

أهمية اعتماد المبادئ الأساسية للحكومة الجبائية لتحديد الأمتل للتكلفة المالية المقدرة للإنفاق الجبائي.
دراسة تحليلية تقييمية-

The importance of adopting the basic principles of fiscal governance to optimally determine the estimated financial cost of fiscal spending. Analytical evaluation study

إبراهيم شيخ التهامي¹

1 أستاذ محاضر -أ، مخبر استراتيجيات المؤسسات الناشئة والتنوع الاقتصادي، جامعة الجبالي بونعامة -خميس مليانة- الجزائر -

تاريخ الاستلام: 2022-11-29 تاريخ القبول: 2022-12-26 تاريخ النشر: 2023-08-06

ملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على أهمية التحديد الأمتل للتكلفة المالية المقدرة للإنفاق الجبائي اعتمادا على المبادئ الأساسية للحكومة الجبائية باعتبار أن النفقات الجبائية تُعد سلاحا ذو حدين، فهي إما أداة لدعم التنمية وتدعيم المالية العمومية، وإما أداة لإهدار المال العام.

حيث خلصت الدراسة إلى أن عدم إدراج الإنفاق الجبائي في الموازنة العامة للدولة يؤدي إلى عدم مناقشته من طرف البرلمان بالرغم من ارتفاع قيمته وبالتالي غياب أهم مبادئ الحكومة الجبائية المتمثلة في: المساءلة والشفافية.

كلمات مفتاحية: الحكومة الجبائية، الإنفاق الضريبي، النظام الجبائي، التشريع

الضريبي، الحكومة.

تصنيف JEL : E62، G34.

Abstract:

The study aimed at identifying the importance of optimally determining the estimated financial cost of fiscal spending based on the basic principles of fiscal governance, given that fiscal expenditures are a double-edged sword, as they are either a tool to support development and consolidate public finances, or a tool to waste public money.

The study has concluded that the failure to include tax spending in the general budget of the state leads to the lack of discussion by Parliament despite its high value and thus the absence of the most important principles of tax governance represented in: accountability and transparency.

Keywords: tax governance; tax spending; tax system; tax legislation; governance.

Jel Classification Codes: E62, G34.

المؤلف المرسل: إبراهيم شيخ التهامي، الإيميل: brahimc8@mail.com

1. مقدمة:

تعتبر النفقات الضريبية - مثل الحوافز الضريبية للشركات، والتخفيضات الضريبية، ومعدلات الضرائب المنخفضة لسلع وخدمات معينة أو إعفائها كلية - منتشرة ومكلفة، ولكنها لا تخضع عمومًا لنفس المستوى من التدقيق في عملية الميزانية مثل الإنفاق المباشر. ونظرا لأن الحكومات في جميع أنحاء العالم تواجه احتياجات تمويلية متزايدة ناجمة عن ما خلفه الوباء العالمي الأخير (كوفيد19)، إضافة إلى ما يشهده العالم مؤخرا من ظروف جيوسياسية معقدة، فإنها لا تستطيع تحمل خسارة الإيرادات بسبب الإعفاءات الضريبية سيئة التصميم، وبناء عليه فإن التحديد الأمتل للتكلفة المالية المقدره للإنفاق الضريبي يعد أمرا بالغ الأهمية. ولضمان السير الحسن للأداء الضريبي بما يُعزز حماية مصالح الأطراف ذات العلاقة ممثلة في الدولة من جهة والمكلفين من جهة أخرى، والتوفيق بينهما، جاء مفهوم الحوكمة الجبائية لتحقيق الشفافية والمساءلة باعتبار أن الإنفاق الجبائي يتطلب توفر حد أدنى من مبادئ وقواعد الحوكمة الجبائية -The Tax Governance- لأنها تُمثل نسقا متكاملًا من الآليات المؤسسية التي تدفع إلى تقويم وإصلاح هذه السياسة وبالتالي تحسين أدائها ومردودها.

من خلال ماسبق يمكن طرح إشكالية البحث كما يلي:

كيف يمكن أن يساهم الالتزام بمبادئ الحوكمة الجبائية في التحديد الأمتل للتكلفة المالية المقدره للإنفاق الجبائي في الجزائر؟

فرضيات البحث

- الاعتماد على الانفاق الجبائي بأشكاله المختلفة دون مراعاة لمبادئ الحوكمة الجبائية من شأنه التأثير بشكل سلبي على الإيرادات العامة للدولة المتأتية من التحصيلات الجبائية؛
- هناك ضرورة ملحة للتقدير الفعلي للتكلفة المالية للنفقات الجبائية في الجزائر تقديرا قليا وبعديا بغرض تقييم النقص الحاصل في التحصيل والالتزام أكثر بمدأي الشفافية والمساءلة.

أهداف البحث

يهدف هذا البحث إلى:

- الوقوف على أهمية النفقات الجبائية كإجراء استثنائي لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة شريطة الالتزام بمبادئ الحوكمة الجبائية عند تقدير التكلفة المالية لهذه النفقات؛

- محاولة تقييم واقع الانفاق الجبائي في الجزائر وتقديم اقتراحات لترشيده.

منهجية البحث

تم الاعتماد على المنهج الوصفي بغرض وصف مختلف المفاهيم المرتبطة بالإنفاق الجبائي وكذا الحوكمة الجبائية، كما تم الاعتماد على تقنيتي التحليل والتقييم بغرض تحليل وتفسير البيانات الرقمية المتوفرة.

2. الإطار المفاهيمي للحوكمة الجبائية

يتردد كثيرا مصطلح الحوكمة لأثره الكبير في تحسين واستدامة أعمال أي منشأة، والذي نشأ نتيجة الحاجة إلى آليات للحد من سوء التسيير على غرار الممارسات التي تتضمن غسبلا للأموال أو سياسات الإغراق، فضلا عن عدم الاهتمام بالبيئة والمجتمع المحلي. ويتمثل الهدف الرئيس للحوكمة في محاولة تصحيح المسار الاقتصادي للمنظمات والمنشآت من خلال مواجهة أي انحراف والعمل على تحسين إدارتها وتوفير مناخ يتسم بالشفافية وإمكانية المساءلة والرقابة.

1.2 مفهوم الحوكمة الجبائية:

لم يحظ مصطلح الحوكمة الجبائية بكثير من الدراسات عكس ما تم تداوله من أبحاث ودراسات وتطبيقات عملية تخص حوكمة الشركات، وقد يكون مرد ذلك إلى جزئية الموضوع باعتباره جزءا من الحوكمة المالية.

يُعد اجتماع اللجنة الأوروبية المنعقد بتاريخ 28 أبريل 2009 استكمالا وتوسعا لمصطلح الحوكمة الجبائية التي ظهرت لأول مرة سنة 1991 من قِبل Deborah Brautigam الذي شكل النواة الأولى لظهورها، وقد قامت اللجنة الأوروبية بنشر توصياتها بشأن تحسين الفاعلية الجبائية، أين عرفت الحوكمة الجبائية بأنها الآلية التي تقوم على الشفافية، تبادل المعلومات، والمنافسة الجبائية العادلة. (Barbier, 2018, p. 29) وفي سنة 2011 طرحت مسألة حوكمة النفقات الضريبية من قبل صندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والأمم المتحدة والبنك الدولي في تقرير مشترك موجه لمجموعة G20) 20 (مخصص لدعم وضع أنظمة ضريبية أكثر كفاءة في البلدان النامية). (بلهادي و قدي، 2018، صفحة 321). وفي تعريف آخر للحوكمة الجبائية يرى بانها: " مجموعة القواعد والإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل والارتقاء به وزيادة الثقة بين المتعاملين معها لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة وتقرير المساءلة لجميع العاملين وذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي والاقتصادي للدولة". (رضا، 2008، صفحة 192). كما يعرف Sandrine Groult الحوكمة الجبائية بأنها تعني " الأدوار والمسؤوليات الجديدة للإدارات الجبائية لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للجمهور. (مليكاوي، 2015، صفحة 146)

وبذلك فالحوكمة الجبائية تسعى لتحقيق الأهداف التالية:

- إدارة المخاطر؛
- استخدام الموارد بطريقة مسؤولة؛
- ضمان الامتثال لمصالح " أصحاب الحقوق" من مواطنين، السلطات العامة، الشركاء، المساهمين.

وتأسيسا على ماسبق، يرى الباحث أن الحوكمة الجبائية هي مجموعة متكاملة من الإجراءات والأسس التي تعمل على ضمان السير الحسن للأداء الجبائي دون إلحاق أضرار سواء بالمردودية المالية للدولة أو بالمكلفين بالضريبة حفاظا على حقوق الجميع بعدالة وتحقيق أهداف النظام الجبائي.

2.2 الأطراف ذات العلاقة بالحوكمة الجبائية

تتمثل الأطراف الفاعلة في الحوكمة الجبائية في:

1.2.2 التشريع الضريبي

وهو يعبر عن كافة القوانين، التعليمات وكذا الأنظمة التي تسن لفرض الضريبة وحصرها والتي تنظم عمل الإدارة الضريبية والمتعاملين معها، (بن عيشي و بن عيشي ، 2022، صفحة 58) دون إغفال حقوق الخزينة العامة، وحقوق دافعي الضرائب مع تقديم كافة التوضيحات الخاصة بالإعفاءات المقررة.

2.2.2 المجتمع الضريبي

هو عبارة عن كافة الأشخاص الطبيعيين، المكلفين بدفع الضريبة، بالإضافة إلى مدقي الحسابات أو الأشخاص الاعتباريين، من شركات مساهمة عامة أو خاصة أو شركات تضامن أو توصية بسيطة، ممن يتعاملون مع الإدارة الضريبية. (محمد موسى العيني و محمد عبد الرحمن، 2015، صفحة 07)

3.2.2 الإدارة الضريبية

تلعب الإدارة الضريبية دورا هاما ومميزا في أي نظام ضريبي مهما كانت مكوناته وعناصره، إذ لا يكفي اختيار الأهداف وتحديد أفضل الأساليب الضريبية بل لابد من الحصر والفحص الضريبي والربط بين الدوائر الحكومية الأخرى للوصول الى تحصيل الضريبة المستحقة من ممولي ودافعي الضريبة.

3.2 الأطراف ذات العلاقة بالحوكمة الجبائية

• منع الفساد المالي والإداري وتحسين الأداء الضريبي، وتسهيل العمل في الإدارة الضريبية ومنع حدوث أزمات؛ (عوض، 2018، صفحة 07)

• تعزيز عمليات الإفصاح، الشفافية، العدالة، وكذا الموضوعية وعدم الغلو في تطبيق القوانين والتعليمات التنفيذية بما يُتيح إعطاء كل ذي حق حقه؛

• توفير الثقة والاطمئنان للمكلف بالضريبة اتجاه الإدارة الضريبية، لإدراكه أن الإدارة الضريبية لن تتعسف في استخدام حقوقها وسلطاتها، بل أنها تقوم فقط بتطبيق وتنفيذ القوانين الضريبية؛

• تعمل علي زيادة الحصيلة الضريبية، فضلا عن شيوع المرونة في العمل داخل الجهاز الضريبي بما يتيح العمل بأكثر كفاءة وفعالية؛

• إيجاد نظام جبائي عادل ووظيفي يسمح بتحقيق الشروط الأساسية للنمو الاقتصادي من خلال تحقيق إيرادات جبائية أكثر تنسم بالاستدامة، بالإضافة إلى جذب وتشجيع الاستثمارات المستدامة وجعل الاقتصاد أكثر تنافسية.

أهمية اعتماد المبادئ الأساسية للحكومة الجبائية لتحديد الأمتل للتكلفة المالية المقدره للإنفاق الجبائي.
دراسة تحليلية تقييمية-

ويضاف إلى ما سبق يمكن أن تساهم مبادئ الحوكمة الجبائية في إصلاح النظام الجبائي وتحسين الإدارة الجبائية كما هو موضح في الجدول الموالي:
الجدول 1: أثر تطبيق الحوكمة الجبائية على فعالية الإدارة الجبائية.

| العنصر | الشرح |
|-------------------------------|---|
| هيكل الضرائب الأمتل | - تطبيق المستوى المثل بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة مع إيجاد توازن بين النوعين؛ - تحديد معدل الامتداد الأمثل للعبء الجبائي متنسباً للتكلفة الجبائية حسب هيكل وجود الشفافية يشجع الكثير من المتعاملين على الإندماج في الاقتصاد الرسمي؛ - تجسيد استثمارات إضافية إنتاجية؛ - تسهيل إنشاء مناصب الشغل؛ - تطوير نشاطات المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. |
| التقليل من الاقتصاد الموازي | - البساطة في إعداد وتطبيق القوانين الجبائية؛ - الشفافية والوضوح وعدم الغموض؛ - البساطة في تطبيق الإجراءات الجبائية؛ - تخفيض تكاليف المطابقة |
| إطار قانوني مستقر | - توفير الموارد المادية والبشرية الكافية لضمان عمل الإدارة الجبائية؛ - السرعة في معالجة المعطيات الجبائية؛ - تحسين تطبيق الالتزام الجبائي |
| تحسين فعالية الإدارة الجبائية | |

المصدر: (سمره، 2020، صفحة 43)

4.2 توصيات و اقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) للحكومة الجبائية الفعالة

عملت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) على صياغة توصيات واقتراحات من شأنها تعزيز الحوكمة الجبائية الفعالة تمثلت في: (Banque Africaine de Développement (BAD), 2010, pp. 9-12)

- مكافحة التهرب الجبائي، حتى يمكن تحقيق الشفافية في النظام الضريبي وفرض الانضباط الجبائي،
- وقف تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة ، عن طريق تنسيق الجهود بين المجتمع والحكومة لإدارة رؤوس الأموال غير المشروعة خصوصا نحو الملاذات الجبائية، ووضع آليات وضوابط صارمة من خلال وضع التشريعات المناسبة؛
- مكافحة الفساد الجبائي، والذي يعتبر أولى الأولويات لإيجاد الشرعية للنظام الجبائي،
- إعداد تدابير لترسيخ ثقافة الانضباط الجبائي، من خلال تطبيق العقوبات عند اكتشاف حالات الاحتيال الجبائي.
- مكافحة إساءة استعمال أسعار التحويل والتي تتطلب وضع تدابير تشريعية محددة وتكييفها مع النظام القانوني والسياق الاقتصادي من أجل تعزيز القدرات الإدارية اللازمة لفرض الانضباط؛

- الحد من الإنفاق الجبائي لأن الاعتماد عليه بشكل مفرط يشكل عائقا من حيث التكلفة للتغلب على معوقات الاستثمار ويعتمد ذلك على ظروف وخصائص الاستثمار في البلد المضيف، ويجب على الحكومات إقامة الشفافية واليقين والقدرة على التنبؤ من المعاملة الضريبية، ففقدان الإيرادات الجبائية من خلال الإنفاق الجبائي للاستثمار من الممكن أن تتجاوز بهامش واسع تكاليف الإيرادات المتوقعة قبل منح الامتياز. من جهة أخرى فإن

المنافسة بين الدول لجذب الاستثمارات يخلق ضغطاً للاستمرار في استخدام الحوافز الجبائية، لذلك لا بد من التعاون الجبائي الإقليمي وينبغي أن يكون لصانعي السياسات أولوية للحد من معظم التفضيلات الجبائية الضارة مثل الإعفاءات الجبائية وحوافز التصدير.

3.التأصيل النظري لمفهوم الاتفاق الجبائي:

بالنظر لما تحدثه الاستثناءات الضريبية من نقص مهم في الميزانية العامة للدولة، فإن انعكاساتها على هذه الأخيرة تكون مشابهة للآثار التي تخلفها النفقات العمومية على هذه الميزانية، لذا سميت بالنفقات الجبائية.

وتنحصر النفقات الجبائية المعمول بها في التدابير الضريبية التي تخرج عن نطاق النظام الضريبي المرجعي الذي يشمل مختلف الأنظمة الأساسية للضرائب المعروفة باسم "النظام العام".

يُعد تحديد النظام الجبائي المرجعي أمراً مهماً نظراً لكون اختيارات الضريبة المرجعية تتحكم في أهمية الفارق الناتج عن الاستثناء مقارنة بالنظام الذي تم اعتباره كمعيار، لذلك يُعد من الضروري اعتماد معايير ومبادئ أساسية واضحة ومضبوطة جيداً لكي يتم اعتمادها كمرجع، غير أنه لم يتم تحديد هذه المعايير بصفة نهائية لاعتبارات متعلقة بجانب التشريعات الجبائية من جهة وأخرى متعلقة بالجانب الاقتصادي من جهة أخرى.

1.3 مفهوم الاتفاق الجبائي:

يرى **Luc Godbout** أن الإنفاق الجبائي هو " مجموعة فرعية من التدابير الجبائية التفضيلية التي تقدمها الحكومة والتي يمكن معالجتها كنفقات مباشرة، وتؤدي إلى النقص في الإيرادات الجبائية 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". (Orsoni, 1995, p. 03)

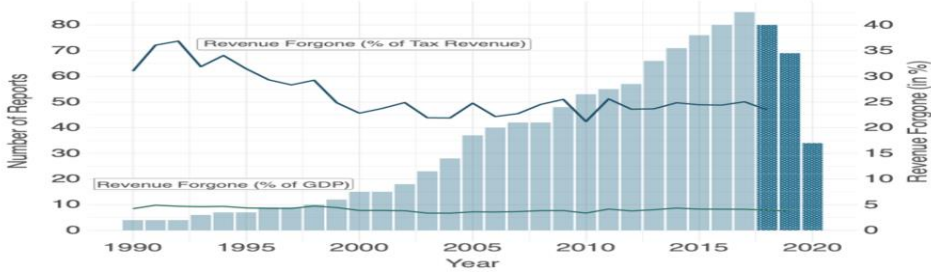
في حين نجد أن مجلس المحاسبة في الجزائر يرى أن الإنفاق الجبائي هو عبارة عن امتيازات ضريبية تمنحها الدولة بقصد تشجيع الأنشطة والمناطق والمؤسسات أو الفئات الاجتماعية، وذلك عن طريق الإعفاء الطوعي لجزء من عائدات الضرائب، والهدف من هذه المزايا هو تشجيع صنف من الخاضعين للضريبة، أو نوع من المنتجات والخدمات، أو نشاط اقتصادي أو اجتماعي أو ثقافي أو تشجيع جهات جغرافية. (مجلس المحاسبة، 2018، صفحة 46)

2.3 الإنفاق الجبائي، الجانب الخفي من الإنفاق الحكومي:

وفقاً لقاعدة بيانات نفقات الضرائب العالمية (GTED) التي تم إصدارها مؤخراً، فإن الإيرادات المفقودة من خلال النفقات الجبائية كانت مستقرة نسبياً بمرور الوقت، حيث تراوحت المتوسطات العالمية بين 3.3% و 4.9% من إجمالي الناتج المحلي خلال الثلاثين عاماً الماضية.

الشكل 1: حجم الإيرادات غير المحصلة نتيجة الإنفاق الجبائي

أهمية اعتماد المبادئ الأساسية للحكومة الجبائية لتحديد الأمتثل للتكلفة المالية المقدرة للإنفاق الجبائي.
دراسة تحليلية تقييمية-



Source: Global Tax Expenditures Database (www.GTED.net)

3.3 الخصائص المميزة للإنفاق الجبائي:

1.3.3 الخصائص التحفيزية:

تُعد النفقات الجبائية تحفيزات بالنسبة لأثر السياسة الجبائية على سلوكيات المكلفين باعتبارها تُشكل بديلا للإعانات المباشرة، إضافة إلى أخذها للشكل الاستثنائي للنظام الضريبي المرجعي الذي يشمل مختلف المعايير والقواعد العامة للضرائب التي تُطبق على كافة المكلفين.

2.3.3 الخصائص الاستثنائية:

حيث أن النفقات الجبائية تُمثل إجراءات استثنائية للنظام الجبائي المرجعي الذي يُطبق على كافة المكلفين.

3.3.3 النفقات الجبائية كبديل للإعانات المباشرة

تقوم الحكومة بتقديم إعانات للأعوان الاقتصاديين بطريقتين تتمثل الأولى منها في تحصيل مبلغ الضريبة من المكلف والذي بدوره يستفيد من جزء من هذا المبلغ عن طريق استفادته من النفقات العامة، أما الطريقة الثانية فتتمثل في التخفيض في مقدار الضريبة المستحقة على المكلف.

4.4 مبادئ حوكمة النفقات الجبائية:

- وفقا لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية، هناك 10 مبادئ يعمل وفقها إلى الوصول إلى تسيير شفاف ومحكم ومتجانس على المستوى الدولي للإنفاق الجبائي وهي:
- ضرورة نشر قائمة بجميع النفقات الجبائية الاستثمارية وتحديد أهدافها بدقة والإشارة إلى النتائج المتوقعة قصد استخدامها لاحقا في تقييم القرارات المتعلقة بالتحفيز الضريبي؛
- العمل على منح النفقات الجبائية في إطار التشريع الجبائي فقط؛
- العمل على أن تكون النفقات الجبائية الاستثمارية تحت مسؤولية هيئة إدارية واحدة؛
- التأكد من أن جميع النفقات الجبائية تمر على البرلمان دون الاعتماد على القرارات والمراسيم الفردية؛
- توفير قدر عال من الشفافية للإنفاق الجبائي، بحيث يمكن الاستفادة منه بمجرد توفر الشروط المطلوبة؛
- تقدير التكلفة المالية للإنفاق الجبائي دون إغفال لنشر التقارير الدورية بشأنها؛
- اعتماد تقييم دوري -أربع سنوات- كأقصى تقدير لتقييم النفقات الجبائي من حيث تكلفته ومدى تحقيقه للأهداف العنن عنها؛

- بغرض مساعدة الحكومة في تقييم الأهداف المسطرة وتعزيز الشفافية، وجب إعداد قائمة تضم المستفيدين الرئيسيين أو القطاعا الرئيسية المستفيدة من الإنفاق الجبائي؛
- يجب جمع البيانات بصورة منتظمة لإثراء التقرير الخاص بالنفقات الجبائية وتقدير فعالية كل نفقة جبائية؛
- تعزيز فرص التعاون والتنسيق الجبائي بين الدول اجتنابا للمنافسة الجبائية المضرة.

5.3 أشكال الإنفاق الجبائي:

حسب منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية فإن الإنفاق الجبائي يتخذ خمسة أشكال رئيسية وهي: الإعفاءات الجبائية، التخفيضات الجبائية، التخصيمات الجبائية الخاصة بالمعدلات، القرض الجبائي، التأجيل الجبائي.

1.5.3 الإعفاءات الجبائية:

وهي تعني تحديد المداخل التي لاتخضع بصفة كلية أو جزئية للضريبة والتي قد تكون دائمة أو مؤقتة، إذ ان الدائمة تعني تنازل الدولة عن حقوقها الجبائية طوال مدة حياة المشروع، أما الاعفاءات المؤقتة فتعني تنازل الدولة عن حقوقها الجبائية لمدة معينة إلى أن يدخل النشاط المراد تشجيعه في مرحلة النشاط والانتاج.(مليكاوي، 2010، صفحة 05)

2.5.3 التخفيضات الجبائية المتعلقة بالنسب الضريبية:

تمس التخفيضات الجبائية عنصرا هاما من المعادلة الجبائية لتصفية الضريبة، وهو معدلات الاقتطاع الجبائي، وذلك تحت طائلة شروط والتزامات معينة، أو وجود المكلف بالضريبة في وضعية اقتصادية تسمح له بالاستفادة من هذا التخفيض، ويتخذ هذا الشكل من النفقات الجبائية عدة مظاهر يمكن حصرها في: المعدلات المخفضة المتعلقة بالإنفاق، المعدلات المخفضة المتعلقة المرتبطة بالقطاعات الاقتصادية، المعدلات المخفضة المرتبطة بفئة من المكلفين بالضريبة.(كشاوي، 2019، صفحة 106)

3.5.3 التخفيضات الجبائية:

إن قيمة الإنفاق الجبائي الممنوح لدافعي الضرائب في شكل استثناءات أو إعفاءات أو تخفيضات جبائية يعتمد على المعدل الحدي للضرائب، وبالتالي فإن ارتفاع المعدل الحدي للضرائب يؤدي إلى ارتفاع في قيمة الاستثناءات أو الإعفاءات أو التخفيضات الجبائية.

4.5.3 القرض الجبائي:

هو عبارة عن قرض مقدم للخزينة العامة من الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة ويقدم كإقتطاع جبائي مسبق عن الضرائب المستحقة عليه، وهذا القرض يضاف إلى الدخل الخاضع للضريبة وفي نفس الوقت يتم تخفيضه من الضريبة الإجمالية.

يُعد القرض الجبائي من بين الأساليب البسيطة والفعالة لإدارة نظام القروض الجبائية، فهو يتعلق بتحديد مقدار القرض الضريبي الذي يمنح للمؤسسات المؤهلة إيداع المبلغ في حساب خاص بالضرائب (قيد محاسبي). ثم تعامل المؤسسة بشكل عادي كمكلف ضريبي وفقا للتشريع المعمول به، بما في ذلك شرط تقديم التصريح. أما الضريبة التي تستحق فتخصم من الحساب الخاص بالضريبة. وهذه الطريقة، يمكن للحكومة التحكم في أي وقت على إيرادات الميزانية المتنازل عنها، ومعرفة مقدار الامتيازات الضريبية التي لا تزال

متاحة للمؤسسة. وبالتالي يمكن إدارة الاقطاعات للاستثمارات بطريقة تشبه إلى حد بعيد الخصومات الضريبية، مع ضمان تحقيق نتائج مماثلة. (Vito & Howell , 2001, p. 15)

5.5.3 التآجيل الجبائي:

بموجبه تستفيد المؤسسة من عدم إخضاع للضريبة لفترة محددة. وفي بعض الحالات يمكن تمديد هذه الفترة مع الإخضاع لمعدل مخفض. من مزايا التآجيل الجبائي بالنسبة للمستثمرين، هو عدم الخضوع للضرائب في السنوات الأولى من النشاط. ولأن الاستثمار يمتد في الأجل الطويل فإن المستثمر يهتم بحساب عائد الاستثمار بعد انقضاء فترة التآجيل الجبائي.

4. محاولة تحليل وتقييم واقع حوكمة الإنفاق الجبائي في النظام الجبائي الجزائري:

لقد أصبح الإنفاق الجبائي أمرا واقعا ومنتشرا رغم الصعوبات المرتبطة بتصميمه وإدارته ناهيك عن تقدير تكلفته المالية، وفي هذا الإطار سعت عديد المؤسسات المالية الدولية وبخاصة منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية وصندوق النقد الدولي باقتراح مجموعة من المعايير التي من شأنها تقديم أفضل الممارسات في مجال الإنفاق الجبائي بهدف الوصول إلى حوكمة سليمة له.

وفي الجزائر هناك تسعة مديريات جهوية من وظائفها إحصاء النفقات الضريبية، غير أن هذا الإحصاء لا يمس النظام الاستثنائي كليا وإنما يقتصر على جزء فقط وهو المتعلق بنظام الإعفاءات الضريبية المرتبطة بالأنظمة التحفيزية على غرار الاعفاءات المقدمة من طرف الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية.

1.4 تكلفة الإنفاق الجبائي في الجزائر 2015-2017:

تمثل النفقات الجبائية المتعلقة بالاعفاءات الجبائية الممنوحة من الدولة في إطار سياستها الضريبية، نقصا أو عبئا ماليا تتحمله الميزانية العامة والتي بلغت تكلفتها خلال سنة 2017 مجموع قدره 957,193 مليار دج وهو ما يمثل 5,15 % من الناتج المحلي الخام مقابل بلوغها 966,313 مليار دج سنة 2016 و867,484 مليار دج في سنة 2015 كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول 2: تكلفة الاعفاءات الجبائية في الجزائر سنوات 2015-2016-2017 إلى النتائج المحلي الخام (الوحدة: مليار دج)

| التطور النسبي % | | 2017 | 2016 | 2015 | التعيين |
|-----------------|-----------|-----------|-----------|-----------|----------------------------|
| 2016/2017 | 2015/2016 | | | | |
| 7.70 | -5.38 | 392,442 | 364,397 | 385.113 | الإدارة |
| -6.17 | 24.78 | 564.751 | 601.916 | 482.371 | الإدارة المبسطة |
| -0.94 | 11.39 | 957.193 | 966.313 | 867.484 | مجموع |
| 6.10 | 4.86 | 18594.112 | 17525.109 | 16712.686 | الناتج المحلي الخام (2) |
| | | 5.15 | 5.51 | 5.19 | (1)/(2)% |

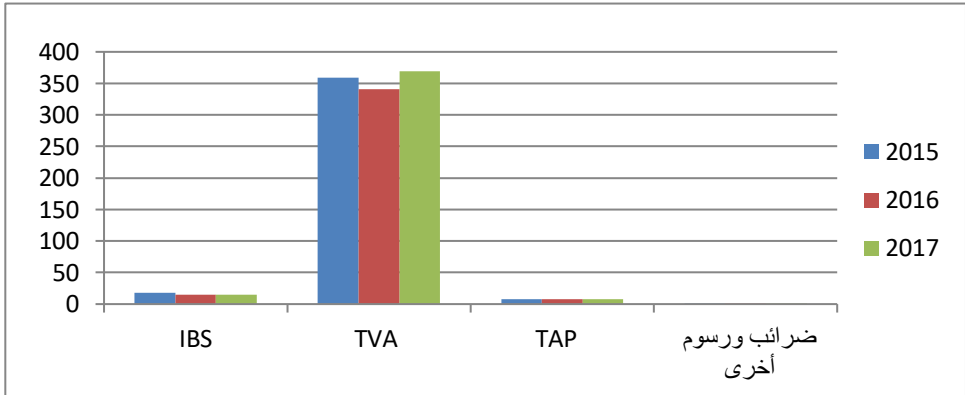
أهمية اعتماد المبادئ الأساسية للحكومة الجبائية لتحديد الأمتثل للتكلفة المالية المقدرة للإنفاق الجبائي.
دراسة تحليلية تقييمية.

المصدر: (مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2017، 2019، صفحة 43)

من الجدول أعلاه نلاحظ أن تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة من طرف الإدارة الضريبية بلغت 392.442 مليار دينار جزائري سنة 2017 أي بارتفاع قدره 7.70% وحسب التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول تقييم الإعفاءات الجبائية على مستوى إدارة الضرائب لسنة 2017، فإن الضريبة على الرسم على القيمة المضافة شكلت أكثر الإعفاءات أهمية ببلغ قدر بـ 368.803 مليار دج، أي بما يعادل 93.89% من مجموع الإعفاءات الممنوحة من الإدارة الضريبية.

أما من حيث توزيع النفقات الضريبية حسب نوع الضرائب والرسوم فلا يتم إدراج إلا خمس فئات في حساب النفقات الضريبية وهي: الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الرسم العقاري وحقوق التسجيل والطابع.

الشكل 2: النفقات الضريبية بحسب نوع الضريبة لسنوات 2015-2016-2017. (الوحدة: مليار دج)



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المديرية العامة للضرائب، مديرية كبريات المؤسسات والمديريات الولائية للضرائب.

فيما يخص توزيع تكلفة الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017 بحسب نظم المزايا الجبائية، فقد ارتفعت تكلفة الاقتناء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، والتي ترتبط بالمزايا الممنوحة لدعم الاستثمار والتشغيل، بمعدل زيادة قدره 16,21% لتبلغ 158,20 مليار دج، ممثلة بذلك 42,90% من مجموع إعفاءات الإدارة الضريبية من هذه الضريبة، مقابل 39,91% في سنة 2016 و 45,17% في سنة 2015. (مجلس المحاسبة، 2018، صفحة 44)

وبالنظر إلى الشكل أعلاه نجد أن الإعفاءات الجبائية من الرسم على القيمة المضافة التي سجلت سنة 2017، ارتفعا بمعدل 8,13%، تطرح عدة مخاوف بشأن الفاعلية المرجوة منها بالنظر إلى التوجهات التي سطرته الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية باعتبار تكلفتها تمثل نسبة 128,48% من مجموع الإيرادات المنجزة من ناتج الرسم على القيمة المضافة في الداخل المقدرة بـ 305.71 مليار دج، وبالتالي ضرورة توزيع تكلفة

أهمية اعتماد المبادئ الأساسية للحكومة الجبائية لتحديد الأمتل للتكلفة المالية المقدرة للإنفاق الجبائي.
دراسة تحليلية تقييمية.

الإعفاءات الجبائية بحسب الأهداف المراد بلوغها، وكذا وجود نظام لمتابعة استغلال هذه النفقات والرقابة عليها. (مجلس المحاسبة، 2018، صفحة 44)

أما من حيث تقييم الإعفاءات الجبائية على مستوى الإدارة الجمركية، فقد تم تسجيل سنة 2017 انخفاضا يعادل 6.17% مقارنة بـ2016، حيث قدر حجم الإعفاءات الجبائية على مستوى الإدارة الجمركية سنة 2017 بـ 564.751 مليار دج مقابل 601.916 مليار دج سنة 2016.

والجدول أدناه يوضح الإعفاءات الجبائية حسب أهم النظم المطبقة من طرف الإدارة الجمركية لسنتي 2016 و2017.

الجدول 3: الإعفاءات الجبائية حسب أهم النظم المطبقة من طرف الإدارة الجمركية لسنتي 2016 و2017.

(الوحدة: مليار دج)

| التغيرات % (2017/2016) | 2017 | | | 2016 | | | التعيين |
|---------------------------|---------|-----------------|-------------------------|---------|-----------------|-------------------------|-------------------------------------|
| | المجموع | الحقوق الجمركية | الرسم على القيم المضافة | المجموع | الحقوق الجمركية | الرسم على القيم المضافة | |
| 29.84 - | 123,484 | 102,513 | 20,971 | 176,004 | 126,546 | 49,458 | اتفاق الشراكة الجزائر-الاتحاد |
| 75,87 | 209,202 | 71,205 | 137,997 | 118,950 | 63,191 | 55,759 | الوكالة الوطنية لتطوير منطقة العباد |
| 22.74 - | 18,709 | 15,715 | 2,994 | 24,215 | 16,571 | 7,644 | السلع الموجهة لصناعة إعفاءات |
| 81,07 | 21,392 | 9,341 | 12,051 | 11,814 | 7,420 | 4,394 | المجموع |
| 29.15 - | 191,964 | 71,309 | 120,655 | 270,933 | 130,194 | 140,739 | |
| 6.17 - | 564,751 | 270,083 | 294,668 | 601,916 | 343,922 | 257,994 | |

المصدر: المديرية العامة للجمارك.

يُظهر لنا الجدول أعلاه أنه في سنة 2017، ارتفعت الإعفاءات الممنوحة من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار بين سنتي 2016 و2017 بمعدل قدره 75,87%، أضف إلى ذلك، شهدت المزايا المرتبطة بالسلع الموجهة لصناعة الأدوية، ارتفاعا بمعدل 81,07% مقارنة بسنة 2016 أي ما يعادل زيادة قدرها 9,58 مليار دج.

أهمية اعتماد المبادئ الأساسية للحكومة الجبائية لتحديد الأمتثل للتكلفة المالية المقدره للإتفاق الجبائي.
دراسة تحليلية تقييمية-

إن الزيادة في المزايا الجبائية الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار مردها إلى التدابير المستجدة التي أتخذت في قانون المالية لسنة 2017، الرامية إلى دعم المؤسسات الناشطة في الصناعات التركيبية بإخضاع منح النظام التفاضلي لصالح مجموعات الصناعات التركيبية وما يسمى بمجموعات CKD لشروط خاصة لإنجاز الإستثمار، فضلا عن استحداث مناصب عمل واحترام المؤسسات المعنية لمعدل إدماج المنتج النهائي والذي يُحدد بموجب قرار مشترك صادر عن الوزيرين المكلفين بالصناعة والمالية.(الجريدة الرسمية الجزائرية، 2016، صفحة 41) كما تم إعفاء من التعريفة الجمركية والرسم على القيمة المضافة لمدة خمسة 05 سنوات ابتداء من الفاتح جانفي 2017 كل ما يتعلق بالمكونات والمواد الأولية المستوردة أو المقتناة محليا من قبل المتعاملين من الباطن في إطار أنشطتهم لإنتاج الأطعم والأطعم الفرعية الموجهة لمنتجات وتجهيزات الصناعات الميكانيكية والكهربائية والإلكترونية.(الجريدة الرسمية الجزائرية، 2016)

2.4 تكلفة الإتفاق الجبائي في الجزائر 2018-2019:

أشار التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون ضبط الميزانية لسنة 2019 إلى أن النفقات الجبائية الممنوحة في سنة 2019 سجلت انخفاضا نسبته 14.30% مقارنة بسنة 2018، حيث بلغت (النفقات الجبائية لسنة 2019) مبلغا إجماليا قدره: 692.821 مليار دينار جزائري، ويمثل الرسم على القيمة المضافة مبلغا إجماليا قدره: 465.038 مليار دج وهو ما يمثل نسبة 67.12% من إجمالي النفقات الجبائية كما هو مبين في الجدول أدناه:

الجدول 4: تكلفة النفقات الجبائية في الجزائر لسنتي 2018-2019 (الوحدة: مليار دج)

| التغيرات (2018-2019) | | النسب النسبية | 2019 | 2018 | التعيين | |
|----------------------|---------|------------------|--------|--------|------------------------------|------------------------------|
| بالنسبة % | بالقيمة | | | | مديريات | الرسم على النشاط الممنوحة |
| -29.16 | -6.487 | 2,27 | 15,756 | 22,243 | الضريبة على | مديريات |
| -9.08 | -0.991 | 1,43 | 9,922 | 10,913 | الرسم على النشاط الممنوحة | كبريات |

أهمية اعتماد المبادئ الأساسية للحكومة الجبائية لتحديد الأمتل للتكلفة المالية المقدرة للإتفاق الجبائي.
دراسة تحليلية تقييمية-

| | | | | | | |
|--------|----------|-------|---------|---------|------------------------------|----------------------------|
| 0,76 | 2,324 | 44,55 | 308,688 | 306,364 | الرسم على القيمة المضافة | المؤسسة |
| -1.52 | -5.154 | 48,26 | 334,366 | 339,520 | المجموع الفرعي (1) | |
| 43.04- | 23.106- | 4,41 | 30,578 | 53,684 | الرسم على القيمة الضريبة على | المديريات الولائية للضرائب |
| 4,04 | 0,160 | 0,59 | 4,122 | 3,962 | الرسم على النشاط | |
| 15,31 | 0,368 | 0,4 | 2,772 | 2,404 | الرسم العقاري | |
| 50.00 | 0.001 | 0 | 0.003 | 0,002 | حقوق التسجيل | |
| 160.00 | 0.016 | 0 | 0.026 | 0.01 | المجموع | |
| 37.56- | 22.561- | 5,41 | 37,501 | 60,062 | الرسم على القيمة | المديرية العامة للجمارك |
| 33.70- | 63.920- | 18,15 | 125,772 | 189,692 | الحقوق الجمركية | |
| 10.93- | 23.958- | 28,18 | 195,212 | 219,17 | المجموع الفرعي (3) | |
| 21.49- | 87.878- | 46,33 | 320,984 | 408,862 | المجموع العام (1)+(2)+(3) | |
| 14.30- | 115.593- | 10.00 | 692,821 | 808,444 | | |

المصدر: (مجلس المحاسبة، 2019، صفحة 43)

من الجدول أعلاه يتبين أن الإعفاءات الجبائية للسنة المالية 2019 الخاصة بمديريات كبريات المؤسسات قد انخفضت من 339.520 مليار دج سنة 2018 إلى 334.366 مليار دج سنة 2019، أي بفارق 5.154 مليار دج، ومرد هذا الانخفاض هو الانخفاض في قيمة الاعفاءات الجبائية المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني. ونفس الشيء عرفته المديريات الولائية للضرائب والتي شهدت انخفاضا في حجم النفقات الجبائية بين سنتي 2018 و2019 بلغت قيمته (الانخفاض) الإجمالية 22.561 مليار دج أي بنسبة سالب 37.56%.

وفي نفس السياق انخفضت الاعفاءات الجبائية المتعلقة بالمديرية العامة للجمارك من 408.862 مليار دج سنة 2018 إلى 320.984 مليار دج سنة 2019، وتتعلق القيمة الناقصة التي خسرتها الخزينة العمومية جراء الإعفاءات الممنوحة، خاصة بـ: مبلغ إجمالي قدره 23.562 مليار دج في إطار تطبيق إتفاق المنطقة العربية الكبرى للتبادل الحر؛

-تطبيق إتفاق الشراكة بين الجزائر والاتحاد الأوروبي بمبلغ 134.382 مليار دج؛
-مبلغ إجمالي قدره 134.517 مليار دج موجه للمزايا الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار (ANDI).

3.4 مدى الالتزام بمبادئ الحوكمة الجبائية لتحديد الأمتل للتكلفة المالية المقدرة للإتفاق الجبائي في الجزائر:

تنشأ مشكلة تقدير التكلفة المالية للإتفاق الجبائي من تعقيدات منحها، إذ من المهم أولا تحديد جميع الامتيازات الجبائية التي يوفرها النظام كخطوة أولى، ثم بعد ذلك وجب البحث عن الأساس الجبائي الذي كان ينبغي تطبيقه في ظل غياب الامتيازات الجبائية. ويأتي تحديد المستفيدين المحتملين في المرحلة الموالية ليتسنى للحكومة تقدير الموارد المتوقع خسارتها.

أهمية اعتماد المبادئ الأساسية للحوكمة الجبائية لتحديد الأمتل للتكلفة المالية المقدرة للإنفاق الجبائي.
دراسة تحليلية تقييمية.

وكمثال عن أهمية التقدير الأمتل للتكلفة المالية المقدرة للنفقات الجبائية هو استحداث مناصب الشغل وتشجيع القطاع الخاص بهدف إنعاش النشاط الاقتصادي، حيث تبين أن نتائج الإنفاق الجبائي في شكل الامتيازات الجبائية لسنة 2016 محدود جدا، مما أدى إلى ارتفاع التكلفة لكل منصب شغل تم استحداثه بالإضافة إلى تسجيل نتائج ضعيفة في توجيه المشاريع الاستثمارية مقارنة بالأهداف المسطرة وهو ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول 5: عدد المشاريع، قيمتها وعدد مناصب الشغل المصرح بها لدى الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار للفترة 2002-2017.

| التعيين | عدد المشاريع | النسبة % | المبالغ (مليون دج) | النسبة % | مناصب الشغل | النسبة % |
|----------------|--------------|--------------|--------------------|--------------|----------------|---------------|
| الزراعة | 1316 | 2,06 | 222 790,00 | 1,74 | 53 445 | 4.69 |
| البناء | 11389 | 17.85 | 1310896.00 | 10.24 | 246138 | 21.62 |
| الصناعة | 11256 | 17.64 | 7411469.00 | 57.90 | 466382 | 40.97 |
| الصحة | 935 | 1.47 | 171948.00 | 1.34 | 22478 | 1.97 |
| النقل | 31097 | 48.74 | 1095948.00 | 8.56 | 162976 | 14.32 |
| السياحة | 1018 | 1.60 | 974396.00 | 7.61 | 62069 | 5.45 |
| الخدمات | 6786 | 10.64 | 1169895.00 | 9.14 | 116476 | 10.23 |
| التجارة | 2 | 0.00 | 10914.00 | 0.09 | 4100 | 0.36 |
| الاتصالات | 5 | 0.01 | 432578.00 | 3.38 | 4348 | 0.38 |
| المجموع | 63804 | 10.00 | 12800834.00 | 10.00 | 1138412 | 100.00 |
| استثمار محلي | 62982 | 99 | 10584134 | 83 | 1018887 | 90 |
| استثمار أجنبي | 822 | 1 | 2216699 | 17 | 119525 | 10 |

المصدر: محمد بلهادي، 2018، ص: 211. (بلهادي، 2018، صفحة 211)

من خلال نتائج الجدول أعلاه، يتبين فشل سياسات تحفيز الاستثمار، فالمشاريع المعلن عنها من قبل الوكالة الوطنية للاستثمار طيلة 14 سنة بلغت 63804 مشروع استثماري، أي بمعدل 4557 مشروع كل سنة، وأغلبها في قطاع النقل 48.74%، أما حصة الاستثمار الأجنبي فهي ضئيلة للغاية 822 مشروع أي بنسبة 1% فقط من عدد المشاريع.

4.4 واقع مبدأ شفافية الإنفاق الجبائي في الجزائر:

إذا كان مبدأ الشفافية من أهم مبادئ الحوكمة الرشيدة للإنفاق الجبائي، فإن غيابها يؤدي إلى غموض في فهم القوانين الجبائية، مما يتيح فرصا للتهرب الجبائي وانتشار الفساد

وبالتالي إضعاف قدرة الحكومة على إدارة النظام الجبائي، وفي هذا السياق نجد أن التشريعات الجبائية في الجزائر تشوبها حالات من عدم التجانس فيما يتعلق بالامتيازات الجبائية نظرا لتعدد القوانين التي تحكمها وتنظمها فنجد على سبيل المثال: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الاستثمار وغيرها، دون إغفال الأحكام التي تأتي تحت عنوان أحكام مختلفة. إضافة إلى ما سبق، نجد أن من بين المبادئ الموصى بها في مجال حوكمة الانفاق الجبائي الصادرة عن منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية هو تقديم تقرير سنوي يتضمن تقديرا للتكلفة المالية للنفقات الضريبية للبرلمان، وهو ما لا نجده مطبقا في الجزائر. كما تجدر الإشارة إلى الغياب التام لأي تقييم بعدي لسياسة الانفاق الجبائي، وبالتالي لا يمكن معرفة النتائج المترتبة عن هذا الانفاق على الاقتصاد الوطني ومدى تحقيقها للأهداف التي مُنحت من أجلها.

أما من حيث الشمول، فإن الإدارة الضريبية ليست لديها صورة دقيقة لجميع النفقات الجبائية الممنوحة من حيث الحوافز الجبائية، بحيث تكتفي بإحصاء هذه الإعفاءات فقط دون تحديد النفقات الجبائية المرتبطة بالنظام الاستثنائي نتيجة التأخر الذي عرفته إدارة الضرائب في إنجاز نظام معلومات كامل ومدمج يشمل على مختلف التحفيزات الممنوحة.(مجلس المحاسبة، 2019، صفحة 43).

5.4 مبدأ المساواة حول الانفاق الجبائي في الجزائر:

تشير المساواة الجبائية إلى التزام الحكومة ممثلة في سلطاتها المالية ووكالاتها (الادارات الضريبية) بتقديم معلومات عن قراراتهم وأفعالهم وتبريرها إلى المعنيين بها (المكلفين بالضريبة)، وهوما يعني تقييم مستمر لأداء الموظفين العموميين في الإدارة الضريبية.

ويقتضي مبدأ المساواة الوفاء بالالتزامات ومدى تحقيق الأهداف المتوخاة من الانفاق الجبائي في الأجال ووفق الشروط المحددة والتقليص قدر الإمكان من فجوة التوقعات الجبائية.

ومن العوامل التي تعرقل مبدأ المساواة في الانفاق الجبائي هو عدم ربط الانفاق الجبائي بأي أهداف محددة، إذ تعطي القوانين المرتبطة بالإنفاق الجبائي عادة أهدافا عامة يفترض على هذه السياسات أن تبلغها مثل استحداث مناصب الشغل والتشجيع على الاستثمار، غير أنه من الأهمية بمكان أن يُطرح تساؤل عن كم موطن شغل نحتاج إلى استحداثه حتى نستطيع القول أن هذه السياسة كانت ناجحة؟ ما هو مبلغ الاستثمار المرتبط بالامتيازات الجبائية الذي يجب للوصول إليه حتى نبرر تكلفة هذه النفقات؟ كل هذا مجهول لأنه لا توجد كمية تقيس مدى تأثير هذه السياسات وتثبت إن كان تحليل التكاليف والفوائد إيجابيا بالفعل.

6.4 مبدأ وجود إطار فعال للحكومة الجبائية في الجزائر:

أهمية اعتماد المبادئ الأساسية للحكومة الجبائية لتحديد الأمتثل للتكلفة المالية المقدرة للإنفاق الجبائي.
دراسة تحليلية تقييمية.

توجد عديد الطرق والأساليب لقياس فعالية النظام الجبائي، ومن أبرز هذه الأساليب نجد مؤشرات فيتوتانزي (V.TANZI) والتي يمكن من خلالها اعتماد نظام ضريبي فعال يساهم في تحقيق فعالية السياسة الجبائية، وبالاعتماد على معطيات تركب حصيللة الضرائب يمكن اختبار مدى توفر هذه المؤشرات في النظام الجبائي الجزائري:

الجدول 6: اختبار مؤشرات فيتوتانزي لتقييم فعالية النظام الجبائي الجزائري

| المؤشرات | واقع النظام الجبائي الجزائري | النتيجة |
|--|--|----------|
| التركيب: تتركب الحصيللة في عدد قليل من الضرائب | الحصيللة تتقاسمها الضرائب على الأجر والضرائب على الشركات والرسم على القيمة المضافة | ينطبق |
| التآكل: النطاق أو مجال الإخضاع | فرض الضرائب على الربح لا يتجاوز 20% القطاع غير الرسمي يتجاوز 50% على أقل تقدير | لا ينطبق |
| التشتت: التخلص من الضرائب غير المطبقة | - ضريبة المداخيل الفلاحية موجودة في القوانين فقط؛ - الضريبة على الإيجار في حالة غياب عقود الإيجار | لا ينطبق |
| الموضوعية: تقييم الأوعية الضريبية | 65% تصريحات جزافية والباقي حقيقية | لا ينطبق |
| تكلفة التحصيل | غير معروفة ولا توجد دراسات عنها | غير محدد |
| متأخرات التحصيل | -التصريحات الصحفية تشير إلى أنها تتراوح بين 6000مليار و8000مليار دج -مجلس المحاسبة صرح بـ 15000مليار دج غير محصلة | لا ينطبق |
| التنفيذ: قدرة الإدارة الجبائية على تنفيذ جميع التصاريح | هناك الكثير من النصوص غير مطبقة | لا ينطبق |

المصدر: (بوشوشة، 2021، صفحة 116)

7.4 مبدأ إصلاح الإدارة الجبائية: في الجزائر:

تعد الإدارة الجبائية الركيزة الأساسية لنجاح النظام الجبائي بأكمله، حيث تلعب دور الوسيط بين التشريع الجبائي والمكلف، وهي إحدى الهيئات التي يُنَاط بها تطبيق القوانين الجبائية وتنفيذها.

وفي هذا الإطار يتعين على الإدارة الجبائية أن تنتهج أسلوبا وطريقة عمل تضمنان المشاركة الفعالة بين المكلفين بالضريبة والمحاسبون وكذا العاملين بالإدارة الجبائية بهدف تحقيق مصالح كل طرف واجتناب نشوء نزاعات ضريبية قد تحدث نتيجة اختلاف تأويل أو تفسير نص أو إجراء قانوني.

5. خاتمة:

إن التوسع في الاعتماد على الإنفاق الجبائي سواء بغرض تشجيع الاستثمار واستحداث مناصب شغل أو غيرها من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية دون تقدير أمثل

ورشيد للتكلفة المالية المقدرة له ودون الالتزام بمبادئ الحوكمة الجبائية، من شأنه إلحاق خسائر مالية ضخمة ناجمة عن سوء فهم في شروط الاستفادة من الاجراءات الجبائية التفضيلية وبالتالي انتشار النهرب والغش الجبائين.

ومن خلال ما سبق يمكن إبراز أهم النتائج المتوصل إليها:

1- إن مضاعفة الاجراءات الجبائية التفضيلية يصبح عاملا أساسيا يساهم في زيادة تعقد وعدم استقرار النظام الجبائي؛

2- لقد أدى عدم الاعتماد على مبادئ الحوكمة الجبائية إلى آثار سلبية على سلوك بعض المستثمرين من خلال تغيير وجهة الامتيازات الجبائية المستفدين منها إلى أهداف لا تتوافق وتلك المسطرة من الدولة مما أدى إلى فقدان الخزينة العمومية لمبالغ ضخمة بمعنى - أن الدولة تحملت نفقات جبائية دون مقابل- ؛

3- يؤدي التوسع المتزايد في حجم الانفاق الجبائي إلى تخفيف الأعباء الجبائية على فئة معينة على حساب فئة أخرى غير مستفيدة من النفقات الجبائية، وبالتالي الإخلال بأهم مبدأ من المبادئ الضريبية وهو مبدأ عدالة توزيع الأعباء الضريبية؛

4- عدم إدراج الانفاق الجبائي في الموازنة العامة للدولة يؤدي إلى عدم مناقشته ومساءلة الأطراف ذات الصلة بمنحه من طرف السلطة التشريعية بالرغم من ارتفاع قيمته وتنوع موضوعاته والذي قد يمثل فقدان لمبالغ مرتفعة للإيرادات العامة للدولة؛

5- إن منح النفقات الجبائية في الجزائر لا يتم في إطار التشريع الجبائي فقط، بل هناك جهات وقوانين أخرى لها دور في منحه، وهو ما يؤثر سلبا على التقدير الفعلي لحجم التكلفة المالية المقدرة للإنفاق الجبائي على غرار القوانين المتعلقة بالاستثمار، الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية ...

وتأسيسا على النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم المقترحات التالية:

1- لا بد من أن يكون الانفاق الجبائي محددًا بمدة زمنية محددة، مع تقدير أمتل لقيمه دون إغفال لآليات التطبيق لكي تحقق النفقات الجبائية فعاليتها؛

2- إعادة النظر في بعض أشكال الانفاق الجبائي عديمة الفعالية الاقتصادية والاجتماعية وأثرها على حصيلة الإيرادات الجبائية، مع توسيع الوعاء الجبائي

3- العمل على إستحداث نظام معلوماتي يعمل على توفير البيانات اللازمة لتقدير حجم النفقات الجبائية؛

4- محاكاة الأنظمة الجبائية لدول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية من حيث إخضاع الانفاق الجبائي لركائز الحوكمة الجبائية وبخاصة مبدأ الشفافية والمساءلة من طرف السلطة التشريعية.

5- ضرورة إصلاح المنظومة الجبائية وتسريع عملية رقمنة النظام الجبائي للحد من ممارسات الفساد المالي والإداري مع الالتزام بنشر تقارير سنوية عن حجم الانفاق الجبائي والجهات المستفيدة منه وكذا تقييم ما تم تحقيقه من أهداف ومقارنته بما كان مُسطرا له جراء منح هذا الانفاق.

6. قائمة المراجع:

1. Banque Africaine de Développement (BAD), I. C. (2010). *Perspectives Économiques en Afrique 2010*. Tunis: -.
2. Barbier. (2018). *La gouvernance économique de la zone euro*. paris: Boek Superieur.
3. Orsoni, G. (1995). *L' interventionisme Fiscale:Aspect Théorique*. Marseille: puf.
4. Vito , T., & Howell , Z. (2001). *Une politique fiscale pour les pays en développement*. FMI.
5. الجريدة الرسمية الجزائرية. (29 ديسمبر, 2016). المادة 110 من القانون رقم 14-16. الجزائر، الجزائر: الجزائر.
6. إلياس كشاوي. (2019). دراسة تحليلية لفعالية النفقات الجبائية في الجزائر. أطروحة دكتوراه. الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
7. بشير بن عيشي ، و عمار بن عيشي . (2022). دور آليات الحوكمة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة من وجهة نظر العاملين بمديرية الضرائب لولاية بسكرة والمدققين الخارجيين. مجلة *الاقتصاد والتنمية*، 58.
8. عبد السميع محمد رضا. (2008). حوكمة الإدارة الضريبية. *المجلة العلمية للتجارة والتمويل*، 192.
9. عزيزة راف الله عوض. (2018). دور آليات الحوكمة الضريبية في مكافحة الفساد الضريبي. مجلة *الدراسات الاقتصادية*، 07.
10. مجلس المحاسبة. (2018). *التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016*. الجزائر: مجلس المحاسبة الجزائري.
11. مجلس المحاسبة. (2019). *التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2017*. الجزائر: مجلس المحاسبة.
12. محمد بلهادي. (2018). مشاكل قياس الإنفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري. أطروحة دكتوراه. الجزائر، طلبة العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: الجزائر.
13. محمد بلهادي، و عبد المجيد قدي. (2018). محاولة تقييم سياسات الإنفاق الضريبي في الجزائر على ضوء مبادئ الحوكمة الضريبية. *مجلة البشائر الاقتصادية*، 321.
14. محمد بوشوشة. (2021). تقييم واقع الحوكمة الجبائية في الجزائر. *مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة*، 116.
15. معسكري سمرة. (2020). إشكالية معالجة التجارة غير الرسمية في الجزائر. *مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة*، 43.
16. مليكاوي م. (2015). واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر. *مجلة أداء المؤسسات الجزائرية*. 146،
17. مهند محمد موسى العيني، و عبد الرحمن محمد عبد الرحمن. (2015). دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي. *مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية*، 07.
18. مولود مليكاوي. (2010). الإنفاق الضريبي في الجزائر بين آفاق التحريض الاستثماري وتحديات التهرب الضريبي. مذكرة ماجستير. الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، الجزائر.