



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة أحمد دراية أدرار - الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية



أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه L.M.D في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص مالية ومحاسبة

بعنوان:

تأثير الإنفاق الضريبي على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي في الجزائر  
خلال الفترة 1995-2016

تحت إشراف  
أ.د. بالعارية حسين

من إعداد الباحث  
بن يبا محمد

لجنة المناقشة:

اللقب والاسم	الرتبة	الجامعة	الصفة
أ.د. تيقاوي العربي	أستاذ	جامعة أدرار	رئيسا
أ.د. بالعارية حسين	أستاذ	جامعة أدرار	مشرفا
د. حروشي جلول	أستاذ محاضر أ	جامعة أدرار	ممتحنا
د. فودوا محمد	أستاذ محاضر أ	جامعة أدرار	ممتحنا
د. معمري عبد الوهاب	أستاذ محاضر أ	جامعة بشار	ممتحنا
د. بن عبد العزيز سمير	أستاذ محاضر أ	جامعة بشار	ممتحنا

الموسم الجامعي: 2019-2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿وَمَنْ يَتَّقِ اللَّهَ يَجْعَلْ لَهُ مَخْرَجًا وَيَرْزُقْهُ مِنْ حَيْثُ لَا يَحْتَسِبُ وَمَنْ  
يَتَوَكَّلْ عَلَى اللَّهِ فَهُوَ حَسْبُهُ إِنَّ اللَّهَ بَالِغُ أَمْرِهِ قَدْ جَعَلَ اللَّهُ لِكُلِّ  
شَيْءٍ قَدْرًا﴾ الطلاق: 2 - 3

صدق الله العظيم

# الإهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(قُلْ أَعْمَلُوا فَلْيَسِّرْ لَكُمْ اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ)

## صديق الله العظيم

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين (سيدنا  
محمد صلى الله عليه وسلم)

إلي من كلله الله بالهيبة والوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من أحمل اسمه  
بكل افتخار (والدي العزيز)

إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان والتفاني إلى بسمه الحياة  
وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب  
(أمي الحبيبة)

إلى جميع أفراد عائلتي الدين كانوا خير عون لي طوال مسيرتي الدراسية إلى أستاذي  
الفاضل الذي كان خير مشرفا في هذا العمل المتواضع إلى جميع أساتذتي إلى زملائي  
وزميلاتي أينما كانوا وإلى من قدم لي العون والمساعدة

أهدي هذا العمل المتواضع

راجياً من المولى عز وجل أن يجد القبول والنجاح

بِإِذْنِ اللَّهِ



# الشكر والتقدير

أتقدم بالشكر إلى الأستاذ المشرف الأستاذ الدكتور بن

العارية حسين الذي لم يخل على بنصائحه القيمة

وتوجيهاته المجدية، رغم انشغالاته العديدة.

كما أتقدم بشكري إلى كل من ساعدني من قريب أو من

بعيد في إنجاز هذا العمل، وأخص بالذكر الأستاذ الدكتور

قدي عبد المجيد، الدكتور كشاوي إلياس، وجميع أساتذة

جامعة أدرار

# الفهرس العام

فهرس المحتويات	
	الاهداء
	الشكر
I	فهرس المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الاشكال
VII	قائمة الملاحق
أ- و	المقدمة العامة
الفصل الاول: التأصيل النظري للنفقات الضريبية	
9	المبحث الأول: مدخل لدراسة السياسة الضريبية
9	المطلب الاول: ماهية السياسة الضريبية
12	المطلب الثاني: أهداف السياسة الضريبية
14	المطلب الثالث: معوقات السياسة الضريبية
21	المبحث الثاني: ماهية النفقات الضريبية
22	المطلب الاول: نشأة وتطور تعريف النفقات الضريبية
22	الفرع الاول: تطور مفهوم النفقات الضريبية
24	الفرع الثاني: تعريف النفقات الضريبية
25	المطلب الثاني: أشكال النفقات الضريبية
26	الفرع الاول: الإعفاءات الضريبية
27	الفرع الثاني: التخفيضات الضريبية
28	الفرع الثالث: القرض الضريبي
28	الفرع الرابع: التأجيل الضريبي (الاجازة الضريبية)
29	المطلب الثالث: آلية النفقات الضريبية
30	المبحث الثالث: تقدير النفقات الضريبية
31	المطلب الاول: أساليب وطرق التقدير النفقات الضريبية
31	الفرع الاول: الأساليب وطرق تقدير النفقات الضريبية
35	الفرع الثاني: طرق تقدير النفقات الضريبية
37	المطلب الثاني: صعوبات تقدير النفقات الضريبية
41	المطلب الثالث: تجارب بعض الدول في تقدير النفقات الضريبية

46	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الاصلاحات الضريبية في الجزائر	
48	المبحث الاول: ماهية الاصلاح الضريبي
48	المطلب الاول: مفهوم الاصلاح الضريبي
49	المطلب الثاني: دوافع واهداف الاصلاح الضريبي
54	المطلب الثالث: جوانب الاصلاح الضريبي
54	الفرع الاول: اصلاحات تشريعية (إصلاح التشريع الضريبي)
55	الفرع الثاني: اصلاح ادارة الضريبة
59	المبحث الثاني: الاجراءات المتخذة في اطار الاصلاحات الضريبية
59	المطلب الاول: الإجراءات الضريبية المقررة بموجب قانون الاجراءات الجبائية
59	الفرع الاول: نشأة ومضمون قانون الاجراءات الجبائية
61	الفرع الثاني: التعديلات الجوهرية التي مست قانون الاجراءات الجبائي
64	المطلب الثاني: الاجراءات الضريبية المقررة بموجب قوانين المالية
64	الفرع الاول: التدابير الضريبية في قوانين المالية الصادرة قبل سنة 1991
65	الفرع الثاني: التدابير الضريبية في قوانين المالية الصادرة من 1991 الى غاية 1996
67	الفرع الثالث: التدابير الضريبية في قوانين المالية 1997 الى غاية 2016
69	المطلب الثالث: الاجراءات الجبائية المقررة بموجب قانون الاستثمار
77	المبحث الثالث: تقييم النفقات الضريبية
77	المطلب الاول: تصنيف البنك الدولي
80	المطلب الثاني: تصنيف المنتدى الاقتصادي العالمي
83	المطلب الثالث: تصنيف الجزائر عبر مؤشرات مختلفة
85	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: واقع النفقات الضريبية في الجزائر	
89	المبحث الاول: النظام الضريبي في الجزائر
89	المطلب الاول: مفهوم النظام الضريبي
90	المطلب الثاني: النظام الحقيقي
90	الفرع الاول: الضريبة على الدخل الاجمالي IRG
93	الفرع الثاني: الضريبة على ارباح الشركات
98	الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة

102	المطلب الثالث: الضريبة الجزائرية الوحيدة
104	المبحث الثاني: النفقات الضريبية الإمتيازية
104	المطلب الاول: تقديم الهيئات و الانظمة الإمتيازية
104	الفرع الاول: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)
106	الفرع الثاني: الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب (ANSEJ)
107	الفرع الثالث: الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (ANGEM)
107	الفرع الرابع: الصندوق الوطني للتأمين على البطالة
108	المطلب الثاني: الحوافز الممنوحة في اطار الهيئات الإمتيازية
108	الفرع الاول: الحوافز التي تمنحها الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)
110	الفرع الثاني: الحوافز التي تمنحها الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب (ANSEJ)
112	الفرع الثالث: الحوافز التي تمنحها الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (ANGEM)
113	الفرع الرابع: الحوافز التي يمنحها الصندوق الوطني للتأمين على البطالة
114	المطلب الثالث: تحليل النفقات الضريبية
114	الفرع الاول: النفقات الضريبية المنبثقة على التدابير الاستثنائية
116	الفرع الثاني: النفقات الضريبية حسب المصدر
117	الفرع الثالث: تطور النفقات الضريبية
121	المبحث الثالث: تقييم سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر
121	المطلب الاول: مقارنة تطبيق سياسة الانفاق الضريبي في الجزائر بمبادئ حوكمة النفقات الضريبية
124	المطلب الثاني: فعالية الانفاق الضريبي على الاستثمار
129	المطلب الثالث: فعالية النفقات الضريبية على التشغيل
131	خلاصة الفصل
الفصل الرابع: دراسة تطبيقية لأثر النفقات الضريبية على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي في الجزائر	
133	المبحث الاول: أدوات الدراسة
133	المطلب الاول: اختبارات استقرارية السلاسل الزمنية
133	الفرع الاول: اختبار DF (Dickey-Fuller)
134	الفرع الثاني: اختبار ديكي فولر الموسع ADF (Augmented Dickey-Fuller)
134	الفرع الثالث: اختبار فلييس وبيرون

135	المطلب الثاني: الإطار النظري للتكامل المشترك
135	الفرع الأول: درجة تكامل السلسلة
136	الفرع الثاني: شروط واختبارات التكامل المشترك
138	المطلب الثالث: تقديم نموذج الانحدار الذاتي (VAR)
141	المبحث الثاني: تشخيص النموذج القياسي الملائم لبيانات الدراسة
141	المطلب الأول: خصائص البيانات
142	المطلب الثاني: تحليل استقرارية السلاسل الزمنية
148	المطلب الثالث: اختبار التكامل المشترك
148	الفرع الأول: اختبار التكامل المشترك لنفقات الضريبية والجباية العادية
150	الفرع الثاني: اختبار التكامل المشترك لنفقات الضريبية والاستثمار المحلي
151	المبحث الثالث: الدراسة الديناميكية لنموذج الانحدار الذاتي (VAR)
152	المطلب الأول: تقدير علاقة الانحدار الذاتي بين النفقات الضريبية والجباية العادية
152	الفرع الأول: تقدير نموذج شعاع الانحدار الذاتي (VAR(1)
156	الفرع الثاني: دراسة العلاقة السببية بين متغيرات الدراسة
157	الفرع الثالث: تحليل التباين ودوال الاستجابة الدافعية
160	المطلب الثاني: تقدير علاقة الانحدار الذاتي بين النفقات الضريبية والجباية العادية
160	الفرع الأول: تقدير نموذج شعاع الانحدار الذاتي (VAR(1)
163	الفرع الثاني: دراسة العلاقة السببية بين متغيرات الدراسة
164	الفرع الثالث: دوال الاستجابة الدفعية وتحليل التباين
166	المطلب الثالث: قياس أثر النفقات الضريبية على نسب البطالة
167	الفرع الأول: تقدير نموذج شعاع الانحدار الذاتي (VAR(1)
170	الفرع الثاني: دراسة العلاقة السببية بين متغيرات الدراسة
171	الفرع الثالث: تحليل التباين ودوال الاستجابة الدافعية
174	ملخص الفصل
175	خاتمة عامة

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
18	أوجه الاختلاف والتشابه بين التجنب والتهرب الضريبي	01
30	تصنيف النفقات الضريبية حسب طبيعتها	02
43	النفقات الضريبية وحجمها ونسب استفادة كل جهة (2005-2008)	03
45	توزيع النفقات الضريبية لسنتي 2017 و 2018 وفقا لمختلف قوانين المالية	04
65	التدابير الضريبية قبل الاصلاحات 1991	05
66	التدابير الضريبية بين 1991-1996	06
68	التدابير الضريبية بين 1997-2016	07
79	تصنيف الجزائر حسب التقارير السنوية للبنك الدولي من 2004 الى 2016	08
81	ترتيب الجزائر من مجموع 137 دولة حسب منتدى الاقتصاد العالمي	09
81	تقدير المتعاملين ورجال الاعمال بشأن عقبات الاستثمار والأعمال	10
92	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي	11
109	مزايا مشتركة للاستثمارات المؤهلة	12
110	المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الاهمية الخاصة للاقتصاد الوطني	13
111	المزايا الضريبية والمالية الممنوحة	14
114	توزيع النفقات الضريبية حسب الضرائب والرسوم	15
117	تطور النفقات الضريبية بين 1995-2016	16
122	مقارنة تطبيق سياسة الانفاق الضريبي في الجزائر بمبادئ حوكمة النفقات الضريبية	17
124	تطور الاستثمار المحلي الخاص	18
126	توزيع الاستثمار بحسب النشاط	19
128	توزيع الاستثمار بحسب المناطق	20
129	تطور مناصب الشغل في الهيئات الامتيازية	21
141	بيانات الدراسة	22
143	نتائج اختبار ADF و PP للسلاسل الزمنية عند المستوى	23
144	نتائج اختبار ADF و PP لسلاسل الزمنية عند الفرق الاول	24
146	نتائج ADF و PP لسلاسل الزمنية عند الفرق الثاني	25
147	نتائج اختبارات الاستقرار	26
148	نتائج اختبار درجة التأخر المثلى	27
149	اختبارات التكامل المشترك لجوهانسون للايرادات الجبائية والنفقات الضريبية	28
150	درجة التأخير المثلى	29
151	اختبارات التكامل المشترك لجوهانسون للايرادات الجبائية والنفقات الضريبية	30
152	تقدير نموذج الانحدار الذاتي VAR	31
153	اختبار البواقي في النموذج VAR(1)	32
157	اختبار السببية	33
152	تحليل مكونات التباين للجباية العادية	34
160	تقدير نموذج الانحدار الذاتي VAR	35
161	تقدير النموذج VAR(1) باستخدام طريقة (OLS)	36

163	اختبار السببية	37
165	تحليل التباين للاستثمار المحلي	38
162	نتائج اختبار درجة التأخير المثلى	39
163	نتائج تقدير النفقات الضريبية ونسب البطالة	40
164	تقدير نموذج VAR باستخدام طريقة (OLS)	41
170	اختبار السببية	42
171	تحليل مكونات التباين للبطالة	43

### قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
29	آلية عمل النفقات الضريبية	01
56	التنظيم الجديد لمديريات الجمهورية والولاية للضرائب	02
115	مجموع النفقات الضريبية بحسب نوع الضريبة 2016-1995	03
116	النفقات الضريبية حسب المصدر	04
118	تطور النفقات الضريبية	05
119	تطور النفقات الضريبية منغير الرسوم على القيمة المضافة	06
125	تطور النفقات الضريبية والاستثمار الخاص 2016-1999	07
126	توزيع الاستثمار بحسب النشاط	08
127	توزيع الاستثمار بحسب عدد المشاريع	09
130	تطور مناصب الشغل مع حجم النفقات الضريبية	10
147	السلاسل الزمنية المستقرة بعد إجراء الفرق الاول	11
148	السلسلة الزمنية المستقرة بعد إجراء الفرق الثاني	12
155	اختبار الاستقرار الهيكلي لنموذج VAR(1)	13
159	دوال الاستجابة الفعلية	14
162	اختبار الاستقرار الهيكلي لنموذج (VAR1)	15
165	دوال الاستجابة الفعلية	16
168	اختبار الاستقرار الهيكلي لنموذج VAR(1)	17
172	دوال الاستجابة الفعلية	18



قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
179	استقرارية النموذج	01
182	فترة الإبطاء المثلى	02
184	تقدير النموذج	03
187	التكامل المشترك	04
189	اختبار السببية	05
190	اختبار البواقي	06
190	اختبار تحليل التباين	07
191	اختيار المربعات الصغرى	08

قائمة الاختصارات والرموز

الرمز	التسمية الكاملة باللغة الأجنبية	التسمية الكاملة بالعربية
DF	Dépense Fiscale	النفقات الضريبية
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés.	الضريبة على أرباح الشركات
IRG	Impôt sur le Revenu Globale	الضريبة على الدخل الإجمالي
IFU	Impôt Forfaitaire Unique	الضريبة الجزافية الوحيدة
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnel	الرسم على النشاط المهني
OCDE	l'Organisation de Coopération et de Développement Economique	منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية
MF	Ministère des Finances	وزارة المالية
DIW	Direction des Impôts de Wilaya	مديرية الضرائب الولائية
DGI	Direction Général des Impôts	المديرية العامة للضرائب
DGE	Direction des Grandes Entreprises	مديرية كبريات المؤسسات
PIB	Produit Intérieur Brute	الناتج الداخلي الخام
ANDI	Agence Nationale de Développement de l'Investissement	الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار
ANSEJ	l'Agence nationale de soutien à l'emploi des jeunes	الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب
ANGEM	Agence Nationale de gestion du Micro-crédit	الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر

CNAC	la Caisse nationale d'assurance-chômage	الصندوق الوطني للتأمين على البطالة
VAR	Vector Auto Regressive	نموج الانحدار الذاتي
PP	Phillips and Perron test	اختبار فليبس وبيرون
ADF	Augmented Dickey-Fuller	اختبار ديكي فولر الموسع

# المقدمة العامة

تمارس الدولة الدور الاقتصادي المنوط بها من خلال مجموعة متنوعة من الأدوات والوسائل في نطاق سياستها الاقتصادية، ويبدو أن التقلبات الاقتصادية التي أصبحت تميز الاقتصاد العالمي فرض على الدولة وضع مجموعة من السياسات الاقتصادية الكلية، والتي تعد السياسة المالية والنقدية من أهمها.

وفي هذا الإطار تحتل السياسة المالية مكانة هامة بين السياسات الأخرى لأنها تستطيع أن تقوم بالدور الأهم لتحقيق الأهداف المتعددة التي ينشدها الاقتصاد الوطني، وذلك بفضل أدواتها المتعددة التي تتدخل بها الدولة مستخدمة في ذلك إيراداتها وبرامجها الإنفاقية لإحداث آثار مرغوبة على كافة متغيرات النشاط الاقتصادي والاجتماعي والسياسي.

وتعد السياسة الضريبية هي إحدى الأدوات الرئيسية لتفعيل السياسات المالية في الأنظمة الاقتصادية المختلفة. فهي تعبر عن الإجراءات والتدابير والقوانين العامة لصياغة السياسة المالية، وتجسد الطريقة التي يتم بها تحصيل بعض مكونات الإيرادات العامة للدولة، لهذا عادة ما يتم تصميم النظام الضريبي لتحقيق أهداف السياسة الضريبية المحددة بناءً على الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية القائمة، ولكن بسبب العديد من العوامل، فإن هذه الظروف تتغير باستمرار، مما يجعل النظام الضريبي غير قادر على تحقيق الأهداف المحددة له، وبالتالي يتطلب المزيد من الإصلاحات.

ولقد عرف النظام الضريبي الجزائري عدة تعديلات وإصلاحات منذ الاستقلال وبالخصوص في العقد الأخير من الألفية الثانية، حيث تجلت معطيات جديدة على الساحة الوطنية، وذلك من خلال تغير الاقتصاد الوطني من اقتصاد موجه إلى اقتصاد حر، و يتطلب لتحديد مدى تأثير النظام الضريبي على التنمية الاقتصادية، معرفة مختلف الضرائب التي تفرض على المؤسسات في ظل الإصلاحات، بحيث مست هذه الإصلاحات كلا من الضرائب المباشرة وغير المباشرة، كما تم خلق قوانين جديدة لإنشاء ضرائب جديدة، تمثلت في الضرائب على الدخل الإجمالي، والضرائب على أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة كذا الرسم على النشاط المهني، والتي حلت محل الضرائب التي كانت سائدة قبل الإصلاح الضريبي، كالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية، والرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج و علاوة تقديم الخدمات.....الخ.

والجدير بالذكر في هذه الإصلاحات أن الدولة الجزائرية انتهجت سياسة التحفيز الضريبي التي تعتبر إحدى الأساليب التي تستعملها الدولة من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية ، و ذلك من خلال الحوافز الضريبية والمساعدات المالية المختلفة التي من شأنها تحريض المؤسسات على أخذ المبادرة بالاستثمار و العمل على تشجيعه ، والجزائر على غرار دول العالم تلجأ لهذه السياسة، والتي أصطلح على تسميتها في الأدبيات المعاصرة بـ"النفقات الضريبية"، و ذلك قصد التأثير على المؤسسات الاقتصادية نحو توجيه نشاطاتها وفق الأهداف المسطرة، وفي ظل السياسة التنموية المنتهجة ، ولقد أولت الحكومة اهتماما كبيرا لسياسة التحريض الضريبي، وذلك من خلال قوانين الاستثمار الصادرة منذ الاستقلال، وهذا للتأثير على نشاط المؤسسات ودفعها للاستثمار في النشاطات و المناطق التي ترى الدولة أنها ضرورية من الناحية الاقتصادية والاجتماعية.

### 1- إشكالية الدراسة:

وعلى ضوء ما سبق ذكره ، يمكن صياغة إشكالية دراستنا كما يلي:

ما أثر النفقات الضريبية على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي في الجزائر؟

### 2- الأسئلة الفرعية:

لمعالجة الإشكالية المطروحة ارتأينا تقسيمها إلى أسئلة فرعية كما يلي:

- ما العلاقة بين النفقات الضريبية وبعض متغيرات الاقتصاد الكلي في الجزائر؟
- هل توجد علاقة تكامل مشترك بين النفقات الضريبية وبعض متغيرات الاقتصاد الكلي في الجزائر؟

### 3- فرضيات الدراسة:

بناءا على التساؤلات الفرعية السابقة، يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- توجد علاقة سببية في اتجاه واحد بين النفقات الضريبية وبعض متغيرات الاقتصاد الكلي المدروسة في الجزائر؛
- لا توجد علاقة تكامل مشترك بين النفقات الضريبية وبعض متغيرات الاقتصاد الكلي المدروسة في الجزائر؛

- يقتصر تأثير النفقات الضريبية على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي المدروسة في الجزائر على الأجل القصير.

4- أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى :

- إعطاء إطار نظري حول النفقات الضريبية؛

- تقييم مسار الإصلاحات الضريبية في الجزائر؛

- تحليل النفقات الضريبية في الجزائر؛

- بناء نموذج قياسي لقياس أثر النفقات الضريبية على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي في الجزائر خلال الفترة (1995-2016).

5- أهمية الدراسة: تنبع أهمية هذه الدراسة من الأهمية التي يكتسبها المجال الضريبي، كون الضرائب

تلعب في الوقت الحالي دورا هاما سواء من الناحية الاقتصادية أو الاجتماعية أو السياسية، فهي

تمثل مظهر من مظاهر السيادة، كما أن سياسة الإنفاق الضريبي تعتبر أداة هامة وذات فعالية في

تحريض الاستثمارات المنتجة وخاصة لدى الدول المتقدمة التي تتمتع بقطاع صناعي هام، وكذلك

الدول النامية التي تسعى الى التخلص من التبعية النفطية وتنويع الصادرات خارج قطاع المحروقات.

6- منهجية الدراسة:

إن طبيعة موضوعنا محل الدراسة، فرض علينا الاعتماد على المناهج التالية:

- المنهج الوصفي في بعض أجزاء الدراسة عند التطرق لمختلف الجوانب النظرية للموضوع؛

- المنهج التحليلي، وذلك خلال استعراض واقع تطبيق سياسة النفقات الضريبية في الجزائر؛

- المنهج التجريبي وذلك عند القيام بدراسة قياسية لأثر النفقات الضريبية على بعض متغيرات

الاقتصاد الكلي المدروسة في الجزائر خلال الفترة 1995-2016 باستخدام نموذج الانحدار الذاتي

(VAR) .

7- حدود الدراسة: من الناحية المكانية تناولت الدراسة تأثير النفقات الضريبية على بعض متغيرات

الاقتصاد الكلي في حالة الجزائر، كما تم الاستعانة ببعض التجارب الدولية في مجال تطبيق النفقات

الضريبية والمتمثلة في تجارب كل من كندا، ألمانيا، المغرب.

أما من الناحية الزمنية ركزت الدراسة على الفترة (1995-2016) في المجال التطبيقي، وسبب في

اختيار هذه الفترة هو أن سنة 1995 هي سنة بداية احتساب النفقات الضريبية، أما سنة 2016

فهي سنة آخر إحصائية رسمية لحجم النفقات الضريبية.

8- أسباب اختيار موضوع الدراسة:

هناك أسباب ذاتية وأخرى موضوعية دفعتنا لاختيار الموضوع وهي:

• الأسباب الذاتية: تتمثل الأهداف الدافعة لهذا الموضوع فيما يلي:

- ميولنا الشديد للموضوعات الجبائية ؛
- نزعة ذاتية دفعتنا لمحاولة التعامل مع النماذج القياسية الاقتصادية في المجال الجبائي.

• الأسباب الموضوعية:

- ارتباط الموضوع بتخصص مالية ومحاسبة الذي زاولت فيه دراستي لما بعد التدرج؛
- قلة الدراسات التي تناولت موضوع النفقات الضريبية، خاصة الدراسات القياسية، إذ تعد هذه أول دراسة تحليلية قياسية في هذا الموضوع لهذا المستوى في الجزائر.

9- الدراسات السابقة: شمل المسح المكتبي الذي قمنا به قبل الشروع في الدراسة على العديد من المصادر

والمراجع العلمية ذات الصلة المباشرة وغير المباشرة بالموضوع، وكانت متنوعة بين دراسات عربية واجنبية، ومن أهمها:

أ- دراسة (Masood Ahmed Qazi, 2000): عبارة عن مقالة علمية بعنوان:

**"A test of relative efficacy of tax expenditures and direct expenditures A neo-classical approach"**

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في مدى مساهمة النفقات الضريبية والإنفاق المباشر في تعزيز الاستثمار الخاص غير المحلي لقطاع الصناعة الباكستاني خلال الفترة 1977-1994، باستخدام انحدار التكامل المشترك. وتوصلت الدراسة إلى أن السياسة الضريبية من خلال تكلفة رأس المال وسياسة الإنفاق من خلال الاستثمار العام هي محددات مهمة للاستثمار الخاص، كما تعتبر النفقات الضريبية أكثر فعالية من الإنفاق المباشر وذلك لأن النفقات الضريبية عالية جدًا مما يعني أن معظم فوائد الإنفاق الضريبي تذهب إلى هؤلاء المستثمرين الذين كانوا سيستثمرون حتى في حالة عدم وجود هذه الامتيازات.

ب- دراسة (Saez Emmanuel, 2004): عبارة عن مقالة علمية بعنوان:

**" The optimal treatment of tax expenditures "**

هدفت هذه الدراسة إلى التوصل للمعالجة المثلى للنفقات الضريبية من خلال إجراء محاكاة رياضية لنموذج ضريبي افتراضي يستند على بعض المؤشرات والتي تتمثل في حجم النفقات الضريبية، حجم الإيرادات الضريبية، معدلات الضرائب وحجم السلع المدعومة، وقد توصلت المحاكاة الرياضية إلى أن حجم

النفقات الضريبية المثلى يعتمد أساساً على معدلات الدعم للسلع المساهمة مباشرة في الإيرادات الضريبية بحيث يجب أن يكون هذا المعدل أقل من معدل الضريبة على الأرباح.

ج- دراسة مليكاوي مولود(2009): عبارة عن رسالة ماجستير عنونها:

### " الإنفاق الضريبي في الجزائر بين آفاق التحريض الاستثماري وتحديات التهرب الضريبي "

هدفت الدراسة إلى دراسة مدى فعالية الإنفاق الضريبي في الجزائر على تشجيع وتحريض القطاع الاستثماري، وكذا محاولة إبراز طبيعة العلاقة بين الإنفاق الضريبي الممنوح والتهرب الضريبي الناتج عن هذه الامتيازات الضريبية، بالإضافة إلى توضيح أهم الإجراءات المتخذة من طرف السلطات المالية في الجزائر لمكافحة التهرب الضريبي الناتج عن المزايا التي توفرها سياسة الإنفاق الضريبي، وقد تناول البحث الجانب النظري للإنفاق الضريبي من خلال دراسة أهم المعايير المعتمدة للتمييز بين الإنفاق الضريبي والنظام الضريبي المرجعي وأثر الإنفاق الضريبي على مختلف أهداف النظام الضريبي، وكذا إجراء مقارنة بين الإنفاق الضريبي والإنفاق الموازي المباشر من حيث المرونة والرقابة وأهم المشاكل التي تواجه سياسة الإنفاق الضريبي وأهم العوامل المؤثرة على فعاليتها. كما قام الباحث بدراسة علاقة الإنفاق الضريبي بالاستثمار المحلي والأجنبي و التهرب الضريبي، وقام بإبراز دور مختلف أشكال النفقات الضريبية في تشجيع الاستثمار مع إظهار مزايا وعيوب كل شكل من هذه الأشكال. أما في دراسته لحالة الجزائر قام الباحث بمحاولة إجراء دراسة تحليلية تقييمية لسياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر من حيث التطور وعلاقتها بظاهرة التهرب الضريبي والإجراءات التي اتخذتها السلطات المالية لمكافحة التهرب الضريبي. وقد خلص البحث إلى مجموعة من النتائج من أهمها أن سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر لم تتمكن لحد كبير من تحقيق أهدافها فيما يخص تشجيع الاستثمار المحلي واستقطاب الاستثمار الأجنبي، حيث أصبح الإنفاق الضريبي يوفر مناخاً ملائماً للتحايل والتلاعب بالإضافة إلى غياب التنسيق الدقيق والمدروس بين سياسة الإنفاق الضريبي والإجراءات الصادرة عن السياسات الأخرى مثل البنية التحتية، التسهيلات البنكية في منح القروض، حجم السوق، المستوى التأهيلي لليد العاملة ... إلخ، كما أنه تم ملاحظة 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.



د- دراسة (Djelil Zinelaabidine (2016/2017): عبارة عن أطروحة دكتوراه عنوانها:

### "L'impact des dépenses fiscales sur l'économie algérienne: Une évaluation utilisant un modèle d'équilibre général calculé"

هدف هذا البحث إلى دراسة أثر مختلف أنواع النفقات الضريبية على النظام الاقتصادي في الجزائر. وبغرض الوصول إلى الهدف فقد تم معالجة هذه الإشكالية باستخدام نموذج التوازن العام الحسابي وهذا بتقييم الآثار المسبقة لسياسة النفقات الضريبية. النموذج المقترح في هذا البحث، يتعلق بالاقتصاد الجزائري لسنة 2012. فكانت هذه الدراسة محاولة لقياس هذه الآثار، عن طريق نموذج التوازن العام الحسابي الخاص بالاقتصاد الجزائري، باستعمال مصفوفة المحاسبة الاجتماعية التي تم فيها تجميع الإحصائيات الخاصة بمختلف النشاطات الاقتصادية لسنة 2012 باعتبارها سنة الأساس. وقد توصلت الدراسة أن استخدام النفقات الضريبية له تأثيرات إيجابية في بعض المتغيرات وسلبية في البعض الآخر.

كما تلاحظ الدراسة زيادة في الاستهلاك المنزلي النهائي بعد انخفاض في الأسعار المركبة على حساب مدخرات الدولة وبالتالي على حساب الاستثمار.

ه- دراسة (محمد بلهادي، 2018): عبارة عن أطروحة دكتوراه عنوانها:

### "مشاكل قياس مستوى الإنفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري"

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة تحديد الصعوبات التي تواجه قياس النفقات الضريبية، والكشف عن الأدوات الحديثة لعقلنة النفقات الضريبية ودورها في المحافظة على الأوعية الضريبية من الاستخدام السلبي بتحويل الامتيازات الضريبية والاستفادة منها بطرق غير مشروعة، بالإضافة إلى كيفية إخضاعها للرقابة والمسائلة، وتكييفها مع التطورات المعاصرة في مجال المالية العمومية، وكيفية استخدامها لتشديد قرارات السياسة الضريبية، وقد اعتمدت هذه الدراسة على دراسة وتحليل لكيفية وضع التقديرات الكمية للنفقات الضريبية والذي على أساسه يتم تقييم مدى فعالية سياسة الإنفاق الضريبي. وقد توصلت الدراسة عدة نتائج أهمها أن المديرية العامة للضرائب لا تمتلك منهجية واضحة لإحصاء وقياس تكلفة النفقات الضريبية، أما النفقات الجبائية الجمركية فتتوفر المديرية العامة للجمارك على نظام معلوماتي يسمح بتوفير بيانات تفصيلية وشاملة بشأنها. كما أن نطاق قياس تكلفة النفقات الضريبة في الجزائر يقتصر على المؤسسات الامتيازية، دون قياس لتكلفة النفقات الضريبية الممنوحة في إطار النظام الضريبي العام.

كما توصلت الدراسة الى عدم فاعلية سياسة النفقات الضريبية في تحقيق الأهداف المرجوة 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 تكلفتة النفقات الضريبية المرتبطة بالضريبة على الدخل.

و- دراسة (كشاوي إلياس، 2019/2018): عبارة أطروحة دكتوراه عنوانها:

### "دراسة تحليلية لفعالية النفقات الجبائية في الجزائر"

هدفت هذه الدراسة الى وضع آلية لتحديد فعالية النفقات الضريبية كسياسة ضريبية استثنائية ضمن أدوات التدخل الحكومي التي ترمي إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية الاجتماعية للدولة، وتحديد مكانة النفقات الضريبية كفرصة موازنة ضائعة من خلال فقدان الإيرادات المالية وفي نفس الوقت كألية فعالة في تحقيق التوجه العام لسياسة الاقتصادية للدولة ضمن إطار الشفافية في مراقبة المال العام، وقد اعتمدت هذه الدراسة على دراسة وتحليل طبيعة النفقات الضريبية المتعلقة بالضرائب والرسوم والأنماط الضريبية الواردة في النظام الضريبي بصفة عامة وعلى تحليل طبيعة حجم والأشخاص المستفيدين من النفقات الضريبية الممنوحة في إطار الهيئات العامة المحفزة للاستثمار بصفة خاصة، وقد توصلت هذه الدراسة إلى نتائج أهمها ملازمة النفقات الجبائية للإصلاحات الجبائية المتوالية و المستمرة ، و كذا تعدد و كثرة هذه الاجراءات الاستثنائية مقارنة بطبيعة الضرائب و الرسوم المكونة للهيكل الضريبي الجزائري، رغم ان المشرع الجبائي لم يشر صراحة الى مفهوم النفقات الضريبية الذي يكتسي تقريبا نفس الاجراءات المتعلقة بالإفناق الموازي المباشر . كما انه ليس من السهل معرفة الاثار التي تخلفها النفقات الضريبية الا ما تعلق بالتحفيز الضريبية الممنوحة في اطار الهيئات العامة لتحفيز الاستثمار .

#### هيكلية البحث:

حسب الإشكالية العامة للدراسة، ومن أجل الإجابة على الأسئلة الفرعية المختلفة المترتبة عنها،

قمنا بتقسيم هذه الدراسة أربع فصول كما يلي:

#### ❖ الفصل الأول: التأسيس النظري للنفقات الضريبية

باعتبار هذا الفصل أول فصول الدراسة فهو يتناول في مبحثه الأول مدخل لدراسة السياسة الضريبية، فيما استعرض المبحث الثاني والثالث على التوالي ماهية النفقات الضريبية بالإضافة للأساليب والطرق المستخدمة في تقديرها.

#### ❖ الفصل الثاني: الإصلاحات الضريبية في الجزائر

يدرس هذا الفصل في مبحثه الأول ماهية الإصلاح الضريبي، فيما يتناول المبحث الثاني في هذا الفصل أهم الإجراءات المتخذة في اطار الإصلاحات الضريبية والتي تبناها الجزائر قصد إحداث أثر مرغوب في الأوضاع الاقتصادية والسياسة والاجتماعية، ولمعرفة ما إذا وصلت الحكومة إلى ما تصبو إليه فقد تناول المبحث الأخير في هذا الفصل تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر.

#### ❖ الفصل الثالث: واقع النفقات الضريبية في الجزائر

نتطرق في هذا الفصل الى واقع النفقات الضريبية في الجزائر، لهذا لغرض سنعرض في المبحث الأول هيكلية النظام الضريبي في الجزائر، فيما ندرس في المبحث الثاني والثالث الى تقييم فعالية النفقات

الضريبية من خلال الإجراءات الضريبية الاستثنائية وذلك بالاستعانة بالمعطيات الإحصائية المتعلقة بالمشاريع التي تتبنى المؤسسات الإمتيازية تمويلها.

❖ الفصل الرابع: دراسة تطبيقية لأثر النفقات الضريبية على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي في الجزائر

تم تخصيص هذا الفصل للدراسة القياسية التطبيقية لأثر النفقات الضريبية على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي في الجزائر خلال فترة الدراسة، في ثلاثة مباحث، حيث انفرد المبحث الأول بعرض الإطار النظري لأدوات الدراسة، أما المبحث الثاني فتم التطرق من خلاله الى تشخيص النموذج القياسي الملائم لبيانات الدراسة، وصولا الى المبحث الثالث الذي جاء ليتناول الدراسة الديناميكية لنموذج الانحدار الذاتي (VAR).

**الفصل الأول:**  
**التأصيل النظري للنفقات الضريبية**

## تمهيد:

السياسة الاقتصادية هي سلسلة من القرارات التي تتخذها السلطات الحكومية عن طريق دراسة دقيقة بهدف تحقيق الأهداف المتعلقة بالظروف الاقتصادية للبلد، وتعكس تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، والسياسة الضريبية ليست سوى بعد واحد من أبعاد السياسة الاقتصادية.

وبشكل ملموس، فإن السياسة الضريبية تترجم الخيارات الضمنية والصريحة لصانعي القرار العام في المجالات القانونية والاقتصادية، ولقد تغيرت توجهات السياسة الضريبية بشكل كبير في السنوات الأخيرة، وهذا بالتوازي مع التغيرات والتطورات التي تطرأ على العالم، لهذا كان لزاماً على المنظرين الاقتصاديين التفكير بأداة اقتصادية تأخذ بعين الاعتبار معايير العدالة الاجتماعية والكفاءة الاقتصادية والربحية المالية للضريبة، هذا هو سبب استخدام النفقات الضريبية كإجراء لتغيير سلوك الفاعلين الاقتصاديين، وكذلك دوافع وتعليمات الاستثمار وفقاً للغرض الذي تسعى إليه الدولة.

والغرض من هذا الإجراء بالنسبة للدول هو تحقيق أهداف استراتيجية معينة في الميادين الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها من المجالات الأخرى من أجل تشجيع سلوكيات معينة أو أنشطة معينة أو مساعدة مجموعات معينة من دافعي الضرائب، تم استخدام الإنفاق الضريبي بشكل متكرر كأداة لسياسة الحكومة ويمكن أن يحل عادة محل الإنفاق المباشر، رغم بعض المزايا والعيوب بين الأسلوبين خاصة من جانب الرقابة والمرونة من حيث الاستخدام والتطبيق. وبناء على ما سبق سوف نعالج في هذا الفصل المباحث التالية:

➤ المبحث الأول: مدخل لدراسة السياسة الضريبية؛

➤ المبحث الثاني: ماهية النفقات الضريبية؛

➤ المبحث الثالث: تقدير النفقات الضريبية.

## المبحث الأول: مدخل لدراسة السياسة الضريبية

مع تطور المجتمع، تطور هدف الضرائب لفترة طويلة، وفي هذه المجتمعات، ترتبط طرق وأساليب تحصيل الضرائب وتحصيلها بشكل التنظيم الاقتصادي والاجتماعي، حيث انحصر دور الضريبة في تحقيق موارد مالية للدولة تستخدمها في تسيير المرافق العامة وقد ترتب على ذلك أن تكون الضريبة محايدة وقد تطورت أغراض الضريبة في المالية الحديثة نتيجة التطور الذي حصل في طبيعة الدولة وانتقالها من دولة حارسة إلى دولة متدخلة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

لكي يحقق النظام الضريبي في أي دولة أهداف صانعي القرار، يجب صياغة سياسات ضريبية محددة. حيث استمدت السياسة الضريبية أهميتها كأداة من أدوات التدخل الاقتصادي لتحفيز الاستثمارات إلى جانب سياسة النفقات العامة بالتكامل معها، انطلاقاً من وحدة السياسة المالية.

## المطلب الأول: ماهية السياسة الضريبية

تعد السياسة الضريبية انعكاساً للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، والسياسية في بلد ما، وسنحاول من خلال هذا المطلب تحديد مفهومها عاماً لها، وذلك من خلال تقديم مجموعة من التعاريف، وكذا توضيح أهم الأسس اللازمة في بناء هذه السياسة.

## أولاً: مفهوم الضريبة

لا يوجد اختلاف في وجهة نظر الباحثين فيما يتعلق بتعريف الضريبة، رغم اختلاف وجهات نظرهم واختلاف زاوية نظر كل منهم لها، ويعود السبب في ذلك إلى جميع التعاريف تتمحور حول نفس خصائص الضريبة، وأكثر هذه التعاريف شيوعاً نجد أنها تعرف على أنها " مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدرتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي وبدون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"<sup>1</sup>

كما تعرف " بأنها فريضة نقدية تقتطعها الدولة أو من ينوب عنها من أشخاص القانون العام من أموال الأفراد جبراً وبصفة نهائية وبدون مقابل."<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Pierre Beltrame، La fiscalité en France، Hachette Livre، 6<sup>ème</sup> édition، paris، 1998، p12.

<sup>2</sup> عاطف صديقي، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1977، ص105.

وتعرف على أنها " فريضة مالية نقدية تستجيبها الدولة جبر من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة، وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية"<sup>1</sup>

### ثانيا: مفهوم السياسة الضريبية

لقد سعى العديد من المنظرين الاقتصاديين والمفكرين تقديم مفهوم لسياسة الضريبية نذكر من بينها ما يلي:

- **التعريف الأول:** " مجموعة البرامج التي تخططها الحكومة وتنفذها عن عمد مستخدمة فيها كافة الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار معينة، ولتجنب آثارا أخرى لا تؤام أهداف المجتمع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية"<sup>2</sup>
- **التعريف الثاني:** " هي مجموعة الإجراءات التي تستهدف تعبئة الموارد المالية وتوزيعها واستخدامها لتنفيذ وظائف الدولة وأهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وذلك من خلال دورها المالي باعتبار الضريبة الممول الرئيسي لخزينة الدولة، إلى جانب الدور الضبطي والتوجيهي والحد من الضغوط التضخمية ومعالجة ميزان المدفوعات"<sup>3</sup>
- **التعريف الثالث:** "هي عملية تحديد للإجراءات الضريبية التي تسمح بتطبيق النظام الضريبي، وتسهيل عملية دراسة أشكال النشاط المالي لتحقيق الأهداف التي ترغب الدولة في تحقيقها بناء على رغبات أفراد المجتمع، ولها علاقة مباشرة مع باقي السياسات الأخرى، وهي تسمح بالبحث في الظواهر الضريبية وتحليل أوجه النشاط المالي"<sup>4</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن السياسة الضريبية هي مجموعة البرامج والخطط التي تعكس إرادة الدولة وتوجهاتها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، يتم استخدامها لتحقيق ذلك، في الواقع سيكون لجميع الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة تأثير محدد، وتجنب تأثير آخر لا يتلاءم مع الهدف الذي تصبوا إليه.

<sup>1</sup> عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2008، الأردن، ص91.

<sup>2</sup> أحمد عبد الصبور الدجاوي، دور السياسة الضريبية في حماية البيئة من التلوث، مجلة المنار للبحوث والدراسات القانونية والسياسية، العدد السابع، ديسمبر 2018، ص100.

<sup>3</sup> قرين رشيد، السياسة الضريبية: بين المفاضلة في التوسع في الإنفاق الضريبي والحصيلة الضريبي، مجلة معارف، العدد 20، جوان 2016، ص 315.

<sup>4</sup> قاسمي محمد، عصنة الإدارة الضريبية ودورها في تفعيل السياسة الضريبية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2006-2018، أطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص مقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة2، الموسم الجامعي 2018-2019، ص ص 31-32.

من خلال ما سبق يمكن استخلاص خصائص الضريبة كما يلي:<sup>1</sup>

- **الضريبة فريضة مالية:** يتم اقتطاع الضريبة في شكله العيني أو النقدي، في النظام الاقتصادي القديم، تم فرضها وتحصيلها في أشكال محددة بناءً على المعاملات في الفترة الإقطاعية وعلى أساس تلك الشروط وتماشياً مع تلك الظروف، غير أن الوضع قد اختلف تماماً في العصور الحديثة، فأصبحت النقود هي الوسيلة الأساسية للتعامل مما استوجب بطبيعة الحال أخذ شكلها النقدي تماشياً مع النظام الاقتصادي؛
  - **الضريبة تدفع بصفة إجبارية:** إن صفة الإلزام في الضريبة لها صبغة قانونية، فيكون مصدر الإلزام له أساسه القانوني وليس معنوي، وعلى هذا فالفرد مجبر على الدفع من غير أخذ رغبته واستعداده، فإن سولت له نفسه الامتناع عن دفعها للدولة تأخذ عنوة منه؛
  - **الضريبة تدفع بصورة نهائية:** فلا يستطيع المكلف استرجاعها، والدولة لا تلتزم برد قيمتها أو دفع أية فائدة عنها. لذلك تختلف الضريبة عن القروض العامة التي تلتزم الدولة بإعادتها إلى المقترضين، كما أنها ملزمة بدفع فائدة على المبلغ؛
  - **فرض الضريبة بدون مقابل:** لا يمكن لدافعي الضرائب أن يتوقعوا الحصول على مزايا خاصة مباشرة من دفعها، كما هذا لا ينفي أن تعود عليه بمنفعة عامة مثل الأمن، القضاء والدفاع بصفته عضو في المجتمع، فيدفع المكلف الضريبة مساهمة منه في تحمل الأعباء و التكاليف العامة.
- واستناداً على ما تقدم، فإن تقدير الضريبة لا يتم على مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة، بل يتم وفقاً للمقدرة التكلفة للفرد، والدولة هي التي تحدد هذه المقدرة. تستند هذه الميزة الضريبية إلى مبدئين أساسيين هما:

- **مبدأ التضامن الاجتماعي:** الذي يهدف إلى إشباع الحاجات العامة للمجتمع مع ملاحظة أن الضريبة لا تدفع بالتساوي مع المواطنين، بل تتناسب مع دخل المواطن ونشاطاته الاقتصادية، إضافة إلى مراعاة الوضع المالي، العائلي والالتزامات الأخرى؛
- **مبدأ المنفعة:** من وجهة نظر الخدمة العامة التي تقدمها الدولة، فإن هذا يؤثر على جميع المواطنين مما يؤدي إلى الميزة الأخيرة، وهي أنه يجب تمييز الضرائب عن المصاريف في المقابل، فهو اقتطاع نتيجة استعمال خدمة عمومية دون وجود علاقة بين مبلغ الاقتطاع و بين السعر أو التكلفة

<sup>1</sup> بومدين بكرتي، السياسة الجبائية وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الجزائر خلال الفترة 1970-2014، أطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، فرع تحليل اقتصادي، الموسم الجامعي 2017-2018، ص ص 18-19.



الحقيقية للخدمة المقدمة، وهنا نشير إلى الصعوبة في التمييز أحيانا بين الضريبة و الرسم، فقد نسمي بعض الضرائب رسوما في حين أنها تعتبر ضرائب كالرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني و الرسوم على العقارات و الرسوم الجمركية.

### المطلب الثاني: أهداف السياسة الضريبية

إن توسيع وتنويع تدخل الدولة سيضطرها حتماً بتوسيع وتنويع أهداف السياسة الضريبية ، لأنه لا يقتصر على أن يصبح الأداة المفضلة لتمويل الخزينة العمومية، بل أصبح يراد من السياسة الضريبية بالإضافة لتحقيق أهداف اقتصادية، تحقيق أهداف اجتماعية وسياسية وثقافية.

#### 1- الأهداف المالية:

يعتبر تمويل الإنفاق العام أحد الوظائف الرئيسية للاقتطاعات الضريبية الإجبارية، وعلى الرغم من تطوير وتنويع وسائل تمويل الموازنات العامة ، إلا أنها لا تزال الأداة الرئيسية، نظرا للمشاكل المرتبطة بالأشكال الأخرى خاصة فيما تعلق بالاقتراض العام، أو الإصدار النقدي.

النظر إلى أن الهدف الأساسي هو التمويل المالي للنفقات العامة ، سواء على مستوى الموازنة العامة أو على مستوى المجموعات المحلية ، فإن الأخيرة تعتمد على الضرائب المحلية في تمويلها جزئياً إضافة إلى الإعانات المتأتية من موازنة الدولة والتي مصدرها هو الجباية الوطنية.

مما سبق يمكن القول بأن السياسة الجبائية في ظل الاقتصاديات الحديثة حافظت على دورها التقليدي في توفير الأموال لصالح تغطية النفقات العمومية أو الدور المالي هذا من جهة. من ناحية أخرى ، فقد اكتسبت دوراً حديثاً إضافياً ، خاصة من حيث التأثير على المتغيرات الكلية والجزئية التي تؤثر على الاقتصاد<sup>1</sup>.

2- أهداف اقتصادية: اقتصر هدف الضريبة في ظل الدولة الحارسة بالحصول على الأموال اللازمة لتمويل النفقات العامة، دون أن يكون لهذه الأموال غرض معين لكن مع تطور وظائف الدولة وتوجهاتها تعددت أهداف سياسة الضريبة من الناحية الاقتصادية ومن بينها ما يلي:

- تحقيق الاستقرار الاقتصادي: الاستقرار الاقتصادي يعني أن الظروف الاقتصادية والاجتماعية للبلاد ليست مضطربة أو غير متوازنة ، يتحقق الاستقرار الاقتصادي من خلال تثبيت مستوى الأسعار ومعدل النمو الاقتصادي ، وليس عن طريق تثبيت الدخل القومي، وتتوقف فعالية السياسة الضريبية

<sup>1</sup> قاسمي محمد، عصرنة الإدارة الضريبية ودورها في تفعيل السياسة الضريبية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2006-2018، مرجع سابق، ص46.

في تحقيق الاستقرار الاقتصادي على أمرين هما أولاً توفر عناصر نوعية ضمن النظام الضريبي تمكن الدولة الزيادة في معدلات الضريبية و توسيع الوعاء الضريبي بما لا يتجاوز الطاقة الضريبية للمجتمع وثانياً مدى حساسية ومرونة النظام الضريبي، تشير الحساسية الضريبية إلى درجة استجابة نتائجها للتغيرات الاقتصادية ، بينما تشير المرونة الضريبية إلى درجة استجابة الإيرادات الضريبية للتغيرات في معدلات الضرائب أو الهيكل الفني للضرائب<sup>1</sup>؛

● **تكوين رأس المال:** يعتبر تكوين رأس المال من أهم محددات النمو الاقتصادي، وللسياسات الضريبية دور فعال في رفع معدله، وذلك من خلال التأثير على كل من المدخرات و حجم الاستثمار، وذلك من خلال منح إعفاءات أو تخفيضات ضريبية، التي تؤدي إلى زيادة الدخل لدى الأفراد و المستثمرين، وبالتالي إمكانية زيادة الاستثمارات. كما أن زيادة في ضرائب الإنفاق تعمل على زيادة معدل المدخرات، على عكس فرض الضرائب التصاعدية التي تؤدي إلى تقليل تكوين رأس المال، و ذلك بسبب انخفاض المدخرات؛

● **توجيه الاستهلاك:** تستخدم الضرائب كأدوات للتأثير على سلوك المستهلك من خلال التأثير على الأسعار النسبية للسلع والخدمات، هذا يعني أنه كلما فرضت ضرائب مرتفعة على بعض السلع الضارة أو الكمالية مثلاً يؤدي إلى انخفاض الطلب عليها، إلا أن هذا الانخفاض لا يتم دفعة واحدة بل يتفاوت من سلعة إلى أخرى، والعكس صحيح ، إذا تم فرض ضرائب منخفضة على سلع معينة ، فسيشجع ذلك استهلاكها<sup>2</sup>؛

### 3- أهداف اجتماعية:

تستعمل السياسة الضريبية لتحقيق مجموعة من الأهداف الاجتماعية:<sup>3</sup>

● **إعادة توزيع الدخل:** تؤثر الضرائب على الحصة النسبية للدخل القومي ، والتي تشير بشكل مباشر إلى مختلف الطبقات والفئات التي يتكون منها المجتمع. وذلك لتقليل الفروق بينهما وتقليل تركيز الدخل لدى مجموعات معينة ، أين تقوم الضريبة بدور المصحح للاختلالات في الدخل الملاحظة في التوزيع الأولي. وتجدر الإشارة إلى أن تحقيق هذا الهدف يتطلب مراعاة التوازن بين كفاءة تخصيص الموارد من جهة وتحقيق العدالة الضريبية من جهة أخرى؛.

<sup>1</sup> على عباس عياد، النظم الضريبية المقارنة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1978، ص52.

<sup>2</sup> حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص علوم تجارية، فرع استراتيجية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2005-2006، ص ص 47-46.

<sup>3</sup> بللعا أسماء، دور السياسة الضريبية في تحقيق التنوع الاقتصادي في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة أحمد دراية أدرار، السنة الجامعية 2017-2018، ص82.

- **تمويل التدخلات العمومية:** هذا الهدف هو الهدف الأصلي وغير المتغير للضرائب ، وعلى الرغم من وجود طرق عديدة لجمع الأموال للإنفاق العام ، إلا أن ميزة اللجوء إلى الضرائب هي أنها وسيلة غير تضخمية ، خاصة إذا اعتمد أنماطاً معينة من الضرائب، كالضريبة على الدخل التي تعمل على تقليص حجم المداخل المتاحة للإنفاق لخاص وحتى الضريبة على الاستهلاك فإنها تعمل على كبح الطلب، ومن بين المزايا التي يوفرها التمويل الضريبي هي قدرة الدولة في الواقع على الإخضاع الضريبي غير محدودة بخلاف الإصدار النقدي؛
- **معالجة مشكل السكن:** وذلك بإعفاء الضريبة على رأس المال المستثمر في قطاع الإسكان وتخفيض الضريبة على الأراضي المستخدمة للأغراض السكنية، مما يسمح للمالك ببناء الأرض للاستفادة من هذا التخفيض، كما يمكن للضريبة أيضاً أن تقلل من المظاهر الاجتماعية السيئة، كالتدخين، شرب الكحول بفرض ضرائب مرتفعة عليها.

### المطلب الثالث: معوقات السياسة الضريبية

يواجه تنفيذ السياسة الضريبية العديد من القيود، تؤدي إلى انعكاسات سلبية عليها، لذلك ، يجب على صانعي السياسة الضريبية تقليل هذه الحواجز وأخذها في الاعتبار عند تحديد مكوناتها.

### أولاً: التهرب الضريبي

تعد الضريبة اقتطاع من دخول الأشخاص سواء أكانوا طبيعيين أو معنويين، وبالتالي فمن المتوقع أن يلجأ بعض هؤلاء الأشخاص إلى محاولة التخلص من ذلك العبء، بطرق غير مشروعة، وهو ما يطلق عليه بالتهرب الضريبي.

### 1- مفهوم التهرب الضريبي

- **التعريف الأول:** "التهرب الضريبي غير المشروع هو المخالفة الصريحة للقوانين الضريبية" <sup>1</sup>.
- **التعريف الثاني:** "التهرب الضريبي يعتبر من أكبر الجرائم الاقتصادية التي تؤثر بشكل كبير على حجم الإيرادات المالية للدولة، إذ يقوم المكلف بدفع الضريبة بمخالفة القوانين ، وهذا باستعمال كل الوسائل والطرق الاحتيالية و التدليسية الممكنة" <sup>2</sup>.

<sup>1</sup> طارق الحاج ، المالية العامة ، دار صفاء للنشر و التوزيع ، عمان ، السنة 2009 ، ص 85.

<sup>2</sup> قارة ملاك ، قارة ملاك ، التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع اقتصاد مالي ، جامعة منتوري قسنطينة ، الجزائر سنة 2002. 2003 ، ص 66.

من خلال التعريفين يمكن تعريف التهرب الضريبي على أنه عبارة على التهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي؛ أي انتهاك مباشر لقانون الضرائب، وإعطاء تصور ومغالطة للواقع، أو تفسير مضل، لهذا السبب، يستخدم دافعوا الضرائب التهرب والاحتيال لارتكاب جرائم مالية يعاقب عليها القانون.

وفي هذا المجال توجد عدة مظاهر للغش الضريبي تتمثل فيما يلي :

- ✓ عدم تقديم المكلف القانوني تصريح ضريبي عن النشاط الخاضع للضريبة، معتمدا في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه ، و في هذه الحالة يكون التهرب كلي؛
- ✓ إدخال السلع المستوردة من الخارج خفية أي عدم التصريح بها لدى الجمارك حتى لا يدفع عليها الضريبة الجمركية؛
- ✓ تقديم المكلف بالضريبة تصريح ضريبي لدى إدارة الضرائب مخالف للحقيقة حتى تفرض عليه ضريبة أقل مما يجب ، كأن يذكر في تصريحه دخلا أقل من دخله الحقيقي ، أو يذكر قيمة السلعة المستوردة أقل من قيمتها الحقيقية؛
- ✓ المبالغة في تقدير التكاليف الواجبة الخصم من وعاء الضريبة ، مما يؤدي إلى تقليص الأرباح المفروضة عليها الضريبة و بالتالي تخفيض الضريبة المستحقة؛
- ✓ هروب المكلف خارج البلاد ، و بالتالي يصعب على إدارة الضرائب تحصيل الضريبة المترتبة عليه؛

#### 4- تمييز التهرب الضريبي

في بعض الحالات قد يحدث خلط بين مصطلح التهرب الضريبي ومصطلح التجنب الضريبي، لذلك سنحاول تحديد مفهوم التجنب الضريبي، ومن ثم التمييز بينه وبين التهرب الضريبي.

#### أ- مفهوم التجنب الضريبي

يمكن تعريف التجنب الضريبي على أنه " التخلص من الضريبة باستعمال بعض الثغرات الموجودة في القانون " <sup>1</sup> ؛ أي أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم، و في هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاثة حالات لذلك التجنب هي : <sup>2</sup>

<sup>1</sup> طارق الحاج ، المالية العامة ، مرجع سابق ص 85.

<sup>2</sup> قارة ملاك ، التهرب الضريبي في الجزائر ، مرجع سبق ذكره، ص 64.

✓ **الحالة الأولى:** تجنب ضريبي ناتج عن تغيير سلوك المكلف؛ وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة؛

✓ **الحالة الثانية:** تجنب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي؛ يستند هذا التهرب إلى حقيقة أن الضرائب أداة مهمة تستخدمها الدولة لتحقيق أهداف معينة ، لذلك ينظم المشرعون هذا التهرب القانوني لتحقيق أهداف معينة.

✓ **الحالة الثالثة:** تجنب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي؛ قد يكون التهرب الضريبي ناتجاً عن ثغرات في قانون الضرائب ، وهذا ناتج عن الإهمال ، وفي هذه الحالة ، سيستفيد دافعو الضرائب من الثغرات الموجودة في قانون الضرائب. ، ومن أجل ذلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة و الاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات، فمثلا يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية بالتوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية رغم أن طبيعة نشاطه تجارية من الناحية الاقتصادية.

يتضح مما سبق أن التجنب الضريبي لا يعتبر تهرباً حقيقياً ، ويرجع ذلك إلى عدم وجود التجسيد المادي لفرض ضرائب قانونية ، لذلك يحاول دافعو الضرائب استخدام هذه الأساليب لتقليل العبء الضريبي. ومع ذلك ، نشير إلى أن التهرب الضريبي الناجم عن الثغرات في اللوائح الضريبية أمر غير مرغوب فيه، حيث لا يسعى المشرع من خلاله تحقيق أي هدف عكس الحالات الأخرى ، لذلك يجب معالجة هذه الثغرات لتحسين فعالية النظام الضريبي ، ضف إلى ذلك رغم احترام هذا التهرب الإطار الشرعي ( إلا أنه يظهر نقصاً في التحضر و غياب الضمير و الوعي الاجتماعي).

### ب- أشكال التجنب الضريبي

يتحقق التجنب الضريبي من خلال الأشكال التالية:<sup>1</sup>

#### - الامتناع

هي أسهل طريقة للتهرب من الضرائب. وبشكل أوضح، يرفض دافع الضرائب إجراء أحداث أو سلوكيات ضريبية، على سبيل المثال ، رفض الشخص استهلاك سلع ذات ضرائب عالية ، و هذه الضريبة قد تكون مقصودة من طرف المشرع الذي يهدف الى دفع الافراد بطريقة غير مباشرة الى التقليل من الاستهلاك السلعة محل البحث مراعات لاعتبارات اقتصادية او اجتماعية مختلفة كالحد من استيرادها توفيراً

<sup>1</sup> عوادي مصطفى ، رحال نصر، العث و التهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري ،النشر و التوزيع شارع القدس – الوادي، 2011، ص 12.

للمعاملات الأجنبية أو تشجيع إنتاج السلع البديلة لها أو الحد من استهلاكها حفظاً للصحة العامة ، و طريقة الامتناع هذه تؤدي بالمكلف إلى تجنب دفع الضريبة كلياً أو جزئياً.

#### - الإحلال

البديل هو أنه بدلاً من استثمار الأموال في الأنشطة ذات الضرائب المرتفعة، يستخدمها دافعوا الضرائب في أنشطة معفاة من الضرائب أو أنشطة ذات معدلات ضريبية أقل من الأنشطة الأخرى. وينعكس هذا ، على سبيل المثال ، في الاستثمارات في القطاع الزراعي، و من ناحية أخرى قد يستهدف المشرع هذه النتيجة تحقيقاً لأغراض معينة ، و في هذا الإطار قد يشجع هذا الأخير الأفراد على التوجه نحو الإنتاج الزراعي من أجل تحقيق الاكتفاء الذاتي ، و خلق مناصب شغل و القضاء على البطالة و في هذه الحالة يحرص المشرع على إعفاء المهنيين بهذا الميدان من الضرائب و غالباً ما يكون هذا الاعفاء لمدة معينة تشجيعاً و تحفيزاً لهم ، قد يؤثر هذا الإعفاء الضريبي أو التخفيض الضريبي أحياناً على الإنتاج التقليدي أو الحرفي لما له من أهمية على الصعيد الثقافي و الحضاري .

#### - الاستفادة من الثغرات القانون

قد يحتوي قانون الضرائب على ثغرات يمكن لدافعي الضرائب الاستفادة منها ، وهذه الثغرات ناتجة عن عدم تشديد هذه النصوص التي تسمح لدافعي الضرائب بجني الأرباح دون دفع ضرائب هذه الأرباح، و مثال على ذلك أن تقوم شركة ما بتوزيع جزء من أرباحها على المساهمين ليس في الصورة العادية أي توزيع مبلغ نقدي على كل مساهم ، و لكن في صورة أخرى هي زيادة رأسمالها بمقدار هذا الجزء من الأرباح و تستند الشركة في عدم دفع الضريبة على إيرادات القيم المنقولة المقررة على هذه الرياح الموزعة على المساهمين إلى أنه لا يوجد نص صريح في التشريع الضريبي يقتضي بفرض هذه الضريبة على الأسهم المجانية التي توزع على المساهمين .

و ما يستنتج من هذه الحالات هو توفير سوء نية المكلف الذي يتجنب دفع الضريبة و بالتالي عدم تحمله لنصيبه كاملاً في الأعباء العامة و نلخص إلى القول بأن المشرع الضريبي عليه أن يضبط صياغة النصوص القانونية صياغة دقيقة و واضحة لا تحمل غموض و بالتالي بسيطة لا يترك ثغرات يتم التأويل فيها أو تفهم على غير ما قصده فعلاً .

### ج- معايير التمييز بين التهرب و التجنب الضريبي

على الرغم من أن كلا الشكلين من التهرب يمكن أن يحقق نفس الهدف، أي عدم الامتثال للالتزامات الضريبية، إلا أن التهرب الضريبي يؤثر سلبا على فعالية النظام الضريبي دون أي مقابل إيجابي، بينما التجنب الضريبي قد يكون مقصودا من طرف المشرع لتحقيق أهداف معينة.

والجدول الموالي يوضح أوجه التشابه و الاختلاف التجنب و التهرب الضريبي.

الجدول (01): أوجه الاختلاف و التشابه بين التجنب و التهرب الضريبي

أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
- كلاهما يؤدي إلى تدنية العبء الضريبي .	- التهرب يتم بمخالفة صريحة للتشريع ، وهو خلاف التجنب .
- كلاهما ناجم عن انعدام الحس المدني .	-التهرب يوقع على المكلف عقوبة على خلاف التهرب فهو مشروع .
- كلاهما ناجم عن سوء نية .	

المصدر : من إعداد الطالب اعتماد على قارة ملاك، مرجع سابق، ص

### د- آثار التهرب الضريبي

يترتب عن التهرب الضريبي آثار سلبية في مجمل النواحي المالية، والاقتصادية، والاجتماعية، وطبيعي أن هذه الآثار تتناسب طرديا مع حجم التهرب الضريبي؛ فكلما ازداد حجمه زادت آثاره السلبية والعكس صحيح.

#### • الآثار المالية للتهرب الضريبي

يضر التهرب الضريبي بالمالية العامة للدولة لأنه يهدر معظم موارد الدولة المالية ، وبالتالي فإن الدولة لا تنفق بشكل كافٍ النفقات العامة، و بالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، ولكي تتمكن الدولة من سد هذه الفجوة ، تلجأ إلى إيجاد مصادر تمويل أخرى ، ومن المؤكد أنها ستضغط على التنمية الاقتصادية لأنها تجلب مخاطر على الاستقلال المالي والاقتصادي للبلاد.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>عوادي مصطفى ، رحال نصر ، الغش و التهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص94.

## • الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي

تعتبر الضرائب من المتغيرات الاقتصادية الهامة ، ولذلك فإن التهرب الضريبي له العديد من الآثار السلبية على الاقتصاد الوطني ، أما بالنسبة للاستثمار ، فإن دخل الدولة بسبب التهرب الضريبي غير كافٍ لتكوين إيداع عام، لذلك من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار، و يترتب على ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم و البطالة .

ينتهك التهرب الضريبي أيضًا قواعد المنافسة، لأن المؤسسات التي تمارس التهرب الضريبي أصبحت أفضل من المؤسسات التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة، تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق.

كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة، بحيث يعمل ذلك التهرب على توجيه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي تسهل فيها التهرب الضريبي، حتى لو كانت إنتاجية هذه الأنشطة منخفضة، بالإضافة إلى اختلال التوازن الجهوي للمشاريع الاستثمارية، يمكن أن يساعد التهرب الضريبي أيضًا في توجيه الاقتصاد الوطني لإنشاء اقتصاد غير رسمي، أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي و الذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.<sup>1</sup>

## 1. الآثار الاجتماعية

في غياب العدالة الضريبية، لا وجود للعدالة الاجتماعية؛ بالإضافة إلى أن التهرب الضريبي يفرض إعادة توزيع الدخل بين جميع طبقات المجتمع، ويزيد من الفروق الطبقيّة بينهم ، ويقلل من أعبائهم الضريبية. سيكولوجية دافعي الضرائب الصادقين لها تأثير، فانتشار التهرب والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الضريبي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين وتغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية و الاجتماعية ، ويفضل بذلك الممولين النفع الخاص عن النفع العام ويمتنعون عن دفع الضريبة والمشاركة في النفقات العمومية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظري و التطبيق ،مرجع سبق ذكره، ص 159-160.  
<sup>2</sup>حميد بوزيدة ، جباية مؤسسات، مرجع سبق ذكره ، ص 55.



## ثانيا: الضغط الضريبي

يستخدم الضغط الضريبي في كثير من الأحيان كمؤشر لتقييم مدى فعالية السياسة الضريبية، حيث يعبر الضغط الضريبي عن مدى الإمكانات الضريبية المتاحة في الاقتصاد الوطني، ولكن المبالغة في الضغوط الضريبية الممارسة على الأفراد المكلفين بالضريبة قد يؤدي إلى نتائج عكسية.

## 1- تعريف الضغط الضريبي:

قدم في هذا الشأن عديد المفكرين الاقتصاديين تعريف للضغط الضريبي نذكر منها :

- "يمثل معدل الضغط الضريبي كل ما تحدثه السياسة الضريبية من تأثير على سلوك الأفراد في المجتمع ، وتعديل خططهم في مجالات الإنفاق الاستهلاكي ، والادخار، و الاستثماري".<sup>1</sup>

- "يعتبر الضغط الضريبي مؤشرا للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، ويعد من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم النظم الضريبية".<sup>2</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بان الضغط الضريبي يعبر عن حجم الاقتطاعات الضريبية التي تفرضها الدولة على المكلفين بالضريبة منسوبة إلى مؤشر الناتج الداخلي الخام.

## 2- أشكال الضغط الضريبي :

يمكن للضغط الضريبي أن يتخذ احد الأشكال الآتية<sup>3</sup>:

أ- الضغط الضريبي الشخصي: لكل شخص مداخيل أو موارد فردية تقتطع منها الدولة والجماعات المحلية مبالغ معينة في شكل ضرائب ورسوم ( مباشرة وغير مباشرة ) في الواقع ، هذه الاستقطاعات هي مساهمة للأفراد في تحمل العبء العام للمجتمع ، ومن ناحية أخرى ، فهي تحرم الأفراد من جزء من دخلهم. ؛

ب- الضغط الضريبي الجماعي: في هذا الإطار يؤخذ بعين الاعتبار الإيرادات الضريبية المحصل عليها لحساب الدولة أو الجماعات المحلية ، وكذا الاقتطاعات الإجبارية لصناديق الضمان الاجتماعي بالنسبة للناتج الداخلي الخام؛

عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة، 1973، ص128<sup>1</sup>  
حميد بوزيدة، الضغط الضريبي في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسينية بن بوعلى، الشلف، العدد الرابع، جوان 2006، ص

282<sup>2</sup>

رضا خلاصي، شذرات النظام الجبائي، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص430<sup>3</sup>

ج- **الضغط الضريبي النفسي**: يشير إلى شعور أو شعور أولئك الذين حرموا من استهلاك سلعة أو منتج معين ، مما يؤدي إلى شعور أولئك المتهمين بتقليل استهلاك مواد معينة وتقليل دخلهم ونفقاتهم.

### 3- معايير قياس الضغط الضريبي

يقاس الضغط الضريبي وفق لطريقتين إما على أساس نسبة الاقتطاع الضريبي إلى الدخل القومي، أو على أساس نسبة إلى مجموع الاقتطاعات العامة التي تمثل موارد الدولة المختلفة، وهي موضحة بالتفصيل كما يلي:<sup>1</sup>

#### أ- نسبة الاقتطاع الضريبي إلى الدخل القومي

يمكن أن يوضح معيار الضغط الضريبي الوطني العبء الضريبي ، بغض النظر عن طريقة إنفاق الضريبة. بمعنى آخر ، يتم إعادة توزيع الاقتطاعات الضريبية المقطوعة من الدخل القومي، وعندما تتشابه الهياكل الاقتصادية والاجتماعية أو مستويات التقدم الاقتصادي في بلدين يمكن أن يكون الضغط متساويًا، غير أنه في الواقع يختلفان نتيجة لطبيعة النفقات المنتجة وغير المنتجة التي يقوم الاقتطاع الضريبي في كلا البلدين بتمويلها

#### ب- نسبة الاقتطاع الضريبي إلى مجموع الاقتطاعات العامة

يصبح من الصعب قياس الضغط الضريبي بناءً على هذا المعيار ، والذي يعتمد على إيجاد نسبة الضريبة المقطوعة التي تمثلها جميع الضرائب المباشرة وغير المباشرة إلى مجموعة الموارد الوطنية (إجمالي الاقتطاعات العامة) بالإضافة إلى شبه الضرائب (مثل التأمين الاجتماعي)، حيث يبقى هنا المعيار قليل الدقة نتيجة تعذر قياس بعض الاقتطاعات غير الضريبية في كثير من الأحيان، بالإضافة إلى أنه في الدول النامية تظهر الزيادة المستمرة في حجم الانفاق، الأمر الذي يظهر العلاقة الوطيدة بين هذا الاقتطاع والمستوى العام للاقتطاعات.

<sup>1</sup> رحال نصر، الضغط الضريبي كحافز للهروب والغش الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد 18، 2013، ص130.

## المبحث الثاني: ماهية النفقات الضريبية

صحيح أن ظهور مفهوم النفقات الضريبية لم يكن منذ القدم ولكن أيضا ليس وليد الأمس، حيث كانت بداية تشكيل مفهوم النفقات الضريبية قبل أكثر من نصف قرن من الزمن، عندما قام بعض المنظرين وهم اقتصاديون على وجه الخصوص بطرح أسئلة حول مدى نجاعة تطبيق السياسة الضريبية بدل الإنفاق المباشر للوصول نفس أهداف وبأقل التكاليف وهذا باستخدام خليط متجانس من أشكال النفقات الضريبية، لهذا سوف نقوم في هذا المبحث بدراسة نشأة وتطور تعريف النفقات الضريبية في المطلب الأول أما في المطلب الثاني فيكون لعرض أشكال النفقات الضريبية.

## المطلب الأول: نشأة وتطور تعريف النفقات الضريبية

ل للوصول لتعريف شامل في النفقات الضريبية لابد من جهة معرفة المراحل التي مر بها تشكيل مفهوم النفقات الضريبية، والإحاطة بمختلف تعاريف النفقات الضريبية بحسب اختلاف وتتنوع المهتمين بها من منظرين ومنظمات مالية وحكومات من جهة أخرى.

## الفرع الأول: تطور مفهوم النفقات الضريبية

على مر السنين تطور مفهوم النفقات الضريبية، وكانت بداية ظهوره ليس بالمعنى الحالي ولكن بالمفهوم الضيق للمصطلح في سنة 1947 على يد المنظر William Vickery حيث يرى هذا العالم أن تخفيض الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل يمثل في الواقع إعانة مالية غير مباشرة تمنحها الدولة للمكلفين؛ وهذا يعني أن وجهة نظره للمصطلح كان من جانب مالي.<sup>1</sup>

وفي أمانية سنة 1954 ظهر D.N.Shaviro والذي أعطى تعريف مالي للنفقات الضريبية حيث اعتبر أن النفقات الضريبية تتمثل في الحسومات الضريبية الخاصة، والقروض الضريبية، وهذا في كتابه "التكافؤ بين الخصومات الضريبية المحددة، والقروض الضريبية والخصومات الأخرى ونفقات الميزانية"<sup>2</sup> ووفقا لهذا فإن مفهوم النفقات الضريبية طرح في ألمانيا لكنه تطور في الولايات المتحدة الأمريكية .

وفي سنة 1955 حذر W.Blum الحكومة الامريكية من تداعيات استخدام التدابير الاستثنائية بهدف تقديم اعانات غير مباشرة لبغض الأنشطة الاقتصادية، كما قام بتبيان الازدواجية في مسار منح التدابير

<sup>1</sup> luc godbout، l'intervention gouvernementale par la politique fiscale، these du doctorat en droit، universite de droit et de l'economie et des sciences d'aix-marseille، faculté de droit et de science politique، 2004، p138.

<sup>2</sup> Daniel N. Shaviro، Rethinking Tax Expenditures and Fiscal Language، Social Science Research Network Electronic Paper Collection، Working Paper No. CLB 03-20، September 2003، p23.

الاستثنائية في النظام الضريبي ومراقبتها نظرا لكونها لا تظهر في الميزانية العامة لدولة، خاصة وأنا تكلفتها صعبة التقدير، زيادة على ذلك في حالة تقديرها فإن نتائجها تتسم بصعوبة أكبر عند تقييمها.<sup>1</sup>

كما استعمل Heller في سنة 1959 وهذا في سياق تشجيعه لإستعمال النفقات الضريبية عبارات مليئة بالتورية حيث قال " الباب الجانبي للحكومة الدال على (النفقات الضريبية) أسهل للفتح من الباب الرئيسي والذي يدل في ذلك على (الانفاق المباشر)".<sup>2</sup>

ليأتي في سنة 1967 البروفيسور \* Stanley Surrey ليقدم المسودة الأولى لتعريف النفقات الضريبية بمفهومها الحالي بعد ظهور تدابير ضريبية استثنائية في نظام الضرائب المرجعي بالولايات المتحدة الأمريكية.

ولقد عرف هذا العالم النفقات الضريبية بأنها " برامج حكومية تهدف لتقديم مساعدات مالية من خلال الأحكام الضريبية بدلا من الانفاق المباشر ".<sup>3</sup>

ولقد رأى Stanley Surrey أن قانون الإيرادات الداخلية يتكون من جزئين رئيسيين:<sup>4</sup>

- **الجزء الأول:** كان "الأحكام الهيكلية اللازمة لتنفيذ ضريبة الدخل على صافي دخل الأفراد والشركات"؛
  - **الجزء الثاني:** كان استثناءات النظام المرجعي "نظام للنفقات الضريبية يتم من خلاله تنفيذ برامج المساعدة المالية الحكومية من خلال مخصصات ضريبية خاصة بدلا من الإنفاق الحكومي المباشر" وتتضمن هذه الأحكام الضريبية إعفاءات أو تخفيضات أو أسعار تفضيلية.
- ولقد اقترح Stanley Surrey إجراء تحليل أكثر منهجية للإنفاق الضريبي ، مثل النشر المنتظم لـ "ميزانية الإنفاق الضريبي". ستقوم المراجعة المنتظمة بتقييم فعالية النفقات الضريبية المصممة بشكل ضيق وتكشف ما إذا كانت ستكون أكثر كفاءة وشفافية كنفقات مباشرة. ستحل هذه المراجعة أيضًا ما إذا كانت قد تحتاج إلى تعديل أو حذفها بالكامل.

<sup>1</sup> luc godbout، lbid، p42.

<sup>2</sup> Heller walter، some observations on the role and reform of federal tax، house committee on ways and means، tax revision compendium، 1959، d'apres luc godbout، op.cit، p138.

\* (1910- 1984)، باحثاً في قانون الضرائب بالولايات المتحدة، أعظم باحث ضرائب في جيله، كان من بين مساهماته البارزة في مجال الضرائب هو "الإنفاق الضريبي" التي صاغها في خطاب عام 1967 للإشارة إلى الإعفاءات الضريبية التي تعمل بمثابة إعانات حكومية.

<sup>3</sup> stanley surrey، Pathways to tax reform - The concept of tax expenditures، harvard university press، cambridge، massachusetts، united states of america، 1973، p 417.

<sup>4</sup> Stanley Surrey، pathways to tax reform- the concept of tax expenditures، Cambridge Harvard University press 1974، p6.

بالإضافة إلى ذلك ، نظر Stanley Surrey في تحليل الإنفاق الضريبي كأداة لتأطير السياسة الضريبية. يجب أن تحصل النفقات الضريبية على نفس المعاملة مثل السياسات الضريبية الأخرى من حيث تلبية مبادئ الإجماع حول الإنصاف الضريبي والكفاءة الاقتصادية والبساطة.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: تعريف النفقات الضريبية

من بعد ما طرح البروفيسور Stanley Surrey تعريفه للنفقات الضريبية، لم يعارضه المنظرون والمؤسسات المالية وحتى الحكومة. على العكس من ذلك، قدمت أفكاره للعلماء إلهاماً ورؤى لهم لدراسة مفهوم الإنفاق الضريبي وطرق التقدير وفعاليتها في الأفراد والمجتمع ودراسته بعمق وآفاق واسعة في البحث، وباختلاف المهتمين بالنفقات الضريبية وبتنوعهم تختلف نظرتهم إليها وتعريفهم لها لهذا سوف نورد فيما يلي أهم التعاريف والمفاهيم المتعلقة بالنفقات الضريبية.

يعرف المنظر الاقتصادي luc godbout النفقات الضريبية على أنها " مجموعة من التدابير الضريبية الاستثنائية التي تقدمها الحكومة، والتي يمكن معالجتها كنفقات مباشرة وتؤدي إلى النقص في الإيرادات الضريبية للخرينة العامة، بما يعادل المبالغ التي أنفقت من قبل الحكومة، حيث يمكن الاستعاضة عنه ببرامج الإنفاق المباشر، وعلى نفس القدر من الفعالية، سواء بالنسبة للمكلف أو الدولة مع احترام أهداف السياسة العامة"<sup>2</sup>

وتعرف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية النفقات الضريبية على أنها " مجموعة من القوانين أو اللوائح أو الممارسات التي تؤدي الى تقليل أو تأجيل الضرائب المستحقة عن عدد قليل من دافعي الضرائب مقارنة بنظام الضرائب المرجعي"<sup>3</sup>

وتعرف أيضا بأنها " مجموعة الإجراءات التي لها تأثير على تخفيض أو تأجيل الضرائب التي يدفعها دافعو الضرائب. يمكن أن يتخذوا عدة أشكال ، بما في ذلك أشكال الدخل غير الخاضعة للضرائب ، والاستقطاعات في حساب الدخل ، أو الإعفاءات الضريبية ، أو تأجيلات الضرائب أو الإعفاءات الضريبية. وبعبارة أخرى ، فإن النفقات الضريبية هي استثناءات لما يمكن اعتباره النظام الضريبي الأساسي"<sup>4</sup>

<sup>1</sup> New York City، Council Finance Division، Evaluating Economic Development Tax Expenditures Final Report، 2016 ، P13.

<sup>2</sup> Gilbert Orsoni، L'interventionisme Fiscale: Aspect Théorique، Marseille، 1995، p2.

<sup>3</sup> - OECD، tax expenditures in OECD countries، site internet: www.oecd.org/publishing/corrigenda، consulte le: 25-11-2018، p12.

<sup>4</sup> Ministère de l'économie، des finances et de la recherche ( Dépenses fiscales )، Bibliothèque du Québec، édition Mars 2003، P 17.

كما يعرف صندوق النقد الدولي النفقات الضريبية على أنها " الامتيازات أو التخفيضات أو الخصومات أو الإعفاءات من الهيكل الضريبي "العادي" ، مما يقلل من الإيرادات العامة المحصلة. لأن الإدارة يمكن أن تحقق أهداف سياستها الاقتصادية بوسائل أخرى ، بما في ذلك الدعم أو المدفوعات المباشرة الأخرى".<sup>1</sup>

وفي تعريف لوزارة المالية والخصوصية المغربية يرى فيه أن النفقات الضريبية هي "استثناءات في شكل إعفاءات كلية أو جزئية وتخفيضات ضريبية وإسقاطات من القاعدة الضريبية إلى جانب أسعار تفضيلية يتضمنها النظام الضريبي. وتشكل هذه الاستثناءات الضريبية نقصا ماليا هاما في الميزانية العامة للدولة وهي تشبه النفقات العمومية من حيث الانعكاسات التي تخلفها على الميزانية".<sup>2</sup>

أما في الجزائر فلم يصدر تقرير قانوني واضح لمفهوم النفقات الضريبية لكن مع هذا ورد في تقرير لمجلس المحاسبة الوطني لسنة 2016 تعريفا لنفقات الضريبية حيث عرفت على أنها " امتيازات ضريبية تمنحها الدولة بقصد تشجيع الأنشطة والمناطق والمؤسسات أو الفئات الاجتماعية، وذلك عن طريق الإعفاء الطوعي لجزء من عائدات الضرائب" والهدف من هذه المزايا هو تشجيع إما صنف من الخاضعين أو نوع من المنتجات أو قطاع من النشاط أو جهات جغرافية أو كل أو بعض مما سبق.<sup>3</sup>

ومن خلال ما سبق، يمكن القول أن النفقات الضريبية هي برامج وإجراءات تفضي الى مبالغ مقدرة وغير محصلة من قبل الادارة الضريبية، تم منحها من قبل هذا الاخير للمتعاملين على شكل إعفاءات كلية أو جزئية وتخفيضات ضريبية وإسقاطات من القاعدة الضريبية بهدف تقديم مساعدات مالية من خلال الأحكام الضريبية بدلا من الانفاق المباشر.

### المطلب الثاني: أشكال النفقات الضريبية

لقد نصت منظمة التعاون الاقتصادي من خلال التشريعات المختلفة لدول الأعضاء على أن النفقات الضريبية تأخذ أربعة أشكال وهي: الإعفاءات الضريبية، التخفيضات الضريبية، القرض الضريبي، التأجيل الضريبي.

<sup>1</sup> Code de Transparence des Finances Publiques، Principes d'un financement public transparent، p18.

<sup>2</sup> وزارة المالية والخصوصية المغربية، المديرية العامة للضرائب، تقرير النفقات الضريبية ، أكتوبر 2005، ص3.

<sup>3</sup> التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016، ص46.

## الفرع الأول: الإعفاءات الضريبية

يعتبر الإعفاء الضريبي بمثابة تنازل الدولة عن بعض الحقوق الضريبية وبالتالي تكون قد تنازلت الدولة عن ضرائب معينة بموجب قانون الضرائب؛ أي أن ما هو معفى من الضريبة يكون أصله خاضعة لقوانين الضريبة في الدولة، أما ما يكون غير خضع للضريبة فهو ما لا يدخل في نطاق الإعفاء.<sup>1</sup>

من أجل تحفيز أنشطة معينة، تمنح الدولة أيضًا إعفاءات ضريبية في ظل ظروف معينة، وقد تكون هذه الإعفاءات الضريبية دائمة، أي خلال دورة حياة المشروع بأكملها، أو مؤقتة أي لمدة محددة عادة ما تكون المدة التي يدخل فيها المشروع مرحلة النشاط والإنتاج.<sup>2</sup>

## 1- الإعفاء الدائم

هي الحوافز والتسهيلات الدائمة التي تدفع بحيوية الاقتصاد وتحدث التغيير الاجتماعي من حيث رفع مستوى المعيشي وحتى الثقافي، وتمنحها الدولة تبعاً لأهمية المشروعات ومدى تأثيرها على الحياة الاقتصادية والاجتماعية.<sup>3</sup> ويمكن تصنيف الإعفاء الضريبية على هذا الأساس إلى ما يلي:

## أ- الإعفاءات الاقتصادية: وتمنح الإعفاءات الضريبية لخفض تكاليف الإنتاج لاعتبارات اقتصادية،

وبالتالي فإن هذه الإعفاءات الضريبية توجه رأس المال إلى الصناعات التي ترى الدولة أنها ضرورية لدعمها، ولا تختص الإعفاءات بالصناعة فقط، فقد تكون إرادة الدولة من خلال منح الإعفاءات توجيه المستثمرين نحو القطاع الزراعي أو الخدماتي.<sup>4</sup>

## ب- الإعفاءات الاجتماعية: توجه هذه الإعفاءات لتفي بمستوى معين من المعيشة لدافعي الضرائب

وأسرههم وتتوافق مع السياسات الاجتماعية للبلد من خلاله فسيتم منح الإعفاءات لاعتبارات اجتماعية، وعدم منح الإعفاءات لفئة مخصصة، يؤدي إلى إخضاع الجميع للضريبة بما فيهم الفقراء وبالتالي عدم تحقيق العدالة الضريبية.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> السلامين ياسر، الدقة عبد الرحمن، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، المكتبة الأكاديمية، 2014،

<sup>2</sup> Andri Barilari، Robert Drape، Exonération Fiscale Dans Le Lexique Fiscale، 2eme Edition، Dalloz، France، 1992، p82.

<sup>3</sup> حجار مبروكة، دور الانفاق الضريبي في تطوير القطاع الخاص - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1999-2014، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة سطيف 1 الجزائر، العدد 15، 2016، ص 165.

<sup>4</sup> العلي عادل، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2007،

<sup>5</sup> السلامين ياسر، الدقة عبد الرحمن، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، مرجع سابق، ص

والإعفاءات لاعتبارات اجتماعية قد تكون مقررة لمصلحة الأفراد كإعفاء الأجور والرواتب عند مستوى معين أو لأشخاص معينين وإما أن تكون مقررة لمصلحة الهيئات والمؤسسات كإعفاء دخل الجمعيات الخيرية وإعفاء دخل الأوقاف والمعاهد والمعابد الدينية.<sup>1</sup>

## 2- الإعفاء المؤقت:

هي حالة عدم دفع الضرائب أو سلسلة من الضرائب والرسوم خلال فترة محددة من دورة حياة المشروع، والتي تختلف من دولة إلى أخرى وفقاً للنظام الضريبي وقوانين الاستثمار، ويهدف إلى تشجيع المؤسسات حديثة وتخفيف العبء الضريبي حتى تتمكن من الانطلاق الصحيح في ممارسة نشاطها. ويستمر هذا الإعفاء مدة معينة من حياة المشروع، وهي تتراوح عادة بين ثلاثة إلى عشر سنوات، كما أن مدة الإعفاء ترتبط بأهمية الاستثمار.<sup>3</sup>

## الفرع الثاني: التخفيضات الضريبية

هي تقليص يمس قيمة الضريبة المستحقة الدفع مقابل الامتثال لشروط معينة (مثل الأرباح المعاد استثمارها)، مما يعني أن التخفيضات الضريبية تستند إلى اتجاه السياسات الاقتصادية والاجتماعية المستهدفة ومن وجهة نظرنا فإن التخفيضات الضريبية أكثر جدوى من طريقة الإعفاء الضريبي وذلك للاعتبارات التالية:<sup>4</sup>

- أهم مشاكل استخدام طريقة الإعفاء الضريبي هو أنها وسيلة يستخدمها المستثمر للتهرب الضريبي خاصة في حالة المشروع ذو العمر الإنتاجي قصير الأجل؛
- إن ما يهم المستثمر هو المعدل الضريبي الذي يخضع له بعد فترة الإعفاء، باعتبار هذا الأخير مؤقت وهذا خاصة في حالة المشروع ذو العمر الإنتاجي طويل الأجل.

يمكن التمييز بين نوعين من التخفيضات الضريبية:<sup>5</sup>

<sup>1</sup> عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، العدالة الضريبية، المكتبة الجامعية الحديثة، 2015، ص ص 82-83.  
<sup>2</sup> زين يونس، العمري أصلية، الإعفاء الضريبي كأحد آليات تشجيع الإستثمار المحلي، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد الثالث، جوان 2015، ص 57.  
<sup>3</sup> عبد الحليم كراجه، هيثم العبادي، المحاسبة الضريبية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص 29.  
<sup>4</sup> طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جانفي 2009، ص ص 317-318.  
<sup>5</sup> قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، جريد للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 120.



- تخفيضات ضريبية خاصة بالوعاء: وهي عبارة عن إجراءات ضريبية تسمح بتخفيض بعض أجزاء الدخل عن طريق خصومات يتم إجراؤها على المادة الخاضعة للضريبة، يمكن أن تستند هذه الخصومات إلى نفقات حقيقية أو جزافية حسب مبلغ يحدده التشريع؛
- تخفيضات ضريبية خاصة بالمعدل: ويعني ذلك إخضاع المكلف بالضريبة إلى معدلات ضريبية أقل من المعدلات العادية المستخدمة في النظام الضريبي، كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها بدلاً من المعدل العادي على أرباح الشركات.

### الفرع الثالث: القرض الضريبي

هي ضريبة قابل للتحميل على ضريبة أخرى وهي عبارة عن حافز ضريبي متعلق بدافع الضرائب بشروط خاصة.

ويتمثل في تخفيض مبلغ الضريبة المدفوع أخذاً بعين الاعتبار لقواعد الضريبة السارية المفعول، فيعمل القرض الضريبي على التخفيض من قيمة الضريبة المستحقة، وهو لا يمس قيمة المادة الخاضعة للضريبة، لكنه يؤدي إلى تحقيق وفر ضريبي؛ ولا يتغير هذا الوفر الضريبي تبعاً لسلم الاقتطاع التصاعدي.<sup>1</sup>

### الفرع الرابع: التأجيل الضريبي (الإجازة الضريبية)

يقصد بالإجازة الضريبية منح المشروعات الاستثمارية إعفاء ضريبي لعدد من السنوات في بداية حياتها الإنتاجية نظراً للأهمية هذي الحوافز لجأت إليه أغلب الدول ومنها الدول النامية والمتقدمة على حد سواء، ومن الدول المتقدمة التي استخدمت هذا الحافز لتشجيع الاستثمارات فرنسا وإيطاليا استخدمت من هذا الاعفاء الضريبي المؤقت لتشجيع الاستثمار وتوجيهه الى المناطق النائية.

ومن الدول النامية التي استخدمت هذا الحافز الهند حيث استخدمت الإجازة الضريبية لهدف تشجيع الاستثمار وتحقيق التقدم الصناعي وتشجيع إنشاء المشروعات الجديدة.

وتختلف فاعلية الإجازة الضريبية المسموح بها من تشريعات ضريبية إلى أخرى ومن صناعة إلى أخرى داخل نفس التشريعات، وتمنح الإجازة الضريبية للمشروعات ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد القومي.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، 2011، ص 120.

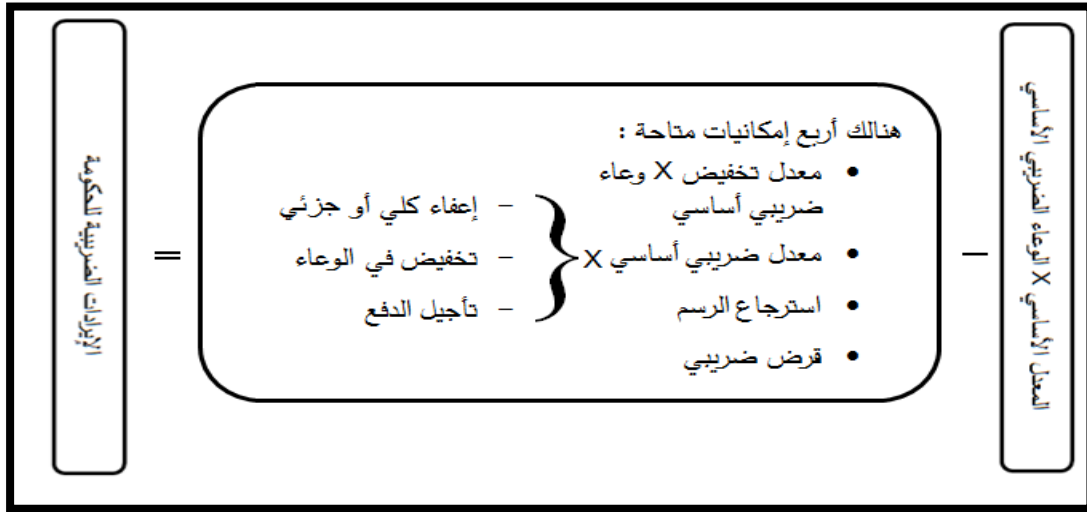
<sup>2</sup> حمدي حمزة حمد، الحوافز الضريبية وأثرها على جذب الاستثمار الأجنبي، المكتبة العصرية، 2017، ص ص 119-120.

المطلب الثالث: آلية عمل النفقات الضريبية

يمكن فهم آلية الإنفاق الضريبي بالرجوع إلى خيارات السياسة الضريبية ، حيث تتخلى الحكومة طواعية عن جزء من الإيرادات الضريبية لتحقيق الهدف الذي حددته الحكومة من خلال سياسة الإنفاق الضريبي.

وتعد آلية عمل النفقات الضريبية تدخل ضمن الأحكام الضريبية، وتكون بمنح إعفاءات كلية أو جزئية وتخفيضات ضريبية وإسقاطات من القاعدة الضريبية إلى جانب أسعار تفضيلية يتضمنها النظام الضريبي والشكل الموالي يوضح آلية سير النفقات الضريبية وأشكال النفقات الضريبية وتأثيرها على الإيرادات الضريبية للحكومة

الشكل رقم (1): آلية عمل النفقات الضريبية



المصدر: عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق، ص121.

مع تزايد استخدام الحكومة لنفقات الضريبية كأداة للتدخل، وهذا ما أدى إلى تغير طبيعة السياسة الحكومية، وتتمثل النفقات الضريبية شكلا مشروعا للتدخل الحكومي.

ويمكن تصنيف النفقات الضريبية حسب طبيعتها؛ على النحو التالي:

الجدول رقم (2): تصنيف النفقات الضريبية حسب طبيعتها

مميزات النفقات الضريبية الخاصة بكل ضريبة	الضريبة بحسب الطبيعة
النفقات الضريبية المتعلقة بالخصائص الشخصية للممولين، كالحالة العائلية، عدد الأفراد تحت الكفالة، الإعاقة الحركية... إلخ	الضرائب على دخول الأشخاص الطبيعيين
النفقات الضريبية المؤدية إلى إعفاء بعض مصادر الدخل	
النفقات الضريبية المؤدية إلى تقليص الدخل الضريبي	
النفقات الخاصة، مثل الإجراءات الرامية إلى عدم الازدواج الضريبي	
النفقات الضريبية المتعلقة بإبعاد بعض مصادر الدخل من الإخضاع الضريبي بصفة كلية أو جزئية كإعفاء الشركات ذات الهدف غير الربحي من الضرائب	الضرائب على أرباح الشركات
النفقات المقلصة للربح الضريبي مثل الإجراءات المرخصة باعتماد الإهلاك المتسارع	
النفقات الضريبية الخاصة مثل الإجراءات الرامية إلى تقادي الازدواج الضريبي	
النفقات الضريبية المتعلقة بإعفاء بعض الأنشطة أو المنتجات	الضريبة على القيمة المضافة
النفقات الضريبية الرامية إلى تعويض بعض الخاضعين	
النفقات الضريبية الخاصة	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على (عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع

سابق، ص ص 121-122).

### المبحث الثالث: تقدير النفقات الضريبية

النفقات الضريبية ليست في الواقع نفقات، والمبالغ "المصرفية" هي نظرياً، فهي تستند إلى افتراضات تقديرات لسلوك دافعي الضرائب، يتطلب تقدير تكلفة النفقات الضريبية استخدام الأساليب الإحصائية وتختلف عن قواعد الميزانية المستخدمة لتقدير تكلفة الإنفاق المباشر.

تختلف طرق تقدير النفقات الضريبية والمشكلات التي تمت مواجهتها من بلد إلى آخر وتعتمد على عدة عوامل بما في ذلك هيكل إدارة الضريبة وتعقيد النظام الضريبي والنظام المعياري المستخدم كمعيار.

في هذا المبحث ، سنحاول أولاً تقديم الأساليب والطرق المختلفة لتقدير النفقات الضريبية، بالإضافة الى استعراض أهم الصعوبات التي تواجه تقدير النفقات الضريبية، وفي الأخير عرض لنماذج وتجارب بعض الدول في مجال تقدير النفقات الضريبية.

### المطلب الأول: أساليب وطرق تقدير النفقات الضريبية

لتقدير النفقات الضريبية لابد من استخدام الأساليب التقنية لتقدير تكلفة النفقات الضريبية، وهذا باستعمال ثلاثة طرق لتقدير النفقات الضريبية، ليس بالضرورة على دولة ما استخدام جميع الطرق مجتمعة أو استخدام واحدة فقط بل تبقى على حسب سياسة كل دولة.

#### الفرع الأول: الأساليب التقنية لتقدير تكلفة النفقات الضريبية

تتعد الأساليب المستعملة لحساب تقديرات تكلفة النفقات الضريبية وتختلف تبعاً لطبيعة النفقة الضريبية المراد تقديرها وعلى البيانات المتاحة في كل حالة، غير أنه على العموم من الضروري استخدام طائفة واسعة من أساليب معالجة البيانات وهي كالآتي:<sup>1</sup>

1- جمع البيانات المباشرة من إحصاءات التحصيل الضريبي : بالرغم من محدودية استعمال هذا الاجراء، فمن الممكن أن يتم التصريح ببعض النفقات الضريبية، ولا سيما بعض الإعفاءات الضريبية، من خلال إدخال تعديلات على نموذج التصريح الضريبي، وبالتالي يتم تسجيلها مباشرة في حساب خاص بها في قاعدة بيانات الإدارة الضريبية، في مثل هذه الحالات، فإن النفقة الضريبية تتطابق تماما مع رصيد الحساب المذكور.

2- التقديرات باستخدام الإحصاءات الإجمالية: تعتمد هذه المنهجية على تنفيذ العمليات الحسابية على الإحصاءات الإجمالية، التي يتم الحصول عليها أساساً من التصريحات الضريبية ومن مصادر أخرى، مثل الحسابات الوطنية، ويعد هذا النهج مناسباً عندما تمثل تكلفة الإنفاق الضريبي نسبة بسيطة من مجموع المعاملات.

وينطبق ذلك على الإعفاءات والخصومات التي تطبق على الضريبة على أرباح الشركات التي تقدر فيها الإيرادات السابقة إما بالمبلغ الإجمالي للخصم أو بالربح المعفي مضروباً في معدل

<sup>1</sup> محمد بلهادي، مشاكل قياس مستوى الإنفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر3، سنة 2018، ص ص 90-91.

الإخضاع .كما تستخدم هذه الطريقة لتقدير تكلفة النفقات الضريبية الناشئة عن معدلات مخفضة بتطبيق القاعدة الثلاثية "la règle de trois" على الإيرادات الفعلية تناسيباً مع كل معدل ضريبي

تستخدم هذه المنهجية في بعض البلدان لتقدير تكلفة الإعفاءات والخصومات على ضريبة دخل الأشخاص الطبيعيين، وفي هذه الحالة يجب مضاعفة المبلغ الإجمالي للخصم أو الإعفاء من الدخل بمعدل متوسط مرجح هامشي، ويجب حساب هذا المعدل سابقاً باستعمال بيانات من سنة أساس معينة وتحديثها كل بضع سنوات.

بالنظر إلى أن وضع المستفيد ليس هو نفسه بالضرورة لكل ميزة ضريبية ، فإن الوضع المثالي هو متوسط معدل الضريبة الهامشية لكل خصم أو إعفاء . على الرغم من أن نتائج هذه الطريقة ليست دقيقة مثل تلك التي تم الحصول عليها باستخدام التجميع أو المحاكاة الجزئية ، إلا أنها يمكن أن تكون تقديراً تقريبياً جيداً لفقدان الدخل.

3- نماذج المحاكاة الكلية تتضمن هذه الطريقة استخدام معلومات حول الحجم الإجمالي للمعاملات لحساب قيمة امتياز ضريبي معين. هذه الطريقة هي الأنسب عندما تكون رسوم الاستخدام ضئيلة مقارنة بالمبلغ الإجمالي للمعاملات المعنية ، وفي حالة الإعفاء الضريبي ، تشمل مصادر البيانات التي يمكن استخدامها للنمذجة الموجزة بيانات الحسابات القومية، والمجاميع المستمدة من قواعد البيانات الإدارية (مثل السجلات الضريبية)، وإحصاءات التجارة والإنتاج، فمثلاً يمكن أن يستخدم هذا الأسلوب لتقدير النفقات الضريبية بقطاع الطاقة (إنتاج الوقود)، يمكن تقدير الإعفاء الضريبي أو تخفيض التعريفات لوقود معين من إحصاءات كمية الوقود المنتج. تتطلب هذه الطريقة مزيداً من التقسيم الطبقي للإحصاءات الموجزة وتطوير حسابات رياضية أكثر تعقيداً.

يستخدم هذا النوع من النماذج أيضاً لحساب الخصومات الضريبية والمخصصات لدخل الشخص الطبيعي ، وتستند هذه الفئة أيضاً إلى نماذج تستند إلى مصفوفات المدخلات والمخرجات المستخدمة لتقدير تكلفة النفقات الضريبية المتعلقة بضريبة القيمة المضافة، على الرغم من افتقار السلطات المختصة إلى بيانات عن الأنشطة المعفاة من الضرائب ، فإن آلية ضريبة القيمة المضافة تجعل من الصعب الاعتماد فقط على البيانات الواردة في إقرار دافع الضرائب، وفي الواقع فإن خسارة الإيرادات المرتبطة بالإعفاء لا تتحدد فقط بالقيمة المضافة للمستفيد المعفي، وإنما أيضاً من خلال الملف الضريبي للمشتري

من الصعب تحديد ما إذا كان المشتري هو المستهلك النهائي أم المستهلك الوسيط. لذلك ، فإن أفضل طريقة لتقدير هذه النفقات الضريبية هي استخدام نموذج يعتمد على جداول المدخلات والمخرجات ، بحيث يمكن حساب ضريبة القيمة المضافة غير القابلة للخصم بشكل أكثر دقة ، ويمكن تجاهل استخدام الإعفاءات الضريبية

تأخذ هذه النماذج في الاعتبار عمليات الشراء عبر القطاعات المتعلقة بالسلع والخدمات المختلفة ، ويتم تقدير النفقات الضريبية على أنها الفرق بين ضريبة القيمة المضافة غير المقبولة في إطار الإلغاء الافتراضي للإعفاءات وضريبة القيمة المضافة غير المقبولة بموجب قانون الضرائب الحالي.

4- **المحاكاة الجزئية:** تعد تقديرات الدخل الناتجة عن النماذج المستندة إلى البيانات المجمعة (مثل بيانات الحسابات القومية) أقل موثوقية ولا يمكن استخدامها بشكل عام لاستكشاف خيارات تغييرات السياسة الضريبية التفصيلية، بالإضافة إلى ذلك ، على عكس الأدوات القائمة على البيانات التي تم جمعها ، يمكن لبعض نماذج المحاكاة أن توفر نظرة ثاقبة لتأثير التعديلات الضريبية ، وهو أمر مفيد لعمليات الإصلاح الضريبي مثل إلغاء أو تقليل الحوافز الضريبية، تتطلب المحاكات الجزئية استخدام لغة برمجة أو برنامج مثل (Excel) لحساب الضرائب المفروضة على المؤسسة من خلال بيانات الإدخال للحصول على نتائج تلقائية. إذا لم تكن البيانات الكاملة متاحة لتقدير تكلفة النفقات الضريبية ويلزم عدة سنوات من التنبؤ ، عادة ما تستخدم هذه النماذج.

تعتمد هذه الطريقة على فحص سجلات دافعي الضرائب التفصيلية (على سبيل المثال ، مجموعة بيانات الإدارة في سجلات الضرائب) لتحديد معاملات دافع الضرائب لكل دافع ضرائب والضريبة المدفوعة على تلك المعاملات، فهو يتيح الفرصة لتعديل محددات السياسة الضريبية والمتغيرات الاقتصادية. ومن السمات الهامة لهذا النموذج أنه يسمح بتحليل آثار الدخل والتوزيع المترتبة على التغيرات في السياسة الضريبية، مثل معدلات الضرائب التفضيلية للشركات ومعدلات الإهلاك ومعدلات الضرائب المختلفة. (مع حسابات منفصلة لمختلف فئات الأصول القابلة للاستهلاك)، والإعفاءات الضريبية، والقروض الضريبية وغيرها من النفقات الضريبية يفيد هذا النهج بشكل خاص في تقييم الامتيازات التي تستهدف بشكل دقيق مجموعات معينة من دافعي الضرائب، والتي يختلف فيها معدل الدفع بشكل كبير وفقا لسلوك دافعي الضرائب أو ظروفهم . ويمكن أيضا استخدام المحاكاة الجزئية لاستخلاص البيانات لاستخدامها مع بيانات أخرى أكثر تجميعا. تستخدم هذه الطريقة نماذج

التحليل الجزئي لاستخراج المعلومات الأساسية ، مثل متوسط معدل الضريبة الفعلي ، لاستخدامها في نماذج أخرى. قد تكون هذه الطريقة ضرورية إذا كان جزء فقط من البيانات المحاكاة متاحًا لفترات معينة ، ولكن البيانات المجمعة عن المعاملات متاحة (عادةً) في فترات أحدث.

##### 5- نماذج معدلات الإخضاع الفعلية : معدل الضريبة الفعلي هو مؤشر موجز للعبء الضريبي ، والذي

يستخدم لقياس المبلغ الذي تدفعه الشركة بالفعل من عائد الاستثمار. كما أنه يأخذ في الاعتبار الخصائص الرئيسية لمعدل الضريبة على الشركات والقاعدة الضريبية ، ومن منظور تشويه تأثير الضرائب على الاستثمار ، فإن هذا الأخير مهم، تتميز هذه المعدلات بالشفافية والمرونة، مما يتيح للمستخدمين تحديد العوامل المختلفة التي تؤثر على صافي عائد الاستثمارات، بما في ذلك معدلات الضرائب القانونية، وخصم الفوائد، والتحفيزات الضريبية والخصومات الاستثمارية استخدمت هذه المعدلات على نطاق واسع من قبل صندوق النقد الدولي والبنك الدولي لسنوات عديدة كجزء من أنشطة المساعدة التقنية، وأثبتت فاعليتها في فهم أفضل لطبيعة ومدى التأثير التحفيزي لمختلف الأحكام الضريبية التفضيلية المرتبطة بالضريبة على أرباح المؤسسات على القرارات الاستثمارية للمؤسسات. هناك نوعان من معدلات الضريبة الفعلية:

- **معدل الضريبة الفعلي الهامشي:** يقيس الفجوة الضريبية بين معدل العائد على الاستثمارات قبل الضرائب والعوائد العادية التي يمكن أن يحصل عليها المساهمون من الاستثمارات الأخرى. يعكس معدل الضريبة الهامشي "فجوة العائد الضريبي" في الاستثمارات القريبة من معدل العائد. غالبًا ما يتم استخدامه لتقييم التأثير المشوه للضرائب على قرارات الاستثمار؛
- **متوسط معدل الضريبة الفعلي:** عادة ما يتم حسابها من خلال نسبة القيمة المقتطعة لضريبة الشركات على عوائد دخل الاستثمار إلى انخفاض قيمة دخل الاستثمار (قبل الضريبة)، ويستخدم لقياس العبء الضريبي على المشاريع الاستثمارية المربحة، أي تلك التي لها معدل عائد أعلى من المعتاد لأسباب مختلفة، (منها براءات الاختراع أو الربوع الناتجة عن وضعيات معينة ، ظروف السوق )، تستخدم هذه الطريقة لتقييم تأثير الضرائب على خيارات الاستثمار الهامشية ، لا سيما على قرارات الاستثمار للشركات متعددة الجنسيات واختيار الموقع (قرار الموقع) للاستثمار الأجنبي المباشر.

## الفرع الثاني: طرق تقدير النفقات الضريبية

هناك ثلاث طرق رئيسية لتقدير تكلفة النفقات الضريبية ، بحيث يمكن تقدير هذه التكاليف من منظور الخسائر الضريبية ومن منظور الإيرادات الضريبية ومن منظور التكافؤ.

## أولاً: طريقة الخسارة في الإيرادات:

تستند الطريقة الأولية لفقدان (ربح) الإيرادات على افتراض أن إنشاء أو إلغاء الإنفاق الضريبي لا يؤثر على سلوك دافعي الضرائب والدخل من الضرائب الأخرى.

تعتمد الطريقة الرئيسية لفقدان الإيرادات على افتراض أن إنشاء أو إلغاء النفقات الضريبية لن يؤثر على سلوك دافعي الضرائب وعائدات الضرائب الأخرى.

وبالتالي فهي أسهل طريقة للتقدير بشكل عام ، فإن اعتماد الإنفاق الضريبي يعدل سلوك دافعي الضرائب (زيادة الطلب على العقار الخاضع لإعانة الضرائب أو زيادة / نقصان الطلب على الدخل)، غالبًا ما تسبب الإدارة عن عمد هذا التغيير في السلوك، يمكننا أيضًا ملاحظة العواقب الثانوية على القطاعات الأخرى أو بشكل عام الاقتصاد يمكن للنفقات الضريبية على سبيل المثال أن تشجع النمو بسبب انخفاض معدل الضريبة الإجمالي.<sup>1</sup>

كما يمكن تعريف هذه الطريقة على أنها تتوافق مع مبلغ الإيرادات الضريبية التي لم يتم تحصيلها بسبب وجود مخصص معين، عند استخدام طريقة خسارة الإيرادات ، من المقبول عمومًا أن يتم فرض ضريبة على الدخل المعفي بنفس المعدل الهامشي لبقية الدخل الخاضع للضريبة (والعكس صحيح) ، أو بعبارة أخرى ، بنفس المعدل الهامشي مثل ذلك الذي يتحمل دافع الضرائب المسؤولية بعد اعتماد (أو العكس: إلغاء) النفقات الضريبية. كما يعني ذلك لا تتغير قيمة النفقات الضريبية الأخرى بسبب اعتماد النفقات الضريبية الجديدة (إلغاء النفقات القديمة).

لا يمكن إضافة تقديرات المقاييس المختلفة بالمثل لا يمكن حساب المبلغ الإجمالي لخسائر الإيرادات بسبب الإنفاق الضريبي فيما يتعلق بأدوات الادخار في بلد ما عن طريق إضافة جميع خسائر الإيرادات

<sup>1</sup> Dirk-Jan Kraan، 'Dépenses hors budget et dépenses fiscales'، REVUE DE L'OCDE SUR LA GESTION BUDGÉTAIRE ، VOLUME 4 – N° 1، 2004، p161.



بسبب المخصصات المختلفة. بسبب التفاعلات بين النفقات الضريبية وتأثير هذه التدابير على السلوك ، قد يكون هذا الرقم الإجمالي مضللاً.<sup>1</sup>

ثانياً: طريقة العائد في الإيرادات الضريبية: تعتمد الطريقة على تقدير الزيادة في الإيرادات نتيجة إزالة بعض الامتيازات الضريبية.

من أجل إجراء تقييم دقيق للفوائد الإضافية التي قد يجلبها هذا الإلغاء ، من الضروري النظر في الآثار الجانبية المرتبطة بالسلوكيات المرتبطة بهذه العملية. وتشمل هذه الآثار

- **التأثير على سلوك دافعي الضرائب:** تم تصميم العديد من المساعدات الضريبية لتشجيع دافعي الضرائب على الانخراط في أنشطة معينة. إذا كانت فعالة ، فإنها ستؤدي إلى تغييرات في سلوك دافع الضرائب ، والتي بدورها ستغير الدخل الخاضع للضريبة؛
- **أثر التغذية المرتدة:** يقابل تأثير إلغاء مخصصات الإنفاق الضريبي على المستوى العام للنشاط الاقتصادي وتأثير التغذية المرتدة الناتج على حجم الإيرادات العامة .
- **التفاعل بين الضرائب:** على سبيل المثال ، سيكون للائتمان الضريبي لتشجيع توفير الطاقة تأثير على منتجات الطاقة.

نظرًا لتعقيد النماذج اللازمة لمراعاة تأثير عملية صنع القرار لدافعي الضرائب ، والتغيرات في مستوى النشاط الاقتصادي ، والتفاعل بين الأشكال المختلفة للضرائب ، غالبًا ما لا تستخدم طرق العائد في الإيرادات الضريبية لإنشاء حسابات النفقات الضريبية.<sup>2</sup>

### ثالثاً: طريق تكافؤ النفقات

تعتبر هذه الطريقة بمثابة آلية لقياس الأثر المالي للنفقات الضريبية. وبهذه الطريقة ، يمكن أن توضح هذه التقديرات تكلفة تقديم الحوافز المالية المباشرة لدافعي الضرائب ، وهو ما يعادل تكلفة منح الحوافز الضريبية. يمكن مقارنة النفقات الضريبية والنفقات المباشرة مقارنة تكلفة الإعفاء الضريبي مع تكاليف النفقات المباشرة المماثلة.

وتختلف هذه الطريقة في منظورها وأهدافها بالنظر إلى الطريقتين السابقتين، اللتين تنطلقان من منظور اداري حكومي بهدف تسيير التكلفة، بينما منظور هذه الطريقة، تنطلق من المكلف الذي يهدف إلى تحقيق

<sup>1</sup> Budgétaire revue de l'OCDE sur la gestion – volume 4, numéro 1, OCDE, 2004.p 150.

<sup>2</sup> Ibid، p151.

أقصى ربح، وأيضا بدلا من محاولة الإجابة عن السؤال " ما هو حجم الإيرادات الضريبية المتوقع تحصيلها من جراء إلغاء ضريبي ما"، تبحث طريقة تماثل النفقات في الإجابة عن السؤال ما هي التكلفة الضرورية من أجل منح برنامج نفقات مباشرة مشابه للامتياز الممنوح من خلال نفقة ضريبية؟  
ويستخدم في تقدير التكاليف عدة أساليب:

- **التقدير على أساس التحصيل أو على أساس التثبيات:** يمكن تقدير النفقات الضريبية على أساس انعكاساتها على التحصيل الضريبي خلال نشاط سنة مالية معينة، وإما على الحقوق المثبتة؛ **تقييم الأثر أو الانعكاس للسنة الأولى أو لأجل ما:** تساوي التكلفة للسنة الأولى أو توافق الإيرادات الإضافية المحصلة في خلال السنة التي تم فيها إلغاء الامتياز، أو الأثر لأجل ما، يعادل زيادة الإيرادات المحصلة خلال السنة المالية الأولى عندما يتم إلغاء الامتياز، أما الامتياز الضريبي الذي كان من الممكن أن ينتج آثاره. يستند هذا التمييز إلى أن بعض التخفيضات الضريبية لا تولد كل آثارها إلا بعد مرور سنة واحدة.  
تستخدم البلدان التي تلجأ إلى طريقة خسارة الإيرادات تأخذ الحقوق المثبتة كأساس أو قاعدة لذلك، بينما تستخدم البلدان التي تلجأ إلى طريقة ربح الإيرادات والتي تقدم تقديرات تركز على الإيرادات المحصلة.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: صعوبات تقدير النفقات الضريبية

وفقاً لطبيعة النفقات المعنية ، بمساعدة العديد من المؤشرات الاقتصادية المناسبة والمتاحة للتعبير عن تكلفة الإنفاق الضريبي ، يمكن أن يستند التقدير إلى التطور المتوقع للإنتاج المحلي ، والتنمية السكانية ، وتطوير سوق العمل ، والدخل الشخصي ، وأرباح الشركات ، والتضخم و الإنفاق الاستهلاكي للأسر المعيشية، ، في حين أن بعض النفقات الضريبية التي يصعب التنبؤ بتطورها تركز على الاتجاهات الملحوظة خلال السنوات السابقة.

وبعيدا عن الصعوبات، فإن العقبة الأولى التي وجدها صناع القرار في تقدير تكلفة النفقات الضريبية كانت بسبب عدم كفاية البيانات الإحصائية المتاحة ، وبسبب جمع مجموع الضرائب ذات الصلة في الوقت المناسب، تفنقر الحكومة إلى المعلومات الضرورية وفي الوقت المناسب ، الأمر الذي يتطلب استخدام

<sup>1</sup> كشاوي إلياس، دراسة تحليلية لفعالية النفقات الجبائية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية، تخصص تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر 3 ، ص ص 133-134.

الفرضيات و المحاكاة على شكل نماذج تحقيقات بجمع المعلومات و الإحصائيات، فحساب النفقات الضريبية لا ينتج عن التثبيات و لكن ينتج عن تقديرات الهيئة المكلفة، غير بعض الإجراءات الضريبية التفضيلية تنقذ لمعلومات ذات دلالة كافية، كالإعفاءات الضريبية كونها لا تظهر في التصريحات الضريبية المعدة من طرف المكلفين، فمهما كانت الطريقة المعتمدة في تحديد تكاليفها، فالنتائج المتوصل إليها تعد تقديرات من الهيئة المكلفة و ليست تثبيات متأية من التصريحات الضريبية، بالإضافة على بعض التصريحات غير محسوبة.

هناك عقبة أخرى تتمثل في أن التقديرات تأخذ في الاعتبار الآثار المباشرة لتدابير خفض الضرائب ، وفي الواقع ، غالبًا ما يتم أخذ التأثيرات غير المباشرة في الاعتبار عند تقدير النفقات الضريبية ، ويمكن أن يتم إلغاؤها بالنسبة للعوامل الاقتصادية التي تؤثر على قيمة المداخل المعفية.<sup>1</sup>

#### أولاً: تفسير نتائج التقدير

يجب أن يأخذ تقدير النفقات الضريبية في الاعتبار الآثار الناتجة ، مثل التغييرات في سلوك وأفعال الكيانات الاقتصادية أو التغييرات في مستوى النشاط الاقتصادي نفسه.

في الواقع ، أدى تطور الضرائب إلى تغييرات في سلوك المسؤولين عن اتخاذ التدابير المصممة لدعم دافعي الضرائب في أنشطة معينة، فإذا كانت هذه الإجراءات فعالة فهي تؤدي إلى تغيير في دخل المكلف بانخفاض الضريبة على الدخل، مما ينتج عنه أولاً، خسارة في الإيرادات لهذا الصنف من الضرائب، ثانياً زيادة الإيرادات بالنسبة للرسم على القيمة المضافة نظراً لزيادة الاستهلاك نتيجة ارتفاع الدخل المتاح.

و كذلك فإن تقدير خسائر إيرادات التحصيل، لا يوافق بالضرورة الإيرادات الضريبية للحكومة الناتجة عن إلغاء نفقة ضريبية أو مجموعة من النفقات الضريبية "و هو ما يسمى بالتغذية العكسية" كما لا يمكن تقدير هذه الآثار الثانوية، بالإضافة إلى ذلك ، نظراً للتفاعل بين الإجراءات المختلفة ، فإن جميع النفقات الضريبية ليس مهماً.

#### ثانياً: تغير تصرفات الأفراد و سلوكياتهم

وبوجه عام ، فإن إلغاء الرسوم الضريبية أو إلغاء التدابير الضريبية التفضيلية سيجبر الكيانات الاقتصادية على تعديل سلوكياتها الاقتصادية. وبدون الحوافز الضريبية ، يمكن لدافعي الضرائب إعادة

<sup>1</sup> بلهادي محمد، النفقات الجبائية مع التطرق لحالة الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية، تخصص النقود والمالية، جامعة بن يوسف بن خدة الجزائر، ص ص 70-71.

تنظيمها بطريقة فريدة من خلال اعتماد إجراءات ضريبية أخرى لقطاعات أو أنشطة محددة على وجه التحديد. أمور، و بالتالي يمكن لهؤلاء اخذ قرارات باستثمار أموالهم في غايات أخرى قصد الاستفادة من التحفيزات الضريبية الأخرى.

### ثالثا: التأثير على مستوى النشاط الاقتصادي

لا تأخذ التقديرات في الاعتبار التأثير الاقتصادي المتعلق بالنفقات الضريبية، وأيضا يمكن لاستبعاد بعض النفقات الضريبية أن يؤثر في نمو النشاط الاقتصادي، وبالتالي على تحسين المستوى الإجمالي للإيرادات الضريبية.

### رابعا: مقارنة تقدير التكاليف

بغض النظر عن الطريقة المستخدمة في حساب النفقات الضريبية ، يجب استخدام المعايير ، ولهذا السبب، وبافتراض استقرار جميع العوامل الأخرى وتقييم التكلفة الإجمالية ، يجب تقدير كل نفقات ضريبية بشكل مستقل عن الإجراءات الضريبية الأخرى، فان التجميع البسيط لتقدير التكاليف الفردية يمكن أن يؤدي إلى نتائج خاطئة في بعض الحالات لسببين اثنين هما : تصاعدية معدلات الإخضاع و تفاعل الإجراءات الضريبية.

### 1- تصاعدية معدلات الإخضاع:

يشتمل نظام الإخضاع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين جدولاً تصاعدياً. على سبيل المثال ، بعد التأسيس ، يمكن أن يتمتع المكلف نفسه بمزايا ضريبية متعددة ، مما يؤدي إلى خفض المعدل الحدي للإخضاع، وعند تقدير النفقات الضريبية بشكل منفصل أي بمعدل حدي أكثر ضعفا لأي مكلف الحق في أي نفقة ضريبية، وبالتالي فانه لم يؤخذ أي اثر تجمياعي بعين الاعتبار.

إن جمع التقديرات للتكلفة الضريبية لكل نفقة على حدى، ينتج عنه اثر نقص في التقدير للتكلفة الحقيقية لمجموع هذه الإجراءات.

فيما يتعلق بطريقة الربح في الإيرادات ، فان انعكاس الإيرادات الضريبية للإلغاء المتزامن لانفاقين ضريبيين لا يعادل عموماً قيمة الانعكاس الناتج عن الإلغاء المنفصل لهذه الإجراءات، ونفس المشكل نواجهه باعتماد طريقة الخسائر في الإيرادات.

وبالنظر لهذه الأسباب المختلفة لا يمكن تجميع مختلف الإجراءات فيما بينها خوفا من تجريد المبالغ الإجمالية من كل مدلولاتها.

## 2- تأثيرات الإجراءات الجبائية

بما انه توجد بعض التفاعلات فيما بين الإجراءات الضريبية والتي تعد عقبة أخرى في تقدير النفقات الضريبية ، فان مجموع التكلفة لبعض النفقات الضريبية محسوبة منفصلة يمكن أن تكون مخالفة للنتيجة المتحصل عليها بحساب إجمالي تكلفة نفس المجموعة من النفقات الضريبية، وهذا نتيجة انه إذا تمت إضافة التكاليف المحسوبة بمعزل عن مختلف النفقات الضريبية فانه يؤدي إلى حساب مزدوج، بشكل أن التكلفة المتحصل عليها تعمل على تغيير متزامن لمجموعة من الإجراءات يكون تقديرها مرتفعا.

## خامسا: صعوبات استخدام تقدير تكلفة النفقات الضريبية

نموذج تقدير تكلفة النفقات الضريبية والقضايا المنهجية السابقة التي أثرت للمقارنات الدولية قليلة ، لأنه لا تزال هناك اختلافات في نظام الضرائب المرجعية، فبالرغم من وجود اتفاق باستخدام وعاء ضريبي شامل للدخل كأساس انطلاق، فان المبالغ المتعلقة بالنفقات الضريبية لازالت تعتبر مواضيع دراسة نتيجة الأخطاء في التقدير ، ونلاحظ هذه الاختلافات عندما نقوم بعرض قائمة النفقات الضريبية لعدة دول مختلفة ، أو عندما نفحص التغيرات الطارئة في حسابات النفقات الضريبية لنفس البلد من سنة لأخرى أو لفترة زمنية معينة ، وتجدر الإشارة في أن البلدان التي تعتمد في تقدير النفقات الضريبية مراجع صريحة أو ضمنية تختلف بشكل كبير، خصوصا بالنسبة لوحدة الإخضاع الخاصة بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و التكامل الضريبي للضرائب على دخل الأشخاص الطبيعيين او المعنويين.

فبالإضافة إلى تصاعدية معدلات الإخضاع و تفاعل الإجراءات الجبائية فيما بينها ، يتوجب توخي الحذر في تفسير و تبيان التكاليف الإجمالية للنفقات الضريبية.

ومن اجل تقييم التكاليف الإجمالية ، يتوجب إدراج مجموع النفقات الضريبية لكل نمط من الضرائب، إدراجا متزامنا في نموذج محاكاة ملائم ، وفي مرحلة لاحقة ، يجب على كل النفقات الضريبية

المتعلقة بمجال الإخضاع ( إخضاع الأشخاص الطبيعيين ، إخضاع الشركات ، رسوم الاستهلاك ) أن تقدر بطريقة متلازمة، و في بعض الحالات من غير الممكن إتباع نفس الإجراءات لسببين اثنين هما:

- النماذج المستخدمة لا تأخذ في الحسبان كل النفقات الضريبية في ان واحد؛
- عدم توفر المعطيات اللازمة لبعض النفقات الضريبية<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: تجارب بعض الدول في تقدير النفقات الضريبية

بالنظر إلى أن طريقة الخسارة في الإيرادات هي الطريقة الأكثر استخدامًا ، فمن الواضح لنا أنه من الأصح إجراء تحليل لإجراء تحليل شامل لطرق التقدير المختلفة بدلاً من تحليل مقارن يعتمد على كل دولة، من هذا المنظور سننعمد على وصف كل طريقة من طرق تقدير تكلفة النفقات الضريبية، مع تبيان الانتقادات الرئيسية الموجهة لكل واحدة منها

حاليا، تعتمد البلدان الثلاثة والتي نأخذها في هذا المطلب كنموذج في تقدير تكلفة نفقاتها الضريبية على طريقة الخسائر في الإيرادات الضريبية، غير أنه قد سبق لبعض الدول استخدام طريقة الأرباح في الإيرادات الضريبية في فترة ما، ما عدا الولايات المتحدة التي تستخدم طريقتين في نفس الوقت، طريقة الخسائر في الإيرادات الضريبية وطريقة تكافؤ النفقات الضريبية، لهذا السبب سنقوم في هذا المطلب بتحليل طرق تقدير تكلفة النفقات الضريبية في كل دولة من الدول الأتية:

#### أولاً: النفقات الضريبية في كندا

يعتمد النظام الضريبي الكندي في تقدير النفقات الضريبية على طريقة الخسائر في الإيرادات، بافتراض استقرار التصرفات المحتملة في رد الفعل، إذ يمكن ألا يأخذ في الحسبان التصرفات المحتملة في رد فعل التغيرات الحاصلة والناجمة عن الأعوان الاقتصاديين، أو في مستوى النشاط الاقتصادي نفسه، وكذا بالنسبة للتغيرات في التحصيل الضريبي، وهذا بفعل التعديلات الممكنة (والمحتملة اعتمادها كآلية) باعتماد تسعى للتدخل على مستوى النشاط الاقتصادي الإجمالي جراء إلغاء إجراء ضريبي خاص.

تمكن الحسابات من تقدير الآثار والانعكاسات على مستوى الإيرادات المحصلة والذي يظهر في كل إجراء متخذ، بتقدير الخسائر في الإيرادات المرتبطة بنفقة ضريبية لكل دورة ضريبية، ولذلك فإن

<sup>1</sup> كشاوي إلياس، دراسة تحليلية لفعالية النفقات الجبائية في الجزائر، مرجع سابق، ص ص 136-137

التقدير يمكن أن يقوم على مؤشرات كبرى عن تكلفة دائمة على المدى الطويل فيما يتعلق بالمداخيل المرتبطة بكل نفقة ضريبية، يمكن تقدير غالبية النفقات الضريبية المرتبطة بالضريبة على الدخل بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، والضريبة على الشركات وفق الهيكل أو الأنماط الضريبية المعتمد لهذين الصنفين من الضرائب، انطلاقاً من استغلال عينات للتصريحات الضريبية المقدمة للإدارة الضريبية الكندية.

تقدر هذه النموذج الأثر على الإيرادات المحصلة للتغيرات الحاصلة في التشريع الضريبي، ويحصل على هذه العينات للتصريحات الضريبية المقدمة سنوياً ويتم نشرها تحت عنوان " إحصائيات جبائية"، وفي غياب هذه العينات يمكن تقدير النفقات بناءً على معطيات إضافية بمساعدة مختلف المؤشرات الاقتصادية الملائمة والمتوفرة لدى مختلف المصادر والهيئات، كما أن النظام الضريبي الكندي يعتمد نموذج إعادة حساب الضريبة الواجبة الأداء (الإدماج وإعادة المطالبة) باستعمال قاعدة القيم المعاد تصحيحها لكل عناصر الدخل سواء كانت تخفيضات أو قرضاً ضريبي بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، كما تطبق نفس القاعدة بالنسبة للشركات، مع الأخذ بعين الاعتبار الاستفادة من القرض الضريبي والتخفيضات الغير مستعملة، بالإضافة إلى نتيجة الدورة بخسارة، التي تستعمل من طرف المؤسسة بهدف تخفيض الضريبة على الشركات.

تقدر تكلفة غالبية النفقات الضريبية بخصوص الرسم على المنتجات والخدمات بناءً على جدول المدخلات والمخرجات ومعطيات الجامعات الاقتصادية الكلية الوطنية المعدة من طرف هيئة الإحصاء الكندية.<sup>1</sup>

### ثانياً: النفقات الضريبية في ألمانيا

تفرّق الإدارة الضريبية في ألمانيا بين النفقات الضريبية الصريحة (الخالصة) وبعض الإجراءات الضريبية التي قد تقضي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية ويخضع كل نوع منها إلى ملحق خاص يرفق بالتقرير الخاص بالنفقات الضريبية، ويقدم مرة في كل سداسي، فالنفقات الضريبية تتضمن في الجزء الخاص في تقرير الإعانات المالية في الهيئة التشريعية وتخصص من طرف فدرالية مراجعة الحسابات، ويعمم في مختلف المحافظات ويحتوي التقرير كل من النفقات العادية (المباشرة) والنفقات الضريبية، يسرد التقرير الفيدرالي النفقات الضريبية والضرائب المختلفة التي تنازلت عنها الولايات ضمن حدود سلطتها.

<sup>1</sup> بلهادي محمد، النفقات الجبائية مع التطرق لحالة الجزائر، مرجع سابق، ص ص 74-75.

ويقسم التقرير إلى قسمين كما ذكرنا سالفا يختص القسم الخاص بالنفقات الضريبية شقين ، ويخص الشق الأول منها النفقات الضريبية التي تستفد منها المؤسسات، أما الشق الثاني فيخص الأسر (العائلات)، و لمنع بعض النفقات الضريبية أن تصبح جزءا دائما من النظام الضريبي العام مع مرور الزمن وكمثال لذلك التحفيزات الضريبية الممنوحة للمستثمرين في ألمانيا الشرقية حين ذاك.

أجرت بعض المؤسسات الاقتصادية المستقلة والمتخصصة بعض الأبحاث ، وحصلت أخيرا على أثر وكفاءة الدعم المالي من خلال التحليل الاقتصادي والحسابات الخاصة ومقارنة النفقات الضريبية والنتائج التي تم الحصول عليها، والجدول التالي يوضح طبيعة هذا التقسيم والقيم التي استفادت منها المؤسسات والعائلات خلال الفترة الممتدة من (2005-2008) وكذلك نسبة استفاضة كل منهما من النفقات الضريبية.

الجدول رقم (3): النفقات الضريبية وحجمها ونسب استفاضة كل جهة (2005-2008)

البيان	السنة	2005	2006	2007	2008
المؤسسات (الحجم)		11.744	12.007	11.495	11.190
النسبة %		67.7%	69.4%	69%	70.8%
الأسر (الحجم)		6.614	5.292	5.153	4.608
النسبة %		32.3%	30.6%	31%	29.2%
المجموع (بالمليون)		17.358	17.299	16.648	15.798

المصدر: قرين رشيد، أثر النفقات الضريبية في تدعيم جاذبية الاقتصاد الجزائري، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر 3، سنة 2018 ، ص 87.

ويمكن الاستدلال من الجدول أعلاه القيمة والنسبة العالية التي تستحوذ عليها المؤسسات، إذ تذهب معظم النفقات لهذه المؤسسات إذ استحوذت هذه الأخير على أكبر النسب 67.7% في سنة 2005 نسبته 32.3% و 29.2% خلال نفس الفترة المذكورة آنفا، ورغم قوة ومكانة المؤسسات الألمانية على المستوى العالمي إلا أن السلطات الألمانية لم تتخلى عن الحوافز والامتيازات التي تستخدم السلطات العمومية،



وهو ما يعكس الاستراتيجية الألمانية لحماية شبكات مؤسساتها للحفاظ على الريادة لاقتصادها على المستوى الأوروبي ومكانتها المتقدمة في الاقتصاد العالمي.<sup>1</sup>

### ثالثاً: النفقات الضريبية في المغرب

تجربة المغرب في تقييم النفقات الضريبية هي جزء من برنامج دعم الإصلاح الضريبي من قبل الاتحاد الأوروبي والمؤسسات الدولية (صندوق النقد الدولي والبنك الدولي). منذ عام 2005 ، وهو العام الذي صدر فيه التقرير الأول على الإنفاق الضريبي ، تم وضع 337 إجراء للإعفاء الضريبي.

اعتباراً من هذا العام ، يتم إعداد تقرير عن مبلغ الإنفاق الضريبي الممنوح من الدولة لكل فاتورة ميزانية. بالإضافة إلى ذلك ، سمحت الأحكام الضريبية التي أدخلتها قوانين المالية 2006 و 2007 و 2008 و 2009 بإلغاء 64 إجراء ضريبي ، مما سمح لوزارة المالية المغربية بتوسيع القاعدة.

تم إعداد هذا التقرير من طرف المديرية العامة للضرائب بتعاون مع كل من إدارة الجمارك و الضرائب غير المباشرة ومديرية الدراسات والتوقعات المالية

و تركز المقاربة المنهجية المعتمدة في مجال النفقات الضريبية على ما يلي:

- تقييم الأنظمة الاستثنائية مقارنة مع نظام فرض الضريبة بالنسبة لمختلف القطاعات الاقتصادية؛
- البنية الخاصة بكل ضريبة على حدة سواء فيما يتعلق بأسعار الضريبة أو بالقاعدة الضريبية.

ويجدر التوضيح في هذا الصدد أن بعض المقتضيات المتعلقة بتخفيف الأسعار أو الأسس الضريبية، والهادفة إلى تقادي الازدواج الضريبي أو الرجوع إلى إجراءات عملية موحدة على الصعيد الدولي، لا تعتبر بمثابة نفقات جبائية.<sup>2</sup>

يرتبط تقييم النفقات الضريبية في المغرب ارتباطاً وطيداً بتطور قانون المالية من سنة إلى أخرى؛ إذا يعتبر من المهم تقييم ودراسة التدابير الاستثنائية التي يتم إحداثها وفق كل قانون للمالية.

ومن أجل فهم هذا التطور من حيث العدد ومن حيث التكلفة، يوضح الجدول أدناه توزيع النفقات الضريبية لسنتي 2017 و 2018 وفقاً لمختلف قوانين المالية:

<sup>1</sup> قرين رشيد، أثر النفقات الجبائية في تدعيم جاذبية الاقتصاد الجزائري، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر 3، سنة 2018 ، ص 87.

<sup>2</sup> Ministère de l'économie et des finances، Rapports sur les dépenses fiscales، Maroc، 2017، p56.

الجدول رقم (4): توزيع النفقات الضريبية لسنتي 2017 و 2018 وفقا لمختلف قوانين المالية

تقييم 2018		تقييم 2017		السنة
المبلغ	عدد التدابير	المبلغ	عدد التدابير	
29270	295	28551	291	مجموع النفقات الضريبية
28300	267	27706	268	النفقات الضريبية السابقة لقانون المالية لسنة 2015
757	7	697	7	النفقات الضريبية المرتبطة لقانون المالية لسنة 2015
قليلة الأهمية	3	1	3	النفقات الضريبية المرتبطة لقانون المالية لسنة 2016
213	13	147	13	النفقات الضريبية المرتبطة لقانون المالية لسنة 2017
قليل الأهمية	5	-	-	النفقات الضريبية المرتبطة لقانون المالية لسنة 2018

المصدر: ، Ministère de l'économie et des finances، Rapports sur les dépenses fiscales، Maroc

انطلاقا من الجدول أعلاه يتضح لنا:

- اعتماد 91% من التدابير الاستثنائية قبل سنة 2015. وتمثل هذه التدابير من حيث التكلفة أكثر من 97% من النفقات الضريبية المسجلة في 2018؛
- أصبحت النفقات الضريبية التي أقرتها قوانين المالية بعد سنة 2015 أقل أهمية، سواء من حيث العدد أو من حيث التكلفة.

## خلاصة الفصل

السياسة الضريبية هي مجموعة البرامج والخطط التي تعكس إرادة الدولة وتوجهاتها الاقتصادية والسياسة والاجتماعية، مستخدمة من أجل تجسيد هذه الإرادة في الواقع كافة الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار معينة، ولتجنب آثاراً أخرى لا تتلاءم مع ما تصبو إليه. ولقد عالجتنا في المبحث الأول مختلف الأهداف والمعوقات التي تواجهها السياسة الضريبية.

في المبحث الثاني تطرقنا لماهية النفقات الضريبية، وبهدف الوصول إلى مفهوم شامل لنفقات الضريبية تم التركيز على تحليل مختلف المحاولات للوضع تعريف لنفقات الضريبية وقد توصلنا أن النفقات الضريبية هي برامج وإجراءات تفضي إلى مبالغ مقدرة وغير محصلة من قبل الإدارة الضريبية، تم منحها من قبل هذا الأخير للمتعاملين على شكل إعفاءات كلية أو جزئية وتخفيضات ضريبية وإسقاطات من القاعدة الضريبية بهدف تقديم مساعدات مالية من خلال الأحكام الضريبية بدلاً من الإنفاق المباشر. تأخذ النفقات الضريبية حسب منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي أربعة أشكال وهي: الإعفاءات الضريبية، التخفيضات الضريبية، القرض الضريبي، التأجيل الضريبي.

أما المبحث الثالث، تم التطرق إلى أهم الطرق المعتمدة لتقييم تكاليف الإنفاق الضريبي، رغم صعوبة ذلك ومن أهم هذه الطرق: طريقة الخسائر في الإيرادات الضريبية، طريقة الأرباح في الإيرادات، طريقة تكافؤ النفقات، غير أن الطريقة الأولى تعتبر من أهم الطرق استخداماً نظراً لسهولة تطبيقها وهي طريقة معتمدة كثيراً لدى أغلب دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وبالرغم من ذلك فإن استخدام الإنفاق الضريبي كأداة من أدوات السياسة الضريبية، تعثرها الكثير من الصعوبات منها صعوبة تفسير نتائج التقدير وتغير تصرفات الأفراد و سلوكياتهم.

كما تم استعراض تجارب بعض الدول في مجال تطبيق الإنفاق الضريبي، تقوم كل الحكومات بنشر دوري سنوي لحسابات النفقات الضريبية، ويرتبط تقديم هذا الحساب عادة بالصعوبات المتعلقة بإرساء مفهوم الإنفاق الضريبية ومحاولة تحديد النظام الجبائي المرجعي من أجل الوصول إلى تحديد النفقات الضريبية.

# الفصل الثاني: الإصلاحات الضريبية في الجزائر

## تمهيد:

إن الحديث عن نظام جبائي فعال، يستوجب الخوض في السياسة الجبائية بمكوناتها من المحيط الجبائي مروراً بالهيكل الجبائي و مدى تفاعلها مع بعضها البعض للوصول إلى سياسة جبائية واضحة المعالم الاقتصادية متناسقة في تشريعاتها و مواتية في اختيار الاستراتيجية المثلى لتفعيل هذه السياسة عن طريق التدخل الحكومي من أجل الدفع بالتنمية في مختلف المجالات الاقتصادية و الاجتماعية.

إن السياسة الجبائية في الجزائر لم تكن تمثل أولوية بالنسبة للسلطات العمومية، فترة ما بعد الاستقلال، حيث عرفت العديد من القطاعات إعفاءات و من بينها القطاع الفلاحي و بعض المؤسسات الناشطة في القطاع العمومي، لكن هذه الإستراتيجية غيرت مجراها إثر أزمة النفط 1986م، مما استوجب وضع أطر قانونية و تشريعية جديدة للمنظومة الجبائية الجزائرية و كان ذلك سنة 1991م، حيث شملت الإصلاحات الجانب الهيكلية للتنظيم الإداري و الجانب الهيكلية للأنماط الضريبية بإدخال تعديلات و تكييف النظام الجبائي قصد تحقيق الأهداف المسطرة في الميدان الاقتصادي و الاجتماعي ، ومواكبة عملية التحول من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق.

وبناء على ما سبق سوف نعالج في هذا الفصل المباحث التالية:

➤ المبحث الأول: ماهية الإصلاح الضريبي؛

➤ المبحث الثاني: الإجراءات المتخذة في إطار الإصلاحات الضريبية؛

➤ المبحث الثالث: تقييم الإصلاحات الضريبية.

## المبحث الأول: ماهية الإصلاح الضريبي

لقد عرف النظام الجبائي الجزائري الذي كان سائدا قبل سنة 1991 عدة تغيرات مما جعله لا يتماشى مع التطورات الاقتصادية الحاصلة في تلك الفترة ، لذا كان من الضروري القيام بإصلاح فوري لهذا النظام ، وقد أتى الإصلاح الجبائي في الجزائر بهدف هيكلة النظام الجبائي في اتجاه الفصل بين الجباية العادية و الجباية البترولية ، و قبل التطرق إلى ما أتى به الإصلاح الجبائي سنبرز مفهوم الإصلاح ودوافعه إضافة إلى الأهداف التي سعى إلى تحقيقها.

## المطلب الأول مفهوم الإصلاح الضريبي

تعددت تعاريف الإصلاح الضريبي ، فتحدد مفهومه حسب وجهات نظر مختلفة وقد اتفقت في بعضها، ونذكر منها:

1- يدل على التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية و الاجتماعية أو تحقيق خطط التنمية في مرحلة من مراحل النمو ، و يمكن أن يكون شاملا لكل الهيكل الضريبي للدولة أو أن يكون هذا الإصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب ، أو بعض أحكام الضريبية بعينها <sup>1</sup> .

2- تعني كلمة إصلاح التغيير أي تغير وضعية من شكل ومستوى معين إلى شكل ومستوى معين أحسن، سواء كان هذا التغيير كلي أو جزئي، أي أنه يمس كل أركان النظام القائم، أو بعض أركانه فقط، فالإصلاح الضريبي هو عملية تغيير تمس الإدارة والنظام الجبائي معا <sup>2</sup> .

3- هو تلك الإجراءات التي تهدف إلى تغيير الوضع الحالي من أجل الوصول إلى وضع أحسن، كما يمكن تعريفه على أنه إصلاح الهيكل التنظيمي للجهاز الضريبي أو إبدال نظام ضريبي ذو نقائص بنظام ضريبي يتماشى مع الظروف الراهنة، ويعالج تلك النقائص <sup>3</sup>.

<sup>1</sup> سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي ، اقتصاديات الضرائب ( سياسات ، نظم، قضايا معاصرة) الدار الجامعية الاسكندرية مصر 2007 ، ص 112-113

<sup>2</sup> محمد عماد عبد الوهاب السنباطي، الإصلاح الضريبي مع التطبيق على الإدارة الضريبية دراسة تحليلية مقارنة ، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى ، الإسكندرية ، 2014 ، ص 25.

<sup>3</sup> عارف عالية عبد الحميد، الإصلاح الإداري(المرجعية النظرية وقضايا معاصرة)، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، الطبعة الأولى، 2015 ، ص 25

## المطلب الثاني: دوافع و أهداف الإصلاح الضريبي

إن قيام الإصلاح الضريبي في الجزائر كان نتيجة عدة دوافع وأهداف يمكن تبيانها فيما يلي :

## أولاً- دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر:

تتمثل دوافع قيام الإصلاح الضريبي في الجزائر فيما يلي :

## 1. الأزمة البترولية:

لقد كان أسعار البترول سنة 1986 من 5.26 دولار أمريكي سنة 1985، إلى 5.13 دولار أمريكي سنة 1986 الأثر السلبي في الجانب التمويلي للاقتصاد الوطني، حيث انخفضت قيمة إيرادات الجباية البترولية إلى إجمالي إيرادات الدولة وذلك بانقلها من 786.46 مليون دج سنة 1985 إلى 439.21 مليون دج سنة 1986، أي بحوالي 20 ( % من 50 % سنة 1985 إلى 30 % سنة 1986 ) ، وهذا ما كان له انعكاس مباشر على إيرادات الدولة الكلية، بحيث انخفضت هي الأخرى من 38 % من إجمالي الناتج المحلي، ولم يتمكن الخام خلال الفترة 1981-1985 إلى 28 % من هذا الإجمالي خلال الفترة 1986-1990<sup>1</sup> النظام الضريبي المطبق آنذاك من تعويض هذا النقص في إيرادات الدولة بإيرادات الجباية العادية، الأمر الذي أدى إلى ظهور العديد من المشاكل الاقتصادية والاجتماعية، مما دفع إلى ضرورة إصلاح هذا النظام الضريبي ليكون مرنا، ويستطيع توفير إيرادات جبائية عادية لتمويل ميزانية الدولة، والتحرر من الارتباط بالجباية البترولية التي لا تعرف الثبات والاستقرار في مداخيلها .

## 2. عدم استقرار النظام الضريبي :

عند دراسة أهم الضرائب والرسوم للنظام الضريبي قبل الإصلاح نستنتج انه نظام ضريبي معقد، سواء من حيث تنوع الضرائب أو تعدد معدلاتها، أو حتى من حيث تباين مواعيد التحصيل، وعليه فإن هذا النظام يتميز بكثرة التغيرات مما أدى إلى عدم استقراره، فمثلا نجد الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية شهد معدلها تغيرا ملحوظا، ويتضح ذلك كما يلي<sup>2</sup> :

-كانت 60 % قبل عام 1986/01/01؛

<sup>1</sup>صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، الإمارات العربية المتحدة، 1989، ص:58

<sup>2</sup>ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحريض الاستثماري، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم 3 الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1997، ص:101

-كانت 50 % خلال عام 1986؛

-كانت 55% خلال عامي 1987/1988؛

-بلغت 50 خلال السنوات 1990، 1991، 1989.

لقد تجسد تغير النظام في تطور المعدلات الضريبية بالإضافة إلى إلغاء الضرائب وإنشاء ضرائب أخرى جديدة

### 3. ضعف التشريع و الإدارة الضريبية :

إن عدم الفعالية هي الصفة التي اتسم بها النظام الضريبي قبل الإصلاحات، حيث يقوم التشريع الضريبي على مجموعة من القوانين التي كتبت بصياغات ضعيفة ومفككة تفسح لها التفسيرات وتأويلات متباينة تساعد على التهرب الضريبي، مما جعلها تفقد فعاليتها واستجابتها للحاجات والأغراض المالية الحديثة<sup>1</sup> كما أن ضعف الإدارة الضريبية كان رد فعل لضعف التشريع وتخلّفه، حيث تميزت الإدارة الضريبية بقلّة الإمكانات المادية والفنية، مما أدى بشكل كبير إلى ضعف الحصيلة الضريبية، و ذلك لوجود عدة أسباب تتمثل فيما يلي:<sup>2</sup>

- الفراغ الذي عرفته الإدارة الضريبية بعد رحيل الإدارة الفرنسية الاستعمارية، أدى إلى صعوبة التحكم في سيرورة تلك الإدارة مما أثر سلبيا على مردوديتها؛
- تدنى المستوى التعليمي لموظفي الضرائب، هذا الوضع أدى إلى صعوبة تأدية مهام إدارة الضرائب على الوجه الكامل؛
- إن النظام الضريبي المعقد، صعب من مهمة موظفي إدارة الضرائب، وقد ساهم في ذلك تعدد أنواع الضرائب، وغموض النصوص التشريعية الضريبية؛
- افتقار إدارة الضرائب الى التقنيات المتطورة مثل نظام الإعلام الآلي، أدى إلى صعوبة أداء المهمة الموكلة لها؛

<sup>1</sup> الياس نجمة، السياسة المالية في سوريا، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، الموقع الالكتروني:

[www.mafhoum.com/syr/articles.03/elias.nadjmeh.htm](http://www.mafhoum.com/syr/articles.03/elias.nadjmeh.htm) يوم التحميل 2018/03/15.

<sup>2</sup> ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992-2003)، منشورات بغدادي، الجزائر، بدون تاريخ نشر، ص:38



- سوء التنظيم الإداري، وجود البيروقراطية وانتشار الرشوة في جهاز إدارة الضرائب، أدى إلى ضعف تلك الإدارة .

#### 4. نظام ضريبي غير ملائم أمام المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق (1992):

إن الإصلاحات الاقتصادية التي عرفها الاقتصاد الوطني ، جعل هذا النظام الضريبي القديم غير ملائم، سواء من حيث التوازن أو التكيف، وهذا راجع إلى النقائص التالية : عدم ملائمة الاهتلاك الخطي، لا مركزية ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية والرسم على النشاط .التجاري و الصناعي في المؤسسة، وتحديد غير عقلاني للأعباء القابلة للخصم .

#### 5. عدم فعالية الحواجز الضريبية في توجيه الاستثمار:

"يعتبر الإعفاء الضريبي عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد ، من أجل توجيه الاستثمار لتحقيق الأهداف العامة مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة للسياسة الاقتصادية، لكن الحوافز الضريبية الموجودة في النظام الضريبي السابق، لم يحقق تلك الأهداف، ويتضح ذلك من خلال العناصر التالية: عدم توازن قطاع الاستثمار، وعدم التوازن الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني.<sup>1</sup>

#### 6. ثقل العبء الضريبي:

إن زيادة العبء الضريبي على الشركات من خلال تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، أدى إلى خلق ضغط ضريبي كبير، حيث لا يسمح للمؤسسات بالرفع من قدرة تنافسها داخليا أو خارجيا. حيث نجد معدل الضريبة على أرباح الشركات الذي يقدر ب 55% خلال الفترة (1987-1988) انخفض إلى 50% مع بداية سنة 1989، وهذا يعد معدل مرتفع بالمقارنة مع المعدلات الضريبية المطبقة في بعض الدول. فمن خلال الدراسة التي أجراها صندوق النقد الدولي سنة 1988، التي تتمحور حول مختلف المعدلات الضريبية المفروضة على أرباح الشركات لبعض الدول<sup>2</sup>.

#### 7. انتشار التهرب والغش الضريبيين:

<sup>1</sup> عبد الحميد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، : 2006، ص 173.

<sup>2</sup> ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر في الفترة (1992-2003)، مرجع سابق، ص 30-34.

"إن تغير التشريعات الموروثة عن الاستعمار، وتكيفها مع التحولات التي شهدتها البلاد، لم يكن عملا سهلا، أدى إلى تفشي ظاهرة التهرب فقد ظهرت الآثار السلبية لكثير من التعديلات وكذلك انحرافها عن أهدافها "والغش الضريبيين، وقد قدرت مبالغ التهرب الضريبي في الجزائر سنة 1989 بحوالي 5 مليار دولار سنويا، و هو مبلغ ضخم جدا، إذا ما قورن بالنتاج الداخلي الإجمالي في ذلك الوقت أين كان حوالي 52 مليار دولار<sup>1</sup> .

### 8. ضعف العدالة الضريبية:

عانى النظام الضريبي في العديد من الدول النامية من عدم العدالة، حيث يتحمل أصحاب الدخل الصغيرة والمحدودة قدرا كبيرا من الضرائب ، لذا فالنظام الضريبي الجزائري يتسم أيضا بابتعاده عن العدالة الضريبية، ويتضح ذلك فيما يلي<sup>2</sup>:

- إن طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخل دون الأخرى، ويترتب على ذلك اختلاف إمكانية التهرب الضريبي بحيث المداخل التي تخضع لطريقة الاقتطاع من المصدر تتعدم فيها فرص التهرب الضريبي، بعكس المداخل الأخرى التي تبقى لها إمكانية التهرب الضريبي قائمة؛

- إن اختلاف مواعيد تحصيل الضريبة للمكلفين قد يشكل إجحافا في حق بعض المكلفين، فنجد تحصيل الضريبة على الأجور يكون في كل شهر، في حين تحصيل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية يكون عند بداية السنة في شكل دفعات؛

- إن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل، فهو يفرض بنفس النسبة على جميع مستويات الدخل مما يترتب على ذلك إجحافا في حق الدخل الضعيفة؛

- إن النظام الضريبي قبل الإصلاح يحتوي على ضرائب نوعية لا تراعي الوضعية العامة للمكلف، لذا فإن الأسلوب لا يعبر عن المقدرة التكاليفية الحقيقية للمكلف، ومن ثم فهي تبتعد عن المقاييس العادلة لفرض الضريبة؛

<sup>1</sup> Yousef Deboub, Les Nouveaux Mécanisme Economiques en Algérie, OPU19, 1995, p103.

<sup>2</sup> ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992-2003)، مرجع سابق، ص37.

- اختلاف المعاملة الضريبية، بحيث نجد المؤسسات العمومية تستفيد من مزايا ضريبية هامة عكس المؤسسات الخاصة، فنجد المؤسسات الجزائرية تخضع للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بمعدل 50 %، بينما مؤسسات الأشغال العقارية الأجنبية تخضع لمعدل 8 %، أما المؤسسات الأجنبية لتأدية الخدمات تخضع. لاقتطاع من المصدر للضريبة على الأرباح غير التجارية بنسبة 25 %

### ثانيا- أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر:

من خلال دوافع الإصلاح الضريبي يمكن القول أن الإصلاحات الضريبية لا هدف إلا لشيء واحد هو إرساء نظام جبائي فعال ومبني على ضرائب سهلة ومقبولة اجتماعيا، والتي يمكن أن تجلب قدرا كافيا من ، والجدير بالذكر أن الإصلاح الضريبي في الجزائر جاء في إطار الاتجاه المداخيل، وتكريس مبدأ العدالة الضريبية العالمي نحو الإصلاح الضريبي الذي يعتمد على <sup>1</sup>:

- توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة، فالضرائب في الدول النامية أوعيتها ضيقة، وأسعارها مرتفعة، مما ينجر عنه ظاهرة التهرب الضريبي، كما أن إرهاب فئات معينة بالضرائب يؤدي إلى عدم عدالة الضريبة، وعليه فتوسيع الوعاء الضريبي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية، وتخفيض الضغط الضريبي، وبتيح الفرصة للعمل على تباين المعاملات الضريبية حسب النشاط الاقتصادي والأفراد؛

- إسهام الضريبة على القيمة المضافة ذات الأسعار المنخفضة في إصلاح الضريبة على رقم الأعمال ذات الأسعار المرتفعة و المتعددة؛

- تحسين الإدارة الضريبية بزيادة تأهيل موظفيها، وتجهيزها بالوسائل (بنايات، أجهزة الإعلام الآلي، سيارات التنقل...) وهذا من أجل تحسين الأداء ورفع مردوديتها، مما يسمح لها بالإطلاع الكامل والدقيق على مجمل مداخيل الأفراد و النشاطات المختلفة.

- و بناء على ذلك ، تتمثل أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري فيما يلي :

- تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار وتوجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي، مع تحقيق الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب من جهة وارتفاع معدلاتها من جهة أخرى؛

- خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات، لكون هذه الأخيرة مهيمين عليها بالمنتجات البترولية في ظل أوضاع أصبحت فيها السوق النفطية تتمتع بعدم الاستقرار؛

<sup>1</sup> بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004، مرجع سابق، ص: 70

- إعادة توزيع المداخل بشكل عادل والعمل على حماية القدرة الشرائية للعملة برفع الضريبة، لكي تكون عاملا من عوامل التحكم في التضخم، بالنظر إلى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد الوطني آنذاك؛
- المساهمة في تحقيق أهداف جهود اللامركزية السياسية والاقتصادية للبلاد، إدراك من السلطات بأن هناك حالة من عدم التوازن الجهوي، وتباين الاستفادة من جهود التنمية من مناطق وجهات البلاد؛
- تحسين شفافية النظام الضريبي الجزائري بتبسيط إجراءاته ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه، بالنظر إلى تواضع مستوى تأهيل الإدارة الضريبية

### المطلب الثالث: جوانب الإصلاح لضريبي

تمثلت جوانب الإصلاح الضريبي في التشريع الضريبي حيث فرضت ضرائب جديدة ، وعدلت ضرائب أخرى، و أيضا جانب الإدارة الضريبة التي تعتبر وسيط المكلف بالضريبة والنظام الضريبي ، ولها دور هام في إنجاح هذا الإصلاح.

#### الفرع الأول: إصلاحات تشريعية (إصلاح التشريع الضريبي):

إن الإصلاحات التشريعية التي مست التشريع الجبائي الجزائري تعرضت إلى هيكل النظام الجبائي، قصد عصرنته وجعله أكثر تكليفا مع الإصلاحات الاقتصادية التي باشرتها الجزائر سنة 1988 وقد ارتكزت الإصلاحات على استبدال بعض الضرائب سواء المباشرة أو غير مباشرة<sup>1</sup>.

التي لم تعد تصلح للتوجيه الاقتصادي الحر، وقد تم التمييز بين الأشخاص الطبيعيين و المعنويين ، بالنسبة للضرائب المباشرة وهذا بالتسديدات ضريبتين جديدين:

- الضريبة على الدخل الإجمالي: وتفرض على الأشخاص الطبيعيين؛
- الضريبة على أرباح الشركات: وتفرض على الأشخاص المعنويين كما تم تأسيس ضريبة جديدة على الإنفاق، وهي الرسم على القيمة المضافة.

إن تأسيس الضرائب الثلاثة السابقة (IBS، IRG،TVA) يمثل صلب الإصلاح الضريبي لسنة 1992 كما أن ذلك الإصلاح لم يتوقف، بحيث شهد النظام الجبائي بعض التعديلات سنويا والتي ظهرت في قوانين المالية المختلفة.

<sup>1</sup> طاهر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2009، المرجع السابق، ص46

## الفرع الثاني: إصلاح إدارة الضريبة

لاشك أن ضعف الحصيلة الضريبية في الجزائر يعود جزء كبير منه إلى ضعف الجهاز الضريبي من ناحية العدد، و أحيانا من ناحية الكفاءة و التنظيم فإن انخفاض الأجهزة الادارية دون تطورها بما يسمح في التحكم في الاساليب الفنية والتنظيمية لاستطاع الضريبي، حيث أن تطور هذه الاساليب الفنية المرتبطة بما يمكن أن تحققه الإيرادات الضريبية من تقدم يعتمد على إعداد وتدريب رجالها وتدعيمها المستمر بالعناصر الصالحة فكل إصلاح وكل تنظيم جديد من النظام الضريبي ومهما كان هدفه لا يمكن الوصول اليه إلا إذا اقترن بوجود إدارة ضريبية قادرة على تطبيق أحكام قوانين الضرائب من كل النواحي<sup>1</sup>.

عمد المشروع الجزائري من خلال هذه الإصلاحات إلى إعادة التنظيم الإداري و الهيكله الادارية سواء بالنسبة لمصالحه الداخلية أو الخارجية .

1- تم إنشاء إدارة جباية موحدة وعلى رأسها المديرية العامة للضرائب التي أصبحت لها الاستقلالية التامة في تسيير وسائلها و موظفيها، ومن أهم أدوارها :

- تطبيق الإجراءات و القوانين الجبائية؛
- التنسيق بين المصالح الجبائية؛
- تحسين العلاقات بين المكلفين بالضريبة والمصالح الجبائية .

2- أصبحت لكل ولاية مديرية مستقلة تابعة لها مع بقائها تحت الوصاية التوجيهية والتنسيقية والرقابية للمديرية الجهوية ، وأصبح لكل مديرية ولأية ثلاث مديريات فعية ، فيما عدا الولايات الكبرى، الجزائر العاصمة تحتوي على ثلاث مديريات ولأية ، وهران تحتوي على مديريتين ولأيتين، هذه المديرية الفرعية هي:

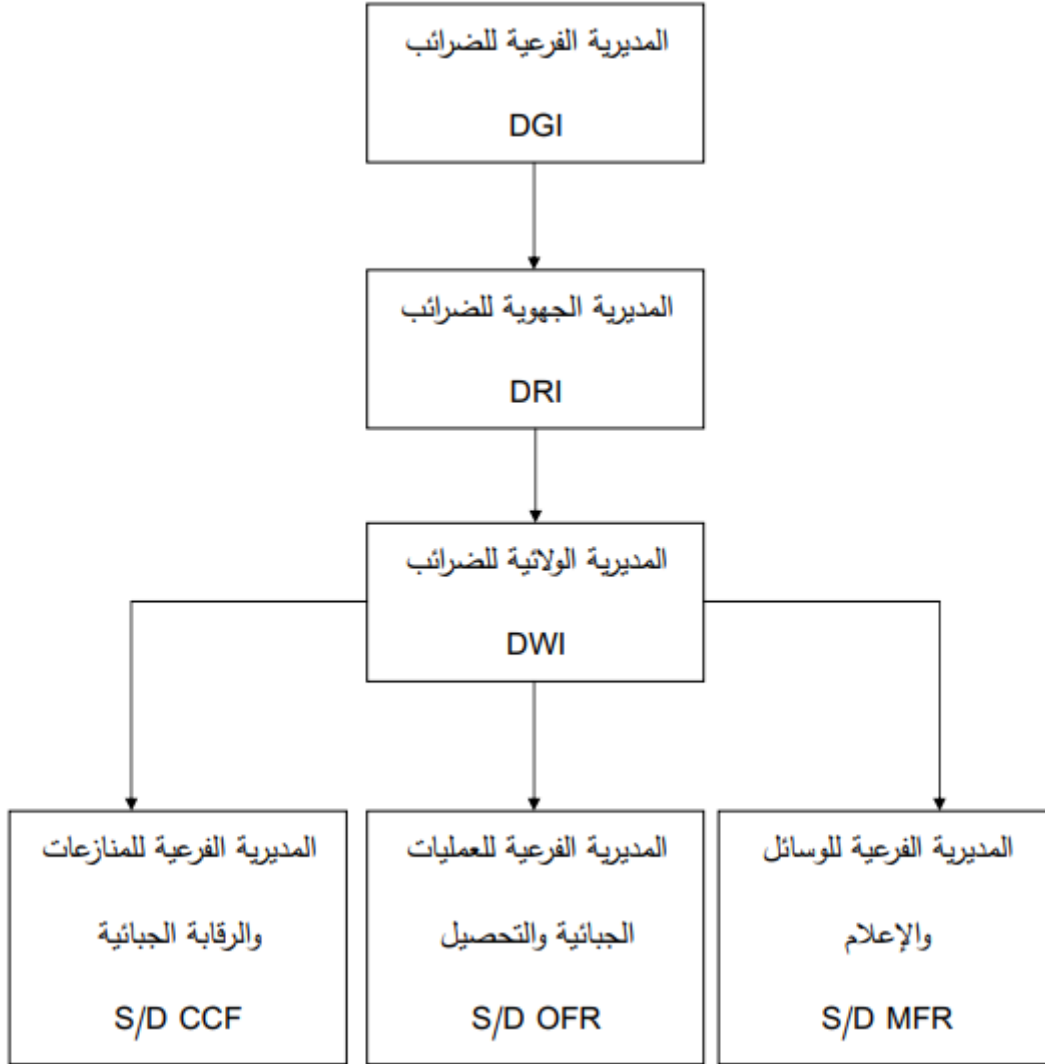
- المديرية الفرعية للوسائل؛
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية و التحصيل؛
- المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية .

3- من بين الإصلاحات التي أدخلت على الإدارة الجبائية، إنشاء مفتشة تسمى بالمفتشة متعددة الاختصاصات و تسيير ملفا واحدا فقط، لكل مكلف بالضريبة وهذا بعدما كانت كل منطقة تحتوي على أربعة مفتشات تتخصص كل واحدة فيها بنوع من الضرائب: مفتشة الضرائب المباشرة، مفتشية

<sup>1</sup> يونس أحمد البطريق، مقدمة في النظم الضريبية ، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر الاسكندرية، 2009، ص 141

الضرائب غير المباشرة، مفتشية الرسم على رقم الأعمال، مفتشية الطابع و التسجيل، وهذا كله من أجل تسهيل العمل بالنسبة للإدارة و تمكن الموظفين لمعرفة جبائية كل بالضريبة بصفة شاملة<sup>1</sup>

شكل رقم (2): التنظيم الجديد للمديريات الجمهورية و الولائية للضرائب



مصدر : المديرية العامة للضرائب

4- أما فيما يخص قباضات الضرائب فكانت تعاني من صعوبة تعدد مهام قابضي الضرائب، الذين كانوا يقومون في الوقت نفسه بتحصيل الضرائب و التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحة مما انعكس سلبا على الحصيلة الجبائية وذلك بالاهتمام بمهمة على الحساب أخرى، ولهذا اعيد تنظيمها بهدف الاختصاص وذلك بتقسيمها إلى:

<sup>1</sup> محمد عماد عبد الوهاب السنباطي، الإصلاح الضريبي مع التطبيق على الإدارة الضريبية دراسة تحليلية مقارنة ، المرجع السابق، ص53

• قباضات للتحصيل الضريبي؛

• قباضات للتسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية .

لذلك حاولت الحكومة الجزائرية عبر قوانين المالية إحداث تغييرات بما يسمح و يرفع من كفاءة الإدارة و فعاليتها، فمثلا في قانون المالية سنة 2002 تقدر عصرية اساليب التسيير و تنظيم الإدارة الجبائية، باستثناء جهاز مختص (مديرية المؤسسات الكبرى ) و يهتم بالمخطط الجبائي للمؤسسات الكبرى للوصول إلى ثلاث أهداف رئيسية:<sup>1</sup>

• استقبال أفضل للمكلفين والتكفل بمفقاتهم الجبائية بالإنفاق معهم؛

• التحكم في التسيير والرقابة على الملفات الجبائية الكبرى؛

• فعالية أكبر لعملية التحصيل .

أما في قانون المالية لسنة 2003 ، عمدت الدولة إلى إنشاء مراكز الضرائب التي تهتم بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي و ذلك الشركات التي لا تقتنع بكفاءة مديرية المؤسسات الكبرى وتهدف مركز الضرائب إلى تجميع الأدلة الجبائية لنفس المكلف .

• التقليل من عدد المصالح أو الخدمات القاعدية وتنسيق الإجراءات .

• تحسين خدمات المكلفين و توحيد العمليات الجبائية في وحدة واحدة للتسيير .

• فسح المجال لاتخاذ القرارات بصفة عقلانية وضمان سرعة و فالية التنفيذ.

- فيما يخص الامكانيات البشرية :

عانت الإدارة الجبائية من عدة مشاكل فيما يخص الموارد البشرية، منها ضعف في تاطير الموظفين وتدني مستواهم وعدم تكوين الدوري بالنسبة لاغلبيتهم مع المستخدم من اهمية تحصيل الضرائب، لهذا عمدت الإدارة الجبائية إلى تحسين كفاءة موظفيها وتكوين إطارات مؤهلة في مختلف المستويات من الجانب العلمي و التطبيقي لتحسين فعالية المصالح الجبائية.

تمت تقوية الوسائل البشرية وذلك بزيادة العدد بالمديرية العامة للضرائب من 14803 سنة 1990 إلى 17300 سنة 1991 ، أما فيما يخص السنوات من 1995 إلى 1998 فقد انتقل العدد من 20787 إلى 25000 من ضمنها عملية انشائية تجنيد خلال ثلاث سنوات 3000 عون متحصلين على شهادات دراسات عليا قد أدرجت لتحسين مستوى أداء المصالح.

<sup>1</sup> منشورات المديرية العامة للضرائب، ص16

لقد أعتبر أيضا الاحتياج في تكوين وفي تحديث و تجديد الأعوان وذلك بتمكين الوسائل للمدرسة الوطنية للضرائب، و بداية من سنة 1998 كلفت بتأهيل التكوين المهني ومن مهامها:

- التكوين البدائي لأعوان الضرائب في شروط الدخول المخصصة بالقانون؛
- تكوين مستمر بتطوير و تحديد الأعوان على الصعيدين النظري والتطبيقي.

على سبيل المثال وصلت الاعتمادات المخصصة للتطوير في سنة 1998 إلى 1.200.200 أما بالنسبة لسنة 1999 فقد تم تخصيص ميزانية تقدر بـ 21.920.041.21 دج قصد تنشيط بصورة أكبر الأنشطة التكوينية و التحسينية<sup>1</sup>.

#### - فيما يخص الامكانيات المادية :

تتمثل أهم الامكانيات المادية في إحداث المخطط المعلوماتي وتوفير وسائل النقل، لقد سمح المشروع سنة 1995 في إنجاز دراسة حول المخطط المعلوماتي التوجيه بإعداد استراتيجية تتضمن تجهيز الإدارة الجبائية بالإعلام الآلي يكون الهدف منه إعادة النظر في نظامها المعلوماتي.

فقد تم الأخذ بمنظومتين فرعيتين هما:

- منظومة القيادة أو التوجيه : وتشمل الهياكل المركزية و المديريات الجهوية؛
- المنظومة الفاعلة: وتشمل المديريات الولائية و المفتشيات و القباضات .

أما من حيث الوسائل التي تم تجنيدها فقد تطلب البرنامج التجهيز الإدارة الجبائية بالإعلام الآلي اقتناء تنصيب 63 موزع لأسس المعطيات و 380 حاسوب شخصي على مستوى الهياكل المركزية و الجهوية و المديريات الولائية منها حوالي 100 قباضة ضرائب التي تعتبر من أهم القباضات في البلاد، وهذا الإجراء يعتبر كخطوة أولى لبرنامج واسع مكتف لإدخال المعالجة المعلوماتية الذي سيمس كل المصالح الجبائية على الصعيدين المحلي والمركزي وهذا البرنامج طويل المدى.

أما من ناحية وسائل النقل، فلقد وضعت الجهات المهنية برنامج تجهيز المصالح الجبائية بـ 150 سيارة نقل منها 50 سيارة مصفحة لنقل الأموال و سيارات النقل الخفيفة بعضها خاص بالجنوب الكبيرة .

<sup>1</sup> عارف عالية عبد الحميد، الإصلاح الإداري(المرجعية النظرية وقضايا معاصرة)، مرجع سابق ، ص62.



كما أعطت الأولوية للسهر على حفظ الأملاك العقارية في أحسن الأحوال وتمديد مدة استعمالها، من جهة أخرى ثم اقتناء السكنات الوظيفية عبر كافة التراب الوطني نظرا لحتمية تعاقب الإطارات العليا الذي لا يمكن أن يتم بسبب نقص السكنات الواجب توفيرها للمسؤولين<sup>1</sup>.

### المبحث الثاني: الإجراءات المتخذة في إطار الإصلاحات الضريبية

يعد هذا الفصل على العموم والمبحث هذا على وجه الخصوص عصب هام في هذه الأطروحة لكونه يعكس الجهود التشريعية وسعي وإرادة الدولة لإحداث إصلاحات ضريبية عبر القوانين واللوائح، وعليه كان واجب علينا التركيز على هذا الجانب التشريعي الجبائي، لما له من أثر على مالية الدولة، لهذا سوف سنتطرق في هذا المبحث الى دراسة الإجراءات الضريبية المقررة بموجب قانون الإجراءات الجبائية وقانوني الاستثمار والمالية.

#### المطلب الأول: الإجراءات الضريبية المقررة بموجب قانون الإجراءات الجبائية

نظرا لطبيعة وخصوصية قانون الإجراءات الجبائية والتي كانت بدايتها سنة 2002، فقد ارتأينا أن نتطرق لمحتواه ومواده التي لها علاقة بتحريض الاستثمار

#### الفرع الأول: نشأة ومضمون قانون الإجراءات الجبائية

##### أولا: نشأة قانون الإجراءات الجبائية

أنشئ قانون الإجراءات الجبائية بموجب القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/ 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002، تم اعتماده تثمينا لمضامين المواد المكونة له والتي كانت ضمن مختلف قوانين الضرائب الأخرى ، ونظرا لذلك فقد تم إجراء عدة تعديلات لمواده من خلال جل قوانين المالية وقوانين المالية التكميلية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> بومدين بكرتي ، السياسة الجبائية وتحديات للإصلاح الاقتصادي في الجزائر خلال الفترة 1970 - 2014 ، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه ، سنة 2018 ، ص 115.

<sup>2</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، أطروحة دكتوراه في قانون الأعمال والملكية الفكرية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر1، السنة الجامعية 2018-2019، ص211.

## ثانيا: مضمون قانون الإجراءات الجبائية

عملا وأسوة بقانون الإجراءات الإدارية الذي عدل سنة 2008 لقانون الإجراءات الإدارية والمدنية، تم إنشاء هذا القانون والذي كانت مواده مشتتة بين القوانين الجبائية ، وقد تم جمع المواد ذات الطابع الإجرائي في هذا الأخير، ونظرا للتطور المستمر للنظام الجبائي الجزائري فهو معرض أكثر من القوانين الأخرى للتعديل. يحتوي قانون الإجراءات الجبائية على أربعة أجزاء تفصلها كما يلي:<sup>1</sup>

- الجزء الأول: يخص إجراءات التحديد الجزافي والتقدير الإداري للأسس الخاضعة للضرائب، هذا الجزء يتشكل من أربعة أبواب هي:

• الباب الأول: أحكام تخص النشاطات الصناعية، التجارية، الحرفية؛

• الباب الثاني: أحكام خاصة بالمهنة الغير التجارية؛

• الباب الثالث: أحكام خاصة بالنشاطات الفلاحية، يحتوي هذا الباب على خمسة أقسام، تخص كل من المداخيل الفلاحية، نشاط تربية المواشي ، نشاط تربية الدواجن والفطريات، إجراءات تحديد التعريفات ، الإلتزامات بالتصريح.

• الباب الرابع: يهتم بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة يضم أربعة فصول.

- الجزء الثاني: إجراءات الرقابة على الضريبة، يتشكل هذا الجزء من أربعة أبواب هي:

• الباب الأول: حق الإدارة في الرقابة، يضم أربعة أقسام: الرقابة على التصريحات، التحقيق الجبائي بنوعيه وأحكام مختلفة، إضافة لأحكام خاصة بالتسجيل والطابع؛

• الباب الثاني: حق الإستئناف، به قسمين: الأجل العام والآجال الاستثنائية؛

• الباب الثالث: يخص إجراءات إعادة التقويم، يضم قسمين أيضا؛

• الباب الرابع: حق الإطلاع يضم سبع أقسام: المبدأ العام لدى الإدارات المختلفة، لدى الغير، أحكام عامة، عقوبات رفض منح حق الإطلاع، الاحتفاظ بالوثائق المحاسبية.

- الجزء الثالث: إجراءات المنازعات ويتضمن خمسة أبواب أيضا ، نظرا لأهميته البالغة خصوصا وأنه يتعلق بمدى مشروعية وقانونية الضرائب، وحق المكلفين في الطعن تركّز على محتوياته نسبيا.

• الباب الأول: منازعات الضرائب به أربعة أقسام هي: الإجراءات الأولية أمام إدارة الضرائب،

الإجراءات أمام لجان الطعن، الإجراءات أمام الغرف الإدارية لمجالس القضاء، الإجراءات أمام مجلس الدولة.

• الباب الثاني: الطعن بالإعفاء ويضم قسمين طلبات المكلفين وطلبات قابضي الضرائب.

• الباب الثالث: التخفيض التلقائي، المقاصات بين التخفيضات به ثلاثة أقسام.

<sup>1</sup> القانون رقم 09-08 المؤرخ في 2008/02/25 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، العدد 21، الصادرة بتاريخ 2008/04/23.

- **الباب الرابع:** المنازعات القمعية الجزائرية يتضمن مادة واحدة.
  - **الباب الخامس:** التقادم ونظرا لأهميته البالغة في مجال الضرائب به خمسة أقسام هي : التقادم في الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، التقادم في الرسوم على رقم الأعمال، التقادم في حقوق التسجيل، التقادم في حقوق الطابع، التقادم في الضرائب الغير مباشرة.
  - **الجزء الرابع:** إجراءات التحصيل وبه خمسة أبواب هي:
    - **الباب الأول:** الجداول و الإنذارات به قسمان.
    - **الباب الثاني:** مباشرة المتابعات وبه أربعة أقسام وهي: الغلق المؤقت والحجز، البيع، الاعتراض على المتابعات ، مسؤولية مدراء ومسيري الشركات.
    - **الباب الثالث:** أجل الدفع وارجائه، به قسمان هما أجل الدفع والإرجاء .
    - **الباب الرابع:** التقادم نظرا لأهميته يضم 16 مادة.
    - **الباب الرابع مكرر:** المحررات الجبائية و يضم 06 مواد.
- خلاصة لقانون الإجراءات الجبائية هذا قانون حديث مكوّن من خمسة فصول في مجموعها 179 مادة تؤثر جميعها على إجراءات كافة الضرائب والرسوم وبالعودة إلى موضوع تحفيز الاستثمار وعلاقته بالنظام والإجراءات الضريبية، وجدنا أن النقاط التالية الواردة في قانون الإجراءات الضريبية لها تأثير على بعض عناصر مؤشرات تحفيز الاستثمار وهي:
- الأحكام الخاصة بالنشاطات الفلاحية والمدرجة في المواد من 07 إلى المادة 12.
  - نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة وهو تبسيط النظام الجبائي المواد 13 إلى 17 من قانون الإجراءات الجبائية.
  - حق الاطلاع المقرر في المواد 45 إلى 64، وهو مؤثر على عنصر الشفافية سواء لدى المكلف أو الغير وهو ما له أثر بالغ على مؤشر الشفافية.
  - إجراءات النزاع لاسيما الحق في الطعن، الإستئناف، مما يتيح لرجال الأعمال والشركات أفقا واسعة عن طريق وجود بيئة قانونية على درجات ومنذ النزاع على درجات وهو مقرر في المواد من 70 إلى 91 من قانون الإجراءات الجبائية.

#### الفرع الثاني: التعديلات الجوهرية التي مست قانون الإجراءات الجبائي

من أهم التعديلات التي طرأت على قانون الإجراءات الجبائية ما يلي:

- إلغاء نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة وهنا نعني النظام فقط حيث أنه تم إلغاء المواد من 12 إلى 17، التي كانت تشرع الإجراءات التقدير الجزائري ، وأبقت على الضريبة الجزائرية الوحيدة والتي أصبحت بداية من 2016 تتم عن طريق التصريح من طرف المكلف.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بموجب الأمر رقم 15-01 المؤرخ في 2015/07/23 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015

لذلك يعتبر هذا التعديل بمثابة تبسيط لدفعي الضرائب وأصحاب الأعمال الذين يقل رقم أعمالهم عن 3.000.000 دج، وعليه يعد هذا التعديل ضمانا وحماية لحق المستثمرين المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، وتبسيط الإجراءات الجبائية وإضفاء أكبر حرية الاستثمار دون عراقيل وعقود، هذا كله يدخل ضمن السياسة الضريبية للنظام الضريبي الجزائري وهو يدخل ضمن مؤشر الحرية الاقتصادية، لا يعني عدم الوصول إلى رقم عمل أكبر من الحد الأعلى المحدد أن المستثمرين أو أصحاب الأعمال لا يمكنهم اختيار النظام الحقيقي، لأنهم يستطيعون اختيار نظام فعال صالح لمدة ثلاث سنوات قبل أول فيفري من كل سنة مالية.

وتعتبر هذه الإمكانية عاملاً آخر في حرية الاستثمار وحرية تأسيس رقم الأعمال ، ويعتبر هذا الاختيار ضماناً للحرية المالية ، وكل هذه العناصر مدرجة في مؤشر الحرية الاقتصادية، إضافة لهذا تبسيط عملية التصريح بالضريبة الوحيدة إذ يمكن للمعني دفعها مرة واحدة سنوياً أو على ثلاثة دفعات زيادة على إمكانية التصريح التكميلي نهاية كل سنة يعتبر عاملاً آخرًا يتمثل في سهولة دفع الضرائب و يدخل ضمن عناصر مؤشر الشفافية العالمية.

- التعديل الهام الآخر يخص القسم الثاني الخاص بالتحقيق الجبائي الذي تم تعديل المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية ضمن قانون المالية لسنة 2016، الذي كرس عدة ضمانات للمكلف بالضريبة أثناء عملية التحقيق ولاسيما عدم إمكانية استغراق مدة التحقيق في عين المكان أكثر من 03 أشهر ، إذا كانت المؤسسات تقوم بخدمات ولا تتجاوز رقم أعمالها 10.000.000 دج.<sup>1</sup>

وكل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 2.000.000 دج لكل سنة مالية في كل الحالات لا يمكن أن تتجاوز التحقيق في عين المكان و أشهر، هذه الأجال تعتبر تسهيلات للمكلفين وهم غالباً مستثمرين.<sup>2</sup>

- تعديل آخر يهم مجال التجارة الخارجية يمس بالخصوص أسعار التحويل والتي تمت بموجب قانون المالية لسنة 2013 والذي يتضمن تحويل أرباح لفرع شركة موجود في الخارج بمفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إذ إشتراط المشرع طلب وثائق تسمح بمراقبة أسعار التحويل المطبقة، هذا التعديل وهو يمثل عنصر جديد أو آلية جبائية جديدة تتمثل في مراقبة أسعار التحويل له أثر السياسة التجارية الخارجية وكذا على مؤشر العولمة ، إذ يسمح بإندماج مع العالم الخارجي بشكل يضمن شفافية في التعاملات وحرية الإستثمار ما يساهم في تحسين مؤشر الحرية الاقتصادية

- إنشاء مادة جديدة هي المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية والتي إستحدثت بناء على قانون المالية لسنة 2013 المذكور أدناه تخص التلبس الجبائي، وهو عملية رقابية جديدة لمصالح الضرائب ضد المدنيين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام، الأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي يسمح هذا الإجراء بالتدخل لوقف الغش الممارس، كما يسمح للإدارة الحصول على الوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص في الوقت المناسب في الفقرة الثالثة من المادة تتضمن

<sup>1</sup> القانون رقم 15-18 المؤرخ في 30/12/2015، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية، العدد72، الصادر بتاريخ 31/12/2015.  
<sup>2</sup> المادة 20 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

الآثار التي قد تنتج عنه مذكورة على سبيل المثال لا الحصر ما يهمننا منها هو تمديد أجل التقادم سنتين والتسجيل في البطاقة الوطنية لأعمال الغش ، أما الفقرة الرابعة تمنح المكلف حق الطعن لدى الجهات القضائية الإدارية ، كل هذا يدخل ضمن ضمانات المكلف أو المستثمر ، ومنح حق محاربة الغش والسوق الموازية والتهرب والفساد هو يدخل ضمن تحسين مؤشر الشفافية.<sup>1</sup>

- التعديل الآخر هو ما مس المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2006 الذي يدخل ضمن الجزء الخاص بالرسم على الأعمال ، والذي يلزم كل شخص بتقديم المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسته الرئيسية أو فروعها ، يدخل هذا ضمن عبئ الإثبات الذي منح للمكلف ، وهو تجسيد للنظام الجبائي الجزائري الذي يستند على التصريح وهذا ما يدخل على سهولة أداء الأعمال وتطورها.

- التعديل الآخر ضمن المادة 35 من القانون الذي تم بموجب قانون المالية لسنة 2008 يخص حق الأداء في المعاينة وضرورة أن يكون طلب إجراء حق المعاينة بأمر من رئيس المحكمة المختصة وفق ما حددته هذه المادة من شروط قانونية يجب توفرها ، هذا التعديل يكرس حماية للمكلفين وحد من سلطة إدارة الضرائب ، مما يدل على تقوية البنية والبيئة القانونية ، مما يساهم في تحسين مؤشرات تقييم مناخ الأعمال ، حيث أن ترخيص القضاء يكون بعد فحص موضوعي وشكلي لعمل الإدارة الجبائية.<sup>2</sup>

- تعديل آخر مس المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية بموجب قانون المالية لسنة 2014 والذي شدد من شروط التقييم التلقائي لأسس فرض الضرائب ، حيث قلص المشرع من إجراء التقييم التلقائي لما يسببه من عبئ على المكلفين والمستثمرين دون توفر أركان مادية جبائية ، حيث قنن ثمان شروط لإجرائها هذا يعتبر جدا من إمكانية تعسف الإدارة | الجبائية ما يخلق جو من الثقة بين المستمر وبيئة الأعمال.<sup>3</sup>

- تعديل آخر له علاقة بمؤشر الشفافية ويساعد على محاربة الفساد هو ما حملته المادة 52 مكرر المنشأة بموجب قانون المالية لسنة 2011 ، والتي تلزم المؤسسات الخاصة بالتأمين الوطاء الذين يمارسون نشاطات التأمين للمنقولات أو العقارات أن ترسل جدول فصلي للإدارة الجبائية لجميع مؤمنائها ، يخص هذا الإجراء تعميم حق الإطلاع على المؤسسات التأمينية رغم أنه ساري المفعول على جميع المؤسسات ولاسيما البنوك والذي تكرمه المادة 51 مكررة التي أنشئت بموجب قانون المالية لسنة 2006 والذي يلزم المؤسسات البنكية التي تصدر صكوكا لفائدة الغير أو الأشخاص غير مواطنين لديها أن ترسل كشف شهري المديرية الضرائب المختصة إقليميا.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> بموجب القانون رقم 12-12 المؤرخ في 26/12/2012 المتضمن قانون المالية لسنة 2013 ، الجريدة الرسمية ، العدد 72 ، الصادرة بتاريخ 2012/12/30.

<sup>2</sup> المادة 23 من قانون المالية لسنة 2008.

<sup>3</sup> القانون رقم 13-72 المؤرخ في 30/12/2013 المتضمن قانون المالية لسنة 2014 ، الجريدة الرسمية ، العدد 68 الصادر بتاريخ 31/12/2013.

<sup>4</sup> القانون رقم 05-12 المؤرخ في 30/12/2005 المتضمن قانون المالية لسنة 2006 ، الجريدة الرسمية ، العدد 85 الصادر بتاريخ 31/12/2005.

كل هذه المواد لها علاقة وطيدة بتحسين مؤشرات بيئة مناخ الأعمال ولاسيما التعديلات المذكورة والتي تركز الشفافية في التعاملات وأيضا تعطي دائما حماية أكثر للأعمال ورجال الأعمال وتحد من السلطة المطلقة للإدارة الجبائية وعليه وبعد الانتهاء من التعديلات نتطرق في الفرع الموالي للمواد والإجراءات التي يتضمنها قانون الإجراءات الجبائية التي لها علاقة بمناخ الأعمال وتحسينه.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: الإجراءات الضريبية المقررة بموجب قوانين المالية

حتى نستطيع بلورت ما جاء به الإصلاح الضريبي ولاسيما لسنة 1992 أردنا التطرق للأحكام التي لها علاقة بتحسين مناخ الاستثمار وفق 03 مراحل :

- الأولى قبل فترة الإصلاح من خلال معاينة وتسجيل ما كان سائدا جبائيا؛
- الفترة الثانية من 1992 لغاية 1996؛
- الفترة الثالثة من 1997 لغاية 2016.

### الفرع الأول: التدابير الضريبية في قوانين المالية الصادرة قبل سنة 1991

نتطرق في هذا الفرع لقوانين المالية الثلاث لسنوات 1988، 1989، 1990 والتي تزامنت مع ظرف سياسي واقتصادي صعب جدا، في الجدول التالي:

<sup>1</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص 218.

الجدول رقم (5): التدابير الضريبية قبل الإصلاحات 1991

1990	1989	1988	المضمون
<ul style="list-style-type: none"> <li>- تم تأسيس ضريبة جديدة على الإجراء تسمى الضريبة على الدخل الإضافي.</li> <li>- تم تأسيس ضريبة سنوية للتضامن على الثروات العقارية والغير العقارية؛</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات من 55% إلى 45%</li> <li>- السماح بتجميع نتائج الوحدات (تجميع شركات... أو إخضاعها مباشرة لمعدل واحد)؛</li> <li>- السماح بترحيل الخسائر لمدة 5 سنوات ؛</li> <li>- إعفاء النشاطات السياحية من الرسم على النشاط التجارية الصناعي لمدة 06 سنوات وكذا الضريبة على أرباح الشركات؛</li> <li>- إعفاء من الدفع الجزافي لمدة 3 سنوات الأولى.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تسجل فيه إعفاء الضرائب على الربح 03 سنوات لفائدة وحدات الصيانة والترميم الصناعي؛</li> <li>- إعفاء أصحاب المهن الحرة من الضريبة على الدخل الذين لا يتجاوز ربحهم 4400 دج .</li> </ul>	

المصدر: مجموعة قوانين المالية والمالية التكميلية لسنوات 1988 و 1989 و 1990

ما يلاحظ من الجدول أعلاه أن:

قانوني المالية والمالية التكميلي لسنة 1990 هو بقدر ما تضمننا مزايا تشجيعية إلا أنهما حملا عدة ضرائب جديدة مبررة البحث عن موارد مالية جديدة ، على عكس السنتين السابقتين لسنة 1990 اللذان كان يحملا في طبيتهما جملة من الإعفاءات والتسهيلات دون ضافة ضرائب جديدة.

**الفرع الثاني: التدابير الضريبية في قوانين المالية الصادرة من 1991 الى غاية 1996**

نتطرق في هذا الفرع لقوانين المالية بداية الإصلاحات الضريبية وهي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(6): التدابير الضريبية بين 1991-1996

1991	1992 الى 1996
<p>- تأسيس كل من IRG، IBS، TVA؛</p> <p>- إعفاء ضريبي بـ 3 و 10 سنوات على التوالي للمؤسسات الصحافية و مؤسسات التي تمارس نشاط تربية الأسماك؛</p> <p>- تعديل جدول الضريبة على الدخل الإجمالي؛</p> <p>- إخضاع ما يزيد عن 150 مادة منتجة محليا أو مستوردة للرسوم الإضافية التعويضية؛</p>	<p>- استقرارية الإعفاءات الممنوحة في إطار التشريع الضريبي التي أدرجه قانون المالية لسنة 1991؛</p> <p>- تأسيس رسم على النشاطات المملوكة والتي يعتبر تشجيعا للبيئة والحفاظ عليها مما شجع من الإستثمارات الخضراء؛</p> <p>- إعفاء لفائدة النشاطات ذات الأولوية لمدة 5 سنوات؛</p> <p>- تشجيع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة؛</p> <p>- منح إمتيازات جبائية للمؤسسات التي تحقق مداخيل بالعملة الصعبة في شكل رؤوس أموال أو عينية؛</p> <p>- استعادة النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات في الجنوب الكبير من تخفيض قدره 50% من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات</p> <p>- تستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة عمليات شراء تجهيزات في شكل كراء مالي ، إذا قام بهذه العمليات متعاملون إقتصاديون يمارسون أنشطة حديثة النشأة ومصروح بأولويتها في مخطط التنمية السنوي؛</p> <p>- تعويض الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على نشاطات الغير تجارية بالرسم على النشاط المهني؛</p> <p>- تطبيق إعفاءات الرسم على النشاط المهني على النشاطات التي تخضع أرباحها للضريبة على أرباح الشركات؛</p> <p>- في مجال التسجيل تعفي في إطار عمليات الخوصصة من رسوم التسجيل وخصوصا الموجهة لصالح العمال (أسهم مجانية)؛</p> <p>- في مجال الطابع: تأسيس رسم للحصول على بطاقة حرفي ومهني.</p>

المضمون

المصدر : مجموعة قوانين المالية والمالية التكميلية لسنوات من 1991 الى غاية 1996

أول ما يلاحظ يجب ذكرها هو أن قوانين المالية لسنوات ما بين 1991 الى 1996 حملت معه الإصلاح الجبائي حيث تضمنت إنشاء ضرائب جديدة، بالإضافة إلى إعفاءات ضريبية مست ضرائب ورسوم قديمة وجديدة كانت تهدف الى تحريض الاستثمارات ذات الأولوية الاقتصادية والاجتماعية والمصرح بأولويتها في مخطط التنمية السنوي، كما حملت هذه الإصلاحات في طياتها تشجيع لإنشاء مؤسسات صغيرة ومتوسطة بصفة عامة وإنشاءها في مناطق يراد ترقيتها بصفة خاصة وهو ما يظهر جليلا في استعادة النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات في الجنوب الكبير من تخفيض قدره 50% من



الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، إضافة إلى ذلك سعت الدولة إلى محاربة السوق الموازية من خلال تنظيم المهن (الحرف) وهذا بإحداث رسم التسجيل والطبع.

### الفرع الثالث: التدابير الضريبية في قوانين المالية الصادرة من 1997 إلى غاية 2016

شهدت هذه الفترة تحولات اقتصادية وسياسية كبيرة وهو ما أثر بشكل أو بآخر على قوانين المالية من نفس الفترة والجدول الموالي يبين مضمون هذه القوانين كما يلي:

الجدول رقم (7): التدابير ما بين 1997-2016

2001 الى 2016	1997 الى 2000	المضمون
<p>- تعفي من الضريبة على الدخل الإجمالي عائدات الأسهم والسندات المسجلة في التسعيرة الرسمية لبورصة القيم المنقولة لمدة خمس سنوات؛</p> <p>- إنشاء وتحديد إختصاص مديرية كبريات المؤسسات؛</p> <p>- تمديد إعفاءات للضريبة على الدخل الإجمالي لمدة خمس سنوات بداية من 01 جانفي 2003 تخص دائما مداخيل السوق المالية؛</p> <p>- حماية للمستثمرين وتنفيذ العقود وللسوق إجراءات ردية ضد التجار الذين لا يقومون بالفوترة تصل لـ 1.000.000 دج؛</p> <p>- تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات على أنشطتهم المتعلقة والمقامة على مستوى هذه الولايات يقدر بـ 15% لولايات الهضاب العليا و 20% الولايات الجنوب وذلك لمدة خمس سنوات ابتداء من 2004/01/01 تستثنى شركات المحروقات من هذا التخفيض؛</p> <p>- يمنع الأشخاص الذين تمت إدانتهم بصفة نهائية بتهمة الغش الجبائي من ممارسة أي نشاط تجاري؛</p> <p>- إعفاءات الإستثمارات المتخذة من طرف البطالين الذين تتراوح أعمارهم بين 35 و 50 سنة؛</p> <p>- غرامات وعقوبات ضد عدم الفوترة تصل لمبلغ 1.000.000 دج وتصادر البضاعة المنقولة دون فوتره وكذا وسيلة نقلها ، وقد تصل الغرامة 50% من قيمتها؛</p> <p>- إعفاء أقساط الإيجارات في إطار القروض الإيجارية المتعلقة بالمعدات الفلاحية من الرسم على القيمة المضافة لغاية 2018/12/31؛</p> <p>- تدابير لصالح المؤسسات المحدثة لمناصب الشغل: ( تمديد الإعفاء 02 سنوات لفائدة المستثمرين في إطار الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب عند توظيف عمال على الأقل الفترة مفتوحة)؛</p> <p>- تخفيض الضريبة على أرباح الشركات 19%؛</p> <p>- إعفاء من الرسم على القيمة المضافة لغاية 2020/12/31 على خدمات الأنترنت بتصميم مواقع الواب وغيرها؛</p> <p>- تخفيضات من الضريبة بعد انتهاء مدة الإعفاء النشاطات استثمارات الشباب والوكالة الوطنية للقرض المصغر من الضريبة على أرباح الشركات الضريبة على الدخل الإجمالي؛</p>	<p>- إعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات فوائد القيم الناجمة عن عمليات التنازل بمقابل عن القيم المنقولة المؤشر عليها في البورصة ابتداء من 1 يناير 1998 ولمدة ثلاث سنوات؛</p> <p>- منح الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لإقتناء التجهيزات الخاصة والخدمات التي يقوم بها متعاملون إقتصاديون يمارسون نشاطا قبل الإستفادة من الإمتيازات الضريبية؛</p> <p>- تمديد العمل بمنح الاعفاء 50% للأنشطة المقامة بالجنوب الكبير علما أن المدة الأولى تنتهي بـ 1999/12/31؛</p> <p>- تعديل قانون تأسيس جباية عن طريق ضرائب ورسوم البيئة لها علاقة بالتلوث وحماية البيئة؛</p> <p>- تأسيس رسم لصالح البلديات يخص رخص البناء ورخص تقسيم الأراضي رخص التهديم، شهادة المطابقة لشهادات التجزئة والعمران.</p>	

المصدر: مجموعة قوانين المالية والمالية التكميلية لسنوات 1988 و 1989 و 1990

تعد هذه الفترة بمرحلة سياسية واقتصادية جديدة نتاجا ، فتميزت برفع تحديات كلها حساسة ودقيقة تتطلب حساسا حكوميا عالي يضمن التماسك الاجتماعي والنمو الاقتصادي ، من خلال برامج وإجراءات أكثر جرأة وشفافية مدعمة بتحويلات سياسية، حريات فردية وتشجيع الإبداع الفكري، حيث كان لها الأثر الواضح في إعداد مشاريع قوانين المالية لهذه الفترة.

ما يميز قوانين المالية في هذه الفترة هو اتخاذ إجراءات يدعمون بالأكثر السوق المالية وهيئات التشغيل أي العمالة وهما مؤثران في المؤشرات الدولية لمناخ الاستثمار وتسهيل التجارة الدولية، كما هدفت قوانين المالية في هذه الفترة بمحاولة جذب واستقطاب الاستثمار الأجنبي ورؤوس الأموال المحلية من خلال إنشاء مديرية كبريات المؤسسات

ويعد انشاء هذه المديرية يدخل ضمن الإجراءات الهيكلية التي تساهم في تحقيق وتوحيد الشباك للشركات الكبرى حيث تعد مديرية كبريات المؤسسات والتي دخلت فعليا في النشاط سنة 2006 هيكلًا جبائيا يسهل عمل المستثمرين ولاسيما الأجانب، مما يساهم في تحسين مناخ الإستثمار من خلال تبسيط وتوحيد التعامل، إضافة لإعتمادها هيكلًا حديثا يعمل بوسائل تكنولوجية تواكب العصر.

### المطلب الثالث: الإجراءات الجبائية المقررة بموجب قانون الاستثمار

سوف ندرس في هذا المطلب الأحكام الجبائية التي لها أثرا بالغا على موضوعنا خصوصا ما تعلق بقانون الإستثمار والذي عرف عدة تغييرات لها علاقة وطيدة بالفترات الإقتصادية التي مرت بها البلد، ولقد عرفت الجزائر 07 قوانين للإستثمار وانقسمت علي فترتين إقتصاديتين مختلفتين، الأول الإستثمار في ظل الإقتصاد الموجه والثاني الإستثمار في ظل الإقتصاد الحر.

#### أولا: قانون الاستثمار سنة 1963

أول قانون صدر هو القانون رقم 63-277 الصادر في 1963/07/26 وذلك مباشرة بعد الاستقلال خوفا من هيمنة رأس المال الأجنبي على الإقتصاد الوطني وعرف هذا القانون تحديد مجالات الإستثمارات الأجنبية وظهر ذلك من خلال:<sup>1</sup>

- عدم فتح الإستثمارات في القطاعات الحيوية؛
- الاستثمار الأجنبي يتم بطريقة غير مباشرة وبالشراكة مع الدولة لذا لم يسجل هذا القانون التي لم يتم طويلا سوى مشروعين فقط.

<sup>1</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص246.

### ثانيا: قانون الإستثمار لسنة 1966

وقد جاء بما يلي:<sup>1</sup>

- قلص أكثر من مجال الاستثمار الأجنبي ولم يبق سوى على السياحة والصناعة فقط.
- تشجيع الاستثمار الخاص الوطني.
- يتميز هذا القانون بهيمنة الرقابة الإدارية للدولة على الإستثمارات ولم يسجل هذا القانون سوى 38 شركة مختلطة للاستثمار الأجنبي ، خصوصا وأن فتراته تزامنت مع إعلان الدولة الجزائرية على القيام بالتأميمات.

### ثالثا: قانون الإستثمار لسنة 1982

ويسمى بالإستثمار الإقتصادي الوطني الخاص ودعم بقانون آخر يتعلق بتأسيس الشركات المختلفة للإقتصاد، وقد أعتمد على ما يلي:<sup>2</sup>

- الرقابة الإدارية للدولة على ممارسة المستثمرين الأجانب؛
- نقل التكنولوجيا؛
- خدمة التنمية الوطنية.

واشترط المشرع إنشاء شركة مساهمة الدخول القانون ما يثير مبدأ حرية الإستثمار والإتجار .

### رابعا: قانون الإستثمار سنة 1986.

أعتبر تعديلا للقانون السابق وبوابة للإنتفاح على الإقتصاد الحر بعدما أنشئ قانونا آخر له صلة ببناء إقتصاد حر وهو قانون النقد والقرض، وهو يخص النظام البنكي والتقني وهو لا يتعلق بالاستثمار مباشرة بل بتنظيم حركة التنقل رؤوس الأموال الأجنبية وفي المرحلة الثانية بعد إقرار الإصلاحات الاقتصادية لسنة 1989 الذي يتمخض عنها الإصلاح الجبائي لسنة 1992، جاء الدور على إصلاح قانون الاستثمار وهو ما تجسد فعلا من خلال قانون الاستثمار لسنة 1993 والذي جاء لتشجيع الاستثمارات الوطنية والأجنبية ثم قانون الإستثمار لسنة 2001 والتي عزز حرية الإستثمار وإعادة النظر للإمتيازات وتزامن مع مرحلة أكثر هدوء إقتصاديا وسياسيا ثم سن قانون الإستثمار لسنة 2016.

<sup>1</sup> الأمر رقم 66-284 المؤرخ في 15/09/1966 المتضمن قانون الإستثمار لسنة 1966، الجريدة الرسمية، العدد80، الصادر بتاريخ 1966/09/17.

<sup>2</sup> الأمر رقم 82-11 المؤرخ في 21/08/1982 المتعلق بالإستثمار الإقتصادي الخاص الوطني، الجريدة الرسمية، العدد34، الصادر بتاريخ 1982/08/24.

### خامسا: قانون الإستثمار لسنة 1993.

تزامن مع أزمة المديونية وإبرام الجزائر اتفاقية إعادة هيكلة الإقتصاد مع صندوق النقد التولي وقد كان أكثر إنفتاحا على السوق الدولي وكرس حرية الإستثمار وجاء بضمانات للمستثمر الأجنبي، قد منح إمتيازات جبائية وغير جبائية لفائدة المستثمرين نلخصها في:

#### 1- في إطار النظام العام

جاء بالامتيازات التالية:<sup>1</sup>

- إستفادة الإستثمارات من الإعفاء من ضريبة نقل الملكية العقارات المنجزة في إطار الإستثمار؛
- تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل يقدر ب5 من الألف يخص عقود التأسيس والزيادات في رأسمال الشركة؛
- إعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع، الخدمات الموظفة مباشرة في الإستثمارات سواء مستوردة أو محلية الصنع؛
- إعفاء كلي من الرسم العقاري.

هذه إمتيازات مرحلة الإنجاز وبعد الشروع في الاستغلال بتنفيذ المشروع يستفيد من:

- إعفاء من 02 سنة لغاية 05 سنوات الضريبة على أرباح الشركات، الدفع الجزافي ، الرسم على النشاط التجاري والصناعي؛
- تطبيق نسبة منخفضة على الأرباح بعد إنقضاء فترة الإعفاء المعاد إستثمارها .

#### 2- في إطار النظام الخاص

وقد تضمن الإمتيازات التالية:<sup>2</sup>

- الإعفاء من ضريبة نقل الملكية؛
- تطبيق رسم ثابت في مجال التحسين.

ونستطيع القول أنها لا تحمل تعبيراً، أما في مرحلة الإستغلال فيوجد تعبير هو:

<sup>1</sup> المادة 17، مرسوم تشريعي رقم 93-12 مؤرخ في 19 ربيع الثاني عام 1414 الموافق لـ5 أكتوبر 1993 المتعلق بترقية الاستثمار، ص6.  
<sup>2</sup> المادة 18، نفس المرجع الأعلاه.

- مدة الإعفاء نصل من 05 إلى 10 سنوات الخاص بالضريبة على أرباح الشركات، الدفع الجزائي، الرسم على النشاط التجاري والصناعي؛

- تخفيض 50% من نسبة على الأرباح التي يعاد استثمارها في منطقة خاصة بعد فترة الإعفاء.

### 3- الإستثمارات في المناطق الحرة

ويقصد بها تقديم حصص من رأس المال بعملة قابلة للتحويل و رسميا من البنك المركزي الجزائري الذي يتأكد من إستيرادها وتسمى مناطق حرة وهي كالتالي:<sup>1</sup>

- تعفي الإستثمارات من جميع الرسوم والضرائب التي تقام بالمناطق الحرة؛

- تعفي عائدات رأس المال الموزعة من نشاطات اقتصادية تمارس في المناطق الحرة.

إضافة للإجراءات والامتيازات الجبائية الممنوحة والتي تهم موضوعنا، إلا أنه لا بد من ذكر مواد لها علاقة بتحسين مناخ الأعمال منها:

- المادة 35 والتي تقر فوائد منخفضة على القروض البنكية للإستثمارات؛

- المادة 45 التي تجيز الإستثمارات السابقة للقانون بخمسة سنوات الاستفادة من أحكامه.

وبالرغم من كل هذه الامتيازات إلا أن قانون الاستثمار لسنة 1993 لم تستقطب سوى 50 مليون دولار من بين 40 مليار دولار مسجلة ومصرح بها لدى الوكالة المتخصصة، هذا راجع للظروف الأمنية والسياسية التي كانت سائدة.

### سادسا: قانون الاستثمار لسنة 2001

تزامن صدور هذا القانون مع برنامج الإنعاش الاقتصادي والتي تسعى الحكومة من خلاله لتقليص نسبة البطالة وضمان نمو وتنمية اقتصادية شاملة وتزامن صدور قانون ترقية الإستثمارات بصدور قوانين في نفس الفترة ذات بعد تشريعي واقتصادي متناسق نذكر منها: (قانون النقد والغرض، قانون تأسيس تعريفة جمركية جديدة، القانون التوجيهي المتعلق بترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة).<sup>2</sup>

إضافة لهذا فقد تضمن القانون 36 مادة قانونية، ما يهمننا في الموضوع المواد من 09 إلى 13 منه تحت عنوان المزايا والمفصلة كالآتي:

<sup>1</sup> المادة من 28 و 29 من قانون الاستثمار لسنة 1993.

<sup>2</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص 250.

### أولاً: في إطار النظام العام

وقد جاء المزايا الأتية:<sup>1</sup>

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة تخص السلع والخدمات الغير مستتاة التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار؛
- الإعفاء من حقوق نقل الملكية العقارية التي تم إستثمار المعني؛
- في مرحلة الاستغلال إعفاء لمدة ثلاث سنوات من الرسم على النشاط المهني، والضريبة على أرباح الشركات (المادة 09 من قانون ترقية الإستثمار لسنة 2001).

### ثانياً: في إطار النظام الاستثنائي.

الإستفادة من مزايا خاصة:<sup>2</sup>

- الإستثمارات المنجزة في مناطق تتطلب تميمتها مساهمة خاصة من الدولة؛
- الإستثمارات ذات الأهمية الإقتصاد الوطني، لاسيما التي تستعمل لتكنولوجيات عالية تحافظ على البيئة وتحمي الموارد الطبيعية وتفضي لتنمية مستدامة.

هذه المزايا هي:

#### أ- في مرحلة الإنجاز:

- الإعفاء من حقوق نقل الملكية العقارية بعوض بخصوص عقارات تتم في إطار الإستثمار؛
- تطبيق نسبة 2% كحقوق تسجيل عقود تأسيس الشركات والزيادات في رأس المال؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع والخدمات الغير مستتاة من المزايا والضرورية لإنجاز الإستثمار سواء مستوردة أو منتجة محليا .

#### ب- المزايا الممنوحة بعد معاينة الاستغلال:

وتتم المعاينة من طرف مصالح الضرائب يطلب من المستمر:

<sup>1</sup> المادة 09 من قانون ترقية الاستثمار لسنة 2001.

<sup>2</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص251.

- الإخاء لمدة عشر سنوات من النشاط الفعلي من الضريبة على أرباح الشركات ومن الرسم على النشاط المهني؛
- الإعفاء لمدة عشر سنوات من تاريخ الإقتناء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في الإستثمار؛
- منح مزايا إضافية من شأنها أن تحسن أو تسهل الإستثمار مثل تأجيل العجز أو أجال الاهتلاك
- إضافة لتسهيلات جمركية أخرى.

وكخلاصة لأهم ما جاء به قانون الإستثمار لسنة 2001 هو:

- تحديد الإستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني بدقة وخصها بنظام تفضيلي خاص
  - التقليل من رقعة الامتيازات أفقيا من حيث إنشاء عدة نشاطات، ولو أننا سجلنا تأخرا كبيرا في إصدار المرسوم التنفيذي المحدد لها، ولا بأس أن نذكر بعضا منها والذي كان عبارة عن نشاطات مستثناة، والمحددة في المادتان 03، 04 من المرسوم التنفيذي المذكور آنفا وهي:
  - نشاطات ومواد مذكورة في الملاحق المرفقة بالمرسوم؛
  - نشاطات تستفيد من مزايا بموجب قوانين أخرى مثل نشاط المناجم.
- كل هذا يدخل ضمن إصلاحات وإمتيازات جبائية للمستثمرين وحماية لهم، غير أننا نلاحظ أن الشق الجبائي دائما ما يكون أداة وآلية لتطبيق سياسات معينة تحكمها عدة عوامل منها:<sup>1</sup>

- الظروف السياسية؛
- الظروف الاقتصادية التي تتسم بالتذبذب نظرا لفشل الحكومات المتعاقبة على تحقيق نظرة إستشرافية، هذه الإستنتاجات وليدة الملاحظات التي نراها قد أثرت مباشرة على النظام بصفة عامة، والنظام الجبائي بصفة خاصة، منها التعديلات الكثيرة في القانون السالف الذكر ولاسيما:

- تعديل المادة 09 من الأمر رقم 03-01 المؤرخ في 20/08/2001 المشار إليه سابقا وتتم ذلك بإضافة فقرة أخرى هي: (..إعفاء...)

يمكن رفع هذه المدة من 03 سنوات إلى 05 سنوات بالنسبة للإستثمارات التي تستثني أكثر من 100 نص تنتقل عند إنطلاق النشاط تطبق المادة ابتداء من 26 يوليو 2009 أي بأثر رجعي، لا يطبق هذا

<sup>1</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص253.



النشاط في المناطق المستفيدة من إعانة الصندوق الخاص بالجنوب ، الهضاب العليا ، هذا الإمتياز له أثر واضح على عالم الشغل، وهو أحد عناصر مؤشرات تقييم مناخ الأعمال.

- تعديل آخر للمادة 09 من قانون ترقية الإستثمار لسنة 2001 بإضافة ما يلي: الفقرة (د) الإعفاء من حقوق التسجيل، الشهر العقاري، مبالغ الأملاك الوطنية المنظمة، حق الإمتياز على الأملاك الوطنية.

- تعديل المادة 11 من قانون ترقية الإستثمار المشار إليه أعلاه وذلك بإضافة مايلي: الإعفاء من حقوق التسجيل ومصارف الشهر العقاري .

- تعديل المادة 12 مكرر 1 من القانون ، بإضافة الفقرة (هـ) : « الإعفاء من حقوق التسجيل والشهر العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الإمتياز على الأملاك العقارية »، كما أضاف التعديل في مرحلة الاستغلال فقرة أخرى: « دون المساس بقواعد المنافسة يؤهل المجلس الوطني للإستثمار ولمدة لا تتجاوز 05 سنوات لمنح إعفاءات وتخفيضات على الحقوق والضرائب والرسوم بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة المفروضة على سلع ناتجة عن الإستثمار، والتي تدخل ضمن الأنشطة الصناعية الناشئة ».

والملاحظ في الفقرة الأخيرة من ناحية التشريع الضريبي خاصة أن المشرع أخطأ في هذه المادة والتي أجازت منح تخفيضات ضريبية عن طريق التشريع للمجلس الوطني للإستثمار وهي جهة غير مختصة بذلك، وقد أضر بقاعدة الشرعية لا ضريبة إلا بنص"، وعليه فلا إعفاء إلا بنص، غير أن الهدف من هذا التعديل إعطاء مرونة أكثر في مجال الإستثمار المنتج.<sup>1</sup>

- تعديل آخر للمادة 09 من نفس القانون التي تختص بالحوافز الجبائية بإضافة الفقرة: « تستفيد الإستثمارات في القطاعات الإستراتيجية التي يحددها المجلس الوطني للإستثمار قائمتها من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني لمدة 05 سنوات دون إشتراط إحداث مناصب شغل» .

- تعديل آخر للمادة 09 من قانون ترقية الإستثمار

كل هذه التعديلات الكثيرة أدت التي تشريع قانون إستثمار آخر يتناسب مع المرحلة الحالية (من جويلية 2014 لغاية يومنا هذا)، والتي تعرف مرحلة الأزمة النفطية والتي تتطلب توكب القوانين لاسيما

<sup>1</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص254.

قانون الإستثمار والعمل على تحسين بنية الأعمال، وهو ما كان في سنة 2016 بين قانون جديد للإستثمار توازيا مع النموذج الإقتصادي الجديد لسنة 2016.

### سابعا: قانون الإستثمار لسنة 2016

صدر هذا القانون في ظروف إقتصادية عصيبة تتطلب العمل على إستقطاب الإستثمارات الوطنية والأجنبية قدر الإمكان، وقد ركز هذا القانون في محاوره على تفصيل الإستثمارات حسب الأهمية حيث قسم المزايا كما يلي:<sup>1</sup>

- إمتيازات للإستثمارات الغير مستثناة بصفة عامة؛
  - إمتيازات لفائدة النشاطات ذات الإمتياز أو المنشئة لمناصب الشغل؛
- أولا: الإمتيازات الجبائية الممنوحة للإستثمارات الغير مستثناة من الإستفادة**

يقصد بها مزايا مشتركة لكل الإستثمارات القابلة للإستفادة وتفصل كما يلي:

#### أ- مرحلة الإنجاز:

- إعفاء من الرسم على القيمة المضافة، فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المحلية التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار
- الإعفاء من حقوق التسجيل وحقوق الشهر العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية على حق الإمتياز على أملاك عقارية مبنية وغير مبنية.
- إعفاء لمدة 10 سنوات من الرسم العقاري.
- الإعفاء من حقوق التسجيل بخصوص عقود تأسيس الشركات والزيادة في رأس مال الشركة .

#### أ- مرحلة الإستغلال:<sup>2</sup>

إعفاء لمدة 3 سنوات من : - الضريبة على أرباح الشركات. - الرسم على النشاط المهني.

**ثانيا: الإمتيازات الجبائية الإضافية لنشاطات ذات إمتياز أو منشئة لمناصب الشغل.**

<sup>1</sup> المادة 7 من قانون ترقية الاستثمار لسنة 2016.

<sup>2</sup> المادة 12 من قانون ترقية الاستثمار لسنة 2016.

تستفيد النشاطات السياحية والصناعية والفلاحية من التحفيز الممنوح الأفضل للمستثمر سواء في إطار الإمتيازات العامة أو المرتبطة بمناطق الجنوب والهضاب العليا، والتي لها إمتيازات إضافية، هي في مرحلة الإستغلال وهو إعفاء لمدة 10 سنوات وليس 03 فقط.<sup>1</sup>

أما الإمتيازات المرتبطة بالنشاطات ذات الإمتياز والمنشئة لمناصب شغل تستفيد من رفع مدة الإعفاء من مزايا مرحلة الإستغلال إلى 05 سنوات عندما ينشئ الإستثمار أو المشروع أكثر من 100 منصب شغل دائم.<sup>2</sup>

### المبحث الثالث: تقييم الإصلاحات الضريبية

بعدها ما تناولنا في المبحث الأول إطار نظري حول الإصلاحات الضريبية في الجزائر، وفي المبحث الثاني سرد لأهم التطورات التي طرأت على قوانين الإجراءات الجبائية والمالية والاستثمار خلال الإصلاحات فترة الإصلاح، سنخصص هذا المبحث الأخير لتقييم فعالية هذي الإصلاحات من خلال قراءة إحصائية نتمكن من خلالها من معرفة الآثار السالبة والموجبة لهذه الإصلاحات، وهذا بالاعتماد على مؤشرات عالمية لتقييم .

### المطلب الأول: تصنيف البنك الدولي

إحتلت الجزائر المرتبة 166 ضمن 190 إقتصاد، وهي مرتبة متأخرة جدا، وتحصلت على المؤشرات الآتية:<sup>3</sup>

○ مرتبة سهولة ممارسة أنشطة الأعمال 166.

تم الترتيب وفق الترتيب المتحصل عليها في العناصر الآتية:

- بدء النشاط التجاري 145؛
- إستخراج رخص البناء 146؛
- الحصول على الكهرباء 120؛
- تسجيل الملكية 163؛

<sup>1</sup> المادة 13 من قانون ترقية الاستثمار لسنة 2016.

<sup>2</sup> المادة 16 من قانون ترقية الاستثمار لسنة 2016.

<sup>3</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص ص 185-186

- الحصول على القروض 177؛
- حماية المستثمرين 170؛
- دفع الضرائب 157 ، وهذا ما يهم موضوعنا بصفة مباشرة؛
- التجارة عبر الحدود 181؛
- إنفاذ العقود 103؛
- تسوية حالات الإعسار 71.

كخلاصة عامة الترتيب الأخير للجزائر يعتبر ضعيفا جدا وذلك نظرا لحصولها على المرتبة 166 من 190 إقتصاد، حيث نجد بلدانا أقل تطورا وأخرى حديثة لها ترتيب أحسن بكثير من الجزائر منها:

- جزر القمر: إحتلت المرتبة 158.
- موريتانيا: إحتلت المرتبة 150.
- السيشل: إحتلت المرتبة 95.
- البحرين: إحتلت المرتبة 66.
- السلفادور : إحتلت المرتبة 73.

من أجل التدقيق في كفاءات حساب النقاط على العناصر المحددة للترتيب وعلى سبيل المثال نختار العنصر الذي يتعلق بموضوعنا وهو دفع الضرائب، هذا المؤشر يقاس من الإلتزامات والإشتراكات الإجبارية والتي يتعين على شركة متوسطة الحجم التي تدفعها في سنة معينة، وكذا الإجراءات التي تمثل عبئا إداريا في دفع الضرائب، مثلا رتبة الجزائر من حيث دفع الضرائب 157 نابع من:

- عدد المدفوعات السنوية: 27 مرة؛
- الوقت: 265 ساعة؛

-سعر الضريبة: 65.5% من الربح المحقق ، وهو العائق الكبير أمام ضعف هذا العنصر والترتيب. وبصفة عامة نقوم بعرض ترتيب الإقتصاد الجزائري من السنوات 2004 إلى غاية 2018، واخترنا عنصرا واحدا فقط على سبيل العرض.

الجدول رقم (8): تصنيف الجزائر حسب التقارير السنوية للبنك الدولي من 2004 الى 2016

السنة	المرتبة من حيث سهولة ممارسة الأنشطة	السنة	المرتبة من حيث سهولة ممارسة الأنشطة
2006	123	2012	148
2007	116	2013	152
2008	125	2014	153
2009	134	2015	154
2010	136	2016	163
2011	143	2017	156

المصدر: التقرير السنوي للبنك الدولي

### ثالثا: تحليل النتائج الإحصائية -

من خلال تحليل نتائج مؤشرات تقييم مناخ الأعمال نجد أن الجزائر لم تحقق سوى مرة واحدة قفزة نوعية في سنة 2017، حيث قفزت للمرتبة 156 مقارنة بالسنة السابقة حيث رتبت في المرتبة 163، لكن سرعان ما تأخرت بسرعة التحتل 166 في آخر تقرير للبنك الدولي، ورغم طعن الحكومة الجزائرية والذي إعتبرت الأمر مجحفا، إلا أنه لا يمكننا بأي حال من الأحوال تغطية النقائص والمعوقات والملخصة كما يلي:

#### أ- معوقات تشريعية:

- ضعف القوانين لاسيما المتعلقة بالإستثمار والضرائب والتجارة الدولية؛
- فرض قاعدة 49-51 التي تبنتها الحكومة سنة 2009؛
- إشكالية العقار الصناعي؛
- عدم الثبات التشريعي حيث عرف قانون الإستثمار عدة تعديلات ليتم إصدار آخر تعديل سنة 2016، لم يفصل في جميع النصوص التنظيمية لحد الآن؛
- ضغط جبائي لا يزال يعتبر عاليا وشل الضريبة 63% من ربح الشركات.

#### ب- معوقات إقتصادية:

- إنهيار الإقتصاد الجزائري بسبب إرتباطه بالسوق النفطية؛
- فقدان التوازنات الكلية للإقتصاد؛

- غياب سوق مالية حقيقية وقصور في الكفاءات في التجارة الإلكترونية، والتي سبقت دول أقل نمواً الجزائر في هذا المجال.

وخلاصة القول أن نتائج الإقتصاد الجزائري لم تتحسن بتاتا في تصنيف الإقتصاد الجزائري لدى البنك الدولي نظرا لعدم وجود خطة إستراتيجية واضحة المعالم، وما الإصلاح الجبائي سوى عنصر لا يقدر على تحسين رتب الجزائر .

### المطلب الثاني: تصنيف المنتدى الإقتصادي العالمي

أولاً: نظرة عامة.

المنتدى الإقتصادي العالمي منظمة دولية غير ربحية مستقلة ، تأسس سنة 1971 مقره في جنيف، يضم في عضويته ألف شركة كبرى، هدفه تشجيع النمو والإزدهار من خلال طلب الدول أو الشركات، وفي تقريره لسنة 2017 صنف المنتدى الجزائر في الرتبة 86 من مجموع 137، هذا التقرير عبارة عن سبر آراء يقوم به متعاملون إقتصاديون ورجال أعمال وشركات كبرى ،وقد تطرق التقرير لثلاثة كوابح للإقتصاد الجزائري وهي : ( البيروقراطية، الفساد والرشوة، البنوك والمؤسسات المالية) وأشار التقرير أن من بين العوامل المعيقة المناخ الأعمال والإستثمار والنشاط عدم الإستقرار في السياسات المعتمدة والتضخم والسياسة الجبائية وضعف الإبداع والإبتكار وكذا القيود المفروضة على قوانين العمل وسياسات الضبط المفروضة على تحويل العملة.

وقد كشف التقرير ضعف مؤشرات عديدة لأداء الإقتصاد الجزائري ومناخ أعماله وهو ما بينته عملية سبر الآراء والتقسيم العام الذي يركز على 12 مؤشر أساسي معتمد منه آراء المؤسسات والمنشآت القاعدية والمحيط الإقتصادي الكلي ، فضلا عن تطوير بيئة الأعمال وفعالية سوق العمل وتطور السوق المالي، ويرى المنتدى أن العوائق التي تعترض الجزائر أولها البيروقراطية غير الفاعلة بـ 18.9 نقطة من 20، ثم الرشوة والفساد بـ 12.8 من 20، صعوبة الحصول على قروض بنكية والتمويل المصرفي بـ 11.8 من 20، ثم الإستقرار التشريعي والتنظيمي بـ 9.4 من 20 والتضخم بـ 7.7 من 20.<sup>1</sup>

ثانيا: تصنيف الجزائر ضمن تقرير المنتدى الإقتصادي العالمي.

أ- أهم مؤشرات تقييم التنافسية الإقتصادية وترتيب الجزائر "مجموع 137 دولة"

<sup>1</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص278

الجدول رقم (9): ترتيب الجزائر من مجموع 137 دولة حسب منتدى الإقتصاد العالمي

الترتيب	المؤشرات	الترتيب	المؤشرات
91	إستقلالية العدالة	88	أداء المؤسسات والهيئات
64	المحابة في قرارات الحكومة	93	المنشآت القاعدية والبنى التحتية
75	فعالية الإنفاق الحكومي	71	المحيط الاقتصادي الكلي
111	القدرة على الإبداع والإبتكار	36	حجم السوق
125	مساهمات الجامعات	92	التعليم العالي والتكوين
114	الإستثمار الأجنبي المباشر وتحويل التكنولوجيا	129	فعالية سوق السلع ومواد الإستهلاك
126	فعالية الخدمة المالية	133	فعالية سوق العمل والتشغيل
111	سهولة الوصول إلى القروض	125	تطور السوق المالي
89	نوعية الطرق	102	تطور بيئة الأعمال
70	مستوى معدلات الإشتراك في الهاتف ساكن /100	104	الإبتكار والإبداع
10	مستوى المديونية	101	حقوق الملكية
18	إجمالي المدخرات الوطنية	92	حماية الحقوق الفكرية
92	دفع العمولات والرشاوى	83	تحويل الأموال العمومية

المصدر: التقرير السنوي للمنتدى الاقتصادي العالمي

ب- تقدير المتعاملين ورجال الأعمال بشأن عقبات مسار الإستثمار والأعمال "20 نقطة "

الجدول رقم (10): تقدير المتعاملين ورجال الأعمال بشأن عقبات الإستثمار والأعمال.

المؤشرات	النسبة من 20 نقطة
البيروقراطية الحكومية غير الفاعلة	18.9
الرشوة والفساد	12.8
الوصول إلى القروض البنكية والتمويل المصرفي	11.8
عدم إسقرار السياسات المعتمدة	9.4
التضخم	7.7
معدلات الضرائب	6.1
عمليات الضبط والسياسة الضريبية	5.3
نقص القدرات في الإبتكار والإبداع	5.0

4.5	قيود في سوق العمل
4.4	سياسات الضبط لتحويلات العملة الصعبة

المصدر: المصدر: التقرير السنوي للمنتدى الاقتصادي العالمي

من خلال الجدولين السابقين نستخلص مايلي:

- تأخر ترتيب الجزائر كثيرا (86 من أصل 173) ووجود دول حديثة ومستقلة بعد الجزائر وإفريقية وأسيوية وأمريكية كان ترتيبها أحسن من الإقتصاد الجزائري بكثير رغم الإقرار بإمكانيات الجزائر
- تم الإعتماد على أكثر من 100 مؤشر ناتجة عن 12 مؤشر رئيسي ، وقد تأخرت الجزائر على سبيل المثال في:

- الرتبة 101 لمؤشر حماية الملكية.
- الرتبة 92 لمؤشر حماية الملكية الفكرية.
- الرتبة 83 لمؤشر تحويل الأموال
- الرتبة 92 المؤشر الفساد
- الرتبة 91 في مؤشر استقلالية العدالة
- الرتبة 64 في مؤشر المحاباة
- الرتبة 111 في مؤشر الإبداع والإبتكار
- الرتبة 144 في مؤشر جذب الاستثمارات الأجنبية
- الرتبة 126 في مؤشر فعالية الخدمات المالية والضريبية
- الرتبة 111 في مؤشر سهولة الوصول للقروض البنكية
- الرتبة 70 في مؤشر مشترك الهاتف النقال .

كل هذه النتائج السلبية كانت نتائج غياب استراتيجية واضحة ووضع سياسي خاص، غير أنها سبقت كل من تونس حيث احتلت هذه الأخيرة الرتبة 95 ،ومصر في الرتبة 100، أما المغرب فقد إحتلت الرتبة 77، رغم تجاوز الجزائر لكل من تونس ومصر في هذا التصنيف، إلا أن إمكانات الإقتصاد الجزائري كان لها أن تكون في مرتبة أحسن ، هذا رغم:

- ترتيب الجزائر المتقدم لمؤشر حجم المديونية الخارجية حيث رتبت في الرتبة 10.
- الرتبة 18 في مؤشر إجمالي المدخرات الوطنية.



- رتب متقدمة بخصوص مؤشرات الصحة العمومية.

ما يمكن إستخلاصه هو:

- ترتيب المنتدى الإقتصادي بعيد كل البعد من ترتيب البنك الدولي ،حيث رتبت تونس أحسن من الجزائر فيه والعكس فيه، مما يجعلنا نطرح التساؤل حول مصداقية وشفافية هذه المؤشرات.
- أنه هناك كوابح للإقتصاد الجزائري يمكن إصلاحها، غير أن ذلك لم يتم رغم تعاقب عدة حكومات ورغم تحسن الوضع السياسي والاقتصادي.<sup>1</sup>

**المطلب الثالث: تصنيف الجزائر عبر مؤشرات مختلفة.**

ندرس في هذا المطلب تصنيف مناخ الأستثمار في الجزائر من عدة مؤسسات مختصة أخرى

**أولاً: تصنيف المؤسسة العربية لضمان الإستثمارات وائتمان الصادرات**

قدمت التقرير السنوي لسنة 2017 في 11 يوليو 2017 لمناخ الأستثمار في الدول العربية، فقد تم رصد تطورات مناخ الاستثمار في 109 دولة منها 16 عربية من خلال مؤشر ضمان جاذبية الإستثمار، هذا المؤشر إكتسب سمعة عالمية ودولية تميز بالدقة والشفافية وقد أعتد على 58 متغير، فقد سجل التقرير تحسن بعض الإقتصادات العربية مقارنة بسنة 2016، وأوضح التقرير أن المؤشر يساعد على إتخاذ قرارات الإستثمار حسب الجاذبية الإقتصادية، وعليه وبناء على التقرير سجلت الجزائر النتائج الآتية:<sup>2</sup>

- المشاريع الاستثمارية الأجنبية الجديدة من سنة 2003 إلى سنة 2016:

○ عدد المشاريع = 399.

○ تكلفة المشاريع = 64.66 مليون دولار.

○ عدد الوظائف = 104.040 وظيفة.

○ عدد الشركات = 331 شركة

مقارنة بالإمارات نجد أن عدد الشركات المستثمرة فيها في نفس الفترة بلغ 3705، وإذا ما قارنا المساحة والموقع نجد أن مناخ الأعمال في الجزائر ملائم أكثر منها يشجع، وعموما فإن تقرير أداء الأعمال للمؤسسة العربية لم يفصل في الترتيب دولة بدولة بل بواسطة مناطق وتصدرت منطقة الخليج أداء الإقتصادات

<sup>1</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص281.

<sup>2</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص282

العربية، وصلت دول المغرب العربي ثالثا بدول المستثمر العربي، وكشف التقرير أن الوضع العام للإقتصاد الجزائري يواجه عدة تحديات خصوصا بعد تراجع أسعار النفط مما يفرض على الحكومة القيام بأقصى سرعة بإصلاحات إقتصادية من أجل توسيع مصادر الدخل والخروج من التبعية الإقتصادية للنفط، حيث يبقى النشاط الإقتصادي ضعيفا ، حيث صنف التقرير الجزائر في المرتبة الثالثة من حيث تدفق الواردات بعد لبنان، مصر، على الرغم من إجراء تقليص الإستيراد، وتبني نظام الحصص والتراخيص ،كما سجل التقرير إرتفاعا في نسبة التضخم مقارنة بسنة 2015 حيث بلغت 6.4% وهو مؤشر على ضعف مناخ الأستثمار في الجزائر.

### ثانيا :تصنيف الجزائر في مؤشر العولمة.

أصدر المعهد السويسري لأبحاث الدورة الإقتصادية نتائجه بخصوص مؤشر العولمة ، والذي يقيس مدى إندماج الدول في عملية العولمة على المستوى الإقتصادي الإجتماعي والسياسي ويعمد التصنيف على 05 محاور هي: ( التدفقات الإقتصادية الحقيقية، القيود الاقتصادية، بيانات الاتصال، التقارب الثقافي، تدفق المعلومات).

إستحوذت الدول الأوروبية على المراتب العشرة الأولى، غير أنه تم تسجيل مرتبة محتشمة للصين تقدر بالمرتبة 75 عالميا ،أما عربيا فأحتلت الإمارات المرتبة الأولى عربيا و25 عالميا ثم قطر والبحرين، أما الجزائر فأحتلت الرتبة 12 عربيا و 117 عالميا هذا الترتيب سنة 2016 هذا ضمن 174 إقتصاد مصنف، لتفصيل نجد مرتبة الجزائر في المؤشر الفرعي للعولمة الإقتصادية 139، وهي المرتبة ما قبل الأخيرة عربيا، هذا التصنيف يجعلنا نتأكد من مدى الوضعية الحقيقية لترتيب مناخ الأستثمار في الجزائر.

### ثالثا: تصنيف الجزائر في مؤشر الحرية الإقتصادية.

وهو مؤشر يعطي بصفة عامة نظرة على البيئة الإستثمارية ويأخذ بعين الإعتبار المعوقات الإدارية والبيروقراطية للتجارة ومدى فعالية سيادة القانون وقوانين العمل ، كما يعمل على دعم أصحاب القرار على إتخاذ قرارات الإستثمار، لكن ومع الأسف تقرير 2017 لهذا المعهد صنف الجزائر في المرتبة 172 وهي رتبة متأخرة جدا، حيث سجل التقرير الإمارات في المرتبة 08 وقطر في المرتبة 29، والبحرين في المرتبة 44، كما كانت المرتبة الأولى من نصيب هونغ كونغ وسنغافورة ونيوزيلندا على التوالي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، مرجع سابق، ص284.

## خلاصة الفصل:

لقد عرف النظام الجبائي الجزائري الذي كان سائدا قبل سنة 1991 عدة تغييرات مما جعله لا يتماشى مع التطورات الاقتصادية الحاصلة في تلك الفترة ، لذا كان من الضروري القيام بإصلاح فوري لهذا النظام ، وقد أتى الإصلاح الجبائي في الجزائر بهدف هيكلة النظام الجبائي.

وبعد المعاينة والدراسة النظرية لأهم الإصلاحات والتعديلات التي نظمتها مختلف القوانين المذكورة في المبحث الثاني، والتي تناولنا فيها التدابير الضريبية المتخذة بموجب قانون الإجراءات الجبائية وقوانين المالية بالإضافة الى قانون الإستثمار والتي اتفقت في مجلها على منح المستثمرين حوافز وتسهيلات ضريبية لتحريض الاستثمار ولتوفير مناصب شغل، وقد نتج عن هذه الإصلاحات جملة من المخرجات أو ما يمكن تسميته بنتائج الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الدولة، حيث لا يختلف اثنان أن لكل تصرف أو إصلاح نتائج وآثار لا يتم تقييمها إلا باستعمال لغة الأرقام.

ونكون هنا بصدد القيام بقراءة الإحصائيات وتقارير مختلف الهيئات المختصة، الذي إستخلصنا منه أن تأثير الإصلاحات الجبائية يبقى محدودا وغير كاف لوحده لتحسين مرتبة الجزائر ضمن التصنيفات الدولية، بحيث أن الإصلاح الجبائي لم ولن يكون فعالا في غياب إصلاحات إجمالية لمختلف تفاصيل السياسات العامة، هذا لا يمنع وجود إيجابيات كثيرة تضمنها التعديلات والإصلاحات الجبائية والتي تم تناولها في هذا الفصل.

الفصل الثالث:  
واقع النفقات الضريبية في الجزائر

## تمهيد:

تعد الضريبة من أهم مصادر الدخل لدى الدولة فهي تعمل على زيادة الخزينة العامة، كما أن الحكومة تستهدف من فرض الضرائب تحقيق استقرار اقتصادي واجتماعي، بالإضافة الى إعادة توزيع الدخل بين مختلف شرائح المجتمع

ونظرا لأهميتها كمورد اقتصادي وأداة لتحقيق استقرار اجتماعي، تزايد الاهتمام بها مما أدى في الأخير إلى ظهور ما يسمى بالنظام الضريبي، والذي يعد بمثابة إطار يحوي جميع أنواع الضرائب والرسوم، وألية تستخدمها الدولة لتأثير على مختلف المجالات خاصة الاقتصادية منها والاجتماعية.

وعليه فقد تم تشكيل استثناء عن النظام المرجعي من خلال منح امتيازات ضريبية لمختلف الأعوان الاقتصاديين في البلاد، وهذا بغرض تحريض الاستثمار وتوجيهه، ولتنظيم هذه العملية أكثر ولحماية المؤسسات الناشئة ولدعمها وتطويرها، فقد سعت الدولة الى خلق هيئات إمتيازية تعمل على تحقيق إرادة الدولة في هذا المجال. وبناء على ما سبق سوف نعالج في هذا الفصل المباحث التالية:

✚ المبحث الأول: النظام الضريبي في الجزائر؛

✚ المبحث الثاني: النفقات الضريبية في الأنظمة الإمتيازية؛

✚ المبحث الثالث: تقييم سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر.

## المبحث الأول: النظام الضريبي في الجزائر

شرعت الجزائر في بداية التسعينيات من القرن الماضي في سلسلة إصلاحات شملت إصلاح الضرائب المفروضة وكذا إجراءات فرضها ناهيك عن أنظمة الفرض الضريبي، أنظمة تعددت وتتنوعت من النظام الحقيقي الى النظام الجزافي، وهذه الأنظمة هي التي نحاول تناولها في هذا المبحث، لكن قبل ذلك لابد من إعطاء اطار نظري بسيط وموجز حول مفهوم النظام الضريبي.

## المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

قبل إعطاء مفهوم لنظام الضريبي لابد من معرفة المقصود بالنظام حيث يعتبر النظام " مجموعة من العناصر والعلاقات، إذ العناصر هي الأجزاء المكونة، أما العلاقات فهي التي تربط العناصر المكونة لهذا النظام"<sup>1</sup>.

أما بالنسبة لمفهوم النظام الضريبي فهو مجموعة من الضرائب التي تهدف تحقيق أهداف السياسة الضريبية، إذا ما تم اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وفي زمن محدد، وهذا طبعاً بعد أن يرتضيها المجتمع، والنظام الضريبي باعتباره مجموعة من الضرائب لابد أن يصمم بالاعتماد على مبادئ وقواعد التي قدمتها لنا النظرية المالية العامة<sup>2</sup>

كما أن لمفهوم النظام الضريبي مفهومين أحدهما ضيق ويتمثل في مجموعة القواعد القانونية التي تعطي الحق للإدارة الضريبية في استقطاع ضريبي في مراحل متتالية انطلاقاً من التشريع ووصولاً الى الربط والتحصيل<sup>3</sup>. وبالمفهوم الواسع فهو عبارة عن مجموعة من العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والتكنولوجية التي تتداخل وتتفاعل مع بعضها البعض لتشكيل كيان ضريبي محدد ، وفي هذه الحالة يصبح النظام الضريبي الترجمة الفعلية للسياسة الضريبية<sup>4</sup>.

ومن خلال ما سبق يمكن القول أن النظم الضريبية هي خليط متجانس من مجموعة من الضرائب والرسوم، تهدف الدولة من خلالها الى تحقيق أهداف معينة في مجتمع معين وفي زمن محدد، فهي بذلك تعكس إرادة وسياسة الدولة من تشكيلها.

<sup>1</sup> زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، عنابة، 1992، ص257.

<sup>2</sup> خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، ط2، دار هوما للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2006، ص25.

<sup>3</sup> محمد حمو، منور أوسريير، جباية المؤسسة، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص51.

<sup>4</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، فرع التسيير، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2001-2002، ص36.

**المطلب الثاني: النظام الحقيقي**

"يعتبر النظام الحقيقي من أنظمة فرض الضريبة انطلاقاً من المبادئ الأساسية التي تبرز أهمية المحاسبة الضريبية في ذلك على اعتبارها إحدى فروع علم المحاسبة والتي تعنى عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي".<sup>1</sup>

ويدخل في هذا النظام الحقيقي وجوباً جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وفي جميع الأعمال والأنشطة التي تتجاوز رقم أعمالها 30 مليون دينار جزائري، وفي جميع الأصناف من غير الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات، فهم معنيين بهذا النظام مهما كان مبلغ رقم أعمالهم وهذا بموجب القانون<sup>2</sup>. ينبغي على جميع المكلفين الخاضعين لهذا النظام أن يكتتبوا على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة لدى مفتشية الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر المؤسسة، تصريحاً خاصاً عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة السابقة، ضمن شروط نصت عليها المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة.<sup>3</sup>

يدخل في النظام الحقيقي مجموعة مختلفة من الضرائب نوردها في ما يلي:

**الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG****1- تعريفها**

بحسب ما ورد في المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنها ضريبة وحيدة وسنوية على الأشخاص الطبيعيين وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.<sup>4</sup>

**2- آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي**

تمر عملية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي بثلاثة مراحل نوجزها في ما يلي:

<sup>1</sup> ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012/2011، ص80.

<sup>2</sup> المادة 148، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، طبعة 2020، الجزائر، ص35.

<sup>3</sup> المادة 18، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص11.

<sup>4</sup> المادة 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المديرية، نفس المرجع، ص9.

### أ- تحديد الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة

تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي، المداخل الصافية للأصناف التالية:<sup>1</sup>

- الأرباح المهنية؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛
- فوائد القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو الغير المبنية؛<sup>2</sup>
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.<sup>3</sup>

### ب- تحديد الدخل الصافي الخاضع للضريبة

يتم تحديد الدخل الصافي الخاضع للضريبة من خلال طرح التكاليف القابلة للخصم والمحددة

قانونا من اجمالي الدخل الخاضع لضريبة ولقد حدد المشرع هذه التكاليف فيما يلي:<sup>4</sup>

- فوائد القروض والديون المبرمة لأغراض مهنية وكذا تلك المتأتية من بناء أو اقتناء مسكن؛
- نفقات الاطعام؛
- بوليصة التأمين المبرمة من طرف المالك المؤجر؛
- اشتراكات التأمين على الشيخوخة والتأمينات الاجتماعية المكتتبه شخصيا.

### ج- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي نستعمل الجدول التصاعدي التالي:<sup>5</sup>

<sup>1</sup> المادة 2، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سابق ص9.

<sup>2</sup> المادة 77، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص19.

<sup>3</sup> المادة 42، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص14.

<sup>4</sup> المادة 85، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص20.

<sup>5</sup> المادة 104، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، نفس المرجع أعلاه، ص24.



الجدول رقم(11): الجدول التصاعدي لضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0%	لا يتجاوز 120000
20%	من 120001 الى 360000
30%	من 360001 الى 1440000
35%	أكثر من 1440000

المصدر: قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة

تستفيد المداخل من فئة المرتبات والتعويضات والأتعاب، الأجور، المنح، الربوع العمرية، من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية ب4%. لكن هذا التخفيض يجب ألا يقل مبلغه عن 12000 دج سنويا أو 1000 دج شهريا، كما لا يجب أن يزيد عن مبلغ 18000 دج سنويا أو 1500 دج سنويا. بالإضافة الى ذلك تستفيد مداخل المعوقين حركيا أو عقليا أو المكفوفين أو الصم البكم وكذا العمال المتقاعدين التابعين للنظام العام من تخفيض في حدود 1000 دج شهريا.

### 3- الإعفاءات الضريبية في الضريبة على الدخل الإجمالي

تستفيد من الإعفاءات الضريبية على الدخل الاجمالي حسب النظام الضريبي الجزائري ثلاثة فئات هي كالتالي:

أ- الإعفاءات الضريبية في فئة الأرباح المهنية: تنقسم الإعفاءات في الضريبة على الأرباح المهنية إلى قسمين إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة كما يلي:

❖ **الإعفاءات الدائمة:** بالإضافة الى استفاضة الذين دخلهم أقل أو يساوي الحد الأدنى المحدد في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي، فإن المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة، تستفيد من إعفاء دائم من الضريبة مثلها في ذلك مثل الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية، كما تستفيد أيضا المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته؛

❖ **الإعفاءات المؤقتة:** يستفيد الحرفيون التقليديون وكذا الممارسون لنشاط حرفي فني من إعفاء لمدة 10 سنوات، على أن يستفيد الشباب المقاول في إطار الأنظمة الإمتيازية\* من إعفاء لمدة

\* الأنظمة الإمتيازية هي الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.

3 سنوات الأولى من بداية المشروع ، و 6 سنوات إذا كان هذا المشروع في المناطق الواجب ترقيتها، و 10 سنوات إذا كانت في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، وهذه المدد قابلة لتمديد لعامين إضافيين إذا ما تعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محدودة.

ب- الإعفاءات الضريبية في فئة الأرباح الفلاحية: الإعفاءات في الضريبة على الأرباح الفلاحية هي الأخرى تنقسم إلى قسمين دائمة ومؤقتة

❖ الإعفاءات الدائمة: يستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور، بالإضافة الى إيرادات بيع الحليب للاستهلاك على حاله؛

❖ الإعفاءات المؤقتة: تستفيد إيرادات المداخيل الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات من إعفاء كامل لمدة 10 سنوات الأولى إذا كان هذا النشاط في مناطق المستصلحة حديثا والمناطق الجبلية.

### ج- الإعفاءات الضريبية في فئة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 5 سنوات ابتداء من جانفي 2014 مداخيل الأسهم والسندات والأوراق المماثلة لهما ذات الأقدمية تفوق 5 سنوات، المسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة أو المتداولة في سوق منظم، كما تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وكذا حقوق التسجيل، ابتداء من تاريخ صدور قانون المالية لسنة 2010 وإلى غاية 2015/12/31، فواض القيم لعميلة التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية للأندية المحترفة في كرة القدم المشكلة في شكل شركة.

### الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات

تعد الضريبة على أرباح الشركات ثاني نوع من أنواع الضرائب المباشرة المكونة للضرائب العادية في منظومة الضرائب في الجزائر.

## أولاً: تعريفها

يمكن تعريف الضريبة على أرباح الشركات بأنها ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة من قبل الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم وفق المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتسمى هذه الضريبة بـ"الضريبة على أرباح الشركات"<sup>1</sup>.

من خلال هذا التعريف يمكن أن نميز خصائص الضريبة على أرباح الشركات وهي:<sup>2</sup>

- **ضريبة وحيدة:** لأنها ضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- **ضريبة عامة:** لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛
- **ضريبة سنوية:** إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقللة؛
- **ضريبة نسبية:** لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس الى جدول تصاعدي؛
- **ضريبة تعتمد:** على التصريح الإجمالي للمكلف من خلال إرسال ميزانيته الضريبية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من أفريل من كل سنة تلي سنة تحقيق الربح.

## ثانياً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

يخضع للضريبة على أرباح الشركات الأرباح المحققة من طرف:

## 1- الأشخاص المعنويين الخاضعين:

أ- شركات مهما كان شكلها باستثناء:<sup>3</sup>

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري؛
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم، ونفس أحكام سابقتها في حال اختيارها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات؛
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما في العمل؛
- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزائرية الوحيدة ؛

ب- المؤسسات والهيئات ذات الطابع الصناعي والتجاري

<sup>1</sup> المادة 135، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص29.

<sup>2</sup> حميد بوزيدة، التقنيات الضريبية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص.ص 71-72.

<sup>3</sup> عبد الهادي مختار، دراسة لدور الضريبة على أرباح الشركات في تمويل الإنفاق العام في الجزائر الفترة 1993-2015، مجلة البديل الاقتصادي، جامعة تيارت الجزائر، العدد8، ص.ص 183-197.

ج- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

د- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 من نفس القانون السابق.

## 2- الأشخاص الطبيعيون الخاضعين:

يخضع اختياريًا لهذه الضريبة، أرباح شركات الأشخاص التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.<sup>1</sup>

### ثالثًا: حساب الضريبة على أرباح الشركات

تمر عملية حساب الضريبة على أرباح الشركات بمرحلتين أولهما معرفة المعدل المطبق ويختلف هذا المعدل باختلاف النشاط ومن ثم تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات.

#### 1- المعدلات المطبقة في الضريبة على أرباح الشركات:

يحدد معدل الضريبة 19% على أرباح الشركات بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع، فيما حددت 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الاسفار، أما باقي الأنشطة الأخرى فحدد لها ضريبة بنسبة 26%.<sup>2</sup>

وتحدد نسبة الاقتطاع من المصدر بالنسبة لضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:<sup>3</sup>

- 10 %، بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات .ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي؛
- 40 %، بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا؛
- 20 %، بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر .يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محرراً؛
- 24 %، بالنسبة:

<sup>1</sup> حميد بوزيدة، التقنيات الضريبية، مرجع سابق، ص73.

<sup>2</sup> المادة 150، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص ص 35-36.

<sup>3</sup> المادة 150، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص36.

- للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛
- للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر؛
- للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك؛
- 10%، بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

## 2- تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

إن إخضاع أرباح الشركات إلى الضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط، وإنما تعديل وتصحيح هذا الربح وفقا للقواعد الضريبية السارية المفعول، وذلك لكون مصلحة الضرائب ترفض بعض الأعباء التي أدرجت في الربح المحاسبي.

يستخدم على الربح المصحح بالربح الجبائي الذي يشكل أساسا لاقطاع الضريبة على أرباح الشركات، ويمكن صياغة علاقة تحديد الربح الجبائي كما يلي:

$$\text{الربح الخاضع} = \text{الربح المحقق} + \text{التعديلات الضريبية.}^1$$

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الأعباء غير القابلة للحسم} - \text{الأعباء القابلة للحسم}$$

## رابعاً: الإعفاءات والتخفيضات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات

لقد منح المشرع الجزائري للمستثمرين إعفاءات وتخفيضات في ما يخص الضريبة على أرباح الشركات:

### 1- الإعفاءات المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات

قصد تشجيع الاستثمار وخاصة الاستثمار في المناطق الواجب ترقيتها، قدم المشرع الجزائري مجموعة من الإعفاءات الدائمة وأخرى مؤقتة نوجزها في ما يلي:

أ- الإعفاءات الدائمة: هذا النوع من الإعفاءات يمنح بصفة دائمة ونهائية ويستفيد منه كل من:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> حميد بوزيدة، التقنيات الضريبية، مرجع سابق، ص 75.

<sup>2</sup> المادة 138، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص ص 30-31.

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية؛
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي؛
- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحقق من شركائها فقط؛
- التعاونيات الفلاحية لتمويل والشراء، وكذا الاتحادات المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والميسرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحققة من المستعملين غير الشركاء؛
- الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تسيروها؛
- العمليات المدرة للعملة الصعبة ولا سيما عمليات البيع الموجهة للتصدير، وتستثنى عمليات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك.

#### ب- الإعفاءات المؤقتة:

يستفيد الشباب المقاتل في إطار الأنظمة الإمتيازية من إعفاء لمدة 3 سنوات الأولى من بداية المشروع، و6 سنوات إذا كان هذا المشروع في المناطق الواجب ترقيةها، و10 سنوات إذا كانت في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، وهذه المدد قابلة لتمديد لعامين إضافيين إذا ما تعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محدودة.

كما تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي.

وتستفيد المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة من إعفاء لمدة 3

سنوات.<sup>1</sup>

#### 2- التخفيضات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات

تستفيد المداخل العائدة من النشاطات التي يمارسها الطبيعيون أو المعنويون في الجنوب الكبير ولديهم موطن جبائي في هذه الولايات ويقيمون بها بصفة دائمة من تخفيض 50% من مبلغ الضريبة

<sup>1</sup> المادة 138، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص ص 30-31.

على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وذلك بصفة انتقالية لمدة 5 سنوات ابتداء من أول يناير سنة 2015.

كما أنه لا تطبق الأحكام السابقة على مداخيل الأشخاص والشركات العاملة في قطاع المحروقات باستثناء نشاطات توزيع المنتجات البترولية والغازية وتسويقها.<sup>1</sup>

**ملاحظة:** يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في مجال الضريبة على أرباح الشركات في إطار أنظمة دعم الاستثمار، بإعادة استثمار % 30 من حصة الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع سنوات ابتداء من تاريخ قفل السنة المالية التي خضعت نتائجها للنظام التفضيلي<sup>2</sup>

### الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة

جاء الرسم على القيمة المضافة ليحل محل الرسم الوحيد الإجمالي الذي واجه العديد من الانتقادات، تمثلت هذه الانتقادات أساسا فيما يخص مجال التطبيق المحدود، وتعدد معدلاته، بالإضافة العدد الكبير من الإعفاءات فيه، حيث كان على سبيل الذكر لا الحصر عدد الإعفاءات الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج وحده سبع وستون إعفاء، وهذا دون حساب عدد الإعفاءات الخاصة بالرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمة.

#### أولا: تعريفه

تعرف القيمة المضافة هي الفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات الوسطية من مواد ولوازم وأجور العمال، وضرائب ورسوم ومصاريف مالية... الخ

أم الرسم هو اقتطاع مالي يطبق على أشخاص طبيعيين أو معنويين بصفة جبرية ونهائية وبدون مقابل وذلك قصد تغطية المصاريف العامة وتحقيق الأهداف المسطرة من قبل السلطة العامة.

ومنه فإنه يمكن تعريف الرسم على القيمة المضافة على أنه ضريبة غير مباشرة تفرض على الانفاق أو الاستهلاك الإجمالي ويطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا.

<sup>1</sup> المادة 6، القانون 14-10 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014 المتضمن قانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية رقم 78، ص 8.  
<sup>2</sup> المادة 142، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 34.

وبالتالي نجد أن الرسم على القيمة المضافة ونتيجة لباسطته وفعاليتها أصبح رسما عالميا يطبق في أكثر من 100 دولة.<sup>1</sup>

### ثانيا: خصائص الرسم على القيمة المضافة

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:<sup>2</sup>

- 1- **ضريبة حقيقية:** لأنها تشمل كل مستعمل للدخل أي الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات؛
- 2- **ضريبة غير مباشرة:** تدفع للخزينة لا بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي والذي يعتبر المدين الحقيقي، ولكن عن طريق المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني التي تضمن الإنتاج والتوزيع للسلع والخدمات؛
- 3- **ضريبة أدت حسب آلية الدفعات المقسمة:** حقيقية في كل مرحلة من مراحل توزيع الرسم على القيمة يضرب فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتج بحيث عند نهاية الدورة، العبء الضريبي الكامل يصبح الرسم المحسوب على سعر البيع للمستهلك؛
- 4- **ضريبة نسبية للقيمة:** ضريبة حسب قيمة السلعة، حيث تدفع حسب قيمة المنتجات وليست حسب الكيفية الطبيعية للمنتج من ناحية الكم أو الكيف؛
- 5- **ضريبة تتوقف على آلية الحسم:** ضريبة تركز على آلية الحسم، وبهذا الصدد يجب الحسم على المدين في كل مراحل الدورة الاقتصادية أن يقوم بما يلي:
  - حساب الرسم الواجب على المبيعات أو الخدمة المقدمة (الواجب الدفع) ؛
  - طرح أو حسم من الرسم الذي زاد على العناصر المكونة لسعر التكلفة (الواجب الحسم) ؛
  - الدفع إلى الخزينة الفرق بين الرسم الواجب الدفع والرسم القابل للحسم، أو الترحيل إلى الشهر القادم ويسمى رسم مرحل؛
- 6- **ضريبة حيادية:** أي أن الرسم على القيمة المضافة هو حيادي على نتائج الدين القانوني لأنه يتحمل من طرف المستهلك النهائي.

<sup>1</sup> خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، ط2، دار هومة لنشر والتوزيع، الجزائر، 2006، ص124.

<sup>2</sup> بن عمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة لنشر والتوزيع، الجزائر، ص43.



### ثالثا: الخاضعون للرسم على القيمة المضافة

تخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا والتي يقوم بها الأشخاص بصفة اعتيادية أو عرضية، وتنقسم العمليات الخاضعة لرسم على القيمة المضافة إلى قسمين هما:

- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا (قائمة الخاضعين وجوبا في المادة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال طبعة 2020 ص4) ؛
- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريًا. (قائمة الخاضعين اختياريًا في المادة 3 من قانون الرسم على رقم الأعمال طبعة 2020 ص5).

### رابعا: معدلات الرسم على القيمة المضافة

يخضع الرسم على القيمة المضافة لمعدلين هما كما يلي:

- يقدر المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ: 9% ويطبق هذا المعدل على المنتوجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات التي فصلت فيها القانون (المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال طبعة 2020 من الصفحة 11 الى الصفحة 14)؛<sup>1</sup>
- يقدر المعدل العدي للرسم على القيمة المضافة بـ: 19% ويطبق هذا المعدل على جميع المنتوجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات والتي لم يرد ذكرها في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

### الفرع الرابع: الرسم على النشاط المهني

يمكن تعريف الرسم على النشاط المهني على أنه " رسم يفرض على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الممارسون لنشاط صناعي، أو تجاري أو غير تجاري (مهني)، بغض النظر عن نتيجة المؤسسة، وتوزع حصيلته على البلديات، والولايات والصندوق المشترك للجماعات المحلية، بحسب نسب معينة تحدد في قوانين المالية السنوية".<sup>2</sup>

<sup>1</sup> المادة 2، قانون الرسم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، طبعة 2020، الجزائر، ص11.

<sup>2</sup> سوادني نادية، الرسم على النشاط المهني بين حتمية البقاء أو الزوال واثار ذلك على حصيلة الجباية المحلية، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، العدد1، مارس 2017، ص75.

**أولاً: مجال التطبيق**

يدخل في مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محل مهني دائم ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الغير التجارية باستثناء مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك لرسم على النشاط المهني.

**ثانياً: الأساس الخاضع لضريبة**

- بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الاعمال بدون الرسم على القيمة المضافة؛
- بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الاعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة.

لتحديد الأساس الخاضع للضريبة، يجب الأخذ في الحسبان، التخفيضات المقدرة بـ30%، 50%، و75%، المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات.

**ثالثاً: معدل الإخضاع الضريبي**

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ2%، ويخفض الى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج.

فيما يخص نشاطات البناء والاشغال العمومية والري، تحدد نسبة 2% مع تخفيض بنسبة 25%. غير أن معدل الرسم قد يرفع الى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> النظام الضريبي الجزائري، مرجع سابق.

### المطلب الثالث: الضريبة الجزائرية الموحدة

قصد تسهيل وتبسيط النظام الضريبي الجزائري تم استحداث ضريبة جديدة تسمى بالضريبة الجزائرية الموحدة، والتي حلت محل النظام الجزائري، وهذا بموجب المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007، وهذه الضريبة لتعويض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والنشاط المهني، والتي كانت تفرض على المكلفين في النظام الجزائري السابق.

**1- الأشخاص الخاضعين للضريبة:** يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الموحدة الأشخاص الطبيعيون أو المعنويين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي خمسة عشر مليون دينار جزائري (15.000.000)، ماعد تلك التي اختارت باردتها النظام الحقيقي.<sup>1</sup>

**2- العمليات والأشخاص المستثنين من نظام الضريبة الجزائرية الموحدة:** يستثنى من نظام الاخضاع الضريبي هذا:<sup>2</sup>

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- عمليات البيع بالجملة؛
- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحليل الطبية؛
- أنشطة الاطعام والفندقة المصنفة؛
- القائمين بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، صانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين؛
- الأشغال العمومية والري والبناء.

### 3- تحديد الضريبة الجزائرية الموحدة

ينبغي على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائرية الموحدة، أن يدفعوا الضريبة المستحقة للإدارة الضريبية وهذا حسب ما نصت عليه المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>1</sup> المادة 282 مكرر 1، الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 64.  
<sup>2</sup> المادة 282 مكرر 1، الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص 64.

في حالة ما إذا تجاوز رقم الاعمال المحقق 20% من رقم الاعمال المضبوط، يجب أن تسدد الضريبة التكميلية كما للتصريح الذي تنص عليه المادة الأولى من قانون الإجراءات الضريبية.

عندما تحوز الإدارة الضريبية عناصر تكشف عن نقص في التصريح، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المحددة وفق الإجراء المنصوص عليه المادة 19 من قانون الإجراءات الضريبية.

يتم إجراء التصحيحات عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الضريبية المتعلقة بالنقص في التصريح وفقا لما تنص عليه المادة 282 مكرر 9 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة، عند اختتام السنة المالية لتلك التي تم فيها تجاوز الحد المذكور أعلاه، فيتم تحويلهم إلى نظام الربح الحقيقي.<sup>1</sup>

#### ملاحظة:

عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال عدة مؤسسات في منطقة واحدة أو عدة مناطق في ان واحد، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستقلة وتخضع للضريبة كل واحد على حدة.<sup>2</sup>

#### 4- معدلات الضريبة الجزافية:

هنالك معدلين لضريبة الجزافية الوحيدة هي:

- 5% بالنسبة لأنشطة الشراء وإعادة البيع ويضمن النشاطات الحرفية والفنية؛
- 12% بالنسبة لأنشطة تأدية الخدمات.

#### 5- الإعفاءات في الضريبة الجزافية

أ- الإعفاءات الدائمة: يستفيد من الإعفاء الدائم الفئات التالية:

- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده المرسوم التنفيذي رقم 09-428؛
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

غير أن هؤلاء يبقون ملزمين بدفع الحد الأدنى من الضريبة المقدر بـ10000دج.

<sup>1</sup> المادة 282 مكرر 2، الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص ص 64-65.  
<sup>2</sup> المادة 282 مكرر 3، الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع، ص 65.

## ب-الإعفاءات المؤقتة:

يستفيد الشباب المقاول في إطار الأنظمة الإمتيازية من إعفاء لمدة 3 سنوات الأولى من بداية المشروع ، و6 سنوات إذا كان هذا المشروع في المناطق الواجب ترقيتها، و10 سنوات إذا كانت في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، وهذه المدد قابلة لتمديد لعامين إضافيين إذا ما تعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محدودة.

كما تستفيد الأنشطة التجارية الصغيرة المنشأة حديثا في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط، شأنها في ذلك شأن أنشطة جمع الأورق المستعمل والنفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل.<sup>1</sup>

## المبحث الثاني: النفقات الضريبية في الأنظمة الإمتيازية

الجزائر متأخرة في تقدير النفقات الضريبية، وهذا التأخير ملحوظ بشكل واضح مقارنة بالكثير من الدول خاصة دول منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي، والجزائر حاليا لا تحصي سوى النفقات الضريبية التي تتولد عن الهيئات الإمتيازية. لهذا سنعالج في هذا المبحث في مطلبه الأول عرضا تقديمي للهيئات الإمتيازية وفي المطلب الثاني فسنعرض الحوافز الممنوحة في إطار الهيئات الإمتيازية فيما نخص المطلب الثالث بتحليل النفقات الضريبية في الجزائر.

## المطلب الأول: تقديم الهيئات والأنظمة الإمتيازية

إن ضعف القطاع الخاص وقلة الخبرة لدى قادة المشاريع قد قاد الدولة الجزائري على ما يزيد عن عقدين من الزمن الى الاتجاه نحو خلق أنماط أو مؤسسات خاصة لدعم والمرافقة، للتحفيز الاستثمار من جهة ولتوظيف أكبر قدر من العمالة العاطلة، حيث يعتبر هذين الأخيرين عاملين رئيسيين لديناميكية زيادة الأعمال.

## الفرع الأول: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)

أنشأت الوكالة في إطار الإصلاحات الأولى التي تم مباشرتها في الجزائر خلال التسعينيات والتي كانت تسعى الى التكفل بالاستثمار والتكيف مع تغيرات الوضعية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد.

<sup>1</sup> النظام الجبائي الجزائري

ولم تكن هذه المؤسسة بهذا الشكل الحالي بل حولت حيث كانت تدعى في الأصل وكالة ترقية و دعم و متابعة الاستثمار من 1993 إلى 2000 ثم أصبحت الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار مهمة تسهيل و ترقية و اصطحاب الاستثمار.

#### أولاً: التعريف بالوكالة

"هي مؤسسه عموميه تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي"<sup>1</sup>، وتعنى هذه الوكالة بخدمة المستثمرين الوطنيين والاجانب على حد سواء، وتعتبر هذه الوكالة الأداة الأساسية للتعريف بفرص الاستثمار القائمة والترويج بها واستقطاب رؤوس الأموال والاستثمارات الأجنبية المباشرة، وتهدف الوكالة الاستثمار من خلال الخدمات التي تقدمها وتطبيق المزايا الضريبية المرتبطة بالاستثمار والذي ينعكس ايجابا في احداث مناصب العمل.<sup>2</sup>

#### ثانياً: مهام الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار

تتمثل مهام الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار في:<sup>3</sup>

- تسجيل الاستثمارات؛
- ترقية الاستثمارات في الجزائر و في الخارج؛
- ترقية الفرص والإمكانات الإقليمية،
- تسهيل ممارسة الأعمال و متابعة تأسيس الشركات و إنجاز المشاريع؛
- دعم المستثمرين ومساعدتهم ومرافقتهم؛
- الإعلام والتحسيس في لقاءات الأعمال؛
- تأهيل المشاريع التي تمثل اهمية خاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني، وتقييمها وإعداد اتفاقية الاستثمار التي تعرض على المجلس الوطني للاستثمار للموافقة عليها.

<sup>1</sup> المادة 21، أمر رقم 03-01 مؤرخ في 20 أوت 2001 المتعلق بتطوير الاستثمار ، ص8

<sup>2</sup> عبد الله حفصي، هينات دعم التشغيل في الجزائر مساهمة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار Andi في الفترة 2002 – 2017، مجلة الحوار الفكري، مجلد13، العدد14، 2018/06/15، ص ص 715-735.

<sup>3</sup> الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، تعريف الوكالة، 2020/01/15، 20:45، <http://www.andi.dz/>

## الفرع الثاني: الوكالة لدعم وتشغيل الشباب (ANSEJ)

استحدثت الوكالة بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 96-296 المؤرخ في 08 سبتمبر 1996م، وعرفت على أنها هيئة ذات طابع خاص وضعت تحت سلطة رئيس الحكومة يتولى وزير المكلف بالتشغيل متابعة نشاطه، تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي.

## أولاً: تعريف الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب

هي مؤسسة عمومية مكلفة بتشجيع وتدعيم ومراقبة الشباب البطال الذين لديهم فكرة إنشاء مؤسسات مصغرة بهدف تنشيط الاقتصاد المحلي والوطني وامتصاص البطالة، حيث انطلق التشغيل الفعلي للجهاز خلال السداسي الثاني لسنة 1997م.<sup>1</sup>

## ثانياً: مهام الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب.

تكلف الوكالة بالمهام التالية:<sup>2</sup>

- تدعيم وتقديم الاستشارة ومرافقة الشباب ذوي المشاريع في إطار تطبيق مشاريعهم الاستثمارية؛
- تبليغ الشباب ذوي المشاريع الذين ترشح مشاريعهم للاستفادة من قروض البنوك والمؤسسات المالية لمختلف الإعانات والامتيازات التي يتحصلون عليها؛
- تقوم بمتابعة الاستثمارات المنجزة مع الحرص على احترام بنود دفاتر الشروط التي تربط أصحاب المشاريع بالوكالة؛
- مساعدة أصحاب المشاريع عند الحاجة ومرافقتهم لدى المؤسسات والهيئات المعنية بإنجاز الاستثمارات؛
- تكوين الشباب قصد ضمان السير الحسن للمؤسسات المصغرة وتحسين المعارف والقدرات.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 96-296 المؤرخ في 8 سبتمبر 1996، المتضمن "إنشاء الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب وتحديد قانونها الأساسي"، الجريد الرسمية، العدد 52، 1996، ص 12.

<sup>2</sup> المادة 06، المرسوم التنفيذي 288/03 المؤرخ في 6 سبتمبر 2003، "المعدل والمتمم من المرسوم التنفيذي رقم 296/96 المؤرخ في 8 سبتمبر 1996" المتضمن إنشاء الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب وتحديد قانونها الأساسي، الجريدة الرسمية، العدد 54، 2003، ص 6-7.

## الفرع الثالث: الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (ANGEM)

## أولاً: تعريف بالوكالة

تم إنشاء الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر بموجب المرسوم التنفيذي رقم 04-14 المؤرخ في 22 جانفي 2004، وقد ظهر القرض المصغر لأول مرة في الجزائر سنة 1999 إلا انه لم يكون بالشكل الذي تطمح له السلطات العمومية، بسبب ضعف عملية المرافقة أثناء مراحل إنضاج المشاريع و متابعة إنجازها. وتعد الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر في وضعها الحالي أداة لتجسيد سياسة الحكومة فيما يخص محاربة الفقر و الهشاشة.

## ثانياً: مهام الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر

تتمثل مهامها الأساسية في:<sup>1</sup>

- تسيير الجهاز القرض المصغر وفق التشريع و التنظيم المعمول بهما؛
- دعم و نصح و مرافقة المستفيدين من القرض المصغر في تنفيذ أنشطتهم؛
- منح سلف بدون فوائد؛
- إبلاغ المستفيدين، ذوي المشاريع المؤهلة للجهاز، بمختلف المساعدات التي تمنح لهم؛
- ضمان متابعة الأنشطة التي ينجزها المستفيدون مع الحرص على احترام بنود دفاتر الشروط التي تربط هؤلاء المستفيدين بالوكالة بالإضافة إلى مساعدتهم عند الحاجة لدى المؤسسات و الهيئات المعنية بتنفيذ مشاريعهم.

## الفرع الرابع: الصندوق الوطني لتأمين على البطالة

تعدّ البطالة المتفشية لأسباب اقتصادية مع مطلع سنة 1994 بمثابة خطر من مخاطر الضمان الاجتماعي كالمرض وحوادث العمل وهذا ما جعل الدولة تسعى الى إنشاء نظام للتأمين عن البطالة لفائدة أجراء القطاع الاقتصادي الذين فقدوا مناصب عملهم بصفة لا إرادية و لأسباب اقتصادية

<sup>1</sup> الوكالة الوطنية للقرض المصغر، مهام الوكالة، 2020/02/10، 15:20، www.angem.dz



## أولاً: تعريف الصندوق الوطني لتأمين على البطالة

هي مؤسسة عمومية أنشأه سنة 1994 تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي<sup>1</sup>، وتوضع تحت وصاية الوزير المكلف بالضمان الاجتماعي<sup>2</sup>، ولا تنحصر نظام التأمين عن البطالة في دفع تعويض للأجير بل تتعدى إلى المساعدة على البحث عن الشغل بالإضافة إلى دعم العمل الحر وتكوين بإعادة التأهيل.

## ثانياً: مهام الصندوق الوطني لتأمين على البطالة

تتمثل مهام الصندوق فيما يلي:<sup>3</sup>

- التمويل الجزئي للدراسات المتعلقة بالأشكال غير النموذجية للعمل والأجور وتشخيص مجالات التشغيل ومكامنه؛
- التكفل بالدراسات التقنية الاقتصادية لمشاريع أحداث الأعمال الجديدة لفائدة البطالين الذين يتكفل بهم ويتم ذلك بالاتصال مع المصالح العمومية للتشغيل؛
- تقديم المساعدة للمؤسسات التي تواجه صعوبات في أعمالها من أجل المحافظة على مناصب الشغل حسب الأشكال والصيغ المقررة بموجب اتفاقية.

## المطلب الثاني: الحوافز الممنوحة في إطار الهيئات الإمتيائية

النفقات الضريبية التي تحصيلها الدولة هي نتيجة لامتيازات وإعفاءات ضريبية تمنحها الدولة للمستثمرين الناشطين في إطار الهيئات الإمتيائية.

## الفرع الأول: الحوافز التي تمنحها الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)

تمكن الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار المشاريع الاستثمارية من الاستفادة من الإعفاءات و التخفيضات الضريبية حسب تموقع النشاط وتأثير المشاريع على التنمية الاقتصادية والاجتماعية. وتوجد ثلاثة مستويات من المزايا نلخصها كما يلي:

<sup>1</sup> المادة 1، المرسوم التنفيذي 94-188 المؤرخ في 26 جويلية 1994م المتضمن القانون الأساسي للصندوق الوطني لتأمين عن البطالة ، الجريدة الرسمية ، العدد 44، 1994، ص6.

<sup>2</sup> المادة 2، نفس المرجع ، ص6

<sup>3</sup> المادة 5، نفس المرجع، ص6

1- المستوى الأول: مزايا مشتركة للاستثمارات المؤهلة

الجدول رقم (12): مزايا مشتركة للاستثمارات المؤهلة

مزايا مشتركة للاستثمارات المؤهلة		
المشاريع المنجزة في الجنوب والهضاب العليا	المشاريع المنجزة في الشمال	
<p>إضافة الى المزايا الممنوحة للمشروعات المنجزة في الشمال نجد بعض المزايا الإضافية في الجنوب والهضاب العليا تتمثل في:</p> <p>* التكفل الكلي أو الجزئي من طرف الدولة بنفقات الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار، وذلك بعد تقييمها من قبل الوكالة،</p> <p>* التخفيض من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة، بعنوان منح الأراضي عن طريق الامتياز من أجل إنجاز مشاريع استثمارية :</p> <p>- بالدينار الرمزي للمتر المربع خلال فترة عشر (10) سنوات، وترتفع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في المناطق التابعة للهضاب العليا، وكذا ا لمناطق الأخرى التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة ،</p> <p>- بالدينار الرمزي للمتر المربع لفترة خمس عشرة (15) سنة وترتفع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في ولايات الجنوب الكبير</p>	<p>- الإعفاء من الحقوق الجمركية، - الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، - الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض والرسم على الإشهار العقاري، - الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري و مبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية</p> <p>المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية، - تخفيض بنسبة 90 % من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة</p> <p>خلال فترة إنجاز الاستثمار (خاص بالشمال) - الإعفاء مدة عشر (10) سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار، ابتداء من تاريخ الاقتناء ،</p> <p>- الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأسمال</p>	مرحلة الإنجاز
<p>في مرحلة الاستغلال لمدة عشر</p> <p>- إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات،</p> <p>- إعفاء من الرسم على النشاط المهني،</p> <p>- تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة .</p>	<p>لمدة ثلاث (3) سنوات بالنسبة للإستثمارات المحدثه حتى مائة (100) منصب شغل إبتداءا من بدء النشاط و بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الضريبية بطلب من المستثمر:</p> <p>* الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات</p> <p>* الإعفاء من الرسم على النشاط المهني</p> <p>* تخفيض بنسبة % 50 من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.</p>	مرحلة الاستغلال

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على معطيات موقع [www.andi.dz](http://www.andi.dz)

**المستوى الثاني: مزايا إضافية لفائدة الأنشطة المتميزة أو التي تخلق فرص عمل**

يتعلق الأمر في المقام الأول، بالتحفيزات الضريبية و المالية الخاصة المقررة من طرف الأنظمة المعمول بها لصالح النشاطات السياحية، الصناعية و الفلاحية. هذه المزايا لا يمكن جمعها مع تلك المنصوص عليها في منظومة قانون ترقية الإستثمار، و في الحالة يتم تطبيق التحفيز الأكثر تشجيع.

أما النوع الثاني من المزايا الإضافية، فهو يخص المشاريع التي تخلق أكثر من 100 منصب شغل دائم، و المنجزة في المناطق التي تستدعي التنمية، و تستفيد هذه المشاريع من مدة إعفاء جبائي يقدر ب 5 سنوات على مرحلة الاستغلال.

**المستوى الثالث: المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني**

**الجدول رقم (13): المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني**

المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني	
مرحلة الإنجاز	<p>- كل المزايا المشتركة المتعلقة بفترة الإنجاز</p> <p>- منح إعفاء أو تخفيض ، طبقا للتشريع المعمول به، للحقوق الجمركية والضرائب والرسوم وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي و الإعانات أو المساعدات أو الدعم المالي، وكذا كل التسهيلات التي قد تمنح.</p> <p>- إمكانية تحويل مزايا الإنجاز، بعد موافقة المجلس الوطني للاستثمار، محل تحويل للمتعاقدين مع المستثمر المستفيد، و المكلف بإنجاز الاستثمار لحساب هذا الأخير.</p>
مرحلة الاستغلال	<p>تمديد مدة مزايا الاستغلال لفترة يمكن أن تصل إلى عشر (10) سنوات،</p> <p>تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسوم، المواد والمكونات التي تدخل في إنتاج السلع المستفيدة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة،</p>

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات موقع [www.andi.dz](http://www.andi.dz)

**الفرع الثاني: الحوافز التي تمنحها الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب (ANSEJ)**

**ثالثا: المزايا المالية والضريبية التي تمنحها الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب**

الجدول رقم(14): المزايا الضريبية والمالية الممنوحة

مرحلة الانجاز	مرحلة الاستغلال
مرحلة الانجاز	<p>- الإعفاء من ضريبة التحويل مقابل الاستحواذ على العقارات في سياق إنشاء نشاط صناعي.</p> <p>- الإعفاء من رسوم تسجيل عقد تأسيس الشركات.</p> <p>- تطبيق معدل مخفض قدره 5% من حيث الرسوم الجمركية على المعدات المشاركة مباشرة في تحقيق الاستثمار.</p>
المساعدات المالية	<p>- الإعفاء من ضريبة الأملاك على الإنشاءات وإضافات المنشآت لمدة (03 سنة أو 06 سنة أو 10 سنوات )، حسب موقع المشروع ، من تاريخه تحقيق - إعفاء كامل من الضريبة الثابتة الفردية (IFU) أو من الضرائب وفقاً لنظام الريح الحقيقي لفترة "03 سنوات أو 06 سنوات أو 10 سنوات" ، اعتماداً على موقع المؤسسة للمشروع ، وذلك من تاريخ تكليفه.</p> <p>يمكن تمديد فترة الإعفاء هذه لمدة سنتين (2) ، عندما يوافق المستثمر على تعيين ثلاثة (3) موظفين دائمين على الأقل ، يؤدي عدم الامتثال للالتزامات المتعلقة بعدد الوظائف التي تم إنشاؤها إلى سحب الإعانات واسترداد الرسوم والضرائب التي كان يجب دفعها.</p> <p>ومع ذلك ، يظل المستثمرون - الأفراد في الضريبة الثابتة الفردية - خاضعين لدفع الحد الأدنى من الضريبة المقابلة لـ 50% من مبلغ (10 IFU) ، (000 DA) ، المنصوص عليه في قانون الضرائب ، لكل سنة مالية ، بغض النظر عن رقم الأعمال المحققة.</p> <p>- تخفيض ضريبة الدخل العالمية (IRG) أو ضريبة دخل الشركات (IBS) ، حسب الحالة ، وكذلك ضريبة النشاط المهني (TAP) في نهاية الفترة الإعفاء خلال السنوات الضريبية الثلاث الأولى على النحو التالي:</p> <p>- السنة الضريبية الأولى: تخفيض بنسبة 70% ؛</p> <p>- السنة الضريبية الثانية: تخفيض بنسبة 50% ؛</p> <p>- السنة الضريبية الثالثة: تخفيض بنسبة 25%.</p>
	<p>- قرض غير مدفوع.</p> <p>- قرض إضافي غير مدفوع إذا لزم الأمر للتمويل الثلاثي.</p> <p>- تحسن سعر الفائدة المصرفية إلى 100%.</p>

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على معطيات موقع [www.ansej.dz](http://www.ansej.dz)

### الفرع الثالث: الحوافز التي تمنحها الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM

تتمثل الاعانات و الامتيازات المقدمة من طرف الوكالة فيما يلي:<sup>1</sup>

#### 1- المرافقة و التمويل: وهذا عن طريق

- تضمن الوكالة الدعم و النصح و المساعدة التقنية فضلا عن مرافقة مجانية للمقاولين أثناء تنفيذ أنشطتهم؛
- يمنح القرض البنكي بدون فوائد؛
- يمكن منح سلفة بدون فوائد قدرها 29 % من الكلفة الإجمالية في نمط التمويل الثلاثي، لاقتناء عتاد صغير و مواد أولية للانطلاق في النشاط، و التي لا تتجاوز 1.000.000 دج؛
- تمنح الوكالة سلفة بدون فوائد لشراء المواد الأولية مقدرة ب 100% من الكلفة الإجمالية للمشروع و التي لا يمكن أن تفوق مئة ألف دينار جزائري 100.000 دج. و قد تصل هذه الكلفة الى مائتا و خمسين ألف دينار جزائري 250.000 دج.

#### 2- المزايا الضريبية التي تقدمها الوكالة

- إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (3) سنوات؛
- إعفاء من رسم العقاري على البناءات المستعملة في الأنشطة التي تمارس لمدة ثلاث (3) سنوات؛
- تعفى من رسم نقل الملكية، الاقتناءات العقارية التي يقوم بها المقاولون قصد إنشاء أنشطة صناعية؛
- إعفاء من جميع حقوق التسجيل، العقود المتضمنة تأسيس الشركات التي تم إنشاؤها من قبل المقاولون؛
- يمكن الاستفادة من الإعفاء الضريبي على القيمة المضافة، مقتنيات مواد التجهيز و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء؛

<sup>1</sup> الوكالة الوطنية للقرض المصغر، الاعانات و الامتيازات المقدمة من طرف الوكالة، 2020/02/26، 10:05، www.angem.dz

- تخفيض من الضريبة على الدخل الاجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، وكذا من الرسم على النشاط المهني المستحق عند نهاية فترة الإعفاءات، وذلك خلال الثلاث سنوات الأولى من الاخضاع الضريبي، و يكون هذا التخفيض كالتالي:

- السنة الأولى من الاخضاع الضريبي: تخفيض بنسبة 70%؛

- السنة الثانية من الاخضاع الضريبي: تخفيض بنسبة 50%؛

- السنة الثالثة من الاخضاع الضريبي: تخفيض بنسبة 25%؛

تحدد الرسوم الجمركية المتعلقة بالتجهيزات المستوردة التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار بتطبيق نسبة 5%.

الفرع الرابع: الحوافز التي يمنحها الصندوق الوطني لتأمين على البطالة

تتمثل الحوافز والامتيازات الممنوحة في إطار الصندوق الوطني لتأمين على البطالة فيما يلي:

#### 1- في مرحلة الإنجاز

- الاعفاء من حقوق نقل الملكية بمقابل مالي للاكتساب العقاري الحاصلة في إطار إنشاء نشاط صناعي؛

- الاعفاء من حقوق التسجيل فيما يتعلق بالعقود التأسيسية للشركات.

#### 2- في مرحلة الاستغلال:

هنالك امتيازات ضريبية في ثلاثة سنوات الأولى ابتداء من انطلاق النشاط:<sup>1</sup>

- الاعفاء من الرسم العقاري على البناءات والبنائات الإضافية لمدة (3 أو 6 أو 10 سنوات) بحسب الموقع ابتداء من تاريخ الاستغلال ؛

- إعفاء كامل من الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة (3 أو 6 أو 10 سنوات) بحسب الموقع؛

- عندما توفر المؤسسة ثلاثة مناصب على الأقل لمدة غير محدودة تمدد فترة الاعفاء لسنتين؛

<sup>1</sup> لغزور صورية، دور مؤسسات الدعم والموافقة في ترقية عمل المقاولات الصغيرة والتوسطة بالجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، العدد4، 2017، ص94.

- الاعفاء من الضريبة العقارية على البناءات والبناءات الإضافية تمتد إلى 10 سنوات اذا كان ذلك النشاط في الجنوب، و6 سنوات بالنسبة للنشاطات الموجودة في الهضاب العليا؛
- الاستفادة من تخفيض الضريبة الجزائرية الوحيدة المستحقة عند نهاية مرحلة الاعفاء، وذلك خلال 3 سنوات الأولى من الاخضاع الضريبي.

### المطلب الثالث: تحليل النفقات الضريبية

يمكن تحليل النفقات الضريبية في الجزائر عن طريق معرفة بنية التدابير الاستثنائية لمعرفة نصيب كل ضريبة من هذه التدابير ومقارنتها بحجم النفقات الضريبية الناتجة عن كل ضريبة، بالإضافة الى متابعة تطور حجم النفقات الضريبية خلال الفترة الزمنية الممتدة من 1995 الى 2016.

### الفرع الأول: النفقات الضريبية المنبثقة عن التدابير الاستثنائية

النفقات الضريبية موجودة في عده نصوص تشريعات قانونيه لاسيما قوانين الضرائب المباشرة والغير المباشرة ، بالإضافة الى قوانين أخرى كقانون المحروقات وقانون المناجم وقوانين الاستثمار ومختلف اتفاقيات الاتحاد الاوروبي ومنطقة التبادل الحر .

ويضاف الى هذه القوانين مختلف الاحكام الواردة في قوانين المالية السنوية والتكميلية كل هذه القوانين والمصادر تؤثر على شموليه وتجانس التشريع الضريبي الجزائري، حيث ستجد ادارة الضرائب صعوبة في تسيير النظام الاستثنائي وهذا لعدم قدرتها على إحصاء كامل من حيث العدد ونوع تدابير، ولقد أحصت إدارة الضرائب 455 تدبير خاصة بالنظام الضريبي تم احصاءها في سنة 2014 موزعة حسب كل فئة من فئات الضرائب والرسوم كما يلي:

### الجدول رقم(15): توزيع النفقات الضريبية حسب الضرائب والرسم

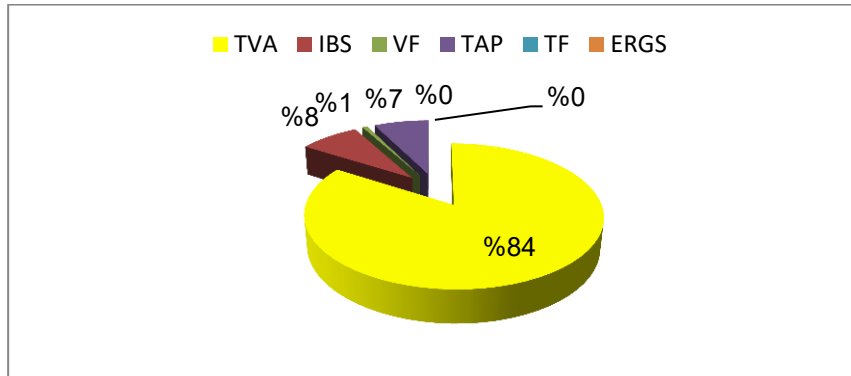
الضريبة/الرسم	التدابير الاستثنائية	البنية%
الضريبة على الدخل الإجمالي	34	6.94
الضريبة على أرباح الشركات	15	3.06
التسجيل	126	25.71
الطابع	123	25.71
حقوق المرور	3	0.61
رسم التوطين البنكي	2	0.41

4.08	20	الرسم على النشاط المهني
1.22	6	الضريبة الجزائرية الوحيدة
4.69	23	الرسم العقاري ورسم التطهير
20.20	99	الرسم على القيمة المضافة
0.20	1	قسمة السيارات
0.61	3	الضريبة على الأملاك
7.14	35	الحقوق الجمركية
<b>100.00</b>	<b>490</b>	<b>المجموع العام</b>

المصدر: مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2014، ص 25

من بين كل هذه الفئات التي تدخل في النظام الجبائي الاستثنائي لا يتم ادخال سوى خمس فئات في حساب النفقات الضريبية هي (الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الرسم العقاري، حقوق التسجيل والطبع).

الشكل رقم(3): مجموع النفقات الضريبية بحسب نوع الضريبة (1995-2016)



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم()

وكما يوضح الشكل البياني، فإن ما يمثل 84% من تكلفة الاعفاءات الضريبية متأتية من الرسم على القيمة المضافة مع العلم أن عدد التدابير الممنوحة لهذا الأخير لا تتجاوز 99 تدبير من أصل 455 تدبير أي ما يمثل 20% من إجمالي التدابير الممنوحة، ويمكن تفسير سبب هذا الارتفاع الى اتساع مجال تطبيق هذه الضريبة وحيادتها اتجاه نتائج المؤسسة وهو ما يشجع هذا الأخير على الاستثمار من جهة وعلى الصريح الجبائي بها وعدم التهرب منها من جهة أخرى.



كما يلاحظ من الجدول رقم ( ) أعلاه أن 50% من مجموعة التدابير الاستثنائية هي تدابير خاصة بحقوق التسجيل والطبع، وهو ما يدل على أن المشرع أولى أهمية بالغة لمرحلة إنجاز المشاريع أكثر من مرحلة استغلالها، باعتبارهما خاصين بمرحلة الإنجاز .

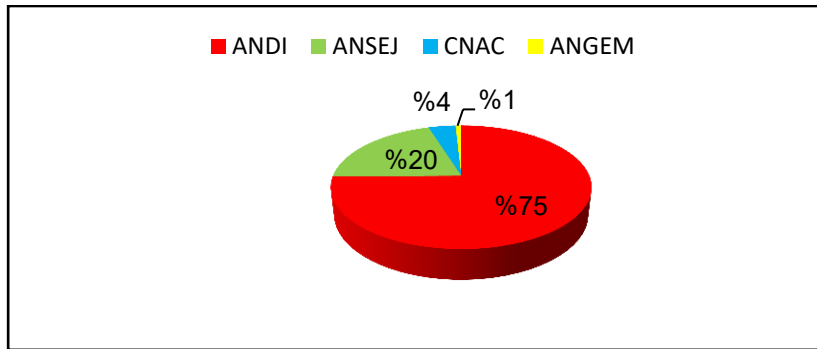
بالرغم من أن حقوق التسجيل والطبع، والرسم العقاري يمثلون 55% من إجمالي التدابير الاستثنائية إلا أنه لا يكادون يظهرون في حجم تكاليف الإعفاءات الضريبية (النفقات الضريبية)، ويرجع السبب في ذلك لأمرين، الأمر الأول هو أن قيمة الوعاء الضريبي الخاضع لضريبة صغير إذا ما قورن بالرسم على القيمة المضافة الذي يدخل في جميع النشاطات إلا تلك التي أعفي عنها بموجب القانون.

أما الأمر الثاني فهو صعوبة إحصاء جميع التكاليف المتعلقة بالإعفاءات الضريبية وخاصة في ظل وجود هذا الكم الهائل من التدابير الاستثنائية، كما أن حقوق التسجيل والطبع، والرسم العقاري غير حيادين وبالتالي وجود تهرب ضريبي في ظل غياب نظام معلوماتي آلي وحديث.

#### الفرع الثاني: النفقات الضريبية حسب المصدر

يتم احصاء النفقات الضريبية على مستوى تسعة مديريات جهوية، وهذا بعد جمعها من المديريات الولائية على مستوى 48 ولاية ، هذا الاحصاء لا يشمل النظام الاستثنائي كاملا، بل يختص بجزء من هذا النظام وهو ما يتعلق بالإعفاءات الضريبية المرتبطة بالأنظمة التحفيزية (ANDI, ANSEJ , CNAC , ANGEM).

الشكل رقم(4): النفقات الضريبية حسب المصدر



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات المديرية العامة لضرائب لسنة 2015

من خلال الشكل البياني أعلاه يلاحظ أن الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار هي أكبر نسبة تكاليف إعفاءات ضريبية، ويمكن أن يعزى هذا إلى أن الوكالة هي الأقدم إذا ما تم مقارنتها بباقي الهيئات التحفيزية، والأكثر اتساعا فهي تسعى إلى ترقية الاستثمار في الجزائر وفي الخارج، بالإضافة إلى هذا فما يميز الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار عن باقي الهيئات الإمتيازية الأخرى أن منح الامتياز ليس مشروط بسن أو حالة اجتماعية معينة وبالتالي هي أكثر شمولية.

وتأتي الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب (ANSEJ) في المرتبة الثانية من حيث حجم النفقات الضريبية، بما يساوي 20% من إجمالي النفقات الضريبية الكلية لسنة 2015، فيما يأتي الصندوق الوطني لتأمين على البطالة و الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر على التوالي في آخر الترتيب.

### الفرع الثالث: تطور النفقات الضريبية

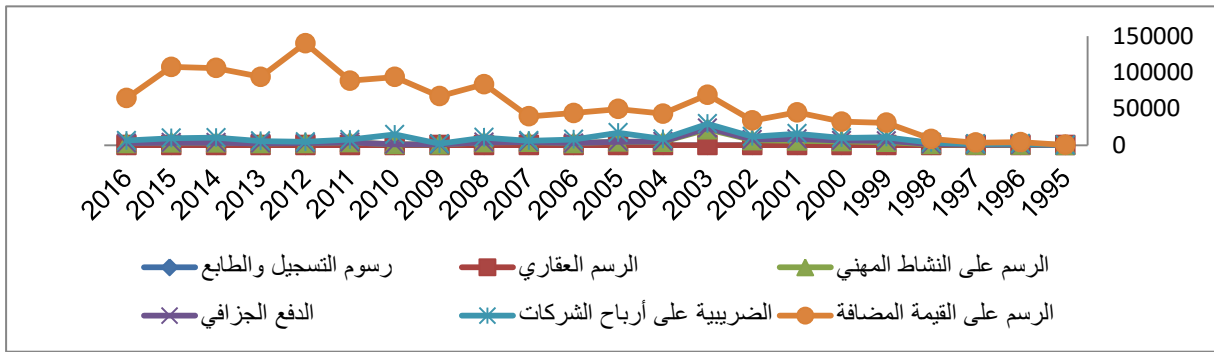
وفيما يلي تطور النفقات الضريبية خلال عقدين من الزمن كما يلي:

الجدول رقم (16): تطور النفقات الضريبية بين 1995-2016 الوحدة: مليون دينار جزائري

السنوات	رسوم التسجيل و الطابع	الرسم العقاري	الرسم على النشاط المهني	الدفع الجزافي	الضريبية على ارباح الشركات	الرسم على القيمة المضافة المعفى	المجموع السنوي للنفقات الضريبية
1995	0	1	304	41	27	151	524
1996	1	1	614	119	1,592	1,889	4,216
1997	1	4	727	163	1,062	1,718	3,675
1998	1	3	1,417	200	2,080	4,957	8,658
1999	31	19	4,483	1,476	5,120	19,647	30,776
2000	11	18	5,437	1,028	3,651	22,312	32,457
2001	17	29	6,249	2,365	7,237	29,283	45,180
2002	5	11	6,965	803	4,090	22,004	33,878
2003	3	8	21,920	1,786	5,923	39,606	69,246
2004	4	11	4,754	403	3,424	34,838	43,434
2005	8	9	4,826	193	12,158	32,523	49,717
2006	1	6	2,946	43	5,117	36,060	44,173
2007	1	8	4,421	0	1,880	33,255	39,565
2008	12	2	3,978	0	6,705	72,992	83,689
2009	0	37	1,158	0	842	65,319	67,356
2010	1	2	1,345	0	13,381	78,942	93,671
2011	0	2	4,159	0	3,623	80,881	88,665
2012	6	1	2,890	0	1,873	135,308	140,078
2013	1	5	2,804	0	2,971	88,068	93,849
2014	1	0	3,721	0	6,741	95,509	105,972
2015	2	3	3,669	0	6,090	97,787	107,551
2016	0	3	2,979	0	3,533	58,169	64,711
المجموع	107	183	91,766	8,620	99,120	1,051,218	1,251,041

المصدر: المديرية العامة لضرائب (DGI)

الشكل رقم (4): تطور النفقات الضريبية



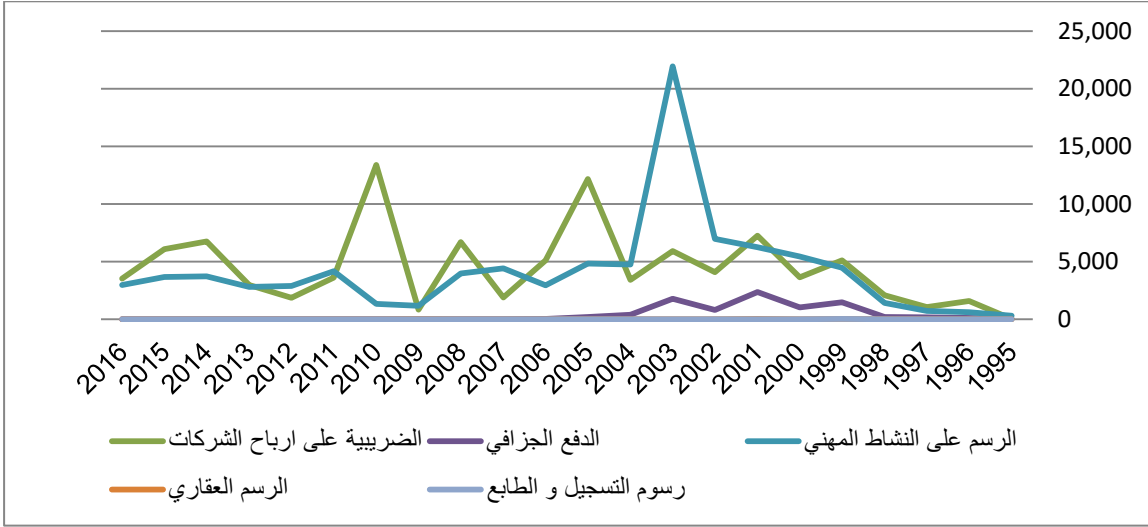
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول

يلاحظ من الجدول والشكل أعلاه ما يلي:

- تكاليف الإعفاءات الضريبية شهدة تذبذب وعدم استقرار طويلة السنوات التي تم فيها رصد هذي النفقات الضريبية، وهذا يدل على أنه لا يوجد استراتيجية في منح هذه الإعفاءات وإنما هي قرارات ظرفية وما يثبت ذلك أكثر هو أن أكبر قيمة سجلت سنة 2012 وهذا تزامن مع ارتفاع أسعار المحروقات، حيث أنه في حالة انخفاض هذا الأخير فإن الحكومة تضطر إلى مراجعة سياستها في منح الامتيازات الضريبية لتعويض الفجوة التي تحدثها انخفاض أسعار المحروقات، كما شهدت النفقات الضريبية بشكل عام والرسم على القيمة المضافة بشكل خاص ارتفاع في سنة 2008 ويمكن أن يعزى هذا الارتفاع إلى استخدام نظام الشراء بالإعفاء، وتوسيع مجال الخصم على الرسم على القيمة المضافة؛
- غياب كامل لضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) على طيلة سنوات إحصاء النفقات الضريبية، على الرغم من أنها تحتل المرتبة الأولى كأكبر قيمة تحصيل ضريبي في الجباية العادية إذا ما قورنت بباقي عائدات الضرائب والرسوم الأخرى؛
- بداية من سنة 2007 توقف حساب النفقات الضريبية الخاصة بضريبة الدفع الجزائي وهذا بسبب إلغاء هذه الضريبة واستبدالها بضريبة الجزافية الوحيدة وهذا بموجب المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007، لكن رغم أنه تم استبدالها بضريبة الجزافية الوحيد إلا أنه لم يتم لحد الآن إحصاء النفقات الضريبية الخاصة بها بالرغم من وجود تدابير استثنائية خاصة بها؛
- إن تدبب وتغير حجم النفقات الضريبية عبر سنوات الدراسة يرجع بالأساس إلى ارتفاع وانخفاض أسعار المحروقات بالإضافة إلى تغير حجم النفقات الضريبية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة باعتبارها تمثل 84% من إجمالي النفقات الضريبية الإجمالية.

نظرا لعسوبة ملاحظة تغيرات النفقات الضريبية الخاصة بالضرائب والرسوم من غير الرسم على القيمة المضافة بسبب هيمنة هذا الأخير على اجمالي حجم النفقات الضريبية، سنقوم باستبعاد النفقات الضريبية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة كما يبين الشكل الموالي:

الشكل رقم (5): تطور النفقات الضريبية من غير الرسم على القيمة المضافة



المصدر: من إعداد الباحث وبالاتماد على معطيات الجدول رقم (14)

يلاحظ من الشكل أعلاه أن:

- الرسم على القيمة المضافة قد شهد طفرة في أربع سنوات الأولى من الألفية الثالثة وبالتحديد سنة 2003، ويعود سبب هذه الطفرة الى السياسة التوسعية التي قامت بها الحكومة آنذاك بما أصطلح على تسميته ببرنامج الإنعاش الاقتصادي لسنة (2000-2004)، والذي كان موجه في معظمه الى إقامة أشغال كبرى وهياكل قاعدية، وباعتبار الرسم على النشاط المهني يفرض على جميع النشاطات بغض النظر عن نتيجة المؤسسة، هذا ما يجعل قيمة الوعاء الضريبي لرسم على النشاط المهني كبير وبالتالي تكون تكلفة الاعفاء كبيرة؛
- النفقات الضريبية الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات عرفت تذبذب طيلت سنوات الدراسة، وكانت أكبر قيمة لنفقات الضريبة لهذه الضريبة بين 2009 الى 2011 على خلاف الرسم على النشاط المهني الذي شهد أدنى قيمة له في نفس الفترة منذ بداية الألفية الثالثة؛
- النفقات الضريبية الخاصة بالدفع الجزافي شهدت تطورا مؤقتا وضعيفا، وهذا في الفترة الممتدة من 1995 الى 2007، وهذا بسبب إلغاء هذه الضريبة وتعويضها بالضريبة الجزافية الوحيدة، لكن

بإستبدالها لم يعود يتم إحصاء النفقات الضريبية الخاصة بالضريبة الجديدة رغم خضوعها هي أيضا لتدابير استثنائية؛

- النفقات الضريبية الخاصة بحقوق التسجيل والطبع ورسم العقاري رغم استفادتها مجتمعينا من 272 تدبير استثنائي ما يمثل 55% من مجموع التدابير الكلية في النظام الاستثنائي، إلا أنه رغم ذلك ما يتم إحصاءه من نفقات ضريبية صغيرة ولا يكاد يظهر إذا ما قورن بباقي الضرائب والرسوم في النظام الاستثنائي.

## المبحث الثالث: تقييم سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر

إن الضروري تقييم سياسة تطبيق النفقات الضريبية في الجزائر وهذا لمعرفة مدى جدوة هذه النفقات، وسيتم تقييمها في هذا المبحث من جهتين، أولاً من حيث مدى مطابقتها للمبادئ العشر التي وضعتها منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي، ومن جهة أخرى تقييم فعاليتها في التأثير على الاستثمار والتشغيل.

## المطلب الأول: مقارنة تطبيق سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر بمبادئ حوكمة النفقات الضريبية

نصت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية على عشرة مبادئ للوصول إلى تسيير شفاف ومحكم ومتجانس للنفقات الضريبية وهي:<sup>1</sup>

- 1- ضرورة نشر قائمة بجميع النفقات الضريبية مع تحديد أهدافها بدقة والإشارة إلى النتائج المتوقعة، قصد استخدامها لاحقاً في تقييم القرارات المتعلقة بالتحفيز الضريبية؛
- 2- العمل على منح النفقات الضريبية في إطار التشريع الضريبي فحسب والابتعاد قدر الإمكان عن منحها في قوانين أخرى (قانون الاستثمار مثلاً)، بهدف تعزيز الشفافية والقدرة على إدارتها بشكل أفضل؛
- 3- العمل على أن تكون النفقات الضريبية تحت مسؤولية هيئة إدارة واحدة، لزيادة الشفافية واتساق السياسة التحفيزية، والتمكن من معالجة المشاكل الناجمة عند التطبيق؛
- 4- التأكد من أن جميع النفقات الضريبية تمر على البرلمان بعيداً عن القرارات والمراسيم الفردية؛
- 5- أن تمنح النفقات الضريبية بصورة شفافة بحيث يمكن الاستفادة منها بمجرد توفر شروط معينة دون اللجوء لتفاوض مع الدوائر المعنية، مالم ينص التشريع الضريبي على خلاف ذلك؛
- 6- تقدير تكلفة النفقات الضريبية ونشر تقرير دوري (سنوي) بشأنها لكونها لا تظهر في الموازنة العامة لدولة؛
- 7- إجراء تقييم دوري كل ثلاثة أو أربعة سنوات للنفقات الضريبية من حيث تكلفتها ومن حيث تحقيقها للأهداف المخطط لها والعلن عنها سابقاً؛
- 8- إعداد قائمة للمستفيدين الرئيسيين أو للقطاعات الرئيسية المستفيدة من النفقات الضريبية إن أمكن، لتحسين الشفافية ولمساعدة الحكومة في تقييم الأهداف؛

<sup>1</sup> بلهادي محمد، قدي عبد المجيد، محاولة تقييم سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر على ضوء مبادئ الحوكمة الضريبية، مرجع سابق، ص 322.

9- جمع البيانات بصورة منظمة لإثراء التقرير المتعلق بالنفقات الضريبية ورصد الآثار العامة وتقدير فعالية كل نفقة ضريبية؛

10- تكثيف التعاون والتنسيق الضريبي بين الدول لتجنب المنافسة الضريبية المضرة.

بعد عرض المبادئ العشر الصادرة عن منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي (OECD)، سوف نقارن هذي المبادئ مع سياسة تطبيق النفقات الضريبية في الجزائر كل مبدئ على حدا كما يلي:

الجدول رقم (17): مقارنة تطبيق سياسة الانفاق الضريبي في الجزائر بمبادئ حوكمة النفقات الضريبية

مبادئ حوكمة النفقات الضريبية	مدى تطبيق المبادئ في الجزائر
1	لا تقوم الجزائر بنشر النفقات الضريبية للمهتمين والجمهور كما تفعله الكثير من الدول خاصة دول منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي، ففي الجزائر تحسب النفقات الضريبية في وزارة المالية وتبقى فيها وهذا الحساب لنفقات الضريبية غير موضح فيه طريقة حساب هذه النفقات ولا الهدف منها ولا حتى النتائج المتوقع منها
2	تمنح النفقات الضريبية في الجزائر وفق قوانين متعددة بحسب القطاع فنجد إعفاءات في قانون الاستثمار وفي قانون المحروقات وقانون المناجم ومختلف اتفاقيات الاتحاد الاوروبي ومنطقة التبادل الحر، مما يصعب على إدارة الضرائب إحصاء جميع تكاليف الإعفاءات الضريبية لجميع التدابير الاستثنائية
3	العمل على أن تكون النفقات الضريبية تحت مسؤولية هيئة إدارة واحدة، لزيادة الشفافية واتساق السياسة التحفيزية، والتمكن من معالجة المشاكل الناجمة عند التطبيق
4	التأكد من أن جميع النفقات الضريبية تمر على البرلمان بعيدا عن القرارات والمراسيم الفردية
	لا تمر النفقات الضريبية في الجزائر على البرلمان، وإنما تبقى في المكان الذي جمعت وحسبت فيه على مستوى وزارة المالية، وهذا من شأنه أن يزيد من احتمالية وجود

<p>قرارات فردية ووظيفية غير مدروسة وغير استراتيجية، بالإضافة الى أنها لا تخضع لرقابة الشعب من خلال ممثلي الشعب في البرلمان</p>		
<p>تمنح الادارة الضريبية في الجزائر الامتيازات وهي غير قادرة على التميز بين مرحلة الإنجاز والاستغلال وحالة إنشاء أو توسيع النشاط، مما تسبب في حدوث مشكلات عديدة مثل عدم التأكد من مدى احترام المستثمرين لالتزاماتهم، وبالتالي عدم القدرة على متابعة أهداف النفقات الضريبية</p>	<p>5 أن تمنح النفقات الضريبية بصورة شفافة بحيث يمكن الاستفادة منها بمجرد توفر شروط معينة دون اللجوء لتفاوض مع الدوائر المعنية، ما لم ينص التشريع الضريبي على خلاف ذلك</p>	
<p>تقدر النفقات الضريبية في الجزائر على بعض التدابير الضريبية وليس كلها، كما ان هذه التقديرات تحسب وتجمع لكن لا تنشر، بالإضافة الى ذلك فهي عبارة عن إحصائيات في مجاميع غير مفصلة و موضح فيها طريقة القياس و مصادر البيانات</p>	<p>6 تقدير تكلفة النفقات الضريبية ونشر تقرير دوري (سنوي) بشأنها لكونها لا تظهر في الموازنة العامة لدولة</p>	
<p>في تقدير النفقات الضريبية في الجزائر لا تحدد أهداف لهذه النفقات وبالتالي لا يوجد تقييم لمدى تحقيق الاهداف</p>	<p>7 إجراء تقييم دوري كل ثلاثة أو أربعة سنوات للنفقات الضريبية من حيث تكلفتها ومن حيث تحقيقها للأهداف المخطط لها والمعلن عنها سابقا</p>	
<p>لم تحدد الدولة المستفيدين الرئيسيين أو القطاعات الرئيسية المستفيدة لكن حدد بعض المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني</p>	<p>8 إعداد قائمة للمستفيدين الرئيسيين أو للقطاعات الرئيسية المستفيدة من النفقات الضريبية إن أمكن، لتحسين الشفافية ولمساعدة الحكومة في تقييم الأهداف</p>	
<p>تجمع البيانات الخاصة بالنفقات الضريبية قصرا على الهيئات الإمتيازية ومستثية في ذلك باقي النظام الاستثنائي الجبائي وهذا لضعف نظام المعلومات وعدم قدرته على القيام بمسح شامل على كافة النظام الاستثنائي الضريبي</p>	<p>9 جمع البيانات بصورة منظمة لإثراء التقرير المتعلق بالنفقات الضريبية ورصد الآثار العامة وتقدير فعالية كل نفقة جبائية</p>	
<p>لم تكن هنالك إرادة سياسية جادة لتكثيف التعاون والتنسيق</p>	<p>10 تكثيف التعاون والتنسيق الضريبي بين الدول</p>	



الضريبي، حيث أنها اقتصرت على مدار عقدين من الزمن على إبرام اتفاقيتين فقط مع الاتحاد الأوروبي ومع المنطقة العربية لتبادل الحر	لتجنب المنافسة الضريبية المضرّة
--	---------------------------------

المصدر: من إعداد الباحث

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن تطبيق النفقات الضريبية في الجزائر لا تطابق على العموم لا شكلا ولا مضمونا مبادئ حوكمة النفقات الضريبية الصادرة عن منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي، لهذا على الدولة إعادة النظر في سياسة تطبيق سياسة النفقات الضريبية حتى تواكب ركب الدول السائرة على هذه المبادئ.

### المطلب الثاني: فعالية الانفاق الضريبي على الاستثمار

بعد دراسة النفقات الضريبية وتحليلها من ومقارنتها مع مبادئ حوكمة النفقات الضريبية الصادرة عن منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي، سوف نتطرق إلى مدى مساهمة هذه الإعفاءات الضريبية وفعاليتها على تطور الاستثمار في الجزائر خلال الفترة 1999-2016، من حيث العدد، ومن حيث قطاع النشاط.

#### 1- تطور الاستثمار المحلي الخاص 1999-2016: الجدول الموالي يوضح تطور

الاستثمار المحلي الخاص مع تطور حجم النفقات الضريبية مع نسبة تطورها

الجدول رقم (18): تطور الاستثمار المحلي الخاص

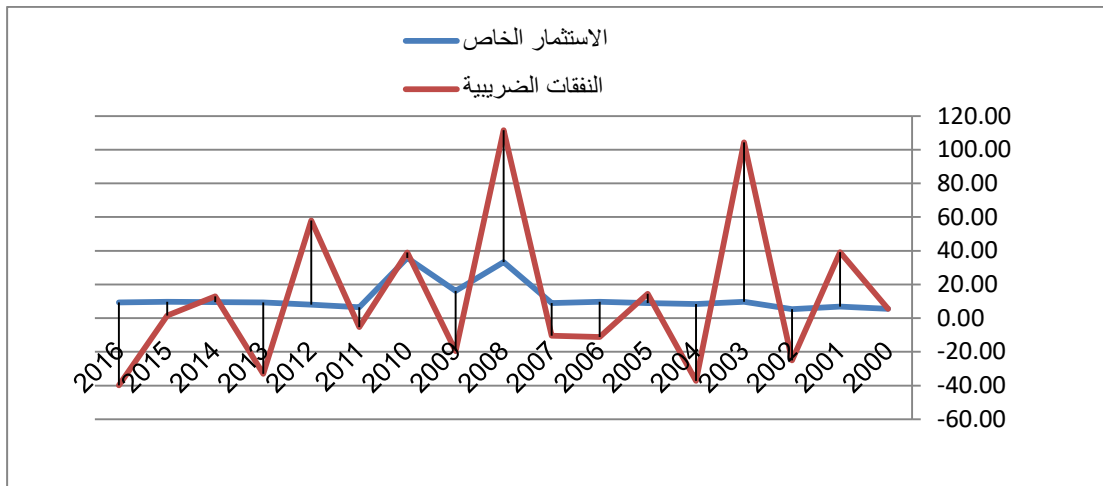
السنوات	الاستثمار الخاص	نسبة التطور %	النفقات الضريبية	نسبة التطور %
1999	159507	-	30776	-
2000	168458	5.61	32457	5.46
2001	179893	6.79	45180	39.20
2002	189552	5.37	33878	-25.02
2003	207949	9.71	69246	104.40
2004	225449	8.42	43434	-37.28
2005	245842	9.05	49717	14.47
2006	269806	9.75	44173	-11.15
2007	293946	8.95	39565	-10.43
2008	392013	33.36	83689	111.52
2009	455398	16.17	67356.1	-19.52
2010	618515	35.82	93671	39.07
2011	658737	6.50	88665	-5.34
2012	711275	7.98	140078	57.99
2013	777816	9.36	93849	-33.00
2014	852053	9.54	105972	12.92

1.49	107551	9.68	934569	2015
-39.83	64711	9.42	1022621	2016

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على - المديرية العامة للضرائب - وزارة الصناعة والمناجم، التقارير الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة للسنوات المذكورة

حسب الجدول أعلاه نلاحظ أن النفقات الضريبية شهدة تذبذب في نسب التطور، في حين عرفت الاستثمار الخاصة تطور مستمر طيلة سنوات الدراسة مع تسجيل طفرة موجبة خلال سنتي 2008 و 2010، ولمعرفة إن كانت هنالك علاقة بين تطور النفقات الضريبية وتطور الاستثمار الخاصة، سنقوم بإدراج المنحى البياني التالي الذي يوضح تطور كل من النفقات الضريبية والاستثمار الخاص خلال فترة الدراسة 1999-2016.

الشكل رقم (7): تطور النفقات الضريبية والاستثمار الخاص (1999-2016)



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (7)

من خلال الشكل أعلاه يلاحظ أنه لا توجد علاقة بين تطور حجم النفقات الضريبية وعدد المؤسسات الخاصة في المدة بين 2000 الى 2007 والمدة من 2011 الى 2016، في حين توجد علاقة طردية بين المتغيرين خلال المدة من 2007 الى 2011، وقد يعزى هذا الى الطفرة التي شهدتها حجم النفقات الضريبية في سنة 2008 والتي كان سببها استخدام نظام الشراء بالإعفاء، وتوسيع مجال الخصم على القيمة المضافة، وبالتالي الزيادة في حجم الإعفاءات بشكل كبير أدى الى تحريض قطاع الاستثمار في فترة مؤقتة.

## 2- توزيع الاستثمار الخاص بحسب النشاط

لم يكن الهدف من النفقات الضريبية تحريض الاستثمار فقط، بل كان أيضا كأداة لتوجيه الاستثمار للمناطق المراد تهيتها والقطاعات المراد توجيه الاستثمار إليها، والجدول الموالي يبين الاستثمارات المنجزة بحسب كل قطاع أو نشاط في الفترة 2002-2017 كما يلي:

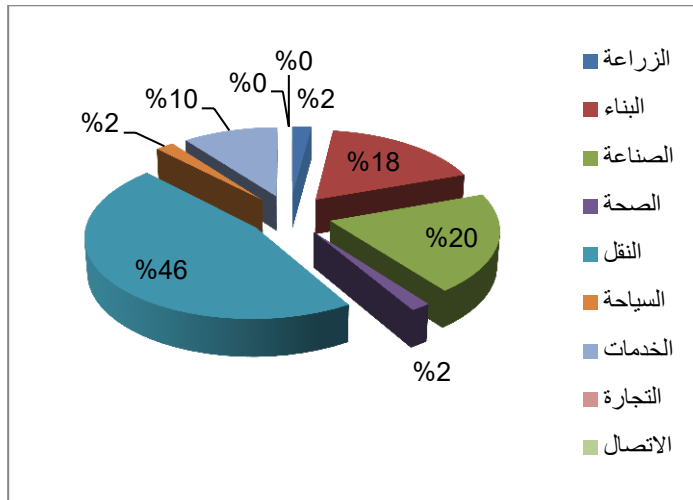
الجدول رقم (19): توزيع الاستثمارات بحسب النشاط

قطاع النشاط	عدد المشاريع	النسبة	قيمة المشاريع	النسبة
الزراعة	1342	2.12	260750	1.82
البناء	11031	17.44	1331679	9.31
الصناعة	12698	20.08	8373763	58.56
الصحة	1093	1.73	221383	1.55
النقل	29267	46.28	1164966	8.15
السياحة	1266	2.00	1228830	8.59
الخدمات	6531	10.33	1272057	8.90
التجارة	2	0.00	10914	0.08
الاتصال	5	0.01	436322	3.05
المجموع	63235	100	14300664	100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات موقع [www.andi.dz](http://www.andi.dz)

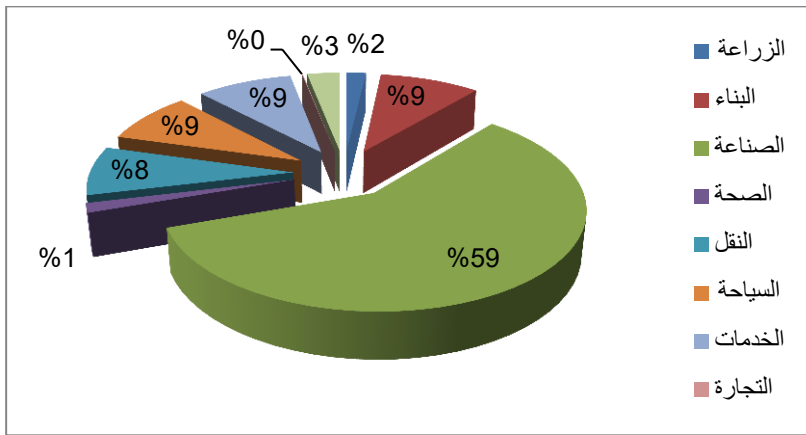
من خلال الجدول يلاحظ أن عدد المشاريع في قطاعي التجارة والاتصال شبه معدومة إذا ما قورنت بإجمالي عدد المشاريع المسجلة وخلال فترة زمنية تقارب العقدين من الزمن، أما باقي القطاعات فهي موضحة الشكلين البيانيين كما يلي:

الشكل رقم (8): توزيع الاستثمارات بحسب عدد المشاريع



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الجدول رقم ( )

الجدول رقم (9): توزيع الاستثمارات بحسب عدد المشاريع



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الجدول رقم ( )

من خلال الشكلين يلاحظ أن عدد المشاريع المستحدثة في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار في معظمها مشاريع خاصة بالنقل ما يمثل 48% من إجمالي عدد المشاريع (الشكل رقم) وقد يعود سبب لجوء المستثمرين بكثرة لهذا النوع من المشاريع هو صغر تكلفتها مقارنة بباقي المشاريع الاستثمارية والشكل رقم ( ) يبين أن قيمة المشاريع الاستثمارية الخاصة بالنقل تمثل 8% من إجمالي قيم المشاريع رغم أن عدد هذه المشاريع يمثل 48% من تعداد إجمالي المشاريع.

وعلى النقيض من قطاع النقل نجد قطاع الصناعة الذي على الرغم من تعداد مشاريعه يمثل 20% من إجمالي المشاريع إلا أنه يمثل ما يقارب 60% من إجمالي قيم المشاريع الأخرى، وقد يرجع سبب توجه المستثمرين نحو الاستثمار فيه بعد قطاع النقل هو حجم الإعفاءات والتدابير الضريبية التي تمنحها الدولة لمن يستثمرون في هذا القطاع الحساس والهام لدولة، ولدي يجسد مع باقي القطاعات المنتجة إرادة الدولة في تنويع الصادرات خارج قطاع المحروقات.

### 3- التوزيع الجغرافي للاستثمار الخاص

قصد تهيئة مناطق الجنوب والمناطق الواجب تهيئتها في الهضاب العليا فقط سطرت الحكومة سياسة لتوجيه الاستثمار في هذه المناطق، وتمثل هذه السياسة في منح المستثمرين الراغبين في الاستثمار في هذه المناطق امتيازات على شكل إعفاءات كلية وجزئية ودائمة ومؤقتة، وفيما يلي عدد المشاريع وقيمها خلال الفترة 2002-2012 وتوزيعها بحسب المناطق لنلاحظ مدى تأثير هذه الإعفاءات على توجيه الاستثمارات.

الجدول رقم (20): توزيع الاستثمارات بحسب المناطق

المنطقة	عدد المشاريع	نسبة	قيمة المشاريع	نسبة
الشمال	21684	67.75	2113662	82.99
الهضاب العليا	5617	17.55	271446	10.66
الجنوب	4703	14.70	161732	6.35
المجموع	32004	100	2546840	100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على موقع [www.andi.dz](http://www.andi.dz)

من الملاحظ من خلال الجدول أن الإعفاءات الضريبية كان لها دور حيادي وذلك لأن الاستثمارات المنجزة حسب كل منطقة وفقا للمخطط الجغرافي تبرز بأن المناطق الشمالية للبلاد هي المناطق الأكثر جاذبية للاستثمارات نظرا لخصوصياته الإقليمية وليس للامتيازات الضريبية، حيث تركز بنسبة 67% من حيث عدد المشاريع الاستثمارية وما يقابله 83% من قيمة إجمالي المشاريع المنجزة في كل أنحاء الوطن. في حين فإن المناطق الأخرى كالهضاب العليا حلت ثانيا بنسبة 17% والمناطق الجنوبية في الأخير ب14% ، وهذا الترتيب هو عكس ترتيب حجم الإعفاءات الضريبية الممنوحة مما يعكس عدم فاعلية هذه الحوافز اتجاه توجيه الاستثمار.

المطلب الثالث: فعالية النفقات الضريبية على التشغيل

ليس الهدف من تطبيق سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر هو هدف اقتصادي فحسب بل تعدى ذلك لتحقيق أهداف اجتماعية ولعل من بين الأهداف الاجتماعية التي سعت الدولة لتحقيقها هو تقليص معدلات البطالة وزيادة مناصب الشغل بتوفير مجموعة من الشروط المناسبة ومنها استخدام الحوافز الضريبية الممنوحة للمؤسسات المختلفة ضمن سياسة الانفاق الضريبي، وخلق هيئات إمتيازية تهدف الى تطوير الاستثمار ودعم التشغيل. وفي ما يلي تطور لمناصب الشغل والتي كان لهاته الهيئات سببا في إنشائها.

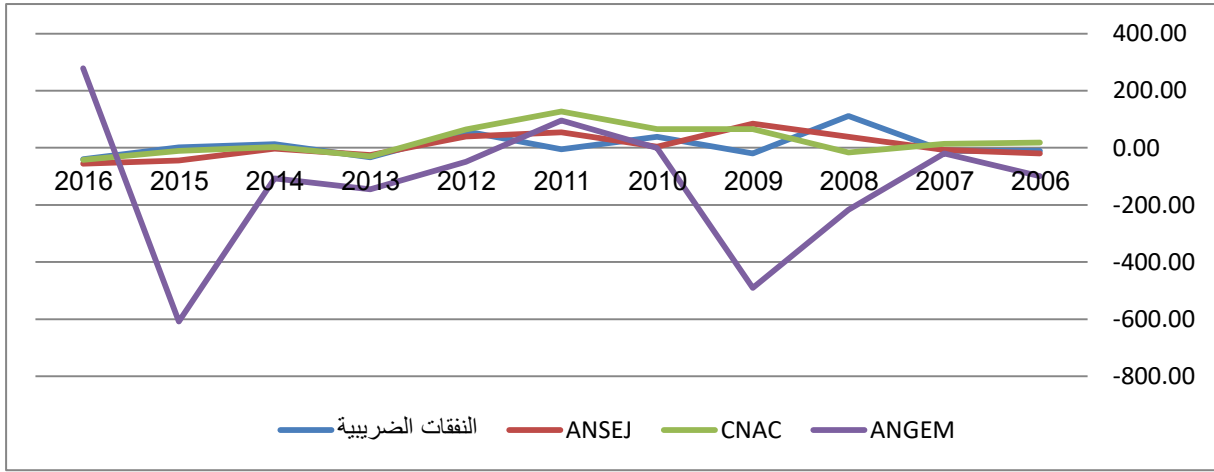
الجدول رقم (21): تطور مناصب الشغل في الهيئات الإمتيازية

ANGEM			CNAC			ANSEJ			السنوات
عدد المناصب / عدد الملفات	عدد الملفات الممولة	المناصب المنشأة	عدد المناصب / عدد الملفات	عدد الملفات الممولة	المناصب المنشأة	عدد المناصب / عدد الملفات	عدد الملفات الممولة	المناصب المنشأة	
1.5	3329	4994	2.7	1901	5159	2.9	10549	30376	2005
1.5	22221	33331	2.7	2236	6078	2.8	8645	24500	2006
1.5	17231	25846	2.7	2574	6949	2.8	8102	22685	2007
1.5	42099	63149	2.4	2429	5781	3.0	10634	31418	2008
1.5	60734	91101	2.3	4221	9574	2.8	20848	57812	2009
1.5	51956	77934	2.1	7465	15804	2.7	22641	60132	2010
1.5	107611	161417	1.9	18490	35953	2.2	42832	92682	2011
1.5	146427	219641	1.7	34801	59125	2.0	65812	129203	2012
1.5	110702	166053	2.0	21412	41786	2.2	43039	96233	2013
1.5	117543	176315	2.3	18823	42707	2.3	40856	93140	2014
1.5	84101	126152	2.5	15449	37921	2.2	23676	51570	2015
1.5	21363	32045	2.5	8902	21850	2.0	11262	22766	2016

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الديوان الوطني للإحصاء

من خلال الجدول أعلاه يلاحظ أن معدل عدد المناصب المنشأة في إطار الهيئات الإمتيازية يتراوح بين منصب الى ثلاثة مناصب على الأكثر في الملف الممول الواحد، وبالتالي المشاريع الممولة من طرف هذه الهيئات هي مشاريع مصغرة، ولم ترتقي هذه المؤسسات والمشاريع المصغرة الى مؤسسات متوسط أو صغيرة على الأقل طوال عقد من الزمن بل بقيت على نفس العدد من عدد العمال طوال هذه الفترة، على الرغم من أن المشرع الجزائري قد جعل فترة الإعفاء قابلة لتمديد لعامين إضافيين إذا ما تعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محدودة، إلا أنه يبدو أن هذه الامتيازات الضريبية لم تكون محفزة للمستثمرين لتوظيف أكبر قدر من العمالة، ولتوضيح أكثر حول تطور مناصب الشغل بهذه الهيئات الإمتيازية، وعلاقة تطور مناصب الشغل بتطور حجم النفقات الضريبية كالتالي:

الشكل رقم (10): تطور المناصب الشغل مع حجم النفقات الضريبية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات الجدول رقم ( )

يلاحظ من الشكل البياني أعلاه أن:

- الوكالة الوطنية للقرض المصغر شهدت تذبذب وعدم استقرار طيلة السلسلة الزمنية، بالإضافة إلى أنه من الملاحظ أنه لا توجد بين تطور مناصب الشغل المنشأة في اطار الوكالة الوطنية للقرض المصغر
- توجد علاقة عكسية بين تطور حجم النفقات الضريبية وتطور مناصب الشغل في اطار الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب والصندوق الوطني لتأمين على البطالة خلال الفترة من 2006 الى 2012
- توجد علاقة طردية بين تطور حجم النفقات الضريبية وتطور مناصب الشغل في اطار الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب والصندوق الوطني لتأمين على البطالة خلال الفترة من 2012 الى 2016

## خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل الوقوف على واقع النفقات الضريبية في الجزائر، وهذا أولا من خلال تناول إطار نظري لنظام الضريبي في الجزائر والذي يعتبر انعكاس لإيديولوجية المجتمع وكافة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فالجزائر على غرار دول العالم لديها نظام ضريبي خاص بها، حيث أن الضريبة كونها تمويلية فهي أيضا أداة ووسيلة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وهو ما تجسد في بنية هذا النظام.

النظام الضريبي في الجزائر ينقسم الى قسمين نظام حقيقي وضريبية الجرافية الوحيدة والفرق بينهما أن الأول يكون رأس مال المكلف بالضريبة يتجاوز رقم أعمالهم السنوي خمسة عشر مليون دينار جزائري (15.000.000) ، وأما الثاني فيكون على نقيض الأول من حيث حجم رأس المال الخاضع لضريبة.

وقد تناولنا في المبحث الثاني النفقات الضريبية في الهيئات الإمتيازية؛ ويقصد بالهيئات الإمتيازية هي تلك المؤسسات التي أنشأتها الحكومة بغرض تطوير الاستثمار ودعم التشغيل، وتتمثل هذه المؤسسات في (ANGEM، CNAC، ANSEJ،ANDI)، والجزائر حاليا لا تحصي سوى النفقات الضريبية التي تتولد عن هذه الهيئات الإمتيازية، لهذا كان لزام علينا بعد تقديم إطار نظري لهذه المؤسسات أن نعرض الحوافز الضريبية المقدمة وفق إطار هذه المؤسسات وفي الأخير تحليل النفقات الضريبية الناتجة عن هذه المؤسسات من حيث عدد التدابير الممنوحة لكل نوع ضريبة أو رسم وأيضا متابعة تطور هذه النفقات عبر فترة زمنية تزيد عن العقدين من الزمن.

أما في المبحث الثالث فكان لتقييم النفقات الضريبية في الجزائر من حيث ديناميكية التطبيق ومن حيث فعاليتها في الاستثمار والتشغيل، وبعد الدراسة تبين أن تطبيق النفقات الضريبية في الجزائر لا يتماشى ومبادئ حوكمة النفقات الضريبية الصادرة عن منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي، كما أن فعاليتها النفقات الضريبية بالنسبة للاستثمار والتشغيل هي فعالية ضعيفة ومؤقتة ولا تعكس إرادة الدولة من خلال إنشاءها؛ أي أن النفقات الضريبية في الجزائر لم تحقق الهدف المطلوب منها بعد.



**الفصل الرابع:**  
**دراسة تطبيقية لأثر النفقات الضريبية على**  
**بعض متغيرات الاقتصاد الكلي في الجزائر**

## تمهيد:

يتناول هذا الفصل الجانب القياسي لتأثير النفقات الضريبية على بعض المتغيرات الاقتصادية الكلية في الاقتصاد الجزائري خلال فترة الدراسة، ويستند التحليل على سلسلة بيانات سنوية للاقتصاد الجزائري خلال الفترة الممتدة من 1995-2016. وذلك باستخدام نموذج الانحدار الذاتي VAR، الذي جاء كبديل لأسلوب المعادلات الآنية، والتي أثبتت الاختلالات الاقتصادية عدم صلاحيتها بسبب آنية العلاقات التي تربط بين المتغيرات الاقتصادية وعدم أخذها بعين الاعتبار ديناميكية وحركية نظام المعادلات القياسية، كما أن نموذج VAR يعامل جميع المتغيرات على أنها متغيرات داخلية بإبطاء، ولا يستوجب استخدام قواعد التميز التي تستخدم عادة في أسلوب المعادلات الآنية.

وبالتالي تجنب ما يمكن أن ينتج عن ذلك من حذف لمتغيرات ذات أهمية، ويتم تحديد متغيرات النموذج بناء على تحديد المتغيرات التي من المتوقع أن تتفاعل مع بعضها البعض، والتي يتم اختيارها بناءً على العلاقات الاقتصادية المتبادلة بين المتغيرات بحسب النظرية الاقتصادية والدراسات العلمية، وبما يتماشى وأهداف الدراسة

وبناء على ذلك، سيتم تقسيم هذا الفصل الى المباحث التالية:

➤ المبحث الأول: أدوات الدراسة؛

➤ المبحث الثاني: تشخيص النموذج القياسي الملائم لبيانات الدراسة؛

➤ المبحث الثالث: الدراسة الديناميكية للنماذج الانحدار الذاتي (VAR).

## المبحث الأول: أدوات الدراسة

سنترك في هذا المبحث إلى الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة، وسيتم عرضه من خلال ثلاثة مطالب؛ فالمطلب الأول يتضمن استقرارية السلاسل الزمنية، أما المطلب الثاني فيعرض الإطار النظري لتكامل المشترك، فيما يتناول المطلب الثالث نموذج الانحدار الذاتي

### المطلب الأول: اختبارات استقرارية السلاسل الزمنية

أثبتت الكثير من الدراسات القياسية أن السلاسل الزمنية المتعلقة بالمتغيرات الاقتصادية تتسم بعدم الاستقرارية، مما يوصلنا إلى مشكلة الانحدار الزائف في حالة نمذجتها، لذا يعد استقرارية السلاسل الزمنية شرطا ضروريا في نمذجة السلاسل ذات الطابع الاقتصادي.

#### الفرع الأول: اختبار (Dickey-Fuller) D.F

ان عدم استقرار السلاسل الزمنية يرجع في الكثير من الأحيان إلى وجود جذر الوحدة، وقد اقترح ديكي وفولر اختبارا يكشف وجود جذر الوحدة من عدمه.

يستخدم هذا الاختبار لتجنب الارتباط الزائف بين المتغيرات نتيجة عدم استقرار السلاسل الزمنية وفي حالة غياب صفة الاستقرارية فإن الانحدار الذي يتم الحصول عليه قد يكون زائفا بالرغم من احتمالية الحصول على قيمة عالية لمعامل التحديد ( $R^2$ ). ويرجع هذا إلى أن البيانات الزمنية غالبا ما يوجد بها معامل الاتجاه، ويعكس ظروف معينة تؤثر على جميع المتغيرات، إما في نفس الاتجاه أو في اتجاهات متعاكسة.

حيث يفرض أنه لدينا السياق العشوائي  $X_t$  نقوم بحساب الانحدار التالي:

$$X_t = \rho X_{t-1} + \sum_{i=1}^p a_i (X_{t-i} - X_{t-i-1}) + \varepsilon_t$$

يقوم اختبار DF على اختبار قيمة  $\rho$  فيما كانت  $P=1$  أي ان فرضيات الاختبار هي:

-  $(P=1 : H_0)$  قبول هذه الفرضية يعني قبول عدم الاستقرار ووجود جذر الوحدة.

-  $(P<1 : H_1)$  قبول هذه الفرضية يعني قبول الاستقرار وعدم وجود جذر الوحدة.

نحسب إحصائية الاختبار  $t$  ثم نقوم بمقارنتها مع  $t$  الجدولية التي قدمها Dickey-Fuller .

يمكن ان نضيف الى المعادلة السابقة حدا ثابتا، او انحدارا خطيا بالزمن بحسب طبيعة السلسلة الزمنية المدروسة، في هذه الحالة تكون القيم الجدولية مختلفة بحسب المعادلة المستخدمة.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: اختبار ديكي فولر الموسع (Augmented Dickey–Fuller) A.D.F

نقوم بحساب الانحدار التالي:

$$\Delta X_t = \varphi X_{t-1} + \sum_{i=1}^{m-1} a_i (X_{t-i} - X_{t-i-1}) + \varepsilon_t$$

حيث أن  $\varphi = \rho - 1$

في هذه الحالة فرضيات الانحدار تكون كالتالي:  $H_0: \varphi = 0$

$$H_1: \varphi < 0$$

اذا بينت لنا نتيجة الاختبار أ السلسلة الزمنية غير مستقرة وتحتوي على جذر الوحدة، نقوم بتحويلها الى سلسلة مستقرة بتطبيق مرشح الفروق الأولى  $\Delta = (1 - B)^2$ . ثم نقوم بإختبار السلسلة الناتجة فإن لم تكن مستقرة نطبق مرشح الفروق الأولى مرة ثانية، ونعيد الكرة حتى تصبح السلسلة مستقرة.

ونشير هنا ايضا الى انه يمكن ان نضيف الى المعادلة السابقة حدا ثابتا او حدا ثابتا وانحدارا خطيا بالزمن، وفي هذه الحالة تكون القيم الجدولية مختلفة بحسب المعادلة المستخدمة.<sup>3</sup>

### الفرع الثالث: اختبار فليبس وبيرون (Phillips and Perron test) pp

يعتبر هذا الاختبار غير المعلمي فعلا، فهو يأخذ بعين الاعتبار التباين الشرطي للأخطأ، كما يسمح بإلغاء التحيزات الناتجة عن المميزات الخاصة للتذبذبات العشوائية، حيث اعتمد فليبس وبيرون نفس لتوزيعات المحدودة لاختباري DF و ADF، وتطبيق هذا الاختبار يكون في اربع مراحل:

1- تقدير بواسطة طريقة المربعات الصغرى العادية OLS النماذج الثلاثة القاعدية لاختبار DF، مع حساب الاحصائيات المرافقة.

<sup>1</sup>-Dickey- Fuller. W. Distrubution of the Estimators for Autoregressive Time Series With a unit Root, Journalof the American statistical Association N°74,1979,PP427-431.

<sup>2</sup>Henin P. Y. Bilans et Essais sur la Non-Stationarié des series macroéconomiques, Révue d'économie Politique, N°5. 1989, PP661-691.

<sup>3</sup> Dickey- Fuller. W. The likelihood Ratio statistic for Autoregressive Time Series With a unit, Rppt Econometrica, New York Univesity Vol 49, N° 04 ,JULY 1981, PP1057-1072.

2- تقدير التباين قصير المدى:  $\hat{\sigma}^2 = \frac{1}{T} \sum_{t=1}^T \hat{\varepsilon}_t^2$  حيث  $\hat{\varepsilon}_t$  تمثل البواقي.

3- تقدير المعامل المصحح  $S_1^2$  المسمى بالتباين طويل المدى، والمستخرج من خلال التباينات المشتركة لبواقي النماذج السابقة حيث:

$$S_1^2 = \frac{1}{T} \sum_{t=1}^T \hat{\varepsilon}_t^2 + 2 \sum_{i=1}^I \left(1 - \frac{i}{I-1}\right) \frac{1}{T} \sum_{t=i+1}^T \hat{\varepsilon}_t \hat{\varepsilon}_{t-i}$$

من أجل تقدير هذا التباين يجب من الضروري إيجاد عدد التباطؤات، المقدر بدلالة عدد

المشاهدات الكلية ل T، على النحو التالي:  $14 \left(\frac{T}{100}\right)^{2/9}$ .

4- حساب احصائية فليبس وبيرون:  $t_{\hat{\theta}}^* = \sqrt{k} \times \frac{(\hat{\theta} - 1)}{\hat{\sigma}_{\hat{\theta}}} + \frac{T(k-1)\hat{\sigma}_{\hat{\theta}}}{\sqrt{k}}$

مع  $k = \frac{\hat{\sigma}^2}{S_1^2}$  والذي يساوي (-1) في الحالة التقريبية  $\hat{\varepsilon}_t$  عندما تكون تشويشا ايضا. هذه الاحصائية تقارن مع القيمة الحرجة لجدول ماك كينون (Mac kinnon)<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: الإطار النظري للتكامل المشترك

إن مفهوم التكامل المتزامن يقوم على فكرة جوهرية هي:<sup>2</sup>

في المدى القصير قد تكون السلسلتين الزمنية  $X_t$  و  $Y_t$  غير مستقرتين لكنهما تتكاملان في المدى الطويل ، أي توجد علاقة ثابتة في المدى الطويل بينهما ، هذه العلاقة تسمى علاقة التكامل المتزامن وللتعبير عن العلاقات بين مختلف هذه المتغيرات الغير مستقرة لا بد أولا من إزالة مشكلة عدم الاستقرار وذلك بإدخال الجذر الأحادي ، واستعمال نماذج تصحيح الخطأ.

### الفرع الأول: درجة تكامل السلسلة

إذا أصبحت السلسلة الزمنية الخاصة بمتغير ما  $Y_t$  مستقرة بعد الحصول على عدد من الفروقات يساوي d، يقال أن هذه السلسلة متكاملة من الرتبة d أي أن:

$$Y_t \longrightarrow I(d)$$

<sup>1</sup> محمد شيخي، طرق الاقتصاد القياسي: محاضرات وتطبيقات، الطبعة الاولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2012. ص 212.  
<sup>2</sup> خربوش مصطفى، العلاقة بين التضخم والبطالة والنمو الاقتصادي في الجزائر باستخدام التكامل المشترك و نموذج تصحيح الخطأ، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد7، 2015، ص ص 149-150.

والجدير بالذكر أن اختبار التكامل المشترك ذو أهمية كبيرة في حالة استخدام طريقة المربعات الصغرى الاعتيادية ، لكونه يعمل على تحديد النموذج الملائم في (VAR)، فإذا وجد التكامل المشترك بين المتغيرات فإنه يفضل عدم استخدام نموذج الانحدار الذاتي المتجه مباشرة (VAR)، وإنما نستخدم نموذج تصحيح الخطأ (ECM).

#### الفرع الثاني: شروط واختبارات التكامل المشترك

##### أولاً: شروط التكامل المشترك

يتطلب حدوث التكامل المشترك في حالة أن تكون السلسلتان  $(X_t, Y_t)$  متكاملتين من الرتبة الأولى كل على حدة ، أن تكون البواقي الناجمة عن تقدير العلاقة بينهما متكاملة من الرتبة صفر؛ أي انه حتى يكون التكامل المشترك موجودا بين المتغيرتين يتعين تحقيق الشروط التالية:<sup>1</sup>

$$Y_t \rightarrow I(1)$$

$$X_t \rightarrow I(1)$$

$$Y_t = a + bX_t + U_t$$

$$U_t \rightarrow I(0)$$

ويلاحظ في هذه الحالة أن الحد العشوائي متمثلاً في البواقي  $U_t$  يقيس انحراف العلاقة المقدر في الأجل القصير عن اتجاهها التوازني في الأجل الطويل

##### ثانياً: اختبارات التكامل المشترك

يوجد العديد من الطرق للكشف عن وجود التكامل المشترك من بينها:<sup>2</sup>

##### • اختبار جوهانسن:

طور جوهانسن سنة 1988 وجوهانسن و جوسليوس سنة 1990 تقنية يمكن من خلالها تقديم تقديرات الارححية العظمى لكل متجهات التكامل المشترك الممكنة التي يمكن أن توجد بين مجموعة من المتغيرات،

<sup>1</sup> عبد القادر محمد عبد القادر عطية، الحديث في الاقتصاد القياسي بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية مصر، 2005، ص671.

<sup>2</sup> خربوش مصطفى، العلاقة بين التضخم و البطالة و النمو الاقتصادي في الجزائر باستخدام التكامل المشترك و نموذج تصحيح الخطأ، مرجع سابق، ص150.

ولتحديد عدد متجهات التكامل المشترك اقترحا إجراء اختبارين ، الأول اختبار الأثر Trace لاختبار فرضية أن هناك على الأكثر  $q$  متجهات التكامل المشترك مقابل النموذج العام غير المقيد  $r=q$  والثاني هو اختبار القيمة الذاتية القصوى (Maximum Eigenvalue).

يتوقف هذا الاختبار على اختبار انجل وجرانجر للتكامل المشترك، نظرا لأنه يتناسب مع العينات صغيرة الحجم، وكذلك في حالة وجود أكثر من متغيرين ، والاهم من ذلك أن هذا الاختبار يكشف عن ما إذا كان هناك تكاملا مشتركا فريدا ، أي يتحقق التكامل المشترك فقط في حالة انحدار المتغير التابع على المتغيرات المستقلة ، وهذا له أهمية في نظرية التكامل المشترك، حيث تشير إلى انه في حالة عدم وجود تكامل مشترك فريدا ، فان العلاقة التوازنية بين المتغيرات تظل ماثرا للشك والتساؤل

#### • اختبار انجل وجرانجر:

تتم مراحل هذا الاختبار وفق مرحلتين أساسيتين هما:

#### المرحلة الأولى: اختبار درجة تكامل المتغيرات

الشرط الأساسي هو أن تكون السلاسل من نفس درجة التكامل، إذ لم تكن كذلك لا يوجد تكامل ويتم تحديد درجة تكامل كل سلسلة باستعمال اختبار DF و ADF و PP. إذا كانت السلاسل الإحصائية المدروسة ليست من نفس الدرجة تتوقف العملية ولا يوجد تكامل.

المرحلة الثانية : تقدير العلاقة في المدى الطويل : الشرط الأساسي لتقدير العلاقات في المدى الطويل بواسطة MCO.

$$Y_t = a_0 + a_1 X_t + \varepsilon_t$$

ولكي تحقق علاقة التكامل المتزامن بين  $X_t$  و  $Y_t$  يجب أن تكون بواقى هذا الانحدار مستقرة أي:

$$E_t = Y_t - \hat{a}_0 - \hat{a}_1 X_t$$

وتفحص البواقى لمعاملة الانحدار فيه إذا كانت ساكنة أو مستخرجة أو لا ، فإذا كانت سلسلة البواقى ساكنة أو مستقرة دل هذا على وجود تكامل مشترك ، أما إذا كانت سلسلة البواقى غير ساكنة أو غير مستقرة هذا يعني عدم وجود تكامل مشترك.

### • اختبار الانحدار المتكامل لدربين واتسون

لإجراء هذا الاختبار نتبع الخطوات التالية:

- نقوم بحساب إحصائية دربين واتسون (d) المصاحبة لانحدار الأصلي بين  $X_t$  و  $Y_t$  وتسمى d المحسوبة؛
- نبحث في جداول أعدها (Sargan and Bhargava) عن d الجدولية؛
- نختبر فرضية العدم ( $d=0$ )، فان كانت (d) المحسوبة أكبر من الجدولية نرفض فرضية العدم، وبالتالي يوجد هناك تكامل مشترك ولا يكون الانحدار زائفاً ، والعكس صحيح.

### المطلب الثالث: تقديم نموذج الانحدار الذاتي (VAR)

قام باقتراح هذا النموذج Sims في عام 1981، كان Sims يرى أن الطريقة التقليدية في بناء النماذج القياسية الآنية تعتمد وجهة النظر التفسيرية، إذ تتضمن كثيرا من الفرضيات غير المختبرة مثل: | استبعاد بعض المتغيرات من بعض المعادلات من أجل الوصول إلى تشخيص (Identification) مقبول للنموذج، وكذلك الأمر فيما يتعلق باختيار المتغيرات الخارجية Exogenes، وشكل توزيع فترات الإبطاء الزمني. يقترح Sims في نمودجه معاملة المتغيرات جميعها بالطريقة نفسها دون أية شروط مسبقة (استبعادها أو عدها خارجية)، وإدخالها جميعا في المعادلات بعدد مدد الإبطاء الزمني نفسها. النموذج العام الذي اقترحه هو نموذج Vectorial AutoRegressive (VAR) .

### ❖ بناء نموذج الإنحدار الذاتي

إن بناء النموذج VAR يتطلب ما يلي:<sup>1</sup>

- 1- أن تكون السلاسل الزمنية المستخدمة مستقرة، أي لا تحوي جذر الوحدة؛
- 2- تحديد عدد مدد الإبطاء الزمني التي ستعتمد في النموذج؛
- 3- دراسة علاقة السببية بين المتغيرات.

سبق وتكلمنا عن الاستقرار في المطلب الأول ولتجنب التكرار سننتقل مباشرة إلى تحديد عدد مدد

الإبطاء الزمني التي ستعتمد في النموذج

<sup>1</sup> عثمان نقار، منذر العواد، استخدام نماذج var في التنبؤ ودراسة العلاقة السببية بين إجمالي الناتج المحلي وإجمالي التكوين الرأسمالي في سورية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 28، العدد 2، 2012، ص ص 340-341



أولاً: تحديد عدد مدد الإبطاء الزمني التي ستعتمد في النموذج

عندما قدم Sims نموذج لم يعط أي تحديد فيما يتعلق بطول مدة التباطؤ الزمني التي يمكن تطبيقها على متغيرات النظام، من أجل تجنب الحكم الشخصي فيما يتعلق بطول مدة التباطؤ الزمني اقترحت عدة معايير كمية يمكن الاستعانة بها:

### 1- معيار خطأ التنبؤ النهائي: FPE

وهو يعطى بالعلاقة التالية:

$$FPE = \left( \frac{N + P - n}{n - P \cdot n} \right)^n \cdot \det \Omega(p)$$

$\Omega$ : مصفوفة التباينات و المتغيرات المقدر للبقايا؛

$n$ : عدد المتغيرات الداخلية؛

$N$ : عدد المشاهدات الكلية

نقوم بحساب FPE المتعلقة بالقيم المتتالية لـ  $P$  حتى  $K = \frac{N}{10}$  على الأكثر و من ثم تحدد قيمة FPE الأصغر وأخذ عدد مدد التباطؤ الزمني منها

### 2- معيار المعلومات AKAIKE (AIC)

و هو يحسب بالعلاقة الآتية:

$$AIC(p) = \log(\det \Omega(p)) + 2\left(\frac{n^2 p}{N}\right)$$

الرموز لها نفس المعنى المشار إليه سابقاً، نختار بعد ذلك  $P_0$  التي تحقق العلاقة:

$$AIC(p) = \text{Min}_{p=1}^K AIC(p)$$

### 3- معيار المعلومات البايزية BIC

يحسب من العلاقة الآتية:

$$BIC(p) = \log(\det \Omega(p)) + \left( \frac{n^2 \cdot P \cdot \log N}{N} \right)$$

ثم نأخذ عدد مدد التباطؤ الزمني بحيث تحقق:

$$BIC(p_0) = \text{Min}_{p=1}^K BIC(p)$$

#### 4- معيار المعلومات HQIC

يحسب من العلاقة الآتية:

$$HQIC(p) = \log(\det \Omega(p)) + \left(2n^2 Pc \frac{\text{Log}N}{N}\right)$$

**C:** تمثل مؤشر لقوة المعيار و نعتبره مساوياً 2 في التطبيق العملي

نأخذ عدد فترات التباطؤ الزمني بحيث تحقق:

$$HQIC(p_0) = \text{Min}_{p=1}^K HQIC(p)$$

ثانياً: دراسة علاقة السببية بين المتغيرات.

نقول عن المتغير العشوائي X أنه يسبب المتغير العشوائي Y إذا كانت هناك معلومات في ماضي X مفيدة

في التنبؤ بـ Y، و هذه المعلومات غير موجودة في ماضي Y

لدينا هنا مسلمتان هما:

1- السببية لا تطبق إلا على متغيرات عشوائية؛

2- الماضي والحاضر يمكن أن يسبب المستقبل والعكس غير ممكن.

فإذا رمزنا للمعلومات المحتوات في ماضي السياق العشوائي X و Y على التوالي كما يأتي:

$$\widetilde{X}_t = \{X_t, X_{t-1}, \dots\}$$

$$\widetilde{Y}_t = \{Y_t, Y_{t-1}, \dots\}$$

و رمزنا لخطأ التنبؤ بالاعتماد على المعلومات المتوفرة كما يأتي:

$$e\left(\frac{X}{inf}\right) = X - E(X/inf)$$

$$e\left(\frac{Y}{inf}\right) = Y - E(Y/inf)$$

يعتمد Granger على تباين خطأ التنبؤ  $V(e)$  لدراسة السببية، فهو يرى أنه كلما كان هذا التباين ضعيفاً كان المتغير مفسراً تفسيراً جيداً، وبناءاً على ذلك فهو يميز بين أربعة أنواع من السببية:<sup>1</sup>

- السببية وحيدة الاتجاه؛
- السببية بالاتجاهين؛
- السببية الآتية؛
- السببية المتباطئة (الآجلة).

### المبحث الثاني: تشخيص النموذج القياسي الملائم لبيانات الدراسة

تعتمد هذه المرحلة على مجموعة من الاختبارات الإحصائية لتحديد درجة استقرار السلاسل الزمنية لمتغيرات الدراسة لاختيار النموذج المناسب، ومن ثم الجزم بنوع النموذج المستخدم بناءاً على اختبارات التكامل المشترك.

#### المطلب الأول: خصائص البيانات

قد شملت الدراسة مجموعة من المتغيرات أو المؤشرات الاقتصادية الكلية التالية:

الجدول رقم (22): بيانات الدراسة

المتغير	نوعه	مصدره	وحدة قياسه	رمزه في الدراسة	مدة الدراسة
النفقات الضريبية	متغير مستقل	- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العمليات الجبائية و التحصيل - تقارير مجلس المحاسبة	نسبة مئوية الى الناتج المحلي	DFS	
إيرادات الجباية العادية	متغير تابع	وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العمليات الجبائية و التحصيل	نسبة مئوية الى الناتج المحلي	ROD	الفترة الممتدة من 1995-2016
الاستثمار المحلي	متغير تابع	موقع البنك الدولي	نسبة مئوية الى الناتج المحلي	IN	

<sup>1</sup> عثمان نزار، منذر العواد، استخدام نماذج var في التنبؤ ودراسة العلاقة السببية بين إجمالي الناتج المحلي وإجمالي التكوين الرأسمالي في سورية، مرجع سابق، ص ص 344-345.

البطالة	متغير تابع	موقع البنك الدولي	نسبة مئوية	TC	
---------	------------	-------------------	------------	----	--

المصدر: من إعداد الباحث

ويعود السبب في اختيار هذه الفترة هو أن سنة 1995 هي سنة بداية احتساب النفقات الضريبية في الجزائر، أما 2016 فهي سنة آخر إحصائية رسمية لحجم النفقات الضريبية، أي أن سبب اختيار هذه الفترة الزمنية يعود إلى مدى توفر بيانات وإحصائيات النفقات الضريبية.

### المطلب الثاني: تحليل استقرارية السلاسل الزمنية

لقد ذكرنا في المبحث السابق أهمية استقرارية السلاسل الزمنية، وأن عدم استقرار السلسلة الزمنية للمتغيرات المختلفة المدرجة في النماذج المختلفة يمكن أن يؤدي إلى مشاكل مضللة وبعيدة عن الواقع، لذلك، يجب التركيز على اختيار مدى استيفاء متغيرات الدراسة لخاصية الإستقرار، وذلك لضمان المعايير المناسبة والمعالجة الإحصائية للحصول على نتائج بثقة مقبولة.

سنعتمد على سلسلة من الاختبارات للكشف عن ثبات السلاسل الزمنية. هذه الاختبارات القياسية هي الأشهر والأكثر استخدامًا في أدبيات التطبيق وهي كالتالي:

- **ADF**: ديكي فولر المطور (Dickey–Fuller Augmented)

- **PP**: إختبار فيليبس بيرون

حيث يعتمد الاختبارين على نفس الفرضيات:

$H_0$ .....عدم استقرارية السلسلة (وجود جذر الوحدة)

$H_1$ .....السلسلة مستقرة (عدم وجود جذر احادي)

يتم قبول فرض العدم إذا كانت القيمة المحسوبة بالنسبة للاختبارين أكبر من القيمة المجدولة لـ

:(Mackinnon 1996)، ويتم الاستدلال على نتائج الاختبارين بالاعتماد على القيم الحرجة، حيث يتم

قبول الفرضية الصفرية إذا كانت القيمة الاحتمالية لاحد الاختبارين أكبر من قيمة الحرجة (0.05)، ونتائج

الاختبارات (ADF & PP) عند المستوى في النماذج الثلاث الخاصة بهذه الاختبارات (في وجود قاطع، في

وجود قاطع واتجاه عام، في عدم وجود قاطع واتجاه عام) الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(23): نتائج اختبار ADF و PP للسلاسل الزمنية عند المستوى

السلسلة الزمنية النماذج	سلسلة DFS	سلسلة ROD	سلسلة IN	سلسلة TC
<b>ADF</b>				
بالقاطع	-2.3476	-0.4223	-0.2554	-1.4252
	0.1680	0.8881	0.9164	0.5504
قاطع +	-2.7368	-1.0501	-3.7325	-1.0204
اتجاه عام	0.2332	0.9140	0.0436	0.9190
دون قاطع	-0.3805	0.6022	1.0163	-2.8082
ولا اتجاه عام	0.5342	0.8384	0.9124	0.0074
<b>PP</b>				
بالقاطع	-3.0151	-0.5261	0.4994	-1.3842
	0.0497	0.8673	0.9824	0.5701
قاطع +	-2.6370	-0.0265	-4.3733	-1.4162
اتجاه عام	0.2693	0.9927	0.0121	0.8254
دون قاطع	-0.7390	0.5705	2.4176	-2.4429
ولا اتجاه عام	0.3842	0.8314	0.9942	0.0173
نتيجة اختبار الاستقرارية	السلسلة غير مستقرة عند المستوى	السلسلة غير مستقرة عند المستوى	السلسلة غير مستقرة عند المستوى	السلسلة غير مستقرة عند المستوى

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Eviews9

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

• سلسلة النفقات الضريبية (DFS)

أظهرت نتائج الاختبار اختلاف بين اختبار ديكي فولر المطور (ADF) واختبار فيليبس بيرون (PP)، حيث كشف اختبار (ADF) عن عدم استقرار السلسلة المدروسة في أي نموذج من النماذج الثلاث (بالقاطع، قاطع + اتجاه عام، دون قاطع ولا اتجاه عام)، فيما أظهر اختبار (PP) استقرار السلسلة في النموذج الأول (بالقاطع)؛ بحيث كانت القيمة الاحتمالية لاحصائية ستودنت في اختبار (PP) (0.0497) وهي أقل تماما من 0.05.

• سلسلة إيرادات الجباية العادية (ROD)

تبين نتائج الاختبارين (ADF) و (PP)، عن عدم استقرارية السلسلة الزمنية (ROD) في أي نموذج من النماذج الثلاثة؛ أي أن جميع القيم الاحتمالية لإحصائية ستودنت في جميع النماذج وفي الاختبارين معا هي أكبر تماما من 0.05.

• سلسلتين الاستثمار المحلي (IN) ونسب البطالة (TC)

تتشارك هذين السلسلتين في أن كل منهما مستقر في نموذج واحد فقط وهو ما يؤكد ويتوافق عليه اختبار (ADF) و (PP)، فالسلسلة الزمنية الخاصة بالاستثمار المحلي (IN) استقرت في النموذج الثاني (قاطع واتجاه عام)، وبلغت قيمة احتمالية لإحصائية ستودنت في هذا النموذج بنسبة لاختبار (ADF) (0.0436) وهي قيمة أقل من 0.05، فيما استقرت السلسلة الخاصة بسبة البطالة (TC) في النموذج الثالث (بدون قاطع واتجاه عام)، وبلغت قيمة احتمالية لإحصائية ستودنت في هذا النموذج بنسبة لاختبار (ADF) (0.0121) وهي أيضا قيمة أقل تماما من 0.05.

وبشكل عام فالسلاسل الزمنية لكل متغيرات الدراسة غير مستقرة عند المستوى وبالتالي يجب اجراء الفروقات من الدرجة الأولى.

الجدول رقم (24): نتائج اختبار ADF و PP للسلاسل الزمنية عند الفرق الأول

السلسلة الزمنية النماذج	سلسلة DFS	سلسلة ROD	سلسلة IN	سلسلة TC
	<b>ADF</b>			
بالقاطع	-7.2088	-4.1749	-4.7524	-3.3686
	0.0000	0.0046	0.0013	0.0250
قاطع + اتجاه عام	-7.7567	-5.3146	-4.7551	-3.2951
	0.0000	0.0022	0.0060	0.0956
دون قاطع ولا اتجاه عام	-7.3672	-4.1443	-4.4355	-3.0620
	0.0000	0.0003	0.0001	0.0041
<b>PP</b>				
بالقاطع	-6.9083	-4.1698	-7.3546	3.3448-
	0.0000	0.0046	0.0000	0.0262
قاطع +	-7.7567	-8.1427	-10.5443	3.2747-

0.0990	0.0000	0.0000	0.0000	اتجاه عام
3.0585-	-4.5047	-4.1396	-7.0389	دون قاطع
0.0041	0.0001	0.0003	0.0000	ولا اتجاه عام
سلسلة غير مستقرة عند الفرق الأول	سلسلة مستقرة عند الفرق الأول	سلسلة مستقرة عند الفرق الأول	سلسلة مستقرة عند الفرق الأول	نتيجة اختبار الاستقرارية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Eviews9

بعد إجراء الفروقات من الدرجة الأولى نلاحظ استقرار كل السلاسل الزمنية لمتغيرات الدراسة ما عدا متغير واحد حيث أنه:

- سلسلة النفقات الضريبية (DFS)

تظهر نتائج الاختبارين (ADF) و (PP) أن السلسلة الزمنية مستقرة في النماذج الثلاث (في وجود قاطع، في وجود قاطع واتجاه عام، في عدم وجود قاطع واتجاه عام) بحيث أن القيمة الاحتمالية لإحصائية ستودنت في هذه النماذج بنسبة لاختبار (ADF) و (PP) هي (0.00)، وبالتالي هي مستقرة في الفرق الأول

- سلسلة إيرادات الجباية العادية (ROD)

كشفت نتائج اختبار الاستقرارية وفقا لاختبار (ADF) و (PP) أن قيمة احصائية ستودنت لاختبار (ADF) بالنسبة لنماذج الثلاث (في وجود قاطع، في وجود قاطع واتجاه عام، في عدم وجود قاطع واتجاه عام) على التوالي (-4.1749، -5.3146، -4.1443) وهي أكبر بالقيم المطلقة من القيم المجدولة، كما أن القيمة الاحتمالية لاحصائية ستودنت للنماذج الثلاث تساوي (0.00) وهي أقل من القيمة الحرجة (0.05).

- سلسلة الاستثمار المحلي (IN)

الاستثمار المحلي فلم يختلف عن سابقه فقد أشارت قيمه بإستقرارية السلسلة الزمنية في النموذج الثلاث حيث بلغت احصائية ستودنت لاختبار (ADF) و (PP) القيمة الاحتمالية (0.00) وهي قيمة أقل من 0.05.

• سلسلة نسب البطالة (TC)

لم تستقر سلسلة نسب البطالة TC في جميع النماذج للاختبارين (ADF) و (PP)، فقد بلغت القيمة الاحتمالية لاحصائية ستودنت لاختبار (ADF) في النموذج الثاني قيمة 0.0956 وهي أكبر تماما من القيمة الحرجة (0.05)، وبالتالي وبناء على هذا فالسلسلة TC غير مستقرة عند الفرق الأول وبالتالي يجب اجراء الفروقات من الدرجة الثانية.

من خلال الجدول رقم (24) وتحليل نتائج استقرارية السلاسل الزمنية عند الفرق الأول، نستخلص أن المتغيرات المستقرة في الفرق الأول هي (النفقات الضريبية DFS، إيرادات الجباية العادية ROD، الاستثمار المحلي IN)، فيما نسب البطالة TC لم تستقر في الفرق الأول.

الجدول رقم (25): نتائج اختبار ADF و PP للسلاسل الزمنية TC عند الفرق الثاني

PP	ADF	
-6.321435	-6.309943	بالقاطع
0.0001	0.0001	
-6.149621	-6.156266	قاطع + اتجاه عام
0.0005	0.0005	
-6.568868	-6.457393	دون قاطع ولا اتجاه عام
0.0000	0.0000	
سلسلة مستقرة عند الفرق الثاني	سلسلة مستقرة عند الفرق الثاني	نتيجة اختبار الاستقرارية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Eviews9

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أنه:

بلغت قيمة احصائية ستودنت لاختبار (ADF) بالنسبة لنماذجه الثلاث (في وجود قاطع، في وجود قاطع واتجاه عام، في عدم وجود قاطع واتجاه عام) على التوالي (-6.309943، -6.156266، -6.457393) وهي أكبر بالقيم المطلقة من القيم المجدولة، كما أن القيمة الاحتمالية لاحصائية ستودنت للنماذج الثلاث تساوي (0.00) وهي أقل من القيمة الحرجة (0.05) ونفس النتائج بالنسبة لاختبار (PP) مع اختلاف طفيف في أرقام النتائج، وهذا الاختلاف لا يغير من مدلولها وبالتالي فالسلسلة الزمنية لمتغير نسب البطالة TC مستقر عند الفرق الثاني بناء على اختبار (PP) و (ADF).



وكخلاصة لما سبق فالجدول التالي يوضح درجة الفروقات اللازمة لاستقرار السلاسل الزمنية الخاصة بمتغيرات الدراسة:

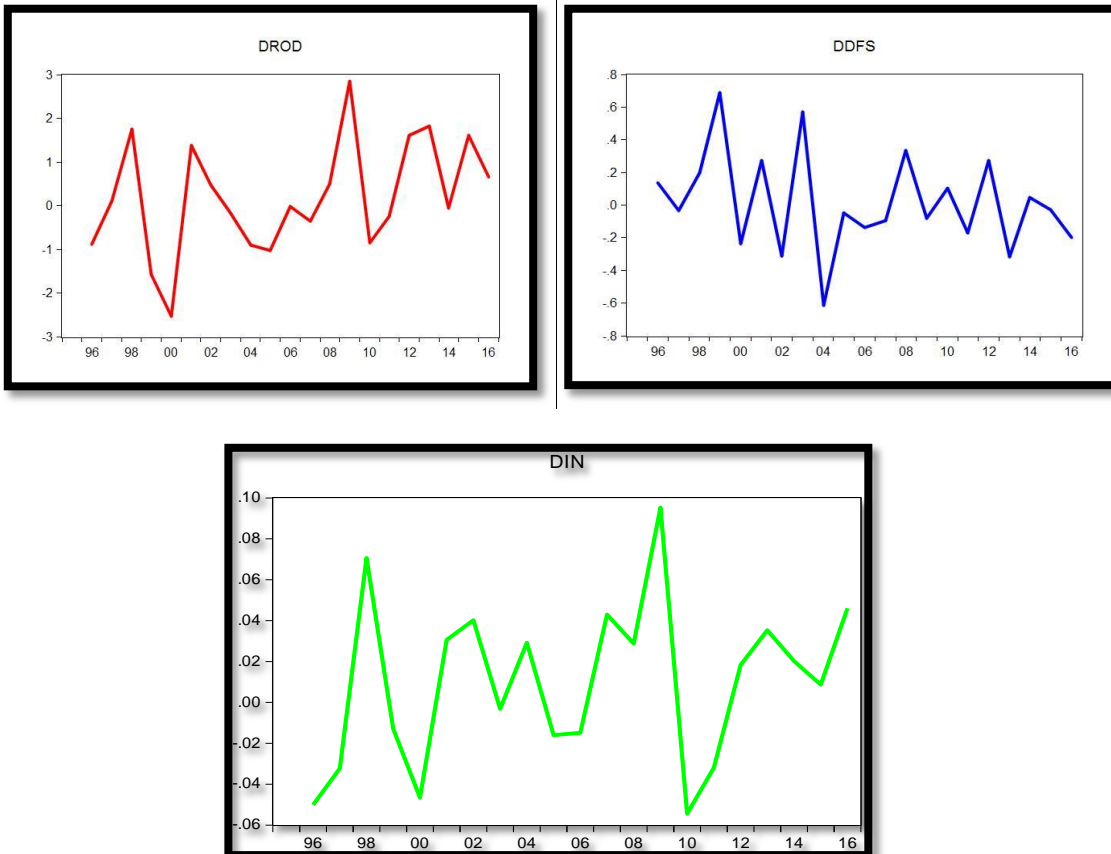
الجدول رقم (26): نتائج اختبارات الاستقرار

درجة الفروقات	المتغير	نوع المتغير
1	DFS	مستقل
1	ROD	تابع
1	IN	
2	TC	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

بعد حساب درجة إستقرارية السلاسل الزمنية، الأشكال الموالي توضح السلاسل الزمنية بعد إجراء الفروق واستقرارهم:

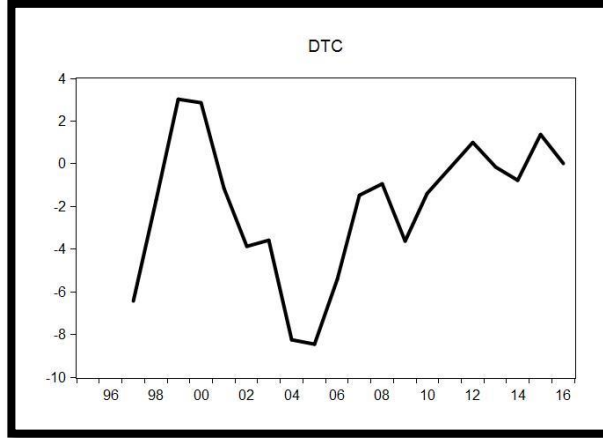
الشكل رقم (11): السلاسل الزمنية المستقرة بعد إجراء الفرق الأول



المصدر: مخرجات برنامج 9 eviews

أما السلسلة الزمنية الخاصة بمعدل البطالة TC والمستقرة في الفرق الثاني فالشكل الموالي يوضح السلسلة الزمنية بعد استقرارها كما يلي:

الشكل رقم (12): السلسلة الزمنية المستقرة بعد إجراء الفرق الثاني



المصدر: مخرجات برنامج 9 eviews

ومن خلال دراستنا لاستقرارية السلاسل الزمنية اتضح أن معظم متغيرات الدراسة متكاملين من نفس الدرجة  $I(1)$ ، وحسب Granger فهناك احتمال وجود علاقة تكامل مشترك بين المتغيرات

### المطلب الثالث: اختبار التكامل المشترك

بما أن معظم متغيرات نموذج الدراسة متكاملة من الدرجة الأولى، أي أن هناك احتمالية لوجود علاقة تكامل مشترك وحيد على الأقل بين هاته المتغيرات، ولتحديد النموذج الأنسب لبيانات الدراسة وفق المنهجية المتبعة سيتم إجراء اختبارات التكامل المشترك، لكن قبل ذلك لا بد من تحديد درجة التأخير المثلى.

### الفرع الأول: اختبار التكامل المشترك لنفقات الضريبية والجباية العادية

بعد أن دراسة استقراريه السلاسل الزمنية وجعل هذه الأخيرة مستقرة، ننتقل إلى المرحلة الثانية وهي تحديد درجة التأخير.

الجدول رقم (27): نتائج اختبار درجة التأخير المثلى

Lag	LogL	LR	FPE	AIC	SC	HQ
-----	------	----	-----	-----	----	----

0	-38.90167	NA	0.322744	4.544630	4.643560	4.558271
1	-28.38029	17.53563*	0.157325*	3.820033*	4.116823*	3.860956*
2	-28.10666	0.395246	0.243728	4.234074	4.728725	4.302279
3	-24.61613	4.266206	0.272895	4.290681	4.983193	4.386169
4	-20.50386	4.112270	0.301097	4.278207	5.168578	4.400977

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج 9 eviews

تشير العلامة \* إلى القيمة الأصغر المحددة لدرجة الإبطاء بالنسبة لكل مقياس، الاختبار أجري عند مستوى دلالة 5%.

من خلال الجدول الأخير نلاحظ أن درجة التأخير المثلى هي (t-1) أي تأخير بفترة واحدة لمتغيرات الدراسة وذلك بناء على أن أقل قيم في كل المعايير كانت عند التأخير 1.

الجدول رقم (28): اختبارات التكامل المشترك لجوهانسون

إحصائية الأثر (Trace)

الفرضيات	القيمة المحسوبة	القيمة المجدولة	Prob.
No. of CE(s)			
عدم وجود تكامل مشترك	6.991432	15.49471	0.5786
وجود علاقة تكامل واحدة على الأكثر	0.151150	3.841466	0.6974

إحصائية الإمكانية العظمى (Maximum Eigenvalue) t

الفرضيات	القيمة المحسوبة	القيمة المجدولة	Prob.
No. of CE(s)			
عدم وجود تكامل مشترك	6.840283	14.26460	0.5082
وجود علاقة تكامل واحدة على الأكثر	0.151150	3.841466	0.6974

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج 9 eviews

تشير نتائج اختبار الأثر الإحصائي الموجودة في الجزء العلوي في الجدول أعلاه إلى قيمة الأثر الإحصائي أقل من القيمة الحرجة وكذلك قيمة Prob أكبر من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية العدمية  $H_0$  ونرفض الفرضية البديلة  $H_1$  مما يدل على عدم وجود أي علاقة تكامل مشترك، وتشير نتائج اختبار

القيمة الذاتية العظمى إلى نفس النتائج حيث أن القيمة الذاتية العظمى الإحصائية أقل من القيمة الحرجة وكذلك قيمة Prob أكبر من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية العدمية  $H_0$  ونرفض الفرضية البديلة  $H_1$  مما يدل على عدم وجود علاقة تكامل مشترك.

من نتائج اختبار جوهانسن يتضح غياب التكامل المشترك ومنه نستنتج أن النموذج الأنسب لقياس أثر النفقات الضريبية على إيرادات الجباية العادية خلال الفترة المحددة للدراسة هو نموذج أشعة الانحدار الذاتي (VAR)، وذلك لعدم وجود علاقة توازنية بين متغيري الدراسة في الاجل الطويل.

### الفرع الثاني: اختبار التكامل المشترك لنفقات الضريبية والاستثمار المحلي

ينبغي لتحديد درجة التأخر المثلى لهذا النموذج، أن يتم تحدد عدد درجات التأخر  $p$  التي تحقق أقل قيمة بالنسبة لأغلب المعايير التالي: (LR, FPE, AIC, SC, HQ) كما يلي:

الجدول رقم (29): درجة التأخير المثلى

Lag	LogL	LR	FPE	AIC	SC	HQ
0	24.70158	NA	0.000275	-2.522398	-2.423467	-2.508756
1	38.56530	23.10621*	9.25e-05*	- 3.618367*	-3.321576*	- 3.577443*
2	40.01415	2.092781	0.000126	-3.334906	-2.840255	-3.266700
3	43.58182	4.360491	0.000140	-3.286869	-2.594358	-3.191381
4	46.24912	2.667291	0.000181	-3.138791	-2.248419	-3.016020

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج eviews 9

**ملاحظة:** تشير العلامة \* إلى القيمة الأصغر المحددة لدرجة الإبطاء بالنسبة لكل مقياس، الاختبار أجري عند مستوى دلالة 5%.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن أقل قيمة لجميع المعايير تصاحب التأخر رقم واحد مما يعني أن عدد درجات التأخير المثلى هي 1.

الجدول رقم (30): اختبارات التكامل المشترك لجوهانسون

إحصائية الأثر (Trace)

الفرضيات	القيمة المحسوبة	القيمة المجدولة	Prob.
No. of CE(s)			
عدم وجود تكامل مشترك	10.72322	15.49471	0.2291
وجود علاقة تكامل واحدة على الأكثر	0.041913	3.841466	0.8378

إحصائية الإمكانية العظمى (Maximum Eigenvalue) t

الفرضيات	القيمة المحسوبة	القيمة المجدولة	Prob.
No. of CE(s)			
عدم وجود تكامل مشترك	10.68130	14.26460	0.1709
وجود علاقة تكامل واحدة على الأكثر	0.041913	3.841466	0.8378

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج 9 eviews

الجدول أعلاه يوضح نتائج اختبار جوهانسون والذي يشير إلى أن القيم المحسوبة أكبر من القيم الحرجة عند مستوى معنوية 5%، وبالتالي نرفض الفرضية البديلة  $H_1$  وقبل الفرضية الصفرية  $H_0$  والدالة على عدم وجود تكامل مشترك عند مستوى المعنوية 5%، مما يدل على عدم وجود علاقة توازنية في الأجل الطويل بين النفقات الضريبية والاستثمار المحلي، أي أنها لا تظهر سلوكا متشابها في المدى الطويل.

وهي نتيجة تمكننا من الحكم على ان النموذج الأنسب لقياس أثر النفقات الضريبية على الاستثمار المحلي خلال الفترة المحددة للدراسة هو نموذج أشعة الانحدار الذاتي (VAR)، وذلك نظرا لاستحالة الاستعانة بنموذج تصحيح الخطأ VECM لعدم وجود علاقة توازنية بين متغيري الدراسة في الاجل الطويل.

### المبحث الثالث: الدراسة الديناميكية لنموذج الانحدار الذاتي (VAR)

بعد التحليل الذي قمنا به في الفصل الثالث سنقوم الآن بدراسة قياسية لأثر الإنفاق الضريبي على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي (إيرادات الجباية العادية، الاستثمار المحلي، نسبة البطالة)، وللقيام بالدراسة سنعتمد على معادلات نموذج VAR وهذا لخصوصية هذه النماذج وكذلك مدى توفر البيانات الإحصائية،

ف نماذج VAR تأخذ في الاعتبار العلاقة الوظيفية بين متغيرات الدراسة، وتتمثل نماذج VAR في نموذج المعادلات البنوية (الهيكلية) حيث يكون المتغير التابع دالة في القيم السابقة للمتغير التابع والقيم السابقة للمتغير المستقل، كما تعتبر نماذج VAR كل متغيرات الدراسة متغيرات تفسيرية، وتجدر الإشارة أن الدراسة تغطي الفترة 1995-2016 معتمدين في الدراسة على مخرجات برنامج Eviews 9.

### المطلب الأول: تقدير علاقة الانحدار الذاتي بين النفقات الضريبية والجباية العادية

بعد دراسة استقرارية السلاسل الزمنية وتحديد درجة التأخير، قمنا بإجراء اختبار التكامل المشترك ولقد أظهرت نتائج اختبار Johansen للتكامل المشترك غياب علاقة التكامل المشترك بين المتغيرات في الأجل وبالتالي لا يمكننا تشكيل نموذج تصحيح الخطأ VECM، ولكن يمكن تقدير نموذج الانحدار الذاتي VAR والذي يسمح لنا بقياس العلاقات التبادلية بين المتغيرات الداخلية بالإضافة الى تحديد اتجاه العلاقة السببية بين المتغيرات وتحليل دوال الاستجابة للصدمات العشوائية في النموذج VAR.

### الفرع الأول: تقدير نموذج شعاع الانحدار الذاتي VAR(1)

الجدول رقم (31): نتائج تقدير النفقات الضريبية والجباية العادية

	ROD
ROD(-1)	0.924699
	(0.15945)
	[ 5.79936]
DFS(-1)	-0.394492
	(0.99445)
	[-0.39669]
C	1.289368
	(2.01032)
	[ 0.64137]

R-squared	0.663532
Adj. R-squared	0.626147
Sum sq. resids	33.64470
S.E. equation	1.367169
F-statistic	17.74846
Durbin-Watson stat	1.777592

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج Eviews9

### 1- التحليل الإحصائي:

الجدول رقم (32): اختبار البواقي في النموذج VAR(1)

Lags	Q-Stat	Prob.	Adj Q-Stat	Prob.	df
1	1.812419	NA*	1.903040	NA*	NA*
2	4.912965	0.2963	5.329959	0.2551	4
3	10.32335	0.2431	11.64207	0.1679	8
4	12.40635	0.4136	14.21519	0.2872	12
5	14.04097	0.5957	16.36063	0.4281	16
6	15.80053	0.7289	18.82401	0.5333	20
7	16.19967	0.8807	19.42273	0.7291	24
8	16.82201	0.9520	20.42805	0.8484	28
9	21.50339	0.9200	28.62046	0.6384	32
10	24.58004	0.9252	34.49405	0.5403	36
11	26.55698	0.9493	38.64563	0.5312	40
12	27.21402	0.9779	40.17873	0.6361	44
13	29.37379	0.9844	45.84812	0.5614	48
14	30.93026	0.9911	50.51753	0.5324	52
15	31.17064	0.9971	51.35888	0.6509	56

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج Eviews9

لدراسة المعنوية الكلية المعاملات دالة الارتباط الذاتي ذات الفجوات الأقل من 15، حيث توافق إحصائية الاختبار المحسوبة LB آخر قيمة في العمود Q- Stat في الجدول السابق، أي :

$$LB = n(n + 2) \sum_{k=1}^{15} \frac{P_k^2}{n - k} = 21(21 + 2) \sum_{k=1}^{15} \frac{p_k^2}{21 - k}$$

$$= 31.17 > X_{0.05;15}^2 = 12.802$$

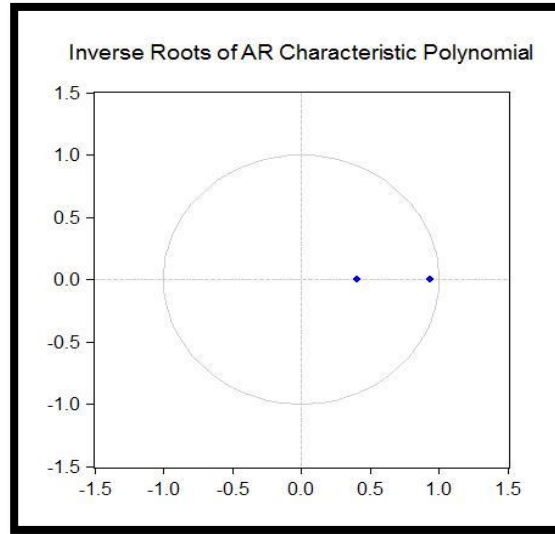
بما أن الإحصائية المحسوبة أكبر من الإحصائية الجدولية، وكذلك احتمال قبول فرضية وجود ارتباط ذاتي بين الأخطاء أكبر من 0.05 في التأخيرات من 2 إلى 15، ومنه نستنتج عدم وجود ارتباط ذاتي بين البواقي وهي موزعة توزيعاً طبيعياً، وكذلك كانت المعادلة مستقرة خلال فترة الدراسة، وهذا ما أكدته اختبار (AR Roots Graph) الذي يعرض جذرين داخل الدائرة ويشير إلى أن النموذج لا يعاني من مشكلة في ارتباط الأخطاء أو عدم ثبات التباين.

بما أن البواقي لا ترتبط فيما بينها، فإن هذا يعني أن نموذج VAR مقبول وصالح لتفسير وتحليل العلاقة بين النفقات الضريبية والحباية العادية وتقدير مدى قدرة النفقات الضريبية في التأثير على الحباية العادية

من جهة ثانية بلغة قيمة  $R^2=0.66$  أي أن المتغير المستقل يساهم في تفسير 66% من التغيرات في حجم التحصيلات الضريبية، والنسبة الباقية أي 34% ترجع إلى متغيرات أو عوامل غير مدرجة في النموذج، كما تظهر إحصائية  $DW=1.77$  وتعني أن بواقي التقدير لا تعاني من مشكلة الارتباط الذاتي باعتبار أن هذه القيمة قريبة من 2، وللتأكد من استقرارية النموذج سنقوم بإجراء اختبار الجذور المقلوقة.



الشكل رقم (13): اختبار الاستقرارية الهيكلية لنموذج (VAR1)



المصدر: مخرجات برنامج Eviews 9

من خلال قراءة الشكل أعلاه يتبين أن جميع الجذور أقل من الواحد أي تقع داخل الدائرة الأحادية، وعليه يعتبر النموذج شعاع الانحدار الذاتي (VAR1) مستقرًا.

## 2- التفسير الإقتصادي

من خلال نتائج تقدير نموذج أشعة الارتباط الذاتي، وبعد التحليل الإحصائي والتأكد من معنوية المعالم وصلاحيّة النموذج لتفسير التغيرات التي تطرأ على الجباية العادية بدلالة التغير في النفقات الضريبية حيث يمكننا أن نستنتج ما يلي :

- تفسر الجباية العادية في هذا النموذج بدلالة التأخر الأول الجباية العادية و التأخر الأول النفقات الضريبية زائد الثابت. أي أن الجباية العادية للسنة (t) يتأثر بالجباية العادية والنفقات الضريبية السنة السابقة.

- تتأثر الجباية العادية في الفترة t عكسًا بالنفقات الضريبية في الفترة t-1 (b=-0.39449) وهي نتيجة تتوافق مع علاقة فيليبس التي نقر بوجود علاقة عكسية بين الجباية العادية والنفقات الضريبية في الأجل القصير، ويمكن تفسير ذلك في كون النفقات الضريبية ما هي في الأصل إلا تنازل من قبل الدولة على جزء من إيرادات ضريبية مستحقة من خلال استثناءات على النظام المرجعي، لهذا فهي نتيجة جد منطقية في الأجل القصير.

أما بالنسبة للأجل المتوسط والطويل فهذه النتيجة تتنافى مع إرادة الدولة وسعيها وغرضها من استعمال النفقات الضريبية لزيادة الوعاء الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية من الجباية العادية في الأجل المتوسط والطويل لكن بحسب النموذج لم يتحقق هذا الهدف، خاصة مع غياب علاقة تكامل مشترك بين النفقات الضريبية والجباية العادي

- تتأثر الجباية العادية في السنة السابقة طرديا مع نفسه في السنة الحالية ( $b = 0.924699$ )، حيث أنه إذا ارتفعت الجباية العادية في السنة السابقة فسوف نتوقع أن يتواصل ارتفاع الجباية العادية في السنة المقبلة، والعكس في حالة الإنخفاض، وقد يفسر هذا بتوجه النشاط الاقتصادي خلال الدورات الاقتصادية المتعاقبة فسنوات من الازدهار والانتعاش الاقتصادي تتبعها دائما سنوات من الانكماش والتراجع في الأداء الاقتصادي.

#### الفرع الثاني: دراسة العلاقة السببية بين متغيرات الدراسة

يمكن من خلال هذا الاختبار تحديد اتجاه العلاقة بين المتغيرات سواء كانت لا تسبب أو أحادية أو تبادلية الاتجاه. ففي حالة وجود متغيرين  $X$  و  $Y$  فإن (المتغير لا يسبب المتغير  $Y$  إذا كان التباطؤ الزمني للمتغير  $X$  يملك طاقة تنبؤية إضافية على المتغير  $Y$ ، عند إضافة التباطؤ الزمني للمتغير  $X$  إلى التباطؤ الزمني لقيم  $Y$  نفسه)،

ولتحديد اتجاه السببية يتم عادة استخدام اختبار جرانجر للسببية (Granger Causality Test)

كالتالي:

$$X_t = \sum_{i=1}^m a_i X_{t-i} + \sum_{j=1}^n b_j Y_{t-j} + U_t$$

$$Y_t = \sum_{i=1}^r c_i Y_{t-i} + \sum_{j=1}^n d_j X_{t-j} + V$$

ويمكن صياغة اختبار السببية كالاتي:

•  $X$  يسبب  $Y$  إذا رفض فرضية العدم التالية:

$$H_0 \Rightarrow b = 0, \quad j = 1$$

•  $Y$  يسبب  $X$  إذا رفضت فرضية العدم التالية:

$$H_0 \Rightarrow d = 0, \quad j = 1$$

وتكون هنالك علاقة سببية تبادلية إذا تحققت العلاقتان معا، ويهدف اختبار السببية لغرانجر إلى فحص العلاقة السببية بين متغيران، وتقوم على اختبار فيشر  $F$  حيث يعتبر المتغير  $X$  يؤثر في المتغير  $Y$  إذا كان التباطؤ الزمني للمتغير  $X$  له طاقة تنبؤية أعلى من الطاقة التنبؤية للتباطؤ الزمني للمتغير  $Y$ .

سيتم في هذه المرحلة تحديد اتجاه العلاقة السببية بين النفقات الضريبية والتحصيل الضريبي وذلك باستخدام اختبار السببية (test granger causality) وكانت نتائج الاختبار على النحو التالي:

الجدول رقم (32): اختبار السببية

Lags: 1			
الفرضية الصفرية	Obs	F-Statistic	Prob
DFS لا يسبب ROD	21	0.29244	<b>0.5953</b>
ROD لا يسبب DFS		0.15737	<b>0.6963</b>

المصدر: مخرجات برنامج Eviews 9

يعتبر جرانجر أن وجود تكامل مشترك بين متغيرين يعني وجود علاقة سببية في اتجاه واحد على الأقل، وبالتالي نستنتج إن عدم وجود تكامل مشترك بين المتغير المستقل والمتغير التابع يعني عدم وجود علاقة سببية بينهما.

ومن خلال الجدول فإنه وطبقا لجراجر تشير نتائج الجدول أعلاه إلى إن النفقات الضريبية لا يسبب الإيرادات الجباية العادية وكذلك نجد إن الجباية العادية لا يسبب زيادة حجم النفقات الضريبية وما يعزز ذلك هو نسبة الاحتمال الحرج الأكبر من مستوى المعنوية 5% وهذا يدل على قبول الفرضية الصفرية، بمعنى لا توجد سببية من أي في الاتجاهين وبالتالي يمكننا القول بأن النفقات الضريبية وإيرادات الجباية العادية لا يرتبطان بعلاقة طويلة الأجل في الاقتصاد الجزائري خلال الفترة المعنية بالدراسة.

الفرع الثالث: تحليل التباين ودوال الاستجابة الدافعية

أولا: تحليل مكونات التباين للجباية العادية

يستخدم هذا التحليل لوصف السلوك الحركي للنموذج، للتعرف على مقدار التباين في التنبؤ لكل متغير، والذي يعزى إلى خطأ التنبؤ في المتغير نفسه وخطأ التنبؤ في المتغيرات التوضيحية الأخرى في

النموذج، ويقوم هذا التحليل بتزويدنا بمعلومات حول الأهمية النسبية للصدقات العشوائية في كل متغير من متغيرات النموذج، والمتغيرات الأخرى في النموذج.

يعتمد هذا التحليل بدرجة كبيرة على إعادة ترتيب متغيرات النموذج من أجل استقصاء حساسية النتائج، فكلما كانت النتائج متقاربة بعد إعادة ترتيب المتغيرات دل ذلك على مصداقية النتائج.

الجدول رقم (34): تحليل مكونات التباين للجباية العادية

Variance Decomposition of ROD:			
Period	S.E.	DFS	ROD
1	0.261496	0.479938	99.52006
2	0.285286	1.297229	98.70277
3	0.291262	1.907736	98.09226
4	0.294082	2.329471	97.67053
5	0.296121	2.620550	97.37945
6	0.297822	2.826059	97.17394
7	0.299291	2.975397	97.02460
8	0.300571	3.087030	96.91297
9	0.301690	3.172609	96.82739
10	0.302670	3.239644	96.76036

Variance Decomposition of DFS:			
Period	S.E.	DFS	ROD
1	1.367169	100.0000	0.000000
2	1.869790	99.37833	0.621666
3	2.219360	98.32256	1.677445
4	2.486447	97.15958	2.840416
5	2.699481	96.05466	3.945343
6	2.873683	95.06346	4.936542
7	3.018460	94.19401	5.805993
8	3.140158	93.43761	6.562392
9	3.243313	92.78114	7.218856
10	3.331307	92.21144	7.788563

Cholesky Ordering: DFS ROD

المصدر: مخرجات برنامج 9 eviews

نلاحظ من الجدول أعلاه، أن ما يقارب 100% من الخطأ في التنبؤ في تباين الجباية العادية يعزى للمتغير نفسه خلال الفترة الأولى، بينما في الفترة الثانية تقل النسبة لكن لا تبتعد كثيرا عن القيمة الأولى حيث بلغت 98.70%، مقابل 1.27% الذي يعزى للمتغير المستقل، لتصل في الفترة السابعة إلى 3.08% التي تعزى إلى متغير النفقات الضريبية مقابل 96.90% التي تعزى إلى المتغير نفسه، لترتفع مساهمة النفقات الضريبية في تكوين تباين الجباية العادية بشكل طفيف ليصل إلى 3.23% في لفترة العاشر، حيث نلاحظ تقارب في القيمة خلال الفترات العشر وهو ما يدل على مصداقية النتائج.

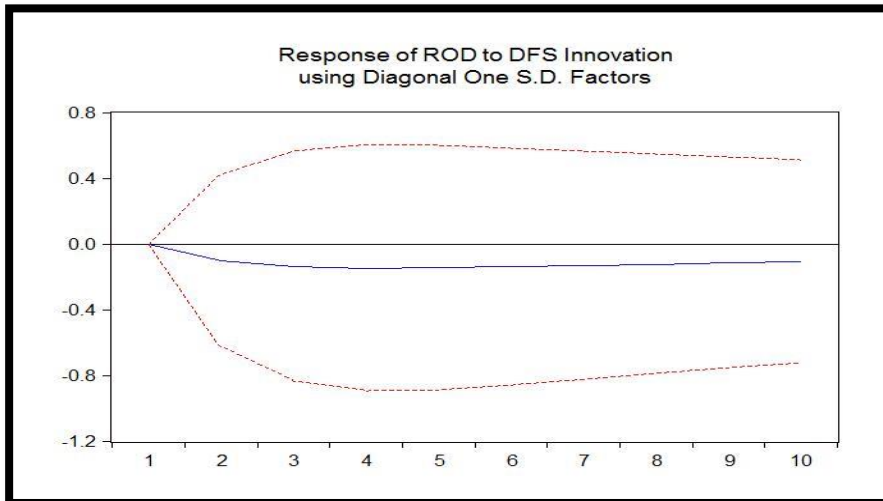
### ثانيا: تحليل دالة الاستجابة الدافعية

يمكن من خلال هذه الدالة تتبع المسار الزمني لمختلف الصدمات المفاجئة التي تتعرض لها المتغيرات في النموذج، وتعكس كيفية استجابة كل متغير من هذه المتغيرات لأي صدمة مفاجئة في أي متغير في النموذج عبر الزمن، يصعب تفسير المرونة الناتجة عن نموذج VAR، حيث يمكن النظر إلى المرونة بأنها استجابة المتغيرات في الأجل الطويل ونتجاهل المدى القصير، ويظهر هنا دور دالة الاستجابة لتتبع التفاعل بين المتغيرات.

إذا كانت المتغيرات مستقرة ومتكاملة، وكانت المتغيرات في حالة توازن في فترة زمنية معينة. فإن أية قيمة لأي من المتغيرات المستخدمة تستعمل في التأثير على وضعية التوازن لفترة زمنية معينة. ثم تعود المتغيرات إلى التوازن شريطة عدم حدوث أي صدمة أخرى في نفس الوقت.

إن دراستنا لدوال الاستجابة، والتي تتمثل في تطبيق الصدمات الهيكلية على النموذج من خلال النتائج والأشكال البيانية لدوال الاستجابة الموضحة في الشكل أسفله، الذي يعبر عن استجابة المتغير التابع لصدمة المتغير المستقل المدرج في الدراسة، سيتم التركيز هنا على إحداث صدمات على مستوى النفقات الضريبية، وقياس أثر هذه الصدمات، وانتقالها إلى المتغير التابع.

الشكل رقم (14): دوال الاستجابة الفعلية



المصدر: مخرجات برنامج Eviews 10

بإحداث صدمة إيجابية بمقدار 1% على النفقات الضريبية نلاحظ وجود استجابة عكسية وتناثر في التحصيل الضريبي، وابتداء من السنة الثانية إلى السنة الرابعة نلاحظ رجوع تدريجي للتحصيل الضريبي للمستوى السابق، ثم تعود للارتفاع بداية من السنة الخامسة بمعدل متباطئ، وتستمر بالارتفاع بنفس الوتيرة حتى نهاية الفترة.

ما يمكن استنتاجه من خلال دراسة دالة الاستجابة الخاصة بالنموذج، أن حدوث أي طفرة موجبة في حجم النفقات الضريبية سيؤدي إلى انخفاض في حجم التحصيل الضريبي في الأجل القصير ولكن هذا الأثر يبدأ في الزوال في الأجل المتوسط والطويل لتعود إلى نفس المستويات بعد عشر سنوات تقريبا وهو شيء منطقي ومنتظر في الأجل القصير، لكن الشيء غير المنتظر هو عدم وجود طفرة موجبة في حجم التحصيل الضريبي في الأمد المتوسط والطويل.

### المطلب الثاني: تقدير علاقة الانحدار الذاتي بين النفقات الضريبية والاستثمار المحلي

بعد التأكد من استقرارية السلسلتين عند الفرق الأول وتحديد درجة التأخير المثلى، وبعد التأكد من غياب علاقة التكامل المشترك في جميع المتغيرات المدروسة، سيتم تقدير علاقة الانحدار الذاتي بين المتغيرين؛ النفقات الضريبية (DFS) والاستثمار المحلي (IN).

### الفرع الأول: تقدير نموذج شعاع الانحدار الذاتي VAR(1)

الجدول رقم (35): تقدير نموذج الاحدار الذاتي VAR(1)

	IN
IN(-1)	0.018620
	(0.03043)
	[ 0.61181]
DFS(-1)	0.959846
	(0.12532)
	[ 7.65922]
C	0.011563
	(0.04581)
	[ 0.25241]
R-squared	0.771990

Adj. R-squared	0.746656
Sum sq. resids	0.031947
S.E. equation	0.042129
F-statistic	30.47200

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج eviews9

### 1- التحليل الإحصائي:

يهدف التأكد من معنوية المعلمات والمعنوية الكلية لنموذج سيتم تقدير معادلة الانحدار الذاتي بطريقة المربعات الصغرى ونتائج التقدير موضحة في الجدول أسفله.

- تقدير النموذج VAR(1) باستخدام طريقة (OLS)

الجدول رقم (36): تقدير النموذج VAR(1) باستخدام طريقة (OLS)

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(4)	0.018620	0.030435	0.611808	0.5445
C(5)	0.959846	0.125319	7.659217	0.0000
C(6)	0.011563	0.045810	0.252407	0.8022
<b>Equation: IN = C(4)*DFS(-1) + C(5)*IN(-1) + C(6)</b>				
R-squared	<b>0.771990</b>			
Adjusted R-squared	<b>0.746656</b>			
Durbin-Watson stat	<b>1.952341</b>			

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج Eviews 10

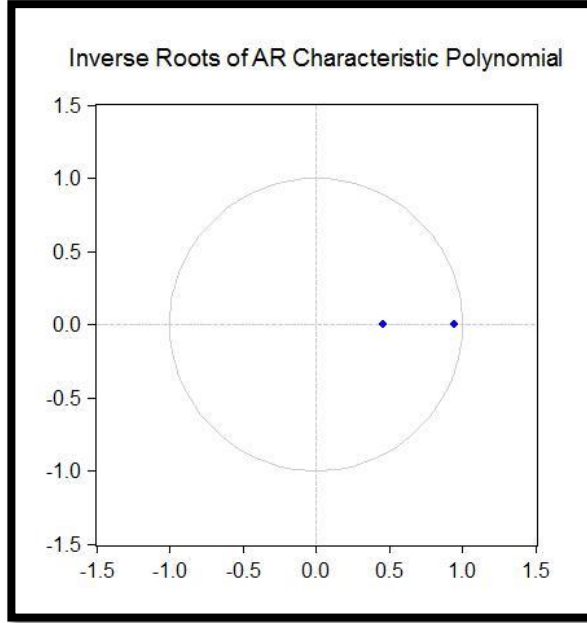
من الجدول أعلاه يظهر أنه يمكن قبول النموذج ككل من الناحية الإحصائية حيث بلغت قيمة  $F_c=17.74$  وهي أكبر من القيمة الجدولية وبالتالي نقبل الفرضية البديلة أي أن النموذج ككل معنوي، فيما يخص المعنوية الجزئية فإن المعلمة المرتبطة بالتحصيلات الضريبية هي معنوية إحصائية حيث أن القيمة الاحتمالية لإحصائية Student بلغت 0.0000 وهي أقل من 0.05، أما فيما يخص معلمة الثابت والمعنوية المرتبطة بالنفقات الضريبية فهما غير معنويين إحصائياً.

من جهة ثانية بلغة قيمة معامل التحديد  $R^2=0.77$  أي أن المتغير المستقل يساهم في تفسير 77%

من التغيرات في حجم الاستثمارات المحلية، والنسبة الباقية أي 23% ترجع إلى متغيرات أو عوامل غير

مدرجة في النموذج، كما تظهر إحصائية  $DW=1.95$  وتعني أن بواقي التقدير لا تعاني من مشكلة الارتباط الذاتي باعتبار أن هذه القيمة قريبة جدا من 2، وللتأكد من استقرارية النموذج سنقوم بإجراء اختبار الجذور المقلوبة.

الشكل رقم (15): اختبار الاستقرارية الهيكلية لنموذج (VAR1)



المصدر: مخرجات برنامج Eviews 10

من خلال قراءة الشكل أعلاه يتبين أن جميع الجذور أقل من الواحد أي تقع داخل الدائرة الأحادية، وعليه يعتبر النموذج شعاع الانحدار الذاتي (VAR1) مستقرًا.

## 2- التفسير الاقتصادي:

من خلال نتائج تقدير نموذج أشعة الارتباط الذاتي، وبعد التحليل الإحصائي والتأكد من معنوية المعالم وصلاحيّة النموذج لتفسير التغيرات التي تطرأ على الاستثمار المحلي بدلالة التغير في النفقات الضريبية حيث يمكننا أن نستنتج ما يلي :

- يفسر الاستثمار المحلي في هذا النموذج بدلالة التأخر الأول في الاستثمار المحلي و التأخر الأول في النفقات الضريبية زائد الثابت. أي أن الاستثمار المحلي للسنة (t) يتأثر بالاستثمار المحلي والنفقات الضريبية لسنة السابقة؛
- يتأثر الاستثمار المحلي في السنة السابقة طرديا مع الاستثمار المحلي في السنة الحالية وبلغت قيمة b من خلال الجدول رقم (26)  $(b= 0.959846)$ ، حيث أنه إذا ارتفع الاستثمار المحلي في السنة



السابقة فسوف نتوقع أن يتواصل ارتفاع الاستثمار المحلي في السنة المقبلة، والعكس في حالة الإنخفاض، وقد يفسر هذا في سعي الدولة نحو تشجيع الاستثمار المحلي من بداية الألفية الثالثة وظهر ذلك جليا من خلال أربعة هيئات إمتيازية تعنى بتحريض الإستثمار المحلي على وجه الخصوص؛

- يتأثر الاستثمار المحلي في الفترة  $t$  طرديا مع حجم النفقات الضريبية في الفترة  $t-1$ ، حيث بلغت قيمة  $b$  من خلال الجدول رقم (26) ( $b= 0.018620$ )، وذلك متوقع لأنه في حالة قيام الدولة بمنح إعفاءات وإمتيازات ضريبية للمستثمرين الحاليين أو تقديم وعود بمنحها على شكل قوانين ومراسيم تشريعية لراغبين في الاستثمار، هذا الأمر يحفز المستثمرين المحتملين ويدفعهم للاستثمار، كما يحرض المستثمرين الحاليين لتوسع في نشاطاتهم الاستثمارية؛
- تساهم النفقات الضريبية في تفسير 77% من التغيرات في حجم الاستثمارات المحلية، وهو طبيعي نظرا للعلاقة المباشرة بين المتغيرين، كما أن علة وجود النفقات الضريبية أو أحد الأسباب الرئيسية لوجود النفقات الضريبية هو تحريض الاستثمار على العمومي والمحلي منه على وجه الخصوص، لهذا من المنطقي تسجيل هذه النسبة، لكن في غياب علاقة التكامل المشترك بين المتغيرين يبقى السؤال مطروح عن مدى نجاح هذه الحوافز الضريبية، وعن سبب اقتصار هذه العلاقة على المدى القصير.

### الفرع الثاني: دراسة العلاقة السببية بين متغيرات الدراسة

يهدف اختبار السببية لغرانجر إلى فحص العلاقة السببية بين متغيران، وتقوم على اختبار فيشر  $F$  حيث يعتبر المتغير  $X$  يؤثر في المتغير  $Y$  إذا كان التباطؤ الزمني للمتغير  $X$  له طاقة تنبؤية أعلى من الطاقة التنبؤية للتباطؤ الزمني للمتغير  $Y$ .

سيتم في هذه المرحلة تحديد اتجاه العلاقة السببية بين النفقات الضريبية والاستثمار المحلي وذلك باستخدام اختبار السببية ( $test\ granger\ causality$ ) وكانت نتائج الاختبار على النحو التالي:

الجدول رقم (37): اختبار السببية

Lags: 1			
الفرضية الصفرية	Obs	F-Statistic	Prob
DFS لا يسبب IN	21	0.19024	0.6679
IN لا يسبب DFS		0.37431	0.5483

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج Eviews 10

من خلال الجدول أعلاه نستنتج ما يلي:

يعتبر جرانجر أن وجود تكامل مشترك بين متغيرين يعني وجود علاقة سببية في اتجاه واحد على الأقل، وبالتالي نستنتج إن عدم وجود تكامل مشترك بين المتغير المستقل والمتغير التابع يعني عدم وجود علاقة سببية بينهما.

وطبقا لجرانجر تشير نتائج الجدول أعلاه إلى إن النفقات الضريبية لا يسبب الاستثمار المحلي وكذلك نجد إن الاستثمار المحلي لا يسبب زيادة حجم النفقات الضريبية وما يعزز ذلك هو نسبة الاحتمال الحرج الأكبر من مستوى المعنوية 5% وهذا يدل على قبول الفرضية الصفرية، بمعنى لا توجد سببية من أي في الاتجاهين وبالتالي يمكننا القول بأن النفقات الضريبية والاستثمار المحلي لا يرتبطان بعلاقة طويلة الأجل في الاقتصاد الجزائري خلال الفترة المعنية بالدراسة.

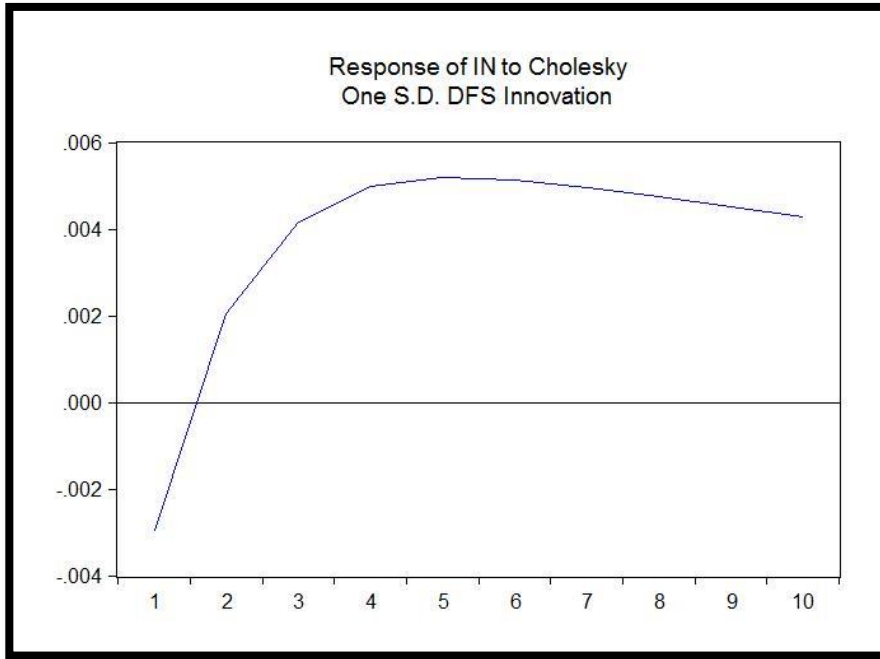
### الفرع الثالث: دوال الاستجابة الدفعية وتحليل التباين

#### أولاً: دوال الاستجابة الدفعية

إن دراستنا لدوال الاستجابة والتي تتمثل في تطبيق الصدمات الهيكلية على النموذج من خلال النتائج والأشكال البيانية لدوال الاستجابة والموضحة للاستجابة للصدمات من قبل المتغيرات موضوع الدراسة، سيتم التركيز هنا على إحداث صدمات على مستوى النفقات الضريبية وقياس أثر هذه الصدمات، وانتقالها إلى المتغير التابع.

وبصفة عامة يمكن اعتبار كل الصدمات مؤقتة، حيث إن المتغيران يعود إلى نقطة التوازن في المدى الطويل حسب الأشكال البيانية لدوال الاستجابة (الشكل اسفله)، وهذا ما يثبت إستقرارية النموذج "VAR" كما يلي:

الشكل رقم (16): دوال الاستجابة الفعلية



المصدر: مخرجات برنامج Eviews 10

من خلال الشكل نستنتج أنه:

حسب تقديرات دوال الاستجابة الفورية الممتدة على 10 سنوات وكما هو موضح في الشكل أعلاه فإن أي صدمة مفاجئة في النفقات الضريبية بانحراف معياري واحد، تؤثر بشكل ايجابي على حجم الاستثمار المحلي ويبدأ هذا التأثير بعد السنة الثانية بالتراجع والنزول التدريجي والطفيف إلى السنة العاشرة .

## ثانيا: تحليل تباين الاستثمار المحلي

ويبين الجدول أدناه نتائج تحليل مكونات تباين معدل الفائدة على مدى 10 فترات زمنية، وهي كافية لالتقاط اثر تغير معدل التضخم على معدل الفائدة.

الجدول رقم (38): تحليل تباين الاستثمار المحلي

تحليل تباين الاستثمار المحلي IN			
الفترة	S.E	IN	DFS
1	0.262230	99.50718	<b>0.492819</b>
2	0.288115	99.62054	<b>0.379459</b>
3	0.293532	99.38188	<b>0.618122</b>
4	0.295188	99.12053	<b>0.879474</b>

5	0.296145	98.90539	<b>1.094612</b>
6	0.296952	98.73974	<b>1.260259</b>
7	0.297691	98.61358	<b>1.386420</b>
8	0.298367	98.51668	<b>1.483322</b>
9	0.298981	98.44112	<b>1.558875</b>
10	0.299535	98.38124	<b>1.618760</b>

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد مخرجات برنامج Eviews 10

من خلال النتائج المدرجة في الجدول أعلاه يتضح أنه عند إجراء اختبار تحليل مكونات تباين الأخطاء يتبين أن تقلبات الاستثمار المحلي في المدى القصير تتعلق بصدمات الاستثمار المحلي نفسه بنسبة كبيرة جدا، حيث يلاحظ من خلال الجدول أن 99.50% من الخطأ في التنبؤ في تباين الاستثمار المحلي يعزى للمتغير نفسه خلال الفترة الأولى، ولم يتغير هذا الأمر طوال تسعة سنوات التي تلي الفترة الأولى، بحيث سجلت في السنة العاشرة 1.61% فقط من تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع، مقابل نسبة 98.38% من التغيرات التي تعزى للمتغير نفسه .

### المطلب الثالث: قياس أثر النفقات الضريبية على نسب البطالة

بعد التأكد من أن السلسلتين النفقات الضريبية (DFS) ونسب البطالة (TC)، قد استقرت الأولى في الفرق الأول من، والثانية في الفرق الثاني، يتضح لنا غياب علاقة تكامل مشترك نظرا لعدم إستقرارهما في نفس المستوى، الأمر الذي يؤدي بالضرورة إلى اختيار نموذج أشعة الانحدار الذاتي (VAR)، وذلك لعدم وجود علاقة توازنية بين متغيري الدراسة في الاجل الطويل، لكن قبل تقدير النموذج لابد من معرفة درجة التأخير المثلى لهذا النموذج.

الجدول رقم (39): نتائج اختبار درجة التأخير المثلى

Lag	LogL	LR	FPE	AIC	SC	HQ
0	-55.10376	NA	1.952943	6.344863	6.443793	6.358504
1	-27.54562	45.93024*	0.143390*	3.727291*	4.024081*	3.768214*
2	-24.24834	4.762733	0.158753	3.805371	4.300022	3.873577
3	-20.56543	4.501332	0.173992	3.840604	4.533115	3.936092
4	-18.90802	1.657414	0.252173	4.100891	4.991263	4.223661

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج 9 eviews

**ملاحظة:** تشير العلامة \* إلى القيمة الأصغر المحددة لدرجة الإبطاء بالنسبة لكل مقياس، الاختبار أجري عند مستوى دلالة 5%.

من خلال الجدول الأخير نلاحظ أن درجة التأخير المثلى هي (t-1) أي تأخير بفترة واحدة لمتغيرات الدراسة وذلك بناء على أن أقل قيم في كل المعايير كانت عند التأخير 1.

### الفرع الأول: تقدير نموذج شعاع الانحدار الذاتي VAR(1)

الجدول رقم (40): نتائج تقدير النفقات الضريبية ونسبة البطالة

	TC
DFS(-1)	-1.791712
	(1.41653)
	[-1.26486]
TC(-1)	0.914975
	(0.05319)
	[ 17.2018]
C	1.692321
	(1.48514)
	[ 1.13950]
R-squared	0.944825
Adj. R-squared	0.938695
Sum sq. resids	68.98283
S.E. equation	1.957646

F-statistic	154.1187
-------------	----------

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج Eviews9

#### أولاً: التحليل الإحصائي:

بهدف التأكد من معنوية المعلمات والمعنوية الكلية لنموذج سيتم تقدير معادلة الانحدار الذاتي بطريقة المربعات الصغرى ونتائج التقدير موضحة في الجدول أسفله.

#### - تقدير النموذج VAR(1) باستخدام طريقة (OLS)

الجدول رقم (41): تقدير النموذج VAR(1) باستخدام طريقة (OLS)

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(4)	-1.791712	1.416533	-1.264857	0.2140
C(5)	0.914975	0.053191	17.20177	0.0000
C(6)	1.692321	1.485141	1.139502	0.2620
<b>Equation: TC = C(4)*DFS(-1) + C(5)*TC(-1) + C(6)</b>				
R-squared	<b>0.944825</b>			
Adjusted R-squared	<b>0.938695</b>			
Durbin-Watson stat	<b>1.445963</b>			

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج Eviews9

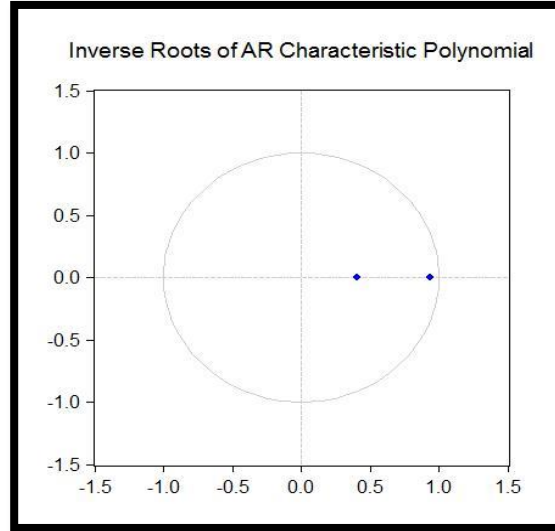
من الجدول أعلاه يظهر أنه يمكن قبول النموذج ككل من الناحية الإحصائية حيث بلغت قيمة  $F_c=154.1187$  وهي أكبر من القيمة الجدولية وبالتالي نقبل الفرضية البديلة أي أن النموذج ككل معنوي، فيما يخص المعنوية الجزئية فإن المعلمة المرتبطة بالبطالة هي معنوية إحصائية حيث أن القيمة الاحتمالية لإحصائية Student بلغت 0.0000 وهي أقل من 0.05، أما فيما يخص معلمة الثابت والمعنوية المرتبطة بالنفقات الضريبية فهما غير معنويين إحصائياً.

من جهة ثانية بلغة قيمة معامل التحديد  $R^2=0.94$  أي أن المتغير المستقل يساهم في تفسير 94%

من التغيرات في نسب البطالة في الجزائر، وهي نسبة عالية ويمكن تفسير هذه النسبة الكبيرة إلى العلاقة المباشرة بين المتغيرين، والنسبة الباقية أي 06% ترجع إلى متغيرات أو عوامل غير مدرجة في النموذج، كما

تظهر إحصائية  $DW=1.45$  وتعني أن بواقي التقدير لا تعاني من مشكلة الارتباط الذاتي باعتبار أن هذه القيمة قريبة جدا من 2، وللتأكد من استقرارية النموذج سنقوم بإجراء اختبار الجذور المقلوبة.

الشكل رقم (17): اختبار الاستقرارية الهيكلية لنموذج (VAR1)



المصدر: مخرجات برنامج Eviews 9

من خلال قراءة الشكل أعلاه يتبين أن جميع الجذور أقل من الواحد أي تقع داخل الدائرة الأحادية، وعليه يعتبر النموذج شعاع الانحدار الذاتي (VAR1) مستقراً.

#### ثانياً: التفسير الإقتصادي

من خلال نتائج تقدير نموذج أشعة الارتباط الذاتي، وبعد التحليل الإحصائي والتأكد من معنوية المعالم وصلاحيّة النموذج لتفسير التغيرات التي تطرأ على البطالة بدلالة التغير في النفقات الضريبية حيث يمكننا أن نستنتج ما يلي :

- تفسر البطالة في هذا النموذج بدلالة التأخر الأول البطالة و التأخر الأول النفقات الضريبية زائد الثابت. أي أن البطالة للسنة (t) تتأثر بالبطالة والنفقات الضريبية السنة السابقة؛
- تتأثر البطالة في الفترة t عكسين بالنفقات الضريبية في الفترة t-1 ( $b=-1.791712$ ) وهي نتيجة تتوافق مع المنطق الإقتصادي، أي هنالك علاقة عكسية بين البطالة والنفقات الضريبية، ويمكن تفسير ذلك في كون النفقات الضريبية ما هي في الأصل إلا تنازل أو تضحية من قبل الدولة عن جزء من إرادتها الضريبية قصد تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، ولعل من أهم الأهداف الاجتماعية التي تسعى

الدولة لتحقيقها، هو محاولة القضاء على البطالة وذلك عن طريق تحريض الاستثمار، وإعطاء المؤسسات التي تقوم بتوظيف أكبر من اليد العاملة حوافز ضريبية، كما أنشأت الدولة أربعة هيئات إمتيازية يغلب عليها الطابع الاجتماعي على الطابع الاقتصادي؛

- تتأثر البطالة في السنة السابقة طرديا مع نفسه في السنة الحالية ( $b = 0.914975$ )، حيث أنه إذا ارتفعت البطالة في السنة السابقة فسوف نتوقع أن يتواصل ارتفاع البطالة في السنة المقبلة، والعكس في حالة الإنخفاض، وقد يفسر هذا بتوجه النشاط الاقتصادي خلال الدورات الاقتصادية المتعاقبة فسنوات من الازدهار والانتعاش الاقتصادي تتبعها دائما سنوات من الانكماش والتراجع في الأداء الاقتصادي.

### الفرع الثاني: دراسة العلاقة السببية بين متغيرات الدراسة

يهدف اختبار السببية لغرانجر إلى فحص العلاقة السببية بين متغيران، وتقوم على اختبار فيشر F حيث يعتبر المتغير X يؤثر في المتغير Y إذا كان التباطؤ الزمني للمتغير X له طاقة تنبؤية أعلى من الطاقة التنبؤية للتباطؤ الزمني للمتغير Y .

سيتم في هذه المرحلة تحديد اتجاه العلاقة السببية بين النفقات الضريبية والاستثمار المحلي وذلك باستخدام اختبار السببية (test granger causality) وكانت نتائج الاختبار على النحو التالي:

الجدول رقم (41): اختبار السببية

Lags: 1			
الفرضية الصفرية	Obs	F-Statistic	Prob
DFS لا يسبب TC	21	0.38241	<b>0.5441</b>
TC لا يسبب DFS		1.59986	<b>0.2221</b>

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج Eviews 10

من خلال الجدول أعلاه نستنتج ما يلي:

يعتبر جرانجر أن وجود تكامل مشترك بين متغيرين يعني وجود علاقة سببية في اتجاه واحد على الأقل، وبالتالي نستنتج إن عدم وجود تكامل مشترك بين المتغير المستقل والمتغير التابع يعني عدم وجود علاقة سببية بينهما.

وطبقا لجرانجر تشير نتائج الجدول أعلاه إلى إن النفقات الضريبية لا يسبب نسب البطالة وكذلك نجد إن نسب البطالة لا يسبب زيادة حجم النفقات الضريبية وما يعزز ذلك هو نسبة الاحتمال الحرج الأكبر من مستوى المعنوية 5% وهذا يدل على قبول الفرضية الصفرية، بمعنى لا توجد سببية من أي في الاتجاهين وبالتالي يمكننا القول بأن النفقات الضريبية والاستثمار المحلي لا يرتبطان بعلاقة طويلة الأجل في الاقتصاد الجزائري خلال الفترة المعنية بالدراسة.



## الفرع الثالث: تحليل التباين ودوال الاستجابة الدافعية

## أولاً: تحليل مكونات التباين للجباية العادية

يستخدم هذا التحليل لوصف السلوك الحركي للنموذج، للتعرف على مقدار التباين في التنبؤ لكل متغير، والذي يعزى إلى خطأ التنبؤ في المتغير نفسه وخطأ التنبؤ في المتغيرات التوضيحية الأخرى في النموذج، ويقوم هذا التحليل بتزويدنا بمعلومات حول الأهمية النسبية للصدمات العشوائية في كل متغير من متغيرات النموذج، والمتغيرات الأخرى في النموذج.

يعتمد هذا التحليل بدرجة كبيرة على إعادة ترتيب متغيرات النموذج من أجل استقصاء حساسية النتائج، فكلما كانت النتائج متقاربة بعد إعادة ترتيب المتغيرات دل ذلك على مصداقية النتائج.

الجدول رقم (42): تحليل مكونات التباين للجباية العادية

تحليل البطالة TC			
الفترة	S.E	TC	DFS
1	1.957646	91.70561	8.294387
2	2.603267	95.27485	4.725148
3	3.037072	96.20746	3.792540
4	3.354999	96.31033	3.689668
5	3.595162	96.19110	3.808902
6	3.779484	96.03740	3.962599
7	3.922467	95.90083	4.099174
8	4.034271	95.79088	4.209124
9	4.122238	95.70520	4.294801
10	4.191783	95.63903	4.360970

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج 9 eviews

نلاحظ من الجدول أعلاه:

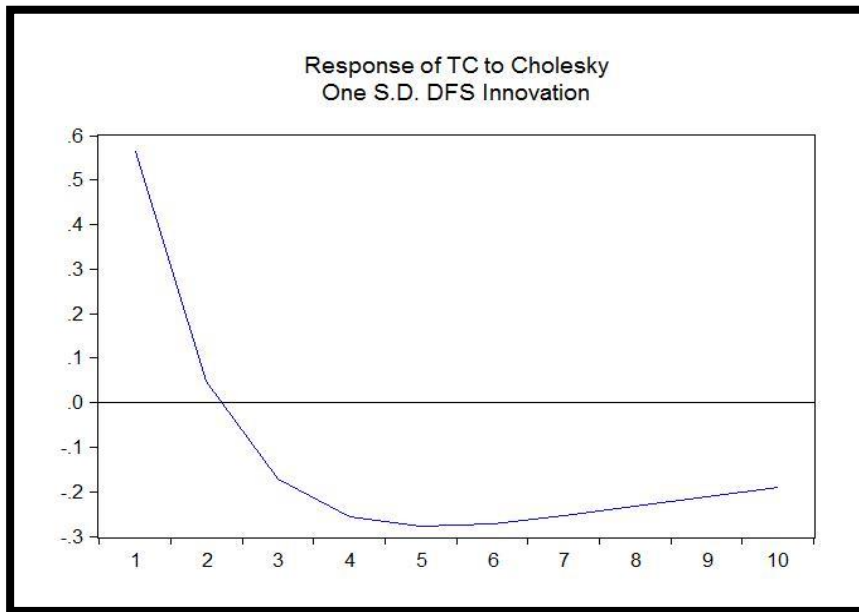
أن ما يقارب 91% من الخطأ في التنبؤ في تباين البطالة يعزى للمتغير نفسه خلال الفترة الأولى، بينما في الفترة الثانية تقل النسبة لكن لا تبتعد كثيرا عن القيمة الأولى حيث بلغت 96.70%، مقابل 4.72% الذي يعزى للمتغير المستقل، وتبقى هذه النسبة مستقرة حتى لسنة العاشرة مع وجود تذبذب طفيف في هذه النسبة لا يتعدى 1% بين الارتفاع والانخفاض، حيث نلاحظ تقارب في القيمة خلال الفترات العشر وهو ما يدل على مصداقية النتائج.

### ثانياً: تحليل دالة الاستجابة الدافعية

إذا كانت المتغيرات مستقرة ومتكاملة، وكانت المتغيرات في حالة توازن في فترة زمنية معينة. فإن أية قيمة لأي من المتغيرات المستخدمة تستعمل في التأثير على وضعية التوازن لفترة زمنية معينة. ثم تعود المتغيرات إلى التوازن شريطة عدم حدوث أي صدمة أخرى في نفس الوقت.

إن دراستنا لدوال الاستجابة، والتي تتمثل في تطبيق الصدمات الهيكلية على النموذج من خلال النتائج والأشكال البيانية لدوال الاستجابة الموضحة في الشكل أسفله، الذي يعبر عن استجابة المتغير التابع لصدمة المتغير المستقل المدرج في الدراسة، سيتم التركيز هنا على إحداث صدمات على مستوى النفقات الضريبية، وقياس أثر هذه الصدمات، وانتقالها إلى المتغير التابع.

الشكل رقم (18): دوال الاستجابة الفعلية



المصدر: مخرجات برنامج Eviews 10

بإحداث صدمة إيجابية بمقدار 1% على النفقات الضريبية نلاحظ وجود استجابة عكسية وتنافر في نسبة البطالة، وابتداء من السنة الثانية إلى السنة الرابعة نلاحظ رجوع تدريجي لنسبة البطالة للمستوى السابق، ثم تعود للارتفاع بداية من السنة الخامسة بمعدل متباطئ، وتستمر بالارتفاع بنفس الوتيرة حتى نهاية الفترة.

ما يمكن استنتاجه من خلال دراسة دالة الاستجابة الخاصة بالنموذج، أن حدوث أي طفرة موجبة في حجم النفقات الضريبية سيؤدي إلى انخفاض في نسب البطالة في الأجل القصير ولكن هذا الأثر يبدأ في

الزوال في الأجل المتوسط والطويل لتعود إلى نفس المستويات بعد عشر سنوات تقريبا وهو شيء منطقي ومنتظر في الأجل القصير، لكن الشيء غير المنتظر هو عدم وجود طفرة موجبة في نسب البطالة في الأمد المتوسط والطويل.

### خلاصة الفصل:

تم في هذا الفصل تحليل العلاقة بين النفقات الضريبية من جهة، والإيرادات الجباية العادية، معدل البطالة، الإستثمار المحلي، من جهة، ولبيان فيما إذا كانت السلاسل مستقرة من عدمها، تم القيام باختبار جذر الوحدة، كما تم تحديد رتبة تكامل كل متغير على حدة، وتبين أن كل المتغيرات عدا معدلات البطالة متكاملة من الدرجة الأولى .

في ضوء ذلك تم استخدام التكامل المشترك لطريقة جوهانسون، بالإضافة إلى استخدامنا لمنهجية جرانجر للسببية، وذلك لتحقق من وجود علاقة طويلة الأجل بين النفقات الضريبية وكل متغير من المتغيرات المستعملة في الدراسة على حدة، واتضح من خلال التحليل النتائج التالية:

- غياب علاقة توازنية طويلة الأجل بين النفقات الضريبية وجميع المتغيرات المدروسة في الدراسة، وما يفسر ذلك عدم وجود علاقة تكامل مشترك بين جميع المتغيرات، بالإضافة إلى ذلك عدم وجود علاقة سببية بين النفقات الضريبية وبين جميع المتغيرات كل منها على حد، هذا ما يدل على تأثير النفقات الضريبية على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي في الجزائر يقتصر على الأجل القصير؛
- تقدير العلاقة بين النفقات الضريبية وبين جميع المتغيرات التابعة المدروسة من خلال النموذج القياسي مقبولة اقتصاديا وإحصائيا؛
- من خلال تحديد عدد فترات التباطؤ الزمني في تأثير النفقات الضريبية على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي، تم التوصل إلى أن هذا التأثير يظهر خلال فترة تأخير واحدة في جميع المتغيرات المدروسة، أي تتأثر المتغيرات التابعة في الدراسة في الفترة  $t$  طرديا أو عكسين بحسب نوع المتغير مع حجم النفقات الضريبية في الفترة  $t-1$ ، لهذا تم استخدام نموذج الانحدار الذاتي (VAR) لتقدير النموذج؛
- هنالك علاقة مباشرة وقوية بين النفقات الضريبية وجميع المتغيرات التابعة، حيث يساهم النفقات الضريبية في تفسير 94% من التغيرات حجم الإستثمار المحلي، كما يساهم في تفسير 66% من التغيرات الحاصلة في حجم الإيرادات الجباية العادية، في حين تساهم النفقات الضريبية في تفسير 77% من التغيرات في نسب البطالة، أما النسب الباقية الأخرى التي لا تدخل النفقات الضريبية في تفسيرها ترجع إلى متغيرات أخرى غير مدرجة في الدراسة.

# الخاتمة العامة

## خاتمة عامة

تسمح النفقات الضريبية للمستثمرين بالحصول على مساعدات وفق شروط واضحة ومحددة مسبقاً، مع المحافظة على حريتهم في تسيير مؤسساتهم، ويمكن لإنفاق الضريبي أن يغير من المحيط الاقتصادي والاجتماعي وتصرف المؤسسات، وتبرز فعالية النفقات الضريبية في الأجل الطويل أكثر بفعل الأثر النفسي الذي يميز كل تخفيف ضريبي، إلا أن مضاعفة وتراكم النفقات الجبائية يمكن أن تعود بالضرر على تناسق وانسجام النظام الضريبي، كما يؤثر هذا الضرر على القبول الحسن للضريبة، ويؤدي مضاعفة النفقات الضريبية إلى اتساع مجال النظام الاستثنائي على حساب النظام الضريبي المرجعي، وبالتالي استفادة بعض الأشخاص من الإمتيازات الضريبية بغير حق باستعمال طرق الغش والتهرب الضريبي، مما يؤثر على التسيير الحسن لضريبة.

### I- نتائج الدراسة:

بعد معالجة مختلف جوانب الموضوع توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- تعد السياسة الضريبية مجموعة البرامج والخطط التي تعكس إرادة الدولة وتوجهاتها الاقتصادية والسياسة والاجتماعية، مستخدمة من أجل تجسيد هذه الإرادة في الواقع كافة الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار معينة، ولتجنب آثاراً أخرى لا تتلاءم مع ما تصبو إليه، وفوق ذلك فإن السياسة تعد الأسهل والأكثر فعالية في الاستخدام من السياسة النقدية خاصة بالنسبة للدول النامية؛
- النفقات الضريبية هي برامج وإجراءات تفضي إلى مبالغ مقدرة وغير محصلة من قبل الإدارة الضريبية، تم منحها من قبل هذا الأخير للمتعاملين على شكل إعفاءات كلية أو جزئية وتخفيضات ضريبية وإسقاطات من القاعدة الضريبية بهدف تقديم مساعدات مالية من خلال الأحكام الضريبية بدلاً من الإنفاق المباشر؛
- في ظل التحولات الاقتصادية قامت الدولة بإصلاحات ضريبية جذرية، لكن بعد تفحص الإحصائيات والمؤشرات تبين لنا محدودية تأثير الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر لتحريض الاستثمار، إلا أنه يبقى عاملاً هاماً وأداة فعالة لتوجيه وتأطير قطاعات هامة لها دور في تحريض الاستثمار؛
- على العموم تقدر النفقات الضريبية عن طريق ثلاثة طرق وهي طريقة الخسارة في الإيرادات و طريق تكافؤ النفقات بالإضافة إلى طريقة العائد في الإيرادات الضريبية، لكن في الجزائر فمن الصعب تقدير حجم النفقات الضريبية، وتقل نسبة الصعوبة عندما يتعلق الأمر بالنفقات الضريبية

## خاتمة عامة

الناجمة عن الهيئات الإمتيازية (ANDI.ANSEJ.CNAC.ANGEM)، لهذا يقتصر عليها حساب حجم النفقات الضريبية في الجزائر وهذا لتوفرها على الأساس القاعدي لمجموع التفضيلات الضريبية؛

- أظهرت نتائج اختبار التكامل المشترك لجوهانسن في اختبار الأثر (Trace) والقيمة العظمى (Max) غياب علاقة التكامل المشترك بين المتغير المستقل وجميع المتغيرات التابعة كل منها على حدا، أي أن النفقات الضريبية والمتغيرات التابعة في الدراسة لا تظهر سلوكا متشابها في المدى الطويل، كما أنه بعد إجراء اختبار السببية لغرانجر تبين أن النفقات الضريبية لا تسبب في أي متغير من المتغيرات المدروسة، كما أن المتغيرات التابعة لا تسبب في المتغير المستقل، أي لا وجود لأي علاقة سببية في أي اتجاه، من خلال هذين الاختبارين نستنتج أن تطبيق سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر غير فعالة وغير مؤثرة على الأجل الطويل، نظرا لغياب التكامل المشترك وعدم علاقة سببية؛
- تفسر النفقات الضريبية 94% من التغيرات الحاصلة في حجم الاستثمار المحلي، 66% في حجم إيرادات الجباية العادية، و77% من التغيرات في نسب البطالة، كلها نسب تعبر عن قوة الارتباط بين المتغير المستقل والمتغيرات التابعة كل منها على حد؛
- يبين اختبار الاستجابة الدافعية أنه بإحداث صدمة في النفقات الضريبية تؤدي إلى انخفاض أو ارتفاع بحسب نوع المتغير التابع، لكن هذا التغير لا يلبث أن يتغير في الأجل المتوسط والطويل ليعود إلى مستوياته الأولى بعد ثلاثة سنوات الأولى تدريجيا؛
- تدل القدرة التفسيرية للنفقات الضريبية الكبيرة، وعدم وجود علاقة سببية في أي اتجاه بين المتغيرات، وغياب كامل لعلاقة التكامل المشترك بين المتغير المستقل وأي متغير من المتغيرات التابعة، كلها مؤشرات تدل أن تطبيق سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر ليست مبنيا على استراتيجيات واضحة بل تطبيقها وليد الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية ، أي أن قرار منح مزايا ضريبية هو قرار ظرفي، وما يثبت صحة هذه النتيجة المتوصل إليها أكثر هو أنه من خلال تحليل تطور النفقات الضريبية في الجزائر لحظنا أن أكبر قيمة لحجم النفقات الضريبية سجلت سنة 2012 وهذا تزامن مع ارتفاع أسعار المحروقات، حيث أنه في حالة انخفاض هذا الأخير فإن الحكومة تضطر الى مراجعة سياستها في منح الامتيازات الضريبية لتعويض الفجوة التي تحدثها انخفاض أسعار المحروقات.

### II - اختبار الفرضيات:

بعد الإحاطة بجوانب الموضوع تمكنا من اختبار الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة على النحو التالي:

1- فيما يتعلق بالفرضية الأولى والتي تنص على وجود علاقة سببية في اتجاه واحد بين النفقات الضريبية وبعض متغيرات الاقتصاد الكلي المدروسة في الجزائر. فقد تم نفي هذه الفرضية بعد إجراء اختبار غرانجر للسببية لجميع المتغيرات المدروسة، حيث اتضح أن النفقات الضريبية لا تسبب في أي متغير من المتغيرات المدروسة، كما أن المتغيرات التابعة لا تسبب في المتغير المستقل، أي لا وجود لأي علاقة سببية في أي اتجاه؛

2- فيما يتعلق بالفرضية الثانية والتي تنص على وجود علاقة تكامل مشترك بين النفقات الضريبية وبعض متغيرات الاقتصاد الكلي المدروسة في الجزائر. فقد تم نفي هذه الفرضية وهذا بعد إجراء اختبار التكامل المشترك لـ Johansen تظهر اختبار الأثر (Trace) والقيمة العظمى (Max) غياب علاقة التكامل المشترك بين المتغير المستقل وجميع المتغيرات التابعة كل منها على حدا؛

فيما يخص الفرضية الثالثة والتي تنص على أن تأثير النفقات الضريبية يقتصر على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي المدروسة في الجزائر على الأجل القصير. فقد اثبت صحة هذه الفرضية، وهذا بعد تلقائيا بعد نفي الفرضيتين السابقتين، كما أنه بعد تقدير نموذج VAR للمتغيرات المدروسة وجدنا أن النفقات الضريبية تفسر وبنسب كبير التغيرات الحاصل في المتغيرات التابعة، وجود ارتباط قوي بين المتغير المستقل وجميع المتغيرات التابعة كل منها على حدا، لكن بغياب السببية وعلاقة تكامل مشترك، هذا يعني أن تأثير النفقات الضريبية يقتصر على الأجل القصير.

### III - توصيات واقتراحات

توصلت الدراسة إلى بعض التوصيات والاقتراحات وهي كالتالي:

- ✓ من ضرورة نشر قائمة بجميع النفقات الضريبية بشكل دوري للجمهور، مع تحديد أهدافها بدقة والإشارة إلى النتائج المتوقعة منها، وهذا بعد عرضها على البرلمان وهذا قصد إخضاعها لمزيد من الرقابة والشفافية؛



## خاتمة عامة

✓ العمل على منح النفقات الضريبية في إطار التشريع الضريبي فحسب والابتعاد قدر الامكان عن منحها في قوانين أخرى (قانون الاستثمار مثلا)، بهدف تعزيز الشفافية والقدرة على ادارتها بشكل أفضل؛

✓ إنشاء مؤسسة أو هيئة تابعة لوزارة المالية مهمتها متابعة النفقات الضريبية وتكون هي الوحيدة المخولة بحساب النفقات الضريبية وهو من شأنه زيادة الشفافية واتساق السياسة التحفيزية، والتمكن من معالجة المشاكل الناجمة عند التطبيق، على عكس ما هو عليه الآن عدة مؤسسات تحصي النفقات الضريبية لكن بدون فعالية؛

✓ يجب تقييم النفقات الضريبية بانتظام كل ثلاث أو أربع سنوات لتقييم تكاليفها وتحقيق الأهداف المعلنة والمخطط لها مسبقًا؛

### IV آفاق الدراسة :

انطلاقا من النتائج التي توصلنا إليها في هذه الدراسة وكذلك الاقتراحات، مازالت بعض النقاط لم تتناولها هذه الدراسة، وأخرى لم تتم معالجتها بعمق، والتي يمكن التعمق فيها أكثر كإشكاليات تطرح نفسها كأفاق مفتوحة للبحث نذكر منها:

✚ حوكمة النفقات الضريبية في الجزائر؛

✚ أثر تقلبات أسعار النفط على حجم النفقات الضريبية؛

✚ دراسة مقارنة لأثر النفقات الضريبية على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي.

تم بحمد الله وأرجو من الله عز وجل أن أكون قد وفقت ولو بجزء بسيط في الإحاطة

بموضوع البحث وإفادة مجتمعنا من خلال هذه الدراسة

# قائمة المصادر والمراجع

1- الكتب:

- بن عمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة لنشر والتوزيع، الجزائر؛
- حمدي حمزة حمد، الحوافز الضريبية وأثرها على جذب الاستثمار الأجنبي، المكتبة العصرية، 2017؛
- حميد بوزيدة، التقنيات الضريبية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007؛
- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، ط2، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2006؛
- رضا خلاصي، شذرات النظام الجبائي، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014؛
- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، عنابة، 1992؛
- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة) الدار الجامعية الاسكندرية مصر 2007؛
- السلامين ياسر، الدقة عبد الرحمن، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، المكتبة الأكاديمية، 2014؛
- طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، السنة 2009؛
- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008؛
- عارف عالية عبد الحميد، الإصلاح الإداري (المرجعية النظرية وقضايا معاصرة)، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، الطبعة الأولى، 2015؛
- عاطف صديقي، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1977؛
- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، العدالة الضريبية، المكتبة الجامعية الحديثة، 2015؛
- عبد الحلیم كراجه، هيثم العبادي، المحاسبة الضريبية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2000؛
- عبد الحميد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006؛
- عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة، 1973؛
- على عباس عياد، النظم الضريبية المقارنة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1978؛
- العلي عادل، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2007؛

## قائمة المصادر والمراجع

- عوادي مصطفى ، رحال نصر، الغش و التهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري ، دار النشر و التوزيع شارع القدس - الوادي، 2011؛
  - قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، جريب للنشر والتوزيع، عمان، 2011؛
  - محمد حمو، منور أوسرير، جباية المؤسسة، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009؛
  - محمد عماد عبد الوهاب السنباطي، الإصلاح الضريبي مع التطبيق على الإدارة الضريبية دراسة تحليلية مقارنة ، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى ، الإسكندرية ، 2014؛
  - محمد شيخي، طرق الاقتصاد القياسي: محاضرات وتطبيقات، الطبعة الاولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2012؛
  - ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992-2003 )، منشورات بغدادي، الجزائر، بدون تاريخ نشر؛
  - يونس أحمد البطريق، مقدمة في النظم الضريبية ، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر الاسكندرية، 2009.
- 2- الرسائل الجامعية:**
- بللعا أسماء، دور السياسة الضريبية في تحقيق التنوع الاقتصادي في الجزائر ، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه طور ثالث شعبة علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، تخصص نقود ومالية، جامعة أحمد دراية أدرار، السنة الجامعية 2017-2018؛
  - بلهادي محمد، النفقات الجبائية مع التطرق لحالة الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية، تخصص النقود والمالية، جامعة بن يوسف بن خدة الجزائر؛
  - بومدين بكرتي، السياسة الجبائية وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الجزائر خلال الفترة 1970-2014، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، فرع تحليل اقتصادي، الموسم الجامعي 2017-2018؛
  - حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة مقدمة للحصول على شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص علوم تجارية، فرع استراتيجية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2005-2006؛
  - رضا بهناس، آثار الإصلاح الجبائي على مناخ الأعمال بالجزائر، أطروحة دكتوراه في قانون الأعمال والملكية الفكرية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، السنة الجامعية 2018-2019؛
  - قارة ملاك ، التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع اقتصاد مالي ، جامعة منتوري قسنطينة ، الجزائر سنة 2002 - 2003؛

## قائمة المصادر والمراجع

- قاسمي محمد، عصرنة الإدارة الضريبية ودورها في تفعيل السياسة الضريبية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2006-2018، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص مقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة2، الموسم الجامعي 2018-2019؛
  - قرين رشيد، أثر النفقات الجبائية في تدعيم جاذبية الاقتصاد الجزائري، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر3، سنة 2018؛
  - كشاوي إلياس، دراسة تحليلية لفعالية النفقات الجبائية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير قسم العلوم الاقتصادية، تخصص تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر3 ؛
  - محمد بلهادي، مشاكل قياس مستوى الإنفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر3، سنة 2018؛
  - ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحريض الاستثماري، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم 3 الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1997؛
  - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، فرع التسيير، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2001-2002؛
  - ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011/2012.
- 3- المقالات العلمية:**
- أحمد عبد الصبور الدجاوي، دور السياسة الضريبية في حماية البيئة من التلوث، مجلة المنار للبحوث والدراسات القانونية والسياسية، العدد السابع، ديسمبر 2018؛
  - حجار مبروكة، دور الانفاق الضريبي في تطوير القطاع الخاص - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1999-2014، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة سطيف1 الجزائر، العدد15، 2016؛
  - حميد بوزيدة، الضغط الضريبي في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلى، الشلف، العدد الرابع، جوان 2006؛
  - رجال نصر، الضغط الضريبي كحافز للهرب والغش الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد 18، 2013؛

## قائمة المصادر والمراجع

- زين يونس، العمري أصلية، الإعفاء الضريبي كأحد آليات تشجيع الإستثمار المحلي، مجلة الدراسات المالية والمحاسبة والإدارية، العدد الثالث، جوان 2015؛
- سوادني نادية، الرسم على النشاط المهني بين حتمية البقاء أو الزوال واثر ذلك على حصيلة الجباية المحلية، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، العدد1، مارس 2017؛
- طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جانفي 2009؛
- عبد الله حفصي، هيئات دعم التشغيل في الجزائر مساهمة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار Andi في الفترة 2002 – 2017، مجلة الحوار الفكري، مجلد13، العدد14، 15/06/2018؛
- عبد الهادي مختار، دراسة لدور الضريبة على أرباح الشركات في تمويل الإنفاق العام في الجزائر الفترة 1993-2015، مجلة البديل الاقتصادي، جامعة تيارت الجزائر، العدد8؛
- قرين رشيد، السياسة الضريبية: بين المفاضلة في التوسع في الإنفاق الضريبي والحصيلة الضريبي، مجلة معارف، العدد 20، جوان 2016؛
- لعدور صورية، دور مؤسسات الدعم والموافقة في ترقية عمل المقاولات الصغيرة والتوسطة بالجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، العدد4، 2017.

### 4- التقارير:

- التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016؛
- صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، الإمارات العربية المتحدة، 1989؛
- منشورات المديرية العامة للضرائب؛
- وزارة المالية والخصوصية المغربية، المديرية العامة للضرائب، تقرير النفقات الضريبية ، أكتوبر 2005.

### 5- القوانين:

- القانون رقم 08-09 المؤرخ في 25/02/2008 المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية، الجريدة الرسمية، العدد21، الصادرة بتاريخ 23/04/2008؛
- بموجب الأمر رقم 01-15 المؤرخ في 23/07/2015 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015؛
- القانون رقم 15-18 المؤرخ في 30/12/2015، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، الجريدة الرسمية، العدد72، الصادر بتاريخ 31/12/2015؛
- المادة 20 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية؛
- بموجب القانون رقم 12-12 المؤرخ في 26/12/2012 المتضمن قانون المالية لسنة 2013، الجريدة الرسمية، العدد72، الصادرة بتاريخ 30/12/2012؛
- المادة 23 من قانون المالية لسنة 2008؛

## قائمة المصادر والمراجع

- القانون رقم 13-72 المؤرخ في 30/12/2013 المتضمن قانون المالية لسنة 2014، الجريدة الرسمية، العدد 68 الصادر بتاريخ 2013/12/31؛
- القانون رقم 05-12 المؤرخ في 30/12/2005 المتضمن قانون المالية لسنة 2006، الجريدة الرسمية، العدد 85 الصادر بتاريخ 2005/12/31؛
- الأمر رقم 66-284 المؤرخ في 15/09/1966 المتضمن قانون الإستثمار لسنة 1966، الجريدة الرسمية، العدد 80، الصادر بتاريخ 1966/09/17؛
- الأمر رقم 82-11 المؤرخ في 21/08/1982 المتعلق بالإستثمار الاقتصادي الخاص الوطني، الجريدة الرسمية، العدد 34، الصادر بتاريخ 1982/08/24؛
- المادة 17، مرسوم تشريعي رقم 93-12 مؤرخ في 19 ربيع الثاني عام 1414 الموافق لـ 5 أكتوبر 1993 المتعلق بترقية الاستثمار؛
- المادة 09 من قانون ترقية الاستثمار لسنة 2001؛
- المادة 7 من قانون ترقية الاستثمار لسنة 2016؛
- المادة 12 من قانون ترقية الاستثمار لسنة 2016؛
- المادة 13 من قانون ترقية الاستثمار لسنة 2016؛
- المادة 16 من قانون ترقية الاستثمار لسنة 2016؛
- المادة 148، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، طبعة 2020، الجزائر؛
- المادة 6، القانون 14-10 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014 المتضمن قانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية رقم 78؛
- المادة 2، قانون الرسم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، طبعة 2020، الجزائر؛
- المادة 21، أمر رقم 01-03 مؤرخ في 20 أوت 2001 المتعلق بتطوير الاستثمار؛
- المرسوم التنفيذي رقم 96-296 المؤرخ في 8 سبتمبر 1996، المتضمن "إنشاء الوكالة الوطنية الوطنية لدعم وتشغيل الشباب وتحديد قانونها الأساسي"، الجريد الرسمية، العدد 52، 1996؛
- المادة 06، المرسوم التنفيذي 03/288 المؤرخ في 6 سبتمبر 2003، "المعدل والمتمم من المرسوم التنفيذي رقم 96/296 المؤرخ في 8 سبتمبر 1996" المتضمن انشاء الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب وتحديد قانونها الأساسي، الجريدة الرسمية، العدد 54، 2003؛
- المادة 1، المرسوم التنفيذي 94-188 المؤرخ في 26 جويلية 1994م المتضمن القانون الأساسي للصندوق الوطني لتأمين عن البطالة، الجريدة الرسمية، العدد 44، 1994.

6- المواقع الالكترونية:

- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، تعريف الوكالة، 2020/01/15، 20:45،  
<http://www.andi.dz/>
- الوكالة الوطنية للقرض المصغر، الاعانات و الامتيازات المقدمة من طرف الوكالة،  
2020/02/26، 10:05، [www.angem.dz](http://www.angem.dz)
- الوكالة الوطنية للقرض المصغر، مهام الوكالة، 2020/02/10، 15:20، [www.angem.dz](http://www.angem.dz)
- الياس نجمة، السياسة المالية في سوريا، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، الموقع الالكتروني:  
[www.mafhoum.com/syr/articles.03/elias.nadjmeh.htm](http://www.mafhoum.com/syr/articles.03/elias.nadjmeh.htm)  
2018/03/15

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1- Les livres

- Andri Barilari ،Robert Drape ،Exonération Fiscale Dans Le Lexique Fiscale ، 2eme Edition ،Dalloz ،France ،1992؛
- Badi h.baltagi, Econometrics, 2ndEdition, Springerverlagl Berlin-Heidelberg, New York, 1999؛
- Gilbert Orsoni، L'interventionisme Fiscale: Aspect Théorique، Marseille، 1995؛
- Pierre Beltrame، La fiscalité en France، Hachette Livre، 6<sup>ème</sup> édition، paris؛
- Stanley surrey, Pathways to tax reform - The concept of tax expenditures, harvard university press, cambridge massachusetts، united states of america، 1973؛
- Stanley Surrey، pathways to tax reform- the concept of tax expenditures، Cambridge Harvard University press 1974؛
- Yousef Deboub, Les Nouveaux Mécanisme Economiques en Algérie, OPU ، 19، 1995.

2- Articles scientifiques

- Daniel N. Shaviro، Rethinking Tax Expenditures and Fiscal Language، Social Science Research Network Electronic Paper Collection، Working Paper No. CLB 03-20، September 2003؛
- Dickey- Fuller. W. Distrubution of the Estimators for Autoregressive Time Series With a unit Root.Journalof the American statistical Association N°74.1979.PP427-431؛
- Henin P. Y. Bilans et Essais sur la Non-Stationarié des series macroéconomiques. Révue d'économie Politique. N°5. 1989.PP661-691؛
- Dickey- Fuller. W. The likelihood Ratio statistic for Autoregressive Time Series With a unit. Rppt Econometrica. New York Univesity Vol. 49 N° 04 .JULY 1981. PP1057-1072.



**3- Les 'intervention**

- luc godbout, l'intervention gouvernementale par la politique fiscale, these du doctorat en droit, universite de droit et de l'economie et des sciences d'aix-marseille, faculté de droit et de science politique, 2004.

**4- Rapports.**

- New York City, Council Finance Division, Evaluating Economic Development Tax Expenditures Final Report, 2016,
- Gilbert Orsoni, L'interventionisme Fiscale: Aspect Théorique, Marseille, 1995,
- Ministère de l'économie, des finances et de la recherche ( Dépenses fiscales ), Bibliothèque du Québec, édition Mars 2003,
- Code de Transparence des Finances Publiques, Principes d'un financement public transparent,
- Dirk-Jan Kraan, Dépenses hors budget et dépenses fiscales, REVUE DE L'OCDE SUR LA GESTION BUDGÉTAIRE ,VOLUME 4 – N° 1, 2004,
- Budgétaire revue de l'OCDE sur la gestion – volume 4, numéro 1, OCDE, 2004.

**5- Sites web.**

- Heller walter, some observations on the role and reform of federal tax, house committee on ways and means, tax revision compendium, 1959, d'apres luc godbout, op.cit,
- Gilbert Orsoni, L'interventionisme Fiscale: Aspect Théorique, Marseille, 1995.

الملاحق

الملحق رقم(1): استقرارية النموذج

UNIT ROOT TEST TABLE (PP)

<u>At Level</u>		DFS	ROD	IN	TC
With Const	t-Statistic	-3.0151	-0.5261	0.4994	-1.3842
	<b>Prob.</b>	<b>0.0497</b>	<b>0.8673</b>	<b>0.9824</b>	<b>0.5701</b>
		**	n0	n0	n0
With Const	t-Statistic	-2.6370	-0.0265	-4.3733	-1.4162
	<b>Prob.</b>	<b>0.2693</b>	<b>0.9927</b>	<b>0.0121</b>	<b>0.8254</b>
		n0	n0	**	n0
Without Co	t-Statistic	-0.7390	0.5705	2.4176	-2.4429
	<b>Prob.</b>	<b>0.3842</b>	<b>0.8314</b>	<b>0.9942</b>	<b>0.0173</b>
		n0	n0	n0	**
<u>At First Difference</u>		d(DFS)	d(ROD)	d(IN)	d(TC)
With Const	t-Statistic	-6.9083	-4.1698	-7.3546	-3.3448
	<b>Prob.</b>	<b>0.0000</b>	<b>0.0046</b>	<b>0.0000</b>	<b>0.0262</b>
		***	***	***	**
With Const	t-Statistic	-7.7567	-8.1427	-10.5443	-3.2747
	<b>Prob.</b>	<b>0.0000</b>	<b>0.0000</b>	<b>0.0000</b>	<b>0.0990</b>
		***	***	***	*
Without Co	t-Statistic	-7.0389	-4.1396	-4.5047	-3.0585
	<b>Prob.</b>	<b>0.0000</b>	<b>0.0003</b>	<b>0.0001</b>	<b>0.0041</b>
		***	***	***	***

UNIT ROOT TEST TABLE (ADF)

<u>At Level</u>		DFS	ROD	IN	TC
With Const	t-Statistic	-2.3476	-0.4223	-0.2554	-1.4252
	<b>Prob.</b>	<b>0.1680</b>	<b>0.8881</b>	<b>0.9164</b>	<b>0.5504</b>
		n0	n0	n0	n0
With Const	t-Statistic	-2.7368	-1.0501	-3.7325	-1.0204
	<b>Prob.</b>	<b>0.2332</b>	<b>0.9140</b>	<b>0.0436</b>	<b>0.9190</b>
		n0	n0	**	n0
Without Co	t-Statistic	-0.3805	0.6022	1.0163	-2.8082
	<b>Prob.</b>	<b>0.5342</b>	<b>0.8384</b>	<b>0.9124</b>	<b>0.0074</b>
		n0	n0	n0	***
<u>At First Difference</u>		d(DFS)	d(ROD)	d(IN)	d(TC)
With Const	t-Statistic	-7.2088	-4.1749	-4.7627	-3.3686
	<b>Prob.</b>	<b>0.0000</b>	<b>0.0046</b>	<b>0.0013</b>	<b>0.0250</b>
		***	***	***	**
With Const	t-Statistic	-7.7567	-5.3146	-4.7551	-3.2951
	<b>Prob.</b>	<b>0.0000</b>	<b>0.0022</b>	<b>0.0060</b>	<b>0.0956</b>
		***	***	***	*
Without Co	t-Statistic	-7.3672	-4.1443	-4.4355	-3.0620
	<b>Prob.</b>	<b>0.0000</b>	<b>0.0003</b>	<b>0.0001</b>	<b>0.0041</b>
		***	***	***	***

Notes: (\*)Significant at the 10%; (\*\*)Significant at the 5%; (\*\*\*) Significant \*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

**This Result is The Out-Put of Program Has Developed By:**

**Dr. Imadeddin AlMosabbeh**

**College of Business and Economics**

**Qassim University-KSA**

دراسة استقرارية سلسلة معدل البطالة في الفرق الثاني

1- بالقاطع

Null Hypothesis: D(TC,2) has a unit root  
Exogenous: Constant  
Lag Length: 0 (Automatic - based on SIC, maxlag=4)

	t-Statistic	Prob.*
<b>Augmented Dickey-Fuller test statistic</b>	<b>-6.309943</b>	<b>0.0001</b>
Test critical values:		
1% level	-3.831511	
5% level	-3.029970	
10% level	-2.655194	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.  
Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations and may not be accurate for a sample size of 19

Augmented Dickey-Fuller Test Equation  
Dependent Variable: D(TC,3)  
Method: Least Squares  
Date: 06/27/20 Time: 13:24  
Sample (adjusted): 1998 2016  
Included observations: 19 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(TC(-1),2)	-1.421952	0.225351	-6.309943	0.0000
C	0.208687	0.553261	0.377195	0.7107
R-squared	0.700785	Mean dependent var	-0.107211	
Adjusted R-squared	0.683184	S.D. dependent var	4.266958	
S.E. of regression	2.401716	Akaike info criterion	4.689545	
Sum squared resid	98.06009	Schwarz criterion	4.788959	
Log likelihood	-42.55068	Hannan-Quinn criter.	4.706370	
F-statistic	39.81538	Durbin-Watson stat	1.776266	
Prob(F-statistic)	0.000008			

2- قاطع + اتجاه عام

Null Hypothesis: D(TC,2) has a unit root  
Exogenous: Constant, Linear Trend  
Lag Length: 0 (Automatic - based on SIC, maxlag=4)

	t-Statistic	Prob.*
<b>Augmented Dickey-Fuller test statistic</b>	<b>-6.156266</b>	<b>0.0005</b>
Test critical values:		
1% level	-4.532598	
5% level	-3.673616	
10% level	-3.277364	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.  
Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations and may not be accurate for a sample size of 19

Augmented Dickey-Fuller Test Equation  
Dependent Variable: D(TC,3)  
Method: Least Squares  
Date: 06/27/20 Time: 13:26  
Sample (adjusted): 1998 2016  
Included observations: 19 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(TC(-1),2)	-1.422548	0.231073	-6.156266	0.0000
C	0.717839	1.361914	0.527081	0.6054
@TREND("1995")	-0.042418	0.103151	-0.411224	0.6864
R-squared	0.703915	Mean dependent var	-0.107211	
Adjusted R-squared	0.666904	S.D. dependent var	4.266958	
S.E. of regression	2.462653	Akaike info criterion	4.784294	
Sum squared resid	97.03452	Schwarz criterion	4.933416	
Log likelihood	-42.45080	Hannan-Quinn criter.	4.809532	
F-statistic	19.01923	Durbin-Watson stat	1.788655	
Prob(F-statistic)	0.000059			

3- دون قاطع ولا اتجاه عام

Null Hypothesis: D(TC,2) has a unit root  
 Exogenous: None  
 Lag Length: 0 (Automatic - based on SIC, maxlag=4)

	t-Statistic	Prob.*
Augmented Dickey-Fuller test statistic	-6.457393	0.0000
Test critical values:		
1% level	-2.692358	
5% level	-1.960171	
10% level	-1.607051	

\*MacKinnon (1996) one-sided p-values.

Warning: Probabilities and critical values calculated for 20 observations and may not be accurate for a sample size of 19

Augmented Dickey-Fuller Test Equation  
 Dependent Variable: D(TC,3)  
 Method: Least Squares  
 Date: 06/27/20 Time: 13:25  
 Sample (adjusted): 1998 2016  
 Included observations: 19 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(TC(-1),2)	-1.414261	0.219014	-6.457393	0.0000
R-squared	0.698281	Mean dependent var		-0.107211
Adjusted R-squared	0.698281	S.D. dependent var		4.266958
S.E. of regression	2.343795	Akaike info criterion		4.592616
Sum squared resid	98.88077	Schwarz criterion		4.642323
Log likelihood	-42.62985	Hannan-Quinn criter.		4.601028
Durbin-Watson stat	1.775548			



الملحق رقم (2): فترة الإبطاء المثلى

1- النفقات الضريبية وإيرادات الجباية العادية

VAR Lag Order Selection Criteria  
Endogenous variables: DFS ROD  
Exogenous variables: C  
Date: 06/27/20 Time: 13:38  
Sample: 1995 2016  
Included observations: 18

Lag	LogL	LR	FPE	AIC	SC	HQ
0	-38.90167	NA	0.322744	4.544630	4.643560	4.558271
1	-28.38029	17.53563*	0.157325*	3.820033*	4.116823*	3.860956*
2	-28.10666	0.395246	0.243728	4.234074	4.728725	4.302279
3	-24.61613	4.266206	0.272895	4.290681	4.983193	4.386169
4	-20.50386	4.112270	0.301097	4.278207	5.168578	4.400977

\* indicates lag order selected by the criterion

LR: sequential modified LR test statistic (each test at 5% level)

FPE: Final prediction error

AIC: Akaike information criterion

SC: Schwarz information criterion

HQ: Hannan-Quinn information criterion

2- النفقات الضريبية والاستثمار المحلي

VAR Lag Order Selection Criteria  
Endogenous variables: DFS IN  
Exogenous variables: C  
Date: 06/27/20 Time: 13:40  
Sample: 1995 2016  
Included observations: 18

Lag	LogL	LR	FPE	AIC	SC	HQ
0	24.70158	NA	0.000275	-2.522398	-2.423467	-2.508756
1	38.56530	23.10621*	9.25e-05*	-3.618367*	-3.321576*	-3.577443*
2	40.01415	2.092781	0.000126	-3.334906	-2.840255	-3.266700
3	43.58182	4.360491	0.000140	-3.286869	-2.594358	-3.191381
4	46.24912	2.667291	0.000181	-3.138791	-2.248419	-3.016020

\* indicates lag order selected by the criterion

LR: sequential modified LR test statistic (each test at 5% level)

FPE: Final prediction error

AIC: Akaike information criterion

SC: Schwarz information criterion

HQ: Hannan-Quinn information criterion

3- النفقات الضريبية ونسب البطالة

VAR Lag Order Selection Criteria  
 Endogenous variables: DFS TC  
 Exogenous variables: C  
 Date: 06/27/20 Time: 13:40  
 Sample: 1995 2016  
 Included observations: 18

Lag	LogL	LR	FPE	AIC	SC	HQ
0	-55.10376	NA	1.952943	6.344863	6.443793	6.358504
1	-27.54562	45.93024*	0.143390*	3.727291*	4.024081*	3.768214*
2	-24.24834	4.762733	0.158753	3.805371	4.300022	3.873577
3	-20.56543	4.501332	0.173992	3.840604	4.533115	3.936092
4	-18.90802	1.657414	0.252173	4.100891	4.991263	4.223661

\* indicates lag order selected by the criterion  
 LR: sequential modified LR test statistic (each test at 5% level)  
 FPE: Final prediction error  
 AIC: Akaike information criterion  
 SC: Schwarz information criterion  
 HQ: Hannan-Quinn information criterion

الملحق رقم (3): تقدير النموذج

1- النفقات الضريبية وإيرادات الجباية العادية

Vector Autoregression Estimates  
 Date: 06/27/20 Time: 13:47  
 Sample (adjusted): 1996 2016  
 Included observations: 21 after adjustments  
 Standard errors in ( ) & t-statistics in [ ]

	DFS	ROD
DFS(-1)	0.421609 (0.19021) [ 2.21658]	-0.394492 (0.99445) [-0.39669]
ROD(-1)	-0.016492 (0.03050) [-0.54078]	0.924699 (0.15945) [ 5.79936]
C	0.570234 (0.38451) [ 1.48301]	1.289368 (2.01032) [ 0.64137]
R-squared	0.242199	0.663532
Adj. R-squared	0.157999	0.626147
Sum sq. resids	1.230844	33.64470
S.E. equation	0.261496	1.367169
F-statistic	2.876476	17.74846
Log likelihood	-0.011073	-34.74671
Akaike AIC	0.286769	3.594925
Schwarz SC	0.435986	3.744142
Mean dependent	0.654367	11.38093
S.D. dependent	0.284976	2.235998
Determinant resid covariance (dof adj.)	0.127199	
Determinant resid covariance	0.093453	
Log likelihood		-34.70727
Akaike information criterion		3.876882
Schwarz criterion		4.175317



2- النفقات الضريبية والاستثمار المحلي

Vector Autoregression Estimates  
Date: 06/27/20 Time: 14:19  
Sample (adjusted): 1996 2016  
Included observations: 21 after adjustments  
Standard errors in ( ) & t-statistics in [ ]

	DFS	IN
DFS(-1)	0.448044 (0.18944) [ 2.36509]	0.018620 (0.03043) [ 0.61181]
IN(-1)	-0.340235 (0.78005) [-0.43617]	0.959846 (0.12532) [ 7.65922]
C	0.485081 (0.28515) [ 1.70116]	0.011563 (0.04581) [ 0.25241]
R-squared	0.237942	0.771990
Adj. R-squared	0.153269	0.746656
Sum sq. resids	1.237759	0.031947
S.E. equation	0.262230	0.042129
F-statistic	2.810126	30.47200
Log likelihood	-0.069898	38.32851
Akaike AIC	0.292371	-3.364620
Schwarz SC	0.441589	-3.215403
Mean dependent	0.654367	0.351121
S.D. dependent	0.284976	0.083699
Determinant resid covariance (dof adj.)		0.000121
Determinant resid covariance		8.92E-05
Log likelihood		38.31049
Akaike information criterion		-3.077189
Schwarz criterion		-2.778754

3- النفقات الضريبية ونسب البطالة

Vector Autoregression Estimates  
 Date: 06/27/20 Time: 14:20  
 Sample (adjusted): 1996 2016  
 Included observations: 21 after adjustments  
 Standard errors in ( ) & t-statistics in [ ]

	DFS	TC
DFS(-1)	0.453515 (0.18875) [ 2.40270]	-1.791712 (1.41653) [-1.26486]
TC(-1)	0.004383 (0.00709) [ 0.61839]	0.914975 (0.05319) [ 17.2018]
C	0.283929 (0.19789) [ 1.43475]	1.692321 (1.48514) [ 1.13950]
R-squared	0.245908	0.944825
Adj. R-squared	0.162120	0.938695
Sum sq. resids	1.224820	68.98283
S.E. equation	0.260855	1.957646
F-statistic	2.934888	154.1187
Log likelihood	0.040442	-42.28573
Akaike AIC	0.281863	4.312927
Schwarz SC	0.431080	4.462144
Mean dependent	0.654367	17.56667
S.D. dependent	0.284976	7.906534
Determinant resid covariance (dof adj.)		0.239147
Determinant resid covariance		0.175700
Log likelihood		-41.33613
Akaike information criterion		4.508203
Schwarz criterion		4.806638

الملحق رقم (4): التكامل المشترك

Date: 06/27/20 Time: 14:10  
 Sample (adjusted): 1997 2016  
 Included observations: 20 after adjustments  
 Trend assumption: Linear deterministic trend  
 Series: DFS ROD  
 Lags interval (in first differences): 1 to 1

Unrestricted Cointegration Rank Test (Trace)

Hypothesized No. of CE(s)	Eigenvalue	Trace Statistic	0.05 Critical Value	Prob.**
None	0.289662	6.991432	15.49471	0.5786
At most 1	0.007529	0.151150	3.841466	0.6974

Trace test indicates no cointegration at the 0.05 level

\* denotes rejection of the hypothesis at the 0.05 level

\*\*MacKinnon-Haug-Michelis (1999) p-values

Unrestricted Cointegration Rank Test (Maximum Eigenvalue)

Hypothesized No. of CE(s)	Eigenvalue	Max-Eigen Statistic	0.05 Critical Value	Prob.**
None	0.289662	6.840283	14.26460	0.5082
At most 1	0.007529	0.151150	3.841466	0.6974

Max-eigenvalue test indicates no cointegration at the 0.05 level

\* denotes rejection of the hypothesis at the 0.05 level

\*\*MacKinnon-Haug-Michelis (1999) p-values

Unrestricted Cointegrating Coefficients (normalized by b'S11\*b=l):

DFS	ROD
-4.012315	-0.162352
0.407669	-0.603642

Unrestricted Adjustment Coefficients (alpha):

D(DFS)	D(ROD)
0.132131	-0.008443
0.217914	0.104831

1 Cointegrating Equation(s): Log likelihood -31.52471

Normalized cointegrating coefficients (standard error in parentheses)

DFS	ROD
1.000000	0.040463
	(0.06020)

Adjustment coefficients (standard error in parentheses)

D(DFS)	-0.530151
	(0.22935)
D(ROD)	-0.874340
	(1.25929)

Date: 06/27/20 Time: 14:11  
 Sample (adjusted): 1997 2016  
 Included observations: 20 after adjustments  
 Trend assumption: Linear deterministic trend  
 Series: DFS IN  
 Lags interval (in first differences): 1 to 1

Unrestricted Cointegration Rank Test (Trace)

Hypothesized No. of CE(s)	Eigenvalue	Trace Statistic	0.05 Critical Value	Prob.**
None	0.413783	10.72322	15.49471	0.2291
At most 1	0.002093	0.041913	3.841466	0.8378

Trace test indicates no cointegration at the 0.05 level

\* denotes rejection of the hypothesis at the 0.05 level

\*\*MacKinnon-Haug-Michelis (1999) p-values

Unrestricted Cointegration Rank Test (Maximum Eigenvalue)

Hypothesized No. of CE(s)	Eigenvalue	Max-Eigen Statistic	0.05 Critical Value	Prob.**
None	0.413783	10.68130	14.26460	0.1709
At most 1	0.002093	0.041913	3.841466	0.8378

Max-eigenvalue test indicates no cointegration at the 0.05 level

\* denotes rejection of the hypothesis at the 0.05 level

\*\*MacKinnon-Haug-Michelis (1999) p-values

Unrestricted Cointegrating Coefficients (normalized by b'S11\*b=l):

	DFS	IN
	3.160389	7.564500
	-2.486418	12.49962

Unrestricted Adjustment Coefficients (alpha):

	D(DFS)	D(IN)
	-0.161794	0.002102
	-0.002335	-0.001727

1 Cointegrating Equation(s): Log likelihood 41.37223

Normalized cointegrating coefficients (standard error in parentheses)

	DFS	IN
	1.000000	2.393535
		(1.36534)

Adjustment coefficients (standard error in parentheses)

	D(DFS)	D(IN)
	-0.511332	-0.007379
	(0.15643)	(0.02991)

الملحق رقم (5): اختبار السببية

Pairwise Granger Causality Tests

Date: 06/27/20 Time: 19:38

Sample: 1995 2016

Lags: 1

Null Hypothesis:	Obs	F-Statistic	Prob.
ROD does not Granger Cause DFS	21	0.29244	0.5953
DFS does not Granger Cause ROD		0.15737	0.6963

Pairwise Granger Causality Tests

Date: 06/27/20 Time: 19:40

Sample: 1995 2016

Lags: 1

Null Hypothesis:	Obs	F-Statistic	Prob.
TC does not Granger Cause DFS	21	0.38241	0.5441
DFS does not Granger Cause TC		1.59986	0.2221

Pairwise Granger Causality Tests

Date: 06/27/20 Time: 19:39

Sample: 1995 2016

Lags: 1

Null Hypothesis:	Obs	F-Statistic	Prob.
IN does not Granger Cause DFS	21	0.19024	0.6679
DFS does not Granger Cause IN		0.37431	0.5483



الملحق رقم (6): اختبار البواقي

VAR Residual Portmanteau Tests for Autocorrelations  
 Null Hypothesis: no residual autocorrelations up to lag h  
 Date: 06/27/20 Time: 21:53  
 Sample: 1995 2016  
 Included observations: 21

Lags	Q-Stat	Prob.	Adj Q-Stat	Prob.	df
1	1.812419	NA*	1.903040	NA*	NA*
2	4.912965	0.2963	5.329959	0.2551	4
3	10.32335	0.2431	11.64207	0.1679	8
4	12.40635	0.4136	14.21519	0.2872	12
5	14.04097	0.5957	16.38063	0.4281	16
6	15.80053	0.7289	18.82401	0.5333	20
7	16.19967	0.8807	19.42273	0.7291	24
8	16.82201	0.9520	20.42805	0.8484	28
9	21.50339	0.9200	28.62046	0.6384	32
10	24.58004	0.9252	34.49405	0.5403	36
11	26.55698	0.9493	38.64563	0.5312	40
12	27.21402	0.9779	40.17873	0.6361	44
13	29.37379	0.9844	45.84812	0.5614	48
14	30.93026	0.9911	50.51753	0.5324	52
15	31.17064	0.9971	51.35888	0.6509	56

\*The test is valid only for lags larger than the VAR lag order.  
 df is degrees of freedom for (approximate) chi-square distribution

الملحق رقم (7): اختبار تحليل التباين

Variance Decomposition of DFS:			
Period	S.E.	DFS	ROD
1	0.261496	100.0000	0.000000
2	0.285286	99.37833	0.621666
3	0.291262	98.32256	1.677445
4	0.294082	97.15958	2.840416
5	0.296121	96.05466	3.945343
6	0.297822	95.06346	4.936542
7	0.299291	94.19401	5.805993
8	0.300571	93.43761	6.562392
9	0.301690	92.78114	7.218856
10	0.302670	92.21144	7.788563

Variance Decomposition of ROD:			
Period	S.E.	DFS	ROD
1	1.367169	0.479938	99.52006
2	1.869790	1.297229	98.70277
3	2.219360	1.907736	98.09226
4	2.486447	2.329471	97.67053
5	2.699481	2.620550	97.37945
6	2.873683	2.826059	97.17394
7	3.018460	2.975397	97.02460
8	3.140158	3.087030	96.91297
9	3.243313	3.172609	96.82739
10	3.331307	3.239644	96.76036

Cholesky Ordering: DFS ROD

الملحق رقم (8): اختيار المربعات الصغرى

System: UNTITLED  
 Estimation Method: Least Squares  
 Date: 06/27/20 Time: 21:57  
 Sample: 1996 2016  
 Included observations: 21  
 Total system (balanced) observations 42

	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C(1)	0.448044	0.189440	2.365095	0.0235
C(2)	-0.340235	0.780051	-0.436170	0.6653
C(3)	0.485081	0.285148	1.701157	0.0975
C(4)	0.018620	0.030435	0.611808	0.5445
C(5)	0.959846	0.125319	7.659217	0.0000
C(6)	0.011563	0.045810	0.252407	0.8022
Determinant residual covariance		8.92E-05		

Equation: DFS = C(1)\*DFS(-1) + C(2)\*IN(-1) + C(3)

Observations: 21

R-squared	0.237942	Mean dependent var	0.654367
Adjusted R-squared	0.153269	S.D. dependent var	0.284976
S.E. of regression	0.262230	Sum squared resid	1.237759
Durbin-Watson stat	2.481979		

Equation: IN = C(4)\*DFS(-1) + C(5)\*IN(-1) + C(6)

Observations: 21

R-squared	0.771990	Mean dependent var	0.351121
Adjusted R-squared	0.746656	S.D. dependent var	0.083699
S.E. of regression	0.042129	Sum squared resid	0.031947
Durbin-Watson stat	1.952341		

## ملخص:

هدفت الدراسة إلى تحليل وقياس تأثير الإنفاق الضريبي على بعض متغيرات الاقتصاد الكلي (إيرادات الجباية العادية، الاستثمار المحلي، نسب البطالة) في الجزائر، وهذا خلال الفترة الممتدة من 1995-2016، وذلك باعتبار النفقات الضريبية أداة من أدوات التدخل الحكومي الرامية إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية للدولة دون الإخلال بالمبادئ العامة للضريبة، وقد اعتمدنا في ذلك على دراسة وتحليل طبيعة النفقات الضريبية المتعلقة بالضرائب والرسوم والأنماط الضريبية الواردة في النظام الضريبي الجزائري بصفة عامة، وعلى تحليل طبيعة الجهات أو الأشخاص المستفيدة من النفقات الضريبية الممنوحة في إطار الهيئات الإمتيازية المحفزة للاستثمار، وفي الجانب التطبيقي تم دراسة تأثير النفقات الضريبية على ثلاثة متغيرات تابعة باستخدام نموذج الانحدار الذاتي (VAR)، وأهم ما خلصت إليه الدراسة، أنه رغم وجود قوة ارتباط كبير بين النفقات الضريبية والمتغيرات التابعة المدروسة، إلا أنها تقتصر على الأجل القصير، حيث أثبتت الدراسة عدم وجود علاقة تكامل مشترك والعلاقة السببية في الأجل الطويل.

**الكلمات المفتاحية:** نفقات ضريبية، إيرادات جباية عادية، نسب بطالة، استثمار محلي، نموذج انحدار ذاتي.

## Abstract :

This study aimed to analyze and measure the effect of tax expenditures on some macroeconomic variables (Ordinary tax revenue, Domestic investment, Unemployment rates) in Algeria, during the period from 1995-2016, This is by considering tax expenditures as a tool of government intervention aimed at achieving economic, social and political goals for the state without prejudice to the general principles of tax, We have relied on this to study and analyze the nature of tax expenditures related to taxes, fees and tax patterns mentioned in the Algerian tax system in general and to analyze the nature of the entities or persons benefiting from the tax expenditures granted within the framework of the privileging bodies that stimulate investment, on the applied side, the effect of tax expenditures on three dependent variables was studied using the vector auto regressive (VAR), The most important findings of the study, That although there is a strong correlation between tax expenditure s and studied dependent variables, However, it is limited to the short term, Where the study demonstrated the absence of a relationship of joint integration and the causal relationship in the long term.

**Keywords:** Tax expenditures, Ordinary tax revenue, Domestic investment, Unemployment rates, Vector Auto Regressive.