



المركز الجامعي أحمد بن يحيى الوانشريسي تيسمسيلت

المعيار

في الحقوق والعلوم السياسية والاقتصادية

مجلة دورية محكمة

إصدارات المركز الجامعي تيسمسيلت

العدد 20 ديسمبر 2017

SSN 2170-0931

شارك في هذا العدد

- د. هنان مليكة، د. بواب بن عامر، أ. عمر غول،
أ. علي قوق، الباحث معقافى الصادق، الطالب ضامن الجيلالي،
أ. بوراس نادية / د. لريد محمد أحمد، د. بوسهوة نذير، مبروك رمضان،
بن ساسي هجيرة، د. العيداني إلياس، كسنة محمد، عثمانى أحمد،
ساجي فاطمة، الباحث دعاس عز الدين، الباحثة بلعيد حياة، دغموم هشام،
قبالي عبد النور، جدار رياض، عمر بن سليمان طالب دكتوراه،
الأستاذ يحياوي عبدالرحمان، د. يسعد عبد الرحمن،
مكاوي محمد الأمين / أ.د شريط عابد، بن عثمان بجماد/ أ. د. زرواط فاطمة الزهراء،

المعيار

في الحقوق والعلوم السياسية والاقتصادية
مجلة علمية محكمة تصدر عن المركز الجامعي أحمد بن يحيى الونشريسي
تيسمسيلت - الجزائر

العدد 20 ديسمبر 2017

ISSN-2170-0931

المعيار

العدد 20 ديسمبر 2017

مجلة علمية محكمة تصدر عن المركز الجامعي أحمد بن يحيى
الونشريسي تيسمسيلت - الجزائر

ردمك ISSN 2170-0931

البريد الإلكتروني: www.asjp.cerist.dz (العلوم الاجتماعية)

رئيس المجلة:

أ. د. دحدوح عبد القادر

المدير المسؤول عن النشر:

د. عيساني محمد

رئيس التحرير:

د. مرسي رشيد.

نائباً رئيس التحرير:

د. علاق عبد القادر، د. دراجي عيسى

هيئة التحرير:

أ. د. غربي محمد، د. بوراس محمد، أ. د. شريط عابد، د. محي الدين محمود عمر، د. روشو خالد، د. مرسي مشري، د. العيداني إلياس

الهيئة العلمية:

من المركز الجامعي تيسمسيلت: أ. د. غربي محمد، د. بوراس محمد، د. علاق عبد القادر، د. روشو خالد، د. لعروسي أحمد، د. مرسي مشري،
د. فزران مصطفى، د. شعشوع قويدر، د. زرقين عبد القادر، د. محمودي فادة، د. دراجي عيسى، د. محي الدين محمود عمر، د. العيداني إلياس،
د. عيسى سماعيل، د. بوزكري الجبلاي، د. ضويبي حمزة، د. براضية حكيم، د. طالم صالح، د. عادل رضوان. من جامعة ابن خلدون تيارت: أ. د.
عليان بوزيان، أ. د. فناك علي، أ. د. بوساحة الشيخ، أ. د. بن داود إبراهيم، أ. د. شريط عابد

شروط النشر وضوابطه

تراعى في المقال الشروط التالية:

- 1- أن لا يكون المقال قد سبق نشره أو قدم لمجلة أخرى للنشر (تعاهد مضمي من قبل المعني).
- 2- كل المقالات تخضع للتحكيم.
- 3- لا يقل البحث عن عشرة صفحات ولا يتجاوز خمسة عشر صفحة.
- 4- بالنسبة للغة العربية يكون الخط ب Traditional Arabic في متن المقال بحجم 16 بفارق طبيعي بين السطور 0/0 Simple، أما الخط في اللغات الأجنبية الأخرى فيكون ب Roman Times News بحجم 12 بفارق طبيعي بين السطور 0/0 Simple
- 5- المصادر والمراجع تكون في آخر المقال، وبطريقة يدوية ولا يستعمل فيها التهميش الأوتوماتيكي، حيث يذكر المؤلف، ثم عنوان الكتاب، دار النشر، المدينة، البلد، رقم الطبعة، سنة الطبع. وأخيرا الصفحة.
- 6- المجلة: المؤلف، "عنوان المقال"، عنوان المجلة، الرقم، السنة. وأخيرا الصفحة.
- 7- كتاب جماعي: المؤلف، "عنوان الفصل"، ضمن (عنوان الكتاب)، منسق الكتاب، الطبعة، المدينة، دار النشر، وأخيرا الصفحة.
- 8- الأطروحات: المؤلف، (السنة)، عنوان الأطروحة، أطروحة دكتوراه تخصص.....، الجامعة، البلد.
- 9- يرفق المقال أو الدراسة بملخص باللغة الانجليزية أو الفرنسية، في عشرة أسطر (150 كلمة على الأكثر) مع عشر كلمات مفتاحية
- 10- على الأكثر) على أن يعبر عن محتوى المقال المقدم للنشر.
- 10- كل مقال غير قابل للنشر لن يعاد لصاحبه واللجنة العلمية تعلمه بنتائج تقييمه العلمي وفق التحكيم.
- 11- يقدم صاحب المقال عنوانا لضمان مراسلته من قبل هيئة تحرير المجلة.
- 12- يمكن لصاحب المقال المنشور الاطلاع عليه في الموقع الالكتروني للمركز الجامعي .
- 13- الأعمال المقدمة لا ترد إلى أصحابها سواء نشرت أم لم تنشر.
- 14- المواد المنشورة تعبر عن آراء أصحابها، والمجلة غير مسؤولة عن آراء وأحكام الكاتب.

ترسل المقالات البوابة الإلكترونية www.asjp.cerist.dz

مجلة المعيار

كلمة العدد

بعد دخول مجلة **المعيار** إلى بوابة النشر الإلكترونية ASJP.cerist.dz في عدديها التاسع عشر والعشرين، تكون قد حققت خطوة جبارة في الانضمام إلى الفضاء العلمي الجامعي المحكم.

احتوى العددان كعادتهما على أبحاث متنوعة، في الآداب والعلوم والإنسانية والاجتماعية، فجمع هذا العدد المقالات التي تناولت مواضيع ذات الصلة بكل ماهو أدبي، إنساني واجتماعي، كمفهوم المناقفة الجمالية في الحضارات والابداع الشعري القديم بين هاجس الإبداع وسلطة الرقيب، وأزمة الفكر العربي المعاصر، والفلسفة والتاريخ. ليختتم بأبحاث اجتماعية أخرى في النشاطات البدنية والرياضة، الكفاية التدريسية لأستاذ التعليم الثانوي وعلاقتها ببعض المهارات الحياتية (التواصل) لدى تلاميذ المرحلة الثانوية أثناء حصة التربية البدنية والرياضية. هذا عن العدد التاسع عشر.

في حين جاء العدد العشرون متنوعا بين الحقوق والعلوم السياسية والاقتصادية، فكانت مواضيعة الحقوقية والسياسية تتحدث عن الشريعة والقانون، وعن أسعار النفط ودور الميزانيات العامة للدول، والبرصة الجزائرية ودورها في التنمية، وواقع القيادة في المؤسسة وتنمية الموارد البشرية.

المدير المسؤول عن النشر

د. عيساني محمد

فهرس الموضوعات

- د. عيساني احمد: ص 04
- كلمة العدد.
- د. هنان مليكة، د. بواب بن عامر: ص 07
- خدمة الزوجة لزوجها ونفقة توفير خادم لها بين الحق والواجب
- أ. عمر غول: ص 22
- مجلس الدولة وحماية الحقوق والحريات الأساسية في الجزائر
- أ. علي قوق: ص 40
- الإصلاح الإداري وسياسات التنمية المحلية في ماليزيا
- الباحث معقاني الصادق: ص 61
- البعد البيئي لسياسة السكن في الجزائر
- الطالب ضامن الجيلالي: ص 83
- المستوطنات الإسرائيلية في ظلّ قرارات مجلس الأمن الدولي
- د. لرهيد محمد أحمد/ أ. بوراس نادية: ص 91
- حق الضحية في الوساطة كآلية بديلة عن المتابعة الجزائية.
- د. بوسهوه نذير: ص 105
- أثر إدارة رأس المال الفكري على منظمات الأعمال
- مبروك رمضان: ص 118
- أثر تقلبات أسعار النفط على الميزانية العامة في الجزائر (2001 – 2015)
- بن ساسي هجيرة: ص 136
- الفقر في الجزائر - دراسة قياسية تحليلية للفترة 2000/2015-
- د. العيداني إلياس : ص 158
- بطاقة الأداء المتوازن الـ BSC كمدخل من مداخل تفعيل مفهوم حوكمة المؤسسات
- كسنة محمد، عثمان أحمد: ص 176
- تنمية الموارد البشرية استراتيجية فاعلة في تجسيد حوكمة المؤسسات
- ساجي فاطمة : ص 197
- فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة
- الباحث دعاس عز الدين : ص 214
- نظام الإدارة المتكامل للجودة والبيئة والصحة والسلامة المهنية -الإطار النظري-
- الباحثة بلعيد حياة : ص 229
- واقع القيادة والإبداع والابتكار في المؤسسات الجزائرية.
- دغوم هشام، قبالي عبد النور، جدار رياض : ص 247
- واقع ودور البورصة الجزائرية في تمويل التنمية الاقتصادية بالجزائر المعوقات والحلول

- عمر بن سليمان طالب دكتوراه : ص 268
- الاستثمار السياحي في الإمارات العربية المتحدة كلية لدعم الاقتصاد الوطني (2016-2007)
- الأستاذ مجاوي عبد الرحمان : ص 288
- المراجعة التسويقية كأداة لتقليل أثر البيئة الخارجية للمؤسسة
- د. يسعد عبد الرحمن: ص 306
- دراسة قياسية لكفاءة السياسة النقدية والمالية على النشاط الاقتصادي في الجزائر بواسطة نموذج سانت لويس St-Luis للفترة 1990-2015.
- مكاوي محمد الأمين / أ.د شريط عابد : ص 330
- اختلالات التوازن المالي في النظام الرأسمالي
- بن عثمان جماد/ أ.د. زرواط فاطمة الزهراء : ص 352
- إشكالية البيئة والاقتصاد بين التناغم والتنافر

فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة

ساجي فاطمة

جامعة بن خلدون تيارت

الملخص:

الميزانية العامة للدولة هي برنامج يوضع من طرف السلطة العمومية، لفترة زمنية مستقبلية عادة ما تكون سنة، وهي تمر بمراحل أساسية متتابعة ومتجددة تشرح طبيعة الأنشطة والعمليات المكونة للميزانية العامة، حيث يتم فيها مقابلة النفقات العامة بالإيرادات العامة، ونتيجة للتطورات العالمية الحاصلة قامت الجزائر بإصلاح النظام الميزاني وذلك من أجل عصرنته ومواكبته مع نظام الدول المتطورة.

فالإيرادات العامة للميزانية تتكون من مصدرين رئيسيين في الجزائر هما: الجباية العادية والجباية البترولية، إذ تعتبر الجباية مشتقا اقتصاديا هاما يعكس الهيكل الاقتصادي والاجتماعي لتطور الدولة، لكونها أداة تدخلية لها آثارها المتعددة على المستوى الكلي والجزئي. ولتفعيل دور الجباية ورفع مردوديتها وتحسين الهيكل الضريبي نجد أن الجزائر قد قامت بعدة اصلاحات اقتصادية.

ويهدف بحثنا هذا إلى توضيح الدور الذي تلعبه الإيرادات الجبائية في تمويل النفقات العمومية، معتمدين في ذلك على مزيج من المنهج الوصفي والمنهج التحليلي من خلال التطرق لمختلف المفاهيم المتعلقة بالميزانية والجباية وتحليل المعطيات والاحصائيات المتعلقة بتطور حصيلة الإيرادات ومدى مساهمة الجباية في تمويل النفقات العامة.

الكلمات المفتاحية: الميزانية العامة، الجباية العادية، الجباية البترولية، الضرائب.

Résumé

Le budget général de l'Etat est un programme placé par l'autorité publique, pour une période de temps futur en général une année, et passent par des étapes de base qui expliquent la nature séquentielle et renouvelable des activités et des opérations budgétaires générales constitutives, où les dépenses publiques sont couvertes par les recettes publiques, et en raison de l'évolution mondiale, l'Algérie a réformé son système budgétaire afin de moderniser et de suivre le rythme du système des pays développés.

Les recettes du budget général sont constituées de deux sources principales en Algérie, à savoir: la collecte régulière et la collecte de pétrole, de même que la fiscalité est un dérivé économique important qui reflète la structure économique et sociale du développement de l'État, étant l'outil intrusif a de multiples effets sur le niveau macro et micro. Afin

d'activer le rôle de la collecte et d'augmenter ses revenus et d'améliorer la structure fiscale, nous constatons que l'Algérie a procédé à plusieurs réformes économiques.

Le but de cette recherche est de clarifier le rôle des recettes fiscales dans le financement des dépenses publiques en s'appuyant sur une approche descriptive et une approche analytique en abordant les différents concepts liés au budget, à la fiscalité, à l'analyse des données et des statistiques relatives à l'évolution des revenus et de l'étendue de la contribution de la fiscalité au financement des dépenses publiques.

Les mots clés : le budget général, la fiscalité régulière, fiscalité pétrolière, les taxes.

المقدمة:

من المعروف أن أي علم من العلوم يكون مرتبطا ارتباطا مباشرا بمدى تأثير ذلك العلم في حياة المجتمع، فالإنسان يحتاج إلى إشباع حاجات عديدة ومتنوعة قد تكون هذه الحاجات عامة أو خاصة، الأمر الذي يستدعي تدخل الدولة لتلبية هذه الحاجات، وهنا يكمن دور المالية العامة.

فالمالية العامة ذات أهمية بالغة في حياة الدولة لأنها المحرك الأساسي لمختلف نشاطاتها، وركيزة من ركائز بعث الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي، مما يتطلب الحذر والرشد والفعالية في الإيراد والانفاق.

ولقد تطور علم المالية العامة في سنوات الأخيرة وتغير مفهوم الدولة ودورها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، فبعدها كان يهتم بكيفية قيام الحكومة بوظائفها العامة كالدفاع والأمن وإشباع الحاجات الجديدة بالإشباع، وكيفية تمويل هذه البرامج، تحول الاهتمام نحو إيجاد التكامل بين تحليل كل برامج النفقات العامة والضرائب والنظرية الاقتصادية وذلك من أجل رفع الكفاءة الاقتصادية في برامج الانفاق العام وتحصيل الضرائب، وكيفية ترجمة هذه البرامج المختلفة ماليا من خلال ميزانية عامة وشاملة تتضمن ما تعتمزم الدولة تنفيذه خلال السنوات المقبلة، حيث تسعى من خلالها إلى البحث عن موارد مالية لتمويل النفقات العامة والعجز المحتمل ظهوره في الميزانية العامة، والعمل على تحقيق التنمية الاقتصادية والرفاهية والازدهار للمجتمع، حيث يطلق على هذه الموارد بالإيرادات العامة للدولة.

إن إيرادات الدولة لم تعد تقتصر على الجباية البترولية التي تمثل حصة الأسد في تمويل ميزانية الدولة فحسب بل امتدت وتنوعت مصادرها ليضاف إليها الضرائب والرسوم والغرامات وغيرها من الاقتطاعات وهذا ما يعرف بالجباية العادية.

فالتغيرات الاقتصادية العالمية خاصة التدهور والانخفاضات المتتالية في أسعار البترول، كلها أسباب جدية لاتجاه الأنظار نحو الجباية العادية من خلال عدة إجراءات واصلاحات تتضمن تفعيل الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة.

مما سبق يندرج موضوع بحثنا ضمن الاشكالية التالية:

ما هو دور الجباية في تمويل الميزانية العامة في الجزائر خاصة بعد الاصلاحات المطبقة على النظام الضريبي؟

وستتناول هذا البحث من خلال المحاور التالية:

المحور الأول: الإطار النظري للميزانية العامة؛

المحور الثاني: مفاهيم حول الجباية والاصلاحات الجبائية في الجزائر

المحور الثالث: مساهمة الجباية العادية والبتروولية في تمويل الميزانية العامة.

أولا: الإطار النظري للميزانية العامة

تعتبر الميزانية العامة المرآة العاكسة لمختلف السياسات المالية والاقتصادية للدولة المتبعة لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. ولقد تطورت الميزانية العامة للدولة واتسعت عناصرها مع تطور دور الدولة والأهداف التي تصبو إلى تحقيقها.

1 - مفهوم الميزانية العامة: هناك عدة تعاريف للميزانية العامة للدولة، تناولتها عدة دراسات في المالية العامة، ومن أهم هذه التعاريف ما يلي:

الميزانية العامة هي تقدير مفصل ومعتمد من السلطة التشريعية، يقدر الإيرادات والنفقات النهائية للدولة، المحددة لفترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة، بما يحقق أداة السياسة الاقتصادية والاجتماعية⁽¹⁾.

الميزانية العامة هي عبارة عن وثيقة تصب في قالب مالي قوامه الأهداف والأرقام، أما الأهداف فتعبر عما تعتمده الدولة القيام به من برامج ومشروعات عن فترة زمنية محددة⁽²⁾.

الميزانية العامة هي توقع وإجازة للنفقات العامة والإيرادات العامة عن مدة مقبلة غالبا ما تكون سنة⁽³⁾.

الميزانية العامة هي التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتمده الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تحقيقا لأهداف المجتمع، ومن هذا التعريف يتضح لنا ما يلي⁽⁴⁾:

أنها التعبير المالي لبرنامج العمل الحكومي: فالميزانية ما هي إلا انعكاس لدور الدولة في النشاط الاقتصادي، وهنا تصبح الميزانية هي التعبير المالي للخطة السنوية التي تمثل خطة العمل الفعلية للسنة القادمة.

أنها برنامج العمل الذي تعتمده الحكومة تنفيذه: في السنة المقبلة؛

أنها برنامج لتحقيق أهداف المجتمع: لا بد من تحديد واضح للأهداف التي يعد البرنامج من أجلها والتي يسعى لتحقيقها؛

أما برنامج العمل المعتمد: فميزانية الدولة لا تكتسب هذا الاسم إلا بعد اعتمادها من قبل السلطة التشريعية؛

أما برنامج عمل للسنة القادمة: تعد الميزانية غالباً لمدة سنة وهي الفترة الطبيعية لإعدادها، وذلك في الظروف العادية.

2- أنواع الميزانية العامة: هناك أربعة أنواع أساسية للميزانية تعكس لنا تطور الميزانية يمكن توضيحها فيما يلي:

1 - 2 ميزانية الاعتماد والبنود: وتمثل أقدم صور الميزانية وتمتاز بالسهولة والبساطة في إعدادها وتنفيذها والرقابة عليها، بالإضافة إلى ذلك يسهل فهمها من غير المتخصصين، وترتكز الميزانية التقليدية على تحقيق الرقابة المالية والقانونية على عناصر المصروفات والإيرادات وقد كان الهدف يتلاءم مع الظروف السائدة في القرن 19 كتوازن الهيكل الاقتصادي والاجتماعي للدولة، واقتصر الدولة على أداء الوظائف السيادية (الدفاع، الأمن، القضاء)، والوظائف الأخرى التي يحجم الأفراد أو المشروعات الخاصة عن القيام بها بما يتفق مع فلسفة الاقتصاد الحر التي نادى بها آدم سميث والاقتصاديون التقليديون من بعده.

وقد كان الاهتمام الأكبر للحكومات في ذلك الوقت يتركز على إحداث التوازن الحسابي بين الإيرادات والمصروفات لتفادي الآثار الاقتصادية الضارة التي يمكن أن تترتب على العجز في الميزانية⁽⁵⁾.

يقصد بميزانية الاعتمادات الجمع في تقسيمات الميزانية بين التقسيم الإداري والنوعي، حيث يتم تقسيم النفقات العامة وكذا الإيرادات العامة:

*إدارياً حسب الجهات الحكومية " الهيكل الإداري أو التنظيمي للدولة"، التي تقوم بالإنفاق وتحصيل الإيرادات " أي تحديد مراكز المسؤولية؛"

*ونوعياً حسب السلع والخدمات التي يتم اقتنائها " جانب النفقات"، وحسب أنواع الإيرادات التي يتم تحصيلها⁽⁶⁾.

2 - 2 ميزانية الأداء:

ظهرت هذه الميزانية لتفادي أوجه القصور في ميزانية الاعتمادات والبنود. ويمكن تعريفها على أنها مجموعة الأساليب التي بواسطتها يتمكن مدراء البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت، ساعات العمل والمواد، إذ يساعد هذا النظام في الحصول على نتائج أساسية وهي قاعدة أفضل لإتخاذ القرارات⁽⁷⁾.

وتعرف على أنها أصغر الوحدات التنفيذية التي تقوم بعدد من الأنشطة يمثل كل منها جزءا من البرنامج، وتعد بهدف تحقيق الكفاءة وليس الفعالية في تخصيص الموارد. وتتم خطوات تطبيق ميزانية الأداء فيما يلي:

- تقسيم عمليات الحكومة إلى برامج وأنشطة؛

- تحديد مقاييس الأداء؛

- إحداث تقارير الأداء⁽⁸⁾.

وتتلخص فكرة ميزانية الأداء في إعادة تقسيم جانب النفقات العامة للميزانية بحيث تظهر ما ستنتجه الدولة من اعمال وليس ما ستشتره الدولة من سلع وخدمات، وبالتالي فإن الاهتمام في تقسيم ميزانية الأداء لا يوجه في المقام الأول إلى تحديد عناصر الانتاج المستخدمة بكل وحدة إدارية بل إلى المنتج النهائي نفسه⁽⁹⁾.

2-3 ميزانية التخطيط والبرمجة:

نظرا للصعوبات التي واجهت تطبيق فكرة ميزانية الأداء على كافة المصالح والادارات الحكومية، فقد نادى البعض بالاكْتفاء بمرحلة سابقة على وحدة الأداء والوقوف مرحليا عند ميزانية البرامج، ومن هنا ظهرت الدعوة إلى تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة، وبدأت ادارة الميزانية في الولايات المتحدة الامريكية في سنة 1965 بوضع برنامج خاص لتطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة⁽¹⁰⁾.

يمكن تعريف ميزانية التخطيط والبرمجة على أنها الأسلوب الذي يوجه اهتمام المخططين بالوحدات الادارية العليا إلى اتخاذ قرارات تحديد الأهداف القومية وأولوياتها، والاختيار بين البرامج البديلة لتحقيق الأهداف، في ضوء المنافع والتكاليف المتوقعة لكل بديل، مع الأخذ في الحسبان قيود الندرة النسبية للإيرادات العامة وكافة الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تحكم عملية تخصيص الموارد بين الدولة والقطاع الخاص، وداخل قطاعات الدولة، على أن يتم ذلك من خلال الميزانية العامة، وبحيث يكون للبرامج " وليس الهيكل الاداري " الأولوية في تحديد بنية الميزانية وهيكلها⁽¹¹⁾.

كما يمكن تعريفها على أنها أداة للتخطيط ووسيلة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة اللازمة لتحقيق أهداف معينة أو لتعديل تلك الأهداف، وتهدف إلى محاولة تبديد قرارات المخطط وتنتظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها مجرد وسائل تهدف إلى تحويل الموارد العامة أو عوامل الانتاج إلى منتجات نهائية هي الأهداف المطلوب تحقيقها⁽¹²⁾.

2-4 ميزانية الأساس الصفري:

تعتبر هذه الميزانية أحدث تقسيمات الميزانية، بدأت فكرة هذه الميزانية في أوائل السبعينات، لكي تستخدم في الميزانيات التقديرية للشركات الخاصة، ويرجع الفضل في شأنها الى peter A. Phyr، ثم بدأ جيمي كارتر عندما كان محافظا لولاية جورجيا استخدام فكرة الميزانية ذات الأساس الصفري في ميزانية ولاية جورجيا اعتبارا من سنة 1973، ثم اقتبست الفكرة العديد من الولايات الأخرى وعندما أصبح جيمي كارتر بعد ذلك رئيسا للولايات المتحدة الأمريكية أصدر أوامره في 14/02/1977 لنقل فكرة الميزانية ذات الأساس الصفري إلى الميزانية العامة للولايات المتحدة الأمريكية اعتبارا من سنة 1979⁽¹³⁾.

وتعرف ميزانية الأساس الصفري على أنها نظام يفترض عدم وجود أية خدمات أو نفقات في البداية، ويعمل من اجل الحصول على مجموعة من النتائج أو المخرجات مع الأخذ في الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة وتقييم مدى فعالية الانفاق وفقا لهذا الاعتبار⁽¹⁴⁾.

كما تعرف على أنها أسلوب يتم بمقتضاه إعداد الميزانية التخطيطية حيث ينظر إلى البرامج والمشروعات كافة الجديد منها والقديم على أنها جديدة حيث يفترض أنها تبدأ من نقطة الصفر حتى تقاس فاعلية كل ليرة يتم انفاقها⁽¹⁵⁾.

ويمكن تعريفها أيضا على أنها أسلوب متطور لعمل نظام الميزانية يتمثل منطقه في رفض افتراض جمود محددات اتخاذ قرارات تخصيص الموارد، ومن ثم فهو يعتمد إلى استمرار تقييم كل من البرامج الجديدة، وبعض البرامج القائمة على فترات وعند مستويات معينة من الانفاق ليس من الضروري أن تصل إلى الصفر، وفقا لما يطرأ على محددات اتخاذ قرارات تخصيص الموارد وخطط التشغيل ومعايير الأداء من تغيرات بما يضمن استمرار الفاعلية في تخصيص الموارد وليس الكفاءة في استخدامها⁽¹⁶⁾.

خطوات تطبيق ميزانية الأساس الصفري:

تمر بالمراحل التالية⁽¹⁷⁾:

أ- تقسيم المشروع إلى وحدات تنظيمية صغيرة يطلق عليها مراكز المسؤولية، لذلك من الضروري وجود هيكل تنظيمي سليم توضح فيه خطوط السلطة والمسؤولية.

ب- تحديد المجموعات القرارية أو الحزم القرارية: وترتبط بتحديد الأنشطة أو الوظائف أو العمليات وتصنيفها وتوزيعها طبقا للمستويات الادارية المختلفة.

ج- الترتيب التفاضلي للمجموعات القرارية بعد تحليلها وتقييمها: يتم ذلك طبقا لأهميتها باستخدام تحليلات التكلفة والعائد حتى تتمكن الادارة من تحقيق أفضل توزيع ممكن للموارد المتاحة لديها.

د- إعداد الميزانية وتنفيذها: بعد ترتيب حزم القرارات وفي ظل تحديد حد القطع، أو الحد الأقصى للإنفاق يمكن تحديد الحجم الاجمالي للإنفاق العام موزعا على برامج وأنشطة تحقيق الأهداف كذلك فإن مجموع تكاليف حزم القرارات من الاستخدامات المختلفة يمكن من إعداد الميزانية في صورة التقسيم النوعي للإنفاق موزعا على وحدات القرارات، ولهذا فإن ميزانية الأساس الصفري تتضمن تقسيم إداري - نوعي للإنفاق ولكن كتقسيم ثانوي وكمرحلة نهائية في مرحلة إعداد هذه الميزانية⁽¹⁸⁾.

3 - دورة الميزانية العامة:

تمر عمليات الميزانية في دورة مستمرة فيها 4 مراحل: مرحلة التحضير والإعداد أي صياغة الميزانية، مرحلة اعتماد الميزانية أي إصدار قانون الميزانية، تنفيذ الميزانية، المراجعة والتقييم.

3 - 1 مرحلة التحضير والإعداد:

تم الصياغة الأولية للميزانية بصفة خاصة من قبل السلطة التنفيذية على نحو ملائم للظروف الاقتصادية التي تمر بها كل دولة⁽¹⁹⁾.

3 - 2 مرحلة اعتماد الميزانية " الإقرار ":

وتأتي المرحلة الثانية من دورة الميزانية عندما تتم مناقشة الميزانية التي قامت السلطة التنفيذية بإعدادها من قبل السلطة التشريعية، ثم إصدار قانون يتبناها⁽²⁰⁾.

3 - 3 تنفيذ الميزانية:

تعتبر مرحلة تنفيذ الميزانية العامة للدولة أهم مرحلة وأكثرها خطورة حيث تباشر الجهات المعنية بعقد النفقة و صرفها ودفعها إلى مستحقيها في الحدود القانونية وفقا للاعتماد المخصص في الميزانية العامة، وكذلك تبدأ عملية تحصيل الإيرادات، وتتم هذه الإجراءات وفق معايير وقواعد قانونية سواء حددها قانون الميزانية نفسه أو قوانين المالية الأخرى، وتتولى وزارة المالية باعتبارها عضوا من أعضاء السلطة التنفيذية مهمة التنفيذ⁽²¹⁾.

3 - 4 الرقابة على تنفيذ الميزانية:

تعتبر الرقابة إحدى الوظائف الأساسية التي تقوم بها أجهزة متعددة بغية التأكد من تحقيق النشاط المالي للدولة غاياته، حسبما تحدد في الميزانية العامة دون إسراف أو إخلال حفاظا على حسن سير الإدارة الحكومية ماليا، وحفاظا على الأموال العامة⁽²²⁾.

ثانيا: الحماية والاصلاح الجبائي في الجزائر

تعتبر الحماية من أهم مواضيع علم المالية العامة، حيث مرت الحماية بعدة مراحل حيث كانت في بداية الأمر اختيارية ثم تحولت إلى رسوم مقابل خدمات ثم تطور مفهومها وهدفها وأصبحت أداة لتحقيق أهداف المجتمع.

1 - مفهوم الحماية: تعرف الحماية على انها مجموع الاقتطاعات الاجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب والرسوم⁽²³⁾.

ويمكننا ان نعرف كل من الضرائب والرسوم كما يلي:

الضرائب: تعرف الضرائب على انها اقتطاع مبلغ نقدي بشكل اجباري يدفعه الممول للدولة وبدون حصوله على مقابل خاص مباشر لتحقيق نفع عام يتماشى مع أهداف الدولة ويسهم في تحقيقها⁽²⁴⁾.
الرسوم: هي فريضة مالية يؤديها الفرد جبرا للدولة مقابل انتفاعه بخدمة معينة يترتب عليها نفع خاص إلى جانب النفع العام الناشئ عن أداء هذه الخدمة⁽²⁵⁾.

2 - أهداف الحماية: تتمثل أهداف الحماية فيما يلي⁽²⁶⁾:

1 - 2 الأهداف المالية: وتعتبر من أهم الأهداف الأساسية والرئيسية للدولة ويتضمن دائما حاجة الدولة إلى توفير أكبر حصيلة من الضرائب لتغطية النفقات العامة وتطوير القطاعات المختلفة.

2 - 2 الأهداف الاجتماعية: تعتبر الضريبة وسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومنها:
- إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع: أي عدم تركز الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع؛
- تنظيم النسل: وهذا يتمركز في المجتمعات التي تعاني الأزمة السكانية بحيث يتم فرض ضريبة لكل طفل يولد بعد عدد معين من الأطفال على مستوى المكلف الواحد؛

- تحقيق لقاعدة العدالة والمساواة في فرض الضريبة: وذلك من خلال مساهمة كل فرد في الأعباء والتكاليف العامة وذلك حسب مقدرته المالية، ومن خلال فرض الضريبة على الطبقات الغنية وتخصيص مواردها لزيادة دخول الطبقات الفقيرة؛

- إيجاد الحلول الممكنة لكثير من الظواهر الاجتماعية والعادات السيئة: أي هناك الكثير من الظواهر الاجتماعية السيئة السائدة في المجتمع والتي يجب أن تفرض عليها ضرائب مرتفعة بقصد التخلص الجزئي أو الكلي منها مثل: الخمر، السجائر وغيرها.

2- 3 الأهداف الاقتصادية: وتمثل فيما يلي:

* العمل على حماية الصناعات الوطنية وتشجيعها على التطور والتقدم، وذلك من خلال فرض ضرائب جمركية على السلع التي تقوم الدولة باستيرادها، ليقابلها ارتفاع لأسعار تلك السلع وذلك من أجل الحد من استهلاكها؛

* الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي؛

* التشجيع الاستثماري للمشاريع الاقتصادية المختلفة.

3- طرق تقدير الوعاء الضريبي: يمكن اختصار طرق تقدير الوعاء الضريبي فيما يلي⁽²⁷⁾:

3- 1 طريقة المظاهر الخارجية: تقوم هذه الطريقة على تقدير المقدرة التكلفة للممول وأيضا يسره حسب المؤشرات والقرائن الظاهرة والتي تدل على دخله الحقيقي أو مقدار ثروته الحقيقية وعلى هذا الأساس يمكن اعتبار هذه الطريقة استنتاجية حيث تقوم على مظاهر افتراضية تكون بالنسبة للإدارة الضريبية كعلامات مميزة للدلالة على واقع تقريبي.

3- 2 طريقة التقدير الجزائي: تتشابه هذه الطريقة مع طريقة المظاهر الخارجية في أن كل منهما يقوم على أساس تقريبي، إلا أن طريقة التقدير الجزائي تعتمد في تحديدها للوعاء الضريبي على القرائن التي ترتبط بمؤشرات حقيقية في تحديد المادة الخاضعة للضريبة وهي بذلك تجمع بين طريقة المظاهر الخارجية والقرائن التي تراها الإدارة الضريبية والتي قد تبعد عن الواقع، وبالرغم من أن هذه الطريقة أكثر تأكيدا من المظاهر الخارجية، إلا أنه يقل استخدامها أيضا إمعانا في تحقيق العدالة، وقد يكون لها نفس عيوب الطريقة السابقة.

4- أنواع الجباية:

تعتمد الدولة لتمويل ميزانيتها العامة على نوعين من الجباية هما الجباية العادية والجبائية البترولية.

4- 1 الجباية العادية: يمكن تعريف الجباية العادية على أنها تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة سنويا بصورة دورية، كالضرائب والرسوم⁽²⁸⁾.

4- 2 الجباية البترولية: يمكن تعريف الجباية البترولية على أنها:

إن الضرائب البترولية تدفع على أساس أنها مقابل الترخيص من قبل الدولة لاستغلال باطن الأراضي التي هي ملك الدولة؛

أن الضرائب البترولية يمكن تكييفها على أساس أنها مقابل الترخيص من قبل الدولة، لاستغلال باطن الأرض، والأرض المملوكة للدولة.

ويمكن تقسيم الضرائب البترولية إلى:

*الضرائب المفروضة في مرحلة البحث: في هذه المرحلة لا وجود لأثر الانتاج أو الربح، لكن هناك العديد من الدول التي تقوم بفرض الضرائب على الشركات، من اجل السماح لها من الاستفادة من رقعة للتنقيب فيها، ونميز في هذه المرحلة ضريبتين: ضريبة حق الدخول، وضريبة حق الايجار.

- الضرائب المفروضة في مرحلة الاستغلال: في هذه المرحلة نجد الضرائب التالية:

- ضريبة حق الدخول في الإنتاج الإتاوة الضريبة على الدخل حق الايجار في مرحلة الاستغلال⁽²⁹⁾.

5 - النظام الجبائي وإصلاحه:

النظام الضريبي هو مجموعة القواعد الفنية والقانونية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل⁽³⁰⁾.

5 - 1 تعريف الإصلاح الضريبي: يمكن تعريف الإصلاح الضريبي على انه مجموع التغيرات المتعلقة بالضرائب الحكومية والمحلية بهدف تحسينها، ولا يعني الإصلاح بأي حال من الأحوال مجرد إدخال تعديلات على النظام الضريبي، فهو خلاصة مسار معقد من العمليات والاجراءات يتم التخطيط لها وتنفيذها عبر فترة زمنية طويلة⁽³¹⁾.

5 - 2 مراحل الإصلاح الضريبي: يتم تطبيق الإصلاح الضريبي في أي بلد من البلدان باحترام مجموعة من الخطوات والاجراءات الممكن تقييمها في مجموعة من المراحل على النحو التالي⁽³²⁾:

أ - القيام بالتشخيص الضريبي: وهذا بـ:

*تحليل الوضعية القائمة على الإصلاحات؛

*تحليل الامكانيات والقدرات الضريبية من خلال:

*تقدير هوامش الربح الحقيقية بالنسبة لكل قطاع وهذا بالتمييز بين مختلف الأعوان المكونة لكل قطاع؛

*تحديد الضغط الضريبي الحالي؛

*تقدير الملائمة بين الضغط الضريبي الحالي والضغط المرجو أخذا بعين الاعتبار الأهمية النسبية للهوامش،

تنافسية القطاع ومساهمته في الناتج المحلي الخام؛

*تقييم مدى قدرة الدولة على ضمان التحصيل الضريبي المستهدف.

ب - اقتراح الإصلاح الضريبي: ويكون ذلك بـ:

- تحديد التدابير القابلة للتنفيذ، ولا بد ان تكون هذه التدابير واضحة وقابلة للتنفيذ؛

- وضع قيد التنفيذ وحدة للسياسة الضريبية، بحيث تكون الإصلاحات الضريبية متوافقة مع البرامج أو

المخطط التنموي للبلاد، وهذا لضمان انسجام الأهداف الاقتصادية والوطنية، ولهذا لا بد من تكوين

مجموعة " فريق أشخاص "، مكلفين بإعداد السياسة الضريبية للبلاد؛

- مراجعة الإدارة الضريبية للوقوف على مكان الخل فيها.

ج - تطبيق الإصلاح الضريبي: وهذا بـ:

- إقرار واعتماد التدابير المقترحة؛

- نشر وإعلان آثار الإصلاح؛

- تكوين الموارد البشرية المعنية بالتطبيق.

ثالثا: مساهمة الجباية العادية والجبائية البترولية في تمويل الميزانية العامة في الجزائر

تمثل الجباية عنصرا مهما في الإيرادات العامة في الجزائر، والمتمثلة أساسا في الجباية العادية والجبائية البترولية، لذا سنحاول في هذا المحور معرفة مساهمة كل منهما في تمويل الميزانية العامة.

1 - مساهمة الجباية البترولية في تمويل الميزانية العامة للدولة:

لقد تزايد اهتمام الجزائر بالجبائية البترولية في الآونة الأخيرة باعتبارها مصدرا مهما لتمويل الميزانية العامة ومن ثم تمويل التنمية الاقتصادية. ويمكن توضيح مدى مساهمة الجباية البترولية في تكوين الإيرادات العامة في الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2005 إلى غاية 2015 من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 1: مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات العمومية:

الوحدة: مليار دج

	مجموع الإيرادات	الجبائية البترولية	نسبة جباية بترولية من إجمالي إيرادات
2005	1635830	899000	54,95
2006	1667920	916000	54,91
2007	1802616	973000	53,97
2008	1924000	971200	50,42
2009	2786600	1628500	58,44
2010	3081500	1835800	59,58
2011	2992400	1472400	49,2
2012	3455650	1561600	45,18
2013	3820000	1615900	42,3
2014	4218180	1577730	37,4
2015	4684650	1722940	36,77

المصدر: قوانين المالية للسنوات " 2005 – 2006 – 2007، 2008، 2009، 2010، 2011، 2012، 2013، 2014، 2015.

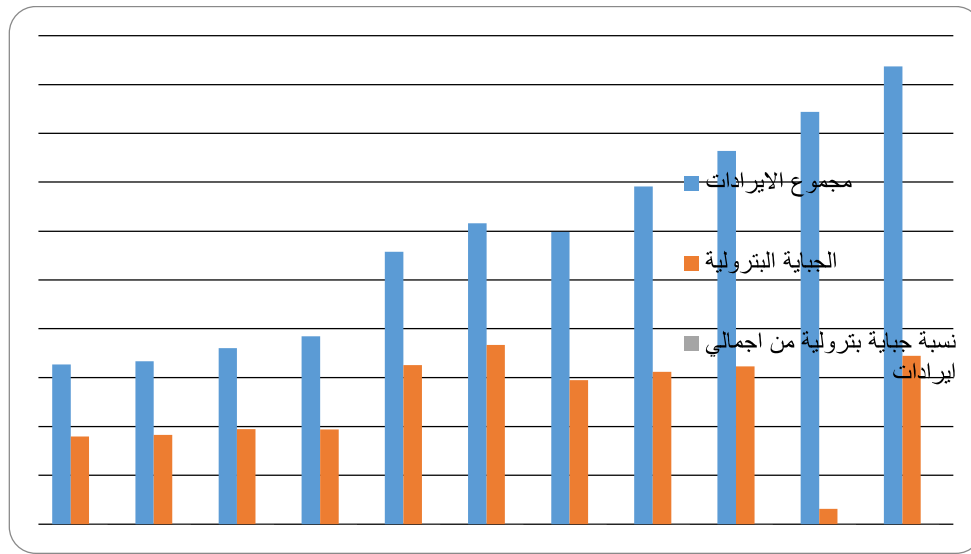
الشكل رقم 01: تطور الجباية البترولية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على معطيات الجدول السابق.

من خلال معطيات الجدول السابق والمنحنى نلاحظ أنه الجباية البترولية في تزايد مستمر خلال هذه الفترة وهذا راجع لارتفاع أسعار البترول لكن هذه النسبة كانت متذبذبة والسبب في ذلك هو حدوث أزمة 2008 التي أثرت على أسعار البترول وانخفضت مما أدى إلى انخفاض نسبة تمويل الجباية البترولية للميزانية العامة من نسبة 54% إلى نسبة 50%، وبلي ذلك انخفاضات في أسعار البترول في الآونة الأخيرة التي أثرت على نسبة الجباية البترولية حيث وصلت نسبة تمويل الجباية البترولية إلى 36% في سنة 2015.

الشكل رقم 02: نسبة الجباية البترولية من إجمالي الإيرادات:



المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على ما سبق.

2 - مساهمة الجبابة العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة:

نظرا للأزمات المالية المتتالية وانخفاض أسعار البترول نجد ان مساهمة الجبابة العادية في تمويل الميزانية العامة

ترتفع من سنة لأخرى وهذا ما نلمسه من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 2: مساهمة الجبابة العادية في تمويل الميزانية العامة:

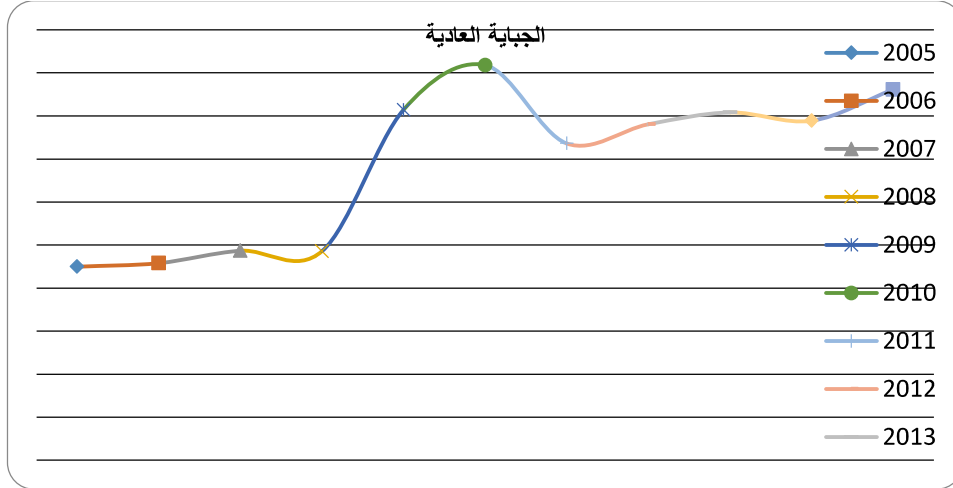
الوحدة مليار دج

السنة	مجموع الإيرادات	الجبابة العادية	نسبة جبابة العادية من اجمالي إيرادات
2005	1635830	736830	45,04
2006	1667920	751920	45,08
2007	1802616	829616	46,02
2008	1924000	953800	49,57
2009	2786600	1158100	41,55
2010	3081500	1245700	40,42
2011	2992400	1520000	50,79
2012	3455650	1894050	54,81
2013	3820000	2204100	57,69
2014	4218180	2640450	62,59

2015	4684650	2961710	63,22
------	---------	---------	-------

المصدر: قوانين المالية للسنوات " 2005 - 2006 - 2007 - 2008 ، 2009 ، 2010 ، 2011 ، 2012 ، 2013 ، 2014 ، 2015 .

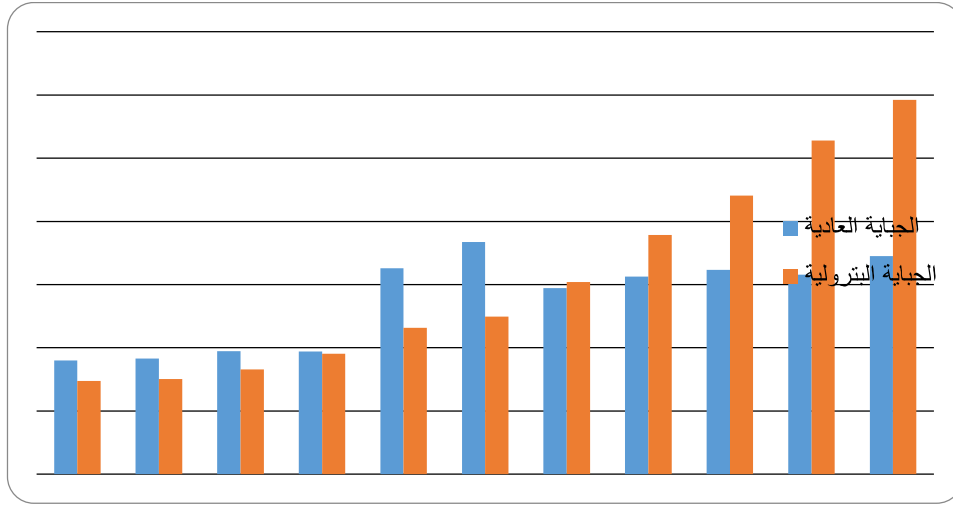
الشكل رقم 03: تطور الجباية العادية



المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 02.

من خلال الجدول رقم 02 والشكل رقم 03 نلاحظ أن نسبة تغطية الجباية العادية لإيرادات الميزانية ترتفع من سنة لأخرى بنسب متفاوتة حيث نجد أنها في سنة 2005 لم تكن تمثل سوى 45% لترتفع سنة 2015 إلى ما يقارب 64% وهذا راجع إلى الانهيارات والانخفاضات المتتالية التي شهدتها أسعار البترول ابتداء من أزمة الرهن العقاري لسنة 2008 إلى غاية أزمة انهيار أسعار البترول التي شهدتها منظمة الأوبك مع أواخر سنة 2014، وهذا ما يوجب على الدولة البحث عن مصادر للإيرادات ما عدا الجباية البترولية من أجل تفادي الوقوع في أزمة 1986. وهذا الارتفاع في الجباية العادية راجع للسياسة المنتهجة من طرف الدولة الرامية لتشجيع الجباية العادية باعتبارها أكثر استقرار وأقل تذبذبا من الجباية البترولية.

الشكل رقم 04: مقارنة بين الجباية العادية والجبابة البترولية



نلاحظ أن مساهمة الجباية العادية والجباية البترولية تتفاوت من سنة لأخرى، إذ نجد دائما الجباية البترولية هي التي تمثل أكبر حصة لها من مجمل إيرادات الميزانية، رغم التذبذبات الملحوظة، لكنها لم تبقى كذلك فقد انخفضت خاصة في السنوات الأخيرة، لتحل محلها الجباية العادية التي كانت منخفضة وارتفعت بفعل انخفاض الجباية البترولية، إذ نلاحظ عليها تطور محسوس على ما كانت عليه في السنوات الماضية.

خلاصة:

إن مراحل دورة الميزانية العامة للدولة تساعد على تقدير مختلف إيراداتها من الجباية العادية والجباية البترولية، حيث تعتبر هذه الأخيرة المحرك الفعال للاقتصاد الوطني الجزائري، ونقطة انطلاق لكل برنامج حكومي، وهي تساهم بنسبة كبيرة في تمويل الميزانية العامة، فقد شهدت تطور ملحوظ في الآونة الأخيرة بعد التدهور الذي شهدته خلال أزمة 1986، حيث وصلت إلى 58% سنة 2009 وذلك نظرا لتطور وارتفاع أسعار البترول الذي شهدته سنة 2008، إلا أننا نلاحظ في السنوات الأخيرة بعض الانخفاض عليها التدريجي والمستمر خاصة في سنة 2012 أين وصلت إلى 45%، وفي سنة 2015 إلى 36%، ولكن رغم ذلك ما تزال الجباية البترولية تحتل الصدارة في قائمة الميزانية العامة .

كما لا ننسى مساهمة الجباية العادية في تمويل الميزانية بنسبة كبيرة خاصة بعد الإصلاحات المطبقة على النظام الجبائي، التي ساهمت في زيادة حصيلته الإيرادات الجبائية من الضرائب، فقد تطورت وارتفعت نسبتها على ما كانت عليه، وفاقت الجباية البترولية في بعض السنوات لتصل إلى 63% من مجمل الإيرادات في سنة 2015.

حيث تسعى الحكومة إلى العمل على إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، وذلك نظرا لتذبذب أسعار البترول، والتذبذبات التي تعرفها العملة الوطنية، كما أنه مورد غير دائم وقابل للنفاذ في أي لحظة، مما ينعكس سلبا على الميزانية العامة خاصة وعلى الاقتصاد الجزائري عامة، إلا أن ذلك لن يتم إلا عن طريق دعم الطاقة الضريبية بمكافحة أوسع للتهرب الضريبي وترشيد الإنفاق العام عن طريق محاربة أشكال الفساد من هدر للمال العام، الرشوة وتبييض الأموال.

الإحالات والهوامش:

- 1- كردودي صبرينة، " تمويل عجز الموازنة العامة في الاقتصاد الاسلامي "، الطبعة الأولى، الدار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2007، ص. 75.
- 2- محمد أحمد الكايد، " الإدارة المالية والدولية - التحليل المالي الاقتصادي "، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص. 28.
- 3- محمد صغير بعلي ويسري ابو العلا، المالية العامة "، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص. 86.
- 4- حامد عبد المجيد دراز والمرسي السيد حجازي، " مبادئ المالية العامة "، الدار الجامعية الاسكندرية، 2004، ص 57 - 65.
- 5 - محمد خالد المهاني، " الاتجاهات الحديثة للموازنة العامة للدولة تجارب عربية مقارنة "، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية، جامعة الدول العربية، مصر، 2012، ص. 36.
- 6- محمد عمر أبو دوح، " ترشيد الانفاق العام وعلاج عجز ميزانية الدولة "، مرجع سبق ذكره، ص. 117.
- 7- خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، " أسس المالية العامة "، مرجع سبق ذكره، ص. 346.
- 8- محمد عمر أبو دوح، " ترشيد الانفاق العام وعلاج عجز الميزانية الدولة "، ص ص 127 - 128.
- 9- حامد عبد المجيد دراز، سميرة ابراهيم أيوب، " مبادئ المالية العامة ' القسم الأول "، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، بدون ذكر سنة النشر، ص. 147.
- 10- حامد عبد المجيد دراز ، سميرة ابراهيم أيوب ، " مبادئ المالية العامة ' القسم الأول " ، الدار الجامعية ، الاسكندرية، مصر، بدون ذكر سنة النشر، ص. 155.
- 11- محمد عمر أبو دوح ، " ترشيد الانفاق العام و علاج عجز الميزانية الدولة "، مرجع سبق ذكره، ص. 133.
- 12- خالد شحادة خطيب ، أحمد زهير شامية ، " أسس المالية العامة " ، مرجع سبق ذكره، ص. 355.
- 13- حامد عبد المجيد دراز ، سميرة ابراهيم أيوب ، " مبادئ المالية العامة ' القسم الأول " ، مرجع سبق ذكره، ص ص 160 - 161.
- 14- خالد شحادة خطيب ، أحمد زهير شامية ، " أسس المالية العامة " ، مرجع سبق ذكره، ص. 362.
- 15- محمد خالد المهاني ، " الاتجاهات الحديثة للموازنة العامة للدولة تجارب عربية مقارنة " ، مرجع سبق ذكره، ص 54.
- 16- محمد عمر أبو دوح ، " ترشيد الانفاق العام و علاج عجز الميزانية الدولة "، مرجع سبق ذكره، ص. 146.

- 17- محمد خالد المهاني ، " الاتجاهات الحديثة للموازنة العامة للدولة تجارب عربية مقارنة " ، مرجع سبق ذكره، ص 55 - 56.
- 18- محمد عمر أبو دوح ، " ترشيد الانفاق العام و علاج عجز الميزانية الدولة "، مرجع سبق ذكره، ص 159.
- 19- عدنان محسن ظاهر، " الموازنات العامة في الدول العربية "، دراسة مقارنة لإعداد وإقرار وتنفيذ الموازنة في الدول العربية، دون سنة النشر، ص 46.
- 20- الدليل الإرشادي لأعمال الموازنة للمنظمات غير الحكومية، " المشروع الدولي للموازنة "، ديسمبر 2001، ص 26.
- 21- نفس المرجع، ص 129.
- 22- د. خالد شحادة الخطيب، د. أحمد زهير شامية، " أسس المالية العامة "، مرجع سبق ذكره، ص 319.
- 23- محمد عباس محرز، " اقتصاديات الجباية والضرائب "، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 217.
- 24- فليح حسن خلف، " المالية العامة "، الطبعة الأولى، عالم الكتاب الحديث للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 170 - 171.
- 25- إبراهيم على عبد الله وأنور العجارمة، " مبادئ المالية العامة "، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، بدون سنة نشر، ص 137.
- 26- ياسر صالح الفريجات، " المحاسبة في علم الضرائب "، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 18 - 19.
- 27- محمد عبد المنعم عفر وأحمد فريد مصطفى، " الاقتصاد المالي الوضعي والاسلامي بين النظرية والتطبيق "، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1989، ص 125.
- 28- مجدي محمد شهاب، " الاقتصاد المالي "، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 1999، ص 117.
- 29- سمير بن عمور، " اشكالية إحلل الجباية العادية محل الجباية البتولية لتمويل ميزانية الدولة "، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة سعد دحلب البليدة، فيفري 2006، ص 60 - 63.
- 30- سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي، " النظم الضريبية "، مكتبة ومطبعة الاشعاع الفنية، الاسكندرية، بدون سنة نشر، ص 13.
- 31- عبد المجيد قدي، " دراسات في علم الضرائب "، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 249.
- 32- عبد المجيد قدي، " دراسات في علم الضرائب "، مرجع سبق ذكره، ص 253 - 254.