وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة البليدة –2–

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم علوم التسيير

دور الجباية في تحقيق استراتيجية التنمية البشرية

دراسة مقارنة لكل من الجزائر، تونس و المغرب

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في إدارة الأعمال

تخصص ادارة الأعمال

من إعداد الطالب

شنوف عبد الحليم

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ: عمر غزازي	أستاذ	جامعة البليدة –2–	رئيسا
الأستاذ: كمال رزيق	أستاذ	جامعة البليدة –2–	مشرفا و مقررا
الأستاذ: حميد بوزيدة	أستاذ	جامعة بومرداس	ممتحنا
الأستاذ: رشيد ونادي	أستاذ محاضر أ	جامعة البليدة –2–	ممتحنا
الأستاذ: عاشور يوسفي	أستاذ محاضر أ	جامعة المدية	ممتحنا
الأستاذ: أمين لباز	أستاذ محاضر أ	جامعة الجلفة	ممتحنا

السنة الجامعية 2018 / 2019

إهـــداء

إلى روحي والدي ووالدتي رحمهما الله، وجزاهما الله عني خيرا، وتقبلهما في الصالحين،

إلى روح اخي سيد أحمد، الذي كان لي بمثابة الأب، تغمده الله في رحمته،

إلى زوجتي التي صبرت على كثيرا،

إلى كل إخوتي،

إلى كل أساتذتي عبر مختلف مراحل تمدرسي .

إلى كل هؤلاء جميعا أهدي هذا العمل المتواضع .

شكر وتقدير

الوفاء شكر الآلاء ولا أراني عبدا شكورا إن لم أوف الحق أهله

ذلك ما كان لهذا العمل أن ينجز لولا فضل الله ومنته على ثم بفضل الأستاذ الدكتور – رزيق كمال – الذي أرفع له أسمى عبارات الشكر والامتنان والتقدير على ما قدمه لي من نصائح وارشادات وتوجيهات التي مهدت لي الطريق وذللت لي العقبات.

كما أشكره على كل ما قدمه لي من مساعدات أسأل الله القدير أن يجعلها في ميزان حسناته.

كما أتقدم بالشكر إلى كل من ساهم في هذا العمل من قريب او بعيد.

ملخـــــص

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مستويات التنمية البشرية في دول شمال إفريقيا الجزائر، المغرب، تونس) ومصادر تمويلها، ووزن نفقاتها الاجتماعية إلى مجموع نفقاتها العمومية.

بالإضافة إلى وزن إيراداتها الجبائية العادية إلى مجموع نفقاتها الاجتماعية.

وقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

- أن نفقات التعليم في البلدان الثلاث استهلكت جزء كبير من النفقات العمومية قاربت نسبها النسب الموجودة في الدول المتقدمة.
- أن نسبة نفقات الصحة إلى مجموع النفقات العمومية في كل من الجزائر وتونس تكون متقاربة مع تفاوت طفيف لهذه الدول عن المغرب، إلا أن نسبها تبقى بعيدة عن النسب المطبقة في الدول المتقدمة.
- أن نسب الايرادات الجبائية إلى مجموع إيرادات الميزانية في الدول الثلاث تكون متفاوتة، بحيث تقارب 60% لتونس ولم تتجاوز 50% في كل من الجزائر و المغرب.

أن الايرادات الجبائية في الدول الثلاث تغلب عليها الضرائب غير المباشرة مقارنة بالضرائب المباشرة، مما يؤكد أن الهيكل الجبائي في الدول الثلاث لم يرق بعد للهياكل الجبائية الموجودة في الدول المتقدمة.

الكلمات المفتاحية: التنمية البشرية، النفقات الاجتماعية موارد الميزانية، الايرادات الجبائية

فهرس المحتويات

الاهـــداء

شكر و تقدير

ملخص

فهرس المحتويات.....

قائمة الجداول .....

قائمة الأشكال.....

المقدمة العامة ..... أ

الفصل الأول : الاطار المفاهيمي للنظام الضريبي

تمهيد..... **2**

المبحث الأول :النظام الضريبي..... **2**

المطلب الأول: تعريف النظام الضريبي..... **3**

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في النظام الضريبي..... ..... **4**

المطلب الثالث: دور النظام الضريبي في تحقيق أهداف المجتمع..... **7**

المبحث الثاني : الضريبة..... **14**

المطلب الأول: تعريف الضريبة..... **16**

المطلب الثاني: الأساس القانوني لفرض الضريبة..... **17**

المطلب الثالث: قواعد الضريبة..... **20**

المطلب الرابع: التنظيم الفني للضريبة..... **23**

المبحث الثالث : السياسة الجبائية **32**

المطلب الأول : مفهوم السياسة الجبائية **32**

المطلب الثاني : أهداف السياسة الجبائية **33**

المطلب الثالث : الأسس الاقتصادية ز الاجتماعية للسياسة الجبائية **34**

المطلب الرابع : هيكل الاقتطاع الجبائي..... **35**

خلاصة الفصل **37**

الفصل الثاني: النظام الضريبي المغربي

تمهيد..... 39

المبحث الأول: لمحة تاريخية عن النظام الضريبي المغربي..... 39

المطلب الأول: مرحلة ما قبل الحماية الفرنسية..... 39

المطلب الثاني: الضريبة في عهد الحماية الفرنسية..... 41

المطلب الثالث: النظام الضريبي المغربي في عهد الاستقلال..... 44

المبحث الثاني: النظام الضريبي المغربي الحالي..... 47

المطلب الأول: الضرائب على الدخل..... 47

المطلب الثاني : الضرائب على ارباح الشركات 63

المطلب الثالث: الضريبة على القيمة المضافة..... 69

المطلب الرابع : حقوق التسجيل وواجبات التمبر..... 75

المطلب الخامس: الضريبة الخصوصية السنوية على السيارات..... 86

المطلب السادس: الضريبة على عقود التأمين..... 88

المطلب السابع: الرسوم المحلية..... 89

خلاصة الفصل 94

الفصل الثالث: النظام الضريبي التونسي

تمهيد..... 96

المبحث الأول: لمحة تاريخية عن النظام الضريبي التونسي..... 96

المطلب الأول: النظام الضريبي التونسي قبل الحماية الفرنسية 96

المطلب الثاني: النظام الضريبي التونسي خلال فترة الحماية الفرنسية على تونس..... 97

المطلب الثالث: النظام الضريبي التونسي غداة الاستقلال..... 98

المبحث الثاني: مكونات النظام الضريبي التونسي الحالي..... 100

المطلب الأول: الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين..... 100

المطلب الثاني: الضريبة على الشركات..... 112

المطلب الثالث: الأداء على القيمة المضافة..... 117

المطلب الرابع: المعلوم على الاستهلاك..... 124

المطلب الخامس : معاليم لفائدة الجماعات المحلية 128

المطلب السادس : معاليم التسجيل و الطابع الجبائي..... 137

خلاصة الفصل 146

الفصل الرابع: النظام الضريبي الجزائري

تمهيد..... 148

المبحث الأول: لمحة تاريخية عن النظام الضريبي الجزائري..... 148

المطلب الأول : النظام الضريبي الزائري ما قبل الاحتلال الفرنسي 148

المطلب الثاني: النظام الضريبي الجزائري خلال فترة الاستعمار الفرنسي..... 148

المطلب الثالث: النظام الضريبي الجزائري غداة الاستقلال..... 150

المبحث الثاني : مكونات النظام الضريبي الجزائري في ظل اصلاحات 1991..... 156

المطلب الأول :الضريبة على الدخل الاجمالي..... 156

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات..... 166

المطلب الثالث: رسوم لفائدة الجماعات المحلية..... 172

المطلب الرابع: الرسم على القيمة المضافة..... 183

المطلب الخامس: الرسم الداخلي للاستهلاك..... 189

المطلب السادس: الضرائب غير المباشرة..... 192

المطلب السابع: حقوق التسجيل..... 197

المطلب الثامن: حقوق الطابع..... 204

خلاصة الفصل..... 208

الفصل الخامس :التنمية البشرية : ماهيتها و مؤشراتها

تمهيد..... 210

المبحث الأول:النمو و التنمية الاقتصادية..... 211

المطلب الأول: مفهوم النمو الاقتصادي..... 211

المطلب الثاني: مفهوم التنمية الاقتصادية..... 211

المطلب الثالث: أسباب التنمية..... 213

المطلب الرابع: أهداف التنمية..... 213

المطلب الخامس: أشكال التنمية..... 214

المطلب السادس: التطور التاريخي لمفهوم التنمية..... 216

المبحث الثاني: التنمية البشرية..... 219

المطلب الأول:مفهوم التنمية البشرية..... 219
المطلب الثاني: أهداف التنمية البشرية..... 221
المطلب الثالث: متضمنات التنمية البشرية..... 222
المطلب الرابع: مؤشرات التنمية البشرية..... 236
المطلب الخامس: مؤشر الفقر البشري..... 242
المطلب السادس: مؤشر التنمية البشرية المرتبط بالجنس..... 246
المبحث الثالث: دليل التنمية البشرية المنقح..... 248
المطلب الأول : التغيرات التي طرأت على حساب مؤشر التنمية البشرية..... 249
المطلب الثاني: حساب مؤشر التنمية البشرية المنقح..... 251
المطلب الثالث: دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة..... 253
المطلب الرابع: دليل الفوارق بين الجنسين..... 256
المطلب الخامس: دليل الفقر متعدد الأبعاد..... 259
خلاصة الفصل 262

الفصل السادس: دورالجباية في تمويل التنمية البشرية في كل من الجزائر، تونس والمغرب
تمهيد..... 264
المبحث الأول : اقتصاديات دول الشمال الافريقي الجزائر تونس و المغرب 264
المطلب الأول : الاقتصاد الجزائري منذ الاستقلال 264
المطلب الثاني : الاقتصاد التونسي منذ الاستقلال 270
المطلب الثالث : الاقتصاد المغربي منذ الاستقلال 274
المبحث الثاني: تطور المؤشرات السكانية والاقتصادية في كل من الجزائر وتونس والمغرب. 281
المطلب الأول: التطور السكاني في كل من الجزائر و تونس و المغرب..... 281
المطلب الثاني : تطور العناصر الاقتصادية في كل من الجزائر و تونس و المغرب 284
المبحث الثالث: مؤشر التنمية البشرية في كل من الجزائر و تونس و المغرب..... 287
المطلب الأول: مكونات مؤشرات التنمية البشرية في كل من الجزائر وتونس والمغرب..... 288
المطلب الثاني:دليل التنمية البشرية المعدل بعدم المساواة..... 291

المطلب الثالث: دليل الفوارق بين الجنسين سنة 2015 لكل من الجزائر وتونس والمغرب.. 294
المطلب الرابع: دليل الفقر متعدد الأبعاد..... 298
المبحث الثالث: تمويل نفقات التنمية البشرية في كل من الجزائر و تونس و المغرب..... 301
المطلب الأول: تمويل نفقات التنمية البشرية في الجزائر..... 301
المطلب الثاني: تمويل نفقات التنمية البشرية في تونس..... 309
المطلب الثالث: تمويل نفقات التنمية البشرية في المغرب..... 318
خلاصة الفصل 327
الخاتمة العامة 330
قائمة المراجع..... 335
الملخص باللغة الأجنبية 345

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
2 - 1	جدول الضريبة على مجموع الدخل التصاعدي المغربي	62
2 - 2	جدول حقوق الطابع على السيارات المغربي	84
2 - 3	جدول تحديد مبلغ الصويرة حسب القوة الضريبية للمحرك vignette المغربي	86
2 - 4	جدول يتعلق بسعر الضريبة الخاصة على السيارات حسب القوة الضريبية وطبيعة الوقود المغربي	87
2 - 5	جدول نسب الرسم المهني حسب القيمة الايجارية المغربية	90
2 - 6	جدول الرسم المهني بالنسبة للمؤسسات الفندقية المغربي	91
2 - 7	جدول نسب الضريبة على السكن حسب القيمة الايجارية المغربية	92
3 - 1	جدول الضريبة على الدخل التونسي	110
3 - 2	جدول المعلوم على استهلاك المحروقات التونسي	126
4 - 1	جدول الضريبة على الدخل الجزائرية	165
4 - 2	جدول القيمة الايجارية الجبائية للبنايات السكنية حسب المناطق وحسب المناطق الفرعية الجزائرية	177
4 - 3	جدول القيمة الايجارية الجبائية للبنايات المعدة لممارسة نشاط تجاري او صناعي حسب المناطق وحسب المناطق الفرعية الجزائرية	177
4 - 4	جدول القيمة الايجارية الجبائية لملاحق البنايات المتواجدة في مناطق التعمير الجزائرية	178
4 - 5	جدول القيمة الايجارية الجبائية لملاحق البنايات المتواجدة في المناطق القابلة للتعمير الجزائرية	178
4 - 6	جدول يتعلق بالقيمة الايجارية الجبائية للأراضي غير المبنية في المناطق العمرانية الجزائرية	180
4 - 7	جدول يتعلق بالقيمة الايجارية الجبائية للأراضي غير المبنية في المناطق القابلة للتعمير الجزائرية	180

4 - 8	جدول يتعلق بالقيمة الايجارية الجبائية للمحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح الجزائرية	181
4 - 9	جدول يتعلق بالقيمة الايجارية الجبائية للأراضي الفلاحية الجزائرية	181
4 - 10	جدول تعريفة الرسم الداخلي على الاستهلاك للجعة والمنتجات التبغية الجزائرية	190
4 - 11	جدول الرسم على المنتجات البترولية الجزائرية	191
4 - 12	جدول تعريفة رسم المرور على الكحول الجزائرية	194
4 - 13	جدول رسم استعمال أجهزة البث الاذاعي والتلفزي الجزائري	196
4 - 14	جدول رسوم التسجيل للدعاوى والقضايا المرفوعة امام المحاكم والمستأنفة أمام المجالس القضائية الجزائري	202
4 - 15	جدول رسوم التسجيل للدعاوى والقضايا المرفوعة امام المحاكم الادارية والمستأنفة أمام مجلس الدولة الجزائري	203
4 - 16	جدول التسجيل المطبقة على العقود المحررة الجزائري	203
4 - 17	جدول تعريفات حقوق الطابع لبعض الوثائق الجزائرية	204
4 - 18	جدول قسيمة السيارات المخصصة للسيارات النفعية المخصصة للاستغلال وسيارات نقل المسافرين الجزائرية	206
4 - 19	جدول قسيمة السيارات النفعية والسياحية الجزائرية	207
5 - 1	القيمة القصوى والدنيا لمركبات مؤشر التنمية البشرية	241
5 - 2	جدول توضيحي لإصلاحات مؤشر التنمية البشرية 2010	251
5 - 3	جدول تكوين معالم دليل التنمية البشرية 2011	252
6 - 1	جدول تطور السكان في كل من الجزائر والمغرب وتونس	283
6 - 2	جدول تطور معدل النمو السكاني في كل من الجزائر والمغرب وتونس	283
6 - 3	الناتج المحلي الخام حسب القدرة الشرائية بالدولار الأمريكي الثابت لكل مت الجزائر المغرب وتونس خلال الفترة 2010–2015	285
6 - 4	الناتج المحلي الاجمالي للفرد حسب القدرة الشرائية بالدولار الأمريكي الثابت لكل من الجزائر وتونس والمغرب خلال الفترة 2010–2015	286
6 - 5	تطور مؤشر التنمية البشري في كل من الجزائر وتونس والمغرب	287

6 - 6	تطور معدل نمو مؤشر التنمية البشرية ب % في كل من الجزائر وتونس والمغرب	288
6 - 7	تطور مؤشر التنمية البشرية ومكوناته في كل من الجزائر والمغرب وتونس سنة 2015	289
6 - 8	جدول دليل التنمية البشرية المعدل بعدم المساواة سنة 2015	293
6 - 9	جدول الفوارق بين الجنسين سنة 2015 الجزائر وتونس والمغرب	297
6 - 10	جدول الفقر متعدد الأبعاد سنة 2015 في كل من الجزائر وتونس والمغرب	300
6 - 11	جدول إيرادات الميزانية العامة للدولة الجزائرية خلال الفترة 2010–2015	304
6 - 12	جدول الايرادات الجبائية وإيرادات الصناديق المختلفة التونسية خلال الفترة 2010–2015	312
6 - 13	جدول الايرادات التونسية غير الجبائية خلال الفترة 2010–2015	313
6 - 14	جدول إيرادات القروض التونسية خلال الفترة 2010–2015	314
6 - 15	نفقات الصحة في تونس خلال الفترة 2010–2015	315
6 - 16	جدول نفقات التربية في تونس خلال الفترة 2010–2015	317
6 - 17	جدول موارد الدولة المغربية خلال الفترة 2010–2015	321
6 - 18	جدول نفقات الصحة في المغرب خلال الفترة 2010–2015	323
6 - 19	جدول تطور نفقات التربية في المغرب خلال الفترة 2010–2015	324

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	منحنى لورنز ومعامل جيني لتوزيع الدخل	**14**
1-6	النمو السكاني في كل من الجزائر وتونس والمغرب 2010–2015	**282**
2-6	نسبة تطور الناتج المحلي حسب القدرة الشرائية بالدولار الأمريكي الثابت لكل من الجزائر والمغرب وتونس	**285**
3-6	الناتج المحلي الخام حسب القدرة الشرائية بالدولار الأمريكي الثابت لكل من الجزائر والمغرب وتونس خلال الفترة 2010–2015	**287**
4-6	مكونات الايرادات العامة للميزانية في الجزائر خلال 2010–2015	**302**
5-6	مكونات الجباية العادية في الجزائر 2010 –2015	**303**
6-6	إيرادات الدولة التونسية خلال الفترة 2010–2015	**310**
7-6	مكونات الايرادات الحبائية العادية للدولة التونسية خلال الفترة 2010–2015	**311**
8-6	نسبة نفقات التربية إلى مختلف مكونات موارد الدولة المغربية خلال الفترة 2010–2015	**325**

يعتبر موضوع التنمية من المواضيع التي شغلت الفكر الانساني منذ فجر التاريخ.

ورغم تناوله من قبل المفكرين والفلاسفة القدماء، إلا أن المفهوم لم يخرج للنور إلا مع بوجين ستيلي **Boujin Stelli** سنة 1889 عندما قدم خطته لتنمية العالم.

ولم يعرف بعدها المفهوم انتشار إلا بعد الحرب العالمية الثانية مع خطاب الافتتاح للرئيس الأمريكي ترومان في جانفي من سنة 1949 ، وفي الخطاب الموجه للكنغرس والمتضمن أربعة نقاط في جوان من نفس السنة.

ولقد ارتبط مفهوم التنمية بالنمو الاقتصادي خاصة بعد الحرب العالمية الثانية، حينما سادت الأفكار المنادية بضرورة توفير الأموال لتحقيق التنمية، ونظرا لشح الموارد بسبب ظروف ما بعد الحرب، فقد اضطرت الكثير من الدول إلى اللجوء للاقتراض.

وهي نفس الأفكار التي قام عليها مشروع مارشال لإعادة اعمار ما خلفته الحرب في بلدان أوروبا الغربية واليابان.

وظل هذا الفكر مسيطر حتى نهاية الستينات من القرن الماضي، حيث بدأت الدراسات الاجتماعية تولي الاهتمام بالعامل البشري وضرورة تكوينه وتدريبه وتأهيله، حتى يتمكن من تحسين ظروفه الاجتماعية.

كما انتشرت خلال هذه المرحلة الأفكار المنادية بضرورة اشباع الحاجيات الأساسية للفرد والتي رفعت شعارها منظمة العمل الدولية، وذلك بتمكين الأفراد من الحصول على مداخيل دائمة ومستقرة ولا يتأتى ذلك إلا بتوفير مناصب عمل دائمة.

ومع بداية الثمانينيات من القرن الماضي ونتيجة تردي الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية في غالبية دول العالم، بسبب تراجع أسعار المحروقات والمواد الأولية في الأسواق العالمية وانخفاض أسعار صرف الدولار، اضطرت الكثير من الدول إلى تأجيل برامجها التنموية، بل أن منها من عجز حتى على تسديد خدمات ديونها، مما أدى بها إلى الاستنجاد بالمؤسسات المالية الدولية، وخاصة صندوق النقد الدولي لإعادة جدولة ديونها، مقابل خضوعها لبرامج التصحيح الهيكلي والتي تهدف إلى زيادة النمو

الاقتصادي وتقليص عجز الميزانية عن طريق خفض النفقات العمومية، ورفع الضرائب وتحرير الأسعار وتخفيض سعر العملات الوطنية ...إلخ، دون الالتفاف إلى الآثار الاجتماعية التي تتركها مثل هذه القرارات.

ومع نهاية الثمانينات وجد تياران دوليان يتنافسان على مستوى العالم، تيار تتزعمه المؤسسات المالية الدولية وخاصة صندوق النقد الدولي والبنك العالمي، ينادي برفع معدلات النمو الاقتصادي ورفع الدخل القومي وترشيد النفقات وحجته في ذلك أنه في غياب نمو اقتصادي لا يمكن توزيع سوى الفقر.

وتيار يمثله برنامج الأمم المتحدة الانمائي والذي يحث على ترقية البشر وادماجهم في العملية التنموية، ونظرا للظروف الاقتصادية الصعبة التي تمر بها أغلب الدول النامية، كانت الغلبة للطرح الذي جاءت به المؤسسات المالية الدولية كونها الممولة لهذه الاقتصاديات.

إن بلدان دول شمال إفريقيا (الجزائر، تونس، المغرب) لم تشذ عن باقي دول العالم النامية الحديثة عهد بالاستقلال.

فبعد خضوعها للاستعمار ولفترات طويلة، نالت استقلالها بعد حروب ومقاومات شعبية ونضالات سياسية، غير أنها وجدت نفسها في مواجهة مشاكل اقتصادية واجتماعية كادت تودي باستقلالها.

ولقد ارتأت السلطات الوطنية في البلدان لثلاث إلى تبني برامج استعجاليه لمواجهة المشاكل التي لا تقبل التأجيل.

بعدها قامت البلدان الثلاث بتبني مخططات تنموية اختلفت نماذجها باختلاف العقيدة الاقتصادية لكل بلد إلا أن هدفها كان تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية والقضاء على مخلفات الاستعمار من فقر ومرض وأمية.

إن اعتماد الدول الثلاث على صادراتها من المحروقات والمواد الأولية لتمويل برامجها التنموية، جعلها تتعرض للهزات كلما تعرضت أسعار المحروقات والمواد الأولية للانخفاض في الأسواق العالمية ، كما جعلها في الكثير من الأحيان تعجز عن تمويل برامجها التنموية.

لذلك كان من الواجب الالتفات إلى موارد تتسم بالاستقرار والديمومة حتى تضمن تمويل مستدام ومستقر لنفقاتها العمومية وخاصة الاجتماعية منها.

والتي تعد الموارد الجبائية العادية من أهم الموارد التي تتسم الاستقرار والثبات.

اشكالية البحث

ومما سبق يتبادر لنا التساؤل التالي:

– ما هو دور الجباية في تمويل نفقات التنمية البشرية في كل من الجزائر وتونس والمغرب؟

إن هذا التساؤل يقودنا إلى طرح مجموعة من التساؤلات الثانوية نذكر منها:

- في ظل المجهودات المبذولة من طرف دول شمال إفريقيا (الجزائر، تونس، المغرب) لتحسين ظروفها الاجتماعية ما هي المستويات التي بلغتها هذه الدول من حيث التنمية البشرية وما هي محدداتها؟
- ما هو وزن نفقات التنمية البشرية في دول شمال افريقيا إلى مجموع النفقات العمومية.
- ما هو وزن الايرادات الجبائية العادية إلى مجموع الايرادات العامة لدول شمال إفريقيا؟
- ما هو وزن الايرادات الجبائية في تغطية نفقات التنمية البشرية في كل من الجزائر، تونس والمغرب؟

فرضيات البحث

للإجابة عن التساؤلات السابقة فإننا نقترح الفرضيات التالية:

- أن بلدان الشمال الافريقي (الجزائر، تونس، المغرب) بلغت مستويات متقدمة جدا في التنمية البشرية نظرا للمجهودات المبذولة من طرفها منذ عقود خلت، في حين أن محدداتها تكمن في نقص التمويل وتذبذبه.
- إن النفقات الاجتماعية وخاصة نفقات الصحة والتعليم تستهلك الجزء الأكبر من الموارد المالية لكل من الجزائر وتونس والمغرب خاصة بعد التطور الذي عرفته البلدان الثلاث في مجال التعليم والصحة.
- إن مداخيل الجباية العادية تشكل جزء بسيط من إيرادات الدول الثلاث لاعتمادها على المداخيل الريعية والتي تمنع اي تطور للجباية العادية في البلدان الثلاث.
- نظرا لارتفاع نفقات التنمية البشرية وانخفاض مداخيل الجبائية البترولية والموارد الطبيعية فإن وزن الجباية العادية يكون كبير في تمويل نفقات التنمية البشرية وخاصة الصحة والتعليم.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في كون بلوغ مستويات عالية من التنمية البشرية هدف تصبو كل دول العالم لتحقيقه والمحافظة عليه، ولا يتم ذلك إلا بتعبئة الموارد المالية الكافية والتي تتسم بالديمومة والاستقرار، لتحل محل الموارد الريعية التي تتأثر بالأزمات الاقتصادية والاجتماعية التي يعرفها العالم.

كما تتجلى أهميته من خلال تنبيه أصحاب القرار إلى العقبات التي تقف أمام جهود التنمية البشرية بهدف تذليلها، بالإضافة إلى دفع السلطات العمومية إلى ترشيد لنفقات العمومية وتوجيهها وجهتها الحقيقية.

مع حثها على محاربة سوء التسيير والفساد المالي والتي تشكل أهم عقبة أمام جهود التنمية.

كما تسمح للسلطات العمومية بالتفكير في القيام بالدراسات الميدانية والمسوح خاصة تلك المتعلقة بالأسر ودخلها وجبايتها ونفقاتها وذلك للوصول لأثر الضريبة على إنفاق الأسر وبالتالي تنميتها البشرية.

أهداف الدراسة

تهدف الدراسة لتحقيق ما يلي:

- الوقوف على المستويات التي بلغتها التنمية البشرية في كل من الجزائر تونس والمغرب، والمقارنة بينها والوقوف على محدداتها.
- الوقوف على الأهمية التي توليها الدول الثلاث للتنمية البشرية من خلال تحديد وزن نفقات التنمية البشرية إلى مجموع النفقات العمومية.
- دراسة الأنظمة الجبائية في دول الشمال الافريقي (الجزائر، تونس، المغرب)
- تحديد وزن الايرادات الجبائية إلى مجموع الايرادات العامة في الدول الثلاث.
- تحديد وزن الايرادات الجبائية إلى مجموع نفقات التنمية البشرية للوقوف على أهمية الجباية في تمويل التنمية البشرية في كل من الجزائر تونس والمغرب.

حدود الدراسة

إن للدراسة حدود مكانية وحدود زمانية

1) **الحدود المكانية:** إن البحث شمل دول شمال إفريقيا (الجزائر، تونس والمغرب) من خلال تتناوله مستويات التنمية في البلدان الثلاث وأنظمتها الجبائية ومصادر تمويل نفقاتها الاجتماعية والمقارنة بينها.

2) الحدود الزمنية: اقتصرت الدراسة على الفترة الممتدة ما بيمن 2010–2015 كونها عرفت انتعاش الخزينة بفعل الوفرة المالية ومست فترة أزمة منتصف سنة 2014.

المنهج المتبع:

للإحاطة بالموضوع والإجابة عن اشكالياته واختبار فرضياته، فإني استخدمت المنهج الوصفي التحليلي حيث استخدمت المنهج الوصفي عندما تناولت الأنظمة الضريبية في كل من الجزائر وتونس والمغرب في حين استعملت المنهج التحليلي عند تناولي الفصل التطبيقي للدراسة.

دوافع اختيار الموضوع

ان اختيار الموضوع تم لاعتبارات ذاتية وأخرى موضوعية.

أما التي هي ذاتية فتتعلق باهتمامي بموضوع الجباية وكذا بموضوع التنمية بشكل عام والتنمية البشرية بشكل خاص.

أما الأسباب الموضوعية فترجع إلى محاولتي الوصول إلى المستويات التي بلغتها مستويات التنمية البشرية ومقارنتها بمثيلتها في دول شمال إفريقيا، وتحديد مصادر تمويلها، ومدى استقرارها وكفايتها والبحث عن العوائق التي تعترض مجهودات التنمية البشرية والعمل على حلها.

الدراسات السابقة:

رغم ان البحث اصيل ولم يسبق التطرق إليه حسب ما أعلم إلا أن هناك بحوث تتقاطع معه ونذكر منها:

1) دراسة بعنوان فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الاقتصادية الدولية (دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري للفترة 1988–1995) من إعداد الباحث **عبد المجيد قدي** ممثلة في أطروحة دكتوراه دولة مقدمة لمعهد العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر سنة 1995.

تناول فيها الباحث مسألة التمويل ومدى مساهمة الضريبة مع تبني النظام الضريبي الجزائري كنموذج للدراسة.

ورغم ان الضريبة لها اهداف عدة إلا ان الباحث ركز على جانب المردودية المالية دون غيرها و ذلك لمقتضيات الدراسة.

2) دراسة بعنوان تطور السياسة الجبائية في الجزائر دراسة تحليلية ومستقبلية، من إعداد الباحث **مرازقة صالح**، تمثلت في أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية مقدمة لكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة منتوري قسنطينة 2003.

حيث قام الباحث بتسليط الضوء على التطور التاريخي للسياسة الجبائية في الجزائر منطلقا من الفترة العثمانية إلى بداية الألفية الثانية (2002).

كما قام الباحث بدراسة تحليلية ونقدية للسياسة الجبائية معتمدا على القوانين المالية للفترة ما بين 1998-2002 ، توصل فيها إلى ان سبب ضعف السياسة الجبائية في الجزائر إنما ترجع للهوة الفاصلة بين قيم المجتمع ومقوماته الدينية والنظام الجبائي الجزائري.

وما يؤاخذ عن هذه الدراسة أنها في تحليلها للنظام الجبائي اكتفت بالقوانين المالية لأربع سنوات وهي فترة قصيرة لا يمكن اعتداد بها في تقديم أجوبة علمية.

3) دراسة بعنوان المصادر الداخلية لتمويل التنمية (دراسة حالة الجزائر 1970-2004) اعداد الباحث

عمار زيتوني تمثلت في أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، مقدمة لكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الحاج لخضر للسنة الجامعية 2007/2006

تناول فيها المصادر الداخلية لتمويل التنمية والسياسات المتبعة لتعبئتها واستغلالها الاستغلال الأمثل كما بحث مصادر التمويل الخارجية وخص بالدراسة الاعانات الخارجية والقروض الخارجية

كما تناول بالدراسة المراحل التي مر بها الاقتصاد الجزائري منذ الاستقلال والاصلاحات الاقتصادية وسياسات التصحيح الهيكلي التي تم تطبيقها وأثرها على البرامج التنموية.

ولقد توصل الباحث إلى أن الادخار الحكومي يرتبط ارتباط بالجباية البترولية ولا يعير اهتمام للجباية العادية، رغم أنها مصدر تمويل دائم ومستقر، خاصة وأن الجباية البترولية تتأثر بتقلب أسعار المحروقات، بحيث كلما اهتزت أسعار المحروقات في الأسواق العالمية كلما تأثرت مداخيل الدولة.

4) دراسة بعنوان دور الموارد المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية من إعداد الباحثة **أوكيل حميدة** تمثلت في أطروحة دكتوراه مقدمة لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة امحمد بوقرة بومرداس للسنة الجامعية 2016/2015.

حيث تناولت الباحثة بالدراسة السياسة المالية تطورها وأهم ادواتها مع مقارنتها للسياسات المالية المتبعة في الدول النامية والدول المتقدمة، كما تطرقت إلى مصادر تمويل التنمية وإلى آليات تنمية الموارد المالية غير النفطية.

كما تناولت بالبحث الأداء الاقتصادي وفاعلية الموارد المالية المخصصة لبرامج الانعاش الاقتصادي وذلك من خلال تقييم هذه البرامج وآثارها على معظم المتغيرات الاقتصادية الكلية.

ولقد خلصت الباحثة إلى أن تحقيق التنمية يرتبط ارتباط وثيق بدراسة الموارد التمويلية لإنجاحها باعتبارها العنصر لأهم لعناصر الانتاج وأن تحقيق التنمية يتوقف على وجود موارد مالية كافية.

مساهمات البحث

إن البحث يتناول مكانة الجباية في تمويل التنمية البشرية في كل من الجزائر وتونس والمغرب، والذي من خلاله تتحدد مصادر تمويل التنمية البشرية التي تعتمد عليها الدول الثلاث، سوء كانت مصادر تمويل تتسم بالاستدامة (الجباية) أم مصادر تمويل تتسم بالظرفية (موارد طبيعية)

مما يتيح للسلطات العمومية ارساء آليات سلسة تسمح بالتحول من الاعتماد على مصادر التمويل غير مستقرة إلى موارد تمويل أكثر استقرار (الجباية العادية) لضمان تنمية بشرية مستدامة.

صعوبات البحث

من المشاكل التي واجهتنا اثناء القيام بهذا العمل المتواضع صعوبة الولوج إلى المعلومات والاحصائيات مع تضاربها أحيانا.

بالإضافة إلى عدم وجود دراسات ميدانية (مسوح) تتعلق بالأسرة ودخلها وانفاقها وما تتحمله من ضرائب سواء كانت مباشرة أم غير مباشرة مما حد من طموحنا بالقيام بدراسة تشمل تأثير الضريبة على إنفاق الأسر وتأثر الايرادات العمومية بانخفاض الضرائب.

خطة الدراسة:

لتحقيق الهدف من الدراسة فقد تم تقسيم البحث إلى ستة فصول، حيث تناولنا في الفصل الأول النظام الجبائي ومقوماته والأسس التي يبنى عليها نظام جبائي قوي، كما تناولنا بالشرح الضريبة والسياسة الجبائية وشروط نجاحها.

أما الفصل الثاني فتناولنا بالدراسة النظام الضريبي المغربي وتعرضنا لأهم الضرائب المكونة لهيكله الضريبي، أما الفصل الثالث فقد تم تخصيصه لتحليل مكونات النظام الضريبي التونسي من خلال تناول معظم الضرائب التي تفرضها التشريعات الجبائية التونسية.

الفصل الرابع فإنه تناول النظام الضريبي الجزائري منذ الفترة ما قبل الاستعمار ليومنا هذا

مع تناول اهم الضرائب والتي شكل أساس الايرادات الجبائية الجزائرية

أما في الفصل الخامس فقد تناولنا التنمية البشرية تعريفاتها، ومضامينها والتغيرات المنهجية لتي طرأت عليها.

وفي الفصل السادس حيث تم قياس مستويات التنمية البشرية في البلدان الثلاث الجزائر تونس والمغرب ومقارنتها مع بعضها البعض، وتحديد مصادر تمويلها ووزن نفقاتها الاجتماعية إلى مجموع النفقات العمومية في لبلدان الثلاث وتحديد العوائق التي تكبح مجهودات التنمية.

الفصل الأول

الاطار المفاهيمي للنظام الضريبي

تمهيد

تتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية من خلال السياسة الاقتصادية، وذلك للتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية بهدف تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن ذكرها فيما يلي:

- تحقيق التنمية الاقتصادية من خلال الاستخدام الأمثل للمواد الطبيعية المتاحة.
- تحقيق الاستقرار الاقتصادي
- إعادة توزيع الدخل بما يحقق العدالة الاجتماعية
- إشباع الحاجيات العامة لأفراد المجتمع

إن الدول ومهما اختلفت مشاربها الإيديولوجية (اشتراكية كانت أم رأسمالية) ومهما اختلفت درجة تطورها (دول متقدمة أو دول نامية) فإنها تسعى لتحقيق الأهداف السابق ذكرها، إلا أن الاختلاف يكون في السياسات المتبعة، وقد تختلف هذه السياسة في البلد الواحد بسبب تغير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

وتعد السياسة الجبائية من أهم السياسات التي تعتمدها الدولة في التأثير على النشاط الاقتصادي.

وبما أن الضريبة تعد من أهم مكونات الجباية فإنه لا يمكن تبني سياسة جبائية إلا في وجود نظام ضريبي.

المبحث الأول: النظام الضريبي

تتحدد أهمية نظام ضريبي بمدى تحقيقه للأهداف التي وجد من أجلها، لذلك فإن الدولة تختار مجموعة من الضرائب لبناء نظامها الضريبي، هذه الضرائب تتخذ أشكال عدة، فهناك ضرائب تفرض على الأموال وضرائب تفرض على الأشخاص، وقد تكون ضرائب مباشرة وقد تكون غير مباشرة، كما قد تفرض على الدخل أو تفرض على رؤوس الأموال.

ويتميز كل نوع من الضرائب بمجموعة من الخصائص تفرقها عن بعضها البعض.

وتقوم الدولة بسن التشريعات اللازمة لتحديد أسعار الضرائب وطرق تحصيلها ومحاربة التهرب من دفعها وذلك حتى تحقق الدولة أهدافها.

يعد النظام الضريبي أحد أدوات السياسة المالية ومن خلالها السياسة الاقتصادية التي تنتهجها الدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع.

المطلب الأول: تعريف النظام الضريبي

يوجد مجموعة من التعاريف للنظام الضريبي والتي يمكن إيجازها في مفهومين:

المفهوم الضيق للنظام الضريبي والمفهوم الواسع للنظام الضريبي

الفرع الأول: المفهوم الواسع للنظام الضريبي

إن النظام الضريبي بالمفهوم الواسع كما يذكر الأستاذ فوزي عبد المنعم "هو مجموعة العناصر الأيديولوجية و الاقتصادية و الفنية الذي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام، و الذي تختلف ملامحه من مجتمع متقدم اقتصاديا عنه في مجتمع متخلف"[1]

الفرع الثاني: المفهوم الضيق للنظام الضريبي

ويطلق عليه فوزي عبد المنعم الهيكل الضريبي الذي هو" مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط ثم التحصيل.

كما يرى أن النظام الضريبي يتكون من مجموعة من العناصر الأيديولوجية و الفنية تتمثل الأولى في غاية النظام أو هدفه و الثانية في وسيلة تحقيق هدف النظام "[2]

أما دراز حامد عبد المجيد فيعرف النظام الضريبي بأنه "مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين و زمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع"[3]

كما يعرف النظام الضريبي بأنه "هيكل ضريبي ذي ملامح و طريقة عمل محددة و ملائمة للنهوض يدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها مثله و ظروفه المختلفة التي تمثل بدورها الاطار الذي تعمل فيه الضرائب"[4]

وبذلك يمكن تعريف النظام الضريبي على انه مجموعة من الصور الفنية للضريبة (ضريبة على الدخل ضريبة على الاستهلاك، ضريبة على الثروة... إلخ) تتلاءم مع خصائص البيئة التي تعمل فيها وتشكل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين التي

---

[1] فوزي عبد المنعم " النظم الضريبية " بيروت دار النهضة العربية للطباعة و النشر 1973 ص20

[2] مرجع سابق ص 20

[3] دراز حامد عبد المجيد " النظم الضريبية بيروت دار الجامعة 1993 ص19

[4] د. علي عباس عياد " النظم الضريبية المقارنة " كلية التجارة جامعة الاسكندرية 1983 ص 4 -8

تم إصدارها وما يصاحبها من نصوص تنظيمية تسعى لتحقيق أهداف معينة هي أهداف السياسة الضريبية المسطرة من طرف الدولة.

من هذه التعريفات يمكن استنتاج ما يلي:

- أن النظام الضريبي يتكون من مجموعة من الأهداف والتي تتداخل مع أهداف السياسة المالية والسياسة الاقتصادية المعتمدة من طرف الدولة تحددها ظروف المجتمع.
- أن النظام الضريبي هو مجموعة من الصور الفنية التي تساهم في تحقيق هذه الأهداف.
- أنه مجموعة التشريعات والقوانين واللوائح التي تحدد آلية النظام الضريبي وأجهزته المسخرة لتحقيق هذه الأهداف.

إن نجاح أي نظام ضريبي يتطلب ما يلي:

- تبني صور فنية تتلاءم وطبيعة المجتمع الذي تعمل فيه وقدرة أفراده على تحمل تكاليفه.
- أن يوجد تجانس وتكامل بين صوره الفنية، ذلك أن تعارضها يؤدي إلى فشل الأهداف التي وجدت من اجلها.
- أن يتصف النظام الضريبي بالمرونة التي تمكنه من مسايرة التغيرات التي تعرفها المجتمعات.
- أن يكون النظام الضريبي خاضع لطريقة عمل تحددها القوانين، سواء من حيث طبيعة الضرائب الواجب تحصيلها أو تقنيات التحصيل، كما يحدد مهام الأجهزة الإدارية المكلفة بتنفيذ السياسة الضريبية.

إن أي نظام جبائي يعمل في بيئة اجتماعية معينة يتأثر بمجموعة من العوامل.

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في النظام الضريبي

توجد مجموعة من العوامل تؤثر في النظام الضريبي نذكر منها:

الفرع الأول: درجة التقدم الاقتصادي

بينت الدراسات الإحصائية أن التقدم الاقتصادي يؤثر بدرجة كبيرة على النظام الضريبي لبلد ما، ففي الدول المتقدمة تكون نسبة الضرائب المباشرة إلى مجموع الضرائب تكون أكبر من نسبة الضرائب غير المباشرة إلى مجموع الضرائب .

و لقد أوردت إحصائيات الأمم المتحدة في كتابها السنوي الإحصائيات المالية الدولية [1] أن نسبة الضرائب المباشرة في الدول الصناعية إلى مجموع الضرائب تكون النسبة 65% في حين أن هذه النسبة تبلغ في الدول النامية 27 %.

أما نسبة الضرائب غير المباشرة فتبلغ 35 % من مجموع الحصيلة الضريبية في الدول المتقدمة في تبلغ 73% في الدول النامية.

إن الفوارق في الأنظمة الضريبية تكون موجودة حتى ضمن المجموعة الواحدة، فقد تختلف الأنظمة الضريبية في الدول المتقدمة كما قد تختلف في الدول النامية.

ففي دراسة إحصائية أوردها قود (Goode)[2] أظهرت أن معدل الضرائب المباشرة في فرنسا تبلغ 61 % من مجموع الضرائب، كما أثبت الدراسات في بعض الدول النامية أن نسبة الضرائب المباشرة اكبر من الضرائب غير المباشرة مثل سنغافورة و الزائير حيث بلغت النسبة نفسها 61% .

رغم الاعتقاد السائد على أن التقدم الصناعي هو الذي يؤثر على النظام الضريبي إلا أن هذه الدراسات بينت وجود معدلات مشابهة تتمثل في غلبة نسبة الضرائب المباشرة على الحصيلة الضريبية وهذا ما يثبت وجود عوامل أخرى تؤثر في النظام الضريبي والتي يمكن إيجازها فيما يلي.

الفرع الثاني: النظام ألاقتصادي

يختلف النظام الضريبي باختلاف النظام الاقتصادي، فالنظام الاقتصادي السائد في بلد ما يؤثر على نظامه المالي.

فالأهداف الاقتصادية في النظام الاقتصادي الرأسمالي تختلف عن الأهداف الاقتصادية في النظام الاشتراكي، وانطلاقا من ذلك تظهر الاختلافات والتباينات لكون السياسة الاقتصادية من أهم محددات الأهداف الضريبة.

الفرع الثالث: النظام السياسي

يتأثر النظام الضريبي بطبيعة النظام السياسي السائد في بلد ما.

ففي الأنظمة التي يسود فيها حكم الفرد فإن صياغة النظام الضريبي تكون وفق مصالح الطبقة الحاكمة

---

[1] Eshog Eprime : Monetary and Problems in Developing Countries، Britani Cambridge University Press 1985 P95

[2] دراز حامد عبد المجيد " النظم الضريبية " بيروت الدار الجامعية 1993 ص 67

كأن تفرض ضرائب على الدخل دون أن تفرض على الثروة، أو يحمل أفراد الطبقة المتوسطة والفقيرة وهم الذين يشكلون الغالبية في المجتمع ضرائب دون الأغنياء الذين يتحالفون مع السلطة الحاكمة.

أما في الأنظمة الديمقراطية حيث يكون للشعب كلمته وحيث تختار المؤسسات الدستورية، وتعزز مشاركة أفراد المجتمع في اتخاذ القرار وحيث توجد الجماعات الضاغطة كالنقابات والتجمعات الاقتصادية والسياسية فإن النظام الضريبي يخضع لهذه المؤسسات وهي التي تشرع القوانين الجبائية.

وأن بناء النظام الضريبي يكون وفق اعتبارات موضوعية دو إهمال الجوانب الشخصية بسبب تدخل الجماعات الضاغطة غير أن أثرها لا يكون ظاهر للعيان.

كما أن الظروف السياسية التي تسود بلد ما في فترة ما تؤثر على نظامه الضريبي حيث تتوجه الدولة لفرض ضرائب جديدة في أوقات الأزمات، أو ترفع المعدلات الجبائية لمواجهة هذه الظروف الطارئة.

كما أن الانضمام لتحالفات سياسية جديدة أو تجمعات اقتصادية يدفع الدولة إلى تكييف نظامها الضريبي مع متطلبات الوضع الجديد، كأن تمنح الإعفاءات والتسهيلات الجبائية.

وبذلك يمكننا القول إن أي تغيير يحدث في النظام السياسي لبلد ما ينتج عنه تغيير في نظامه الضريبي.

الفرع الرابع: العوامل التاريخية

إن وجود نظام ضريبي لبلد ما موغل في القدم ينتج عنه تواءم وتعايش بين المواطنين وهذا النظام، وهذا ما يدفعهم إلى أداء التزاماتهم الجبائية خاصة إذا كان هذا النظام يتسم بالثبات والاستقرار.

إن استقرار نظام ضريبي لا يعني انكفاؤه على نفسه وانغلاقه بل لا بد أن يتمتع بالمرونة اللازمة التي تسمح له بمواجهة التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي يعرفها المجتمع.

الفرع الخامس: العوامل الاجتماعية

إن البعد الديموغرافي ووضعية المرأة والقيم الأخلاقية والدينية السائدة في مجتمع ما كلها تؤثر على النظام الضريبي.

فإذا قارنا المجتمعات الإسلامية حيث يحرم الشارع الحكيم بعض النشاطات مثل تجارة الخمور وبيع لحم الخنزير وألعاب الحظ، بالدول غير الإسلامية التي تنتشر فيها هذه النشاطات وتدر أموالا طائلة نجد أن هناك إيرادات ضريبية كبيرة تستفيد منها الدول غير الإسلامية.

مما يجعل العوامل الاجتماعية تؤثر على النظام الضريبي.

الفرع السادس: درجة كفاءة السلطات العمومية

تؤثر كفاءة السلطات العمومية على النظام الضريبي من خلال السلطة التشريعية والسلطة القضائية والسلطة التنفيذية.

إن كفاءة السلطة التشريعية تظهر من خلال سنها لتشريعات تتسم بالبساطة والسهولة وعدم التعارض مع بعضها البعض، وكذا من خلال تدخلها لسد الثغرات في القوانين التي تصادفها كل مرة.

إن وجود تشريعات واضحة ومتجانسة يمكنها حماية حقوق المكلفين بالضريبة من جهة وحقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى.

أما السلطة القضائية فتتجلى كفاءتها من خلال القضايا المرفوعة إليها في الجانب الضريبي وآجال البت فيها، كما تظهر من خلال الاجتهادات القضائية التي تهدف لسد الثغرات القانونية في الجانب الضريبي.

في حين أن كفاءة السلطات التنفيذية تمثل في كفاءة الأعوان الجبائية ومدى إلمامهم بالقوانين الجبائية واللوائح التفسيرية، وتحكمهم في طرق الإخضاع والتكفل بالملفات الجبائية، هذه الكفاءة تمكنهم من حماية حقوق الخزينة العامة وحماية حقوق الخاضعين للضريبة.

المطلب الثالث: دور النظام الضريبي في تحقيق أهداف المجتمع

توجد علاقة وطيدة بين النظام الضريبي السائد في المجتمع ما والمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي يعرفها.

إن النظام الضريبي يهدف إلى تحقيق أهداف المجتمع والمتمثلة في إحداث تراكم رأسمالي وتحقيق استقرار اقتصادي وإنجاز العدالة الاجتماعية.

الفرع الأول: النظام الضريبي والتراكم الرأسمالي

إن التراكم الرأسمالي يعد عامل محدد للطاقة الإنتاجية في مجتمع ما و بالتالي محدد للنمو الاقتصادي، لذا دأبت الدول على توجيه جزء من ناتجها القومي إلى إحداث تراكم رأسمالي، سواء كان رأسمال مادي أم بشري أو تقني، ذلك أن هناك من الاقتصاديين من يرى أن التقدم التقني هو شكل من أشكال التراكم الرأسمالي[1].

[1] R.Nurkse،" Problems of Capital Formation in Under Developed Countries"، Oxford University، Press 1963، p3

إن أهمية التراكم الرأسمالي تكون كبيرة في الدول النامية وخاصة تلك التي لا تتمتع بثروات طبيعية (الريع البترولي)، غير انه بسبب ضعف الموارد المحلية الناتج عن ضعف الادخار المحلي يحدث عجز في تلبية حاجيات الاستثمار، في هذه الحالة تعمل السياسة الاقتصادية وما ينضوي تحتها من سياسة ضريبية على تشجيع الادخار وجذب الاستثمارات الخارجية.

كما تعاني هذه الدول من العجز في ميزان التجارة الخارجية بسبب غلبة قيمة الواردات من السلع والخدمات على قيمة صادرات الدولة من السلع والخدمات وهذا ما يؤدي إلى حدوث أزمة في احتياطي النقد الأجنبي.

في هذه الحالة فإن النظام الضريبي يتدخل لمعالجة الوضع عن طريق الضغط على استراد السلع بصفة عامة و السلع الكمالية بصفة خاصة عن طريق الزيادة في التعريفات الجمركية و رفع المعدلات الضريبية.

في حين أن السلع وخاصة المواد الأولية التي تدخل في إنتاج السلع والخدمات الضرورية لإحداث التنمية، فإن النظام الضريبي يتدخل لتشجيعها وتحفيزها عن طريق الإعفاء من التعريفات الجمركية وتخفيض معدلاتها الضريبية أو إلغاؤها.

كما يجب أن يتضمن تدابير وتحفيزات لتشجيع الصادرات عن طريق الإعفاء من الرسوم والضرائب.

ومما يؤثر على التراكم الرأسمالي في بلد ما وجود معدلات ضريبية مرتفعة على الدخل خاصة بالنسبة للقطاع الخاص مما يؤدي إلى تقليص الأرباح وبالتالي يؤثر على قرار الاستثمار، كما يؤدي إلى عزوف رأس المال الوطني والأجنبي على الاستثمار داخل البلد والبحث عن مناطق أخرى أكثر جاذبية للاستثمار من حيث الضريبة.

أما في حالة وجود معدلات ضريبية مقبولة وتراعي حاجيات المستثمر فعندئذ يكون النظام الجبائي يشكل أداة جذب للاستثمارات الوطنية والأجنبية.

الفرع الثاني: النظام الضريبي والاستقرار ألاقتصادي

عرف مفهوم الاستقرار تجاذبات بين الاقتصاديين فهناك من يرى أن الاستقرار الاقتصادي يتحدد بسياسة التشغيل الكامل في حين هناك من يرى الاستقرار الاقتصادي يحدث بالحفاظ على المستوى العام للأسعار.

و يعرف صندوق النقد الدولي الاستقرار الاقتصادي بأنه " الوضعية التي تجنب الدول مخاطر التعرض لأية هزات اقتصادية او مالية وهي الوضعية التي من شانها تمكين الدول من التغلب على

التقلبات والتغيرات الحادة في النشاط الاقتصادي و أسعار الصرف، الفائدة و معدلات التضخم وأسواق المال،حيث تزيد هذه التقلبات من مستويات عدم اليقين و تؤثر سلبا على قدرة الدول على جذب الاستثمارات و رفع معدلات النمو الاقتصادي "[1]

وحتى يتحقق استقرار اقتصادي لا بد من توفر شرطين:

1- التشغيل الكامل للموارد الاقتصادية وذلك لتفادي حالة الكساد الاقتصادي.

2- تفادي ارتفاع الأسعار بشكل كبير ومستمر وذلك لتفادي الوضعية التضخمية.

إن مفهوم الاستقرار الاقتصادي هو مفهوم نسبي لا يقر بضرورة بقاء الأسعار في حالة سكون إنما لابد وأن تتسم بالمرونة ولا بد للنشاط الاقتصادي أن يعرف تغيرات تصاحبه تغيرات في الأسعار شريطة أن تبقى هذه التغيرات مقبولة من الوجهة الاقتصادية ومن الوجهة الاجتماعية.

إن التحليل الكينزي يرى أن التوازن يحدث عندما يتعادل الطلب الكلي الفعال على السلع والخدمات مع الدخل القومي.

كما أوضح التحليل أن التوازن يمكن حدوثه عند مستوى أقل أو أكثر من التشغيل الكامل.

فإذا حدث التوازن عند مستوى اقل من التشغيل الكامل تظهر الفجوة لانكماشية وهذا يعني وجود حجم من الموارد الاقتصادية لم يتم استغلالها، هذا الحجم أكبر مما هو مقبول اقتصاديا واجتماعيا.

أما إذا كان التوازن عند مستوى أعلى من التشغيل الكامل، فهذا يعني أن الإنتاج الذي ينتج عن التشغيل الكامل هو أقصى إنتاج يمكن الوصول إليه في ظل الظروف الاقتصادية والسياسية والتكنولوجية السائدة في فترة ما وبالتالي فإن الزيادة في الدخل القومي تنتج عن ارتفاع المستوى العام للأسعار والذي يولد الفجوة التضخمية في المجتمع.

إن النظام الضريبي يتدخل لمعالجة كل من الفجوة الانكماشية والفجوة التضخمية في المجتمع.

أ) معالجة الفجوة الانكماشية

إن النظام الضريبي يمكن أن يتدخل لمعالجة الفجوة الانكماشية من خلال التأثير على الإنفاق الاستهلاكي العائلي والإنفاق الاستثماري الخاص، الأنفاق الحكومي، الصادرات نحو الخارج والواردات من الخارج.

ذلك أن كل من الاستهلاك العائلي والإنفاق الاستثماري الخاص والصادرات نحو الخارج ترتبط بالطلب الكلي الفعال ومن ثم الدخل القومي، فزيادة إحداها يؤدي إلى زيادة الطلب الكلي والعكس صحيح.

[1] فرج عبد العزيز عزت " معا لتحقيق الاستقرار الاقتصادي " الأهرام 2013/08/01 عدد 46259

أما بالنسبة للواردات من الخارج فإنها تؤثر على الطلب الكلي الفعال بحيث كلما ارتفعت نسبة الواردات من الخارج مع ثبات العوامل الأخرى ينخفض الطلب الكلي الفعال ومن ثم الدخل القومي والعكس صحيح.

إن معالجة هذه الفجوة الانكماشية عن طريق النظام الجبائي يتم عبر اعتماد إجراءات نذكر منها:

1- إعفاء نسبة من الدخل من الضريبة والتي يجب أن تمس جميع طبقات المجتمع وخاصة ذوي المداخيل الضعيفة، مما يشجع الإقبال على الاستهلاك الخاص والذي يؤدي إلى زيادة الطلب الفعال إن تأثير انخفاض معدل الضريبة على الدخل على الاستهلاك الخاص يتحدد بمدى التأثير على الميل الحدي لاستهلاك الأفراد.

فكلما زاد الميل الحدي للاستهلاك نتيجة تخفيض الضريبة مع منح المزيد من الإعفاءات الضريبية زادت فعالية الضريبة في معالجة الفجوة الانكماشية والعكس صحيح.

2- تخفيض الضريبة على أرباح الشركات وتقديم التحفيزات الجبائية الملائمة مما يؤدي لزيادة الإنفاق الاستثماري الخاص ومن ثم زيادة لطلب الفعال مما يؤدي إلى زيادة الدخل القومي.

3- زيادة الضريبة على الواردات من الخارج ينتج عنها انخفاض الطلب على المنتجات المستوردة والتحول إلى استهلاك المنتجات الوطنية مما يؤدي إلى خلق فرص استثمارية ومن ثم إلى زيادة الطلب الفعال.

ب) معالجة الفجوة التضخمية

إن معالجة الفجوة التضخمية تتطلب تخفيض الطلب الكلي بما يتناسب مع التشغيل الكامل للموارد الاقتصادية **في** هذه الحالة يتدخل النظام الضريبي لمعالجة الفجوة التضخمية باستخدام آلياته والتي نذكر منها ما يلي:

1- زيادة معدل الضرائب المطبقة وفرض ضرائب جديدة على الدخول سواء كانت دخول الأفراد أو المؤسسات مع إعادة النظر في معدلات الضرائب التصاعدية على الدخل، مما يحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

2- تخفيض سعر الضريبة على الواردات من الخارج بما يقلل الطلب على السلع المحلية ويؤدي إلى تخفيض الأسعار.

3- فرض ضرائب على السلع المصدرة للخارج وخاصة تلك التي تعرف أسعارها ارتفاع في الداخل.

إن التحليل تم وفق النموذج الكينزي ولكن وفق تفسير هانسن "**Hansen**" [1] الذي يفترض أن السبب الرئيسي لحدوث تقلبات اقتصادية هو التقلبات في الطلب الكلي الفعال حيث يهمل العرض الكلي تماما مع تقديمه لفرضية أن العرض الكلي يتسم بمرونة تامة.

ووفقا لهذه الفرضيات التي يستند فيها هانسن للتحليل فإن البطالة والتضخم ظاهرتان متعارضتان لا مجال لظهورهما معا.

الفرع الثاني: النظام الضريبي والتوزيع العادل للدخل

لقي موضوع توزيع الدخل اهتمام المفكرين منذ القدم لارتباطه بالمشكلة الاقتصادية.

كما أن توزيع الدخل وعدالته عرف اختلاف من مجتمع لآخر نظرا للقيم الفلسفية التي يقوم عليها المجتمع ونظرا للظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تسوده.

فالفكر الكلاسيكي يرى أن توزيع الدخل تحدده القوانين الطبيعية التي تحكم النشاط الاقتصادي بصفة عامة والنشاط التوزيعي بشكل خاص، وهي كفيلة بتوزيع الدخل بين أفراد المجتمع توزيعا عادلا.

حيث يحصل الرأسمالي على الربح بمفهومه الواسع وطبقة الملاك على الريع الاقتصادي وطبقة العمال على أجر الكفاف.

ويرى رواد هذا الفكر أن عبئ التنمية يقع على طبقة الرأسماليين كونها هي التي تقوم بعمليتي الادخار والاستثمار وبالتالي كلما كان دخلها كبير زاد استثمارها ومن ثم النمو الاقتصادي والعكس صحيح.

وحتى يتحقق لهذه الطبقة أكبر ربح لا بد ألا يتجاوز أجر العمال حد معين يطلق عليه أجر الكفاف، وكل زيادة في الأجور عن حد الكفاف يقلص من أرباح الرأسماليين ومن ثم يؤثر على النمو في المجتمع.

في حين ان جون ستيوارت ميل يرى ان توزيع الدخل لا تحدده عوامل السوق فقط بل توجد عوامل اخرى مثل التقدم التقني والتكنولوجي، فالعامل المدرب المؤهل يمكن أن يتقاضى أجرا أعلى نسبيا مما يؤدي إلى انخفاض نسبي في أرباح الرأسمالي دون ان يحدث آثار سلبية على النمو الاقتصادي.

أما توزيع الدخل عند النيوكلاسيك فقد عرف تطورا وانتقل من التوزيع الطبقي نحو التوزيع لوظيفي.

---

[1] ألفين هارفي هانسن إقتصادي أمريكي و لد في 23 أوت 1887 و توفى في 06 جوان 1975 أطلق عليه اسم كينز الأمريكي و هو من أدخل الاقتصاد الكينزي للولايات المتحدة الأمريكية في ثلاثينات القرن الماضي كما درس في جامعة هارفد

وطبقا لهذا المفهوم فإن الدخل يوزع حسب عناصر الإنتاج التي ساهمت في تحقيقه، فيحصل الرأسمالي على الفائدة ويحصل عنصر العمل على أجر أما ملاك الأراضي فيحصلون على الريع في حين يحصل المنظم على الربح.

والتوزيع العادل يحدث نتيجة تفاعل عناصر السوق بحيث يتحصل كل عنصر من عناصر الإنتاج على ثمن يعادل الإيراد الحدي لإنتاجه.

يرى كل من الفكر الكلاسيكي والفكر النيوو كلاسيكي إن قوى السوق كفيلة بتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي بصورة تلقائية ودون تدخل الدولة وإذا كان تدخل الدولة ضروري لا بد وأن يكون في حدوده الدنيا.

إن هذه الأفكار أثبت الزمن محدوديتها نظرا للآثار السلبية الناتجة بسبب تركز الثروة في يد فئة قليلة من الأشخاص، ولم تؤد إلى نمو اقتصادي ولا إلى توزيع عادل للدخل ولم يتحقق التوازن الاقتصادي، بل أدت إلى ظهور أزمات اقتصادية، ومنها الكساد الكبير لسنة 1929.

وبعدها ظهر الفكر الكينزي الذي نادى بضرورة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، كما نادى بضرورة توزيع عادل للدخل، خاصة إذا كان لصالح الطبقات الفقيرة والمتوسطة الأمر الذي يؤثر على الميل الحدي للاستهلاك وبالتالي الطلب الفعال مما يؤدي تحقيق التوازن الاقتصادي عند مستوى معين من التشغيل الكامل.

أما توزيع الدخل في النظام الاشتراكي فيعبر عنه الشعار "كل حسب عمله كل حسب حاجته"، ذلك ان أساس الدخل هو العمل كون وسائل الإنتاج مملوكة للدولة و هي التي تحدد أسعار السلع و الخدمات، كما أنها تحدد نصيب كل فرد من الدخل الوطني و ذلك طبقا لأهداف المخطط .

إن التفاوت في توزيع الدخل في ظل النظام الاشتراكي موجود ولكن بسبب التفاوت في الشهادات العلمية وفي الكفاءة والمهارة.

هذا التفاوت في توزيع الدخل يكون موجود في الأنظمة الاشتراكية شريطة أن تكون ضمن اهداف المخطط وفي حالة الانفلات تتدخل الدولة عن طريق نظامها الضريبي للتأثير في عملية توزيع الدخل بما يتماشى وأهداف المخطط.

ولقد ظهرت دراسات اقتصادية وإحصائية عدة شملت الدول المتقدمة والدول النامية بمختلف اتجاهاتها السياسية نذكر منها منحنى لورنز وعدالة توزيع الدخل.

يستخدم منحنى لورنز [1] لإظهار التفاوت في توزيع الدخل بشكل بياني، حيث أن خط الإحداثيات الأفقي النسبة المئوية لعدد الأفراد، أما خط الإحداثيات العمودي فيمثل النسبة المئوية للدخل.

ويرسم مع المنحنى خط المساواة وهو خط الفقر الواصل بين الزاوية أسفل المربع من اليمين والزاوية أسفل المربع من اليسار.

ومن أهم المعاملات لقياس عدم عدالة توزيع الدخل يستخدم معامل جيني،

يعتمد معامل جيني على منحنى لورنز ويمثل نسبة المساحة المحصورة بين منحنى لورنز ووتر المثلث لإجمالي مساحة المثلث

وتتراوح قيمة معامل جيني [2] بين الصفر والواحد (0−1) حيث يبين الصفر حالة المساواة الكاملة في توزيع الدخل في حين ان قيمة الواحد لمعامل جيني فتمثل عدم العدالة الكاملة في توزيع الدخل.

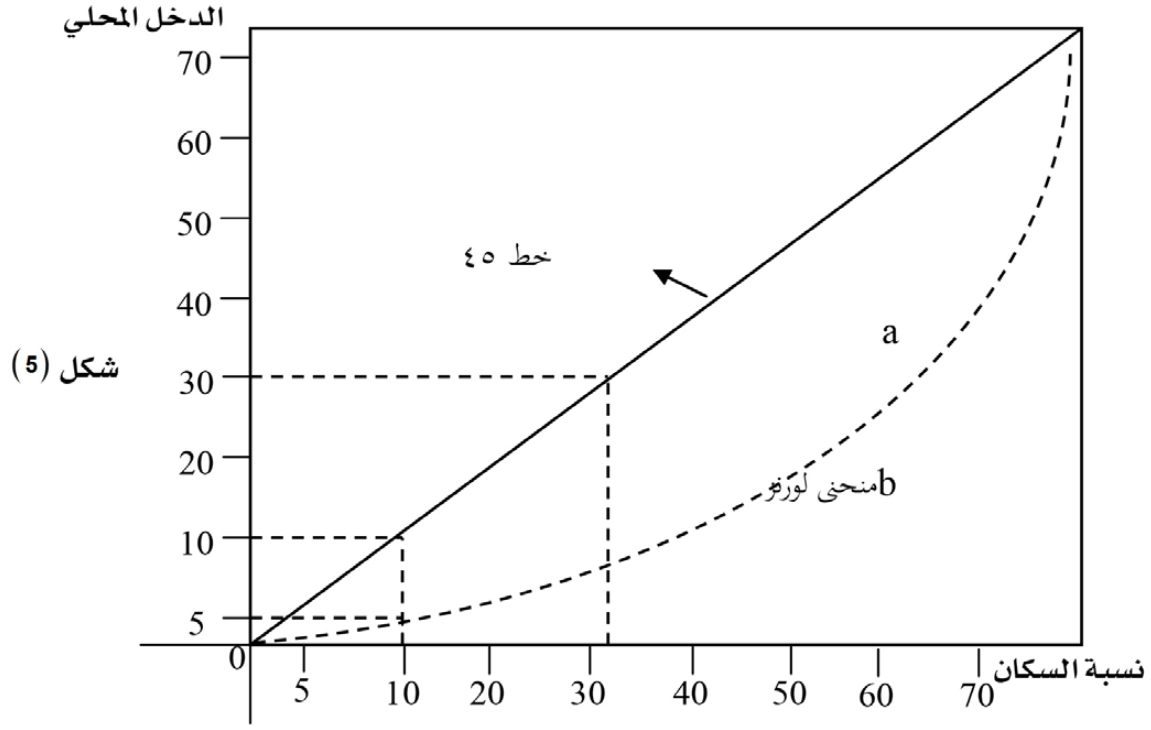
ومن الشكل التالي فإن معامل جيني يحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معامل جيني} = \frac{a}{a+b}$$

كلما زادت المساحة الموجودة بين خط المساواة (45 درجة) و منحنى لورنز ارتفع معامل جيني وتراجعت المساواة في توزيع الدخل (أنظر الشكل رقم1)

[1] ماكس أوتو لورنز اقتصادي أمريكي ولد في 19 سبتمبر 1876 و توفيى في 01 جويلية 1959و هو الي اكتشف منحنى لورنز 1905 و ذلك لتبيان عدم العداة في توزيع الدخل

[2] كورادو جيني احصائي و ديموغرافي و عالم اجتماع ايطالي و لد في 23 ماي 1884 و توفي في 13 مارس 1965 قام بوضع معامل سمي باسمه لقياس عدم العدالة في توزيع الدخل .



شكل رقم 1-1 : منحنى لورنز ومعامل جيني لتوزيع الدخل

المصدر:أ.د.محمد أحمد أفندي، مجلة الدراسات الاجتماعية المجلد الثالث و العشرون العدد 02 يونيو 2017 اليمن

إن النظام الضريبي يتخل لمعالجة الاختلال في توزيع الدخل عن طريق آلياته، والمتمثلة في النسب الضريبية أو الضرائب التصاعدية بحث كلما ارتفعت الدخول ارتفع مبلغ الضريبة، كما قد تتدخل عن طريق الضريبة المتدرجة تدرج عكسي، والتي يمكن تطبيقها في حالة الضريبة على الاستهلاك حيث ان هناك سلع ضرورية الإقبال عليها لا يتعلق بالدخل وبالتالي فإن رفع الضريبة سوف يؤثر على الطبقات الفقيرة والأشد فقرا وبالتالي لا بد من تخفيضها.

إن كل دولة تختار مجموعة من الضرائب التي تشكل نظامها الضريبي بما يتوافق وظروفها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وتبعا لقدرتها الفنية والإدارية وكفاءتها البشرية التي تمكنها من تطبيق قوانينها الجبائية بكفاءة وفعالية حتى تتمكن من تحقيق الأهداف المرجوة.

المبحث الثاني: الضريبة

عرف مفهوم الضريبة تطورا عبر الزمن تبعا للتطورات التي عرفتها لأنظمة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ففي المجتمعات القبلية كان الشخص يدفع الضريبة على سبيل التضامن وحتى تتمكن القبيلة من حماية نفسها من التدخلات الخارجية.

ومع ظهور الدول واستقرار التجمعات البشرية أصبحت الضريبة تدفع للحاكم للقيام بواجبات الحكم لمواجهة الظروف الصعبة التي يواجهها.

و مع تطور الزمن و اتساع مفهوم الحاجات العامة التي يتطلبها استقرار التجمعات البشرية مثل الأمن، العدالة، الجيش، القضاء، أصبحت الضريبة إلزامية لما يستفيد منه الفرد من خدمات.

لقد عرفت كل من مصر الفرعونية والإمبراطورية الرومانية الضرائب واجبر الأفراد على دفعها دون أن يكون لهم أي رأي فيها ولم تأخذ في الحسبان قدراتهم التكليفية، وكانت الضريبة تعتبر من أعمال السيادة التي تقوم بها الدولة.

أما في الدولة الإسلامية فقد فرضت الزكاة على المسلمين في حين فرضت ضرائب اخرى على غير المسلمين كالجزية والخراج ...إلخ وكل نوع من الفروض له شروطه وقواعده ونسبه.

ومع حلول العصور الوسطى تنازل الملك في أوروبا على حقه في فرض الضريبة وأسندها للإقطاعيين وأصبح ينفق من دخل ممتلكاته (الدومين العام)، والذي يعد المورد العادي للنفقات العامة في تلك الحقبة.

ومع حلول القرن الثالث عشر زاد الطلب على الخدمات الاجتماعية ونتيجة ذلك زاد الأنفاق العام مما اضطر الملك إلى استرداد بعض سلطاته المتعلقة بفرض الضريبة وذلك بالاتفاق مع الإقطاعيين ورجال الكنيسة.

وأصبح الملك يفرض الضريبة على الشعب مباشرة عن طريق المجالس التي تمثل الشعوب وهو ما تقرر في انكلترا لسنة 1215م في الميثاق الكبير، و في فرنسا سنة 1314 م.

حيث كانت تلك المجالس تمنحه الموافقة، ثم أصبحت الموافقة دائمة عندما تخلصت من الطابع الاختياري.

لتصبح في القرن السادس عشر ميلادي إيراد تكميلي ثم أصبح إيرادا عاديا لتغطية نفقات الدولة يدفعها الأفراد بشكل تضامني بدون الحصول على أي خدمة مقابل ذلك.

ومع حلول القرن الثامن عشر الميلادي أصبح فرض الضريبة يمر عبر ممثلي الشعب.

ولقد كانت بريطانيا سباقة حيث أصدر الملك شارل الأول سنة 1628م وثيقة إعلان الحقوق التي أوجبت موافقة ممثلي الشعب على كل ضريبة تفرض، ثم أقرت الثورة لفرنسية هذا المبدأ سنة 1783م

ومع الوقت أصبحت كل دساتير الدول تقريبا تتبنى هذا الرأي.

لقد كانت الضريبة تتصف بالحياد كونها كانت تهدف إلى تغطية النفقات العامة في نطاقها الضيق والموجهة لتلبية الحاجيات العامة التي يعجز الأفراد على تلبيتها.

وكان هذا الشكل هو السائد في الدولة الحارسة.

وفي القرن العشرين الميلادي أصبحت الضريبة وسيلة مالية تستخدمها الدولة للتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية بسبب الأزمات التي عرفتها هذه المجتمعات (الدولة المتدخلة)

وبذلك أصبح للضريبة دور اقتصادي واجتماعي بالإضافة لدورها المالي.

المطلب الأول: تعريف الضريبة

لقي مفهوم الضريبة اهتمام المفكرين والاقتصاديين لما لها من أهمية في التأثير على السياسة المالية ومن ثم السياسة الاقتصادية العامة.

وظهرت هنا تعاريف عدة لمفهوم الضريبة يمكن أن نذكر منها

تعريف جيز قازتن (**Jéze Gaston**) " الضريبة هي استقطاع أو فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا وبشكل نهائي و بدون مقابل لتغطية الأعباء العامة للمجتمع"[1]

أما ميل (**Mell**) فيعرف الضريبة على أنها " فريضة إجبارية تستقطع من الشخص الطبيعي او المعنوي و عند اللزوم من أشخاص القانون العام و ذلك حسب قدراتهم الضريبية و ذلك عن طريق السيادة و بدون مقابل محدد و تهدف لتغطية الأعباء العامة للدولة و هيئاتها الإقليمية "[2]

و يعرف كود مانت" **Godement**[3] " الضريبة على "أنها استقطاع سيادي عن طريق السلطات العامة لتحقيق أهداف عامة و توزيع عبئها حسب الطاقة الضريبية للمواطن "

ومن هذه التعاريف يمكن أن نستخلص التعريف التالي

الضريبة هي اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل تفرضه الدولة أو إحدى هيئاتها لتغطية النفقات العامة للدولة.

من هذا التعريف يمكن أن نستخلص ما يلي:

---

[1] القيسي اعاد حمود "المالية العامة و التشريع الضريبي " عمان مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع 1998 ص124

[2] القيسي اعاد حمود "المالية العامة و التشريع الضريبي مرجع سابق ص124

[3] فرونسوا كودمنت مؤرخ فرنسي و مختص في الشؤون الصينية و العلاقات الدولية لشرق آسيا ولد في 14جوان 1949 و هو المسؤول عن برنامج آسيا و الصين ضمن المجلس الأوروبي للعلاقات الدولية و يشغل منصب أستاذ بجامعات العلوم السياسية .

1- **النقدية** : أي أن الضريبة هي مبلغ نقدي يدفعه الخاضع للضريبة سواء كان شخص طبيعي او معنوي وذلك لمحدودية الاقتطاعات العينية و العيوب لتي تكتنفها و أهمها :

- التكاليف الكبيرة المصاحبة للاقتطاع الضريبي العيني.
- هناك مداخيل لا يمكن إقطاعها في حالة الاقتطاعات العينية مثل المداخيل الناتجة عن نشاطات خدمية أو نتيجة التنازل عن القيم المعنوية كحقوق الملكية الصناعية والتجارية، براءة الاختراع والمحل التجاري ...الخ.
- إن الإنفاق الحكومي لا يتلاءم والاقتطاع العيني فالدولة تحتاج لأداء مهامها إلى المال وبالتالي فإن الاقتطاع العيني يحد من تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.
- إن الاقتطاع العيني يخل بمبدأ العدالة الجبائية، ذلك أنه من الصعوبة بمكان تطبيق اقتطاع عادل بين الأوعية الضريبية العينية المختلفة.

2- **إجبارية الضريبة:** إن المكلف بالضريبة مجبر على دفعها، لذلك لا يمكن فرض الضريبة إلا بقانون ولا يمكن إلغاؤها إلا بقانون.

3- **نهائية الدفع:** أن دفع الضريبة يكون بشكل نهائي ولا يمكن استردادها حتى ولو لم تحصل منفعة مباشرة للمكلف بالضريبة الذي دفعها.

4- **عدم وجود المقابل:** تدفع الضريبة بدون مقابل ودون شرط الانتفاع بالخدمة من طرف الدولة وإنما تدفع من طرف المكلف نظير انتمائه للمجموعة الوطنية والتي تتولد عن هذا الانتماء واجبات تتمثل في المساهمة في تغطية نفقات الدولة.

5- **الاقتطاع الضريبي من مهام الدولة:** أن الاقتطاع الضريبي تقوم به الدولة أو إحدى هيئاتها بعد تشريعها، وذلك عن طريق ربطها وتحصيلها وإرجاع حصيلتها لخزينة الدولة.

المطلب الثاني: الأساس القانوني لفرض الضريبة

لقد تعددت أراء مفكري المالية العامة في تحديد الأسس القانونية التي تمنح الحق للدولة في تحصيل الضريبة وإجبار (إلزام) الأفراد على دفعها.

إلا أنه يمكن تمييز نظريتين رئيستين هما النظرية التعاقدية (نظرية العقد الاجتماعي)، ونظرية التضامن الاجتماعي.

الفرع الأول: النظرية التعاقدية (نظرية العقد الاجتماعي)

تقوم هذه النظرية على أساس وجود عقد ضمني بين الدولة وأفراد المجتمع بموجبه تقوم الدولة بتوفير الخدمات العامة (أمن وعدالة ودفاع ....) على أن يتنازل الأفراد على جزء من أموالهم تدفع في شكل ضرائب مقابل انتفاعهم بهذه الخدمات.

ومن رواد هذه النظرية كل من توماس هوبز **Thomas Hobbes** و جون لوك **John Locke** ومنتسكيو **Montesquieu** و جون بابتيست ساي **John -Baptiste Say**

حيث أن الأساس الفلسفي لنظرية العقد المالي مستمدة من نظرية العقد الاجتماعي الذي جاء بها الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو **.Jean Jacques Rousseau**

حيث تقوم هذه النظرية على أساس أن الأفراد اختاروا حياة الجماعة ليستفيدوا من امتيازاتها ونتيجة ذلك قبلوا التنازل عن جزء من حرياتهم وجزء من أموالهم للدولة مقابل حماية الدولة للجزء المتبقي من حرية وأموال الأفراد.

"فالضرائب وفقا لذلك هي السعر الذي سيدفع ثمنا للحماية أو أجرا للانتماء إلى جماعة المجتمع المنظم"[1]

ورغم أتفاق أنصار نظرية العقد المالي على أن دفع الضريبة يكون نتيجة حصول المنفعة من الخدمات المقدمة من طرف الدولة إلا أنهم اختلفوا في طبيعة هذا العقد.

حيث اعتبره آدم سميث "عقد بيع خدمات " حيث تقوم الدولة ببيع خدماتها للأفراد مقابل دفعهم ضريبة.

ولقد تعرض هذا الرأي للانتقاد بسبب استحالة قياس المنفعة المحصل عليها من استهلاك الخدمات العامة المقدمة من طرف الدولة.

كما أن ربط دفع الضريبة بالانتفاع بالخدمات العامة يجعل الطبقات الفقيرة هي التي تتحمل الجزء الأكبر من العبء الضريبي بسبب انتفاعها بالخدمات العامة أكثر من الطبقة الغنية، وهذا يتنافى مع أهم مبدأ من مبادئ الضريبة وهو العدالة.

أما **تييه** فيعرف هذا العقد "على انه عقد شركة إنتاج كبرى" [2] و على ضوء هذا التعريف فإنه شبه الدولة بشركة كبرى، و أن أفراد المجتمع مساهمون فيها و كل شريك له دور محدد يؤديه كما يؤدي

---

[1] أحمد يونس البطريق – تنظيم الضريبة – الدار الجامعية بيروت لبنان (ب.ت) ص 10

[2] طاهر الجنابي – علم المالية العامة و التشريع المالي – جامعة بغداد –دون سنة للنشر– ص 139

نفقات خاصة و نفقات عامة، و أن مجلس الإدارة " السلطة التنفيذية " تسهر على تحقيق منفعة كل الشركاء لذا وجب عليهم المساهمة في تمويلها بدفع الضرائب المفروضة عليهم .

إن هذه النظرية رغم مناداتها بضرورة التناسب بين الدخل والضريبة إلا أن عقد شركة إنتاج كبرى يقتضي أن الشركاء يحصلون على مداخيلهم بحسب مساهماتهم في رأسمال الشركة وهذا يتعارض مع حالة الضريبة لكون الطبقة المستفيدة من القسط الأكبر من الخدمات العامة هي الطبقة الفقيرة والتي لا يمكنها لحصول على الخدمات الخاصة ذات النوعية الجيدة وباهظة الثمن.

إن اعتماد هذا الرأي يجعل الطبقات الفقيرة هي التي تتحمل الجزء الأكبر من الضريبة وهذا يتعارض مع الواقع.

في حين أن منتيسكيو [1] أعتبر أن هذا العقد هو "عقد تأمين" حيث تتكفل الدولة بحماية أفراد المجتمع و تأمين أموالهم و أملاكهم من المخاطر، و بالتالي فإن الضريبة المفروضة ما هي إلا قسط التأمين الذي يدفعه الفرد للدولة .

و لقد لقي هذا الرأي معارضة بسبب عدم وجود أي دليل تاريخي يثبت قيام الدولة بتعويض الأفراد عن الأضرار التي لحقتهم سواء كانت تتعلق بالأشخاص أو الممتلكات.

وحتى وإن سلمنا بهذا الرأي فإنه لم يعد صالح في حالة الدولة المتدخلة والتي أصبحت تتدخل في مناحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

الفرع الثاني : نظرية التضامن الاجتماعي

هذه النظرية تقوم على أساس التضامن بين أفراد المجتمع والذين يعيشون في رقعة جغرافية واحدة تحت سلطة الدولة التي تجمعها بهم روابط تبعية سياسية كالجنسية أو اقتصادية كممارسة نشاط اقتصادي أو اجتماعية كالإقامة في اقليم الدولة.

بحيث تلتزم الدولة بإشباع الحاجيات الاجتماعية وتأمين الخدمات العامة مقابل أن يلتزم الأفراد بدفع الضريبة حسب قدرتهم التكليفية.

"إن التضامن الاجتماعي لا يشمل فقط أفراد الجيل الحالي بل يمتد ليشمل الأجيال المستقبلية كما يلتزم كل فرد بدفع الضريبة المفروضة عليه حسب المقدرة التكليفية لكل منهم "[2].

---

[1] – فوزي عطوي المالية العامة –النظم الضريبية –منشورات الحلبي الجزائر 2003 ص 55

[2] – حسن فليح خلف – المالية العامة – علم الكتب الحديثة للنشر و التوزيع عمان 2007 ص 107

وبهذا فإن فرض الضريبة لا يهدف لتأمين حاجيات الأجيال الحالية بل يتعداه لحماية حقوق الأجيال المستقبلية وذلك عن طريق تأمين موارد دائمة ومستقرة.

إن هذه النظرية ارتبطت بسيادة الدولة وبروح التضامن التي تسود افراد المجتمع وتحملهم للأعباء العامة الكل حسب مقدرته التكليفية لا بالمنفعة العامة التي يحصل عليها، وهو المعمول به في أغلبية الأنظمة الضريبية الحديثة.

المطلب الثالث: قواعد الضريبة

نظرا لأهمية الضريبة ودورها في تمويل ميزانية الدولة وحتى تتمكن من تحقيق أهدافها المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فقد انكب المفكرون الماليون على وضع الأسس والقواعد لتأصيل الضريبة.

ويعد آدم سميث أول من أسس لهذه القواعد في كتابه ثروة الأمم سنة 1776 م و تبعه علماء ماليون بعد ذلك قاموا بوضع قواعد تتماشى و تطور دور الدول في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية.

و من هذه القواعد نذكر ما يلي[1] .

الفرع الأول: قاعدة العدالة

تقتضي هذه القاعة أن يساهم كل فرد في النفقات العامة للدولة تبعا لقدرته على الدفع.

كما يرى (آدم سميث) إن الضريبة يجب أن تنصب على الدخل لا على رأس المال مع جواز إعفاء الطبقات الفقيرة من دفع الضريبة.

وحتى تتمكن الضريبة من تحقيق هذا المبدأ يجب أن يخضع جميع الأشخاص والأموال التي تمتد لها يد الدولة سواء ضمن نطاقها الإقليمي أو خارجه، وهذا يعني أن المواطنون الذين يقيمون خارج الدولة ملزمون بدفع الضريبة، ولكن هذا لا يتنافى مع ضرورة استعمال آلية الإعفاء لاعتبارات اجتماعية أو اقتصادية أو سياسية.

إن مبدأ العدالة لا يمكن تحقيقه إلا إذا سادت المساواة في تحمل العبء الضريبي مع مراعاة القدرة التكليفية الحقيقية للفرد مع مراعاة الظروف الاجتماعية.

---

[1] Adam Smith، Recherche sur la nature et les causes de la richesse des nations – les grands thèmes – Edition et préface par Gérard Mairet édition Gallimard Paris 1976 pp 401-403

الفرع الثاني: قاعدة اليقين

يتطلب تحقيق هذا المبدأ أن تكون الضريبة واضحة ومعلومة لدى المكلف بدفعها، سوء من حيث السعر أو النسبة أو آجال تحصيلها وكيفيات دفعها، ولا يتحقق هذا المبدأ إلا بتوفر شرطين هما:

– وضوح التشريعات الجبائية بحيث تكون القوانين التي تحكم الضريبة واللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية معلومة وتتميز بالوضوح بحيث لا تحتمل التأويل.

– الشفافية في التعامل مع المكلف بالضريبة بحيث يكون على علم بالمستجدات التي تطرأ على القوانين الجبائية من خلال النشر والترويج للقوانين الجبائية وتفسيرات الإدارة لهذه القوانين والاجتهادات القضائية فيما يتعلق بالضريبة.

الأمر الذي يؤدي إلى رفع الحصيلة الضريبة ويحد من المنازعات الضريبية ويضع حد للغش الجبائي ويوطد العلاقة بين الدارة الجبائية والمكلف بدفع الضريبة.

ومما يعزز هذه القاعدة استقرار التشريع الضريبي وهذا لا يتنافى مع التطور الطبيعي والتدريجي للقوانين والذي لا يؤثر على قدرة المكلف بدفع الضريبة ولا يضر بمصلحة الخزينة العمومية.

الفرع الثالث: قاعدة الملائمة

تقتضي هذه القاعدة أن تكون آجال تحصيل الضريبة وكيفياته تتلاءم وظروف المكلف بالضريبة.

وتلجأ معظم التشريعات الضريبية إلى الاقتطاع من المنبع في حالة الضريبة على الدخل وهي الأكثر ملائمة كونها تفرض مباشرة عند تحقيق الدخل أو بعده مباشرة، بحيث لا تؤثر سلبا على الخزينة العمومية.

وحتى تكون الضريبة أكثر ملائمة لا بد من تتضمن التشريعات الضريبة تسهيلات على مستوى الإخضاع أو التحصيل بالإضافة لمنح تخفيضات وإعفاءات ضريبة مما يرسخ هذه القاعدة أكثر.

الفرع الرابع: قاعدة الوفـرة

تستمد هذه القاعدة أهميتها من كون الضريبة من أهم مصادر تمويل ميزانية الدولة، ولا يمكن للدولة تحقيق أهدافها ومجابهة النفقات العامة إلا بوجود وفرة في الحصيلة الضريبية.

وهناك عوامل عدة تؤثر في الحصيلة الضريبية نذكر منها:

- **عمومية الضريبة:** لقد اثبت الوقائع أن الحصيلة الضريبية تكون مرتفعة في الدول التي تعتمد على الوعاء العام والشامل في فرض وتحصيل الضريبة مقارنة بالدول التي تعتمد على الضريبة لنوعية كالضريبة على الإنفاق.

- **المعدلات الضريبية:** إن المعدلات الضريبية المرتفعة لا تؤدي إلى ارتفاع الحصيلة الضريبة بل في كثير من الأحيان يؤدي إلى تراجعها بسبب عدم قدرة المكلفين بالضريبة على لوفاء بالتزاماتهم وبسبب التهرب من دفعها، لذا وجب مراعاة القدرة التكليفية للفرد عند تحديد المعدلات الضريبية.

إن الوفرة الضريبية تحققها مجمل الضرائب ولا تخص ضريبة بذاتها، لذا يمكن أن نجد حصيلة ضريبة ضعيفة مقارنة بضريبة أخرى التي تكون حصيلتها أكبر.

- **الثبات :** لا بد و أن تتميز الحصيلة الضريبية بالثبات و ذلك بالرهان على الضرائب التي لا تتأثر كثيرا بالظروف الاقتصادية و الاجتماعية التي يعرفها البلد مثل الركود الاقتصادي و التضخم، كالضرائب المباشرة مقارنة بالضرائب على الإنفاق.

– **المرونة:** إن المشرع الضريبي لا بد و أن يكون على علم بالضرائب التي ترتفع حصيلتها وتنخفض بارتفاع و انخفاض المعدلات الضريبية، أي التي تتسم بالمرونة اللازمة و تلك التي لا تعرف حصيلتها ارتفاع حتى و لو ارتفعت معدلاتها بل في كثير من الأحيان تعرف انخفاض في الحصيلة .

وذلك حتى يتمكن من وضع معدلات ضريبية تنال رضا المكلف من جهة وتضمن حقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى.

الفرع الخامس: قاعدة الاقتصاد في النفقة

تقوم هذه القاعدة على أساس الضغط على تكاليف جباية الضريبة بحيث يكون عائدها أكبر من نفقات تحصيلها، "أي أن الفرق بين المبلغ المدفوع من طرف المكلف بالضريبة و ما يدخل الخزينة يكون ضئيل جدا "[1] .

اما بالنسبة للآنسة كليمونس أوغست روير [2] فقدت جاءت بعدد من القواعد إضافة لما جاء بها آدم سميث نذكر منها :

[1] سوزي عدلي ناشد " أساسيات المالية العامة " منشورات الحلبي الحقوقية، الاسكندرية 2008 ص 130

[2] Melle Clémence Auguste Royer –théorie de l’impôt ou la dune sociale –tome 1-Guillaumin et Cie libraire éditeur du journal des économistes de la collection des principaux économistes de dictionnaire de l’économie politique de dictionnaire universel du commerce de navigation etc Rue de Richelieu 14 Paris 1862

الفرع السادس: مبدأ الضمير الأخلاقي

ان الضريبة يجب ألا تكون ضد الأخلاق ولكن يجب أيضا لا تكون حارسة لها بأي اجراء جبائي وقائي كان أم ردعي والذي يدخل ضمن صلاحيات العدالة الجزائية.

الفرع السابع: مبدأ النظافة

أن الضريبة لا بد وان لا تكون في تضاد مع النظافة، لذا يجب ان لا تعمل على تخفيض المستوى المتوسط لرفاهية الفرد ومدة الحياة المتوسطة، ونوعية البنية لجسدية للجنس.

الفرع الثامن: مبدأ السياسة

إن الضريبة يجب ان تحترم كل الحقوق الطبيعية للإنسان سواء كان داخل الأسرة أو المدينة أي يجب أن يتمتع بالحرية المدنية الفردية.

الفرع التاسع: مبدأ الحرية

إن دفع الضريبة يجب أن يكون انخراط حر ضمن العقد الاجتماعي، لذا لا بد وان تكون الضريبة شخصية ومباشرة.

المطلب الرابع: التنظيم الفني للضريبة

بعد أن يتم تحديد مقدرة الدخل القومي على تحمل العبء الضريبي تقوم الدولة باختيار القواعد الفنية التي على ضوئها تقوم بالاقتطاع الضريبي وتحصيله وهو ما يطلق عليه التنظيم الفني للضرائب.

الفرع الأول: تعريف التنظيم الفني للضريبة

إن التنظيم الفني للضريبة هو مجموعة العمليات والطرق المتبعة في فرض الضريبة وتحصيلها.

إن التطرق للجانب الفني للضريبة يفرض علينا متابعة الخطوات التي تمر عليها الضريبة من تحديد وعاءها إلى الربط فالتحصيل.

الفرع الثاني: الوعاء الضريبي

هو الموضوع أو المحل أو المادة التي تخضع لها الضريبة.

إن تحديد المادة التي تخضع لها الضريبة (الوعاء) يخضع للظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تسود الدولة وهذا يدفعنا إلى التمييز بين مجموعة من الأوعية.

أولا: الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال

نميز بين الضريبة على الأشخاص و الضريبة على الأموال كما يلي:

أ) الضريبة على الأشخاص:

ويطلق عليها الضريبة على الرؤوس حيث يخضع لها الأفراد الذين يقيمون في إقليم الدولة والذين يستفيدون من حمايتها.

و لقد عرفت الحضارات القديمة مثل اليونان و الرومان و مصر الفرعونية هذا النوع من الضرائب، كما تم فرض هذه الضريبة في فرنسا سنة 1695 م [1]

إن هذه الضريبة تفرض على الأفراد دون النظر إلى قدرتهم التكليفية ونميز نوعين من الضريبة على الأشخاص

1) الضريبة الشخصية الموحدة

وهي ضريبة تفرض على كل من يقيم في إقليم الدولة دون النظر إلى السن أو الجنس أو المكانة الاجتماعية.

ومن الواضح أن هذا النوع من الضرائب لا يمت للعدالة بصلة.

2) الضريبة الشخصية المتدرجة

هي ضريبة تفرض على الأفراد الذين يقيمون في إقليم الدولة إلا أن فرضها يتم بشكل متدرج كأن يعفى الأطفال والشيوخ والنساء من دفعها.

و رغم أن الضرائب الشخصية المتدرجة أفضل من الضريبة الشخصية الموحدة إلا أن العدالة تبقى مغيبة بسبب عدم مراعاة القدرة التكليفية، لذا فإن المجتمعات لحديثة تخلت على هذا النوع من الضرائب

ب) الضريبة على الأموال

في هذه الحالة فإن الضرائب تفرض على ما يملكه الفرد أو ما يحققه من دخل وهذا النوع من الضرائب يكون أكثر عدالة ذلك أن الإخضاع يتم حسب القدرة التكليفية للأفراد.

1) الضريبة الوحيدة والضريبة المتعددة

تعددت آراء المفكرين الماليين حول طبيعة الضريبة التي يجب فرضها والتي تكون أكثر جدوى وأكثر فاعلية في تحقيق الأهداف التي وجدت من اجلها

[1] رفعت المحجوب " المالية العامة " دار النهضة العربية القاهرة 1990 ص 213

فهناك من دعا إلى فرض ضريبة وحيدة وهناك من دعا إلى فرض ضرائب متعددة.

- **الضريبة الوحيدة**

هي الضريبة التي يتم فيها إخضاع عنصر واحد (وعاء) للضريبة تحدده الدولة.

ولقد عرفت المجتمعات القديمة هذا النوع من الضرائب وكان يطلق عليها الضريبة على الرؤوس، كما عرفته كل من فرنسا وانكلترا خلال القرنين السابع عشر والثامن عشر ميلاديين.

ويعتبر فوبان [1]من الأوائل الذين نادوا بفرض ضريبة رئيسية على الأرض (العشور) والدخول المنقولة إلى جانب ضرائب ثانوية على الملح والأسماك والضرائب الجمركية.

وجاء الطبيعيون في القرن الثامن عشر والذين أكدوا على أن الإخضاع الضريبي يكون فقط على المنتجات الزراعية على اعتبار أن الأرض هي المصدر الوحيد للثروة والتي تخلق ناتجا صافيا، وأن عبء جميع الضرائب الأخرى يقع في النهاية على عاتق ناتج الملكية الزراعية.

أما هنري جورج خلال القرن الثامن فقد نادى استنادا لنظرية ريكاردو بفرض ضريبة وحيدة على الريع العقاري دون دخول العمل أو الثروات المنقولة، باعتباره من الدخول التي تنشأ نتيجة عدم خلق منافع وكان الهدف هو إعادة توزيع الدخول على أساس ما يخلقه من منافع حقيقية.

إن ما ذهب إليه الطبيعيون وغيرهم من أن الإخضاع الضريبي لا بد وأن يقتصر على الريع العقاري لا يستند على أي أساس علمي، ذلك انه لا يمكن اعتبار أن الأرض هي العنصر المنتج الوحيد ونحن نرى الدور الريادي للنشاط الصناعي في الحياة الاقتصادية.

كما نلاحظ أن الكثير من الدول التي حققت ازدهار اقتصادي تعمل على الحد من الضريبة على النشاط الفلاحي.

إن فترة الازدهار الصناعي صاحبها نظرية جاء بها الاقتصادي تييري[2] Thiers تدعوا إلى فرض ضريبة وحيدة على المواد الأولية.

---

[1] سياستيان فوبان ولد في 01 ماي 1633 و توفى في 30 مارس 1707 و هو منهندس و معماري و عسكري فرنسي سمي مرشال فرنسا من طرف لويس الرابع عشر و له مساهمات في الاقتصاد حيث ينتمي للمدرسة الطبيعية و أل كتابه العشور الملكية و التي يطالب فيه بادخال اصلاحات على الجباية الفرنسية و تعويض كل الضرائب بضريبة وحيدة

[2] لويس أدولف ثييري ولد في 15 أفريا 1797 و توفى في في 03 سبتمبر 1877 صحافي و مؤرخ و رجل دولة فرنسي ترأس الجمهورية الفرنسية خلال الفترة الممتدة من 31 أوت 1871 إلى 24 ماي 1873

كما دعا بعض الاشتراكيين مطلع القرن العشرين لفرض ضريبة وحيدة على الدخل تحل محل جميع الضرائب الأخرى كونها تحقق توزيع عادل للدخل.

و ممن اقترح تطبيق الضريبة الوحيدة الاقتصادي الألماني هومنبرت 1921، التي رفضها الكونجرس الأمريكي سنة 1946[1]

و من النظريات الحديثة التي تنادي بفر ض ضريبة وحيدة هي تلك التي نادى بها شيلييه **Shuellier**[2] سنة **1956** و التي تطالب بفرض ضريبة وحيدة على الطاقة أو بالأحرى مصادر الطاقة المختلفة كالفحم و الكهرباء و البترول....الخ التي تحتاج إليها العملية الإنتاجية على اعتبار أن فرضها يؤدي إلى توزيع عبئها على جميع أفراد المجتمع عن طريق إدماج قيمتها في أسعار المنتجات دون أن يتحمل المنتجون وحدهم عبئها .

إن الضريبة الوحيدة رغم لإيجابيات التي سردها المؤيدون لها، من سهولة تحصيل نتيجة عدم احتياجها لإجراءات إدارية معقدة، و استثمارات كبيرة التي تتطلبها عملية فرض ضرائب متعددة و مع ذلك واجهت مجموعة من الانتقادات نذكر منها:

- تحديد وعاء ضريبي واحد يثير إشكالات كثيرة مثل كيفية معالجة الاستهلاك الذاتي عند تقدير العناصر الخاضعة للضريبة.

- إغفال الطابع الشخصي للضريبة الوحيدة على الإنفاق يجعل من الصعوبة بمكان مراعاة الظروف الشخصية للمكلف سواء تعلق الأمر بارتفاع الدخل أو الحد الأدنى أو الأعباء المعيشية أو الأعباء العائلية.

- إن عدم تعدد عناصر المكونة للضريبة الوحيدة وتطبيقها على فئة من المكلفين دون غيرهم يجعل منها ضريبة غير مرنة كما يؤدي لانخفاض حصيلتها والتهرب من دفعها نظرا لشعور المكلفين بعبئها.

إن العيوب التي اكتنفت هذا النوع من الإخضاع الضريبي دفع معظم الدول لتبني نظام تعدد الضرائب في تنظيمها للاقتطاعات الضريبية والتي على ضوئها تختار الضرائب التي تتلاءم وهيكل اقتصادها وما يحقق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

---

[1] زينب حنه عوض الله "مبادئ المالية العامة " دراسة مقارنة دار النهضة العربية 1998 ص 75

[2] Eugéne Shueller – L'impot sur l'energie –Editions dU Rond-Point 38 Rue Jean Mermaz paris 1 Janvier 1952

- **الضرائب المتعددة**

هي الضرائب التي تتعدد مطارحها وأوعيتها بحيث تخضع أغلب المداخيل للضريبة، كما يغطي وعاء ضريبي نقائص وعاء آخر.

رغم أن كل الضرائب لا تخرج عن كونها ضرائب تمس الدخول أو الثروات وهي بذلك تعتبر الأوعية الحقيقية لجميع الضرائب تقريبا، إلا أن تعددها (الضرائب) يمكن إرجاعه لتنوع الوقائع القانونية المنشئة للضرائب تقريبا.

إن إحداث هذا التنوع يرمي إلى تحقيق أهداف الدولة من السياسة الضريبية.

ثانيا: الضرائب المباشرة على الدخل أو على الثروة

يتم إخضاع المكلفين على أساس ما حققوه من دخل أو ما يملكونه من عناصر رأس المال.

أ) الضرائب على الدخل:

تقدر قيمة العناصر الخاضعة للضرائب على الدخل على أساس ما يحققه المكلف منها خلال فترة زمنية معينة والتي تمتد إلى سنة في الغالب.

ونفرق بين الضرائب النوعية والضرائب العامة.

1) **الضرائب النوعية:**

يتم تناول كل ضريبة من الضرائب على حده مثل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

حيث تعتبر من الضرائب النوعية التي تتناول الأموال دون الأخذ بعين الاعتبار للظروف الشخصية للمكلف بالضريبة.

2) **الضرائب العامة**

حيث تجمع عدد مع الضرائب مع بعضها البعض رغم تباينها واختلاف مصادرها.

وتعد من أهم الضرائب الشخصية التي تفرض على أساس القدرة التكليفية للخاضع للضريبة ومن مظاهرها.

- إعفاء الحد الأدنى من الدخول بما يتناسب والنفقات الضرورية للمعيشة
- انها ضرائب تصاعدية بحيث ترتفع المعدلات الضريبية بارتفاع المداخيل

و غالبا ما تعتمد الدول الحديثة على الضرائب النوعية و الضرائب العامة على الدخل و نجد أن درجة الاعتماد على كل منها يختلف من دولة لأخرى بحسب الظروف الاقتصادية و الاجتماعية والسياسية السائدة.

ب) الضرائب على رأس المال

هي ضرائب تفرض على الممتلكات التي يحوزها المكلف أي المكونة لذمته المالية.

إن هذه الضريبة مثال للعدالة في توزيع الأعباء الضريبية في نظر بعض المفكرين الماليين، ذلك أن إخضاع الثروة للضريبة يعطي صورة واضحة للعدالة الضريبية مقارنة بإخضاع الدخل، خاصة و أن الإخضاع يمكن أن يمس الأملاك الثابتة التي لا تدخل في عملية الاستغلال وهذا يدفع الخاضعين إلى توظيف استثماراتهم مما يشجع الاقتصاد الوطني وينعشه.

غير أن الضريبة على الثروة لاقت انتقادات كبيرة نذكر منها.

– إن ارتفاع الضريبة مع الزمن نتيجة ارتفاع القيم الثابتة قد يؤدي إلى ارتفاع العبء الضريبي على المكلف مما يدفع به للتهرب من دفعها.

– كثير من القيم المنقولة لا يصرح بها أصحابها ولا تخضع للضريبة، مما يخل بمبدأ العدالة في توزيع العبء الضريبي.

ثالثا: الضرائب غير المباشرة

هي ضرائب يخضع لها الدخل عند إنفاقه أو استخدامه وتتخذ لها عدة أشكال:

أ) الضريبة على الإنفاق

في السابق كانت الضريبة على الإنفاق تقتصر على نوعين من الضرائب هي الضريبة النوعية والضريبة الجمركية.

1) الضريبة النوعية

هي الضريبة التي تفرض على بعض المنتجات مثل الضريبة على استهلاك التبغ والضريبة على الخمور والضريبة على المنتجات البترولية.

2) الضريبة الجمركية

هي ضريبة تفرض على الواردات من الخارج وذلك لحماية السلع الوطنية من المنافسة بحيث تتضمن السلع المستوردة الأعباء الضريبة فترتفع أسعارها.

إن هذين الشكلين من الضرائب تعرفهما الدول المتخلفة التي لم تبلغ مستوى من التطور الاقتصادي والتي تفتقد لأنظمة محاسبية ورقابية متطورة.

أما الضريبة على الإنفاق والتي يطلق عليها أيضا الضريبة على رقم الأعمال فيتم تطبيقها في الدول المتقدمة حيث توجد أنظمة محاسبية متطورة و نظم رقابية متقدمة و إدارة جبائية فعالة .

والضريبة على الإنفاق تتخذ لها أشكال ثلاث.

- **الضريبة على الإنفاق المتدرجة**

تفرض الضريبة في هذه الحالة على رقم المبيعات أو المشتريات في كل مرحلة من المراحل التي تمر بها العملية الإنتاجية (من مرحلة إعداد السلعة للاستهلاك إلى مرحلة التجارة بالجملة إلى لتجارة بالتجزئة)

ومما يعيب هذه الطريقة عدم العدالة في توزيع العبء الضريبي بين مختلف المراحل حيث يقل العبء الضريبي في حالة الحلقات الضيقة حيث يقل الوسطاء المتدخلون ويرتفع العبء الضريبي في حالة اتساع الحلقات حيث يكون عدد الوسطاء كبير.

- **الضريبة على الإنفاق الوحيدة**

في هذا النوع يكون الإخضاع الضريبي لمرة واحدة خلال العملية الاقتصادية كالضرائب على الإنتاج أو الضرائب على الاستهلاك.

إن سعر الضريبة في هذا النوع من الإخضاع يكون كبير بسبب عدم تجزئته عبر مراحل متعددة مما يولد ضغط جبائي ينتج عنه تهرب ضريبي.

ب) الضريبة على القيمة المضافة

إن هذا النوع من الضريبة يشبه الضريبة المتدرجة إلا أنها لا تفرض سوى على القيمة المضافة والتي تمثل الزيادة في الإنتاج في كل مرحلة من مراحل العملية الاقتصادية

إن هذا النوع من الضرائب يمد الدولة بحصيلة ضريبية كبيرة كما يمكن الدولة من تشديد رقابتها ويحد من التهرب الجبائي.

رابعا: تقدير العناصر الخاضعة للضرائب

إن تقدير العناصر الخاضعة الضريبة يعتبر من أهم عناصر التنظيم الفني للضريبة ويتم تقدير هذه العناصر بعدة طرق يمكن تحديدها فيما يلي:

أ) التقدير المباشر عن طريق البينة

في هذا النوع من الإخضاع يكون الخاضع للضريبة مجبر على الإفصاح على القيمة الحقيقية لنشاطه الاقتصادي أي يصرح بأرقام أعماله الحقيقة واستهلاكاته الحقيقة، سواء كان خاضع قانوني للضريبة أو خاضع حقيقي، وبعد ذلك تقوم الإدارة الجبائية بمراجعة كل البيانات ومراقبتها والتحقق من صحتها.

والإقرار يكون موحد عادة حيث يتضمن كل الضرائب تقريبا سواء كانت نوعية أو عامة.

ت) التقدير غير المباشر عن طريق القرائن

تقدر المادة الضريبية في هذا النوع من الإخضاع اعتمادا على القرائن و تتم بطريقتين طريقة المظاهر الخارجية و طريقة التقدير الجزافي .

- **طريقة المظاهر الخارجية**

تتحدد المادة الضريبية في هذا النوع من الإخضاع استناد إلى مظاهر ترتبط بالمكلف بالضريبة أو بنشاطه الاقتصادي، كأن يتحدد دخل المكلف من خلال عدد العمال الذين يشغلهم أو عدد الآلات المستخدمة أو كمية الكهرباء المستهلكة خلال فترة ما ...إلخ .

إن هذه الطريقة رغم سهولتها وبساطتها لم تسلم من الانتقادات التي نذكر منها:

- أن المظاهر الخارجية لا تقدم صورة حقيقية للدخل الخاضع للضريبة فعدد الآلات المشغلة لا يعني تحقيق دخل ثابت في كل الحالات.
- هناك قيم منقولة تدخل ضمن المظاهر الخارجية يسهل إخفاءها وبالتالي التهرب من دفع الضريبة.

- **طريقة التقدير الجزافي**

يستخدم هذا النوع من الإخضاع الضريبي في حالة النشاطات البسيطة حيث يتم إبرام اتفاق بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، تقدر هذه الأخيرة الوعاء الضريبي لمدة زمنية تقدر غالبا بسنتين أو ثلاث سنوات، على أن يقدم المكلف إقرار مع نهاية كل سنة، يقدم فيه معلومات تمكن الإدارة الجبائية من القيام بالتسويات المناسبة.

ومن عيوب هذه الطريقة في التقدير أنها طريقة تحكيمية وغير دقيقة.

الفرع الثالث: ربط الضريبة

إن ربط الضريبة نعني به تحديد القيمة الواجب دفعها من طرف المكلف بالضريبة للخزينة العمومية.

ولا يمكن القيام بذلك إلا في وجود قوانين ضريبية تحدد الشروط القانونية الواجب توفرها حتى يتم إخضاع الأشخاص والأموال والتي يطلق عليها الواقعة القانونية أو الحدث المنشئ.

ورغم وجود اتفاق بين المفكرين الماليين على أن فرض الضريبة لا يتم إلا إذا توفرت الظروف القانونية إلا أن الاختلاف كان في طبيعة نشوء الالتزام بدفعها.

فهناك من يرى أن الواقعة القانونية تكفي لنشوء الالتزام بدفع الضريبة، في حين أن هناك من المفكرين من اشترط وجوب اصدرا ورد اسمي سواء كان ورد فردي أو عام بقيمة الضريبة يتضمن اسم المكلف و قيمة الضريبة لنشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف الضريبة .

إن ربط الضريبة هي عملية مركبة تتطلب اختيار طريقة حساب الضريبة والتعرف على عناصر التشخيص المختلفة كإعفاء الحد الأدنى، النفقات المعيشية، والأعباء العائلية.... الخ

أ) حساب الضريبة

إن حساب الضريبة يتطلب اعتماد إحدى الطريقتين التوزيعية أو الطريقة القياسية.

1) الضريبة التوزيعية

في هذه الحالة الإدارة الجبائية هي التي تتكفل بتوزيع العبء الضريبي على المكلفين بالضريبة.

حيث تصادق السلطة التشريعية على مشروع الميزانية والذي يتضمن القيمة الكلية للحصيلة الضريبية المتوقعة والممثلة للعبء الضريبي العام والذي تقوم الإدارة الضريبية بتوزيعه على المناطق المختلفة المكونة لإقليم الدولة، ثم تقسم الحصيلة الضريبة المتوقعة للجهة على المكلفين بالضريبة إما بالتساوي أو حسب القدرة التكليفية لكل خاضع للضريبة.

2) الضريبة القياسية:

في حالة الضريبة القياسية تكون أسعارها محددة مسبقا مراعية في ذلك تحقيق الأهداف المسطرة من طرف الدولة سواء كانت أهداف اقتصادية أو مالية.

الفرع الرابع: تحصيل الضريبة

تعتمد الإدارة الجبائية عدة طرق في تحصيل الضريبة بحيث كل ضريبة إلا ولها طريقة تحصيل مناسبة لها، بحيث تحقق شرطين هما الاقتصاد في النفقة والملائمة في تحديد مواعيد تحصيل الضريبة.

فهناك حالات يتم تحصيل الضريبة بشكل مباشر عن طريق الدفع الفوري بعد إتمام ربط الضريبة بشكل نهائي.

وهناك حالات الدفع بالأقساط في فترات معينة (دورية) وذلك خلال السنة ثم القيام بالتسوية نهاية السنة بعد ربط الضريبة.

أو تقوم الإدارة بإصدار ورد لتحصيل الضريبة قد يكون ورد فردي أو ورد جماعي أو ورد عام.

كما قد تلجأ الإدارة الجبائية إلى اقتطاع الضريبة من المنبع بواسطة الخاضع القانوني وصبها في الخزينة العمومية.

و لقد ثبت انه لا يمكن أن تكون هناك ضريبة فعالة إلا في ظل وجود نظام ضريبي قوي و لا يتأتى ذلك إلا باعتماد سياسة جبائية رشيدة.

المبحث الثالث :السياسة الجبائية

تعتبر السياسة الجبائية أداة في يد الدولة للتدخل في النشاط الاقتصادي و توجيهه، كما تعد وسيلة تمويل نفقات الدولة و التي تسمح لها بتحقيق أهدافها المالية و الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية كما أنها وسيلة لرأب الهوة بين الطبقات في المجتمع و ذلك من خلال إعادة توزيع الدخل .

المطلب الأول :مفهوم السياسة الجبائية

هناك مجموعة من التعاريف للسياسة الجبائية نذكر منها :السياسة الجبائية "هي مجموعة البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية و اجتماعية و سياسية "[1]

السياسة الجبائية هي مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها و تنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية و المحتملة لإحداث آثار اقتصادية و اجتماعية و سياسية مرغوب فيها وتجنب آثار غير مرغوب فيها للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع"[2]

و لقد قسم علماء المالية المبادئ التي تقوم عليها أي سياسة جبائية إلى قسمين، قسم يتعلق بالكفاءة وقسم آخر يتعلق بالعدالة، فإذا تعارضت كل من الكفاءة و العدالة عندها يكون المجال مفتوح أمام الأحكام المعيارية .

يختلف مبدأ العدالة الجبائية من مجتمع لأخر و من زمن لآخر و من فئة اجتماعية لأخرى و هناك من فقهاء المالية من رأى أن " تحديد مفهوم العدالة الجبائية بناء على مبدأين الانتفاع و القدرة على الدفع "[3].

---

[1] السيد مرسي حجازي " النظم الضريبية بين النظرية و التطبيق " الدار الجامعية الاسكندرية 1998 ص 7

[2] عبد المجيد قدي – المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية – ديوان المطبوعات الجامعية ط2، 2003 ص 139

[3] الصعيدي عبد الله " دور الضرائب في تحقيق التنمية " د.ط دار النهضة العربية القاهرة 2006 ص 123

الفرع الأول :مبدأ ألانتفاع

يقتضي هذا المبدأ أن دفع الضريبة يقع على عاتق المستفيد من خدمات الدولة فحين ان غير المستفيد من خدمات الدولة مباشرة ليس مجبر على تحمل العبء الضريبي .

و هذا يتناقض مع المبدأ الذي قامت عليه الضريبة كونها اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل.

كما أن المنفعة التي يحصل عليها الفرد من خدمات المقدمة من طرف الدولة لا يمكن تحديدها.

الفرع الثاني مبدأ القدرة على الدفع

يقوم هذا المبدأ على أساس ان الفرد يتحمل الضريبة حسب قدرته المالية حيث هناك من يرى " عدم تحميل الأفراد ضرائب تفوق قدرتهم على الدفع "[1]

المطلب الثاني :أهداف السياسة الجبائية

إن السياسة الجبائية تعتبر أداة في يد الدولة للتدخل في النشاط الاقتصادي و توجيهه، كما تعد وسيلة تمويل نفقات الدولة و التي تسمح لها بتحقيق أهدافها المالية و الاقتصادية و السياسية والاجتماعية كما أنها وسيلة لرأب الهوة بين الطبقات في المجتمع و ذلك من خلال إعادة توزيع الدخل

و عليه يمكن تلخيص أهداف السياسة الجبائية فيما يلي :

الفرع الأول :الأهداف المالية

تتمثل في تمويل ميزانية الدولة و تمكينها من إيراد دائم و ذلك لتلبية حاجيات أفراد المجتمع كما تهدف إلى تحقيق المردودية المالية التي تشكل الهدف التقليدي لهذا النظام من أجل الوصول إلى التوازن في ميزانية الدولة [2] .

الفرع الثاني :الأهداف الاقتصادية

تهدف السياسة الجبائية لتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية نذكر منها :

- رفع معدلات النمو الاقتصادي

---

[1] سعيد عبد العزيز عثمان و شكري رجب العشماوي " اقتصاديات الضرائب " د.ط الدار الجامعية للنشر الاسكندرية 2007 ص 257

[2] حميد بوزيدة – جباية المؤسسات – الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية 2007 ص 12

- ضمان الاستقرار الاقتصادي من خلال الاستقرار العام للأسعار مع ضمان الحد الأدنى للمعيشة لذوي الدخول المتدنية.
- تخفيض معدلات البطالة
- توجيه السياسة الاقتصادية على المدى المتوسط و الطويل من خلال تشجيع نشاطات اقتصادية و كبح اخرى .
- بعث نشاطات اقتصادية في المناطق لتمويل عمليات التنمية من خلال عائداتها.
- تمويل الاقتصاد و محاربة الفجوات التضخمية و كذا الفجوات الانكماشية .

الفرع الثالث : الأهداف الاجتماعية

تتمثل الأهداف الاجتماعية التي تصبو السياسة الجبائية لتحقيقها فيما يلي:

- محاربة السلوكات الاستهلاكية المضرة و ذلك برفع معدلات الضرائب على هذه السلع كالتبغ، والخمور ..إلخ
- المساهمة في تمويل البرامج الاجتماعية كالصحة، السكن، التعليم....الخ
- إعادة توزيع الدخل من خلال فرض الضرائب التصاعدية لى الدخل .

المطلب الثالث :الأسس الاقتصادية و الاجتماعية للسياسة الجبائية

إن السياسة الجبائية هي جزء من السياسة المالية و التي بدورها هي جزء من السياسة الاقتصادية، وبالتالي فهي لا تعمل بمعزل عن باقي السياسات لذا وجب إيجاد نوع من التناسق و التكامل بين مختلف السياسات حتى تتمكن الدولة من تحقيق هدافها .

كما أن السياسة الجبائية تعمل في محيط اقتصادي و اجتماعي و سياسي تؤثر فيه و تتأثر به و عليه فإن نجاعتها تتوقف على مدى تكيفها مع الظروف الاقتصادية و السياسية السائدة

و من المفكرين الماليين من يرى أن "مستوى النمو الاقتصادي لبلد ما مرهون بمدى مردودية وهيكلة نظامه الجبائي"[1]

الفرع الأول : الأسس الاقتصادية :

تتوقف فاعلية سياسة جبائية على مدى مواكبتها لتغيرات الحاصلة في المجتمع و التطورات لتي يعرفها الاقتصاد و ذلك حتى تتمكن ممن بلوغ الأهداف التي وضعت من اجلها .

[1] Pier Beltrame « La Fiscalité en France » Hachette 8 édition 2001 P163

توجد علاقة وطيدة بين العملية الجبائية و التطور الاقتصادي لبلد ما كونها أداة لتمويل ميزانية الدولة الموجهة لتلبية حاجيات أفراد المجتمع.

وكلما زاد الإنفاق العام الموجه للاستثمار زادت الحاجة للأموال ما يدفع السلطات العمومية إلى محاولة رفع الحصيلة الجبائية عن طريق البحث عن مصادر تمويل جبائية جديدة و التي ينتج عنها ارتفاع الاقتطاعات الجبائية و من ثم ترتفع المردودية الجبائية .

و تحسب المردودية بنسبة الاقتطاعات الجبائية إلى الناتج الخام الداخلي.

إن هذه النسبة رغم أنها تقدم لنا صورة عن الجباية و مكانتها في بلد ما، غير أنها لا تعطينا فكرة واضحة عن الضغط الجبائي الذي يتحمله أفراد المجتمع و يطلق عليها المعامل الجبائي .

" المعامل الجبائي أو المعدل الإجمالي للاقتطاعات الإجبارية (**TGPO**)والذي يسمح لنا بمعاينة مستوى الجباية في بلد ما و لكن لا يقدم لنا رؤية واضحة على الضغط الذي يشعر به الخاضعون للضريبة و لا عن التضحية المقدمة من طرف افراد الأمة" [1]

إن تطور المعامل الجبائي يرتبط بشكل وثيق بتطور الاقتصاد الوطني .

الفرع الثاني :الأسس الاجتماعية

إن بناء اي سياسة جبائية لا يكتب لها النجاح إلا إذا أخذت بعين الاعتبار الجانب الاجتماعي والسيكولوجي للمجتمع و مدى قبوله للضريبة .

ففي حالة قبول أفراد المجتمع للضريبة فهذا يثبت وجود علاقة ثقة بين الدولة و موطنيها كما يثبت شرعية فرض الضريبة الأمر الذي يؤدي لارتفاع الحصيلة الضريبية .

أما إذا رفض أفراد المجتمع فهذا يؤدي إلى بروز ظاهرتي الغش و التهرب الجبائيين و من ثم انخفاض الحصيلة الضريبية .

كما ان القيم الدينية و الثقافية التي تسود المجتمع و التي ينشأ عليها الفرد تلعب دورا هاما في تحديد الموقف من دفع الضريبة سواء بالقبول أو بالرفض.

المطلب الرابع :هيكل الاقتطاع الجبائي

لهيكل الاقتطاع الجبائي مكانة هامة ضمن النظام الجبائي لارتباطه بالهياكل الاقتصادية .

إن تطور الهياكل الاقتصادية يؤثر بالإيجاب على هيكل الاقتطاع الجبائي و العكس صحيح

[1] عبد المجيد قدي " المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية " مرجع سابق ص 139

الفرع الأول : الهيكل الاقتصادي في الدول المتقدمة

يتميز الهيكل الاقتصادي في الدول النامية بما يلي:

- ارتفاع الدخل القومي.
- ارتفاع نسبة اليد العاملة المؤهلة مقارنة بمجموع اليد العاملة.
- تميز حجم المشروعات الاقتصادية بالضخامة
- ارتفاع نسبة الاقتطاع الجبائي
- نسبة الجباية المباشرة اكبر مقارنة بمجموع الإيرادات الجبائية .

الفرع الثاني : الهيكل الاقتصادي في الدول النامية

أما الهيكل الاقتصادي في الدول النامية فإنه يتميز بما يلي :

- ضعف الدخل
- غلبة اليد العاملة غير المؤهلة مقارنة بمجموع اليد العاملة و التي تنشط في القطاع الفلاحي وبعض المشاريع الصغيرة .
- انخفاض معدل الاقتطاع الجبائي .

غلبة الضرائب غير المباشرة لى مجموع الحصيلة الجبائية

خلاصة الفصل

يعتبر النظام الضريبي من أهم مكونات النظام الجبائي و الذي يعد أحد ادوات السياسة المالية و التي بدورها تعد عنصر من عناصر السياسة الاقتصادية .

و تتحدد أهمية النظام الضريبي من خلال تحقيقه للأهداف التي وجد من أجلها و التي من أهمها احداث التراكم الرأسمالي، و تحقيق الاستقرار الاقتصادي، و انجاز العدالة الاجتماعية .

و لا يمكن للنظام الجبائي أن ينجح في تحقيق هذه الأهداف ما لم تتوفر فيه مجموعة من الشروط أهمها:

- أن تنبثق صوره الفنية من المجتمع الذي يعمل فيه و أن يراعي قدرات أفراده على تحمل أعبائه .
- أن يتسم بالمرونة اللازمة حتى يمكنه مجابهة التغيرات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية التي قد تحصل.
- أن يكون هناك تجانس و تكامل بين صوره الفنية، وذلك حتى يكون هناك تعرض بين القوانين الجبائية، أو تداخل في صلاحيات المشرفين على تطبيق السياسة الجبائية
- ان يعمل طبق للقوانين التي أنشأته و حددت عمله سواء،عند فرض الضريبة، أو تحصيلها، أو تعلق الأمر بمهام القائمين على تنفيذ السياسة الجبائية .

إن الدراسة النظرية للنظام الجبائي تدفعنا إلى البحث في طبيعة الأنظمة الجبائية السائدة في دول الشمال الافريقي(الجزائر، تونس، المغرب) و هو ما سنعرفه في الفصول المقبلة .

الفصل الثاني

النظام الضريبي المغربي

تمهيد:

يعد النظام الجبائي المغربي من أعرق الأنظمة الجبائية في شمال إفريقيا، حيث يرجع تاريخ وجوده لما قبل الحماية الفرنسية على المغرب.

و تتجلى أهميته كون الضريبة تمثل المصدر هام لتمويل ميزانية و الممول الرئيسي لنفقاتها العمومية.

و قبل دراسة النظام الجبائي المغربي، سوف نتعرف على المراحل التاريخية التي مر بها.

المبحث الأول :لمحة تاريخية عن النظام الضريبي المغربي

يعود تاريخ الضريبة في المغرب لفترة ما قبل فرض الحماية الفرنسية عليه في 30 مارس 1912.

و رغم عدم وجود نظام ضريبي كما هو متعارف عليه اليوم، إلا أن هذا لم يمنع وجود عدد من الضرائب كانت تشكل المصدر الأساسي لتمويل ميزانية الدولة، و دعم المجهود الحربي بسبب المواجهات العسكرية التي فرضت على المغرب نتيجة الأطماع الخارجية من جهة و القلاقل الداخلية من جهة أخرى و لقد مرت الضريبة في بالمغرب بثلاثة مراحل هي : مرحلة ما قبل الحماية الفرنسية – مرحلة الحماية الفرنسية – مرحلة ما بعد استقلال

المطلب الأول : مرحلة ما قبل الحماية الفرنسية

يمكن تصنيف الضرائب التي كانت موجودة في فترة ما قبل لحماية الفرنسية تبعا للأسس التي قامت عليها و التي نذكر منها :

الفرع الأول: الاقتطاعات الدينية

من الاقتطاعات الدينية نذكر:

أ) الزكاة

و هي ركن من أركان الاسلام الخمس و تفرض على أغنياء المسلمين دون غيرهم و كانت تفرض بشكل إجباري على جميع الأموال سواء كانت نقود أو معادن او مواشي إلا أنها مع الوقت فقدت إلزاميتها وأصبح أداؤها يخضع للوازع الديني للفرد دون سواه.

ب) العشور

و هو زكاة الغلة التي تنتجها الأرض أو الأشجار و التي تقع تحت سلطة الدولة و تقدر نسبتها ب10% من الغلة التي تم جنيها من الأراضي أو الأشجار التي يتم سقيها بمياه الأمطار أو الأنهار

أي التي لا يتحمل المستغل كلفة سقيها، و 5 % بالنسبة للأراضي التي تم سقيها بالإمكانيات الخاصة للمستغل أي تحمل تكلفة سقيها.

ج) الجزية

و هو نوع من الضرائب على الرؤوس و تفرض على غير المسلمين (أهل الذمة) الذين يقيمون على اقليم الدولة الاسلامية مقابل حمايتهم و الدفاع عن حقوقهم و لكن تم تعويض الجزية التي هي اقتطاع ديني بعطاء (اقتطاع سيادي) يقدم للسلطان في شكل عيني او نقدي في المناسبات الدينية (كعيد الفطر أو عيد الأضحى) أطلق عليه الهدية و التي تم الغاؤها في عهد الملك محمد الخامس.

الفرع الثاني : الضرائب السيادية

و هي ضرائب كان الهدف منها تنويع مصادر تمويل خزينة الدولة و هي من الضرائب الظرفية والتي تعتمد في تحصيلها على آلة القهر أو الاجبار التي في يد الدولة، و كثير ما تلجأ هذه الأخيرة إلى تجهيز الجيوش لتحصيلها، و من الضرائب السيادية التي عرفها المغرب يمكن ان نذكر ما يلي :

أ) الخراج

و هي ضريبة تفرض على أصحاب الأراضي التي تم فتحها من طرف المسلمين و بقيت تحت يد أصحابها لاستغلالها و تم تعويضها بضريبة عقارية أطلق عليها النايبة .

ب) المونة [1]

وهي ضريبة عينية تتمثل في تموين جيش السلطان و اعوانه الذين يمرون على ارض القبيلة .

ج) السخرة

و هي ضريبة عينية تقدم لأعوان الادارة (المخزن) الذين يقيمون في اراضي القبيلة لتأدية مهامهم.

و لقد تم الغاء كل من المونة و السخرة سنة 1901 و احلال محلهما ضريبة نقدية ثابتة .

د) الحركة

و تتمثل في تجهيز أعيان و أغنياء القبائل لجيوش السلطان التي تخرج للحروب بأمر منه كما يشاركون في هذه الحروب و يجهزون أنفسهم بأنفسهم.

[1] د. عبد الفتاح بلخال الضرائب في المغرب الجزء الأول دار أبي رقراق للطباعة و النشر الرباط 2009 ص 54

هـ) الغرامة

و هي عقوبة مالية جماعية تتحملها القبيلة التي وقعت على أراضيها احداث تمس بسيادة الدولة كحركات التمرد أو كانت مسرحا لارتكاب جرائم تمس بأمن الدولة .

ي) الذريعة [1]

و هي غرامة تفرض على مرتكب الجرم من ابناء القبيلة و تدل على المسؤولية الفردية لمرتكب الجريمة

الفرع الثالث : الضرائب التجارية

و يغلب عليها طابع الضرائب غير المباشرة و نميز منها نوعين هما المكوس و الرسوم الجمركية .

أ) المكوس [2]

و هي ضرائب غير مباشرة تفرض على كل العمليات التجارية التي تتواجد بأسواق المدن و الأرياف كما يدخل ضمن المكوس الرسم المفروض عند دخول المدن و أو رسم الأبواب و رسوم دخول الأسواق .

ب) الرسوم الجمركية

و هي الرسوم التي تفرضها لدولة على الواردات و يطلق عليها **الصالحة** و الرسوم المفروضة على الصادرات و يطلق عليها **الأعشار**.

و لقد كانت النسبة المطبقة على اصادرات تقدر ب 10 % أما النسبة المطبقة على الصادرات فتختلف حسب الظروف [3]

المطلب الثاني : الضريبة في عهد الحماية الفرنسية للمغرب

لقد عرف المغرب مشاكل مالية و أزمات اجتماعية جعلت الدول الأوروبية تتكالب على استعماره غير أن الخلاف دب بين هذه الدول حول من له الأحقية في استعماره، و لوضع حد لهذه الخلافات انعقد مؤتمر الجزيرة الخضراء باسبانيا حضرته اثنتي عشرة دولة، نتج عنه توقيع معاهدة أطلق عليها معاهدة الجزيرة الخضراء في 07 أفريل 1906 و كانت تتضمن عدة بنود للإصلاح الاقتصادي و المالي والضريبي في ظاهرها و لكنها كانت تحضر للاستعمار في باطنها.

---

[1] تقرير المجلس الاقتصادي الاجتماعي احالة ذاتية رقم 09-2012- ص 53

[2] عبد الفتاح بالخال مرجع سابق ص 56

[3] عبد الفتاح بلخال مرجع سابق ص 57

مما دفع الأهالي لرفض المعاهدة لما تضمنته من اجحاف في حق المغرب و نتج عن هذا الرفض فوضى عمت الكثير من المناطق لم تستطع السلطات المغربية آنذاك من تطبيق ما جاء في المعاهدة، مما جعل المستعمر ينقض على هذه الفرصة و يعلن الحماية على الدولة المغربية في 30 مارس 1912.

و اول ما قامت به الادارة الاستعمارية بعد اعلان الحماية على الدولة المغربية هو ارساء نظام ضريبي مستوحى من النظام الضريبي الفرنسي وذلك بحثا عن موارد مالية حتى تتمكن من ادارة البلد واستغلال ثرواته.

و خلال هذه المرحلة تم التمييز بين الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة .

الفرع الأول :الضرائب المباشرة

وهي ضرائب تفرض مباشرة على الأفراد و الممتلكات و تتميز بالانتظام و بالاستقرار النسبي وتتضمن ما يلي:

أ) **الترتيب**

و هي ضريبة كانت موجودة قبل الحماية الفرنسية على المغرب، و الترتيب يضم ثلاث ضرائب – الضريبة على المحاصيل الزراعية – الضريبة على الأشجار المثمرة – الضريبة على المواشي، و هو من اهم الضرائب المباشرة و تم تنظيمه سنة 1915.

ب) **الضريبة الحضرية**

وهي ضريبة وردت في المادة 61 من معاهدة الجزيرة الخضراء و تم تنظيمها بموجب الظهير الشريف لسنة 1918 و تحسب على القيمة الايجارية للأملاك المبنية المتواجدة في المدن و المناطق الحضرية وتحسب على الملكيات المبنية الموجهة للسكن أو لممارسة النشاطات الصناعية و التجارية كما تخضع لها المساحات غير المبنية و المعدة لممارسة النشاطات التجارية بشكل دائم شريطة أن لا تتواجد هذه الراضي بالمناطق الريفية .

ت) **ضريبة الباتنتا**

و هي كلمة لاتينية و تعني الإجارة أو رخص الممارسة و تم تطبيقها لأول مرة سنة 1920 و كانت تفرض على الأنشطة التجارية و الصناعية و المهنية التي تهدف لتحقيق الأرباح سواء تم ممارستها مقبل الأشخاص الطبيعية أو الأشخاص المعنوية.

و في سنة 1941 تم فرض الضريبة الاضافية على الباتنتا و كانت تقدر نسبتها ب 15% و حلت محلها الضريبة على الأرباح المهنية سنة 1951.

ث) الضرائب على الأجور و لمرتبات

هي ضريبة تم فرضها بموجب الظهير الشريف المؤرخ في 30 أكتوبر 1939 و تقتطع من المرتبات والأجور من المنبع و وتحسب وفق الجداول التصاعدية وتم تعديلها بإضافة التعويضات و المعاشات والريوع العمرية بموجب الظهير الشريف المؤرخ في 03 مارس 1948.

الفرع الثاني :الضرائب غير المباشرة

عمدت السلطات الاستعمارية إلى تنظيم الضرائب غير المباشرة بهدف تحسين الموارد المالية و تعبئتها حتى تتمكن من وضع يدها على مقومات المغرب و خيراته، و من اهم الضرائب التي اقرتها نذكر

أ) الضرائب الجمركية (التعريفة الجمركية)

و هي ضريبة كانت موجودة قبل فرض الحماية الفرنسية على المغرب و اكدتها معاهدة الجزيرة الخضراء و تم ادخال اصلاحات عليها و كانت نسب التعريفات الجمركية موحدة ما عدا الحدود الجزائرية المغربية حيث كان يفرض رسم نسبته 5 % أطلق عليه رسم الترانزيت و ابتداء من سنة 1936 تم توحيد التعريفة الجمركية على كامل الترب المغربي و أصبحت السلع الواردة من الجزائر تخضع لنفس التعريفات المطبقة في الموانئ البحرية .

كما تم اعفاء الصادرات من التعريفة الجمركية ما عدا المواد الأولية و تم فرض رسم الاحصائية عليها فقط.

ب) رسم التسجيل

و هي رسوم تم فرضها بموجب الظهير الشريف في 15 جويلية 1914 وتطبق على تسجيل العقود وكان مبلغها يختلف حسب طبيعة العقود، فهناك عقود تخضع للرسم الثابت و منها من تخضع للرسم النسبي و هناك من تخضع للرسم التصاعدي.

ت) رسم الطابع (التنمبر)

تم فرض هذا الرسم بموجب الظهير الشريف المؤرخ في 15 ديسمبر 1917 و تم اقتباسه من القانون الفرنسي.

ث) الرسم على الاستهلاك

تم فرض هذا النوع من الضرائب سنة 1914 و تم تطبقها على مجموعة من السلع نذكر منها

- الرسم على المشروبات الكحولية .
- الرسم على السكر و مشتقاته.
- الرسم على الزيوت.
- الرسم على الشموع.
- الرسم على اللحوم .
- الرسم على لذهب و البلاتين .
- الرسم على المواصلات .

المطلب الثالث : النظام الضريبي المغربي في عهد الاستقلال

ما إن حصل المغرب على استقلاله في 02 مارس 1956 حتى بادر إلى ارساء نظام ضريبي و طني يستجيب لمتطلبات الوضع الجديد .

و رغم الاصلاحات التي عرفها النظام الضريبي مباشرة بعد الاستقلال، كفرض ضريبة النظافة لصالح ميزانية البلديات بمقتضى ظهير 27 جويلية 1956،و تم إعادة تنظيم الضريبة الجمركية عن طريق ظهير 24 ماي 1957، و فرض ضريبة على السيارات عن طريق ظهير 13 جويلية 1957، إلا ان الاصلاح الضريبي الذي تم اعتماده بموجب ثماني ظهائر (مراسيم) في 31 ديسمبر 1961 يبقى من أهم الاصلاحات التي عرفها المغرب لما بعد الاستقلال حيث مست عدد من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة .

الفرع الأول : مضمون الاصلاح الضريبي في المغرب

من الضرائب التي مسها اصلاح 1961 نجد ما يلي :

- الضريبة على الأجور و المرتبات و التعويضات و المعاشات و كانت نسبة الاقتطاع تتراوح مابين 6 % و 36 %.
- الضريبة الحضرية و التي كانت تفرض على البنايات الموجودة في المدن و المناطق الحضرية.
- احلال الضريبة الفلاحية محل ضريبة الترتيب .
- الضريبة على الباتنتا و التي تخضع لها الأشخاص الطبيعية و الأشخاص المعنوية مهما كانت جنسيتهم و التي تمارس نشاطات تجارية و صناعية و خدمية في المغرب .

- احلال الضريبة على رقم الأعمال محل الضريبة على المعاملات و التي كانت نسبتها تختلف حسب المواد و الخدمات المباعة [1].حيث نجد مواد كالماء و الكهرباء و الغاز تخضع للضريبة بنسب تتراوح مابين 6 % و 8 %، أما المواد الصيدلانية و تجهيزات البث الاذاعي و المواد المدرسية فكانت تخضع لاقتطاع بنسبة 8 %، أما الزيوت النباتية فكانت تخضع لاقتطاع ضريبي بنسبة 9 %.... إلخ في حين تم اعفاء بعض السلع من دفع الضريبة على رقم الأعمال كالخبز و الحليب و الدقيق ...الخ كما تم تبني الضريبة التكميلية على دخل الأشخاص الطبيعية سنة 1972،

و جاء قانون المالية لسنة 1978 بتعديلات مست الضريبة الحضرية و الضريبة على القيم المنقولة كما تم فرض الضريبة على الأرباح العقارية .

و رغم أن قوانين المالية السنوية كانت كل مرة تدخل تعديلات على بعض الضرائب إلا انها لم ترق إلى احداث تغيرات جوهرية في النظام الضريبي المغربي بل انها لم تستطع حتى تأثير على تمويل ميزانية الدولة .

ان الازمة الاقتصادية الخانقة التي عرفها المغرب نهاية السبعينات بسبب مشكل المديونية و التي دفعته لطلب إعادة جدولة ديونه من صندوق النقد الدولي.

كما أن ارتفاع اسعار المحروقات خلال الفترة ما بين 1979 و 1980 و التي اطلق عليها الصدمة البترولية اثرت تأثير كبير على ميزانية الدولة خاصة وان المغرب كان يستورد اكثر من 70% من احتياجاته من الطاقة، كما ان ازمة الصحراء الغربية أدت الى ارتفاع ميزانية الدفاع، هذه العوامل كلها دفعت به إلى البحث عن مصادر تمويل تتصف بالثبات و الاستقرار .

و لقد طلب المغرب الاستشارة من صندوق النقد الدولي الذي ارسل لجنة خبراء عملت على فحص النظام الضريبي المغربي بهدف الوقوف على مكامن القوة و مكامن الضعف فيه و اقتراح الحلول الملائمة.

و لقد اعدت لجنة الخبراء هذه تقريرها في 12 مارس 1979.

و اعتماد على تقرير لجنة خبراء صندوق النقد الدولي اعدت الحكومة المغربية قانون الاطار للإصلاح الضريبي تحت رقم 03-83- المؤرخ في 20 ديسمبر 1982، و الذي تم تطبيقه بموجب الظهير الشريف التنفيذي 01-83-38 المؤرخ في 23 /04/ 1984، و الذي كان يهدف لمعالجة

[1] تقرير المجلس الاقتصادي و الاجتماعي و البيئي بعنوان النظام الضريبي المغربي، التنمية الاقتصادية و التماسك الاجتماعي الصادر سنة 2012 ص58

الاختلالات المالية و ارساء مبدأ العدالة الجبائية و تبسيط النظام الضريبي و محاربة الغش و التهرب الجبائي.

و لقد جاء قانون الاطار بمجموعة من الاصلاحات نذكر منها ما يلي :

أ) اصلاح الضرائب المباشرة و خاصة تلك التي تخضع لها دخول الأشخاص الطبيعية والأشخاص المعنوية.

حيث تم احداث الضريبة على الدخل الاجمالي للأشخاص الطبيعية و التي ضمت الضريبة على الأجور و المرتبات و التعويضات و المعاشات –الضريبة الحضرية بالنسبة لدخل العقارات المؤجرة – الضريبة على الأرباح المهنية – الضريبة الزراعية – الضريبة المفروضة على عوائد الأسهم وحصص الشركاء بالنسبة للأشخاص المقيمين بالمغرب.

ب) احلال الضريبة على ارباح الشركات محل الضريبة على الأرباح المهنية المفروضة على الأشخاص المعنوية .

ت) اصلاح الضرائب غير المباشرة عن طريق احلال الرسم على القيمة المضافة محل الضريبة على المنتجات و الضريبة على الخدمات .

و ابتداء من قانون المالية لسنة 2006 و طبقا لمادته العاشرة (10) فقد تم تبني المدونة العامة للضرائب و التي تجمع كل التشريعات الضريبية المتعلقة بتأسيس الضريبة او تحصيلها.

و تضم المدونة العامة للضرائب ثلاثة كتب هي:

1) **الكتاب الأول** : و يتضمن قواعد الوعاء الضريبي و التحصيل و ينقسم إلى ثلاثة اجزاء .

أ) **الجزء الأول** : و يضم قواعد الوعاء الخاصة بالضريبة على الدخل الاجمالي و الضريبة على ارباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة و رسوم التسجيل بالإضافة لأحكام مشتركة .

أ) **الجزء الثاني** : يتضمن قواعد التحصيل الخاصة بكل ضريبة من الضرائب و رسوم التسجيل ورسم الطابع (التنمبر) و الضريبة الخاصة السنوية على السيارات.

ب) **الجزء الثالث** : يتعلق بالغرامات (الجزاءات) المتعلقة بتحصيل كل ضريبة من الضرائب و رسوم التسجيل و رسم الطابع(التنمبر).

2) **الكتاب الثاني** : و يضم القوانين الجبائية (المساطر) المتعلقة بالرقابة الجبائية و تصحيح اسس الضريبة و القوانين المنظمة لعمل اللجان المحلية و الوطنية للنظر في الطعون المتعلقة بالضريبة،

وقوانين فرض الضريبة بشكل تلقائي و آجال التقادم كما يضم جزء يتعلق بالمنازعات الادارية والقضائية بالإضافة لأحكام مشتركة .

3) الكتاب الثالث : ينقسم إلى قسمين.

أ) **القسم الأول :** يتعلق برسم الطابع (التنمبر)

ب) **القسم الثاني :** يتعلق بالضريبة السنوية على السيارات.

المبحث الثاني : النظام الضريبي المغربي الحالي

يتكون النظام الضريبي المغربي الحالي من الضرائب على الدخل و الضرائب على الشركات والضرائب على الانفاق.

المطلب الأول : الضريبة على الدخل

هي ضريبة تفرض على دخول و أرباح الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين لم يختاروا الخضوع لنظام الضريبة على أرباح الشركات.

و تتكون من المداخيل الفئوية التالية[1] :

- الدخول المهنية،
- الدخول الناتجة عن المستغلات الفلاحية،
- الأجور و الدخول المعتبرة في حكمها،
- دخول الأرباح العقارية،
- الدخو.ل و الأرباح الناتجة عن رؤوس الأموال المنقولة،

الفرع الأول : الأشخاص الخاضعة للضريبة [2]

يخضع للضريبة على الدخل

- الأشخاص الذين لهم موطن ضريبي بالمغرب فيما يتعلق بجميع دخولهم و أرباحهم ذات المنشأ المغربي أو الأجنبي.

---

[1] المادة 22 من المدونة العامة للضرائب المحدثة بموجب المادة 05 من قانون المالية رقم 06-43 للسنة المالية 2007 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رق 232 . 06 . 1 بتاريخ 10 ذي الحجة 1427 (31 ديسمبر 2006).

[2] المادة 23 المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

- الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم موطن ضريبي بالمغرب و دخولهم و ارباحهم ذات المنشأ المغربي .
- الأشخاص الذين يتوفرون على موطن جبائي أو لا يتوفرون على موطن جبائي بالمغرب إذا حققوا مداخيل تخول المغرب حق فرض الضريبة على الدخل، عملا بالاتفاقات التي تهدف إلى تجنب الازدواج الضريبي.

يكون للشخص الطبيعي موطن جبائي بالمغرب

– إذا كان له في المغرب محل سكن دائم أو يوجد مركز مصالحه الاقتصادية بالمغرب.

– إذا كانت مدة اقامته بالمغرب تزيد عن 183 يوم في السنة، متصلة كانت أم متفرقة.

– يعتبر موظفو الدولة الذين يمارسون مهام وظائفهم في الخارج متوفرون على موطن ضريبي بالمغرب إذا كانوا يتمتعون بالإعفاء من الضربة الشخصية على الدخل في البلد الأجنبي الذي يقيمون فيه.

أولا : الدخول المهنية

تعتبر دخولا مهنية

- الأرباح التي يحصل عليها الأشخاص الطبيعيين نتيجة مزاولة مهن صناعية أو تجارية او حرفية،
- مهن المنتعشين (المرقيين) العقاريين،
- مهنة مجزئي الأراضي و مهنة تجار الاملاك،
- المهن الحرة و المهن غير المذكورة اعلاه،
- الدخول التي لها طابع التكرار،
- المبالغ الاجمالية التي يحصل عليها الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم موطن ضريبيي بالمغرب، والأشخاص المعنويون غير الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات و الذين لا يوجد لهم مقر بالمغرب، في مقابل انجاز أو تقديم خدمات لحساب اشخاص طبيعيين او معنويين يتوفرون على موطن ضريبي بالمغرب أو يزاولون نشاطا فيه، إذا كانت هذه الأعمال و الخدمات لا ترتبط بنشاط مؤسسة في المغرب تابعة لشخص طبيعي او معنوي غير مقيم بالمغرب

أ) نظام فرض الضريبة

يتحدد الدخل المهني الخاضع وفق نظام النتيجة الصافية الحقيقية .

غير أنه بإمكان الخاضعين للضريبة و الذين يزاولون نشاطاتهم بصفة فردية أو في اطار شركة فعلية أن يختاروا الخضوع للضريبة على الدخل و فق نظام النتيجة الصافية المبسطة أو نظام الربح الجزافي.

- **نظام النتيجة الصافية الحقيقية**

هو نظام القانون العام وهو نظام اجباري بالنسبة لشركات التضامن و شركات التوصية البسيطة وشركات المحاصة، التي لم تختار الخضوع للضريبة على الشركات.

تحدد النتيجة الخاضعة للضريبة و المتعلقة بكل سنة محاسبية بعد تغييرها اذا اقتضى الأمر طبقا للنصوص التشريعية و التنظيمية الجبائية المعمول بها، بالفرق الإيجابي بين النواتج و التكاليف التي تحملتها المؤسسة أو التزمت بها خلال السنة المحاسبية في اطار ممارستها لنشاطها المهني (مشتريات البضائع واللوازم، تكاليف اليد العاملة، التكاليف المالية و تكاليف أخرى متعلقة بالاستغلال، الضرائب والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة، مخصصات الاهتلاك و المؤونات ..الخ) و يمكن ترحيل الخسارة المحققة خلال احدى السنوات المالية إلى السنوات التالية في حدود أربع سنوات،كما يمكن احتساب المؤونات التي تم انشاؤها.

إن نظام النتيجة الصافية يتطلب مسك محاسبة كاملة وفق التشريعات المحاسبية سارية المفعول.

- **نظام النتيجة الصافية ألمبسطة**

يطبق هذا النظام[1] بناء على الاختيار من طرف الأفراد و الشركات الفعلية، إلا أنه لا يطبق على الخاضعين للضريبة الذين تتجاوز ارقام اعمالهم السنوية 2 مليون درهم دون احتساب الرسم على القيمة المضافة إذا تعلق الأمر بالأنشطة التالية:

- الأنشطة التجارية – الأنشطة الصناعية و الحرفية – مقدمي الخدمات و مجهزو سفن الصيد البحري.

- 500.000 درهم دون احتساب الرسم على القيمة المضافة، إذا تعلق الأمر بمقدمي الخدمات والمهن الحرة و جميع المهن غير التجارية، المنتعشين العقاريين و مهنة مجزئي الأراضي و تجار الأملاك التي تتميز بالتكرار.

تتحدد النتيجة المحاسبية المبسطة الصافية بنفس طريقة تحديد النتيجة المحاسبية الحقيقة الصافية غير ان المؤونات المنشاة لا يعتد بها في حساب النتيجة المبسطة الصافية و أن الخسائر المحققة خلال سنة محاسبية لا يمكن ترحيلها.

[1] المادة 39 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

يظل اختيار نظام النتيجة الصافية المبسطة ساري المفعول مالم يتجاوز رقم الأعمال المحقق طوال سنتين متتابعتين الحدود المقررة أعلاه لكل نشاط .

1) الأرباح المفروضة عليها الضريبة

تحدد النتيجة الصافية المبسطة لكل سنة محاسبية بعد تصحيحها اي الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، حيث تفرض الضريبة على ما زاد من نواتج عن أعباء السنة المحاسبية التي وقع الالتزام بها و ذلك طبقا للأحكام التشريعية و التنظيمية المعمول بها في الميدان المحاسبي .

ويقتضي هذا النظام ممسك محاسبة مبسطة.

2) الحد الأدنى للضريبة على الدخل

فرض المشرع المغربي القيام بالتصريح بأرقام الأعمال الخاضعة للضريبة على الدخل بالنسبة للأشخاص الخاضعين للضريبة حسب النتيجة الصافية الحقيقة أو النتيجة الصافية البسطة قبل الأول أفريل من كل سنة، على أن لا يقل مبلغ الضريبة حد أدنى يحدد كما يلي :

0.25% من رقم الأعمال المحقق من تجارة الزيت، السكر، الزبدة .الطحين، الغز، المنتوجات النفطية

0.5% من ارقام الأعمال الأخرى .

غير أن الحد الدنى للضريبة يجب ان لا يقال عن 1.500 درهم و لو لم يحقق الخاضع للضريبة على الدخل أي رقم اعمال.

و لا يفرض الحد الأدنى للضريبة على الخاضعين الجدد طيلة الثلاث سنوات الأولى من بداية النشاط.

- **نظام الربح الجزافي[1]**

يطبق نظام الربح الجزافي بناء على الاختيار و لا يمكن تطبيقه على:

- الخاضعين للضريبة الذين يزاولون مهنة من المهن أو نشاطا من لأنشطة المحددة بنص تنظيمي.
- الخاضعين للضريبة الذين يتجاوز رقم اعمالهم السنوي بما فيه الرسم على القيمة المضافة 1.000.000 درهم و الممارسين للأنشطة التجارية و الصناعية و الحرفية أو تجهيز سفن الصيد البحري.
- 250.000 درهم بالنسبة للنشاطات الخدمية و المهن الحرة و المنعشين العقاريين و مجزئي الأراضي أو مهنة تجار الأملاك أو العمليات التي تكتسي طابع التكرار.

[1] المادة 41 من المدونة العامة لضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

و في حالة العكس يطبق نظام النتيجة الصافية الحقيقية على الدخول المهنية المحققة ابتداء من الأول من شهر جانفي من السنة الموالية التي وقع خلالها تجاوز حدود أرقام الأعمال المذكورة أعلاه، إلا إذا قرر الخاضع للضريبة اختيار نظام النتيجة الصافية المحاسبية.

1) الربح الجزافي

يتم تحديد الربح الجزافي بضرب رقم الأعمال المحقق خلال السنة المدنية في معامل يخصص للكل مهنة و قد يضاف للربح المقدر بعض المداخيل و التعويضات مثل الاعانات و الهبات التي تلقاها الخاضع ضريبة من الدولة أو الجماعات المحلية .

2) الربح الأدنى

لا يمكن للربح السنوي الخاضع للضريبة بالنسبة للأشخاص الذين اختاروا نظام الربح الجزافي أن يقل عن مبلغ القيمة الايجارية العادية و الخاصة بكل مؤسسة من المؤسسات الخاضعة للضريبة بعد أن يطبق عليها معامل تتدرج قيمته من 0.5% إلى 10% حسب أهمية المؤسسة و سمعتها و مستوى نشاطها[1].

- **نظام المقاول الذاتي[2]**

يطبق نظام المقاول الذاتي بناء على الاختيار الذي يتم باحترام الشروط التالية :

- ألا يتجاوز رقم الأعمال المحقق خلال السنة 500.000 درهم بالنسبة للأنشطة التجارية والصناعية والحرفية.
- ألا يتجاوز رقم الأعمال 200.000 درهم بالنسبة للخدمات،

و أن ينخرط الخاضع لنظام المقاول الذاتي في نظام الضمان الاجتماعي المنصوص عليه في التشريعات سارية المفعول.

- أن يمسك دفتر للمشتريات ودفتر للمبيعات، يؤشر عليه مسئول قسم الوعاء بعد ترقيم صفحاته.

و يستثنى من الخضوع لهذا النظام الخاضعون للضريبة الذين يزاولون أنشطة أو يقدمون خدمات محددة بموجب نص تنظيمي.

---

[1] المادة 42 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة لسنة 2017 مرجع سابق

[2] المقاول الذاتي هو كل شخص طبيعي يزاول باسمه الشخصي و بصفة فردية و لحسابه الخاص نشاط تجاري او صناعي أو حرفي او خدمي يعتمد فيه على جهده و كفاءته و يدر عليه دخلا و يعفى المقاول الذاتي من التسجيل في السجل التجاري.

1) **نسبة فرض الضريبة**

يخضع المقاولون الذاتيون للضريبة على الدخل المهني بناء على التصريح الشهري أو الربع السنوي وتتحدد نسبة فرض الضريبة كما يلي:

- 1 % من رقم الأعمال المحققة من ممارسة أنشطة تجارية و صناعية و حرفية على ان لا تتجاوز أرقام الأعمال المحققة 500.000 درهم سنويا.
- 2 % من رقم الأعمال المحقق من تقديم خدمات على أن يتجاوز رقم الأعمال المتوصل إليه 200.000درهم سنويا

إن هذه الاقتطاعات تكون محررة من دفع الضريبة على الدخل.

ب) **الإعفاءات من الضريبة على الدخل فئة الدخول المهنية** [1]

هناك نشاطات تعفى من الضريبة على الأرباح المهنية بشكل دائم وهناك من تعفى بشكل مؤقت.

1) **الاعفاءات الدائمة للضرية على الدخول المهنية :**

تعفى من الضريبة على الدخل فئة الدخول المهنية بشكل دائم النشاطات التي نذكر منها:

- المنشآت المقامة في المنطقة الحرة بميناء طنجة فيما يتعلق بالعمليات المنجزة داخل المنطقة الحرة،
- المنعشين العقاريين الخاضعين لنظام النتيجة الصافية بالنسبة لأرقام اعمالهم المحققة من انجاز سكنات منخفضة القيمة (سكنات اقتصادية).

2) **الاعفاءات المؤقتة الضريبة على الدخول المهنية**

- تعفى من الضريبة على الدخل لمدة خمس سنوات المنشآت المصدرة للمنتجات و الخدمات باستثناء المنشآت المصدرة للمعادن المستعملة بالنسبة لأرقام الأعمال المحقق من عمليات التصدير وبعد انتهاء مدة الاعفاء يمنح تخفيض بنسبة 20% من سعر الضريبة بشكل دائم.
- تخفيض بنسبة 20% بشكل دائم للمنشآت التي لا تزاول نشاطها في القطاع المنجمي و التي تبيع لمنشآت أخرى مقامة في المواقع الخاصة بتصدير منتجات تامة الصنع معدة للتصدير فيما يخص رقم اعمالها المنجز في المواقع المذكورة.

[1] المادة 31 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

- الاعفاء الكلي لمدة خمس سنوات بالنسبة للمنشآت الفندقية و شركات تدبير الاقامات العقارية للإنعاش السياحي بالنسبة لرقم أعمالها الذي تم تحقيقه بالعملات الأجنبية محولة للمغرب بصفة فعلية مباشرة او لحسابها عن طريق وكالات الاسفار يتبع بتخفيض نسبته 20% لما بعد فترة الإعفاء .
- الاعفاء من الضريبة على الدخل لمدة خمس سنوات بالنسبة للشركات التي تزاول أنشطتها في المناطق الحرة و بعد انتهاء مدة الاعفاء يمنح لها تخفيض في سعر الضريبة بنسبة 80 % لمدة عشرون سنة بعد انتهاء مدة الاعفاء.
- تخفيض نسبته 20% من سعر الضريبة خلال السنوات الخمس الأولى من بداية النشاط للمقاولات الحرفية المقامة في كامل التراب المغربي.
- تخفيض نسبته 20% من سعر الضريبة خلال السنوات الخمس الأولى من بداية النشاط تستفيد منه مؤسسات التعليم الخاص والتكوين المهني.

ثانيا) الدخول الفلاحية

تعتبر دخولا فلاحية[1] الأرباح المحققة من طرف الفلاحين او مربي الماشية و المتعلقة باستغلال دورة انتاج نباتية أو حيوانية تكون منتجاتها معدة لتغذية الانسان أو الحيوان، و كذا الأنشطة المرتبطة بتلك المنتجات باستثناء انشطة التحويل المنجزة بوسائل صناعية .

كما يعتبر انتاج فلاحي الانتاج المتعلق بإنتاج الأبقار و الأغنام و الماعز و الجمال.

وتعتبر دخولا فلاحية الدخول المحققة من طرف مجمع يكون هو نفسه فلاح او مربي الماشية في إطار برنامج التجميع.

أ) أنظمة فرض الضريبة

تخضع لنظام النتيجة الصافية الحقيقية الدخول الفلاحية التي تخضع للضريبة على الدخل.

إن تحديد النتيجة الصافية الحقيقية يخضع لنفس الآليات المعتمدة في تحديد النتيجة الصافية الحقيقية للدخول المهنية.

و يخضع وجوبا لنظام النتيجة الصافية الحقيقية للدخول الفلاحية الأنشطة التالية :.

- المستغلون الأفراد والملاك الشركاء في الشيوع الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 5.000.000درهم.

[1] المادة 46 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة2017 مرجع سابق

- يستفيد المستغلون و الفلاحون الذين يخضعون للضريبة على الدخل من فرض الضريبة بسعر مخفض نسبته 20% خلال الخمس سنوات الأولى من بداية النشاط.

ب) الاعفاءات

1) الاعفاء التدريجي للضريبة الفلاحية :

أقر القانون[1] التنفيذ التدريجي للضريبة الفلاحية ابتداء من شهر جانفي 2014 على المستغلين الكبار الذين يحققون ارقام أعمال تتجاوز او تساوي 5.000.000 درهم .

حيث يستفيد من الإعفاء من الضريبة على الدخل وفق الرزنامة التالية :

من الفاتح جانفي 2014 إلى 31 ديسمبر 2015 المستغلون الفلاحيون الذين يحققون أرقام أعمال اقل من 35.000.000 درهم.

من الفاتح جانفي 2016 إلى 31 ديسمبر 2017 المستغلون الفلاحيون الذين يحققون أرقام أعمال اقل من 20.000.000 درهم.

من الفاتح جانفي 2018 إلى 31 ديسمبر 2019 المستغلون الفلاحيون الذين يحققون أرقام أعمال اقل من 10.000.000 درهم.

يعفى المستغلون الفلاحيون من دفع الضريبة على الدخل برسم الدخول الفلاحية إذا حققوا أرقام أعمال لا تتجاوز 5.000.000 درهم و في حالة تجاوز رقم الأعمال هذا الحد فإن الضريبة تفرض على المستغل وفق نظام النتيجة الصافية الحقيقية و لا يمكن الاستفادة من الاعفاء بعد تحقيق رقم أعمال يقل عن 5.000.000 درهم إلا إذا استمر رقم الأعمال دون الحد المذكور أعلاه لمدة ثلاث سنوات مالية متتالية.

و يستفيد المستغل الفلاحي الخاضع لضريبة على الدخل الفلاحي من تطبيق المعدل المخفض بنسبة 20% من رقم الأعمال خلال الخمس سنوات الأولى من بداية النشاط.

ثالثا) الضريبة على الأجور[2]

تعتبر من قبيل الأجور التي تخضع للضريبة على الدخل :المرتبات – التعويضات و المكافآت – الأجور – الاعانات الخاصة و المبالغ لجزافية المرجعة عن المصاريف و غيرها من المكافآت

---

[1]. المادة 04 من قانون المالية المغربي لسنة 2014

[2] المادة 56 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

الممنوحة لمسيري الشركات و أصحاب المعاشات و الايرادات العمرية و المنافع النقدية أو العينية الممنوحة زيادة على الدخول المشار إليها اعلاه.

أ) اساس فرض الضريبة:

يحدد الأساس الخاضع للضريبة من المداخيل المذكورة أعلاه مطروح منها لمبالغ الاجمالية التي تم دفعها برسم هذه المداخيل بالإضافة إلى الاعفاءات الممنوحة .

ب) الإعفاءات من الضريبة على الأجور[1]

تعفى من الضريبة على الدخل:

- التعويضات والمساعدات العائلية، التعويضات المصروفة لتغطية المصاريف المدفوعة خلال مزاولة الوظيفة او عمل بشرط اثباتها.
- العلاوات المضافة إلى رواتب التقاعد أو المعاشات في مقابل الأعباء العائلية،
- التعويضات عن حوادث العمل،
- التعويضات الممنوحة عند الولادة وعند الوفاة،
- التعويض عن الفصل من العمل والتعويض عن المغادرة الطوعية للعمل،
- جميع التعويضات التي تحكم بها المحكمة تعويضا عن الضرر في حالة الفصل عن العمل،
- معاشات العجز الممنوحة للعسكريين ولخلفهم (ذوي الحقوق)،
- التقاعد التكميلي كما حدده القانون،
- الايرادات الممنوحة بمقتضى عقود التأمين على الحياة او عقود الرأسملة التي تصل مدتها لعشر سنوات على الأقل وثماني سنوات بالنسبة للعقود التي ابرمت ابتداء من جانفي 2009،
- المنح المدرسية،
- التعويض الشهري الاجمالي في حدود 6.000 درهم عن التدريب الذي انجز في حدود 31 ديسمبر 2016 و المدفوع للمتدربين خرجي التعليم العالي أو التكوين المهني المدفوع من طرف منشآت القطاع الخاص،
- الجوائز الفنية و الأدبية التي لا يتجاوز مبلغها 100.000 درهم سنويا،
- الدفعة التكميلية التي تدفعها المقاولة المشغلة إلى الأجير في إطار الادخار في المقاولة في حدود 10% من المبلغ السنوي للأجر الخاضع للضريبة،

[1] المادة 57 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

- الأجر الاجمالي الشهري في حدود 10.000 درهم لمدة 24 شهر ابتداء من تاريخ تشغيل الأجير والمدفوع من طرف المقاولة التي يتم اشاؤها خلال الفترة الممتدة من الأول جانفي 2015 و 31 ديسمبر 2017 في حدود خمسة أجراء .

ت) الخصم من الدخل الخاضع للضريبة [1]

يستفيد من الخصم

- المبالغ المقتطعة لتأسيس المعاشات و رواتب التقاعد.
- المبالغ المدفوعة لتسديد اصل الدين و فوائد القروض المحصل عليها لشراء مسكن، و مبلغ الربح بنسبة 20% لمجموع الفئات المهنية باستثناء الصحفيين وعمال المناجم و الملاحون بالملاحة التجارية و الصيد البحري، على أن لا يتجاوز المبلغ المخصوم 30.000 درهم،
- المعلوم المتفق عليه مسبقا في اطار عقد مرابحة أو تكلفة الشراء و مبلغ هامش الايجار المؤدي في اطار عقد اجارة منتهية بالتملك، من اجل اقتناء سكن اجتماعي كما هو منصوص عليه في المادة 92–28 من المدونة العامة للضرائب .
- خصم جزافي برسم المعاشات والإيرادات العمرية تقدر نسبته 55 % من المبلغ الاجمالي السنوي الذي يساوي أو يقل عن 168.000 درهم و 40 % إذا زاد عن ذلك.
- خصم جزافي برسم المعاشات و الايرادات العمرية من أجور الفنانين نسبته 40 %.
- تخفيض الضريبة برسم معاشات التقاعد ذات المنشأ الأجنبي بالنسبة للخاضعين للضريبة المتوفرون على موطن ضريبي بالمغرب و الذين يحصلون على معاشات التقاعد من بلدان الأجنبية نسبته 80 % من مبلغ الضريبة المستحقة عن معاشاتهم و المطابقة للمبالغ المحولة بصفة نهائية إلى دراهم غير قابلة التحويل.

رابعا) الدخول و الأرباح العقارية [2]

يميز المشرع المغربي بين الدخول العقاريةوالأرباح العقارية

أ) الدخول العقارية

تعتبر دخولا عقارية تخضع للضريبة على الدخل ضمن هذه الفئة ما لم تكن مدرجة في صنف الدخول المهنية.

---

[1] المادة 59 المدونة العامة للضرائب المغربية مرجع سابق محينة سنة 2017

[2] المادة 61 من مدونة الضرائب العامة المغربية مرجع سابق محينة سنة 2017 مرجع سابق

- الدخول الناتجة عن عقد ايجار،
- العقارات المبنية و غير المبنية و البناءات مهما كان نوعها،
- العقارات الزراعية و التي تضم المباني و المعدات الثابتة و المتحركة المرتبطة بها،
- القيمة الايجارية للعقارات و المباني التي يضعها ملاكها مجانا رهن تصرف الغير على أن تراعى الاستثناءات الواردة في المادة 62 –I من المدونة العامة للضرائب.

يتحدد الدخل الصافي الخاضع للضريبة على دخول العقارية بتخفيض 40% من الدخل الخام العقاري.

ب) الأرباح العقارية :

تعتبر أرباحا عقارية . الأرباح المحققة من العمليات التالية:

- بيع العقارات المبنية و غير المبنية و الحقوق العينية العقارية.
- المساهمة في شركة عقارات أو حقوق عقارية.
- عمليات التفويت (التنازل) بمقابل عن الأسهم أو تقديم حصص في شركات ذات غرض عقاري المعتبرة شفافة ضريبيا.
- عمليات التفويت (التنازل) بمقابل لأسهم أو المشاركة في شركات الأسهم أو شراء حصص مشاركة في شركات يغلب عليها الطابع العقاري.
- عمليات التنازل بدون مقابل كالهبات.
- نزع ملكية عقار لأجل المنفعة العامة.
- مبادلة العقارات المملوكة (المعاوضة) التي تعتبر بيعا مزدوجا.

1) تحديد الربح الخاضع للضريبة العقارية

يتحدد الربح الخاضع للضريبة على الدخل من خلال الفرق بين ثمن التنازل (التفويت) مطروح منه مصاريف التنازل و ثمن التملك مضاف إليها كل المصاريف المتعلقة بالتملك[1].

لا يدخل ضمن مجال تطبيق الضريبة العقارية القيمة الايجارية للعقارات موضوعة تحت تصرف:

- الآباء و الأبناء بغرض الاستعمال السكني،
- الادارات العامة و الجماعات المحلية و المستشفيات،
- الجمعيات التي تقوم بأعمال ذات منفعة عامة و المعترف بها،

[1] المادة 65 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

2) الاعفاءات من الضريبة على الأرباح العقارية [1]

تعفى من الضريبة على الأرباح العقارية

- الأرباح المحققة من التفويت (التنازل) عن عقار معد للسكن تم شغله لمدة لا تقل عن ثماني سنوات
- الأرباح المحققة من التنازل عن سكن اجتماعي و الذي يعتبر السكن الرئيسي للمفوت (المتنازل) و الذي تتراوح مساحته ما بين 50 متر مربع و متر 100 مربع و لا يتجاوز سعر التنازل 250.000 درهم.
- الربح المحقق من التنازل عن حقوق مشاعة في العقارات الفلاحية خارج المناطق الحضرية بين الشركاء في الارث.
- التنازل عن العقارات بدون مقابل بين الأزواج و الأبناء الآباء و الاخوة و الأخوات.

3) سعر الضريبة على الأرباح العقارية

يتحدد سعر الضريبة على الأرباح العقارية[2] ب 20 % من مبلغ الأرباح شرط أن لا يقل على 3% من مبلغ التنازل حتى و لو لم يتحقق ربح.

و تعتبر الضريبة تحررية من الضريبة على الدخل.

خامسا) مداخيل و ارباح رؤوس الأموال المنقولة[3]

ميز المشرع المغربي بين مداخيل رؤوس الأموال المنقولة و أرباح رؤوس الأموال المنقولة.

أ) مداخيل رؤوس الاموال المنقولة

تعد من المداخيل رؤوس الأموال المنقولة المداخيل التالية:

- عائدات الأسهم وحصص المشاركة و الدخول المعتبرة في حكمها و التي توزعها الشركات الخاضعة لأرباح الشركات.
- المبالغ المدفوعة و المقيدة في حسابات الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين لم يختاروا الخضوع لنظام الضريبة على الشركات و الذين يوجد مقر سكناهم العادي او موطنهم الجبائي في المغرب.

---

[1] المادة 63 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] المادة 73 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

[3] المادة 66 المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

1) تحديد الدخل الصافي المفروض عليه الضريبة

يتحدد الدخل الصافي الخاضع للضريبة بعد خصم المصاريف البنكية و مصاريف التحصيل ومصاريف مسك الحساب من اجمالي الدخل.

ب) أرباح رؤوس الأموال المنقولة

تعتبر أرباحا لرؤوس الأموال المنقولة الأرباح التالية :

- الأرباح الصافية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين من التنازل عن القيم المنقولة و غيرها من سندات رأس المال و الدين و الصادرة عن أشخاص خاضعة للقانون العام أو القانون الخاص والهيئات المكلفة بالتوظيف الجماعي للتسنيد و هيئات توظيف راس المال المجازفة.

باستثناء تلك التي يغلب عليها الطابع العقاري و الشركات العقارية الشفافة.

- الربح الصافي المحقق من طرف الأشخاص الطبيعيين خلال الفترة مابين تاريخ افتتاح مخطط الادخار في الأسهم أو مخطط الادخار في المقاولة و تاريخ سحب الأسهم و السيولة أو تاريخ اختتام المخططين معا.

1) تحديد الربح الصافي لرؤوس الأموال المنقولة[1]

يتكون الربح الصافي من الفرق بين سعر التفويت (التنازل) بعد طرح المصاريف التي تحملها المفوت نتيجة عملية التنازل كمصاريف و عمولة السمسرة و ثمن التملك مضاف إليها مصاريف المتعلقة بالتملك كمصاريف و عمولات السمسرة.

بالنسبة لمخطط الادخار في الأسهم أوفي مخطط الادخار في المقاولة فإن الربح الصافي يساوي الفرق بين قيمة تصفية المخطط أو القيمة بالنسبة لعقد الرأسملة في تاريخ السحب أو الاسترداد ومبلغ الدفعات المسددة في اطار المخطط منذ افتتاحه.

ت) الاعفاءات من الضريبة على مداخيل و أرباح رؤوس الأموال المنقولة[2]

تعفى من الضريبة على مداخيل و أرباح رؤوس الأموال المنقولة :

- الأرباح المحققة خلال سنة مدنية نتيجة تفويت القيم المنقولة أو السندات الأخرى لراس المال أو الدين حيث لا يتعدى مبلغ التنازل 30.000 درهم .
- الأرباح الموزعة من طرف شركات موجودة بالمناطق الحرة لغير المقيمين بالمغرب.

---

[1] المادة 69 من المدونة العامةللضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] المادة 68 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

- الفوائد التي يتحصل عليها الأشخاص الذاتيين نتيجة فتح حسابات ادخار في صندوق التوفير المغربي.
- التنازل بدون مقابل عن القيم المنقولة بين الأصول و الفروع و الأزواج و الاخوة و الأخوات.
- الفوائد المحصل عليها نتيجة ادخار أموال لاقتناء أو بناء سكن رئيسي و بتوفر شرطين:
- عدم سحب المبلغ المدخر و فوائده لمدة لا تقل عن خمس سنوات.
- أن لا يتعدى مبلغ الدفعات المقدمة من مالك مخطط الادخار 400.000 درهم.
- الفوائد المحصل عليها نتيجة ادخار الأموال بهدف الدراسة في كل مراحل التعليم و كذا التكوين المهني بشرط ان يحتفظ بالمبلغ المدخر و فوائده لمدة خمس سنوات على الأقل و ان لا يتعدى مبلغ الدفعات المقدمة 300.000 درهم لكل طفل.
- المداخيل المحققة في اطار مخطط ادخار في الأسهم او مخطط ادخار في المقاولة باستثناء السندات التي يتملكها الأجراء في شركاتهم .

ث) نسب الضريبة المطبقة على مداخيل و ارباح رؤوس الأموال المنقولة[1]

1) نسبة الضريبة على مداخيل رؤوس الأموال المنقولة .

نسبة 15% محررة من الضريبة على الدخل و تطبق على:

- عائدات الأسهم و حصص المشاركة و الدخول المعتبرة في حكمها .
- عائدات رؤوس الأموال ذات المنشأ الأجنبي و المحققة من طرف أشخاص ذاتيين لهم موطن جبائي بالمغرب.

نسبة 20% و تطبق على :

- عائدات التو ظيفات المالية ذات الدخل الثابت المدفوعة للأشخاص الخاضعين لنظام النتيجة الصافية الحقيقية و النتيجة الصافية المبسطة .

هذه العائدات تدخل في حساب الضريبة على الدخل مع حق خصم الضريبة المدفوعة أي ان هذا الاقتطاع غير محرر من الضريبة على الدخل.

نسبة 30% و تطبق على :

- العائدات من التوظيفات المالية ذات الدخل الثابت للأشخاص غير الخاضعين لنظام النتيجة الصافية الحقيقية أو النتيجة الصافية المبسطة.

[1] المادة 73 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

2) نسبة الضربة الطبقة على رؤوس الأموال المنقولة

نسبة 15% و تطبق على :

- الأرباح الصافية الناتجة عن تفويت الأسهم بالبورصة .
- الأرباح الصافية الناتجة عن التنازل عن الأسهم و حصص المشاركة في لهيئات المكلفة بالتوظيف الجماعي للقيم المنقولة و التي تستثمر أصولها بشكل دائم بنسبة 60%.

نسبة 20% و تطبق على :

- الأرباح المحققة من التفويت في سندات القرض و سندات أخرى،
- الأسهم غير المسعرة في البورصة،
- الأرباح المحققة من تفويت أسهم أو حصص الهيئات المكلفة بالتوظيف الجماعي للقيم المنقولة التي لا تخضع لاستثمار أصولها بنسبة 60% و بشكل دائم،
- الأرباح الاجمالية لرؤوس الأموال المنقولة ذات المنشأ الأجنبي، المحققة من طرف أشخاص ذاتيين لهم اقامة رئيسية أو موطن جبائي بالمغرب،

الفرع الثاني : تحديد مجموع الدخل الخاضع للضريبة

يتكون مجموع الدخل (الدخل الاجمالي) الخاضع للضريبة من مجموع الدخول الفئوية الصافية، ويعتبر الربح المحقق من طرف شركات الأشخاص كشركات التضامن،و شركات التوصية البسيطة، والشركات الفعلية إذا كانت تضم الأشخاص الذاتيين، كدخل مهني للشريك الرئيسي و تفرض عليه الضريبة على الدخل، و في حالة ما إذا كانت النتيجة سلبية فإنها تطرح من المداخيل المهنية للشريك الرئيسي.

حددت اجال التصريح بمجموع الدخل بموجب القانون [1] حيث حددت الفترة مابين الأول من جانفي وقبل حلول الأول من شهر مارس للتصريح بالدخل للخاضعين للنظام الجزافي و المهن غير التجارية. في حين ان المؤسسات الخاضعة لنظام النتيجة الصافية الحقيقة و نظام النتيجة الصافية المبسطة فإن آجال التصريح تكون قبل الأول من شهر أفريل.

الفرع الثالث :الأعباء المخصومة من مجموع الدخل

تخصم من مجوع الدخل الخاضع للضريبة المبالغ التالية :

[1] انظر المادة 82 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

- الهبات في شكل عيني أو نقدي الممنوحة للهيئات ذات المنفعة العامة و المؤسسات المحددة قانونا[1]
- فوائد القروض الممنوحة من مؤسسات متخصصة، أو مؤسسات منح القروض و الموجهة لبناء او اقتناء عقار موجه للسكن الرئيسي، على أن لا يتعدى مبلغ الفوائد حدود 10 % من مجموع الدخل الخاضع للضريبة، وكذا مبلغ الربح المعلوم المتفق عليه مسبقا في اطار عقد مرابحة لاقتناء أو بناء سكن رئيسي، في حالة البناء يستمر منح الخصم الفوائد لمدة سبع سنوات تبدأ من تاريخ منح رخصة البناء.
- الأقساط و الاشتراكات المدفوعة و المتعلقة بعقود تأمين التقاعد الفردية أو الجماعية. و التي لا تقل مدتها عن ثماني سنوات و التي سبق و ان ابرمت مع شركات التأمين الموجود مقرها بالمغرب، والتي تدفع اعاناتها لمستحقيها بمجرد بلوغهم سن الخمسين كاملة في حدود 6% من مجموع الدخل الخاضع للضريبة، أما بالنسبة للأشخاص الذاتيين الخاضعين للضريبة على الدخل بالنسبة للأجور فلا يوجد سقف محدد لهذه المبالغ المخصومة .
- التخفيضات العائلية، حيث يخصم مبلغ 360 من مبلغ الضريبة بالنسبة للزوج و أولاد في حدود 2160 درهم.

الفرع الرابع : جدول الضريبة على الدخل

يتكون جدول الضرائب التصاعدية للضريبة على مجموع الدخل من ست فئات دخلية و تتراوح نسب الاخضاع من 0% إلى 38% و الجدول التالي يبين توزيع شرائح الدخل و نسب الإخضاع

جدول رقم 2-1: جدول الضريبة على مجموع الدخل التصاعدي

فئات الدخل بالدرهم			نسبة الضريبة على الدخل
0	-	30.000	0%
30.001	-	50.000	10%
50.001	-	60.000	20%
60.001	-	80.000	30%
180 001	فما فوق		38%

المصدر : الجدول معد حسب المادة 73 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة 2017

[1] أنظر المادة 10 و المادة 28 من مدونة العامة للضرائب محينة سنة 2017 مرجع سابق

غير أن سعر الضريبة [1]على الدخل يختلف بالنسبة لبعض المداخيل و التي يمكن ذكر بعضها :

- حيث تطبق نسبة اقتطاع 10 % من العائدات المحددة قانونا [2] المحصل عليها من طرف اشخاص ذاتيين أو معنويين غير المقيمين بالمغرب (محررة من الضريبة على الدخل).
- تطبق نسبة اقتطاع ضريبي تقدر ب 20% بالنسبة:
- لأتعاب الحضور وكل التعويضات الأخرى الاجمالية المدفوعة لمتصرفي البنوك الحرة والتعويضات الأخرى المدفوعة من طرف البنوك الحرة، والشركات القابضة الحرة لمستخدميها المأجورين.
- الأجور التي يحصل عليها العمال المغاربة و الأجانب الذين يعملون في المنطقة المالية بالدار البيضاء و تطبق هذه النسبة لمدة خمس سنوات تبدأ من تاريخ بداية نشاط العامل في المؤسسة .

تطبق نسبة اقتطاع ب 30% على :

- المكافآت و التعويضات غير المنتظمة المدفوعة لأشخاص لا يدخلون في قائمة العمال الدائمين للمقاولة (غير محررة من الضريبة على الدخل).
- المكافآت المدفوعة للجوالين و العارضين و الممثلين التجاريين لمستغلين يقيمون بالمغرب (غير محررة من الضريبة الدخل) .
- المبالغ الاجمالية التي يتقاضاها الفنانون الذين يعملون بصفة فردية أو ضمن فرق (غير محررة من الضريبة على الدخل).
- أتعاب الأطباء غير الخاضعين للرسم المهني نظير قيامهم بعمليات جراحية في المستشفيات (محررة من الضريبة على الدخل).

تقتطع نسبة 17% من المبالغ الاجمالية لتي يتقاضاها الأساتذة الزائرون غير محررة من الضريبة على الدخل(محررة من الضريبة على لدخل).

المطلب الثاني: الضريبة على الشركات [3]

تفرض الضريبة على الشركات بشكل اجباري على شركات رؤوس الأموال و الشركات العمومية والأشخاص الاعتبارية الذين يحققون أرباحا من العمليات المنجزة.

---

[1] المادة 73 من مدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] المادة 15 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

[3] المادة 1 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

كما يمكن لشركات الأشخاص أن تختار الخضوع للضريبة على الشركات غير أن الاختيار لا يمكن الرجوع فيه مادمت الشركة قائمة .

الفرع الأول: الأساس الخاضع للضريبة على الشركات

يتحدد أساس الاخضاع من الفرق الايجابي بين نواتج الاستغلال و الأرباح المحققة و تكاليف الاستغلال المعتبرة قانونا.

الفرع الثاني : تسديد الضريبة على أرباح الشركات

يتم تسديد الضريبة على الشركات في شكل تسبيقات و عددها أربع ، كل دفعة تقدر ب 25% من مبلغ الضريبة المدفوع في آخر سنة مالية، و يسدد قسط التصفية إذا كان مبلغ الضريبة على الشركات أكبر من التسبيقات الأربع في نفس الوقت الذي يدفع فيه التسبيق الأول .

أما إذا كان مبلغ التسبيقات اكبر من الضريبة المستحقة فإن الفرق تسدد به الدفعة الأولى للسنة المالية التالية لتسديد التسبيقات فإذا لم يغطيها تسدد به باقي التسبيقات .

الفرع الثالث : الاعفاءات [1]

نميز بن نوعين من الاعفاءات، الاعفاءات الدائمة و الاعفاءات المؤقتة.

أ) الاعفاءات الدائمة :

منحت التشريعات الجبائية الاعفاء الدائم من الضريبة على الشركات للهيئات و الجمعيات والمؤسسات نذكر بعض منها:

- الجمعيات و الهيئات المعتبرة قانونا و التي تمارس أنشطة تتطابق و قوانينها الأساسية.
- العصبة الوطنية لمكافحة امراض القلب و الشرايين .
- مؤسسة الحسن الثاني لمكافحة امراض القلب و الشرايين.
- جمعيات مستغلي المياه الفلاحية لأجل لأنشطة الضرورية لتسييرها أو تحقيق غرضها.
- مؤسسة محمد السادس للنهوض بالأعمال الاجتماعية للتربية و التكوين .
- التعاونيات و اتحاداتها المؤسسة وفق القوانين و التي تمارس أنشطة تتوافق مع الأنشطة المحددة في قوانينها الأساسية .

[1] المادة 6 –1 من مدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

- الشركات غير المقيمة التي تحقق زائد القيمة من تفويت (التنازل) قيم منقولة مسعرة ببورصة القيم بالمغرب باستثناء التفويت في سندات الشركات التي يغلب عليها الطابع العقاري.
- البنك الاسلامي للتنمية و البنك الافريقي للتنمية و الشركة المالية الدولية .
- وكالة بيت المقدس.
- الوكالات المكلفة بالتوظيف الجماعي للقيم المنقولة .
- وكالة توظيف رأس المال بالمجازفة .
- شركة سلا الجديدة بالنسبة لمجموع انشطتها.
- جامعة الأخوين بإفران.
- الشركات المقامة بالمنطقة الحرة بطنجة
- الشركات الفلاحية التي تحقق ارقام اعمال لا يتعدى 5.000.000 درهم في السنة بالنسبة لدخولها الفلاحية.

ب) الاعفاءات المؤقتة [1]

تعفى من الضريبة على الشركات بشكل مؤقت مجموعة من العمليات و الهيئات التي يمكن ذكر منها:

- الشركات التي تستغل مراكز التدبير المحاسبية المعتمدة بالنسبة لعملياتها و ذلك لمدة أربع سنوات تبدأ من تاريخ اعتمادها.
- أرباح الشركات الحاصلة على امتياز استغلال حقول الهيدروكربونات لمدة عشر سنوات تبدأ من تاريخ الدخول في الانتاج المنتظم لكل امتياز استغلال.

الدخول الفلاحية تستفيد من الاعفاء التدريجي من الضريبة على اراح الشركات كما يلي :

من الفاتح جانفي 2014 إلى 31 ديسمبر 2015 المستغلون الفلاحيون الذين يحققون رقم أعمال اقل من 35.000.000 درهم.

من الفاتح جانفي 2016 إلى 31 ديسمبر 2017 المستغلون الفلاحيون الذين يحققون رقم أعمال اقل من 200.000.00 درهم.

من الفاتح جانفي 2018 إلى 31 ديسمبر 2019 المستغلون الفلاحيون الذين يحققون رقم أعمال اقل من 10.000.000 درهم.

[1] المادة 6 – 2 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

الاعفاء من الضريبة على الشركات لمدة خمس سنوات، تتبع بتطبيق النسبة المخفضة 17.5% بالنسبة إلى:

- المقاولات المصدرة للمنتجات و الخدمات باستثناء المقاولات المصدرة للمعادن المستعمله، على جزء من رقم أعمالها الناتج عن التصدير.
- المؤسسات الفندقية و شركات ادارة الاقامات العقارية لإنعاش السياحة، بالنسبة لأرقام اعمالها المحقق بالعملة الأجنبية المحول إلى المغرب فعليا من طرفها أو لحسابها عن طريق و كالات الاسفار.

الاعفاء من الضريبة على الشركات لمدة خمس سنوات، تتبع بتطبيق النسبة المخفضة 8.75% بالنسبة إلى :

- المقاولات التي تمارس نشاطها في مناطق التصدير الحرة، بما في ذلك المعاملات بين المقاولات في المنطقة الحرة نفسها أو في المناطق الحرة الأخرى،
- الوكالة الخاصة طنجة – البحر الأبيض المتوسط و كذا المقاولات المتدخلة في هذه المنطقة والتي تقيم في المناطق الحرة،
- شركات الخدمات المكتسبة لصفة القطب المالي للدار البيضاء ابتداء من السنة الأولى لمنح هذه الصفة،
- الشركات التي تحقق زائد القيمة الصافي من مصدر أجنبي المتعلق بالقيم المنقولة الذي تحققه،
- المقرات الجهوية و الدولية المكتسبة لصفة القطب المالي للدار البيضاء، تستفيد من تطبيق نسبة ضريبة على الشركات مخفضة تقدر ب 10% ابتداء من السنة الأولى لاكتساب هذه الصفة،

دون الاخلال بتطبيق الحد الأدنى للضريبة الذي لا يمكن أن يقل الأساس المفروض عليه الضريبة عن 5% من تكاليف تسيير المقرات المذكورة.

فرض الضريبة بنسبة 17.5% بالنسبة :

- للمؤسسات المنجمية المصدرة مباشرة و كذلك المقاولات التي تبيع منتجاتها للمقولات المصدرة.

فرض الضريبة بسعر 17.5 % خلال السنوات الخمس الاولى بالنسبة :

- المقاولات الحرفية التي يغلب عليها العمل اليدوي بالدرجة الاولى و ذلك بغض النظر عن مكان تواجدها بالمغرب.
- المؤسسات الخاصة للتعليم و التكوين المهني

- الشركات الرياضية
- الشركات الفلاحية الخاضعة لضريبة .

الفرع الرابع : نسب الضريبة على ارباح الشركات[1]

لحساب الضريبة على أرباح الشركات تطبق النسب التالية :

- نسبة 30 % على الأرباح الصافية المحققة و هي النسبة العامة.
- و تطبق نسبة 37% على المؤسسات الائتمانية و بنك المغرب و صندوق الابداع و التدبير وشركات التأمين و اعادة التأمين.

كما تطبق نسب أخرى نوعية و جزافية لحساب الضريبة على أرباح الشركات منها:

- تخضع الشركات الأجنبية التي تنجز أشغال أو بناء او تركيب بالمغرب إلى نسبة جزافية و حيدة تقدر ب 8 % من المبلغ الاجمالي المحقق من هذه العمليات دون احتساب الرسم على القيمة المضافة بشكل اختياري يحررها من الاقتطاع من المصدر برسم مداخيليها المحققة في المغرب.
- تخضع البنوك الحرة إما للضريبة على الشركات و اما للأداء الجزافي، ففي حالة اختيارها الخضوع للضريبة على الشركات فإنه يطبق عليها نسبة اقتطاع تقدر ب 10% من أرباح المحققة، أما اذا اختارت الأداء الجزافي فإنها تكون مطالبة بدفع مبلغ 2500 دولار سنويا و ذلك لمدة 15 سنة .
- تخضع الشركات القابضة الحرة لأداء جزافي مبلغه 500 دولار سنويا لمدة 15 سنة الأولى التي تلي تاريخ اعتمادها و هي ضريبة محررة من الضريبة على الشركات.
- تطبق نسبة اقتطاع تقدر ب 10 % من الربح الصافي المحقق من طرف المؤسسات الت لا يتجاوز ربحها الجبائي 300.000 درهم.

الفرع الخامس : الاقتطاع من المصدر[2]

تخضع للضريبة على الشركات اقتطاع من المصدر الأشخاص المذكورة أدناه و فق نسب اقتطاع معينة نذكر منها ما يلي :

- يطبق اقتطاع من المصدر كضريبة على الشركات بنسبة 10% على العائدات التي تحصل عليها الشركات الأجنبية [3] باستثناء فوائد القروض الممنوحة بالعملة الأجنبية لمدة لا تقل عن 10 سنوات

---

[1] المادة 19 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] المادة 19 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2019 مرجع سابق

[3] المادة 15 من المدونة العامة لضرائب المغربية محينة سنة 2017 ، مرجع سابق

والفوائد المرتبطة بالإيداعات بالعملة الأجنبية او بالدرهم القابل للتحويل، فوائد القروض الممنوحة من الدولة أو التي تضمنها الدولة، فوائد القروض الممنوحة بعملة اجنبية من طرف البنك الأوروبي للاستثمار في اطار مشاريع صادقت عليها الحكومة .

- تخضع لنسبة اقتطاع تقدر ب 15% على عائدات الأسهم و حصص المشاركة و الدخول المعتبرة في حكمها.
- تطبق نسبة اقتطاع 20% على العائدات المحققة من التوظيفات ذات الدخل الثابت محررة من الضريبة على الشركات

إن الضريبة على الشركات لابد أن لا تقل عن حد أدنى يجب دفعه من طرف الخاضع للضريبة والذي يقدر ب :

- 0.25% من رقم المعاملات بالنسبة للعمليات المنجزة من طرف الشركات التجارية التي تقوم ببيع المنتوجات النفطية و الغاز و الزبدة و الزيت و السكر و الماء و الكهرباء .
- 0.5% من رقم المعاملات المحقق من العمليات الأخرى.

الفرع السادس :الأعباء القابلة للخصم الرئيسية[1]

تحسب النتيجة الصافية الخاضعة للضريبة على الشركات بخصم التكاليف التالية من النواتج والمتمثلة في :

- تكاليف الاستغلال و تكاليف أخرى،
- مشتريات البضائع و اللوازم،
- تكاليف اليد العاملة،
- التكاليف المالية و تكاليف أخرى متنوعة مرتبطة بالاستغلال،
- الضرائب و الرسوم باستثناء الضريبة على الشركات و الضريبة على القيمة المضافة،
- مخصصات الاهتلاك و المؤونات،
- التكاليف غير الجارية،

[1] المادة 10 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

- الهبات الممنوحة في شكل نقدي او عيني للهيئات و الجمعيات المعترف بها و التي لها صفة المنفعة العامة، و المؤسسات العمومية التي تكون مهمتها ترقية الثقافة و التعليم و البحث، صندوق العمل الثقافي العصبة الوطنية لمكافحة أمراض القلب و الشرايين ' اللجنة الوطنية الأولمبية المغربية.

و هذه الهبات تعتبر تكاليف تخصم من النواتج دون تحديد سقف لخصمها.

- الهبات العينية و النقدية الممنوحة للمشاريع الاجتماعية العمومية أو الخاصة و المؤسسات المحددة قانونا، في حدود 2% من رقم الأعمال.

الفرع السابع :الحد الأدنى للضريبة على الشركات [1]

لا يمكن لمبلغ الضريبة على الشركات أن يقل عن حد ادني يتكون اساس حسابه من عائدات الاستغلال خارج الرسم على القيمة المضافة يقدر ب 3.000 درهم و الذي يسدد في دفعة واحدة قبل الأول من شهر أفريل الموالي للسنة التي تحققت فيها الأرباح.

و لقد أعفى المشرع المغربي المؤسسات من دفع الحد الأدنى خلال السنوات الثلاث لبداية النشاط باستثناء المؤسسات التي لها امتياز تسيير مرفق عمومي.

المطلب الثالث :الضريبة على القيمة المضافة[2]

تخضع للضريبة على القيمة المضافة العمليات التجارية و الصناعية و الحرفية و الخدمية و الأشغال العقارية و عمليات استراد السلع و الخدمات التي يتم تسليمها أو استغلالها أو استخدامها في المغرب .

الفرع الأول : العمليات الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة

توجد عمليات تخضع وجوبا للضريبة على القيمة المضافة و هناك من تخضع بناء على الاختيار.

أولا : العمليات الخاضعة وجوبا[3]

تخضع للضريبة على القيمة المضافة وجوبا عمليات ونشاطات نذكر منها:

- عمليات بيع و تسليم المنتجات التي تم صنعها او استخراجها أو تحويلها بصورة مباشرة ام بواسطة الغير.

---

[1] المادة 144 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] المادة 88 من المدونة العمة لضرائب المغربية محينة سنة 2017 ، مرجع سابق

[3] المادة 89 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سا بق.

- عمليات بيع البضائع على حالها التي يقوم بها تجار الجملة أو تجار التجزئة الذين يحققون ارقام أعمال تساوي أو تتجاوز 2.000.000 درهم.
- التسليم للذات سواء كانت بضائع او مواد باستثناء السكن الشخصي للخاضع للضريبة.
- عمليات الايواء و البيع أو هما معا إذا وقع البيع على مأكولات و مشروبات تستهلك في مكان البيع.
- الايجارات الواقعة على الأماكن المؤثثة و المفروشة، عمليات النقل و التخزين و السمسرة وتفويت الحقوق و البراءات و العلامات .
- عمليات البنك و الائتمان و الصرف.
- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و المتعلقة بمهن كالمحاماة و التوثيق، أعمال الترجمة،المهندسون المعماريون القائسون المحققون، البياطرة ....الخ

ثانيا :العمليات الخاضعة اختيارا[1]

يمكن ان تخضع للضريبة على القيمة المضافة بشكل اختياري عمليات يقوم بها :

- التجار و مقدمو الخدمات الذين يصدرون مباشرة المنتجات و البضائع و الخدمات فيما يخص أرقام أعمالهم المحققة من التصدير.
- المنتوجات و الخدمات لتي ينجزها صغار المنتجين و صغار مؤدو الخدمات الذين لا تتجاوز مجموع أرقام أعمالهم 500.000درهم.
- منتجات الصيد البحري و اللحوم الطرية و الجامدة و منتجات زيت الزيتون و المنتجات الثانوية المشتقة من سحق الزيتون من طرف منشآت تقليدية.

الفرع الثاني : الحدث المنشئ[2]

يتكون الحدث المنشئ من قبض مبالغ بشكل كلي أو جزئي بالنسبة لعمليات بيع البضائع و المنتجات وتقديم الخدمات و تنفيذ الأشغال.

ويمكن للخاضع للضريبة على القيمة المضافة أن يقدم طلب الاخضاع للضريبة على القيمة المضافة عند تقديم الفاتورة أو قيد الدين في المحاسبة (تاريخ مديونية الغير) وذلك قبل حلول شهر جانفي، أما بالنسبة للنشاطات الجديدة فإن طلب الاختيار يقدم خلال الشهر الجاري لبداية النشاط على ان يرفقوا

[1] المادة 90 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 ، مرجع سابق.

[2] المادة 95 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

تصريحاتهم بقائمة العملاء المدينين و تؤدى الضريبة على القيمة المضافة خلال 30 يوما التالية لتقديم التصريحات.

اما إذا تم تسديد قيمة البضاعة عن طريق المقايضة أو المقاصة فإن الواقعة القانونية لاستحقاق الضريبة تتحدد بتاريخ تسليم البضائع أو انتهاء الأعمال او تنفيذ الخدمات.

الفرع الثالث : اساس الخضوع للضريبة على القيمة المضافة [1]

يتحدد الأساس الخاضع للضريبة على القيمة المضافة من رقم الأعمال المحقق من عمليات بيع المواد والمنتجات و الأشغال بما فيها كل الرسوم باستثناء الضريبة على القيمة المضافة.

و يختلف أساس رقم الأعمال الخاضع للضريبة على القيمة المضافة تبعا لاختلاف العمليات المنجزة.

- بالنسبة للمنعشين العقاريين فإن رقم الأعمال الخاضع للضريبة على القيمة المضافة يتكون من سعر التفويت (التنازل) مطروح منه ثمن الأرض المقدر استنادا إلى المعاملات المتعلقة بالأرباح العقارية أما اذا كان العقار المنجز معد للبيع فإن الأساس الخاضع يتكون من الفرق بين ثمن التفويت و سعر تكلفة بناء العقار المتنازل عنه.
- بالنسبة لعمليات التجزئة فإن الأساس الخاضع للضريبة يتكون من الفرق بين رقم الأعمال الناتج عن التجزئة و تكلفة اشغال التهيئة و التجزئة .
- بالنسبة للتسليم للذات فإن الأساس الخاضع للضريبة يتحدد بالسعر العادي لبيع هذه البضائع والمنتجات و الخدمات.
- أما بالنسبة للعمليات البنكية فإن الأساس الخاضع للضريبة فإنه يتكون من الفوائد و الخصوم والأرباح الناتجة عن العمليات المصرفية و غيرها من العائدات.

الفرع الرابع :الاعفاء من الضريبة على القيمة المضافة

ميز المشرع المغربي بين نوعين من الاعفاءات، حيث منح اعفاءات مع عدم الحق في الخصم واعفاءات مع الحق في الخصم .

[1] المادة 96 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

1) الاعفاءات مع عدم الحق في الخصم [1]

حددت المدونة العامة للضرائب مجموعة من العمليات المعفاة من الضريبة على القيمة المضافة نذكر منها:

- بيع المنتجات واسعة الاستهلاك مثل الخبز، الدقيق، الحليب، الأسماك الطازجة كانت ام مجمدة، اللحوم الطازجة أو المجمدة ...الخ
- مبيعات الأدوية المضادة للسرطان و لالتهاب الكبد الفيروسي، الأدوية المتعلقة بأمراض القلب والشرايين وأمراض السكري و الربو و السيدا.
- المبيعات و الخدمات المنجزة من طرف الصناعيين او مقدمي الخدمات الذين لا تتجاوز ارقام أعمالهم 500.000 درهم.
- الخدمات التي يقدمها الأطباء و اطباء الأسنان و المدلكين الطبيين، ومقومو البصر و مصححو النطق و القابلات و مستغلو المصحات او المؤسسات الصحية أو العلاجية و مستغلو مخابر التحاليل الطبية.
- فوائد القروض التي تمنحها شركات التمويل و المؤسسات الائتمانية لطلبة التعليم الخاص والتكوين المهني.
- الجمعيات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح و المعترف بها و التي لها صفة المنفعة العامة والشركات التعاضدية للمستخدمين.
- الخدمات المنجزة من طرف التعاونيات و اتحاداتها المنشأة طبقا للقوانين و التي تمارس أنشطة تتوافق و قوانينها الأساسية، غير أن هذا الاعفاء يتوقف العمل به إذا مارست هذه التعاونيات نشاطات صناعية و تجارية يتجاوز رقم اعمالها 10.000.000 درهم بدون احتساب الرسم على القيمة المضافة.
- عمليات القرض و مؤسسات القروض الصغيرة لفائدة زبائنها.

2) الاعفاءات مع الحق في الخصم[2]

تعفى من الضريبة على القيمة المضافة مع الحق في الخصم العمليات و النشاطات التالية:

- المنتجات و الخدمات المقدمة لأجل التصدير و البضائع و المنتجات التي تكون خاضعة للأنظمة الجمركية.

---

[1] المادة 91 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] المادة 92 من المدونة العامة للضرائب المغربية مرجع سابق

- عمليات بيع و اصلاح المراكب البحرية .
- اقتناء الأصول الثابتة من طرف الخاضعين للضريبة على القيمة المضافة خلال 24 شهر بداية من تاريخ انطلاق النشاط.
- التجهيزات المقتناة من طرف مؤسسات التعليم الخاص و التكوين المهني خلال 24 شهر بداية من انطلاق النشاط.
- العربات الجديدة المستغلة المقتناة من طرف مستغلي سيارات الأجرة.
- عمليات النقل الدولي و الخدمات المرتبطة بها .
- الحافلات و التجهيزات و السلع التجهيزية المرتبطة بها و المقتناة من طرف مقاولات النقل الدولي عبر الطرق لمدة 24 شهر بداية من انطلاق النشاط.
- أموال الاستثمار التي تستفيد من الخصم المقتناة من طرف المقاولات الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة و التي أبرمت اتفاقيات استثمار مع الدولة تبلغ قيمتها 2.000.000 درهم لمدة 36 شهر بداية من انطلاق النشاط و 24 شهر بدءا من انطلاق النشاط في الحالات الأخرى .
- بعض أنشطة بنك المغرب .
- المواد الضرورية لإنتاج الأفلام المصورة في المغرب المقتناة من طرف الشركات الأجنبية.
- البضائع و المنتجات و الأشغال التي تقتنيها او تستفيد منها البعثات الدبلوماسية او القنصلية وأعضاؤها المعتمدين في المغرب و الذين يتمتعون بالوضع الدبلوماسي و نفس الاعفاء تستفيد منه المنظمات الدولية و الاقليمية و أعضاؤها المعتمدين بالمغرب الذين يستفيدون بالوضع الدبلوماسي شرط المعاملة بالمثل.
- المواد و التجهيزات الخاصة بتصفية الدم.
- السلع و الخدمات المقدمة من أشخاص طبيعيين او معنويين مغاربة كانوا ام اجانب للدولة أو للجماعات المحلية أو للمؤسسات العامة و الجمعيات المعترف بها و التي لها صفة المنفعة العامة والتي تهتم بالأوضاع الاجتماعية و الصحية للأشخاص المعوقين أو الذين هم في وضعية صعبة سواء جلبت هذه المواد من السوق الداخلي او تم استيرادها .
- السلع و المنتجات المقتناة من أشخاص طبيعيين و التي يبلغ قيمتها 2.000 درهم لحظة مغادرتهم التراب المغربي باستثناء بعض المواد كالتبغ و الأدوية و الأحجار الكريمة ....الخ

- عمليات اقتناء السلع و المعدات و البضائع الضرورية المنجزة من طرف مؤسسة الحسن الثاني لمكافحة أمراض السرطان و ذلك للقيام بمهامها، و العصبة الوطنية لمكافحة امراض القلب و الشرايين ومؤسسة محمد السادس للنهوض بالأعمال الاجتماعية للتربية و التكوين.

الفرع الخامس :نسبة الضريبة على القيمة المضافة[1]

حددت التشريعات الجبائية المغربية ثلاث معدلات لحساب الضريبة على القيمة المضافة و هي :

النسبة العادية 20 % و تخضع لها كل العمليات و السلع و الخدمات و الأشغال الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة و التي لا تخضع لبقية معدلات الضريبة على القيمة المضافة.

نسبة 14 % : و تطبق على العمليات التي نذكر البعض منها:

- عمليات الايواء و خدمات المطعم التي تنجزها الفنادق و المجموعات العقارية المعدة لغرض سياحي.
- عمليات بيع السلع الغذائية أو المشروبات المستهلكة في مكان البيع المنجزة داخل المطاعم أو التي يوفرها مقدمو الخدمات لأجراء المقاولات،
- خدمات المطعم التي تقدمها المقاولة مباشرة لأجرائها،
- بيع الزيوت الغذائية و الأرز و العجائن و ملح الطعام،
- بيع غاز النفط و الهيدروكاربونات الغازية الأخرى وزيوت النفط و النفط الصخري،
- عمليات البنوك و الائتمان،
- المعاملات المتعلقة بالأسهم و حصص الشركات التي تصدرها هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة،
- المعاملات المتعلقة بالقيم المنقولة و التي تنجزها بورصة القيم،
- العمليات التي ينجزها صندوق التجهيز الجماعي او تلك المتعلقة بالقروض و التسبيقات الممنوحة للصندوق،
- العمليات المنجزة من طرف بعض أصحاب المهن الحرة (المحامون، الموثقون، المترجمون، الأطباء البيطريون....)،
- الأداء المستحق على الطريق السيار،

[1] المادة 99 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق.

- بعض المواد الفلاحية كالخشب بقشوره و الأعلاف،

النسبة المخفضة 7 % مع حق الخصم و تطبق على العمليات التي نذكر منها :

- المواد ذات الاستهلاك الواسع كالماء،و مصبرات السردين، و مسحوق الحليب، و السكر المصفى أو المكتل، و لوازم المدرسة و توابعها.
- المنتجات الصيدلانية و توابعها.
- السيارات السياحية و جميع المنتجات و المواد الداخلة في تصنيعها و نفس الاجراء يطبق على تركيب السيارات شرط احترام دفتر الشروط المحددة بنص تنظيمي.

كما تطبق تسعيرات خاصة على بعض المنتجات نذكر منها :

- 100 درهم عن هيكتولتر من الخمر
- 5 دراهم عن كل 1 غرام من الذهب او البلاتين
- 0.10 درهم عن كل غرام من الفضة .

المطلب الرابع :حقوق التسجيل و واجبات التنمبر (حقوق الطابع)

تضمنت المدونة العامة في الكتاب الأول الجزء الأول قواعد حقوق التسجيل و قي الكتاب الثالث حقوق التنمبر

الفرع الأول : حقوق السجيل

التسجيل هو إجراء تخضع له الوثائق و المحررات و العقود سواء بشكل اجباري أو بشكل اختياري

أولا : عمليات التسجيل التي تتم بشكل اجباري[1]

تخضع للتسجيل بشكل اجباري المحررات و العقود التالية :

أ) جميع الاتفاقات مكتوبة كانت أم شفوية و سواء كانت المحررات رسمية أم عرفية و التي تتعلق بما يلي:

- التفويتات (التنازل) بين الأحياء بعوض او بغير عوض كالبيع و الهبة و المعاوضة في العقارات والحقوق العينية الواقعة على العقارات أو الأصول التجارية و الحصص في المجموعات ذات النفع الاقتصادي و حصص و أسهم الشركات التي لم تدرج في بورصة القيم و اسهم و حصص المشاركة في الشركات العقارية.

[1] المادة 127 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق .

- الايجار ذو الايراد الدائم للأصول العقارية و الايجار الحكري،
- التخلي عن حق الايجار أو جزء منه،
- الايجار و التخلي عن الايجار من الباطن للعقارات و الحقوق العقارية و الأصول التجارية،

ت) المحررات الرسمية او العرفية المتعلقة بالعمليات التالية :

- انشاء رهن رسمي أو فكه،
- التخلي عن دين مضمون أو الانابة فيه،
- تأسيس الشركات و الزيادة في رأسمالها و التمديد في آجالها و جميع المحررات المعبرة عن العقد او النظام الأساسي .
- تفويت الأسهم المدرجة ببورصة القيم،
- قسمة الأصول المنقولة أو العقارية،
- الرهن العقاري الحيازي للأموال العقارية،

ج) محررات اخرى :

– المحررات الرسمية أو العرفية التي ينجزها الموثقون،

– المحررات التي ينجزها الموثقون و العدول العبريون،

– الأحكام و المحررات القضائية و غير القضائية التي يحررها كتاب الضبط بالمحاكم و أحكام المحكمين التي تخضع لحقوق التسجيل النسبية،

– بيوع المنتجات الغابية،

ثانيا) التسجيل الاختياري

تخضع للتسجيل الاختياري العقود و المحررات غير المذكورة أعلاه و التي يرغب أطراف العقد في تسجيلها.

الفرع الثاني : الأساس الخاضع لحقوق التسجيل[1]

يختلف الأساس الذي تحسب عليه حقوق التسجيل حسب طبيعة العقود و المحررات،

- فبالنسبة للبيوع و عمليات نقل الملكية بمقابل فإن الأساس يتحدد بالثمن المعبر عنه و الذي قد تضاف إليه بعض المصاريف،

[1] المادة 131 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق .

- بالنسبة لنقل الملكية بين الاحياء بغير مقابل فإن الأساس يتحدد بقيمة الشيء الموهوب دون ان نغفل امكانية تصحيح القيمة من طرف الادارة،
- بالنسبة للمعاوضة فإن الأساس يتحدد بالقيمة الأكبر للشيء المعاوض،
- بالنسبة لقسمة للأموال العقارية و المنقولة فإن الأساس يتحدد بالقيمة الصافية للأصول المراد تقسيمها،
- بالنسبة لحصة المشاركة المجردة في تأسيس الشركات فإن الأساس يتحدد بقيمة الحصة،
- بالنسبة للتخلي عن الأسهم و حصة المساهمة في الشركات فإن الأساس يتحدد ب القيمة المتداولة للأسهم و الحصص المتخلى عنها.

الفرع الثالث : الاعفاء من حقوق التسجيل [1]

تعفى من حقوق التسجيل العقود و المحررات التالية:

أ) المحررات ذات المنفعة العامة و تتمثل فيما يلي :

- اقتناء العقارات من طرف الدول الأجنبية و المعدة كمقرات تمثيل دبلوماسي و قنصلي بالمغرب أو كمقر سكن لرئيس البعثة الدبلوماسية شرط المعاملة بالمثل،
- المحررات و الوثائق المتعلقة بالتحصيل الجبري للديون،
- المحررات و الوثائق ا المتعلقة بالتبرع بملكية للمنفعة العامة،

ب) المحررات المتعلقة بالجماعات المحلية و تتمثل فيما يلي:

- الاقتناءات المنجزة من طرف الدولة و الهبات و المعاوضات و الاتفاقات التي تعود عليها بالنفع وعقود التحبيس و جميع أنواع الاتفاقات المبرمة بين الدولة و الأحباس (الأوقاف)،
- الاقتناءات المنجزة من طرف الجماعات المحلية و المعدة للتعليم العمومي و الاسعاف الاجتماعي والمحافظة على الصحة العامة و اشغل التعمير و البناء ذات المنفعة العامة،

ث) محررات ذات المنفعة الاجتماعية :

و تتمثل فيما يلي :

- عقود ايجار الخدمة،

[1] المادة 129 من المدونة العامة للضرائب المغربية مجينة سنة 2017 مرجع سابق

- عقود انشاء العقارات من طرف الجمعيات المهتمة بشؤون الأشخاص المعاقين الموجهة لتحقيق الأغراض التي وجدت من أجلها و التي لا تهدف لتحقيق الربح ،
- العقود المتعلقة بعمليات شركة "سلا الجديدة " و الشركة الوطنية للتهيئة الاجتماعية المتعلقة بانجاز مساكن اجتماعية مخصصة لإيواء سكان المدينة القديمة بالدار البيضاء المغربية،
- التفويتات المنجزة من بعض الهيئات التي لا تهدف إلى تحقيق الربح كالصليب الأحمر والتعاون الوطني و غيرها،

د) لمحررات المتعلقة بالاستثمار و تتمثل فيما يلي :

- تأسيس الشركات الواقعة في المناطق الحرة و الزيادة في رأسمالها،
- تأسيس البنوك الحرة و الشركات القابضة الحرة،
- انجاز العقارات في المناطق الحرة،
- العقود المتعلقة بالتغير الطارئ على رأس المال و التعديلات الطارئة على الأنظمة الأساسية والضوابط المتعلقة بالتسيير.

هـ) المحررات المتعلقة بهيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة و تتمثل فيما يلي :

- تأسيس صناديق التوظيف الجماعي للتسنيد و اقتناء الأصول و اصدار و تفويت السندات والحصص و تعديل انظمة التسيير و غيرها من العقود المتعلقة بتسيير هذه الصناديق و اعادة الاقتناء اللاحق للأصول العقارية في اطار عملية التسنيد،
- العقود المتعلقة بالتغير الطارئ على رأسمال هيئات توظيف راس المال بالمجازفة و التغير الحاصل في أنظمتها الأساسية و الضوابط المتعلقة بتسييرها،
- عمليات المشاركة و تحمل الخصوم الناتجة عن تحول المؤسسات العمومية إلى شركات أسهم،
- عقود انشاء الرهن ضمانا للأداء على القيمة المضافة المؤدى من طرف الدولة و المتعلقة بالسكن الاجتماعي و كذا فك الرهن المسلم من طرف قابض الضرائب،
- عقد تأسيس و الزيادة في رأس المال الشركات المكتسبة لصفة القطب المالي للدار البيضاء،

و) المحررات المتعلقة بهيئات القرض و تتمثل في المحررات التالية :

- العقود و المحررات التي ينجزها البنك الافريقي للتنمية و صندوق افريقيا 50، و البنك الاسلامي للتنمية و فروعه .
- عقود التسبيقات المضمونة بسندات من الدولة أو سندات تصدرها الخزينة لعمومية،

- المحررات المثبتة لعمليات القرض المبرمة بين الخواص و الهيئات البنكية و كذا عمليات القرض العقاري لمبرمة بين الخواص و هيئات التمويل، و المحررات المبرمة بين المقاولات و أجراءها أو بين جمعيات الأعمال الاجتماعية للقطاع العام أو القطاع الخاص، و بين المنخرطين فيها لاقتناء أو تملك عقارات معدة كمساكن رئيسية لهم.

الفرع الرابع : مبلغ حقوق التسجيل[1]

للتحديد مبلغ حقوق التسجيل نميز بين نوعين من الحقوق، الحقوق النسبية و الحقوق الثابتة.

أولا) الحقوق النسبية

و تختلف نسبها حسب طبيعة العقود و المحررات و التي نذكر منها:

نسبة 6% و تخضع لها المحررات و العقود التالية :

- التفويتات بين الأحياء بعوض و بغير عوض للعقارات و الحقوق العينية المتعلقة بالعقارات أو الملكية أو حق الرقبة و حق الانتفاع الواقعة على الأصل التجاري او الزبائن،
- التخلي عن الأسهم و الحصص في الشركات الشفافة التي يغلب عليها الطابع العقاري سواء تم التخلي بمقابل أو بغير مقابل،
- الايجار ذي الايراد الدائم للعقارات و الايجار الحكري و الايجار مدى الحياة او لمدة غير محددة.
- التخلي عن الحق في الايجار أو الاستفادة من الوعد بالإيجار،

نسبة 4% و تخضع لها العقود و المحررات التالية :

- اقتناء بنايات من طرف اشخاص طبيعيين و معنويين باستثناء مؤسسات الائتمان و بنك المغرب وصندوق الابداع و التدبير و شركات التأمين و اعادة التأمين، سواء تم تخصيصها للسكن أو لممارسة نشاطها المهني أو التجاري أو الاداري.
- الاقتناء بعوض للأراضي العارية او التي بها بنايات مقرر هدمها، بغرض القيام بعمليات التجزئة او لبناء محلات سكنية أو تجارية او ادارية أو مهنية في غضون سبع سنوات ابتداء من تاريخ اقتناؤها.

نسبة 3 % و تطبق على العقود و المحررات التالية :

[1] المادة 133 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق.

- التفويت في حصص المجموعات ذات المنفعة الاقتصادية أو حصص و أسهم الشركات غير الشفافة أو التي يغلب عليها الطابع العقاري،
- المزايدة و البيع و إعادة البيع و التخلي و استرجاع المبيع، و الصفقات و جميع العقود الأخرى مدنية كانت أم قضائية الناقلة لملكية الأصول المنقولة بعوض و بغير عوض،
- صكوك اثبات ملكية العقارات،
- البيع الأول للمساكن الاجتماعية و المساكن ذات القيمة العقارية المنخفضة،

نسبة 1.5 % و تطبق على العقود و المحررات التالية :

- التخلي بغير عوض عن العقارات و الحقوق العينية أو الأصل التجاري او الزبائن أو الحصص في المجموعات ذات النفع الاقتصادي او الأسهم و الحصص في الشركات العقارية الشفافة أو تلك التي يغلب عليها الطابع العقاري إذا كان التخلي بين الأصول و الفروع و الأزواج و الاخوة والأخوات،
- قسمة الأموال العقارية أو المنقولة بين الشركاء في الملك أو الارث مهما كان نوع القسمة، أما إذا كانت القسمة تتضمن مدرك او زائد فإن قيمة الحقوق المفروضة على المدرك و فائض القيمة يخضع للحقوق النسبية المطبقة على نقل الملكية بعوض اي نسبة 6 %،
- الرهون الحيازية للعقارات و رهون الأموال العقارية و العقود المتعلقة بإنشاء رهن أو رهن الأصل التجاري ضمانا للدين الحالي او المحتمل،
- عقود إيجار الصنعة و الصفقات المتعلقة بالبناء و الاصلاح و الصيانة و جميع الأشياء المنقولة القابلة للتقدير إذا ابرمت بين الخواص ولم تتضمن بيع أو وعد بتسليم السلع أو غيرها من الأشياء.

نسبة 1 % و تطبق على العقود و المحررات التالية :

- التخلي عن سندات الاقتراض التي تصدرها الشركات أو المقاولات او الجماعات المحلية او المؤسسات العمومية،
- الكفالات المتعلقة بالمبالغ و القيم و الأشياء المنقولة و الضمانات المنقولة و التعويضات من نفس الشيء
- عمليات تأسيس رأسمال الشركات أو المجموعات ذات المنفعة الاقتصادية او الزيادة فيه المنجزة عن طريق حصص مشاركة مجردة و جديدة،
- الصفقات التي تنجزها الدولة و التي تتحمل الخزينة العمومية أداء قيمتها،

ثانيا) الحقوق الثابتة للتسجيل[1]

يختلف مبلغ الحقوق الثابتة للتسجيل باختلاف العقود و المحررات الخاضعة للتسجيل

الحقوق الثابتة مبلغها 1.000 درهم و تطبق على:

- عمليات تأسيس الشركات و المجموعات ذات النفع الاقتصادي و الزيادة في رأسمالها المنجز من حصص مجردة عندما لا يتجاوز رأسمالها المكتتب 500.000 درهم،

الحقوق الثابتة التي مبلغها 200 درهم، و تطبق على عمليات:

- التنازل عن ممارسة حق الشفعة أو الصفقة و يخضع لهذا الحق كل مالك من الملاك الشركاء المتنازلين،
- الوصايا و الرجوع فيها وجميع عقود التبرع التي لا تتضمن سوى تصرفات معلقة بالوفاة،
- عمليات الفسخ غير المشروط إذا تمت خلال 24 ساعة الموالية للعقود المفسوخة و المقدمة داخل الأجل ذاته،
- العقود التي لا تتضمن سوى تنفيذ و تكملة و انجاز لعقود سبق تسجيلها.
- الصفقات و الاتفاقات المعتبرة اعمالا تجارية،
- الايجار و الكراء و التخلي عن الايجار و الكراء من الباطن لعقارات أو أصول تجارية،
- عقود تمديد أجل الشركات أو المجموعات ذات النفع الاقتصادي التي لا تحتوي على التزام أو ابراء او نقل ملكية اموال منقولة او عقارات فيما بين الشركاء أو اعضاء المجموعات ذات النفع الاقتصادي و التي لا تترتب عليها حقوق نسبية،
- عقود تأسيس مجموعات ذات النفع الاقتصادي بدون رأسمال،
- عقود الائتمان الايجاري العقاري المتعلقة بأماكن تخصص لغرض السكن أو لغرض تجاري أو مهني أو اداري و فسخ العقود لمذكورة بتراضي الأطراف خلال سريانها و كذلك التنازل عن هذه الأماكن للمستأجرين الواردة أسماءهم في هذه العقود.
- العقود المبرمة بين شركات التمويل و الخواص.
- عقود انشاء و فك الرهون الرسمية و الرهون الواقعة على الأصول التجارية .
- جميع العقود غير المذكورة أعلاه و التي لا تخضع للحقوق النسبية.

[1] المادة 135 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

الفرع الخامس : واجبات التنمبر (حقوق الطابع)

تخضع لواجبات التنمبر جميع العقود و المحررات و الدفاتر و السجلات و الفهارس التي وجدت من أجل أن تكون وثيقة اثبات واقعة قانونية (حق، التزام، ابراء).

كما تخضع لواجبات التمبر النسخ و المستخرجات بواسطة التصوير لتكون وثائق أصلية.

الفرع السادس : الاعفاءات من واجبات التمبر[1]

تعفى من واجبات التمبر جميع المحررات و العقود و الوثائق المعفاة من حقوق التسجيل بالإضافة إلى ما يلي :

العقود المحررة لفائدة عامة أو ادارية و نذكر منها :

- عقود السلطة العمومية ذات الطبع التشريعي أو التنظيمي،
- مخالصات الضرائب،
- السجلات المخصصة لحفظ أو تحرير وثائق الملكية،
- الشهادات المدرسية،
- قوائم الأثمان وكشوف العمليات،
- الشهادات المرضية المسلمة عند تقديمها للإدارة العمومية،
- جوازات السفر الخاصة بأبناء الجالية المغربية المقيمة بالخارج الذين لم يتجاوزوا سن الثماني عشرة سنة،
- الوثائق و المحررات المتعلقة بالمحاسبة العمومية و نذكر منها:
- الأوامر بالأداء و حوالات الأداء،
- جميع المخالصات المؤدات عن طريق الصكوك البنكية أو البريدية و التحويل البنكي أو البريدي،
- قوائم و دفاتر سجلات المحاسبة.

المحررات المتعلقة بالحالة المدنية و نذكر منها :

- سجلات الحالة المدنية و الوثائق المنشأة لإقامة أو تصحيح الحالة المدنية،
- المحررات اللازمة لتأسيس مجالس العائلة و كذا تسيير الوصاية،
- المحررات و الوثائق التي ينجزها العدول و الموثقون العبريون فيما يتعلق بالأحوال الشخصية،

[1] المادة 250 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

- العقود و المحررات القضائية و غير القضائية و التي نذكر منها :
- محررات الشرطة و كذا الأحكام الزجرية،
- المقالات و المذكرات و أصول الأحكام القضائية،
- العقود و المحررات القضائية و غير القضائية الصادرة عن كتاب الضبط و التي تخضع لحقوق التسجيل بشكل اختياري، و الاجراءات المسطرية (القانونية) المقامة من طرف كتاب لضبط والمفوضين القضائيين و كذلك السجلات الممسوكة بمختلف أقسام المحاكم،
- قرارا ت و محررات المجلس الأعلى و المجالس الجهوية للحسابات،
- المحررات المنجزة تطبيقا لأحكام القانون التجاري و المتعلقة بصعوبات التي تعرفها المقاولة،

المحررات المتعلقة بالقرض و نذكر منها :

- المحررات المثبتة لتسبيقات الخزينة،
- الشيكات البنكية و الشيكات و الحوالات البريدية و وصولات الوفاء الموضوعة عليها و وصولات الوفاء بالأوراق التجارية،
- المحررات ذات المنفعة الاجتماعية و نذكر منها:
- العقود و المحررات ذات الصبغة الادارية و المسلمة للمعوزين و الوصولات التي يتسلمها المعوزون برسم الاعانات عند التعويضات عن الأضرار الناجمة عن الحرائق و الفيضانات و غيرها من الحوادث الفجائية،
- أوراق السفر المعد للاجئين و عديمي الجنسية،
- اتفاقيات الشغل الجماعية و عقود اجارة الخدمة أو العمل و شهادات و بطاقات العمل و دفاتر المستخدمين و جميع الوثائق المثبتة لتسديد اجور المستخدمين،
- الشهادات و الاشهادات اللفيفية و باقي المستندات المتعلقة بالصندوق الوطني للتقاعد.
- عقود التأمينات المبرمة مع شركات التأمينات و الشركات التعاضدية وغيرها من المؤمنين،
- تذاكر النقل العمومي و الحضري للركاب،

الفرع السابع : مبلغ واجبات التمبر [1]

مبلغ واجبات التمبر قد تكون نسبية أو ثابتة :

[1] المادة 252 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق.

أولا : واجبات التمبر النسبية

تختلف نسب حساب حقوق التمبر حسب طبيعة المحررات و الوثائق و العقود،

- نسبة 5% تخضع لهذه النسبة الإشهارات و الاعلانات عبر الشاشة كيفما كان شكلها وطريقتها،
- نسبة 0.25% و تخضع لها المخالصات الصرفة التي تكون أسفل الفاتورة و المسددة نقدا، وجميع وثائق المصاريف و الوصولات و السندات المتضمنة مخالصة أو ابراء.

أما بالنسبة للسيارات فإن واجبات التمبر تطبق على السيارات التي عرفت أول سير لها بالمغرب والتي يتجاوز ثمنها 400.000 درهم دون احتساب الرسم على القيمة المضافة، و تختلف نسب واجبات التمبر حسب ثمن السيارة و الجدول التالي يبين ذلك:

جدول رقم 2– 2: جدول حقوق الطابع على السيارات

قيمة السيارة دون الرسم على القيمة المضافة			نسبة واجبات التمبر
400.000	-	600.000	%5
600.001	-	800.000	%10
800.001	-	1.000.000	%15
1.000.001			%20

المصدر: المادة 252 منالمدونة العامة لضرائب المغربية محينة سنة 2017

ثانيا : واجبات التمبر الثابتة

تخضع لواجبات التمبر الثابتة و حسب قيمتها المحررات التالية:

- واجبات التمبر ب 1.000 درهم و تطبق على محضر تسليم العربات المقطورة التي يتجاوز وزنها 1000 كلغ.
- واجبات التمبر الثابت ب 500 درهم و تخضع له المحررات التالية :
- بطاقات التسجيل في سلسلة w18 و كل تجديد لها.
- محضر تسليم حسب النوع للناقلات المزنجرة و الجرارات المجهزة عجلاتها بإطارات مطاطية والآلات الفلاحية ذات المحركات الآلية التي لا يمكن تجاوز سرعتها 30 كلم في الساعة.
- تخضع لواجب التمبر ب 300 درهم
- رخص و أذون محلات استهلاك المشروبات الكحولية،
- رخص حمل الأسلحة،

- رخصة السياقة الدولية،
- تخضع لواجب التمبر الثابت ب 100 درهم :
- وثائق الاقامة بالنسبة للأجانب.
- جوازات السفر المسلمة للمتوجهين للبقاع المقدسة،
- تخضع لواجب التمبر ب 75 درهم:
- بطاقة التعريف الالكترونية،
- شهادة فحص السيارة،
- البطاقة الرمادية عند التسجيل و التفويت،
- النظائر لضياع أو اتلاف البطاقة الرمادية،
- سندات الاستيراد التي تتجاوز قيمتها 2000 درهم،
- تخضع لواجب التمبر ب 30 درهم،
- جذاذات القيس الجسماني عن كل مستخرج يتم تسلمه،
- يخضع لواجب التمبر الثابت ب 20 درهم :
- شهادات التلقيح المسلمة للمسافرين عند مغادرتهم المغرب.
- الدفاتر البحرية الشخصية،
- محاضر المعاينة عند وقوع حوادث السير،
- جميع المحاضر التي تثبت واقعة قانونية و لا تخضع لأي من الحقوق السابق ذكرها،
- أي وثيقة قانونية محررة بطريقة الكترونية،
- تخضع لواجبات التمبر الثابت ب 5 دراهم :
- الأوراق التجارية القابلة للتداول،
- أوراق السفر التي تقدم للاجئين و عديمي الجنسية،
- تخضع لواجب التمبر الثابت ب 1 درهم :
- المحررات التي تعتبر مجرد وصل،
- وصولات نقل البضائع و الطرود البريدية

أما بالنسبة للمركبات ذات المحرك و التي تعرف أول سير لها بالمغرب فإنها تخضع لوضع الصويرة (vignette) و التي يتناسب مبلغها مع قوة محرك السيارة .

و الجدول الآتي يبين مبلغ الصويرة حسب قوة المحرك

جدول رقم 2 –3 :جدول تحديد مبلغ الصويرة (vignette) حسب القوة الضريبية للمحرك

القوة الضريبية				
فئة العربة	أقل من 8 أحصنة	من 8 إلى 10 أحصنة	من 11 إلى 14 حصانا	ما فوق 14 حصانا
المبلغ بالدرهم	2.500	4.500	10.000	20.000

المصدر : المادة 252 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017

المطلب الخامس : الضريبة الخصوصية السنوية على السيارات

تفرض على السيارات المسجلة بالمغرب ضريبة سنوية تسدد مع كل بداية شهر جانفي، اما بالنسبة للسيارات المقتناة خلا ل السنة فإن تاريخ استحقاقها يكون خلال الشهر الجاري الذي نم فيه ايداع البطاقة الرمادية .

الفرع الأول : الاعفاءات من الضريبة السنوية الخاصة على السيارات[1]

تعفى من الضريبة السنوية الخاصة على السيارات العربات التالية:

- العربات النفعية التي تزيد وزنها مع حمولتها 3000 كلغ،
- سيارات الأجرة و سيارات الطاكسي المرخص لها قانونا،
- الدرجات النارية ذات العجلتين المزودة بعربة جانبية و غير المزودة، و كذلك الدرجات البخارية بثلاث عجلات ذات المحرك مهما كان حجم اسطوانتها،
- الآلات الخاصة بالأشغال العمومية،
- العربات المملوكة للهيئات التي تستفيد من الامتيازات الدبلوماسية شريطة المعاملة بالمثل،
- العربات التي يشتريها الخاضعون للضريبة المهنية من اجل اعادة بيعها خلال الفترة لممتدة من تاريخ الشراء إلى تاريخ إعادة بيعها،

[1] المادة 260 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق.

- العربات المسجلة في سلسلة w18،
- العربات المملوكة للدولة (سيارات الاسعاف، سيارات الادارة العامة للأمن الوطني، سيارات الجيش، ...)
- العربات المملوكة للهلال الأحمر المغربي
- العربات المملوكة للتعاون الدولي.

الفرع الثاني : سعر الضريبة السنوية الخاصة على السيارات [1]

يتحدد سعر الضريبة السنوية الخاصة على السيارات حسب قوتها الضريبية و حسب الوقود المستعمل والجدول التالي يبين ذلك:

جدول رقم 2- 4 : جدول يتعلق بسعر الضريبة الخاصة على السيارات حسب القوة الضريبية وطبيعة الوقود

القوة الضريبية				
فئة العربة	**أقل من 8 أحصنة**	**من 8 إلى 10 أحصنة**	**من 11 إلى 14 حصانا**	**ما فوق 14 حصانا**
سيارات تعمل بالبنزين (الثمن بالدرهم)	**350**	**650**	**3000**	**8000**
سيارات تعمل بالغزوال(الثمن بالدرهم)	**700**	**1500**	**6000**	**20.000**

المصدر : المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017

في حالة السيارات من نوع "بيكوب" يكون مبلغ الضريبة الخاصة على السيارات واحد سواء كان الوقود بنزين أم غزوال.

كما أن نظير وثيقة تسديد الضريبة الخاصة على السيارات في حالة ضياعها أو تلفها يستخرج مقابل رسم يقدر ب 100 درهم.

[1] المادة 262 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق .

المطلب السادس : الرسم على عقود التأمين[1]

تطبق الرسم على عقود التأمين المبرمة من طرف مقاولات التأمين و كافة المحررات المعدة لإقامة هذه العقود أو تعديلها أو فسخها الودي، و يفرض هذا الرسم على مبلغ الأقسام و المكافآت والاشتراكات باستثناء الرسم على القيمة المضافة و واجبات التمبر و التسجيل.

الفرع الأول :الاعفاءات من الرسم على عقود التأمين [2]

تعفى من الرسم على عقود التأمينات العقود التالية :

- حوادث الشغل المهنية،
- مخاطر المرض و الرعاية الصحية ذات الصلة بالاستشفاء و التدخلات الجراحية و الأمراض الخطيرة أو المزمنة المنصوص عليها في عقود التامين المبرمة مع العاملين المستقلين و الأشخاص المزاولين لمهن حرة أو أي شخص يمارس مهنة لا يتقاضى مقابلها أجر،
- تأمينات التعاضديات الفلاحية،
- التأمين على الحياة'

الفرع الثاني : سعر الضريبة على التأمينات[3]

لحساب الضريبة على عقود التأمين تطبق نسبتين هما :

7 % و تطبق على عمليات التأمين البحري و النقل البحري.

14 % و تخضع لها العمليات التالية :

- عمليات التأمين على " مخاطر الائتمان بما فيها التأمين على المسؤولية المدنية،
- عمليات التأمين على ركوب أي وسيلة نقل باستثناء الطائرات،
- عمليات التأمين على الطيران،
- عمليات التأمين على الحوادث الجسدية و ضد مخاطر العجز و المرض .
- عمليات التأمين على الحرائق و الانفجارات،

---

[1] المادة 280 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] المادة 282 من المدونة العامة للضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

[3] المادة 284 من المدونة العامة لضرائب المغربية محينة سنة 2017 مرجع سابق

- عمليات التأمين على خسائر البرد،
- عمليات التأمين على نفوق الماشية،

المطلب السابع : الرسوم المحلية[1]

تفرض التشريعات المغربية ضرائب ورسوم توجه في أغلبها لتمويل الجماعات المحلية ومن هذه الضرائب والرسوم نذكر:

الفرع الأول :الرسم المهني [2]

يطبق الرسم المهني على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين مغاربة كانوا أم أجانب والذين يمارسون نشاط مهني بالمغرب.

أولا) أساس حساب الرسم المهني[3]

يفرض الرسم المهني على القيمة الايجارية السنوية العادية والحالية للمحلات والدكاكين والمصانع و الورشات وغيرها المستخدمة لممارسة نشاط مهني خاضع للضريبة.

ولا يمكن ان تقل القيمة الايجارية عن 3 % من قيمة الأراضي والبنايات والمنشآت والمعدات والأدوات على ان لا تتجاوز 50.000.000 درهم.

ثانيا) الإعفاءات من الرسم المهني[4]

نميز بين نوعين من الإعفاءات، الإعفاءات الدائمة والإعفاءات المؤقتة.

أ) الإعفاءات الدائمة:

تعفى من الرسم المهني بشكل دائم :

- الجمعيات والهيئات التي تمارس نشاطات لا تهدف لتحقيق الربح،
- مؤسسات التعليم والتكوين المهني بالنسبة للأماكن المخصصة لتعليم التلاميذ وسكنهم،
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة وهيئات توظيف رأسمال بالمجازفة وصندوق التوظيف الجماعي للتسنيد، بالنسبة للأنشطة الممارسة من طرفها والتي تضمنتها قوانينها الأساسية،

---

[1] قانون رقم 06-47 المتعلق بالجباية المحلية الصادر بمقتضى الظهير الشريفرقم 195-07-1 المؤرخ في 30 نوفمبر 2007

[2] المادة 05 من قانون 06-47 المتعلق بالجباية المحلية المغربية مرجع سابق

[3] المادة 07 من قانون 06-47 المتعلق بالجاية المحلية المغربية مرجع سابق

[4] المادة 06 من قانون 06-47 المتعلق بالجباية المحلية المغربية مرجع سابق

- بنك المغرب بالنسبة للأراضي والبنايات و المواد المستعملة في صك النقود المعدنية و الورقية،
- البنك الافريقي للتنمية والبنك الإسلامي للتنمية والشركة الدولية للتمويل والبنوك الحرة والشركات القابضة،
- المنعشون العقاريون الذين ينجزون سكنات اجتماعية في اطار اتفاقيات مبرمة مع الدولة و التي يصل عدد وحداتها 2.500 وحدة، او الذين ينجزون اقامات و مباني جامعية في حدود 500 غرفة،
- يمنح تخفيض دائم نسبته 50% من مبلغ الرسم المهني للخاضعين الموجود موطنهم الضريبي في إقليم طنجة حيث يزاولون نشاطهم الرئيسي ويستثنى من هذا التخفيض مؤسسات القرض، وبنك المغرب وصندوق الابداع و التدبير، و مقاولات التامين و إعادة التأمين و الوكالات العقارية

ب) الإعفاءات المؤقتة

تعفى من الرسم المهني مؤقتا و لمدة خمس سنوات النشاطات التالية :

- الأنشطة التجارية والخدمية و المهنية الجديدة.
- اقتناء الأراضي و البنايات و المعدات و الأدوات الجديدة خلال فترة الاستغلال بشكل مباشر أو عن طريق الايجار التمويلي..

ثالثا : نسب الرسم الرسم المهني[1]

تحدد نسب الرسم حسب القيمة الايجارية كما يلي :

جدول رقم 2 – 5 :جدول نسب الرسم المهني حسب القيمة الايجارية

القسم	السعر
فسم 3	10%
قسم 2	20%
قسم 1	30%

المصدر :المادة 09 من قانون 06–47 المتعلق بالجباية المحلية المغربية مرجع سابق

أما بالنسبة للمؤسسات الفندقية فإن المشرع اقر معاملة خاصة بالنسبة للرسم المهني على القيمة الايجارية و الذي يحسب وفق الجدول التالي :

[1] المادة 9 من القانون 06 – 47 المتعلق بالجباية المحلية مرجع سابق

الجدول رقم 2 –6 : جدول الرسم المهني بالنسبة للمؤسسات الفندقية

القيمة الايجارية بالدرهم			السعر
0	-	3،000،000	2%
3،000،001	-	6،000،000	1،5%
6،000،001	-	1،200،000	1،25%
1،200،001	فما فوق		1%

المصدر : المادة 07 من قانون 06–47 المتعلق بالجباية المحلية المغربية مرجع سابق

إن مبلغ الرسم المهني لا بد ان لا يقل عن حد ادنى يقدر ب 100 درهم و 1200 درهم إذا تعلق الأمر بمزاولة نشاطات مهنية في المناطق الحضرية و المناطق الريفية .

يتم تخصيص مبالغ الرسم المهني كما يلي :

- 80 % لميزانية الجماعات المحلية التابع لها مكان فرض الضريبة،
- 10% لفائدة غرفة التجارة،
- 10% لفائدة الميزانية العامة للدولة كرسم تكاليف تدبير.

الفرع الثاني :الضريبة على السكن [1]

تفرض الضريبة على السكن على العقارات والبنايات مهما كانت طبيعتها و المشغولة كليا او جزئيا من طرف مالكها سواء اتخذت كسكنى رئيسية أو ثانوية، أو التي تم وضعها تحت تصرف الأصول والفروع و الزوج بغرض السكن.

و تفرض الضريبة على السكن داخل مناطق الجماعات الحضرية و المناطق المحيطة بها و المراكز غير المحدودة و منتجعات الصيف و الشتاء و المنتجعات الصحية.

و تفرض الضريبة على السكن على القيمة الايجارية للعقارات و التي تحددها لجنة الإحصاء بناء على مقارنة متوسط مبالغ الايجار المطبقة على المساكن المشابهة و التي تقع في نفس الحي.

أولا) خصم في ضريبة السكن

يطبق خصم نسبته 75 %على القيمة الايجارية للعقارات المشغولة إذا كانت تمثل السكن الرئيسي ل:

- المالك او مالك حق الانتفاع، أو الزوج والأصول والفروع،
- أعضاء الشركات الشفافة والمالكون على الشياع،

[1] المادة 19 من قانون 06 –47 المتعلق بالجباية المحلية المغربة مرجع سابق

- المغاربة المقيمين بالخارج عندما يحفظ العقار في شكل سكن رئيسي او يتم شغله بدون مقابل من طرف الزوج أو الأصول او الفروع،

تتم مراجعة القيمة الايجارية كل خمس سنوات بزيادة تصل إلى 2%.

ثانيا) الاعفاء من الضريبة على السكن

نميز نوعين من الاعفاءات فيما يتعلق بالضريبة على السكن الاعفاءات الدائمة و الاعفاءات المؤقتة

أ) الإعفاءات الدائمة

تعفى من الضريبة على السكن بشكل دائم :

- مساكن الملك والمباني التي تملكها الدولة والسلطات المحلية والجمعيات المعترف لها بصفة المنفعة العامة،
- أملاك الأحباس باستثناء الأحباس المتعلقة بالعائلات،
- العقارات الموضوعة رهن الإشارة للهيئات المحددة قانونا وبدون مقابل.
- العقارات لتي تملكها المنظمات الدولية المستفيدة من الوضع الدبلوماسي لاستخدامها كمكاتب لهيئاتها أو كسكن لرؤساء بعثاتها بالمغرب.
- العقارات غير المحققة لأي دخل و المخصصة للاحتفالات العمومية بمختلف الطقوس و للتعليم المجاني أو تلك المصنفة على أنها آثار تاريخية.

ب) الإعفاءات المؤقتة

تستفيد البنايات الجديدة و إضافات البنايات المنجزة من طرف أشخاص ذاتيين و المعدة كسكن رئيسي من الاعفاء من رسم السكن لمدة خمس سنوات ابتداء من نهاية الأشغال.

و يحدد مبلغ الضريبة على السكن حسب الجدول التالي :

جدول رقم 2-7: جدول نسب الضريبة على السكن حسب القيمة الايجارية

القيمة الايجارية السنوية بالدرهم			السعر
0	-	5،000	معفى
5،001	-	20،000	10%
20،001	-	40،000	20%
40 .001	فما فوق		30%

المصدر : المادة 27 من قانون 06-47 المتعلق بالجباية المحلية

و تفرض الضريبة على السكن عن طريق الجدول باسم المالك أو صاحب حق الانتفاع.

الفرع الثالث : الضريبة على الخدمات الجماعية[1]

تطبق الضريبة على الخدمات الجماعية على العقارات المبنية والبنايات من أي نوع كانت و المواد والمعدات و أي وسيلة انتاج، الخاضعة للرسم المهني.

وتفرض على القيمة الايجارية أساس فرض الضريبة على السكن والرسم المهني بما فيها البنايات المعفاة مؤقتا.

عندما تكون العقارات غير خاضعة للضريبة على السكن فإن أساس الاخضاع للضريبة على الخدمات الجماعية يتحدد بمجموع مبلغ الايجار أو على القيمة الايجارية في حالة وضع العقار رهن اشارة الغير بدون مقابل.

أولا : الإعفاءات [2]

يعفى من الضريبة على الخدمات الجماعية الخاضعون المستفيدون من الاعفاء الدائم من الضريبة على السكن والرسم المهني، ومقرات الأحزاب السياسية و المركزيات النقابية بالنسبة للعقارات التابعة لهذه الهيئات و المخصصة لمقراتها الرئيسية باستثناء:

- البنوك الحرة والشركات القابضة الحرة بالنسبة للعقارات التي تشغلها مقراتها الرئيسية و وكالاتها.
- المقاولات المقامة في المناطق الحرة لميناء طنجة المتوسطي.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة وهيئات توظيف رأسمال بالمجازفة .
- التعاونيات واتحاداتها
- بنك المغرب
- الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية بالنسبة للعقارات المخصصة للسكن باستثناء السكن الوظيفي،

ثانيا : النسب المطبقة لحساب الضريبة على الخدمات الجماعية[3]

تحدد أسعار الضريبة على الخدمات الجماعية كما يلي :

نسبة 10.5 % وتطبق على العقارات المتواجدة في مناطق و المراكز غير المحددة.

نسبة 6.5% و تطبق على العقارات المتواجدة في المناطق المحيطة بالجماعات الحضرية .

---

[1] المادة 33 من قانون 06-47 المتعلق بالجباية المحلية المغربية مرجع سابق

[2] المادة 34 من قانون 06 – 47 المتعلق بالجباية المحلية المغربية مرجع سابق

[3] المادة 36 من قانون 06 – 47 المتعلق بالجباية المحلية المغربية مرجع سابق

خلاصة الفصل

رغم التطور الملحوظ الذي عرفه النظام الجبائي المغربي، بسبب الاصلاحات التي عرفها منذ بداية الستينيات من القرن الماضي، و التي نتج عنها بداية من الثمانينيات ثلاثة قوانين كبرى قانون الضريبة على الدخل، و قانون الضريبة على الشركات، و قانون الضريبة على القيمة المضافة و التي كللت بإصدار المدونة العامة للضرائب سنة 2007.

إلا أن النظام الجبائي المغربي لازال يعاني من مشاكل كبيرة يمكن ذكرها كما يلي :

- تفشي الغش و التهرب الجبائيين حتى أصبحا يشكلان ظاهرة، تستدعي تدخل السلطات العمومية.
- نقص الاطارات الجبائية الكفأة التي يقع على عاتقها واجب حماية حقوق الدولة مما يضعف عملية المراقبة و التحقيق.
- تملص كثير من الشركات من دفع الحقوق الواجب دفعها لنفوذ الذي يملك أصحابها، حتى تحول مفهوم الضرائب على الشركات إلى الضرائب على بعض الشركات.
- كثرة الاعفاءات و التحفيزات سواء الواردة ضمن المدونة العامة او التي تأتي بها قوانين المالية سنويا، مما يؤثر على موارد الميزانية العامة للدولة و يسهل الغش و التهرب الجبائيين.
- وجود عدد كبير من المكلفين بالضريبة على الدخل يخضعون للنظام الجزافي و الذي يفتقد للعدالة ويسهل الغش و التهرب الجبائيين للمكلف بالضريبة، و يساعد تفشي الرشوة بين أعوان الادارة و يؤثر سلبا على الايرادات الجبائية .
- عدم استقرار القوانين بسبب التعديلات المتكررة التي تدخل عليها و ضعف المادة الجبائية المفسرة

لهذه الاسباب فإن الاصلاح الجذري أصبح ضرورة، حتى يتم وضع حدا لهدر مقومات الأمة المالية وحتى تكون الجباية رافعة للتنمية في المغرب .

و حتى يمكننا تحديد مكانة النظام الجبائي المغربي ضمن الأنظمة الجبائية لدول الشمال الافريقي (الجزائر و تونس) فلا بد من دراسة الأنظمة الجبائية لهذه البلدان و ذلك ما نتعرف عليه في الفصول التالية .

الفصل الثالث

النظام الضريبي التونسي

تمهيد

يعتبر النظام الجبائي التونسي من أقدم الأنظمة تقدما من بين دول شمال إفريقيا، و يرجع تاريخه إلى الفترة ما قبل فرض الحماية الفرنسية على تونس، حيث عرف بتعدد ضرائبه و تنوعها.

كما يعتبر اليوم من الأنظمة الأكثر مساهمة في ميزانية الدولة و من ثم النفقات العمومية لها مقارنة بدول المنطقة.

و قبل الشروع في دراسة النظام الجبائي التونسي الحالي، فإننا سوف نلقي نظرة على المراحل التاريخية التي مر بها قبل أن يصل لوضعه الحالي.

المبحث الأول : لمحة تاريخية عن النظام الضريبي التونسي

مر النظام الضريبي التونسيي بثلاث مراحل قبل أن يستقر في شكله الحالي نذكرها فيما يلي:

- مرحلة ما قبل الحماية الفرنسية،
- مرحلة الحماية الفرنسية،
- مرحلة ما بعد الاستقلال

المطلب الاول :النظام الضريبي التونسي قبل الحماية الفرنسية

تميزت الأوضاع الاقتصادية في تونس قبل فرض الحماية الفرنسية عليها بغلبة النشاط الفلاحي مع وجود بعض الصناعات البسيطة كصناعة النسيج والمراكب.

و كانت الفلاحة تعتمد على الوسائل البدائية مما أدى إلى تراجع مردود الأراضي، خاصة و ان " الأراضي الخصبة كانت بين يدي الأقلية من مقربين الباي الذين كان اغلبهم من المماليك"[1]

أما نفقات الدولة فقد كانت تمول من الضرائب المستمدة من مبادئ الدين الإسلامي والتي نذكر منها:

- العشور : ويفرض على الحبوب والقمح والشعير كما يفرض على زيت الزيتون.
- الزكاة : وتفرض على الأموال والذهب والفضة، كما كانت تفرض على الماشية بمختلف أنواعها.
- ضرائب مختلفة أخرى : هي ضرائب يفرضها الباي كونه رمز السيادة لتغطية رواتب الجيش الإنكشاري
- ضرائب تفرض على القبائل كافة يحصلها شيوخها لفائدة الدولة.
- إيرادات كتعريفات جمركية تحصل عليها بيت المال من استراد السلع الأجنبية.

[1] علي المحجوبي – انتصاب الحماية الفرنسية لتونس – ط1 دار سراس للنشر تونس 1986 ص 18.

وابتداء من سنة 1824 عرفت البلاد التونسية ازمة مالية خانقة تمثلت في انخفاض قيمة الريال التونسي بالثلث، وسيطرة رجال الأعمال الأوربيين على التجارة الخارجية استيرادا وتصديرا والذين استفادوا من امتيازات ضريبية منحت لهم، أدت إلى حرمان الدولة من إيرادات معتبرة.

كما عرف الميزان التجاري اختلال كبير تمثل في ارتفاع الواردات وخاصة من السلع الكمالية والثمينة وانخفاض في الصادرات باستثناء صادرات المنتجات الفلاحية والتي بلغت 72% من مجموع الصادرات سنة 1826[1].

وخلال الفترة ما بين 1855 و 1859 عرفت الجباية التونسية انخفاض و تم تعويضها بأداء واحد قدره 36 ريال في السنة، كما عرفت هذه الفترة ابرام عهد الأمان الذي يعتبر دستور البلاد [2]

واستغلت الدول الأوروبية الأوضاع المالية الصعبة لتونس نتيجة التوسع في الانفاق على تطوير الجيش والتعليم و العمران مما دفعها للاستدانة من بلدان الغرب، والتي راحت تتصارع فيما بينها لبسط نفوذها على تونس .

ان صراع الدول الأوروبية انتهى بتنازل الدول الغربية لفرنسا عن تونس التي سيرت حملة عسكرية بتاريخ 24 أفريل 1881 وصلت لقصر باردو يوم 12 ماي 1881 حيث فرضت معاهدة على الباي سميت بمعاهدة قصر السعيد[3] أو معاهدة قصر باردو و التي رسخت الحماية الفرنسية على تونس رغم أن المعاهدة لم تتضمن أي بند يشير للحماية .

المطلب الثاني : النظام الضريبي خلال فترة الحماية الفرنسية على تونس

إن سلطات الحماية لم تعمل خلال مراحلها الأولى على إلغاء المنظومة الجبائية التي كانت سائدة قبل الحماية بل حرصت على تطويرها حسب المنظومة الجبائية الفرنسية مع الأخذ بعين الاعتبار الواقع التونسي.

و بعد الحرب العالمية الأولى بدأت السلطة الفرنسية تطبيق سياسة تحديث النظام الجبائي عن طريق توسيع القاعدة الجبائية على المداخيل العقارية، خاصة مع التحولات الاجتماعية العميقة لتي عرفها المجتمع التونسي و الذي ادى إلى ظهور اساليب انتاج جديدة تمثلت في الزراعات الكبرى التي تعتمد على المكننة، كما ظهرت نشاطات جديدة كالعمل في الادارة العمومية واستغلال مناجم الفسفاط

---

[1] – الشاطر خليفة و آخرين – تونس عبر التاريخ – ج3 مكتبة الجامعة تونس 2005 ص 8

[2] – بلغيث الشيباني – الجيش التونسي في عهد محمد الصادق (1859–1882) . ت.ق. .ط1 دار الغرب صفاقص 1995 ص 60

[3]– قدورة زاهية – تاريخ العرب الحديث –ط1 دار النهضة العربية – بيروت – 1910 ص 464

بالإضافة إلى بروز نشاطات لم تكن شائعة مثل النقل والتجارة وممارسة المهن الحرة كالمحاماة والطب و بعض الحرف كالميكانيك و الكهرباء .

و قد نتج عن هذه النشاطات مداخيل معتبرة أدت إلى ظهور انواع جديدة من الضرائب كالمساهمة الشخصية للدولة التي ظهرت سنة 1932 و الضريبة على الأجراء التي ظهرت سنة 1937 .

إن اهمية هذه المداخيل تتجلى من خلال نسبة الضريبة على الأجور التي كانت تمثل 32.2 % من الضرائب المباشرة سنة 1949.

أما الضرائب غير المباشرة فقد كان تطورها بطيء و لم يتم الخضوع للضريبة على الانفاق إلا بعد الحرب العالمية الأولى ممثلة في الأداء على المعاملات.

المطلب الثالث: النظام الضريبي التونسي غداة الاستقلال

مع حصول تونس على استقلالها سنة 1956 ورثت وضعا اقتصادي و اجتماعي متردي دفعها إلى الحفاظ على النظام الجبائي الموروث عن عهد الحماية، وعملت على تكييفه مع الواقع التونسي الجديد مع توسيع القاعدة الجبائية، و الرفع من نسبة الضرائب حتى تتمكن من تحقيق إيرادات كافية لتمويل مشاريعها التنموية و الصناعية.

إن النظام التونسي الذي سبق و أن تم تركيزه في تونس خلال الفترة مابين الحربين العالميتين الأولى والثانية، و الذي خضع للإصلاح نفسه الذي عرفه النظام الجبائي الفرنسي سنة 1917 م و 1948 م بعدها لم يعرف أي اصلاحات هيكلية رغم انه أدخل مجموعة من الاجراءات التي تهدف إلى الرفع من الاقتطاعات الجبائية.

ومع بداية الثمانينات عرف الاقتصاد التونسي صعوبات مما أدى إلى تبني برنامج الاصلاح الهيكلي سنة 1981 والذي نتج عنه اصلاح جبائي تم في مرحلتين الأولى سنة 1985 و الثانية سنة 1989 .

ولقد جاء الإصلاح الجبائي التونسي لتحقيق الأهداف التالية :

الفرع الأول : أهداف الاصلاح الضريبي في تونس [1]

يهدف الإصلاح الضريبي في تونس إلى مراجعة شاملة للنظام الجبائي لتبسيطه وإكسابه المزيد من النجاعة والعدالة وإلى عصرنة الإدارة الجبائية في إطار يراعي القيود المطروحة و من أهم أهداف الإصلاح الضريبي التونسي:

[1] – وزارة المالية التونسية – منهجية اصلاح المنظومة الجبائية التونسية 2013 ص 4

- مراجعة شاملة للنظام الجبائي
- إرساء عدالة جبائية عبر تعزيز الثقة بين المطالب بالأداء والمصالح الجبائية وحمله على الالتزام بواجبه الجبائي ومكافحة التهرب الجبائي،
- تحسين نجاعة المنظومة الجبائية،
- عصرنة الإدارة الجبائية،

الفرع الثاني : مضمون الاصلاح الضريبي في تونس

من أهم ما جاء به الإصلاح الجبائي التونسي احداث الأداء على القيمة المضافة ليحل محل الأداءات التي كانت تفرض على أرقام المعاملات (الأداء على الإنتاج الأداء على الاستهلاك، الأداء على الخدمات).

و لقد تم تطبيق الأداء على القيمة المضافة بشكل تدريجي حيث شمل الأداء على القيمة المضافة في المرحلة الأولى الواردات والإنتاج الصناعي والخدمات أما المرحلة الثانية فإن الأداء على القيمة المضافة شمل التجارة بالجملة وذلك ابتداء من شهر أكتوبر 1989 م وفي مرحلة ثالثة انتقل الأداء على القيمة المضافة ليشمل التجارة بالتجزئة وذلك ابتداء من جويلية 1990.

إن فرض الأداء على القيمة المضافة ادى إلى تخفيض عدد النسب وحصرها في عدد معين كما أدى إلى الغاء المعلوم على استهلاك على عدد من المنتجات.

احداث الضريبة الموحدة على الدخل والضريبة على أرباح الشركات ابتداء من الأول جانفي 1990 لتحل محل الضريبة الفرعية والضريبة العامة التي كانت سائدة قبل الاصلاح أي إلغاء الازدواج الضريبي على الدخل.

تبسيط النسب وإعادة النظر في الاقتطاع الضريبي وتوحيده، مع ادخال تسهيلات على جباية الأموال المنقولة و توسيع طرق الاقتطاعات الضريبية كفرض الاقتطاع من المصدر.

تشجيع التصدير والاستثمار والتحكم في الضغط الجبائي، و إلغاء الازدواج الضريبي على الدخل.

إضفاء المزيد من العدالة على النظام الضريبي وذلك بتقليص الإعفاءات الجبائية.

العمل على انخراط المواطن والخاضع في عملية الإصلاح وذلك بإضفاء المزيد من الشفافية على النظام الضريبي.

اصلاح معاليم التسجيل والطابع الجبائي ابتداء من 17 ماي 1998 وذلك عن طريق تبسيط إجراءات التسجيل وتبسيط التعريفات التسجيل التي أصبحت أكثر وضوح وملائمة للسياسة الاقتصادية المطبقة، كما أن معاليم التسجيل لم تعد تفرض في وقت واحد مع معاليم القيمة المضافة.

ترشيد الامتيازات الجبائية و جعلها تتلاءم مع واقع التنمية وذلك من خلال اصدار مجلة تشجيع الاستثمارات بموجب القانون عدد 120 لسنة 1993 المؤرخ في 27 ديسمبر 1993، وربط نتيجتها بتحقيق اهداف التنمية وتشجيع الصادرات والتنمية الفلاحية والسياحة والقطاعات المساعدة.

مراجعة جباية التأمينات وذلك بموجب قانون عدد 113 لسنة 1996 المؤرخ في 30 ديسمبر المتعلق بقانون المالية لسنة 1997.

اصلاح الجباية المحلية حيث تم اصدار مجلة الجباية المحلية لموجب قانون عدد 11 لسنة 1997 المؤرخ في 03 فيفري 1997 حيث تم جمع النصوص المنظمة للجباية المحلية في مجلة واحدة كما تم تبسيط التشريع المتعلق بتعديل قاعدة الاخضاع وتخفيض نسب الاقتطاعات الضريبية بهدف تحسين المردودية لمختلف المعاليم المحلية.

اصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية من أهم الإصلاحات التي عرفها النظام الجبائي التونسي هو اصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بموجب القانون 82 لسنة 2000 المؤرخ في 09 أوت 2000 وذلك من خلال تبسيط إجراءات الرقابة الجبائية والمنازعات الجبائية ودعم ضمانات المطالب بأداء الضريبة خلال مراحل الرقابة الجبائية أو من خلال المنازعات وأثناء التقاضي على درجتين.

المبحث الثاني : مكونات النظام الضريبي التونسي الحالي

يتكون النظام الجبائي التونسي من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة يمكن عرضها كما يلي:

المطلب الأول: الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

هي عبارة عن اقتطاع يخضع له الأشخاص الطبيعيين " توظف الضريبة على دخل كل شخص طبيعي مهما كانت حالته العائلية وذلك بعنوان دخله الجملي الصافي "[1]

ويميز المشرع نوعين من الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين:

[1] مجلة الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والضريبة على أرباح الشركات ونصوصها التطبيقية ونصوص مختلفة ذات الصلة منشورات المطبعة الرسمية الجمهورية التونسية الفصل 1 محينة سنة 2017

– ضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالتراب التونسي وتفرض على دخلهم الإجمالي.

– ضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين بالتراب التونسي وتفرض على المداخيل المحققة في تونس.

الفرع الأول : الأشخاص الخاضعة للضريبة على الدخل

يخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين:

- الأشخاص الذين يملكون سكن رئيسي بتونس.
- الأشخاص الذين يقيمون بتونس لمدة تتجاوز 183 يوما بالسنة.
- الموظفون وأعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم في بلد أجنبي في حالة وجود اتفاقية على عدم اخضاعهم للضريبة الشخصية على الدخل في هذه البلدان.

كما تفرض الضريبة على الدخل من مصدر تونسي والتي يحققه أشخاص طبيعيين مثل المداخيل الناتجة عن كراء العقارات، عوائد رؤوس الأموال المنقولة، المداخيل المحققة نتيجة حقوق التأليف أو براءة الاختراع او دراسات المساعدة التقنية.

- الأشخاص الطبيعيين الذين يساهمون في شركات الأموال والخاضعة للضريبة على أرباح الشركات والذين يحصلون على أرباح من هذه الشركات.
- الأعضاء في شركات الأشخاص والأعضاء في الشركات المدنية الذين يحققون أرباحا نتيجة مشاركتهم في هذه الشركات.

الفرع الثاني: الدخل الخاضع للضريبة

يخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين ، الدخل الصافي و الذي هو الفرق بين الايرادات **النقدية** و العينية و الأعباء المحددة بموجب التشريعات الجبائية. ويتكون الأساس الخاضع للضريبة على الدخل مما يلي:

1) الأرباح الصناعية و التجارية

و هي الأرباح المحققة من طرف المؤسسات التي تمارس النشاطات التجارية التي تتوافق و تعريف المجلة التجارية التونسية[1]:

[1] مجلة الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والضريبة على أرباح الشركات ونصوصها التطبيقية و تصوص مختلفة ذات الصلة التونسية الفصل التاسع محينة 2017 مرجع سابق

يتحدد الدخل الصافي الخاضع للضريبة بالفرق الايجابي بين الأعباء و المصاريف و التي منها:

- مصاريف و اعباء الانتاج و الاستغلال مهما كان نوعها كنفقات المستخدمين و اليد العاملة والايجار.
- الحقوق غير مؤكدة التحصيل (نقص قيمة الحقوق) التي لا تتعدى قيمتها 100 دينار لكل مدين بشرط أن لا تواصل المؤسسة التعامل مع الزبون و أن يكون مرت سنة عن أجل تحصيلها[1]
- نقص قيمة المخزونات .
- نقص قيمة الأسهم المدرجة في البورصة في حدود 50% من الربح الخاضع للضريبة .
- الهبات و الاعانات المقدمة للجمعيات الخيرية في حدود 2 بالألف من رقم الأعمال الخام غير أنه يمكن طرح كامل مبالغ الهبات المقدمة لمنظمات أو مشاريع أو اعمال تضبط بقائمة يصادق عليها بأمر.

ب) أرباح المهن غير التجارية

وهي الأرباح المحققة **من** طرف الأشخاص الذين يمارسون عمل غير تجاري كأصحاب المهن الحرة (كالمحاسب، المحامي، موثق، مكتب الهندسة المعمارية، الطبيب... الخ)

" تعتبر متأتية من تعاطي مهنة غير تجارية الأرباح التي يحققها أصحاب المهن الحرة و أصحاب الوظائف و الأعمال الذين ليست لهم صفة التاجر و كذلك الأرباح الناتجة عن اشغال و استغلالات غير تجارية غايتها الربح"[2]

ويمكن للأشخاص الذين يمارسون نشاطات غير تجارية أن يخضعوا للضريبة على الدخل على أساس تقديري بنسبة 70% من المبالغ الاجمالية المقبوضة خلال قيامهم بإيداع تصريحاتهم السنوية بالضريبة على الدخل.

ج) أرباح الاستغلال الفلاحي او الصيد البحري

تعد مداخيل محققة من الاستغلال الفلاحي او الصيد البحري المداخيل التي يحققها المالكون المستغلون بأنفسهم أو المزارعون الذين يقومون بنشاطات فلاحية كزراعة الحبوب، والكروم،

---

[1] مجلة الضريبة على أرباح الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية فصل 12 محينة 2017 مرجع سابق

[2] مجلة الضريبة على أرباح الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية فصل 21 محينة سنة 2017 مرجع سابق

والحوامض، والزيتون، وتربية النحل، وزراعة الورد والخضر، وتربية المواشي والمداخيل المتأتية من تربية الكائنات البحرية، و المداخيل المحققة من ممارسة نشاط الصيد البحري.

ويتكون الدخل الخاضع للضريبة من الفرق بين الإيرادات و النفقات التي يتحملها الشخص الطبيعي أثناء ممارسته لنشاطه خلال تلك الفترة[1].

وفي حالة عدم مسك محاسبة قانونية تفرض ضريبة تقديرية حسب كل نشاط ممارس وحسب المناطق.

د) المرتبات و الأجور و الجرايات و الإيرادات العمرية

تشكل الأجور والمرتبات والريوع العمرية عنصر من عناصر الدخل الإجمالي الذي يخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

" تكون المرتبات و الأجور و المكافآت و المنح و الامتيازات الأخرى المتعلقة بها و كذلك الجرايات والإيرادات العمرية عنصر من عناصر الدخل الجملي الذي يتكون منه أساس الضريبة على الدخل[2].

يتحدد الدخل الصافي الخاضع للضريبة من الايرادات التي سبق ذكرها مخصوم منها ما يلي:

- الخصوم الاجبارية التي يقوم بها لقاء تكوين الإيرادات أو الجرايات أو المعاش او لغاية تغطية الأنظمة الاجبارية للضمان الاجتماعي.
- المصاريف المهنية المحددة بصفة تقديرية بنسبة 10% مما تبقى من طرح الخصوم .
- تستفيد الجرايات و الإيرادات العمرية من تخفيض قدره 25% من المبلغ الخام الخاضع للضريبة.
- تستفيد الجرايات و الايرادات العمرية ذات المنشأ الأجنبي من خصم بنسبة 80% من المبلغ الخام الخاضع للضريبة وفق شروط محددة قانونا .
- تقدر الامتيازات العمرية بحسب قيمتها الحقيقية إلا أن الأشخاص الذين ينتفعون قانونا بمنحة السكن و الذين ينتفعون بمسكن هو ملك لرب العمل دون الانتفاع بالمنحة فإنهم يخضعون للضريبة على أساس المنحة التي تقاضونها أو التي كانوا سيتقاضونها و نفس الاجراء يطبق في حالة استعمال سيارة لأغراض شخصية .

---

[1] مجلة الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والضريبة على أرباح الشركات ونصوصها التطبيقية ونصوص مختلفة ذات الصلة التونسية الفصل 24 محينة 2017 مرجع سايق

[2] مجلة الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والضريبة على أرباح الشركات ونصوصها التطبيقية ونصوص مختلفة ذات الصلة التونسية الفصل 25 محينة سنة 2017 مرجع سابق

هـ) المداخيل العقارية

يدخل ضمن المداخيل العقارية إن لم يكن ضمن الأصناف الأخرى من المداخيل [1]

- إيجار الأملاك المبنية و الاملاك غير المبنية بما في ذلك الأراضي المستغلة كمقاطع،
- القيمة الزائدة (فائض القيمة) عند تفويت (التنازل)،
- الحقوق الاجتماعية بالشركات العقارية،
- الأراضي باستثناء الأراضي الفلاحية المتواجدة في المناطق الفلاحية .و المفوت فيها (المتنازل عنها) لغير الباعثين العقاريين (المرقيين العقاريين) أو لأشخاص يلتزمون ضمن عقد التفويت(التنازل) بعدم التخصيص للبناء قبل انتهاء مدة أربعة (04) سنوات ابتداء من تاريخ التفويت (التنازل).
- التفويت في مقاسم الأراضي او اجزاء منها و التي يرجع أصل ملكيتها إلى لتفويت (التنازل) من غير المعاوضة (بدون مقابل) في اراضي الدولة ذات الصبغة الفلاحية و التي فقدت هذه الصبغة .

و لا يدخل ضمن المداخيل العقارية بالنسبة للقيمة الزائدة لعمليات التنازل التي تتم :

- بين الأزواج و الأبناء و الآباء.
- التنازل عن الملكية من أجل المصلحة العامة .
- التنازل عن العقار المعد للسكن إذا لم تتجاوز مساحته 1000 متر مربع بما في ذلك التوابع المبنية وغير المبنية و ذلك بالنسبة لأول عملية تفويت.
- القيمة الزائدة المحققة نتيجة تفويت في مقاسم او اجزاء منها، يرجع اصل ملكيتها للتفويت دون معاوضة في الأراضي الدولية ذات الصبغة الفلاحية التي فقدت هذه الصفة .

يتكون الدخل الخام من المبالغ المقبوضة من طرف المالك مع اضافة النفقات التي يتحملها المشتري عن المالك و تطرح النفقات التي يتحملها الملك عن المشتري.

يتحدد الدخل الصافي للأملاك المبنية بطرح نسبة من الدخل تقدر ب 20% مقابل الأعباء والمصاريف واجور الحراسة و التأمينات و الاستهلاكات و مصاريف الصيانة و المعلوم على القيمة الكرائية (الايجارية) التي تم دفعها.

---

[1] مجلة الضريبة على الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة الفصل 27 محينة 2017 مرجع سابق

و تساوي القيمة الزائدة (فائض القيمة) التي تخضع للضريبة، الفرق بين سعر التفويت المصرح به في الأملاك المشار إليها و الذي وقع الترقيع فيه (التسوية) إثر المراقبة الجبائية حسب القواعد المعمول بها، و سعر تكلفة الاقتناء أو الهبة أو التعويض أو البناء، بما في ذلك قيمة الأرض مع اضافة مبالغ المصاريف المبررة، و نسبة 10% عن كل سنة امتلاك من جهة أخرى .

يحدد سعر التكلفة فيما يتعلق بالهبة و بالتفويض و بالأموال الموروثة بناء على القيم المصرح بها في عقود الهبة أو التفويض أو التصاريح المودعة نتيجة نقل الملكية بالوفاة.

و يتحدد سعر التكلفة فيما يتعلق بالتنازل عن الأملاك ا الموهوبة بين الأزواج و الأبناء و الآباء بقيمتها تاريخ امتلاكها من الواهب الأول.

و) مداخيل الأوراق المالية و رؤوس الأموال المنقولة

نميز بين مداخيل الأوراق المالية و مداخيل رؤوس الأموال المنقولة كما يلي:

- **مداخيل الأوراق المالية [1]**

تعد مداخيل للأوراق المالية الأرباح الموزعة من طرف الأشخاص المعنوية و التي نذكر منها :

- الشركات الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات و التعاضديات و اتحاداتها،
- شركات المحاصة التي لها شكل قانوني يجعلها خاضعة للضريبة على أرباح الشركات،
- الشركات الأجنبية المقيمة في تونس و التي تملك شكل الشركات المذكورة أعلاه،

و تعتبر الأرباح المحققة من طرف المؤسسات المذكورة أعلاه مداخيل موزعة في حالة [2]

- الأرباح و المحاصيل غير المرصودة في الاحتياطات و غير المدمجة في رأسمال الشركات،
- المبالغ الموضوعة في يد الشركاء و المساهمين و حاملي المنابات غير المخصومة من الأرباح،
- المبالغ التي توضع في ذمة الشركاء مباشرة أو عن طريق الغير كتسبيقات أو قروض ما لم يقع إثبات غير ذلك،
- الأرباح الموزعة من طرف الشركات الأجنبية المقيمة بتونس و التي تملك شكل الشركات السابق ذكرها إلى الشركاء و المساهمين غير المقيمين بتونس،

---

[1] مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية الفصل 29 فقرة 1 محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] مجلة الضربة على الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة الفصل 30 محينة سنة 2017 مرجع سابق

- مداخيل حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في الأوراق المالية،
- المكافآت و الامتيازات و الأرباح الخفية،
- مكافآت الحضور الممنوحة لأعضاء مجلس الادارة و مجلس المراقبة و مكافآت أعضاء مجلس الادارة **و** يتحدد الدخل الصافي بالمبلغ الخام للمداخيل الموزعة .

– **مداخيل رؤوس الأموال المنقولة**

تعتبر مداخيل رؤوس اموال منقولة المداخيل التالية :

- الفوائض و العائدات و الأنصبة و منح الترجيع، و المحاصيل الأخرى للرقاع، و السندات العمومية، وسندات القروض القابلة للبيع و الشراء و التي تم اصدارها من طرف الدولة و الجماعات العمومية المحلية و المؤسسات العمومية و الجمعيات مهما كان نوعها، و الشركات المدنية والتجارية،
- فوائض الديون،
- فوائض و عائدات ودائع المبالغ المالية،
- فوائض و تأجيرات الضمانات،
- محاصيل الحسابات الجارية،
- مداخيل الحصص و باقي التصفية للصندوق المشترك للديون المنصوص عنها بالقانون،
- صافي ربح الصكوك و عوائدها و نتائج تصفية الصندوق المشترك للصكوك التي تنص عليها التشريعات،

يتكون الدخل الصافي من المبالغ الخام للفوائض و المحاصيل و الامتيازات التي يتقاضاها الخاضع للضريبة خلال السنة السابقة لتاريخ فرض الضريبة دون الأخذ بعين الاعتبار المدة التي ترجع لها[1] .

ي) المداخيل الأخرى[2]

تتكون المداخيل الأخرى من مما يلي:

- المداخيل ذات المصدر الأجنبي التي لم تخضع للضريبة الشخصية في البلدان التي نشأت فيها هذه المداخيل.

---

[1] مجلة الضربة على الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية الفصل 35 محينة سنة 2017 مرجع سابق .

[2] مجلة الضربة على الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة الفصل 36 محينة 2017 مرجع سابق التونسية

- المداخيل المحققة من ألعاب الحظ و الرهان و اليانصيب .
- المداخيل التي تم التوصل اليها من خلال النفقات الشخصية الظاهرة و الخفية و نمو الثروة إذا لم يكن الشخص خاضع للضريبة على دخل من المداخيل المشكلة للدخل الاجمالي.

يتحدد الدخل الصافي من المبالغ المقبوضة من الخارج أو من المبالغ الخام المتأتية من العاب الحظ والرهان و اليانصيب. أو من مبلغ النفقات الشخصية الظاهرة و الخفية ومن نمو الثروة .

الفرع الثالث : الاعفاءات

تعفى من دفع الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين .

- الايرادات العمرية و المنح التي تصرف لضحايا حوادث العمل لجبر الضرر البدني،
- المدفوعات و المنح و الخدمات المقدمة بأي صفة كانت طبقا للتشريع الخاص، بالإسعافات والتأمين الصحي و الضمان الاجتماعي،
- المرتبات و الأجور و المنح المقدمة من طرف الدول الأجنبية للأعوان التي توضع في خدمة الحكومة التونسية في اطار التعاون الفني،
- مكافآت نهاية الخدمة في الحدود المضبوطة بتشريعات العمل، و في اطار عمليات تسريح الأجراء لأسباب اقتصادية و المصادق عليها من طرف لجنة مراقبة الطرد أو تفقدية الشغل، أو في اطار قرارات لجنة تطهير و اعادة هيكلة المنشآت ذات المساهمات العمومية.
- المدفوعات الخاصة المرصودة لتغطية مصاريف الوظيفة و العمل التي يتحملها رب العمل إذا كانت هذه المدفوعات مبررة.
- فوائض ادخار السكن المدفوعة لأصحاب عقود ادخار السكن،
- فوائض الايداعات و السندات بالعملة الصعبة و بالدينار القابل للتحويل،
- فوائض الحسابات الجارية بين الصناعيين و التجار و المستغلين الفلاحين شرط أن تتعلق بالعمليات المنجزة بالحساب الجاري المتعلق بالمهنة،
- منح التغرب و المكافآت التي يتقاضاها الأجراء جراء قيامهم بأعمال تتعلق بالدراسات الفنية، أو الاقتصادية أو الاجتماعية، أو البيئية، أو أنشطة مراقبة متعلقة بها شرط ان يكون رب العمل مقيما بالأراضي التونسية .
- فوائض حسابات الادخار من جل الدراسة المفتوحة من طرف الآباء .

- القيمة الزائدة من رفع الأجراء خيار الاكتتاب في رأس مال الشركات، باستثناء الأجراء الذين تفوق مساهماتهم في راس مال الشركات 10% على أن لا يتم التنازل عن الأسهم و المنابات قبل مرور ثلاث سنوات عن رفع الخيار،
- مساهمة ارباب العمل المدفوعة في اطار عقود التأمين الجماعي عن على الحياة،
- فوائض حسابات الادخار للاستثمار و ذلك في حدود 2.000 د ت سنويا،
- المبالغ المدفوعة في اطار تنفيذ عقود التأمين الجماعي باستثناء التأمين على الحياة ،
- القيمة الزائدة المتأتية من احالة المؤسسات تبعا لبلوغ صاحب المؤسسة سن التقاعد أو لعجزه عن مواصلة الشراء أو احالة المؤسسة التي تمر بصعوبات اقتصادية مع مراعاة بعض الشروط،
- القيمة الزائدة للأسهم المدرجة ببورصة الأوراق المالية بتونس و أسهم شركات الاستثمار ذات راس المال المتغير، وحصص صناديق المشتركة للتوظيف في الأوراق المالية، وحصص صناديق المساعدة على الانطلاق و حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في رأسمال التنمية.
- الأسهم و الحصص موضوع الاسهام في رأسمال الشركة الأم او الشركة القابضة شرط التزام الشركة الأم أو الشركة القابضة بأدراج أسهمها في بورصة الأوراق المالية بتونس خلال السنة التالية للإعفاء و قد تمدد الفترة لسنة أخرى قرار من وزير المالية .

الفرع الرابع : تخفيضات مشتركة لكل أصناف المداخيل

يتحدد وعاء الضريبة على الدخل من مجمل المداخيل الصافية المشكلة للدخل الاجمالي وبعد طرح الأعباء التالية إذا لم تؤخذ بعين الاعتبار عند حساب الدخل الصافي لكل صنف من اصناف المداخيل .

و تتمثل هذه التخفيضات و الاعفاءات فيما يلي[1] :

- الايرادات المقبوضة بصفة وجوبية و مجانية،
- المنح المتعلقة بعقود التأمين على الحياة، عقود تكوين الأموال في حدود 10.000 دت سنويا طبقا للتشريعات المعمول بها.
- فوائض الحسابات الخاصة للادخار و فوائد القروض الرقاعية [2] و ذلك في حدود 1500 دت

[1] مجلة الضربة على الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية الفصل 39 محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] هي قروض تتكون من سندات لها قيمة اسمية و لها علاوة اصدار وهي قروض طويلة المدى

- المبالغ المودعة في حسابات الادخار للاستثمار و حسابات الادخار للأسهم في حدود 20.000 دت سنويا مع مراعاة دفع الحد الأدنى من الضريبة،
- المبالغ المدفوعة لسداد القروض الجامعية و الفوائد المترتبة عنها،
- ثلثي المداخيل المحصل عليها من عمليات التصدير و ذلك بالنسبة للمداخيل المحققة ابتداء من الأول جانفي 2014،
- المداخيل المتأتية من تقديم خدمة الاطعام و السكن لفائدة الطلبة و التلاميذ المتكونين في مراكز التكوين المهني الأساسي لخلال العشر سنوات التالية لبداية لنشاط،
- المداخيل المعاد استثمارها في رأس المال الأصلي، و الموجه لرفع رأسمال شركات تعمل في اطار تقديم خدمات الايواء و الاطعام للطلبة،و التلاميذ المتكونين في مراكز التكوين لمهني، شرط ان تكون اسهم و المنابات الاجتماعية جديدة الاصدار و أن يكتمل في خلال ثلاث سنوات من الاستفادة من القرار و ان لا يخفض راس المال لمدة خمس سنوات،
- المداخيل المتأتية من عمل الوساطة الدولية في حدود 50% المتمثلة في ربط الصلة بين مشتر وبائع غير مقيمين خلال عشر سنوات ابتداء من السنة التي بدأت فيها أول عملية وساطة،
- المداخيل المتأتية من كراء المباني العمودية المعدة للسكن الجماعي و الاجتماعي والاقتصادي، وذلك خلال عشر سنوات من بداية النشاط، دون ان تقل الضريبة الواجبة الدفع عن 30 % من مبلغ الضريبة قبل طرح هذه المداخيل،

– المبالغ المودعة في حسابات تدعى حسابات الادخار في الأسهم لدى مؤسسة قرض لها صفة بنك، أو لدى وسيط بالبورصة لاقتناء أسهم مدرجة بالبورصة، أو أسهم في شركات اسهم ذات رأس المال المتغير، أو حصص الصناديق المشتركة للتوظيف في الأوراق المالية في حدود 50.000 د ت سنويا.

تخفيضات لمدة السنوات الثلاث الأولى من المداخيل الصافية التي تحققها المؤسسات التي تمارس نشاط خدمي أو مهن حرة و التي لا يتجاوز رقم أعمالها 300.000 د ت و المؤسسات لتي تمارس نشاطات الشراء يغرض البيع أو التحويل أو الاستهلاك و التي لا يتجاوز رقم أعمالها 600.000 دت تكون كالتالي :

- إعفاء ب 75% من رقم اعمال المحقق في السنة الأولى .
- إعفاء ب 50% من رقم الأعمال المحقق في السنة الثانية،

- إعفاء ب 25% من رقم أعمال المحقق في السنة الثالثة،

التخفيضات الممنوحة بعنوان الحالة العائلية و الحالة الاجتماعية (رئيس عائلة، الوالدين في الكفالة) كأن تطرح من المداخيل الصافية لرئيس العائلة مبلغ 150 د ت والطفل على لكفالة يطرح 90 د ت . الفوائد و العمولات المدفوعة نتيجة الاستفادة من قروض المتعلقة باقتناء أو بناء سكن واحد لا يتعدى كلفة شرائه أو بنائه 200.000 د ت.

الفرع الخامس : جدول الضريبة على الدخل

يتكون جدول الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين من ستة (06) فئات دخلية تتراوح نسب الاخضاع مابين 0% و 35% و الجدول التالي يبين توزيع النسب كما يلي:

جدول رقم 3 – 1 : جدول الضريبة على الدخل

فئات الدخل			النسبة المئوية للإخضاع	النسب الفعلية في الحد الأقصى
0	-	1.500	0%	0%
1.500	-	5.000	15%	10.50%
5.000	-	10.000	20%	15.25%
10.000	-	20.000	25%	20.12%
20.000	-	50.000	30%	26.05%
50.000 فما فوق			35%	

المصدر : وزارة المالية التونسية مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات الفصل 44 الفقرة 1. 2017 محينة سنة 2017

و لا بمكن للضريبة السنوية ان تقل عن حد أدنى سواء تعلق الأمر بالأنشطة التجارية او الأنشطة غير التجارية، و يقدر هذا الحد الأدنى كما يلي :

0.2% من رقم المعاملات الجملي أو المقابيض الخام مع حد أدنى يساوي 300 د ت يكون واجب الأداء حتى في صورة عدم تحقيق أي رقم معاملات[1].

0.1% من رقم الأعمال أو المقابيض المتأتية من التصدير حسب التشريع الجبائي الجاري به العمل، ومن رقم المعاملات الذي تحققه المؤسسات الصحية التي تسدي كامل خدماتها إلى غير المقيمين،

[1] مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية الفصل 44 الفقرة 2 محينة سنة 2017 مرجع سابق

والمتأتية من معاملاتها مع غير المقيمين، أو المحقق من ترويج منتجات أو خدمات لنظام المصادقة الادارية للأسعار لا يفوق هامش ربحها الخام عن 6% طبقا للتشريع و الترتيب الجاري العمل به مع حد أدنى يساوي 200 د ت يكون مستوجب حتى في صورة عدم تحقيق رقم معاملات[1].

الفرع السادس :النظام التقديري للضريبة على الدخل

يطبق النظام التقديري للضريبة على دخل المؤسسات الفردية التي تحقق مداخيل تصنف ضمن المداخيل الصناعية و التجارية و لا تستفيد من هذا النظام المؤسسات التالية[2] :

- المؤسسات الموردة
- المؤسسات المنتفعة بأجور الوساطة ماعدا تلك المستثناة بالقانون
- المؤسسات التي تمارس النشاط بالجملة
- المؤسسات المصنعة لمنتجات يستعمل فيها الكحول
- المؤسسة التي تملك أكثر من عربة للنقل العمومي للأشخاص أو البضائع و تلك التي تملك عربة واحدة تزيد حمولتها النافعة عن ثلاثة أطنان و نصف .
- المؤسسات التي تصنف مداخيل أصحابها ضمن مداخيل المهن الحرة
- النشاطات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة حسب النظام الحقيقي
- مؤسسات الأشخاص الذين يزيد رقم أعمالهم عن 100.000 دت

و يسمح بهذا النظام للمؤسسات لمدة ثلاثة سنوات قابلة للتجديد إذا قام صاحب المؤسسة بتقديم المبررات الكافية التي تؤكد حقه في هذا النظام .

و حددت العريفة التقديرية كما يلي :

- بالنسبة للنشاطات التي لا يزيد رقم أعمالها عن 10.000 دت فإن التعريفة السنوية تقدر بـ75 دت تسددها المؤسسات التي يقع مقرها خارج المناطق البلدية و 150 دت تسددها المؤسسات التي تقع في المناطق الأخرى .

---

[1] مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية الفصل 44 الفقرة .3 محينة 2017 مرجع سابق

[2] مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية التونسية وتصوص مختلفة ذات الصلة التونسية الفصل 44 مكرر محينة سنة 2017 مرجع سابق

- أما النشاطات التي يزيد رقم أعمالها عن 10.000 دت و يقل عن 100.000 دت فإن نسبة الضريبة التقديرية نقدر ب 3% من رقم أعمالها .

المطلب الثاني :الضريبة على الشركات

إن الضريبة على الشركات " تطبق على الشركات و الأشخاص المعنويين الآخرين الآتي ذكرهم مهما كانت غايتهم والذين يمارسون نشاطهم بالبلاد التونسية الضريبة على الشركات"[1]

الفرع الأول : الأشخاص الخاضعة للضريبة على الشركات في تونس

تخضع للضريبة على أرباح الشركات في تونس الأشخاص التالية[2] :

- شركات رؤوس الأموال و ما شابهها المستقرة في تونس و المذكورة في الفصل السابع من مجلة الشركات التجارية.
- التعاضديات النتاج و الاستهلاك و الخدمات و اتحاداتها.
- المنشآت العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري و المتمتعة بالاستقلال المالي التابعة للدولة او الجماعات المحلية.
- الشركات المدنية إذا ثبت ان لها خصوصيات شركات الأموال .
- الشركاء في شركات المحاصة، و أعضاء تجمعات المصالح الاقتصادية و المالكين المشتركين في الصناديق المشتركة للديون الذين لهم شكل أشخاص معنويين خاضعين للضريبة على الشركات.
- المؤسسات الأجنبية التي ليس لها مقر دائم بالأراضي التونسية التي تحقق مداخيل ذات المنشأ التونسي.
- المؤسسات الأجنبية التي لها مقر ثابت بالأراضي التونسية.

---

[1] مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية التونسية و تصوص مختلفة ذات الصلة التونسية الفصل 45 فقرة.1 محينة 2017 مرجع سابق

[2] مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية فصل 45 محينة سنة 2017 مرجع سابق

الفرع الثاني : نسبة الضريبة على أرباح الشركات

هناك ثلاث معدلات تطبق لحساب الضريبة على الشركات و هي[1] :

أ) النسبة المخفضة بنسبة 10%

و يطبق عل المؤسسات التي تمارس النشاطات التالية :

- المؤسسات التي تمارس نشاط صناعي أو نشاط فلاحي أو الصيد البحري أو تجهيز مراكب الصيد البحري،
- مراكز الشراء لمؤسسات البيع بالتجزئة و المنظمة في شكل تعاضديات خدمات و الخاضعة للقانون العام للتعاضديات،
- تعاضديات الخدمات المكونة بين المنتجين لغرض بيع منتجاتهم بالجملة،
- تعاضديات الاستهلاك الخاضعة للقانون العام للتعاضديات،
- الأرباح المحققة في اطار المشاريع ذات الصبغة التجارية و الصناعية المنتفعة ببرامج تشغيل الشباب، أو بالصندوق القومى للنهوض بالصناعة التقليدية و الحرف الصغرى،
- الأرباح المتأتية من عمليات التصدي و كقاعدة اخضاع الثلث من أرقام المعاملات مع الخارج ابتداء من جانفي 2014،

ب) المعدل العام بنسبة 25%

و يطبق على المؤسسات التي تمارس النشاطات لا تخضع للنسبة المخفضة و لا للنسبة الخاصة بالاقتطاع الضريبي سواء كانت تجارية أو صناعية أو خدمية، كما تطبق على الأشخاص المعنويين غير المقيمين بالأراضي التونسية وغير مستقرين و الذين يحققون مداخيل محققة من التنازل عن العقارات الموجودة بالأراضي التونسية أو الحقوق الاجتماعية بالشركات المدنية غير المرتبطة بمنشآت مستقرة في تونس و يمكن للأشخاص الخاضعين لهذه النسبة ان يختاروا الخضوع لنسبة اقتطاع تقدر ب 15% **من** مبلغ التفويت (التنازل).

ت) المعدل الخاص بنسبة 35%

يفرض على المؤسسات التي تمارس النشاطات التالية :

- مؤسسات القرض،

---

[1] مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية فصل 49 فقرة 1 محينة ستة 2017 مرجع سابق

- مؤسسات القرض غير المقيمة الناشطة في مجال تقديم خدمات لغير المقيمين و ذلك بالنسبة لعملياتها مع المقيمين،
- شركات الاستثمار و مؤسسات التامين و إعادة التامين،
- شركات استخلاص (تحصيل) الديون،
- مشغلي شبكات الاتصال،
- شركات الخدمات في قطاع المحروقات التي تقدم خدماتها إلى الشركات الناشطة في مجال المحروقات،
- الشركات الناشطة في قطاع انتاج و نقل المحروقات و الخاضعة للنظام الجبائي في اطار الاتفاقيات الخاصة، شركات نقل النفط عبر الأنابيب،
- المؤسسات الناشطة في مجال تكرير و بيع منتجات النفط بالجملة،

إن المؤسسات التونسية الخاضعة للضريبة على الشركات مجبرة على دفع الضريبة مهما كانت وضعية المؤسسة و مهما كان رقم معاملاتها بحيث لا يقل عن حد أدنى و الذي يحدد كما يلي[1]:

- نسبة 0.2%من رقم المعاملات المحلي لخام بالنسبة للشركات التي لا تخضع للاقتطاع برسم الضريبة على ارباح الشركات بمعدل 10% مع مراعاة دفع حد أدنى الذي يجب ان لا يقل عن 500 د ت حتى في حالة عدم تحقيق رقم معاملات .
- نسبة 0.1 % من رقم المعاملات الخاص بالنشاطات التي تخضع لمعدل ضريبة على الشركات بمعدل 10% او رقم معاملات محقق من ترويج منتجات أو خدمات خاضعة لنظام المصادقة الادارية للأسعار لا يفوق هامش ربحها الخام 6% طبقا للتشريعات المعمول بها مع دفع حد ادنى يقدر ب 300 د ت و لو لم تحقق هذه النشاطات أرقام معاملات

و يرفع الحد الأدنى للضريبة ب 50% في حالة عدم الدفع بعد شهر من اقضاء لآجال القانونية .

الفرع الثالث : ضبط الربح الخاضع للضريبة (تحديد الربح الخاضع للضريبة)

يتحدد الربح الخاضع لضريبة على ارباح الشركات من خلال مسك محاسبة طبقا للتشريع المحاسبي المعمول به و ذلك بعد خصم المصاريف المهنية و الأعباء المتعلقة بممارسة النشاط. مع الأخذ بعين الاعتبار :

[1] Jalel Berrabah « Fiscalité de l'entreprise IS/IRPP/TVA les avantages fiscaux » fiscalité S.E.G université de Carthage 2014/2015 p 45

- الكفالات الممنوحة للحرفاء التي تكونها مؤسسات القرض و مؤسسات القرض غير المقيمة الناشطة في اطار تقديم الخدمات المالية لغير المقيمين الناتجة عن التمويلات التي تقدمها،
- الفوائض الممنوحة للشركاء مقابل دفعهم أو تركهم لمبالغ في ذمة الشركة زيادة على حصصهم المدفوعة كليا في حدود 8 % على ان لا يتجاوز مبلغ الفوائض 50% من رأس مال الشركة[1].
- المدخرات بعنوان الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك و شركات التأجير المالي وشركات ادارة لديون،
- المداخيل المتأتية من تقديم خدمات الاسكان و الاطعام للطلبة و المتكونين في مراكز التكوين الأساسي و ذلك لمدة عشر سنوات ابتداء من انطلاق النشاط،
- المدخرات بعنوان انخفاض قيمة الأسهم و المنابات الاجتماعية (الحصص) بالنسبة لشركات الاستثمار ذات رأسمال التنمية،
- الأرباح المعاد استثمارها في المؤسسات حسب الضوابط المحددة في القانون المتعلق بالامتيازات الجبائية،
- القيمة الزائدة نتيجة تفويت الأسهم من قبل مؤسسات القرض، و الأسهم و المنابات المحققة من طرف شركات الاستثمار ذات راس المال التنمية.

الفرع لرابع : الاعفاء من الضريبة على أرباح الشركات

و يعفى من الضريبة على الشركات تبعا لغرضها الاجتماعي الشركات التالية [2]:

- التجمعات المهنية التي لا تهدف بصفة اصلية إلى تحقيق الربح و التي لها موارد من اصل جبائي.
- التأمينات التعاونية المكونة بصفة قانونية،
- صناديق الادخار و الحيطة التي تقع ادارتها مجانا،
- المنشآت العمومية و هيئات الدولة و الجماعات المحلية التي ليس لها هدف الربح .

---

[1] مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية فصل 48 فقرة 07 محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية فصل 46 محينة سنة 2017 مرجع سابق

- تعاضديات الخدمات التي يساهم نشاطها في الاتجار في المحاصيل الفلاحية والصيد البحري والعاملة في نطاق اسواق الجملة،
- التعاضديات العمالية للإنتاج،
- التعاضديات الفلاحية و الصيد البحري،
- صندوق القروض و مساعدة الخدمات المحلية،
- شركات الاستثمار ذات رأس المال المتغير،

الفرع الخامس دفع الضريبة على ارباح الشركات

إن الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على الشركات ملزمين بدفع ثلاثة اقساط احتياطية[1](تسبيقات على الضريبة على الشركات) كل قسط يساوي 30% من مبلغ الضريبة المدفوع خلال السنة السابقة.

و تطرح الأقساط الاحتياطية من مبلغ الضريبة على الشركات واجبة الأداء، و قي حالة ما إذا كانت الأقساط الاحتياطية أكبر من الضريبة المستحقة فإن الفرق تسدد به الأقساط الاحتياطية المقبلة أو الضريبة على ارباح الشركة للسنة المقبلة .

و الأقساط الاحتياطية تسدد في فترات محددة قانونا، حيث ان القسط الأول يسدد خلال الثمانية والعشرين يوم الاولى من شهر جوان و القسط الثاني يسدد خلال الثمانية و العشرين يوم الأولى من شهر سبتمبر أما القسط الثالث فيسدد خلال الثمانية و العشرين يوم الاولى من شهر ديسمبر.

كما ان تسديد الضرائب على الشركات يكون عن طريق الاقتطاع من المنبع في حالة تحقيق إيرادات تتمثل في أتعاب، معينات الكراء، الاتاوات، و مكافئات الأنشطة غير التجارية المدفوعة من طرف الدولة أو الجماعات المحلية و بنسبة 15%. و تنخفض هذه النسبة 2.5 % بالنسبة للعمليات المتأتية من عملية التصدير.

و يكون هذا الاقتطاع من المصدر تحرريا بالنسبة للأشخاص غير المقيمين بالأراضي التونسية في حين أن هذا الاقتطاع من المصدر يخصم من الضريبة واجبة الداء شأنها شان الأقساط الاحتياطية.

كما تفرض ضرائب غير مباشرة على الانفاق نذكر منها :

---

[1] مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على أرباح الشركات و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية فصل 51 محينة سنة 2017 مرجع سابق

المطلب الثالث : الأداء على القيمة المضافة

جاء الأداء على القيمة المضافة ليعوض العديد من الأداءات التي كانت مفروضة من قبل على أرقام المعاملات مثل الأداء على الانتاج،.و الأداء على الاستهلاك و الأداء على الخدمات، كما أن تطبيقه جاء بشكل متدرج بحيث مس في مرحلة اولى الواردات من السلع و الانتاج الصناعي و الخدمات وذلك ابتداء من الأول جويلية سنة 1986[1]، ثم توسع العمل بالأداء على القيمة المضافة ليشمل التجارة بالجملة و ذلك ابتداء من الأول أكتوبر 1989[2] و أخيرا تم تطبيق الأداء على التجارة بالتجزئة وذلك ابتداء من اول ر جويلية 1996[3].

الفرع الأول : العمليات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة

تخضع العمليات التي تم انجازها بالأراضي التونسية للأداء على القيمة المضافة.

و تعتبر عمليات منجزة بالأراضي التونسية [4] :

- بالنسبة لعمليات البيع : تعتبر عملية منجزة بالأراضي التونسية إذا تمت وفق شروط تسليم البضائع بالأراضي التونسية

– بالنسبة للعمليات الأخرى : إذا تم استعمال الخدمات أو الاستفادة منها و كذا الحق المباع أو الشيء المستأجر في الأراضي التونسية .

و نميز بين نوعين من الاخضاع للأداء على القيمة المضافة، عمليات تخضع لأداء بشكل إجباري وأخرى تخضع بشكل اختياري .

أ) العمليات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة وجوبا

تخضع للأداء على القيمة المضافة وجوبا العمليات التالية :

- عمليات استيراد السلع و الخدمات.
- عمليات الانتاج الصناعي و الحرفي.

---

[1] الأمر عدد 1109 لسنة 1988 المؤرخ في 11 جوان 1988 يتعلق بقسط و رزنامة تطبيق الأداء على القيمة المضافة والمضافة و المعلوم على الاستهلاك.

[2] الأمر 1222 لسنة 1989 المؤرخ في 25 أوت يتعلق بضبط رزنامة الأداء على القيمة المضافة .

[3] قانون عدد 109 لسنة 1995 المؤرخ في 25 ديسمبر 1995.

[4] مجلة الأداء على القيمة المضافة والقانون المتعلق بالمعلوم على الاستهلاك و نصوصه التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 1 محينة 2017

- النشاطات الممارسة من طرف اصحاب المهن الحرة.
- تجارة بالجملة (المنتجات اصناعية و معدات الأشغال العمومية التي يقوم بها الوكلاء، تجارة المواد البناء على حالتها ..الخ)
- تجارة بالتجزئة بالنسبة للأشخاص الذين تتجاوز أرقام أعمالهم 100.000 د ت باستثناء الأشخاص الذي ينجزون عمليات بيع المواد الغذائية و المنتجات الخاضعة لنظام المصادقة الادارية للأسعار
- بيع العقارات و الأصول التجارية من طرف أشخاص يقومون بشراء هذه الأملاك لأجل بيعها.
- عمليات الاستهلاك بعين المكان (كالمقاهي و قاعات الشاي ...الخ).
- تسليم الأصول الثابتة المادية لأنفسهم من طرف الخاضعين للأداء على القيمة المضافة (التسليم الذاتي)
- تسليم البضائع من طرف الخاضعين للأداء على القيمة المضافة (التسليم الذاتي) لتلبية حاجياتهم الشخصية أو حاجيات مستغلاتهم اذا لم توجه لنشاط خاضع للأداء على القيمة المضافة.

ب) العمليات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة اختياريا

يمكن للأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاطات خارج مجال تطبيق الأداء على القيمة المضافة أن يختاروا الخضوع للأداء على القيمة المضافة على كامل أنشطتهم.

ولا يستفيد الأشخاص الذين يمارسون نشاطات معفاة من الأداء على القيمة المضافة من حق اختيار الخضوع للأداء باستثناء العمليات الموجهة للتصدير، أو يقومون بتقديم لأشخاص خاضعين للأداء منتجات و خدمات معفاة من الأداء .

واختيار الخضوع للأداء على القيمة المضافة يتم عن طريق تصريح كتابي يقدم لمأمور الأداءات في أي وقت من السنة و لا يمكن الرجوع عليه قبل مضي أربع سنوات و التي تجدد ضمنيا. و يمكن التخلي عن الاختيار بتقديم طلب قبل ثلاثة أشهر من انتهاء فترة القانونية.

الفرع الثاني : العمليات خارج مجال تطبيق الأداء على القيمة المضافة

حدد المشرع نشاطات خارج مجال تطبيق الداء على القيمة المضافة نذكر منها :

- الانتاج الفلاحي و انتاج الصيد البحري .
- العرض التجاري للمنتجات الفلاحية .
- بيوعات تجار الجملة التي تقل أرقام معاملاتهم 100.000 د ت.

الفرع الثالث : العمليات المعفاة من الأداء على القيمة المضافة

يمكن ذكر بعض العمليات التي تستفيد من الاعفاء من الأداء على القيمة المضافة[1]:

- المنتجات الغذائية الأساسية كالدقيق و السميد و الكسكسي، العجائن الغذائية العادية،
- النخالة و بقايا معالجة الحبوب و البقول،
- زيت الزيتون و مشتقات عصر الزيتون،
- الزيوت النباتية الموجهة للاستهلاك البشري و تكريرها و تعليبها،
- انتاج الصيد البحري التونسي،
- المحروقات السائلة و الغازية،
- العقارات المبنية و الموجهة للسكن و المنجزة من طرف الباعثين العقاريين (المرقيين العقاريين) كما عرفتهم التشريعات سارية المفعول،
- المعدات و التجهيزات المنتجة محليا و الموجهة للاستعمال في الصناعات التقليدية.
- المعدات و المنتجات المستوردة و الموجهة للاستعمال في الصناعات التقليدية إذا لم يكن لها مثيل مصنوع محليا.
- المصوغات و المنتوجات المحلية من المعادن الثمينة،
- العملة و أوراق البنكية و اوراق اليانصيب و العملة التي لها رواج قانوني و الأسهم و الرقاع التي تتألف منها القيم المعمول بها في البورصة،
- الكتب غير المجلدة سواء بالجلد الطبيعي أو الاصطناعي و الصحف و المجلات و النشريات،
- الماء المعد للفلاحة،
- التجهيزات الفلاحية و الصيد البحري،
- معدات موجهة للمعوقين،
- النقل الجوي الدولي و النقل البحري باستثناء الخدمات المتعلقة بترويج التذاكر،
- معدات الحفر و التنقيب و أجزاءها و قطعها المنفصلة،
- التجهيزات و المواد الضرورية للمركبات التجريبية.

---

[1] للوقوف على العمليات المعفاة من الأداء على القيمة المضافة يمكن الرجوع للجدول (أ) قائمة المواد و التجهيزات والخدمات المعفاة من الأداء على القيمة المضافة – مجلة الأداء على القيمة المضافة و القانون المتعلق بالمعلوم على الاستهلاك محينة 2017

- مسطحات التنقيب و الأرصفة المائية و العائمة،
- التجهيزات ذات الطبيعة العسكرية،

الفرع الرابع : أساس الأداء على القيمة المضافة و النسب المطبقة

قبل التطرق لنسب الأداء على القيمة المضافة لا بد من تحديد الوعاء (الأساس) الذي تطبق عليه هذه النسب لحساب الأداء.

أ) أساس الأداء على القيمة المضافة

لتحديد اساس الأداء على القيمة المضافة فإننا نميز بين العمليات المنجزة محليا و العمليات المتعلقة بالتوريد.

- **العمليات المنجزة محليا**

يتحدد أساس الأداء على القيمة المضافة من سعر البضائع و الأشغال و الخدمات، مضاف إليها كل المصاريف و المعاليم و الأداءات باستثناء الأداء على القيمة المضافة .

و لا يدخل في حساب أساس الأداء المبالغ المقدمة كضمانات عن الأغلفة القابلة للاسترجاع.

إلا أن هناك عمليات تخضع للأداء في الداخل غير أن أساسها يخضع لشروط حددها القانون نذكر منها:

- عملية بيع تذاكر نقل الأشخاص للخارج حيث يتحدد قسط الأداء على القيمة المضافة ب 6% من مبلغ التذكرة سواء بيعت من طرف الناقل لحسابه أو من طرف الغير .
- عمليات بيع العقارات الخاضعة للأداء يتحدد فيها أساس الخضوع للأداء بالفرق بين سعر بيع وسعر شراء العقارات.
- تسليم الأشياء للنفس يتحدد أساس الأداء من ثمن بيع الأشياء المماثلة و في حالة عدم وجودها من سعر التكلفة.
- الفقدان غير المبرر للمنتجات و المواد ينتج عنه اخضاع للأداء على القيمة المضافة حيث أساس حساب الأداء هو سعر التكلفة.
- مبيعات الأشخاص طبيعيين أو معنويين خاضعين للأداء على القيمة المضافة لغير الخاضعين يتحدد أساس الاداء عن طريق الفرق بين سعر البيع و سعر الشراء.
- عمليات استغلال لزمات الأسواق يقدر فيها أساس الأداء ب 25% من مبلغ اللزمة.

- **العمليات المتعلقة الاستيراد (التوريد)** :

يكون الأساس الخاضع للأداء على القيمة المضافة عند الاستيراد هو القيمة الجمركية (القيمة الديوانية) باستثناء الأداء على القيمة المضافة مع احتساب كل المعاليم و الأداءات الأخرى.

وترفع هذه القاعدة ب 25% في حالة ما إذا كان المورد غير خاضع للأداء على القيمة المضافة باستثناء الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية ذات الصبغة الادارية.

ب) نسب الأداء على القيمة المضافة[1]

حدد المشرع التونسي ثلاث نسب لحساب سعر الأداء على القيمة المضافة:

- النسبة العامة و تقدر ب 18% . و تطبق على المنتجات و الخدمات و الأشغال التي لا تخضع لأي نسبة من النسب الأخرى المفروضة و المطبقة لحساب مبلغ الأداء.
- نسبة 6 % و تخضع لها المنتجات و المواد و العمليات المحددة في الجدول ب جديد قائمة العمليات المتعلقة بالمنتوجات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة بنسبة 6 % [2]و التي نذكر منها:

– النشاطات الممارسة من طرف الأطباء و أصحاب المخابر التحاليل الطبية و اصحاب المهن شبه الطبية،

– عمليات نقل الأشخاص و نقل منتجات الصناعات التقليدية المحلية و نقل المنتجات الفلاحية ومنتجات الصيد البحري،

– مصبرات الطماطم و الهريسة،

– الصابون العادي،

– المواد الأولية الموجهة لقطاع الصناعات التقليدية،

– الزيوت الحمضية التي تدخل في صناعة الصابون العادي،

– منتوجات الصناعات التقليدية المحلية،

– الخدمات المتعلقة بالتسجيل العقاري للأراضي الفلاحية و التي ينجزها المصورون و المختصون في هندسة و قياس الأراضي،

---

[1] Code de la TVA article 7 et 8 édition 2017

[2] مجلة الأداء على القيمة المضافة و القانون المتعلق بالمعلوم على الاستهلاك و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية محينة سنة 2017 مرجع سابق جدول ب جديد قائمة العمليات المتعلقة بالمنتوجات والخدمات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة بنسبة 6%.

- نسبة 12% وتطبق على المنتجات و الخدمات الواردة بالجدول ب مكرر جديد قائمة العمليات المتعلقة بالمنتوجات و الخدمات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة [1]التي نذكر منها:

- المستحضرات الغذائية في شكل اقراص أو علكة أو في أي شكل آخر.
- أجزاء أجهزة التكييف و تبريد الهواء.
- خدمات المتعلقة بالفندقة و المطعم.
- العمليات المنجزة من طرف المحامين في اطار نشاطهم و العدول المنفذين (المحضرين القضائيين) و المترجمون.
- المحاسبين والخبراء المحاسبين.
- المستشارين القانونيين و الجبائيين
- عمليات نقل البضائع من غير المنتجات الفلاحية و منتجات الصيد البحري .
- خدمات التكوين، خدمات الانترنت الثابت المقدمة من طرف مشغلي شبكات الاتصالات ومزودي خدمات الانترنت.

الفرع الخامس : عملية الطرح (الخصم) و الاستثناء من الطرح

تستفيد عمليات التي ينجزها الأشخاص اطبيعيين أو المعنويين من حق طرح (خصم) الأداء على القيمة المضافة في حين استثنى المشرع بعض العمليات.

أ) العمليات المستفادة من حق الطرح (الخصم)

تستفيد من حق طرح الأداء على القيمة المضافة العمليات التالية[2] :

- المشتريات المخصصة لإنجاز عمليات خاضعة للأداء على القيمة المضافة .
- تستفيد من طرح الخصم بشكل نسبي في حالة ما إذا كانت المشتريات من المواد و المنتجات موجهة لإنجاز عمليات خاضعة للأداء على القيمة المضافة وعمليات غير خاضعة سواء كانت معفاة أو خارج مجال تطيق الداء على القيمة المضافة.

---

[1] مجلة الأداء على اقيمة المضافة و القانون المتعلق بالمعلوم على الاستهلاك و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية محينة سنة 2017 مرجع سابق جدول ب مكرر جديد قائمة العمليات المتعلقة بالمنتوجات والخدمات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة بنسبة 12%.

[2] مجلة الأداء على القيمة المضافة و القانون المتعلق بالمعلوم على الاستهلاك و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 9 1 مكرر محينة سنة 2017 مرجع سابق

ب) العمليات غير المستفادة من حق الطرح (الخصم)

لا تستفيد من حق طرح الخصم على الأداء على القيمة المضافة العمليات التالية[1]:

- شراء السيارات السياحية لنقل الأشخاص ماعدا تلك التي تشكل أداة الاستغلال .
- المشتريات المنجزة من غير الخاضعين للأداء على القيمة المضافة و كذلك المشتريات التي تم فوترة الأداء على القيمة المضافة بشكل خاطئ .
- المشتريات المنجزة من طرف الخاضعين للنظام التقديري.

إن الاداء على القيمة المضافة يتميز بوجود أنظمة خاصة كالنظام التقديري للأداء على القيمة المضافة و نظام تأجيل الداء على القيمة المضافة.

الفرع الخامس :الأنظمة التقديرية

تخضع عمليات النقل البري باستثناء سيارات الأجرة للأداء التقديري على القيمة المضافة و الذي يحسب كما يلي[2]:

– نقل البضائع 1 دينار تونسي عن كل طن حمولة نافعة.

– نقل الأشخاص 1 دينار تونسي عن كل مقعد معروض.

الفرع السادس : نظام تأجيل التوظيف للأداء على القيمة المضافة

إن الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطات خاضعة للنظام التقديري او يمارسون نشاطات تتعلق بتأجيل التوظيف على القيمة المضافة يمكنهم الاستفادة من نظام تأجيل التوظيف للأداء على القيمة المضافة المستحقة عليهم[3].

و يجب على المستفيدين من البيع بتأجيل التوظيف على القيمة المضافة أن تتضمن فواتيرهم المتعلقة بالصادرات عبارة " بيع للتصدير " مرفقة بشهادة خروج البضاعة و بالنسبة لعمليات البيع في الداخل

---

[1] مجلة الأداء على القيمة المضافة و القانون المتعلق بالمعلوم على الاستهلاك و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة سابق التونسية الفصل 10 محسنة سنة 2017 مرجع سابق

[2] مجلة الأداء على القيمة المضافة و القانون المتعلق بالمعلوم على الاستهلاك و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 16 II محينة سنة 2017 مرجع سابق

[3] مجلة الأداء على القيمة المضافة و القانون المتعلق بالمعلوم على الاستهلاك و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 11 محينة سنة 2017 مرجع سابق

لابد أن تتضمن الفواتير عبارة " بيع بتأجيل توظيف الداء على القيمة المضافة حسب قرار ..... رقم.....".

و بالإضافة للأداء على القيمة المضافة فإن النظام الجبائي التونسي يتضمن ضرائب غير مباشرة أخرى نذكرها فيما يلي :

المطلب الرابع : المعلوم على الاستهلاك[1]

يخضع للمعلوم على الاستهلاك المنتجات المستوردة من الخارج او المصنعة في التراب التونسي .

الفرع الأول : الأشخاص الخاضعة للمعلوم على الاستهلاك[2]

تخضع للمعلوم على الاستهلاك الأشخاص التالية:

- صانعوا الجعة.
- معبئو قوارير الخمور.
- صانعو كل المواد الأخرى الخاضعة للمعلوم على الاستهلاك.
- أرباب المخازن و تجار الجملة للمشروبات الكحولية و الخمور و الجعة .
- الشركة التونسية للكهرباء والغاز بالنسبة لعمليات بيع الغاز الطبيعي المعد للاستعمال كوقود للعربات السيارة.

الفرع الثاني :أساس تطبيق المعلوم على الاستهلاك

يتحدد المعلوم على الاستهلاك حسب طبيعة المنتجات فهناك من تخضع للمعلوم على الاستهلاك وفق نسبة من قيمتها وهناك منتجات تخضع لمعلوم على الاستهلاك حسب نسبة نوعية بالحجم أو الوزن.

بالنسبة للمنتجات الخاضعة لنسبة من القيمة فإن اساس المعلوم يحسب كما يلي :

- **عند الاستيراد** : تكون قاعدة الاخضاع للمعلوم على الاستهلاك القيمة المصرح بها عند الجمارك (الديوانة) .
- **في الداخل** : يتحدد اساس المعلوم على الاستهلاك بسعر البيع بما فيه كل الأداءات الأخرى باستثناء الأداء على القيمة المضافة و المعلوم على لاستهلاك.

---

[1] انظر القانون عدد 62 لسنة 1988 مؤرخ في 02 جوات 1988 المتعلق بمراجعة نظام المعلوم على الاستهلاك.

[2] مجلة الأداء على القيمة المضافة و القانون المتعلق بالمعلوم على الاستهلاك و نصوصها التطبيقية و نصوص مختلفة ذات الصلة التونسية ملاجع سابق الجزء الثالث الفصل 2 محينة سنة 2017

بالنسبة للمنتجات الخاضعة لنسبة تتعلق بالنوعية و الحجم و الوزن .

إن المعلوم على الاستهلاك يطبق على بعض المنتجات وبمبلغ من حجمها او من وزنها مثل المنتوجات الكحولية والخمور والجعة...الخ

إن مبلغ المعلوم على الاستهلاك المطبق على الخمور و المشروبات الكحولية و الجعة والمشروبات الروحية، لا يؤثر على أرباح أصحاب هذه النشاطات كونها تحمل على زبائنهم بنفس المبالغ التي تحملوها. و في حالة وجود علاقة تبعية بين صانعي المنتجات الكحولية و الخمور و الجعة والمروجين لها فإن سعر البيع عند المروجين هو أساس احتساب المعلوم على الاستهلاك.

الفرع الثالث : الحدث المنشئ :

ينشأ الالتزام بدفع المعلوم على الاستهلاك في حالة الاستيراد عند خروج المنتجات من الجمارك (الديوانة) و في الداخل عند تسليم المنتجات.

الفرع الرابع : عملية الخصم

يمكن للأشخاص الطبيعيين و المعويين الخاضعين للمعلوم على الاستهلاك برسم مشترياتهم من المواد والمنتجات التي تدخل في تركيب منتجات تخضع للمعلوم على الاستهلاك أن يقوموا بخصم المعلوم الذي سبق ان دفعوه.

الفرع الخامس : نسب و تعريفات المعلوم على الاستهلاك

مبلغ المعلوم على الاستهلاك ونسبه تتحدد عن طريق التعريفات الديوانية (الجمركية) و التي يمكن الاطلاع ليها في ملحق التعريفات الجمركية[1] .

- **المعلوم على استهلاك المحروقات (المنتوجات البترولية و الكهرباء و الغاز)[2]:**

يفرض أداء على القيمة المضافة بنسبة 12% على :

- الكهرباء و الغاز ذات الضغط المنخفض المعدة للاستهلاك المنزلي .
- الكهرباء ذات الضغط المتوسط المستعملة في تشغيل تجهيزات ضخ الماء المعد للري لفلاحي.

[1] أنظر جدول نسب المعلوم على الاستهلاك مجلة الأداء على القيمة المضافة محينة سنة 2017 ص ص 70-72

[2] الأمر عدد 1368 لسنة 1997 المؤرخ في 24 جويلية 1997 المتعلق بجباية المنتوجات المدرجة بالأعداد03-22 إلى 08-22 من تعريفة المعاليم الديوانية

أما المعلوم على الاستهلاك المطبق على **الوقود** فإن نسبه وتعريفاته تحدد طبقا التعريفات الديوانية الطبقة على استهلاك المحروقات المدرجة بالأعداد 09-27 و 10-27 و 11-27 .

جدول رقم 3 – 2 : جدول المعلوم على استهلاك على المحروقات

عدد التعريفة الديوانية	بيان المنتـــــوجات	تعريفة المعلوم على الاستهلاك
27-09	زيوت البترول الخام و زيوت المعادن الرفيعة الخام	0.400 د /هل
م10-27	بنزين من نوع رفيع	23.632 د / هل
	بنزين من نوع رفيع خال من الرصاص	41.382 د/ هل
	بنزين من النوع العادي	21.801د/ هل
	بنزين الطائرات (كيروزان بما في ذلك الكوربور يكتور	1.990 د / هل
	وايت سبريت غير معطل	1.690 د / هل
	بترول للتشغيل	3.540 د/ هل
	غزوال عادي	12.116 د /هل
	غزوال دي نسبة كبريت منخفضة	29.6181 د/ هل
	فيول وايل منزلي	8.190 د /100 كلغ
	فيول وايل خفيف	3.900 د /100 كلغ
	يول وايل ثقيل	2.074 د / 100 كلغ
	زيوت التشحيم أو التظيف	0.997 د /100 كلغ
	زيوت الفازلينوالبرافين	0875 د /هل
	غيرها ما عدا الوايتسبريت المعطل	1.690 د / هل
م 11-27	غاز النفط بروبانو بيتان معلب في قوارير لا بتعدى وزنها الصافي ثلاثة عشرة كيلو غرام	8.256 د /طن
	غاز النفط بروبانو بيتان معلب في قوارير بتعدى وزنها الصافي ثلاثة عشرة كيلو غرام	44.700 د/طن
	الغاز الطبيعي المعد للاستعمال الطبيعي كوقود للعربات السيارة	0.113 د/ م مكعب

المصدر : مجلة الأداء على القيمة المضافة التونسية نشرة 2017 الفصل 2

- **خدمات لفائدة مؤسسات النقل الجوي**

هناك خدمات تستفيد من توقف العمل بالأداء على القيمة المضافة نذكر منها:

- الصيانة والإصلاح والمراقبة الفنية للطائرات المعدة للنقل الجوي.
- تكوين وتدريب الطيارين.

وتستفيد بتوقف العمل بالأداء على القيمة المضافة الأملاك والبضائع والأشغال والخدمات المسلمة في شكل هبات للدولة، والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية والجمعيات المستحدثة وفق التشريع ساري المفعول في نطاق التعاون الدولي.

الفرع السادس : جباية الخمور والجعة والكحول والمشروبات الكحولية

تخضع للأداء على القيمة المضافة الخمور المسلمة إلى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ويطبق الأداء على القيمة المضافة على الخمور من انتاج محلي باستثناء الخمور التي يتم توجيهها إلى معامل الخل، عند التسليم الذي يقوم به الديوان القومي للكحول أو مستوردة بنسبة 18%.

وكما يخضع للمعلوم على الاستهلاك الجعة والخمور والمشروبات الكحولية والكحول المدرجة ضمن التعريفات الديوانية الأشخاص التالية :

- صانعوا و معبئو الجعة في قوارير .
- صانعوا الكحول.
- صانعوا و معبئو المشروبات الكحولية في قوارير.
- تجارة الجملة في الجعة و الخمور و الكحول و المشروبات الكحولية [1].

إن جباية الخمور و الكحول و المشروبات الكحولية تخضع لإجراءات خاصة ينظمها الأمر 1368 لسنة 1997[2] .

الفرع السابع : أداءات و معاليم أخرى

هناك أداءات و معاليم أخرى تطبق على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين نذكر منها:

---

[1] مجلة الأداء على القيمة المضافة التونسية الفصل 2 من جباية الخمور و الجعة و الكحول و المشروبات الكحولية محيتة ستة 2017 مرجع سابق

[2] الأمر عدد 1368 لسنة 1997 المؤرخ في 24 جويلية 1997 المتعلق بجباية المنتوجات المدرجة بالأعداد 03-22 إلى 08- 22 من تعريفة المعاليم الديوانية .

- **أداءات على الأجور التي يتحملها المستخدم**

أ) أداء ات على التكوين المهني بنسبة 1% من المبلغ الخام للأجور بالنسبة للصناعات المعملية و2% بالنسبة لباقي القطاعات[1].

ب) المساهمة في صندوق النهوض بالسكن لفائدة الأجراء بنسبة 1 % من المبلغ الخام للأجور يتحملها كل مستخدم عمومي أو خاص يمارس عمله في البلاد التونسية باستثناء الممارسين للنشاط الفلاحي من الخواص.

- **المعلوم على عقود التامين**

يطبق معلوم بنسبة 5% من مبلغ اخطار الملاحة البحرية والجوية ونسبة 10% من عقود التأمين الأخرى[2].

المطلب الخامس : معاليم لفائدة الجماعات المحلية

تحصل لفائدة الجماعات المحلية التونسية مجموعة من المعاليم نذكر منها:

الفرع الأول : المعلوم على العقارات المبنية و غير المبنية

يفرض على العقارات المبنية وغير المبنية معلوم يمكن تحديده كما يلي:

- **المعلوم على العقارات المبنية و نسبته**

يفرض على العقا ات المبنية على مالك العقار أو المنتفع به " يستوجب المعلوم على العقارات من طرف حائز العقار أو شاغله"[3]

1) أساس المعلوم على العقارات المبنية ونسبته

لا يمكن تحديد مبلغ المعلوم على العقارات المبنية إلا بعد تحديد أساسه و النسب المطبقة عليه

أ) أساس المعلوم على العقارات المبنية

تطبق نسبة 2% من الثمن المرجعي للمتر المربع المبني لكل صنف من أصناف العقارات المبنية مضروبة في المساحة المغطاة للعقار.

و تصنف العقارات المبنية باعتبار لمساحة كما يلي[1] :

---

[1] قانون العمل التونسي المادة 364

[2] الفصل 34 من قانون المالية التونسي عدد 113 سنة 1996 المؤرخ في في 30 ديسمبر 1996

[3] مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الصادرة بموجب قانون عدد 11 سنة 1997 المؤرخ في 03 فيفري 1997 الفصل 2 محينة لسنة 2017

الصنف الأول و يتمثل في العقارات التي مساحتها المغطاة لا تتعدى 100 م.

الصنف الثاني و يتمثل في العقارات التي تتجاوز مساحتها المغطاة 100 م و لا تتعدى 200 م

الصنف الثالث القارات المغطاة التي تتجاوز مساحتها 200 م و التي لا تتعدى 400 م.

الصنف الرابع و يتمثل في العقارات المغطاة التي تتجاوز مساحتها 400 م و أكثر.

و تعتبر مساحة العقار مغطاة عندما تكون صالحة للسكن دون الأخذ بعين الاعتبار الشرفات غير المسقفة و المستودعات و الدهاليز غير الهيأة للسكن و الأقبية.

تقوم الادارة المحلية بتحديد المساحة العقارية اعتمادا على التصريح المقدم من طرف المطالب بالمعلوم أو نتيجة المعلومات المتوفرة لديها أو عن طريق القياس الميداني .

و في غياب هذه المعطيات فإن أعلى تقويم يطبق، إلا إذا قدم المطالب بالمعلوم ما يثبت غير ذلك.

ب) نسبة المعلوم المطبق على العقارات المبنية

تتحدد نسبة المعلوم على العقارات المبنية تبعا للخدمات التي يستفيد منها العقار المبني و المعرفة كما يلي:

- خدمة اتنظيف
- الانارة العمومية
- طرقات معبدة
- أرضية مبلطة
- قنوات تصريف المياه المستعملة
- قنوات تصريف مياه الأمطار.

و على ضوء الخدمات المستفاد منها تتحدد نسب المعلوم على العقارات المبنية، بحيث نسب الاخضاع تكون كما يلي[2] :

- العقار الذي يستفيد من خدمة أو خدمتين تكون نسبة المعلوم 8%.
- العقار الذي يستفيد من ثلاث او اربع خدمات فإن نسبة المعلوم تقدر ب 12 %.

---

[1] مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 4 فقرة 2 محينة ستة 2017 مرجع سابق

[2] محينة سنة 2017 مرجع سابقI مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 5 –

- العقارات المستفيدة من أكثر من أربع خدمات فإن نسبة المعلوم تقدر ب 14 %.

.ج) الإعفاء من المعلوم على العقارات المبنية

تعفى من المعلوم على العقارات المبنية[1]:

- العقارات المبنية التي تملكها الدولة و المؤسسات العمومية الادارية أو الجماعات المحلية.
- المساجد و العقارات المبنية الموجهة لدور العبادة و الزوايا.
- العقارات المبنية المملوكة للدول الأجنبية و المعدة لإيواء المصالح الادارية التابعة للسفارات والقنصليات أو المخصصة لسكن السفراء و القناصل و الدبلوماسيين المعتمدين لدى الدولة التونسية شرط المعاملة بالمثل.
- العقارات المبنية المملوكة للمنظمات الدولية التي تتمتع بالصفة الدبلوماسية إذا كانت موجهة لإيواء المصالح الادارية لهذه المنظمات و المخصصة لسكن رؤساء البعثات المعتمدين بالدولة التونسية.
- العقارات المبنية المملوكة أو المستغلة من طرف الجمعيات الخيرية أو الاسعافية و الجمعيات المعترف لها بصفة المصلحة العامة على أن تخصص هذه العقارات لممارسة نشاطها.

- **المعلوم على الأراضي غير المبنية**

تخضع الأراضي غير المبنية لمعلوم سنوي يطلق عليه المعلوم على الأراضي غير المبنية.

و يخضع للمعلوم على الأراضي غير المبنية، المالك للأرض، أو المنتفع بها في حالة عدم معرفة المالك للأرض او في حالة غيابه.

1) اساس المعلوم على العقارات غير المبنية ونسبته

تطبق نسبة 0.3% من قيمة التجارية الحقيقة للعقارات غير المبنية، وفي غياب القيمة التجارية يطبق معلوم على المتر المربع تصاعديا حسب كثافة المناطق العمرانية المحددة بمثال التهيئة العمرانية والذي يعاد تحيينه كل ثلاث سنوات[2].

---

[1] مجلة الجباية المحلية التونسية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة الفصل 3 محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية فصل 33 محينة سنة 2017 مرجع سابق

أ) الاعفاء من المعلوم على العقارات غير المبنية[1]

تعفى من المعلوم على العقارات غير المبنية :

- الأراضي غير المبنية و المسيجة و التابعة للبنايات الفردية و المستعملة كحدائق لهذه البنايات في حدود 1000 متر مربع بما فيها مساحة البناية .
- الأراضي غير المسيجة التابعة للبناءات الجماعية و المستعملة كحدائق لهذه البنايات .
- الأراضي غير المبنية المسيجة و المشجرة التابعة لهذه البنايات،
- الأراضي الفلاحية كما هي معرفة بالتشريع الجاري العمل به،
- الأراضي غير المبنية و المسيجة و لو كانت منفردة و المستغلة في نطاق نشاط صناعي أو تجاري او مهني،
- الأراضي غير المبنية و الموجودة في مناطق يمنع فيها البناء،
- الأراضي غير المبنية بالمناطق السكنية و الصناعية و السياحية و المناطق المعدة للاستعمال الحرفي و المهني و المقسمة تبعا للتشريعات و التراتيب الجاري العمل بها ما لم يتم التفويت (التنازل) من طرف المقسم،
- الأراضي الموجودة في مناطق المدخرات العقارية و التدخل العقاري طبقا للتشريعات الجاري بها العمل .
- الأراضي غير المبنية والمهيأة و المقتناة من طرف الباعثين (المرقين) العقاريين وذلك لمدة سنتين ابتداء من تاريخ اقتناءها،
- الأراضي غير المبنية التي تملكها الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية ذات الطبيعة الادارية و التي تنتقل ملكيتها في اطار عملية اصدار صكوك اسلامية،

الفرع الثاني :المعلوم على المؤسسات ذات الطبيعة الصناعية والتجارية والمهنية

أوجبت التشريعات الجبائية التونسية على المؤسسات التي تمارس نشاطات صناعية أو تجارية او مهنية دفع معلوم أطلق عليه المعلوم على المؤسسات ذات الطبيعة الصناعية أو التجارية أو المهنية

- **الأشخاص الخاضعة للمعلوم على المؤسسات ذات الطبيعة الصناعية والتجارية والمهنية**

يخضع للمعلوم على المؤسسات ذات الطبيعة الصناعية او التجارية او المهنية الأشخاص التالية[1]:

[1] مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 32 محينة سنة 2017 مرجع سابق

- الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية والمهن غير التجارية.
- الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على الشركات.
- تجمعات المصالح الاقتصادية وشركات الأشخاص التي تمارس نشاطا تجاريا أو مهنة غير تجارية.

- **أساس المعلوم على المؤسسات الصناعية والتجارية والمهنية ونسبته**

لحساب المعلوم على المؤسسات الصناعية او التجارية او المهنية لا بد من تحديد الأساس الذي يحسب عليه و النسبة المطبقة عليه.

أ) أساس المعلوم على المؤسسات الصناعية والتجارية والمهنية

يتحدد الأساس الذي يحسب عليه المعلوم على المؤسسات الصناعية والتجارية والمهنية تبعا لرقم المعاملات الخام المحقق من طرف المؤسسات الخاضعة للمعلوم.

كما يمكن ان تقدر على أساس نسبة من الضريبة على الدخل أو من الضريبة على الشركات والمؤسسات الفردية الخاضعة للنظام التقديري والمؤسسات التي تحقق خسارة مسببة بمحاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي.

ب) نسب المعلوم على المؤسسات الصناعية والتجارية والمهنية[2]

حددت نسبة المعلوم على المؤسسات ذات الطابع الصناعي أو التجاري والمهني **ب 0.2%** من رقم الاعمال الخام.

كما يمكن اختيار تطبيق نسبة تقدر25 % من الضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل لحساب المعلوم ويقدم طلب الاختيار عند تقديم التصريح الشهري.

كما تطبق نسبة **0.1**%. على الأشخاص التالية:

- المؤسسات التي يقتصر نشاطها على ترويج المنتجات الخاضعة لنظام المصادقة الإدارية على الأسعار والتي لا يتعدى نسبة هامش الربح الخام لهذه المنتجات 6 %.

---

[1] مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 35 محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 37 محينة سنة 2017 مرجع سابق

- المؤسسات التي تروج منتجات لا يتعدى هامش الربح 6 % والخاضعة لنظام المصادقة الإدارية على الأسعار ومنتجات أخرى على ان يتجاوز رقم المعاملات المحققة من ترويج المنتجات التي تطبق نسبة 6 % كهامش ربح نسبة 80% من رقم الأعمال.
- رقم المعاملات المتأتية من التصدير
- رقم المعاملات المحققة
- من طرف المؤسسات الصحية التي تقدم خدماتها لفائدة غير المقيمين والمتأتية من نشاطها مع غير المقيمين.
- رقم المعاملات المحققة من طرف مقدمي الخدمات المالية المتأتي من عملياتهم مع غير المقيمين.
- رقم المعاملات المحقق من طرف شركات الاستثمار ذات راس المال المتغير[1] الخاضعة لقواعد الاستثمار المتأتي من استعمال موجوداتها مع الغير .

لا يمكن أن يقل المعلوم على المؤسسات الصناعية والتجارية والمهنية عن حد أدنى يساوي المعلوم عن الأداء الواجب على العقارات المبنية المستغلة في نطاق المؤسسة تحسب على أساس 5 % من الثمن المرجعي للمتر المربع المحدد لكل صنف من أصناف العقارات مضروب في المساحة.

- **الاعفاء من المعلوم على المؤسسات الصناعية والتجارية والمهنية**

يعفى من المعلوم على المؤسسات الصناعية والتجارية والمهنية الأشخاص التالية[2]:

- الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين الذين ليس لهم مقر دائم بالأراضي التونسية،
- المؤسسات السياحية الخاضعة للمعلوم على النزل.
- المؤسسات المستفيدة من نظام خاص بمقتضى نصوص تشريعية خاصة او بمقتضى اتفاقية خاصة خاضعة للأحكام الواردة بها،

الفرع الثالث:المعلوم على النزل

يفرض على مستغلي المؤسسات السياحية المعرفة قانونا دفع معلوم يطلق عليه المعلوم على النزل.

---

[1] شركة الاستثمار ذات رأس المال المتغير هو شركة أسهم غرضها الوحيد إدارة محفظة القيم المنقولة.

[2] مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 36 محينة سنة 2017 مرجع سابق

أ) أساس المعلوم على النزل

يتحدد المعلوم على النزل بنسبة من الدخل الإجمالي الخام الذي يحققه مستغلي المؤسسات السياحية.

ب) نسبة معلوم النزل :

حددت التشريعات الجبائية نسبة معلوم النزل ب 2 %من رقم المعاملات الاجمالي الخام[1].

الفرع الرابع:المعلوم على العرض

هو معلوم يفرض على منظمي العروض الظرفية.

أ) أساس المعلوم على العروض:

يحسب المعلوم على العروض على أساس 50% من المقبوضات المتوقعة آخذين بعين الاعتبار عدد المقاعد الممنوحة وسعر تذاكر الدخول.

ب) نسبة المعلوم على العروض

تقدر نسبة المعلوم على العروض ب 6% من الأساس المفروض عليه المعلوم.

ج) الإعفاءات من دفع المعلوم على العرض

يعفى من دفع المعلوم على العرض[2]:

- العروض الاستثنائية المنظمة لفائدة الجمعيات الخيرية المستفيدة من اعانة الدولة.
- العروض الموسيقية والمسرحية المنظمة من طرف الجمعيات الفنية المرخص لها والتي تهدف للنهوض بالفن ولا تضم فنانين محترفين.
- المعارض والتظاهرات الفنية المنظمة التي يكون الدخول لها مجانا.
- العروض التي لا يتجاوز سعر دخولها حد أدني يحدد بموجب أمر.

[1] مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 43 محينة سنة 2017 مرجع سابق

[2] مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 47 محينة سنة 2017 مرجع سابق

الفرع الخامس : مساهمة المالكين الأجوار في نفقات الأشغال الأولية والإصلاحات الكبرى المتعلقة بالطرقات والأرصفة وقنوات تصريف المواد السائلة

تفرض مساهمة على المالكين الأجوار لتغطية نفقات الأشغال الأولية، و الإصلاحات الكبرى المنجزة من طرف الجماعات المحلية، و المتعلقة بالطرقات و الأرصفة و قنوات تصريف المواد السائلة واشغال تهيئة الأحياء السكنية و المناطق السياحية و الصناعية[1] .

و لا يمكن الانطلاق في الأشغال و فرض المساهمة إلا بعد صدور امر ينص على طبيعة المصلحة العامة التي تكتسيها تلك الأشغال.

وتدفع مساهمة المالكين الأجوار عن طريق تسبيق قبل انطلاق الأشغال تتراوح نسبته بين 10 % و 30 % من مبلغ المساهمة، و للجماعات المحلية الحق في تحديد نسبة التسبيق على أن يتم دفع المبلغ المتبقي في شكل خمس دفعات سنوية متساوية بداية من الشهر الذي يلي انتهاء الأشغال، و يترتب عن عدم تسديد القسط تطبيق غرامة قدرها 10%من مبلغ القسط.

الفرع السادس :المعلوم المطبق على محلات بيع المشروبات

يفرض معلوم على مستغلي محلات بيع المشروبات التي تستهلك في عين المكان كالمقاهي و قاعات الشاي و الحانات .

و يحدد المعلوم طبقا لتصنبف المحلات و يحصل لفائدة الجماعات المحلية مع بداية شهر جانفي من كل سنة و يغطي السنة كاملة مهما كانت بداية النشاط و نهايته.

الفرع السابع : معاليم أخرى

تفرض معاليم أخرى مقابل الاستفادة من بعض الخدمات تدفع لصالح الجماعات المحلية نذكر منها .

– معاليم الموجبات الادارية : تفرض على بعض الرخص ادارية مثل رخصة ذبح الحيوانات المجزرة للاستهلاك الخاص خارج المذابح، رخص البناءات الشخصية أو الترميم المساكن، رخص الدفن و اخراج الجثث...الخ

– معاليم التعريف بالإمضاء : تفرض على الوثائق و العقود و نسخها المقدمة من طرف الخواص للتعريف بالإمضاء بها من قبل رئيس الجماعة المحلية او من ينوبه،

---

[1] مجلة الجباية المحلية و نصوصها التطبيقية و النصوص ذات الصلة التونسية الفصل 52 محينة سنة 2017 مرجع سابق

– المعلوم العام للوقوف : و يفرض على وقوف السلع و الحيوانات المعروضة للبيع بفناء الأسواق اليومية أو الأسبوعية أو الظرفية،

– المعلوم على رقم معاملات وكلاء البيع و مزودي سوق الجملة،

– المعلوم على الدلالة: و يفرض على عمليات البيوع بالإشهار داخل الأسواق و لو لم تتم عن طريق الدلالة،

– المعلوم على الوزن و الكيل العمومي : و يفرض على عمليات الوزن التي تقوم بها المكاتب المفتوحة التي تنشئها الجماعات المحلية او بالأرصفة المعدة لشحن و تفريغ البواخر.

– معلوم البيع بالتجول داخل السوق : و يفرض على عمليات البيع بالتجوال داخل الأسواق

– معلوم الايواء و الحراسة : و يفرض على عمليات وقوف العربات و الدواب بأماكن مخصصة في الأسواق في غير اوقات الفتح للعموم،

– معلوم المراقبة الصحية على منتوجات البحر : و يفرض على المراقبة الصحية التي تتعرض لها المنتوجات البحرية عند عرضها للبيع بالجملة .

– معلوم الذبح : و يطبق على ذبح الحيوانات المجزرة في المسالخ أو اماكن الذبح المخصصة لذلك،

– معلوم المراقبة الصحية على اللحوم : و يفرض على اللحوم المستوردة من الخارج إذا دخلت اقليم جماعة محلية أو عمليات الرقابة التي تم اخضاعها للمعلوم في جماعات محلية أخرى .

– معاليم الإشغال الوقتي للطريق العام : و يطبق على الاشغال الوقتي للطريق كالمقاهي والمطاعم و كل شخص يمارس عمل غير قار. أو وقوف العربات نقل الأشخاص أو عربات نقل البضائع بالطريق العام.

– معاليم إشغال الملك العمومي البحري : و يطبق على اشغال أجزاء من الملك البحري الذي يقع في حدود الجماعات المحلية .

– معلوم منح التربات بالمقابر : و يفرض على منح التربات بالمقابر لدفن الموتى و انشاء النصب،

– معلوم المساهمة في انجاز مآوي جماعية للوسائل النقل.

جماعية لوسائل النقل،

– معاليم عن خدمات عمومية مقابل دفع أجر،

المطلب السادس : معاليم التسجيل و الطابع الجبائي[1]

تفرض معاليم التسجيل و الطابع طبقا لما جاءت به فصول مجلة التسجيل و الطابع الجبائي والتي تختلف حسب اختلاف العقود و طبيعتها.

الفرع الأول : معاليم التسجيل

تختلف حقوق التسجيل باختلاف العقود و الوثائق المراد تسجيلها و يمكن ان نميزها فيما يلي:

أولا : حقوق التسجيل المتعلقة بالعقارات

تخضع عقود العقارات للمعاليم المتعلقة بالتسجيل حسب طبيعتها[2]:

- تخضع العقود التي تتضمن نقل الملكية أو حق الانتفاع أو ملكية رقبة الأملاك العقارية أو حق ارتفاق لمعلوم تسجيل نسبته 5% من قيمة العقد.
- معاوضة العقارات متساوية القيمة تخضع لنسبة تسجيل 2.5% من قيمة العقار و تطبق نسبة قدرها 5% على الزيادة في القيمة نتيجة المعاوضة .
- شراء أراضي لتخصيصها لبناء مساكن فردية و التي لا تتجاوز مساحتها 600 متر مربع تخضع لمعلوم تسجيل تصاعدي يتحدد كما يلي :

1% بالنسبة لشراء الأراضي التي لا تتجاوز مساحتها 120 متر مربع.

2% بالنسبة لشراء أراضي تتراوح مساحتها مابين 120 متر مربع و 300 متر مربع

3% لاقتناء أراضي تتجاوز مساحتها 300 متر مربع و لا تتعدى 600 متر مربع .

أما إذا تجاوزت الارض المقتناة لبناء مسكن فردي تتجاوز مساحتها 600 متر مربع فإن نسبة معلوم التسجيل ترتفع إلى 5% من قيمة العقد.

- تخضع عملية إحالة الأسهم و المنابات التي تمكن حائزها من استغلال أو تملك عقارات لمعلوم تسجيل نسبته ل 5% من مبلغ الاحالة .
- مقاسمة الأملاك بين مالك الأرض و المستغل (المغارس) في حالة عدم وجود عقد مغارسة تفوق مدته سنتين يخضع لمعلوم تسجيل نسبته 5% من مبلغ عقد المقاسمة.

---

[1] قانون عدد 53 سنة 1993 مؤرخ في 17 ماي 1993 يتعلق باصدار مجلة معاليم التسجيل و الطابع الجبائي ونصوصها التطبيقية التونسية

[2] مجلة معاليم التسجيل و الطابع الجبائي و نصوصها التطبيقية التونسية فصل 20 محينة سنة 2017 مرجع سابق

- عقود إيجار العقارات المعدة لغير السكن و تجديدها و الاحلال محل المستأجر يخضع لمعلوم تسجيل 1% من مبلغ الايجار .

و تخضع لمعلوم تسجيل ثابت بقيمة 20 د ت عن كل صفحة العقود و الوثائق التالية:

- عقود تكوين المغارسة .
- عقود مقاسمة الأملاك موضوع المغارسة في حالة اثبات وجود عقد مغارسة تم تسجيله منذ عامين على الأقل،
- العقود و الكتابات المتعلقة بتجميع الملكية العقارية و المنجزة في اطار انجاز الهياكل الزراعية،
- عقود معاوضة الأملاك العقارية الفلاحية المبرمة في نطاق تجميع الملكية بالتراضي شريطة أن لا تتعرض القطعة محل المعاوضة لأية عملية تقسيم خلال تسع سنوات الموالية لتاريخ ابرام العقود،
- عقود شراء أو كراء اراضي فلاحية بهدف توسيع الأراضي غير مجدية الاستغلال بغية تكوين وحدة اقتصادية على أن يتم استغلالها من طرف الحائز او المستغل لمدة تسع سنوات ابتداء من تاريخ ابرام العقد،
- عقود نقل ملكية الأراضي الفلاحية الممولة بقرض عقاري طبقا لقانون الاستثمار،
- عقود نقل الملكية المبرمة بين مؤسسات القرض و المستأجر،
- عقود النقل الأول بمقابل لمقاسم أو لبناءات مهيأة لممارسة نشاطات اقتصادية وفق قانون الاستثمار وفي نطاق تهيئة المناطق الصناعية أو السياحية و مناطق ممارسة النشاط الحرفي أو المهني طبقا لمخططات التهيئة العمرانية و التي لم يتم استغلالها سابقا.
- عملية نقل ملكية العقارات الموجهة للسكن التي يقتنيها غير المقيمين بالعملة قابلة التحويل.

ثانيا) حقوق التسجيل المتعلقة بالمنقولات

تخضع العقود و الوثائق المرتبطة بالمنقولات إلى اجراء التسجيل حيث تتحدد معاليم التسجيل حسب طبيعة العقد أو الوثيقة كما يلي[1] :

- تخضع البيوعات العمومية للمنقولات لمعلوم على التسجيل نسبته 2.5% من قيمتها،
- ايجار الأصول التجارية يطبق عليه معلوم تسجيل نسبته 1% من مبلغ الايجار،
- تخضع مقاسمة المنقولات التابعة للتركة أو لأصول الشركة لمعلوم التسجيل بنسبة 0.5% من مبلغ المقاسمة،

[1] مجلة معاليم التسجيل و الطابع الجبائي و نصوصها التطبيقية التونسية فصل 20 محينة سنة 2017 مرجع سابق

- البيوعات و العمليات المماثلة المتعلقة ببيع المحاصيل الزراعية (الصابات) تخضع لمعلوم تسجيل ثابت. قدره 20 د ت عن كل صفحة،

- البيوعات العمومية بالجملة للبضائع و المنتوجات الفلاحية أو الأشياء المسلمة على وجه الرهن تخضع لمعلوم تسجيل قدره 20 د ت عن كل صفحة،

- عقود بيع بالمرابحة بمناسبة نقل ملكية الأصول التجارية أو الحق في الحرفاء (براءة الاختراع) و ذلك من مؤسسات القرض لفائدة الحرفيين التابعة لها.

ثالثا :حقوق نقل ملكية العقارات و المنقولات بدون مقابل

من عقود نقل ملكية العقارات و المنقولات نجد[1] :

أ) الهبات و التركات

- تخضع الهبات بين الأخوة و الأخوات (قرابة من الدرجة الثانية) لمعلوم التسجيل بنسبة 5% من مبلغ الشيء الموهوب،

- الهبات بين الأقارب كالأعمام، عمات، أبناء الاخوة و أبناء الأخوات... الخ) فتخضع لمعلوم نسبته 25% من قيمة الشيء الموهوب،

- تخضع الهبات التي تقع بين الأقارب بعد الدرجة الرابعة و بين الأشخاص الذين ليست لهم علاقة قرابة لمعلوم التسجيل نسبته 35% من قيمة الشيء الموهوب،

كما تخضع لمعاليم التسجيل الثابتة و قدرها 20 د ت عن كل صفحة

- الهبات الممنوحة للدولة و لجماعات المحلية و الهبات المقدمة في ايطار التعاون الدولي

- هبات العقارات في ايطار الانخراط في نظام الاشتراك في الأملاك بين الزوجين لاستعمال العائلة أو لمصلحتها كما تقتضيه القوانين سارية المفعول.

- هبات الأملاك التي تقع بين الإباء و الأبناء.

- هبات المساكن المقدمة لآباء و أبناء و أزواج شهداء الوطن من الجيش و الأمن الداخلي والحرس الوطني و رجال الجمارك (الديوانة) .

ب) القرارات و الأحكام

- تخضع الأحكام و القرارات لإجراء التسجيل و يطبق عليها معلوم نسبي يقدر ب 5% من قيمة الادانة .

---

[1] مجلة معاليم التسجيل و الطابع الجبائي و نصوصها التطبيقية التونسية فصل 20 محينة سنة 2017 مرجع سابق

رابعا : عقود و وثائق الشركات و تجمعات المصالح الاقتصادية

يفرض معلوم التسجيل بمبلغ 20 د ت على كل صفحة على عقود الشركات التالية:

- عقود تكوين الشركات و تجمعات المصالح الاقتصادية و التمديد في مدتها و رفع رأسمالها وتخفيضه و التي لا تعني التزاما أو ابراء أو احالة أملاك عقارية أو منقولة للشركاء أو الأعضاء أو غيرهم من الأشخاص.
- عقود تحوير (تغيير الطبيعة القانونية لها) الشركات و التجمعات الاقتصادية أو حلها و التي لا تتضمن الزاما أو ابراء أو احالة أملاك عقارية او منقولة إلى الشركاء أو الأعضاء أو غيرهم من الأشخاص.

وتخضع لمعلوم التسجيل ب 150 د ت عن كل كتب الوثائق التالية [1]:

- إحالة الأملاك في ايطار إحالة المؤسسات المنصوص عليه بالقانون المتعلق بإنقاذ المؤسسات التي تعرف صعوبات اقتصادية،
- تحمل الخصوم المثقلة على اسهامات الأشخاص الطبيعيين بمؤسسات فردية في رأسمال الشركات الخاضعة للضريبة على الأرباح.

خامسا : عقود و وثائق أخرى

تخضع لتعريفة المعلوم على التسجيل قدرها 20 د ت عن كل صفحة العقود التالية:

- العقود و الكتابة الخاضعة للتسجيل و التي لم تذكر بشأنها أي تعريفة في أي فصل بمجلة المعاليم على التسجيل،
- العقود و الكتابات و الوثائق غير الخاضعة وجوبا لإجراء التسجيل وتم تقديمها طواعية للتسجيل،
- العقود و الكتابات السابقة لمحضر الجلسة العامة التأسيسية و المتعلقة بتكوين شركات الأسهم والعقود و الكتابات السابقة لمحضر المعاينة لرفع رأسمال الشركة، و التي لا تتضمن ابراء أو الزام أو احالة أملاك،
- عمليات التمويل عن طريق المضاربة المنجزة من طرف مؤسسات القرض لصالح حرفييها،
- الفسخ المجرد للعقود شريطة أن يتم في ظرف ثلاث ايام من تاريخ فسخ العقد و ان يقدم لإجراء التسجيل في تلك المدة،
- ضمانات المبالغ و القيم،

[1] مجلة معاليم التسجيل و الطابع و نصوصها اتطبيقية التونسية فصل 23 محينة سنة 2017 مرجع سابق

إيجار الأملاك الذي يتم في ايطار عملية اصدار صكوك منجزة طبقا للتشريعات المتعلقة بها.

و تخضع لمعلوم على التسجيل 1 د ت عن كل صفحة،

- الكتابات المتعلقة بوثائق التنفيذ طبقا لأحكام العدالة ووثائق تبليغ أحكام العدالة و اعلانات التأجيل،
- عقود القروض الممنوحة للفلاحين و الصيادين البحريين،

كما يطبق معلوم تسجيل بنسبة 5% على عقود كراء العقارات الموجهة للسكن و التجديد الضمني للإيجار و اعادته و الحلول محل المستأجر.

و يطبق معلوم على تسجيل العقود نسبته 1% على كراء الأراضي الفلاحية عندما لا يتجاوز ثمن الكراء السنوي 1.500 د ت

يرتبط إجراء تسجيل العقود و الوثائق عادة بدفع ملوم التسجيل غير ان المشرع التونسي أعفى عدد من العقود من دفع هذه الحقوق.

سادسا) :الاعفاءات من معلوم التسجيل [1]

تعفى من معلوم التسجيل العقود و الوثائق التالية :

- عقود الزواج عندما لا يتعدى المهر المدفوع من قبل الزوج 200 د ت،
- عقود القروض الصغيرة عندما تكون القروض مقدمة من طرف مؤسسات التمويل الصغيرة،
- العقود التي يبرمها الفلاح يتعهد بموجبها ببيع مواد فلاحية لطرف آخر يتعهد بشرائها،
- عقود كراء الأراضي الفلاحية لمدة لا تقل عن 3 سنوات شريطة ان يتعهد المستأجر بتخصيصها للزراعات الكبرى،
- عقود المعاينة لعمليات تكوين الاتحادات في شكل تجمع مصالح اقتصادية أو الانخراط فيها والتي تقوم بها مؤسسات التمويل الصغير،
- عقود بيع السلم التي تبرمها مؤسسات القرض،

و تعفى من دفع معلوم التسجيل على التركات :

- إحالة الأصول و سندات المؤسسات بشرط أن يلتزم الورثة بالاستمرار في ممارسة النشاط لمدة لا تقل عن 3 سنوات.

[1] مجلة معاليم التسجيل و الطابع و نصوصها التطبيقية التونسية الفصل 25 محينة سنة 2017 مرجع سابق

- إحالة العقارات الفلاحية بشرط التزام الورثة بالمحافظة على الملكية المشتركة و استغلالها جماعيا لمدة لا تقل عن 15 سنة .
- المسكن الرئيسي للمتوفى في حدود 1000 متر مربع بما فيها الملحقات المبنية و غير المبنية.
- رأس المال عند الوفاة و الجرايات و المبالغ التي تعود للمستفيدين بموجب التشريعات المتعلقة بالتغطية الاجتماعية او بموجب عقود التأمين لى الحياة.

الفرع الثاني : معاليم الطابع الجبائي

تفرض معاليم الطابع الجبائي على العقود و الكتابات و الوثائق التالية :

أولا :العقود و الكتابات [1]

يخضع للمعلوم على الطابع الجبائي بمبلغ و قدره 3 د ت عن كل صفحة العقود و الوثائق التالية:

- دفاتر و سجلات المأمورين العموميين.
- العقود و الكتابات الخاضعة لمعلوم التسجيل التصاعدي أو النسبي باستثناء الصفقات و اللزمات و الأحكام الصادرة عن المحاكم،

يخضع للمعلوم على الطابع الجبائي قدره 60 د ت على النسخة المجردة أو التنفيذية للأحكام والقرارات الصادرة عن المحاكم،

كما تخضع للمعلوم على الطابع الجبائي بمبلغ قدره 3 د ت على،

- تذاكر النقل الدولي البحري أو الجوي او الوثائق التي تقوم مقامها عن كل نسخة،
- السندات التجارية التي لم يعين فيها مقر مؤسسة الصرف عن كل سند .

تخضع لمعلوم الطابع الجبائي الفواتير باستثناء فواتير خطوط الهاتف مؤجلة الدفع قدره 0.5 د ت عن كل فاتورة .

تخضع سندات القرض لمعلوم الطابع الجبائي ب 15 د ت.

بطاقات تمويل الهاتف التي لا يتجاوز مقدارها 5 د ت تخضع لمعلوم طابع جبائي و قدره 0.1 دينار عن كل واحد دينار تعبئة .

بطاقات تمويل الهاتف التي يتجاوز مقدارها 5 دنانير تونسية تخضع لمعلوم الطابع الجبائي قدره

[1] مجلة معاليم التسجيل و الطابع و نصوصها التطبيقية التونسية الفصل 117 محينة سنة 2017 مرجع سابق

0.5 د ت عن كل 5 دنانير أو جزء من 5 د ت من مبلغ البطاقة .

بطاقات تمويل الهاتف غير مجسمة ببطاقة مهما كانت طريقة التمويل يفرض عليها معلوم طابع جبائي قدره .0.5 د ت عن كل 5 د ت أو جزء من 5 د ت من رقم المعاملات.

فواتير خطوط الهاتف المؤجلة يطبق عليها معلوم عن الطابع الجبائي و تخضع لمعلوم طابع الجبائي قدره 0.5 د ت من كل 5 د ت أو جزء من 5 د ت من مبلغ الفاتورة.

قصاصات مسابقات الرياضة و تفرض عليها معلوم طابع جبائي و قدره 0.05 د ت عن كل عمود.

ثانيا) العقود الوثائق الادارية

تخضع للمعلوم على الطابع الجبائي بمقيمة 3 د ت الوثائق الادارية التالية :

- بطاقة التعريف الوطنية،
- بطاقة عدد 03 من سجل السوابق العدلية،
- الشهادات و غيرها من الوثائق التي تبين مصدر المنتوجات المستوردة،
- جوازات و سندات المرور و وصولات الضمان و سندات الاعفاء،
- جداول طوابع المصوغ للضمان،
- التصريح الجمركي (الديواني)،
- الخدمات المقدمة من طرف الدولة في شكل تراخيص أو شهادات غير خاضعة لمعاليم أخرى،
- بطاقات شراء البارود،

تخضع بطاقات التعريف التي يعاد تجديدها بسبب ضياع او بسبب تلف إلى معلوم عن الطابع الجبائي قدره 25 د ت.

بطاقة إقامة الأجانب يطبق عليها معلوم على الطابع الجبائي قدره 150 د ت يخفض هذا المعلوم إلى 75 د ت للطلبة و التلاميذ الين يثبتون مواصلة تعليمهم بشهادات دراسية .

في حالة تجديد بطاقة اقامة الأجانب بسبب الضياع أو التلف فإنها تخضع لمعلوم العلى الطابع الجبائي و قدره 300 دت.

تخضع لمعلوم على الطابع الجبائي بمبلغ 10 د ت الوثائق التالية :

- شهادات الفحص الفني التي تثبت صلاحية وسائل النقل للسير.
- دفاتر أمناء المصوغ.
- دفاتر أرباب معاصر الزيتون.

- دفاتر ارباب معامل التصبير.
- دفاتر توريد العملة الأجنبية .

قرارات الترخيص لفتح محلات الكحولية تفرض عليها معلوم على الطابع الجبائي و قدره 2.000د ت تفرض معاليم على استخراج جوازات السفر أو تمديدها قدرها 75 د ت بالنسبة للأطفال الذين لم يتجاوزا سن السابعة أو التلاميذ و الطلاب المتمدرسين على أن يثبتوا ذلك بشهادات مدرسية، و ترتفع قيمة المعلوم إلى 80 دت بالنسبة لاستخراج جوازات سفر الأشخاص الأخرى، و في حالة تجديد جوازات السفر بسبب تلفها أو ضياعها فإن معلوم الطابع الجبائي المطبق في هذه الحالة يصل إلى 150 د ت.

يطبق معلوم على الطابع الجبائي قدره 30 دت يطبق على الوثائق التالية :

- رخصة الصيد.
- رخصة حمل اسلحة خطيرة او سرية أو مخفية .
- رخصة حمل أسلحة ظاهرة والتي يطلق عليها أسلحة أمنية،

رخصة شراء او ادخال الأسلحة يطبق عليها معلوم طابع جبائي قدره 150 د ت.

رخصة مسك اسلحة تخضع لمعلوم على الطابع الجبائي قدره 20 د ت .

ورغم وجود عدد كبير من العقود و الوثائق لا تكون قانونية في حالة عدم تسديد حقوق الطابع إلا أن المشرع اعفى عدد منها.

ثالثا) الاعفاءات من دفع المعلوم على الطابع الجبائي [1]:

تعفى من دفع المعلوم على الطابع الجبائي العقود و الكتابات و الوثائق التالية :

- العقود و الكتابات التي تتحمل الدولة بمفردها معلوم الطابع الجبائي الخاضعة له،
- تراجم الكتب إذا تحقق أن أصل الكتب تحملت معلوم الطابع الجبائي المحدد قانونا،
- النسخ الأصلية المحتفظ بها في قباضات المالية،
- دفاتر الحالة المدنية،
- دفاتر مسودات العدول (الكتاب العموميون)،
- مسودات الأحكام و القرارات،
- أعمال التتبع التي يقوم بها مأمور المصالح المالية،

[1] مجلة معاليم التسجيل و الطابع و نصوصها التطبيقية التونسية فصل 118 محينة سنة 2017 مرجع سابق

- الصكوك البنكية و البريدية و الحوالات البريدية،
- السندات التجارية المسحوبة لتوثيق التمويلات الصغيرة المقدمة من طرف مؤسسات التمويل الصغير،
- السندات المسحوبة لتوثيق القروض المقدمة من طرف البنك التونسي للتضامن،
- أذون و حوالات الدفع الصادرة عن صناديق الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية ذات الطبيعة الادارية، فواتير الوصولات الصادرة عن الشركة التونسية للكهرباء و الغاز و الشركة لوطنية لتوزيع المياه و الديوان الوطني للبريد،
- بيانات حمولات السفن عندما تكون مرفقة بتذاكر شحن طبق عليها معلوم الطابع،
- شهادة عدم الشغل و شهادة الاحتياج، شهادة المعاق،
- شهادة أو تصريح من رب العمل للأجير،
- الفواتير المحررة لعمليات التصدير،
- تعويض بطاقة التعريف الوطنية والتي تتضمن صفة المتبرع بالأعضاء البشرية،
- الإشهادات و التراخيص الممنوحة من طرف الدولة و المحددة موجب القانون ساري المفعول،
- الوثائق اللامادية المكونة للاضبارة الوحيدة عن التوريد و الاستيراد،
- الأحكام الصادرة في القضايا الجزائية التي لم يقع فيها القيام بالحق الشخصي،
- أحكام المحكمة العقارية و قرارات محكمة النقض المتعلقة بالأحكام العقارية،
- الأحكام الصادرة في قضايا العرف،
- اتفاقات و قرارات التحكيم و الأحكام الصادرة لتنفيذها أو للطعن فيها،
- الأحكام و القرارات الصادرة في مادة النزاعات الجبائية،

خلاصة الفصل

لقد عرفت تونس النظام الجبائي قبل أن تفرض عليها الحماية من طرف الاستعمار الفرنسي، و غداة استقلالها حافظت على التشريعات الموروثة عن الاستعمار مع ادخال تنقيحات طفيفة حتى يمكنها مجابهة الواقع الاقتصادي و الاجتماعي الجديد .

فقد قامت بفرض ضرائب جديدة و رفعت المعدلات الجبائية القائمة، و ذلك بهدف تحقيق إيرادات كافية لتغطية النفقات العمومية للدولة .

و لم تعرف تونس اصلاحات جبائية حقيقية إلا مع بداية الثمانينيات من القرن الماضي، نتيجة المشاكل الاقتصادية الخطيرة التي تعرضت لها البلاد، اضطرتها إلى تبني برنامج التصحيح الهيكلي والذي كان الاصلاح الجبائي من ضمن أهدافه.

لقد عرفت الدولة التونسية الاصلاح الجبائي و الذي تم على مرحلتين الأولى في ديسمبر 1985 والثانية في ديسمبر 1989.

و كان الهدف من هذه الإصلاحات تبسيط المنظومة الجبائية و رفع مردوديتها، توسيع قاعدة الاخضاع الجبائي، تقليص الخضوع للنظام الجزافي، تحفيز الاستثمار، دعم المصالح الجبائية ماديا و بشريا، محاربة التهرب و الغش الجبائيين.

و رغم النتائج المحققة إلا أن النظام الجبائي لا زال تعتريه نقائص بسبب عدم قدرته على فرض العدالة أمام الضريبة و تقليص الهوة بين الفئات الاجتماعية، بالإضافة إلى ارتفاع الضغط عوض توسيع قاعدة الاخضاع لتشمل أصحاب الدخول الكبيرة و الأرباح و الثروات، و انتشار التهرب الجبائي

لذا كان من الواجب القيام بإصلاحات لا تكتفي بالجانب المالي و انما تتعداه لجوانب اجتماعية وثقافية و حتى نقف على المكانة التي يحتلها النظام الجبائي التونسي مقارنة بالدول المغاربية فإننا سوف ندرس النظام الضريبي الجزائري في الفصل التالي.

الفصل الرابع

النظام الضريبي الجزائري

تمهيد

تعتبر الجباية من اهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة الجزائرية في تمويل نفقاتها العامة، لذا حرصت على ادخال اصلاحات على نظامها الجبائي لمسايرة التطورات الاقتصادية و الاجتماعية من جهة ولضمان ديمومة و استقرار المداخيل الجبائية .

إن النظام الضريبي الجزائري ليس وليد الاستقلال بل يعود فترات موغلة في الزمن.

و قبل تحليل النظام الضريبي الجزائري سوف نستعرض المراحل التاريخية التي مر بها:

المبحث الأول : لمحة التاريخية عن النظام الضريبي الجزائري

لدراسة النظام الضريبي نميز ثلاث مراحل :

المطلب الأول : النظام الضريبي الجزائري خلال فترة ما قبل الاحتلال الفرنسي

لم يكن النظام الجبائي الجزائري وليد الاستقلال بل يعود للفترة ما قبل الاحتلال الفرنسي حيث كانت الجزائر مقاطعة تابعة للدولة العثمانية .

و كان النظام الجبائي المطبق خلال ذلك العهد يعتمد على مصدرين :

- المصدر الأول مستمد من أحكام الشريعة الاسلامية في تمويل بيت مال المسلمين كالزكاة والعشور والخراج.
- المصدر الثاني يتمثل في بعض الضرائب و الرسوم العقارية التي كانت تفرضها الدولة بسبب الملكية العقارية او استغلال الأراضي الفلاحية الخاصة او المملوكة للدولة او تفرض على المنتجات الفلاحية و التي كانت تحصل نقدا أو عينا، كالحكار [1]، اللازمة[2] و الغرامة[3].

المطلب الثاني : النظام الضريبي الجزائري خلال فترة الاستعمار الفرنسي

و عند احتلال الاستعمار الفرنسي للجزائر سنة 1830 م لم يستطع تقويض النظام الجبائي الموروث عن العهد التركي بل استمر في العمل به مع إضافة بعض الضرائب، و كان السكان يقدمون للإدارة الاستعمارية مساهماتهم التي كانوا يؤدونها للدولة العثمانية في شكل عيني و نقدي .

---

[1] الحكار هي ضريبة تفرض على استغلال أراضي الدولة (البايلك) كما تخضع لهذه الضريبة اراضي العرش و هي مصطلح ضريبي تركي.

[2] ضريبة اللازمة هي ضريبة تفرض على المحاصيل الزراعية.

[3] الغرامة هي ضريبة تفرض على بعض الممتلكات العقارية و بشكل جزافي .

و يمكن ذكر بعض الضرائب التي كانت مفروضة:

- الضرائب المقتطعة عينا على الحبوب،
- رسوم الأسواق و مداخل المدن،
- رسوم الذبح على كل راس ماشية،
- رسم زيت الزيتون.

و أضاف لها المستعمر ضرائب و رسوم نذكر منها [1]:

- حقوق التسجيل.
- رسم الصيد و الملاحة.
- رسم على تراخيص المرور و جوازات السفر .

غير أن السلطات الاستعمارية خلال تتلك الحقبة حاولت تغليب كفة التحصيل النقدي للضرائب مقارنة بالتحصيل العيني لكلفة هذا الأخير الكبيرة.

و لقد ظل العمل بالأحكام الجبائية الموروثة عن العهد العثماني إلى غاية 1947، حيث عرفت فرنسا إصلاحات جبائية عميقة، نتج عنها تعميم تطبيق انظام الجبائي الفرنسي على كامل التراب الجزائري.

و أهم الضرائب التي كانت مفروضة خلال تلك الفترة :

- الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية **IBIC**،
- الضريبة على الاستغلالات الفلاحية **B A** ،
- الضريبة على الأملاك العقارية**CFRB**،
- الضريبة على أرباح المهن غير التجارية،
- الضريبة على المرتبات و الأجور**ITS**،
- الضريبة على الملاهي **ICS** .

و لقد ظل العمل بهذا النظام لغاية الاستقلال .

و غداة الاستقلال و إعلان الجمهورية الجزائرية و جدت السلطات الوطنية نفسها أمام مشاكل اقتصادية واجتماعية خطيرة جدا، تمثلت في مليون نصف المليون شهيد و آلاف معطوبي الحرب والأرامل والأيتام و مئات القرى والمداشر المهدمة بفعل سياسة **الأرض** المحروقة التي انتهجتها فرنسا للقضاء على الثورة، مما تطلب إيجاد حلول عاجلة في ظل وجود خزينة عمومية شبه فارغة .

[1] برحماني محفوظ "الضريبة العقارية في القانون الجزائري "دراسة مقارنة دار الجامعة الجديدة 2009 ص(39-40)

لذا وبهدف تأمين إيرادات لتمويل النفقات العامة اضطرت السلطات الجديدة إلى اصدار الأمر 62-157 الموافق ل 31 ديسمبر 1962 الذي يقضي بسريان التشريعات الجبائية الفرنسية مع ادخال عليها تعديلات بسيطة حتى تتوافق مع الواقع الاقتصادي الجديد و إضافة ضرائب أخرى .

المطلب الثالث : النظام الجبائي الجزائري غداة الاستقلال

أصبح النظام الجبائي الجزائري غداة الاستقلال يتكون من الضرائب التالية:

الفرع الأول : الضرائب المباشرة

و تتكون مما يلي :

أولا :الضريبة على الدخل

بالنسبة للضريبة على الدخل كانت الضريبة النوعية هي المسيطرة، بحيث كل صنف من أصناف الدخل يخضع للضريبة الخاصة به، ثم تفرض ضريبة وحيدة على كل الدخول التي يحققها الخاضع للضريبة ويطلق عليها الضريبة التكميلية على الدخل (**ICR**).

و تشمل الضريبة على الدخل الضرائب التالية :

- الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية (**IBIC**) : و تفرض على الأشخاص الطبيعية والمعنوية الذين يمارسون نشاط تجاري أو صناعي.

- الضريبة على الأرباح غير التجارية (**IBNC**) : و هي ضريبة تفرض على أرباح الناتجة عن ممارسة النشاطات غير التجارية و يطلق عليها المهن الحرة كالمحاماة ' التوثيق،المحاسبة، مكاتب الدراسات الهندسية .....إلخ.

- الضريبة على الأجور و المرتبات (**ITS**) : و هي ضريبة تقتطع من المصدر وفق جدول ضريبي تصاعدي و تفرض على الأجور و المرتبات و الريوع العمرية و المعاشات و غيرها ...الخ .

- الضريبة على المداخيل الفلاحية (المساهمة الوحيدة الفلاحية (**CUA**): بعدما كان القطاع الفلاحي معفي من دفع الضريبة إلا انه ابتداء من سنة 1986 تم فرض ضريبية أطلق عليها المساهمة الفلاحية الوحيدة[1] .

[1] المادة 22 من قانون المالية لسنة 1986 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية عدد 56 تاريخ 29ديسمبر 1985

- الضريبة على إيرادات الديون و الودائع و الكفالات : و هي ضريبة تفرض على عائدات الودائع والكفالات و الفوائد الناتجة عن تقديم السلفات و غيرها....إلخ

- الضريبة التكميلية على الدخل (**ICR**) : هي ضريبة وحيدة تفرض على جميع الدخول التي يحققها الأشخاص الطبيعية و فق جدول تصاعدي .

ثانيا :الضريبة على الانفاق

و تضم ضريبتين وهما الرسم الوحيد الاجمالي على الانتاج (**TUGP**) و الرسم الوحيد الاجمالي على الخدمات (**TUGPS**).

أ) الرسم الوحيد الاجمالي على الانتاج (TUGP)

و تخضع لهذا الرسم أرقام الأعمال المحققة من عمليات الانتاج و البيع التي لا تستفيد من الاعفاء وجميع النشاطات التي تخضع للضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية ما عدا تلك المعفاة من دفع الرسم .

ب) الرسم الوحيد الاجمالي على الخدمات (TUGPS)

و تخضع لهذا الرسم الخدمات مثل الايجارات(منقولات كانت أم عقارات)، السمسرة، العمليات البنكية.

و نظرا للعيوب التي اكتنفت النظام الجبائي الجزائري و التي نذكر منها :

- وجود لوائح تنظيمية هدفها تفسير القوانين الجبائية توضع في يد الإدارة دون أن يطلع عليها الخاضعون للضريبة مما يحرم الخاضع من حقه في الاطلاع على المعلومة الجبائية و بالتالي يقع في خطأ تطبيق القوانين، بل أنه في أحيان عدة نجد أن تلك اللوائح التفسيرية تجانب الصواب و تخالف مبادئ صريحة في القانون الجبائي.

- وجود منازعات ضخمة مما يجعل البت في القضايا الجبائية على مستوى الإدارة يمتد لعدة سنوات و هذا ما يدفع بالشاكي إلى التنازل عن حقه ودفع الضرائب المستحقة عليه رغم أن عملية الإخضاع تمت بطرق غير قانونية .

" إن استقرار القانون الجبائي يعد شرطا للتسيير العقلاني للنشاط المنتج "[1]

[1] M.C.AINOUCHE « la processus de rationalisation du système fiscal national » direction generale des impots Alger 1992 P 2

- إن النظام الجبائي خلال هذه الفترة طغى عليه التمييز بين الخاضعين للضريبة تبعا لفئتهم المهنية التي ينتمون إليها مثلا في حالة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعية التي نجدها تختلف باختلاف مصدر الدخل (تجاري أو صناعي أو فلاحي، مداخيل عقارية، مهن حرة ...الخ)

- الضريبة على الاستهلاك فإنها تتميز بعدد من الضرائب المختلفة و التي تتناول مجال تطبيق واحد و التي تؤدي إلى مضاعفة الإخضاع و إلى تراكم الأعباء الجبائية .

- ثقل النظام الجبائي الذي لا يعود فقط إلى تعقد تقنياته و إنما إلى الأعباء الجبائية المتولدة عنه، حيث نجد ن المعدلات الجبائية عرفت ارتفاعا ملحوظا مع الزمن مع فرض ضرائب و رسوم جديدة وبشكل غير منتظم، حيث نجد أن الرسم على رقم الأعمال (**TCA**) عرف ارتفاعا مابين سنة 1962 وسنة 1991.

فبالنسبة للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (**TUGP**) أو الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات (**TUGPS**) كان يحكمها ثلاث معدلات المعدل المخفض، و المعدل العادي، و المعدل العالي (المرتفع).

أما بالنسبة للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج(**TUGP**) فقد قدر المعدل المخفض سنة 1962 ب6 % ليصبح 10% سنة 1961 أي زيادة بنسبة 66.67%.

أما بالنسبة للمعدل العادي فقد انتقل من 12.5% سنة 1962 إلى 25% سنة 1991 أي أن الزيادة قدرت نسبتها ب 100%.

في حين أن المعدل العالي كان يقدر سنة 1962 ب 22.5% و أصبح يقدر ب 40 % أي ان نسبة الزيادة في المعدل قدرت ب 77.77%.

أما بالنسبة للرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات (**TUGPS**) فقد عرفت المعدلات الثلاث ارتفاع خلال الفترة 1962 و 1991

حيث انتقل المعدل المخفض من 4% سنة 1962 ليصبح 8% سنة 1991 أي انه ارتفع بنسبة 100%.

أما بالنسبة للمعدل العادي فقد انتقل من 6% سنة 1962 ليصبح 10% سنة 1991 أي أنه ارتفع بنسبة 66.67%.

أما بالنسبة للمعدل العالي فقد بلغ 15% سنة 1962 ليصبح 50% سنة 1991 أي ان الارتفاع في المعدل تجاوز الضعفين .

– أما الرسم على النشاط الصناعي و التجاري (**BIC**)، فرغم أنه يطبق على رقم الأعمال المحقق، إلا أن فرض الرسم في كل مرة تنتقل فيها السلع و المنتجات من وحدة لأخرى، جعل هذا الرسم يشكل عبئا على المؤسسة، بل أحيانا تجاوزت قيمته هامش الربح المحقق من طرف المؤسسة .

إن الضغط الجبائي المطبق سوف يؤدي لإضعاف القدرة الإنتاجية للمؤسسات، و تقليص التحفيز على مستوى الاقتصاد مما ينتج عنه غياب العدالة في توزيع العبء الجبائي، كما يؤدي إلى بروز ظاهرتي الغش الجبائي و الاقتصاد الموازي .

لهذه الأسباب قررت السلطات الجزائرية القيام بإصلاحات جبائية، حتى تتمكن من تجاوز العيوب التي سبق ذكرها و للوصول إلى سياسة مالية متجانسة و تتميز بالعقلانية .

الفرع الثاني : أهداف الإصلاح الجبائي

كل إصلاح جبائي يهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الأساسية اقتصادية و اجتماعية ومالية وتقنية .

أ) الأهداف التقنية

إن هدف إصلاح النظام الجبائي الجزائري هو وصف العلاج لعيوب النظام الجبائي و التي من مظاهرها:

- قوانين و تشريعات غريبة و رسوم متتالية و متعاقبة مما يؤدي إلى عدد كبير من الضرائب النوعية غير الصالحة و ذلك عن طريق عقلنة تصنيف الضرائب و الرسوم آخذين بعين الاعتبار تحفيز النشاط الاقتصادي.
- محاولة التحكم في الضغط الجبائي عن طريق إعادة تصنيف الضرائب و الرسوم بشكل عقلاني وتوسيع الأوعية الضريبية و التي ينتج عنها ارتفاع في الإيرادات الجبائية نتيجة القضاء عن التهرب الجبائي و النشاطات التجارية الموازية .

لقد استمر هذا النظام يقاوم كل إصلاح، حتى سنة 1987 و التي عرفت إنشاء اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي (**CNRF**) و التي وجدت ترجمة لها من خلال قانون المالية التكميلي لسنة 1991.

إن الإصلاحات كانت مسببة بما يلي :

- إن النظام الجبائي الجزائري تجاوزه الزمن و كان من الواجب إعادة تكييفه مع الوضع الجديد.

- أن النظام الجبائي كان يعتريه الكثير من العيوب لذا كان لا بد من إنشاء نظام يتمتع بالتجانس والتناسق و بالشفافية، و أيضا لا بد أن يعكس مبادئ العدالة و ذلك بتحميل العبء الجبائي حسب القدرة التكليفية و تامين توزيع عادل للمداخيل،
- إن هذا النظام الجبائي الجديد لا بد و أن يواكب الإصلاحات الاقتصادية المعتمدة من طرف الدولة، و التي تهدف إلى تنمية المؤسسة الاقتصادية كما تهدف لتنظيم النشاطات الاقتصادية،
- جعل الهدف المالي من الأولويات رغم كونه هدف تقليدي إلا أن أهميته في تمويل الاقتصاد الوطني لا يمكن إغفاله لارتباطه بالنفقات العامة للدولة،

كما تناول المخطط الخماسي الثاني أهداف جبائية مكملة يمكن ان نذكر منها :

- تأطير أكثر فعالية للمداخيل غير أجرية مما يحقق عدالة اجتماعية
- تحفيز استعمال الادخار في الاستثمارات المنتجة،
- تنظيم الجباية بشكل يحمي القدرة الشرائية للمواطن،
- الإسهام في تحفيز الاستثمار الخاص و توجيهه حسب الأولويات،
- تدعيم دور الجماعات المحلية في تحقيق لامركزية بشكل أوسع فيما يتعلق بالجباية.
- تمكين المؤسسات الاقتصادية من التكيف مع الأنظمة الجبائية حسب طبيعة نشاطاتها.

و لهذه السباب قررت السلطات العمومية الشروع في إدخال إصلاحات على النظام الجبائي الجزائري

الفرع الثالث : تطبيق الاصطلاحات الجبائية

إن الإجراءات المتخذة في إطار قانون المالية 1991 تشكل الجانب الأكبر في الإصلاحات الجبائية، حيث أرست ضرائب جديدة،عوضت الضرائب القديمة، سواء تعلق الأمر بالضرائب على الاستهلاك او الضرائب على الدخل.

أولا : الإصلاحات على مستوى الضرائب على الإنفاق

تمثلت هذه الاصلاحات في تطبيق الرسم على القيمة المضافة (**TVA**)، و الرسم على العمليات البنكية و التأمينات(**TOBA**).

إن الرسم على القيمة المضافة يشكل الركيزة الأساسية للإصلاحات الجبائية و التي تهدف لدمج كل من الرسم الوحيد الإجمالي للإنتاج **TUGP** و الرسم الوحيد الإجمالي للخدمات (**TUGPS**) .

مع إرساء نظام دفع متدرج و الذي يشكل خاصية الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج **(TUGP)** والذي تم الإبقاء عليه مع توسيعه ليشمل الخدمات و عمليات البيع بالجملة و التجزئة في حالة الخضوع للنظام الحقيقي.

تقنيا إن نظام الدفع المتدرج و الذي يسمح بعملية الخصم يهدف إلى إخضاع وحيد للمادة أو الخدمة و بالتالي يتجنب الاخضاع المضاعف.

إن الإصلاح الجبائي يهدف إلى جعل الرسم على القيمة المضافة يتسم بالحيادية كونه يؤمن وبشكل جيد المساواة أمام الضريبة في حالة المنافسة .

و في هذا الإطار يجب أن نذكر "أن النظام الجبائي لا يكون حيادي بشكل دقيق إلا إذا كان منتجين متشابهين يباعان بنفس الثمن و يتحملان نفس الأعباء الجبائية، مهما كانت دورات أو أشكال أو طرق توزيعها" [1]

ثانيا :الإصلاحات على الضريبة على الدخل

تم اعتماد كل من الضريبة على الدخل الإجمالي(**IRG**) و الضريبة على أرباح الشركات(**IBS**).

إن الإصلاحات الجبائية غيرت بشكل كلي تركيبة الضريبة على الدخل و خاصة مداخيل الأشخاص الطبيعية .

حيث يمكن التمييز بين الضريبة على الدخل و الضريبة على أرباح الشركات.

بالنسبة للضريبة على الدخل فقد تم تحديد المداخيل الفئوية و تجميعها مع إلغاء البعض منها كالضريبة على النقل، و الضريبة على الصيد البحري، بالإضافة للضرائب النوعية .

ماعدا نظام الضريبة التصاعدية و المتمثل في جدول الضرائب المكملة على الدخل **(ICR)** بقي لمدة معينة مع تغير مستوى فئاتها.

إن الضريبة على أرباح الشركات تخضع لها الأشخاص المعنوية بما فيها المؤسسات الأجنبية .

[1] MUSTAPHA Ben Sahli « Reforme Fiscal » direction genérale des impots - Alger 1992, P18

المبحث الثاني: مكونات النظام الجبائي الجزائري في ظل اصلاحات سنة 1991

يتكون النظام الضريبي الجزائري في ظل الاصلاحات من الضرائب التالية :

المطلب الأول : الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG)

حسب المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة[1] "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة على الدخل و تفرض على الدخل الاجمالي الصافي للمكلف بالضريبة"

و من هذا التعريف يمكننا استنتاج ما يلي :

- أنها ضريبة وحيدة تفرض مرة واحدة في السنة،
- أنها تفرض على الأشخاص الطبيعية دون الأشخاص المعنوية،
- أنها تفرض على الدخل الصافي بعد طرح الأعباء المهنية و الشخصية التي ينص عليها القانون،

الفرع الأول : الأشخاص الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي

يخضع للضريبة على الدخل الأجمالي الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر ; و يخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري :

- الأشخاص الذين يوجد مقر تكليفهم خارج الجزائر و يكون للشخص مقر جبائي بالجزائر إذا توفر أحد الشرطين، أن يكون له سكن باعتباره مالكا له أو مالك لحق الانتفاع أو مؤجر لمحل شريطة ان تكون مدة الايجار على الأقل سنة كانت متقطعة أو مستمرة،
- الأشخاص الذين لهم مقر إقامة رئيسي بالجزائر،
- الأشخاص الذين يزاولون نشاطاتهم بالجزائر كانوا أجراء أم لا،
- أعوان الدولة الجزائرية الذين يكلفون بمهام في الدول الأجنبية و لا يخضعون للضريبة الشخصية في هذه البلدان على مجموع دخولهم،

كما تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي حسب حصة الأرباح التي تعود إليهم من الشركة حسب مساهماتهم فيها .

---

[1] قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة الصادر بموجب القانون رقم 90 – 30 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 المحين سنة 2017

- الشركاء في شركات الأشخاص و الشركاء في الشركات المهنية المشكلة من اجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.

- أعضاء الشركات المدنية شرط ن لا تتخذ شكل شركة اسهم أو شركة ذات مسؤولية محددة و أن لا تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية المحددة للشركاء فيما يخص ديون الشركة .

الفرع الثاني :الايرادات و الأرباح المكونة للدخل الاجمالي[1]

يتكون الدخل الاجمالي من الارباح و المداخيل التالية :

- الأرباح المهنية،
- عائدات المستثمرات الفلاحية،
- الايرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية،
- عائدات رؤوس الموال المنقولة،
- المرتبات و الأجور و المعاشات و الريوع العمرية،
- فائض القيمة الناتج عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية،

أولا) الأرباح المهنية [2]

هي الأرباح و المداخيل المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين و الأشخاص المعنويين و الناتجة عن ممارستهم نشاطات تجارية أو صناعية او خدمية أو منجمية،

كما تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي فئة الأرباح المهنية، المداخيل المحققة من مزاولة النشاطات التالية:

- عمليات الوساطة من أجل شراء العقارات و المحلات التجارية أو بيعها، أو عمليات شراء الممتلكات لأجل بيعها،
- عمليات شراء الأراضي لتجزئتها أو تقسيمها لأجل بيعها،
- مؤجرو المؤسسات التجارية و الصناعية و الخدمية بما فيها من أثاث و عتاد ضروري لممارسة نشاطها سواء شمل الايجار كل العناصر غير المادية أو جزء منها،
- النشاطات الراسي عليها المناقصة أو صاحب الامتياز او مستأجر لحقوق البلدية،

---

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 02 محين سنة 2017 مرجع سابق

[2] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 12 محين سنة 2017 مرجع سابق

- النشاطات المتعلقة بتربية الدواجن و الأرانب إذا اكتست الطابع الصناعي و المحددة بواسطة التنظيم.
- استغلال الملاحات والبحيرات المالحة و الممالح،
- التجار الصيادين و الربابنة الصيادين و مجهزي السفن و مستغلي قوارب الصيد،
- التنازل بمقابل عن القيم المنقولة و الحقوق الاجتماعية،

- **الدخل الصافي الخاضع للضريبة على الأرباح المهنية**

يتحدد الربح الصافي الخاضع للضريبة بطريقتين، نظام الأرباح الحقيقية و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة .

أ) نظام الضريبة الحقيقية

يتحدد الدخل الصافي من خلال الفرق بين الايرادات و الأعباء المتعلقة بالاستغلال (مواد و لوازم، يد عاملة، مصاريف مالية، ضرائب و رسوم ' مؤونات، اهتلاكات) خلال دورة محاسبية

و يخضع لهذا النظام بشكل اجباري النشاطات المذكورة أعلاه و التي يتجاوز رقم أعمالها 30.000.000دج

و يتطلب الخضوع للنظام الحقيقي مسك محاسبة وفق التشريعات لمحاسبية سارية المفعول.

ب) نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و التعاونيات الذين يمارسون نشاطات تجارية و صناعية و خدمية و كذا النشاطات المنجمية و المهن غير التجارية والتي لا تتجاوز أرقام أعمالها 30.000.000 دج[1] .

كما تخضع للضريبة الجزافية الوحيدة الأرباح المحققة من نشاطات تستفيد من اعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، و الصندوق الوطني لضمان القرض المصغر، و الصندوق الوطني لضمان البطالة.

غير أنه يمكن للخاضعين لنظام الضريبة الجزافية أن يختاروا الخضوع لنظام الضريبة الحقيقية عن طريق طلب يقدم لمفتش الضرائب حيث يقع النشاط الممارس ضمن نطاق اختصاصه الاقليمي.

إن طلب الاختيار لا يمكن التراجع عنه لمدة سنة مالية و يمكن تجديده سنويا.

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 282 مكرر 1 محين سنة 2017 مرجع سابق

ثانيا) العائدات الفلاحية

العائدات الفلاحية هي الايرادات الناتجة عن ممارسة أنشطة فلاحية و تربية المواشي و تربية النحل و المحار و بلح البحر و استغلال الفطريات في سراديب تحت الأرض، و تربية الدواجن والأرانب إذا كانت تمارس من طرف المزارع في مزرعته و إذا لم تكتسي الطابع الصناعي كما يحدده التنظيم.

ثالثا) المداخيل العقارية

تدخل ضمن المداخيل العقارية،

أ) المداخيل المحققة من إيجار الملكيات العقارية المبنية أو أجزاء منها و المحلات التجارية والصناعية غير المؤثثة و غير المجهزة بعتادها إذا لم تكن مدرجة ضمن ارباح الشركات،

ب) الايرادات لمحققة من إيجار العقارات غير المبنية بما فيها العقارات الفلاحية،

- **نسبة الضريبة [1]**

تخضع المداخيل المحققة من إيجار العقارات المبنية و غير المبنية للضريبة على الدخل الاجمالي نسب تختلف حسب طبيعة العقار المجر و حسب و جهته، حيث تطبق.

- نسبة 7% محررة من الضريبة في حالة إيجار عقارات المعدة للسكن الجماعي .
- نسبة 10% محررة من الضريبة في حالة إيجار عقارات معدة للسكن الفردي،
- نسبة 15% محررة من الضريبة في حالة إيجار عقارات المعدة لممارسة نشاط تجاري .

رابعا) ريوع رؤوس الأموال المنقولة

تتكون ريوع رؤوس الأموال المنقولة من ريوع الأسهم و حصص الشركة و الإيرادات المماثلة لها و إيرادات الديون و الكفالات و الودائع .

أ) ريوع الأسهم و حصص الشركة و الايرادات المماثلة لها

تتمثل في الايرادات و الأرباح التي توزعها،

- شركات الأسهم،
- شركات ذات المسؤولية المحدودة،
- الشركات المدنية التي تأخذ شكل أسهم،
- شركات الأشخاص و الشركات بالمساهمة و التي اختارت النظام الجبائي لشركات الأموال،

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 42-1 محين سنة 2017 مرجع سابق

- **الأرباح الموزعة**

هي الأرباح التي توزعها الشركات المذكورة أعلاه و تتمثل فيما يلي :

- الأرباح و الايرادات التي لا تدرج في الاحتياطات او في رأس مال الشركة،
- المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركاء مباشرة أو بواسطة شخص او شركة،
- المكافئات و التوزيعات و الامتيازات غير المعلن عنها،
- المكافئات المدفوعة للشركاء أو المدراء غير المعوضة أو لأداء خدمة أو التي تعتبر مبالغا فيها،
- أتعاب مجلس ادارة الشركة و النسب المئوية من الربح الممنوح لمدراء الشركات كمكافئة عن وظيفتهم.
- الأرباح المحولة إلى الشركات الأجنبية غير المقيمة في الجزائر من قبل شركاتها الفرعية المقيمة بالجزائر.

- **نسبة الضريبة المطبقة**

تخضع المداخيل و الأرباح الموزعة المذكورة أعلاه لاقتطاع من المصدر نسبته 10 % [1] من المداخيل الاجمالية الموزعة .

ب) إيرادات الديون و الودائع و الكفالات

تتكون إيرادات الديون و الودائع و الكفالات مما يلي :

- الديون الرهنية الممتازة و العادية، و سندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء التي ليس لها طابع القرض.
- الودائع المالية تحت الطلب او لأجل،
- الكفالات نقدا،
- الحسابات الجارية،
- سندات الصندوق،

- **الحدث المنشئ**

تستحق الضريبة على الدخل بالنسبة لإيرادات الديون و الودائع و الكفالات بمجرد تسديدها أو تسجيلها في الجانب المدين او الدائن لحساب ما،

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 104 محين سنة 2017 مرجع سابق

- **نسبة الضريبة الطبقة :**

تخضع عوائد الديون و الكفالات إلى اقتطاع من المصدر بنسبة 10% و تصل نسبة الاقتطاع إلى 50% في حالة السندات غير الاسمية أو لحاملها،

أما بالنسبة للفوائد المحصل عليها من حسابات صندوق التوفير و الاحتياط للأشخاص فإنها تخضع للنسب التالية [1]:

- 1 % ضريبة محررة عندما تكون الفوائد الاجمالية المحققة اقل من 50.000 دج
- 10% لجزء الفوائد الذي يزيد عن 50.000 دج .

خامسا) المرتبات و الأجور و المنح و المعاشات العمرية

تخضع للضريبة على الدخل الاجمالي الرواتب و الأجور و المنح و المعاشات و الريوع العمرية، و نعني بالأجور،

- المبالغ المدفوعة إلى الشركاء المسيرين في الشركات ذات المسؤولية المحدودة و شركات الأشخاص و الشركات المدنية المهنية و اعضاء الشركات المساهمة .
- المبالغ المقبوضة من طرف أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لصالح الغير مقابل عملهم،
- التعويضات و التسديدات و المخصصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء عملهم.
- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون اضافة لنشاطهم الرئيسي نشاط التدريس و البحث كأساتذة مساعدين مؤقتين و كذلك المكافآت المقبوضة من ممارسة نشاط فكري ظرفي .
- المردودية و المكافئات الممنوحة و غيرها و التي تمنح لفترات غير شهرية الممنوحة من طرف المستخدمين.

- **تحديد الدخل الخاضع للضريبة**

يتحدد الدخل الخاضع للضريبة من مبلغ المرتبات و الأجور و الريوع العمرية مضاف أليها الامتيازات العينية الممنوحة، و نعني بالامتيازات العينية المأكل و المشرب و الملبس و السكن والتدفئة و الانارة المقدمة من طرف المستخدم حسب القيمة الحقيقية للعناصر العينية .

و يخصم منها:

- المبالغ التي يقتطعها المستخدم لتشكيل منح التقاعد و المعاشات.
- المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية.

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 104 محين سنة 2017 مرجع سابق

- **مبلغ الضريبة على الأجور و المرتبات**

تحسب الضريبة على الأجور و المرتبات طبقا للجدول التصاعدي بالشرائح المذكور في المادة 104 من (ق ض م ر م)

و تستفيد الأجور و المرتبات من تخفيض في نسبة الضريبة قدره 40% ،على أن لا يقل مبلغ التخفيض عن 12.000 دج و لا يزيد عن 18.000 دج سنويا (أي 1.000 و 1.200 شهريا) .

و يستفيد العمال المعاقين من تخفيض آخر و قدره 1000 دج شهريا[1].

سادسا) فوائض القيمة الناتجة عن تنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية

تدخل ضمن فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية :

- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية الموجودة خارج النشاط المهني للأشخاص.
- الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية و لغير الأقارب.

إلا أنه لا تدخل ضمن الأساس الذي يحسب عليه فائض القيمة الناتج عن تنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية الفوائض التالية :

- فوائض القيمة الناتج عن التنازل عن عقارات لتصفية إرث شائع موجود،
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عقار عن طريق عقد إيجار من نوع ليزباك Lease Back

كما لا تخضع فوائض القيمة الناتجة عن تنازل عن السكنات الجماعية التي تتشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي و التي دامت حيازتها لمدة عشر سنوات و أكثر.

- **تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة على الدخل**

يتحدد فائض القيمة الخاضع للضريبة على الدخل بالفرق الايجابي بين ثمن البيع و سعر الاقتناء أو الانشاء و يمكن للإدارة الجبائية أن تتدخل وتعيد تقييم الأملاك المباعة حسب السعر السوقي لها.

- **مبلغ الضريبة**

لاحتساب الضريبة على القيمة المضافة الناتجة عن التنازل بمقابل عن الأملاك المبنية و غير المبنية تطبق نسبة 5% على الفوائض المحققة محررة من الضريبة.

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري النادة 104 محينسنة 2017 مرجع سابق

- **الدخل الاجمالي الصافي الخاضع للضريبة**

يتكون الدخل الاجمالي الصافي من مجموع المداخيل الفئوية الصافية باستثناء تلك التي تخضع للضريبة المحررة بعد طرح التكاليف التالية :

- فوائد القروض و الديون التي تدفع من طرف المكلف بالضريبة لأسباب مهنية أو لاقتناء او بناء مسكن له.
- اشتراكات منح الشيخوخة و الضمان الاجتماعي الذي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية.
- نفقات الاطعام.
- عقد التأمين الذي يدفعه المالك المؤجر.

الفرع الثالث : الاعفاءات و التخفيضات من الضريبة على الدخل

أقر المشرع الجزائري مجموعة من الاعفاءات و التخفيضات على الدخل الاجمالي .

أولا : الاعفاءات من الضريبة على الدخل [1]

نميز نوعين من الاعفاءات، الاعفاءات الدائمة و الاعفاءات المؤقتة .

- **الاعفاءات الدائمة**

هناك مجموعة من الأشخاص و تستفيد من الاعفاءات الدائمة من دفع الضريبة على الدخل الاجمالي و التي نذكر منها يما يلي :

- الأشخاص الذي لا يتجاوز دخلهم السنوي 120.000 دج .
- المؤسسات التابعة لجمعيات المعوقين المعتمدة .
- الايرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية .
- الأشخاص من جنسية اجنبية و الذين يعملون في أيطار المساعدة بدون مقابل وفق شروط محددة بواسطة التنظيم.
- التعويضات عن المنطقة الجغرافية .
- المنح العائلية المحددة بواسطة التشريع كالمنح العائلية و منحة الأجر الوحيد.
- منح البطالة و التعويضات الممنوحة من طرف الدولة أو الجماعات المحلية.

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 13-3 محين سنة 2017 مرجع سابق

- الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من اجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه عجز دائم.
- معاشات المجاهدين و أرامل الشهداء.

- **الاعفاءات المؤقتة**

تستفيد من الاعفاء المؤقت من الضريبة على الدخل[1]،

- النشاطات التي يمارسها الأشخاص المستفيدون من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، و الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر. و الصندوق الوطني للتامين على البطالة لمدة 03 سنوات بداية من الشروع في الاستغلال، و تصل فترة الاعفاء إلى 06 سنوات إذا كانت النشاطات الممارسة تتواجد في مناطق يجب ترقيتها، كما تمتد فترة الاعفاء لمدة سنتين إذا تعهد المستثمر توظيف 3 عمال بصفة دائمة .
- تستفيد من الاعفاء لمدة 10 سنوات بداية من الدخول في الاستغلال، النشاطات الممارسة من طرف المستفيدين من الصندوق الوطني الخاص بتطوير الجنوب .
- تستفيد الايرادات المحققة من طرف الحرفيين التقليديين أو الحرفيين الفنيين من الاعفاء من الضريبة على الدخل لمدة 10 سنوات بداية من انطلاق النشاط.

ثانيا :التخفيضات

تستفيد من تخفيض الضريبة على الدخل النشاطات التالية[2]:

- يطبق تخفيض نسبته 35% من الربح المحقق من نشاط المخبزة دون سواه
- يطبق تخفيض نسبته 25% من الربح المحقق من النشاطات الممارسة من طرف أشخاص لهم صفة العضوية في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني أو أرامل الشهداء خلال السنتين الأوليتين لبداية النشاط.
- يطبق تخفيض نسبته 30% من الأرباح المعاد استثمارها في القيم المنقولة و الثابتة القابلة للاهتلاك باستثناء السيارات السياحية بشرط أن تكون الأرباح خاضعة للنظام الحقيقي و أن يتم الاحتفاظ بالممتلكات المقتناة لمدة 5 سنوات.

---

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 13-1 محين سنة 2017 مرجع سابق

[2] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 21 محين سنة 2017 مرجع سابق

الفرع الرابع : معدلات الضريبة على الدخل

حددت المادة 104 من (ق ض م ر م) المعدلات المطبقة على الدخل و فق الجدول التصاعدي بالشرائح الذي يضم أربعة فئات دخلية و تتراوح معدلات الاخضاع مابين 0% بالنسبة للمداخيل المتدنية و التي تقل عن دج 120.000 سنويا لتصل إلى 35% بالنسبة للمداخيل التي تتجاوز 1.440.000 دج سنويا

و الجدول التالي بن توزيع المداخيل و المعدلات الخاضعة لها

جدول رقم 4 – 1 : جدول الضريبة على لدخل الاجمالي

الفئات الدخلية			معدل الاخضاع
0	–	120.000	0%
120.001	-	360.000	20%
360001	-	1.440.000	30%
1.440.001	فما فوق		35%

المصدر قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 104

تستفيد الاجور و الرواتب المدفوعة من تخفيض من قيمة الضريبة بنسبة 40% على أن لا يقل مبلغ التخفيض عن 12.000 دج سنويا و أن لا يتجاوز 18000 دج (أي 1000 دج و 1500 دج شهريا).

كما تخضع للضريبة على الدخل اقتطاع من المصدر المداخيل التالية وحسب النسب المعرفة كما يلي :

- إن نسبة الاخضاع تقدر ب 20% من المرتبات في حالة عقد خبرة و تكوين.
- إن معدل الضريبة على الودائع و الكفالات يكون 10% أما إيرادات السندات غير الاسمية أو لحاملها فتخضع لمعدل ضريبة 50%، أما الفوائد المحصلة من دفاتر الادخار الشخصي فتخضع لمعدل 1% على الجزء من الفوائد الذي لم يتجاوز 50000 دج و 10% على الجزء الذي تجاوز 50000 دج،
- إن التعويضات و المكافئات التي ليس لها طابع الشهرية فتخضع لاقتطاع نسبته 10 % من قيمة المكافئات و التعويضات (ضريبة محررة)،

- إن المبالغ المحصل عليها من عقد اعتماد إيجاري دولي لأشخاص غير مقيمة بالجزائر يخضع لاقتطاع ضريبي نسبته 24% مع تخفيض قدره 60% أي تطبيق معدل 9.6 %.
- أما بالنسبة لبرمجيات الاعلام الآلي فإنها تخضع لإتاوة نسبتها 24% مع تخفيض نسبته 80% أي لنسبة 4.8%،

و لقد ميز المشرع بين الدخل المحقق من طرف الأشخاص الطبيعية و الأشخاص الاعتبارية التي تتسم بالطابع الشخصي كشركات الأشخاص، والدخل المحقق من طرف الأشخاص الاعتبارية التي لا تتميز بالطابع الشخصي مثل شركات الأموال حيث اطلق على الضرائب المطبقة على مداخيل هذه الأشخاص الاعتبارية اسم الضريبة على أرباح الشركات .

المطلب الثاني : الضريبة على أرباح الشركات

هي ضريبة نتجت عن الاصلاحات التي عرفتها الجزائر سنة 1991 و حلت محل الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية التي كانت تخضع لها الأشخاص المعنوية .

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية تفرض على مجموع المداخيل التي تحققها الأشخاص المعنوية، كما تفرض على مجموع الأرباح التي تحققها الأشخاص الطبيعية التي اختارت الخضوع لنظام الضريبة على ارباح الشركات و هي ضريبة تخضع إجبارا للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الاعتبار حجم رقم الأعمال المحقق [1].

إن الضريبة على ارباح الشركات تتميز بما يلي :

- هي ضريبة تفرض على الأشخاص المعنوية سواء كانت وطنية أو اجنبية تعمل بالجزائر.
- تخضع المؤسسة للضريبة على ارباح الشركات إذا كانت خاضعة للنظام الحقيقي حيث يفرض على المؤسسة مسك محاسبة كما تقتضيه المواد 09-10-11 من القانون التجاري الجزائري،
- هي ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة خلال السنة المالية بعد طرح كل النفقات المتعلقة بالنشاط خلال تلك الفترة،
- هي ضريبة نسبية كونها تخضع لمعدل واحد مهما ارتفع معدل الدخل او الأرباح.

و لقد حدد المشرع الأشخاص الخاضعة للضريبة على الشركات و مجال تطبيقها.

[1] M.C Ainouche - Essentiel de la fiscalite algerienne , edition Hiwar . com Alger 1993 p 209

الفرع الأول : الأشخاص الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات و مجال تطبيقها [1]

تختلف الطبيعة القانونية للشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات كما تختلف مجالات تطبيقها.

أولا : الأشخاص الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات

تفرض الضريبة على ارباح الشركات على الأشخاص المعنوية التي حددتها المادة 136 من **ق ض م رم** و التي نذكر منها ما يلي :

- شركات الأسهم
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة .
- شركات التوصية بالأسهم .
- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الاقتصادي و التجاري.
- الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها .
- شركات الأشخاص التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات .
- الشركات المدنية التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات[2].

ثانيا) مجال تطبيق الضريبة على ارباح الشركات

تفرض الضريبة على أرباح الشركات على المداخيل و الأرباح المحققة في الجزائر من طرف الأشخاص المعنوية، و الأشخاص الطبيعية التي اختارت الخضوع للضريبة على ارباح الشركات.

كما تعتبر أرباح محققة في الجزائر و تخضع للضريبة على ارباح الشركات.

- الأرباح المحققة من ممارسة نشاط عادي ذي طابع صناعي او تجاري أو فلاحي من طرف شركات لا تملك مقر ثابت بالجزائر.
- أرباح المؤسسات التي تستعين بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.
- أرباح المؤسسات و إن كانت لا تملك إقامة ثابتة أو ممثلين معينين إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاط يتمثل في انجاز حلقة كاملة عن العمليات التجارية .

---

[1] قانون لضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 137 محين سنة 2017 مرجع سابق

[2]– شركات الأشخاص و الشركات المدنية التي اختارت الخضوع للضريبة على ارباح الشركات لا يمكنها الرجوع عن هذا الاختيار مدى حياة الشركة

- إذا كانت المؤسسة تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر و خارج الجزائر فإن الربح الذي تحققه من عمليات الانتاج و البيع بالجزائر يعد محققا فيها شريطة أن يكون امساك محاسبة مستقلة عن تلك المتعلقة بالنشاط الممارس بالخارج.

الفرع الثاني : الاعفاءات من الضريبة على ارباح الشركات و الأنظمة الخاصة[1]

منح المشرع الجزائري اعفاءات مؤقتة و إعفاءات دائمة من الضريبة على أرباح الشركات .

أولا : ا لإعفاءات المؤقتة

- تعفى الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، او الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، او الصندوق الوطني للتامين على البطالة، من إعفاء كلي من الضريبة على إرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات (03) ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، تمتد هذه المدة ل ست (06) سنوات إذا كان النشاط يمارس في منطقة يجب ترقيتها، و تمتد إلى سنتين (02) إذا تعهد المستثمر من تشغيل ثلاثة (03) عمال بصفة دائمة أما إذا كان النشاط الممارس في منطقة تستفيد من إعانة الصندوق الخاص بتطوير الجنوب فإن فترة الاعفاء تمتد لعشر سنوات.[2]

- تعفى من الضريبة على ارباح الشركات لمدة عشر سنوات(10) المؤسسات السياحية التي تم انشاؤها من طرف مستثمرين جزائريين او أجانب و لا تستفيد من هذا الاعفاء الوكالات السياحية والأسفار.

- تعفى من الضريبة على ارباح الشركات، وكالات السياحة و الأسفار و كذا المؤسسات الفندقية لمدة ثلاث (03) سنوات عن رقم اعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

ثانيا :الاعفاءات الدائمة

تعفى من الضريبة على أرباح الشركات و بصفة دائمة

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية.
- المؤسسات التابعة لجمعيات المعوقين المعتمدة و الهياكل التابعة لها.
- المبالغ لمحققة من طرف الفرق المسرحية.
- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية و التأمينات المحققة مع شركائها،

---

[1] المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري محين سنة 2017 مرجع سابق

[2] المناطق التي يجب ترقيتها و مناطق المستفيدة من الصندوق الخاص بتطوير الجنوب محددة بواسطة التنظيم .

- التعاونيات الفلاحية للتموين و الشراء المحققة مع شركائها و الحائزة على الاعتماد من وزارة الفلاحة.
- الشركات التعاونية لإنتاج و تحويل و حفظ و بيع المنتوجات الفلاحية و كذا اتحاداتها المعتمدة.
- كما ستفيد من الاعفاء الكلي العمليات المتعلقة بتصدير السلع والخدمات غير أنه يجب اثبات إيداع الايرادات بالعملة لدى بنك التوطين بالجزائر.

و بعد تحديد الأشخاص الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات لابد من تحديد طبيعة الأرباح الخاضع لها.

الفرع الثالث :الأرباح الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات

يحدد الربح الصافي لفرض الضريبة على ارباح الشركات بعد خصم كل التكاليف المتعلقة بالاستغلال و من هذه المصاريف يمكن ذكر:

- المصاريف العامة مهما كانت طبيعتها (أجور، مرتبات، نفقات المستخدمين كراء و تأجير عقارات لممارسة النشاط... إلخ.
- المصاريف المالية (فوائد القروض، مصاريف القروض) المتعلقة بالإستغلال.
- الإهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا و بالمعدلات المتعارف عليها و مقبولة حسب كل نوع من أنواع النشاط (صناعي، تجاري، خدمي).
- القيم الثابتة التي لا تتجاوز قيمتها 30.000 دج يمكن اعتبارها كتكاليف استغلال خلال السنة.
- الضرائب التي تقع على كاهل المؤسسة ما عدا الضريبة على ارباح الشركات .
- نقص قيمة المخزونات او القيم المنقولة المتوقع حدوثها .

و حتى تكون التكاليف قابلة للخصم لا بد و ان تتوفر على الشروط التالية :

- أن ترتبط التكاليف بالنشاط الممارس من طرف المؤسسة.
- أن تكون هذه التكاليف مبررة بوثائق قانونية (فواتير، و صولات ' سندات أو أي وثيقة قانونية)
- ان يتم تقييدها محاسبيا خلال سنة تحملها .

الفرع الرابع : أحكام مشتركة بين الضريبة على ارباح الشركات و الضريبة على الدخل الاجمالي

محاسبيا كل التكاليف المقيدة خلال الدورة قابلة للخصم من النتيجة المحاسبية إلا ان التشريعات الجبائية سقفت بعض التكاليف القابلة للخصم و منعت خصم تكاليف اخرى.

إن هذه الإجراءات تطبق سواء عند حساب النتيجة في حالة الضريبة على الدخل (الأرباح المهنية) او النتيجة عند حساب الضريبة على ارباح الشركات .

و من المصاريف التي لا تخصم من الأرباح [1]:

- التكاليف و الأعباء و مبالغ الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- الهدايا المختلفة ماعدا تلك التي لها طابع اشهاري شريطة أن لا يتجاوز مبلغ الوحدة 500 دج.
- الاعانات و الهبات الممنوحة للمؤسسات ذات الطابع الانساني ما لم تتجاوز قيمتها مليون (1.000.000) دينار جزائري .
- مصاريف الاستقبال و الاطعام و الفندقة ماعدا تلك المرتبطة بالاستغلال .
- المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الرعاية الخاصة بالنشطة الرياضية التي تتجاوز قيمتها 10% من رقم الأعمال ولا تتجاوز 30.000.000 دج .
- المبالغ التي تتجاوز 10% من الربح المحقق ولا تفوق 10.000.000 و الموجهة للبحث والتطوير شريطة استثماره في التطوير.

إن تحديد مبلغ الضريبة على أرباح الشركات يتطلب تحديد الأشخاص الخاضعين لها و كذا الأرباح الخاضعة بالإضافة إلى تحديد معدلاتها.

الفرع الخامس : معدل الضريبة على ارباح الشركات[2]

تختلف النسب المطبقة لحساب الضريبة على أرباح الشركات تبعا لطبيعة النشاطات الممارسة و التي يمكن تحديدها كما يلي :

- 19 % على الأرباح المحققة من ممارسة نشاط انتاج السلع.

---

[1] قاتوت الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 169 محين سنة 2017 مرجع سابق

[2] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 150-1 محين سنة 2017 مرجع سابق

- 23 % على الأرباح المحققة من ممارسة نشاط أشغال البناء، أشغال الري و الأشغال العمومية والأنشطة السياحية و الحمامات ما عدا وكالات السياحية و الأسفار.

- 26% يطبق على ارباح المحققة من الأنشطة الآخرى (أي كل نشاط لا ينتمي للنشاطات السابق ذكرها).

بالإضافة للمعدلات السابق ذكرها و المطبقة على أرباح الشركات فقد أقر المشرع مجموعة من المعدلات الضريبية كاقتطاع من المصدر .

- **الاقتطاع من المصدر**

تتعدد نسب الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على ارباح الشركات و التي نذكر منها[1] :

- 10 % من عوائد الديون و الودائع و الكفالات بحيث يشكل اعتماد ضريبي يخصم من طرف الخاضع للضريبة وترتفع هذه النسبة إلى 50% من عوائد السندات غير الاسمية أو لحاملها و التي لها طابع ضريبة محررة.

- نسبة اقتطاع 20% من العوائد المحصل عليها من قبل المؤسسات الأجنبية في أيطار عقد تسيير تكتسي طابع تحريري.

- نسبة اقتطاع 24% تطبق على المبالغ التي تقبضها مؤسسات اجنبية ليس لها منشآت مهنية دائمة بالجزائر في إطار صفقة تأدية خدمات سوء أديت او استعملت بالجزائر .

المبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين بالخارج أو بموجب امتياز رخصة استغلال لبراءتهم أو التنزل عن علامة صنع .

- نسبة اقتطاع 10% تطبق على المبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري التي بلادها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات النقل البحري الجزائرية .

و يطبق مبدأ المعاملة بالمثل كلما تغيرت هذه المعدلات (حالة الاتفاقيات الجبائية الدولية) .

و بالإضافة إلى الضريبة على الدخل و الضريبة على أرباح الشركات فإن القوانين الجبائية تنص على مجموعة من الرسوم و أهمها الرسوم لفائدة الجماعات المحلية .

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 150-2 محين سنة 2017 مرجع سابق

المطلب الثالث : رسوم لفائدة الجماعات المحلية

يوجد عدد من الرسوم تحصل لفائدة الجماعات المحلية كالرسم المهني، و الرسم العقاري، و رسم التطهير.

الفرع الأول :الرسم على النشاط المهني (TAP)

تم تأسيس الرسم على النشاط المهني بموجب المادة 21 من قانون المالية 1996 معوضا كل من الرسم على النشاط الصناعي و التجاري **TAIC** و الرسم على النشاط غير التجاري **.TANC**

و يعرف الرسم على النشاط المهني على أنه اقتطاع نسبة من أرقام الأعمال المحققة من طرف الخاضعين للضريبة، سواء الذين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات او الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الأرباح المهنية .

و رقم الاعمال الذي يخضع للرسم على النشاط المهني يختلف من نشاط لآخر .

فبالنسبة لبيع السلع، فإن رقم الأعمال يتكون من مجموع الايرادات المحققة من بيع هذه السلع إلا أنه يستثنى من تطبيق الرسم على أرقام الأعمال المحققة بين الوحدات المكونة لنفس المؤسسة .

أما مؤسسات الأشغال العمومية فإن رقم الأعمال الخاضع للرسم يتمثل في مجموع المقبوضات خلال السنة المالية، و تستحق حقوق الرسم على النشاط المهني على كل الأشغال عند التسليم المؤقت ماعدا حالة المشاريع المبرمة مع الادارات العمومية و الجماعات المحلية. .

في حين ان رقم الأعمال بالنسبة للخدمات فإنه يتكون من المبالغ المقبوضة جزئيا أو كليا خلال السنة المالية .

أولا :الحدث المنشئ

نعني به الواقعة القانونية التي تنشئ الالتزام بدفع الضريبة او الرسم .

فبالنسبة لعمليات بيع للسلع فإن الالتزام بدفع الرسم على النشاط المهني يتولد نتيجة التسليم المادي (السلعة) او القانوني (الفاتورة).

اما بالنسبة للأشغال العمومية فإن الرسم يستحق بقبض المبالغ كليا أو جزئيا.

كما الرسم يستحق في حالة بيع الخدمات عند قبض مبالغ كليا ام جزئيا.

ثانيا:أساس فرض الرسم على النشاط المهني

يفرض الرسم على النشاط المهني على الايرادات المهنية الاجمالية خارج الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للنشاطات الخاضعة .

و لقد منحت التشريعات الجبائية خفيضات و إعفاءات للمكلفين بدفع الرسم .

ثالثا : التخفيضات و الاعفاءات

ميزت القوانين الجبائية بين التخفيضات و بين الاعفاءات الممنوحة للمكلفين بالضريبة

أ) التخفيضات على الرسم المهني [1]

تم منح مجموعة من التخفيضات لمجموعة من العمليات التجارية و التي نذكر منها :

- تخفيض بنسبة 30 % و تستفيد منه :

- أرقام أعمال المحققة من عمليات البيع بالجملة .

- ارقام أعمال المحققة من عمليات البيع بالتجزئة لعمليات تتضمن سعر بيعها بالتجزئة على 50% و أكثر من الضرائب غير المباشرة .

- تخفيض بنسبة 50 % و تستفيد منه :

- أرقام اعمال البيع بالجملة لعمليات تتضمن سعر بيعها بالتجزئة على 50% و أكثر من الضرائب غير المباشرة

- ارقام أعمال عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية إذا توفر فيها شرطان و هما أن تكون الأدوية المباعة مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية كما نص عليها المرسوم التنفيذي 90-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 و أن يكون هامش الربح بين 10% و 30%.

- تخفيض بنسبة 75 % تستفيد من ارقام عمال المحققة من البيع بالتجزئة للبنزين العادي، والممتاز و الغزوال .

- يمنح تخفيض نسبته 25" % من رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني بالنسبة للتجار الجدد الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية و أرامل الشهداء خلال السنتين الأوليتين شريطة ان يكونوا خاضعين للنظام الحقيقي.

- النشاطات التي استفادت من اعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، و الصندوق الوطني للتأمين على البطالة،و الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، بعد انتهاء مدة الاعفاء المؤقت

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 219 محين سنة 2017 مرجع سابق

المذكورة أعلاه تستفيد من تخفيض على رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني حسب النسب التالية و حسب السنوات الثلاث التالية :

- تخفيض نسبته 70% خلال السنة الأولى
- تخفيض نسبته 50% خلال السنة الثانية .
- تخفيض نسبته 25% خلال السنة الثالثة .

ب) الاعفاءات[1]

تعفى من الرسم على النشاط المهني أرقام الأعمال المنجزة من النشاطات التالية :

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز 80.000 دج بالنسبة لنشاط بيع البضائع و المواد المستهلكة في عين المكان، و 50.000 دج بالنسبة للخدمات شريطة ان يقوم بالعمل صاحب المحل و دون مساعدة الغير.
- ارقام الأعمال الناتجة عن بيع المواد ذات الاستهلاك الواسع و المدعمة من خزينة الدولة أو التي تستفيد من التعويض .
- أرقام الأعمال المنجزة من عمليات البيع أو النقل و السمسرة الخاصة بمواد و سلع وخدمات موجهة للتصدير.
- عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمواد الاستراتيجية عندما لا تتجاوز حدود الربح 10%.
- أرقام الأعمال المنجزة بين الوحدات المشكلة لتجمع شركات كما هو محدد بالمادة 138 مكرر من قانون الضرائي المباشرة و الرسوم المماثلة .
- رقم ألأعمال المحقق بالعملة الصعبة من النشاطات السياحية و الحمامات و الاطعام المصنف والأسفار.

و لحساب مبلغ الرسم المهني لا بد من تحديد معدلات هذا الرسم .

رابعا : معدل الرسم على النشاط المهني[2]

- يطبق معدل 1% على نشاطات الانتاج دون الاستفادة من التخفيض.
- و يطبق معدل 2% على نشاطات الأشغال العمومية و البناء و الري مع تخفيض قدره 25%.
- و يطبق معدل 3% على النشاطات الخاصة بنقل المحروقات عبر الأنابيب .

---

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائلري المادة 220 محين سنة 2017 مرجع سابق

[2] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 222 محين سنة 2017 مرجع سابق

- أما بالنسبة لباقي النشاطات يطبق معدل 2%.

الفرع الثاني :الرسم العقاري على الملكيات المبنية و غير المبنية (TF)

هو ضريبة سنوية تفرض على الملكيات المبنية و غير المبنية مهما كانت وضعيتها القانونية باستثناء الملكيات المعفاة بواسطة القانون .

أولا) الرسم العقاري على الملكيات المبنية

تخضع للرسم العقاري الملكيات المبنية البنايات المعدة للسكن أو تلك المعدة لممارسة النشاط التجاري والصناعي و كذا الأراضي الملحقة بها.

أ) الملكيات الخاضعة للرسم العقاري

- الملكيات المخصصة لإيواء الأشخاص أو لتخزين المواد والمنتجات .
- المنشآت التجارية الموجودة في محيط المطارات الجوية و الموانئ البحرية و محطات السكك الحديدية و محطات الطرقات بما فيها من مخازن و مستودعات.
- أرضيات البنايات بجميع انواعها و القطع الرضية التي تتشكل ملحقات لهذه البنايات لا يمكن الاستغناء عنها.
- الأراضي غير المزروعة و المستخدمة للاستعمال التجاري او الصناعي (كالورشات و أماكن إيداع السلع و المواد) سواء تم شغلها من طرف المالك أو من طرف الغير بمقابل أو بدون مقابل.

ب) الاعفاءات من الرسم العقاري عن الملكيات المبنية

توجد هناك اعفاءات دائمة من الرسم العقاري و هناك اعفاءات مؤقتة

1) الاعفاءات الدائمة[1]

تعفى من الرسم العقاري بشكل دائم

- العقارات التابعة للدولة و الجماعات المحلية و المخصصة لمرفق عام أو لأداء منفعة عامة و لا تهدف لتحقيق دخل.
- البنايات التابعة لمؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري و التي تمارس فيها نشاطات تتعلق بالتعليم و التكوين و الحماية الصحية و الاجتماعية و الثقافة و الرياضة.
- البنايات المخصصة لأداء الشعائر الدينية (المساجد، الكنائس، البيع).

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 250 محين سنة 2017 مرجع سابق

- البنايات العمومية التابعة للوقف .
- البنايات التابعة للدول الأجنبية و المخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتها الدبلوماسية و القنصلية وكذا بنايات الممثليات المعتمدة بالجزائر مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل.
- التجهيزات الفلاحية كحظائر تربية الماشية و أماكن تخزين الحبوب (االمطامر)...الخ.

2) الاعفاءات المؤقتة[1]

تعفى من الضريبة العقارية بشكل مؤقت ا لممتلكات المبنية التالية :

- العقارات و أجزاء العقارات الآيلة للانهيار أو المصرح بأنها تشكل خطر على الصحة.
- الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو المسكن الرئيسي الوحيد، و السكن العمومي الايجاري التابع للقطاع العام أو الخاص، بشرط أن لا يتجاوز مبلغ الضريبة 1.400 دج، و أن لا يتعدى الأجر الشهري لمالك العقار ضعفي الحد الأدنى للأجر الوطني المضمون .
- البنايات الجديدة و الاضافات للبنايات الجديدة تخضع للرسم العقاري ابتداء من الأول جانفي من السنة التالية لسنة انجازها، أما إذا كانت قيد الانجاز و تم شغلها فإن الرسم يستحق ابتداء من الأول جانفي من الستة التالية لشغل العقار.
- تستفيد من الاعفاء من دفع الرسم العقاري لمدة 3 سنوات، الملكيات المبنية التي تمارس فيها نشاطات تستفيد من إعانة الصندوق الوطني لتشغيل الشباب، و الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، و تصل مدة الاعفاء لمدة 6 سنوات إذا كانت هذه النشاطات تمارس في المناطق التي يجب تطويرها، كما تستفيد هذه النشاطات من الاعفاء لمدة 10 سنوات إذا كانت تمارس في المناطق المستفيدة من اعانة الصندوق الخاص بتطوير مناطق الجنوب أو من إعانة الصندوق الخاص بتطوير الهضاب العليا.

ت) أساس فرض الرسم

يتحدد أساس الرسم العقاري للملكيات المبنية بضرب القيمة الايجارية الجبائية في مساحة الملكيات العقارية المبنية .

يمنح تخفيض نسبته 2% عن كل سنة أقدمية للملك المبني المعد للسكن على أن لا تتجاوز نسبة التخفيض 25%.

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 252 محين سنة 2017 مرجع سابق

و لقد ميز المشرع القيمة الايجارية الجبائية للأملاك المنية الموجهة للاستعمال السكنيي و تلك المخصصة لممارسة النشاطات التجارية و الصناعية .

حيث قسم اقليم البلدية لأربعة مناطق و كل منطقة نضم ثلاث منطق فرعية .

إن القيمة الايجارية لأملاك المبنية تختلف حسب المناطق و حسب المناطق الفرعية و حسب وجهتها (سكنية أو صناعية).

1) القيمة الايجارية الجبائية للملكيات المبنية الموجهة للسكن

تحدد القيمة الايجارية الجبائية تبعا للجدول التالي :

جدول رقم 4– 2 : جدول القيمة الايجارية الجبائية للبنايات السكنية حسب المناطق و حسب المناطق الفرعية دج للمتر المربع

	المنطفة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أ	890	816	772	668
ب	816	742	668	594
ج	742	668	594	520

المصدر: المادة 257 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري محين 2017

2) القيمة الايجارية الجبائية للملكيات المبنية الموجهة لممارسة نشاط صناعي أو تجاري

تحدد القيمة الايجارية للملكيات المبنية لمعدة للاستعمال التجاري او الصناعي وفق الجدول التالي :

جدول رقم 4– 3 : جدول القيمة الايجارية الجبائية للبنايات المعدة لممارسة نشاط تجاري أم صناعي حسب المناطق و حسب المناطق الفرعية للمتر دج المربع

	المنطفة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أ	1782	1632	1484	1338
ب	1632	1484	1338	1188
ج	1484	1338	1188	1038

المصدر: المادة 259 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري محين سنة 2017

اما بالنسبة للملحقات بالملكيات المبنية فغن القيمة الايجارية الجبائية تختلف حسب اختلاف مناطق تواجد هذه البنايات و ملحقاتها و التي قد تتواجد في امناطق العمرانية أو في المناطق او في المناطق القابلة للتعمير.

3) القيمة الايجارية للملحقات المتواجدة بالمناطق العمرانية

تحدد القيمة الايجارية الجبائية للملحقات المبنية في المناطق العمرانية حسب الجدول التالي :

جدول رقم 4 – 4 : جدول القيمة الايجارية الجبائية لملاحق البنايات المتواجدة في مناطق التعمير حسب المناطق دج للمتر المربع

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
44	36	26	14

المصدر: المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري محين سنة 2017

4) القيمة الايجارية للملحقات المتواجدة بالمناطق القابلة للتعمير

تحدد القيمة الايجارية الجبائية للملحقات المبنية في المناطق القابلة للتعمير حسب الجدول التالي:

جدول رقم 4 –5 : جدول القيمة الايجارية الجبائية لملاحق للبنايات المتواجدة في المناطق القابلة للتعمير حسب المناطق للمتر المربع

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
32	26	20	12

المصدر : المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري محين سنة 2017

ث) النسب المطبقة لحساب الرسم العقاري للملكيات المبنية[1]

تحدد قيمة الرسم العقاري للملكيات المبنية حسب النسب التالية :

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 261 ب محين سنة 2017 مرجع سابق

- الملكيات المبنية تخضع لنسبة اقتطاع تقدر ب 3% و ترتفع هذه النسبة ل 10% عندما تكون هذه البنايات موجهة للسكن و موجودة في مناطق محددة بالتنظيم و غير مشغولة سواء بمقابل أو بدون مقابل.

اما بالنسبة للأراضي التي تشكل ملحقات البنايات فغن النسب المطبقة تختلف حسب مساحة الأراضي.

- تطبق نسبة 5 % على الأراضي التي لا تتجاوز مساحتها 500 متر مربع
- تطبق نسبة 7% على الأراضي التي تتراوح مساحتها ما بين 500 و 1000 متر مربع .
- تطبق نسبة 10% على الأراضي التي تتجاوز مساحتها 1000 متر مربع.

ثانيا)الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية

تفرض ضريبة سنوية على الأملاك غير المبنية يطبق عليها الرسم العقاري باستثناء الاملاك المعفاة قانونا.

أ) الملكيات غير المبنية الخاضعة للرسم العقاري

تخضع للرسم العقاري على الملكيات غير المبنية الأملاك التالية:

- الأراضي الموجودة في المناطق العمرانية أو المناطق القابلة لتعمير،
- لمحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم الموجودة في الهواء الطلق،
- مناجم الملح و السبخات،
- الأراضي الفلاحية،

ب) الاعفاءات [1]

تعفى من الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية الأملاك التالية:

- الملكيات التابعة للدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية التي تمارس نشاطات ذات منفعة عامة مثل النشاطات العلمية و التعليمية و الثقافية و الحماية الصحية و الاجتماعية، و التي لا تهدف لتحقيق الربح.
- العقارات غير المبنية العمومية و التابعة للأوقاف .
- الأراضي غير المبنية و التي تخضع للرسم العقاري على الأملاك المبنية.
- الأراضي التابعة للسكك الحديدية.

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 261 هـ محين سنة 2017 الجزائري مرجع سابق

ت) الاساس الخاضع لرسم العقاري

يتحدد الأساس الخاضع للرسم العقاري على الملكيات غير المبنية بضرب القيمة الايجارية الجبائية في مساحة الأراضي و التي يعبر عنها بالمتر المربع أو بالهكتار .

و تختلف القيمة الايجارية الجبائية حسب المناطق التي تواجد بها الأراضي و حسب طبيعتها،

1) القيمة الايجارية الجبائية للأراضي غير المبنية لمتواجدة في المناطق العمرانية

تتحدد القيمة الايجارية الجبائية للأراضي المتواجدة بالمناطق العمرانية وفق الجدول التالي :

جدول رقم 4 – 6 : جدول يتعلق بالقيمة الايجارية الجبائية للأراضي غير المبنية في المناطق العمرانية دج للمتر المربع

المنطقة الفرعية	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أراضي معدة للبناء	300	240	180	100
أراضي أخرى مستعملة كأراضي للنزهة و حدائق للترفيه و ملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية	54	44	32	18

المصدر المادة 261 و من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري محين سنة 2017

2) القيمة الايجارية الجبائية للأراضي غير المبنية لمتواجدة في المناطق القابلة للتعمير

تتحدد القيمة الايجارية الجبائية للأراضي المتواجدة بالمناطق القابلة للتعمير وفق الجدول التالي :

جدول رقم 4 – 7 : جدول يتعلق بالقيمة الايجارية الجبائية للأراضي غير المبنية في المناطق القابلة للتعمير للمتر المربع

المنطقة	أ	ب	ج	د
أراضي معدة للبناء	110	88	66	34
أراضي أخرى مستعملة كأراضي للنزهة و حدائق للترفيه و ملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية	44	34	26	14

المصدر المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري محين سنة 2017

3) القيمة الايجارية الجبائية للمحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح و السبخات

تتحدد القيمة الايجارية الجبائية وفق الجدول التالي :

جدول رقم 4-8 : جدول يتعلق بالقيمة الايجارية الجبائية للمحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح و السبخات

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
110	88	66	34

المصدر : المادة 261 و من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري محين سنة 2017

4) القيمة الايجارية للأراضي الفلاحية

تختلف القيمة الايجارية الجبائية حسب طبيعة الأرض الفلاحية فيما إذا كانت مسقية أم يابسة و حسب منطقة تواجدها و الجدول التالي يبين القيمة الايجارية :

جدول رقم 4 -9 : جدول يتعلق بالقيمة الايجارية الجبائية للأراضي الفلاحية دج / للهكتار

المنطقة	أ	ب	ج	د
الأراضي المسقية	15000	11250	5962	750
الأراضي اليابسة	2500	1.874	994	750

المصدر : المادة 261 و من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري محين سنة 2017

ث) نسبة الرسم العقاري للأملاك غير المبنية [1]

تختلف نسب الرسم العقاري باختلاف مساحة الاراضي و مكان تواجدها حيث تطبق :

- نسبة 5% و تطبق على الملكيات غير المبنية و المتواجدة في المناطق القابلة للتعمير.

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري مرجع سابق المادة 261 و محين سنة 2017

أما بالنسبة للراضي المتواجدة في المناطق العمرانية فإن النسب تختلف حسب مساحة الأراضي،

- نسبة 5% و تطبق على الأراضي التي لا تتجاوز مساحتها 500 متر مربع،
- نسبة 7% و تطبق على الراضي التي تزيد مساحتها عن 500 متر مربع و لا تتجاوز 1000 متر مربع،
- نسبة 10% و تطبق على مساحات الأراضي التي تتجاوز 1000 متر مربع.

بالنسبة للأراضي غير المبنية في المناطق العمرانية و التي تحصلت على رخصة البناء فإن مبلغ الرسم يتضاعف أربع مرات إذا لم تنشئ عليها بنايات خلال ثلاث سنوات.

الفرع الثالث رسم التطهير

رسم التطهير هو رسم سنوي يدفع نظير رفع القمامة التي تنتجها المحلات السكنية و المهنية، و يتحمله مالك المبنى او المستأجر بالتضامن .

أولا : سعر رسم التطهير[1] :

- تخضع البنايات المعدة للسكن لرسم التطهير بمبلغ يتراوح مابين 1.000 دج و1.500دج
- تخضع البنايات المعدة لممارسة نشاط تجاري أو صناعي أو حرفي لرسم التطهير الذي يتراوح سعره مابين 3.000 دج و 12.000 دج
- تخضع الأرضيات المعدة للتخييم و المقطورات لرسم تطهير يتراوح مبلغه مابين 8.000 دج و23.000دج.
- المؤسسات التجارية و الصناعية التي تنتج كميات أكبر من العادة فإنها تخضع لرسم تطهير يتراوح مابين 20.000 دج و 130.000دج

إن رسم التطهير يحدد بقرار من رئيس المجلس لشعبي بعد مداولة المجلس الشعبي البلدي.

ثانيا :الاعفاء من رسم التطهير

تعفى من دفع رسم رفع القمامة البنايات التي لا تستفيد من رفع القمامة .

بالإضافة للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التي أقرتها التشريعات الجبائية الجزائرية فإنها امتدت لتمس الضرائب على رقم الأعمال و التي تتضمن الرسم على القيمة المضافة و الرسم الداخلي على الاستهلاك

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الجزائري المادة 263 مكرر 2 محين سنة 2017 مرجع سابق

المطلب الرابع : الرسم على القيمة المضافة

تم فرض الرسم على القيمة المضافة بموجب المادة 65 من قانون المالية لسنة 1991 و التي تضمنت القواعد العامة التي تحكم الرسم على القيمة و لم تتحدد آليات و كيفيات تطبيق الرسم على القيمة المضافة إلا بصدور قانون المالية لسنة 1992 و خاصة مواده من 72 إلى 99 .

الفرع الأول : تعريف الرسم على القيمة المضافة و خصائصه

للإحاطة بمفهوم الرسم على القيمة المضافة لا بد من تعريفه و تحديد خصائصه

اولا) تعريف الرسم على القيمة المضافة

الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة على الاستهلاك تخضع لها العمليات ذات الطابع التجاري والصناعي و الحرفي و الحر.

ثانيا) خصائص الرسم على القيمة المضافة

- هو ضريبة تفرض على استعمال الدخل أي عند انفاقه بهدف استهلاك السلع و الخدمات.
- أنه ضريبة غير مباشرة يتحملها المستهلك النهائي الذي يعتبر الخاضع الحقيقي (الخاضع الشرعي) في حين ان الذي يدفعها للخزينة العمومية هو الخاضع القانوني أي المنتج للسلع و الخدمات و الذي يقوم ببيعها.
- تعتبر ضريبة نسبية تفرض على قيمة السلع و الخدمات لا على كميتها و لا حجمها.
- انها ضريبة تقوم على اساس الدفع المجزئ بعد كل مرحلة من مراحل التوزيع و يفرض فقط على القيمة المضافة للمنتج او السلعة أو الخدمة.
- أنها ضريبة تعتمد على آلية الخصم بحيث أن الرسم المدفوع عند الشراء يخصم من الرسم المقبوض عند البيع و الفرق يدفع للخزينة العمومية.
- أنه ضريبة محايدة ذلك ان الخاضع القانوني يدفع الرسم ثم يسترده و الذي يتحمل الرسم على القيمة المضافة هو الخاضع الحقيقي (الخاضع الشرعي) أي المستهلك النهائي.

الفرع الثاني : العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

لقت نصت التشريعات الضريبية على أن هناك عمليات تخضع للرسم على القيمة المضافة بشكل اجباري و هناك عمليات تخضع للرسم بشكل اختياري.

أولا) العمليات الخاضعة للرسم وجوبا[1]

- العمليات الخاصة بالمنقولات،
- عمليات البيع التي يقوم بها المنتجون،
- عمليات البيع التي يقوم بها المستوردون وفق شروط الجملة.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة ما عدا تلك التي تلك المكونة من البلاتين، أو الذهب أو الأحجار الكريمة الطبيعية و التحف الفنية.
- عمليات البيع بالتجزئة التي تمارس في المساحات الكبرى ما عدا تلك الخاضعة لنظام الضريبة الوحيدة الجزافية .
- الأشغال العقارية،
- بيع العقارات و المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم قصد إعادة بيعها بصفة اعتيادية أو عرضية،
- تجزئة الأراضي بهدف بيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية،
- التسليمات لأنفسهم سواء تعلق الأمر بقيم ثابتة أو منقولة تستعمل لانجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة،
- عمليات نقل البضائع و الأشخاص،
- مبيعات المواد الغذائية و المشروبات المستهلكة في عين المكان (المطاعم ' قاعات الشاي ...)،
- عمليات الايجار و أداء لخدمات و اشغال الدراسات و جميع العمليات التي لا تدخل ضمن المبيعات و الأشغال العقارية،
- الحفلات الفنية و التسليات،
- العمليات المتعلقة بالهاتف و التلكس،
- العمليات المحققة في اطار ممارسة مهنية حرة التي تقوم بها الأشخاص الطبيعية او الشركات

[1] قانون الرسم على رقم الأعمال الجزائري المعدل بموجب قانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991 المادة 02 محين سنة 2017

ثانيا) العمليات الخاضعة للرسم اختياريا

إن المادة 03 من قانون الرسم على رقم الأعمال منحت الحق للأشخاص الطبيعية و المعنوية التي تمارس نشاط يقع خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة اختيار الخضوع للرسم كما منحها حق خصمه.

و العمليات تقع خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة هي :

- عمليات التصدير
- الشركات البترولية
- المؤسسات التي تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء.

و يتم الاختيار عن طريق تحرير طلب بسيط من الشخص الطبيعي او المعنوي يتم فيه اختيار الخضوع للرسم يسلم لمفتشية الضرائب الخاضع لها (مركز الضرائب، مديرية كبريات المؤسسات). و يبقى نافذا حتى 12/31/ من السنة الثالثة التي تلي تاريخ تحرير طلب الاختيار و يجدد الطلب ضمنيا مالم يتم التصريح كتابيا و برسالة مضمنة تفيد بالتخلي عن الاختيار و ذلك 03 اشهر قبل انقضاء الفترة .

الفرع الثالث : الأشخاص الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

إن الخاضع للرسم هو الشخص (طبيعي كان أو معنوي) الذي يمارس نشاط يدخل ضمن تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

إن تحديد الأشخاص الخاضعة للرسم على القيمة المضافة يكتسي أهمية لكون عملية حساب قيمة الرسم و تحميله على المستهلك تقع على عاتقها و نذكر منها:

أولا) المنتج : هو الشخص الطبيعي او المعنوي الذي يقوم باستخراج المواد و صناعة المنتوجات بصفته صانع أو مقاول قصد إعطائها شكل نهائي و تقدم للمستهلك كي يستعملها أو يستهلكها.

كما يعد منتج الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يقوم بصناعة في معامله أو خارجها، و الذي يقوم بالتوظيب التجاري المنتجات كالتعليب، بالإضافة إلى الشركات التي تسند للغير القيام بالعمليات السابق ذكرها لحسابها.

ثانيا) تجار الجملة : يعتبر تاجرا بالجملة كل من،

- يقوم بعمليات التسليم المتضمن اشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون نظرا لطبيعة استعمالها.
- عمليات التسليم التي تتم بأسعار مماثلة لأسعار الجملة سواء أنجزت العمليات بالجملة او التجزئة

- عمليات تسليم منتجات بهدف بيعها مهما كانت الكمية المستلمة،

ثالثا) تجار بالتجزئة : و هم الذين يمارسون عملية البيع بالتجزئة .

رابعا) الشركات لفرعية : هي الشركات التي تكون في حالة تبعية لشركة اخرى يطلق عليها الشركة الأم أو تحت إدارتها بحيث تقوم باستغلال فرع من فروعها.

إذا كان الأصل في أن كل مواد و الخدمات و النشاطات خاضعة للرسم على القيمة المضافة إلا أن المشرع أعفى جزء منها من الرسم.

الفرع الرابع : الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة[1]

أقر المشرع الجزائري إعفاء مجموعة من النشاطات من الرسم على القيمة المضافة لاعتبارات اقتصادية و اجتماعية و ثقافية نذكر منها:

- النشاطات المتعلقة بالبحث و التنقيب و استغلال المحروقات و تمييعها و نقلها عبر الأنابيب المملوكة لشركة سوناطراك.

- العمليات المرتبطة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع كالحليب، الخبز، الدقيق و المطاعم معتدلة الأسعار السيارات الموجهة للأشخاص المعوقين.

- النشاطات الثقافية ممثلة في التظاهرات الفنية و الثقافية و الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية او الدولية.

- الأعمال المتعلقة بالإبداع و التأليف و الانتاج و النشر على الحامل الرقمي.

- المنتوجات التي تخضع للرسم الصحي على اللحوم و مصوغات الذهب و البلاتين التي تخضع لرسم الضمان.

- تعفى من تطبيق الرسم على القيمة المضافة النشاطات التي تخضع للرسم و التي تقل ارقام أعمالها عن 30.000.000 دج و التي تخضع للضريبة الجزافية الوحيدة .

الفرع الخامس:وعاء فرض الرسم على القيمة المضافة (أساس فرض الرسم)

يتمثل وعاء فرض الرسم على القيمة المضافة في رقم الأعمال الخاضع للرسم.

إن رقم الاعمال هو المقابل المحصل عليه من بيع السلع و الخدمات و لا يدخل ضمن رقم الأعمال و بالتالي يستثنى من تطبيق الرسم على القيمة المضافة العناصر التالية :

---

[1] قانون الرسم على رقم الأعمال الجزائري المادة 08 محين سنة 2017 مرجع سابق

- التخفيضات التجارية و المالية الممنوحة.
- حقوق الطابع المثقل بالفاتورة .
- أمانات على التغليفات التي يجب إعادتها للبائع.
- المبالغ المدفوعة على نقل البضائع المسلمة للمشتري.

الفرع السادس:القواعد الخاصة لتعيين اساس فرض الرسم على القيمة المضافة[1]

حدد المشرع قواعد خاصة لتحديد أساس فرض الضريبة يمكن أن نذكر منها:

- عمليات البيع المتعلقة بالمنتوجات البترولية

أ) في مرحلة الانتاج : سعر البيع عند خروجه من المصنع.

ب) مرحلة التوزيع : سعر البيع وفق شروط الجملة (هامش الربح)،

- الأشغال العقارية : يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من مبلغ الصفقات والفواتير و المذكرات دون التمييز بين مختلف العمليات التي ساعدت في انجاز الأشغال باستثناء الرسم على القيمة المضافة .
- عمليات التسليمات الذاتية للقيم المنقولة و العقارات .

أ) بالنسبة للمنقولات : يتحدد اساس فرض الضريبة من ثمن بيع المنتجات بالجلة للسلع المماثلة أو بكلفة الانتاج مضاف لها هامش ربح عادي .

ب) بالنسبة للعقارات يتحدد اساس فرض الرسم من كلفة الانتاج.

- أصحاب الامتيازات و الملزمين بالحقوق البلدية :

أ) يتمثل وعاء الرسم في مبلغ الايرادات مخصوم منه مبلغ الالتزام المدفوع للبلدية إذا كانت هذه الايرادات تحصل لحسابهم الخاص .

ب) يتمثل في الأجر الثابت أو النسبي إذا كانت الحقوق تحصل لصالح البلدية.

- وكلاء النقل ووسطاء العبور : يتمثل أساس الرسم في المبالغ المقبوضة مخصوم منها المصاريف التالية :

أ) مصاريف النقل التي يقوم بها الغير،

[1] قانون الرسم على رقم الأعمال الجزائري المادة 13 محين سنة 2017 مرجع سابق

ب) مصاريف الشحن و التفريغ و التحميل،

- أساس فرض الرسم عند الاستيراد: يتشكل وعاء الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد من ثمن الشراء مضاف إليه مصاريف النقل و التامين و الرسوم الجمركية باستثناء الرسم على القيمة المضافة،

- أساس فرض الرسم عند التصدير : بالنسبة للسلع و المنتجات الخاضعة للرسم عند التصدير يتكون اساس فرض الضريبة من ثمن البيع عند التصدير مضاف إليه الرسوم الجمركية باستثناء الرسم على القيمة المضافة،

الفرع السابع:الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

هي الواقعة التي ينشأ عنها الالتزام بدفع الرسم على القيمة المضافة و يختلف الحدث المنشئ حسب العمليات المحققة سواد تمت في الداخل أو عند الاستيراد أو التصدير.

- فبالنسبة لعمليات البيع فإن الالتزام بدفع الرسم ينشأ بالتسليم القانوني (الفوترة) أو التسليم المادي (تسليم البضاعة) في حين أن عمليات بيع الماء الشروب الذي تقوم به شركات المياه فإن الالتزام بدفع الرسم ينشأ بقبض المبالغ جزئيا ام كليا.

- بالنسبة للمبيعات التي تتحقق في اطار الصفقات العمومية فان الالتزام ينشأ بالتحصيل الجزئي أو الكلي للمبالغ، و يستحق الرسم بعد مرور السنة من التسليم المادي للسلع و لو لم يكن هناك مقبوضات.

- بالنسبة للأشغال العمومية فإن التزام بالدفع ينشأ من قبض مبالغ كليا أو جزئيا سواء كانت تسديدات أو تسبيقات.

- بالنسبة للأشغال العقارية الممارسة من طرف مؤسسة الترقية العقارية و التي تدخل ضمن نشاطها الخاص فإن الالتزام بدفع الرسم ينشأ من التسليم القانوني أو المادي للمالك او المستفيد .

- بالنسبة للمؤسسات الأجنبية التي تقوم بالأشغال العقارية فإن الالتزام بالدفع ينشأ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن أو عند الانتهاء من الأشغال فإن الالتزام ينشأ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

- بالنسبة للتسليمات للذات ينشأ الالتزام من التسليم أو الاستخدام الأول للقيم المنقولة اما بالنسبة للقيم الثابتة فغن الالتزام ينشأ بالاستعمال الأول لهذه الأملاك.

- أما الخدمات فإن الالتزام ينشأ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

لحساب مبلغ الرسم لى القيمة المضافة لا بد من تحديد المعدلات المطبقة على السلع و الخدمات.

الفرع الثامن : معدلات الرسم على القيمة المضافة

لقد حدد المشرع معدلين للرسم على القيمة المضافة

- المعدل المخفض 7%و الذي أصبح ابتداء من أول جانفي 2017 بقدر ب 9 %.
- المعدل العادي 17 % و الذي اصبح ر ابتداء من الأول جانفي2017 يقدر ب 19 % [1].

حيث يطبق المعدل المخفض على المواد و الخدمات التي تشكل فائدة اقتصادية و اجتماعية و ثقافية ولقد حددت المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال المواد و الخدمات المحددة لهذا الرسم.

و من مكونات قانون الرسم على رقم الأعمال إضافة إلى الرسم على القيمة المضافة، نجد الرسم الداخلي على الاستهلاك.

المطلب الخامس : الرسم الداخلي على الاستهلاك

لقد تأسس الرسم الداخلي على الاستهلاك بموجب المادة 52 من قانون المالية لسنة 1997 معدلا بذلك المادة 25 من قانون الرسم على القيمة المضافة و هو رسم يفرض على المواد التي تشكل خطر على صحة الانسان كالتبغ او التي تعتبر سلعا كمالية، و هو من الرسوم ذات الطبيعة النوعية والقيمية.

و لقد حددت المادة 25 من قانون الرسم على رقم الأعمال المواد الخاضعة للرسم و التعريفات المطبقة عليها.

الفرع الأول : وعاء الرسم الداخلي على الاستهلاك

حيث يطبق الرسم الثابت على الوزن الصافي للتبغ المحتوى في المنتوج . في حين أن الرسم النسبي يطبق على سعر البيع خارج الرسم.

في حين أن المواد التي يدخل فيها التبغ بشكل نسبي فإن المعدل يطبق على المنتوج كله.

أما بالنسبة للسجائر و المواد المعدة لتدخين فإن معدل الرسم يطبق على سعر البيع خارج الرسم.

أما بالنسبة للكبريت و القداحات فإن معدل الرسم يطبق على الثمن عند خروجها من المصنع أو القيمة عند الاستيراد.

---

[1] قانون الرسم على رقم الأعمال الجزائري المادة 21 محين سنة 2017 مرجع سابق

أولا : تعريفة الرسم الداخلي على الاستهلاك

تختلف تعريفة الرسم الداخلي عن الاستهلاك باختلاف طبيعة السلع و المنتجات الخاضعة لهذه التعريفة إلا أن المشرع ميز بين مجموعتين من هذه المنتجات والسلع، الجعة و المنتجات التبغية والكبريت و باقي المنتجات و السلع الخاضعة للتعريفة

و الجدول التالي يبين التعريفة المطبقة على الجعة و المنتجات التبغية

جدول 4 –10 : جدول تعريفة الرسم الداخلي على الاستهلاك للجعة و المنتجات التبغية

بيان المنتجات	**التعريفات (دج)**	
الجعة	**3610 دج/ هلر**	
المنتجات التبغية و الكبريت	**الحصة الثابتة (دج/ كغ)**	**المعدل النسبي (على قيمة المنتج)**
1) السجائر		
أ) التبغ الأسود	1640 دج/كغ	%10
ب) التبغ الأشقر	2250 دج/كغ	%10
2) السيجار	2600 دج/ كغ	%10
3) تبغ التدخين (بما فيها الشيشة	682 دج/كغ	%10
4) تبغ للنشق و للمضغ	781 دج/كغ	%10
5) الكبريت و لقداحات	%20	

المصدر : المادة 25 من قانون الرسم على رقم الأعمال الجزائري محين سنة 2017

أما باقي المنتجات فيمكن الاطلاع عليها في التعريف الجمركية الواردة في المادة 25 من قانون الرسم على رقم الأعمال .

ثانيا الحدث المنشئ

إن الالتزام بدفع الرسم ينشا عند التسليم المادي او القانوني للمنتج شانه شأن الحدث المنشئ في حالة الرسم على القيمة المضافة.

الفرع الثاني : الرسم على المنتجات البترولية

هو رسم تأسس بموجب المادة 28 مكرر من قانون الرسم على رقم الأعمال و هو رسم يطبق على المواد البترولية المنتجة في الجزائر أو المستوردة .

أولا) تعريفة الرسم على المنتجات البترولية

تتحدد تعريفة الرسم على المنتجات البترولية حسب الجدول التالي

جدول 4 – 11 : جدول الرسم على المنتجات البترولية

البيان	التعريفة
البنزين الممتاز	**900دج / هكل**
البنزين العادي	**800دج/ هكل**
البنزين الخال من الرصاص	**900دج / هكل**
غاز أويل	**200دج/ هكل**
الغازل السائل (وقود)	**100دج هكل**

المصدر : المادة 28 مكرر من قانون الرسم على أرقام الأعمال محين سنة 2017

ثانيا : الحدث المنشئ :

إن الحدث المنشئ للرسم على المنتجات البترولية هو نفسه في حالة الرسم على القيمة المضافة.

و تعفى المنتجات البترولية المصدرة من الرسم على المنتجات البترولية.

علما أن الرسم على المنتوجات البترولية يدمج في وعاء الرسم على القيمة المضافة و ذلك ابتداء من قانون المالية لسنة 2002 حيث تم الغاء الفقرة الرابعة من المادة 28 من قانون الرسم على القيمة المضافة بالمادة 30 من قانون المالية لسنة 2002.

ورغم أن الرسم على القيمة المضافة من الضرائب غير المباشرة إلا ان المشرع أفرد لها قانون أطلق عليه قانون الرسم على رقم الأعمال في حين أن الضرائب غير المباشرة الأخرى أفردها في قانون اطلق عليه قانون الضرائب غير المباشرة

المطلب السادس : الضرائب غير المباشرة

هي مجموعة الضرائب المحصلة لفائدة الدولة او الجماعات المحلية عن طريق وسيط و التي تضمنها قانون الضرائب غير المباشرة الصادر بموجب الأمر رقم 76-104 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 ومن الضرائب المكونة لهذا القانون يمكن ذكر،

الفرع الأول : الرسم الصحي على اللحوم

و هو الاسم الجديد الذي عوض الرسم على الذبح و الذي تأسس بموجب المادة 446 من قانون الضرائب غير المباشرة و لقد تم اعتماد هذه التسمية بموجب المادة 15 من قانون المالية التكميلي ل 2007.

تخضع للرسم الصحي على الذبح اللحوم الصافية للحيوانات التالي:

- الخيليات : و تضم الفرس و الحصان و البغل و البغلة و العير و الحمار و الأتان.
- الجمليات : و تضم الجمل و الناقة و الفصيل،
- البقريات : وتضم الثور و البقرة و العجل و العجل و العجلة .

أولا : وعاء الرسم الصحي على اللحوم

إن الرسم الصحي على اللحوم هو من الرسوم النوعية حيث يحسب على أساس كمية اللحم الصافي للحيوانات المذبوحة [1].

اما ذبح الحيوانات المريضة بأمر من البيطري فإن وعاء الرسم هو كمية اللحوم الصافية الموجهة للاستهلاك البشري أو الحيواني.

يتحدد الوزن الصافي الخاضع للرسم بنسبة من وزن الحيوانات قبل ذبحها و التي تختلف حسب نوعها

- بالنسبة للجمليات و الخيليات و الضأنيات و البقريات فإن الوزن الصافي يقدر ب 50 % من وزنها قبل الذبح، أما بالنسبة للعجول فإن الوزن الصافي يقدر ب 55% من الوزن قبل الذبح.

يتحدد الوزن الصافي للحيوانات التي يتم ذبحها في القرى حيث لا توجد مذابح أو وسائل الوزن، فإن الوزن الصافي يتحدد بشكل جزافي كما يلي [2]:

- البقريات غير العجول 120 كلغ،

---

[1] قانون الضرائب غير المباشرة الجزائري المادة 448 محين سنة 2017

[2] قانون الضرائب غير المباشرة الجزائري مرجع سابق المادة 451 محين سنة 2017

- العجول 44 كلغ،
- الضأنيات 12 كلغ،
- الخيليات غير الحمير 30 كلغ،
- الخيليات 110 كلغ،

ثانيا :مبلغ تعريفة الرسم

يتحدد مبلغ الرسم الصحي للحوم ب 10 دج لكل كيلوغرام صافي من اللحوم الطازجة أو المبردة أو المملحة أو المصنعة و الي مصدرها الخيول و الابل و الغنام و الماعز.

الفرع الثاني : حقوق المرور للكحول و الخمور و المواد المماثلة

رسم المرور هو رسم يفرض على كل تسليم للكحول الصافية على التراب الوطني بين المستودع وشخص آخر لا يملك هذه الصفة.

إن هذه الحقوق تأسست بموجب المادة 92 من قانون المالية لسنة 1996.

أولا) المنتجات الخاضعة لرسم المرور

المواد الخاضعة لرسم المرور تم تحديدها بموجب المادة 47 من قانون الضرائب غير المباشرة و هي المواد ذات القاعدة الكحولية و التي لها طبيعة طبية و التي لا تتناسب مع الاستهلاك عن طريق الفم، و هي مواد يحددها التنظيم.

- مواد العطور و النظافة.
- الكحول الموجهة لتحضير الخمور و التي تستفيد من النظام الخاص بها.
- و هذه الحقوق ذات طبيعة نوعية حيث تقدر حسب هكتولتر من الكحول الصافي و المحددة بموجب المادة الرابعة من قانون المالية التكميلي لسنة 2007 و الذي عدل المادة 47 من قانون الضرائب غير المباشرة .

ثانيا) مبلغ رسم المرور

يتحدد مبلغ رسم المرور تبعا للمواد الداخلة في صنعها الكحول الصافي و الجدول التالي يبين اسعاره كما يلي :

جدول 4 – 12 : جدول تعريفة رسم المرور على الكحول

بيان المنتوجات	تعريفة رسم المرور لواحد هيكتو لتر من الكحول الصافي
منتوجات الكحول ذات طابع طبي بحت و لا يمكن شربها و الواردة في قائمة معدة بطريقة نظامية	50 دج
منتوجات العطور و الزينة	1000 دج
كحول معدة لتحضير الخمور الفوارة و الخمور الحلوة بطبيعتها و التي تستفيد من النظام الجبائي للخمور	1760 دج
المشهيات التي اساسها الخمور و الفيرمورث و الخمور الكحولية وما يماثلها و الخمور الحلوة بطبيعتها الخاضعة للنظام الجبائي للكحول و الخمور الكحولية الجنبية ذات التسمية الأصلية او المراقبة أو المعارة و كريم دو كاسي .	77000 دج
الويسكي و المشهيات التي اساسها الكحول مثل البيتر و الأمرس، غرودرون،أنيس	110000 دج
الروم	77000دج

المصدر : المادة 04 من قانون الضرائب غير المباشرة الجزائري محين سنة 2017

1- الاعفاءات [1]

يعفى من رسم المرور

- الكحول الصافية الموجهة لصناعة الخل،
- كحول الداخلة في كحللة الخمور الموجهة للتصدير،

الفرع الثالث: رسم الضمان و التعيير [2]

تخضع مصنوعات البلاتين و لذهب و الفضة إلى رسمي الضمان و التعيير.

[1] قانون الضرائب غير المباشرة الجزائري المادة 57 محين سنة 2017 مرجع سابق

[2] قانون الضرائب غير المباشرة الجزائري المادة 342 محين سنة 2017 مرجع سابق

أولا : رسم الضمان

تخضع لرسم الضمان مصنوعات البلاتين، و الذهب، و الفضة، الموجهة للبيع و الذي يتم تحديده بالهيكتوغرام كما يلي:

- مصنوعات البلاتين 20.000 دج / هيكتوغرام،
- مصنوعات الذهب 8000 دج / هيكتوغرام،
- مصنوعات الفضة 150 دج / هيكتوغرام،

كما تخضع مصنوعات البلاتين و الذهب و الفضة لرسم ثابت يطلق عليه رسم التعيير

ثانيا) رسم التعيير

يختلف رسم hالتعيير تبعا للطريقة التي يتم بها التعيير و التي يمكن تحديدها كما يلي :

أ) التعيير بنجمة العيار

في حالة استعمال نجمة التعيير فإن الرسم يتحدد كما يلي:

- 12 دج عن كل ديكا غرام أو جزء من الديكا غرام بلاتين،
- 6 دج عن كل ديكا غرام أو جزء من الديكا غرام ذهب'
- الفضة إلى غاية 400 غ، 4 دج عن كل هيكتوغرام و ما زاد عن 400 غ يطبق رسم 16 دج عن كل 2 كلغ أو جزء من الكيلوغرام.

ب) التعيير بالبوتقة

في حالة ما إذا تمت عملية التعيير بالبوتقة فإن الرسم يتحدد كما يلي:

- البلاتين 150 دج عن كل عملية،
- الذهب 100 دج عن كل عملية،

ت) لتعيير عن طريق التبليل

التعيير عن طريق التبليل تخضع له الفضة و تقدر تعريفته 20 دج عن كل عملية .

الفرع الرابع : رسم استعمال آلات الاستقبال الاذاعي و التلفزيوني[1]

هناك رسمان يفرضان على استعمال آلات البث الاذاعي و التلفزيوني رسم ثابت و رسم خاص

[1] قانون الضرائب غير المباشرة الجزائري المادة 485 محين سنة 2017

أولا : الرسم الثابت

و يطبق على كل مشترك لدى الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز و تقدر تعريفته بكمية الكهرباء المستهلكة و يمكن تحديد التعريفة كما يلي:

25 دج عندما لا يتجاوز استعمال التيار الكهربائي المفوتر 70 كيلو واط أو يساويه

50 دج عندما يتجاوز استهلاك التيار الكهربائي المفوتر 70 كيلو واط و لا يتعدى 190 كيلو واط.

100 دج عندما يتجاوز استهلاك التيار الكهربائي المفوتر 190 كيلو واط.

ثانيا) الرسم الخاص

و يطبق على تجهيزات المستعملة في البث الاذاعي و التلفزيوني و تحدد تعريفاته حسب الجدول التالي:

جدول 4 – 13 : جدول رسم استعمال تجهيزات البث الاذاعي و التلفزيوني

المواد الخاضعة للرسم	مبلغ الرسم
أجهزة البث الاذاعي المركب كان أم غير مركب	
التي يقل سعرها 1000	**50 دج**
التي يتراوح سعرها مابين 1000 و 3000	**100 دج**
التي يتراوح سعرها مابين 3000 دج و 10000 دج	**300 دج**
التي يفوق سعرها 10000 دج	**500 دج**
أجهزة استقبال البث التلفزيوني مركب كان أم غير مركب	
التي يقل سعرها عن 15000 دج	**200 دج**
التي يتراوح سعرها مابين 15000 و 35000 دج	**300 دج**
التي يفوق سعرها 35000 دج	**1000 دج**
اجهزة التحكم في الصوت و الصورة و تحليل الرموز	
التي يقل سعرها عن 8000 دج	**300 دج**
التي يتراوح سعرخا مابين 8000 دج و 30000 دج	**500 دج**
التي يفوق سعرها 30000	**1000 دج**

المصدر :المادة 485 من قانون الضرائب غير المباشرة الجزائري محين سنة 2017

ثالثا) وعاء الرسم على تجهيزات البث الاذاعي و التلفزي

إن السعر الذي يحسب عليه رسم استعمال تجهيزات البث الاذاعي و التلفزيوني يتحدد كما يلي:

– عند الاستيراد بالقيمة الجمركية،

–عند التصدير بسعر الخروج من المصنع،

أما بالنسبة للبطاريات فإنها تخضع لرسم نسبته 20 % من القيمة بما فيها كل الرسوم.

رابعا)الاعفاء [1]:

تعفى من الرسم المنتوجات الموجهة للتصدير .

المطلب السابع : حقوق التسجيل

التسجيل هو اجراء شكلي يقوم به موظف عمومي يتم بموجبه تسجيل كل التصرفات القانونية المتعلقة بالعقود والمحررات و القرارات التي حددها القانون، مقابل دفع رسم محدد بالقانون بطلق عليه رسم التسجيل

و تختلف حقوق التسجيل تبعا لاختلاف المحررات و العقود و القرارات و التي قد تكون نسبية أو تصاعدية أو ثابتة.

الفرع الأول : الرسوم النسبية و التصاعدية

من العقود التي تخضع لحقوق نسبية أو تصاعدية يمكن ذكر ما يلي:

أولا: حقوق تسجيل عقود نقل الملكية بعوض و بغير عوض

إن عقود نقل الملكية كانت بعوض أم بغير عوض تخضع لإجراء التسجيل و من ثم تترتب عليها حقوق التسجيل.

1) حقوق تسجيل عقود نقل الملكية بعوض

يتم نقل الملكية بعوض إما عن طريق البيع و عن طريق المبادلة.

أ) حقوق التسجيل المطبقة على عقود البيع للعقارات

تخضع عقود بيع العقارات لإجراء مزدوج ونعني به إجراء التسجيل و إجراء الاشهار العقاري

[1] قانون الضرائب غير المباشرة الجزائري المادة 485 مكرر 3 محين سنة 2017 مرجع سابق

- **بالنسبة لإجراء التسجيل**

تخضع العقارات المباعة إلى حقوق تسجيل تقدر نسبته ب 5% [1] تحسب على قيمة العقار المباع المقيد في العقد مضاف إليه كل التكاليف ,مع امكانية قيام الادارة الجبائية بمراجعة أساس الرسم طبقا للقيمة السوقية الحقيقية .

اما بيع عقار في الشيوع و الذي لا يمكن تقسيمه فإن نسبة رسم التسجيل المطبقة تقدر ب 3% وتنخفض هذه النسبة إلى 1.5% [2]إذا تم بيع العقار إلى شريك في الشيوع.

- **بالنسبة لإجراء الاشهار العقاري**

تخضع عمليات بيع العقارات لإجراء الاشهار العقاري لدى المحافظة العقارية و التي تحصل بموجبه على رسم الاشهار العقاري بنسبة 1% [3]من المبلغ المحرر في العقد.

ب) حقوق التسجيل لعقد المبادلة

في حالة مبادلة عقار بعقار له نفس القيمة فإن نسبة حقوق التسجيل المطبقة تقدر ب2.5% [4] من الثمن المصرح به للعقار والذي يمكن مراجعته من طرف ادارة الضرائب.

أما إذا كان هناك فرق في القيمة بين العقارين فإن الفائض في القيمة يخضع لحقوق التسجيل نسبته 5%.

أما بالنسبة لمبادلة العقارات في المتواجدة بالمناطق الريفية فإن اجراء التسجيل يكون مجانا شرط ان تكون العقارات متواجدة في نفس البلدية أو البلديات المجاورة.

تعفى من رسم التسجيل العقود التي تكون الدولة طرفا فيها.

ث) حقوق التسجيل التي تخضع لها عملية يبع المنقولات

تخضع عقود بيع المنقولات لحقوق التسجيل بنسبة 2.5% [5]من ثمن المنقول المباع.

اما بالنسبة لعقود شراء الطائرات و البواخر و السفن التي تستعمل في الملاحة البحرية فإنها تخضع لرسم تسجيل نسبته 2% من قيمة العقد.

---

[1] المادة 252 من الأمر 76- 105 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 المرافق ل9 ديسمبر 1976 المتضمن قانون التسجيل المعدل و المتمم بموجب القوانين المالية.

[2] قانون التسجيل الجزائري المادة 230 محين سنة 2017 مرجع سابق

[3] نفس التسجيل الجزائري المادة 256 محين سنة 2017 مرجع سابق

[4] قانون التسجيل الجزائري المادة 226 محين سنة 2017 مرجع سابق

[5] قانون التسجيل الجزائري المادة 262 محين سنة 2017 مرجع سابق

اما عقود شراء اليخوت و سفن النزهة و السفن الشراعية فإنها تخضع لرسوم التسجيل بنسبة 10%[1] من الثمن المقيد في العقود.

في حالة بيع العقارات و المنقولات مجتمعة فإن نسبة حقوق التسجيل المطبقة هي نفسها المطبقة على بيع العقارات شريطة أن لا تكون هذه المنقولات **قد تم تفصيلها** في العقد بقيمتها.

د) حقوق التسجيل المطبقة على عقود مبادلة عقار بمنقول

يتحدد أساس حقوق التسجيل عند مبادلة عقار بمنقول بقيمة العقار إذا كانت قيمة العقار اكبر من قيمة المنقول و الذي يخضع لحقوق تسجيل بنسبة 5 % شأنها شأن التنازل بعوض عن العقارات.

هـ) حقوق التسجيل في حالة مبادلة منقول بمنقول

تخضع عقود مبادلة منقول بمنقول لحقوق تسجيل تقدر نسبتها ب2.5% من قيمة العقد، و أما إذا اختلفت قيمة المنقولات المتبادلة، فإن القيمة الأعلى هي التي تطبق عليها النسبة لحساب حقوق التسجيل.

2) حقوق التسجيل المطبقة على العقود الناقلة للملكية بدون عوض

يتم نقل لملكية بدون عوض إما عن طريق الهبة أو عن طريق الارث.

أ) حقوق التسجيل لعقود الهبة بين الأحياء

تخضع عقود الهبة بين الأحياء لحقوق التسجيل بنسبة 5% [2] و يتحدد أساس الاخضاع بالقيمة المعبر عنها بالعقد.

و تخفض هذه النسبة إلى 3% إذا كانت الهبة بين الآباء و الأبناء و الأزواج.

ب) حقوق التسجيل لعقود نقل الملكية عن طريق الوفاة (الارث)

تقدر نسبة حقوق التسجيل لعقود نقل الملكية بسبب الوفاة (الارث) ب 5% تحسب على اساس قيمة الممتلكات المصرح بها من طرف الورثة، أما بالنسبة للورثة من الدرجة الأولى (الأب و الأم، الزوج، الزوجة، الابناء) فإن النسبة المطبقة تصبح 3%، كما تطبق نسبة 3% في حالة نقل ملكية أصول عقارية لمؤسسة اقتصادية إذا تعهد الورثة بمواصلة النشاط.

يستفيد كل وارث من تخفيض نسبته 10% عن كل طفل تحت الكفالة مهما كان عدد الأطفال.

---

[1] القانون التسجيل الجزائري المادة 263 محين سنة 2017 مرجع سابق

[2] قانون السجيل الجزائري المادة 231 محين سنة 2017 مرجع سابق

- **الاعفاءات**

تعفى من حقول التسجيل على نقل ملكية بالنسبة للأصول و الفروع و الزوج الباقي على قيد الحياة

- السكن الفردي الذي كان يشغله المتوفى و الملحقات به مباشرة،
- المبالغ التي اودعها في صندوق التوفير و الاحتياط أو في حسابات التوفير للسكن،
- التبرعات التي قام المتوفى في حياته،

ثانيا : حقوق التسجيل المطبقة على قسمة الأموال المنقولة و العقارية

يتحدد الأساس الخاضع لحقوق التسجيل في حالة قسمة الأموال المنقولة أو العقارية ين الشركاء في الملك او الشركاء في الارث من القيمة الصافية لهذه الموال المنقولة و العقارية و لاحتساب حقوق التسجيل تطبق نسبة 1.5% [1].

و في حالة الرجوع عن قسمة الأموال المنقولة و العقارية، فإن نسبة حقوق التسجيل تصبح 2.5% بالنسبة للمنقولات و 5% للعقارات.

ثالثا : حقوق التسجيل بالنسبة للشركات .

يتحدد الأساس الخاضع للرسم قي حالة تكوين الشركات أو تمديدها أو دمجها من المبلغ الكلي بعد طرح الخصوم و التي لا تنص على نقل ملكية العقارات أو المنقولات بين الشركاء أو الغير.

أما نسبة الاخضاع فتقدر ب 0.5 % [2] على أن لا تقل حقوق التسجيل عن حد ادنى يقدر ب 1000 دج أما بالنسبة لشركات الأسهم فإن الحد الأدنى يجب أن لا يقل عن 10.000 دج و أن لا يتعدى 30.000 دج.

أما في حالة ادماج الأرباح و الاحتياطات في رأس مال الشركة فإن نسبة الحقوق المطبقة تصبح 1% في حين تعفى المؤسسات العمومية من حقوق التسجيل عندما يتوافق الادماج مع القانون.

رابعا :حقوق التسجيل لعقود الايجار

نميز بين ثلاثة أنواع من عقود الايجار، الايجار لمدة معينة و الايجار لمدة غير محدد و الايجار مدى الحياة، و كل نوع من هذه العقود تخضع لحقوق السجيل غير أن الأساس الخاضع لحساب الحقوق تكون متباينة و كذا النسب المطبقة.

---

[1] قانون التسجيل الجزائري المادة 244 محين سنة 2017 مرجع سابق

[2] قانون التسجيل الجزائري المادة 248 محين سنة 2017 مرجع سابق

أ) عقود الايجار لمدة محددة

يتحدد أساس الاخضاع لحقوق التسجيل بالنسبة لعقود الايجار لمدة محددة أو طويلة، من مبلغ الايجار السنوي مضاف إليه التكاليف أما نسبته فتقدر ب2%[1]، على أن لا يقل مبلغ الحقوق عن 1500 دج.

ب) حقوق التسجيل لعقود غير محددة المدة

في حالة العقود غير محددة المدة فإن حقوق التسجيل تحسب عل اساس الايجار السنوي مضروب في عشرون ضعف مضاف إليه التكاليف و تطبق عليه نسبة اخضاع تقدر ب 5%.

ت) حقوق التسجيل لعقود الايجار مدى الحياة

تخضع عقود الايجار لمدى الحياة لحقوق التسجيل التي تحسب من الايجار السنوي مضروب في عشرة اضعاف تضاف اليه التكاليف أما نسبة الاخضاع فتقدر ب 5%.

ث) حقوق التسجيل في حالة عقود التنازل عن حق الانتفاع و حق الرقبة

تخضع لحقوق التسجيل عقود التنازل عن حق الانتفاع أو حق الرقبة و التي تقدر نسبتها ب 5% تحسب على اساس القيمة المعبر عنها في العقد مضاف إليه التكاليف التي تحملها المتنازل له عوض عن المتنازل.

الفرع الثاني : رسوم التسجيل الثابتة

من العقود التي تخضع لرسوم تسجيل ثابتة يمكن أن نذكر:

أولا) رسوم التسجيل الثابتة على العقود و المحررات غير القضائية

من العقود غير القضائية التي تخضع لرسوم تسجيل ثابتة يمكن أن نذكر:

العقود الخاضعة لرسم تسجيل مبلغه 1500 دج

- كل العقود التي لم تذكر في قانون السجيل و التي لا تخضع لرسوم تسجيل نسبية أو تصاعدية.
- التنازلات و الاحلالات و الغاء إيجارات الأموال باستثناء المحلات التجارية .
- نقل الملكية التي تقوم بها الولايات و المجالس الشعبية باسم هيئات السكن المعتدل الكراء.

العقود الخاضعة لرسم تسجيل ثابت مبلغه 3000

تخضع لرسم تسجيل ثابت مبلغه 3000 دج عقود حل الشركات و التي لا تتضمن نقل ملكية عقارات أو منقولات بين الشركاء أو مع الغير،

[1] قانون التسجي الجزائري المادة 208 محين سنة 2017 مرجع سابق

العقود الخاضعة لرسم تسجيل مبلغه 1.500.000دج

تخضع لهذا الرسم قرارات الموافقة على فتح مكاتب اتصال غير تجارية أو تجديدها كما يمكن لهذه المكاتب دفع المبلغ بالعملة الصعبة.

ثانيا :العقود و القرارات القضائية الخاضعة لرسم التسجيل الثابت

1) رسم التسجيل القضائي المتعلق بالدعاوى

تخضع الأحكام و القرارات القضائية لرسم تسجيل ثابت عندما لا تتضمن أي حكم ينتج عنه رسم تسجيل نسبي أو متصاعد.

و يختلف هذا الرسم حسب درجة التقاضي و حسب طبيعة القضايا.

جدول 4-14 : جدول رسوم التسجيل للدعاوى و القضايا المرفوعة أمام المحاكم و المستأنفة أمام المجالس القضائية

طبيعة الدعاوى	رسم السجيل بالنسبة للقضايا المرفوعة أمام المحاكم	رسم السجيل بالنسبة لقضايا الاستئناف أمام المجالس القضائية
دعاوي الأحوال الشخصية	**300 دج**	**500 دج**
الدعاوى المدنية	**500دج**	**700 دج**
دعاوى القضايا العقارية	**1000 دج**	**1500 دج**
دعاوى القضايا التجارية و البحرية	**2500 دج**	**3000 دج**
القضايا الاستعجالية	**1000 دج**	**2000 دج**
القضايا الاجتماعية التي ترفعها الهيئات المستخدمة	**1000 دج**	**1500 دج**
القضايا التي يرفعها المستخدمون	**400 دج**	**500دج**

جدول من اعداد الطالب مستمدة معطياته من قانون التسجيل

يعفى المستخدمون الذين يقل دخلهم الشهري عن ضعف الأجر الوطني الأدنى المضمون من دفع رسم التسجيل.

جدول 4-15 : جدول رسوم التسجيل للدعاوى و القضايا المرفوعة أمام المحاكم الادارية و المستأنفة أمام مجلس الدولة

طبيعة الدعوى	رسم السجيل بالنسبة للقضايا الادارية	رسم السجيل بالنسبة لقضايا الاستئناف والطعون الادارية
القضايا المتعلقة بالصفقات العمومية	5000 دج	5000 دج
باقي القضايا الادارية	1000دج	1500 دج

المصدر: جدول من اعداد الطالب مستمد معطياته من قانون التسجيل

ثانيا) العقود المحررة

تخضع لعقود المحررة من طرف كتاب الضبط إلى رسم قضائي يطبق على النسخ الأصلية و النسخ و الشهادات حسب الجدول التالي.

جدول 4-16: جدول رسوم التسجيل المطبقة على العقود المحررة

طبيعة العقود المحررة	رسم السجيل
الأمر بالدفع	350 دج
وضع الأختام (التشميع)	350 دج
محضر النقل	350 دج
عثد ترشيد	500 دج
شهادة تقرير البحر و عقود الايداع	1000دج
إيداع عقود الشركات	5000دج
تأشيرة بترقيم صفحات الدفاتر التجارية	2000دج
عقد الكفالة اقضائية	500دج

جدول من اعداد الطالب مستمدة معطياته من قانون التسجيل

المطلب الثامن:حقوق الطابع

يتضمن قانون الطابع الذي صدر بموجب الأمر 76-103 المؤرخ في 9 ديسمير 1976 مجموعة المواد التي تنظم حقوق الطابع

الفرع الأول:تعريف حقوق الطابع

هي ضريبة تفرض على العقود القضائية و المدنية و المحررات مهما كان نوعها و التي يمكن أن تقدم كدليل اثبات أمام القضاء.

- **الوثائق الخاضعة لحقوق الطابع و مبلغ حقوق الطابع**

تختلف الوثائق التي تخضع لحقوق الطابع كما يختلف مبلغ هذه الحقوق، و الجدول التالي يبين بعض الوثائق الخاضعة لحقوق الطابع و مبلغ تعريفاتها

جدول 4- 17 : جدول تعريفات حقوق الطابع على بعض الوثائق

بيان الوثائق الخاضعة لحقوق الطابع	مبلغ حقوق الطابع
الطبابع حسب الحجم	
ورق سجل	60 دج
ورق عادي	40دج
نصف ورقة عادية	20 دج
الأوراق المالية	
الأوراق و السندات القابلة للتداول	0.5دج لكل 100 دج أو جزء من 100 دج
الأوراق و السندات غير القابلة للتداول	0.5 دج لكل 100 دج أو جزء من 100 دج على أن لا يقل عن 100 دج
تذاكر نقل المسافرين	
النقل البحري	1000 دج
النقل الجوي	1500 دج
سندات الملاحة البحرية	
عقد جزأرة السفينة	1000دج
جدول الطاقم	500دج
المضاف لجدول الطاقم	50دج

السند القانوني لأمن السفينة	300دج
دفتر الملاحة البحرية	600 دج
رخصة النزهة	400 دج
كراسة الصيد البحرب المهني	300دج
شهادة الملاحة	200 دج
شهادة أعوان الأمن	100 دج
النسخ الثانية للشهادات	150 دج
وثائق السفر	
جواز سفر عادي	6000 دج
جواز سفر متضمن 48 ورقة	12000 دج
جواز السفر بناء على طلب المعني حسب الاجراء السريع 5أيام بالنسبة لدفتر مكون من28 صفحة	25000 دج
جواز السفر بناء على طلب المعني حسب الاجراء السريع 5أيام بالنسبة لدفتر مكون من48 صفحة	60000 دج
حالة ضياع جواز السفر	الحقوق المقابلة لنوع الجواز زائد 1000 دج
التأشيرات	
المقيمين الأجانب	
تأشيرة خروج نهائي	500 دج
تاشيرة خروج و عودة	500 دج
الأجانب غير المقيمين	
تأشيرة صالحة من يوم 15 يومم	800 دج
تأشيرة صالحة من يوم إلى 20 يوم	1000 دج
تأشيرة صالحة من 16 يوم إلى 30 يوم	1800 دج
تمديد التأشيرات من 30 يوم غلى 45يوم	1500 دج
تمديد التأشيرات من 45 يوم غلى 90يوم	2000 دج
طابع بطاقات التعريف و الاقامة	
طابع بطاقة التعريف و الاقامة	
بطاقة إقامة الأجانب تسليمها و تجديدها لمدو سنتين	3000 دج

بطاقة إقامة الأجانب تسليمها و تجديدها لمدة 10سنوات	15000 دج
تسليم نسخة مماثلة من بطاقة الأجانب لمدة سنتين	1000 دج
تسليم نسخة مماثلة من بطاقة الأجانب لمدة 10سنوات	3000 دج
بطاقة الأجانب الذين يمارسون نشاط اقتصادي صالحة لمدة سنتين	10000 دج
رخصة عمل مؤقتة للأجانب	10000دج
رخصة عمل مؤقتة للأجانبيات المتزوجين من جزائريين	1000 دج

المصدر : قانون حقوق الطابع الجزائري محين سنة 2017

الفرع لثاني : القسيمة على السيارات :

تخضع السيارات المرقمة في الجزائر و المملوكة للأشخاص الطبيعة أو المعنوية إلى ضريبة سنوية يطلق عليها القسيمة على السيارات تحدد تعريفاتها و فق الجدول التالي :

جدول 4- 18 : جدول القسيمة على السيارات النفعية المخصصة للاستغلال و سيارات نقل المسافرين

تعيين السيارات	مبلغ القسيمة بالدينار الجزائري	
	أقل من 5 سنوات	أكثر من 5 سنوات
السيارات النفعية المخصصة للاستغلال		
حتى 2.5 طن باستثناء السيارات المهيأة كسيارات تفعية	6000	3000
أكثر من 2.5 طن و أقل من 5.5 طن	12000	5000
لأكثر من 5.5 طن	18000	8000
سيارات نقل المسافرين		
السيارت المهيأة لنقل الأشخاص أقل من 9 مقاعد	5000	3000
الحافلات من 09 إلى 27 مقعد	8000	4000
حافلات من 28 مقعد إلى 61 مقعد	12000	6000
حافلات أكثر من 62 مقعد	18000	9000

جدول من إعداد الطالب مستمد معطياته من قانون الطالع الجزائري محين سنة 2017

جدول 4- 19 : جدول قسيمة السيارات السياحية و النفعية

السيارات السياحية و السيارات المهيأة كسيارات نفعية ذات قوة	سيارات يقل عمرها عن 3 سنوات	سيارات يتراوح عمرها مابين 3 و6 سنوات	سيارات يتراوح عمرها مابين 6 و10 سنوات	سيارات يزيد عمرها عن10 سنوات
حتى 6 احصنة بخارية	2000	1500	1000	500
من 7 إلى 9 أحصنة بخارية	4000	3000	2000	1500
10 أحصنة بخارية و أكثر	10000	6000	4000	3000

جدول من إعداد الطالب مستمد معطياته من قانون الطابع الجزائر محين سنة 2017

خلاصة الفصل :

غداة الاستقلال ورثت الدولة الجزائرية اوضاع اقتصادية و اجتماعية معقدة، تطلب منها اصدار أوامر لاستمرار العمل بالتشريعات الفرنسية المتعلقة بالجباية، و ذلك لتامين استمرارية تمويل الخزينة العمومية بهدف تمويل النفقات العمومية، مع ادخال تغييرات طفيفة حتى تتوافق و الوضع الجديد.

و مع الوقت بدأت تظهر محدودية النظام الجبائي الجزائري لما اكتنفه من عيوب مما دفع السلطات العمومية للقيام بإصلاحات عميقة و ذلك بهدف تحقيق تجانس السياسة المالية للدولة من جهة، ومواكبة التغيرات الحاصلة في المجتمع من جهة أخرى .

ومن نتائج الاصلاحات ظهور ضرائب جديدة عوضت العديد من الضرائب، كالضريبة على الدخل والضريبة على أرباح الشركات، و الرسم على القيمة المضافة .

و رغم الايجابيات لتي جاء بها اصلاح النظام الجبائي و التطور الحاصل سواء من حيث الموارد البشرية أو الهياكل و محاولة تبسيط القوانين و استعمال الطرق الحديثة في الاتصال .

يبقى النظام الجبائي الجزائري يعاني من الثقل، بسبب العدد الهائل من الضرائب التي يتيه حولها حتى المختصون في الميدان، بالإضافة إلى غموض التشريعات الجبائية و الجوء إلى اللوائح التفسيرية والتي لا تكون غالبا غير متاحة لكل المكلفين بالضريبة دون أن تكلف نفسها ادراجها ضمن القوانين الجبائية

و جود عدد كبير من التحفيزات الجبائية، تسهل الأمر أمام التهرب و الغش الجبائيين.

لذا وجب ادخال اصلاحات على النظام الجبائي حتى يكون أكثر عدالة و أكثر شفافية و أكثر بساطة.

إن نظام جبائي قوي يمكن الدولة من موارد جبائية دائمة و مستقرة، و تظهر فاعليته من خلال تغطيته نفقات الدولة و خاصة النفقات الاجتماعية مما يؤدي إلى إحداث تنمية بشرية .

الفصل الخامس

التنمية البشرية ماهيتها و مؤشراتها

تمهيد

لقي موضوع التنمية البشرية اهتمام العلماء والمفكرين و الباحثين و عقدت الندوات و المؤتمرات والجلسات، لبحث اهميته و دوره في تحقيق الرفاه الانساني .

و لقد عني الفكر البشري و منذ العصور القديمة بالبشر و رفاهيتهم، حيث يقول أرسطو " من الواضح أن الثروة لا تمثل الشيء الذي نسعى لتحقيقه، فهي مجرد شيء مفيد للوصول لشيء آخر [1]"

إن أرسطو يرى أن الثروة ما هي إلا وسيلة لإسعاد البشر و ليست هدفا في حد ذاتها، أما ابن خلدون فيقول " إن الانسان غاية جميع ما في الطبيعة و كل ما في الطبيعة مسخر له[2] "

و رغم ان كثير من المفكرين القدماء اهتموا بمشكلة تحسين أوضاع الانسان و رفاهيته، إلا أن أول من استخدم مصطلح التنمية بوجين ستيليى **Boujin Stelli** سنة 1889 في خطته لتنمية العالم،

غير ان هذا المفهوم لم يتبوأ مكانته السياسية إلا مع خطاب الافتتاح للرئيس الأمريكي ترومان في جانفي 1949، و في الخطاب المكون من أربعة نقاط الموجه للكنغرس في جوان من نفس السنة.

و خلال فترة الخمسينيات من القرن الماضي انتشر مفهوم النمو الاقتصادي، حيث ساد النموذج الاقتصادي الذي يقوم على أساس تكوين رأس المال، و ان التنمية تتطلب أموال لذا يجب الاعتماد على مصادر التمويل الخارجي.

و على ضوء هذا النموذج تم اعمار أوروبا الغربية و اليابان التي دمرتهما الحرب العالمية الثانية من خلال مشروع مارشال .

ظل مفهوم النمو الاقتصادي مرادفا لمفهوم التنمية لمدة طويلة، فقد كانت التنمية الاقتصادية تعتبر نموا سريعا للدخل القومي، وفي متوسط دخل الفرد، و لكن تجارب بعض دول العالم الثالث، و التي حققت معدلات نمو كبيرة جدا، إلا ان هذا لم ينعكس على حياة الأفراد المعيشية، و الذين بقوا يعانون من الفقر و الأمية و البطالة وغيرها من الأمراض الاجتماعية .

هذا ما دفع المفكرين التنمويين إلى التمييز بين النمو والتنمية الاقتصادية.

---

[1] برنامج الأمم المتحدة الانمائي، تقرير التنمية البشرية 1990، نيويورك، جامعة اكسفورد، القاهرة وكالة الأهرام للإعلان، 1990 ص 12

[2] برنامج الأمم المتحدة الاتمائي المرجع السابق ص 12

المبحث الأول :النمو والتنمية الاقتصادية

نميز بين النمو و التنمية من خلال تناول مفهوم كل منهما.

المطلب الأول:مفهوم النمو الاقتصادي

يعرف النمو الاقتصادي على أنه " الزيادة المستمرة في متوسط دخل الفرد الحقيقي مع الزمن[1]" كما يعرف " بالزيادة الكمية لكل من الدخل القومي و الناتج القومي [2]"

من هذين التعريفين نلاحظ أن النمو يتعلق بالتغير في متوسط كمية السلع والخدمات التي يحصل عليها الفرد خلال فترة زمنية محددة وفي محيط معين.

اما بونييه فيرى "ان النمو الاقتصادي ليس سوى عملية توسع اقتصادي تلقائي، يتم في ظل تنظيمات اجتماعية ثابتة ومحددة وتقاس بحجم التغيرات الكمية الحادثة[3] ".

ومن هذا التعريف يمكن استخلاص ما يلي:

- أن النمو الاقتصادي يتم بشكل تلقائي دون اتخاذ قرارات من شانها احداث تغيرات هيكلية في المجتمع.
- أنه يركز على التغير في كمية وحجم السلع والخدمات التي يحصل عليها الفرد دون أن يولي أهمية لنوعيتها.
- أنه لا يهتم بهيكل توزيع الدخل بين افراد المجتمع كما لا يهتم بمصدر الدخل القومي.

المطلب الثاني:مفهوم التنمية الاقتصادية

تعرف التنمية الاقتصادية على انها "التخطيط الاجتماعي المقصود و الذي يراد به ادخال أفكار جديدة على النسق الاجتماعي القائم لإحداث تغيرات أساسية في تركيبته بهدف تحسين الحياة وتطويرها في المجتمع للوصول به لخيره و رفاهيته"[4]

---

[1] Jean Arouss -Les théories de la croissance- Paris. édition de seuil 1999 .p9

[2] محمد مدحت مصطفى، سهير عبد الظاهر أحمد – النماذج الرياضية للتخطيط و التنمية الاقتصادية – مصر، مكتبة ومطبعة الاشعاع الفنية 1999 ص39

[3] محمد مدحت مصطفى – النماذج الرياضية للتخطيط و التنمية الاقتصادية – مكتبة و مطبعة الاشعلع الفنية القاهرة 1999 ص 39

[4] خيري خليل الجميلي " التنمية الادارية في الخدمة الاجتماعية (البناء الاجتماعي للمجتمع) المكتب الجامعي الحديث الاسكندرية ص 14

نستخلص من هذا التعريف أن الدولة هي المسئولة عن التنمية من خلال وضع الخطط وتنفيذها مع اشراك المجتمع، فالتنمية تقع على كاهل الدولة.

ولقد تم تعريف التنمية من طرف الأمم المتحدة سنة 1956 والذي ورد في تقريرها السنوي،

بأنها " العمليات التي يمكن توحيد جهود المواطنين و الحكومة لتحسين الأحوال الاقتصادية والاجتماعية و الثقافية في المجتمعات المحلية و لمساعدتها على الاندماج في حياة الأمة و المساهمة في تقدمها أكبر قدر مستطاع[1].

إن الجمعية العامة للأمم المتحدة من خلال هذا التعريف، أكدت ان مسألة التنمية ليست حكرا على الدولة، بل لا بد من ادماج أفراد المجتمع عند اعداد مخططات التنمية.

كما عرفت التنمية بأنها "عملية تستهدف إيجاد ظروف التقدم الاجتماعي و الاقتصادي للمجتمع كله بمشاركته النشيطة عن طريق أفراده و جماعاته و هيئاته، مع الاعتماد بأقصى درجة على مبادرة هؤلاء الأفراد و الجماعات و الهيئات "[2].

و عرف جون ريفوار التنمية الاقتصادية " بأنها التحول التدريجي للاقتصاد عن طريق الزيادة في الانتاج أو الرفاهية بحيث تكون الوضعية التي يصل إليها الاقتصاد تكون في نفس اتجاه الزيادة في الانتاج والرفاهية[3] "

اما بونييه فيرى أن التنمية الاقتصادية تفترض تطوير فعالا وواعيا أي اجراء تغييرات في التنظيمات الاجتماعية للدولة.

من هذه التعريفات يمكن ان نستخلص ما يلي:

– ان التنمية هي عملية واعية تهدف إلى احداث تغييرات في هيكل المجتمع.

– ان التنمية تهتم بكمية ونوعية السلع التي تعود للأفراد.

---

[1] حسين عبد الحميد و أحمد رشوان التمية اجتماعيا، و ثقافيا، و اقتصاديا، و سياسيا، و إداريا، و بشريا– مؤسسة شباب الجامعة –8 الاسكندرية 2009 ص 8

[2] خيري خليل الجميلي –التنمية الادارية في الخدمة الاجتماعية (البناء الاجتماعي للمجتمع) – مرجع سابق ص14

[3] Regis Benechi ; Mare Nouchi - La croissance au XIX et XX siècle 2eme édition ; Paris ; édition marketing 1990 ; p44

– انها تهتم بالزيادة في متوسط الدخل ا الحقيقي التي يحصل عليه افراد المجتمع و خاصة الفئات الفقيرة.

– انها تهتم بمصدر الدخل القومي وتعمل على تنويعه.

– أنها ترتبط بالاستغلال الأمثل للموارد المتاحة .

و رغم ان مفهوم التنمية عرف نقلة نوعية بإدماج أفراد المجتمع في مجهودات التنمية، بل انه قدم مجهودات الأفراد على مجهودات الحكومة، إلا أنه أهمل الجزء المتعلق بالبعد السياسي و الذي له أهمية كبرى في نجاح أي مشروع تنمية.

المطلب الثالث:أسباب التنمية

إن الاهتمام بموضوع التنمية يرجع لعدة اسباب نذكر منها :

- الظروف الاقتصادية و الاجتماعية الصعبة التي ورثتها اغلب الدول النامية التي نالت استقلالها حديثا والناتجة عن طول الفترة الاستعمارية و كذا الحروب التحريرية التي خاضتها لنيل استقلالها والتي قضت على كل مقومات الحياة فيها.
- التطورات التي عرفتها الدول المتقدمة و التي مست كافة الجوانب الاقتصادية و الاجتماعية والثقافية والسياسية، جعلت الدول الفقيرة تصبو للحاق بها.
- النمو السكاني الذي عرفه العالم وخاصة بعد الحرب العالمية الثانية نتيجة التطور الطبي وتراجع الوفيات وخاصة وفيات الأطفال وزيادة الولادات.
- انتشار المشكلات الاجتماعية كالفقر، والبطالة، والأمية، وتدني مستويات المعيشية .

المطلب الرابع: الأهداف التنمية

تهدف التنمية إلى تحقيق ما يلي:

- تحقيق الرفاه لأفراد المجتمع من خلال الاستخدام الأمثل للموارد و الثروات .
- اشباع الحاجات الاجتماعية لأفراد المجتمع، وذلك عن طريق توفير الحد الأدنى من المواد والخدمات الاجتماعية كالمأكل والملبس والمسكن والعمل ...الخ
- زيادة الدخل القومي الحقيقي .
- رفع مستوى المعيشة .

- تعديل الهيكل الاقتصادي القومي و يتم ذلك عن طريق احداث توازن بين مختلف اقطاعات الاقتصادية في الدولة، صناعية، و تجارية، و خدمية، و فلاحية، حتى تكون هناك تنمية متوازنة و حتى يكون هناك اقتصاد قوي قادر على خلق الثروة و التالي الادخار و الاستثمار .

المطلب الخامس:أشكال التنمية

يتخذ مفهوم التنمية اشكال عدة تختلف باختلاف الزوايا التي ينظر إليها منها، و بتعدد المجالات التي يستخدم فيها و التي قد تكون اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية او ادارية.

وبالإضافة للتنمية الاقتصادية التي سبق ذكرها، توجد أنواع أخرى من التنمية و التي يمكن أن نذكر منها ما يلي:

الفرع الأول:التنمية الاجتماعية

يرجع تاريخ ظهور مفهوم التنمية الاجتماعية إلى سنة 1950 حيث بدأ استعماله بشكل علمي ورسمي من طرف هيئة الأمم المتحدة .

وابتداء من سنة 1955 بدا الاهتمام الدولي بالتنمية الاجتماعية من خلال تأسيس المجلس الاقتصادي والاجتماعي التابع لمنظمة الأمم المتحدة.

و يمكن تعريف التنمية الاجتماعية على انها حركة تغيير اجتماعي هادف يساهم فيه الأفراد بفعالية على أن يمس هذا التغيير هيكل المجتمع ووظائفه بغية بناء مجتمع جديد،

و بذلك فإن التنمية الاجتماعية تهدف الى احداث تغيرات هيكلية و وظيفية داخل المجتمع وذلك من خلال رفع طاقات أفراد المجتمع إلى حدها الأقصى لتحقيق رفاهية أفراد المجتمع .

الفرع الثاني : التنمية الادارية

تلعب الادارة دورا هاما في تحقيق الأهداف التي رسمتها الدول و الحكومات، و عليه فإن نجاح أي مشروع تنموي يتوقف على مدى فاعلية الادارة و دورها في الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة .

لذا كان من الواجب الاهتمام بالجانب الاداري و العمل على تطويره آخذين بعين الاعتبار الجانب الانساني و التشريعي و التنظيمي، و هذا ما أدى إلى ظهور مفهوم التنمية الادارية .

" التنمية الادارية تعبر عن الأساليب الملائمة لتشغيل الجهاز الاداري و بما يحقق الانماء الفعال "[1]

[1]– أحمد رشيد – إدارة التنمية و التنمية الادارية الطبعة الأولى دار الشروق المملكة العربية 1979 ص 8

إن التنمية الادارية تتحقق من خلال الاهتمام بالجوانب الانسانية كوضع برامج للتدريب والتأهيل واختيار الحوافز، والاهتمام بالجوانب التشريعية والقانونية بما فيها الأوامر التنظيمية والتعليمات.

الفرع الثالث:التنمية السياسية

يلعب النظام السياسي دورا هاما في نجاح أي مخطط تنموي، لذا وجب الاهتمام به و تطويره وارساء مبادئ الديمقراطية فيه، و نتيجة ذلك ظهر مفهوم التنمية السياسية، و الذي يهتم بشرعية النظام السياسي و دمقرطته، وإرساء المؤسسات ادستورية .

ولقد عرف عبد الحليم الزيات التنمية السياسية بأنها " عملية سوسيو تاريخية متعددة الأبعاد و الزوايا بغية تطوير و استحداث نظام سياسي عصري يستمد أصوله الفكرية و مرجعيته العقدية من نسق إيديولوجي تقدمي ملائم تتسق مقولاته مع مقتضيات البنية الاجتماعية و المحددات الثقافية للمجتمع وتشكل في الوقت نفسه منطلقا رئيسيا لفعاليات التعبئة الاجتماعية "[1]

إن مفهوم التنمية السياسية يهدف إلى الارتقاء بالأداء السياسي، عن طريق تحديث المؤسسات السياسية وتطوير الأحزاب، يقول ألفراد ديمنت "إنها العملية التي يستطيع النظام السياسي أن يكسب بها المزيد من القدرة كي يحقق باستمرار و نجاح النماذج الجديدة و أن يطور نماذج أخرى "

إن التنمية السياسية تهتم بترسيخ ثقافة حقوق الانسان وواجباته، و تحديث الحياة السياسية و ذلك بتحديث النظام و السلطة و الأداء السياسي داخل البناء الاجتماعي.

ولا يمكن للتنمية أن يكتب لها النجاح مالم تكن هناك إرادة سياسية، فكلما كانت العلاقة بين السلطة والشعب قائمة على التراضي و القبول كلما ساهم ذلك في انجاح مشاريع التنمية، أما إذا كانت هذه العلاقة يسودها الشك، فإن مشاريع التنمية سوف يكون مآلها الفشل و ذلك مهما كان يملك البلد من موارد طبيعية و بشرية.

الفرع الرابع :التنمية البشرية

عرف مفهوم التنمية البشرية انتشارا بداية التسعينات من القرن الماضي، خاصة وأنه يهتم بالفرد كونه أداة التنمية و غايتها، لذا فإن الدراسات أولت اهتمام كبير لموضوع التنمية البشرية، كما أن

---

[1] عبد الحليم الزيات – التنمية السياسية– الأبعاد و المنهجية – الجزء الأول –دار المعارف الجامعية – الاسكندرية – 1985 ص 151

المنظمات الدولية و التي يعد برنامج الأمم المتحدة الانمائي من أكثر الهيئات التي أولت اهتمام كبير بموضوع التنمية البشرية من خلال تقاريره السنوية .

المطلب السادس :التطور التاريخي لمفهوم التنمية

إن مفهوم التنمية البشرية هو مفهوم مشتق من مفهوم التنمية و الذي بدا استخدامه بعد الحرب العالمية الثانية أي في النصف الثاني من القرن العشرين، و ذاع صيته مع بداية التسعينات و خاصة مع برنامج الأمم المتحدة الانمائي PNUD، إن مفهوم التنمية مر بمراحل نذكرها فيما يلي :

الفرع الأول :مرحلة مابين الأربعينيات و الستينيات

عرفت هذه الفترة استقلال غالبية الدول المستعمرة، و لقد ورثت هذه الدول أوضاع اقتصادية واجتماعية خطيرة، تطلبت و ضع برامج تنموية مستعجلة تهدف إلى الحد من الفقر و المرض و الأمية.

و لقد كان الاعتقاد السائد ان التنمية انما تتحقق بالزيادة المستمرة في الدخل القومي و الذي ينعكس على دخل الأفراد و من ثم تتحسن ظروفهم المعيشية .

إلا أن الواقع اثبت أن الزيادة في الدخل القومي لا تؤدي إلى القضاء على الفقر و المرض و الأمية مالم يتوفر مبدأ العدالة في توزيع الدخل.

كما توصلت الدراسات بداية الستينات من القرن الماضي إلى أن الزيادة في الدخل القومي لا بد من دمجها مع سياسات التوزيع العادل للدخل و السياسات الموجهة لمحاربة الفقر حتى تتمكن من تحسين ظروف المعيشة للفرد.

الفرع الثاني :مرحلة السبعينيات

مع بداية السبعينات بدأت الدراسات الاجتماعية تولي أهمية للتنمية البشرية، إلا أن الاقتصاديون ركزوا على تنمية الموارد البشرية التي تعني التأهيل المهني .

و لقد اقرت الجمعية العامة للأمم المتحدة مراجعة مفهوم التنمية حيث اعتبرت، "إن التنمية يجب أن يكون هدفها النهائي هو ضمان التحسينات الثابتة لرفاه كل انسان و ان تمنح الجميع ثمارها وفوائدها"[1].

[1] رعد سامي عبد الرزاق التميمي – العولمة و التنمية البشرية المستدامة في الوطن العربي – الطبعة الأولى دار دجلة عمان 2008 ص 46

إن الأمم المتحدة من خلال رؤيتها للتنمية ركزت على هدفين :

- تحقيق وضعية أحسن من التي سبقتها و بالتالي تأمين الرفاهية لأفراد المجتمع.
- ارساء مبدأ التوزيع العادل للثروة حتى يستفيد الكل من نتائج التنمية .

أما منظمة العمل الدولية فقد قدمت تقرير بعنوان العمالة و النمو و الحاجات الأساسية للفرد خلال مؤتمرها و الذي جاء فيه " لا يمكن أن يعد بلدا متطورا إذا كان غير قادر على توفير الحاجيات الأساسية مثل السكن و اللباس و الغذاء و حد أدنى من التعليم لكل سكانه"[1]

إن منظمة العمل الدولية في تقريرها أرادت تقديم مقاربة تنموية جديدة، تهدف إلى خلق فرص عمل دائمة تحقق عوائد مجزية، و توجه الناتج نحو اشباع الحاجيات الأساسية لأفراد المجتمع و الاهتمام بالفئات الاشد فقرا في المجتمع.

و لا يمكن لهذه الاستراتيجية ان تنجح إلا بتوفير مناصب عمل، تدر دخولا كافية لإشباع حاجيات افراد المجتمع، و خاصة الاساسية منها مما يؤدي إلى تشجيع الاستثمار.

إن مواجهة الفقر تتم عن طريق إعادة توزيع الدخل، وفرض الضرائب واستخدامها لإشباع حاجات افراد المجتمع و تحسين ظروفهم المعيشية.

عندها يمكن القول انه تم القضاء على مشكل اعادة توزيع الدخل و مشاكل الفقر و البطالة.

الفرع الثالث :مرحلة الثمانينات

مع حلول الثمانينات و نتيجة الازمات المتعددة التي عرفتها الدول النامية، وخاصة الأزمة البترولية والتي ادت الى انهيار مداخيل الجباية البترولية بحيث عجزت الدول النامية على تسديد مديونيتها.

و أصبحت غير قادرة على متابعة مسارها التنموي. خاصة مع تراجع النمو الاقتصادي و ارتفاع عدد السكان و بروز صعوبات تتعلق بتمويل الحاجات الأساسية كالصحة و التعليم و توفير الغذاء .

و نتيجة ذلك عرف نموذج الحاجات الاجتماعية الذي قدمته منظمة العمل الدولية تراجع كبير .

خلال هذه الفترة تحول الاهتمام بالبشر إلى المرتبة الثانية من حيث التنمية، و تم العودة إلى مفاهيم الخمسينيات للتنمية، حيث التركيز على تمويل التنمية و النمو الاقتصادي، دون النظر إلى آثاره على الفئات الاجتماعية المختلفة .

---

[1] محمد صالح تركي القريشي علم اقتصاد التنمية الطبعة الأولى دار الثراء لنشر و لتوزيع عمان 2009-2010 ص 35

و مع منتصف الثمانينات ظهر تياران على المستوى الدولي، تيار يمثله صندوق النقد الدولي و يركز على النمو الاقتصادي و الذي كان يرى أنه في حالة غياب نمو اقتصادي لا يمكن توزيع سوى الفقر، وبالتالي فإن الاهتمام بالنواحي البشرية لا بد من تأجيلها إلى مراحل لاحقة .

و التيار الثاني يمثله برنامج الأمم المتحدة الانمائي و الذي يركز على البشر و العمل على ادماجهم في صلب العملية التنموية .

و لكن الغلبة كانت لصندوق النقد الدولي كونه هو من يقدم القروض إلى الدول النامية.

و لقد اعتبرت مرحلة الثمانينات من القرن العشرين مرحلة التنمية الغائبة .

الفرع الرابع :مرحلة التسعينيات

تبلور مفهوم التنمية البشرية بداية التسعينات مع ظهور افكار الاقتصادي الهندي صاحب جائزة نوبل أمرتيا سن Amartya Sen و زميله محبوب الحق، و التي تقوم على أساس أن الانسان هو غاية كل تنمية و هو وسيلتها .

و خلال هذه المرحلة بدأ التركيز على الرأسمال البشري، بنفس درجة الحرص على التراكم المادي، كما بدأ الانسان يتبوأ مكانته في عملية التنمية .

حيث يرى آلان ديليك [1] Alain DULUC أن التنمية البشرية تقوم على أسس هي : السلع والخدمات – عملية الانتاج – المنظمة – قطاع المعلومات – الفرد.

و بهذا أصبح الانسان يعتبر أحد الأساسات التي تقوم عليها عملية التنمية .

إن تحقيق هدف التنمية يتوقف على مدى الجهود المبذولة لتحسين قدرات الفرد، وزيادة معارفه، لينتقل مفهوم التنمية من تنمية الموارد البشرية إلى التنمية البشرية.

" تبين أن تعظيم الناتج القومي الاجمالي ليس إلا هدفا من اهداف السياسة الاقتصادية و أن هناك اهداف أخرى كتخفيض معدلات البطالة، تحسين التعليم، و زيادة المعرفة السعي لتحقيق مستوى صحي افضل و تنظيم النمو السكاني و التحسينات البيئية تعد كلها مساوية أو اكثر أهمية أحيانا من تعظيم الناتج القومي الاجمالي "[2]

---

[1] Alain Duluc préface Will Shutz- Leader ship et confiance − Développer le capital humain pour des organisations performantes- Dunod Paris 2003 pp16-21

[2] ابراهيم مراد الدعمة – التنمية البشرية الانسانية بين النظرية و الواقع– دار مناهج النشر و التوزيع عمان 2009 ص 13

إن التنمية البشرية حسب برنامج الأمم المتحدة للتنمية تتمثل في توسيع الخيارات المتاحة أمام الناس، كما تعتبر النمو الاقتصادي أداة لتحقيق الرفاه لأفراد المجتمع .

و هي بذلك تهدف إلى:

- تنمية قدرات الانسان و ذلك من خلال تامين التعليم خلال كل مراحله و بجميع مستوياته.
- توفير الرعاية الصحية.
- توفير الدخل لتغطية الحاجيات الأساسية من مأكل ومشرب و ملبس و مسكن.

المبحث الثاني: التنمية البشرية

لقي موضوع التنمية البشرية اهتمام العلماء و الباحثين و المنظمات الدولية و خاصة منظمة الأمم المتحدة، كون الانسان هو غاية التنمية البشرية و هو وسيلتها، و قبل دراسة موضوع التنمية البشرية لا بد من تحديد مفهومها .

المطلب الأول:مفهوم التنمية البشرية

إن الفرد هو محور كل تنمية لذا و جب الاهتمام به، و تعهده بالرعاية اجتماعيا، و اقتصاديا، وثقافيا ونفسيا، و صحيا، و تمكينه من سبل التعليم، مما يؤدي إلى رفع طاقاته و كفاءته و مهاراته، وبالتالي يؤثر على العملية الانتاجية كونه هو المحرك لكل انتاج.

يقول بارنس " إن أي بلد يضع خطة للتنمية الاقتصادية لا يستطيع ان يهمل إعداد الأفراد الذين سيكونون أداة الانتاج، فالتربية و التعليم تتفق مع أهداف الاقتصاد من اجل إعداد القوى العاملة، واللازمة لتنمية هذا الاقتصاد و بالتالي فإن راس المال البشري هو العنصر الثالث لكل انتاج اقتصادي"[1]

إن مفهوم التنمية البشرية انتقل من الجانب الاقتصادي المتعلق بدخل الفرد إلى الجانب الانساني والذي يعني الاهتمام بالفرد داخل المجتمع.

حيث يرى بول ستريتن ان التنمية "تتضمن تحسين الظروف البشرية و توسيع خيارات الناس والنظر إلى الكائنات البشرية كغايات في حد ذاتها"[2]

---

[1] فاروق شوقي البوهي – التخطيط العلمي عملياته، مداخله، التنمية البشرية، تطور أداء المعلم – دار قباء للطباعة والنشر و التوزيع القاهرة 2001 ص 160

[2] ابراهيم مراد الدعمه– التنمية البشرية الانسانية بين النظرية و الواقع – مرجع سابق ص15

إن هذا التعريف يؤكد على ان الانسان هو وسيلة التنمية و هو غايتها، و لم يعد وسيلة يجب تدريبها وتعليمها و الرفع من كفاءتها، بهدف تعزيز النمو الاقتصادي، بل امتدت لتشمل الجوانب الاجتماعية والنفسية و الثقافية للفرد حتى تتيح له الفرصة لتحسين أوضاعه الحياتية .

كما تعرف التنمية البشرية بأنها " انماء للطاقات البشر و كفاءتهم من ناحية،و اتاحة الخيارات والفرص أمامهم بكل عدل و موضوعية و على قاعدة الحرية و المساواة و الشفافية و المساءلة واتخاذ القرارات بالمشاركة الفعالة و المسؤولية "[1]

إن هذا التعريف ينتقل بالفرد من وسيلة للتنمية البشرية إلى غاية لها، عن طريق منحه فرصة المشاركة في تحقيقها، في جو تسوده العدالة و الشفافية و روح المسؤولية .

أما تقرير الأمم المتحدة للتنمية البشرية لسنة 1990 فإنه يعرف التنمية البشرية بأنها:

"عمليات توسيع الخيارات المتاحة للناس و هي بلا حدود و تتغير بمرور الوقت و من أهم هذه الخيارات

- العيش حياة طويلة و صحية،
- الحصول على المعارف،
- الحصول على الموارد الضرورية لتوفير مستوى المعيشة المناسب"[2]

كما توجد هناك خيارات أخرى يمكن ذكرها [3]

- الحرية السياسية و الاجتماعية و الاقتصادية و الثقافية،
- الاحساس بالحماية،
- فرص الابداع و النتاج،
- احترام الذات و حقوق الانسان.

من خلال هذا التعريف يمكن القول أن التنمية البشرية لا تقاس بمعيار الدخل، و لا يمثل الوسيلة الوحيدة لزيادة الخيارات المتاحة أمام الأفراد، بل إن تحقيق الدخل هو ذاته خيار من الخيارات التي يود الناس تحقيقها كي ينعموا بحياة معيشية ملائمة .

---

[1] علي الطراح و غسان سنو التنمية البشرية في المجتمعات النامية و المتحولة – الطبعة الأولى دار النهضة العربية بيروت 2004 ص 7

[2] جمال حلاوة وعلي صالح مدخل إلى علم التنمية الطبعة الأولى دار الشروق للنشر و التوزيع 2009 ص 198

[3] عبد الله عطوي – التنمية و السكان – الطبعة الأولى– دار النهضة العربية– بيروت– 2004 ص 23

أما تقرير الأمم المتحدة سنة 1993 فيعرف التنمية البشرية بأنها " تنمية الناس من اجل الناس وبواسطة الناس، و تنمية الناس تعني الاستثمار في قدرات البشر سواء في التعليم او الصحة أو تحسين المهارات حتى يمكنهم العمل على نحو منتج و خلاق، و التنمية من اجل الناس معناها توزيع ثمار النمو الاقتصادي المحق توزيع واسع النطاق و عادل، أما التنمية بواسطة الناس معناها إعطاء كل امرئ فرصة المشاركة فيها "[1]

إن التنمية البشرية تقوم على أساس :

- بناء القدرات البشرية عن طريق تحسين مستوى التعليم، الاهتمام بالجانب الصحي للأفراد.
- انتفاع الناس بقدراتهم المكتسبة بهدف زيادة الانتاج و تحقيق تطورات على كافة الأصعدة.

إن التنمية البشرية هي عملية مركبة تهدف إلى تحسين قدرات الانسان كونه وسيلة التنمية و تحسين ظروفه المعيشية كونه غايتها، و ذلك من خلال رعايته اقتصاديا و االجتماعيا و ثقافيا و نفسيا.

المطلب الثاني :أهداف التنمية البشرية

يمكن تحديد أهداف التنمية البشرية فيما يلي[2]:

- توفير التعليم و محاربة الأمية،
- القضاء على البطالة بخلق مناصب عمل تسودها الظروف الملائمة،
- تقديم الخدمات الصحية الملائمة لكل أفراد المجتمع و في كل المناطق و خاصة تلك المتعلقة بالأطفال الذين يقل عمرهم عن 15 سنة و كذا الأم و حماية الأمومة و الطفولة،
- القضاء على امراض الفقر كسوء التغذية و المرض،
- رفع المستويات المعيشية عن طريق تحسين دخل الفرد الحقيقي،
- تمكين الأفراد من اشباع حاجياتهم الأساسية،
- توفير الحرية السياسية و الاقتصادية لكل افراد المجتمع.

كما أن اهداف التنمية البشرية للألفية حسب ما ورد في تقرير الأمم المتحدة لسنة 2003 يمكن تلخيصها كما يلي[3]:

- استئصال الفقر و الجوع،

---

[1] رعد سامي، عبد الرزاق التميمي – العولمة و التنمية البشرية المستدامة في الوطن العربي – مرجع سابق ص 62

[2] أبو الحسن عبد الموجود ابراهيم – التنمية و حقوق الانسان– المكتب الجامعي الحديث الاسكندرية 2006 صر 222

[3] منظمة الأمم المتحدة للتنمية – تقرير التنمية البشرية– 2003 ص1–2

- تحقيق التعليم الابتدائي الشامل و ذلك عن طريق ضمان التعليم في كل مكان و للإناث والذكور على نحو مماثل، قادرين بحلول 2015 على انهاء المقرر التعليمي للمدرسة الابتدائية،
- الحفاظ على المساواة بين الجنسين في التعليم الابتدائي و الثانوي و ذلك لفترة لا تتجاوز 2015،
- تخفيض نسبة وفيات الأطفال و الأطفال دون 15 سنة إلى الثلثين،
- تحسين صحة الأم و الهدف تخفيض وفيات النساء أثاء الحمل ب ثلاثة أرباع،
- مكافحة الأمراض الخطيرة كفيروس نقص المناعة البشرية و الملاريا، غيرها من الأمراض والهدف من ذلك القضاء على مرض السيدا بحلول سنة 2015،
- ضمان الاستدامة البيئية عن طريق ادماج مبادئ التنمية البيئية المستدامة في البرامج والسياسات الحكومية و الهدف هو الوصول إلى تخفيض في نسبة الوصول للمياه غير المأمونة للنصف بحلول 2015.

المطلب الثالث : متضمنات التنمية البشرية

إن التنمية البشرية مفهوم معقد له جانبين هما :

الجانب الأول : و يتمثل في القدرات البشرية و التي يحصل عليها الفرد من خلال تحسين التعليم والصحة و تطوير الدخل

الجانب الثاني : و يتمثل في استخدام هذه القدرات، و هذه المعارف، و هذه المهارات، في العملية الانتاجية أو في الخيارات المفيدة .

إن العوامل الي يمكن أن تؤدي إلى احداث تنمية بشرية يمكن تحديدها فيما يلي :

الفرع الأول : التعليم

يعد التعليم شرط أساسي لإنجاح برامج التنمية البشرية، ذلك ان التعليم يهدف إلى الرفع من قدرات الأفراد و اكسابهم مهارات تساهم في خلق القيمة المضافة و التي تنعكس إيجابا على الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية .

أولا : مفهوم التعليم

" التعليم هو مجموعة العمليات و الأجهزة و الخبرات و الجهود المتعلقة بمعرفة الانسان ومهاراته وقدراته و حصيلة خبراته في مجال علمي محدد أو عدة مجالات، و التعليم هو مفهوم شمولي بأشكال ومصادر عديدة تؤدي إلى زيادة المعرفة العامة أو التخصصية و يشمل مفهوم التعليم كافة المراحل

والمؤسسات والمصادر المرتبطة بتراكم معرفة الانسان في المجالات المختلفة و بالرغم من جدلية العلاقة بين التعليم و التنمية، إلا أنهما يرتبطان بعلاقة إيجابية و دائرية اي أن التحسن في اي منهما ينعكس على الآخر."[1]

من هذا التعريف يمكن ن نستنتج ما يلي :

- أن التعليم هو مجموعة من الخبرات و المهارات التي يكتسبها الانسان،
- أنه يؤدي لزيادة معارف الانسان العامة و التخصصية،
- ان التعليم يشمل جميع مراحل الدراسة و كل المؤسسات التعليمية التي يمكنها الرفع من مهارات الانسان و امكانياته،
- أن هناك علاقة ديناميكية بين التعليم و التنمية البشرية بحيث كل منهما يؤثر على الأخر،إن التعليم هو احدى متضمنات التنمية البشرية و لقد تناولته أدبيات التنمية البشرية من ثلاث زواياهي:
- الاهتمام بتوفيره كأداة لاكتساب المعرفة.
- ربط التعليم باحتياجات السوق .
- اعتبار ان التعليم حق اساسي يهدف لتحسين و ضع البشر .

إن التعليم يلعب دورا هاما في انجاح برامج التنمية البشرية فهو الوسيلة الأهم لتحسين مستوى الانسان الثقافي و الاجتماعي كما أن نوعية التعليم تنعكس على القوى العاملة في المجتمع .

إن التعليم يمكن الفرد من تغيير واقعه الاقتصادي و الاجتماعي نحو الأفضل، و الذي ينعكس بدوره إيجابا على المجتمع .

إن مؤشر التعليم يعد من أهم المؤشرات الدالة على نجاح تنمية بشرية في مجتمع ما

فقد ورد في تقرير الأمم المتحدة حول التنمية البشرية لسنة 1990 ان مؤشر التنمية البشرية يتمثل في معدل الكتابة و القراءة لدى البالغين .

اما التقرير الأمم المتحدة لسنة 1991 فإنه أضاف لمؤشر التعليم متوسط سنوات التمدرس.

و يمكن ذكر اهم مؤشرات التعليم فيما يلي[2] :

---

[1] نائل عبد الحافظ العواملة – إدارة التنمية (الأسس النظرية و التطبيقات العملية) – دار زهران للنشر الأردن 2010 ص 185-186

[2] ابراهيم العيسوي – التنمية في عالم متغير – الطبعة الثالثة، دار الشروق للنشر و التوزيع، القاهرة 2003 ص 165-164

- نسبة المام البالغين بالقراءة و الكتابة .
- نسبة الأمية لإجمالي السكان .
- نسبة البالغين الذين تجاوزوا سن الخامسة عشرة سنة و الذين اشتركوا في برامج تعليم لا نظامية أي خارج نظام التعليم الرسمي .
- متوسط عدد التلاميذ لكل مدرس في مراحل التعليم المختلفة.
- نسبة السكان الذين يقيمون في مناطق يزيد متوسط عدد التلاميذ في كل فصل عن المعدل المقبول في مراحل التعليم المختلفة،
- نسبة التلاميذ في المرحلتين الأولى و الثانية الذين يلجئون للدروس الخصوصية،
- نسبة المقيدين في مدارس أو معاهد خاصة لمجموع المتمدرسين في المرحلتين الاولى و الثانية للتعليم، إن أهمية التي توليها السلطات للتعليم تتحدد من خلال الانفاق علية .

ثانيا :الانفاق على التعليم

إن الانفاق على التعليم و إن كان الهدف منه توفير متطلبات العملية التعليمية سواء كانت موارد بشرية ام مادية تمكن أفراد المجتمع من الاقبال على التعليم في ظروف جيدة،إلا أنه يعد استثمار في نفس الوقت حيث أن المهارات و القدرات التي يكتسبها الافراد طيلة مسارهم التعليمي يتم توظيفها في العملية الانتاجية مما يؤدي غلى رفع الطاقات الانتاجية، و الذي ينعكس على تطور المجتمع .

إن التعليم يعد ركيزة هامة من ركائز التنمية البشرية حيث يوجد هناك إجماع على أن التعليم هو استثمار في البشر

و يتجلى ذلك من خلال ما كتبه آدم سميث في كتابه ثروة الأمم " اكتساب مثل هذه القدرات عن طريق رعاية صاحبها في اثناء تعليمه و دراسته و تدريبه يكلف دائما نفقات حقيقية تعتبر رأسمال ثابت متحقق في الواقع في شخصه، و كما أن هذه المواهب تعتبر جزء من ثروة الشخص فإنها تشكل ايضا جزء من ثروة الأمة التي ينتمي إليها"[1]

إن آدم سميث يعتبر النفقات الحقيقية على العملية التعليمية هو استثمار ثابت يعود بالفائدة على الشخص من خلال المهارات و القدرات المكتسبة من جهة و على البلد من خلال اسهامات هؤلاء الأفراد في خلق القيمة المضافة في المجتمع و من ثم احداث التنمية .

---

[1] هشام مصطفى الجمل – دور الموارد البشرية في تمويل التنمية في النظام الاسلامي و النظام الوضعي دراسة مقارنة – الطبعة الأولى دار الفكر الجامعي الاسكندرية ، 2006 ، ص388

إن آدم سميث يعتبر أن التعليم عنصر أساسي لإحداث التنمية و ان له اثر في كون الفرد ذي الانتاجية العالية و المنظم الاقتصادي الذي يحسن تجميع رأس المال و استثماره و بذلك يتمكن من تعظيم الثروة التي بحوزته.

ثالثا) أهداف التعليم

للتعليم اهداف يمكن تلخيصها فيما يلي [1]:

- إتاحة الفرصة امام الأفراد لتحسين أوضاعهم الاقتصادية و الاجتماعية،
- غرس قيم إيجابية تجاه العمل،
- تقديم معرفة شمولية للأفراد،
- إدراك العلاقة المتبادلة بين الانسان و البيئة و التنمية،

و لتحقيق هذه الأهداف لا بد من توفر شروط نذكر منها:

- أن يتم التعليم في جو من الحرية،
- يجب الاهتمام بالتعليم الأساسي للقضاء على الأمية،
- ان تكون المناهج مستمدة من واقع المجتمع و قيمه و تقاليده و التي تتناسب و احتياجاته.

و من المضامين المحددة لمستويات التنمية البشرية في بلد ما إضافة إلى التعليم نجد مضمون الصحة

الفرع الثاني:الصحة

تعد الصحة من اهم العناصر المشكلة للتنمية البشرية كونها تؤثر على النشاط الاقتصادي من جهة وتسمح للأفراد تحقيق اختياراتهم كما تمنحهم الحرية لبلوغ أهدافهم من جهة أخرى.

في حين أن فقدان الصحة بسبب المرض أو العجز فإنه يحد من القدرات الانسانية كما ينعكس سلبا على سلوكيات الأفراد .

أولا :مفهوم الصحة .

يقصد بالصحة " توفير كافة الامكانيات الوقائية و العلاجية الملائمة و الكافية (كما و نوعا و توزيعا) لضمان مستويات صحية لائقة، فعلى المستويات الفردية و الجماعية عموما لا يعتبر مجرد غياب المرض بمختلف مظاهره مساويا للصحة، بل إن مفهوم الصحة يتعدى ذلك ليشمل حالة كلية من الرفاه للصحة المادية و الجسدية و العقلية و النفسية و الاجتماعية للأفراد و الجماعات في المجتمع "[2]

---

[1] طارق السيد – علم اجتماع التنمية – مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية 2007 ص 103

[2] نائل عبد الحافظ العواملة – إدارة التنمية (الأسس النظرية و التطبيقات العملية) – مرجع سابق ص 185

إن اهتمام بصحة الفرد يشكل اساس بقائه .

إن الرعاية الصحية تهدف إلى القضاء على الأمراض و توفر الخدمات والرعاية الصحية اللازمة في حالة المرض من خلال توفير الهياكل الصحية و الموارد البشرية و التي تعتبر حق أصيل من حقوق الانسان.

و لقد كان ينظر للخدمات الصحية على أنها خدمات اجتماعية توفرها الدولة لمواطنيها متى توفرت لديها الموارد المالية، و تمنعها إذا شحت هذه الموارد المالية، و بالتالي فإن الانفاق على الصحة كان يعتبر انفاق استهلاكي لا استثماري.

إلا أن هذه النظرة سرعان ما تبددت، خاصة بعد ادماج العوامل الاجتماعية في إعداد نماذج التنمية والتي يتوقف نجاحها على الأفراد ذوي القدرات و الكفاءات و المؤهلات العلمية، و الذين يتمتعون بصحة جيدة و هو ما يطلق عليه راس المال البشري.

لقد اكدت المواثيق الدولية و القوانين المحلية على حق افراد لمجتمع في التمتع بالصحة و اعتبرت ذلك من صميم العدالة الاجتماعية .

كما اكدت منظمة الصحة العالمية على ذلك، من خلال ما ورد في قوانينها و التي نذكر بعض منها[1]

- التمتع بالصحة الجيدة يعد من الحقوق الرئيسية لكل انسان بغض النظر عن دينه و جنسه أو حالته الاقتصادية و الاجتماعية

- حق الصحة لكل الشعوب يشكل عامل هام لتحقيق السلام و الأمن الدوليين كما يعزز عرى التعاون بين الأفراد و الحكومات.

إن الدول الحديثة تولي أهمية كبرى لموضوع الصحة و الرعاية الصحية لمواطنيها، و يرجع ذلك إلى اعتراف الدول بالصحة و الخدمات الصحية كحق أساسي لكل مواطن و تبنيها لذلك عمليا من خلال توفير الخدمات الصحية للجميع و بشكل عادل و متوازن.

و بذلك فإن ضمان الوصول للخدمات الصحية و الانتفاع بها من طرف افراد المجتمع هو حق اساسي لكل مواطن.

مع استقرار الرأي على أهمية الصحة في أي عملية تنموية لدى أصحاب القرار و الأفراد بسبب العلاقة القوية بين صحة الفرد و صحة المجتمع من جهة و بين الصحة و التنمية من جهة اخرى.

---

[1] هشام مصطفى الجمل– دور الموارد البشرية في تمويل التنمية في النظام الاسلامي و النظام الوضعي دراسة مقارنة– مرجع سابق ص 444

إن تدني المستويات الصحية لأفراد المجتمع يؤدي إلى كبح مجهودات التنمية .

و للوقوف على المستويات التي بلغتها الدول في مجال الصحة فإنه توجد مؤشرات لقياس هذه المستويات.

ثانيا) مؤشرات الصحة

من مؤشرات الصحة التي يمكن ذكر بعضها:

- امل الحياة مع التمتع بصحة جيدة عند الولادة (بالسنوات)
- معدل وفيات الأطفال حديثي الولادة (لكل 1000 مولود حي)
- معدل وفيات الأطفال دون السنة (لكل 1000مولود حي).
- معدل وفيات الأطفال دون الخامسة (لكل 1000 مولود حي)
- معدل وفيات البالغين بين 15 سنة و 60 سنة (لكل 1000 ساكن)
- نسبة وفيات النساء عند الولادة (لكل 100000 مولود حي)
- معدل الوفيات لأسباب محددة (لكل 100000 ساكن)
- توزع أسباب الوفيات للأطفال قبل سن الخامسة.
- معدل انتشار الأمراض المعدية (لكل 100000 ساكن)

إن تقرير التنمية البشرية لسنة 2009 نبه إلى أن الأمراض تهدد صحة أغلبية سكان الأرض و التي تتشكل في غالبتها من الأمراض المعدية سريعة الانتشار. و الأمراض المرتبطة بالفقر و البيئات غير الآمنة و هجرة الجماعات البشرية و الأمراض المتنقلة عبر المياه القذرة، و الأمراض الطفيلية وغيرها كما أن وجود المياه النظيفة و قنوات الصرف الصحي تزيد من فرص الحياة و امكانية العيش الكريم.

ان القذورات و انعدام الوعي الصحي و النظافة و انعدام السكن الصحي و مياه الشرب النقية وقنوات الصرف الصحي و تلوث الهواء و البيئة كلها عوامل تساعد على انتشار الأمراض.

إن مؤشر الصحة يشكل عامل مهم في زيادة انتاجية الفرد و المجتمع وذلك من خلال[1]

- مساهمته في معالجة الوهن و عدم القدرة على التحمل للقوى العاملة .
- توسيع و تحسين قاعدة الموارد البشرية.

[1] بوحنيه قوى – تنمية الموارد البشرية في ظل العولمة و مجتمع المعلومات – مركز الكتاب الأكاديمي، عمان الطبعة الأولى، 2008 ص 135

إن بذل الامكانيات المادية لتأمين الخدمات الصحية يشكل نوع من أنواع الاستثمار البشري . ذلك ان الرعاية الصحية تعمل على الحد من وفيات الأطفال مما يؤدي إلى الزيادة في عدد السكان و من ثمة الزيادة في قوة العمل المنتجة .

كما أن الصحة تساعد على القضاء على أمراض الفقر و سوء التغذية التي تضعف الأفراد.

فالصحة تزيد من قدرات الأفراد كما تمدهم بالقوة و التحمل مما يؤدي الى مضاعفة إنتاجية الفرد، فيرتفع الناتج المحلي و يتحقق الرفاه الاقتصادي .

و نظرا لأهمية موضوع الصحة فإن دليل التنمية البشرية اعتبر ان مؤشر الصحة المؤشر الأول لقياس التنمية البشرية .

كما أنه يعد محدد هام للتنمية البشرية فكلما كان المستوى الصحي لأفراد المجتمع مرتفع كلما كانت انتاجيتهم مرتفعة و بالتالي يرتفع الناتج الخام الداخلي. و كلما تدنت المستويات الصحية للأفراد انخفضت انتاجيتهم و من تم الناتج الخام الداخلي.

و نظرا لأهمية الصحة فقد أفرد لها فرع قائم بذاته أطلق عليه اقتصاديات الصحة.

و من خلال دراسة العلاقة بين الصحة و التنمية الاقتصادية تبين أن الصحة تلعب دورا هاما في التنمية الاقتصادية دون إغفال دورها في التنمية البشرية.

إن تحسين صحة السكان من خلال برامج صحية جيدة تعد أمرا اساسيا بالنسبة لزيادة انتاجية الفرد وبالتالي زيادة دخله .

كما يؤدي إلى زيادة فاعلية قوة العمل عن طريق معالجة الوهن و الضعف و عدم القدرة . و الحد من وفيات الأطفال و هذا يؤدي لتوسيع قاعدة الموارد لبشرية

إن انسان خال من الأمراض و العلل يشكل هدف من اهداف التنمية و التي تسعى المجتمعات لتحقيقها.

و لا يمكن أن تتوفر ظروف صحية جيدة إلا في ظل و جود تغذية جيدة.

الفرع الثالث: التغذيــة

تلعب التغذية دورا هاما في حماية صحة الانسان و وقايته من الأمراض، كما أنها تساعد على العلاج في حالة الاصابة بالأمراض .

إن التغذية حسب عدد من الاقتصاديين مثل مارشال و بيغو، و موربري، تؤثر على قدرة الانسان على التحمل كما تؤثر على قدرته الانتاجية.

إن التغذية الجيدة تؤثر على الكفاءة الانتاجية للعامل،كما تطيل من مدة العمل أثناء الحياة، في حين أن سوء التغذية يؤدي إلى ضعف الكفاءة الانتاجية و إلى تقصير مدة العمل اثناء الحياة .

لذا اجمع العلماء على أن التغذية الجيدة تعد من أهم الاسس التي تقوم عليها التنمية البشرية كونها تؤثر على صحة افراد المجتمع و بالتالي تؤثر على العناصر الاقتصادية و الاجتماعية .

أولا) مفهوم التغذية

التغذية هي حصول الفرد على المواد الغذائية اللازمة لبناء أنسجة الجسم و تجديدها حتى تتمكن من اداء وظائفها و التي من أهمها:

- امداد الجسم بالطاقة،
- بناء و تجديد و نمو أنسجة الجسم،
- تنظيم العمليات الحيوية في الجسم،

إن الغذاء السليم هو الذي يحتوي على كميات تكفي الانسان من العناصر الغذائية كالسكريات والهيدوكربونات، و البروتينات و الفيتامينات، و الأملاح المعدنية، و من علامة التغذية السليمة :

- تمتع الفرد بالحيوية و النشاط،
- الاقبال على تناول مختلف أنواع الغذاء المشبعة بالعناصر التي يحتاجها الانسان،
- وزن يتناسب و سن الفرد و جنسه و هيكل جسمه،

إن سوء التغذية يؤدي لى تدهور الصحة "حيث يعد تهديد دائم لصحة الملايين من البشر في العالم النامي"[1]

و لقياس مستوى التغذية في مجتمع ما توجد مجموعة من المؤشرات .

أولا) مؤشرات التغذية

يمكن تحديد مؤشرات التغذية فيما يلي [2]:

- متوسط نصيب الفرد من السعرات الحرارية،
- نسبة السكان الذين يحصلون على أقل من الاحتياجات المتعارف عليها من السعرات الحرارية والذين يحصلون على نسبة معينة منها،
- متوسط نصيب الفرد من البروتينات في اليوم مقارنة بالاحتياجات المتعارف عليها،

[1] أبو الحسن عبد الموجود ابراهيم– التنمية و حقوق الانسان – مرجع سابق ص 277

[2] ابراهيم العيسوي– التنمية في عالم متغير – مرجع سابق ص 162–163

- نسبة السكان الذين يحصلون على نسبة اقل من الاحتياجات العادية من البروتينات.
- نسبة السعرات الحرارية المستمدة من الحبوب و السكريات.
- نسبة تكلفة الغذاء الذي تتوفر فيه مواصفات مقبولة إلى جملة الدخل لعينة من الأسر.
- نسبة السكان الذين لا يتمكنون من الحصول على غذاء ذي مواصفات مقبولة نتيجة قلة دخلهم.
- نسبة الأطفال الذين يعانون من سوء التغذية أي الذين يقل وزنهم أو طولهم عن المعدل المتفق عليه.

إن التغذية سواء كان جيدة أم سيئة لها آثار

ثانيا) آثار التغذية

للتغذية آثار إيجابية و أخرى سلبية و التي يمكن أن نذكر منها[1] :

أ) الآثار الايجابية للتغذية

تمثل الآثار الايجابية للتغذية فيما يلي :

- طاقة عمل مرتفعة،
- ارتفاع في الانتاجية،
- دخل عالي،
- وضع غذائي افضل،
- صحة جيدة،
- مستوى معيشي مرتفع،

ب) الآثار السلبية للتغذية

من أثار السلبية للتغذية يمكن ذكر:

- طاقة عمل منخفضة،
- انخفاض في الانتاجية،
- دخل منخفض و فقر،
- نقص في الغذاء،
- جهل بأثر سوء التغذية،
- تلوث و امراض .

[1] ابراهيم مراد الدعمة – التنمية البشرية الانسانية بين النظرية و الواقع – مرجع سابق ص 136

إن الفرد يحتاج إلى 1000 سعرة حرارية في اليوم للبقاء على الحياة و 2500 سعرة حرارية للشخص البالغ متوسط النشاط، بالإضافة إلى مصادر بروتينية .

وإذا لم يتوفر للفرد هذا القدر من الحريرات و البروتينات فإنه يكون عرضة لسوء التغذية و انخفاض في الوزن.

إن تحسين مستوى التغذية يؤدي إلى تحسين مستوى الصحة، و الذي بدوره يؤدي إلى ارتفاع انتاجية الفرد و يخفض معدلات تغيب الفرد عن العمل، مما يزيد من المعروض من اليد العاملة المؤهلة والمتعلمة، و تزداد كفاءة استغلال الموارد المتاحة و الذي ينتج عنه ارتفاع في الناتج القومي و من ثم نصيب الفرد من الدخل القومي.

من أمراض الناتجة سوء التغذية نجد الأنيميا، مرض الكساح و تضخم الغدد الدرقية، تأخر نمو الأطفال و غيرهم.

و نستنتج مما سبق أن الصحة و التغذية تشكلان عنصران هامان في تكوين القدرات البشرية لذا تعد من اهم جوانب التنمية البشرية .

إن سوء التغذية يمنع الانسان من أداء مهامه و وظائفه و يفقده الشعور بالأمن الشخصي و يقف حاجز أمام استثمار قدراته و كفاءاته و مؤهلاته، كما يؤثر على النمو الجسمي و العقلي لدى الأطفال كما يحد من قدرتهم على التعلم .

و أن التغذية الجيدة لا بد ان تبدأ منذ الولادة و عند الرضاعة . لأن التغذية السيئة تبقى لها آثار سلبية يظل الفرد يعاني منها طول حياته مهما تغيرت ظروفه المعيشية نحو الأحسن.

إن سوء التغذية يؤثر على المرأة الحامل كما يؤثر على مولودها، حيث بينت الدراسات ان النساء الحوامل اللائي يعانين من سوء التغذية يكن عرضة للوفاة عند الولادة بسبب تسمم الدم و النزيف والناتجة عنها (أي سوء التغذية)، كما ان وفيات أطفالهن عند الولادة و قبل بلوغهن سن الخمسة يتضاعف مقارنة بالنساء اللائي يحصلن على تغذية جيدة .

كما أن الجوع و سوء التغذية تضعفان المجتمع و ذلك من خلال اضعاف بنية افراد المجتمع واضعاف جهاز المناعة لديهم، حيث لا ستطيع الجسم مقاومة الأمراض مثل الحصبة و الالتهابات الرئوية الحادة و الملاريا .

اي أن الانسان يفقد سنوات من عمره الانتاجي نتيجة الوفاة المبكرة و نتيجة المرض و العجز.

إن سوء التغذية يحمل المجتمع نفقات مباشرة لمعالجة آثاره السيئة مثل مضاعفات الحمل و الوضع عند المرأة، كما يحمله نفقات غير مباشرة من خلال ضعف انتاجية افراد المجتمع نتيجة الموت المبكر و نتيجة التغيب عن العمل، نتيجة المرض و العجز و انخفاض مردود العمل.

الفرع الرابع : الناتج المحلي الاجمالي

يعد الناتج الاجمالي المحلي من اهم المؤشرات التي تعطي صورة عن الاقتصاد القومي خلال فترة معينة، كما يبين التدفقات التي تتم بين الوحدات الاقتصادية حيث تتخذ القرارات المتعلقة بالإنتاج والاستهلاك و الادخار

و لقد ظل الفكر التنموي التقليدي و لمدة طويلة يعتقد ان التنمية لا تتحقق إلا إذا زاد الناتج المحلي الاجمالي و من ثمة زيادة متوسط الدخل للأفراد.

أولا) مفهوم الناتج المحلي الاجمالي

يعرف الناتج المحلي الاجمالي بأنه " يمثل القيمة الاسمية او الحقيقة للسلع و الخدمات النهائية المنتجة خلال فترة زمنية معينة عادة سنة واحدة باستخدام الموارد الاقتصادية لبلد ما و الخاضعة للتبادل في الأسواق وفق التشريعات المعتمدة بغض النظر ما إذا تم هذا الناتج في الداخل أو الخارج"[1].

من هذا التعريف يمكن ان نستنتج ما يلي :

- يدخل ضمن حساب الناتج المحلي الاجمالي كافة السلع المادية (آلات، معدات، تجهيزات، مأكل، لباس ...الخ)، كما تدخل السلع غير المادية (كالتعليم، الصحة...الخ) .
- لا يدخل في حساب الناتج المحلى الاجمالي المنتجات غير النهائية كالمنتجات نصف المصنعة و المواد و اللوازم و التي تدخل كمواد وسيطية لإنتاج منتجات نهائية و ذلك تفاديا لازدواج حسابات المحاسبة الوطنية .
- ان القيمة المعتمدة لحساب الناتج المحلي الاجمالي قد تكون القيمة الحقيقية او القيمة الاسمية حسب الهدف من اعداد الدراسات .
- الناتج المحلي الاجمالي يعنى بالمنتجات النهائية الخاضعة اللتبادل و لا يعتد بالمنتجات المخزنة.

[1] هوشيار معروف " تحليل الاقتصاد الكلي " الطبعة الولى دار الصف للنشر و التوزيع عمان 2005 ص 73-74

إن متوسط نصيب الفرد لا يمكن له ان يتغير ما لم يتغير الناتج المحلي الاجمالي لذا فإن الدول تعمل على زيادته و نموه.

و نظرا لأهميته فقد دأب الاقتصاديون على قياسه و متابعة تغيراته.

إن الاختلاف بين الناتج المحلى الاجمالي و الناتج القومي الاجمالي يكمن في أن الناتج المحلي الاجمالي يحسب عن طريق جمع قيمة السلع و الخدمات المنتجة من الموارد المحلية، في حين أن الناتج القومي الاجمالي يحسب من مجموع قيم السلع و الخدمات المنتجة من الموارد المملوكة محليا.

إن الناتج المحلي الاجمالي يعطي صورة اكثر وضوح للاقتصاد خلال فترة معينة بغض النظر عن جنسية من يقيمون على اقليم الدولة .

ثانيا) محددات الناتج المحلي الاجمالي

هناك عدة عوامل تحدد الناتج المحلي الاجمالي نذكر منها[1] :

1) حجم عوامل الانتاج:

كلما كان حجم عامل الانتاج (الأرض، راس المال، قوة العمل، التنظيم) مرتفع،كلما ارتفع الناتج المحلي الاجمالي، و كلما تراجعت عوامل الانتاج كلما عرف الناتج المحلي الاجمالي تراجعا.

2) **مستوى كفاءة عوامل الانتاج**

تتحدد كفاءة عوامل الانتاج من خلال مردودية العناصر المكونة لها كالأراضي و المعدات والتجهيزات و الآلات، في حين ان كفاءة اليد العاملة و المنظمين تتحدد من خلال المهارات و القدرات التي يمتلكها هؤلاء.

و كلما كانت كفاءة عوامل الانتاج كبيرة كلما كانت الانتاجية كبيرة و بالتالي فإن الناتج المحلي الاجمالي يعرف ارتفاع و العكس صحيح.

3) **التناسب بين عوامل الانتاج**

إن حجم عوامل الانتاج لا يكفي وحده لتحقيق انتاجية كبيرة، بل لا بد أن تكون عوامل الانتاج متناسبة فيما بينها حتى يسهل مزجها في العملية الانتاجية بسلاسة، و كلما غاب التناسق بين عوامل الانتاج وطغت عوامل انتاج على أخرى . فإن ذلك يؤدي إلى مشاكل اقتصادية من أهم مظاهرها البطالة .

---

[1] حسام داود،مصطفى سلمان،عماد الصعيدي، خضر عقل،يحي الحصاونة، مبادئ الاقتصاد الكلى، الطبعة الأولى دار المسيرة للنشر و الطبع و التوزيع و الطباعة، عمان، 2000 ص 28-30

4) مستوى توظيف عوامل الانتاج

إن الناتج الاجمالي المحلي يبلغ مستوياته العليا إذا تم توظيف عوامل الانتاج بشكل يتناسب والتوظيف الكامل لليد العاملة و عدم تحقيق التوظيف الكامل يؤدي إلى ظهور مشكل البطالة .

5) طريقة تخصيص و استخدام عوامل الانتاج

إن الاستعمال الأمثل لعوامل الإنتاج بحيث يوضع كل عنصر في المكان الذي يحقق فيه أكبر مردودية مما يساهم في رفع انتاجيتها، كما يؤدي إلى ارتفاع الناتج المحلى الاجمالي.

6) الاطار الذي تعمل فيه عوامل الانتاج

و يقصد به الظروف التي تتم فيها العملية الانتاجية و التي تؤثر في الكفاءة الانتاجية لعوامل الانتاج بشكل غير مباشر و التي تتمثل في القيم الاقتصادية و الثقافية و الاجتماعية و الدينية التي تسود المجتمع .

ثالثا) قياس الناتج المحلي الاجمالي

إن الناتج المحلي الاجمالي هو القيمة النقدية للسلع و الخدمات النهائية التي يحصل عليها المستخدم الأخير، و التي تنتج في بلد معين و خلال فترة زمنية معينة .

و يمكن تحديد الناتج المحلي الاجمالي من خلال ثلاث طرق :

1) طريقة الانتاج لحساب الناتج المحلي الاجمالي:

تعتمد هذه الطريقة على جمع القيمة المضافة لكل مرحلة من مراحل الانتاج، علما أن القيمة المضافة هي الفرق بين اجمالي المبيعات و المدخلات الوسيطية قي عملية الانتاج.

و يمكن التعبير على ذلك رياضيا كما يلي :

تحسب القيمة الاجمالية للإنتاج كما يلي :

القيمة الاجمالية للإنتاج = عدد الوحدات المنتجة * سعر الوحدة

أما القيمة المضافة فتحسب بالعلاقة التالية

القيمة المضافة = القيمة الاجمالية للإنتاج – قيمة السلع الوسيطية للإنتاج

2) طريقة الانفاق لحساب الناتج المحلي الاجمالي

تقوم هذه الطريقة على اساس جمع قيمة المشتريات التي قام بها المستخدمون الأخيرون، سواء تم شراء منتجات استثمارية أو استهلاكية أو خدمية (آلات، معدات،مباني، مأكل، ملبس، خدمات طبية، خدمات تعليمية ...الخ.

والإنفاق يأخذ عدة أشكال نذكر منها:

- **الانفاق الاستهلاكي للعائلات**

و يتمثل في الانفاق الذي تقوم به الأسر من أجل تلبية احتياجاتها من سلع معمرة و سلع استهلاكية .

- **الانفاق الاستثماري الخاص**

و هو الانفاق الذي تبذله المؤسسات الانتاجية الخاصة بغرض الحصول على منتجات و مواد يعاد استخدامها لإنتاج سلع اخرى .

- **الانفاق الحكومي**

نميز بين نوعين من الانفاق الحكومي :

–انفاق حكومي يقابله نشاط انتاجي ينتج عنه سلع و خدمات مثل انفاق المؤسسات الاقتصادية العمومية .

–انفاق حكومي لا يقابله نشاط انتاجي و لا تنتظر الحكومة منه تلقي مقابل مثل الانفاق على المرافق العامة .

- **صافي المعاملات الخارجية :**

و هو صافي العماليات التجارية التي تقوم بها الدولة مع الخارج من حيث التصدير و الاستيراد.

إن صافي العمليات الخارجية هو الفرق بين قيمة الصادرات و الواردات و الذي قد يكون موجبا أو سالبا.

و يحسب بالعلاقة :

صافي العمليات التجارية = قيمة الصادرات – قيمة الواردات

بحسب الناتج المحلي الاجمالي حسب طريقة الانفاق بالعلاقة التالية :

الناتج الاجمالي المحلى = انفاق العائلات + انفاق المؤسسات الخاصة + الانفاق الحكومي + الصادرات – الواردات

3) طريقة الدخل لحساب الناتج المحلي الاجمالي

يحسب الناتج المحلى الاجمالي بجمع الدخول المحققة من عوامل الانتاج المشاركة في العملية الانتاجية و التي هي الأرض، العمل، راس المال، المنظم .

و تتمثل هذه الدخول فيما يلي :

- الأجور و هي المبالغ المالية التي يتقاضاها العمال نظير بذلهم قوة عملهم.
- الريع : وهي الدخول التي يتقاضاها ملاك الأراضي نتيجة كرائهم لأراضيهم .
- الفوائد : وهي المبالغ التي يتقاضها أصحاب رؤوس لأموال نتيجة اقراضهم الأموال للمشاريع الاستثمارية .
- الأرباح : وهي الدخول التي يحصل عليها لمنظمون نتيجة إدارتهم للمشاريع .

و عليه فإن الدخل المحلي الاجمالي حسب طريقة الدخول يحسب بالعلاقة التالية :

الناتج الاجمالي المحلى = الأجور + الريع + الفوائد + الأرباح

المطلب الرابع : مؤشرات التنمية البشرية

اعتبر مؤشر الناتج المحلي الاجمالي و لمدة طويلة المؤشر الأهم الذي يميز الدول المتقدمة عن الدول الأقل تقدما.

غير أن النظرة للناتج المحلي الاجمالي سرعان ما تبددت خاصة بعد التطورات الهامة التي عرفها الفكر التنموي و الذي نتج عنه مفهوم التنمية البشرية و الذي يهدف إلى توسيع خيارات أفراد المجتمع وتأمين لهم ظروف معيشية لائقة و مستويات مرتفعة من التعليم و الصحة و الخدمات الاجتماعية الأخرى .

لذا أصبح قياس التنمية لبلد ما يعتمد على مؤشرات التنمية البشرية، عوض الناتج المحلي الاجمالي و الذي لا يعطي صورة لما حققته الدول من انجازات تهدف إلى تحسين أوضاع الأفراد المعيشية .

الفرع الأول : مفهوم مؤشر التنمية البشرية

المؤشر هو مقياس يعطي دلالة عن أوضاع معينة، هذا المقياس قد يكون كمي أو نوعي .

إن مؤشر التنمية البشرية هو أداة مركبة تهدف إلى قياس التنمية البشرية عن طريق دراسة العلاقة بين النمو الاقتصادي و مستوى التنمية الاجتماعية باستخدام سلم يتراوح مابين القيمة صفر (0) والقيمة (1) و ذلك من خلال تحديد الامكانيات التي وفرتها الدولة في ثلاث جوانب مهمة :

أ) الجانب الأول :

مدة الحياة و مستوى الصحة، و ذلك اعتمادا على الأمل في الحياة عند الولادة.

ب) الجانب الثاني :

التمدرس و تلقي المعارف اعتمادا على معدل القراءة و الكتابة بين البالغين

ت) الجانب الثالث :

هو امكانية الحصول على مستوى حياة رفيع اعتماد على نصيب الفرد من الدخل المحلي الخام "[1].

كما يضم مؤشر التنمية البشرية ثلاث مجموعات و هي [2]:

- الدخل و يعبر عنه بمتوسط دخل الفرد من الناتج لمحلي (بالدولار حسب القوة الشرائية).
- الصحة و تقاس بالعمر المتوقع عند الولادة (أمل الحياة عند الولادة).
- التعليم و يقاس بمتغيرين هما: معدل محو الأمية و نسب التسجيل في المراحل الدراسية أساسي. ثانوي، عالي.

و من خلال هذه المؤشرات الثلاث يتم بناء مؤشر التنمية البشرية (DHI) و الذي تتراوح قيمته مابين الصفر (0) و الواحد (1) بحيث ان مستويات التنمية البشرية تكون مرتفعة كلما قارب مؤشر التنمية البشرية من الواحد و تكون ضعيفة كلما قارب المؤشرة القيمة الصفر .

الفرع الثاني : انواع مؤشرات التنمية البشرية

إن مفهوم التنمية البشرية مفهوم واسع لا يمكن قياسه بمؤشر واحد أو مجموعة من المؤشرات لذا ارتأت منظمة الأمم المتحدة للتنمية القيام بوضع نحو ثمانون مؤشر في مختلف تقاريرها يمكن ان نذكر منها[3]:

---

[1] يوسف قريشي و الياس بن ساسي، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية و فرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية، 9-10 مارس 2004 ورقلة ص 40

[2] بو حنيه قوى – تنمية الموارد البشرية في ظل العولمة ومجتمع المعلومات – مرجع سابق ص 131

[3] بوحنيه قوى مرجع سابق ص 132

1) دليل التنمية البشرية و يضم اربع مؤشرات مثل العمر المتوقع عند الولادة، معدل القراءة والكتابة للأفراد الذين يبلغ سنهم 15 سنة فما فوق، و نسبة التسجيل في المراحل الدراسية الثلاث أساسي وثانوي و عالي، نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي (بالدولار بحسب تعادل القوة الشرائية).

2) مؤشر التنمية المرتبطة بالجنس : و يضم ثمانية مؤشرات منها معدل القراءة و الكتابة لدى الكبار (15 سنة فما فوق)، نسبة التسجيل في مستويات التعليم الأساسي و المتوسط و الثانوي، العمر المتوقع عند الولادة (احتمال الحياة عند الولادة)، متوسط نصيب الفرد من الدخل المحلي الاجمالي الحقيقي (بالدولار بحسب تعادل القوة الشرائية).

3) مؤشر الفقر البشري : و يضم احدى عشرة مؤشر نذكر منها مؤشر الفقر للدول المصنعة ومؤشر الفقر للدول النامية .

4) مؤشر التقدم في العمر و يضم خمسة مؤشرات منها العمر المتوقع عند الولادة، معدل وفيات الرضع، نسبة الذين يتوفون قبل بلوغهم سن الخامسة و الستون .

5) مؤشر الصحة و يضم عشرة مؤشرات نذكر منها نسبة السكان الذين يستعملون الصرف الصحي المتعارف عليه، نسبة السكان الذين يعانون من سوء التغذية، نسبة الأطفال الذين تم تطعيمهم ضد الحصبة، السل.

6) اختلال التوازن في التعليم و يضم عشرة مؤشرات نذكر منها صافي نسبة التسجيل في التعليم الأساسي و الثانوي و العالي،و نسبة الطلاب المسجلين في كليات العلوم و الرياضيات إلى مجموع الطلاب المسجلين في التعليم العالي.

7) الأداء الاقتصادي و يضم ستة مؤشرات

8) الاتجاهات الديموغرافية و تضم سبعة مؤشرات .

9) استخدام الطاقة و يضم أربعة مؤشرات .

10) الأمن الغذائي و التغذية و يضم سبعة مؤشرات .

11) الأمن الوظيفي و يضم سبعة مؤشرات .

إن استعمال هذا الكم من المؤشرات يمكن أن يقدم لنا صورة واضحة على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية و الثقافية و السياسية التي تسود البلد ما، و بالتالي يقدم لنا صورة عن واقع التنمية كما يمكننا من معالجة المشاكل التي تعرقل مسار التنمية مستقبلا .

الفرع الثالث : قياس مؤشرات التنمية البشرية

مؤشر التنمية هو عبارة عن معطيات احصائية تقاس بها درجة تنمية مجتمع ما، و جاء ليعوض مؤشر الناتج المحلي الاجمالي الذي كان يقتصر على الجوانب الاقتصادية دون الأخذ بعين الاعتبار للجوانب الاجتماعية .

و قبل حساب مؤشر التنمية البشرية لا بد من انجاز دليل لكل بعد من الأبعاد المكونة للتنمية البشرية (الصحة، التعليم، الدخل)

حيث يتطلب حساب مؤشر التنمية البشرية حساب مؤشرات الأبعاد المكونة لها (الصحة، التعليم، الدخل)

و لحساب مؤشرات الأبعاد نأخذ قيمة دنيا و هي الصفر (0) و قيمة قصوى الواحد (01).

و تحسب قيمة المؤشر بالعلاقة التالية [1]:

$$\text{Hij} = \frac{\text{Xij} - \text{Min (Xi)}}{\text{Max (xi)} - \text{Min (xi)}}$$

حيث يمثل :

Hij يمثل دليل المؤشر i للبلد j .

Xi و يمثل القيمة الفعلية للمؤشر .

Max (xi) القيمة القصوى للمؤشر.

Min (xi) القيمة الدنيا للمؤشر.

بعد ذلك يحسب دليل التنمية البشرية كوسط حسابي لمؤشرات البعاد الثلاثة و ذلك تبع للعلاقة التالية:

$$\text{H} = \frac{\text{h1+h2+h3}}{3}$$

حيث H يمثل دليل التنمية البشرية

h 1 دليل العمر المتوقع

h 2 دليل التحصيل العلمي

h 3 دليل نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي الحقيقي (بالدولار المعدل حسب القوة الشرائية)

و منه يمكن حساب مؤشر التنمية البشرية حسب العلاقة :

$$\text{HJ} = \frac{1}{3}\sum \text{Hij}$$

[1] عبد الله عطوي – التنمية و السكان الطبعة – دار النهضة العربية بيروت 2004 ص 68

HJحيث مؤشر التنمية للبلد

Hij المؤشر لكل بعد من أبعاد التنمية البشرية.

الفرع الرابع: دلالة مؤشر التنمية

إن دلالة مؤشر التنمية البشرية يمكن تحديده من خلال أربعة مستويات:

1) المستوى الأول : يشمل البلدان التي ذات التنمية البشرية المرتفعة جدا مثل الدول الصناعية الكبرى و التي تفوق مؤشرات تنميتها 0.9 أي أن IDH >0.9

2) المستوى الثاني : و يضم البلدان ذات التنمية البشرية المرتفعة و من البلدان التي تنتمي للمستوى الثاني نجد الدول الرأسمالية المصنعة و دول وسط أوروبا و الدول الأورومتوسطية بالإضافة إلى روسيا، حيث يتراوح مؤشر التنمية ما بين 0.7 و 0.9 أي ان 0.70 < DHi < 0.9.

3) المستوى الثالث: الدول التي تعرف مستويات متوسطة من التنمية البشرية حيث يتراوح مؤشر التنمية البشرية مابين 0.5 و 0.7 أي 0.50 < DHi < 0.70 .

و من الدول التي تعرف مستوى متوسط من التنمية البشرية نجد الدول الأسيوية ذات الطابع الفلاحي و دول امريكا الجنوبية و الدول العربية .

4) المستوى الرابع: البلدان التي تعرف مستويات منخفضة من التنمية البشرية حيث يكون مؤشر التنمية البشرية أقل من 0.5 أي أن DHi < 0.5

و من البلدان التي تعرف مستويات تنمية منخفضة بلدان افريقيا الاستوائية و بلدان الساحل الافريقي.

أولا: قياس مؤشر الصحة

يعتبر مؤشر الصحة من اهم مؤشرات التنمية البشرية و الذي يستخدم أمل الحياة و عدد السنين التي يمكن ان يعيشها المولود، مع فرضية ثبات معدلات الوفيات السائدة عند الولادة، و الذي يمكن تحديده من خلال دليل العمر المتوقع عند الولادة لبلد ما .

و يتم حسابه عن طريق الوسيط الحسابي المرجح لأعمار مجموعة افتراضية من المواليد بعد تعريضهم لمعدلات وفيات لفئات عمرية مختلفة .

ثانيا:قياس مؤشر التعليم

إن مؤشر التعليم هو الآخر يعد من المؤشرات الهامة المكونة لمؤشر التنمية البشرية و يمكن تحديده من خلال دليل المام البالغين بالقراءة و الكتابة و كذا دليل نسب التسجيل في مختلف مراحل الدراسة.

حيث يتم حساب دليل المام البالغين بالقراءة، و الكتابة و دليل نسب الالتحاق بصفوف الدراسة عند مختلف الأطوار ثم تجمع النسبتين حتى نصل إلى دليل التعليم، مع إعطاء ثلثي الاهتمام لنسبة إلمام البالغين بالقراءة و الكتابة و الثلث للتسجيل في مختلف مراحل الدراسة .

ثالثا: قياس مؤشر الدخل

مؤشر الدخل هو ثالث المؤشرات التي يقوم عليها مؤشر التنمية البشرية و يتحدد من خلال نصيب الفرد من الناتج المحلي الاجمالي، و يعتبر من اقدم المؤشرات المستخدمة لقياس التنمية الاقتصادية . و رغم أن كل من الدخل و الناتج يمثلان القيمة النقدية لما انتجه البلد إلا اننا نميز بينهما، كون الدخل ما هو إلا الناتج مطروح منه تكلفة الانتاج.

و لحساب متوسط نصيب الفرد من الدخل او الناتج فإننا نقسم ما حققه البلد من دخل او ناتج على مجموع السكان .

و لأجل المقارنة الدولية فإننا نحول الدخل المحقق بالعملة الوطنية إلى الدولار بحسب اسعار الصرف المعمدة في التجارة الدولية خلال تلك الفترة .

و منه فإن دليل الناتج المحلي الاجمالي يحسب الدولار الأمريكي المعادل للقوة الشرائية .

إن دليل التنمية البشرية يحسب من خلال استخدام قيمة قصوى و قيمة دنيا لكل بعد من ابعاده و التي يمكن نورها في الجدول التالي :

جدول رقم 5 –1 : القيمة القصوى و الدنيا لمركبات مؤشر التنمية البشرية

المؤشر	القيمة القصوى	القيمة الدنيا
متوسط العمر المتوقع عند الولادة بالعوام	**85**	**25**
معدل المام البالغين بالقراءة و الكتابة بالمائة	**100**	**0**
اجمالي نسب الالتحاق بالمدارس بالمائة	**100**	**0**
اجمالي الناتج المحلي للفرد (معادل القوة الشرائية بالدولار)	**40000**	**100**

المصدر: منظمة الأمم المتحدة للتنمية تقرير التنمية البشرية 2005 ص 341

رغم الاهتمام الذي لقيه مؤشر التنمية البشرية من قبل المفكرين و الباحثين إلا انه لم يسلم من الانتقادات والني يمكن ان نذكر منها :

- أن مؤشر التنمية البشرية يتسم بالبساطة بسب اهماله عدد من المؤشرات التي تسمح بفهم أشمل و اوسع للجوانب المعبرة عن الرفاهية الانسانية و متابعة تطوراتها.
- ان مؤشر توقع الحياة عند الميلاد لا يعبر عن السلامة الصحية للأفراد.
- نصيب الفرد من الدخل المحلي الإجمالي لا يقدم صورة حقيقية عن الدخل الحقيقي الذي يحصل عليه الفرد خاصة في غياب العدالة في توزيع الدخل بين مختلف شرائح المجتمع.
- إن مؤشر التعليم يستخدم نسبة معرفة البالغين للقراءة والكتابة بالإضافة لنسبة التسجيل في مختلف اطوار الدراسة و هذا لا يقدم صورة عن المستوى التعليمي لأفراد المجتمع و مدى اكتسابهم للمعارف، كما أن إعطاء وزن مرجح قدره الثلثين لنسبة المام البا لغين بالقراءة و الكتابة و الثلث للتسجيل في اطوار الدراسة المختلفة لا يتسم بالدقة خاصة وان النفقات المبذولة عند التسجيل في الأطوار التعليمية يكون لمدد طويلة وتتطلب نفقات كبيرة مقارنة بالوقت الذي تستغرقه برامج محو الأمية التي تكون غالبا قصيرة ولا تتطلب نفقات كبير.

و نظرا للانتقادات الموجهة لمؤشرات الأبعاد الثلاث المشكلة لدليل التنمية البشرية فقد تم ادخال مؤشرات اخرى نذكر منها:

المطلب الخامس : مؤشر الفقر البشري

إن القضاء على الفقر هو هدف تصبوا إليه كل برامج التنمية سواء كانت هذه البرامج وطنية أو اقليمية او دولية.

إن الفقر من الظواهر الاجتماعية المركبة التي تصيب المجتمعات وهو ظاهرة متعددة الأبعاد يصعب معها تعريفه والإحاطة بمصطلحاته لذا تعددت تعريفاته .

فقد عرف الفقر على انه " مستوى متدني من الرفاه البشري[1] "

و هناك من عرف الفقر أنه "فقر في الدخل و فقر في الاستهلاك [2]"

كما يعرف الفقر بانه " قصور في الأموال الاقتصادية و قصور في سد الحاجات الأساسية لأفراد المجتمع[3] "

---

[1] عدنان داود العذاري و هدى زوبر الدعمي قياس مؤشرات ظاهرة الفقر في الوطن العربي الطبعة الأولى دار جرير عمان 2010 ص 18

[2] Bertrond Feumetio et Amicel Bongo Ordubec (La condition et la nature humain) publubook - France p 257

[3] هشام مصطفى الجمل – دور الموارد البشرية في تمويل التنمية في النظام الاسلامي و النظام الوضعي دراسة مقارنة مرجع سابق ص 275

إن هذه التعريفات تعبر عن النظرة التقليدية للفقر البشري والمتمثلة في نقص الموارد المالية الموجهة لتغطية الحاجيات الأساسية لأفراد المجتمع من اكل و ملبس و مسكن لائق ...الخ

غير أن ادبيات التنمية البشرية تعتبر أن الفقر من أكثر التحديات التي تواجه التنمية حيث تؤثر وتتأثر به، لذا فإن من اهم اهداف التنمية البشرية القضاء على الفقر البشري و تحسين ظروف المعيشية للفرد والرفع من قدراته و مؤهلاته، حتى تتمكن منالمساهمة في رفع النمو الاقتصادي و الاستفادة من عوائده الموزعة توزيعا عادلا بين أفراد المجتمع.

و من هذا المنظور فقد تم تعريف الفقر بأنه " الحرمان من الفرص و الخيارات الأساسية التي تبنى عليها مؤشرات التنمية البشرية، كفرصة العيش حياة مديدة و صحية و التمتع بمستوى معيشي لائق إضافة إلى التمتع بالحرية و الكرامة[1] "

كما يعرف الفقر على أنه " أحد وجوه الحرمان من الخيارات و فرص العيش المحتملة و المقبولة، فالحرمان يعود لنقص الحاجات اللازمة لتحسين الحياة الكاملة الجيدة بأبعادها الجسمية والاجتماعية و الاقتصادية و النفسية و السياسية و التي تضم كل اشكال الضعف الجسماني و العزلة و الفقر والانحراف و عدم تملك القوة للدفاع عن النفس[2] ".

إن مؤشر الفقر يقدم لنا صورة عن الحرمان من أبعاد التنمية البشرية، فإذا كان دليل التنمية البشرية يقدم لنا صورة عن التطور الحادث في ميدان التنمية البشرية فإن مؤشر الفقر البشري يقدم لنا صورة عن توزيع الحرمان من أبعاد التنمية البشرية .

الفرع الأول : دليل الفقر البشري

لقياس الفقر البشري يوجد هناك دليلان دليل خاص بالدول النامية و يرمز له ب (IPH -1) و دليل الفقر البشري للدول المصنعة و يرمز له ب (. IPH -2).

أولا) دليل الفقر البشري للدول النامية (IPH -1) .

إن مؤشر الفقر البشري للبلدان النامية (IPH -1) يتناول الحرمان من ثلاثة أبعاد هي، الصحة و التعليم، و الدخل و هي نفسها الأبعاد المشكلة للتنمية البشرية .

أ) أبعاد دليل الفقر البشري للدول النامية (IPH -1)

تتمثل أبعاد دليل الفقر البشري للدول النامية فيما يلي:

---

[1] UNDP : Le rapport mondial sur le développement humain ;1997 ; New York ;p16

[2] ابراهيم مراد الدعمه– التنمية البشرية الانسانية بين النظرية و الواقع – مرجع سابق ص 93

1) مدة الحياة و مستوى الصحة

يقاس هذا البعد عن طريق حساب احتمال أن لا يعيش المولود لمدة معينة، هذه المدة تقدر بأربعين سنة في الدول النامية.

2) التعليم و التمدرس:

و يتمثل هذا البعد في حرمان البالغين من القراءة و الكتابة و يقاس عن طريق نسبة البالغين الذين لا يعرفون القراءة و الكتابة.

3) امكانية الحصول على مستوى معيشي لائق:

و يقدر بنسبة السكان المحرومين من العناصر الأساسية للحياة، و ذلك اعتمادا على المتوسط الحسابي للمؤشرات التالية :

- نسبة السكان الذين لا يحصلون على مياه مأمونة.
- نسبة الأطفال المحرومون من الاحتياجات الأساسية .

ب) حساب مؤشر الفقر البشري الدول النامية

يتم حساب مؤشر الفقر البشري بإتباع الخطوات التالية :

- قياس الحرمان من حيث مستوى المعيشي اللائق.

و يتم ذلك عن طريق حساب الوسط الحسابي لكل من نسبة الأفراد الذين لا يحصلون على مياه مأمونة و نسبة الأطفال الذين لا يحصلون على احتياجاتهم الأساسية و تحسب بالعلاقة التالية :

الوسط الحسابي =(نسبة السكان الذين لا يحصلون على مياه مأمونة + نسبة الأطفال الذين لا يحصلون على احتياجاتهم الأساسية)/2

و يحسب مؤشر الفقر البشري بالعلاقة التالية:

$$IPH - 1 = 1 - \frac{1}{3}(p^{\alpha} + p^{\alpha} + p^{\alpha})$$

حيث P1 احتمال ان يعيش المولود حتى أربعون سنة (نسبة مئوية)

P2 نسبة البالغين الذين لا يعرفون القراءة ولا الكتابة للبالغين.

P3 المتوسط الحسابي غير المرجح لنسبة السكان الذين لا يحصلون على مياه مأمونة و نسبة الأطفال المحرومون من الاحتياجات الأساسية.

حيث α قيمة تعطى للبعد الذي يعرف قدر من الحرمان،

مع فرضية $\alpha = 3$

ثانيا) دليل الفقر البشري للدول المتقدمة (IPH – 2) :

إن دليل الفقر للدول المتقدمة (IPH – 2) يأخذ بعين الاعتبار أربعة أوجه من الحرمان.

أ) أبعاد دليل الفقر البشري لدول المتقدمة (IPH -2)

تتحدد أبعاد الفقر البشري الدول المتقدمة فيما يلي :

1) حياة مديدة و صحية

و يتمثل الحرمان في احتمال الوفاة في سن مبكرة نسبيا، و تقاس باحتمال الوفاة عند الولادة عند سن الستين.

2) التعليم و التمدرس

يتمثل الحرمان في البعد عن عالم القراءة و الاتصالات وتقاس بالنسبة المئوية من البالغين الذين تتراوح أعمارهم مابين الخامسة عشرة و الستين سنة و الذين لا يستطيعون القراءة و الكتابة الوظيفية .

3) مستوى المعيشة اللائق

و يقاس بنسبة مئوية للسكان الذين يعيشون تحت درجة الفقر.

4) البعد الاجتماعي

و يقاس الحرمان بمعدل البطالة التي تستغرق مدة طويلة تفوق السنة (12 شهر).

ب) حساب مؤشر الفقر البشري للدول المتقدمة

يتم حساب دليل الفقر البشري للدول المتقدمة بالعلاقة التالية :

$$IPH - 2 = \frac{1}{4}[p^{\alpha} + p^{\alpha} + p^{\alpha} + p^{\alpha}]$$

حيث :

P1 احتمال ان لا يعيش المولود حتى بلوغه ستون سنة (نسبة مئوية)

P2 نسبة البالغين الذي لا يحسنون القراءة و الكتابة الوظيفية

P3 نسبة السكان الذين يعيشون تحت درجة الفقر .

P4 معدل البطالة طويلة الأجل التي تزيد عن 12 شهر.

$\alpha = 3$

مع الاشارة أن مؤشر الفقر البشري لم يكن التعديل الوحيد الذي عرفه مؤشر التنمية البشرية بل وجدت مؤشرات أخرى نذكر منها مؤشر التنمية البشرية حسب الجنس.

المطلب السادس: مؤشر التنمية البشرية المرتبط بالجنس

يعمل هذا المؤشر على قياس الفروقات الاجتماعية الموجودة بين الجنسين (الذكور و الاناث) في المجتمع، و ذلك للوقوف على درجة المساواة السائدة في المجتمع بين الجنسين .

الفرع الأول: أبعاد التنمية البشرية المرتبط بالجنس و قياسها

قبل قياس أبعاد التنمية البشرية المرتبطة بالجنس لا بد من تحديد هذه الأبعاد

أ) أبعاد التنمية البشرية المرتبط بالجنس

لقياس مؤشر التنمية البشرية المرتبط نستخدم الأبعاد الثلاث المكونة للتنمية البشرية وهي :

- مؤشر الحياة المديدة و الصحية و يقاس بالعمر المتوقع عند الولادة.
- التعلم و التمدرس و يقاس بنسبة البالغين الذين يحسنون القراءة و الكتابة .
- مستوى المعيشة اللائق و يقاس بمستوى الدخل الحقيقي التقديري بالدولار المعادل للقوة الشرائية.

ب) قياس أبعاد التنمية البشرية المرتبط بالجنس

يتم حساب دليل التنمية البشرية المرتبط بالجنس عبر ثلاث مراحل هي:

- يحسب دليل التنمية للإناث و دليل التنمية للذكور من حيث كل بعد من ابعاد التنمية البشرية السابق ذكرها حسب المعادلة التالية :

$$\text{دليل البع} = \frac{\text{القيمة الحقيقية} - \text{القيمة الدنيا}}{\text{القيمة القصوى} - \text{القيمة الدنيا}}$$

- يتم جميع دليل الذكور و دليل الاناث من حيث كل بعد من أبعاد التنمية البشرية على نحو يعاقب الاختلاف و اللامساواة في الانجاز بين الرجل و المرأة .

و يحسب الدليل الناتج كونه موزع بالتساوي وفق المعادلة التالية:

$$\textbf{الدليل الموزع بالتساوي} = [\ (\textbf{حصة الاناث من السكان (دليل الاناث)}^{e^{-1}} + \textbf{حصة الذكور من السكان (دليل الذكور)}\ ^{e^{-1}}\ ]^{e^{-1/1}}$$

حيث :

e يقيس الانحراف في عدم المساواة

و في حالة e = 2 التي تعتبر جزاء معتدل فإن دليل التنمية حسب الجنس يحسب بالعلاقة التالية :

الدليل الموزع بالتساوي = [(حصة الاناث من السكان (دليل الاناث)$^{-1}$ + حصة الذكور من السكان (دليل الذكور)$^{-1}$]$^{-1}$

يحسب دليل التنمية بالمرتبط بالجنس بجمع الأدلة الثلاث الموزعة بالتساوي في المتوسط غير المرجح انطلاقا من عمود الهدف.

الفرع الثاني : مقياس مشاركة المرأة

يقوم هذا المقياس على اساس الفرص المتاحة أمام المرأة حتى يمكنها اظهار امكانياتها و قدراتها، إن قياس مشاركة المرأة يهدف إلى تبيان عدم المساواة بين الرجل و المرأة

أولا) حالات عدم المساواة بين الرجل و المرأة

هناك ثلاث حالات تظهر عدم المساواة بين الرجل و المرأة و هي[1] :

أ) المشاركة السياسية و المساهمة في صناعة القرار السياسي و التي يتم قياسها بنسبة مشاركة المرأة والرجل في الهيئات البرلمانية.

ب) المشاركة الاقتصادية و المساهمة في صنع القرار الاقتصادي و يتم حسابها من خلال مؤشرين هما:

- النسبة المئوية لكل من الرجل و المرأة في تبوأ المناصب الادارية العليا كالمشرعين و كبار المسئولين و الاداريين.
- النسبة المئوية لكل من الرجل و المرأة في شغل المناصب التقنية و المهنية.

ت) السيطرة على الموارد الاقتصادية و يقاس بالدخل المكتسب التقديري لكل من الرجل و المرأة (بالدولار حسب تعادل القدرة الشرائية).

ثانيا : حساب مؤشر مشاركة المرأة

إن حساب مؤشر مشاركة المرأة يتم عن طريق حساب النسبة المئوية للمعادلة و الموزعة بالتساوي كمتوسط مرجح للسكان و فق المعادلة العامة التالية :

النسبة المئوية المكافئة و الموزعة بالتساوي = [(حصة الاناث من السكان (دليل الاناث)$^{e-1}$ + حصة الذكور من السكان (دليل الذكور) $^{e-1}$] $^{e-1/1}$

حيث :

e درجة الانحراف في عدم المساواة بين الجنسين الذكور و الإناث.

[1] UNDP . Humain development Report 2004 technical notes p263

و في حالة e = 2 و هي درجة جزاء معتدل لعدم المساواة ين الجنسين الذكر و الأنثى .و بذلك تكون معادلة الدليل الموزع بالتساوي معرفة كما يلي :

النسبة المئوية المكافئة و الموزعة بالتساوي = [(حصة الاناث من السكان (دليل الاناث)$^{-1}$ + حصة الذكور من السكان (دليل الذكور)$^{-1}$]$^{-1}$

و يتم حساب مؤشر مشاركة المرأة و الذي يطلق عليه ايضا مؤشر التمكين بإتباع الخطوات التالية :

– حساب النسبة المئوية المكافئة والموزعة بالتساوي للتمثيل البرلماني، والتي تقاس بنسبة التمكين النسبي للمرأة من حيث مشاركتها السياسية، وتحسب عن طريق استخدام نسبة النساء و الذكور لمجموع السكان، و نسبة المقاعد البرلمانية لكل من الذكور و الاناث و بعده يتم اجراء حساب اولي لدليل التنمية البشرية المعادلة و الموزعة بالتساوي تبعا لقيمة مثالية تقدر ب 50 مقعد لكل من الذكور و الإناث.

– حساب النسبة المئوية المكافئة و الموزعة بالتساوي للمشاركة الاقتصادية، و التي تقاس حسب النسب المئوية لحصص الرجال و النساء من مناصب المشرعين وكبار المسئولين و المدراء.

– حساب النسبة المئوية المعادلة والموزعة بالتساوي للدخل، حيث يتم تقدير الدخل المكتسب (بالدولار وحسب تعادل القوة الشرائية) للنساء و الرجال كل على حده، ثم يتم حساب دليل الدخل تبعا لمعالم الأهداف.

وبعد ذلك يتم جمع دلائل الذكور و دلائل الاناث لإعداد الدليل المساوي .

بمجرد الانتهاء من حساب الأبعاد الثلاث لمقياس تمكين المرأة يتم تحديد مؤشر تمكين المرأة بشكل مباشر والمتمثل في متوسط بسيط للنسب المئوية المعادلة والموزعة بالتساوي.

غير أن الباحثين والمفكرين و الخبراء لم يتوقفوا عند هذا الحد بل حاولوا تطوير مؤشرات التنمية البشرية حتى تكون عاكسة للتطورات التي عرفتها المجتمعات في مجال التنمية البشرية و لقد كللت مجهوداتهم بدليل التنمية المنقح.

المبحث الثالث: دليل التنمية البشرية المنقح

بعد مرور عشرون سنة على اصدار دليل التنمية البشرية و نتيجة الانتقادات الشديدة التي وجهت لمقاييس ابعاده، قررت منظمة الأمم المتحدة للتنمية وبناء على هذه الانتقادات ادخال تحسينات على هذه المقاييس معتمدة على التجارب المستخلصة من الواقع العملي لتطبيق برامج التنمية، و كذا

التطورات الحاصلة في الجانب النظري بالإضافة إلى التقدم الحاصل في جمع البيانات و المعلومات الإحصائية .

وذلك باستخدام ثلاث مقاييس جديدة هي قياس عدم المساواة في مختلف الأبعاد المكونة للتنمية البشرية والفروقات بين الجنسين و أوجه الحرمان.

و لقد ظل مؤشر التنمية البشرية و منذ تاريخ صدوره سنة 1990 يعتبر مقياسا اجماليا للتقدم في أبعاده الثلاث و الصحة و التعليم و الدخل، إلا انه بحلول سنة 2010 تم اصدار دليل التنمية البشرية المنقح و على ضوئه تحددت مؤشرات قياس ابعاد دليل التنمية البشرية المنقح.

المطلب الأول : التغيرات التي طرأت على حساب مؤشر التنمية

لقد عرف دليل التنمية البشرية المنقح تعديلات على مستوى قياس الأبعاد و تغيرات على مستوى المنهجية المتبعة في حساب هذا المؤشر.

الفرع الأول : التغيرات التي طرت على قياس الأبعاد

من التغيرات التي عرفتها أبعاد دليل التنمية البشرية لمنقح[1] مؤشر المعيشة اللائق (الدخل) و قياس المعرفة .

أ) قياس الدخل

إن دليل التنمية البشرية لسنة 1990 اعتبر أن مستوى المعيشة اللائق يتحدد بنصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي (المقدر بالدولار المعادل للقوة الشرائية).

ونظرا لكون الناتج المحلي الإجمالي هو القيمة النقدية للسلع والخدمات التي تم انتاجها داخل حدود الوطن دون الأخذ بعين الاعتبار السلع والخدمات التي تبقى فيه، لذا فقد اعتمد مكتب تقرير التنمية البشرية للأمم المتحدة الدخل القومي الإجمالي في قياس مستوى المعيشة اللائق.

بسبب ان الدخل القومي الإجمالي هو الدخل الذي يعود على المقيمين بالبلد، وهو يشمل الإنتاج المحلي والتدفقات الخارجية باستثناء الدخل الذي يتحقق في الداخل و يحول للخارج.

إن الدخل القومي الاجمالي يأخذ بعين الاعتبار التمويلات المالية المتأتية من الخارج مضاف إليها الاعانات الخارجية.

---

[1] المجلس الاقتصادي الاجتماعي للأمم المتحدة، اللجنة الاحصائية الدورة الثانية و الأربعون 22-25 فيفري 2011 تقرير برنامج الأمم المتحدة الانمائي عن احصائيات التنمية البشرية ص 4-6

ب) قياس المعرفة (التعليم)

اعتبر دليل التنمية البشرية لسنة 1990 أن قياس مؤشر التنمية يتم عن طريق حساب نسبة البالغين الذين يجيدون الكتابة والقراءة، و نسب التسجيل في أطوار التعليم الثلاث الأساسي و الثانوي و العالي. غير أن هذا المقياس لا يسمح لنا المقارنة بين الدول في مجال المعرفة خاصة مع التطورات التي عرفها العالم في مجال العلم .

ذلك أن نسب التسجيل في الأطوار الثلاث لا تسمح لنا بمعرفة السنوات الحقيقية التي قضاها الفرد على مقاعد الدراسة ولذلك تم إعادة النظر في هذا المقياس، واستبداله بمقياسين جديدين هما:

– المدة الفعلية التي قضاها الفرد على مقاعد الدراسة،

– المدة الفعلية المتوقعة للاستمرار في ارتيادها.

وحل معدل سنوات الدراسة محل الالمام بالقراءة والكتابة للبالغين.

وحلت السنوات المتوقعة أن يقضيها الطفل على مقاعد الدراسة محل نسبة المسجلين بالأطوار التعليمية الثلاث(أساسي، ثانوي، عالي).

و رغم ان هذا المؤشر جاء ليعطي صورة أفضل لقياس المعرفة فإنه لم يخلوا من قصور، كونه لا يأخذ بعين الاعتبار سنوات الرسوب، و بالتالي لا يمكن مقارنته مع الدول التي لا تقر بالرسوب .

الفرع الثاني : التغيرات التي أدخلت على المنهجية

إن دليل التنمية البشرية لسنة 1990 كان يعتمد على تحويل المؤشرات التي تضم وحدات قياسية مختلفة إلى علامات تتراوح ما بين (0–1) وكانت المنهجية المعتمدة حينذاك تقتضي استعمال أهداف ثابتة قصوى وأهداف دنيا.

اما بالنسبة لدليل التنمية البشرية المنقح فإن القيم الدنيا والقيم القصوى استمدت من القيم الأعلى والدنيا الملاحظة خلال الفترة الممتدة ما بين 1980 و 2010.

كما تغيرت طريقة تجميع مؤشرات التنمية البشرية حيث انتقلت من المتوسط الحسابي إلى استخدام المتوسط الهندسي حتى نتوصل إلى إنجازات أكثر توازنا.

و من ذلك نستخلص ان مؤشر الصحة يقاس بالعمر المتوقع عند الولادة، و أن العلم يقاس بمتوسط السنوات التي يقضيها الفرد على مقاعد الدراسة والسنوات المتوقعة لارتياد مقاعد الدراسة .

جدول رقم 5- 2 : جدول توضيحي لإصلاحات مؤشر التنمية البشرية 2010

	السابق			2010		
الأبعاد	المؤشرات	الحد الأدنى	الحد الأقصى	المؤشرات	الحد الأدنى	الحد الأقصى
الصحة	العمر المتوقع عند الولادة بالسنوات	25	85	العمر المتوقع عند الولادة بالسنوات	20	83،2
المعرفة	معدل الالمام بالقراءة و الكتابة (نسبة مئوية)	0	100	متوسط سنوات الدراسة الحقيقية	0	13،2
	النسبة المئوية للمسجلين في الدراسة من الجنسين(نسبة مئوية)	0	100	متوسط سنوات الدراسة المتوقعة	0	20،6
مستوى المعيشة	نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي	100	40.000	نصيب الفرد من الدخل القومي الإجمالي	163	108.611
	المتوسط الحسابي			المتوسط الهندسي		

المصدر : المجلس الاقتصادي و الاجتماعي للأمم المتحدة : اللجنة الاحصائية، الدورة الثانية والأربعون 22-25 فيفري 2011 تقرير برنامج الأمم المتحدة الإنمائي عن احصائيات التنمية البشرية ص 6 .

المطلب الثاني : حساب مؤشر التنمية البشرية المنقح

يتم حساب مؤشر التنمية المنقح حسب الطريقة التالية[1] :

الفرع الأول: تكوين الدليل بأدلة فرعية لكل بعد

حيث تحدد القيمة الدنيا و القيمة القصوى لكل مؤشر أساسي (المعالم المرجعية)، و نظرا لكون حساب المجموع يعتمد على المتوسط الهندسي فإن القيمة القصوى لا يكون لها أي تأثير على المقارنة النسبية لبلدين أو أكثر .

ولقد حددت القيمة القصوى في تقرير التنمية البشرية لسنة 2011 اعتماد على ما سجلته المؤشرات خلال الفترة مابين 1980 و 2011 و التي يمكن توضيحها بالجدول التالي :

[1] منظمة الأمم المتحدة للتنمية تقرير التنمية البشرية 2011 ص 172

جدول رقم 5 – 3 : جدول تكوين معالم دليل التنمية البشرية 2011

البعد	الحد الأقصى	الحد الأدنى
متوسط العمر المتوقع	**83.4) (اليابان 2011**	**20**
متوسط سنوات الدراسة	**13.1 (الجمهورية التشيكية 2005)**	**0**
متوسط سنوات الدراسة المتوقع	**18**	**0**
دليل التعليم المركب	**0.978) (نيوزيلندا 2010**	**0**
نصيب الفرد من الدخل بتعادل القوة الشرائية محسوب بالدولار الأمريكي	**(قطر 2011) 107.721**	**100**

المصدر : منظمة الامم المتحدة للتنمية تقرير التنمية 2011 ص 172

الفرع الثاني : حساب الأدلة الفرعية الخاصة بكل بعد

يتم حساب الأدلة الفرعية الخاصة بكل بعد حسب المعادلة التالية :

$$\text{قيمة البعد} = \frac{\text{القيمة الفعلية} - \text{القيمة الدنيا}}{\text{القيمة القصوى} - \text{القيمة الدنيا}}$$

فبالنسبة لبعد التعليم نستعمل المعادلة السابقة لكل من المتغيرين، أي متوسط سنوات الدراسة و متوسط سنوات الدراسة المتوقعة، و يحسب المتوسط الهندسي للأدلة الناتجة، ثم نطبق المعادلة السابقة على المتوسط الهندسي للأدلة باستعمال الصفر، و التي تعادل تطبيق المعادلة السابقة على المتوسط الهندسي للمتغيرين .

ثم تجمع الأدلة الفرعية لكل بعد لتكوين دليل التنمية البشرية و المتمثل في المتوسط الهندسي لأدلة الأبعاد الثلاث و الذي يطلق عليه دليل التنمية البشرية الهجين.

المطلب الثالث : دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة

بالنسبة لدليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة و الذي وضع لقياس عدم المساواة التي يعرفها كل بعد من أبعاد التنمية البشرية و التي شملها الدليل الأصلي (ما قبل 2010)، فقد أدخلت عليه تنقيحات، و التي ظهرت مع صدور تقرير التنمية البشرية لسنة 2010، حيث تم تقديم تقرير معدل بعامل عدم المساواة، كمقياس لمؤشر التنمية في المجتمعات التي تسودها حالات عدم المساواة في الاستفادة من مختلف ابعاد التنمية البشرية .

و كلما سادت المساواة كلما كانت قيمة دليل التنمية البشرية مساوية لقيمة دليل التنمية البشرية المعدل بعدم المساواة.

إن دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة، يظهر لنا التفاوت في الاستفادة من أبعاد التنمية البشرية، و التي يمكن قياسها عن طريق حساب متوسط القيمة لكل بعد من الأبعاد، تبعا لمستوى عدم المساواة فيه.

فدليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة لا يحسب متوسط التنمية البشرية استنادا لمؤشرات الصحة و التعليم و الدخل بل يقيس كيفية توزيع هذه القيم .

و هو بذلك يحسب الفوارق في متوسط العمر المتوقع عند الولادة، و في سنوات الدراسة الفعلية والمتوقعة، و في الدخل.

فالقيمة المتوسطة لكل بعد من الأبعاد تتحقق بحسب درجة عدم المساواة في التوزيع.

و عليه فإن دليل التنمية البشرية يعتبر الحد القصى الذي تصل إليه التنمية البشرية في حالة وجود مساواة تامة في التوزيع،

في حين أن مؤشر التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة يعبر عن التنمية البشرية التي يصل إليها المجتمع في ظل عدم المساواة في التوزيع.

الفرع الأول : حساب مؤشر التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة

يتم حساب مؤشر التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة عبر ثلاث مراحل[1] :

[1] منظمة الأمم المتحدة للتنمية، تقرير لتنمية البشرية 2010 ص 87

1) قياس عدم المساواة في التوزيع :

إن دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة يستند إلى مجموعة من مقاييس عدم المساواة الصادرة عن ايتكينسون 1970 و الذي يحدد عامل الخطأ $\in$ =1

و تحسب عدم المساواة بالمعادلة التالية :

$$A = 1 - \frac{g}{u}$$

حيث :

A عدم المساواة

g المتوسط الهندسي للتوزيع

U المتوسط الحسابي للتوزيع

وبذلك تصبح المعادلة كما يلي:

$$A_x = 1 - \sqrt[n]{\frac{x_1 + x_2 + \cdots \cdot \ldots xn}{x}}$$

حيث A_x العمر المتوقع بالسنوات، و سنوات الدراسة، و نصيب الفرد من الدخل المتاح أو من الاستهلاك .

(x1+x2+x3…..xn) التوزيع في بعد المكاسب

و نظرا لكون المتوسط الهندسي لا يقبل قيمة الصفر فإنه في حالة سنوات الدراسة نضيف سنة واحدة (1) إلى الأرقام المسجلة وذلك لحساب عدم المساواة، وفي حالة الارتفاع أو الانخفاض المفرط. في نصيب الفرد من الدخل القومي نقتطع 0.5 % من القيم الخمس الأعلى في التوزيع للحد من تأثير القيم المرتفعة جدا.

وفي حالة الدخل السالب او المنعدم للخمس قيم السفلى فإننا نضيف 0.5 % من توزيع الدخل الإيجابي.

– تعديل أدلة الأبعاد وفق عامل عدم المساواة:

يعادل متوسط الإنجازات في بعد معين X وفق عامل عدم المساواة حسب المعالة التالية:

$$\bar{x} = \bar{x}(1 - A_x) = \sqrt[n]{[x_1 + x_2 + x_3 \dots x_n]}$$

حيث:

: $\bar{x}$ و هو المتوسط الهندسي الفعلي للتوزيع من قيمة المتوسط على أساس التفاوت في التوزيع.

A_x مقياس أتيكينسون،

وتحسب أدلة الأبعاد المعدلة بعامل عدم المساواة lix بضرب أبعاد دليل التنمية البشرية **lx** بعامل $(1 - A_x)$

وبذلك تصبح المعادلة:

lix = (1-AX) * lx

lix أدلة الأبعاد المعدلة بعدم المساواة .

lx أدلة أبعاد التنمية البشرية .

AX يمثل مقياس أتيكينسون .

الفرع الثاني : قياس دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة

إن دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة يمثل الوسط الهندسي لأدلة الأبعاد الثلاثة المعدل بعامل عدم المساواة، و يتم قياسه بإتباع الخطوات التالية :

5) حساب دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة بالنسبة لدليل الدخل غير المعدل **(IHDI*)**.

$$\sqrt[3]{(1 - \text{alife}) * \text{ilife} * (1 - \text{AEDUCATION}) * \text{IEDUCATION} * (1 - \text{AIncome}) * \text{I} * \text{Income}}$$

$$\text{IHDI}^* = \sqrt[3]{(\text{IILife}) * \text{IIEducation} * \text{I} * \text{IIncome}}$$

و يحسب نسبة الفرق بين دليل التنمية البشرية و دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة بالمعادلة التالية :

$$\text{LOSS} = 1 - \frac{\text{IHDI}^*}{\text{HDI}^*} = 1 - \sqrt[3]{(1 - \text{ALief}) * (1 - \text{AEducation}) * (1 - \text{AIncome})}$$

و يحسب دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة حسب العلاقة التالية [1] :

$$\text{IHDI} = \frac{\text{IHDI}^*}{\text{HDI}^*} * \text{HDI}$$

و منه يكون دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة معرف بالعلاقة التالية :

$$\text{IHDI} = \sqrt[3]{(1 - \text{ALife}) * (1 - \text{AEducation}) * (1 - \text{AIncome})} \ * \ \text{HDI}$$

المطلب الرابع :دليل الفوارق بين الجنسين

إن هذا الدليل يعمل على قياس الفوارق الموجودة بين كل من الرجل و المرأة في المجتمع، والمتعلقة بالأبعاد الثلاث، الصحة الانجابية، التمكين، و سوق العمل .

و تتراوح قيمة هذا المقياس مابين الصفر (0) و الواحد (1)، في حالة المساواة الكاملة بين الجنسين فإن المقياس يأخذ القيمة الصفر (0) و في حالة انعدام المساواة بين الجنسين فإن المقياس يأخذ قيمة واحد(1).

إن حساب دليل الفوارق بين الجنسين يقوم على أساس المقياس الذي جاء به ساث Seth 1990 و الذي يأخذ بعين الاعتبار الترابط بين الأبعاد الثلاث .

إن دليل الفوارق بين الجنسين يحسب بالطريقة التالية :

- يحسب المتوسط الهندسي لكل الأبعاد، ثم تحسب المتوسطات الهندسية لكل الأبعاد للرجل والمرأة كل على حده، ثم تجمع باستخدام متوسط هندسي واحد للجنسين .

و لقياس الفوارق بين الجنسين سوف نتناول الأبعاد الثلاث[2] :

الفرع الأول : قياس الصحة الانجابية

يتم قياس الصحة الانجابية للمرأة عبر مؤشرين هما : معدل وفيات الأمهات عند الولادة و خصوبة المراهقات .

إن مؤشر وفيات الأمهات عند الولادة و خصوبة المراهقات يقدمان لنا صورة عن وضعية المرأة في المجتمع.

---

[1] UNDP . humain development Report 2004 technical notes

[2] منظمة الأمم المتحدة للتنمية تقرير التنمية البشرية 2010 ص 93

فالمستوى التعليمي للمرأة و استفادتها من الخدمات الصحية أثناء الحمل و قبل الوضع، و التغذية الصحية تشكل عوامل تحد من نسبة وفيات الأمهات عند الولادة، كما أن تمدرس المراهقات لمدة واقتحامهن عالم الشغل و الحصول على مناصب عمل محترمة، يساهم في تأخير سن زواج المراهقات وبالتالي تخفيض خصوبتهن.

الفرع الثاني :التمكين

و يتم قياسه من خلال المقاعد التي تشغلها المرأة في **المجالس** النيابية مقارنة بالرجل ، كما يقاس بالمستوى التعليمي للمرأة و خاصة الثانوي و العالي و الذي يتيح لها فرصة ابراز كفاءاتها و قدراتها، كما يسمح لها المشاركة في اتخاذ القرار و ابداء رأيها، كما يتيح لها هامش أكبر من الحرية .

إن التعليم يؤثر إيجابا على المرأة و يظهر لذلك من خلال تشكل وعي صحي لدى المرأة المتعلمة يسمح لها بالاهتمام بنفسها و بمولودها، مما يقلل من وفيات الامهات عند الولادة و وفيات الأطفال .

الفرع الثالث:سوق العمل

إن هذا المقياس يبحث مشاركة المرأة ضمن القوى العاملة، و التي نعني بها العاملون و الباحثون عن العمل بدوام كامل أو بدوام جزئي.

إن الدراسات و البحوث بينت ان مشاركة المرأة ضمن القوى العاملة في تزايد مضطرد مما يعزز مكانتها في المجتمع.

الفرع الرابع : دليل الفوارق بين الجنسين

إن حساب دليل الفوارق بين الجنسين يمر بخمسة مراحل هي [1] :

1) معالجة قيمة الصفر و القيمة المفرطة.

أ) تحديد قيمة دنيا لكل مؤشر من مؤشرات العناصر المكونة لدليل الفوارق بين الجنسين كون المتوسط الهندسي لا يقبل القيمة صفر (0)، و لقد حددت هذه القيمة ب 0.1% كمعدل خصوبة المراهقات، ونسبة النساء اللائي تحصلن على مقاعد برلمانية. ونسبة التحصيل العلمي (ثانوي وعالي)، و معدل مشاركة المرأة في سوق العمل.

و يحسب معدل وفيات الأمهات على أساس قيمة دنيا وهي 10 وفيات لكل 100.000 مولود حي وكحد أقصى 1000 وفاة لكل 100.000 مولود حي، مع فرضية أن المجتمعات التي تعرف نسبة

[1] PNUD .Le rapport mondiale sur le développement humain .2010 p 244-245

وفيات أمهات لكل 1000 مولود حي أو أكثر لا تختلف أوضاعها الاقتصادية و الاجتماعية والصحية عن بعضها البعض، كما أن البلدان التي تعرف وفيات أمهات من واحد (01) إلى عشرة (10) لكل 100.000 مولود حي لا تختلف عن بعضها من حيث الامكانيات الاقتصادية والاجتماعية والصحية .

ب) تجميع المعطيات لمختلف الأبعاد لكل من الرجل و المرأة :

- في حالة النساء و المراهقات تكون معادلة التجميع كما يلي :

$$GF = \sqrt[3]{(\frac{100}{MMR} * \frac{1}{AFR})^{\frac{1}{2}}} * (PRf * SEf)^{1/2} * LFPRf$$

حيث تمثل :

MMR معدل وفيات الأمهات

AFR معدل خصوبة المراهقات

PRf نسبة تمثيل النساء في المجالس البرلمانية

SEf نسبة النساء اللائي لهن مستويات تعليمية ثاوي و عالي .

LFPRf نسبة مشاركة المرأة في سوق العمل .

- في حالة الرجال و الشباب فإن معادلة التجميع تكون كما يلي

$$GM = \sqrt[3]{1 * (PRm * SEm)^{1/2} * LFPRm}$$

PRm نسبة تمثيل الرجال في المجالس البرلمانية

SEm نسبة الرجال الذين لهم مستوى تعليمي ثانوي و عالي .

LFPRm نسب مشاركة الرجال في سوق العمل

- تجميع البيانات باستخدام متوسط واحد للجنسين .

تجمع أدلة الذكور و الاناث باستخدام متوسط واحد للجنسين لتكوين دليل متوازن لكل من الرجل والمرآة و يحسب بالعلاقة التالية :

$$HARM\ GF.GM = \left(\frac{GF^{-1} + GM^{-1}}{2}\right)^{-1}$$

حيث :

GF تجميع أدلة الاناث

GM تجميع أدلة الذكور

HARM GF.GM تجميع أدلة الذكور و الاناث

إن استخدام متوسط تجميع المتوسطات الهندسية لكل مجموعة يراعي الترابط الموجود بين مختلف الأبعاد كما يبين عدم المساواة الموجودة بين الرجل و المرأة .

- حساب المتوسط الهندسي للمتوسطات الحسابية لكل مؤشر

$$\overline{Gfm} = \sqrt[3]{\overline{Health} * \overline{Empowerment} * \overline{LFPR}}$$

$$Heath = (\sqrt{\frac{10}{MMr}} * \frac{1}{AFr} + 1)/2$$

$$EMPOWERMENT = (\sqrt{PRf * SEf} + \sqrt{PRm * SEM})/2$$

$$LFPR = \frac{LFPRF+LFPRM}{2}$$

حساب الفوارق بين الجنسين يتم عن طريق مقارنة الدليل الموزع بالتساوي بين الجنسين مع المعيار المرجعي.

ويمكن تبيان ذلك بالمعادلة التالية :

$$1 - \frac{HARM(GF،GM)}{Gfm}$$

المطلب الخامس :دليل الفقر متعدد الأبعاد

إن مؤشر الفقر البشري الذي تم اعتماده سنة 1997 من طرف منظمة المم المتحدة للتنمية رغم انه حاول معالجة مشكلة الحرمان من أبعاد متعددة، إلا انه ظل يعاني من القصور بسبب اعتماده على متوسط الحرمان لكل بعد من أبعاد التنمية و بالتالي لا يمكن ربط هذا المقياس بالفئات المحرومة من أبعاد متعددة، مما يفقده الأهمية عند وضع السياسات العامة .

الأمر الذي دفع بالأمم المتحدة للتنمية و بالتعاون مع جامعة اكسفورد لوضع دليل للفقر متعدد الأبعاد

الفرع الأول : مكونات الفقر متعدد الأبعاد

"دليل الفقر متعدد الأبعاد هو دليل بسيط و هام في توجيه السياسة العامة، و هو دليل يكمل المقاييس المالية بنهج أوسع نطاقا، و هذا الدليل يحدد أوجه الحرمان المتداخلة على مستوى الأسرة في الأبعاد الثلاثة التي يشملها الدليل الأصلي للتنمية البشرية [1]"

فمؤشر الفقر البشري متعدد الأبعاد يعبر عن الحرمان المتعدد الأوجه في نفس الأبعاد التي يتناولها دليل التنمية البشرية و التي هي [2]:

- التعليم : و يقاس بعدد الأسر التي يوجد بها فرد لم ينه خمس سنوات من الدراسة، ووجود طفل واحد على الأقل في سن الدراسة و لم يلتحق بالمدرسة .
- الصحة : و يقاس بوجود فرد في الأسرة يعاني من سوء التغذية، و وفاة طفل او أكثر في الأسرة.
- مستوى المعيشة : و يتمثل في عدم الحصول على المياه النظيفة الصالحة للشرب، عدم وجود مرافق محصنة للصرف الصحي و استخدام وقود غير نظيف (الفحم، الحطب) للطهي، و السكن في مسكن أرضيته من تراب .

إن دليل الفقر متعدد الأبعاد يتكون من أبعاد تقابل أبعاد التنمية البشرية، و هذه الأبعاد تقاس بعشرة مؤشرات، و تعاني الأسرة من الفقر متعدد الأبعاد في حالة معاناتها من الحرمان من بعدين لستة أبعاد المكونة للتنمية البشرية .

و لتحديد الفقر متعدد الأبعاد فقد نم وضع سلم نقاط يتراوح مابين الصفر و الثلاثة و الثلاثون نقطة لكل بعد من الأبعاد ' و ذلك تبعا لدرجة الحرمان التي تعاني منه الأسرة، فإذا تجاوزت النقطة الثلاثون اعتبرت الأسرة فقيرة .

- بالنسبة للصحة فتقاس من خلال الأسر التي عرفت وفاة أطفال دون سن الخامسة أو عرفت حالات من سوء التغذية بين افرادها . عندها تمنح نقطة تقدر ب 16.7 لكل حالة من الحالتين.
- بالنسبة للتعليم فإنه يقاس بعدد سنوات التي قضاها الفرد على مقاعد الدراسة، فإذا لم يستمر اي فرد من أفراد الأسرة على مقاعد الدراسة لمدة تساوي الخمس سنوات أو أكثر، و إذا كان طفل من

---

[1] منظمة الأمم المتحدة للتنمية تقرير التنمية البشرية 2010 ص 96

[2] منظمة الأمم المتحدة للتنمية، تقرير 2011 ص 173

أفراد الأسرة على الأقل و يقل سنه عن خمسة عشرة سنة و لم يلتحق بمقاعد الدراسة فعندها تمنح للأسرة نقطة تقدر ب 16.7 .

الفرع الثاني : قياس دليل الفقر متعدد الأبعاد

إن قيمة دليل الفقر المتعدد الأبعاد يحسب بضرب النسبتين :

نسبة السكان الذين يعانون من الفقر متعدد الأبعاد و التي تحسب بالعلاقة التالية :

$$H = \frac{Q}{N}$$

حيث :

H نسبة السكان الذين يعانون لفقر متعدد الأبعاد

Q عدد السكان اذين يعانون الفقر متعدد الأبعاد،

N عدد السكان،

أما حساب شدة الحرمان فهي عبارة عن متوسط نسبة المؤشرات التي تدل على حرمان الأفراد إلى مجموع عدد السكان الذين يعانون الفقر و تحسب بالعلاقة التالية:

$$A = \frac{\sum_1^q c}{q}$$

حيث :

A شدة الحرمان(الفقر).

C أوجه الحرمان التي يعاني منها السكان الفقراء.

q عدد السكان الفقراء،

بعده يحدد لكل فرد عدد من النقاط بحسب درجة الحرمان بحيث يكون العدد الأقصى من النقاط 100 نقطة و أن القيمة القصوى لكل بعد هي 33.33 %.

فبالنسبة للتعليم فإن هناك مؤشران كل منهما يأخذ 16.7 نقطة، و نفس الشيء بالنسبة للصحة حيث يحددها مؤشران لكل منهما 16.7 نقطة، أما بالنسبة لمستوى المعيشة فإنه يضم ستة مؤشرات كل منها تأخذ 5.6 نقطة.

و لتحديد درجة الفقر فيتم جمع هذه النقاط لكل بعد من الأبعاد فإذا تجاوزت الثلاثون نقطة نقول أن الأسرة تعاني من الفقر متعدد الأبعاد.

خلاصة الفصل:

يعد موضوع التنمية من المواضيع الهامة التي شغلت المفكرين و العلماء و السياسيين منذ القدم .
و لقد ارتبط مفهوم التنمية و لمدة طويلة بمفهوم النمو الاقتصادي وتطور الدخل القومي، حيث كان الاهتمام منصب على اشباع الحاجيات الأساسية للإنسان، دون النظر إلى جودة حياته.
غير أن الدراسات و الأبحاث أثبتت خطأ هذا الطرح، خاصة و ان هناك دول عديدة حققت مستويات مرتفعة من الدخل القومي و مع ذلك لا زالت تعاني الفقر و الحرمان.
و مع منتصف الثمانينات من القرن الماضي، و مع دراسات الباحث الهندي أمرتا ساي و زميله محبوب الحق، بدأ الاهتمام بالإنسان، كونه وسلية التنمية و غايتها،
و لقد تبنى برنامج الأمم المتحدة الانمائي هذه الأفكار، و أصدر أول تقرير له حول التنمية البشرية سنة 1990، و كان له الفضل في انتشار المفهوم عبر تقاريره السنوية إلى يومنا هذا.
إن برنامج الأمم المتحدة الانمائي ركز على أن التنمية هدفها الناس و بالناس و للناس، و لا يمكن أن يحقق ذلك إلا من خلال رفع قدرات الأفراد عن طريق توفير التعليم، و الصحة، و أن تقوم بتحسين معيشتهم عن طريق توفير دخل مستقر، و لا يتأتى لها ذلك إلا من خلال توفير مناصب عمل. وان تمكنهم من الانتفاع بقدراتهم المكتسبة و التي تنعكس إيجابا على نمو الانتاج.
ولقياس التنمية البشرية اعتمد برنامج الأمم المتحدة مقياس اطلق عليه مؤشر التنمية البشرية و هو المؤشر الرئيسي، تم ادخال عليه تحسينات بإضافة مؤشرات مكملة بسبب الانتقادات الموجهة له كمؤشر التنمية البشرية المرتبط بالجنس، مؤشر تمكين المرأة، مؤشر الفقر البشري .
و نظرا للانتقادات الموجهة للمؤشر و التي دفعت برنامج الأمم المتحدة لإدخال تنقيحات عميقة، مستغلة بذلك مرور عشرون سنة عن اصدار أول تقرير حول التنمية البشرية، و مستفيدة من الانتقادات الموجه له، ومن التطور الذي عرفته الاحصائيات و التجارب المستمدة من الواقع المعاش، لتصدر مؤشر التنمية البشرية المنقح و الذي يضم مؤشر التنمية البشرية المعدل بعدم المساواة، مؤشر الفروق بين الجنسين، مؤشر الفقر متعدد الأبعاد.
و هذا لإعطاء صورة حقيقية عن التنمية البشرية في بلد ما، و للوقوف على المجهودات المبذولة لتحقيقها.
إن دول الشمال الافريقي (الجزائر تونس، المغرب) شأنها شان باقي دول العالم، كان هدفها منذ الأيام الأولى لاستقلالها تحقيق تنمية اقتصادية و اجتماعية و تحسين ظروف المعيشة للسكان .
سخرت امكانيات مادية كبيرة في سبيل تحقيقها، حيث بلغت مراحل متقدمة من التنمية البشرية سنتناول مستوياتها وأهمية النفقات المسخرة لتحقيقها و مصادر تمويلها في الفصل التالي.

الفصل السادس

دور الجباية في تمويل التنمية البشرية في كل من الجزائر، تونس و المغرب

تمهيد

بعد أن رزخت دول الشمال الإفريقي (الجزائر تونس، المغرب) تحت نير الاستعمار الفرنسي و لمدة طويلة، و إن كان تحت مسمى الحماية بالنسبة لكل من المغرب و تونس .

حققت هذه البلدان استقلالها بعد خوضها حروب تحريرية و مقاومات شعبية و نضالات سياسية .

و لقد ورثت السلطات الوطنية في هذه البلدان أوضاع اقتصادية و اجتماعية خطيرة، حيث انتشرت الأمراض و الفقر و الجوع و البطالة و الأمية....إلخ، مما دفع بالسلطات العمومية إلى اتخاذ اجراءات مستعجلة للقضاء على هذه المشاكل، بعدها عملت كل دولة على تبني نهج لتنميتها و ذلك للخروج من دائرة التخلف و اللحاق بركب الدول المتقدمة .

ففي الوقت الذي اعتمدت الجزائر النهج الاشتراكي لتنميتها، تبنت كل من تونس و المغرب النهج الليبرالي لتنميتها.

و رغم اختلاف نماذج التنمية المعتمدة من البلدان الثلاث، إلا أنها كانت تهدف للقضاء على مخلفات الاستعمار و تحقيق الرفاه لأفراد المجتمع.

و لقد عرفت هذه البلدان عدة تجارب تنموية يمكن لوقوف عليها من خلال تتبع الاقتصاد في البلدان الثلاث منذ الاستقلال.

المبحث الأول :اقتصاديات دول الشمال الافريقي الجزائر، تونس، المغرب

رغم التشابه الكبير بين الدول الثلاث سواء من حيث اللغة أو الدين أو الموقع الجغرافي، إلا ان اقتصادياتها عرفت تباين كبير .

المطلب الأول :الاقتصاد الجزائري منذ الاستقلال

بعد فترة استعمارية طويلة امتدت ل 132 سنة، و بعد حرب ضروس دامت سبع سنوات و نصف استعمل المستعمر فيها كل وسائل القتل و الحرق و التدمير و الابادة، نالت الجزائر استقلالها سنة 1962، ووجدت السلطات الوطنية الجديدة نفسها أمام تركة مثقلة بالمشاكل الاقتصادية والاجتماعية. فبالإضافة لمليون وتصف شهيد و آلاف الأرامل و اليتامى و وعودة اللاجئين من تونس و المغرب. نجد أن الخزينة افرغت بسبب هروب رؤوس الأموال و مغادرة المعمرين الجزائر تاركين مزارعهم

ومصانعهم و مناصبهم في الادارة، حيث تم تسجيل خروج 50000 اطار عالي المستوى و 35000 اطار متوسط المستوى و 100000 عامل مهني[1]، مع تفشي البطالة و الأمية و انتشار الأمراض . كلها عوامل دفعت السلطات إلى البحث عن حلول سريعة لمواجهة هذه المشاكل و خاصة المستعجلة منها .

الفرع الأول: مرحلة 1962 – 1965

و يطلق عليها مرحلة الترقب حيث عرفت هذه الفترة ضعف معدلات النمو إن لم تكن منعدمة، كما عرفت استمرار تطبيق مشروع قسنطينة (1959–1964) لما كان يمثله من أهمية للسلطات الجزائرية.
كما أن الهدف خلال هذه المرحلة كان الحفاظ على الوضع الموروث على الاستعمار، و العمل على تأمين المعيشة للمواطنين، و لقد عرفت هذه المرحلة نظامان من التسيير، التسيير الذاتي للمزارع والتسيير الذاتي للمؤسسات الصناعية الصغيرة و المتوسطة التي تركها المعمرون و المتمثلة في الصناعات الغذائية و مواد البناء و المحاجر ...الخ
كما تم انشاء خلال هذه المرحلة الدواوين الوطنية كالديوان الوطني للحبوب، و الديوان الوطني للتجارة، و الديوان الوطني للإصلاح الزراعي .
بعدها تم بعث الشركات الوطنية التي كانت موجودة ابان الفترة الاستعمارية أو انشاء شركات جديدة كالشركة الوطنية للنقل، و شركة تسويق المحروقات .
كما عرفت هذه المرحلة تأميم الأملاك و الأراضي التي تركها المعمرون سنة 1963، بالإضافة لإصدار العملة الرسمية للدولة الجزائرية سنة 1964.
إن الجزائر في تنميتها تبنت النهج الاشتراكي و الذي يقوم على أساس التخطيط المركزي، لذا بعد مرحلة الترقب التي استمرت تقريبا خمس سنوات و ابتداء من سنة 1967 انطلقت في اعداد المخططات لبعث تنميتها.

الفرع الثاني:المخطط الثلاثي 1967 –1969

إن هذا المخطط كان هدفه تحضير الوسائل المادية و البشرية و الهياكل الصناعية و الاجتماعية والادارية حتى يمكنها (الجزائر) التأقلم مع سياسة التخطيط المركزي .

[1] Ahmed Henni –Economie de l'Algérie indépendante – Alger، ENNAG 1991 p26

و لقد خصصت الدولة لهذا المخطط مبلغ 9.06 مليار دينار جزائري[1] أعطيت الأولوية للقطاع الصناعي و خاصة الصناعات الثقيلة مثل صناعة المحروقات و الصناعات الكيماوية و صناعة الحديد و الصلب و الصناعات الميكانيكية...الخ

حيث قدرت نسبة الاستثمارات الموجهة للقطاع الصناعي 45%، في حين أن القطاع الفلاحي لم تتجاوز نسبة الاستثمار فيه 17%، مما يدل على تراجع مكانة الزراعة عند صاحب القرار.

و ما يميز هذه المرحلة هو سيطرة القطاع العام على الاقتصاد.

الفرع الثالث:المخطط الرباعي الأول 1970 – 1973

جاء هذا المخطط ليستكمل ما بدأه المخطط الثلاثي، و كان يهدف لتحقيق نسبة نمو سنوي 7.1 % من الناتج المحلي الخام، كما عمل على دعم القطاع الصناعي و توسيع التعامل مع الخارج بهدف تحقيق الاستقلال الصناعي.

و عمل على خلق علاقات انتاج جديدة يهيمن فيها القطاع العمومي على كل النشاطات تقريبا، مع فرض رقابة جمركية شديدة على التجارة الخارجية،

كما عمل على تحسين الظروف المعيشية للسكان من خلال دعم أسعار السلع الضرورية ذات الاستهلاك الواسع و لقد خصصت الدولة لهذا المخطط مبلغ 27.75 مليار دينار كاعتماد مالي[2] .

الفرع الرابع :المخطط الرباعي الثاني 1974 – 1977

إن هذا المخطط جاء متمم للمخطط الذي سبقه، خاصة فيما يتعلق بسياسة الاستثمار في التصنيع و الذي خصص لها حصة الأسد من الاستثمارات، خاصة المتعلقة بالصناعات الثقيلة لاعتبارها أساس لكل تنمية صناعية.

كما أولى هذا المخطط الاهتمام بالجوانب الاجتماعية أكثر من سابقيه و لقد خصص لهذا المخطط مبلغ كبير مقارنة بالمخططات التي سبقته حيث قدر ب 110.22 مليار دج[3]، و صاحب ذلك انتعاش في الخزينة العمومية بفعل ارتفاع أسعار المحروقات.

---

[1] محمد بلقاسم حسن بهلول – سياسة تخطيط التنمية و إعادة تنظيم مسارها في الجزائر – ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر د ط 1999 الجزء الأول ص164.

[2] محمد بلقاسم حسن بهلول المرجع السابق ص 198

[3] محمد بلقاسم حسن بهلول المرجع الابق ص 341

ومع بداية الثمانينات ظهرت بوادر توجهات اقتصادية جديدة، خاصة مع الانتقادات التي وجهت إلى استراتيجية التنمية السابقة و التي كانت تقوم على أساس الصناعات الثقيلة أو ما يطلق عليها الصناعات المصنعة.

لذا قام النظام الجزائري بطرح استراتيجية تنموية جديدة أطلق عليها الاصلاح الاقتصادي، و كان المخطط الخماسي 1980 – 1984 هو الجسر الذي تمر عبره الاصلاحات .

الفرع الخامس:المخطط الحماسي 1980 – 1984

لقد تم تبني المخطط الخماسي 1980 – 1984 خلال المؤتمر الاستثنائي لحزب جبهة التحرير الوطني المنعقد في جوان 1980، و كان الهدف منه وضع الاطار لمرحلة جديدة من عملية التنمية الوطنية .

و من أهم اهداف هذا المخطط، تلبية الطلب الوطني من خلال تسخير امكانيات كبيرة لقطاع السكن (بناء تسع مائة و عشرون ألف وحدة سكنية) و محاربة البطالة عن طريق خلق مناصب عمل جديدة (تسع مائة الف منصب شغل)، كما أولى اهتمام خاص بقطاعي التعليم و التربية و التكوين المهني، كما عمل على ترقية الزراعة و الري و ذلك بهدف الوصول إلى الاكتفاء الذاتي في الجانب الغذائي.

و أعطى أهمية لتهيئة الاقليم كما حث على التوزيع العادل للاستثمارات بين مختلف مناطق البلاد، كما حث على خلق نسيج اقتصادي و اجتماعي هدفه النهوض بالمناطق الفقيرة و تطوير الهضاب العليا و المناطق السهوب، و لقد منح لهذا المخطط ترخيص مالي قدره 400.6 مليار دج [1] .

الفرع السادس:المخطط الخماسي 1985 – 1989

لقد تم اعداد هذا المخطط في وقت بدأت بوادر الأزمة الاقتصادية تلوح في الأفق، خاصة مع انخفاض أسعار المحروقات سنة 1986 و انخفاض سعر صرف الدولار الأمريكي .

و نظرا لكون عبئ التنمية يقع على الدولة و في ظل أزمة مالية فإن المخطط الخماسي كان من أهدافه:

- الحفاظ على مستويات المديونية عند حدود مقبولة .
- تخفيض التكاليف المرتبطة بالاستثمارات و التكاليف المرتبطة بتسيير الجهاز الانتاجي،

[1] وزارة التخطيط و التهيئة العمرانية الجزائر المخطط الخماسي الأول 1980–1984

- توزيع أكثر عدالة لتكلفة التنمية بين الدولة و الأعوان الاقتصادية و خاصة العائلات والمؤسسات،
- تحديد الأولويات فيما يتعلق ببرامج العمل مع منح الأفضلية للقطاع الزراعي و الذي أهمل لفترة طويلة و الري و الذي يعد عامل محدد للفلاحة بما يوفره من مياه،
- تطوير الهياكل الاقتصادية و الاجتماعية، كما اهتم بالتعليم و التربية و التكوين و الصحة وبالجوانب الثقافية للشباب.
- عمل على تعزيز رأس المال الخاص في الاقتصاد الوطني من خلال تأسيس المؤسسات الخاصة.

و لقد خصص لهذا المخطط اعتماد مالي قدره 550 مليار دج [1].

و مع حلول سنة 1986 عرفت الجزائر أزمة مالية بفعل انخفاض أسعار المحروقات و انخفاض سعر صرف الدولار الأمريكي، أدى إلى تراجع إيرادات الدولة و التي كانت تعتمد بنسبة 98 % على صادرات المحروقات .

و الذي أدى بدوره إلى تراجع معدلات النمو الاقتصادي، كما ارتفعت ديون الجزائر من 16 مليار دولار سنة 1980 إلى 24 مليار دولار سنة 1989[2] و لتصبح 28.9 مليار دولار سنة 1990 .

و مع مرور الوقت أصبحت المديونية تشكل عبء على الاقتصاد الوطني، حيث ان خدمات الديون وصلت سنة 1994 إلى 93.7% من مجموع الصادرات، مما دفع بالسلطات العمومية لطلب إعادة جدولة ديونها و الذي تم قبوله شرط تطبيق شروط صندوق النقد الدولي و المتمثلة في التوقيع على برنامج الاستقرار و التعديل الهيكلي .

و رغم ان برنامج الاستقرار و التعديل الهيكلي توصل إلى تحقيق التوازنات الاقتصادية للبلاد و أدى إلى تراجع في خدمة الديون، إلا أنه أدى إلى تراجع المستويات المعيشية للمواطنين و تردي الحالة الاقتصادية و الاجتماعية للبلاد .

و صاحب تطبيقه وجود أزمة سياسية و أمنية حادة تسببت في غلق المؤسسات و حرق بعضها مما أدى لانتشار البطالة و ارتفاع الأسعار و ارتفاع المعدلات التضخمية.

---

[1] محمد بلقاسم حسن بهلول – سياسة تخطيط التنمية و اعادة تنظيم مسارها في الجزائر مرجع سابق الجزء الثاني ص 223

[2] أ. د.كمال رزيق، أ سمير عمور – تقييم عملية احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر – مجلة اقتصاديات شمال إفريقي مخبر العولمة و اقتصاديات شمال افريقيا، عدد 05 جانفي 2008 جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف الجزائر ص 323

ومع بداية الألفية عرفت الجزائر انفراج في الأزمة السياسية صاحبها ارتفاع في أسعار المحروقات، مما دفع بالسلطات العمومية إلى تبني برامج تنموية تهدف إلى إزالة الآثار السلبية لسنوات التسعينيات ومن هذه البرامج:

الفرع السابع : برنامج الانعاش الاقتصادي 2000-2004

و هو برنامج سطرته الدولة و كان الهدف منه زيادة الاستثمارات العمومية، بهدف دعم النمو الاقتصادي و ذلك من خلال تشجيع الأنشطة الانتاجية و الفلاحية و الخدمات العمومية في ميدان النقل و الري و البنية التحتية و تحسين الظروف المعيشية للسكان، كما عمل على بعث التنمية المحلية و تطوير الموارد المالية .

بالإضافة لتشجيع المشاريع الاقتصادية الصغيرة و المتوسطة و تحسين الوضع المعرفي للجزائريين.

و لقد خصص لهذا المخطط اعتماد و قدره 525 مليار دج[1] .

الفرع الثامن:البرنامج التكميلي للنمو الاقتصادي 2005 – 2009 .

لقد تم تخصيص مبلغ 4203 مليار دج [2] لهذا البرنامج و الذي جاء مكمل لبرنامج الانعاش الاقتصادي و من أهدافه استمرار في دعم الاستثمارات العمومية و العمل على تحسين الظروف المعيشية للمواطنين و بناء السكن و مد الطرق و السكك الحديدية و توصيل البيوت بالكهرباء والماء والغاز لكل المناطق و الاهتمام بالجوانب الصحية و التعليمية و التربوية و التكوين المهني...الخ

الفرع التاسع: البرنامج التكميلي لتنمية المناطق الجنوبية

تم اطلاق هذا البرنامج في 14 جانفي 2006 و كان الهدف منه تحسين الظروف المعيشية للسكان في المناطق الجنوبية للبلاد، و بعث التنمية الاقتصادية في هذه المناطق من خلال خلق مناصب عمل وارساء التوازن الجهوي فيما يتعلق بتوزيع الاستثمارات العمومية بين مختلف المناطق، و تعزيز شبكات الري و دعم الانتاج الفلاحي و تطوير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ...الخ .

و يشمل هذا البرنامج عشر ولايات جنوبية و هي إدرار، الأغواط، بسكرة، بشار، تمنراست، ورقلة، تندوف الواد، غرداية، إليزي و لقد خصص له اعتماد مالي قدره 432 مليار دج [3].

---

[1] المجلس الاقتصادي و الاجتماعي – تقرير حول الظرف الاقتصادي و الاجتماعي للسداسي الثاني من 2001 الدورة العامة التاسعة عشرة نوفمبر 2001 ص 123

[2] Word Bank a public expenditure review، report N° 36270 vol1 2007 page 2

[3] Word Bank op cit p 2

الفرع العاشر :البرنامج التكميلي لمناطق الهضاب العليا

لقد تم تخصيص مبلغ 668 مليار دج [1] لهذا البرنامج، و الذي كان الهدف منه شأنه شان البرامج السابقة هو تحسين الظروف المعيشية للمواطنين القاطنين في مناطق الهضاب العليا ,و العمل على احداث تنمية متوازنة بين مختلف المناطق و ذلك عن طريق الاستثمار في التعليم و التربية والتكوين المهني و صحة و مد شبكات الكهرباء و الغاز، و الماء الصالح للشرب، و انشاء المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بهدف خلق مناصب شغل و محاربة البطالة في هذه المناطق.

الفرع الحادي عشر :البرنامج التكميلي للنمو الاقتصادي 2010 – 2014

إن هذا البرنامج جاء تكملة لسابقيه من البرامج التنموية، و من أهدافه استكمال المشاريع الكبرى التي تم اطلاقها سابقا و خاصة مشاريع السكن و مد الطرقات و السكك الحديدية و السدود، مع اطلاق مشاريع جديدة تتعلق بالتعليم و الصحة و التكوين المهني و تشجيع البحث العلمي و لقد بلغت نفقات هذا البرنامج 2124 مليار دج [2] .

و رغم الآثار السلبية للأزمة الاقتصادية و خاصة على النفقات العمومية، إلا أن السلطات العمومية ظلت متمسكة باستكمال المشاريع و ذلك من خلال الانفاق العمومي إلا أنها أصبحت تطالب بالاعتماد على الموارد المحلية .

إن دراسة الاقتصاد الجزائري تدفعنا لدراسة الاقتصاد التونسي للوقوف على نقاط التشابه و الاختلاف بينهما.

المطلب الثاني :الاقتصاد التونسي منذ الاستقلال

غداة توقيع بروتوكول اعتراف فرنسا باستقلال تونس في 20 مارس 1956 و استقلالها الرسمي من الهيمنة الفرنسية، يومها وجدت السلطات الوطنية نفسها مجبرة على انتهاج سياسة تنموية لإصلاح الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية التي نتجت عن الحقبة الاستعمارية.

و بدراسة التطور التاريخي لمسار التنمية في تونس فإننا نميز ثلاثة مراحل انطلاق من تاريخ استقلال تونس.

---

[1] Word Bank op cit p 2

[2] Word Bank op cit p 202

الفرع الأول :مرحلة 1956 – 1961

غداة الاستقلال وجدت تونس نفسها في مواجهة مشاكل عدة اقتصادية و اجتماعية، و لحل هذه المشاكل عملت السلطات الوطنية على انشاء إدارة مستقلة تمثل سيادتها على ارضها و تسمح لها بتحمل مسؤولياتها في التسيير، كما عملت على وضع هيكل مالي و بنكي، حتى تتمكن من تسيير هذه المرحلة الانتقالية.

إن الاتفاقية المبرمة بين فرنسا و تونس سمحت لها بالاستفادة من المساعدات المالية و الفنية الفرنسية و لكن مع الغاء الاتفاقية وجدت تونس نفسها مضطرة إلى اللجوء للرأسمال الخاص والاعانات العمومية الأجنبية و ذلك لمواجهة المشاكل الناتجة عن الغاء الاتفاقية و كذا مواجهة مطالب الشعب التونسي التنموية .

و كانت الولايات المتحدة الأمريكية من الدول المقدمة لهذه الاعانات، بهدف محاربة المد الشيوعي وخاصة بالنسبة للبلدان التي تمثل مصلحة استراتيجية للولايات المتحدة الأمريكية[1]، حيث و صلت الاعانات الأمريكية سنة 1958 إلى 9.2 مليون دينار و 14 مليون دينار سنة 1959 .

و خلال هذه الفترة قامت الدولة التونسية بتأميم القطاعات الحيوية كالقطاع المصرفي و شركة الكهرباء و شركة السكك الحديدية و النقل البحري...الخ

و لم تنل تونس استقلالها الفعلي إلا بإصدار عملتها الرسمية (الدينار التونسي) وإقامة نظام جمركي خاص بها في نفس السنة.

كما قامت سنة 1957 بحل نظام الحبوس التي كانت ترى فيه عائق أمام التنمية الفلاحية .

و لقد تميزت هذه المرحلة بإتباع سياسة ليبرالية قائمة على تشجيع الاستثمار و التجارة الخارجية بالإضافة إلى سيطرة عى القطاعات و المؤسسات الحيوية[2] .

فقد عرفت توسع الدولة في الاستثمارات و التي بلغت قيمتها سنة 1958/1957 14 مليار دينار لتصل إلى 20 مليار دينار سنة 1960/1959 .

---

[1] المولدي القسومي – السياسة التنموية في تونس و الحوار الاجتماعي بحث في المنوال التعاقدي و مساهمة الفاعلين الاجتماعي – مجلة التنوير العدد الرابع مركز التنوير المعرفي سنة 2014 ص 5

[2] عبد القادر الهرماسي– المجتمع و الدولة في المغرب العربي – مركز دراسات الوحدة العربية بيروت 1996 ص 7

و بهدف تشجيع الصادرات قامت الدولة بمنح تسهيلات جبائية ومالية، كما سهلت عملية الحصول على القروض بالنسبة للخواص، و ذلك حتى تمكن القطاع الخاص من تبوأ مكانته في العملية التنموية.

إن الدولة رغم تبنيها النهج اللبرالي في الاقتصاد إلا أنها ظلت تسيطر على القطاعات الحيوية، بسبب ضعف التمويل التي عرفتها المرحلة الانتقالية كلها.

الفرع الثاني: مرحلة 1962-1967

عرفت هذه المرحلة استقلال الجزائر مما سمح للدولة التونسية من التخلص من الضغط الممارس عليها بسبب تأييدها للثورة الجزائرية.

كما تبنت تونس في هذه المرحلة التهج الاشتراكي خاصة مع توسع تدخل الدولة في الميدان الاقتصادي، معتمدة في ذلك على التخطيط الشامل لكل القطاعات و ذلك بهدف احداث تنمية متوازنة بين كل من الزراعة و التجارة .

و لتمويل هذه السياسة لجأت الدولة إلى رفع الضرائب و تخفيض الأجور و التخفيض من قيمة العملة (لدينار التونسي)، بالإضافة إلى لجوءها للاقتراض من الخارج، كما لجأت إلى تأميم أراضي الأجانب وضمها لملكية الدولة ووضعها في شكل تعاونيات فلاحية، هذه التعاونيات شملت حوالي 90 % من الأراضي في تونس سنة 1969[1].

و كانت هذه التعاونيات تضم الفلاحين الذين ينتجون نفس المنتوج، كما انشأت تعاونيات خدمية لتقديم خدماتها للتعاونيات الفلاحية و الهدف من ذلك هو عصرنة الفلاحة، و خلق مناصب عمل في القطاع الزراعي .

و لم يقتصر انشاء التعاونيات على الفلاحة و الخدمات بل امتد ليشمل قطاع لتجارة، و أنشئت الشركات الجهوية للتجارة كما ظهرت الأقطاب الصناعية في معظم التراب الوطني التونسي.

إن الدولة خلال هذه لمرحلة كانت هي الممول الرئيسي للاقتصاد، و التي يمر عبرها التمويل الخارجي (الاعانات العمومية الأجنبية) .

و رغم المجهودات التي بذلتها الدولة إلا أنها لم تستطع تحقيق الأهداف المرجوة من هذه السياسات خاصة و أن نسبة النمو المتوسطة لم تتجاوز 5.3% سنويا خلال الفترة 1960 – 1971[2].

---

[1] احصائيات المعهد الوطني للإحصاء تونس

[2] احصائيات المعهد الوطني للاحصاء تونس

كما عرفت المرحلة ركود في الانتاج الفلاحي، و لم يحقق التصنيع الوثبة المرجوة و لم تتحرر تونس من التبعية الصناعية للخارج .

و مع نهاية الستينيات ظهرت أزمة اقتصادية و اجتماعية و ظهور أزمة في نظام التعاونيات و الذي لم يجد القبول من اليوم لأول لظهوره.

و تم التخلي عن نظام التعاونيات في سبتمبر 1969 لصلح نموذج تنموي متفتح على الاقتصاد العالمي

الفرع الثالث: مرحلة 1970-2011

بعد النكسة التي عرفتها تونس بتبنيها النظام الاشتراكي كنموذج لتنميتها تخلت عنه لصالح التوجه اللبرالي معتمدة في ذلك على اقتصاد السوق، كما عملت الدولة على اتخاذ اجراءات تحد من تدخلها في الاقتصاد كما أقرت مجموعة من التدابير أهمها نظام حوافز الاستثمار الأجنبي عام 1971 والذي بموجبه تم منح امتيازات جبائية و مالية للاستثمار الأجنبي كإعفاء المواد الأولية و التجهيزات التي تدخل في الانجاز من الرسوم الجمركية و منح اعفاءات ضريبية تمتد لعشر سنوات مع حرية تحويل الأرباح للخارج .

و سمحت هذه الاجراءات بجلب الاستمارات الأجنبية المباشرة لتونس، و انشاء صناعات تحويلية سمحت بخلق مناصب عمل .

و رغم التطور الذي عرفه الاقتصاد التونسي فإنه لم يسلم من الهزات و خاصة خلال الفترة 1982-1986، حيث بلغ العجز في الحساب الجاري خلال هذه الفترة 7.8 %من الناتج المحلي الاجمالي كما ارتفع الدين الخارجي إلى 56% من الناتج المحلي الاجمالي[1] .

إن هذه المشاكل ادت إلى قلاقل اجتماعية و اضطرابات عمالية قام بها الاتحاد العام للشغل التونسي وذلك بسبب محاولة الدولة تخفيض أجور العمال، و ضد غلاء الاسعار (ارتفاع معدلات التضخم).

و بسبب الأزمة الاقتصادية الحادة اضطرت الدولة التونسية إلى تبني اصلاحات هيكلية و ذلك من خلال ابرام اتفاق الانعاش الاقتصادي مع صندوق النقد الدولي .

[1] احصائيات المعهد الوطني للإحصاء تونس

إن هذا الاتفاق رغم أنه سمح لتونس بتحقيق التوازنات المالية، إلا أنه أدى إلى مشاكل اجتماعية كبيرة كانتشار البطالة وسط الشباب و خاصة الجامعيين منهم حيث ارتفع معدل البطالة إلى 15% سنة 2009

كما تأثر الاقتصاد لتونسي بأزمة 2008 و حالة الانكماش التي عرفها الاقتصاد العالمي، مما أدى إلى انخفاض الصادرات في كل القطاعات تقريبا، غير أن القطاعات الأكثر تتضررا هو قطاع المناجم والفسفاط الذي تراجع ب 33.7 % في حين أن قطاع الفلاحة و الصناعات الغذائية فق تراجعت بنسبة 23.7%.

الفرع الرابع : مرحلة ما بعد جانفي 2011

عرفت هذه المرحلة تردي الأوضاع الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية و قامت قلاقل واضطرابات و عصيان مدني، أدى إلى سقوط رأس النظام بسبب أزمة الفقر و البطالة حيث بلغت نسبة البطالة سنة 2013 15.3 %[1].

كما عرف الاقتصاد انكماش بفعل الأزمة الأمنية و غلق المصانع، و نهبها، و حرقها، كما تراجع القطاع السياحي بنسبة 60 % و كذا القطاعات المرتبطة بالفلاحة كما تقلصت الصادرات مما أثر على لاحتياطي التونسي من العملة الأجنبية .

إن دراسة المراحل التي مر بها الاقتصاد التونسي تدفعنا إلى دراسة المراحل التي مر بها الاقتصاد المغربي منذ تاريخ استقلاله.

المطلب الثالث : الاقتصاد المغربي منذ الاستقلال

بعد سنوات من الاحتلال الفرنسي تحت مسمى الحماية نال المغرب استقلاله في مارس 1956، غير أن السلطات المغربية واجهتها مشاكل كبيرة نتيجة انخفاض الاستثمارات و هروب رؤوس الأموال، وبروز ظاهرة الهجرة الريفية و بوتيرة سريعة، كلها عوامل دفعت السلطات المغربية لرفع التحدي والعمل على محاربة الفقر و التخلف و مواكبة الدول المتقدمة .

لذا فمن اليوم الأول للاستقلال حاول المغرب أن يتخذ له نهجا تنمويا، إلا انه نظرا للظروف الاقتصادية و الاجتماعية كان عليه أن يسير مرحلة انتقالية امتدت من سنة 1956 إلى سنة 1960.

---

[1] احصائيات المعهد الوطني للاحصاء

حاولت فيها السلطات العمومية تحديد الأولويات و منها استعادة السيادة الوطنية على كل ربوع الوطن المغربي، كما أنها عملت على تكييف المناهج التربوية مع الواقع الجديد و مغربة اطاراتها، و تحرير اقتصادها من التبعية و الاستغلال .

كما عملت على إعادة هيكلة اقتصادها و خلق الظروف الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و الثقافية التي تساهم في عملية اقلاعها الاقتصادي.

إن هذه المرحلة اعتبرت مرحلة انتقالية كونها مرحلة البحث عن الحلول للمشاكل الموروثة عن الحقبة الاستعمارية و خاصة المشاكل الاجتماعية.

و خلال هذه الفترة تم انجاز استثمارات سواء تعلق الأمر بالقطاع الصناعي أو الزراعي، كما ركزت الدولة مجهوداتها على تحسين أوضاع العمال في القطاع الزراعي علما أن الفلاحة في المغرب كانت تمثل سنة 1955 38% من الناتج الداخلي الخام [1]، كما أولت السلطات المغربية أهمية للتعليم، فقامت بإدخال اصلاحات على التعليم و تعميمه و توحيد مناهجه و تعريبه و تكوين اطارات مغربية و التي يقع على عاتقها عبئ العملية التنموية .

و من الانجازات التي تحققت خلال هذه المرحلة إقامة النظام الجمركي المغربي سمة 1957 و الذي حل محل النظام الجمركي **الفرنسي**.

و بعد هذه المرحلة الانتقالية رأى صاحب القرار المغربي ضرورة وضع مخططات تنموية لإصلاح الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و التي نذكر منها.

الفرع الأول: المخطط الخماسي 1960-1964

لقد كان من أهداف هذا المخطط تحقيق الاستقلال الاقتصادي للبلاد، و تحسين نوعية الخدمات وارساء قواعد التصنيع الزراعي، و إعادة هيكلة الاقتصاد المغربي و تكييفه مع الواقع الجديد، كما كان يهدف للقضاء على البطالة و توسيع فرص الشغل للشباب العاطل.

غير أنه أثناء تطبيق المخطط ظهرت أفكار ليبرالية أدت لتغيير الاستراتيجية المعتمدة من طرف المخطط، حيث تم اعداد برنامج الانعاش الوطني و الذي كان من أهم أهدافه القضاء على البطالة وخلق مناصب شغل و التي اعتبرت أهداف اساسية لأي مشروع تنموي .

إن هذا البرنامج جاء ليكرس الخيار اللبرالي للدولة فيما يتعلق بنهج التنمية في المغرب.

---

[1] فاطمة مصلوحي – سياسة التشغيل و اشكالية البطالة – المجلة المغربية للسياسات العمومية عدد مزدوج 3/2 2008 ص ص(50-51)

و لقد سجل معدل نمو خلال هذه الفترة ب 5.7% سنة 1963، إلا أن اعتماد مخطط دقيق على مدى ثلاث سنوات، يقوم على الحد من الواردات و التحكم في عجز الميزانية و الذي صادف موسم فلاحي رديء أدى إلى انخفاض النمو إلى 1.5% سنة 1964[1] .

الفرع الثاني: المخطط الثلاثي 1965-1967

من أهم ملامح هذا المخطط هو تشجيعه لانتهاج الدولة المغربية السياسة الليبرالية في الاقتصاد، كما عمل على تشجيع الفلاحة و الصادرات الفلاحية و نادى بضرورة تقليص تدخل الدولة في الاقتصاد ومنح القطاع الخاص مكانته بحيث يصبح هو المحرك الأول للاقتصاد .

كما أنه حث الدولة على الاستثمار في المنشآت القاعدية الكبرى كالسدود و الطرق و توجيه الفلاحة نحو التصدير و اخضاعها لمتطلباته. و تطوير الفلاحة باستعمال التقنيات الحديثة الأمر الذي نتج عنه تطور الفلاحة المسقية .

كما أمكن تزويد المدن بالمياه بشكل منتظم خاصة في المدن الكبرى، غير ان هذه الخدمات لم تكن تصل السكان في المناطق النائية و الأرياف و الذين لم يستفيدوا لا من السدود و لا من شبكة الكهرباء.

كما شجع هذا المخطط السياحة مما نتج عنه انتشار الفنادق الفاخرة و تحسين الخدمات في المناطق السياحية

إلا ان هذه التجربة لم تنجح في الاستمرار نظرا لأنها تطلبت موارد مالية كبيرة من جهة و من جهة أخرى للظروف السياسية التي عاشها المغرب ابتداء من الستينات و خاصة بعد الاعلان عن حالة الاستثناء لم تكن ملائمة[2] .

الفرع الثالث: المخطط الخماسي 1968-1972

خلال هذه المرحلة أعطى المخطط الأولوية لصناعة، مع تشجيع الفلاحة التصديرية،و العمل على تحديث وسائل الانتاج.

---

[1] المغرب الممكن اسهام في النقاش العام من أجل طموح مشترك – تقرير الخمسينية – مطبعة دار النشر المغربية، طبعة 2006 ص 140

[2] رضوان زهرو – سياسات المغرب بين مطالب التوازن و رهان التنمية – مجلة مسالك غدد مزدوج 14/13 2010 ص8

و رغم المجهودات المبذولة من طرف الدولة إلا ان النتائج المتولدة عن هذا المخطط لم تستطع تلبية طموحات الغالبية العظمى من أفراد المجتمع .

الفرع الرابع: المخطط الخماسي 1973-1977

إن من أهداف هذا المخطط تصحيح الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية التي أفرزتها مرحلة الستينات معتمدا على استراتيجية جديدة ذات طابع نقدي في اصلاح هذه الأوضاع.

حيث أعطيت الأولوية للقطاع الصناعي، كما جاء ليحدث اصلاحات في الميدان المالي و الضريبي، كما أقر بعض الاصلاحات الاجتماعية و تشجيع عمليات النمو في المناطق المهمشة، و ذلك بانتهاج سياسة اللامركزية، كما عمل على مغربة الاقتصاد الوطني من خلال تشجيع شراء الأسهم المملوكة للأجانب.

و بذلك فقد احتفظ هذا المخطط بالأولويات الثلاث التي جاء بها المخطط الخماسي الثاني وهي الفلاحة و السياحة و تكوين الأطر، اضيفت لها أولوية رابعة تتمثل في القطاع الصناعي لا سيما الصناعات التصديرية[1] .

إلا أنه نظرا للمشاكل الاقتصادية التي عرفها المغرب خلال هذه الفترة، و المتمثلة في انخفاض أسعار الفوسفات و ارتفاع أسعار البترول، بالإضافة للمشاكل السياسية المتمثلة في نزاع الصحراء الغربية والتي أدت إلى ارتفاع النفقات العسكرية للمغرب، مما أدى إلى توقيف المشاريع الاقتصادية والاجتماعية التي كانت مدرجة ضمن هذا المخطط، مما أفضى إلى نتائج عكسية.

الفرع الخامس: المخطط الثلاثي 1978-1980

جاء هذا المخطط بهدف الحد من الآثار السلبية للأزمة الناتجة عن انخفاض اسعار الفوسفات وارتفاع أسعار النفط .

حيث اعطى مكانة خاصة للقطاع الخاص، و منحه الأولوية في مجال التنمية، كما عمل على تشجيع انشاء المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، كما أوصى بترشيد نفقات الدولة خاصة و أن المغرب عرف أزمة حادة بسبب الجفاف الذي ضرب المغرب خلال نفس الفترة .

بعدها انتظر المغرب ثلاث سنوات قبل استئنافه للمخططات التنموية.

---

[1] مولاي أحمد العمراني – اقتصاد المغرب من خلال برنامج التقويم الهيكلي – مطبعة النجاح الجديد – طبعة 2001 ص58

الفرع السادس: المخطط الخماسي 1983-1987

من أهداف هذا المخطط تحسين الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية لأفراد المجتمع، لذا عمل على دعم المنتجات الغذائية و الصناعية و الطاقة، كما عمل على تقليص الفوارق الاجتماعية، من خلال خلق مناصب عمل.

غير ان تبني المغرب لسياسة التعديل الهيكلي خلال نفس الفترة، أدى إلى تراجع معدلات النمو وتدهور في التنمية الاجتماعية، و ذلك بسبب ضعف الموارد، و انخفاض سعر صرف العملة المغربية مقارنة بالعملات الأجنبية، مما دفع بالدولة إلى محاولة تحقيق و لو جزء ضعيف من أهداف المخطط.

الفرع السابع : برنامج الأولويات الاجتماعية 1993

إن هذا البرنامج كان يهدف إلى تطبيق استراتيجية التنمية الاجتماعية، و تشمل عدة أقاليم و التي تعد من أكثر الأقاليم تهميشا في المملكة المغربية، و كان هذا البرنامج يتكون من ثلاثة مشاريع أساسية، التعليم الأساسي، الصحة الأساسية، و الانعاش الوطني و التنسيق و متابعة البرامج الاجتماعية .

وكان من أهم النتائج المحصل عليها، تحسين مدة المكوث بالمدرسة خاصة بالنسبة للإناث وارتفاع نسبة المتمدرسين، و يرجع ذلك للمساعدات المقدمة لأبناء المناطق المهمشة و المتمثلة في تقديم الكتب و الأدوات المدرسية مجانا، بالإضافة لاستفادة هؤلاء التلاميذ من الاطعام المدرسي مجانا، مما شجع الأهالي على ارسال أبناءهم للمدارس.

كما أن نتائجه كانت إيجابية على مستوى الصحة الأساسية حيث وصلت المعدلات التي تضبط العامل الصحي إلى مستوياتها في مناطق المغرب المختلفة، كأمل الحياة عند الولادة، و وفيات الأطفال الرضع و صحة الأم و الطفل.

كما عمل على فك العزلة عن المناطق المهمشة و احداث مناصب عمل بهدف محاربة الفقر و مد هذه المناطق بالماء الصالح للشرب.

الفرع الثامن: المخطط الخماسي 2000 – 2004

بهدف الاستمرار في استراتيجية التنمية تم تطبيق هذا المخطط و الذي كان يهدف لوضع المغرب على السكة الصحيحة للتنمية، و ذلك حتى يتمكن أفراد المجتمع المغربي من استغلال امكانياتهم وطاقاتهم استغلالا عقلانيا، بالإضافة إلى الاهتمام بالمناطق الريفية والعمل على تقليص الهوة بين

الريف والمدينة، و تأهيل الانتاج، و دعم التنمية الجهوية و تقليص الفوارق الاجتماعية و الفئوية والجغرافية والمجالية و على نطاق التعليم و التربية و لتكوين فيما بين الجهات و الأقاليم [1].

والاستثمار في العلم و تسطير البرامج لمحو الأمية و مكافحة السكن غير اللائق و اصلاح الادارة .

من خلال كل التجارب و المخططات التنموية التي اعتمدها المغرب طيلة نصف قرن و التي يمكن قراءة نتائجها مكتسباتها على مختلف المستويات.

انتقال أمل الحياة من 47 سنة 1962 إلى 71 سنة 2004 و انخفاض نسبة وفيات الأطفال الرضع وتحسين نسب التأهيل و التعليم و التزود بالماء الصالح للشرب و ارتفاع معدلات النمو .

إلا أن من النتائج السلبية التي خلفتها هذه المخططات المتعلقة بالسياسات التنموية بعد مرور أكثر من خمسون سنة، نجد أن العالم الريفي مازال مبعدا عن عمليات التنمية، بالإضافة إلى أن أمل الحياة رغم ارتفاعه لم يصل بعد إلى مستويات الدول المتقدمة خاصة في ظل عودة أمراض ضن الجميع أنها اختفت و المرتبطة بالفقر .

إن استراتيجية التنمية في المغرب ظلت غير قادرة على تلبية احتياجات أفراد المجتمع. لذا كان من الواجب تبني سياسات تنموية جديدة تمليها متطلبات المرحلة المقبلة .

الفرع التاسع: المبادرة الوطنية للتنمية البشرية 2005

تم الإعلان عن المبادرة الوطنية للتنمية البشرية في 18 ماي 2005 من طرف العاهل المغربي الملك محمد السادس وشرع في تنفيذها بداية شهر سبتمبر من نفس السنة.

وكان الهدف من هذه المبادرة محاربة الفقر وتحسين الظروف المعيشية للمواطنين المغاربة، ومحاربة الآفات الاجتماعية وتمتين الروابط الاجتماعية بين أفراد المجتمع.

وما يميز هذه المبادرة عن غيرها من برامج التنمية التي سبق أن عرفها المغرب، انها غير محددة في الزمان بمعنى أنها غير محددة بمدة زمنية.

وتتضمن المبادرة الوطنية أربع برامج رئيسية وهي:

أ) برنامج محاربة الفقر في المناطق الريفية

إن هذا البرنامج استهدف كمرحلة أولى المناطق الريفية التي تزيد نسبة الفقراء فيها عن 30%من مجموع سكانها.

---

[1] مصطفى الكثيري – تأملات في التغيير و الاصلاح في المغرب – مطبعة دار النشر المغربية طبعة 2002 ص 26

وكان هذا البرنامج يهدف لمحاربة الفقر في المناطق الريفية عبر خلق مناصب عمل، من خلال تشجيع الأنشطة الفلاحية والصيد البحري والصناعات التقليدية،و انشاء صناعات تحويلية مرتبطة بالفلاحة، بالإضافة إلى تمكين سكان هذه المناطق من الولوج للخدمات العمومية من تعليم وتكوين و محو الأمية، و صحة بما فيها صحة الأم والطفل.

مع مد شبكات الطرق و توصيل الكهرباء والماء للبيوت مع الاهتمام بالجوانب الثقافية والرياضية.

ب) برنامج محاربة الاقصاء الاجتماعي في المناطق الحضرية.

إن هذا البرنامج جاء لمحاربة الاقصاء الاجتماعي في المناطق الحضرية والذي من أهم مظاهره ضعف الدخل وتدني المستويات المعيشية للمواطنين.

ولقد استهدف هذا البرنامج 250 حي حضري في المدن الكبرى والتي يزيد عدد سكانها عن 6000 نسمة.

ومن اهداف هذا البرنامج تحسين الظروف المعيشية للسكان مع خلق الانسجام بين البرامج القطاعية المحلية، وخلق مناصب عمل من خلال تشجيع انشاء المؤسسات الصناعية المحلية الصغيرة و تسهيل الوصول للخدمات العمومية من تعليم و تكوين مهني و برامج محو الأمية و خدمات صحية بما رعاية صحة الأم و الطفل، و توصيل الكهرباء و الماء الصالح للشرب للبيوت، و تشجيع النشاطات الرياضية و الثقافية و توفير السكن اللائق و محاربة الصفيح.

ث) برنامج محاربة التهميش

إن هذا البرنامج يدخل ضمن إطار المبادرة الوطنية للتنمية البشرية لمحاربة الفقر والآفات الاجتماعية والتفكك الأسري وتشرد الأطفال، كما جاء ليقدم المساعدة والتكفل بالعجزة، وأصحاب الاحتياجات الخاصة الذين ليس لهم دخل، والنساء اللائي هن في وضعية اجتماعية صعبة والأطفال المشردون...الخ

وذلك عن طريق إيوائهم في مراكز متخصصة، وتكوينهم وتدريبهم على الحرف البسيطة، ومساعدتهم على الادماج العائلي والاجتماعي، ومرافقتهم للحصول على منصب عمل.

علما أن هذا البرنامج استهدف خمسون ألف شخص ممن هم في وضعية اجتماعية هشة كمرحلة أولية.

ج) البرنامج الأفقي

إن هذا البرنامج يهدف لدعم العمليات التي لها تأثير كبير على التنمية البشرية في المناطق التي لم تستهدفها البرامج السابقة، ومن اهداف هذه البرامج رفع مؤهلات و كفاءات الأشخاص القائمين على مشاريع التنمية البشرية، بالإضافة إلى تكوين المكونين، و ذلك بهدف امداد و مساعدة الإطارات المحلية القائمة على المشاريع التنموية بالخبرات و المهارات و مرافقتهم .

إن المجهودات المبذولة من طرف دول الشمال الافريقي (الجزائر،تونس،المغرب) منذ الاستقلال كلها كانت تهدف لتحسين الظروف الاقتصادية و الاجتماعية للفرد، غير أن تحقيق أهداف التنمية البشرية يتوقف على وجود تنمية اقتصادية مستدامة.

المبحث الثاني : تطور المؤشرات السكانية و الاقتصادية في كل من الجزائر و تونس و المغرب .

من المؤشرات التي يمكن متابعة تطورها في كل من الجزائر و تونس و المغرب نذكر:

المطلب الأول : التطور السكاني في كل من الجزائر و تونس و المغرب

لقد بينت الدراسات وجود علاقة وثيقة بين العامل السكاني و والتنمية، ذلك ان الزيادة في عدد السكان تؤدي إلى زيادة عرض اليد العاملة في سوق العمل والذي يكون له دور إيجابي في حالة ما إذا كانت هذه الزيادة تتناسب والموارد المتاحة.

وفي حالة غياب هذا التناسب، فإن الزيادة في عرض اليد العاملة سوف يؤدي إلى انخفاض الأجور. وانتشار البطالة، وانخفاض الادخار والاستثمار، مما يؤدي لتراجع معدلات النمو الاقتصادي. وبالتالي انخفاض الدخل الفردي.

كما أن الزيادة في عدد السكان سوف تؤدي إلى الزيادة في الطلب الكلي على السلع والخدمات، سواء كانت ضرورية أو كمالية في ظل وجود دخل ضعيف وازدياد للحاجيات مما يؤدي لظهور أزمات اجتماعية.

لذا دأبت الدول على الحد من عدد سكانها وذلك من خلال الحد من خصوبة النساء.

ولم تشذ الجزائر وتونس والمغرب عن هذه لدول وراحت تتشجع على تنظيم النسل.

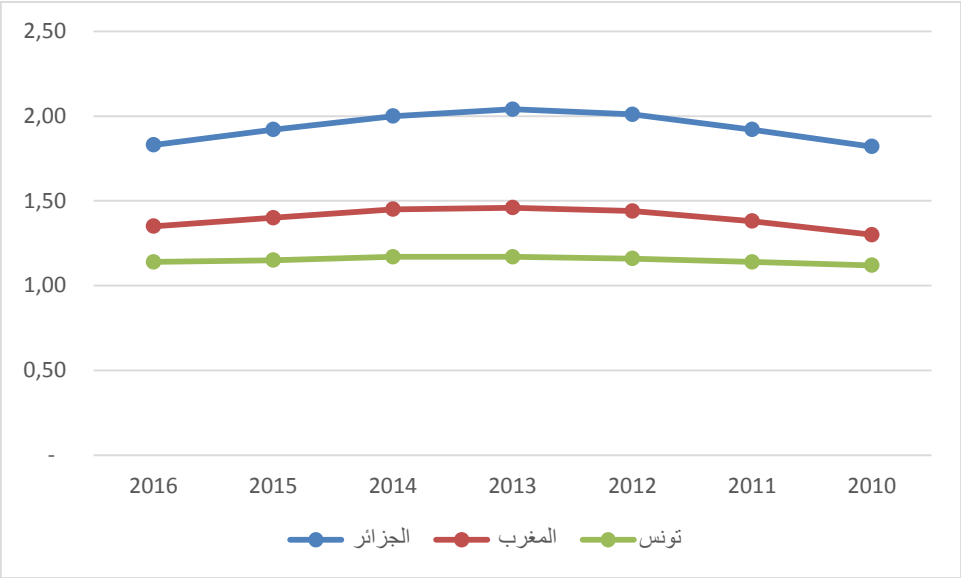
إن متابعة التطورات السكانية في كل من الجزائر والمغرب وتونس خلال الفترة 2010-2015 **(أنظر الجدول2.6)** أظهرت ان معدلات النمو السكاني لم تتجاوز 2% في كل من المغرب وتونس ماعدا الجزائر التي تجاوزت حاجز 2% خلال الفترة ما بين 2012-2014،

كما لوحظ ان معدلات النمو السكاني في كل من الجزائر وتونس والمغرب عرفت ارتفاع خلال الفترة الممتدة ما بين 2010-2013 وان كانت بدرجة متفاوتة.

حيث نجد أن نسبة الارتفاع بلغت 12.09% في الجزائر أما **في** المغرب فإن الزيادة بلغت 12.3%

في حين ان نسبة الارتفاع قدرت ب 4.46% **في تونس**.

بعدها واصلت معدلات النمو السكاني انخفاضها في الدول الثلاث وإن كانت نسبة النمو في تونس هي الأضعف يليها المغرب ثم الجزائر.



شكل رقم (1.6) النمو السكاني في كل من الجزائر، المغرب و تونس 2010-2015

جدول 6-1 : تطور عدد السكان في كل من الجزائر و المغرب و تونس خلال الفترة 2010 و 2015

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الجزائر	36 117 637	36 819 558	37 565 847	38 338 562	39 113 313	39 871 528
المغرب	32 409 639	32 858 823	33 333 789	33 824 769	34 318 082	37 803 322
تونس	10 639 931	10 761 467	10 886 668	11 014 558	11 143 908	11 273 661

source : Banque Mondial

جدول 6-2 : تطور معدل النمو سكاني في كل من الجزائر و المغرب و تونس خلال الفترة 2010 و 2015

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الجزائر	1،82	1،92	2،01	2،04	2،00	1،92
المغرب	1،30	1،38	1،44	1،46	1،45	1،40
تونس	1،12	1،14	1،16	1،17	1،17	1،15

source : Banque Mondial

إن التحولات الديموغرافية كانت بطيئة في كل من الجزائر والمغرب مقارنة بتونس التي وصلت إلى المرحلة الثالثة من التحولات الديموغرافية، حيث عرفت انخفاض كبير في معدل النمو السكاني.

وخلال فترة الثمانينات بدأت معدلات النمو السكاني في كل من الجزائر والمغرب في الانخفاض، حتى وصلت مستويات قاربت تلك الملاحظة في بعض الدول المتقدمة.

إن هذا الانخفاض يمكن إرجاعه إلى عدة عوامل نذكر منها:

– التحولات الاقتصادية والاجتماعية التي عرفتها كل من الجزائر وتونس والمغرب خاصة مع انتشار التعليم وسط الفتيات وولوج المرأة علم الشغل وتبوأها المناصب الرفيعة.

حيث ان معدل الخصوبة ينخفض عند النساء المتعلمات مقارنة بالنساء الأميات بسبب سنوات الدراسة والتي تؤدي إلى تأخر سن الزواج لديهن، و أن المرأة المتعلمة تكون أكثر اتباع للتخطيط العائلي والميل إلى إنجاب عدد قليل من الأولاد.

– أن دخول المرأة عالم الشغل جعلها تكتفي بعدد قليل من الأطفال حتى يمكنها تربيتهم، بالإضافة إلى تراجع وفيات الأطفال الرضع ودون الخمس سنوات مما عزز الثقة لدى الآباء ببقاء أولادهم على قيد الحياة ولا حاجة لتعويضهم.

إن انخفاض الخصوبة في كل من الجزائر والمغرب وتونس ليس هو العامل الوحيد المحدد للتنمية ولكن يمكن أن يساهم في تخفيض كلفة الخدمات الاجتماعية كالصحة والتعليم التي تتحملها الدولة وتوجه الفرق الموفر لتحسين هذه الخدمات، وتحقيق النمو.

المطلب الثاني : تطور العناصر الاقتصادية في كل من الجزائر و المغرب و تونس

إن التطور الاقتصادي في بلد ما لا يمكن ملاحظته إلا من خلال تطور الناتج المحلي الخام، و الذي يعد أحد العناصر المكونة لمؤشر التنمية البشرية.

الفرع الأول :الناتج المحلي الخام في كل من الجزائر و المغرب و تونس

من خلال الجدول(رقم 3.6) نلاحظ أن الناتج المحلي الخام في كل من الجزائر و تونس والمغرب عرف ارتفاع منتظم خلال الفترة مابين 2010 و 2015 .

الجدول رقم (3.6) : الناتج المحلي الخام (حسب القدرة الشرائية الدولار الأمريكي الثابت) لكل من الجزائر و المغرب و تونس خلال الفترة (2010 – 2015) (الوحدة =1000 دولار)

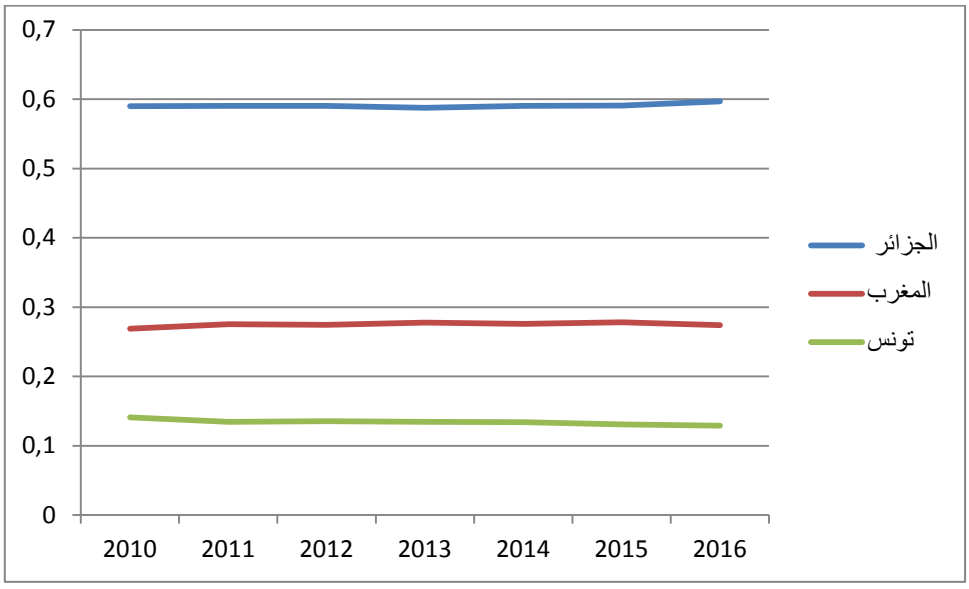
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الجزائر	464.842.000	478.284.000	494.425.000	508.109.000	527.362.000	547.209.000
المغرب	211.918.000	223.035.000	229.748.000	240.168.000	246.295.000	257.399.000
تونس	111.042.000	108.913.000	113.267.000	116.523.000	119.813.000	121.190.000

المصدر معطيات البنك العالمي

ففي الجزائر نجد أن النسبة المتوسطة لارتفاع الناتج المحلي الخام خلال الفترة المدروسة وصلت إلى 3.32% سنويا في حين ان النسبة المتوسطة بلغت 3.3% في المغرب.

أما بالنسبة لتونس فنجد أن الناتج المحلي الخام عرف تراجع خلال الفترة 2010 و 2011 بلغت نسبته 1.21%، و يرجع لذلك للأزمة السياسية و الأمنية التي عرفتها تونس مما ادى غلى تضرر وسائل الانتاج و تراجع المداخيل السياحية بنسبة 46% بالإضافة إلى تراجع الاستثمار الأجنبي.

بعدها عرف الناتج المحلي ارتفاع بشكل منتظم حيث بلغت نسته المتوسطة السنوية 2.71% (2012–2015)



الشكل رقم 2.6 : نسبة تطور الناتج الخام المحلي حسب القدرة الشرائية بالدولار الأمريكي لكل من الجزائر تونس و المغرب خلال الفترة 2010–2016

من الشكل نلاحظ أنه رغم أن الارتفاع في الناتج المحلي الخام في دول الشمال الافريقي كان يتم بشكل منتظم و بنسب متقاربة إلا ان مبالغها تختلف من دولة لأخرى

حيث أن المبلغ المتوسط للناتج المحلي الخام بالنسبة للجزائر بلغ 59.10 % من مجموع الناتج المحلي الخام للدول الثلاث في حين النسبة المتوسطة للناتج المحلي الخام حسب القدرة الشرائية بالدولار الأمريكي الثابت للمغرب فتقدر ب 27.48%، أما تونس فإن النسبة تبلغ 13.42%.

الفرع الثاني : الناتج المحلي الاجمالي للفرد في كل من الجزائر و المغرب و تونس

من الجدول رقم (4.6) نلاحظ ان نصيب الفرد من الناتج المحلي الخام حسب القدرة الشرائية وبالدولار الأمريكي الثابت عرف ارتفاع في كل من الجزائر و المغرب .

جدول رقم (4.6) الناتج المحلي الاجمالي للفرد (حسب القدرة الشرائية بالدولار الثابت)لكل من الجزائر تونس والمغرب خلال الفترة 2010-2015 (الوحدة تساوي 1000 دولار)

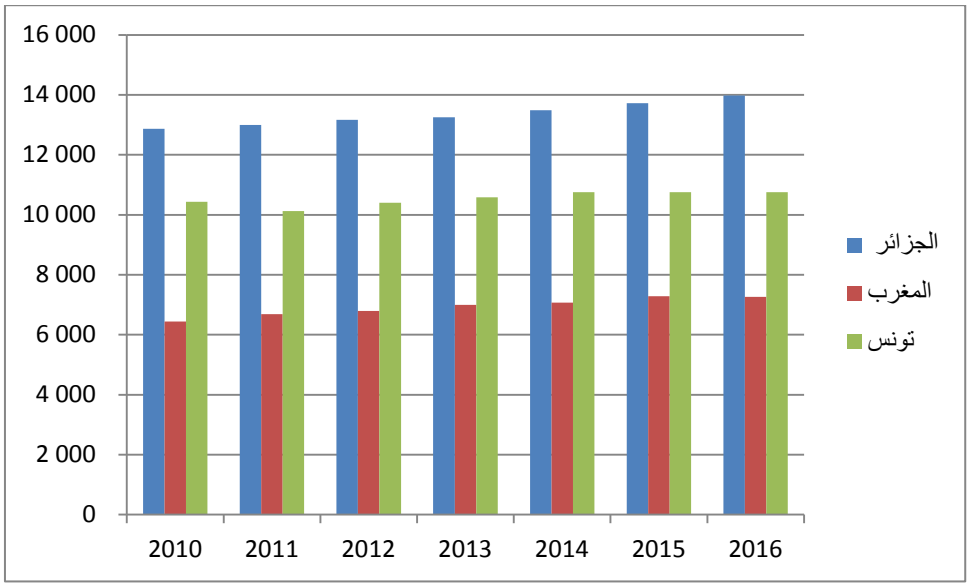
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الجزائر	12.870	12.990	13.162	13.253	13.483	13.724
المغرب	6.443	6.688	6.791	6.996	7.071	7.286
تونس	10.436	10.121	10.404	10.579	10.751	10.750

المصدر: معطيات البنك العالمي

حيث نجد أن الجزائر احتلت المرتبة الأولى من حيث نصيب الفرد من الدخل المحلي الاجمالي حيث قدرت النسبة المتوسطة لنصيب الفرد من الدخل المحلي الاجمالي بالنسبة لمجموع الدخل المحلي الاجمالي للفرد في البلدان الثلاث لفترة الدراسة ب 43.25 %، تليها تونس ب 34.3% علما أن نصيب الفرد من الدخل المحلي الاجمالي في تونس عرف تراجع بنسبية 3.01% و ذلك بسبب الأزمة السياسية و الأمنية التي عرفتها البلاد .

بعدها عرفت النسبة المتوسطة ارتفاع حيث قدرت خلال الفترة مابين 2012-2016 ب 34.05%.

كما قدرت النسبة للمغرب ب 22.45 %، و هي أضعف نسبة مقارنة بدول الشمال الافريقي.



شكل رقم 3.6: الناتج المحلي الخام حسب القدرة الشرائية بالدولار الأمريكي الثابت لكل من الجزائر المغرب و تونس خلال الفترة (2010-2016)

المصدر : معطيات البنك العالمي

المبحث الثالث: مؤشر التنمية البشرية في كل من الجزائر و تونس و المغرب

من خلال الجدول رقم(5.6) نلاحظ أن مؤشر التنمية البشرية عرف تحسن عبر الزمن، و ذلك في كل من الجزائر و المغرب و تونس.

جدول رقم (5.6): تطور مؤشر التنمية البشرية في كل من الجزائر تونس و الغرب

	الجزائر	المغرب	تونس
1990	0.577	0.458	0.569
2000	0.664	0.530	0.654
2010	0.724	0.612	0.714
2011	0.732	0.623	0.717
2012	0.737	0.634	0.720
2013	0.741	0.640	7.220
2014	0.743	0.645	0.723
2015	0.745	0.647	0.725

المصدر : معطيات مستمدة من برنامج الأمم المتحدة الانمائي تقرير التنمية البشرية لسنة 2016

فبينما كانت قيمة مؤشر التنمية البشرية سنة 1990 في الجزائر تقدر ب (0.577) و في تونس (0.569) أي أن البلدين صنفا ضمن الدول ذات التنمية البشرية المتوسطة، نجد أن قيمة مؤشر التنمية في المغرب (0.458)، أي أنه صنف ضمن الدول ذات التنمية البشرية الضعيفة.

و مع حلول سنة 2000 نجد أن كل دول الشمال الافريقي عرفت تطور في مؤشرات تنميتها، بحيث تجاوزت حاجز(0.5)، أي أنها أصبحت تصنف ضمن الدول ذات التنمية البشرية المتوسطة، و لكن بقيم متفاوتة .

ففي حين نجد تقارب بين كل من تونس و الجزائر في مؤشر التنمية البشرية حيث بلغت قيمة المؤشر على التوالي (0.664) و (0.654) في حين بلغت قيمة المؤشر في المغرب (0.530).

و ابتداء من سنة 2010 أصبحت كل من تونس و الجزائر تصنفان ضمن الدول ذات التنمية البشرية العالية. في حين أن المغرب ظل ضمن الدول ذات التنمية البشرية المتوسطة.

و رغم أن معدل نمو مؤشر التنمية البشرية ظل الأعلى في المغرب طول الفترة المدروسة (أنظر الجدول رقم 6.6)، و مع ذلك نجد المغرب يتذيل ترتيب دول الشمال الافريقي في مؤشر التنمية البشرية .

جدول رقم (6.6) : تطور معدل نمو مؤشر التنمية البشرية ب % في كل من الجزائر المغرب وتونس

	2000 - 1990	2010 – 2000	2015 – 2010	2015 –1990
الجزائر	1.11	1.18	0.56	1.03
المغرب	1.46	1.47	1.12	1.39
تونس	1.40	0.88	0.29	0.97

المصدر : معطيات مستمدة من برنامج الأمم المتحدة الانمائي تقرير التنمية البشرية لسنة 2016

المطلب الأول: مكونات مؤشرات التنمية البشرية في كل من الجزائر و تونس و المغرب

صنفت الجزائر و تونس ضمن البلدان التي حققت تنمية بشرية مرتفعة خلال سنة 2015، حيث بلغت قيمة مؤشر التنمية البشرية على التوالي (0.745)، و (0.725)، في حين صنف المغرب ضمن الدول التي تعرف تنمية بشرية متوسطة بقيمة (0.647).

و بتحليل مكونات مؤشر التنمية البشرية للبلدان الثلاث (أنظر الجدول رقم 10)

جدول رقم 7.6 مؤشر التنمية البشرية و مكوناته في كل من الجزائر و المغرب و تونس سنة 2015

	مؤشر التنمية البشرية	أمل الحياة عند الولادة	المدة المتوسطة للتمدرس	الدخل المحلي الاجمالي المتوسط للفرد	الرتبة
الجزائر	0.745	75.00	7.80	13.533.00	84
المغرب	0.647	74.30	5.00	7.195.00	123
تونس	0.725	75.00	7.10	10.249.00	97

المصدر : معطيات مستمدة من برنامج الأمم المتحدة الانمائي تقرير التنمية البشرية لسنة 2016

نستنتج ما يلي:

الفرع الأول: المستوى الصحي

و يعبر عنه بأمل الحياة عند الولادة، والذي عرف ارتفاع في كل من الجزائر و تونس و المغرب.

فقد قدر أمل الحياة سنة 1962 ب 45.59 سنة بالنسبة للجزائر و 42.65 سنة لتونس و 48.45 للمغرب، ليصبح سنة 2015 75 سنة في كل من الجزائر و تونس في حين بلغ امل الحياة في المغرب 74.30 سنة .

إن تحسن الوضع الصحي في البلدان الثلاث، يمكن ارجاعه للاهتمام البالغ الذي أولته الدول الثلاث للصحة سواء الوقائية أو العلاجية و تلك المتعلقة بصحة الأم و الطفل و التخطيط العائلي .

مما أدى إلى تراجع وفيات الأطفال الرضع دون السنة في البلدان الثلاث، و إن كان بدرجات متفاوتة.

فبعدما كان المعدل سنة 1962 بقدر 148 ‰ في الجزائر و 179 ‰ في تونس، و 140 ‰ في المغرب، انتقل سنة 2015 ليصبح 22‰ بالنسبة للجزائر و 12 ‰ لتونس و 24 ‰ للمغرب.

إن تراجع وفيات الأطفال يمكن ارجاعها لعدة عوامل أهمها تراجع معدلات سوء التغذية في البلدان الثلاث، حيث قدرت نسبة سوء التغذية سنة 1991 في الجزائر 7.7%، أما تونس فقدرت النسبة 5% و 5.9 % أما سنة 2015 فإن نسبة سوء التغذية الثلاث بلغت 5%.

كما أن انتشار التلقيح ضد الأمراض المعدية و المتنقلة بواسطة المياه كان سبب هاما في تراجع وفيات الأطفال، حيث نجد نسبة انتشار تطعيم الأطفال الذين يتراوح سنهم مابين 12 و 23 شهر ضد الحصبة بلغت 68% في الجزائر و 65 % في تونس و 45 % في المغرب و ذلك سنة 1985 لتصبح 95 % في الجزائر و 96 % في تونس و 99 % بالنسبة للمغرب و ذلك سنة 2015[1]

في حين أن التطعيم ضد الدفتيريا و السعال الديكي و التيتانوس فإن نسبة انتشاره في سنة 1985 كانت تقدر ب 69% في الجزائر و 70% في تونس و 51 % في المغرب لترتفع النسبة سنة 2015 إلى 95 % بالجزائر و 98 % في تونس و 93 % بالمغرب [2].

الفرع الثاني:المستوى التعليمي

إن المستوى التعليمي يعبر عنه بمتوسط السنوات التي يقضيها التلميذ في مقاعد الدراسة دون انقطاع، و من الجدول (6. 7) نلاحظ أن الجزائر تتصدر دول الشمال الافريقي (تونس و المغرب) فيما يتعلق بمتوسط السنوات التي يقضيها التلميذ في التمدرس، حيث بلغت المدة المتوسطة سنة 2015 7.8 سنة في الجزائر و 7.1 سنة في تونس و 5 سنوات للمغرب.

إن كل من الجزائر و تونس و المغرب، اهتمت بالتعليم منذ اليوم الأول لنيل استقلالها، و سخرت له امكانيات مادية معتبرة ليقينها أن الاستثمار في الرأسمال البشري هو افضل استثمار لتحقيق التنمية المنشودة .

فنجد الجزائر سنة 1963 و هي قريبة عهد بالاستقلال و رغم المشاكل الاقتصادية و الاجتماعية التي عرفتها في تلك المرحلة إلا أن النفقات الموجهة للتربية كانت تقدر ب 11.08 % من مجموع نفقات الدولة لتصل سنة 2014 إلى 16.70%

كما أن مجانية التعليم و إجباريته، ساهم في ارتفاع عدد المتمدرسين حيث تضاعف العدد ما بين الدخول المدرسي لسنة 1966/1965 و الدخول المدرسي 2015/2014 ب 5.23 مرة [3]،

بالإضافة لتراجع نسبة التسرب المدرسي خاصة في الطور الابتدائي حيث انتقل من 35.92 % خلال الدخول المدرسي 1969/1968 ليصبح 1.15 % خلال الدخول المدرسي 2011/2010 .

و نفس الشيء عرفه الطور المتوسط و الثانوي .

---

[1] المعطيات الاحصائية مستمدة من تقارير البنك العالمي

[2] المعطيات مستمدة من تقارير البنك العالمي .

[3] معطيات وزارة التربية الوطنية الجزائرية

كما نلاحظ ن تونس من الدول التي أولت أهمية خاصة لتعليم منذ الأيام الأولى للاستقلال، ويتجلى ذلك من خلال الامكانيات المالية التي منحتها الدولة لقطاع التربية، حيث نجد أن النفقات الموجهة لقطاع التربية من مجموع النفقات العامة سنة 1980 نقدر ب 10%، أي ما يقارب 4% من الناتج المحلي الخام لنرتفع، هذه النفقات إلى 15% من النفقات العمومية أي تقريبا 5% من الناتج المحلي الخام .

ووصل الانفاق على التلميذ الواحد في تونس إلى 1648 دينار تونسي سنة 2010، مما يجعل النفقات على التعليم في تونس تقارب تلك الموجودة في دول منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية (OCDE).

في حين نجد المغرب رغم المجهودات التي بذلها على التعليم خلال السنوات الأولى للاستقلال و لكن مع الأزمات الاقتصادية التي عرفها المغرب خاصة خلال الثمانينات بسبب الجفاف الذي ضرب المغرب والذي استمر لعدة سنوات، و تراجع مداخيل الدولة و ارتفاع الدين الخارجي، دفع المغرب إلى تبني سياسات صندوق النقد الدولي و خاصة برامج التعديل الهيكلي و الذي كان له الأثر السلبي على الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و منها التربية، بحيث أن كل البرامج الاصلاحية للتعليم في المغرب كان الهدف منه تخفيف الأعباء المالية للتعليم .

و رغم أن عدد الأطفال الذين هم في سن مابين (06-11 سنة) و المسجلين بلغت نسبتهم 98% سنة 2012 بعدما كانت تقدر ب 79.1%، إلا ان اهم المشاكل التي يعاني منها المغرب في مجال التربية هو التسرب المدرسي و خاصة في المناطق الريفية، و رغم المجهودات المبذولة من طرف الدولة المغربية من خلال انشاء المدارس في المناطق الريفية و تقريبها من السكان و تقديم الأدوات المدرسية و الاطعام المدرسي مجانا إلا ان الظاهرة لم تتقلص .

لقياس مؤشر التنمية البشرية و بأكثر شمولية اقترح برنامج الأمم المتحدة الانمائي في تقريره لسنة 2010 أدلة مركبة.

المطلب الثاني:دليل التنمية البشرية المعدل بعدم المساواة

إن هذا الدليل جاء ليمدنا بتقدير لأثر عدم المساواة في التنمية البشرية على دليل التنمية البشرية، وليقدم لنا صورة على مدى عدم استفادة جميع أفراد المجتمع من نتائج التنمية ومن الرفاه.

و من الجدول (رقم 8.6) نلاحظ ان مؤشر التنمية البشرية المعدل بعدم المساواة في المغرب تراجع بمرتبتين (02) مقارنة بترتيب مؤشر التنمية البشرية، حيث قدرت قيمة مؤشر التنمية البشرية المعدل

بعامل عدم المساواة (0.456) في حين أن قيمة مؤشر التنمية البشرية تقدر ب (0.647) أي أن التناقص في التنمية البشرية بفعل عامل عدم المساواة قدر ب 29.5% .

وبتحليل مكونات التنمية البشرية المعدل بعدم المساواة في المغرب نلاحظ أن العامل الذي عرف تراجع كبير بفعل عدم المساواة هو التعليم، حيث تراجع دليل التعليم المعدل بعدم المساواة ب 45.8% عن دليل التعليم، يليه التراجع في الدخل بفعل عدم المساواة بنسبة 23% عن دليل الدخل، بعده نلاحظ تراجع دليل الصحة (العمر المتوقع عند الولادة) المعدل بعدم المساواة بنسبة 16% عن دليل الصحة.

أما بالنسبة لتونس فإن التراجع في مؤشر التنمية البشرية المعدل بعدم المساواة فقد قدر بثلاث رتب عن مؤشر التنمية البشرية .حيث نجد أن قيمة مؤشر التنمية المعدل بعدم المساواة تقدر (0.562) مقارنة بدليل التنمية البشرية أي أن الانخفاض في قيمة مؤشر التنمية البشرية بفعل عدم المساواة بلغت نسبته 22.5%.

ويعود ذلك لتراجع التعليم بفعل عدم المساواة حيث بلغت نسبة النقص 34.6%، يليه الانخفاض في دليل الدخل بفعل عدم المساواة عن دليل الدخل بنسبة 18.3%، ثم انخفاض في دليل الصحة ('العمر المتوقع عند الولادة) بفعل عدم المساواة عن دليل الصحة حيث بلغت نسبة النقص 12.2 %.

أما بالنسبة للجزائر فإن التقارير لم تتضمن معطيات لحساب دليل التنمية البشرية بعدم عدم المساواة.

إن هذه النتائج تتقاطع مع ما جاء في تقارير الامم المتحدة، حيث أن المغرب مصنف ضمن الدول ذات التنمية البشرية المتوسطة لذا فإن أثر عدم المساواة يكون أكبر من أثر عدم المساواة في تونس كونها مصنفة ضمن الدول ذات التنمية البشرية العالية، كما نلاحظ أن عدم المساواة في التنمية البشرية سببه عدم المساواة في دليل التعليم يليه عدم المساواة في الدخل ثم عدم المساواة في دليل العمر المتوقع عند الولادة.

من هذه النتائج نلاحظ أن عدم المساواة في الاستفادة من التعليم و الصحة و الدخل يؤدي إلى تراجع مؤشرات التنمية البشرية، و عليه و بهدف بلوغ الأهداف التنموية يجب على أصحاب القرار في هذه الدول تقليص عدم المساواة و ذلك عن طريق وضع حزمة من السياسات الاجتماعية والاقتصادية والتمكين القانوني و السياسي للفئات الأضعف في المجتمع و تقليص التفاوت في الدخل و الثروة .

جدول رقم (8.6) دليل التنمية البشرية المعدل بعدم المساواة سنة 2015

البلد	دليل التنمية البشرية	دليل التنمية البشرية المعدل بعامل عدم المساواة	مجموع الخسارة (النسبة المئوية)	الفارق في الترتيب حسب التنمية البشرية	معامل عدم المساواة في العمر المتوقع عند الولادة	عدم المساواة في العمر المتوقع عند الولادة	دليل العمر المتوقع عند الولادة معدل بعامل عدم المساواة	عدم المساواة في التعليم	دليل التعليم معدل بعوامل عدم المساواة	عدم المساواة في الدخل	دليل الدخل معدل بعدم المساواة	عدم المساواة في الخل (معامل جيني)
الجزائر	0.745	–	–	–	–	18.6	0.689	–	–	–	–	–
تونس	0.725	0.562	22.5	3–	21.9	12.2	0.743	34.6	0.421	18.9	0.567	35.8
المغرب	0.647	0.456	29.5	2–	28.3	16	0.743	45.8	0.273	23	0.497	40.7

المصدر : برنامج الأمم المتحدة للإنمائي تقرير التنمية البشرية لسنة 2016

المطلب الثالث: دليل الفوارق بين الجنسين لسنة 2015 لكل من الجزائر تونس والمغرب

إن دليل الفوارق بين الجنسين هو دليل مركب يقيس الفارق في الانجاز بين الرجل و المرأة في ثلاثة أبعاد ، الصحة الانجابية، التمكين، و سوق العمل .

أما الصحة الانجابية فإنها تقاس بمؤشرين هما نسبة وفيات الأمهات (لكل 100.000 مولود حي) خلال سنة معينة، و خصوبة المراهقات اللائي يتراوح سنهن ما بين 15–19 سنة .

أما بالنسبة للتمكين فإنه يقاس بمؤشرين هما نسبة النساء اللائي يشغلن مقاعد نيابية مقارنة بالرجال، ونسبة النساء اللائي لهن مستوى تعليم ثانوي و أكثر، و يتجاوز سنهن 25 سنة .

في حين أن سوق العمل يعبر عنه بمعدل مشاركة المرأة في القوى العاملة.

من الجدول رقم (6. 9) نلاحظ أن تونس متقدمة في ترتيب الدول من حيث الفوارق بين الجنسين مقارنة بكل من الجزائر و المغرب حيث تحتل الرتبة 58 . تليها الجزائر في الرتبة 94 . بعدها المغرب في الرتبة 113

و بتحليل معطيات الجدول رقم (9.6) نلاحظ، أن تونس متقدمة في الصحة الانجابية مقارنة بالجزائر و المغرب، فبالنسبة لوفيات الأمهات نلاحظ أن تونس تعرف معدل وفيات أمهات ب 62 لكل 100.000 مولود حي يليها المغرب ب 121 لكل 100.000 مولود حي و الجزائر ب 140 لكل 100.000 مولود حي .

و رغم ان المجهودات المبذولة في ميدان الصحة و خاصة صحة الأم و الطفل من طرف تونس والجزائر تقريبا متساوية، و يظهر ذلك من خلال نسبة النساء اللائي يعرفن متابعة طبية قبل الولادة تبلغ 97.5 % [1] في الجزائر سنة 2012

في حين بلغت النسبة في تونس 98.1 % سنة 2011[2] .

أما نسبة النساء المغربيات اللائي يتقدمن للفحص الطبي قبل الولادة 77.1 % سنة 2011 [3].

---

[1] معطيات منظمة الصحة العالمية سنة 2014

[2] صندوق الأمم المتحدة للسكان – التقرير الوطني حول مستوى تنفيذ عمل المؤتمر الدولي للسكان و التنمية +20 2013 ص 38

[3] المندوبية السامية للتخطيط – البحث الوطني حول السكان و صحة الأسرة – المملكة المغربية 2011

كما نجد أن الولادات التي تتم بمساعدة أحد الأخصائيين في التوليد (قابلة أو طبيبة نساء) بلغت نسبتها 98.16 % في الجزائر سنة 2012 [1] و 98.5 % في تونس سنة 2011، في حين أن النسبة في المغرب تقدر ب 73.6%.

إن الفوارق في وفيات الأمهات سنة 2015 بين الجزائر و المغرب بلغت 19 نقطة، في حين أن هذه الفوارق بين الجزائر و تونس بلغت 78 نقطة .

مما يدل أن الخدمات الصحية في تونس و بدرجة أقل في المغرب و خاصة في جانب حماية صحة الأم و الطفل تؤدى بكفاءة أكبر منها في الجزائر .

أما بالنسبة لخصوبة المراهقات، فنجد أن معدل خصوبة المراهقات التونسيات هو الأضعف ب 6.80‰

تليها، الجزائريات ب10.6 ‰، ثم المغربيات ب 31.7‰ .

و يمكن تفسير ذلك بتأخر سن زواج البنات في كل من تونس و الجزائر و بدرجة أقل في المغرب، بالإضافة إلى سنوات التعليم التي تقضيها البنت في الدراسة و التحاق بعالم الشغل كلها عوامل تخفض من خصوبة المراهقات.

أما بالنسبة للتمكين فيمكن التوصل إليه من خلال نسبة شغل النساء للمقاعد البرلمانية حيث نجد تونس الأولى من حيث المناصب التي شغلتها المرأة في البرلمان و التي بلغت نسبتها 31.3% في حين أن الرجل التونسي حصل على نسبة قدر 69.7 ‰ تليها الجزائر بنسبة 25.7% للمرأة و74.3% للرجل فيما تأتي المغرب في الأخير بنسبة 15.7 % للمرأة و 84.3 % .

إن النسبة التي بلغتها المرأة التونسية في شغلها للمناصب البرلمانية تضاهي الدول التقدمة و الموجودة في المراتب الأولى من حيث الفوارق بين الجنسين، كسويسرا حيث تبلغ نسبة النساء اللائي يشغلن مقاعد في البرلمان 28.9% و النرويج 39.6 % (احصائيات 2015).

يمكن تفسير ذلك بالحقوق السياسية التي نالتها المرأة التونسية مبكرا و التي سمحت لها بإبداء آرائها السياسية و مشاركتها في صنع القرار السياسي بمساعدة الحكومات المتعاقبة منذ الاستقلال.

إن الجزائر هي الأخرى عملت على توسيع مشاركة المرأة في الحياة السياسية من خلال سن القوانين التي تمكنها من المشاركة في القرار السياسي.

[1] OMS Statistique Sanitaire Mondiale 2013

أما بالنسبة للنساء اللواتي لهن مستوى ثانوي و أكثر و يتجاوز سنهن 25 سنة فإن النسبة الأعلى تكون بين التونسيات و التي تبلغ 49.9% في حين النسبة عند الجزائريات فتقدر ب 34.1 % وبعدها تأتي المغربيات بنسبة تقدر ب 33.2%.

أما الفوارق فتكون كبيرة بين الجنسين في تونس و التي تقدر ب 12.4 نقطة لصالح المرأة تليها المغرب حيث تقدر الفوارق ب7.5 نقطة لصالح المرأة أما الجزائر فإن الفوارق بين الرجل و المرأة تكون ضعيفة بحيث تقدر ب 1.6 نقطة و لصالح الرجل .

إن المؤشرين يقدما لنا صورة عن تمكين المرأة في كل من الجزائر و تونس و المغرب.

أما بالنسبة لمشاركة المرأة في القوى العاملة، فنلاحظ أن المغربيات هن الأعلى مشاركة في القوى العاملة حيث تبلغ نسبتهن 25.3% و تبلغ النسبة عند المغاربة 74.3% اي أن الفارق يقدر ب 49 نقطة، تليها التونسيات حيث تبلغ نسبتهن 25.1%، في حين أن نسبة التونسيين تبلغ 71.3% أي أن الفوارق تقدر ب 46.2 نقطة، بعدها تأتي الجزائريات حيث نسبتهن تقدر ب 16.8% في حين تبلغ النسبة عند الرجال 70.4% أي أن الفوارق تقدر ب 53.6 نقطة .

إن نسب مشاركة المرأة في القوى العاملة في تونس و المغرب رغم أنها تكون أعلى من نسب الجزائريات إلا أنها تبقى بعيدة عن نسب المشاركة في القوة العاملة في الدول المتقدمة حيث نجد النسبة في النرويج تقدر ب 61.2% للإناث و 68.5% للذكور أي الفرق تقدر ب 7.3 نقطة .

مما يتطلب بذل المزيد من المجهودات للقضاء على هذه الفوارق .

جدول رقم 6 – 9 دليل الفوارق بين الجنسين لسنة 2015 الجزائر المغرب تونس

البلد	مؤشر عدم المساواة حسب الجنس 2015	الرتبة	معدل وفيات الأمهات (وفاة لكل 100000 مولود حي)	معدل الولادات للمراهقات (ولادة لكل 1000 امرأة يتراوح سنها مابين 15–19 سنة	معدل التمثيل البرلماني %		نسبة الذين لهم على الأقل مستوى ثانوي و الذين يزيد سنهم عن 25 سنة للفترة 2015–205		معدل التشغيل للسكان الذي يبلغون 15 سنة و أكثر	
					ذكور	إناث	ذكور	إناث	ذكور	إناث
الجزائر	0.429	94	140	10.60	74.3	25.7	35.7	34.1	70.4	16.8
المغرب	0.494	113	121	31.70	84.3	15.7	25.7	33.2	74.3	25.3
تونس	0.289	58	62	6.80	69.7	31.3	37.5	49.9	71.3	25.1

المصدر : معطيات مستمدة من برنامج الأمم المتحدة، تقرير التنمية البشرية سنة 2016

المطلب الرابع:دليل الفقر المتعدد الأبعاد

إن هذا الدليل جاء لمعالجة القصور في مقياس الفقر الذي يعتمد على البعد المالي ألا و هو الدخل، والذي يبقى مهما في تكميم و قياس الفقر إلا أنه لا بقدم صورة شاملة عن الفقر و الذي يعد ظاهرة معقدة لذا قام كل من "سبين ألكير Sabine Alkir" و "جامس فوستر James Foster" باقتراح نموذج جديد لقياس الفقر أطلق عليه الفقر متعدد الأبعاد و الذي يعتمد على البيانات التي تقدمها المسوح التي تجرى على الأسر المعيشية، و الحرمان الذي تعيشه في الأبعاد الثلاثة الصحة و التعليم ومستوى المعيشة .

و نظرا لعدم توفر معطيات عن الفقر المتعدد نظرا لعدم القيام بمسوح تخص الأسر المعيشية و الفقر متعدد الأبعاد في الجزائر مما جعل المقارنة تقتصر على تونس و المغرب فقط.

من الجدول رقم (10.6) نلاحظ ان نسبة السكان الذين يعيشون حالة فقر متعدد الأبعاد قدرت بـ0.6% في المغرب و 6.9% للمغرب أي ان الفرق في النسبة يتجاوز 10 اضعاف .

إن تحليل متضمنات الفقر المتعدد الأبعاد في كل من تونس و المغرب يقودنا إلى النتائج التالية :

أن نسبة السكان الذين يعانون الحرمان و التي تبلغ شدته على الأقل 33% تقدر في تونس بـ 1.5% و في المغرب ب15.6 %.

أما بالنسبة لمتوسط نسبة الحرمان الذي يعاني منه الأشخاص الذين هم في حالة فقر متعدد الأبعاد فيقدر ب ب 44.3% في المغرب في حين أن النسبة تقدر ب 39.3%.

في حين أنا نسبة السكان المعرضين لأكثر من بعد من أبعاد الحرمان و تتراوح شدته مابين 20% و33% فتقدر في تونس ب 15.5%، أما النسبة في المغرب تقدر ب 8.9%.

بينما نسبة السكان الذين يعانون من فقر متعدد الأبعاد حيث تبلغ شدة الحرمان 50% و أكثر. فإنها تقدر بـ 2% في تونس و 4.9% في المغرب.

و نجد ان النسبة المئوية من دليل الفقر المتعدد الأبعاد المنسوبة إلى كل بعد من أبعاد الحرمان تتوزع كما يلي :

بالنسبة للحرمان من التعليم فإننا تلاحظ أن النسبة الأكبر 44.8% تكون في المغرب مقارنة بتونس حيث تقدر النسبة 33.7%.

أما الحرمان من الصحة فنجد أن الشدة تكون في تونس حيث تبلغ النسبة 48.2%، مقارنة بالمغرب حيث تقدر النسبة ب 33.4%.

و تكون شدة الحرمان في المستوى المعيشي من نصيب المغرب بنسبة تقدر ب 33.4% تليها تونس بنسبة 18.1% .

و بمقارنة نسبة الأشخاص الذين يعيشون تحت خط الفقر الدولي (1.9 دولار يوميا) و نسبة السكان الذين يعيشون الفقر متعدد الأبعاد، نجد ان نسبة السكان الذين يعيشون الفقر متعدد الأبعاد في تونس تقدر ب 0.6%، بينما تقدر نسبة السكان الذين يعيشون تحت رجة الفقر الدولي ب 2%.

كما أن نسبة السكان الذين يعيشون الفقر متعدد الأبعاد في المغرب تقدر ب 6% في حين ان نسبة السكان في **المغرب** الذين يعيشون تحت درجة الفقر الدولي تقدر ب 2%.

و هذا يفسر أن هناك نسبة كبيرة من السكان في تونس لا يتجاوز دخلها 1.9 دولار يوميا (خط الفقر الدولي) بينما هي لا تعاني الفقر متعدد الأبعاد.

بينما أن المغرب رغم أن نسبة من السكان يتجاوز دخلهم 1.9 دولار يوميا بينما هي تعاني الفقر المتعدد الأبعاد.

و هذا يقودنا أن الحرمان لا يمس الدخل بل يمس أبعاد أخرى كالصحة و التعليم .

لذا فإن أي برنامج تنمية لا بد و أن يعمل على محاربة اوجه الحرمان و أن يتبنى الانصاف مع تعبئة الموارد المالية التي تتسم بالاستقرار و التي تعد الجباية العادية من أهم الموارد التي تتسم بالاستدامة لمجابهة النفقات العمومية و خاصة الاجتماعية منها.

جدول رقم 6-10 دليل الفقر المتعدد الأبعاد سنة 2015 في كل من الجزائر و تونس و المغرب

البلد	مؤشر الفقر متعدد الأبعاد		السكان الذين يعيشون الفقر متعدد الأبعاد		كثافة الحرمان	السكان الذين هم معرضون الفقر متعدد الأبعاد	السكان الذين هم في الحدود القصوى من الفقر متعدد الأبعاد ب	حصة أبعاد الحرمان من الفقر العام النسبة المئوية (%)			الأشخاص الذين يعيشون دون درجة خط فقرالدخل نسبة مئوية (%)	
	سنة المسح	المؤشر	العدد بالآلاف	النسبة %	النسبة ب %	%	%	التعليم	الصحة	مستوى المعيشة	الحد الوطني للفقر	1.90 دولار في اليوم معادل القوة الشرائية
المغرب	2011	90.06	5090	16.6	44.3	8.9	4.9	44.8	21.8	33.4	8.9	3.1
تونس	2011/2012	0.006	161	1.5	39.3	15.5	2	33.7	48.2	18.1	15.5	2
الجزائر	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

المصدر : معطيات مستمدة من برنامج الأمم المتحدة، تقرير التنمية البشرية سنة 2016

المبحث الثالث: تمويل نفقات التنمية البشرية في كل من الجزائر وتونس والمغرب

بهدف تمويل النفقات الاجتماعية و تحسين ظروف حياة المواطنين و تمكينهم من الوصول إلى الخدمات الأساسية كالتعليم و الصحة و توفير الصرف الصحي و المياه المأمونة و النقل... الخ بشكل سلس،

تلجا السلطات العمومية إلى تأمين مصادر تمويل تتسم عادة بالاستقرار و الديمومة حتى تتمكن من تغطية هذه النفقات و تحقق التنمية البشرية المستدامة .

و نظرا لاعتماد دول الشمال الافريقي (الجزائر، تونس، المغرب) بشكل كبير على المداخيل الريعية كالمحروقات بالنسبة للجزائر، و تصدير المواد الأولية و السياحة بالنسبة للمغرب وتونس، وعلى الجباية العادية و المعونات الأجنبية و القروض الخارجية بشكل أقل .

و في ظل وجود ازمة اقتصادية و سياسية، تعرفها الكثير من بلدان العالم كما تعرفها بلدان المنطقة والتي أدت إلى تراجع أسعار المواد الأولية و أسعار المحروقات في الأسواق العالمية، لم يبق امام هذه البلدان سوى الجباية العادية كمصدر اساسي لتمويل هذه النفقات و التي تتسم بالاستقرار .

و للوقوف على مدى مساهمة الجباية العادية في تمويل النفقات العمومية في هذه البلدان، و تحديد وزن النفقات الاجتماعية إلى مجموع النفقات العامة، فقد تضمن المبحث ثلاثة مطالب هي :

المطلب الأول: تمويل نفقات التنمية البشرية في الجزائر

إن تمويل النفقات العمومية بما فيها النفقات الاجتماعية يتوقف على الموارد المالية التي تؤمنها الدولة و التي تتحدد من خلال ميزانيتها العامة .

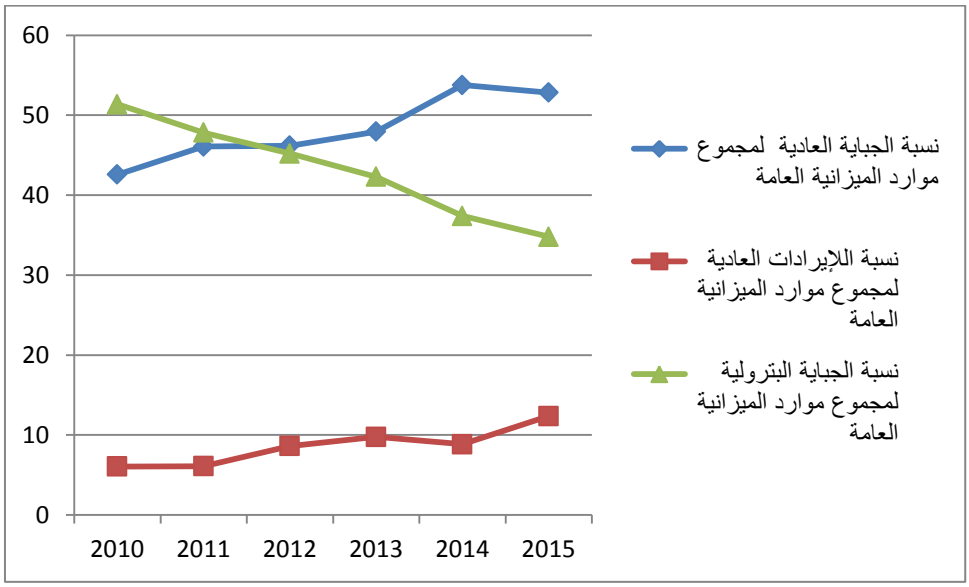
الفرع الأول: موارد الميزانية العامة في الجزائر

من تحليل الميزانية العامة للدولة الجزائرية خلال الفترة الممتدة مابين 2010 و 2015 (أنظر الجدول رقم 11.6) نلاحظ ان نسبة الضرائب العادية إلى مجموع إيرادات الميزانية عرفت ارتفاع خلال الفترة المدروسة فبعدما كانت تقدر ب 42.57 % سنة 2010 اصبحت تقدر ب 52.83 % سنة 2015 أي ان نسبة الارتفاع قدرت ب 24.10 % خلال فترة ست سنوات .

في حين نجد أن نسبة ايرادات الجباية البترولية إلى مجموع إيرادات الميزانية عرفت انخفاض خلال نفس الفترة فبعدما كانت تقدر ب 51.37 % سنة 2010 انخفضت لتصل إلى 34.79 % سنة 2015 حيث قدرت نسبة الانخفاض ب 32.27 % خلال ست سنوات .

ويمكن **إرجاع** ذلك إلى ارتفاع الواردات مداخيل المحروقات بسبب انخفاض أسعارها في الأسواق العالمية.

كما عرفت المداخيل العادية للميزانية ارتفاع خلال الفترة 2010-2015 فبعدما كانت نسبتها إلى مجموع إيرادات الميزانية تقدر سنة 2010 ب 6.06 %، أصبحت تقدر سنة 2015 ب 12.38 %، أي بزيادة قدرها 106% خلال مدة ست سنوات، و مع ذلك تبقى مساهمتها في ميزانية الدولة ضعيفة



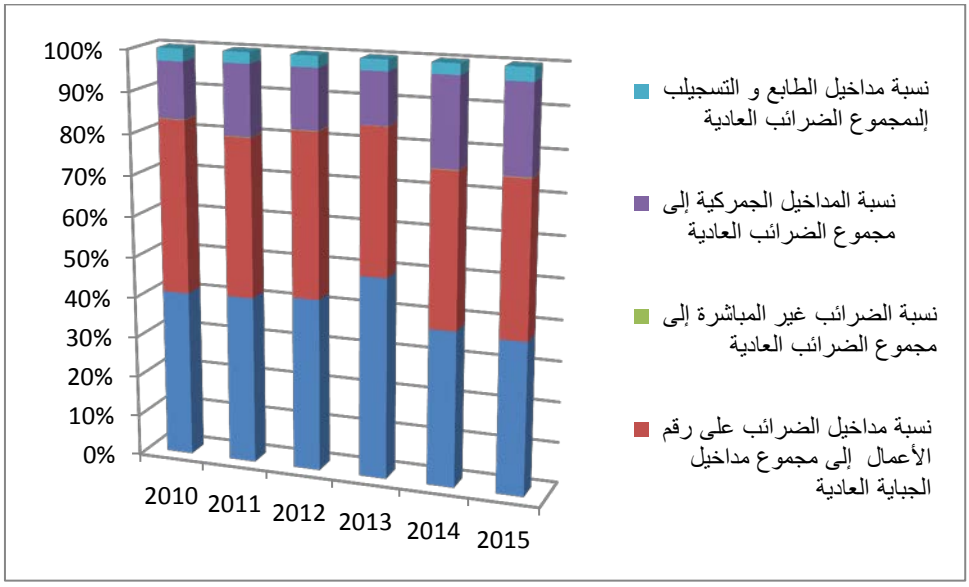
شكل رقم 6-4 : مكونات الايرادات العامة للميزانية في الجزائر خلال الفترة 2010-2015

المصدر : معطيات وزارة المالية الجزائرية

و بتحليل مكونات الجباية العادية نجد أن نسبة الضرائب المباشرة إلى مجموع الايرادات الجبائية لم تبلغ نسبة 50%، حيث كانت النسبة تدور في حدود 40.87 %، لتبلغ النسبة أوجها سنة 2013 ب 49.31%، بعدها تراجعت إلى 37.49 % سنة 2015 .

كما أن نسبة الضريبة على رقم الأعمال إلى مجموع الايرادات الجبائية عرفت هي الأخرى تذبذبا خلال الفترة الممتدة مابين 2010-2015، حيث قدرت سنة 2010 ب 42.29 % لتنخفض سنة 2015 إلى 37.8 %.

أما بالنسبة للإيرادات الجمركية فقد عرفت نسبتها إلى مجموع الايرادات الجبائية تطور خلال الفترة المدروسة، فبعدما كانت تقدر ب 13.68 % سنة 2010، ارتفعت لتصبح 21.32 % سنة 2015 .



شكل رقم 6-5 : مكونات مداخيل الجباية العادية في الجزائر 2010-2015

المصدر: معطيات وزارة المالية الجزائرية

و يمكن **إرجاع** ذلك إلى ارتفاع الواردات من السلع و التجهيزات، و التي أدت بدورها إلى ارتفاع الايرادات الجمركية .

و بذلك نلاحظ أن مساهمة الضرائب المباشرة في مجموع الايرادات الجبائية الجزائرية تكون أقل من مساهمة الضرائب على الاستهلاك خلال سنتي 2010 و 2015، في حين ان مساهمة الضرائب على الاستهلاك تكون أكبر من مساهمة الضرائب المباشرة خلال الفترة 2011-2014.

و هذا يقودنا إلى أن الاصلاحات الضريبية التي تبنتها الدولة حتى يواكب نظامها الجبائي الأنظمة الجبائية السائدة في الدول المتقدمة، بدأت تعطي ثمارها، حيث أن الضرائب على الاستهلاك بدأت تتراجع و لو بشكل طفيف في تمويل ميزانية الدولة مقارنة بالضرائب المباشرة، و التي تعد خطوة أولى للوصول إلى ما حققته الأنظمة الجبائية في الدول المتقدمة، حيث تكون الضرائب المباشرة المكون الأساسي للإيرادات الجبائية .

جدول رقم 6- 11 إيرادات الميزانية العامة للدولة الجزائرية خلال الفترة 2010-2015 (بآلاف الدنانير)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
مداخبل الضرائب المباشرة	508.600.000.00	6.08.300.300.00	677.730.000.00	903.000.000.00	866.120.000.00	980.740.000.00
مداخيل التسجيل والطابع	37.800.000.00	39.700.000.00	43.770.000.00	49.400.000.00	59.300.000.00	84.900.000.00
مداخيل الضرائب على رقم الأعمال بما فيها الرسم على القيمة المضافة على الصادرات	526.300.000.00	570.800.000.00	639.670.000.00	649.200.000.00	853.330.000.00	989.030.000.00
مداخيل الضرائب غير مباشرة	1.500.000.00	1.500.000.00	2.000.000.00	1.500.000.00	3.000.000.00	4.000.000.00
المداخيل الجمركية	170.300.000.00	253.200.000.00	232.580.000.00	228.300.000.00	485.700.000.00	557.700.000.00
مجموع المداخيل الجبائية	**1.244.500.000.00**	**1.473.500.000.00**	**1.595.750.000.00**	**1.831.400.000.00**	**2.267.450.000.00**	**2.616.370.000.00**
مداخيل أملاك الدولة	16.000.000.00	19.000.000.00	19.000.000.00	20.000.000.00	21.000.000.00	22.000.000.00

مداخيلأخرى للميزانية	28.700.000.00	19.000.000.00	54.300.000.00	62.700.000.00	64.000.000.00	152.000.000.00
مداخيل نظامية	-	-	-	-	-	-
مداخيل عادية أخرى	132.500.000.00	157.500.000.00	225.000.000.00	290.000.000.00	288.000.000.00	439.390.000.00
مجموع المداخيل العادية	**177.200.000.00**	**195.500.000.00**	**298.300.000.00**	**372.700.000.00**	**373.000.000.00**	**613.390.000.00**
الجباية البترولية	**1.501.700.000.00**	**1.529.400.000.00**	**1.561.600.000.00**	**1.615.900.000.00**	**1.577.730.000.00**	**1.722.940.000.00**
مجموع الايرادات	**2.923.400.000.00**	**3.198.400.000.00**	**3.455.650.000.00**	**3.820.000.000.00**	**4.218.180.000.00**	**4.952.700.000.00**

المصدر: معطيات وزارة المالية الجزائرية

الفرع الثاني :الانفاق على التنمية البشرية في الجزائر

إن هدف النفقات الاجتماعية هو تمكين الأفراد من بلوغ الخدمات الاجتماعية بسهولة و يسر، و من أهم النفقات الاجتماعية نجد النفقات عن الصحة، و النفقات على التعليم، و اللذان يعدان أهم بعدين في التنمية البشرية.

أولا : الانفاق على الصحة

بهدف تحسين الظروف الصحية للمواطنين و القضاء على الأمراض و خاصة الأمراض المعدية والمتنقلة و العناية بصحة الأم و الطفل و التخطيط العائلي،عمدت الجزائر إلى بذل مجهودات كبيرة في ميدان الصحة، حيث قدرت نسبة نفقات الصحة إلى الناتج المحلي الاجمالي PIB سنة 2010 ب 5.12% لتصل النسبة سنة 2014 إلى 7.21 %[1].

و بتحليل نفقات الصحة في الجزائر، نلاحظ أن نسبة النفقات الموجهة للصحة إلى مجموع النفقات العمومية عرفت تذبذبا خلال لفترة مابين 2010–2015، حيث قدرت سنة 2010 ب 5.66% ولتصل النسبة سنة 2012 إلى 8.79 %، بعدها عرفت النسبة تراجع، حيث بلغت 7.89% سنة 2015.

إن هذه النسبة رغم أهميتها إلا انها تبقى بعيدة عن النسب المطبقة في بلدان منظمة التعاون الاقتصادي OCDE و الي تبلغ 17%.

كما نلاحظ ان نسبة النفقات الصحية إلى مجموع الإيرادات الجبائية العادية بقيت مستقرة خلال سنتي 2010–2011 في حدود 15.67%، لتصل النسبة لأوجها سنة 2012 حيث بلغت 25.38%، بعدها عرفت النسبة تراجع لتصل إلى 12.19% سنة 2015.

إن هذا المؤشر لا يقدم صورة على تحسن الايرادات الجبائية بقدر ما يبين ضعف الايرادات الجبائية البترولية خاصة سنة 2012.

اما نسبة النفقات الصحية إلى الايرادات الجبائية البترولية، فقد قدرت سنة 2010 بـ 12.99%، لتصل لأعلى نسبة لها سنة 2012 ب 25.93%، بعدها عرفت النسبة انخفاض إلى أن و صلت إلى 18.51% سنة 2015.

رغم الاهتمام بالجانب الصحي من طرف الدولة إلا ان الانفاق على الصحة بقي بعيد عن المعايير الدولية، الأمر الذي نتج عنه نقائص كبيرة يعرفها القطاع.

---

[1] معطيات مستمدة من تقارير البنك العالمي

إن ضعف الأموال المسخرة للصحة لم يكن العائق الوحيد امام تقديم خدمات صحية ذات جودة عالية، بل توجد مشاكل عدة نذكر منها:

- عدم وجود استراتيجية صحية ناجعة . أدى إلى التفاوت في تقديم الخدمات الصحة و سوء توزيع الأطباء و خاصة الأخصائيين منهم بين مختلف مناطق البلاد .
- غياب المسيرين الأكفاء لإدارة المؤسسات الصحية، و الاعتماد في التسيير على الموازنة التقليدية التي لا تمنح الاستقلالية للمسير، مما يؤدي إلى عدم التحكم في النفقات و فقدان النجاعة و الذي ينتج عنه تدهور في نوعية الخدمات الصحية، عوض تقديم علاج أفضل كما، و نوعا، و بكلفة أقل.
- تزايد الاقبال على الخدمات الصحية خاصة في ظل انتشار الأمراض المعدية، مع وجود مؤسسات صحية غير كافية و الكثير منها لا يستجيب لمعايير الجودة بسبب قدمها و عدم ادخال التحسينات عليها.
- ارهاق الأسر بالتكاليف الطبية، حيث بلغت نسبة انفاق الأسرة على الصحة 40% من مجموع انفاقها مما يؤدي إلى تخلي الأسر على العلاج أو تأخيره بسبب عدم القدرة المالية.
- ضعف الحوافز لإطارات و موظفي قطاع الصحة مما خلق نوع من اللامبالاة بين هؤلاء الموظفين، و لجوء العديد من الأطباء و الشبه الطبي إلى العمل الاضافي في المؤسسات الصحية الخاصة .
- سوء التسيير و التبذير و الفساد المالي في ظل وجود موارد مالية غير كافية .

هذه العوامل كلها تساهم في تردي الخدمات الصحية و التي تنعكس على صحة المواطن و بالتالي تؤثر على جهود التنمية البشرية .

ثانيا : الانفاق على التربية (التعليم)

تعد الجزائر من الدول التي اولت اهمية للتعليم حيث سخرت لأجل ذلك امكانيات مالية كبيرة منذ استقلالها و كان التعليم يلقى الاهتمام مهما كانت الوضعية الاقتصادية للبلاد .

و بتحليل نفقات التربية خلال الفترة المدروسة 2010-2015، نلاحظ ان نسبة نفقات التعليم إلى مجموع النفقات العمومية كانت تقدر سنة 2010 ب 19.24%، و قد عرفت النسبة انخفاض سنة 2012 حيث بلغت 11.81%، أي أن نسبة الانخفاض تقدر ب 38.58 %، و بعدها عرفت النسبة ارتفاع مضطرد حتى وصلت إلى 15.02 سنة 2015.

و هي نسبة مهمة إذا ما قورنت بتوصيات المؤتمر الاقليمي للدول العربية حول التربية[1] لما بعد 2015 و الذي أوصى بان تكون نفقات التعليم في حدود 15% إلى 30% في حدود 2030.

كما نلاحظ ان نسبة نفقات التربية إلى مجموع مداخيل الجباية العادية عرفت أعلى نسبة لها سنة 2010 حيث بلغت 53.27 % سنة 2010، لتبدأ في التناقص حتى وصلت إلى 28.54% سنة 2015، مما يعني أن 28.5% من عوائد الجباية العادية قد يوجه لتغطية نفقات التعليم .

و هذا ما يبين ان الجباية العادية لم تبلغ مستويات تمكنها من تغطية النفقات الاجتماعية بكل سهولة.

أما نسبة النفقات الموجهة للتعليم إلى مجموع إيرادات الجباية البترولية فقد عرفت تذبذبا خلال الفترة الممتدة ما بين 2010–2015 حيث بلغت النسبة 44.14% سنة 2010، لتصبح 34.86% سنة 2012 أي أن نسبة الانخفاض قدرت ب 21.03%، بعدها واصلت النسبة الارتفاع حتى بلغت 44.17% سنة 2015.

في حين أن نسبة نفقات التعليم إلى مجموع إيرادات الجباية العادية و الجباية البترولية عرفت تذبذبا خلال الفترة 2010–2015 حيث بلغت 24.14% سنة 2010 بعدها عرفت ارتفاع و انخفاض حتى استقرت عند حدود 18.12% سنة 2015.

و هذا ما بين أن نسبة كبيرة من المداخيل الجبائية العادية أو البترولية أو كلاهما معا توجه لتغطية نفقات التعليم في الجزائر .

إن هذا الانفاق الكبير على التعليم في الجزائر رغم أنه صادف الأزمة الاقتصادية التي عرفتها البلاد منتصف سنة 2014، بسبب تراجع اسعار المحروقات في الأسواق العالمية خاصة و انها تمثل 95% من صادرات الجزائر، و أكثر من 50% من إيرادات ميزانيتها، مع تراجع إحتياطات الصرف حيث بلغت 109 مليار دولار سنة 2017 بعدما كانت تقدر سنة 2014 ب 192 مليار دولار، بالإضافة إلى تدهور سعر الدينار مقابل الدولار، حيث بلغ سعر الدولار الواحد 115 دينار سنة 2017، أي أن نسبة انخفاض سعر الدينار بلغت 45% عن سعره سنة 2014 .

و مع ذلك بقيت الجزائر تسخر ميزانية كبيرة للتعليم .

غير أن هذا الانفاق الكبير على التعليم، لم يرافقه تحسن في مستوى المتمدرسين، او في الكتب المدرسية أو المخابر، مما نتج عنه اختلال بين مخرجات مؤسسات التعليم و متطلبات سوق العمل .

---

[1] المؤتمر الاقليمي العربي للدول العربية حول التربية لما بعد 2015 – تحسين جودة التعليم و التعليم المستدام للجميع – شرم الشيخ جمهورية مصر العربية 27–29 جانفي 2015

و من اسباب تراجع المستوى التعليمي للتلاميذ يمكن ذكر:

- التسرب المدرسي حيث قدر عدد التلاميذ الذين تلفظهم المدرسة الجزائرية 500.000 تلميذ سنويا.
- ضعف تأهيل الأطر اتعليمية.
- ضعف تأهيل الأطر الادارية و الذي نتج عنه سوء التسيير المالي للمؤسسات التعليمية.
- ضعف التكامل بين مختلف الأطوار التعليمية.

و هذا يقودنا إلى نتيجة و هي ان الانفاق غير كافي لوحده لتحسين المستوى التعليمي لأفراد المجتمع، مالم تصاحبه استراتيجية واضحة غير خاضعة للحسابات الظرفية السياسية والايديولوجية.

إن ضعف مستوى التعليمي للتلميذ يعيق مجهودات التنمية البشرية و يثقل الدولة بأعباء غير ذات جدوى.

المطلب الثاني:تمويل نفقات التنمية البشرية في تونس

إن تونس شانها شأن دول الشمال الافريقي عملت و منذ اليوم الأول لاستقلالها على البحث عن السبل الكفيلة بالقضاء على الاوضاع السلبية التي ورثتها عن الاستعمار و تحسين أوضاع السكان والقضاء على الفقر.

لذا عملت جاهدة على توفير الموارد المالية اللازمة حتى تتمكن من تغطية النفقات التي تتطلبها عملية التنمية و التي يتطلبها السير العادي لمصالح الدولة .

و تعد ميزانية الدولة الوسيلة القانونية التي تحدد مصادر تمويلها و أوجه انفاقها، و حيث الانفاق على صحة و التعليم يعد من اهم أوجه هذا الانفاق.

الفرع الأول : موارد الميزانية العامة للدولة التونسية

تتكون إيرادات الميزانية العامة في تونس من الايرادات الجبائية و مداخيل الصناديق المختلفة والايرادات غير الجبائية و مداخيل ناتجة عن القروض.

إن تحليل المعطيات الواردة في الجداول أدناه (جدول رقم 12.6، جدول رقم 13.6، جدول رقم 14.6) يمكننا ملاحظة ما يلي :

أن نسبة المداخيل الجبائية لمجموع إيرادات الدولة عرفت تذبذبا و عدم استقرار خلال الفترة الممتدة مابين 2010–2015 حيث بلغت أعلى نسبة لها سنة 2010 ب 68.44%، في حين سجلت أضعف نسبة لها سنة 2015 ب 51.29% .

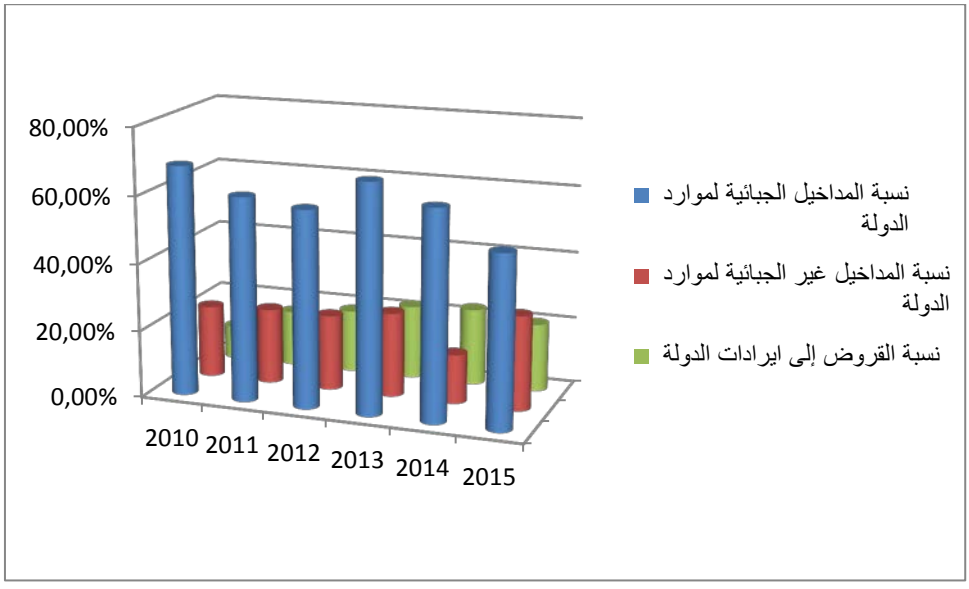
إن هذا التراجع مرده الأزمة الاقتصادية و الأمنية التي عرفتها تونس، و التي أدت إلى تراجع النسيج الصناعي و السياحة، و التي تعتبر العمود الفقري لمداخيل الدولة من العملة الأجنبية، مما جعل عائدات الجباية غير مستقرة .

أما نسبة المداخيل غير الجبائية لمجموع إيرادات الدولة، فقد عرفت ارتفاع منتظم خلال الفترة الممتدة مابين 2010-2013 حيث بلغت 25.19% سنة 2013، لتنخفض سنة 2014 إلى 14.71%، أي أن نسبة الانخفاض قدرت ب 41.62%، لتعاود الارتفاع بعد ذلك حتى سنة 2015 حيث بلغت النسبة 28.31%، أي أن نسبة الارتفاع تقدر ب 54.01%.

و قد عرفت نسبة مداخيل القروض إلى مجموع موارد الدولة ارتفاع منتظم خلال الفترة 2010-2014 أين بلغت 23%، لتعرف النسبة انخفاض سنة 2015 حيث بلغت 20.40%، اي أن نسبة الانخفاض تقدر ب 11.30%.

في حين أن نسبة القروض الخارجية إلى مجموع موارد الدولة فقد عرفت ارتفاع منتظم خلال الفترة المدروسة و قد بلغت نسبة الارتفاع 109.24 % خلال ست سنوات، فعدما كانت النسبة تقدر سنة 2010 ب 6.60 % أصبحت 13.81 سنة 2015.

كما نلاحظ أن نسبة الهبات الخارجية إلى مجموع موارد الدولة عرفت تذبذبا هي الأخرى خلال الفترة المدروسة و ان أعلى نسبة بلغتها كانت 7.69% سنة 2013 لتنخفض إلى 1.19% سنة 2015.



شكل رقم (6.6) : مكونات إيرادات الدولة التونسية خلال الفترة 2010-2015

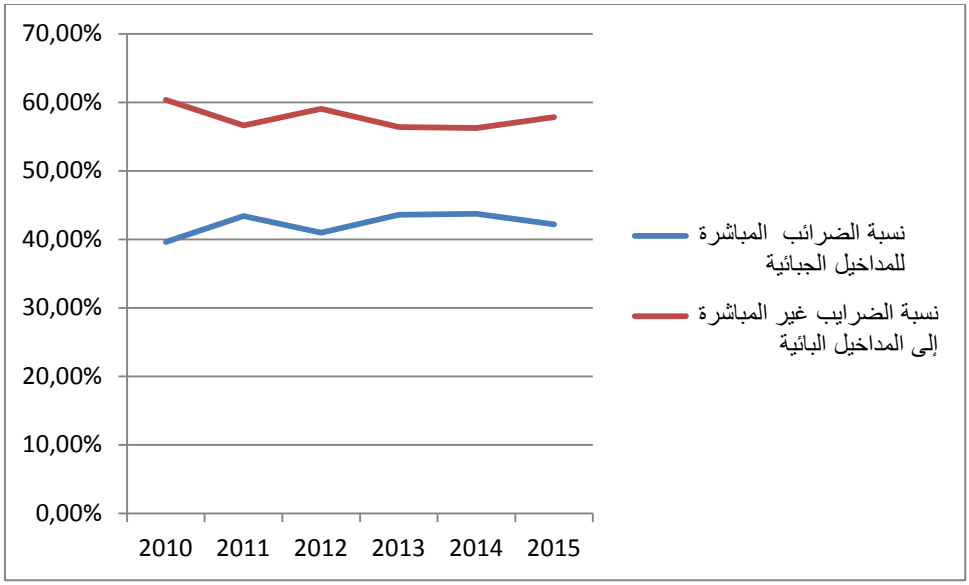
المصدر: معطيات وزارة المالي التونسية

و هذا يعني أن أكثر من خمس إيرادات الدولة التونسية يعتمد على القروض الخارجية و الهبات الخارجية مما يؤثر على استقلالية القرار التونسي و يكرس التبعية للبلدان المقرضة .

من تحليل مكونات الموارد الجبائية نلاحظ أن نسبة الضرائب المباشرة إلى مجموع المداخيل الجبائية عرفت تذبذبا خلال الفترة 2010-2015، إلا أنها في المتوسط السنوي كانت تقدر ب 42.25%.

في حين ان نسبة الضرائب غير المباشرة إلى مجموع الايرادات الجبائية فقد عرفت هي الأخرى تذبذبا خلال الفترة المدروسة إلا أنها كانت في المتوسط السنوي تقدر ب 57.74%.

و هذا يبين لنا أن النظام الجبائي التونسي لم يرتق لمصاف الأنظمة الجبائية للدول المتقدمة و التي تكون لضرائب المباشرة هي الممول الرئيسي لميزانية الدولة رغم الاصلاحات الجبائية التي اعتمدها.



شكل رقم 6-7 : مكونات الايرادات الجبائية العادية للدولة التونسية خلال الفترة 2010-2015

المصدر : معطيات وزارة المالية التونسية

جدول رقم(12.6) : الايرادات الجبائية و إيرادات الصناديق المختلفة التونسية خلال الفترة 2010-2015 (الوحدة تساوي مليون دينار تونسي)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
الضرائب المباشرة	5،032.70	5،914.30	6،089.20	7،118.00	8،169.40	7،822.10	7،576.80
ضرائب على الدخل	2،600.10	2،873.00	3،187.90	3،707.40	4،095.30	5،088.40	5،942.90
ضرائب على الأجور	2،005.50	2،325.80	2،640.00	3،068.00	3،256.90	3،556.90	4،106.50
ضرائب أخرى	594.60	547.90	547.90	639.40	838.40	1،531.50	1،836.40
ضرائب على الشلركات	2،432.60	3،041.30	2،901.30	3،410.60	4،074.10	2،733.70	1،633.90
الشركات البترولية	812.50	999.40	1،285.20	1،682.10	1،790.60	1،089.10	418.90
الشركات غير البترولية	1،620.10	2،041.90	1،616.10	1،728.50	2،283.50	1،644.60	1،215.00
ضرائب غير مباشرة	7،666.00	7،715.60	8،775.40	9،203.80	10،504.20	10،723.70	11،125.20
نظام داخلي	4،139.00	4،340.60	4،737.30	5،064.20	6،046.00	6،450.50	6،260.40
نظام جمركي	3،527.00	3،374.90	4،038.10	4،139.60	4،458.20	4،273.20	4،864.80
الحقوق الجمركية	563.90	561.20	715.50	728.90	825.30	832.50	639.70
المعلوم على القيمة المضافة	3،749.80	3،848.40	4،375.80	4،452.00	5،106.50	5،058.20	5،138.00
المعلوم على الاستهلاك	1،563.30	1،468.70	1،597.60	1،656.00	1،850.90	1،772.90	2،174.20
ضرائب غير أخرى	1،789.00	1،837.30	2،086.50	2،366.90	2،721.50	3،060.10	3،173.30
مجموع الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة	12،698.70	13،629.90	14،864.60	16،321.80	18،673.60	18،545.80	18،702.00
الصناديق الخاصة للخزينة	887.60	892.10	1،109.00	1،228.50	627.70	6،151.00	1،704.90
صناديق المنافسة	48.70	48.50	48.90	48.40	1.90	1.60	11.40
صناديق أخرى	852.70	896.70	928.90	1،090.00	2،091.80	2،443.40	1،457.00
مجموع مجموع مداخيل الصناديق المختلفة	1،998.70	1،837.30	2،086.80	2،366.90	2،721.40	8،596.00	3،173.30

المصدر : معطيات وزارة المالية التونسية

جدول رقم 6-13: الايرادات التونسية غير الجبائية خلال الفترة 2010-2015 (الوحدة تساوي مليون دينار)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
مداخيل بترولية	-	132.40	-	-	-	150.00
إتاوات غازية	289.50	277.30	210.50	109.70	121.50	38.40
مداخيل الهبة	796.00	1،656.50	757.50	1،070.00	503.40	429.60
الهبات الخارجية	54.10	207.40	632.80	224.80	369.70	292.00
مداخيل الخوصصة	-	339.80	1،105.00	1،070.00	-	0.20
استرداد القيم الرئيسية	319.00	280.00	183.30	151.60	132.90	123.60
إيرادات أخرى غير جبائية	540.10	319.80	734.70	1،044.20	559.00	606.20
المجموع	**1،998.70**	**3،213.20**	**3،623.80**	**3،670.30**	**1،686.50**	**1،640.00**
مجموع صناديق المساهمة و مدالخيل غير جبائية	**3،997.40**	**5،050.50**	**5،710.60**	**6،037.20**	**4،407.90**	**10،236.00**

المصدر معطيات وزارة المالية التونسية

جدول رقم 6- 14: جدول إيرادات القروض التونسية خلال الفترة 2010-2015 (الوحة تساوي مليون دينار)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
القروض المحلية	634.60	1،335.20	1،517.70	1،843.10	3،267.50	2،381.90	3،888.70
القروض الأجنبية	1،224.50	2،395.80	3،246.40	3،436.20	3،625.20	4،992.80	4،268.30
المجموع	**1،859.10**	**3،731.00**	**4،764.10**	**5،279.30**	**6،892.70**	**7،374.70**	**8،157.00**

المصدر : معطيات وزارة المالية التونسية

الفرع الثاني :الانفاق على التنمية البشرية في تونس

بهدف تحقيق التنمية و تحسين الظروف المعيشية لمواطنيها، تعمل الدولة على تسخير مواردها المالية للإنفاق على متطلبات التنمية و خاصة التنمية البشرية و التي يعد التعليم و الصحة اهم مكوناتها.

أولا :الانفاق على الصحة

تعد تونس من الدول التي عرفت تطور كبير في الميدان الصحي، جعلتها تحتل مكانة رائدة بين دول الشمال الافريقي (الجزائر، المغرب).

حيث عرفت تطور سواء تعلق الأمر بالطب العلاجي، أو الوقائي، و حماية صحة الطفل، و التخطيط العائلي.

و يتجلى اهتمام تونس بالصحة من خلال انفاقها جزء كبير من الناتج المحلي الاجمالي PIB و الذي بلغت نسبته سنة 2010 ب 6.54%، لتصل سنة 2014 إلى 7%.

من متابعة نسبة نفقات الصحة إلى مجموع النفقات العمومية، خلال الفترة الممتدة مابين(2010-2015) (أنظر جدول 15.6)، يتبين لنا أن هذه الأخيرة عرفت تذبذبا خلال الفترة المدروسة حيث بلغت 7.16% سنة 2010 لتعرف انخفاض وصل إلى 6.57% سنة 2011، بعدها عرفت النسبة تذبذبا حتى بلغت 7.33 % سنة 2015.

أما نسبة النفقات الصحة إلى مجموع الايرادات العامة للدولة فقد عرفت هي الأخرى تذبذبا خلال سنوات 2010–2015، حيث قدرت النسبة 5.51% سنة 2010 أما سنة 2015 فإن النسبة بلغت 4.51% سنة 2015.

و هذا يبين ان ميزانية الصحة تشكل جزء بسيط من إيرادات الدولة .

أما نسبة نفقات الصحة إلى مجموع الايرادات الجبائية فهي الأخرى عرفت تذبذبا خلال الفترة محل الدراسة حيث قدرت سنة 2010 ب 8.05% و تعرف النسبة تغيرات بسيطة حتى وصلت إلى 8.80% سنة 2015.

و هذا يعني ان جزء من الايرادات الجبائية يقدر ب 8.80% يسخر لتغطية النفقات الصحية .و هي نسبة تعتبر بسيطة مقارنة بمتطلبات الصحة المالية.

جدول رقم 6– 15 : نفقات الصحة في تونس خلال الفترة 2010–2015 (الوحدة تساوي مليون دينار تونسي)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
نفقات التوظيف	914.58	1،028.72	1،169.58	1،290.41	1،329.17	1،496.71
النسبة %	8.00	7.00	7.00	7.00	7.00	7.72
نفقات التجهيز	107.18	98.01	141.37	160.33	128.00	134.70
النسبة %	2.47	2.09	2.86	2.95	2.21	2.34
المجموع	**1،021.76**	**1126.73**	**1310.93**	**1450.74**	**1457.17**	**1631.41**

المصدر : معطيات وزارة المالية التونسية

إن المكانة التي عرفتها تونس في مجال الصحة راجع إلى السياسات و البرامج الصحية المعتمدة والتي كانت تهدف إلى تحسين الوضعية الصحية للفرد التونسي ومعالجة المشاكل الصحية ذات الأولوية والتحكم في النفقات وتحسين نوعية الخدمات و ذلك عن طريق انشاء لمؤسسات الرعاية الصحية وتكوين الاطارات الصحية مع تنفيذ البرامج الصحية التي تم اعدادها.

كما يرجع ذلك إلى الاصلاحات التي تبنتها تونس في مجال الرعاية الصحية الأساسية و ادارة المستشفيات و التأمين الاجتماعي .

و لقد أدت هذه السياسة إلى تحقيق نتائج جد مهمة كالتحكم في الأمراض المعدية و تحسن متوسط السن المتوقع عند الولادة و تخفيض معدلات وفيات الأطفال، كما قامت بتشجيع البحوث التي تقوم بها أقسام الامتياز خاصة كانت أم عامة .

و لكن التحولات السياسية التي عرفتها تونس ابتداء من سنة 2011 أدت إلى ظهور مشاكل صحية لم تكن موجودة بسبب تغير أنماط المعيشة من جهة و التلوث البيئي من جهة اخرى .

ومن المشاكل التي ادت إلى تراجع الصحة في تونس عدم الاستقرار السياسي و الذي نتج عنه مشكل البطالة و تراجع القدرة الشرائية للمواطنين و ارتفاع نسبة التضخم و انخفاض قيمة الدينار مع تزايد تبعية الدولة للمانحين الأجانب.

و رغم ان أغلبية القوى العاملة تستفيد من نظام الحماية الاجتماعية الالزامي، مع ارفاقه ببرنامج المساعدة الطبية للفقراء و المحرومين، إلا أن الصحة في تونس تعاني مشاكل نذكر منها :

- وجود عدد كبير من التونسيين ليس لهم تغطية صحية .
- نسبة كبيرة من نفقات الأسر حوالي 45 % تخصص للإنفاق على الصحة، مما أدى بها إلى التخلي عن العلاج أو تأجيله.
- و جود هوة كبيرة بين الرعاية الصحية التي تقدمها المؤسسات العلاجية العمومية، و الممولة من طرف الميزانية العامة للدولة، و المؤسسات الاستشفائية الخاصة، الممولة من الصندوق الوطني للتأمين على المرض .
- و جود نظام عام يتكفل ب 80% من المرضى التونسيين و يشغل نصف الأطباء في البلد، ونظام خاص يتكفل ب 20% من المرضى التونسيين و يقدم خدماته ل 50% من الأجانب و يشغل نصف الاطباء في البلد و يحوز على 72% من التجهيزات الصحية الثقيلة [1].
- غياب مراقبة الجودة و معايير السلامة .
- التوزيع غير العادل لتخصصات الطبية .

إن مثل هذه المشاكل تحد من فاعلية النظام الصحي و تعيق مجهودات التنمية إذا استمر الحال على ما هو عليه.

---

[1] نور الدين عاشور الكتاب الأبيض من اجل صحة أفضل في تونس لنسلك الطريق معا – مطبعة ONFP سبتمبر 2014

ثانيا :الانفاق على التعليم :

لقد أولت تونس اهمية كبيرة للتعليم و سخرت له الامكانيات المالية الكبيرة و ذلك بهدف القضاء على الأمية و تحسين المستوى التعليمي لأفراد المجتمع.

و يتجلى ذلك من خلال المبالغ المرصودة للتعليم، فمن الجدول رقم (16.6) نلاحظ أن نسبة نفقات التعليم إلى مجموع النفقات العمومية خلال الفترة 2010–2015 كانت كبيرة جدا حيث بلغت النسبة 27.67% سنة 2010، و رغم الانخفاض المنتظم للنسبة، خلال الفترة 2011–2013 إلا أن أنها لم تنزل تحت مستوى 20%، بعدها عرفت النسبة الارتفاع لتصل إلى 22.91% سنة 2015.

أما نسبة نفقات التعليم إلى مجموع إيرادات الدولة فقد بلغت 21.27% سنة 2010، و هي نسبة مرتفعة جدا مقارنة بإمكانيات البلاد المالية، و رغم أن هذه النسبة عرفت تذبذبات بعد ذلك حتى وصلت سنة 2015 إلى 14.05%، و مع هذا الانخفاض إلا أن التعليم لا زال يستحوذ على حصة الأسد من المداخيل العامة للدولة .

جدول رقم 6– 16 : جدول نفقات التربية في تونس خلال الفترة 2010–2015(الوحدة تساوي مليون دينار)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
نفقات التوظيف	3،536.02	3،757.67	4،062.06	4،395.99	4،705.92	5،080.92
النسبة %	31.00	26.00	24.00	23.00	25.00	26.20
نفقات التجهيز	411.15	455.64	454.83	461.01	372.64	316.64
النسبة %	9.49	9.71	9.21	8.47	6.43	5.50
المجموع	**3،947.17**	**3،783.67**	**4،086.06**	**4،418.99**	**4،730.92**	**5،107.12**

المصدر :معطيات وزارة المالية التونسية

كما نلاحظ أن نسبة نفقات التعليم إلى الايرادات الجبائية عرفت هي الأخرى تذبذبات حيث بلغت أعلى نسبة لها ب 31.08% سنة 2010، لتنخفض النسبة و بشكل منتظم حتى بلغت 25.33 سنة 2014 بعدها عاودت النسبة الارتفاع لتبلغ 27.54% سنة 2015، أي أن التعليم قد يكون استهلك 27.54% من العائدات الجبائية، و هي نسبة كبيرة جدا تبين درجة اهتمام الدولة بالتعليم.

غير أن هذا الانفاق على التعليم في تونس و إن ضمن الجانب الكمي، إلا أنه لم يضمن مستوى تعليمي رفيع للتلاميذ و ذلك بسبب عدة مشاكل نذكر منها

- مشكل اعادة السنة الذي تعاني منه المنظومة التربوية التونسية .
- الانقطاع عن الدراسة و خاصة في المناطق النائية.
- كثافة البرامج و ما تتضمنه من حشو بحيث لم يعد يفرق بين الأعمال الأساسية و الأعمال الثانوية.
- ضعف تكوين الاطارات التعليمية سواء كانوا أساتذة أو مديرين أو مؤطرين بيداغوجيين.
- ضعف كفاءة المسيرين للمؤسسات التعليمية و افتقادهم للكفاءة و المؤهلات اللازمة لإدارة هذه المؤسسات

إن هذه العوامل كلها تؤثر سلبا على المستوى التعليمي للتلاميذ، مما يؤدي إلى إعاقة جهود التنمية في البلاد.

إن دراسة تمويل نفقات التنمية في كل من الجزائر و تونس يقتضي دراسة تمويل نفقات التنمية في المغرب و ذلك للوقوف على المشكلات التي تقف حجر عثرة امام تنمية بشرية مستدامة في الدول الثلاثة (الجزائر و تونس و المغرب) و العمل على إزالتها.

المطلب الثالث : تمويل نفقات التنمية البشرية في المغرب

لتغطية النفقات العامة بما فيها نفقات التنمية البشرية و أهمها الانفاق على التعليم و الانفاق على الصحة، فقد حرص المغرب على تأمين الموارد المالية اللازمة و التي يمكن تحديدها من خلال جدول موارد الدولة .

الفرع الأول:موارد الدولة المغربية

تتكون موارد الدولة المغربية من موارد ميزانية الدولة و موارد أخرى غير موارد ميزانية الدولة .

أما بالنسبة لموارد ميزانية الدولة فتتكون من الموارد الجبائية و من الموارد العادية، في حين تتكون الموارد الأخرى غير موارد الميزانية من موارد ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة و موارد الحسابات الخصوصية للخزينة .

ومن تحليل الجدول رقم (17.6) نلاحظ، أن نسبة الموارد الجبائية إلى مجموع موارد الدولة خلال الفترة الممتدة مابين 2010-2011 عرفت استقرار في حدود 56.83% بعدها عرفقت النسبة تذبذبات

خلا الفترة 2012–2015 غير أن النسبة المتوسطة السنوية كانت في حدود 54.54%، أي ان موارد الجباية تجاوزت نصف موارد الدولة غير أنها تبقى غير كافية لتامين تمويل دائم و مستقر لنفقات الدولة .

أما نسبة مساهمة الموارد العادية إلى اجمالي إيرادات الدولة فقد عرفت تذبذبا خلال الفترة المدروسة إلا أن النسبة المتوسطة السنوية قدرت ب 21.23%.

كما أن نسبة الموارد الأخرى غير موارد الميزانية إلى اجمالي موارد الدولة عرفت هي الأخرى تذبذبا إلا أن هذه النسبة بلغت أوجها سنة 2015 ب 22.90، في حين أن النسبة المتوسطة السنوية للفترة المدروسة بلغت 19.65%.

و بتحليل مكونات الموارد الجبائية العادية نلاحظ أن نسبة الضرائب المباشرة إلى مجموع الايرادات الجبائية عرفت تذبذب خلال لفترة 2010–2015.

فقد عرفت انخفاض منتظم خلال الفترة مابين 2010 و 2012 فبعدما كانت النسبة تقدر بـ43.57% سنة 2010، أصبحت سنة 2012 تقدر ب 41.35%، بعدها عرفت النسبة تذبذبا لتبلغ سنة 2015 44.26%.

أما نسبة الضرائب غير المباشرة إلى مجموع الموارد الجبائية فقد عرفت ارتفاع منتظم خلال الفترة مابين 2010– 2014 حيث قدرت سنة 2010 بـ40.62%، لتصل سنة 2014 إلى 44.76% بعدها عرفت النسبة انخفاض حيث بلغت 43.77% سنة 2015، أي أن نسبة الانخفاض تقدر بـ2.21%.

ومنه نلاحظ أنه خلال سنتي 2010– 2015 كانت نسبة الضرائب المباشرة إلى مجموع الايرادات الجبائية أعلى من نسبة الضرائب غير المباشرة إلى مجموع الايرادات الجبائية، أما بالنسبة لباقي السنوات المدروسة فنلاحظ أن نسبة الضرائب غير المباشرة إلى مجموع الايرادات الجبائية تكون أعلى من نسبة الضرائب المباشرة إلى مجموع الايرادات الجبائية .

و ان النسبة المتوسطة السنوية للضرائب المباشرة إلى مجموع الايرادات الجبائية تقدر بـ 42.82%، في حين أن النسبة المتوسطة السنوية للضرائب غير المباشرة لمجموع الايرادات الجبائية فتقدر بـ43.21%.

أما نسبة الايرادات الجمركية إلى مجموع موارد الدولة فقد عرفت انخفاض منتظم طول الفترة 2010–2015 حيث قدرت سنة 2010 بـ8.02% لتصبح 3.92% سنة 2015.

و يمكن تفسير ذلك بتراجع الواردات بسبب الأزمة الاقتصادية اتي عرفها المغرب .

كما عرفت نسبة مداخيل الطابع و التسجيل إلى موارد الميزانية تذبذب خلال الفترة ما بين 2010-2015 إلا أن النسبة المتوسطة السنوية قدرت ب 7.88%.

و بذلك نستنتج أن الايرادات الجبائية في المغرب لا زالت تغلب عليها ايرادات الضرائب غير المباشرة مقارنة بالضرائب المباشرة، و هذا يعني أن النظام الجبائي المغربي يفتقد للآليات التي تتحكم في فرض الضرائب على الدخل و الضرائب على الأرباح و الضرائب على الثروة و يعوض ذلك بالضرائب على الاستهلاك، و هي سمة الأنظمة الجبائية في الدول النامية .

و بتحليل مكونات الموارد العامة للدولة نجد ان الهبات و الوصايا و القروض تشكل النسبة الأعلى من حيث التمويل و التي تتراوح مابين 76% و 80.53 % حسب السنوات .

و هذا يعني أن جزء من موارد الدولة يمول بالقروض و الهبات و الوصايا في حدود 27% في المتوسط السنوي، مما يرهن القرار الاقتصادي لصالح الدول لمقدمة للقروض و الهبات.

إن هذه الايرادات رغم تنوعها فإن الهدف منها تغطية النفقات العامة للدولة، و التي تشكل نفقات التنمية البشرية جزء منها .

جدول رقم –6–17 :جدول موارد الدولة المغربية خلال الفترة 2010–2015 (الوحدة تساوي 1 درهم)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015
موارد ميزانية الدولة	**216،065،088.00**	**226،523،108.00**	**255،961،625.00**	**283،504،720.00**	**262،330،430.00**	**268،101،625.00**
الضرائب المباشرة	65،389،000.00	66،928،000.00	71،480،000.00	77،546،000.00	77،167،000.00	81،750،000.00
الضرائب غير المباشرة	60،964،000.00	67،677،000.00	75،623،500.00	78،932،000.00	80،630،000.00	80،843،000.00
الرسوم الجمركية	12،035،000.00	12،778،000.00	12،070،500.00	9،076،000.00	7،700،000.00	7،250،100.00
رسوم التسجيل و التمبر	11،692،300.00	12،283،000.00	13،690،000.00	13،843،000.00	14،660،500.00	14،875،700.00
حسابات تفويت مساهمات الدولة	4،000،000.00	-	3،200،000.00	-	-	-
حصيلة مؤسسات الاحتكار و الاستغلالات و المساهمات						
المالية العامة للدولة	9،340،161.00	10،227،000.00	11،380،430.00	12،563،039.00	10،841،000.00	9،516،800.00
عائدات أملاك الدولة	321،500.00	348،500.00	464،500.00	464،500.00	464،500.00	349،500.00
موارد مختلفة	2،170،127.00	2،079،608.00	2،352،695.00	5،184،181.00	4،755،430.00	5،527،525.00
موارد الاقتراضات و الهبات و الوصايا	50،153،000.00	54،202،000.00	65،700،000.00	85،896،000.00	66،112،000.00	67،989،000.00
موارد ميزانيات مرافق الدولة المسيرة بصورة مستقلة	2،304،957.00	2،457،296.00	2،649،359.00	3،094،516.00	3،090،438.00	3،002،422.00
موارد الحسابات الخصوصية للخزينة	45،723،949.00	51،924،734.00	55،900،887.00	59،313،440.00	69،756،392.00	76،619،424.00
مجموع موارد الدولة	**264،093،994.00**	**280،905،138.00**	**315،118،713.00**	**345،912،676.00**	**335،177،260.00**	**347،723،471.00**

المصدر: وزارة المالية المغربية

الفرع الثاني : النفقات التنمية البشرية في المغرب

بهدف تحسين الظروف المعيشية لمواطنيها، فقد عملت السلطات العمومية المغربية على تجنيد امكانيات مادية هائلة لتغطية نفقاتها الاجتماعية و خاصة نفقات الصحة و التعليم .

أولا :الانفاق على الصحة

تعد الصحة من اهم ابعاد التنمية البشرية، لذا دأبت الدولة على الاهتمام بها، لتكوين جيل خال من العلل متمتع بصحة جيدة و الذي تقوم على كاهله أعباء التنمية .

إن هذا الهدف يعد من الأهداف التي شغلت بال صاحب القرار في المغرب، لذا عمل على توفير الامكانيات المالية لمجابهة نفقات الصحة، رغم الظروف الاقتصادية السائدة في البلد، و رغم املاءات الهيئات المالية الدولية المطالبة بتخفيض النفقات العمومية .

هذه المشاكل جعلت المغرب آخر بلد من حيث الانفاق على الصحة مقارنة بكل من الجزائر و تونس حيث بلغت نسبة الانفاق على الصحة إلى الناتج المحلي الاجمالي 5.36% سنة 2010، في حين بلغت النسبة 5.91% سنة .2014[1]

و بتحليل الجدول رقم (18.6) نلاحظ أن نفقات الصحة إلى مجموع النفقات العامة للدولة، عرفت انخفاض خلال الفترة 2010–2013 حيث قدرت النسبة سنة 2010 ب 6.8%، لتصل سنة 2013 إلى 5.02%، أي أن نسبة الانخفاض قدرت ب 20.63%، بعدها عادت النسبة للارتفاع و لكن دون ان تصل إلى مستوى 6%، حيث بلغت النسبة 5.95 %سنة 2015 .

و هذا ما يؤكد ضعف الانفاق على الصحة في المغرب مقارنة بكل من الجزائر و تونس.

كما نلاحظ أن نسبة نفقات الصحة إلى مجموع موارد الدولة عرفت تذبذبات خلال الفترة 2010–2015

فبعدما كانت النسبة تقدر ب3.28 % سنة 2010 و أصبحت تقدر سنة 2015 ب 3.33 %.

و هي نسبة ضعيفة إذا ما قورنت بنفقات الصحة إلى موارد الدولة في كل من لجزائر و تونس.

كما نجد أن نسبة نفقات الصحة إلى مجموع الايرادات الجبائية عرفت هي الأخرى تذبذبا خلال الفترة لمدروسة، إلا أن النسبة المتوسطة السنوية تقدر ب6.01% .

و هذا ما يثبت أن الدولة لم تسخر الإمكانيات اللازمة للرقي بالبعد الصحي، و الذي يعد أهم عوامل التنمية البشرية.

---

[1] معطيات البنك العالمي

أما نسبة نفقات الصحة إلى مجموع الايرادات الأخرى غير موارد الميزانية فقد عرفت هي الأخرى تذبذبا خلال الفترة مابين 2010–2015 إلا أن النسبة المتوسطة السنوية فقد بلغت 16.78%.

جدول 6–18 : جدول نفقات الصحة في المغرب خلال الفترة 2010–2015 الوحدة تساوي 1 درهم)

الصحة	2010	2011	2012	2013	2014	2015
نفقات الموظفون و الأعوان	5،768،052	6،118،581	6،652،384	6،422،147	7،368،194	7،441،876
المعدات و النفقات المختلفة	2،899،734	2،980،000	4،456،619	3،590،000	4،050،000	4،154،500
المجموع	**8،667،786**	**9،098،581**	**11،109،003**	**10،012،147**	**11،418،194**	**11،596،376**

المصدر : وزارة المالية المغربية

من هذه النتائج يمكن القول أن الصحة في المغرب تتأثر بمشكل التمويل، إلا أنه ليس المشكل الوحيد المسئول عن تردي الأحوال الصحية في المغرب، بل توجد هناك مشاكل أخرى نذكر منها :

– النقص الكبير في الهياكل الصحية مع تواجد إقبال كبير من السكان على الخدمات الصحية حيث ان المغرب لا يملك سوى خمسة مستشفيات جامعية كبرى .

– وجود هياكل صحية متهرئة لم تتجدد منذ عشرات السنين بالإضافة إلى عطب التجهيزات الصحية في ظل غياب الرقابة.

– النقص الكبير في عدد الاطارات الطبية و الادارية التي تشرف على تسيير المؤسسات الاستشفائية بالطرق الحديثة .

– ضعف التحفيز المادي للإطارات الصحية و الادارية، مما جعلهم يعملون في القطاع الخاص ويهملون القطاع العام و هذا في ظل غياب الرقابة و المساءلة .

– مشكلة الفساد المالي و سوء التسيير الذي أدى إلى اهدار الموارد المالية المتاحة رغم قلتها.

إن هذه المشاكل تلعب دور كبير في تردي الوضع الصحي في المغرب كما تعتبر عوامل كابحة لمجهودات التنمية .

ثانيا :الانفاق على التعليم في المغرب

لقد أولت المملكة المغربية اهتمام كبير للتعليم منذ فجر الاستقلال، حيث سخرت الامكانيات المالية المعتبرة رغم ضعف امكانياتها المادية، غير ان الأزمة الاقتصادية و تراجع الصادرات و ضغط المؤسسات المالية الدولية أدى إلى إعادة النظر في النفقات العمومية و مع ذلك بقي قطاع التربية يستهلك حصة معتبرة من الموارد الملية للمملكة .

من الجدول (رقم 19.6) نلاحظ أن نسبة نفقات التربية إلى مجموع النفقات العمومية تقدر بـ20.90% سنة 2012[1] ثم انخفضت سنة 2013 إلى 19.81%، أي أن نسبة الانخفاض قدرت بـ4.90%.

ثم عاودت النسبة الارتفاع و بشكل منتظم إلى أن وصلت 22.5% سنة 2015.

و هي نسبة تدل على درجة اهتمام المملكة المغربية البالغ بالتعليم .

جدول رقم 6-19 : جدول تطور نفقات التربية في المغرب خلال الفترة 2010-2015 (الوحدة 1درهم)

التربية	2010	2011	2012	2013	2014	2015
نفقات الموظفين و الأعوان	-	-	34،808،317	35،780،334	39،660،685	39،809،423
المعدات و النفقات المختلفة	-	-	4،456،619	3،829،369	4،006،369	4،042،369
المجموع	-	-	**39،264،936**	**39،609،703**	**43،667،054**	**43،851،792**

المصدر : وزارة المالية المغربية

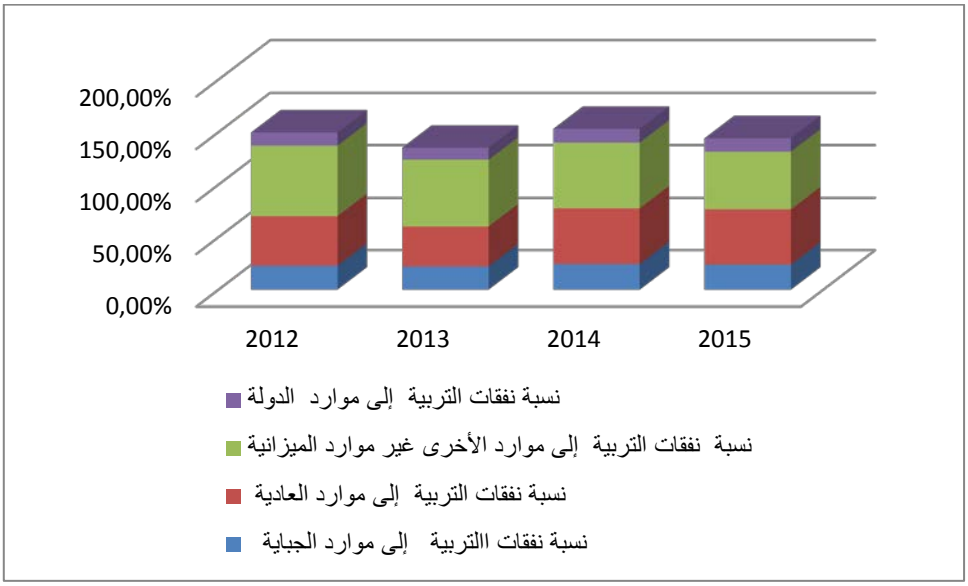
[1] ملاحظة عند مقارنة الانفاق على التعليم نقتصر فقط على الفترة 2012-2015 بسبب أن ميزانية التعليم والعالي والتربية و التكوين قدمت مجتمعة خلال سنتي 2010-2011 مما يجعل المقارنة بين الدول الثلاث غير ممكنة خلال هذه الفترة .

كما نلاحظ أن نسبة نفقات التعليم إلى مجموع موارد الدولة عرفت تذبذبا خلال الفترة المدروسة حيث قدرت سنة 2012 ب 12.46% وانخفضت سنة 2013 لتصل إلى 11.45%، أي أن نسبة الانخفاض قدرت ب 8.10%، لتعاود ارتفاعها سنة 2013 حيث بلغت النسبة 13.03 %، لتنخفض سنة 2015 إلى 12.61%

أي أن النسبة المتوسطة السنوية لنفقات التعليم إلى مجموع موارد الدولة تقدر ب12.58%

وهي نسبة معتبرة من مداخيل الموجهة للتعليم .

أما بالنسبة لنفقات التعليم إلى موارد الميزانية فإنها تعرف هي الأخرى تذبذبا خلال الفترة 2012 – 2015، فبعدما كانت تقدر ب 15.34% سنة 2012، انخفضت إلى 13.17% سنة 2013، اي أن نسبة الانخفاض بلغت 16.65%، لتعاود الارتفاع حيث بلغت سنة 2014 16.65%، و رغم انخفاض النسبة إلا أنها لم تنزل تحت مستوى 16% .



شكل رقم 8.6 : نسبة نفقا ت التربية إلى مختلف مكونات موارد الدولة المغربية خلال الفترة2012–2015 (%)

المصدر : معطيات وزارة المالية المغربية

و هذا يؤكد أهمية النفقات اتعليمية مقارنة إلى موارد ميزانية الدولة .

في حين أن نسبة نفقات التعليم إلى موارد الجباية عرفت هي الأخرى تذبذبا خلال الفترة المدروسة ومع ذلك فإن النسبة بلغت أعلى مستوى لها سنة 2014 حيث بلغت 53.14 % و في المتوسط السنوى فإن نسبة نفقات التعليم إلى موارد الجبائية تكون في حدود 47.75%

و هذا يعني أن جزء كبير من الايرادات الجبائية قد يوجه لتغطية النفقات التعليمية و رغم أن المغرب يعد من أكثر الدول انفاق على التعليم إلا أن المستوى التعليمي لم يعرف نفس التطور بل أن منظمة اليونسكو في تقريرها لسنة 2013 اعتبرت المغرب من الدول المتأخرة في مجال التعليم .

إن الانفاق على التعليم لا يكفي وحده، و انما هناك عوامل قدر تؤثر فيه سلبا و يمكن ذكر بعض منها.

- التردد في اختيار الاستراتيجيات، و تجريب المناهج، و الاعتماد على الاصلاحات الظرفية الانتقائية و التي تهدف إلى تحقيق اهداف كمية مع تأجيل الأهداف النوعية.
- التسرب المدرسي و الانقطاع عن الدراسة خاصة في المناطق النائية.
- سوء التسيير و الفساد المالي.كلها عوامل تؤدي إلى التأثير على المستوى التعليمي و التي تؤثر بدورها على تنمية المجتمع.

خلاصة الفصل:

بعد حقبة استعمارية طويلة عرفتها كل من الجزائر و تونس و المغرب، حصلت هذه البلدان على استقلالها،

حيث ورثت أوضاع اقتصادية و اجتماعية خطيرة تطلب الأمر اتخاذ اجراءات عاجلة لمواجهة تدهور الأوضاع، بعدها اختارت كل دولة نموذج لتنميتها، حيث اختارت الجزائر النموذج الاشتراكي لتنميتها، بينما اختارت كل من تونس و المغرب النموذج اللبرالي لتنميتهما.

و رغم اختلاف نماذج اتنمية التي تبنتها بلدان شمال إفريقيا، إلا أن هدفها كان القضاء على مخلفات الاستعمار من جهل و مرض وأمية و فقر ...الخ و العمل على تحسين الظروف الاجتماعية للفرد.

و لتحقيق هذه الأهداف قامت الدول الثلاث بإعداد المخططات، و البرامج، و رسم السياسات، كما عملت على تعبئة الموارد المالية رغم قلتها.

ولقد تولدت عن هذه المجهودات آثار إيجابية، خاصة فيما تعلق بالتنمية البشرية حيث نجد ان كل من الجزائر و تونس صنفت سنة 2015 ضمن الدول التي تعرف تنمية بشرية مرتفعة، حيث قدر مؤشرها على التوالي 0.747 و 0.725، أما المغرب فقد صنف ضمن الدول ذات التنمية البشرية المتوسطة حيث قدر مؤشره ب 0.647،

إن تطور مؤشر التنمية البشرية في البلدان الثلاث راجع إلى تطور أدلة أبعادها، حيث نجد أن العمر المتوقع عند الولادة ارتفع ليصل إلى 75 سنة في كل من الجزائر و تونس في حين بلغ 74.30 سنة في المغرب.

و يرجع ذلك إلى التطور الذي عرفه ميدان الطب، بالإضافة إلى تحسن الخدمات الصحية في الدول الثلاث، حيث تراجعت وفيات الأطفال دون السنة و ذلك بسبب انتشار التلقيح ضد الأمراض المعدية وخاصة الحصبة، و السعال الديكي، التيتانوس و غيرها بالإضافة إلى تراجع نسب سوء التغذية.

كما عرف دليل الدخل تطور حيث بلغ متوسط الدخل الفردي في الجزائر 13.535 دولار في حين قدر في تونس ب 10.225 دولار أما المغرب فإن متوسط الدخل الفردي قدر ب 7.115 دولار.

و رغم التفاوت في الدخل بين الدول الثلاث إلا أنه يبقى معقول إذا ما قورن بالدخل المتوسط للفرد في الدول الافريقية.

أما فيما يتعلق بدليل التعليم فإن المدة المتوسطة التي يقضيها التلاميذ على مقاعد الدراسة سنة 2015 تكون الأكبر في الجزائر ب 7.8 سنة، تليها تونس ب 7.1 سنة، بعدها المغرب ب 5 سنوات.

إن تطور مؤشرات التنمية البشرية راجع لسياسة الانفاق التي اعتمدتها الدول الثلاث، و المشجعة لكل من الصحة و التعليم .

رغم الانفاق الكبير على التعليم و الصحة من طرف الدول الثلاث و خاصة الجزائر إلا ان آثار التنمية البشرية لم تشمل الجميع، بسبب عوائق نذكر منها عامل عدم المساواة و الفوارق بين الجنسين، و تمكين المرأة، و الفقر المتعدد الأبعاد، بالإضافة إلى سوء تسيير الموار المالية المتاحة بسبب نقص الكفاءة والفساد، و ضعف تكوين الاطارات الصحية و الادارية و التعليمية و غياب التحفيز كلها أعاقت جهود التنمية البشرية و التي كان يمكن أن تكون أفضل مما توصلت إليه .

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

إن التنمية البشرية هي غاية تنشدها كل دول العالم و ذلك بهدف تحسين أوضاع مواطنيها الاجتماعية.

غير أن بلوغ مستويات عالية من التنمية البشرية و المحافظة عليها يتطلب تعبئة موارد مالية تتصف بالديمومة و الاستقرار، و ذلك حتى تضمن تمويل مستدام لمتطلباتها .

إن بلدان الشمال الافريقي (الجزائر، تونس، و الغرب) لم تشذ عن باقي دول العالم، بل بذلت جهود مضنية في سبيل تحسين الظروف المعيشية لمواطنيها.

و رغم التطور الحادث في مؤشرات التنمية البشرية للدول الثلاث إلا أنها لم تزل بعيدة عن الدول التي حققت مستويات عالية جدا من التنمية البشرية.

إن دول الشمال الافريقي في تمويلها لنفقاتها العمومية و خاصة الاجتماعية تعتمد بشكل كبير على الموارد الريعية المتأتية من تصدير المحرقات و المواد الأولية، و تهمل جانب الايرادات الجبائية.

مما جعلها تضطر غالبا لوقف برامجها بسبب تعذر التمويل و الناتج عن تراجع أسعار المحروقات والمواد الأولية في الأسواق العالمية

لذا فمن الضرورة بمكان أن تعمل الدول الثلاث على التحول نحو مصادر تمويل تتصف بالاستقرار والديمومة و لا يوجد أفضل من الجباية العادية للوفاء بالغرض.

نتائج الدراسة

إن الدراسة أفضت إلى النتائج التالية :

- أن كل من الجزائر و تونس حققت مستويات عالية من التنمية البشرية تتصدرها الجزائر تليها تونس في حين صنفت المغرب ضمن البلدان ذات التنمية المتوسطة.
- إن نسبة نفقات التربية إلى مجموع النفقات العمومية تكون كبيرة في البلدان الثلاث بحيث تضاهي الدول المتقدمة ومع ذلك نجد أن المستوى التعليمي في البلدان الثلاث متدني و ذلك لعدة عوامل .
- إن نسبة الصحة إلى مجموع النفقات العمومية يكون منخفضا مقارنة بنسبة التعليم و مع ذلك فإن الصحة تشكل رافعة مؤشر التنمية البشرية.

هذا يقودنا إلى الاستنتاج أن تراجع مؤشرات التنمية لا يعود لضعف التمويل فقط بل توجد عوامل أخرى تتعلق بالفساد المالي و سوء التسيير و التي تعتبر كوابح لمجهودات التنمية.

- إن نصيب الفرد من الدخل القومي يعد الأعلى في الجزائر مقارنة بتونس و المغرب إلا أن تأثيره في مستوى مؤشر التنمية يبقى أقل من تأثير بعد الصحة.
- أن إيرادات الميزانيات العمومية في الدول الثلاث لا تمثل فيها الجباية العادية سوى نصف موارد البلدان تقريبا، مما يعني أنها تعتمد على الموارد الريعية في تمويل نفقاتها الاجتماعية، مما قد يعرض البرامج التنموية في هذه البلدان إلى التوقف في حال تراجع أسعار المحروقات و المواد الأولية في الأسواق العالمية.
- إن الايرادات الجبائية في الدول الثلاث تغلب عليها الضرائب غير المباشرة مقارنة بالضرائب المباشرة، مما يعني ان الهياكل الضريبية في الدول الثلاث لم ترق بعد إلى مصاف الهياكل الجبائية للدول المتقدمة.
- رغم أن نسبة النفقات التعليم و الصحة إلى مجموع الايرادات الجبائية تكون كبيرة جدا فهذا لا يعني ارتفاع النفقات بقدر ما يعني ضعف الايرادات الجبائية في تمويل هذه النفقات.
- إن عدم المساواة و الفوارق بين الجنسين و الفقر متعدد الأبعاد تعد عوامل كابحة لمجهودات التنمية البشرية.

التوصيات

- إعطاء الجباية حقها عن طريق تحفيز أعوانها و تكوينهم و حمايتهم .
- تخفيض المعدلات الضريبية خاصة المتعلقة بالسلع لضرورية و ذات الاستهلاك الواسع وتوسيع قاعدة الاخضاع.
- المصالحة مع المواطن حتى يشارك في تحمل عبئ التنمية .
- الانسحاب تدريجيا من التمويل نفقات التنمية البشرية عن طريق المداخيل الريعية نحو التمويل عن طريق مداخيل الجباية العادية .
- ترشيد النفقات العمومية و توجيهها إلى وجهتها الحقيقية و الاعتماد على المحاسبة التحليلية عوض الميزانية التقليدية التي تعرقل تسيير المؤسسات.
- محاربة سوء التسيير عن طريق التكوين و محاربة المحسوبية عند التوظيف و عند اسناد المسؤوليات وكذا محاربة الفساد المالي الذي يعد معول هدم لمقومات الأمة.
- الاهتمام بالصحة عن طريق ترقية خدماتها خاصة تلك المتعلقة الأمومة و الطفولة و التخطيط العائلي و كذا الطب الوقائي.

- أن يتحول الاهتمام بالتعليم من الكم إلى النوعية.
- العمل على القضاء على عدم المساواة في المجتمع و الفوارق بين الجنسين و الفقر متعدد الأبعاد و التي تعيق مجهودات التنمية .

اختبار الفرضيات

من خلال النتائج المتوصل إليها من البحث يمكن اختبار الفرضيات الواردة في مقدمته.

- الفرضية الأولى لم تتحقق بشكل كلي ذلك ان كل من الجزائر و تونس حققتا مستويات تنمية بشرية عالية في حين أن المغرب حقق مستوى تنمية بشرية متوسط.

و ان المحددات لها لم تكن مالية فقط بل هناك عوامل أخرى كعدم المساواة و الفوارق بين الجنسين والفقر متعدد الأبعاد و الفساد المالي و سوء التسيير .

- الفرضية الثانية لم تتحقق بشكل كلي حيث أن التعليم استهلك جزء أكبر من النفقات العمومية في كل من الجزائر تونس و المغرب، في حين أن الصحة لم تستهلك سوى جزء يسير من النفقات العمومية رغم أنها تشكل رافعة للتنمية البشرية في الدول الثلاث.
- الفرضية الثالثة محققة ذلك أن ايرادات الجباية العادية في الدول الثلاث لم تتجاوز نصف الايرادات العمومية لاعتمادها على المداخيل الريعية لتغطية نفقاتها.
- الفرضية الرابعة لم تتحقق بشكل كلي ذلك وزن إيرادات الجباية العادية إلى نفقات التعليم تكون كبيرة كما أن نسبها متقاربة بين الدول الثلاث .

في حين ان وزن ايرادات الجباية العادية لنفقات الصحة يكون ضعيف مقارنة بالتعليم إلا أن الجزائر تكون متقدمة حيث تصل نسبتها إلى 18.59% مقارنة بتونس و المغرب .

و لا يرجع ذلك لارتفاع الجباية العدية بقدر ما يعود لتراجع الجباية البترولية.

آفاق البحث

لقد تناولنا في هذه الأطروحة دور الجباية في تمويل التنمية البشرية و ذلك من خلال تناولنا للتنمية البشرية، و مستوياتها، و مصادر تمويلها، ووزن الجباية العادية إلى مجموع لنفقات العمومية

إن هذه الدراسة تدفعنا مستقبلا للقيام بمسوح تتعلق بدخل الأسر و انفاقها و الضرائب المترتبة عليها، خاصة الضرائب على الدخل و الضرائب على الاستهلاك، و التي تسمح للباحثين بالقيام بدراسات معمقة بهدف الوصول إلى الضرائب التي لا تؤثر على نفقات الأسر خاصة تلك المتعلقة بتنميتها

البشرية كالإنفاق على الصحة، و التعليم، و التغذية الجيدة، كما لا تؤثر على إيرادات الدولة و منها الانفاق العام، و بتعبير آخر الوصول إلى الضريبة المثلى.

و في ختام هذا البحث أرجو أن أكون وفقت في اختيار الموضوع و دراسته، و الله الموفق و الهادي إلى سواء السبيل.

المراجع

المراجع :

أولا : قائمة المراجع باللغة العربية

أ) الكتب

1) أحمد رشيد – إدارة التنمية و التنمية الادارية – الطبعة الأولى دار الشروق المملكة العربية 1979

2) ابراهيم مراد الدعمه – التنمية البشرية الانسانية بين النظرية و الواقع – دار مناهج النشر والتوزيع عمان 2008

3) أبو الحسن عبد الموجود ابراهيم –التنمية و حقوق الانسان – المكتب الجامعي الحديث – الاسكندرية 2006

4) ابراهيم العيسوي – التنمية في عالم متغير – الطبعة الأولى د ار الشروق للنشر و التوزيع 2000

5) أحمد يونس البطريق – النظم الضريبية – الدار الجامعية ، بيروت، لبنان 1987

6) أحمد يونس البطريق و سعيد عبد العزيز عثمان – النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن – الدار الجامعية ، الابراهيمية ، الاسكندرية 2000

7) أحمد يونس البطريق – المالية العامة – دار النهضة العربية للطباعة و النشر ، بيروت 1984

8) التنمية البشرية في الوطن العربي بحوث الندوة الفكرية التي نظمتها الأمانة العامة لجامعة الدول العربية و اللجنة الاقتصادية و الاجتماعية لغرب آسيا (الأسكوا) و برنامج الأمم المتحدة الانمائي مركز دراسات الوحدة العربية بيروت ، لبنان ، 1995

9) الشاطر خليفة و آخرين – تونس عبر التاريخ – ج3 – مكتبة الجامعة تونس 2005

10) السيد مرسي حجازي " النظم الضريبية بين النظرية و التطبيق " الدار الجامعية الاسكندرية 1998

11) الصعيدي عبد الله " دور الضرائب في تحقيق التنمية " د.ط دار النهضة العربية القاهرة **2006**

12) بلغيث الشيباني – الجيش التونسي في عهد محمد الصادق (1859–1882) . ت.ق. .ط1 دار الغرب صفاقص 1995

13) القيسي أعاد حمود – المالية العامة و التشريع الضريبي– عمان مكتبة دار الثقافة لنشر والتوزيع 1998

14) بوحنيه قوى – تنمية الموارد البشرية في ظل العولمة و مجتمع المعلومات – مركز الكتاب الأكاديمي ، عمان الطبعة الأولى 2008.

15) برحماني محفوظ "الضريبة العقارية في القانون الجزائري "دراسة مقارنة دار الجامعة الجديدة الاسكندرية 2009

16) جمال داود سلمان الدليمي – التنمية الاقتصادية نظريات و تجارب – المنظمة العربية للتنمية الادارية جامعة الدول العربية ، القاهرة ، 2015.

17) جمال حلاوة و علي صالح – مدخل إلى علم التنمية – الطبعة الأولى دار الشروق للنشر و التوزيع 2009

18) حميد بوزيدة – جباية المؤسسات – الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2007

19) حسين عبد الحميد و احمد رشوان – التنمية (اجتماعيا، ثقافيا، اقتصاديا، سياسيا إداريا، بشريا) مؤسسة شباب الجامعة الاسكندرية 2009

20) حسام داود ، مصطفى سلمان ، عماد الصعيدي ، خضر عقب ، يحي الحصاونة – مبادئ الاقتصاد الكلي – الطبعة الأولى دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة عمان 2000

21) حسن فليح خلف – المالية العامة ، علم الكتب الحديثة للنشر و التوزيع 2007

22) خيري خليل الجميلي – التنمية الادارية في الخدمة الاجتماعية (البناء الاجتماعي للمجتمع) المكتب الجامعي الحديث الاسكندرية 1998

23) دراز حامد عبد المجيد – النظم الضريبية – بيروت الدار الجامعية 1993

24) دراز حامد عبد المجيد – السياسات المالية – الدار الجامعية ، الإبراهمية الاسكندرية 1999

25) رعد سامي عبد الرزاق التميمي – العولمة و التنمية البشرية المستدامة في الوطن العربي – الطبعة الأولى دار دجلة عمان 2008.

26) رفعت المحجوب " المالية العامة " دار النهضة العربية القاهرة 1990

27) زينب حنه عوض الله "مبادئ المالية العامة " دراسة مقارنة دار النهضة العربية 1998

28) سوزي عدلي ناشد – أساسيات المالية العامة – منشورات الحلبي الحقوقية ، الاسكندرية 2008

29) سعيد عبد العزيز عثمان و شكري رجب العشماوي " اقتصاديات الضرائب " د.ط الدار الجامعية للنشر الاسكندرية 2007

30) صالح الرويلي بالتعاون مع بويق جوزيان – اقتصاديات المالية العامة – ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، الطبعة الثانية 1988

31) طارق السيد – علم اجتماع التنمية – مؤسسة شباب الجامعة ، الاسكندرية 2007

32) طاهر الجنابي – علم المالية العامة و التشريع المالي – جامعة بغداد ، دون سنة للنشر

33) عدنان داود العذارى و هدى زوبر الدعمي – قياس مؤشرات ظاهرة الفقر في لوطن العربي – الطبعة الأولى دار جرير عمان 2010

34) علي عباس عباد – النظم الضريبية المقارنة – كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية 1983
35) عبد الفتاح بلخال – الضرائب في المغرب – الجزء الأول دار أبي رقراق للطباعة و النشر الرباط 2009
36) عبد المجيد قدي – المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية – دراسة تحليلية تقييمية – ديوان المطبوعات الجامعية –الجزائر
37) عبد السلام أديب – الأزمة الاقتصادية بالمغرب على أين؟ –دراسة في ميكانيزمات الأزمة – منشورات النهج الديموقراطي ، 2005 .
38) عبد المجيد بوزيدي– تسعينيات الاقتصاد الجزائري – المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية الرغاية الجزائر 1999
39) عبد الله عطوي – التنمية و السكان – الطبعة الأولى– دار النهضة العربية– بيروت– 2004
40) عبد القادر الهرماسي – المجتمع و الدولة في المغرب العربي – مركز دراسات الوحدة العربية بيروت 1996
41) علي الطراح و غسان سنو – التنمية لبشرية في المجتمعات النامية و المتحولة – الطبعة الأولى دار النهضة العربية بيروت 2004
42) علي المحجوبي – انتصاب الحماية الفرنسية لتونس – ط1 – دار سراس للنشر تونس 1986 .
43) عبد الحليم الزيات – التنمية السياسية الأبعاد و المنهجية – الجزء الأول – دار المعارف الجامعية الاسكندرية – 1985
44) فاروق شوقي البوهي –التخطيط العلمي ، عملياته – مداخله ، التنمية لبشرية ، تطوير اداء المعلم دار قباء للطباعة و النشر و التوزيع ، القاهرة 2001
45) فوزي عبد المنعم – النظم الضريبية – بيروت دار النهضة العربية للطباعة و النشر 1973
46) فوزي عطوي المالية العامة –النظم الضريبية –منشورات الحلبي الجزائر 2003
47) قدورة زاهية – تاريخ العرب الحديث – ط1 – دار النهضة العربية – بيروت – 1910
48) موفق سمر علي المحاميد – الطبيعة القانونية لقرارات تقدير الضريبة على الدخل ، دراسة مقارنة الأردن ، مصر ، الولايات المتحدة الأمريكية – الطبعة الأولى ، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2001
49) محمد بلقاسم حسن بهلول – سياسة تخطيط التنمية و اعادة تنظيم مسارها في الجزائر – ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر دط 1999
50) محمد مدحت مصطفى ، سهير عبد الظاهر أحمد– النماذج الرياضية للتخطيط و التنمية الاقتصادية – مصر مكتبة و مطبعة الاشعاع الفنية 1999

51) محمد كريم – الاقتصاد الاجتماعي بالمغرب ، التنمية المعاقة و جدلية الاقتصاد و المجتمع – مطابع افريقيا الشرق، 2012،
52) محمد الصغير بعلي ، يسري أبو العلاء – المالية العامة ، النفقات العامة ، الايرادات العامة ، الميزانية العامة – دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة الجزائر 2003
53) محمد صالح تركي القريشي علم اقتصاد التنمية الطبعة الأولى دار الثراء للنشرو التوزيع عمان 2010-2009
54) مصطفى الكتيري – تأملات في التغيير و الإصلاح بالمغرب – مطبعة دار النشر المغربية ، طبعة 2002
55) مولاي أحمد العمراني – اقتصاد المغرب من خلال برنامج التقويم الهيكلي – مطبعة النجاح الجديدة طبعة 2001
56) ميغال هيرناندو دي لا رامندي- السياسة الخارجية للمغرب – ترجمة عبد العالي بروكي، منشورات الزمن ، 2005
57) نائل عبد الحافظ العواملة – ادارة التنمية، الأسس النظرية ، التطبيقات العملية – الطبعة الأولى دار زهوان لنشر الأردن سنة 2010
58) هشام مصطفى الجمل – دور الموارد البشرية في تمويل التنمية – الطبعة الولى دار الفكر الجامعي ، الاسكندرية ، 2006
59) هوشيار معروف " تحليل الاقتصاد الكلي " الطبعة الأولى – دار الصف للنشر و التوزيع- عمان 2005

<u>الأطروحات و الرسائل</u>

1) قدي (عبد المجيد) ، "فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية ، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988-1995 "، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، فرع النقود و المالية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر،1995
2) ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرّب – دراسة حالة الجزائر ، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ; فرع التسيير : كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002
3) هشام الهرش – المغرب في الاستراتيجية العالمية للتنمية البشرية – رسالة لنيل دبلوم الدراسات العليا المعمقة في القانون العام ، تخصص القانون الدولي و العلاقات الدولية، جامعة سيدي محمد بن عبد الله ، كلية العلوم القانونية و الاقتصادية والاجتماعية ، فاس ، الموسم الجامعي 2006-2007.

ب) المجلات و الدوريات و التقارير و المؤنمرات .

1) المولدي القسومي – السياسة التنموية في تونس و الحوار الاجتماعي ، بحث في المنوال التعاقدي و مساهمة الفاعلين الاجتماعي – مجلة التنوير العدد الرابع مركز التنوير المعرفي سنة 2014 .

2) د.كمال رزيق ، أ.سمير عمور – تقييم عملية احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر – مجلة اقتصاديات شمال افريقيا –مخبر التنمية و اقتصاديات شمال افريقيا – عدد 05 جانفي 2008 جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف الجزائر

3) رضوان زهرو – سياسات المغرب بين مطالب التوازن و رهان التنمية – مجلة مسالك عدد مزدوج 14/13 2010

4) على بريمة – تطور النظام التربوي الجزائري منذ الاستقلال وعلاقته بالتنمية الاقتصادية – مجلة التواصل في العلوم الإنسانية والاجتماعية – عدد 40 ، ديسمبر 2014

5) فاطمة مصلوحي – سياسة التشغيل و اشكالية البطالة – المجلة المغربية للسياسات العمومية ، عدد مزدوج 3/2 ، 2008

6) فرج عبد العزيز عزت " معا لتحقيق الاستقرار الاقتصادي " الأهرام 2013/08/01 عدد 46259

7) ناصر مراد – اجراءات مكافحة التهرب الضريبي –مجلة أبحاث اقتصادية ، العدد 03 جامعة سعد دحلب 2009.

8) المجلس الاقتصادي و الاجتماعي الجزائري – تقرير حول الظرف الاقتصادي و الاجتماعي للسداسي الثاني من 2001 – الدورة العامة التاسعة عشرة نوفمبر 2001

9) تقرير المجلس الاقتصادي الاجتماعي المغربي الحالة ذاتية رقم 09–2012

10) المغرب الممكن الاسهام في النقاش العام من أجل طموح مشترك ، تقرير الخمسينية ، مطبعة دار النشر المغربية ، طبعة 2006

11) وزارة التخطيط و التهيئة العمرانية الجزائر المخطط الخماسي الأول 1980–1984

12) المؤتمر الاقليمي العربي للدول العربية حول التربية لما بعد 2015 – تحسين جودة التعليم والتعليم المستدام للجميع – شرم الشيخ جمهورية مصر العربية 27–29 جانفي 2015

13) نور الدين عاشور الكتاب الأبيض من اجل صحة أفضل في تونس لنسلك الطريق معا – مطبعة ONFP سبتمبر 2014

14) المندوبية السامية للتخطيط – البحث الوطني حول السكان و صحة الأسرة – المملكة المغربية 2011.

15) برنامج الأمم المتحدة الانمائي، تقرير التنمية البشرية 1990، نيويورك، جامعة اكسفورد، القاهرة وكالة الأهرام للإعلان، 1990

16) المجلس الاقتصادي الاجتماعي للأمم المتحدة ، اللجنة الاحصائية الدورة الثانية و الأربعون 22-25 فيفري 2011 تقرير برنامج الأمم المتحدة الانمائي عن احصائيات التنمية البشرية
17) صندوق الأمم المتحدة للسكان – التقرير الوطني حول مستوى تنفيذ عمل المؤتمر الدولي للسكان و التنمية +20 2013
18) منظمة الصحة العالمية معطيالت احصائية سنة 2014
19) المؤتمر الاقليمي العربي للدول العربية حول التربية لما بعد 2015 – تحسين جودة التعليم و التعليم المستدام للجميع – شرم الشيخ – جمهورية مصر العربية 27-29 جانفي 2015
20) وزارة المالية التونسية – منهجية اصلاح المنظومة الجبائية التونسية – 2013
21) تقرير التنمية البشرية 1990
22) تقرير التنمية البشرية 2010
23) تقرير التنمية البشرية 2011
24) تقرير التنمية البشرية في افريقيا 2012
25) تقرير التنمية البشرية 2013
26) تقرير التنمية البشرية 2014
27) تقرير التنمية البشرية 2015

ج) قوانين و تشريعات

***قوانين و تشريعات جزائرية**

1) قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة طبعة 2017
2) قانون الرسم على رقم الأعمال طبعة 2017
3) قانون الضرائب غير المباشرة طبعة 2017
4) قانون التسجيل طبعة 2017
5) قانون الطابع طبعة 2017
6) الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2017
7) الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2017
8) الدليل الجبائي للتسجيل 2017
9) قانون المالية لسنة 1986 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية عدد 56 تاريخ 29 ديسمبر 1985
10) الأمر 76- 105 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 المرافق ل9 ديسمبر 1976 المتضمن قانون التسجيل المعدل و المتمم بموجب القوانين المالية.

***قوانين و تشريعات تونسية**

1) مجلة التسجيل والطابع ونصوصهما التطبيقية 2017
2) مجلة الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ونصوصهما التطبيقية والنصوص ذا ت الصلة 2017
3) مجلة الجباية المحلية 2017
4) مجلة الأداء على القيمة المضافة 2017
5) الأمر عدد 1109 لسنة 1988 المؤرخ في 11 جوان 1988 يتعلق بقسط و رزنامة تطبيق الأداء على القيمة المضافة والمضافة و المعلوم على الاستهلاك.
6) الأمر 1222 لسنة 1989 المؤرخ في 25 أوت يتعلق بضبط رزنامة الأداء على القيمة المضافة .
7) قانون عدد 109 لسنة 1995 المؤرخ في 25 ديسمبر 1995
8) القانون عدد 62 لسنة 1988 مؤرخ في 02 جوات 1988 المتعلق بمراجعة نظام المعلوم على الاستهلاك
9) الأمر عدد 1368 لسنة 1997 المؤرخ في 24 جويلية 1997 المتعلق بجباية المنتوجات المدرجة بالأعداد03-22 إلى 08-22 من تعريفة المعاليم الديوانية

***قوانين و تشريعات مغربية**

1) المدونة العامة للضرائب المحدثة بموجب المادة 05 من قانون المالية رقم 06-43 للسنة المالية 2007 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رق 232 . 06 . 1 بتاريخ 10 ذي الحجة 1427 (31 ديسمبر 2006) محين سنة 2017.
2) قانون رقم 06-47 المتعلق بالجباية المحلية الصادر بمقتضى الظهير الشريف رقم 195-07-1 بتاريخ 30 نوفمبر 2007 ال- الجريدة الرسمية المغربية عدد5583 المؤرخ في 2007/12/03
3) قانون المالية المغربي لسنة 2014الصادر بالجريدة الرسمية المغربية عدد 6217 مكرر المؤرخ في 2013/12/31

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية

A.Ouvrages

1) Aglietta Michel , Blanchet Didier et Heran François : « Démographie et économie ». La documentation française Paris 2002
2) Adam Smith , Recherche sur la nature et les causes de la richesse des nations – les grands thèmes – Edition et préface par Gérard Mairet édition Gallimard Paris 1976
3) Abdelkader Bouderbal « LA FISCALITE A LA PORTE DE TOUS » La Maison des livres ; Alger 1980
4) Ahmed Henni « Economie de l'Algérie indépendante » Alger , ENNAG , 1991,

5) Alain Duluc préface Will Shutz - Leader ship et confiance − Développer le capital humain pour des organisations performantes- Dunod Paris 2003

6) Ben Romdane Mahmoud : « Tunisie. État, économie et société. Ressources politiques, légitimation et régulations sociales » Sud Éditions, Tunis 2011

7) Bousnina Adel : « Le littoral et le désert tunisiens : Développement humain et disparités régionales en Tunisie » (330 pages) L'Harmattan; Paris 2012

8) Brunel, Sylvie: "Le Sous-Développement", PUF, coll. « Que sais-je ? », Paris 1996

9) Clémence Auguste Royer –théorie de l'impôt ou la dune sociale –tome 1- Guillaumin et Cie libraire éditeur du journal des économistes de la collection des principaux économistes de dictionnaire de l'économie politique de dictionnaire universel du commerce de navigation etc Rue de Richelieu 14 Paris 1862

10) Dumont Gérard François : «Démographie : Analyse des populations et démographie économique», édition Dumont Paris 1992.

11) Echog Eprime - Monetry and problems in developing countries-Britani –Cambridge university press 1986

12) Fromont Pierre: «Démographie économique», édition Payot. 1947.

13) Furtado Celso : « Développement et sous développement » PUF Paris 1966

14) Galbraith John Kenneth : « Théorie de la pauvreté de masse » Ed. Gallimard Paris 1980

15) Gillis Malcolm, Perkins Dwight, Romer Mikael et Snoderess Donald: « Économie du développement ». Publication de l'Université de De Boeck. Bruxelles 1998

16) Guichaoua André et Goussault Yves : « Sciences sociales et développement » Armand Colin Paris 1993

17) Jean Alexandre « DROIT FISCAL ALGERIEN» Office des publications univrtsitaires : A lger 1990

18) Jean Arouss -Les théories de la croissance- Paris. édition de seuil 1999 .

19) Lewis Arthur : « La théorie de la croissance économique » Ed. Payot Paris 1963

20) Morin Edgar (sous la direction de) : « Le mythe du développement »Nathan Paris 1995

21) M.C.Ainouche « L'éssentiel de la fiscalite algerienne » Hiwar Com . Groupe de Presse , Communication et Publicité, Alger 1993

22) Pier Beltrame « La Fiscalité en France » Hachette 8 édition 2001

23) R.Nurkse " Problems of Capital Formation in Under Developed Countries" Oxford University، Press 1963

24) Regis Benechi ; Mare Nouchi - La croissance au XIX et XX siècle 2eme édition ; Paris ; édition marketing 1990

25) Tahar Ben Houria- Economie de l'Algérie- Editeur François Maspero , Paris ,1998

B. **Thèses et mémoires :**

1) Dimassi Houssine : «Accumulation du capital et répartition des revenus. Essai sur la reproduction de la formation sociale post-coloniale » Thèse de Doctorat d'État es- sciences économiques Tunis 1983

2) Meublat Guy: « Population et croissance du revenu : un essai d'analyse démo-économique sur le capitalisme moderne» Thèse de doctorat d'État en sciences économiques Paris Sorbonne 1977

C.Etudes, articles scientifiques et rapports et colloques :

1) BelhediI Amor: «Développement régional, rural et local » Cahiers du CERES série géographique n° 17 Tunis 1996.
2) Belhedi Amor: « Quelques aspects du développement régional et local en Tunisie » Cahier du CERES Série géographique n°20 Tunis 1998
3) Bousnina Adel : « Le développement humain en Tunisie : spécificités et performances économiques et sociales » (31 pages - Revue Tunisienne de Sciences Sociales R.T.S.S n°130 pp123-154 ; CERES 2006).
4) Bousnina Adel : « Les disparités régionales du développement humain en Tunisie » (30 pages - Revue Tunisienne de Sciences Sociales R.T.S.S n°134 pp 61-90 ; CERES 2007)
5) BOousnina Adel : « Les causes et les répercussions de l'inégal développement en Tunisie : résultats d'une enquête » (34 pages - Revue Tunisienne de Sciences Sociales R.T.S.S n°136 pp 25-58 ; CERES 2008)
6) Ceres (1990) : «Le développement en question. Dimension, bilan et perspectives » (Actes du séminaire, Tunis 24-29 novembre 1986) Tunis. Centre d'Études et de Recherches Économique et Sociales (Cahiers du CERES, série sociologique n° 16)
7) Mohamed Hazim – Gestion du développent économique et social au Maroc –Les Cahier au plan N°33 Janvier – février 2011 .
8) Brahim Chedati – Financement et cout en éducation au Maroc- Royaume du Maroc – Etudes de conseil supérieur de l'Enseignement – octobre 2009.
9) Dr Elyas Salah ; Yagoub- Mohamed – Politique budgétaire ; Croissance Economique en Algérie (1998-2013) ; les communication du colloque international . Evaluation des effets des programmes d'Investissements publics 2001-2014 et leurs retombées sur l'emploi ; l'investissement et la croissance économique ; les 11 et 12 Mars 2013 Ecole doctorale université Sétif1
10) Mohamed Bijou ; Narjis Bennouna ; Dépenses publics éducatives et performance scolaire au Maroc. Une analyse multiniveaux à partir des données TIMSS 2015 ; 2018 (hal-01689120)
11) Mustapha Ben Sahli « Reforme Fiscal » direction genérale des impots ; Alger 1992
12) M.C.Ainouche « la processus de rationalisation du système fiscal national » direction génerale des impots Alger 1992
13) Croissance économique et développement humain. Eléments pour une planification stratégique 2007-2015 – Royaume du Maroc ; haut-commissariat du plan ; juin 2007.
14) Rapport de diagnostique - Transparence et gestion fiscal au Maroc. Avec l'appui da OXFAM . Juin 2015.
15) Jean François Brun ; Gérard Chambas ; Samuel Guerineau - Aide et mobilisation fiscale dans les payes en développements-AFD Programme
RCH 065-2006 – Aide et politique budgétaire ; juillet 2008 .
16) Mohamed Twfik Mouline ; Anissa Lazrak –Rapport sur les perspectives du Maroc à l'horizon 2025 : pour un développement humain élevé. 50 ans de développement humain ; perspectives 2025.
17) Le système fiscal marocain : développement économique et cohésion sociale. Rapport du Conseil Economique et Social ; Auto Saisine n°9/2012
18) Stratégie de développement de la Tunisie Nouvelle ; République Tunisienne ; Ministère du Développement Régional et de la Planification ; Mai 2012.
19) OMS Statistique Sanitaire Mondiale 2013
20) Word Bank a public expenditure review، report N° 36270 vol1 2007

21) UNDP . humain development Report 2004 technical notes

22) PNUD .Le rapport mondiale sur le développement humain .2010

المواقع الاليكترونية :

www.mf.gov.dz
www.mfdgi.gov.dz
www.finances.gov.tn
www.finances.gov.ma
www.ye.undp.org
www.imf.org
www.banquemondiale.org

Résumé :

Cette étude vise à déterminer les niveaux du développement humain aux pays de l'Afrique du nord (Algérie، Tunisie، Maroc) ; les ressources du financement du développent humain ; et le poids des dépenses sociaux par rapport a leurs dépenses publiques.

Les résultats obtenus de cette étude sont :

- Les dépenses de l'éducation ont consommé la part la plus importante des dépenses publiques.
- Les dépenses attribuées à la santé publique restent peut rapprochées entre l'Algérie et la Tunisie malgré leurs faiblesse par rapport au taux appliqués aux pays développés.
- Le taux des recettes fiscales en Tunisie représente environ de 60% de l'ensemble des recettes publiques، tandis que ces taux en Algérie et au Maroc n'ont pas dépassé le taux de 50%.
- Les recettes fiscales indirectes semblent peu importantes que les recettes des contributions directes ce qui mène à conclure que les systèmes fiscaux dans les trois pays n'on pas connu un développement par rapport à ceux appliqués dans les pays développés.

Mots clés : Développent humain – Les dépenses sociales – Les ressources publiques –Les recettes fiscales