دور الرسم على القيمة المضافة في تمويل ميزانية الدولة في الجزائر

دراسة قياسية خلال الفترة 1991-2017

طالبة الدكتوراه: اجري خيرة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان. idjri-kheira@hotmail.com

طالبة الدكتوراه: مكي عمارية، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم. maria-grono@hotmail.com

الأستاذ/الدكتور: بابا عبد القادر، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم.

baba.aek@gmail.com

ملخص:

لقد أدرج الإصلاح الجبائي الجزائري ضمن قانون المالية لسنة 1991، ضريبة غير مباشرة جديدة سميت "بالرسم على القيمة المضافة TVA "، خلفا للرسم على رقم الأعمال السابق والمتمثل في الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات TUGPS، وذلك نتيجة المشاكل التي شهدها هذا النظام القديم من حيث تعقده وعدم ملائمته لإصلاحات الانفتاح التي شهدها الاقتصاد الجزائري في بداية التسعينات. حيث عرف الرسم على القيمة المضافة TVA تطورا ملحوظا في ظل النظام الجبائي الجزائري الجديد، وذلك منذ نشأته عام 1991 إلى غاية يومنا هذا، من حيث النسب وعددها ومجالات تطبيقها وبعض الإعفاءات وحصيلة الإيرادات الجبائية من سنة إلى أخرى، إلى أن صدر قانون المالية لسنة 2017 الذي حدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة ب 9 % والمعدل العادي ب 19 % . وهذا نتيجة لانخفاض أسعار المحروقات في السوق الدولية الذي ترتب عنه تدهور الإيرادات الجبائية وحدوث عجز في الموازنة العامة للدولة الجزائرية.

ونتيجة لأهمية هذا الرسم من حيث الحصيلة الضريبية، وتعدد مجالات تطبيقه، ودوره في تدعيم الجباية العادية. ارتأينا في هذه الورقة البحثية أن نبحث عن الدور الذي يلعبه الرسم على القيمة المضافة TVA، ومدى مساهمته في تمويل الميزانية العامة للجزائر خلال الفترة 1991- 2017، وهو الهدف الأسمى لهذا البحث. ولتحقيق هذا الهدف تم استعمال منهجية وأدوات بحثية في هذه الورقة، أما المنهجية تتمثل في استخدام المنهج التحليلي الوصفي، وأما الأدوات البحثية تتمثل في استعمال أدوات القياس الاقتصادي وبرامج الإعلام الآلي، وذلك لإعطاء صورة واضحة عن الأثر الدقيق للرسم على القيمة المضافة TVA على إيرادات ميزانية الدولة للجزائر، خلال الفترة ما قبل وأثناء انخفاض أسعار النفط في الفترة الجارية.

الكلمات المفتاحية :

الرسم على القيمة المضافة، الميزانية العامة للدولة، أسعار النفط، عجز الموازنة، الإيرادات الجبائية، التمويل.

مقدمـــة:

تعتمد الدولة في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية ومعالجة الاختلالات وتحقيق الاستقرار للمجتمع على السياسة الاقتصادية، كونها تتضمن مجموعة من الوسائل والأساليب الفاعلة التي تمكن الدولة من التدخل المباشر أو غير المباشر في توجيه النشاط الاقتصادي والتأثير في المجتمع ، حيث تعتبر الميزانية العامة أهم الوسائل التي تستطيع من خلالها تنفيذ برامجها، ولا بد لها من مصادر لتمويلها والتي تتمثل في الجباية البترولية والجباية العادية كأهم مصدر لإيرادات الدولة وتغطية نفقاتها.

ونتيجة لتراجع أسعار البترول بعد أزمة النفط لعام 1986 أدى بالدولة الجزائرية إلى التوجه نحو اقتصاد السوق، وإعادة هيكلة النظام الجبائي، من خلال القيام بإصلاح ضريبي شامل عام 1992 لإحلال وتوسيع قاعدة الجباية العادية محل الجباية البترولية، أين تم إعطاء دور فعال للضريبة لتمويل أعباء الميزانية العامة للدولة، حيث يعتبر الرسم على القيمة المضافة (T.V.A) أحد مكونات الجباية العادية ، وهي

ضريبة غير مباشرة تفرض على الاستهلاك أو الإنفاق النهائي، وإحدى الوسائل المهمة في تحقيق أهداف الدولة وبالتالي تسمح لها بالتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، نظرا لأهمية مساهمتها في ميزانية الدولة، وفي تحقيق الأهداف الاقتصادية وضمان استمرارية وتوفير الخدمات الحكومية ،كما تساعد الدولة في خفض الاعتماد على النفط الذي لازال يعتبر المصدر الرئيسي للإيرادات العامة، خاصة بعد انهيار أسعار النفط في الآونة الأخيرة ما أدى إلى رفع هذه النسبة بـ 2% ابتداء من 2017 لتصبح النسب المطبقة حاليا 9% و19%، وهذا ما دفعنا إلى طرح الإشكالية التالية:

ما مدى تأثير الرسم على القيمة المضافة في تمويل إيرادات ميزانية الدولة في الجزائر في ظل الإصلاحات الجبائية المطبقة؟

وللإجابة على هذه الإشكالية سنتطرق في هذه الورقة البحثية إلى أربعة محاور رئيسية هي:

- مفاهيم عامة حول الميزانية العامة ومكوناتها؛
- الرسم على القيمة المضافة كأحد مصادر تمويل الإيرادات العامة؛
- تحليل واقع النظام الجبائي في الجزائر؛
- قياس أثر الرسم على القيمة المضافة على الإيرادات العامة في الجزائر.

ونتيجة لأهمية هذا الرسم من حيث الحصيلة الضريبية، وتعدد مجالات تطبيقه، ودوره في تدعيم الجباية العادية. ارتأينا في هذه الورقة البحثية أن نبحث عن الدور الذي يلعبه الرسم على القيمة المضافة TVA ، ومدى مساهمته في تمويل الميزانية العامة للجزائر خلال الفترة 1991- 2017 ، وهو الهدف الأسمى لهذا البحث.

ولتحقيق هذا الهدف تم استعمال منهجية وأدوات بحثية محددة في هذه الورقة، أما المنهجية تتمثل في استخدام المنهج التحليلي الوصفي والمنهج التاريخي، وأما الأدوات البحثية تتمثل في استعمال أدوات القياس الاقتصادي وبرامج الإعلام الآلي ، وذلك لإعطاء صورة واضحة عن الأثر الدقيق للرسم على القيمة المضافة TVA على إيرادات ميزانية الدولة للجزائر، خلال الفترة ما قبل وأثناء انخفاض أسعار النفط في الفترة الجارية.

أولا: مفاهيم عامة حول الميزانية العامة ومكوناتها:

تهدف الموازنة العامة للدولة إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة، والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة هي في العادة مدة سنة. فالميزانية إذن هي نظرة توقعيه لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مقبلة تخضع لإجازة من السلطة المختصة[1]، فيمكننا تعريف الميزانية العامة للدولة أنها: "صك يصدر سنويا عن السلطة التشريعية يقدر نفقات الدولة وإيراداتها ويجيز الصرف والجباية بما يؤمن سير المصالح الإدارية وتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية"، ومنه نستخلص خمس خصائص رئيسية للموازنة العامة: تصدر بصك تشريعي، توضع لفترة محددة من الزمن هي سنة، تقدير نفقات الدولة وإيراداتها، تجيز الإنفاق والجباية، تؤمن سير المصالح الإدارية وتحقق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية[2]، والميزانية العامة تشمل على كل من الإيرادات العامة والنفقات العامة.

1-النفقات العامة[3]:

هي كافة المبالغ النقدية التي يقوم بإنفاقها شخص عام لتلبية حاجة عامة، وللتطرق لأنواع النفقات العامة يوجد عدة تقسيمات نركز على أهما وهو التقسيم ذات الطابع الاقتصادي للنفقات العامة، أين تنقسم من حيث دوريتها وتكرارها إلى نفقات عادية وغير عادية، أما من حيث آثارها المباشرة على الدخل القومي تنقسم إلى نفقات حقيقية وتحويلية وإلى نفقات مركزية أو محلية من حيث نطاق سريانها. وتنقسم النفقة من حيث دوريتها إلى النفقة العادية التي تتصف بدوريتها وانتظامها وتتكرر من عام لآخر في الموازنة العامة

[1] – سوزي عدلى ناشد، الوجيز في المالية العامة –النفقات العامة والإيرادات العامة والميزانية العامة–، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، مصر، 2000، ص. 275.

[2] – حمدي بن محمد بن صالح، توازن الموازنة العامة (دراسة مقارنة بين الاقتصاد الإسلامي والوضعي)، طبعة أولى، دار النفائس للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص. 24.

[3]– فليح حسن خلف، المالية العامة،الطبعة الأولى، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، جدارا للكتاب العالمي للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص. 89.

كرواتب موظفي الدولة، من مدنيين وقوات مسلحة ورواتب المتقاعدين، كما قد تتغير قيمتها من عام لآخر بالزيادة أو النقصان وفي الغالب تغطى هذه النفقات بإيرادات عادية كالضرائب والرسوم[4].

أما النفقات الغير العادية فهي التي لا تتكرر بانتظام ولا تتميز بالدورية أي تحدث على فترات متباعدة بشكل غير منتظم كالنفقات الضخمة من بناء السدود والخزانات، ونفقات مكافحة البطالة، نفقات الحرب ومواجهة الكوارث الطبيعية[5]. أما إذا قمنا بتقسيم النفقة تبعا لأثارها في الإنتاج القومي إلى نفقات حقيقة (منتجة) أي تتم بمقابل يتمثل بالسلع والخدمات ومرتبات وأجور موظفي الدولة، والنفقات اللازمة للقيام بالخدمات التعليمية والصحية أو القيام بالمشروعات الإنتاجية وما يتطلب من معدات وتجهيزات مادية وخبرات فنية لإدارتها. أما النفقات الغير الحقيقية أو التحويلية فهي التي لا تؤدي مباشرة إلى زيادة الإنتاج القومي سوى أنها تحول القوة الشرائية فيما بين الأفراد والجماعات أي تساهم في توزيع الدخل القومي وتتم عادة بدون مقابل[6]. وتقسيم النفقات أيضا حسب نطاق سريانها إلى نفقات عامة مركزية وأخرى نفقات عامة محلية، ويعتمد هذا التقسيم على مبدأ شمول الإنفاق[7].

2-الإيرادات العامة:

تعتبر الإيرادات العامة أهم وسيلة تستخدمها الدولة لتغطية نفقاتها العامة والقيام بمختلف المهام الملقاة عليها، كما أنها أداة تساهم في تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية، حيث أن الإيراد العام هو اقتطاع الدولة لجزء من دخول الأشخاص سواء طبيعيين أو معنويين ما يؤدي إلى التأثير على ثرواتهم

[4] – سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، منشورات زين الحقوقية، طبعة أولى ، بيروت، لبنان، 2015، ص. 56.

[5] – محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، طبعة ثالثة، 2015، ص. 122.

[6] –محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، طبعة أولى ، عمان، الأردن، 2007، ص. 140-141.

[7] –خبابة عبدالله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2009، ص,117-118.

وقراراتهم الاقتصادية[8], وعليه يمكن تعريفها: "كل ما تحصل عليه الدولة من موارد، سواء أكانت عينية، أم نقدية منتظمة، أم غير منتظمة، وبمقابل أم بدون مقابل"[9]. وتختلف مصادر إيرادات الدولة لتغطية نفقاتها والقيام بالخدمات العامة لمواطنيها وتنقسم إلى نوعين من الخدمات: الخدمات القابلة للتجزئة، وهي التي بالإمكان تقدير قيمة ما يحصل عليه كل شخص منها كخدمة النقل العام والتعليم والصحة والبريد، حيث تسعى من خلالها إلى تحقيق بعض الأهداف المرتبطة بالمصلحة العامة، كما توجد منفعة خاصة يستفيد منها كل فرد على حدة ويسهل قياس ما يعود عليه من نفع من جراء قيام الدولة من أداء لهذه الخدمات[10]. أما الخدمات الغير القابلة للتجزئة وهي التي لا يمكن تحديد نصيب كل فرد منها، كخدمات الدفاع الخارجي والأمن الداخلي، فهذه الخدمات نفعها عام يعود على الجميع بغير تمييز على نحو يحول دون تحديد ما يعود على كل فرد بشأنها من نفع خاص[11].

ثانيا: الرسم على القيمة المضافة كأحد مصادر تمويل الإيرادات العامة:

يمكننا إرجاع أهم مصادر إيرادات الموازنة العامة مقابل ما تقدمه للأفراد من خدمات إلى: الثمن العام والمقصود منه قيام الدولة بتقديم السلع والخدمات التي يغلب عليها النفع الخاص ممثلة بإيرادات ممتلكات الدولة العامة أو الخاصة، أما الرسوم فهو قيام الدولة بتقديم خدمات للأفراد يغلب عليها النفع العام والخاص، وأخيرا الضرائب فيتم تحصيلها من قبل الدولة لقاء قيامها بتقديم خدمات الأساسية الغير القابلة للتجزئة التي تؤديها لجميع الأفراد بدون تمييز[12]. إضافة إلى هذه الموارد قد تلجأ الدولة بصورة استثنائية إلى

[8] -جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر، طبعة أولى ، عمان، الأردن، 2010، ص. 65.

[9] -محمد بن صالح حمدي، الاقتصاد الإسلامي مبادئ وأسس، طبعة الثانية، كتابك للنشر والتوزيع، الجزائر، 2016، ص. 198.

[10] – جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي ، مرجع سبق ذكره، ص. 65-66.

[11] – مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام-المالية العامة-، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2011، ص. 256.

[12] – مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام-المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص. 260.

القروض العامة سواء الداخلية أو الخارجية لتغطية نفقاتها المتزايدة، وينبغي استخدامها بحذر شديد لكبر عبئها على الاقتصاد.

I- مصادر تمويل الإيرادات العامة:

سوف نقوم بعرض أهم مصادر إيرادات الدولة حاليا سواء كانت مصادر داخلية أو خارجية:

- **الضريبة:**

وتعرف بأنها "عبارة عن تحويلات إجبارية يتلقاها قطاع الحكومة العامة، وتشمل الضرائب و الرسوم التي لا تتناسب على الإطلاق بكل وضوح مع تكاليف تقديم الخدمة، ولكن تستبعد المساهمات الاجتماعية والغرامات والجزاءات"[13]، ويمكن تقسيمها بصفة عامة إلى: الضرائب المباشرة وهي التي لا يستطيع المكلف نقل عبئها إلى شخص آخر بل يتحملها المكلف كليا وبصفة نهائية، وتفرض على قيمة ما يحققه الشخص أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال أهمها: ضريبة الدخل، ضرائب على رأس المال، الضرائب على الزيادة في رأس المال[14]، أما الضرائب الغير المباشرة فهي الضرائب التي يستطيع دافعها أن يحملها إلى شخص آخر وعادة يتم فرضها على خدمات أو سلع معينة يتحملها المستهلك النهائي عند شرائه الخدمة أو السلعة كالضريبة العامة على المبيعات[15].

أما الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة: هي فرض ضريبة واحدة على مجموع الإيرادات من مختلف المصادر لأنه يفرض ضريبة واحدة على مجموع الدخل، أين تخضع مجموع العمليات الممولة مرة واحدة ولا يحاسب عليها إلا مرة واحدة بإقرار واحد ولا يتعامل إلا مع عون ضرائب واحد[16]، أما الضرائب

---

[13] – عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص. 21.

[14] – فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات لمالية العامة، الطبعة الأولى، دار رضوان للنشر والتوزيع، 2013، ص. 153.

[15] –عمر عبد الله بني إرشيد، موسوعة الضرائب، دار صفاء للنشر والتوزيع، طبعة الأولى، عمان، الأردن، 2013، ص. 18.

[16] – علي زغدود، »المالية العامة«، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، ص. 188.

المتعددة تقوم على أساس تنوع الضرائب المفروضة حسب تعدد الأوعية والإيرادات القابلة لفرض الضرائب عليها، وقد يكون مصدره العمل أو رأس المال أو نتيجة تفاعل العمل مع رأس المال.

- **إيرادات أملاك الدولة:**

ويقصد بها الأموال العقارية والمنقولة التي تملكها الدولة وتخضع للقانون العام كالمدارس والمستشفيات والطرق، أي يتم الانتفاع بها مجانا أو مقابل رسوم رمزية كفرض رسوم على بعض المواقع الأثرية والحدائق، أما الملكية الخاصة فتشمل كافة أملاك الدولة والهيئات العامة ذات الطبيعة الاقتصادية وتخضع للقانون الخاص الذي يطلق عليه إيراد الدومين الخاص، التي يمكن تقسيمها إلى الدومين العقاري والدومين التجاري والصناعي كمشاريع النفط والغاز والكهرباء ، والدومين المالي كالأسهم والسندات المملوكة للحكومة وتعتبر من مصادر إيرادات الخزينة العامة.

- **الرسوم العامة:**

إحدى إيرادات الدولة العادية تتميز بالتكرار والدورية وتفرض جبرا مقابل انتفاع الأفراد بخدمة عامة وخاصة في آن واحد، أي يوجد فيها عنصر إجبار قانوني ومعنوي[17].

- **القروض العامة:**

والتي تعرف بأنها "مبلغ من المال تحصل عليه الدولة من الأفراد الطبيعيين والمعنويين سواء كانوا مقيمين داخل الدولة أو خارجها، وفي مقابل ذلك تلتزم الدولة بسداد أصل القرض وفقا لما يقتضيه عقد الاتفاق، وكذلك مبلغ إضافي يمثل الفائدة على القرض يحدد بالاتفاق في عقد القرض"[18].

[17] – خالد واصف الوزني، أحمد حسين الرفاعي، مبادئ الاقتصاد الكلي بين النظرية والتطبيق، طبعة السابعة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005، ص. 323-324.

[18] – سعيد عبد العزيز عتمان، المالية العامة – مدخل تحليلي معاصر–، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2008، ص. 335.

- **الإصدار النقدي الجديد:**

إحدى إيرادات الدولة الاختيارية، تلجأ إليه في الظروف الاستثنائية أين تلجأ الدولة التي تكون عضو في صندوق النقد الدولي إلى إصدار الأوراق النقدية المصرفية وفق قواعد الإصدار العالمية مع توفر غطاء للعملة[19].

II- الرسم على القيمة المضافة:

تعتبر الضريبة على القيمة المضافة ضريبة حديثة طبقت لأول مرة في فرنسا عام 1954، ثم انتشرت في باقي الدول، وتفرض على جميع مراحل إنتاج السلعة لكن على القيمة الجديدة للسلعة فقط، لذلك تتصف بالحيادية حيث لا تعرقل الإنتاج ولا تثقل المستهلك، وإنما تشجع المنافسة والمبادلات الخارجية، ولا يمكن تطبيقها إلا إذا كان المكلفون يملكون محاسبة دقيقة وصحيحة، وتتطلب جهاز إداري فعال، وهي عادلة إذ تفرض بمعدلات منخفضة على السلع الضرورية رعاية لمصلحة الطبقة الفقيرة، ومرتفعة على السلع الكمالية والترفيهية التي يقتصر استهلاكها على من يتمتعون بمقدرة مالية جيدة[20].

ويمكن إعطاء تعريف لها أن "الضريبة على القيمة المضافة هي نوع من أنواع الضرائب غير المباشرة على الإنفاق، تلجأ إليها الدولة في سعيها لزيادة مواردها المالية وتفرض على الزيادة في قيمة السلع والخدمات وتؤدى من طرف المستهلك، بعد أن تنقل على كاهله داخل سعر المواد أو الخدمات، بينما تحصلها الدولة على مستوى المنتج أو مقدم الخدمات"[21]. وتمتاز هذه الضريبة بجملة من الخصائص نذكر أهمها[22]:

---

[19]- خالد واصف الوزني، أحمد حسين الرفاعي، مرجع سبق ذكره، ص ص. 332-324

[20] - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2011، ص. 103.

[21] - قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزياني، ضريبة القيمة المضافة (المفاهيم-القياس-التطبيق)، دار الثقافة للنشر والتوزيع، طبعة أولى ، عمان، الأردن، 2008، ص. 207.

[22] -عبد الباسط على جاسم الزبيدى، السياسة الضريبية في ظل العولمة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2013، ص.ص . 178-180.

- تعد من أكثر الضرائب كفاءة وفاعلية لاسيما إذا تم تطبيقها على السلع والخدمات كافة وبمعدل ثابت بحيث لا يترتب عليها تشويه لخيارات المنتجين أو المستهلكين؛

- انخفاض التكلفة الاجتماعية للضرائب على القيمة المضافة قياسا بالضرائب الأخرى ما يؤدي إلى زيادة كفاءتها الاقتصادية الذي ينعكس إلى زيادة الرفاهية الاجتماعية لكافة أفراد المجتمع؛

- الضريبة على القيمة المضافة تؤدي إلى زيادة الإيرادات العامة الذي يعزز من إمكانية زيادة الإنفاق الحكومي على المشروعات العامة خاصة الدول النامية؛

- تعتبر الضريبة على القيمة المضافة أداة ضريبية هامة في إدارة وتوجيه الاقتصاد الكلي الذي يؤدي إلى تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، لأنها تساهم في إعادة توزيع الدخل القومي خاصة في الدول النامية لأنه يحد من الاستهلاك الترفي أو الكمالي لدى المجتمع.

- حيادية هذه الضريبة يدعم الكفاءة الاقتصادية في تخصيص الموارد المادية والبشرية المتاحة في المشروعات الإنتاجية في مختلف قطاعات الاقتصاد القومي صغيرة كانت أم كبيرة خاصة، إذا فرضت بمعدل ثابت على كافة السلع والخدمات لأن عبؤها سيتوزع بالتساوي على أفراد المجتمع بالرغم من أن يتحمل عبئها النقدي هو المستهلك النهائي بشكل غير مباشر.

- تفرز الضريبة على القيمة المضافة القدرة التصديرية للاقتصاد القومي، وتمنح المنتجات الوطنية ميزة تنافسية في الأسواق العالمية، فهي ضريبة إقليمية مفروضة على الاستهلاك المحلي وليس المنتجات التي تستهلك في الخارج وتعفى الصادرات منها دون الواردات، كما يمنح المنتجات الوطنية ميزة نسبية في الأسواق الداخلية والخارجية.

- تتميز هذه الضريبة بحساسية اتجاه المتغيرات الاقتصادية الكلية، وتتمتع بقدرة فائقة على متابعة اتجاهات حركة أثمان عوامل الإنتاج وقيم السلع والخدمات.

-تتميز بغزارة حصيلتها لاتساع أوعيتها وصعوبة التهرب منها لخضوع كافة السلع والخدمات للضريبة.

ولحساب الضريبة على القيمة المضافة يوجد أربعة طرق[23]:

1- **طريقة الجمع المباشرة:** تحتسب القيمة المضافة لجميع العناصر المختلفة التي تتألف منها (الأجور، الأرباح، الفائدة)، وتعتبر من أسهل الطرق وأدقها كون هذه الضريبة تكون مجمعة خطوة بخطوة خلال مراحل الإنتاج وسعر الضريبة محدد.

2- **طريقة الخصم المباشرة:** يتم فرض الضريبة على القيمة المضافة بنسبة على الفرق بين المبيعات والمشتريات أي معدل الضريبة يكون على الرقم الصافي.

3- **طريقة الجمع غير المباشر:** وذلك بحساب الضريبة المستحقة لكل عنصر من عناصر القيمة المضافة (الأجور، الأرباح، الفوائد) سواء بسعر محدد أو بسعر آخر.

4- **طريقة الخصم غير المباشر:** تحسب الضريبة على إجمالي رقم المبيعات في نهاية مرحلة ما، ثم تطرح منها الضريبة التي سددت في المراحل السابقة. وتعتبر من أكثر الطرق استعمالا لكونها الأحسن في التطبيق، أي أن تأخذ في اعتبارها الضريبة المستحقة على المبيعات وان تخصم منها الضريبة المدفوعة على المشتريات سواء بنفس المعدل أو معدل مختلف.

ثالثا: تحليل واقع النظام الجبائي في الجزائر:

قبل التطرق للرسم على القيمة المضافة، يجب التطرق إلى النظام الضريبي الجزائري الحديث وبالخصوص لسنة 2017 حيث يعتمد على مجموعة من القوانين، قانون الضرائب المباشرة التي تحتوي على الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة الجزافية الوحيدة، الرسم على النشاط المهني، رسم التطهير، الضريبة على الأملاك، وقانون الرسوم على رقم الأعمال الذي يحتوى على الرسم على القيمة المضافة، والرسم الداخلي على الاستهلاك، والرسم على المنتجات البترولية.

[23] -قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزياني، ضريبة القيمة المضافة (المفاهيم-القياس-التطبيق)، مرجع سبق ذكره، ص.ص 278-281.

أما الضرائب الغير المباشرة تحتوي كل من رسم المرور ورسم الضمان والتعيير، وهناك أيضا حقوق التسجيل وحقوق الطابع، مع ضرورة الفصل بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية الذي يدخل هذا الاتجاه ضمن الاتجاهات العالمية السائدة التي تدعى أهمية تعزيز اللامركزية وتطوير الجماعات المحلية بمواردها الخاصة لتعزيز مكانتها وتوجيهها نحو جهود التنمية المحلية.

ولقد أسفر هذا التمييز على تعيين الضرائب التالية لصالح الدولة سابقا عدا الضرائب والرسم على النشاط المهني والدفع الجزافي والملغى مؤخرا، الضريبة الجزافية الوحيدة والضرائب على الملكية الذي ينقسم إلى كل من رسم العقاري ورسم التطهير. وفيما يلي سنتطرق إلى أهم ما جاء في النظام الجبائي الجديد:

I – أنواع الضرائب:

تعتمد الجزائر على مجموعة من الضرائب لتمويل ميزانيتها ومحاولة منها إحلال الجباية العادية محل البترولية للتمكن من التحرر من التبعية النفطية ومن أسعار هذا الأخير، نذكرها[24]:

أ- الضريبة على الدخل الإجمالي ومجال تطبيقها:

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تأسيس ضريبة سنوية على دخل الأشخاص الطبيعيين، تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة[25]. ويحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل، بجمع الأرباح أو المداخيل الصافية الفئوية باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر، و الأعباء القابلة للخصم التالية: فوائد القروض والديون المبرمة لأغراض مهنية وكذا تلك التي تم إبرامها قصد اقتناء أو بناء مسكن، اشتراكات التأمين على الشيخوخة و التأمينات الاجتماعية المكتتبة شخصيا، نفقات الإطعام، بوليصة التأمين المبرمة من طرف المالك المؤجر. وتحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق الجدول التالي:

---

[24]– النظام الجبائي الجزائري سنة 2017، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

[25] – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017 ،ص. 10.

الجدول رقم (1): معدلات فرض الضريبة (الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل)

قسط الدخل الخاضع للضريبة	نسبة الضريبة
لا يتجاوز **120.000**	%0
من **120.001** إلى **360.000**	%20
من **360.001** إلى **1.440.000**	%30
يفوق **1.440.000**	%35

المصدر: النظام الجبائي الجزائري سنة 2017، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

ب- **الضريبة على أرباح الشركات ومجال تطبيقها:**

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات[26]. وتطبق على: شركات رؤوس الأموال (شركات ذات أسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات بالتوصية ذات أسهم)، شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات، الشركات المدنية التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات، مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي و تجاري، الشركات المنجزة للعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الشركات التعاونية واتحاداتها. وتحسب الضريبة على أرباح الشركات كما يلي: 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع، 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار، 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

ت- الرسم على النشاط المهني:

[26] – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر ، 2017، ص. 32.

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات. غير أنه تستثنى من مجال تطبيق الرسم مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم على النشاط المهني. والأساس الخاضع لهذه الضريبة فبالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة هو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة، أما بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة هو رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة. ولتحديد الأساس الخاضع للضريبة يجب الأخذ في الحسبان التخفيضات المقدرة بـ 30% و50% و75% المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات. ويحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2%، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم (2): الرسم على النشاط المهني TAP

الرسم على النشاط المهني **TAP**	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	%0,59	%1,3	%0,11	%2

ويرفع هذا المعدل إلى نسبة 3% فيما يتعلق برقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب، ويتم توزيع الناتج الرسم على النشاط المهني كالتالي:

الجدول رقم (3): الرسم على النشاط المهني TAP

الرسم على النشاط المهني **TAP**	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	%0,88	%1,96	% 0,16	%3

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على معطيات وزارة المالية.

ويخفض معدل هذا الرسم إلى 3% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج

الجدول رقم (4): الرسم على النشاط المهني TAP

الرسم على النشاط المهني TAP	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	%0,29	%0,66	%0,05	%1

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على معطيات وزارة المالية.

فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري تحدد نسبة الرسم بـ 2% مع تخفيض بنسبة 25%.

ث- الرسم العقاري:

يعرف الرسم العقاري من نص المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، على أنه يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني. والمادة 201 تنص على أنه يخضع كذلك لهذا الرسم الملكيات غير المبنية. الجدول الموالي يبين الرسم الخاص بملحقات الملكية المبينة و الغير المبنية:

الجدول رقم (5): معدلات الرسم العقاري

المساحة	المساحة<500 م^2	500<مساحة<1000	مساحة >1000م^2
معدل الرسم	**%5**	**%7**	**%10**

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على معطيات وزارة المالية.

وكذلك 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية، غير أنه بالنسبة للأراضي الواقعة في المناطق العمرانية والتي تم عليها بنايات خلال مدة 5 سنوات، فالحقوق المستحقة بصدد هذا الرسم ترفعه بنسبة 100% ابتداء من أول جانفي 2002 وفقا للقاعدة التالية:

قيمة الرسم = ناتج القيمة الخاضعة للضريبة × نسبة الرسم

ويحسب الرسم الخاص بالمبنى:

المادة الخاضعة للضريبة= القيمة الإيجارية البيانية × المساحة (م^2)– القيمة الإيجارية الجبائية × المساحة × نسبة التخفيض

ج- الضرائب الغير المباشرة:

وأهمها الرسم على القيمة المضافة، والرسوم الجمركية، مما لا شك فيه أن الرسوم الجمركية أقدم الوسائل التي استعملتها الدولة في الرقابة علي التجارة الخارجية، والمراد بالتعريفة الجمركية هي جدول الرسوم والضرائب التي تفرضها الدولة على سلع الصادرات أو الواردات، والهدف من فرض مثل هذه التعريفات الجمركية ليس جبائيا فقط، بل قد تستعمل في حماية لاقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية، بحيث أن الرسم يفرض على المنتجات الأجنبية المستوردة للحد منها، وان كانت الرسوم على الواردات هي أهم أنواع الرسوم الجمركية على الإطلاق.[27]

II – الرسم على القيمة المضافة TVA:

بمقتضى القانون 90-39 المؤرخ في 31-12-1990 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1991، أنشئ عن طريق أحكام المادة قانون الرسم على القيمة المضافة والرسم على العمليات البنكية والتأمينات، وبموجب القانون رقم 91-25 المؤرخ في 18-12-1991 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1992، دخل حيز التطبيق بعد استكمال فصوله المرتبطة بتحديد النسب ونظام الإعفاءات والأنظمة الخاصة، حيث لم يدم الرسم على العمليات البنكية والتأمينات طويلا وتم حذفه بنص قانون المالية لسنة 1995 ليخضع بدوره إلى الرسم على القيمة المضافة.

كما تم تعويض الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات TUGPS، ابتداء من 01-04-1992 بنظام الضريبة على القيمة المضافة لعدم تماشيه مع

[27] – عبد الناصر نور، نائل حسة عدس، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2003، ص. 18.

المستجدات الاقتصادية الحالية وتعقده وخاصة تعدد معدلاته[28]. وتخضع للرسم على القيمة المضافة [29]: عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية، ويطبق هذا الرسم وجوبا على: الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى، شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص، عمليات الاستيراد.

وهناك بعض العمليات الخاضعة للضريبة على الرسم على القيمة المضافة اختياريا وهي كل من عمليات التصدير للشركات البترولية، المكلفين بالرسوم الأخرى ما عدا الرسم على القيمة المضافة والمؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42.

وبموجب قانون الرسم على القيمة المضافة تستثنى جملة من الإعفاءات في النظام الداخلي على غرارها في الاستيراد والتصدير وذلك لغرض اقتصادي واجتماعي، ثقافي أو تقني، ويتم الإعفاء من هذا الرسم بموجب قرار يصدره المدير العام للضرائب، وتوجد أيضا إعفاءات تتعلق بالأشخاص والمؤسسات المعتمدة من طرف الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب والوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، وبعض نشاطات الملاحة البحرية، كل هذه تعتبر إعفاءات مؤقتة[30].

تعرف القاعدة الخاضعة للرسم على أنها المبلغ الذي يمسه معدل الرسم وهو رقم الأعمال خارج الرسم أي ثمن البضائع، الأشغال أو الخدمات بما فيها كل المصاريف والرسوم والحقوق باستثناء الرسم على القيمة المضافة.[31] إن هذه القاعدة الضريبية خاضعة لأربع معدلات في الجزائر ابتداءا من أفريل 1992 أين بدأ تطبيق هذه الضريبة وهي: المعدل المخفض الخاص 7% والمعدل المخفض 13% والمعدل العادي 21% أما المضاعف 40 % .

---

[28] -خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث-جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص. 123.

[29] -code de la taxe sur la valeur ajoutée(t.v.a), office des publications universitaires ,algerie, 1992 ,p.7.

[30] - خلاصي رضا، ص. 132

[31] - رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للنشر والطباعة والتوزيع، الجزائر، 2014، ص, 477.

وابتداء من 1 يناير 1995 تم التخلي عن المعدل المضاعف 40% وتحويل السلع والخدمات الخاضعة له سابقا للمعدل العادي، مع الاحتفاظ بالمعدلات الأخرى[32]، ليتم لاحقا في سنة 1998 تغير المعدل العادي بزيادة نقطة أي من 13% إلى 14% ، لتصبح المعدلات ابتداء من سنة 2001 على النحو التالي: المعدل المخفض 7% والمعدل العادي 17%[33].

أما في سنة 2017 قررت الحكومة من خلال المشروع رفع قيمة العديد من الرسوم وإقرار آخر، وفي السياق تم رفع الرسم على القيمة المضافة (TVA) ب 2% حيث ستنتقل النسب المطبقة حاليا والمقدرة بـ 7 و17% إلى 9 و19% بهدف زيادة موارد ميزانية الدولة بما يعادل 110 مليار دج[34].

رابعا: قياس أثر الرسم على القيمة المضافة على الإيرادات العامة في الجزائر:

I- تطور هيكل الإيرادات العامة في الجزائر:

تعتبر الإيرادات العامة المصادر التي تستمد منها الدولة الأموال اللازمة لسد حاجياتها ونفقاتها، فتنقسم الإيرادات الكلية في الجزائر حسب طرق تحصيلها، فقد حدد المشرع الجزائري قائمة هذه الإيرادات في المادة 11 من القانون 17/84 المتعلق بقوانين المالية، وهي موارد كلها ذات طبيعة نهائية تحت اسم الإيرادات النهائية المطبقة على الموازنة العامة للدولة وذلك حسب الأصناف الثلاثة التالية[35]:

أ- **إيرادات الجباية العادية:**

---

[32] – عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011، ص. 135.

[33] – – رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص, 477.

[34]– عبد الوهاب بوكروح، وثيقة مشروع القانون المالية، سنة 2017.

[35]– دنان راضية، دور الايرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة 1993– 2014، ص ص. 58-59.

هي عبارة عن مجموع الاقتطاعات الجبائية التي تحصلها الدولة وتشتمل على: الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الضرائب على رقم الأعمال والضرائب الغير المباشرة، حقوق التسجيل والطابع، الحقوق الجمركية.

ب- **الإيرادات الغير الجبائية:**

وتحتوي الموارد الغير الجبائية على الخصوص على حاصل أملاك الدولة، والحصيلة المختلفة للميزانية والإيرادات الأخرى والتي تشتمل على كافة الموارد التي لا يكون مصدرها الجباية أو أملاك الدولة، نذكر منها :الغرامات، التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات، الموارد النظامية، المساهمات والهبات والهدايا.

ت- **الجباية البترولية :**

هذا النوع من الإيرادات العامة يدرج نظريا ضمن الإيرادات الجبائية، لأن عبارة عن اقتطاعات إجبارية تقوم بها الإدارة المالية، لكن الخصوصيات التي تميزه عن بقية الإيرادات الجبائية هي التي جعلت المشرع الجزائري يخضعها لقانون خاص بها، ويتعلق الأمر بالقانون المتعلق بنشاطات التنقيب والبحث، الاستغلال، النقل عبر القنوات الخاصة بالمحروقات، وتشتمل الجباية البترولية على الرسم المساحي السنوي، الرسم على الدخل البترولي والضريبة التكميلية على الناتج.

والجدول التالي يبين هيكل الإيرادات العامة في الجزائر مع حساب نسبة كل من الجباية البترولية والجباية العادية إلى الإيرادات العامة:

الجدول رقم (6): هيكل الإيرادات العامة في الجزائر خلال الفترة 1991-2015 الوحدة: 1 مليار دج

السنوات	1991	1992	1995	1997	1998	2001	2003	2005	2007
الإيرادات* العامة	248,9	311,8	611,7	926,6	774,6	1505,5	1974,4	3082,5	3687,7
%	100	100	100	100	100	100	100	100	100
الإيرادات‡ الجبائية	244.2	302.6	578.1	906.4	755.7	1399.6	1874.9	2992.3	3563.6
الإيرادات الجبائية البترولية	161.5	193.8	336.1	592.5	425.9	1001.4	1350	2352	2796.8
% الجباية البترولية إلى الايرادات	64.8	62.1	54.9	63.9	54.9	66.5	68.3	76.3	75.8

العامة									
الإيرادات الجبائية العادية	82.7	108.8	242	313.9	329.8	398.2	524.9	640.3	766.8
% الجباية العادية إلى الايرادات العامة	33.2	34.8	39.5	33.8	42.5	26.4	26.5	20.7	20.7
السنوات	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
الإيرادات العامة	5190,4	3676,0	4379,6	5790,1	6339.3	5957.5	5738.4	5103.1	–
الإيرادات الجبائية	5053.8	3559.3	4192.4	5506.8	6092.9	5709	5479.8	4728.2	–
الإيرادا	4088	2412	2905	3979	4184	3678	3388	2373	–

ت الجبائية البترولية	.6	.7		.7	.3		.4	.5	
% الجباية البترولية إلى الايرادا ت العامة	78.7	65.6	66.3	68.7	66	61.7	59	46.5	–
الإيرادا ت الجبائية العادية	965. 2	1146 .6	1287 .4	1527 .1	1908 .6	2031	2091 .4	2354 .7	–
% الجباية العادية إلى الايرادا ت العامة	18.5	31.1	29.3	26.3	30.1	34.1	36.4	46.1	–

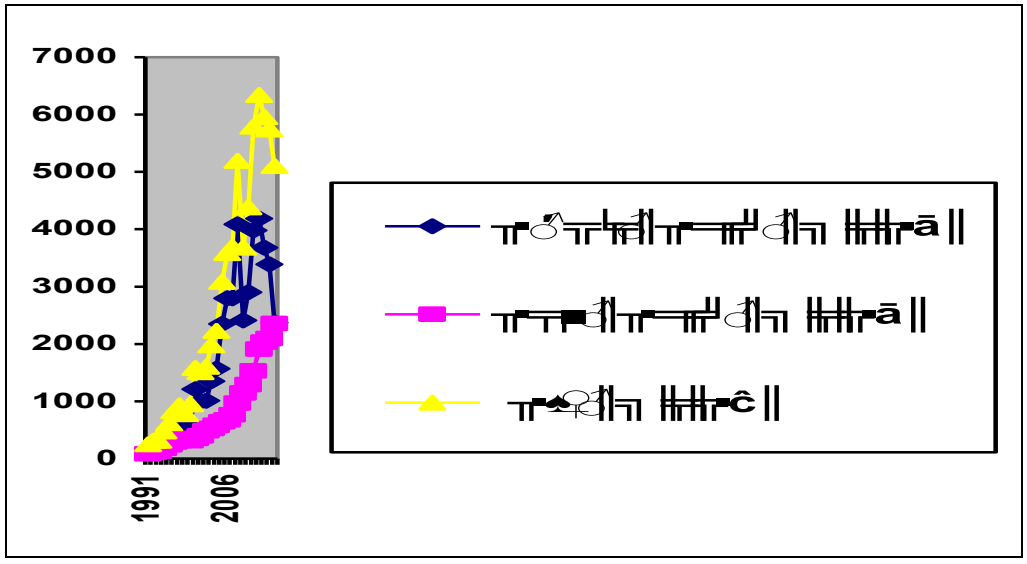
المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على احصائيات الديوان الوطني للإحصائيات، التقرير السنوي بنك الجزائر 2002-2006-2010-2015.

* **الإيرادات العامة = الإيرادات الجبائية + الإيرادات الغير الجبائية.**

‡ **الإيرادات الجبائية = الإيرادات الجبائية البترولية + الإيرادات الجبائية العادية.**

لقد عرفت الجباية العادية ارتفاعا مستمرا منذ سنة 1991 التي بلغت 82.7 مليار دينار جزائري إلى غاية سنة 2015 التي بلغت أعلى قيمة بـ 2354.7 مليار دينار، وبالرغم من ذلك ومن خلال مقارنة حصيلة الجباية البترولية والجباية العادية يبين لنا مدى هيمنة الجباية البترولية على تمويل إيرادات الميزانية، ما يؤكد لنا فشل سعي السلطات الجزائرية في إحلال الجباية العادية محل البترولية، لأن نسبة الجباية العادية إلى إجمالي الإيرادات عرفت تذبذبا وعدم استقرار بسبب عدم استقرار النظام الضريبي، وأن النسبة الأكبر هي للجباية البترولية التي أصلا تتحكم فيها عوامل خارجية. والشكل التالي يبين لنا مدى تابعية الإيرادات الكلية للإيرادات الجبائية البترولية من خلال تتبعها لمسار الجباية البترولية أي لهما نفس الاتجاه.

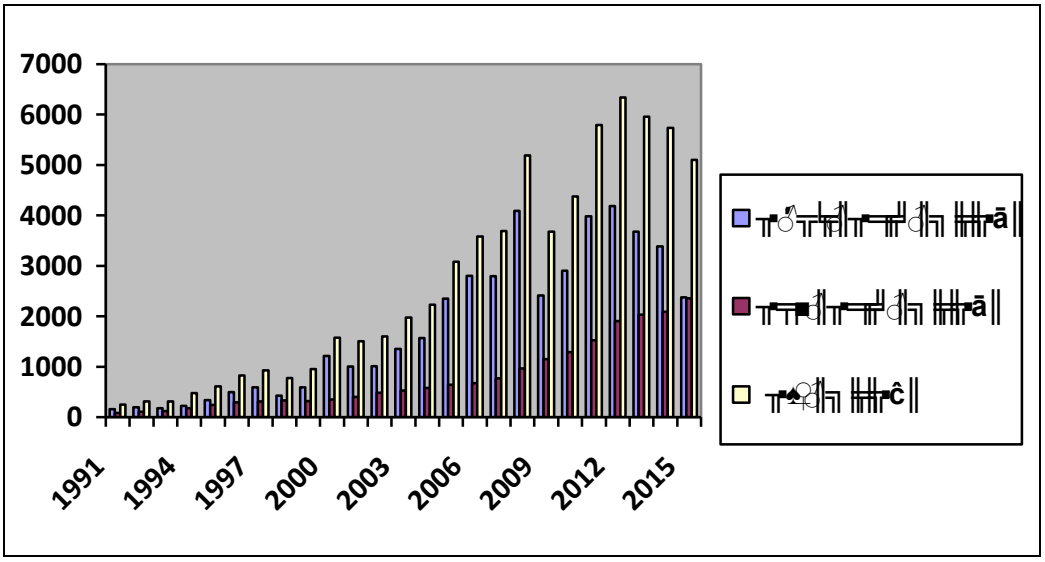
الشكل البياني رقم (1): تطور الإيرادات العامة في الجزائر خلال الفترة 1991-2015



المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على احصائيات الديوان الوطني للإحصائيات، التقرير السنوي بنك الجزائر 2002-2006-2010-2015

ويمكننا التوضيح أكثر من خلال الشكل التالي:

الشكل البياني رقم (2): هيكل الإيرادات العامة في الجزائر خلال الفترة 1991-2015



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات: الديوان الوطني للإحصائيات، التقرير السنوي لبنك الجزائر 2002-2006-2010-2015.

يتبين من الشكل أعلاه مدى هيمنة الجباية البترولية على الإيرادات الكلية بنسب تتأرجح ما بين 46.5 % سنة 2015 و 78.7% سنة 2008، مما يؤكد اعتماد الجزائر على الإيرادات الجبائية البترولية كمورد أساسي لتمويل خزينة الدولة، إلا أن هذا الوضع لا يساهم في فعالية النظام الضريبي بل يجعلها عرضة لعوامل خارجية متمثلة في تقلبات أسعار المحروقات، التي تخضع للتقلبات السعرية في الأسواق الدولية،

بالإضافة إلى عدم استقرار الدولار الأمريكي المستخدم كأداة تسوية في ذلك القطاع[36]، ما يؤثر سلبا على الاقتصاد القومي، الذي يؤكد لنا عدم قدرة الاقتصاد الجزائري على التحرر من هذه التبعية.

لكننا نلاحظ أيضا ارتفاع محسوس في نسبة الجباية العادية إلى الإيرادات الكلية حيث وصلت إلى أعلى معدل لها سنة 2015 بنسبة 46.1%، وقاربت مساهمتها الجباية البترولية بفضل الإصلاحات التي مست النظام الضريبي مؤخرا وتعود هذه النتائج أساسا إلى ارتفاع تحصيل المساهمات المباشرة والضريبة على الدخل العام والأجور والضريبة على أرباح المؤسسات وكذا الضرائب على رقم الأعمال. بالإضافة إلى انخفاض مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات الكلية بسبب الأزمة الأخيرة المتعلقة بانخفاض أسعار المحروقات.

إن من بين العوامل المهمة المؤدية لانخفاض مستوى الضرائب والتي تتسم بها معظم اقتصاديات الدول النامية بما فيها الجزائر، هي ظاهرة ما يسمى بالاقتصاد الخفي الذي يتسم به الهيكل الاقتصادي، حيث يلاحظ أن إحدى الآثار المترتبة على وجود الاقتصاد الخفي، هو وجود جزء من الدخل لا تفرض عليه الضرائب، إضافة إلى تأثير ذلك على إحصائيات يعتمد عليها، هذا النقص في المعطيات والبيانات من شأنه أن يحول دون التقييم المكتمل لصانعي السياسات للتأثير المحتمل على حدوثه نتيجة للتغييرات الأساسية في النظام الضريبي[37].

II- تطور هيكل الجباية العادية:

لقد حظيت الجباية العادية في الجزائر خلال الإصلاحات الأخيرة سنة 1991 باهتمام بالغ من طرف السلطات العامة، نظرا لأهميتها كمورد يتصف بالاستقرار النسبي لتعبئة الإيرادات العامة اللازمة لميزانية الدولة، بالنظر للجباية البترولية التي تتحكم فيها عوامل خارجة عن نطاق الدولة، إضافة إلى دورها في تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، لذلك سنحاول الوقوف على بنية ايرادات الجباية العادية في الجزائر وذلك لمعرفة أكثر الضرائب المساهمة في الإيرادات العادية.

---

[36]- مراد ناصر، تقييم الاصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 25، العدد الثاني، 2009، ص. 191.

[37]- حجماوي توفيق، كش محمد، دراسة استقراريه النظام الجبائي للفترة 1993-2011، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، عدد 4، 2015، ص. 171.

الجدول رقم (7): هيكل الجباية العادية في الجزائر خلال الفترة 1991-2016 الوحدة: 1 مليار د ج

السنوات	1991	1992	1995	1997	1998	2001	2003	2005	2007
الإيرادات الجبائية العادية	82.7	108.8	242	313.9	329.8	398.2	524.9	640.3	766.8
حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح (بما فيه ضرائب على الأجور)	–	–	–	81.8	88.1	98.5	127.9	168.1.7	258.1
حصيلة الضرائب على السلع	–	–	–	148	154.9	179.2	233.9	308.7	347.5

والخدمات (بما فيها الرسم على القيمة المضافة)									
حصيلة الرسوم الجمركية	42	36.3	74.4	73.5	75.4	103.6	143	143.8	133.1
ايرادات التسجيل والطابع	–	–	–	10.6	11.3	16.8	19.3	19.6	28.1
السنوات	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
الإيرادات الجبائية	965.2	1146.6	1287.4	1527.1	1908.6	2031	2091.4	2354.7	–

العادية									
حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح (بما فيه ضرائب على الأجور)	331.5	462.1	559.1	684.7	862.3	823.1	881.2	1034.5	–
حصيلة الضرائب على السلع والخدمات (بما فيها الرسم على القيمة المضافة)	435.2	478.5	509.4	572.6	652	741.6	768.5	824.3	–

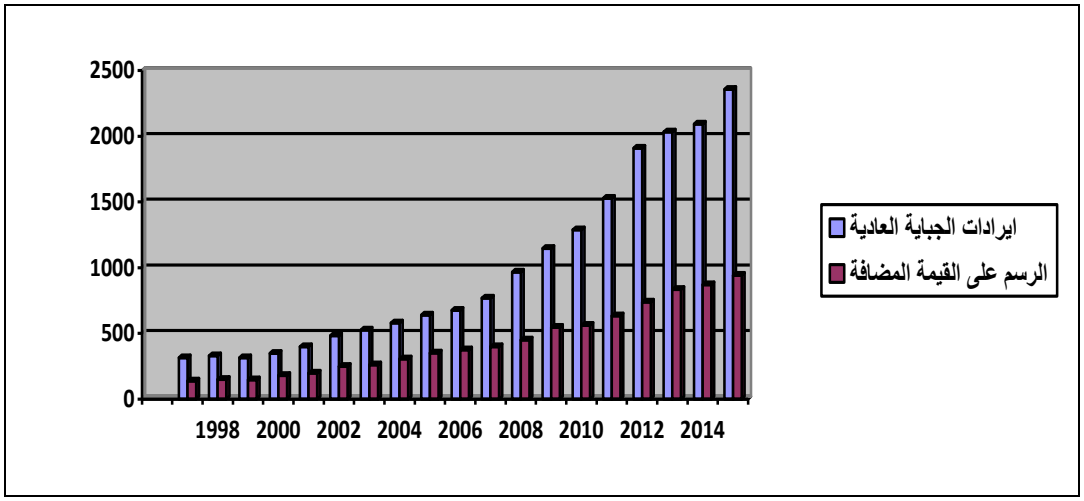
حصيلة الرسوم الجمركية	153.3	170.2	179.2	222.3	338.2	403.7	370.9	411.1	367.5
ايرادات التسجيل والطابع	33.6	35.8	39.1	47.7	56.1	62.5	70.8	84.7	-

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على احصائيات الديوان الوطني للإحصائيات، التقرير السنوي بنك الجزائر 2002-2006-2010-2015

من الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

- ارتفاع حصيلة الضرائب على الدخل والأرباح من سنة لأخرى وبلغت أقصى قيمة لها سنة 2015، ويرجع هذا الارتفاع إلى زيادة الأجور والمرتبات، وكذا ارتفاع عدد المكلفين بها واستحالة التهرب منها، بالإضافة إلى زيادة حصيلة أرباح الشركات بسبب ارتفاع عدد المكلفين في ظل برامج التنموية الضخمة مؤخرا وما صاحبها من إنشاء مؤسسات جديدة.
- ارتفاع أيضا حصيلة الضرائب على السلع والخدمات بما فيها الرسم على القيمة المضافة التي تأتي في المرتبة الأولى ضمن هذه الضريبة، ويرجع هذا الارتفاع إلى الارتفاع الكبير المسجل في حجم الاستهلاك في ظل ارتفاع الإنفاق سواء العمومي أو الخاص من خلال البرامج التنموية، ما سبب في زيادة حصيلة الرسم على القيمة المضافة على العمليات الداخلية، وارتفاع واردات الجزائر ومن ثم ارتفاع حصيلة الرسم على القيمة المضافة على الواردات، والشكل التالي يبين مدى مساهمة تحصيل الرسم على القيمة المضافة في تمويل إيرادات الجباية العادية:

الشكل البياني رقم (3): هيكل الجباية العادية في الجزائر خلال الفترة 1991-2015



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على إحصائيات: الديوان الوطني للإحصائيات، التقرير السنوي بنك الجزائر 2002-2006-2010-2015.

ـ نلاحظ تأرجح في حصيلة الرسوم الجمركية فهي تتميز تارة بالارتفاع وتارة بالانخفاض، ويرجع انخفاض في حصيلة هذه الأخيرة بسبب عملية التفكيك الجمركي، ومثل هذا التفكيك يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الجمركية بالنظر إلى الحجم الكبير للتعامل الجزائري مع الاتحاد الأوربي من التجارة الخارجية للجزائر، أما سبب ارتفاع هذه الحصيلة ترجع بالدرجة الأولى إلى مدى ارتباط السوق الجزائري بالأسواق الدولية وارتفاع حصيلة الواردات.

ـ رغم التطور الحاصل في حصيلة الطوابع والتسجيل من سنة لأخرى إلا أنها تبقى ضعيفة من حيث مساهمتها في الجباية العادية.

III- الدراسة القياسية لأثر الرسم على القيمة المضافة على ميزانية الدولة في الجزائر:

بعد الدراسة النظرية والتحليلية لدور الجباية العادية والجباية البترولية في ميزانية الدولة، سنحاول بطريقة قياسية دراسة تأثير الضريبة على القيمة المضافة كنوع من الجباية العادية على إيرادات ميزانية الجزائر ابتداء من 1991- .2015

1- استعراض متغيرات النموذج:

فيما يلي يتم استعراض متغيرات النموذج محل الدراسة بالنظر للمؤشرات الإحصائية الواردة في الجدول أدناه خلال الفترة 1991- 2015 والتي بلغ عدد مشاهداتها 22 مشاهدة:

- **الرسم على القيمة المضافة:** تمثل المتغير المستقل والذي يعتبر مصدر من مصادر تمويل ميزانية الدولة ، من خلاله يمكن أن يساهم في إيرادات الجباية العادية وبالتالي التأثير على النشاط الاقتصادي للدولة، ويرمز له بالرمز (TVA) بـ (مليار دج).

- **إيرادات ميزانية الدولة:** تمثل المتغير التابع لما لها من دور فعال في تنفيذ مخططات التنمية، ويرمز له بالرمز (RB) RECETTE BUDGETAIRE بـ (مليار دج).

2- صياغة النموذج القياسي الخاص بالضريبة على القيمة المضافة:

يتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في تقدير النموذج القياسي الخاص بأثر الضريبة على القيمة المضافة على إيرادات ميزانية الدولة، وسنقوم بتجريب نوعين من الصيغ الرياضية وهي الصيغة الخطية والصيغة الغير خطية (اللوغاريتمية)، والصيغ الرياضية لكل نموذج هي:

النموذج الخطي:

$$RB_i = \beta_0 + \beta_1 . TVA_i + \mu_i$$

حيث: (β) معلمة النموذج.

(i) : تمثل الزمن أي قيمة المتغير في السنة i .

والنموذج ذو طابع احتمالي لهذا تم إدخال (μ) الذي ينوب عن بعض المتغيرات التي يمكن أن تؤثر في إيرادات ميزانية الدولة والتي يصعب قياسها.

النموذج الغير الخطي:

$$\log(RB_i) = \log \beta_0 + \beta_1 . \log(TVA_i) + \mu_i$$

3- تقدير النموذج القياسي: يتم تقدير النموذج باستعمال طريقة المربعات الصغرى العادية كونها من أحسن الطرق لتقدير النماذج الخطية كما سبق ذكر خصائصها، ويتم ذلك بالاستعانة بالبرنامج الإحصائي (*EVIEWS4*)، وبعد إدخال البيانات في هذا البرنامج، ظهرت نتائج التقدير الخطي واللوغاريتمي كما يلي:

4. ـ نتائج تقدير النموذج الخطي لتأثير الرسم على القيمة المضافة على إيرادات ميزانية الدولة:

Method : Least Squares

Date : 11/04/17 Time : 12 :47

Sample(adjusted) : 1991 2015

Included observations : 25 after adjusting endpoints

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	184.5273	225.9199	0.816782	0.4224
TVA	7.109631	0.509006	13.96767	0.0000
R-squared	0.894542	Mean dependent var		2674.320
Adjusted R-squared	0.889957	S.D. dependent var		2092.071

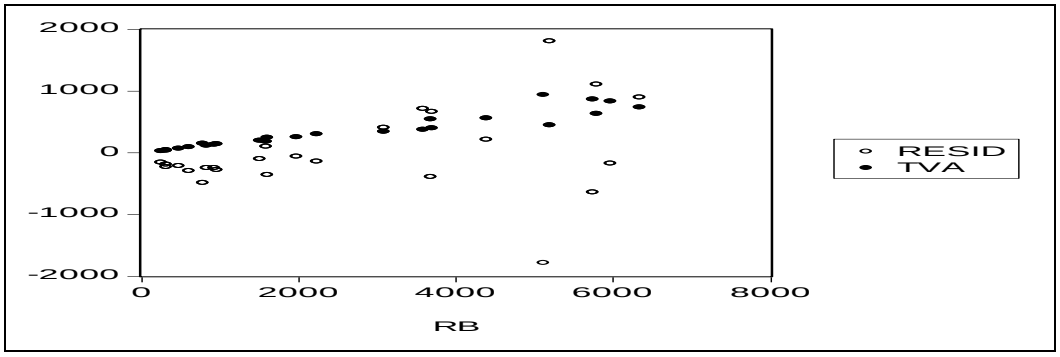
S.E. of regression	693.9980	Akaike info criterion	15.99943
Sum squared resid	110775.65	Schwarz criterion	16.09694
Log likelihood	-197.9929	F-statistic	195.0959
Durbin-Watson stat	0.979761	Prob(F-statistic)	0.000000

المصدر: مخرجات "*EVIEWS*".

ولمعرفة نوع العلاقة التي تربط بين متغيرات الدراسة تبين لنا من خلال شكل الانتشار أن العلاقة التي تربطهما غير خطية، ولغرض تقدير المعلمات لا بد من تحويل الصيغة السابقة إلى صيغة خطية بإدخال اللوغاريتم على طرفي المعادلة:

$$\log(RB_i) = \log \beta_0 + \beta_1 . \log(TVA_i) + \mu_i$$

الشكل البياني رقم (4): شكل الانتشار للنموذج



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج "*EVIEWS*".

5- نتائج تقدير النموذج اللوغاريتمي لتأثير الرسم على القيمة المضافة على إيرادات ميزانية الدولة:

Dependent Variable: LOG(RB)
Method: Least Squares
Date: 11/04/17 Time: 13:23
Sample(adjusted): 1991 2015
Included observations: 25 after adjusting endpoints

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	1.753209	0.215521	8.134766	0.0000
LOG(TVA)	1.044493	0.038752	26.95315	0.0000

R-squared	0.969312	Mean dependent var	7.475573
Adjusted R-squared	0.967977	S.D. dependent var	1.035887
S.E. of regression	0.185370	Akaike info criterion	-0.456304
Sum squared	0.79033	Schwarz	-

resid	**0**	**criterion**	**0.358794**
Log likelihood	**7.70379 7**	**F-statistic**	**726.4720**
Durbin-Watson stat	**1.10500 3**	**Prob(F-statistic)**	**0.000000**

المصدر: مخرجات "*EVIEWS*".

6-تحليل النموذج:

قبل استخدام النموذج في تفسير العلاقات الاقتصادية المراد تحليلها، لا بد من التأكد أولا من مدى توافر وتحقيق شروط طريقة المربعات الصغرى المستخدمة في تقدير معالم نموذج الانحدار. وأول ما تمّ ملاحظته هو صغر قيمة "داربين واتسون"، هذا ما يؤكد وجود ارتباط ذاتي بين البواقي، وهذا الارتباط من شأنه أن يجعل قيمة التباين المقدر للخطأ يكون أقل من قيمته الحقيقية، وبالتالي فإن قيمة إحصاءات الاختبارات التي تعتمد على هذا التباين تكون أكبر من قيمتها الحقيقية مما يجعل القرار الخاص بجودة توفيق النموذج قرار مشكوك في صحته.

ويتم الحكم على مدى وجود استقلال بين البواقي من خلال اختبار (DW)، ومن جدول القيم الحرجة لـ (DW) يتضمن قيمتين حديتين قيمة الدنيا $(d_L = 1{,}05)$ و قيمة عليا $(d_U = 1{,}21)$ وذلك عند مستوى معنوية 5% وحجم العينة 25 وعدد المتغيرات المستقلة $(K = 1)$، حيث يتم قبول فرضية العدم التي تنص على عدم وجود ارتباط ذاتي بين البواقي في حالتين: $(2 \prec DW \prec 4 - d_U)$؛ $(d_U \prec DW \prec 2)$.

أما في حالتي $(4 - d_L \prec DW \prec 4)$؛ $(0 \prec DW \prec d_L)$؛ يكون القرار برفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة والتي تبين وجود مشكلة الارتباط الذاتي، بالإضافة لذلك هناك حالة أخرى غير هذه الحالات المذكورة يكون فيها القرار غير محدد بمعنى لا نستطيع أن نحدد إذا كان هناك ارتباط أم لا، وهي الحالة التي صادفتنا فإننا نقبل الفرضية البديلة بوجود مشكلة الارتباط الذاتي بين البواقي، هذا ما يخالف

شروط المربعات الصغرى، فيتم التوقف عن اختبار الفرضيات الأخرى، وبالتالي من الضروري إدخال $AR(1)$ على النموذج المراد تقديره لمعالجة هذه المشكلة، وبهذا نتحصل على النموذج المقدر بعد استبعاد الارتباط الذي يبين الأخطاء كالتالي

Dependent Variable: LOG(RB)
Method: Least Squares

Date: 11/04/17 Time: 14:08
Sample(adjusted): 1992 2015
Included observations: 24 after adjusting endpoints
Convergence achieved after 5 iterations

Variable	Coefficient	Std. Error	t–Statistic	Prob.
C	1.670219	0.413299	4.041188	0.0006
LOG(TVA)	0.074956	0.072540	14.54315	0.0000
AR(1)	0.411069	0.220754	1.862113	0.0766
R–squared	0.970548	Mean dependent var		7.557178
Adjusted R–squared	0.967743	S.D. dependent var		0.972622

S.E. of regression	**0.174685**	**Akaike info criterion**	**-0.535199**
Sum squared resid	**0.640810**	**Schwarz criterion**	**-0.387942**
Log likelihood	**9.422385**	**F-statistic**	**346.0134**
Durbin-Watson stat	**1.819839**	**Prob(F-statistic)**	**0.000000**
Inverted AR Roots	**.41**		

المصدر: مخرجات "*EVIEWS*".

فقد أظهرت نتائج التقدير ارتفاع ملموس في القوة التفسيرية للنموذج وفقا لمؤشر معامل التحديد حيث بلغ (0,97) هذا بعد معالجتنا لمشكلة الارتباط الذاتي التي كانت في النموذج الأول، فسوف يتم الاعتماد على النموذج الثاني المصحح ومعرفة مدى قدرته على تفسير العلاقة بين المتغير التابع والمستقل، وبإتباع اختبار الفرضيات طبقا لشروط طريقة المربعات الصغرى كالتالي:

7-معامل التحديد ومعنوية معاملات الانحدار:

إن اختبار معنوية المعالم تستخدم إحصائية ستودنت لتقييم معالم النموذج أي تقييم تأثير المتغير المفسر على المتغير التابع، ويلاحظ من خلال نتائج التقدير المبينة أعلاه أن جميع معاملات النموذج معنوية وتختلف عن صفر لأن قيم الاحتمال بلغت ما يقارب (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية 5 %، أي

أنه بالنسبة لاختبار ستودنت سنرفض فرضية العدم ونقبل بالفرضية البديلة أي معامل المتغير الثابت له معنوية إحصائية أي أنه يمكن قبول الثابت في النموذج بخطأ قدره 0%.

وكذلك بالنسبة لمعامل الرسم على القيمة المضافة سنرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة أي أنه معنوي، ومنه يمكن القول أن الرسم على القيمة المضافة لها معنوية إحصائية عند 5% في تفسير معدل إيرادات ميزانية الدولة خلال فترة الدراسة أي (TVA) تؤثر على معدل الإيرادات.

كما بلغت قيمة معامل التحديد المعدل وهذا معناه أن يفسر 96% من المتغيرات التي تحدث في إيرادات ميزانية الدولة(RB)، مما يدل أن هناك ارتباط قوي بين الرسم على القيمة المضافة وإيرادات الميزانية العامة أما الباقي فتفسر بعوامل أخرى غير مدرجة في النموذج.

8-اختبار فيشر:

نستخدم اختبار فيشر F لاختبار المعنوية الكلية للنموذج المتحصل عليه، ويلاحظ من خلال نتائج التقدير المبينة في الجدول الأخير أن معامل النموذج معنوي ويختلف عن صفر، لأن قيم الاحتمال بلغت ما يقارب (0.00) وهو أقل من مستوى المعنوية 5 %، وعليه سنرفض فرضية العدم التي تنص على أن المتغير المستقل

لا يختلف عن الصفر، ونقبل الفرضية البديلة ما يدل على وجود علاقة خطية جوهرية معنوية بين المتغير التابع والمفسر، إذن النموذج ككل له معنوية.

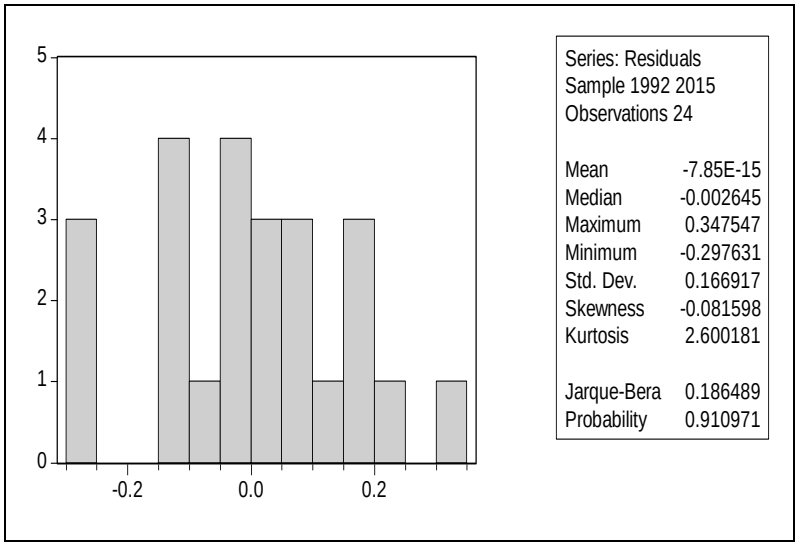
9-اختبار استقلال الذاتي للبواقي:

بعد إدخال على النموذج $AR(1)$ المراد تقديره لمعالجة مشكلة الارتباط، تحصلنا على قيمة معامل "دوربن واتسون" مساوية لـ ($DW = 1,81$) وهي محصورة بين ($d_U \prec DW \prec 2$) أي ($1.21 \prec 1.81 \prec 2$)، وعليه يتم قبول فرضية العدم بخلو النموذج من مشكلة الارتباط الذاتي للبواقي، ومن تم فإن الشرط الأول من شروط استخدام المربعات الصغرى متوافر.

10- اختبار التوزيع الطبيعي للبواقي:

تم استخدام اختبار "جارك- بيرا" المتاح بالبرنامج "*EVIEWS*" لاختبار التوزيع الطبيعي الاحتمالي للبواقي، وأثبتت النتائج أن القيمة المحسوبة بلغت (0.18) بمستوى دلالة قدرها (0.91) وهي أكبر من مستوى معنوية 5% وعليه تم قبول فرضية العدم القائلة بأن البواقي تتبع القانون الطبيعي، ومنه فالشرط الثاني من شروط استخدام المربعات الصغرى متوافر.

الشكل البياني رقم (5):اختبار التوزيع الطبيعي



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج "*EVIEWS*".

11- إختبار تجانس البواقي: (ثبات تباين الأخطاء)

من بين أحد شروط طريقة المربعات الصغرى هو تحقق افتراض ثبات تجانس البواقي، لأن عدم ثبات التباين في نموذج الانحدار من شأنه أن يترتب عليه نفس الآثار المترتبة في حالة وجود ارتباط ذاتي بين البواقي، وبافتراض فرضية العدم التي تنص على ثبات تباين البواقي، مقابل الفرضية البديلة لا يوجد هناك تجانس بين البواقي، يتم استعمال اختبار الانحدار الذاتي المشروط بعدم التباين $(ARCH)$، وكانت النتائج

كالتالي: بلغت قيمة الاختبار $(F=1{,}37)$ بمستوى دلالة (قيمة الاحتمال) $(P.value=0{,}27)$ وهي أكبر من مستوى معنوية 5%، وعليه يتم قبول فرضية العدم بثبات تباين البواقي.

White Heteroskedasticity Test:

F-statistic	**1.371404**		**0.27556**
		Probability	**0**
Obs*R-squared	**2.772520**		**0.25000**
		Probability	**9**

المصدر: مخرجات "*EVIEWS*".

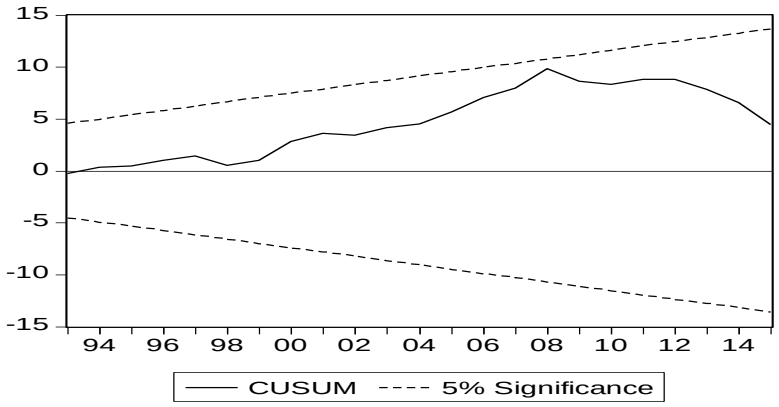
12- **دراسة استقراريه النموذج**: TEST COSUM

يعمل هذا الاختبار للتأكد من استقراريه النموذج أو عدمها خلال فترة الدراسة من خلال ملاحظة المنحنى إذا كان داخل المرين فهو مستقر، أما إذا كان خارج المرين فهو غير مستقر ويتم وضع فرضيتين:

النموذج مستقر H 0

النموذج غير مستقر H1

الشكل البياني رقم (6):اختبار التوزيع الطبيعي



وبما أن المنحنى لم يخرج من الممر أي أن النموذج مستقر خلال هذه الفترة، ما يؤكد صحة النموذج.

ومن خلال توفر جميع الشروط الاحصائية للنموذج فإن نموذج الدراسة هو:

$$\ln(RB) = 1{,}67 + 0{,}07\ln(TVA)$$
$$(0.000)...(0.0006)...(0.000)$$
$$R^2 = 0{,}96 \quad DW = 1{,}82 \quad obs = 22$$

تبين النتائج أن هناك أثر موجب ضعيف للرسم على القيمة المضافة على ايرادات ميزانية الدولة، حيث أن الزيادة في الرسم على القيمة المضافة بـ 1% تؤدي إلى زيادة معدل نمو ايرادات الميزانية بـ 0,07%.

الخاتمـــــة:

لقد سعت الجزائر إلى تنويع مصادر ايراداتها من أجل التقليل من الاعتماد على الجباية البترولية واحلال الجباية العادية في تغطية النفقات المستمرة، حيث تتكون إيرادات الدولة من إيرادات غير جبائية ممثلة في إيرادات أملاك الدولة، والايرادات الجبائية تضم مجموعة من الضرائب والرسوم، وايرادات اخرى تتمثل في القروض واصدار نقدي.

نتيجة لزيادة المهام التي تقوم بها الدولة والمتمثلة في تسيير الأملاك ومصالحها، يتطلب منها موارد مالية متنوعة لتغطية نفقاتها التي هي في تزايد مستمر من سنة لأخرى، وذلك لعدة أسباب أهمها النمو الديمغرافي والرواج الاقتصادي والاجتماعي، مما أدى بالدولة إلى إعادة إصلاح النظام الضريبي بغية زيادة مردودية الجباية العادية لتصبح الضريبة سواء مباشرة أو غير مباشرة أداة فعالة في تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية.

حيث تم انتهاج سياسة الاصلاح الضريبي بداية من 1992 وتعددت أنواع الضرائب IRG,IBS,TVA التي لها تأثير ضئيل على ميزانية الدولة، وتبين ضعفها ومحدوديتها ولم يكن له دور فاعل في الرفع من مردودية الجباية العادية، إلى جانب عدم قدرته على التأثير على بنية هيكل الجباية العادية، ولم يحقق الهدف المخطط له .

ويمكن إرجاعه إلى بعض الاسباب منها الغش والتهرب الضريبي وعدم وجود رقابة صارمة في تحصيل الضرائب والاقتصاد الخفي، حيث مازالت الجباية البترولية مسيطرة على ميزانية الدولة.

المراجع:

[1] – سوزي عدلى ناشد، الوجيز في المالية العامة –النفقات العامة والإيرادات العامة والميزانية العامة–، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، مصر، 2000.

[2] – حمدي بن محمد بن صالح، توازن الموازنة العامة (دراسة مقارنة بين الاقتصاد الإسلامي والوضعي)، طبعة أولى، دار النفائس للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013.

[3]– فليح حسن خلف، المالية العامة، لطبعة الأولى، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، جدارا للكتاب العالمي للنشر والتوزيع، الأردن، 2000.

[4] – سمير صلاح الدين حمدي، المالية العامة، منشورات زين الحقوقية، طبعة أولى ، بيروت، لبنان، 2015.

[5] – محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، طبعة ثالثة، 2015.

[6] – محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، طبعة أولى ، عمان، الأردن، 2007.

[7] –خبابة عبدالله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2009.

[8] – جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر، طبعة أولى ، عمان، الأردن، 2010.

[9] – محمد بن صالح حمدي، الاقتصاد الإسلامي مبادئ وأسس، طبعة الثانية، كتابك للنشر والتوزيع، الجزائر، 2016.

[10] – مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام–المالية العامة–، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2011.

[11] – عبد المجيد قدي، [2011]، »دراسات في علم الضرائب«، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

[12] – فتحي أحمد ذياب عواد، [2013]، »اقتصاديات لمالية العامة«، الطبعة الأولى، دار رضوان للنشر والتوزيع.

13 –عمر عبد الله بني إرشيد، موسوعة الضرائب، دار صفاء للنشر والتوزيع، طبعة الأولى، عمان، الأردن، 2013.

14 – علي زغدود، [2005]، »المالية العامة«، ديوان المطبوعات الجامعية.

15 – خالد واصف الوزني، أحمد حسين الرفاعي، مبادئ الاقتصاد الكلي بين النظرية والتطبيق، طبعة السابعة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005.

16 – سعيد عبد العزيز عتمان، [2008]، »المالية العامة – مدخل تحليلي معاصر–«، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.

17 – ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2011.

18 - قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزياني، ضريبة القيمة المضافة (المفاهيم-القياس-التطبيق)، دار الثقافة للنشر والتوزيع، طبعة أولى ، عمان، الأردن، 2008.

19 -عبد الباسط على جاسم الزبيدى، السياسة الضريبية في ظل العولمة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2013.

20 - النظام الجبائي الجزائري سنة 2017، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

21 - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017.

22 - عبد الناصر نور، نائل حسة عدس، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2003.

23 -خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث-جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2012.

24 - code de la taxe sur la valeur ajoutée (t.v.a), office des publications universitaires ,Algerie, 1992.

25 - رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للنشر والطباعة والتوزيع، الجزائر، 2014.

26 - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011.

27- عبد الوهاب بوكروح، وثيقة مشروع القانون المالية، سنة 2017.

28- دنان راضية، دور الايرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في الجزائر خلال الفترة 1993-2014.

29 - مراد ناصر، تقييم الاصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 25، العدد الثاني، 2009.

30 - حجماوي توفيق، كش محمد، دراسة استقراريه النظام الجبائي للفترة 1993-2011، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، عدد 4، 2015.

مراجع إلكترونية

1- الديوان الوطني للإحصائيات، الجزائر.

2- بنك الجزائر.

– Les rapports

3- rapport annuel de la banque D'Algérie. [2002], «évolution économique et monétaire en Algérie».

4- rapport annuel de la banque D'Algérie. [2006], «évolution économique et monétaire en Algérie».

5- rapport annuel de la banque D'Algérie. [2010], «évolution économique et monétaire en Algérie».

6- rapport annuel de la banque D'Algérie. [2015], «évolution économique et monétaire en Algérie».