

## النظام الضريبي الجزائري بين الواقع و المأمول دراسة تحليلية تقييمية

بريشي عبد الكريم

أستاذ مساعد بكلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

المركز الجامعي تمنراست / الجزائر



### ملخص:

إن الأزمة الاقتصادية الخانقة التي مست الاقتصاد الجزائري في منتصف الثمانينات من القرن المنصرم، دفعت بالدولة إلى اتخاذ تدابير إصلاحية لمعالجة الاختلالات الاقتصادية الكلية. ولعل من أبرز هاته التدابير هو إصلاح النظام الضريبي؛ وذلك من خلال محاولتها معالجة سلبيات النظام الضريبي الأسبق من جهة وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية ومالية من جهة أخرى. ولذا سنحاول من خلال هذه الورقة البحثية التطرق إلى أهداف ومحتوى الإصلاح الضريبي في الجزائر و إلى تقييم مردودية النظام الضريبي الجديد.

### Résumé:

La crise économique étouffante qui a frappé la structure économique algérienne durant les années quatre-vingt du siècle écoulé a obligé l'état à engager des mesure pour la réforme et le règlement des problèmes macro-économique.

La réforme du système fiscale en occuperait la première place, à travers l'examen des points de' li cotés et vulnérables de l'enceins système de contribution d'une part et la réalisation des objectifs économique, sociales et financiers de l'autre part.

A travers cette recherche on aborde les objectifs et la teneur de la réforme fiscale en Algérie, ainsi que l'évolution de la rentabilité du nouveau système fiscale.

## مقدمة:

أن الأزمة الاقتصادية لسنة 1986 وضعت الاقتصاد الجزائري على المحك، حيث أنها كشفت هشاشة هذا الاقتصاد الذي كان يعتمد بشكل كبير على قطاع المحروقات. ذلك أن انخفاض أسعار البترول كانت لها انعكاسات سلبية على المؤشرات الاقتصادية الكلية.

أمام هذه الأوضاع المتدهورة دفع بالقائمين على السلطة في الجزائر إلى تبني إصلاحات عميقة مست كافة المجالات منها؛ إصلاح المنظومة السياسية، وإصلاح المنظومة المصرفية، منح الاستقلالية للمؤسسات العمومية، تحرير التجارة الخارجية، و إصلاح المنظومة الجبائية.

وتصب كل هذه الإصلاحات الاقتصادية في التحضير للدخول إلى اقتصاد السوق، بعدما ثبت لمعظم الدول التي كانت تنتهج النهج الاشتراكي و منها الجزائر فشل وعجز هذا النظام في تحقيق التنمية الاقتصادية و المحافظة على التوازنات الاقتصادية الكبرى. مما دفعها إلى البحث عن البديل مستعينة بذلك على المؤسسات المالية الدولية، التي ساهمت بشكل كبير في تقديم المساعدة للدول التي ترغب في الانتقال إلى الاقتصاد الحر.

يعد إصلاح النظام الضريبي و تكييفه مع أدبيات اقتصاد السوق ضرورة حتمية أفرزتها التغيرات الداخلية والخارجية. لذا قامت الجزائر بتبني إصلاحات ضريبية ابتداءً من سنة 1992، و أعقبتها بتعديلات على نظامها الضريبي من خلال قوانين المالية المختلفة، حيث ما فتئ قانون من قوانين المالية إلا وجاء بتعديل، مما يوحي ذلك أن المشرع الضريبي الجزائري كان يبحث من خلال هذه التعديلات إلى إيجاد نظام ضريبي أمثلاً يحقق أهدافاً مختلفة.

تتمحور المشكلة الرئيسية لهذه الورقة البحثية حول السؤال الآتي:

### هل الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر ساهمت في بلوغ الأهداف المسطرة ؟

لكي تتمكن من المعالجة الموضوعية للسؤال الجوهرى نجزئه إلى أسئلة فرعية و التي نصوغها على النحو التالى:

➤ ما هي أسباب الإصلاح الضريبي في الجزائر ؟

➤ ما أثر الإصلاح الضريبي على النظام الضريبي الجزائري ؟

➤ ما هي النتائج المتمخضة عن الإصلاح الضريبي ؟

لمعالجة الأسئلة السالفة الذكر، يقودنا البحث إلى طرح فرضيات علمية و التي نعرضها على النحو الموالي:

1- يتأثر النظام الضريبي بالأوضاع الاقتصادية سواءً كانت داخلية أو خارجية.

2- إن عدم استقرار التشريع الضريبي يحد من فعالية النظام الضريبي.

3- إن الإصلاح الضريبي في الجزائر لم يحقق النتائج المسطرة.

نهدف من خلال هذا البحث إلى:

❖ محاولة تشخيص الدوافع الحقيقية للإصلاح الضريبي، و الوقوف على أهم الأهداف المسطرة من قبل اللجنة الوطنية

المكلفة بالإصلاح.

❖ محاولة إبراز محتوى الإصلاح الضريبي.

❖ محاولة تقييم مردودية النظام الضريبي.

لمعالجة الإشكال المطروح سنعتمد على المنهج الوصفي، و على الخطة التالية:

✓ دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر.

✓ أهداف الإصلاح الضريبي.

✓ تقييم الأبعاد المختلفة للنظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات.

### أولا - دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر:

كانت هناك عدة أسباب داخلية و خارجية هي التي دفعت الجزائر إلى إصلاح نظامها الضريبي، والتي تمثلت فيما يلي:

1- **تعقد النظام الضريبي وغموضه، ويتجلى ذلك من خلال:**

1-1- لقد تضمن النظام الضريبي القديم عدد كبير من الضرائب و الرسوم، مما تسبب ذلك في صعوبة فهمها و تطبيقها من قبل موظفي الإدارة الجبائية، وهذا ما يتنافى مع مبدأ البساطة ؛

1-2- فرض ضرائب على الأرباح الصناعية و التجارية على مستوى الوحدات الفرعية، و ليس على مستوى المؤسسة الأم، مما أثر ذلك على قراراتها في إعادة الاستثمار.

1-3- كثرة المعدلات الضريبية، فمثلا كان يضم؛ الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج 10 معدلات تتراوح بين 7% إلى 80%، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات 08 معدلات تتراوح بين 8 % إلى 50%، و الضريبة التكميلية على مجموع الدخل 11 معدلا.

2- عجز النظام الضريبي القديم على مواجهة الندرة بزيادة الفرص وذلك<sup>(1)</sup>:

➤ للقيود المفروضة على الاستثمار الوطني الخاص ذات طابع إداري وسياسي وتقني.

➤ للحساسية المفرطة اتجاه الاستثمارات الأجنبية.

➤ للقيود على الواردات نتيجة احتكار الدولة للتجارة الخارجية.

3- انخفاض الإيرادات الضريبية المتأتية من الجباية البترولية، نتيجة انخفاض أسعار البترول في السوق الدولية، مما دفع المشرع الضريبي إلى البحث عن هيكل ضريبي يقوم بإعطاء أهمية للجباية العادية.

4- عدم فعالية الحوافز الضريبية لتوجيه الاستثمار: أن الحوافز الجبائية الممنوحة للمستثمرين لم تساهم في استقطاب الاستثمارات الخاصة المحلية و الأجنبية<sup>(2)</sup>.

5- عدم مرونة النظام الضريبي، أي أن زيادة الحصيلة الضريبية كانت أقل من زيادة في الناتج المحلي.

6- ضعف العدالة الضريبية، ويتضح ذلك من خلال<sup>(3)</sup>:

6-1- عدم المساواة في دفع الضريبة، حيث نجد بعض الفئات تدفع الضريبة و البعض الآخر يتهرب من أدائها، وهذا راجع إلى طبيعة المعاملة الضريبية.

6-2- إن الضرائب المباشرة تفرض في الغالب بمعدل نسبي و ليس تصاعدي، علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل فهو يفرض بنفس المعدل على جميع مستويات الدخل، حيث يترتب عن ذلك إجحاف في حق الدخل الضعيفة.<sup>(4)</sup>

6-3- إن الضرائب النوعية السائدة في النظام السابق لا تراعي الوضعية العامة للمكلف، لذا فهي لا تعبر عن المقدرة التكاليفية الحقيقية للمكلف، و من ثم فهي لا تحقق العدالة الضريبية.<sup>(5)</sup>

7- عدم استقرار النظام الضريبي: لقد عرف النظام الضريبي القديم تعديلات سواء من خلال قوانين المالية المختلفة أو من خلال قوانين أخرى لها علاقة بالنشاط الاقتصادي، حيث تم إجراء أول تعديل سنة 1969 وتعديل ثاني سنة 1976، أين تم إصدار عدة قوانين منظمة للضرائب. وما يلاحظ كذلك حول هذا النظام إنشاء ضرائب ثم إلغائها، زيادة على ذلك كثرة التقلبات في معدلات الضرائب.<sup>(6)</sup>

8- انتشار ظاهرة الغش و التهرب الضريبي: إن تعقد النظام الضريبي القديم و ارتفاع معدلات الضرائب دفع بالمكلفين من أداء الضريبة من التملص من دفعها.

9- اختيار النظام الاشتراكي سنة 1989 في الإتحاد السوفيتي، دفع بمعظم الدول التي كانت تنتهج إلى التوجه نحو اقتصاد السوق، ومن بينها الجزائر التي قامت بإصلاحات اقتصادية من أجل مسايرة التطورات الاقتصادية الراهنة.

10- إعادة هيكلة الاقتصاد العالمي نتيجة الثورة التكنولوجية بما أفرزته من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة.<sup>(7)</sup>

## ثانيا - أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر:

جاء الإصلاح الضريبي لإيجاد نظام ضريبي يتماشى مع التغيرات التي شهدتها الساحة الاقتصادية العالمية، وهذا من خلال العمل على تجاوز و تغطية نقائص النظام الضريبي القديم، ولعل الأهداف التي كان يرمي المشرع الضريبي بلوغها تمثلت فيما يلي:

### 1- أهداف اجتماعية:

1-1- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية، لأن الضريبة التصاعدية أكثر عدالة من الضريبة النسبية حيث أنها تراعي مستويات الدخل.<sup>(8)</sup>

1-2- إعادة توزيع المداخل والثروة بين أفراد المجتمع بشكل عادل.

1-3- الأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكاليفية للمكلفين، وهذا بمراعاة الظروف الشخصية لكل ممول، و مع التوسع في منح الإعفاءات الضريبية لأصحاب المداخل الدنيا.

1-4- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين و المعنويين في المعاملة الضريبية، بإخضاع كل منهما إلى معاملة ضريبية تتماشى مع ظروف كل طرف.

1-5- التقليل من استهلاك المنتجات الضارة، وهذا بفرض رسم عالية على إنتاجها.

## 2- أهداف اقتصادية: تتمثل فيما يلي:

- 1-2- توجيه الموارد الاقتصادية نحو المناطق التي ترغب الدولة في ترقيتها.
- 2-2- العمل على استقرار الاقتصاد الوطني، من خلال التخفيف من الضغوط التضخمية التي تؤثر سلبا على القدرة الشرائية للمستهلكين من جهة، ومحاربة حالات الانكماش من جهة ثانية.
- 2-3- تحقيق نمو اقتصادي من خلال تشجيع الادخار وتوجيهه نحو الاستثمارات الإنتاجية، وذلك بتخفيف من حدة الضغط الضريبي، و منح مزايا ضريبية للمتعاملين الاقتصاديين، و إعفاء المؤسسات الناشئة من دفع الضريبة.
- 2-4- العمل على تحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الأخيرة هيمنت عليها المنتجات البترولية في ظل عدم استقرار السوق النفطية.<sup>(9)</sup>
- 3- أهداف مالية: وتتجسد فيما يلي:<sup>(10)</sup>
  - 1-3- رفع الإيرادات الضريبية عن طريق زيادة نسبة الجباية العادية.
  - 2-3- التمييز بين الضرائب العائدة للدولة و الضرائب العائدة إلى الجماعات المحلية لتمكين هذه الأخيرة من الحصول على موارد مالية من أجل دفع عجلة التنمية المحلية.
  - 3-3- تخصيص إيرادات الجباية العادية لتغطية نفقات التسيير، وذلك نتيجة لتقلبات الجباية البترولية لأن سعر البرميل يتحدد في السوق العالمية.
- 4- تبسيط النظام ضريبي: لقد هدف الإصلاح إلى إرساء نظام ضريبي يتميز بالبساطة، وهذا من خلال إعادة هيكلته، حيث تم إلغاء مختلف الضرائب التي كان يكتنفها الغموض و التعقيد، و تعويض مختلف الضرائب النوعية بضريبة واحدة.
- 5- محاربة الغش و التهرب الضريبي: لقد شكل التهرب الضريبي عائقا أمام النظام الضريبي القديم، وذلك بإضعاف مردوديته المالية و الاقتصادية. ولمعالجة هذه الظاهرة قام المشرع الضريبي إدراج إصلاحات ضريبية و التي تمثلت في العناصر التالية:<sup>(11)</sup>

- ❖ إنشاء ضرائب بسيطة و واضحة يسهل متابعتها.
- ❖ إجبار المكلفين بأداء الضريبة بمسك دفاتر منتظمة يمكن مراقبتها في كل وقت.
- ❖ إلزام المتعاملين الاقتصاديين التعامل بالفاتورة أثناء قيامهم بالعمليات التجارية.

## ثالثا - تقييم الأبعاد المختلفة للنظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات

### 1- البعد المالي:

كان يهدف الإصلاح الضريبي إلى زيادة المردودية المالية، و للتعرف على مدى تحقيق هذا الهدف سنتناول النقاط التالية:

## 1-1- تطور الإيرادات الضريبية:

لقد عرفت الإيرادات الضريبية تطورا نسبيا، حيث بلغ متوسط نسبة الزيادة في الأربع سنوات الأولى لفترة الدراسة 13.24 % ، حيث انتقلت قيمتها من 1029.25 سنة 1999 إلى 1494.66 سنة 2002 إي بزيادة تقدر بـ 465.41 مليار دج كما هو موضح في الجدول رقم 01.

الجدول رقم: ( 01 ) تطور الإيرادات الضريبية للفترة (1999 - 2012)

الوحدة: مليار دج

| السنوات | المبالغ | نسبة التطور % |
|---------|---------|---------------|
| 1999    | 1029.25 | -             |
| 2000    | 1175.48 | 14.20         |
| 2001    | 1341.23 | 14.10         |
| 2002    | 1494.66 | 11.43         |
| 2003    | 1458.99 | - 2.38        |
| 2004    | 1548.74 | 06.15         |

تابع الجدول رقم: ( 01 ) تطور الإيرادات الضريبية للفترة (1999 - 2012)

الوحدة: مليار دج

|       |         |         |
|-------|---------|---------|
| 2005  | 1664.56 | 07.47   |
| 2006  | 1637    | - 1.65  |
| 2007  | 1741.77 | 06.4    |
| 2008  | 1880    | 07.93   |
| 2009  | 2549.5  | 03.56   |
| 2010  | 3092.07 | 21.28   |
| *2011 | 2796.9  | - 09.54 |
| *2012 | 3157.35 | 12.88   |

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على:

- إحصائيات وزارة المالية. - صندوق النقد العربي، النشرة الإحصائية للدول العربية. 2010، متاحة على

<www.amf.org.ae/ar> (أطلع عليها بتاريخ 01 سبتمبر 2011 - قانون المالية لسنة 2011، 2012

إلا أن هذه الزيادة كانت متذبذبة، ذلك أن قيمة الإيرادات الضريبية انخفضت بشكل حاد سنة 2003 حيث انخفضت بقيمة 35.68 مليار دج إلى بنسبة 02.38 % وهذا مقارنة بسنة 2002، وذلك راجع إلى انخفاض إنتاج الجزائر من النفط حيث قدرت نسبة الانخفاض بـ 8.55 % من جهة و انخفاض الأسعار الحقيقية للبتروول من جهة ثانية. ونلاحظ كذلك أنه في سنة 2005 كانت نسبة الزيادة تقدر بـ 07.47 % ثم انخفضت بنسبة 1.65 % سنة 2006 لتعرف تزايد بنسبة 06.4 %، 07.93 % سنة 2007، 2008 على التوالي. وهذا ما يبين عدم نمو الإيرادات الضريبية بشكل منتظم، و لعل السبب الرئيس هو هيمنة الجباية البترولية على هيكل الإيرادات الضريبية، والجدول رقم 02 يوضح ذلك.

الجدول رقم: ( 02 ) تطور و أهمية الجباية العادية و البترولية في إجمالي الإيرادات الضريبية  
للفترة (1999-2011)

الوحدة: مليار دج

| السنوات                                                       | 1999    | 2000    | 2001    | 2002    | 2003    | 2004    | 2005    |
|---------------------------------------------------------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| البيان                                                        |         |         |         |         |         |         |         |
| الإيرادات الضريبية                                            | 1029.25 | 1175.48 | 1341.23 | 1494.66 | 1458.99 | 1548.74 | 1664.56 |
| مجموع الجباية العادية                                         | 431.28  | 462.2   | 535.68  | 586.22  | 767.45  | 711.7   | 781.51  |
| نسبة الجباية العادية (%)<br>من إجمالي الإيرادات<br>الضريبية   | 41.90   | 39.32   | 39.99   | 39.22   | 52.60   | 45.95   | 46.94   |
| الجبابة البترولية                                             | 560.12  | 720     | 840.60  | 916.44  | 836.06  | 862.20  | 899     |
| نسبة الجباية البترولية (%)<br>من إجمالي الإيرادات<br>الضريبية | 54.42   | 61.25   | 62.67   | 61.31   | 57.30   | 55.67   | 54      |

تابع - الجدول رقم: ( 02 ) تطور و أهمية الجباية العادية و البترولية في إجمالي الإيرادات الضريبية للفترة (2011-1999)

| السنوات                                                 | 2006  | 2007  | 2008   | *2009   | 2010    | *2011  |
|---------------------------------------------------------|-------|-------|--------|---------|---------|--------|
| الإيرادات الضريبية                                      | 1637  | 1740  | 1865.2 | 2549.85 | 3092.07 | 2757.2 |
| مجموع الجباية العادية                                   | 721   | 767   | 895    | 921     | 1309.37 | 1284.8 |
| نسبة الجباية العادية (%) من إجمالي الإيرادات الضريبية   | 44.04 | 44.08 | 47.98  | 36.13   | 43.34   | 46.59  |
| الجباية البترولية                                       | 916   | 973   | 970.2  | 1628.85 | 1501.70 | 1472.4 |
| نسبة الجباية البترولية (%) من إجمالي الإيرادات الضريبية | 55.95 | 55.91 | 52.01  | 63.88   | 48.56   | 53.40  |

\* أرقام تقديرية

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على:

- إحصائيات وزارة المالية.

- صندوق النقد العربي، النشرة الإحصائية للدول العربية. 2010، متاحة على <www.amf.org.ae/ar> (أطلع عليها بتاريخ

01 سبتمبر 2011

- قانون المالية لسنة 2009، 2010، 2011

نلاحظ من خلال الجدول السابق هيمنة الجباية البترولية على هيكل الإيرادات الضريبية لاسيما في السنوات من 2002 إلى 2004، حيث قدر متوسط مساهمة الجباية البترولية في إجمالي الإيرادات الضريبية بـ 60.63 %، أما معظم سنوات الدراسة فقد قدر متوسط نسبتها بـ 53 %. مما يوحي ذلك أن الإيرادات النفطية تساهم بشكل كبير في تمويل الموازنة العامة للدولة، حيث قدرت مساهمتها بـ 899 مليار دج، 916، 973، خلال سنة 2005، 2006، 2007، على التوالي. بينما الجباية العادية فقد قدرت مساهمتها بـ 781.51 مليار دج، 721، 767، خلال سنة 2005، 2006، 2007، على التوالي، أن هذا الوضع يبين بان النظام الضريبي الجزائري لم يتمكن بعد من إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية و يمكن أن نرجعه إلى الأسباب التالية:

➤ كثرة الإعفاءات و التخفيضات و الإلغاءات الهادفة إلى استقطاب الاستثمارات الأجنبية و المحلية، من جهة وتخفيف العبء الضريبي على المؤسسات من جهة ثانية، مما أدى ذلك إلى إحداث اختلال في هيكل توزيع الاستثمارات، نتيجة توجه المستثمرين نحو النشاطات التي تكثر فيها الامتيازات الضريبية.

➤ عدم قدرة المؤسسات الوطنية منافسة المؤسسات الأجنبية، مما نجم عنه تدني أرباح تلك المؤسسات و بالتالي تقليص الأوعية الضريبية ومن ثم تدني الحصيلة الضريبية.

- دخول اتفاق الشراكة مع الإتحاد الأوروبي حيز التنفيذ، الذي أدى إلى تفكيك الرسوم الجمركية، مما ساهم ذلك في تدني حصيلة الحقوق الجمركية و الرسم على القيمة المضافة.
- تطور حصيلة الجباية البترولية بسبب ارتفاع أسعار النفط في السوق العالمية الناجم عن ارتفاع الطلب عليه من قبل الإقتصادات الناشئة.

## 1-2- تقييم مردودية الجباية العادية:

يمكن تقييم مكونات الجباية العادية في إجمالي الإيرادات الضريبية من خلال تناولنا لمساهمة كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة في إجمالي الجباية العادية.

### أ- مكانة الضرائب المباشرة :

إن مساهمة الضرائب المباشرة في الجباية العادية فهي تساهم بشكل معتبر إذ يقدر نسبة متوسط مساهمتها بـ 50 % كما هو موضح في الجدول رقم 03.

إن هيكل الضرائب المباشرة تهيمن عليه الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور، حيث قدرت حصتها من إجمالي الضرائب المباشرة 82.77 مليار دج سنة 2005 أي بنسبة 27.17 %، أما الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات فهما يشكلان 06 %، 12 % من إجمالي الضرائب المباشرة في متوسط الفترة ( 1999-2007 ). أما فيما يخص تزايد هاته الضرائب، نلاحظ أن الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور عرفت تزيادا ماعدا في سنة 2000 إذ انخفضت حصتها بـ 03.27 %، مقارنة بسنة 1999، اما باقي فترة الدراسة فهي في تزايد مستمر حيث قدرت حصتها بـ 59.93 مليار دج، 74.88 مليار دج، 82.77 مليار دج سنة 2006، 2004، 2005 على التوالي.

أما الأصناف الأخرى للضريبة على الدخل الإجمالي فقد سجلت تزايد مستمر، حيث كان إسهامها في إجمالي الضرائب المباشرة بـ 13.76 مليار دج سنة 1999، و وصل إلى 35.90 مليار دج سنة 2007. أما الضريبة على أرباح الشركات فقد عرفت تزايد مستمر ماعدا في سنة 2007، حيث انخفض إسهامها في إجمالي الضرائب المباشرة إلى 97.43 مليار دج بعدما بلغت قيمتها 118.36 مليار دج سنة 2006، إي بنسبة إنخفاض تقدر بـ 17.64 %، وهذا راجع إلى تخفيض معدل الضريبة من 30% إلى 25 %

الجدول رقم: ( 03 ) تطور مساهمة الضرائب المباشرة و غير المباشرة في إجمالي الجباية العادية للفترة (2011-1999)

الوحدة: مليار دج

| السنوات                                                       | 1999   | 2000   | 2001   | 2002   | 2003   | 2004   | 2005   |
|---------------------------------------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| البيان                                                        |        |        |        |        |        |        |        |
| مجموع الضرائب المباشرة                                        | 174.49 | 187.48 | 207.3  | 225.71 | 239.28 | 272.64 | 304.57 |
| الضرائب غير المباشرة                                          | 249.64 | 268    | 293.15 | 352.46 | 383.65 | 413.78 | 460.86 |
| مجموع الجباية العادية                                         | 424.13 | 455.48 | 500.45 | 551.17 | 622.93 | 686.42 | 765.43 |
| نسبة الضرائب المباشرة<br>(%) من إجمالي الجباية<br>العادية     | 41.21  | 41.16  | 41.14  | 40.95  | 38.41  | 39.97  | 39.77  |
| نسبة الضرائب غير المباشرة<br>(%) من إجمالي الجباية<br>العادية | 58.85  | 58.83  | 58.57  | 63.94  | 65.58  | 60.28  | 60.20  |

تابع - الجدول رقم: ( 03 ) تطور مساهمة الضرائب المباشرة و غير المباشرة في إجمالي الجباية العادية للفترة (2011-1999) الوحدة: مليار دج

| السنوات                                                    | 2006    | 2007    | 2008  | 2009  | *2010  | *2011  |
|------------------------------------------------------------|---------|---------|-------|-------|--------|--------|
| البيان                                                     |         |         |       |       |        |        |
| مجموع الضرائب المباشرة                                     | 407.881 | 424.423 | 310   | 352.8 | 400.5  | 648    |
| الضرائب غير المباشرة                                       | 334.370 | 347.233 | 586   | 568.2 | 668    | 825.5  |
| مجموع الجباية العادية                                      | 742.251 | 771.656 | 896   | 921   | 1068.5 | 1473.5 |
| نسبة الضرائب المباشرة (%) من<br>إجمالي الجباية العادية     | 54.94   | 54.97   | 34.59 | 38.30 | 37.58  | 43.97  |
| نسبة الضرائب غير المباشرة (%) من<br>إجمالي الجباية العادية | 45.06   | 45.03   | 65.41 | 61.7  | 62.42  | 56.03  |

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على :

- إحصائيات وزارة المالية - صندوق النقد العربي، النشرة الإحصائية للدول العربية. 2010، متاحة على [www.amf.org.ae/ar](http://www.amf.org.ae/ar) < (أطلع عليها بتاريخ 01 سبتمبر 2011

و يمكن أن نرجع هيمنة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور إلى تطبيق نظام الاقتطاع من المصدر الذي لا يمكن للمكلف بأداء الضريبة التملص منها على عكس من ذلك نجد تدني حصيلة الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي وهذا راجع إلى :

- انتشار ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.
- كثرة الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات في إطار البرامج المشجعة للاستثمار.
- انخفاض مداخيل العمال الأجراء ورفع الحد الأدنى المعفي من الضريبة.

#### ب- مكانة الضرائب غير المباشرة:

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الضرائب غير المباشرة كانت نسبة مساهمتها في إجمالي الجباية العادية متذبذبة، حيث سجلت تزييدا من سنة 1999، وهذا من خلال مساهمتها بقيمة 249.64 مليار دج إي بنسبة 58.85 % إلى غاية سنة 2005 إذ قدرت حصتها بـ 460.86 مليار دج، تم انخفاضت بشكل حاد سنتي 2006، و 2007 بقيمة 334.370 مليار دج، 347.233 مليار على التوالي إي انخفضت بنسبة 27.44 % سنة 2006 مقارنة بسنة 2005. لترتفع في باقي فترات الدراسة.

إن الضرائب المباشرة تساهم بنسبة كبيرة هيكل الجباية العادية، إذ قدر متوسط إسهامها بـ 73.2 %، بينما تساهم الضرائب المباشرة بـ 26.8 %، و هي نسبة ضعيفة جدا و هي تعكس مدى تأثير درجة التقدم الاقتصادي على هيكل النظام الضريبي، ذلك أن الأنظمة الضريبية في الدول المتخلفة تهيمن عليها الضرائب غير المباشرة على عكس الأنظمة الاقتصادية المتقدمة التي تتميز هيكلها الضريبية بهيمنة الضرائب المباشرة عليها. وهذا الوضع يفسر أن الجزائر لم تستطيع الخروج من دائر التخلف الاقتصادي بعد.

#### 2- البعد الاقتصادي:

لقد حاول المشرع الجزائري من خلال قوانين الاستثمار منح امتيازات ضريبية للمستثمرين المحليين و الأجانب وذلك من أجل استقطاب رؤوس الأموال المحلية و الأجنبية.

لقد سجل الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد إلى الجزائر تزايدا ملحوظا خلال فترة الدراسة ماعدا في سنة 2003 حيث قدر بـ 634 مليون دولار و 2004 إذ قدر بـ 882 مليون دولار مقارنة بسنة 2002 حيث قدر بـ 1.005 مليون دولار، و الجدول رقم 04 يوضح ذلك.

على العموم أن تدفقات الاستثمارات الأجنبية المباشرة متذبذبة خلال فترة الدراسة، حيث بلغت مثلا سنة 2006 1.795 مليون دولار، ثم انخفضت بقيمة 0.133 مليون دولار سنة 2007، لترتفع في سنة 2008، 2009، 2010.

## الجدول رقم (04): تطور الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد إلى الجزائر من 2002 - 2010

الوحدة: مليون دولار

| السنوات | 2002  | 2003 | 2004 | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  |
|---------|-------|------|------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| المبالغ | 1.005 | 634  | 882  | 1.081 | 1.795 | 1.662 | 2.294 | 2.761 | 2.291 |

المصدر: - www.andi.dz/a (consulté le 11.09.2011)

إن حجم الاستثمارات الأجنبية الواردة ضئيل جدا، حيث صنفت الجزائر حسب تقرير الاستثمار العالمي لسنة 2009 الصادر من طرف الأنكتاد ضمن مجموعة الدول التي لا تتجاوز نسبة التدفقات الواردة من التكوين الرأسمالي حاجز 20%، إذ بلغت نسبة الاستثمارات 5.9% (12)

أن هيكل الاستثمار في الجزائر يسيطر عليه الاستثمار المحلي كما هو موضح في الجدول رقم 05، إذ تقدر المبالغ المصرح بها خلال الفترة من 2002 إلى 2010 بـ 5.035.05 دج أي بنسبة 74.83%، بينما الاستثمار الأجنبي فقد قدر المبلغ المصرح به في نفس الفترة بـ 1.693.748 دج أي بنسبة 07.89%.

## الجدول رقم (05): موجز المشاريع المعلنة خلال الفترة 2002-2010

| مشاريع الإستثمار              | عدد المشاريع | %      | المبلغ (مليون دج) | %      | عدد المناصب | %      |
|-------------------------------|--------------|--------|-------------------|--------|-------------|--------|
| الاستثمارات المحلية           | 67.280       | 99,22% | 5.035.015         | 74,83% | 866.563     | 92,11% |
| الشراكة                       | 245          | 0,36%  | 843.135           | 12,53% | 27.717      | 2,95%  |
| الاستثمارات الأجنبية المباشرة | 283          | 0,42%  | 850.613           | 12,64% | 46.552      | 4,95%  |
| مجموع الاستثمارات الأجنبية    | 528          | 0,78%  | 1.693.748         | 25,17% | 74.269      | 7,89%  |
| المجموع العام                 | 67.808       | 100%   | 6.728.763         | 100%   | 940.832     | 100%   |

المصدر: - www.andi.dz/a (consulté le 11.09.2011)

و هذا الاختلال في هيكل الاستثمار يمكن أن نرجعه إلى الأسباب التالية:

- عدم نجاعة التحفيزات الممنوحة للمستثمرين الأجانب.
- عدم توفر المناخ المناسب للاستثمار، سواء تعلق الأمر بالتشريع، أو الشفافية في المعطيات الاقتصادية.
- الرقابة الصارمة التي تفرضها الدولة على انتقال رؤوس الأموال الأجنبية.
- وجود إختلالات على مستوى المؤشرات الاقتصادية الكلية.

### 3- قياس مرونة النظام الضريبي:

تعني مرونة النظام الضريبي مدى استجابة الضرائب للتغير في الناتج الداخلي الخام، و يمكن أن نتمثلها بالعلاقة التالية:

المرونة الضريبية = التغير النسبي في الضرائب / التغير النسبي في الناتج الداخلي الخام

و المرونة الضريبية يمكنها أن تأخذ عدة قيم، حيث إذا كانت قيمة المرونة أكبر من الواحد ذلك يعني أن الضرائب تستجيب لأي تغير في الناتج الداخلي الخام بشكل أكبر من التغير في الناتج الوطني. و ممكن أن تكون قيمة المرونة الضريبية تساوي الواحد الصحيح، وهذا يعني أن التغير في الضرائب يساوي تماما التغير في الناتج الداخلي الخام، أما إذا كانت قيمة المرونة الضريبية أقل من الواحد هذا يعني أن التغير في الضرائب أقل من التغير في الناتج الداخلي الخام، و في هذه الحالة يكون النظام الضريبي غير مرن.<sup>(13)</sup>

#### الجدول رقم: ( 06 ) تطور المرونة الكلية للنظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (1999-2009)

الوحدة: مليار دج

| السنوات                                 | 1999    | 2000    | 2001    | 2002    | 2003    | 2004    | 2005    |
|-----------------------------------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| إجمالي الجباية                          | 1029.25 | 1175.48 | 1341.23 | 1494.66 | 1458.99 | 1548.74 | 1664.56 |
| نسبة التغير (%) في الجباية              | -       | 14.20   | 14.10   | 11.43   | 2.38 -  | 06.15   | 07.47   |
| الناتج الداخلي الخام                    | 3011.9  | 4123.5  | 4227.1  | 4 522,7 | 5 252,3 | 6149,1  | 7561.9  |
| نسبة التغير (%) في الناتج الداخلي الخام | -       | 36.90   | 02.5    | 06.99   | 16.13   | 17.07   | 22.97   |
| معامل المرونة                           | -       | 0.38    | 03.91   | 01.63   | 0.14 -  | 0.36    | 0.32    |

#### تابع- الجدول رقم: ( 06 ) تطور المرونة الكلية للنظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (1999-2009)

| السنوات                                 | 2006   | 2007   | 2008    | 2009    |
|-----------------------------------------|--------|--------|---------|---------|
| إجمالي الجباية                          | 1637   | 1740   | 1865.2  | 2549.85 |
| نسبة التغير (%) في الجباية              | -1.65  | 06.29  | 07.19   | 36.70   |
| الناتج الداخلي الخام                    | 8514.8 | 9362.6 | 11069.0 | 10017.5 |
| نسبة التغير (%) في الناتج الداخلي الخام | 12.60  | 09.95  | 18.22   | 09.94 - |
| معامل المرونة (%)                       | 0.13.- | 0.63   | 0.39 .- | 3.69 -  |

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على :- إحصائيات وزارة المالية - (consulté le 11.09.2011) [www.ons.dz](http://www.ons.dz)

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن معامل المرونة في جل فترة الدراسة أقل من الواحد، حيث قدر في المتوسط بـ: 0.24 %، عدا سنتي 2001 و 2002، إذ قدر معامل المرونة بـ 3.91 %، 1.63 % على التوالي.

إن تدني قيمة معامل المرونة يدل على أن النظام الضريبي الجزائري غير مرن، أي أن التغير في الناتج الداخلي الخام بوحدة نقدية واحدة سيؤدي إلى زيادة الحصيلة الضريبية بـ 0.24 وحدة نقدية، حيث هذه الوضعية تفسر أن الإصلاحات الضريبية لم تكن ناجعة بدرجة كبيرة، لأنها لم تتمكن من رفع معامل مرونة الضرائب من خلال إيجاد أوعية ضريبية جديدة، بالرغم من أن الناتج الداخلي الخام عرف تزييدا مستمرا في أغلب فترات الدراسة. و يمكن أن نرجع هذا الإخفاق إلى:

- انخفاض حصيلة الجباية البترولية.

- عدم وضوح الرؤيا للمشرع الضريبي حول التنظيم الفني للنظام الضريبي و هذا بعد مرور قرابة تسعة عشر سنة من انطلاق الإصلاح الضريبي، و يمكن أن نلمس هذا من خلال كثرة التعديلات و الإلغاءات، حيث تمت مراجعة معدلات الضريبة على أرباح الشركات و معدلات الرسم على القيمة المضافة، وكذلك تعديل سلم الضريبة للدخل الإجمالي أكثر من مرة.

أما بخصوص الإلغاءات و الإضافات فقد تم إلغاء الدفع الجزائي بموجب قانون المالية لسنة 2006، و استحداث الضريبة الجزافية الوحيد بموجب قانون المالية لسنة 2007. ذلك أن هذه التغيرات توحى بعدم استقرار النظام الضريبي الجزائري، و هذا الأمر سيؤدي حتما إلى انخفاض الحصيلة الضريبية.

إن حساب المرونة الشاملة لا تجعلنا نقف على مواطن الخلل بدقة، لذا سنقوم بحساب مرونة مختلف أنواع الضرائب.

الجدول رقم: ( 07 ) تطور مرونة الضرائب في الجزائر خلال الفترة (1999-2009)

| البيان                 | معامل المرونة | نوع المرونة |
|------------------------|---------------|-------------|
| الضرائب المباشرة       | 0.76          | غير مرنة    |
| الضرائب غير المباشرة   | 1.06          | مرنة        |
| إجمالي الجباية العادية | 0.87          | غير مرنة    |
| الجباية البترولية      | 0.25          | غير مرنة    |

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 03، و الجدول رقم 06

يوضح الجدول أعلاه أن معامل مرونة الضرائب المباشرة يقدر بـ 0.76 ، وهذا يدل على أن زيادة الناتج الداخلي الخام بوحدة نقدية واحدة سيؤدي إلى زيادة في حصيللة الضرائب المباشرة بـ 0.76 وحدة نقدية، وهذا يوحي بأن الضرائب المباشرة غير مرنة أي لا تستجيب للتغير في الناتج الداخلي الخام، ويمكن أن نرجع ذلك إلى:

✓ عدم تمكن المشرع الضريبي الجزائري من إيجاد أوعية ضريبية جديدة متعلقة بالضرائب المباشرة التي من شأنها أن تستوعب الزيادة الحاصلة في الناتج الوطني.

✓ الضغط الممارس من قبل أصحاب المداخل المرتفعة والثروات الضخمة على أصحاب السلطة في الدولة، حيث يجعلون القوانين الضريبية لصالحهم من خلال استفادتهم من الإعفاءات و التخفيضات، و وقوفهم أمام كل قانون يعرقل مصالحهم الخاصة. مما يؤدي ذلك إلى اقتصار فرض الضرائب المباشرة على أصحاب المداخل المتوسطة و المنخفضة، وهذا سيؤدي إلى انخفاض الحصيللة الضريبية.

✓ وجود فجوة بين المكلفين و السلطة، و هذا مرده إلى عدم إحساس المكلفين بأداء الضريبة بالنفع الذي يعود عليهم من النفقات العامة، مما يجعلهم يتملصون من دفعها.

أما بخصوص الضرائب غير المباشرة تدل بيانات الجدول على مرونتها حيث بلغ معامل مرونتها 1.06، و هذا معناه أن ارتفاع حصيللة الضرائب غير مباشرة تفوق زيادة الناتج الداخلي الخام، وهذا راجع إلى اتساع مجال تطبيقها، و أن الأفراد لا يشعرون بعبئها لأنها متضمنة في سعر السلعة، لذلك لا يمكنهم التهرب من دفعها.

لقد سجلت بيانات الجدول عدم مرونة الجباية العادية و البترولية، إذ بلغ معامل مرونتهما 0.87 و 0.25 على التوالي.

تأسيسا على ما سبق يمكن القول أن عدم مرونة النظام الضريبي الجزائري و عدم استجابته للتغيرات الحاصلة في الناتج الداخلي الخام تعود إلى الضرائب المباشرة بالدرجة الأولى. مما يتوجب على المشرع الضريبي إدراج إصلاحات أعمق على التنظيم الفني للضرائب المباشرة و جعلها تحتل أهمية في الهيكل الضريبي.

## 1- قياس الضغط الضريبي

يعتبر الضغط الضريبي من بين أهم المؤشرات الكمية المستعملة في تقييم أداء الأنظمة الضريبية، وهو يعبر عن العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية و الناتج الداخلي الإجمالي<sup>(14)</sup> من خلال البحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية لتحقيق أكبر حصيللة ضريبية ممكنة دون أن يؤدي ذلك إلى إلحاق الضرر بالاقتصاد الوطني.

لقد سجل الضغط الضريبي في الجزائر خلال فترة دراسة مستويات مقبولة، كما هو موضح في الجدول رقم 10، إذ قدرت نسبته في المتوسط 25.68 %، حيث أن هذه النسبة تقترب من معدلات الضغط الضريبي في الدول المتقدمة.

الجدول رقم: ( 08 ) تطور الضغط الضريبي الإجمالي في الجزائر خلال الفترة (1999-2010)

الوحدة: مليار دج

| السنوات                    | 1999    | 2000    | 2001    | 2002    | 2003    | 2004    | 2005    |
|----------------------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| البيان                     |         |         |         |         |         |         |         |
| إجمالي الإيرادات الضريبية  | 1029.25 | 1175.48 | 1341.23 | 1494.66 | 1458.99 | 1548.74 | 1664.56 |
| الناتج المحلي الإجمالي     | 3011.9  | 4123.5  | 4227.1  | 4 522,7 | 5 252,3 | 6149,1  | 7561.9  |
| الضغط الضريبي الإجمالي (%) | 34.17   | 28.50   | 31.75   | 33.04   | 27.77   | 25.18   | 22.01   |

تابع - الجدول رقم: ( 08 ) تطور الضغط الضريبي الإجمالي في الجزائر خلال الفترة (1999-2010)

| السنوات                    | 2006   | 2007   | 2008    | 2009    | 2010    |
|----------------------------|--------|--------|---------|---------|---------|
| البيان                     |        |        |         |         |         |
| إجمالي الإيرادات الضريبية  | 1637   | 1740   | 1865.2  | 2549.85 | 3092.07 |
| الناتج المحلي الإجمالي     | 8514.8 | 9362.6 | 11069.0 | 10017.5 | 12049.5 |
| الضغط الضريبي الإجمالي (%) | 19.22  | 18.58  | 16.85   | 25.45   | 25.66   |

المصدر: تم إعداد هذا الجدول بالاعتماد على الجدول رقم 06

- تقرير بنك الجزائر سنة 2010.

تشير بيانات الجدول إلى وجود تذبذب في مستوى الضغط الضريبي في الجزائر، إذ قدرت نسبته مثلاً سنة 1999 بـ 34.17 % ، أما في سنة 2000 قدر بـ 28.50 % أي أنه انخفض بنسبة 5.67 %  
أما سنوات 2006، 2007، 2008 فقد كان معدل الضغط الضريبي أقل بكثير من المستويات المثلى إذا قدر بـ 19.22 %، 18.58 %، 16.85 % على التوالي. والسبب في ذلك هو عدم استقرار التشريعات الضريبية من جهة والتقلبات في الإيرادات النفطية سواء تعلق الأمر بأسعارها أو انخفاض قيمة الصادرات النفطية أو تدهور في سعر صرف الدولار من جهة ثانية.

لكن على العموم متوسط معدل الضغط الضريبي يدل على مردودية النظام الضريبي، ذلك أن الإصلاحات المنتهجة تمكنت من تحسين المقدرة التكاليفية للدخل الوطني و أن تصل بالضغط الضريبي إلى نفس مستويات الدول المتقدمة، و يمكن أن نرجع هذا التحسن إلى عدة أسباب وهي:

- تمكن الإدارة الضريبية إيجاد أوعية ضريبية ذات المردود العالي، لكن ليس بالشكل الأمثل، أي أنه يمكن توسيع مجال فرض الضريبة أكثر مما هو عليه حالياً.

- إطلاق المشاريع الاقتصادية الكبرى التي ساهمت بشكل كبير في إمتصاص البطالة و من ثم توسيع مجال الأفراد الخاضعين للضريبة.

- ارتفاع حجم الاقتطاعات الضريبية نتيجة ارتفاع الدخل الفردي، بسبب الزيادات التي أقرتها السلطة للموظفين، حيث تم إصدار جل الأنظمة التعويضية و بأثر رجعي ابتداء من 2008/01/01 .

### الخاتمة:

تدور إشكالية هذه الورقة البحثية حول مدى نجاعة الإصلاحات الضريبية في تحقيق الأهداف المختلفة للنظام الضريبي الجزائري، إذ يعد الإصلاح ضرورة حتمية أفرزتها التحولات التي شهدتها الجزائر في مطلع التسعينيات، و التغيرات التي عرفتتها الساحة الاقتصادية العالمية. ومن ثم بات من الضروري على الجزائر أن تقوم بإدراج إصلاحات على نظامها الاقتصادي بصفة عامة و على نظامها الضريبي بصفة خاصة.

من خلال معالجتنا لهذا الموضوع، و إنطلاقا من الفرضيات التي وضعناها في مقدمة هذه الورقة، توصلنا إلى النتائج التالية:

- 1- قصور الإصلاحات الضريبية المنتهجة من قبل الدولة، وهذا راجع إلى عدم تمكنها من الرفع من المردودية المالية والاقتصادية للنظام الضريبي.
  - 2- عدم تمكن الإصلاح الضريبي من إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، ذلك أن هذه الأخيرة مازالت تهيمن بشكل كبير على هيكل الإيرادات الضريبية، مما يجعل الإيرادات الضريبية عرضة إلى الانخفاض في إلى لحظة بسبب ارتباط الجباية البترولية بأسعار النفط في السوق الدولية.
  - 3- إن كثرة التعديلات الضريبية أثرت سلبا على كفاءة أداء النظام الضريبي الجزائري، وهذا ما يوضح عدم قدرة المشرع الضريبي على إيجاد تنظيما فنيا أمثلا يراعي مصلحة الدولة من جهة و مصلحة المكلفين بأداء الضريبة من جهة ثانية.
  - 4- انتشار ظاهرة الغش و التهرب الضريبي بشكل كبير، مما انعكس سلبا على الحصيلة الضريبية، حيث أن الخزينة العمومية تفقد مبالغ مالية ضخمة كل سنة.
  - 5- عدم فعالية التشريعات المختلفة في جذب رؤوس الأموال الأجنبية.
- لمعالجة هذه النقائص نقترح ما يلي:

- 1- العمل على استقرار التشريع الضريبي.
- 2- عدم المبالغة في منح المزايا الضريبية، وهذا لتفادي ظاهرة انتشار الغش و التهرب الضريبي.
- 3- العمل على إيجاد نظام ضريبي متكامل و متناسق، يراعى فيه مصلحة الدولة من جهة و مصلحة الأفراد من جهة ثانية.
- 4- ترشيد النفقات العامة لكي لا يشعر الأفراد بتبذير أموالهم، و تمكينهم من مراقبة السلطات المحلية و المركزية أثناء عملية الإنفاق.

- 5- ضرورة البحث على إيجاد أوعية ضريبية جديدة من أجل الرفع من الحصيلة الضريبية.
- 6- العمل على الرفع من كفاءة الإدارة الضريبية و موظفيها، وهذا بإدراج أنظمة المعلومات عن طريق ربط الإدارات الضريبية و المؤسسات المالية بشبكة المعلومات الداخلية.
- 7- السعي إلى نشر الوعي الضريبي في أوساط المجتمع، لتحثيث الأفراد بجدوى دفع الضريبة، من خلال استغلال كافة طرق الإشهار.
- 8- ضرورة الإسراع في مراجعة قانون الاستثمار، وهذا من خلال رفع القيود المفروضة على المستثمرين الأجانب.

الهوامش:

- 1- قدي عبد الجيد، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الاقتصادية الدولية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1988-1995. أطروحة دكتوراه. دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية. الجزائر: جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية، 1995، ص 135.
- 2- كمال رزيق، فارس مسدور، تقييم إصلاح النظام الجبائي. ملتقى وطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، 11-12 ماي 2003. إعداد: كمال رزيق، فارس مسدور. الجزائر: جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، 2003، ص 163.
- 3- عبد الكريم بريشي، فعالية النظام الجبائي في ظل توجه الاقتصاديات المحلية نحو العولمة الاقتصادية، دراسة حالة النظام الجبائي الجزائري في الفترة ما بين 2000-2007. رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية. الجزائر: جامعة تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، 2007، ص 184.
- 4- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر، للفترة: 1992-2003. منشورات بغداددي، الجزائر، بدون تاريخ، ص 37.
- 5- نفس الرجوع السابق، ص 37.
- 6- عبد الكريم بريشي، مرجع سابق، ص 183.
- 7- بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية و الدولية. الجزائر: مطبعة ميثيعة، 2010، ص 123.
- 8- ناصر مراد، مرجع سابق، ص 44.
- 9- بوزيدة حميد، النظام الضريبي و تحديثات الإصلاح الاقتصادي، [على الخط]. أطروحة دكتوراه. دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية. الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية، 2006. متاحة على <[www.4shared.com/file](http://www.4shared.com/file)> (أطلع عليها بتاريخ 15 أوت 2011)، ص 70.
- 10- عبد الكريم بريشي مرجع سابق، ص 186.
- 11- ناصر مراد، مرجع سابق، ص 42.
- 12- المؤسسة العربية لضمان الاستثمار و ائتمان الصادرات، مناخ الاستثمار في الدول العربية 2010، متاح على <[www.dhman.org](http://www.dhman.org)> (أطلع عليه بتاريخ 01 سبتمبر 2011)، ص 72.
- 13- عوني حمدان عبد الله، دور الضرائب في تمويل الميزانية العامة لدولة الكويت، مجلة آفاق اقتصادية المجلد 20، العدد 80، 1999. إتحاد غرف التجارة و الصناعة، الإمارات العربية المتحدة، ص 63.
- 14- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 66.