

دراسة تحليلية لفعالية النظام الضريبي خارج المحروقات في الجزائر للفترة 1990-2019

An analytical study of the effectiveness of the tax system outside hydrocarbons in Algeria for the period 1990-2019

بوحفصي أنفال¹، بن شلاط مصطفى²

¹ جامعة بشار (الجزائر)، benchellate@yahoo.fr

² جامعة بشار (الجزائر)، hafsrayane@gmail.com

تاريخ النشر: 2021/12/31

تاريخ القبول: 2021/12/17

تاريخ الاستلام: 2021/11/10

Abstract :

The proceeds of petroleum taxes in Algeria are characterized by instability, especially in light of the fluctuations in the hydrocarbon market, so tax officials had to adopt an effective tax system in line with the nature of the Algerian economy, by giving great importance to taxes outside hydrocarbons due to their stability and stability, and this is what they adopted Algeria, thanks to the reforms it carried out in 1992, but its contribution to total public revenues is unstable due to the recovery of the oil market from 2000 to 2015.

Keywords : tax system; public revenue; petroleum taxes; Ordinary taxes.

JEL Classification: H21.

مستخلص:

تتميز حصيلة الضرائب البترولية في الجزائر بعدم الاستقرار خاصة في ظل التذبذبات التي يشهدها سوق المحروقات، فكان لابد على القائمين بالضرائب اعتماد نظام ضريبي فعال يتماشى مع طبيعة الاقتصاد الجزائري، وذلك بإعطاء أهمية كبيرة للضرائب خارج المحروقات لما تتميز به من ثبات واستقرار، وهذا ما اعتمده الجزائر بفضل الإصلاحات التي قامت بها سنة 1992، إلا أن نسبة مساهمتها في إجمالي الإيرادات العامة غير مستقرة بسبب انتعاش سوق النفط ابتداء من سنة 2000 إلى غاية سنة 2015.

الكلمات المفتاحية: نظام ضريبي؛ إيرادات عامة؛

ضرائب بترولية؛ ضرائب عادية.

تصنيفات JEL: H21.

مقدمة

تعتمد الحكومات على مصادر متعددة للإيرادات العامة وتختلف أهميتها حسب النظام الاقتصادي السائد ومدى تقدم الدولة والنظام السياسي المتبع وتمثل الضرائب أهم مصادر التمويل التي تستخدمها الحكومة لتمويل برامجها الإنفاقية حيث تشكل أعلى وزن نسبي في هيكل التمويل الحكومي لمعظم دول العالم.

ولقد أصبحت الضرائب تحظى بأهمية كبيرة لما لها من آثار تمس كافة النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وقد ازدادت هذه الآثار وتطورت بتطور دور الدولة وازدياد تدخلها في النشاط الاقتصادي، إذ انتقل دورها من الدولة الحارسة الى الدولة المتدخلة، وازدادت أهمية الضرائب أيضا بسبب التزايد المستمر في النفقات العامة وذلك لأنها من بين المصادر الرئيسة للإيرادات العامة.

فالجباية اكتسبت صفة القانون السيادي، المميز بتفضيلات متعددة، من حيث التجديد والديمومة والاتساع والمرونة، لكونه يعكس سيادة الدولة في حد ذاتها، بل هي أسلوب من أساليب التضامن الوطني والدولي، باتفاق أغلب التيارات الفكرية الاقتصادية.

ويجب أن يحقق النظام الضريبي مجموعة من النتائج، ذلك أن السياسة الجبائية الممارسة من طرف النظم الضريبية تتغير بتغير المحيط الاقتصادي والفلسفة الاقتصادية السائدة في إطار دولة معينة، كما يرى بعض المفكرين أن النظام الضريبي يكون محاكا ومفصلا على أساس النظام الاقتصادي بكل متغيراته، ونظرا للتغيرات التي يشهدها الاقتصاد العالمي، وكذا التغيرات الهيكلية التي تشهدها اقتصاديات العالم الثالث والتي ليست بالضرورة اختيارية، بل في أغلب الحالات إجبارية تملها الضغوطات الدولية، وما يجدر ذكره هو أن الإصلاحات الجبائية في الجزائر تميزت بإعادة هيكلة جذرية للجباية العادية خاصة وأن الجباية البترولية تبقى تنفرد بميزانيتها الذاتية، فالإصلاحات الهيكلية التي يشهدها الاقتصاد الوطني اليوم والمتعاملين الاقتصاديين تظهر غياب الازدواجية، وذلك بتغليب المنطق الاقتصادي عن المنطق التنظيمي حيث يترتب على هذا الطرح الأخير نتيجة حتمية تنعكس على النظام الجبائي كما أن الإصلاحات الاقتصادية في بداية تطبيقها سنة 1992، كانت قد أهملت العناية بالإدارة الجبائية، كما أن النظام الضريبي الجزائري قد أغفل عوامل أخرى تسير السياسة الجبائية.

اشكالية الدراسة: يمكن طرح الاشكالية التالية:

ما مدى فعالية النظام الضريبي في زيادة الإيرادات خارج المحروقات؟

أهمية الدراسة: تتجلى أهمية هذه الدراسة في:

- التنبيه إلى صعوبة الاعتماد على مورد واحد لتغطية نفقات الدولة خاصة مع ازديادها وتطورها.
 - ضرورة تحسين المردودية المالية للجباية العادية بعيدا عن هيمنة الجباية البترولية.
 - تحسين النظام الضريبي في زيادة الإيرادات ميزانية الدولة.
- أهداف الدراسة:** تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي:
- التعرف على الضريبة ودورها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.
 - محاولة إظهار دور النظام الضريبي في زيادة الحصيلة الضريبية.
 - اظهار الاسباب الحقيقية التي دفعت الجزائر الى احداث الاصلاح وأثر هذا الاخير في تطوير التحصيل الجبائي.
- تقسيم الدراسة:** قسمنا هذه الدراسة الى جزئين كما يلي:
- الجزء الاول: الإطار العام للنظام الضريبي؛
 - الجزء الثاني: تطور الإيرادات الجبائية في الجزائر للفترة 1990-2019.

1- الإطار العام للنظام الضريبي

1-1- مدخل إلى النظام الضريبي

إن وجود الدولة كسلطة منظمة تؤدي دورا في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، يتطلب سيطرتها على بعض الموارد المادية والبشرية للقيام بالخدمات العامة قصد إشباع الحاجات العامة، ولتحقيق ذلك تقوم الدولة بنشاط مالي جوهره حصولها على موارد مالية وإنفاقها، هذا النشاط المالي يمكنها القيام بالدور المحدد لها، كما توجد علاقة تبعية بين نطاق النشاط المالي للدولة و نطاق الدور الذي تقوم به وخاصة في الحياة الاقتصادية للمجتمع، أي نطاق دور الدولة يحدد نطاق نشاطها المالي، لذا ترتبط طبيعة الضريبة بطبيعة وأبعاد دور الدولة في المجتمع وعليه يشكل النظام الضريبي انعكاسا لوضع الدولة وطبيعة المجتمع . (مراد 2003، الصفحة 05)

1-1-1- تعريف النظام الضريبي

تعدد تعاريف النظام الضريبي في الكتابات العربية والأجنبية، فالبعض يري أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق، ووفقا للمفهوم الواسع فإن النظام الضريبي هو " مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكبها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في المجتمع متقدما اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف "، أما المفهوم الضيق فهو

يعني: "مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل" كما يرى البعض أن النظام الضريبي يتمثل في "هيكل ضريبي ذي ملامح و طريقة عمل محددة وملائمة للهبوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها مثله وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب . (عثمان 2008، الصفحة 12)

كما يمكن تعريف النظام الضريبي بأنه عبارة عن مجموعة من الضرائب تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين بما يحتويه من القواعد قانونية، وفنية للضرائب فضلا عن العناصر الأيدولوجية، والمقومات الاقتصادية والادارية التي تتفاعل مع بعضها. (الخرسان 2015، الصفحة 57)

ويعرف أيضا هو مجموعة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة السارية المفعول في آن واحد، والتي وضعت لتحقيق أهداف اقتصادية محددة. فالنظام الضريبي هو تشكيلة متنوعة من الضرائب وضعت لتكون وسيلة من وسائل السياسة المالية والاقتصادية. (العجم بلا تاريخ، الصفحة 179)

1-1-2- هدف النظام الضريبي

يسعي أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف محددة وهي نفسها أهداف السياسة الضريبية التي تحددها الدولة وفق سياستها الاقتصادية، لذلك تختلف هذه الأهداف من دولة إلى أخرى، فههدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يكمن في اعتبار إحدى المصادر الرئيسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتوجيه النشاط الاقتصادي نحو اتجاه معين ويتخذ التدخل الضريبي صورا عديدة منها ما يقوم على أساس التمييز في المعاملة الضريبية بين مختلف النشاطات الاقتصادية لتشجيع بعضها دون الأخرى أو من خلال إعادة توزيع الدخل حيث تستقطع الدولة جزء من الدخل والثروات المرتفعة ثم تعيد توزيعها عن طريق الخدمات العامة أو تقرير إعانات عائلية لفائدة أصحاب الدخل المحدودة، أما بالنسبة للدول النامية فإن أهم أهداف النظام الضريبي تكمن في تشجيع الادخار والاستثمار من خلال فرض الضرائب التي تحد من الإنفاق الاستهلاكي الزائد وتعمل على تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها لأغراض التنمية إذ تشكل الضريبة إحدى أدوات الادخار الإجباري لتمويل مشروعات التنمية.

ومن بين اهدافه تحقيق الاستقرار الاقتصادي وذلك عن طريق:

رفع معدلات الضريبة وفرض ضرائب جديدة في حالة وجود فجوات تضخمية، الأمر الذي يؤديه إلى انخفاض دخل الأفراد، وبالتالي انخفاض الطلب الكلي ومن ثم انخفاض معدلات التضخم. وتخفيض المعدلات الضريبية، والتوسع في تقديم الحوافز الضريبية الملائمة في حالة الانكماش الاقتصادي مما يؤدي إلى ارتفاع الدخل القومي نتيجة لارتفاع حجم الاستثمار الناتج عن تقديم الحوافز الضريبية. (الوادي، 2015، الصفحة 191).

♦ حماية الصناعة الوطنية الناشئة من المنافسة الأجنبية: يمكن أن تكون الضريبة أداة لحماية المنتج الوطني، فسن ضرائب جمركية مرتفعة على الواردات يمكن أن يكبح عملية الاستيراد، وبالتالي تشجيع المنتج الوطني. (الحميد، 2005، الصفحة 265).

♦ تحقيق التوازن القطاعي والجهوي للاستثمار: تستعمل الدولة الضريبة كأداة لتوجيه عوامل الإنتاج نحو القطاعات والجهات غير المرغوب فيها أو المراد ترقيتها، وهذا عن طريق التمييز في المعاملة الضريبية أو ما يعرف بسياسة التحريض الضريبية، المعروف أن عوامل الإنتاج تنتقل أين تنخفض التكاليف وخاصة التكاليف الضريبية.

♦ المساهمة في توفير مناصب الشغل: تستخدم الضريبة كوسيلة من وسائل تحقيق الشغل وامتصاص البطالة، حيث أثبت الواقع الاقتصادي أنه في ظل تزايد حدة البطالة تعمل الحكومة على خفض الضرائب على المؤسسات التي تمتاز بكثافة عنصر العمل (عزت، 2006، الصفحة 215)، وهذا ما تجسد فعليا في السياسة الضريبية في الجزائر، حيث أنه في إطار تشجيع المؤسسات الاقتصادية على خلق وتوفير مناصب عمل، تم تخفيض ضريبة الدفع الجزافي تدريجيا إلى أن تم إلغاؤه نهائيا في إطار قانون المالية 2006.

2-1- مكونات النظام الضريبي ومحاوِر النظم الضريبية

1-2-1- مكونات النظام الضريبي

ويتضح أن النظام الضريبي يقوم على ما يلي:

- أهداف محددة تصوغها ظروف المجتمع.
- دور محدد تحدده الأهداف التي يرغب المجتمع في تحقيقها، وبيئة المجتمع الذي يعمل بداخله.
- هيكل ضريبي يتوقف تركيبه على الدور الذي يتعين أن تقوم به.
- طريقة عمل محددة تحكمها الأحكام التفصيلية للتشريعات الضريبية.

1-2-2- محاور النظم الضريبية

إن تحديد هيكله أو مضمون أي نظام ضريبي لأي دولة كانت يكشف لنا حقيقة الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها من وراء الدور الذي تريد الضرائب إن تلعبه في فترة معينة بالإضافة إلى الوسائل التي تنتهجها (الفنية، تنظيمية) في القيام بهذا الدور لتحقيق الأهداف وتبعاً لهذا يمكننا التمييز بين ثلاثة محاور يركز عليها النظام الضريبي هي:

أولاً: محور التنظيم الفني: ويضم السياسات والترتيبات والإجراءات المقررة التي يتم إعدادها واتخاذها بصدد فرض ضريبة معينة تحقيقاً لأهداف التي تحددها الدولة.

السياسة الضريبية: يمكن تعريف السياسة الضريبية بأنها "مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة متضمنة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع". (دراز، 1988، الصفحة 414)

وتعرف أيضاً على أنها تعتبر عن مجموعة من التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العامة من جهة والتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية. (قدي، 2003، الصفحة 139)

كما تعرف أيضاً على أنها مجموعة متكاملة من البرامج وليست مجموعة متناثرة من الإجراءات وعليه فإن المفهوم الصحيح بوضع وتصميم مكونات السياسة الضريبية في ضوء علاقات التناسق والترابط بين أجزائها، بما يساهم في تحقيق أهداف المجتمع. (ناشد، 1999، الصفحة 129)

ومن خلال التعاريف السابقة فإن تصميم أي سياسة ضريبية لأي دولة كانت يجب إن لا يكون بمعزل عن الجوانب المحيطة بها (سياسية، اقتصادية، اجتماعية) وإلا فإن مصير السياسة الضريبية هو الفشل، كما يجب إن تتكامل فيها الوسائل والبرامج والأدوات من أجل تحقيق الأهداف المرجوة ودحر الآثار غير المرغوبة. (مختار، 2015-2016، الصفحة 21)

كما إن النظام الضريبي في الواقع ما هو إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية فهو يمثل أحد أساليب تحقيق أهدافها، وبمعنى آخر فإن أهداف السياسة الضريبية الواحدة يمكن تنفيذها بأكثر من نظام ضريبي ومن البديهي فإن النظام الضريبي المختار سوف يتوقف على ظروف وطبيعة وخصائص المجتمع ومدى كفاءته الإدارية بالإضافة إلى مرحلة النمو التي يمر بها المجتمع.

ثانيا: المحور التشريعي: ويضم التشريعات التي تحدد فلسفة وأهداف ووسائل النظام في المجتمع والتي تعكس طبيعة الدولة السياسية وخياراتها الاجتماعية والاقتصادية.

ثالثا: المحور التنفيذي: ويضم الأجهزة الفنية والإدارية التي تعمل على تنفيذ السياسة الضريبة عن طريق قيمها بعمليات الحصر والفحص والربط والتحصيل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين.

لذا فالإدارة الضريبة (الجهاز الفني والإداري) عليها التزامات محددة في القانون الضريبي يتعين القيام بها، لضمان حقوق كل من المكلف والخزينة العمومية، كالتزام بتوفير المعلومات والتطبيق الجيد والصحيح للقانون والالتزام بالسرية.

2- دراسة تحليلية لفعالية الجباية العادية في الجزائر للفترة 1990-2019

2-1- تطور الإيرادات الجبائية في الجزائر للفترة 1990-2019

تصنف الإيرادات العامة في ميزانية الجزائرية إلى قسمين: الإيرادات الضريبية والإيرادات غير الضريبية، وتنقسم هذه الأخيرة إلى قسمين هما:

✓ الإيرادات الجبائية

- **الجبائية العادية:** تتكون من مختلف الضرائب والرسوم: الضرائب المباشرة، وحقوق التسجيل والطابع، الضرائب غير المباشرة، والضريبة على رقم الأعمال، الحقوق الجمركية.
- **الجبائية البترولية:** وتتكون من اقتطاعين هما ضريبة على إنتاج البترول والغاز، وضريبة مباشرة على الأرباح الناتجة عن نشاطات البترولية المتعلقة بالبحث والاستغلال والنقل عبر القنوات.

✓ الإيرادات العامة غير الجبائية

فهي تشمل على إيرادات أملاك الدولة (الدومين)، وتشمل أيضا إيرادات أخرى كبيع المجالات والمنشورات، رسوم من المتاحف والمناطق الأثرية، وإيرادات استثنائية مثل مساهمة البنك المركزي، الهبات المقدمة من الخارج.

الجدول رقم (01): الإيرادات النهائية المطبقة في ميزانية الدولة لسنة 2019

المبالغ (بآلاف دج)	إيرادات الميزانية
	1. الموارد العادية
	1.1. الإيرادات الجبائية:
1.453.911.724,7	001-201 حواصل الضرائب المباشرة.....
108.548.222,8	002-201 حقوق التسجيل والطابع.....
1.120.087.480,5	003-201 حواصل المختلفة على الأعمال.....
503.171.694,8	(منها الرسم على القيمة المضافة المطبق على المنتوجات المستوردة)
10.000.000,0	004-201 حواصل الضرائب غير المباشرة.....
348.870.663,0	205-201 حواصل الجمارك.....
3.041.418.091,0	المجموع الفرعي (1)
	1.1. الإيرادات العادية:
29.000.000,0	006-201 حواصل ومداخيل أملاك الدولة.....
123.000.000,0	007-201 الحواصل المختلفة للميزانية.....
20.000,0	008-201 الإيرادات النظامية.....
152.020.000,0	المجموع الفرعي (2)
	3.1. الإيرادات الأخرى:
600.000.000,0	الإيرادات الأخرى.....
600.000.000,0	المجموع الفرعي (3)
3.793.438.091,0	مجموع الموارد العادية
	2. الجباية البترولية:
2.714.469.557,3	011-201 حواصل الضرائب المباشرة.....
6.507.907.648,3	المجموع العام للإيرادات

المصدر: قانون رقم 17-11 المؤرخ في 22 ربيع الثاني 1440 الموافق 30 ديسمبر 2018، يتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريد الرسمية، العدد 79، السنة 55، ديسمبر 2018، ص28.

وقد تميزت الإيرادات العامة في الجزائر بميزة الربعية، نقصد بهذا تغلب الإيرادات البترولية على الإيرادات العادية التي تتكون من الإيرادات الجبائية خارج المحروقات والإيرادات غير الجبائية وهو ما سيتم توضيحه فيما يلي:

دراسة تحليلية لفعالية النظام الضريبي خارج المحروقات في الجزائر للفترة 1990-2019

الجدول رقم (2): تطور الجباية البترولية والضرائب خارج المحروقات للفترة 1990-2019

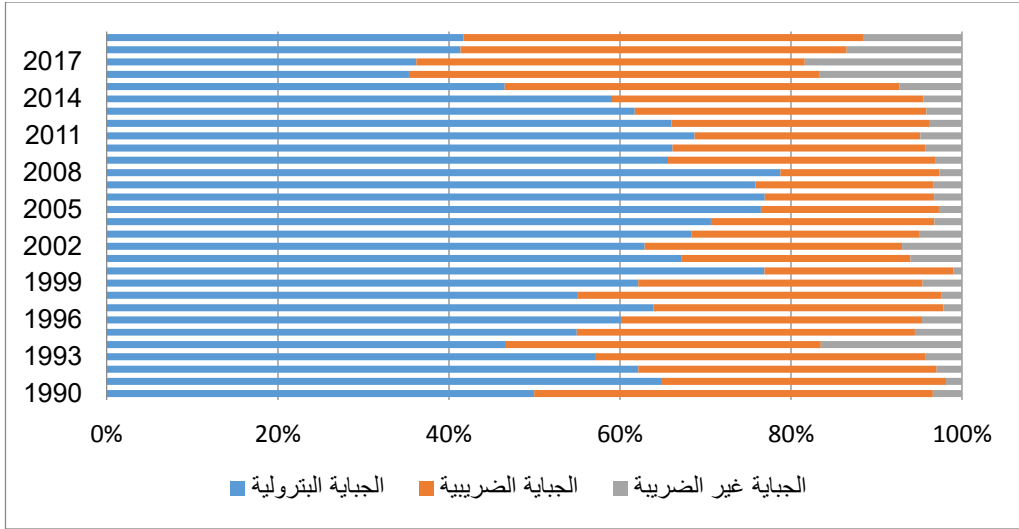
الإيرادات خارج المحروقات						الجباية البترولية		الإيرادات العامة (1)	السنة
الإيرادات غير الضريبية		الإيرادات الضريبية		المجموع		%	القيمة		
%	القيمة	%	القيمة	%	القيمة				
3,40	5,2	46,62	71,1	50,03	76,3	49,96	76,2	152,5	1990
1,88	4,7	33,22	82,7	35,11	87,4	64,88	161,5	248,9	1991
2,95	9,2	34,89	108,8	37,84	118	62,15	193,8	311,8	1992
4,23	13,3	38,67	121,4	42,91	134,7	57,08	179,2	313,9	1993
16,53	78,9	36,91	176,1	53,44	255	46,55	222,1	477,1	1994
5,5	33,7	39,54	241,9	45,05	275,6	54,94	336,1	611,7	1995
4,67	38,6	35,21	290,6	39,89	329,2	60,1	495,9	825,1	1996
2,18	20,2	33,87	313,9	36,05	334,1	63,94	592,5	926,6	1997
2,43	18,9	42,57	329,8	45,01	348,7	54,98	425,9	774,6	1998
4,58	43,6	33,11	314,8	37,7	358,4	61,89	588,3	950,5	1999
0,97	15,4	22,14	349,5	23,12	364,9	76,87	1213,2	1578,1	2000
5,99	90,3	26,44	398,2	32,44	488,5	66,51	1001,4	1505,5	2001
6,99	112,2	30,12	482,9	37,11	595,1	62,86	1007,9	1603,2	2002
5,03	99,4	26,58	524,9	31,61	624,3	68,37	1350	1974,4	2003
3,23	72,1	26,03	580,4	29,26	652,5	70,44	1570,7	2229,7	2004
2,71	83,8	20,77	640,4	23,49	724,2	76,32	2352,7	3082,6	2005
3,28	119,7	19,8	720,8	23,09	840,5	76,89	2799	3639,8	2006
3,36	124,1	20,79	766,8	24,15	890,9	75,83	2796,8	3687,8	2007
2,63	136,6	18,59	965,2	21,22	1101,8	78,77	4088,6	5190,5	2008
3,17	116,7	31,19	1146,6	34,36	1263,3	65,63	2412,7	3676	2009
4,32	189,8	29,54	1298,0	33,86	1487,8	66,12	2905	4392,9	2010
4,89	283,3	26,37	1527,1	31,26	1810,4	68,73	3979,7	5790,1	2011
3,88	246,4	30,1	1908,6	33,99	2155	66	4184,3	6339,3	2012
4,16	248,4	34,09	2031,0	38,26	2279,4	61,73	3678,1	5957,5	2013
4,5	258,5	36,44	2091,4	40,95	2349,9	59,04	3388,4	5738,4	2014
7,34	374,9	46,14	2354,7	53,48	2729,6	46,51	2373,5	4552,54	2015
16,62	838,2	48,05	2482,2	64,67	3261,1	35,32	1781,1	5011,58	2016
18,4	1119	45,41	2603,0	63,81	3880,1	36,18	2200,1	6047,88	2017
13,48	905,02	45,17	2648,5	58,65	3938,05	41,35	2776,22	6313,95	2018
11,56	752,02	46,73	3041,42	58,29	3793,44	41,71	2714,47	6507,9	2019
5,83	215,07	33,50	1020,42	39,34	1251,61	60,59	1794,84	3013,74	المتوسط

المصدر: _ الديوان الوطني للإحصاءات: حوصلة احصائية (1962-2011)، الجزائر بالأرقام لسنوات من 2012 إلى 2017.

_ La Direction Générale de la Prévision et des Politiques(DGPP), www.dgpp-mf.gov.dz: La Situation Résumée des Opérations du Trésor 2019 ;

والشكل الموالي يوضح تطور نسب كل من الجباية البترولية والإيرادات العادية من إجمالي الإيرادات العامة خلال الفترة 1990-2019.

الشكل الرقم (01): تطور نسب كل من الجباية البترولية والإيرادات العادية من إجمالي الإيرادات العامة خلال الفترة 1990_2019



المصدر: من اعداد الباحثين اعتمادا على بيانات الجدول رقم (2)

من خلال الجدول والشكل نلاحظ ان شهدت الإيرادات العامة تزايدا ملحوظا خلال فترة 2019-1990، حيث بلغت في سنة 1990 بمقدار 152.5 مليار دج، لترتفع في سنة 2019 إلى 6507.9 مليار دج أي تضاعفت تقريبا 43 مرة خلال تسعة وعشرون سنة.

2-1-1- تطور الحصيلة الجباية البترولية

شكلت الجباية البترولية أهم موارد الإيرادات العامة بنسبة متجاوزة 60.58% خلال هذه الفترة. ونلاحظ من خلال الجدول رقم (04-02) أن الجباية عرفت تزايدا ملحوظا ومستمرًا خلال الفترة 2014-1990، حيث بلغت 76.2 مليار دج، بنسبة 49.96% من إجمالي الإيرادات العامة لتبلغ 161.5 مليار دج، لارتفاع أسعار البترول في السوق الدولية بسبب حرب الخليج، وفي سنة 2000 شهدت الإيرادات البترولية قفزة نوعية 1213.2 مليار دج بنسبة 76.87% من

اجمالي الإيرادات العامة. للتراجع سنة 2001 بمقدار 211.8 مليار دج، لتسجل تحسنا طفيفا في سنة 2002 بمقدار 6.5 مليار دج.

وفي سنة 2008 تزايد حجم الإيرادات البترولية ليصل 4088.6 مليار دج بنسبة 78.77% من اجمالي الإيرادات العامة، وهي أعلى نسبة ساهمت بها الجباية البترولية في الإيرادات العامة خلال هذه الفترة، ويرجع سبب هذا الارتفاع إلى ارتفاع أسعار البترول، ففي أبريل 2008 يحطم سعر البرميل أرقاما قياسية متأثرا بتراجع سعر صرف الدولار، تراجع المخزونات الأمريكية، وحفاظ أوبك على مستوى الانتاج، ونمو الطلب الصيني، حيث سجل برميل النفط 115 دولارا في 16 أبريل.

وفي سنة 2009 انخفضت الإيرادات البترولية يقدر بـ 1675.9 مليار دج، يرجع السبب ذلك إلى انخفاض أسعار البترول حيث بلغ سعر البرميل 53 دولار، لتشهد سنة 2012 تحسنا 4184.3 مليار دج، وفي سنة 2014 تراجعت أسعار البترول في الأسواق الدولية فانخفضت الإيرادات البترولية إلى 3388.4 مليار دج.

واستمر انخفاضها إلى سنة 2016 حيث وصلت 1781.1 مليار دولار في نهاية 2015 بلغ البرميل 30 دولار، ليوصل هبوطه في سنة 2016 ليصل إلى حدود 27 دولارا، وهو أدنى مستوى له منذ اثنا عشر عاما، ويرجع سبب وراء انخفاض أسعار النفط هو ارتفاع المعروض من النفط، حيث بلغ متوسط الانتاج اليومي في تلك الفترة 5 ملايين برميل يوميا، وهو ما يفوق حجم الطلب العالمي على النفط.

وفي سنة 2017 شهدت الجباية البترولية تحسنا بلغ 2200.1 مليار دولار، بعد اتفاق تاريخي بين منتجي النفط المستقلين وأعضاء في "أوبك" على تخفيض المعروض من النفط بنحو 1.8 مليون برميل، فصعد سعر البرميل فوق 60 دولارا حتى وصل 65 دولارا للبرميل نهاية 2017. وفي سنة 2018 شهدت اسعار النفط تذبذبا، لكن بقيت بقرب 66 دولار للبرميل حتى وصلت إلى ارتفاع 70 دولارا للبرميل، وهذا ما يفسر ارتفاع الحصيلة البترولية إلى 2776.22 مليار دج، وفي سنة 2019 انخفضت انخفاضا طفيفا يقدر بـ 61.75 مليار دج عن سنة 2018.

شكلت الإيرادات العامة خارج قطاع المحروقات 33.5% من إجمالي الإيرادات العامة، هذه النسبة ضئيلة مقارنة بالجباية البترولية. وقد عرفت تزايدا ملحوظا ومستمرا من بداية الاصلاحات إلى 2019، لكنها شهدت بعض تذبذبات خلال هذه الفترة لأسباب متعددة وهو ما سنتطرق إليه في العنصر الموالي.

أما بالنسبة للإيرادات غير الضريبية فهي ضئيلة جدا حيث بلغ متوسط مساهمتها في الإيرادات نسبة 5.82%، حيث بلغت 5.2 مليار دج سنة 1990 بنسبة 3.4% من اجمالي الإيرادات العامة، لتصل لنسبة 18.4% في سنة 2017 بمبلغ 1119 مليار دج، لتتخفف في سنة 2018 إلى 905.02 مليار دج، لتواصل الانخفاض في سنة 2019 إلى 752.02 مليار دج. وعلى تحسن حصيلة الإيرادات غير الضريبية، فهي تبقى ضعيفة لا ترقى الى الجباية البترولية، كما أن أي انخفاض في الجباية البترولية سيؤدي إلى مزيد من الضغط الضريبي الذي سيؤدي بأصحاب القرار لتعويض ذلك الانخفاض في رفع معدل الجباية غير البترولية.

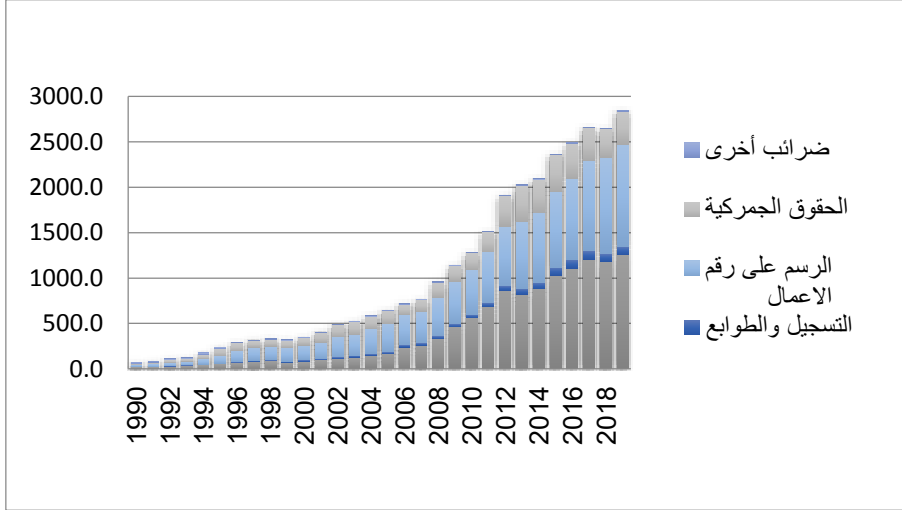
2-1-2- تطور الحصيلة الضريبية خارج المحروقات

ارتفعت الإيرادات الضريبية العادية بسبب الاصلاحات في النظام الضريبي لسنة 1992، حيث بلغ حجم الجباية الضريبية 71.2 مليار دج في سنة 1990، لتصل 121.4 مليار دج بعد سنة من الاصلاحات أي سنة 1993 بزيادة تقدر بـ 50.2 مليار دج، وقد بلغت أحسن نسبة 42.57% من اجمالي الإيرادات العامة في سنة 1998، لكن سرعان ما انخفضت هذه النسبة، وانخفضت مساهمتها في الإيرادات العامة بسبب ارتفاع الإيرادات البترولية، وهذا يرجع إلى انتعاش سوق النفط ابتداء من سنة 2000 إلى غاية سنة 2015، حيث بلغت الحصيلة الضريبية 349.5 مليار دج في سنة 2000 فبلغ حجم مساهمتها في الإيرادات العامة 22.14% مقارنة بالجباية البترولية التي بلغت مساهمتها 76.87% في الإيرادات العامة، لكن في سنة 2015 ارتفعت هذه النسبة إلى 46.14% ويرجع السبب إلى انخفاض أسعار النفط سنة 2014. ومنه نستنتج أن نسبة مساهمة الإيرادات الجبائية خارج قطاع المحروقات في اجمالي الإيرادات العامة غير مستقرة، لكن في نفس الوقت عرفت هذا نوع من الإيرادات تطورا ملحوظا لعدة أسباب مرتبطة بالإصلاحات الاقتصادية والاصلاح الضريبي، وما يمكن ملاحظته من الجدول أيضا استقرار نسبة مساهمة الجباية العادية في الإيرادات العامة خلال السنوات الأخيرة، حيث أن مجال تغيرها بين (45_48%).

2-2- تطور مكونات النظام الضريبي خارج المحروقات للفترة 1990:-

يتميز الاقتصاد الجزائري بتنوع ضرائبه، ولمعرفة الضرائب التي يقوم عليها، ونقاط القوة والضعف التي يتسم بها النظام الضريبي الجزائري خارج المحروقات، نستعين بالشكل التالي الذي يوضح هيكل الإيرادات الضريبية للاقتصاد الجزائري للفترة (1990-2019):

الشكل رقم (02): تطور هيكل الإيرادات الضريبية في الجزائر خلال فترة (1990-2019)



المصدر: الديوان الوطني للإحصاءات: حوصلة احصائية (1962-2011)، الجزائر بالأرقام لسنوات من 2012 إلى 2017.

La Direction Générale de la Prévision et des Politiques(DGPP), www.dgpp-mf.gov.dz: La Situation Résumée des Opérations du Trésor 2019 ;

من خلال الشكل السابق نلاحظ ما يلي:

أن الرسم على الاعمال شكل النسبة الأكبر من الإيرادات الضريبية بنسبة 41% منها خلال هذه الفترة، في حين بلغت الضرائب المباشرة نسبة 33,5% من الإيرادات الضريبية، فيما يخص الرسوم الجمركية فقد بلغت نسبة 20%، وهذا مما يعني تفوق الضرائب غير المباشرة على الضرائب المباشرة، ويرجع السبب أن الجزائر دولة نامية تعتمد على الضرائب غير المباشرة في رسم سياستها المالية، وافتقار اقتصادها للتنوع والاستقرار.

فيما يخص الضرائب المباشرة نلاحظ أن تسيير في منحى متزايد، مما يعني تزايد أهميتها في النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة، حيث بلغت 21,5 مليار دينار جزائري سنة 1990، لتصل بعد عشرة سنوات من الاصلاح إلى 82 مليار دينار جزائري سنة 2000 بزيادة تقدر بـ 41,5 مليار، أي تضاعفت بمعدل ثلاثة مرات عن حصيلة سنة 1990، لتصل سنة 2010 إلى 561,7 مليار دينار جزائري، مما يعني تضاعفت بمعدل 26 مرة، لتصل إلى 52% سنة 2011، وتبلغ أقصى ارتفاع لها 59%، لتعرف الضرائب المباشرة نوعا من الانخفاض بسبب انخفاض الدخل الفردي وارباح الشركات، نمو ظاهرة التهرب الضريبي، لكنها عرفت نوعا من الاستقرار في سنوات 2013 إلى 2019 تحرك ضمن مجال [40%-45%] من الإيرادات الضريبية.

فيما يخص الرسوم الجمركية تطور حصيلتها في الإيرادات الضريبية حتى السنة 2005، وبعدها بدأت بالانخفاض، ويرجع ذلك ابرام الجزائر اتفاقية مع المنظمة التجارية، ومن بنود هذه الاتفاقية خفض معدل الرسوم الجمركية.

نلاحظ من خلال الشكل أن حقوق التسجيل والطوابع لم تشكل نسبة معتبرة من الإيرادات الضريبية، ويرجع سبب إلى تخلي الافراد عن تسجيل عمليات نقل ملكيتهم عند الموثق، بالإضافة إلى عدم تصريح حقيقي بمبالغ العمليات، وكذلك إلى غياب سوق منظم للعقار.

وفيما يخص الضرائب الأخرى فنلاحظ أن مساهمتها في الإيرادات الضريبية بدأت بالتراجع تدريجيا ففي سنة 1990 بلغت نسبة مساهمتها في الإيرادات الضريبية 14%، لتتخفض هذه النسبة إلى 8% بعد تطبيق الإصلاحات الضريبية، لتصل إلى 1,5% في سنة 1996، وتنخفض هذه النسبة إلى ما دون 1% من الإيرادات الضريبية في سنة 1997 والسنوات التي تليها.

ومنه نستنتج أن الإيرادات الضريبية في النظام الضريبي الجزائري تتميز بالتنوع، تغلب عليه الضرائب غير المباشرة، ويرجع السبب وراء ذلك إلى طبيعة الاقتصاد الجزائري الذي يتميز بالربعية، وغياب التنوع الاقتصادي القائم على المؤسسات الاقتصادية المستقلة.

2-2-1- تطور معدل تنفيذ الإيرادات الضريبية خارج المحروقات

الجدول رقم (03): تطور معدل تنفيذ الإيرادات الضريبية خارج المحروقات

السنوات	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1990
الجباية ع المقدره	81,5	89,6	121,9	129,5	143,2	236,5	295,7	334,6	344,5	380,1
الجباية ع الفعلية	71,1	82,7	108,9	121,5	176,2	241,99	290,6	314	329,8	314,8
معدل التنفيذ (%)	82,1	92,3	89,3	93,8	123,0	102,3	98,3	93,8	95,7	82,8
السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
الجباية ع المقدره	425,	411,4	438,9	475,9	532,3	596,9	610,8	676,1	754,8	921
الجباية ع الفعلية	349,	398,2	482,9	524,93	580,41	640,47	720,9	766,7	965,3	1146,6
معدل	82,1	96,8	110,0	110,3	109,0	107,3	118,0	113,4	127,9	124,5

دراسة تحليلية لفعالية النظام الضريبي خارج المحروقات في الجزائر للفترة 1990-2019

التنفيذ (%)	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
السنوات	1068	1595,8	1831	1831,4	2267,5	2465,7	2722,7	2845,4	3033,0	3041,4
الجباية ع المقدره	1297,9	1527,1	1908,6	2031,0	2091,4	2354,6	2491,9	2630,0	2711,8	2836,4
الجباية ع الفعلية	121,5	95,7	104,2	110,9	92,2	95,5	91,5	92,4	89,4	93,3
معدل التنفيذ (%)										

ملاحظة: الجباية العادية = الإيرادات الضريبية، الوحدة: مليار دج

المصدر: من اعداد الباحثين اعتمادا على القوانين المالية للسنوات المعنية.

- الديوان الوطني للإحصاءات: حوصلة احصائية (1962-2011)، الجزائر بالأرقام لسنوات من 2012 إلى 2017.

La Direction Générale de la Prévision et des Politiques(DGPP), www.dgpp-mf.gov.dz: La Situation Résumée des Opérations du Trésor 2019

يلاحظ من خلال الجدول تذبذب في معدل تنفيذ الإيرادات الضريبية خلال الفترة الممتدة

بين 1990 و2019، بحيث:

عرفت تقديرات الإيرادات الضريبية تطورا متزايدا، فمقارنة تقديرات سنة 1990

بتقديرات سنة 2019 تضاعفت قيمتها بـ 37 مرة، عن حجم التقديرات في سنة 1990 التي

قدرت بـ 81,5 مليار دج، لتبلغ في سنة 2019 قدرت بـ 3041,4 مليار دج.

ومن حيث الإنجازات فإن الإيرادات الضريبية قد بلغت 71,1 مليار دج (82% من

تقديرات) في سنة 1990، مقابل 2836,4 مليار دج.

لم يتجاوز معدل تنفيذ الإيرادات الضريبية 100% من الإيرادات المقدره في سنوات

1990، 1991، 1992، 1993، ويرجع سبب إلى عدم تأقلم الإدارة الضريبية مع الإصلاحات

الضريبية القائمة في تلك الفترة، وكذلك إلى التحول الاقتصادي الحاصل من الاقتصاد

الاشتراكي إلى اقتصاد السوق.

تحسن في معدل تنفيذ الإيرادات الضريبية، حيث تجاوز معدل 100% في سنة 1994،

1995، حيث بلغت نسبة التنفيذ 123% في سنة 1994، و 102% في سنة 1995، ويرجع سبب

هذا الارتفاع إلى تأقلم الإدارة الضريبية مع النظام الضريبي الجديد.

ليعاود معدل تنفيذ الإيرادات الضريبية الانخفاض إلى ما دون 100%، ليصل لأدنى مستوى له في سنة 2000 مما يعني عجز الإدارة الضريبية على مسيرة التغيرات الحاصلة في القوانين المالية السنوية والتكميلية في تلك الفترة.

إبتداءً من سنة 2001 إلى غاية سنة 2013 نلاحظ أن معدل تنفيذ الإيرادات الضريبية فاق نسبة 100%، ويرجع سبب وراء ذلك إلى تطور الحصيلة الضريبية الناتج عن تطور سوق الاستثمار الانتاجي، بفضل التحفيزات الاستثمارية المقدمة من طرف الدولة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة. والإجراءات الصارمة التي تهدف الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

خلال الفترة الممتدة بين 2014-2019 سجل معدل التنفيذ انخفاضا إلى ما دون نسبة 100%، ويرجع هذا إلى صعوبة تنفيذ تقديرات القوانين المالية السنوية والتكميلية وضعف الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

نقص التنسيق بين مصالح الدولة: المديرية العامة للتقدير والسياسات، والمصالح التقنية للإدارة الضريبية، والجمركية وأمالك الدولة، مما يظهر فوارق التقدير.

بالإضافة إلى المشكل السابق هناك مشكل متعلق بالإنجازات أي تحصيل الإيرادات الضريبية، فحسب تحريات مجلس المحاسبة سنة 2010 حول ظروف إنجاز إيرادات الميزانية على مستوى مختلف المصالح المكلفة بالتحصيل، فضعف إنجاز الإيرادات يظهر في تراكم بواقى التحصيل للسنوات السابقة حيث بلغت إلى غاية 31 ديسمبر 2010 مجموع 7713,9 مليار دج، أي ما يعادل مرتين الإيرادات العامة للدولة لسنة 2010 (3056 مليار دج)، وما يقارب ست مرات المداخل صندوق ضبط الإيرادات التي بلغت 1318 مليار دج خلال نفس السنة. يعود تراكم البواقى المطلوب تحصيلها للنقائص المسجلة على عدة مستويات:

لا يتم تطبيق قانون الإجراءات الجبائية بصرامة، لا سيما فيما تعلق بالإجراءات القهرية مثل الغلق المؤقت والحجز والبيع، بل تقصر هذه الإجراءات على المتابعة والتنبيهات بالدفع والاشعارات.

فيما يخص الرقابة الجبائية، فقد تم تسجيل عدم توافق بين عدد الاعوان المكلفين بالرقابة الجبائية وبين المهام الموكلة للمصالح المكلفة بالوعاء البائي، فمن جملة 13757 مستخدم في سنة 2010، لم يخص إلا 536 مراقبا جبائيا أي بنسبة قليلة لا تتعدى 4%، تمخض عن هذه الوضعية برجمة عدد ضئيل جدا من الملفات المقترحة للرقابة، فمن جملة 37676 ملفا برمج 1365 ملفا لتدقيق المحاسبي، و28262 ملفا للرقابة على الوثائق، و297 ملفا للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.

وفيما يخص تسوية المنازعات الجبائية يلاحظ أن حجم التصريحات المسجلة في 2010 بلغ تصريحاً خضع 73038 ملفاً منها للدراسة، وتم الغاء منها 7937355061 دج، فيما يخص الطعون المقدمة أمام اللجان لا تتم معالجتها آجالها بحيث أن 9400 طعناً من مجموع الطعون 21992 بقيت دون معالجة أي ما يعادل 43% من مجموع الطعون المسجلة.

يمكن للإدارة الجبائية أن تسجل تقلصاً في النقائص واختلالات التسيير بتطبيقها برنامج العصرية، الذي عرف تأخراً في التنفيذ، ويعود هذا المشروع إلى سنة 2001 يتمحور حول انشاء قاعدة معلوماتية لمجمل النشاطات الجبائية عن طريق اصلاح الشبكة المعلوماتية للمديرية العامة للضرائب. وها الإصلاح يرمي إلى تنظيم ضريبي يركز على نوع المكلف بالضريبة، والوصول أخيراً إلى وضع التصريح والدفوع عن بعد.

2-2-2- تطور معدل الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات

الجدول رقم (04): تطور الضغط الضريبي والضغط الضريبي خارج المحروقات خلال الفترة 1990-2019

السنوات	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
الإيرادات الضريبية	71,1	82,7	108,86	121,47	176,17	241,99	290,60	314,01	329,83	314,77
الناتج المحلي	554,4	862,1	1074,7	1189,7	1487,4	2004,9	2570,0	2780,2	2830,5	3248,2
الضغط الضريبي (%)	12,82	9,59	10,13	10,21	11,84	12,07	11,31	11,29	11,65	9,69
ن م خارج المحروقات	429,2	625,9	824,3	942,3	1160,1	1499,3	1819,6	1941,2	2192,3	2357,3
ض الضريبي خ م (%)	16,6	13,2	13,2	12,9	15,2	16,1	16,0	16,2	15,0	13,4
السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
الإيرادات الضريبية	349,5	398,24	482,90	524,9	580,41	640,47	9720,	766,75	965,29	1146,61
الناتج المحلي	4123,5	4227,1	4522,8	5252,3	6149,1	7562,0	8501,6	9352,9	11043,7	9968,0
الضغط الضريبي (%)	8,48	9,42	10,68	9,99	9,44	8,47	8,48	8,20	8,74	11,50
ن م خارج المحروقات	2507,2	2783,2	3045,7	3383,4	3829,0	4209,1	4619,4	5263,7	6046,1	6858,9
ض الضريبي خ م (%)	13,9	14,3	15,9	15,5	15,2	15,2	15,6	14,6	16,0	16,7
السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
الإيرادات الضريبية	1448,9	1297,9	1448,9	2027,7	2089,8	2354,6	2491,9	2630	2648,5	2843,5
الناتج المحلي	11991,	14589,0	16209,6	16647,9	17228,6	16712,7	17514,6	18876,2	20452,3	20428,3
الضغط الضريبي (%)	12,08	8,90	8,94	12,18	12,13	14,09	14,23	13,93	12,95	13,92
ن م خارج المحروقات	7811,2	9346,5	10673,2	11679,9	12570,8	13578,4	14489,0	15176,5	15903,6	16438,0
ض الضريبي خ م (%)	18,5	13,9	13,6	17,4	16,6	17,3	17,2	17,3	16,7	17,3

الوحدة: مليار دينار

ملاحظة: ن م خارج المحروقات= الناتج المحلي خارج المحروقات ض الضريبي خ م= الضغط الضريبي خارج المحروقات

المصدر: من اعداد الباحثين اعتمدا على الديوان الوطني للإحصاءات: حوصلة احصائية (2011-1962)، الجزائر بالأرقام لسنوات من 2012 إلى 2017.

La Direction Générale de la Prévision et des Politiques(DGPP), www.dgpp-mf.gov.dz: La Situation Résumée des Opérations du Trésor 2019

من خلال الجدول يتضح لنا أن متوسط الضغط الضريبي خارج المحروقات بلغ 15,55% خلال الفترة (2019-1990)، وهذا أقل من المعدل المثالي الذي حدده كولان كلارك بـ 25%. وهذا الانخفاض يعني ضعف الاقتطاع من الناتج المحلي الاجمالي خارج المحروقات، بسبب انتشار الاقتصاد الموازي، الذي يعني الكثير من الانشطة غير مسجلة وغير خاضعة للضريبة، ومن جهة أخرى ضعف تحصيل الإيرادات الضريبية بسبب في الادارة الضريبية والتهرب الضريبي.

خلاصة

تطرقنا من خلال هذه دراسة الى النظام الضريبي الجزائري بين الفترة 1990-2019 بتحليل تطورات الجباية البترولية والضرائب خارج المحروقات، وكذلك الى تطور الإيرادات في الميزانية العامة مركزين في ذلك على تطور الجباية العادية ومكوناتها في الميزانية العامة، التي لوحظ انها في تزايد مستمر بفضل الاصلاحات التي قامت بها الدولة سنة 1992 رغم بعض التذبذبات التي شهدتها حصيلة الجباية العادية، كما تطرقنا الى تقييم هذا التطور بعرض تطور مكونات النظام الضريبي خارج المحروقات.

ولتقييم مدى فاعلية النظام الضريبي الجزائري قمنا بتقييم مدى مردوديته من خلال الإيرادات الضريبية العامة المقدره والمنجزة ومستوى الضغط الضريبي خارج المحروقات.

من خلال هذه الدراسة نستنتج ما يلي:

- في الجزائر نلاحظ تغلب الإيرادات البترولية على الإيرادات العادية التي تتكون من الإيرادات الجبائية خارج المحروقات والإيرادات غير الجبائية.
- شكلت الجباية البترولية أهم موارد الإيرادات العامة في الجزائر بنسبة متجاوزة 60.58% خلال الفترة 1990-2019.

- ارتفعت الإيرادات الضريبية العادية في الجزائر بسبب الاصلاحات في النظام الضريبي لسنة 1992، حيث بلغ حجم الجباية الضريبية 71.2 مليار دج في سنة 1990، لتصل 121.4 مليار دج بعد سنة من الاصلاحات أي سنة 1993 بزيادة تقدر بـ 50.2 مليار دج،

- يعتبر النظام الضريبي الفعال من ركائز النظام الاقتصادي الناجح، ويترب على ذلك انسجام بين السياسة المالية والاقتصادية للدولة، وعند صياغة نظام ضريبي على المشرع مراعاة الاوضاع المحيطة به.
- تقوم فعالية النظام الضريبي على تحقيق اهداف الضريبة التقليدية. بالتنظيم الفني الضريبي، كفاءة الادارة الضريبية، التكيف مع الواقع المعاش.

قائمة المصادر والمراجع

- حامد عبد المجيد دراز (1988)، دراسات في المالية، الإسكندرية. مصر: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع.
- سعيد عبد العزيز عثمان، (2008)، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، مصر: الدار الجامعية.
- سوزي عدلي ناشد، (1999)، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، الإسكندرية، مصر: دار المطبوعات الجامعية.
- عبد المجيد قدي، (2003)، المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييميه، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- عبد المطلب عبد الحميد (2005)، اقتصاديات المالية العامة، الإسكندرية: الدار الجامعية.
- عبد الهادي مختار، (2015-2016)، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، تلمسان: أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في تسيير، جامعة ابي بكر بلقايد.
- قناوي عزت، (2006)، أساسيات في المالية العامة، الفيوم، مصر: دار العلم.
- محمد داود الخرسان (2015)، الحصيلة الضريبية في العراق بين الكفاءة الادارة الضريبية ومقومات النجاح النظام الضريبي: دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، مجلة العلوم الادارية العراقية، المجلد 1، العدد 2.
- محمود حسين الوادي، (2015)، مبادئ المالية العامة، الأردن: دار المسيرة.
- ميثم صاحب العجم، المالية العامة، دراسة تطبيقية على الاقتصاد الليبي، بيروت: معهد الانماء العربي.
- ناصر مراد، (2003)، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، الجزائر: دار هومه.