوني، بشأن انفصال الشخصية القانونية لكل منهما،بل تتعداه إلى حقيقة من يتحمل العبء الضريبي فمن المنطق فإن الشخص المساهم هو الذي يتحمل عبء الضريبتين ومن تم يوجد ازدواج ضريبي و يسمى في هذه الحالة بالازدواج الضريبي، ويقابله الازدواج القانوني الذي يستلزم وحدة الشخص المكلف بها.

[1] محمد طافة :صدى العزاوي ، مرجع سابق، ص 110.

ب- وحدة الضريبة المفروضة:

يقصد بها أن يدفع المكلف نفس الضريبة مع توفر الشروط الأخرى أكثر من مرة أو أن يدفع ضريبتين متشابهتين أو من نفس الطبيعة، لذلك وضعت قواعد تبرز وتحدد الضرائب المتشابهة وهناك وجهتين: فمن وجهة النظر القانونية فإن الضرائب المتشابهة أو التي من نفس النوع لا تمثل ازدواجا ضريبيا، لاختلاف التنظيم الفني والقانوني، أما من الناحية الاقتصادية التي تضطلع بالنتيجة النهائية فالضرائب المتشابهة تمثل ازدواجا ضريبيا لكون الضرائب المتشابهة تمثل عبئا على نفس المادة الخاضعة للضريبة.

ت- وحدة المادة المفروضة عليها الضريبة:

أن تكون المادة أو موضوع الضريبة محلها واحد، أما إذا فرضت ضريبة في كل مرة على مادة مختلفة فلا نكون أمام ظاهرة الازدواج الضريبي بالرغم من وحدة الشخص.

ث- وحدة الفترة المفروضة عنها الضريبة:

يجب أن تكون وحدة الفترة التي تفرض عنها الضريبة أكثر من مرة، أما إذا فرضت الضريبة على دخل المكلف في سنة معينة ثم فرضت مرة أخرى على دخله ولكن في سنة موالية فلا يعني أنها ظاهرة الازدواج الضريبي لاختلاف المدة المفروضة عنها الضريبة[1].

الفرع الرابع: آثار الازدواج الضريبي

لا أحد ينكر مدى خطورة تحمل المكلف لعبء الضريبة ذاتها مرتين وعن الوعاء الضريبي ذاته، فلهذه الظاهرة آثار سلبية جداً سواء في الازدواج الداخلي أم الدولي.

أ- الازدواج الداخلي: يُلاحظ أنه يؤدي إلى وقوع تكرارٍ في إجراءات الضريبة وتحصيلها، كما أن الازدواج الضريبي عندما يزيد من عبء المكلفين عن مستوى محتمل فإنه يقلل من روح الأفراد وحافزهم على العمل والإنتاج؛ مما سيؤدي في النهاية إلى عرقلة النشاط الاقتصادي.

ب- الازدواج الدولي: الذي ينجم غالباً عن فكرة سيادة الدولة، وبالتالي عدم التنسيق بين التشريعات الضريبية فيما بين الدول كما يجب، فإن من شأنه أن يسبب عرقلة انتقال العمالة ورؤوس الأموال بين البلدان خشيةً منهم أن تفرض عليهم ضريبة ما أكثر من مرّة دون وجه

[1] خالد شحادة الخطيب، مرجع سابق، ص 177.

حق؛ مما سيعرقل تواصل العلاقات الاقتصادية الدولية، وهذا يضر بمصالح الدول المتقدمة والنامية معاً.

الفرع الخامس: مكافحة الازدواج الضريبي

تجدر الإشارة إلى أن الفقه الإسلامي قد تعرض لظاهرة الازدواج الضريبي (ازدواج الصدقات والزكاة)، وحاول مكافحتها، حيث استطاع "النبي الكريم محمد" أن يضع قواعد تمنع حدوثه، وذلك في الحديث الشريف «لا ثنى في صدقة».

واستمر العمل حتى الآن على مكافحة هذه الظاهرة بجميع السبل وعلى مختلف الأصعدة، فعلى الصعيد الداخلي، نلاحظ أن الازدواج إن كان مقصوداً فهو غاية المشرع، وبالتالي لا يعقل أن يتم السعي إلى تجنبه ومكافحته، أما إذا لم يكن مقصوداً . وذلك نتيجة عدم تنسيق القواعد التي تلتزمها السلطات الوطنية المختلفة في فرض الضرائب . فإن الحل والعلاج هو بتنسيق تلك القواعد، وهذا ليس بالأمر العسير؛ لأنه بإمكان السلطة العليا الموجودة في الدولة أن تلزم بقية السلطات قراراتها وقواعدها[1].

ولكن يختلف الأمر ويزداد تعقيداً في مكافحة الازدواج الضريبي الدولي؛ لأن ذلك قد يتعارض وفكرة سيادة الدولة. فكل دولة تضع تشريعاتها وفقاً لمصالحها، وبحسب ما يضمن الحفاظ على هيبتها وسيادتها على أشخاص المجتمع، لذا يحدث أحياناً أن تتعنت الدولة بفرض ضريبة ما، رغم علمها أن الضريبة ذاتها يتحملها المكلف من قبل دولة أخرى وعن المال ذاته، لذا فإن الحل لعلاج الازدواج الضريبي الدولي هو التنسيق التشريعي الدولي، وهناك عدة طرق مقترحة في إطار مفهوم التنسيق لأجل مكافحة الازدواج الضريبي هي:

أ) أن تقوم كل دولة على حدة في أثناء وضع تشريعاتها الضريبية أو تعديلها بمحاولة تجنب الازدواج الضريبي وذلك بعن طريق:

* إما بأن تمتنع الدولة عن فرض ضرائب على الأرباح التي تحققت من أعمال تمارس خارج حدودها، وقصرها فقط على تلك المحققة ضمن أراضيها.

* إما تعطي الدولة حسماً للضريبة التي سددها المكلف لدولة أجنبية أخرى من الضريبة المحلية التي فرضتها على المكلف.

[1] حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 34.

* كذلك قد تقرر حسم الدخل الذي سبق أن خضع لضريبة في دولة أجنبية من الدخل الخاضع لضريبتها المقررة على المكلف ذاته.

ب) يفضل عادةً عقد المعاهدات والاتفاقيات الدولية الثنائية والمتعددة الأطراف بقصد خلق تنسيق عملي بين التشريعات الضريبية للدول المتعاقدة، وقد أصبح هنالك اتفاقيات تجنب ازدواج ضريبي نموذجية وضعتها الأمم المتحدة والتجمعات الاقتصادية الإقليمية وغيرها من التجمعات.

المطلب الرابع: التهرب الضريبي

إضافة إلى الازدواج الضريبي هناك التهرب الضريبي الذي يمكن أن يلجأ إليه المكلف بالضريبة للتملص من دفع مستحقاته الضريبية والذي سنتطرق إليه فيما يلي:

الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي

يعرف على انه مناولة المكلف الذي تتوافر فيه شروط الخاضع للضريبة عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا و يحدث التهرب الضريبي غالبا بينما يعمد المكلف إلى مخالفة نص من النصوص القانونية بطريقة أو بأخرى من طرف التفنن من الوسيلة[1].

ويعرف على انه وسيلة مشروعة لا يقرها القانون القائم في القائم في دولة ما والتخلص من العبء الضريبي هو لا يساعد على فساد عدالة التوزيع المقصود و حسب رأيه يؤدي إلى تحصيل الشرفاء وحدهم العبء الضريبي، مما يدفع بعض الفقهاء إلى القول أن الضريبة التزام لا يقع على كاهل الشرفاء[2].

وبصفة عامة يعرف التهرب الضريبي بأنه: التخلص من دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية[3].

[1] خالد شحادة الخطيب، مرجع سابق، ص 179.

[2] سالم محمد سالم الشوابكة، الازدواج الضريبي في الضرائب على الدخل وطرائق تجنبه، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية، المجلد 21، العدد الثاني، 2005، ص 92.

[3] حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص39 .

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي

يمكن حصر التهرب الضريبي في التهرب المشروع وغير المشروع، التهرب المحلي والدولي، والتي سنتعرض لها فيما يأتي:

أ- التهرب المشروع:

هو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية (قد يكون مقصودا من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثنى منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجيعا لإنشاء هذه المؤسسات) والمنصوص عنها في القانون تجنبا لأداء ضريبة الإنتاج أو التهرب من ضريبة الشركات ذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات[1].

ب- التهرب غير المشروع "الغش الضريبي":

هو تهرب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمدا لأحكام القانون الجبائي قصدا منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه، أو بتقديم تصريح ناقص أو كاذب، أو إعداد سجلات وقيود مزيفة، أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها.

ت- التهرب المحلي:

هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود ،ما باستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو بطرق وأساليب أخرى مثل: التهرب عن طريق الامتناع يسمى "التجنب الضريبي" يؤدي امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها، كأن يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية، أو يرفض استهلاك سجائر حتى يتجنب دفع الضريبة .

[1] علي زغدود،المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2.الجزائر، 2006، ص210.

ث- التهرب الدولي:

وهذه الصورة من صور التهرب إذ يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الجبائي(المنخفض)[1].

الفرع الثالث: أسباب التهرب الضريبي

تتدرج أسباب التهرب الضريبي في الأسباب المباشرة والأسباب غير المباشرة، والتي سنتطرق لها فيما يلي:

أ- الأسباب المباشرة:

أ-1- الأسباب التشريعية:

لقد زادت في تعقد القواعد التشريعية للنظام الضريبي من احتمالات التهرب الضريبي سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو الإعفاءات أو التخفيضات.

من ناحية الكفاءة: من أخطر الوسائل التي يلجأ إليها الموظف هي الرشوة التي تظهر أساسا الجانب السلبي له أي عدم وجود وعي مهني..

أ-2- الإمكانيات المادية:

نقص الوسائل المادية حيث أن جميع المؤسسات والقطاعات قد استفادت من مشاريع عمرانية تعكس الواقع إلا أن القطاع الجبائي لم يتحصل على أي إصلاح كونه يزاول عمله في منشآت موروثة من قبل الاستعمار.

أ-3- الإجراءات الإدارية:

تعتبر كإجراءات روتينية معقدة تتسبب في خلق الكراهية اتجاه الضرائب وما يمثلها من أجهزة وأعوان إداريين فله يبقى على الإدارة الجبائية استعمال كل الإجراءات اللازمة لتفادي ذلك وتتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:

- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي.

[1] خالد شحادة الخطيب، مرجع سابق، ص 181.

- عدم المساواة في تطبيق الإجراءات.
- تعقد الإجراءات الخاصة بتحصيل الضريبة [1].

ب- الأسباب غير المباشرة:

والتي يمكن حصرها في الأسباب النفسية، الأسباب الاجتماعية، الأسباب السياسية والأسباب الاقتصادية والتي سنتعرض لها فيما يأتي:

ب-1 الأسباب النفسية:

الضريبة أداة لاغتصاب وافتقار الشعوب يرجع هذا التفكير إلى الأسباب التاريخية ورثتها الشعوب عن الاستعمار فكان الاستعمار الفرنسي مثلا في الجزائر يستعمل الضريبة كوسيلة لمصادر ونهب أموال الأفراد مما انعكس سلبا على المجتمع اتجاه فرض الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل بل وهذا ما أدى إلى إحساسهم بأن الضريبة تحد من حريتهم ويذهب البعض إلى اعتقادهم في عدم عدالتها.

مثال:

لدينا شركتين الأولى (SARL) ذات مسؤولية محدودة والثانية شركة تضامن.

نجد الأولى تدفع ضريبة على أرباح الشركات والباقي تقسم على الشركاء والذين يكنون مكلفين بدفع ضريبة على الدخل الإجمالي أيضا مجبرون على دفع الضريبتين معا، أما الثانية فالأرباح تقسم بين الشركاء وكل شريك ملزم بدفع ضريبة واحدة هي الضريبة على الدخل الإجمالي.

بالمقارنة نجد أن الحالة الأولى يحس المكلف بعدم وجود العدالة الضريبية وبالتالي فهو يلجأ إلى محاولة التهرب من أحداهما .

ب-2- الأسباب الاجتماعية:

يلعب المحيط الاجتماعي دورا هاما في ترسيخ ظاهرة التهرب الضريبي وشيوعها بين الأفراد وهذا وأن ضعف الوعي الضريبي الذي يتناسب مع الشعور الوطني.

[1] علي زغدود، مرجع سابق، ص 213.

ب-3 الأسباب السياسية:

وهذا يرمي بالبلاد إلى زيادة وتفاقم حالات التهرب وهذا لإحساسهم بضعف السلطة العامة عجزها على استغلالها الأمثل للموارد.

ب -4 الأسباب الاقتصادية:

يعتبر اقتصاد لكل دولة محددا برصيد المعني من القطاع الضريبي فالحالة الاقتصادية للمكلف والحالة الاقتصادية العامة لها دور كبير في التأثير على التهرب الضريبي[1].

الفرع الرابع: طرق التهرب الضريبي

أ- التهرب عن طريق المعاملات المحاسبية:

تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض التافه لمبالغ المبيعات أو الاستيراد دون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبيا مرورا بتضخم الأعباء القابلة للخصم.

أ-1 تخفيض الإيرادات:

تعد الطريقة الأحسن والأكثر استعمالا التي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كليا يتجسد هدا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقدا ولا يترك أثر العملية، هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من رقم أعماله، وكذلك تسجل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون الأول.

ا-2 تخفيض التكاليف:

للمكلف حق الخصم لبعض التكاليف والأعباء من الربح الخاضع للضريبة وهذا وفقا للشروط التالية:

- أن تكون موضوعة في صالح نشاط المؤسسة.
- أن تكون لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.
- أن تتصل بأعباء فعلية مرفقة بمبررات ووثائق رسمية.

[1] حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 34.

– أن تكون في حدود السقف الذي حدده القانون.

هذه الرخصة تجعل المكلف يسرع إلى الرفع من نسبة التكاليف والأعباء ويحاول دوما تضخيم أعبائه بكل الوسائل والطرق[1].

ب– التهرب عن طريق عمليات مادية وقانونية:

يعتمد هذا النوع من التهرب على ممارسة عمليات وهمية للحصول على محاسبة دون فواتير كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون إعلام الإدارة الجبائية وهذا بإخفاء جزء من البضاعة هذا ليتم بيعها في السوق أو ما يعرف بالسوق الموازية .

ب–1– التهرب عن طريق عمليات مادية:

يقصد به خلق وضعية قانونية تظهر مخالفة الوضعية الحقيقية.

ب–2 التهرب عن طريق عمليات مادية:

يتمثل في إخفاء السلع أو مواد أولية التي في الواقع خاضعة للضريبة سواء كان هنا الإخفاء جزئي أو كلي.

ت– التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية:

– تصنيف مبيعات خاصة للضريبة إلى مبيعات معفية.

– توزيع الشركة لأرباحها على المساهمين شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة حينما يتعلق بالرواتب والأجور.

الفرع الرابع: أثار التهرب الضريبي

أ– الآثار الاقتصادية:

ويمكن حصرها في كبح روح المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية حيث نجد أن درجة الامتياز عن المؤسسات المتهربة منها على حساب المؤسسات التي تقوم بواجباتها الضريبية، فالمؤسسات التي تبحث عن تعظيم أرباحها باستعمال أنجع الطرق لأنها تجد أن التهرب الضريبي من أنجع الوسائل لتعظيم ربحها وبصفة سريعة.

[1] علي زغدود، مرجع سابق، ص 215.

مثال على ذلك: **المؤسسات الخاصة** حيث نجد أنها تريد الاحتفاظ بأموالها الهائلة دون أن يمسها أي اقتطاع ضريبي.

ب- الآثار المالية:

وهي عبارة عن الخسارة في الخزينة العمومية وفقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخيل المتوقفة من وراء الحصائل الضريبية مما يؤدي هذا إلى التضخم النقدي لنسب الإصدار النقدي الذي ليس له مقابل إضافة إلى أنه يؤدي إلى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنتهجها الدولة لسد الفراغ الكبير المالي الذي يسببه التهرب في الخزينة العامة.

ت- الآثار الاجتماعية والنفسية:

وتتمثل عدم المساواة الخاصة التهرب الضريبي يخل إخلالا كبيرا بفكرة العدالة في توزيع الضرائب إذ يتحمل العبء الأكبر منها دائما المكلفين الذي لا يستطيعون التهرب أو الحريصون على أداء واجبهم الاجتماعي والوطني في أداء الضريبة.

خلاصة:

حسب ما سبق ذكره، فإن الضريبة هي عبارة عن فريضة جبرية نقدية، دفعها يكون بلا مقابل مباشر ونهائي، تخضع لمبادئ وقواعد منها اليقين والملائمة في الدفع والاقتصاد في النفقات والغرض من هذه القواعد هو التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين.

كما نستخلص أيضا أن الضريبة ليست حيادية إذ أن الدولة تستخدمها لتحقيق أهدافها وكذا تحافظ بها على الاستقرار الاقتصادي مثل علاج التضخم والانكماش الاقتصادي.

ولقد اتضح أن كل دولة تختار نظاما ضريبيا خاصا بها، أي أن هذه النظم لا يشترط أن تكون متماثلة، المهم أن تحقق ما سطرت وخططت لتحقيقه.

وعليه فان لبلادنا نظاما ضريبيا خاصا بها، حيث أن الضريبة إلى جانب كونها تمويلية فهي أيضا وسيلة لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية، ولقد أدى الدور التدخلي للدولة في فرض الضرائب لتوجيه الاقتصاد وترقيته، وسنتطرق في الفصل الثاني إلى الجباية البترولية وأنواع الضرائب والرسوم التي تحويها.

الفصل الثاني:
الجباية البترولية

تمهيد:

إن الجباية البترولية امتازت عبر السنوات السابقة بالتذبذب وعدم الاستقرار؛ كونها تخضع لهزات السوق العالمية البترولية من حيث الأسعار، والطلب العالمي على المحروقات، وكذلك صرف الدينار بالدولار، باعتبار الصادرات الجزائرية مسعرة بالدولار الأمريكي، مما ينعكس مباشرة على حصيلة الجباية البترولية المقومة بالدينار الجزائري.

هذا التذبذب في أسعار البترول كان له انعكاسٌ سلبي على الاقتصاد الجزائري، فهذه الفترة قد مثلت فترة عسيرة جداً، أين وصلت الأسعار إلى أدنى المستويات في أزمة النفط، مما أدى إلى آثارٍ مباشرة، كعجز الميزانية العامة، وتراجع الاستثمار العمومي، وتراكم الديون الداخلية، وآثارٍ أخرى غير مباشرة، كتراجع معدلات الناتج الداخلي الخام، والتضخم، والبطالة.

هذه الأسباب دعت الدولة إلى التفكير في إيجاد بديلٍ للمحروقات، حيث عرف الاقتصاد الجزائري سلسلة من الإصلاحات مست مختلف الجوانب الاقتصادية والاجتماعية، بما يتماشى وما يجري في المحيط الدولي.

وبناءا لما سبق لقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: ماهية الجباية البترولية
- المبحث الثاني: القوانين المنظمة للجباية البترولية في الجزائر
- المبحث الثالث: مكونات الجباية البترولية في الجزائر

المبحث الأول: ماهية الجباية البترولية

تعد الجباية البترولية أحد أهم الموارد المالية التي تحتاجها مختلف الاقتصاديات العالمية باعتبارها من أهم مصادر تمويل الميزانية، والتي تعتبر عامل أساسي في النشاطات الاقتصادية المختلفة والتي تساهم في التنمية الاقتصادية لتحقيق والتقدم والرفاهية للمجتمعات، ومن خلال هذا المبحث سنحاول أن نبين مفهوم الجباية البترولية وأنواعها، إضافة الى أهميتها، كما سنتطرق الى خصائصها وتقنياتها، وكل هذا سنناقشه من خلال المطالب التالية:

- المطلب الأول: مفهوم الجباية البترولية
- المطلب الثاني :أنواع الجباية البترولية
- المطلب الثالث: أهمية الجباية البترولية
- المطلب الرابع: تقنيات الجباية البترولية

المطلب الأول: مفهوم الجباية البترولية

يمكن حصر تعاريف الجباية البترولية فيما يلي:

1- تتمثل الجباية البترولية في الضرائب البترولية تدفع على أساس أنها مقابل الترخيص من قبل الدولة لاستغلال باطن الأرض التي هي ملك للدولة في العملية الإنتاجية[1].

2- الجباية البترولية هي مختلف الإجراءات القانونية التي تهدف إلى تحديد الوعاء الضريبي التصفية والتحصيل التي تتعلق بالنشاط البترولي.

3- الجباية البترولية هي مجموعة الضرائب والرسوم المقررة من طرف القانون 84/16 الحامل على النظام الجبائي للنشاطات البترولية، إذ أن هاته الضرائب المستحقة والضريبة المباشرة البترولية هي اقتطاع يفرض على المؤسسات أو الشركات التي تنشط في المجال البترولي ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن:

[1] لخضر عزي،" الجباية البترولية في الجزائر"، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، ماي 2003 ،ص294 .

الجباية البترولية هي نوع من أنواع الضرائب التي تفرضها الدولة على النشاطات الاقتصادية والتي تخص النشاطات البترولية وتحتل أهمية بالغة في الاقتصاد الوطني أي تحتل ما يفوق 60% من الإيرادات الجبائية.

وحسب المادة 83 من قانون الجباية البترولية رقم 07/05 المؤرخ في 19 ربيع الأول الموافق لـ 28 أفريل سنة 2005 المتعلق بالمحروقات يتمثل النظام الجبائي على نشاطات البحث واستغلال المحروقات الذي تحدده أحكام هذا القانون فيما يلي:

- الرسم على الدخل البترولي يدفع شهريا للخزينة العامة.
- ضريبة تكميلية على الناتج تدفع شهريا للخزينة العمومية.
- ضريبة عقارية على الأملاك الأخرى ما عدا أملاك الاستغلال، كما هو مبين بالجباية العامة المعمول بها وذلك زيادة على الحقوق والرسوم المنصوص عليها في المواد 31، 52، 53، 67 من قانون الجباية البترولية[1].

المطلب الثاني :أنواع الجباية البترولية

فيما يلي سوف نتطرق إلى نوعين من الجباية البترولية والمتمثلة في الضرائب المفروضة في مرحلة البحث والضرائب المفروضة في مرحلة الاستغلال هما:

الفرع الأول: الضرائب المفروضة في مرحلة البحث:

في هذه المرحلة من الصناعة النفطية لا وجود للإنتاج أو الربح لكن هناك العديد من الدول التي تقوم بعرض الضرائب على الشركات من أجل السماح لها من الاستفادة من رقعة للتنقيب فيها أو الاستغلال المستقبلي في حالة اكتشاف بئر ونميز في هذه المرحلة بين ضريبتين:

أ- ضريبة حق الدخول cashbonus : بعد المناقصة يمنح التصريح بالبحث لمستفيد هو الذي يغطي أكبر من ضريبة حق الدخول وتقدر فيهما بملايين الدولارات وأول من عمل على فرضها الولايات المتحدة الأمريكية وكندا.

[1] القانون رقم 07/05 المؤرخ في 19 ربيع الأول عام 1426 الموافق ل 28 أفريل 2005 الصادر بالجريدة الرسمية رقم 50 لسنة 2005 يتعلق بالمحروقات، ص 24.

ب- حق الإيجار loyer : يدفعها صاحب التصريح بحسب المساحة التي استفاد منها وظهر هذا النظام في الولايات المتحدة الأمريكية عندما استغلت شركات البترول الأراضي الخاصة وأخذت به بعد ذلك الدول الأخرى.

الفرع الثاني: الضرائب المفروضة في مرحلة الاستغلال:

والتي يمكن حصرها فيما يلي:

أ- ضريبة حق الدخول في الإنتاج : ويتم دفع هذه الضريبة على شكل دفعات موزعة على أساس الكميات المنتجة في رقعة البحث فإذا كانت الكمية المنتجة كبيرة كانت قيمة الضريبة أكبر والعكس صحيح وتحدد الضريبة بوضع سقف الإنتاج اليومي.

ب- حق الإيجار في مرحلة الاستغلال: يدفع الإيجار بنفس الطريقة التي يدفعها في مرحلة البحث إلا أن قيمة تكون أكبر مما يفسر المساحة الصغيرة التي تمنح للشركات في هذه المرحلة من الصناعة البترولية ، الإيجار يكون سنويا إما أن يكون ثابتا طول الفترة الاستغلال أو متزايد بحسب سقف الإنتاج السنوي كما أن قيمة الإيجار السنوي تطرح من حساب الإتاوة باعتبارها تكلفة من تكاليف الإنتاج[1].

ت- **الإتاوة** : هي ضريبة بنفس الإنتاج وقيمتها تتناسب طرديا معه، كونها ضريبة على رقم الأعمال، تدفع الإتاوة بمجرد استخراج المحروقات من البئر وتكون إما نقدا أو عينا بحسب رغبة الحكومات إذا لم تحدد طريقة الدفع مسبقا فتكون غالبا نقدا ويختلف معدل الإتاوة من دولة إلى أخرى.

ث- الضريبة على الدخل: استخدمت الدول المستهلكة نظام الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية لحساب الضريبة على الدخل في قطاع المحروقات، أما الدول المنتجة والتي يعتمد دخلها الوطني على المداخيل البترولية فقد تبنت نظاما جبائيا خاص بالمحروقات، حيث عملت بمعدل 50% كنسبة للضريبة على الدخل إلى غاية سنة 1970 إلا أن بعد اتفاق طهران وطرابلس فرضت الدول الأوروبية معدل 55% وفي فنزويلا 60%[2].

[1] شرقي جوهر، بناء نموذج للجباية البترولية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير في القياس الاقتصادي، غير منشورة، جامعة الجزائر، دفعة 2002 – 2003، ص ص 3 – 8.

[2] مرجع سابق، ص ص 12- 15.

المطلب الثالث: أهمية الجباية البترولية وخصائصها

فيما يلي سوف نتعرض لأهمية الجباية البترولية وخصائصها:

الفرع الأول: أهمية الجباية البترولية

إن مكانة الجباية البترولية ما فتئت تتعزز وتتدعم، بالرغم من الإصلاحات الجديدة للنظام الجبائي والتي كان الهدف منها إحلال الجباية البترولية بالجباية العادية وذلك للأسباب التالية:

– ضعف أداء المؤسسات العمومية وحل البعض منها نتيجة التزام الدولة اتجاه المؤسسات الدولية بإخضاعها بمنطق الإفلاس وخصوصا ماهو قابل منها للخوصصة وهذا ما أدى إلى حرمان الخزينة العمومية من تحصيل الضرائب كانت تحصلها من ذي قبل.

– كثرة الإعفاءات والتخفيضات الرامية إلى تشجيع الاستثمار والتهديد والتشغيل مما خلق حالة من السعي نحو الاستفادة من هذه المزايا، حتى اللجوء إلى الغش والاحتيال أحيانا.

– وجود توجه كبير نحو التهرب الضريبي الناجم عن الحجم الكبير للقطاع الموازي وعن وجود بعض الأسباب التاريخية، السياسية والاجتماعية مع ضعف تأهيل الإدارة الضريبية.

– تطور حصيلة الجباية البترولية الناجم عن ارتفاع أسعار البترول باستثناء سنة 1989، وانخفاض قيمة الدينار الجزائري مما يؤثر إيجابيا على الحصيلة بالدينار الجزائري.

– ضعف الجباية العادية بسبب فشل المخططات التنموية مما أظهر أهمية كبيرة للجباية البترولية خاصة في فترة التسعينات.

الفرع الثاني: خصائص الجباية البترولية

إن للجباية البترولية عدة خصائص يمكن حصرها في مختلف دول العالم وكذا في الجزائر وهذا ما سنوضحه **فيما يلي:**

أولا: خصائص الجباية البترولية في مختلف الدول

إن أهم ما يميز الجباية البترولية في مختلف الدول هو تعدد الضرائب في الدول المنتجة، والتي غالباً ما تكون دولاً سائرة في طريق النمو كدول منظمة الأوبك من جهة، ومن

جهةٍ أخرى نجد الدول المستهلكة، كدول أوروبا الغربية، تفرض ضرائب منخفضة وقليلة؛ بهدف تشجيع البحث والاستغلال في المجال البترولي.

أ – الجباية البترولية في الدول المنظمّة في منظمة الأوبك (OPEC):

تعتبر الجباية البترولية، عند معظم دول أعضاء منظمة الأوبك (OPEC)، المورد الأساسي للدخل الوطني، لذا تعتمد على جبايةٍ خاصة تسمح لها من الاستفادة من مداخيل هذه المادة الإستراتيجية، خاصة وأنها نافذة (زائلة).

فقبل الحرب العالمية الثانية اكتفت الدول المضيفة بفرض بعض الضرائب، بنسبٍ تكاد تكون منعدمة، مقارنة بالأرباح المحققة والتي تستفيد منها الشركات البترولية، لكن بعد الحرب العالمية الثانية، وبعد الانخفاض المتوالي لأسعار النفط، تقلصت مداخيل هذه البلدان، مما دفعها إلى توحيد الصفوف وتأسيس منظمة الأوبك سنة 1960.

وبعد الأحداث التي شهدتها السوق النفطية، وتحولها من سوقٍ احتكارية، بيد الشركات البترولية الكبرى الاحتكارية، إلى سوقٍ مُتكونة من الدول المنتجة والدول المستهلكة، زادت القوة التفاوضية لمنظمة الأوبك، وتمكنت من رفع الأسعار البترولية، مما ترتب عنه تشكيل جبايةٍ بترولية تتناسب مع الوضع الجديد، خاصة بالدول الأعضاء في المنظمة.

ب– **جباية الدول المستهلكة والدول قليلة الإنتاج:** على العموم، نجد الدول المستهلكة للبترول تتكون من بعض دول أوروبا الغربية، كالنرويج والبرتغال واليونان وفرنسا وبريطانيا، وبعض دول أمريكا اللاتينية، كالأرجنتين، والإكوادور...، إلى جانب بعض دول إفريقيا، كالسنغال وموريتانيا...، دون أن ننسى الدول الصناعية الكبرى، كاليابان وألمانيا والولايات المتحدة الأمريكية.

وعلى الرغم من قدرتها الإنتاجية العالية، فإن لهذه الدول نظامٌ جبائي خاص بها، يسمح للشركات البترولية من توسيع رقعة بحثها، بفرض إيجاراتٍ منخفضة، ومعدلات إتاوة منخفضة، مقارنة بالدول المنتجة، ونفس الشيء بالنسبة إلى الضريبة على الدخل.

وتتميز الجباية البترولية في الدول المستهلكة والضعيفة الإنتاج بخصوصياتٍ تختلف عن جباية الدول المنتجة، فنجدها تسعى إلى جلب الاستثمارات البترولية إليها، دون الاعتماد

على مداخيلها في تمويل ميزانياتها، عكس الدول المنتجة التي تسعى من خلال جبايتها الاعتماد عليها أكثر في التمويل.

ثانيا: خصائص الجباية البترولية في الجزائر

باعتبار قطاع المحروقات أهم قطاع اقتصادي، نظرا لما يتميز به من رأس مال ضخم فإن المشروع الجزائري استوجب إتباع سياسة جبائية خاصة اتجاه الموارد الباطنية باعتبار هذه الموارد تتمثل في البترول والغاز أي تغيير في أسعار الجباية البترولية يؤثر سلبا على:

- قطاع المحروقات باعتباره قطاع إستراتيجي .
- الدولة باعتبارها تعتمد على هذا القطاع في تمويل باقي القطاعات ومن أهم ما يميز الجباية البترولية عن باقي القطاعات ما يلي [1]:
- تسيير ومراقبة النشاطات النفطية والغازية.
- تحصيل أكبر من خلال استغلال أحسن للثروات الباطنية.
- فتح مجال الاستثمار والتعاون والشراكة في إطار منظم.
- هي موارد مالية متاحة تعتمد عليها الدولة في جلب الأموال التي تحتاجها في تغطية نفقاتها المبرمجة.
- إن مراجعة الجباية البترولية ترتبط بتطور تقنيات الاستكشاف في الاستغلال في المجال النفطي.
- إن الجباية البترولية تخضع لقواعد وأعراف تتجاوز الدولة وترتبط بالقواعد العامة المنتهجة من قبل منظمة الأوبك لهذا الشأن والممارسة الضريبية الصناعية على استهلاك الطاقة.
- إن أساس فرض الضرائب البترولية هو كونها مقابل ترخيص الممنوح من قبل الدولة لاستغلال باطن الأرض في حين أن أساس فرض الضرائب هو المساهمة في الأعباء العامة للدولة دون مقابل.

ومن خصوصيات النظام الجبائي للمحروقات أنه يخضع لتشريع مستقل وذلك لأنه:

* تأطير رأس مال ضخم وثروة نادرة بحكم إصدار قوانين مضبوطة ومسبقة بدراسة معمقة.

[1] OPEC : Organization of the Petroleum Exporting Countries منظمة الدول المصدرة للنفط.

* تخضع كل المحروقات دون استثناء إلى القوانين الجبائية أثناء مختلف مراحل التصنيع.

المطلب الرابع: تقنيات الجباية البترولية

تتمثل تقنيات الجباية البترولية في مجال تطبيقها، إضافة الى الضرائب المشتركة أو ضرائب النظام العام، وأخيرا الضرائب المطبقة على الأجور.

الفرع الأول: مجال تطبيق الجباية البترولية

يشمل مجال تطبيق الجباية البترولية الأشخاص الخاضعون والنشاطات الخاضعة لها، والمبينة فيما يأتي:

أ -الأشخاص الخاضعون:

من الواضح أنه يجب تحديد الأشخاص الخاضعين لدفع الإتاوة والضريبة المباشرة ففي هذه الحالة الأشخاص الخاضعون هم الشركات الوطنية والشركات الأجنبية التي تدخل في شراكة مع الشركات الوطنية ومثلما وضحنا سابقا أنه لا تستطيع الشركات الأجنبية حسب القانون رقم 86-14 الذي يسمح بالدخول في شراكة مع الأجانب مع الشركة الوطنية سوناطراك.

ب -النشاطات الخاضعة:

يطبق النظام الجبائي على النشاطات البترولية من بداية البحث إلى مرحلة التصدير في هذا الميدان نجد أن النشاطات الخاضعة بالنسبة للضريبة المباشرة هي: عمليات التنقيب التي أنجزتها الشركات البترولية قصد البحث واستغلال المحروقات.

نقل المحروقات عبر الأنابيب.

- تمييع الغاز الطبيعي ومعالجة وفصل غاز البترول المميعGPL المستخرج من الحقول.

الفرع الثاني: الضرائب المشتركة أو ضرائب النظام العام

إن الضرائب المشتركة أو ضرائب النظام العام تتدرج فيما يلي:

أ- الرسم على النشاط المهني:

هي الضريبة الثالثة المطبقة على نشاطات النقل، تمييع الغاز الطبيعي، ومعالجة ال GPL، ويتم حسابها على أساس رقم الأعمال ومعدلها حاليا 20.55%، ويخضع لهذا الرسم:

1- الأشخاص الطبيعيون الذين لديهم في الجزائر محل مهني دائم ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الغير التجارية.

2- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين يمارسون نشاطا أو الذين يحققون في الجزائر رقم أعمال تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

المبحث الثاني: القوانين المنظمة للجباية البترولية في الجزائر

لقد تميز الإطار القانوني للجباية البترولية في الجزائر بثلاث فتراتٍ أساسية، حيث تمتد الفترة الأولى من القانون المنجمي الفرنسي إلى غاية قانون المالية لسنة 1983، وتمتد الفترة الثانية من 1983 إلى سنة 1991، والتي تميزت بقانونين أساسيين وهما قانون 14/86 وقانون 21/91 المعدل له، لتأتي المرحلة الثالثة من 1992 إلى غاية الآن، والتي تميزت بصدور قانون المحروقات 07/50 المؤرخ في 28 أفريل 2005.

المطلب الأول: قانون الجباية البترولية إلى غاية سنة 1983[1]

لقد عرف الإطار القانوني للجباية البترولية العديد من التغيرات، تجسدت في عدة قوانين، انطلاقاً من القوانين الفرنسية المجحفة في حق الدولة الجزائرية، كالقانون المنجمي، والقانون البترولي الصحراوي، إلى غاية قانون المالية لسنة 1983[2].

الفرع الأول: قانون الجباية البترولية من 1962 إلى 1969

أدت الاكتشافات التي قامت بها الشركات البترولية الفرنسية في الجزائر، وبالضبط في الصحراء الجزائرية، بالتشريع الفرنسي إلى وضع أول قانونٍ خاص باستغلال الآبار هو "القانون المنجمي "، والذي حدد بصفةٍ عامة في قانون نابليون المؤرخ في 21 أفريل 1810, وطُبق في الجزائر قبل الاستقلال بقليل، ثم طغت على الساحة حرب التحرير من جهة، والتغيرات المنتظرة فيما يخص الطبيعة القانونية المتخذة في إطار المناجم بالنسبة للجزائر (استقلال الجزائر عن فرنسا)، مما جعل القوة الاستعمارية تفكر في عزل المناطق الصحراوية عن الجزائر، وذلك بخلق هيئةٍ خاصة للمناطق الصحراوية سنة 1957، والشروع في إعداد نصوصٍ قانونية خاصة، متعلقة بالبحث واستغلال المحروقات السائلة والغازية في الصحراء بين الجزائر وفرنسا (اتفاقية إيفيان 1962)[3]، ولقد تضمنت هذه الاتفاقية ما يلي:

---

[1] شرقي جوهرة، مرجع سابق، ص 54.

[2] Denis Babusiaux, « Recherche et production du pétrole et du gaz », publication de l'institut français du pétrole,2002, P.P. 5-6.

[3] سمير التنير، التطورات النفطية في الوطن العربي والعالم ماضيا وحاضرا، الطبعة الأولى، الجزء الثاني، دار المنهل اللبناني، 2008، ص 15.

- تشبث فرنسا بحقها في الصحراء الجزائرية و محاولة فصلها عن الشمال.
- تمسك فرنسا باستمرار القانون البترولي الصحراوي الذي أعطى الأولوية والامتياز للمؤسسات الفرنسية في التنقيب والاستغلال.
- السيادة الجبائية للجزائر كانت كمظهرٍ فقط، ففي الواقع المؤسسات الفرنسية هي التي كانت تطبق أسعار بيع منخفضة، والتي كانت السبب في تراجع عائدات الخزينة العمومية.

إلا أن المنازعات التي وقعت، نظراً لقلة الإيرادات الجبائية، دفعت السلطات الجزائرية للبحث عن دورٍ فعّال في الميدان، وأنشأت شركة سوناطراك سنة 1963، وبعد ذلك قامت ببعض التصحيحات تخص المصلحة الجزائرية، بموجب الاتفاقية الجزائرية الفرنسية المؤرخة في 29-7-1965، ليأتي اتفاق ڤيتي سوناطراك في 21 أكتوبر 1968 الذي يتم بموجبه إشراك كل من ڤيتي وسوناطراك بنسب 49% و51% على التوالي، وهذا ما يدّل على بداية فتح مجال الشراكة والتعاون مع المؤسسات الأجنبية، ثم انضمت الجزائر إلى منظمة الأوبك في جويلية 1969 لسببين رئيسيين، أولهما مرتبط بالتطور الحاصل في التعامل الجزائري- الفرنسي في المجال النفطي الذي كان يتوجه إلى إعطاء الأولوية للمؤسسات الفرنسية، أما الثاني فيتعلق بالتطور الذي عرفته المنظمة منذ تاريخ نشأتها. والجزائر بانضمامها إلى منظمة الأوبك ستدعم قوتها التفاوضية مع فرنسا من جهة، كما أن النظام الجبائي المطبق في المنظمة كان أفضل محفزٍ من جهة ثانية[1].

الفرع الثاني: قانون الجباية البترولية من بداية التأميمات سنة 1971 إلى قانون المالية لسنة 1983

في 24 فيفري 1971، قامت الحكومة الجزائرية باتخاذ قرار التأميم بنسبة 51% من عوائد الشركات الفرنسية, إضافة إلى تأميم جميع موارد الغاز الطبيعي, وكذا وسائل نقل المحروقات بنسبة 100%، وفي نصوص الأمر 22/71 المؤرخ في 12 أفريل 1971، طابقت الدولة الجزائرية القانون الجبائي البترولي مع القوانين السارية المفعول في الشرق الأوسط، حيث حدّدت نطاقاً قانونياً جديداً لجلب الشركات الأجنبية للاستثمار في مجالات البحث واستغلال

[1] شرقي جوهرى، مرجع سابق، ص 55.

المحروقات، ومضمون هذا النص تجلّى في النقطتين التاليتين فرض السيادة الجزائرية على استغلال هذه المواد الإستراتيجية من جهة، وغير القابلة للتجديد من جهةٍ أخرى؛ إعطاء الفرصة للشركات الأجنبية في إطار شراكة مختلطة[1]، كما نجم عن القرارات المتخذة ضمن منظمة الأوبك في هذه الفترة، والخاصة بالأسعار ومعدلات الاقتطاع، سواء بالنسبة للإتاوات أو الضريبة، المعطيات التالية:

أ- الإتاوات: يخضع للإتاوات نشاط إنتاج المحروقات السائلة والغازية، في حين نشاطات النقل والتمييع هي خارج مجال الإتاوات.

ب- الضريبة المباشرة البترولية: وهي تدفع في شكل تسبيقات شهرية، بدلالة الربح الجبائي المحقق خلال الشهر السابق، للتسديد على كل الأنشطة بنسبة 85% من النتيجة الخامة.

ثم جاء قانون المالية لسنة 1983 الذي أدخل التعديلات التالية:

فيما يخص سعر حساب الإتاوة على المحروقات الخام الموزع على مراكز التكرير الوطنية والدولية قد تم توحيده، وبالنسبة للبترول المصدّر من غير معالجة، فإن مفهوم السعر المرجعي الضريبي أصبح نفسه سعر البيع الحقيقي.

المطلب الثاني: الجباية البترولية من خلال القانون رقم 14/86 والقانون المعدل له 21/91

لقد عرفت هذه المرحلة قانونين أساسيين وهما: القانون رقم 14/86 والمتعلق بأنشطة الاستكشاف والبحث والاستغلال، والنقل عن طريق القنوات للمحروقات، والذي تزامن مع الأزمة الاقتصادية (انهيار أسعار البترول سنة 1986)، وعجز الدولة على مواجهة الاستثمارات الضخمة اللازمة لعملية تنمية البحث عن المحروقات في الجزائر، والقانون رقم 21/91 المعدل للقانون رقم 14/86 فيما يخص الجباية البترولية، وإمكانية اللجوء إلى التحكيم الدولي في حالة النزاع بين الطرفين الأجنبي والجزائري...الخ.

[1] قدي عبد الحميد، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في اللغة الثالث، محاضرة بعنوان: النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، جامعة البليدة، 2002.

الفرع الأول: إصدار القانون رقم 14/86 المؤرخ في 19 أوت 1986

لقد تمّ بموجب هذا القانون فتح الشراكة أمام الشركات الأجنبية بمختلف أشكالها، مع احتفاظ الدولة بأكبر حصةٍ من أية شركة تدخلها معها في شراكة، كما جاء هذا القانون بتعديلاتٍ تتعلق بالوعاء الجبائي، ومعدل الضريبة:

أ- الوعاء الجبائي: يؤكد القانون رقم 14/86 في مادته الرابعة والثلاثين (34) ما جاء به قانون المالية لسنة 1983، والمتعلق بالقيمة المستعملة في حساب الجباية فيما يخص المحروقات السائلة، وفيما يلي عناصر حساب هذه القيمة:

- أسعار البيع المحققة من طرف المؤسسة الوطنية المكلفة بتصدير المحروقات السائلة والمصدرة على حالها.

ب- قيمة العائد الصافي: الخاص بالمحروقات السائلة المسلمة إلى مراكز التكرير الوطنية.

ت- المعدّل: لقد عرف هذا المعدل تعديلاتٍ مست الرسم على الانتفاع (الإتاوة)، والضريبة المباشرة للبترول (الضريبة على النتيجة):

المعدل الخاص بالإتاوة تحدد الإتاوات بنسبة 20% من الإنتاج، ويمكن تخفيض ذلك اعتباراً لمناطق الاستكشاف والبحث على النحو التالي:

* 16.25% بالنسبة للمنطقة A.

* 12.5% بالنسبة للمنطقة B.

وهذه المناطق محددة عن طريق المرسوم رقم 157/87 الصادر في 21 جويلية 1987، إضافة إلى نوعية الإنتاج وتقنيات الاسترجاع المستخدمة، حيث أن المعدل المنخفض بموجب ذلك يتراوح ما بين 20% كحدٍّ أقصى، و10% كحدٍّ أدنى.

المعدّلات الخاصة بالضريبة على النتائج: تعتبر الضرائب المباشرة البترولية ضرائب تفرض بمناسبة تحقيق أرباحٍ على عكس الإتاوات، وفي هذه الضرائب نميز نوعين من الإخضاع نشاطات النقل والتمييع تخضع لنسبةٍ مساوية لنسبة الضريبة على أرباح الشركات والمقدرة بـ 30%، كما أن نشاطات الإنتاج واستغلال المناجم تخضع لنسبٍ متفاوتة، حسب درجة صعوبة النشاط وحسب المناطق كما يلي:

- المنطقة العادية: 85%.
- المنطقة A: 75%.
- المنطقة B: 65%.

الفرع الثاني: القانون رقم 21/91 المعدل للقانون 14/86

لقد جاء القانون رقم 21/91 الصادر يوم 04 ديسمبر 1991 كمعدِّلٍ لما جاء به القانون رقم 14/86 المؤرخ في 19 أوت 1986، ومن أهم التعديلات الواردة فيه نجد[1]:

أ- توسيع رقعة التدّخل للمؤسسة الأجنبية في قطاع المحروقات، من خلال نص المادة رقم (2) من القانون رقم 21/91 التي عوّضت نص المادة رقم (4) من القانون رقم 14/86.

ب- تعديلات جبائية تم إحداثها بموجب نص المادة رقم (11) التي تعدِّل وتكمِّل نص المادة رقم (36) من القانون رقم 14/86 من أجل تدعيم الجهود المبذولة في البحث والاستغلال في المناطق الصعبة.

ت- إمكانية اللجوء إلى التحكيم الدولي في حالة وقوع نزاعٍ بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية، بناءً على نص المادة رقم (12) من القانون رقم 21/91، خلافاً للمادة رقم (63) من القانون رقم 14/86.

المطلب الثالث: قانون المحروقات 05-07

يهدف هذا القانون إلى إعطاء نظرةٍ عامة للإطار التشريعي والقانوني لأنشطة البحث، والاستغلال، والنقل بالأنابيب...الخ، والمنشآت التي تضمن هذه الأنشطة، إضافة إلى توضيح حقوق وواجبات الأشخاص التي تنشط في إحدى الأنشطة السالفة الذكر، وسنحاول من خلال ذكر هذا القانون تسليط الضوء على الجديد فيما يخص الجانب الجبائي[2].

[1] قدي عبد الحميد، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في اللغة الثالث، محاضرة بعنوان: النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، جامعة البليدة، 2002.

[2] القانون رقم 05-07 المؤرخ في 19 ربيع الأول 1426 الموافق ل 28 أفريل 2005، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50 المتعلق بالمحروقات، ص 17.

فتنص المادة رقم (83) من هذا القانون أن النظام الجبائي المطبق على نشاطات البحث واستغلال المحروقات يتكون من[1]:

- رسم مساحي غير قابل للحسم، يدفع سنويا للخزينة العامة.
- إتاوة تدفع شهرياً للوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات (النفط).
- رسم على الدخل البترولي (ر.د.ب) يدفع شهرياً للخزينة العمومية.
- ضريبة تكميلية على الناتج (ض.ت.ن) تدفع سنوياً للخزينة العمومية.
- ضريبة عقارية على الأملاك الأخرى، ماعدا أملاك الاستغلال، كما هو محدد في التشريع والتنظيم الخاصين بالجباية العامة المعمول بهما[2].

المطلب الرابع: أنظمة وعقود الجباية البترولية

إن أنظمة الجباية البترولية الموجودة في العالم يمكن تصنيفها حسب ما يفرضه مالك الموارد الطبيعية على الشركات المستخرجة من ضرائب إلى فئتين[3]:

- أنظمة الامتياز.
- أنظمة العقود.

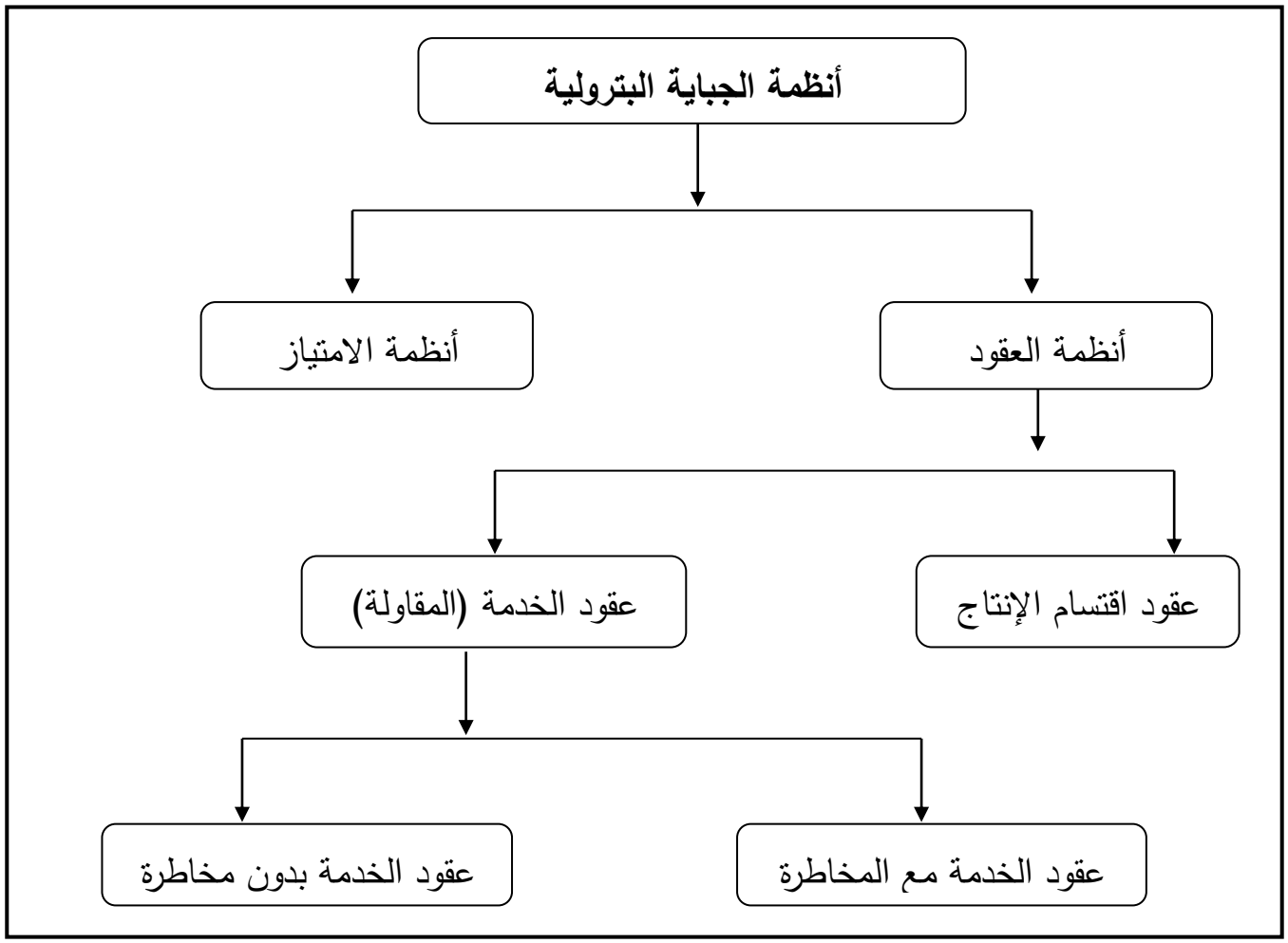
قد تتنوع أنظمة الجباية البترولية كثيرا في تفاصيلها ولكن جميعها تحدد قضيتين رئيسيتين: طريقة توزيع الأرباح غالبا تدعى الريوع بين الحكومة المضيفة والشركات المتعاقدة، وكيفية التعامل مع التكاليف.

[1] الدكتورة أمينة مخلفي، محاضرات بعنوان: مدخل إلى الاقتصاد البترولي (اقتصاد النفط) – الجزء الأول، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013 -2014.

[2] Morsi Abd Elhafid, Fiscalité Petroliére , Mémoire De Fin D'étude (Ecole Superieure De Commerce) , Promotion 2006, P 68.

[3] Mohummed mazzel, petroleum fiscal system and contracts, diplomica verlag gmbh, hamborg, germany,2010,p.8.

الشكل رقم (II-2): أنظمة الجباية البترولية



Source : Daniel Johnston, international petroleum fiscal systems and production sharing contracts, pennal publishing company, Okhlahoma, U.S.A, 1994, p .8.

الفرع الأول: أنظمة الامتياز

يعد عقد الامتياز، النوع الأول من أنظمة الجباية البترولية الذي عرفته الصناعة النفطية، فقد ساد هدا النمط الأول فترة بين الدول التي منحت الامتياز وبين شركات النفط التي أخذت الامتياز في بداية القرن العشرين.

ومن الأمثلة الشهيرة عن ذلك، عقد الامتياز الذي ابرم في عام 1901 بين شاه إيران والمليونير البريطاني الجنسية وليام دراسي، و الذي يعد أول عقد امتياز نفطي تم إبرامه في

الشرق الأوسط، فقد منح هدا العقد طبقا للمادة الأولى منه الطرف الأجنبي المذكور الحق في البحث عن النفط ومشتقاته واستغلاله وتسويقه وبيعه لمدة ستين عاما[1].

يمكن تعريف عقد الامتياز، بأنه ذلك التصرف الذي تمنح الدولة بمقتضاه الشركة الأجنبية الحق المطلق في البحث والتنقيب عن الموارد الكامنة في إقليمها أو في جزء منها، والحق في استغلال هده الموارد والتصرف فيها وذلك لفترة زمنية معينة، مقابل حصول هذه الدولة على فوائض مالية معينة.

فتحت نظام الامتياز تضمن الحكومة الامتياز أو الترخيص لشركات النفط الدولية، وتعطيها حقوق الاستغلال والإنتاج لمدة معينة وفي مساحات محددة، ويتطلب هذا من الشركات النفطية الدولية أن تعطي علاوة التوقيع أو رسوم الترخيص وهذا النوع من الأنظمة مطبق تقريبا في نصف دول العالم[2].

ويتم تقديم الشروط المالية وغيرها في غيرها في عقد الامتياز في اتفاق تسوغه الحكومة المضيفة، وينشر ويفتح باب تقديم العروض أمام الشركات المتنافسة. ويدفع الفائز المتقدم سعر العرض (عادة ما يدفع ضريبة الترخيص أو علاوة توقيع العقد) وتحتفظ الحكومة المضيفة بهذه الرسوم بصرف النظر عن اكتشاف النفط و إنتاجه تجاريا أو لا.

وإذا تم الإنتاج التجاري من النفط، فإن الحكومة المضيفة تأخذ أيضا إتاوات تعتمد على الإيراد الإجمالي و/ أو الدخل الصافي وكلاهما يعتمد على كمية الإنتاج وسعر البيع، وتسترد الشركة النفطية الفائزة بالعرض جميع المخاطر المالية للاستثمار بما فيها التنقيب[3].

[1] محمد يونس، الصائغ، أنماط عقود الاستثمارات النفطية في ظل القانون الدولي، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد 12، العدد 46، 2010، ص 240.

[2] David Johnston, and others, international petrolum taxation for the Independent petroleum association of American, ipaa America's oil gas producers, Washington, U.S.A, 2008, p.2.

[3] جينيك رودان، عقود النقد اتفاقيات الامتياز والمشاريع واتفاقيات المشاركة بالإنتاج، الرقابة على النفط، دليل الصحفي في مجال الطاقة والتنمية، معهد المجتمع المنفتح، نيويورك، الولايات المتحدة الأمريكية، 2005، ص.82.

ويجب أن نميز بين عقود الامتياز القديمة والحديثة والموضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم (II-2): الفرق بين عقود الامتياز القديمة والحديثة

خصائص عقود الامتياز القديمة	خصائص عقود الامتياز الحديثة
الاحتكار مقابل التنافس	
- مساحة شاسعة - فترة زمنية طويلة - حقوق الاستثمار حصرية - إشراف كامل على الجدول الزمني وبرنامج العمل من طرف المتعاقد - لا يوجد متطلبات الإنتاج	- مساحة محددة بدقة - فترة محدودة - فترة تنقيب (3- 5 سنوات) - فترة إنتاج (15-20 سنة) - قوانين التخلي عن الإنتاج - ضرورة وجود برنامج عمل - متطلبات إضافية للاستثمار - الترخيص عبر مناقصات
إيرادات الحكومة مقابلة ربحية صاحب الامتياز	
- إتاوة (مبلغ ثابت عن كل طن أو برميل) - تعويض مالي زهيد	- إتاوة أعلى (تصاعدية كلما زادت كمية النفط زادت النسبة المئوية، والعكس صحيح) - ضريبة دخل كبيرة - علاوات - إيجارا سنويا يعتمد على حجم المنطقة - شروط مالية أكثر إنصافا

المصدر: جينيك رودان، مرجع سابق، ص 109، بتصرف.

الفرع الثاني: عقود اقتسام في الإنتاج

لا تعد عقود الإنتاج نظاما تعاقديا جديدا في مجال صناعة النفط العالمية، فقد ظهر هذا النوع من العقود في اندونيسيا منذ صدور قانونها النفطي رقم 476 لسنة 1961، كما تعد مصر رائد بالأخذ بعقود اقتسام الإنتاج، فقد كانت أول دولة في منطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا تأخذ بهذا النظام في معاملتها مع الشركات الأجنبية العاملة في مجال النفط[1].

في هذا النظام تحتفظ الدولة بملكية الموارد وتتفاوض على نظام لتقاسم الأرباح، في البداية قاومت الشركات الأجنبية هذا التغيير خوفا من أن تشكل سابقة تؤثر على امتيازاتها في بلدان أخرى، ولكن الشركات المستقلة دخلت هذا النوع من الاتفاقيات ولم يكن أمام الشركات العملاقة سوى أن تحذو حذوها، فانتشرت عقود اقتسام الإنتاج على نطاق عالمي[2].

ويرجع شيوعها في الدول النامية المنتجة للنفط إلى عدم قدرة تلك الدول على تحمل مخاطر البحث عن النفط ولافتقارها للعملة الأجنبية التي تتطلبها عمليات الاستكشاف، فضلا عن صعوبة الحصول على التقنيات المتقدمة التي تستخدم في تلك العمليات وتتلخص أهم ملامح عقود اقتسام الإنتاج فيما يلي[3] .

- يتم التفاوض على العقد بين الدولة المضيفة وبين شركة أجنبية، يسند إليها غالبا البحث عن النفط وإنتاجه، وتتراوح فترة البحث بين ست إلى اثني عشرة سنة، تتخلى بعدها الشركة عن المنطقة إذا لم تعثر على النفط بكميات تجارية، ولا تسترد ما أنفقته.
- تلزم الشركة بإنفاق مبالغ معينة وحفر عدد معين من الآبار خلال فترة البحث، كحد أدنى وذلك تحت إشراف الدولة المضيفة ومراقبتها.
- إذا عثر على النفط بكميات تجارية ترفع مدة العقد إلى نحو 25 سنة أو أكثر حسب الاتفاق، وتنشأ مشتركة من الجانب الوطني والشركة الأجنبية لتنمية الحقل وإنتاج النفط واقتسامه.
- تسترد الشركة الأجنبية جميع النفقات التي تكبدتها على أقسام سنوية بحصولها على كميات من النفط المنتج تتراوح ما بين 30 إلى 40% من إجمالي الإنتاج، ويستخدم لحساب القيمة

[1] محمد يونس، مرجع سابق، ص.284.

[2] جينيك رودان ، مرجع سابق، ص .98.

[3] حسين عبد الله، اقتصاديات النفط والغاز، الموسوعة العربية للمعرفة من اجل التنمية المستدامة، المجلد الرابع، البعد الاقتصادي، الدار العربية للعلوم، بيروت، لبنان، 2007، ص401.

الدولارية لهذه الكمية أعلى السعرين الذين تحققا في السوق الحرة من تصدير نصيب الشريكين الوطني والأجنبي في ظل ظروف تسويقية متماثلة.

يوزع باقي النفط المنتج بعد استقطاع الحصة المخصصة لاسترداد النفقات، بحيث تحصل الشركة الأجنبية على نسبة معينة يحددها العقد، ويغلب أن تختلف نسبة التوزيع وفقا للمستوى الذي يبلغه حجم الإنتاج بحيث قد تبدأ بنحو 25% للشريك الأجنبي إذا بلغ الإنتاج حدا معينا ثم يتناقص نصيبه مع ارتفاع حجم الإنتاج، ويحصل الجانب الوطني على الباقي، فالشروط المالية لاتفاقات اقتسام الإنتاج تشبه شروط اتفاق الامتياز رغم أن الأنظمة المختلفة تؤدي إلى نتائج تجارية مختلفة، وغالبا ما تتلقى الحكومة علاوة توقيع العقد، وفي الكثير من الأحيان تتخلى الحكومة عنها أو تبادلها مقابل حصة أكبر من الأرباح.

وقد تطورت عقود اقتسام الإنتاج بحيث ظهرت منها العديد من النسخ التي تشترك بمفهوم اقتسام الإنتاج وتختلف في التفاصيل ومن أشهرها النسخة الاندونيسية، المصرية والبيروفية، وهدا التنوع ليس مفاجئا إذ أنه نتيجة المفاوضات المكثفة وكذا اختلاف اهتمامات ومصالح الأطراف باختلاف الظروف، وتعتمد تركيبة عقد اقتسام الإنتاج على سلامة البنية التحتية القانونية للدولة، مثلا إذا كان لا يوجد في البلد القواعد الأساسية التي تحكم إنتاج البترول فمن الطبيعي أن يتضمن الاتفاق تغطية لهذه القضايا التي يغطيها عادة القانون باختصار، فكلما كان النظام القانوني في البلد ضعيفا كلما زادت القضايا التي تغطيها وتحددها اتفاق اقتسام الإنتاج[1].

[1] جينيك رودان، مرجع سابق، ص .91.

الفرع الثالث: عقود المقاولة

إن عقود المقاولة لا تعد نظاما جديدا في مجال صناعة النفط العالمية فقد ظهر هذا النوع لأول مرة في المكسيك عام 1950، فقد دعتها الحاجة للإمكانيات الفنية إلى الاستعانة بعقود المقاولة لمباشرة عمليات صناعة النفط مع الشركات الأمريكية، وعلى الرغم من أن عقود المقاولة تتباين فيما بينها من عقد إلى آخر سواء كانت من حيث فترات البحث والتنقيب أم مدة العقد ذاته، أو من حيث المقابل التي تحصل عليه الشركات الأجنبية أو من حيث إدارة العمليات، بيد أن هذه العقود تتمتع بخصائص مشتركة وسمات عامة يمكن أن نوجزها فيما يلي:

- تعد شركة النفط الوطنية المتعاقدة مع الشركة الأجنبية هي المالك الوحيد للنفط المنتج ولكافة الأصول الثابتة وكذلك الأصول المنقولة التي تستخدمها الشركة على وجه الدوام، وتحسب تكلفتها على حساب الشركة الوطنية وليست صاحبة الامتياز أو شريكا للشركة الوطنية.
- تلتزم الشركة الأجنبية بأن توفر الأموال اللازمة لتغطية نفقات البحث والتنقيب عن النفط، وتعد هذه الأموال قروضا بدون فائدة تسددها الشركة الوطنية، وفي حال عدم اكتشاف النفط بكميات تجارية، تتحمل الشركة الأجنبية وحدها هذه النفقات وبدون أن يكون لها الحق في الحصول على تعويض، كما تلتزم أيضا بتوفير الأموال اللازمة لتمويل عمليات الاستثمار وكذلك نفقات التشغيل، وتعد هذه الأموال قروضا بفوائد تلتزم الشركة النفطية بسدادها في خلال فترة زمنية معينة.
- تلزم الشركة الأجنبية بتسويق جزء من النفط المنتج في حالة طلب شركة النفط الوطنية ذلك، على أن تحصل الشركة الأجنبية على تعويض عن نفقات التسويق أو على عمولة يتفق عليها الطرفان في العقد.
- تحصل الشركة الأجنبية في مقابل التي تتحملها، على الحق في شراء نسبة معينة من النفط وبأسعار خاصة وفقا لما هو متفق عليه في العقد.
- وتتولى الشركة الأجنبية إدارة العمليات خلال فترة البحث والتنقيب عن النفط واكتشافه مع أخذ رأي الشركة الوطنية.

يوجد عدة أنواع من عقود المقاولة، لكن أشهرها يتمثل في:

أ- **عقود الخدمة الخالصة:** ينفذ المتعاقد في عقود الخدمة الخالصة عمليات الاستكشاف والتطوير مناصفة مع الحكومة المضيفة مقابل أتعاب، فالمتعاقد لا يتحمل مخاطر الاستكشاف.

هذا النوع من العقود ليس مستعملا كثيرا ولكنه موجود في بعض دول الشرق الأوسط، التي لديها الأموال وتبحث عن الخبرة كإيران، السعودية والكويت، فعقود الخدمة الخالصة مشابهة للعقود المستعملة في خدمات الصناعة النفطية أين يدفع طالب الخدمة رسوم إزاء الخدمة كخدمات حفر الآبار[1].

ب- **عقود الخدمة مع المخاطرة:** تختلف عقود الخدمة مع المخاطرة جذريا مع عقود الخدمة الخالصة، فتحت عقود الخدمة مع المخاطرة يوفر المتعاقد رأس المال الموجه للاستكشاف وتطوير مصادر البترول مع تحمل المخاطر.

فإذا كان الاستكشاف ناجحا يسمح للمتعاقد باسترجاع التكاليف من خلال بيع الغاز والنفط، وكذلك يتلقى أتعاب على أساس نسبة مئوية من الإيرادات المتبقية، وتخضع هذه الأتعاب في معظم الأحيان للضرائب، ورغم تحمله مخاطر الاستكشاف لا يشارك في الإنتاج وتبقى ملكية الحقل للحكومة المضيفة[2].

[1] Muhammed mazzel, op cit, p27.

[2] Ibid, p.28.

المبحث الثالث: مكونات وتحديات الجباية البترولية

فيما يلي سنتعرض لمكونات الجباية البترولية والتحديات التي تواجهها:

المطلب الأول: مكونات الجباية البترولية في ظل الأمر 1111/58

عارضت الحكومة الجزائرية تطبيق أحكام الأمر رقم 1111/58 بسبب هذا الأخير يعتمد على نظام الأسعار المشهرة كوعاء لتحديد الضريبة وكتحصيل حاصل يصبح النظام الجبائي هو الآخر انعكاس غير مباشر لإدارة هذه الشركات الشيء الذي جعل من هذه الضريبة مجرد إيجار سنوي مدفوع من قبل الشركات الأجنبية للدولة الجزائرية كما لم يكن هذا الإيجار يتناسب مع حجم مساحة الاستغلال حيث تم احتسابه على أساس المساحة في المرحلة الأولى على أساس الإنتاج في المرحلة الثانية، الأمر الذي ألحق أضرار جسمية بالحقوق المالية للدولة بسبس قيامه على مبدأ التقاسم للأرباح.

وللتخفيف من هذه الأضرار اتفق الطرفان على السماح للجزائر بالرفع التدريجي لحصتها من الأرباح إلى 53 % بعد أن كانت في السابق لا تتجاوز 50 % حسب أحكام هذا الأمر.

تم الاتفاق بين سوناطراك وشركة قيتي الأمريكية سنة 1968 على النقاط التالية:

1- تسديد الإتاوة التي لم تعد حسب نص المادة 78 من البروتوكول تسبيق على الضريبة المباشرة بل أصبحت تبلغ نسبتها 12.5%.
2- كما ترتفع حصة الجزائر من الأرباح إلى حدود 55 % وتعتبر هذه الحصة بمثابة الضريبة على الأرباح[1].
3- التقيد بمساحة ومدة الرخصة المنجمية : حيث لا يمارس الاستغلال إلا على المساحة محددة تتمثل في حاسي إبراهيم والجبل الأزرق ومنطقة مزواد في مدة معينة لا تتجاوز 5 سنوات.
4- إلزام شركة قيتي بإعادة ترحيل 75 % من قيمة المبيعات إلى الجزائر حسب نص المادة 31 من البروتوكول، وتعد هذه العملية شرط وإجباري قبل أي تصدير.

[1] مخلفي أمينة ، أثر تطور أنظمة استغلال النفط على الصادرات (دراسة حالة الجزائر مع الرجوع إلى بعض التجارب العالمية)، أطروحة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012، ص 295.

5- التقيد عند إشهار السعر بالأسعار المعمول بها في البلدان المنتجة للنفط، حيث تلتزم شركة قيتي حسب نص المادة السابعة من الاتفاق بأن تأخذ بعين الاعتبار المستوى الدولي لسعر النفط ومثل هذا الشريط يقيد حرية المؤسسة في التحديد الحر لأسعار البيع[1].

المطلب الثاني: مكونات الجباية البترولية في ظل الأمر 24/71

إن مكونات الجباية البترولية في ظل الأمر 24/71 تتعلق بتحديد الوعاء الضريبي، والتي سنتطرق لها فيما يلي:

الفرع الأول: اختصاص تحديد الوعاء الضريبي

قامت السلطة بموجب الأمر رقم 24/71 المؤرخ في 1971/04/12 بتعديل الأمر رقم 1111/58 المؤرخ في 1958/11/22 وقد مس هذا التعديل بالخصوص النظام الجبائي للمحروقات، حيث عدل نص المادة 63 من الأمر رقم 1111/58 حيث أصبحت الإتاوة حسب التعديل الجديد تتشكل من 12.5% من قيمة المحروقات الغازية، وكقاعدة عامة تلتزم كافة الشركات العامة في مجال المحروقات بتسديد قيمة هذه الإتاوة باستثناء الشركات التي تمتلك الدولة كل رأس مالها أو تلك الشركات الأجنبية التي تم التنازل لصالحها عن اختصاص تحديد السعر المرجعي أدنى من السعر المشهر في ميناء الشحن أو التسليم المقدر حسب أحكام المادة 32 من الاتفاقية النموذجية بموجب المرسوم رقم 71 المؤرخ في 1971/04/12 المشار إليه أعلاه.

ويستثنى من حساب الإتاوة كميات المحروقات السائلة أو الغازية المستهلكة من طرف وسائل الإنتاج وتتولى وزارة الطاقة شكل الدفع إما نقدا أو عينا حيث إذا كان الدفع عيني يجب على المستهلك تسليم المنتوج المقابل للإتاوة إلى الدولة ويقع على عاتقه تحمل كافة الأعباء.

وقد شهدت نسبة الإتاوة ارتفاع من 12.5% إلى 14.5% كما لم تعد تحسب الإتاوة على أساس سعر المنتوج في الحقل بل للنظر إلى سعره المشهر في ميناء الشحن[2]، وتقدر نسبة الضريبة المباشرة بـ 55%.

[1] عجة الجيلالي، الكامل في القانون الجزائري للاستثمار، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، بدون سنة نشر، ص 214.

[2] مرجع سابق، ص ص 245، 246، 247.

المطلب الثالث: مكونات الجباية البترولية في ظل قانون الإصلاح 14/86 وقانون المعدل 21/91

تخضع المحروقات المستخرجة من الحقول البرية أو البحرية إلى دفع إتاوة (مادة 35) ويمكن أن تعفى أو تخفض حتى يتسنى استرجاع الأموال المستثمرة في المناطق والمساحات التي تنطوي على صعوبة غير عادية (مادة 36).

الفرع الأول: الضريبة على النتائج

وتطبق على ما يلي:

1- التنقيب على حقول المحروقات والبحث عنها واستغلالها.

2- نقل المحروقات بالأنابيب.

3- تمييع الغاز الطبيعي ومعالجة الغازات النفطية.

وتنص المادة 38 على أن الإتاوة والضريبة تدفع على ناتج المؤسسة الوطنية والشريك الأجنبي كل طرف حسب حصته في الاشتراك، وفي حالة عدم وجود شريك فإن المؤسسة الوطنية تتحمل دفع مجموع الإتاوات والضريبة على الإنتاج.

الفرع الثاني: الإتاوة المحددة بـ 20%

ويمكن أن تنخفض النسبة إلى 16.25% (منطقة أ)، وذلك إن تطلبت الظروف الاقتصادية الخاصة بالبحث عن الحقول واستغلالها تحسب الإتاوة على أساس كميات المحروقات المنتجة والمحسوبة بعد عمليات المعالجة في الميدان ونستثني من حساب هذه الإتاوة كميات المحروقات التي تستهلك في سند حاجات الإنتاج المباشرة وهي:

1-الكميات التي يعاد حقنها في الحقل.

2-الكميات التي تصنع ولا تستعمل.

حيث تحسب هذه الكميات المستثناة ويقدم تبرير لها.

إضافة إلى أن الإتاوة تدفع عينا أو نقدا وذلك حسب اختيار الوزير المكلف بالمحروقات إذا كانت كميات الإتاوة مقدمة عينا يجب على المعني أن يتحمل تكاليف نقلها إلى أماكن التسليم[1].

تدفع الإتاوة شهريا قبل اليوم 10 من الشهر الموالي وحسب الكيفيات المحددة ترفع المبلغ أو الكميات المستحقة بنسبة 1بالألف عن كل يوم تأخير عن دفع الإتاوة ويمكن أن تخفض أو تلغى هذه الزيادة بموافقة الوزير المكلف بالمحروقات.

الفرع الثالث: الضريبة على النتيجة الإجمالية (الأرباح)

وتحدد 85% من رقم الأعمال التنقيب عن المحروقات والبحث عنها واستغلالها ويمكن أن تنخفض في ظروف اقتصادية حرجة.

- في منطقة أ تنخفض بنسبة 75%.
- في منطقة ب تنخفض بنسبة 65%.

وتفرض على الأنشطة التالية:

1-نقل المحروقات بالأنابيب.

2-تمييع الغازات النفطية ومعالجتها وفصلها[2].

وتعفى المؤسسات الوطنية والشريك الأجنبي في أعمالها في التنقيب عن حقول المحروقات فيما يخص الرسوم والضرائب التالية:

1-الرسم على النشاط المهني.

2-جميع الضرائب الأخرى[3].

[1] عجة الجيلالي، مرجع سابق، ص 247.

[2] مرجع سابق، ص 248.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 35.

الفرع الرابع: القانون المعدل 21/91[1]

حدثت تغييرات كثيرة على النظام الجبائي لقانون 14/863، نص المادة 11 التي عدلت من القانون 14/86 حيث إما تخفض أو تمنح تخفيضات في نسب الإتاوة والضريبة على النتائج وذلك حسب أهمية الجهد المبذول في البحث أو الاستغلال.

وكذا لتشجيع الاستكشاف في المناطق التي تنطوي على صعوبات وغير عادية ولكنها لا يمكن أن تكون أقل من 10% بالنسبة للإتاوة، 42% بالنسبة للضريبة على النتائج.

المطلب الرابع: تحديات تطور الجباية البترولية:

تواجه الجباية البترولية عدة تحديات وصعوبات في الدول النفطية، فانتشار الفساد وغياب الشفافية في القطاع النفطي وكذلك التقلبات التي تشهدها أسعار النفط في الأسواق العالمية يؤثر بشكل كبير على إيرادات تلك الدول، بالإضافة إلى هذا عدم معرفتها بمعدل الاستخراج الأمثل الذي يمكنها من الحصول على إيرادات كافية لحاجياتها وكذلك كيفية تصميم العقود التي تسمح لها بامتصاص القدر الكبير من العائدات النفطية وهذا ما سنتناوله من خلال الفروع التالية:

الفرع الأول: الشفافية وتحديات تطور الفساد في قطاع الصناعات الإستخراجية.

الفرع الثاني: معدلات الاستخراج وصياغة العقود.

الفرع الثالث: علاقة الدول المنتجة بالدول المستهلكة.

الفرع الأول: الشفافية وتحديات تطور الفساد في قطاع الصناعات الإستخراجية

لقد ارتبط اكتشاف النفط والمعادن أيضا بنشوء سلوك يسعى للريع والفساد خاصة بنهب هذه الموارد من طرف النخب الحاكمة ومقربيها.

أ- الفساد ولعنة الموارد:

ثمة ظاهرة ملفتة يسميها الاقتصاديون لعنة الموارد، إذ يبدو عموما أن البلدان الغنية بالموارد الطبيعية كان أداءها أسوء من الدول أقل غنا منها، فلعنة الموارد مرتبطة بالفساد الذي ينخر جسد الصناعة النفطية الأمر الذي أدى إلى الفقر وعدم الاستقرار بدلا من التنمية

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 63.

الاقتصادية في تلك البلدان، وهذه الحالة مستمرة بالرغم من وصول أسعار النفط إلى مستويات قياسية، حيث لم يستفيد معظم سكان البلدان الغنية بالنفط من هذا الارتفاع، فمثلا 90% من سكان نيجيريا يعيشون بأقل من 2 دولار، أما في فنزويلا فقد ارتفع معدل الفقر رغم أن عائدات النفط وصلت 600 دولار في 25 سنة الأخيرة.[1]

فبالرغم من مليارات الدولارات الواردة من عائدات استخراج النفط والغاز، إلا أن موطني ما يزيد عن 50 دولة غنية بالموارد حول العالم ما يزالون يعانون الفقر، فلو أن الحكومات تعاملت بشفافية وفعالية لصارت هذه العائدات ركيزة للنمو الاقتصادي الناجح والحد من الفقر ألا أن هذه صارت حالة استثنائية وليس قاعدة.

إن الحكومات وغيرها من المؤسسات التي تقوم بإدارة هذه الموارد غالبا ما تكون ضعيفة وعاجزة عن التعرض للمساءلة أمام البرلمانات والمواطنين في هذه الدول، فالعديد من الدول الغنية بالموارد هي دول يعتبر نظام الحكم فيها كليبتوقراطي*، حيث يقوم المسؤولون بحكم الدولة بالقوة حتى يسرقوا عائدات استخراج الموارد الطبيعية.

ويرتبط قطاع الصناعات الإستخراجية بمستويات مرتفعة من الفساد وتتورط شركات النفط والتعدين، من حين لآخر، في ممارسات فاسدة (مثل دفع الرشاوى)، وذلك لضمان الفوز بالتعاقدات أو لتحقيق السيطرة على المسؤولين الحكوميين، غالبا لا تكشف الحكومات أو الشركات عن عائدات استخراج الموارد، وفي بعض الحالات الأخرى تعتبر هذه المعلومات من أسرار الدولة، ويؤدي هذا الافتقار إلى التعرض للمساءلة أي تسهيل الاختلاس والفساد وسوء استغلال العائدات، وفي بعض الحالات المتطرفة يمكن أن يؤدي الحصول على الموارد إلى تأجيج النزاعات المحلية والإقليمية واستمرارها ويضعف ذلك بدوره من الحكومات والمؤسسات بشكل أكبر، ومثل هذا الاختلال يمكن استغلاله لتوسيع حجم الاختلاس من أصول الدولة[2].

[1] Global witness, oil revenue transparency, a stratigic component of U.S energy security and anti-corruption policy, global witness publishing, washington, U.S.A, 2007, p.4.

* الكليتوقراطية: هو مصطلح يعني نظام حكم لصوص، وهو نمط الحكومة الذي يراكم الثروة الشخصية والسلطة السياسية للمسؤولين الحكوميين والقلة الحاكمة، الذين يكونون الكريتوقراط، وذلك على حساب الجماعة، وأحيانا دون حتى ادعاءات السعي الى خدمتهم.

[2] ائتلاف انشر ما تدفعه في قطاعات النفط والغاز والتعدين، 2007، تاريخ الاطلاع 2018/06/07 -www.Publiishwhatyoupay.org

ب- الشفافية وقطاع الصناعات الإستخراجية:

يوجد الآن إجماع دولي كبير لصالح زيادة الشفافية في قطاع الصناعات الإستخراجية، ويظهر ذلك مثلا في الدعم الهائل من الحكومات والشركات والمستثمرين والمؤسسات المالية والمجتمع المدني لمبادرة الشفافية في قطاع الصناعات الإستخراجية إن فرض الكشف عن المدفوعات والعائدات يعتبر متسقا مع هذا الإجماع، ويمكن تحقيقه عن طريق تسويات بسيطة ومنطقية في قوانين الشركات الحالية والمعايير المحاسبية وقواعد الكشف في بورصة الأوراق المالية، وشروط القروض في المؤسسات المالية الدولية، وبنوك التنمية الإقليمية وهيئات ائتمان التصدير، وبنوك القطاع الخاص.

إن غياب الشفافية يسمح للشركات الوطنية وموظفي الحكومة، بتحويل الأموال التي تدفعها الشركات الأجنبية كالرسوم والإتاوات، فالكشف عن المدفوعات أمر روتيني في البلدان المتطورة بينما تثير حقيقة كون المدفوعات في الدول النامية سرية المخاوف حول إمكانية التلاعب بالإيرادات، ففي أنغولا مثلا ضاع أكثر من 4 مليارات دولار من إيرادات النفط، بين عامي 1998 و2000 وفق تقري صادر عن هيومن رايتس واتش.

لقد قام تحالف الشفافية الدولية بالتعاون مع معهد revenue watch بإعداد دراسة على المجهودات التي تقوم بها الشركات النفطية في زيادة الشفافية الفساد، حيث شملت هذه الدراسة أهم 44 شركة عاملة في قطاع النفط والغاز كانت من ضمنها شركات نفطية وطنية، وقد تم صياغة 28 سؤالا بالاعتماد على العناصر الموجودة في المبدأ العاشر لمنظمة الشفافية الدولية حول إرشادات الإبلاغ عن العناصر المختلفة لبرامج مكافحة الفساد، بما في ذلك السياسات ونظم الإدارة والأداء التي تطبقها تلك الشركات[1]، وقام معهد رصد المدفوعات revenue watch بالإجابة على تلك الأسئلة اعتمادا على التقارير التي تصدرها وتنشرها الشركات النفطية على مواقعها في الشبكة العنكبوتية المتعلقة بالشفافية وبرامج محاربة الفساد.

لقد توصل المعهد على أن معظم الشركات النفطية العالمية أصبحت تطبق برامج لمكافحة الفساد وتقوم بنشرها، حتى يتسنى لمنظمات المجتمع المدني الاطلاع عليها بينما

[1] Barbara kawalozyk, promoting revenue transparency 2011, report on oil and gas companies, international transparency coalition, Berlin, Germany, 2011, p, 4.

معظم الشركات النفطية الوطنية ليس لديها برامج مكافحة الفساد ولا تقوم بنشر قوانينها الخاصة بمكافحته أو تبلغ عن حالات الفساد.

لقد اقترح ائتلاف انشر ما تدفع، أن تقوم الشركات النفطية والدول الغنية بالموارد ما يلي:

1- قيام شركات الصناعات الإستخراجية :

سواء متعددة الجنسيات أو الخاصة أو المملوكة للدولة بالكشف عن رقم صاف لكل أنواع المدفوعات (العائدات والضرائب والعلاوات وغيرها) المقدمة للحكومات لكل دولة تعمل فيها في الحسابات المالية السنوية، والكشف عن المستوى الحكومي الذي تم الدفع له.

2- قيام حكومات الدول الغنية بالموارد:

- طلب الكشف عن المدفوعات التي تقدمها الشركات الإستخراجية التي تعمل في مناطقها حسب الشركة وطبقا لنوع المدفوعات.
- نشر ما تكسبه، أي الكشف بشكل كامل عن العائدات الناتجة عن استخراج المورد.
- مراجعة وتدقيق هذه المعلومات بشكل مستقل ويتوازى مع أفضل الممارسات الدولية، ويمكن تحقيق ذلك عن طريق التنفيذ الكامل لمبادرة الشفافية في قطاع الصناعات الإستخراجية والالتزام بالقوانين والمعايير الدولية الخاصة بالموارد الطبيعية والشفافية المالية مثل دليل صندوق النقد الدولي لشفافية عائدات الموارد.
- استخدام آليات للإبلاغ المجتمعي عن المدفوعات والعائدات.
- إنشاء عمليات منفتحة ومشتركة وشفافة للميزانية على المستويات الوطنية والإقليمية المحلية، من أجل استشارة المجتمع المدني بخصوص التخصيص والإدارة الفعالة لعائدات استخراج الموارد والتمويل العام من أجل الارتقاء بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية واسعة النطاق[1].

[1] Global witness, op cit, p. 6.

الفرع الثاني: معدلات الاستخراج وصيغة العقود

إن الموارد المستخرجة كالنفط والغاز هي موارد غير قابلة للتجديد، وبالتالي فكيفية الاستغلال من اكبر المشاكل التي تواجه الدول المنتجة فكل برميل من النفط أو متر مكعب من الغاز يتم ضخه من باطن الأرض، يدفع البلد المنتج خطوة أخرى باتجاه الوقت الذي تكون فيه الموارد والإيرادات التي تولدها شيئا من الماضي.

أ- معدلات الاستخراج:

إن الموارد التي لا تستخرج اليوم تبقى مكانها فهي لا تختفي، والواقع أنه ليس من الحكمة في شيء استخراج الموارد الطبيعية بأسرع ما يمكن، وإذا كان ثمة بلد لا يستطيع استخدام إيراداته بشكل جيد، قد يكون من الأفضل أن لا تخرج موارد فتزيد قيمتها مع ندرة الموارد وارتفاع أسعارها.

كما أن استخراج الموارد الطبيعية، ينقص من ثروة البلد إلا إذا استثمرت الأموال في أشكال أخرى منتجة، فاستخراج الموارد الطبيعية كالنفط والغاز يجعل البلد أفقر لأنه لا يتجدد ما يستخرج من باطن الأرض وتباع حتى تنتهي ولا يمكن تعويضها، والسبيل الوحيد الذي يعوض استهلاكها ويجعل البلد أكثر ثراء، هو استثمار الإيرادات المتأتية من بيع الغاز والنفط في إطار سياسة صارمة وفعالة لتحويل رأسمال الطبيعي إلى رأس مال بشري ومادي مولد لتدفق مداخيل مستقرة ودائمة.

ونظرا لأن الموارد الطبيعية هي أصول، يجب النظر إلى الاستخراج على أنه ببساطة نوع من إعادة توزيع للسندات التجارية بتحويل الأصول من شكل الموارد الطبيعية إلى مورد آخر، أمام هذه الحقائق والتحديات، يبدو واضحا وجليا أن هناك حاجة ملحة وعاجلة إلى وعي جماعي لدى الدول النفطية في اعتماد إستراتيجية عملية، تتمكن من خلالها من إيجاد بديل لهذه المعضلة حتى تضمن استمرارية تدفق الإيرادات التي تساعدها في إدارة عملياتها التنموية[1].

[1] Barbara kawalozyk, op cit, p. 7.

ب- صياغة العقود والمناقصات:

إن أنواع العقود التي يوقعها البلد المنتج مع الشركات المتعددة الجنسيات لاستخراج موارده الطبيعية، يمكن أن تترك أثرا كبيرا على مقدار الإيرادات التي تتلقاها الحكومة بالمحصلة، وتفضي بعض الطرق في إدخال الشركات الأجنبية إلى البلد للحد من المنافسة بشكل كبير الأمر الذي يفضي بدوره إلى خفض إيرادات الحكومة، إن عرض الحكومة أجزاء واسعة من حقول النفط للاستثمار التجاري بتعاقب سريع تقود على الأرجح إلى انخفاض الأسعار، حتى شركات النفط الكبيرة لا تبدي إقداما كبيرا على المجازفة وتميل إلى شراء من خيارات التنقيب بأسعار مخفضة قبل أن تعرف العائد الذي تحققه عقود الإيجار التي حصلت عليه من قبل.

إن السماح بدخول الشركة إلى البلد قبل غيرها قد يقلل من المنافسة، فالشركة التي تدخل البلد لإجراء تنقيب قد تستفيد من تقاطع المعلومات وسيكون لها معرفة أكبر ليس فقط حول المنطقة التي نقبت فيها عن الغاز والنفط، بل أيضا حول المناطق المجاورة حتى ولو قامت الحكومة بعدئذ بعرض المناطق الاخرى بالمزاد العلني التنافسي، فإن المعلومات المتوفرة للشركة الأولى إضافة إلى صلتها بالمسؤولين، ستضعف بالمنافسة وبالتالي إيرادات الحكومة وسيعلم المنافسون أنه لا يوجد تكافؤ في المعلومات فإذا ربحوا المناقصة لأنهم قدموا أسعارا مبالغا فيها أكثر مما قدمته الشركة الأولى التي تعرف القيمة الحقيقة للحقل والنتيجة ستكون الشركة أكثر تحفظا على السعر الذي تقدمه[1].

ويمكن للحكومات أن تنظم تقديم عروض مناقصات الاستثمار بطرق مختلفة في عروض العلاوة تتنافس الشركات اعتمادا على مبلغ العلاوة التي سيدفعونها للحكومة المضيفة بداية العقد، إن عروض العلاوة تجبر المنتجين دفع مبالغ كبيرة مقدما دون معرفة كمية الموارد الطبيعية الموجودة أو نفقات الاستخراج وهذه المخاطر التي تنطوي عليها عروض العلاوة قد تمنع الشركات من التنافس، أما عروض الإتاوة حيث يدفع المتنافسون جزء من الإيرادات إلى الحكومة بمثابة إتاوات، فتنطوي على مخاطر وتغذي المنافسة أكثر من عروض العلاوة، فهذه الأخيرة مناسبة أكثر للدول النامية حيث توجد مخاطر كبيرة في عملية التنقيب وفي قيام

[1] عجة الجيلالي، مرجع سابق، ص 249.

الحكومات القادمة بتعديل شروط العقد وبالنتيجة فإن عروض الإتاوة قد توفر للحكومات إيرادات أكثر من عروض العلاوة، لأنها لا تتطلب دفع مبلغ كبير من المال مسبقا إضافة إلى قلة المخاطر التي تواجهها الشركات في تحمل خسارة كبيرة في حال قصرت الحكومات في التزاماتها في بعض الأحيان من ضمنها الولايات المتحدة الأمريكية، كان ثمة قلق من أن تقود عقود الإيجار إلى إغلاق مبكر لآبار النفط في حالات أخرى إلى الإفراط في استخراج للموارد، إن دفع أي إتاوة بخفض العائد الصافي المجني قد يؤثر على قرار شركة النفط بإغلاق البشر قبل الوقت الضروري.

وهكذا فإن العقد جيد التصميم يتضمن غالبا بندا يسمح بعد استخراج النفط وزيادة نفقات الاستخراج، بخفض بل إلغاء الإتاوات مقابل دفع مقابل معين ثابت، إن طريقة إدخال الشركات المنتجة تقود إلى اختلافات كبيرة وعلى الحكومات أن تقيم المناقصات والمزادات التي تنظمها، في ضوء الحصة التي تتلقاها من الموارد الطبيعية الإجمالية ومقارنتها مع ما تلقته بلدان أخرى فيها مخاطر وتكاليف استخراج مشابهة.

الفرع الثالث: علاقة الدول المنتجة بالدول المستهلكة

إن العلاقة بين الدول المنتجة للنفط والمستهلكة، هي علاقة مبنية على إستراتيجية وسياسة كل طرف وفقا للمكاسب التي يرغب في تحقيقها وواضح التناقص في الكثير من الأحيان بين استراتيجيات كل من المنتجين والمستهلكين طالما أن مصالحها متعارضة.

أ- الحوار بين الدول المنتجة والمستهلكة للنفط

ينظر المستهلكين للنفط على أنه سلعة إستراتيجية، نظرا لوزنه الكبير في الاقتصاد العالمي وتنعكس هذه النظرة بوضوح على مختلف السياسات والمبادرات المنتهجة والمنفذة في جميع أنحاء العالم، فالدول المستهلكة تهدف إلى تأمين إمدادات النفط بأسعار معقولة، وفي الوقت ذاته تسعى لتقليل الاعتماد على النفط من خلال اتخاذ تدابير مختلفة منها ترشيد استهلاك الطاقة وتطوير مصادر الطاقة المتجددة ومصادر الطاقة البديلة، وبناء المخزونات النفطية الإستراتيجية لمواجهة أزمات نقص الإمدادات.

ومن جهة نظر الدول المنتجة يقع قطاع النفط على رأس الأولويات، لما يلعبه من دور مهم في التطورات الاقتصادية المحلية والسياسية والاجتماعية فضلا عن دوره في العلاقات الاقتصادية والسياسية، وعلى الرغم من الجهود المبذولة لتنويع اقتصادياتها بعيدا عن الهدروكربونات، لا يزال قطاع النفط المحرك الرئيسي للنمو الاقتصادي والتنمية في معظم الدول المنتجة، كما تولد صادرات النفط الجزء الأكبر من العائدات الأجنبية اللازمة للوفاء بمتطلبات الاستيراد في الدول المنتجة، كما أنها تولد الجزء الأكبر من الإيرادات الحكومية الرئيسية اللازمة لتنفيذ المشاريع التنموية والاجتماعية وتنويع اقتصادياتها لتحقيق نمو اقتصادي مستدام ومستقر، وخلق فرص عمل لمئات الآلاف من القوى العاملة التي تدخل أسواق العمل فيها بشكل سنوي[1].

إن نقطة الانطلاق لأي حوار هي ضرورة الاعتراف بأن العلاقات في مجال الطاقة بين المنتجين والمستهلكين في أسواق الطاقة التي تتسم بالمنافسة غير المنتظمة، تثير بعض المخاوف المحددة التي من شأنها أن تؤثر على مصالح كلا الطرفين، ولأن قضايا الطاقة ذات أوجه عديدة فالتطور التاريخي والحالي للحوار بين المنتجين والمستهلكين، كان معتمدا على جزء كبير منه على الأحداث التي يشهدها السوق النفطية مثل اقتطاعات الإمدادات وصدمات الأسعار.

ويعتبر عام 1975 البداية التاريخية للحوار بين المنتجين والمستهلكين، حيث عقدت الجلسات الحوارية في باريس واستمرت 18 شهرا، أما في المرحلة الحديثة لهذا الحوار، فقد دامت اللقاءات والمناقشات من عام 1991 إلى عام 1996 في خمس دورات متتالية، وانتهت كلها دون اتفاق بل بإصرار على عدم مناقشة موضوع أسعار النفط ومشكلة توزيع العائد وكان أغلب الحوار يتم عن طريق المؤتمرات والتي كان منها، مؤتمر النفط والغاز عام 1991 في إيران ولقاء باريس في نفس العام، والاجتماع الفني لخبراء الطاقة في باريس سنة 1992، والاجتماع الوزاري في النرويج، وكذلك من خلال منتدى الطاقة العالمي الذي عقد في اليابان عام 2002، وفي السعودية سنة 2003، وفي هولندا عام 2004.

[1] عبد الفتاح دندي، الحوار بين الدول المنتجة والمهتلكة للنفط وأهميته في استقرار الأسعار، مجلة النفط والتعاون العربي، المجلد 38، العدد 140، أوبك، الكويت، 2012، ص34.

وكل هذه المؤتمرات قد تناولت أهم موضوعات الطاقة ومصادرها واستخداماتها وتطور الطلب العالمي، والنمو الاقتصادي وسياسات الطاقة العالمية وغير ذلك، إلا أن أي منها لم يناقش عنصر السعر أو توزيع الريع النفطي، أو الضرائب التي تثقل كاهل النفط في الدول الصناعية المستهلكة، منحازة في ذلك إلى رغبة الدول المستهلكة وشروطها[1].

ب- توزع العائد النفطي بين الدول المنتجة والمستهلكة

لا شك أن النفط يخلق ريعا كبيرا، وتوزيع هذا الريع بين المنتجين والمستهلكين هو مصدر التوتر بين الطرفين، حيث أن كل منهما يحاول تعظيم حصته من ذلك الريع من خلال ضبط أسعار النفط وفرض الضرائب على المنتجات النفطية، أو من خلال انتهاج عمليات تنظيمية أخرى، ويتضح من هذا المنظور أن مشكلة توزيع الريع لعبة محصلتها النهائية صفر، مما يترك مجالا ضيقا للتعاون أو للحوار بين المنتجين والمستهلكين فمبيعات النفط تولد عوائد اقتصادية كبيرة، وتلك العوائد محل نقاش دائم بين الدول المنتجة والمستهلكة واللاعبين الآخرين على امتداد الأجزاء المختلفة لسلسلة القيمة المضافة فالكل يرغب في الاستحواذ على أكبر ممكنة من تلك العائدات[2].

وفي هذا السياق يمكن مقارنة عائدات النفطية، بين الدول الأعضاء في أوبك بإيرادات الضرائب المفروضة على استهلاك النفط في مجموعة البلدان الصناعية السبع. وقد توفرت البيانات المتعلقة بإيرادات هذه الدول السبع بفضل الضرائب المفروضة على استهلاك النفط على أساس فترتين، فخلال الفترة 1996-2000 بلغ المتوسط السنوي للعائدات النفطية للدول الأعضاء في أوبك 116.5 مليار دولار، وفي المقابل بلغ المتوسط السنوي حجم العائدات في البلدان الصناعية السبع من فرض الضرائب، يساوي ضعفي ما حققته الدول الأعضاء في أوبك من عائدات نفطية. وخلال فترة 2005-2009 ارتفع المتوسط السنوي للعائدات النفطية للدول الأعضاء بشكل ملحوظ، حيث بلغ 405.8 مليار دولار، وفي المقابل ارتفع أيضا حجم العائدات الناجمة عن فرض الضرائب على استهلاك النفط في مجموعة البلدان السبع خلال ذات الفترة ليبلغ 704 مليار دولار.

[1] قصي عبد الكريم إبراهيم، أهمية النفط في الاقتصاد والتجارة الدولية، النفط السوري أنموذجا، منشورات الهيئة العامة السورية للكتاب، وزارة الثقافة، دمشق، 2010، ص.86-87.

[2] عبد الفتاح دندي، مرجع سابق، ص.34.

خلاصة:

وقد استخلصنا من هذا الفصل أن الجباية البترولية تمثل أهم مصادر العوائد المالية للدول النفطية، حيث تفرض هذه الأخيرة عدة ضرائب في مراحل الإنتاج والاستخراج للمواد النفطية ومشتقاتها، وحتى تستطيع الدول المنتجة للنفط الحصول على أكبر عائد نفطي ومسايرة المتغيرات الحاصلة في أسعار النفط بصفة خاصة والسوق النفطية بصفة عامة، يتطلب عليها إيجاد حلول وصياغة أنظمة جبائية ذات كفاءة عالية تسمح بمواجهة التذبذب في أسعار البترول.

كما تواجه الجباية البترولية تحدي من نظيرتها أي الجباية العادية التي يتم الاعتماد عليها من طرف حكومات الدول المنتجة للنفط بغرض مواجهة التقلبات المستمرة في أسعار النفط والتي تؤثر على النمو الاقتصادي لهذه الدول، مما جعل هذه الدول أمام مرحلة إيجاد ميكانيزمات جديدة فيما يخص كل من الجباية العادية والبترولية لمواجهة الأزمات الناتجة عن تدهور وانخفاض أسعار البترول.

الفصل الثالث:
تعويض الجباية العادية
للجباية البترولية
خلال الفترة 2014 - 2020

تمهيد:

تشكل الجباية البترولية المورد الأساسي في تحريك عجلة التنمية والاقتصاد ببلادنا وهي التي ساهمت في بناء البنى التحتية والقاعدية، غير أنها لم تساهم في نقل التكنولوجيا وخلق اقتصاد بديل وهو اقتصاد ما بعد البترول الذي يتوقع الخبراء زواله إن عاجلا أم آجلا الأمر الذي يتطلب حلولا آنية لمستقبل الأجيال القادمة من خلال استثمار أمثل للموارد والجباية البترولية الحالية في بناء اقتصاد بديل.

وقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، حيث يخصص المبحث الأول لتقييم مردودية الجباية العادية خلال الفترة 2014 إلى 2017، أين سنحاول عرض تطور الجباية العادية من سنة 2014 إلى غاية سنة 2017.

أما المبحث الثاني فسنعرض فيه حصيلة الجباية البترولية خلال نفس الفترة 2014-2017، وأخيرا في المبحث الثالث تطرقنا للمردودية الجبائية خلال الفترة 2018– 2020.

المبحث الأول: تقييم مردودية الجباية العادية للفترة الممتدة من 2014 إلى 2017

يمكن التعرف على واقع وآفاق الجباية العادية للفترة الممتدة من 2014 إلى 2017 بالتعرض لمكونات الجباية العادية لهذه الفترة، ومدى مساهمتها في الخروج من الأزمة الاقتصادية.

المطلب الأول: واقع الجباية العادية للفترة الممتدة من 2014 إلى 2017

يسعى الإصلاح الضريبي إلى تحقيق هدف أساسي يتمثل في تحسين المردودية المالية للجباية العادية على حساب الجباية البترولية التي تهيمن بشكل كبير في تمويل الميزانية العامة للدولة.

1- الحصيلة الفعلية للجباية العادية من 2014 إلى 2017:

تتكون الجباية العادية من الضرائب العائدة للميزانية العامة وهي الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وكذا بعض الضرائب والرسوم العائدة بصفة جزئية للميزانية العامة، والتي يمثل الرسم على القيمة المضافة أهمها، إضافة إلى حواصل التسجيل والطابع وعوائد الرسوم الجمركية، وسنستعرض من خلال الجدول التالي تطور حصيلة هذه الضرائب:

الجدول رقم (III-1): تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2014-2017)

- الوحدة: مليون دينار

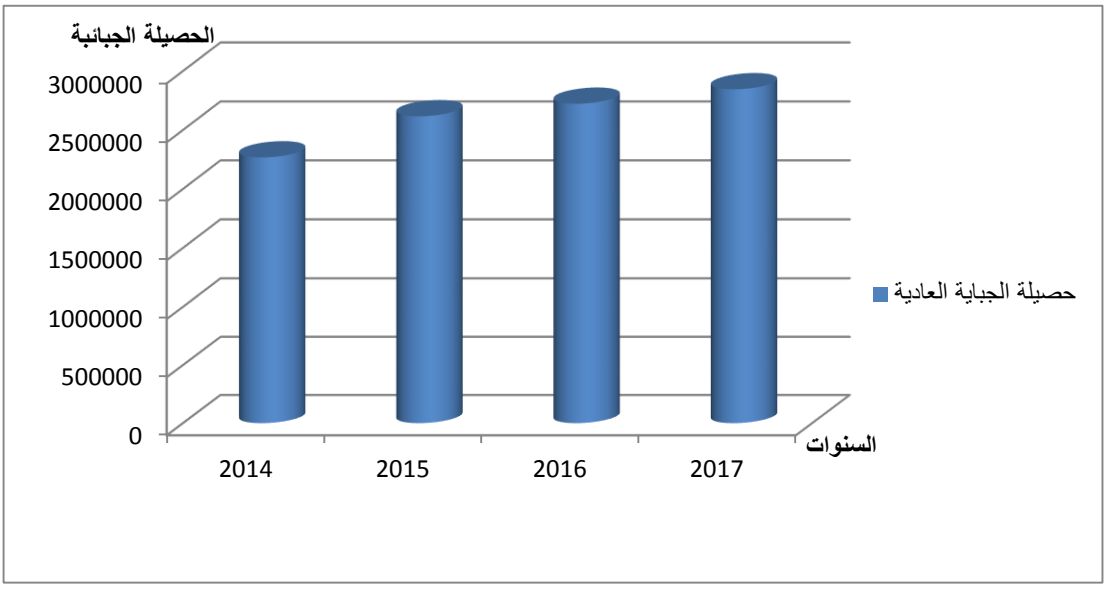
السنوات	الحصيلة الفعلية للجباية العادية	معدل التطور السنوي لحصيلة الجباية العادية (%)
2014	2.267.450	/
2015	2.616.370	15.38
2016	2.722.680	4.063
2017	2.845.374	4.5

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le sites : www.dgpp-mf.gov.dz/ consulter le 26/05/2018.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (01) تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2014-2017) بمعدلات تراوحت بين 4.063% كحد أدنى والذي سجل بين سنتي 2015 و2016 ونسبة 15.38% كحد أقصى والذي سجل بين 2014 و2015، لترتفع حصيلة الجباية العادية بمقدار 577 924 دج من سنة 2014 إلى سنة 2017 أي بنسبة 40.77% ويعزى هذا التطور في حصيلة الجباية العادية إلى نمو عدد المكلفين بالضرائب بفعل برامج الاستثمارات العمومية التي ساهمت في خلق أوعية ضريبية جديدة، إضافة إلى تحسين مردودية الإدارة الضريبية بفعل الإصلاحات التي مست هذه الأخيرة، وكذا راجع إلى الزيادات التي أقرتها الدولة في بعض الضرائب مما أدى إلى ارتفاع الحصيلة الضريبية، وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (III-01): تطور حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2014-2017)

- الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (01)

نلاحظ من خلال الشكل رقم (01) تطور حصيلة الجباية العادية خلال فترة الدراسة من 2.267.450 مليون دينار سنة 2014 الى 2.845.374 مليون دينار سنة 2017 بمقدار زيادة يقدر بـ 577.924 مليون دينار، وهذا ما يفسر توجه الحكومة نحو الزيادة في نسب الضرائب المكونة للجباية العادية لمواجهة تذبذب أسعار النفط وعدم استقرارها أو بالأحرى انخفاضها المستمر مما أثر بشكل كبير على ميزان المدفوعات.

المطلب الثاني: بنية الجباية العادية

للوقوف أكثر على تطور الحصيلة الفعلية للجباية العادية وجب علينا تحليل بنية هاته الحصيلة، لمعرفة أكثر الضرائب تحقيقا للايرادات.

1- حواصل الضرائب على الدخل والأرباح:

تكتسي حواصل الضرائب على الدخل والأرباح المتمثلة أساسا في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، أهمية متزايدة في تكوين إيرادات الجباية العادية، وهو ما سنوضحه من خلال الجدول التالي:

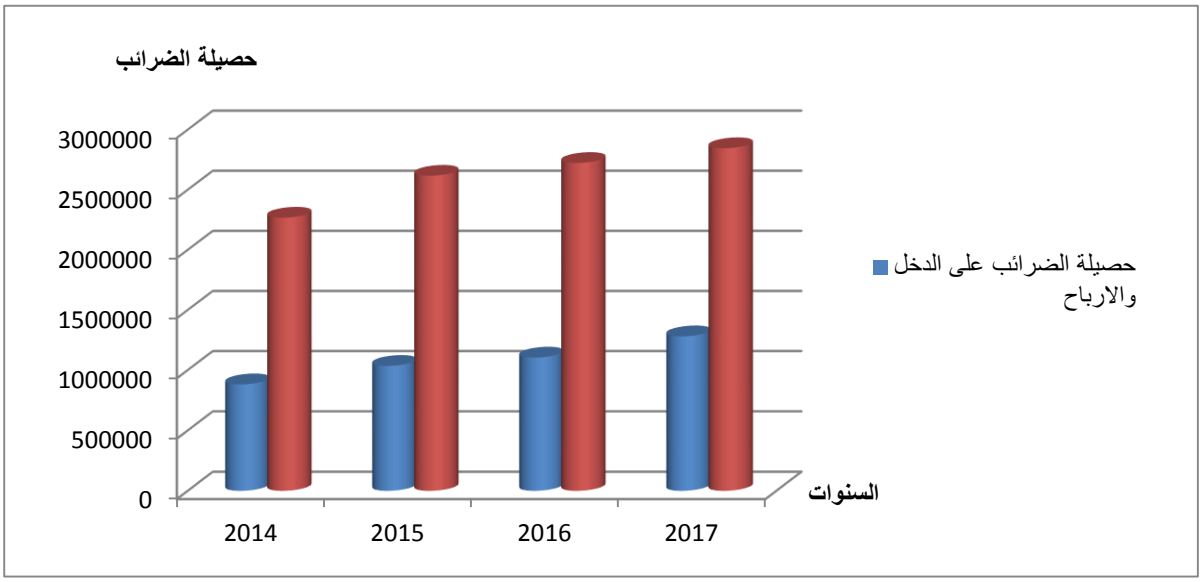
الجدول رقم (III -02): تطور حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح	الحصيلة الفعلية للجباية العادية	نسبة حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح إلى مجموع الجباية العادية (%)
2014	881.200	2.267.450	38.86
2015	1.034.500	2.616.370	39.53
2016	1.103.800	2.722.680	40.54
2017	1.280.418	2.845.374	45.09

Source : Banque d'Algérie, Evolution Economique et Monétaire En Algérie, Alger, Rapport annuelle 2016, disponible sur le site : www.bank-of-algeria.dz, consulter le 04/05/2018.

نلاحظ من خلال بيانات الجدول ارتفاع حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح سنويا، لكن يبقى هذا الارتفاع طفيف حيث ارتفعت نسبة مساهمة حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح في مجموع الجباية العادية 38.86%، لتنتقل هذه النسبة إلى 39.53% سنة 2015، وتجاوزت نسبة الأربعين بالمائة سنة 2016 لتبلغ 40.54%، واستقرت في الأخير عند نسبة 45.09%.

الشكل رقم (III-02): تطور حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (02)

بتحليلنا للشكل رقم 02 نجد أن حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح تمثل تقريبا النصف من حصيلة الجباية العادية، إضافة إلى أن الضرائب على الدخل والأرباح في ارتفاع مستمر وفق علاقة طردية، أي أنه كلما زادت الضرائب على الدخل والأرباح تزيد تبعا لها حصيلة الجباية العادية، وهذا ما يدل على أن هذه الأخيرة تعتمد كثيرا على الجباية الخاصة بالضرائب على الدخل والأرباح، وهذا راجع لتوسع النشاط التجاري والصناعي مما يؤدي إلى ارتفاع إيرادات الضرائب على الدخل والأرباح المتكونة أساسا من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وكذا ارتفاع نسب الضرائب الخاصة بالدخل والأرباح لمواجهة تراجع أسعار البترول، وفي ما يلي الجدول الذي يوضح تطور حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) ومدى مساهمتها في الحصيلة الإجمالية للضرائب على الدخل والأرباح خلال الفترة (2014-2017).

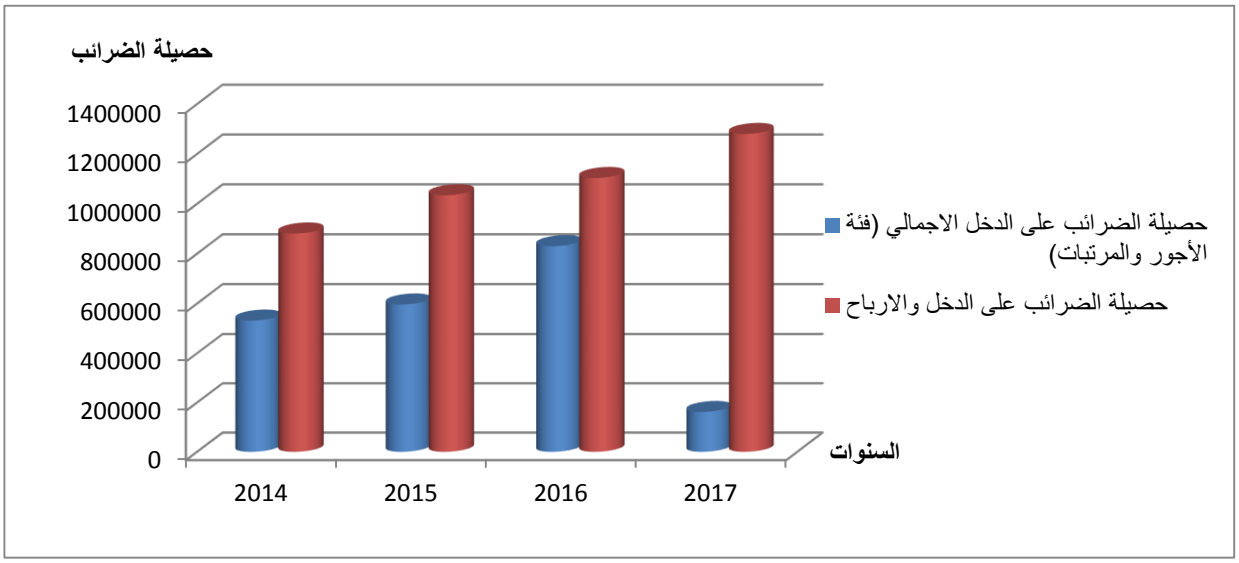
الجدول رقم (III-03): تطور حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: مليون دينار

السنوات	حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات)	حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح	نسبة حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي إلى حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح (%)
2014	531.900	881.200	60.36
2015	596.500	1.034.500	57.66
2016	830.400	1.103.800	75.23
2017	162.186	1.280.418	12.66

Source : Banque d'Algérie, Evolution Economique et Monétaire En Algérie, Alger, Rapport annuelle 2016, disponible sur le site : www.bank-of-algeria.dz, consulter le 04/05/2018.

نلاحظ من خلال معطيات الجدول أعلاه ارتفاع الحصيلة السنوية للضريبة على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) وذلك بسبب الزيادات المعتبرة في الأجور، وكذا ارتفاع عدد المكلفين بها واستحالة التهرب منها على اعتبار أنها تحصل عن طريق تقنية الاقتطاع من المصدر، ورغم أنها لا تزال الأكثر حصيلة بالنسبة للضرائب على الدخل والأرباح، إلا أننا نلاحظ تذبذبا في نسبة مساهمتها في إجمالي حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح، فبعد أن سجلت سنة 2014 نسبة 60.36%، انخفضت سنة 2015 إلى نسبة ، ومن ثم عادت 57.66% نسبة حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح إلى الارتفاع سنة 2016 إذ بلغت نسبة 75.23%، لتعود إلى الانخفاض سنة 2017 إلى أدنى مستوياتها حيث وصلت إلى نسبة 12.66%.

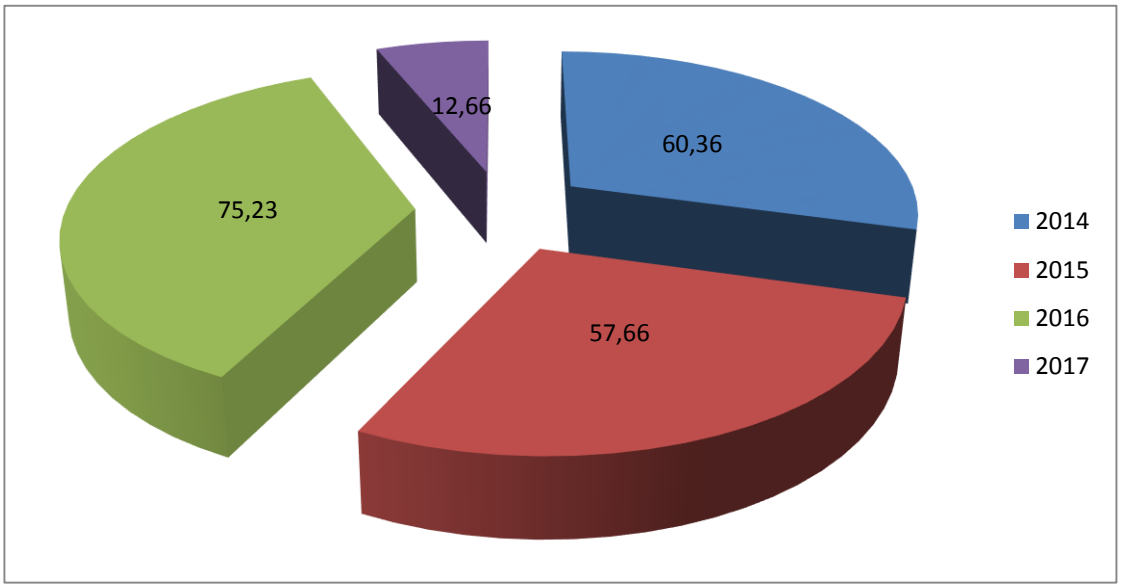
الشكل رقم (III-03): تطور حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: مليون دينار



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (03)

وفيما يخص الشكل رقم (03) استخلصنا أن الضرائب على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) كانت في ارتفاع مستمر أمام الضرائب على الدخل والأرباح خلال الفترة من 2014 إلى 2016، إلا أنه في سنة 2017 تراجع الفارق بين هذه الأخيرة والضرائب على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) وهذا يعود إلى عزوف الحكومة عن التشغيل في القطاع العام بفعل تدهور أسعار البترول وسياسة التقشف، وكذا قلة التوظيف في القطاع الخاص بسبب إثقاله بالضرائب المتنوعة وكذا لجوءه إلى تحديث آلياته الإنتاجية التي تعتمد على التكنولوجيا مما أدى إلى انخفاض نسبة التشغيل في هذا القطاع والذي يعتبر قطاع مهم في امتصاص نسبة البطالة وتشغيل اليد العاملة وهذا ما نتج عنه انخفاض في حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) سنة 2017، والشكل البياني التالي يدعم تفسيرنا فيما يخص التراجع الملاحظ في حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات):

الشكل رقم (III-04): نسبة حصيلة الضرائب على الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) إلى حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (03)

2- حصيلة الرسوم على السلع والخدمات:

تساهم هذه النوعية من الرسوم بشكل كبير في إيرادات الجباية العادية، ويأتي على رأس هذه الرسوم الرسم على القيمة المضافة، وهو ما سنوضحه من خلال الجدول التالي:

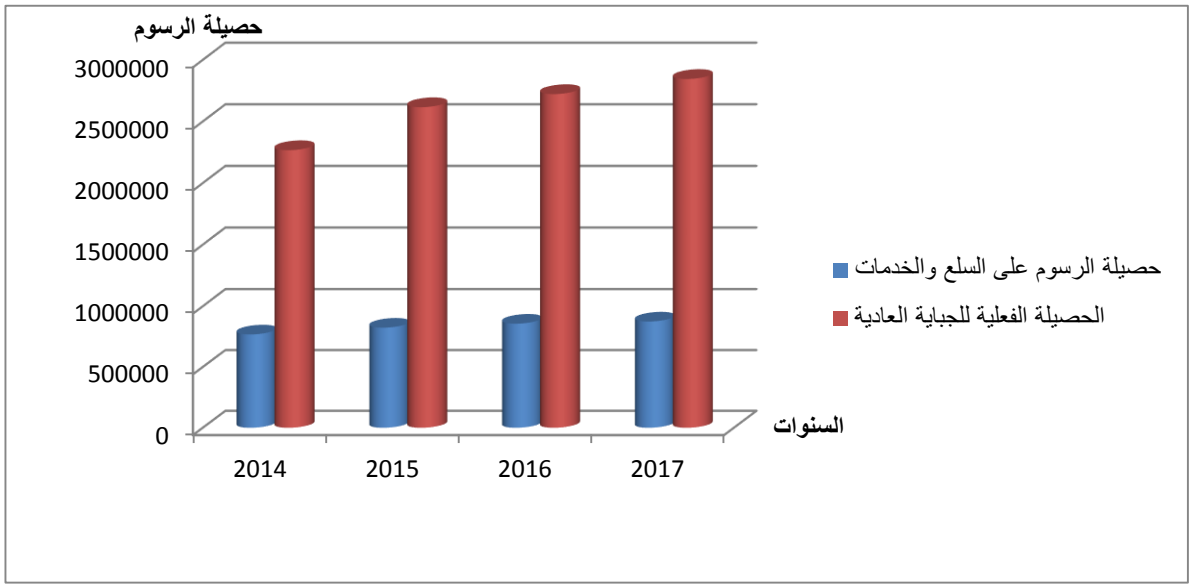
الجدول رقم (III–04): تطور حصيلة الرسوم على السلع والخدمات خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية العادية	حصيلة الرسوم على السلع والخدمات	نسبة حصيلة الرسوم على السلع والخدمات إلى مجموع الجباية العادية (%)
2014	2.267.450	768.500	33.89
2015	2.616.370	824.300	31.50
2016	2.722.680	857.200	31.48
2017	2.845.374	874.953	30.75

Source : Banque d'Algérie, Evolution Economique et Monétaire En Algérie, Alger, Rapport annuelle 2016, disponible sur le site : www.bank-of-algeria.dz, consulter le 04/05/2018.

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه ارتفاع حصيلة الرسوم على السلع والخدمات بحوالي 1.06% خلال فترة الدراسة، كما يتبين لنا أن نسبة معتبرة من إيرادات الجباية العادية تتحقق عن طريق الرسوم على السلع والخدمات ويأتي في مقدمتها الرسم على القيمة المضافة، وقد حققت هذه الحصيلة نسبة 33.89% سنة 2014 إلى 31.5% سنة 2015، وواصلت الانخفاض لتصل إلى نسبة 31.48%، وفي الأخير سنة 2017 سجلت نسبة 30.75%.

الشكل رقم (III-05): تطور حصيلة الرسوم على السلع والخدمات خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (04)

من خلال الشكل رقم (05) نجد أن حصيلة الرسوم على السلع والخدمات تمثل نسبة أقل من حصيلة الجباية العادية مقارنة بحصيلة الضرائب على الدخل والأرباح التي تعتمد أكثر على ضرائب الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات)، إذ نلاحظ أن سنة 2014 تميزت بتحصيل ضريبي للرسوم على السلع والخدمات قدر بـ 768.500 مليون دينار لترتفع إلى أقصى حد وهو 874.953 مليون دينار سنة 2017 بمقدار زيادة يتمثل في 106.453 مليون دينار والتي تبقى طفيفة إذا ما قورنت بالضرائب الدخل الإجمالي (فئة الأجور والمرتبات) التي غالبا ما تقتطع مباشرة من المصدر وهذا ما يسهل تحصيلها، أما الرسوم على السلع والخدمات فتتميز أنها تحصل من عند المكلفين بالضرائب الذين يقومون في بعض الأحيان باستغلال الثغرات الموجودة في قانون الضرائب من أجل التهرب الضريبي وهذا ما يؤثر بالنقصان على تحصيل هذا النوع من الرسوم.

الجدول رقم (III-05): تطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)

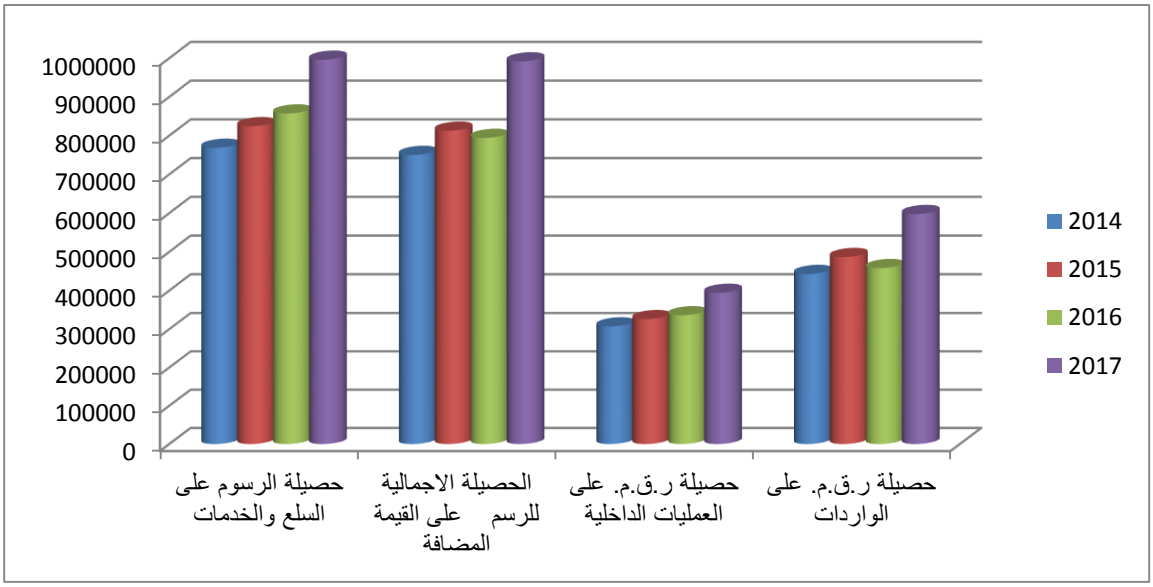
السنوات	حصيلة ر.ق.م. على الواردات	حصيلة ر.ق.م. على العمليات الداخلية	الحصيلة الإجمالية للرسم على القيمة المضافة	حصيلة الرسوم على السلع والخدمات	نسبة حصيلة الرسم على القيمة المضافة إلى إجمالي حصيلة الضرائب على السلع والخدمات (%)
2014	442.800	307.300	750.100	768.500	97.60
2015	486.500	326.200	812.700	824.300	96.71
2016	457.900	336.200	794.100	857.200	92.63
2017	597.500	394.100	991.700	874.953	99.57

Source : Banque d'Algérie, Evolution Economique et Monétaire En Algérie, Alger, Rapport annuelle 2016, disponible sur le site : www.bank-of-algeria.dz, consulter le 04/05/2018.

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه أهمية حصيلة الرسم على القيمة المضافة في تكوين الحصيلة الإجمالية للضرائب على السلع والخدمات، حيث وصل متوسط نسبة مساهمته خلال فترة الدراسة إلى 88.37%، وهذا راجع إلى التغير في حجم الإنفاق وتذبذب الواردات، إضافة إلى مميزات الرسم على القيمة المضافة كونه ضريبة غير مباشرة تتسم بمرونة كبيرة، لكن الملاحظ فعلا أنه خلال هذه الفترة هناك ارتفاع في حصيلة الرسم على القيمة المضافة المحققة من سنة 2014 إلى سنة 2017 بسبب الزيادة في نسبتها المطبقة من طرف وزارة المالية والتي انتقلت المعدل المخفض من 7% إلى 9% والمعدل العادي من 17% إلى 19% حسب قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2017، ورغم ذلك هناك انخفاض في نسبة حصيلة الرسم على القيمة المضافة إلى إجمالي حصيلة الضرائب على السلع والخدمات حيث

سجلت نسبة 97.6% سنة 2014 لتنخفض إلى نسبة 96.71% سنة 2015، وواصلت الانخفاض إلى نسبة 92.63% سنة 2016، وشهدت سنة 2017 تسجيل نسبة 66.57% وهذا يعود إلى تخفيض حجم الإنفاق الحكومي والتضييق على الواردات.

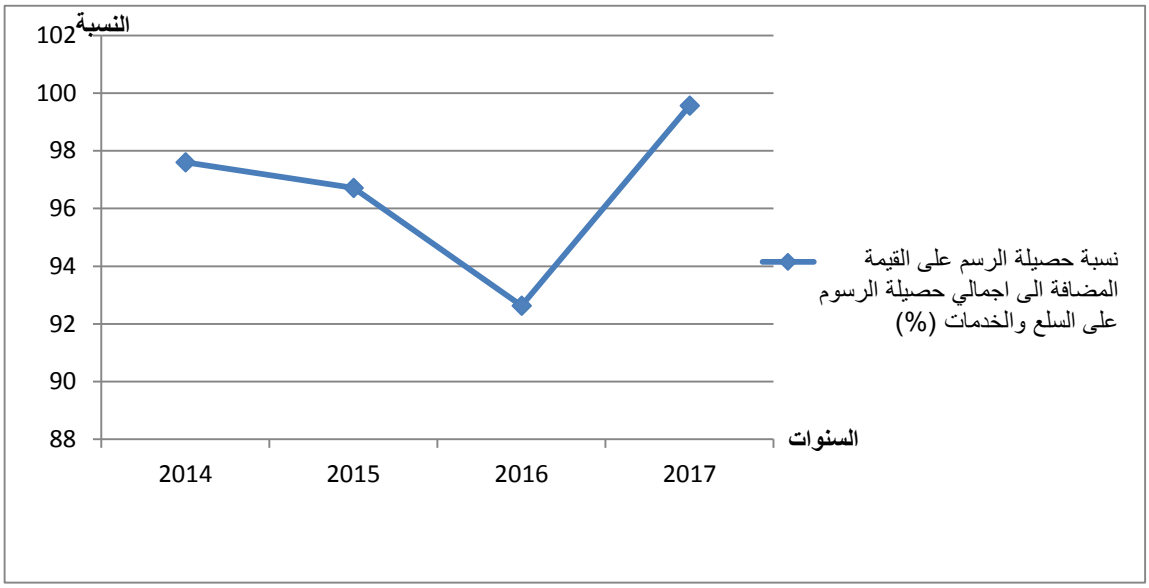
الشكل رقم (III-06): تطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (05)

من خلال الشكل رقم (06) نلاحظ أن الحصيلة الإجمالية للرسم على القيمة المضافة تمثل أكبر جزء من حصيلة الجباية العادية وهي في تزايد مستمر، حيث سنة 2014 كانت في حدود 750.100 مليون دينار لتنتقل سنة 2015 إلى 812.700 مليون دينار، ولكنها عاودت الانخفاض إلى 794.100 مليون دينار سنة 2016 لتقفز إلى 991.700 مليون دينار سنة 2017 وهذا ما يدل على أهمية هذا النوع من الرسوم في التحصيل الجبائي، وفيما يلي الشكل رقم (07) الذي يوضح نسبة حصيلة الرسم على القيمة المضافة إلى إجمالي حصيلة الرسوم على السلع والخدمات:

الشكل رقم (III-07): نسبة حصيلة الرسم على القيمة المضافة إلى إجمالي حصيلة الرسوم على السلع والخدمات خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (05)

باعتمادنا على الشكل رقم (07) في التحليل نجد أن نسبة حصيلة الرسم على القيمة المضافة إلى إجمالي حصيلة الرسوم على السلع والخدمات قدرت بـ 97.60% سنة 2014 لتنخفض إلى نسبة 92.63% سنة 2016 لتقارب نسبة 100 % سنة 2017 إذ قدرت النسبة بـ 99.57%.

3- حصيلة الرسوم الجمركية:

تعتبر الرسوم الجمركية موردا هاما من موارد الخزينة العمومية، حيث تساهم سنويا بنسبة معتبرة من إيرادات الجباية العادية كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (III-06): تطور حصيلة الرسوم الجمركية خلال الفترة (2014-2017)
- الوحدة: (مليون دينار)

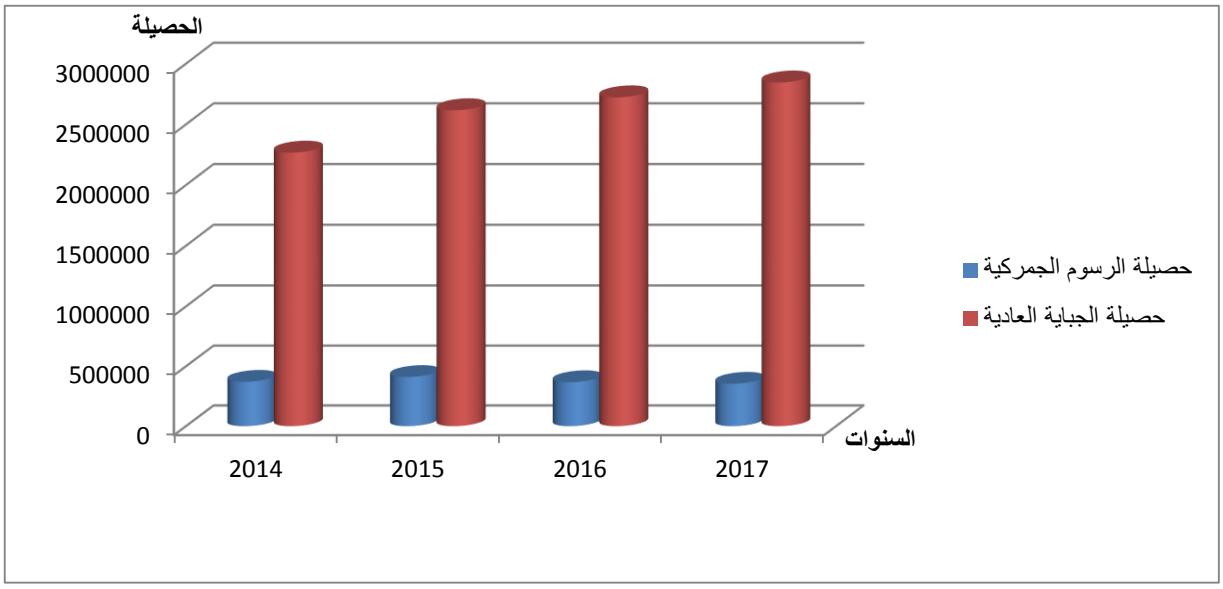
السنوات	حصيلة الرسوم الجمركية	الحصيلة الفعلية للجباية العادية	نسبة حصيلة الرسوم الجمركية إلى مجموع الجباية العادية (%)
2014	370.900	2.267.450	16.35
2015	411.200	2.616.370	15.71
2016	367.600	2.722.680	13.50
2017	354.570	2.845.374	12.46

Source : Banque d'Algérie, Evolution Economique et Monétaire En Algérie, Alger, Rapport annuelle 2016, disponible sur le site : www.bank-of-algeria.dz, consulter le 04/05/2018.

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه انخفاض نسبة مساهمة الرسوم الجمركية في حصيلة الجباية العادية، حيث انخفضت من 16.35% سنة 2014 إلى 15.71% سنة 2015، ووصلت إلى 13.50% سنة 2016 و12.46% سنة 2017، وهذا راجع إلى الارتفاع الكبير في حصيلة الجباية العادية والارتفاع المسجل في حصيلة الرسوم الجمركية.

الشكل رقم (III-08): تطور حصيلة الرسوم الجمركية خلال الفترة (2014-2017)

- الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (06)

حسب الشكل رقم (08) يمكن القول أن هناك انخفاض في نسبة مساهمة الرسوم الجمركية في حصيلة الجباية العادية وهذا يعود إلى التضييق على الاستيراد والتقليص من قائمة السلع المستوردة والذي يؤدي بطبيعة الحال إلى تراجع الواردات ومن ثم انخفاض حصيلة الرسوم الجمركية، والجدول التالي يوضح تطور واردات الجزائر:

الجدول رقم (III-07): تطور الواردات في الجزائر خلال الفترة (2014-2017)

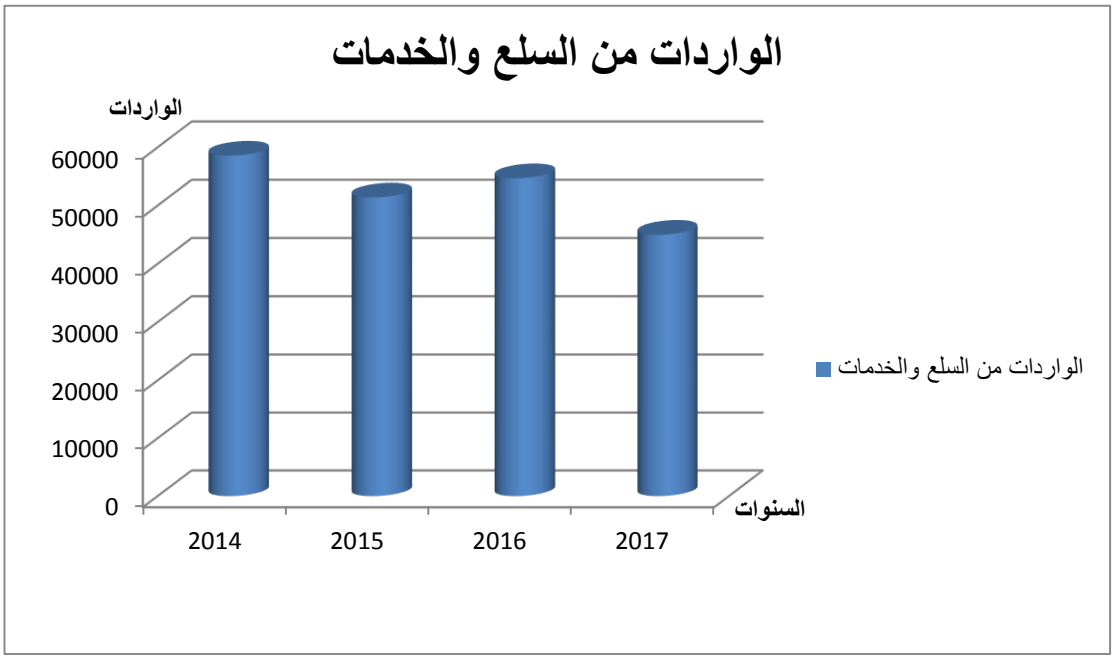
- الوحدة: (مليون دولار)

السنوات	الواردات من السلع والخدمات
2014	58.580
2015	51.400
2016	54.700
2017	45.000

Site :http://aljazairalyoum.com consulter le 25/05/2018.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (07) أن الواردات في تراجع مستمر حيث انخفضت من 58.580 مليون دولار سنة 2014 إلى 51.400 مليون دولار سنة 2015 وهذا راجع كما قلنا سابقا للتخفيض من فاتورة الاستيراد خلال هذه الفترة، لتعود إلى الارتفاع سنة 2016 لتحقق ما قيمته 54.700 مليون دولار من الواردات وهذا بعد مراجعة قائمة السلع الموجهة للاستيراد والسماح لمنتوجات معينة من الدخول إلى التراب الوطني مما أدى إلى الارتفاع في قيمة الواردات، ولكن عادت إلى الانخفاض من جديد سنة 2017 لتقارب قيمة 45.000 مليون دولار، والشكل التالي يوضح تطور الواردات في الجزائر من سنة 2014 إلى سنة 2017:

الشكل رقم (III-09): تطور الواردات من السلع والخدمات في الجزائر خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دولار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (07)

4- حواصل التسجيل والطابع:

تبقى حواصل التسجيل والطابع ضئيلة، رغم أنها تمس جوانب عديدة من مختلف المعاملات، والجدول التالي يبين تطور إيرادات التسجيل والطابع خلال الفترة من 2014 إلى 2017:

الجدول رقم (III-08): تطور إيرادات التسجيل والطابع خلال الفترة (2014-2017)

- الوحدة: (مليون دينار)

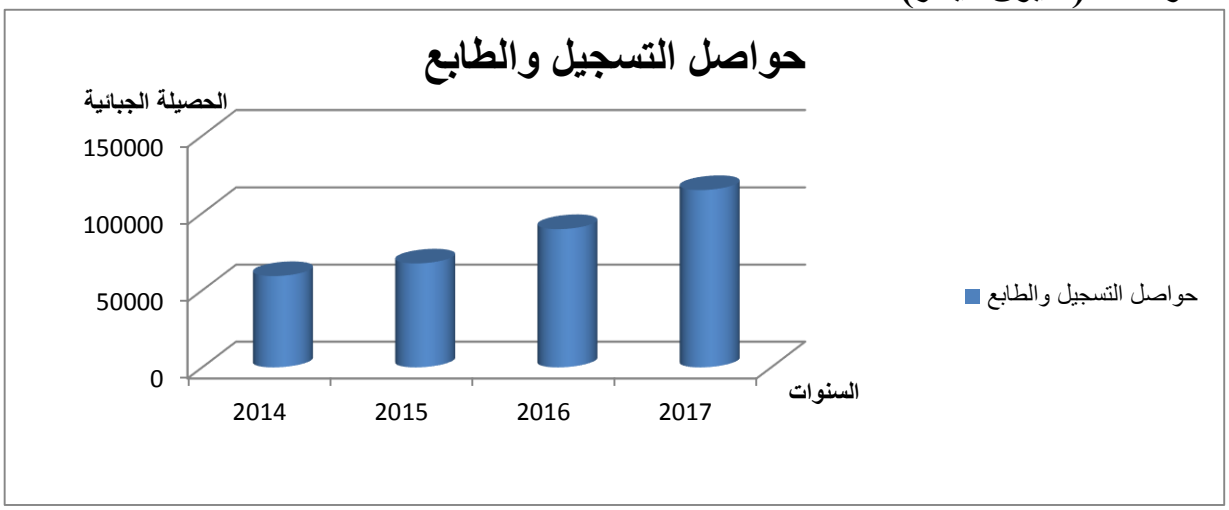
السنوات	حواصل التسجيل والطابع	حصيلة للجباية العادية	نسبة حواصل التسجيل والطابع إلى مجموع الجباية العادية (%)
2014	59.300	2.267.450	2.61
2015	67.500	2.616.370	2.57
2016	89.730	2.722.680	3.29
2017	114.981	2.845.374	4.04

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le sites : www.dgpp-mf.gov.dz/ consulter le 26/05/2018.

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أنه رغم التطور الملموس في إيرادات التسجيل والطابع من سنة لأخرى، إلا أنها لا تساهم بشكل كبير في إجمالي حصيلة الجباية العادية، فرغم أنها تمس العديد من المعاملات إلا أن تطور إيراداتها لا يزال ضئيلا، إذ أن أعلى نسبة مساهمة في حواصل التسجيل والطابع كانت سنة 2017 والمقدرة بـ 4.04% من حصيلة الجباية العادية لنفس السنة.

الشكل رقم (III-10): تطور إيرادات التسجيل والطابع خلال الفترة (2014-2017)

- الوحدة: (مليون دينار)

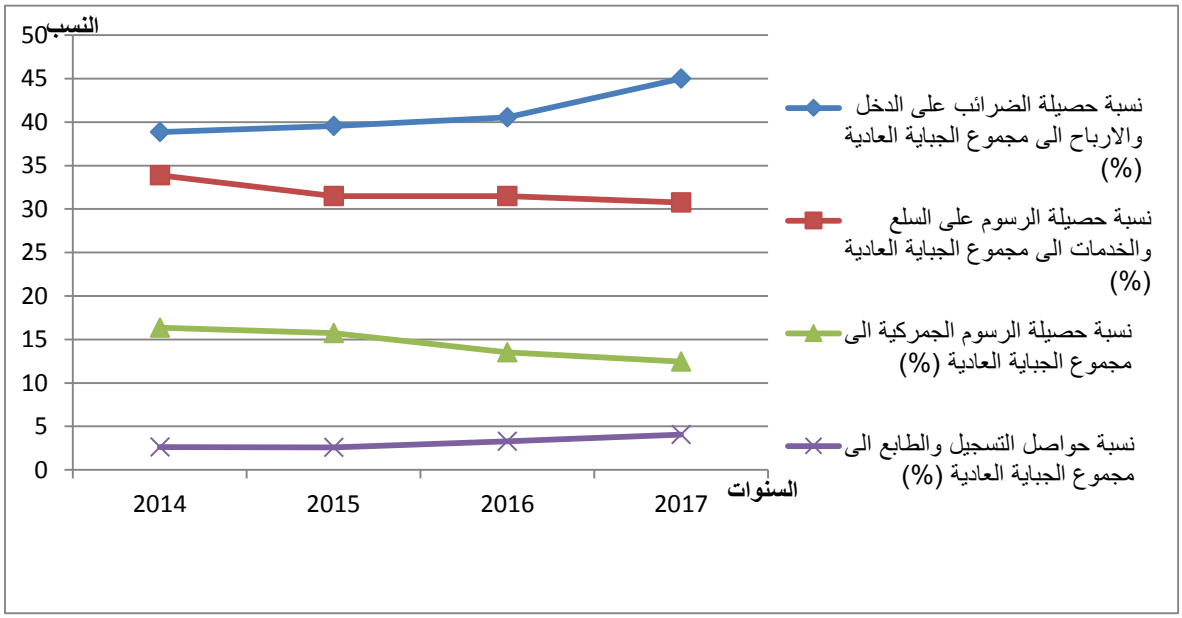


المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (08)

من خلال الشكل رقم (10) نرى أن هناك تطور لا بأس به في حواصل التسجيل والطابع، وهذا من أجل المساهمة ولو بالقليل في الرفع من مقدار التحصيل الجبائي.

وفيما يلي الشكل التالي الذي يبين نسبة حصيلة الضرائب بمختلف أنواعها إلى مجموع حصيلة الجباية العادية:

الشكل رقم (III-11): نسبة حصيلة الضرائب بمختلف أنواعها إلى مجموع حصيلة الجباية العادية خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجداول السابقة

بتحليلنا لهذا الشكل نجد الضرائب على الدخل والأرباح تحتل الصدارة من حيث التحصيل نسبة إلى حصيلة الجباية العادية، لتليها في المرتبة الثانية حصيلة الرسوم على السلع والخدمات، ثم في المرتبة الثالثة حصيلة الرسوم الجمركية وفي المرتبة الرابعة والأخيرة نجد حواصل التسجيل والطابع بأقل نسبة مساهمة في حصيلة الجباية العادية.

المطلب الثالث: مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير

للتعرف على مدى إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية وجب علينا التطرق إلى مدى تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير، وهو ما سنوضحه في الجدول التالي:

الجدول رقم (III-09): مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)

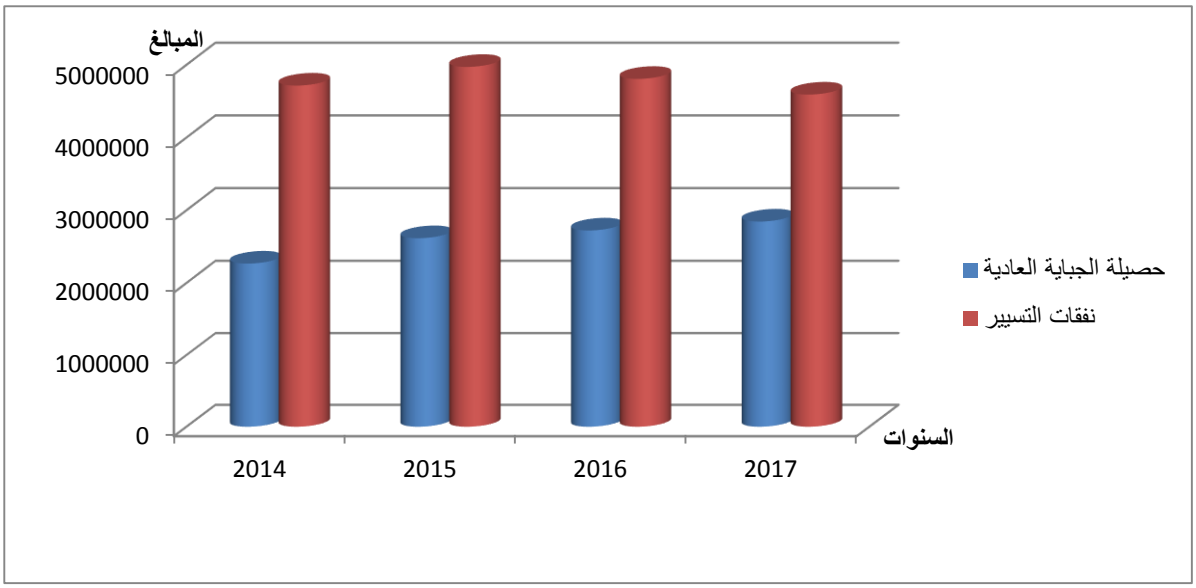
السنوات	حصيلة الجباية العادية	نفقات التسيير	نسبة حصيلة الجباية العادية إلى نفقات التسيير (%)
2014	2.267.450	4.714.452	48.09
2015	2.616.370	4.972.278	49.59
2016	2.722.680	4.807.332	56.63
2017	2.845.374	4.591.841	61.96

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le sites : www.dgpp-mf.gov.dz/ consulter le 26/05/2018.

على الرغم من ارتفاع حصيلة الجباية العادية، إلا أنها لا تزال عاجزة عن تغطية نفقات التسيير التي شهدت زيادة كبيرة خاصة في السنوات الأخيرة، ففي حين تجاوزت نسبة التغطية للسنة 2017 معدل 60 بالمائة، إلا أن الارتفاع الملاحظ لنفقات التسيير منذ 2014 إلى 2016 والذي يرجع أساسا إلى الزيادة الكبيرة في الأجور مما أدى إلى انخفاض نسبة التغطية

للسنوات المذكورة سابقا، إذ بلغت أعلى نسبة تغطية معدل 56.63%، ومع انخفاض نفقات التسيير لسنة 2017 وارتفاع حصيلة الجباية العادية قدرت نسبة التغطية بـ 61.96%.

الشكل رقم (III-12): مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)

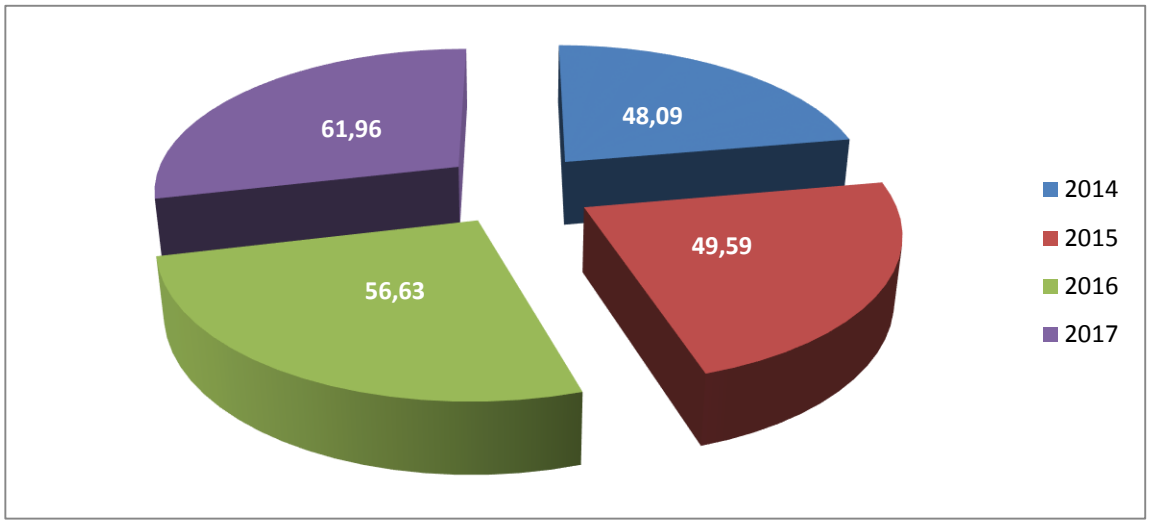


المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (09)

من خلال الشكل رقم (12) نلاحظ أن الجباية العادية في ارتفاع مستمر من سنة 2014 إلى سنة 2017 وهذا دليل على أن تمويل الميزانية العامة للدولة يعتمد بشكل كبير على الجباية العادية، رغم عدم كفايتها للوصول إلى أقصى تمويل ممكن للنفقات العامة.

ومن ثم حاولت الحكومة الرفع من التحصيل الجبائي في هذه الفترة من أجل مواجهة النفقات المتزايدة من سنة 2014 إلى سنة 2015، ولذلك نرى أن الحكومة لمواجهة العجز في تمويل الإنفاق العام لجأت إلى تخفيض التكاليف حيث تراجعت من سنة 2015 حتى سنة 2017، وهذا دليل على أن تمويل الميزانية العامة للدولة يعتمد بشكل كبير على الجباية العادية، رغم عدم كفايتها للوصول إلى أقصى تمويل ممكن للنفقات العامة.

الشكل رقم (III-13): نسبة حصيلة الجباية العادية إلى نفقات التسيير



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (09)

فالجباية العادية ذات حصيلة متواضعة وبنية غير متوازنة ومتذبذبة، ويعود ذلك إلى عوامل متعلقة بالنظام الضريبي في حد ذاته وأخرى مرتبطة بالوضع الاقتصادي ككل، فرغم النمو المسجل سنويا في حصيلة الجباية العادية، إلا أنها لا تزال غير كافية وبعيدة هن الأهداف المنتظرة، حيث زادت الحصيلة بمقدار 577.924 مليون دينار أي بنسبة تطور تقدر ب 25.48% من سنة 2014 إلى سنة 2017، وارتفعت نفقات التسيير من سنة 2014 إلى سنة 2015 بمعدل 5.46% لتعود إلى الانخفاض سنة 2016 وتستمر على ذلك النمط حتى سنة 2017 بمعدل انخفاض مقدر بـ 8.28% وهذا راجع لسياسة الحكومة المنتهجة فيما يخص تقليص نفقات التسيير.

المبحث الثاني: تقييم مردودية الجباية البترولية

كما عرفت الجباية العادية عدة إصلاحات خلال العقدين الماضيين، فإن الجباية البترولية هي الأخرى عرفت مجموعة من الإصلاحات الهامة، تجسدت في التعديلات الصادرة في الأمرين 05-07 و 06-10 والقانون 13-01.

المطلب الأول: تطور حصيلة الجباية البترولية

رغم الإصلاحات الضريبية التي شهدها النظام الضريبي الجزائري والتي من أهمها إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية للنهوض بالاقتصاد والوطني والخروج من التبعية لقطاع المحروقات، إلا أن هذه الأخيرة لا تزال مهيمنة على هيكل الإيرادات الضريبية للميزانية العامة للدولة، كما يبين الجدول التالي:

الجدول رقم (III-10): تطور حصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2017)

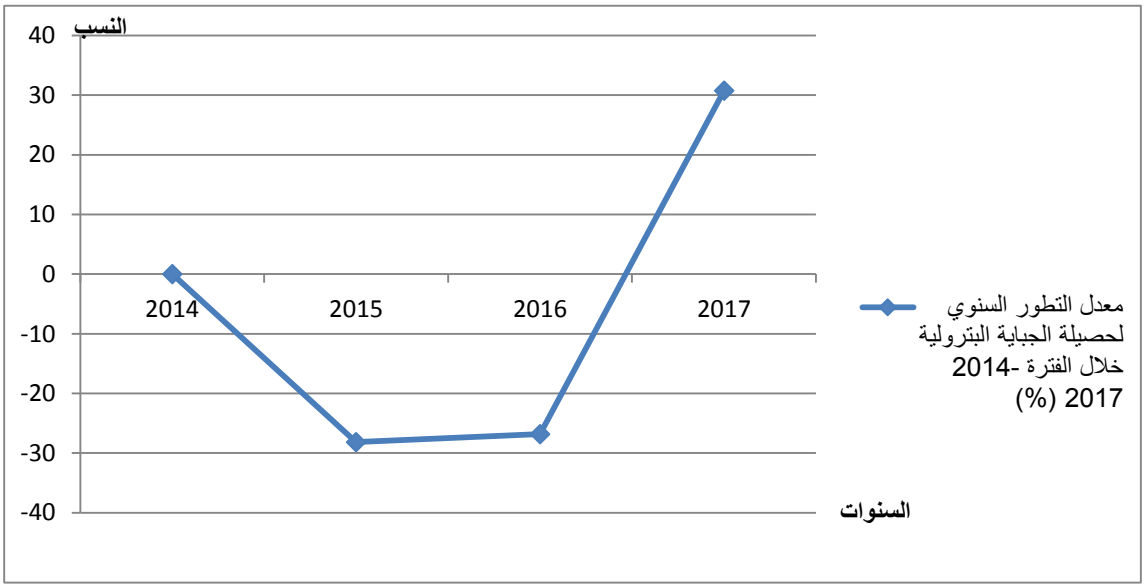
- الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	الحصيلة الإجمالية للجباية البترولية	حصيلة الجباية البترولية العائدة للميزانية	حصيلة الجباية البترولية العائدة لصندوق ضبط الإيرادات	معدل التطور السنوي للحصيلة الإجمالية (%)
2014	3.388.300	1.577.726	1.810.574	/
2015	2.273.500	1.722.940	550.056	28.18 -
2016	1.772.600	1.682.600	900.000	26.81 -
2017	2.200.120	2.200.100	20	30.75

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le sites : www.dgpp-mf.gov.dz/ consulter le 26/05/2018.

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه انخفاض حصيلة الجباية البترولية من 2014 إلى 2016 وهذا نتيجة تراجع أسعار البترول إلى غاية هذه السنة، لتعود إلى الارتفاع سنة 2017 بسبب تحسن مستوى أسعار خام برنت ابتداءا من سنة 2017، ورغم ذلك يبقى هذا التحسن في حصيلة الجباية البترولية طفيف مقارنة بما كانت عليه قبل سنة 2014، وهذا ما يجعل الدولة أمام خيار وحيد وهو الرفع من الجباية العادية لتعويض النقص الحاصل في الجباية البترولية من أجل الوصول إلى تمويل الميزانية من حيث نفقات التسيير والتجهيز الواقعة على عاتق الدولة، وفيما يلي الشكل البياني الذي يوضح تطور الجباية البترولية خلال فترة الدراسة:

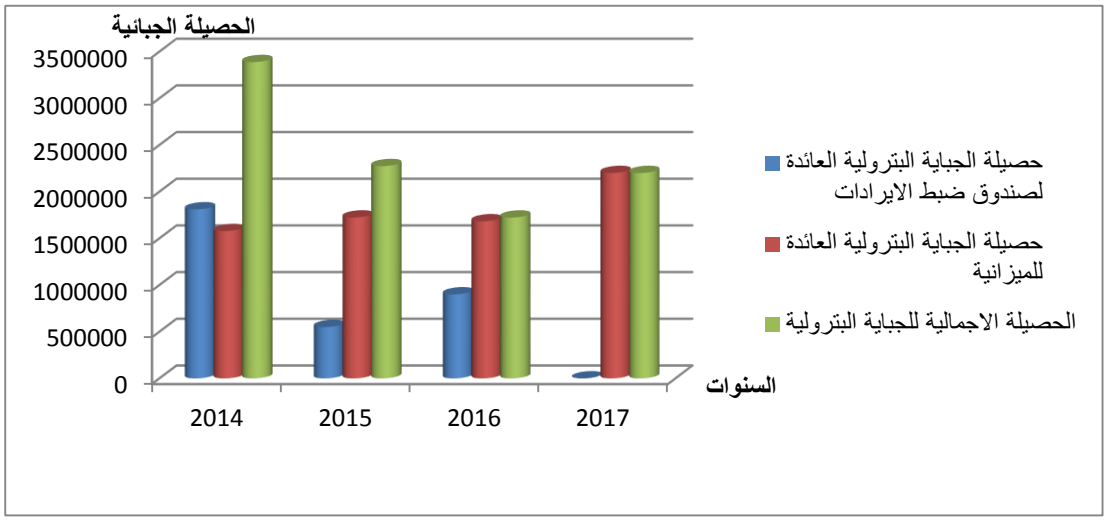
الشكل رقم (III-14): معدل التطور السنوي للجباية البترولية خلال الفترة (2014 – 2017):



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (10)

ومن خلال معطيات الجدول رقم (10) قمنا بتخطيط الشكل التالي الذي يبين مدى ارتفاع أو تراجع الجباية البترولية من سنة 2014 إلى سنة 2017:

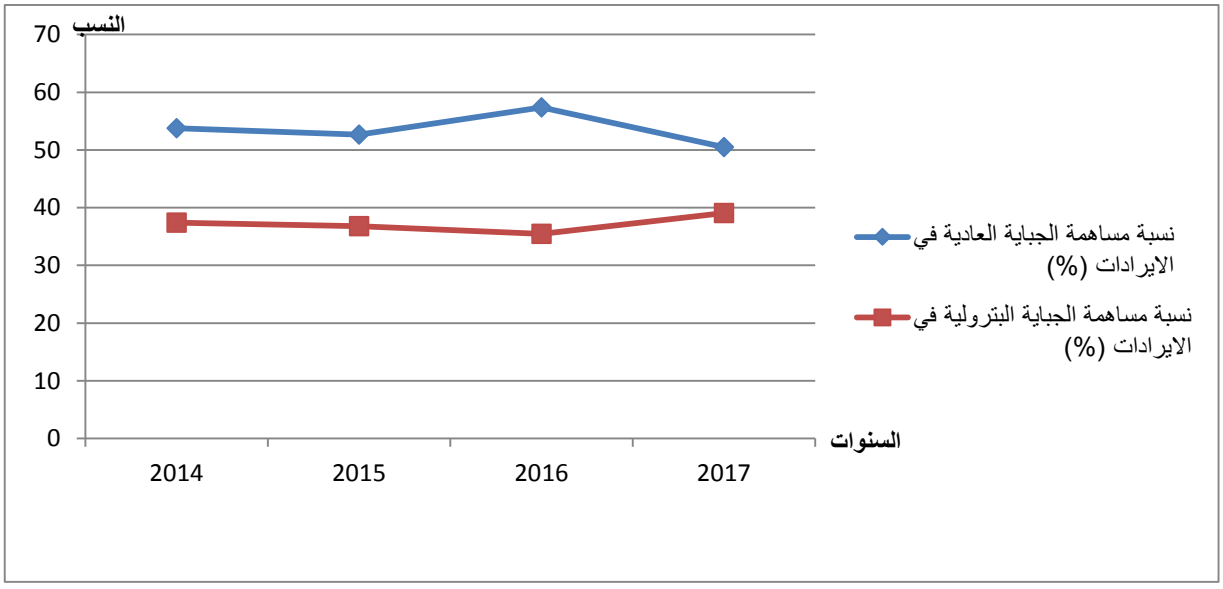
الشكل رقم (III-15): التطور السنوي لحصيلة الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (10)

من خلال الشكل رقم (15) نلاحظ أن هناك تراجع ملحوظ في الجباية البترولية بسبب انهيار أسعار البترول خلال الفترة من 2014 إلى 2017 والتي تقريبا وصلت إلى النصف سنة 2016 مقارنة بسنة 2014 التي حققت أعلى قيمة.

الشكل رقم (III-16): نسبة مساهمة كل من الجباية العادية والبترولية في مجموع الإيرادات



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجداول السابقة

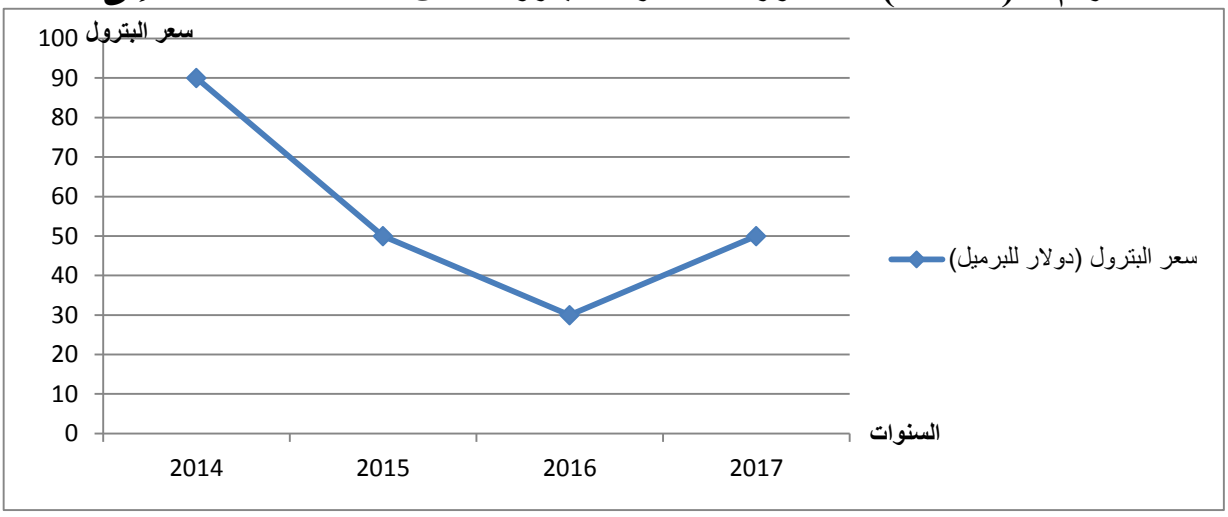
وفيما يخص الشكل رقم (16) نجد أن نسبة مساهمة الجباية البترولية تعتبر أقل من نسبة مساهمة الجباية العادية، وكما قلنا سابقا فإن هذا يعود إلى تراجع أسعار البترول خلال فترة الدراسة مما أثر على حصيلة الجباية البترولية، والجدول التالي يوضح تطور أسعار البترول من 2014 إلى 2017:

الجدول رقم (III-11): تطور أسعار البترول الخام الجزائري (صحاري برنت) خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	سعر البترول (دولار للبرميل)
2014	90
2015	50
2016	30
2017	50

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le sites : www.dgpp-mf.gov.dz/ consulter le 26/05/2018.

الشكل رقم (III-17): تطور أسعار البترول من سنة 2014 إلى 2017



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (11)

نلاحظ أن السبب الأساسي لتراجع حصيلة الجبائية البترولية هو تراجع أسعار خام برنت الجزائري من 80 دولار للبرميل سنة 2014 إلى سعر 50 دولار للبرميل سنة 2015، ليواصل الانخفاض إلى سعر 30 دولار للبرميل سنة 2016 وهذا يعود للازمة العالمية التي أثرت على أسعار النفط عالميا، والجدول التالي يوضح تطور حجم الإنتاج الوطني من البترول الخام في الفترة 2014 و2012:

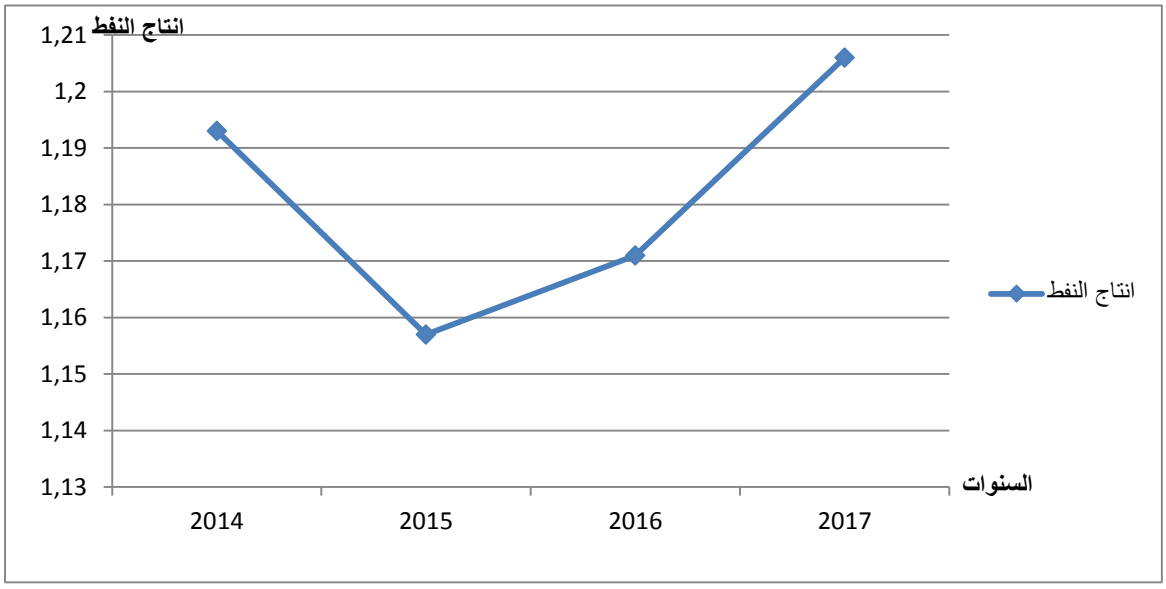
الجدول رقم (III-12): تطور إنتاج النفط الخام في الجزائر خلال الفترة (2014-2017):

- الوحدة: (مليون برميل يوميا)

السنوات	2014	2015	2016	2017
إنتاج النفط	1.193	1.157	1.171	1.206

Source : Organisation of the petroleum Exporting Countries, Annual Statistical Bulletin, Vienna, 2016-2017, p. 28, Is available on the site : www.opec.org, visiter le : 01/05/2018.

الشكل رقم (III-18): تطور إنتاج النفط (مليون برميل يوميا)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (12)

نلاحظ من خلال معطيات الجدول انخفاض إنتاج النفط الجزائري من 1.193 مليون برميل يوميا سنة 2014 إلى 1.157 مليون برميل يوميا سنة 2015 واستمر في الانخفاض ليصل إلى 1.171 مليون برميل يوميا وهذا بسبب لجوء الدول المنتجة للنفط إلى تخفيض كمية الإنتاج بغرض التأثير على سوق النفط والمساهمة في رفع سعر برميل النفط، وقد عاد إنتاج النفط إلى الارتفاع من جديد ليبلغ 1.206 مليون برميل يوميا ورغم ذلك يبقى هذا الارتفاع في كمية الإنتاج يبقى طفيف وهذا للتأثير على أسعار النفط والمساهمة في ارتفاعها لتدعيم الاقتصاد للدول المنتجة النفط.

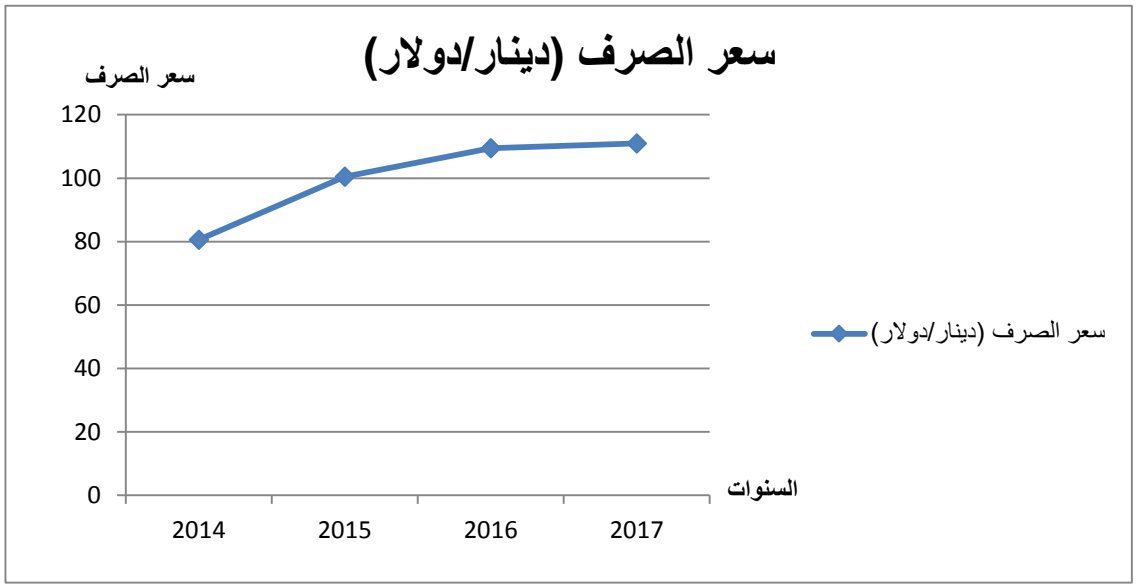
إضافة إلى ما سبق فإن سعر صرف الدينار الجزائري له أثر معتبر على حصيلة الجباية البترولية، فانخفاض سعر صرف الدينار مقابل الدولار خلال السنوات الأخيرة أدى إلى تضخيم عائدات الجباية البترولية بشكل كبير لأن سعر بيع برميل البترول يتم بالعملة الصعبة ألا وهي الدولار، فقد انخفض سعر صرف الدينار من 80.6 دينار مقابل دولار واحد سنة 2014 إلى 100.5 دينار مقابل دولار واحد سنة 2015، و 109.46 دينار مقابل دولار واحد سنة 2016 ليصل إلى مستوى 110.96 دينار مقابل دولار واحد سنة 2017، والجدول التالي يوضح تطور سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار خلال الفترة من 2014 إلى 2017.

الجدول رقم (III-13): تطور سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار الأمريكي خلال الفترة (2014-2017):

السنوات	2014	2015	2016	2017
دينار/دولار	80.56	100.46	109.46	110.96

Source : Banque d'Algérie, Evolution Economique et Monétaire En Algérie, Alger, Rapport annuelle 2016, disponible sur le site : www.bank-of-algeria.dz, consulter le 04/05/2018.

الشكل رقم (III-19): تطور سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار الأمريكي خلال الفترة (2014-2017)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (13)

إضافة إلى ما سبق فإن سعر صرف الدينار الجزائري له أثر معتبر على حصيلة الجباية البترولية، فانخفاض سعر صرف الدينار مقابل الدولار خلال السنوات الأخيرة أدى إلى تضخيم عائدات الجباية البترولية بشكل كبير لأن سعر بيع برميل البترول يتم بالعملة الصعبة ألا وهي الدولار، فقد انخفض سعر صرف الدينار من 80.6 دينار مقابل دولار واحد سنة 2014 إلى 100.5 دينار مقابل دولار واحد سنة 2015، و 109.46 دينار مقابل دولار واحد سنة 2016 ليصل إلى مستوى 110.96 دينار مقابل دولار واحد سنة 2017، والجدول التالي يوضح تطور سعر صرف الدينار الجزائري مقابل الدولار خلال الفترة من 2014 إلى 2017.

المطلب الثاني: مساهمة الجباية البترولية في تغطية نفقات التسيير

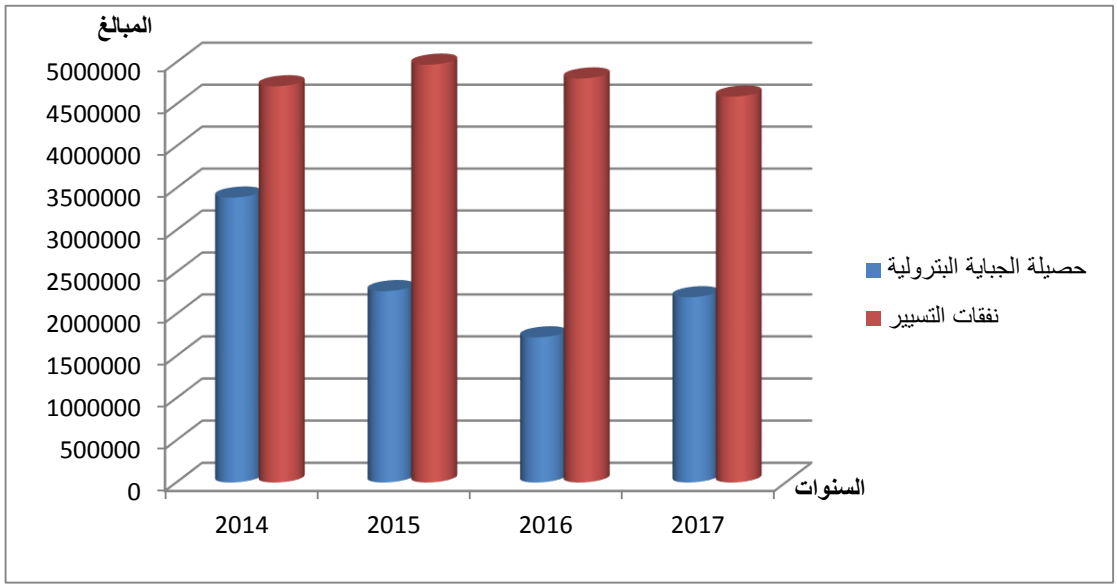
للتعرف على مدى إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية وجب علينا التطرق إلى مدى تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير، وهو ما سنوضحه في الجدول التالي:

الجدول رقم (III-14): مساهمة الجباية البترولية في تغطية نفقات التسيير خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية البترولية	نفقات التسيير	نسبة حصيلة الجباية البترولية إلى نفقات التسيير (%)
2014	3.388.300	4.714.452	71.87
2015	2.273.500	4.972.278	45.72
2016	1.772.600	4.807.332	36.87
2017	2.200.120	4.591.841	47.91

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le sites : www.dgpp-mf.gov.dz/ consulter le 26/05/2018.

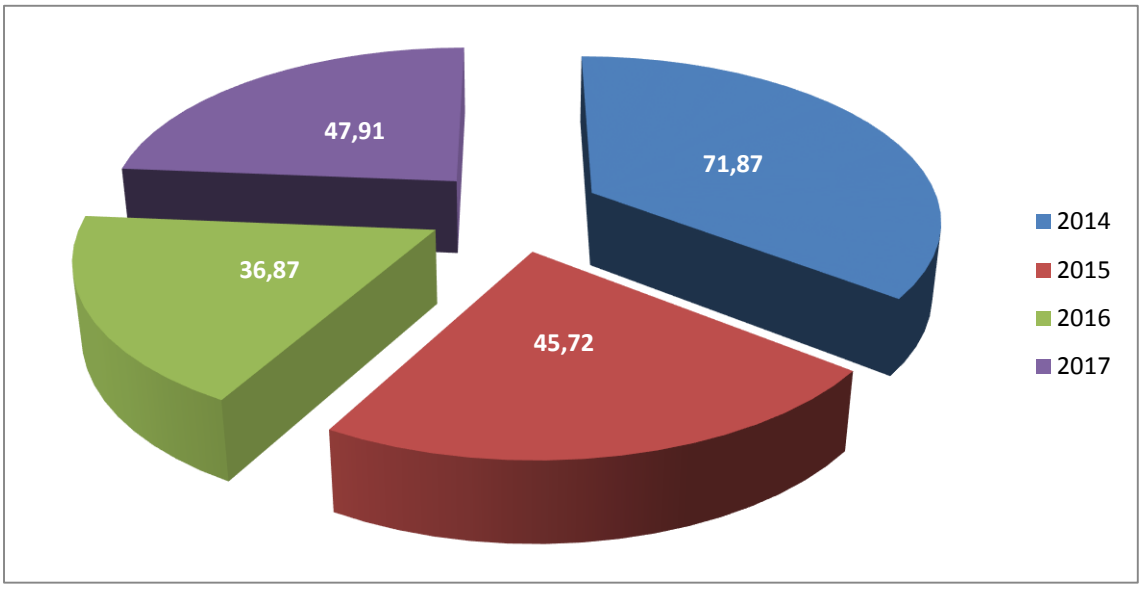
الشكل رقم (III-20): مساهمة الجباية البترولية في تغطية نفقات التسيير خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (14)

على الرغم من ارتفاع حصيلة الجباية البترولية، إلا أنها لا تزال عاجزة عن تغطية نفقات التسيير التي شهدت زيادة كبيرة خاصة في السنوات الأخيرة، إلا أن الارتفاع الملاحظ لنفقات التسيير منذ 2014 إلى 2015 والذي يرجع أساسا إلى الزيادة الكبيرة في الأجور مما أدى إلى انخفاض نسبة التغطية للسنوات المذكورة سابقا، إذ بلغت أعلى نسبة تغطية معدل 71.87% لسنة 2014، ومع انخفاض نفقات التسيير لسنتي 2016 و2017 وارتفاع حصيلة الجباية البترولية قدرت نسبة التغطية لهذه السنوات على التوالي بـ 36.87% و47.91%، وهذا دليل على أن تمويل الميزانية العامة للدولة يعتمد بشكل كبير على الجباية البترولية رغم عدم كفايتها للوصول إلى أقصى تمويل ممكن للنفقات العامة، وفي الفترة الأخيرة تراجعت حصيلة الجباية البترولية اثر انهيار أسعار البترول مما اثر سلبا على تمويل الإنفاق العام.

الشكل رقم (III-21): نسبة حصيلة الجباية البترولية إلى نفقات التسيير (%)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (14)

فالجباية البترولية ذات حصيلة متذبذبة وفقا لتغيرات أسعار البترول، ويعود ذلك إلى عوامل متعلقة بسياسة الحكومة في تحصيل الإيرادات وتغطية النفقات، فالتراجع المسجل سنويا في حصيلة الجباية البترولية جعل منها غير كافية لتمويل النفقات العمومية التي بقيت في مستويات عليا خلال فترة الدراسة، مما أوجب على القائمين على القطاع المالي إلى انتهاج سياسة خلق ضرائب جديدة وتوسيع الوعاء الضريبي من أجل تغطية النقص الحاصل في الجباية البترولية نتيجة تراجع أسعار البترول.

المطلب الثالث: مساهمة الجباية العادية والبترولية في تمويل إيرادات الميزانية

إن المقارنة بين حصيلة الجباية العادية وحصيلة الجباية البترولية تؤكد مساعي السلطات العمومية إلى إحلال الجباية العادية محل البترولية، والجدول التالي يوضح نسبة مساهمة كل منهما في إيرادات الميزانية العامة للدولة.

الجدول رقم (III-15): تكوين الجباية العادية والجباية البترولية للايرادات العامة للميزانية خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)

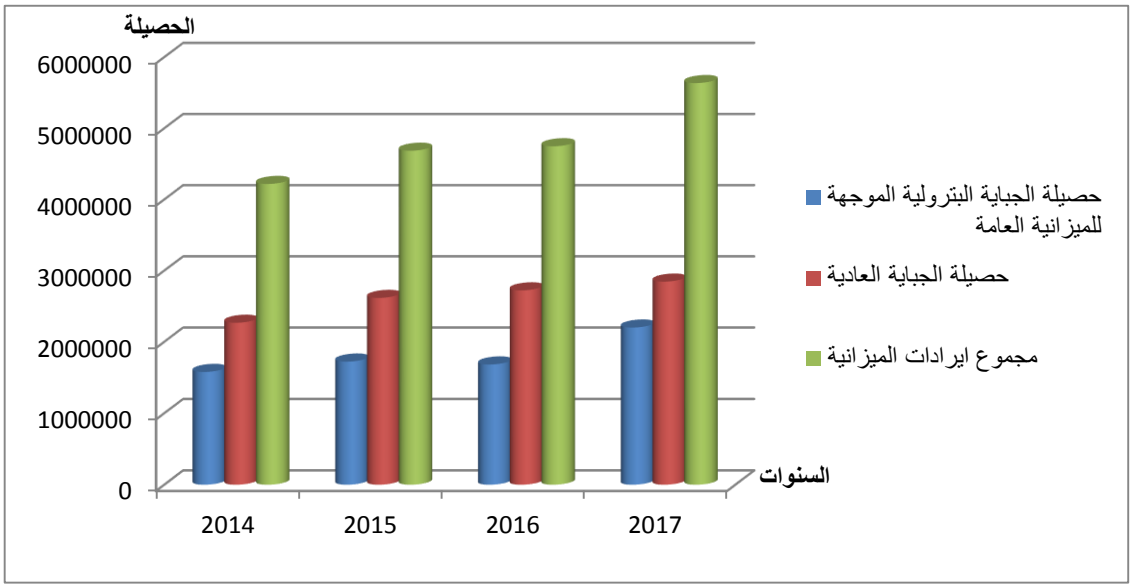
السنوات	مجموع إيرادات الميزانية	حصيلة الجباية العادية	حصيلة الجباية البترولية الموجهة للميزانية العامة	نسبة مساهمة الجباية العادية في الإيرادات (%)	نسبة مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات (%)
2014	4.218.180	2.267.450	1.577.730	53.75	37.40
2015	4.684.650	2.616.370	1.722.940	52.63	36.77
2016	4.747.430	2.722.680	1.682.550	57.35	35.44
2017	5.635.514	2.845.374	2.200.120	50.49	39.04

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le sites : www.dgpp-mf.gov.dz/ consulter le 26/05/2018.

حسب بيانات الجدول نلاحظ أن حصيلة الجباية العادية تشكل نسبة تفوق 50 بالمائة من إيرادات الميزانية خلال سنوات الدراسة، في حين أن حصيلة الجباية البترولية كانت محصورة بين نسبتي 37.40 بالمائة و39.04 بالمائة، وفيما يلي الشكل البياني الذي يوضح حصيلتي الجباية العادية والبترولية نسبة إلى مجموع الإيرادات:

الشكل رقم (III-22): تطور الإيرادات العامة للميزانية خلال الفترة (2014-2017)

- الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (15)

نلاحظ من خلال بيانات الجدول والشكل أعلاه ارتفاع محسوس في نسبة مساهمة الجباية العادية إلى إجمالي إيرادات الميزانية العامة للدولة، حيث وصلت في سنة 2016 إلى أعلى نسبة مساهمة 57.35%، في حين أن متوسط مساهمة الجباية العادية في مجموع إيرادات الميزانية خلال الفترة 2014–2017 تمثل في معدل 53.55% أما أعلى نسبة مساهمة لحصيلة الجباية البترولية في الإيرادات العامة للدولة بلغ معدل 39.04% ومتوسط المساهمة للجباية البترولية خلال نفس الفترة قدر بـ 37.16%، إضافة إلى أن العجز في الميزانية يتم تمويله عن طريق صندوق ضبط الإيرادات التي تتشكل عوائده أساسا من فوائض حصيلة الجباية البترولية، أي أن نسبة مهمة من النفقات العامة يتم تغطيتها عن طريق الجباية البترولية، والجدول التالي يبين رصيد الميزانية في الفترة الممتدة من 2014 إلى 2017:

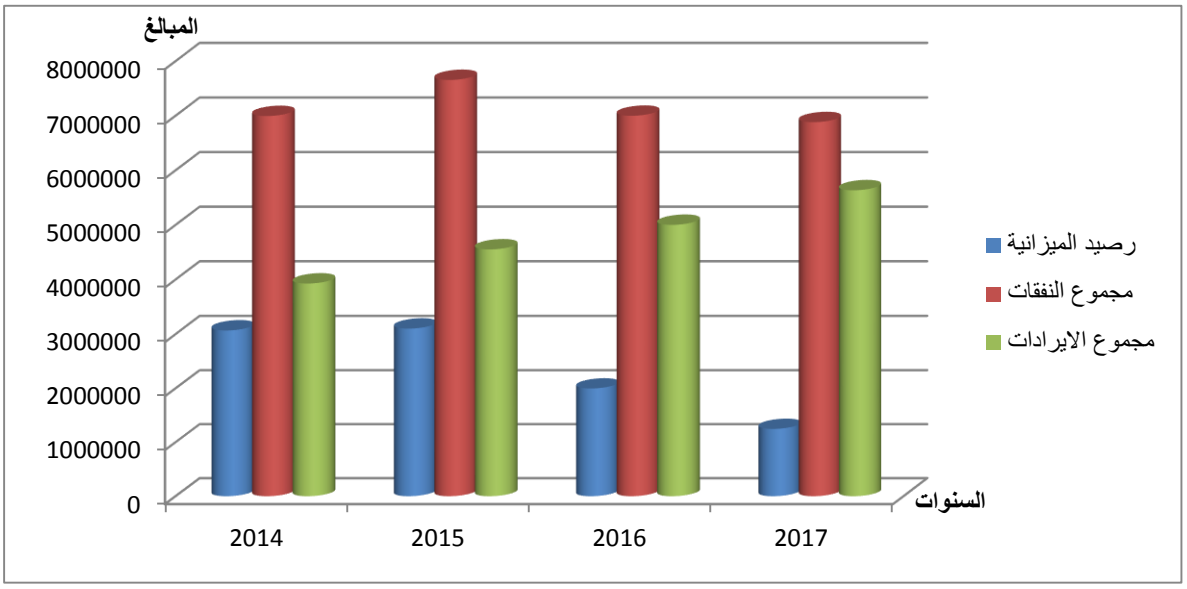
الجدول رقم (III-16): رصيد الميزانية خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	مجموع الإيرادات	مجموع النفقات	رصيد الميزانية	نسبة عجز الميزانية %
2014	3.927.800	6.995.800	3.068.000 -	-43.85
2015	4.552.500	7.656.300	3.103.800 -	-40.53
2016	5.002.400	7.000.000	1.997.600 -	-28.53
2017	5.635.500	6.883.200	1.247.700 -	-18.12

Source : Ministère des finances, direction générale de la prévision et des politiques, Opération du Trésor, disponible sur le sites : www.dgpp-mf.gov.dz/ consulter le 26/05/2018.

من خلال الجدول أعلاه نستخلص أن عجز الميزانية في انخفاض مستمر من سنة 2014 إلى سنة 2017 بسبب توجه الحكومة نحو التخفيض من العجز الموازني، وهذا من خلال تخفيض النفقات نظرا لانتهاج سياسة التقشف الناتجة عن تراجع أسعار البترول.

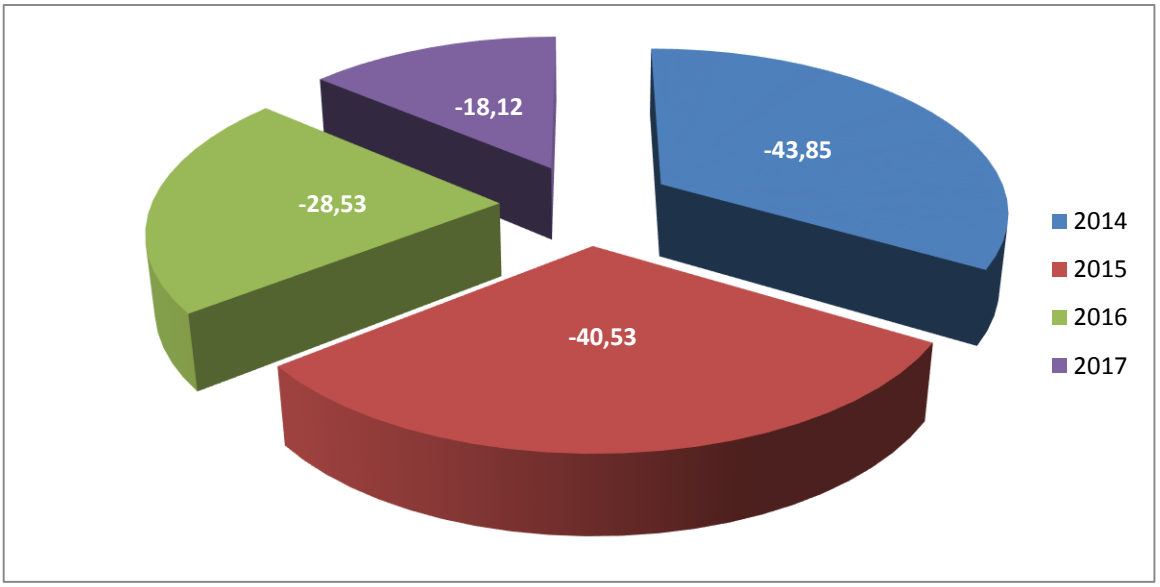
الشكل رقم (III-23): رصيد الميزانية خلال الفترة (2014-2017) - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (16)

وبتحليلنا للشكل رقم (23) نلاحظ أن النفقات ارتفعت من سنة 2014 إلى سنة 2015 لتعود إلى الانخفاض حتى سنة 2017، أما الإيرادات فهي في ارتفاع مستمر من خلال سياسة الحكومة المنتهجة في مواجهة انهيار أسعار البترول بخلق ضرائب جديدة تساهم في الرفع من حصيلة الضرائب الجباية العادية وبالتالي زيادة الإيرادات.

الشكل رقم (III-24): نسبة عجز الميزانية (%)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (16)

نلاحظ من خلال معطيات الشكل رقم (24) أن سنوات الدراسة تعرف عجزا كبيرا وصل إلى أعلى نسبة سنة 2014 تقدر بـ 43.85% لتنخفض نسبة العجز سنة 2015 إلى 40.53%، وواصلت الانخفاض سنة 2016 لتصل إلى نسبة 28.53% وفي الأخير قدرت النسبة بـ 18.12% سنة 2017، ويعود تراجع نسبة عجز الميزانية إلى الارتفاع الطفيف للايرادات مقابل تخفيض الدولة للنفقات العامة من سنة 2014 إلى سنة 2017 لتجاوز الأزمة النفطية بانتهاج سياسة التقشف المتمثلة في التقليل من الإنفاق العمومي.

ويمكن الإشارة إلى أهمية صندوق ضبط الإيرادات في تمويل النفقات العامة، فجزء كبير من هذه النفقات يتم تغطيتها عن طريق هذا الصندوق التي تشكل الجباية البترولية أهم موارده.

ومع تراجع الجباية البترولية أمام ارتفاع عائدات الجباية العادية لدليل قاطع على انتهاج الدولة سياسة إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لمواجهة التدهور الحاصل في أسعار البترول وكذا الخروج من وضعية الاعتماد المفرط على المحروقات وبالأخص البترول في تمويل الميزانية، أي الانتقال من التبعية للمحروقات إلى اعتماد اقتصاد بديل يعتمد على إيجاد موارد مالية خارج قطاع المحروقات تمكن الدولة من تجسيد مشاريعها وتغطية نفقاتها العامة، وهذا لا يتأتى إلا بخلق موارد مالية جديدة تعكس رؤية الدولة المستقبلية والتي تمثلت في خلق ضرائب ورسوم جديدة وزيادات في ضرائب أخرى للرفع من الجباية العادية أمام انخفاض الجباية البترولية، وهذا بغرض تحقيق الهدف المالي والمتمثل في تحقيق بحبوحة مالية للخروج من الأزمة المالية الخانقة التي تواجهها الدولة والتي منعتها من تمويل الإنفاق العام وتجسيد مشاريعها العمومية على أرض الواقع.

المبحث الثالث: دراسة المداخيل الجبائية للسنوات 2018 – 2019 – 2020

فيما يلي سوف نستعرض المداخيل الجبائية المحققة سنة 2018، إضافة الى المداخيل الجبائية المتوقعة للسنتين 2019– 2020.

المطلب الأول: مقارنة المداخيل الجبائية لسنة 2018 مع المداخيل الجبائية لسنة 2017

من خلال هذا المطلب سنجري مقارنة بين المداخيل الجبائية للسنتين 2017–2018.

الفرع الأول: مداخيل الجباية العادية

فيما يلي سوف نستعرض تطور مداخيل الجباية العادية خلال الفترة 2017–2018:

أولا: حصيلة الجباية العادية

قدرت حصيلة الجباية العادية لسنة 2018 بـ 3.033.027 مليون دينار مقارنة بـ 2.845.374 مليون دينار سنة 2017 بمعدل تطور يقدر بـ 6.59%، وهذا ما يعكس توجه الحكومة ووزارة المالية إلى الاعتماد في مداخيلها على الجباية العادية عن طريق الرفع من النسب الضريبية وكذا توسيع الوعاء الضريبي والجدول التالي يبين حصيلة الجباية العادية للسنتين 2017 – 2018 (الوحدة: مليون دينار).

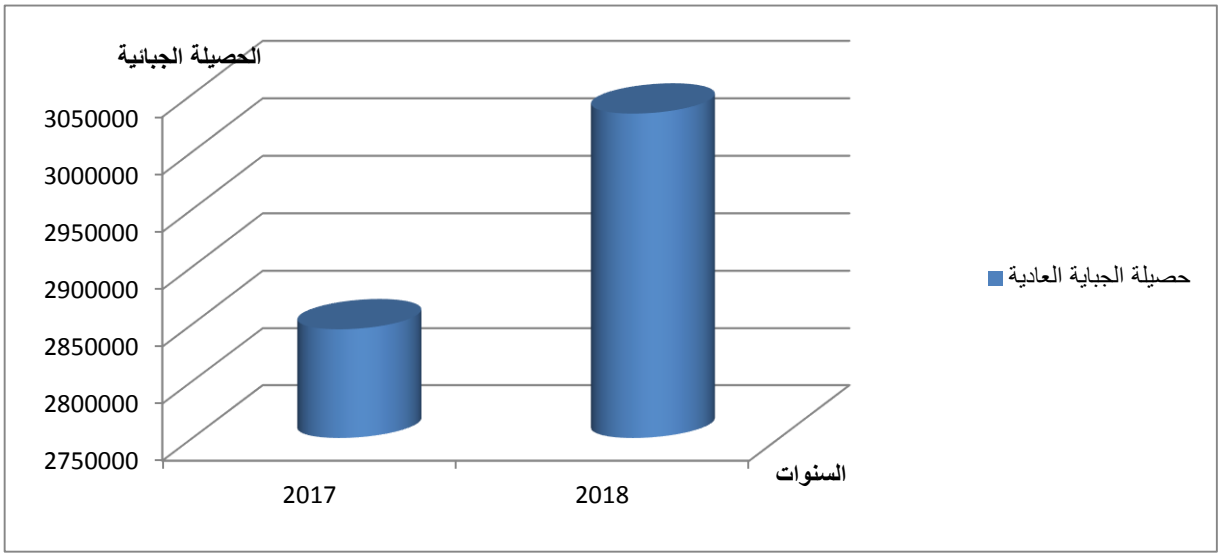
الجدول رقم (III-17): تطور حصيلة الجباية العادية ـ الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية العادية	معدل التطور السنوي (%)
2017	2.845.374	/
2018	3.033.027	6.59

المصدر: قانون رقم 17–11 مؤرخ في 8 ربيع الثاني عام 1439 هـ الموافق 27 ديسمبر سنة 2017م المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76 الصادرة بتاريخ 9 ربيع الثاني عام 1439 هـ الموافق 28 ديسمبر سنة 2017م.

وفيما يلي الشكل الذي يوضح تطور الجباية العادية بين السنتين 2017 و2018:

الشكل رقم (III-25): تطور حصيلة الجباية العادية - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (17)

من خلال الشكل رقم (25) نلاحظ أن الجباية العادية تطورت بشكل لافت للانتباه وهذا من أجل مواجهة تراجع أسعار النفط وتغطية النفقات العامة التي تعتبر في تزايد مستمر، أرغم وزارة المالية على إيجاد بديل للجباية البترولية باللجوء إلى الرفع من حصيلة الجباية العادية.

ثانيا: مساهمة الجباية العادية في الإيرادات

مما سبق نجد أن حصيلة الجباية العادية لسنة 2018 قدرت قيمتها بـ 3.033.027 مليون دينار، في حين قدرت حصيلة الإيرادات لنفس السنة بـ 6.714.256 مليون دينار، ومن ثم نستنتج أن النسبة قدرت بـ 45.17% وهذا ما سيوضحه الجدول التالي:

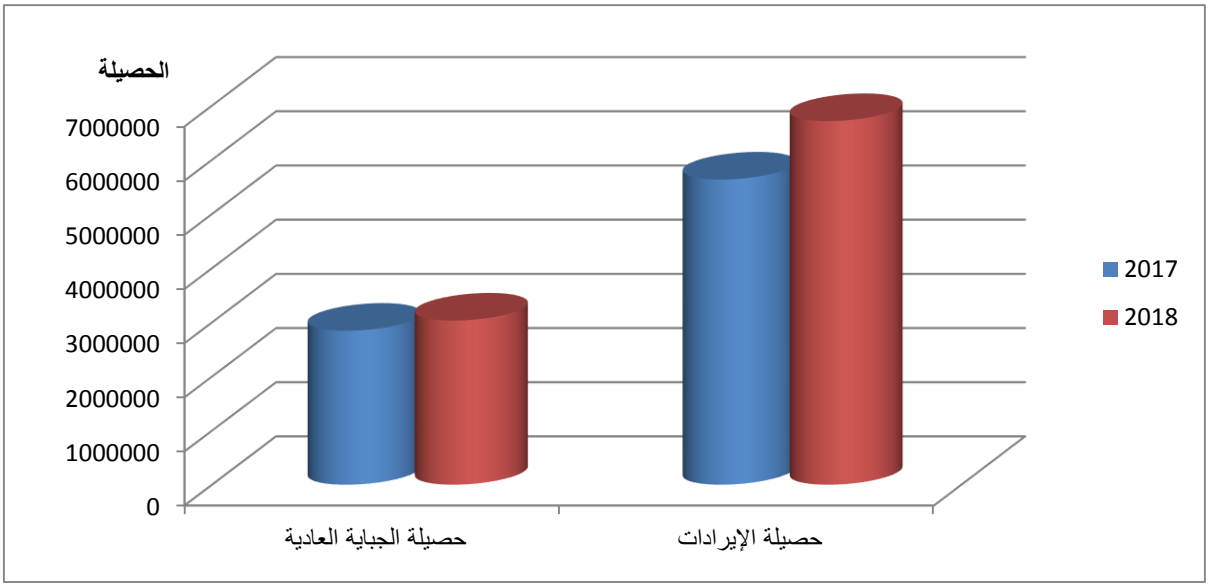
الجدول رقم (III-18): تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية العادية	حصيلة الإيرادات	نسبة الجباية العادية إلى مجموع الإيرادات (%)
2017	2.845.374	5.635.514	50.49
2018	3.033.027	6.714.256	45.17

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

اعتمادا على بيانات الجدول سنعرض الشكل التالي الذي يوضح العلاقة بين حصيلة الجباية العادية وإيرادات الميزانية:

الشكل رقم (III-26): تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (18)

بتحليلنا للشكل رقم (26) نستنتج أن حصيلة الجباية العادية ارتفعت بمقدار طفيف من سنة 2017 إلى سنة 2018، وفي نفس الوقت فإن إيرادات الميزانية شاهدت ارتفاعا ملحوظا خلال نفس الفترة حيث تطورت الإيرادات من 5.635.514 مليون دينار سنة 2017 إلى 6.714.256 مليون دينار سنة 2018، وهذا ما يدل على التوجه نحو إيجاد حلول بديلة لتجاوز أزمة انهيار أسعار النفط من خلال الرفع من حصيلة الجباية العادية.

ثالثا: مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير:

بما أن الميزانية تحوي إيرادات ونفقات، وبعد تطرقنا مدى تمويل الجباية العادية للايرادات جاء الدور على تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير، لذا قمنا بعرض ذلك في الجدول التالي:

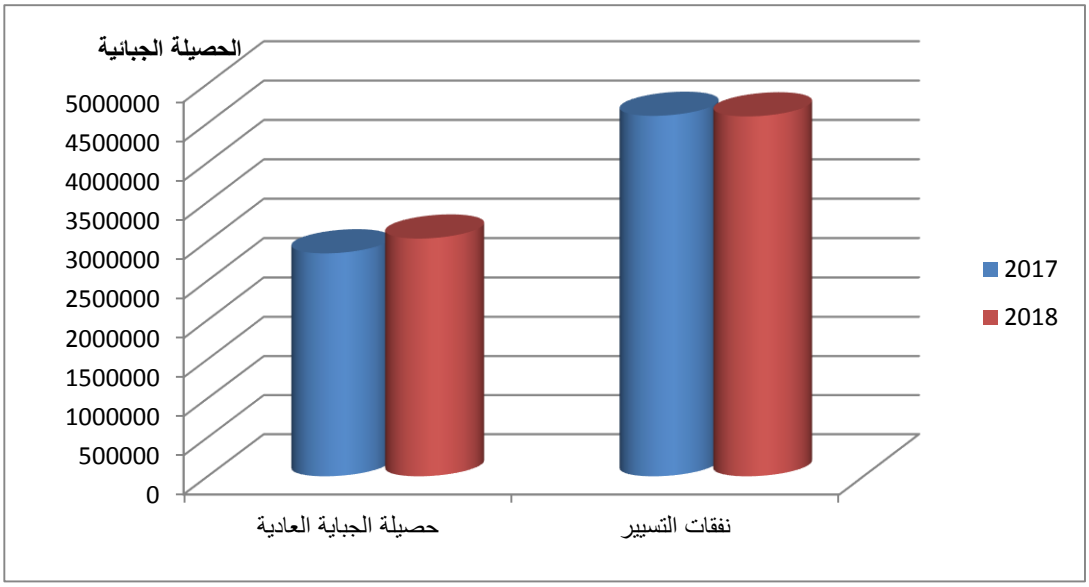
الجدول رقم (III-19): تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية العادية	نفقات التسيير	نسبة حصيلة الجباية العادية إلى نفقات التسيير (%)
2017	2.845.374	4.591.841	61.96
2018	3.033.027	4.584.462	66.15

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

وفقا لبيانات الجدول وجدا أن نسبة تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير في ارتفاع مستمر من سنة 2017 إلى سنة 2018، حيث نسبة التغطية من 61.96% سنة 2017 إلى 66.15% سنة، وهذا ما يعكس التحول الحاصل في الانتقال من الاعتماد على الجباية البترولية في تغطية نفقات التسيير الاعتماد على الجباية العادية بنسبة أكبر في تغطية نفقات التسيير، وهذا ما سيوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (III-27): تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (19)

الفرع الثاني: مداخيل الجباية البترولية

أولا: حصيلة الجباية البترولية

كما تطرقنا سابقا لحصيلة الجباية البترولية، سوف نتطرق الآن إلى حصيلة الجباية البترولية والموضحة في الجدول التالي:

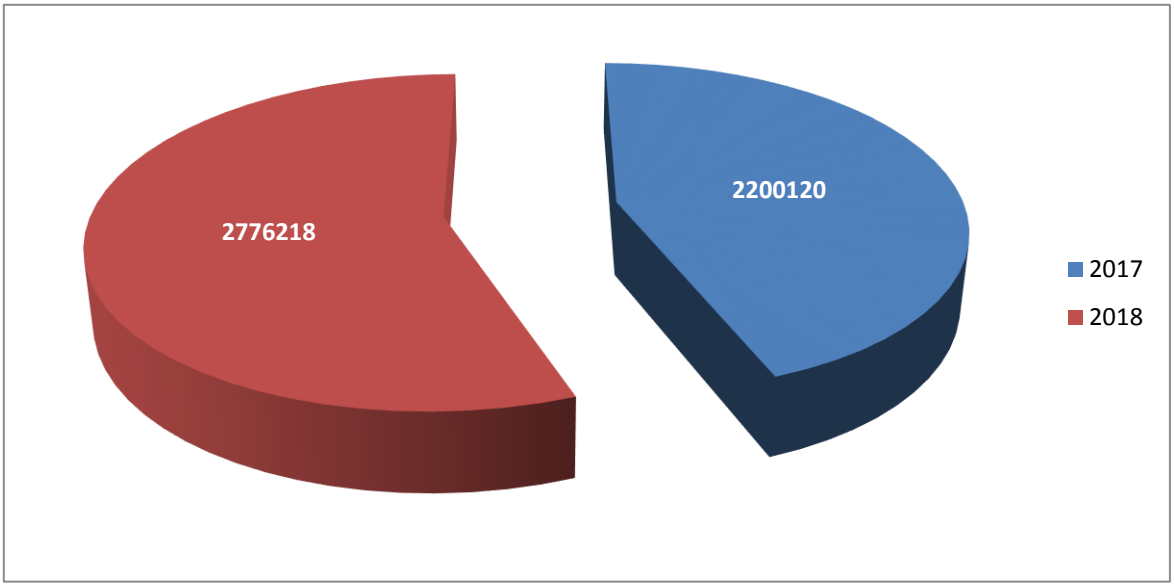
الجدول (III-20): تطور حصيلة الجباية البترولية - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية البترولية	معدل التطور السنوي (%)
2017	2.200.120	/
2018	2.776.218	26.18

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

حسب بيانات الجدول يمكن القول أن حصيلة الجباية البترولية تطورت بنسبة 26.18% خلال الفترة (2017 – 2018)، وهذا أمر ايجابي لمواجهة الأزمة التي يمر بها الاقتصاد الجزائري منذ انهيار أسعار خام برنت في منتصف عام 2014، وفيما يلي الشكل الذي يبين مدى تطور حصيلة الجباية البترولية من سنة 2017 إلى سنة 2018:

الشكل رقم (III-28): تطور حصيلة الجباية البترولية ـ الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (20)

ثانيا: مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات

مما سبق نجد أن حصيلة الجباية البترولية لسنة 2018 قدرت قيمتها بـ 3.033.027 مليون دينار، في حين قدرت حصيلة الإيرادات لنفس السنة بـ 6.714.256 مليون دينار، ومن ثم نستنتج أن نسبة الجباية البترولية لسنة 2018 إلى مجموع الإيرادات قدرت بـ 41.34 % مقارنة بسنة 2017 التي قدرت نسبة التمويل بها في حدود 79.24%.

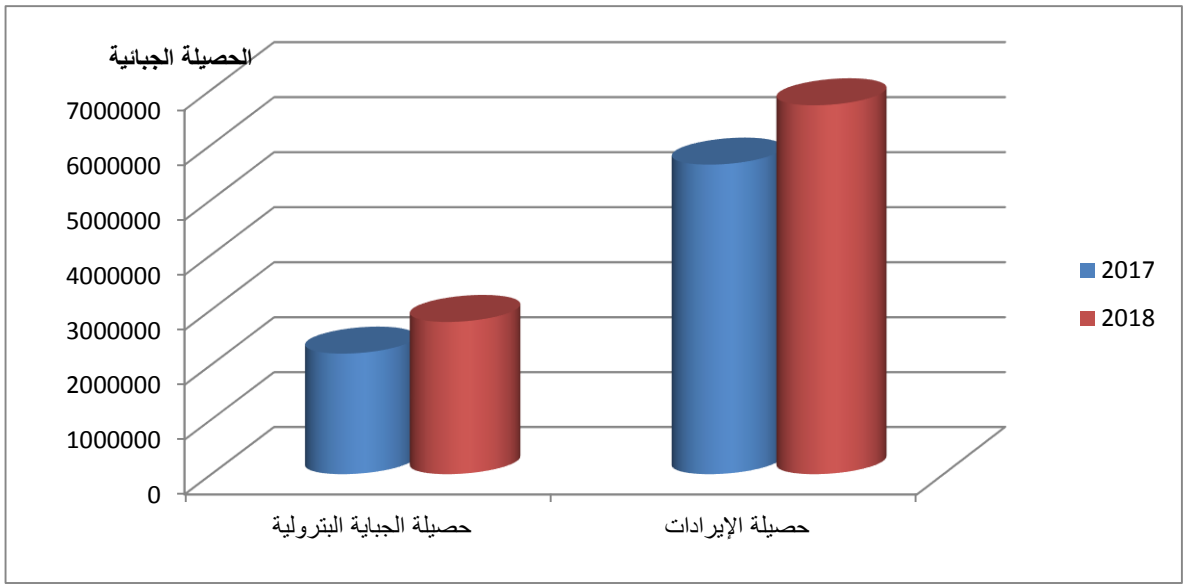
الجدول رقم (III-21): تمويل الجباية البترولية لإيرادات الميزانية - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية البترولية	حصيلة الإيرادات	نسبة الجباية البترولية إلى مجموع الإيرادات (%)
2017	2.200.120	5.635.514	79.24
2018	2.776.218	6.714.256	41.34

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

ولتوضيح الأمر وضعنا بين أيديكم الشكل التالي الذي يوضح مساهمة الجباية البترولية في تمويل إيرادات الميزانية:

الشكل رقم (III-29): تمويل الجباية البترولية لإيرادات الميزانية - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (21)

ثالثا: مساهمة الجباية البترولية في تغطية نفقات التسيير:

سوف نعرض فيما يلي مدى تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير للفترة (2017 – 2018)، حيث أن سنة 2017 كانت نسبة التغطية في حدود 47.91% لتنتقل سنة 2018 إلى نسبة 60.55%، وهذا بسبب ارتفاع حصيلة الجباية البترولية لسنة 2018 نظرا لارتفاع سعر برميل خام برنت إلى 78 دولار للبرميل[1]:

الجدول رقم (III-22): تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير - الوحدة: (مليون دينار)

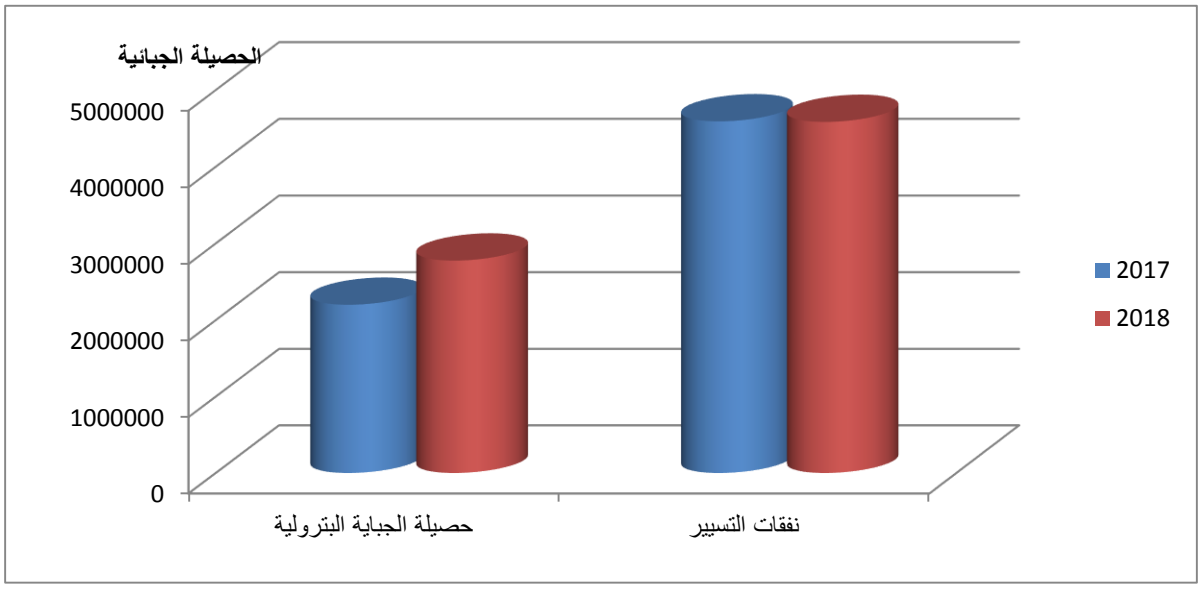
السنوات	حصيلة الجباية البترولية	نفقات التسيير	نسبة حصيلة الجباية البترولية إلى نفقات التسيير (%)
2017	2.200.120	4.591.841	47.91
2018	2.776.218	4.584.462	60.55

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

ومن خلال بيانات الجدول قمنا بعرض الشكل التالي الذي يبين تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير:

[1]https://www.nmisr.com/finance / اسعار النفط اليوم, consulté le 25/05/2018.

الشكل رقم (III-30): تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (22)

الفرع الثالث: مقارنة بين مداخيل الجباية العادية والجباية البترولية

فيما يلي سوف نقوم بإجراء مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية لسنة 2018، والمتمثلة في الجدول التالي:

الجدول رقم (III-23): مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية – الوحدة: (مليون دينار)

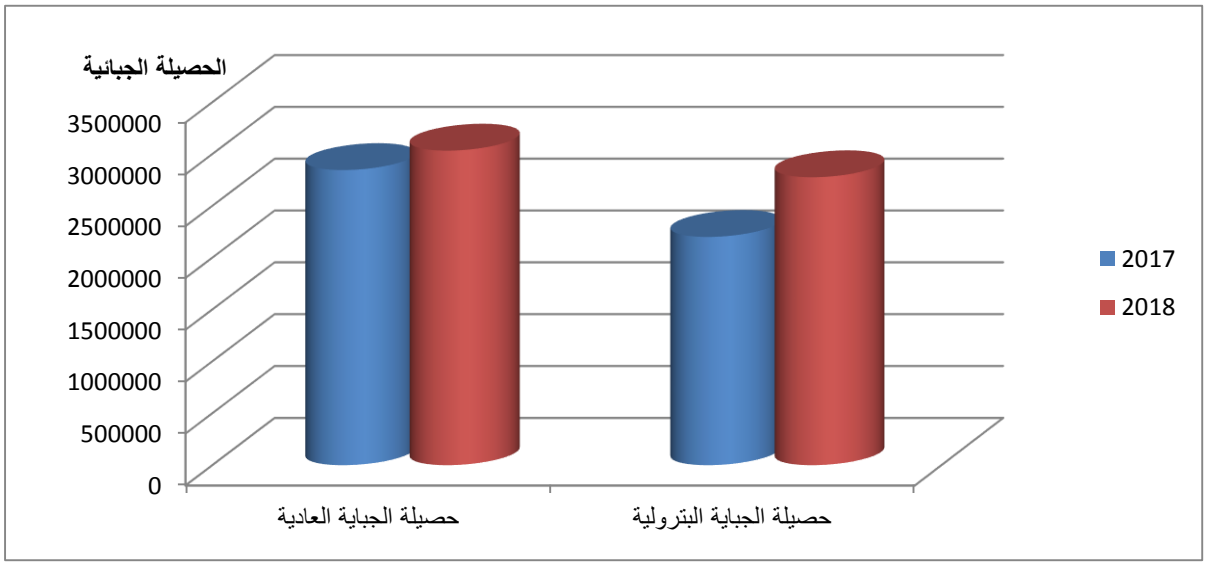
السنوات	حصيلة الجباية العادية	حصيلة الجباية البترولية
2017	2.845.374	2.200.120
2018	3.033.027	2.776.218

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

من خلال بيانات الجدول نجد أن مداخيل الجباية العادية تفوق مداخيل الجباية البترولية بفارق معتبر وهذا ما يعكس إحلال الجباية العادية للجباية البترولية والشكل الموالي يبين تطور الجباية العادية على حساب الجباية البترولية خلال فترة (2017 – 2018):

الشكل رقم (III-31): مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية

– الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (23)

المطلب الثاني: مقارنة المداخيل الجبائية لسنة 2019 مع المداخيل الجبائية لسنة 2018

من خلال هذا المطلب سنجري مقارنة بين المداخيل الجبائية للسنتين 2018-2019.

الفرع الأول: مداخيل الجباية العادية

أولا: حصيلة الجباية العادية

قدرت حصيلة الجباية العادية لسنة 2019 بـ 4.045.260 مليون دينار مقارنة بـ 3.033.027 مليون دينار سنة 2018 بمعدل تطور يقدر بـ 33.37 %، وهذا ما يعكس الاعتماد على الجباية العادية أكثر من الجباية البترولية لهذه الفترة، والجدول التالي يوضح ذلك:

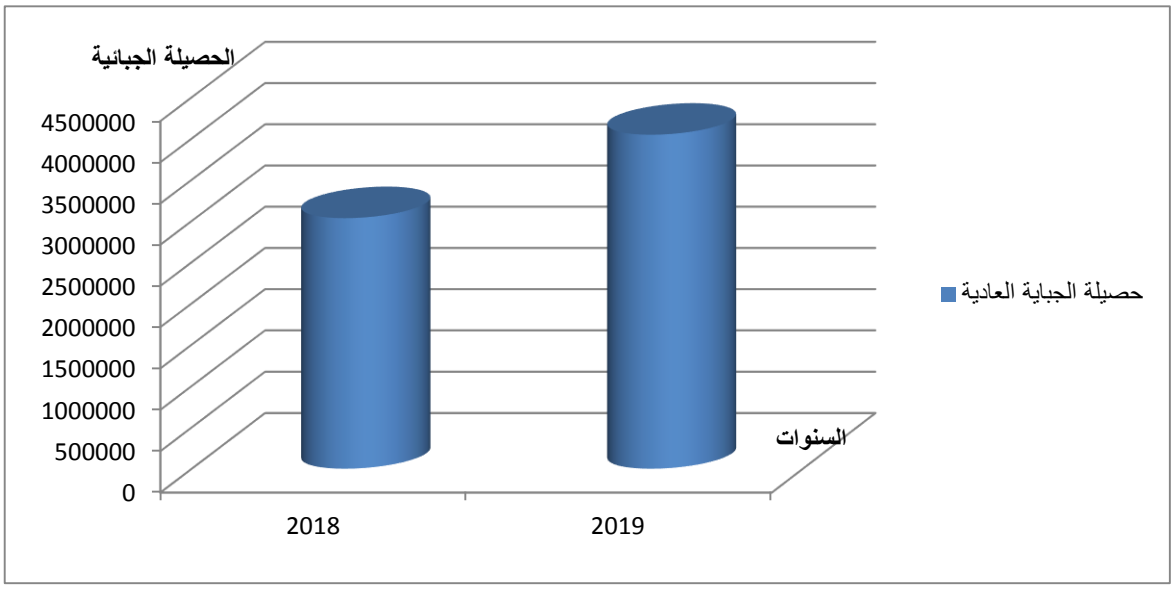
الجدول رقم (III-24): تطور حصيلة الجباية العادية - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية العادية	معدل التطور السنوي (%)
2018	3.033.027	/
2019	4.045.260	33.37

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

وفيما يلي الشكل الذي يبين تطور الجباية العادية بين السنتين 2018 و2019:

الشكل رقم (III-32): تطور حصيلة الجباية العادية - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (24)

ثانيا: مساهمة الجباية العادية في الإيرادات

حاليا تسعى الحكومة إلى الزيادة في حصيلة الجباية العادية لمواجهة أزمة تدهور أسعار النفط، والجدول التالي يبين تطور هذه الحصيلة ومساهمتها في مجموع إيرادات الميزانية:

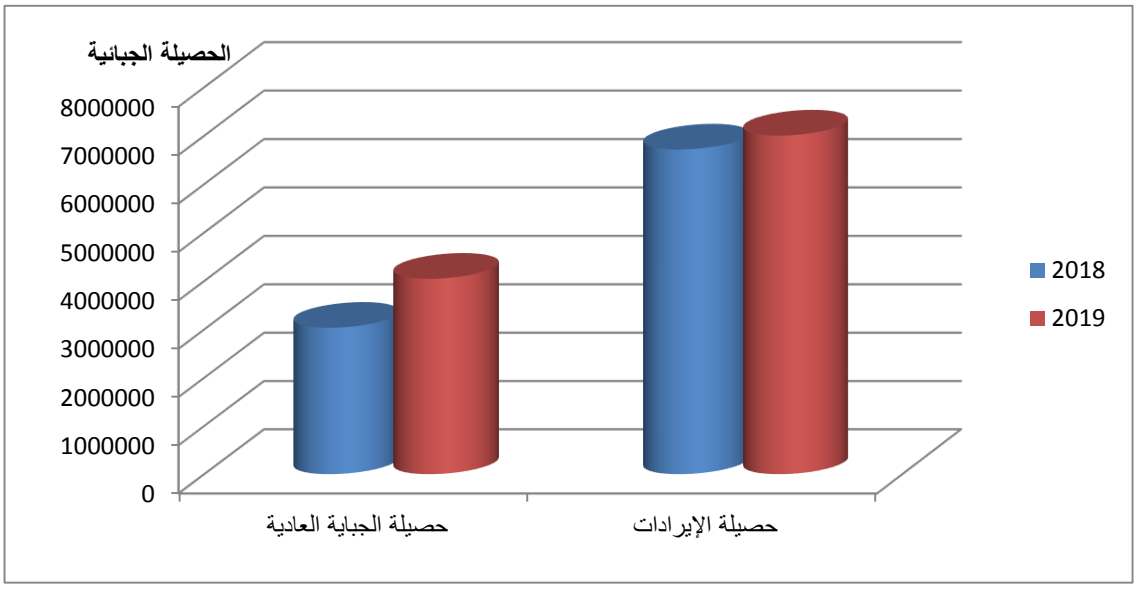
الجدول رقم (III-25): تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية العادية	حصيلة الإيرادات	نسبة الجباية العادية إلى مجموع الإيرادات (%)
2018	3.033.027	6.714.256	66.15
2019	4.045.260	7.002.378	57.76

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

نلاحظ أن حصيلة الجباية العادية لسنة 2019 قدرت قيمتها بـ 4.045.260 مليون دينار في حين قدرت حصيلة الإيرادات لنفس السنة بـ 7.002.378 مليون دينار، مقارنة بسنة 2018 التي قدرت جبايتها العادية بمبلغ 3.033.027 مليون دينار وايراداتها بمبلغ 6.714.256 مليون دينار، ومن ثم نستنتج أن نسبة الجباية العادية لسنة 2018 إلى مجموع الإيرادات قدرت بـ 66.15% لتنخفض هذه النسبة سنة 2019 إلى 57.76%، ويفسر هذا بارتفاع الجباية العادية بمقدار 1.012.233 مليون دينار وارتفاع الإيرادات بجزء صغير يقدر بـ 288.122 مليون دينار يمثل تقريبا الثلث من الارتفاع المسجل في حصيلة الجباية العادية بين سنتي 2018 و 2019، وهذا ما سيوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (III-33): تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (25)

ثالثا: مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير:

تعتبر تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير أمر مهم تسعى الدولة جاهدة للحفاظ عليه وإيجاد مصادر مالية لضمان الاستقرار المالي والاجتماعي، وكان هذا بخلق ضرائب جديدة، والجدول التالي يبين تطور الجباية العادية نسبة إلى نفقات التسيير:

الجدول رقم (III-26): تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير - الوحدة: (مليون دينار)

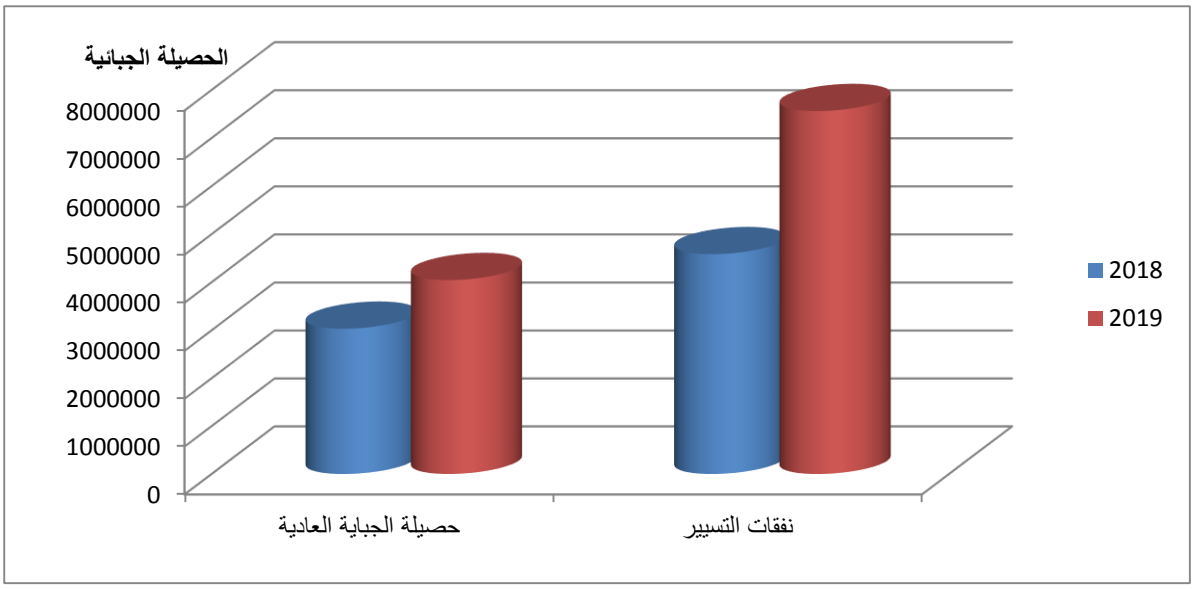
السنوات	حصيلة الجباية العادية	نفقات التسيير	نسبة حصيلة الجباية العادية إلى نفقات التسيير (%)
2018	3.033.027	4.584.462	66.15
2019	4.045.260	4.788.980	84.47

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

من خلال بيانات الجدول نلاحظ أن حصيلة الجباية العادية تطورت بين سنتي 2018 و2019 بمقدار 1.012.233 مليون دينار، بينما تطورت نفقات التسيير بمقدار أقل بكثير من

الفارق الأول يقدر بـ 204.518 مليون دينار، وهذا ما يترجم سعي الحكومة إلى التقليل من نفقات التسيير والرفع من الجباية العادية، ولتدعيم تحليلنا استعنا بالشكل التالي:

الشكل رقم (III-34): تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (26)

الفرع الثاني: مداخيل الجباية البترولية

أولا: حصيلة الجباية البترولية

سوف نتطرق الآن إلى حصيلة الجباية البترولية وتطورها بين سنتي 2018 و2019، وهذا ما سيوضحه الجدول التالي:

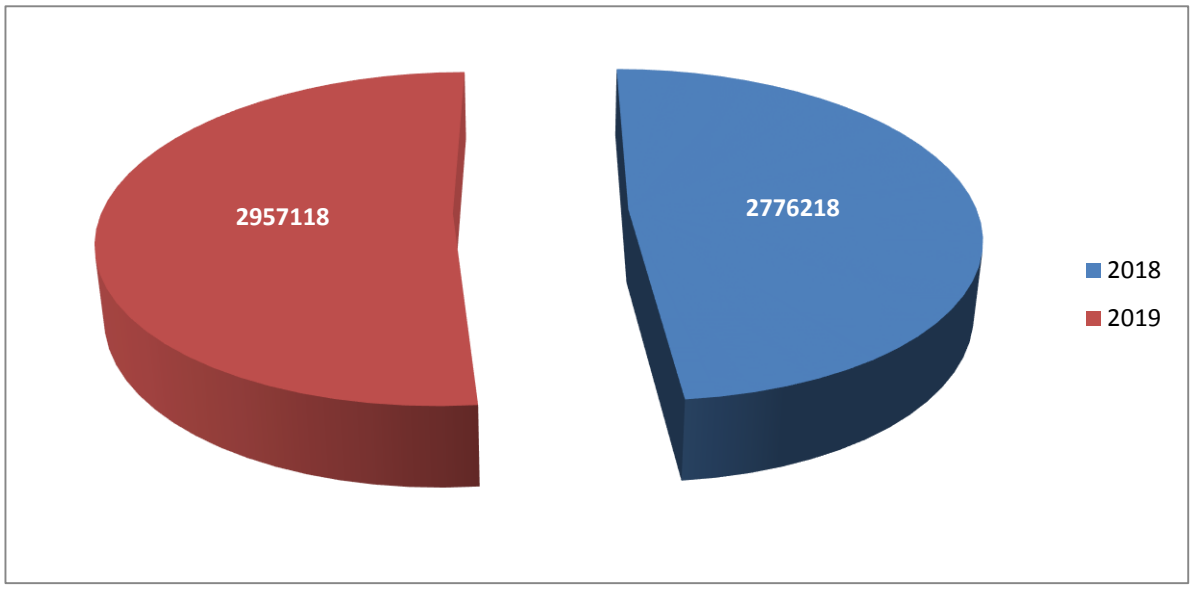
الجدول رقم (III-27): تطور حصيلة الجباية البترولية - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية البترولية	معدل التطور السنوي (%)
2018	2.776.218	/
2019	2.957.118	6.51

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

بدراستنا للجدول نرى أن معدل التطور السنوي لهذه الفترة قدر بـ 6.51%، وهذا راجع لتوقع ارتفاع أسعار البترول سنة 2019 والشكل الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (III-35): تطور حصيلة الجباية البترولية ـ الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (27)

ثانيا: مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات

إن نسبة الجباية البترولية لسنة 2018 إلى مجموع الإيرادات قدرت بـ 41.34%، في حين قدرت نسبة تمويل الجباية البترولية التقديرية لإيرادات الميزانية تقدر بـ 42.23 %وهذا ما سيوضحه الجدول التالي:

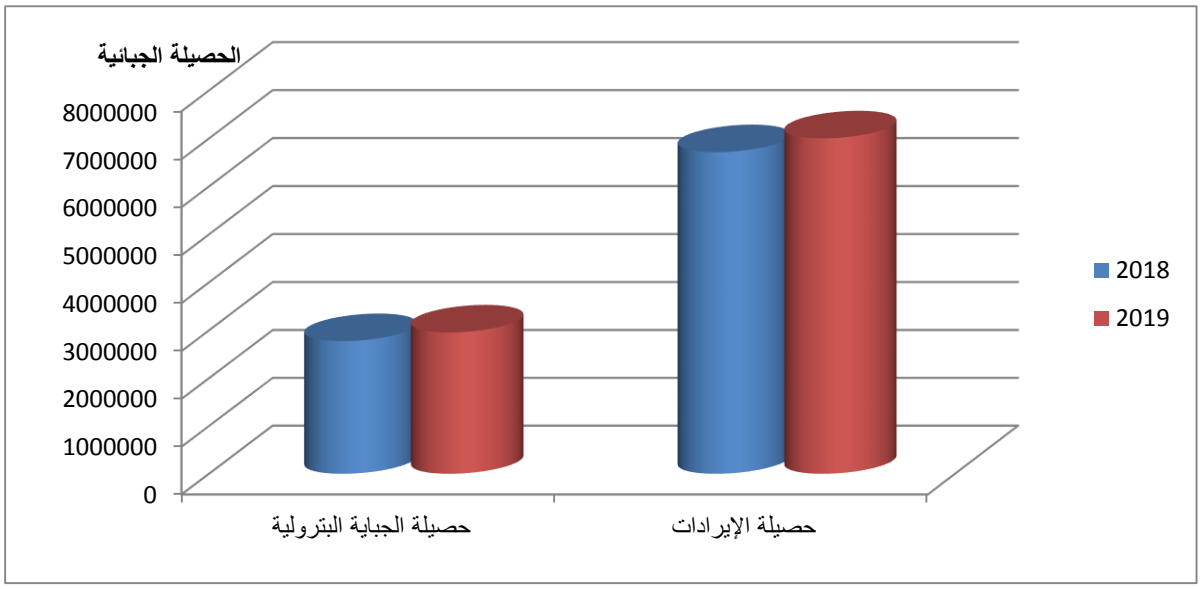
الجدول رقم (III-28): تمويل الجباية البترولية لإيرادات الميزانية ـ الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية البترولية	حصيلة الإيرادات	نسبة الجباية البترولية إلى مجموع الإيرادات (%)
2018	2.776.218	6.714.256	41.34
2019	2.957.118	7.002.378	42.23

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

مما سبق نجد أن حصيلة الجباية العادية لسنة 2018 قدرت قيمتها بـ 3.033.027 مليون دينار، في حين قدرت حصيلة الإيرادات لنفس السنة بـ 6.714.256 مليون دينار، لتنتقل سنة 2019 إلى 2.957.118 مليون دينار فيما يخص الجباية البترولية و7.002.378 مليون دينار فيما يخص إيرادات الميزانية، وكما قلنا سابقا فإن الجباية البترولية ارتفعت نظرا لتوقع ارتفاع أسعار البترول سنة 2019، ورغم ذلك فإن هذا الارتفاع المقدر يبقى طفيفا لا يساهم بشكل كبير في تمويل إيرادات الميزانية.

الشكل رقم (III-36): تمويل الجباية البترولية لإيرادات الميزانية ـ الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (28)

ثالثا: مساهمة الجباية البترولية في تغطية نفقات التسيير:

إن مساهمة الجباية البترولية في نفقات التسيير تتوقع الحكومة أن تكون بشكل معتبر حسب بيانات وزارة المالية، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

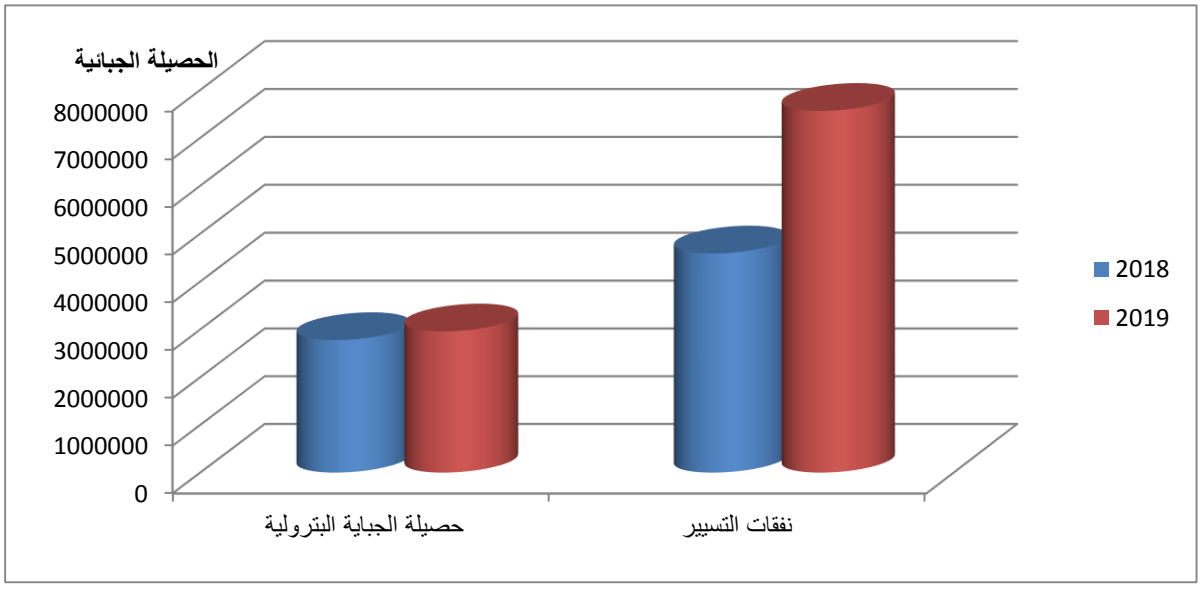
الجدول رقم (III-29): تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية البترولية	نفقات التسيير	نسبة حصيلة الجباية البترولية إلى نفقات التسيير (%)
2018	2.776.218	4.584.462	60.55
2019	2.957.118	4.788.980	61.74

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

إن سنة 2019 تتوقع تحصيل ما قيمته 2.957.118 مليون دينار من الجباية البترولية لتغطية نفقات التسيير المقدر بـ 4.788.980 مليون دينار أي بنسبة تغطية في حدود 61.74% والتي ارتفعت مقارنة بسنة 2018 التي حققت نسبة تغطية لنفقات التسيير قدرت بـ 60.55%، وهذا ما يدل على ارتفاع حصيلة الجباية البترولية أمام ارتفاع نفقات التسيير، والشكل الموالي يبين ذلك:

الشكل رقم (III-37): تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (29)

الفرع الثالث: مقارنة بين مداخيل الجباية العادية والجباية البترولية

فيما يلي سوف نقوم بإجراء مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية لسنة 2019، والمتمثلة في الجدول التالي:

الجدول رقم (III-30): مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية

– الوحدة: (مليون دينار)

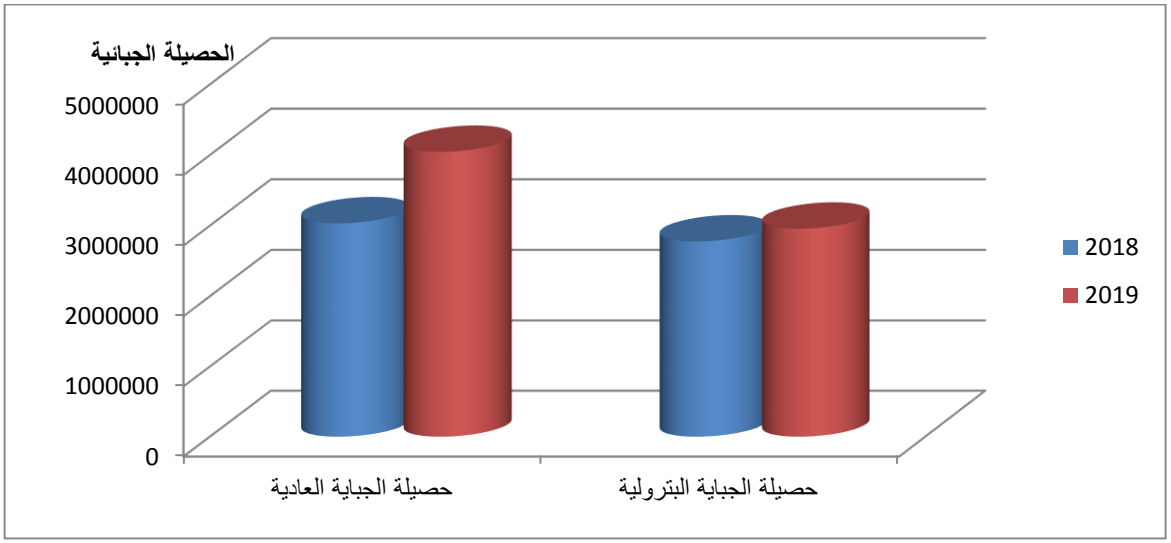
السنوات	حصيلة الجباية العادية	حصيلة الجباية البترولية
2018	3.033.027	2.776.218
2019	4.045.260	2.957.118

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

من خلال بيانات الجدول نجد أن مداخيل الجباية العادية تفوق مداخيل الجباية البترولية بفارق معتبر وهذا ما يعكس إحلال الجباية العادية للجباية البترولية والشكل الموالي يبين تطور الجباية العادية على حساب الجباية البترولية خلال فترة (2018 – 2019):

الشكل رقم (III-38): مقارنة بين حصيلة الجباية العادية والجباية البترولية

– الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (30)

المطلب الثالث: مقارنة المداخيل الجبائية لسنة 2020 مع المداخيل الجبائية لسنة 2019

من خلال هذا المطلب سنجري مقارنة بين المداخيل الجبائية للسنتين 2019–2020.

الفرع الأول: مداخيل الجباية العادية

أولا: حصيلة الجباية العادية

تم توقع ارتفاع حصيلة الجباية العادية لسنة 2020 مقارنة بسنة 2019، والجدول التالي يوضح ذلك:

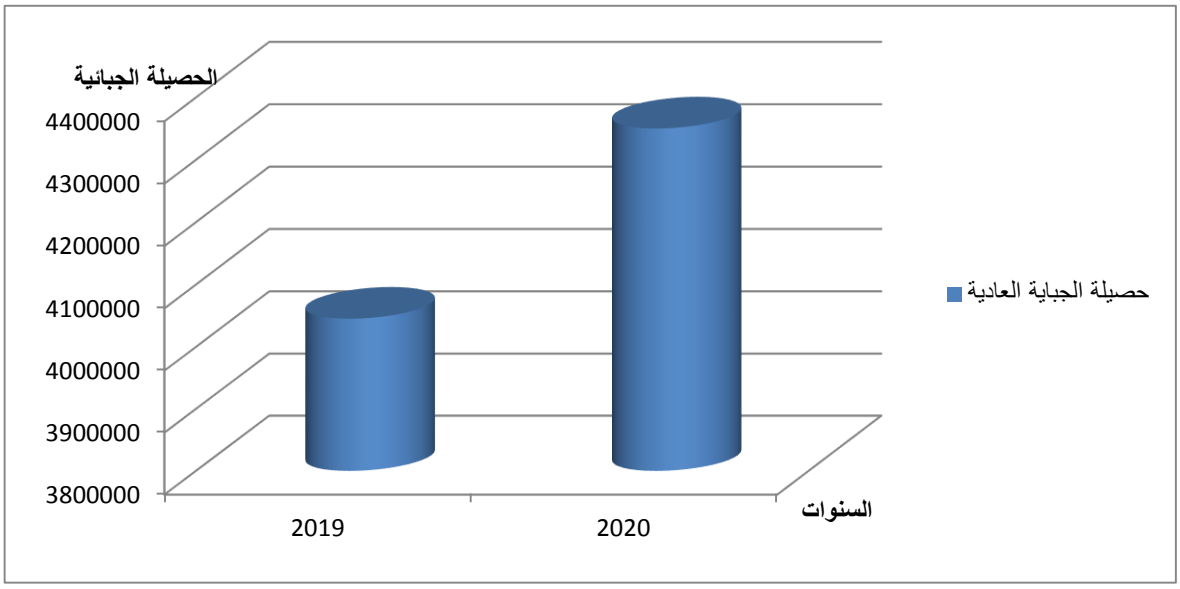
الجدول رقم (III-31): تطور حصيلة الجباية العادية ـ الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية العادية	معدل التطور السنوي (%)
2019	4.045.260	/
2020	4.350.272	7.35

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

من خلال بيانات الجدول نلاحظ أن حصيلة الجباية العادية لسنة 2019 بـ 4.045.260 مليون دينار مقارنة بـ 4.350.272 مليون دينار سنة 2020 بمعدل تطور يقدر بـ 7.35 %، وهذا ما يعكس الاعتماد على الجباية العادية أكثر من الجباية البترولية لهذه الفترة، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (III-39): تطور حصيلة الجباية العادية - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (31)

ثانيا: مساهمة الجباية العادية في الإيرادات

تسعى الحكومة جاهدة إلى الرفع من حصيلة الجباية العادية لمواجهة تراجع أسعار النفط، والجدول التالي يبين تطور هذه الحصيلة ومساهمتها في مجموع إيرادات الميزانية:

الجدول رقم (III-32): تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية - الوحدة: (مليون دينار)

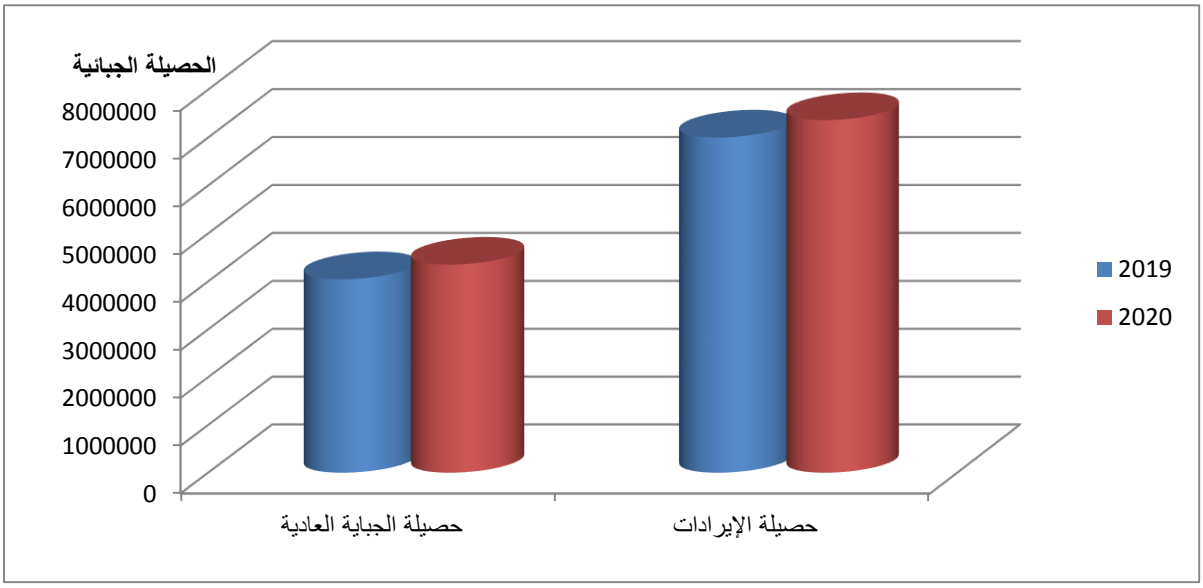
السنوات	حصيلة الجباية العادية	حصيلة الإيرادات	نسبة الجباية العادية إلى مجموع الإيرادات (%)
2019	4.045.260	7.002.378	57.76
2020	4.350.272	7.363.738	59.07

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

حسب بيانات الجدول فإن حصيلة الجباية العادية لسنة 2019 قدرت قيمتها بـ 4.045.260 مليون دينار في حين قدرت حصيلة الإيرادات لنفس السنة بـ 7.002.378 مليون دينار، مقارنة بسنة 2020 التي قدرت جبايتها العادية بمبلغ 4.350.272 مليون دينار وإيراداتها بمبلغ 7.363.738 مليون دينار، ومن ثم نستنتج أن نسبة الجباية العادية لسنة

2020 إلى مجموع الإيرادات قدرت بـ 59.07% أي ارتفعت مقارنة بسنة 2019 التي حققت نسبة 57.76%، وهذا ما سيوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (III-40): تمويل الجباية العادية لإيرادات الميزانية - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (32)

ثالثا: مساهمة الجباية العادية في تغطية نفقات التسيير:

إن تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير أمر مهم تسعى الدولة جاهدة للحفاظ عليه وإيجاد مصادر مالية لضمان الاستقرار المالي، وهذا بخلق مصادر تمويلية عن طريق الرفع من الجباية العادية، والجدول التالي يبين تطور الجباية العادية نسبة إلى نفقات التسيير:

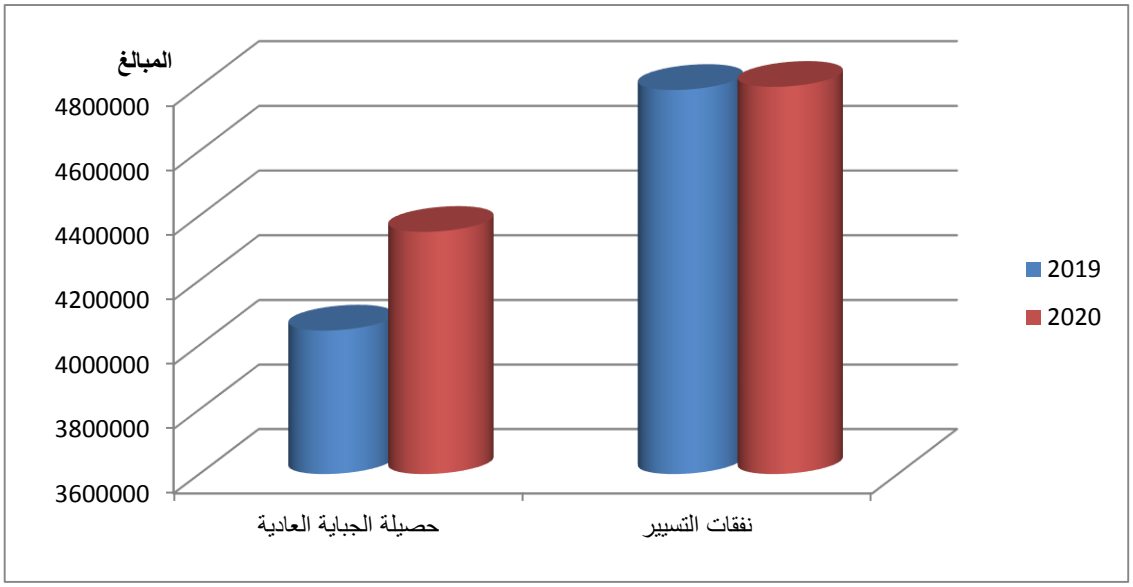
الجدول رقم (III-33): تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير – الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية العادية	نفقات التسيير	نسبة حصيلة الجباية العادية إلى نفقات التسيير (%)
2019	4.045.260	4.788.980	53.49
2020	4.350.272	4.798.610	90.65

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

من خلال بيانات الجدول نلاحظ أن حصيلة الجباية العادية تطورت بين سنتي 2019 2020 بنفس وتيرة تطور نفقات التسيير، وهذا ما يترجم سعي الحكومة إلى التوجه نحو الزيادة في نسبة الضرائب من أجل مواجهة وتغطية نفقاتها العامة، والشكل التالي يفسر هذا التطور:

الشكل رقم (III-41): تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير – الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (33)

الفرع الثاني: مداخيل الجباية البترولية

أولا: حصيلة الجباية البترولية

بعد تطرقنا لحصيلة الجباية العادية سنستعرض الآن حصيلة الجباية البترولية للفترة (2019 – 2020) من خلال بيانات الجدول التالي:

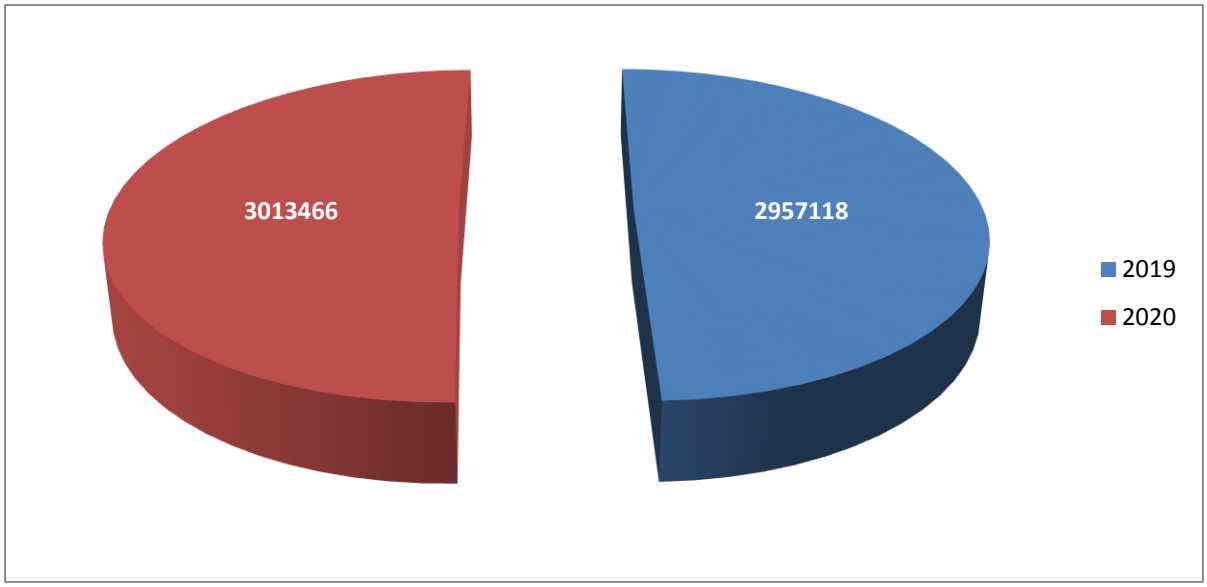
الجدول رقم (III-34): تطور حصيلة الجباية البترولية ـ الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية البترولية	معدل التطور السنوي (%)
2019	2.957.118	/
2020	3.013.466	1.90

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

حسب بيانات الجدول اللاحق فإن الجباية البترولية المتوقعة لسنة 2020 تطورت إلى مبلغ 3.013.466 مليون دينار مقارنة بسنة 2019 التي تم توقع تحقيق 2.957.118 مليون دينار أي بمعدل تطور سنوي قدر بـ 1.90%، والشكل التالي يبين ذلك:

الشكل رقم (III-42): تطور حصيلة الجباية البترولية - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (34)

ثانيا: مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات

لقد اعتمدت الدولة لمدة طويلة على الجباية البترولية في تمويل إيراداتها وهذا ما سيوضحه الجدول التالي:

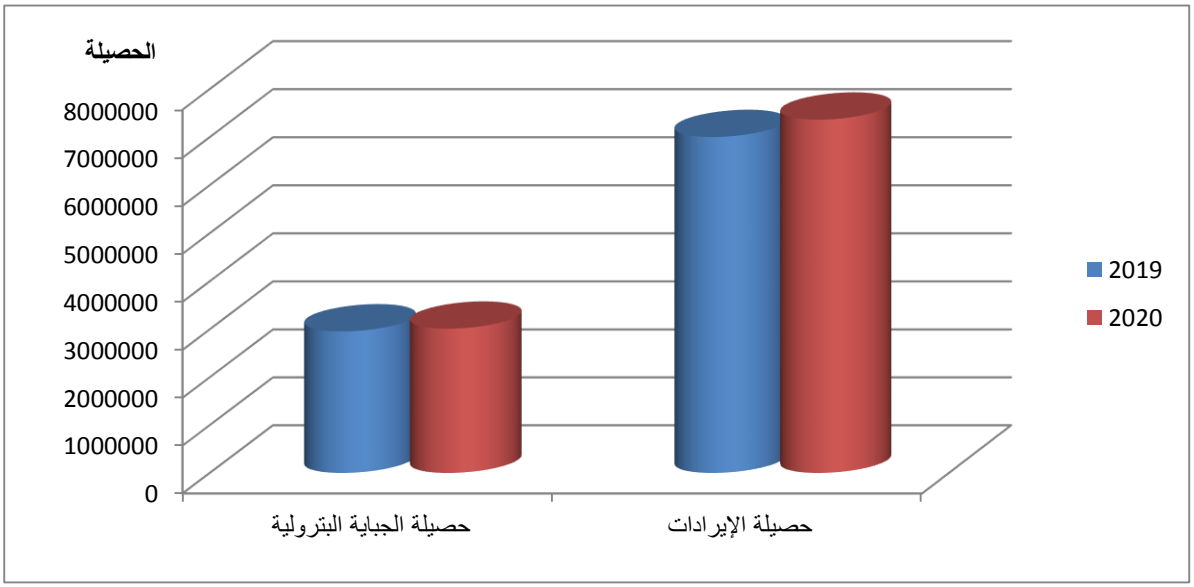
الجدول رقم (III-35): تمويل الجباية البترولية للايرادات - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية البترولية	حصيلة الإيرادات	نسبة الجباية البترولية إلى مجموع الإيرادات (%)
2019	2.957.118	7.002.378	42.23
2020	3.013.466	7.363.738	40.92

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

من خلال الجدول نجد أن الجباية البترولية لسنة 2019 قدرت بمبلغ 2.957.118 مليون دينار نسبة إلى مجموع الإيرادات التي قدرت بـ 7.002.378 مليون دينار أي بنسبة 42.23%، لتتطور إلى 3.013.466 مليون دينار سنة 2020 نسبة إلى الإيرادات المقدرة بـ 7.363.738 مليون دينار أي بنسبة تمويل 40.92%، وهذا ما يدل على تراجع نسبة تمويل الجباية البترولية لإيرادات الميزانية، وهذا ما يفسره الشكل التالي:

الشكل رقم (III-43): تمويل الجباية البترولية للايرادات - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (35)

ثالثا: مساهمة الجباية البترولية في تغطية نفقات التسيير:

إن للجباية البترولية أهمية كبيرة في تغطية نفقات التسيير وهذا ما سنعرضه فيما يلي:

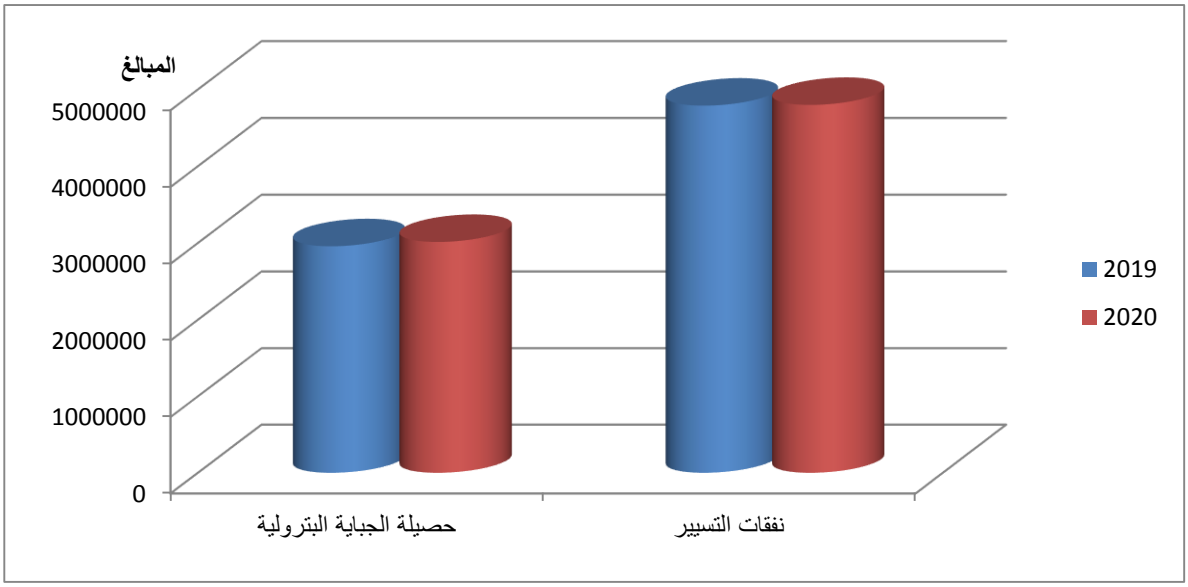
الجدول رقم (III-36): تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير - الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية البترولية	نفقات التسيير	نسبة حصيلة الجباية البترولية إلى نفقات التسيير (%)
2019	2.776.218	4.788.980	60.55
2020	3.013.466	4.798.610	62.79

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

من خلال معطيات الجدول رقم (36) نلاحظ أن نسبة تغطية الجباية البترولية في ارتفاع مستمر إذ قدرت نسبة التغطية بـ 62.79% سنة 2020 مقارنة بسنة 2019 التي تم تقدير نسبتها بـ 60.55%، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (III-44): تغطية الجباية البترولية لنفقات التسيير - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (36)

الفرع الثالث: مقارنة بين مداخيل الجباية العادية والجباية البترولية

فيما يلي سنجري مقارنة بين حصيلتي الجباية العادية والجباية البترولية للفترة (2019-2020)، والجدول الموالي يبين ذلك:

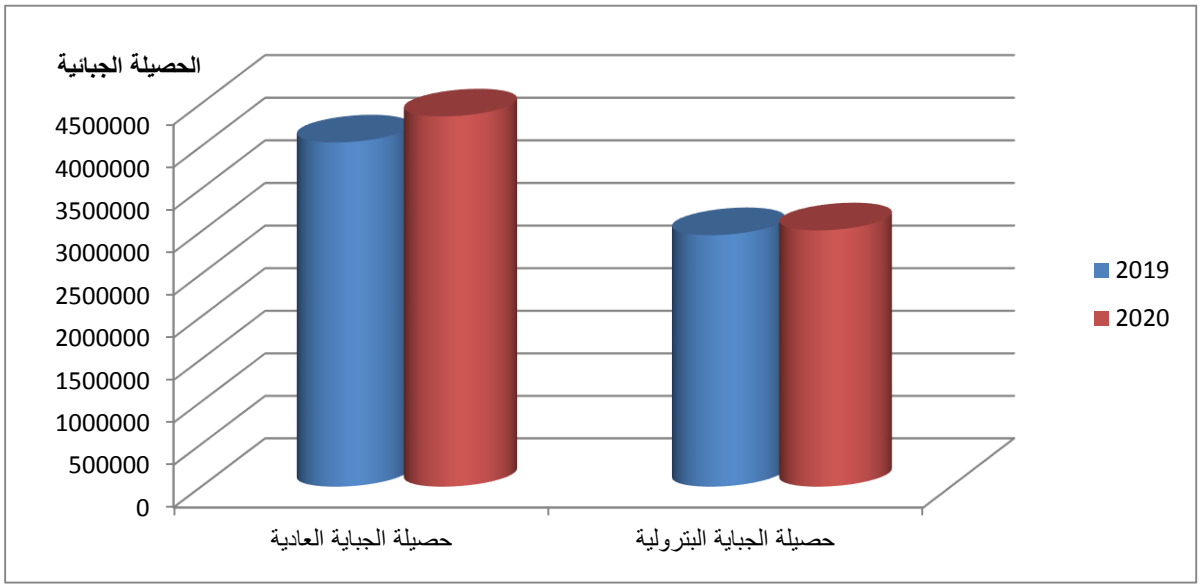
الجدول رقم (III-37): مقارنة بين حصيلة الجباية العادية وحصيلة الجباية البترولية – الوحدة: (مليون دينار)

السنوات	حصيلة الجباية العادية	حصيلة الجباية البترولية
2019	4.045.260	2.957.118
2020	4.350.272	3.013.466

المصدر: قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76، مرجع سابق.

إن حصيلة الجباية العادية المتوقعة تطورت بمبلغ 305.012 مليون دينار مقارنة بالجباية البترولية المتوقعة التي تطورت بمبلغ 56.348 مليون دينار خلال هذه الفترة، وهذا ما يدل على إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، والشكل التالي يفسر ذلك:

الشكل رقم (III-45): مقارنة بين حصيلة الجباية العادية وحصيلة الجباية البترولية - الوحدة: (مليون دينار)



المصدر: من إعداد الطالب حسب بيانات الجدول رقم (37)

خلاصة:

منذ استرجاع الاستقلال أدركت الجزائر أن تطورها مرهون باستقلال ثرواتها سواء الطبيعية منها والبشرية والمحروقات خاصة كثروة وجبت أن تكون المحرك للإنعاش الاقتصادي بفضل الإيرادات التي تكتسب منها بالعملة الصعبة.

وتجب الإشارة إلى أن الجباية البترولية مهددة بالظروف الاقتصادية العالمية والتي تتميز بالتذبذب وعدم الاستقرار، فتدهور أسعار البترول منتصف 2014 تسبب في تأثيرات سلبية على الإيرادات، وقد سبب هذا الانخفاض في الأسعار توجه الحكومة نحو التقليص من فاتورة الواردات لمنع نزيف العملة الصعبة نحو الخارج، وأثر بطريقة مباشرة على الميزانية وهذا نظرا للاعتماد بنسبة أكبر على الجباية البترولية لتمويل الإيرادات العامة وكذا مساهمتها الفعالة في نفقات التسيير والتجهيز للدولة.

وقد تفطنت السلطات الجزائرية في السنوات الأخيرة لهذا شجعت الاستثمار الأجنبي محاولة الخروج من الأزمة الخارجية التي تعيشها الجزائر لان تطوير القطاعات الأخرى سوف يساهم في رفع المداخيل الوطنية وتطوير الاقتصاد الوطني فقوة أي دولة تكمن في قوة اقتصادها، إضافة إلى السعي نحو إيجاد مصادر تمويلية باللجوء إلى الرفع من حصيلة الجباية العادية عن طريق خلق ضرائب جديدة وتوسيع الوعاء الضريبي.

خاتمة

تعتبر الجزائر من البلدان الأقل تنوعا في صادراتها، إذ يمكن تصنيفها على أنها من الدول التي تعتمد بشدة على تصدير سلعة واحدة أساسية وهي المحروقات، وهو وضع يجعل الاقتصاد الجزائري شديد الحساسية والتأثر بالتغيرات الحاصلة في سوق النفط في ظل صعوبة التنبؤ بسعر النفط المعروف تاريخيا بأنه الأكثر تقلبا.

وفي هذا السياق فقد انهارت أسعار النفط بصورة حادة ومفاجئة منذ منتصف عام 2014، والجزائر كغيرها من الدول سعت الى اعادة الاعتبار لدور الجباية العادية وتفعيل دورها في تمويل ميزانية الدولة، وهذا لأجل تخفيف الاعتماد على الجباية البترولية التي تميزت في الفترة من 2014 الى 2017 بانخفاض ملحوظ في حصيلتها نتيجة انهيار أسعار البترول، ومن ثم تم تبني اصلاحات عديدة مست النظام الجبائي الجزائري بدافع الرفع من مردودية الجباية العادية وجعل الضريبة وسيلة لخدمة أهداف السياسة المالية للدولةالتي تم تبنيها من خلال الاصلاحات الاقتصادية، وقد تبين لنا من تقييم المردودية المالية لهذا الاصلاح الجبائي أن هناك سعي من طرف الحكومة نحو حتمية إيجاد مصادر جديدة لتمويل ميزانية الدولة باللجوء الى الجباية العادية عن طريق خلق ضرائب جديدة وزيادة نسب ضرائب أخرى إضافة الى توسيع الوعاء الضريبي بإلغاء الإعفاءات المقدمة للمكلفين بالضرائب، ورغم ذلك فإن الجباية البترولية لازالت الى يومنا هذا تمثل المورد الرئيسي لميزانية الدولة وتعتمد عليها الحكومة بشكل كبير لتمويل الإيرادات العامة ومواجهة تزايد النفقات العمومية

1- الإجابة عن الإشكالية:

تتمثل إشكالية الموضوع فيما يلي: هل من الممكن أن تحل الجباية العادية محل الجباية البترولية للخروج من الأزمة الاقتصادية الراهنة؟

وهذا ما دفعنا لمعالجة هذه الإشكالية وفق ثلاثة فصول باستعمال المنهج والأدوات المبينة في المقدمة، وتحتوي الخاتمة على ملخص عام للفصول الثالث، اختبار الفرضيات والنتائج العامة للدراسة متبوعة بالتوصيات وأخيرا آفاق الموضوع. وللإجابة عن الإشكالية سنقوم باختبار فرضيات البحث:

2- اختبار فرضيات البحث:

لقد اثبت البحث صحة الفرضية الأولى حيث أن الجباية العادية هي وسيلة الدولة في تمويل الميزانية العامة والحصول على إيرادات مالية تمكنها من تحقيق التوازن الاقتصادي الوطني، وضمان الظروف الملائمة لقيام نظام اقتصادي يتماشى والتطورات التي تمر بها البلاد نتيجة تدهور أسعار النفط، مما ألزم الحكومة التوجه نحو إيجاد ضرائب جديدة وزيادة نسب ضرائب أخرى إضافة الى توسيع الوعاء الضريبي بإلغاء الإعفاءات المقدمة للمكلفين بالضرائب.

بالإضافة الى صحة الفرضية الثانية حيث إن الدافع الرئيسي للاعتماد على الجباية البترولية هو أنها الوسيلة الوحيدة للدولة في الاستفادة من حقوق ملكيتها للثروات الباطنية، ومن ثم فهي تعتبر موردا هاما للخزينة العمومية من أجل تمويل الإيرادات العامة وتغطية النفقات العمومية، ونظرا لتراجع أسعار البترول الذي أثر بصفة مباشرة على إيرادات الجباية البترولية، مما أدى الى الزيادة في ضرائب الجباية العادية باعتبار الضريبة من الوسائل التمويلية التي يمنكن أن تحقق الاستقرار وبالتالي الوصول الى أن الجباية العادية هي البديل الأمثل للجباية البترولية في ظل الأزمة الاقتصادية الراهنة.

وفيما يخص الفرضية الثالثة فقد بينت لنا مختلف الجداول المستعملة والمخططات البيانية صحة هذه الفرضية، فمن الملاحظ أن الجباية العادية خلال الفترة (2014 – 2020) مقارنة بالجباية البترولية والتي تأثرت بتراجع أسعار البترول خلال نفس الفترة، في ارتفاع

مستمر نتيجة توجه الدولة نحو فرض ضرائب جديدة والزيادة في ضرائب أخرى إضافة الى توسيع الوعاء الضريبي.

3- النتائج العامة للدراسة:

من خلال معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع توصلنا الى النتائج التالية:

- تتمثل الجباية العادية في اقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة علي الأفراد لتغطية نفقات الدولة و تكون على شكل ضرائب أو رسوم، من أجل تحقيق أهداف معينة يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي باعتباره مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والاقتصادية الأخرى وقد تطورت هذه الأهداف بتطور الدولة.
- تعتبر الجباية البترولية عند معظم دول أعضاء منظمة الأوبك (OPEC) المورد الأساسي للدخل الوطني، لذا تعتمد على جباية خاصة تسمح لها من الاستفادة من مداخيل هذه المادة الإستراتيجية، خاصة وأنها نافذة (زائلة)، وبعد الأحداث التي شهدتها السوق النفطية وتحولها من سوق احتكارية بيد الشركات البترولية الكبرى الاحتكارية إلى سوق متكونة من الدول المنتجة والدول المستهلكة، زادت القوة التفاوضية لمنظمة الأوبك وتمكنت من رفع الأسعار البترولية، مما ترتب عنه تشكيل جباية بترولية تتناسب مع الوضع الجديد، خاصة بالدول الأعضاء في المنظمة.
- انخفض سعر برميل النفط في أسواق العالم بنسبة 55% في أقل من سبعة أشهر، وقسّم الانهيار المتسارع دول العالم خلال عام 2014 إلى ثلاث فئات: دول منتجة ومطمئنة تتعامل مع الأزمة المستجدة بهدوء وثقة كالسعودية والإمارات، ودول منتجة لكنها قلقة مثل إيران والجزائر، ترى في هبوط الأسعار إلى أقل من النصف مؤامرة على اقتصادياتها، والفئة الثالثة تضم الدول المستهلكة التي تنعم بالفوائد وتحسب عوائدها مثل الولايات المتحدة والصين، ورُبطت أسباب الانهيار بضعف الطلب العالمي على هذه السلعة الحيوية.
- مما سبق نجد أن أسعار النفط تعرف أدنى مستوى لها في الأسواق الدولية منذ الثلاثي الأخير لسنة 2014م، حيث استمر التراجع في الأسعار ليصل الى مستويات غير مسبوقة، ويطرح هذا التراجع لأسعار النفط عدة تخوفات على القدرة المالية للجزائر التي

يعتمد اقتصادها على نسبة 97% في تصدير المحروقات، كما أن الإصلاحات الاقتصادية تسير ببطء وتعطل مساعي الخروج من التبعية لبرميل النفط مما يجعل الجزائر معرضة للهزات الاقتصادية والاجتماعية، نظرا لهشاشة توازناتها ولارتباطاتها بصورة شبه كلية بتوزيع عائدات المحروقات وتحريك نسب النمو الاقتصادي المتواضعة بفضل النفقات العمومية، وبالتالي فإن النفط يعتبر المحرك الرئيسي للاقتصاد الجزائري والعصب الصناعي لها، وهذا لعدم وجدود صناعات أخرى استخراجية أو تحويلية أو تركيبية تسمح بمنافسة الصناعة النفطية ومواجهة التذبذبات الحاصلة في السوق النفطية التي تعتمد أسعارها على عوامل محورية تتمثل في: الطلب العالمي على النفط، حالة الاقتصاد الدولي، حجم الإنتاج، والحصص التقديرية لمنظمة أوبك.

- يعود هذا التراجع في الطلب على النفط الجزائري للأزمة الاقتصادية العالمية والركود الاقتصادي الذي ميز السنوات الأخيرة أكبر الدول مؤديا إلى انخفاض الطلب وبالتالي تدني في أسعاره هذا من جهة، ومن جهة أخرى زيادة ضخ في الأسواق العالمية كميات هائلة من النفط من قبل الولايات المتحدة والعربية والسعودية مما جعل السوق النفطي يعرف فائضا في العرض مقابل انكماش في الطلب، وهذا ما أثر مباشرة على الاقتصاد الجزائري الذي عرف عجزا في تمويل الميزانية العامة.
- إن انهيار أسعار خام برنت الجزائري أثرت مباشرة على تمويل الإيرادات العامة التي يتم تمويلها بنسبة أكبر من عائدات الجباية البترولية التي سجلت انخفاضا خلال سنة 2014 مقارنة ب 1546 مليار دج التي جنتها الجزائر خلال نفس الفترة من عام 2013، إلا أن المبالغ التي توقعت الحكومة تحقيقها في 2014 قاربت مستوى 1577 مليار دج لتمويل ميزانية الدولة من ضرائب البترول.
- وهذا ما جعل الدولة الجزائرية تتجه نحو الرفع من مداخيل الجباية العادية لتعويض النقص الحاصل في مداخيل الجباية البترولية من خلال الزيادة في النسب الضريبية، إيجاد ضرائب جديدة وتوسيع الوعاء الضريبي بإسقاط إعفاءات ضريبية وهذا بالطبع ما يثقل كاهل المكلف بالضريبة.
- في الجانب التطبيقي تم تحليل إيرادات الجباية العادية والجباية البترولية المحققة فعلا خلال الفترة (2014–2017)، والإيرادات المتوقعة في الفترة (2018–2020)

المحصلة من الجباية العادية والبترولية، وجدنا أنه تم اعتبار الجباية العادية كبديل أساسي للجباية للبترولية خلال الفترتين السابقتين نظرا لتذبذب وتدهور أسعار النفط التي تؤثر مباشرة على الجباية البترولية بالسلب مما أدى الى انخفاضها، ولم يسمح لها بتمويل إيرادات الميزانية العامة وتغطية مختلف النفقات العمومية، مما أدى إلى بروز الجباية العادية كحل وحيد لا ثاني له، وكما قلنا آنفا عن طريق إيجاد طرق تمويلية بخلق ضرائب جديدة والزيادة في ضرائب أخرى والتوسيع في الوعاء الضرائب، وهذا بالطبع ما يجعل المكلف بالضريبة مثقلا بها مما يؤدي إلى التراجع ربما عن مزاولة مختلف الأنشطة الصناعية والتجارية من طرف الأشخاص العاديين والمعنويين لأنه: – كما اعتبر "لافر" (وهو اقتصادي ليبرالي ينتمي إلى اتجاه اقتصاديات العرض) أن الارتفاع السريع لمعدلات الضغط الضريبي "الوزن الضريبي" تدفع قطاع العائلات وقطاع الأعمال إلى التقليل من وقت العمل على حساب الوقت المخصص للراحة– وبالتالي فإن توجه الحكومة نحو الزيادة في مداخيل الجباية العادية ما هو إلا محاولة للخروج من الأزمة الاقتصادية الراهنة والتي تعتبر خانقة، مست الاقتصاد الجزائري خلال الفترة المذكورة سابقا وجعلته أمام ورطة تمويل نشاطات الدولة في مختلف الجوانب الاقتصادية والاجتماعية بصفة عامة.

- من خلال هذه النتائج نجد أن الجباية العادية أصبحت بديل استراتيجي بالنسبة للدولة الجزائرية لمواجهة تراجع مداخيل الجباية البترولية الناتجة عن انهيار أسعار خام برنت.

4- التوصيات والاقتراحات:

اعتمادا على النتائج المتوصل إليها يمكن وضع بعض التوصيات والاقتراحات التي من شأنها أن تخدم الخروج من الأزمة الاقتصادية التي مست الاقتصاد الجزائري منتصف عام 2014 جراء انهيار أسعار النفط، مما جعل الدولة أمام حتمية الرفع من مردودية الجباية العادية لتكون بديل للجباية البترولية التي تراجعت بتراجع سعر خام برنت، وهذا كله من أجل تمويل الإيرادات العامة وتغطية النفقات العمومية وهي:

- العمل على توعية المكلفين بالضريبة بأهميتها على المستوى الاقتصادي في تمويل الميزانية العامة للدولة، وعلى المستوى الاجتماعي في تغطية مختلف النفقات التي تكون

غالبا في صالح طبقات المجتمع بمختلف شرائحها، وهذا عن طريق تنظيم أبواب مفتوحة على مديرية الضرائب من أجل إرساء ثقافة ضريبية تسهل تطبيق كل التدابير الضريبية، وهذا ما سيوفر الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية مما يسهل على هذه الأخيرة تحصيل المبالغ المستحقة لدى المكلف بالضريبة دون عناء ربحا للوقت وتخفيضا لتكاليف التحصيل، وتحقيق شفافية الإدارة الضريبية في تعاملها مع المكلف الذي يسارع إلى التصريح الجبائي ودفع مستحقاته الضريبية عوض التهرب مما يرفع من حصيلة الجباية العادية ويساهم في تعويض عجز الجباية البترولية عن تمويل الميزانية العامة جراء انخفاض أسعار البترول.

- الرفع من كفاءة الإدارة الضريبية وجهاز التحصيل الضريبي اللذان يعتبران مهمان جدا للرفع من الجباية العادية التي هي في الحقيقة هدف من أهداف الإدارة الضريبية في الوقت الحالي نتيجة التراجع الملاحظ في أسعار النفط والذي أثر على تمويل مشاريع الدولة التي تعتمد بنسبة أكبر على الجباية البترولية، وهذا من خلال تكوين الإطارات والأعوان الجبائيين مما يسمح بمعالجة ملفات المكلفين في وقت وجيز فتتحقق النجاعة في مجال التحصيل الضريبي عن طريق التنسيق والتعاون بين مختلف المصالح الضريبية والمؤسسات التي لها صلة بالإدارة الضريبية التي تمدها بالمعلومات الخاصة بالمكلفين وكمثال على ذلك المركز الوطني للسجل التجاري والصندوق الوطني للتامين لغير الإجراء، مما يعمل على تضييق فرص التهرب الضريبي التي تمكن الإدارة الضريبية من وضع يدها على حصيلة مهمة من الضرائب تساهم في الرفع من الجباية العادية كونها بديل للجباية البترولية.
- الاهتمام بالإعفاءات الضريبية فيما يخص ضرائب معينة ومنحها لمستثمرين يساهمون في خلق الثروة، مما يسمح لهم بتوسيع نشاطاتهم الاستثمارية وبالتالي توسيع منابع التحصيل الضريبي مستقبلا ومن ثم الزيادة في إيرادات الجباية العادية.
- استخدام التسيير العقلاني للوصول إلى ترشيد الإنفاق الحكومي عن طريق محاربة كل أشكال الفساد التي تنخر الاقتصاد الوطني التي تساهم في هدر المال العام، وهذا بالتصدي للرشوة وتنظيم الصفقات العمومية وإعطائها الشفافية اللازمة باختيار شركات ومؤسسات ذات كفاءة عالية فيما يخص الخبرة الميدانية وامتلاكها لليد العاملة المؤهلة

وتجهيزات عصرية تسمح لها بانجاز الاستثمار في وقت وجير وبأقل تكلفة وبجودة عالية تنافس الشركات الأجنبية، مما يقضي على نزيف العملة الصعبة عند التعامل مع مستثمرين أجانب.

- التوجه نحو توسيع النشاط الصناعي بإنشاء مناطق صناعية في مختلف ولايات الوطن، تسمح بامتصاص البطالة إضافة إلى التقليص من حجم الواردات التي تستنزف العملة الصعبة نحو الخارج، وكذا المساهمة في إيجاد موارد مالية في شكل ضرائب تسمح بتدعيم الخزينة العمومية والرفع من حصيلة الجباية العادية لتعويض النقص الحاصل في الجباية البترولية.

5- آفاق البحث:

بعد هذه الدراسة واستخلاص النتائج السابقة وتقديم الاقتراحات، والتأكيد على أن هناك عدة نقاط تتطلب التوسع بالشرح والتفصيل، فإننا نقترح بعض المواضيع التي نرى أنها امتداد لها الموضوع وهي:

- السياسة الجبائية ودورها في الخروج من الأزمة الاقتصادية الراهنة.
- الجباية في الجزائر بين الواقع والتحديات.
- الجباية العادية كمصدر هام للايرادات العامة في الجزائر.
- دعم القطاع الخاص ودوره في الرفع من حصيلة الجباية العادية.

وأملنا في الأخير أن نكون بتعرضنا لهذا الموضوع قد قمما بخطوة مهمة نحو الأمام، ووفقنا في معالجة كل جوانب البحث وحسن اختياره سائلين المولى تعالى أن نحظى بالفوز بأجري الاجتهاد والوصول الى المبتغى من هذه الدراسة، والله الموفق في كل ما نقوم به في صالح العلم والمعرفة.

قائمة
المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية:

أ- السور القرآنية:

1- سورة البقرة، الآية 109.
2- سورة التوبة، الآية 60.

ب- الكتب:

1- أحمد لهيبات وآخرون، الاقتصاد والمانجمنت والقانون، الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، الطبعة الأولى، 2007 – 2008.
2- بطريق يونس أحمد، حامد عبد المجيد دراز، المرسي سيد حجازي، محمد عمر أبو دوح، المالية العامة الضرائب والنفقات العامة، الدار الجامعية الإسكندرية، بدون تاريخ نشر.
3- جينيك رودان، عقود النقد اتفاقيات الامتياز والمشاريع واتفاقيات المشاركة بالإنتاج، الرقابة على النفط، دليل الصحفي في مجال الطاقة والتنمية، معهد المجتمع المنفتح، نيويورك، الولايات المتحدة الأمريكية، 2005.
4- حسين عبد الله، اقتصاديات النفط والغاز، الموسوعة العربية للمعرفة من اجل التنمية المستدامة، المجلد الرابع، البعد الاقتصادي، الدار العربية للعلوم، بيروت، لبنان، 2007.
5- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2007.
6- خالد شحادة الخطيب وآخرون، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، طبعة ثانية، عمان، سنة 2005.
7- دمدوم فريد، كمال رزيق، نظم فرض الضريبة وآثرها على التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة مهندس دولة في التخطيط والإحصاء، فرع مالية، المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء، الجزائر، دفعة 2000-2007.
8- زغدود علي المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2006 .

9- زينب حسين عوض الله ، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2006.

10- سمير التنير، التطورات النفطية في الوطن العربي والعالم ماضيا وحاضرا، الطبعة الأولى، الجزء الثاني، دار المنهل اللبناني، 2008.

11- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة –النفقات العام- الإيرادات العام- الميزانية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، الإسكندرية، 2006.

12- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2007.

13- عبد الفتاح دندي، الحوار بين الدول المنتجة والمهتلكة للنفط وأهميته في استقرار الأسعار، مجلة النفط والتعاون العربي، المجلد 38.

14- عجة الجيلالي، الكامل في القانون الجزائري للاستثمار، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، بدون سنة نشر.

15- قصي عبد الكريم إبراهيم، أهمية النفط في الاقتصاد والتجارة الدولية، النفط السوري أنموذجا، منشورات الهيئة العامة السورية للكتاب، وزارة الثقافة، دمشق، 2010.

16- صالح رويلي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بدون سنة نشر.

17- محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، بدون سنة.

18- محمد طاقة، صدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة العراق، 2006 .

19- محمد طاقة وآخرون، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة للنشر والتوزيع، طبعة أولى، بغداد، 2007.

20- محمد يونس، الصائغ، أنماط عقود الاستثمارات النفطية في ظل القانون الدولي، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد 12، العدد 46، 2010.

ج- المذكرات والأطروحات:

1- مخلفي أمينة ، أثر تطور أنظمة استغلال النفط على الصادرات (دراسة حالة الجزائر مع الرجوع إلى بعض التجارب العالمية)، أطروحة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012.

2- لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، سنة 2011 – 2012.

3- ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص (دراسة حالة ولاية تلمسان)، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، غير منشورة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، دفعة 2011-2012.

3- شرقي جوهر، بناء نموذج للجباية البترولية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير في القياس الاقتصادي، غير منشورة، جامعة الجزائر، دفعة 2002 – 2003.

د- الملتقيات والمداخلات:

1- الدكتورة أمينة مخلفي، محاضرات بعنوان: مدخل إلى الاقتصاد البترولي (اقتصاد النفط) – الجزء الأول، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013 -2014.

2- جورج أندرسون، الأدوات المالية في أنظمة النفط والغاز، حلقة دراسية عن الفيدرالية العملية في العراق، منتدى الفيدراليات، فينسيا، ايطاليا، 2006.

3- قدي عبد الحميد، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في اللغة الثالث، محاضرة بعنوان: النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، جامعة البليدة، 2002.

4- لخضر عزي،" الجباية البترولية في الجزائر"، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، ماي 2003.

ذ- القوانين والمراسيم:

1- القانون رقم 05-07 المؤرخ في 19 ربيع الأول 1426 الموافق ل 28 أفريل 2005، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50 المتعلق بالمحروقات.

2- قانون رقم 17-11 مؤرخ في 8 ربيع الثاني عام 1439 هـ الموافق 27 ديسمبر سنة 2017م المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 76 الصادرة بتاريخ 9 ربيع الثاني عام 1439 هـ الموافق 28 ديسمبر سنة 2017م.

3- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 35.

4- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 63.

5- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 68، الصادرة بتاريخ 2013/12/31.

6- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 78 الصادرة بتاريخ 2014/12/31.

7- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 72 الصادرة بتاريخ 2015/12/31.

8- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 77 الصادرة بتاريخ 2016/12/29.

9- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 76 الصادرة بتاريخ 2017/12/28.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

A –livres et publications:

1- Barbara kawalozyk, promoting revenue transparency 2011, report on oil and gas companies, international transparency coalition, Berlin, Germany, 2011.

2- David Johnston, and others, international petrolum taxation for the Independent petroleum association of American, ipaa America's oil gas producers, Washington, U.S.A.

3- Daniel Johnston, international petroleum fiscal systems and production sharing contracts, pennal publishing company, Okhlahoma, U.S.A, 1994.

4- Global witness, oil revenue transparency, a stratigic component of U.S energy security and anti-corruption policy, global witness publishing, washington, U.S.A, 2007.

5- Mohummed mazzel, petroleum fiscal system and contracts, diplomica verlag gmbh, hamborg, germany, 2010.

6- Denis Babusiaux, « Recherche et production du pétrole et du gaz», publication de l'institut français du pétrole, 2002.

7- Double Taxation Avoidance agreement (DTAA) with South Korea". Press Information Bureau.

B- Les mémoires :

1- Morsi Abd Elhafid, Fiscalité Petroliére , Mémoire De Fin D'étude (Ecole Superieure De Commerce) , Promotion 2006.

C- les sites Web:

1- https://www.mfdgi.gov.dz.

2- www.Publiishwhatyoupay.org.

3- www.dgpp-mf.gov.dz.

4-www.bank-of-algeria.dz.

5- http://aljazairalyoum.com.

6- www.opec.org.