مجلـة الاقتصاد والتنمية المستدامة
المجلد:05/ العـدد:02 (2022)، ص 464-484
EISSN: 2661-7986 ISSN :2773 -2606

السياسة الجبائية من منظور الجباية المحلية ودورها في تحقيق التنمية الاقتصادية بالجزائر - دراسة حالة بلديات ولاية المسيلة (2014 -2020)-

TAX POLICY FROM THE PERSPECTIVE OF LOCAL COLLECTION AND ITS ROLE IN ACHIEVING ECONOMIC DEVELOPMENT IN ALGERIA CASE STUDY OF M'SILA MUNICIPALITIES (2014-2020)

جلالي الحبيب[1*]، شاعة عبد القادر[2]

[1] جامعة مستغانم (الجزائر)، Habib.djellali.etu@univ-mosta.dz

[2] جامعة مستغانم (الجزائر)، abdelkader.chaa@univ-mosta.dz

تاريخ الاستلام:2022/03/17 تاريخ القبول:2022/07/02 تاريخ النشر:2022/09/01

مستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور السياسة الجبائية من منظور الجباية المحلية، باعتبارها من بين الآليات القاعدية لدفع عجلة التنمية الاقتصادية بالجزائر، وهذا بتسليط الضوء على المفاهيم المرتبطة بالموضوع ومدى مساهمة الجباية المحلية في تمويل ميزانيات الجماعات المحلية. حالة بلديات ولاية المسيلة 2014- 2020. حيث تم التوصل إلى أن الجباية المحلية تساهم بشكل كبير في تحريك عجلة التنمية الاقتصادية على المستوى المحلي، غير أن نقص التنسيق بين المصالح غير الممركزة للدولة، أضعف من حصيلتها لاسيما تلك العائدة مباشرة للجماعات المحلية. وهذا ما يستدعي تكثيف الجهود لتحسين المردود الجبائي الذي يقع ضمن صلاحيات المجالس البلدية.

الكلمات المفتاحية: التنمية الاقتصادية، السياسة الجبائية، الجماعات المحلية، الجباية المحلية، الجزائر.

تصنيفات JEL: Q10 ، H20، H71.

Abstract :

The aim of this study is to highlight the role of tax policy from the perspective of local collection as it is among the basic mechanisms in advancing economic development in Algeria, by shedding light the concepts related to the subject and the extent of the contribution to financing the budgets of local communities. case of M'sila municipalities 2014-2020.

It was concluded that local collection contributes significantly to moving the wheel of economic development at the local level, but the lack of coordination between the non-centralized interests of the state is weaker than its outcome, especially those directly belonging to local communities. This calls for intensifying efforts to improve the tax returns, which fall within the powers of the municipal councils.

Keywords: Economic Development, Tax Policy, Local Communities, Local Collection, Algeria.

JEL Classification: Q10; H20; H71.

* المؤلف المرسل.

مقدمة

حاولت الجزائر على مدار الوقت تبني العديد من الإصلاحات الجبائية المختلفة، بغية رفع حجم الإيرادات الضريبية وبغرض تحريك عجلة التنمية الاقتصادية محليا ووطنيا، فكانت الجباية المحلية احد الآليات التي أقرتها في ذلك، بحيث تساهم في تمويل ميزانيات الجماعات المحلية، هذا التمويل الذي يترجم إلى مشاريع تنموية يستفيد منها المواطن باعتباره الطرف المستهدف من العملية التنموية في حد ذاتها.

وفي هذا السياق أقر النظام الجبائي الجزائري مجموعة من الضرائب والرسوم التي توجه حصيلتها إما كليا لصالح الجماعات المحلية أو تستفيد منها بصفة جزئية، وهذا كإستراتيجية تمكن الهيئات اللامركزية من الحصول على الموارد المالية اللازمة لتمويل مشاريعها محليا ومن ثم وطنيا.

وبناءا على ما تقدم، تم طرح الإشكالية التالية:

- **كيف يمكن أن تساهم الجباية المحلية باعتبارها إحدى آليات السياسة الجبائية في دفع عجلة التنمية الاقتصادية بالجزائر؟**

أهداف الدراسة: تتجلى أهداف هذا البحث في معرفة مدى مساهمة الجباية المحلية في دفع عجلة التنمية الاقتصادية من خلال تمويل ميزانية الجماعات المحلية والتي تترجم لمشاريع تنموية تعود بالنفع على الصالح العام.

منهجية الدراسة: تم اعتماد المنهج الوصفي لاستعراض مختلف المفاهيم المرتبطة بالجباية المحلية والتنمية الاقتصادية، في حين تم اعتماد المنهج التحليلي في إطار الإطلاع على أهم الإحصائيات والمعطيات وتفسيرها ومعالجة النتائج المتوصل إليها.

حدود الدراسة: تم تسليط الضوء في هذه الدراسة على حالة الجباية المحلية لبلديات ولاية المسيلة خلال الفترة (2014-2020).

1 - التنمية الاقتصادية:

سيتم التطرق في هذا الجزء إلى تعريف التنمية الاقتصادية، خصائصها، وأهم مؤشراتها.

1-1 تعريف التنمية الاقتصادية:

تعرف على أنها " مجموع السياسات التي يتم اعتمادها من اجل رفع معدلات النمو الاقتصادي وفقا لقوة ذاتية، مع ضمان استمرار هذا النمو تماشيا ومتطلبات أفراد المجتمع والعمل قدر الإمكان على تحقيق العدالة الاجتماعية " (بن جمو و دريس، 2015، صفحة 109).

2-1 خصائص التنمية الاقتصادية:

تتميز التنمية الاقتصادية بمجموعة من الخصائص، من أهمها: (إدأرابيا، 2021)

- تعتمد في تنفيذ بعض برامجها على الجهود الاقتصادية المبذولة من طرف المجتمع المحلي لغرض الوصول للنمو الاقتصادي المرغوب؛
- تعتبر بمثابة تراكم للخبرات الاقتصادية بين مختلف دول العالم، فهي تسهم في تحسين اقتصاديات الدول وازدهار شعوبها، خاصة الدول النامية؛
- تحرص على الاستغلال الأمثل لكل الموارد والإمكانيات المتاحة في مختلف القطاعات الوطنية؛
- تساهم في زيادة دخل الفرد، بما يجعله يوظف مدخراته في المشاريع الاستثمارية التي تعود بالنفع عليه وعلى المجتمع ككل (السيد، 2020)؛

3-1 مؤشرات التنمية الاقتصادية: (vapAdmin، 2019)

من بين أهم هذه المؤشرات التي يتم اعتمادها في التنمية الاقتصادية ما يلي:

- **مؤشر الإنتاج والتصنيع:** يسمح بقياس مقدار الإنتاج الذي حققته الدولة،
- **مؤشر الثقة في الاقتصاد:** يقيس درجة الثقة بين أصحاب الشركات والمنتجين والمستثمرين في الدولة بالنسبة للمنتجات والخدمات المقدمة.
- **مؤشر قطاع الإسكان والبناء:** يرتبط بالنمو السكاني ويؤثر على النمو الاقتصادي.
- **مؤشر الميزان التجاري:** يعمل على مراقبة عمليات البيع والشراء على السلع والخدمات للدولة، والذي يوضح عمليات العرض والطلب التي تتم بين الدولة والمحيط الخارجي.
- **مؤشر الاستهلاك، الأسعار والأجور:** يقيس الاختلالات الاقتصادية التي يمكن أن تحدث بسبب التضخم الناتج عن تغير الأسعار، كما يوضح مقدار التغير في الأجور وكذا التغيرات في الإنفاق والاستهلاك.
- **مؤشر التوظيف، سوق العمل والبطالة:** يبين المعدل الخاص بالبطالة وحجم التوظيف المتاح وكذا معدل الأجور التي تتقاضها الطبقات العاملة.

2- السياسة الجبائية:

مع تزايد الحاجة إلى وضع سياسات اقتصادية تتناسب مع التغيرات الاقتصادية الراهنة، والاقتصاد غير قادر على تحقيق الأهداف الاقتصادية للمجتمع بصفة تلقائية وبالمستوى المطلوب، فرض على عدة دول البحث على سياسة اقتصادية مناسبة تسمح بتحقيق الاستمرارية والبقاء، وفي نفس الوقت تحقق النمو وتتغلب على المشاكل الاقتصادية الناتجة، فكانت السياسة الجبائية هي الأداة المناسبة لذلك (طالبي، 2011-2012، صفحة 04).

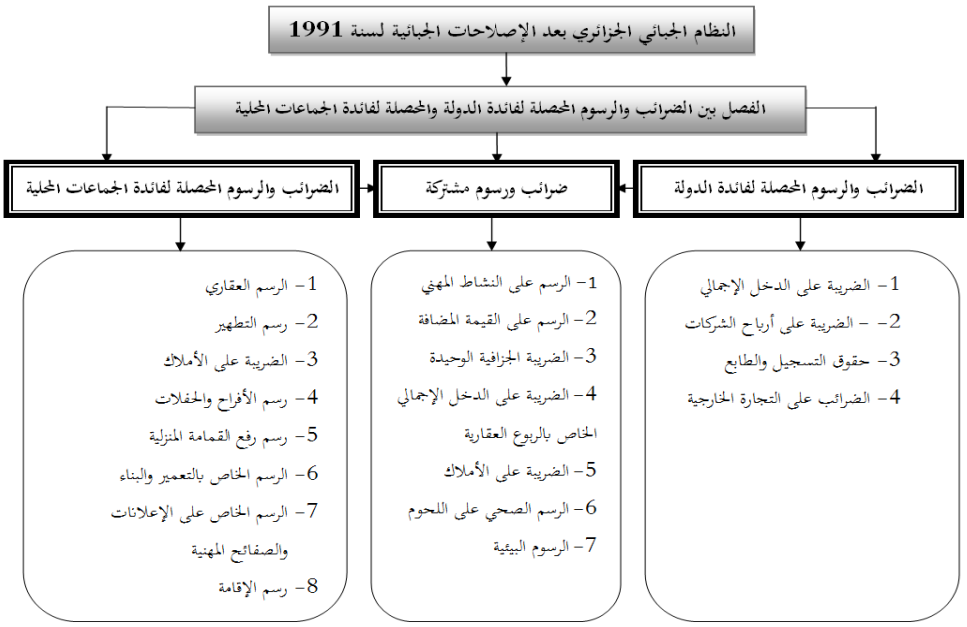
1-2 تعريف السياسة الجبائية:

تعرف على " أنها مجموع البرامج التي تعدها وتنفذها الحكومة، مستخدمة في ذلك كافة الأدوات الضريبية، والتي تحدث آثارا اقتصادية، اجتماعية وسياسية لتحقيق احتياجات المجتمع، اعتمادا على القوانين والتشريعات الموضوعة " (خلاصي، 2014، صفحة 487،489). وتعرف أيضا على أنها مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المرتبط بتنظيم عمليات التحصيل لتغطية النفقات العمومية والتحكم في الوضع الاقتصادي والاجتماعي (بهناس، 2008، صفحة 264).

2-2 الضرائب والرسوم المكونة للنظام الجبائي الجزائري:

أسفرت الإصلاحات الجبائية التي اعتمدتها الجزائر في سنة 1991 إلى جملة من الأحكام ، شهد خلالها النظام الجبائي عدة تعديلات، حيث تم تعويض بعض الضرائب وإلغاء بعضها، إضافة إلى توسيع الوعاء الضريبي وتغيير معدلات الضريبية، كما تم الفصل بين الضرائب العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية (الجباية المحلية).

الشكل رقم (01): يوضح الضرائب والرسوم المكونة للنظام الجبائي الجزائري بعد إصلاحات سنة 1991.



المصدر: من إعداد الباحثين استناد إلى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و (زيرمي و سنوسي، 2013، صفحة 214).

3-2 الجماعات المحلية:

تعرف على أنها وحدات جغرافية مقسمة داخل حدود الدولة، وهي هيئات مستقلة يطلق عليها مصطلح الجماعات المحلية المنتخبة، أي أن جهازها التنفيذي ينتخب من قبل الشعب، وتتجسد في البلديات والولايات (فيدمة، 2012، صفحة 120).

- **البلدية:** يعرف القانون رقم 11- 10 المؤرخ في 22 يونيو سنة 2011 في مادتيه الأولى والثانية، البلدية بأنها الجماعة الإقليمية القاعدية اللامركزية للدولة، التي تتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة (قانون الجماعات الإقليمية، 2012، صفحة 05).
- **الولاية:** يعرف القانون 12-07 في مادته الأولى، الولاية بأنها الجماعة الإقليمية للدولة، التي تتميز بشخصيتها المعنوية والاستقلالية المالية، كما تمثل الدائرة الإدارية غير الممركزة للدولة ،حيث تعمل على تنفيذ السياسات العمومية التضامنية والتشاورية بين الجماعات الإقليمية والدولة، إضافة إلى المساهمة في إدارة وتهيئة الإقليم والتنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وحماية البيئة وحماية وترقية وتحسين الإطار المعيشي للمواطنين (قانون رقم 12-07، 2012، الصفحات 08-09).

4-2 الجباية المحلية كآلية من آليات السياسة الجبائية:

تمثل الجباية المحلية نظام اقتطاعي مرخص بالقانون لصالح الجماعات المحلية اللامركزية حتى تتمكن من القيام بالمهام المنوطة بها، بمعنى أن يكون لديها مصادر مالية لتمويل نفقاتها، حيث تعتبر الموارد الجبائية احد أهمها. وبغية تمكن السلطات الحكومية من رفع حصيلة الجباية المحلية، قامت بتعبئة الموارد العائدة للجماعات المحلية وعملت على تحسين التسيير الإداري المحلي بما يحقق التنمية المحلية المنتظرة، ويساهم في تغطية نفقات ميزانية البلديات (حامد، 2016، الصفحات 45-46-47).

3- واقع الجباية المحلية في الجزائر:

تتعدد الضرائب والرسوم التي يتم تحصيلها لفائدة الجماعات المحلية، فهناك ما يحصل لصالحها نسبيا وهناك ما يحصل كليا، وهناك ما يعود إليها في شكل إعانات ومساعدات من صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية:

1-3 الضرائب والرسوم الموجهة كليا لصالح الجماعات المحلية(البلدية):

هي الموارد الجبائية التي يتم تحصيلها كليا لفائدة البلدية(100%)، وتشمل مايلي:

1-1-3 الرسم العقاري:

هو رسم يدفع بصفة سنوية، تم استحداثه سنة 1967، يطبق على الممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية (بغاوي و زيدان، 2021، صفحة 1114).

- **الرسم العقاري على الملكيات المبنية** (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، الصفحات 67-70): يؤسس هذا الرسم على الملكيات المبنية التي تقع ضمن التراب الوطني، باستثناء تلك التي يعفيها القانون في مادته 248.
- **الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:** ينص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في مادته 261-د على أنه الرسم الذي يفرض سنويا على الملكيات غير المبنية مهما كان صنفها، باستثناء تلك المعفية من الضريبة قانونا.

2-1-3 رسم التطهير:

هو رسم يدفع بصفة سنوية، ينشأ على خدمات رفع القمامات المنزلية، حيث يفرض على المالك أو المنتفع من هذه الخدمات (بوعزم، 2020، صفحة 90).

3-1-3 الرسم على الإقامة:

استحدث هذا الرسم بموجب المادة 59 من قانون المالية لسنة 1998، وهو مؤسس لفائدة البلديات، يخضع لهذا الرسم الأشخاص غير المقيمين في البلديات الذين لا يملكون إقامة. يتم تحصيل رسم الإقامة على مؤجري الغرف المفروشة وأصحاب الفنادق، إضافة إلى أصحاب الحمامات المستعملة (قانون رقم 97-02، 1997، الصفحات 30-31).

4-1-3 الرسم على الحفلات والأفراح (حيمر، 2018، صفحة 03):

هو عبارة عن رسم يطبق على الأشخاص الذين يستفيدون من تنظيم الحفلات والأفراح ذات الطابع العائلي أو الحفلات التي تتضمن الموسيقى. وتحدد قيمته كما يلي:

- (500 دج – 1000 دج) ⟸ عن كل يوم، دون أن يتجاوز وقت الحفلة السابعة مساءا.
- (1000 دج – 2000 دج) ⟸ عن كل يوم، في حالة تجاوز وقت الحفلة السابعة مساءا.

5-1-3 الرسم على الإعلانات والصفائح المهنية (القانون رقم 99-11، 1999، صفحة 25):

تم إنشاء هذا الرسم بموجب المادة 56 من قانون المالية لسنة 2000 الخاصة بالبلديات، وهو يفرض على الإعلانات والصفائح المهنية، باستثناء تلك الخاصة بالدولة والجماعات الإقليمية وذات الطابع الإنساني.

6-1-3 الرسم الخاص على إصدار رخص التعمير والبناء وشهادات المطابقة:

تم تأسيسه بموجب المادة 55 من قانون المالية لسنة 2000، وهو رسم يخص رخص العقارات عند التسليم. يعرف بالرسم الخاص على عقود التعمير وكل الرخص والشهادات المتعلقة بها (عمران و باي، 2020، صفحة 408). ويحدد مبلغ الرسم على إصدار رخص البناء وعند تسليم شهادة المطابقة كما يلي:

الجدول رقم(01): يبين مبلغ الرسم المطبق على رخص البناء وعند تسليم شهادة المطابقة.

قيمة البناية (دج)	مبلغ الرسم الخاص برخص البناء (دج)	مبلغ الرسم الخاص بتسليم شهادة المطابقة (دج)
إلى غاية 750,000	1,500	500
إلى غاية 1,000,000	2,500	800
إلى غاية 1,500,000	4,000	1,000
إلى غاية 2,000,000	8,000	1,500
إلى غاية 3,000,000	10,000	2,000

أكثر من 3,000,000	20,000	2,500

المصدر: (القانون رقم 99-11، 1999، الصفحات 24-25).

2-3 الضرائب والرسوم المحصلة جزئيا لصالح الجماعات المحلية:

هي مجموع الموارد الجبائية التي تشترك فيها كل من الدولة والجماعات المحلية في الاستفادة من عائدها، وبين الجماعات المحلية وبعض الصناديق والغرف. تضم ما يلي:

1-2-3 الرسم على النشاط المهني:

هو رسم يستحق على رقم الأعمال الذي يحققه التجار والمؤسسات الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، ويحدد بمعدل **2%**، إلا أن هناك استثناءات في بعض الأنشطة، حيث أن أنشطة الإنتاج تخضع لمعدل **1%**، بينما نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب فيخضع لمعدل قدره **3%**. ويوزع ناتجه كما يلي:

حصة الولاية: **29%**؛ حصة البلدية: **66%**؛ حصة صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية: **5 %**(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، الصفحات 62-64).

2-2-3 الضريبة الجزافية الوحيدة (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، الصفحات 80-82):

تم استحداث هذه الضريبة سنة 2007، وهي ضريبة وحيدة تم تأسيسها لتحل محل مجموعة الضرائب والرسوم المكونة للنظام الجزافي، تطبق على الشركات والأشخاص الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مبلغ خمسة عشر مليون دينار(15.000.000دج)، بينما يحدد معدلها كما يلي: **5%** بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع، و**12%** بالنسبة لباقي الأنشطة الأخرى.

ويوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة حسب المادة 282 مكرر5 كما يلي:

ميزانية الدولة: **49%**، غرف التجارة والصناعة: **0,5%**، الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية: **0,01%**، غرف الصناعة التقليدية والمهن: **0,24%**، البلديات: **40,25%**، الولاية: **5%**، صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية: **5%**.

3-2-3 الضريبة على الأملاك:

تؤسس هذه الضريبة على الأشخاص الطبيعيون الذين يتواجد مقرهم الجبائي بالجزائر ويحوزون على أملاك موجودة فيها أو خارجها، إضافة إلى الأشخاص الطبيعيون الذين

ليس لهم مقر جبائي بالجزائر ولكنهم يحوزون على ممتلكات فيها، وهناك أيضا الأشخاص الطبيعيون الذين يملكون مقر جبائي بالجزائر ولكن ليس لهم أملاك (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، صفحة 77). يحدد معدلها حسب السلم التصاعدي التالي:

الجدول رقم (02): يبين نسب الضريبة على الأملاك.

قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة (دج)	النسبة (%)
أقل من 100.000.000 دج	%0
من 100.000.000 إلى 150.000.000 دج	%0.15
من 150.000.001 إلى 250.000.000 دج	%0.25
من 250.000.001 إلى 350.000.000 دج	%0.35
من 350.000.001 إلى 450.000.000 دج	%0.5
أكثر من 450.000.000 دج	%01

المصدر: (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، صفحة 79).

3-2-4- الرسم على القيمة المضافة:

انشأ هذا الرسم بموجب القانون رقم 90-39 المؤرخ في 1990/12/31 المتعلق بقانون المالية لسنة 1991، ودخل حيز التطبيق سنة 1992 (سكاك، 2019-2020، الصفحات 34-35)، وهو ضريبة غير مباشرة تطبق على عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات، باستثناء تلك الخاضعة للرسوم الخاصة التي تتميز بطابعها الصناعي، التجاري أو الحرفي، والتي يتم إنتاجها بالجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية، كما تطبق على عمليات الاستيراد.

ويحدد معدل هذا الرسم وفق معدلين، معدل عادي يقدر بـ **19%**، ومعدل مخفض يقدر بـ **9%**، (قانون الرسم على رقم الأعمال، 2021، صفحة 04، 13). يوزع ناتج الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

العمليات المحققة داخل الوطن: ميزانية الدولة: **75**%، البلديات: **10** %، وصندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية: 15%.

العمليات المحققة عند الاستيراد: ميزانية الدولة: **85%**، صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية: **15**%.

3-2-5- الرسم الصحي على اللحوم:

أسس هذا الرسم بموجب المادة 62 من قانون المالية لسنة 1980، شهد عدة تعديلات كان آخرها سنة 2009، وهو عبارة عن رسم ينشأ على عمليات ذبح الحيوانات بمختلف أنواعها والمحددة وفقا للمادة 446 من قانون الضرائب غير المباشرة، ويفرض من

خلال وزن اللحم الصافي للحيوانات المذبوحة، بحيث يحدد معدل الرسم بـ **10** دج عن كل **1**كغ. وموزعة كمايلي:

- حصة البلدية التي تمت عملية الذبح على ترابها: **8,5** دج عن كل **1** كغ؛
- حصة الصندوق الخاص بحماية الصحة الحيوانية: **1,5** دج عن كل **1** كغ (قانون الضرائب غير المباشرة، 2021، الصفحات 51-53).

6-2-3 الضريبة البيئية:

تم استحداث هذا النوع من الضرائب بهدف كبح جمام الملوثين للبيئة، الذين يمارسون أنشطة اقتصادية ملوثة أو يستخدمون تقنيات إنتاجية مضرة بالوسط البيئي. ويحدد معدلها تبعا لتقدير درجة التلوث التي تحدثها الانبعاثات المدمرة للبيئة (مسدور، 2009-2010، صفحة 349).

3-3 صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية:

استحدث هذا الصندوق سنة 1973 (المرسوم رقم 73- 134، 1973، صفحة 1000)، وهو عبارة عن مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتميز بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي. كان يعرف بالصندوق المشترك للجماعات المحلية، تم تعديل تسميته وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 14- 116، حيث أصبح يعرف بصندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية. من مهامه: تقديم إعانات مالية للجماعات المحلية لإنجاز مشاريع التجهيز والاستثمارات التي تندرج ضمن المخطط الوطني للتنمية، منح المساعدات المالية للجماعات المحلية التي تعاني من التعثر المالي والتي تحتاج إلى الدعم من اجل مواجهة الكوارث والأحداث غير المتوقعة والطارئة، وضمان الموارد الجبائية، حيث يعمل على تعويض ناقص القيمة في الموارد الجبائية بالنسبة لمبلغ التقديرات (المرسوم التنفيذي رقم 14، 2014، صفحة 06).

4- مساهمة الجباية المحلية في تحقيق التنمية الاقتصادية (حالة بلديات ولاية المسيلة):

تساهم الجباية المحلية بنسبة 90% من إجمالي الموارد المالية في تمويل ميزانية الجماعات المحلية، ما يؤهلها لأن تكون المحرك الأساسي لعملية التنمية الاقتصادية المحلية (حامد، 2016، صفحة 46). وعليه يمكن اعتبار ولاية المسيلة بمختلف بلدياتها احد النماذج التي يمكن من خلالها تحليل إيرادات الجباية المحلية المحققة فيها ومقدار الاستفادة التي تمنحها للجماعات المحلية ، فضلا عن الإعانات المقدمة من صندوق الضمان والتضامن.

1-4 الإيرادات الجبائية المحصلة كلية لصالح الجماعات المحلية:

1-1-4 الرسوم المحصلة على إصدار رخص البناء وشهادات التعمير والمطابقة:

إن تحصيل الرسم الخاص على عقود التعمير لا يطرح أي إشكال، حيث يتم دفعه من قبل المستفيدين من عقود التعمير أثناء تقدمهم لاستخراج الوثائق المرتبطة بشهادة التعمير، وهو يشكل المورد الرئيسي لبلديات ولاية المسيلة.

الجدول رقم (03): المداخيل الجبائية من الرسم الخاص على رخص التعمير والبناء وشهادات المطابقة لبلديات ولاية المسيلة للفترة (2016-2020).

الوحدة: 1000 دج

البلدية / السنة	2016	2017	2018	2019	2020	المجموع	النسبة
المسيلة	19 255	24 553	23 834	18 922	11 890	98 455	%31,55
بوسعادة	18 521	18 964	16 524	17 846	15 233	87 088	%27,91
سيدي عيسى	6 013	6 457	6 296	6 403	5 898	31 067	%9,96
أولاد منصور	3 022	3 121	2 949	3 217	2 917	15 224	%4,88
حمام الضلعة	2 898	3 255	3 039	2 988	2 685	14 864	%4,76
باقي البلديات	12 690	13 695	14 490	14 782	9 670	65 328	%20,94
المجموع	62 398	70 045	67 133	64 157	48 293	312 026	%100

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى معطيات مديرية الإدارة المحلية لولاية المسيلة.

يتبين من معطيات الجدول رقم (03) أن كل من بلديتي المسيلة وبوسعادة تملكان حصة الأسد من حجم الإيرادات الجبائية الإجمالية المحصلة من الرسم الخاص بمنح رخص التعمير، حيث بلغت نسبتي 31,55% و27,91% على التوالي خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى 2020، بينما باقي البلديات الأخرى حققت نسب منخفضة ومتقاربة فيما بينها خلال نفس الفترة، ويعود سبب ارتفاع الإيرادات الجبائية في هاتين البلديتين على باقي البلديات الأخرى إلى أنهما تشهدان توسع مستمر في نشاطات البناء، إضافة إلى وجود عدد معتبر من البنايات التي تم تسوية وضعيتها الضريبية. هذا وشهدت سنة 2020 تراجع كبير للإيرادات الجبائية المتأتية من هذا الرسم مقارنة بالسنوات السابقة. ويعود هذا الأمر إلى الأزمة الصحية التي عصفت بالبلاد (جائحة كورونا) والتي ساهمت في تدني الحصيلة الجبائية في مختلف الضرائب والرسوم نتيجة توقف العديد من الأنشطة.

2-1-4 الرسوم المحصلة على نشاطات الأفراح والأعياد:

تشير الفحوصات المحاسبية التي أجريت على العديد من البلديات بأن الرسوم التي يتم تحصيلها على نشاطات الأفراح والأعياد تقتصر على تنظيم حفلات الزواج، لدى تسليم عقود الزواج (مجلس المحاسبة، 2020، صفحة 180).

الجدول رقم (04): الإيرادات الضريبية المحصلة من الرسم على نشاطات الأفراح والأعياد بالمسيلة للفترة (2016-2020).

الوحدة: 1000 دج

البلدية / السنة	2016	2017	2018	2019	2020	المجموع	النسبة
المسيلة	5 224	5 623	44	6 295	468	17 654	%45,16
بوسعادة	1 303	1 564	1 465	1 647	124	6 102	%15,61
سيدي عيسى	544	436	1 440	250	32	2 702	%6,91
حمام الضلعة	497	536	418	500	22	1 973	%5,05
ونوغة	298	264	330	330	46	1 268	%3,24
مقرة	408	364	0	457	24	1 253	%3,21
باقي البلديات	2 145	1 974	1 670	2 182	170	8 141	%21
المجموع	10 418	10 761	5 366	11 660	886	39 092	%100

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى معطيات مديرية الإدارة المحلية لولاية المسيلة.

يتبين من الجدول رقم(04) أن المداخيل الجبائية المحققة من الرسم على الأعياد والأفراح تتركز في بلدية المسيلة أكثر من البلديات الأخرى، بنسبة قدرت بـ 45,16% من إجمالي المداخيل خلال الفترة (2016-2020)، ثم تليها بلدية بوسعادة بنسبة 15,61% خلال نفس الفترة، بينما باقي البلديات الأخرى قد حققت نسب تراوحت ما بين 3% و6%. وحسب تقرير مجلس المحاسبة الصادر في سنة 2020 يعود تدني الإيرادات الجبائية لهذا الرسم إلى ضعف التعريفات المطبقة التي لم تعرف أي مراجعة منذ سنة 2001. (مجلس المحاسبة، 2020، صفحة 212).

3-1-4 الرسوم المحصلة على الإقامة:

يتم تحصيل هذا الرسم من طرف الأعوان والمستخدمين الذين ينشطون في المؤسسات الفندقية وكذا هياكل الاستقبال التي يتم تهيئتها لإيواء المعالجين في المنتجعات الصحية مثل المنتجعات الخاصة بالحمامات المعدنية، بالإضافة للسياح المتواجدين في إقليم البلدية، يدفع

هذا الرسم لمصالح الضرائب التي تحوله لخزينة البلديات (مجلس المحاسبة، 2020، صفحة 181).

الجدول رقم (05): المداخيل الجبائية المحققة من الرسم على الإقامة خلال الفترة (2016-2020).

الوحدة: 1000 دج

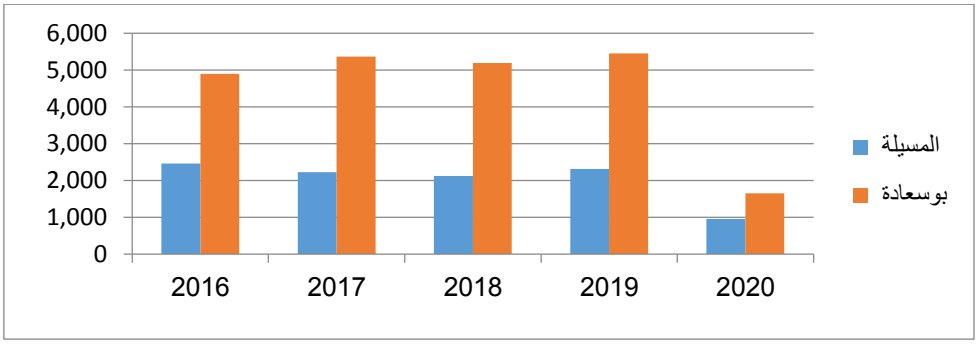
البلدية / السنة	2016	2017	2018	2019	2020	المجموع	النسبة
المسيلة	2 459	2 226	2 119	2 311	956	956	%30,87
بوسعادة	4 892	5 366	5 191	5 446	1 654	1 654	%69,13
المجموع	7 351	7 592	7 310	7 757	2 610	2 610	%100

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى معطيات مديرية الإدارة المحلية لولاية المسيلة.

انطلاقا من الجدول رقم (05) يلاحظ أن حجم المداخيل الجبائية المحققة من الرسم على الإقامة في بلدية بوسعادة تفوق تلك المحققة في بلدية المسيلة بأكثر من الضعف، حيث حققت بلدية بوسعادة نسبة 69,13% بمبلغ إجمالي تعدى ملياري دينار جزائري خلال الفترة (2016-2020)، بينما حققت بلدية المسيلة نسبة 30,87%، بما يعادل حوالي مبلغ المليار دينار جزائري لنفس الفترة. وبالمقابل شهدت سنة 2020 تسجيل أدنى مستوى للمداخيل الجبائية في كلتا البلدتين، حيث حققتا حوالي مليوني دينار جزائري، ويعود هذا التراجع إلى جائحة كورونا التي أدت إلى توقف نشاطات المؤسسات الفندقية والمنتجعات الصحية نتيجة الغلق الذي فرضته الدولة.

أما فيما يخص ارتفاع المداخيل في بلدية بوسعادة عن بلدية المسيلة فيرجع ذلك إلى أن بلدية بوسعادة تعتبر منطقة سياحية بامتياز، حيث تستقطب العديد من السياح، إضافة إلى توفرها على العديد من المؤسسات الفندقية، بينما بلدية المسيلة تتوفر على فندقين لا غير، وفي وقت يقوم فندق واحد فقط بدفع الرسم على الإقامة (مجلس المحاسبة، 2020، صفحة 207).

الشكل (02):المداخيل الجبائية المحصلة من الرسم الخاص على الإقامة في بلدتي بوسعادة والمسيلة (2016-2020).



المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى معطيات الجدول رقم(05).

4-1-4 الرسم المحصل على رفع النفايات المنزلية:

يعد هذا الرسم من الرسوم المهمة التي تساهم بشكل كبير في مصاريف المرفق العمومي، ومع هذا يبقى التحصيل السنوي له ضعيف مقارنة مع إجمالي مبلغ سندات التحصيل السنوية، وهو ما توضحه الوضعية المتعلقة بتحصيل هذا الرسم في بلديتي المسيلة وبوسعادة.

الجدول رقم (06): المداخيل الجبائية المحققة من الرسم على رفع النفايات المنزلية خلال الفترة (2014-2017) .

الوحدة: 1000 دج

البلدية /الولاية	التعيين	2014	2015	2016	2017
المسيلة	مجموع سندات التحصيل	11 974	11 974	لم يتم استلام سندات التحصيل	لم يتم استلام سندات التحصيل
	التحصيلات السنوية	1 217	1 315	2 041	3 325
	نسبة التحصيل(%)	%10,17	%3,68	/	/
بوسعادة	مجموع سندات التحصيل	8 204	8 204	لم يتم استلام سندات التحصيل	لم يتم استلام سندات التحصيل
	التحصيلات السنوية	301	210	600	428
	نسبة التحصيل	%3,68	%2,57	/	/

المصدر: (مجلس المحاسبة، 2020، صفحة 244).

يتضح من خلال الجدول رقم (06) أن التحصيل السنوي ضعيف جدا في كلتا البلديتين مقارنة مع مجموع سندات التحصيل خلال سنوات 2014 و2015، بحيث تراوحت ما بين 2,57% و10,17% وهي نسب منخفضة. في حين أن مبلغ التحصيل السنوي ارتفع في سنتي 2016 و2017 في كلتا البلديتين، إلا أن هذا الارتفاع لا يتناسب مع مجموع سندات التحصيل، علما أن في هاتين السنتين لم يتم استلام السندات. ويعود هذا الضعف في حجم المداخيل حسب تقرير مجلس المحاسبة المعد لسنة 2020 إلى عدم قيام بلدية المسيلة بإصدار مداولة عند إجراء الرقابة إلى غاية نهاية سنة 2018 بغرض تطبيق المبالغ الجديدة.

2-4 الإيرادات الجبائية المحصلة من طرف المصالح الجبائية لصالح بلديات ولاية المسيلة:

تقوم المصالح الجبائية بمختلف ممثليها من مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب بتحديد وعاء الضرائب والرسوم وتصفيتها وتحصيلها وفقا لأحكام قوانين المالية والمراسيم التنفيذية المحددة لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية والصلاحيات المنوطة بها (مجلس المحاسبة، 2020، صفحة 183). وفي هذا السياق الجدول رقم (8) يوضح المداخيل الجبائية التي حققتها مصالح الضرائب والتي تم تخصيصها جزئيا أو كليا لصالح البلديات.

الجدول رقم(07): المداخيل الجبائية المحققة من الضرائب والرسوم المحصلة من طرف مصالح الضرائب لصالح بلديات ولاية المسيلة خلال الفترة (2016-2020).

الضريبة/ الرسم	2016	2017	2018	2019	2020	المجموع	النسبة
الرسم على النشاط المهني	19 993	27 547	28 119	27 277	18 010	61 436	%85,15
الرسم على القيمة المضافة	1 953	2 084	1 745	1 331	1 808	5 536	%6,28
الضريبة الجزافية الوحيدة	1 332	2 353	2 528	2 573	1 961	8 982	%7,56
الضريبة على الريوع العقارية	90	168	149	185	169	762	%0,54
الرسم على الملكيات	109	195	86	120	158	668	%0,47

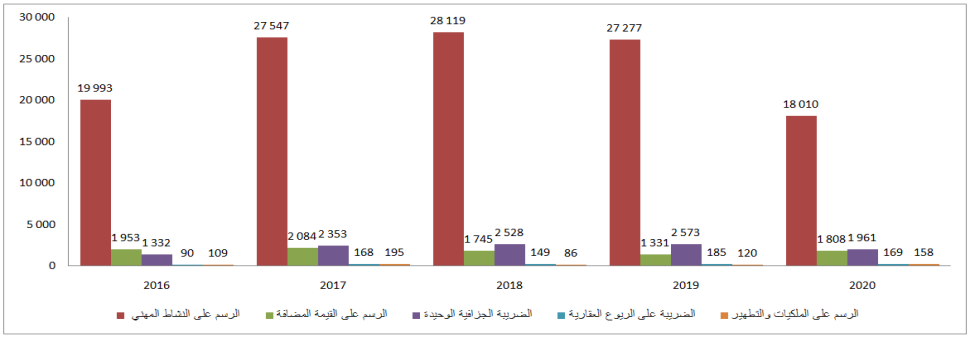
والتطهير							
المجموع	23 478	32 347	32 626	31 486	22 106	77 384	%100

الوحدة: 1000 دج

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى معطيات مديرية الإدارة المحلية لولاية المسيلة.

يظهر من خلال الجدول رقم (07)، أن المداخيل الجبائية المحققة من الرسم على النشاط المهني قد شهدت ارتفاعا كبيرا خلال السنوات الخمس بنسبة وصلت إلى 85,15% من مجموع المداخيل الإجمالية، وهي النسبة الأعلى مقارنة مع الضرائب والرسوم الأخرى، بينما تم تسجيل نسبة 7,57% بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة خلال نفس الفترة، ثم يليها بعد ذلك الرسم على القيمة المضافة بنسبة بلغت 6,28%، في وقت شهدت فيه المداخيل الجبائية المتأتية من الضريبة على الريوع العقارية والرسم على الملكيات المبنية وغير المبنية ورسم التطهير نسب ضعيفة جدا لم تصل إلى 01% من إجمالي المداخيل المحققة خلال الفترة الممتدة من 2016 إلى 2020. ويعود هذا النقص الحاد في المداخيل إلى غياب الصرامة في تطبيق الإجراءات الخاصة بمثل هذه الرسوم بما فيها تحديد الوعاء والمراقبة المستمرة لعمليات التحصيل.

الشكل رقم (03): الضرائب والرسوم المحصلة من طرف مصالح الضرائب لصالح بلديات ولاية المسيلة (2016-2020).



المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى معطيات الجدول رقم (07).

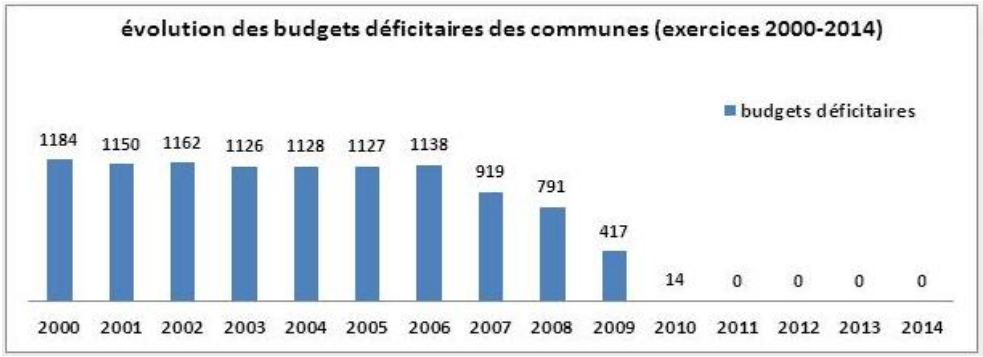
3-4 المصادر الجبائية غير المباشرة الداعمة لميزانيات الجماعات المحلية:

تتمثل المصادر الجبائية غير المباشرة التي تدعم ميزانية الجماعات المحلية في صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية.

1-3-4 مساهمة صندوق الضمان والتضامن في دعم ميزانيات الجماعات المحلية:

يعمل الصندوق على دعم البرامج التنموية على المستوى المحلي التي تصب في خانة التنمية المحلية الموصلة إلى تحقيق التنمية الاقتصادية. وعلى سبيل الحصر في سنة 2015 تم تخصيص إعانات استثنائية لفائدة الجماعات المحلية تمثلت في منحة معادلة التوزيع بالتساوي بلغت قيمتها 82 مليار، وزعت بين 1442 بلدية بغلاف مالي قدره 72 مليار دينار، و10 مليار دينار لفائدة 36 ولاية عبر كامل التراب الوطني. ونتيجة للإعانات الاستثنائية التي منحها الصندوق تراجع عجز ميزانيات البلديات بشكل كبير، بحيث لم يسجل أي عجز بعد سنة 2010 وفقا للبيانات المنشورة من طرف وزارة الداخلية والجماعات المحلية (interieur، 2021).

الشكل رقم (04): يبين التراجع المستمر في عجز ميزانيات البلديات الناتج عن الإعانات الاستثنائية المقدمة من صندوق التضامن والضمان للفترة (2000-2014).



المصدر: الموقع الالكتروني لوزارة الداخلية والجماعات المحلية (interieur، 2021).

2-3-4 إعانات صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية لبلديات ولاية المسيلة:

بخصوص الإعانات التي استفادت منها بلديات ولاية المسيلة من طرف صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية، كانت على النحو التالي:

الجدول رقم (08): يبين الإعانات الممنوحة من طرف صندوق الضمان والتضامن لصالح بلديات ولاية المسيلة خلال سنتي 2019 و2020.

طبيعة الإعانات / السنة	2019	2020	المجموع	النسبة
التوزيع بالتساوي	48 837	49 022	97 858	%65,89
الإطعام المدرسي	10 808	5 404	16 211	%10,92
أجور الحراس	4 310	4 147	8 457	%5,69
صيانة المدارس	1 437	1 414	2 851	%1,92
قفة رمضان	1 431	950	2 381	%1,60
تعويض نقص القيمة	1 327	524	1 852	%1,25

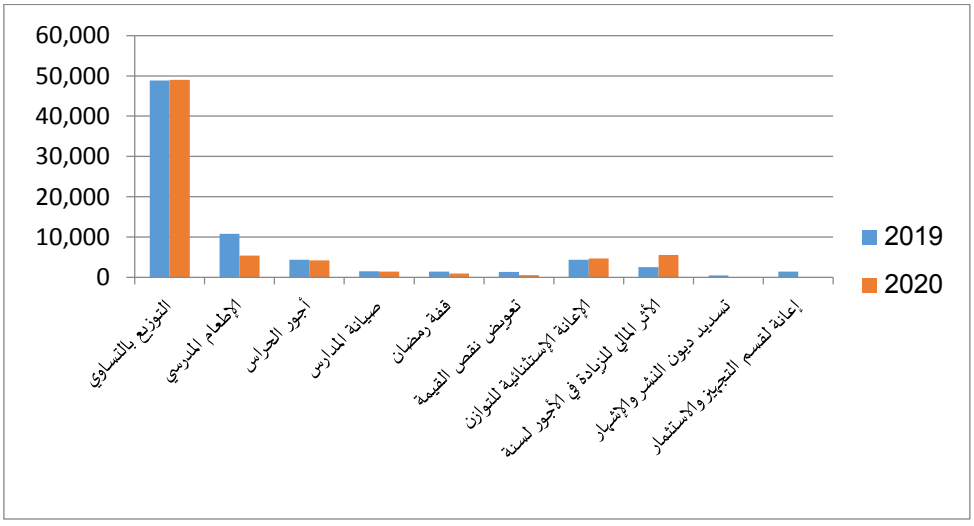
الإعانة الإستثنائية للتوازن	4 364	4 613	8 977	%6,04
الأثر المالي للزيادة في الأجور لسنة	2 540	5 531	8 071	%5,43
تسديد ديون النشر والإشهار	478	0	478	%0,32
إعانة لقسم التجهيز والاستثمار	1 375	0	1 375	%0,93
المجموع السنوي	76 907	71 605	148 511	%100

الوحدة: 1000 دج

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى معطيات مديرية الإدارة المحلية لولاية المسيلة.

يظهر من خلال الجدول رقم (08) أن حجم الإعانات المادية التي يمنحها صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية تشهد تفاوت كبير بين مختلف الجهات التي تحتاج لهذه الإعانات، حيث كانت إعانة التوزيع بالتساوي ذات الاستفادة الأكبر بنسبة قدرت بـ 65,89% خلال سنتي 2019 و2020 نتيجة للتباين الكبير في الوضعية المالية للبلديات، باعتبار أن هناك بلديات غنية وأخرى فقيرة تحتاج إلى إعانات أكثر من غيرها، في حين تراوحت الإعانات الخاصة بالإطعام المدرسي والزيادة في الأجور والإعانة الاستثنائية للتوازن مابين 5% و10%، بينما الجهات الأخرى كانت الإعانات فيها شبه منعدمة لم تصل حتى 2%، مما يتطلب من السلطات المحلية إعادة النظر في توزيع الإعانات حتى يكون هناك توازن بين الجهات المستفيدة.

الشكل رقم (05): مبلغ وطبيعة الإعانات المقدمة من صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية لبلديات ولاية المسيلة 2019-2020.



المصدر: من إعداد الباحثين استنادا إلى معطيات الجدول رقم (08).

الخلاصة:

على الرغم من التعديلات المستمرة التي تحدثها السلطة العمومية في الجزائر للقوانين والتشريعات الضريبية، والتي تدخل ضمن ما يعرف بالإصلاحات الجبائية، والتي تهدف إلى زيادة الحصيلة الجبائية وتخفيف العبء الضريبي على المكلف بالضريبة، إلا أنها تبقى دون المستوى الذي يسمح بتحقيق التغطية اللازمة للنفقات العمومية أو التمويل الكافي للمشاريع التنموية.

ويظهر هذا في ضعف حصيلة الجباية المحلية التي لا تكفي لسد الجزء الأكبر من نفقات الجماعات المحلية أو الضمان الكافي لمهام الخدمة العمومية، ما يؤثر سلبا على سير عملية التنمية. وعلى ضوء الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج، من أهمها:

- ضعف المردود في مداخيل الجباية المحلية على الرغم من الإمكانات الجبائية المتاحة؛
- غياب التنسيق ونقص تبادل المعلومات بين المصالح الجبائية والبلديات، أثر سلبا على المردود الجبائي في بعض الضرائب والرسوم ؛
- عدم مبالاة المسئولين المحليين بتعبئة الجباية المحلية على الرغم من أنها تدخل ضمن الصلاحيات الموكلة لهم، ويظهر هذا في غياب عمليات الإحصاء الشامل والمراقبة.
- غياب التجهيزات والوسائل التي تساعد خزائن البلديات المكلفة بعمليات التحصيل الجبائي من القيام بوظائفها بالشكل المطلوب والتي تسمح بضمان مستوى أمثل من التحصيل للرسوم والضرائب لصالح البلدية؛
- معظم الموارد الجبائية التي تحصلها الجماعات المحلية تأتي من الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، بينما الضرائب الأخرى تكاد تكون حصيلتها معدومة.

وفي سياق النتائج المتحصل عليها، تم الخروج ببعض المقترحات ، منها:

- ترقية نشاطات التكوين لفائدة عمال البلديات في مجال الجباية عن طريق إخضاعهم لدورات تكوينية مكثفة تسمح لهم بالإلمام بالقواعد والإجراءات الجبائية؛
- ضرورة وضع لجنة متابعة من مهامها الإطلاع المستمر والإحصاء الشامل للإمكانيات الجبائية المتاحة وبذل الجهود التي تسمح برفع التحصيل الجبائي؛
- توعية المواطنين والمكلفين بالضرائب بضرورة تسديد ضرائبهم، باعتبار أن عوائد الضرائب والرسوم تعود بالنفع عليهم من خلال تمكينهم من الخدمات التي يحتاجونها وتحسين ظروفهم المعيشية؛
- وضع خطط تنموية واضحة المعالم تتماشى مع ما تحققه الجباية المحلية من موارد مالية خلال كل سنة، وتنفيذها بكل صرامة دون أن يكون هناك أي تأخر في الانجاز.

قائمة المراجع:

- interieur.gov.dz: تاريخ الاسترداد 12 01، 2022، من *interieur.gov.dz*. (2021). interieur https://www.interieur.gov.dz/index.php/ar
- vapulus.com: تاريخ الاسترداد 22 12، 2021، من *vapulus*. (10 09، 2019). vapAdmin https://www.vapulus.com/ar
- edarabia.com: تاريخ الاسترداد 13 12، 2021، من *edarabia*إدأرابيا. (2021). https://www.edarabia.com/ar
- wikiarab.com: تاريخ الاسترداد 13 12، 2021، من *wikiarab*اسماء السيد. (11 02، 2020). https://wikiarab.com
- العباس بهناس. (2008). السياسة الجبائية ومعايير تقييم فعاليتها. *مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 1، العدد 1* ، 263-288.
- القانون رقم 99-11. (23 12، 1999). قانون المالية لسنة 2000. الجزائر، الامانة العامة للحكومة، الجزائر: الجريدة الرسمية العدد 92.
- المرسوم التنفيذي رقم 14. (02 04، 2014). المتضمن إنشاء صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية. الجزائر، الامانة العامة للحكومة، الجزائر: الجريدة الرسمية العدد 19.
- المرسوم رقم 73- 134. (09 08، 1973). المتضمن احداث مصلحة الاموال المشتركة للجماعات المحلية. الجزائر، الكتابة العامة للحكومة، الجزائر: الجريدة الرسمية العدد 67.
- حنان حيمر. (14 03، 2018). تبسيط النظام الجبائي وصلاحيات جديدة للبلديات والولايات. *المساء* ، الصفحات 1-24.
- رضا خلاصي. (2014). *شذرات النظرية الجبائية*. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
- عائشة بوعزم. (2020). *جرائم جباية الشركات التجارية*. عمان: مركز الكتاب الأكاديمي.
- عبد الحق فيدمة. (2012). ماهية الجماعات المحلية والتنمية المحلية المستدامة. *مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 1، العدد 1* ، 119-134.
- عبد الحكيم عمران، و عبد الحق باي. (2020). مساهمة الموارد الجبائية في تمويل ميزانية البلديات: دراسة حالة بلديات دائرة مقرة بولاية المسيلة خلال الفترة 2010-2018. *مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية* ، 401-427.
- فارس مسدور. (2009-2010). أهمية تدخل الحكومات في حماية البيئة من خلال الجباية البيئية. *مجلة الباحث* ، 345-351.
- فايزة بن جمو، و رشيد دريس. (2015). المعوقات الثقافية للمشروع التنموي الاقتصادي: "تحولات الاقتصاد الزراعي والصناعي وبنية المجتمع" . *مجلة دراسات في التنمية والمجتمع* ، 103-114.
- قانون الجماعات الإقليمية. (21 02، 2012). قانون الجماعات الإقليمية. الجزائر، الجزائر: رئاسة الجمهورية.

- قانون الرسم على رقم الأعمال. (2021). *قانون الرسم على رقم الأعمال*. الجزائر: المديرية العامة للضرائب.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2021). *قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة*. الجزائر: المديرية العامة للضرائب.
- قانون الضرائب غير المباشرة. (2021). *قانون الضرائب غير المباشرة*. الجزائر: المديرية العامة للضرائب.
- قانون رقم 12-07. (29 02، 2012). المتعلق بالولاية. الجزائر، الامانة العامة للحكومة، الجزائر: الجريدة الرسمية العدد 12.
- قانون رقم 97-02. (31 12، 1997). يتضمن قانون المالية لسنة 1998. الجزائر، الامانة العامة للحكومة، الجزائر: الجريدة الرسمية العدد 89.
- مجلس المحاسبة. (2020). *التقرير السنوي (الجماعات الإقليمية)*. الجزائر: مجلس المحاسبة.
- محمد طالبي. (2011-2012). السياسة الجبائية كأداة لإندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي- أطروحة مقدمة ضمن متطلبات شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية. الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
- مراد سكاك. (2019-2020). دروس التسيير والتدقيق الجبائي. سطيف، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة سطيف 1.
- مليكة بغاوي، و جمال زيدان. (2021). تعزيز الاستقلالية المالية للجماعات المحلية كمدخل لتحقيق التنمية المحلية. *مجلة الدراسات الحقوقية* ، 1102-1127.
- نعيمة زيرمي، و بن عومر سنوسي. (2013). الجباية المحلية في الجزائر بين الواقع والتحديات. *مجلة الاستراتيجية والتنمية* ، 211-231.
- نورالدين حامد. (2016). *أثر إصلاح النظام الضريبي*. عمان- الاردن: زهران للنشر.