

مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر
The status of regular collection in financing the general budget of the
state in Algeria

د/ عزوز علي

جامعة الشلف، الجزائر

azouz_fisc@yahoo.fr

أ/ سايح جبور علي

جامعة الشلف، الجزائر

b.saiahdjebbour@gmail.com

تاريخ التسليم: 2018/04/03، تاريخ التقييم: 2018/05/28، تاريخ القبول: 2018/06 / 01

Résumé :

The fluctuations in the prices of fuels have negatively impacted the profitability of petroleum collection, Which contributed to the decline in public revenues of the state, This prompted the state to resort to a several reforms on the tax system, Most notably the 1992 reform, By entering amendments and new strategies to make reforms more effective and effective, As well as to increase the profitability of regular collection in order not to focus on petroleum collection as the first source of revenue, Where the state must take into account the role of regular collection by reviewing its tax policy, Thus achieving the process of replacing the petroleum collection by the regular collection.

Key words: Regular Collection, Petroleum Collection, General State Budget, Tax Reform.

المخلص

إن التقلبات الطارئة على أسعار المحروقات أثرت سلبا على مردودية الجباية البترولية، مما ساهم في تدني الإيرادات العامة للدولة، هذا ما دفعها للجوء إلى عدة إصلاحات على النظام الضريبي أهمها إصلاح سنة 1992، وذلك بإدخال تعديلات واستراتيجيات جديدة لجعلها أكثر نجاعة وفعالية، وكذلك للرفع من مردوديتها سعيا منها لعدم التركيز على الجباية البترولية كمصدر أول لإيراداتها، حيث يجب على الدولة رد الاعتبار لدور الجباية العادية عن طريق إعادة النظر في سياستها الضريبية، وبالتالي تحقيق عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

الكلمات المفتاحية: الجباية العادية، الجباية البترولية، الميزانية العامة للدولة، الإصلاح الضريبي.

مقدمة:

لقد إزدادت أهمية المالية العامة بتزايد الدور الذي أصبحت تلعبه الدولة في الوقت الحاضر في إدارة الحياة الإقتصادية في جميع النظم الرأسمالية والإشتراكية والإنتقالية، فالتطور الذي حدث في طبيعة الدولة إنعكس على وظيفتها المالية وعلى أهدافها بإعتبارها أحد أدوات السياسة الإقتصادية.

وبما أن للدولة عدة وظائف ومهام يتحتم عليها القيام بها، فهي تحتاج إلى موارد وإيرادات تمكنها من تغطية النفقات اللازمة للقيام بتلك المهام والوظائف على الوجه المطلوب، هذه الإيرادات تتمثل في الدومين بنوعيه، والقروض العامة بأشكالها، والمساعدات مهما كانت طبيعتها، إضافة إلى الضرائب والرسوم.

تعتبر الضريبة مصدرا رئيسيا يعتمد عليه في تحقيق أهداف المجتمع السياسية والإجتماعية والإقتصادية، لهذا عرف النظام الضريبي الجزائري عدة إصلاحات كان آخرها إصلاح 1992، والذي عمل على توسيع القاعدة الضريبية من خلال إدخال ضرائب جديدة، إلى جانب التعديلات التي عرفتها الضرائب السائدة من قبل سواء ما تعلق بالمعدلات أو بالإعفاءات والتخفيضات.

إن إصلاح النظام الضريبي الجزائري لسنة 1992 جاء لمعالجة الإنخفاض الحاد في إيرادات الميزانية العامة للدولة الناتج عن تذبذب وعدم إستقرار مردود الجباية البترولية خاصة خلال سنة 1986 أين وصلت أسعار النفط إلى أدنى المستويات مما أدى بآثار سلبية مباشرة تمثلت أساسا في عجز الميزانية العامة للدولة وتراجع الإستثمار العمومي وتراكم الديون الخارجية وأخرى غير مباشرة كتراجع معدلات الناتج الداخلي الخام وارتفاع معدلات التضخم والبطالة.

من هنا تبرز إشكالية هذا البحث والتي هي كالآتي: إلى أي مدى يمكن أن تساهم الجباية

العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة بالجزائر؟

أهمية الدراسة: يستمد البحث أهميته انطلاقا من الاعتبارات التالية:

- تعد الجباية العادية أداة لتوجيه سلوكيات المجتمع والنشاطات الاقتصادية وضمان التوازن المالي؛
- الدور البارز للجباية العادية في تمويل الإيرادات العامة مقارنة بالجباية البترولية التي يمكن أن تزول بزوال هذه المورد الطبيعي؛
- خطورة الموقف الذي تعيشه الجزائر في اعتمادها شبه الكلي في تمويل ميزانيتها العامة على الجباية البترولية، وما تشهده هذه الأخيرة من تراجع لإيراداتها نتيجة الإنخفاض المستمر لأسعار النفط في الأسواق العالمية.

أهداف الدراسة: يسعى هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تحديد أهمية الجباية العادية بالنظر إلى مردودها في هيكل الإيرادات العامة؛
- إظهار عدم إستقرار إيرادات الجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولة؛
- إظهار الوسائل والآليات التي تمكن الجباية العادية من تحسين مردوديتها لتقوم بدورها الهام في تمويل الميزانية العامة للدولة.

منهج الدراسة والأدوات المستعملة:

وللإلمام بالموضوع بصفة شاملة، تم استعمال المنهج الوصفي والتحليلي ضمن أجزاء البحث، والإعتماد على المراجع المتخصصة والمعطيات الإحصائية.

خطة البحث:

تنقسم الدراسة إلى ثلاثة أجزاء رئيسية كالآتي:

- أولاً: النظرية العامة للضريبة
- ثانياً: الدور التمويلي للضرائب
- ثالثاً: دراسة تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر خلال الفترة 1992-2015

أولاً: النظرية العامة للضريبة

تمثل الضرائب أهم مصادر التمويل التي تستخدمها الدولة لتمويل برامجها الإنفاقية، إذ لن يكون في مقدورها إشباع الحاجات الاجتماعية كالدفاع، الأمن، العدالة والحاجات المستحقة (كالتعليم والصحة) بدون وجود الضرائب.

1. تعريف الضريبة:

تعددت التعاريف التي أعطاها علماء المالية والمفكرون الاقتصاديون للضريبة غير أن هذه التعاريف تنصب في معين واحد وتحدد شرطين أساسين للضريبة وهما عنصران الإلزام والمقابل الملموس وبالتالي يمكن أن نعرف الضريبة على أنها اقتطاع نقدي إجباري لصالح السلطات العمومية بصفة نهائية ومن دون مقابل مباشر ومحدد وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة للدولة نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية. (قدي، 2011، ص. 22)

يتبين مما سبق أن الضريبة تحتوي على الخصائص التالية:

أ. **الضريبة فريضة إلزامية:** تقتطع من الأفراد على وجه الإلزام وتستقل الدولة في وضع نظام قانوني خاص بالضريبة دون أن يكون محل اتفاق مع الأفراد، فهم ملزمون بدفعها سواء قبلوا بذلك أم لم قبلوا. (عوض الله، 1978، ص. 65)

ب. **الضريبة ذات شكل نقدي:** هي عبارة عن مبلغ من المال ولا يمكن أن تكون على شكل سلعة أو خدمة خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الاقتصادية البدائية حيث كانت تدفع عينا كمية معينة من المحاصيل الزراعية كالقمح مثلا. (بوعون يحيى، 2011، ص. 44)

ج. **الضريبة تدفع بشكل نهائي:** إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية بمعنى أن الدولة لا تلتزم بردها لهم أو تعويضهم إياها. (محززي، 2003، ص. 11)

د. **الضريبة تدفع دون مقابل:** تدفع الضريبة دون مقابل أو منفعة خاصة فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع باعتباره عضوا في الجماعة. (حمو وأوسرير، 2009، ص. 8)

هـ. **الضريبة تفرض لتحقيق النفع العام:** إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها، فإنها تلتزم باستخدام حصيلتها لتحقيق المنفعة العامة. (حمو وأوسرير، 2009، ص. 8)

2. المبادئ العامة للضريبة:

يقصد بالمبادئ العامة التي تحكم الضريبة مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة، وهي تتلخص أساسا في:

أ. **مبدأ العدالة والمساواة:** يتركز مفهوم هذه القاعدة على إلزام الدولة عند فرض الضرائب على المكلفين بها مراعاة تحقيق مبدأ العدالة والمساواة في توزيع الأعباء العامة بينهم. (محززي، 2003، ص. 24)

ب. **مبدأ اليقين:** وتعني هذه القاعدة أن تحدد الضريبة بقانون يوضح قيمتها وأسس حسابها، والحدث المنشئ لها والمصاريف الواجب خصمها، ومعيار الدفع وكل ما يتصل بالضريبة من أحكام، ولكي يتحقق مبدأ اليقين يجب أن تكون الضريبة معينة وصريحة، وغير مفروضة بصورة كيفية، وكذلك يجب أن يكون موعد الجباية وشكلها ومقدارها المفروض محددين بصراحة ومعلومين عند المكلف. (خلاصي، 2006، ص. 14)

ج. **مبدأ الملائمة في الدفع:** يقضي هذا المبدأ ضرورة إجراءات التحصيل واختيار الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها. (عوادي ورحال، 2011، ص. 11)

د. **مبدأ الاقتصاد في النفقة:** وتعني هذه القاعدة بأن تكون نفقات جباية وتحصيل الضريبة في أدنى حد ممكن، حتى لا يتم تبديد الضريبة المحصلة، وتقليص صافي الإيراد المحصل بعد

خصم نفقات الجباية وهذا يتطلب تسهيل إجراءات الجباية، ومراعاة ذلك عند تحديد الوعاء الضريبي. (خلاصي، 2006، ص. 17)

3. تصنيف الضرائب:

لقد تعددت أنواع الضرائب ولكل منها خصوصيته ومزاياه وعيوبه وغالبا ما تطبق الدولة أنواعا مختلفة من الضرائب، ويمكن تصنيفها بالاستناد إلى عدة معايير وهي:

أ. **معييار تعدد الضريبة:** وفق هذا المعيار تقسم الضرائب إلى ضريبة وحيدة وضريبة متعددة. - **الضريبة الوحيدة:** تاريخيا الضريبة الوحيدة جاء بها المذهب الفيزيوقراطي، أي أن الفرد المكلف بدفع ضريبة واحدة بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل، وبعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخل المختلفة على أنها وعاء واحد. (JURUEL, 1995, P.17)

- **الضريبة المتعددة:** يقصد بنظام الضرائب المتعددة، إخضاع المكلف لأنواع مختلفة من الضرائب، وعليه تتعدد الأوعية الضريبية، ويبرر اللجوء إلى هذا النظام، اختلاف مصادر الثروة، وتكاليف تحقيق الدخل. (بوزيدة، 2005، ص. 19)

ب. **معييار الوجود والاستعمال:** وفقا لهذا التصنيف تقسم الضريبة إلى نوعين، نوع يفرض على وجود الدخل وآخر يفرض على استعمال هذا الدخل كما يلي:

- **الضريبة المباشرة:** وتعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت تفرض على وجود الدخل نفسه، وحسب معيار التحصيل قد تفسر الضرائب المباشرة على أساس أنها تحصل بشكل مباشر من المكلفين دون وجود حلقات وسيطة لنقل أعباء الضريبة من مكلف إلى آخر. (CROS, 1994, P.82)

- **الضريبة غير المباشرة:** ويفرض هذا النوع من الضرائب على استعمال الدخل أو الثروة، كما يمكن توضيحها من جهة معيار التحصيل أن هذه الضريبة يدفعها المكلف الفعلي وليس المكلف القانوني، فمثلا ضريبة المبيعات يدفعها المنتج وينقل عبئها إلى المستهلك عن طريق زيادة أسعار منتجاته لتحصيل ما دفعه كضريبة مبيعات. (ناشد، 2006، ص. 139)

ج. **معييار وعاء الضريبة:** وعلى أساس هذا المعيار تقسم الضريبة إلى:

- **الضريبة على الدخل:** إن الضرائب على الدخل ذات أهمية كبيرة في الأنظمة الضريبية الحديثة، كونها تستوعب أوجه النشاط الاقتصادي المختلفة، حيث تفرض على كافة الدخول التي تتحقق من العمل ورأس المال، كما تمكننا من تحديد المقدرة التكاليفية للفرد، وبالتالي الاقتطاع من

دخله ما يناسب ظروفه الشخصية، بالإضافة إلى أنها تمثل مصدراً ثابتاً ودائماً للإيرادات العامة للدولة، وتستخدمها لتحقيق العدالة الاجتماعية. (بوزيدة، 2005، ص. 21)

- **الضريبة على الإنفاق:** تفرض حين ينفق الفرد كل أو بعض رأسماله أو دخله في سبيل سد حاجة له، وهي تتميز بغزارة حصيلتها وهي أقل حساسية من الضرائب على الدخل بالنسبة للمواطن الذي يتحمل نهائياً هذا العبء، لأنها تدمج في سعر المنتج، وإمكانية مراعاة الوضعية الشخصية والاجتماعية للمكلف محدودة. (زغدود، 2006، ص. 200)

- **الضريبة على رأس المال (الثروة):** المقصود برأس المال قيمة ما يمتلكه الفرد من ثروة، وتقرض الضريبة إما على الثروة نفسها أو على ما يطرأ عليها من زيادة أو على التصرف فيها. (JURUEL, 1995, P.45)

ثانياً: الدور التمويلي للضرائب

هذا الأمر يتضمن بديهية أساسية وهي أن الهدف الأساسي للضريبة هو تمويل النفقات العامة، فهي تعتبر المورد الرئيسي لتمويل ميزانية الدولة قبل أي مورد من الموارد الأخرى الدولة والتي تعتمد عليها بصفة مؤقتة لتمويل الميزانية العامة مثل القروض العامة أو تلك التي تعتمد عليها بصفة دائمة مثل الأملاك العامة للدولة وعوائد المساهمات وعوائد القروض. (KRUGER, 2000, P.10)

وقد بدأت الضريبة محايدة لا تهدف إلا للحصول على موارد للخرينة العامة بقصد تغطية نفقات الدولة، ولا يعني ذلك أنها كانت عديمة الأثر من الناحيتين الاقتصادية والاجتماعية، ولكن الآثار التي تحدثها من الناحية الاقتصادية والاجتماعية غير مقصودة، ومن هنا فإن الحياض الضريبي بمعنى انعدام تأثير الضريبة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية يعتبر أمراً مستحيلاً.

كما كانت النظرية التقليدية في علم المالية العامة تعتقد بأن الضريبة التي تستخدم كأداة لتحقيق أهداف اقتصادية أو أغراض غير مالية تضعف حصيلتها وتقلل من أداء وظيفتها المالية، ولكن ثبت علمياً أن هذا الفكر غير صحيح وأن الضريبة يمكن استخدامها لتحقيق أغراض غير مالية دون أن تفقد دورها الرئيسي في تمويل النفقات العامة، لذا فإن الدول الحديثة قد اتجهت منذ بداية القرن العشرين نحو استخدام الضريبة كأداة للتوجيه الاقتصادي والإصلاح والحماية الاجتماعية. (KRUGER, 2000, P.15)

إن ما نلاحظه في البلدان المتطورة هو وفرة حصيلة الضرائب، أي اتساع وعاء الضريبة بحيث يكون شاملاً لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية،

حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعاً، مما يسمح بارتفاع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج الوطني الإجمالي، فالأمر مرتبط في الواقع أساساً بمستوى التطور الاقتصادي. (عثمان، 2002، ص. 18) على عكس ذلك، يتصف الهيكل الضريبي في الدول النامية بانخفاض الإيرادات الضريبية الناجمة عن ضعف معدل الاستقطاع الضريبي العام، إذ تتراوح نسبته إلى الناتج المحلي ما بين 10 % إلى 25 % ويرجع ذلك بالتحديد إلى ما يلي: (قطوش، 2015، ص. 78)

- عدم تناسب أهمية الضرائب مع أهمية القطاعات الاقتصادية، ففي كثير من الدول النامية تشكل الزراعة جزءاً مهماً من الناتج المحلي الإجمالي، ومع ذلك فإن حصة الضريبة الزراعية ضعيفة جداً، وذلك إما لأنه معفى من الضرائب، ويلقى الدعم والتشجيع الحكومي بهدف تحقيق الأمن الغذائي، أو أن هناك صعوبة في إخضاعه لعدم اعتماد دفاتر نظامية حول المدخلات والمخرجات ودخول عملية الاستهلاك الذاتي ضمن عملية الإنتاج؛

- عدم التوازن في النظم الضريبية المطبقة، حيث تنقسم النظم الضريبية في البلدان النامية بعدم التوازن بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، حيث تمثل الضرائب غير المباشرة ما يقارب من 60 % إلى 70 % من مجموع إيرادات ضرائب الدولة، وذلك بسبب ضعف الإدارة المالية، حيث تفضل الضرائب غير المباشرة للحصول على الجزء الأكبر من إيراداتها لكونها لا تثير في تنظيمها وتحصيلها مشكلات معقدة، كما أن انخفاض مستوى دخل الفرد واتساع احتمالات التهرب من ضرائب الدخل يجعل الاعتماد على ضرائب الاستهلاك ضرورة حتمية للحصول على الجزء الأكبر من الإيرادات في الدول النامية، حيث في هذه الدول يصبح الاعتماد كبيراً على التجارة الخارجية لاستيراد الكثير من السلع الاستهلاكية والمصنعة ومن ثم فإننا نجد أن الضرائب الجمركية وخاصة على الواردات تحتل المركز الثاني وفي بعض الأحيان المركز الأول في هيكل النظام الضريبي لهذه الدول؛

- ضرائب مقتبسة من تشريعات أخرى، حيث نجد أن التشريعات الضريبية المعمول بها في أغلب البلدان النامية ما هي إلا تقليد للتشريعات الضريبية المطبقة في الدول المتقدمة رغم تباين ظروف اقتصادها ومجتمعها عنها، حيث أن نظام ضريبي هو نسيج لوحدة لا ينبغي أن ينقل أو يقلد، أو يكرر.

- تسابق الكثير من الدول النامية في منح إعفاءات ضريبية لرؤوس الأموال الأجنبية لحاجتها لمصادر تمويل لدفع عملية التنمية؛

- اتساع نطاق الاقتصاد المعيشي في هذه الدول وانتشار ظاهرة الاستهلاك المباشر؛

- العجز في الإدارة الضريبية، ويرجع ذلك إما لنقص الأطر والأجهزة المؤهلة أي نقص الإمكانيات.

ثالثاً: دراسة تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر خلال الفترة 1992-2015

إن الأهمية التي تحظى بها فعالية النظام الجبائي كونها مؤشراً هاماً يعتمد في الحكم على مدى نجاح أو فشل السياسة الجبائية لأي دولة، وما لهذه الأخيرة من دور في تحقيق أهداف السياسة المالية التي تشكل أداة فعالية السياسة الاقتصادية تجعلنا نحاول التعرف على تطور الإيرادات العامة خاصة الجبائية منها وكذا دراسة مكانتها في الميزانية العامة للدولة في الجزائر.

1. تعريف الميزانية العامة للدولة:

عرف المشرع الجزائري من خلال المادة 3 من القانون 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 الميزانية العامة للدولة بأنها "هي الوثيقة التي تقدر للسنة المالية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار منها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأس المال وترخص بها".
مما سبق يمكن تحديد العنصرين الرئيسيين التي يعتمد عليها مفهوم الميزانية العامة للدولة فيما يلي:

- **التقدير:** ويقصد به أن الميزانية العامة تقوم على أساس تقديرات إحصائية ومستقبلية، كنفقات الدولة وإيراداتها؛

- **الاعتماد:** يقصد به حق السلطة التشريعية بالموافقة على توقعات السلطة التنفيذية من إيرادات عامة ونفقات عامة.

2. تبويب الإيرادات العامة في الجزائر:

إن إيرادات الميزانية العامة للدولة في الجزائر قد حصرها المشرع في المادة 11 من القانون 84-17 المؤرخ في 7 جويلية 1984 فيما يلي:

- الإيرادات ذات الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات؛
- مداخيل الأملاك التابعة للدولة؛
- التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤداة والأتاوى؛
- الأموال المخصصة للمساهمات والهبات؛
- التسديد برأسمال للقروض والتسبيقات الممنوحة من طرف الدولة، من الميزانية العامة وكذا الفوائد المترتبة عنها؛
- مختلف حواصل الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها؛

- مداخل المساهمات المالية للدولة المرخص بها قانوناً؛
- المدفوعات التي تقوم بها صناديق المساهمة، بصدد تسيير حافظة الاسهم التي تسندها لها الدولة.

كما تترتب الإيرادات العامة للدولة في بيانات الجدول "أ" الملحق لقانون المالية، والذي يرد تحت تسمية "الإيرادات النهائية المطلقة على الميزانية العامة للدولة"، وهي تقسم إلى قسمين أساسيين كالآتي:

- أ. **الموارد العادية:** وتتمثل في:
 - **الإيرادات الجبائية:** وتصنف إلى ما يلي: (بن فراقي، 2015، ص. 120)
 - **الضرائب المباشرة:** التي تضم إيرادات الضرائب التي تستهدف الدخل، أهمها الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات.
 - **حقوق التسجيل والطابع:** وتتمثل في الحقوق التي تحصلها الدولة لقاء تسجيل العقود الرسمية المختلفة كالعقود الادارية، عقود نقل الملكية الخاصة بالمنقولات أو العقارات، أو عقود التنازل بالبيع أو بالإيجار وحقوق التأسيس، بالإضافة إلى حقوق الطابع المفروضة على التداول في شكل طوابع جبائية أو دمغة.
 - **الضرائب غير المباشرة:** وتضم الرسم على القيمة المضافة، وباقي الضرائب غير المباشرة على المنتجات المعنية بها، كالرسم على الإستهلاك الخاص.
 - **الحقوق الجمركية:** المراد بالتعريف الجمركية هي جدول الرسوم والضرائب التي تفرضها الدولة على السلع الصادرات أو الواردات، والهدف من فرض مثل هذه التعريفات ليس جبائياً فقط، بل قد تستعمل في حماية الإقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية، حيث أن الرسم يفرض على المنتجات الأجنبية المستوردة للحد منها، وإن كانت الرسوم على الواردات هي أنواع الرسوم الجمركية على الإطلاق. (نور وعدس، 2003، ص. 18)

- **الإيرادات العادية:** وهي تتكون من مداخل الأملاك الوطنية أيا كانت طبيعتها، عقارية أو منقولة، وأيا كانت ملكية الدولة لها عامة أو خاصة، إضافة إلى الحواصل المختلفة للميزانية، وكذا الإيرادات النظامية.

- **الإيرادات الأخرى:** ويقصد بها تلك التي تحصل عليها الدولة بصورة غير دورية وغير منتظمة، بل تلجأ إليها الدولة من وقت لآخر، كالقروض والإصدار النقدي، وبيع جزء من ممتلكاتها، والهبات والوصايا.

ب. **الجبائية البترولية:** هذا النوع من الإيرادات العامة يدرج نظريا ضمن الإيرادات الجبائية، لكن الخصوصيات التي تميزه عن بقية الإيرادات الجبائية هي التي جعلت المشرع الجزائري يفضل معالجتها في جزء منفصل خاص به، وهي تخضع لقانون خاص بها، حيث يمكن إعتبارها على أنها الضرائب البترولية التي تدفع مقابل الترخيص من قبل الدولة لاستغلال باطن الأرض التي هي ملك الدولة، (عسماني، 2014، ص. 13) وهي تتشكل أساسا من: (شاوش، 2013، ص. 59)

- رسم مساحي سنوي؛
- أتاوة شهرية تدفع للوكالة الوطنية لتثمين موارد المحروقات؛
- رسم الدخل البترولي يدفع شهريا للخرينة؛
- ضريبة تكميلية على الناتج؛
- الرسم على الأرباح الاستثنائية؛
- الرسم العقاري على الأموال غير المخصصة للاستغلال.

3. تطور حصيلة الإيرادات العامة في الميزانية العامة بالجزائر:

تميزت السياسة الجبائية خلال فترة الدراسة بتصاعد حجم الحصيلة الجبائية أي بزيادة معدل نمو مردودية الاقتطاعات الجبائية، ويرجع ذلك إلى التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي شهدتها الجزائر خلال الفترة (1992-2015)، وقد أولت الدولة الإيرادات الجبائية مكانة هامة في الإيرادات العامة للميزانية ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول الموالي.

الجدول رقم (1): تطور حصيلة الجباية العادية والجبائية البترولية خلال الفترة

2015-1992

الوحدة: مليار دج

السنوات	إيرادات الجبائية العادية	إيرادات الجبائية البترولية	الإيرادات الكلية	نسبة الجباية العادية على الجباية الكلية (%)	نسبة الجبائية البترولية على الجباية الكلية (%)
1992	121,9	200	328,4	37,12	60,9
1993	129,5	193,6	335,6	38,59	57,69

45,56	34,93	410	186,8	143,2	1994
51,32	40,32	586,5	301	236,5	1995
53,54	39,47	749,2	401,1	295,7	1996
54,38	40,34	829,4	451	334,6	1997
58,57	38,21	901,5	528	344,5	1998
51,22	40,56	937,1	480	380,1	1999
50,93	41,39	1 028,84	524	425,84	2000
59,3	33,33	1 234,38	732	411,38	2001
62,86	30,1	1 457,75	916,4	438,85	2002
57,6	32,79	1 451,45	836,06	475,89	2003
56,43	34,84	1 528	862,2	532,3	2004
54,96	36,49	1 635,83	899	596,93	2005
54,92	36,6	1 667,92	916	610,77	2006
53,98	37,51	1 802,62	973	676,12	2007
50,43	39,23	1 924	970,2	754,8	2008
58,44	33,05	2 786,6	1 628,5	921	2009
59,57	34,67	3 081,5	1 835,5	1 068,5	2010
49,2	44,26	2 992,4	1 472,4	1 324,5	2011
45,19	46,18	3 455,65	1 561,6	1 595,75	2012
42,3	47,94	3 820	1 615,9	1 831,4	2013
37,4	53,75	4 218,18	1 577,73	2 267,45	2014
36,78	52,63	4 684,65	1 722,94	2 465,71	2015

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على قوانين المالية للسنوات المعنية

من خلال الجدول أعلاه نستنتج ما يلي:

إنطلاقاً من سنة 1992، أين صاحب هذه المرحلة قيام الجزائر بإصلاح جذري في نظامها الضريبي الذي شرع في سنة 1991، وبدأ تطبيقه سنة 1992، حيث نلاحظ ارتفاع حصيلة الجباية العادية من حيث المردودية المالية حيث بلغت 121,9 مليار دج سنة 1992، واستمرت في التزايد لتصل سنة 2015 إلى 2465,71 مليار دج، إلا أن مساهمتها في تمويل ميزانية الدولة بقيت ضعيفة إلى حد ما فهي لم تتجاوز 40% خلال فترة (1992-1997)، أما خلال الفترة (2000-2009)، فإننا نلاحظ تذبذباً في نسبة تمويلها لإيرادات الميزانية العامة للدولة بحيث ترتفع أحياناً

وتتخفّض أحيانا أخرى، مما يدل على عدم تحكم الدولة في هذا المصدر التمويلي الهام وهو الضريبة، فعلى الرغم من الارتفاع الذي شهدته إيرادات الجباية العادية في هذه الفترة والذي يرجع إلى الإصلاحات المتتالية الذي عرفها النظام الجبائي من خلال قوانين المالية السنوية بهدف توسيع الوعاء ومحاولة إحلالها بدل الجباية البترولية إلا أن مساهمتها التمويلية بقيت ضعيفة ومتواضعة نوعا ما.

أما في السنوات الثلاثة الأخيرة لفترة الدراسة نجد أن مساهمة الجباية العادية في تمويل ميزانية الدولة كانت جيدة أين بلغت نسبتها 53.75% سنة 2014 لتصل إلى 52.63% سنة 2015. في حين أن الجباية البترولية كانت مساهمتها كبيرة في بداية سنوات الدراسة لتتدهور سنة 1998 بسبب الإنخفاض في أسعار البترول من 19.9\$ سنة 1997 إلى 12.7\$ سنة 1998 مما كان له الأثر الكبير على إنخفاض حصيلة الجباية البترولية إلى 51.22% سنة 1999، ومع حلول سنة 2000 بدأت أسعار النفط في الإرتفاع، فأدى ذلك إلى نمو الإيرادات البترولية وبالتالي إرتفاع الجباية البترولية حيث بلغ معدل مساهمتها التمويلية للإيرادات العامة 55.98% خلال السنوات العشر الأولى من القرن الجديد.

إبتداء من سنة 2014 عرفت المحروقات إنخفاضا متتاليا في أسعارها بداية من شهر جوان، أين تراجع سعر برميل من النفط من 109.55\$ للبرميل سنة 2013 إلى 100.71\$ للبرميل سنة 2014، حيث وصلت الأسعار إلى ما دون 50\$ للبرميل مع بداية سنة 2015 مما انجر عنه إنخفاض في إيرادات الجباية البترولية وبالتالي نسبة مساهمتها في إيرادات ميزانية الدولة والتي بلغت 36.78% سنة 2015.

بعدها حاولنا دراسة تطور نسبة تمويل الجباية العادية للميزانية العامة للدولة بالجزائر، سنحاول التطرق الآن إلى تركيبة هذا المورد خلال الفترة 1992-2002 وهو ما يظهر من خلال الجدول أدناه.

الجدول رقم (2): تطور حصيلة مكونات الجباية العادية خلال الفترة 1992-2015

الوحدة: مليار دج

السنوات	الضرائب المباشرة		حقوق التسجيل		الرسوم على الأعمال		الضرائب غير المباشرة		الحقوق الجرمية	
	المبلغ	النسبة	المبلغ	النسبة	المبلغ	النسبة	المبلغ	النسبة	المبلغ	النسبة
1992	23	18,79	4	3,28	38	31,17	8	6,6	49	40,2
1993	37,2	28,73	9	6,95	44,3	34,21	9	6,95	30	23,17

21,65	31	6,28	9	36,80	52,7	6,28	9	28,98	41,5	1994
26,64	63	7,27	17,2	41,78	98,8	3,38	8	20,93	49,5	1995
31,42	92,9	8,59	25,4	37,4	110,6	2,91	8,6	19,68	58,2	1996
28,24	94,5	0,72	2,4	45,9	153,6	2,84	9,5	22,30	74,6	1997
24,56	84,6	0,15	0,5	47,58	163,9	3,34	11,5	24,38	84	1998
22,36	85	0,13	0,5	48,59	184,7	3,55	13,5	25,36	96,4	1999
21,83	92,97	0,13	0,56	48,82	207,89	3,68	15,67	25,54	108,75	2000
23,74	97,67	0,15	0,6	48,96	201,41	4,33	17,8	22,83	93,9	2001
24,92	109,34	0,13	0,55	48,06	210,91	4,22	18,5	22,68	99,55	2002
24,87	118,34	0,15	0,7	47,85	227,7	3,99	19	23,15	110,15	2003
27,2	144,81	0,14	0,75	45,46	241,96	3,85	20,5	23,35	124,28	2004
24,79	147,98	0,13	0,8	46,85	279,66	3,52	21,03	24,70	147,46	2005
19,17	117,08	0,14	0,85	49,62	303,09	3,54	21,61	27,5	168,14	2006
17,86	120,73	0,13	0,9	49,05	331,67	3,18	21,48	29,77	201,31	2007
16,07	121,3	0,13	1	43,4	327,7	3,44	26	36,9	278,8	2008
16,24	149,6	0,11	1	45,34	417,6	3,37	31	34,94	321,8	2009
15,94	170,3	0,14	1,5	46,44	496,2	3,06	32,7	34,42	367,8	2010
12,11	160,4	0,1	1,5	42,45	562,2	3	39,7	42,33	560,7	2011
14,57	232,58	0,13	2	40,09	639,67	2,74	43,77	42,47	677,73	2012
12,47	228,3	0,08	1,5	35,45	649,2	2,7	49	49,31	903	2013
20,54	465,7	0,13	3	37,63	853,33	2,62	59,3	39,08	886,12	2014
20,97	517	0,16	4	37,3	920,26	3,1	76,5	38,45	947,95	2015

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على قوانين المالية للسنوات المعنية

من خلال الجدول يتضح أن مساهمة الضرائب المباشرة إلى إجمالي حصيلة الجباية العادية كانت متوسطة خلال الفترة (1992-1998) وهو ما يفسره الاهتمام بها خلال الإصلاح الضريبي لسنة 1992، ولكن سرعان ما تراجعت نسبتها، بحيث بلغ متوسطها في الفترة (2000-2009) ما يعادل 27,32% وقد يعود هذا إلى انخفاض مداخيل الأفراد وأرباح الشركات، وعدم فعالية الضرائب على رأس المال، وكذا تفشي ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين.

إبتداء من سنة 2010 تسارع نمو الضرائب المباشرة حيث بلغ متوسط نسبة مساهمتها في تمويل إيرادات الميزانية خلال الفترة (2010-2015) ما يقارب 41% وهو ما يدفع نحو الاعتقاد أن هذا

النوع من الضرائب أصبح لها الأولوية في النظام الجبائي، وهذا مؤشر على تقييم إيجابي لأداء النظام الجبائي في السنوات الأخيرة.

أما بخصوص حقوق التسجيل والطابع فإننا نلاحظ أنها لم تشهد تطورا كبيرا، حيث بلغت أعلى نسبة لتمويلها لإيرادات الجباية العادية 6,95% وهي تلك المسجلة سنة فقط بعد الإصلاح الضريبي، ويرجع ذلك إلى تخلي الأفراد في أغلب الأحيان عن تسجيل عمليات إنقزال الملكية، وتداول رأس المال خاصة العقارات وفق الإجراءات العرفية أو عدم التصريح بالمبالغ الحقيقية لهذه العمليات أمام الموثقين، وكذلك لغياب سوق عقارية منظمة تكون مؤشرا على صحة الأسعار المصرح بها.

نلاحظ من الجدول التطور الذي يحصل في الحصيلة المالية لرسم الأعمال والذي يعد الرسم على القيمة المضافة أحد مكوناتها الأساسية، وترجع هذه الزيادة إلى توسيع مجال الإخضاع، تحكم الإدارة الجبائية في تقنيات هذه الضريبة عن طريق المراقبة، إلزامية الفوترة، ...

إن هذا النوع من الرسوم مساهمته تبدو مساهمة هامة والتي قد تفوق أحيانا نسبة 49% من إجمالي إيرادات الجباية العادية حيث بلغ متوسط هذه المساهمة خلال فترة الدراسة نسبة 42,94% وهذا ناتج على إدخال نظام الرسم على القيمة المضافة منذ سنة 1992، مع توسيع مجالات تطبيقه بتخفيض عدد الإعفاءات عبر مختلف القوانين المالية السنوية، هذه الهيمنة في مجال تمويل الميزانية العامة للدولة عن طريق الضرائب غير المباشرة يعتبر مؤشرا على التخلف الاقتصادي، كون أنه في الاقتصاديات المتطورة أو الناشئة تسيطر الضرائب المباشرة على تمويل إيرادات الدولة بشكل واسع، كما أن الضرائب غير المباشرة عيوبها عديدة سواء من الناحية الاقتصادية، حيث تمثل عامل من عوامل التضخم، أو من ناحية العدالة الاجتماعية كونها تقع على كاهل الطبقات المتوسطة (أصحاب الأجور والمرتبات) والفقراء، مما يخل بأحد أهم مبادئ الضرائب وهو مبدأ العدالة. (أولاد العيد، 2014، ص 215)

كما تجدر الإشارة إلى أهمية الرسوم الجمركية والتي ارتفعت حصيلتها باستمرار إلى غاية سنة 2005 حيث بدأت تتجه نحو الإنخفاض في بقية سنوات فترة الدراسة الباقية نتيجة الشروع في تنفيذ إتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوروبي.

من بين أهم مؤشرات قياس مردودية النظام الجبائي هو مقارنة ماتم تحقيقه فعلا من إيرادات ضريبية بما سبق تقديره في قوانين المالية السنوية، لذا سنقوم بحساب معدل تنفيذ إيرادات الجباية العادية، وهو ما يظهر في الجدول التالي:

الجدول رقم (3): تطور معدل تنفيذ الجباية العادية خلال الفترة 1992-2015

الوحدة: مليار دج

السنة	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
الجباية العادية المقدرة	121,9	129,5	143,2	236,5	295,7	334,6	344,5	380,1
الجباية العادية الفعلية	108,86	121,47	176,17	241,99	290,6	341,01	329,83	314,77
معدل التنفيذ (%)	89,30	93,80	123,02	102,32	98,28	101,92	95,74	82,81
السنة	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
الجباية العادية المقدرة	425,84	411,38	438,85	475,89	532,3	596,93	610,77	676,12
الجباية العادية الفعلية	349,5	398,24	482,90	524,92	580,41	640,47	720,88	766,75
معدل التنفيذ (%)	82,07	96,81	110,04	110,30	109,04	107,29	118,03	113,40
السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
الجباية العادية المقدرة	754,8	921	068,5	324,5	595,75	831,4	267,45	2
الجباية العادية الفعلية	965,29	1 146,61	1 297,94	1 448,90	1 908,62	2 031,02	2 549,97	2 742,11
معدل التنفيذ (%)	127,89	124,50	121,47	109,39	119,61	110,90	112,46	111,21

المصدر: الجباية العادية المقدرة من قوانين المالية للسنوات المعنية

الجباية العادية الفعلية من معطيات الديوان الوطني للإحصائيات

نلاحظ من الجدول تفاوت نسب معدل التنفيذ خلال فترة الدراسة ففي سنتي 1992 و 1993 بلغ 89.30% و 93.80% على التوالي، ويمكن هذا بسبب الإصلاحات الضريبية الجديدة آنذاك، فتطلبت الإدارة الضريبية وقتاً للتعود عليها والتأقلم معها وكذا التحكم فيها.

كما تميزت الفترة الممتدة بين 1994 و 1995 بتحسين مستوى إنجاز التقديرات المتوقعة، حيث فأت نسبة 100% ويمكن لنا تفسير هذا التحسن في الأداء كون الإدارة الضريبية أصبحت تتحكم في تسير الضرائب الجديدة، وتتسجم مع متطلبات النظام الضريبي الجديد.

غير أن معدل التنفيذ عاد لينخفض مرة أخرى دون مستوى 100% ويصل إلى أدنى نسبة له سنة 2000 والتي قدرت بـ 82.07% ويمكن رد ذلك إلى عجز الإدارة الضريبية وعدم قدرتها على مسايرة التغيرات التي تحدث من حين لآخر في التنظيم الفني للضرائب من خلال القوانين المالية السنوية أو التكميلية لهذه الفترة.

إبتداء من سنة 2002 وإلى غاية نهاية فترة الدراسة نلاحظ أن هناك ارتفاع في نسبة تنفيذ الجباية العادية والذي قد يتجاوز 100% وهو ما يبرره وجود أوعية ضريبية جديدة بمعنى أن هناك تطور في الحقل الضريبي، ناتج عن الامتيازات الجبائية التي قدمتها الدولة خلال سنوات الإصلاح بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مما جعل المستثمرين يتوافدون على مختلف النشاطات الاقتصادية، بالإضافة إلى الإجراءات الجبائية الصارمة المتخذة من قبل الدولة في سبيل تعزيز مردودية الجباية العادية خاصة بعد انخفاض أسعار النفط في الأسواق العالمية إبتداء من السداسي الثاني لسنة 2014.

يعبر الضغط الجبائي على الحصة من الدخل الوطني التي تقتطع كجباية على اختلاف مكوناتها، ويعتبر الضغط الجبائي من المؤشرات التي يستند إليها في قياس فعالية النظم الجبائية، إذ من خلال حساب معدلاته يمكن لنا معرفة هل بإمكان الدولة أن تستقطع ضرائب أكثر من الأفراد، أم أن قيمة الضرائب المقتطعة تمثل نسبة كبيرة من دخولهم، وبالتالي لا بد من تخفيض قيمة الضرائب المقتطعة، لأن ارتفاع الضغط الجبائي سوف يؤدي إلى زيادة انتشار الغش والتهرب الجبائيين.

ومن أجل إعطاء التفسير السليم لمعدلات الضغط الجبائي، فلا بد لنا من حساب معدلاته خارج قطاع المحروقات، حيث يحسب من خلال النسبة بين حصيلة الإيرادات الجبائية من دون الجباية البترولية منسوبة إلى إجمالي الناتج الداخلي الخام خارج قطاع المحروقات، ومعدلات الضغط الجبائي خارج قطاع المحروقات في الجزائر من بداية الإصلاح إلى سنة 2015 يمكن أن تظهر لنا من خلال بيانات الجدول الموالي:

الجدول رقم (4): تطور معدل الضغط الجبائي خارج المحروقات خلال الفترة

2015-1992

الوحدة: مليار دج

السنة	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
إيرادات الجباية العادية	121,9	129,5	143,2	236,5	295,7	334,6	344,5

الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	801	915	1 126	1 454	1 762	1 932,3	2 171,9
الضغط الجبائي خارج المحروقات (%)	15,22	14,15	12,72	16,27	16,78	17,32	15,86
السنة	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
إيرادات الجباية العادية	380,1	425,84	411,38	438,85	475,89	532,3	596,93
الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	2 324,2	2 507,2	2 783,2	3 045,8	3 383,4	3 832,1	4 211,7
الضغط الجبائي خارج المحروقات (%)	16,35	16,98	14,78	14,41	14,07	13,89	14,17
السنة	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
إيرادات الجباية العادية	610,77	676,12	754,8	921	1 068,5	1 324,5	1 595,75
الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	4 630,0	5 319,0	6 046,1	6 858,9	7 811,2	9 346	10 672,3
الضغط الجبائي خارج المحروقات (%)	13,19	12,71	12,48	13,43	13,68	14,17	14,95
السنة	2013	2014	2015				
إيرادات الجباية العادية	1 831,4	2 267,45	2 465,71				
الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	11 682,2	10 813,2	11 521,2				
الضغط الجبائي خارج المحروقات (%)	15,68	20,97	21,40				

المصدر: إيرادات الجباية العادية المقدرة من قوانين المالية للسنوات المعنية

الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات من معطيات الديوان الوطني للإحصائيات

4. متطلبات تفعيل مردودية الجباية العادية في الجزائر:

إن الإصلاح الضريبي لسنة 1992 ومن خلال تقييمنا له من حيث المردودية المالية الجبائية وكذا الضغط الجبائي، تبين أنه لم يكن في المستوى الذي طمحت إليه الدولة، فالطاقة الضريبية الفعلية

كانت بعيدة جدا عن الطاقة الضريبية الممكنة، (ناصر، 2003، ص. 342) لهذا على الدولة التفكير في إصلاحات جبائية عميقة بغرض التقليل من هذه الفجوة، وذلك من خلال النقاط التالية:

- رفع كفاءة النظام الضريبي في تعبئة الموارد المالية الكاملة وذلك من خلال زيادة وتقوية الطاقة الضريبية في الإقتصاد الوطني، ومدى شمول هذه الطاقة للمداخل والإيرادات التي تقلت من الغرض الضريبي كالنشاطات الإقتصادية في السوق الموازية وكذا بعض النشاطات التي لا تلتزم بمسك الدفاتر القانونية؛ (قجاتي وسي محمد، 2017، ص. 61)
- التقليل من التهرب الضريبي من خلال إجراءات وقائية تتصل بشمولية ووضوح ودقة التشريعات الضريبية وتعليماتها التنفيذية، وعقلانية وواقعية المعدلات والتعريفات، وتقيد الصلاحيات التقديرية للإدارة الجبائية للحيلولة دون تعسفها أو تواطئها مع المكلفين بالضريبة؛
- تبسيط الإجراءات في علاقة المكلف بالإدارة الجبائية والإبتعاد عن التعقيد في الإجراءات الجبائية حتى وإن استلزم الأمر تعديل التشريع المتعلق بذلك؛
- تفعيل النص الجزائي في ملاحقة ومعاقبة مرتكبي التهرب الضريبي، كما هو المعمول في كافة الدول المتقدمة، شريطة أن ينال بالدرجة الأولى كبار المتهربين ومن يساعدهم من محاسبين أو موظفين وصولا إلى صغارهم لاحقا؛
- إحداث محاكم ضمن النظام القضائي مختصة بالقضايا الضريبية لحل المنازعات الضريبية بين المكلفين والدولة؛
- إعادة النظر في نظام التحفيزات الجبائية على ضوء ضرورتها الإقتصادية والإجتماعية من جهة، ولتحقيق العدالة والمساواة بين المكلفين من جهة أخرى، واقتصارها على الإستثمارات التي تساهم في التنمية الإقتصادية وتحقق زيادة في القيمة المضافة، وتضمن المزيد من فرص العمل؛ (شاوي، 2016، ص. 66)
- ترشيد الإنفاق العام من خلال القضاء على ظواهر هدر المال العام والرشوة والوساطة والمحسوبية التي تفتشت في الكثير من الهيئات والمؤسسات العمومية من خلال تطبيق النصوص التشريعية الصادرة بهذا الشأن؛
- ضرورة خصخصة المؤسسات العمومية التي تفتقر إلى الفعالية بإعتبارها تكلف مبالغ ضخمة من أجل تطهير ديونها وهو ما يتنافى مع الأهداف الرئيسية للإصلاح الضريبي.

خاتمة:

إن الهدف الأسمى للإصلاح الجبائي سنة 1992 هو إعادة الاعتبار لدور الجباية العادية وتأثيرها على الاقتصاد الوطني بصفة عامة وتمويل الميزانية العامة للدولة بصفة خاصة، وهذا لأجل تخفيف الاعتماد على الجباية البترولية والرفع من مردودية وفعالية الجباية العادية، وقد تبين لنا من خلال تقييمنا لمكانة الجباية العادية إلا أن هذه الأخيرة مازالت فعاليتها ومردوديتها محدودة، وفي نفس السياق يعاني هيكل الجباية العادية في الجزائر عدة مشاكل خاصة إذا تعلق الأمر في كيفية تطبيق هذه الضرائب وتفعيلها في تنشيط وتوجيه الاستثمار وكذا تحقيق العدالة الاجتماعية بين طبقات المجتمع وهو منطلق الضريبة الرئيسي في الاقتصاد، إلا أن عدم وجود استراتيجية ورؤية بعيدة المدى وواضحة المعالم بالنسبة لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية العامة يجعل مردود الجباية العادية بعيدا عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتهجة والتي يكمن محورها الأساسي في الحد من هيمنة الجباية البترولية وإحلال الجباية العادية مكانها.

المراجع:

1. قدي، عبد المجيد. (2011). "دراسات في علم الضرائب". الأردن: دار جرير للنشر والتوزيع.
2. عوض الله، زينب حسين. (1978). "مبادئ المالية العامة، دراسة مقارنة". لبنان: دار النهضة العربية.
3. بوعون يحيوي، نصيرة. (2011). "جباية المؤسسة". الجزائر: Editions Pages bleues.
4. محرز، محمد عباس. (2003). "اقتصاديات الجباية والضرائب". الجزائر: دار هومة.
5. حمو، محمد ومنور، أوسرير. (2009). "محاضرات في جباية المؤسسات". الوادي، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود.
6. خلاصي، رضا. (2006). "النظام الجبائي الجزائري الحديث". الجزائر: دار هومة.
7. عوادي، مصطفى ومنصر، رحال. (2011). "جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق". الوادي: مطبعة صخري.
8. JERUEL, F.(1995). "Finances publiques, droit fiscal", Paris :Editions DALLOZ.
9. بوزيدة، حميد. (2005). "جباية المؤسسات". الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

10. CROS, R.(1994). "Finances publiques, institutions et mécanismes économiques Finances publiques, droit fiscal", Paris: Editions CUJAS.
11. ناشد، سوزي عدلي. (2006). "المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة". الإسكندرية: منشورات الحلبي الحقوقية.
12. زغدود، علي. (2006). "المالية العامة". الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
13. KRUGER, H.(2000). "Les principes généraux de la fiscalité", Paris: Ellipses Edition Marketing.
14. عثمان، سعيد عبد العزيز ودرار، حامد عبد المجيد. (2002). "مبادئ المالية العامة". الإسكندرية: الدار الجامعية.
15. قطوش، فاطمة الزهرة. (2015). "إشكالية العلاقة بين تطور حجم النفقات العامة وقواعد تحصيل الضريبة، حالة الإقتصاد الجزائري". أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر.
16. بن فراقي، منى. (2015). "فعالية السياسة المالية في ظل عجز الميزانية، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1990-2011". مذكرة ماجستير، جامعة الأغواط، الجزائر.
17. نور، عبد الناصر وعدس، نائل حس. (2003). "الضرائب ومحاسبتها". الأردن: دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة.
18. عصماني، مختار. (2014). "لور الجباية البترولية في تحقيق النمو الإقتصادي المستدام". مذكرة ماجستير، جامعة سطيف 1، الجزائر.
19. شاوش، بشير يلس. (2013). "المالية العامة، المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري". الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
20. أولاد العيد، سعد. (2014). "ترشيد سياسة الإنفاق العام: دراسة لظاهرة عجز الموزانة العامة للدولة، دراسة حالة الجزائر". أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر.
21. ناصر، مراد. (2003). "فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهريب، دراسة حالة الجزائر". أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر.

22. قجاتي، عبد الحميد وسي محمد، كمال. (2017). هيكل الضرائب والنمو الإقتصادي خارج المحروقات، دراسة حالة الجزائر 1992-2015. "مجلة إقتصاديات المال والأعمال"، (العدد 01)، 55-63.
23. شاوي، صبيحة. (2016). الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية. "المجلة الجزائرية للمالية العامة"، (العدد 06)، 61-76.