

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمار ثلجي - الأغواط
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

دور الاصلاحات الضريبية في دعم احلال الجباية العادية محل
الجباية البترولية - دراسة القوانين المالية 2023/2015 -

المشرف

إعداد الطالبان :

الأستاذ الدكتور : أحمد بساس

➤ الحاج الدين الطيبي

➤ هبة إكرام قفاف

لجنة المناقشة:

رئيسا

أستاذ محاضر أ

د. يحي جقيدل

مشرفا

أستاذ

أ.د. أحمد بساس

ممتحنا

أستاذ محاضر أ

د.دوة محمد

محضر رقم: 10/م.ج.م/2023 بتاريخ 2023/07/04

السنة الجامعية: 2022/2023

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمار ثليجي - الأغواط
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

الاصلاحات الضريبية في دعم احلال الجباية العادية محل
الجباية البترولية -دراسة القوانين المالية 2023/2015-

المشرف

الأستاذ الدكتور : أحمد بساس

إعداد الطالبان :

➤ حاج الدين طيبي

➤ هبة إكرام قفاف

لجنة المناقشة:

رئيسا

أستاذ محاضر أ

د. يحي جقيدل

مشرفا

أستاذ

أ.د. أحمد بساس

ممتحنا

أستاذ محاضر أ

د.دوة محمد

السنة الجامعية: 2023/2022

الإهداء

بسم الله اللهم لك الحمد ولك الشكر كما ينبغي لجلالك ومعظيم سلطانك والصلاة والسلام على خير عبادة محمد المبعوث رحمة للعالمين.

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أنبع زهرة في هذا الوجود إلى ألمع ذرة تحلق لها العيون وإلى أحن وأرق أم تحزن بحزني وتفرح بفرحي إلى من تفرح همومي بدعاء لي وتبعث الراحة والسرور في نفسي ...

"أمي العزيزة"

سندي في الضراء والسراء ومثلي الأعلى في هذه الحياة.

وإلى من منحني الدفع المعنوي والمادي في الدراسة وسهر على تربيتي أحسن تربية

"أبي الغالي".

وإلى إخوتي الأعزاء: "تجاني" و"جلول" و"محمد" رحمهم الله وأسكنهم فسيح جناتهم.

وإلى ابن خالتي الذي هو بمثابة الأخ "عطاء الله علالي" وأخويه عبد الناصر و قدور" وصديقي ورفيق طفولتي ودربي "طاهر سحنون".

وإلى جميع الأصدقاء الذين نسيبت ذكر أسمائهم وكل من يعرفني وإلى جميع أصدقائي وزملائي في القسم قسم علوم المالية والمحاسبة وكل الدفعات المتخرجة لسنة 2023.

وكما أشكر جميع الطاقم الإداري في القسم كل حسب رتبته الشكر الجزيل على حسن المعاملة طوال مسيرة الدراسة.

الحاج الدين الطيبي

الإهداء

لك الحمد ربي على فظلك وكثير عطائك الذي أهدني بالقوة والإرادة لإتمام هذا العمل.

إنه لا يسعني في هذه اللحظات أن أهدي ثمرة عملي إلى التي لا أملك أغلى منها، إلى من سهرت على راحتني، إلى التي فرحت لفرحي وبكت لبكاني، إلى من سهرت الليالي لترعاني، إلى فضاء المحبة وجر العنان قرة عيني "أمي الغالية" حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى الذي عمل وكف في سبيلي وعلمني معنى الكفاح وأوصلني إلى ما أنا عليه

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار، إلى من علمني العطاء بدون انتظار، إلى الذي اعتبره قدوة لي في الحياة، إلى الذي أفتخر أنني ابنته "أبي العزيز" حفظه الله وأطال في عمره

إلى كل من شاركوني حلم الزمان، وجمعنا بيت واحد جدرانها التعاون والوفاء وسقفها المحبة المعلقة في فضاءات الأمل أخواتي وإخواتي

إلى زوجي وسندي الذي قدم لي كل الدعم والعون

إلى كل أصدقائي قسم العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية أشكرهم جميعا

الشكر والتقدير

انطلاقاً من قوله عليه الصلاة والسلام من لم يشكر الناس لا يشكر الله
ففي الشكر والحمد لله حمداً كثيراً طيباً مباركاً فيه كما يليق بجلاله
وعظيم سلطانه، أن من علينا بإتمام هذه الرسالة ويسر العسير حتى أصبح
يسيراً فالحمد كل حمد له أولاً وآخره
وأتقدم بالشكر الذي ليس له حدود إلى أستاذي الفاضل
"الدكتور أحمد بساس"

صاحب التميز والأفكار النيرة الذي تكرم بقبوله للإشراف على هذه الرسالة
وحرصه الشديد وجهده المبذول في إهداء لنا التوجيهات والملاحظات والنصائح التي استفدنا منها كثيراً.
والشكر الموصول إلى عميد كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير وإلى كل الطاقم الإداري
وجميع الأساتذة وإلى كل من ساعدنا من قريب ومن بعيد
وزملاء الدراسة ولكل من نصحن وأماننا وأسدنى إلينا معروفنا
شكراً لكم على ما قدمتموه من أحاسيس نابغة
من قلوبكم وأدام وصى الله على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم
تسليماً

ملخص الدراسة باللغة العربية

هدفنا من دراستنا النظرية والتحليلية لموضوع أهمية الإصلاحات الضريبية في دعم احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية معالجة الإشكالية المطروحة والوقوف على مدى نجاح استراتيجية الدولة في تطوير الإيرادات الجبائية والتقليل من التبعية لإيرادات الجباية البترولية، وتوصلت الدراسة إلى أن أي تذبذب للإيرادات الجبائية وحتى إيرادات الجباية البترولية ينجر عنه تذبذب في الإيرادات العامة ، كما أن الإيرادات الجبائية تُساهم بأكبر نسبة مساهمة مقارنة بإيرادات الجباية البترولية فهي تتفوق عليها خلال فترة الدراسة، وهذا ما يُثبت انتهاز الحكومة في احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

الكلمات المفتاحية: إيرادات جبائية، إيرادات عامة، جباية بترولية، جباية عادية، قوانين مالية.

ملخص الدراسة باللغة الأجنبية:

Abstract:

Our goal in our theoretical and analytical study of the issue of the importance of tax reforms in supporting the replacement of regular taxation in place of petroleum taxation is to address the problem at hand and to determine the success of the state's strategy in developing tax revenues and reducing dependence on petroleum tax revenues. It results in a fluctuation in public revenues, and tax revenues contribute the largest percentage of contribution compared to oil tax revenues, as they are superior to them during the study period, and this proves the government's approach to replacing ordinary taxation with petroleum taxation.

Keywords: Tax revenues, public revenues, petroleum taxation, regular taxation, financial laws.

قائمة المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
I	الاهداء
II	شكر وتقدير
III	ملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة الاختصارات والرموز
VIII	قائمة الملاحق
أ-و	المقدمة
7	الفصل الأول: واقع إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل الإصلاح الضريبي في الجزائر
8	تمهيد
9	المبحث الأول: الاصلاحات الضريبية في الجزائر
9	المطلب الأول: ماهية الاصلاح الضريبي
12	المطلب الثاني: أهداف ومجالات الإصلاح الضريبي
13	المطلب الثالث: تقييم الاصلاح الضريبي واثاره على الخزينة العامة
15	المبحث الثاني: مدخل مفاهيمي للجباية العادية والجباية البترولية
15	المطلب الأول: مفاهيم حول الجباية العادية والجباية البترولية
15	الفرع الأول: مفاهيم حول الجباية العادية
18	الفرع الثاني: مفاهيم حول الجباية البترولية
20	المطلب الثاني: مكونات الجباية العادية والجباية البترولية
20	الفرع الاول: مكونات الجباية العادية
23	الفرع الثاني: مكونات الجباية البترولية
32	المبحث الثالث: تقييم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل الإصلاحات الضريبية
32	المطلب الأول: دوافع إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية
35	المطلب الثاني: دراسة تطور الايرادات الجبائية والاياردات البترولية(2023/2014)

37	المطلب الثالث: التدابير والاحرازات الواجب اتخاذها في اطار إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية
41	خلاصة الفصل الاول
42	الفصل الثاني: دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية
43	تمهيد
44	المبحث الأول: قراءة لأهم مراحل اعتماد قوانين المالية بالجزائر
44	المطلب الأول: الخصوصية التشريعية لقوانين المالية في النظام الجزائري
46	المطلب الثاني: طرق تقدير النفقات والإيرادات العامة.
48	المطلب الثالث: اعتماد الميزانية العامة
53	المبحث الثاني: صور الإصلاح الضريبي لدعم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية بقانون المالية 2023.
53	المطلب الأول: التأطير الاقتصادي الكلي والميزانياتي لقانون المالية 2023
55	المطلب الثاني: أهم التدابير الجبائية بقانون المالية 2023 الهادفة للإصلاح الضريبي
61	المبحث الثالث: عرض وتحليل لمدى إمكانية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2023-2014)
61	المطلب الأول: الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2023)
68	المطلب الثاني: الإمكانية الفعلية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية (2015-2018)
70	خلاصة الفصل الثاني
74-71	خاتمة
76	قائمة المراجع
/	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(01)	تطور الجباية العادية خلال الفترة (2019/2014)	14
(02)	(IRG)الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي	20
(03)	مبلغ الرسم المساحي	25
(04)	حساب الرسم على المنتجات البترولية	29
(05)	تحديد وعاء الرسم على النشاطات الملوثة للبيئة والخطيرة	31
(06)	المعامل المضاعف للرسم على النشاطات الملوثة للبيئة والخطيرة	31
(07)	عرض وتحليل تطور الايرادات الجبائية والاياردات البترولية(2023-2014)	36
(08)	الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2021)	61
(09)	الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لسنة 2022	64
(10)	الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لسنة 2022	65
(11)	الإمكانية الفعلية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية (2015-2018)	68

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(01)	حساب وعاء الضريبة التكميلية للإنتاج	28

قائمة الاختصارات والرموز

اللغة العربية	اللغة الأصلية	الرمز
ضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les bénéfices des sociétés	IBS
ضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur le revenu global	IRG
الرسم على النشاط المهني	Taxe sur l'activité professionnelle	TAP
الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur la valeur ajoutée	TVA
صنف الأرباح الصناعية و التجارية	Bénéfice industriels et commerciaux de classe	BIC

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
70	(إيرادات الإدارة المركزية) (2015-2019)	(01)
71	(اجمالي إيرادات الميزانية) (2017-2021)	(02)

المقدمة

المقدمة:

تلعب الدولة دوراً هاماً في تنظيم الحياة السياسية والإقتصادية للمواطنين، من خلال مجموعة من الآليات التي تستخدمها من بينها الضرائب التي تعتبر أهم الموارد التي تشكل ميزانيات الدول في وقتنا الحالي ومنهم الجزائري، إلا أن الاختلالات التي عرفها الإقتصاد الجزائري بسبب تراجع أسعار البترول من حين لآخر، نتجت عنها العديد من الأزمات آخرها أزمة 2014، جعلها تبادر إلى القيام بإصلاحات عميقة شملت جميع المجالات المالية، الإقتصادية، الإجتماعية... إلخ، للتخفيف من حدة الآثار السلبية الناتجة عن هذه الأزمات والمتمثلة أساساً في عجز الميزانية العامة، تراكم المديونية العمومية، تدهور حجم الإستثمار العمومي، تراجع الناتج الداخلي الخام، وانتشار البطالة والتضخم وغيرها، وعليه تقوم الحكومة الجزائرية كل ما دعت الضرورة بإدخال العديد من التعديلات على النظام الضريبي، باعادة نسيجه من خلال ما تتضمنه قوانين المالية بحثاً عن الآليات الكفيلة لتقليص الفجوة مابين الجباية العادية والجباية البترولية.

مع الإشارة إلى أن الجزائر كغيرها من الدول النفطية، اعتمدت منذ استقلالها على النفط اعتماداً مفرطاً خلال مسيراتها التنموية لإيرادات تصديره تعدّ المصدر الرئيسي للنقد الأجنبي وأحد أهم الموارد التي تمول بها برامج التنمية الإقتصادية فيها، ومن هنا يتضح وجود علاقة بين تقلبات أسعار النفط وعائداته، بما يؤدي إلى انعكاسات على الجباية البترولية ومن ثم على إجمالي الإيرادات العامة، وهو الأمر الذي يشكل ضغطاً على الموازنة العامة وينعكس على قدرتها في بلوغ الأهداف التنموية المرسومة، ففي العديد من المحطات ومن أجل مواجهة انخفاض أسعار النفط يدعوا وزراء المالية المتعاقبون، إلى استبدال الضرائب النفطية بالضرائب العادية - إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية-، حيث يُصرحون على أنه يمكن تحقيق طفرة خلال فترات وجيزة، و تحقيقاً لهذه الغاية يتطلب تحسين الإيرادات الضريبية من خلال توسيع القاعدة الضريبية و هذا باتخاذ جملة من الإصلاحات بما في ذلك الإصلاحات الضريبية، وهذا بالرغم من أن آرائهم وآراء العديد من الاقتصاديين بعيدة كل البعد عن الإجماع، لكنها تتلاقى على ضرورة تعزيز عائدات الضرائب العادية لوضع الآلة الإقتصادية على القضبان بشرط تنشيط النسيج الصناعي و ضمان عدم إضعاف الاستقرار الاجتماعي.



أولاً- إشكالية الدراسة

من خلال ما سبق ذكره يمكن التوصل إلى طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

-ما مدى فعالية الإصلاحات الضريبية التي تُبأشرها الجزائر كلما انخفضت أسعار البترول في دعم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية؟.

ومن خلال الإشكالية الرئيسية وضمن سياق الإجابة عنها يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ماهي أهم الإصلاحات الضريبية التي شهدتها الجزائر ؟ وفيما تتمثل أهدافها ؟
- ما المقصود بإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ؟
- ماهي العلاقة التي تربط بين الجباية العادية والجبابة البترولية ؟
- ماهي ابرز الدوافع التي أدت إلى ضرورة إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية؟

ثانياً- فرضيات الدراسة

و لمعالجة موضوع الدراسة اعتمادنا الفرضيتين التاليتين:

- 1.الإصلاحات الضريبية التي باشرتتها الحكومة الجزائرية سوف تمكن إلى حد بعيد من احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.
- 2.توقعات السلطات التشريعية والتنفيذية من خلال القوانين المالية الصادرة خلال فترة الدراسة (2015-2023) توحى بقطع اشواط كبيرة نحو احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

ثالثاً-أهمية الدراسة

يكتسي موضوع الدراسة أهمية كبيرة انطلاقا من المكانة الهامة و الممييزة التي يحتلها النفط في الاقتصاد الجزائري من خلال الاعتماد على إيرادات الجباية البترولية بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة، مما جعلها تتأثر بتقلبات أسعار البترول التي تحكمها السوق العالمية، و بالنتيجة أدت لانخفاض الجباية البترولية .

رابعاً-أهداف الدراسة

- نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الآتي:
- الإجابة على الإشكالية الرئيسية والإشكالات الفرعية وكذا اختبار الفرضيات؛
 - التعرف على الإصلاحات الضريبية وأهدافها ؛

- تسليط الضوء على الأسباب الحقيقية التي دفعت بالجزائر إلى إحداث إصلاحات الضريبية ؛
- تسليط الضوء على مضامين الجباية العادية والجبائية البترولية ؛
- التعرف على إجراءات رفع مستوى تغطية الإيرادات الجبائية للإيرادات العامة ؛
- التعرف إلى أي مستوى وصلت إليه الإصلاحات الضريبية في دعم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ؛

خامسا-دوافع اختيار الموضوع

تعود دوافع اختيار الموضوع إلى الآتي:

-شعور الطالبين بأهمية الموضوع على اعتبار أنه من أهم انشغالات المشرع الجبائي الجزائري الذي تطلب منه التكيف المستمر لتشريعاته مع التحديات الاجتماعية والاقتصادية الراهنة.

- وجود الموضوع ضمن دائرة اهتمامنا و اقترابه من طبيعة الاختصاص الذي ننتسب إليه؛
- الميل إلى البحث و الدراسة في كل ما يتعلق بالضرائب؛
- معرفة أهم الإصلاحات الضريبية التي عرفت الجزائر .
- معرفة أهمية الجباية العادية والجبائية البترولية ودور كل منهما في تغطية الإيرادات العامة.

سادسا-الحدود المكانية

بما أن موضوع الدراسة يمس الإصلاحات الضريبية ودورها في دعم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية فقد ارتأينا أن تكون حدود الدراسة على مستوى المديرية العامة للضرائب من خلال استغلال مضامين التشريعات الضريبية والقوانين المالية خاصة الجدول (أ) وبنك الجزائر باستغلال تقاريره حول مبالغ الإيرادات الجبائية.

سابعا-الحدود الزمانية

تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة في عرض كل ما يتعلق بمتغيرات الموضوع خلال الفترة الممتدة من سنة 2015 إلى 2023.

ثامنا-المنهج والأدوات المستخدمة

للإجابة على إشكالية الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي، المنهج الإحصائي والمنهج التحليلي، حيث استخدمنا المنهج الوصفي عند تطرقنا إلى الإصلاحات الضريبية ، الجباية العادية، الجباية البترولية، كما استخدمنا المنهج الإحصائي والمنهج التحليلي عند دراستنا الميدانية.

تاسعا-صعوبات الدراسة

- لقد واجهتنا عدة صعوبات أثناء الدراسة نذكر منها على الخصوص الآتي:
- العدد الكبير من القوانين والتشريعات التي اقتضت طبيعة الدراسة البحث عنها؛
 - كثرة التعديلات التي مست القوانين والتشريعات المرتبطة بموضوع الدراسة؛
 - خصوصية الموضوع مما صعب من إمكانية الوصول إلى بعض الإحصائيات المتعلقة بعملية التحصيل الجبائي.
 - افتقار للإحصائيات الرسمية المنشورة لكل ما يتعلق بمتغيرات الدراسة.

عاشرا-الدراسات السابقة

يلقى موضوع الإصلاحات الضريبية ودورها في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية اهتماما كبيرا من الباحثين كونه معاصر وذا أهمية بالغة لكل من السلطتين التشريعية والتنفيذية والمجتمع الضريبي ، لهذا يمكن عرض بعض الدراسات التي استطعنا الإطلاع عليها نوجزها في الآتي :

1.حنان شلغوم2012/2011: أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الإقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، بجامعة منتوري قسنطينة، تدور اشكالياتها حول مدى أثر الإصلاح الضريبي الجزائري على القدرات الجبائية للمؤسسة الإقتصادية، يهدف هذا البحث هو ابراز مدى مواكبة الإصلاحات الضريبية للإصلاحات الاقتصادية التي اعتمدتها الجزائر.

2.حميد بوزيدة 2004/1992: النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي، البحث عبارة عن أطروحة دكتورة مقدمة لكلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر سنة 2005، تدور اشكالياتها حول التحديات التي تواجه النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاح الإقتصادي، يهدف هذا البحث الى ابراز الأهمية الإقتصادية والمالية والإجتماعية لضريبة، وتحليل أثر المزايا الضريبية في تطور الإستثمارات في الجزائر الى جانب تقييم النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات المختلفة التي تواجهه.

3.لكحل يحي ومعتوقي هشام2020/2010: مساهمة الجباية العادية في إيرادات الميزانية العامة للجزائر، دراسة تحليلية تقييمية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد بوضياف بسميلة، تدور اشكالياتها حول مدى مساهمة الجباية العادية في إيرادات الميزانية العامة في الجزائر ، وتهدف هذه الدراسة الى قياس اثر الإيرادات الجباية العادية على الميزانية العامة في الجزائر خلال الفترة (2020/2010)، من خلال مكانة الجباية العادية في إيرادات الميزانية العامة وكذا قدرتها على تمويل

النفقات العامة، وخلصت الدراسة في نتائجها الى وجود تكامل مشترك بين ايرادات الجباية العادية وميزانية العامة، وجود اثر ايجابي لايرادات الجباية العادية على الميزانية العامة في الجزائر، هذا يدل على انه كل ما ارتفعت الايرادات سيؤدي الى ارتفاع الميزانية العامة.

4. فيصل عزاب 2014/2013: دور الاصلاح الجبائي في دعم الجباية العادية لتمويل الميزانية العامة لدولة، دراسة حلة الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة ام البواقي، تدور اشكالياتها حول مدى مساهمة الإصلاح الجبائي في دعم الجباية العادية لتمويل الميزانية العامة لدولة، فبعد حدوث ازمة 1986 نتيجة انهيار اسعار البترول، وما جاء فيها من خلفيات سلبية سعت الجزائر لإيجاد السبل الكفيلة لتجاوز هذه الازمة من خلال القيام باصلاح يرمي الى تحسين مستوى الايرادات الجبائية، التي تساهم بشكل كبير في تمويل الميزانية العامة للدولة، غير انه يمكن القول ان الاصلاح الجبائي حتا وان ساهم بقدر وافر في زيادة المردودية الجبائية الا انه ما زال بعيدا عن الطموحات المرجوة والتي اساسها احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

5. لبيض وفاء 2016/2000: اثر التقلب في الجباية البترولية على الموازنة العامة في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد الصديث بن يحيي، جيجل، تدور اشكالياتها حول تأثير تقلبات الجباية البترولية على الميزانية العامة في الجزائر، اذ بنيت الدراسة على ان الايرادات الجبائية في الجزائر تتكون من الجباية العادية والجباية البترولية، حيث تعتبر هاته الاخيرة عاملا رئيسيا مؤثرا على المشاريع الحكومية وعلى الاقتصاد الوطني، وعليه يتم اعداد ميزانية الدولة على اساس تقديرات الجباية البترولية للسنة الموالية، وباعتبار ان هذه الاخيرة مرتبطة بتذبذبات اسعار النفط فهي غير مستقرة، الامر الذي يفرض وجود وضعيات عجز مستمرة بالميزانية العمومية، وهذا ما اكدته الازمة النفطية لسنة 2014، حيث ان الانهيار الحاد في اسعار النفط اثر بشكل كبير على المؤشرات المالية العامة، فأحدث عجزا في ميزانية الدولة وتأكلا لمخزون صندوق ضبط الايرادات، كما ادى الى انخفاض في الناتج الداخلي الخام.

فبالرغم من المعلومات الهامة التي تناولتها الدراسات السابقة، غير أن دراستنا ركزت على إبراز أهمية الإصلاحات الضريبية في دعم احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية من خلال تقديم اطار نظري لكل المفاهيم المتعلقة بمتغيرات الدراسة خلال الفترة 2023/2014.



احدى عشر-خطة الدراسة

قصد الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيتين الموضوعتين ، قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين بالإضافة إلى مقدمة وخاتمة، حيث جاء الفصل الأول تحت عنوان واقع إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل الإصلاح الضريبي في الجزائر، اين تناول في المبحث الأول الاصلاحات الضريبية في الجزائر و في المبحث الثاني تطرقنا للمدخل المفاهيمي لكل من الجباية العادية والجباية البترولية، اما المبحث الثالث فتعرضنا فيه لتقييم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل الإصلاحات الضريبية.

أما الفصل الثاني المعنون بدراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية فتناولنا في مبحثه الأول إلى قراءة لأهم مراحل اعتماد قوانين المالية بالجزائر، وفي المبحث الثاني عرضنا وحللنا امكانية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2023)، بينما تصمن المبحث الثالث صور الإصلاح الضريبي لدعم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية بقانون المالية 2023.

الفصل الأول :

الفصل الأول: واقع إحلال الجباية العادية محل
الجباية البترولية في ظل الإصلاح الضريبي في

تمهيد :

تعتبر الجزائر من الدول المنتجة للنفط وذات الاقتصاد الأحادي الجانب تعتمد بشكل رئيسي على المورد الريعي في تمويل موازنتها وتوفير مستلزماتها، وحالة كهذه جعلتها تدور في فلك أسواق النفط، مما جعلها تعاني من مشاكل مالية كبيرة خاصة عند انخفاض أسعار النفط. وفي ظل هذه الوضعية أصبح من الضروري البحث عن البدائل الإستراتيجية الممكنة لإيجاد موارد تسمح بتغطية حجم الإنفاق وتعزيز مستوى التنمية الاقتصادية. وتعتبر عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية من البدائل المطروحة منذ تسعينات القرن الماضي لتقليل الاعتماد على العائدات البترولية، وهذا ما تطلب من الحكومات المتعاقبة نهج الإصلاح الضريبي ليس فقط بزيادة معدلات الضرائب أو أنواعها وإنما تطلب الأمر توسيع القاعدة الجبائية وخلق نظام جبائي كفاء، ومن أجل الوقوف عن كثب للمدى الذي وصلت فيه عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ارتأينا تقسيم هذا الفصل على النحو التالي:

المبحث الأول : الإصلاحات الضريبية في الجزائر

المبحث الثاني: مدخل مفاهيمي للجباية العادية والجباية البترولية

المبحث الثالث: تقييم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل الإصلاحات الضريبية.

المبحث الاول : الاصلاحات الضريبية في الجزائر

إن الإصلاحات الضريبية التي شملها النظام الضريبي الجزائري، تعتبر امتداد للإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الدولة لتحقيق هدف التنمية الاقتصادية الشاملة، حيث أصبح النظام الضريبي الجزائري القديم لا يواكب ولا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية بسبب عدم ملائمة للمعطيات الاقتصادية الجديدة التي تتطلب قدرا كبيرا من الأموال قد لا تستطيع الحكومة الجزائرية توفيرها في ظل التدهور المستمر والمفاجئ لأسعار البترول مما يتحتم عليها القيام بتعديلات مدروسة على مستوى عناصر الجباية العادية مستهدفة إحلالها محل الجباية البترولية.

المطلب الاول : ماهية الاصلاح الضريبي

لقد عرف النظام الضريبي الجزائري مجموعة من الثغرات والفجوات التي كانت الدافع الأساسي لإصلاحه باستمرار وفق ما تتطلبه الضرورة ، فزيادة ذكاء و خبرة بعض فئات المجتمع الضريبي يستطيعون كشف العديد من الثغرات لاستغلالها لصالحهم مما يتطلب سدها وإصلاحها بين الحين والآخر.

اولا : مفهوم الاصلاح الضريبي.

يعرف الاصلاح الضريبي على انه: التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية او لتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، ويمكن ان يكون الاصلاح شاملا لكل الهيكل الضريبي لدولة او ان يكون هذا الاصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب او لبعض الأحكام الضريبية بعينها وهي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد حيث يتم الاصلاح الضريبي على مرحلتين أساسيتين وهما التخطيط والتنفيذ¹، كما يُعرف على أنه ادخال تغيرات نحو الاحسن من خلال سد الثغرات القانونية الموجودة بالنظام الجبائي السابق من اجل الرفع من مردوده ومحاولة زيادة فعاليته، بما يخدم الاقتصاد الوطني العام والخاص ، وبالتالي فهو التغير المقصود للنظام الضريبي القائم بهدف التكفل بالحاجات الجديدة او المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديدة، فلاصلاح الضريبي الحقيقي لابد ان يأخذ بعين الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية، الاجتماعية والسياسة الخاصة بكل بلد، فلا يعني الاصلاح بحال من الأحوال مجرد ادخال تعديلات على النظام الضريبي، بل هو خلاصة مسار معقد من العمليات والاجراءات يتم التخطيط لها وتنفيذها

¹ فاطمة الزهراء بالحاج وأمينة جعيدري ، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر ، جامعة المسيلة، 2018، صص:14،15.

عبر فترة زمنية طويلة¹، حيث يتم ادخال ضرائب أكثر تطورا، والبحث عن اليات ضريبية تضمن العدالة الاجتماعية، وإعادة توزيع الدخل والثروة، والغاء أنواع الضرائب التي تشوه الاقتصاد، واختيار كادر الجهاز الضريبي من الأشخاص المؤهلين علميا وفنيا وأخلاقيا، بما يعني زيادة قدرة الحكومة على القضاء على التهرب الضريبي، بحيث تصبح إيرادات الضرائب كافية لتحقيق النهوض بمشاريع الدولة وتمويل انفاقها.²

ثانيا: أسباب الإصلاح الضريبي

من أجل إيجاد نظام جبائي فعال ومرن يتماشى مع المستجدات الاقتصادية الجديدة ويتفادى نقائص النظام القديم، حيث يضطر المشرع الضريبي إلى الإصلاح كلما ظهرت الأسباب التالية³:

1. انتشار التهرب الضريبي

عادة ما ينتشر التهرب الضريبي عندما يكون هناك نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة الذين يعتقدون أن ما هو مفروض تسديده يمس أموالهم الخاصة دون مقابل مما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق والوسائل الممكنة لاجتناب الضريبة، أو عند ظهور ثغرات في التشريع الضريبي تتفاقم من خلاله مستويات النزاع تعجز المصالح المعنية بتنفيذ القوانين الضريبية من اقناع فئات المجتمع الضريبي من تسديد مستحقاتهم الضريبية.

2. ثقل العبء الضريبي

يعتبر العبء الضريبي جد ثقل على المؤسسة بسبب تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، حيث يشكل ضغطا على خزينة المؤسسة، كما أنه يمثل أحد العوامل الرئيسية التي ساهمت في عدم التوازن المالي للمؤسسة، مما يُعد دافعا رئيسيا لعملية الإصلاح الضريبي⁴.

3. تدني مستوى العدالة الضريبية

إن العدالة الضريبية تعني أن يدفع المكلف قيمة الضريبة حسب المقدرة التكاليفية له، لكن النظام الضريبي الجزائري وبابتعاده عن العدالة الضريبية أدى الى نوع من التهرب الضريبي، تطلب إصلاحه كلما دعت الضرورة ذلك .

4. تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي

¹ مولود بن لطرش، تقييم احلال الجباية العادية في الجزائر في ظل الإصلاحات الضريبية دراسة تحليلية 2009/2019، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، العدد 2، ص 291، 292.

² علي بودلال، المجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد 06، 2016، ص 62.

³ مولود بن لطرش، تقييم احلال الجباية العادية في الجزائر في ظل الإصلاحات الضريبية دراسة تحليلية 2009/2019، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، العدد 2، ص 292.

⁴ فيصل عزاب، دور الإصلاح الجبائي في دعم الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة-دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماستر، جامعة أم بواقي، 2014، ص 48.

لقد واجهت المؤسسات نظاما ضريبيا معقدا نتيجة تعدد الضرائب والأوعية الضريبية، بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها، فهذه العوامل جعلت النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه، يتطلب العمل على إصلاحه.

5. عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار

تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع لتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات، فهي تعرف بالتضحية الضريبية، بحيث تضحي خزينة الدولة بقدر معين من الاقطاع الضريبي من أجل حث المؤسسة على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج ، لكن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي المراد إصلاحه لم تؤدي الدور اللازم المستهدف من قبل السلطات التشريعية و التنفيذية¹.

6. الانخفاض المستمر والمفاجئ لأسعار البترول

إن الجباية بمكوناتها عادية كانت أم بترولية تختلف مساهمتها من دولة إلى أخرى، فبينما نجد الدول المتقدمة تعتمد على الجباية العادية لتسيير ميزانياتها، نجد الدول النامية، والتي تزخر بالثروات البترولية، تعتمد بشكل كبير على الجباية البترولية في تمويل ميزانياتها ، وتعتبر الجزائر من بين الدول المنتجة والتي تعتمد بشكل كبير على الجباية البترولية، باعتبار قطاع المحروقات هو القطاع المهيمن في الاقتصاد الجزائري لذلك أصبحت هناك جباية بترولية جزائرية لها مكوناتها والتي تخضع للظروف الاقتصادية السائدة في الجزائر وفي العالم، وفي هذا الإطار فإن أي انخفاض لأسعار البترول إلا ويرتد على الخزينة العمومية مما يجعل من الإصلاح الضريبي ضرورة ملحة لتعويض ما خسرتة الجزائر جراء تدهور اسعار النفط.

7. ضعف الإدارة الضريبية

إن الإدارة الضريبية الفعالة تساهم في إنجاح النظام الضريبي، وبالمقابل فإن من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي الضعف الذي تعاني منه الإدارة الضريبية الناجم عن العديد من الأسباب نذكر منها على الخصوص الإفتقار لأدنى متطلبات أداء المهام بهذه المؤسسة العمومية الحيوية.

¹ فيصل عزاب، مرجع سبق ذكره، ص ص : 49،50.

ثالثا-وسائل الإصلاح الضريبي

يتطلب القيام بعملية الإصلاح الضريبي الاعتماد على مجموعة من الوسائل من أجل الوصول إلى نظام ضريبي كفء، يكون مقبول سياسيا واجتماعيا وقابل للتنفيذ، ومن هذه الوسائل ما اقترحه صندوق النقد الدولي كضرورة زيادة معدلات الضرائب غير المباشرة، إعفاء أرباح ودخول الاستثمارات الجديدة من الضرائب من أجل حفز المستثمرين على زيادة معدلات استثماراتهم في المجالات ذات الأهمية وبصفة خاصة قطاع الصادرات وتقديم تسهيلات جمركية على الواردات الاستثمارية والوسيلة للمشروعات الجديدة .لتخفيض قيم الإنتاج وزيادة معدلات العائد على الاستثمار فيها.¹

المطلب الثاني: أهداف ومجالات الإصلاح الضريبي

يهدف المشرع الجبائي الجزائري من الإصلاحات الضريبية التي يقوم بها من حين لآخر لتحقيق الآتي:

- 1.تحقيق النمو الاقتصادي : في هذا المجال لابد للإصلاح الضريبي أن يؤكد على استعمال الضريبة كأداة لخدمة أهداف السياسة الاقتصادية، وألا يقتصر دورها على الوظيفة المالية فلا بد من تخفيف العبء الضريبي على الدخل و مدخلات الإنتاج لتشجيع الاستثمار والإنتاج و الادخار .
- 2.الرفع من المردودية المالية للجباية العادية : لقد كان من بين الأهداف الأساسية التي كان يرمي إليها الإصلاح الضريبي هو السعي قدر الإمكان نحو تحسين مستوى مردودية الجباية العادية ، ومحاولة إحلالها محل الجباية البترولية التي كانت تسيطر بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة حتى سنة 2014 أين انقلبت الكفة لصالح الجباية العادية والتي تعود بالأساس لإنخفاض اسعار البترول من جهة ، والإصلاحات الضريبية التي باشرت السلطات المختصة من جهة أخرى .
- 3.تبسيط النظام الضريبي : تهدف الإصلاحات الضريبية عادة إلى تبسيط النظام الضريبي، سواء من حيث الهيكل كإلغاء مختلف الضرائب التي كانت معقدة، أو في التشريع الضريبي، بحيث أصبحت القوانين الضريبية واضحة لا يشوبها الغموض، ومدمعة بتحليلات وتفسيرات من طرف المختصين، يسهل فهمها من طرف المكلفين، وترتب على ذلك ان النظام الضريبي أصبح يكتسي أكثر شفافية على عكس النظام السابق .²

¹ مولود بن لطرش، مرجع السابق، ص 292.

² كمال رزيق وسمير عمورة،تقييم عملية احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا،العدد 5،جامعة بليدة-الجزائر،ص326.

4.تحقيق العدالة الضريبية : تشكل العدالة الضريبية مبدأ أساسيا من مبادئ الضريبة، ومن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاحه ومصداقيته لدى الإدارة التي تُطبقه والمكلفين بالضريبة على حد سواء¹.

5.إدارة ضريبية فعالة : من بين أهداف الإصلاح هو إيجاد إدارة ضريبية تسهر على تطبيق ومتابعة النظام الضريبي ، وهذا ما حدث من خلال إعادة تنظيم الإدارة الضريبية ورفع كفاءة موظفيها، وأساليب عملها وتقنياتها باتجاه التحديث والعصرنة .

إذن هذه الأهداف وضعت كغاية للإصلاح الضريبي ، ولجعل النظام الضريبي يتماشى مع مسيرة الإصلاحات التي باشرتها الجزائر في مختلف المجالات والتي تصب كلها في إطار التحول من اقتصاد موجه إلى اقتصاد السوق².

أما فيما يتعلق بمجالات الإصلاح الضريبي فيمكن إجمال أهمها فيما يلي³:

➤ **إعداد هياكل ضريبية تتسم بتوسيع الوعاء الضريبي:** وذلك من خلال إحداث أدوات جديدة لتشمل أنواعا جديدة والهدف منها رفع الحصيلة الجبائية، وزيادة كفاءة النظام الضريبي مما يسمح بالوصول إلى شرائح لم تكن تغطي في السابق، كما ويهدف توسيع الوعاء الضريبي مع تخفيض معدل الضريبة إلى إحداث الزيادة المرجوة في الحصيلة الضريبية.

➤ **ترشيد معدل الضريبة:** في الواقع هناك طريقتين لتحديد معدل الضريبة (المعدل النسبي والمعدل التصاعدي)، وهو الذي يضرب في وعاء الضريبة لتحديد مقدار الضريبة المستحقة، وتتطلب عملية الترشيد، توافر المعلومات والمسح الدقيق للمجتمع الضريبي، حيث أن توافر المعلومات الدقيقة للمجتمع الضريبي، تسمح بالتمييز بين الأوعية الفرعية المختلفة، ويلاحظ أن الدول النامية تشهد نقصا كبيرا في هذه المعلومات، وهذا ما يعكس سلبا على هيكل المعدل الضريبي فيها.

➤ **إصلاح الإدارة الضريبية:** ويكون ذلك من خلال العصرنة، القرب من المواطن والشفافية والكفاءة عن طريق زيادة التأهيل والتكوين لأعوان الإدارة الضريبية.

المطلب الثالث : تقييم الاصلاح الضريبي واثاره على الخزينة العامة

يمكن تقييم الاصلاح الضريبي واثاره على الخزينة العامة من خلال تحليل معطيات الجدول أدناه، مع الإشارة إلى أن الإيرادات الضريبية الإجمالية التي تُمثل مجموع الأموال التي تُحصلها الدولة خلال العام من الجباية العادية و الجباية البترولية يسعى الإصلاح الضريبي لترجيح كفة الجباية العادية على الجباية البترولية وهذا ما سنعتمد عليه في إظهار مدى نجاح الإصلاحات الضريبية في الجزائر .

¹ المرجع السابق، ص 327.

² فاطمة الزهراء بالحاج وأمينة جعيدري، مرجع سبق ذكره، ص 21.

³ -محمد صهيب نور الدين، مرجع سابق، ص 48.

الجدول رقم (1): تطور الجباية العادية خلال الفترة (2014-2019)

الوحدة : (مليار دج)

السنوات	الإيرادات الضريبية الإجمالية (1)	الجبابة العادية (2)	½(ج.عادية/إ.ض.إجمالية)
2014	5 479,7	2 091,4	38,17%
2015	4 728,2	2 354,7	49,80%
2016	4 345,7	2 564,6	59,01%
2017	5.045 ,4	2.845,3	56,39%
2018	5.809,2	3.033,0	52,21%
2019	5.755 ,8	3.041,4	52,84%

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على :

1- <http://www.bank-of-algeria.dz/html/communicat2014.htm> PC le 06/06/2023

2- التقرير السنوي لبنك الجزائر لسنة 2014 و 2015 على الموقع <http://www.bank-of-algeria.dz>

3- وزارة المالية، الموقع <http://www.dgpp-mf.gov.dz> تاريخ الولوج 2023/06/17.

من خلال معطيات الجدول أعلاه، نلاحظ أن مداخل الجباية العادية في تطور مستمر خلال فترة الدراسة

ويمكن رده إلى مسار الإصلاح الضريبي الذي شُرع فيه خلال فترة الدراسة، حيث كان يرمي إلى إضفاء العصرية و الفعالية على المنظومة الجبائية بصورة تدريجية وصولا إلى استخلاف الجباية البترولية بالجبابة العادية كمصدر مستديم لموارد الميزانية.

المبحث الثاني: مدخل مفاهيمي للجبابة العادية والجبابة البترولية

إن التطور الذي حدث للدولة أدى إلى التوسع في الإيرادات العامة وتعدد مصادرها وزيادة حصيلتها ليتفق ذلك مع المهام الكثيرة والمتعددة التي أصبحت تشغل بال الدولة الحديثة، ومن أجل إظهار الأهمية البالغة التي تكتسبها الجباية في ميزانية الدولة لابد من معرفة أن الجباية تعد من أهم مصادر الميزانية العامة للدولة في العصر الحديث نظرا للدور الذي تلعبه في سد النفقات العامة. وعليه سنحاول من خلال هذا المبحث تسليط الضوء على الجباية العادية من جهة والجبابة البترولية من جهة أخرى، حيث تعتبر الجباية العادية أهم صورة من صور الإيرادات العامة التي تقوم بتغطية النفقات العامة، ومع تطور النظم الجبائية عبر العالم وتوسع مفهوم الضريبة وأنواعها أصبحت تمس نشاطات اقتصادية متعددة ولم يخرج قطاع المحروقات عن هذه القاعدة باعتبار النفط اليوم من أهم موارد الطاقة في العالم والمصدر الوحيد لها في بعض القطاعات، كما يتميز باستعمالاته المتعددة والموارد المالية الضخمة التي يحققها، ولهذا تسعى الدولة إلى الاستفادة من جزء هام من هذه الموارد عبر فرض نظام جبائي على النشاطات البترولية بما يسمح لها بتحقيق موارد هامة لخدمة حاجياتها الطاقوية والمالية وهو الشيء الذي أسس لبروز أنظمة خاصة أصبحت تعرف حسب موضوعاتها والنشاطات الخاضعة لها بنظام الجباية البترولية، وعليه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى معرفة مجموعة من المفاهيم العامة للجبابة العادية والجبابة البترولية ومكونات كل منهما إضافة إلى إبراز العلاقة بين الجباية البترولية والجبابة العادية وصولا إلى أهم المتطلبات لتفعيل مردودية الجباية العادية والجبابة البترولية في الجزائر.

المطلب الأول: مفاهيم حول الجباية العادية والجبابة البترولية .

تعتبر الجباية العادية والجبابة البترولية من أهم مصادر الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة في تمويل نفقاتها، وعليه سنحاول من خلال هذا المطلب إعطاء مجموعة من المفاهيم والأهداف والخصائص لكل منهما.

الفرع 1: مفاهيم حول الجباية العادية.

تصدرت الجباية العادية سنة 2014 وحتى سنة 2023 ميزانية الدولة، فهي متكونة أساسا من الضرائب العائدة إلى ميزانية الدولة وهي الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات إضافة إلى ذلك بعض الضرائب والرسوم الأخرى العائدة بصفة جزئية إلى ميزانية الدولة العامة¹، كما

¹ علي بودلال، مرجع سبق ذكره، ص 67.

عُرفت على أنها تشمل عدة عناصر بما في ذلك الإتاوة¹، لهذا تُعد الجباية العادية أداة لتوجيه سلوكيات المجتمع و النشاطات الاقتصادية و ضمان التوازن المالي، كما تُعد الممول الأساسي لخزينة الدولة لما تتمتع به من استقرار في مكوناتها من الضرائب و الرسوم إما من ناحية الوعاء أو التحصيل عكس الجباية البترولية التي تمتاز بالتذبذب لارتباطها بقانون العرض و الطلب، و عليه لم يكن النظام الضريبي المتبع قبل إصلاحه سنة 1992 ذو فعالية تذكر بالنظر إلى الاهتمام الضئيل الذي كانت توليه السلطات للجباية العادية، وهذا راجع إلى اعتماد الجزائر على الإيرادات الكبيرة التي كانت تدرها الجباية البترولية لميزانية الدولة، والتي كانت تستطيع من خلالها تغطية أغلب نفقاتها العامة، إلا أنه وبالنظر للظروف الاقتصادية الصعبة التي مر بها الاقتصاد الجزائري، إثر انهيار أسعار البترول، حيث عرفت نهاية سنة 2014 بداية تراجعه في السوق الدولية أين تراجعت الأسعار لسلة أوبك و بعض أنواع النفط الأخرى من 112.7 دولار للبرميل شهر ديسمبر 2013 (نفط صحراء بلاند) إلى 62.9 دولار للبرميل شهر ديسمبر 2014.

واستجابة للتحويلات الاقتصادية التي شهدتها الاقتصاد العالمي، توجب إعطاء أهمية أكبر للجباية العادية، من خلال تفعيل دورها في الاقتصاد، وهو ما أدى إلى إجراء إصلاحات عميقة على النظام الضريبي الجزائري تتماشى مع الإصلاحات الاقتصادية التي تقوم بها الجزائر للمرور إلى اقتصاد السوق.

مع الإشارة إلى أن الهدف الأساسي لإيرادات الجباية العادية هو تمويل النفقات العامة، فهي تعتبر المورد الرئيسي لتمويل ميزانية الدولة قبل أي مورد من الموارد الأخرى للدولة والتي تعتمد عليها بصفة مؤقتة لتمويل الميزانية العامة مثل القروض العامة أو تلك التي تعتمد عليها بصفة دائمة مثل الأملاك العامة للدولة وعوائد المساهمات وعوائد القروض، حيث أنه ووفق ما تتضمنه الجباية العادية من ضرائب ورسوم جعلها تُحقق العديد من الأهداف نذكر منها على الخصوص الآتي :

- **الهدف المالي:** يتوقف تحقيق الهدف المالي لعناصر الجباية العادية بتوفير عدة شروط يمكن تلخيصها في :

- **الانتاجية:** هي أن تعود الضريبة بأكثر حصيلة صافية أي بعد خصم جميع نفقاتها .
- **الثبات :** وهي الضريبة التي تتأثر حصيلتها بالتغيرات التي تحدث على مستوى النشاط الاقتصادي

¹ يحي لحمل وهشام معنوقي، مساهمة الجباية العادية في إيرادات الميزانية العامة للجزائر دراسة تحليلية خلال الفترة 2020، مذكرة ماستر، جامعة المسيلة، 2021/2020، ص22.

➤ المرونة: و هي الضريبة التي لا تؤدي زيادة سعرها إلى انكماش وعائها فتزيد حصيلتها نتيجة لزيادة سعرها

➤ الحياد: وهي الضريبة التي يكون هدفها مقتصرًا على الهدف المالي فقط دون أن تؤثر على الأفراد أو الممولين و دون التدخل في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية.

-الهدف الاقتصادي : يمكن أن تحدث عناصر الجباية العادية أثرا اقتصاديا من حيث أنها أداة في يد الدولة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي ، ففي حالة التضخم تقوم الدولة برفع نسبة الضرائب مما يؤدي إلى امتصاص فائض السيولة النقدية، أما في حالة الانكماش فقد تمنح الدولة بعض الإعفاءات أو تخفيض نسبة الضرائب على بعض الأنشطة بغرض رفع الادخار و بالتالي توسيع الاستثمار ما يؤدي إلى تنشيط الحركة الاقتصادية، كما لا ننسى فضل الضرائب في تشجيع الصناعات المحلية من المنافسة الخارجية إلى جانب معالجة العجز في ميزان المدفوعات من خلال فرض الضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد أو إعفاء الصادرات كليا أو جزئيا، كما يمكن استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك و بالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي وهذا من أجل تحقيق لتشغيل الكامل¹.

-الهدف الاجتماعي : تسعى الدولة من وراء فرض الضريبة إلى تحقيق بعض الأهداف الاجتماعية كالححد من بعض العادات غير المرغوب فيها في المجتمع كالتدخين والمشروبات الكحولية فتقوم برفع معدل الضريبة عليها ، حيث أن فرض الضريبة التصاعدية على أصحاب الدخل المرتفعة وأصحاب الشركات يحد من تفاوت طبقات الاجتماعية كما أن حصيلة هذه الضرائب توجه لتغطية النفقات العامة من الخدمات الصحة، التعليم والأمن... الخ ، الأكثر استفادة من هذه الخدمات هم ذوي الدخل المتدنية وبهذا تكون الدولة قد عادت توزيع الدخل والثروة على المواطنين وهناك شيء تهدف إليه الضريبة وهو زيادة القدرة الشرائية لأصحاب السلع ذات الاستهلاك الواسع الخبز و الحليب، وسعيا من الدولة لتخفيف من أزمة السكن فقد تقوم بمنح إعفاء على مدا خيل الكراء أو التخفيض الضريبي لها.

-الهدف السياسي : تستعمل الضريبة لحماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الخارجية و ذلك بفرض ضرائب و رسوم جمركية على السلع المستوردة كما أن الدولة تستطيع أن تعبر موقفها السياسي اتجاه

¹ يحي لكحل وهشام معنوقي، مساهمة الجباية العادية في إيرادات الميزانية العامة للجزائر دراسة تحليلية خلال الفترة 2010/2020، مذكرة الماستر العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، 2021، ص 24، 25.

الدول الأخرى أن تعمل على فرض الرسوم الجمركية على سلع الدول المخالفة لها سياسيا و تقوم بالعكس مع الدول المرافقة لها سياسيا¹.

الفرع 2- مفاهيم حول الجباية البترولية.

توجد مفاهيم عديدة للجباية البترولية إلا أنها تصب في معظمها في نفس المفهوم ، حيث تعرف على أنها كافة الحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى التي تدفع للدولة المالكة لحقوق النفط مقابل حق استكشاف واستغلال حقوقها من قبل الشركات النفطية، كما تعرف على أنها الضرائب التي تدفع على أساس أنها مقابل الترخيص من قبل الدولة لاستغلال باطن الأراضي التي هي ملك للدولة²، غير أن مراحل العملية الإنتاجية قد تختلف من دولة إلى أخرى حسب كمية إنتاجها³.

أولا- خصائص الجباية البترولية

تتميز الجباية البترولية بعدة خصائص ،الأمر الذي جعل الصناعة البترولية تعرف العديد من الأنظمة و العقود الجبائية تختلف في تطبيقاتها حسب السياسة النفطية في كل دولة سواء المنتجة منها أو المستهلكة⁴، و من أهم هذه الخصائص نذكر الآتي:

1. **احتمالية نشوء عوائد ريعية كبيرة:** حيث تمثل هذه العوائد الريعية وعاءا جذابا خاصة للمستثمر الأجنبي؛

2. **انتشار عدم اليقين :** يخص عدم اليقين في تذبذب أسعار المنتجات البترولية ، تفاوتها الواسع و صعوبة التنبؤ بها ،كما ينشأ عدم اليقين كذلك فيما يتعلق بالجيولوجيا و تكاليف المدخلات و الخطر السياسي و الذي يتراوح بين المصادرة إلى التغيرات في النظم المالية العامة المستقبلية بما في ذلك تلك التي قد تنجم عن المناخ و السياسات البيئية.

3. **تفاوت المعلومات :** من المحتمل أن يكون المستثمر و القطاع الخاص الذين يقومون بالاستكشاف و التطوير أكثر دراية من الحكومات المضيفة بالجوانب الفنية و التجارية لمشروع ما ، في حين أن الحكومات المضيفة ستكون أكثر دراية بنواياها المستقبلية بشأن المالية العامة.

¹ يحي لكيل وهشام معتوق، مرجع سبق ذكره، ص25.

² آسيا سعدان و سعاد شعبانية، الميزانية العامة في الجزائر رهان تقلبات الجباية البترولية (2008-2017)، مجلة رؤى اقتصادية ، العدد 01، 2018، جامعة قلمة، ص 141.

³ وفاء لبيض، أثر التقلب في الجباية البترولية على الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة (2006-2016)، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة جيجل، 2017/2018 ص72.

⁴ عصماني مختار، دور الجباية البترولية في تحقيق النمو الاقتصادي المستدام في الجزائر من خلال البرامج التنموية (2001 - 2014) رسالة ماجستير، كلية علوم اقتصادية ،جامعة سطيف 2014 ، ص ص:16-17.

4. ارتفاع التكاليف و خلق مشاكل الاتساق الزمني: عادة ما تتطوي مشاريع الصناعات البترولية على نفقات ضخمة جدا يتحملها المستثمرون مقدما ولا يمكن استردادها عند إنهاء المشروع وعليه فان ميزان القوة التفاوضية يتحول بصورة كبيرة من المستثمر إلى الدولة المضيفة بمجرد تكبد تلك التكاليف.

5. النفط مورد ناضب : إن أهمية محدودية الرسوبيات النفطية للأداء الاقتصادي في الأجل الطويل و التطورات في أسعار النفط محل شك ، غير انه على مستوى المشروع ، يمكن أن يشكل نضوب النفط قلعا شديدا فتكلفة الفرصة البديلة الرئيسية للاستخراج هي الاستخراج المستقبلي الضائع .

ثانيا- أنظمة الجباية البترولية

هناك العديد من أنظمة الجباية البترولية نذكر منها على الخصوص الآتي :

1. أنظمة الامتياز: يعد عقد الامتياز النوع الأول من أنظمة الجباية البترولية الذي عرفته الصناعة النفطية ، حيث ادخل هذا النظام في جميع أنحاء العالم ، أين كانت العقود تمنح من جانب واحد لصالح الشركات وفقا لمعهد مراقبة الإيرادات ، وذلك عندما كانت العديد من الدول الغنية بالموارد الطبيعية تحت تبعية أو حماية دول المستهلكة .

مع الإشارة إلى أن الامتياز هو ذلك التصرف الذي تمنح الدولة بمقتضاه الشركة الأجنبية ، الحق المطلق في البحث و التنقيب عن الموارد الكامنة في إقليمها أو في جزء منها ، و الحق في استغلال هذه الموارد و التصرف فيها و ذلك لفترة زمنية معينة مقابل حصول هذه الدولة على فوائد مالية معينة.

و على هذا تتميز أنظمة الامتياز بعدة خصائص نذكر منها الآتي¹ :

أ. الاحتكار مقابل التنافس : حيث يشمل هذا العنصر على المساحة المحددة بدقة، الفترة المحددة، قوانين التخلي عن الإنتاج، ضرورة وجود برنامج العمل، متطلبات إضافية للاستثمار والترخيص عبر المناقصات.

ب. إيرادات الحكومة مقابل ربحية صاحب الامتياز: و نقصد بهذا العنصر أن الحكومات تعتمد في اختيار المستثمر من خلال إتاحة أعلى (تصاعدية كلما زادت كمية النفط زادت النسبة المئوية ، والعكس صحيح)، ضريبة دخل كبيرة، علاوات، إيجار سنوي يعتمد على حجم المنطقة وشروط مالية أكثر إنصافا.

¹ - مسعودي محمد ، نمذجة دورة استغلال قطاع المحروقات وفق متطلبات التنمية المستدامة في الجزائر ، شهادة دكتوراه ، تخصص تحليل اقتصادي ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2015، ص: 84.

2. أنظمة العقود: و تنقسم إلى¹ عقود اقتسام الإنتاج وعقود المقاوله التي تتضمن على العديد من العقود نذكر منها على الخصوص عقود الخدمة الخالصة عقود الخدمة مع المخاطرة.

المطلب الثاني: مكونات الجباية العادية والجبائية البترولية

الفرع الأول - مكونات الجباية العادية

قامت السلطات بإعطاء أهمية خاصة على بعض الضرائب والرسوم الذي يتضمنها النظام الضريبي من ضمنها : الضريبة على الدخل (IRG)؛ الضريبة على أرباح الشركات (IBS)؛ الضريبة على القيمة المضافة (TVA) والرسم على النشاط المهني (TAP).

أولاً- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

نصت المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2023 على أنه²: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتُقرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، ويتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية : أرباح صناعية وتجارية، أرباح المهن غير تجارية، أرباح فلاحية، الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، عائدات رؤوس الأموال المنقولة، المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية، كما يعفي من هاته الضريبة الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي الصافي أو يقل عن 240.000 دج، كما يخضع المكلفون بالضريبة الذين يتجاوز دخلهم هذا الحد الأدنى للنسب المدونة بالجدول أدناه³.

جدول رقم (2) : الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي (IRG)

الأساس الخاضع للضريبة (دج)	المعدل	الضريبة (دج)	الضريبة التراكمية (دج)
أقل أو يساوي 240.000	00 %	/	/
من 240.001 إلى 480.000	23 %	55.200	55.200
من 480.001 إلى 960.000	27 %	129.600	184.800
من 960.001 إلى 1.920.000	30 %	288.000	472.800
من 1.920.001 إلى 3.840.000	33 %	633.600	1.106.400
أكبر من 3.840.001	35 %	/	/

المصدر : إعداد الطالبين بالإعتماد على المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023، ص 32.

¹ - عصماني مختار، مرجع سبق ذكره، ص ص: 22- 23.

² - DGI, Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimilés 2023, Art 1, P 10.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 104، ص 30.

ثانيا-الضريبة على أرباح الشركات (IBS).

نصت المادة 135 من قانون الضرائب لسنة 2023 على أنه¹ : تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين، و تسمي هذه بالضريبة على أرباح الشركات، حيث أن الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته ، و يحدد² معدل الضريبة على أرباح الشركات ب: 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع ، 23 % بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري، و كذا الأنشطة السياحية و الحمامات، باستثناء وكالات الأسفار و 26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى، وفي حالة الممارسة المتزامنة لعدة أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة، يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بعنوان كل معدل وفقا لحصة رقم الأعمال المصرح به أو الخاضع للضريبة بالنسبة لكل نشاط.

ثالثا-الرسم على النشاط المهني (TAP)

يستحق الرسم بصدد الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي Tap، كما يستحق على رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية و التجارية (BIC) أو الضريبة على أرباح الشركات، و يقصد برقم الأعمال ، مبلغ العمليات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه تستثنى العمليات التي تتجزأ وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني، أما بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية و البناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية، ويحدد معدل الرسم على النشاط المهني بنسبة 1.5 % غير انه يرفع إلى 03% فيما يخضع رقم الأعمال الناتج عن نقل المحروقات بواسطة الأنابيب³

¹ - DGI, Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimiles 2023, Op Cit, Art 135, P 43.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره، المادة 1-150، ص 46.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره ، المادة 222 ، ص: 69 .

رابعا - الرسم على القيمة المضافة (TVA).

هو رسم أو ضريبة غير مباشرة يدفعها الخاضعون للضريبة لفائدة خزينة الدولة و يتحملها المستهلك النهائي ، و هي تمس العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري، وعلى عمليات البنوك و التأمين .
و تحدد حاليا بمعدلين هما: ¹

- معدل مخفض: 9%: و يطبق على المنتجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، الاجتماعي و الثقافي.

- معدل عادي: 19% : و يطبق على العمليات، الخدمات و المنتجات غير الخاضعة للمعدل المخفض بـ 09% .

و يوزع ناتج هذا الرسم كما يلي ²:

- ميزانية الدولة: 75 % ؛

- ميزانية البلدية: 10 %؛

- صندوق التضامن و الضمان للجماعات المحلية: 15% .

أما بالنسبة للعمليات المنجزة من قبل المؤسسات التابعة لاختصاص مديرية المؤسسات الكبرى، تدفع حصة البلديات إلى صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية.

خامسا - الضريبة الجزافية الوحيدة

نصت ³ المادة (282 مكرر 1) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023 على أنه " يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا وكذا التعاونيات الحرفية الفنية و التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8.000.000 دج) ، كما نصت المادة (282 مكرر 2) من نفس القانون على أنه " يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين اكتتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية ، أن يشرعوا في حساب الضريبة المستحقة و إعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من هذا القانون و التي فحواها أنه " يتعين على المكلفون بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية عند ايداع التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية أن يشرعوا في الدفع الكامل

¹ - المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2023، المادتان: 21 و 23، ص: 17.

² المرجع السابق، المادة 161، ص 39.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره ، المادة 282 مكرر 1 ، ص: 86 .

للضريبة المستحقة الموافق لرقم الأعمال المؤقت المصرح به وذلك لدى قابض الضرائب الذي يتبعه مكان ممارسة انشطتهم الخاضعة للضريبة، كما يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لهذا النظام اللجوء للدفع الجزئي للضريبة ، و في هذه الحالة يجب عليهم ، عند إيداع التصريح المؤقت تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة ، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين من 01 إلى 15 سبتمبر و من 01 إلى 15 ديسمبر، و عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه .

مع الإشارة إلى أنه لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن 10.000 دج ، و يجب دفع هذا الحد الأدنى من الضريبة بالكامل عند اكتتاب التصريح المؤقت .

الفرع الثاني- مكونات الجباية البترولية

ثالثا-الضرائب و الرسوم المكونة للجبائية البترولية في الجزائر

يمكن تقسيم المكونة للجبائية البترولية في الجزائر إلى قسمين :

-الضرائب المفروضة في مرحلة البحث والاستكشاف: في هذه المرحلة وبالرغم من عدم وجود إنتاج نفطي أصلا، إلا أن الشركات البترولية تدفع مقابلا ماديا لدول المضيفة نظير قيام هذه الشركات بعمليات التنقيب في حقول محددة ،وهذا النوع من الرسوم يكون موضوع عقد بين طرفين، وهو العقد الذي يعرف باسم عقد الامتياز هذا وتجدر الإشارة إلى أن الدول المنتجة للبترول في الغالب تعمل من أجل تحصيل موارد مالية مرتفعة من الجباية البترولية، وهذا يفرض ضرائب متنوعة ومرتفعة ، على عكس الدول المستهلكة التي تقدم تخفيضات ضريبية محسوسة بغية تشجيع عمليات البحث والاستكشاف عن المحروقات .

-الضرائب المفروضة في مرحلة الاستغلال والانتاج: وهي الضرائب التي تفرض بعد منح ترخيص الاستغلال التي تتبع عملية اكتشاف آبار النفط ،وعموما فإن الضرائب عمى الاستغلال تشمل في الغالب على الأنواع التالية:

➤ حق الإيجار في مرحلة الاستغلال: دفع الإيجار بنفس الطريقة التي يدفع بها في مرحلة البحث، إلا أن قيمته تكون أكبر مما يفسر المساحات الصغيرة التي تمنح في هذه المرحلة من الصناعة البترولية، ويكون الإيجار سنويا وإما أن يكون ثابتا خلال مرحلة الاستغلال أو متزايد

حسب سقف الإنتاج السنوي كما أن قيمة الإيجار تطرح من حساب الإتاوة باعتبارها تكلفة من تكاليف الإنتاج.

➤ الإتاوة: هي ضريبة تمس الإنتاج، وقيمتها تتناسب طرديا معه كونها ضريبة على رقم الأعمال ومستقلة عن كل مفهوم للربح فهي تعبر عن نسبة إلى قيمة الإنتاج بعض النظر عن تكلفة الاستغلال وتدفع بمجرد استخراج المحروقات اما نقدا أو عينا حسب رغبة الحكومات وفي حالة عدم تحديد طريقة الدفع مسبقا تدفع نقدا.¹

يختلف معدل الإتاوة من دولة لأخرى وهناك بعض الدول التي تعتمد المعدل التصاعدي حسب كمية الإنتاج المستخرجة يوميا وبالنسبة لمنظمة الأوبك فبعد اجتماع 20 ديسمبر 1974 تقرر أن يكون معدل الضريبة 20 بلمئة بنسبة للدول العضوة في هذه المنظمة .اما بالنسبة لمجائر فإن معدل الإتاوة 12-20-17-5-4 وهذا تبعا لاختلاف منطقة النشاط

➤ الضريبة على الدخل : بالإضافة إلى كل من حق الإيجار و الإتاوة إن الشركات البترولية تدفع كذلك ما يعرف بالرسم عمى الدخل البترولي، وهي ضريبة تحسب بفرض معدل عمى الدخل البترولي الذي يطرح منه تكاليف الاستغلال المستحقة فعلا بما في ذلك مبالغ الإتاوة.

➤ وعلى العموم يتمثل النظام الجبائي المطبق على نشاطات البحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بواسطة الأنابيب، وتكريرها وتحويل وتسويق وتخزين وتوزيع المنتجات البترولية، وكذا الهياكل والمنشآت التي تسمح بممارسة هذه النشاطات في الرسم المساحي، الإتاوة، الرسم على الدخل البترولي، الضريبة التكميلية على الناتج ومختلف الضرائب الخاضعة لها، حيث تنص المادة 166 من القانون رقم 13-19 إن النظام الجبائي المطبق على نشاطات البحث واستغلال المحروقات يتكون من:

1. الرسم المساحي (TS) : يسدد المتعامل الرسم المساحي سنويا بالدينار الجزائري، او بالدولار الذي يحدده بنك الجزائر يوم التسديد، حيث يتم حساب هذا الرسم على أساس المساحة التعاقدية لتاريخ استحقاق كل دفع، ويحدد مبلغ الرسم المساحي بالدينار الجزائري، لكل متر مربع كما يأتي:

¹ وفاء لبيض، أثر النقلب في الجباية البترولية على الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة (2006-2016)، مذكرة الماستر ،جامعة جيجل 2018 ص73.

الجدول رقم (3): مبلغ الرسم المساحي

الوحدة: (دج/كلم/2)

المدة	مدة البحث		مدة تمديد استثنائي/مدة التمديد /فترة الاستبقاء	مدة الاستغلال
	من السنة الاولى الى السنة الرابعة (مدرج)	من السنة الخامسة الى السنة السابعة (مدرج)		
مبلغ الوحدة (دج/كلم/2)	7000	14000	40000	30000

المصدر: الجريدة الرسمية، قانون 13/19 المؤرخ في 2019/12/11 ينظم نشاطات المحروقات، العدد 79، المادة 166 ص 28.

تخضع مبالغ الوحدات في بداية كل سنة مدنية لتقييس من طرف الوكالة الوطنية لتأمين موارد المحروقات، على أساس مؤشر اسعار الاستهلاك الذي تنشره الهيئة العمومية المسؤولة عن نشر هذا المؤشر في الجزائر.

ولغرض التقييس المذكور فإن المؤشر القاعدي هو المؤشر السنوي لأسعار الاستهلاك الساري المفعول عند تاريخ النشر هذا القانون في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الرسم المساحي غير قابل للخصم لغرض حساب الضريبة على الدخل المحروقات والضريبة على الناتج.

2.الإتاوة (Rdv) : تحدد الإتاوة (أملك الدولة) على أساس كميات المحروقات المنتجة والمحسومة بعد عمليات المعالجة على مستوى الحقل، باستثناء كميات المحروقات المعاد ضخها في الجيوب، أو المستهلكة في عملية الإنتاج ذاتها أو الضائعة أو التي أعيد دمجها في واحد أو العديد من المكامن ويتم قياسها باستعمال المعدل الشهري للسعر القاعدي.

أ.وعاء الإتاوة : تفرض الإتاوة على كميات المحروقات المستخرجة من مساحة الاستغلال باستثناء: كميات المحروقات المستهلكة لاحتياجات الإنتاج المباشرة ، كميات المحروقات الضائعة، كميات المحروقات التي أعيد دمجها في احد أو العديد من المكامن و تعريفة النقل بواسطة الأنابيب بين نقطة القياس وميناء شحن الجزائر أو الحدود الجزائرية التي تصدر منها.

كما يكون تقييم المنتجات المستخرجة التي تفرض عليها الإتاوة بالسعر القاعدي على النحو التالي :
- بالنسبة للمحروقات السائلة: السعر الساري المفعول خلال السنة المدنية المعتبرة (طبقا لإحكام المادتين 08 و 09) من هذا القانون.¹

¹ الجريدة الرسمية، قانون المحروقات 13/19 المؤرخ في 2019/12/11، ينظم نشاطات بالمحروقات، العدد 79، المادة 166، ص 28

- بالنسبة للغاز: في حالة بيع غاز للتصدير، السعر الموجود في العقد إذا كان يفوق أو يساوي السعر المرجعي وفي الحالة المعاكسة يكون السعر القاعدي مساويا للسعر المرجعي، أما في حالة عقد بيع الغاز للسوق الوطنية، يكون سعر بيع الغاز في السوق الوطنية هو السعر الساري المفعول خلال السنة المدنية المعتبرة.

غير أنه في حالة شراء الغاز لاحتياجات الاسترجاع المدعم، فإن السعر القاعدي يكون السعر المتفاوض عليه بحرية بين البائع والمشتري.

ب.معدل الإتاوة : بموجب القانون رقم 13/19 أصبحت نسبة اتاوة المحروقات المطبقة على قيمة الانتاج المحددة في المادة 173 عشرة في المئة 10%.

حيث قيمة إنتاج المحروقات المستخرجة من مساحة الاستغلال= الكميات الخاضعة لإتاوة المحروقات المذكورة في المادتين 167 و168 في الاسعار المحددة في المادتين 206 و207 بعد الخصم عند الاقتضاء:

-تكلفة النقل بواسطة الانابيب والمحسوبة بتطبيق تعريفه النقل بواسطة الانابيب.

-وتكلفة تجميع الغاز الطبيعي والمحسوبة بتطبيق تعريفه تجميع الغاز الطبيعي.

-وتكلفة فصل الغازات البترولية والمميعة والمحسوبة بتطبيق تعريفه تجميع الغاز الطبيعي

تحدد منهجية تحديد تعريفه تجميع الغاز الطبيعي وتعريفه فصل الغازات البترولية المميعة عن طريق التنظيم.

-الاقساط السنوية لاستثمارات البحث التي أنجزت في الرقعة .

-تكاليف التشغيل السنوية المتعلقة بإنتاج المحروقات بما في ذلك تكاليف التخلي عن المواقع وإعادتها إلى حالتها الأصلية أثناء الاستغلال.

-الاعتمادات المرصودة لتغطية تكاليف التخلي عن المواقع وإعادتها إلى حالتها الأصلية.

-تكلفة شراء الغاز لأغراض الإنتاج والاسترجاع.

-المكافأة الخام المدفوعة لشريك المتعاقد الأجنبي، المذكورة في المادة 193، في حالة عقد تقاسم الانتاج أو عقد خدمات ذات مخاطر.

-الوعاء ذو القيمة السلبية لسنة أو السنوات المالية السابقة

ت.تغطية الإتاوة: يتم التصريح للوكالة الوطنية لتأمين موارد المحروقات ALNAFT قبل اليوم العاشر من الشهر الموالي لشهر الإنتاج، وفي حالة حدوث تأخير في الدفع، تضاف على المبالغ المستحقة بنسبة واحد في الألف قبل يوم من التأخير¹ ، وتعتبر الإتاوة كلفة قابلة للحسم من القاعدة الجبائية من أجل احتساب الضريبة التكميلية على الناتج.

¹ - الجريدة الرسمية، قانون المحروقات رقم 13/19 ، مرجع سبق ذكره ، المادة 177، ص29

3.الضريبة على دخل المحروقات: بحسب المادة 177 من قانون 13/19 (قانون المحروقات) يخضع سنويا دخل المحروقات الذي يتم الحصول عليه من انتاج المحروقات من مصلحة الاستغلال في اطار امتياز المنبع أو عقد المحروقات والمذكور في المادة 179 للضريبة على دخل المحروقات. وبحسب المادة 180 يتم تحديد نسبة الضريبة على دخل المحروقات ،المطبقة على السنة المالية معينة (ن)،على اساس العامل (ر)الذي يتم حسابه بقسمة صافي الدخل المتراكم على النفقات المتراكمة

حيث *صافي الدخل المتراكم*يعني مجموع قيمة الانتاج مسلمة الإستغلال،منذ بداية مدة الإستغلال إلى نهاية السنة المالية السابقة (ن-1)التي تم الحصول عليها وفقا للأحكام المادة 173،بعد خصم ما تم تسديده من مدفوعات الرسم المساحي،واتاوة المحروقات والإتاوة المائية،والضريبة على دخل المحروقات خلال كل سنة مالية

-النفقات المتراكمة تعني مجموع استثمارات البحث والتطوير وتكاليف التشغيل،منذ دخول امتياز المنبع أو عقد المحروقات حيز التنفيذ إلى نهاية السنة المالية السابقة (ن-1)،المنجزة المنجزة في الرقعة محل الإمتياز المنبع أو عقد المحروقات المذكورين

-إن كان العامل (ر)أصغر من أو يساوي 1 فإن نسبة الضريبة على دخل المحروقات تكون عشرة في المئة 10%

- إن كان العامل (ر)أكبر من أو يساوي 3 فإن نسبة الضريبة على دخل المحروقات تكون خمسين في المئة 50%

- إن كان العامل (ر)أكبر من 1 و أقل من 3 يتم تحديد نسبة الضريبة على دخل المحروقات وفقا

لصيغة الآتية:¹ : $20\% * ر - 10\%$

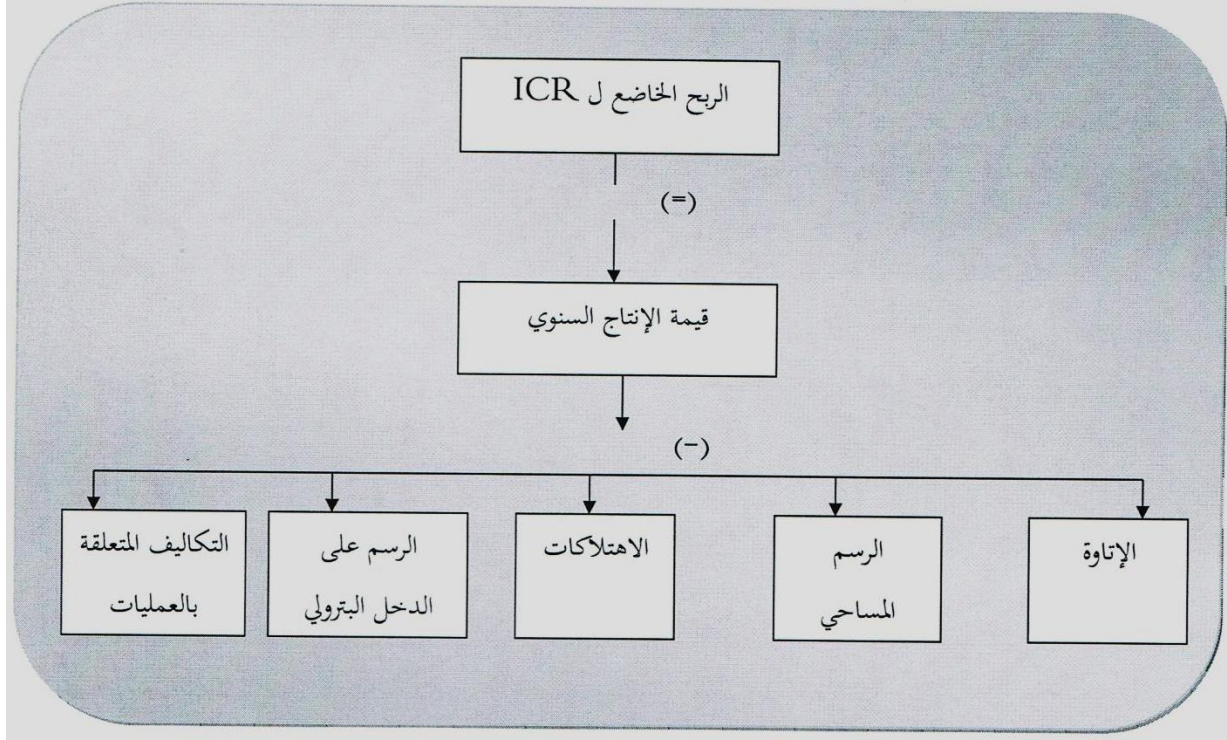
4.الضريبة التكميلية على الناتج (ICR) : يخضع كل شخص طرفا في العقد لضريبة تكميلية على الناتج محسوبة حسب نسبة الضريبة على أرباح الشركات حسب الآجال والشروط المعمول بها عند تاريخ الدفع ونسب الاهتلاك المنصوص عليها في القانون 07/05، ولهذا الغرض يمكن لأي شخص إن يستثمر في النشاطات موضوع القانون المتعلق بالكهرباء وتوزيع الغاز بواسطة القنوات أن يستفيد من النسبة المنخفضة للضريبة على أرباح الشركات السارية المفعول من اجل حساب الضريبة التكميلية على الناتج.

و تدفع الضريبة التكميلية على الناتج خلال اجل أقصاه يوم انقضاء المهلة المحددة لتسليم التصريح السنوي لناتج السنة المالية، في حالة حدوث أي تأخير في الدفع تضاف إلى المبالغ المستحقة نسبة واحد بالألف مقابل كل يوم الآتي.

¹ الجريدة الرسمية، قانون المحروقات رقم 13/19 ، مرجع سبق ذكره ، المادة 180، ص 30

مع الإشارة إلى أن وعاء الضريبة التكميلية على الناتج ICR يُحسب على النحو الذي يوضحه الشكل أدناه.¹

الشكل رقم (1): حساب وعاء الضريبة التكميلية للإنتاج



المصدر : إعداد الطالبين

5. الرسم على القيمة المضافة (TVA) : يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر، و يتحملها آخر مستهلك غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم ، ومن بين العمليات التي تفرض عليها الرسم على القيمة المضافة، عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات البترولية ، ففي مرحلة الإنتاج يكون سعر البيع عند خروجه من المصنع، أما مرحلة التوزيع فيكون وفق لشروط البيع بالجملة هامش البيع بالجملة.

6. الرسم على المنتجات البترولية (TPP) : الرسم على المنتجات البترولية هي ضريبة نوعية غير مباشرة، جاءت لتعويض الضريبة الجمركية DIC، وتطبق على المواد البترولية والمماثلة لها المستوردة

¹ سارة بساس، دور الجباية البترولية في تمويل الميزانية العمومية ،مذكرة ماجستير علوم التسيير ،تخصص دراسات محاسبية و جباية معمقة ، جامعة عمار ثلجي الاغواط ، 2014 ، 47.

الفصل الأول: واقع إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل الإصلاح الضريبي في الجزائر

أو المحصل عليها في الجزائر، لا سيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية¹، و هذا ما يوضحه الجدول أدناه².

الجدول رقم (4): حساب الرسم على المنتجات البترولية

رقم التعريفية الجمركية	تعيين المواد	الرسم (دج)/ هكتولتر
م. 27.10	البنزين الممتاز	600.00
م. 27.10	البنزين العادي	500.00
م. 27.10	البنزين الخالي من الرصاص	600.00
م. 27.10	غاز أوليل	100.00
م. 27.11	غاز البترول المميع الوقود	1.00

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال 2023، المادة 28 مكرر، ص 28.

7. **الضريبة على أرباح الشركات (IBS):** نصت المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2023 على أنه³ يحدد معدل الضريبة على الشركات بـ 24% بالنسبة:
- للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائما في الجزائر في اطار صفقات تأدية الخدمات.

- للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي او تستعمل في الجزائر.
مع الإشارة إلى أنه يتم دفع المقبوضات لحساب المديرية العامة للضرائب بسعر العملة الصعبة (أورو، دولار...).

8. **الرسم على النشاط المهني (TAP):** تنص المادة 217⁴ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 على أنه يخضع للرسم على النشاط المهني رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية والضريبة على أرباح الشركات"، غير ان معدل الرسم على النشاط المهني

¹ المادة 28 مكرر، قانون الرسوم على رقم الأعمال، ص 410.

² المرجع السابق، المادة 28 مكرر، ص 26.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، المادة 150 الفقرة 2، ص 36.

⁴ المادة 217، معدلة بموجب المادتين 17 من ق م لسنة 1995 و 15 من ق م لسنة 1998.

يرفع إلى 03% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب، أنشطة تميع الغاز الطبيعي ومعالجة وفصل الغاز عن البترول المستخرج من الآبار.

9. رسم على حرق الغاز: يمنع حرق الغاز، غير أنه يمكن للوكالة الوطنية لتأمين المحروقات "ALNAFT" أن تمنح بصفة استثنائية ولمدة محددة لا تتجاوز تسعين يوما رخصة حرق الغاز بطلب من المتعامل فيتعين عليه الاستفادة من هذا الاستثناء على أن يسدد للخزينة العمومية، رسما خاصا قابل للحسم قدره 12000 دينار جزائري لكل متر مكعب¹.

10. رسم خاص بالمياه: يجب عند استخدام المياه في نشاطات المنبع، عن طريق استخراج المياه من الاملاك العمومية دفع رسم غير قابل للخصم يسمى اتاوة المياه

- "يدفع هذا الرسم حسب الحالة من قبل المؤسسة الوطنية في حالة امتياز المنبع أو من قبل الاطراف المتعاقدة في حالة عقد المحروقات وفقا لتشريع والتنظيم الساري المفعول².

11. حقوق التحويل : تدفع حقوق التحويل إلى الخزينة العمومية بنسبة 01% من مبلغ المعاملة.

12. الرسم على النشاطات الملوثة للبيئة والخطيرة (TP) : يطبق هذا الرسم على النشاطات المرفقة قائمتها بالمرسوم التنفيذي رقم 98-339 المؤرخ في 03 نوفمبر 1998 ، حيث تصنف النشاطات الملوثة والخطرة على البيئة إلى صنفين:

أ. النشاطات الخاضعة لتصريح مسبق قبل الشروع في الخدمة من رئيس المجلس الشعبي البلدي المختص إقليميا.

ب. النشاطات الخاضعة لتصريح مسبق سواء من الوزير المكلف بالبيئة أو الوالي المختص إقليميا أو رئيس المجلس الشعبي البلدي المختص إقليميا.

كما يُحدد المبلغ الوحدوي للرسم بحسب ما يُظهره الجدول أدناه، حسب أحكام المادة 54 من القانون 99-11 المؤرخ في 23 ديسمبر 1999، المتضمن لسنة 2000، في الجدول كما يلي:

¹ - المادة 210 من قانون المحروقات رقم 13/19.

² - المادة 216 من قانون المحروقات 13-19، مرجع سبق ذكره، ص34.

الجدول رقم (5): تحديد وعاء الرسم على النشاطات الملوثة للبيئة والخطيرة

النشاطات الخاضعة لـ:		المبلغ
		$\leq$ عاملين
		$>$ عاملين
التصريح	9000 دج	2000 دج
ترخيص رئيس المجلس الشعب البلدي	20000 دج	3000 دج
ترخيص الوالي المختص إقليميا	90000 دج	18000 دج
ترخيص الوزير المكلف بالبيئة	120000 دج	24000 دج

المصدر : الجريدة الرسمية العدد 92 المؤرخة في 1999/12/25 المتضمنة قانون المالية لسنة 2000 ، المادة 54 ، ص 23 .

يحدد مبلغ هذا الرسم بضرب المبالغ المحددة أعلاه في معامل مضاعف بن 01 و 10 حسب طبيعة وأهمية النشاط وكذا نوع وكمية الفضلات الناتجة عن هذا النشاط ، كما يتم تطبيق المعامل المضاعف حسب الكيفيات المحددة في المواد 4، 5، و 6 من المرسوم التنفيذي رقم 09-336 المؤرخ في 20 أكتوبر 2009، فيما يخص ناتج هذا الرسم في مجمله إلى الصندوق الوطني للبيئة و إزالة التلوث، كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (6): المعامل المضاعف للرسم على النشاطات الملوثة للبيئة والخطيرة

المعامل المضاعف	المعايير	
1	التصريح	الطبيعة والأهمية
2	ترخيص رئيس المجلس الشعبي البلدي	
3	ترخيص الوالي	
4	ترخيص الوزير	
1	لخطة على البيئة، مهيجة والمسببة للتآكل	نوع النفايات
2	المقابلة للانفجار، المحرقة، السريعة الالتهاب	
3	مضرة، مسممة، مسرطنة، معدية، مسممة لإعادة التكوين، مسبب لطفرات جينية	
2	>100 وأقل أو يساوي 1000 طن/سنة	كمية النفايات
2.5	>1000 وأقل أو يساوي 5000 طن/سنة	
3	>5000 طن/سنة	

المصدر: المرسوم التنفيذي رقم 09-336 المؤرخ في 20 أكتوبر 2009

المبحث الثالث: تقييم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل الإصلاحات الضريبية.

سعيًا وراء تخفيف الاعتماد على الجباية البترولية كمصدر أول للإيرادات كان على الدولة الجزائرية رد الاعتبار لدور 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 جزءًا من انشغالها بدور الاقتصادي والاجتماعي وحتى السياسي .

المطلب الأول: دوافع إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

إن أزمة انهيار أسعار النفط سنتي 1986 و2014 كشفتًا بجلاء هشاشة الاقتصاد الجزائري ، ومدى ارتباطه بالمحروقات ، فبمجرد حدوث هذه الأزمة حتى انخفضت قيمة الصادرات البترولية الجزائرية ، وانخفضت إيرادات الجباية البترولية ، والتي كان لها تأثير مباشر على الميزانية العامة، والاستثمار العمومي ، والمديونية الداخلية ، وتأثير غير مباشر على الناتج الداخلي الخام، البطالة، التضخم وغيرها.

1_ الآثار السلبية المباشرة لانخفاض الجباية البترولية : عرفت الجزائر بعد انخفاض السعر المرجعي للبترو ، وتدهور قيمة الدولار الأمريكي مع بقية العملات الصعبة الأخرى اختلالات توازنية مالية على المستوى الكلي ، حيث انخفضت مداخيل الدولة الجزائرية ، مما أدى إلى عجز دائم في الميزانية العامة . فبالنسبة لتغطية النفقات العامة ازداد الأمر تأزماً ، فالسياسة الجبائية المطبقة سابقاً كانت غير عادلة في وعائها الضريبي ، كما ظهر قصور واضح ، لهدم قدرة الإيرادات على تغطية التمويل الاستثماري، وارتفاع مستمر في حجم المديونية الداخلية ¹.

أ.عجز الميزانية العامة : إن العجز المستمر في الميزانية العامة له تأثير سلبي كبير على التوازن الاقتصادي ، وهذا ما حدث في الجزائر عقب انهيار أسعار النفط سنتي 1986 و2014 ، مما أدى بالدولة الجزائرية إلى إتباع سياسة التصحيح المدعومة من قبل المؤسسات المالية الدولية .ومن ضمن الإجراءات التصحيحية التي اتخذت في سياسة الموازنة تمثلت أساساً في محاولة الحد من العجز ، ورفع الدعم في المواد الغذائية الأساسية ، وتخلي الخزينة عن تمويل الاستثمارات العمومية للمؤسسات العمومية ، وهذا من أجل تقليص النفقات العامة ، وبالمقابل لجأت الدولة إلى عدة إجراءات لزيادة الإيرادات كوضع نظام سعر الصرف للدينار أكثر واقعية ومصادقية ، ورفع أسعار المواد الطاقوية .

ب.تدهور حجم الاستثمار العمومي : مع انخفاض أسعار البترول سنتي 1986 و2014 ، بدأ حجم الاستثمارات يتقلص تدريجياً ، وخاصة في قطاع الصناعة وقطاع البناء والأشغال العمومية ، مما أدى

¹كمال رزيق وسمير عمورة ،تقييم عملية احلال الجباية العادية محل الجباية البتروليةفي الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا،العدد5،ص321

إلى ركود في القطاع المنتج وغيرها من القطاعات الحيوية التي تعتمد عليها الدولة خاصة في تقليص فواتير الإستيراد، تخفيض نسب البطالة وغيرها .

ت.تراكم المديونية العمومية الداخلية: انطلاقاً من منتصف الثمانينات بدأت الميزانية العامة تعرف عجزاً، بسبب انخفاض أسعار البترول، وبالتالي انخفاض حجم إيرادات الجباية البترولية ، مما أدى إلى عدم كفاية الموارد الكلية للميزانية إلى تغطية كامل الحاجيات الوطنية ،والتي كانت من الأسباب الرئيسية التي أدت بالجزائر إلى اللجوء إلى التمويل التضخمي المتمثل في الإصدار النقدي الجديد من طرف البنك المركزي لتمويل العامة ، وأمام ارتفاع عجز الميزانية العامة من جهة، والعجز المالي الذي يعاني منه القطاع العمومي من جهة أخرى ، لعبت الخزينة العمومية دوراً هاماً في انتقال الاقتصاد الجزائري من اقتصاد القرض إلى اقتصاد يعتمد على طابع الاستدانة عن طريق تدخلها كأكبر مقرض ومستثمر .

وهكذا أصبحت الخزينة تعتمد في اقتراضاتها على تسبيقات الجهاز المصرفي أكثر من اعتمادها على تعبئة الادخار ، وهذا ما أدى إلى عدم التناسق بين السياسة المالية والسياسة النقدية .

2_الآثار السلبية غير المباشرة لانخفاض الجباية البترولية: أدت أزمة أسعار البترول سنتي 1986 و 2014 إلى آثار سلبية غير مباشرة، إلى جانب الآثار السلبية المباشرة، فالأزمة المالية الخائفة الناتجة عن انخفاض مداخل البترول أدت إلى تعذر الدولة على القيام بضمان تمويل الاقتصاد الوطني كما كان عليه قبل حدوث الأزمة، مما انعكس سلباً على مستوى دخل المواطنين، وعلى مستوى التوظيف، بسبب انخفاض الناتج الداخلي الخام.

أ.تدهور الناتج الداخلي الخام: أدى تناقص حجم الاستثمارات، وخاصة في قطاع الصناعة وقطاع البناء والأشغال العمومية إلى حدوث ركود في القطاع المنتج، كان له الأثر السلبي على معدلات نمو الناتج الداخلي الإجمالي، فنتج عن ذلك لجوء الدولة إلى المؤسسات المالية الدولية لتسوية عجزها عن طريق الاستدانة لتمويل نظامها الإنتاجي فاشتد الخناق على الاقتصاد الجزائري بسبب عبء المديونية وخدمتها، والتي تعتبر من أهم القيود العائقة لمسار التنمية في الجزائر وإنجاز المشاريع الاستثمارية الجديدة، بسبب القيد المالي الذي يحاصر الاقتصاد من كل النواحي.

ب.ارتفاع معدلات التضخم: لقد عرفت مستويات التضخم ارتفاعاً كبيراً بمجرد حدوث أزمة أسعار البترول سنتي 1986 ، 2014 وحتى في السنوات الأخير فبحسب الديوان الوطني للإحصائيات الجزائري، وصل معدل التضخم في يوليو 2022 إلى 9.4 بالمائة على أساس سنوي مقارنة بـ 7.3 بالمائة في نفس الفترة من العام الماضي، وتشير إحصائيات صندوق النقد والبنك الدوليين إلى بلوغ معدل التضخم في الجزائر 7.22 بالمائة في عام 2021، ويتوقع الصندوق ارتفاع نسبة التضخم إلى

8.66 بالمائة في نهاية العام الجاري، وهذه البيانات تتفق إلى حدٍّ ما مع بيانات الديوان الوطني للإحصائيات¹.

ت.ارتفاع حجم البطالة : تمثل ظاهرة البطالة في الوقت الراهن إحدى المشكلات الأساسية التي تواجه معظم دول العالم العربي باختلاف مستويات تقدمها وأنظمتها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ولعل أسوأ وأبرز سمات الأزمة الاقتصادية التي توجد في الدول العربية والنامية على حد سواء هي تفاقم ظاهرة البطالة، أي التزايد المستمر والمطرد في عدد الأفراد القادرين على العمل والراغبين فيه والباحثين عنه دون أن يعثروا عليه. ومن بين نتائج وآثار تطبيق برامج الإصلاح الاقتصادي على سوق العمل في الجزائر هو تفاقم ظاهرة البطالة بين الشباب وحاملي الشهادات حيث وصلت الى معدل 11.3% سنة 2008، حسب إحصائيات الديوان الوطني للإحصاء، فهي بطالة لا تستثني أية فئة من الخريجين وأضررت خصوصا بطالبي الشغل لأول مرة، كما أن التشغيل أصبح في غالب الأحيان يظفي عليه الطابع المؤقت، حيث أن الاستقرار في مناصب الشغل بدأ يتقلص تدريجيا²، حيث أنه إذن بمجرد انخفاض الموارد المالية من العملة الصعبة بسبب تدني الريع البترولي، فإنه يؤثر سلباً ومباشرةً على سياسة الاستثمارات، وهو ما ضرب بعمق سوق الشغل في غياب سياسة تشغيلية واضحة الأهداف .

¹<https://www.alaraby.co.uk/economy>

²زهية عباذ وسميرة العابد ، ظاهرة البطالة في الجزائر بين الواقع والطموحات، مجلة الباحث العدد 11، 2012، ص 75.

المطلب الثاني : دراسة تطور الإيرادات الجبائية والإيرادات البترولية (2014-2023)

حتى يتسنى لنا دراسة تطور الإيرادات الجبائية والإيرادات البترولية خلال الفترة (2014-2023) نقوم بعرض الجدول التالي :

الجدول رقم(7) : عرض وتحليل تطور الإيرادات الجبائية والإيرادات البترولية (2014-2023)

2017	2016	2015	2014	السنوات الإيرادات
2.845.374.000	2.722.680.000	2.465.710.000	2.267.450.000	الإيرادات الجبائية (1)
2.200.120.000	1.682.550.000	1.722.940.000	1.577.730.000	إيرادات الجباية البترولية (2)
590.000.000	342.200.000	496.000.000	373.000.000	الإيرادات العادية + الإيرادات الأخرى (3)
5.635.414.000	4.747.430.000	4.684.650.000	4.218.180.000	الإيرادات العامة (4)
0.50	0.57	0.53	0.54	النسبة (4/1)
0.39	0.35	0.37	0.37	النسبة (4/2)
2021	2020	2019	2018	السنوات الإيرادات
2.651.704.004	3.046.865.000	3.041.418.091	3.033.027.000	الإيرادات الجبائية (1)
1.919.231.097	2.200.325.000	2.714.469.557	2.776.218.000	إيرادات الجباية البترولية (2)
757.247.324	1.042.533.000	752.020.000	905.020.000	الإيرادات العادية + الإيرادات الأخرى (3)
5.328.182.426	6.289.723.000	6.507.907.648	6.714.265.000	الإيرادات العامة (4)
0.47	0.48	0.47	0.45	النسبة (4/1)
0.36	0.35	0.42	0.41	النسبة (4/2)
/	/	2023	2022	السنوات الإيرادات
		3.290.459.502	3.044.629.000	الإيرادات الجبائية (1)

الفصل الأول: واقع إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في ظل الإصلاح الضريبي في الجزائر

		3.298.478.686	3.211.920.000	إيرادات الجباية البترولية (2)
		1.312.976.930	744.293.000	الإيرادات العادية + الإيرادات الأخرى (3)
		7.901.915.118	7.000.842.000	الإيرادات العامة (4)
		0.42	0.43	النسبة (4/1)
		0.42	0.46	النسبة (4/2)

المصدر : من إعداد الطالبين وبالاتماد على القوانين المالية (2014-2023)

من خلال معطيات الجدول أعلاه يمكن عرض الملاحظات التالية:

1. أكبر قيمة للإيرادات العامة هي سنة 2023 بتحقيقها لمبلغ 7.901.615.118 دج مع تساوي مساهمة كل من الجباية العادية والجباية البترولية حيث حققت كل منهما نسبة 42 % من مبلغ الإيرادات العامة وهذا في حد ذاته نجاح للاستراتيجيات المتخذة من طرف الحكومة الجزائرية خاصة ما تعلق بالإصلاح الضريبي، أين لوحظ إنتعاش الإقتصاد بإرتفاع كل من الإيرادات العادية والإيرادات البترولية نتيجة ارتفاع اسعار البترول اين يتراوح السعر بين 76.06 و 73.67 دولار للبرميل خلال سنة 2023، ثم تليها سنة 2022 بتحقيقها لمبلغ 7.000.842.000 دج لكن بتفوق إيرادات الجباية البترولية حيث ساهت في الإيرادات العامة بنسبة 46 % اين كانت الأسعار في حدود 81.22 دولار للبرميل، وهذا لا يمنع من القول من أن نسبة 43 % التي كانت من نصيب إيرادات الجباية العادية جيدة إذا ما قورنت بإرتفاع اسعار البترول لنفس الفترة.

2. أدنى قيمة للإيرادات العامة هي سنة 2014 بتحقيقها لمبلغ 4.218.180.000 دج و هذا بالرغم من أن سعر البرميل وصل إلى حدود 99 دولار للبرميل ويعود السبب لبداية الإصلاح الضريبي نتيجة انخفاض سعر النفط سنة 2014 إلى أدنى سعر له مقارنة بالسنوات السابقة.

3. شهدت الإيرادات الجبائية خلال السنوات 2014-2023 ارتفاع مستمر مع تسجيل انخفاض في هذه الإيرادات سنتي 2020 و 2021 بسبب الظروف الصحية و الإجراءات الوقائية التي خلفتها جائحة كورونا.

4. تُساهم الإيرادات الجبائية بأكبر نسبة مساهمة مقارنة بإيرادات الجباية البترولية فهي تتفوق عليها خلال الفترة (2014-2021) لتتقلب الكفة لصالح الإيرادات البترولية سنة 2022 عندما حققت هذه الأخيرة نسبة 46 % متفوقة عن الإيرادات الجبائية التي حققت 43 %، في حين سنة 2023 تساوى

كل منهما بتحقيق نسبة 42 %، وهذا ما يُثبت انتهاج الحكومة لنهج إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

المطلب الثالث: التدابير الواجب اتخاذها لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

يعتقد أهل الاختصاص والحكومة الجزائرية على حد سواء أنه لا بد من إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ليس بضبط الإنفاق العام أو زيادة الضرائب (أنواعها، أسعارها)، وإنما عن طريق ترشيد الإنفاق العام، وهذا يعني زيادة درجة الإنتاجية لكل موردٍ عام ينفق على مختلف الأغراض، أو دعم الطاقة الضريبية، وذلك بتوصيل الضريبة إلى شتى أنواع الدخول والمجالات والمواقع الممكنة، مع عدم الإضرار بحوافز الاستثمار.

1_ دعم الطاقة الضريبية للدولة: من خلال تقييمنا للإصلاح الضريبي المطبق بدايةً من سنة 1992 من حيث المرد ودية المالية للضرائب، حجم التهرب الضريبي، الضغط الضريبي، فعالية التحفيزات التي تضمنها، تبين أنه لم يكن في المستوى الذي طمحت إليه الدولة ؛ فالطاقة الضريبية الفعلية كانت بعيدة جداً عن الطاقة الضريبية الممكنة. لهذا على الدولة القيام بإصلاحات ضريبية جديدة؛ لتقريب الطاقة الضريبية الفعلية من الطاقة الضريبية الممكنة، وحتى تستطيع تحقيق إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ينبغي معالجة مجموعة من الصعاب التي يعاني منها النظام الضريبي.

أ_ التقليل من التهرب الضريبي: إذا أُريد للطاقة الضريبية أن تنمو وتتطور لابد من مكافحة التهرب الضريبي، ويمكن أن تتخذ عملية في هذا الصدد من أهمها :

➤ من خلال إجراءات وقائية تتصل بشمولية ووضوح ودقة التشريعات الضريبية وتعليماتها التنفيذية، وعقلانية وواقعية المعدلات والتعريفات، وتقيد الصلاحيات التقديرية في لجان الفرض وغيرها تقيداً موضوعياً للحيلولة دون تعسف الإدارة الضريبية أو تواطئها مع المخلين بالتزاماتهم الضريبية، كما يحقق ذلك حمايةً وتحصيناً للإدارة الضريبية من الوقوع في الخطأ، أو التعرض للضغوط التي قد تمارس عليها للإخلال بواجباتها.¹

➤ إعمال النص الجزائي في ملاحقة ومعاقبة مرتكبي التهرب الضريبي، كما هو الحال في كافة بلدان العالم المعاصر، شريطة أن ينال الدرجة الأولى كبار المتهربين، ومن يساعدهم من

¹ كمال رزيق وسمير عمورة، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 5، ص 335.

محاسبين أو موظفين، وصولاً إلى صغارهم لاحقاً، وذلك من خلال وضع تشريعات ومعايير متدرجة في مؤيداتها الجزائية، وفقاً لمستويات التهرب الضريبي وطبيعته.

➤ تبسيط الإجراءات في علاقة المكلف بالإدارة الضريبية، والاستعاضة عن التعقيد بالإجراءات الناجمة، أو تعديل التشريع إذا لزم الأمر.

ب. **عقلنة الامتيازات الضريبية:** تعد كثرة الإعفاءات الضريبية أحد أهم الأسباب الأساسية في ضعف الطاقة الضريبية، خصوصاً تلك الإعفاءات التي غالباً ما تذهب في شكل دخول أرباح ونفقة تحول إلى الخارج. كما سبق من خلال تطرقنا لفعالية التحفيز الضريبية في الجزائر تبين عدم جدواها في تفعيل الاستثمار، وخلق مناصب الشغل، وعليه ينبغي إعادة النظر في هذه الإعفاءات، واعتماد أسس موضوعية، اقتصادية واجتماعية من جهة، ولتحقيق العدالة والمساواة بين كافة المكلفين من جهة ثانية، وللحد من ظاهرة التهرب الضريبي باستغلال الإعفاءات الممنوحة قانونياً.

➤ اقتصار الإعفاءات على الاستثمارات التي تساهم في التنمية الاقتصادية وتحقق زيادة في القيمة المضافة وتؤمن المزيد من فرص العمل، وعلى المشاريع التي تستعمل المواد الأولية المحلية.

➤ منح الإعفاءات للمؤسسات المستقرة التي ستشكل مطارح ضريبية مستقبلية.

➤ **جـ رفع كفاءة الإدارة الضريبية وجهاز التحصيل الضريبي:** لدعم الطاقة الضريبية فإنه لا بد من رفع كفاءة الإدارة الضريبية، وبالأخص جهاز التحصيل، عن طريق:

➤ تبسيط الإجراءات في علاقة المكلف بالإدارة الضريبية، والاستعاضة عن التعقيد وتعديل التشريع إذا لزم الأمر.

➤ إحداث محاكم داخل وضمن النظام القضائي مختصة بالقضايا الضريبية لحل المنازعات الضريبية بين المواطنين والدولة.¹

➤ الانتقال من النظام الضريبي الحالي الذي يتميز بنوع من التعقيد وعدم الاستقرار إلى نظام ضريبي عصري وحديث يتصف بالفعالية والعدالة، بحيث يتساوى أمام موجباته كافة المواطنين وفقاً لمقدرتهم التكليفية.

¹ كمال رزيق وسمير عمورة، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 5، ص 336.

2. ترشيد الإنفاق العام : بالإضافة إلى دعم الطاقة الضريبية لتحقيق إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية فينبغي على الدولة أن تقوم في هذا الصدد بترشيد إنفاقها؛ و المقصود بترشيد الإنفاق العام هو أن تحقق النفقات العامة الأهداف المحددة للدولة، وذلك باستخدامها على أحسن وجه ممكن، والحيلولة دون إساءة استعمالها أو تبذيرها في غير أغراض المنفعة العامة؛ وعليه فإنه يبدو من الأفضل وضع بعض الضوابط العامة التي يجب على الأجهزة العامة إتباعها والنقيّد بها، حتى يمكن تحقيق أكبر منفعة اجتماعية بأقل قدرٍ من الإنفاق .

3. محاربة أشكال وآليات الفساد: باعتبارنا نبحث في تحقيق الإحلال من خلال ترشيد الإنفاق العام فلا بد من القضاء على ظواهر هدر المال العام، والرشوة، والوساطة، والمحسوبية التي تفتت في الكثير من الهيئات والمؤسسات العامة، من خلال تطبيق التشريعات الصادرة في هذا الخصوص، إذ تعتبر هذه الظواهر من العوامل التي كانت دائماً سبباً أو عاملاً في ارتفاع تكاليف معظم المشاريع التنموية التي تم تنفيذها في السابق، وستضل سبباً رئيسياً في زيادة النفقات العامة ما لم يتم القضاء عليها.

4. القضاء على ظواهر هدر المال العام:

في هذا الإطار ينبغي مراعاة مايلي

- تحديد أولويات للإنفاق العام بحسب الأهمية النسبية للخدمات المراد تقديمها.
- ضرورة توزيع النفقات العامة توزيعاً عادلاً بين مختلف مناطق الدولة، حتى تتحقق التنمية المتكاملة التي يستفيد منها جميع السكان، وليس فئة خاصة أو منطقة محدودة، كما أنه لا بد من فرض رقابة فعّالة على كل عمليات الإنفاق لتفادي كل إسراف أو اختلاس يctal المال العام.
- ترشيد الإنفاق الجاري والاستثماري بالدولة، بحيث يستبعد تماماً وجود الإنفاق الترفي، وتضييق بنود مهمات السفر والضيافة والمآدب، وتقليص عدد السيارات الخاصة الموضوعة تحت تصرف المسؤولين والموظفين بالدولة على غرار ما هو معمولٌ به في العديد من الدول.
- ينبغي إعادة النظر بأنظمة المناقصات والشراء والصرف باتجاه التخفيف من المعوقات البيروقراطية، وإتمام العمليات في موابقتها دون المساس بالشروط والضوابط الموضوعية الناطمة لهذه المسائل.¹

¹ كمال رزيق وسمير عمورة ، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، ص337، 336.

5. مكافحة الرشوة: إن القضاء على الرشوة يعتبر أمراً ضرورياً في سبيل دعم الطاقة الضريبية، ومن ثم الرفع من مردودية الجباية التي تؤدي إلى تحقيق الإحلال الذي نسعى إليه، ويتم ذلك من خلال معالجة الأسباب الدافعة وراء هذه الظاهرة التي تعتبر في الواقع مظهراً لمشاكل أو مرضاً يعاني منه المجتمع ومؤسساته المختلفة، كالتهاون في تطبيق القوانين الرادعة، أو عدم توفر الحاضر اللازم لدى القائمين على جهاز الإدارة العامة بالدولة.

6. مكافحة تبييض الأموال: للوقاية من ظاهرة تبييض الأموال التي تعتبر ستاراً لاختلاس المال العام والمتاجرة في المخدرات والأسلحة، والرشوة، إلى جانب كونها وسيلةً للتهرب من الإخضاع الضريبي، والتي تحرم الخزينة العامة من موارد مالية هامة يمكن أن تساهم في ملية الإحلال، ينبغي أن يتم الدفع عن طريق القنوات البنكية والمالية، وأن تقوم البنك والمؤسسات المالية بالتأكد من هوية زبائنها، والتأكد من مصدر الأموال ووجهتها، وهوية المتعاملين، والقيام بإجراء الإخطار بالشبهة... الخ .

7. خصوصية المؤسسات العمومية: إن تحويل الملكية سيدعم ميزانية الدولة، وهو ما نريد إبرازه من خلال تطرقنا إلى الخصوصية كطريقة من طرق إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، فعن طريقها يتم:

أ_الحصول على موارد فورية لتدعيم ميزانية الدولة: تتطلب إعادة التوازن إلى ميزانية الدولة بالضرورة بيع الأصول الثابتة التي تملكها الدولة إلى المستثمرين المحليين والأجانب، للحصول على موارد إضافية تدعم بها ميزانيتها، وهذا يعني من الناحية الاقتصادية الأخذ بمبادئ الحساب الاقتصادي الذي يقتضي حل وتصفية الشركات العامة الخاسرة، وزيادة كفاءة الشركات الربحية، مما يؤدي إلى زيادة كفاءة الاقتصاد بشكل عام

ب_الحصول على موارد بعيدة المدى لتدعيم ميزانية الدولة: كما تهدف الخصوصية إلى الحصول على موارد فورية فإنها في المقابل تسعى إلى الحصول على موارد بعيدة، وذلك من خلال الضرائب التي ستجنّوها من المؤسسات التي تمت خصصتها ورفعت من كفاءتها، "فتنمية الموارد الضريبية من هذه المشروعات المحولة بعد إعادة تأهيلها ورفع كفاءتها وربحياتها في ظل الإدارة الخاصة، تؤدي إلى تخفيض العجز الإجمالي في الموازنة العامة للدولة، وتجنب استمرار الخلل بين الإيرادات والنفقات بكل آثاره الضارة".¹

¹ كمال رزيق وسمير عمورة، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص338.

خلاصة الفصل

إن اعتماد الجزائر على الجبائية البترولية كمصدر لتمويل الإنفاق العام ينطوي على مخاطر كبيرة على الاقتصاد الوطني وأوضاع المالية العامة، وخاصة عند تراجع أسعار النفط في السوق الدولية باعتبار أن هيكل الصادرات في الجزائر يعتمد بنسبة كبيرة على الربيع البترولي كما تغطي مداخله نسب مرتفعة وصلت إلى 42 % من الإيرادات العامة ، وبالنظر إلى حالة عدم الإستقرار التي تُميز سوق النفط فهذا قد يهدد البنيان المالي والاقتصادي للجزائر، لذلك يتوجب الأمر البحث عن موارد مالية بديلة لتغطية احتياجات المواطنين من خلال دعم الإصلاحات الضريبية ببناء نظام جبائي كفء وفعال يُمكن من زيادة الإيرادات الجبائية للدولة وتقليص التبعية للإيرادات البترولية.

الفصل الثاني: دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية
إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

تمهيد :

استكمالا لما تم عرضه بالفصل النظري ومن أجل معرفة أهمية الإصلاحات الضريبية في دعم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية من منظور قوانين المالية للسنوات (2014-2023) ، نقوم بعرض مراحل انجاز قوانين المالية و بكل ما يتعلق بها وهذا من أجل معرفة كيفية تحديد المبالغ المتوقعة ، وما هي نسب التمويل لكل مكونات الميزانية العامة ، وبالإضافة لعرض بعض مؤشرات قانون المالية لسنة 2023، لهذا ارتأينا معالجة هذا الفصل بالتطرق للمباحث التالية:

المبحث الأول : قراءة لأهم مراحل اعتماد قوانين المالية بالجزائر

المبحث الثاني: صور الإصلاح الضريبي لدعم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية بقانون المالية 2023.

المبحث الثالث : عرض وتحليل لمدى إمكانية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2023)

المبحث الأول : قراءة لأهم مراحل اعتماد قوانين المالية بالجزائر

تعتبر الوظيفة المالية للبرلمان من أهم الاختصاصات التي يمارسها البرلمان باعتبار أنها تستمد وجودها من قاعدة لا ضريبة بدون تمثيل والبال على ارتباط البرلمان بها ، إضافة إلى ما يترتب عليه من اثر مباشر بحياة المواطن اليومية ، ولا ننسى كذلك بان الاختصاص المالي هو السبب أصلا في نشأة النظام النيابي، وفي مقدمة الاختصاصات المالية التي يتمتع بها البرلمان الاختصاص بالمصادقة على قانون المالية، الذي يعتبر عصب الحياة في الدولة ويعطي الحق للبرلمان في مراقبة المؤسسات التنفيذية في كيفية تحصيل الأموال وصرفها، مع الإشارة إلى أن الدستور الجزائري اسند للبرلمان صلاحية المصادقة على قانون المالية في مدة محددة ووفقا لإجراءات وشروط معينة ' وقد أكدت عليها المادة 138 منه والتي تعتبر المصدر الأساسي فيما يتعلق باختصاص البرلمان بمناقشة قوانين المالية والمصادقة عليها، حيث يمر قانون مشروع المالية في كل غرفة من البرلمان بمجموعة من المراحل أهمها مرحلة المناقشة المتخصصة التي تقوم بها اللجنة المختصة في كل غرفة من غرفتي البرلمان المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة ، ثم مرحلة المناقشة العامة التي تكون مفتوحة لجميع أعضاء البرلمان ، وفي الأخير يتم التصويت على المشروع للمصادقة عليه ووضعه حيز النفاذ.

المطلب الأول: الخصوصية التشريعية لقوانين المالية في النظام الجزائري

تكمن الخصوصية التشريعية لقوانين المالية في النظام الجزائري فيما يلي :

تختلف قوانين المالية في جوانب متعددة عن غيرها من القوانين الأخرى، وتكتسب هذه الخصوصية من طبيعتها، حيث يرى كثير من الفقهاء أن قوانين المالية ليست كغيرها من القوانين، كما افرد المشرع الجزائري قوانين المالية ببعض القواعد الخاصة التي لا تنطبق على غيرها ، سواء فيما يتعلق بطريقة إعدادها والجهة المكلفة بذلك ، أو طريقة مناقشتها أو التصويت عليها، حيث نصت المادة (44) من القانون العضوي رقم 16 - 12 على أنه "يصادق البرلمان على مشروع قانون المالية " وما يستنتج من هذه المادة أن المشرع قد حصر قوانين المالية في المشاريع المقدمة من الحكومة دون الاقتراحات المقدمة من أعضاء البرلمان، وبالتالي فلا يكون مشروع قانون المالية إلا مشروعا معدا من طرف الحكومة.

ولذلك يعتبر مشروع قانون المالية الاستثناء الوحيد على القاعدة العامة المتعلقة بحق أعضاء البرلمان في اقتراح القوانين ، حيث تتولى الحكومة بما تملكه من أجهزة وإمكانات بشرية مهمة إعداد مشروع

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

قانون المالية على أن يقوم البرلمان بالتصويت عليه بعد كشرط أساسي ولازم لوضع الميزانية موضع التنفيذ ، وذلك تطبيقا للقاعدة الشهيرة "أسبقية الاعتماد على التنفيذ".

ويرجع سبب تحويل السلطة التنفيذية قانونا سلطة تحضير مشروع قانون المالية إلى اعتبارات عديدة أهمها :

- تعبير الميزانية عن البرنامج والخطط الحكومية في المجالات المختلفة ؛
- إن السلطة التنفيذية تتولى إدارة وحدات القطاع العام ، وهي وحدها التي تعلم ما تتطلبه هذه الإدارة من حاجيات ونفقات.
- السلطة التنفيذية هي أكثر السلطات معرفة بالقدرة المالية للاقتصاد الوطني، وذلك بفضل الأجهزة الإحصائية التي تشرف عليها والتي توفر لها التقديرات الضرورية.
- عدم خضوع السلطة التنفيذية للاعتبارات المحلية والإقليمية التي تؤثر على أعضاء المجالس الممثلة للشعب.

وبالتالي فإن وضع ميزانية دولة ما هو أهم نشاط تقوم به الحكومة في أية سنة ، وفي معظم البلدان تكون للسلطة التنفيذية السيطرة في عملية الميزانية وهذا أمر شائع نظرا لكون الميزانية العامة فرصة مشروعة للحكومة للتعبير عن سياستها وجدول أعمالها وأولوياتها، وبذلك تكون المقياس العام لقياس وتعيين أولويات السلطة التنفيذية ، والوسيلة الوحيدة لتحقيق الأهداف العامة . وبالتالي فلا عجب ان تمارس السلطة التنفيذية الهيمنة في عملية الميزانية وان تسعى السلطة التشريعية لدور فاعل.

هذا بالإضافة إلى أن إعداد الميزانية العمومية أمر معقد جدا لدرجة أن اغلب السلطات التشريعية ليس لديها القدرة على أن تأخذ على لعانتها القيام بهذه المهمة والسلطة التنفيذية تستطيع الوصول المباشر إلى المعلومات اللازمة لإعداد الموازنة دون عناء كبير.

كما أن العامل الأهم في هيمنة السلطة التنفيذية هو مستوى الدعم السياسي الذي تتمتع به السلطة التنفيذية في السلطة التشريعية، فالحكومات ذات الأغلبية الكبيرة غالبا ما تكون قادرة على تحقيق الموافقة التشريعية بالنسبة للمقترحات الخاصة بها والمتعلقة بالميزانية، و على العكس عندما تكون الأغلبية صغيرة أو تكون الحكومة هي الأقلية فإن الدور التشريعي يمكن أن يعزز.

علما أن تحضير مشروع قانون المالية يمر بمراحل متعددة بدءا بتقدير احتياجات كل الإدارات العمومية ونهاية الى دراسته على مستوى مجلس الحكومة ، واطلاع مجلس الدولة عليه لإبداء الرأي

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

القانوني حول الصياغة القانونية ، ثم يحال على مجلس الوزراء لدراسته دراسة نهائية والمصادقة عليه تحت سلطة رئيس الجمهورية رئيس مجلس الوزراء .

ومباشرة بعد انتهاء الحكومة من إعداد مشروع قانون المالية يتم إيداعه من طرف الوزير الأول لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني في تاريخ أقصاه الثلاثين (30) سبتمبر من السنة التي تسبق السنة المالية المعنية ، وقد نصت المادة (71) من القانون العضوي 18 - 15 المتعلق بقوانين المالية على ضرورة إيداع مشروع قانون المالية قبل 07 أكتوبر كحد أقصى من السنة التي تسبق السنة المالية المعنية ، وقد حدد المشرع هذا التاريخ كي تعطى المهلة الكافية لدراسة المشروع على مستوى البرلمان وحتى لا يترك الأمر مفتوحا للحكومة التي قد تتأخر كثيرا في إيداع المشروع ، وبالتالي فإن هذه هي أول محطة تشريعية يمر بها مشروع قانون المالية.

المطلب الثاني : طرق تقدير النفقات والإيرادات العامة.

تتبع عدة طرق في تقدير النفقات والإيرادات العامة التي تتضمنها ميزانية الدولة ، غير انه ومهما تعددت طرق التقدير ، يجب ان تكون هذه التقديرات اقرب إلى الحقيقة بقدر الإمكان ، وهذا ما يتطلب دراسة الظروف الاقتصادية والمالية للسنة التي سوف توضح لها الميزانية تتبع عدة طرق في تقدير النفقات والإيرادات العامة التي تتضمنها ميزانية الدولة ، غير انه ومهما تعددت طرق التقدير ، يجب أن تكون هذه التقديرات اقرب إلى الحقيقة بقدر الإمكان ، وهذا ما يتطلب دراسة الظروف الاقتصادية والمالية للسنة التي سوف توضح لها الميزانية. وعليه فإن سلامة تقدير نفقات وإيرادات الميزانية للدولة هو مؤشر حقيقي لواقعيتها ، لذلك تحاول السلطة التنفيذية اختيار الأسلوب الأكثر كفاءة في تقدير نفقاتها وإيراداتها ، عند إعداد مشروع الميزانية العامة للدولة.

أولا-تقدير النفقات

تسعى السلطة التنفيذية حين إعداد وتحضير الميزانية أن تكون تقديراتها مطابقة للواقع بقدر الإمكان حتى تتمكن من تنفيذ السياسة المالية للدولة دون حدوث أي اضطرابات متعلقة بزيادة النفقات ونقص الإيرادات عما هو متوقع.

مع الإشارة إلى أن طريقة التقدير المباشر تعتبر هي الطريقة المتبعة دائما والأكثر ملائمة في تقدير النفقات العامة ، فبموجب هذه الطريقة تقدر النفقات طبقا للاحتياجات المعروفة لدى الموظفين المختصين في مختلف الوزارات والهيئات العامة، وفي الظروف الواقعية قد تميل الوزارات والهيئات

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

العامة عادة إلى المغالاة في تقدير نفقاتها , حتى تضمن لنفسها ظروف إنفاق ملائمة للعمل خلال السنة المالية , وحتى يتسنى لها مواجهة أي ظرف طارئ خلال السنة , ولذلك فإن تقديرات النفقات التي تتولى الوزارات والهيئات العامة إعدادها , تتم مراجعتها في وزارة المالية التي تراعى وجود معدلات للإنفاق , وتسترشد بالإنفاق الفعلي في السنتين الأخيرتين , كما أن هناك مراجعة أخرى¹ لتقديرات النفقات تجرى على مستوى اللجنة الفنية المختصة بالمالية في السلطة التشريعية , وتتم هذه التقديرات وفق إجراءات رئيسيين وهما:

1. الاعتمادات المحددة والاعتمادات التقديرية

يقصد بالاعتمادات المحددة تلك التي تمثل الأرقام الوارد بها الحد الأقصى لما تستطيع الحكومة إنفاقه دون الرجوع إلى السلطة التشريعية , وتعد هذه الطريقة الأساس في اعتماد النفقات , وتطبق بالنسبة للمرافق القائمة بالفعل والتي يكون لها خبرة في تقدير نفقاتها المستقبلية , مما يعني عدم تجاوزها للاعتمادات المخصصة لتغطية هذه النفقات.

أما الاعتمادات التقديرية فيقصد بها النفقات التي يتم تحديدها على وجه التقريب وهي تطبق عادة على المرافق الجديدة التي لم يعرف نفقاتها على وجه التحديد , ويجوز للحكومة أن تتجاوز مبلغ الاعتماد التقديري دون الرجوع إلى السلطة التشريعية , على أن يتم عرض الأمر عليها فيما بعد للحصول على موافقتها وهذه الموافقة تكون شكلية.

2. اعتمادات البرامج

هذه الطريقة تتعلق بالمشاريع التي تتطلب تنفيذها فترة طويلة (على عدة سنوات) , ويتم تنفيذها بطريقتين:

➤ إما أن يتم تحديد مبلغ النفقات بصورة تقديرية , ويتم إدراجه في ميزانية السنة الأولى على أن يتم إدراج الجزء الذي ينتظر دفعه فعلا من النفقات في ميزانية كل سنة من السنوات اللاحقة.

➤ وإما يتم إعداد قانون خاص مستقل عن الميزانية يسمى بقانون البرنامج توافق عليه السلطة التشريعية , وبموجب هذا القانون يتم وضع برنامج مالي على أن يتم تنفيذه على عدة سنوات ويقرر لكل سنة جزء من الاعتمادات الخاصة بها.

¹ <https://www.aljazairalyoum.dz>

ثانيا - تقدير الإيرادات

تثير عملية تقدير الإيرادات صعوبات تقنية ترتبط أساسا بالتوقع والتنبؤ فيما يتعلق بالظروف والمتغيرات الاقتصادية التي قد تطرأ على الاقتصاد الوطني، ومن أجل تحديد مصادر الإيرادات المختلفة خاصة الضرائب في السنة المالية المقبلة ، ويتم تقدير الإيرادات العامة باستخدام عدة طرق ، يمكننا التطرق إلى أهمها فيما يلي:

1. طريقة التقدير المباشر

وفق هذه الطريقة تترك الحرية لمحضري الميزانية في تقدير الإيرادات المنتظر تحصيلها على أساس إجراء تحليل مباشر لواقع الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية في خلال السنة القادمة

كالتعديلات المنتظرة في التشريع الضريبي، ويمكنهم الاسترشاد بالإيرادات الفعلية السابق تحصيلها.

2. طريقة السنة قبل الأخيرة (التقدير الآلي)

بمقتضى هذه الطريقة يتم تقدير إيرادات السنة المقبلة على أساس الإيرادات التي تحققت في آخر ميزانية نفذت أثناء تحضير مشروع الميزانية الجديدة ، وتسمى هذه بطريقة التقدير الآلي ، نظرا لكون القائمين على تحضير وإعداد الميزانية ليست لهم سلطة تقديرية لتقدير الإيرادات المتوقعة ، بل عليهم تقديرها على أساس الإيرادات التي حققت خلال السنة المالية قبل الأخيرة ، حيث يتم الاسترشاد بنتائج آخر الميزانية نفذت أثناء تحضير الميزانية الجديدة.

والأصل في هذا التقدير عدم إدخال أي تعديل على تقدير الإيرادات إلا إذا وجد سبب كاف كفرض ضريبة جديدة أو زيادة سعر ضريبة موجودة أو إلغائها.

3. طريقة الزيادات

بموجب هذه الطريقة تتم إضافة نسبة مئوية تقدر بمتوسط الزيادات التي حدثت في الإيرادات العامة خلال الخمس سنوات السابقة ، إلى تقديرات السنة المالية قبل الأخيرة ، وهذا بسبب تزايد الدخل الوطني الذي يفترض زيادته من سنة إلى أخرى.

المطلب الثالث : اعتماد الميزانية العامة

يتم اعتماد الميزانية العامة في الحكومة على النحو التالي:

تختص السلطة التنفيذية (الحكومة) بتحضير وإعداد الموازنة العامة ، باعتبار أنها تعبر عن الخطة التي ترسمها الحكومة لنشاطها الاقتصادي والسياسي والاجتماعي للسنة المقبلة ، وتتفرد السلطة

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

التشريعية بحق اعتماد (إقرار) الموازنة , باعتبار أنها جهة الاختصاص التي تتولى مراجعة الحكومة في جميع أعمالها , سواء تكونت السلطة التشريعية من مجلس واحد أم أكثر , حسب النظام السياسي والإداري المتبع.

ويعتبر حق السلطة التشريعية في اعتماد الموازنة العامة , من الحقوق الرئيسية التي تختص بها السلطة التشريعية , والتي اكتسبتها عبر تطور تاريخي , بدا بضرورة موافقة السلطة التشريعية على فرض الضرائب , ثم تبع ذلك ضرورة مراقبتها لإنفاق حصيلة الضرائب , ثم تطورت الموافقة لتصبح ضرورة الموافقة على الموازنة العامة.¹

ويلاحظ أن السلطة التنفيذية (الحكومة) لا يمكنها البدء بتنفيذ الموازنة العامة إلا بعد مناقشة السلطة التشريعية لمشروع الموازنة العامة , وإقراره , وهو ما يعني تطبيقا للقاعدة المالية التي تقول " أسبقية الاعتماد على التنفيذ " , وهذا ما يقوي موقف السلطة التشريعية في الرقابة على الحكومة , وحتى لا توضع السلطة التشريعية أمام الأمر الواقع.

وقد يحدث في الواقع العملي , أن تبدأ السنة المالية الجديدة , ولما تنتهي السلطة التشريعية من اعتماد الموازنة العامة , لذلك وضمانا لسير أعمال الدولة , التي لا تتوقف مع انتهاء السنة المالية السابقة , فان السلطة التشريعية تعطي الموافقة للسلطة التنفيذية , مع عدم الإخلال بقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ , على الاستمرار بالعمل , حسب اعتمادات الموازنة السابقة , وتطبيق الاستثناء من سنوية الموازنة , بإتباع نظام الموازنات الأثني عشرية السابق الإشارة إليه , إلى حين اعتماد الموازنة العامة الجديدة.

أولاً- إجراءات اعتماد الميزانية

بعدما يودع رئيس الوزراء أو رئيس الجمهورية , حسب النظام السياسي مشروع الموازنة العامة , لدى السلطة التشريعية (مجلس النواب , مجلس الشعب) لدراسته ومناقشته ومن ثم اعتماده , يحيل مجلس النواب هذا المشروع إلى لجنة فنية مختصة (اللجنة المالية , لجنة الموازنة العامة , لجنة الموازنة والخطة) حسب تسميتها التابعة للمجلس , والتي تتكون من عدد محدود من الأعضاء المتخصصين , وتحدد مهمة هذه اللجنة بدراسة ومناقشة مشروع الموازنة العامة , وبحث الوثائق والمستندات المتعلقة به , ويكون من حق اللجنة أن تطلب من الجهات العامة المختلفة , جميع ما تراه ضروريا من بيانات ومعلومات ووثائق , للاستفادة منه عند دراسة مشروع الموازنة , كما يحق لها أن تستدعي المسؤولين الذين ساهموا في تحضير وإعداد مشروع الموازنة العامة لمناقشتهم.

¹ <https://www.aljazairalyoum.dz>

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

وبعد أن تنتهي اللجنة المالية المختصة من دراسة ومناقشة مشروع الموازنة العامة , تقوم بوضع تقريرها , يتضمن ملاحظات اللجنة , والتعديلات التي ترى إدخالها على هذا المشروع , وترفع تقريرها إلى مجلس النواب للقيام بفحص ودراسة ومناقشة مشروع الموازنة العامة في ضوء تقرير اللجنة وملاحظاتها وتعديلاتها الواردة فيه وبعد أن ينتهي المجلس بجميع أعضائه من مناقشة مشروع الموازنة العامة جملة وتفصيلا , يقترح المجلس بكامل أعضائه , على مشروع الموازنة العامة ويعتمده بابا , بابا حسب مدونة الميزانية.

ثانيا-حق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الميزانية العامة

يعتبر الحق المقرر للسلطة التشريعية في إجراء تعديل على مشروع الموازنة العامة أمرا طبيعيا , وان لم يكن ذلك , كان اعتماد السلطة التشريعية لمشروع الموازنة العامة غير ذي معنى.، فلا شك انه يحق للسلطة التشريعية إبداء الملاحظات على جميع أبواب وبنود مشروع الموازنة العامة , كما يحق لها تعديل الاعتمادات المقدرة بالزيادة أو النقصان في مشروع الموازنة العامة.

وتلجا بعض الدول إلى توسيع صلاحيات السلطة التشريعية باعتبارها صاحبة السلطة , في التحقق من سياسة الحكومة والسماح لها بتحصيل إيرادات محددة والقيام بنفقات معينة , ولكن يقتضي حسب سير الأوضاع من ناحية أخرى , وضع القيود على هذه السلطة حتى لا تؤدي المناورات السياسية إلى الإخلال بالبرامج الحكومية سواء بالخضوع للضغوط التي تدفع إلى التوسع في النفقات العامة , أم تلك التي تؤدي إلى الحد من الإيرادات العامة , فالموازنة تمثل إرادة لتحقيق برنامج اجتماعي ' اقتصادي وسياسي متكامل ترتبط بالخطة الاقتصادية الشاملة.

لذلك فان إطلاق حرية السلطة التشريعية في إجراء التعديلات على التقديرات الواردة في مشروع الموازنة العامة , قد يكون من شأنه المساس بالمصلحة العامة , لذلك فان الأمر يقتضي تقييد صلاحيات السلطة التشريعية في التعديلات وضرورة الحصول على موافقة الحكومة , على المقترحات التي تطلبها السلطة التشريعية.

وتجدر الإشارة إلى انه إذا أصرت السلطة التشريعية على إجراء التعديلات , ولم توافق الحكومة عليها فتستطيع السلطة التشريعية إلا توافق (ترفض) على مشروع الموازنة العامة , الأمر الذي يؤدي إلى استقالة (أو حل) الحكومة (الوزارة) أو أن يصدر رئيس الجمهورية قرارا (بحل مجلس الشعب , ويدعو إلى إجراء انتخابات تشريعية جديدة.

ثالثا- قانون الميزانية العامة (قانون المالية)

بعد أن ينتهي مجلس الشعب (السلطة التشريعية) من مناقشة ودراسة مشروع الموازنة العامة , ويقترح بالموافقة على هذا المشروع كاملا , يصدر قانون يسمى قانون الموازنة العامة , يحدد هذا القانون الرقم الإجمالي , لكل من الإيرادات العامة والنفقات العامة , ويفرق به جدولان يتضمن أحدهما تفصيل الإيرادات العامة , ويشتمل الآخر على تفصيل النفقات العامة.

ويعتبر قانون الموازنة العامة قانونا من الناحية الشكلية , ولا يعتبر قانونا من الناحية الموضوعية لأنه لا يتضمن قواعد عامة مجردة , مثل التي يتضمنها كل قانون بشكل عام , بل يقتصر على تحديد إيرادات ونفقات الدولة خلال عام مالي قادم , أي أن قانون الموازنة العامة يعتبر من الناحية الموضوعية , عملا تنفيذيا , إداريا , وماليا.

رابعا-تنفيذ الميزانية العامة للدولة

تعتبر مرحلة تنفيذ الميزانية العامة للدولة , أهم المراحل وأكثرها خطورة ويقصد بها وضع بنودها المختلفة موضع التنفيذ . وتختص بهذه المرحلة السلطة التنفيذية وتشرف على هذا التنفيذ وزارة المالية التي تعتبر أهم أجزاء الجهاز الإداري للدولة وهذه المرحلة تمثل انتقال الميزانية العامة من النظري إلى حيز التطبيق العملي الملموس . فتتولى الحكومة ممثلة في وزارة المالية , تحصيل وجباية الإيرادات الواردة المقدرة في الميزانية , كما تتولى الإنفاق على الأوجه المدرجة في الميزانية من خلال الوحدات الإدارية وفقا لما هو مخول له قانونا.

خامسا-عمليات تحصيل الإيرادات العامة

تتولى الوزارات والهيئات العامة والمصالح والأجهزة الحكومية المختلفة تحصيل الإيرادات العامة , ولا تستمد تلك الوزارات والأجهزة حقها من قانون الموازنة العامة فحسب , وإنما تستند السلطة التنفيذية وتستمد الالتزام بتحصيل الإيرادات العامة إلا ومن التشريعات المالية الصادرة والقوانين الخاصة بفرض الضرائب والرسوم , إضافة إلى قانون الموازنة العامة نفسه.

وتختلف الجهة التي تقوم بتحصيل وجباية الإيرادات العامة, باختلاف نوع الإيراد العام نفسه فهناك بعض أنواع الإيرادات العامة , تتولى تحصيلها وزارة المالية , أو مصالح وأجهزة تابعة لها بينما هناك أنواع أخرى من الإيرادات العامة , تتولى تحصيلها وجبايتها مصالح وأجهزة لا تتبع وزارة المالية ولكن تستطيع وزارة المالية أن تراقب تحصيل الإيرادات بواسطة موظفين تابعين لها (محاسبي الإدارة) فوزارة الصحة تتولى جباية وتحصيل الرسوم الصحية , ورسم الحجز الصحي , ووزارة العدل تتولى جباية

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

وتحصيل الرسوم القضائية , ووزارة المالية تتولى جباية الضرائب المباشرة وغير المباشرة , وتتولى مديرية الجمارك جباية الضرائب الجمركية وكذلك البلديات... الخ , وتعتمد الأجهزة الحكومية المختلفة على القاعدة المالية المعروفة والمتبعة وهي عدم تخصيص الإيرادات العامة, أي عدم تخصيص إيرادات معينة لنفقات معينة.

ومن المسلم به أن أرقام مبالغ الإيرادات العامة الواردة في الموازنة العامة , هي أرقام تقريبية (تقديرية) لذلك فإن تنفيذ الموازنة العامة , قد يظهر اختلافا في الأرقام المحصلة فعليا عن تلك الأرقام المحصلة الفعلية عن تلك الأرقام الواردة في الموازنة العامة.

فإذا ما كان هناك اختلاف (زيادة) في الإيرادات الفعلية , عن الإيرادات الواردة في الموازنة العامة , ففي هذه الحالة يتم تحويل الزيادة (الفائض) في الإيرادات إلى الأموال الاحتياطية.

و إذا ما كان مجموع الإيرادات الفعلية اقل من مجموع الإيرادات المقدرة الواردة في الموازنة العامة فقد تلجأ الحكومة إلى تغطية هذا العجز عن طريق فرض ضرائب جديدة أو زيادة معدل ضرائب قديمة قائمة , أو قد تلجأ إلى القروض العامة , أو إلى الإصدار النقدي الجديد.

وقد يحدث أن تكون هناك زيادة في بعض أنواع الإيرادات العامة , ونقص في بعضها الآخر , عن التقديرات الواردة في الموازنة العام, فيعوض هذا الاختلاف بعضه البعض , ومن ثم لن يكون هناك تأثير على الموازنة العامة , تطبيقا . للقاعدة المتبعة وهي عدم تخصيص الإيرادات العامة.¹

¹ <https://www.aljazairalyoum.dz>

المبحث الثاني: صور الإصلاح الضريبي لدعم إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية بقانون المالية 2023.

تضمن قانون المالية 2023 العديد من الإجراءات التي يمكن أن نطلق عليها صور الإصلاح الضريبي تسعى من خلالهما السلطتين التشريعية والتنفيذية للوصول إلى أبعد ما يمكن لترجيح كفة الإيرادات العادية على الإيرادات البترولية بالميزانية العامة والتي من شأنها دعم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، حيث تضمنت هذه الإجراءات التأطير الاقتصادي الكلي والميزانياتي بالإضافة إلى العديد من التدابير الجبائية .

المطلب الأول : التأطير الاقتصادي الكلي والميزانياتي لقانون المالية 2023

ستحقق ميزانية الجزائر على المدى المتوسط مؤشرات جد ايجابية في مجالات عديدة سواء بما تعلق بمستوى الإنفاق العام أو بالنسبة للحد من العجز، كما سيعرف احتياطي البلاد من النقد الأجنبي تحسنا متواصلا ليناهز 70 مليار دولار عام 2025، وفي هذا الإطار يمكن ابراز مؤشرات التأطيرات الاقتصادية الكلية و الميزانياتية لقانون المالية لسنة 2023 ومع تقديرات سنتي 2024 و 2025:

- _ تم اعتماد السعر المرجعي لبرميل النفط الخام ب 60 دولار خلال الفترة 2023-2025.
- تم اعتماد سعر السوق لبرميل النفط الخام ب 70 دولارا خلال الفترة 2023-2025.
- يقدر معدل التضخم ب 5.1% خلال سنة 2023 و 4.5% خلال سنة 2024 و 4% خلال 2025.
- سيسجل النمو الاقتصادي نسبة 4.1% سنة 2023 و 4.4% سنة 2024، ثم 4.6% في 2025.
- ستصل عائدات صادرات السلع إلى 46.3 مليار دولار في سنة 2023، وستصل خلال 2024 و 2025 إلى 46.4 مليار دولار و 45.8 مليار دولار على التوالي.
- ستتخفض واردات السلع إلى 36.9 مليار دولار سنة 2023، وستصل إلى 35 مليار دولار سنة 2024 وإلى 34.2 مليار دولار سنة 2025.
- سيسجل الميزان التجاري فائضا سيبلغ 9.4 مليار دولار سنة 2023، ثم 11.3 مليار دولار و 11.6 مليار دولار سنتي 2024 و 2025 على التوالي.
- سيسجل ميزان المدفوعات فائضا ب 5.7 مليار دولار سنة 2023، ليرتفع إلى 6.5 مليار دولار سنة 2024 و 6.8 مليار دولار نهاية سنة 2025.¹

¹ <https://www.aljazairalyoum.dz>

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

- سيرتفع احتياطي الصرف من 59.7 مليار دولار نهاية سنة 2023 الى 69 مليار دولار نهاية 2025، وهو ما يمثل على التوالي 16.3 و 19.3 شهرا من واردات السلع والخدمات خارج عوامل الإنتاج.

- سترتفع إيرادات الميزانية الإجمالية المقدرة ما بين 2023 و 2025 بنسبة 4% في المتوسط لتبلغ 7901.9 مليار دج في سنة 2023 و 8187.2 مليار دج في سنة 2024 ثم 8454.6 مليار دج سنة 2025.

- سترتفع الجباية البترولية المقيدة في الميزانية بين 2023 و 2025 بمتوسط سنوي قدره 2.9% مقدرة على أساس سعر مرجعي قدره 60 دولار للبرميل، لتنتقل من 3298.5 مليار دج سنة 2023 الى 3409.6 مليار دج سنة 2024 ثم الى 3502.2 مليار دج في 2025.

- ستسجل الموارد العادية نموب 4.8% في المتوسط خلال 2023-2025، ناتج أساس عن ارتفاع الإيرادات الجبائية بحولي 6.6% في المتوسط بين سنتي 2023 و 2025، ستنتقل الموارد العادية من 4603.4 مليار دج سنة 2023 الى 4777.6 مليار دج ثم الى 4952.4 مليار دج في سنة 2025.

- ستبلغ نفقات الميزانية 13786.8 مليار دج في سنة 2023 و 13918.4 في مليار دج في سنة 2024 و 13998.4 في مليار دج خلال سنة 2025.

- سترتفع نفقات التسيير بـ 26.9% سنة 2023 لتصل الى 9767.6 مليار دج وبنسبة 3.6% في المتوسط بين سنتي 2024 و 2025.

- سترتفع نفقات التجهيز سنة 2023 بـ 2.7% مقارنة بـ 2022، ثم ستسجل انخفاضا بـ 9.7% سنة 2024، ثم انخفاضا بـ 2.5% سنة 2025، ستنتقل نفقات التجهيز من 4019.3 مليار دج سنة 2023 الى 3538.4 دج سنة 2025.

- ستبلغ رخص البرامج 3259.65 مليار دج وتبلغ اعتمادات الدفع 4019.28 مليار دج في 2023. سيصل عجز الميزانية السنة القادمة إلى 5884.9 مليار دج (-22.5% من الناتج الداخلي الخام)، بمتوسط قيمته 5720 مليار دج خلال الفترة 2023-2025 (-20.6% من الناتج الداخلي الخام).

- سيسجل العجز الإجمالي للخزينة متوسطا قيمته 6586.3 مليار دج خلال الفترة 2023-2025 (-23.7% من الناتج الداخلي الخام).¹

¹ <https://www.aljazairalyoum.dz>

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية

المطلب الثاني: أهم التدابير الجبائية بقانون المالية 2023 الهادفة للإصلاح الضريبي

عرضت المديرية العامة للضرائب أهم الأحكام الجبائية الواردة في قانون المالية 2023 والتي تهدف إلى تبسيط وتوافق الإجراءات الجبائية ، والتشجيع على الإستثمار ، وتعبئة الموارد الجبائية ومكافحة الغش الجبائي.

أولاً- التدابير الهادفة إلى تبسيط وتوافق الإجراءات لجبائية

1. إخضاع بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة أرقام الأعمال المتعلقة بالمنتجات ذات الهوامش المسقفة أو المحددة عن طريق التنظيم (المادة 15 من قانون المالية لسنة 2023): تطبيق الإخضاع على الهامش بدل رقم الأعمال، بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، للمنتجات ذات الاستهلاك الواسع المحددة هوامشها وأسعارها عن طريق التنظيم بما في ذلك حالة تجاوز معدل الهامش معدل الضريبة الجزافية الوحيدة، حيث يهدف هذا التدبير إلى تخفيض العبء الجبائي لتجار لتجزئة الذين يعملون بتجارة هذه المواد.

2. إعادة دفع الاقتطاعات من المصدر التي تخص المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية المنجزة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط للمهن غير التجارية (المادة 06 من قانون المالية لسنة 2023): نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على إلزام المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط للمهن غير التجارية والذين يقومون بإجراء اقتطاعات من المصدر بعنوان المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية، بإعادة دفع هذه الاقتطاعات فصليا (بدلا من شهريا)، أي في أجل أقصاه اليوم العشرين من الشهر الموالي للفصل المدني الذي تم خلاله اقتطاعها، على غرار المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

3. إمكانية اختيار الخضوع للنظام المبسط للمهن غير التجارية (المادة 33 من قانون المالية لسنة 2023): نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على منح أصحاب المهن غير التجارية الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، إمكانية اختيار الخضوع للنظام المبسط للمهن غير التجارية.

4. تخفيف شروط قابلية خصم الأعباء عند تحديد النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي (المادة 10 من قانون المالية لسنة 2023): الرفع من السقف القابل لخصم الأعباء المدفوعة نقداً من 300.000 دج الى 1.000.000 دج مع احتساب كل

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

الرسوم، مع قبول خصم الأعباء التي يتم تسديدها عن طريق الدفع في حساب بنكي، في تحديد النتيجة الجبائية، بالإضافة إلى غيرها من وسائل الدفع المقبولة.

5.تنسيق فترات الإهلاكات (المادة 08 من قانون المالية لسنة 2023): من أجل تجنب اختلاف المواقف في تقدير فترات الإهلاكات المطبقة جبائياً، نص قانون المالية لسنة 2023 على تحديد هذه الفترات بقرار من الوزير المكلف بالمالية، حيث يشكل هذا التدبير ضماناً للمكلفين بالضريبة المعنيين بهذا الإجراء بما يمنحه من سند قانوني لهم.

6. تخفيف شروط قابلية خصم الرسم على القيمة المضافة بعنوان الفواتير المسددة عن طريق الدفع نقداً (المادة 23 من قانون المالية لسنة 2023): رفع السقف القابل لخصم الرسم على القيمة المضافة المثقلة للفواتير المدفوعة نقداً، من 100.000 دج إلى 1.000.000 دج، مع احتساب كل الرسوم، منح حق الخصم عندما يتم تسديد مبلغ الفاتورة عن طريق الدفع في حساب بنكي بالإضافة إلى غيرها من وسائل الدفع المقبولة.

7. رفع سقف المداخل الإيجارية المعنية بالخضوع للمعدل المؤقت للضريبة (المادة 05 من قانون المالية لسنة 2023): بهدف تخفيض العبء الضريبي من جهة، وتبسيط إجراءات التصريح بالضريبة ودفعها من جهة أخرى، تم رفع سقف الإيجارات السنوية الإجمالية الخاضعة للمعدل المؤقت 07%، من 600.000 دج إلى 1.800.000 دج، وعليه، فإن الإيجارات السنوية الإجمالية التي يقل مبلغها عن السقف المذكور أعلاه أو يساويها، تظل خاضعة فقط للمعدلات المحررة من الضريبة.¹

8. تعديل الالتزامات التصريحية فيما يخص الرسم على الإقامة (المادة 14 من قانون المالية لسنة 2023): يعاد دفع الرسم على الإقامة المحصل شهرياً من طرف المؤسسة الفندقية، بواسطة جدول لإشعار بالدفع، في أجل لا يتعدى 20 من الشهر الذي يلي شهر تحصيلها على مستوى قباضة الضرائب التابعة لها، كما يتعين على المؤسسات الفندقية اكتتاب تصريح خاص وفقاً للاستمارة التي تقدمها الإدارة الجبائية، بالتزامن مع التصريح السنوي المنصوص عنه في المادتين 18 و151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (سلسلة ج رقم 1 ورقم 4)، وذلك على مستوى المصالح الجبائية التابعة لها.

9. استثناء السيارات الخاصة التي تحتوي على تسعة (09) مقاعد من مجال تطبيق الرسم السنوي على المركبات (المادة 48 من قانون المالية لسنة 2023): بهدف تخفيف العبء الجبائي

¹ المديرية العامة للضرائب، بلاغ حول أهم التدابير المتعلقة بقانون المالية 2023، ص 1 و 2 و 3

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية

على المؤسسات المقيمة في الجزائر والتي تمتلك مركبات خاصة ذات تسعة (09) مقاعد والمقيدة في ميزانياتها، استثنى قانون المالية لسنة 2023 هاته المركبات من مجال تطبيق الرسم السنوي على المركبات التي نقل عمرها عن خمس (05) سنوات.

10. فتح مجال نشاط جمع ومعالجة وتوزيع التبغ على متعاملين آخرين (المادة 27 و 28 من قانون المالية لسنة 2023): قبل صدور قانون المالية لسنة 2023، كانت حيازة أوراق التبغ مسموحاً فقط للمزارعين، وتعاونيات المزارعين المشكلة والمعتمدة قانونياً وصانعي التبغ، وبهدف تعزيز دائرة جمع وتوزيع أوراق التبغ والاحتواء لهذه الأنشطة، وسع قانون المالية لسنة 2023 ممارسة نشاط جمع ومعالجة وتوزيع أوراق التبغ الى المتعاملين المهتمين بهذا القطاع مع مراعاة التسجيل المسبق في السجل التجاري والحصول على ترخيص النشاط من طرف الإدارة الجبائية.

11. تأسيس اعتماد لصانعي التبغ بعنوان المنتجات التبغية الحديثة النشأة (المادة 29 من قانون المالية لسنة 2023): توسيع مجال منح اعتماد صانع التبغ لصانعي السجارة الإلكترونية والشيشة على نفس النحو المطبق على المنتجات التبغية المصنعة الأخرى (تبغ التدخين، تبغ المضغ، النشق).¹

12. تبسيط إجراءات معالجة المنازعات الجبائية (المواد 37، 38، 42، 44 من قانون المالية لسنة 2023): من أجل تخفيض آجال معالجة ملفات المنازعات الجبائية وتجسيد عدم تمركز القرارات، نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على الإجراءات التالية:

_الرفع من عتبة اختصاص رؤساء مراكز الضرائب الى سبعون مليون دينار (70.000.000 دج) ورؤساء المراكز الجوارية الى ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج)، من أجل القرارات النزاعية عوضاً عن مديري الضرائب بالولاية؛

_ الرفع من عتبة مبلغ الحقوق والعقوبات والغرامات المتنازع عليها والمتعلقة بالشكاوى النزاعية المودعة على مستوى مديريات الضرائب بالولاية، والتي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية، من 200.000.000 دج الى 300.000.000 دج .

_ إمكانية تفويض إمضاء مدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب لفائدة الأعوان الموضوعين تحت سلطتهم، بخصوص الحالات المؤهلة لإجراء التخفيض التلقائي، والمتعلقة حصرياً بوضعيات الفرض الضريبي المزدوج.

¹ المديرية العامة للضرائب، بلاغ حول أهم التدابير المتعلقة بقانون المالية 2023، ص3 و4

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية

ـ الرفع من عتبة مبلغ الحقوق والعقوبات والغرامات المتنازع عليها، والمتعلقة بالشكاوى النزاعية المودعة على مستوى كبريات المؤسسات، والتي تتطلب الرأي المطابق للإدارة المركزية من 400.000.000 دج الى 600.000.000 دج .

13. تخفيض مقدار المبلغ الواجب دفعه للاستفادة من التأجيل القانوني للدفع ب30% عوضا 20% (المادة 45 من قانون المالية لسنة 2023)

ثانيا- تدابير للتشجيع على الإستثمار

1. تأسيس إعفاءات دائمة ومؤقتة في مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات (المادة 07 من قانون المالية لسنة 2023): في إطار قانون المالية لسنة 2023، منحت الإعفاءات المذكورة أسفله، في مجال الضريبة على أرباح الشركات:

➤ إعفاء دائم لفائدة تعاونيات الصيد البحري وتربية المائيات، واتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه مصالح الوزارة الوصية، بهدف تشجيع إنشاءها.

➤ يطبق هذا الإعفاء فقط على العمليات المحققة بين الشركاء التابعين لنفس التعاونية.¹

➤ إعفاء مؤقت لمدة 05 سنوات، ابتداء من 01 جانفي 2023، للأرباح الناتجة عن إيداع في حسابات الاستثمار ، والمحققة في إطار العمليات البنكية التابعة للصيرفة الإسلامية.

2. تخفيف الإجراء المنظم لإعادة استثمار المزايا الجبائية الممنوحة في إطار أنظمة دعم الاستثمار (المادة 09 من قانون المالية لسنة 2023): خفف قانون المالية لسنة 2023 التدابير المتعلقة بإعادة استثمار المزايا الممنوحة في إطار أنظمة دعم الاستثمار وذلك بالنص على مايلي : إعادة استثمار 30% من الأرباح المقابلة للإعفاءات أو التخفيضات الممنوحة .

➤ خصم المبلغ الواجب إعادة استثماره من الربح القابل للتوزيع للسنة المعنية، في حدود 30 % من هذا الأخير؛

➤ إعادة الاستثمار في غضون أربعة (04) سنوات ابتداء من تاريخ إقفال السنة التي خضعت نتائجها للنظام التفضيلي؛

➤ إمكانية إعادة استثمار خلال السنة أو السنوات التي تلي السنة التي يرتبط بها، في حدود اجل (04) سنوات المذكور أعلاه.

➤ في حالة تراكم مبالغ المزايا الجبائية المتعلقة بعدة سنوات، يتم حساب الفترة الرباعية بطريقة منفصلة لكل سنة.

¹ المديرية العامة للضرائب، بلاغ حول اهم التدابير المتعلقة بقانون المالية 2023، ص4 و5.

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية

➤ تحديد أشكال إعادة الاستثمار والتي يمكن أن تتمثل في :

-اقتناء سندات التوظيف؛

-شراء الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية المماثلة، التي تسمح بالمشاركة في رأس مال شركة أخرى تعمل في انتاج السلع أو الأعمال أو الخدمات، شريطة التحرير الكامل لمبلغ الامتياز الواجب إعادة استثماره؛

-المساهمة في رأس مال مؤسسة حاملة لعلامة "مؤسسة ناشئة"أو"مؤسسة حاضنة"، شريطة التحرير الكامل لمبلغ الامتياز الواجب إعادة استثماره .

3.تشجيع البحث وتطوير المؤسسات (المادة 11 من قانون المالية لسنة 2023): بغية تشجيع نشاط البحث والتطوير على مستوى المؤسسات، نص قانون المالية لسنة 2023 على التعديلات التالية:

➤ مراجعة السقف من 100.000.000 دج الى 200.000.000 دج لخصم النتيجة الجبائية للنفقات المستثمرة في إطار البحث والتطوير على مستوى المؤسسات، وهذا في حدود 30% بدلا عن 10% من الدخل أو الربح؛

➤ منح نفس الإمتياز الجبائي على النفقات المصروفة في إطار برامج الابتكار المفتوح المحققة مع المؤسسات الحاصلة على علامة "مؤسسة ناشئة " أو "حاضنة أعمال".

وعندما تتفق الشركة هذه المصاريف في وقت واحد ، فإن المبلغ القابلة للخصم جبائيا مسقف ب 200.000.000 دينار جزائري.

4.تأسيس نظام جبائي خاص بالأنشطة الممارسة ضمن النظام القانوني للمقاول الذاتي (المادتين 16 و 51 من قانون المالية لسنة 2023): بهدف تكييف النظام الضريبي مع القانون رقم 22-23 المؤرخ في 18 ديسمبر 2022 المتضمن النظام القانوني للمقاول الذاتي، نص قانون المالية لسنة 2023 على ما يلي :

➤ إخضاع الأنشطة الممارسة ضمن النظام القانوني للمقاول الذاتي، والتي تحدد عن طريق التنظيم، الى الضريبة الجزافية الوحيدة، بمعدل 5%؛

➤ أن لا يتعدى رقم الأعمال السنوي للمكلفين بالضريبة التابعين لنظام المقاول الذاتي مبلغ 5.000.000 دج.

ثالثا- تدابير لتعبئة الموارد الجبائية

1.رفع الحد الأعلى لمبلغ حقوق الطابع للمخالصة(المادة 18 من قانون المالية لسنة 2023):
نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على الرفع من 2.500 دج الى 10.000 دج لمبلغ الحد الأعلى لحقوق الطابع للمخالصة المطبقة على مختلف السندات (مثال: الفاتورة) المدفوعة نقدا.¹

2.إخضاع السجارة الإلكترونية للرسم الداخلي على الإستهلاك (المادة 22 من قانون المالية لسنة 2023):
نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على إخضاع السجائر الإلكترونية للرسم الداخلي على الاستهلاك بمعدل 40%، على غرار المنتجات التبغية الكلاسيكية الأخرى (تبغ التدخين وتبغ النشق).

3.رفع تعريفه رسم المرور على الكحول والخمور(المادة 25 من قانون المالية لسنة 2023):
نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على رفع التعريفات المتعلقة برسم المرور على الكحول والخمور بالموازاة تم الغاء الرسم الإضافي بنسبة 5% التي كانت مطبقة على هذه المواد.

رابعا- تدابير لمكافحة الغش الجبائي

1.توسيع مجال إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ليشمل الضريبة على الثروة (المادة 34 من قانون المالية لسنة 2023):
من أجل تعزيز وسائل تدخل الإدارة الجبائية في مجال مراقبة التزامات تصريح ودفع الضريبة على الثروة، للأشخاص الطبيعيين الخاضعين لهذه الفرضية، نص قانون المالية لسنة 2023 على توسيع مجال إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة لهذه الضريبة المذكورة ، وبذلك، سيتم إجراء عملية الرقابة في مجال التحقيق المعمق للوضعية الجبائية على الضريبة على الدخل والضريبة على الثروة في آن واحد .

2.ممارسة حق الاسترداد في حالة سحب جزئي أو كلي للمزايا الجبائية المتعلقة بمختلف الأنظمة التفضيلية(المادة 36 من قانون المالية لسنة 2023):
في حالة السحب الجزئي أو الكلي للمزايا الجبائية الممنوحة في إطار مختلف الأنظمة التفضيلية، نصت أحكام قانون المالية لسنة 2023 على أن احتساب اجل الاسترداد يسري اعتبارا من تاريخ توقيع قرار السحب من طرف السلطة الإدارية المختصة.²

¹المديرية العامة للضرائب، بلاغ حول اهم التدابير المتعلقة بقانون المالية 2023،ص5و6.

²المديرية العامة للضرائب، بلاغ حول اهم التدابير المتعلقة بقانون المالية 2023،ص7.

المبحث الثالث : عرض وتحليل لمدى امكانية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2023)

حتى يتسنى لنا الوقوف عن كثب حول امكانية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2023) قمنا بعرض الجداول (أ) المتضمنة بالقوانين المالية و التي تُعبر عن توقع كل من السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية للمبالغ التي يمكن تحصيلها ، وحرصا منا على دعم مخرجات هذه الجداول إستعنا بتقارير بنك الجزائر التي تُعبر عن التحصيلات الفعلية التي قامت بها المصالح المختصة بما في ذلك الإدارة الجبائية.

المطلب الأول : الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2023)

لمعرفة الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2023) استعنا بمخرجات الجداول (أ) المتضمنة بالقوانين المالية و التي تُعبر عن توقع كل من السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية للمبالغ التي يمكن تحصيلها.

الجدول رقم (8) : الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2014-2021)

الوحدة بـ مائة ألف دينار جزائري

إيرادات الميزانية	2014	2015	2016	2017
1 - الموارد العادية				
1.1 الإيرادات الجبائية :				
- حواصل الضرائب المباشرة	866.120	980.740	1.058.220	1.297.668
- حواصل التسجيل والطابع	59.300	84900	89.730	114.981
- حواصل رسوم مختلفة على الأعمال	853.330	989.030	1.014.380	1.047.601

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

556.221	593.790	600.500	510.720	منها ر.ق. م. على المنتجات المستوردة
9.563	5.000	4.000	3.000	- حواصل الضرائب غير المباشرة
345.570	555.350	557.700	485.700	- حواصل الجمارك
2.845.374	2.722.680	2.616.370	2.267.450	المجموع الفرعي (1)
% 104	% 110	% 108		النسبة المتوقعة لتغير
25.00	33.000	22.000	288.000	1 . 2 الإيرادات العادية : - حاصل دخل الأملاك الوطنية
75.000	62.000	152.000	64.000	- الحواصل المختلفة للميزانية
20000	-	-	/	- الإيرادات النظامية
100.000	95.000	174.000	85.000	المجموع الفرعي (2)
105%	% 113	% 98		
490.000	247.000	439.390	288.000	1 . 3 الإيرادات الأخرى : الإيرادات الأخرى
490.000	247.000	439.390	288.000	المجموع الفرعي (3)
3.435.394	3.064.880	3.229.760	2.640.450	مجموع الموارد العادية
% 112	% 103	% 112		
2.200.120	1.682.550	1.722.940	1.577.730	2- الجباية البترولية : - الجباية البترولية

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجبابة العادية محل الجبابة البترولية

5.635.514	4.747.430	4.952.700	4.218.180	المجموع العام للإيرادات
% 118	% 101	% 111		
2021	2020	2019	2018	إيرادات الميزانية
1.205.294	1.428.440	1.435.911	1.344.137	1 - الموارد العادية 1.1 الإيرادات الجبائية : - حواصل الضرائب المباشرة
62.408	93.944	108.548	103.123	- حواصل التسجيل والطابع
1.050.467	1.182.631	1.120.087	1.074.977	- حواصل رسوم مختلفة على الأعمال
404.137	444.741	503.171	491.558	منها ر.ق. م. على المنتوجات المستوردة
5.259	47.159	10.000	8.000	- حواصل الضرائب غير المباشرة
312.183	294.691	348.870	339.539	- حواصل الجمارك
2.635.613	3.046.865	3.041.418	2.869.776*	المجموع الفرعي (1)
% 87	% 100	% 100		
47.321	35.047	29.000	27.000	1.2 الإيرادات العادية : - حاصل دخل الأملاك الوطنية
156.800	174.436	123.000	78.000	- الحواصل المختلفة للميزانية
50.000	50.000	20.000	20.000	- الإيرادات النظامية
50.000*			20.000*	
204.171	209.533	152.020	105.020	المجموع الفرعي (2)
565.000	833.000	600.000	1.100.000	1.3 الإيرادات الأخرى : الإيرادات الأخرى
565.000	833.000	600.000	800.000	المجموع الفرعي (3)

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

3.404.785 % 83	4.089.398 % 107	3.793.438 % 96	4.074.796	مجموع الموارد العادية
1.927.050	2.200.325	2.714.469	2.349.694	2- الجباية البترولية : - الجباية البترولية
5.331.835 % 84	6.289.723 % 96	6.507.907 % 96	6.424.490	المجموع العام للإيرادات

المصدر: من إعداد الطالبين وبالإعتماد على قوانين المالية (2014-2021)

الجدول (9): الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لسنة 2022
الوحدة بـ مائة ألف دينار جزائري

2022	الإيرادات الميزانية
1.311.776	1 - الموارد العادية 1. 1 الإيرادات الجبائية : - حواصل الضرائب المباشرة
93.156	- حواصل التسجيل والطابع
1.251.477	- حواصل رسوم مختلفة على الأعمال
547.764	منها ر.ق. م. على المنتوجات المستوردة
19.952	- حواصل الضرائب غير المباشرة
368.265	- حواصل الجمارك

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

3.044.629	المجموع الفرعي (1):
362.726	1 . 2 الإيرادات العادية : - حاصل دخل الأملاك الوطنية
191.216	- الحواصل المختلفة للميزانية
50.000	- الإيرادات النظامية
253.992	المجموع الفرعي (2) :
490.300	1 . 3 الإيرادات الأخرى : الإيرادات الأخرى
490.300	المجموع الفرعي (3):
3.788.922	مجموع الموارد العادية
3.211.920	2-الجباية البترولية: الجباية البترولية
7.000.842	المجموع العام للإيرادات

المصدر: من إعداد الطالبين وبالإعتماد على قانون المالية التكميلي لسنة 2022

الجدول(10): الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية لسنة 2023

الوحدة بـ مائة ألف دينار جزائري

2023	إيرادات الميزانية
6.588.938.188	1. الإيرادات المنتحصل عليها من الإخضاعات
3.290.459.502	أ-الإيرادات الجبائية
1.442.040.089	1-1 الضرائب على الدخل
48.498.574	2-1 الضرائب على رأس المال
1.391.694.262	3-1 الضرائب على الاستهلاك
815.366.022	4-1 الحقوق الجمركية والحقوق المماثلة
59.575.712	5-1 ضرائب ورسوم أخرى
2.628.050	6-1 نتائج الغرامات

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية

3.298.478.686	ب- الجبائية البترولية
64.026.930	2-مداخيل أملاك التابعة للدولة
14.999.300	2-1 حقوق وأتاوى
18.390.100	2-2 مدا خيل الإيجار والاستغلال
14.443.405	2-3 ناتج التنازل عن الأصول المنقولة والعقارية
556.287	2-4 ناتج الخدمات الإدارية
15.637.838	2-5 حقوق ومدا خيل أخرى
1.111.400	3-مدا خيل المساهمات المالية لدولة
871.400	3-1 ناتج أرباح البنوك والمؤسسات المالية
150.000	3-2 ناتج أرباح المؤسسات الغير مالية
90.000	3-3 اقتطاعات وعوائد الأصول المالية الأخرى
	4-المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة والأتاوى
130.000	5-مختلف حواصل الميزانية
	6-الحواصل الاستثنائية المتنوعة
50.000	7-الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا
7.500	8-الفوائد والحواصل المتحصل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف
7.901.915.118	مجموع الإيرادات

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على قانون المالية 2023

من خلال معطيات الجداول أعلاه (8 ، 9 و 10) نستطيع القول على ان الإمكانية التقديرية لإحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية خلال فترة الدراسة جد مرتفعة بدليل ارتفاع مبالغ الإيرادات الجبائية عن نظيرتها الإيرادات البترولية أين كانت اكبر القيم سنة 2018 ، حيث حققت الإيرادات الجبائية مبلغ 6.588.938.188 مائة ألف دينار جزائري بينما مبلغ الإيرادات البترولية فهو 3.290.459.502 مائة ألف دينار جزائري ، وهكذا لبقية السنوات مع الاختلاف في المبالغ فقط.

كما يمكن استنتاج اثر الإيرادات الجبائية على الإيرادات العامة من خلال الملاحظات التالية:

1.تزايدت الإيرادات العامة بتزايد الإيرادات الجبائية و كانت سنة 2023 هي الأفضل ببلوغ الإيرادات العامة مبلغ 7.901.915.118

2.الضرائب المباشرة تأخذ حصة الأسد لكل مكونات الإيرادات العامة وخلال كل سنوات الدراسة.

3.الضرائب غير المباشرة حصتها الأقل لكل مكونات الإيرادات الجبائية وخلال كل سنوات الدراسة.

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية

4. الرسوم على رقم الأعمال تأخذ المرتبة الثانية لكل مكونات الإيرادات الجبائية وخلال كل سنوات الدراسة.

5. الإيرادات الجبائية تأخذ حصة الأسد لكل مكونات الإيرادات العامة وخلال كل سنوات الدراسة.

6. إيرادات الجبائية البترولية تأخذ المرتبة الثانية بعد الإيرادات الجبائية من حيث نسبة التمويل.

7. تزايد الإيرادات العامة بتزايد الإيرادات الجبائية من سنة 2018 إلى 2023 حيث كانت سنة

2023 هي الأفضل ببلوغ حاجز 7.901.915.118

8. ارتفاع حصة الضرائب المباشرة إلى أعلى المستويات حيث بلغت سنة 2023 مبلغ 1.442.040

كضرائب للدخل وهذا ما يدل على توجه الدولة نحو الاعتماد على الجبائية العادية بشكل أكبر من السنوات السابقة.

9. بقاء الحصة الأقل للضرائب غير مباشرة مع بعض الارتفاع الطفيف في مستوياتها حيث وصلت

إلى 47.159 كأعلى مستوى في سنة 2020

10. بقاء الرسوم على رقم الأعمال في المرتبة الثانية لكل مكونات الإيرادات الجبائية .

11. بقاء الإيرادات الجبائية في أعلى مستوياتها حيث أخذت النصيب الأكبر من إيرادات الميزانية،

بوصول إلى مبلغ 3.290.459

12. ارتفاع الحقوق الجمركية في كل سنوات الدراسة من 2018 إلى 2023 حيث بلغت

815.366.022

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

المطلب الثاني : الإمكانية الفعلية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية (2015-2018)

لمعرفة الإمكانية الفعلية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2015-2018) استعنا بمخرجات تقارير بنك الجزائر التي تُعبر عن التحصيلات الفعلية التي قامت بها المصالح المختصة بما في ذلك الإدارة الجبائية.

الجدول رقم (11): الإمكانية الفعلية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية (2015-2018)

السنوات	2015	2016	2017	2018
إيرادات المحروقات	2373.5	1781.1	2177.0	2887.1
الإيرادات الجبائية	2354.7	2482.2	2630.0	2648.5
الضريبة على المداخل والأرباح	1034.5	1109.2	1207.6	1185.0
الضريبة على الأجور	596.5	635.1	685.7	691.8
أخرى	438.0	474.1	521.9	493.2
الضريبة على السلع والخدمات	824.3	887.8	960.8	1060.3
رسم على القيمة المضافة واقتطاعات على الواردات	486.5	485.0	505.7	486.0
رسم على القيمة المضافة واقتطاعات على النشاط المحلي	326.2	338.4	371.7	411.9
رسم على القيمة المضافة واقتطاع على العملات المحلية	270.3	278.5	305.7	332.2
التبغ (ر.د.أ)	55.9	59.9	66.0	79.8
رسم على القيمة المضافة على المواد البترولية	00	0.0	0.0	0.0
اقتطاع على المواد البترولية	0.3	52.3	91.5	141.7
ضرائب أخرى	16.1	16.0	22.1	22.1
إيرادات أخرى غير موزعة	- 6.3	-10.5	-30.2	-1.5
الحقوق الجمركية	411.2	389.4	364.8	313.5
التسجيلات والطوابع	84.7	95.8	92.6	85.6

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على التقرير السنوي لبنك الجزائر 2021.

من خلال معطيات الجداول أعلاه (11) نستطيع القول على ان الإمكانية الفعلية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال الفترة (2015-2018) غير مشجعة بدليل انخفاض مبالغ الإيرادات الجبائية عن نظيرتها الإيرادات البترولية سنتي 2016 و 2017 ، غير أن تحقيق الإيرادات الجبائية التفوق سنة 2018 و امكانية صرامة الإدارة الجبائية في تطبيق اجراءات التحصيل الودية منه

الفصل الثاني : دراسة تحليلية لإمكانية نجاح عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية

والردعية خلال الفترة 2016 و 2017 ، يُبقي الأمل موجود حول امكانية الإحلال خلال الفترات اللاحقة .

كما يمكن استنتاج الملاحظات التالية:

1. الضرائب المباشرة تأخذ حصة الأسد لكل مكونات الإيرادات العامة وخلال كل سنوات الدراسة.
2. الضرائب غير المباشرة حصتها الأقل لكل مكونات الإيرادات الجبائية وخلال كل سنوات الدراسة.
3. الرسوم على رقم الأعمال تأخذ المرتبة الثانية لكل مكونات الإيرادات الجبائية وخلال كل سنوات الدراسة.
4. إيرادات الجباية البترولية تتداول مع الإيرادات الجبائية من حيث نسبة التمويل.

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا لهذا الفصل استطعنا معرفة مراحل انجاز قوانين المالية، كما استطعنا معرفة كل مكونات الإيرادات العامة والتي كانت من أهمها حسب التوقعات الإيرادات الجبائية أولا ثم الإيرادات الجباية البترولية ثانيا وهكذا لباقي المكونات ، أما حسب تقارير بنك الجزائر فلا نلمس هيمنة الإيرادات الجبائية في تمويل الإيرادات العامة ، مما يُبقي الشكوك حول امكانية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ، مع الإشارة إلى أن جميع المبالغ التي تتضمنهم قوانين المالية تمثل الحدود الدنيا التي تتمكن المصالح المختصة من تحصيلها مما يعني أن المبلغ الفعلية غالبا ما تكون أكبر من المبالغ التقديرية بشرط توفر الإرادة لدى المصالح المختصة في تطبيق إجراءات التحصيل الودية والردعية على حد سواء .

الخاتمة

حاولنا من خلال دراستنا لموضوع أهمية الإصلاحات الضريبية في دعم احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية - دراسة القوانين المالية 2023/2015-، معالجة الإشكالية المطروحة، اختبار الفرضيتين ومعرفة امكانية تحقيق الإحلال بإتخاذ جملة من الإصلاحات الضريبية المتعاقبة ، حيث لاحظنا بحسب معطيات قوانين المالية على ان الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال فترة الدراسة جد مرتفعة بدليل ارتفاع مبالغ الإيرادات الجبائية عن نظيرتها الإيرادات البترولية أين كانت اكبر القيم سنة 2018 ، حيث حققت الإيرادات الجبائية مبلغ 6.588.938.188 مائة ألف دينار جزائري بينما مبلغ الإيرادات البترولية فهو 3.290.459.502 مائة ألف دينار جزائري ، وهكذا لبقية السنوات مع الاختلاف في المبالغ فقط، بينما معطيات تقارير بنك الجزائر فأظهرت نتائج غير مشجعة بدليل انخفاض مبالغ الإيرادات الجبائية عن نظيرتها الإيرادات البترولية سنتي 2016 و 2017 ، غير أن تحقيق الإيرادات الجبائية التفوق سنة 2018 و امكانية صرامة الإدارة الجبائية في تطبيق اجراءات التحصيل الودية منه والردعية خلال الفترة 2016 و 2017 ، يُبقي الأمل موجود حول امكانية الإحلال خلال الفترات اللاحقة .

و من خلال الفصلين لهذه المذكرة ، وانطلاقا من الفرضيتين الأساسيتين لها، وباعتماد على المنهجية المشار إليها في المقدمة ، وبعدما أكدنا الآتي :

1. اعتماد الجزائر في تمويل الإيرادات العامة على الإيرادات الجبائية حيث سيطرت هذه الأخيرة على إيرادات الجباية البترولية خلال فترة الدراسة (2014-2023) .
 - 2.تناسب طردي بين الإيرادات الجبائية و الإيرادات العامة.
 - 3.استقرار نوعا ما في مكونات الايرادات الجبائية مقارنة بإيرادات الجباية البترولية.
- لهاته الأسباب و غيرها استطعنا استخلاص الآتي:

أولا- نتائج اختبار فرضيات الدراسة

- الفرضية الأولى والمتمثلة في أن الإصلاحات الضريبية التي باشرتها الحكومة الجزائرية مكنت إلى حد بعيد من احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، فقد تحققت هاته الفرضية حيث توصلنا إلى أن أي تذبذب للإيرادات الجبائية وحتى إيرادات الجباية البترولية ينجر عنه تذبذب في الإيرادات العامة ، كما تُساهم الإيرادات الجبائية بأكبر نسبة مساهمة مقارنة بإيرادات الجباية البترولية فهي تتفوق عليها خلال فترة الدراسة، وهذا ما يُثبت انتهاج الحكومة في احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

- فيما يخص الفرضية الثانية والمتمثلة في أن توقعات السلطات التشريعية والتنفيذية من خلال قوانين المالية الصادرة خلال فترة الدراسة (2015-2023) توهي بقطع اشواط كبيرة نحو احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، فقد تحققت هاته الفرضية حيث أثبتنا ان الإمكانية التقديرية لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية خلال فترة الدراسة جد مرتفعة بدليل ارتفاع مبالغ الإيرادات الجبائية عن نظيرتها الإيرادات البترولية أين كانت اكبر القيم سنة 2018 ، حيث حققت الإيرادات الجبائية مبلغ 6.588.938.188 مائة ألف دينار جزائري بينما مبلغ الإيرادات البترولية فهو 3.290.459.502 مائة ألف دينار جزائري ، وهكذا لبقية السنوات مع الاختلاف في المبالغ فقط.

ثانيا-نتائج الدراسة

لقد توصلت الدراسة للعديد من النتائج نذكر منها على الخصوص الآتي :

- 1.هيمنة الإيرادات الجبائية على كافة مكونات الإيرادات العامة؛
2. هيمنة الضرائب المباشرة على باقي مكونات الإيرادات الجبائية؛
- 3.اي تذبذب في الإيرادات الجبائية يتبعه تذبذب في الإيرادات العامة؛
4. تتميز الإيرادات الجبائية بإستقرار مقارنة بإيرادات الجباية البترولية.
- 5.تزايدت الإيرادات العامة بتزايد الإيرادات الجبائية و كانت سنة 2023 هي الأفضل ببلوغ الإيرادات العامة مبلغ 6.588.938.188
- 6.الضرائب المباشرة تأخذ حصة الأسد لكل مكونات الإيرادات العامة وخلال كل سنوات الدراسة.
- 7.الضرائب غير المباشرة حصتها الأقل لكل مكونات الإيرادات الجبائية وخلال كل سنوات الدراسة.
- 8.الرسوم على رقم الأعمال تأخذ المرتبة الثانية لكل مكونات الإيرادات الجبائية وخلال كل سنوات الدراسة.
- 9.الإيرادات الجبائية تأخذ حصة الأسد لكل مكونات الإيرادات العامة وخلال كل سنوات الدراسة.
- 10.إيرادات الجباية البترولية تأخذ المرتبة الثانية بعد الإيرادات الجبائية من حيث نسبة التمويل.
- 11.تزايد الإيرادات العامة بتزايد الإيرادات الجبائية من سنة 2018 إلى 2023 حيث كانت سنة 2023 هي الأفضل ببلوغ حاجز 7.901.915.118
- 12.ارتفاع حصة الضرائب المباشرة إلى أعلى المستويات حيث بلغت سنة 2023 مبلغ 1.442.040

كضرائب للدخل وهذا ما يدل على توجه الدولة نحو الاعتماد على الجباية العادية بشكل أكبر من السنوات السابقة.

13. بقاء الحصة الأقل للضرائب غير مباشرة مع بعض الارتفاع الطفيف في مستوياتها حيث وصلت إلى 47.159 كأعلى مستوى في سنة 2020

14. بقاء الرسوم على رقم الأعمال في المرتبة الثانية لكل مكونات الإيرادات الجبائية .

15. بقاء الإيرادات الجبائية في أعلى مستوياتها حيث أخذت النصيب الأكبر من إيرادات الميزانية، بوصول إلى مبلغ 3.290.459

16. ارتفاع الحقوق الجمركية في كل سنوات الدراسة من 2018 إلى 2023 حيث بلغت 815.366.022

ثالثا-الاقتراحات

إن النتائج التي توصلنا إليها تدفعنا إلى تقديم جملة من الاقتراحات نراها ضرورية وكفيلة بدعم احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية نذكر منها على الخصوص الآتي:

- ضرورة دعم المصالح الجبائية بشريا ، ماديا ومعنويا للرفع من مستوى الإيرادات الجبائية.
- ضرورة الإسراع في رقمنة قطاع الضرائب للرفع من الإيرادات الجبائية.
- البحث عن أوعية ضريبية جديدة خاصة الأوعية العقارية
- تحيين ايجارات أملاك الدولة .

رابعا - آفاق الدراسة

في إطار الحديث عن أهمية الإصلاحات الضريبية في دعم احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية تُثار العديد من القضايا التي تحتاج إلى المزيد من البحث والتوسع ولهذا نقترح دراسة العناوين التالية كي تكون موضع أبحاث علمية في المستقبل :

- أهمية رقمنة قطاع الضرائب لتطوير الإيرادات الجبائية.
 - تفعيل التحصيل الجبري لزيادة قدرة تمويل الإيرادات العامة بالإيرادات الجبائية.
- وبهذا نكون قد أتينا على نهاية هذه الدراسة التي نتمنى أن نكون قد وُفّقنا فيها إلى الإجابة عما طرحناه من تساؤلات، فإن كانت الأولى فما التوفيق إلا بالله فالحمد والشكر لله.

قائمة المراجع

أولا- باللغة العربية

❖ الأطروحات والرسائل الجامعية

1. فاطمة الزهراء بالحاج وأمينة جعيدري ، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر ، جامعة المسيلة ، 2018
2. وفاء لبيض، أثر التقلب في الجباية البترولية على الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة (2006-2016)، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة جيجل ، 2018/2017 .
3. عصماني مختار ، دور الجباية البترولية في تحقيق النمو الاقتصادي المستدام في الجزائر من خلال البرامج التنموية (2001 - 2014) ، رسالة ماجستير، كلية علوم اقتصادية ، جامعة سطيف 2014 .
4. مسعودي محمد ، نمذجة دورة استغلال قطاع المحروقات وفق متطلبات التنمية المستدامة في الجزائر ، شهادة دكتوراه ، تخصص تحليل اقتصادي ، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2015.
5. سارة بساس، دور الجباية البترولية في تمويل الميزانية العمومية ، مذكرة ماجستير علوم التسيير ، تخصص دراسات محاسبية و جباية معمقة ، جامعة عمار ثلجي الاغواط ، 2014.
6. قنادرة جميلة ، الجباية البترولية في الجزائر، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير ، جامعة أبي بكر بلقايد ، تلمسان ، 2011.
7. كمال رزيق وسمير عمور، تقييم عملية احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 5، جامعة بليدة-الجزائر .
8. مولود بن لطرش، تقييم احلال الجباية العادية في الجزائر في ظل الإصلاحات الضريبية دراسة تحليلية 2009/2019، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، العدد 2، ص 292، 291.
9. علي بودلال، المجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد 2016، 06.
10. فيصل عزاب، دور الإصلاح الجبائي في دعم الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة- دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماستر ، جامعة أم بواقي ، 2014.
11. يحي لكحل وهشام معنوقي، مساهمة الجباية العادية في إيرادات الميزانية العامة للجزائر دراسة تحليلية خلال الفترة 2020، مذكرة ماستر ، جامعة المسيلة ، 2021/2020.
12. آسيا سعدان و سعاد شعابنية، الميزانية العامة في الجزائر رهان تقلبات الجباية البترولية (2008-2017)، مجلة رؤى اقتصادية ، العدد 01، 2018، جامعة قالمه.

❖ المجالات

13. زهية عباذ وسميرة العابد ، ظاهرة البطالة في الجزائر بين الواقع والطموحات، مجلة الباحث العدد 11، 2012.

❖ القوانين، الأوامر والقرارات

15. المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023، المادة 1-150، المطبعة الرسمية، الجزائر، 2023.

16. المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2023، المادتان: 21 و 23 المطبعة الرسمية، الجزائر، 2023.

17. الجريدة الرسمية، قانون 01/13 المؤرخ في 20/02/2013 المعدل والمتمم لقانون 07/05، يتعلق بالمحروقات، العدد 11، المادة 84،

ب-القوانين

18. الجريدة الرسمية، قانون المحروقات 07/05 المؤرخ في 19/07/2005، يتعلق بالمحروقات، العدد 50، المادة 90،

ثانيا-باللغة الأجنبية

❖ 19 DGI, Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimiles 2023, Op Cit, Art 135, P 43

المواقع الالكترونية:

20. <https://www.alaraby.co.uk/economy>