

النفقات الجبائية في الجزائر: دراسة تحليلية وتقييمية للفترة 2014-2019

Tax Expenditures in Algeria : An Analytical and Evaluative Study of the Period 2014-2019

بن خالدي فضيل^{1*}، دوش ليلي²
Benkhaldi Fodil¹, Douch Leila²

¹مخبر الحوكمة العمومية والاقتصاد الاجتماعي، جامعة تلمسان (الجزائر)، Fodil.benkhaldi@univ-tlemcen.dz

²مخبر إدارة الافراد والمنظمات، جامعة تلمسان (الجزائر)، leila.douch@univ-tlemcen.dz

تاريخ الاستلام: 2025/09/25؛ تاريخ القبول: 2025/12/12؛ تاريخ النشر: 2025/12/25

ملخص: تهدف الدراسة إلى تحليل وتقييم سياسة النفقات الجبائية في الجزائر خلال الفترة الممتدة بين 2014 و2019، وذلك بالاعتماد على التقارير الرسمية لمجلس المحاسبة لكشف تكلفتها الحقيقية ومدى فعاليتها. وقد توصلت الدراسة إلى أن هذه النفقات تمثل تكلفة باهظة ومتزايدة على الخزينة العمومية، وتُمنح في ظل غياب إطار قانوني موحد وآليات شفافة للتقييم والمتابعة. كما كشفت النتائج عن ضعف فعاليتها في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرجوة، خاصة فيما يتعلق بخلق مناصب شغل حقيقية مقارنة بحجم الإعفاءات الممنوحة، وأظهر التحليل وجود نقائص حادة في الرقابة الإدارية، مما أدى إلى هدر الموارد ومنح امتيازات غير مستحقة. لذا، خلص المقال إلى أن هذه السياسة، رغم كلفتها العالية، لم تثبت نجاعتها، مما يستدعي مراجعة شاملة لضمان حماية المال العام وتوجيه الدعم بشكل فعال.

كلمات مفتاحية: نفقات جبائية؛ إعفاءات ضريبية؛ مجلس محاسبة؛ جزائر.

تصنيفات JEL: H30؛ H20

Abstract: This study aims to analyze and evaluate the tax expenditure policy in Algeria during the period from 2014 to 2019, relying on official reports from the Court of Auditors to reveal its true cost and effectiveness. The study concluded that these expenditures represent a significant and increasing cost to the public treasury and are granted in the absence of a unified legal framework and transparent mechanisms for evaluation and monitoring. The results also revealed their weak effectiveness in achieving the desired economic and social objectives, especially regarding the creation of actual jobs compared to the volume of exemptions granted. The analysis showed severe shortcomings in administrative oversight, leading to wasted resources and the granting of undue privileges. Therefore, the article concluded that this policy, despite its high cost, has not proven effective, necessitating a comprehensive review to ensure the protection of public funds and the effective channeling of Support.

Keywords: Tax expenditures; tax exemptions; Court of Auditors; Alegria.

JEL Classification Cdoes : H20 ;H30

*-المؤلف المرسِل: بن خالدي فضيل، البريد الإلكتروني: Fodil.benkhaldi@univ-tlemcen.dz

تمهيد

تعد النفقات الجبائية إحدى الأدوات الحديثة للسياسات الاقتصادية والاجتماعية التي تلجأ إليها الدول لتحقيق أهداف تنموية محددة، فهي تمثل تكلفة غير مباشرة تتحملها خزينة الدولة، وتأخذ شكل إعفاءات، تخفيضات، أو تأجيلات ضريبية تمنح لقطاعات أو فئات معينة بهدف تشجيع الاستثمار، خلق فرص العمل، أو دعم أنشطة ذات أولوية. وبذلك، تعمل كبديل للإنفاق المباشر من الميزانية العامة. على الرغم من أهميتها كأداة تحفيزية، يثير غياب الشفافية والتقييم الدقيق لفعاليتها في الجزائر تحديات كبيرة، فقد تزايد حجم هذه النفقات بشكل ملحوظ خلال السنوات الأخيرة، مما يمثل عبئاً كبيراً على الإيرادات العامة، دون وجود آليات واضحة لقياس أثرها الحقيقي على الاقتصاد الوطني من حيث القيمة المضافة أو مناصب الشغل المستحدثة، تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع النفقات الجبائية في الجزائر من خلال تقديم دراسة تحليلية وتقييمية للفترة الممتدة بين 2014 و 2019. بالاعتماد على التقارير التقييمية الصادرة عن مجلس المحاسبة والبيانات الرسمية المتاحة ومنه تفكيك حجم هذه النفقات، وتوزيعها عبر مختلف الإدارات (الضرائب والجمارك)، وتقييم الإشكاليات المرتبطة بغياب إطار قانوني موحد ونقص الرقابة على فعاليتها، مما يجعلها إنفاقاً عاماً غير مباشر يفتقر إلى الوضوح والمتابعة الدقيقة. على الرغم من التكلفة الباهظة والمتزايدة للنفقات الجبائية في الجزائر، والتي تمثل عبئاً كبيراً على المالية العامة، فإنه يلاحظ غياب منهجية واضحة وشاملة لتقييم فعاليتها ومدى تحقيقها للأهداف الاقتصادية والاجتماعية المعلنة. ومنه تطرح الإشكالية التالية: **فإلى أي مدى يمكن اعتبار سياسة النفقات الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2014-2019) سياسة فعالة وقائمة على الحوكمة الرشيدة في ظل غياب آليات التقييم والرقابة والمتابعة؟**

منهجية الدراسة: المنهج الوصفي التحليلي، لوصف واقع النفقات الجبائية وتحليل بياناتها، المنهج التقييمي، لتقييم فعالية السياسة وكفاءة الأداء، مع التركيز على الحالة الجزائرية خلال الفترة 2014-2019 وذلك راجع لنهاية حقبة سياسية في الجزائر وانخفاض محسوس في أسعار النفط عالمياً، مصادر البيانات، البيانات الأولية تقارير مجلس المحاسبة (2014-2019) تركز على الوصف النوعي أكثر من السلاسل الزمنية، البيانات الثانوية كوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للجمارك، المراجع العلمية كدراسات سابقة، أبحاث محكمة، تقارير دولية، الدراسة تركز على الجوانب المؤسسية والتنظيمية أكثر من العلاقات الكمية، وتحليل تقييمي الذي يحتاج لتقييم نوعي للفعالية والكفاءة وليس فقط قياس العلاقات الإحصائية، مع دراسة تشخيصية تهدف لتشخيص الخلل الهيكلي وليس التنبؤ أو قياس العلاقات السببية.

الدراسات السابقة:

د. يحيوي سارة، د. جليل زين العابدين. (2024) (سارة و جليل، 2024). أكدت الدراسة على أن الجزائر منذ تسعينيات القرن الماضي إصلاحات ضريبية جوهرية، اعتمدت فيها على ما يُعرف بالنفقات الجبائية، مثل الإعفاءات والتخفيضات الضريبية، كأداة لتحفيز الاستثمار وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية. وسجلت النفقات الجبائية الموجهة لدعم ضريبة القيمة المضافة النسبة الأكبر، حيث بلغت حصتها حوالي 70% من إجمالي هذه النفقات، في حين مثلت الضرائب المباشرة على الدخل حصة ضئيلة. وشهدت هذه النفقات ارتفاعاً ملحوظاً بعد عام 2005، مدفوعة بتحسين الإيرادات النفطية وتبني الحكومة لسياسات تحفيزية، واستمرت عند مستويات مرتفعة نسبياً حتى بعد أزمة انخفاض أسعار النفط عام 2014. وخلصت الدراسة إلى أن تقييم فعالية هذه النفقات وآثارها الحقيقية على النشاط الاقتصادي لا يزال بحاجة إلى مزيد من البحث، ومقارنتها بدائل الدعم المباشر لتحديد مدى نجاحها في تحقيق أهدافها.

د. لوالية فوزي، د. مسعود محمد، 2020 (فوزي و مسعود، 2020). حيث تكمن أهمية الدراسة في تناولها لسياسة التحفيز الجبائية التي تقوم بها الدولة من خلال المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وكيفية الاستفادة منها في زيادة إيرادات الخزينة العمومية، والتي تمت من خلال إجراء دراسة في إطار جهاز الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب وجهاز الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار للفترة 2001-2011 من خلال اعتماد دراسة قياسية قائمة على اختبار إستقرارية السلسلة الزمنية بين متغير التحفيز الجبائية ومتغير الحصيلة، وفي الأخير تم دراسة علاقة التكامل المشترك بين متغيرات النموذج القياسي فبينت النتائج التي توصل إليها أن التحفيز الجبائية لها دور بارز وفعال في زيادة الحصيلة الجبائية في تلك الفترة نتيجة وجود علاقة توازنية طويلة المدى.

في دراسة بعنوان "الجوانب القابلة للنقاش في مفهوم النفقات الضريبية"، قامت الباحثتان (A & Zatonatska, 2022) Sokolovska, A., & Zatonatska, T بتحليل الإطار النظري للنفقات الضريبية وتطبيقاتها العملية. ركزت الدراسة، التي نُشرت في عام 2022، على تحليل النظام الضريبي في أوكرانيا مع إجراء مقارنات دولية. هدفت الدراسة إلى توحيد المنهجيات المتبعة في تحديد الهيكل الضريبي الأساسي والتمييز بين "المزايا الهيكلية" والإعفاءات التفضيلية المصنفة كنفقات ضريبية. واستندت إلى تحليل تقارير النفقات الضريبية في أوكرانيا، مسطرة الضوء على التحديات المتعلقة بالشفافية والمنهجية. خلصت الباحثتان إلى أن أغلبية "المزايا الأخرى" في التقارير الأوكرانية تمثل في الواقع مكونات هيكلية أساسية وليست إعفاءات تفضيلية، مما يدعو إلى تطوير منهجية موحدة لتقييم النفقات الضريبية بشكل عادل وفعال عبر مختلف الدول.

د. سلطاني وفاء، د. جليل زين العابدين، 2019. (وفاء و جليل) تمت هذه الدراسة من أجل معالجة سياسة التحفيز الجبائي وأثرها على الاستثمار الوطني الجزائري بالاعتماد على نموذج الانحدار الذاتي للإبطاء الزمني الموزع ARDL الذي يساعد في تقدير العلاقة بين التحفيز الجبائية والاستثمار. ونظرا لأهمية الضريبة في التأثير على الاستثمار من خلال وجود علاقة طردية بينهما، تم استعمال الضرائب كأداة لتشجيع الاستثمار عن طريق منح الامتيازات والتحفيزات المتمثلة في التخفيضات والإعفاءات الضريبية، واستنتجت أن جل المؤسسات التي تستفيد من هذا البرنامج المالي والمتمثل في النفقات الجبائية تبدأ تظهر نتائجها بعد انقضاء مدة البرنامج كل حسب خصوصيته.

د. قدي عبد المجيد، أ. بلهادي محمد، 2018 (المجيد و بلهادي، 2018). يهدف هذا البحث إلى محاولة تقييم شفافية سياسة الإنفاق الضريبي في الجزائر من الجوانب القانونية، والإدارية وفقا لمبادئ منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية التي وضعت 10 مبادئ توصي اتباعها للوصول الى حوكمة سليمة للنفقات الضريبية. لكن بينت الدراسة غياب هذه المبادئ في الجزائر وعدم وجود إطار قانوني موحد بموجبه تمنح الامتيازات الضريبية بالإضافة إلى عدم توفر معلومات إحصائية شاملة حول طبيعة وتكلفة النفقات الضريبية، لذا لابد من إعداد إطار قانوني واحد يشمل النفقات الضريبية وتقدير تكلفتها وإدراجها في الموازنة، بالإضافة الى ضرورة إلغاء النفقات الضريبية والغير فعالة في تحسين التحصيل الضريبي الذي أصبح يشكل مسألة ذات أهمية كبيرة في ظل التحديات الاقتصادية والمالية التي تواجهها الجزائر.

I-عموميات حول النفقات الجبائية

لقد ظهرت النفقات الجبائية نتيجة الاعتراف بإمكانية استخدام النظام الضريبي لتحقيق أهداف مماثلة للإنفاق العام (النفقات المباشرة)، حيث ينتشر الآن استخدام التدخل المالي في كل من البلدان النامية والمتقدمة، ولاسيما بلدان منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي بهدف تشجيع المشاريع الاستثمارية والأنشطة التنموية.

I-1 النفقات الجبائية

لقد تطور مفهوم النفقات الجبائية بشكل كامل وستتطرق لبعض التعاريف كما يلي:

سوري: (Surrey, 1985) يعرف النفقات الجبائية على أنها "خسائر الإيرادات الناتجة عن الأحكام الضريبية التفضيلية الموجهة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية محددة." **منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية: (OECD, 2010)** "الانحرافات عن النظام الضريبي القاعدي التي تهدف إلى تحقيق أهداف سياسية عبر توفير معاملة تفضيلية لفئات أو أنشطة معينة. يعرف Gravel في 1999 النفقات الجبائية على أنها خسائر في الإيرادات ناتجة عن الأحكام الضريبية التي تمنح تخفيضاً ضريبياً خاصاً مصمماً لمساعدة دافعي الضرائب في ظروف معينة. حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCDE)، فإنها عرفت النفقات الجبائية على أنها "إعفاءات النظام الضريبي المرجعي والامتيازات الضريبية والأحكام التي تقلل أو تؤجل من المكلفين بالضريبة" (Zhicheneng, Valenduc, Hana, PolockoverBrixi, 2004).

وحسب مؤسسة صندوق النقد الدولي فتعرف النفقات الجبائية انها "تلك النفقات الضريبية الناتجة عن تحقيق العبيء الضريبي الممنوح لبعض أو مجموعة من المكلفين بالضريبة، وهذا التخفيض يمكن أن يأخذ عدة أشكال خصوصاً الإعفاءات والمعدلات المنخفضة، القرض الضريبي، بالإضافة إلى تخفيض الأساس الخاضع للضريبة (FMI, 2007). في 2008 عرّف Anderson النفقات الضريبية على أنها "أحكام من القانون الضريبي أو لوائح أو ممارسات، تخفض أو تؤجل الضريبة المفروضة على فئة من المكلفين بالنسبة للنظام الضريبي المرجعي" (OCDE). كما عرفها المجلس الأعلى للمالية في بلجيكا على أنها "نقص الإيرادات الناجمة عن الحوافز الضريبية المتأتبة من عدم التقيد بالنظام العام للضريبة، المقررة لفائدة بعض المكلفين أو بعض الأنشطة الاقتصادية، الاجتماعية أو الثقافية، والتي يمكن أن تستبدل بإعانات مباشرة" ويستخدم مصطلح التحفيز الضريبية للدلالة على النفقات الضريبية (Valenduc, 2004). من خلال التعارف السابقة نستنتج أن النفقات الجبائية عبارة عن برنامج حكومي للدعم المالي الذي يتم توفيره من خلال المخصصات المالية بدلا من نفقات الميزانية المباشرة. كما أنها خسائر في الإيرادات الحكومية أو معدل تفضيلي للضريبة، أو تأجيل الالتزام الضريبي.

ومن العناصر الأساسية المحددة لمفهوم النفقات الجبائية ما يلي: (تونس 2020 ,

***عنصر الشرعية:** وهي مجموعة النصوص القانونية التي تنص على الأحكام الاستثنائية، فعند غياب هذه الشرعية، لا يمكن تصنيف ضمن تكلفة النفقات الجبائية، النقص الحاصل للخرزينة العامة نتيجة للممارسات التالية:

-التهرب الجبائي.

- أخطاء في فهم وتطبيق الأحكام الجبائية الأساسية.

-الأخطاء المادية المرتكبة عند احتساب الأداء.

- وكذلك الإغفالات الجبائية.

* **الأثر السلبي على خزينة الدولة:** الذي ينتج عن المعالجة الجبائية التفاضلية لفئة معينة من المطالبين بالضريبة أو الأنشطة.

* **حياد النفقات الجبائية:** على الأحكام الأساسية والمرجعية والتي تمثل القانون العام.

* **الإنفاق العمومي المباشر:** لا بد أن تكون للنفقات الجبائية ما يبررها من الأهداف والبرامج الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والبيئية...

I - 2- خصائص النفقات الضريبية

من خلال ما سبق يمكن أن نستنتج أهم خصائص النفقات الضريبية (VALENDUC.C، 2004):

• **ذات بعد تحفيزي:** حيث تهدف النفقات الضريبية إلى التأثير على سلوكيات بعض المكلفين، وذلك كون الضريبة في حد ذاتها لها تأثير على سلوكيات المكلفين، والنظام الضريبي مثلاً يؤثر على قرارات الاستثمار والادخار لما يتضمنه من قواعد عامة تجعل كل مكلف يجد له إجراء أو تدبيراً يلائم وضعيته، وبالتالي فإن استخدام النفقات الضريبية سيحدث أثراً ثانياً على سلوكياتهم، فالنفقات الضريبية هي تحفيزات من الدرجة الثانية بالنسبة لأثر السياسة الضريبية على سلوكيات المكلفين.

• **الإعانات المباشرة:** وذلك من خلال تقديم الحكومة لإعانات للأعوان الاقتصاديين بطريقتين:

- الأولى تحصيل مبلغ الضريبة من المكلف ثم تقديم جزء من هذا المبلغ لنفس المكلف على شكل إعانة مباشرة عن طريق النفقات العامة.

- الطريقة الثانية تخفيض مقدار الإعانة من مبلغ الضريبة المستحقة على المكلف، وفي كلا الحالتين نجد أن الأثر المالي على المكلف هو نفسه .

استثناءات من النظام الضريبي المرجعي: يعتبر تحديد النظام الضريبي المرجعي نقطة البداية لتحديد النفقات الضريبية، حيث أن هذه الأخيرة تتمثل في مختلف الإجراءات الجبائية التي تخرج عن نطاق النظام الضريبي المرجعي الذي يشمل مختلف المعايير والقواعد العامة للضرائب التي تطبق على كافة المكلفين.

I - 3- الأطر النظرية المفسرة للنفقات الجبائية

- **نظرية الاختيار العام (Public Choice Theory)**

- تفسر كيف تؤثر الضغوط السياسية والمصالح الخاصة على تصميم النفقات الجبائية.
- تبرر ظاهرة "الاستغلال السياسي" للإعفاءات الضريبية (Buchanan & Tullock, 1962)

- **نظرية الوكالة (Agency Theory)**

- تشرح مشاكل التنسيق بين المجتمع والإدارة الضريبية.
- تفسر فجوة التنفيذ بين التصميم النظري والتطبيق العملي.

- **نظرية الحوكمة المؤسسية (Institutional Governance Theory)**

- تؤكد على أهمية الأطر المؤسسية في ضمان فعالية النفقات الجبائية

- تربط بين جودة المؤسسات ونجاح سياسات التحفيز الضريبي (North, 1990)

II- تقييم النفقات الجبائية في الجزائر للفترة (2014-2019)

في غياب نظام موحد شامل لإحصاء النفقات الضريبية في الجزائر، وغياب تقييم الفعالية لتلك الإجراءات على الاقتصاد الوطني من حيث مساهمتها في خلق القيمة المضافة وتحقيقها للأهداف التي منحت من أجلها، قام مجلس المحاسبة في تقريره التقييمي حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية، بمحاولة إحصاء شامل للنفقات الضريبية بالاعتماد على معطيات تم الحصول عليها من مختلف المصالح: المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للجمارك، مديرية كبريات المؤسسات، المركز الوطني للإعلام والإحصائيات للجمارك، الديوان الوطني للإحصاء والمركز الجهوي للإعلام والتوثيق بالجزائر.

II-1 النفقات الجبائية في تقارير مجلس المحاسبة

أصبح موضوع النفقات الجبائية يحظى باهتمام مجلس المحاسبة، إذ يخصص له جزءا من تقريره التقييمي حول مشاريع قوانين ضبط الميزانية، ويقدم تقديرا لتكلفة النفقات الجبائية أشمل من تلك التي توفرها المديرية العامة للضرائب، من خلال دجمه للنفقات الجبائية الجمركية المتعلقة بكل من الامتيازات الجبائية الجمركية الممنوحة في إطار اتفاق الشراكة الأورو متوسطية والمنطقة العربية للتبادل الحر، لكنه لا يقدم تحليلا لأثر وفعالية النفقات الجبائية (شكرين و بالهادي، 2020).

يسود النفقات الجبائية نقص في المعلومات التي يجب أن توفرها مصالح وزارة المالية، تحقيقا لشفافية الميزانية ولضمان ملاءمتها ومنها ما يلي (المحاسبة م.، 2016):

- عدم وضع آليات لتقدير النفقات الجبائية وقياس الأثر المترتب عنها.
- عدم تحديد تكلفة النفقات الجبائية حسب مدة منح هذه الإعفاءات التي قد تكون دائمة أو مؤقتة.
- كما لا تزال الإدارة الضريبية تمنح الامتيازات الجبائية دون أن تتمكن من التمييز بين مرحلة الإنجاز والتشغيل وحالة إنشاء أو توسيع النشاط. وقد تسببت هذه الوضعية فيما يلي (المحاسبة، التقرير التقييمي مجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية، 2015):

- منح امتيازات غير مستحقة.
 - الترخيص بإعفاءات لبعض المكلفين في غياب مقررات منح لهذه الامتيازات.
 - عدم القيام بالمعاينات الميدانية للتأكد من مدى احترام المستثمرين لامتيازاتهم.
- وفيما يلي سنستعرض تقييم للنفقات الجبائية على مختلف المستويات الإدارية في الجزائر خلال الفترة (2014-2019) حسب ما جاء به مجلس المحاسبة.

II-2 تقييم النفقات الجبائية على مستوى إدارة الضرائب

الجدول (1): الإعفاءات الممنوحة على مستوى المديرية الولائية للضرائب (2014-2016) الوحدة: ألف دج

2016		2015		2014		
المبلغ	%	المبلغ	%	المبلغ	%	

89,89	58.169.365	90,92	97.787.177	90,13	95.508.530	TVA
5,46	3.533.306	5,66	6.089.907	6,36	6.742.059	IBS
4,60	2.979.261	3,41	3.669.018	3,51	3.721.231	TAP
0,05	29.865	0	3074	0	566	TF
		0	2345	0	5	حقوق التسجيل
100	64.711.797	100	107.551.521	100	105.972.391	المجموع

المصدر: المديرية العامة للضرائب

يبين الجدول حجم النفقات الضريبية الممنوحة في الفترة 2014-2016، حيث بلغت أكثر من 105 مليار دينار سنة 2014، 60% منها استفادت من المشاريع المعلن عنها في إطار الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار وهي في أغلبها تتعلق بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة خلال فترة إنجاز المشاريع، وهذا يعكس رغبة المستثمرين في الاستفادة من الإعفاء بسبب تأثير الكبير لمبلغ الرسم على القيمة المضافة على تكلفة الاستثمار.

أما النفقات الضريبية المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني يتعلق بمشاريع في مرحلة الاستغلال، وانخفاض حصيلتها يعكس انخفاض حجم النشاط وهذا حسب الجدول الموالي (المحاسبة، التقرير التقييمي مجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية، 2016):

الجدول (2): الإعفاءات الضريبية وعدد المشاريع المستفيدة منها في 2014 الوحدة: ألف دج

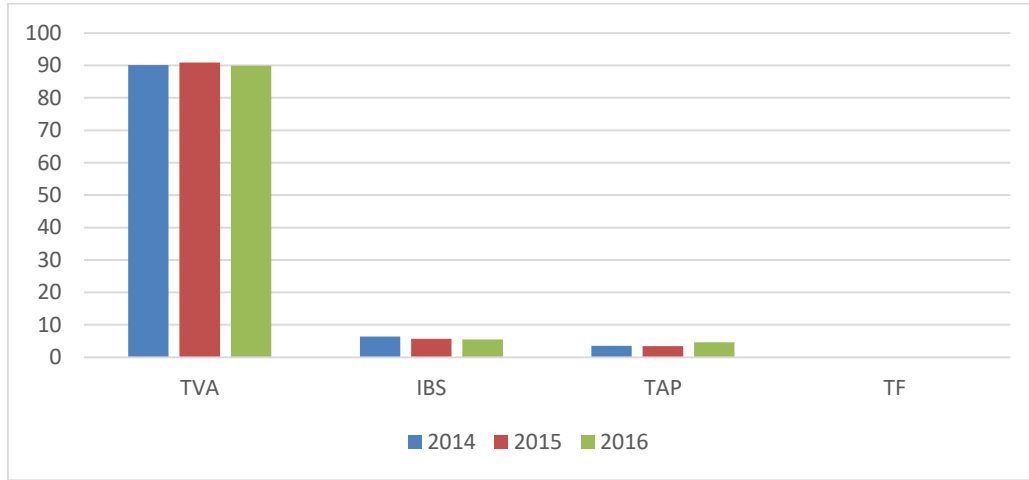
التعيين	الوحدة	ANDI	ANSEJ	ANGEM	CNAC	المجموع
عدد المشاريع المستفيدة من الإعفاءات	مكلف بالضريبة	20.167	121.602	7087	18,235	167.091
TVA	مليار دج	5421,536	33.950,458	949,784	6393,752	95.508,530
IBS		6.121.300	593,328	1,941	25,490	6.742,059
TAP		3.145.732	500,909	10,101	64,489	3721,231
المجموع		63.481,568	35.044,695	961,826	6483,731	105.971,820

المصدر: المديرية العامة للضرائب، مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.

في غياب آلية لتقييم النفقات الجبائية وفعاليتها (خاصة القيمة المضافة وعدد مناصب العمل التي أحدثت)، اعتمد المجلس على تقرير حصيلة النشاط للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار للفترة 2012/2014، مستفيدة من الامتيازات المرتبطة بالاستثمارات 370.848 منصب عمل تم الإعلان عنه من طرف المستثمرين، لم يحدث سوى 49.637 منصب عمل أي نسبة إنجاز إجمالي 13.38%. وقد شهدت الإعفاءات الجبائية الممنوحة من طرف مديريات الضرائب الولائية في إطار دعم الاستثمار لسنة 2015، زيادة بمعدل 1,49% ليصل المبلغ الإجمالي لها إلى 107,551 مليار دج، منها 97,787 مليار دج خاصة

بالرسم على القيمة المضافة (ما يمثل 9,92%) و6,089 مليار دج تتعلق بالضرائب على أرباح الشركات (أي بنسبة 3,41%). أما الإعفاءات الجبائية الممنوحة سنة 2016 انخفضت بمعدل 39,83% لسنة 2015، ليصل مجموعها الى 64,711 مليار دج (المحاسبة، - التقرير التقييمي مجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015، 2016).

الشكل (1): الإعفاءات الممنوحة على مستوى المديرية الولائية للضرائب (2016-2014)



المصدر: من اعداد الباحثين

II-3 تقييم النفقات الجبائية الممنوحة على مستوى الإدارة الجمركية (2016-2014)

الجدول (3): المزايا الجبائية الممنوحة على مستوى الإدارة الجمركية (2016-2014) الوحدة: مليار دج

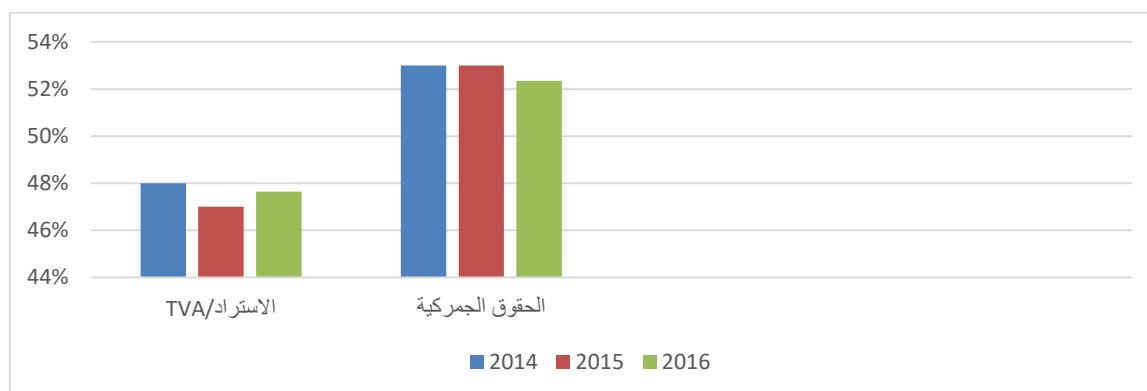
2016		2015		2014		التعيين
%	المبلغ	%	المبلغ	%	المبلغ	
47,65	236,332	47	227,196	48	192,104	TVA/الاستيراد
52,35	259,689	53	255,175	53	212,364	الحقوق الجمركية
100	496,021	100	482,371	100	404,468	المجموع

المصدر: المديرية العامة للجمارك (المركز الوطني للإعلام الآلي للإحصائيات).

ارتفع حجم الإعفاءات الجبائية الممنوحة على مستوى الإدارة الجمركية من 404,468 مليار دج في سنة 2014 إلى 482,371 مليار دج في سنة 2015 (زيادة بمعدل 19,26%) منها 277,196 مليار دج متعلقة بالإعفاءات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة/استيراد، و255,175 مليار دج، خاصة بإعفاءات الحقوق الجمركية. يمثل مبلغ الإعفاءات للرسم على القيمة المضافة/استيراد 227,196 مليار دج الممنوح سنة 2015 نسبة 46,70% من مجموع تحصيلات إيرادات هذا الرسم، والتي تقدر بـ 486,499 مليار دج، ومن جهة أخرى، تمثل إعفاءات الحقوق الجمركية 255,175 مليار دج بنسبة 67,74% من مجموع تحصيلات الحقوق الجمركية على الواردات بمبلغ 376,689 مليار دج. ويشير ذلك إلى الحجم الكبير من الإعفاءات التي تمنحها الدولة في غياب آلية المتابعة والتقييم والرقابة. كما ارتفعت تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة من طرف الإدارة الجمركية لسنة 2016 قياسا مع سنة 2015، بمعدل 2,83% (+13,65 مليار دج)، لتصل إلى 496,021 مليار دج،

منها **236,332** مليار دج متعلقة بإعفاءات الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد و **259,289** مليار دج تخص الحقوق الجمركية (المحاسبة، مرجع سابق، 2016).

الشكل (2): المزايا الجبائية الممنوحة على مستوى الإدارة الجمركية (2014-2016)



المصدر: من اعداد الباحثين

II-4 تقييم النفقات الجبائية على مستوى كبريات المؤسسات

الجدول (4): تطور الإعفاءات الجبائية على مستوى كبريات المؤسسات (2015-2016) الوحدة: دج

التغير	2016	2015	التعيين		
				%	بالقيمة
-4,13	11.614.589.860	12.114.982.278	IBS	-4,13	-500.392.418
6,59	308.813.847.959	289.724.759.168	TVA	6,59	19.089.088.791
33,7	5.164.589.860	3.862.736.407	TAP	33,7	1.301.853.453
6,51	325.593.027.679	305.702.477.853	المجموع	6,51	19.890.548.826

المصدر: مديريات كبريات المؤسسات.

بلغت تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة سنة 2015 (305,702 مليار دج)، بينما ارتفعت تكلفة الإعفاءات الممنوحة سنة 2016 إلى (325,593 مليار دج)، أي زيادة بمعدل 6.51% أي (19,890 مليار دج).

ملاحظة:

بلغ مجموع النفقات الجبائية الممنوحة سنة 2016 مبلغ قدره 886,325 مليار دج، منها 390,304 مليار دج تتعلق بالإعفاءات الجبائية المرتبطة بالأنظمة التحفيزية في إطار الاستثمار (ANDI) والتوظيف (CNAC, ANSEJ)، ANGEM، الممنوحة من طرف الإدارة الضريبية التي 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.

وتجدر الإشارة إلى أن مبلغ النفقات الجبائية المشار إليها أعلاه والذي يستند على المعطيات المرسلة إلى المجلس من طرف المديرية العامة للضرائب ومديرية كبريات المؤسسات، لا يتطابق وذلك الوارد في تقرير عرض المشروع التمهيدي للقانون المتضمن تسوية الميزانية للسنة المالية 2016 الصادر عن وزارة المالية. هذا الأخير سجل إعفاءات بمبلغ 386,69 مليار دج منها 314,018 مليار دج ممنوحة من طرف مديرية كبريات المؤسسات و 72,676 مليار دج ممنوحة على مستوى المديريات الولائية للضرائب، ومنه فارق إجمالي يقدر بـ 499,632 مليار دج. في حين بلغت تكلفة النفقات الجبائية الممنوحة من طرف الإدارة الجمركية سنة 2016، مجموع قدره 496,021 مليار دج، وهو مبلغ تم تحديده بطريقة دقيقة من خلال نظام الإعلام الآلي الجمركي (SIGAD) الذي يعمل كأساس لإدارة نظام الإعفاءات الجبائية المتصلة بالاستيراد. وتمثل النفقات الجبائية الممنوحة سنة 2016 (886,325 مليار دج) باعتبارها من النفقات غير المباشرة والتي لا تدرج في الميزانية، نسبة معتبرة من إجمالي نفقات هذه الأخيرة (6.358,166 مليار دج) التي بلغت 13.94% مقابل 12,30% سنة 2015 وما نسبته 20,48% من نفقات التسيير و 43,63% من نفقات التجهيز على النحو التالي (المحاسبة، مرجع سابق، 2016):

الجدول (5): النفقات الجبائية الممنوحة سنة 2016 الوحدة: مليار دج

السنوات	نفقات الميزانية			النفقات الجبائية (4)	(4) % (1)	(4) % (2)	(4) % (3)
	نفقات التسيير (1)	نفقات التجهيز (2)	المجموع (3)				
2015	4.660,360	2.589,023	7.249,382	891,761	19,14	34,44	12,30
2016	4.326,909	2.031,257	6.358,166	886,325	20,48	43,63	13,94

المصدر: المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للجمارك والوكالة المحاسبية المركزية للخزينة.

كما لاحظ المجلس عدم تحديد التكلفة التقديرية للنفقات الجبائية، وهذا على عكس التحويلات الاجتماعية والاقتصادية (باعتبارها نفقات مباشرة) والتي بلغت نفقاتها التقديرية مبلغ قدره 1.741,57 مليار دج سنة 2016، مقابل 1.708,74 مليار دج سنة 2015 و 1.609,123 مليار دج سنة 2014.

هذا وبلغت تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة من طرف إدارة الضرائب مجموع وصل إلى 392,442 مليار دج سنة 2017، مسجلة ارتفاعا بمعدل 7,7% شكلت ضريبة الرسم على القيمة، الإعفاءات الأكثر أهمية بمبلغ قدره 368,803 مليار دج، بما يعادل نسبة 93,89% من مجموع الإعفاءات الممنوحة من الإدارة الضريبية، والتي نجد منها 288,266 مليار دج مقدمة من قبل مديرية كبريات المؤسسات و 80,537 مليار دج ممنوحة على مستوى المديريات الولائية للضرائب.

تتعلق القيمة الناقصة التي خسرتها الخزينة العمومية جراء الإعفاءات الممنوحة خاصة (المحاسبة، - التقرير التقييمي مجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية، 2017):

الجدول (6): القيمة الناقصة التي خسرتها الخزينة العمومية جراء الإعفاءات الممنوحة سنة 2016 و 2017

الوحدة: مليار دج

المصدر: المديرية العامة للجمارك.

التغيرات %	2017			2016			التعيين
	المجموع	الحقوق الجمركية	TVA	المجموع	الحقوق الجمركية	TVA	
-29,84	123,484	102,513	20,971	176,004	126,546	49,458	اتفاقية الشراكة الجزائر- الاتحاد الأوروبي
75,87	209,202	71,205	137,997	118,950	63,191	55,759	ANDI
22,7 -4	18,7 09	15,715	2,994	24,215	16,571	7,64 4	منطقة التبادل العربي الحر
81,07	21,392	9,341	12,051	11,814	7,420	4,394	السلع الموجهة لصناعة الأدوية
-29,15	191,964	71,309	120,655	270,933	130,194	140,739	إعفاءات أخرى
-6,17	564,751	270,083	294,668	601,916	343,922	257,994	المجموع

في سنة 2017، ارتفعت الإعفاءات الممنوحة من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار بمعدل قدره 75,87%، منتقلة من 95,118 مليار دج سنة 2016 إلى 209,202 مليار دج سنة 2017، يضاف إلى ذلك، المزايا المرتبطة بالسلع الموجهة لصناعة الأدوية التي سجلت بعنوان سنة 2017، ارتفاعا بمعدل 81,07% مقارنة بسنة 2016 (أي ما يعادل زيادة قدرها 9,58 مليار دج). وقد نتجت الزيادة في المزايا الجبائية الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، أساسا، عن التدابير الجديدة التي جاء بها قانون المالية لسنة 2017، الهادفة إلى دعم المؤسسات النشطة في الصناعات التركيبية بإخضاع منح النظام التفاضلي لصالح مجموعات الصناعات التركيبية وما يسمى بمجموعات CKD لشروط خاصة لإنجاز الاستثمار، خلق

مناصب الشغل واحترام المؤسسات المعنية لمعدل إدماج المنتج النهائي. كذلك، تم إعفاء من التعريفات الجمركية والرسم على القيمة المضافة لمدة خمسة 05 سنوات ابتداء من الفاتح جانفي 2017 فيما يخص المكونات والمواد الأولية المستوردة أو المقتناة محليا من قبل المنوالين المعتمدين من طرف منتجي المواد والأجهزة في إطار نشاطات إنتاج المجموعات والمجموعات الفرعية الموجهة للصناعات الميكانيكية والكهربائية والإلكترونية.

III- تقييم النفقات الجبائية للفترة (2018-2019)

III-1 تقييم النفقات الجبائية على مستوى إدارة الضرائب

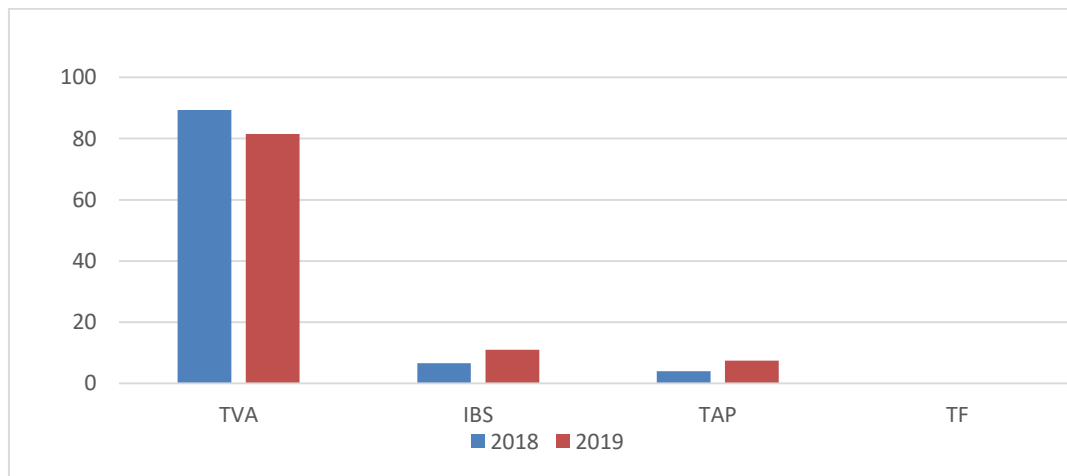
الجدول (7): تقييم النفقات الجبائية على مستوى إدارة الضرائب (2018-2019): الوحدة: مليار دج

التطور %	2019		2018		
	%	القيمة	%	القيمة	
-43,04	81,54	30,578	89,38	53,684	TVA
4,04	10,99	4,122	6,60	3,962	IBS
15,31	7,39	2,772	4,00	2,404	TAP
50,00	0,01	0,003	0	0,002	TF
160,00	0,07	0,026	0,02	0,01	حقوق التسجيل
-37,56	100	37,501	100	60,062	المجموع

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

يبين الجدول انخفاض تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة من قبل دوائر الضرائب لسنة 2019 حيث بلغت (37.501 مليار دج) منها 30.578 مليار دج أي (81.54%) تتعلق بضريبة القيمة المضافة، و 4.121 مليار دج أي (10.99) تتعلق بالضريبة على أرباح الشركات.

الشكل (3): تقييم النفقات الجبائية على مستوى إدارة الضرائب (2018-2019)



المصدر: من اعداد الباحثين

III-2 تقييم النفقات الجبائية الممنوحة على مستوى الإدارة الجمركية (2018-2019)

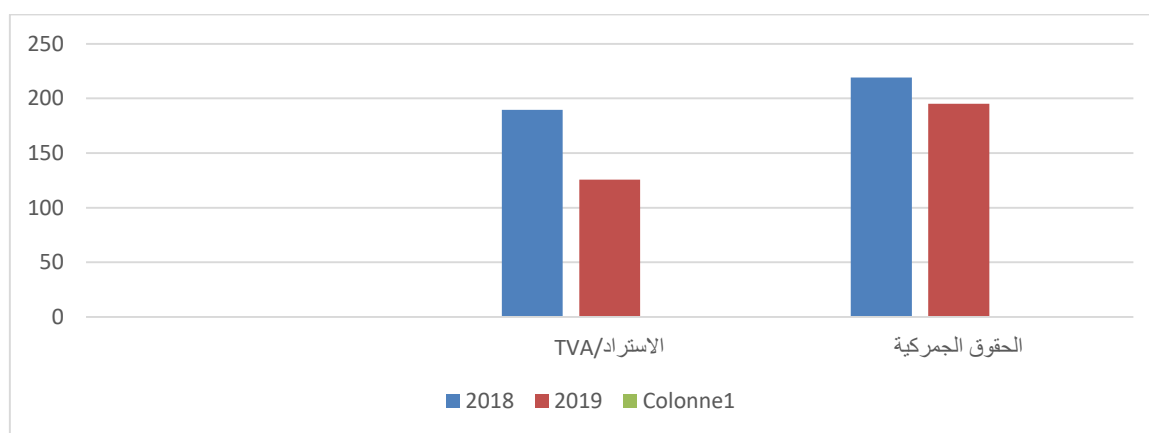
الجدول (8): المزايا الجبائية الممنوحة على مستوى الإدارة الجمركية (2018-2019) لوحدة: مليار دج

التطور		2019	2018	التعيين
%	القيمة			
-33,70	-63,920	125,7720	189,692	TVA/الاستيراد
-10,93	-23,958	195,212	219,17	الحقوق الجمركية
-21,49	-87,878	320,984	408,862	المجموع

المصدر: المديرية العامة للجمارك (المركز الوطني للإعلام الآلي للإحصائيات).

ارتفعت تكلفة النفقات الضريبية الممنوحة من قبل إدارة الجمارك في عام 2019 بمجموعه 320.984 مليار دينار جزائري، بانخفاض قدره 21.49% مقارنة بعام 2018.

الشكل (4): المزايا الجبائية الممنوحة على مستوى الإدارة الجمركية (2018-2019)



المصدر: اعتمادا على جدول المزايا الممنوحة على مستوى الإدارة الجمركية.

يوضح الجدول التالي تفاصيل المزايا الضريبية حسب الطبيعة والنظام:

الوحدة: مليار دج

الجدول (9): تفاصيل المزايا الضريبية حسب الطبيعة والنظام

2019			2018			
المجموع	TVA	DD	المجموع	TVA	DD	
134,517	88,378	46,139	209,213	132,471	76,742	ANDI
0,053	0,025	0,028	0,041	0,0035	0,006	ANSEJ
0,262	0,036	0,226	0,368	0,052	0,316	اتفاقية الشراكة مع تونس
0,008	0,005	0,03	0,024	0,02	0,004	CNAC

28,171	15,926	12,245	26,803	15,243	11,56	صنع الأدوية
23,562	3,386	20,176	23,228	5,952	17,876	GZALE
0,029	0,028	0,001	0,045	0,038	0,007	اتفاقيات الشراكة في إطار برنامج الخسارة على المناجم
134,382	17,988	116,394	149,44	35,897	113,543	اتفاقية الشراكة مع الجماعة الاقتصادية الأوروبية
320,984	125,772	195,212	409,162	189,718	219,454	المجموع

المصدر: المديرية العامة للجمارك.

- تم تحديد هذا المبلغ بدقة من خلال نظام حاسوبي جمركي صارم (SGAD) يعمل كأساس لإدارة نظام الإعفاء من الاستيراد.
- تتعلق الخسائر الرأسمالية التي تتحملها الخزينة العامة بعد الإعفاءات الممنوحة بـ (المحاسبة، - التقرير التقييمي مجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية، 2019):
- تطبيق اتفاقية الشراكة بين الجزائر والاتحاد الأوروبي بمبلغ 134.382 مليار دج.
 - المزايا الممنوحة في إطار ANDI بمبلغ 134.517 مليار دج.
 - تطبيق اتفاقية المنطقة العربية الكبرى للتجارة بمبلغ 23.55 مليار دج.

III-3 تقييم النفقات الجبائية على مستوى كبريات المؤسسات

الجدول 10: تطور الإعفاءات الجبائية على مستوى كبريات المؤسسات (2018-2019) الوحدة: مليار دج

التطور		2019	2018	
القيمة	%			
-6.487	-29.16	15.756	22.243	IBS
-0.991	-9.08	9.922	10.913	TAP
2.324	0.76	308.688	306.364	TVA
-5.154	-1.52	334.366	339.520	المجموع

المصدر: مديريات كبريات المؤسسات.

بلغت تكلفة الإعفاءات الجبائية الممنوحة سنة 2018 (339,520 مليار دج)، بينما انخفضت تكلفة الإعفاءات الممنوحة سنة 2019 إلى (334,366 مليار دج)، أي زيادة بمعدل 39,83% ليصل مجموعها إلى 64,711 مليار دج.

ملاحظة:

من حيث الاكتمال، ليس لدى إدارة الضرائب موقف محدد لجميع النفقات الجبائية الممنوحة من حيث الحوافز الضريبية، ويكتفي بسرد هذه الإعفاءات دون تحديد المصروفات الضريبية المرتبطة بالأنظمة، وذلك بسبب التأخيرات التي مرت بها في تنفيذ نظام معلومات كامل ومتكامل يشتمل على المزايا المختلفة.

وتجدر الإشارة الى أن اجمالي الإعفاءات الضريبية المشار إليها أعلاه، بناءً على المعلومات التي تم ارسالها الى ديوان المحاسبة من قبل المديرية العامة للضرائب ومديرية الشركات الكبرى، تختلف عن تلك الواردة في تقرير العرض المتعلق بالموازنة السابقة. فاتورة التسوية للسنة المالية 2019 من وزارة المالية. تشير هذه الوثيقة الى مبلغ عالمي قدره 509 مليار دينار جزائري.

الخلاصة :

ختاماً لهذه الدراسة التحليلية والتقييمية لواقع النفقات الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2014-2019)، يمكن استخلاص جملة من النتائج التي تقدم إجابة على الإشكالية المحورية التي انطلقت منها الدراسة، والمتعلقة بمدى فعالية وحوكمة هذه السياسة. كما تشير المعطيات المُتحصل عليها من تقارير مجلس المحاسبة والبيانات الرسمية إلى وجود مؤشرات أولية على ضعف الفعالية النسبية للنفقات الجبائية في تحقيق أهدافها المُعلنة بالكامل. فبالنظر إلى ضخامة حجم هذه النفقات التي بلغت ذروتها سنة 2016 بما يقارب 886 مليار دج) ما يعادل 13.94% من إجمالي نفقات الميزانية(، تظهر النتائج وجود فجوة ملحوظة بين الحجم المالي للإعفاءات المُقدمة والنتائج الاقتصادية والاجتماعية المُحققة على أرض الواقع، وهو ما يُرجح صحة الفرضية القائلة بوجود علاقة سلبية بين غياب الحوكمة الرشيدة ونجاعة السياسة. وقد أبرز التحليل مجموعة من النتائج الرئيسية:

- من الناحية الكمية: بلغت نسبة الإنجاز الفعلي لفرص العمل المُعلن عنها في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI) حوالي 13.38% فقط، مما يُشير إلى محدودية الأثر على مستويات التشغيل مقارنة بحجم الدعم المقدم.
- من الناحية النوعية: أظهر التحليل تحديات هيكلية تتجلى في غياب إطار قانوني موحد، وعدم تكامل الأنظمة المعلوماتية بين الإدارات الجبائية (الضرائب والجمارك)، ووجود تفاوت في البيانات المقدمة من الجهات المختلفة، مما يعكس إشكالية في الشفافية والموثوقية.

من المهم الإشارة إلى أن هذه الدراسة تواجه مجموعة من المحددات التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تعميم النتائج:

- حدود البيانات: اعتمدت الدراسة بشكل أساسي على البيانات الرسمية المتاحة، والتي قد تعاني من نقص في التفاصيل أو عدم التجانس في منهجيات القياس بين المصادر المختلفة.
- السياق الاقتصادي: تمت دراسة الفترة (2014-2019) في ظل ظروف اقتصادية متقلبة، لا سيما مع انخفاض أسعار المحروقات، مما قد يكون قد أثر على فعالية السياسات المُطبقة بغض النظر عن كفاءة تصميمها.
- تعقيد العلاقات السببية: يصعب عزل الأثر الكامل للنفقات الجبائية عن تأثير المتغيرات الاقتصادية الكلية والعوامل الخارجية الأخرى.

في ضوء هذه الحدود، تُفتح آفاق بحثية مستقبلية يمكن أن تشمل:

- إجراء تحليلات قياسية أكثر تعمقاً عند توفر سلاسل زمنية أطول وأكثر اكتمالاً.
- دراسة مقارنة مع تجارب دولية مماثلة للاستفادة من أفضل الممارسات في مجال حوكمة النفقات الجبائية.
- إجراء تقييم ميداني معمق لأثر إعفاءات محددة على أداء المؤسسات المستفيدة.

بشكل عام، تشير الأدلة المتراكمة إلى أن سياسة النفقات الجبائية في الجزائر، في شكلها الحالي، تواجه تحديات جسيمة على مستوى الحوكمة والشفافية والقياس. ولا تبدو النتائج متناسبة مع الحجم المالي للدعم المقدم. وعليه، يبدو أن هناك حاجة ماسة لإعادة النظر في هذه السياسة من خلال مقارنة إصلاحية شاملة تركز على:

- تعزيز الشفافية من خلال إدراج هذه النفقات وإيضاح أهدافها في وثائق الميزانية.
- بناء أنظمة معلومات متكاملة تسمح بتتبع دقيق وتقييم منهجي للفعالية.
- ربط منح الامتيازات بشكل أوثق بمؤشرات أداء قابلة للقياس والمراجعة.

إن معالجة هذه الإشكاليات ليست خياراً فحسب، بل هي مسار ضروري لتحويل النفقات الجبائية من مجرد تكلفة على الخزينة العمومية إلى أداة فعالة لدعم التنمية الاقتصادية المستدامة على المدى الطويل .

الإحالات والمراجع :

Bibliographie

المجيد، ق. ع. &، بلهادي، م. (2018). محاولة تقييم سياسات الإنفاق الضريبي في الجزائر على ضوء مبادئ الحوكمة الضريبية بمجلة البشائر الاقتصادية. (2) 4 ,

مجلس م. - (2016). التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية .

مجلس م. - (2017). التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية .

مجلس م. - (2019). التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية .

مجلس م. - (2016). التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2015.

مجلس م. (2015). التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية .

مجلس م. (2016). التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة الجزائر، حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية .

مجلس م. (2016). مرجع سابق .

مجلس م. (2016). مرجع سابق .

تونس، أ. (2020). التقرير حول النفقات الجبائية والامتيازات المالية، الجمهورية التونسية.

سارة, ي & ,جليل ز. ا. (2024). النفقات الجبائية في الجزائر بين النظرية و التطبيق. *المجلة الجزائرية للمالية العامة*. 195-206 , شكرين م, & ,بالهادي م. (2020). أهمية تقرير النفقات الجبائية واستخداماته، مع الإشارة إلى حالة الجزائر. *اقتصاديات شمال إفريقيا* (24) 16 ,

فوزي ل, & ,مسعود م. (2020). التحفيزات الجبائية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة على الحصيلة الجبائية في الجزائر -دراسة قياسية مجلة *البديل الاقتصادي*. (1) 6 ,

وفاء س, & ,جليل ز. ا. آثار التحفيزات الجبائية على الاستثمارات الوطنية في الجزائر -دراسة قياسية. 1995-2017 *مفاتيح MECAS* (24) 16 ,

A, S., & Zatonatska, T. (2022). Debatable Aspects of the Concept of Tax Expenditures: Taxes. *Ekonomika*. 109 (2), 109-124.

FMI. (2007). *Fond Monétaire international (FMI) Modernisation de l'administration Fiscale: les prochaines étapes*.

OCDE. *Fiscalité et développement, principes pour améliorer la transparence et la gouvernance des incitations fiscales à l'investissement dans les pays en développement*.

PolockoverBrix, Hana, C., Valenduc, M., & Zhicheneng. (2004). *Tax expenditure Shedding on goverment spending through the tax system Banque mondiale*.

Valenduc. (2004). Les dépenses fiscales. Reflets et perspectives de la vie économique. 1, 87-104.

VALENDUC.C. (2004). *Op.Cit.*