



جامعة الجزائر 3

كلية العلوم الإقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الدكتوراه ل م د في علوم التسيير

تخصص: الإدارة المالية والمحاسبية

بعنوان:

محاولة تقييم تكلفة النفقات الجبائية في الجزائر خلال الفترة
(1993 - 2022)

تحت إشراف:

أ د حميد بوزيدة

نوقشت بتاريخ 13 جويلية 2025

أعضاء لجنة المناقشة

من إعداد الطالب:

قومزيان بوجمعة

الإسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة	مؤسسة الإنتماء
كمال بن موسى	أستاذ	رئيسا	جامعة الجزائر 3
حميد بوزيدة	أستاذ	مقررا	جامعة بومرداس
صبيحة محمدي	أستاذ	عضوا	جامعة الجزائر 3
إسماعيل شريف	أستاذ	عضوا	جامعة الجزائر 3
محمد بلهادي	أستاذ محاضر أ	عضوا	جامعة المدية
سلمى بشاري	أستاذ محاضر أ	عضوا	جامعة الجزائر 3

السنة الجامعية: 2025/2024

إِهْدَاء

إلى أرواح الشهداء الأبرار الذين قدموا أرواحهم فداءً للوطن،
إلى أجدادي الذين ارتقوا في ميادين الشرف والعزة، تغمدهم الله بواسع
رحمته،
إلى والديّ الكريمين، حفظهما الله وأطال في عمرهما وألبسهما ثوب
الصحة والعافية،
إلى كل الوطنيين المخلصين الذين يخدمون الوطن بإخلاص وتفانٍ في
صمت، أينما وجدوا،
إلى إخوتي وأخواتي، وكل من يجمعني بهم رابط الدم والرحم،
إلى أبنائي وبنات إخوتي وأخواتي،
إلى جميع أساتذتي الذين رافقوني في مسيرتي التعليمية وأثروا
معارفي،
وإلى كافة أفراد عائلة قومزيان،
أهدي هذا العمل المتواضع عربون وفاء وامتنان.

شكر وتقدير

الحمد لله تعالى على ما منّ به عليّ من فضل وتوفيق لإتمام هذا العمل المتواضع، وأتوجه بخالص الشكر والامتنان لكل من ساندني في هذه الرحلة العلمية.

أتقدم بجزيل الشكر والعرفان للأستاذ الدكتور حميد بوزيدة على قبوله الإشراف على هذه الرسالة، وعلى ما قدمه من توجيه ونصح وعلم بكل تواضع. كما أعبر عن خالص امتناني للأستاذ الدكتور كمال بن موسى لمتابعته المستمرة، ومشاركته القيمة بخبرته الواسعة ورعايته الأكاديمية.

ولا يفوتني أن أشكر السادة أعضاء لجنة المناقشة الموقرة، لتفضلهم بقراءة الرسالة ومناقشتها وإثرائها بملاحظاتهم البناءة. وختاماً، أتوجه بالشكر لكل من قدم لي الدعم والمساعدة، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، ولكل من شجعني بكلمة طيبة، فجزاهم الله عني كل خير.

الملخص: تهدف هذه الأطروحة إلى تحليل الإطار المفاهيمي والتطبيقي للنفقات الجبائية في الجزائر، وتقييم نجاعتها كأداة من أدوات السياسة المالية لدعم النمو الاقتصادي وتحقيق العدالة الاجتماعية. وقد تم ضمن هذا الإطار حصر التدابير الجبائية التفضيلية المنصوص عليها في التشريعات الجبائية العامة والأنظمة الخاصة، مع الإشارة إلى إمكانية الاستفادة من التجارب الدولية الناجحة لتطوير الإطار القانوني الوطني وتعزيز فعالية السياسة الجبائية.

اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم تناول الإشكالية من زاويتين: كمية ونوعية، من خلال تحليل العوامل المؤثرة في النفقات الجبائية وتقييم انعكاساتها. استند التحليل إلى بيانات إحصائية وتقارير رسمية صادرة عن هيئات وطنية ودولية، إضافة إلى مراجعة النصوص القانونية ذات الصلة بالمالية والجبائية خلال الفترة الممتدة من 1993 إلى 2022. وقد شمل التقييم تحديد ما يُعرف بـ «النظام الجبائي المرجعي»، المبني على ثلاث ضرائب رئيسية تُعد من أهم مصادر تمويل الميزانية العامة، وهي: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، الرسم على القيمة المضافة (TVA)، والحقوق الجمركية (DD).

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج الجوهرية، من أبرزها العدد الكبير من الإعفاءات والتسهيلات الجبائية، التي غالباً ما تُمنح دون تحديد دقيق لشروط الاستفادة، مما يُسهم في تآكل الوعي الجبائية. كما بينت النتائج أن النفقات الجبائية تمثل أكثر من 40% من إجمالي الإيرادات الجبائية العادية، مما يعكس حجم العبء الذي تشكّله على المالية العمومية ويبرز الحاجة إلى ترشيدها وتقييم أثرها بصفة دورية. كما أظهرت المعطيات أن الإعفاءات الدائمة تُشكّل أكثر من 70% من مجموع التدابير الجبائية التفضيلية وتؤكد هذه النتائج الحاجة إلى تأطير زمني واضح للإعفاءات الجبائية وتقييمها بشكل دوري وفق مؤشرات ومعايير دقيقة لضمان فعاليتها وتحقيق الأهداف التنموية المرجوة.

من جهة أخرى، كشفت الدراسة عن غياب تقارير دورية خاصة بالنفقات الجبائية، خلافاً للممارسات المعتمدة في العديد من الدول، مما يحد من مستوى الشفافية ويُضعف آليات المساءلة، كما يقيد القدرة على توجيه السياسة الجبائية بشكل أمثل يخدم التنمية الاقتصادية المستدامة.

الكلمات المفتاح: السياسة الجبائية، النظام الجبائي، النفقات الجبائية، تقرير النفقات الجبائية، شفافية المالية العامة.

Abstract:

This study aimed to shed light on the various dimensions of tax expenditures and their role in supporting economic policies, whether through stimulating investment or contributing to the reduction of social disparities. Within this framework, preferential tax measures stipulated in general tax legislation and special regimes were identified, with reference to the potential benefit from **missed successful international experiences** to develop the national legal framework and enhance the effectiveness of tax policy.

The study adopted a descriptive and analytical approach, addressing the issue from both quantitative and qualitative perspectives by analyzing the factors influencing tax expenditures and assessing their implications. The analysis relied on statistical data and official reports issued by national and international bodies, in addition to reviewing legal and legislative texts related to finance and taxation during the period from 1993 to 2022. The evaluation included the identification of the so-called "reference tax system," based on three main taxes considered among the primary sources of public budget financing: Corporate Income Tax (IBS), Value Added Tax (VAT), and Customs Duties (DD).

The study reached several key findings, most notably the large number of tax exemptions and facilitations, which are often granted without clear and precise eligibility criteria, thus contributing to the erosion of the tax base. The results also indicated that tax expenditures represent 40% of total tax revenues, which places a significant burden on public finances and highlights the urgent need to rationalize these expenditures and regularly assess their effectiveness.

Moreover, the data showed that permanent exemptions accounted for 70% of all preferential tax measures. These findings underscore the pressing need to establish clear time limits for tax exemptions and to evaluate them periodically using precise indicators and standards to ensure their effectiveness and achievement of intended development goals.

The study also revealed the absence of periodic reports on tax expenditures, in contrast to practices in many other countries. This lack of reporting undermines transparency and accountability mechanisms and limits the ability to effectively guide tax policy in a way that supports sustainable economic development.

Keywords : Tax Policy, Tax System, Tax Expenditures, Tax Expenditure Reporting, Public Financial Transparency.

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
II	الإهداء
III	شكر وتقدير
IV	ملخص الدراسة
VI	فهرس المحتويات
XII	قائمة الجداول
XVII	قائمة الأشكال
XX	قائمة الملاحق
XXII	قائمة الرموز والمختصرات
مقدمة عامة	
الفصل الأول: مفاهيم حول السياسة الجبائية ودورها التحفيزي	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: تدخل الدولة في توجيه النشاط الاقتصادي
3	المطلب الأول: دور الدولة في تسيير السياسات الاقتصادية
14	المطلب الثاني: أهداف تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ومؤشرات قياسها
19	المبحث الثاني: السياسة الجبائية: المفهوم، الأهداف والأدوات
19	المطلب الأول: مفهوم السياسة الجبائية
24	المطلب الثاني: أهداف السياسة الجبائية

31	المطلب الثالث: ادوات السياسة الجبائية
37	المطلب الرابع: دور التحفيزات الجبائية في توجيه الاستثمار
41	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري	
43	تمهيد
44	المبحث الأول: الجباية العادية
44	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الجباية
47	المطلب الثاني: الضرائب المباشرة
58	المطلب الثالث: الرسوم على رقم الأعمال
62	المطلب الرابع: الضرائب غير المباشرة ورسوم التسجيل والطابع
65	المبحث الثاني: الجباية المحلية
65	المطلب الأول: مفهوم الجباية المحلية
67	المطلب الثاني: دراسة أهم الضرائب المحصلة للجماعات المحلية
72	المطلب الثالث: تقييم مردودية الجباية المحلية
76	المبحث الثالث: تقييم البعد المالي للنظام الجبائي الجزائري
76	المطلب الأول: البعد المالي للنظام الجبائي الجزائري
84	المطلب الثاني: مؤشرات أخرى لقياس المردودية المالية للنظام الضريبي.
91	المطلب الثالث: قياس الضغط الضريبي وقياس مرونة النظام الضريبي

104	المطلب الرابع: المعالجة الخاصة بإيرادات الجباية البترولية
108	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الإطار النظري للنفقات الجبائية وآلياتها ضمن النظام الجبائي الجزائري	
110	تمهيد
111	المبحث الأول: مفهوم النفقات الجبائية
113	المطلب الأول: مبررات استعمال مصطلح النفقات الجبائية وتطور مفهومها
119	المطلب الثاني: مقارنة دولية لمفهوم الإنفاق الجبائي
124	المطلب الثالث: دراسة مقارنة لاستعمال النفقات الجبائية في بعض دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية
130	المبحث الثاني: دراسة طبيعة النفقات الجبائية في النظام الجبائي الجزائري
130	المطلب الأول: طبيعة النفقات الجبائية في مجال الضرائب المباشرة
140	المطلب الثاني: طبيعة النفقات الجبائية في مجال الرسوم على رقم الاعمال
145	المطلب الثالث: طبيعة النفقات الجبائية في مجال التسجيل والطابع والضرائب غير المباشرة
148	خلاصة الفصل
الفصل الرابع: دراسة تحليلية لتكلفة النفقات الجبائية في إطار سياسات دعم الاستثمار و التشغيل	
150	تمهيد
151	المبحث الأول: دراسة تطور النفقات الجبائية في إطار سياسات الاستثمار

151	المطلب الأول: الأجهزة المسيرة للإستثمار في الجزائر
153	المطلب الثاني: دراسة القوانين المتعلقة بالاستثمار في الجزائر
164	المبحث الثاني: القانون رقم 18-22 المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالاستثمار
164	المطلب الأول: الإطار القانوني الخاص بالاستثمار في الجزائر
170	المطلب الثاني: إجراءات وطرق تنفيذ المزايا الجبائية
177	المطلب الثالث: آليات متابعة المزايا الجبائية للمستثمرين
181	المبحث الثالث: النفقات الجبائية في إطار سياسات التشغيل
181	المطلب الأول: الأجهزة المكلفة بسياسات التشغيل
185	المطلب الثاني: النفقات الجبائية في إطار سياسات التشغيل
189	المبحث الرابع: تحليل تكلفة النفقات الجبائية الممنوحة للاستثمار والتشغيل في الجزائر
189	المطلب الأول: تقييم تكلفة النفقات الجبائية الممنوحة في إطار الاستثمار
195	المطلب الثاني: دراسة تكلفة النفقات الجبائية الممنوحة في إطار سياسات التشغيل
201	المطلب الثالث: تحليل النفقات الجبائية للاستثمار والتشغيل بالنسبة لبعض المؤشرات الاقتصادية
210	خلاصة الفصل
الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية	
212	تمهيد
213	المبحث الأول: إحصاء الأطر القانونية والتدابير التنظيمية المؤطرة للنفقات الجبائية في الجزائر
213	المطلب الأول: جرد النفقات الجبائية المعتمدة في النظام الجبائي الجزائري

221	المطلب الثاني: رصد وتحليل الأهداف الاستراتيجية للنفقات الجبائية في الجزائر
225	المطلب الثالث: النفقات الجبائية في إطار الاتفاقيات الثنائية
233	المبحث الثاني: التقييم الشامل لتكلفة النفقات الجبائية في الجزائر
233	المطلب الأول: تقديم مختلف المبادرات الرسمية في مجال تقييم النفقات الجبائية
235	المطلب الثاني: التقييم التجريبي للنفقات الجبائية
246	المبحث الثالث: تقييم فعالية النفقات الجبائية في الجزائر ومقارنتها ببعض البلدان الأخرى
246	المطلب الأول: قياس فعالية النفقات الجبائية وفق الأهداف المسطرة
251	المطلب الثاني: استعراض لتجارب دولية في مجال تقييم النفقات الجبائية
256	خلاصة الفصل
خاتمة عامة	
259	I ملخص عام
261	II نتائج اختبار الفرضيات
263	III النتائج العامة
266	IV الاقتراحات
269	V آفاق البحث
قائمة المراجع ص 271-285	
الملاحق ص 287-300	

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	رقم الصفحة
1	تطور نسبة الإنفاق العام(الحكومي) إلى الناتج المحلي الخام بالدول العربية	17
2	نسبة استعمال مختلف الإجراءات الجبائية في بعض الدول المتقدمة	36-37
3	تطور معدل الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر خلال الفترة (1992-2022)	49
4	معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات في الجزائر	50
5	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي	52
6	معدلات الإقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي	53-54
7	تطور سلم الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر خلال الفترة (1992-2022)	54-55
8	سلم الضريبة على الثروة	58
9	تطور معدل الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (1992-2022)	60
10	يوضح نسب الرسم الداخلي على الاستهلاك	61
11	يوضح التسعيرات المطبقة للرسم على المنتجات البترولية	62
12	يوضح التعريفات المنطبقة على الطابع الحتمي	64
13	توزيع الضرائب والرسوم العائدة للجماعات المحلية وصندوق الضمان	66
14	توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني	68
15	توزيع حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة	71

74-73	تطور إيرادات الجباية المحلية للفترة الممتدة من (1992-2022)	16
77-76	تطور الإيرادات الجبائية للفترة الممتدة من (1992-2022)	17
82-81	بنية الموارد الجبائية للفترة الممتدة من (2001-2016)	18
86-85	مقارنة بين الجباية المقدر والجباية الفعلية	19
89-88	تغطية الإيرادات الضريبية والجباية العادية للنفقات العامة للفترة الممتدة من (1993 - 2017)	20
93-92	نسبة الضغط الضريبي الكلي والضغط الضريبي خارج المحروقات للفترة الممتدة بين (1993 - 2022)	21
100-98	تطور المرونة الضريبية الكلية والمرونة الضريبية خارج المحروقات لفترة الممتدة من (1990 - 2022)	22
106-105	توزيع الجباية البترولية بين ميزانية الدولة وصندوق ضبط الإيرادات للفترة الممتدة بين (2000-2022)	23
126	تصنيف النفقات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل للأفراد حسب طبيعتها - لسنة 2003 -	24
133	المعالجة الجبائية لفائض القيمة المهني	25
169	يوضح المزايا الممنوحة بموجب الأنظمة التحفيزية المختلفة	26
190-189	تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار (ANDI) في الفترة (1995 - 2019)	27
193	تطور عدد وقيمة المشاريع الإستثمارية ومناصب الشغل المستحدثة المصرحة لدى وكالة (ANDI) للفترة الممتدة (2002-2015)	28

196	تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الصندوق الوطني للتأمين على البطالة (CNAC) خلال الفترة (2011 - 2019)	29
197	تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM خلال الفترة (2011-2019)	30
199-198	تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية (ANADE) خلال الفترة (2000 - 2019)	31
202-201	نسبة النفقات الجبائية الكلية إلى الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	32
205-204	نسبة الإعفاءات الجبائية الكلية إلى عجز الميزانية الحقيقي	33
208-207	نسبة الإعفاءات الجبائية الكلية إلى الجباية العادية	34
215	عدد النفقات الجبائية حسب شكل التحفيز خلال الفترة الممتدة ما بين 2015 إلى 2022	35
219	عدد النفقات الجبائية حسب طبيعة وصنف الإقتطاعات الجبائية خلال الفترة الممتدة ما بين 2015 إلى 2022	36
224	جدول يوضح عدد الأهداف المحصات للنفقات الجبائية في الجزائر	37
230-227	الاتفاقيات الثنائية الموقعة من طرف الجزائر لتفادي الازدواج الضريبي	38
234	جدول النفقات الجبائية وفق القانون العضوي كما ورد في قانون المالية لسنة 2023، الجدول "ح"	39
236	تحديد النظام الجبائي المرجعي لبعض الضرائب	40
237	تقييم إجمالي لمجمل النفقات الجبائية	41
239-238	تقييم إجمالي لمجمل النفقات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة حسب كل تدبير لسنة 2015	42

240-239	تقييم إجمالي لمجمل النفقات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والرسوم الجمركية مستهدف لعشرة تدابير حسب كل تدبير	43
242-241	تقييم النفقات الجبائية وفق طريقة التقدير التجميعي	44
244	النفقات الجبائية حسب طبيعة الضرائب والرسوم	45
249	قيمة الواردات وتكلفة النفقات الجبائية الجمركية بنظام CKD-SKD (2016 - 2017)	46
251	بعض مؤشرات النفقات الجبائية لعينة من الدول	47

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1	بنية النظام الجبائي الجزائري	46
2	يمثل تطور إيرادات الجباية المحلية للفترة الممتدة (1992-2022)	74
3	يمثل تطور الإيرادات الجبائية للفترة الممتدة من (1992-2022)	78
4	يوضح مقارنة بين الجباية المقدر والجباية الفعلية للفترة الممتدة من (1993-2022)	87
5	يوضح تغطية الإيرادات الضريبية والجباية العادية للنفقات العامة للفترة من (1993-2017)	90
6	تطور الضغط الضريبي الاجمالي والضغط الضريبي خارج المحروقات للفترة من (1993-2022)	94
7	تطور المرونة الضريبية الكلية والمرونة الضريبية خارج المحروقات لفترة من (1990-2022)	101
8	يمثل تطور الجباية البترولية للفترة الممتدة من (2000-2022)	106
9	مقارنة استخدام مختلف التدابير الجبائية المتعلقة بالنفقات الجبائية	125
10	تصنيف النفقات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل للأفراد حسب طبيعتها - لسنة 2003 -	127
11	تأثير تحديد النظام الجبائي المرجعي على تحديد نظام النفقات الجبائية	128

191	تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ANDI في الفترة (1995 - 2019)	12
200	تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية (ANADE) خلال الفترة (2000 - 2019)	13
203	نصيب النفقات الجبائية الخاصة بـ ANDI - ANSEJ - CNAC - ANGEM في الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات (PIB HH)	14
217	حصة النفقات الجبائية حسب شكلها	15
222	أهداف النفقات الجبائية في الجزائر	16
241	مخطط توضيحي لتقييم النفقات الجبائية باستعمال الطريقة التجميعية	17
247	مخطط لتقييم أداء النفقة الجبائية	18
252	مقارنة نصيب النفقات الجبائية من الناتج الداخلي الخام لسنة (2014 - 2015)	19

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	اسم الملحق	رقم الصفحة
01	الملحق رقم 01: تحليل مقارن لتقارير الإنفاق الجبائي عبر البلدان	
02	شهادة تسجيل الاستثمار	
03	قائمة السلع والخدمات القابلة للاستفادة من المزايا	
04	طلب اعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال (الجزئي / الكلي)	
05	محضر معاينة «Série O n°19»	
06	محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال (الجزئي / الكلي)	
07	بيان موجز لشهادات الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة	
08	بيان موجز لمحاضر معاينة الدخول في الاستغلال المعد من طرف ممثل الإدارة الجبائية	
09	كشف تقدم مشروع الاستثمار	

قائمة الرموز و المختصرات

AAPI : Agence Algerienne pour la promotion de l'investissement
ANADE : Agence Nationale pour le dveloppement de partenariat
ANGEM: Agence nationale de gestion du micro crédit
ANSEJ: Agence national de l'emploi des jeunes
APSSI: Agence de promotion de soutien et de suivi des investissements
BIC: Bénéfices industriels et commerciaux
CIF : Coût de l'incitation fiscale
CNAC : Caisse nationale d'assurance chômage
CNI : Conseil nationale d'investissement
DD : droits de douane
ERGS : Droit d'enregistrement
GUD: Guichet unique décentralisé
IBS: Impôt sur les bénéfices des sociétés
IRG: Impôt sur le revenue globale
IRGNS : Impôt sur le revenue globale- non salarié
IRGS : Impôt sur le revenue globale-salarié
OCDE : Organisation de coopération et de développement économiques
PIB HH : Produit intérieur brut hors hydrocarbure
PIB: Produit Intérieur Brut
TAIC: Taxe sur l'activité industrielle et commerciale
TANC : Taxe sur l'activité non commerciale
TAP : Taxe sur l'activité professionnelle
TF: Taxe foncière
TUGP : Taxe unique globale à la production
TUGPS: Taxe unique globale sur les prestations de services
TVA: Taxe sur la valeur ajoutée
VF: Versement forfaitaire.

مقدمة عامة

- I. إشكالية البحث
- II. فرضيات الدراسة
- III. أهمية الدراسة
- IV. أهداف الدراسة
- V. مبررات اختيار موضوع الدراسة
- VI. الحدود الموضوعية للدراسة
- VII. منهجية البحث
- VIII. الدراسات السابقة
- IX. مساهمة الباحث
- X. هيكل الدراسة

مقدمة:

تُعَدُّ الجبائية رافعة استراتيجية ومحورية تعتمد عليها الحكومات عند وضع السياسات العمومية؛ إذ تتفق معظم النظريات الاقتصادية، سواء الكلاسيكية أو الكينزية، على أن النظام الجبائي يُشكّل أداة فعالة تُمكن الدولة من تبني سياسات ضريبية تحفيزية تهدف إلى تحقيق أهداف محددة.

يتمثل الدور التقليدي للضريبة في تعبئة الموارد المالية لتغطية النفقات العمومية، ومع تحول دور الدولة من النموذج الحارس إلى النموذج الموجه ثم المتدخل أو الضابط، أصبح استخدام السياسة الجبائية لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية شاملة من بين الاستراتيجيات الأساسية في معظم الدول. ويُشار إلى هذه التدابير في الأدبيات الاقتصادية بمصطلح "النفقات الجبائية".

تُعَدُّ السياسة الجبائية الحديثة أداة فعالة لتدخل الدولة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، متجاوزة دورها التقليدي في جمع الإيرادات لتمويل الإنفاق العام. تُستخدَم هذه السياسة لتوجيه الاستثمارات، تعزيز فرص العمل، وتحسين المستوى المعيشي للفئات ذات الدخل المحدود، من خلال تقديم إعفاءات جبائية تهدف إلى دعم الاستثمار المحلي والأجنبي، توزيع الأنشطة الاقتصادية بشكل متوازن، وتشجيع أنشطة اقتصادية محددة.

يشير مفهوم "النفقات الجبائية" إلى الخسائر في الإيرادات الضريبية الناتجة عن تطبيق إجراءات استثنائية داخل النظام الجبائي، مثل الإعفاءات والتخفيضات الضريبية، التي تهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية محددة. يُعتبر هذا المفهوم وسيلة تستخدمها الحكومات لتوجيه السياسات العامة، حيث يمكن تحقيق نفس الأهداف التي تُسعى إليها عبر النفقات العمومية المباشرة، وذلك من خلال تعديل السياسات الضريبية لتشجيع الاستثمار، دعم قطاعات اقتصادية معينة، أو تقليل الفوارق الاجتماعية.

تُبرز التجربة الدولية أن استخدام النفقات الجبائية يتطلب تقييماً دقيقاً لضمان فعاليتها في تحقيق الأهداف المرجوة، مع مراعاة تأثيرها على الموازنة العامة وضرورة الحفاظ على الشفافية في إدارتها.

كما يترتب عن النفقات الجبائية نقص مالي هام في الميزانية العامة للدولة لأنها تخفض من الحصيلة الجبائية، وهي تشبه النفقات العمومية من حيث الانعكاسات التي تخلفها على الميزانية، ولهذا سميت "بالنفقات".

يُعدُّ التدخُّلُ الجبائي أداةً تستخدمها الدولة لتحقيق أهداف محددة على الصعيدين الاقتصادي والاجتماعي، مما قد يؤدي إلى خسائر مالية وتقويض موارد مهمة على خزينة الدولة. بشكل عام، تستند الفكرة الأساسية لمفهوم النفقات الجبائية إلى اعتبار جميع الإجراءات الجبائية الاستثنائية بمثابة مساعدات مالية تمنحها الدولة لبعض المكلفين بالضريبة، كبديل عن النفقات العمومية المباشرة.

أما فيما يخص الجزائر، فبعد إنشاء اللجنة الوطنية للإصلاح الضريبي سنة 1987 بهدف تبسيط النظام الجبائي وتعبئة الموارد المالية اللازمة لتمويل وظائف الدولة. قدمت اللجنة تقريرها في عام 1989، متضمنًا توصيات لإصلاحات جوهرية. دخلت هذه الإصلاحات حيز التنفيذ في عام 1992، وشملت إدخال ضرائب جديدة مثل الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والضريبة على أرباح الشركات (IBS)، والرسم على القيمة المضافة (TVA) هدفت هذه التغييرات إلى تعزيز دور السياسة الجبائية في تشجيع الاستثمار وخلق فرص العمل، مع التركيز على تقليل الاعتماد على العائدات البترولية وزيادة مساهمة الجباية العادية في الإيرادات العامة

في هذا السياق، اعتمدت السلطات العمومية على السياسة الجبائية لتعزيز الاستثمار تحفيز النمو الاقتصادي، من خلال إصدار عدة قوانين وتشريعات، أبرزها **المرسوم التشريعي رقم 93-12** المتعلق بترقية الاستثمار الذي صدر في 5 أكتوبر 1993، بهدف تحفيز تدفق رؤوس الأموال الأجنبية وتعبئة رؤوس الأموال الوطنية، في إطار إعادة هيكلة الاقتصاد الوطني، **الأمر رقم 01-03** الصادر في 20 أغسطس 2001، المتعلق بتطوير الاستثمار، والذي وضع القواعد المطبقة على الاستثمارات الوطنية والأجنبية في الأنشطة الاقتصادية المنتجة للسلع والخدمات **والقانون رقم 16-09** المؤرخ في 3 أغسطس 2016، الذي ركّز على ترقية الاستثمار وتعزيزه، بهدف خلق مناخ أعمال مستقطب لرؤوس الأموال المحلية والأجنبية .

في هذا الإطار، تُبرز السياسة الجبائية دورها المحوري في توجيه الاستثمارات، حيث تُعتمد النفقات الجبائية كأداة فعالة ضمن السياسة العامة، لتحلّ في كثير من الأحيان محلّ النفقات المباشرة. وفي هذا الإطار، صدر **القانون رقم 22-18** بتاريخ 24 يوليو 2022، والمتعلق بالاستثمار، بهدف ترسيخ المبادئ الأساسية للاستثمار، وتعزيز آليات جديدة لدعمه. كما تضمن هذا القانون أنظمة مالية تحفيزية لجذب

المستثمرين، مع التركيز على تطوير بعض القطاعات الاقتصادية، بالإضافة إلى إعادة هيكلة الهيئات العمومية المسؤولة عن الإشراف على عمليات الاستثمار.

في هذا السياق، برزت النفقات الجبائية كأداة رئيسية تعتمد عليها الحكومات لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية محددة، من خلال تقديم إعفاءات أو تخفيضات ضريبية بهدف تحفيز الاستثمار، خلق فرص العمل، ودعم قطاعات اقتصادية معينة. وفي الجزائر، شهد النظام الجبائي خلال العقود الثلاثة الماضية توسعاً ملحوظاً في استخدام هذه النفقات، وذلك من خلال تبني مجموعة من التشريعات والآليات المنظمة لها، مثل قوانين الاستثمار، قانون المؤسسات الناشئة وحاضنات الأعمال، قانون المحروقات، إلى جانب مختلف القوانين الجبائية الأخرى ومع ذلك، تواجه الجزائر تحديات تتعلق بفعالية هذه النفقات وشفافيتها. فغالباً ما تُمنح هذه الامتيازات دون تقييم دقيق لتكلفتها المالية أو تأثيرها الاقتصادي والاجتماعي، مما يؤدي إلى خسائر في الإيرادات وتآكل الوعاء الضريبي.

للقوف على مدى فعالية هذه السياسة، وجعلها أكثر شفافية، من الضروري تقييم تكلفة كل نفقة جبائية تقيماً قلياً وبعدياً لتحديد الخسارة المالية التي تحملتها الخزينة العمومية في سبيل تحقيق هدف تلك الأحكام. وبالتالي، فمعرفة آثار سياسة التدخل، وتحديد تكلفتها المالية، سيفيد السياسة الاقتصادية والاجتماعية، كما سيساهم في تحديد الدور الذي تلعبه السياسة الجبائية بشكل عام.

تشير الدراسات إلى أن الجزائر لا تقوم بإعداد تقارير دورية ومنهجية حول أداء الامتيازات الجبائية الممنوحة، مما يؤدي إلى عدم وضوح ما إذا كانت هذه الامتيازات تحقق أهدافها المرجوة. لذلك، يُعتبر إعداد تقارير منتظمة حول النفقات الجبائية ضرورياً لترشيد هذه السياسة وتحسين فعاليتها.

I. إشكالية البحث:

من خلال ما سبق تتجسد اشكالية البحث في التساؤل الجوهري التالي:

ما هي معايير ومستويات تحديد تكلفة النفقات الجبائية في الجزائر وفقاً لمعايير النظام الجبائي المرجعي؟

وينبثق عن هذا التساؤل الرئيسي مجموعة من الأسئلة الفرعية التي تسعى إلى توضيح مختلف الجوانب المرتبطة بالموضوع:

1. فيما يتمثل الدور التحفيزي للسياسة الجبائية؟
2. ماهي مكونات النظام الجبائي الجزائري وما هي خصائصه؟
3. ما المقصود بالنفقات الجبائية؟ كيف يمكن تفسير هذا المفهوم الهجين الذي يجمع بين "النفقات" و"الجباية" رغم تناقضهما الظاهري، وما هي طرق تقدير هذه النفقات؟ وكيف يمكن تحديد طبيعتها وفقاً لمعايير النظام الجبائي المرجعي؟
4. ما هي انعكاسات التحفيزات الجبائية في الأنظمة الجبائية الخاصة على حجم الاستثمار والتشغيل؟
5. هل يمكن تحديد تكلفة كل النفقات الجبائية مهما كانت طبيعتها؟

II. فرضيات الدراسة:

لمعالجة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث والإجابة عن الأسئلة الفرعية المطروحة، تم اقتراح الفرضيات التالية:

1. تُعدّ السياسة الجبائية واحدة من أكثر الأدوات فاعلية التي تعتمد عليها الدولة الحديثة للتدخل في النشاط الاقتصادي، إذ لا تقتصر على تحصيل الإيرادات فحسب، بل تُشكّل ركيزة أساسية لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية، بما يشمل تعزيز العدالة الاجتماعية وتحفيز الاستثمار وتنمية الاقتصاد
2. يتسم النظام الجبائي الجزائري بتعقيد واضح وعدم استقرار دائم، إذ يتخلله عدد كبير من الإعفاءات والاستثناءات مما يؤدي إلى انخفاض الضغط الجبائي على المكلفين. كما أن الهيمنة الكبيرة للجباية البترولية على الإيرادات تجعل الاقتصاد الوطني معرضاً لتقلبات أسعار النفط، مما يشكل تحدياً في تحقيق استقرار الإيرادات المالية
3. لا يزال النظام الضريبي الجزائري يفتقر إلى رؤية شاملة وواضحة لمفهوم النفقات الجبائية، بسبب عدم تحديد نظام جبائي مرجعي يُستخدم كأساس لقياس الأثر المالي للإعفاءات والتسهيلات الضريبية الممنوحة

4. تتعدد الجهات والمؤسسات الإدارية المسؤولة عن منح ومتابعة المزايا الجبائية الاستثنائية الممنوحة لقطاعي الاستثمار والتشغيل يجعل من الصعب رصد تكلفة وحجم هذه النفقات بدقة حيث لا يعكس مفهوم النفقات الجبائية في الجزائر الخسائر الحقيقية التي تتكبدها الخزينة العمومية من الموارد المالية بسبب غياب نظام إحصائي شامل ومنهجي لرصد وتقييم هذه النفقات

III. أهمية الدراسة:

تبرز أهمية هذا البحث في النقاط التالية:

1. قلة الدراسات حول النفقات الجبائية في الجزائر تجعل هذا البحث إضافة مهمة لسد الفجوة المعرفية في هذا المجال.

2. تزايد اهتمام الحكومات بالنفقات الجبائية حيث أصبحت تحتل موقعًا بارزًا في السياسات العمومية، نظرًا لدورها في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، مما يستدعي دراستها وتحليلها بشكل معمق.

IV. أهداف الدراسة: على ضوء العناصر المذكورة أعلاه يهدف هذا البحث إلى الإحاطة بجميع جوانب النفقات الجبائية، مع تسليط الضوء على دورها في تشجيع الاستثمار في الجزائر، وخلق فرص عمل جديدة، وتعزيز القطاعات الاقتصادية. كما يسعى البحث إلى استعراض تجارب دولية في هذا المجال ومحاولة تقييم حجم الإنفاق الجبائي ومقارنته ببعض المؤشرات الاقتصادية. بالإضافة إلى ذلك، يتناول البحث التحديات التي تواجه استخدام النفقات الجبائية، من خلال تحليل كيفية تحويل هذه الامتيازات عن هدفها الأصلي وتأثير ذلك على تأكل الوعاء الضريبي، مع تسليط الضوء على إشكالية تداخل الصلاحيات بين الإدارة الجبائية والوكالات المختلفة المكلفة بمنح هذه الامتيازات.

V. مبررات اختيار موضوع الدراسة:

هناك عدة أسباب دفعتنا لاختيار هذا الموضوع نوجزها في النقاط التالية:

1. قلة الأبحاث التي تناولت موضوع النفقات الجبائية، خاصة تلك التي تعتمد على الأساليب الإحصائية، مما يجعل هذا البحث كمحاولة لمساهمة قيمة في هذا المجال
2. دعم البحث بالمعارف النظرية التي توصلت إليها مختلف الدراسات الأكاديمية.
3. دراسة وتحليل الإحصائيات المتاحة في مجال النفقات الجبائية، مما يساعد في فهم أعمق لتأثير هذه النفقات على الاقتصاد الوطني.
4. توافق الموضوع مع التخصص الأكاديمي للباحث في الدكتوراه، مما يعزز من قدرته على تقديم تحليل معمق ومستند إلى أسس علمية.

VI. الحدود الموضوعية للدراسة :

تم معالجة هذا البحث من الجانبين النظري والتطبيقي بهدف تسليط الضوء على دور السياسة الضريبية التحفيزية في التأثير على السياسات العمومية. لتحقيق ذلك، اعتمد البحث على مجموعة من المتغيرات والمؤشرات المتعلقة بالجبائية خلال الفترة 1993-2022، وهي الفترة التي تلت مباشرة الإصلاحات الضريبية وصدر أول قانون للاستثمار عام 1993.

كما تناول البحث دراسة وتحليل تكلفة التحفيز والتسهيلات الضريبية الممنوحة في إطار أجهزة دعم التشغيل والاستثمار، مع محاولة تقييم هذه التكلفة من خلال توسيع نطاقها لتشمل جميع أشكال النفقات المتضمنة في النظام الجبائي الجزائري.

VII. منهجية البحث:

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي لاستعراض المفاهيم النظرية المتعلقة بالنفقات الجبائية، إلى جانب تحليل واقعها في الجزائر. كما تم توظيف الأساليب الإحصائية لمعالجة البيانات، خاصة في الفصلين الرابع والخامس. وشملت الأدوات المستخدمة جمع وتحليل الإحصائيات والتقارير والنشريات الصادرة عن مختلف الهيئات الوطنية والدولية، بالإضافة إلى دراسة القوانين والتشريعات ذات الصلة بالجانب الضريبي.

VIII. الدراسات السابقة:

تُعَدُّ النفقات الجبائية موضوعًا ذا أهمية كبيرة في الدراسات الاقتصادية، وقد تناولتها العديد من الأبحاث السابقة، منها:

1. دراسة مليكاوي مولود "الإنفاق الضريبي في الجزائر بين آفاق التحريض الاستثماري وتحديات التهرب الضريبي (1992-2008)"، البحث عبارة عن مذكرة ماجستير مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية بجامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2010/2009، تركز اشكالية الدراسة على تبيان مدى فعالية سياسة الإنفاق الضريبي في تشجيع الاستثمار في الجزائر.

هدفت الدراسة الى:

- الكشف عن مدى فعالية سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر على تشجيع وتحريض القطاع الاستثماري.
- إبراز العلاقة بين الإنفاق الضريبي الممنوح والتهرب الضريبي الناجم عن هذا الامتياز.
- توضيح أهم الاستراتيجيات المتخذة من طرف السلطات المالية الجزائرية لمكافحة التهرب الضريبي الناتج عن الإنفاق الضريبي.

توصلت الدراسة إلى:

- إن سياسة الإنفاق الضريبي بالجزائر لم تتمكن إلى حد كبير من تحقيق أهدافها فيما يخص تشجيع الاستثمار المحلي، واستقطاب الاستثمار الأجنبي، بحيث أصبح الإنفاق الضريبي يمثل مناخا ملائما للتحايل والتلاعب.
- إن اعتماد سياسة الإنفاق الضريبي في تشجيع الاستثمار فقط هو أسلوب مشكوك في صلاحياته من حيث مردودية التكاليف.
- عدم فعالية الإجراءات المتخذة من طرف السلطات المالية في الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي، وهو ما يتجلى من خلال الخسائر السنوية المتزايدة للإيرادات الضريبية للدولة.

2. دراسة نزيه عبد المقصود محمد مبروك 2002: أعدت هذه الدراسة للحصول على درجة الدكتوراه في الحقوق، بعنوان: **دور السياسة الضريبية في تشجيع الاستثمارات الأجنبية مع دراسة تطبيقية عن التجربة المصرية،** بكلية الحقوق في جامعة القاهرة،

الهدف من الدراسة: انصبت الدراسة إجمالاً حول الدور الذي يمكن أن تقوم به السياسة الضريبية في تشجيع الاستثمارات الأجنبية إلى البلدان النامية، فضلاً على أنها حاولت أن تجيب عن الأسئلة التالية:

- ما هو مدى حاجة البلدان النامية للاستثمارات الأجنبية؟
- ماهي صور انتقالات الاستثمارات الأجنبية؟
- ماهي عوامل جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة؟
- متى تكون السياسة الضريبية عامل جذب للاستثمارات الأجنبية؟
- ماهي الآثار السلبية للسياسة الضريبية على الاستثمارات الأجنبية؟
- ما هي أهم الحوافز الضريبية المقررة في تشريعات الاستثمارات الأجنبية؟
- ما هو دور السياسة الضريبية المصرية في تشجيع الاستثمارات الأجنبية؟
- ماهي أهم الآثار الاقتصادية لسياسة تشجيع الاستثمارات الأجنبية؟
- هل ساهمت الاستثمارات الأجنبية في تحقيق الأهداف الاقتصادية التي يرمي إلى تحقيقها

المشرع المصري؟

نتائج الدراسة: توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

- حاجة البلدان النامية للاستثمارات الأجنبية نظرا لنقص رؤوس الأول الوطنية لتمويل المشروعات التي تتطلبها خطط التنمية، بسبب ما تعنيه هذه الدول من نقص في مواردها الذاتية والذي يرجع إلى عدة أسباب أهمها: نقص الادخار، ارتفاع الميل للاستهلاك، الرغبة في التقليد أو المحاكاة اكتناز الأموال ومنعها من التداول.
- تتعدد صور انتقالات الاستثمارات الأجنبية، فقد تنتقل هذه الاستثمارات في صورة استثمارات أجنبية مباشرة، أو في صورة استثمارات غير مباشرة.
- انتقال الاستثمارات الأجنبية تتوقف على عديد من العوامل الاقتصادية والسياسية والقانونية، وأن هذه العوامل تمثل المناخ الاستثمار الذي يتأثر به القرار الذي يتخذه المستثمر لتفضيل الاستثمار في دولة عن غيرها من الدول.
- هناك آثار اقتصادية تترتب على سياسة تشجيع الاستثمارات الأجنبية، منها ما هو إيجابي، ومنها ما هو سلبي؛ فمن أهم الآثار الإيجابية لسياسة تشجيع الاستثمارات الأجنبية زيادة معدل التكوين الرأسمالي، وخلق فرص عمل، وتحسين ميزان المدفوعات، ونقل التكنولوجيا، وتحقيق التنمية الاقتصادية. أما بالنسبة لأهم الآثار السلبية لسياسة تشجيع الاستثمارات الأجنبية تتمثل في ضياع بعض الموارد المالية على البلدان النامية، وزيادة الاستهلاك، وارتفاع معدلات التضخم، وتلوث البيئة، والسيطرة على اقتصاديات البلدان النامية.

- إن الاستثمارات الأجنبية المتدفقة إلى مصر لم تكن على مستوى الطموحات المعقودة عليها، ولا تتناسب مع حجم المزايا والحوافز الضريبية الممنوحة لها.
- 3. دراسة محمد بلهادي 2007: قدمت هذه الدراسة مذكراً لنيل شهادة الماجستير بعنوان: النفقات الضريبية مع التطرق إلى حالة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير بجامعة الجزائر.
- هدفت الدراسة: ركزت الدراسة على النقاط التالية:
 - تحديد صعوبات التي تواجه قياس الإنفاق الجبائي.
 - الكشف عن الأدوات الحديثة لعقولة الإنفاق الجبائي ودورها في المحافظة على الأوعية الضريبية من الإستخدام السلبي.
 - إبراز كيفية قياس تكلفة النفقات الضريبية، وكيفية استخدامها لترشيد السياسة الضريبية.
- نتائج الدراسة: توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج نذكر منها:
 - عدم تتوفر المديرية العامة للضرائب على منهجية واضحة لإحصاء وقياس تكلفة النفقات الضريبية، أما النفقات الضريبية الجمركية فإن المديرية العامة للجمارك تملك نظاما معلوماتيا يسمح بتوفير بيانات تفصيلية وشاملة بشأنها.
 - عدم فاعلية سياسة النفقات الضريبية في تحقيق الهدف المرجو منها في بعث النشاط الاقتصادي، وخاصة القطاع الصناعي، وفي توسيع الوعاء الضريبي، ويتجلى ذلك في الارتفاع المستمر لتكلفة النفقات الضريبية المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة، وانخفاض تكلفة النفقات الضريبية المرتبطة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.
 - فشل التنسيق بين مختلف الهيئات الإدارية ذات الصلة بالنفقات الضريبية والتي يحوز كل منها معلومات خاصة بها (إدارة الضرائب، إدارة الجمارك، الديوان الوطني للإحصائيات، الصندوق الوطني لدعم التشغيل الشباب، الوكالة الوطنية للاستثمار، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر).
 - لا يتم تقييم فعالية النفقات الضريبية، ولا يوجد نص قانوني يلزم السلطات العمومية بذلك، كما أن النفقات الضريبية لا تخضع للرقابة البرلمانية القبلية أو البعدية بسبب غياب الدراسات السابقة واللاحقة للأحكام الضريبية.

4. دراسة بلهادي محمد، "مشاكل قياس مستوى الإنفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي

الجزائري"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم

التسيير والعلوم التجارية بجامعة الجزائر 3 السنة الجامعية 2018/2017.

هدفت الدراسة إلى:

- محاولة تحديد الصعوبات التي تواجه قياس الإنفاق الجبائي، والكشف عن الأدوات الحديثة لعقنة الإنفاق الجبائي ودورها في المحافظة على الأوعية الجبائية من الاستخدام السلبي بتحويل الامتيازات الجبائية والاستفادة منها بطرق غير مشروعة.
- إبراز كيفية قياس تكلفة النفقات الضريبية، وفي كيفية إخضاعها للرقابة والمساءلة، وتكييفها مع التطورات المعاصرة في مجال المالية العمومية، وكيفية استخدامها لتشريد قرارات السياسة الضريبية.

توصلت الدراسة إلى:

- إن التنوع في النصوص التشريعية (الضريبية وغير الضريبية) يخالف قواعد شفافية النفقات الضريبية الواردة في دليل أفضل الممارسات الصادرة عن منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية.
- عدم توفر المديرية العامة للضرائب على منهجية واضحة لإحصاء وقياس تكلفة النفقات الضريبية، أما النفقات الجبائية الجمركية فإن المديرية العامة للجمارك تملك نظاماً معلوماتياً يسمح بتوفير بيانات تفصيلية وشاملة بشأنها.
- يقتصر نطاق قياس تكلفة النفقات الجبائية في الجزائر على الامتيازات الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، الوكالة الوطنية للقرض المصغر، الصندوق الوطني لتأمين عن البطالة، دون قياس لتكلفة النفقات الضريبية الممنوحة في إطار النظام الضريبي العام.
- عدم فعالية سياسة النفقات الضريبية في تحقيق الهدف المرجو منها في بعث النشاط الاقتصادي، وخاصة القطاع الصناعي وفي توسيع الوعاء الضريبي، ويتجلى ذلك في الارتفاع المستمر لتكلفة النفقات الضريبية المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة، وانخفاض تكلفة النفقات الضريبية المرتبطة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

- لا يتم في الجزائر تقييم فعالية النفقات الضريبية، ولا يوجد نص قانوني يلزم السلطات العمومية بذلك، كما أن النفقات الجبائية لا تخضع للرقابة البرلمانية القبلية أو البعدية بسبب غياب الدراسات السابقة واللاحقة للأحكام الضريبية.

5. دراسة قرين رشيد 2016: أعدت هذه الدراسة للحصول على درجة دكتوراه في العلوم، بعنوان: أثر النفقات الضريبية في تدعيم جاذبية الاقتصاد الجزائري، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير. بجامعة الجزائر 3.

هدفت الدراسة: تمحورت أهداف الدراسة حول النقاط التالية:

- التعرف على النفقات الضريبية واثارها الإيجابية.
- التعرض الى بعض تجارب الدول في هذا المجال ومقارنتها بالتجربة الجزائرية.
- معرفة جدوى النفقات الضريبية، خاصة ظل الأوضاع المتردية الناجمة عن تراجع أسعار البترول.

نتائج الدراسة: توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

- إعادة النظر في مجال السياسة الضريبية وفي النفقات الضريبية بالذات.
- استخدام الجزائر الحوافر الضريبية بكفاية إذا ما قورنت بالعديد من الدول.

6. Djelil Zinelaabidine, « L'impact des dépenses fiscales sur l'économie algérienne : Une Évaluation à l'aide d'un modèle d'équilibre général calculable », thèse pour l'obtention du diplôme de Doctorat « L.M.D » En Sciences de Gestion, Université d'Oran 2, 2016/2017.

هدفت الدراسة الى:

- البحث أثر مختلف أنواع النفقات الضريبية على النظام الاقتصادي في الجزائر.
- محاولة قياس وتقييم الاثار المسبقة لسياسة النفقات الضريبية باستخدام نموذج التوازن العام الحسابي.

توصلت الدراسة الى:

- أن استخدام النفقات الضريبية في إعادة التوزيع له تأثير إيجابي على بعض المتغيرات وسلبى على أخرى. وبذلك نلاحظ زيادة في الاستهلاك النهائي للعائلات تبعا لانخفاض الأسعار المركبة على حساب الادخار الحكومي، وبالتالي على حساب الاستثمار.

7. دراسة زينات اسماء 2019: قدمت هذه الدراسة للحصول على درجة دكتوراه في العلوم تخصص تسيير، بعنوان: تقييم فعالية التحفيز الضريبية وأثرها على تنشيط الاستثمار، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير. بجامعة الجزائر 3.

الهدف من الدراسة: من بين النقاط التي استهدفت إليها الدراسة نجد:

- تقييم تكلفة الضريبة الممنوحة للاستثمار في الجزائر.
- تحديد ثقل (وزن) التكاليف الناتجة عن التحفيز الممنوحة للاستثمار على الميزانية العامة للدولة.
- تقييم الدور التحفيزي للسياسة التحفيزية من خلال قدرتها على تشجيع المشاريع الاستثمارية، ووتيرة نموها، وأهمية هذه المشاريع عددا وقيمة.
- تقييم الدور التوجيهي والتحفيزي لأجهزة دعم الاستثمار من خلال إبراز مدى نجاحها في توجيه المشاريع الاستثمارية قطاعيا وإقليميا بما ينسجم مع أولويات المرحلة الراهنة، ويخدم أهدافها لإنعاش الاقتصاد الوطني.

نتائج الدراسة: من بين أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة نجد:

- إن انتهاج سياسة التحفيز في الجزائر قائمة على التعميم أو التشابه بين القطاعات، الأمر الذي أضعف دورها التوجيهي للاستثمارات نحو قطاعات الإنتاجية، وهو ما حال دون تحقيق التنويع الاقتصادي.
- هيكل الإعفاء من ضريبة الرسم على القيمة المضافة يمثل الجزء الأكبر من الإعفاءات الضريبية، يليها الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات، ثم الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.
- إن سياسة التحفيز الضريبية في الجزائر لم تتمكن إلى حد كبير من تحقيق أهدافها المعلن عنها خاصة فيما يتعلق بتشجيع الاستثمار.
- إن الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة هو الأكثر تأثيرا في قرار المستثمرين لتحفيزهم على الاستثمار مقارنة مع الإعفاءات الضريبية الأخرى.

IX. مساهمة الباحث:

من خلال هذه الأطروحة، سعينا إلى تحليل الإجراءات الجبائية الاستثنائية المضمنة في النظام العام والأنظمة الخاصة. بالإضافة إلى ذلك، حاولنا تحديد نظام جبائي مرجعي لأهم الضرائب والرسوم، بهدف تقييم النفقات الجبائية الكلية. تجدر الإشارة إلى أن الدراسات السابقة غالبًا ما اقتصرت على تحليل تكلفة الإعفاءات الضريبية دون التطرق إلى باقي أشكال النفقات الجبائية.

كما استعرضنا الجوانب النظرية والأكاديمية المتعلقة بالسياسة الجبائية التحفيزية، مع التركيز على تجارب بعض الدول في استخدام وتقييم النفقات الجبائية.

X. هيكل الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى خمسة فصول وفق التفصيل الآتي:

الفصل الأول: خصصناه لمفاهيم حول السياسة الجبائية ودورها التحفيزي، واحتوى مبحثين؛ الأول تمحور حول تدخل الدولة في توجيه النشاط الاقتصادي وانصب الثاني حول السياسة الجبائية: المفهوم، الأهداف والأدوات.

الفصل الثاني: يعالج دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري، وقد تضمن ثلاثة مباحث؛ خصص المبحث الأول لدراسة للجباية العادية، والمبحث الثاني لدراسة للجباية المحلية أما المبحث الثالث لتقييم البعد المالي للنظام الجبائي الجزائري ومدى قدرته على تحمل نفقات جبائية إضافية.

الفصل الثالث: تطرقنا فيه إلى الجوانب النظرية للنفقات الجبائية والياتها وفق النظام الجبائي الجزائري، وينقسم إلى مبحثين؛ الأول يتناول مفهوم النفقات الجبائية، والثاني يتناول أهم النفقات الجبائية في النظام الجبائي الجزائري.

الفصل الرابع: يتمحور حول دراسة وتحليل تكلفة النفقات الجبائية في إطار سياسات دعم الاستثمار وتعزيز التشغيل، وقد احتوى أربعة مباحث؛ الأول خصص لدراسة تطور النفقات الجبائية في إطار سياسات الاستثمار، وتناول المبحث الثاني القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالاستثمار. والمبحث الثالث فكان حول النفقات الجبائية في إطار تعزيز سياسات التشغيل في الجزائر، أما المبحث الرابع فانصبّ حول تحليل تكلفة النفقات الجبائية الممنوحة للاستثمار والتشغيل في الجزائر.

الفصل الخامس يتناول تقييماً تحليلياً شاملاً للنفقات الجبائية في الجزائر، وذلك في سياق المقارنات الدولية. وينقسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية، المبحث الأول يُعنى بحصر الأطر القانونية والتدابير التنظيمية التي تُنظم النفقات الجبائية في الجزائر، مع تصنيفها حسب شكلها وطبيعة الاقتطاع، أما المبحث الثاني يركز على تحليل وتقييم تطور تكلفة النفقات الجبائية في الجزائر عبر الفترات الزمنية المختلفة وأخيراً المبحث الثالث يتناول تقييم فعالية النفقات الجبائية في الجزائر، مع إجراء مقارنة بأداء بعض الدول الأخرى.

واختتمت الدراسة بعرض أبرز النتائج التي تم التوصل إليها، إلى جانب تقديم مجموعة من التوصيات التي تهدف إلى تعزيز الشفافية في تقييم النفقات الجبائية.

**الفصل الأول: مفاهيم حول
السياسة الجبائية ودورها
التحفيزي**

تمهيد:

يرتبط تطور دور الدولة بتطور دور المالية العامة، ذلك أن نشاط الدولة المالي في مجال إشباع الحاجات العامة مرتبط بدورها في الحياة الاقتصادية. وتبين الأدبيات والدراسات التي عرفها الفكر الاقتصادي على العصور المختلفة قد تعكس تأثيرها على دور الدولة وتدخلها في النشاط الاقتصادي مع تباين المدارس الاقتصادية في هذا التدخل.

لقد زاد اهتمام المفكرين بدراسة وتحليل موضوع تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بسبب إلى المكانة التي تحتلها الدولة في المجتمع باعتبارها المدير والمنظم لشئونه، ولقد أصبح جليا بأن للدولة دور كبير في توجيه الاقتصاد بما يحقق الأهداف التنموية، ورغم تباين الاقتصاديين في كيفية وحجم التدخل، فإنهم يتفقون على أن هناك معين أدنى من التدخل يجب على الدولة أن تؤديه، ولذلك اختلفت أشكال وحجم هذا التدخل من دولة لأخرى ومن حقبة زمنية إلى أخرى، نظرا للمستجدات التي شهدتها اقتصاديات الدول.

وبظهور الأفكار الكينزية ازداد تدخل الدول في النشاط الاقتصادي بما فيها البلدان الرأسمالية الصناعية، فامتلكت الدولة بعض الصناعات الهامة الإستراتيجية، كما ارتفع الإنفاق العام على الخدمات الاجتماعية وتم تدعيم المواد التموينية لأصحاب المداخل المحدودة وارتفع الإنفاق الاستثماري وازدادت نسبة الإنفاق العام إلى الناتج المحلي الإجمالي، وحتى البلدان النامية تأثرت بهذه الأفكار في إطار تنميتها.

ومن أجل معالجة هذا الفصل تم تقسيمه إلى مبحثين وهي على النحو التالي:

المبحث الأول: تدخل الدولة في توجيه النشاط الاقتصادي.

المبحث الثاني: السياسة الجبائية: المفهوم، الأهداف والأدوات.

المبحث الأول: تدخل الدولة في توجيه النشاط الاقتصادي

تتفق اغلب المدارس الاقتصادية على وجود حد أدنى لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وبرز هذا التصور بقوة مع ظهور الأفكار الكينزية في حين يعتقد الليبراليون في الولايات المتحدة الأمريكية ان التدخلات الحكومية ضارة وذلك وفقا لقانون العواقب غير المقصودة. Effects Pervers. ومن أجل تغطية هذا المبحث تم التطرق الى: دور الدولة في تسيير السياسات الاقتصادية والى مبررات تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، وأخيرا تم التطرق الى أهداف تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي.

المطلب الأول: دور الدولة في تسيير السياسات الاقتصادية

1- بعض المفاهيم الأساسية:

1-1- النشاط الاقتصادي: هو المجهود الذي يبذله الفرد لإشباع حاجاته أو الحصول على الأموال والخدمات كما يعبر عن الأفعال والمبادرات التي يأخذها الفرد في الميدان الاقتصادي فيما يخص الإنتاج، المبادلة، التوزيع، الاستهلاك،¹ ويعتبر النشاط الاقتصادي نظام من النظم الاقتصادية المعاصرة التي تعتمد على العديد من الوحدات الاقتصادية التي تقوم بإنتاج وتوزيع وتداول المنتجات (سلع وخدمات) اللازمة لإشباع الحاجات الفردية والجماعية،² ويمكن ترتيب النشاط الاقتصادي في إطار قطاعات اقتصادية مثل قطاع المحروقات وقطاع النقل، وفي إطار فروع اقتصادية التي هي عبارة عن مجموعة من الوحدات الاقتصادية، وفي إطار وحدات اقتصادية التي تمثل المؤسسات الاقتصادية التي تقوم بنشاط اقتصادي معين كإنتاج سلعة أو تقديم خدمة، ويستعمل النشاط الاقتصادي وسائل لتحقيق أهدافه، فالوسائل تتمثل في العمل والموارد الطبيعية والآلات.

وبهذا المفهوم يعتبر النشاط الاقتصادي أضيق نطاق من المجال الاقتصادي، فإذا كان النشاط الاقتصادي يتمثل في القيام بالإنتاج والمبادلة والتوزيع والاستهلاك، فإن المجال الاقتصادي يمتد ليشمل بالإضافة إلى ما سبق، التشريعات والقوانين الاقتصادية المنظمة للنشاط الاقتصادي، وبتعبير آخر يمكن تصوير لمجال الاقتصادي على شكل نواة وإطار، فالنواة تتمثل في النشاط الاقتصادي بكافة صوره، في

¹ فتح الله ولعلو، الاقتصاد السياسي، دار الحداثة، لبنان، 1981، ص 454.

² محمد دويدار، مبادئ الاقتصاد السياسي، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان 2002، ص 17.

حين الإطار يتمثل في كل الأنشطة اللازمة لتطوير وتوسيع النشاط الاقتصادي وتوزيع عوائده على أفراد المجتمع بعدالة وحمايته من كل الأخطار التي يمكن أن تؤثر عليه سلباً.

1-2- الدولة: عرفت الدولة من عدة وجهات نظر مختلفة، وهذا مرده إلى الخلفية الفكرية والمنابع الفلسفية والقيمية الفلسفية والقيمية التي يستند إليها كل مفكر اقتصادي إضافة إلى الحقبة الزمنية لوجودها والوظيفة التي تقوم بها. فمن وجهة نظر اقتصادية، فهي تعمل على تحصيل الإيرادات العمومية وتقوم بصرف النفقات للحفاظ على الاستقرار الاقتصادي. أما ومن وجهة نظر قانونية، هي هيئة سياسية تقوم بفرض سيادتها على رعاياها في حدود إقليمها. بينما ومن وجهة نظر محاسبية، هي مجموعة مصالح عامة تقوم بتقديم خدمات عمومية مع تحصيل عائدات أملاكها المختلفة.

كما عرفت على أنها مجموعة من الأفراد تستقر على إقليم معين تحت تنظيم خاص، ويمنح جماعة معينة سلطة عليها تتمتع بالأمر والإكراه،¹ كما عرفت كذلك على أنها مجموعة أفراد مستقرة في إقليم معين تخضع لسلطة صاحبة سيادة مكلفة بتحقيق مصالح المجموعة بالتزامها بتطبيق القانون.²

1-3- السلطة السياسية: تحتاج الدولة إلى سلطة سياسية تنفذ بها سياستها، وتتميز السلطة السياسية بأنها أصلية أي لا تتبع من غيرها وهي منبع باقي السلطات الأخرى، كما أنها ذات اختصاص عام أي تشمل كل مناحي الحياة في الدولة على عكس السلطات الأخرى التي تختص بتنظيم جانب واحد فقط من جوانب الحياة.

1-4- الحكومة (الإدارة العمومية): هذا المصطلح يستعمل على نطاق واسع في المحاسبة القومية، وهي تمثل المحسوس العضوي الذي يمارس وظائف الدولة في المجتمع من خلال السلطات الثلاث التشريعية والقضائية والتنفيذية.

¹ نعيم الخطيب، الوجيز في النظم السياسية، دار الثقافة والنشر، مصر، 1999، ص ص 13، 14.

² نفس المرجع السابق

النشاط الاقتصادي هو المجهود الذي يبذله الفرد لإشباع حاجاته أو الحصول على الاموال والخدمات كما يعبر عن الافعال والمبادرات التي يأخذها الفرد في الميدان الاقتصادي فيما يخص الانتاج المبادلة التوزيع الاستهلاك.

1-5- وظائف الدولة: تم تحديدها من طرف الإقتصادي الأمريكي (1910- RICHARD MUSGRAVE (2007) وتتمثل في ثلاثة وظائف أساسية هي:

❖ وظيفة تخصيص الموارد: Fonction d'allocation des resources تتم من خلال عملية الانفاق والتي تضمن تمويل احتياجات الإدارة العمومية بما فيها الجماعات المحلية وذلك في جانبها الخاص بعمليات التسيير والجانب الخاص بعمليات التجهيز. وعليه فان تلبية هذه الاحتياجات من شأنها ان تضمن السير الجيد للإدارة؛

❖ وظيفة اعادة التوزيع: Fonction de redistribution: يتجسد من خلال تحقيق مبدأ العدالة وظيفة التنظيم Fonction de stabilisation، حيث تتدخل الدولة في فترة الركود الاقتصادي من خلال السياسة التوسعية أما في حالة الراج يتم انتهاج سياسة نقدية انكماشية وهذا ما يعرف بالتنظيم الظرفي.

2- مبررات تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي:

اختلفت آراء الاقتصاديين بخصوص تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، حيث ينادي البعض بعدم التدخل إلا في حدود ضيقة، لان تدخلها يضر بعمل اقتصاد السوق وبالتالي تظهر الاضطرابات الاقتصادية، في حين نجد البعض الآخر يحث على ضرورة التدخل على أوسع نطاق للقضاء على الاضطرابات الاقتصادية التي يمكن أن تلحق باقتصاد السوق.

هناك عدة أسباب أدت إلى تعاظم دور الدولة في الحياة الاقتصادية، والتي من أبرزها عدم قدرة السوق للوصول إلى الوضع الأمثل لتخصيص الموارد.

2-1- السلع العامة: تعرف السلع العامة بأنها تلك السلع التي تلبي الحاجات العامة التي تهتم المجتمع قاطبة، كخدمات الدفاع عن الوطن والأمن الداخلي، والعدالة، والطرق، والصحة، والتعليم.¹ ويمكن أن نميز بين نوعين منها وهما:

أ. **السلع الشبه العامة:** يعرفها طلعت الدمرداش بأنها " السلع التي تستهلك بصورة شبه جماعية وتقدم هذه المجموعة إشباعاً يمكن تحديده للشخص الذي يستخدمها، ولكن استهلاكها يؤدي أيضاً إلى تغيير في إشباع أفراد آخرين في المجتمع ".²

ب. **السلع العامة البحتة:** وهي تلك السلع التي تهتم كافة أفراد المجتمع ولا يمكن لكل فرد أن يتحصل عليها بنفسه مستقلاً عن الآخرين. وتقوم الدولة بإشباعها بواسطة أجهزتها المختلفة، لأنها غير قابلة للتجزئة.³

ت. **السلع الخاصة:** فهي تلك السلع التي يستهلكها الأفراد على حدي مثل الغذاء، الأكل، اللباس ويتحصل عليها من السوق، بحيث يمكنه أن يفاضل بين أنواع السلع، ويتوقف ذلك على رغباته. تميز السلع العامة البحتة بعدة خصائص من أبرزها:

❖ **الاستهلاك غير التنافسي:** إن السلع والخدمات الاجتماعية الحصول عليها لا يكون عن طريق المنافسة. ذلك أن حصول شخص ما على منافع استهلاكية لا ينقص من المنافع التي يستفيد منها الآخرين، لأن نفس المنافع متاحة للجميع، ومن غير تداول تبادلي؛⁴

❖ **عدم قابلية الاستبعاد:** إن السلع العامة البحتة لا يمكن استبعاد فرد من الحصول عليها مثل الطرق العامة، على عكس السلع الخاصة التي يكون الاستبعاد فيها ممكناً، لأنها مرتبطة بحقوق الفرد وأن السوق يلعب دور كبير في تطبيق مبدأ الاستبعاد للسلع

¹ محمود حسين الوادي، زكريا احمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الاسلام، ط 1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2000، ص 31.

² طلعت الدمرداش، الاقتصاد الاجتماعي، ط 1، القاهرة، مكتبة القدس، 2006، ص 322.

³ محمود محمد الدمرداش، صابر يونس بريك، اقتصاديات المالية العامة، الجامعة العمالية، مصر، 2007، ص 13.

⁴ ريتشارد موسجراف، بيجي موسجراف، المالية العامة في النظرية والتطبيق، الرياض السعودية دار المريخ، 2019، ص

الخاصة. حيث إذا أراد شخص ما الحصول على سلعة يتوجب عليه أن يدفع قيمتها والتي تتحدد من خلال تفاعل قوى السوق، لذا فإن نظام السوق يستبعد أي شخص من الحصول على منفعة أي سلعة خاصة إلا إذا وضع مقابلا لها؛¹

❖ **المنافع الاجتماعية أكبر من المنافع الخاصة:** إن استعمال السلع العامة يترتب عنه حصول جميع أفراد المجتمع على منافعها على عكس السلع الخاصة التي يستفيد من منافعها إلا الأفراد الذين تحصلوا عليها فقط؛

❖ **عدم قابليتها للانقسام:** السلع العامة لا يمكن تجزئتها أثناء طلب الأفراد عليها، بل الاستفادة منها يكون بشكل جماعي وأن سعرها لا يمكن أن يتحدد في السوق. و من ثم من الصعب تحميل الناس مصاريف السلع العامة استنادا إلى حجم الاستخدام. فمثلا لا يدفع الإنسان مصاريف إضافية لإضاءة الشوارع إذا سار في الشارع مرات أكثر من غيره؛²

يعد تدخل الدولة أمرا ضروري لمعالجة إخفاقات السوق، ويعد هذا الأمر من الأسباب التي ساعدت على تنامي دور الدولة في الاقتصاد، من أجل ضمان التوازن الاقتصادي والاجتماعي. ذلك أن الأسواق تعرف بسوء تسييرها للسلع العامة، لذا تدخل الدولة ضروري لضمان مستوى هام جدا من البنية التحتية، التربية والتكوين، الذي يضمن الاستقرار السياسي وحماية حقوق الملكية، وكذا الحماية ضد الجريمة المنظمة التي تهدد الحريات والازدهار الاقتصادي.³

2-2- الوفورات الخارجية.

تعتبر استقلالية القرارات المتخذة من قبل الوحدات الاقتصادية أمرا ضروريا لكفاءة السوق. ذلك أن العلاقات القائمة بين المؤسسات منها ما يتم داخل السوق، ومنها ما يتم خارج نطاقه،

¹ محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، مرجع سابق، ص 32.

² محمد اشتية، الاقتصاد لغير الاقتصاديين، ط1، الشروق للنشر و التوزيع، الأردن، 2010، ص 101 .

³ Jacques Fontanel, Analyse des politiques économiques, Office des Publications Universitaire , Alger, 2005 , P 27 .

وهو ما يعرف بالآثار الخارجية للقرارات الاقتصادية. وهي تتمثل في تلك الآثار الاقتصادية التي قد تلحق بإحدى الوحدات الاقتصادية نتيجة ممارسة وحدة اقتصادية أخرى لنشاط اقتصادي لا يكون داخل نطاق السوق. ويمكن التمييز بين نوعين من هذه الآثار:

أ. الآثار الاقتصادية النافعة: تتمثل في الفورات الخارجية الايجابية " التي تلحق بالوحدة الاقتصادية، نتيجة تصرف اقتصادي لوحدة اقتصادية أخرى، تعود عليها بالمنفعة لا تظهر في نفقة إنتاجها.¹ لذا تكون المنافع الاجتماعية أكبر من المنافع الخاصة.²

ب. الآثار الاقتصادية الضارة: وهي آثار تعود بالضرر على وحدات اقتصادية، نتيجة ممارسة وحدة اقتصادية أخرى نشاطا اقتصاديا، مثل مصانع الاسمنت وما تخلفه من آثار على البيئة، وعلى هذا فإن وجود هذه الآثار تكون المنافع الخاصة أكبر من المنافع الاجتماعية وهذا نتيجة أن نظام السوق سينتج كميات أكبر من الكمية التي يحتاجها المجتمع، لأن المنتج يسعى دوما إلى ممارسة النشاط الذي يحقق له أقصى ربح ممكن.

في الوقت الراهن الدولة تلي أهمية بالغة للمؤثرات الخارجية السلبية أكثر من اهتمامها بالمؤثرات الإيجابية، وهذا راجع إلى ارتفاع حجم إنتاج الطاقة والكيماويات، والمواد الملوثة الأخرى، حيث أن هذه المؤثرات السلبية قد تتحول من مجرد إزعاج بسيط إلى خطر داهم يتوجب على الدولة الحد منه.³ على عكس الآثار النافعة فإن نظام السوق ينتج كمية أقل من الكمية المطلوبة من المجتمع لهذه السلعة، مما يترتب عنه عدم الكفاءة في استخدام الموارد الاقتصادية.

وعلى هذا الأساس فإن تدخل الدولة يعد أمرا حتميا من أجل توجيه عوامل الإنتاج نحو أفضل استخدام لها. مستخدمة في ذلك نفقاتها العامة لتغطية انجاز المشاريع التي لا يقبل عليها القطاع الخاص. في الوقت الحالي نجد أن الدولة اتسع حجم إنفاقها وهذا ما يترجم تعاظم دورها في النشاط الاقتصادي، ولقد ارجع أدولف فاجنر أسباب زيادة دور الدولة في الحياة الاقتصادية إلى عدة عوامل من أهمها:⁴

¹ السيد عبد المولى، المالية العامة المصرية، دار النهضة العربية، مصر، 1993، ص 9.

² محمود حسين الوادي، زكي أحمد عزام، مرجع سابق، ص 35.

³ بول سامويلسون، ويليام نورد هاوس، الاقتصاد، ترجمة هشام عبد الله، ط2، دار الأهلية، الأردن، 2006، ص 59.

⁴ السيد عبد المولى، مرجع سابق، ص 129.

- ❖ التصنيع الذي يؤدي إلى تعدد الأنشطة الاقتصادية وزيادة معدل ارتباطها ببعضها البعض، مما يستوجب على الدولة التدخل لتوجيه هذه النشاطات من أجل حاجات المجتمع؛
- ❖ ارتفاع الدخل الودي الحقيقي، الذي ينجز عنه ارتفاع في الطلب على الخدمات العامة، خاصة التعليمية والصحية منها؛
- ❖ التقدم التقني والتطور التكنولوجي، يؤدي إلى كبر حجم الاستثمارات وضخامة المشاريع، التي لا يستطيع القطاع الخاص أن يقيمها لذا تتدخل الدولة من أجل تمويل هذه المشاريع.

2-3- ظاهرة تناقص النفقة والاحتكار:

أ. **ظاهرة تناقص النفقة:** إن ظاهرة تناقص النفقة تنتشر في المشاريع الاستثمارية التي تستخدم رأس مال ثابت بشكل كبير. بحيث تكون النفقات الثابتة مرتفعة مقارنة مع النفقات المتغيرة. يرى أنصار ظاهرة تناقص النفقة أن هناك علاقة عكسية بين حجم الإنتاج والنفقة الحدية والمتوسطة. ذلك أن زيادة حجم الإنتاج سيؤدي إلى ميل النفقة الحدية والمتوسطة إلى الانخفاض. وضمن هذا التصور قد لا يتحقق توازن المشروع بتساوي الثمن مع النفقة الحدية إلا عند مستوى مرتفع من الإنتاج تقل عن تلك التي يستطيع إنتاجها عند نقطة التوازن، وذلك راجع إلى قصور الطلب على السلع التي ينتجها. وبالتالي يكون أمام حالة لا تعبر عن التوزيع الأمثل للموارد.¹

لمعالجة الخلل الموجود تتدخل الدولة بأدواتها المالية من أجل تحقيق التوزيع الأمثل للموارد، عن طريق منحها إعانات للمنتجين بالقدر الذي يجعلهم يتحصلون على أرباح معقولة من الناحية الاقتصادية كما يمكن للدولة أن تتولى بنفسها إدارتها هذه المشاريع، مع مراعاة تحقيق توازن بين النفقة الحدية والثمن ويتأتى ذلك عن طريق تقديمها إعانات الإنتاج.

ب. **الاحتكار:** تقف ظاهرة الاحتكار حائلا دون تحقيق التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية من قبل القطاع الخاص. ذلك أن هذا الأخير يسعى إلى تحقيق أقصى ربح ممكن، معتمدا في ذلك على الإنتاج، وبتحديد سعر السلعة بحيث تكون النفقة الحدية مساوية للإيراد الحدي، هذا في حالة المنافسة الكاملة، أما في حالة الاحتكار فإن المستثمرين الخواص أثناء تحديدهم لحجم الإنتاج،

¹ نفس المرجع السابق، ص 10.

فإنهم يختارون حجما من الإنتاج نقل عنده النفقة الحدية عن الثمن (الدخل المتوسط) و ذلك نتيجة تحكمه في الثمن.¹

في هذا الإطار تتدخل الدولة في العملية الإنتاجية، باتخاذها عدة إجراءات لمعالجة مشكلة الاحتكار من أهمها:²

❖ سن قوانين وتشريعات التي تحد من حدوث الاحتكار غير الطبيعي في سوق السلع والخدمات، وفي حالة الاحتكار الطبيعي فيجب على الدولة أن تقدم إعانات الإنتاج للمنتجين؛

❖ قيام الدولة بإنتاج السلع المحتكرة شريطة أن تكون مهمة للمجتمع؛

❖ إشرافها على المشروعات الاحتكارية قصد التأكد من السلع والخدمات المنتجة من قبل هذه المشروعات تتفق مع مصلحة المجتمع.

كل هذه الإجراءات تهدف الدولة من خلالها إيجاد حلول للوضع غير الطبيعي لنظام السوق، وهذا ما يبرر تدخلها في الحياة الاقتصادية.

2-4- أسباب أخرى مؤدية لتدخل الدولة في الاقتصاد.

هناك عدة أسباب أخرى تجعل الدولة في الوقت الحالي تتدخل في النشاط الاقتصادي ولعل من أبرزها ما يلي:

أ. **وضع إطار قانوني للنشاط الاقتصادي:** الدولة هي مؤسسات السلطة و التي تحتكر حق استخدام القهر القانوني لتوفير الحاجات العامة و الاجتماعية.³ إذ يعتبر تأطير النشاط الاقتصادي من خلال وضع القوانين المنظمة له، خدمة عامة لا يمكن أن يوفرها جهاز السوق و بالتالي يجب على الدولة أن تضع مجموعة من القواعد القانونية المنظمة لنشاطات الأفراد الاقتصادية ذلك أن دورها هو المراقبة و الإشراف على مدى إتباع الأفراد لهذه القواعد أثناء مباشرتهم لأنشطتهم

¹ باهر عتلم، سامي السيد، المالية العامة، القاهرة، بدون دار النشر و لا التاريخ، ص 76.

² محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، مرجع سابق، ص 35.

³ حازم الببلاوي، دور الدولة في القضاء، ط1، دار الشروق، مصر، 1998، ص 135 .

المختلفة، حيث أن هذه التنظيمات تهدف إلى توفير الشروط المناسبة للإنتاج من حيث ضمان السلامة الفنية له و حماية حقوق و مصالح المستهلكين و المنتجين و ضمان أوضاع الأمن الصناعي، و حماية البيئة.¹

إن تهيئة المناخ للأفراد لمزاولة أنشطتهم المختلفة، وذلك بوضع إطار قانوني، وإزالة الغموض الذي يكتنف نظام السوق، وبالتالي يجب على الدولة أن تعمل على:

❖ تقديم نشرات إحصائية دورية تتعلق بصيرورة النشاطات الاقتصادية المختلفة، وإعطاء نظرة على أحوال السوق الداخلي والخارجي،² مما يتيح للمتعاملين القدرة على التنبؤ؛

❖ توفير قدر معقول من الاستقرار في التشريع، لكي لا يتعرض المتعاملين إلى مفاجآت أو صدمات غير متوقعة؛³

❖ تمكين القطاع الخاص من الحصول على المعلومات التي تهمه في نشاطه؛

❖ حماية حقوق الملكية سواء كانت ملموسة أو غير ملموسة، مثل حقوق الملكية الفكرية.⁴

ب. إدارة النشاط الاقتصادي: للمحافظة على التوازن الاقتصادي، تقوم الدولة بالإشراف على النظام النقدي وتنظيم الكتلة النقدية. ذلك أن زيادة المعروض النقدي يتوقف على وضعية الاقتصاد، وبالتالي الدولة تحافظ على التوازن النقدي وهذا تجنباً لحدوث آثار سلبية من جراء الاختلال.

ت. إقامة نظام قضائي: يعتبر القضاء دعامة أساسية لتكريس احترام القوانين من جهة وحماية حقوق الأفراد سواء كانوا منتجين أو مستهلكين من جهة ثانية. ذلك أن استخدام

¹ حازم الببلاوي، امرجع السابق، ص 24.

² محمود حسين الوادي، زكرياء احمد عزام، مرجع سابق، ص 36.

³ حازم الببلاوي، مرجع سابق، ص 24.

⁴ محمد إشتيه، مرجع سابق، ص 102.

الدولة للقهر إذا اضطرت لذلك من شأنه أن يضفي الاستقرار على مستوى النظام العام، مما ينعكس إيجابيا على الوضع الاقتصادي والاجتماعي.

تقوم الدولة المعاصرة على حل المنازعات والخلافات بين الأفراد والمؤسسات سلميا دون استخدام أسلوب القهر، حيث أنه إذا استعمل غيرها القوة فإن هذا الأمر يعد خروجاً على القواعد المشروعة، والدولة وحدها هي المسموح لها باستخدام القوة المادية استخداماً مشروعاً.¹

ث. فرض الضرائب: لكي تتمكن الدولة من تلبية الحاجات العامة، فإنها تقوم بفرض ضرائب على دخول الأفراد والشركات، وعلى الأجور، ومبيعات السلع الاستهلاكية، وأشياء أخرى. وتجمع الدولة الضرائب من مختلف المستويات، سواء على مستوى المدينة، أو الولاية، أو المستوى الفيدرالي لتغطية نفقاتها،² لذلك يعتبر فرض الضرائب خاصية تفرد بها الدولة. وهذا يعتبر شكلاً من أشكال تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي.

تأسيساً على ما سبق يمكن القول أن الدولة لها مبررات دامغة جعلتها تكون رقماً صعباً في معادلة النشاط الاقتصادي، وهذا بسبب فشل السوق في تحقيق التوازن التلقائي. ولقد أثبت تاريخ تطور الأحداث الاقتصادية ذلك. حيث شهد النظام الرأسمالي عدة أزمات اقتصادية مما استدعى في كل مرة تدخل الدولة لإعادة التوازنات إلى مجراها الاعتيادي. وعليه لا يمكن الاستغناء عن الدولة في العملية الاقتصادية. لكن هذا لا يعني أن يترك لها الأمر بيدها لوحدها بل يجب إشراك القطاع الخاص، ذلك أن التنسيق بين القطاعين هو الذي يعطي أفضل الاستخدامات للموارد الاقتصادية ويتمكن السوق من أن يحقق الكفاءة الاقتصادية.

3- المبررات المعارضة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي: هناك آراء عديدة لا تؤيد تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي إلا في أضيق الحدود وأهمها يتمثل في:

3-1- آراء الطبيعيين (الفيزقراطيين): يرفض الطبيعيون تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي إلا في أضيق الحدود، ومن العوامل إلى تبني هذه النظرة هو تدهور الإنتاج الزراعي وسوء أحوال المزارعين بفرنسا، بسبب تدني دخولهم نتيجة تطبيق سياسة التجاريين التي كانت تتادي بخفض أثمان السلع الزراعية لتشجيع الصناعة، إضافة إلى القيود التي فرضتها الدولة على حرية التجار والمنتجين وكل ما يتعلق بالتجارة الداخلية

¹ حازم الببلاوي، محنة الاقتصاد والاقتصاديين، ط1، دار الشروق، مصر، 1989، ص 84.

² بول سامويلسون، ويليام نورد هاوس، مرجع سبق ذكره، ص 59.

أو الخارجية¹ ، وكذا فساد الجهاز البيروقراطي للدولة، وتستند آراء الطبيعيين على ما يعرف بالنظام الطبيعي القائم على مبادئ الحرية وتحقيق المصلحة الشخصية والمنافسة، وهي بذلك تنادي بضرورة الرجوع إلى الطبيعة، لأن هناك قوانين طبيعية تحكم النشاط الاقتصادي وتسيره بانتظام دون الحاجة إلى تدخل الدولة التي يجب عليها أن تترك تصرفات الأفراد الحرة تحكم سير الأحداث الاقتصادية، وكل تدخل من طرف الدولة لتوجيه النشاط الاقتصادي يعطل النمو لأن هناك يد خفية تعمل على خلق التوازن المستمر بين المصالح.

3-2- آراء الكلاسيك: ولقد عبر آدم سميث عن مضمون الطرح الكلاسيكي بخصوص علاقة الدولة، بعبارته الشهيرة "أن الدولة يزداد نفعها بقدر عدم تدخلها في النشاط الاقتصادي، وأن الحكومة هي أسوأ مزارع وهي أسوأ صانع وأسوأ تاجر". فالكلاسيكيون، يرون بعدم وجود حاجة لتدخل الدولة لضمان المصلحة العامة، لأن هناك يد خفية تعمل على التوفيق بين المصلحة الفردية ومصلحة المجتمع، وأن المنافسة هي التي تضمن هذا التوافق.²

وعليه فالكلاسيك نادوا بتقليص دور الدولة ليقصر على الحماية "الدولة الحارسة، الدولة الدركي"، وإزالة القيود التي تعيق النشاط الاقتصادي، وترك حرية الأفراد في لتحقيق مصالحهم ومباشرة الأنشطة الاقتصادية التي يختارونها.

3-3- آراء الكلاسيك الجدد: في البداية كان يرى الكلاسيك الجدد بأن اقتصاد السوق يعاني من بعض الإخفاقات التي تتطلب ضرورة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي لعلاج هذه الإخفاقات المتمثلة في الافتقار إلى المنافسة الكاملة وعدم الاستقرار وعدم العدالة و الآثار الاجتماعية غير المرغوبة، لكن الأزمة الهيكلية التي تعرضت لها الدول الرأسمالية مع بداية السبعينات من القرن العشرين غيرت أفكار الكلاسيك الجدد التي قاد لواءها زعيم المدرسة النقدية ميلتون فريدمان Friedman.M و زعيم مدرسة جانب العرض لaffer، حيث أرجعت هاتان المدرستان كل الأزمات في الاقتصاديات الرأسمالية إلى تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، ولذلك نادى الكلاسيك الجدد بضرورة تقليص تدخل الدولة في النشاط

¹ احمد جامع، الرأسمالية الناشئة، دار المعارف، القاهرة، بدون تاريخ، ص 144.

² احمد دبش، دور الدولة في الاقتصاد بين جذب النظرية الاقتصادية ومد الواقع، مجلة المستقبل الاقتصادي، جامعة

بومرداس، 2021، ص 17

الاقتصادي ورفع يدها عن الشؤون الاقتصادية، وبدلاً من تركيز الدولة على العدالة وإعادة توزيع الدخل والثروة فإنه يتعين عليها أن تركز على الكفاءة والنمو، وهكذا يرى الكلاسيك الجدد بأن الدولة لا تكون أكثر من دولة حارسة و لا تتدخل في النشاط الاقتصادي إلا في أضيق الحدود على أساس أن جهاز السوق والمبادرة الفردية قادرين على مواجهة الإخفاقات التي تحدث في الاقتصاد¹.

المطلب الثاني: أهداف تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ومؤشرات قياسها

تتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية من أجل تحقيق عدة أهداف والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

1- أهداف تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي:

1-1- الاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية:

إن الموارد الاقتصادية المتاحة للأعوان الاقتصاديين تتميز بالندرة النسبية، أما الحاجات الإنسانية فهي حاجات غير متناهية، مما يتسبب ذلك في بروز مفهوم المشكلة الاقتصادية. والتي تعبر عن التفاوت الحاصل بين الموارد الاقتصادية المحددة والحاجات الإنسانية اللامتناهية. إذ أن الموارد الاقتصادية يستخدمها القطاع العام والقطاع الخاص على حد سواء، لكن نقطة الاختلال بين القطاعين تكمن في السلع والخدمات المنتجة. ذلك أن القطاع الخاص يستخدم الموارد الاقتصادية من أجل إنتاج سلع وخدمات التي تعود عليه بالنفع الخاص. أما القطاع العام فإنه يقوم بإنتاج السلع والخدمات من أجل تلبية الحاجات العامة.

مما لا شك فيه أن الموارد المتاحة لا تكفي لتلبية متطلبات المجتمع لإنتاج السلع العامة والخاصة. لذا تتدخل الدولة لضمان التوزيع الأمثل للموارد بين المستخدمين الرئيسيين للسلع الخاصة والسلع العامة. إذا الهدف الرئيسي للدولة هو توجيه الموارد الاقتصادية نحو أفضل الاستخدامات من وجهة نظر مصلحة المجتمع².

¹ احمد رشاد موسى، دور الدولة في النظام الاقتصادي المعاصر، الجمعية المصرية للاقتصاد والإحصاء والتشريع،

القاهرة. 1999، ص 4

² محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مرجع سابق، ص 37.

لقد اتخذت الدولة المعاصرة على عاتقها تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية وتوفير كل ما من شأنه أن يضمن هذا الهدف من تقديم إعانات للمنتجين، توفير الاستقرار القانوني والأمني، وكذلك إقامة البنى التحتية التي تساعد على الإنتاج ناهيك عن توفير إطار مؤسساتي يتميز بالكفاءة.

1-2- تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية الكلية:

تحاول الدولة من خلال تدخلها في الاقتصاد تحقيق الأهداف الاقتصادية الكلية والمتمثلة في:

- أ. **تحقيق التشغيل التام:** أن الدولة كما أشرنا سابقا تسعى إلى الاستخدام الأمثل للموارد والطاقات الإنتاجية، حيث تحاول أن تشغلها لكي لا يكون هناك عنصر في حالة بطالة.
- ب. **استقرار المستوى العام للأسعار:** يعتبر التضخم ظاهرة مرضية داخل الاقتصاد لما يخافه من أثار سلبية على الأفراد، لذلك تعمل الدولة من أجل المحافظة على استقرار الأسعار والذي سيؤدي إلى السيطرة على التضخم لكي يكون في حدود دنيا.

1-3- النمو الاقتصادي:

يعد النمو الاقتصادي من بين الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، لذا يعتبر تدخلها في النشاط الاقتصادي أمرا ضروريا لتحقيق هذا الهدف، ويكون ذلك عن طريق زيادة مستوى الدخل الوطني والذي ينعكس إيجابا على مستوى معيشة الأفراد.

لذلك تعتبر الدولة هي المحرك الأساسي لعجلة النمو الاقتصادي وهذا من خلال تأثيرها على إحدى مكونات الدخل الوطني، قصد رفع مستواه.

1-4- التوازن الخارجي:

يتمثل في توازن ميزان المدفوعات والذي يعبر عن الصفقات التي تتم بين الدولة والعالم الخارجي حيث أن هذا التوازن لن يتحقق تلقائيا، لذلك يجب على الدولة أن تتدخل من أجل تحقيق التوازن مع العالم الخارجي، لأن أي خلل سينعكس سلبا على اقتصاد الدولة، لذا يعتبر التوازن الخارجي هدفا من بين الأهداف التي ترغب الدولة بلوغه.

1-5- التوزيع العادل للدخل والثروة بين أفراد المجتمع:

تهدف هذه الوظيفة إلى تعويض انكماش السوق في توفير الدخل الكافي لجميع أفراد المجتمع، وهذا نتيجة وجود النقائص الدائمة لنظام السوق يتعرض إليها أصحاب المداخل المنخفضة. وتتحقق هذه الوظيفة بواسطة استخدامها لميزانياتها والتي تتضمن كل من الضريبة والمساعدات وتحديد الأجور الاسمية وتدعيم الأسعار وعلى الرسوم الجمركية، حيث أن ذلك كله يساهم في تحويل قسم من الدخل من فرد إلى آخر¹.

من أجل ضمان عدالة توزيع المداخل بين أفراد المجتمع، تلتزم الدولة بتحقيق هذا الهدف، انطلاقاً من سعيها في تحقيق الرفاهية الاقتصادية للمواطنين، وذلك عن طريق محاولتها تصحيح الاختلالات والتفاوت في توزيع الدخل الوطني التي يحدثها السوق، وإضفاء العدالة الاجتماعية بين أفراد المجتمع.

2- مؤشرات قياس حجم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي:

إن جوهر عملية الإصلاح الاقتصادي التي تعمل بنصائح صندوق النقد والبنك الدوليين تتمثل في تبني سياسات تهدف إلى خفض الإنفاق الحكومي وتضييق تدخل الحكومة في النشاط الاقتصادي، ولهذا من الضروري البحث عن مؤشرات لقياس حجم هذا التدخل لعل أهمها:

2-1- نسبة الإنفاق العام (الحكومي) إلى الناتج المحلي الخام: يضم الإنفاق العام كل من الإنفاق والتحويلات التي تقوم به الحكومة، وتعتبر هذه النسبة عن القيمة المقطوعة من الثروة والمخصصة للإنفاق العام، وبالرغم من أهمية هذا المعيار إلا أنه يطرح إشكالات عدة في الدول النامية منها قلة توفر البيانات الخاصة بالاتفاق الكلي للدولة إضافة إلى قلة الكوادر البشرية المؤهلة لإعداد مثل هذه البيانات.

حيث يضم الإنفاق العام مجموع الإنفاق والتحويلات التي تقوم بها الحكومة المركزية، حكومة الولاية والحكومة المحلية. وتعتبر هذه النسبة عن الحجم المخصص من الثروة للإنفاق العام.²

¹ محمد الصغير جاري، اقتصاد عمومي، مبادئ ومناهج في تخصيص الموارد. الجزائر، M. S. D، 2010، ص 36.

² عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2006، الجزائر، ص 18

وفي هذا السياق يمكن إبراز حجم الإنفاق العام مقترنة بالنتائج المحلي الإجمالي لعينة من الدول العربية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 01: تطور نسبة الإنفاق العام (الحكومي) إلى الناتج المحلي الخام بالدول العربية

الوحدة: نسبة مئوية

الدول	2014	2015	2016	2017	2018	2021	2022
الأردن	%30.6	%28.5	%28.6	%28.6	%28.6	%36,2	%36,5
تونس	%28.2	%29.9	%26.8	%28.3	%29.2	%33,7	%33,7
الجزائر	%27.3	%58.1	%41.7	%38.3	%38.4	%33,7	%32,2
السعودية	%34.3	%40.8	%34.3	%36.0	%34.9	%31,9	%28
العراق	%37.2	%44.5	%40.2	%36.3	%34.3	%34,7	%30,9
قطر	%45.0	%32.5	%40.1	%33.5	%27.7	%29,3	%24,2
الكويت	%39.2	%45.7	%52.8	%53.4	%52.8	%44,9	%37,9
لبنان	%29.1	%27.0	%29.0	%26.5	%30.3	%6,6	%8,9
مصر	%33.4	%30.0	%30.7	%30.1	%28.5	%23,7	%27,7
المغرب	%30.8	%28.5	%28.5	%28.0	%27.5	%25,8	%23,2
موريتانيا	%28.3	%23.2	%18.9	%18.8	20.2%	%19,4	%23,1
اليمن	%34.5	%32.9	%15.3	%16.8	%17.8	%8,6	%12,4
مجموع الدول العربية	%33.2	%38.4	%34.3	%32.7	%32.1	%29,9	%26,6

المصدر: من إعدادنا اعتماداً على:

- التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2017، ص 347

- التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2020 ص 346

- التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2023

2-2- نسبة الاستهلاك العام إلى الناتج المحلي الخام: يشمل الاستهلاك العام كل مجالات الإنفاق الجاري الحكومي، وتعكس هذه النسبة مدى الإتمام بتوفير الخدمات الواقعة على عاتق الحكومة لعامة المواطنين.¹

¹ وليد عبد الحميد عايب، الآثار الاقتصادية الكلية لسياسة الإنفاق الحكومي، مكتبة حسن العصرية للطباعة والنشر والتوزيع، لبنان

2-3- نسبة الاستثمار العام إلى الناتج المحلي الخام: يضم الاستثمار العام كل الاستثمارات المالية وكل أوجه الإنفاق الرأسمالي على الأصول الثابتة من دون الدفاع، وتعتبر هذه النسبة عن القيمة المخصصة من الثروة لإنفاقها في مجال الاستثمار بغرض تحقيق النمو واستيعاب اليد العاملة وغيرها.

المبحث الثاني: السياسة الجبائية: المفهوم، الأهداف والأدوات

تعتبر السياسة الجبائية إحدى فروع السياسة المالية التي هي بدورها جزء من أدوات السياسة الاقتصادية التي تعتمد الدولة لتحقيق أهدافها، كما أنها تحلل أوجه النشاط المالي لتساهم في تحقيق أهداف المجتمع باعتبارها برنامج تخطيطه وتنفذه الدولة باستخدام أساليب وفنون الضرائب من أجل أحداث آثار على المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية.

المطلب الأول: مفهوم السياسة الجبائية وأسسها

1- مفهوم السياسة الجبائية:

لقد تعددت تعريف السياسة الجبائية تبعا لتعدد أهداف الضريبة ذاتها، ويمكن الوقوف عند بعضها: تُعرف السياسة الجبائية على أنها الطريقة المتخذة في إدارة التنظيم الضريبي للحصول على مبالغ مالية تغطي بها النفقات العامة للدولة قصد تحقيق الآثار المرغوبة وغير المرغوبة على الدخل والإنتاج والتوظيف.¹

كما تُعرف أيضا بأنها مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع.²

والسياسة الجبائية تكون مشروطة بمعطيات النظام الاجتماعي والاقتصادي، وتمثل أداة تستخدمها الدولة وتكيفها لتحقيق برامج محددة في حقول النشاط الاقتصادي، وتنفيذ المشاريع التنموية وتعميم الخدمات

¹افوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1995، ص 203.

²سعید عبد العزيز عثمان ، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 320.

العامّة. كما أنّها هي تلك السياسة التي يترتب عن آثارها تحقيق أهداف المجتمع والتي تختص بمرحلة سابقة على تكوين القاعدة الضريبية وتوسيعها، ذلك لأن القاعدة الضريبية هي السياسة الضريبية في التطبيق.¹

وتوصف السياسة الجبائية بأنها عبارة عن "مجموعة القرارات المتخذة لتأسيس وتنظيم وتطبيق الاقتطاعات الضريبية طبقاً لأهداف السلطات العمومية".²

من خلال التعاريف السابقة نجد أنّها اتفقت أنّها يمكن أن تحدث مجموعة من تأثيرات. واتفقت كذلك على ضرورة أن تسير مرحلة النمو التي يمر بها المجتمع الذي تتضح فيه هذه الأهداف وظروفه وطبيعة النظام السائد فيه.

كما يمكن استخلاص من التعاريف المقدمة عدة خصائص للسياسة الجبائية والتي نلخصها في النقاط التالية:

❖ السياسة الجبائية عبارة عن مجموعة متكاملة من البرامج والقرارات تهدف إلى تحقيق أهداف السلطة العمومية؛

❖ السياسة الجبائية هي فرع من فروع السياسة المالية؛

❖ السياسة الجبائية هي أداة من أدوات السياسة الاقتصادية التي تساهم في تحقيق أهداف المجتمع؛

❖ تركز السياسة الجبائية على الأدوات الضريبية كإعفاءات والتخفيضات... الخ؛

¹ حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة لنيل درجة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006.

² PIERRE Bel trame, la fiscalité en France, 10^e édition, Hachette supérieur, Paris, 2004, P:163.

نقلاً عن حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 27.

❖ تهدف السياسة الجبائية الى جذب وتحفيز الاستثمار ودفع عجلة التنمية الاقتصادية.

2- أسس (مركزات) السياسة الجبائية:

يعتمد في رسم السياسة الجبائية على عدة مركزات يجب مراعاتها واعتبارها كدعائم أساسية يقوم عليها النظام الضريبي لتحقيق الأهداف المنوطة به وتتمثل فيما يلي:

❖ تحديد الأولويات التي يسعى النظام الجبائي في دولة معينة وفي فترة زمنية محددة لتحقيقها سواء على المدى القصير أو المدى الطويل أخذا بعين الاعتبار الظروف الاقتصادية والاجتماعية والمحلية والدولية؛

❖ المزج والتوليف المناسب بين مختلف أدوات السياسة الجبائية خاصة فيما يتعلق بتحديد الهيكل الضريبي من خلال اختيار الضرائب الأكثر ملائمة للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية؛

❖ تحديد المعدلات التي تمكن في ذات الوقت من رفع المردودية وتحديد باقي الأهداف؛

❖ الاقتصادية والاجتماعية؛¹

❖ التنسيق والتوليف بين السياسة الضريبية والسياسات الاقتصادية بصفة عامة والسياسة النقدية بصفة خاصة؛

❖ التخفيف من التعارض الناجم عن قرارات السياسة الضريبية في سعيها لتحقيق أهدافها حسب الأولويات المحددة لها، ذلك أن تطبيق سياسة الإعفاء الضريبي تحقيقا لأهداف اقتصادية واجتماعية قد تكون على حساب الهدف المالي في تغطية النفقات العامة.

3- مقومات السياسة الجبائية: حتى يكون معنى للإجراءات الجبائية المتخذة من السياسة الجبائية وضمان بلوغ الأهداف المسطرة، فإنه يجب توافر مجموعة من العناصر والمقومات التي من شأنها أن تؤدي إلى تكوين محيط جبائي منسجم. وتتمثل هذه العناصر أساسا في قدرة الأداء الجبائي (المقدرة التكليفية)

¹قدي عبد المجيد، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص 139.

تنظيم هيكل الاقتطاع الضريبي، وكذا انتهاج إستراتيجية في الإخضاع الضريبي وأخيرا تهيئة المحيط المؤسساتي وضمان استقراره.

❖ **ضبط قدرة الأداء الجبائي:** فالملاحظ حاليا أن نسبة الاقتطاعات الضريبية إلى الدخل الوطني الخام في أغلب البلدان النامية 20% (تتراوح بين 10 و 20 %)،¹ بينما نجدها في البلدان المتقدمة تزيد عن 30% في أغلب الدول المتقدمة، والسبب في ذلك لا يرجع لانخفاض متوسط الدخل الفردي فقط لنقص القدرة على الأداء الجبائي، وإنما يرجع لعدم الاستكشاف والاستغلال الفعال لهذه القدرة أي معنى فعالية النظام الضريبي في حد ذاته.²

وإن كانت قدرة الأداء الضريبي المعبر عنها بالضغط الغربي لبلد ما تتوقف على فائض الاستهلاك الفعلي عن الحد الأدنى من الاستهلاك الضروري لمجموع أفراد المجتمع، فهذا يعني أن دفع الضرائب سيكون من الفائض الاقتصادي أي فائض الإنتاج عن حد الكفاف، الذي يصعب تحديد وقياسه كونه يرتبط بعادات وتقاليد أفراد المجتمع والمستوى المعيشي لهم، ومن جهة أخرى فإن المقدرة التكلفة تتوقف بدرجة كبيرة على عدم العدالة في توزيع الدخل الوطني وبذلك فهي تتغير حسب المستوى الفعلي للدخل الحقيقي للفرد.³

غير أنه يمكن تحليل هذه الفكرة من زاويتين، على المستوى الكلي حيث تكوين الدخل الوطني يحدد المقدرة التكلفة الوطنية، وعلى المستوى الفردي بحيث توزيع الدخل الوطني يحدد المقدرة التكلفة الفردية، وهذه الأخيرة هي أكثر انعكاسا ووضوحا من الأولى لأن معرفة الحدود الممكنة للقيام بالاقتطاع الجبائي على مداخيل الأفراد يحدد وبقسط هام حجم التدفق الإجمالي للإيرادات الجبائية وبالتالي الاقتطاع الجبائي الإجمالي.⁴

¹ حسن محمد قاضي، الإدارة المالية العامة، الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص 161.

² فلاح محمد، السياسة الجبائية، الأهداف والأدوات، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص 57.

³ بوزيدة حميد، جبائية المؤسسات: دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، (الطبعة الثالثة). الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2010، ص 58.

⁴ فلاح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 58.

❖ **هيكل الاقتطاعات الجبائية:** ويقصد به مكانة كل من الاقتطاعات الجبائية المباشرة وغير المباشرة ضمن النظام الضريبي فعادة ما يتم استخدام السياسة الضريبية في إطار نظام ضريبي تتحدد معالمه بالنسب والعلاقات القائمة بين مختلف أنواع الضرائب في دولة معينة، ولهذا يمكننا تصور العديد من الأنظمة الضريبية تبعا لاختلاف الهياكل الضريبية، فيمكن أن نجد نظاما ضريبيا تسود في الضرائب المباشرة (الدول المتقدمة في أغلب الأحيان) وآخر يخضع لهيمنة الضرائب غير المباشرة¹.

فالنظام الجبائي المتكامل والمتجانس على المستوى التقني، يجب أن يكون يحتوي على مجموعة من الاقتطاعات (ضرائب ورسوم)، بما يوفر مرونة هامة تتماشى والتغيرات المتسارعة في الحياة الاقتصادية وتسمح لها باستيعاب الجديد سواء من خلال مكافحة التهرب والغش الجبائي، أو بما يوفر من امتيازات جبائية تساعد المتغيرات الاقتصادية الأخرى كالأستثمار الادخار، والتصدير... الخ. ويتم ذلك من خلال تكييف هذه الاقتطاعات حسب كل اقتطاع اقتصادي، حسب كل طبقة اجتماعية أو حسب كل فئة من فئات الدخل، كما يجب أن يحتوي النظام الجبائي على اقتطاعات ثابتة واقتطاعات مرنة، بحيث أن عامل الثبات يجعلها لا تتأثر بتطورات الوضع الاقتصادي، وبالتالي ضمان الحصول على إيرادات ثابتة خاصة في حالة تراجع النشاط الاقتصادي (ضرائب على رأس المال)، أما عامل المرونة فيجعل هذه الاقتطاعات تواكب التقلبات الاقتصادية وبالتالي زيادة الحصيلة في أوقات التوسع مثلا عن طريق ضرائب الإنفاق والاستهلاك².

❖ **إستراتيجية فرض الضرائب:** وهي آلية تترجم مدى فعالية الآليتين السابقتين وتمثل أحد الشروط الأساسية لنجاح السياسة الجبائية، وفي صدد إتباع إستراتيجية في الاقتطاع الضريبي، يجب الأخذ بعين الاعتبار بمفهوم أو مبدأين أساسيين، الأول ويتعلق بإشكالية المزج والتنسيق بين مختلف أشكال الاقتطاعات الجبائية، أما الثاني فيتعلق بضمان الاستمرارية للنظام الجبائي على

¹قدي عبد المجيد، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص 139-140.

²فلاح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 62.

المدى الطويل مما يتطلب تحكما وإماما بالتقنيات الجبائية لضمان الاستغلال الفعال والعقلاني لقدرة الأداء الجبائي¹.

❖ **المحيط المؤسسي:** كما أشرنا سابقا أن النظام يؤثر ويتأثر بالمحيط أو البيئة المحيطة بها، فاستقرار مختلف المؤسسات والهيئات الرسمية في البلاد وكذا استقرار مختلف السياسات المتبعة من شأنه أن يؤدي إلى استقرار في السياسة الجبائية، وهو ما ينعكس مباشرة على استقرار النظام الجبائي وتدعيمه. وعلى هذا فكلما كان النظام الجبائي متجانسا مع المحيط وقائما على المرتكزات السابقة، كلما كان أكثر ملاءمة للمحيط الذي يعمل فيه، والعكس تماما إذ يساهم المحيط الجيد في رسم سياسة جبائية جيدة.

المطلب الثاني: أهداف السياسة الجبائية

توسعت أهداف السياسة الجبائية بتطور الوظيفة التدخلية للدولة بزيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية، فبالإضافة لدورها في تمويل النفقات العمومية أصبحت السياسة الجبائية أداة رئيسية في يد الحكومات تستعملها للتأثير في الوضع الاقتصادي والاجتماعي، وبالتالي تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وذلك باعتبار أن السياسة الجبائية ماهي إلا أداة لتحقيق أهداف السياسة المالية بصفة خاصة وأهداف السياسة الاقتصادية العامة للبلاد.

يرى موريس لوري Maurice Louré أن السياسة الجبائية تبدأ حين تنتهي السياسة الموازنانية،² فانطلاقا من اعتماد السياسة الموازنانية على الضريبة في تحقيقها، فإن المشاكل الأساسية التي تواجهها في أخذ قرار جبائي هي ذات طابع اقتصادي واجتماعي حيث نجد في الجانب الاجتماعي أن السلطات السياسية مسيطرة أكثر من المنطق الاقتصادي، أما على الصعيد الاقتصادي فنجد الاعتبارات المالية وتأثيرها على النشاط الاقتصادي هي السائدة.

¹فلاح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 68.

² Maurice Louré, Traité de politique fiscale, P.D.F. paris, 1956, p 14

لذلك فإن السياسة الجبائية لحكومة ما هي صورة لسياستها الموازنة، وترتكز على نمط التمويل المناسب لضمان تحقيق التزاماتها والوصول إلى مختلف أهدافها المالية والاقتصادية والاجتماعية ويمكن تقسيم أهداف السياسة الجبائية إلى أهداف أساسية وأهداف أدواته وهذا حسب تقسيم جونسون¹.

وتتعلق الأهداف الأساسية بهدف النمو الذي يترجم في الواقع عن طريق تحفيز الادخار والاستثمار، كما تتعلق بتحقيق رفاهية المجتمع الذي يتم من خلال التوزيع الأمثل والعادل للدخل بين الأفراد وعلى مستوى الجهات أو المناطق، بينما تتعلق الأهداف الأدواتية عادة، بهدف تحقيق التوازن الاقتصادي والمالي والذي يأتي من خلال الاستقرار في الأسعار، توازن الموازنة، وتوازن ميزان المدفوعات.

وفي الواقع، فإن الأنظمة الجبائية الحديثة تدرج ضمن سياستها الجبائية أهدافا مالية اقتصادية واجتماعية سواء كانت أساسية أو أدواتية، ويبقى الإشكال فقط في معرفة حصة كل فئة من هذه الأهداف وكيفية التوليف بينها لإيجاد التوازن في إطار السياسة الجبائية، خاصة وأن هدف المردودية المالية وهدف الفعالية الاقتصادية وكذا هدف العدالة الاجتماعية هي أهداف متناقضة ومن الصعب إيجاد التقارب بينها.

وعموما، فإن السياسة الضريبية تهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها فيما يلي:

1- تحقيق النمو الاقتصادي: ويمكن توضيح دورها في تحقيق النمو الاقتصادي من خلال تأثيرها على محدداته وذلك كما يلي:²

❖ **تأثيرها على تكوين رأس المال:** والذي يعتبر من أهم محددات النمو الاقتصادي وللسياسة الضريبية دور فعال في زيادة معدلاته من خلال التأثير على كل من المدخرات وحجم الاستثمار عن طريق منح الإعفاءات والتخفيضات الضريبية، والتي تؤدي في النهاية إلى زيادة الدخل لدى الأفراد والمستثمرين وبالتالي إمكانية زيادة الاستثمارات، ثم إن زيادة الضرائب على الإنفاق تؤدي إلى زيادة معدل تكوين رأس المال نتيجة زيادة معدل المدخرات، وفرض الضرائب التصاعدية يقلل من معدل تكوين رأس المال نتيجة انخفاض هذه المدخرات.

¹فلاح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 22.

²المركسي السيد الحجازي، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص 21.

❖ **تأثيرها على التطور التكنولوجي:** تؤثر السياسة الضريبية في سرعة التطور التكنولوجي من خلال تفضيل طرق إنتاجية معينة على أخرى، فمثلا الإعفاءات أو التخفيضات الضريبية على التجهيزات والمكونات التكنولوجية المستوردة وكذا على براءات الاختراع من شأنها التشجيع على التجديد وتسريع وتيرة التطور التكنولوجي، وإن كان في الدول المتخلفة المستوردة للتقنية لا تؤثر الضرائب فيها بصورة وتيرة التطور التكنولوجي، وإن كان في الدول المتخلفة المستوردة للتقنية لا تؤثر الضرائب فيها بصورة محسوسة على حجم النشاط البحثي مقارنة بالدول المتقدمة¹.

فمن خلال ما تقدم يمكن التأكيد على دور السياسة الجبائية في تحقيق النمو الاقتصادي من خلال التأثير على كل من حجم الاستثمار ونوعه من جهة وعلى الرأس المال البشري من جهة أخرى، ويمكن الإشارة للنقاط التالية:

❖ تؤدي زيادة العبء الضريبي على الأفراد إلى عرقلة النمو الاقتصادي خاصة عند تجاوز هذا العبء المقدرة الضريبية لأفراد المجتمع، وهنا يتطلب الأمر ضرورة ترشيد الإنفاق العام والذي يمول أساسا من الحصيلة الجبائية للمجتمع؛

❖ يعتبر الادخار من الموارد العامة للتنمية الاقتصادية وعليه فلا ينبغي تقليله بواسطة الضرائب المرتفعة على المداخل العالية، ويتم هذا من خلال تشجيعه باستخدام الحوافز الضريبية؛

❖ تهيئ السياسة الجبائية المناخ المناسب للنمو الاقتصادي، كما أن النمو في حد ذاته يتحقق من خلال استخدام الموارد الاقتصادية والعمل والإدارة بكفاءة وكلما كان النظام الضريبي لا يعيق استخدام هذه الموارد بكفاءة كلما كان ذلك أفضل.

2- تحقيق الاستقرار الاقتصادي: يعبر غالبا عن الاستقرار الاقتصادي بدرجة استقرار الأسعار، أي بدرجة انخفاض حدة الضغوطات التضخمية، استقرار العملة، البحث عن التوظيف الكامل، المحافظة على توازن ميزان المدفوعات، ولا يقصد بالاستقرار تحقيق الثبات بعينه وإنما تحقيق عدم الاضطراب في الوضع الاقتصادي والاجتماعي في الدولة.

¹ الحواس زواق، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية، ماجيستر في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر،

وتتوقف فعالية السياسة الضريبية في تحقيق الاستقرار على مايلي:¹

❖ توفر عناصر نوعية داخل النظام الضريبي تمكن الدولة من زيادة في معدلات الضريبة وتوسيع الوعاء الضريبي بما لا يتجاوز الطاقة الضريبية للمجتمع؛

❖ مدى حساسية ومرونة النظام الضريبي، ويقصد بحساسية الضريبي مدى استجابة حصيلتها للتغيرات الاقتصادية وتكتسي هذه الحساسية أهمية بالغة في التحليل المالي، ذلك أنها تسمح بالتنبؤ بالتطورات الحاصلة في الحصيلة الضريبية نتيجة تطور الظروف الاقتصادية وتتوقف هذه الحساسية بدورها على مدى حساسية المادة الخاضعة للضريبة وعلى طبيعة التنظيم الفني للضرائب من جهة أخرى.

3- إعادة توزيع الدخل: تعمل كل من الدول المتقدمة والنامية على حد سواء على تحقيق العدالة في توزيع الدخل بين الأفراد بالمجتمع، باعتباره أساسا لتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي في البلد مستخدمة في ذلك سياستها الضريبية عن طريق تكيف أدواتها للتأثير بفعالية في أسباب سوء توزيع هذه الدخل. فالسياسة الجبائية تؤثر على الحصص النسبية للدخل القومي الموجهة لمختلف الشرائح والفئات وهذا في اتجاه تخفيض الفوارق بين المداخل أي تقوم بدور المصحح لحالة التوزيع الأولى².

ولضمان نجاح هذه السياسة يجب أن تتصف كل من الضرائب بالتصاعدية، حيث تفرض ضرائب مرتفعة على أصحاب الدخل المرتفعة وتخفيضها على أصحاب الدخل المنخفضة.

كما أنه عند تحديد أثر الضريبة على توزيع الدخل، فإنه يجب أن يؤخذ الهيكل الضريبي بكامله دون التركيز على ضريبة معينة دون الضرائب الأخرى. ولتوجيه النظام الضريبي نحو هدف إعادة توزيع الدخل والثروة، يتوجب على واضعي السياسة الجبائية أن يقرروا ما إذا كان التوزيع القائم للدخل مقبولا اجتماعيا، ورغم أن هذا القرار قد يطرح إشكالية المفاضلة أو الاختيار بين هدف الكفاءة في تخصيص الموارد من جهة، وهدف العدالة الضريبية من جهة أخرى، ذلك أن التوصل إلى درجة أفضل في إعادة توزيع الدخل يتطلب فرض معدلات ضريبية أعلى نسبيا على ذوي الدخل المرتفع لخلق فجوة أكبر بين

¹ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص ص 44-45.

²قدي عبد المجيد، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص 171.

الأسعار والدخول ما قبل وما بعد الضريبة، وزيادة في معدلات يمكن أن تخلق آثار سلبية على الكفاءة الاقتصادية، بسبب ما تحدثه من تشوهات على حوافز العمل والادخار والاستثمار¹.

4- توجيه الاستهلاك: يمكن استعمال الضريبة كأداة للتأثير على السلوك الاستهلاكي من خلال تأثيرها على الأسعار النسبية للسلع والخدمات الاستهلاكية، فمن خلال فرض ضريبة مرتفعة على بعض السلع الضارة بالصحة مثلا، يمكن أن يحد من استهلاكها أو يحول دون الاستهلاك من سلعة إلى صالح سلعة أخرى وهو ما يعرف بأثر الإحلال كما يعمل تخفيض الضرائب على بعض السلع والخدمات وخاصة المنتجة محليا منها إلى تشجيع استهلاكها.

5- توجيه قرارات أرباب العمل: يتضح تأثير السياسة الضريبية على قرارات أصحاب العمل من خلال التأثير على الكميات التي يرغبون في إنتاجها، وذلك بالتأثير على حجم ساعات ونوعية العمل وحجم المدخرات، كما يستخدم أيضا للتأثير على الهيكل الوظيفي في المجتمع بإعادة توزيع الموارد البشرية بين الأنشطة الاقتصادية. إضافة إلى تأثيرها على هيكل الاستثمارات وتوجيهها نحو قطاعات معينة ترغب الحكومة في تشجيعها وذلك لقدرتها على خلق مناصب تشغيل أو إحلال الواردات أو غير ملوثة للبيئة أو تحقيق التوازن الجهوي، أو تنمية مناطق الاعتبار الخاصة كالمناطق الحدودية، أو مناطق تركيز العارضة تجنباً لاحتجاجاتها².

وعلى هذا فإنه يمكن اعتبار السياسة الجبائية أحد المتغيرات الهامة للمناخ الاستثماري، الذي تكون ملاءمته عنصرا هاما لاستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر.

6- زيادة تنافسية المؤسسات: تؤثر الضرائب على تنافسية المؤسسات من خلال تأثيرها على عوامل الإنتاج، حيث أن ارتفاع الضرائب المباشرة سيؤدي حتما إلى تقليص أرباح المؤسسات وهذا ما يؤدي إلى تخفيض حجم الإنتاج والعكس صحيح، فانخفاض الضرائب يساعد من جهة على زيادة الإنتاج وبالتالي الاستفادة من مزايا وفورات الحجم، ومن جهة أخرى يعمل على تخفيض أسعار عوامل الإنتاج مما يعمل في الأخير على خفض التكاليف الكلية للإنتاج³.

¹قدي عبد المجيد، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1995، ص 38.

²قدي عبد المجيد، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص 169.

³قدي عبد المجيد، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص 169.

وعلى هذا نجد أن معظم الدول تلجأ لزيادة تنافسية منتجاتها على المستوى الدولي إلى إعفائها من الضرائب والرسوم الجمركية وحتى من بعض الضرائب المحلية، كما تسعى لتشجيع وحماية الصناعات الوطنية وذلك من خلال استخدام السياسات الضريبية عن طريق فرض رسوم جمركية مرتفعة على السلع المستوردة من الخارج وإعفائها من بعض الضرائب بهدف تشجيعهم على الإنتاج والبقاء في السوق في ظل وجود المنافسة.

7- تصحيح إخفاقات السوق: يقصد بإخفاق السوق عجز السوق التنافسي عن طريق تحقيق تخصيص الموارد بكفاءة إذا تركت قوى السوق تعمل عملها دون أي تدخل خارجي، ومصدر هذا العجز هو الآثار الخارجية التي تعمل على تقليل التكاليف الخاصة التي تتحملها المؤسسات أثناء القيام بنشاط معين مقارنة بالتكلفة التي يتحملها المجتمع، حيث أنه هناك اتجاه متزايد نحو انخفاض التكاليف الخاصة نحو انخفاض التكاليف الخاصة في الوقت الذي تزداد فيه التكاليف الاجتماعية المتمثلة أساسا في تكاليف التلوث الصناعي والتدهور البيئي، التصحر... الخ، وهذا نتيجة للارتباط الوثيق بين الأنشطة الاقتصادية والبيئية.

وعلى هذا فقد أصبح من الضروري إدراج البعد الاجتماعي والبيئي عند رسم السياسات الاقتصادية، وفي هذا الإطار يمكن استخدام السياسة الضريبية للحد من إنتاج واستهلاك السلع الضارة من الناحية الاجتماعية ورفع التكاليف التي تتحملها المؤسسات وجعلها تقارب التكاليف الاجتماعية على الأقل وهو من شأنه تصحيح إخفاقات السوق.

8- تحقيق الاندماج الاقتصادي: ويتحقق هذا الهدف بتنسيق أو توحيد الأنظمة الضريبية من خلال اعتماد نفس المدونة من الضرائب، تنسيق المعدلات، الإعفاءات، التخفيضات الممنوحة، أنظمة الاستهلاك وكذا التعاون في مكافحة التهرب الضريبي، وكأمثلة على هذا العمل نجد دول الاتحاد الأوروبي تعمل على توحيد أنظمتها الضريبية باعتبارها أحد أهم مقومات التكامل الاقتصادي.

9- تمويل التدخلات العمومية: يعتبر هذا الهدف هدفا تقليديا وثابتا للضريبة، ورغم وجود عدة مصادر لتمويل الانفاق العام إلا أن اللجوء إلى الضريبة يتميز بكونه إجراء غير تضخمي، خاصة عند الاعتماد على أنواع معينة من الضرائب كالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الاستهلاك، كما أن السياسة الضريبية تعتبر أداة مهمة لخدمة الأغراض التنموية إذ تمثل الضريبة بندا مهما من بنود الإيرادات العامة في موازنة الدولة، وذلك لقدرة الدولة على إخضاع الضريبي غير المحدود نسبيا مقارنة بالإصدار النقدي واللجوء إلى الاكتتاب العام.

10- توجيه المعطيات الاجتماعية: فالسياسة الجبائية لا تسعى إلى تمويل الموازنة العامة فحسب، بل تهدف أيضا إلى تحقيق جملة من الأهداف الاجتماعية كتصحيح بعض الأوضاع الاجتماعية القائمة أو توجيهها، أو تجسيد أخرى محتملة ضمن مخطط السياسة العامة للدولة ومن هذه الأهداف نذكر:

❖ تجنب بعض السلوكات الاجتماعية السلبية أو الضارة غير المرغوب فيها، والتقليل من استهلاك المنتجات المضرة، اسهاما في تمويل برنامج التأمين الصحي من خلال ما يعرف بالضرائب التحميلية على هذه المنتجات، باعتبار أن رفع المعدلات الجبائية على هذه المنتجات من شأنه تحقيق فائدة على الصعيدين الحكومي والاجتماعي¹

❖ التخفيف من حدة بعض الأزمات كأزمة السكن من خلال الامتيازات الجبائية الممنوحة لمستثمري القطاع السكني، وكذا الإعفاءات الممنوحة لمداخل الإيجار أو شراء الأراضي لبناء المساكن الاجتماعية؛

❖ توجيه سياسية النسل من خلال تثبيطه أو تشجيعه أو من خلال تحفيزه على الزواج، إذ تعتمد الدول التي تعاني تزايد حادا في النمو السكاني إلى فرض ضرائب مرتفعة تتناسب مع عدد أفراد الأسرة، أما الدول التي تعاني تراجعاً في النمو الديموغرافي فتبادر إلى الإعفاءات على الرؤوس قصد تشجيعهم على الإنجاب وهو ما يعرف بشخصية الضريبة.

11- تحقيق أهداف سياسية: يمكن للدولة أن توظف سياستها الجبائية في تحقيق هدف سياسي معين مع دول أخرى كفرض ضرائب جمركية مرتفعة على منتجات هذه الدولة أو الامتناع من استيراد هذه المنتجات، كما يمكن استخدام السياسة الضريبية كوسيلة ضغط على الحكومة، حيث يتجه الأفراد المجتمع إلى عدم دفع الضرائب للحكومة لمحاولة الضغط عليها لتطبيق أو إلغاء قرار معين أو محاولة لتغيير نظام الحكم فيها.²

¹ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، مرجع سبق ذكره، ص 275.

² المراسي السيد الحجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للنشر، بيروت، 2001، ص 16.

المطلب الثالث: أدوات السياسة الجبائية

حتى تتمكن الحكومة من تحقيق الأهداف المسطرة ضمن السياسة الجبائية، فإنها تتاح لها المفاضلة بين العديد من التدابير الجبائية، والتي أصبح يعبر عنها في الكثير من الأدبيات الضريبية بالنفقات الجبائية، وهي عبارة عن تخفيضات تمس المعايير الجبائية النمطية أو الأساسية الهدف منها التأثير على بعض السلوكات والأنشطة أو إعانة بعض الفئات الذين يوجدون في وضعيات حرجية، كما تقوم الحكومات باستخدام هذه النفقات لدعم التنمية الاقتصادية وترقية البحث والتطوير.

فكل الحكومات تتدخل عن طريق سياستها الجبائية بواسطة الإجراءات الجبائية التفصيلية أو ما يطلق عليها بالنفقات الضريبية التي تتخذ العديد من الأشكال والأدوات، وعلى العموم فإن هذه النفقات الجبائية تصنفها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية إلى الأشكال مجموعات:¹

1- الإعفاءات الضريبية: والذي يمثل عدم فرض ضريبة على دخل معين، إما بشكل دائم أو مؤقت وذلك ضمن القانون بمعنى إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجبة الدفع مقابل التزامهم بنشاط معين في ظروف معينة، تلجأ إليه الدول لاعتبارات تقدرها بنفسها وربما يتلاءم مع ظروفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. ويمكن أن يكون الإعفاء كلياً أو جزئياً كما يكون دائم أو مؤقت.

فالإعفاء الدائم هو إسقاط حق الدولة في مال المكلف طالما بقي سبب الإعفاء قائماً، ويمنح هذا الإعفاء فقط لأهمية النشاط وتأثيره على الحياة الاقتصادية والاجتماعية (كإعفاء على بعض الأنشطة الفلاحية)، أما الإعفاء المؤقت هو إسقاط حق الدولة لمال المكلف لمدة محددة (من 03 إلى 10 سنوات) من حياة النشاط المستهدف وعادة ما يكون في بداية النشاط ويصطلح عليه بالعطلة الجبائية (Tax

¹قدي عبد المجيد، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص 172

²صادق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999، ص 75

(Holiday)، وتعتبر الإعفاءات الضريبية المؤقتة من أكثر النفقات الجبائية المستخدمة في البلدان النامية كونها بسيطة ولسهولة تسييرها¹ غير أن لها مجموعة من العيوب:²

❖ مشكلة تحديد بدأ الإعفاء الضريبي؛

❖ يعتبر حافظاً ضعيفاً لأغلبية المؤسسات التي عادة ما تحقق أرباحاً ضئيلة أو خسائر في السنوات الأولى من النشاط، كما أن إعفاء الأرباح بغض النظر عن مقدارها يجعل المستثمرين الذين يتوقعون أرباحاً كبيرة هم المستفيدون من ذلك؛³

❖ تولد الإعفاءات المؤقتة حافظاً قوياً للتهرب الضريبي، من خلال إمكانية دخول المؤسسات الخاضعة للضرائب في علاقات اقتصادية مع المؤسسات المعفاة أرباحها مثل دفع أسعار مبالغ فيها مقابل السلع المشتراة من الشركة الأخرى ثم استرداده في صورة مدفوعات مستثمرة؛

❖ إضافة إلى إمكانية تحايل المستثمرين (المؤسسات) بالالتفاف على فترة الإعفاءات الضريبية أو تمديدها، ويتم ذلك من خلال تحويل المشروع الاستثماري القائم إلى مشروع جديد للاستفادة من فترة جديدة من الإعفاءات؛

❖ صعوبة ضمان شفافية الإعفاءات المؤقتة وتحديد تكلفتها على إيرادات الميزانية، خاصة إذا لم تكن المؤسسات ملزمة بتقديم تصريحات ضريبية.

2- التخفيضات الضريبية: وتتمثل في إخضاع المكلفين إلى معدلات ضريبية أقل من المعدلات الضريبية العادية أو تقليص وعاء الضريبة من خلال الدخل عن طريق خصومات يتم إجراؤها على المادة الخاضعة للضريبة. وقد تستند هذه الخصومات إلى نفقات حقيقية أو جزافية حسب مبلغ يحدده التشريع مثلاً هو معمول به في الولايات المتحدة الأمريكية وهو ما يسمح للمكلفين بتحقيق وفورات ضريبية

¹ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، مرجع سبق ذكره، ص 296.

² حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، ط1، الدار الجامعية، بيروت، 1981، ص ص 253-256.

³ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، نفس المرجع السابق، ص 296.

خاصة عندما يكون معدل الضريبة تصاعديا، وتلجا معظم الدول إلى هذه التخفيضات الضريبية بهدف تحقيق العبء الضريبي ومن ثم التشجيع على الاستثمار.

3- نظام الاهتلاك: يعتبر الاهتلاك أحد أهم الإجراءات الجبائية التفضيلية ذات التطبيق العام، ويعرف على أنه التسجيل المحاسبي للخسارة التي تتعرض لها الاستثمارات نتيجة تدهور قيمتها عبر الزمن بهدف إظهارها في الميزانية بقيمتها الصافية.¹ أي أنه يمثل النقص الحاصل في قيمة الأصول والاستثمارات نتيجة الاستخدام عبر الزمن أو الإبداع التكنولوجي.

ويعتبر الاهتلاك مسألة ضريبية بقدر ما هو تسجيل محاسبي، فالتشريعات الجبائية تعامل أخطاء الاهتلاك كأعباء قابلة للخصم منذ تحديد الدخل الخاضع للضريبة وذلك بالنظر إلى التأثير المباشر على النتيجة من خلال المخصصات السنوية، التي يتوقف حجمها على النظام المرخص بالاستخدام أكان ثابتا، متناقصا أم متزايدا (متصاعدا)، فكلما زاد حجم هذه المخصصات وتسارع في بداية النشاط، كلما اعتبر ذلك امتيازاً ضريبياً تتمكن المؤسسة بفضلها من دفع ضرائب أقل من جهة وتجديد استثماراتها من جهة أخرى، فضلا عن اعتبار الاهتلاك عنصرا أساسيا من عناصر التمويل الذاتي للمؤسسة.

4- إمكانية ترحيل الخسائر: تعتبر هذه الآلية عاملا محفزا لنشاط المؤسسة، إذ تمكنها من الاستفادة من وفورات ضريبية من خلال طرحها للخسائر المحققة في سنة ما من الأرباح في السنوات الموالية بشرط عدم تجاوز مدة الإعفاء التي يحددها القانون. وهناك بعض التشريعات تسمح بترحيل الخسائر إلى سنوات سابقة أو لاحقة أو ما يعرف بترحيل الخسائر إلى الأمام أو إلى الخلف.²

فهذه الآلية تؤدي إلى تحقيق المساواة في المعاملة الضريبية بين المؤسسات، حيث أن ترحيل الخسائر إلى الأمام * يفيد المؤسسات التي تكون في بداية نشاطها، أين ترتفع تكاليفها الثابتة وغيرها من النفقات الأساسية وهذا ما يؤدي إلى تخفيض العبء الضريبي خلال هذه الفترة الحرجة، ما يساهم في استقرار

¹ محمد بونتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص 200.

² المراسي السيد الحجازي، النظم الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص 143.

* فحسب التشريع الضريبي الأمريكي، فإن الشركة التي تحقق خسارة في السنة الحالية، وكانت قد حققت ربحا خلال السنوات الثلاثة السابقة (الأخيرة) يمكنها ترحيل خسارة هذه السنة وتحميلها على أرباح تلك السنوات، وبالتالي يصبح للمؤسسة الحق في استرجاع جزء من الضرائب أو كلها التي دفعتها خلال تلك الفترة فإذا لم تكف أرباح تلك السنوات الثلاثة لتغطية الخسارة، يرحل الباقي من الخسارة حتى 15 سنة إلى الأمام.

المؤسسة في النشاط ورفع الكفاءة الإنتاجية للموارد الاقتصادية، في حين أن ترحيل الخسائر إلى الخلف فإنه يؤدي إلى تحقيق العدالة الضريبية بين المؤسسات خاصة بالنسبة للمؤسسات التي تكون في سنوات نشاطها الأخيرة. كما يسمح بمواجهة التقلبات الاقتصادية لأن استرداد مبلغ الضريبة خلال سنوات الخسائر يؤدي بالمؤسسات إلى زيادة إنفاقها وبالتالي تتخفض حدة الركود.

5- القرض الضريبي: عرف القرض الضريبي على أنه حق قابل للحصول على ضريبة أخرى، وهو عبارة عن امتياز ضريبي يتعلق بفئة من المكلفين الذين يتمتعون بشروط معينة (خاصة) يتمثل في تخفيض مبلغ الضريبة المدفوع لأخذاً بالاعتبار لقواعد الضريبة سارية المفعول، فيعمل القرض الضريبي على التخفيض من قيمة الضريبة المستحقة وهو لا يمس قيمة المادة الخاضعة للضريبة ولكنه يؤدي إلى تحقيق وفورات ضريبية ولا تتغير هذه الوفورات تبعاً لسلم الاقتطاع التصاعدي، وإذا كان القرض الضريبي أقل من الضريبة المستحقة فيتم تخفيضه من الضريبة، أما إذا كان أكبر من الضريبة المستحقة فهنا يكون المكلف في حالة قرض قابل للاسترجاع والجزء الذي لا يتجاوز الضريبة المستحقة يعطي مجالا لدفعه لصالح الممول¹.

6- المعدلات التفضيلية (التمييزية): ويقصد بها تصميم نظام أو جدول المعدلات الضريبية، بحيث يحتوي على عدد من المعدلات يرتبط كل منها بنتائج محددة لعمليات المؤسسات، وتتنخفض هذه المعدلات تدريجياً كلما اقتربت نتائج المؤسسة من الخطة المسطرة وترتفع هذه المعدلات كلما انخفضت نتائج المؤسسة، ويمكن القول أن هذه المعدلات ترتبط عكسياً مع حجم المؤسسات ومدى مساهمة هذه الأخيرة في التنمية الاقتصادية، وينتشر استعمال هذه الآلية كثيراً في مجال إنشاء المناطق الصناعية الحرة، حيث عندما ترغب إحدى الدول النامية إنشاء سوقاً مناسباً لإحدى السلع الصناعية وترغب في إنشاء منطقة صناعية حرة، فإنها تستطيع أن تجذب الصناعات إلى المنطقة الحرة باستخدام المعدلات التفضيلية للضرائب الجمركية على سبيل المثال².

7- الضريبة المؤجلة (تأجيل الضريبة): تعرف الضريبة المؤجلة على أنها ذلك الجزء من الضريبة المستحقة والمؤجل سدادها لفترات لاحقة، وكذا الجزء من الضريبة المسددة والمؤجل استحقاقها لفترة لاحقة، ويطلق على هذا الجزء من الضريبة المؤجلة والمتمثل في الجزء من الضريبة المستحقة والمؤجل

¹ عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير في

علوم التدبير، جامعة سطيف، الجزائر، 2014، ص 38.

² حامد عبد المجيد دراز، السياسات المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 246.

سدادها لفترات لاحقة مصطلح أو لفظ التزام ضريبي مؤجل أما ذلك الجزء من الضريبة المؤجل المتمثل في الجزء من الضريبة المسدد خلال الفترة والمؤجل استحقاقها لفترات لاحقة لفظ أصل ضريبي مؤجل¹. فالضريبة المؤجلة هي مبلغ الضريبة على الأرباح القابلة للدفع (ضرائب خصوم مؤجلة) أو قابلة للتحصيل (ضرائب أصول مؤجلة) خلال سنوات مالية مستقبلية، حيث تتمثل ضرائب الخصوم المؤجلة في مبلغ الأعباء الضريبية الناتجة عن الاختلاف الزمني بين الإثبات المحاسبي للأعباء والمنتجات الواجبة التسديد خلال الفترة الزمنية اللاحقة، بينما تتمثل ضرائب الأصول المؤجلة في مبلغ الضرائب المسددة على الدورة اللاحقة والناتجة عن الاختلاف الزمني للإثبات للأعباء والمنتجات.

وتعتبر هذه الطريقة العلاج الأنسب في حالة الأصول الثابتة المستعملة في النشاط الإنتاجي فهي تعالج مشكلة تجميد هذه الاستثمارات، إذ أن إعفاء الربح في سنة تحققه يمحو أثر الضريبة كعائق لاستبدال الأصول القديمة بأصول جديدة أو التنازل عن أصول في فترات الرواج الاقتصادي، كما أن تأجيل إخضاع الأرباح الرأسمالية للضريبة يعتبر بمثابة قروض بدون فائدة من خزينة الدولة للمؤسسة بمبلغ الضريبة التي كان من الفروض دفعها على تلك الأرباح الرأسمالية لسنة التحقق، وهو ما قد يشجع المؤسسة على إحلال أصولها القديمة بأصول جديدة حديثة ذات كفاءة إنتاجية أعلى، وهذه الطريقة تتوقف على تضمن التشريع الجبائي نصوص تتيح استعمالها.

يتوقف نجاح هذه الأدوات على النقاط التالية²:

❖ اعتبار الضريبة جزءا من مناخ استثماري عام تتداخل عناصره وتتشابك إلى حد ما، منها الاستقرار السياسي، استقرار العملة، إمكانية التحويل التجاري للعملة، نطاق السوق وحجمه، طبيعة النظام المصرفي والمالي القائم، درجة تطوير الهياكل والبنية التحتية ووسائل الاتصال، والقواعد التنظيمية الشفافة.. الخ؛

❖ التوقيت المناسب لاستخدام هذه الأدوات حيث أن تجاوب وتفاعل المؤسسات مع هذه التحفيزات الضريبية يرتبط بالمرحلة التي يمر بها الاقتصاد ودرجة المخاطر التي يمكن أن تتحملها

¹ سلامة إبراهيم علي، صلاح هادي محمد، تأثير الإبلاغ المالي عن التزامات وأصول ضريبة الدخل المؤجلة في جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 93، المجلد 22، جامعة بغداد، 2016، ص 536.

² قدي عبد المجيد، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص 175.

المؤسسة بناء على العوائد المنتظر تحقيقها، ففي أوقات الخروج من الأزمات يكون هناك ميل أكبر للاستفادة من هذه المزايا والحوافز الضريبية للاستثمار؛

❖ يختلف استخدام هذه الأدوات والإجراءات الجبائية من دولة لأخرى وهذه حسب خصائصها وخصائص أنظمتها الضريبية، فحسب ما تشير إليه إحصائيات الجدول أدناه، نجد أن كندا مثلا تمنح تحفيزات جبائية عن طريق تقنية القرض الجبائي في 25 % من الحالات مقارنة بفرنسا التي لا تستخدم هذا النوع من الإجراءات الجبائية إلا في أقل من 10% (9.8 %)، كما نلاحظ أن الولايات المتحدة الأمريكية وفرنسا تعتمدان بشكل كبير على الإعفاءات الجبائية في منح التحفيزات إذ تشكل ما نسبته 46% و38% على التوالي من نفقاتها الجبائية، في حين نجد أن ترحيل الإخضاع (تأجيل الضريبة) يشكل الإجراء الأكثر استعمالا في كندا 23.5% مقارنة بالولايات المتحدة 15.4% وفرنسا 19.2%. ويمكن تلخص نسبة استعمال مختلف الإجراءات الجبائية في بعض الدول المتقدمة في الجدول التالي:

الجدول رقم 02: نسبة استعمال مختلف الإجراءات الجبائية في بعض الدول المتقدمة

البيان	كندا	الو. م. أ	فرنسا
ديون جبائية (قرض جبائي)	25%	18.2%	9.8%
إعفاءات أو تخفيضات	0%	0%	0.8%
حسومات جبائية تخفيضات	19.9%	18.2%	18.8%
إعفاءات جبائية	27.1%	46.1%	38%
حصص إضافية	0%	0%	3.1%
معدلات تفضيلية (إخضاع منخفض)	4.4%	2.1%	10.2%
ترحيل جبائي (ضرائب مؤجلة)	23.5%	15.4%	19.2%
المجموع	100%	100%	100%

Source : Luc Godbout, l'intervention gouvernementale par la politique fiscale, le rôle des dépenses fiscales, Édition Économica, Paris, 2006, p 25

المطلب الرابع: دور التحفيزات الجبائية في توجيه الاستثمار

إن النظام الجبائي في أي دولة يعد مرآة صادقة تعكس الحالة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فبعد أن أصبح العالم قرية صغيرة من الناحية الاقتصادية، بمعنى أنه في ظل وسائل الاتصال الحديثة وحرية حركة رؤوس الأموال، فإن الاستثمارات سوف تتحرك إلى الوجهة التي تحقق لها أكبر فائدة وأكبر عائد¹.

وبالتالي فالسياسة الجبائية تؤثر في حجم الاستثمارات بحيث تسهل عملية تراكم رأس المال، وعليه تستطيع الدول المستوردة لرأس المال استخدامها كحافز يشجع رأس المال الأجنبي على الوفود إليها عن طريق منح إعفاءات كلية أو جزئية من الأنواع المختلفة من الضرائب المفروضة على الاستثمارات الأجنبية الخاصة إقليمياً، ومن الطبيعي أن تختلف السياسات الضريبية المطبقة في الدول المستوردة لرأس المال باختلاف الظروف السائدة فيها².

فالجزائر لا تعدو سوى واحدة من الدول التي تبنت النظام الاشتراكي لحقبة زمنية قاربت العشرين، غير أنها لم تستطع الوصول إلى التنمية المنشودة ليعرف اقتصادها عدة هزات اختلالية كانت أشدها أزمة النفط 1986، حيث تراجع الاقتصاد الوطني والمخرج من هذه الوضعية لا يتحقق إلا باللجوء إلى الاستثمار الذي يتضمن زيادة في الإنتاج وفي هذا الإطار عملت الجزائر على إصلاح سياستها الجبائية، فقد أضفت هذه الإصلاحات تغييرات كبيرة على مختلف الضرائب والرسوم بمنح إعفاءات وحوافز ضريبية وجمركية هامة.

وأصبحت دعوة وتشجيع الاستثمار واقعا لا بد منه في المرحلة الراهنة للمساهمة في بناء الاقتصاد الوطني وضرورة للإصلاح الاقتصادي فيها، إذ تدفق رؤوس الأموال يعني في الوقت نفسه تدفق المعرفة الفنية والإدارية والتسويقية الحديثة³.

¹ إبراهيم متولي حسن المغربي، دور حوافز الاستثمار في تعجيل النمو الاقتصادي، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2015، ص 76.

² عصام الدين مصطفى بسيم، النظام القانوني للاستثمارات الأجنبية في الدول الآخذة في النمو، دار النهضة العربية، مصر، 1972، ص 127.

³ آزاد شكور صالح، الاستثمار الأجنبي سبل استقطابه وتسوية منازعاته، دار الكتب القانونية، مصر، 2011، ص 13.

وعليه سنبيّن في هذا المطلب الحوافز الجبائية المتعلقة بالاستثمار وشروط منحها للمستثمر من خلال التعرف على ماهية الحوافز الجبائية وشروط منحها.

لجأت العديد من دول العالم سواء المتقدمة أو النامية منها، بعد فشل سياسة المنح والإعانات من الدول الأخرى وحاجة الدول النامية لرؤوس الأموال الاستثمارية والخبرة التقنية المناسبة،¹ لاستخدام الحوافز الجبائية كأسلوب لجذب الاستثمارات لما لها من تأثير على التنمية وزيادة معدلات النمو الاقتصادية والاجتماعية، لذلك تعتمد العديد من تشريعات البلدان النامية على الحوافز الجبائية لتشجيع المستثمرين الأجانب والوطنيين على استثمار أموالهم فيها، وبالتالي تحقيق النمو الاقتصادي، وتعتمد هذه التشريعات على الإعفاءات بصفة خاصة كحافز هام في تشجيع الاستثمار لما يوفره هذا الحافز للمشروعات والمنشآت من ربح صاف غير خاضع للضريبة خلال فترة الإعفاء، بل هناك تسابق بين الدول النامية في منح الحوافز الجبائية لإغراء لمستثمرين الأجانب على استثمار أموالهم فيها.²

1- تعريف الحوافز الجبائية:

تعرف الحوافز الجبائية بأنها: "نظام يصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار أو الاستثمار على نحو يؤدي إلى نمو الإنتاجية القومية وزيادة المقدرة التكاليفية للاقتصاد، وزيادة الدخل القومي نتيجة قيام المشروعات الجديدة أو التوسع في المشروعات القائمة"³.

ويرى الفقه بأنها: "عبارة عن مجموعة من الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع التجهيزي تتخذها الدولة لصالح فئات معينة لغرض توجيه نشاطهم، والمؤسسة الخاصة هي المستهدفة بالدرجة الأولى من إجراءات الامتياز"⁴.

¹ معاوية عثمان الحداد، القواعد القانونية المنظمة لجذب الاستثمار الأجنبي، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2015، ص17.

² ابراهيم متولي حسن المغربي، مرجع سبق ذكره، ص77.

³ رمضان صديق محمد، الضمانات القانونية والحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمارات، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998، ص54.

⁴ باشونده رفيق، داني كبير معاشو، تحليل سلوك المؤسسة اتجاه العبيء الجبائي وأساليب التحريض الجبائي، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الأفقية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 11 و 12 ماي 2003، ص49.

وتعني أيضا: "الوسائل والأساليب الإغرائية التي تستعملها الدولة لدفع المستثمرين للنهوض بقطاع معين في نطاق معين في نطاق التنمية، بحيث يمكن تعريف هذه السياسة بأنها مجموعة من الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع الإغرائي تتخذها الدولة بغرض توجيه النشاط التنموي نحو المناطق والقطاعات المراد تشجيعها وفقا للسياسة العامة التي تتخذها الدولة"¹.

كما عرفت: "بأنها مجموعة إجراءات وترتيبات ذات قيم اقتصادية قابلة للتقويم تمنحها الدولة للمستثمرين سواء المحليين أو الأجانب لتحقيق أهداف محددة، (كإغراء الأفراد أو الشركات للقيام بعملية الاستثمار وتوجيه الاستثمار نحو قطاعات غير مستثمر فيها، وتحقيق التوازن الجهوي للاستثمار من خلال منح حوافز استثمارية نحو المناطق غير المرغوب فيها إلخ)"².

2- خصائص الحوافز الجبائية:

من خلال استعراضنا التعاريف سالفة ذكر، نلاحظ أن الحوافز الجبائية تتمتع بعدة خصائص نذكر منها:

2-1- إجراء اختياري: وحسب هذه الخاصية فإن المستثمرين لهم الحرية في الاختيار بين الاستفادة أو عدم الاستفادة من الإجراءات والمزايا الممنوحة، فالاستفادة تفرض الخضوع للشروط التي تضعها الدولة، وعدم الاستفادة يترتب عليه الخضوع للنظام الضريبي العادي للدولة المضيفة³.

2-2- إجراء هادف: إن لجوء الدولة إلى سياسة الامتياز الضريبي تهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية،⁴ بتقديم تنازلات مالية عن طريق إعفاءات ضريبية تنقص من مداخيل الخزينة العامة في اللحظة الراهنة، لتحقيق مداخيل أكبر في المستقبل لميزانية الدولة وزيادة في الدخل بالنسبة لقطاعات كبيرة من المجتمع.

¹ ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وتأثيره على المؤسسة والتحرير الضريبي، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 1996-1997، ص177.

² طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 5، العدد 6، جامعة البليدة، 2009، ص316.

³ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص118.

⁴ عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص169.

2-3- إجراء له مقاييس: إن الامتياز الضريبي موجه إلى فئة معينة من المكلفين بالضريبة، وهم المستثمرين اللذين يجب عليهم أن يلتزموا ويتقيدوا بجملة من الشروط الشكلية والموضوعية التي وضعها المشرع في قانون الاستثمار والقوانين المعدلة له بالإضافة إلى قوانين المالية المختلفة ومن أمثلة هذه الشروط: تحديد طبيعة النشاط، مكان النشاط والإطار القانوني والتنظيمي للمستفيد... الخ، فالامتياز الضريبي ليس إجراء عام يطبق على جميع المؤسسات، وإنما هو إجراء محدد بمقاييس، والمؤسسات التي تستجيب لتلك المقاييس هي التي تستفيد من الامتيازات الضريبية.

2-4- إحداث سلوك معين: أن الزيادة في معدلات الضرائب أو الخفض منها تلعب دور الموجه بالنسبة لتصرفات المتعاملين الاقتصاديين، فتوجههم نحو مجال معين يتناسب طرذا مع معدلات الضريبة في ذلك المجال، وعلى هذا الأساس تهدف الدولة من وراء سياسة التحفيز الضريبي إلى إحداث سلوك وتصرف معين، لدى المستثمرين، بغرض توجيههم نحو قطاعات وأنشطة تخدم مخططات التنمية المبرمجة في إطار سياستها لجذب الاستثمارات الأجنبية¹.

¹ عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص 170.

خلاصة الفصل:

بعد تطرقنا للدور التحفيزي للسياسة الجبائية يمكننا استخلاص عدد من النتائج نذكر أهمها:

- ❖ أصبحت الجباية في العصر الحديث لا تقتصر على كونها أدوات تمويل فقط بل أصبحت وسيلة فعالة تستخدمها الدولة لغرض الوصول إلى أهداف إقتصادية إجتماعية.... إلخ.
- ❖ مر تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية بمراحل مختلفة فأصبح في العصر الحديث ضرورة حتمية من أجل حماية النشاط الاقتصادي بمجموعة من السياسات الاقتصادية.
- ❖ تحتل السياسة الجبائية مكانة هامة كونها تستطيع تحقيق عدة أهداف للاقتصاد الوطني حيث تحتل دورا أساسيا مؤثرا على النشاط الاقتصادي باعتبارها أداة تمويلية من جهة ومن جهة أخرى أداة للتأثير على بعض المتغيرات الاقتصادية كالاستثمار.
- ❖ يمتد نطاق السياسة الجبائية ليشمل الإيرادات الجبائية الفعلية والمحتملة ويمتد أيضا إلى الانفاق الجبائي كالحوافز والاعفاءات الدائمة والمؤقتة والتخفيضات باعتبارها إجراءات جبائية تحدث خسارة مالية للخرينة العمومية على المدى القصير والتي من المحتمل استرجاعها على المدى الطويل.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

تمهيد

عرف النظام الجبائي الجزائري عدة تغييرات وتعديلات مست مكوناته منذ الإصلاحات الجبائية التي باشرتها السلطات العمومية سنة 1991، هذه التعديلات كانت تهدف أساسا الى البحث عن المردودية المالية من اجل تمويل الخزينة العمومية من جهة ومن جهة أخرى إقرار تخفيضات وإعفاءات تماشيا مع السياسة الاقتصادية للدولة وتوجهها الاجتماعي.

في هذا الفصل سنتطرق الى اهم الضرائب من خلال دراسة نسبها واوعيتها، كما سندرس على حدي تلك الموجهة لتمويل خزينة الدولة وكذا الموجهة لتمويل الجماعات المحلية وبعدها نقوم بحساب بعض المؤشرات بالاعتماد على ارقام إحصائية تسمح لنا بتقييم النظام الجبائي من عدة جوانب وقدرته على استيعاب النفقات الجبائية مع ابراز المعالجة الخاصة بالجباية البترولية.

ومن أجل معالجة هذا الفصل تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث وهي على النحو التالي:

المبحث الاول: الجباية العادية

المبحث الثاني: الجباية المحلية

المبحث الثالث: تقييم البعد المالي للنظام الجبائي الجزائري

المبحث الأول: الجباية العادية

من خلال هذا المبحث سنقوم بتعريف بعض المصطلحات التي سنعتمد عليها خلال التحليل الخاص بالمردودية المالية للنظام الجبائي، كما سننتظر لاهم الضرائب والرسوم الموجهة لتمويل ميزانية الدولة.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الجباية

يعتبر مفهوم الجباية أوسع من مفهوم الضريبة، فهو يشمل مجموع الاقتطاعات الإلزامية التي تقوم بها الدولة أو إحدى هيئاتها الإقليمية تحت أي شكل كان من ضرائب أو رسوم جبائية وشبه جبائية، غرامات، إتاوات، تشمل الجباية جميع الاقتطاعات الاجبارية التي تفرضها الدولة.

تعريف النظام الجبائي: يقصد بالنظام كيان يحوي ضمن إيطاره مجموعة من العناصر المتداخلة بينها علاقات تبادلية تتفاعل مع بعضها بعض من أجل أداء وظائف وأنشطة تقضي إلى تحقيق أهداف النظام¹ وهي مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المختلفة انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب قيمة الضريبة وأخيرا عملية تحصيلها وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة².

وهي أيضا مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة التي ارتضاها ذلك المجتمع³.

يعرف النظام الضريبي بأنه " مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجال معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع"⁴.

¹ عبد المجيد قدي، مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص 153-154

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 19

³ رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، دار هومه للطباعة والنشر، الجزائر، 2006 ص 25

⁴ حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 1999، ص 22.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

1- تعريف الإيرادات: بصفة عامة بأنها مجموع الاموال التي تحصل عليها الحكومة للإنفاق على المرافق والمشروعات العامة ووضع سياساتها المالية موضع التنفيذ¹.

2- تعريف الضريبة: تعرف الضريبة على أنها اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة².

3- تعريف الرسم هي الإيرادات العامة للدولة التي تستخدم حصيلتها في تمويل الانفاق العام، وتحصل عليها الدولة من الافراد حينما يلجؤون إلى طلب خدمة خاصة من بعض مرافقها الخاصة³.

4- عرض مكونات النظام الجبائي الجزائري:

يتشكل النظام الجبائي الجزائري من مجموعة من الضرائب والرسوم والإتاوات منظمة في (06) قوانين وهي كالاتي: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون التسجيل وقانون الطابع.

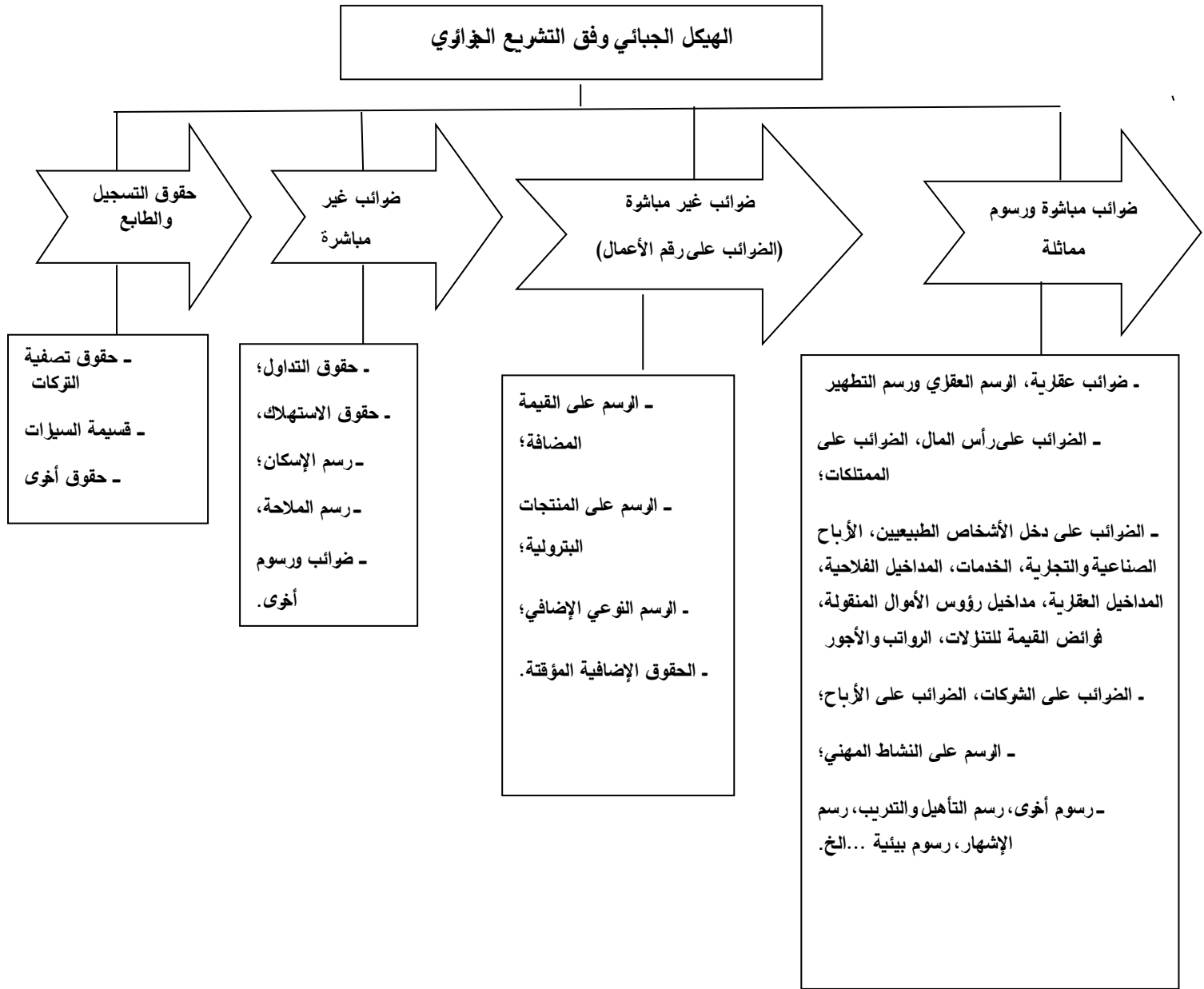
1 مجدي شهاب، اصول الاقتصاد العام، المالية العامة، مطبعة مخيم، 1970، ص143

2 حميد بوزيدة، "جباية المؤسسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص08.

3 الوالي محمود، "علم المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1987، ص 4

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

الشكل رقم 01: بنية النظام الجبائي الجزائري



المصدر: من اعدادنا اعتمادا على مختلف القوانين الجبائية لسنة 2022

يوضح الشكل أعلاه أن المشرع الجزائري اعتمد على تصنيف الضرائب إلى مجموعات متجانسة اعتمادا على أسس ومعايير فنية مبنية على تحديد المادة الخاضعة، مصدرها وآلية نقل العبء الضريبي من المكلف القانوني إلى آخر مستهلك فعلى سبيل المثال إذا ما تحدثنا على الضرائب المباشرة فإن العبء

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

الضريبي يستقر على المكلف وعلى عكس ذلك ينتقل العبء الضريبي إلى المستهلك الأخير وهنا يلعب المكلف القانوني الوسيط بين الخزينة والمستهلك¹.

المطلب الثاني: الضرائب المباشرة

1- الضريبة على أرباح الشركات:

المقصود بأرباح الشركات هي النتيجة التي تحققها الشركة في نهاية كل سنة مالية، حيث ترصد الحسابات وتقوم بتسويتها من أجل استخلاص النتيجة، فبعد خفض جميع التكاليف المسموح بها قانونا تصبح هذه النتيجة خاضعة للضريبة على أرباح الشركات².

1-1- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات ومجال تطبيقها:

لقد نص قانون المالية لسنة 1991 بتأسيس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات هذه الأخيرة جاءت كبديل للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

أما الأشخاص المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تتمثل في:

❖ الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع إلى للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من القانون المذكور اعلاه ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة؛

¹ سميرة كنتاش، تقييم النفقات الجبائية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، سنة 2022، ص

² المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

- ❖ الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 المذكورة سابقا ولا رجعة في هذا الاختيار؛
- ❖ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع التنظيم الجاري بهما العمل؛
- ❖ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛
- ❖ الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 من ق.ض.م.ر.م.

1-2- حساب الضريبة على أرباح الشركات:

يتم حساب قيمة الضريبة على أرباح الشركات اعتمادا على المعدلات القانونية المنصوص عليها والمتمثلة في¹:

- ❖ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛
- ❖ 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري و كذا الأنشطة السياحية و الحمامات باستثناء وكالات الأسفار؛
- ❖ 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

في حالة الممارسة المتزامنة لعدة أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة، يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بعنوان كل معدل وفقاً لحصة رقم الأعمال المصرح به أو الخاضع للضريبة بالنسبة لكل نشاط.

تخضع الأرباح المعاد استثمارها، للضريبة على أرباح الشركات بمعدل مخفض قدره 10 %. و يُطبق هذا المعدل على نواتج سنة 2022 والسنوات التي تليها.

المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

يقصد بأنشطة إنتاج السلع تلك المتمثلة في استخراج أو صنع أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء أنشطة التوضيب أو العرض التجاري بغرض إعادة بيعها، لا تشمل أنشطة الإنتاج الأنشطة المنجمية والمحروقات.

ويقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري الأنشطة المسجلة بتلك الصفة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع.

1-3- تطور معدل الضريبة على أرباح الشركات (1992-2022):

لقد أجريت عدة تعديلات على معدل الضريبة على أرباح الشركات، يمكننا تلخيصها في الجدول التالي:

الجدول رقم 03: تطور معدل الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر خلال الفترة (1992-2022)

قوانين المالية	ق م 1992	ق م 1994	ق م 1999	ق م ت 2006	ق م ت 2008	ق م ت 2015	ق م 2015	ق م 2022
المعدل العادي	%42	%38	%30	%25	%25	%23	%23	%19
							%26	%23
								%26
المعدل المنخفض	%5	%5	%15	%12.5	-	-	-	%10

المصدر: من إعدادنا استنادا على قوانين المالية للسنوات (1992-1994-1999-2015-2022) وقوانين المالية التكميلية للسنوات (2006-2008-2015)

1-4- معدلات الاقتطاع من المصدر:

تحدد نسب مختلفة لاقتطاع من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات ويمكننا تلخيصها في الجدول التالي¹:

¹ المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

الجدول رقم 04: معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات في الجزائر

المعدلات الضريبية	البيان
10%	عوائد الديون والودائع والكفالات
40%	الإيرادات المتأتية من سندات الصندوق غير الإسمية
20%	الإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة الأعمال
30%	مداخل المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشآت دائمة في الجزائر، والمحقة في إطار صفقات متعلقة بتقديم خدمات
30%	المبالغ المدفوعة مقابل خدمات مقدمة أو مستلمة بالجزائر
30%	العائدات الممنوحة لمخترعين متواجدين بالخارج مقابل منح رخصة استغلال براءات اختراعهم أو التنازل عن علامات الصنع
10%	مداخل المؤسسات الأجنبية العاملة في النقل البحري، عندا تخضع في بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة يتم تطبيق مبدأ المعاملة بالمثل عندما تقوم هذه الدول بتطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسب المطبقة في الجزائر
15%	بالنسبة لعائدات الاسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا المداخل المماثلة المحقة من طرف الاشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر
5%	محررة من الضريبة، بالنسبة للمداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة.

المصدر: من إعدادنا اعتمادا على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

2- الضريبة على الدخل الإجمالي:

تفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي الصافي الذي يتحصل عليه المكلف خلال السنة بعد طرح كافة الأعباء والنفقات والإعفاءات القانونية، ليتم الحصول على الدخل الخاضع للضريبة.

2-1- مجال تطبيقها:

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي مجموع المداخل والأرباح التي يحققها المكلف من مصادر مختلفة وتتمثل هذه المداخل في:

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

- ❖ الأرباح المهنية؛
- ❖ عائدات المستثمرات الفلاحية؛
- ❖ الإيرادات المحققة من أيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- ❖ عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- ❖ إيرادات الديون والودائع والكفالات؛
- ❖ المرتبات والأجور والمنح العمرية؛
- ❖ فوائد القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

2-2- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي:

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي:

- ❖ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، أي المالكين لمسكن، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل؛
- ❖ الأشخاص الذين مكان إقامتهم الرئيسي أو مركز مصالحهم الأساسية في الجزائر؛
- ❖ الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر، سواء كانوا أجراء أو لا؛
- ❖ أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام ف بلد أجنبي والذين يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم؛
- ❖ الأشخاص غير المقيمين في الجزائر والذين يتحصلون على مداخيل ذات مصدر جزائري؛

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

❖ الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية ضريبية تم عقدها مع بلدان أخرى؛

❖ يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسيبا مع حقوقهم فيها:

✓ الشركاء في شركات الأشخاص؛

✓ شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها؛

✓ أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركات أسهم أو شركة محدودة المسؤولية، وأن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة فيما يخص ديون الشركة؛

✓ أعضاء شركات المساهمة الدين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة فيها.

2-3- حساب ودفع الضريبة على الدخل الإجمالي:

يتم حساب هذه الضريبة بالاعتماد على الدخل الصافي الإجمالي وذلك بجمع كافة المداخيل المحققة من قبل المكلف واستبعاد التكاليف الواجبة الخصم قانونا، ثم يطبق جدول تصاعدي بالشرائح على الدخل الصافي الإجمالي التالي¹:

الجدول رقم 05: الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

المعدل	قسط الدخل الخاضع للضريبة دج
0%	لا يتجاوز 240000 دج
23%	من 240001 دج إلى 480000 دج
27%	من 480001 دج إلى 960000 دج
30%	من 960001 دج إلى 1920000 دج
33%	من 1920001 دج إلى 3840000 دج
35%	أكبر من 3840000 دج

المصدر: المادة 31 من قانون المالية لسنة 2022

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

اما فيما يخص المعدلات المطبقة للاقتطاع من المصدر نلخصها في الجدول التالي:

الجدول رقم 06: معدلات الإقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي

معدل الإقتطاع	الدخل الخاضع للإقتطاع من المصدر
	1. مداخيل رؤوس الأموال المنقولة:
15%	المداخيل الموزعة على الأشخاص المقيمين في الجزائر.
50%	عوائد السندات غير الإسمية.
10%	مداخيل الديون، الودائع، الكفالات.
	الفوائد الناتجة عن المبالغ المسجلة في الدفتر أو حسابات الإيداع للخواص:
1%	• الفوائد التي تقل أو تساوي 50000 دج
10%	• الفوائد الأكثر من 50000 دج
15%	الأرباح الموزعة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين في الجزائر
	المداخيل الناتجة عن أسهم صندوق دعم الإستثمار للتشغيل:
1%	• المداخيل التي لا تتجاوز 50000 دج
10%	• المداخيل التي تتجاوز 50000 دج
15%	فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين المقيمين غير أنه تعفى هذه القيم من الضريبة عندما يعاد إستثمار مبالغها
20%	فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين المقيمين غير
	2. الرواتب والأجور:
	الرواتب والأجور المدفوعة من طرف المستخدمين
10%	منح المردودية، المكافآت وغيرها وكذا إستدراكات الرواتب التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة إعتبارية من قبل المستخدمين من دون تطبيق تخفيض.
10%	المبالغ المدفوعة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاط التدريس، البحث المراقبة أو كأستاذة مساعدين بصفة مؤقتة دون تطبيق تخفيض.
جدول شهري	أجور الموظفين التقنيين والمؤطرين ذوي الجنسية الأجنبية العاملين بالمؤسسات الأجنبية في الجزائر.
	3. المداخيل الإيجارية:

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

7%	المداهيل المتأتية عن تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني بصفة مدنية.
15%	المداهيل الناتجة عن إيجار المحلات التجارية أو المهنية دون تطبيق التخفيض.

المصدر: من إعدادنا إعتقادا على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

يطبق إخضاع ضريبي مؤقت بمعدل 7% على مبلغ الإيجارات السنوية الذي يتجاوز 1.800.000 دج، يتم خصمه من الإخضاع الضريبي النهائي للدخل الإجمالي المعد من طرف المصالح الجبائية التابع لها موطن تكليف الخاضع للضريبة¹.

2-4- تطور سلم الضريبة على الدخل الإجمالي :

لقد أجريت عدة تعديلات على سلم الضريبة على الدخل الإجمالي منذ سنة 1992 ويمكننا تلخيصها في الجدول التالي:

الجدول رقم 07: تطور سلم الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر خلال الفترة (1992-2008)

2003		1999		1994		1992	
المعدل %	الدخل الخاضع (دج)	المعدل %	الدخل الخاضع (دج)	المعدل %	الدخل الخاضع (دج)	المعدل %	الدخل الخاضع (دج)
0	أقل من 60000	0	أقل من 60000	0	أقل من 30000	0	أقل من 25200
15	180000-60001	15	180000-60001	15	120000-30001	12	37800-25201
20	360000-180001	20	360000-180001	20	240000-120001	15	63000-31801
30	1080000-360001	30	720000-360001	30	720000-240001	19	100800-63001
35	3240000-1080001	35	1920000-720001	40	1920000-720001	23	151200-100801
40	أكثر من 3240000	40	أكثر من 1920000	50	أكثر من 1920000	29	214200-151201
-	-	-	-	-	-	35	289800-214201

1 المادة 5 من قانون المالية لسنة 2023

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

-	-	-	-	-	-	42	378000- 289801
-	-	-	-	-	-	49	478800- 378001
-	-	-	-	-	-	56	592200- 478801
-	-	-	-	-	-	63	718200- 592201
-	-	-	-	-	-	70	أكثر من 718200

	2008
المعدل	قسط الدخل الخاضع للضريبة دج
0%	لا يتجاوز 120 000 دج
20%	من 120001 دج إلى 360000 دج
30%	من 360001 دج إلى 1440000 دج
35%	أكثر من 1440000 دج

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على قوانين المالية للسنوات (1992 - 1994 - 1999 - 2003 - 2008)

من خلال الجداول أعلاه يتبين أن التعديلات الحاصلة كانت تهدف إلى تخفيف العبء الضريبي على المكلف بتقليص عدد الشرائح والتخفيف من معدلات الإخضاع، حيث نلاحظ أنه بدأ تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي في سنة 1992 بسلم ذو 12 شريحة ومعدلات متزاوجة بين 12% كحد أدنى و70% كحد أعلى، وهي نسبة جد مرتفعة ثم تم تعديل سلم الضريبة سنة 1994، إذ تم تقليص عدد الشرائح إلى (06) ستة شرائح مع التخفيض في المعدل الأعلى من 70% إلى 50%، إضافة إلى الرفع من الحد الأدنى للدخل المعفى من الضريبة إلى 30000 دج.

ونتيجة للأوضاع الصعبة التي عرفت الجزائر آنذاك وما نتج عنها من تراجع في القدرة الشرائية وارتفاع معدل التضخم، ما استوجب مراجعة هذا السلم سنة 1999 من خلال مضاعفة الدخل الأدنى المعفى

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

من الضريبة إلى 60000 د ج سنويا وتخفيض في معدلات الإخضاع كتخفيف الحد الأدنى من 15 % إلى 10 %، والحد الأعلى من 50 % إلى 40 %.

إلا أنه شهد تعديلا آخر سنة 2003، لكنه لم يكن شاملا لكل السلم، وإنما اقتصر فقط على تعديل طول الشريحتين الرابعة والخامسة، ا تم تمديد طول الشريحة الرابعة لتصل إلى 1080000 د ج بعدما كانت تنتهي عند 720000 د ج في سنة 1999، أما الشريحة الخامسة أصبحت تشمل حتى مداخيل 3240000 د ج مقارنة ب 1920000 د ج سابقا.

أما السلم المعدل في 2008 فقد عرف عدة تعديلات، والمتمثلة في: رفع الحد الأدنى للمداخيل المعفاة الى 120000 د ج بعدما كانت 60000 د ج؛ التقليل في عدد شرائح السلم من 6 إلى 4 شرائح وإلغاء المعدلين الأدنى والأعلى للسلم 10 % و 40 %.

ما يمكن الإشارة إليه بخصوص هذه التعديلات، أنها عملت على تخفيف الأعباء الضريبية على الشريحة ذات الدخل العالي، بالمقابل تم رفعها على الشريحة المتوسطة الدنيا إذ نلاحظ أن أصحاب المداخيل المتزاوجة ما بين 120000 د ج و 180000 د ج أصبحت تخضع لمعدل ضريبي 20 %، بعدما كانت تخضع ل 10 %، أما المداخيل المتزاوجة ما بين 180000 د ج و 1080000 د ج لم يشملها أي تعديل، على غرار المداخيل التي تفوق 1080000 د ج فقد تم تخفيض معدل إخضاعها ب 5 % و هذا منافي لمبدأ العدالة الضريبية خاصة اذا ما لاحظنا انخفاض معدلات الاقتطاع على الفئة الأخيرة أصحاب المداخيل المرتفعة و التي كانت بصفة متناقصة 70 %، 50 %، 40 %، 35 %.

3- الضريبة على الثروة:

3-1- مجال تطبيقها¹:

❖ الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأموالهم الموجودة في الجزائر أو خارجها؛

¹ المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

❖ الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لألاكهم الموجودة في الجزائر؛

❖ الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر ولا يحوزون أملاكاً، بحسب عناصر مستوى معيشتهم.

3-2- وعاء الضريبة على الثروة:

يتشكل وعاء الضريبة على الثروة من القيمة الصافية في أول جانفي من كل سنة لمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة.

3-3- الأملاك المعنية بالتصريح:

❖ الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية؛

❖ الحقوق العينية العقارية؛

❖ الأموال المنقولة مثل (الدراجات التي تفوق سعتها 250 سم 3، اليخوت وسفن النزهة، طائرات النزهة، خيول السباق، التحف واللوحات التي تفوق قيمتها 500000 دج).

تحدد عناصر المستوى المعيشي الخاضعة للضريبة على الثروة من النفقات المبالغ فيها و التي توافق مداخل لم يتم التصريح بها فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي.

3-4- تقييم الأملاك الخاضعة للضريبة على الثروة:

❖ تقدر العقارات مهما كانت طبيعتها حسب قيمتها التجارية الحقيقية والمحددة من طرف لجنة وزارية مشتركة؛

❖ تقدر الأموال المنقولة حسب التصريح المفصل والتقديري للأطراف.

الديون القابلة للحسم: لتحديد أساس الضريبة تحسم:

❖ الديون التي أثقلت أملاك الخاضعين للضريبة؛

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

❖ القروض المبرمة من أجل بناء عقارات أو من أجل الحصول على العقارات؛

❖ بالنسبة للأموال المنقولة تحسم الديون المتعلقة بنقل الملكية عن طريق الوفاة.

3-5- حساب الضريبة على الثروة:

تحتسب نسبة الضريبة على الثروة وفقا للجدول التصاعدي التالي¹:

الجدول رقم 08: سلم الضريبة على الثروة

النسبة (%)	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة بالدينار
0%	يقل عن 100000000 دج
0.15%	من 100000000 دج الى 150000000 دج
0.25%	من 150000001 دج الى 250000000 دج
0.35%	من 250000001 دج الى 350000000 دج
0.5%	من 350000001 دج الى 450000000 دج
1%	ما يفوق 450000000 دج

المصدر: المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

المطلب الثالث: الرسوم على رقم الأعمال

1- الرسم على القيمة المضافة:

1-1- مفهوم وخصائص الرسم على القيمة المضافة:

إن هذا الرسم يطبق على القيمة المضافة الناتجة من مختلف العمليات الاقتصادية والتجارية، ويتم تحديدها بحساب الفرق بين الناتج الإجمالي والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، كما يعرف الرسم على القيمة المضافة على أنه الرسم العام على الاستهلاك يطبق على العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي، وهو يقع على المستهلك النهائي ويحصل كلما حدثت عملية خاضعة للضريبة.

¹ المادة 81 مكرر 3 المعدلة بموجب احكام المادة 72 من قانون المالية لسنة 2022

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

مما سبق نستنتج أن هذا الرسم هو ضريبة غير مباشرة تفرض على الاستهلاك يتحملها المستهلك الأخير، ويتم جمعها من طرف الخزينة العمومية، وهي تتميز بعدة خصائص أهمها:

- ❖ هي ضريبة حقيقية تنتج عن الإنفاق ويتحملها المستهلك النهائي؛
- ❖ تعد ضريبة نسبية القيمة لأنها تحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتجات؛
- ❖ تعتبر ضريبة غير مباشرة، لأنها تدفع للخزينة العامة بطريقة غير مباشرة، يتحملها المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي، وتدفعها المؤسسة التي تضمن الإنتاج وتوزيع السلع والخدمات، باعتبارها المدين القانوني؛
- ❖ يتميز الرسم على القيمة المضافة بميكانيزمات الدفعات الجزئية، أي في كل مرحلة توزيع مما إلى الشفافية على أثار الضريبة؛
- ❖ ضريبة تتوقف على آلية الخصم، أي الخصم على المدين في كل مراحل الدورة الاقتصادية؛
- ❖ تتميز هذه الضريبة بالحياد، ولا تؤثر على نتيجة المؤسسة، حيث أنها تؤدي دور الوسيط بين المستهلك النهائي وإدارة الضرائب، كما أنها لا تدرج ضمن تكاليف المؤسسة؛
- ❖ تسمح هذه الضريبة بتوفير إيرادات كبيرة لخزينة الدولة وها بصفة مستمرة على مدار السنة.

1-2- الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة والمعدلات المطبقة:

إن وعاء الرسم على القيمة المضافة عبارة عن المبلغ الذي يطبق عليه معدل الضريبة، وهو عبارة عن رقم الأعمال المحقق من ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بالإضافة إلى كل المصاريف والحقوق والرسوم ما عدى الرسم على القيمة المضافة، و هذا ما يعرف برقم الأعمال خارج الرسم.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

أما بالنسبة لعمليات الاستيراد والتصدير يتكون وعاء الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمنتجات المستوردة أو المصدرة من قيمة هذه المنتجات والمحددة من طرف الجمارك باستثناء الرسم على القيمة المضافة.¹

لقد شهد الرسم على القيمة المضافة عدة تعديلات منذ استحداثه سنة 1992 وتتلخص هذه التعديلات في الجدول التالي:

الجدول رقم 09: تطور معدل الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (1992-2022)

قوانين المالية	1992	1995	1997	2001	2017
المعدل المخفض الخاص	%7	%7	%7	-	-
المعدل المخفض	%13	%13	%14	%7	%9
المعدل العادي	%21	%21	%21	%17	%19
المعدل المضاعف	%40	-	-	-	-

المصدر: من إعدادنا بناء على قوانين المالية للسنوات (1992-1995-1997-2001-2017)

لقد حدد قانون المالية لسنة 1992 أربعة معدلات للرسم على القيمة المضافة، و تحدد قائمة المنتجات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة لكل معدل، وتعديلها وفق قانون المالية، يتضح لنا من الجدول السابق ان المعدل المضاعف 40 % ألغي في قانون المالية 1995، كما تم تعديل المعدل المخفض الى 14% بموجب قانون المالية لسنة 1997، فحين تم إعادة هيكلة معدلات الرسم على القيمة المضافة في قانون المالية 2001 حيث أصبح يشمل معدلين فقط وهما المعدل المخفض بنسبة 7% و المعدل العادي بنسبة 17%، هذه التعديلات كانت تهدف إلى تبسيط الرسم على القيمة المضافة و تخفيض تكلفة الاستثمار، غير انه أعيد تعديله بموجب قانون المالية 2017، أين تم رفع المعدل المخفض إلى 9% و المعدل العادي إلى 19% وهذا قصد زيادة الموارد، نظرا لنقص احتياطي الصرف الراجع إلى انخفاض أسعار البترول.

المادة من 9 من قانون الرسوم على رقم الاعمال¹

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

2- الرسم الداخلي على الاستهلاك:

2-1- مجال التطبيق وأساسها:

يؤسس رسم داخلي على الاستهلاك يتكون من حصة ثابتة ومعدل نسبي يطبق على المنتجات المبينة في الجدول ووفق التعريفات التالية:

الجدول رقم 10: يوضح نسب الرسم الداخلي على الاستهلاك

المنتجات	التعريف
1- الجعة	
أقل أو يساوي 5°	4368 دج/هل
أكثر من 5°	5560 دج/هل
2-المنتجات التبغية والكبريت	الحصة الثابتة
1-السجائر	المعدل النسبي بناء على قيمة المنتج
أ-التبغ الأسود	1640
ب-التبغ الأشقر	2250
2-السيجار	2600
3-تبغ التدخين (بما فيها الشيشة)	682
4- تبغ النشق والمضغ	781
5-الكبريت والقداحات	20%

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على قانون الرسوم على رقم الأعمال

وتستند الحصة الثابتة إلى الوزن الصافي للتبغ المحتوي في المنتج النهائي، ويستند المعدل النسبي إلى سعر البيع بدون احتساب الرسوم. أما بالنسبة للمنتجات المشكلة جزئيا من التبغ يطبق الرسم الداخلي للاستهلاك على المنتج بأكمله، فيما يخص بالنسبة للسجائر والمواد المعدة للتدخين الخالية من التبغ يطبق المعدل النسبي فقط على سعر البيع بدون احتساب الرسوم، بالنسبة للكبريت والقداحات يؤسس الرسم الداخلي على الاستهلاك المستحق على الثمن عند خروجها من المصنع، وعند الاستيراد يطبق على القيمة المحددة

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

لدى الجمارك، كما تخضع للرسم الداخلي على الاستهلاك مجموعة من المنتجات والسلع يقدر عددها بـ 130 احصاها المشرع وفقا لتعريفاتها الجمركية اما النسب المطبقة فهي ثلاثة 10 % 30 % 60 %¹.

3- الرسم على المنتجات البترولية:

3-1- مجال التطبيق وأساسها:

يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتجات البترولية او المماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر ويطبق هذا الرسم على المنتجات وفقا للجدول التالي²:

الجدول رقم 11: يوضح التسعيرات المطبقة للرسم على المتوجات البترولية

رقم التعريفية الجمركية	تعيين المواد	الرسم (دج/هكتلتر)
م.27.10	البنزين الممتاز.....	1.600,00
م.27.10	البنزين العادي	1.700,00
م.27.10	البنزين الخالي من الرصاص	1.700,00
م.27.10	غاز أوبيل.....	900.00
م.27.11	غاز البترول المميع / الوقود	1,00

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على قانون الرسوم على رقم الأعمال

المطلب الرابع: الضرائب غير المباشرة رسوم التسجيل والطابع

1- الضرائب غير المباشرة:

1-1- رسم المرور: تخضع الكحول والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة لرسم المرور وتخضع مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين لرسم الضمان، يتم تحصيل هذه الرسوم لصالح ميزانية الدولة.³

¹ المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الاعمال المعدل بموجب المادة 22 من قانون المالية 2023

² المادة 28 مكرر من قانون الرسوم على رقم الاعمال

³ المادة 2 من قانون الضرائب غير المباشرة

لا يمكن أن يتم رفع إنتاج خاضع لرسم المرور دون تقديم سند الحركة يسمى الإذن. حيث أن الإدارة الجبائية تضع تحت تصرف المكلفين سجلات لإذن تخصص لإثبات نقل المنتجات المخرجة من مخازنهم¹.

1-2- رسوم الضمان والتعير على مصنوعات الذهب:

أ- الضمان: تخضع مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين لرسم ضمان يتم تحديده بالهكتوغرام.

ب- التعير: يكون التعير موضوع تحصيل رسم ثابت ومحدد حسب: التعير بنجمة العيار، التعير بالبوتقة، التعير عن طريق التبلييل.

2- رسوم التسجيل:

تخضع الوثائق الناقلة للملكية مهما كان مصدرها، العقد أو الأحكام القضائية وغير ذلك للتسجيل والشهر العقاري. يترتب على عملية انتقال الملكية العقارية سواء كانت بعوض أو بدون عوض رسوما تدفع على مستوى قبضة الضرائب بعد تحرير أمر بالدفع من قبل مفتشية التسجيل².

العقود الناقلة للملكية العقارية منها ما يخضع لرسم تسجيل ثابت ومنها ما يخضع لرسم تسجيل نسبي أو تصاعدي.

3- حقوق الطابع:

إن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية والمحركات التي يمكن ان تقدم للقضاء كدليل، فيما يلي تلخيص لأهم رسوم الطابع المنصوص عليها في التشريع الجزائري.

¹ المادة 16 من قانون الضرائب غير المباشرة

² المادة 3 من قانون التسجيل

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

3-1- الطابع الحجمي: تخضع لهذا الطابع العقود، السجلات، النسخ الأصلية للرسائل التي تقدم للقضاء كدليل، المستخرجات والنسخ والصور التي تسلم من الدفاتر والسجلات. تتبع إدارة التسجيل أوراقا مدموعة تحدد أحجامها وتعريفاتها كما يلي:

الجدول رقم 12: يوضح التعريفات المنطبقة على الطابع الحجمي

طبيعة الوثيقة	الارتفاع	العرض	التعريف
ورق سجل	0.42 م	0.54 م	60 دج
ورق عادي	0.72 م	0.42 م	40 دج
نصف الورقة من الورق العادي	0.27 م	0.21 م	20 دج

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على قانون الطابع

3-2- طابع الأوراق القابلة للتداول وغير القابلة للتداول: تحدد تعريفات الرسم النسبي للطابع ب 0.50 دج لكل 100 دج أو جزء من 100 دج وهي تطبق على: الأوراق والسندات غير القابلة للتداول، التفويضات وجميع الجوالات غير القابلة للتداول مهما كان شكلها وتسميتها، السفاتج والسندات والأوراق القابلة للتداول أو للتجارة.

3-3- طابع المخالصات¹: تخضع لهذا النوع من الطابع جميع السندات التي تم إعدادها بصفة عرفية والمتضمنة إثبات التسديدات أو المبالغ المدفوعة لرسم طابع تحدد قيمته ب 1 دج من كل قسط من 100 دج أو جزء من القسط من 100 دج دون أن يقل المبلغ المستحق من 5 دج أو يفوق 10.000 دج، تخضع لرسم طابع مخالصة موحد قيمته 20 دج الوثائق التي هي بمثابة إيصال محضر وتسديد أو مخالصة السندات، وكذا الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا.

¹ المادة 100 من قانون التسجيل

المبحث الثاني: الجباية المحلية

حسب القانون الجزائري جميع الضرائب والرسوم تدخل ضمن اختصاص السلطة التشريعية والمتمثلة في المجلس الشعبي الوطني، فمهمة تأسيس الوعاء الضريبي ونسبها وطرق تحصيلها أو كلت للسلطة التشريعية وهذا لضمان مبدأ مشروعية الضريبة.

المطلب الأول: مفهوم الجباية المحلية

1- تعاريف:

هي كل الإيرادات الجبائية التي تعود للجماعات المحلية وفقا لمبدأ إقليمية النشاط أو التخفيض الجبائي في إطار السياسة الجبائية الكلية والهادفة إلى التأثير على المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، من خلال توازن الميزانية العامة وتركيبها وأثرها المباشر على الإنفاق المحلي وعلى الاستثمار وعلى حماية واستقرار النمو الاقتصادي¹.

وهي أيضا مختلف الضرائب والرسوم التي تمول خزينة الجماعات المحلية (الولاية، البلدية)، كما تم اعتبارها على أنها الضرائب التي تقوم حكومات الولايات والبلديات بفرضها².

2- الضرائب الموجهة لتمويل الجماعات المحلية:

حيث توجه بعض الضرائب إلى الرسوم لتمويل الجماعات المحلية وكذا صندوق التضامن وتوزع وفق نسب معينة ويوضح الجدول ادنا بالتفصل الحصة العائدة لكل طرف:

¹ على عباس إبراهيم وحسيني منال وخليفة أحمد، واقع وآفاق الجباية المحلية في الجزائر، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، جامعة الشلف، العدد 2، سبتمبر 2018 ص 45.

² بزة صالح، إصلاح الجباية المحلية ومتطلبات تمويل التنمية المحلية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة الجلفة، العدد 34 (02)، 2018، ص 375.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

الجدول رقم 13: توزيع الضرائب والرسوم العائدة للجماعات المحلية وصندوق الضمان

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلديات	الحصة العائدة للمنتدوين والضمان للمجماعات المحلية	تعيين المورد الجبائي
			I. ضرائب ورسوم مسيرة من طرف البلدية
%85	%85	-	الرسم الصحي على اللحوم
%0	%100	-	الرسم العقاري
%0	%100	-	الرسم على رفع القمامة المنزلية (رسم التطهير)
%0	%100	-	الرسم على الإعلانات والصفائح المهنية
%0	%100	-	الرسم الخاص على الرخص العقارية
%0	%100	-	الرسم على الإقامة
%0	%100	-	حقوق الحفلات والافراح
%0	%100	-	حقوق الأماكن والطرق
%0	%100	-	حقوق المحشر
			II. ضرائب ورسوم مسيرة من طرف السلطات غير المركزية للدولة
%10	%10	%10	الرسم على القيمة المضافة (العمليات التي تتم في الداخل)
-	-	%15	الرسم على القيمة المضافة (العمليات التي تتم عند الاستيراد)
%65	%66	%5	الرسم على النشاط المهني
%65	%66	-	الرسم على النشاط المهني الخاص بنقل المحروقات عبر الانابيب
-	-	%85	الرسم الصحي على اللحوم المحصل في منشأة التبريد او التخزين غير التابعة للبلدية والواقعة على ترابها
%40	%40.25	%5	الرسم الصحي على اللحوم عند الاستيراد
%50	%50	-	الرسم الجزافي الوحيد
%20	%30	-	الضريبة على الدخل الإجمالي - صنف المداخل العقارية
-	-	%30	الضريبة على الممتلكات
-	-	%01	قسمة السيارات
-	-	-	الرسم المطبق على الشحن المدفوع مسبقا
100% لصندوق إعادة تأهيل الحظيرة العقارية للبلديات والولاية			الرسم على السكن
			III. الضرائب والرسوم المرتبطة بالبيئة
%25	%16	-	رسم لتشجيع عدم تخزين النفايات الصناعية الخاصة والخطيرة
%25	%20	-	رسم لتشجيع عدم تخزين النفايات المرتبطة بأنشطة العلاج
%25	%17	-	الرسم التكميلي على التلوث الجوي ذي المصدر الصناعي
%50	%34	-	الرسم التكميلي على المياه المستعملة ذات المصدر الصناعي
%35	-	%35	الرسم على العجلات الجديدة المستوردة
%50	%34	-	الرسم على الزيوت والشحوم وتحضير الشحوم داخل التراب الوطني
-	-	%34	الرسم على الزيوت والشحوم وتحضير الشحوم المستوردة

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على مختلف التشريعات والقوانين الجبائية لسنة 2022

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

من خلال قراءة الجدول نستنتج استحواذ الدولة على الإيرادات الجبائية ذات المردود المالي الكبير كالرسم على القيمة المضافة على الواردات حيث نلاحظ ان اغلبية الضرائب والرسوم الموجهة للجماعات المحلية ذات مردود مالي ضعيف.

المطلب الثاني: دراسة اهم الضرائب المحصلة للجماعات المحلية

1- الرسم على النشاط المهني:*

1-1- مفهوم وخصائص الرسم على النشاط المهني:

أ. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني:

يطبق الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو الضريبة على أرباح الشركات، ما عدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم.

ويقصد برقم الأعمال¹ حسب مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار الأنشطة المستحق عليها الرسم على النشاط المهني ويستثنى منه الإيرادات المحققة من العمليات التي تنجزها وحدات نفس المؤسسة فيما بينها.

ب. وعاء الرسم على النشاط المهني:

يطبق الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية الخام، أو رقم الأعمال المحقق خلال السنة خارج الرسم على القيمة المضافة، عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم ويؤسس الرسم على النشاط المهني:

❖ باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء؛

* تم إلغاء الرسم على النشاط المهني بموجب أحكام المواد رقم 14 و 24 من قانون المالية سنة 2024

1 المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

❖ باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها

الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها؛

❖ في الشركات مهما كان شكلها، على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة.

1-2- حساب الرسم على النشاط المهني وتوزيعه: يحدد المعدل العام للرسم على النشاط المهني ب

1,5% غير انه يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

- توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني كما يلي:

الجدول رقم 14: توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	29,00%	66,00%	5,00%	100%

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022

❖ حصة البلدية: 66% تدفع نسبة 50% منها للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية

الجزائر، وتدفع 50% الباقية إلى البلديات المتبقية التابعة لولاية الجزائر مقابل خدمات خير مأجورة للبلديات المعنية والمسجلة في الاتفاقية بين الولاية والبلديات؛

❖ حصة الولاية: 29%؛

❖ حصة صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية 5%.

2- الضريبة الجزافية الوحيدة:

2-1- مفهوم الضريبة الجزافية الوحيدة: تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تشمل كل من الضريبة على الدخل

الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، والرسم على النشاط المهني.

2-2- مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة:

تخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة كل من الشركات المدنية ذات الطابع المهني والأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا وتجاريا وغير تجاري وحرفيا، بالإضافة إلى التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية ثمانية مليون دينار (8 000 000 دج) ما عدا المؤسسات التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.¹

يستثنى من نظام الإخضاع الضريبي الحالي الأنشطة التالية:

- ❖ أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- ❖ أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- ❖ أنشطة شراء - إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة؛
- ❖ الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- ❖ الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية؛
- ❖ أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛
- ❖ القائمون بعمليات التكرير وإعادة رسكلت المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين؛
- ❖ الأشغال العمومية والري والبناء.

2-3- تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:¹

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

إن المكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة الدين اكتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية أن يشرعوا في حساب الضريبة المستحقة من أجل تسديدها للإدارة الجبائية.

بالنسبة للمكلفين بالضريبة الدين يقومون حصريا ببيع منتجات ذات هامش ربح محدد بموجب التنظيم المعمول به يقل عن معدل الضريبة الجزافية الوحيدة، فإن الأساس الخاضع الذي يجب اعتماده لهذه الضريبة يتكون من هامش الربح الإجمالي المتعلق بهذه المنتجات، و على المكلفين بالضريبة المعنيين أن يكتبوا بحلول 20 جانفي على الأكثر من السنة ن + 1 تصريحاً نهائياً يحتوي على رقم الأعمال المحقق فعلياً، و في حالة ما اذا تجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال المصرح به فإن المكلف بالضريبة عليه ان يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عندما يقوم باكتتاب التصريح النهائي، إما اذا تعدى رقم الأعمال المحقق عتبة ثمانية مليون دينار (8 000 000 دج) فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق و رقم الأعمال المصرح به يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدلات الموافقة.

إذا توفرت لدى الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن تصريح غير كامل فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المحددة وفق الإجراءات المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، ويتم إجراء التقويمات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالتصريح غير المكتمل، ولا يمكن إجراء هذا التقويم إلا بعد انقضاء أجل اكتتاب التصريح النهائي.

في حالة ما إذا حقق المكلفون بالضريبة رقم أعمال يتعدى سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة عند اختتام السنة المالية لتلك التي تم فيها تجاوز الحد الأعلى (8 000 000 دج) فيتم تحويلهم إلى نظام الربح الحقيقي، وفي هذه الحالة يجب أن يبقى المكلفون بالضريبة المحولون إلى نظام الربح الحقيقي خاضعين لهذا النظام مهما كان رقم أعمالهم المحقق في السنوات اللاحقة.

عندما يقوم المكلف بالضريبة باستغلال في أن واحد عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة.

2-4- معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:

لقد حدد المشرع الجزائري معدل الضريبة الجزافية كما يلي:

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

❖ 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛

❖ 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى؛

❖ إن الأشخاص الطبيعيين الذين يقومون بعمليات توزيع السلع والخدمات عبر منصات رقمية أو باللجوء إلى البيع المباشر على الشبكة، يخضعون لاقتطاع من المصدر وبمعدل 5% بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، يطبق على مبلغ الفاتورة مع احتساب كل الرسوم، ويطبق هذا الاقتطاع حسب الحالة من طرف مؤسسات إنتاج السلع والخدمات أو من طرف المؤسسات التي تنشط في مجال الشراء أو إعادة البيع.

يتم صب هذا الاقتطاع من طرف المؤسسات في العشرين من الشهر الذي يلي عملية الفوترة على الأكثر.

2-5- توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة: يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة حسب الجدول رقم 15 التالي:

الجدول رقم 15: توزيع حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة

الضريبة الجزافية الوحيدة	ميزانية الدولة	الولاية	الحصة العائدة للبلديات	صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية	غرف التجارة والصناعة	الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية	غرف الصناعة التقليدية والمهن	المجموع
المعدل العام	49%	5%	40,25%	5%	0.5%	0.01%	0.24%	100%

المصدر: من اعدادنا بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022

أما فيما يخص ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة المقتطع على شكل اقتطاع من المصدر فيتم صبه لفائدة ميزانية الدولة.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

3- رسم التطهير (رسم رفع القمامات المنزلية):

يؤسس الرسم على رفع القمامات المنزلية سنويا لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية، ويكون هذا الرسم باسم المالك أو المنتفع.

3-1- تحديد مبلغ الرسم:

يحدد مبلغ الرسم كما يلي:

- ❖ ما بين 1500 دج و 2000 دج على كل محل ذي استعمال سكني؛
- ❖ ما بين 4000 دج و 14000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابه؛
- ❖ ما بين 10000 دج و 25000 دج على كل ارض مهياة للتخيم والمقطورات؛
- ❖ مل بين 22000 دج و 132000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي، تجاري أو حرفي أو ما شابه، ينتج كميات من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

4- الرسم الصحي على اللحوم:

إن ذبح الحيوانات يخضع لرسم لفائدة البلديات ويحسب هذا الرسم على وزن اللحم الصافي للحيوانات المذبوحة، وينسب مئوية (50%-55%).

يقوم بتحصيل الرسم الصحي على اللحوم مندوبون بلديون بواسطة وصولات أو تذاكر تحت مراقبة أعوان الضرائب.

المطلب الثالث: تقييم مردودية الجباية المحلية

يمكن إبراز تطور الجباية الموجهة لتمويل الجماعات المحلية وكذا الصناديق الخاصة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 16: تطور إيرادات الجباية المحلية للفترة الممتدة من (1992-2022)

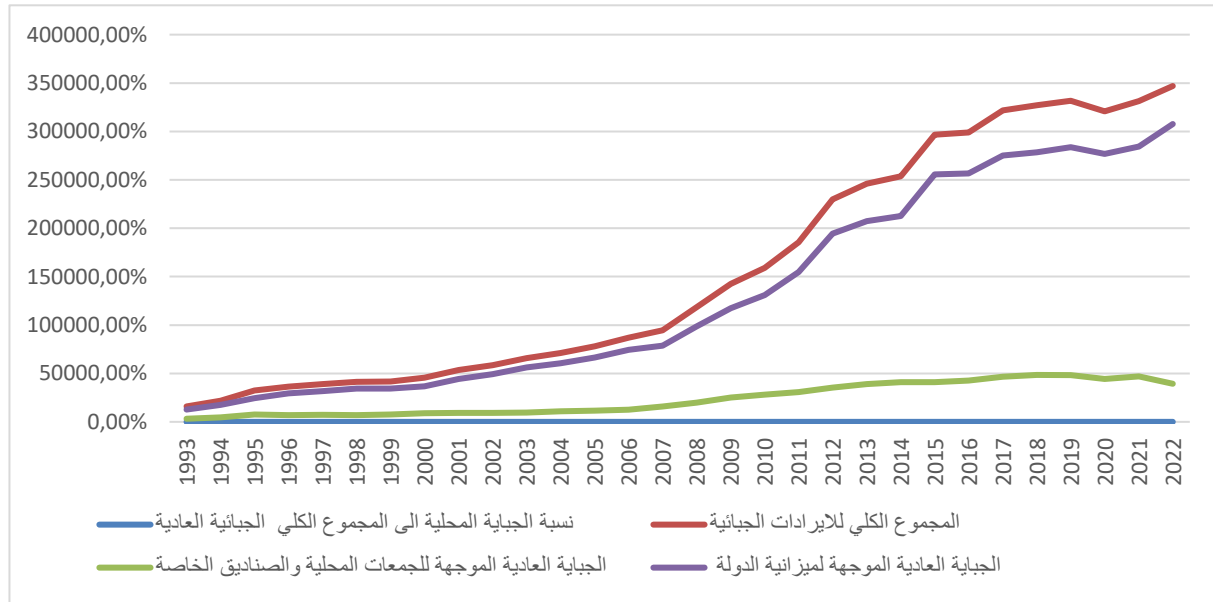
الوحدة مليار دج

السنوات	الجبائية العادية	الجبائية المحلية	المجموع الكلي للإيرادات الجبائية	نسبة الجبائية المحلية الى المجموع الكلي الجبائية العادية
1992	108,86	26,10	134,96	19,34%
1993	126,99	32,33	159,32	20,29%
1994	173,91	45,06	218,97	20,58%
1995	245,84	77,73	323,57	24,02%
1996	293,25	70,31	363,56	19,34%
1997	317,05	72,21	389,26	18,55%
1998	343,24	69,81	413,05	16,90%
1999	342,63	75,35	417,98	18,03%
2000	366,56	89,05	455,61	19,55%
2001	444,45	91,19	535,64	17,02%
2002	493,09	93,13	586,22	15,89%
2003	562,88	94,57	657,45	14,38%
2004	603,77	107,96	711,73	15,17%
2005	664,80	116,71	781,51	14,93%
2006	745,56	124,41	869,97	14,30%
2007	786,77	159,23	946,00	16,83%
2008	985,85	197,66	1 183,51	16,70%
2009	1 172,44	251,87	1 424,31	17,68%
2010	1 309,38	281,00	1 590,38	17,67%
2011	1 548,54	307,35	1 855,89	16,56%

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

15,36%	2 297,60	353,02	1 944,58	2012
15,82%	2 461,36	389,27	2 072,09	2013
16,18%	2 536,79	410,43	2 126,36	2014
13,84%	2 968,03	410,72	2 557,31	2015
14,23%	2 990,22	425,60	2 564,62	2016
14,47%	3 216,12	465,51	2 750,61	2017
14,82%	3 270,58	484,79	2 785,79	2018
14,52%	3 318,23	481,82	2 836,41	2019
13,77%	3 208,79	441,97	2 766,82	2020
14,17%	3 312,50	469,39	2 843,11	2021
11,32%	3 469,35	392,67	3 076,68	2022

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على إحصائيات المديرية العامة للضرائب
شكل رقم 02: يمثل تطور إيرادات الجباية المحلية للفترة الممتدة (1992-2022)



إن من أهم الإصلاح الضريبي هو الفصل بين الضرائب العائدة للدولة والضرائب العائدة للجماعات المحلية، فهل هذا الإصلاح ساهم من زيادة المردودية المالية للجماعات المحلية.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

من خلال تحليل تطور نسبة الجباية المحلية الموجهة لتمويل الجماعات المحلية مقارنةً بإجمالي الإيرادات الجبائية العادية خلال الفترة 1992-2022، يمكن استخلاص ما يلي:

❖ **متوسط الحصة:** بلغت نسبة الجباية المحلية في المتوسط 16.4% من الإيرادات الضريبية العادية، مع نمو سنوي متوسط يقارب 3.18%.

❖ **أعلى وأدنى مستويات:** سجّلت أقصى قيمة لها عام 1995 بنسبة 24.02%، في أعقاب الإصلاحات الاقتصادية وسياسات اللامركزية المبكرة؛ بينما انخفضت إلى أدنى مستوى عام 2022 عند 11.32%.

❖ **آثار الإيرادات المحدودة:** ينعكس ضعف عائدات الجباية المحلية على صعوبات مالية تواجه العديد من البلديات، مما اضطر الإدارة المركزية إلى التدخل المباشر أو عبر صندوق التضامن وضمان الجماعات المحلية (CSGCL)، مرسوم تنفيذي رقم 14-116 بتاريخ 24 مارس 2014 (لتعويض العجز).

❖ **غياب الاستقلالية الجبائية:** تحتفظ السلطة المركزية بحق تحديد معدلات الضرائب المحلية وقواعدها وتوزيع حصصها، في حين تحصل البلديات على نسبة ضئيلة فقط. إن حصر تأسيس الضريبة وتحديد وعائها لدى السلطة التشريعية والتنظيمية يخنزل دور الحكم المحلي ويقيد قدرته على تنمية موارده ذاتياً.

كلّ هذه العوامل تشكّل عوائق أمام تحقيق الأهداف التنموية الموكلة للجماعات المحلية وتمكينها من الوفاء بمهامها في تحفيز النمو المحلي.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

المبحث الثالث: تقييم البعد المالي للنظام الجبائي الجزائري

تُستخدم عدة مؤشرات لقياس مردودية النظام الضريبي من النواحي المالية والاقتصادية والاجتماعية، وتختلف هذه المؤشرات باختلاف الأهداف المرجو تحقيقها من النظام الضريبي. فيما يلي سنتطرق لابرز هذه المؤشرات:

المطلب الأول: البعد المالي للنظام الجبائي الجزائري

يهدف الإصلاح الضريبي إلى تعزيز الكفاءة المالية للنظام الضريبي، وذلك من خلال تحسين تحصيل الإيرادات وتوسيع الوعاء الضريبي. للتعرف على مدى تحقيق هذا الهدف، يمكن تناول النقاط التالية:

1- تطور الإيرادات الجبائية: يعرض الجدول ادناه تطوراً زمنياً لمكونات الإيرادات الجبائية موضحاً التغيرات في الجباية البترولية، والجباية المحلية، وكذلك الجباية العادية عبر السنوات.

الجدول رقم 17: تطور الإيرادات الجبائية للفترة الممتدة من (1992-2022)

الوحدة: مليار دج

السنوات	الجبائية العادية	نسبة التطور	الجبائية المحلية	نسبة التطور	الجبائية البترولية	نسبة التطور	المجموع الكلي للإيرادات الجبائية
1992	108,86	/	26,10	/	193,80	/	328,76
1993	126,99	16,65%	32,33	23,87%	179,22	-7,52%	338,54
1994	173,91	36,94%	45,06	39,38%	222,18	23,97%	441,14
1995	245,84	41,36%	77,73	72,50%	336,15	51,30%	659,72
1996	293,25	19,28%	70,31	-9,55%	507,84	51,08%	871,39
1997	317,05	8,12%	72,21	2,70%	570,84	12,41%	960,10
1998	343,24	8,26%	69,81	-3,32%	378,72	-33,66%	791,77
1999	342,63	-0,18%	75,35	7,94%	560,12	47,90%	978,10
2000	366,56	6,98%	89,05	18,18%	720,00	28,54%	1 175,61

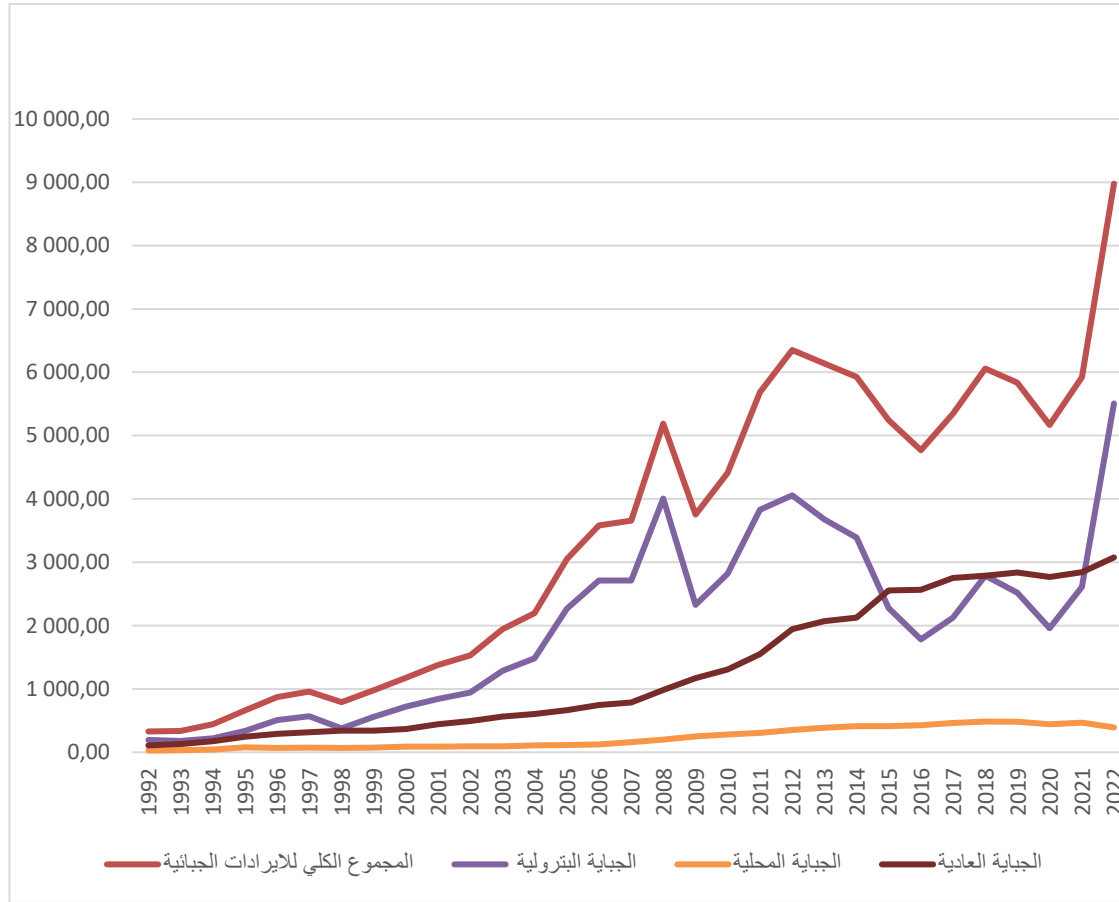
الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

1 376,24	16,75%	840,60	2,40%	91,19	21,25%	444,45	2001
1 529,12	12,17%	942,90	2,13%	93,13	10,94%	493,09	2002
1 942,42	36,28%	1 284,97	1,55%	94,57	14,15%	562,88	2003
2 197,49	15,63%	1 485,76	14,16%	107,96	7,26%	603,77	2004
3 049,35	52,64%	2 267,84	8,10%	116,71	10,11%	664,80	2005
3 583,97	19,67%	2 714,00	6,60%	124,41	12,15%	745,56	2006
3 657,85	-0,08%	2 711,85	27,99%	159,23	5,53%	786,77	2007
5 187,07	47,63%	4 003,56	24,13%	197,66	25,30%	985,85	2008
3 751,98	-41,86%	2 327,67	27,43%	251,87	18,93%	1 172,44	2009
4 410,39	21,15%	2 820,01	11,57%	281,00	11,68%	1 309,38	2010
5 685,61	35,81%	3 829,72	9,38%	307,35	18,27%	1 548,54	2011
6 351,95	5,87%	4 054,35	14,86%	353,02	25,58%	1 944,58	2012
6 139,49	-9,28%	3 678,13	10,27%	389,27	6,56%	2 072,09	2013
5 925,15	-7,88%	3 388,36	5,44%	410,43	2,62%	2 126,36	2014
5 243,16	-32,85%	2 275,13	0,07%	410,72	20,27%	2 557,31	2015
4 771,32	-21,71%	1 781,10	3,62%	425,60	0,29%	2 564,62	2016
5 343,11	19,42%	2 126,99	9,38%	465,51	7,25%	2 750,61	2017
6 057,69	31,04%	2 787,11	4,14%	484,79	1,28%	2 785,79	2018
5 836,72	-9,64%	2 518,49	-0,61%	481,82	1,82%	2 836,41	2019
5 168,55	-22,19%	1 959,76	-8,27%	441,97	-2,45%	2 766,82	2020
5 921,65	33,14%	2 609,16	6,20%	469,39	2,76%	2 843,11	2021
8 977,03	111,09%	5 507,68	-16,34%	392,67	8,22%	3 076,68	2022

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على إحصائيات المديرية العامة للضرائب والديوان الوطني للإحصائيات

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

شكل رقم 03: يمثل تطور الإيرادات الجبائية للفترة الممتدة من (1992-2022)



المصدر : من إعدادنا بالاعتماد على إحصائيات الجدول رقم 17

تحليل النتائج:

أ. الجبائية العادية

❖ الاتجاه العام: تصاعدي بوجه عام، يعكس تطوراً تدريجياً على مدار السنوات سجلت أدنى قيمة سنة 1992 بـ 108.86 مليار دج وأعلى قيمة: سنة 2022 بـ 3,076.68 مليار دج.

❖ نسبة الزيادة الإجمالية خلال الفترة:

$$((3076.68 - 108.86) \div 108.86) \times 100 = 726\%$$

❖ متوسط نسبة النمو السنوي: باستعمال النمو التراكمي السنوي المركب: 12,55%

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

ب. **الجبائية المحلية:** الاتجاه العام تصاعدي ببطء، مع بعض الفترات المتذبذبة سجلت أدنى قيمة سنة 1992 بـ 26.10 مليار دج وأعلى قيمة سنة 2021 بـ 469.39 مليار دج رغم أن قيمتها تراجعت في 2022 إلى 392.67.

❖ **نسبة الزيادة الإجمالية خلال الفترة المدروسة:**

$$((392.67 - 26.10) \div 26.10) \times 10 = 404,1\%$$

❖ **متوسط نسبة النمو السنوي:** 10,66%

ت. **الجبائية البترولية**

❖ **الاتجاه العام:** متذبذب، لكنه مرتفع عمومًا، مع تأثير كبير بأسعار النفط العالمية سجلت أدنى قيمة سنة 1993 بـ 179.22 مليار دج بعد 1992 وأعلى قيمة سنة 2008 بـ 4,003.56 مليار دج أما القيمة في نهاية الفترة تقدر بـ 5,507.68 (2022) مليار دج.

❖ **نسبة الزيادة الإجمالية:**

$$((5507.68 - 193.80) \div 193.80) \times 100 = 741,2\%$$

❖ **متوسط نسبة النمو السنوي:** 12,6%

ث. **استنتاجات:**

✓ **الجبائية والبترولية** سجّلت معدل نمو سنوي متوسط يقارب 12.5%، مع تذبذب في حصيلتها، مما يدل على هشاشة الإيرادات أمام تقلبات السوق العالمية.

✓ **الجبائية العادية** تطورت بوتيرة ثابتة تقريبًا، وهي تمثل ركيزة مهمة في توجه الدولة نحو تقليص التبعية للجبائية البترولية.

✓ **الجبائية المحلية**، رغم النمو، لم تتجاوز في أحوالها نسبة 8.82% من الجبائية العادية، مما يشير إلى ضعف في فعالية الجبائية على المستوى المحلي.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

أن هذا الوضع يبين بأن النظام الضريبي الجزائري لم يتمكن بعد من إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية ويمكن أن نرجعه إلى الأسباب التالية:

❖ كثرة الإعفاءات والتخفيضات والإلغاءات الهادفة إلى استقطاب الاستثمارات الأجنبية والمحلية، 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 وبالتالي تقليص الأوعية الضريبية ومن ثم تدني الحصيلة الضريبية؛

❖ دخول اتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوروبي حيز التنفيذ، الذي أدى إلى تفكيك الرسوم الجمركية، مما ساهم ذلك في تدني حصيلة الحقوق الجمركية والرسم على القيمة المضافة؛

❖ تطور حصيلة الجباية البترولية بسبب ارتفاع أسعار النفط في السوق العالمية الناجم عن ارتفاع الطلب عليه من قبل الاقتصاديات الناشئة.

2- تقييم مردودية هيكل الجباية العادية: يوضح الجدول رقم 18 تحليل مكونات الجباية العادية في إجمالي الإيرادات الضريبية من خلال تناولنا لمساهمة كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة في إجمالي الجباية العادية.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

الجدول رقم 18: بنية الموارد الجبائية للفترة الممتدة من (2001-2016)

الوحدة مليار دج

النواتج	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
ضرائب مباشرة	99,2	113,77	125,53	145,23	168,37	240,29	259,48	331,83	462,78	559,41	686,41	862,4	822,78	882,06	1034,94	1110,33
منها:																
الضريبة على الدخل الاجمالي: الأجراء	44,67	51,63	59,93	74,88	82,77	94,96	122,67	151,91	180,42	239,3	380,35	548,47	489,06	527,24	592,13	632,87
الضريبة على الدخل الاجمالي: غير الأجراء	18,03	19,13	19,86	21,2	22,83	26,88	35,91	41,98	48,54	58,27	54,82	59,82	68,44	77,31	94,96	82,44
ضريبة على أرباح الشركات	36,39	42,87	45,65	49,03	62,64	118,32	97,44	133,47	229,03	255,05	245,87	248,13	258,29	269,85	335,19	380,38
التسجيل والطابع	17,02	19	19,27	19,6	19,62	23,54	28,13	33,92	35,96	39,84	47,96	56,27	62,69	71,64	88,05	96,02
رسوم على رقم الأعمال	184,3	219,13	235,61	272,22	312,34	334,37	347,23	429,78	472,63	493,93	557,68	651,67	736,34	765,4	828,17	891,51
منها:																
الضريبة على القيمة المضافة / المنتوجات البتروولية	10,5	10,3	10,02	9,28	9,41	7,12	12,97	10,89	9,77	9,09	6,76	1,95	0,06	0	0	0
الضريبة على القيمة المضافة / داخلي	54,23	66,91	68,97	83,61	95,3	37,61	123,95	154,57	189,98	190,88	205,18	213,22	234,11	263,26	270,78	278,62
الضريبة على القيمة المضافة / الواردات	61,69	79,53	93,28	117,79	135,08	137,61	170,47	221,88	234,79	252,09	293,8	375,43	439,16	441,77	484,79	484,66
الجمارك TSA	2,53															

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

763,28	755,57	705,03	673,34	590,65	505,74	452,06	434,54	387,34	307,39	259,21	239,79	210,23	172,28	156,74	130,41	المجموع الفرعي TSA + الضريبة على القيمة المضافة
64,46	60,16	49,09	51,14	45,59	43,09	36,69	35,26	37,36	34,67	34,43	33,75	30,05	32,59	32,52	25,68	الرسم الداخلي على الاستهلاك
44,34	41,18	31,26	31,65	32,1	30,11	26,1	22,24	21,35	23,37	24,74	24,24	22,93	24,39	23,87	23,17	منها: التبغ
52,32	0,26	0,33	1,18	0,53	0,36	0,42	0,72	0,4	4,12	40,6	38,8	31,94	30,75	29,86	28,21	الرسوم / المنتجات البترولية
11,45	12,18	10,95	10,68	14,89	8,49	4,76	2,11	4,68	1,05	0,13						رسوم أخرى (الزيوت ، العجلات ،،)
128,23	72,6	60,37	63	61,01	51,94	41,87	38,09	42,44	39,84	75,16	72,55	61,99	63,34	62,38	53,89	المجموع الفرعي الرسم الداخلي على الاستهلاك + الرسم على المنتجات البترولية
6,6	1,49	1,63	3,34	1,85	1,46	1,33	1,07	1,19	0,89	0,98	0,85	0,68	0,75	0,72	0,44	اقتطاعات غير مباشرة
387,34	410,2	369,66	398,56	337,57	222,19	183,56	172,47	163,93	132,66	113,4	143,36	137,02	143,38	128,46	104,3	رسوم جمركية
24,19	115,14	11,85	10,11	9,29	9,09	12,66	8	5,93	4,87	4,57	4,31	3,86	3,91	4,15	4,11	نواتج أخرى للميزانية
20,61	113,03	10,04	8,18	7,94	7,56	6,52	6,2	4,99	4,01	3,56	2,85	2,23	2,11	2,3	2,57	المديرية العامة للضرائب
3,58	2,11	1,81	1,93	1,35	1,53	6,14	1,8	0,94	0,86	1,01	1,46	1,63	1,8	1,85	1,55	الجمارك
48,64	79,32	24,12	38,28	25,54	23,75	18,65	19,53	19,27	13,51	28,41	15,95	25,16	34,44	7,87	35,12	نواتج املاك الدولة
2564,62	2557,31	2126,36	2072,09	1944,58	1548,54	1309,38	1172,44	985,85	786,77	745,56	664,8	603,77	562,88	493,09	444,49	مجموع الجباية العادية

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على إحصائيات المديرية العامة للضرائب والديوان الوطني للإحصائيات

2-1- مكانة الضرائب المباشرة:

فيما يلي تحليل موجز لهيكل الجباية العادية بالجزائر مبنياً على البيانات الواردة في الجدول اعلاه:

الضرائب المباشرة: تمثل الضرائب المباشرة أحد المكونات الأساسية للجباية العادية، وتضم الضريبة على الدخل الإجمالي (الأجراء + غير الأجراء)، ضريبة أرباح الشركات، رسوم التسجيل والطابع، تشكل الضرائب المباشرة مساهمة متوسطة تقدر بـ 41% من الجباية العادية خلال الفترة.

❖ حيث يمكن ملاحظة أن الضريبة على دخل الأجراء سجلت نمواً مطرداً، ما يعكس توسيع القاعدة الضريبية على الموظفين مع تطور ضريبة أرباح الشركات بشكل ملحوظ خاصة بعد 2009، نتيجة تحسين الأداء الاقتصادي وتكثيف الرقابة الجبائية.

2-2- مكانة الضرائب غير المباشرة: تشمل هذه الفئة: الضريبة على القيمة المضافة داخلياً وواردات، رسوم على المنتجات البترولية، الرسم الداخلي على الاستهلاك (مثل التبغ والزيوت)، حيث سجلت الضرائب غير المباشرة مساهمة متوسطة تقدر بـ 44% من الجباية العادية.

ما يمكن ملاحظته هو أن الضريبة على القيمة المضافة هي العنصر الأبرز، خاصة على الواردات، بمتوسط مساهمة يتجاوز 20%، كما أنه هناك تطور تدريجي في الرسم الداخلي على الاستهلاك، ما يعكس توجه الدولة نحو فرض ضرائب على السلع الكمالية والضارة بالصحة (مثل التبغ).

الرسوم على المنتجات البترولية سجلت تذبذباً، لكنها تبقى مورداً معتبراً خاصة في السنوات التي عرفت تم فيها رفع قيمة هذه الرسوم (2014 و 2020).

2-3- الرسوم الجمركية حيث تسجل مساهمة متوسطة تقدر بـ 12% من إجمالي الجباية العادية ما يمكن ملاحظته أن الرسوم الجمركية تسجل تراجعاً تدريجياً بفعل الانفتاح الاقتصادي والاتفاقيات التجارية، وهو ما انعكس سلباً على مساهمتها في الجباية.

2-4- نواتج أملاك الدولة ونواتج أخرى تسجل مساهمة متوسطة نسبتها ضعيفة تتراوح بين 1.5% و 3% من الجباية العادية، تبقى هذه الموارد هامشية، رغم إمكانية تطويرها خاصة في مجال تأجير واستغلال أملاك الدولة.

استنتاجات:

أ. ارتفع وزن الضرائب المباشرة بشكل ملحوظ، مما يشير إلى تحوّل إيجابي نحو تعميق القاعدة الضريبية الداخلية كما لا تزال الضرائب غير المباشرة تشكّل دعامة أساسية للإيرادات، لكن ينبغي الموازنة بينها وبين المخاطر التضخمية على القدرة الشرائية؛

ب. تراجع نصيب الرسوم الجمركية يعكس سياسة تحرير مستمرة، ويستدعي تعزيز مصادر تمويل بديلة؛

ت. الحصائل الثانوية (اقتطاعات وأملاك الدولة) ضئيلة؛ يمكن استثمارها عبر تحسين إدارة الأصول ورفع كفاءتها؛

ث. هيمنة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور نتيجة تطبيق نظام الاقتطاع من المصدر الذي لا يمكن للمكلف بأداء الضريبة التملص منها على عكس من ذلك نجد تدني حصيلة الضرائب على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي وهذا راجع إلى:

❖ انتشار ظاهرة الغش والتهرب الضريبي؛

❖ كثرة الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات في إطار البرامج المشجعة للاستثمار؛

❖ الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات في إطار عمليات التصدير؛

❖ انخفاض مداخيل العمال الأجراء ورفع الحد الأدنى المعفى من الضريبة.

المطلب الثاني: مؤشرات أخرى لقياس المردودية المالية للنظام الضريبي.

1- مؤشر أهمية الضرائب ضمن الإيرادات العامة:

لقد شكلت الإيرادات الضريبية نسبة هامة من إجمالي الإيرادات العامة، حيث بلغ متوسط نسبة مساهمتها في سنة 1993 إلى غاية 2005 بـ 98.24%، حيث تدل هذه النسبة على أن الحصيلة الضريبية في الفترة كانت مرتفعة مقارنة بالإيرادات.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

إلا أن هذه المساهمة عرفت انخفاضا حادا، وهذا ابتداء من سنة 2006 حيث قدرت نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية بـ 93.03%، وقدّر متوسط نسبة المساهمة للفترة الممتدة من 2006 إلى 2010 بـ 92.204%. أي أن قيمة الانخفاض مقارنة بالفترة السابقة قدرت بـ 6.041%. ويمكن أن نرجع هذا الانخفاض إلى انخفاض حصيلة الجباية البترولية وهيمنتها على هيكل الإيرادات الضريبية. إذ قدر متوسط إسهامها في فترة الدراسة بـ 55.91%. مما يوحي أن الإصلاح الضريبي لم يتمكن من إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

2- مؤشر مقارنة الانجازات الفعلية بالتقديرات:

إن مقارنة التحصيل الجبائي الفعلي بالإيرادات الجبائية المتوقعة يعتبر مؤشرا هاما لقياس الفعالية المالية للنظام الضريبي وهو ما يوضحه الجدول أدناه:

جدول رقم 19: مقارنة بين الجباية المقدّر والجباية الفعلية

الوحدة مليار دج

السنوات	الجبائية العادية الفعلية	الجبائية العادية المقدرة	نسبة التنفيذ
1993	126,99	129,50	98,06%
1994	173,91	143,20	121,44%
1995	245,84	236,50	103,95%
1996	293,25	295,70	99,17%
1997	317,05	334,60	94,75%
1998	343,24	344,50	99,63%
1999	342,63	380,10	90,14%
2000	366,56	425,84	86,08%
2001	444,45	411,38	108,04%
2002	493,09	438,85	112,36%
2003	562,88	475,89	118,28%

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

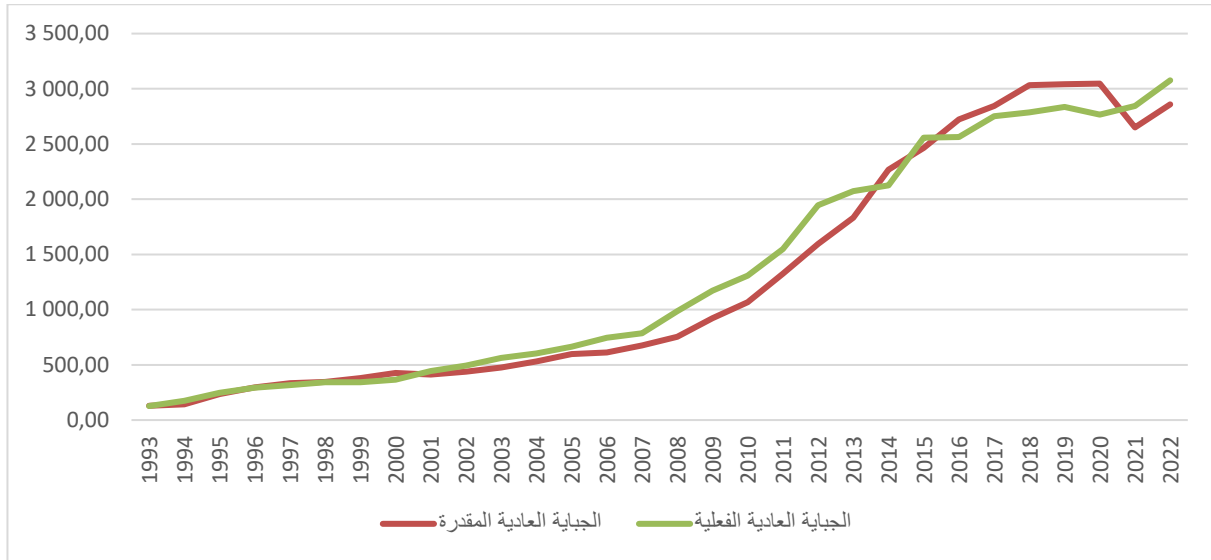
113,43%	532,30	603,77	2004
111,37%	596,93	664,80	2005
122,07%	610,77	745,56	2006
116,37%	676,12	786,77	2007
130,61%	754,80	985,85	2008
127,30%	921,00	1 172,44	2009
122,54%	1 068,50	1 309,38	2010
116,92%	1 324,50	1 548,54	2011
121,86%	1 595,75	1 944,58	2012
113,14%	1 831,40	2 072,09	2013
93,78%	2 267,45	2 126,36	2014
103,71%	2 465,71	2 557,31	2015
94,19%	2 722,68	2 564,62	2016
96,67%	2 845,37	2 750,61	2017
91,85%	3 033,03	2 785,79	2018
93,26%	3 041,41	2 836,41	2019
90,81%	3 046,86	2 766,82	2020
107,22%	2 651,70	2 843,11	2021
107,66%	2 857,86	3 076,68	2022

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على القوانين المالية وقوانين ضبط الميزانية للفترة بين 1993 إلى 2023

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

شكل رقم 04: يوضح مقارنة بين الجباية المقدرة والجباية الفعلية للفترة الممتدة من (1993-

2022)



المصدر: من إعدادنا اعتمادا على إحصائيات الجدول رقم 19

تحليل النتائج: يبين معدل تنفيذ الاعتمادات المقدرة للإيرادات الضريبية العادية (نسبة الفعلي إلى المقدّر) خلال الفترة 1993-2022 ما يلي:

أ. نطاق التقلب:

❖ أقل نسبة سجلت 86.08% (عام 2000)، مما يعني عدم بلوغ التحصيل الفعلي 14% من التقديرات.

❖ أعلى نسبة بلغت 130.61% (عام 2008)، حيث تجاوز التحصيل الفعلي التقديرات بأكثر من 30%.

ب. معدل التنفيذ الوسطي:

❖ بلغ متوسط النسبة 106.9% تقريبا، أي أن التحصيلات الفعلية فاقت التقديرات بمتوسط 6.9% سنوياً.

ت. مرات التجاوز مقابل النقص:

❖ تجاوزت النسبة 100% في 17 سنة من أصل 30، مما يدل على تحصيل فعلي أعلى من المقدّر غالباً في سنوات الزيادة الاقتصادية (خاصة 2001-2007 و 2010-2013).

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

❖ كانت أقل من 100% في 13 سنة، خاصة في فترات الانكماش أو تعديل التقديرات (أواخر التسعينيات ومنتصف العقد الثاني من الألفية الثالثة).

ث. أهمية المتابعة والتوقع

❖ التباين الكبير بين السنوات يؤكد حاجة الإدارة إلى تحسين نماذج التقدير وتعزيز قدرات الرصد، خصوصًا عبر إشراك صدمة أسعار النفط وتقلبات النشاط الاقتصادي في الفروض الأساسية.

❖ استقرار نسبة التنفيذ حول 100% (ضمن هامش ضيق) يختزل جودة التخطيط المالي ومدى قابلية الميزانية العامة للتنفيذ الفعلي.

3- مؤشر القدرة على تغطية النفقات العامة:

من الأهداف المستوحاة من السياسة الجبائية هو أن يتم تغطية النفقات العادية (التسيير) على الأقل عن طريق الجباية العادية فهل تمكن النظام الجبائي من بلوغ هذا الهدف؟

الجدول رقم 20: تغطية الإيرادات الضريبية والجباية العادية للنفقات العامة للفترة الممتدة من (1993 - 2017)

الوحدة: مليار دج

السنوات	اجمالي الإيرادات الضريبية	اجمالي الإيرادات العامة	نسبة الإيرادات الضريبية من الإيرادات العامة	الجباية العادية	نسبة الجباية العادية من الإيرادات العامة	الجباية البترولية	نسبة الجباية البترولية من الإيرادات العامة
1993	306,21	313,90	97,55%	126,99	40,46%	179,22	57,09%
1994	396,08	477,20	83,00%	173,91	36,44%	222,18	46,56%
1995	581,99	611,70	95,14%	245,84	40,19%	336,15	54,95%
1996	801,08	825,20	97,08%	293,25	35,54%	507,84	61,54%
1997	887,89	926,60	95,82%	317,05	34,22%	570,84	61,61%
1998	721,96	774,60	93,20%	343,24	44,31%	378,72	48,89%
1999	902,75	950,50	94,98%	342,63	36,05%	560,12	58,93%
2000	1 086,56	1 124,90	96,59%	366,56	32,59%	720,00	64,01%

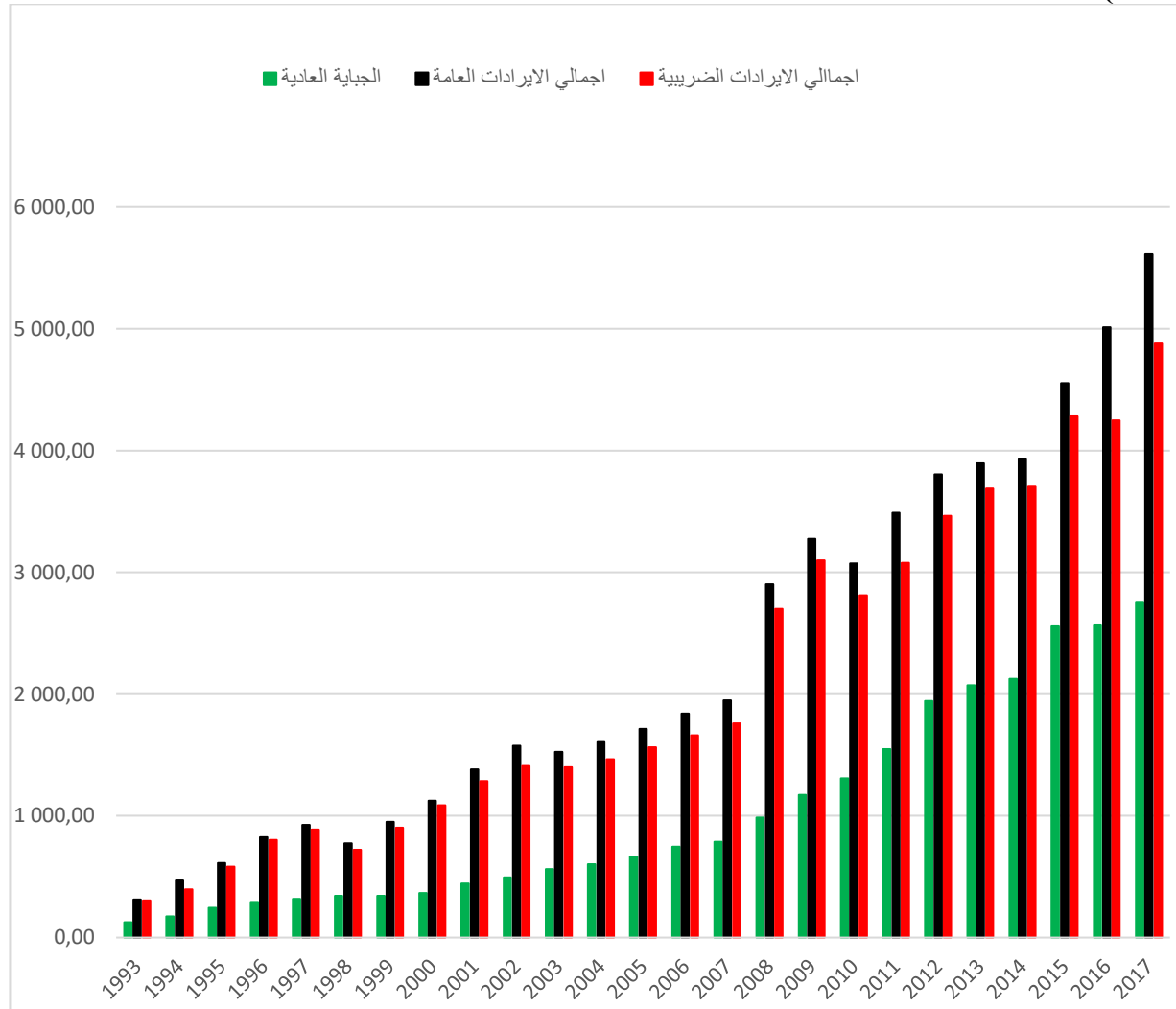
الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

60,84%	840,60	32,17%	444,45	93,01%	1 381,60	1 285,05	2001
58,12%	916,40	31,27%	493,09	89,39%	1 576,70	1 409,49	2002
54,81%	836,06	36,90%	562,88	91,70%	1 525,50	1 398,94	2003
53,68%	862,20	37,59%	603,77	91,27%	1 606,20	1 465,97	2004
52,46%	899,00	38,79%	664,80	91,25%	1 713,80	1 563,80	2005
49,73%	916,00	40,48%	745,56	90,21%	1 841,80	1 661,56	2006
49,92%	973,00	40,37%	786,77	90,29%	1 949,00	1 759,77	2007
59,10%	1 715,40	33,97%	985,85	93,07%	2 902,30	2 701,25	2008
58,83%	1 927,00	35,80%	1 172,44	94,63%	3 275,30	3 099,44	2009
48,84%	1 501,70	42,59%	1 309,38	91,43%	3 074,60	2 811,08	2010
43,82%	1 529,40	44,37%	1 548,54	88,20%	3 489,80	3 077,94	2011
39,93%	1 519,04	51,12%	1 944,58	91,05%	3 804,00	3 463,62	2012
41,48%	1 615,90	53,19%	2 072,09	94,68%	3 895,30	3 687,99	2013
40,17%	1 577,73	54,14%	2 126,36	94,30%	3 927,80	3 704,09	2014
37,85%	1 722,94	56,17%	2 557,31	94,02%	4 552,54	4 280,25	2015
33,57%	1 682,55	51,17%	2 564,62	84,75%	5 011,58	4 247,17	2016
37,90%	2 126,99	49,01%	2 750,61	86,91%	5 612,05	4 877,60	2017

المصدر من إعدادنا اعتمادا على الإحصائيات المتحصل عليها من المديرية العامة للضرائب والديوان الوطني للإحصائيات

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

شكل رقم 05: يوضح تغطية الإيرادات الضريبية والجبائية العادية للنفقات العامة للفترة من (1993-2017)



المصدر: من إعدادنا اعتمادا على معطيات الجدول رقم 20

الرسم البياني أعلاه يوضح تطور نسبة الجبائية العادية من إجمالي الإيرادات العامة للفترة 1993-2017. يمكن استخلاص النقاط التالية:

بلغ متوسط نسبة الجبائية العادية على مدى كامل الفترة حوالي **40.6%** من إجمالي الإيرادات العامة، مما يعني أن أكثر من ثلث موارد الميزانية اعتمدت على الجبائية العادية.

سُجِّلَت أدنى نسبة في عام 2002 عند **31.4%**، في ظل تأخر تنويع مصادر التمويل وارتفاع الاعتماد على الجبائية البترولية.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

ارتفعت النسبة تدريجيًا بعد 2002، وصولًا إلى ذروتها في عام 2015 عند 56.2%، ثم تراجع طفيف إلى 49.0% في 2017.

❖ التذبذب المسجل خلال بعض السنوات يعكس إخلال هيمنة الجباية البترولية على موارد الدولة.

❖ يبقى متوسط التغطية أقل من 60%، مما يؤكد الحاجة إلى مزيد من جهود التنويع تحسين تحصيل الضريبة على الشركات، توسيع قاعدة الضريبة على الاستهلاك.

إستنتاجات:

إن الجباية العادية قد حسّنت تغطيتها للإيرادات العامة خلال العقد الأخير، لكنها ما زالت معرضة للتقلبات الاقتصادية (أسعار النفط، النمو). لضمان استدامتها في تغطية النفقات، ينبغي:

❖ توسيع القاعدة الضريبية (القطاع غير الرسمي).

❖ تعزيز إدارة الضريبة وتسيط التشريعات والإجراءات وكذا اعتماد تقارير دورية تلقي الضوء على أداء كل مورد ضريبي

❖ تحسين أداء الإدارة الجبائية خاصة ما تعلق بالرقابة وكذا تداول واستغلال المعلومات الجبائية حيث يجب استغلال المعلومات ذات الطابع الجبائي في وقتها وعدم تركها حتى يحين وقت التقادم.

المطلب الثالث: قياس الضغط الضريبي وقياس مرونة النظام الضريبي

1- الضغط الضريبي: يعتبر الضغط الضريبي من أهم المؤشرات الكمية المستعملة في تقييم أداء الأنظمة الضريبية، وهو يعبر عن العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والنواتج الداخلي الإجمالي من خلال البحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية لتحقيق أكبر حصيلة ضريبية ممكنة دون أن يؤدي ذلك إلى إلحاق الضرر بالاقتصاد الوطني.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

إن الضغط الجبائي هو نسبة الاقتطاعات الجبائية مقارنة بعملية الثروة المنتجة المعبر عنها بالنواتج المحلي الخام¹ ، والذي يسمح لنا بتحديد العبء المالي الذي يتحمله الأشخاص الطبيعيون والمعنويون والاقتصاد الوطني ككل، حيث أن ارتفاع الموارد العائدة للخرينة العمومية من جهة، وضعف الموارد الموجهة للمستثمرين، والذي يحول دون مواصلة أنشطتهم الإنتاجية، لذلك فإن ارتفاعه يعد عائقا في طريق التنمية.

وتتحدد معايير الضغط الجبائي في مختلف الدول على نسبة الاقتطاعات الكلية أو القطاعية أو الفردية حيث يتم تحديده كالتالي:

$$\frac{\text{الاقتطاعات الجبائية}}{\text{الدخل الوطني الخام}} = \text{الضغط الجبائي الكلي}$$

جدول رقم 21: نسبة الضغط الضريبي الكلي والضغط الضريبي خارج المحروقات للفترة الممتدة بين (1993 - 2022)

الوحدة: مليار دج

السنوات	الايادات الجبائية الكلية	الناتج الداخلي الخام Le PIB	الضغط الضريبي الإجمالي	الجبائية العادية	الناتج الداخلي خارج المحروقات	الضغط الضريبي خارج المحروقات
1993	338,54	1 189,70	28,46%	126,99	915,00	13,88%
1994	441,14	1 487,40	29,66%	173,91	1 126,00	15,44%
1995	659,72	2 005,00	32,90%	245,84	1 454,00	16,91%
1996	871,39	2 570,00	33,91%	293,25	1 762,00	16,64%
1997	960,10	2 780,20	34,53%	317,05	1 932,30	16,41%
1998	791,77	2 830,50	27,97%	343,24	2 192,30	15,66%
1999	978,10	3 238,20	30,21%	342,63	2 357,00	14,54%
2000	1 175,61	4 123,50	28,51%	366,56	2 791,70	13,13%
2001	1 376,24	4 227,10	32,56%	444,45	2 791,70	15,92%

¹ قدي عبد المجيد: مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سبق ذكره، ص156

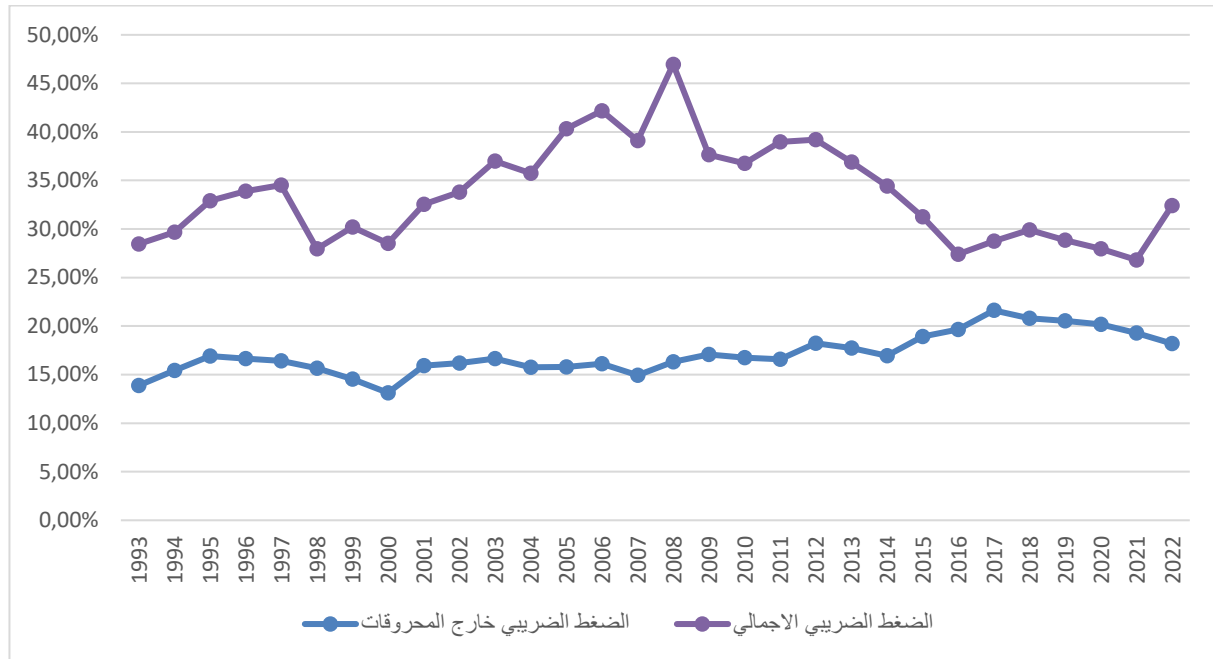
الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

16,19%	3 045,8	493,09	33,81%	4 522,80	1 529,12	2002
16,64%	3 383,4	562,88	36,98%	5 252,30	1 942,42	2003
15,77%	3 829,3	603,77	35,74%	6 149,10	2 197,49	2004
15,79%	4 209,1	664,80	40,32%	7 562,00	3 049,35	2005
16,14%	4 619,4	745,56	42,16%	8 501,60	3 583,97	2006
14,95%	5 263,6	786,77	39,11%	9 352,90	3 657,85	2007
16,31%	6 046,1	985,85	46,97%	11 043,70	5 187,07	2008
17,09%	6 858,9	1 172,44	37,64%	9 968,00	3 751,98	2009
16,76%	7 811,2	1 309,38	36,78%	11 991,60	4 410,39	2010
16,57%	9 346,1	1 548,54	38,97%	14 588,50	5 685,61	2011
18,22%	10 672,3	1 944,58	39,19%	16 208,70	6 351,95	2012
17,75%	11 675,8	2 072,09	36,89%	16 643,80	6 139,49	2013
16,95%	12 547,3	2 126,36	34,44%	17 205,10	5 925,15	2014
18,91%	13 521,9	2 557,31	31,27%	16 766,10	5 243,16	2015
19,66%	13 042,1	2 564,62	27,41%	17 406,80	4 771,32	2016
21,62%	14 876,11	3 216,12	28,76%	18 575,76	5 343,11	2017
20,82%	15 711,26	3 270,59	29,90%	20 259,04	6 057,70	2018
20,56%	16 509,17	3 393,54	28,84%	20 500,20	5 912,03	2019
20,18%	15 901,79	3 208,79	27,97%	18 476,92	5 168,55	2020
19,30%	17 167,21	3 312,50	26,82%	22 079,28	5 921,65	2021
18,19%	19 071,50	3 469,35	32,42%	27 688,90	8 977,03	2022

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على إحصائيات المديرية العامة للضرائب والديوان الوطني للإحصائيات

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

الشكل رقم 06: تطور الضغط الضريبي الاجمالي والضغط الضريبي خارج المحروقات للفترة من (1993-2022)



المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 21

أ. الضغط الضريبي الإجمالي:

❖ نقطة الانطلاق: (1993) بلغت نسبة إجمالي الضريبة إلى الناتج الداخلي الخام نحو 28.5%.

❖ صعود مستمر حتى 2008: ارتفع الضغط الضريبي الإجمالي تدريجياً ليبلغ 47.0% في عام 2008، مع متوسط نمو سنوي يقارب 3.1%؛ ويعكس ذلك توسع القاعدة الضريبية (خصوصاً في ضريبة القيمة المضافة والجبائية العادية) بالتزامن مع ارتفاع أسعار المحروقات.

❖ تقلّبات ما بعد الأزمة العالمية: (2009-2012) شهدت النسبة تراجعاً حاداً إلى 37.6% في 2009، قبل استعادة وتيرة صعود إلى 39.2% في 2012، بفعل برامج ضبط الأسعار والحوافز الاستثمارية التي خفّضت بشكل مؤقت حصص الجبائية المباشرة.

❖ ذروة ما بعد 2012 ثم تراجع: (2013-2017) تواصلت الزيادة إلى حد 42.2% عام 2006، ثم إلى 46.0% في 2008، قبل انخفاض تدريجي حتى 27.4% في 2016؛ يعود ذلك جزئياً إلى تقلّبات أسعار النفط وانكماش الناتج النفطي.

❖ **التعافي الأخير: (2021-2022)** بعد النزول إلى أدنى مستوى 26.8% في 2021، عاد الضغط الضريبي الإجمالي للصعود ليصل 32.4% في 2022.

ب. الضغط الضريبي خارج المحروقات

❖ **بداية متواضعة: (1993)** سجلت نسبة الضرائب على النشاطات الاقتصادية غير النفطية 13.9% من الناتج الداخلي خارج المحروقات.

❖ **اتجاه تصاعدي عام: (1993-1997)** حقق المؤشر نموًا مستمرًا وصولاً إلى 16.6% في 1996، في إطار توسيع قاعدة الضريبة على القيمة المضافة وتشديد الإجراءات ضد التهريب.

❖ **تذبذب مع بداية الألفية: (1998-2002)** تراجع الضغط قليلاً إلى 14.5% في 1999، ثم عاد للصعود نحو 16.2% بحلول 2002، مدفوعاً بارتفاع حصة الجباية المباشرة.

❖ **انتعاش مستقر بعد 2002**: ارتفعت النسبة تدريجياً إلى 16.1% في 2006، ثم بلغ ذروتها 21.6% عام 2017—وهو أعلى مستوى في الفترة—نتيجة الإصلاحات التشريعية التي وسّعت الشرائح الخاضعة للضريبة وضاعفت المجهود التحصيلي.

❖ **انخفاض طفيف حديثاً: (2018-2022)** تراجع المؤشر إلى 18.2% بحلول 2022، مع تراجع النشاطات الاقتصادية خارج المحروقات نسبياً جراء الضغوط العالمية على النمو ما بعد الجائحة.

ت. مقارنة بين النسبتين:

❖ **الاعتماد على المحروقات**: الفارق بين الضغط الإجمالي و«خارج المحروقات» يعكس مدى تأثير الخزينة بتقلبات أسعار النفط. حين يرتفع السعر، ينعكس ذلك فوراً في الضغط الإجمالي، أما مقاومته خارج المحروقات فتعتمد على استدامة الإصلاحات الضريبية.

❖ **جهود تنويع الموارد**: ارتفاع نسبة الضغط خارج المحروقات إلى أكثر من 20% يدل على تقدّم الإصلاح الضريبي توسيع TVA، ضريبة الشركات، ولكن الانخفاض الأخير يكشف عن محدودية الهيكل ولزوم تعميق الإصلاح.

ث. الحاجة إلى استدامة الإصلاحات: لضمان استقرار الضغط الضريبي خارج المحروقات

عند مستويات مرتفعة—دون الإضرار بالنمو—ينبغي:

- ❖ مراقبة التهرب وتبسيط التشريع لرفع الكفاءة التحصيلية.
- ❖ تنويع الشرائح الخاضعة للضريبة، خاصة القطاع غير المنظم.
- ❖ إصدار تقارير دورية لقياس أثر كل إجراء ضريبي على الناتج خارج المحروقات.

لقد نجحت الجزائر في رفع الضغط الضريبي خارج المحروقات إلى مستويات مقبولة (أكثر من 21% في 2017)، لكنها تواجه اليوم تحدّي تثبيت هذا المكسب، مع استهداف متوسط سنوي يتراوح بين 18-20%، يتماشى مع معدلات الدول النامية ذات الهياكل الاقتصادية المماثلة.

2- قياس مرونة النظام الضريبي:

تعتبر درجة مرونة النظام الجبائي على مدى استجابة النظام للتغيرات الحاصلة في الأوضاع الاقتصادية السائدة خاصة عند تأثيرها على المادة الخاضعة للضريبة انخفاضا أو إرتقاعا ويتم قياسها بالعلاقة التالية¹:

◀ المرونة الجبائية للناتج الداخلي الخام = التغير النسبي في الحصيلة الجبائية / التغير النسبي للناتج

المحلي الخام

$$\text{أي: } (1) \beta = (\Delta T / T) / (\Delta Y / Y) \dots$$

حيث أن:

T : الحصيلة الجبائية.

ΔT : التغير في الحصيلة الجبائية.

Y : الناتج الداخلي الخام.

ΔY : التغير في الناتج الداخلي الخام.

¹ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جريز للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 98-100.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

وبإدخال اللوغاريتم على العلاقة رقم (1) نتحصل على العلاقة التالية:

$$LN_{REV} = \alpha + \beta LN_{PIB} \dots\dots\dots (2)$$

LN_{REV} : الإيرادات الجبائية.

α : ثابت.

βLN_{PIB} : التغير في الناتج الداخلي.

وتبين علاقة المداخل الجبائية مع الناتج الوطني الإجمالي الحصة التي تقتطعها السلطات العمومية من الناتج الوطني الإجمالي بهدف تغطية النفقات العمومية¹.

ولحساب مرونة النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات سنعتمد على قيم كل من الناتج الداخلي الخام وعلاقته بإيرادات الجباية العامة للفترة الممتدة ما بين (1993-2022).

تعني مرونة النظام الضريبي مدي استجابة الضرائب للتغير في الناتج الداخلي الخام، ويمكن ان نمثلها بالعلاقة التالية:

$$\text{المرونة الضريبية} = \frac{\text{التغير النسبي في الضريبة}}{\text{التغير النسبي في الناتج الداخلي الخام}}$$

والمرونة 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. وممكن 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 اقل من الواحد هذا يعني أن الغير في الضرائب اقل من التغير في الناتج الداخلي الخام، وفي هذه الحالة يكون النظام الضريبي غير مرن.

¹ مصطفى الكثيري، النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب، المنظمة العربية للعلوم الإدارية (عمان)، جامعة الدول العربية، 1985، ص 182.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

الجدول رقم 22: تطور المرونة الضريبية الكلية والمرونة الضريبية خارج المحروقات لفترة الممتدة من (1990 - 2022)

الوحدة: مليار دج

السنوات	الإيرادات الجبائية الكلية	نسبة النمو الإيرادات الجبائية الكلية %	الناتج الداخلي الخام Le PIB	نسبة نمو الناتج الداخلي الخام %	المرونة الضريبية الكلية	الجبائية العادية	نسبة نمو الجبائية العادية %	الناتج الداخلي خارج المحروقات	نسبة النمو الناتج الداخلي خارج المحروقات %	المرونة الضريبية خارج المحروقات
1990	147,30		544,40	/		71,10	/	435,80	/	/
1991	244,20	65,78%	862,10	58,36%	1,13	82,70	16,32%	635,30	45,78%	0,36
1992	328,76	34,63%	1 074,70	24,66%	1,40	108,86	31,64%	801,00	26,08%	1,21
1993	338,54	2,97%	1 189,70	10,70%	0,28	126,99	16,65%	915,00	14,23%	1,17
1994	441,14	30,31%	1 487,40	25,02%	1,21	173,91	36,94%	1 126,00	23,06%	1,60
1995	659,72	49,55%	2 005,00	34,80%	1,42	245,84	41,36%	1 454,00	29,13%	1,42
1996	871,39	32,09%	2 570,00	28,18%	1,14	293,25	19,28%	1 762,00	21,18%	0,91
1997	960,10	10,18%	2 780,20	8,18%	1,24	317,05	8,12%	1 932,30	9,67%	0,84
1998	791,77	-17,53%	2 830,50	1,81%	-9,69	343,24	8,26%	2 192,30	13,46%	0,61
1999	978,10	23,53%	3 238,20	14,40%	1,63	342,63	-0,18%	2 357,00	7,51%	-0,02
2000	1 175,61	20,19%	4 123,50	27,34%	0,74	366,56	6,98%	2 791,70	18,44%	0,38
2001	1 376,24	17,07%	4 227,10	2,51%	6,79	444,45	21,25%	2 891,70	3,58%	5,93

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

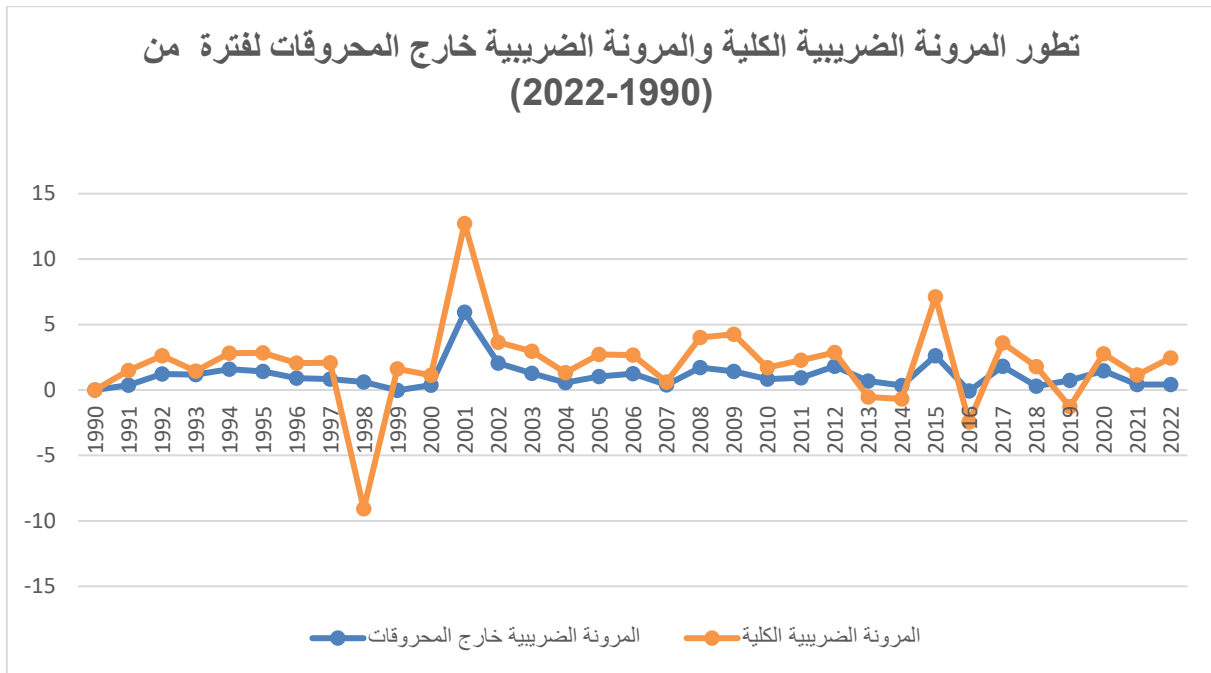
2,05	5,33%	3 045,8	10,94%	493,09	1,59	7,00%	4 522,80	11,11%	1 529,12	2002
1,28	11,08%	3 383,4	14,15%	562,88	1,68	16,13%	5 252,30	27,03%	1 942,42	2003
0,55	13,18%	3 829,3	7,26%	603,77	0,77	17,07%	6 149,10	13,13%	2 197,49	2004
1,02	9,92%	4 209,1	10,11%	664,80	1,69	22,98%	7 562,00	38,77%	3 049,35	2005
1,25	9,75%	4 619,4	12,15%	745,56	1,41	12,43%	8 501,60	17,53%	3 583,97	2006
0,40	13,95%	5 263,6	5,53%	786,77	0,21	10,01%	9 352,90	2,06%	3 657,85	2007
1,70	14,87%	6 046,1	25,30%	985,85	2,31	18,08%	11 043,70	41,81%	5 187,07	2008
1,41	13,44%	6 858,9	18,93%	1 172,44	2,84	-9,74%	9 968,00	-27,67%	3 751,98	2009
0,84	13,88%	7 811,2	11,68%	1 309,38	0,86	20,30%	11 991,60	17,55%	4 410,39	2010
0,93	19,65%	9 346,1	18,27%	1 548,54	1,34	21,66%	14 588,50	28,91%	5 685,61	2011
1,80	14,19%	10 672,3	25,58%	1 944,58	1,06	11,11%	16 208,70	11,72%	6 351,95	2012
0,70	9,40%	11 675,8	6,56%	2 072,09	-1,25	2,68%	16 643,80	-3,34%	6 139,49	2013
0,35	7,46%	12 547,3	2,62%	2 126,36	-1,04	3,37%	17 205,10	-3,49%	5 925,15	2014
2,61	7,77%	13 521,9	20,27%	2 557,31	4,51	-2,55%	16 766,10	-11,51%	5 243,16	2015
-0,08	-3,55%	13 042,1	0,29%	2 564,62	-2,35	3,82%	17 406,80	-9,00%	4 771,32	2016
1,81	14,06%	14 876,1	25,40%	3216,12	1,78	6,72%	18 575,76	11,98%	5 343,11	2017
0,30	5,61%	15 711,3	1,69%	3270,59	1,48	9,06%	20 259,04	13,37%	6 057,70	2018
0,74	5,08%	16 509,2	3,76%	3393,54	-2,02	1,19%	20 500,20	-2,40%	5 912,03	2019

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

1,48	-3,68%	15 901,8	-5,44%	3208,79	1,27	-9,87%	18 476,92	-12,58%	5 168,55	2020
0,41	7,96%	17 167,2	3,23%	3312,5	0,75	19,50%	22 079,28	14,57%	5 921,65	2021
0,43	11,09%	19 071,5	4,74%	3469,35	2,03	25,41%	27 688,90	51,60%	8 977,03	2022

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على إحصائيات الديوان الوطني للإحصائيات والمديرية العامة للضرائب

الشكل رقم 07: تطور المرونة الضريبية الكلية والمرونة الضريبية خارج المحروقات لفترة من (1990-2022)



المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 22

تحليل المرونة الضريبية في الجزائر (1990-2022)

من خلال حساب المرونة، نلاحظ أن المرونة الضريبية الكلية في الجزائر كانت متفاوتة على مدار السنوات:

- **1990-1997** تراوحت المرونة الضريبية بين 0.36 و 1.21، مما يشير إلى أن الإيرادات الضريبية كانت تنمو بوتيرة أقل من الناتج المحلي الإجمالي.
- **1998-2008** شهدت هذه الفترة ارتفاعاً ملحوظاً في المرونة الضريبية، حيث تجاوزت 1 في عدة سنوات، مما يدل على أن النظام الضريبي أصبح أكثر فعالية في جمع الإيرادات مقارنة بنمو الاقتصاد.
- **2009-2014** انخفضت المرونة الضريبية بشكل ملحوظ، حيث كانت أقل من 1 في معظم السنوات، مما يشير إلى تراجع فعالية النظام الضريبي في هذه الفترة.

- **2015-2022** شهدت هذه الفترة تحسناً تدريجياً في المرونة الضريبية، حيث تجاوزت 1 في بعض السنوات، مما يدل على تحسن فعالية النظام الضريبي. إن تحليل المرونة الاجمالية لا تجعلنا نقف على مواطن الخل بدقة، لذا سنقوم بحساب مرونة الجباية العادية.

تطور المرونة الضريبية خارج المحروقات

من خلال البيانات المذكورة في الجدول، نلاحظ أن المرونة الضريبية خارج المحروقات كانت متفاوتة على مدار السنوات:

- **1990-1997** تراوحت المرونة الضريبية بين 0.36 و 1.21، مما يشير إلى أن الإيرادات الضريبية كانت تنمو بوتيرة أقل من الناتج المحلي الإجمالي خارج المحروقات.
- **1998-2008** شهدت هذه الفترة ارتفاعاً ملحوظاً في المرونة الضريبية، حيث تجاوزت 1 في عدة سنوات، مما يدل على أن النظام الضريبي أصبح أكثر فعالية في جمع الإيرادات مقارنة بنمو الاقتصاد.
- **2009-2014** انخفضت المرونة الضريبية بشكل ملحوظ، حيث كانت أقل من 1 في معظم السنوات، مما يشير إلى تراجع فعالية النظام الضريبي في هذه الفترة.
- **2015-2022** شهدت هذه الفترة تحسناً تدريجياً في المرونة الضريبية، حيث تجاوزت 1 في بعض السنوات، مما يدل على تحسن فعالية النظام الضريبي.

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 0,43 وحدة نقدية في سنة 2022، حيث هذه الوضعية تفسر أن الإصلاحات الضريبية لم تكن ناجعة بدرجة كبيرة، لأنها لم تتمكن من رفع معاملة مرونة الضرائب من خلال إيجاد أوعية ضريبية جديدة، بالرغم من أن الناتج الداخلي الخام عرف تزايداً مستمراً في أغلب فترات الدراسة. ويمكن أن نرجع هذا الإخفاق إلى:

- ❖ خلال كثرة التعديلات والإلغاءات، حيث تمت مراجعة معدلات الضريبة على أرباح الشركات ومعدلات الرسم على القيمة المضافة، وكذلك تعديل سلم الضريبة للدخل الإجمالي أكثر من

مرة. الإلغاءات والإضافات فقد تم إلغاء الدفع الجزافي. بموجب قانون المالية لسنة 2006، واستحداث الضريبة الجزافية الوحيدة. بموجب قانون المالية 2007. ذلك أن هذه التغيرات توقي بعدم استقرار النظام الضريبي الجزائري، وهذا الأمر سيؤدي حتما إلى انخفاض الحصيلة الضريبية.

❖ 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 والتخفيضات، ووقوفهم أمام كل قانون يعرقل مصالحهم الخاصة. مما يؤدي ذلك إلى اقتصار فرض الضرائب المباشرة على أصحاب المداخل المتوسطة والمنخفضة، وهذا سيؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية؛

❖ وجود فجوة بين المكلفين والسلطة، وهذا مرده إلى عدم إحساس المكلفين بأداء الضريبة بالنفع الذي يعود عليهم من النفقات العامة، مما يجعلهم يتملصون من دفعها؛

❖ هيمنة القطاع الفلاحي والتجاري على الهيكل الاقتصادي. ذلك أن هذين القطاعين يسهل فيهما الغش والتهرب الضريبي.

تأسيسا على ما سبق يمكن القول إن عدم مرونة النظام الضريبي الجزائري وعدم 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 وجعلها تحتل أهمية في الهيكل الضريبي.

المطلب الرابع: المعالجة الخاصة بإيرادات الجباية البترولية

1- تعريف الجباية البترولية:

يمكن تعريفها بأنها " تلك الإيرادات أو العوائد التي تحصل عليها بعض الدول المنتجة والمصدرة للنفط في العالم وذلك مقابل إنتاج وتصدير مورد طبيعي وهو النفط، وتحصل لقاء ذلك على مبالغ نقدية كجزء من القيمة الحقيقية لهذا المورد"¹

تُدار الجباية البترولية وفق نظام خاص يتحدد بموجب أحكام قانون المحروقات، حيث يُحدد سعر مرجعي في قانون المالية يُستخدم لحساب الجباية البترولية المخصصة لتمويل الميزانية العامة، بينما يُوجه الفائض إلى حساب خاص يُعرف باسم صندوق ضبط الواردات.

2- أهداف صندوق ضبط الموارد:

يمكن تلخيص أهداف صندوق ضبط الموارد فيما يلي:

- ❖ تمويل عجز الموازنة العامة؛
- ❖ تخفيض المديونية العمومية؛
- ❖ تمويل عجز الخزينة دون ان يقل رصيد الصندوق عن 74 مليار دينار (قانون المالية التكميلي 2006).

3- تقييم فعالية صندوق ضبط الموارد:

منذ نشأته، شهد تطورات هامة في وضعيته المالية التي يمكن تلخيصها في:

المرحلة الأولى (2000-2003): شهدت هذه المرحلة تزايدا في الرصيد الختامي بسبب ارتفاع في فائض الجباية النفطية نظرا لارتفاع أسعار النفط.

¹ صارم، سمير (2003)، الأبعاد النفطية في الحرب الأمريكية على العراق!! انه النفط، دمشق، سوريا، دار الفكر، صفحة 31.

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

وكانت أهداف الصندوق، تتمثل في تمويل عجز الموازنة العامة في حالة انخفاض فائض الجباية النفطية نتيجة انخفاض أسعار النفط وكذا تخفيض حجم المديونية العمومية.

في هذه المرحلة لم يحقق الصندوق الهدف الرئيسي الذي أنشئ من أجله وهو تمويل عجز الموازنة العامة بسبب ارتفاع أسعار النفط، واقتصرت نشاطه على تسديد المديونية العمومية.

المرحلة الثانية (2004-2013): في 2004 تم إضافة مورد جديد للصندوق تمثل في تسبيقات بنك الجزائر الموجهة للسداد المسبق للمديونية العمومية الخارجية.

في 2006 أضيف هدف جديد للصندوق وهو تمويل عجز الخزينة العمومية نتيجة ارتفاع حجم الإنفاق الحكومي الاستثماري، دون أن يقل رصيده عن 740 مليار دج.

الجدول رقم 23: توزيع الجباية البترولية بين ميزانية الدولة وصندوق ضبط الإيرادات للفترة الممتدة (2000-2022)

الوحدة: مليار دج

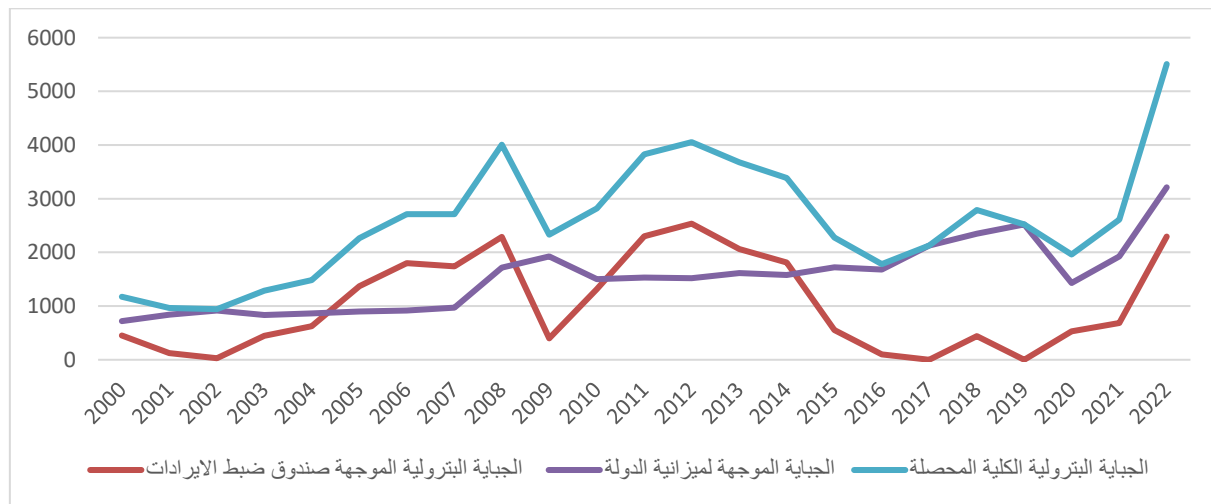
السنوات	الجبائية البترولية الكلية المحصلة	الجبائية الموجهة لميزانية الدولة	النسبة %	الجبائية البترولية الموجهة صندوق ضبط الإيرادات	النسبة %
2000	1173,237	720,00	61,37%	453,237	38,63%
2001	964,464	840,6	87,16%	123,864	12,84%
2002	942,90	916,40	97,19%	26,50	2,81%
2003	1 284,97	836,06	65,06%	448,91	34,94%
2004	1 485,76	862,20	58,03%	623,56	41,97%
2005	2 267,84	899,00	39,64%	1 368,84	60,36%
2006	2 714,00	916,00	33,75%	1 798,00	66,25%
2007	2 711,85	973,00	35,88%	1 738,85	64,12%
2008	4 003,56	1 715,40	42,85%	2 288,16	57,15%
2009	2 327,67	1 927,00	82,79%	400,67	17,21%
2010	2 820,01	1 501,70	53,25%	1 318,31	46,75%

الفصل الثاني: دراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري

60,06%	2 300,32	39,94%	1 529,40	3 829,72	2011
62,53%	2 535,31	37,47%	1 519,04	4 054,35	2012
56,07%	2 062,23	43,93%	1 615,90	3 678,13	2013
53,44%	1 810,63	46,56%	1 577,73	3 388,36	2014
24,27%	552,19	75,73%	1 722,94	2 275,13	2015
5,53%	98,55	94,47%	1 682,55	1 781,10	2016
0,00%	0,00	100,00%	2 126,99	2 126,99	2017
15,69%	437,41	84,31%	2 349,69	2 787,11	2018
0,00%	0	100,00%	2 518,49	2 518,49	2019
26,88%	526,85	73,12%	1 432,90	1 959,76	2020
26,14%	682,10	73,86%	1 927,05	2 609,16	2021
41,68%	2 295,75	58,32%	3 211,92	5 507,68	2022

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على إحصائيات بنك الجزائر

شكل رقم 08: يمثل تطور الجباية البترولية للفترة الممتدة من (2000-2022)



المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 23

على مدار الفترة 2000-2022، تبيّن أن حصة الإيرادات الجبائية البترولية الموجهة إلى صندوق ضبط الإيرادات تتراوح بين 0% و 66.3%، بينما الباقي يوجه لميزانية الدولة (من 33.7% إلى 100%)، كما يلي:

أ. الفترة (2004-2008):

- ✓ ارتفع متوسط التخصيص إلى الصندوق إلى نحو 53% من الإجمالي، إذ تم تحويل أعلى نسبة عام 2006 (66.25%)، تلاها 64.1% في 2007 و 60.4% في 2005.
- ✓ يعكس ذلك سياسة ادخار طوعي أثناء دورات أسعار البترول المرتفعة، بهدف تكوين احتياطي مالي يُستخدم في سنوات الانكماش.

ب. سنوات الضغط المالي 2009، 2016، 2021:

- ✓ انخفض التخصيص إلى الصندوق إلى معدلات ضئيلة، فبلغ 17.2% عام 2009 و 5.5% في 2016، ثم 26.1% في 2021.
- ✓ ارتفعت حصة الميزانية إلى أكثر من 80% خلال هذه السنوات، مما يوضح سحباً من الاحتياطي أو توجيه جميع الإيرادات لسد العجز.

ت. سنوات 2017 و 2019:

- ✓ جرت فيهما تحويل كافة الإيرادات النفطية (100%) مباشرة إلى ميزانية الدولة، في سياق اتساع العجز وضغوط الإنفاق العاجل. بصفة عامة متوسط التخصيصات على كامل المدة الدراسة هي كما يلي حصة الصندوق 40% و 60% لميزانية الدولة.

خلاصة:

من خلال تعرضنا لدراسة وتحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري توصلنا إلى النتائج التالية:

- ❖ قصور الإصلاحات الضريبية التي تبنتها الدولة، والذي يظهر في تعدد القوانين وكثرة التعديلات المستمرة عليها، بما في ذلك إلغاؤها وتجديدها بشكل متكرر مثلاً الضريبة على فوائض القيمة الغيت 2009 وتم استحداثها مجدداً سنة 2017.
- ❖ فشل الإصلاح الضريبي في تحقيق إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، حيث لا تزال هذه الأخيرة تهيمن بشكل كبير على هيكل الإيرادات الجبائية، وذلك نتيجة غياب استراتيجية فعالة لتنويع الاقتصاد.
- ❖ مساهمة الجباية العادية في تغطية النفقات العادية تبقى ضئيلة ولم تسمح الإصلاحات التي باشرتها السلطات العمومية من الرفع من المردودية المالية للنظام الجبائي
- ❖ مركزية التشريع الضريبي ساهم بشكل كبير في تدني المردودية المالية للجباية المحلية، وهذا راجع لعدم السماح للمجالس المنتخبة في فرض الضرائب والرسوم حسب طبيعة كل بلدية؛
- ❖ تتميز الضرائب العائدة للجماعات المحلية بسهولة تهرب الأفراد من أدائها هذا من جهة وانخفاض معدلاتها من جهة ثانية مما يؤدي ذلك إلى انخفاض حصيلته.

**الفصل الثالث: الإطار النظري
للتفقات الجبائية وآلياتها ضمن
النظام الجبائي الجزائري**

تمهيد:

وضعت عدة دول مفهوم الإنفاق الجبائي حيز التطبيق، وأدخلت الحكومات إجراءات جبائية تفضيلية عديدة على أنظمتها الجبائية المرجعية بهدف منح تخفيضات وإعفاءات جبائية لمجموعات محددة من الأشخاص الطبيعيين أو لشركات أو لنشاطات معينة وعلى خلاف الإنفاق العام المباشر للدولة، تُشكّل هذه الإجراءات دعماً غير مباشر يُقدّم للمكّلفين عبر الإعفاء من مبالغ يُفترض دفعها كضرائب أو رسوم.

لتحقيق أهداف السياسة الجبائية، اتبعت الجزائر نهجاً تحفيزياً مبنياً على سلسلة من الإعفاءات والتخفيضات الضريبية المنصوص عليها في التشريعات الضريبية المعدّلة والمتجددة.

في هذا الفصل، المقسّم إلى مبحثين، سنتناول أولاً الإطار النظري لمفهوم النفقات الجبائية وأدوارها الاقتصادية والاجتماعية، ثم سننتقل إلى جرد وتحليل أبرز التدابير التفضيلية الفعلية المعتمدة في النظام الجبائي الجزائري.

المبحث الأول: مفهوم النفقات الجبائية

لقد كانت المعدلات التفضيلية موجودة دائماً منذ وجود الضرائب في الواقع، منذ إنشاء الأشكال الأولى لضريبة الدخل، تم استبعاد العديد من فئات الدخل أو الأرباح من مجال الضرائب ومع ذلك، منذ أن اكتسبت التدابير الضريبية التفضيلية أهمية، بدأ بعض المنظرين، ومعظمهم من الاقتصاديين، يتساءلون عن أهمية استخدام السياسة الضريبية لمنح المساعدات الحكومية ومع ذلك، يبدو أن التشابه بين منح الدعم الحكومي التقليدي ووضع تدابير ضريبية تفضيلية، فضلاً عن الانقسام في التعامل مع هذين الأسلوبين من التدخل، قد تم الاعتراف به دائماً بالفعل في القرن التاسع عشر، بعد سنوات قليلة من إنشاء ضريبة وزير المالية البريطاني، في بعض الإعفاءات التي وصفها (GLADSTONE) الدخل الإنجليزية، شكك فكرة مفادها أن خفض الدخل 1947 (VICKERY) وفي الولايات المتحدة، أثار بالفعل بالإعانات العامة¹ في تحذير الحكومة (1955) (BLUM) الخاضع للضريبة يشكل فعلياً إعانة لدافعي الضرائب ومضى الأميركية بشأن استخدام ضريبة الأفضليات لدعم أنشطة معينة³ كما سلط الضوء على الانقسام في عملية منح الأفضليات الضريبية ومراقبتها، حيث أنها لا تظهر في الميزانية، ومن الصعب حساب تكاليفها بينما يكون تقييم نتائجها أكثر صعوبة وأشار مؤلفون آخرون أيضاً إلى جاذبية الحصول على المساعدة الحكومية من خلال النظام الضريبي بدلاً من عملية إعداد الميزانية التقليدية ومن الناحية الرسومية، تحدث عن سهولة الحصول على التفضيلات من خلال الإشارة إلى أن فتح الباب الجانبي (1959) (HELLER) *"الحكومي الذي مكتوب عليه" المزايا الضريبية "أسهل من فتح الباب الرئيسي الذي مكتوب عليه" النفقات وأخيراً، أكد فرصة الكشف عن تكلفة الأفضليات الضريبية² (1963) (MC KENNA) ومن جانبه، ذكر (1965) (WOLFMAN) أن المساعدة الضريبية تشبه الإنفاق المباشر، ولكن مع المراقبة عملياً معدومة³.

في أوائل الستينيات، أنشأت الحكومة الكندية لجنة لفحص جميع جوانب النظام و تحصيل الضرائب واستناداً إلى مبادئ الحياد والإنصاف اختارت اللجنة تطوير قاعدة ضريبية واسعة تتبع كل مقترحات اللجنة من فكرتها السائدة "الدولار هو دولار" والذي يعني أن الدولار هو دولار، وبغض النظر عن مصدره، فإنه يجب، أن يخضع للضريبة بنفس الطريقة ولتحقيق ذلك اقترحت اللجنة إلغاء المعاملات الضريبية التفضيلية

¹ W. Vickery, Agenda for progressive taxation, A. M. Kelley, 1972, 496 p

² J. Mc Kenna, « Tax Loopholes: a Procedural Proposal » dans NTJ, Vol. XVIe, 1963, p. 63-67.

³ B. Wolfman, « Federal Tax Policy and the Support of Science » dans University of Pennsylvania Law Review, Vol. 114, n° 2, 1965, p. 172.

لأنها دائما غير منصفة وغير فعالة في كثير من الأحيان ووفقا لراي هذه اللجنة، فإن التدابير الضريبية التفضيلية تقلل من القاعدة الضريبية وتميل إلى تشويه التخصيص الأمثل للموارد في الاقتصاد وأخيرا اكدت هذه اللجنة على ضرورة استخدام إعانات الدعم العامة التقليدية بدلا من التدابير الضريبية التفضيلية وعلى هذا النحو، فإنه يؤكد أن التدابير الضريبية التفضيلية - لا يمكن تبريرها إذا كانت وسائل العمل الأخرى يمكن أن تجعل من الممكن - الحصول على نفس النتيجة بتكلفة أقل ومع ذلك، فهو يدرك أنه إذا كان من الضروري منح تدابير ضريبية تفضيلية، فيجب تصميمها بطريقة يمكن من خلالها تقييم تكلفتها وأدائها بسهولة.

وفي الوقت نفسه، أشار ستانلي ساري إلى أنه لا توجد وثيقة حكومية ولا بحث نظري يدرج أو يقدر المساعدة الحكومية التي تمنحها الأنظمة الضريبية وفي هذا السياق، لم يكن هناك إمكانية للمقارنة بين التدخلات الحكومية المقدمة من خلال النظام الضريبي وتلك التي تقدمها برامج الإنفاق في الموازنة وهذا الافتقار إلى "المحاسبة الكاملة" جعل من المستحيل إجراء أي مقارنة لتكاليف برامج وأنشطة الدولة فضلاً عن أي تحليل بهدف توزيع أكثر تماسكاً وعقلانية لموارد الدولة ولذلك فإن تطوير مفهوم النفقات الجبائية يهدف إلى تسليط الضوء على أن تنفيذ السياسات العامة التي تتطلب دعماً مالياً من الحكومات يمكن أن يتم بطريقتين مؤسستين؛ إما من خلال نفقات الميزانية أو من خلال النفقات الجبائية¹.

يسعى مفهوم الإنفاق الجبائي إلى التأكيد على التشابه بين بعض التدابير الضريبية التفضيلية والنفقات العامة وعلى هذا النحو، فإن إحدى الحجج المطروحة لتطوير مفهوم الإنفاق الضريبي تهدف إلى تحديد المساعدات الضريبية الممنوحة من خلال السياسة الضريبية وبالتالي السماح بشكل معين من المقارنة مع الإنفاق المباشر، الذي يخضع لرقابة أكثر صرامة بالنسبة للسياق التاريخي، الوقت باسم "وزارة الخزانة الأمريكية" ومع تطور مفهوم الإنفاق الضريبي، كانت الحكومة الأمريكية تواجه عجزاً متزايداً، ناجماً عن زيادة إنفاقها العام، ويرجع ذلك أساساً إلى البرامج الجديدة والتكاليف الناتجة عن حرب فيتنام.

¹Luc GODBOUT, L'internetion gouvernementale par la politique fiscal, le rôle des dépenses fiscales, étude conparée : Canada, Etat Unis, France, Economica, 2006, p 43.

إن تدابير مراقبة النفقات ونظم إدارة وتقييم البرامج لا تنطبق إلا على نفقات الميزانية ولم يأخذوا في الاعتبار التدخلات الحكومية المقدمة من خلال السياسة الضريبية وقد ذكر (SURREY)(1973) هذه الفجوة على النحو التالي "في فحصها الدقيق للنفقات المدرجة في الميزانية لم تتوقف اللجنة مطلقاً عن النظر في المبالغ المتعلقة بالمزايا الضريبية والضرائب الإعانات" لذا فإن اللجنة ومدير الموازنة في بحثهما عن ضبط النفقات وتخفيضها لم يفكرا قط في هذه النفقات الجبائية، ومع ذلك، فإن مشكلة التحكم في الإنفاق العام قد فضلت، (RCB) من خلال تطوير أنظمة جديدة لإدارة البرامج وتقييمها، وخاصة ترشيد خيارات الميزانية التزام الحكومة بفكرة الإنفاق الضريبي.

المطلب الأول: مبررات استعمال مصطلح النفقات الجبائية وتطور مفهومها

1- حجة "ساري" «SURREY» لتطوير مفهوم الإنفاق الجبائي:

نشأ مفهوم الإنفاق الضريبي من الاعتراف بحقيقة أن الحكومات يمكن أن تستخدم أنظمتها الضريبية لتحقيق أهداف مشابهة لبرامج الإنفاق العام التقليدية دون الحاجة إلى طرق لجعل تكاليف وفوائد التدابير الضريبية مماثلة لتلك الخاصة بالإنفاق العام ووفقاً لهذا التحليل، يمكن تقديم برامج المساعدة المالية الحكومية من خلال أحكام ضريبية محددة ومن خلال الإنفاق العام المباشر ولإثبات ذلك، ينقسم النظام الضريبي إلى قسمين: القواعد الضريبية التي تشكل جزءاً من أساس النظام الضريبي وتلك القواعد الضريبية فقط تهدف إلى تحقيق مختلف الأهداف الاجتماعية والاقتصادية لذلك، نحن نفصل من جانب واحد، التدابير الضريبية المرتبطة ارتباطاً جوهرياً بالنظام الضريبي، مثل الاعتراف ببعض النفقات المتكبدة بهدف كسب الدخل، ومن ناحية أخرى، مفهوم النفقات الجبائية يهدف إلى تسليط الضوء على الإيرادات الضريبية التي يجب على الحكومة أن تتخلى عنها طريق بعض التدابير المالية، مهما كان شكلها، وذلك بالإعفاء مما يسمى بالنظام الضريبي الطبيعي وفي هذه الحالات، تصبح مماثلة لنفقات الميزانية، ولذلك ينبغي أن يخضعوا لنفس آليات التقارير والضوابط جوهر هذا الاقتراح يهدف إلى تمكين عرض متماثل للبرامج الحكومية، أن هذه يتم تنفيذها عن طريق برامج الإنفاق المباشر أو عن طريق التدابير المالية للنظام الضريبي الفكرة بسيطة نسبياً؛ عندما تتخلى السلطات الضريبية عن إيرادات الضرائب من خلال الاستخدام لبعض الأحكام المخالفة، إذا كانت الأخيرة مماثلة للنفقات الميزانية ينبغي أن تخضع لآليات الرقابة متطابقة

أو على الأقل مماثلة وفي هذا الصدد طور¹ (SURREY) (1973) ثلاثة مجالات النقاش الرئيسية المحيطة بالنفقات الجبائية المحور الأول يتعلق الأمر بالتكافؤ الأساسي بين بعض التدابير الضريبية و بعض برامج الإنفاق المباشر ويفترض المحور الثاني أن في وكقاعدة عامة، يفضل برامج الإنفاق المباشر برامج التدابير الضريبية التفضيلية الواردة في الأنظمة ضريبة وأخيرا يحدد المحور الثالث ذلك بطبيعته النفقات الضرائب غير عادلة بطبيعتها.

1-1- التكافؤ الأساسي:

تتطلب بعض التدابير الضريبية وبعض برامج الإنفاق المباشر عرضها وفقا لنفس المبادئ وبما أن العديد من التدابير الضريبية التفضيلية لا علاقة لها بتحصيل الإيرادات الضريبية، فإنها تشكل ببساطة بدائل في توفير الحوافز الحكومية لمجموعات معينة من دافعي الضرائب أو قطاعات معينة من الاقتصاد وتتجلى "قابلية التبادل" بين بعض التدابير الضريبية وبعض إعانات دعم الميزانية في حالة بريطانيا العظمى، حيث تحولت مساعدات الاستثمار على التوالي من الإعفاء الضريبي إلى الدعم المباشر للتطورات الصناعية، قبل العودة إلى التدابير الضريبية التفضيلية للاستثمار وبالنظر إلى أن بعض التدابير الضريبية يمكن تقديمها بسهولة من خلال برامج الإنفاق المباشر، فإنه يصبح من الضروري تقديم هذه التدابير الضريبية بطريقة تتفق مع العرض المعتاد لبرامج الإنفاق المباشر وبهذه الطريقة، يمكن تكامل ومقارنة الإنفاق الحكومي على نشاط معين، سواء كان مباشراً أو ضريبية.

1-2- تفوق برامج الإنفاق المباشر :

وفقاً لساري، فإن برامج الإنفاق المباشر أفضل عموماً من التدابير الضريبية التفضيلية وهو مقتنع بأن معظم التدابير الضريبية الحالية أو المقترحة لها عيوب مثل: الهدر وعدم الكفاءة وعدم المساواة وعلى العكس من ذلك، فهو يعتقد أن الفوائد المزعومة من التدابير الضريبية غالباً ما تكون وهمية فقط وبناء على هذه النتائج، لا ينبغي أن يكون التدخل الحكومي من خلال السياسة الضريبية ولتصحيح ذلك، يقترح أنه في بعض الحالات يمكن استبدال النفقات الجبائية ببرامج الإنفاق المباشر التي من شأنها تقديم المساعدة الحكومية بشكل أكثر كفاءة، بينما في حالات أخرى يمكن إلغاء المساعدة الضريبية الفيدرالية تماماً ومع ذلك، في الفصل الخاص بالمزايا النسبية للنفقات الضريبية والنفقات المباشرة، رأينا أن العديد من

¹ Luc GODBOUT, op. cit, page 47.

المنظرين شككوا في هذا التأكيد على تفوق برامج الإنفاق المباشر مقارنة بالنفقات الجبائية وعلى هذا (FELDSTEIN) 1975) النحو، يؤكد على أن الافتراض القائل بأن برامج الإنفاق المباشر أفضل من النفقات الجبائية هو افتراض خاطئ يذكر ساري أيضاً الطبيعة المغلوطة للمستندات الداعمة المستخدمة لتنفيذ التدابير الضريبية التفضيلية في النظام الضريبي لثلاثة أسباب ويؤمن بتفوق برامج الإنفاق المباشر من حيث مسألة صناع القرار السياسي وبالتالي من حيث مسؤولياتهم المالية وأخيراً، يذكر أن إلغاء استخدام النفقات الجبائية واستبدالها ببرامج الإنفاق المباشر يمكن أن يبسط النظام الضريبي وقد ذكر أن هذا النهج لتبسيط النظام الضريبي ينطوي،¹ 1988 (KESSELMAN) بعض المؤلفين، بما في ذلك على مفارقة لأنه لا يأخذ في الاعتبار الزيادة في التعقيد في برامج الإنفاق المباشر.

1-3- عدم عدالة (مساواة) النفقات الجبائية:

يتناول الموضوع الأخير لساري عدم المساواة في النفقات الجبائية ووفقاً له، فإن العديد من النفقات الجبائية تأخذ شكل خصومات أو إعفاءات تقلل من الدخل الخاضع للضريبة لدافعي الضرائب واستخدام هذه النفقات الجبائية في نظام ضريبي ذي جدول ضريبي تصاعدي يؤدي حتماً إلى ما أسماه "الإنصاف العكسي" والواقع أن المزايا المالية المترتبة على إجراء معين قد تكون أكبر بالنسبة لدافعي الضرائب من ذوي الدخل المرتفع مقارنة بدافعي الضرائب من ذوي الدخل المنخفض فهو يرى أنه ليس هناك شك في أن أغلب التدابير الضريبية تخلف تأثيراً سلبياً على العدالة بين دافعي الضرائب .

2- محاولات بعض المنظرين لتحديد مفهوم النفقات الجبائية:

من أجل الإحاطة بتطور مفهوم النفقات الضريبية، نعرض بعض المحاولات من أجل تحديد هذا المفهوم في بعض دول منظمة التعاون الاقتصادية (OCDE):

2-1- في الولايات المتحدة الأمريكية:

الأول يتكون من الأحكام الهيكلية اللازمة لتنفيذ الضريبة المباشرة المطبقة على الأفراد والشركات أما الجزء الثاني فيتكون من مجموعة من النفقات الجبائية التي تقدم الدولة من خلالها المساعدة المالية

¹ M., Feldstein, « The Theory of Tax Expenditures » dans Harvard Institute of Economics Recherche, Document de discussion n° 435, 1975.

من خلال اللجوء إلى أحكام إستثنائية خاصة بدلا من الإعانات المباشرة برامج الإنفاق أما الجزء الثاني فهو مطعم بنظام الضرائب المباشرة بالمعنى الدقيق للكلمة؛ ليس لها علاقة أساسية بهذا النظام وليست ضرورية لعمله «وأخيرا في عام 1985، حدد أن تعريف النفقات الجبائية يجب أن يشمل " :بغض النظر عن شكلها، فإن هذه الانحرافات عن النظام الضريبي العادي تمثل نفقات حكومية لصالح أنشطة أو مجموعات، يتم تنفيذها عن طريق النظام الضريبي وليس عن طريق المنح المباشرة، القروض أو غيرها من أشكال المساعدة الحكومية «وبغض النظر عن التطور التاريخي لتعريفها، يمكننا القول إنها تحاول دائما تسليط الضوء على الطبيعة المتشابهة للنفقات الضريبية وبرامج الإنفاق المباشر إن التدابير الضريبية الانتقائية ليست ضرورية لتشغيل الضريبة، ولذلك يجب اعتبارها نفقات للدولة بنفس الطريقة التي يتم بها اعتبار النفقات المباشرة.

بالنسبة (BENKER) (1986) تشير النفقات الجبائية أيضا إلى العديد من التدابير الضريبية ويبدو أن الخاصة، لكنها تضيف أن هذه يجب أن تؤدي إلى خسائر في عائدات الضرائب¹ (PECHMAN)(1987) يقصر تعريف النفقات الجبائية على أحكام ضريبة الدخل الخاصة عندما تقوم وأخيرا، من جانبه يسعى هذه الأخيرة بتخفيض الالتزامات الضريبية للدافعين أو المستفيدين من دخل معين² إلى الحد من تعريف النفقات الضريبية كإجراء تفضيلي لن يتم اعتباره نفقات (FIEKOWSKY) (1980) ضريبة إلا إذا كان ينتقص من القاعدة العامة المعبر عنها بالفعل في التشريع الضريبي وإذا كان من الممكن تحقيق هدف هذا الحكم بتكلفة معقولة من خلال برنامج الإنفاق المباشر وتقدم قواميس الضرائب الأمريكية بدورها تعريفا للإنفاق الضريبي ففي قاموس الضرائب، يرتبط تعبير الإنفاق الضريبي بميزة ضريبية لنشاط معين، أو لمجموعة من الأفراد يخفضون الضرائب المستحقة بدلا من الدعم النقدي المباشر وتعرفها موسوعة الضرائب والسياسة الضريبية (GRAVELLE) (1999)، بأنها خسائر الدخل الناتجة عن الأحكام الضريبية التي تمنح تخفيضا ضريبيا خاصا مصمما لتشجيع بعض سلوكيات دافعي الضرائب أو لمساعدة دافعي الضرائب في ظروف معينة.

¹ K. Benker, «Tax Expenditure Reporting: Closing the Loophole in State Budget Oversight», dans NTJ, Vol. 39, n° 4, 1986, p. 403.

² J. Pechman, Federal Tax Policy, The Brookings Institution, 5e éd., 1987, p. 355.

2-2- في كندا :

(BIRD) (1969) كان أول من تناول الموضوع بالنسبة له، تشير النفقات الجبائية أيضًا إلى أحكام خاصة تقلل من القاعدة الضريبية ومع ذلك، فإنه ينص على أن تعريف النفقات الضريبية لا يقتصر على التدابير الضريبية التفضيلية المطبقة على ضريبة الدخل، بل يشمل جميع التدابير التفضيلية الناتجة عن فرض الضرائب على الدخل أو الاستهلاك أو الثروة¹ ويذهب (WOODSIDE) (1983) في نفس الاتجاه من خلال الإشارة إلى أن تطبيق مفهوم الإنفاق الضريبي ينشأ من المعاملة الخاصة لأنواع معينة بتوسيع التعريف ليشمل أي شكل من أشكال (KESSELMAN) (1977) من الدخل أو الثروة قام الحوافز أو المزايا المقدمة من خلال النظام الضريبي وليس من خلال الإنفاق الحكومي ويتناول أيضًا فكرة وجود أحكام خاصة في قوانين الضرائب تمنح معاملة تفضيلية، لكنه (MASLOVE) (1978) يضيف أن هذا يجب أن يؤدي بالتالي إلى خسارة إيرادات للحكومة يشير سميت (1979)، الذي خصص كتابًا كاملاً للنفقات الضريبية في السياق الكندي، إلى أن إيرادات الحكومة الضائعة تجعل النفقات الجبائية (PROUDFOOT) and Me Loughlin نفقات غير مباشرة مقدمة من خلال النظام الضريبي يناقش أيضًا تخفيض عائدات الضرائب الحكومية التي يتم جمعها عادةً، لكن يقتصر التعريف على (1981) (JOBIN et DUFOUR) أحكام خاصة مصممة لتشجيع أنشطة معينة، أو لصالح مجموعات معينة يشير إلى أنه بالإضافة إلى خصائصها الخاصة وخسائر الإيرادات التي تسببها للحكومة، يجب أن يتم (1985) الإنفاق الضريبي بهدف تشجيع سلوك اقتصادي معين من جانب دافعي الضرائب أو دعم مجموعات معينة² ويربط (LANDY) (1987) النفقات الجبائية بجميع تدابير تخفيض الضرائب التي تستخدمها الحكومة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية يقدم (BROOKS) (1979) التعريف الكندي الأكثر دقة للنفقات الضريبية، حيث يفصل بين التدابير الضريبية التفضيلية التي تشكل القاعدة الضريبية الشاملة عن التدابير الضريبية الأخرى "هناك أقسام معينة [من قانون الضرائب] هي تعتبر ضرورية لتشغيل النظام، الضريبي الذي يهدف إلى زيادة الإيرادات الضريبية من خلال فرض ضريبة على صافي دخل الشخص كمقياس لقدرته على الدفع هذه هي الأحكام الفنية لقانون الضرائب تشكل الأحكام الأخرى لهذا القانون

¹ R. Bird, Tax Expenditures: a Twilight Zone of Public Expenditure, Université de Toronto, 1969.

² J. Jobin, J-M. Dufour, « Mesure et incidence des dépenses fiscales au Québec » dans L'Actualité Économique, Vol. 61, n° 1, 1985, p. 95.

نفقات ضريبية هدفهم ليس المساعدة في تحديد قاعدة ضريبية شاملة وهي لا تشكل جزءا أساسيا من القانون القانون سيكون كاملا بدونهم هدفهم الوحيد هو تقديم المساعدة المالية لمجموعات وأفراد معينين من خلال منحهم إعفاء ضريبيا للقيام بنشاط معين".

2-3- في فرنسا:

يرى (BOBE et LLAU) (1978) أن النفقات الجبائية تأتي من التخفيض الضريبي الناتج عن الانحرافات عن القانون العام ويقارنونها بالإعانات المدفوعة لدافعي الضرائب المعنيين، مما يؤدي، في القاموس الموسوعي للمالية العامة إلى اعتبارها كمصروف عند التحليل والتصويت على الموازنة¹ يشير (GILBERT) (1991) إلى أن النفقات الضريبية تمثل إجراءات تنتقص من واحد أو أكثر من الأحكام الضريبية التي تعتبر القاعدة وتمنح نظاما ضريبيا مناسباً لأنشطة معينة أو مجموعات معينة من دافعي الضرائب بالنسبة (BELTRAME) (2001)، يتم تحديد النفقات الجبائية حسب الطبيعة الاستثنائية لبعض التدابير الضريبية يؤكد (أغرون 2000) أيضا على أن النفقات الجبائية يتم تحديدها فيما يتعلق بالطبيعة الاستثنائية للأحكام الضريبية مقارنة بالمعيار يذكر (BARILARI et DRAPE) أن الغرض من النفقات الضريبية هو تحديد تكلفة المخصصات الضريبية ذات الطبيعة المهنية (1992) Castagnède من حيث خسارة الإيرادات من أجل إعادة ترسيخ حقيقة الميزانية من جانبه، يساوي، بين النفقات الضريبية والأحكام التي تنتقص من هيكل المعايير المتأصلة منطقيا في كل ضريبة (2002) والتي تمثل تكلفة للمالية العامة توضح الملاحظة على التعريفات النظرية أن العديد من المؤلفين سعوا إلى وضع تعريفهم الخاص لمفهوم الإنفاق الضريبي².

وهكذا، يتبين من هذا التحليل أن العديد منهم اعتقدوا أنه من المناسب إضافة مفهوم خسارة إيرادات الدولة إلى تعريف ساري وقد حاول بعضها، وخاصة في الولايات المتحدة، تضيق تعريف مفهوم يقدمها برنامج الإنفاق المباشر فعليا وفي فرنسا، يوضح تحليل التعريفات النظرية أن المنظرين يشيرون بشكل منهجي إلى مبادئ قانون الضرائب الفرنسي وأخيرا، دعونا نؤكد على أن مساهمة ساري على صقل الفكرة ونشرها وقبولها أمر لا يمكن إنكاره ومع ذلك، فهو نفسه يدرك أنه على الرغم من النتائج التي تم الحصول

¹ B. Bobe, P. Llau, Fiscalité et choix économiques, Calmann-Lévy, 1978, p. 109.

² B. Castagnède, Précis de fiscalité internationale, PUF, 2002a, p. 38.

عليها في الولايات المتحدة، فإن فكرة النفقات الجبائية في بعض الحالات، مقبولة بشكل أفضل في الخارج ، عنها في الولايات المتحدة.

المطلب الثاني: مقارنة دولية لمفهوم الإنفاق الجبائي:

إن تحليل مفهوم الإنفاق الضريبي لا يمكن أن يتجنب إجراء مقارنة دولية لتجارب محددة مرتبطة بتطبيق مفهوم الإنفاق الضريبي منذ ظهور مفهوم النفقات الجبائية أصدرت أكثر من خمسة عشر دولة ، عضو في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، بأشكال مختلفة، منشورات حول هذا الموضوع ومن ثم فإن فكرة الإنفاق الضريبي تبدو مقبولة على نطاق واسع، حيث أن غالبية البلدان تستخدمها بطريقة أو بأخرى في إدارة الإنفاق الحكومي على الرغم من ذلك، من الناحية العملية، لا يزال التعريف يطرح بعض المشاكل ولا يبدو أن هناك إجماعاً على هذه النقطة، وبالتالي لا يوجد إجماع على المعيار الذي يحكم تحديد النفقات الجبائية في الواقع، يختلف تعريف النفقات الضريبية في كل دولة تمت ملاحظتها وفي الواقع فإن تعريف مفهوم الإنفاق الضريبي هو ما تريد حكومات هذه اللحظة أن تكون عليه النفقات الضريبية والاختلافات في تعريف النفقات الضريبية للبلدان قد تجعل إجراء المقارنات أمراً صعباً .

1- تعاريف الإنفاق ال جبائي المستخدمة في بعض دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية :

1-1- كندا: تطور تعريف الحكومة الكندية لمفهوم الإنفاق الجبائي بشكل ملحوظ على مر السنين في عام 1979، ركز التعريف الأول على بعض الأحكام المواتية التي تهدف إلى منح دافعي الضرائب بما في ذلك تلك الممنوحة للإدارات العامة الأخرى "إعانات أو تشجيع لأولئك الذين يقومون بأنشطة محددة أو هم في وضع معين، عن طريق خفض أو تأجيل الضرائب التي يجب عليهم دفعها وهذا الإعفاء أو التأجيل من الضريبة يعادل، بالنسبة للدولة، تحصيل المبالغ المستحقة عن طريق فرض الضريبة العادية، ثم إنفاق أو قرض بمبلغ يعادل العجز الناجم عن هذه الأحكام الضريبية المزاياية ولذلك سوف نتحدث عن "نفقات الضرائب"، على الرغم من أن عبارة "العجز الضريبي" ربما تكون أكثر ملاءمة يمكن أن يكون الارتباط الذي أقامته وزارة المالية الكندية بين النفقات الجبائية والعجز الضريبي الناتج عن استخدام مثل هذه التدابير مربكاً في عام 1996، سعى تعريف وزارة المالية إلى إثبات أن الحكومة يمكنها أيضاً محاولة تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية من خلال الكندية¹

¹ Luc GODBOUT, op. cit, p 49.

التدابير المنصوص عليها في نظامها الضريبي ومن ثم فإن النفقات الجبائية تمثل في كثير من النواحي شكلاً آخر من أشكال المساعدة المالية التي تقدمها الدولة، والتي تشبه آثارها على الخزنة العامة آثار النفقات المباشرة وفي عام 1999، أشارت وزارة المالية الكندية إلى أن الحكومات تتمتع بالمرونة اللازمة لاستخدام الإعفاءات الضريبية، بدلاً من الإنفاق العام المباشر، لتحقيق هذه الأهداف الاقتصادية والاجتماعية أخيراً، منذ عام 2000، وضعت وزارة المالية الكندية تعريفاً عاماً جداً لمفهوم الإنفاق الضريبي ويسلط الضوء على أن النفقات الجبائية هي مجموعة فرعية من الإعفاء الضريبي الذي يعمل كبديل للإنفاق الحكومي المباشر لدعم تحقيق الأهداف الاستراتيجية للحكومة وقد نظر مكتب المراجع العام في كندا، كجزء من عمليات مراجعة الأنشطة الحكومية، في مفهوم النفقات الجبائية في العديد من تقاريره في عام 1986، قام المراجع العام لكندا ببساطة بتعريف النفقات الجبائية على أساس مبدأ أن الإيرادات الضريبية الضائعة لتلبية هذه الاحتياجات الأخرى الاقتصادية والاجتماعية تعادل المبالغ المتكبدة في إطار برامج الإنفاق المباشر المعتمدة من قبل البرلمان كان على المسؤولين من وزارة المالية الكندية أيضاً تحديد مفهوم الإنفاق الضريبي وقد قام بروس 1990 في دراسة أجريت لصالح وزارة المالية بتبسيط المفهوم بقوله إن مصطلح الإنفاق الضريبي يشير في الواقع إلى برنامج الإنفاق الذي يتم تنفيذه من خلال النظام الضريبي¹.

ومن جانبها، سعت وزارة المالية في كيبك 2001 أيضاً إلى تحديد مفهوم الإنفاق الضريبي وبدلاً من ذلك، اختار الأخير تعريفاً أكثر تقليدية وأكثر دقة لمفهوم الإنفاق الضريبي، مشيراً إلى أنه يشير عموماً إلى التدابير التي لها تأثير على تخفيض أو تأجيل الضرائب المستحقة على دافعي الضرائب وبعبارة أخرى، تشكل النفقات الجبائية استثناءات لما يمكن اعتباره النظام الجبائي الأساسي².

وكما نرى، فإن تعريف النفقات الجبائية ليس مستقرًا بعد في كندا قد تختلف تبعاً للعروض الحكومية وأشار لوبان 1979 إلى أن البديل للصعوبات في تحديد مفهوم الإنفاق الضريبي بشكل مناسب هو الخطأ في جانب الفائض عند وضع قائمة النفقات الجبائية ولكن إضافة ، العديد من الملاحظات التوضيحية وهذا هو النهج الذي يبدو أن حكومة كندا قد تبنته من خلال استخدام تعريف واسع للغاية مما

¹ N. Bruce, La voie des dépenses fiscales : le point sur les questions conceptuelles et les controverses, Document de travail 90/01, ministère des Finances du Canada, 1990, p. 3.

² Québec, ministère des Finances, Les dépenses fiscales, Budget 2003-2004, 2003, p. 3.

يؤدي إلى اعتبار جميع التدابير الضريبية التفضيلية تقريبًا بمثابة نفقات ضريبية وترك الأمر للمستخدمين لاتخاذ قراراتهم الخاصة النفقات الجبائية.

1-2- الولايات المتحدة الأمريكية :

يُعرف قانون ميزانية الكونغرس ومراقبة الحجز لسنة 1974 النفقات الضريبية على أنها خسائر في الإيرادات الناتجة عن تطبيق أحكام استثنائية ضمن القوانين الضريبية الفيدرالية، والتي تتيح استثناءات أو إعفاءات أو خصومات من الدخل الإجمالي، أو تمنح اعتمادات ضريبية خاصة، أو تُقر معدلات ضريبية تفضيلية أو تأجيل العبء الضريبي¹.

1-3- فرنسا: من جهته، قام مجلس الضرائب الفرنسي بإجراء أول دراسة حول النفقات الجبائية سنة 1979، وقد أسفرت هذه الدراسة عن تقديم تعريف رسمي تم إدراجه في الملحق الخاص بقانون المالية لسنة 1980.

وينص هذا التعريف على أن كل حكم تشريعي أو تنظيمي يؤدي تطبيقه إلى تقليص إيرادات الدولة، وبالتالي يترتب عليه تخفيف العبء الضريبي على المكلفين، مقارنة بما كان سينتج عن التطبيق الصارم للمعيار، أي المبادئ العامة الواردة في القانون الضريبي الفرنسي، يمكن اعتباره نفقة ضريبية.

1-4- دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الأخرى :

لدى دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أيضًا تعريفها الخاص لمفهوم الإنفاق الضريبي منذ عام 1998، عرّفت أستراليا النفقات الضريبية بأنها أحكام ضريبية مصممة لتوفير منفعة لفئات معينة من دافعي الضرائب أو أنواع معينة من الأنشطة يحدد القانون النمساوي بشأن الميزانية الفيدرالية مفهوم الإنفاق الضريبي باعتباره خسارة في إيرادات الحكومة ا ناتجة عن، "Bundeshaushaltsgesetz" حكم ينحرف عن القاعدة الضريبية العامة لصالح الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين في إطار عملهم في بلجيكا، يتم استيعاب مفهوم الإنفاق الضريبي. الأنشطة الخاصة التي تتم لتحقيق المصلحة العامة²

¹ Etats-Unis, Congressional Budget and Impoundment Control Act de 1974, Droit public law 93-344

² OCDE, Dépenses fiscales : Expériences récentes, 1996a, p. 33.

على انخفاض الإيرادات الناتجة عن الحوافز الضريبية الناتجة عن الإعفاء من النظام العام للضريبة المحددة لصالح بعض دافعي الضرائب أو بعض الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والتي يمكن الاستعاضة عنها بضريبة الدعم المباشر. في فنلندا، يُنظر إليه على أنه حكم ينتقص من النظام الضريبي العادي المنصوص عليه في عنوان المساعدة" في إيطاليا، يشير تعريف المفهوم بشكل أساسي إلى تكلفة النظام الضريبي الموالي الذي، حتى لو كان هيكليًا، ينحرف عن مبادئ العمومية والتوحيد والتصادمية للضريبة أخيرًا، تُعرّف حكومة هولندا مفهوم الإنفاق الضريبي بأنه إنفاق عام في شكل خسارة أو تأجيل الإيرادات الضريبية الناتجة عن وجود حكم ينحرف عن الحكم الأساسي للنظام الضريبي المنصوص عليه في القانون بعض دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الأخرى، بما في ذلك ألمانيا وإسبانيا وأيرلندا والبرتغال والمملكة المتحدة، لم تحدد بالفعل مفهوم الإنفاق الضريبي على الرغم من أن لديها منشورات حول النفقات الجبائية وتقوم بعض هذه الدول، مثل ألمانيا والمملكة المتحدة، بتحليل كل تخفيض ضريبي لتحديد ما إذا كان ذلك بمثابة إنفاق ضريبي وهذا يسمح لهم لاحقًا بتقييم ما إذا كان الإعفاء الضريبي يحل محل الإنفاق العام أم أنه دعم.

1-5- صندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية:

ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية تعريف متطابق لمفهوم (IMF) لدى صندوق النقد الدولي - الإنفاق الضريبي بالنسبة لهاتين المنظمتين، تعتبر النفقات الضريبية [...] "مزايًا ضريبية أو إعفاءات من النظام الضريبي" العادي "مما يقلل من تحصيل الإيرادات من قبل الإدارات العامة، ولأن أهداف السياسة العامة يمكن تحقيقها بوسيلة أخرى، أي الإعانات أو النفقات المباشرة الأخرى، يتم استيعاب المزايا الضريبية " في نفقات الميزانية.

2- النتائج الرئيسية المرتبطة بالتعاريف المستخدمة من قبل بعض دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية :

ومن التعاريف المستخدمة للنفقات الضريبية من قبل دول ،منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية يمكننا أن نلاحظ، من بين أمور أخرى، خمسة اختلافات رئيسية في محتوياتها يتعلق التمييز الأول الذي يظهر في التعريفات المستخدمة للنفقات الضريبية بقصر مفهوم النفقات الضريبية على التدابير الضريبية التي تمنح امتيازًا لقطاع معين، أو لمجموعة محددة من دافعي الضرائب أو تهدف إلى تحقيق هدف معين

ويتعلق التمييز الثاني بإدراج درجة استخدام التدابير الضريبية في التعريفات لتحديد ما إذا كانت نفقات ضريبية ويتعلق التمييز الثالث باستخدام معيار مرجعي لتحديد النفقات الضريبية ويتعلق التمييز الرابع بالجدوى الفنية لتحويل التدابير الضريبية إلى برامج إنفاق في الميزانية ويتعلق التمييز الأخير بقصر مفهوم الإنفاق الضريبي على التدابير الضريبية التي يمكن قياسها كمياً أخيراً، لاحظ أن بعض التعريفات تبدو بحاجة إلى التحليل النظام الضريبي بأكمله من أجل التحقق مما إذا كان أي حكم آخر يلغي الميزة الممنوحة بموجب إجراء ضريبي معين ولهذه الفروق تأثيرات على استخدام مفهوم الإنفاق الضريبي من قبل الدول المستهدفة.

2-1- استهداف الإجراء الضريبي لقطاع معين، أو لمجموعة من دافعي الضرائب، أو لهدف محدد:

تقصر بعض التعريفات في دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مفهوم الإنفاق الضريبي على التدابير الضريبية التي تمنح امتيازاً لقطاع معين أو لمجموعة محددة من دافعي الضرائب ويبدو أن حقيقة أن جميع دافعي الضرائب يمكن أن يستفيدوا من إجراء ضريبي معين تقضي بحكم الأمر الواقع على هذا الإجراء الضريبي من تعريف الإنفاق الضريبي ويظهر تحليل التعاريف المختلفة اختلافاً ملحوظاً في هذا الصدد على سبيل المثال، لم تتم الإشارة إلى مجموعة من دافعي الضرائب أو قطاع معين في التعريف الكندي وبالتالي، يمكننا أن نعتقد أن الإجراء الضريبي، الذي يمكن أن يفيد جميع دافعي الضرائب، لا يزال من الممكن اعتباره نفقات ضريبية ويبدو أن التعريف الأمريكي يسمح أيضاً بإدراج مثل هذه التدابير الضريبية في النفقات الضريبية وفي المقابل، يحدد التعريف الأسترالي أن الإجراء الضريبي يجب أن يوفر ميزة لفئات معينة من دافعي الضرائب أو أنواع معينة من الأنشطة وينطبق الشيء نفسه على التعريف البلجيكي الذي يحدد "لصالح بعض دافعي الضرائب أو بعض الأنشطة الاقتصادية" فيما يتعلق بمفهوم الهدف المحدد أو الخاص، فإن التعريفات المختلفة لمفهوم الإنفاق الضريبي لا تشير إليه إلا قليلاً وينص التعريف الكندي على أن النفقات الضريبية يجب أن "تدعم تحقيق الأهداف الاستراتيجية للحكومة" ^{3>>} إلا أن هذا التعريف لا يحدد ما هي الأهداف الاستراتيجية علاوة على ذلك، هل يمكن اعتبار الإجراء الضريبي الذي لا يحقق هدفاً استراتيجياً بمثابة إنفاق ضريبي؟ وعلى العكس من ذلك، ينص التعريف النمساوي على أنه يجب أن يكون في المصلحة العامة.

2-2 - درجة استخدام الإجراء الضريبي :

تشير بعض التعريفات المعتمدة في دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية إلى أن عدد دافعي الضرائب المستفيدين من إجراء ضريبي معين يُعد عاملاً أساسياً في تحديد ما إذا كان هذا الإجراء يشكل نفقة ضريبية أم لا. ويُعد التوجه الفرنسي الحالي مثلاً واضحاً على هذا المنظور، إذ ينص صراحةً على أن الإجراء الذي يُطبّق على أغلبية كبيرة من دافعي الضرائب يُعتبر جزءاً من النظام المرجعي، وبالتالي لا يُصنف كنفقة ضريبية. ويُستند في هذا التقييم إلى مبدأ "التطبيق العام" للتدبير الضريبي، أي أنه كلما كان الإجراء معممًا على غالبية المكلفين، يُعد من صلب النظام الجبائي ولا يُعتبر استثناءً يستدعي تصنيفه ضمن النفقات الضريبية. وقد سجّلت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) في تقريرها لعام 1996 ملاحظة مماثلة بالنسبة لحالة ألمانيا، حيث لاحظت أنه كلما ازداد عدد دافعي الضرائب المستفيدين من الامتياز الضريبي، كلما قلّ الميل إلى اعتباره نفقة ضريبية.

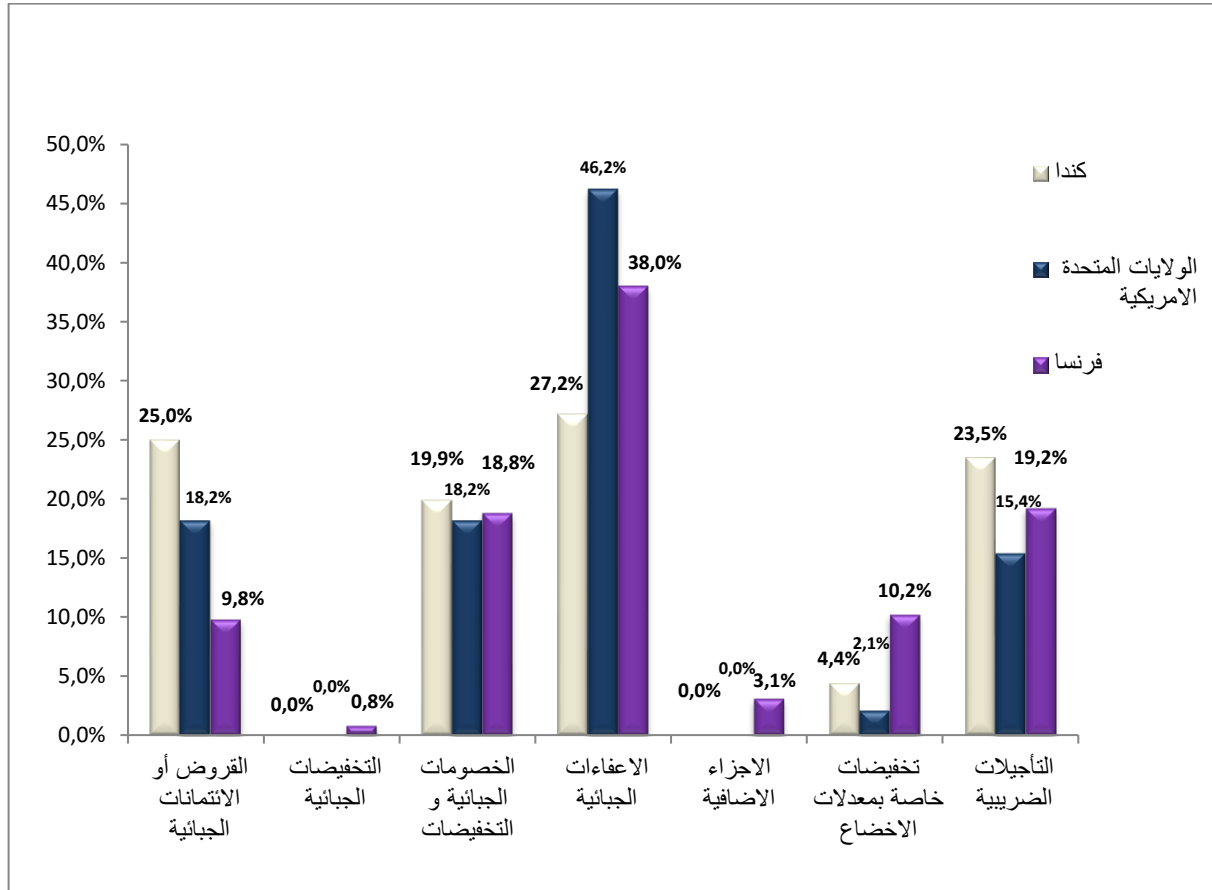
المطلب الثالث: دراسة مقارنة لاستعمال النفقات الجبائية في بعض دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية:

تعدّ النفقات الجبائية إحدى الأدوات المعيارية التي توظفها دول منظمة التعاون الاقتصادي (OECD) كبديل أو مكمل للنفقات العمومية المباشرة، بهدف تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية متنوعة (تحفيز الاستثمار، الحفاظ على مستوى القدرة الشرائية، دعم مناطق جغرافية أو قطاعات محددة...). وتتفاوت درجة وأسلوب استعمال هذه الآلية باختلاف الخصائص القانونية، وتوجهات السياسة العامة، ومستوى تطور النظم الجبائية في كل دولة.

1- من حيث استخدام الاشكال المختلفة للنفقات

يوضّح الشكل الاتي الفارق في تركيبة النفقات الجبائية بين كندا والولايات المتحدة وفرنسا عبر سبعة أشكال رئيسية:

شكل رقم 09: مقارنة استخدام مختلف التدابير الجبائية المتعلقة بالنفقات الجبائية



المصدر: من اعدادنا بناء على احصائيات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

يوضح الرسم اعتماد كل من كندا، الولايات المتحدة، وفرنسا على أنواع مختلفة من النفقات الجبائية، ويمكن تلخيص التحليل كالتالي:

❖ الولايات المتحدة تعتمد بشكل كبير على الإعفاءات الجبائية (46.2%)، أكثر من باقي الدول.

❖ كندا تستخدم بشكل ملحوظ القروض أو الائتمانات الجبائية (25%) والتأجيلات الضريبية (23.5%)

❖ فرنسا توزع نسبياً النفقات على عدة أدوات، مع تركيز ملحوظ على الإعفاءات الجبائية (38%) وتخفيضات خاصة بمعدلات الخسوع (10.2%).

نستنتج ان كل دولة تعتمد أداة أو أكثر حسب أهدافها الاقتصادية، لكن الإعفاءات تبقى الخيار الأكثر استخداماً بشكل عام.

2- من حيث استعمال النفقات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل للأفراد

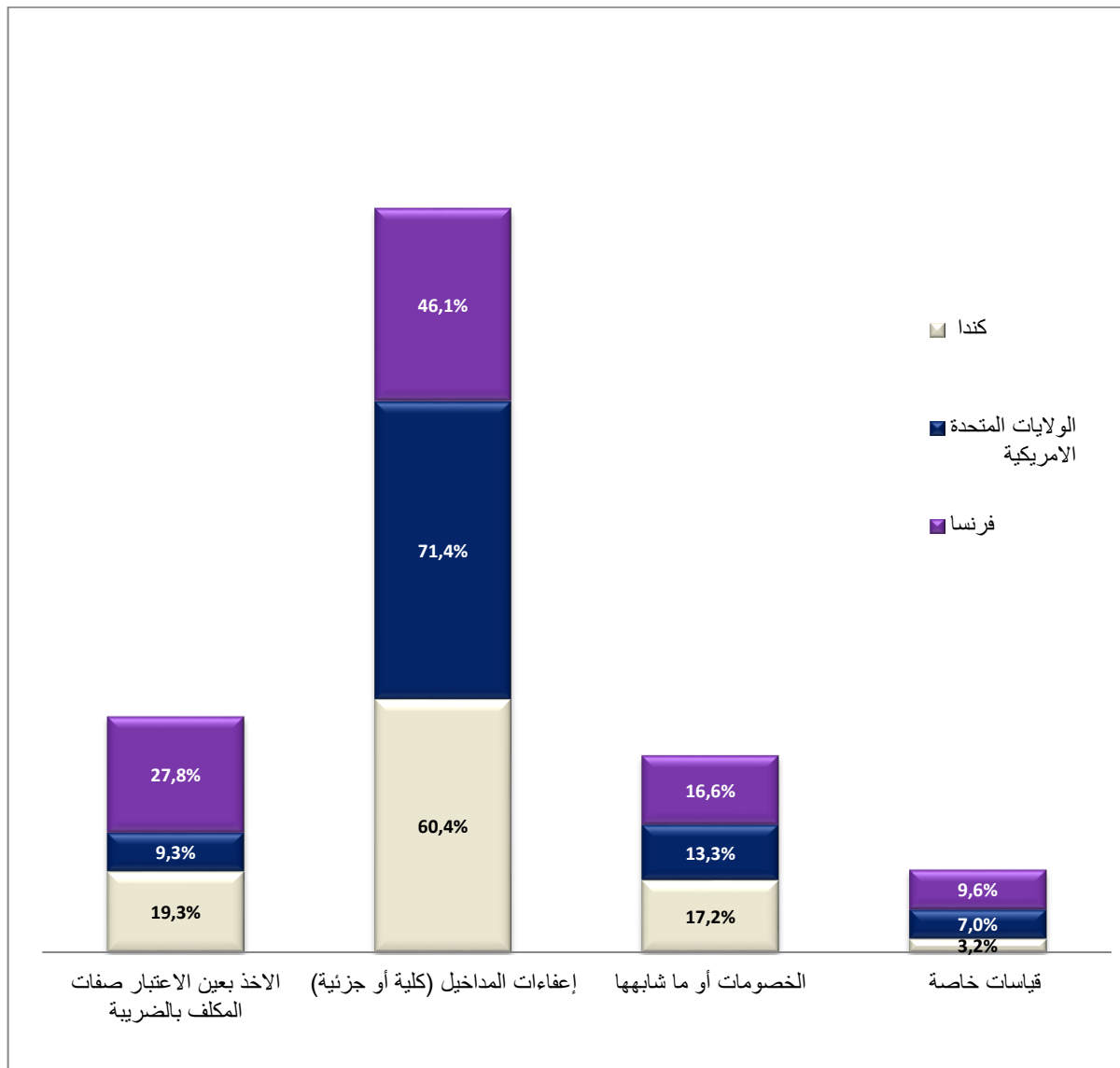
فيما يلي تصنيف النفقات الجبائية الممنوحة على ضريبة الدخل للأفراد مبوياً حسب طبيعتها مع أمثلة توضيحية:

الجدول رقم 24: تصنيف النفقات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل للأفراد حسب طبيعتها - لسنة 2003 -

شكل النفقات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل للأفراد	فرنسا	الولايات المتحدة الأمريكية	كندا
الآخذ بعين الاعتبار صفات المكلف بالضريبة	27.8%	9.3%	19.3%
إعفاءات المداخل (كلية أو جزئية)	46.1%	71.4%	60.4%
الخصومات أو ما شابهها	16.6%	13.3%	17.2%
قياسات خاصة	9.6%	7.0%	3.2%
المجموع	100%	100%	100%

المصدر: Luc GODBOUT, L'internection gouvernementale par la politique fiscale, le rôle des dépenses fiscales, étude comparée: Canada, Etat Unis, France, Economica, 2006, p 240.

الشكل رقم 10: تصنيف النفقات الجبائية المتعلقة بالضريبة على الدخل للأفراد حسب طبيعتها - لسنة 2003



المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 25

تحليل:

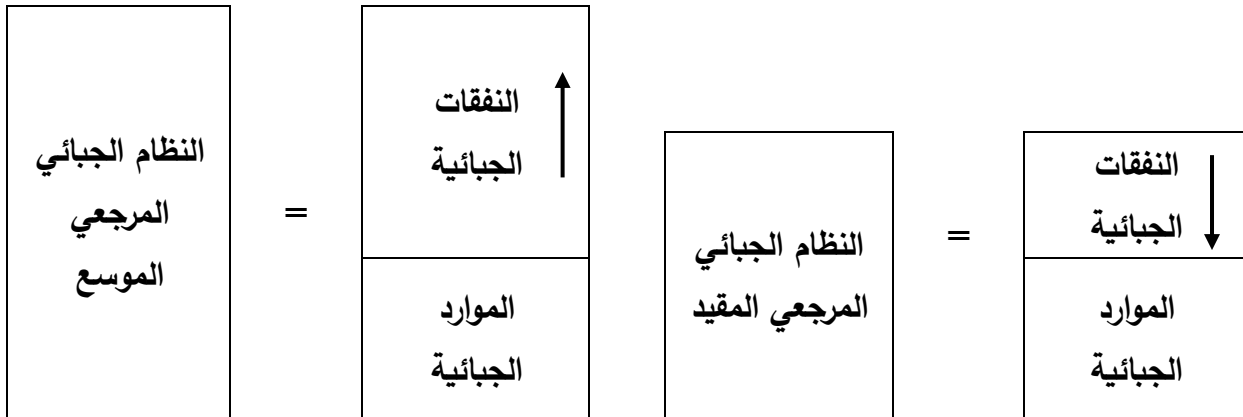
- ❖ تتصدر إعفاءات المداخل نسب توزيع النفقات الجبائية على ضريبة الدخل للأفراد في جميع الدول الثلاث، حيث تبلغ 71.4% في الولايات المتحدة، 60.4% في كندا، و 46.1% في فرنسا.
- ❖ تبرز اعتبارات صفات المكلف (مثل الحالة العائلية أو الإعاقة) بوزن أكبر في فرنسا (27.8%) مقارنةً بكندا (19.3%) والولايات المتحدة (9.3%).

❖ تشكل الخصومات (17.2% في كندا، 16.6% في فرنسا، 13.3% في الولايات المتحدة) والقياسات الخاصة (9.6%-3.2%) الجزء المتبقي من الأدوات، مع ميل الولايات المتحدة لاستخدام تدابير استثنائية أكثر (7.0%) وفرنسا أكثر من ذلك (9.6%).

3- تأثير تحديد النظام الجبائي المرجعي على تحديد نظام النفقات الجبائية:

يمثل النظام الجبائي المرجعي الأساس القياسي الذي يُستند إليه لتحديد ما يُعدُّ "نفقة جبائية" وأي امتياز ضريبي يُسقط تحت هذه الخانة. وعليه، فإن لعملية اختيار وبناء هذا النظام أثر بالغ على جميع مراحل إدارة النفقات الجبائية، كما يلي:

الشكل رقم 11: تأثير تحديد النظام الجبائي المرجعي على تحديد نظام النفقات الجبائية



المصدر- OECD. (1996). *Tax Expenditures : Recent Experiences*. Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD Publishing, Paris.

يعرض الشكل البياني معاينتين: تتمثل المعاينة الأولى في العلاقة ما بين زيادة النفقات الجبائية بالمقارنة مع النظام الجبائي المرجعي، وانخفاض الإيرادات الجبائية الممكن توافرها (Potentielles générées) بواسطة نظام الإخضاع الجاري، أما المعاينة الثانية فتتعلق بشساعة النظام الجبائي المرجعي.

ونشير أنه ولسنة معينة، وفي حالة ثبات الإيرادات الجبائية، كلما اتجه النظام الجبائي المرجعي إلى الاقتراب من نظام الإخضاع الجاري، كلما تقلص حجم النفقات الجبائية المحددة من قبلها، وعلى العكس من ذلك كلما استخدم النظام الجبائي المرجعي تعريفا واسعا لنظام الإخضاع، كلما ارتفع أكثر حجم النفقات الجبائية المحددة من قبلها. ويجب التوضيح أنه في كلتا الحالتين تكون الإجراءات الجبائية التفضيلية الجارية هي نفسها، وتبقى مقاييس النظام الجبائي المرجعي وحدها المؤدية إلى تحديدها متعددة، هذه

المقاييس هي التي تحدد إذا ما كانت هذه الإجراءات تشكل نفقات جبائية أو يفترض أنها تشكل جزءا من الهيكل الضريبي¹. ان الاختيار بين «مرجعي موسّع» و«مرجعي مقيد» يُحدّد مدى شمولية قياس النفقات الجبائية حيث المرجعي الموسّع يمنح رؤية كلية لنقل النفقات على الخزينة؛ في حين المرجعي المقيد يُمكن من تحليل أعمق لإعفاءات أو تخفيضات محددة ضمن ضريبة أو فئة ضريبية معينة

¹ Luc Godbout, Op. Cit, P 171.

المبحث الثاني: دراسة طبيعة النفقات الجبائية في النظام الجبائي الجزائري

شهد النظام الجبائي الجزائري توسعاً ملحوظاً في استخدام آلية النفقات الجبائية، سواء في إطار الضرائب المباشرة أو غير المباشرة فقد تم إدراج استثناءات في جميع أنواع الضرائب—سواء على مستوى النسبة أو الوعاء الضريبي—بهدف تشجيع الشركات على الاستثمار في مناطق محددة، وخصوصاً الجنوب والهضاب العليا، وفي أنشطة منتقاة، انسجاماً مع السياسة الاقتصادية العامة، ومع مراعاة البعد الاجتماعي لفئات بعينها وسنسعى من خلال هذا المبحث إلى حصر أبرز هذه النفقات الجبائية

المطلب الأول: طبيعة النفقات الجبائية في مجال الضرائب المباشرة

1- الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات¹:

1-1- الإعفاءات الدائمة الممنوحة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات:

أ- القطاع الاجتماعي:

المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية

ب- القطاع الفلاحي:

- ❖ صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط؛
- ❖ التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد تسلمه المصالح المؤهلة، باستثناء العمليات مع المستعملين غير الشركاء؛
- ❖ الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة، باستثناء العمليات التالية:
- ❖ مبيعات محقة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسساتها الرئيسية؛

¹ المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

❖ عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو شبه المنتوجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوانات أو يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة؛

❖ عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها؛

❖ العمليات المحقق من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب (د.ج.م.ح) بالنسبة لشراء، بيع أو تحويل أو نقل الحبوب؛ كما يطبق هذا الإعفاء بنفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو يرخص بإعدادها؛

❖ المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

ت-العمليات المذرة للعملة الصعبة:

تستفيد العمليات المذرة للعملة الصعبة من إعفاء دائم لاسيما عمليات البيع وتأدية الخدمات الموجهة للتصدير حسب رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة، ما عدا نشاطات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك.

وتتوقف الاستفادة من هذه الأحكام على تقديم المعني إلى المصالح الجبائية المختصة وثيقة تثبت دفعه لهذه الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر.

ث-القطاع الثقافي:

مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والمنظمات الممارسة للنشاط المسرحي

ج-شركات المجمعات:

تعفى من الضريبة على أرباح الشركات شركات رأسمال الاستثماري بالنسبة للمداخل المحققة من الأرباح ونواتج توظيف الأموال وفائض قيم التنازل عن الأسهم والحصص.

ومن اجل تشجيع اندماج الشركات، قام المشرع الجزائري بمنح إعفاء ضريبي دائم من الضريبة على أرباح الشركات على فوائض القيم من غير تلك المحققة من السلع التي تنتج عن منح أسهم أو حصص مجاناً في الشركة (حصص في رأس المال) بعد إدماج شركات أسهم في شركات ذات مسؤولية محدودة ويطبق نفس النظام عندما تنتقل شركة ذات أسهم أو ذات مسؤولية محدودة كامل أصولها إلى شركتين أو عدة شركات، أو جزء من عناصر أصولها إلى شركة تم تشكيلها وفق هذه الأشكال.

1-2- الإعفاءات المؤقتة الممنوحة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات:

القطاع السياحي: بهدف تشجيع الاستثمار في القطاع السياحي، قدم المشرع الجزائري عدة إعفاءات ضريبية مشجعة على الاستثمار في هذا المجال، حيث:

تستفيد المؤسسات السياحية المنشأة من طرف مستثمرين محليين أو أجانب من إعفاء لمدة 10 سنوات، ما عدا الوكالات السياحية والأسفار وكذا الشركات المختلطة الناشئة في القطاع السياحي.

- كما تستفيد من الإعفاءات الضريبية على أرباح الشركات لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط وكالات السياحة والسفر وكذا المؤسسات الفندقية وذلك على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة، و من اجل الاستفادة من المزايا السابقة يجب أن يقدم المعنيون بالأمر إلى المصالح الجبائية المختصة شهادة تثبت تحصيل تلك العائدات بالعملة الصعبة لدى بنك موطن بالجزائر.

مجال الاستثمار المالي: منح المشرع الجزائري عدة إعفاءات ضريبية تحفيزية، حيث

تستفيد شركات رأس المال المخاطرة من الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات لمدة خمسة (05) سنوات انطلاقاً من بداية النشاط

و في نفس السياق فيما يخص فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الاستثمارات تعفى هذه الأخيرة من الضريبة على أرباح الشركات و ذلك وفق حالتين، ففي حالة ما اذا تم التنازل عن الاستثمار في مدة تقل عن (03) ثلاث سنوات (فائض القيمة قصير الأجل) فإن 30 % من هذا الفائض يعفى من الضريبة على أرباح الشركات، أما في حالة التنازل عن الاستثمار لمدة تزيد عن (03) ثلاث سنوات (فائض القيمة طويل الأجل) فإن 65 % من هذا الفائض يعفى من الضريبة على أرباح الشركات و في حالة التزام

الفصل الثالث: الإطار النظري للنفقات الجبائية وآلياتها ضمن النظام الجبائي الجزائري

المستثمر بان يعيد استثمار مبلغ فائض القيمة في شكل تشيئات في مؤسسته قبل انقضاء (03) سنوات فإن فائض القيمة المحقق لا يدخل ضمن الربح الخاضع للضريبة لسنة تحقيقها أي أن فائض القيمة في هذه الحالة يعفى كليا من الضريبة على أرباح الشركات و هذا بغرض تشجيع المستثمرين على تجديد الاستثمار.

الجدول رقم 25: المعالجة الجبائية لفائض القيمة المهني

البيان	فائض القيمة قصير المدى	فائض القيمة طويل المدى
مدة الحياة على الاستثمار المتنازل عنه	أقل من 3 سنوات	أكثر من 3 سنوات
نسبة التخفيض من فائض القيمة	30%	65%
نسبة فائض القيمة الخاضع للضريبة	70%	35%

المصدر: من اعدادنا استنادا للمادتين 172 و 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

أما فيما يخص فائض القيمة الناتج عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري من نوع (Lease-Back) فهي لا تحسب ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات، كما أن فائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المؤجر لفائدة المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير لا تحسب هي أيضا ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

1-3- التخفيضات من الضريبة على أرباح الشركات

لقد منح المشرع الجزائري عدة تخفيضات من الضريبة على أرباح الشركات نذكر من بينها:

الأرباح الناتجة عن النشاطات التي تمارسها الشركات في ولايات الجنوب الكبير (اليزي، تندوف، ادرار، تمنراست) و لديهم موطن جبائي في هذه الولايات و يقيمون بها بصفة دائمة فهذه المداخل تستفيد من تخفيض 50 % من الضريبة على أرباح الشركات و ذلك بصفة انتقالية و لمدة 05 خمس سنوات ابتداء من أول جانفي 2015، كما تستفيد المؤسسات الصغيرة، المتوسطة المقامة و المنتجة في ولايات الجنوب و الهضاب العليا المستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب و الصندوق الخاص

بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتهم المتعلقة بإنتاج المواد والخدمات المقامة على مستوى هذه الولايات، يقدر ب 15 % لفائدة ولايات الهضاب العليا، و 20 % لفائدة ولايات الجنوب، و ذلك لمدة 05 سنوات ابتداء من أول جانفي 2005.

تستفيد فوائض قيم التنازل عن الأسهم المحققة من طرف شركات رأسمال الاستثماري غير المقيمة من تخفيض قدره 50 % من المبالغ الخاضعة للضريبة.

كما تستفيد المؤسسات التي تنشئ مناصب عمل جديدة من تخفيض الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 50 % من مبلغ الأجور المدفوعة بعنوان مناصب الشغل المنشأة والمحافظ عليها، وفي حدود 5% من الربح الخاضع للضريبة دون ان يفوق مبلغ التخفيض 1000000 د ج بالنسبة للسنة المالية الجبائية ويطبق هذا التخفيض لمدة 04 سنوات ابتداء من أول جانفي 2007.

2- الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي¹:

بغية إرساء العدالة على النظام الضريبي الجزائري، قام المشرع بسن جملة من الإعفاءات على الدخل الإجمالي سواء بصفة مؤقتة أو بصفة دائمة، وسوف نتطرق إلى هذه الإعفاءات حسب نوع الدخل المحقق.

2-1- الإعفاءات الضريبية على الأرباح الصناعية والتجارية:

أ- الإعفاءات الدائمة: يستفيد من إعفاء دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي بعنوان المداخل الصناعية والتجارية، المداخل المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكافة الهياكل التابعة لها، بالإضافة إلى الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية والأنشطة المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

ب- الإعفاءات المؤقتة: و تتمثل في المداخل المحققة من طرف الشباب المستثمر و المؤهل للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء بخصوص الضريبة على الدخل الإجمالي بعنوان مداخل الأرباح

¹ المواد من 11،12،36،56 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الصناعية و التجارية و الحرفية لمدة (03) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في استغلال المشروع، و يمكن أن تمدد فترة الإعفاء إلى (06) سنوات اذا كانت هذه الأنشطة تمارس في المناطق الواجب ترقيتها، و في حالة تعهد المستثمر بتوظيف (03) عمال على الأقل لمدة غير محدودة تمدد الفترة بسنتين إضافيتين ، كما تستفيد المداخل المحققة من طرف الحرفيون التقليديون و كل الممارسون لنشاط حرفي فني من إعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي بعنوان الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية لمدة (10) سنوات.

2-2- الإعفاءات الضريبية على المداخل الفلاحية:

من أهم الإعفاءات الضريبية الممنوحة ضمن هذا النوع من الدخل:

أ - الإعفاءات الضريبية الدائمة: تعفى بصفة دائمة من الضريبة على الدخل الإجمالي الإيرادات المتأتية من أنشطة زراعة الحبوب والخضر والبقول الجافة والتمور .

ب - الإعفاءات الضريبية المؤقتة: يستفيد من إعفاء مؤقت لمدة (10) سنوات بعنوان المداخل الفلاحية المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا، وكذلك الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي الممارسة في المناطق الجبلية.

2-3- الإعفاءات الضريبية على رؤوس الأموال المنقولة: وتتمثل في

أ- الإعفاءات الضريبية الدائمة : تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي الإيرادات الناجمة عن التسديدات و الاستهلاكات الكلية أو الجزئية التي تقوم بها الشركات الجزائرية و الأجنبية على مبلغ أسهمها أو حصصها في الشركات قبل حلها أو تصفيتها، عندما لا تصنف هذه المبالغ ضمن الإيرادات الموزعة، و في حالة توزيع الأرباح أو الاحتياطات أو الأرصدة بمختلف أنواعها في شكل زيادة لرأس المال أو دمج شركات أو عمليات مماثلة لها، يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي التخصيص بدون مقابل للأسهم أو حصص الشركة أو فوائض القيمة الناجمة عن هذا التوزيع.

ت- الإعفاءات الضريبية المؤقتة: تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي نواتج فائض القيمة التي تنتج عن التنازل عن الأسهم و الأوراق المالية المماثلة لها المسعرة في البورصة، و كذا حواصل الأسهم أو حصص هيئات توظيف الأموال الجماعية للقيم المنقولة و ذلك لمدة خمس (05) سنوات ابتداء من سنة 2003، كما يتم الإعفاء و لنفس المدة نواتج فائض القيمة التي تنتج عن التنازل

عن السندات و الأوراق المماثلة لها المسعرة في البورصة، او التي تم تداولها في سوق منظمة لمدة خمس (05) سنوات كأدنى حد ابتداء من 2003.

2-4- التخفيضات من الضريبة على الدخل الإجمالي:

لقد منح المشرع الجزائري مجموعة من التخفيضات في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي والتي تتمثل في :

- ❖ تخفيض ضريبي بنسبة 35% على الربح المحقق من نشاط المخبرة دون سواه؛
- ❖ تخفيض ضريبي بنسبة 25% على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، و هذا التخفيض لا يطبق إلا على المكلفين بالضريبة والذين يقدر ربهم تقديرا حقيقيا؛
- ❖ يطبق على الأرباح المعاد استثمارها بتخفيض نسبة 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا لمجموعة من الشروط، أما في حالة عدم احترام الالتزام فانه تؤسس ضريبة سنوية تكميلية تقدر بمعدل 25%؛
- ❖ تخفيض قدره 50000 دج على المبلغ الإجمالي للفوائد الناجمة عن المبالغ المقيدة في دفاتر الادخار أو حسابات الادخار للأشخاص؛
- ❖ تستفيد المداخل الناتجة عن النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون او الشركات في ولايات الجنوب: اليزي، تندوف، تمنراست، ادرار ولديهم موطن جبائي في هذه الولايات ويقيمون بها بصفة دائمة من تخفيض قدره 50% من الضريبة على الدخل الإجمالي وذلك بصفة انتقالية ولمدة (05) خمس سنوات ابتداء من أول جانفي 2015.

2-5- إعفاءات ضريبية عامة: هناك إعفاءات أخرى عن الضريبة على الدخل الإجمالي وهي:

- ❖ إعفاء فائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن ملك عقاري تابع لشركة من أجل تصفية إرث شائع موجود، وكذلك تلك الناتجة عن التنازل عن عقار مبني أو غير مبني من طرف المقرض المستأجر أو المقرض المؤجر إطار عقد قرض عقاري من نوع Back – Lease؛
- ❖ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية التي دامت لأكثر من (10) عشر سنوات؛
- ❖ الأشخاص الدين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي والمقدرة ب 240000 دج سنويا؛
- ❖ إعفاء السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصلة والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات لأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

3- الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني¹:

3-1- لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم المبالغ التالية:

- ❖ رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80000) دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الدين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع ، المواد و اللوازم و السلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان ، و خمسون ألف دينار جزائري (50000) دج إذ تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات و للاستفادة من هذا الامتياز يجب على الأشخاص الطبيعيين أن يمارسوا بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر؛
- ❖ مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض؛
- ❖ مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالسلع والمواد الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير؛

¹ المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

- ❖ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كفيات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتيجية عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%؛
- ❖ الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي؛
- ❖ العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة؛
- ❖ المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقة والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.

3-2- التخفيضات من الرسم على النشاط المهني:

يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة، فلقد اقر المشرع الجزائري مجموعة من التخفيضات من الرسم على النشاط المهني تتمثل في:

يستفيد من تخفيض 30% العمليات التالية:

- ❖ مبلغ عمليات البيع بالجملة؛
- ❖ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمنتجات التي يشكل ثمن بيعها أكثر من 50% من الضرائب غير المباشرة؛
- ❖ مبلغ العمليات المحققة من طرف تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو في جيش التحرير الوطني او في المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني بالإضافة إلى أرامل الشهداء.
- غير انه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في بداية النشاط المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

يستفيد من تخفيض بمعدل 50% العمليات التالية:

- ❖ مبلغ عمليات البيع بالجملة المتعلقة بالمنتجات التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الضرائب غير المباشرة؛

❖ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية شريطة توفر الشرطين التاليين:

✓ أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي رقم 90-

31 المؤرخ في 15 جانفي 1996؛

✓ أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10 او 30%.

يستفيد من تخفيض 75 %:

عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغازوال.

❖ يمنح تجار التجزئة الدين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة

التحرير الوطني وأرامل الشهداء تخفيضاً بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.

غير انه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

❖ لا تمنح التخفيضات المشار إليها سالفاً إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقداً.

4- الإعفاءات من الضريبة الجزافية الوحيدة:

لقد أبقى المشرع الجزائري المؤسسات التالية من تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة¹:

❖ المؤسسات التابعة لمؤسسات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها؛

❖ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛

❖ الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطاً حرفياً فنياً والمقيدين في دفتر

الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.

5- رسم التطهير (رسم رفع القمامات المنزلية):

¹ المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

5-1- الإعفاءات:

تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.

6- الضريبة على الثروة:

6-1- الأملاك المعفاة من الضريبة على الثروة¹:

تستثنى من الأساس الخاضع للضريبة على الثروة:

- ❖ قيمة رسملة الربوع العمرية التي تكونت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية، ويشترط في بداية الانتفاع بها إنهاء النشاط المهني؛
- ❖ أملاك تركة موروثة في حالة تصفية؛
- ❖ الأملاك التي تشكل السكن الرئيسي عندما تقل قيمتها أو تساوي 450000000 دج؛
- ❖ العقارات المؤجرة؛
- ❖ الربوع أو التعويضات المحصلة نتيجة لأضرار مادية؛
- ❖ الملاك المهنية.

المطلب الثاني: طبيعة النفقات الجبائية في مجال الرسوم على رقم الاعمال

1- الإعفاءات الضريبية من الرسم على القيمة المضافة:

لقد منح المشرع الجزائري جملة من الإعفاءات الضريبية من الرسم على القيمة المضافة من أجل دعم بعض الأنشطة الاقتصادية والثقافية والاجتماعية، ومن بين أهم الإعفاءات الضريبية الخاصة بتشجيع الاستثمار خاصة في مجال القطاع الفلاحي والصناعية الاستخراجية وفي القطاع المالي وقطاع الصادرات.

¹ المواد 278، 279، 280، 281 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

1-1- النفقات الجبائية المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة والمتعلقة بالسلع واسعة الاستهلاك وكذا تشجيع الاستثمار في القطاع الفلاحي¹:

تتمثل أهم الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة في القطاع الفلاحي فيما يلي:

❖ عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق الخبز المستعمل في صنع الخبز والحبوب المستعملة في صنع دقيق الخبز بالإضافة إلى العمليات الخاصة بالسמיד.

✓ كذلك عمليات بيع المنتجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء والمجمدة بالإضافة إلى اسلاخ الحيوانات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم ولكن بعد الذبح الأول فقط.

✓ عمليات البيع الخاصة بالحليب وقشدة الحلب المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى، وكذا حليب الأطفال.

❖ آلات الحصاد والدرس المصنوعة في الجزائر.

❖ تستفيد من الرسم على القيمة المضافة إلى غاية 31 ديسمبر 2014 الأسمدة الازوتية، الفوسفاتية الفوسفوبوتاسية، والأسمدة المركبة وكذلك المواد المتعلقة بنمو النبات كالمبيدات والمستحضرات الفلاحية.

❖ تستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة إلى غاية 31 ديسمبر 2018 مبالغ الإيجارات المسددة في إطار عقود القرض الإيجاري المتعلقة بالمعدات الفلاحية المنتجة في الجزائر.

❖ يستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للفترة الممتدة من أول سبتمبر 2012 إلى غاية الأول من شهر أوت 2014، غير قابلة للتجديد عمليات بيع المواد والمنتجات الفلاحية المتعلقة بالذرة، بقايا صناعة النشاء، وغيرها من المواد المذكورة في المادة 43 من قانون المالية 2014.

¹ المواد من 8 إلى 13 من قانون الرسوم على رقم الاعمال

1-2- الإعفاءات الضريبية الخاصة بتشجيع الاستثمار في القطاع الاستخراجي:

ان امتلاك الجزائر لثروات باطنية كالبترول والغاز جعلها تولي أهمية بالغة في تشجيع المستثمرين في هذا القطاع سواء كانوا محليين أو أجانب نظرا لارتفاع نسبة عوائد هذا القطاع وسيطرته على الإيرادات الجبائية في الجزائر، منح المشرع الجزائري إعفاءات مختلفة في مجال الرسم على القيمة المضافة من أجل تشجيع الاستثمار في هذا القطاع أهمها:

❖ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للمواد والخدمات والأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول المميع والموجهة لتحويلها أو لاستعمالها، إضافة إلى المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير التي تقتنيها أو تتجزأ مؤسسة سونا طراك وكذلك تلك المقتناة أو المنجزة لحسابها وكذا الشركات البترولية المشتركة معها ومقاولوها الذين يعملون في القطاع.

1-3- الإعفاءات الضريبية الخاصة بتشجيع الاستثمار في القطاع المالي:

من أجل تشجيع الاستثمار في القطاع المالي منح المشرع الجزائري جملة من الإعفاءات في مجال الرسم على القيمة المضافة، تتمثل في:

- الفوائد التأخيرية الناجمة عن تنفيذ صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق ضمان الصفقات العمومية؛

- عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري، عقود تأمين الأشخاص كما تحددها التشريعات المتعلقة بالتأمين وإعادة التأمين؛

- عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية.

1-4- الإعفاءات الخاصة بتشجيع الاستثمار في قطاع الصادرات

يعتمد قطاع الصادرات في الجزائر على المحروقات التي تسيطر على 98% من إجمالي الصادرات، ومن أجل تشجيع عمليات التصدير في مختلف القطاعات الأخرى منح المشرع الجزائري عدة إعفاءات ضريبية في مجال الرسم على القيمة المضافة التي تتمثل في:

أ. الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة في عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة شريطة توفر الشروط التالية:

❖ تقييد البضائع المصدرة في المحاسبة حسب ترتيبها الزمني مع بيان نوع البضائع المصدرة وقيمتها واتجاهها؛

❖ ألا يكون التصدير مخالفا للقوانين والتنظيمات بحيث تجرى كل التحقيقات اللازمة عند خروج السلع أو البضائع من قبل مصلحة الجمارك، ولدى الباعة أو الصناع من قبل أعوان الضرائب المختلفة؛

❖ تقييد تاريخ التسجيل في المحاسبة، أو في السجل الذي يحل محلها تذكرة النقل أو ورقة البيع بالجملة التي ترافق الإرسالية.

ب. الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لعمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسامة للمحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا.

1-5- عمليات الشراء بالإعفاء على القيمة المضافة:

إن بعض المكلفين بالضريبة لا يمكنهم خصم الضريبة على القيمة المضافة المحملة على مشترياتهم بسبب طبيعة العمليات المحققة والمعفاة من الرسم على القيمة المضافة، لذلك فإن النظام الضريبي يسمح لبعضهم باستعمال تقنية الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، والتي تسمح لهم بتحقيق مشتريات غير متضمنة للرسم على القيمة المضافة، وهو ما يؤدي إلى تخفيض تكلفة الاستثمار لذلك تعتبر هذه التقنية مشجعة للاستثمار، وأهم الأشخاص المسموح لهم بالاستفادة من الإعفاء:

- الشركات البترولية ومورديها، لأن الشركات البترولية ومورديها معفية من الرسم على القيمة المضافة؛

- الأشخاص المصدرون حيث يستفيد من نظام الشراء بالإعفاء المشتريات أو البضائع المستوردة المحققة من قبل مصدر والمخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها

في صنع السلع المعدة للتصدير وتكوينها وتوضيبيها وتغليفها وكذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير، هنا المشرع الجزائري يهدف إلى تقليص تكلفة السلع المحلية لتصبح تنافس السلع في الأسواق الدولية، إضافة إلى تشجيع التصدير.

وللاستفادة من هذا الإجراء يجب على المكلفين المستفيدين من تقنية الشراء بالإعفاء تقديم طلب الاعتماد أو رخصة الشراء بالإعفاء و هذا القرار يتخذه المدير الولائي للضرائب، ومن أجل الحصول على الاعتماد يجب على الشركة مسك محاسبة على الشكل القانوني وتقديم نسخ من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد.

1-6- التخفيضات الضريبية للرسم على القيمة المضافة:

إن قانون الرسوم على رقم الأعمال يشمل على معدلين اثنين بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، المعدل العادي 19% والمعدل المخفض 9% و هذا الأخير يعتبر تشجيعا كبيرا على الاستثمار، ومن بين العمليات التي تستفيد من المعدل المخفض ما يلي:

- ❖ عمليات البيع المتعلقة بتوزيع الكهرباء والغاز الطبيعي عندما يكون الاستهلاك اقل من 250 كيلوواط/الساعة بالنسبة للكهرباء و 2500 وحدة حرارية لكل ثلاثة أشهر بالنسبة للغاز الطبيعي؛
- ❖ العمليات المنجزة من قبل ورشات بناء السفن والطائرات؛
- ❖ أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية أو التي تتجزأ لصالحها بالإضافة إلى عمليات البيع المتعلقة بالجرائد والنشريات والدوريات ونفايات الطباعة؛
- ❖ عمليات البناء وإعادة التهيئة أو بيع السكنات؛
- ❖ المنتجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية؛
- ❖ إيجار المساكن الاجتماعية المقبوض من طرف الهيئات المكلفة بتسييرها؛
- ❖ المهن الطبية؛
- ❖ عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافية؛

- ❖ خدمات التعليم والتربية المقدمة من طرف المؤسسات المعتمدة من طرف الدولة بما فيها مؤسسات التكوين والتعليم التحضيري؛
- ❖ عمليات نقل المسافرين بالسكة الحديدية؛
- ❖ عمليات القرض بضمان الممنوح للعائلات؛
- ❖ الأكياس البلاستيكية المنتجة في الجزائر والمخصصة لتوضيب الحليب؛
- ❖ الكتب المطبوعة والمنشورة رقمياً؛
- ❖ دجاج التسمين وبيض الاستهلاك المنتجة محلياً؛
- ❖ مستغلو سيارات الأجرة؛
- ❖ العروض المسرحية والبالاي والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها؛
- ❖ بائعو الأملاك وما شابهها وكذا أنشطة التجارة بالتجزئة؛
- ❖ المستفيدون من الصفقات؛
- ❖ الوكلاء بالعمولة وكذا السماسرة.

المطلب الثالث: طبيعة النفقات الجبائية في مجال التسجيل والطابع والضرائب غير مباشرة

1- رسوم التسجيل :

الإعفاءات المقررة على رسوم بيع العقار:

- ❖ تعفى العقود الناقلة للملكية العقارية من جميع رسوم التسجيل اذا تعلق الأمر بالدولة، الولايات، البلديات؛
- ❖ تعفى من رسم حق نقل الملكية العقارية عمليات بيع البنايات ذات الاستعمال الرئيسي للسكن التي تنازلت عليها الدول والهيئات العمومية للسكن؛
- ❖ تعفى من جميع حقوق ورسوم التسجيل والإشهار العقاري كل الشهادات والأوراق والوثائق التي كان موضوعها التنازل عن محلات ذات استعمال سكني تابعة للدولة والجماعات المحلية ودواوين التسيير والترقية العقارية؛

- ❖ تعفى من رسم نقل الملكية الاقتتاءات العقارية التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع في إطار الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة؛
- ❖ تعفى من رسوم التسجيل عقود بيع العقارات المبنية ذات الاستعمال السكني المنجزة في إطار الترقية العقارية، كما تعفى العقارات التي تقتنى من أجل إحداث نشاط صناعي جديد وكذلك العقارات التي تقتنيها التعاونيات والجمعيات؛
- ❖ تعفى العقود الإدارية التي تعدها مصالح أملاك الدولة.

الإعفاءات في حالة رسوم المبادلة:

- ❖ تعفى من رسوم التسجيل مبادلة العقارات الريفية؛
- ❖ تعفى الدولة وجماعاتها المحلية من جميع رسوم التسجيل على عقود المبادلة العقارية.

2- حقوق التسجيل حالة نقل الملكية بدون عوض

تكون عن طريق الوفاة كالميراث والوصية أو عن طريق الهبة.

2-1- حالة انتقال الملكية عن طريق الوفاة:

- ❖ يحسب الرسم على انتقال الملكية على أساس المال الصافي بعد خصم الديون ويقدر معدل الرسم ب 5% ويخفض إلى 3% إذا تعلق الأمر بالأصول والفروع والأزواج.
- ❖ تعفى الدولة من دفع حقوق التسجيل الخاصة بنقل الملكية عند تسجيل الأموال التي تؤول إليها حالة انعدام ورثة للمنوفي.
- ❖ يعفى الورثة من الأصول والفروع والزوج من دفع حقوق نقل الملكية بسبب الوفاة على السكن الفردي.
- ❖ تعفى من رسم نقل الملكية عن طريق الوفاة التركات المودعة في صندوق الادخار والتوفير.
- ❖ فيما يخص إجراءات التسجيل ورسوم تسجيل الوصية فإنها تخضع لنفس الأحكام حالة انتقال الملكية عن طريق الإرث.

2-2- انتقال الملكية عن طريق الهبة:

تخضع رسوم تسجيل الهبة بين الأحياء لرسم قدره 5%.

- ❖ تستفيد من الإعفاءات الهبات بين الأحياء الواقعة بين الأصول من الدرجة الأولى وبين الأزواج؛
- ❖ يعفى من دفع هذه الرسوم كل من الولايات والبلديات والمؤسسات العمومية الاستشفائية الجمعيات الخيرية، هيئات الضمان الاجتماعي؛
- ❖ تعفى من دفع هذه الرسوم الهبات والوصايا المقدمة إلى هيئات الشباب والتربية الشعبية؛
- ❖ تعفى من الرسوم الهبات الخاصة بمبالغ من النقود أو بالعقارات المقدمة الى المؤسسات المدنية؛
- ❖ بالنسبة لمعطوبي الحرب أو معطوبي العمل الذين أصابهم عجز ب 60% يخفض رسم التسجيل عن انتقال عقارات عن طريق الإرث ب 50% دون أن يتجاوز هذا التخفيض 5000 دج.

3 - الضرائب غير المباشرة : من بين الإعفاءات المدرجة ضمن الضرائب غير المباشرة، يُعفى الكحول المستخدم في صناعة الخل من رسوم المرور، وذلك في إطار تشجيع بعض الصناعات التحويلية وتقليل العبء الجبائي عنها

خلاصة الفصل:

يمكن الاستنتاج من هذا الفصل أن تحديد وضبط مفهوم النفقات الجبائية يعد أمراً معقداً، وذلك بسبب عدم تجانس هياكل الأنظمة الجبائية بين الدول، مما يجعل من الصعب وضع مفهوم شامل يراعي خصوصيات جميع الأنظمة الجبائية. ومع ذلك، هناك توافق عام حول إمكانية اعتماد معايير دولية لتحديد حجم وطبيعة النفقات الجبائية بناءً على النظام الجبائي المرجعي. وقد سعت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية إلى وضع هذه المعايير، إلا أن تطبيقها على مختلف الأنظمة الجبائية يواجه تحديات كبيرة. وبالتالي، يُعتبر أي انحراف عن القاعدة الضريبية العامة نفقة جبائية يجب تحديد حجمها بدقة.

من تحليل ودراسة مكونات هيكل النظام الضريبي الجزائري نستنتج أن لكل قاعدة ضريبية استثناء. سواء كان ذلك يتعلق بالوعاء الجبائي أو المكلفين بالضريبة أو نسب ومعدلات الضريبة، فإن أي ضريبة لا تخلو من استثناءات تتعلق بتحديد الأساس الخاضع للضريبة. يتضمن ذلك إعفاء جزء أو مصدر من مصادر الدخل أو الإنفاق من الضريبة، سواء كان ذلك بشكل دائم أو مؤقت، أو تطبيق معدلات تفضيلية وفقاً لنوع قطاعات النشاط الاقتصادي أو رقم الأعمال المحقق أو فئة المكلفين بالضريبة. كما قد تستهدف هذه الإجراءات فئة معينة من المكلفين بالضريبة دون غيرهم. كما نلاحظ وجود تخفيضات يصعب التأكد من شروط تطبيقها، بالإضافة إلى إعفاءات تُمنح في بعض الأحيان دون تحديد شروط مسبقة واضحة. ويأتي ذلك بغض النظر عن الإجراءات الجبائية الممنوحة في إطار الهيئات العامة التي أنشئت لتحقيق بعض الأهداف مثل تشجيع الاستثمار وتعزيز التشغيل.

**الفصل الرابع: دراسة تحليلية
لتكلفة النفقات الجبائية في إطار
سياسات دعم الاستثمار والتشغيل**

تمهيد:

تهدف السياسات الاقتصادية في مجالي الاستثمار والتشغيل إلى تنويع الاقتصاد والحد من الاعتماد على قطاع المحروقات، فضلاً عن تقليل معدلات البطالة. ولتحقيق هذه الأهداف، اتبعت السلطات العمومية سياسة تحفيزية من خلال سن قوانين الاستثمار، وقد كُلفت عدة هيئات عمومية وطنية بمنح الامتيازات الجبائية ضمن إطار تنفيذ هذه السياسات، ومن بين هذه الهيئات: الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار، والوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية، والصندوق الوطني للتأمين على البطالة، والوكالة الوطنية لتسيير القروض المصغرة. وتتولى هذه الهيئات متابعة وتسهيل الإجراءات المتعلقة بالمشاريع الاستثمارية ودعم التشغيل.

يقصد بالإجراءات الجبائية الخاصة بجميع التدابير الضريبية التي تنظم الأنظمة الخاصة، وتشمل النظام الجبائي الخاص بقطاع المحروقات، والنظام الجبائي الخاص بقطاع المناجم، والنظام الجبائي الخاص بقطاع الاستثمار والتشغيل. ونظراً لاعتماد الأنظمة الخاصة بقطاعي المحروقات والمناجم على ضرائب ورسوم غير منصوص عليها صراحةً في قوانين الضرائب - باستثناء الرسم على القيمة المضافة الذي لا يُفرض على المصدر ولا على المصعب بسبب إعفائهما - فإن الإجراءات الأخرى تُدرج تحت غطاء الجباية البترولية أو المنجمية، وهي خارج نطاق دراستنا.

سيُقسّم هذا الفصل إلى أربعة مباحث: في المبحث الأول، سيتم تقديم مختلف الهيئات المكلفة بالإشراف على الاستثمار والتشغيل أما المبحث الثاني، سنستعرض التحفيزات الجبائية المنصوص عليها في قوانين الاستثمار من عام 1993 حتى 2016 فيما سيُخصص المبحث الثالث لدراسة قانون الاستثمار لسنة 2022 الساري حالياً. المبحث الرابع، فسيهدف إلى تقييم تكلفة النفقات الجبائية في إطار سياسات الاستثمار والتشغيل، مع تحليلها مقارنةً ببعض المؤشرات الاقتصادية.

المبحث الأول: دراسة تطور النفقات الجبائية في إطار سياسات الاستثمار

المطلب الأول: الأجهزة المسيرة للاستثمار في الجزائر

1- وكالة ترقية ودعم ومتابعة الاستثمار APSI:

أنشئت الوكالة بموجب المرسوم التشريعي رقم 12/93 المؤرخ في 5 أكتوبر 1993، باعتبارها هيئة إدارية تُعنى بدعم المستثمرين وتوجيههم، ومراقبة مشاريعهم، إضافة إلى دراسة فرص التعاون في الجوانب التقنية والمالية، وتنظيم اللقاءات والمنتديات الاقتصادية.

2- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI:

تكفل الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، في إطار مهامها المحددة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 355/06 المؤرخ في 9 أكتوبر 2006، بدراسة ومعالجة ملفات الاستثمار، وتقديم التسهيلات وتبسيط الإجراءات القانونية المرتبطة بإنجاز المشاريع. كما تعمل على مرافقة المستثمرين في مختلف القطاعات الاقتصادية. ولتحقيق ذلك، أنشأت الوكالة هيكل جهوية عبر ولايات الوطن، من بينها الشباك الوحيد المحلي، الذي يتيح للمستثمرين إمكانية التواصل المباشر مع مصالح الوكالة دون الحاجة إلى التنقل نحو مقرها المركزي بالعاصمة.

1-2- مهام الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI:

تهدف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار إلى دعم المستثمرين، سواء المحليين أو الأجانب، في إنجاز مشاريعهم على التراب الوطني، وتُعنى بالمهام التالية:

❖ جمع، معالجة، ونشر المعلومات المتعلقة بالمؤسسات والاستثمار، ووضعها في متناول المستثمرين؛

❖ تقديم الدعم والمرافقة للمستثمرين في جميع مراحل المشروع، بما في ذلك مرحلة ما بعد الإنجاز؛

❖ تسجيل عمليات الاستثمار، متابعة تقدم المشاريع، إعداد الإحصائيات وتحليلها؛

❖ ترقية الشراكة وتشجيع فرص الاستثمار المتاحة داخل وخارج الجزائر؛

❖ تأهيل وتقييم المشاريع الاستثمارية، وتحضير اتفاقيات الاستثمار التي تُعرض على المجلس الوطني للاستثمار للمصادقة؛

❖ الإسهام في تسيير نفقات دعم الاستثمار، وفق الإطار التنظيمي المعتمد.

2-2- إجراءات الاستفادة من المزايا: يجب على المستثمر الراغب في الحصول على الامتيازات التسجيل لدى مصالح الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ليحصل على شهادة التسجيل التي تتضمن البيانات المتعلقة بالمستثمر، نوع الاستثمار، طبيعة ومحتوى المشروع وفي هذه المرحلة يجب على المستثمر أن يقدم طلب الحصول على المزايا المتعلقة سواء بمرحلة الانجاز أو تلك الملازمة لمرحلة الاستغلال.

أ. طلب منح المزايا الخاصة بمرحلة الانجاز:

يتم إيداع طلب منح المزايا في هذه المرحلة من طرف المستثمر أو ممثله، وتتم الاستفادة من مزايا الانجاز بعد التسجيل وتسلم شهادة التسجيل التي تمكن المستثمر من الحصول على المزايا التي له الحق فيها لدى كل الإدارات والهيئات المعنية بشرط أن تخضع هذه الاستثمارات إلى القيد في السجل التجاري، وحيازة رقم التعريف الجبائي وأن تخضع للنظام الجبائي الحقيقي.

ب. طلب منح المزايا الخاصة بمرحلة الاستغلال:

إن الإجراءات التي يتبعها المستثمر في هذه المرحلة هي نفسها الخاصة بالإنجاز، إضافة إلى التوسع في التعريف بالمستثمر المعني بالطلب، ويجب أن يتضمن الطلب في هذه المرحلة محضر معاينة الشروع في مرحلة الاستغلال الذي تعده المصالح الجبائية المختصة إقليميا.

3- الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار AAPI

الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار، تُعد الهيئة الرسمية المخولة بتسجيل ملفات الاستثمار كما تمنح المزايا والتسهيلات للمستثمرين، إلى جانب متابعة تقدم المشاريع الاستثمارية بمختلف مراحلها.

وتعمل الوكالة تحت وصاية الوزير الأول، ما يُعطيه طابعاً استراتيجياً في تنفيذ السياسة الوطنية للاستثمار.

وقد تم تحديد مهام وتنظيم هذه الوكالة بموجب القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 جويلية 2022، والمتعلق بالاستثمار، وكذا المرسوم التنفيذي رقم 22-302 المؤرخ في 8 سبتمبر 2022، الذي يحدد تنظيمها وسيرها وصلاحياتها.

المطلب الثاني: دراسة القوانين المتعلقة بالاستثمار في الجزائر

لقد تجسدت الإجراءات الموجهة لتشجيع الاستثمار والمتخذة بداية من التسعينات بإحداث مجموعة من القوانين أهمها:

1- المرسوم التشريعي 93-12 المتعلق بترقية الاستثمار: جاء في 05 أكتوبر 1993 وكان الهدف

منه هو تحرير الاقتصاد الجزائري بإفساح المجال للمستثمرين الخواص والعموميين من أجل المساهمة في دفع عجلة التنمية الاقتصادية حيث تضمن:

❖ إلغاء التمييز بين المستثمرين الأجانب والمحليين والقطاع العام والخاص؛

❖ تبسيط وتسهيل إجراءات عملية الاستثمار ومنح ضمانات وامتيازات ضريبية وجمركية؛

❖ التأكيد على تحويل الأرباح ورأس المال؛

❖ تضمن مبدأ حرية الاستثمار وجاء بضمانات للمستثمر الأجنبي منها عدم التقيد بالحصول على

ترخيص من السلطات العمومية للقيام بالمشروع في الجزائر، في المقابل أورد قيوداً على مبدأ حرية

الاستثمار تتمثل في ضرورة التصريح بالاستثمار لدى وكالة ترقية ودعم الاستثمار، ويجوز للمستثمر

مباشرة نشاطه دون انتظار أي ترخيص من السلطات العمومية.

وبناء على المعلومات الموجودة في التصريح تقرر الوكالة منح المستثمر الأجنبي الامتيازات الجبائية

أو رفضها.

وتنقسم التحفيزات الجبائية في ظل هذا القانون إلى جزئيين حسب نوعية النظام الذي ينتمي إليه الاستثمار (النظام العام-النظام الخاص) و هذا الاختلاف يعود إلى أهمية الاستثمار وموقعه الجغرافي.

1-1- في النظام العام: تكون الامتيازات على مرحلتين، مرحلة الانجاز ومرحلة الاستغلال:

أ- **مرحلة الانجاز:** يستفيد المشروع من عدة امتيازات خلال (03) سنوات تتمثل في:

❖ الإعفاء من حقوق نقل الملكية بمقابل؛

❖ تطبيق رسم ثابت في مجال حقوق التسجيل بنسبة مخفضة تقدر ب 5% الخاصة بالعقود التأسيسية والزيادات في رأس المال؛

❖ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع والخدمات المتعلقة مباشرة بالاستثمار؛

❖ الإعفاء من الرسم العقاري لكل الأملاك العقارية التي تدخل في الاستثمار.

تطبيق النسبة المخفضة فيما يخص الرسوم الجمركية تقدر ب 3% المستوردة والموجهة لإنجاز الاستثمار.

ب-مرحلة الاستغلال:

❖ الإعفاء لمدة تتراوح بين (02) سنتين و (05) خمس سنوات من الضريبة على أرباح الشركات، الدفع الجزافي، والرسم على النشاط الصناعي والتجاري الذي عوض بالرسم على النشاط المهني في ق م 1996؛

❖ تطبيق نسبة مخفضة ب 33% على الأرباح التي يعاد استثمارها بعد انقضاء فترة الإعفاء؛

❖ إعفاء العمليات الموجهة للتصدير بعد انقضاء فترة الإعفاء المحددة بين (02) سنتين و (05) خمس سنوات من الضريبة على أرباح الشركات، والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري؛

❖ الاستفادة من نسبة اشتراكات أرباح العمل المقدرة ب 7% برسم الأجور المدفوعة لجميع العمال طيلة فترة الإعفاء؛

❖ إعفاء المشتريات من السوق المحلية والخدمات المرتبطة بها المودعة لدى الجمارك والموجهة لتموين المنتجات المعدة للتصدير من الحقوق والرسوم.

1-2- النظام الخاص:

يستفيد الاستثمار من امتيازات إضافية مقارنة بتلك الممنوحة في النظام العام، بحيث يوجد نوعين من المناطق التي يمكن أن ينجز فيها الاستثمار، وهي المناطق الخاصة والمناطق الحرة.

أ-المناطق الخاصة: هي مناطق مصنفة للترقية والتوسع الاقتصادي والتنمية الجهوية، الاستثمارات في هذه المناطق تستفيد من:

❖ في مرحلة الانجاز تستفيد: بنفس الامتيازات في النظام العام.

❖ في مرحلة الاستغلال:

لمدة تتراوح بين (05) خمس سنوات و (10) عشرة سنوات من:

✓ الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري؛

✓ إعفاء الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار من الرسم العقاري.

وبعد انتهاء فترة الإعفاء المحددة بين (05) و(10) سنوات يستفيد الاستثمار و بصفة دائمة من:

✓ تخفيض 50% من النسبة المخفضة بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات المعاد استثمارها في تلك المناطق؛

✓ في حالة التصدير يتم الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات، الدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري؛

✓ كما تحتوي بعض المناطق الخاصة بامتيازات خاصة بها بسبب موقعها الجغرافي تتمثل في:

ب- الاستثمار المنجز في الجنوب الكبير: يستفيد من نفس الامتيازات في المناطق الخاصة إضافة إلى:

❖ في مرحلة الانجاز:

- ✓ الإعفاء من حقوق نقل الملكية على الاكتسابات العقارية؛
- ✓ تطبيق تخفيض 50% على حقوق التسجيل للعقود التأسيسية و كذا الزيادة في رأس المال؛
- ✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على الممتلكات والخدمات التي تدخل في الاستثمار؛
- ✓ تطبيق نسبة مخفضة تقدر ب 3% في مجال الرسوم الجمركية على العتاد المستورد؛
- ✓ تخفيض تسبه 50% للفوائد على قروض الاستثمار.

❖ في مرحلة الاستغلال:

- ✓ يستفيد الاستثمار لمدة (10) عشر سنوات من إعفاء من الضريبة على الأرباح، الدفع الجزافي، والرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على العقار.
- وعند نهاية فترة الإعفاء (10) سنوات يستفيد الاستثمار بصفة دائمة من تطبيق ضريبة بنسبة 16.5% للأرباح المعاد استثمارها في الجنوب الكبير، وفي حالة التصدير يتم الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات الدفع الجزافي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط الصناعي والتجاري

ت- الاستثمار المنجز في الطوق الثاني للجنوب:

يستفيد الاستثمار المنجز في هذه المناطق من:

- ❖ في مرحلة الانجاز: يستفيد الاستثمار من نفس الامتيازات في النظام العام بالإضافة إلى تخفيض 25% من نسب الفوائد على ديون الاستثمار.

- ❖ في مرحلة الاستغلال: يستفيد الاستثمار لمدة (07) سبع سنوات على الأقل من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري، وعند انتهاء فترة الإعفاء يستفيد الاستثمار من نفس الإعفاء الخاص بمناطق الجنوب الكبير.

1-3- المناطق الحرة: يستفيد الاستثمار المنجز في هذه المناطق من الامتيازات التالية:

- ❖ الإعفاء من جميع الضرائب والرسوم والاقتطاعات ذات الطابع الضريبي أو الجمركي باستثناء الحقوق والرسوم المتعلقة بالسيارات السياحية الغير مرتبطة بالمشروع بالإضافة إلى المساهمات والاشتراكات في النظام القانوني للضمان الاجتماعي؛
- ❖ الإعفاء الضريبي على عوائد رأس المال الموزعة الناتجة عن النشاطات الممارسة في هذه المناطق؛
- ❖ دفع ضريبة جزافية على مرتبات العمال الأجانب بنسبة 20%.

2- القانون 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمار:

نتيجة للنتائج السلبية التي عرفها المرسوم التشريعي 93-12، جاء هذا القانون من أجل استحداث نشاطات جديدة وتوسيع قدرات الإنتاج أو إعادة التأهيل أو إعادة هيكلة رأس مال المؤسسات العمومية. حيث عرف الاستثمار على أنه:

- ❖ اقتناء أصول تدرج في إطار استحداث نشاطات جديدة أو توسيع قدرات الإنتاج أو إعادة التأهيل أو إعادة الهيكلة؛

- ❖ المساهمة في رأسمال مؤسسة في شكل مساهمات نقدية أو عينية؛

- ❖ استعادة النشاطات في إطار خوصصة جزئية أو هيكلة.

تضمن هذا القانون العديد من الحوافز والتحفيزات أهمها:

1- تعزيز حرية الاستثمار؛

2- إلغاء التصريح المسبق؛

4- عدم رجعية الإلغاءات؛

5- إحداث أجهزة استثمار جديدة: المجلس الوطني للاستثمار، الوكالة الوطنية للاستثمار؛

6- تكريس مبدأ لامركزية الشباك الوحيد؛

7-تبسيط أنظمة التحفيز: وذلك باعتماد نظامين هما النظام العام والنظام الاستثنائي.

2-1- النظام العام: زيادة على الحوافز الجبائية وشبه الجبائية والجمركية تستفيد الاستثمارات من المزايا التالية:

✓ تطبيق النسبة المخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص السلع الغير مستتناة والمستوردة التي تدخل في الاستثمار؛

✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات الخاصة بالاستثمار؛

✓ الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض على المقتنيات العقارية الخاصة بالاستثمار.

2-2- النظام الاستثنائي: يخص المناطق التي تتميتها مساهمة خاصة للدولة بالإضافة إلى الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني خاصة عند استعمال تكنولوجيات خاصة تهدف إلى الحفاظ على البيئة وتحمي الموارد الطبيعية ويتم منح الامتيازات في هذا النظام وفق مرحلتين، مرحلة الانجاز ومرحلة الاستغلال.

أ- مرحلة الانجاز:

❖ الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض على المقتنيات العقارية في إطار الاستثمار؛

❖ تطبيق حق التسجيل بنسبة منخفضة قدرها 2% فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال؛

❖ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل في الاستثمار سواء كانت محلية أو مستوردة؛

❖ تطبيق النسبة المخفضة من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة و غير المستتناة من المزايا.

ب- مرحلة الاستغلال:

- ❖ الإعفاء لمدة (10) عشر سنوات من النشاط الفعلي من الضريبة على أرباح الشركات ومن الضريبة على الدخل الإجمالي على الأرباح الموزعة ومن الدفع الجزافي و من الرسم على النشاط المهني؛
- ❖ الإعفاء لمدة (10) عشر سنوات ابتداء من تاريخ الاقتناء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في الاستثمار؛
- ❖ منح مزايا إضافية من أجل تسهيل الاستثمار كتأجيل العجز وأجال الاستهلاك.

3- الأمر 06-08 المعدل والمتمم للأمر 01-03:

نص على تبسيط مسار منح المزايا فعدل النظام الاستثنائي بتحديد المشاريع التي تمنح لها هذه المزايا، كما استثنى بعض السلع والخدمات من المزايا التي يمنحها القانون.

أهم الإصلاحات التي وردت في الأمر 06-08:

3-1- النظام العام:

- ❖ في مرحلة الانجاز تم إعفاء المستثمر كلياً من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع الغير مستتناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في الاستثمار؛
- ❖ في مرحلة الاستغلال يستفيد المستثمر بعد معاينة انطلاق النشاط من إعفاء لمدة (03) ثلاث سنوات من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني.

3-2- النظام الاستثنائي:

تم تعديل بعض التحفيزات الجبائية الممنوحة في المناطق المراد ترفيقها من قبل الدولة بعنوان مرحلة الانجاز كما يلي:

- ❖ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستتناة والتي تدخل في الاستثمار؛
- ❖ الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة وغير المستتناة من المزايا والتي تدخل في انجاز الاستثمار؛

❖ تطبيق حق التسجيل بنسبة مخفضة قدرها 2 بالألف فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في الاستثمار.

أما بعد الاستغلال تستفيد الاستثمارات من الإعفاء لمدة (10) عشر سنوات ابتداء من تاريخ معاينة الشروع في الاستغلال من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني فقط.

أما فيما يخص الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني فهي تستفيد في مرحلة الانجاز ولمدة (05) خمس سنوات من:

❖ الإعفاء من الحقوق والرسوم والضرائب المطبقة على الاستثناءات سواء عن طريق الاستيراد أو من السوق المحلية للسلع والخدمات الضرورية لإنجاز الاستثمار؛

❖ الإعفاء من حقوق التسجيل والإشهار المتعلقة بنقل الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج؛

❖ الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال؛

❖ الإعفاء من الرسم العقاري فيما يخص الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج؛

❖ وبعد انطلاق الاستغلال تستفيد من الإعفاء لمدة (10) عشر سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني.

4- القانون 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار:

صدر القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار في 3 أوت 2016 في خضم الأزمة المالية التي ضربت الجزائر جراء تراجع أسعار النفط وتأثير ذلك على توازنات الخزينة العمومية. واستجابة لهذا الواقع، منح القانون مجموعة من الامتيازات والمزايا الاستثمارية المدرجة ضمن ثلاثة مستويات تنظيمية، تهدف جميعها إلى استقطاب رؤوس الأموال وتنويع القاعدة الاقتصادية، وذلك عبر:

- أ. امتيازات عامة مطبقة على مختلف القطاعات الاقتصادية،
- ب. امتيازات قطاعية خاصة تُمنح لأنشطة محددة ذات أولوية تنموية،
- ت. امتيازات جهوية تستهدف دعم الاستثمار في المناطق الأقل تطوراً.

يسعى هذا التصنيف متعدد المستويات إلى تحقيق أقصى قدر من المرونة في تحفيز المستثمرين، وضمان تكامل السياسة الجبائية مع الأهداف التنموية للدولة. وتتمثل هذه الامتيازات في:

4-1- المشاريع المنجزة في الشمال: إلى جانب الامتيازات الجبائية وشبه الجبائية المنصوص عليها في القانون العام تستفيد الاستثمارات من المزايا التالية:

أ- مرحلة الانجاز:

- ❖ الإعفاء من الحقوق الجمركية عن السلع المستوردة لإنجاز الاستثمار؛
- ❖ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة عن السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا والموجهة لإنجاز الاستثمار؛
- ❖ الإعفاء من دفع حق نقل الملكية والرسم على الإشهار العقاري التي تتم في إطار الاستثمار المعني؛
- ❖ الإعفاء من حقوق التسجيل ومصاريف الإشهار العقاري الخاصة بحق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز الاستثمار؛
- ❖ تخفيض نسبة 90% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة خلال فترة الإنجاز؛
- ❖ الإعفاء لمدة (10) عشر سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في الاستثمار ابتداء من تاريخ الاقتناء؛
- ❖ الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال.

ب- مرحلة الاستغلال:

تستفيد الاستثمارات ولمدة (03) سنوات من:

- ❖ الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛

❖ الإعفاء من الرسم على النشاط المهني،

❖ تخفيض نسبة 50% من مبلغ الإتاوة الايجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.

4-2- المشاريع المنجزة في الجنوب والهضاب العليا والمناطق التي تستدعي تنميتها مساهمة خاصة من الدولة:

أ- مرحلة الانجاز:

❖ تستفيد من كل المزايا الممنوحة للاستثمارات في الشمال والمتعلقة بفترة الإنجاز؛

❖ التكفل الكلي او الجزئي من طرف الدولة بنفقات الأشغال المتعلقة بالمنشآت الضرورية لانجاز الاستثمار؛

❖ التخفيض من مبلغ الإتاوة الايجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة بعنوان منح الأراضي عن طريق الامتياز من اجل انجاز المشاريع الاستثمارية.

ب- مرحلة الاستغلال:

تستفيد ولمدة (10) عشر سنوات من:

❖ الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛

❖ الإعفاء من الرسم على النشاط المهني؛

❖ تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الإتاوة الايجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.

4-3- مزايا إضافية لفائدة الأنشطة المتميزة بالإضافة إلى تلك التي تخلق فرص عمل:

أ. مزايا لفائدة الأنشطة المتميزة: تتمثل النشاطات المتميزة في نشاطات السياحة والصناعة والفلاحة، هذه المزايا لا يمكن جمعها مع تلك المنصوص عليها في قانون ترقية الاستثمار وفي هذه الحالة يستفيد المستثمر من التحفيز الأكثر تشجيعا

ب. مزايا لفائدة المشاريع التي تخلف فرص عمل: يخص المشاريع التي تخلق أكثر من (100) مائة منصب عمل دائم وهو يخص المشاريع المنجزة خارج مناطق الجنوب والهضاب العليا بالإضافة إلى المناطق التي تستدعي التنمية حيث ترفع مدة منح المزايا بعنوان مرحلة الاستغلال من (03) ثلاثة إلى (05) خمس سنوات.

4-4- المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمار ذات الأهمية الخاصة بالاقتصاد الوطني:

تتمثل الاستثمارات ذات الأهمية للاقتصاد الوطني في الاستثمارات المحافظة على البيئة والموارد الطبيعية والمدخرة للطاقة بالإضافة إلى الاستثمارات المحققة للتنمية المستدامة هذه المشاريع تستفيد من المزايا التالية:

أ. مرحلة الانجاز:

كل المزايا المتعلقة بفترة الانجاز.

❖ إعفاء أو تخفيض للحقوق الجمركية والرسوم وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي والإعانات والتسهيلات والمساعدات والدعم المالي؛

❖ إمكانية تحويل مزايا الانجاز بعد موافقة المجلس الوطني للاستثمار محل تحويل للمتعاقد مع المستثمر المستفيد والمكلف بإنجاز الاستثمار لصالح هذا الأخير.

ب. مرحلة الاستغلال:

❖ تمديد مدة الإعفاء بعنوان المزايا المشتركة لمرحلة الاستغلال لفترة قد تصل إلى (10) عشر سنوات؛

❖ تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسوم للمواد التي تدخل في إنتاج السلع المستفيدة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛

❖ تستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة المطبق على أسعار السلع المنتجة التي تدخل في إطار الأنشطة الصناعية الناشئة ولمدة لا تتجاوز (05) خمس سنوات.

المبحث الثاني: القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالاستثمار

صدر هذا القانون ليحلّ محلّ قانون الاستثمار السابق 16-09 ويؤسس لإطار جديد يهدف إلى تحفيز الاستثمار ما تميز به تعديل شرط الشريك المحلي إلغاء أحكام 49-51% في أغلب القطاعات، بحيث لم يعد على المستثمرين الأجانب إلزام بالتنازل عن أغلبية رأس المال للشركاء المحليين، باستثناء المشاريع الاستراتيجية (المحروقات، المناجم، الموارد الطبيعية).

المطلب الأول: الإطار القانوني الخاص بالاستثمار في الجزائر

1- عرف الإطار القانوني الخاص بالاستثمار في الجزائر تطورا مع صدور القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالاستثمار خاصة من خلال:

- ❖ تغيير تسمية الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، الى "الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار"، التي تخضع لإشراف الوزير الأول؛
- ❖ اعتماد نمط جديد لنظام تشجيع الاستثمار مكيف حسب نظام قطاع النشاط او حجم المشروع الاستثماري او موقعه؛
- ❖ إنشاء شباك وحيد للمشاريع الكبرى والاستثمارات الأجنبية، ذو اختصاص وطني،
- ❖ شبابيك وحيدة لامركزية ذات اختصاص محلي؛
- ❖ انشاء منصة رقمية خاصة بالمستثمر تديرها الوكالة، تزود المستثمرين بكافة المعلومات المتعلقة بالاستثمار، وتسمح لهم من خلالها باستكمال جميع الإجراءات الشكلية المتعلقة بالاستثمار؛
- ❖ انشاء لدى رئاسة الجمهورية "لجنة وطنية عليا للطعون المتعلقة بالاستثمار" تكلف بالفصل في الطعون المقدمة من طرف المستثمرين؛

❖ الغاء مركز تسيير المزايا الجبائية الذي انشا بموجب احكام المادة 27 من القانون رقم 16-09 بتاريخ 08 اوت 2016 المتعلق بترقية الاستثمار فان المهام التي كان يؤديها رئيس هذا المركز تقسم بين ممثل الوكالة وممثل الإدارة الجبائية؛

❖ استحداث ممثلي الإدارة الجبائية على مستوى الشبابيك الوحيدة للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار؛

❖ تستمر الاستثمارات المسجلة بموجب قانون رقم 16-09 بتاريخ 08 اوت 2016 المتعلق بترقية الاستثمار في الاستفادة من المزايا الجبائية المنصوص عليها في هذا القانون.

2-تعريف الاستثمار: النشاطات الاقتصادية لإنتاج السلع والخدمات، المنجزة من طرف الأشخاص الطبيعيين او المعنويين، الوطنيين او الأجانب، مقيمين او غير مقيمين، من خلال:

❖ اقتناء الأصول المادية او غير مادية، التي تتدرج مباشرة ضمن نشاطات انتاج السلع والخدمات، في إطار انشاء أنشطة جديدة، وتوسيع قدرات الإنتاج و /او عادة تأهيل أدوات الإنتاج؛

❖ المساهمة في رأسمال مؤسسة في شكل حصص نقدية وعينية؛

❖ نقل أنشطة من الخارج.

3-النشاطات والسلع والخدمات غير قابلة للاستفادة من المزايا بالمرسوم التنفيذي رقم 22-300 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 المذكور اعلاه،

ب. النشاطات غير قابلة للاستفادة من المزايا:

❖ النشاطات الممارسة الخاضعة لنظام الجبائي غير النظام الحقيقي؛

❖ النشاطات غير الخاضعة للتسجيل في السجل التجاري، لا في حالة ممارسة هذه النشاطات وفق صيغة تستوجب تسجيلها في السجل التجاري؛

❖ النشاطات التي تقع، بموجب تشريعات محددة، خارج مجال تطبيق القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 جويلية 2022؛

❖ النشاطات التي لا يمكنها، بموجب حكم تشريعي أو تنظيمي، الاستفادة من المزايا الجبائية؛

❖ النشاطات التي تتوفر على نظام مزايا خاص بها.

ت. السلع والخدمات غير قابلة للاستفادة من المزايا

❖ كل السلع الخاضعة لنظام المحاسبي المالي، غير تلك المدرجة في حسابات باب التثبيات، ما عدا الاستثناءات المنصوص عليها في المرسوم المذكور أعلاه؛

❖ السلع المدرجة في حسابات باب التثبيات والواردة في القائمة المنصوص عليها في الملحق الثالث بالمرسوم التنفيذي المذكور أعلاه؛

❖ سلع التجهيز المستعملة، بما في ذلك خطوط وتجهيزات الإنتاج، غير انها تستفيد من الأنظمة التحفيزية، إذا لم تقيد في قائمة الاستثناءات المنصوص في المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 22-300 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 المذكور أعلاه، سلع التجهيز المجددة والمستوردة التي تشكل حصصا عينية خارجية، والتي تدخل في إطار عمليات نقل النشاطات من الخارج طبقا للتشريع والتنظيم المعمول به.

4- تسجيل الاستثمارات لدى الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار المرسوم التنفيذي رقم 22-299 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد كليات تسجيل الاستثمارات، أو التنازل عن الاستثمارات أو تحويلها، وكذا مبلغ وكليات تحصيل الاتاوة المتعلقة بمعالجة ملف الاستثمار.

4-1- إجراء تسجيل الاستثمار يتم تسجيل الاستثمار، من طرف المستثمر نفسه أو من طرف ممثله، لدى الشبائيك الوحيدة اللامركزية للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار أو عبر المنصة الرقمية للمستثمر.

عندما يساوي مبلغ الاستثمار أو يزيد عن ملياري دينار (2.000.000.000 دج) أو في حالة الاستثمار الأجنبي، تتم إجراءات التسجيل في الشباك الوحيد للمشاريع الكبرى والاستثمارات الأجنبية أو من خلال المنصة الرقمية للمستثمر.

4-2- اصدار شهادة تسجيل الاستثمار يجسد تسجيل الاستثمار بموجب شهادة تسجيل الاستثمار، تسلم فوراً من طرف الشباك الوحيد المختص، وفقاً للنموذج المحدد في المرفق رقم 1 من هذه التعليمات.

4-3- اثار تسجيل الاستثمار: يمنح استكمال إجراءات تسجيل الاستثمار للمستثمر، حق الاستفادة من المزايا المنصوص عليها في القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالاستثمار، في حالة طلب الاستفادة منها، وذلك حسب النظام التحفيزي المعني.

كما ان شهادة تسجيل الاستثمار وقائمة السلع والخدمات المؤهلة للاستفادة من المزايا، المؤشر عليها من طرف الشباك الوحيد للوكالة، والمبنية في المرفق رقم 2 من هذه التعليمات، تشكل ترخيصاً للمستثمر للاستفادة من الامتيازات التي له

حق المطالبة بها، من جهة، وتلزم الإدارات والهيئات المعنية بتنفيذ اثار شهادة تسجيل الاستثمار، من جهة أخرى.

5- الأنظمة التحفيزية¹ وفي هذا الصدد يمكن للاستثمارات الاستفادة من أحد الأنظمة التحفيزية المذكورة ادناه:

❖ النظام التحفيزي للقطاعات ذات الأولوية: " نظام القطاعات؛

❖ لنظام التحفيزي للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة: " نظام المناطق؛

❖ لنظام التحفيزي للاستثمارات ذات الطابع المهيكل: " نظام الاستثمارات المهيكل؛

تستفيد الاستثمارات من المزايا المنصوص عليها في الأنظمة التحفيزية المشار إليها أعلاه، بالإضافة الى التحفيزات الجبائية وشبه جبائية والجمركية المنصوص عليها في القانون العام

5-1- نظام القطاعات: الاستثمارات المنجزة في مجالات النشاطات التالية مؤهلة للاستفادة من هذا النظام.

❖ المناجم والمحاجر؛

¹ : المواد من 24 الى 33 من القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالاستثمار

❖ الفلاحة والتربية المائية واصيد البحري؛

❖ الصناعة والصناعة الغذائية والصناعة الصيدلانية والبتروكيميائية؛

❖ الخدمات والسياحة؛

❖ الطاقات الجديدة والطاقات المتجددة؛

❖ اقتصاد المعرفة وتكنولوجيا الاعلام والاتصال.

وتجدر الإشارة الى ان بعض النشاطات مستثناة من الاستفادة من مزايا نظام القطاعات، نذكر على سبيل المثال نشاط الوساطة العقارية ونشاط تصليح وتركيب وصيانة كل معدات المهاتفة

نظام المناطق يخص الاستثمارات المنجزة في:

❖ المواقع التابعة للهضاب العليا والجنوب والجنوب الكبير؛

❖ المواقع التي تتطلب تنميتها مرافقة خاصة من الدولة؛

❖ المواقع التي تمتلك إمكانيات من الموارد الطبيعية القابلة للتنمين؛

وتجدر الإشارة الى ان بعض النشاطات غير قابلة للاستفادة من مزايا نظام المناطق، مثل نشاط صناعة المواد التبغية ونشاط انتاج حديد التسليح

5-2- نظام الاستثمارات المهيكلّة تؤهل لهذا النظام الاستثمارات ذات القدرة العالية لخلق الثروة واستحداث مناصب الشغل والتي من شأنها الرفع من جاذبية الإقليم وتكون قوة دافعة للنشاط الاقتصادي من اجل تنمية مستدامة

ان المشاريع التابعة لنظام الاستثمارات المهيكلّة غير معنية بالاستثناءات المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي 22-300 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد قوائم النشاطات والسلع والخدمات غير القابلة للاستفادة من المزايا وكذا الحدود الدنيا من التمويل للاستفادة من ضمان التحويل.

الجدول رقم 26: يوضح المزايا الممنوحة بموجب الأنظمة التحفيزية المختلفة

الأنظمة التحفيزية	نظام القطاعات	نظام المناطق	نظام الاستثمارات المهيكلية
مرحلة الإنجاز	مدة الإنجاز: لا تتجاوز ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ تسجيل الاستثمار لدى الوكالة أو من تاريخ تسليم رخصة البناء مع إمكانية تمديد أجل الإنجاز 1. الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار 2. الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار 3. الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض الأشهار العقاري عن مل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار المعني 4. الإعفاء من حقوق التسجيل المفروضة فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في الرأسمال 5. الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الأشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية 6. الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الاقتناء.	مدة الإنجاز: لا تتجاوز خمس (05) سنوات ابتداء من تاريخ تسجيل الاستثمار لدى الوكالة أو من تاريخ تسليم رخصة البناء مع إمكانية تمديد أجل الإنجاز 1. الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار 2. الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار 3. الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض والرسم على الأشهار العقاري عن مل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار المعني 4. الإعفاء من حقوق التسجيل المفروضة فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في الرأسمال 5. الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الأشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية 6. الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الاقتناء.	مدة الإنجاز: لا تتجاوز خمس (05) سنوات ابتداء من تاريخ تسجيل الاستثمار لدى الوكالة أو من تاريخ تسليم رخصة البناء مع إمكانية تمديد أجل الإنجاز 1. الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار 2. الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار 3. الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض الأشهار العقاري عن مل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار المعني 4. الإعفاء من حقوق التسجيل المفروضة فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في الرأسمال 5. الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الأشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية 6. الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الاقتناء.
مرحلة الاستغلال	لفترة تتراوح من ثلاث (03) الى خمس (05) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال 1. الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات 2. الإعفاء من الرسم على النشاط المهني	لفترة تتراوح من خمس (05) الى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال 1. الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات 2. الإعفاء من الرسم على النشاط المهني	لفترة تتراوح من خمسة (05) الى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال 1. الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات 2. الإعفاء من الرسم على النشاط المهني يمكن ان تستفد الاستثمارات المهيكلية من مرافقة الدولة عن طريق التكفل جزئيا او كليا بأعمال التهيئة والمنشآت الأساسية الضرورية لتجسيدها على أساس اتفاقية تعد بين المستثمر والوكالة التي تتصرف باسم الدولة وتبرم الاتفاقية بعد موافقة الحكومة

المصدر: من إعدادنا اعتمادا على قانون الاستثمار رقم 18-22

المطلب الثاني: إجراءات وطرق تنفيذ المزايا الجبائية

بمجرد اصدار شهادة تسجيل الاستثمار وقائمة السلع والخدمات المستفيدة من المزايا المؤشر عليها من طرف الوكالة، يمكن للمستثمر المطالبة بالمزايا الممنوحة له.

1- مزايا مرحلة الإنجاز:

من اجل الاستهلاك الفعلي لمزايا مرحلة الإنجاز يجب ان يكون لدى المستثمر سجلا تجاريا ورقم التعريف الضريبي. ممثل الإدارة الجبائية لدى الشباك الوحيد للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار مسؤول عن اصدار شهادات الاقتناء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة

يقوم ممثل الإدارة الجبائية بإصدار شهادات الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة، لاقتناء السلع والخدمات في السوق المحلية.

وتجدر الإشارة الى ان عمليات استرداد السلع، المدرجة في قائمة السلع والخدمات المستفيدة من المزايا لا تستوجب إعداد وإصدار شهادة الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

حيث تتم جمركة السلع بدون رسوم، على أساس تقديم المستثمر لمصالح الجمارك شهادة تسجيل الاستثمار وقائمة السلع والخدمات المستفيدة من المزايا المؤشر عليها من طرف الوكالة.

ومع ذلك يجب على ممثل الإدارة الجبائية ان يكون على دراية بجميع عمليات استيراد السلع التي يقوم بها المستثمر، وذلك من خلال التحقق من التأشيرة التي تضعها مصالح الجمارك فيما يتعلق بكل سلعة مستوردة، واردة في القائمة.

2- مزايا مرحلة الاستغلال:

بناء على طلب المستثمر، يشرع ممثل الإدارة الجبائية في اعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال بالتنسيق مع مصالح مركز الضرائب او المفتشية، المختصة إقليميا

استلام طلب إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال

يقوم المستثمر بتقديم طلب لإعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال، الجزئي أو الكلي، وفقا للنموذج المحدد في المرفق رقم 05:

❖ قبل انقضاء اجل انجاز المشروع، او؛

❖ عند انقضاء اجل انجاز المشروع، او؛

❖ في اجل أقصاه ثلاث أشهر (03) من استنفاد إمكانيات تمديد أجل إنجاز المشروع الاستثماري

يرفق طلب إعداد معاينة الدخول في الاستغلال بالوثائق التالية:

1- كشف اقتناء السلع والخدمات مع ذكر المعلومات التالية: تواريخ وأرقام الفواتير؛ تواريخ وأرقام التصاريحات الجمركية في حالة الاستيراد؛ مراجع تراخيص إعفاء المقتنيات من رسم على القيمة المضافة؛ الاقتناء بجميع الرسوم وتلك المعفاة من الرسوم المدرجة في قائمة السلع والخدمات المستفيدة من المزايا الجبائية أو تلك غير المستفيدة من المزايا الجبائية.

2- التراخيص و/أو الاعتمادات بالنسبة للاستثمارات المتعلقة بالأنشطة المقننة،

3- الوثيقة التي تبرر عدد مناصب العمل المستحدثة

4- نسخة من ميزانية السنة الأخيرة المقفلة بالنسبة لاستثمارات التوسيع وإعادة التأهيل.

2-1- إجراءات تحرير محضر الدخول في الاستغلال بالتنسيق مع المصالح الجبائية

قبل اعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال، الجزئي أو الكلي، يجب على ممثل الإدارة الجبائية التأكد من ان المستثمر قد:

❖ قدم كشوف تقدم مشروعه الاستثماري؛

❖ اقتنى جزئيا أو كليا السلع و/أو الخدمات المدرجة في القائمة.

يعد ممثل الإدارة الجبائية لدى الشباك الوحيد محضر معاينة الدخول في الاستغلال، الجزئي أو الكلي، بالتنسيق مع مصالح مركز الضرائب أو المفتشية، المختصة إقليميا.

أ. على مستوى الشبائيك الوحيدة اللامركزية التابعة للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار

قد يواجه إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال، جزئي أو كلي، ثلاث (03) حالات:

- ✓ موقع المقر الرئيسي وموقع نشاط المشروع تابعين لنفس الشباك الوحيد اللامركزي؛
- ✓ موقع المقر الرئيسي وموقع نشاط المشروع تابعين لشبائيك وحيدة لامركزي مختلفة؛
- ✓ موقع المقر الرئيسي ومواقع أنشطة المشروع تابعين للعديد من الشبائيك الوحيدة اللامركزية.

❖ المقر الرئيسي وموقع نشاط المشروع تابعين لنفس الشباك الوحيد اللامركزي:

تتلقى مديرية الضرائب الولائية مراسلة الشباك الوحيد اللامركزي، في غضون 72 ساعة، بعد تقديم المستثمر لطلب إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال من طرف المستثمر

في غضون 48 ساعة بعد إحالة الطلب الى المديرية الولائية المعنية يوجه مدير الضرائب الولائي تعليمات الى مصالح مركز الضرائب او المفتشية المختصة إقليميا من اجل اعداد محضر معاينة «Série O n°19»

يجب اعداد محضر معاينة «Série O n°19» من قبل مصالح مركز الضرائب او المفتشية في غضون فترة لا تتجاوز سبعة (07) أيام وارسالها الى مديرية الضرائب الولائية في ظرف 24 ساعة ليتم ارساله بعد ذلك في غضون 48 ساعة الى الشباك الوحيد اللامركزي.

❖ المقر الرئيسي وموقع نشاط المشروع تابعين لشبائيك وحيدة لامركزي مختلفة:

تتلقى مديرية الضرائب الولائية لمكان موقع النشاط مراسلة الشباك الوحيد اللامركزي للمقر الرئيسي، في غضون 72 ساعة، بعد تقديم طلب إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال من طرف المستثمر

في غضون 48 ساعة من إحالة الطلب الى المديرية الولائية المعنية يوجه مدير الضرائب الولائي تعليمات الى مصالح مركز الضرائب او المفتشية المختصة إقليميا من اجل اعداد محضر معاينة «Série O n°19»

يجب اعداد محضر معاينة «Série O n°19» في مدة لا تتجاوز سبعة (07) أيام.

بمجرد إعداد المحضر المذكور من قبل مصالح الجبائية المختصة يتم إرساله في غضون 24 ساعة الى مديرية الضرائب الولائية والتي سترسله بدورها في ظرف 48 ساعة الى الشباك الوحيد اللامركزي لموقع المقر الرئيسي.

❖ المقر الرئيسي ومواقع أنشطة المشروع تابعين للعديد من الشبائك الوحيدة اللامركزي:

يجب إتباع نفس الخطوات التي تم توضيحها في الحالة السابقة " موقع المقر الرئيسي وموقع نشاط المشروع تابعين لشبائك وحيدة لامركزي مختلفة" وذلك بمراسلة مديرية الضرائب الولائية لكل موقع من مواقع نشاط المشروع.

ب. على مستوى الشباك الوحيد للمشاريع الكبرى والاستثمارات الأجنبية للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار:

تتم عملية إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال، جزئي او كلي، حسب الحالة على النحو التالي:

❖ موقع نشاط واحد:

تتلقى مديرية الضرائب الولائية لكان موقع النشاط مراسلة الشباك الوحيد للمشاريع الكبرى والاستثمارات الأجنبية، في غضون 72 ساعة، من تقديم طلب إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال من طرف المستثمر

في غضون 48 ساعة من إحالة الطلب الى المديرية الولائية المعنية يوجه مدير الضرائب الولائي تعليمات الى مصالح مركز الضرائب او المفتشية المختصة إقليميا من اجل اعداد محضر معاينة «Série O n°19»

يجب اعداد محضر معاينة «Série O n°19» من قبل مصالح مركز الضرائب او المفتشية في غضون فترة لا تتجاوز سبعة (07) أيام وارساله الى مديرية الضرائب الولائية في غضون 24 ساعة لإرساله في ظرف 48 ساعة الى الشباك الوحيد للمشاريع الكبرى والاستثمارات الأجنبية.

❖ العديد من مواقع النشاط:

تتلقى مديرية الضرائب الولائية لكل موقع نشاط مراسلة الشباك الوحيد للمشاريع الكبرى والاستثمارات الأجنبية، في غضون 72 ساعة، من تقديم طلب إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال من طرف المستثمر

في غضون 48 ساعة من إحالة الطلب الى المديرية الولائية المعنية يوجه كل مدير الضرائب الولائي تعليمات الى مصالح مركز الضرائب او المفتشية المختصة إقليميا من اجل اعداد محضر معاينة «Série O n°19»

يجب اعداد محضر معاينة «Série O n°19» في مدة لا تتجاوز سبعة (07) أيام.

بمجرد اعداد المحضر المذكور من قبل مصالح الجبائية يتم ارساله في غضون 24 ساعة فترة الى مديرية الضرائب الولائية والتي سترسله بدورها في ظرف 48 ساعة الى الشباك الوحيد للمشاريع الكبرى والاستثمارات الأجنبية.

2-2- ملء وتسليم محضر معاينة الدخول في الاستغلال:

يقوم ممثل الإدارة الجبائية في الشباك الوحيد بأعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال، جزئي او كلي، على أساس المعلومات التي بحوزته من ناحية ومن ناحية أخرى، المعلومات التي جمعها من قبل أعوان المصالح الجبائية المحلية وتضمنها محضر المعاينة «Série O n°19» المعد.

وعليه يقوم ممثل الإدارة الجبائية:

❖ بملء نموذج محضر معاينة الدخول في الاستغلال في مختلف اجزائه حسب النموذج المرفق لهذه التعليمات (المرفق رقم 07)؛

❖ بدعوة المستثمر المعني او ممثله الى وضع ختم المؤسسة على المستند المملوء وتوقيعه؛

❖ بوضع ختمه وتوقيعه على المستند؛

❖ بتسليم المحضر المعد الى المستثمر؛

❖ بالاحتفاظ بنسخة من المحضر في ملف المستثمر

3- دخول مشروع الاستثمار في الاستغلال:

يمكن دخول مشروع الاستثمار في الاستغلال جزئيا او كليا. ولهذا، فان إجراءات إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال يمكن تنفيذها وفقا لرغبة المستثمر، سواءا أثناء الدخول في الاستغلال الجزئي للمشروع، او عند الانتهاء الكلي من إنجازهِ، او كأقصى حد خلال ثلاث (03) أشهر من استنفاد إمكانيات تمديد أجال الإنجاز.

قد يكون الدخول الجزئي في الاستغلال مصحوبا بالاستفادة الفورية من مزايا الاستغلال، في حالة تقديم طلب إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال، او تأجيل الاستفادة من المزايا، بناء على طلب صريح من المستثمر.

3-1- الاستفادة الفورية من مزايا الاستغلال:

يمكن للمستثمر ان يختار الاستفادة الفورية من مزايا الاستغلال لمشروعه الذي دخل جزئيا في الاستغلال، في هذه الحالة يحتفظ المستثمر بمزايا مرحلة الإنجاز، حتى تنتهي هذه الأخيرة دون إمكانية التمديد.

تجري عملية اعداد محضر معاينة الدخول الكلي في الاستغلال للمشروع، في اجل أقصاه ثلاثة (03) أشهر بعد انتهاء فترة الإنجاز.

3-2- تأجيل الاستفادة من مزايا الاستغلال:

يمكن للمستثمر تأجيل الاستفادة من مزايا الاستغلال، وهذا بناء على طلب صريح منه، في هذه الحالة يخضع للضريبة على نشاطه الجزئي وفق شروط القانون العام الى غاية اعداد محضر الدخول في الاستغلال الكلي للاستثمار.

3-3- احتساب مزايا الاستغلال:

يبدأ احتساب مزايا الاستغلال في السريان، ابتداء من تاريخ اعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال:

❖ بالنسبة للضريبة على أرباح الشركة: يتم احتسابها استنادا الى السنة المدنية؛

❖ بالنسبة للرسم على النشاط المهني: يتم احتسابه من تاريخ الى تاريخ.

اما بالنسبة الى المستثمر الذي اختار الاستفادة الفورية من مزايا الاستغلال لمشروعه الذي دخل جزئيا حيز الاستغلال، فان احتساب مدة المزايا يتم ابتداء من تاريخ الدخول في الاستغلال الجزئي.

3-4- مدة مزايا الاستغلال:

للتذكير الحد الأدنى لمدة المزايا الممنوحة، في إطار مرحلة الاستغلال، يحددها محضر معاينة الدخول في الاستغلال، وهي:

❖ ثلاث (03) سنوات للاستثمارات المستفيدة من نظام القطاعات؛

❖ خمس (05) سنوات للاستثمارات المستفيدة من نظام المناطق ونظام الاستثمارات المهيكلة.

في هذا الصدد، تجدر الإشارة الى انه قبل ثلاثة (03) أشهر من انتهاء الحد الأدنى لمدة المزايا الممنوحة، في إطار مرحلة الاستغلال، بناء على محضر معاينة الدخول في الاستغلال، يتوجب على المستثمر تقديم طلب الى الوكالة، لتحديد مدة مزايا مرحلة الاستغلال، والذي يتم على أساس شبكات تقييم خاصة بكل نظام تحفيزي.

يتم اخطار المستثمر بنتيجة التقييم عن طريق قرار تصدره الوكالة خلال مدة لا تتجاوز سبعة (07) أيام ابتداء من تاريخ إيداع المستثمر طلب تحديد مدة مزايا مرحلة الاستغلال

بمجرد اصدار قرار تحديد مدة مزايا مرحلة الاستغلال للمستثمر، ترسل الوكالة نسخة للتطبيق حسب الحالة الى مديرية الضرائب الولائية المختصة إقليميا او الى مديرية كبريات المؤسسات.

المطلب الثالث: آليات متابعة المزايا الجبائية للمستثمرين

يتم متابعة الاستثمارات من طرف ممثل الإدارة الجبائية وكذا مصالحها المختصة حسب ما هو موضح فيما يلي:

1- ممثل الإدارة الجبائية:

1-1- إعداد كشف المقاربة نصف سنوي: يقوم ممثل الإدارة الجبائية كل ستة أشهر، بإجراء مقاربة بين شهادات تسجيل الاستثمارات التي انتهت مواعيد إنجازها ومحاضر الدخول في الاستغلال المعدة، يتم جمع نتائج المقاربة في بيان يسمح هذا البيان بتحديد المستثمرين المتخلفين، من حيث تقديم طلب إعداد محاضر الدخول في الاستغلال، وإعداد قائمة بأسمائهم، من اجل توجيه الإعذارات اللازمة في هذا الصدد.

1-2- توجيه إعذارات للمستثمرين المختلفين: ممثل الإدارة الجبائية مسؤول عن توجيه إعذارات للمستثمرين الذين لم يحترموا التزام تقديم كشوف تقدم مشروع الاستثمار، وطلب إعداد محاضر معاينة الدخول في الاستغلال (المرفق رقم 08).

1-3- توجيه اعذارات للمستثمرين المقصرين في إيداع كشف تقدم المشروع الاستثماري: يشرع ممثل الإدارة الجبائية في توجيه إعذارات للمستثمرين المختلفين بأي وسيلة (البريد، الفاكس، البريد الالكتروني، الخ) مباشرة عند استلام القائمة المعدة من الشباك الوحيد للوكالة، وذلك في غضون ثمانية (08) أيام ابتداء

من تاريخ معاينة عدم إيداع كشف تقدم المشروع. لدى المستثمر مدة ستون (60) يوم للرد على الإعذار الموجه له.

1-4- غياب طلب إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال: في نهاية فترة الإنجاز وعلى أساس بيان المقاربة نصف السنوي الذي قام بإعداده، يتولى ممثل الإدارة الجبائية توجيه إعلانات بأي وسيلة (البريد، الفاكس، البريد الإلكتروني، الخ) للمستثمرين الذين لم يطلبوا إعداد محاضر معاينة الدخول في الاستغلال، في الآجال المحددة. لدى المستثمر مهلة ستون (60) يوم للرد على الإعذار الموجه.

1-5- إرسال البيانات والمعلومات الى مصالح الإدارة الجبائية: يتولى ممثل الإدارة الجبائية اعداد وارسال المستندات التالية، حسب مقتضى الحال الى مديرية كبريات المؤسسات او الى مديريات الضرائب الولائية المختصة إقليميا لغرض الاستغلال.

1-6- بيان موجز لشهادات الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة: يقوم ممثل الإدارة الجبائية بملء بيان موجز لشهادات الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة الصادرة عنه، وفق النموذج (المرفق رقم 09) ويتم ذلك شهريا.

1-7- بيان موجز لمحاضر معاينة الدخول في الاستغلال: يقوم ممثل الإدارة الجبائية بملء بيان موجز لمحاضر معاينة الدخول في الاستغلال المعدة وفق النموذج المرفق بهذه التعليم (المرفق رقم 10) كما يقوم بإرسال البيان المذكور شهريا مصحوبا بنسخ من محاضر معاينة الدخول في الاستغلال.

2- المصالح الجبائية المختصة إقليميا:

يتوجب على المصالح الجبائية المختصة إقليميا تطبيق الاحكام المتعلقة بتنفيذ المزايا الممنوحة للمستثمرين.

2-1- معاينة المعدات المقتناة في إطار الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة: عند استلام الموجز الخاص بشهادات الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، المرسل من قبل ممثل الإدارة

الجبائية، توجه المصالح الجبائية المختصة إقليمياً إشعاراً إلى المستثمر لإبلاغه بزيارتهم لموقع نشاطه من أجل إعداد محضر معاينة العتاد الذي تم شراؤه بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للتأكد وجوده الفعلي.

2-2- محضر معاينة الدخول في الاستغلال للمشروع الاستثماري المسجل لدى الوكالة الجزائرية

لترقية الاستثمار: عند استلام طلبات أعداد محاضر «Série O n°19» المرسلة من قبل الشبابيك الوحيدة إلى مديريات الضرائب الولائية المعنية يتوجب على الأخير إصدار تعليمات إلى مصالحها المختصة إقليمياً، مركز الضرائب أو المفتشية من أجل إعداد وإرسال المحاضر المذكورة.

وتجدر الإشارة إلى أن محضر «Série O n°19» يجب أن تتضمن جميع المعلومات التي تسمح بإعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال من قبل ممثل الإدارة الجبائية لدى الشباك الوحيد المعني.

2-3- تقييم بعض الحالات التي أبلغت عنها الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار: عند استلام الطلبات المرسلة من قبل مصالح الوكالة والتي تتطلب من خلالها أعداد محضر بالوقائع من أجل تقييم بعض الحالات المحددة تصدر مديرية الضرائب الولائية تعليمات إلى مصالح مركز الضرائب أو المفتشية لإعداد وإرسال المحاضر المذكورة.

2-4- التأشير على كشف تقدم المشروع الاستثماري: عند استلام كشوف تقدم المشاريع الاستثمارية مملوءة وموقعة من طرف المستثمرين المعنيين وفق النموذج المرفق (المرفق رقم 11) فإن على المصالح الجبائية تقوم:

❖ فحص كشف تقدم المشروع الاستثماري المودع من حيث الشكل؛

❖ إجراء مقارنة بين المعلومات المتضمنة في كشف تقدم المشروع الاستثماري مع تلك المصرح بها في ميزانية آخر سنة مالية مقفلة وكذا بيان عمليات الاقتناء التي تمت بعد إقفال السنة المالية الأخيرة؛

❖ التأشير على كشف تقدم المشروع والتوقيع عليه وتسليمه إلى المستثمر من أجل تقديمه إلى الوكالة.

2-5- مراقبة السلع المقتناة بالغاء من الرسم على القيمة المضافة: يتعين على المصالح الجبائية ان تتأكد بصفة منتظمة على أساس التصريحات السنوية المودعة من ان الاستثمارات المقتناة بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة تظهر في أصول المؤسسة طيلة فترة الاهتلاك.

عند ملاحظة عدم وجود أصل ثابت من أصول المؤسسة يجب على مصالح الجبائية دعوة المستثمر لتبرير هذا الغياب وفقا للإجراءات المعمول بها وإبلاغ ممثل الإدارة الجبائية لدى الوكالة بهذه المعايينة.

2-6- حالة الاستثمارات التي تبدي تقصيرا: في حالة ملاحظة تقصير ما كعدم انجاز المشروع موضوع التسجيل او نقل المعدات الى نشاط اخر غير ذلك موضوع التسجيل او التحويل او التنازل عن السلع المقتناة بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة خلال فترة الاهتلاك دون اذن من الوكالة او أي تقصير اخر مرتبط بالاستثمار يتوجب على المصالح الجبائية ان ترسل ممثل الإدارة الجبائية بيانا يوضح حالة الاستثمار المسجل لدى الوكالة مصحوبا بمحضر معايينة «Série O n°19» يتضمن الاختلالات الملاحظة.

في هذا الصدد تجدر الإشارة الى انه لا ينبغي اجراء أي تسوية جبائية طالما ان الوكالة لم تعلن رسميا عن سحب كلي او جزئي لمزايا الممنوحة ضد المستثمر المعني.

المبحث الثالث: النفقات الجبائية في إطار سياسات التشغيل

النفقات الجبائية في إطار سياسات التشغيل في الجزائر تُعد من بين الآليات غير المباشرة التي تعتمد عليها الدولة لدعم سوق العمل وتحفيز استحداث مناصب شغل، خاصة لفائدة الفئات الشبانية والبطّالين. وتُترجم هذه النفقات عبر إعفاءات وتخفيضات ضريبية موجهة للمؤسسات المصغرة والمستثمرين ضمن برامج التشغيل.

المطلب الأول: الأجهزة المكلفة بسياسات التشغيل

1- الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ:

تعتبر الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب من أهم هيئات دعم ومرافقة المؤسسات المصغرة وهي تهدف إلى تشجيع الشباب المستثمر على إنشاء المشاريع الصغيرة، مقرها الجزائر العاصمة ولها فروع جهوية.

إن الهدف من إنشاءها تحقيق ما يلي ما يلي:

- ❖ تطبيق خطة التمويل ومتابعة انجاز المشاريع واستغلالها؛
- ❖ تفعيل دور المؤسسات الصغيرة وجعلها أكثر تكاملا مع المؤسسات الأخرى؛
- ❖ التعزيز والاستغلال الأمثل للقدرات الإنتاجية المتاحة؛
- ❖ تشجيع إنشاء النشاطات وتنمية روح المبادرة الفردية والإبداعية لدى الشباب.

1-1- مهام الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب:

- ❖ تقوم الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب بالمهام التالية:
- ❖ تدعم وتقديم الاستشارة وترافق الشباب في تطبيق مشاريعهم؛

- ❖ تبلغ الشباب ذوي المشاريع بمختلف الإعانات والامتيازات التي تمنحها الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب؛
 - ❖ تقوم بمتابعة الاستثمارات التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع ومدى احترامهم لبنود دفاتر الشروط التي تربطهم بالوكالة؛
 - ❖ تشجع كل الأعمال والتدابير الأخرى الرامية إلى ترقية الشباب خاصة من خلال برامج التكوين والتشغيل والتوظيف الأولي؛
 - ❖ تضع تحت تصرف الشباب كل المعلومات ذات الطابع الاقتصادي والتقني والتشريعي والتنظيمي المتعلق بممارسة نشاطهم؛
 - ❖ تضمن علاقات متواصلة مع البنوك والمؤسسات المالية في إطار التركيب المالي والتمويل للمشاريع.
- شروط الاستفادة من مزايا الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب:**

يجب توفر الشروط التالية من أجل الاستفادة من مزايا الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب:

- ❖ أن يتراوح سن الشاب ما بين 19 و35 سنة، وفي حالة إحداث (03) ثلاث مناصب عمل دائمة على الأقل يمكن رفع سن المسير إلى 40 سنة؛
- ❖ أن يكون المستثمر ذو شهادة أو تأهيل مهني أو لديه مؤهلات معرفية معترف بها. أن يقدم مساهمة شخصية في شكل أموال خاصة، حسب المبلغ الإجمالي للاستثمار؛
- ❖ أن لا يكون شاغلا وظيفية مأجورة عند تقديم استمارة التسجيل للاستفادة من الإعانة؛
- ❖ أن يكون مسجل لدى وكالة تشغيل الشباب كبطال طالب للعمل؛
- ❖ أن لا يكون مسجلا على مستوى مركز تكوين أو معهد أو جامعة عند تقديم طلب الإعانة ما عدى غي حالة تحسين مستوى نشاطه؛
- ❖ أن لا يكون قد استفاد من إعانة بعنوان إحداث النشاطات.

2- الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (CNAC)

أُحدث بموجب القانون رقم 04-90 المؤرخ في 10 جوان 1990 الخاص بنظام التأمين عن البطالة. أنشئ هذا الصندوق من أجل الشباب الذين حرموا من إجراء العمل الذي جاءت به الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ومن أجل تشجيع البطالين ذوي المشاريع البالغين سن ما بين (35) سنة و (50) سنة لإنشاء مؤسسات مصغرة، فيقوم الصندوق بتقديم الدعم المالي لإعادة إدماجهم من خلال دعم وتمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كما أن الصندوق لا يمول سوى نشاطات إنتاج السلع والخدمات، ويقدر المبلغ الأقصى للاستثمارات ب (10) عشر ملايين دينار جزائري.

2-1- شروط الاستفادة من مزايا الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة:

للاستفادة من مزايا الصندوق يجب أن تتوفر الشروط التالية:

❖ أن يتراوح سن المستثمر ما بين (35) و (50) سنة؛

❖ أن يكون من جنسية جزائرية؛

❖ عدم شغل وظيفة مأجورة أو القيام بنشاط خاص عند تقديم الطلب؛

❖ أن يكون مسجلا لدى مصالح الوكالة الوطنية للتشغيل منذ شهر واحد على الأقل طالبا للشغل ا

وان يكون مستفيدا من منحة الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة؛

❖ أن يتمتع بكفاءة مهنية أو مهارة متصلة بنشاط المشروع؛

❖ أن يكون قادرا على المساهمة في تمويل المشروع؛

❖ ألا يكون قد استفاد من قبل من إعانة إنشاء نشاط استثماري.

3- الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (ANGEM) تم إنشاء الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر

بموجب المرسوم التنفيذي رقم 04-14 المؤرخ في 22 جانفي 2004، المتضمن إنشاء وكالة وطنية

لتسيير القرض المصغر، وذلك في إطار تنفيذ سياسة الدولة الهادفة إلى تشجيع النشاطات المصغرة

ومحاربة الفقر وتحقيق الاندماج الاجتماعي والمهني للفئات الهشة والمحرومة. تُعد الوكالة هيئة عمومية

ذات طابع إداري، وتتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وتخضع لوصاية وزارة التضامن الوطني والأسرة.

3-1- مهام وأهداف الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر: تسعى الوكالة بالاتصال مع المؤسسات والهيئات المعنية بالمهام التالية:

- ❖ تسيير جهاز القرض المصغر وفقا للتشريع المعمول به؛
- ❖ دعم ونصح ومراقبة المستفيدين من القرض المصغر؛
- ❖ منح ملف بدون فائدة؛
- ❖ إبلاغ المستفيدين ذوي المشاريع المؤهلة بمختلف المساعدات التي تمنح لهم؛
- ❖ ضمان متابعة النشاطات التي ينجزها المستفيدين ومدى احترامهم لدفتر الشروط؛
- ❖ تقديم الاستشارة والمساعدة للمستفيدين من جهاز القرض المصغر في عملية التركيب المالي ورصد القروض؛
- ❖ تكوين علاقات مع البنوك والمؤسسات المالية في إطار التركيب المالي للمشاريع ومتابعة انجاز المشاريع والمشاركة في تحصيل الديون غير المسددة في أجالها.

3-2- تتمثل الأهداف الرئيسية للوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر فيما يلي:

- ❖ المساهمة في الحد من البطالة من خلال تشجيع الأفراد على إنشاء مشاريعهم الخاصة، لاسيما تلك المتعلقة بالأعمال المنزلية والحرف والصناعات التقليدية.
- ❖ دعم الاستقرار السكاني في المناطق الريفية عبر خلق أنشطة اقتصادية وثقافية محلية تسهم في تثبيت السكان في مناطقهم الأصلية.
- ❖ ترسيخ ثقافة المقاوالتية وتشجيع المبادرة الفردية، بما يعزز الإدماج الاجتماعي والتنمية الذاتية للمستفيدين.

- ❖ توفير الدعم والمراقبة للمستفيدين خلال مراحل تنفيذ مشاريعهم، من التوجيه إلى المتابعة.
- ❖ متابعة ومراقبة مدى التزام المستفيدين بتنفيذ المشاريع وفقاً للاتفاقيات والعقود المبرمة مع الوكالة.
- ❖ المساهمة في تسويق منتجات المستفيدين من القروض المصغرة، من خلال تنظيم والمشاركة في معارض تهدف إلى إبراز وتسويق هذه المنتجات.

المطلب الثاني: النفقات الجبائية في إطار سياسات التشغيل

1- الإعفاءات الجبائية الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب

تمنح الوكالة عدة إعفاءات وتخفيضات للشباب الراغب في الاستثمار وتتمثل في:

1-1- في مرحلة الانجاز:

- ❖ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للحصول على معدات التجهيز والخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار؛
- ❖ تخفيض بنسبة 5% من الحقوق الجمركية على معدات التجهيز المستوردة والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمارات؛
- ❖ الإعفاء من حقوق تحويل الملكية في الحصول على العقارات المخصصة لممارسة النشاط؛
- ❖ الإعفاء من حقوق التسجيل على العقود المنشئة للمؤسسات المصغرة.

1-2- في مرحلة الاستغلال:

يستفيد الشباب من إعفاء كلي ولمدة (03) سنوات من:

- ❖ الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- ❖ الضريبة على أرباح الشركات؛

❖ الضريبة الجزافية الوحيدة؛

❖ الرسم على النشاط المهني.

تمتد هذه المدة إلى (06) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد أنشطتهم في المناطق التي يراد ترقيتها، ويمكن أن تمتد إلى (02) سنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف (03) ثلاث عمال على الأقل ولمدة غير محدودة.

❖ الإعفاء من الرسم العقاري على البنايات وإضافات البنايات؛

❖ الإعفاء من الكفالة المتعلقة بحسن التنفيذ بالنسبة للنشاطات الحرفية والمؤسسات المصغرة عندما يتعلق الأمر بترميم الممتلكات الثقافية.

كما تمنح الوكالة تخفيضات للنشاطات المستفيدة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب عند نهاية الإعفاءات السالفة الذكر، وهي تشمل الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني، وذلك لمدة (03) ثلاث سنوات الأولى من الإخضاع الجبائي ويكون هذا التخفيض بالنسبة للسنوات الثلاثة الأولى على التوالي (70%، 50%، 25%).

2- الإعفاءات الجبائية الممنوحة في إطار الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة:

يستفيد المستثمرين المؤهلين لدعم مشاريعهم من طرف الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة من الامتيازات التالية:

2-1- مرحلة الانجاز:

❖ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للحصول على معدات التجهيز والخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار؛

❖ تخفيض بنسبة 5% من الحقوق الجمركية على معدات التجهيز المستوردة والتي تدخل مباشرة في الاستثمار؛

❖ الإعفاء من حقوق تحويل الملكية في الحصول على العقارات المخصصة للاستثمار؛

❖ الإعفاء من حقوق التسجيل على العقود المنشئة للمؤسسات المصغرة.

2-2- مرحلة الاستغلال:

❖ الإعفاء الكلي ولمدة (03) ثلاث سنوات بداية من انطلاق النشاط أو (06) ست سنوات بالنسبة

للمناطق الخاصة ويمكن أن تمتد هذه المدة إلى سنتين (02) عندما يتعهد المستثمر بتوظيف ثلاث

(03) عمال على الأقل ولمدة غير محدودة من:

❖ الضريبة على الدخل الإجمالي؛

❖ الضريبة على أرباح الشركات؛

❖ الضريبة الجزافية الوحيدة؛

❖ الرسم على النشاط المهني؛

❖ الإعفاء من الرسم العقاري على البنايات والمنشآت الإضافية المخصصة للنشاط.

كما تمنح الوكالة تخفيضات للنشاطات المستفيدة من إعانة الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة

عند نهاية فترة الإعفاءات، وهي تشمل الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات

والرسم على النشاط المهني، وذلك لمدة (03) ثلاث سنوات الأولى من الإخضاع الجبائي ويكون هذا

التخفيض بالنسبة للسنوات الثلاثة الأولى على التوالي (70%، 50%، 25%).

3- الإعفاءات الجبائية الممنوحة من طرف الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر:

تقدم الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر جملة من الامتيازات الجبائية تتمثل في:

3-1- بعنوان مرحلة الانجاز:

❖ الإعفاء من رسم نفل الملكية للاقتناءات العقارية التي يقوم بها المقاولون لإنشاء نشاطاتهم؛

- ❖ الإعفاء من جميع حقوق التسجيل للعقود الخاصة بتأسيس الشركات؛
- ❖ يمكن الاستفادة من الإعفاء الضريبي على القيمة المضافة اذا تعلق الأمر بمواد التجهيز والخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز المشروع؛
- ❖ تخفيض بنسبة 5% من الحقوق الجمركية على معدات التجهيز المستوردة والتي تدخل مباشرة في الاستثمار.

3-2- بعنوان الاستغلال:

- ❖ الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على ارباح الشركات لمدة (03) ثلاث سنوات؛
- ❖ الإعفاء من الرسم العقاري على البنايات المستعملة في ممارسة نشاطهم وذلك لمدة (03) ثلاث سنوات؛
- ❖ كما تمنح عند نهاية فترة الإعفاءات تخفيض من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني، وذلك لمدة (03) ثلاث سنوات الأولى من الإخضاع الجبائي ويكون هذا التخفيض بالنسبة للسنوات الثلاثة الأولى على التوالي (70%، 50%، 25%).

المبحث الرابع: تحليل تكلفة النفقات الجبائية الممنوحة للاستثمار والتشغيل في الجزائر

سنسعى من خلال هذا المبحث إلى دراسة تطور التكلفة المالية للإعفاءات الجبائية الممنوحة لفائدة الأجهزة المكلفة بدعم الاستثمار والتشغيل، ويتعلق الأمر بكل من: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (AAPI)، الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ)، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (CNAC)، والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (ANGEM)، وذلك خلال الفترة الممتدة من سنة 1995 إلى سنة 2019.

المطلب الأول: تقييم تكلفة النفقات الجبائية الممنوحة في إطار الاستثمار

1- تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة للمشاريع الاستثمارية: سنتطرق إلى دراسة تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة للمشاريع الاستثمارية في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، بالتركيز على الإعفاءات التي تمنح للاستثمار خاصة فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، الرسم العقاري وحقوق التسجيل وذلك خلال الفترة (1995-2019) كما هو موضح في الجدول:

الجدول رقم 27: تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار (ANDI) في الفترة (1995 - 2019)

الوحدة: مليار دج

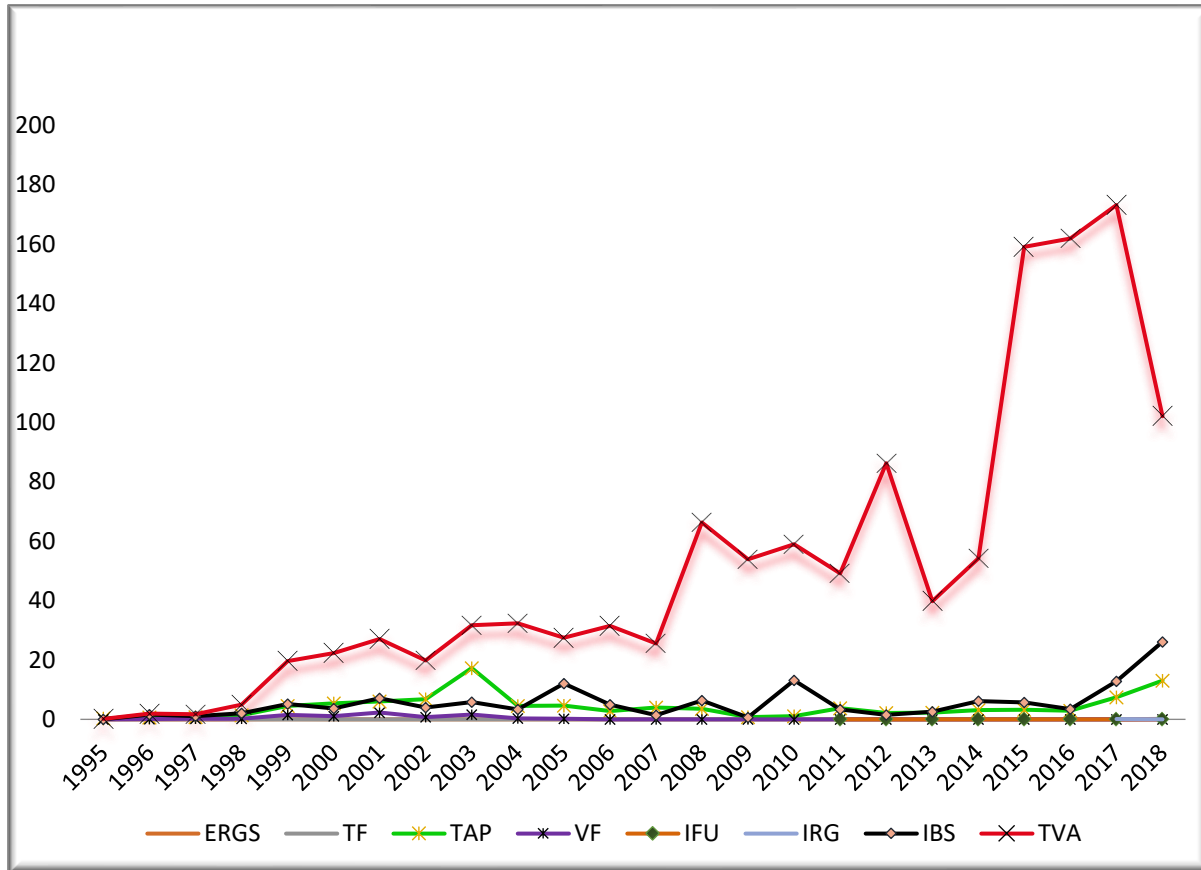
السنوات	TVA	IBS	IRG	IFU	VF	TAP	TF	ERGS	المجموع
1995	0,151	0,027	/	/	0,041	0,304	0,001	0	0,524
1996	1,889	1,592	/	/	0,119	0,614	0,001	0,001	4,216
1997	1,718	1,062	/	/	0,163	0,727	0,004	0,001	3,675
1998	4,957	2,08	/	/	0,2	1,417	0,003	0,001	8,658
1999	19,647	5,12	/	/	1,476	4,483	0,019	0,031	30,776
2000	22,312	3,651	/	/	1,028	5,437	0,018	0,011	32,446

الفصل الرابع: دراسة تحليلية لتكلفة النفقات الجبائية في إطار سياسات دعم الاستثمار والتشغيل

42,554	0,016	0,017	5,998	2,305	/	/	7,166	27,052	2001
31,295	0,004	0,009	6,768	0,764	/	/	3,953	19,797	2002
56,451	0,001	0,006	17,285	1,634	/	/	5,799	31,726	2003
40,485	0,003	0,008	4,507	0,364	/	/	3,304	32,299	2004
44,401	0,006	0,005	4,662	0,178	/	/	12,053	27,497	2005
39,336	0	0,005	2,786	0,038	/	/	5,006	31,501	2006
30,922	0	0,002	4,002	0	/	/	1,427	25,491	2007
76,283	0,007	0,001	3,562	0	/	/	6,387	66,326	2008
55,364	0	0,027	0,791	0	/	/	0,678	53,868	2009
73,183	0	0,001	1,087	0	/	/	13,159	58,936	2010
56,263	0	0,001	3,805	0	0	/	3,313	49,144	2011
89,893	0	0	2,131	0	0	/	1,519	86,243	2012
44,588	0	0,001	2,256	0	0	/	2,597	39,734	2013
63,483	0,001	0	3,146	0	0	/	6,121	54,215	2014
167,95	0,002	0,002	3,203	0	0	/	5,675	159,07	2015
168,34	0	0,029	2,943	0	0	/	3,493	161,87	2016
193,49	0	0	7,442	0	0	0,114	12,777	173,15	2017
141,339	0,002	0,174	13,006	0	0	0,012	26,108	102,04	2018
43,772	0	0	2,186		0,832	2,172	4,977	33,605	2019
1539,7	0,076	0,334	104,55	8,31	0,832	2,298	139,04	1284,2	المجموع

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب

الشكل رقم 12: تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار
ANDI في الفترة (1995 - 2019) الوحدة مليار دج



المصدر: من اعدادنا اعتمادا على معطيات الدول 27

يعكس الجدول رقم 27 تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة عبر الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI) خلال الفترة الممتدة من 1995 إلى 2019، مع توزيعها حسب نوع الضريبة أو الرسم المعفى منه. وفيما يلي تحليل مختصر ومركّز لأهم الملاحظات المستخلصة:

❖ سجلت تكلفة الإعفاءات الجبائية ارتفاعاً كبيراً على مدار الفترة، حيث ارتفعت من 0.524 مليار دج سنة 1995 إلى أن بلغت الذروة في سنة 2017 بقيمة 193.49 مليار دج، مع تذبذب نسبي في بعض السنوات؛

❖ بلغ مجموع الإعفاءات خلال كامل الفترة حوالي 1539.7 مليار دج، وهو ما يعكس مدى انخراط الدولة في سياسة دعم الاستثمار عن طريق التحفيزات الجبائية.

الإعفاءات حسب نوع الضريبة:

❖ الرسم على القيمة المضافة (TVA) استحوذ على الحصة الأكبر من النفقات الجبائية بمبلغ إجمالي يفوق 1284 مليار دج، أي ما يمثل حوالي 83.4% من إجمالي الإعفاءات، وهو ما يبرز مدى تركيز السياسة الجبائية على هذا النوع من التحفيز؛

❖ يليه الضريبة على أرباح الشركات (IBS) بـ 139.04 مليار دج، ويعكس هذا توجيه التحفيزات بشكل مباشر للمؤسسات المنتجة؛

❖ بينما سجلت مبالغ ضئيلة أو شبه منعدمة بالنسبة للضرائب الأخرى مثل: الضريبة على الدخل الإجمالي 2.298 (IRG) مليار دج بالضريبة الوحيدة على الدخل (IFU) ظهرت فقط في سنتي 2018 و2019 بمجموع 0.832 مليار دج رسم النشاط المهني (TAP) ورسم الأموال المنقولة (TF) بمبالغ محدودة لا تتعدى معاً 0.5 مليار دج تقريباً.

الاتجاهات:

❖ سجلت الفترة 2015-2017 أعلى مستويات من الإعفاءات، نتيجة لتوسيع الامتيازات في ظل الأزمات الاقتصادية، بعد انخفاض أسعار النفط؛

❖ بالمقابل، لوحظ تراجع ملحوظ في 2019 إلى حوالي 43.7 مليار دج، وهو ما قد يرتبط بإعادة توجيه السياسة الجبائية أو إعادة تقييم فعالية الامتيازات الممنوحة.

تعكس الإحصائيات مدى اعتماد الجزائر على التحفيزات الجبائية كوسيلة رئيسية لدعم الاستثمار، خصوصاً من خلال الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، إلا أن هذا التوجه يطرح تساؤلات حول نسبة تحقيق الأهداف التنموية مقابل تكلفة هذه الإعفاءات، خاصة في ظل التحديات المالية.

2- دراسة العلاقة بين النفقات الجبائية وعدد المشاريع الإستثمارية وكذا مناصب الشغل المستحدثة:

الجدول رقم 28: تطور النفقات الجبائية وعدد المشاريع الإستثمارية كذا مناصب الشغل المستحدثة في إطار وكالة (ANDI) للفترة الممتدة (2002-2015)

الوحدة: مليون دج

السنوات	النفقات الجبائية (مليون دج)	عدد المشاريع	مناصب الشغل	المبالغ / ع المشاريع (مليون دج)	المبالغ / مناصب الشغل
2002	31 477	478	29 049	65,85	1,08
2003	56 451	1 601	33 792	35,26	1,67
2004	40 485	867	24 576	46,70	1,65
2005	44 401	828	31 584	53,62	1,41
2006	39 336	2 066	46 782	19,04	0,84
2007	30 922	4 189	85 794	7,38	0,36
2008	76 283	6 459	88 915	11,81	0,86
2009	55 364	6 823	62 979	8,11	0,88
2010	73 183	3 958	45 107	18,49	1,62
2011	56 263	4 452	105 717	12,64	0,53
2012	89 893	4 732	63 726	19,00	1,41
2013	44 588	6 942	132 257	6,42	0,34
2014	63 483	8 894	140 408	7,14	0,45
2015	80 450	7 950	143 330	10,12	0,56
المجموع	744 683	60 239	1 034 016	12,36	0,72
المتوسط	53 191,64	4 302,79	73 858,29	12,36	0,72

المصدر: من إعدادنا اعتمادا على إحصائيات الديوان الوطني للإحصائيات والمديرية العامة للضرائب والوكالة الوطنية لتطوير للاستثمار.

❖ المتوسط العام للنفقات الجبائية لكل مشروع استثماري بلغ حوالي 12 مليون دج.

❖ هناك تفاوت كبير في هذا المؤشر بين السنوات:

✓ سنة 2003 حوالي 35 مليون دج لكل مشروع.

✓ سنة 2008 فقط 11 مليون دج لكل مشروع، مما يشير إلى تحسن في التكلفة.

❖ يشير هذا التذبذب إلى اختلاف في طبيعة المشاريع وقيمتها، ما يعكس عدم استقرار في مردودية التحفيزات الجبائية.

استنتاج:

كلما زادت فعالية سياسة اختيار المشاريع، كلما انخفضت كلفة الدعم الجبائي لكل مشروع.

أولاً: العلاقة بين النفقات الجبائية وعدد مناصب الشغل

❖ المتوسط العام للنفقات الجبائية لكل منصب شغل هو حوالي 0,72 مليون دج أي 720 ألف دج.

❖ في السنوات الأولى، مثل 2002 إلى 2005، كانت الكلفة لكل منصب تتجاوز 1 مليون دج، لكن: سنة 2007 الكلفة انخفضت إلى 0,36 مليون دج لكل منصب شغل.

❖ رغم التذبذب، نلاحظ تحسن نسبي في فعالية النفقات الجبائية على مدى السنوات، خصوصاً بين 2006 و2015.

استنتاج:

انخفاض كلفة المنصب الواحد قد يدل على تحسن نوعية المشاريع أو توجيه أفضل للإعفاءات، لكنه أيضاً قد يعكس لجوءاً أكبر إلى مشاريع أقل تكلفة وأقرب للمقاولاتية الصغيرة.

ثانيا: ملاحظات على المردودية العامة:(2002-2015)

- ❖ خلال الفترة الكلية، تم صرف 744.7 مليار دج من النفقات الجبائية.
- ❖ هذه المبالغ ساهمت في إنجاز أكثر من 60,000 مشروع وخلق أكثر من مليون منصب شغل.
- ❖ بذلك، فإن كل 1 مليار دج من الإعفاءات الجبائية خلق في المتوسط:
- ✓ حوالي 80.9 مشروع
- ✓ حوالي 1,388 منصب شغل

خلاصة التحليل:

- ❖ العلاقة بين النفقات الجبائية وخلق مناصب الشغل مباشرة لكنها غير خطية، أي أن ارتفاع الإعفاءات لا يضمن بالضرورة زيادة تناسبية في عدد مناصب الشغل أو المشاريع.
- ❖ يجب تحسين آليات التقييم والمراقبة لضمان التوجيه الفعال لهذه النفقات نحو قطاعات ذات مردودية تشغيلية أكبر.

المطلب الثاني: دراسة تكلفة النفقات الجبائية الممنوحة في إطار سياسات التشغيل

1- دراسة تكلفة الإعفاءات الممنوحة من طرف الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (2011-2019)

خلال الفترة الممتدة من سنة 2011 إلى 2019، منح الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة CNAC العديد من الإعفاءات الجبائية والضمانات الاجتماعية لفائدة المشاريع المنجزة في إطار دعم تشغيل البطالين ذوي المشاريع، وذلك ضمن السياسة العامة للدولة لتقليص نسبة البطالة وتحفيز روح المبادرة والاستثمار لدى الشباب يفصل الجدول ادناه تكلفة هذه الإعفاءات بالنسبة لميزانية الدولة.

الجدول رقم 29: تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الصندوق الوطني للتأمين على البطالة (CNAC) خلال الفترة (2011 - 2019)

الوحدة: مليار دج

السنوات	TVA	IBS	IRG	IFU	TAP	TF	ENRG	المجموع
2011	1,232	0,001			0,003			1,236
2012	1,563	0,001			0,025			1,589
2013	6,229	0,008			0,058			6,295
2014	6,394	0,025			0,064			6,483
2015	4,232	0,028			0,062			4,322
2016	1,617	0,068			0,052			1,737
2017	0,374	0,008	0,029	0,004	0,026	0	0	0,441
2018	0,14	0,007	0,02	0,016	0,022	0	0,004	0,209
2019	0,29	0,008	0,041	0,002	0,088	0	0,006	0,435
المجاميع	22,071	0,154	0,09	0,022	0,4	0	0,01	22,747

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب

من خلال تحليل احصائيات الجدول أعلاه نستنتج:

هيمنة الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة: (TVA) تمثل TVA الجزء الأكبر من النفقات الجبائية خلال كامل الفترة، حيث بلغت 22.071 مليار دج من أصل 22.747 مليار دج كمجموع كلي، أي ما يعادل أكثر من 97% ويرجع ارتفاع هذه التكاليف في هذه الفترة إلى الإجراءات التي اتخذتها الدولة في إطار برامجها التنموية والتي كانت تحت على إنشاء مؤسسات صغيرة ومتوسطة بالرفع في حجم التسهيلات المالية الممنوحة كرفع من قيمة التمويل وتخفيض نسبة المساهمة الشخصية لصاحب المشروع في تمويل مؤسسته.

كما عرفت الإعفاءات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات طوال الفترة (2011-2019) ارتفاعا تدريجيا دلالة على استفادة الشباب المستثمر من إعفاءات الرسم على القيمة

المضافة الممنوحة له في مرحلة الانجاز والدخول في مرحلة الاستغلال وهذا ما انعكس على مبلغ الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني. هناك تراجع تدريجي في حجم الإعفاءات بعد 2014، ما قد يعكس تغيّرات في توجهات السلطات العمومية

2- دراسة تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (2011-2019)

الجدول رقم 30: تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM خلال الفترة (2011-2019)

الوحدة: مليار دج

السنوات	TVA	IBS	IRG	IFU	TAP	TF	ERGS	المجموع
2013	0,368	0,002		0	0,008	0,001	0	0,379
2014	0,95	0,002			0,01			0,962
2015	0,88	0,004			0,023			0,907
2016	0,244	0,02			0,01			0,274
2017	0,037	0,001	0,002	0,001	0,004	0	0	0,045
2018	0,031	0,001	0,0015	0,002	0,003	0,0005	0	0,016
2019	0,026	0,013	0,065	0	0,09	0	0,001	0,195
المجموع	2,536	0,043	0,0685	0,003	0,148	0,0015	0,001	2,801

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب

تحليل النتائج:

- ❖ إجمالي الإعفاءات من TVA بلغ 2.536 :مليار دج، أي ما يمثل حوالي 90.5% من مجموع الإعفاءات الكلية (2.801 مليار دج).
- ❖ يدل هذا على أن الإعفاء من TVA هو الآلية الجبائية الأساسية لتخفيف العبء المالي على المستفيدين من برامج ANGEM.
- ❖ يعود ذلك إلى كون TVA تؤثر مباشرة على تكلفة اقتناء الوسائل والمعدات في المشاريع المصغرة.
- ❖ ANGEM تعتمد أساسًا على الإعفاء من TVA كآلية تخفيفية.
- ❖ بقية الإعفاءات الجبائية تكاد تكون هامشية.

❖ هناك تراجع ملحوظ في حجم الإعفاءات بعد 2015، مما قد يعكس تحولاً في السياسة الجبائية نحو ترشيد الدعم أو إعادة توجيهه.

❖ مقارنة بالوكالات الأخرى، فإن تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار ANGEM تبقى محدودة نسبياً، ما يتماشى مع طبيعة الفئة المستهدفة وهي مشاريع بسيطة جداً.

3- دراسة تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ:

يُظهر الجدول (رقم 32) تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ) خلال الفترة من 2000 إلى 2019، حيث تُعبر المبالغ عن قيمتها بالمليار دينار جزائري. وفيما يلي تحليل وتفسير لهذه المعطيات من الناحيتين القانونية والاقتصادية:

الجدول رقم 31: تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية (ANADE) خلال الفترة (2000 - 2019)

الوحدة: مليار دج

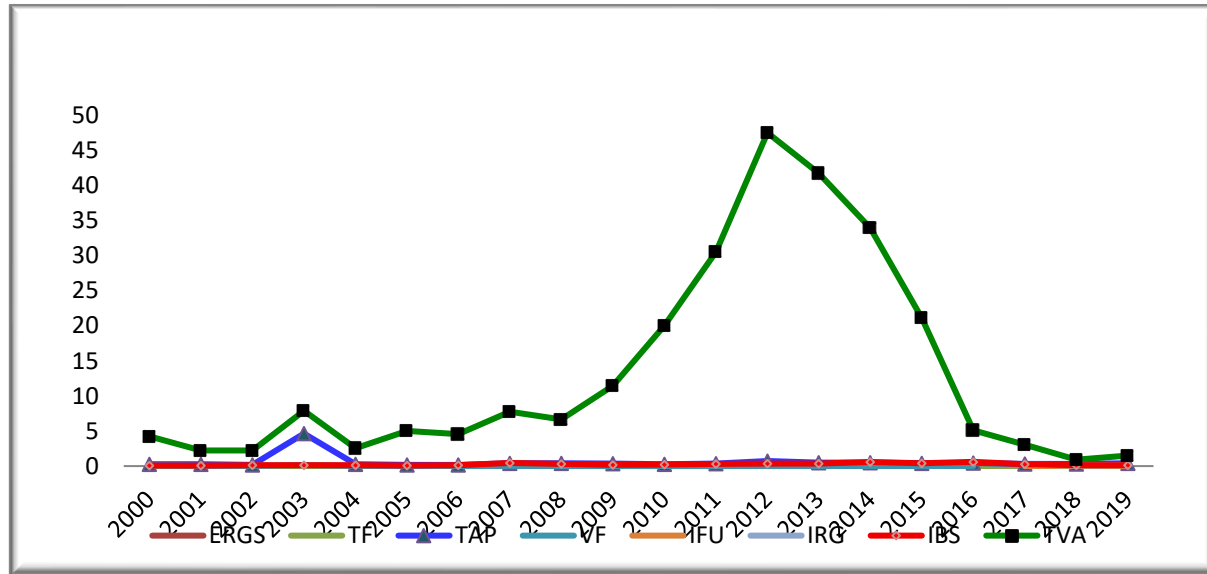
السنوات	TVA	IBS	IRG	IFU	VF	TAP	TF	ERGS	المجموع
2000	4,221	0,090			0,063	0,252	0,003	0,003	4,632
2001	2,231	0,071			0,060	0,251	0,012	0,001	2,626
2002	2,207	0,137			0,039	0,197	0,002	0,001	2,583
2003	7,880	0,124			0,152	4,635	0,002	0,002	12,795
2004	2,539	0,120			0,039	0,247	0,003	0,001	2,949
2005	5,026	0,105			0,015	0,164	0,004	0,002	5,316
2006	4,559	0,111			0,005	0,160	0,001	0,001	4,837
2007	7,764	0,453			0	0,419	0,006	0,001	8,643
2008	6,666	0,318			0	0,416	0,001	0,005	7,406
2009	11,451	0,164			0	0,367	0,010	0	11,992

الفصل الرابع: دراسة تحليلية لتكلفة النفقات الجبائية في إطار سياسات دعم الاستثمار والتشغيل

20,488	0,001	0,001	0,258	0			0,222	20,006	2010
31,166	0	0,001	0,351	0			0,309	30,505	2011
48,596	0,006	0,001	0,734	0			0,353	47,502	2012
42,587	0,001	0,003	0,482	0			0,364	41,737	2013
35,044	0	0	0,501	0			0,593	33,950	2014
21,874	0	0,001	0,381	0			0,383	21,109	2015
6,137	0	0	0,432	0			0,605	5,100	2016
3,889	0,004	0,020	0,316		0,011	0,204	0,267	3,067	2017
1,496	0,007	0,001	0,324	0	0,035	0,095	0,119	0,915	2018
2,165	0,020	0,003	0,409	0,000	0,009	0,115	0,109	1,500	2019
277,221	0,053	0,075	11,296	0,373	0,055	0,414	5,017	259,935	المجموع

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب

الشكل رقم 13: تطور تكلفة الإعفاءات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية (ANADE) خلال الفترة (2000-2019) الوحدة: مليار دج



المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 30

من خلال الجدول أعلاه يمكن ان نستنتج ما يلي:

هيمنة TVA على النفقات الجبائية الاستثناءات الممنوحة على الرسم على القيمة المضافة (TVA) تمثل غالبية الأعباء: مجتمعةً نحو 259.9 مليار دج من مجموع 277.2 مليار دج طوال الفترة ((93.8% أدوات أخرى مثل TAP و TF و ERGS و IFU و IRG و IBS أسهمت بنسب هامشية (مجتمعة أقل من 6%).

هيمنت إعفاءات TVA على 93.8% من تكلفة النفقات الجبائية لـ ANSEJ بين 2000 و 2019، مع ذروة استثنائية في 2012 تلاها تصحيح حاد بعد أزمة النفط، ما يعكس ربط الدعم الضريبي بتحركات سوق المحروقات وسياسة الدولة الموجهة لدعم المقاولاتية الشابة عبر تخفيف العبء على استهلاك المدخلات.

الاعتماد شبه الحصري على إعفاءات TVA يؤثر إلى تركيز الدولة على تخفيض كلفة المواد الأولية ورأس المال العامل للشركات الناشئة.

انخفاض حجم الإعفاءات عبر السنوات الأخيرة قد يفتح نقاشاً حول ضرورة تنويع الأدوات الجبائية التحفيزية (مثل القروض الجبائية أو الإعفاءات المؤقتة) لتحقيق تأثير اقتصادي أوسع وأكثر استدام

المطلب الثالث: تحليل النفقات الجبائية للاستثمار والتشغيل بالنسبة لبعض المؤشرات الاقتصادية:

تحليل النفقات الجبائية في إطار سياسات التشغيل والاستثمار بالنسبة لبعض المؤشرات الاقتصادية الرئيسية يتيح لنا فهماً أعمق لأثرها على الاقتصاد الكلي وتوجهات السياسة الاقتصادية.

1- الإعفاءات الجبائية الكلية إلى الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات:

تهدف اغلب قوانين الاستثمار الى تشجيع الاستثمار في القطاعات المنتجة خارج المحروقات بهدف تنويع الاقتصاد.

الجدول رقم 32: نسبة النفقات الجبائية الكلية إلى الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات

الوحدة: نسبة مئوية

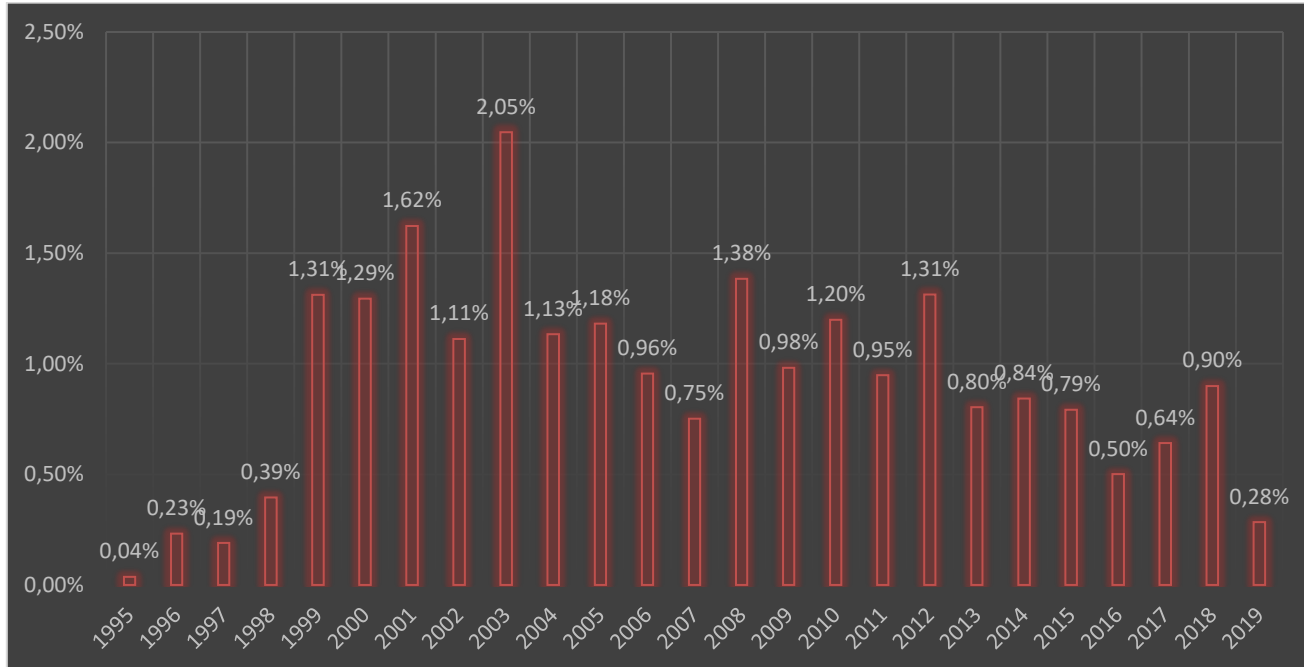
السنوات	ANDI	ANSEJ	CNAC	ANGEM	المجموع	PIB/HH	المعدل
1995	0,52				0,52	1 454,00	0,04%
1996	4,22				4,22	1 819,60	0,23%
1997	3,68				3,68	1 941,20	0,19%
1998	8,66				8,66	2 192,30	0,39%
1999	30,78	0,00			30,78	2 347,40	1,31%
2000	27,83	4,63			32,46	2 507,20	1,29%
2001	42,55	2,63			45,18	2 783,20	1,62%
2002	31,30	2,58			33,88	3 045,80	1,11%
2003	56,45	12,80			69,25	3 383,40	2,05%
2004	40,49	2,95			43,43	3 829,30	1,13%
2005	44,40	5,32			49,72	4 209,10	1,18%

الفصل الرابع: دراسة تحليلية لتكلفة النفقات الجبائية في إطار سياسات دعم الاستثمار والتشغيل

0,96%	4 619,40	44,17			4,84	39,34	2006
0,75%	5 263,60	39,57			8,64	30,92	2007
1,38%	6 046,10	83,69			7,41	76,28	2008
0,98%	6 858,90	67,36			11,99	55,36	2009
1,20%	7 811,20	93,67			20,49	73,18	2010
0,95%	9 346,10	88,67		1,236	31,17	56,26	2011
1,31%	10 672,30	140,08		1,589	48,60	89,89	2012
0,80%	11 679,90	93,84	0,379	6,295	42,58	44,59	2013
0,84%	12 570,80	105,97	0,962	6,483	35,04	63,48	2014
0,79%	13 578,40	107,55	0,907	4,322	21,87	80,45	2015
0,50%	14 489,00	72,67	0,274	1,737	6,14	64,52	2016
0,64%	15 176,50	97,35	0,045	0,441	3,89	92,97	2017
0,90%	15 903,60	143,08	0,039	0,209	1,496	141,339	2018
0,28%	16 438,00	46,57	0,195	0,435	2,165	43,772	2019

المصدر: من اعدادنا اعتمادا على احصائيات المديرية العامة للضرائب والديوان الوطني للإحصائيات.

الشكل رقم 14: نصيب النفقات الجبائية الخاصة بـ ANSEJ - CNAC - ANGEM - ANDI في الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات (PIB HH)



يتضح من تطور نسبة النفقات الجبائية الكلية إلى الناتج الداخلي الخام خارج قطاع المحروقات (1995-2019) أن:

❖ **انطلاقة متواضعة: (1995-2000)** نادراً ما تجاوزت النسبة 0.5 %، إذ كانت في حدود 0.04 % عام 1995، ثم صعدت تدريجياً إلى 1.29 % عام 2000، مع تحفيزات استثمارية أولية عبر الوكالات.

❖ **ذروة قبل الأزمة: (2001-2008)** ارتفعت النسبة بقوة، فبلغت 2.05 % عام 2003، وتكلمت عند أعلى مستوى لها 1.38 % في 2008، مدفوعة بوفرة تمويل الإعفاءات) خصوصاً عبر ANSEJ و. ANDI.

❖ **تذبذبات وتراجع تدريجي: (2009-2019)** بعد 2008 شهدت النسبة تذبذباً بين 0.95 % و 1.31 % حتى 2014، قبل أن تتخفض تدريجياً إلى 0.28 % في 2019، نتيجة تقلص الدعم المالي لإعانات الاستثمار في أعقاب انخفاض موارد الدولة من الجبائية البترولية.

❖ النمو السريع للإنفاق الجبائي في الفترات ذات الوفرة النفطية انتقل إلى تراجع ملحوظ مع تراجع العائدات، ما يؤكد أثر الدورة النفطية على قدرة الجزائر على توسيع أو ضبط حوافزها الضريبية.

2- الإعفاءات الجبائية الكلية إلى عجز الميزانية الحقيقي في الميزانية

تحليل نسبة الإعفاءات الجبائية الكلية إلى عجز الميزانية الحقيقي يمثل أداة فعالة لتقييم مدى تأثير سياسات الحوافز الجبائية على الوضع المالي العام للدولة، خاصة في ظل الضغط على الميزانية وتذبذب الإيرادات

الجدول رقم 33: نسبة الإعفاءات الجبائية الكلية إلى عجز الميزانية الحقيقي

الوحدة نسبة مئوية

السنوات	ANDI	ANSEJ	CNAC	ANGEM	المجموع	عجز الميزانية الحقيقي	النسبة %
1995	0,52				0,524	-147,90	-0,35%
1996	4,22				4,216	100,50	فائض
1997	3,68				3,675	81,50	فائض
1998	8,66				8,658	-101,30	-8,55%
1999	30,78	0,00			30,776	-11,20	-274,79%
2000	27,83	4,63			32,457	-53,20	-61,01%
2001	42,55	2,63			45,180	68,71	فائض
2002	31,30	2,58			33,878	26,04	فائض
2003	56,45	12,80			69,246	-164,62	-42,06%
2004	40,49	2,95			43,434	-285,37	-15,22%
2005	44,40	5,32			49,717	-338,05	-14,71%

-7,23%	-611,09	44,173			4,84	39,34	2006
-3,41%	-1 159,52	39,565			8,64	30,92	2007
-6,49%	-1 288,60	83,689			7,41	76,28	2008
-6,94%	-970,97	67,356			11,99	55,36	2009
-6,73%	-1 392,30	93,671			20,49	73,18	2010
-3,75%	-2 363,76	88,665		1,236	31,17	56,26	2011
-4,30%	-3 254,14	140,078		1,589	48,60	89,89	2012
-4,23%	-2 218,82	93,840	0,379	6,295	42,58	44,59	2013
-3,45%	-3 068,02	105,972	0,962	6,483	35,04	63,48	2014
-3,47%	-3 103,79	107,551	0,907	4,322	21,87	80,45	2015
-3,18%	-2 285,91	72,670	0,274	1,737	6,14	64,52	2016
-7,88%	-1 234,75	97,347	0,045	0,441	3,89	92,97	2017
-10,66%	-1342,6	143,083	0,039	0,209	1,496	141,339	2018
-4,09%	-1138,98	46,567	0,195	0,435	2,165	43,772	2019

المصدر: من اعدادنا بالاعتماد على احصائيات المديرية العامة للضرائب

من تطور نسبة الإعفاءات الجبائية الكلية إلى عجز الميزانية الحقيقي بين 1995 و2019:

التحليل حسب الفترات:

بداية متوازنة: 1995-1997

❖ إعفاءات محدودة ووجود فائض في الميزانية في 1996 و1997؛ لا تشكل ضغطاً على الميزانية.

تصاعد حاد: 1998-2003

- ❖ نسبة مرتفعة جدًا، بلغت %274,79- في 1999؛ دليل على إعفاءات تفوق حجم العجز بكثير؛
- ❖ سنة 2003 أيضًا سجلت نسبة -42,06%، أي أن الإعفاءات تمثل أكثر من 40% من حجم العجز؛ جاءت في إطار تحفيز الاستثمار، ولكن على حساب التوازنات المالية.

استمرار الضغط: 2004-2010

- ❖ نسب سلبية مستمرة (العجز حاضراً)، تتراوح من %3- إلى -15%؛ الإعفاءات تواصل استنزاف جزء معتبر من الموارد.

نسب معتدلة ولكنها سلبية 2011-2015 :

- ❖ رغم اتساع العجز، استمرت الإعفاءات بنسب %3- إلى -4%؛
- ❖ الدولة حافظت على سياسة الدعم، لكنها بدأت تميل إلى شيء من الترشيد.

تناقض واضح: 2016-2019

- ❖ سنة 2018، سجلت النسبة %10,66-، وهي من أعلى المستويات خلال هذه الفترة؛
- ❖ سنة 2019، رغم استمرار العجز، تراجعت النسبة إلى %4,09-، ما قد يدل على توجه لتقليص الإعفاءات.

الإعفاءات الجبائية مثّلت في فترات عديدة ضغطاً على الميزانية العامة، خصوصاً في 1999، 2003، 2018.

كانت هناك محاولات متقطعة للترشيد (مثل 2016 و2019)، لكن أغلب الفترات شهدت تناقضاً بين سياسة الإعفاءات والوضع المالي للدولة.

3- الإعفاءات الجبائية الكلية إلى الإيرادات الجبائية العادية

تحليل نسبة الإعفاءات الجبائية الكلية إلى الإيرادات الجبائية العادية يُعدّ مؤشراً مهماً لتقييم مدى تأثير السياسة الجبائية التفضيلية على القدرة التحصيلية للدولة. كلما ارتفعت هذه النسبة، دلّ ذلك على تآكل الوعاء الجبائي لصالح الإعفاءات، مما قد يؤثر على تمويل الميزانية العامة. هذه النسبة تعني

الإيرادات الجبائية العادية تم "التخلي عنه" في شكل إعفاءات وتسهيلات

الجدول رقم 34: نسبة الإعفاءات الجبائية الكلية إلى الجبائية العادية

الوحدة نسبة مئوية

النسبة %	الجبائية العادية	المجموع	ANGEM	CNAC	ANSEJ	ANDI	السنوات
0,22%	241,992	0,524				0,52	1995
1,45%	290,603	4,216				4,22	1996
1,17%	314,013	3,675				3,68	1997
2,63%	329,828	8,658				8,66	1998
9,78%	314,767	30,776			0,00	30,78	1999
9,29%	349,502	32,457			4,63	27,83	2000
11,34%	398,238	45,180			2,63	42,55	2001
7,02%	482,896	33,878			2,58	31,30	2002
13,19%	524,925	69,246			12,80	56,45	2003
7,48%	580,408	43,434			2,95	40,49	2004
7,76%	640,472	49,717			5,32	44,40	2005
6,13%	720,884	44,173			4,84	39,34	2006
5,16%	766,750	39,565			8,64	30,92	2007
8,67%	965,289	83,689			7,41	76,28	2008

5,87%	1146,612	67,356			11,99	55,36	2009
7,22%	1297,944	93,671			20,49	73,18	2010
5,81%	1527,093	88,665		1,236	31,17	56,26	2011
7,34%	1908,576	140,078		1,589	48,60	89,89	2012
4,62%	2031,019	93,840	0,379	6,295	42,58	44,59	2013
5,07%	2091,456	105,972	0,962	6,483	35,04	63,48	2014
4,57%	2354,648	107,551	0,907	4,322	21,87	80,45	2015
2,93%	2482,208	72,670	0,274	1,737	6,14	64,52	2016
3,70%	2630,003	97,347	0,045	0,441	3,89	92,97	2017
5,28%	2711,762	143,083	0,039	0,209	1,496	141,339	2018
1,64%	2836,414	46,567	0,195	0,435	2,165	43,772	2019

المصدر: من اعدادنا بالاعتماد على احصائيات المديرية العامة للضرائب

نقوم الآن بتحليل نسبة الإعفاءات الجبائية الكلية إلى الإيرادات الجبائية العادية خلال الفترة 1995-2019، وهو مؤشر بالغ الأهمية لتقييم مدى "الكرم الجبائي" وتأثيره على القدرة التحصيلية للدولة.

تحليل تطوّر النسبة حسب الفترات:

1995-1998: النسب متواضعة ومتزايدة تدريجياً من 0.22% إلى 2.63% تعكس بداية توجه الدولة لتبني سياسات دعم للاستثمار، دون أن تنقل كاهل الميزانية الجبائية.

1999-2003: الارتفاع الحاد بلغت الذروة في 2003 بـ 13.19% يشير إلى إطلاق برامج دعم قوية خاصة ANDI و ANSEJ بداية تآكل محسوس في الموارد الجبائية العادية.

2004-2008: استقرار نسبي مع نسب متوسطة تراوحت النسبة بين 5% و 8% الدولة استمرت في سياسة الدعم ولكن بتحكم أكبر في حجم الإعفاءات.

2009-2011: تذبذب متوسط مع ضغط اقتصادي انخفاض في 2009 (5.87%)، ثم ارتفاع في 2010 (7.22%)، واستقرار نسبي في 2011 (5.81%) يعكس محاولات التوفيق بين دعم المؤسسات الناشئة والحفاظ على الموارد.

2012: قفزة نوعية إلى 7.34% تأكيد لسياسات دعم مكثفة، خاصة توسع برامج ANSEJ و CNAC

2013-2016: اتجاه نزولي تدريجي من 4.62% إلى 2.93% بداية إعادة نظر في الإعفاءات أو

محاولة الترشيد وسط ظروف مالية أصعب (تراجع أسعار النفط بعد 2014).

ارتفاع ملحوظ مجدداً النسبة بلغت 5.28% سنة 2018، وهي من أعلى المستويات بعد 2012. هذا الارتفاع قد يعود إلى: تحفيز إضافي لقطاع المؤسسات المصغرة لمواجهة البطالة. وكذا محاولة تحفيز الاستثمار الداخلي في ظل ضعف المداخل الخارجية.

2019: تراجع قوي إلى 1.64% يمكن تفسيره بسياسة أكثر تحفظاً في الإعفاءات ومحاولة تعزيز الإيرادات الجبائية وتقليص عجز الميزانية.

استنتاج: شهدت النسبة تقلبات واضحة، لكنها كانت مرتفعة نسبياً في فترات كان يُفترض فيها الحفاظ على صرامة جبائية (مثل سنوات العجز المالي) أن هذه النفقات الجبائية (الإعفاءات) لم تكن دوماً مصحوبة بآثار اقتصادية ملموسة (نمو، تشغيل...) مما يطرح تساؤلات حول نجاعة هذه السياسات.

خلاصة الفصل:

تسعى الجزائر إلى تنويع اقتصادها وتقليل الاعتماد على قطاع المحروقات من خلال تقديم تحفيزات جبائية للمستثمرين. تتولى عدة هيئات حكومية مسؤولية منح هذه الامتيازات، أبرزها الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار (AAPI) والوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب ANSEJ

حيث تُقدّم الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار (AAPI) مزايا جبائية للمستثمرين تشمل إعفاءات وتخفيضات ضريبية تهدف إلى تشجيع الاستثمارات في مجالات إنتاج السلع والخدمات. يُمنح العقار الاقتصادي المخصص لإنجاز مشاريع استثمارية عن طريق امتياز مباشر لمدة 33 سنة قابلة للتجديد

الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية (NESDA) تعمل على دعم حاملي المشاريع لإنشاء وتوسيع المؤسسات المصغرة عبر تقديم صيغ تمويلية متعددة. تتضمن هذه الصيغ تمويلات للشباب حاملي المشاريع المسجلين في إطار الوكالة، مع مزايا جبائية وضريبية.

على الرغم من هذه الجهود، تشير النتائج المتحصل عليها في هذا الفصل من خلال دراسة وتحليل مختلف الإحصائيات إلى أن التحفيزات الجبائية المقدمة لم تؤد بالضرورة إلى توسيع الوعاء الجبائي أو تحقيق أهداف السياسة الاستثمارية للدولة. يُعزى ذلك إلى عدم كفاية هذه التحفيزات وحدها لتحفيز المستثمرين المحليين أو الأجانب، حيث يتطلب الأمر توفر مناخ استثماري محفز وملائم يتمتع بالشفافية ويشمل عوامل مساعدة أخرى. بالإضافة إلى ذلك، يظل التحدي قائماً في تطوير نظام معلوماتي أكثر دقة وشمولية لرصد وتقييم هذه النفقات، بهدف تحسين الشفافية وتعزيز فعالية السياسات الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية.

بناءً على ما سبق، يمكن الاستنتاج أن التحفيزات الجبائية في الجزائر لم تؤد بالضرورة إلى توسيع الوعاء الجبائي أو تحقيق أهداف السياسة الاستثمارية للدولة

إن تحليل النفقات الجبائية لا يقتصر على الامتيازات الجبائية التي تمنحها هيئات الدولة المكلفة بالاستثمار والتشغيل، إلا أنه يمتد ليشمل النفقات الجبائية التي يفرضها النظام الضريبي ككل.

ومع ذلك، تبرز الإشكالية الحالية في كيفية تقدير حجم النفقات الجبائية غير المرتبطة بهذه الامتيازات وهو ما سنتطرق له في الفصل الخامس

الفصل الخامس: التقييم التحليلي

الشامل للنفقات الجبائية في

الجزائر في ضوء المقارنات

الدولية

تمهيد:

تُعَدُّ المهمة الأساسية للنظام الضريبي توفير الإيرادات اللازمة لتمويل نفقات الدولة. بالإضافة إلى ذلك، يُستخدَم النظام الضريبي كأداة لتحقيق أهداف السياسة العامة من خلال تطبيق تدابير خاصة. تُعَدُّ النفقات الجبائية إحدى الآليات الرئيسية التي تستخدمها الحكومة لتقديم مزايا ضريبية للأفراد والشركات بهدف تحقيق أهداف استراتيجية محددة، سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو غيرها.

في الأصل، كان مصطلح "النفقات الجبائية" مفهوماً مرتبطاً بالمحاسبة والميزانية، حيث تم تطويره لتحقيق توازن في شفافية الميزانية بين التدخلات الحكومية المباشرة عبر النفقات الفعلية وتلك التي تؤدي إلى تقليل الإيرادات. ونظراً لأن تكلفة النفقات الجبائية أقل وضوحاً من النفقات الميزانية المباشرة، فإنه من الضروري تحديد هذه النفقات وتقييم آثارها لضمان شفافية الموازنة.

يُقدِّم هذا الفصل من الأطروحة تقييم شامل للنفقات الجبائية في الجزائر، باعتبارها أداة أساسية في السياسة الاقتصادية، وبدلاً للدعم المالي المباشر للأفراد والمؤسسات. تهدف هذه النفقات إلى تحقيق أهداف تنظيمية واقتصادية، أبرزها تشجيع الاستثمار المباشر عبر تخفيض الضرائب والرسوم.

في هذا السياق، نرى ضرورة تقديم حصر مفصل للأطر والتدابير المؤسسية للنفقات الجبائية في الجزائر، بهدف متابعة تطورها بالتوازي مع التحولات الاقتصادية محلياً ودولياً. بالإضافة إلى ذلك، سنستعرض في هذا الفصل الأساليب المتبعة في تقدير النفقات الجبائية في الجزائر، مع التركيز على إبراز تكاليفها في موازنة الدولة، وذلك لتقييم مدى فعاليتها على مختلف الأصعدة. في الجانب الموازي، سنحاول استعراض مجموعة من التجارب الدولية في مجال النفقات الجبائية، كمحاولة منا لإبراز أوجه الاختلاف والتشابه بينها وبين ما هو معتمد في الجزائر، والهدف من ذلك هو تكوين رؤيا مستقبلية لواقع النفقات الجبائية في الجزائر.

على ضوء ما ذكرناه، قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كل مبحث يحتوي على ثلاث مطالب معنونة على النحو الآتي:

- المبحث الأول: إحصاء الأطر والتدابير القانونية المنشئة للنفقات الجبائية في الجزائر؛
- المبحث الثاني: تقييم وتحليل تطور تكلفة النفقات الجبائية في الجزائر؛
- المبحث الثالث: تقييم فعالية النفقات الجبائية في الجزائر ومقارنتها ببعض البلدان الأخرى.

المبحث الأول: إحصاء الأطر القانونية والتدابير التنظيمية المؤطرة للنفقات الجبائية في الجزائر

يتضمن النظام الجبائي الجزائري مجموعة من التدابير والنصوص المتعلقة بالإعفاءات الدائمة والمؤقتة التي أنشئت لأهداف مختلفة تصب مجملها في هدف التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

من هنا، فإن الغرض من إعداد هذا المبحث هو جرد النفقات الجبائية بهدف إحصاء الأطر والتدابير القانونية المنشئة للنفقات الجبائية في الجزائر حسب الطبيعة والفئة المستهدفة قصد تحلي تطورها بالموازاة مع التغيرات الاقتصادية، كل هذا نتناوله من خلال ثلاث مطالب.

المطلب الأول: جرد النفقات الجبائية المعتمدة في النظام الجبائي الجزائري

يُعتبر حصر التدابير المرتبطة بالنفقات الجبائية في الجزائر مهمة معقدة، وذلك نتيجة لتعدد مصادر هذه التدابير وتداخلها. فهي موزعة بين النصوص الجبائية الأساسية، والقوانين المالية السنوية، وكذا القوانين المالية التكميلية التي تم إصدارها عبر السنوات. هذا التنوع والتعدد في الإطار التشريعي يجعل من عملية الجرد والتقييم تحديًا حقيقياً، ويتطلب إماماً دقيقاً وشاملاً بالمنظومة القانونية والمالية المعمول بها.

إضافة إلى ذلك، توجد بعض القوانين الخاصة التي تتضمن استثناءات ذات طابع جبائي، والتي يمكن اعتبارها ضمن النفقات الجبائية، نذكر منها على سبيل المثال:

- ❖ القانون المتعلق بالمحروقات الصادر سنة 2005، والمعدل بموجب قانون سنة 2013؛
- ❖ القانون المتعلق بأنشطة المناجم الصادر سنة 2001، والمعدل بموجب القانون 14/05 المؤرخ في 24 فيفري 2014؛
- ❖ القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالاستثمار، الذي جاء ليُلغي القانون السابق الصادر سنة 2001، والذي تم إلغاؤه بدوره بموجب القانون 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الاستثمارات.

1- حسب الشكل:

يُعدّ تحديد أشكال النفقات الجبائية خطوة أساسية في إطار إعداد وتوجيه السياسة الجبائية، سواء على المدى القصير أو الطويل، وذلك بما يتماشى مع الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرجوة، وكذا في إطار تخصيص الموارد ضمن الميزانية العامة.

وفي هذا السياق، قمنا بعرض شامل لمختلف التدابير المتعلقة بالنفقات الجبائية، مع تصنيفها حسب شكلها. وقد تم تلخيص هذه المعطيات في الجدول رقم 39 أدناه، والذي يقدّم نظرة إجمالية عن توزيع هذه النفقات حسب الأشكال المعتمدة.

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

الجدول رقم 35 عدد النفقات الجبائية حسب شكل التحفيز خلال الفترة الممتدة ما بين 2015 إلى 2022

النفقات الجبائية 2022		النفقات الجبائية 2021		النفقات الجبائية 2020		النفقات الجبائية 2019		النفقات الجبائية 2018		النفقات الجبائية 2017		النفقات الجبائية 2016		النفقات الجبائية 2015		شكل التحفيزات الجبائية
النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	
57%	187	56%	181	55%	171	54%	168	54%	164	53%	157	55%	154	55%	150	إعفاءات الدائمة
20%	65	20%	65	21%	65	21%	65	21%	65	20%	59	20%	56	19%	52	الإعفاءات المؤقتة
12%	38	12%	37	12%	37	12%	37	12%	36	12%	36	13%	36	14%	38	المعدل المخفض
1%	3	1%	3	1%	3	1%	3	1%	3	1%	4	1%	3	1%	3	القرض أو التئمان الجبائي
1%	4	1%	4	1%	4	1%	4	1%	4	2%	6	1%	4	1%	3	الإعفاء والإسترجاع
8%	25	8%	25	8%	25	8%	26	9%	27	10%	29	8%	23	8%	22	الخصومات والتخفيضات
2%	6	2%	6	2%	6	2%	6	2%	6	2%	7	2%	5	3%	7	التحويلات
100%	328	100%	321	100%	311	100%	309	100%	305	100%	298	100%	281	100%	275	المجموع

المصدر: من إعدادنا اعتمادا على القوانين الجبائية وقوانين المالية

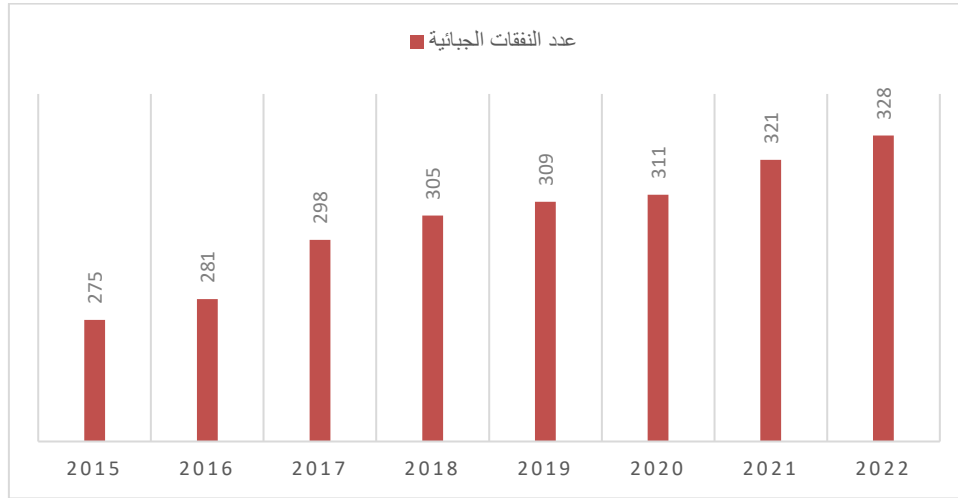
يُظهر الجدول رقم 39 تطور عدد النفقات الجبائية حيث يسجل زيادة تدريجية خلال الفترة المدروسة، حيث ارتفع من 275 في عام 2015 إلى 328 في عام 2022، مما يمثل نسبة زيادة تُقدَّر بـ 19%.

❖ **التوسع في الإعفاءات الدائمة:** تعد الإعفاءات الدائمة المكوّن الأكبر للنفقات الجبائية، حيث ارتفع عددها من 150 تدبير في 2015 إلى 187 تدبير في 2022، أي بزيادة 37 إجراءً خلال 8 سنوات، ما يعادل نسبة نمو قدرها 25%. كما ان هذا الشكل من النفقات يمثل النسبة الأكبر من إجمالي النفقات الجبائية، حيث بلغ متوسط نسبتها خلال الفترة المدروسة حوالي 56% يعكس هذا الارتفاع التوسع في منح الامتيازات الضريبية طويلة الأجل، وهو ما قد يكون مؤشراً على توجه الدولة نحو تعزيز الاستثمار عبر الحوافز الجبائية، لكنه في المقابل قد يؤدي إلى تآكل القاعدة الضريبية. استمرار تزايد الإعفاءات الدائمة دون وجود آليات تقييم دورية قد يؤثر سلباً على فعاليتها الاقتصادية على المدى الطويل.

❖ **استقرار الإعفاءات المؤقتة:** لم تشهد الإعفاءات المؤقتة تغيراً ملحوظاً، حيث ظلت عند 65 إجراءً تقريباً خلال الفترة، مما يشير إلى استمرارية نفس السياسات في التحفيز المؤقتة دون توسع كبير.

❖ **ثبات النفقات الأخرى:** ظل عدد النفقات المرتبطة بالمعدل المخفض، القروض الجبائية، الإعفاء والاسترجاع، والتحويلات مستقرّاً، مع تغيرات طفيفة خلال السنوات: .بعض الفئات مثل الإعفاءات المؤقتة والمعدلات المخفضة لم تشهد تغييرات جوهرية، مما قد يعكس استقرار السياسات الجبائية المتعلقة بهذه المجالات.

الشكل رقم 15: حصة النفقات الجبائية حسب شكلها



المصدر: من إعدادنا بناء على معطيات الجدول رقم 39

يتضح لنا من خلال الرسم البياني أن نسبة التدابير الخاصة بالاعفاءات الجبائية الدائمة تمثل 55%، فيما تمثل الاعفاءات الجبائية المؤقتة نسبة 20%، فيما تمثل نسبة المعدل المخفض 13%، هذه الاحصائيات تعكس مدى حرص الجزائر على إقامة نظام جبائي يوفر نطاق واسع للاستثمار.

2- حسب طبيعة الاقتطاع:

يُعدّ تحليل النفقات الجبائية بصورة شاملة خطوة أساسية لفهم السياسة الجبائية المتبعة، ويقتضي ذلك دراسة هيكل هذه النفقات وفق طبيعة الاقتطاعات الجبائية التي ترافق مختلف أشكال التحفيز.

وانطلاقاً من هذا المعطى، تم إعداد الجدول رقم 40، الذي يُقدم عرضاً تفصيلياً للتدابير الجبائية حسب نوع وصنف الاقتطاع الجبائي، إلى جانب حساب نسبة مساهمة كل فئة ضريبية في إجمالي النفقات الجبائية، ما يُتيح تقييماً أدق لمدى فعالية ونجاعة السياسة الجبائية المعتمدة.

تتمثل أهمية هذا التصنيف في كونه أداة تحليلية فعّالة تمكّن من رصد توجهات الدولة في المجالين الاقتصادي والاجتماعي، من خلال توزيع التدابير الجبائية بحسب طبيعة الضرائب المرتبطة بها، بما يعكس أولويات الدولة في مجالات دعم الاستهلاك، تشجيع الاستثمار، وتحقيق العدالة الاجتماعية.

ويُشار إلى أن هذا الجدول لا يشمل التدابير المرتبطة بحقوق التسجيل والطابع ولا تلك الناتجة عن الاتفاقيات الجبائية الدولية، وذلك حفاظاً على تركيز التحليل على الاقتطاعات الجبائية الداخلية ذات الطابع الاقتصادي المباشر.

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

الجدول رقم 36: عدد النفقات الجبائية حسب طبيعة وصنف الإقتطاعات الجبائية خلال الفترة الممتدة ما بين 2015 إلى 2022

النفقات الجبائية 2022		النفقات الجبائية 2021		النفقات الجبائية 2020		النفقات الجبائية 2019		النفقات الجبائية 2018		النفقات الجبائية 2017		النفقات الجبائية 2016		النفقات الجبائية 2015		شكل التحفيزات الجبائية
النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	النسبة %	عدد النفقات	
34%	112	34%	110	35%	108	36%	110	35%	108	35%	105	36%	102	36%	100	الرسم على القيمة المضافة TVA
20%	64	20%	63	20%	61	20%	61	20%	60	20%	59	20%	57	20%	55	لضريبة على الدخل الجمالي IRG
14%	47	14%	46	14%	42	14%	42	14%	42	14%	42	15%	43	16%	43	الرسم على النشاط المهني TAP
13%	41	12%	40	12%	38	12%	37	12%	36	12%	36	12%	35	13%	35	الضريبة على أرباح الشركات IBS
6%	19	6%	18	6%	18	6%	18	6%	19	6%	18	6%	18	7%	18	رسوم عقارية / رسوم التطهير
3%	9	3%	9	3%	9	3%	9	3%	9	3%	9	3%	9	3%	9	الضريبة الجزافية الوحيدة IFU
11%	36	11%	35	11%	35	10%	32	10%	31	10%	29	6%	17	5%	15	ضرائب ورسوم أخرى ما عدا رسوم التسجيل ورسوم الطابع
100%	328	100%	321	100%	311	100%	309	100%	305	100%	298	100%	281	100%	275	المجموع

المصدر: من إعدادنا بناء على القوانين الجبائية وقوانين المالية

يُظهر الجدول تطور عدد التدابير الجبائية الممنوحة في النظام الجبائي الجزائري من عام 2015 إلى عام 2022، ويمكن تلخيص هذا التطور حسب نوع الضرائب كما يلي:

أ. **الرسم على القيمة المضافة (TVA) عدد التدابير:** ارتفع من 100 تدبير في عام 2015 إلى 112 تدبيراً في عام 2022. ويمثل النسبة المئوية متوسطة مقدرة ب: تتراوح بين 35% من إجمالي عدد النفقات الجبائية.

ب. **الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) عدد التدابير:** ارتفع من 55 تدبير في عام 2015 إلى 64 تدبيراً في عام 2022. ويمثل نسب 20%. من إجمالي عدد النفقات الجبائية. تُمنح هذه الإعفاءات لتخفيف العبء الضريبي عن دافعي الدخل، وخاصةً من ذوي الدخل المنخفضة، بما يدعم القدرة الشرائية والتنمية الاجتماعية. الزيادة البسيطة في عدد التدابير تعكس استمرارية النهج المتبع مع تعديل طفيف لتوسيع نطاق الاستفادة.

ت. **الرسم على النشاط المهني (TAP) عدد التدابير:** يتراوح بين 42 و 47 تدبيراً، حيث شهدت الفترة بعض الثبات مع زيادة بسيطة إلى 47 تدبيراً في 2022. النسبة المئوية: بدأت بنسبة 16% في 2015 وانخفضت إلى 14%-15% في السنوات اللاحقة. يهدف هذا النوع من الحوافز إلى دعم الأنشطة المهنية الحرة وتوجيه الاستثمارات نحو بعض القطاعات الناشئة؛ إذ يعكس التغير الطفيف في النسبة محاولة الدولة للموازنة بين تحفيز النشاط الاقتصادي والحفاظ على عدالة التحصيل.

ث. **الضريبة على أرباح الشركات (IBS) النسبة المئوية:** تتراوح بين 12% و 13% عدد التدابير: زاد من 35 تدبيراً في 2015 إلى 41 تدبيراً في 2022. تُقدم هذه الحوافز لتشجيع الشركات على إعادة استثمار أرباحها وتوسيع نشاطاتها الإنتاجية، مما يُساعد في خلق فرص عمل وتحفيز النمو الاقتصادي، مع مراعاة تباين المعدلات وفقاً لمستوى التملك في رأس مال الشركة.

ج. **رسوم عقارية / رسوم التطهير عدد التدابير:** يستقر العدد حول 18-19 تدبيراً طوال الفترة ما نسبته النسبة المئوية: تتراوح بين 6% و 7%.

تُستخدم هذه التدابير لتخفيف أعباء الرسوم المتعلقة بالعقارات والمشاريع الإسكانية، مما يساهم في دعم قطاع البناء وتحفيز الاستثمار في الإسكان.

ح. **الضريبة الجزائية الوحيدة (IFU)** النسبة المئوية: ثابتة عند 3.3% عدد التدابير 9: تدابير لكل سنة. يمثل هذا النوع نظامًا مبسطًا يستهدف دمج الفئات غير الرسمية في النظام الضريبي، دون تغييرات تذكر.

خ. **ضرائب ورسوم أخرى (غير التسجيل والطابع):** النسبة المئوية: شهدت هذه الفئة ارتفاعًا من 5% في 2015 إلى 11% في 2022. عدد التدابير: ارتفع العدد من 15 تدبيرًا في 2015 إلى 36 تدبيرًا في 2022

المطلب الثاني: رصد وتحليل الأهداف الاستراتيجية للنفقات الجبائية في الجزائر

من أجل تحقيق الأهداف المحددة في برنامج الإنعاش الاقتصادي (تنويع الاقتصاد)، تلجأ السلطات العمومية إلى استخدام السياسة الجبائية كأداة للضبط الاقتصادي والاجتماعي.

فيما يخص الضرائب المباشرة فإن التدابير الاستثنائية المتخذة لها بشكل عام أهداف اقتصادية كتشجيع الاستثمار والعمالة بالمقابل في مجال الضرائب غير المباشرة فإنه يتم منح امتيازات جبائية لتحقيق أهداف إجتماعية كدعم القدرة الشرائية.

ويمكن تلخيص هذه الأهداف في التمثيل البياني أدناه:

الشكل رقم 16: أهداف النفقات الجبائية في الجزائر



المصدر: من إعدادنا اعتمادا على القوانين الجبائية

يرتبط التمثيل البياني رقم 19 بالنفقات الجبائية في النظام الجبائي الجزائري، حيث يوضح العلاقة بين أشكال النفقات الجبائية المختلفة والأهداف التي تم تسطيرها لتحقيقها، دون التمييز بين ما إذا كانت هذه النفقات على شكل إعفاءات، تخفيضات، خصومات، أو ائتمانات ضريبية.

❖ **النفقات المرتبطة بالجبائية الأجرية** تشمل أساسا الضريبة على الأجور والإعفاءات المتعلقة بالضمان الاجتماعي بجميع أشكالها. وتتمثل الغاية الأساسية من هذه النفقات في تشجيع العمل وترقيته، من خلال تقليل العبء الضريبي على أرباب العمل أو العمال، وتحفيز إدماج اليد العاملة ضمن الاقتصاد الرسمي.. النفقات الجبائية المباشرة وتتعلق بكل من: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ، الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ، الرسم على النشاط المهني (TAP) وتهدف هذه النفقات أساسا إلى تشجيع الاستثمار عبر منح امتيازات للمؤسسات

الاقتصادية، سواء كانت ناشئة أو تنشط في قطاعات استراتيجية أو مناطق معينة، لتشجيع خلق الثروة ومناصب الشغل.

❖ **نفقات الضريبة غير المباشرة** وتتمثل في النفقات المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة (TVA)، لما لها من تأثير مباشر على أسعار السلع والخدمات، وبالتالي على القدرة الشرائية للمواطن. تخفيض TVA أو إعفاء بعض المواد الأساسية منها يُستخدم كأداة لحماية المستهلك وتخفيف الضغط على الفئات الهشة.

❖ **نفقات مرتبطة بتشجيع الادخار** ويتجسد ذلك من خلال النفقات الخاصة بالرسوم العقارية، التي تستهدف تحفيز الأفراد والمؤسسات على التملك والاستثمار في الأصول العقارية، بما يساهم في تعبئة المدخرات وتوجيهها نحو الاستثمار طويل الأجل.

❖ **نفقات ذات أهداف موسعة ومتعددة** يوضح التمثيل البياني كذلك أن نطاق النفقات الجبائية في الجزائر توسّع تدريجيًا ليشمل أهدافًا أخرى ذات بعد استراتيجي، من بينها:

✓ **النفقات الجبائية البيئية**: لحماية البيئة ومكافحة التلوث.

✓ **النفقات الجمركية**: لتنظيم التجارة الخارجية وتشجيع الصادرات أو حماية المنتج المحلي.

من أجل الوقوف الفعلي على الأهداف المسطرة من خلال السياسة الجبائية، قمنا بعملية إحصاء شاملة للتدابير الجبائية المعتمدة. وقد سمحت هذه العملية بإحصاء الأهداف التي أنشئت هذه التدابير لأجلها، حيث تم تحديد 24 هدفًا فرعيًا موزعة على 13 هدفًا رئيسيًا، كما هو مبين في الجدول التالي.

الجدول رقم 37: جدول يوضح عدد الأهداف المحصات للنفقات الجبائية في الجزائر

عدد الأهداف الفرعية	تفصيل مختصر	المجال/الهدف الرئيسي
2	دعم القدرة الشرائية - دعم التنمية الاجتماعية والثقافية	الأهداف الاجتماعية والثقافية
1	الأمن الغذائي عبر دعم الإنتاجية	تطوير القطاعات الاقتصادية (زراعة وصيد)
1	تسهيل تنقل الأشخاص والسلع	قطاع النقل
1	تحفيز الاستثمار السياحي	قطاع السياحة
2	استدامة الموارد - توليد العائدات المالية	قطاع الطاقة والمناجم
3	دعم المؤسسات الصغيرة - تشجيع الحرف - تطوير الصناعات المحلية	الأنشطة الاقتصادية والتجارية
1	تسهيل التمويل وتقليل المخاطر عبر البنوك والتأمينات والبورصة	القطاع المالي والاقتصادي
2	تنمية مناطق الجنوب والهضاب العليا - تقليص الفوارق الجغرافية	التنمية الإقليمية وتخفيف الفوارق
1	دعم نقل التكنولوجيا والخبرات	التبادل وتطوير المهارات الأجنبية
2	تمويل المشاريع الشبانية - تحفيز ريادة الأعمال	دعم الاستثمار الشبابي
1	تجميع الموارد - تحقيق الكفاءة الاقتصادية	المؤسسات وتجمعات الشركات
2	تسهيلات في تكاليف السكن - تخفيف الأعباء الصحية	الإسكان والرعاية الصحية
4	دعم التعليم - تشجيع البحث - تعزيز الادخار - تقادي الازدواج الضريبي	التعليم والبحث والابتكار والادخار والازدواج الضريبي

المصدر: من اعددنا اعتمادا على مختلف القوانين الجبائية

قراءة تحليلية للأرقام:

❖ يُلاحظ أن الأهداف ذات الطابع الاقتصادي والاجتماعي تستحوذ على الحصة الأكبر من الأهداف الفرعية، حيث يمثل الهدف الثالث عشر والمتعلق بالتعليم، الابتكار، التدريب، والادخار أكثر من ثلث مجموع الأهداف الفرعية (9 من أصل 24).

❖ في المقابل، هناك أهداف تدرج تحتها فقط نقطة فرعية واحدة، مما يعكس تركيزًا متفاوتًا للسياسة الجبائية حسب الأولويات الوطنية.

❖ التوزيع شبه المتوازن بين الأبعاد الاجتماعية (مثل دعم القدرة الشرائية والإسكان) والاقتصادية (كالاستثمار والتوظيف) يعكس توجهًا نحو تحقيق تنمية شاملة، رغم الحاجة إلى تقييم الأثر الفعلي لكل تدبير.

باختصار، تُستخدم النفقات الجبائية لتحقيق مجموعة واسعة من الأهداف الاستراتيجية التي تمتد من دعم الفئات الاجتماعية وتحفيز النمو الاقتصادي إلى تعزيز التنمية الإقليمية وتطوير القطاعات الاقتصادية الحيوية، مما يعكس توجه الدولة نحو استخدام هذه الأدوات المالية كوسيلة لتحقيق التنمية المستدامة

المطلب الثالث: النفقات الجبائية في إطار الاتفاقيات الثنائية

1- في إطار الاتفاقيات الموقعة من طرف الجزائر في مجال منع الازدواج:

يوضح الجدول التالي مقارنة شاملة بين معدلات الضريبة على الإتاوات ومعدلات الضريبة على أرباح الأسهم بموجب الاتفاقيات الضريبية المبرمة بين الجزائر مع عدد من الدول. يتضمن الجدول معلومات تفصيلية عن:

1-1- معدلات الضرائب: حيث تتراوح نسب الضريبة المفروضة على الإتاوات من 5% إلى 15%، وتعتمد النسبة المطبقة على شروط محددة مثل نسبة ملكية الشركة في حالة أرباح الأسهم أو شروط استخدام حقوق التأليف.

1-2- تاريخ دخول الأحكام حيز التنفيذ: يتم تحديد التاريخ الذي أصبحت فيه أحكام هذه الاتفاقيات سارية

المفعول، مما يدل على توقيت تطبيق السياسات التعاقدية.

1-3- المرسوم الرئاسي: يرد في كل صف رقم المرسوم وتاريخه، وهو ما يُظهر الإطار القانوني الذي

يستند إليه تطبيق هذه النسب.

1-4- الدولة المتعاقدة: تُدرج الدول التي تم التعاقد معها، مما يعكس التفاوت في النسب المطبقة على

الأتاوات وأرباح الأسهم حسب الخصائص والأنظمة الاقتصادية والقانونية لكل دولة.

توفر هذه المعلومات نظرة مقارنة على كيفية تعامل الدول الأوروبية المختلفة مع قضايا الضرائب

على الإتاوات وأرباح الأسهم، مما يُسهل فهم التباينات في السياسات التعاقدية والإعفاءات الضريبية،

وهو ما يُمكن أن يُستفاد منه في صياغة آليات أكثر فاعلية في الاتفاقيات الضريبية.

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

الجدول رقم 38: الاتفاقيات الثنائية الموقعة من طرف الجزائر لتفادي الازدواج الضريبي

البلد المتعاقد	مرسوم رئاسي	الدخول حيز التنفيذ	معدل الضريبة على أرباح الأسهم	معدل الضريبة على الاتاوات
البلدان الأوروبية				
المملكة المتحدة وايرلندا الشمالية	رقم 156-16 المؤرخ في 26-05-2016	01-01-2017	الشركة تملك على الأقل 25% من رأس مال 5% للحوالات الأخرى 15%. الشركة التي تدفع الأرباح	10%
ألمانيا	رقم 174-08 المؤرخ في 14-06-2008	23-12-2008	الشركة تملك على الأقل 10% من رأس مال 5% للحوالات الأخرى 15%. الشركة التي تدفع الأرباح	10%
النمسا	رقم 194-05 المؤرخ في 28-05-2005	01-12-2006	الشركة تملك على الأقل 10% من رأس مال 5% للحوالات الأخرى 15%. الشركة التي تدفع الأرباح	10%
بلجيكا	رقم 432-02 المؤرخ في 09-12-2010	حيز التنفيذ	15%	لاستعمال أو الحق في استعمال أي 5% حقوق التأليف عمل في أو علمي للحوالات الأخرى
البوسنة والهرسك	رقم 11-10 المؤرخ في 11-01-2010	20-12-2010	10%	12%
بلغاريا	رقم 435-04 المؤرخ في 29-12-2004	11-04-2005	10%	10%
إسبانيا	رقم 234-05 المؤرخ في 23-06-2005	01-07-2006	الشركة تملك على الأقل 10% من رأس مال 5% الشركة التي تدفع الأرباح. 15% للحوالات الأخرى	لاستعمال أو الحق في استعمال أي 14% حقوق التأليف عمل في أو علمي للحوالات الأخرى 7%

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

فرنسا	رقم 21-02 المؤرخ في 2002-04-07	01-12-2002	الشركة تملك على الأقل 10% من رأس مال 5% الشركة التي تدفع الارباح . 15% للحالات الأخرى	لاستعمال أوالحق في استعمال أي 5% 10% حقوق التأليف عمل فني أو علمي للحالات الأخرى
إيطاليا	رقم 231-91 المؤرخ في 1991-07-20	حيز التنفيذ	15%	5%
البرتغال	رقم 105-05 المؤرخ في 2005-03-31	01-05-2006	الشركة تملك على الأقل 25% من رأس مال 5% للحالات الأخرى 15% . الشركة التي تدفع الارباح	10%
هولندا	رقم 150-20 المؤرخ في 2020-06-08	31-07-2020	الشركة تملك على الأقل 10% من رأس مال 5% للحالات الأخرى 15% . الشركة التي تدفع الارباح	لاستعمال أوالحق في استعمال أي 15% حقوق التأليف عمل فني أو علمي للحالات الأخرى 5%
رومانيا	رقم 186-95 المؤرخ في 1995-07-15	11-07-1996	15%	15%
روسيا	رقم 127-06 المؤرخ في 2006-04-03	18-12-2008	الشركة تملك على الأقل 25% من رأس مال 5% للحالات الأخرى 15% . الشركة التي تدفع الارباح	5%
فديرالية سويسرا	رقم 425-08 المؤرخ في 2008-12-28	06-02-2009	الشركة تملك على الأقل 20% من رأس مال 5% للحالات الأخرى 15% . الشركة التي تدفع الارباح	12%
تركيا	رقم 305-94 المؤرخ في 1994-10-02	حيز التنفيذ	12%	5%
أوكرانيا	رقم 131-04 المؤرخ في 2004-04-19	01-07-2004	الشركة تملك على الأقل 25% من رأس مال 5% للحالات الأخرى 15% . الشركة التي تدفع الارباح	10%

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

البلدان العربية				
العربية السعودية	رقم 337-15 المؤرخ في 2015-12-27	01-03-2016	تخضع في الدولة المتعاقدة الأخرى	7%
البحرين	رقم 276-03 المؤرخ في 2003-08-14	24-09-2003	تخضع في الدولة المتعاقدة الأخرى	0%
جمهورية مصر العربية	رقم 142-03 المؤرخ في 2003-03-25	حيز التنفيذ	تخضع في الدولة المتعاقدة الأخرى	10%
الامارات العربية المتحدة	رقم 164-03 المؤرخ في 2003-04-07	25-06-2004	تخضع في الدولة المتعاقدة الأخرى	10%
المملكة الأردنية	رقم 427-00 المؤرخ في 2000-12-17	14-07-2001	15%	15%
الكويت	رقم 355-08 المؤرخ في 2008-11-05	18-01-2016	تخضع في الدولة المتعاقدة الأخرى	15%
قطر	رقم 273-10 المؤرخ في 2010-11-03	17-03-2011	تخضع في الدولة المتعاقدة الأخرى	5%
ايران	رقم 187-09 المؤرخ في 2009-05-12	16-03-2010	5%	5%
لبنان	رقم 170-06 المؤرخ في 2006-05-22	19-07-2006	15%	10%
سوريا	رقم 78-01 المؤرخ في 2001-0-29	لم تعد حيز التنفيذ	15%	18%
سلطنة عمان	رقم 64-03 المؤرخ في 2003-02-08	01-01-2004	الشركة تملك على الأقل 15% من رأس مال 5% للشركة التي تدفع الارباح للحالات الأخرى 15%.	10%

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

اليمن	رقم 78-05 المؤرخ في 2005-02-26	لم تعد حيز التنفيذ	10%	10%
موريتانيا	رقم 336-15 المؤرخ في 2015-12-27	04-11-2016	10%	15%
اتحاد المغرب العربي				
البلدان الاسيوية				
الصين	رقم 174-07 المؤرخ في 2007-06-06	27-07-2007	الشركة تملك على الأقل 25% من رأس مال 5% للحالات الأخرى 10% الشركة التي تدفع الارباح	10%
كوريا الجنوبية	رقم 228-06 المؤرخ في 2006-06-24	2006	الشركة تملك على الأقل 25% من رأس مال 5% للحالات الأخرى 15% الشركة التي تدفع الارباح	لاستعمال أوالحق في استعمال أي 2% 10% تجهيز صناعي أو تجاري أو علمي للحالات الأخرى
أندونيسا	رقم 342-97 المؤرخ في 1997-09-13	21-11-2000	15%	15%
البلدان الافريقية				
جنوب افريقيا	رقم 95-00 المؤرخ في 2000-05-04	04-05-2000	الشركة تملك على الأقل 25% من رأس مال 10% للحالات الأخرى 15% الشركة التي تدفع الارباح	10%
البلدان الأمريكية				
كندا	رقم 364-00 المؤرخ في 2000-11-16	حيز التنفيذ	15%	15%

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على الإتفاقيات الجبائية الثنائية الموقعة من طرف الجزائر

أمضت الجزائر حوالي (35) إتفاقية، مقسمة على النحو الاتي 16 إتفاقية مع البلدان الاوروبية، 14 مع الدول العربية، 03 مع البلدان الاسيوية، إتفاقية واحدة مع البلدان الافريقية وإتفاقية واحدة مع البلدان الامريكية. وقد حدد القرار المؤرخ في 20 شعبان 1442 الموافق لـ 3 أفريل و2021 كيفيات اكتتاب التصريح الذي يسبق تحويل الأموال نحو الخارج لفائدة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الغير المقيمين بالجزائر وكذا تسليم شهادة الوضعية الجبائية.

وتتضمن غالبية هذه الاتفاقيات أحكامًا خاصة بالنفقات الجبائية، تتجلى في شكل إعفاءات أو تخفيضات ضريبية مقارنة بالمعدلات المطبقة محليًا. يُظهر الجدول الخاص بالاتفاقيات المبرمة مع الدول الأوروبية، على سبيل المثال، معدلات الضريبة المقتطعة على الإتاوات وأرباح الأسهم، والتي تُعد تفضيلية مقارنة بالمعدلات القياسية المطبقة في الجزائر، أي 30% بالنسبة للإتاوات و15% بالنسبة لأرباح الأسهم

تعكس معظم الاتفاقيات الجبائية المبرمة بين الجزائر وعدد من الدول طابعًا تفضيليًا غير متوازن يميل لصالح الطرف الآخر، لا سيما فيما يتعلق بفرض الضريبة على الدخل الإجمالي الناجم عن توزيع الأرباح. فعلى سبيل المثال، تنص الاتفاقيات الضريبية الموقعة مع كل من الإمارات العربية المتحدة، المملكة العربية السعودية، مصر، الكويت، البحرين، وقطر، على خضوع الأرباح الموزعة من طرف الشركات الجزائرية لفائدة أشخاص مقيمين في هذه الدول للضريبة في الجزائر، مع منح إعفاء أو تخفيض في معدل الاستقطاع عند المصدر، وهو نفس المبدأ المطبق من طرف هذه الدول على الأرباح المحولة منها إلى الجزائر.

غير أن التطبيق الفعلي لتلك الاتفاقيات يكشف عن اختلال في التوازن الجبائي، إذ تتمتع الشركات الأجنبية، خاصة الخليجية، بحضور استثماري مكثف ونشاط اقتصادي واسع داخل السوق الجزائرية، في حين تغيب الاستثمارات الجزائرية تمامًا تقريبًا في أسواق تلك الدول. وبالتالي، فإن الجزائر تتحمل وحدها الأثر المالي لتطبيق هذه الاتفاقيات دون أن تحقق مقابلًا جبائيًا يعكس مبدأ التكافؤ في المصالح، ما يُفضي إلى خسارة ضريبية غير مباشرة، تتمثل في تآكل الوعاء الضريبي وتراجع العائدات من الضريبة على أرباح رؤوس الأموال المتحركة.

والأدهى من ذلك، أن بعض الاتفاقيات المبرمة مع دول لا تربطها بالجزائر علاقات استثمارية فعلية تُطبق فيها نسب استقطاع ضريبي تتراوح ما بين 10% و15%، كما هو الحال مع سوريا، اليمن، وموريتانيا، دون وجود مبرر اقتصادي أو موازنة تجارية، وهو ما يطرح تساؤلات حول منطق إعداد هذه الاتفاقيات وجدواها المالية بالنسبة للدولة.

لذا، كان من الأجدر، عند التفاوض على الاتفاقيات الجبائية الثنائية، الأخذ بعين الاعتبار التوزيع الفعلي للاستثمارات والوجود الاقتصادي بين الطرفين، بما يضمن تطبيق مبدأ المعاملة بالمثل، ويحمي الحقوق الجبائية للجزائر، ويعزز من السيادة المالية، فضلاً عن ترشيد السياسات التعاقدية في مجال الاتفاقيات الدولية ذات الطابع الضريبي.

2- النفقات الجبائية في سياق العلاقات التجارية:

2-1- اتفاقية الشراكة مع الاتحاد الأوروبي: تم إمضاءها في فالنسيا بإسبانيا في أفريل 2002 غير أنها لم تدخل حيز التنفيذ إلا في 2005/09/01، و تقضي الاتفاقية الاورو متوسطية مع الجزائر على تأسيس منطقة للتبادل الحر تدريجيا بين الجزائر و المجموعة الأوروبية و الدول الأعضاء بالتفكيك التدريجي للتعريفات الجمركية خلال فترة (12) اثنا عشرة سنة مع إبقاء الامتياز الجبائي المتمثل في إلغاء الحقوق الجمركية أو تخفيضها و الممنوح لتتقل بعض المنتجات الزراعية خاضعا لنظام الحصص التعريفية بحيث يتم تطبيق الحقوق الجمركية بأكملها اذا زادت الكميات المستوردة عن تلك الحصص.

2-2- اتفاقية الانضمام إلى المنطقة العربية الكبرى للتبادل: تم الإمضاء عليها في 1981 ولم تصدر في الجريدة الرسمية إلا في 2004 ودخلت حيز التنفيذ في 2009/01/01 وهي تقضي بإلغاء الحقوق الجمركية المفروضة على تنقلات مختلف المنتجات المصنوعة في إحدى الدول الأعضاء باستثناء بعض المنتجات ذات الامتياز لأسباب دينية، صحية أمنية أو محيطية، فهي تسعى إلى تسهيل وتطوير المبادلات التجارية بين الدول الأعضاء.

المبحث الثاني: التقييم الشامل لتكلفة النفقات الجبائية في الجزائر

على الرغم من عدم وجود تقرير رسمي يقدم للهيئات البرلمانية عند اعداد مشاريع قوانين المالية حول وضعية النفقات الجبائية، إلا أنه في المقابل يتم اعداد تحليلات واجراء أعمال تقييم على مستوى وزارة المالية لاسيما على مستوى المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للجمارك والمديرية العامة للتقدير والسياسات.

المطلب الأول: تقديم مختلف المبادرات الرسمية في مجال تقييم النفقات الجبائية

1- اشغال التقييم المنجزة على مستوى وزارة المالية

❖ المديرية العامة للضرائب: من بين الأعمال التي قامت بها هذه مايلي:

1) التقييم الكمي السنوي للمزايا الضريبية المتعلقة بـ ANDI/ANSEJ/CNAC/ANGEM؛

2) إحصاء التدابير الجبائية الاستثنائية حسب نوع الضرائب والرسوم؛

3) إجراء تقييم تقريبي غير شامل لتكلفة بعض التدابير الاستثنائية.

❖ المديرية العامة للجمارك: قامت هذه المديرية بإعداد لوحة قيادة حول خسارة الخزينة العمومية.

❖ المديرية العامة للتقدير والسياسات: تقوم هذه المديرية بـ:

1) نشر المبالغ الاجمالية للإعانات الضمنية (بما في ذلك الجبائية) في مذكرات عرض المرفقة بمشاريع قوانين المالية؛

2) إعداد تقرير حول تقييم الأداء الاقتصادي والاجتماعي لمزايا المتعلقة بـ ANDI/ANSEJ/CNAC/ANGEM والذي يتم تحيينه دوريا؛

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

2- التقييم في إطار في القانون رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر سنة 2018 والمتعلق بقوانين المالية

فيما يخص سنة 2023 وباعتبارها كأول سنة يؤسس خلالها قانون المالية وفقا للقانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر سنة 2018 والمتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم، فقد شهد اهتماما بالغا بالنفقات الجبائية وقد خصص لها الجدول "ح" تطبيقا للمادة 73 منه.

الجدول رقم 39: جدول النفقات الجبائية وفق القانون العضوي كما ورد في قانون المالية لسنة 2023، الجدول "ح"

الوحدة: ألف دينار جزائري

القطاع	2023
الأموال الوطنية	56.462.173
1- منح الامتياز على الأراضي التابعة للأموال الوطنية الموجهة للاستثمار	32.405.612
2- التنازل على الأملاك العقارية التابعة للدولة	3.157.164
3- منح الامتياز على الأراضي التابعة للأموال الوطنية في إطار إنجاز مشاريع السكنات المدعمة	20.899.396
الجمارك	307.650.000
1- الحقوق الجمركية	203.120.000
2- الرسم على القيمة المضافة المطبق على الواردات	104.530.000
الضرائب	84.377.215
أجهزة ترقية الاستثمار وتشجيع التشغيل	84.377.215
مجموع النفقات الجبائية	448.489.388

المصدر: قانون المالية لسنة 2023

يُبين الجدول توزيع النفقات الجبائية حسب ثلاث فئات رئيسية: الأملاك الوطنية، الجمارك، والضرائب. وقد استحوذت الجمارك على الحصة الأكبر من إجمالي النفقات الجبائية المقدرة لسنة 2023، والتي بلغت 307.650.000 ألف دج، وتشمل هذه الفئة الحقوق الجمركية والرسم على القيمة المضافة المطبق على الواردات، وهو ما يعكس اعتماد الاقتصاد الوطني بشكل كبير على الواردات، سواء من المواد الأولية أو نصف المصنعة.

أما الضرائب، فقد قُدرت بـ 84.377.215 ألف دج، وهي موجهة أساسًا لدعم أجهزة الاستثمار وتشجيع التشغيل. في المقابل، تُعد فئة الأملاك الوطنية الأقل من حيث القيمة، إذ بلغت 56.462.173 ألف دج، وتشمل هذه النفقات منح الامتياز على الأراضي التابعة للأملاك الوطنية المخصصة للاستثمار، والتنازل عن الأملاك العقارية التابعة للدولة، إضافة إلى منح الامتياز على الأراضي لإنجاز مشاريع السكنات المدعمة.

المطلب الثاني: التقييم التجريبي للنفقات الجبائية

1- تحديد نظام جبائي مرجعي

يُعد تحديد نظام جبائي مرجعي للضرائب الرئيسية، مثل الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة، والرسوم الجمركية، أمرًا بالغ الأهمية نظرًا لدورها المحوري في تشكيل الإيرادات الجبائية العادية للجزائر، حيث تساهم هذه الضرائب بحوالي 60% من إجمالي الإيرادات الجبائية العادية لسنتي 2015 و2016. يتيح التركيز على النفقات الجبائية المرتبطة بهذه الضرائب فهماً أعمق لتأثيرها على الاقتصاد الوطني، مما يساعد في تقييم مدى فعاليتها في تحقيق الأهداف الاقتصادية المرجوة، مثل تحفيز الاستثمار وتعزيز النمو الاقتصادي.

إن تحديد الوعاء أو القاعدة المرجعية يتطلب تحليلاً خاصاً، لأنه من الضرورة بما كان، إنشاء نظام جبائي مرجعي بحيث يطبق فيه معدلات ضريبية على الوعاء الجبائي العام، ليتم بعدها استخراج الانحرافات فيما يخص النفقات الجبائية وذلك بالمقارنة مع النظام الجبائي العام.

إذن، تظهر صعوبة إنشاء نظام جبائي معياري لجميع الضرائب ورسوم النظام الجبائي الجزائري، في تعدد أشكال النفقات الجبائية مع كثرة عدد التدابير الجبائية وتنوع الضرائب والرسوم وكذا الاقتطاعات الجبائية الاجبارية.

من هنا، فضلنا التركيز على الضرائب والرسوم التي تمثل النسبة الكبيرة من الموارد العادية ممثلة بالضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة والرسوم الجمركية، ولتقديم رؤيتنا بوضوح، قمنا

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

بإعداد الجدول الموالي حتى نقدم صورة شاملة عن تقدير النفقات الجبائية وفق طريقة النظام الجبائي المرجعي.

الجدول رقم 40: تحديد النظام الجبائي المرجعي لبعض الضرائب

طبيعة الضرائب والرسوم	القاعدة المرجعية المبسطة	المعدل المرجعي	النفقة الجبائية (معدل)
الضريبة على أرباح الشركات	النتيجة الخاضعة للضريبة تطبيقاً لأحكام المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	26%	- 0% إعفاء - فارق المعدل: 23-26 = 3 % - 19-26 = 7 % - تخفيضات على PVC الأصول
الرسم على القيمة المضافة	رقم الأعمال الخاضع للضريبة تطبيقاً لأحكام المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.	17%	- 0% إعفاء - فارق المعدل: 7-17 = 10 %
الرسوم الجمركية	قيمة CAF التكلفة و الشحن	5 % و 15 % و 30 % اعتماداً على درجة المعالجة التي تحددها التعريفية الجمركية	- 0% إعفاء - اتفاقيات التجارة الحرة - تخفيض المعدل
الرسم على النشاط المهني		2%	-
الرسم العقاري	منتج قيمة الإيجار الجبائي لكل متر مربع من العقارات المبنية أو غير مبنية حسب المساحة الخاضعة للضريبة.	33% ، 5% ، 7% ، 10% وفقاً للمادة 261 ، 261 من قانون الضرائب المباشرة	-

المصدر: من اعدادنا بالاعتماد على مختلف القوانين الجبائية وقانون الجمارك

يوضح الجدول أعلاه القاعدة المرجعية المبسطة لكل ضريبة ورسم، مرفوق بالمعدل المرجعي لكل قاعدة تليه النفقة الجبائية ممثلة بفارق المعدل المرجعي والمعدل المخفض.

2- تقييم تكلفة النفقات الجبائية للضريبة على أرباح الشركات باستعمال طريقة التقدير المستهدف:

تجدر الإشارة إلى أن هذه الطريقة لا تسمح بمعرفة التكلفة الاجمالية للنفقات الجبائية لضريبة معينة إلا بعد تقييم جميع النفقات الجبائية المستعملة لهذه الضريبة. من هنا، يمكن القول إن هذه الطريقة تعتمد على انتقاء بعض التدابير التي سيتم تقييمها وفقاً لمعيار: الرهان المالي المعتبر من جهة وتوفر البيانات من جهة أخرى.

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

بعبارة أخرى، لتوضيح أهمية تدابير أي نفقة جبائية علينا ربطها بمقدار النفقة التي تمثلها ومدى تحقيقها للأهداف المسطرة. من هنا يمكن إعطاء صورة أوضح لهذه الطريقة قمنا بإعداد الجداول الموالية لتقدير النفقات الجبائية وفق طريقة التقدير المستهدف:

يوضح الجدول الموالي مقدار النفقات المرتبطة بكل تدبير يخص النفقات المتعلقة بضريبة أرباح الشركات لسنتي 2015 و2016، كما ويوضح مصدر البيانات وطرق الحساب حسب طبيعة التدبير.

الجدول رقم 41: تقييم إجمالي لمجمل النفقات الجبائية

الوحدة مليار دج

مقدار الإنفاق الجبائي		مصدر البيانات وطرق الحساب	طبيعة التدبير
2016	2015	- CNIS المديرية العامة للجمارك - MN = 30 % تصدير HH - DF = 26 % RT	إعفاء التصدير
15.43 مليار دج	16.22		
	6.09 مليار دج	جدول المزايا الضريبية السنوية - المديرية العامة للضرائب	الإعفاء ANDI + ANSEJ
1.35 مليار دج	1.3	تم الأعمال المنشور (12.45 مليار دج و13 مليار دج)	صندوق التعاون الفلاحي
101.6 مليار دج	93.8	- حساب الفرق 6 % وفقا للأسس الضريبية للمعدلين - المديرية العامة للضرائب	فارق المعدل (26 % - 23 %)
124.47 مليار دج	117.51		مجموع

المصدر: من اعدادنا بالاعتماد على مختلف المناشير للديوان الوطني للإحصائيات وتقارير البنك المركزي

يوضح الجدول رقم 42، أن التدابير المحدثة لأعلى مقدار من النفقات الجبائية لسنتي 2015 و2016 أن الفارق بين المعدلات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات هو الذي يشكل الحصة الأكبر من النفقات الجبائية إذ تقدر بـ 93.8 مليار دج أي 79.82 % من مجموع النفقات الجبائية لسنة 2015 في مقابل 101.6 مليار دج سنة 2016، أي بزيادة مقدارها 7.8 مليار دج.

كما أنه يتضح مدى أهمية النفقات الجبائية للضريبة على أرباح الشركات في حالة التصدير حيث بلغت قيمتها 16.22 مليار دج لسنة 2015 و15.43 مليار دج لسنة 2016 أي بحصة 13.80 % سنة 2015، لتأتي النفقات الجبائية للضريبة على أرباح الشركات الخاصة بـ ANSEJ وANDI في المرتبة

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

الثالثة بقيمة 6.09 مليار دج سنة 2015، فيما تشكل النفقات الجبائية للضريبة على أرباح الشركات لصندوق التعاون الفلاحي أقل مقدار لتبلغ 1.3 مليار دج خلال سنتي 2015 و 2016.

3- التقديرات المستهدفة للرسم على القيمة المضافة للعمليات المنجزة داخليا لسنة 2015:

يوضح الجدول الموالي مقدار النفقات المرتبطة بكل تدبير يخص النفقات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 باعتباره يمثل النسبة الأكبر من التدابير المتعلقة بالنفقات الجبائية، كما ويوضح مصدر البيانات وطرق الحساب حسب طبيعة التدبير.

جدول رقم 42: تقييم إجمالي لمجمل النفقات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة حسب كل تدبير لسنة 2015

الوحدة مليار دج

مقدار الإتفاق الضريبي	مصدر البيانات وطرق الحساب	طبيعة التدبير
68 مليار دينار 17.13 مليار دينار 58 ، 6 مليار دينار 11.2 مليار دينار 12.2 مليار دينار 52.5 مليار دينار 1.75 مليار دينار 4.12 مليار دينار 4.31 مليار دينار 345.9 مليار دينار 97.8 مليار دينار 0.17 مليار دينار /	MARD + ONIL MARD + OAIC MC MC MS CAN CAN CAN ONS DGI ABEF + DGT	1- الإعفاء من المادة 08 إلى 13 قانون الرسوم على رقم الأعمال اللحوم الحمراء حليب حبوب زيت سكر أدوية التأمين على الأفراد التأمين على NAT إعادة التأمين VA الفلاحة ANDI-ANSEJ-ANGEM-CNAC الحصادات rva عقاري
20.7 مليار دينار 13.7 مليار دينار 6.1 مليار دينار / / / 0.55 مليار دينار / 0.305 مليار دينار	ME MH + OPGI MH MARD ME MS MTIC MFPA	2 - المعدل المخفض (10 ٪) المادة 23 CTCA توزيع الطاقة (الكهرباء والغاز) الفراريج بيض إيجارات الإسكان الاجتماعي الترقيات العقارية المنتجات الزراعية الوقود الأفعال الطبية الولوج إلى الإنترنت التعليم الخاص والتدريب

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

3-ضريبة القيمة المضافة على استيراد (exo)		
24.3 مليار دينار	CNIS	اتفاقيات مع (الاتحاد الأوروبي، TN، GZALE)
07 مليار دينار	CNIS	وزارة الدفاع الوطني
10.67 مليار دينار	CNIS	رخصة المجاهدين
45.4 مليار دينار	CNIS	قانون المحروقات
805,705 مليار دج		مجموع

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على تقرير المديرية العامة للضرائب، تقرير المديرية العامة للجمارك والديوان الوطني للإحصائيات.

بصفة عامة، يُبرز الجدول أعلاه أهمية النفقات الجبائية المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة، حيث يُقدَّر إجمالي هذه النفقات بـ 805.705 مليار دينار جزائري. وتُظهر المعطيات أن الجزء الأكبر من هذه النفقات مخصص للإعفاءات الموجهة نحو السلع الأساسية، مما يعكس بوضوح التوجه الاجتماعي للدولة الرامي إلى دعم القدرة الشرائية في المقابل، تُوجَّه نسبة محدودة فقط من هذه النفقات نحو تحفيز النشاط الاقتصادي، وذلك من خلال تخفيضات ضريبية أو إعفاءات عند الاستيراد، بما اختلال التوازن بين الأبعاد الاجتماعية والاقتصادية في السياسة الجبائية.

4- التقديرات المستهدفة للرسم على القيمة المضافة عمليات الاستيراد والرسوم الجمركية لعام 2015 (10 تدابير):

يوضح الجدول الموالي مقدار النفقات المرتبطة بكل تدبير يخص النفقات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والرسوم الجمركية لسنة 2015.

جدول رقم 43: تقييم إجمالي لمجمل النفقات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والرسوم الجمركية مستهدف لعشرة تدابير حسب كل تدبير

الوحدة مليار دج

مبلغ خسارة (مليار دينار)			طبيعة التدبير
مجموع	الرسم على القيمة المضافة	الرسوم الجمركية	
185.68	116,065	69.6	امتنياز ANDI
4.77	4248	0.53	امتنياز ANSEJ
0.7	0.649	0054	امتنياز CNAC

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

141.08	21.80	119.27	اتفاق الاتحاد الأوروبي
16.9	5 ، 2	14.44	اتفاق ZALE
0.26	0038	0.22	اتفاق تونس
0.55	0.52	0.033	قانون المناجم
11.65	6.54	5.11	السلع المعدة لتصنيع المنتجات الطبية
75.35	45.36	30	قانون المحروقات
0.49	0071	0.415	المديرية العامة للأمن الوطني
11.53	7	4.58	وزارة الدفاع الوطني
19.66	0.67 1	09	رخصة المجاهدين
468.67	419.215	253.25	حاصل الجمع
482.4	227.2	255.17	DF -Σ الاستيراد

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على تقرير المديرية العامة للضرائب، تقرير المديرية العامة للجمارك وإحصائيات الديوان الوطني للإحصائيات.

يُظهر الجدول أن إجمالي الخسائر الجبائية الناتجة عن الإعفاءات والتخفيضات في كلٍّ من الرسم على القيمة المضافة والرسوم الجمركية بلغ 468.67 مليار دينار جزائري.

أهم التدابير التي تسببت في أكبر الخسائر:

❖ امتياز ANDI: بلغ مجموع الخسائر 185.68 مليار دج، وهو ما يمثل النسبة الأعلى، مما يدل على أهمية الإعفاءات الاستثمارية ضمن السياسة الجبائية؛

❖ اتفاق الاتحاد الأوروبي 141.08: مليار دج، يعكس أثر الاتفاقيات الدولية على الإيرادات الجبائية؛

❖ قانون المحروقات 75.35: مليار دج، ما يُبرز كلفة التحفيزات الممنوحة لقطاع استراتيجي.

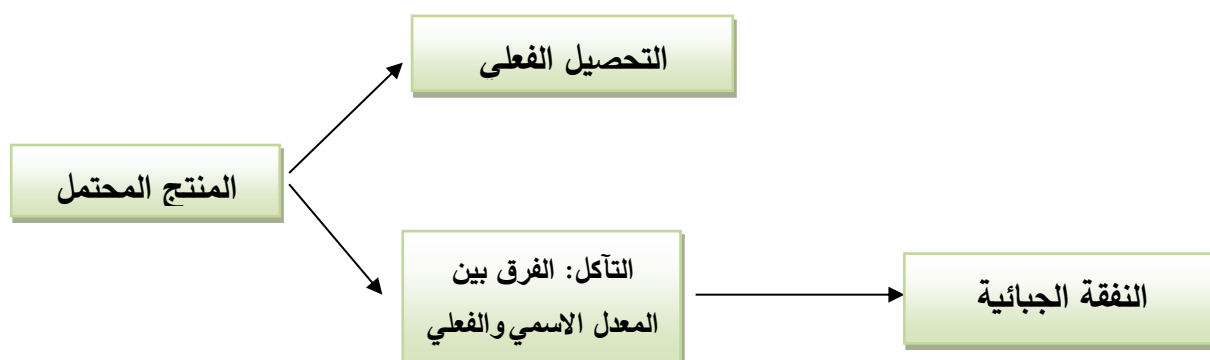
على العموم، عكس لنا هذا الجدول أهمية النفقات الجبائية سواء تلك المرتبطة بالحقوق الجمركية أو تلك المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة حيث أن الحاصل الاجمالي لها بلغ 482.4 مليار دج.

5- تقييم تكلفة النفقات الجبائية باستعمال طريقة التقدير التجميعي:

تهدف هذه الطريقة إلى تقدير عام للنفقات الجبائية حسب نوع الضريبة من خلال استعمال البيانات المقدمة من قبل مؤشرات الاقتصاد الكلي. أي تتمثل هذه الطريقة في ربط كل متغير جبائي مع المؤشر الذي يوافق في المحاسبة الوطنية.

إن أهم مرحلة لتقدير النفقات الجبائية وفقا لهذه الطريقة هي تحديد الأساس أو القاعدة الخاضعة للضريبة والتي تتم من خلالها تطبيق معدل مرجعي من أجل تحديد خسارة الإيرادات التي تتحملها ميزانية الدولة.

الشكل رقم 17: مخطط توضيحي لتقييم النفقات الجبائية باستعمال الطريقة التجميعية



المصدر: من إعدادنا اعتمادا على تعريف هذه الطريقة

الجدول رقم 44: تقييم النفقات الجبائية وفق طريقة التقدير التجميعي

الوحدة مليار دج

مبلغ النفقة الجبائية المجمع	اعادة تعديل الوعاء الخاضع للضريبة	مؤشرات الاقتصاد الكلي (المحاسبة الوطنية)	طبيعة الضرائب والرسوم
54,12	فارق المعدل بالمقارنة مع 26%	ENE* الفائض الصافي للاستغلال	الضريبة على أرباح الشركات
16,22	تطبيق نسبة 30% المقابلة لهامش الربح من الصادرات وخضوعها لنسبة 26%	الصادرات	

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

6,09	البيانات المقدمة من المديرية العامة للضرائب ووزارات العمل والصناعة	أجهزة الاستثمار والتوظيف (ANGEM، ANSEJ، ANDI، CNAC)	
472,892	إعادة تكوين القاعدة الضريبية من خلال معدل الضريبة (0، 7% و 17%) وتطبيق فارق المعدل. يتم الاحتفاظ فقط بـ 85 % (جزء من ميزانية الدولة)	الواردات (CF (MEI + AP - الواردات "CAF + HDD" للأغذية والطاقة و مواد التشحيم والسلع غير الغذائية) ¹	الرسم على القيمة المضافة الداخلي
193,116	إعادة القاعدة الضريبية من خلال سعر الضريبة (0، 7% و 17%) وتطبيق معدل التفاضلية. يتم الاحتفاظ فقط بـ 85 % (جزء من ميزانية الدولة)	الواردات بنسبة (0-7 % - 17 %)	الرسم على القيمة المضافة المتعلقة بالواردات
255,17	CAF	واردات CAF حسب المعدل (0%) -5% -15% -30%	الرسوم الجمركية
31,8	-	-	أملك الدولة
1029,4	المجموع		

المصدر: Ministère des Finances, Incitations fiscales Recensement-Suivi évaluation, Algérie P14

لتحديد القاعدة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات من خلال ENE لقد قمنا باتباع الخطوات التالية:

تحديد المعدل الخاضع للضريبة الخاص بكل قطاع من بين 19 قطاعا اقتصاديا (0%، 19%، 23%، 26%)؛

¹ تتكون القاعدة الجبائية من الاستهلاكات النهائية للعائلات مطروح منها الواردات (السلع الغذائية، والطاقة و سلع الاستهلاكية غير الغذائية والرسوم الجمركية).

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

تطبيق فارق المعدل على الوعاء الجبائي للوصول إلى إخضاع ضريبي بنسبة 26%. على سبيل المثال بالنسبة للقطاعات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات بنسبة 19% قمنا بتطبيق فارق المعدل بـ 7% من أجل الحصول على خسارة فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بهذه القطاعات. كما اتبعت نفس المنهجية فيما يخص القطاعات الخاضعة للضريبة بنسبة 23% أي بتطبيق فارق 3%.

تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات:

تم احتساب القاعدة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات (IBS) انطلاقاً من بيانات مسح الشركات الوطنية (ENE) ، وفق المنهجية التالية:

❖ **تحديد معدل الضريبة المطبق على كل قطاع اقتصادي من بين 19 قطاعاً، حسب الفئات التالية:** 0%، 19%، 23%، 26%؛

❖ **احتساب الفرق بين المعدل الفعلي والمعدل المرجعي (26%) ، بهدف تقدير الخسائر الناتجة عن تطبيق معدلات مخفضة.**

✓ على سبيل المثال، بالنسبة للقطاعات الخاضعة لمعدل 19%، تم تطبيق فرق بـ 7 % (26% - 19%)

✓ بالنسبة للقطاعات الخاضعة لمعدل 23%، تم احتساب فرق بـ 3 % (23%-26%)

يظهر الجدول رقم 46 مقدار تكاليف النفقات الجبائية إذ قدر بـ 1029,4 مليار دج تتقاسم فيها الحصص بين:

- ✓ للضريبة على أرباح الشركات 7.43%
- ✓ للرسم على القيمة المضافة الداخلي 45.95%
- ✓ للرسم على القيمة المضافة المتعلقة بالواردات 18.77%
- ✓ للرسم الجمركية و أخيرا 24.8%
- ✓ خاصة بأملاك الدولة 3.09%

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

تبين المعطيات أن الرسم على القيمة المضافة يشكّل الجزء الأكبر من النفقات الجبائية، بنسبة 64.69% من الإجمالي، ما يعكس الطابع الاجتماعي والحمائي للسياسة الجبائية.

أما النفقات الجبائية المتعلقة بالتصدير، فتتدرج ضمن استراتيجية الدولة لتقليل الاعتماد على قطاع المحروقات، وتشجيع التنويع الاقتصادي، لا سيما في قطاع الصادرات. وقد تم ذلك من خلال إعفاء دائم من الرسم على القيمة المضافة للعديد من العمليات المرتبطة بالتصدير، في إطار تحفيز تنافسية المنتجات الوطنية على المستوى الدولي.

6- مقارنة ملخص وتحليل معطيات سنة 2015:

يعطي الجدول الموالي قيمة النفقات الجبائية حسب طبيعة الضرائب والرسوم، كما يقارن بين نتائج التقدير في حالة استخدام طريقة التقدير الكلي مع نتائج التقدير في حالة استخدام التقدير المستهدف.

جدول رقم 45: النفقات الجبائية حسب طبيعة الضرائب والرسوم

الوحدة مليار دج

النفقات الجبائية (مليار دج)		طبيعة الضرائب والرسوم
التقدير المستهدف	التقدير الكلي	
48	76.4	الضريبة على أرباح الشركات
805,155	472,9	ضريبة على القيمة المضافة الداخلية
	193.1	ضريبة القيمة المضافة على الواردات
253.25	255	الرسوم الجمركية
	31.8	أموال الدولة
1058,405	1029,4	مجموع
هذا مبلغ جزئي يستند إلى مجموعة معينة من تدابير الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة (باستثناء الإعفاءات). والرسوم الجمركية، يتم إعداد المبالغ من قبل المديرية العامة للجمارك.		هذا مبلغ محتمل متعلق بالضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة والضرائب الجمركية المحسوبة بالمقارنة بالحسابات الاقتصادية.
		الملاحظات

المصدر: من إعدادنا بالاعتماد على إحصائيات المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للجمارك والديوان الوطني للإحصائيات.

نلاحظ من خلال الجدول تقارب في نتائج التقديرين حيث أن التقدير الكلي أسفر عن نتيجة 1029.4 مليار دج بمقابل 1058.4 مليار دج في حالة استخدام التقدير المستهدف، أي بفارق (29+ مليار دج).

المبحث الثالث: تقييم فعالية النفقات الجبائية في الجزائر ومقارنتها ببعض البلدان الأخرى

المطلب الأول: قياس فعالية النفقات الجبائية وفق الأهداف المسطرة

1- مدى القدرة على تحقيق الأهداف: يرتبط تقييم فعالية النفقات الجبائية بمدى قدرتها على تحقيق الأهداف التي وُضعت من أجلها. وتُعَدّ هذه العملية ضرورية لضمان الاستخدام الأمثل للموارد العامة، لا سيما عند مقارنة التكلفة الضريبية للتدبير الجبائي مع القيمة المضافة المتوقعة منه، سواء على الصعيد الاقتصادي أو الاجتماعي. وبالتالي، فإن تقييم الفعالية يساهم في توجيه السياسات الجبائية نحو تدابير أكثر نجاعة واستدامة، ويعزز من كفاءة تخصيص الموارد ضمن إطار تمويلي مضبوط. إن تحليل الأداء يؤدي إلى تحسين الأنظمة الجبائية الاستثنائية من أجل اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة والمتمثلة في:

❖ تعديل التدابير غير الفعالة؛

❖ إلغاء التدابير غير الفعالة؛

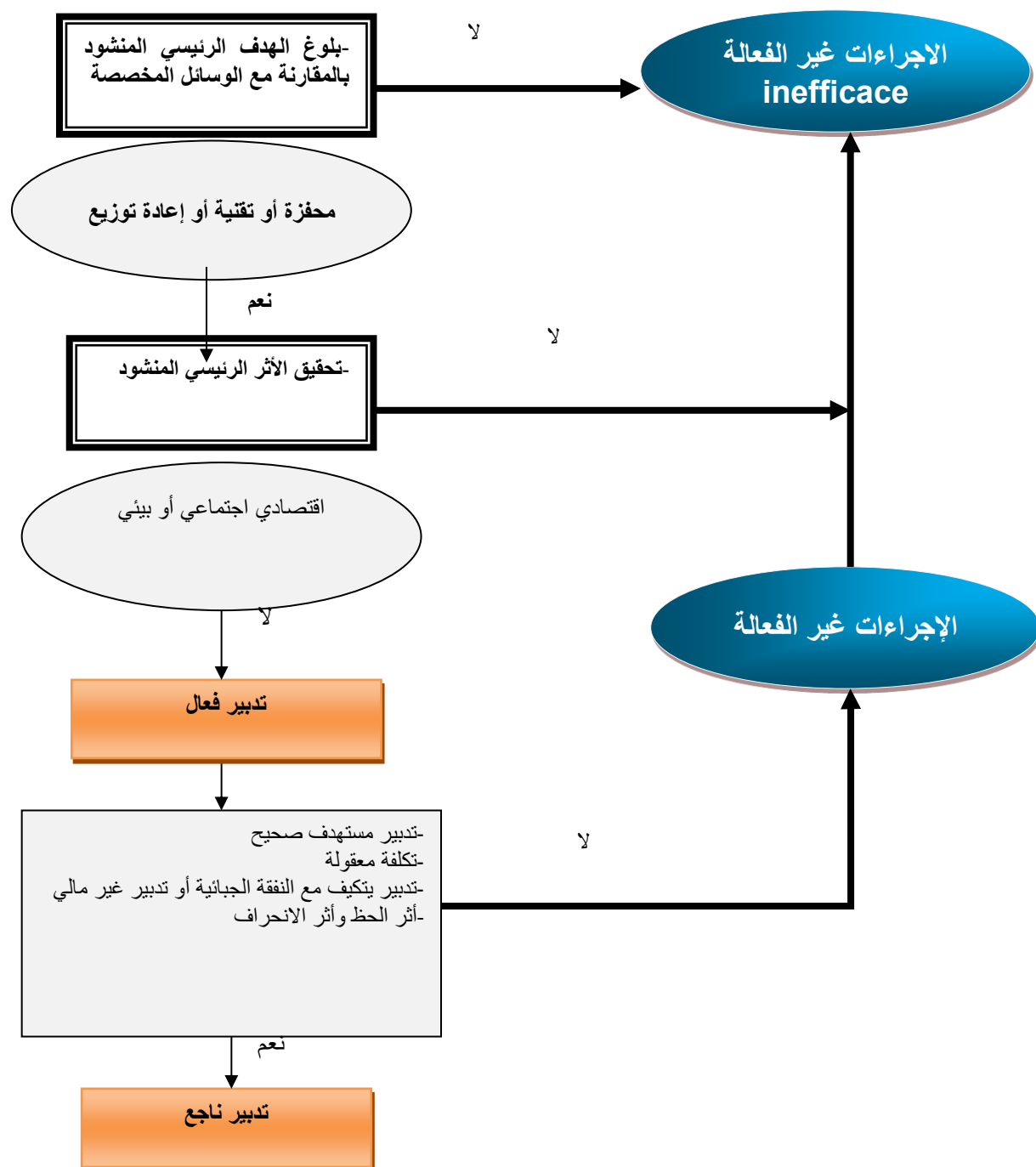
❖ استبدالها بنفقات الميزانية؛

❖ تجديد الإجراءات المؤقتة.

من خلال ما سبق وخطوة أولى من المستحسن تحديد كهدف قصير المدى اعداد تقرير أولي حول النفقات الجبائية يتم تقديمه على مستوى مذكرة عرض مرافقة لمشروع قانون المالية، هذا لتكون بمثابة نسخة أولية سيتم اثارؤها وتفصيلها عند عرض قوانين المالية اللاحقة. على ضوء هذا، نستعرض الشكل البياني رقم 19.

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

الشكل رقم 18: مخطط لتقييم أداء النفقة الجبائية



المصدر: Ministère des Finances, Incitations fiscales Recensement-Suivi évaluation, Algérie P18.

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

2- تقييم فعالية نموذج CKD SKD: كمحاولة لتقييم فعالية النفقات الجبائية في الجزائر، يُمكن الاستناد إلى تحليل النظام الجبائي التفضيلي الممنوح للمنتجات المستوردة في شكل CKD تفكيك كلي و SKD تفكيك جزئي، حيث يُشير هذان المفهومان إلى أسلوب استيراد المنتجات مفككة جزئيًا أو كليًا ليُعاد تجميعها محليًا.

في هذا السياق، يُعتبر كل من نظامي CKD و SKD بمثابة آلية دعم جبائي تهدف إلى منح إعفاءات وتحفيزات جمركية وضريبية عند استيراد مكونات المنتجات بغرض تجميعها داخل التراب الوطني. وقد تم اعتماد هذا النظام في الجزائر منذ سنة 2000، ضمن رؤية استراتيجية لتطوير قاعدة صناعية في قطاعات متنوعة كالإلكترونيك، الأجهزة الكهرومنزلية، والصناعات الميكانيكية.

وقد صُمم هذا النظام لتحقيق عدة أهداف، منها:

❖ تعزيز الإنتاج المحلي والمناولة،

❖ رفع نسبة الإدماج الصناعي،

❖ تحسين التنافسية،

❖ ترقية الصادرات،

❖ خلق مناصب شغل،

❖ وتشجيع المتعاملين الاقتصاديين على الاستثمار الصناعي.

غير أن التجربة أثبتت، وبعد مرور 24 سنة على تطبيق هذا النظام، أن قطاع التركيب الصناعي لم يُحقق الأهداف المرجوة منه. وتُبرز المعطيات والأرقام المدرجة في الجدول الموالي محدودية النتائج المحققة مقارنة بالتحفيزات الجبائية الممنوحة، مما يدعو إلى مراجعة جدوى هذا النظام في شكله الحالي.

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

الجدول رقم 46: قيمة الواردات وتكلفة النفقات الجبائية الجمركية بنظام CKD-SKD (2016) - (2017)

الوحدة مليون دج

السنوات	المنتجات	قيمة الواردات	الرسوم الجمركية النظرية	الرسوم الجمركية المحصلة	النفقات الجبائية الجمركية	نسبة التحصيل
2016	الأجهزة الكهرومنزلية	98408	29522	4632	24891	%84.31
	المحركات	551	5	5		
	الدراجات و الدراجات النارية	475	24	24		
	الهواتف	26927	4039	1346	2693	%66.67
	السيارات	89541	13431	401	13030	%97.01
	المجموع	215902	47021	6408	40613	%86.37
2017	الأجهزة الكهرومنزلية	100949	30285	2382	27903	%92.13
	المحركات	819		5		
	الدراجات و الدراجات النارية	1360		33		
	الهواتف	25178	7554	524	7029	%93.05
	السيارات	188738	28311		28311	%100.00
	المجموع	317045	66149	2944	63243	%95.61

المصدر: المديرية العامة للجمارك، المركز الوطني للإعلام والإحصائيات

استنادًا إلى البيانات الرسمية الصادرة عن وزارة الصناعة، يُوظف قطاع التركيب الصناعي في الجزائر حوالي 20,000 منصب شغل، ويغطي ما بين 30% و 40% من احتياجات السوق الوطنية. أما على مستوى الصادرات، فقد بلغت قيمتها 45,019 دولارًا في سنة 2014، و 69,239 دولارًا في سنة 2015، و 314,185 دولارًا في سنة 2016.

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

وعلى ضوء هذه المعطيات، يمكن القول إن البرنامج الوطني لدعم قطاع التركيب الصناعي لم يحقق الأهداف التي أنشئ من أجلها، وذلك بالنظر إلى ارتفاع تكلفته المالية مقارنة بنتائجه المحدودة في مختلف الجوانب.

أ. في مجال التشغيل: بلغت النفقات الجبائية الجمركية لسنة 2017 ما يعادل 63,243 مليون دينار جزائري، وهو مبلغ كان يمكنه أن يغطي أجورًا شهرية بقيمة 50,000 دج لأكثر من 100,000 عامل لمدة سنة كاملة، في حين لم يتجاوز عدد مناصب الشغل التي وفرتها القطاع 20,000 منصب فقط، وهو ما يعكس ضعف الأثر الاجتماعي لهذا النظام.

ب. في تغطية السوق الوطنية: لم تتمكن مؤسسات القطاع من تلبية سوى أقل من 40% من حاجيات السوق الوطنية، كما لم يتجاوز عدد المتعاملين النشطين في مجال التركيب الصناعي 258 مؤسسة خلال سنة 2017، ما يدل على محدودية انتشار النشاط وضعف ديناميكيته الاقتصادية.

ت. في مجال التجارة الخارجية: لم يتمكن القطاع من تقليص الواردات أو تعزيز الصادرات بالشكل المطلوب. بل على العكس، شهدت واردات مستلزمات التركيب والتجميع ارتفاعًا من 1.9 مليار دولار في 2016 إلى 2.8 مليار دولار في 2017، ما شكل عبئًا إضافيًا على ميزانية الدولة وعلى احتياطياتها من العملة الصعبة.

كما أن نظام الامتيازات الجبائية استفاد منه عدد محدود من المتعاملين، حيث استحوذ 42 متعاملًا فقط على 96% من عمليات الاستيراد في إطار هذا النظام، من بينهم متعاملان اثنان فقط يمثلان 39% من حجم الاستيراد الكلي، وهو ما يعكس تركيز الاستفادة من النفقات الجبائية في أيدي فئة ضيقة من المتعاملين الاقتصاديين.

ث. على مستوى الصادرات: ورغم تسجيل تحسن طفيف في قيمة صادرات القطاع خلال الفترة 2014-2016، إلا أن هذه الأخيرة ظلت محدودة جدًا، ولم ترق إلى مستوى الطموحات أو الأهداف المعلنة، سواء من حيث الكم أو القيمة.

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

المطلب الثاني: استعراض لتجارب دولية في مجال تقييم النفقات الجبائية

1- من حيث عدد التدابير: قصد تقديم رؤيا شاملة عن تموقع الجزائر الدولي في مجال النفقات الجبائية قمنا بإعداد الجدول رقم 47 أسفله، الذي يوضح المقارنة بينالجزائر وفرنسا، المغرب، كوريا الجنوبية، المالي، السنغال، كندا، من حيث عدد التدابير ومن حيث نسبتها الى بعض المؤشرات الاقتصادية الكلية.

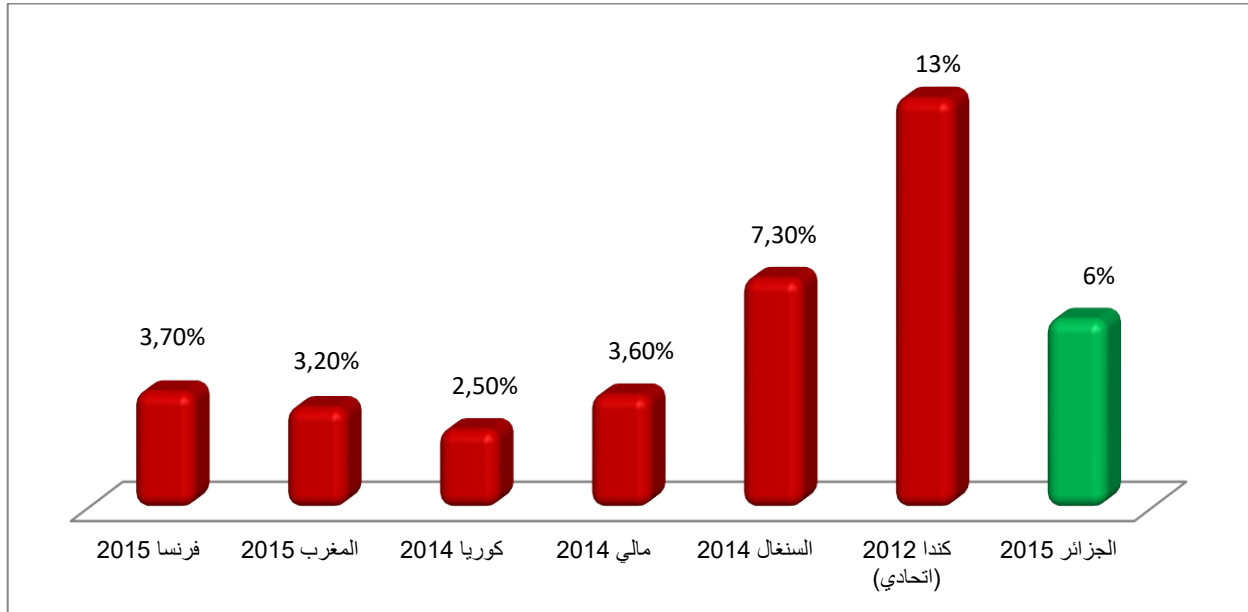
جدول رقم 47: بعض مؤشرات النفقات الجبائية لعينة من الدول

البلد	عدد التدابير	عدد التدابير التي تم تقييمها	كمية		
			القيمة بمليارات الدولارات	% الإيرادات الجبائية	% الناتج الداخلي الإجمالي
فرنسا 2015	491	449 (91 %)	91.03	29.42	3.7
المغرب 2015	399	300 (75.2 %)	3.21	15.5	3.2
كوريا 2014	200		30	13	2.5
مالي 2014	452		0.37	23.97	3.6
السنغال 2014			0.90	40	7.3
كندا 2012 (اتحادي)			24	35.3	13
الجزائر 2015	275	الطريقة التجميعية	10.25	24	6

المصدر: من إعدادنا إعتمادا على إحصاءات المنشورة تقارير النفقات الجبائية الصادرة عن الدول المعنية بالمقارنة

يبرز لنا الجدول أن الجزائر تتصدر قائمة البلدان من حيث عدد التدابير المتعلقة بالنفقات الجبائية (275 تدبير)، ما يشكل نسبة 6% من الناتج الداخلي الاجمالي بقيمة 10.25 مليار دولار، هذا ما يوضحه التمثيل البياني أسفله.

الشكل رقم 18: مقارنة نصيب النفقات الجبائية من الناتج الداخلي الخام لسنة (2014 - 2015)



المصدر: من إعدادنا اعتمادا على معطيات الجدول رقم 48

ملاحظة: التزمت فرنسا منذ عام 2010 ببرنامج تسوية الثغرات الجبائية من أجل تقليل وزن عجز ميزانيتها. كما ترتقب كوريا تخفيض النفقات الجبائية بنسبة 50% من 2020 إلى 2025.

2- من حيث اصدار تقرير تقييم النفقات:

يجب أن تدار النفقات الجبائية بنفس الطريقة أكثر صرامة من الإنفاق المباشرة إذا أرادت البلدان استخدام مواردها المالية المحدودة بحكمة بمعنى آخر، من الضروري التعرف على تكلفة النفقات الجبائية وتحديد كمها والإبلاغ عنها بالترتيب لتتمكن من مقارنة قيمتها النقدية مع قيمة النفقات المباشرة كانت ألمانيا سباقة في نشر تقرير عن النفقات الجبائية سنة 1967 حول عنوان "إعانات الموازنة والمزايا الضريبية"، وفي سنة 1968 أعدت وزارة الخزانة الأمريكية تحليلا مفاهيميا لما يسمى "ميزانية النفقات الجبائية"، وفي سنة 1974 أصدر الكونغرس الأمريكي قانونا يلزم فيه الإدارة الأمريكية بنشر جدول للنفقات الجبائية كجزء من تقديم ميزانيتها السنوية، وبدأت كل من كندا والمملكة المتحدة بنشر قوائم النفقات الجبائية

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

في أواخر السبعينيات، وفي سنة 1985 كانت أغلب بلدان منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية تقوم بذلك. وفي الاتحاد الأوروبي، صدر توجيه سنة 2011 يلزم الدول الأعضاء بتقديم معلومات عن نفقاتها الجبائية إلى المفوضية الأوروبية. ومنذ بداية سنوات الألفين شرعت العديد من الدول النامية في نشر تقارير عن النفقات الجبائية كجزء من وثائق الموازنة، وهذا في إطار تعزيز شفافية المالية العامة وبدعوة من صندوق النقد الدولي الذي أصبح يقدم مساعدات تقنية للدول النامية لتمكينها من إعداد تقارير دورية حول النفقات الجبائية، ففي سنة 2018 كانت 17 دولة في أمريكا اللاتينية تقوم بذلك، ويعد المغرب، الأردن وموريطانيا من الدول العربية التي تصدر تقريراً سنوياً عن النفقات الجبائية.

قمنا بإعداد الجدول المرفق في الملحق رقم 01 أسفله بهدف وضع مقارنة بين النفقات الجبائية لمحاولة استيعاب وضعية النفقات الجبائية لمجموعة من البلدان مقارنة مع الجزائر،

وفقاً للبيانات الواردة في الملحق رقم 01، يمكن تقسيم عدد الدول التي تصدر تقارير حول النفقات الجبائية كما يلي:

❖ أمريكا اللاتينية 9 دول (الأرجنتين، تشيلي، كولومبيا، كوستا ريكا، الإكوادور، غواتيمالا، المكسيك، نيكاراغوا، بيرو)؛

❖ أفريقيا 10 دول (جنوب أفريقيا، البنين، بوركينا فاسو، ساحل العاج، غانا، مالي، المملكة المغربية، موريشيوس، موريتانيا، السنغال)؛

❖ آسيا 3 دول (الهند، باكستان، الفلبين)؛

❖ أوروبا 2 دول (بلغاريا، بولندا).

تشير البيانات الواردة في الجدول إلى أن العديد من الدول التي تُعد عضواً في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية أو تنتمي إلى مناطق مثل أمريكا اللاتينية وآسيا وأفريقيا تعتمد على منهجيات واضحة في إصدار تقارير النفقات الجبائية وتصنيفها، وذلك وفقاً لمعايير محددة. فيما يلي تحليل مقارنة مع الوضع في الجزائر:

✓ الالتزام القانوني وتواتر إصدار التقارير:

تُظهر بعض الدول مثل تشيلي والمكسيك وبلدان من أفريقيا (على سبيل المثال، موريتانيا) التزامًا قانونيًا بإصدار تقارير سنوية متكاملة (تشمل تقديرات السنوات اللاحقة). بينما في بعض الدول مثل الأرجنتين، لا يوجد التزام قانوني واضح، رغم أن التقارير تصدر سنويًا. بالمقارنة، يواجه النظام الجزائري تحديات في هذا الجانب، إذ يظهر في الدراسات أن عدم وجود تقارير دورية رسمية عن النفقات الجبائية يعوق تقييم فعاليتها واتخاذ القرارات المناسبة.

✓ توزيع النفقات الجبائية والضرائب المعنية:

تتوزع النفقات الجبائية في الدول الأخرى وفقًا لنوع الضريبة؛ فمثلاً، تركز بعض الأنظمة على ضريبة القيمة المضافة والضرائب المباشرة مثل ضريبة الدخل والشركات، بالإضافة إلى رسوم الإنتاج والجمركية. كما يختلف تعريف النظام الجبائي المعياري ومفهوم الإنفاق الجبائي بين هذه الدول، حيث يُستخدم نموذج تعريفي واضح (كما في تشيلي والمكسيك) أو يُكتفى ببعض الإشارات العامة (كما في الأرجنتين وكولومبيا). من جانبها، تتسم النفقات الجبائية في الجزائر بعدم شمولية البيانات والتوثيق، مما يصعب عملية تحديد حجم هذه النفقات وتقييم أثرها، خاصةً في ظل تعدد التشريعات والامتيازات التي تُمنح دون معايير دقيقة.

✓ المعايير التعريفية:

بينما تقدم بعض الدول تعريفات مفصلة ومنهجية لكل من النظام الجبائي المعياري ومفهوم الإنفاق الجبائي (كما هو الحال في تشيلي والمكسيك)، يبقى في الجزائر نقص واضح في تلك المعايير الموحدة، ما يؤثر على قدرة الجهات المعنية على تقييم النفقات الجبائية بدقة.

الفصل الخامس: التقييم التحليلي الشامل للنفقات الجبائية في الجزائر في ضوء المقارنات الدولية

بشكل عام، تُظهر المقارنة أن الدول الأخرى تعتمد على نهج شفاف ومنهجي في إعداد تقارير النفقات الجبائية وتصنيفها وتحديد معاييرها، مما يعزز من قدرتها على تقييم تأثير هذه النفقات على السياسات الاقتصادية والاجتماعية. وفي المقابل، يظل النظام الجزائري بحاجة إلى تحسين آليات التوثيق والتقارير الدورية، بالإضافة إلى وضع معايير موحدة لتحديد وتقييم النفقات الجبائية، وذلك لتعزيز الشفافية وتحقيق أهداف السياسة الضريبية بكفاءة أكبر.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم التطرق اليه في هذا الفصل، يتضح أنه قبل صدور قانون المالية لسنة 2023، لم تكن هناك تقديرات رسمية منشورة بخصوص النفقات الجبائية الواردة ضمن قوانين المالية، وهو ما صعب من عملية تحليلها وفهمها. وتُعد هذه النفقات عنصراً جوهرياً لفهم البنية الاقتصادية والمالية للدولة، كما أن غياب الشفافية في هذا المجال يحد من القدرة على التخطيط الاستراتيجي ووضع رؤية دقيقة للسنوات المقبلة، سواء على المدى القصير أو الطويل.

كما برزت صعوبات واضحة في ربط الامتيازات الضريبية الممنوحة بأهدافها الأصلية، ويرجع ذلك إلى محدودية النظام المعلوماتي القادر على تغطية وتتبع مختلف أشكال النفقات الجبائية. وقد ظهر هذا النقص بوضوح في الموازنة المقدمة بموجب القانون العضوي الجديد، والتي اقتصر فقط على تقدير النفقات المرتبطة بأجهزة دعم الاستثمار والتشغيل، دون التطرق إلى بقية النفقات التي تُدار من قبل الإدارة الجبائية.

بناءً على ما سبق، أوضحت نتائج هذا الفصل أن تقدير النفقات الجبائية لا يزال يشكل تحدياً كبيراً بسبب غياب البيانات الإحصائية الدقيقة. لذا، تم التركيز على شرح منهجية تقييم هذه النفقات خلال الفترة 2015 - 2022، من خلال تحديد نظام جبائي مرجعي يشمل أبرز الضرائب والرسوم.

وقد بيّنت الدراسة التحليلية أن النفقات الجبائية تُسهم، في بعض الحالات، في توجيه السياسة الضريبية بشكل أكثر فعالية لتعزيز الإيرادات الجبائية. ومع ذلك، فإن بعض هذه النفقات لم تُحقق الأهداف المتوخاة منها، ما يستدعي إعادة تقييمها. كما أظهرت نتائج سنة 2015 أن عبء النفقات الجبائية مرتفعاً بالمقارنته بالناتج المحلي الإجمالي.

الخاتمة العامة

- I ملخص عام.
- II نتائج اختبار الفرضيات.
- III النتائج العامة للدراسة.
- IV الاقتراحات.
- V آفاق البحث.

I ملخص عام.

تناولت هذه الدراسة إشكالية تتعلق بتقييم النفقات الجبائية ودورها في توجيه وتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية. تم ذلك من خلال تحليل وتقييم الاستثناءات الجبائية الواردة في القوانين والتشريعات الجبائية المختلفة، بالإضافة إلى السياسة الجبائية التحفيزية التي تهدف إلى تشجيع الاستثمار وتعزيز التشغيل. الهدف من ذلك هو تعزيز الشفافية في تسيير الأموال العامة حيث حاولنا الإحاطة بجميع الجوانب المتعلقة باستخدام النفقات الجبائية وطرق تقييمها وأساليب قياسها. كذلك ناقشنا الصعوبات التي تعيق التقدير الشامل لكل أشكال النفقات الجبائية كما قمنا بتحديد نظام جبائي مرجعي يساعد في تقييم مدى فعالية هذه النفقات بشكل موضوعي من جهة ويسمح من جهة أخرى بإجراء مقارنة بين النفقات الجبائية والنفقات العمومية المباشرة. اكتسب هذا الموضوع أهمية متزايدة، خاصة مع تشجيع مختلف التنظيمات الدولية والإقليمية الحكومات في الدول المتقدمة والنامية على نشر تقارير دورية تكشف عن تقييم تكلفة النفقات الجبائية، وتحديد ضوابط لاستخدامها، بهدف تعزيز الشفافية في المالية العامة.

حيث تطرقنا في الفصل الأول: إلى الدور التحفيزي للسياسة الجبائية و الذي من خلاله تلجأ الحكومة إلى تحقيق الأهداف المسطرة ضمن السياسة الجبائية، من خلال المفاضلة بين العديد من التدابير الجبائية، والتي أصبح يعبر عنها في الكثير من الأدبيات الاقتصادية بالنفقات الجبائية، وهي عبارة عن تخفيضات تمس المعايير الجبائية النمطية أو الأساسية الهدف منها التأثير على بعض السلوكيات والأنشطة أو إعانة بعض الفئات التي توجد في وضعيات حرجية، كما تقوم الحكومات باستخدام هذه النفقات لدعم التنمية الاقتصادية وترقية البحث والتطوير. فكل الحكومات تتدخل عن طريق سياستها الجبائية بواسطة الإجراءات الجبائية التفضيلية أو ما يطلق عليها بالنفقات الجبائية التي تتخذ العديد من الأشكال والأدوات. تشير الأدبيات إلى أن هذه النفقات لا تقتصر على تقليص العبء الضريبي فحسب، بل تُستخدم كأداة لتحفيز النشاط الاقتصادي وتوجيه السياسات نحو دعم قطاعات معينة، مما يُعزز من التنمية المستدامة.

في الفصل الثاني: تم تحليل مكونات النظام الجبائي الجزائري من خلال دراسة أهم الضرائب، نسبها وأوعيتها، مع التمييز بين الضرائب المخصصة لتمويل خزينة الدولة وتلك الموجهة للجماعات المحلية. كما تم حساب مجموعة من المؤشرات بالاعتماد على البيانات الإحصائية المتاحة، لتقييم فعالية النظام الجبائي وقدرته على تحمل نفقات جبائية إضافية، مع التطرق إلى المعالجة الخاصة لإيرادات الجباية البترولية. وقد

تم تسجيل قصور واضح في مسار الإصلاحات الجبائية، يتجلى من خلال تعدد القوانين وكثرة التعديلات، بما فيها الإلغاءات والتجديدات المتكررة، ما أثر سلباً على استقرار النظام الجبائي، خاصة مع خضوع بعض النصوص القانونية لتعديلات سنوية أو أكثر. كما لم تتجح الإصلاحات في تعويض الجباية البترولية بالجبائية العادية، نتيجة غياب استراتيجية واضحة لتنويع مصادر الدخل. بالإضافة إلى ذلك، لوحظ ضعف مساهمة الجباية العادية في تغطية النفقات العمومية، وفشل الإصلاحات في تحسين مردودية الجباية العادية، إلى جانب تدني تحصيل الضرائب المحلية بسبب سهولة التهرب منها وانخفاض معدلاتها، ما انعكس سلباً على موارد الجماعات المحلية.

في الفصل الثالث، تم التطرق إلى الجوانب النظرية المتعلقة بالنفقات الجبائية، مع التركيز على كيفية إحصائها ضمن النظام الجبائي الجزائري. وقد تبين أن تنوع أشكال النفقات الجبائية يُعقّد عملية حصرها وتقييمها، نظراً لتعدد التدابير والاستثناءات المرتبطة بها. ومنذ ظهور مفهوم النفقات الجبائية، بادرت أكثر من 15 دولة من الدول الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية إلى إصدار دراسات وتقارير تناولت هذا المفهوم، ما يعكس اتساع الاعتراف به واعتماده كأداة لإدارة الإنفاق العام، ولو بأساليب مختلفة من دولة لأخرى. ومن خلال تحليل بنية النظام الضريبي الجزائري، يتضح أن كل قاعدة ضريبية تقريباً تقابلها استثناءات، سواء تعلق الأمر بتحديد الوعاء الضريبي، أو فئة المكلفين، أو نسب ومعدلات الضرائب. ويبرز هذا الواقع الحاجة الملحة إلى إجراء عملية إحصاء وتقييم دقيقين للنفقات الجبائية، باعتبارها خطوة أساسية نحو ترشيد الإنفاق العام وتعزيز الشفافية المالية في تسيير الموارد العمومية.

وقد خُصّص الفصل الرابع لدراسة وتقييم تكلفة النفقات الجبائية في سياق سياسات الاستثمار والتشغيل في الجزائر. ومن خلال تحليل الإحصائيات المتوفرة، يتبين أن التحفيزات الجبائية الممنوحة لم تُسهم بالضرورة في توسيع الوعاء الجبائي أو في تحقيق الأهداف المرجوة من السياسة الاستثمارية للدولة. ويُعزى ذلك إلى أن هذه التحفيزات، على أهميتها، تبقى غير كافية لجذب المستثمرين المحليين والأجانب، إذ يتطلب الأمر توفر بيئة استثمارية محفزة وشفافة، مدعومة بعوامل مساندة أخرى. إن تحليل النفقات الجبائية لا يقتصر على الامتيازات الجبائية التي تمنحها هيئات الدولة المكلفة بالاستثمار والتشغيل، بل يمتد ليشمل النفقات الجبائية التي يفرضها النظام الجبائي ككل. إذ أن خفض معدلات الضريبة على أرباح الشركات أو تقليل الرسم على القيمة المضافة يمكن أن يُحفز على زيادة حجم الاستثمار، مما يساهم في

رفع الناتج الداخلي الخام .ومع ذلك، تبرز الإشكالية الحالية في كيفية تقدير حجم النفقات الجبائية غير المرتبطة بهذه الامتيازات، وهو ما تناولناه بمزيد من البحث والتحليل في الفصل الخامس.

وفي الختام، ومن خلال ما تم عرضه في الفصل الخامس، تم تسليط الضوء على الهدف الأساسي من تقييم أداء النفقات الجبائية، والمتمثل في تعزيز شفافية الميزانية، من خلال توفير معلومات دقيقة وواضحة حول تكاليفها مما يتيح لصناع القرار والرأي العام من فهم أفضل لآليات لتخصيص الموارد المالية. كما يهدف التقييم إلى ترشيد استخدام الموارد العامة، من خلال توجيه النفقات الجبائية نحو القطاعات ذات الأولوية والأثر الأكبر في دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية، بما يعزز كفاءة الإنفاق العمومي. وفي نهاية المطاف، يُعدّ تقييم النفقات الجبائية أداة لدعم رسم السياسات العامة، من خلال توظيف نتائجه في تصميم سياسات ضريبية فعّالة تتماشى مع الأهداف الاستراتيجية للدولة وتلبي احتياجات المجتمع.

II نتائج اختبار الفرضيات:

بناءً على ما تم دراسته في البحث، تم التوصل إلى النتائج التالية فيما يخص الفرضيات التي تم صياغتها في مقدمة البحث:

الفرضية الأولى: تُعدّ السياسة الجبائية واحدة من أكثر الأدوات فاعلية التي تعتمد عليها الدولة الحديثة للتدخل في النشاط الاقتصادي، إذ لا تقتصر على تحصيل الإيرادات فحسب، بل تُشكّل ركيزة أساسية لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية، بما يشمل تعزيز العدالة الاجتماعية وتحفيز الاستثمار وتنمية الاقتصاد. تم اثبات صحة هذه الفرضية حيث من نتائج الفصل الأول استنتجنا ان السياسة الجبائية من أبرز أدوات الدولة الحديثة للتدخل في النشاط الاقتصادي، حيث تتجاوز وظيفتها التقليدية في تحصيل الإيرادات العامة إلى أدوار أكثر تعقيداً تهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية متعددة حيث من خلال تعديل معدلات الضرائب وتقديم الحوافز الجبائية، يمكن للدولة توجيه النشاط الاقتصادي نحو مجالات محددة، مثل تشجيع الاستثمار في قطاعات استراتيجية أو دعم المشاريع الصغيرة والمتوسطة .بالإضافة إلى ذلك، تُستخدم السياسة الجبائية كوسيلة لإعادة توزيع الدخل، مما يساهم في تعزيز العدالة الاجتماعية وتقليل الفجوات الاقتصادية بين فئات المجتمع .علاوة على ذلك، تساهم الإيرادات الضريبية في تمويل النفقات العامة، مثل التعليم والصحة والبنية التحتية، مما يدعم التنمية الاقتصادية المستدامة.

الفرضية الثانية: يتسم النظام الجبائي الجزائري بتعقيد واضح وعدم استقرار دائم، إذ يتخلله عدد كبير من الإعفاءات والاستثناءات مما يؤدي إلى انخفاض الضغط الجبائي على المكلفين. كما أن الهيمنة الكبيرة للجبائية البترولية على الإيرادات تجعل الاقتصاد الوطني معرضًا لتقلبات أسعار النفط، مما يشكل تحديًا في تحقيق استقرار الإيرادات المالية. من خلال ما استعرضناه في هذا الفصل وحساب بعض المؤشرات استنادًا إلى الإحصائيات المتوفرة، تأكدت صحة الفرضية المطروحة. ففي سنة 2022، شكلت الجبائية البترولية 62% من إجمالي الإيرادات الضريبية، مما يجعل الاقتصاد الوطني عرضة للصدمات الخارجية نتيجة لتقلبات أسعار النفط العالمية. كما أظهر قانون المالية لسنة 2003، الذي شمل حوالي 68 إجراءً ضريبيًا، عدم استقرار السياسات الضريبية. وعلى صعيد الضغط الضريبي خارج قطاع المحروقات، سجلت سنة 2022 نسبة تبلغ 18.9%، وهي نسبة ضعيفة مقارنة بالدول الأخرى، مما يشير إلى ضعف المساهمة الضريبية من القطاعات غير البترولية وتأثير الإعفاءات والاستثناءات على قاعدة الضرائب

الفرضية الثالثة : لا يزال النظام الضريبي الجزائري يفتقر إلى رؤية شاملة وواضحة لمفهوم النفقات الجبائية، باستثناء ما يتعلق بالإجراءات الضريبية الاستثنائية الممنوحة لقطاعي الاستثمار والتشغيل مع تعدد الجهات والمؤسسات الإدارية المسؤولة عن منح ومتابعة المزايا الجبائية يجعل من الصعب رصد تكلفة وحجم هذه النفقات بدقة اثبتنا صحة هذه الفرضية جزئيًا حيث ان تتعدد التشريعات والآليات القانونية والإدارية التي يتم من خلالها منح وإدارة النفقات الجبائية، يؤدي إلى تباين في أساليب تطبيقها وصعوبة تقييم أثرها المالي والاقتصادي بشكل دقيق كما ان تعدد الجهات والمؤسسات الإدارية المكلفة بمنح ومتابعة المزايا الجبائية يصعب من مهمة رصد حجم هذه النفقات

الفرضية الرابعة: لا يعكس مفهوم النفقات الجبائية في الجزائر الخسائر الحقيقية التي تكبدها الخزينة العمومية من الموارد المالية بسبب غياب نظام إحصائي شامل ومنهجي لرصد وتقييم هذه النفقات، بالإضافة إلى عدم تحديد نظام جبائي مرجعي يُستخدم كأساس لقياس الأثر المالي للإعفاءات والتسهيلات الضريبية الممنوحة من خلال ما تم معالجته إمكانية تقييم النفقات الجبائية مرهون بوجود نظام إحصائي وتحديد نظام جبائي مرجعي. فقد أثبتنا صحة هذه الفرضية جزئيًا فرغم وجود نظام إحصائي خاص فقط بالإعفاءات الضريبية الممنوحة في إطار سياسات الاستثمار والتشغيل فإن هذا النظام غير متكامل في ظل غياب منهجية شاملة لرصد وتقييم النفقات الجبائية كما ان عدم تحديد نظام جبائي مرجعي يشكل عقبة رئيسية تحول دون الحصول على إحصاءات

دقيقة وكاملة لهذه النفقات. ويؤدي ذلك إلى قصور في الشفافية والرقابة المالية، مما يصعب من عملية اتخاذ القرارات المبنية على بيانات موثوقة لتحسين الأداء المالي للدولة.

III النتائج العامة للدراسة:

❖ تعدّ النفقات الجبائية أداةً رئيسيةً للتدخل الحكومي، إلا أن مستوى الشفافية فيها أقل بكثير مقارنة بالنفقات المباشرة. ففي حين يُمكن تتبع الإنفاق العام المباشر بسهولة بفضل الإجراءات الرقابية والإدارية الصارمة، فإن النفقات الجبائية – التي تشمل إعفاءات وتخفيضات امتيازية – يصعب تقييم تكلفتها بدقة. ويعود ذلك إلى تعقيد النظام الضريبي وتعدد الاستثناءات، مما يجعل التحكم في تقدير تكلفتها تحديًا أكبر مقارنةً بالنفقات المباشرة.

❖ أصدرت أكثر من خمس عشرة دولة عضو في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية تقارير حول النفقات الجبائية منذ بداية الألفية الثالثة. بالإضافة إلى ذلك، بدأت العديد من الدول النامية حوالي 26 دولة، مثل غانا، باكستان، جنوب أفريقيا، والأرجنتين، في نشر تقارير حول النفقات الجبائية كجزء من وثائق الموازنة بهدف تعزيز شفافية المالية العامة. على سبيل المثال، أصدرت غانا تقرير النفقات الجبائية لعام 2023، مما يعكس التزامها بتحسين الشفافية المالية. يُعتبر تطوير تقارير النفقات الجبائية خطوة مهمة نحو تعزيز الشفافية المالية في الدول النامية، مما يُمكن من تقييم فعالٍ للسياسات الضريبية وتوجيهها نحو تحقيق التنمية المستدامة.

❖ أظهرت الدراسة، من خلال تحليل المؤشرات والإحصائيات المتاحة، محدودية فعالية النظام الجبائي خارج قطاع المحروقات. فقد مثّلت الجبائية البترولية 62% من إجمالي الإيرادات الجبائية في سنة 2022، مما يعكس اعتمادًا مفرطًا على الموارد النفطية ويزيد من تعرض الاقتصاد الوطني لصدمات خارجية نتيجة تقلبات أسعار النفط. كما كشف قانون المالية لسنة 2003، الذي تضمن 68 إجراءً جبائياً، عن حالة من عدم الاستقرار في السياسات الجبائية. أما الضغط الجبائي خارج قطاع المحروقات، فقد بلغ 18.9% في نفس السنة، وهي نسبة منخفضة مقارنة بالمعايير الدولية (25%-30%)، ما يبرز ضعف مساهمة القطاعات غير النفطية بسبب الإعفاءات والاستثناءات التي حدّت من اتساع الوعاء الجبائي.

- ❖ يُظهر تحليل الإحصائيات المرتبطة بالنفقات الجبائية في إطار سياسات الاستثمار والتشغيل في الجزائر، أن الامتيازات الجبائية الممنوحة لم تحقق النتائج المرجوة، سواء في توسيع الوعاء الجبائي أو في دفع عجلة الاستثمار. ويُعزى ذلك إلى أن هذه الامتيازات وحدها غير كافية، ما لم تُرافقها بيئة استثمارية مستقرة وشفافة، مدعومة بعوامل مؤسسية واقتصادية محفزة.
- ❖ تعتمد سياسة تحفيز الاستثمار في الجزائر على نهج عام ومتجانس بين مختلف القطاعات، مما قلّل من فعاليتها في توجيه الاستثمارات نحو القطاعات الإنتاجية، وأعاق تحقيق التنوع الاقتصادي
- ❖ على الرغم من النفقات الجبائية المرتفعة في إطار سياسات الاستثمار والتشغيل، إلا أنها لم تحقق الأهداف المرجوة منها في تنوع القطاع الاقتصادي، خاصةً القطاع الصناعي، وتوسيع الوعاء الضريبي. يتجلى ذلك في الارتفاع المستمر لتكلفة النفقات الجبائية المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة لمرحلة انجاز المشاريع، وانخفاض تكلفة النفقات الجبائية المرتبطة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات المرتبطة بمرحلة استغلال المشاريع.
- ❖ من خلال المقارنة بين أساليب استخدام النفقات الجبائية في عدد من الدول، يتبين أن العديد منها ابتعدت عن نظام الإعفاءات الدائمة، مفضّلةً الاعتماد على أدوات بديلة أكثر مرونة وفعالية. ففي الولايات المتحدة الأمريكية، تُمنح الأولوية للإعفاءات المؤقتة التي تمثل نحو 46.2% من إجمالي النفقات الجبائية. أما في كندا، فيلاحظ اعتماد ملحوظ على آليتي القروض/الائتمانات الجبائية بنسبة 25%، والتأجيلات الضريبية بنسبة 23.5%. وفي فرنسا، تتوزع النفقات الجبائية على مجموعة من الأدوات، مع تركيز نسبي على الإعفاءات المؤقتة بنسبة 38%، وتخفيضات نسب الخضوع الضريبي بنسبة 10.2%.
- ❖ أهمية الاعفاءات الجبائية في الجزائر كشكل من أشكال النفقات الجبائية حيث تم إحصاء 281 تدبير سنة 2017 مقسم مابين 155 تدبير خاص بالاعفاءات الجبائية الدائمة و56 خاص بالاعفاءات المؤقتة، فيما بلغ عدد التدابير المرتبطة بالمعدل المخفض 36 تدبير موزعة مابين 35 تدبير خاص بالرسم على القيمة المضافة، تدبير واحد خاص بالرسم على النشاط المهني، كما نسجل أيضا 17 تدبير يتعلق بالخصومات الجبائية ذات طبيعة جبائية مختلفة

❖ أن الإعفاءات الضريبية الدائمة تشكل جزءاً كبيراً من الإجراءات الجبائية التي تعتبرها المديرية العامة للضرائب نفقات ضريبية .على سبيل المثال، في عام 2013، تم تسجيل 373 إجراء دائماً من أصل 490 إجراء، مما يمثل نسبة كبيرة من إجمالي النفقات الجبائية .هذا يتعارض مع مبدأ ترشيد استخدام النفقات الجبائية، حيث يُفضل أن تكون الإعفاءات محددة المدة لضمان فعاليتها وتقييم تأثيرها بشكل دوري.

❖ بلغت قيمة النفقات الجبائية المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات لعام 2016 حوالي 147 مليار دينار، وهو ما يمثل نسبة 38.65% من إجمالي تحصيل هذه الضريبة الذي بلغ 380.38 مليار دينار.

❖ إن الاستخدام الفعال للنفقات الجبائية كأداة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية يتطلب إصدار تقرير سنوي حول هذه النفقات، يتضمن تقدير تكلفتها وتحليل مدى فاعليتها في تحقيق أهدافها. أما في الجزائر، فإن النفقات الجبائية لا تزال خارج نطاق التحليل والتقييم حيث تقع مسؤولية إعداد تقرير عن النفقات الجبائية وتقييم أثرها على وزارة المالية والمتمثلة في المديرية العامة للضرائب، غير أن هذه الأخيرة أعدت تقريراً واحداً سنة 2013 وبسبب غياب تقرير دوري منظم وذو مصداقية حول النفقات الجبائية أصبح مجلس المحاسبة يشير إلى ذلك في تقاريره المتعلقة بقوانين ضبط الميزانية كما يقدم تقديراً لتكلفة النفقات الجبائية

❖ بعد صدور القانون 18-15 المؤرخ في 02/09/2018 المتضمن القانون العضوي لقوانين المالية، الذي يهدف إلى إصلاح المالية العمومية والذي دخل حيز التنفيذ سنة 2023 أصبحت الحكومة ملزمة بموجب أحكام المادة 73 من هذا القانون بتقديم جدول ملحق (ح) يبين تقديرات النفقات الجبائية ضمن الوثائق المرفقة بمشروع قانون المالية السنوي. مما نستنتج من هذا الالتزام أنه يتعلق الأمر بجدول تقديري للنفقات الجبائية وليس تقريراً عن النفقات الجبائية كوسيلة لرصد اتجاهاتها وتحليل أثرها الاقتصادية والاجتماعية كما هو معمول به في معظم الدول.

❖ غياب الشفافية الاقتصادية: من العناصر الأساسية لضمان فعالية التحفيزات الضريبية توضيح أسباب اعتمادها ووضع استراتيجية مدروسة لتنفيذها، مع إجراء تقييم دوري لمدى تحقيقها للأهداف المنشودة. عند تقديم مشروع قانون المالية السنوي للبرلمان، يُستعرض فيه مبررات استخدام هذه

التحفيزات وتحديد الأهداف المرجوة منها. ومع ذلك، يُلاحظ غياب إطار زمني واضح لتحقيق هذه الأهداف، وعدم تقدير التكلفة المتوقعة لها

IV التوصيات:

✓ تعزيز العدالة الضريبية وضمان الشفافية والمساءلة: من الركائز الأساسية لسياسات الإنفاق الضريبي الفعّالة التأكد من أن هذه السياسات تُسهم في تحقيق العدالة بين المكلفين بالضريبة، وتوزيع العبء الضريبي بشكل منصف. بالإضافة إلى ذلك، ينبغي إعداد تقارير دورية مفصلة حول النفقات الجبائية، تُقدّم إلى البرلمان والجمهور لتعزيز الشفافية. يجب أن تتضمن هذه التقارير تكلفة النفقات الجبائية، أهدافها، والنتائج المحققة مقارنةً بالتوقعات.

✓ تفصيل البيانات الإحصائية الدورية التي تنتجها مصالح المديرية العامة للضرائب والمديرية العامة للجمارك وفقاً لمعدل الضريبة، قطاع النشاط، والوضعية القانونية مع تكييف التصريحات الجبائية لتلبية الاحتياجات الإحصائية، مما يتيح تقييم النفقات الجبائية بشكل دقيق. يتضمن ذلك ذكر جميع عناصر الضريبة، حتى في حالات الإعفاء أو التخفيض.

✓ لتحقيق مقارنة شاملة، يجب توسيع نطاق التقييم ليشمل التدابير الأخرى الخاصة بالشركات الناشئة وحاضنات الأعمال ونظام المقاول الذاتي، مع تحديث جرد التدابير الاستثنائية وتصنيفها تفصيلياً وفقاً لتخصص الميزانية، سواء كانت ضمن ميزانية الدولة أو ميزانية الجماعات المحلية أو حسابات التخصيص الخاص.

✓ يُعدّ تصنيف إعفاء الرسم على القيمة المضافة الممنوح لقطاعي التصدير والمحروقات مسألة مركزية في تقييم ما إذا كان يجب اعتباره نفقة جبائية أم مجرد تسهيلات تُقدّم لإدارة الخزينة. وعلى الرغم من أن المشتريات المعفاة بموجب النظام التفضيلي تُجرى دون دفع ضرائب أو رسوم، فإن الإدارة الضريبية لا تُصنّف هذه الإعفاءات ضمن النفقات الجبائية، بل تُعاملها كآلية لتسهيل إدارة الخزينة.

✓ تفعيل الأنظمة الرقمية التي تُتيح النشر الآلي للبيانات الدورية المتعلقة بالنفقات الجبائية عبر أنظمة المعلومات والتطبيقات الرقمية المُستخدمة حالياً في المديرية العامة للضرائب، مثل منصتي 'جبايتك' و'مساهمتك'، بهدف تعزيز الشفافية وتسريع الوصول إلى المعلومات المالية الحيوية

✓ لتعزيز الشفافية والامتثال في منح المزايا الجبائية، يُقترح تطوير آلية أكثر صرامة تلزم المكلفين بالضريبة بالوفاء بالتزاماتهم. يمكن تحقيق ذلك من خلال استحداث دفتر شروط يحدد بوضوح الشروط والالتزامات المطلوبة، مثل تحديد الأسعار، تنفيذ الاستثمارات، وخلق فرص العمل. يضمن هذا الدفتر منح المزايا الجبائية فقط بعد التأكد من الامتثال الكامل لهذه الشروط، مما يعزز من فعالية النظام الضريبي ويضمن تحقيق الأهداف المرجوة من هذه المزايا.

✓ لتعزيز فعالية السياسة الجبائية وتحقيق التوازن بين دعم المكلفين بالضريبة والحفاظ على موارد الدولة، يُقترح تسقيف النفقات الجبائية على المستوى الجزئي: تحديد حد أقصى للنفقات الجبائية الممنوحة للمكلفين بالضريبة، مثل نسبة مئوية من رقم الأعمال، لضمان توزيع عادل وفعال للمزايا الضريبية. تحديد سقف على المستوى الكلي للاقتصاد: تعيين حد أقصى إجمالي للنفقات الجبائية على مستوى الاقتصاد الوطني، بما يضمن عدم تأثيرها السلبي على الميزانية العامة. تطبيق هذه الإجراءات سيسهم في تعزيز الشفافية والعدالة في توزيع المزايا الجبائية، وضمان استخدامها بفعالية لدعم التنمية الاقتصادية.

✓ إنشاء فرق متخصصة للرقابة الجبائية: تشكيل فرق داخل مصالح الرقابة الجبائية تكون مهمتها متابعة وتقييم المزايا الممنوحة، والتأكد من التزام المستفيدين بالشروط والالتزامات المحددة.

✓ يقترح إلغاء بعض الإعفاءات الحالية التي تُمنح وفق شروط غامضة يصعب على الإدارة التأكد من مدى استيفائها، مثل التخفيض بنسبة 50% المطبق على فوائض القيمة من الدخل الإجمالي. إن عدم وضوح وتحديث شروط تطبيق هذه الإعفاءات يُسهم في ظهور ظاهرة التهرب الجبائي، كما يتجلى ذلك في حالة إعفاء الحرفيين الذي ينظم بموجب قانون تعود سنته إلى 2001، والذي يفتقر إلى شروط واضحة مما يؤدي إلى تآكل القاعدة الضريبية.

✓ ضرورة ترشيد استخدام الإعفاءات الجبائية الدائمة التي شهدت توسعاً ملحوظاً، حيث ارتفع عددها من 150 إجراءً في سنة 2015 إلى 187 إجراءً في سنة 2022، أي بزيادة قدرها 25%. وتمثل هذه الإعفاءات ما معدله 56% من إجمالي النفقات الجبائية خلال الفترة المدروسة، مما يعكس اعتماداً متزايداً على الامتيازات الضريبية طويلة الأجل كوسيلة لتشجيع الاستثمار. غير أن هذا التوسع، في غياب آليات تقييم فعّالة ودورية، قد يؤدي إلى تآكل القاعدة الضريبية ويحد من فعالية هذه السياسة على المدى البعيد.

✓ أظهرت نتائج التقييم المتحصل عليها في هذه الدراسة لعام 2015، ان النفقات الجبائية تشكل نسبة 43,71% من مجموع الإيرادات الجبائية العادية، مما يشير إلى ضرورة ترشيد هذه النفقات لتحقيق توازن أفضل بين الإيرادات والنفقات وتحسين كفاءة الموارد العادية لتعزيز الأداء المالي للدولة من خلال النهج الأفقي وذلك بتوسيع الوعاء الضريبي، مكافحة الغش الضريبي تعزيز بعملية التحصيل بتحسين كفاءة جمع الضرائب من خلال تطوير الأنظمة والإجراءات.

✓ برز تحليل النفقات الجبائية للرسم على القيمة المضافة تركيزاً كبيراً على الإعفاءات الموجهة للسلع الأساسية، بإجمالي أكثر من 600 مليار دينار أي بنسبة 60%، ما يعكس الطابع الاجتماعي للسياسة الجبائية. غير أن الدعم الموجه للنشاط الاقتصادي يبقى محدوداً، مما يُظهر اختلالاً في التوازن بين البُعدين الاجتماعي والاقتصادي. ينبغي إعادة هيكلة النفقات الجبائية لتحقيق توازن أفضل، عبر تقليص الإعفاءات غير الفعّالة وتوجيه التحفيزات بشكل أكبر نحو القطاعات الاقتصادية المنتجة.

✓ خضع النظام الضريبي لعدد من التعديلات التي تهدف إلى تعزيز الاستثمار وتحفيز النمو الاقتصادي. وعلى الرغم من أن هذه التدابير التشريعية أسفرت عن زيادة في النفقات الجبائية، إلا أن تأثيرها على النشاط الاقتصادي لا يزال بحاجة إلى تقييم دقيق. فقط من خلال إجراء مقارنة تحليلية مع وسائل التدخل الحكومي الأخرى مثل الإعانات والتحويلات أو حتى الإنفاق العام حتى يتسنى تقدير فعالية وكفاءة هذه التدابير بشكل صحيح.

✓ بالنظر إلى الاختلالات المسجلة في مضمون وتطبيق الاتفاقيات الجبائية الثنائية، توصي الدراسة بضرورة إعادة النظر في السياسة التعاقدية للجزائر في هذا المجال، من خلال تبني مقاربة تفاوضية أكثر توازناً تراعي مبدأ المعاملة بالمثل والواقع الفعلي لتوزيع الاستثمارات والأنشطة الاقتصادية بين الأطراف. كما ينبغي توجيه الجهود نحو حماية الحقوق الجبائية الوطنية، وتقليص الخسائر الضريبية غير المباشرة الناتجة عن الامتيازات غير المتكافئة، بما يعزز من السيادة المالية ويرشد الخيارات الجبائية الدولية في إطار من الشفافية والفعالية الاقتصادية

V آفاق البحث:

تناولت هذه الدراسة موضوع تقييم النفقات الجبائية وأهميتها في السياسات العمومية، مع التركيز على تحليل مكونات النظام الضريبي الاستثنائي والأنظمة المحفزة للاستثمار من الجانبين التشريعي والمالي .

تسعى التعديلات المستمرة في النظام الضريبي الجزائري إلى تشجيع الاستثمار وتحفيز النمو الاقتصادي. ومع ذلك، فإن هذه التدابير التشريعية تؤدي إلى زيادة النفقات الجبائية، مما يستدعي تقييماً دقيقاً لتأثيرها على النشاط الاقتصادي. يمكن تحقيق ذلك من خلال إجراء مقارنة تحليلية مع وسائل التدخل الحكومي الأخرى، مثل الإعانات والتحويلات أو الإنفاق العام، لتقدير فعاليتها وكفاءتها بشكل صحيح.

كما تفتح الدراسة آفاق تحليل تأثير النفقات الجبائية في سياق العلاقات التجارية، خاصةً مع انضمام الجزائر إلى اتفاقيات شراكة متعددة، مثل اتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوروبي واتفاق منطقة التجارة الحرة العربية. لذلك، يبقى من الضروري إجراء تقييم شامل لتحديد الخسارة في الإيرادات الجبائية نتيجة لتخفيض التعريفات الجمركية والتسهيلات الضريبية.

في الختام، نحمد الله على توفيقه لنا في إتمام هذا العمل، ونأمل أن يكون اختيار الموضوع ومعالجته قد وافق توقعاتنا وتطلعات القراء والباحثين.

المراجع

قائمة المراجع:

أولا باللغة العربية:

أ. الكتب:

1. ابراهيم متولي حسن المغربي، دور حوافز الاستثمار في تعجيل النمو الاقتصادي، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2015.
2. احمد جامع، الرأسمالية الناشئة، دار المعارف، القاهرة، بدون تاريخ.
3. احمد رشاد موسى، دور الدولة في النظام الاقتصادي المعاصر، الجمعية المصرية للاقتصاد والإحصاء والتشريع، القاهرة. 1999
4. أزاد شكور صالح، الاستثمار الأجنبي سبل استقطابه وتسوية منازعاته، دار الكتب القانونية، مصر، 2011.
5. باهر عتلم، سامي السيد، المالية العامة، القاهرة، بدون دار النشر و لا التاريخ.
6. بول سامويلسون، ويليام نورد هاوس، الاقتصاد، ترجمة هشام عبد الله، ط²، دار الأهلية، الأردن، 2006.
7. حازم الببلاوي، دور الدولة في القضاء، ط¹، دار الشروق، مصر، 1998.
8. حازم الببلاوي، محنة الاقتصاد والاقتصاديين، ط¹، دار الشروق، مصر، 1989.
9. حامد عبد المجيد دراز، السياسات المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
10. حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 1999.
11. حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، ط¹، الدار الجامعية، بيروت، 1981.
12. حسن محمد قاضي، الإدارة المالية العامة، الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.
13. الوالي، محمود، علم المالية العامة، الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 1987.

14. حميد بوزيدة، حياة المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007.
15. حميد بوزيدة ، حياة المؤسسات: دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، (الطبعة الثالثة). الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2010
16. رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، دار هومه للطباعة والنشر، الجزائر، 2006،
17. رمضان صديق محمد، الضمانات القانونية والحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمارات، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998 .
18. ريتشارد موسجريف، بيجي موسجريف، المالية العامة في النظرية والتطبيق ، الرياض السعودية دار المريخ 2019.
19. سعيد عبد العزيز عثمان ، شكري رجب العشماوي ، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
20. السيد عبد المولى، المالية العامة المصرية، دار النهضة العربية، مصر، 1993.
21. صادق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999.
22. صارم، سمير ، الأبعاد النفطية في الحرب الأمريكية على العراق!! انه النفط، دمشق، سوريا، دار الفكر، 2003.
23. طلعت الدمرداش، الاقتصاد الاجتماعي، ط 1، القاهرة، مكتبة القدس، 2006.
24. عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
25. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع ،الجزائر، 2011
26. عصام الدين مصطفى بسيم، النظام القانوني للاستثمارات الأجنبية في الدول الآخذة في النمو، دار النهضة العربية، مصر ، 1972.

27. فتح الله ولعلو، الاقتصاد السياسي، دار الحداثة، لبنان، 1981.
28. فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1995.
29. مجدي شهاب، اصول الاقتصاد العام، المالية العامة، مطبعة مخيم، 1970.
30. محمد اشتية، الاقتصاد لغير الاقتصاديين، ط1، الشروق للنشر و التوزيع، الأردن، 2010.
31. محمد الصغير جاري، اقتصاد عمومي، مبادئ ومناهج في تخصيص الموارد. الجزائر، M. S. D، 2010.
32. محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998.
33. محمد دويدار، مبادئ الاقتصاد السياسي، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2002.
34. محمود حسين الوادي، زكريا احمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الاسلام، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2000.
35. محمود محمد الدمرداش، صابر يونس بريك، اقتصاديات المالية العامة، الجامعة العمالية، مصر، 2007.
36. المرسي السيد الحجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.
37. المرسي السيد الحجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للنشر، بيروت، 2001.
38. مصطفى الكثيري، النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب، المنظمة العربية للعلوم الإدارية (عمان)، جامعة الدول العربية، 1985.
39. معاوية عثمان الحداد، القواعد القانونية المنظمة لجذب الاستثمار الأجنبي، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2015.

40. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
41. نعيم الخطيب، الوجيز في النظم السياسية، دار الثقافة والنشر، مصر، 1999.
42. وليد عبد الحميد عايب، الآثار الاقتصادية الكلية لسياسة الإنفاق الحكومي، مكتبة حسن العصرية للطباعة والنشر والتوزيع، لبنان، 2010.
- ب. الأطروحات والرسائل:
1. أسماء زينات ، تقييم فعالية التحفيزات الضريبية وأثرها على تنشيط الاستثمار، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير. بجامعة الجزائر 3، 2019.
- أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم في علوم التسيير، بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بجامعة وهران 2، السنة الجامعية 2018/2017
2. حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة لنيل درجة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006.
3. الحواس زواق، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية، ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2005.
4. رشيد قرين ، أثر النفقات الضريبية في تدعيم جاذبية الاقتصاد الجزائري، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير. بجامعة الجزائر 3 2016.
5. سميرة كنتاش، تقييم النفقات الجبائية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2021.
6. عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 2014.
7. عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1995.

8. محمد بلهادي ، "مشاكل قياس مستوى الإنفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية بجامعة الجزائر 3 السنة الجامعية 2018/2017
 9. محمد بلهادي، النفقات الضريبية مع التطرق إلى حالة الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم علوم التسيير بجامعة الجزائر، 2007.
 10. محمد فلاح، السياسة الجبائية، الأهداف والأدوات، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006.
 11. مولود مليكاوي "الإنفاق الضريبي في الجزائر بين آفاق التحريض الاستثماري وتحديات التهرب الضريبي (1992-2008)"، مذكرة ماجستير مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية بجامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2010/2009.
 12. ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وتأثيره على المؤسسة والتحرير الضريبي، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 1996-1997.
 13. نزيه عبد المقصود محمد مبروك، دور السياسة الضريبية في تشجيع الاستثمارات الأجنبية مع دراسة تطبيقية عن التجربة المصرية، بكلية الحقوق في جامعة القاهرة، 2002.
- ج. الملتقيات والمقالات:
1. إبراهيم سلامة علي، صلاح هادي محمد، تأثير الإبلاغ المالي عن التزامات وأصول ضريبة الدخل المؤجلة في جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد 93، المجلد 22، جامعة بغداد، 2016.
 2. احمد دبش، دور الدولة في الاقتصاد بين جذب النظرية الاقتصادية ومد الواقع، مجلة المستقبل الاقتصادي، جامعة بومرداس، 2021.
 3. رفيق باشوندة، داني كبير معاشو، تحليل سلوك المؤسسة اتجاه العبء الجبائي وأساليب التحريض الجبائي، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 11 و 12 ماي 2003.
 4. صالح بزة ، إصلاح الجبائية المحلية ومتطلبات تمويل التنمية المحلية، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة الجلفة، العدد 34 (02)، 2018.

5. على عباس إبراهيم وحسيني منال وخليفة أحمد، واقع وآفاق الحياة المحلية في الجزائر، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، جامعة الشلف، العدد 2، سبتمبر 2018.
6. محمد طالبي ، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 5، العدد 6، جامعة البليدة، ص ص 313-332، 2009.

د. التقارير:

1. التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 2020، 2021، 2022 و 2023، صندوق النقد العربي، أبو ظبي.
2. المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2017.
3. تقارير مجلس المحاسبة - الجزائر - لسنوات 2011-2012-2013-2014-2015-2016.

هـ. القوانين والتشريعات:

• الإتفاقيات الجبائية الدولية:

1. مرسوم رئاسي رقم 16-156 المؤرخ في 26-05-2016 بين الجزائر والمملكة المتحدة وإيرلندا الشمالية
2. مرسوم رئاسي رقم 08-174 المؤرخ في 14-06-2008 بين الجزائر وألمانيا
3. مرسوم رئاسي رقم 05-194 المؤرخ في 28-05-2005 بين الجزائر والنمسا
4. مرسوم رئاسي رقم 02-432 المؤرخ في 09-12-2010 بين الجزائر وبلجيكا
5. مرسوم رئاسي رقم 10-11 المؤرخ في 11-01-2010 بين الجزائر والبوسنة والهرسك
6. مرسوم رئاسي رقم 04-435 المؤرخ في 29-12-2004 بين الجزائر وبلغاريا
7. مرسوم رئاسي رقم 05-234 المؤرخ في 23-06-2005 بين الجزائر وإسبانيا
8. مرسوم رئاسي رقم 02-21 المؤرخ في 07-04-2002 بين الجزائر وفرنسا
9. مرسوم رئاسي رقم 91-231 المؤرخ في 20-07-1991 بين الجزائر وإيطاليا
10. مرسوم رئاسي رقم 05-105 المؤرخ في 31-03-2005 بين الجزائر والبرتغال
11. مرسوم رئاسي رقم 20-150 المؤرخ في 08-06-2020 بين الجزائر وهولندا
12. مرسوم رئاسي رقم 95-186 المؤرخ في 15-07-1995 بين الجزائر ورومانيا

13. مرسوم رئاسي رقم 127-06 المؤرخ في 03-04-2006 بين الجزائر وروسيا
14. مرسوم رئاسي رقم 425-08 المؤرخ في 28-12-2008 بين الجزائر وفيدرالية سويسرا
15. مرسوم رئاسي رقم 305-94 المؤرخ في 02-10-1994 بين الجزائر وتركيا
16. مرسوم رئاسي رقم 131-04 المؤرخ في 19-04-2004 بين الجزائر وأوكرانيا
17. مرسوم رئاسي رقم 337-15 المؤرخ في 27-12-2015 بين الجزائر والعربية السعودية
18. مرسوم رئاسي رقم 276-03 المؤرخ في 14-08-2003 بين الجزائر والبحرين
19. مرسوم رئاسي رقم 142-03 المؤرخ في 25-03-2003 بين الجزائر وجمهورية مصر

العربية

20. مرسوم رئاسي رقم 164-03 المؤرخ في 07-04-2003 بين الجزائر والامارات العربية

المتحدة

21. مرسوم رئاسي رقم 427-00 المؤرخ في 17-12-2000 بين الجزائر والمملكة الأردنية
22. مرسوم رئاسي رقم 355-08 المؤرخ في 05-11-2008 بين الجزائر والكويت
23. مرسوم رئاسي رقم 273-10 المؤرخ في 03-11-2010 بين الجزائر وقطر
24. مرسوم رئاسي رقم 187-09 المؤرخ في 12-05-2009 بين الجزائر وإيران
25. مرسوم رئاسي رقم 170-06 المؤرخ في 22-05-2006 بين الجزائر ولبنان
26. مرسوم رئاسي رقم 78-01 المؤرخ في 29-0-2001 بين الجزائر وسوريا
27. مرسوم رئاسي رقم 64-03 المؤرخ في 08-02-2003 بين الجزائر وسلطنة عمان
28. مرسوم رئاسي رقم 78-05 المؤرخ في 26-02-2005 بين الجزائر واليمن
29. مرسوم رئاسي رقم 336-15 المؤرخ في 27-12-2015 بين الجزائر وموريطانيا
30. مرسوم رئاسي رقم 174-07 المؤرخ في 06-06-2007 بين الجزائر والصين
31. مرسوم رئاسي رقم 228-06 المؤرخ في 24-06-2006 بين الجزائر وكوريا الجنوبية
32. مرسوم رئاسي رقم 342-97 المؤرخ في 13-09-1997 بين الجزائر وأندونيسا
33. مرسوم رئاسي رقم 95-00 المؤرخ في 04-05-2000 بين الجزائر وجنوب افريقيا
34. مرسوم رئاسي رقم 364-00 المؤرخ في 16-11-2000 بين الجزائر وكندا

• القوانين:

1. القانون رقم 91-25 المؤرخ في 16 ديسمبر 1991 يتضمن قانون المالية لسنة 1992

2. أمر رقم 94-03 المؤرخ في 31 ديسمبر 1994 يتضمن قانون المالية لسنة 1995
 3. أمر رقم 96-31 المؤرخ في 30 ديسمبر 1996 يتضمن قانون المالية لسنة 1997
 4. قانون رقم 2000-06 المؤرخ في 23 ديسمبر 2000 يتضمن قانون المالية لسنة 2001
 5. قانون رقم 04-21 المؤرخ في 29 ديسمبر 2004 يتضمن قانون المالية لسنة 2005
 6. قانون رقم 14-المؤرخ في 30 ديسمبر 2014 يتضمن قانون المالية لسنة 2015
 7. قانون رقم 15-18 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 يتضمن قانون المالية لسنة 2016
 8. قانون رقم 16-المؤرخ في 28 ديسمبر 2016 يتضمن قانون المالية لسنة 2017
 9. قانون رقم 17-11 المؤرخ في 27 ديسمبر 2017 يتضمن قانون المالية لسنة 2018
 10. قانون رقم 18-المؤرخ في 27 ديسمبر 2018 يتضمن قانون المالية لسنة 2019
 11. قانون رقم 19-المؤرخ في 11 ديسمبر 2019 يتضمن قانون المالية لسنة 2020
 12. قانون رقم 20-16 المؤرخ في 31 ديسمبر 2020 يتضمن قانون المالية لسنة 2021
 13. قانون رقم 21-16 المؤرخ في 30 ديسمبر 2021 يتضمن قانون المالية لسنة 2022
 14. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022.
 15. قانون الرسوم على قانون الأعمال لسنة 2022.
 16. قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2022.
 17. قانون التسجيل لسنة 2022.
 18. قانون الطابع لسنة 2022.
 19. القانون 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار.
 20. القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 جويلية 2022 المتعلق بالاستثمار.
- الأوامر:
1. الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 المتعلق بتطوير الإستثمار.
 2. الأمر رقم 06-08 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المعدل والمتمم للأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار.
 3. مرسوم رئاسي رقم 22-296 المؤرخ في 04 سبتمبر 2022 يحدد تشكيلة اللجنة العليا الوطنية للطعون المتعلقة بالاستثمار وسيرها،

4. مرسوم تنفيذي رقم 22-297 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للاستثمار وسيره،
5. مرسوم تنفيذي رقم 22-298 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد تنظيم الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار وسيرها،
6. مرسوم تنفيذي رقم 22-299 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد كفاءات تسجيل الاستثمارات، او التنازل عن الاستثمارات او تحويلها، وكذا مبلغ وكفاءات تحصيل الاتاوة المتعلقة بمعالجة ملفات الاستثمار،
7. مرسوم تنفيذي رقم 22-300 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد قوائم النشاطات والسلع والخدمات غير قابلة للاستفادة من المزايا وكذا حدود الدنيا من التمويل للاستفادة من ضمان التحويل،
8. مرسوم تنفيذي رقم 22-301 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد قائمة المواقع التابعة للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة في مجال الاستثمار،
9. مرسوم تنفيذي رقم 22-302 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد معايير تأهيل الاستثمارات المهيكلة وكفاءات الاستفادة من مزايا الاستغلال وشبكات التقييم،
10. مرسوم تنفيذي رقم 22-303 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد يتعلق بمتابعة الاستثمارات والتدابير الواجبة اتخاذها في حالة عدم احترام الواجبات والالتزامات المكتوبة.

• **المراسيم:**

1. مرسوم رئاسي رقم 22-296 المؤرخ في 04 سبتمبر 2022 يحدد تشكيلة اللجنة العليا الوطنية للطعون المتعلقة بالاستثمار وسيرها،
2. مرسوم تنفيذي رقم 22-297 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للاستثمار وسيره،
3. مرسوم تنفيذي رقم 22-298 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد تنظيم الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار وسيرها،
4. مرسوم تنفيذي رقم 22-299 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد كفاءات تسجيل الاستثمارات، او التنازل عن الاستثمارات او تحويلها، وكذا مبلغ وكفاءات تحصيل الاتاوة المتعلقة بمعالجة ملفات الاستثمار،

5. مرسوم تنفيذي رقم 22-300 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد قوائم النشاطات والسلع والخدمات غير قابلة للاستفادة من المزايا وكذا حدود الدنيا من التمويل للاستفادة من ضمان التحويل،
6. مرسوم تنفيذي رقم 22-301 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد قائمة المواقع التابعة للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة في مجال الاستثمار،
7. مرسوم تنفيذي رقم 22-302 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد معايير تأهيل الاستثمارات المهيكلة وكيفيات الاستفادة من مزايا الاستغلال وشبكات التقييم،
8. مرسوم تنفيذي رقم 22-303 المؤرخ في 08 سبتمبر 2022 يحدد يتعلق بمتابعة الاستثمارات والتدابير الواجبة اتخاذها في حالة عدم احترام الواجبات والالتزامات المكتنية.
- و. القرارات:

1. القرار المؤرخ في 20 شعبان 1442 الموافق لـ 3 أفريل و2021 كيفيات اكتتاب التصريح الذي يسبق تحويل الأموال نحو الخارج لفائدة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الغير المقيمين بالجزائر وكذا تسليم شهادة الوضعية الجبائية
- ز. منشورات أخرى:
- ح. المواقع الإلكترونية:

1. موقع الوكالة الجزائرية لترقية ودعم الاستثمار www.aapi.dz
2. موقع المديرية العامة للإستشراف والسياسات www.dgpp.mf.gov.dz
3. موقع وزارة المالية www.mfgdi.gov.dz
4. موقع بنك الجزائر www.bank-of-algeria.dz
5. موقع منظمة الشفافية الدولية: <https://www.transparency.org/>
6. منشورات مجلس المحاسبة الجزائري: <https://www.ccomptes.dz/fr/publications/>
7. صندوق النقد الدولي، تقارير الراصد المالي
8. موقع منشورات صندوق النقد الدولي: <https://www.imf.org/ar/Publications/FM/Issues/2016/12/31/Back-To-Work-How-Fiscal-Policy-Can-Help>
9. موقع منشورات منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية: <https://www.oecd.org/fr/eco>

10. موقع البنك الدولي: <http://databank.worldbank.org>
11. موقع الديوان الوطني للإحصائيات: <http://www.ons.dz/>
12. موقع الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة: https://www.cnac.dz/site_cnac_new/
13. موقع وكالة التنمية الاجتماعية: <http://www.ads.dz/documents/>
14. موقع وكالة التنمية الاجتماعية: <https://www.angem.dz/ar/article/le-dispositif-du-micro-credit>
15. موقع وكالة التنمية الاجتماعية: <http://www.andi.dz/index.php/ar/a-propos>
16. البنك الدولي قياس أنظمة أنشطة الأعمال: <https://arabic.doingbusiness.org/ar/data/exploreconomies/algeria#paying-taxes>
17. موقع وزارة الفلاحة الجزائرية: www.madr.gov.dz
18. موقع الجمارك الجزائرية: www.douanes.gov.dz
19. موقع وزارة التجارة: www.commerce.gov.dz
20. موقع الديوان الوطني المهني للحليب: www.onil.dz

ثانياً باللغة الأجنبية:

a. Les ouvrages :

1. Jacques Fontanel, **Analyse des politiques économiques**, Office des Publications Universitaire, Alger, 2005.
2. PIERRE Bel trame, **la fiscalité en France**, 10^e édition, Hachette supérieur, Paris, 2004.
3. Maurice Louré, **Traité de politique fiscale**, P.D.F. paris, 1956.
4. Etats-Unis, **Congressional Budget and Impoundment Control Act of 1974**, Public Law 93-344
5. N. Bruce, **La voie des dépenses fiscales : le point sur les questions conceptuelles et les controverses**, Document de travail 90/01, ministère des Finances du Canada, 1990.
6. B. Bobe, P. Llau, **Fiscalité et choix économiques**, Calmann-Lévy, 1978.
7. B. Castagnède, **Précis de fiscalité internationale**, PUF, 2002a.
8. R. Bird, **Tax Expenditures : a Twilight Zone of Public Expenditure**, Université de Toronto, 1969.
9. J. Jobin, J-M. Dufour, « **Mesure et incidence des dépenses fiscales au Québec** » dans L'Actualité Économique, Vol. 61, n° 1, 1985.
10. K. Benker, « **Tax Expenditure Reporting: Closing the Loophole in State Budget Oversight** », dans NTJ, Vol. 39, n° 4, 1986.
11. J. Pechman, **Federal Tax Policy, The Brookings Institution**, 5e éd., 1987.

12. M., Feldstein, « **The Theory of Tax Expenditures** » dans Harvard Institute of Economics Recherche, Document de discussion n° 435, 1975.
13. W. Vickery, **Agenda for progressive taxation**, A. M. Kelley, 1972.
14. J. Mc Kenna, « **Tax Loopholes : a Procedural Proposal** » dans NTJ, Vol. XVIe, 1963.
15. B. Wolfman, « **Federal Tax Policy and the Support of Science** » dans University of Pennsylvania Law Review, Vol. 114, n° 2, 1965.
16. Bruce Bolniek, **effectiveness and economic impact of tax incentives in the SADC region**, technical report, Nathan, MSI group, February USAID/RCSA, 2004.
17. Emmanuel Saez, **the optimal treatment of tax expenditures**, journal of public economics 88, USA , 2004.

b. Theses :

1. Zinelaabidine Djelil , « **L'impact des dépenses fiscales sur l'économie algérienne : Une Évaluation à l'aide d'un modèle d'équilibre général calculable** », thèse pour l'obtention du diplôme de Doctorat « L.M.D » En Sciences de Gestion, Université d'Oran 2, 2016/2017.
2. Mahaman Sani, **Secteur non enregistré et mobilisation fiscale dans les pays en développement (PED) : le cas des pays d'Afrique au sud du Sahara (PASS)**, thèse du doctorat en Sciences Economiques, Université d'Auvergne, Clermont-Ferrand I, 2009. France.

c. Les rapports, les articles et les séminaires :

1. Andrew MASTERS, Manager, Recherches législatives South African Revenue Service « **Etude de cas sur les incitations fiscales** », Présenté au séminaire de haut niveau sur la réalisation du potentiel d'investissement rentable en Afrique, Organisé par l'Institut du FMI en coopération avec l'Institut multilatéral d'Afrique, Tunis, Tunisie, 28 février – 1er mars 2006 ;
2. Anne GAUDILLAT , Eric RIMBAUX , **Impôts directs et politique fiscale Européenne** , in revue d'Economie Politique , N° 107 (2) , éditions ; DALLOZ , Paris , mars-avril 1997.
3. Annette Alstads_ter, Niels Johannesen, Gabriel Zucman, **Tax Evasion and Tax Avoidance**, August 1, 2018. <http://gabriel-zucman.eu/files/AJZ2018b.pdf>.
4. Antoine Brachet, Amelior Vardier , Entre Concurrence Et Convergence Fiscale , Quel Projet Européen ? Policy Papier N° :39, Question D'Europe, Fondation Schuman, Septembre 2006.
5. Ministère des Finances, Incitations fiscales Recensement-Suivi évaluation, Algérie .
6. Bargain .o (2014), Rapport Particulier Sur Les Enjeux Budgetaires Et Economiques De La Reforme De L'imposition Des Revenus Des Menages, Partie 2 : Enjeux Et Principes

- D'une Refonte Du Systeme Redistributif Français, Conseil Des Prelevements Obligatoires, Octobre.
7. Betcherman. G, Olivas. K , & Dar .A ,Impacts of Active Labor Market Programs: New Evidence from Evaluations with Particular Attention to Developing and Transition Countries ,Social Protection Unit, World Bank, Washington, , January 2004.
 8. Cristian Valenduc, Said NOUMIR, Dépense Fiscale : La définition du système fiscale de référence, Groupe de travail de CREDAF, Rabat, 2014.
 9. Dirk-Jan Kraan « Dépenses hors budget et dépenses fiscales », Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire, 2004 ;
 10. Dirk-Jan Kraan, Depenses Hors Budget Et Depenses Fiscales, Revue De L'ocde Sur La Gestion Budgétaire – Volume 4 – N° 1 – Issn 1608-7151 –OCDE 2004.
 11. Elva Bova, Christina Kolerus, Sampawende J.-A. Tapsoba, A Fiscal Job? An Analysis of Fiscal Policy and the Labor Market, International Monetary Fund Working Papers, N°14/216 , 2014.
 12. Evaluations des voies et moyens « dépenses fiscales », Tome II, République française, annexe au projet de loi de finances pour 2018 ;
 13. Fond Monetaire International Fmi, Departement Des Finances Publiques, Manuel Sur La Transparence Des Finances Publiques, 2001.
 14. Francesco Daveri, Guido Tabellini, Unemployment, Growth and Taxation in industrial countries, Article published in journal of “Economic Policy” Volume 15, Issue 30, Oxford Academic, April 2000.
 15. François Logerot, Gabriel Mignot et autres, La fiscalité dérogatoire pour un réexamen des dépenses fiscales, conseil des impôts, Editions des journaux officiels, Paris, 2003.
 16. Freidrich Schneider, *Shadow Economies and Corruption all over the world: New Estimation for 145 Countries*, [july2007](#) ;
 17. Friedrich Schneider, Size and measurement of the informal Economy in 110 countries around the world, July 2002.
 18. Georgia Kaplanoglou and Vassilis T. Rapanos, The Greek Fiscal Crisisand the Role of Fiscal Governance, Hellenic Observatory or the LSE, June 2011.
 19. Gérard CHAMBAS « Evaluation des dépenses fiscales », CERDI CNRS Université d'Auvergne, 19/04/2013 ;
 20. Giuseppe Casale, Valérie Berenger, Europa: Verso Quale Integrazione? (what kind of integration?), Edizione Francoangeli, milano,italy 2001.

21. Grégoire Lurton, Mesurer La Pression Fiscale, Regards croisés sur l'économie 2007/1 (n° 1), Article disponible en ligne à l'adresse : <https://www.cairn.info/revue-regards-croises-sur-l-economie-2007-1-page-66.htm>.
22. Ha Dao Et Luc Godbout, Le Rôle De La Fiscalité Dans La Réduction Des Inégalités: Doit-On Se Soucier De La Structure Fiscale Servant A Prélever Les Recettes?, L'Actualité économique, Revue d'analyse économique, vol. 90, N° 4, décembre 2014, Montréal (Québec).
23. Hervé Le Bihan, Avatars Et Enjeux De La Courbe De Phillips. Revue de l'OFCE, 2009. (N° 4).
24. Jacques Le Cacheux, Débat public : Les Français et l'impôt, la documentation française Odile Jacob.Paris avril 2008.
25. Jean- François Gautier, Taxation optimale et réformes fiscales dans les PED- Une revue de littérature tropicalisée, document de travail, DIAL « developement et insertion internationale, DT/2001/02. Jean-François GAUTIER, Taxation optimale et réformes fiscales dans les PED, document de travail, Développement et instruction internationale « DIAL», DT/2001/02, 2001.
26. Jean-Denis Garon , Alain Paquet, Les Enjeux D'efficience Et La Fiscalite, Département des Sciences Économiques Université du Québec à Montréal, Canada, Document de travail No. 2018-13, Février 2018.
27. Jean-Marie Monnier, La politique fiscale : objectifs et contraintes. Cahiers français, La Documentation Française, 2008, pp.03-08 ;
28. Jean-Pierre Petit, L'harmonisation Fiscale Dans La Zone Euro : Etat Des Lieux, Etat Des Débats, In Problèmes Economiques, N° : 2,604, La Documentation Française , Paris , Février 1999.
29. Luiz Villela et Al, Concepts And Challenges For Implementation Inter – American Development Bank, 2010.
30. Manuel De L'OCDE, Mesurer La Productivite , Mesurer La Croissance De La Productivité Par Secteur Et Pour L'ensemble De L'économie , Service Des Publications De L'OCDE, Paris, 2001.
31. Medina, Leandro and Friedrich Schneider, *Shadow Economies Around the World: New Results for 158 Countries Over 1991-2015*, (April 10, 2017). CESifo Working Paper Series No. 6430.
32. Ministère de l'économie, des finances et de la recherche « Dépenses fiscales », Bibliothèque du Québec, édition Mars 2003 ;
33. Ministrere des Finances, rapport d'évaluation de la depense fiscale. Algerie

34. Mirrlees J. A., The Theory of Optimal Taxation, dans Handbook of Mathematical Economics, 2e Edition 2, volume 3, chapitre 24, , Elsevier Science publishers , Amsterdam, Pays-Bas ,2005.
35. OCDE, **Dépenses fiscales : Expériences récentes**, 1996a.
36. Organisation de coopération et de développement économiques, Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE, février 2010.
37. Orsoni .G (2014), La Politique Fiscale En Matiere D'impôt sur le revenu. Quelle logique ? Quelle perspective?, RFFP, N° 126, P. 27 et suivantes ; Orsoni .G (2011), «Evolution De La Dépense Fiscale », Gestion Et Finances Publiques, N° 11.
38. Paresh Kumar Narayan, The saving and investment nexus for China: Evidence from cointegration tests. Applied Economics, Vol. 37, (2005).
39. Parthasarathi Shome, Tax Policy Handbook, Fiscal affairs ,department International Monetary fund, Washington,D.C, USA 1995.
40. Pierre Cahuc, André Zylberberg, Labor Economics, the MIT Press Edition, London ,2004.
41. Pieter Baert ,Frederik Lange, James Watson, The Role of Taxes on Investment to Increase Jobs in the EU – An Assessment of Recent Policy Developments in the Field of Corporate Taxes, European Economic and Social Committee.
42. Primož Dolenc , Suzana Laporšek, Labour Taxation and Its Impact on Employment Growth, Managing Global Transitions: International Research , Volume 10 · Number 3 · Fall 2012.
43. Québec, ministère des Finances, **Les dépenses fiscales**, Budget 2003-2004, 2003.
44. Richard . E . BALDWIN , Paul KRUGMAN , Agglomeration , integration and tax harmonization , working paper 9290 , national bureau of economic research , Cambridge , October 2002.
45. Robin Boadway, From Optimal Tax Theory to Tax Policy: Retrospective and Prospective Views, The MIT Press, Cambridge, Massachusetts, London, England, 2012.
46. Semedo Gervasio et autres, économie des finances publique, mame tour, Paris,2001.
47. Simula L. et Trannoy A., L'incidence de l'impôt sur les sociétés, Revue française d'économie, No 3. (2009).
48. Vito Tanzi , The Underground Economics , The International Bank.Quarterley Review N°35. Decembre 2000.

الملاحق

الملحق رقم 01: تحليل مقارن لتقارير الإنفاق الجبائي عبر البلدان

دولة	تعريف مفهوم الإنفاق الجبائي	تعريف نظام الجبائي المعياري	الضرائب المعنية	توزيع النفقات الجبائية	تواتر إصدارات التقارير	التزام قانوني
أمريكا اللاتينية						
الأرجنتين	مقدار الإيرادات التي تتخلى عنها الدولة من خلال منح معاملة ضريبية غير تلك المنصوص عليها في نظام القانون العام لدعم عمليات أو مناطق أو دافعي ضرائب معينين، أو لتشجيع الاستهلاك.	لا يوجد تعريف صريح. ومع ذلك، يشير التقرير إلى أن هيكل كل ضريبة يعتبر مرجعاً وفقاً للقانون المعمول به.	ضريبة القيمة المضافة، ضريبة الدخل، ضريبة الأعمال، ضريبة الأملاك وضريبة الوقود ومساهمة الضمان الاجتماعي والضرائب الأخرى.	حسب نوع الضريبة.	سنوي	لا
تشيلي	مقدار الإيرادات التي تتخلى عنها الحكومة من خلال منح معاملة ضريبية تختلف عن النظام العام المنصوص عليه في التشريع الضريبي، والتي تهدف إلى الاستفادة أو تعزيز أو تشجيع عمليات معينة أو قطاعات نشاط أو صناعات أو نظام أو مجموعات دافعي الضرائب.	ضرائب الدخل: يُعرّف المرجع النظري الدخل بأنه جمع أو زيادة جميع الأرباح والنتائج وزيادة رأس المال، بغض النظر عن طبيعتها أو أصولها أو تسميتها أو نشاطها	ضريبة الدخل وضريبة الشركات وضريبة القيمة المضافة والضرائب الأخرى.	حسب نوع الضريبة والمستفيد.	سنوي (يشمل تقديرات السنوات اللاحقة)	نعم
كولومبيا	انخفاض تحصيل الإيرادات بسبب الإعفاءات والخصومات والمزايا الأخرى الممنوحة في ضريبة الدخل، انحرافاً عن الهيكل الضريبي المعياري وربما يكون بديلاً للإنفاق المباشر لتعزيز سياسات محددة.	لا يتم تغطية نظام الضرائب المعياري.	ضريبة الدخل، ضريبة الشركات، ضريبة القيمة المضافة.	حسب نوع الضريبة.	سنوي	نعم
كوستاريكا	مقدار الإيرادات المتنازل عنها من قبل الدولة من خلال منح معاملة ضريبية مختلفة عن النظام العام المنصوص عليه في التشريع الضريبي، والتي تهدف إلى إفادة أو تشجيع أو تشجيع معاملات أو صناعات أو مناطق أو مجموعات معينة من دافعي الضرائب.	لا يتم تغطية نظام الضرائب المعياري.	ضريبة المبيعات وضريبة الدخل والضرائب الأخرى.	حسب نوع الضريبة.	سنوي (يشمل تقديرات السنوات اللاحقة)	لا
الاكوادور	أي تحويل غير مباشر للموارد العامة لمجموعة أو قطاع اقتصادي معين، في شكل تخفيض في مسؤولية دافع الضرائب	لم يتم تعريفه، لكن "التقرير يؤكد أهمية السؤال.	ضريبة الشركات، ضريبة القيمة المضافة، ضريبة الدخل.	حسب نوع الضريبة والنفقات الضريبية والغرض.	سنوي	نعم
غواتيمالا	إجمالي الإيرادات الضريبية التي تتخلى عنها الدولة المركزية وفقاً لتطبيق المعالجات التفضيلية مثل الإعفاءات الضريبية والاستثناءات والخصومات الخاصة وغيرها من التدابير المنصوص عليها في دستور جمهورية غواتيمالا ونظام القانون العام وغيرها من أدوات السياسة الاقتصادية الموضوعية في المكان من قبل الدولة.	لا يتم تغطية نظام الضرائب المعياري. لم يتم التصدي لها.	الضرائب المباشرة وضريبة القيمة المضافة والرسوم الجمركية والضرائب الأخرى.	حسب نوع الضريبة.	سنوي (يشمل تقديرات السنوات اللاحقة)	نعم

المكسيك	إجراء دعم غير مباشر، يتم تطبيقه تلقائيًا عادة، ويمنح للقطاعات الاقتصادية أو دافعي الضرائب من خلال النظام الضريبي	النهج المفاهيمي الذي يتم فيه تقديم تعريفات محددة فيما يتعلق بضريبة الشركات وضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة ورسوم الإنتاج.	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الشركات وضريبة الدخل ورسوم الإنتاج والضرائب الأخرى.	حسب نوع الضريبة، المستفيد والنفقات الضريبية.	سنوي	نعم
نيكاراغوا	تمول جميع الفوائد بشكل غير مباشر أهداف بعض السياسات العامة والتي تفيد آثارها الإيجابية مجموعة معينة من دافعي الضرائب أو قطاعات النشاط أو المناطق	لم يتم تناول نظام الضرائب المعياري على وجه التحديد.	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل والجمارك ورسوم الاستيراد ورسوم الإنتاج.	حسب نوع الضريبة وقطاع النشاط	سنوي	

بيرو	المزايا أو الانحرافات الضريبية: - لا عن النظام الأساسي الذي تستخدمه الدولة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية معينة.	لا يتم تغطية نظام الضرائب المعياري	الضرائب لم تعالج. الدخل وضريبة الشركات وضريبة القيمة المضافة ورسوم الإنتاج	حسب نوع المبيعات والضريبة على المستفيد وقطاع النشاط والضريبة.	النفقات الضريبية السنوية،	
جمهورية الدومينيكان	مقدار الإيرادات التي تخصصها الحكومة من خلال منح معاملة ضريبية تفضيلية تختلف عن أحكام قانون الضرائب، لصالح قطاعات معينة من النشاط أو دافعي الضرائب.	معيار ضريبة الدخل محدد جيدًا؛ يشمل الدخل جميع الأرباح أو العوائد الناتجة عن الأصل أو العملية، بما في ذلك الزيادات في حقوق الملكية أو النتائج المالية.	ضريبة القيمة المضافة، ضريبة الدخل، ضريبة الشركات، ضريبة الأسهم، ضرائب الوقود، رسوم الإنتاج.	حسب نوع الضريبة والمستفيد وقطاع النشاط.	سنوي	نعم
أوروغواي	الإيرادات الضريبية الضائعة الناتجة عن معاملة ضريبية مختلفة عن الهيكل الضريبي الأساسي.	الهيكل العادي كما هو محدد في قانون الضرائب. فيما يتعلق بضريبة القيمة المضافة، فإن المرجع هو ضريبة واحدة على جميع السلع والخدمات	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل وضريبة الشركات وضريبة الثروة	حسب نوع القطاع الضريبي لمدة النشاط وفئة الإنفاق الضريبي	سنوي	نعم

أفريقيا

إفريقيا الجنوبية	أي نوع من أنظمة الضرائب التفضيلية بما في ذلك الإعفاءات التي تنص على استبعاد الدخل من القاعدة الضريبية وخصومات الإنتاج. من هم. تخفيضات في الدخل الإجمالي أو تخفيض معدل الضريبة أو نسبة الضريبة	لا يتم تغطية نظام الضرائب المعياري.	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل وضريبة الشركات والرسوم الجمركية ورسوم الإنتاج.	حسب نوع الضريبة والغرض والمستفيد	سنوي	نعم
البنين	الإيرادات التي تنكدها الدولة من أجل خلق عبء ضريبي أقل مما كان سينتج عن تطبيق المبادئ العامة للتشريعات الضريبية في بنن.	إن تعريف نظام الضريبة المرجعية يتبع بدقة تعريف التشريع الضريبي العام. وهي تشمل القاعدة الضريبية ومعدلات الضرائب المعيارية لكل فئة ضريبية.	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الشركات والرسوم الجمركية والضرائب الأخرى.	حسب نوع الضريبة والغرض والمستفيد	سنوي	نعم
بوركينافاسو	تحويل الموارد العامة الناتج عن تخفيض الالتزامات الضريبية المتعلقة بالنظام الضريبي القياسي، وليس الإنفاق المباشر. الهدف هو تقليل العبء الضريبي على دافعي الضرائب أو قطاع من النشاط، مما يؤدي إلى انخفاض في إيرادات الخزينة العامة.	يتم تحديد نظام الضريبة المعيارية وفقًا للقرار رقم CM / UEMOA / 2015/08. وهي تشمل القاعدة الضريبية ومعدلات الضرائب المعيارية لكل فئة ضريبية.	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الشركات والرسوم الجمركية والضرائب الأخرى.	حسب نوع الإنفاق الضريبي والمستفيد والهدف والضرائب.	سنوي	نعم
ساحل العاج	تحويل الموارد العامة الناتج عن تخفيض الالتزامات الضريبية مقارنة بالنظام الضريبي القياسي، وليس الإنفاق المباشر. الهدف هو تقليل العبء الضريبي على دافعي الضرائب أو قطاع	يتم تحديد نظام الضريبة المعيارية وفقًا للقرار رقم CM / UEMOA / 2015/08. وهي تشمل القاعدة الضريبية ومعدلات الضرائب لكل فئة ضريبية.	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الشركات والرسوم الجمركية والضرائب الأخرى.	حسب نوع المستفيد والهدف وقطاع النشاط والضريبة.	سنوي (يشمل تقديرات السنوات اللاحقة)	نعم

					من النشاط ، مما يؤدي إلى انخفاض في إيرادات الخزينة العامة.
غانا	لا يوجد تعريف محدد للنفقات الضريبية في التقرير.	يركز التقرير على أهمية تحديد نظام الضرائب المعياري ، وليس النظام نفسه.	الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة والرسوم الجمركية.	حسب نوع الضريبة.	سنوي لا
مالي	الإيرادات التي تتخلى عنها الدولة من أجل خلق عبء ضريبي أقل مما كان سينتج عن تطبيق المبادئ العامة للتشريعات الضريبية في مالي.	تتم مناقشة خصائص نظام الضرائب المعيارية بطريقة عامة ؛ ومع ذلك ، لا يوجد تطبيق لمالي.	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الشركات والرسوم الجمركية والضرائب الأخرى.	حسب نوع الضريبة والغرض والمستفيد	سنوي نعم
المملكة المغربية	لا يوجد تعريف محدد للنفقات الضريبية في التقرير.	يتم تعريف نظام الضريبة المرجعية وفقاً للتشريعات الضريبية المعمول بها. وهي تشمل القاعدة الضريبية ومعدلات الضرائب المعيارية لكل فئة ضريبية.	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل وضريبة الشركات والرسوم الجمركية وغيرها من الضرائب.	حسب نوع الضريبة والهدف والمستفيد والنفقات الضريبية وقطاع النشاط.	سنوي نعم
موريشيوس	الإيرادات الضريبية التي فرضتها الدولة بموجب الأحكام الضريبية: الاستثناءات، والإعفاءات أو الخصومات الخاصة، والإعفاءات الضريبية الخاصة ، والمعدلات التفضيلية، والخسارة المؤجلة ، وما إلى ذلك.	لا يتم تغطية نظام الضرائب المعياري.	ضريبة الدخل وضريبة الشركات وضريبة القيمة المضافة والضرائب الجمركية ورسوم الإنتاج.	حسب نوع الضريبة.	سنوي لا
موريتانيا	الإيرادات التي تتخلى عنها الدولة ، مما يؤدي إلى عبء ضريبي أقل مما هو عليه كان سينتج عن تطبيق المبادئ العامة للتشريع الضريبي الموريتاني.	يشمل نظام الضريبة المعيارية القاعدة الضريبية ومعدلات الضريبة المعيارية لكل فئة ضريبية.	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل وضريبة الشركات والرسوم الجمركية وغيرها من الضرائب.	حسب نوع الضريبة والمستفيد وقطاع النشاط.	سنوي نعم
السنغال	أحكام محددة تنص على إنشاء استثناءات للقانون العام وتولد خسائر في الإيرادات للدولة بهدف تشجيع سلوك اقتصادي معين بين دافعي الضرائب أو دعم فئات اجتماعية معينة.	التدبير الضريبي هو أو لا يكون جزءاً من نظام الضرائب المرجعية وفقاً لتاريخ إنشائها وما إذا كانت تنطبق على مجموعة معينة من دافعي الضرائب أم لا.	ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل وضريبة الشركات والرسوم الجمركية وغيرها من الضرائب.	حسب نوع الضريبة والمستفيد.	سنوي لا
آسيا					
الهند	المزايا الضريبية (معدلات ضريبية محددة، إعفاءات، خصومات، تخفيضات، تأجيلات وانتمانات) مدمجة في التشريعات الضريبية التي تؤثر على مستوى الضرائب وتوزيعها.	لا يتم تغطية نظام الضرائب المعياري.	الضرائب الجمركية وضريبة الدخل والضرائب على الشركات ورسوم الإنتاج.	حسب نوع الإنفاق الضريبي والضريبي	سنوي (يشمل تقديرات السنوات اللاحقة) نعم
باكستان	أحكام قانون الضرائب مثل الاستثناءات والاستقطاعات والاعتمادات والتأجيلات المطبقة لتشجيع أنواع معينة من المعاملات أو لتقديم المساعدة لدافع الضرائب في ظروف معينة.	لا يتم تغطية نظام الضرائب المعياري.	ضرائب المبيعات وضرائب الدخل والضرائب الجمركية.	حسب نوع الإنفاق الضريبي والضريبي.	سنوي نعم
فلبين	إجراء للتخلي عن الإيرادات العامة من خلال ميزة ضريبية مثل معدلات الضرائب المخفضة أو الخصومات الخاصة أو الائتمانات أو الإعفاءات الضريبية التي تهدف إلى تعزيز أو مساعدة مجموعة	يتم تحديد نظام الضريبة المرجعية وفقاً للتشريع الضريبي على الاستثمار. ينص على معدل ضريبة الشركات بنسبة 30٪ وضريبة القيمة المضافة بنسبة	ضرائب الاستيراد وضريبة الدخل.	حسب نوع الضريبة والمستفيد وقطاع النشاط والنفقات الضريبية.	مرة ١

				12٪ ، بالإضافة إلى معدلات الرسوم الجمركية المعتادة المطبقة على واردات السلع.	من الفاعلين الاقتصاديين أو دافعي الضرائب على وجه الخصوص.
أوروبا					
		حسب نوع الضريبة وقطاع النشاط والمستفيد والإنفاق الضريبي والهدف.	ضريبة الدخل وضريبة الشركات وضريبة القيمة المضافة ورسوم الإنتاج.	ضريبة الدخل: يشمل نظام الضريبة المرجعية معدلات الضريبة الأساسية ونظام الاستهلاك الضريبي والأحكام التي تهدف إلى تجنب الازدواج الضريبي. ضريبة القيمة المضافة ورسوم الإنتاج: مبادئ القانون الأوروبي المعمول بها.	النفقات غير المباشرة التي تتم في إطار النظام الضريبي من أجل تشجيع هدف اقتصادي أو اجتماعي وفقًا لأحكام التشريعات أو اللوائح الضريبية ، مما يقلل أو يؤجل إيرادات الدولة المفروضة على فئة معينة من دافعي الضرائب.
لا	سنوي	حسب نوع الضريبة والمستفيد والهدف وقطاع النشاط.	ضريبة القيمة المضافة ، ضريبة الدخل ، ضريبة الشركات.	ضريبة الدخل: نظام ضريبة الدخل يسترشد بمبادئ العالمية والشمولية والضرائب الفردية ، جدول الضرائب التصاعدي وضرائب الدخل الفعلية والدورة الضريبية السنوية. ضريبة القيمة المضافة ورسوم الإنتاج: مبادئ القانون الأوروبي المعمول بها	تحويل الموارد العامة الناتج عن تخفيض الالتزام الضريبي المتعلق بالنظام المرجعي.

ملاحظة: تعني كلمة "سنوي" أن الدولة قد نشرت تقديرات الإنفاق الضريبي لمدة ثلاث سنوات على الأقل متتالية ، حتى لو كانت تقديرات السنوات الثلاث تظهر في تقرير واحد

المصدر: Lanre Kassim, Mario Mansour, les rapports sur les dépenses fiscales des pays en développement: une évaluation, De Boeck Supérieur «Revue d'économie du développement» 2018/2 Vol. 26, P. 127-132

الملحق رقم 02

الملحق الرابع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مصالح الوزير الأول

الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار

الشبّاك الوحيد

شهادة تسجيل الاستثمار

رقم تاريخ

أنا الموقع أدناه، مدير الشبّاك الوحيد للمشاريع الكبرى والاستثمارات الأجنبية/ الشبّاك الوحيد اللامركزي لـ.....
أشهد أنني قمت بتسجيل الاستثمار المذكور أدناه، الموصوف بناء على طلب المولود (ة) بتاريخ
ب الساكن (ة) ب الحامل (ة) بطاقة التعريف الوطنية/ جواز السفر
رقم الصادرة (ة) في من طرف المتصرف (ة) بصفة
لحساب المتوطن (ة) المقيّد في السجل التجاري تحت رقم
بتاريخ والحامل (ة) لرقم التعريف الجبائي رقم المؤرخ في
المنشأة لممارسة نشاط أو أنشطة موضوع الرموز بين المساهمين / الشركاء الآتي ذكرهم :

* اللقب والاسم
- الجنسية
- العنوان
* اللقب والاسم
- الجنسية
- العنوان
* اللقب والاسم
- الجنسية
- العنوان

1- نوع الاستثمار :

إ إنشاء ☐

التوسع ☐

إعادة التأهيل ☐

2- وصف المشروع :

3- مكان تواجد المشروع :

- المقر الاجتماعي :

- مواقع النشاطات :

4- المنتوجات و/ أو الخدمات المزمعة :

5- القدرات التوقعية للإنتاج و/ أو الخدمات :

تابع الملحق رقم 02

الملحق الرابع (تابع)

6 - مدة الإنجاز (بالشهر) :

7- مناصب العمل المباشرة المتوقعة (بالإضافة إلى المناصب المتوفرة احتمالا) :

التأطير التحكم التنفيذ منها :

في حالة التوسعة، إعادة التأهيل :

* مناصب العمل الموجودة

* مبلغ الاستثمارات الإجمالية الواردة في آخر ميزانية مالية (كيلو دينار)

8- المبلغ التقديري للاستثمار (بالكيلو دينار)

منها :

بالدينار (بالكيلو دينار)

بالعملة الصعبة : المعادلة (بالكيلو دينار).

- منها السلع والخدمات المستفيدة من المزايا الجبائية (بالكيلو دينار) :

- السلع والخدمات غير المستفيدة من المزايا الجبائية (بالكيلو دينار) :

- المبلغ المحتمل للحصص العينية (بالكيلو دينار) :

9- مبلغ الأموال الخاصة (بالكيلو دينار) :

بالدينار (بالكيلو دينار) :

بالعملة الصعبة (بالكيلو دينار) :

بالحصص العينية (بالكيلو دينار) :

أشار هذا التسجيل :

يخول تسجيل هذا الاستثمار القابلية الآلية وبقوة القانون للاستفادة من المزايا المنصوص عليها في القانون رقم 18-22 المؤرخ في 25 ذي الحجة عام 1443 الموافق 24 يوليو سنة 2022 والمتعلق بالاستثمار، زيادة على مزايا القانون العام، وهي (مراجع مواد القانون) :

.....

يخضع الاستهلاك الفعلي للمزايا للتسجيل في السجل التجاري وإعداد رقم التعريف الجبائي.

مدير الشباك

.....

.....

إمضاء وختم

.....

الملحق رقم 03

الملحق الثاني

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مصالح الوزير الأول

الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار

الشباك الوحيد

قائمة السلع والخدمات القابلة للاستفادة من المزايا

رقم المؤرخ في

شهادة تسجيل رقم المؤرخة في

المستثمر :

عنوان الموطن الجبائي :

الهاتف : البريد الإلكتروني

الكمية	التعيين
	-

أنا الموقع (ة) أدناه أتصرف لحساب
بصفة

أصريح بأن السلع المدرجة في هذه القائمة، موجهة لإنجاز الاستثمار موضوع التسجيل رقم المؤرخة
في، غير مستثناة صراحة من المزايا طبقاً للتنظيم المعمول به.
أتعهد، تحت طائلة القانون، بالحفاظ على وجهتها المصرح بها إلى غاية انقضاء الفترة القانونية للاهلاك.

إمضاء المستثمر

إطار مخصص للوكالة

اسم ولقب الموقع

.....

.....

الإمضاء والختم

الملحق رقم 04

الملحق الأول

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مصالح الوزير الأول

الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار

الشبّاك الوحيد

طلب إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال الكلي أو الجزئي

(المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 22-302 المؤرخ في 11 صفر عام 1444 الموافق 8 سبتمبر سنة 2022 الذي يحدد معايير تأهيل الاستثمارات المهيكلية وكيفيات الاستفادة من مزايا الاستغلال وشبكات التقييم)

أنا الموقع أدناه السيد (ة) : المتصرف (ة) بصفة لحساب
مؤسسة

صاحب السجل التجاري رقم : المؤرخ في

رقم التعريف الجبائي :

يتضمن الاستثمار في نشاط :

الرمز (الرموز) : النشاط (الأنشطة) :

رقم المادة الضريبية :

الموقع (المواقع) في :

أصرح أنني أنجزت (1) : جزئيا ☐ أو كلياً ☐ الاستثمار موضوع شهادة تسجيل الاستثمار رقم :
المؤرخة في :

أطلب إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال، مع (2) :

الاستفادة الفورية من المزايا ☐ تأجيل الاستفادة من المزايا ☐

أصرح أنني قرأت الأحكام التي يؤدي بموجبها إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال الجزئي، مع الاستفادة الفورية من مزايا الاستغلال، إلى :

- بداية احتساب الفترة التي منحت خلالها المزايا، و

- التنازل عن أي تمديد لأجل الإنجاز الممنوح.

أتعهد، بعد أجل الإنجاز الجاري، بطلب إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال الكلي، في الأجل المحددة في التنظيم المعمول به.

أتعهد بإيداع هذا الطلب لدى الشبّاك الوحيد

توقيع المستثمر

(1) ضع علامة في المربع المناسب.

(2) حالة محتملة لمشروع دخل حيز الاستغلال الجزئي ولم تنقصر أجال إنجازة.

رقم التعريف الجبائي :

البلدية الخراب لولاية

الفصل الثاني في الضرائب

رمز مفتشية : _____

(1) _____

ففي اليوم _____ من عام _____

..... و على الساعة (2) نحن الممضين أسفله (3) :

الحاملين اليمين و الحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند (4) :

الممثل من طرف (5) :

للتقييم بمعايضة ميدانية.

قیمد عساینا مایلی :

و عند نهاية تدخلنا، قمنا بقفل هذا المحضر في اليوم و الشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد :

لإمضائه معنا والذي قبل - رفض - (6) و صرح بمايلي :

و يطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل و صل استلام .

إمضاء المعني،

إمضاء الأعضاء،

- (1) موضوع العناية المادية !
- (2) تكتيب السنة والشهر واليوم والساعة بالأحرف كاملة !
- (3) اسم ولقب ودية اللون !
- (4) الاسم واللقب أو العنوان الاجتماعي وعنوان المكلف بالضريبة !
- (5) اسم ولقب صفة المثل !
- (6) تشطب العبارة غير الملائمة !

الملحق رقم 06

الملحق الثاني

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مصالح الوزير الأول

الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار

الشبّاك الوحيد

محضر معاينة الدخول في الاستغلال (الجزئي / الكلي) ⁽¹⁾

(المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 22-302 المؤرخ في 11 صفر عام 1444 الموافق 8 سبتمبر سنة 2022 الذي يحدد معايير تأهيل الاستثمارات المهيكله وكيفيات الاستفادة من مزايا الاستغلال وشبكات التقييم)

الرقم التاريخ

في العام ألفين و

نحن الموقعين أدناه :

- اللقب والاسم : الرتبة

- اللقب والاسم : الرتبة

المحلفين قانونا والمكلفين بمهمة، حضرنا، بناء على طلبه بتاريخ : عند
في ⁽²⁾ الكائن ب :

ممثّل (ة) من طرف ⁽³⁾ : بصفة :

المستفيد من شهادة التسجيل رقم المؤرخة في

المتضمنة إنجاز الاستثمار في النشاط

الرمز (الرموز) النشاط (الأنشطة)

الموقع (المواقع) في ⁽⁴⁾

مقيّد في السجل التجاري (رئيسي - ثانوي) تحت رقم : في :

رقم التعريف الجبائي :

رقم المادة الضريبية :

مسجل كصاحب عمل لدى الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء ابتداء من :
تحت رقم :

من أجل الشروع في المعاينة المذكورة أعلاه.

لاحظنا ما يأتي :

(1) أشتطب الإشارة غير الضرورية.

(2) الاسم التجاري أو الصفة القانونية متبوعاً (ة) بعنوان مقر الشركة.

(3) اسم و لقب و صفة الممثل.

(4) في حالة تعدد الوحدات أو المنشآت، أذكر جميع المواقع، مع التمييز بين تلك الموجودة في المواقع المستفيدة من مزايا نظام القطاعات المذكور في المادة 27 من القانون رقم 22-18 المؤرخ في 24 يوليو سنة 2022 والمتعلق بالاستثمار، وتلك المنتمية إلى المناطق المذكورة في المادة 28 من نفس القانون.

الملحق الثاني (تابع)

تابع الملحق رقم 07

1 - على مستوى إنجاز المشروع الاستثماري :

توجد حالة الإنجازات كما يأتي :

الوحدة : (كيلو دج)

المجموع	المقتنيات المستوردة	المقتنيات المحلية	التعيين
.....	/		الأراضي
.....			البنائات
.....			السلع والخدمات القابلة للاستفادة من المزايا
.....			السلع والخدمات غير القابلة للاستفادة من المزايا
.....			المجموع
.....			مبالغ المساهمات في شكل أموال خاصة، بما فيها : - المساهمة النقدية : بالدينار : بالعملة : - المساهمة العينية :

2 - عن حالة السلع المقتناة : ☐ جديدة ☐ مستعملة

3 - عن نوع الاستثمار المنجز ومدى مطابقته لنوع الاستثمار المسجل ⁽⁵⁾

☐ مطابق ☐ غير مطابق

.....

(5) حدد أسباب عدم المطابقة.

بيان موجز لشهادات الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة

20.....شماره

[illegible]

ممثل الإدارة الجبائية

الملحق رقم 09

الشباك الوحيد.....

بيان موجز لمحاضر معاناة الدخول في الاستغلال المعدة من طرف ممثل الادارة الجبائية

شهر.....20.....

الملاحظات	تاريخ الدخول في الاستغلال	محضر معاناة الدخول في الاستغلال (جزئي/كلى)	رقم محضر المعاناة المطر	نوع الاستغلال	العنوان	النشاط	الاسم / التسمية

ممثل الادارة الجبائية

الملحق رقم 10

الملحق الأول

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مصالح الوزير الأول

الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار

الشبّاك الوحيد.....

كشف تقدم مشروع الاستثمار

التاريخ

- 1 - الاسم أو العنوان التجاري :
- 2 - العنوان :
- 3 - رقم التسجيل : التاريخ
- 4 - السجل التجاري : التاريخ
- 5 - رقم التعريف الجبائي :
- 6 - رقم التعريف الإحصائي :
- 7 - نوع الاستثمار : إنشاء ☐ توسع ☐ إعادة تأهيل ☐
- 8 - رقم الهاتف : رقم الفاكس : البريد الإلكتروني :
- 9 - مستوى تقدم المشروع (الشطب الخانة الموافقة)

☐ لم يشرع فيه بعد

التبرير

.....

.....

أ

مشروع قيد الإنجاز

- مجموعة نفقات الاستثمار المدفوعة (دج).....
- نسبة التقدم (%) :
- عدد مناصب الشغل المستحدثة :

ب