

نحو نظام ضريبي فعال في الجزائر

Towards an effective tax system in Algeria

طالبي محمد

جامعة علي لونيسي البلدية 2- الجزائر

m.Talbi2@yahoo.com

تاريخ النشر: 2021/06/30

العقون أم الخير*

جامعة علي لونيسي البلدية 2- الجزائر

eo.laggoun@univ-blida2.dz

تاريخ الإستلام: 2021/05/01

تاريخ القبول: 2021/06/26

ملخص:

تهدف هذه الورقة البحثية إلى معالجة إشكالية كيفية الوصول إلى نظام ضريبي فعال في الجزائر من خلال التطرق إلى تطور وتقييم أداء النظام الضريبي الجزائري وبنيتة بعد العديد من الإصلاحات التي انتهجتها الجزائر في ظل التطورات التي ظهرت على الساحة الدولية والمحلية، وللوصول إلى أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي. وقد توصل البحث إلى أن النظام الضريبي لا يزال يعاني من مجموعة من التحديات والاختلالات التي تحد من فعاليته وتحول دون تحقيق الأهداف الاستراتيجية المتمثلة في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، لذلك لابد من وضع مقترحات لتفعيل الأهداف المرجوة منه وليصبح أكثر تكيفا مع المتغيرات التي يشهدها الاقتصاد العالمي. الكلمات المفتاحية: نظام الضريبي، الحصيلة الضريبية، الجباية العادية، الإصلاح الضريبي، الجزائر. تصنيف JEL: H3، E62.

Abstract:

This research paper aims to address the problem of how to reach an effective tax system in Algeria by addressing the development and evaluation of the performance and structure of the Algerian tax system after many reforms adopted by Algeria in light of the developments that have emerged on the international and domestic arena, and to reach the objectives of the study, the method was used. Descriptive analytical.

The research concluded that the tax system still suffers from a set of challenges and imbalances that limit its effectiveness and prevent the achievement of the strategic objectives represented in replacing oil levy with regular collection. Therefore, proposals must be developed to activate the desired goals and become more adaptive to the changes in the global economy.

Keywords: tax system; tax proceeds; regular collection; tax reform; Algeria.

Jel Classification Codes: H3; E62.

* المؤلف المراسل.

تعد الضرائب في الفكر المالي من أهم المصادر المالية التي تستطيع الدولة من خلالها تغطية نفقاتها العامة، حيث تأتي في مقدمة أدوات السياسة المالية التي تلجأ إليها الحكومة للتأثير على أداء النشاط الاقتصادي، لهذا فإن للضريبة مكانة بالغة الأهمية لما توفره من موارد مالية للخرينة العامة للدولة، إلا أن هذا الدور لا يقتصر على تمويل النفقات العامة فحسب، بل يتعدى كونه الضريبة وسيلة للتأثير على المتغيرات الاقتصادية الكلية.

ولما كانت السياسة الضريبية إحدى أهم أدوات تنفيذ الخطط التنموية باعتبارها مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة باستخدام كافة الضرائب، ويعتبر النظام الضريبي الإطار الفعلي لتجسيد السياسة الضريبية لكونه مجموعة الضرائب المحددة والمختارة من الصور الفنية المراد تطبيقها في بيئة توافقها وذلك بواسطة قوانين وتشريعات، والجزائر كغيرها من الدول النامية التي تعتمد على الاقتصاد الريعي، قد عرفت أزمة اقتصادية حادة في أواخر سنة 1986 وسعيها منها للخروج من الأزمة أين تزامن مع ظهور معطيات جديدة على المستوى الدولي وكذا المستوى الوطني من خلال توجه وانتقال الاقتصاد الوطني من مرحلة الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق، ظهرت الحاجة إلى سياسة الإصلاح الاقتصادي ومن بين أهم جوانب الإصلاحات هو الإصلاح الضريبي.

1.1. إشكالية البحث: من منطلق الأهمية البالغة التي تحظى بها الضرائب والنظام الضريبي وزيادة فعاليته لتحقيق الأهداف المرجوة منه كونه يعد مقياساً لنجاح السياسة المالية، وبعد الإصلاح الضريبي لسنة 1992 والعديد من التعديلات التي مر بها من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية لا يزال النظام الضريبي الجزائري يعاني من اختلالات كثيرة تحد وتعيق من فعاليته، مما نتج عنه ضعف قدرة الجهاز الإداري الضريبي على تعبئة الموارد المالية للدولة، لذلك نسعى من خلال هذا البحث للإجابة على الإشكالية الرئيسية الآتية:

كيف يتم الوصول إلى نظام ضريبي فعال في الجزائر في ظل التحديات الراهنة؟

وترتكز إشكالية البحث على مجموعة من الأسئلة الفرعية وهي:

✓ ما هي أهم مكونات النظام الضريبي الحالي في ظل الإصلاحات الضريبية؟

✓ ما هي أبرز التحديات التي تعيق النظام الضريبي الجزائري ومقترحات تفعيله؟

2.1. فرضيات الدراسة: للإجابة على إشكالية البحث تم وضع الفرضيات التالية:

✓ يعاني النظام الضريبي الجزائري من العديد من التحديات التي تقف عائقاً أمام فعاليته بالرغم من الإصلاحات التي قامت بها الجزائر؛

✓ يحتاج النظام الضريبي الجزائري إلى المزيد من الإصلاحات لبلوغ فعاليته

3.1. أهمية الدراسة: تكمن أهمية البحث في محاولة الوقوف على كل الجوانب المتعلقة بالنظام الضريبي لكون الضريبة أهم مورد مالي لدولة لمواجهة نفقاتها المتزايدة مما يتطلب من الدولة أن تكون حصيلتها الضريبية عالية، وذلك من خلال الكشف عن أهم الضرائب المستحدثة في إطار الإصلاحات الضريبية التي تهدف إلى إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية باعتبار هذه الأخيرة رهينة بتقلبات أسعار البترول المتذبذبة مما يصعب التحكم فيها، بالإضافة إلى محاولة تحليل أهم هذه الضرائب ودورها في ردف الميزانية العامة للدولة باعتبارها المدخل الصحيح والأمثل لتشخيص ملامح النظام الضريبي والحكم على مدى فعاليته.

4.1. أهداف الدراسة: تهدف هذه الورقة البحثية بشكل أساسي إلى توضيح ما يلي:

- دراسة بنية النظام الضريبي الجزائري من خلال القوانين والتشريعات والإجراءات الجبائية وأهم التعديلات التي جاءت بها الإصلاحات وتقييم مسار هذه الإصلاحات؛
- تسليط الضوء على بعض التحديات المؤثرة على النظام الضريبي الحالي والعوامل التي تحد من فعاليته؛
- محاولة صياغة الأطر العامة لنظام ضريبي فعال في الجزائر في ظل التحديات الراهنة؛

5.1. منهج الدراسة: بالنظر إلى طبيعة الموضوع وكما محاولة منا للإجابة على الإشكالية المطروحة، فقد اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي عند استعراض هيكل النظام الضريبي وتطور حصيلة الإيرادات الضريبية وأهميتها في رفد الميزانية العامة للدولة، كما تم الاستعانة ببعض الأدوات التي تتمثل في القوانين والتشريعات المتعلقة بالجانب الضريبي والإحصائيات الوطنية خلال الفترة 2010 إلى غاية 2018، ولمعالجة الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تم تقسيم الدراسة إلى:

- لمحة عن مسار التطور التاريخي للنظام الضريبي الجزائري والإطار المرجعي؛
- هيكل النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاح وواقع حال الجبايات الوطنية؛
- التحديات المعيقة للنظام الضريبي الفعال ومقترحات تفعيل؛

2. لمحة عن مسار التطور التاريخي للنظام الضريبي الجزائري والإطار المرجعي:

1.2. لمحة تاريخية عن النظام الضريبي الجزائري: تعتبر المؤسسات الضريبية للدولة الجزائرية وكذا القواعد القانونية التي تنظم مجال الضرائب ثمرة مسار تاريخي تميز بجملة من التحولات خلال سنة 1992 تحت ضغط إكراهات اندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي.

2.2. أهم المحطات التي مر بها النظام الضريبي الجزائري: إن الجزائر كغيرها من دول العالم عرفت عدة أنواع من الضرائب ولقد مر النظام الجبائي السائد بعدة مراحل إلى غاية فترة بداية الإصلاحات:

1.2.2. مرحلة ما قبل الاستعمار: إن فترة الحكم العهد التركي تركت آثارها على النظام المالي الجزائري حيث أن القوانين الجبائية في هذه الفترة كانت مستوحاة من الشريعة الإسلامية مثل الزكاة والعشور، وفرضتا على المحاصيل الزراعية (Abdikader boudrbal , 1984, p. 19).

2.2.2. مرحلة الاستعمار: اتسم النظام الجبائي في هذه الفترة بسيادة الضرائب غير المباشرة وخاصة ما تعلق منها بالضرائب الحكومية بالإضافة إلى الضرائب المشرعة في الدين الإسلامي، وهوما يوضح أن النظام الجبائي في هذه الفترة كان شبه موجود، حيث بقيت التشريعات والقوانين المعمول بها في العهد التركي سارية المفعول وذلك لا لشيء سوى لأنها لا تمس بالتقاليد وفقا لادعاءات الإدارة الفرنسية إلا أن ما هو وراء الإبقاء على التشريعات التركية هو أن المستعمر الفرنسي رأى فيها ما يحقق أهدافه ومصالحه من وفرة في الحصيلة الضريبية خاصة بعد إلزامية التحصيل النقدي للضريبة والتقليل من التحصيل العيني (بن إعمار منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، 2010، صفحة 39).

3.2.2. مرحلة ما بعد الاستعمار: يمكن تقسيم هذه المرحلة إلى:

- **الفترة من 1962 إلى 1969:** إن ما يميز فترة الاستقلال هو الفراغ الإداري الناتج عن هجرة الإطارات التي كانت تشغل مختلف المناصب بالمصالح الضريبية الخاصة، مما أدى إلى تفاقم الوضع وكذلك تقلص الإيراد الضريبي الناتج عن الركود الاقتصادي في ذلك الوقت، وأمام هذا الوضع قامت السلطة الجزائرية باتخاذ إجراءات جديدة وهي الإبقاء على النظام الضريبي المعمول به أثناء التواجد الفرنسي مع إدخال بعض التعديلات، فصدر المرسوم بتاريخ 1962/12/31

مفاده إلغاء جميع التشريعات السابقة، ورغم صدوره إلا أن الجزائر استمرت في العمل بالنصوص الفرنسية والعمل بالهيكل السابق (عبد الهادي مختار، 2015-2016، صفحة 91):

- **فترة التخطيط من 1970 إلى 1990:** إن أهم ما ميز هذه الفترة هو التغييرات الحاصلة في التشريع الجبائي الجزائري بإصدار مجموعة من الضرائب وإلغاء ضرائب أخرى، حيث تم الرفع النسبي لنسب الضرائب المطبقة خاصة الضريبة الوحيدة الإجمالية على الإنتاج TUGP وتعديل سلم حساب قيمة الضرائب على الأجور والمرتببات، وتعديل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (محمود جمام، 2010، صفحة 102):
- **الفترة الانتقالية بعد 1991:** في هذه الفترة كان لأزمة انهيار أسعار النفط وقعها الكبير على الاقتصاد الجزائري، حيث ظهرت بوادر انهيار الاقتصاد الجزائري بعد انخفاض أسعار النفط، والتي كشفت هشاشة النظام الاقتصادي الجزائري خاصة فيما يتعلق بتحصيل الإيرادات المالية لتمويل الاقتصاد، وما لحقها من تطورات على الساحة السياسية ولعل أهمها انتفاضة أكتوبر 1988 وكذا الاتفاقيات المبرمة مع صندوق النقد الدولي، وقد تعرض الاقتصاد الجزائري كغيره من اقتصاديات الدول النامية لخلل هيكلي في تشكيله وفي مستوى الكفاءات الإنتاجية، وهو ما ألزم السلطات الجزائرية مطلع تسعينيات القرن الماضي الشروع في إصلاحات اقتصادية عميقة حتمت تغيير النظام الاقتصادي وذلك بالتحول من اقتصاد المركزي المخطط إلى اقتصاد الحر، وفي سياق تبني الجزائر نهج الإصلاحات الاقتصادية فقد انبثقت عنها إصلاحات جبائية والتي تعد جزءاً من الإصلاح المالي (عبد الهادي مختار، 2015-2016، صفحة 96).

3.2. الإطار القانوني المنظم للمجال الضريبي: تتمثل مصادر القانون الضريبي فيما يلي: (قاسم شاوش سعيدة، 2018، صفحة 62)

1.3.2. الدستور: وهو يعتبر أعلى قانون ينظم شكل الدولة والحريات والواجبات والحقوق في المجتمع، حيث يحمل في طياته قواعد قانونية مالية تخص الجبائية.

2.3.2. القوانين الضريبية وقوانين المالية: بالنسبة للجزائر القانون الذي ينظم القوانين المالية بمختلف أنواعها هو القانون 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984.

3.3.2. الاتفاقيات الجبائية الدولية: حيث تهدف هذه الأخيرة إلى تنظيم القوانين الجبائية للدول ومنع الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي.

3. هيكل النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاح وواقع حال الجبايات الوطنية:

لقد كان دور النظام الضريبي في العصور القديمة مقتصر على تمويل خزينة الدولة من أجل تغطية النفقات العمومية، ولكن مع تطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية تزايدت أعباء الدولة وأصبحت أكثر تعقيداً مما جعلها تفكر في مصادر تمويل، فكان النظام الضريبي من أهم الوسائل لتوفير ذلك.

1.3. مدخل للإصلاح الضريبي الجزائري: نتيجة الاختلالات التي ميزت الاقتصاد الوطني جراء تراجع أسعار البترول عام 1986 وحدوث الاختلالات التوازنية التي تجلت في تراجع معدلات الأداء الاقتصادي، وكذا تأزم مشكلة التمويل التي انعكست على اختلال التوازن الداخلي نتيجة التزايد المضطرد لنفقات التمويل المصرفي للاستثمارات المخططة، وتزايد في حجم المديونية الخارجية، دفعت بالمسيرين إلى التفكير في إدخال إصلاح عميق على الاقتصاد الوطني لإنعاشه (بومدين حسين وآخرون، صفحة 154).

1.1.3. السياق الدولي للإصلاح الضريبي: لقد تزامن الإصلاح الضريبي في الجزائر مع عدة تحولات هامة عرفت الحياة الاقتصادية الدولية، والتي تتمثل فيما يلي (شاوي صبيحة، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، 2016، صفحة 53):

- فشل النظام الاشتراكي وسيطرة النظام الرأسمالي بقيادة الولايات المتحدة الأمريكية والذي يتحكم في إدارة الاقتصاد العالمي والسياسية الدولية، وذلك بالاستعانة بالمؤسسات المالية كصندوق النقد الدولي، ومنظمة التجارة العالمية؛
 - إعادة هيكلة الاقتصاد العالمي نتيجة للثورة العلمية التكنولوجية بما أفرزته من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة؛
 - الاتجاه المتزايد نحو التكتل الاقتصادي بين الدول المتقدمة والذي يتطلب تنسيق الآليات الاقتصادية لهذه الدول وتدعيم قدراتها التفاوضية في مجال التجارة العالمية؛
 - استمرار أزمة التنمية في دول العالم الثالث نتيجة أزمة المديونية، وهذا ما جعلها تخضع لضغوطات فيما يتعلق بتعاقد شروط الاقتراض في الأسواق المالية، وبنمو أعباء الديون.
- ومن هذا المنطلق يمكن القول أن لهذه التحولات التي عرفها الاقتصاد العالمي الأثر الكبير في بروز معالم نظام اقتصاد عالمي جديد له خصائصه المميزة، مما استدعى إصلاح النظام الضريبي كأداة هامة لتنسيق السياسات الاقتصادية لمختلف الدول.

2.1.3. أسباب الإصلاح الضريبي: إن من أهم الأسباب التي أدت إلى الإصلاح الضريبي في الجزائر هو النقائص الموجودة في النظام الضريبي السابق الذي لم يواكب التطورات الاقتصادية وتتجلى فيما يلي: (ناصر مراد، 2004، الصفحات 21-38)

- تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي: فقد واجهت المؤسسات نظاما ضريبيا معقدا نتيجة تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها، بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها، كما ترتب على ذلك صعوبة في تسيير الجباية العادية مما عقد مهمة موظفي إدارة الضرائب، وأدى إلى كثرة المنازعات بين المؤسسات من جهة وإدارة الضريبة من جهة أخرى؛
- ثقل العبء الضريبي: نتيجة لتعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، ففي دراسة أجراها صندوق النقد الدولي سنة 1988 حول مختلف المعدلات الضريبية المفروضة على أرباح الشركات لبعض الدول، تبين أن العبء الضريبي مرتفع جدا في الجزائر، وهو ما يشكل ضغطا على خزانة المؤسسات، كما يمثل أحد أهم الأسباب التي أدت إلى عدم التوازن المالي للمؤسسات؛
- نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة: فالنظام الضريبي القديم غير ملائم ولا يتكيف مع المؤسسة، خاصة بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر، وأمام المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق، ومن بين أسباب عدم ملائمة النظام الضريبي في الجزائر التحديد غير العقلاني للأعباء القابلة للخصم، وعدم ملائمة طريقة الاهتلاك الخطي؛
- عدم فعالية الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار: تعتبر الحوافر الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فهم المؤسسات الاقتصادية، فهي تعرف بالتضحية الضريبية، حيث تضحي الخزينة العمومية بقدر معين من الاقتطاع الضريبي مقابل حث المؤسسات على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج وذلك تحقيقا لأهداف السياسة الاقتصادية، لكن الحوافر الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق ذلك ويتجلى ذلك من خلال عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار، واختلال التوزيع الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني؛
- ضعف العدالة الضريبية الجزائري: عرف النظام الضريبي قبل الإصلاحات بعدم عدالته، فطريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخل دون الأخرى، كما أن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس

التصاعدي، إضافة إلى وجود ضرائب نوعية لا تراعي الوضعية العامة للمكلف واختلاف المعاملة الضريبية بين المؤسسات العمومية والخصوصية؛

- **ضعف الإدارة الضريبية:** إن الإدارة الضريبية الفعالة تساهم في إنجاح النظام الضريبي، حيث تشكل همزة وصل بين المكلفين والنظام الضريبي، في المقابل نجد أن الإدارة الضريبية في الجزائر تعتبر من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي السابق، وذلك بسبب الفراغ الذي عرفته هذه الإدارة بعد رحيل السلطات الاستعمارية، وتدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب، إضافة إلى افتقارها للتقنيات المتطورة مثل نظام الإعلام الآلي؛
- **الغش والتهرب الضريبيين:** إن جميع السلبات السابقة للنظام الضريبي ساهمت في رفع حدة الغش والتهرب الضريبيين إضافة إلى نقص وعي المكلفين ووجود ثغرات في التشريع الضريبي، وهوما يدفع المكلفين إلى استغلال ذلك النقص للتهرب من الضريبة.

3.1.3. أهداف الإصلاح الضريبي: إن التوجه نحو إصلاح ضريبي لا يكون عشوائيا وإنما يصبو لأهداف لا بد من تحقيقها والوصول إليها حتى يتمكن النظام الضريبي من تحقيق فعاليته ومن هذه الأهداف ماييلي: (بن صوشة سارة، 2019، الصفحات 281-282)

- **تبسيط النظام الضريبي:** تعلق الأمر بتبسيط الهيكل الجبائي حيث تم استبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة فقد تم استحداث الرسم على القيمة المضافة (TVA) بدلا من الرسم الوحيد على الإنتاج (TUGP) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS)، وكذا إلغاء عدة ضرائب غير ضرورية كالمساهمة الوحيد الفلاحية (CUA)؛
- **تخفيف العبء الجبائي:** يعتبر ثقل العبء الجبائي على المؤسسات والأشخاص الطبيعيين من أهم مساوئ النظام الجبائي السابق، لذلك فقد تم اتخاذ أول إجراءات تسمح بتخفيف العبء الجبائي لصالح المؤسسات ابتداء من قانون المالية لسنة 1989؛
- **محاربة ظاهرة الغش والتهرب الجبائي:** عانت الأنظمة الجبائية ولا تزال تعاني من آفتي الغش والتهرب الجبائي، حيث تتسبب في إضعاف فعاليته وإنقاص الحصيلة الجبائية الفعلية ويبقى جزءا منها مهربا باستغلال عدة ثغرات يخلفها التشريع الجبائي عن غير قصد أو بقصد، وللتخفيف من حدة هاتين الظاهرتين باشر المشرع الجزائري بإصلاحات جبائية مست الجانب الإداري والتشريعي على حد سواء وتمثلت فيما يلي:
 - إعادة تنظيم الهياكل الجبائية بحيث تم إدماج مفتشيات الضرائب المباشرة ومفتشيات الضرائب غير المباشرة في مفتشيات متعددة للضرائب (Inspection Polyvalentes Des Impots) وذلك بغية تسهيل الرقابة والمتابعة لتسيير الملفات الجبائية؛
 - تنسيق الجهود مع الإدارات الأخرى التي تملك سلطة المراقبة كإدارة الجمارك ومصالح التجارة، لذلك تم تشكيل فرق مختلطة للمراقبة تضم أعوانا من الإدارات الثلاث؛
 - إقرار ضرائب واضحة وبسيطة يسهل متابعتها وتحصيلها؛
 - دفع المكلفين إلى التعامل بالفواتير، ومسك دفاتر محاسبية منتظمة يمكن الاطلاع عليها ومراقبتها؛
 - إحصاء المكلفين بالضريبة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين وتزويدهم ببطاقات جبائية تحمل أرقام تسجيلهم مما يسهل معرفتهم وتتبع أنشطتهم الاقتصادية الحاملة لأرقام هذه البطاقات؛

- توسيع الوعاء الجبائي لتشمل الضرائب أنواع وشرائح جديدة لم تكن تغطي من قبل، كالمداخيل ذات الطابع السكني و/أو المهني والرسوم البيئية؛

- توسيع استعمال طريقة الاقتطاع من المصدر عند دفع الضرائب، باعتبارها جد فعالة في محاربة الغش والتهرب الجبائي.

• **تحقيق العدالة الجبائية:** تعتبر العدالة الجبائية أحد أهم المقومات وجود الضريبة، ونقاط أساسية من المفترض أن يركز عليها المشرع الجبائي في تشريعاته، فهي تمنح أكثر مصداقية للنظام الجبائي، ورضا والقبول لدى المكلفين بالضريبة من خلال التوزيع العادل للأعباء الجبائية حسب قدرتهم التكليفية ويتضح ذلك من خلال الإجراءات التالية:

- الإعفاء من الضريبة على الفئات التي يقل دخلها عن الأجر الوطني الأدنى المضمون (SNMG) وكذا الأشخاص المعاقين؛
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية بالشرائح بالرغم من بعض الاجحاف الذي يصيب بعض الشرائح فيها إلا أنه تبقى أكثر عدالة من الضرائب النسبية؛

- الأخذ بعين الاعتبار للجانب الإنساني والظروف الشخصية للمكلفين في بعض أنواع الضرائب من إعفاء أو التخفيض.

• **زيادة الأهمية النسبية للضرائب المباشرة:** بغية زيادة مرونة النظام الجبائي وتبسيط الإجراءات الإدارية، وبغية زيادة الأهمية النسبية للجبائيات العادية ومحاولة احلالها محل الجباية البترولية، وتجنب لتقلب أسعار النفط وتأثيرها على الجباية البترولية، وكذا التمييز بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية الغرض تمكين الأخيرة من الحصول على الموارد المالية من أجل النهوض بالتنمية المحلية.

• **جذب الاستثمارات الأجنبية والمحلية:** بمنح حوافز استثمارية من خلال تخفيض في معدلات الضرائب أو الإعفاء منها والغرض من ذلك جذب الاستثمارات بما يساهم في تمويل المشاريع ونقل التكنولوجيا ورفع المستوى المعيشي من خلال خلق فرص عمل وبالتالي تقليل من البطالة.

4.1.3. تشخيص محتوى الإصلاح الضريبي: إن الإصلاحات الضريبية التي دخلت حيز التنفيذ سنة 1992 لم تأت دفعة واحدة، بل كانت هناك تعديلات عديدة جاءت بعد 1992 وعلى العموم فقد سعت الإصلاحات إلى ما يلي (عبد الكريم بريشي، 2012، صفحة 276):

• الفصل بين الضرائب العائدة للدولة والضرائب للجماعات المحلية؛
• التركيز على إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية وذلك عن طريق تقليص تبعية الميزانية العامة للمعطيات النفطية (عبد المجيد القدي، 2002، صفحة 05).

2.3. هيكل النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاح:

لقد أفرز الإصلاح الضريبي لسنة 1992 هيكلًا ضريبيًا متميزًا عن النظام السابق.

1.2.3. مكونات الجباية العادية: تعد الجباية العادية ثاني أهم مصدر في ميزانية الدولة بعد الجباية البترولية والتي تتكون أساسًا من الضرائب العائدة إلى ميزانية الدولة وهي الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات إضافة إلى ذلك بعض الضرائب والرسوم الأخرى العائدة بصفة جزئية إلى الميزانية العامة للدولة (ولهي بوعلام، 2013، صفحة 05)، ويمكن تلخيص مكونات الجباية العادية في الجزائر (شاوي صبيحة، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، 2016، الصفحات 57-58):

- **الضرائب المباشرة:** والتي تضم إيرادات الضرائب والرسوم التي تستهدف الدخل، والمتمثلة أساساً في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات؛
 - **حقوق التسجيل والطابع:** إن حقوق التسجيل هي الضرائب المودعة للدولة لقاء عملية تسجيل العقود المختلفة وخصوصاً العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية، وعقود نقل الملكية. وحق الانتفاع بالمنقولات، أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار، أما حقوق الطابع فتتمثل في الرسوم المفروضة على التداول والمعاملات والمدفوعة في شكل الطوابع الجبائية أو الدمغة؛
 - **الضرائب غير المباشرة:** وتضم الرسم على القيمة المضافة، الضرائب غير المباشرة على منتجات معينة، كالرسوم الثابتة والقيمة على استهلاك منتجات الكحول مثلاً بالإضافة إلى الرسم الداخلي على الاستهلاك الخاص بمنتجات التبغ والكبريت، والرسوم الجمركية.
- 2.2.3. مكونات الجبائية البترولية:** تعرف الجبائية البترولية على أنها: "عبارة عن الضرائب التي تدفع للدولة المالكة للأرض من أجل الحصول على ترخيص استغلال باطن الأرض في مراحل العملية الإنتاجية، وتختلف من دولة لأخرى حسب كمية إنتاجها" (بعللة الطاهر، 2018، صفحة 174). وقد نص القانون رقم 05-07 المعدل والمتمم والصادر في 28 أبريل 2005 المتعلق بالحقوق على: "يتمثل النظام الجبائي على نشاطات البحث و/أو استغلال المحروقات فيما يلي: (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2005، صفحة 24)
- رسم مساحي غير قابل للحسم يدفع سنوياً للخزينة العمومية؛
 - إتاوة تدفع شهرياً للوكالة الوطنية لتأمين موارد النفط؛
 - رسم على الدخل البترولي يدفع شهرياً لخزينة العمومية؛
 - ضريبة عقارية على الأملاك الأخرى ما عدا أملاك الاستغلال؛
 - ضريبة تكميلية على الناتج تدفع سنوياً للخزينة العمومية؛
 - رسم غير قابل للحسم يدفع للخزينة العمومية عن كل تحويل لكل أجزء من الحقوق والالتزامات في العقد يساوي مبلغه 1% من قيمة الصفقة (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2005، صفحة 14)؛
 - رسماً خاصاً غير قابل للحسم يتعلق برخصة حرق الغاز (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2005، صفحة 17)؛
 - رسماً خاصاً باستعمال المياه الصالحة للشرب أو المياه المخصصة للسقي في حالة ما إذا كان مخطط التطوير المقترح من قبل المتعاقد والمعتمد من الوكالة الوطنية لتأمين موارد المحروقات (النفط) ينص على استعمال المياه (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2005، صفحة 17)؛
 - رسم خاص عن كل استعمال أو التحويل أو تنازل عن قرض بخصوص حق انبعاث الغازات الاحتباسية ويتناسب مع مبلغ الرسم مع القرض الذي قد يتحصل عليه في السوق الدولية (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2005، صفحة 21).
- 3.2.3. مكونات الجبائية المحلية:** تتكون الجبائية المحلية على حسب ما ورد في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من الضرائب والرسوم المحصلة لفائدة البلديات والولايات والصندوق المشترك للجماعات المحلية.
- **الضريبة الجزافية الوحيدة:** من أجل تبسيط النظام الضريبي الجزائري تم استحداث الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 2 من قانون المالية لسنة 2007 لتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني؛

- الرسم على النشاط المهني: تم تأسيسه بموجب قانون المالية لسنة 1996 ليعوض الرسم على النشاط الصناعي والتجاري، والرسم على النشاط غير التجاري؛
 - الرسم العقاري: هو رسم سنوي محصل لفائدة البلديات دون سواها ويشمل:
 - الرسم العقاري على الملكيات المبنية: يؤسس على الملكيات المبنية مهما تكن وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة؛
 - الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية: يفرض على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة.
 - رسم التطهير: رسم سنوي يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية؛
 - ضرائب الإنفاق: والتي تفرض عند واقعة الاستهلاك أو الإنفاق وتشمل: الرسم على القيمة المضافة، الرسم الداخلي على الاستهلاك، الرسم على المنتجات البترولية، رسم المرور، رسم الضمان والتعوير>
 - الضرائب على رأس المال: وتفرض على الثروة أو رأس المال وتشمل: حقوق التسجيل، حقوق الطابع.
- 4.2.3. مكونات الجباية البيئية:** تعد الضرائب البيئية من أهم القوانين التي أقرها المشرع الجزائري لحماية البيئة، حيث تم استحداث أول رسم بيئي سنة 1992، كما تم تأسيس رسوم بيئية أخرى سنوات 2002-2003-2004-2006 وتشمل:
- الرسم على النشاطات الملوثة أو الخطيرة على البيئة (TAPD): لقد تم إنشاء الرسم على النشاطات الملوثة أو الخطيرة على البيئة (المادة 117 من قانون المالية 1992)، والتي اعتبرت أول بادرة لإنشاء الرسوم البيئية؛
 - رسم محفز على عدم تخزين النفايات الصناعية: حيث تم تأسيس هذا الرسم بموجب المادة 203 من قانون المالية لسنة 2002، وذلك بهدف تشجيع عدم تخزين النفايات الصناعية الخاصة أو الخطرة وذلك باعتبار أن تخزين مثل هذه النفايات ملوث للبيئة؛
 - رسم المحفزة على عدم التخزين للنفايات المرتبطة بالعلاج في المستشفيات والعيادات الطبية: تم تأسيس هذا الرسم طبقا للمادة 204 من قانون المالية 2002؛
 - الرسم التكميلي على التلوث الجوي ذي المصدر الصناعي: تم تأسيس هذا الرسم بموجب المادة 205 من قانون المالية 2002، ويفرض على الكميات المنبعثة التي تتجاوز حدود القيم ويحدد هذا الرسم بالرجوع إلى المعدل الأساسي السنوي الذي حدد بموجب أحكام المادة 54 من قانون المالية 2000؛
 - الرسم على الوقود: تم تأسيس هذا الرسم بموجب المادة 38 من قانون المالية 2002، تحدد تعريفه بدينار واحد لكل لتر من البنزين الممتاز والعادي بالرصا، كما يقتطع الرسم ويحصل كما هو الحال بالنسبة للرسم على المنتجات البترولية؛
 - الرسم على الأكياس البلاستيكية المستوردة والمصنعة حاليا: تم تأسيس هذا الرسم بموجب المادة 53 من قانون المالية 2004 (المادة 53 من قانون المالية 2004)؛
 - الرسم على الزيوت والشحوم وتحضير الشحوم: تم تأسيس هذا الرسم المادة 61 من قانون المالية لسنة 2006 (المادة 61 من قانون المالية 2006)؛
 - الرسم التكميلي على المياه المستعملة ذات المصدر الصناعي: تم تأسيس هذا الرسم بموجب المادة 94 من قانون المالية لسنة 2003، ويحدد هذا الرسم وفق المياه المستعملة وعبء التلوث الناجم عن النشاط الذي يتجاوز حدود القيم المحددة؛

- الرسم على العجلات المطاطية: تم تأسيس رسم على العجلات المطاطية الجديدة، سواء المستوردة من الخارج أو المنتجة محليا، بموجب المادة 60 من قانون المالية لسنة 2006 .

3.3. واقع حال الجبايات الوطنية: يهدف المشرع الجزائري من خلال الإصلاحات الضريبية بالدرجة الأولى إلى محاولة تحسين

حصيلة الجباية العادية وإحلالها محل الجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة.

1.3.3. تطور حصيلة الجباية العادية والبترولية خلال الفترة 2010-2018: تعتبر حصيلة الجباية العادية إحدى المؤشرات

الأساسية التي تقيس فعالية النظام الضريبي، ويمكن توضيحها في الجدول التالي:

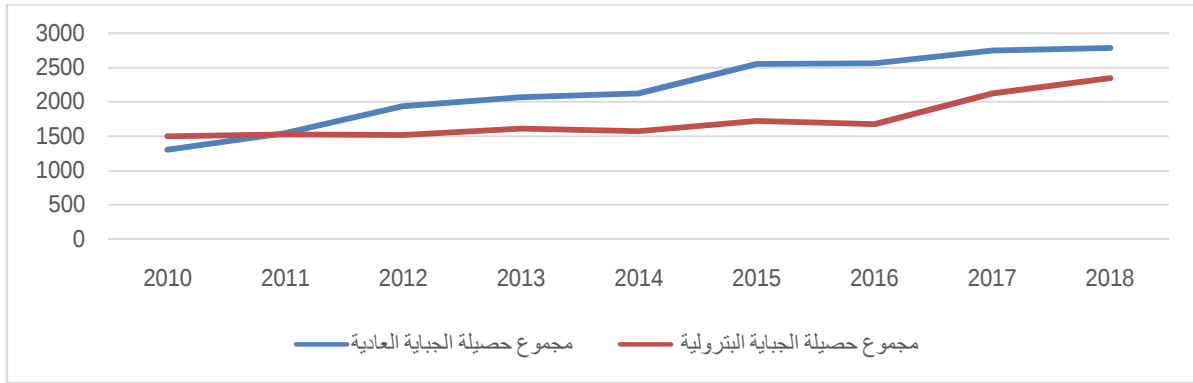
الجدول رقم 01 - تطور حصيلة الجباية العادية والبترولية المحصلة خلال 2010-2018

الوحدة : مليار دينار جزائري.

الحصيلة الجباية	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
الضرائب المباشرة	559.41	686.41	862.40	822.78	882.06	1034.94	1110.33	1208.29	1204.06
الضرائب غير المباشرة	1.33	1.45	1.85	3.34	1.63	1.49	6.60	4.26	4.15
حق التسجيل والطابع	39.84	47.96	56.27	62.69	71.64	88.05	96.02	93.21	88.39
الضرائب على رقم الأعمال	493.93	557.68	651.66	736.34	765.39	828.17	891.51	991.59	1092.88
حاصل الجمارك	183.56	222.19	337.57	398.55	369.66	410.20	387.34	364.56	322.47
الإيرادات الأخرى	12.66	9.10	9.29	10.11	11.85	115.14	24.18	41.43	24.77
حاصل أملاك الدولة	18.65	23.74	25.54	38.28	24.12	79.32	48.64	47.27	49.02
مجموع الجباية العادية	1309.37	1548.53	1944.57	2072.09	2126.35	2557.31	2564.62	2750.61	2785.74
الجباية البترولية	1501.7	1529.40	1519.04	1615.9	1577.73	1722.94	1682.55	2126.99	2349.69
مجموع الحيلتين	2811.07	3077.93	3463.61	3687.99	3704.08	4280.25	4287.17	4877.59	5135.43
نسبة مساهمة الجباية العادية	46.58	50.31	56.14	56.18	57.41	59.75	60.38	56.39	54.25
نسبة مساهمة الجباية البترولية	53.42	49.69	43.86	43.82	42.59	40.25	39.62	43.61	45.75

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات المديرية العامة للضرائب 2019.

الشكل رقم 02: مقارنة حصيلة الجباية العادية مع حصيلة الجباية البترولية للفترة من 2010-2018



المصدر: من إعداد الباحثين بالاستعانة على إحصائيات المديرية العامة للضرائب 2019.

2.3.3. حصيلة الجباية المحلية ومساهمتها في الجباية العادية خلال الفترة 2010-2018: لقد أدرج المشرع الجبائي من خلال الإصلاحات مجموعة من الضرائب لفائدة الجماعات المحلية بهدف تطويرها وتعبئة المورد المالي لها للقيام بوظائفها في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها، ويمكن توضيح تطور حصيلة الجباية المحلية ومساهمتها في الجباية العادية كما يوضحه الجدول والشكل الآتيين على التوالي :

الجدول رقم 02 - تطور حصيلة الجباية المحلية خلال الفترة 2010-2018

الوحدة : مليار دينار جزائري

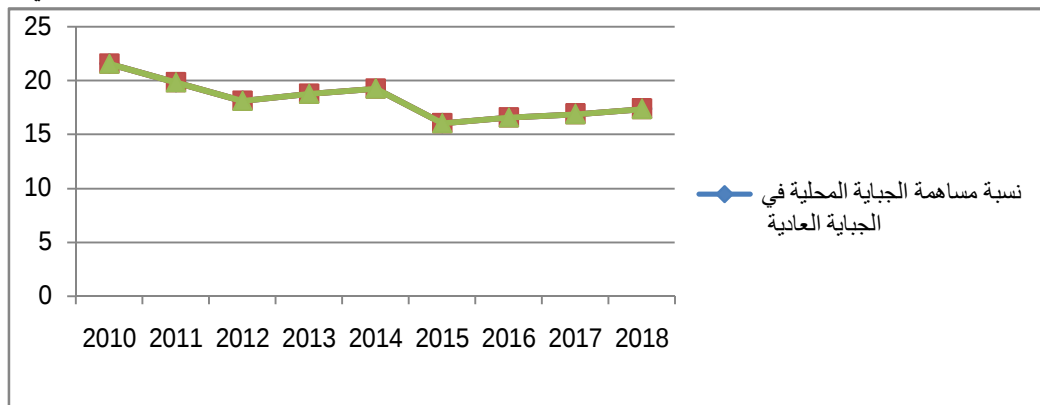
السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
حصيلة الجباية المحلية	281	307.35	353.02	389.27	410.43	410.72	425.60	465.51	484.79
حصيلة الجباية العادية	1309.37	1548.53	1944.57	2072.09	2126.35	2557.31	2564.62	2750.61	2785.74
نسبة المساهمة (%)	21.46	19.85	18.15	18.79	19.30	16.06	16.60	16.92	17.40

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات المديرية العامة للضرائب 2019.

نلاحظ من خلال الجدول رقم 02 أن مساهمة الجباية المحلية في الجباية العادية ضئيلة، لهذا نجد معظم بلديات الجزائر فقيرة وتحتاج لتمويل ميزانياتها وتغطية نفقاتها إلى إعانة الدولة، وقد عرفت انخفاضا في مساهمتها في الجباية العادية مقارنة بسنة 2010 ويرجع هذا الانخفاض إلى إلغاء بعض الضرائب كالدفع الجزائي.

الشكل رقم 03: نسبة مساهمة الجباية المحلية في الجباية العادية

الوحدة : نسبة مئوية



المصدر: من إعداد الباحثين بالاستعانة على إحصائيات المديرية العامة للضرائب 2019.

4. التحديات المعيقة للنظام الضريبي الفعال ومقترحات التفعيل:

بالرغم من الأهمية التي توليها الجزائر للنظام الضريبي من خلال سعيها لتطوير الجانب التشريعي وإدخال إصلاحات تمثلت في عصنة الإدارة الضريبية إلا أنها لا تزال تواجه جملة من التحديات تعيق فعالية النظام الضريبي.

1.4. التحديات المعيقة لنظام ضريبي فعال في الجزائر: بالرغم من إصلاح المنظومة الضريبية التي قامت به الجزائر في مطلع التسعينات إلا أنه لا يزال يعتره جملة من التحديات تفضي إلى أوجه القصور التالية:

- عدم استقرار النظام الجبائي وذلك نتيجة التعديلات التي يتم إدراجها في قوانين المالية مما يفقد المنظومة الضريبية وضوحها وانسجامها؛
- هيمنة اقتصاد الربيع وضعف القطاع الصناعي في الجزائر؛
- انتشار اقتصاد الظل والذي يتميز بوجود الأنشطة الاقتصادية التي تتم بعيدا عن أعين الحكومات وأجهزتها الرقابية، هوما يهيأ هذه الظروف للمنافسة غير الشريفة، ومع مرور الوقت تصبح المؤسسات الفاسدة هي السائدة في السوق. (ولهي بوعلام، 2011-2012، صفحة 213)؛
- اللجوء بكثرة إلى منح الامتيازات لتنمية بعض المشاريع الاقتصادية والذي قد يؤدي إلى خلق تفاوتات في بعض المجالات أودعم التهرب المشروع؛
- عدم مساهمة الإدارة الجبائية لتكنولوجيا الإعلام الآلي والتحكم في نظم المعلومات والذي أثر بالسلب على أدائها؛
- غياب روح المواطنة الضريبية وعدم تقبل المكلفين بدفع الضريبة والاعتماد على التصريحات التي يقدمها المكلف كوعاء للضريبة يؤدي إلى التهرب الضريبي؛
- ضعف الخدمات التي تقدمها الدولة والتي لا تضطلع لحاجيات ومتطلبات دافعي الضرائب.

2.4. مقترحات تفعيل النظام الضريبي الجزائري: من أجل تصميم نظام جبائي أمثل يشكل الدعامة الأساسية لموارد الدولة لابد من توجيه النظام الجبائي نحو الاضطلاع بدور استراتيجي أكبر، وهذا يستلزم ضرورة اختيار المكونات الجبائية التي تحقق أكبر قدر من التناسق عن طريق تكييف الاقتطاعات الضريبية حسب كل قطاع اقتصادي وحسب كل فئة من فئات المجتمع لذلك فإن النظام الضريبي الناجح هو ذلك النظام الذي يوازن بين ثلاثة أنواع من المصالح وهي: (قاسم نايت علوان ونجبة ميلاد الزباني، 2008، صفحة 87)

- مصلحة الدولة: وتتوافر لغزارة الحصيلة ومرونتها.
 - مصلحة الممول: وتتوافر لمراعاة توزيع أعباء الضريبة على سائر الأفراد بما يحقق العدالة بالتفرقة بين أنواع المداخل.
 - مصلحة المجتمع: وتتوافر هذه المصلحة بمقدار ما يحققه الضريبة من تقدم اقتصادي وزيادة الرفاهية المنشودة لأفراد المجتمع بسبب خدمات الدولة.
- ولإيجاد هذا التوازن لابد من:

- ضمان شفافية وفعالية تطبيق القواعد على الجميع في إطار من الإنصاف والمساواة؛
- وضع نظام جبائي مندمج يتناول العدالة في الاقتطاعات الضريبية في شموليتها ويراعي كل المستلزمات من الوضوح في القوانين والملاءمة مع المحيط والاقتصاد في النفقات، ولتحقيق هذا الهدف ينبغي تعزيز الإصلاح الضريبي بإصلاح عميق؛
- إرساء ميثاق ضريبي قوامه الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية والذي يشجع على الانخراط في المنظومة الجبائية المنشودة ويرسخ وضوحها وسهولة الولوج إليها وقبولها لدى الجميع وتروم هذه المقاربة تيسير ضبط النظام الجبائي في شموليته

- وضمن معالجة الآلية على نطاق واسع والحد من هوامش التأويل والتقدير المخولة للإدارة وإضفاء الطابع القانوني على المعايير والأسس الضريبية وتعزيز المراقبة الضريبية سواء على مستوى معايير الاستهداف أو كفاءات التنفيذ؛
- توسيع الوعاء الضريبي من خلال تفعيل المبدأ الدستوري الذي ينص على مساهمة جميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين في تحمل التكاليف العمومية كل على قدر استطاعته مع تخفيض مبلغ الضرائب وضبط أفضل للوعاء الضريبي؛
 - تطبيق ضريبة منخفضة وجزافية على الأنشطة ذات الدخل المحدود من أجل تخفيف العبء على هذه الفئة وتبسيط المنظومة الجبائية بالنسبة لهم؛
 - التحفيز على الخروج من هيمنة اقتصاد الربح من خلال توجيه الامتيازات والتحفيزات الضريبية نحو المشاريع التي تؤدي إلى خلق القيمة وتوفير فرص عمل وذلك وفق منجزاتها ويكون قياس هذه المنجزات كل سنة لتجديد التحفيزات أو إلغاؤها؛
 - تفعيل الرقابة الجبائية والسرعة في مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين لتفادي التهرب الضريبي؛
 - إرساء مبادئ الحوكمة الجبائية في المنظومة الضريبية.

5. خاتمة:

تجسدت إرادة النهوض بالنظام الضريبي الجزائري عبر سلسلة من الإصلاحات لتكيف مع التطورات الاقتصادية اندرجت جميعها في تحديث المنظومة وتبسيطها وإضفاء الوضوح والنجاعة عليهما، وبالرغم من التقدم المحقق والنتائج الهامة المسجلة فقد تبين لنا:

- ✓ أن النظام الجبائي الجزائري لا يزال يعاني من جملة من التحديات، ترتبط بما يعتريه من نقص في الانسجام والوضوح بسبب كثرة التعديلات التي تطرأ في قوانين المالية؛
- ✓ هيمنة الجباية البترولية على الموازنة العامة وذلك راجع لضعف أداء النظام الضريبي وعدم فعاليته؛
- ✓ إن نجاح أي نظام ضريبي والرفع من فعاليته لا يقاس من خلال ما يفرض من ضرائب ولكن بما يمكن تحصيله من إيرادات مالية من تلك الضرائب المفروضة.

1.5. التوصيات: من خلال النتائج المتوصل إليها عن طريق هذه الدراسة، نقترح بعض التوصيات للوصول إلى نظام ضريبي فعال تؤهله لمواجهة التحديات التي تحول دون فعاليته:

- ✓ محاربة الفساد والتهرب الضريبيين وذلك بتبني مبادئ الحوكمة؛
- ✓ تبسيط إجراءات دفع الضريبة والسرعة في فصل النزاعات الجبائية؛
- ✓ إعادة النظر في الامتيازات الضريبية ومحاولة توجيهها نحو المشاريع المساهمة في التنمية الاقتصادية؛
- ✓ فصل قوانين المالية عن قوانين الجبائية مما يسمح بتحقيق الاستقرار الضريبي وإضفاء الوضوح على المنظومة الضريبية كما يسمح بتفادي استغلال الثغرات الموجودة؛
- ✓ محاولة الرفع من الوعي الضريبي لدى المكلفين عن طريق الإعلام وحسن المعاملة من موظفي الإدارة الضريبية؛
- ✓ مكافحة اقتصاد الظل وذلك بتخفيف العبء الضريبي ومنح امتيازات لفترة محددة لفائدة المكلفين المهترئين حتى يتم احتواء الاقتصاد الموازي؛
- ✓ تقوية نظام الرقابة الجبائية على كل من المكلفين لتفادي التهرب الضريبي وعلى الإدارة الضريبية لتفادي الفساد المالي والجبائي.

6. قائمة المراجع:

1. بن إعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، بوزريعة - الجزائر، دار هومة، (2010).
2. قاسم نايت علوان، ونجية ميلاد الزباني، ضريبة القيمة المضافة، عمان، الأردن، دار الثقافة للنشر والتوزيع، (2008).
3. ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003، مؤسسة منشورات بغداد، الجزائر، (2004).
4. بعلة الطاهر، أثر الجباية البترولية على اعتمادات الإنفاق في الاستثمار العمومي بعد تراجع أسعار البترول بالجزائر للفترة (2014-2018)، مجلة دراسات جبائية (العدد 12)، (جوان، 2018)، صفحة 174.
5. بومدين حسين وآخرون، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة الابتكار والتسويق، (بلا تاريخ)، صفحة 154.
6. شاوي صبيحة، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، (ديسمبر، 2016)، صفحة 53.
7. عبد الكريم بريشي، هيكل النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاحات الضريبية، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، (جانفي 2012)، صفحة 276.
8. قاسم شاوش سعيدة، دراسة مقارنة بين نظامين جبائيين الجزائري والبحريني، مجلة دراسات جبائية، (2018)، صفحة 62.
9. بن صوشة سارة، دور الحوكمة الجبائية في تمويل التنمية المستدامة في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير - جامعة الجزائر 03، الجزائر، (2019).
10. عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، تلمسان - الجزائر، (2015-2016).
11. محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر - أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة، قسنطينة - الجزائر، (2010).
12. ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة "حالة الجزائر"، أطروحة دكتوراه، جامعة سطيف، سطيف - الجزائر، (2011-2012).
13. ولهي بوعلام، أثر الفساد الضريبي على تعبئة الإيرادات العامة في الجزائر، المؤتمر الدولي بعنوان تقييم آثار برامج الاستثمار والنمو الاقتصادي خلال الفترة 2001-2014، (11-12 مارس 2013)، جامعة سطيف، سطيف - الجزائر.
14. عبد المجيد القدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية (2002)، جامعة البليدة، البليدة - الجزائر.
15. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 07-05 المعدل والمتمم الصادر في 28 أفريل 2005 المتعلق بالمحروقات، المادة 31، العدد 50، (19 يوليو 2005)، ص 14.
16. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 07-05 المعدل والمتمم الصادر في 28 أفريل 2005 المتعلق بالمحروقات، المادة 53، العدد 50، (19 يوليو 2005)، ص 17.
17. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 07-05 المعدل والمتمم الصادر في 28 أفريل 2005 المتعلق بالمحروقات، المادة 83، العدد 50، (19 يوليو 2005)، ص 24.
18. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 07-05 المعدل والمتمم الصادر في 28 أفريل 2005 المتعلق بالمحروقات، المادة 52، العدد 50، (19 يوليو 2005)، ص 17.
19. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 07-05 المعدل والمتمم الصادر في 28 أفريل 2005 المتعلق بالمحروقات، المادة 67، العدد 50، (19 يوليو 2005)، ص 21.
20. Abdlkader boudrbal . La Fiscalité a La Portée De Tous . Alger: La Maison Des Livres (1984).