

دراسة تقييمية لتكلفة النفقات الجبائية بالجزائر للفترة 2013-2016

د. بن العرية محمد¹د. ولد باحمو سمير²

Abstract :

The objective of this study is to analyze and evaluate the cost of tax expenditures in Algeria for the period 2013-2016. To find out the reality and the size of the tax expenditures, we analyzed and evaluated the cost of tax exemptions and compared them with the tax revenues. We concluded that there is a negative impact of the cost of tax expenditures on tax revenues. And its cost.

key words: Tax expenditure - tax revenue - the cost of tax exemptions

المخلص:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى تحليل وتقييم تكلفة النفقات الجبائية بالجزائر للفترة 2013-2016 وللوقوف على واقع وحجم النفقات الجبائية قمنا بتحليل وتقييم تكلفة الإعفاءات الجبائية ومقارنتها بالحصيلة الضريبية، وخلصنا إلى أن هناك اثر سلبي لتكلفة النفقات الجبائية على الإيرادات الضريبية، وغياب حقيقي لضبط مفهوم النفقات الجبائية وتحديد تكلفتها.

الكلمات المفتاحية: النفقات الجبائية - الإيرادات الجبائية - تكلفة الإعفاءات الجبائية

مقدمة:

في ظل اقتصاد عالمي يتميز بشدة المنافسة في شتى المجالات الاجتماعية، والثقافية، والاقتصادية خاصة سعت مختلف دول العالم المتقدمة منها والنامية ولا زالت تسعى إلى استقطاب المستثمرين الأجانب وتشجيع المستثمرين المحليين، وهذا بانتهاج مجموعة من السياسات لعل أبرزها السياسة الضريبية. وفي هذا السياق، بادرت الجزائر إلى تبني جملة من الإصلاحات والتشريعات القانونية ومجموعة من برامج الدعم والتمويل، وذلك بهدف توفير المناخ الملائم لنشاط المستثمرين، ما يمكنهم من الاستمرار والمحافظة على حصصهم السوقية من جهة، والنفوذ إلى الأسواق العالمية من جهة أخرى، خاصة بعد انخفاض أسعار المحروقات وتعويل الدولة على تنوع صادراتها خارج المحروقات، والدفع بعجلة النمو الاقتصادي لمواكبة التغيرات الاقتصادية الدولية، معتمدة في ذلك على سياسة تحفيز جبائي مغرية.

إن سياسة التحفيز الجبائي تعتبر تضحية بموارد مالية ضخمة تتحملها الميزانية العامة للدولة والتي تهدف من خلالها إلى تحقيق آثار إيجابية على الاقتصاد والمالية العامة على المستويين المتوسط والبعيد، ويتضمن النظام

¹ أستاذ بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار. benlaria.mohammed@univ-adrar.dz

² أستاذ بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار. samirouldbahammou@univ-adrar.dz

الضريبي الجزائري عدة استثناءات وذلك بهدف تخفيف العبء على فئة معينة من المكلفين بالضريبة أو من أجل تشجيع قطاعات معينة، وتتخذ هذه الاستثناءات عدة أشكال منها التخفيضات الضريبية، والإعفاءات الكلية أو الجزئية، دائمة أو مؤقتة، بالإضافة للإسقاطات من القاعدة الضريبية (الوعاء الضريبي)، وكذلك الأسعار التفضيلية.

وتشكل الاستثناءات نقصا ماليا هاما في الميزانية العامة للدولة وهي تشبه النفقات العمومية من حيث الانعكاسات التي تخلفها على الميزانية ولهذا سميت بالنفقات الجبائية.

وبما أنها تشكل نقصا في إيراداتها، ومن أجل تحقيق الشفافية في الميزانية العامة للدولة وترشيد أحسن لتوظيف الموارد لا بد من الإلمام التام بالكلفة المالية للنفقات الجبائية.

أهمية الورقة البحثية: تتجلى أهمية الورقة البحثية في الجوانب الآتية:

1. احتلال موضوع النفقات الجبائية حيز كبير في اهتمام الحكومات والباحثين.
2. أهمية موضوع النفقات الجبائية وجهة الباحثين حيث أصبح هفا جديدا لأبحاثهم لاسيما في الجزائر.
3. الخلل الذي لازم الإعفاءات الجبائية والذي أثر على حصيلة الإيرادات الجبائية في الجزائر نتيجة غياب تقييم دقيق لتكلفتها.

مشكلة الورقة البحثية: نحاول في هذه الورقة البحثية معالجة الإشكالية التالية:

ما هو أثر النفقات الجبائية على حصيلة الإيرادات الجبائية بالجزائر؟

وللإجابة على هذه الإشكالية تم التطرق إلى:

1. الإطار للنفقات الجبائية والإيرادات الجبائية

2. تقييم تكلفة النفقات الجبائية على مستوى الإدارة الجبائية

3. تقييم تكلفة النفقات الجبائية على مستوى الإدارة الجمركية

أهداف الورقة البحثية: نسعى من خلال هذه الورقة لبلوغ الأهداف التالية:

1. الوقوف على واقع النفقات الجبائية والإطار الذي يحكمها في الجزائر.

2. تقييم تكلفة الإعفاءات الجبائية.

3. محاولة تقديم مقترحات لتقييم تكلفة الإعفاءات الجبائية ومدى تحقيقها للأهداف التي تصبو إليها.

المنهج المعتمد: اعتمدنا في هذه الورقة البحثية على المنهج الوصفي بغية التعريف بمتغيرات الدراسة، المتمثلة

في النفقات الجبائية والإيرادات الجبائية، والمنهج التحليلي لتقييم تكلفة النفقات الجبائية على مستوى الإدارة

الجبائية، والجمركية

المحور الأول: الإطار النظري للنفقات الجبائية والإيرادات الجبائية**أولاً: النفقات الجبائية**

لقد وردت عدة تعريفات للنفقات الجبائية، وسنعمد في تعريفنا لها على التعاريف الواردة في التقارير الحكومية، كما سنتطرق إلى الإطار القانوني والتنظيمي الذي يضبط النفقات الجبائية في الجزائر.

1- تعريف النفقات الجبائية

بالنظر لما تحدثه الاستثناءات الضريبية من نقص مهم في الميزانية العامة للدولة، فإن انعكاساتها على هذه الأخيرة تكون مشابهة للآثار التي تخلفها النفقات العمومية على هذه الميزانية، لذا سميت بالنفقات الجبائية. وقد وردت عدة تعريفات للنفقات الجبائية نذكر منها:

التعريف الأول: تنحصر النفقات الجبائية المعمول بها في التدابير الضريبية التي تخرج عن نطاق النظام

الضريبي المرجعي الذي يشمل مختلف الأنظمة الأساسية للضرائب المعروفة باسم النظام العام¹

التعريف الثاني: النفقات الجبائية هي امتيازات ضريبية تمنحها الدولة بقصد تشجيع الأنشطة والمناطق والمؤسسات أو الفئات الاجتماعية، وذلك عن طريق الإعفاء الطوعي لجزء من عائدات الضرائب، الهدف من هذه المزايا تشجيع صنف من الخاضعين للضريبة، نوع من المنتجات أو الخدمات، نشاط اقتصادي أو اجتماعي أو ثقافي أو جهات جغرافية²

التعريف الثالث: تتمثل النفقات الجبائية في المزايا الضريبية التي تمنحها الدولة قصد تشجيع الأنشطة والمناطق والأعمال التجارية أو الفئات الاجتماعية وذلك عن طريق التخلي طوعياً عن جزء عائدات الضرائب وهذا المفهوم مشابه لمفهوم النفقات العمومية من حيث الانعكاسات التي يخلفها على الميزانية بوجه خاص³.

انطلاقاً من التعريفات السابقة يمكن تعريف النفقات الجبائية على كل الاستثناءات التي تمس النظام الجبائي والتي تضم التخفيضات والإعفاءات الكلية أو جزئية، دائمة أو مؤقتة، أسعار تفضيلية بغرض تشجيع الأنشطة الاقتصادية أو الفئات الاجتماعية، وبهذا فإن الدولة تعمل على تمويل هذه الأنشطة أو الفئات بطريقة غير مباشرة، كما تمول مختلف قطاعاتها عن طريق النفقات العمومية للميزانية، وهو ما يؤثر على حصيلة إيرادات الميزانية العامة للدولة.

¹ مشروع قانون المالية لسنة 2008، تقرير حول النفقات الجبائية، وزارة الاقتصاد والمالية، المديرية العامة للضرائب، المغرب، 2008، ص 13.

² النفقات الجبائية، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016، مجلس المحاسبة، الجزائر، 2018، ص 46.

³ تكلفة النفقات الجبائية، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015، مجلس المحاسبة، الجزائر، 2017،

2- الإطار القانوني للنفقات الجبائية في الجزائر

تم تكريس النفقات الجبائية في الجزائر في عدة نصوص تشريعية لاسيما مختلف قوانين الضرائب (المباشرة، على رقم الأعمال وغير المباشرة)، قانون المحروقات، قانون المناجم والقانون المتعلق بتطوير الاستثمار وكذا مختلف اتفاقيات الشراكة (الاتحاد الأوروبي والمنطقة العربية الكبرى للتبادل الحر). تضاف إلى هذه الأحكام تلك الواردة في مختلف قوانين المالية السنوية والتكميلية والتي تؤثر كثرتها على تجانس وشمولية التشريع الجبائي الجزائري.

أولاً: النشاطات المستفيدة من الامتيازات الجبائية:

تتمثل النشاطات المستفيدة من الامتيازات الجبائية في:

1- النشاطات الممارسة في ولايات الجنوب والهضاب العليا: وتستفيد من:

- ✓ تخفيض بمعدل 50 % من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات لفائدة النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات المقيمة في ولايات إيليزي وتندوف وأدرار وتمنراست؛
- ✓ ويستفيد العمال الأجراء المقيمين بشكل دائم في الولايات المذكورة أعلاه من تخفيض بمعدل 50 % بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- ✓ فيما يخص المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة في ولايات الشريط الأول للصحراء، فتستفيد من نظام أكثر تشجيع، دون تراكم تخفيض 20 % مع التخفيض بمعدل 50 % الممنوح مسبقا بموجب قانون المالية لسنة 2005؛
- ✓ إعفاء بعنوان الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني والرسم العقاري لمدة عشر سنوات (10) ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال لفائدة الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من مساعدة "الصندوق الخاص لتطوير الهضاب العليا"، والمنشأة في إطار أنظمة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" و"الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" و "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"¹

2- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة:

تتمثل مداخيل رؤوس الأموال المنقولة المعفاة فيما يلي²:

- ✓ إعفاء مداخيل الأسهم والأوراق المماثلة لها المسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة خمس (5) سنوات ابتداء من أول جانفي سنة 2019؛

¹ المواد 10، 4، 2 من قانون المالية لسنة 2014، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 68، الجزائر، 2013/12/31، ص 3-4.

² المادة 44 من قانون المالية لسنة 2019، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79، الجزائر، 2018/12/30، ص 17.

✓ إعفاء مداخل السندات والأوراق المماثلة لها المسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة أو المتداولة في سوق منظم من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة خمس (5) سنوات سوق منظم، بتاريخ استحقاق أدنى بخمس (05) سنوات، تكون صادرة خلال فترة خمس سنوات (05) ابتداء 2019/01/01؛

✓ إعفاء ودائع البنوك لأجل لمدة خمس (05) سنوات فأكثر من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، لمدة خمس (05) سنوات ابتداء من 2019/01/01؛

✓ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات بتاريخ استحقاق أدنى بخمس (05) سنوات، ابتداء من 2019/01/01 فوائض قيمة التنازل عن السندات والأوراق المماثلة لها المسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة أو المتداولة في سوق منظم.

3- المزايا الجبائية الممنوحة في مجال البحث العلمي وتكنولوجيا الإعلام والاتصال: وتضم

✓ تخصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية عشرة بالمائة 10% من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي مائة مليون دينار (100.000.000 دج)، النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث، ويجب التصريح بالمبالغ المعاد استثمارها للإدارة الجبائية وكذلك إلى الهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي، وتحدد أنشطة بحث التطوير في المؤسسة بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالبحث العلمي والوزير المختص بالقطاع¹؛

✓ إعفاء دائم من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية، التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم والبحث العلمي²؛

✓ إعفاء من رسوم نقل الملكية عن طريق الوفاة، الهبات التي لا تتجاوز قيمتها مليون دينار جزائري (1.000.000 دج) لصالح مؤسسات مقيمة ومعتمدة للبحث العلمي. ينبغي التصريح بهذه الهبات للإدارة الجبائية وللهيئة الوطنية المكلفة بمراقبة البحث العلمي³؛

✓ إعفاء من الحقوق والرسوم، التجهيزات المقتناة في السوق المحلية أو المستوردة، الموجهة لأنشطة البحث العلمي والتطوير التكنولوجي للمراكز والمؤسسات وغيرها من هيئات البحث المؤهلة والمعتمدة؛

¹ المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قوانين جبائية، المديرية العامة للضرائب، 2019.

² المادة 250 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع أعلاه.

³ المادة 304 مكرر من قانون التسجيل، قوانين جبائية، المديرية العامة للضرائب، 2019.

- ✓ عند إنشاء قسم للبحث والتطوير، تستفيد الاستثمارات المنجزة من طرف مؤسسات القطاع الصناعي في مجال البحث والتطوير فيما يخص التجهيزات المتعلقة بالبحث والتطوير المقتناة من السوق المحلية أو المستوردة، من إعفاء من جميع الحقوق الجمركية أو الرسوم ذات أثر مماثل أو أي ضريبة أخرى وكذا الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ تستفيد من تطبيق المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 9 %، عمليات استيراد المجمعات والوحدات والأجزاء الموجهة لتجميع أجهزة الحواسيب، ذات الوضعية التعريفية الجمركية المحددة في المادة 44 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009؛
- ✓ تعفى من الحقوق والرسوم، التجهيزات المقتناة في السوق المحلية أو المستوردة، الموجهة لنشاطات البحث العلمي والتطوير التكنولوجي والمخصصة للمراكز والمؤسسات وغيرها من هيئات البحث المؤهلة والمعتمدة¹؛
- ✓ إعفاء من الرسم على القيمة المضافة، عملية الإبداع والإنتاج والنشر الوطني للمؤلفات والأعمال على الحامل الرقمي².

4- المزايا الجبائية الممنوحة لعمليات التصدير

تستفيد المؤسسات التي توجه منتجاتها إلى التصدير من المزايا الآتية:

- ✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة³؛
- ✓ تستفيد المشتريات أو البضائع المستوردة والمحقة من قبل مصدر والمخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صنع السلع المعدة للتصدير وتكوينها وتوضيبيها وتغليقيها، وكذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة⁴؛
- ✓ الإعفاء من الرسم على النشاط المهني؛
- ✓ الإعفاء الدائم من الضريبة على أرباح الشركات للعمليات المدرة للعملة الصعبة.

5- المزايا الجبائية الممنوحة للحرفيين التقليديين: يستفيد الحرفيين التقليديين من

- ✓ تطبيق المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة (9%)؛
- ✓ الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي ومن الرسم على النشاط المهني لمدة عشر سنوات (10)؛

¹ المادة 72 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الجزائر، 2009/07/26، العدد 44، ص 16.

² المادة 09 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، قوانين جبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2019.

³ المادة 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، نفس المرجع أعلاه.

⁴ المادة 02-42 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، نفس المرجع أعلاه.

✓ الإعفاء الدائم من الضريبة الجزائرية الوحيدة.

6- المزايا الجبائية الممنوحة للمداخل الفلاحية: يستفيد النشاط الفلاحي من المزايا الجبائية التالية

- ✓ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور؛
- ✓ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشرة (10) سنوات ، الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا؛
- ✓ تستفيد من إعفاء دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي ، المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للإستهلاك على حالته؛
- ✓ الإعفاء الدائم من الضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لصناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين المحققة مع شركائها فقط، والتعاونيات الفلاحية للتموين والشراء، بالإضافة إلى الشركات التعاونية لإنتاج ، تحويل ، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها؛
- ✓ تعفى من الرسم على القيمة المضافة ، الحصادات الدراسة المصنوعة في الجزائر، ومبالغ الإيجارات المسددة في إطار عقود القرض الإيجاري والمتعلقة بالمعدات الفلاحية المنتجة في الجزائر، المعدات والتجهيزات المنتجة في الجزائر والضرورية لإنجاز غرف التبريد وصوامع الحبوب المخصصة للمحافظة على المنتجات الفلاحية، المعدات والتجهيزات المنتجة في الجزائر، والضرورية للسقي توفيرا للمياه والمستعملة بصورة حصرية في المجال الفلاحي، التجهيزات المنتجة في الجزائر ، والمستعملة في إنجاز الملبات الصغيرة و الموجهة إلى تحويل الحليب الطازج، المعدات والتجهيزات المنتجة في الجزائر ، والضرورية لزراعة الزيتون وإنتاج وتخزين زيت الزيتون؛
- ✓ تعفى من الرسم على القيمة المضافة الأسمدة الأزوتية والفوسفاتية ، الفوسفو بوتاسية والأسمدة المركبة؛
- ✓ لا يطبق الرسم على السيارات والآليات المتحركة الجديدة على الجرارات المخصصة حصريا للاستعمال الفلاحي .

7- المزايا الجبائية الممنوحة للقطاع السياحي

يستفيد النشاط السياحي من المزايا الجبائية التالية :

- ✓ إعفاء لمدة عشر (10) سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي؛
- ✓ تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (3) سنوات إبتداءا من تاريخ بداية ممارسة النشاط ، وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة ؛

✓ الإعفاء من الرسم على النشاط المهني للمبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار؛

✓ تخضع بصفة انتقالية وإلى غاية 31 ديسمبر سنة 2019 للمعدل المخفض الرسم على القيمة المضافة (9%) الخدمات المتصلة بالنشاطات السياحية والفندقية والحمامات المعدنية والإطعام السياحي المصنف والأسفار وتأجير السيارات للنقل السياحي.

كما منح قانون المالية التكميلي لسنة 2009 إمكانية للشركات التي تتجز استثمارات متعلقة بالنشاطات السياحية و الفندقية المصنفة ، من الاستفادة من المزايا المنصوص عليها في أحكام الأمر 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 ، المعدل و المتمم بالأمر 08-06 المؤرخ في 15 جويلية 2006 والمتعلق بتطوير الاستثمار.

8- المزايا الجبائية الممنوحة للسفن والطائرات وكذا العمليات المنجزة من طرف ورشات الملاحة البحرية والجوية: وتشمل

✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لعمليات استيراد الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية وكذا المواد والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في صناعة وإعداد وتجهيز وإصلاح أو التحويلات التي أدخلت على السفن ومدارس الطيران ومراكز التدريب المعتمدة؛

✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لعمليات استيراد السفن الموجهة لفائدة شركات الملاحة البحرية الوطنية ذات الوضعيات التعريفية رقم 01-89، و02-89، و04-89، و05-89، و06-89، و08-89 من التعريفية الجمركية¹؛

✓ خضوع العمليات المنجزة من طرف ورشات الملاحة البحرية والجوية للمعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة 9%.

ثانيا: الشركات والهيئات المستفيدة

1- تجمعات الشركات

تستفيد تجمعات الشركات من المزايا الجبائية الآتية :

✓ إعفاء العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس التجمع من الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة؛

✓ لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيم المحققة بين الشركات التابعة لنفس التجمع؛

¹ المادة 29 من قانون المالية لسنة 2011، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 80، الجزائر، 2010/12/30، ص 09.

✓ الإعفاء من حقوق التسجيل بالنسبة للعقود التي تثبت نقل الأملاك بين الشركات الأعضاء، وللعقود التي تثبت تحويل الشركات قصد إدماجها في التجمعات؛

✓ يمكن للمدينين بالرسم على القيمة المضافة الذين يجمعون حساباتهم على مستوى الشركة الأم وفق الشروط المنصوص عليها في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، أن يقوموا بخصم حسب نفس الشروط ، الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل السلع والخدمات المقتناة بنفس الشروط من طرف أو لفائدة مختلف شركات أعضاء التجمع¹.

2- شركات القرض الإيجاري: تستفيد شركات القرض الإيجاري من المزايا الجبائية الآتية :

✓ لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري من نوع ليزباك (lease-back) ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة² ؛

✓ لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر للمقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة³ ؛

✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لعمليات الاقتناء التي قامت بها البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات قرض الإيجار⁴ ؛

✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للإيجار المدفوع كقرض إيجار على التجهيزات الفلاحية والمتعلقة بالقطاع الفلاحي، المصنعة في الجزائر؛

✓ لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم على النشاط المهني الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقود القرض الإيجار المالي؛

✓ تعفى من حقوق التسجيل عمليات نقل ملكية التجهيزات أو العقارات المهنية التي أعاد المقرض المؤجر التنازل عنها لصالح المقرض المستأجر⁵.

3- الإطار التنظيمي للنفقات الجبائية في الجزائر

توجد في الجزائر حاليا أربع هيئات يتم في إطارها منح امتيازات جبائية وشبه جبائية وهي: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة والوكالة الوطنية

¹ المادة 18 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009، مرجع سبق ذكره ، ص 7-8.

² المادة 10 من قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، الجزائر، 2008/12/31، ص 6.

³ المادة 10 من قانون المالية لسنة 2008، نفس المرجع أعلاه، ص 06.

⁴ المادة 17 من قانون المالية لسنة 2008، نفس المرجع أعلاه، ص 08.

⁵ المادة 14 من قانون المالية لسنة 2008، نفس المرجع أعلاه، ص 06.

لتسيير القرض المصغر، وهذه الهيئات تابعة لوصايات مختلفة الأمر الذي يخلق صعوبات في ضمان تنسيق محكم لهذه الحلقة في مجملها.

أولاً: الوكالة الوطنية لتطوير استثمار ANDI

1- تعريفها

هي مؤسسة عمومية ذات شخصية قانونية استقلالية مالية، مهمتها الرئيسية هي تطوير ومتابعة الاستثمارات وهذا بتسهيل استكمال الإجراءات الإدارية حيث تم إنشاؤها في إطار الإصلاحات الجيل الأول التي بدأت في الجزائر سنة 1990م حيث شهدت عدة تغييرات كانت ترمي إلى التكيف مع التغيرات الاقتصادية والاجتماعية للبلاد كما تم تغيير اسمها من وكالة الترقية ودعم ومتابعة الاستثمار إلى اسمها الحالي الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.¹

2- مهامها:

- ✓ ترقية الاستثمارات وتطويرها ومتابعتها؛
- ✓ تتولى المؤسسة مهمة منح المساحات العقارية للاستثمار الصناعي، السياحي والخدماتي؛
- ✓ التسهيل القيام بالإجراءات التأسيسية للمؤسسات وتجسيد المشاريع؛
- ✓ إنشاء صندوق لدعم الاستثمارات تتكفل بإدارته الوكالة الوطنية للاستثمار؛

ثانياً: وكالة الوطنية للتشغيل ودعم الشباب ANSEJ

1- تعريفها:

هي هيئة عمومية، أنشئت في عام 1996، مكلفة بتشجيع ودعم والمرافقة على إنشاء المؤسسات، هذا الجهاز موجه للشباب العاطل عن العمل والبالغ من العمر من (19 سنة - 35 سنة) والحامل لأفكار مشاريع تمكنهم من خلق مؤسسات، يضمن الجهاز عملية المرافقة. التي مراحل خلق المؤسسة وتوسيعها. يعنى الجهاز بالمشاريع التي لا تفوق تكلفتها الإجمالية 10 ملايين دينار.²

2- مهامها:

- ✓ تقديم تسهيلات المتعلقة بالجانب الضريبي؛
- ✓ تقديم عملية المرافقة وتمويل المؤسسات وتوسيعها؛
- ✓ تقديم تحفيزات جبائية من القيمة المضافة؛

¹ أنظر الموقع: <http://www.andi.dz/index.php/ar/missions-de-l-andi>، تاريخ الإطلاع: 20/04/2017، على الساعة 18:00 مساءً.

² أنظر الموقع: <http://www.mdipi.gov.dz/?%D8%A7%D9%84%D9%88%D9%83%D8%A7%D9%84%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D9%88%D8%B7%D9%86%D9%8A%D8%A9.302>، تاريخ الإطلاع: 20/04/2017، على الساعة 18:00 مساءً.

✓ تقديم تخفيضات جمركية قيد الانجاز والإعفاء الضريبي أثناء مرحلة الاستغلال ومرحلة تركيب المشروع وبعد إنشاء المؤسسة.

ثالثا: الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة CNAC

1- تعريفه:

يتكفل الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة بجهاز الدعم لإنشاء وتوسيع النشاطات المخصصة للشباب العاطل عن العمل والبالغ من العمر 30-50 سنة، والذين فقدوا وظائفهم لأسباب اقتصادية لشهر واحد، الحد الأقصى للمشروع لا يتجاوز 10 مليون دينار.¹

2- مهامه:

✓ تقديم تحفيزات جبائية من القيمة المضافة؛
✓ تقديم تخفيضات جمركية قيد الانجاز والإعفاء الضريبي أثناء مرحلة الاستغلال ومرحلة تركيب المشروع وبعد إنشاء المؤسسة؛

رابعا: الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEN

1- تعريفها:

هي هيئة عمومية تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 04-14 المؤرخ في 22 جانفي 2004 المعدل، وقد تبين ذلك من خلال الملتقى الدولي الذي نظم في ديسمبر 2002 حول موضوع " تجربة القرض المصغر في الجزائر"، وبناء على التوصيات المقدمة خلال هذا التجمع، الذي ضم عددا معتبرا من الخبراء في مجال التمويل المصغر.²

2- مهامها: تتمثل مهامها الأساسية في:

- ✓ تسيير الجهاز القرض المصغر وفق التشريع والتنظيم المعمول بهما؛
- ✓ دعم ونصح ومرافقة المستفيدين من القرض المصغر في التنفيذ أنشطتهم؛
- ✓ منح سلف بدون فوائد؛
- ✓ إبلاغ المستفيدين ذوي المشاريع المؤهلة للجهاز، بمختلف المساعدات التي تمنح لهم؛
- ✓ ضمان متابعة الأنشطة المنجزة مع الحرص على احترام بنود دفاتر الشروط المنصوص عليها.

ثانيا: الإيرادات الجبائية

¹ آليات الدعم وأنظمة التحفيز على الاستثمار، يرجى الرجوع للموقع الإلكتروني أعلاه.

² آليات الدعم وأنظمة التحفيز على الاستثمار، يرجى الرجوع للرابط:

<http://www.mdipi.gov.dz/?%D8%A7%D9%84%D9%88%D9%83%D8%A7%D9%84%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D9%88%D8%B7%D9%86%D9%8A%D8%A9.302>

تعتبر الإيرادات الجبائية العادية أحد المصادر الرئيسية لتمويل الميزانية العامة للدولة، بغرض تغطية النفقات العامة.

1- تعريف الإيرادات الجبائية

تعرف الإيرادات الجبائية بأنها الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة بهدف إشباع الحاجات العامة، وتعتبر الإيرادات الجبائية الجزء المكمل والضروري لتمويل الإنفاق العام.¹

2- أنواع الإيرادات الجبائية

تنقسم الإيرادات الجبائية إلى إيرادات جبائية مباشرة وغير مباشرة، وقد تم النص عليها في مختلف القوانين المشكلة للقانون الجبائي، والمتمثلة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممالة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون التسجيل، قانون الطابع بالإضافة إلى القانون الجمركي

2-1 الإيرادات الجبائية المباشرة

- أ- **الضريبة على الدخل الإجمالي IRG**: هي ضريبة أحدثت بموجب المادة (1) من قانون الضرائب المباشرة وفقا للإصلاح المعتمد بموجب القانون المالية لسنة 1991م، بحيث تنص على انه " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل بحيث تفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة شريطة أن لا يقل دخله السنوي عن 120.000 دج.
- ب- **الضريبة على أرباح الشركات IBS**: تأسست هذه الضريبة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991م، وهي ضريبة سنوية مباشرة نسبية وتصريحية تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ت- **الرسم على النشاط المهني TAP**: يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة مباشرة، فهو رسم يستحق على أساس المبيعات التي تحققها المؤسسة دون إعطاء اعتبار للنتائج المحققة.

2-2 الإيرادات الجبائية غير المباشرة

- أ- **الرسم على القيمة المضافة TVA**: هو ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الإجمالي على العمليات التي تكتسب طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، تخضع له وجوبا العمليات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون كما جاء تعريفهم في المادة 4 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

¹ ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثاره على المؤسسة والتحرير الضريبي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، ص 177.

ب- **الرسم الداخلي على الاستهلاك**: هو رسم يفرض على المراحل المتنوعة الخاصة بنقل السلع من المنتج إلى الزبون، من خلال مرورها بتجار الجملة والتجزئة حتى تصل إلى المستهلك النهائي.

ت- **الرسوم الجمركية**: هي رسوم تفرض على المنتجات المستوردة والمصدرة ضمن الحدود الإقليمية للدولة.

ث- **رسم التسجيل**: يحصل رسم التسجيل حسب الأسس، وتبعاً للقواعد المحددة بموجب قانون التسجيل، وتكون رسوم التسجيل ثابتة، أو نسبية، أو تصاعدية تبعاً لنوع عقود نقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم، حيث تنص المادة 3 من قانون التسجيل على أنه "يطبق الرسم الثابت على العقود التي لا تثبت نقل الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع لمدى الحياة.....، وبصفة عامة يطبق هذا الرسم على جميع العقود الأخرى التي تقدم لمصلحة التسجيل حتى ولو كانت معفاة منه.

ج- **رسم الطابع**: هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية، والقضائية، وللمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل، ويؤسس الطابع الخاص لكل نوع من الورق، ويحمل كل طابع بصفة متميزة مبلغه، وشعاره يتمثل في الكلمات التالية: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

المحور الثاني: تقييم تكلفة النفقات الجبائية على مستوى الإدارة الجبائية

سننظر في هذا المحور إلى تقييم تكلفة النفقات الجبائية على مستوى الإدارة الجبائية، من خلال عرض وتحليل النتائج المرتبطة بالنفقات الجبائية للفترة 2013-2016 استناداً إلى معطيات تقارير مجلس المحاسبة للفترة محل الدراسة.

الجدول رقم 01: يوضح الإعفاءات الجبائية (الإيرادات الضريبية المتنازل عنها) الوحدة: مليار دينار					
البيان	المبالغ				الفترة
	2013	2014	2015	2016	
الإيرادات الضريبية المتنازل عنها	273.665	105.972	409.394	886.325	(2013-2016)
الإيرادات الضريبية المحصلة	1754.078	1983.799	1950.979	2491.99	
الإيرادات الضريبية المتنازل عنها إلى الإيرادات المحصلة %	15,60	5,34	20,98	35,56	
مجموع الإيرادات الضريبية	2027.743	2089.771	2360.373	3378.315	
الإيرادات الضريبية المتنازل عنها إلى مجموع الإيرادات %	13,50	5,07	17,34	26,23	
المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على تقارير مجلس المحاسبة 2013-2016					

نلاحظ من خلال الجدول أن الإيرادات الضريبية المتنازل عنها تشكل جزء مهم من الإيرادات الضريبية المحصلة حيث شكلت نسبة 15.60% سنة 2013 في حين انها انخفضت إلى 5.34% سنة 2014 لتعاود الصعود إلى 20.98% وهذا بعد انخفاض سعر البترول بداية من سنة 2015 وهو ما دفع بالدولة للجوء إلى قانون مالية تكميلي سنة 2015 والسبب في ارتفاع حجم النفقات الجبائية سنتي 2015 و2016 التي شكلت أكبر نسبة يعود إلى منح الدولة المزيد من الإعفاءات الجبائية والتدابير الاستثنائية بغية تشجيع الاستثمارات خارج قطاع المحروقات، بالإضافة إلى ارتفاع فاتورة استيراد أجزاء السيارات، وقد كرست الإعفاءات الجبائية خلال الفترة 2013-2016 في مختلف قوانين الضرائب (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون التسجيل، قانون الطابع) بالإضافة إلى الأحكام الواردة في مختلف قوانين المالية السنوية والتكميلية وهو ما نتج عنه عدة صعوبات في تسيير النظام الاستثنائي إذ لم تتمكن إدارة الضرائب من القيام بإحصاء كامل من حيث العدد والحجم للمزايا الجبائية حسب كل نوع من أنواع الضرائب والرسوم وهو ما أشار إليه مجلس المحاسبة في تقاريره التقييمية.

من خلال الجدول يتضح ان الدولة سعت ولازالت تسعى إلى تشجيع واستقطاب الاستثمارات من خلال الإعفاءات الجبائية الممنوحة والتدابير الاستثنائية، وهو ما فوت جزء هام من الإيرادات على الخزينة العمومية والذي مثل نسب متفاوتة خلال فترة الدراسة 2013-2016 حيث انتقل من 13.50% سنة 2013 إلى 26.23% سنة 2016 من مجموع الإيرادات الضريبية المفترض أن تحصل، وتتزايد أهمية هذه النسب عندما نأخذ بعين الاعتبار الإعفاءات الجبائية الجمركية، الإعفاءات الجبائية في مجال المحروقات، بواقي تحصيل الإيرادات الجبائية والتي انتقلت من 7305.177 مليار دج سنة 2013 إلى 11039.528 مليار دج سنة 2015، ضف إلى ذلك المبالغ الناجمة عن ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين.

الجدول رقم 02: يوضح نسبة الإيرادات الضريبية المتنازل عنها من نفقات التجهيز وعجز الميزانية					
المجموع	المبالغ				البيان
	2016	2015	2014	2013	
1.675,356	886.325	409.394	105.972	273.665	الإيرادات الضريبية المتنازل عنها
10106,201	2031.257	2589,023	2941,714	2544,207	نفقات التجهيز
16,57	43.63	15,81	3,60	10.76	الإيرادات الضريبية المتنازل عنها إلى نفقات التجهيز %
12076,872	3236,75	2860,536	3221,217	2758,369	عجز الميزانية
13,87	27,38	14,31	3.29	9,92	الإيرادات الضريبية المتنازل عنها إلى عجز الميزانية %
المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على تقارير مجلس المحاسبة 2013-2016					

من الملاحظ من خلال الجدول أن عجز الميزانية سجل نسب متفاوتة حيث أن أكبر نسبة سجلت سنة 2016 بـ 3236.75 مليار دج ونفس الملاحظة تسجل بالنسبة للإيرادات الضريبية المتنازل عنها منسوبة إلى عجز الميزانية حيث أن الإيرادات الضريبية المتنازل عنها ساهمت في عجز الميزانية بنسبة 27.38 % سنة 2016، وهي أعلى نسبة خلال فترة الدراسة و 9.92 % ، 3.29%، 14.31% خلال سنوات 2013، 2014، 2015 تواليها، علما أن تغطية عجز الميزانية تم من خلال اللجوء إلى موارد صندوق ضبط الإيرادات وهو ما سمح بتآكل موارد هذا الصندوق بقيمة 12076.872 مليار دج خلال فترة الدراسة (2013-2016).

يتضح أيضا من خلال الجدول أن الإيرادات الضريبية المتنازل عنها نسبة إلى نفقات التجهيز شكلت نسبة متفاوتة قدرت بـ 10.76، 3.60 و 15.81 بمعنى أنه كان بالإمكان تغطية نفقات التجهيز عن طريق الإيرادات الضريبية المتنازل عنها بالنسب السالفة الذكر، أو أن مبلغ الإعفاءات الضريبية أو جزء منه كان يمكن أن يضاف إلى نفقات التجهيز والتي تعتبر نفقات تساهم في البنى التحتية وفي خلق قيمة مضافة للاقتصاد، ورغم الإعفاءات الضريبية المقدمة من قبل الدولة خلال فترة الدراسة 2013-2015 إلا أنه لم تحقق الأهداف الكلية المتوخاة من هذه الإعفاءات فلو نأخذ على سبيل المثال الإعفاءات الضريبية التي استقادت منها مصانع تركيب السيارات والتي شكلت جزء مهم من الإعفاءات الضريبية لاسيما الرسم على القيمة المضافة TVA الداخلي والرسم على القيمة المضافة TVA للاستيراد، بالإضافة إلى الحقوق الجمركية إلا أن مصانع التركيب لم تلبّ احتياجات السوق الوطنية من حيث الكمية والمقدرة بـ 500.000 سيارة في السنة، ولا من حيث السعر المرتفع مقارنة بسعر نفس العلامات لما كانت تستورد، وهو ما ينطبق على العديد من الاستثمارات إذ أن العديد من أصحاب المشاريع الاستثمارية في إطار مختلف الأجهزة الاستثمارية (الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر) يتخلوا عن استثماراتهم بعد الحصول على الامتيازات الضريبية والتنازل عن الأجهزة المقتناة أو يقومون بتغيير وجهة إلى وجهة أخرى غير الوجهة الأصلية، وهذا ما أشار إليه مجلس المحاسبة في تقاريره التقييمية.

الجدول رقم 03: يوضح مناصب العمل المحدثة حسب قطاعات النشاط (ANDI) لسنة

2014

نسبة الانجاز %	مناصب العمل		قطاع النشاط
	المنجز	المصرح به	
7,88	486	6170	الزراعة
19,06	18103	95001	البناء والاشغال العمومية
10,69	17400	162830	الصناعة
9,03	536	5936	الصحة
16,02	7247	45229	النقل
12,03	4220	35089	الخدمات
111,40	889	798	الاتصالات
13,41	49637	370242	المجموع

المصدر: تقرير مجلس المحاسبة لسنة 2014

يثبت هذا الجدول ما جاء في تحليل الجدول السابق إذ أنه رغم الاعفاءات الجبائية التي استفاد منها المستثمرون إلا أنهم لم يلتزموا بما صرحوا به خلال تقديمهم لملفاتهم للمصالح التي تسهر على دعم وتشجيع الاستثمار، فلو نأخذ مثلا مجموع ما تم التصريح به من قبل أصحاب المشاريع الاستثمارية في اطار الوكالة الوطنية لتطور الاستثمار سنة 2014 والمقدرة بـ 370242 منصب عمل تعهد المستثمرون باستحداثها إلا ان نسبة الانجاز قدرت بـ 49637 منصب عمل أي ما نسبة انجاز تقدر 13.41 % وهي نسبة ضعيفة جدا إذا ما قورنت بالعدد المتعهد به، والسبب في ذلك أن أصحاب المشاريع الاستثمارية يتعهدون بتوظيف عدد معين من اليد العاملة بغية الاستفادة من الامتيازات الجبائية لفترات أطول.

وقد سجلت أدنى نسبة التزام بقطاع الزراعة بنسبة 7.88 % رغم أنه قطاع منتج وعولت ولا تزال تعول عليه الدولة لتتمية إيراداتها خارج قطاع المحروقات في حين أن اعلى نسبة التزام سجلت بقطاع الاتصالات قدرت بـ 111.40 % لكنه يبقى قطاع غير منتج وهو ما يعاب على أجهزة دعم الاستثمار التي لم تول أهمية لتمويل وتوجيه الاستثمارات للقطاعات المنتجة كالفلاحة، الصناعة والبناء والاشغال العمومية، لأنها ركزت على قطاعات الخدمات كالنقل.

الجدول رقم 04: يوضح التدابير الاستثنائية للضرائب والرسوم والحقوق الجمركية لسنتي 2013 و 2014

2014		2013		الضريبة/الرسوم
النسبة	الاستثناء	النسبة	الاستثناء	
7,47	34	6,94	34	IRG
3,30	15	3,06	15	IBS
27,69	126	24,80	121	DR
27,03	123	24,80	121	DT
0,66	3	0,61	3	حقوق المرور
0,44	2	0	0	رسم التوطين البنكي
66,59	303	60,2	294	مجموع الضرائب والرسوم المحصلة لفائدة الدولة
4,40	20	4,69	23	TAP
1,32	6	1,22	6	IFU
5,71	26	5,91	29	مجموع الضرائب والرسوم المحصلة لفائدة الجماعات المحلية
5,05	23	4,69	23	الرسم العقاري ورسم التطهير
21,76	99	19,59	96	TVA
0,22	1	0,2	1	قسمة السيارات
0,66	3	0,61	3	الضريبة على الاملاك
27,69	126	25,09	123	مجموع الضرائب والرسوم المحصلة لفائدة الدولة والجماعات المحلية
92.86	455	91.22	446	مجموع الضرائب والرسوم
7,14	35	8,78	43	الحقوق الجمركية
100,00	490	100,00	489	المجموع العام

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على تقارير مجلس المحاسبة 2013-2015

يوضح الجدول التدابير الاستثنائية الكثيرة خلال سنتي 2013 و 2014 حيث أن هناك 489 إجراء استثنائي سنة 2013 وارتفع إلى 490 إجراء استثنائي سنة 2014 وهو ما يؤثر على تجانس النظام الضريبي الجزائري وصعوبة تتبع الإدارة الضريبية لكل هاته التدابير، بالإضافة إلى ضياع جزء مهم من موارد الدولة والجماعات المحلية، حيث أن مجموع التدابير الاستثنائية المتعلقة بالضرائب والرسوم العائدة للدولة سجل نسبة 60.2% سنة 2013 ونسبة 66.59% سنة 2014 من مجموع الضرائب والرسوم، أما الضرائب والرسوم العائدة للجماعات المحلية سجلت نسبة 5.91% سنة 2013 ونسبة 5.71% سنة 2014 وهاته الأخيرة أثرت على ميزانية الجماعات المحلية التي تعاني ماليا، وما يعاب على النظام الضريبي الجزائري أنه يقر التدابير الاستثنائية لا سيما في مجال الضرائب العائدة للجماعات المحلية دون التشاور مع رؤساء المجالس الشعبية البلدية والولاية،

في حين أن الضرائب والرسوم المحصلة لفائدة الدولة والجماعات المحلية سجلت نسبة 25.09% سنة 2013 ونسبة 27.69% سنة 2014.

المحور الثالث: تقييم تكلفة النفقات الجبائية على مستوى الإدارة الجمركية

سننظر في هذا المحور إلى تقييم تكلفة النفقات الجبائية على مستوى الإدارة الجمركية، من خلال عرض وتحليل النتائج المرتبطة بالنفقات الجبائية للفترة 2013-2016 استنادا إلى معطيات تقارير مجلس المحاسبة للفترة محل الدراسة.

الجدول رقم 05: يوضح حجم الاعفاءات الجبائية الجمركية المتنازل عنها للفترة (2013-2016). الوحدة: مليار دينار				
البيان	2013	2014	2015	2016
	المبلغ	المبلغ	المبلغ	المبلغ
TVA للاستيراد المتنازل عنها	148,663	192,104	227,196	236,332
TVA للاستيراد المحصلة	442,425	442,841	486,5	485,019
نسبة TVA المتنازل عنها إلى المحصلة %	33,60	43,38	46,70	48,73
مجموع TVA للاستيراد	591,088	634,945	713,696	721,351
نسبة TVA المتنازل عنها إلى المجموع %	25,15	30,26	31,83	32,76
الحقوق الجمركية المتنازل عنها	186,227	212,364	255,175	259,689
الحقوق الجمركية المحصلة	384,482	347,167	376,689	369,361
نسبة الحقوق الجمركية المتنازل عنها إلى الحقوق الجمركية المحصلة %	48,44	61,17	67,74	70,31
مجموع الحقوق الجمركية	570,709	559,531	631,864	629,05
نسبة الحقوق الجمركية المتنازل عنها إلى المجموع %	32,63	37,95	40,38	41,28
المبلغ الاجمالي	1161,797	1194,476	1345,56	1350,401
نسبة الإيرادات الجبائية الجمركية المتنازل عنها إلى المبلغ الاجمالي %	28,83	33,86	35,85	36,73
المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على تقارير مجلس المحاسبة 2013-2016				

يتضح من خلال الجدول أن مبالغ الاعفاءات للرسم على القيمة المضافة للاستيراد هي في تزايد مستمر من سنة إلى أخرى حيث بلغت 148,663 سنة 2013، ثم ارتفعت إلى 192,104 سنة 2014 واستمرت في الارتفاع لتصل لـ 227,196 سنة 2015، و 236,33 سنة 2016، وتمثل هذه المبالغ نسب 33.60%، 43.38%، 46.70%، 48.73% من مجموع تحصيلات إيرادات هذا الرسم، ونفس الملاحظة تسجل على مبالغ الإعفاءات للحقوق الجمركية حيث قدرت بـ 186.227 مليار دج سنة 2013، و 212.364 مليار دج سنة 2014 في حين قدرت بـ 255.175 مليار دج في سنة 2015، 259.689 مليار دج سنة 2016، أي ما نسبته

48.44% سنة 2013، 61.17% سنة 2014 و 67.74% سنة 2015 و 70.31% سنة 2016 من مجموع تحصيلات إيرادات الحقوق الجمركية على الواردات. إن هذه المبالغ المعتبرة والمتنازل عنها تبعها غياب آلية للمتابعة والتقييم من قبل إدارة الجمارك والإدارات الأخرى المكلفة بمتابعة الاستثمار وهو ما أشار إليه مجلس المحاسبة في تقاريره التقييمية، باستثناء سنة 2016 والتي متابعتها من قبل إدارة الجمارك بواسطة النظام الآلي للتسيير الجمركي SIGAD.

وتجدر الإشارة إلى أن الإعفاءات المتعلقة بالحقوق الجمركية على الواردات تعود إلى مختلف اتفاقيات الشراكة المبرمة مع الاتحاد الأوروبي والمنطقة العربية للتبادل الحر بالإضافة إلى النصوص التشريعية في مختلف قوانين الضرائب والرسوم والأحكام الواردة في قوانين المالية السنوية والتكميلية.

الخاتمة:

إن دراستنا لتكلفة النفقات الجبائية قد أفضت إلى استعراض النفقات الجبائية، والتي هي عبارة عن مزايا ضريبية تقدم من قبل المشرع الضريبي لصالح المستثمرين سواء كانوا وطنيين أو أجانب من أجل إغرائهم على استثمار أموالهم وتخليف نفس الآثار التي تخلفها النفقات العمومية على الميزانية العامة للدولة، حيث انه في الجزائر يحكمها إطار قانوني متمثل في النصوص التشريعية (القانون الجبائي، قانون المحروقات، قانون الاستثمار....)، إضافة إلى مختلف قوانين المالية السنوية والتكميلية، حيث تم الفصل بين النشاطات المستفيدة من الامتيازات الجبائية والشركات، والمؤسسات المستفيدة منها، كما يحكمها إطار تنظيمي والمتمثل حاليا في أربع هيئات يتم في إطارها منح امتيازات جبائية وشبه جبائية وهي: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر.

النتائج المتوصل إليها:

- بعد الدراسة التطبيقية والتحليلية لتكلفة النفقات الجبائية توصلنا إلى عدة نتائج وهي:
- ✓ ضرورة وجود تقييم فعلي ومنطقي لحجم تكلفة النفقات الجبائية، وتوضيح الأثر الذي تخلفه على الحصيلة الضريبية؛
 - ✓ إعادة النظر في حجم وتكلفة الإعفاءات الجبائية وأثرها على حصيلة الإيرادات الجبائية أصبحت ضرورة حتمية على الحكومة لمعرفة مدى تجسيد الأهداف المسطرة من وراء هذه الإعفاءات؛
 - ✓ القائمون على التشريع الجبائي في الجزائر يقررون التدابير الاستثنائية لاسيما في مجال الضرائب العائدة للجماعات المحلية دون التشاور مع رؤساء المجالس الشعبية البلدية والولاية؛
 - ✓ تعدد الهيئات المتابعة للاستثمار والامتيازات الممنوحة والتابعة لوصايات مختلفة خلق صعوبة في متابعة تجسيد المستثمرون لتعهداتهم الاستثمارية؛

✓ أن تكلفة الإعفاءات تشكل نقصا هاما في موارد الخزينة العمومية لاسيما إذا ما أخذنا بعين الاعتبار الإعفاءات المقدمة في قطاع المحروقات؛

✓ سمح النظام الآلي للتسيير الجمركي SIGAD بتحديد تكلفة الإعفاءات الجبائية عند الاستيراد بدقة، وهو شيء يحسب لإدارة الجمارك، في حين الإدارة الجبائية لم تقم بتحديد حجم الإعفاءات الجبائية المرتبطة بالتدابير الاستثنائية الأخرى من غير الإعفاءات الموجهة للمستثمرين المستفيدين من دعم الهيئات الاستثمارية بدقة؛

✓ ارتفعت النفقات الجبائية في سنة 2016 نتيجة ارتفاع فاتورة أجزاء السيارات من قبل مصانع تركيب السيارات، ورغم ذلك لم تنخفض أسعار السيارات، ولم تحقق السوق الوطنية الإكتفاء الذاتي.

التوصيات:

بناء على النتائج المتحصل عليها يمكن تقديم بعد التوصيات والاقتراحات نذكر منها:

- ✓ تحديد القطاعات ذات الأولوية لمنح الإعفاءات ومنع الدعم العشوائي لها؛
- ✓ ضرورة تحديد نسب مثلى لمبالغ الامتيازات الجبائية لا يمكن تجاوزها استنادا إلى الحصيلة الضريبية؛
- ✓ ضرورة وجود أرضية رقمية تشمل كل الاستثمارات المستفيدة من الامتيازات في جميع القطاعات تستند إليها الهيئات الداعمة للاستثمار والإدارة الجبائية، إدارة الجمارك، والتي تسمح لها بالمتابعة الدقيقة للإعفاءات الجبائية.

قائمة المصادر:

أولا: المذكرات

1. ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثاره على المؤسسة والتحرير الضريبي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر.

ثانيا: النصوص التشريعية والتنظيمية

1. قانون رقم 07-12 مؤرخ في 27/12/2007 يتضمن قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، الصادر في 31/12/2007.
2. أمر رقم 09-01 مؤرخ في 22/07/2009 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 44، الصادر في 26/07/2009.
3. قانون رقم 10-13 مؤرخ في 29/12/2010 يتضمن قانون المالية لسنة 2011، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 80، الصادر في 30/12/2011.

4. قانون رقم 08-13 مؤرخ في 2013/12/30 يتضمن قانون المالية لسنة 2014، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 68، الصادر في 2013/12/31.
5. قانون رقم 18-18 مؤرخ في 2018/12/27 يتضمن قانون المالية لسنة 2019، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79، الصادر في 2018/12/30.
6. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قوانين جبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2019.
7. قانون الرسوم على رقم الأعمال، قوانين جبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2019.
8. قانون التسجيل، قوانين جبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2019.

ثالثا: التقارير الحكومية

1. تقرير حول النفقات الجبائية، مشروع قانون المالية لسنة 2008، وزارة الاقتصاد والمالية، المديرية العامة للضرائب، المغرب، 2008.
2. التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2013، مجلس المحاسبة، الجزائر، 2015.
3. التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2014، مجلس المحاسبة، الجزائر، 2016.
4. التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015، مجلس المحاسبة، الجزائر، 2017.
5. التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016، مجلس المحاسبة، الجزائر، 2018.

رابعا: المواقع الإلكترونية

1. <http://www.andi.dz>
2. <http://www.mdipi.gov.dz>