A-PDF MERGER DEMO
الرقم التسلسلي.....

جامعة **محمد بوضياف** بالمسيلة

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير

تخصص: علوم التسيير

فرع: إستراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي

إعـــداد الطالـــب:

يـــحـــيـــى لـــخـــضـــر

دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية

دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب - بسكرة -

للفترة: 2003 - 2005

نوقشت علنا يوم: .../.../... أمام لجنة المناقشة:

- أ.د. عـــلـــي رحـــال	أستاذ التعليم العالي	جامعة باتنـــة	رئيسا
- د. بشيـــر بن عيشـــي	أستاذ مـــحاضـــر	جامعة بسكرة	مقررا
- د. عبد القـــادر نويبات	أستاذ مـــحاضـــر	جامعة المسيلة	ممتحنا
- د. صـــالـــح مفتـــاح	أستاذ مـــحاضـــر	جامعة بسكرة	ممتحنا

السنة الجامعية 2006 – 2007

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الفهـــــــــــرس

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الفهـــــــــــرس	
فهرس الجـــــــداول	
فهرس الأشكـــــــال	
فهرس الملاحـــــــق	
الـــمـــقـــدمـــــــة	أ
الفصل الأول: الإطـــار النظـــري للضريبـــة و الإمتياز الضريبي	01
تمهيـــــــد	02
I- الإطـــار النظـــري للضريبـــة	03
1- مفهوم و بيان خصائص الضريبة	03
1-1- مفهوم الضريبة	03
1-2- بيان خصائص الضريبة	04
1-2-1- الضريبة فريضة نقدية	04
1-2-2- الضريبة تدفع جبرا	04
1-2-3- الضريبة تدفع بصفة نهائية	05
1-2-4- الضريبة تدفع بدون مقابل	05
1-2-5- الضريبة تمكن الدولة من تحقيق نفع عام	05
1-3- الفرق بين الضريبة و الإيرادات الأخرى	05
1-3-1- الفرق بين الضريبة و الجباية	05
1-3-2- الفرق بين الضريبة و الرسم	05
1-3-3- الفرق بين الضريبة و شبه الجباية	06
2- القواعد الأساسية للضريبة و أهدافها	06
2-1- القواعد الأساسية للضريبة	06
2-1-1- قاعدة العدالة	06
2-1-2- قاعدة اليقين	07
2-1-3- قاعدة الملائمة في التحصيل	07
2-1-4- قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية	08
2-2- أهداف الضريبة	08
2-2-1- الأهداف المالية	08
2-2-2- الأهداف الاقتصادية	09

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-2-3-الأهداف الاجتماعية	09
2-2-4- الأهداف السياسية	10
3- المسائل الفنية للضريبة	10
3-1- وعاء الضريبة	10
3-1-1- اختيار المادة الخاضعة للضريبة	10
3-1-1-1- الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة	11
3-1-1-2- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال	11
3-1-1-3- الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة	12
3-1-2- تقدير المادة الخاضعة للضريبة	13
3-1-2-1- الطرق المباشرة	13
3-1-2-2- الطرق الغير مباشرة	14
3-2- تحديد مقدار الضريبة	15
3-2-1- الضريبة النسبية	15
3-2-2- الضريبة التصاعدية	15
3-2-2-1- التصاعدية الإجمالية	15
3-2-2-1- التصاعدية بالشرائح	15
3-3- تسديد الضريبة	15
3-3-1- طريقة التوريد المباشر	16
3-3-2- طريقة الأقساط المقدمة مسبقا	16
3-3-3- طريقة الحجز من المنبع	16
3-4- الرقابـــة الجبائية	17
3-4-1- مفهوم الرقابة الجبائية	17
3-4-2- أهداف الرقابة الجبائية	17
3-4-3- أشكال الرقابة الجبائية	18
3-4-3-1- الرقابة الشكلية	18
3-4-3-2- الرقابة على الوثائق	18
3-4-3-3- الرقابة عند مقرر المكلف	18
3-5- المنازعات الضريبية	19
3-5-1- المرحلة الإدارية	19
3-5-1-1- التظلم لدى المدير الولائي للضرائب	19

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-5-1-2- التظلم لدى لجان الطعن	20
3-5-2- المرحلة القضائية	20
II- الإطـــار النظـــري للامتياز الضريبـــي	21
1- مفهوم، خصائص وأهداف الامتياز الضريبي	21
1-1- مفهوم الامتياز الضريبي	21
1-2- خصائص الامتياز الضريبي	22
1-2-1- إجراء اختياري	22
1-2-2- إجراء هادف	22
1-2-3- إجراء له مقاييس	22
1-2-4- إحداث سلوك معين	22
1-3- أهداف الامتياز الضريبي	23
1- 3- 1- الأهداف الاقتصادية	23
1-3 -2- الأهداف الاجتماعية	24
2- أشكال الامتياز الضريبي	24
2-1- الإمتياز الضريبي المتعلق بالاستثمار	24
2-1-1- الإعفاء الضريبي	24
2-1-1-1- الإعفاء الدائم	24
2-1-1-2- الإعفاء المؤقت	25
2-1-2- التخفيض الضريبي	26
2-1-2-1- التخفيض في معدل الضريبة	26
2-1-2-2- التخفيض في المادة الخاضعة للضريبة	27
2-1-3- الإجراءات الضريبية التقنية	27
2-1-3-1- نظام الإهتلاك	27
2-1-3-2- إمكانية نقل و ترحيل الخسائر	30
2-1-3-3- إعادة استثمار الأرباح	31
2-1-3-4- إعادة استثمار فائض القيمة	31
2-1-3-5- إعادة تقيم الإستثمارات	32
2-2- الإمتياز الضريبي المتعلق بالتشغيل	33
2-2-1- التخفيض على أساس عمل شخص مشغل	33

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-2-2- التخفيضات الضريبية للصناعات ذات الكثافة العمالية	34
2-3- الإمتياز الضريبي المتعلق بالتصدير	34
2-3-1- الإمتيازات الضريبية المتعلقة بالضريبة على الدخل	34
2-3-2- الإمتيازات المتعلقة بالحقوق الجمروكية	34
2-3-3- الإمتيازات المتعلقة برقم الأعمال	35
3- العوامل المؤثرة على سياسة الإمتياز الضريبي	35
3-1- العوامل ذات الطابع الضريبي	35
3-1-1- طبيعة الضريبة محل الامتياز	35
3-1-2- شكل الامتياز	35
3-1-3- زمن وضع الإمتياز	36
3-1-4- مجال تطبيق الإمتياز	36
3-2- العوامل ذات الطابع غير الضريبي	36
3-2-1- العنصر الإداري	36
3-2-2- العنصر التقني	37
3-2-3- العنصر السياسي	37
3-2-4- العنصر الإقتصادي	37
4- شروط نجاح سياسة الإمتياز الضريبي	38
خاتمـــــة الفصـــــل	39
الفصل الثاني: الإطـــار النظـــري لتنافسيـــة المؤسســـة والميزة التنافسيـــة	40
تمهيـــــد	41
I- الإطـــار النظـــري لتنافسيـــة المؤسســـة	42
1- مفهوم ودعائم تنافسية المؤسسة	42
1-1- مفهوم تنافسية المؤسسة	42
1-2- دعائم تنافسية المؤسسة	43
1-2-1- التنافسية المالية	43
1-2-2- التنافسية التجارية	43
1-2-3- التنافسية التقنية	44
1-2-4- التنافسية التنظيمية والتسييرية	44
1-2-5- التنافسية الجبائية	44

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2- مؤشرات قياس تنافسية المؤسسة	45
2-1- الربحية	47
2-2- تكلفة الصنع	48
2-3- الإنتاجية الكلية للعوامل	48
2-4- الحصة من السوق	49
3- البيئة التنافسية للمؤسسة	50
3-1- أقسام البيئة التنافسية للمؤسسة	50
3-1-1- البيئة التنافسية الخاصة	51
3-1-1-1- العملاء	51
3-1-1-2- الموردون	51
3-1-1-3- الوسطاء	51
3-1-1-4- الممولون	51
3-1-1-5- مقدمو الخدمات المختلفة	51
3-1-1-6- المنافسون	51
3-1-1-7- تكنولوجيا الصناعة	52
3-1-2- البيئة التنافسية العامة	52
3-1-2-1- العوامل السياسية والقانونية	52
3-1-2-2- العوامل الاقتصادية	52
3-1-2-4- العوامل الاجتماعية والثقافية	53
3-2- متابعة البيئة التنافسية للمؤسسة	53
3-2-1- جمع المعلومات عن البيئة التنافسية	53
3-2-2- تحديد وتحليل الفرص والتهديدات	54
II- الإطـــار النظـــري للميزة التنافسيـــة	56
1- مفهوم وبيان خصائص الميزة التنافسية	56
1-1- مفهوم الميزة التنافسية	56
1-2- خصائص الميزة التنافسية	57
2- مصادر ومحددات الميزة التنافسية	57
2-1- مصادر الميزة التنافسية	57
2-1-1- الكفاءة	57
2-1-2- الجودة	58

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-1-3- المعرفة	58
2-2- محددات الميزة التنافسية	58
3- سلسلة القيمة	60
3-1- الأنشطة الرئيسية	61
3-1-1- الإمداد الداخلي	61
3-1-2- الإنتاج	61
3-1-3- الإمداد الخارجي	61
3-1-4- التسويق والبيع	62
3-1-5- الخدمات	62
3-2- الأنشطة الداعمة	62
3-2-1- البنية التحتية للمؤسسة	62
3-2-2- تسيير الموارد البشرية	62
3-2-3- التطوير التكنولوجي	62
3-2-4- التموين	62
4- أنواع الميزة التنافسية	63
4-1- التكلفة الأقل	63
4-2- تمييز المنتج	63
خاتمـــــــة الفصـــــــل	64
الفصل الثالث: تأثير السياسة الضريبية علي تنافسية المؤسسة الاقتصادية	65
تمهيـــــــد	66
I- المؤسسة في مواجهة العبء الضريبي	67
1- تأثير الضريبة على نشاط المؤسسة	67
1-1- تأثير الضريبة على التدفقات المالية للمؤسسة	67
1-2- تأثير الضريبة على توسع المؤسسة	67
1-3- تأثير الضريبة على الإستثمار	67
1-4- تأثير الضريبة على إستراتيجية التمويل	68
1-5- تأثير الضريبة على السياسة التشغلية	68
1-6- تأثير الضريبة على نفقة الإنتاج	68
1-7- تأثير الضريبة على سياسة التكاليف العامة	68

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

1-8- تأثير الضريبة على إستراتيجية التسويق	69
1-9- تأثير الضريبة في المبادلات الخارجية	69
1-10- تأثير الضريبة على اختيار موقع وموضوع المؤسسة	69
1-11- تأثير الضريبة على الشكل القانوني للمؤسسة	69
2- مواجهة المؤسسة للعبء الضريبي	70
2-1- التكيف مع العبء الضريبي	70
2-1-1- نموذج "**بيجو**" (أثر الإعلان)	71
2-1-2- نموذج "**هيكس**" (أثر الدخل)	71
2-2- نقل العبء الضريبي	71
2-2-1- أشكال نقل العبء الضريبي	72
2-2-1-1- النقل الكلي و النقل الجزئي	72
2-2-1-2- النقل الأمامي و النقل الخلفي	72
2-2-1-3- النقل المقصود و النقل غير المقصود	72
2-2-2- محددات نقل العبء الضريبي	72
2-3- التهرب الضريبي	73
2-3-1- التهرب الضريبي المشروع (التجنب الضريبي)	73
2-3-2- التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي)	73
II- تأثير بعض المؤشرات الضريبية على تنافسية المؤسسة الاقتصادية	76
1- مؤشر الضغط الضريبي	76
1-1- قياس الضغط الضريبي	76
1-1-1- استعمال القيمة المضافة	77
1-1-2- استعمال الإنتاج الخام	77
1-1-3- استعمال رقم الأعمال	78
1-2- حدود الضغط الضريبي	78
1-3- آثر الضغط الضريبي على تنافسية المؤسسة	79
2- مؤشر الخطر الضريبي	80
2-1- مصادر الخطر الضريبي	80
2-1-1- الأخطار الناتجة عن تسيير المؤسسة	81
2-1-1-1- مخاطر أولية	81
2-1-1-2- نظرية الفعل غير العادي في التسيير	82

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-1-1-3- التعسف في استعمال الحق	82
2-1-2- مخاطر ناتجة عن التشريع الضريبي	83
2-1-2-1- مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي	83
2-1-2-2- مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الضريبية	83
2-1-2-3- مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية	83
2-2- تسيير الخطر الضريبي	84
2-3- آثر الخطر الضريبي على تنافسية المؤسسة	84
3- مؤشر الازدواج الضريبي	85
3-1- أشكال الازدواج الضريبي	85
2-3-1- الازدواج الداخلي و الازدواج الدولي	85
2-3-2- الازدواج المقصود و الازدواج غير المقصود	86
2-3- شروط الازدواج الضريبي	86
3-3- آثر الازدواج الضريبي على تنافسية المؤسسة	86
III- مساهمة الامتياز الضريبي في زيادة تنافسية المؤسسة الاقتصادية	88
1- الامتياز الضريبي و مؤشر تكلفة الصنع	88
2- الامتياز الضريبي و مؤشر الإنتاجية الكلية للعوامل	89
3- الامتياز الضريبي و مؤشر الحصة من السوق	90
4- الامتياز الضريبي و مؤشر الربحية	92
خاتمـــــة الفصـــــل	94
الفصل الرابع: واقع ضرائب المؤسسة و الإمتيازات الضريبية في الجزائر	95
تمهيـــــد	96
I- واقع ضرائب و رسوم المؤسسة الجزائرية	97
1- الضرائب التي تدفعها المؤسسة بصفتها تاجر	97
1-1- الضريبة علي أرباح الشركات	97
1-2- الرسم علي النشاط المهني	100
2- الضرائب التي تدفعها المؤسسة بصفتها مالكة	102
2-1- الرسم العقاري	102
2-2- الرسم التطهيري	105
2-3- حقوق التسجيل	106

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3- الضرائب التي تدفعها المؤسسة بصفتها مستهلكة	107
3-1- الرسم علي القيمة المضافة	107
3-2- حقوق الطابع	114
4- الضرائب التي تحصيها المؤسسة بصفتها مكلف قانوني	114
4-1- الرسم علي القيمة المضافة	114
4-2- حقوق الطابع	114
II- واقع الإمتيازات الضريبية في الجزائر	115
1- تطورالإمتيازات الضريبية في الجزائر	115
1-1- فترة الستينات	115
1-1-1- قانون الإستثمار لسنة 1963	115
1-1-2- قانون الإستثمار لسنة 1966	115
1-2- فترة الثمانينات	116
1-2-1- قانون الإستثمار لسنة 1982	116
1-2-1-1- الامتيازات الضريبية للقطاع الخاص الوطني	116
1-2-1-2- الامتيازات الضريبية للمؤسسات العمومية	117
1-2-1-3- الامتيازات الضريبية لشركات الاقتصاد المختلط	118
1-2-2- قانون الاستثمار لسنة 1988	118
1-2-2-1- الامتيازات الضريبية للقطاع الخاص	118
1-2-2-2- الامتيازات الضريبية للمؤسسات العمومية	119
1-2-2-3- الامتيازات الضريبية لشركات الاقتصاد المختلط	119
1-3- فترة التسعينات	120
1-3-1- الامتيازات الضريبية الواردة في قانون المالية لسنة 1992	120
1-3-2- قانون الاستثمار لسنة 1993	120
1-3-2-1- الامتيازات الضريبية وفقا للنظام العام	121
1-3-2-2- الامتيازات الضريبية وفقا للنظام الخاص	121
2- تحليل الإمتيازات الضريبية الواردة بالأمر (01-03) المتعلق بتطوير الاستثمار	123
2-1- إجراءات الحصول علي الإمتيازات الضريبية	123
2-1-1- شروط الاستفادة من الإمتيازات الضريبية	123
2-1-1-1- شروط تتعلق بشكل الاستثمارات	123
2-1-1-2- شروط تتعلق بالطبيعة القانونية للمستثمر	123

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-1-1-3- شروط شكلية و إدارية	123
2-2-1- الهيئات المكلفة بمنح الإمتيازات الضريبية	124
2-2-1-1- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)	124
2-2-1-2- الشبابيك الوحيدة اللامركزية	124
2-2-1-3- المجلس الوطني للاستثمار (CNI)	126
2-2- أنظمة منح الامتيازات الضريبية و الضمانات الممنوحة	126
2-2-1- أنظمة منح الامتيازات الضريبية	126
2-2-1-1- النظـــام العـــام	126
2-2-1-2- النظـــام الاستثـــنائي	127
2-2-2- الضمانات الممنوحة	128
خاتمـــــــة الفصـــــــل	129
الفصل الخامس: مساهمة الإمتيازات الضريبية في تحسين تنافسية مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب (GMS)	130
تمهيـــــــد	131
I- التعريف بالمؤسسة محل الدراسة	132
1- التعريف بالجانب التنظيمي	132
2- التعريف بالجانب القانوني	138
3- التعريف بالجانب الاقتصادي	138
4- التعريف بالجانب الجبائي	140
II- الوضعية التنافسية للمؤسسة في ظل الاستفادة من الإمتيازات الضريبية	142
1- تطور الضرائب و الإمتيازات الضريبية المستفيدة منها مؤسسة (**GMS**)	142
1-1- قيمة الإمتيازات الضريبية المستفيدة منها مؤسسة (**GMS**)	142
1-2- تطور قيمة الضرائب التى تتحملها مؤسسة (**GMS**)	143
1-3- وزن كل ضريبة بالنسبة لإجمالي ضرائب مؤسسة (**GMS**)	144
2- مقارنة قيمة الضرائب التى تتحملها المؤسسة بمؤشرات تنافسية المؤسسة	145
2-1- مؤشر تكلفة الصنع	145
2-1-1- مقارنة قيمة الضرائب بإجمالي التكاليف	145
2-1-2- مقارنة قيمة الضرائب إجمالي الديون	148
2-1-3- مقارنة قيمة الضرائب إجمالي الديون قصيرة الأجل	149

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-2- مؤشر الإنتاجية	150
2-2-1- مقارنة قيمة الضرائب بمصاريف المستخدمين	150
2-2-2- مقارنة قيمة الضرائب بالأموال الخاصة	151
2-3- مؤشر الإنتاجية	151
3- تأثير المؤشرات الضريبية على تنافسية مؤسسة (**GMS**)	152
3-1- تأثير مؤشر الضغط الضريبي على تنافسية مؤسسة (**GMS**)	152
3-2- تأثير مؤشر الخطر الضريبي على تنافسية مؤسسة (**GMS**)	154
3-3- تأثير مؤشر الإزدواج الضريبي على تنافسية مؤسسة (**GMS**)	155
خاتمـــــة الفصـــــل	156
الـــخـــاتـــــمـــــة	157
قـــائـــمـــة الـــمـــراجـــع	162
الـــــمـــــــلاحـــــق	171

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

فهرس الجـــــداول

رقم الجدول	عنـــــوان الجـــــدول	الصفحة
(1-1)	المعاملات المستعملة في حساب الإهتلاك المتناقص	27
(1-3)	حدود الضغط الضريبي في الجزائر	75
(1-4)	معادلات الضريبية على أرباح الشركات	99
(2-4)	تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	100
(3-4)	مجال تطبيق والوعاء الخاضع للرسم على النشاط المهني	101
(4-4)	توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني	102
(5-4)	معدلات الرسم العقاري	104
(6-4)	حقـــــوق التسجيـــــل	106
(7-4)	حقـــــوق الطابـــــع	114
(8-4)	الهيئات و الإدارات الموجودة داخل كل شباك وحيد مركزي	125
(1-5)	منتجات مؤسسة (**GMS**)	138
(2-5)	الكمية المنتجة و المباعة لمؤسسة (**GMS**)	139
(3-5)	عدد العمال لدى مؤسسة (**GMS**)	140
(4-5)	قيمة الإمتيازات الضريبية المستفيدة منها مؤسسة (**GMS**)	142
(5-5)	تطور قيمة الضرائب التى تتحملها مؤسسة (**GMS**)	143
(6-5)	وزن كل ضريبة بالنسبة لإجمالي ضرائب مؤسسة (**GMS**)	144
(7-5)	مقارنة قيمة الضرائب بإجمالي تكاليف مؤسسة (**GMS**)	146
(8-5)	مقارنة إجمالي التكاليف بمجموع إهتلاكات مؤسسة (**GMS**)	147
(9-5)	مقارنة قيمة الضرائب بإجمالي ديون مؤسسة (**GMS**)	149
(10-5)	مقارنة قيمة الضرائب بالديون قصيرة الأجل لمؤسسة (**GMS**)	149
(11-5)	مقارنة قيمة الضرائب بمصاريف المستخدمين لمؤسسة (**GMS**)	150
(12-5)	مقارنة قيمة الضرائب بالأموال الخاصة لمؤسسة (**GMS**)	151
(13-5)	مقارنة نتيجة المؤسسة في ظل إستفادة و عدم إستفادة مؤسسة (**GMS**)	151
(14-5)	معدلات الضغط الضريبي لمؤسسة (**GMS**)	153

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

فهرس الأشكـــــال

رقم الشكل	عنـــــوان الشكـــــل	الصفحة
(1-1)	آلية سير سياسة الامتياز الضريبي على المدى الطويل	22
(1-2)	نموذج القوى الخمس لبورتر	44
(2-2)	محددات الميزة التنافسية لبورتر	58
(3-2)	سلسلة القيمة	59
(1-3)	أشكال التهرب الضريبي والإجراءات المترتبة عنه	71
(2-3)	أثر فرض الضريبة على سلوك المؤسسة	87
(1-5)	الهيكل التنظيمي لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب	133

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

فهرس الملاحـــــق

رقم الملحق	عنـــــوان الـــمـــلـــحـــــق	الصفحة
1	المرسوم التنفيذي رقم (90-103)المؤرخ في 27 مارس 1990 يحدد شروط إعادة تقييم التثبيتات المادية القابلة للاستهلاك و الواردة في ميزانية المؤسسات و الهيئات الخاضعة للقانون التجاري	172
2	المرسوم التنفيذي رقم (93-250)المؤرخ في 24 أكتوبر 1993 يحدد شروط إعادة تقييم التثبيتات المادية القابلة للاهتلاك و الواردة في ميزانية المؤسسات و الهيئات الخاضعة للقانون التجاري	176
3	المرسوم التنفيذي رقم (96-336)المؤرخ في 12 أكتوبر 1996 يحدد شروط إعادة تقييم التثبيتات المادية القابلة للاهتلاك و الواردة في ميزانية المؤسسات و الهيئات الخاضعة للقانون التجاري	180
4	الميزانية الختامية و جدول حسابات النتائج لسنة 2003	184
5	الميزانية الختامية و جدول حسابات النتائج لسنة 2004	188
6	الميزانية الختامية و جدول حسابات النتائج لسنة 2005	192

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

المقدمة

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

في ظل التغيرات التي يشهدها العالم اليوم، و إشتداد المنافسة بين الدول و المؤسسات الاقتصادية أصبح من واجب هذه الدول وضع خطط و سياسات تتماشى مع الأوضاع الاقتصادية الراهنة، و ذلك بتوفير البيئة المناسبة بالنسبة للمؤسسات القائمة و العمل على جلب رؤوس الأموال الأجنبية، و لن يتأتى هذا إلا من خلال وجود إصلاحات تمس جميع القطاعات الاقتصادية.

ولعل من بين السياسات التي يجب على الدول إصلاحها و مراجعتها نجد السياسة الضريبية بإعتبارها أحد أدوات الضبط الاقتصادي سواء من أجل تغطية النفقات العامة عن طريق فرض ضرائب و رسوم، أو بمنح إمتيازات و تحفيزات للمتعاملين الاقتصاديين بغية تحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية....إلخ.

لذا فإننا نجد أن أغلبية الدول تعمد إلى اللجوء لسياسة الإمتيازات أو التحفيزات الضريبية سواء للمستثمرين أو للمؤسسات الاقتصادية، و هذا نظرا للدور الذي تلعبه الضرائب في التأثير على نشاط المؤسسة، بحيث يجب أن لا تقف الضريبة عائقا في وجه القرارات و التصرفات التي تقوم بها المؤسسة.

ومن بين الدول التي عمدت إلى هاته السياسة نجد الجزائر، حيث يتجلى ذلك من خلال جملة الإعفاءات، التخفيضات و الإجراءات الضريبية التي منحتها من خلال قوانين الإستثمار خاصة قانون الإستثمار لسنة 1993 و الأمر (01-03) المتعلق بتطوير الإستثمار الذي منح العديد من الإمتيازات أو التحفيزات الضريبية الهامة، أو من خلال القانون الضريبي، و هذا بغية زيادة حجم الإستثمارات المحلية و الأجنبية، ترقية الصادرات، زيادة تنافسية المؤسسات الاقتصادية، القضاء على البطالة...إلخ.

و باعتبار أن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية أحد المعنيين بهذه السياسة، و كذا الطرف المتأثر منها، وجب عليها متابعتها و الإستفادة منها قدر المستطاع، ذاك أنها أصبحت تواجهها اليوم تحديات كبيرة وذلك بتواجدها في عالم متغير، باتت فعليته مرهونة لحد كبير بالقدرة التنافسية للمؤسسات، خصوصا وجود هاته الأخيرة في محيط تنافسي، لذا برزت الحاجة إلى وجود أفضليات أو دعائم تساير هاته التطورات، ومن هذا المنظور فإنه يتحتم على المؤسسة الجزائرية مواكبة التطور، ورفع تحديات التنافسية والتنمية وغزو الأسواق الخارجية.

وتعتبر الإمتيازات الضريبية (التنافسية الجبائية) أحد الدعائم التي تمكن المؤسسة من تعزيز قدرتها التنافسية، و ذلك من خلال جملة الإعفاءات، التخفيضات و الإجراءات الضريبية التي تستفيد منها المؤسسة و التي تؤثر على مؤشرات التنافسية و بصفة خاصة مؤشر تكلفة الصنع و مؤشر الربحية بإعتبارهما المؤشرين المؤثرين على سعر البيع و على عوائد المساهمين على التوالي.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

لذا وجب على المؤسسة اعتبار الضريبة متغيرا حقيقيا يجب تبنيه في السياسة العامة للمؤسسة وذلك بإدماج البعد الضريبي في إستراتيجية المؤسسة[1]، و هذا من أجل الإستفادة من الفرص و الإمتيازات الموجودة عبر القانون الضريبي أو قوانين الإستثمار، و كيفية استغلالها قصد تخفيف العبء الضريبي، وهذا من أجل تعظيم الاستفادة من الإمكانيات والموارد الحالية والممكنة.

و عليه فإن دراسة آثار الامتيازات الضريبية على القدرة التنافسية للمؤسسة أمر تكتنفه صعوبات جمة لأن هاتة الامتيازات ليست العامل الوحيد الذي يؤثر على مجرى القدرة التنافسية للمؤسسة، لذا وجب تحليل مختلف الضرائب والامتيازات التي تخضع لها المؤسسة وتقيم آثارها بكل دقة حتى يتسنى للمؤسسة الاستفادة وتوظيف هاتة الامتيازات في صالحها.

ومن خلال ماتم عرضه سابقا يمكن لنا طرح الإشكالية التالية:

ما مدى قدرة الامتيازات الضريبية على دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية في ظل التأثيرات و الانعكاسات المباشرة و غير المباشرة التي تحدثها الضريبة ؟

ومن خلال هذا السؤال المحوري تتبلور معالم إشكاليتنا في أسئلة فرعية يمكن صياغتها في كما يلي:

- ما هي الضريبة و المسائل الفنية المتعلقة بها؟
- ما هي طبيعة الإمتياز الضريبي و ما هي الشروط و العوامل المتحكمة فيه؟
- ماهي مختلف أوجه التأثير الضريبي على تنافسية المؤسسة؟
- كيف تساهم الإمتيازات الضريبية على تحسين تنافسية المؤسسة؟
- ماهو واقع الضرائب و الإمتيازات الضريبية في الجزائر؟

فرضيات البحث:

وفي ضوء ما تم عرضه لإشكالية بحثنا يمكننا صياغة الفرضيات التالية:

- تعاني المؤسسة الجزائرية من عبء ضريبي كبير.
- تؤثر الضريبة في مختلف الوظائف و التصرفات التي تقوم بها المؤسسة.
- تساهم الإمتيازات الضريبية في تحسين تنافسية المؤسسة لكنها ليست الشئ الوحيد المتحكم فيها.

---

[1] *Tardy – Degouy Arlette,* "***Avantage fiscale du crédit impôt – formation***", *P : 12.*
(http://www.afc-cca.com/docs_congres/congres2000/Angers/Fichiers/DEGOUY.pdf), consulte le (29/11/2005)

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى توضيح جملة من النقاط:

- توضيح مدى أهمية الامتيازات الضريبية و عرض الفوائد التي تعود علي المؤسسة من خلالها.
- بيان كيفية الاستفادة من القوانين والتشريعات الضريبية بما يخدم مصلحة المؤسسة.
- ضرورة الاهتمام بالضريبية ودراستها من طرف المسيرين.
- محاولة دراسة انعكاس الامتيازات الضريبية في الواقع العملي على الوضعية التنافسية للمؤسسة.

أسباب اختيار الموضوع:

إن من بين الأسباب التي دفعتنا لاختيار هذا الموضوع ما يلي:

- عدم اهتمام المسيرين بالضريبة والفوائد التي يمكن التعود بها على المؤسسة.
- تبيان وإظهار العوائد التي تعود بها هاته الامتيازات على المؤسسة.
- الميل الشخصي لمواضيع الضريبية .
- اعتبار أن الضريبية تخضع لقوانين وتشريعات يصعب الاجتهاد فيها.

أهمية البحث:

يكتسي هذا البحث أهمية نظرا للنقاط التالية:

- ضرورة تحسين الوضعية التنافسية للمؤسسة من أجل بقائها في السوق.
- الظرف الذي تمر به المؤسسة الجزائرية في ظل بيئة متحركة وسريعة.
- لفت نظر المسيرين على أهمية الامتيازات الضريبية وضرورة البحث عنها و بيان آثارها على تنافسية المؤسسة.
- تقييم الفرص التي تتاح للمؤسسة عبر النظام الضريبي الجزائري و قوانين الإستثمار.
- محاولة تحسيس المسيرين بضرورة إعطاء أهمية للتسيير و التدقيق الضريبي ضمن وظائف المؤسسة.

منهج البحث:

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة، والتي تعكس إشكالية الدراسة، ومن أجل اختبار صحة الفرضيات المذكورة أعلاه، فقد تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي للبحث، ذلك بوصف الامتيازات الضريبية وتحليلها، لمعرفة ما مدى أثرها على القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية. كما نشير إلى أنه تمت محاولة إسقاط الجزء النظري من دراستنا هذه على الفصل التطبيقي، معتمدين في

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ذلك على "منهج دراسة حالة"[1] و هذا من خلال اختيار مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب كنموذج لإعطاء صورة في الواقع العملي عن مساهمة الإمتيازات الضريبية في تحسين تنافسية المؤسسة الاقتصادية، وبهدف إبراز أهمية العامل الجبائي ضمن وضائف المؤسسة.

الدراسات السابقة:

في حدود بحثنا و من خلال المسح المكتبي الذي قمنا به عبر بعض جامعات الوطن لم نجد مذكرات تناولت الإمتيازات الضريبية و تنافسية المؤسسة الاقتصادية في آن واحد، فيما عدا الدراسة التي قام بها الباحث:

- ياسين قاسي، "**التنافسية الجبائية و تأثير ها على تنافسية الدول**"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة البليدة، 2005. حيث تناول الموضوع من جانبه الكلى، حيث بين الباحث مدى أهمية و دور الإمتيازات الضريبية في تحسين تنافسية الدول، في إطار سعي جميع الدول لاستقطاب الاستثمارات الأجنبية المباشرة.

أما الدراسات الأخرى فيمكن تقديم بعضها:

- نشيدة معزوز، "**دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر**"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة البليدة، 2005. حيث بينت الباحثة مدى أهمية و قدرة التحفيزات الجبائية على جلب الاستثمارات الأجنبية المباشرة، باعتبار أن أصحاب هذه الإستثمارات يفضلون الأماكن و الناطق التي يكون فيها العبء الضريبي منخفضا.

- مراد ناصر، "**الإصلاح الضريبي في الجزائر و أثره على المؤسسة و التحريض الاستثماري**"، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1997. حيث بين الباحث مختلف التأثيرات التي تحدثها الضريبة، و مدى مساهمة التحريض الضريبي في تحفيز نشاط المؤسسة.

- عبد القادر بريش، "**دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة**"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 1998. حيث بين الباحث مدى قدرة النظام الضريبي الجزائري على ترشيد القرارات و الاختيارات المالية للمؤسسة الاقتصادية، مع التطرق إلى مختلف التأثيرات و الانعكاسات التي يحدثها هذا النظام على المؤشرات المالية للمؤسسة.

[1] عمار بوحوش، محمد محمود ذنيبات، "**مناهج البحث العلمي و طرق إعداد البحوث**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص: 130.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- فريد حداد، "**الإصلاح الجبائي و أثره على استثمار المؤسسة الإنتاجية**"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سطيف، 2000. حيث بين الباحث مدى أهمية المتغيرة الجبائية في التأثير على الإستثمار أو توسع و نمو المؤسسة، و مدى مساهمة سياسة التحفيزات في ترقية الاستثمار.
- عبد القادر حضاوى، "**تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة**"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الأغواط، 2004. حيث بين الباحث النتائج و الآثار التي يحدثها الخطر الضريبي على نشاط المؤسسة، و كيفية الاستفادة من التشريع الجبائي و هذا خدمة لأهداف المؤسسة.
- عادل عياض، "**محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات**"، مذكرة ماجستير كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2003. حيث بين الباحث مدى أهمية التسيير الجبائي ضمن أولويات التسيير بالمؤسسة، و العوائد التي يعود بها على المؤسسة.

هيكل البحث:

إن الدراسة تتكون من خمسة فصول، حيث تم التطرق في الفصل الأول للإطار النظري للضريبة و الإمتياز الضريبي، و هذا من خلال تقسيمه إلى مبحثين تطرقنا في الأول منه إلى تحديد مختلف المفاهيم المتعلقة بالضريبة و المراحل التي يتبعها المشرع في تحديدها و تحصيها، أما المبحث فقد تناول سياسة الإمتياز الضريبي و بالتعرض إلي مفهومه، أهدافه و الأشكال التي يتخذها، بالإضافة إلى تحديد شروط نجاحه.

أما الفصل الثاني من الدراسة فتعرض إلى الإطار النظري لتنافسية المؤسسة و الميزة التنافسية، حيث قسم إلى مبحثين تم التعرض في الأول منه إلى مختلف المفاهيم الخاصة بالتنافسية من مؤشرات و دعائم مع تبيان أهمية تحليل البيئة التنافسية، أما المبحث الثاني فجاء ليدرس الميزة التنافسية من خلال التعريف بها و توضيح مصادرها، محدداتها و أنواعها.

و جاء الفصل الثالث ليدرس مختلف التأثيرات التي تحدثها السياسة الضريبية على نشاط و تنافسية المؤسسة، حيث تم التطرق في المبحث الأول إلى الآثار التي تحدثها الضريبة على نشاط المؤسسة هذا من جهة، و من جهة أخرى إلى التصرفات التي تلجأ إليها المؤسسة، أما المبحث الثاني فقد عالج تأثير النظام الضريبي على تنافسية المؤسسة و ذلك بالاستعانة ببعض المؤشرات الضريبية الهامة، فيما إنصرف المبحث الثالث إلى توضيح مساهمة الإمتيازات الضريبية في تحسين تنافسية المؤسسة.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

أما الفصل الرابع فقد عالج واقع الضرائب و الرسوم التي تدفعها المؤسسة و الإمتيازات الضريبية الممنوحة في الجزائر، حيث قسم هذا الفصل إلى مبحثين، تم التطرق في الأول إلى الضرائب و الرسوم التي تدفعها المؤسسة مستعنينا في ذلك بتقسيم الضرائب و الرسوم بحسب تأثيرها و الحدث المنشئ لها، أما المبحث الثاني بين المراحل التي مرت بها الإمتيازات الضريبية في الجزائر مع توضيح الشروط و المراحل التي يتوجب على المؤسسة مراعاتها عند طلب المزايا و الهيئات المكلفة بمنح هاته المزايا.

أما فيما يخص الفصل الخامس، فقد خصصناه لدراسة الحالة التطبيقية، و هذا من أجل إعطاء صورة في الواقع العملي عن مساهمة الإمتيازات الضريبية في تحسين تنافسية مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب (**GMS**)- بسكرة -، حيث سنتناول من خلال المبحث الأول من هذا الفصل إلى إعطاء تقديم عام لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب (**GMS**)- بسكرة - و هذا بالتعريف بالجوانب التنظيمية، القانونية، الاقتصادية و الجبائية للمؤسسة، أما المبحث الثاني فستتم فيه دراسة وتحليل الوضعية التنافسية للمؤسسة في ظل استفادتها من الإمتيازات الضريبية، و هذا من خلال دراسة تطور حجم الضرائب التي تتحملها المؤسسة خلال الفترة (2003-2005)، ومقارنة إجمالي الضرائب الضرائب مع بعض مؤشرات تنافسية المؤسسة، لنعرج في الأخير لحساب، تقيم و تحليل المؤشرات الضريبية للمؤسسة و مدى تأثيرها على القدرة التنافسية للمؤسسة للفترة المدروسة.

وفي الأخير قدمنا خاتمة تحتوى على حوصلة للدراسة، مع تقديم أهم النتائج المتوصل إليها، ثم تقديم مجموعة من التوصيات والاقتراحات، ثم عرجنا في الأخير إلى إقترح أفاق للبحث تكملة لأجزاء لم نتاولها أو لم نفصل فيها في البحث.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الفصل الأول:

الإطار النظري للضريبة والامتياز الضريبي

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

تمهيـــــــد:

عرفت الضريبة منذ العصور القديمة أحد أدوات تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية،.... و بتطور مفهوم الدولة تعددت مهام و وضائف الضريبة، إذ أصبحت تلعب دورا مهما في الحياة الاقتصادية، و هذا مهما كان نوع النظام الاقتصادي المطبق، لذا فإن المفهوم الشائع عن الضريبة أنها وسيلة لتمويل ميزانية الدولة لم يعد صالح في الوقت الراهن، إذ أصبحت تتدخل في الحياة الاقتصادية ككل.

و لعل من بين صور و أشكال تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، هو منحها لمجوعة من الإعفاءات، التخفيضات و الإجراءات التحفيزية بغية بلوغ مجموعة من الأهداف منها تشجيع الاستثمار، زيادة تنافسية المؤسسات الاقتصادية، العمل على تدفق رؤوس الأموال الأجنبية، ترقية الصادرات.....الخ.

و عليه فإن التعرض لدراسة كل من الضريبة و سياسة الامتياز الضريبي أمر تكتنفه مجموعة من المفاهيم و المسائل يجب التعرض لها و الإلمام بها، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا الفصل من خلال التعرض إلى النقاط التالية:

- **الإطـــار النظـــري للضريبـــة.**
- **الإطـــار النظـــري للامتياز الضريبـــي.**

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

I- الإطـــار النظـــري للضريبـــة

تجبر الدولة أفراد المجتمع بالمساهمة في أعبائها العامة عن طريق فرض ضرائب عليهم، و هذا وفقا لنظام فني معين يقوم على مجموعة من القواعد و المبادئ التي تحكم سلوك الدولة و التزام أفراد المجتمع بأداء الضريبة، و هذا راجع للأهمية التي تلعبها الضريبة في تحقيق جملة من الأهداف، و لما تثيره هاته الأخيرة من مشكلات فنية و اقتصادية، لذلك فان دراسة الضرائب تتناول جوانب متعددة متشعبة ينبغي الإلمام بها.

1- مفهوم و بيان خصائص الضريبة

1-1- مفهوم الضريبة:

اهتم علماء المالية العامة بدراسة الضريبة، و اختلف الفقهاء و المفكرون الاقتصاديون في تعريفهم لها، و هذا في ضل غياب تعريف قانوني لها. لذلك تعددت تعاريفهم و مفاهيمهم حولها و نذكر منها:

التعريف الأول:

"الضريبة هي استقطاع سيادي عن طريق السلطات العامة لتحقيق أهداف تغطية الأعباء المالية للدولة و الهيئات الإقليمية"[1]

التعريف الثاني:

"الضريبة هي اقتطاع مبلغ من المال يلزم الأفراد بشكل إجباري دفعه للسلطات العامة بدون مقابل وفقا لقواعد مقررة من أجل تغطية أعباء الدولة و السلطات الجهوية"[2]

التعريف الثالث:

"الضريبة هي أداء نقدي يفرض على الأشخاص الطبيعيين و المعنونين حسب قدراتهم الضريبية، و بدون مقابل محدد لتغطية الأعباء العمومية و تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية المرسومة من طرف السلطة العمومية"[3]

التعريف الرابع:

"الضريبة هي المساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم، عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"[4]

---

[1] أعاد حمود القيسي، "**المالية العامة و التشريع الضريبي**"، دار الثقافة للنشر و التوزيع، الطبعة الثالثة، الأردن، 2000، ص: 127.

[2] صالح الرويلي، "**اقتصاديات المالية العامة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزائر، 1992، ص: 109.

[3] *Emmanuel Disle et autres,* "***Gestion fiscale***", *Tome 1, dunod, Paris, 2005, P :0 2.*

[4] محمد عباس محرزي، "**اقتصاديات المالية العامة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005، ص: 175.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

من خلال التعاريف السابقة الذكر نلاحظ أن التعريفين الأوليين حصرا دور و هدف الضريبة في تغطية النفقات العمومية، أما التعريفين الأخيرين فقد بين أن للضريبة أهداف أخرى (اقتصادية و اجتماعية، سياسية...)، و هذا الاختلاف راجع إلى تطور مفهوم الدولة و دورها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة.

و عليه و مما سبق يمكن تعريف الضريبة على أنها: "فريضة مالية تدفع جبرا و بصفة نهائية، و حسب المقدرة التكلفية للممول، و تقوم بها الدولة ممثلة في هيئات تنوب عنها وفق لقواعد مقررة و بدون مقابل من أجل المساهمة في تغطية الأعباء العمومية و تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية".

1-2- بيان خصائص الضريبة:

يتضح لنا من خلال التعاريف المذكورة سابقا أن الضريبة تتميز بعدة خصائص نوردها كما يلي :

1-2-1- الضريبة فريضة نقدية:

تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي لكون أن المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام النقود، سواء في القطاعات الخاصة أو العامة، و بما أن النفقات العمومية تتم في صورة نقدية، فان الإيرادات بما في ذلك الضريبية لابد و أن تحصل في صورة نقدية.

و يعود فرض الضريبة في شكل نقدي إلى الأسباب التالية:[1]

- كونها تتنافي مع مبدأ العدالة في الضريبة و ذلك عن طريق الاختلاف التكلفة و الجودة من ممول إلى أخر
- تكلف الدولة نفقات باهظة مثل نفقات النقل، التخزين...إلخ.
- عدم تجانس الإيرادات العمومية مع النفقات العمومية.

1-2-2- ضريبة تدفع جبرا:

و يعني ذلك أن الفرد ليس حر في الضريبة بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع، أما إذا لجأ إلى التهرب أو الامتناع وقع تحت طائلة العقاب، و حصلت الدولة على حقها بالحجز على أموال المكلف و استخدام طرق التنفيذ الجبرية،لما لدين الضريبة من امتياز على كافة أموال الممول[2] و تنفرد الدولة بوضع قوانين الضرائب xن حيث تحديد وعائها، سعرها و كيفية تحصيلها، دون أن ترجع في ذلك إلى الأفراد المكلفين بدفعها.

---

[1] محمد جفال، "**المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال**"، دار الشهاب للطباعة و النشر، الجزائر، 1987، ص: 20

[2] حامد عبد المجيد دراز، "**مبادئ المالية العامة**"، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، 2000، ص: 116.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

1-2-3- الضريبة تدفع بصفة نهائية:

و يقصد بهذه الخاصية أن الفرد الذي يلتزم بدفع الضريبة، إنما يدفعها للدولة بصفة نهائية، فلا تلتزم الدولة برد قيمتها إليه بعد ذلك إلا في حالات استثنائية مثل الخطأ في حساب أو تقدير قيمة الضريبة.

1-2-4- الضريبة تدفع بدون مقابل:

لا ينطوي دفع الضريبة على أي مقابل مباشر إذ لا توجد أية علاقة مباشرة بين المبالغ المدفوعة من قبل المكلف و مقدار أو كبيعة الخدمة التي تؤديها له الدولة[1] و هذا لا ينفي أن الفرد قد يستفيد من الخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة باعتباره فردا في الجماعة، و ليس باعتباره ممولا للضرائب.

1-2-5- الضريبة تمكن الدولة من تحقيق نفع عام:

تحصل الدولة على حصيلة الضرائب لتمويل نفقاتها العمومية في مختلف القطاعات (التعليم، الصحة، الأمن...) وليس بغرض الإنفاق على قطاع معين، محققة بذلك منافع عامة للمجتمع، بالإضافة إلى ذلك فقد أصبحت الضريبة تستخدم لتحقيق أعراض اقتصادية، اجتماعية و سياسية.

1-3- الفرق بين الضريبة و الإيرادات الأخرى:

1-3-1- الفرق بين الضريبة و الجباية:

تعرف الجباية على أنها "مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة و التي تضم الضرائب، و الرسوم، الإتاوات و المساهمات الاجتماعية"[2]

و عليه و من خلال هذا التعريف و التعريف السابق للضريبة نلاحظ أن الجباية هي أشمل من الضريبة و الضريبة ما هي إلا جزء منها.

1-3-2- الفرق بين الضريبة و الرسم:

إن الرسم هو المبلغ النقدي المحدد سلفا الذي يدفعه الفرد جبرا مقابل خدمة خاصة تؤدي له من طرف الدولة، وبالرجوع إلى تعريف الضريبة نلاحظ أن كل منهما عبارة عن مبلغ نقدي و يدفع جبرا[*] و بصفة نهائية لكن أوجه الاختلاف تكمن في النقاط التالية :[3]

- إذا كان الرسم يدفع نظير خدمة معينة تقدمها له الدولة، فالضريبة تدفع بدون مقابل.

---

[1] أعمر يحياوي، "**مساهمة في دراسة المالية العامة**"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر ، 2003 ، ص : 92.

[2] محمد عباس محرزي، "**اقتصاديات الجباية و الضرائب**"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر ، 2003 ، ص : 217.

[*] الضريبة تكون إجبارية عند تحقق الحدث المنشئ لها، لكن الرسم يبدأ اختياريا و ينتهي إجباريا، فالفرد حر في طلب الخدمة أو عدم طلبها لكنه ليس حرا في تسديد قيمة الرسم في حالة حصوله على الخدمة بل هو مجبر، ولكن في بعض الأحيان الفرد مجبر على طلب الخدمة.

[3] حسين الصغير، "**دروس في المالية و المحاسبة العمومية**"، دار المحمدية العامة، الطبعة الثانية، الجزائر، 2001، ص: 46.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- إذا كان الغرض من الرسم هو تزويد الخزينة العامة بالأموال فحسب، فالهدف من الضريبة أوسع و أشمل، إذ أن الدولة تسعي من وراء فرض الضرائب إلى تحقيق أهداف مالية و اقتصادية و اجتماعية و سياسية.

1-3-3- الفرق بين الضريبة و شبه الجباية:

تعتبر الرسوم الشبه الجبائية اقتطاعات تدفع بغرض المصلحة الاقتصادية أو الاجتماعية لشخصية اعتبارية ينطبق عليها حكم القانون العام أو الخاص، غير الدولة و المؤسسات العامة أو الإدارية المركزية أو المحلية[1] و نحدد قائمة الرسوم شبه الجبائية في جدول ملحق بقانون المالية.

وعليه نلاحظ أن شبه الجباية تحصل بهدف تحقيق منفعة اقتصادية أو اجتماعية و موجهة لمصالح شخص معنوي من القانون العام أو الخاص غير الدولة و المجموعات المحلية أي أنها موجهة للمؤسسات الصناعية و التجارية أو الاجتماعية، الجمعيات...بينما الضريبة يمكنها تمويل أي منفعة للصالح العام أي غير محددة لجهة معينة و تحصل لصالح الدولة أو مجموعة معينة، إلا أن كلاهما يشكلان فريضة إجبارية مرخص بها بموجب أحكام القانون المالية.

2- القواعد الأساسية للضريبة و أهدافها

2-1- القواعد الأساسية للضريبة:

يقصد بالقواعد الأساسية للضريبة "تلك المبادئ و الأسس، التي يتعين على المشرع المالي الاسترشاد بها و مراعاتها بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة"[2]، و هدف هذه القواعد التوفيق بين مصلحة الدولة من جهة و مصلحة الممول من جهة أخرى، و يعتبر الاقتصادي»**آدم سميث**»أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد الضريبة و هي :

2-1-1- قاعدة العدالة:

ونعني بالعدالة أن يوزع العبء المالي العام على أفراد المجتمع، كل حسب قدرته، و يتطلب هذا ملائمة الضريبة لنوع وعائها، و تقدير الإعفاءات المناسبة.[3] و قد خضعت هذه القاعدة في الواقع إلى التطور كبير تبعا للتطور الاقتصادي والاجتماعي، وذهب علماء المالية العامة أول الأمر، إلى تصور العدالة على أنها وجوب الأخذ بنسبية الضريبة، أما في العصر الحديث فقد اتجه علماء المالية العامة، إلى فكرة تصاعدية الضريبة من أجل تحقيق عدالة أكثر، و ذلك بمراعاة المقدرة التكلفية للأفراد.

---

[1] صالح الرويلي، مرجع سابق، ص: 113.

[2] سوزي عدلي ناشد، "**المالية العامة**" منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003، ص-ص: 124- 125.

[3] حسين مصطفي حسين، "**المالية العامة**" ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص: 44.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

إلا أن مفهوم العدالة من عدمها يتغير تسبيا مع الوسط الاجتماعي، و قد يكون صعبا في بعض الأحيان تحقيق العدالة الضريبة بصفة عملية، لأن الفرد ملزم بدفع الضريبة لأنه يستفيد من المصاريف العمومية[1]

2-1-2- قاعدة اليقين:

و يقصد بها أن تكون الضريبة معلومة و واضحة بالنسبة للممول، بشكل يقيني لا غموض فيه و لا تحكم، و ذلك في كل ما يتعلق بها من معدلها، و طريقة تحديد وعائها، وقت سدادها، و طريقة دفعها، و تؤدي مراعاة هذه القاعدة إلى علم الممول بإلتزاماته اتجاه الدولة، و من ثمة يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة و تستمد هذه القاعدة أهميتها من القاعدة العدالة.

و لتوفير عنصر اليقين يجب أن يتوفر في التشريعات الضريبة ما يلي:[2]

- الوضوح في التشريع، بمعني أن تكون النصوص واضحة جلية، سهلة الأسلوب دون تعقيد و أن لايحتمل اللفظ الواحد أكثر من معني، و أن لا تحتمل الجملة أكثر من التفسير.
- أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة و تحصيلها بإعداد النماذج السهلة و البسيطة و التي يفهمها عادة الممولين، و أن تساعدهم على فهم القانون عن طريق منشوراتها و مقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة.
- أن تكون المذكرات الإيضاحية للقوانين الضريبة و الإعمال التحضيرية لهذه القوانين مفصلة، بحيث لا تدع مجال للاجتهاد.

2-1-3- قاعدة الملائمة في التحصيل:

و تقتضي هذه القاعدة أن تكون مواعيد تحصيل و دفع الضريبة ملائمة لضروف الممول، تفاديا لثقل عبء الضريبة عليه، و في المقابل يجب أن لا يكون ضرر على الخزينة العمومية، لذلك يجب مراعاة النقاط التالية عند تحقيق هذه القاعدة :[3]

- بالنسبة الضرائب غير المباشرة، فالممول لا يشعر بوقعها حيث أنها تكون جزءا من الثمن في الغالب، فمثل هذه الضرائب يكون أنسب الأوقات ملائمة للممول هو وقت الشراء
- إتباع مبدأ التقسيط على فترات تتماشى مع فترات السيولة النقدية المتوفرة للممول[*]
- أن ينظر إلى مديني الضرائب، ولا سيما المعسرين بعين اهتمام، و بحث الأسباب في تراكم الديون الضريبية، و عدم سدادها.

---

[1] *Abdelkader Bouderbal, "**La Fiscalite a la Portee de tous**" , la maison des livres, 3eme édition, Alger, 1987, p- P: 31- 32.*

[2] حسن مصطفي حسين، مرجع السابق، ص: 45.

[3] المرجع نفسه، ص: 46.

[*] مثل ما هو معمول به في النظام الضريبي الجزائري بالنسبة الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) و الضريبة على أرباح الشركات (IBS) حيث تسدد قيمة هذه الضريبة على أقساط كل ثلاثي، مما يساعد المؤسسة على التكيف مع عبئها.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-1-4- قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية:

مفاد هذه القاعدة بأن يجب على الدولة أن تختار طريقة الجباية التي تكلفها أقل النفقات، حتى يكون الفرق بين ما يدفعه الممول و بين ما يدخل الخزينة العمومية أقل ما يمكن، إذ يجب مراعاة تكاليف الإجراءات الإدارية المتعلقة بالمسائل الفنية للضريبة (تحديد الوعاء، ربط الضريبة، تحصيل الضريبة، الرقابة...) فتعدد و كثرة الإجراءات يزيد من نفقات الجباية و بالتالي ينخفض حجم الإيرادات.

إن مراعاة هذه القاعدة يجعل من الضريبة موردا هاما تعتمد عليه الدولة دون أن تفقد جزءا كبيرا منه من أجل تحصيله.

إن مجمل هذه القواعد الضريبة التي تم التطرق إليها تهد إلى التوفيق بين المصالح التالية:

- مصلحة الدولة وهذا عن طريق ضمان أكبر حصيلة من الضرائب.
- مصلحة المكلف بحيث يجب أن لا يؤدي العبء الضريبي بالضرر على المكلف.
- مصلحة المجتمع حيث يتطلب أن لا تعيق الضريبة التنمية و التقدم الاجتماعي و الاقتصادي.

2-2- أهداف الضريبة:

يمكن حصر أهداف الضريبة في أهداف مالية، اقتصادية، اجتماعية و سياسية.

2-2-1- الأهداف المالية:

وهو الهدف التقليدي للضريبة، أي أنها تقوم بتغطية الأعباء العمومية، و هذا يعني أن تقوم بإمداد الخزينة العمومية بالموارد المالية اللازمة من أجل الإنفاق على القطاعات ذات المنفعة العامة.

و يتوقف تحقيق الهدف المالي للضريبة بتوفير عدة شروط يمكن تلخيصها في:

- **الإنتاجية**: و هي أن تعود الضريبة بأكثر حصيلة صافية أي بعد خصم جميع نفقاتها.
- **الثبات**: و هي الضريبة التي لا تتأثر حصيلتها بالتغيرات التي تحدث على مستوي النشاط الاقتصادي.
- **المرونة**: و هي الضريبة التي لا يؤدي زيادة سعرها إلى انكماش وعائها، فتزيد حصيلتها نتيجة لزيادة سعرها.
- **الحياد**: و هي الضريبة التي يكون هدفها مقتصرا على الهدف المالي فقط دون أن تأثر على الأفراد أو الممولين و دون التدخل في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-2-2- الأهداف الاقتصادية:

هناك جملة من الأهداف الاقتصادية للضريبة يمكن تحديد أهم هذه الأهداف في النقاط التالية:[1]

- تحقيق النمو الاقتصادي، و ذلك من خلال عدة آليات أهمها الإعفاء و التخفيض الضريبيين الذي يؤدي إلى زيادة الدخل المثالي لدي الأفراد و المستثمرين.
- تحقيق الاستقرار الاقتصادي و يمكن في التأثير على حجم النفقات الكلي سواء بزيادته أو تخفيضه و عادة ما نستخدم الضريبة كأداة في هذه الحالة عدم توازن ميزانية الدولة إلا انه قد نستخدم الضريبة حتى و إن كانت الميزانية متوازنة، قصد المحافظة على الاستمرار الاقتصادي.
- محاربة الضغط التضخمي و المحافظة على القيمة النقد الوطني، و ذلك بزيادة حجم الضرائب فينخفض دخل الأفراد، مما يؤدي إلى تخفيض الطلب الكلي، و تخفيض حدة التضخم.
- تحقيق التوازن القطاعي و الجهوي للاستثمار، و ذلك عن طريق التمييز في المعاملة الضريبة، قصد توجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات غير المرغوب فيها.
- حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الأجنبية، و ذلك من خلال فرض ضرائب جمركية مرتفعة على الواردات، و بإعفاء الصادرات جزئيا أو كليا قصد تشجيعها.
- المساهمة في تحقيق التشغيل الكامل في الدولة الرأسمالية المتقدمة، و ذلك من خلال تمويل النفقات الحكومية.
- المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية، و ذلك بزيادة الادخار من خلال الحد من الاستهلاك غير ضروري و ذلك بفرض ضرائب مرتفعة، تستعمل الضريبة في هذه الحالة كأداة لتشجيع الاستثمار من خلال منح إعفاءات و تخفيضات.
- تصحيح إخفقات السوق، و تتدخل الضريبة في حالة عدم تحقيق العدالة الكاملة، و تحقيق أقصي معدلات النمو الممكنة.

2-2-3-الأهداف الاجتماعية:

تؤدى الضريبة أهداف اجتماعية عديدة نذكر منها:

- إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل[2]
- الحد من استهلاك السلع الضارة بالصحة العمومية و المؤدية إلى أمراض صحية و ذلك بإخضاعها إلى الضرائب عديدة و مرتفعة.
- تشجيع النسل أو الحد منه و ذلك بزيادة أو تخفيض معدل الضريبة حسب سياسة كل دولة.

---

[1] ناصر مراد، "**فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق**"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2003، ص- ص: 40-55.

[2] محمد عباس محرزي، "**اقتصاديات المالية العامة**"، مرجع سابق، ص: 201.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- حماية البيئة من الصناعات المضرة بها و ذلك بإخضاعها لضرائب عالية و متعددة.

2-2-4- الأهداف السياسية:

بتعاظم دور الدولة أصبحت الضريبة تؤدي أهداف سياسية و يمكن تحديدها على مستويين داخلي و خارجي: فعلى المستوي الداخلي تمثل الضريبة أداة في يدي القوي الاجتماعية المسيطرة سياسيا في المواجهة الطبقات الاجتماعية الآخري، و هي بذلك تحقق مصلحة القوي المسيطرة على حساب فئات الشعب[1].

أما على المستوى الخارجي فهي أداة من أدوات السياسة الخارجية و ذلك عن طريق فرض ضرائب و رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول، و تخفيضها أو إعفائها على منتجات دول أخرى مثل ما هو الحال في الحروب التجارية أو التكتلات السياسية و الاقتصادية.

و بالرغم تعدد أهداف الضريبة ألا ّأنه يبقى الهدف المالي هو الأهم ذاك أن الأهداف الأخرى مرتبطة بفترة معينة أو مقتصرة على قطاع أو مجموعة معينة.

3- المسائل الفنية للضريبة

نقصد بالمسائل الفنية للضريبة مختلف الإجراءات و الخطوات التي يجب إتباعها من أجل الحصول على مبلغ الضريبة، إنطلاقا من وعاء الضريبة وصولا على حق المكلف بالطعن في أحد مراحل سير الضريبة، و عليه سنتطرق في العنصر إلى:

3-1- وعاء الضريبة

و نقصد بوعاء الضريبة من تفرض عليه الضريبة أو من يتحمل الضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو اعتباريا. و تقتضي دراسة وعاء الضريبة التطرق إلى:

- اختيار المادة الخاضعة للضريبة.
- تقدير المادة الخاضعة للضريبة.

3-1-1- اختيار المادة الخاضعة للضريبة:

و نعني به اختيار موضوع أو محل الضريبة، و قد يكون موضوع الضريبة مالا أو تصرفا أو نشاطا معينا، أو حتى شخصا.[2]

و بناءا على هذا فإن الضرائب تقسم من حيث وعائها إلى:

- نظام الضريبة الوحيدة و نظام الضرائب المتعددة.
- نظام الضرائب على الأشخاص و نظام الضرائب على الأموال.
- نظام الضرائب المباشرة و نظام الضرائب غير المباشرة.

---

[1] سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 131.

[2] المرجع نفسه، ص: 134.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-1-1-1- الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة:

أولا: الضريبة الوحيدة:

و يقصد بنظام الضريبة الوحيدة ذلك النظام الضريبي الذي تعتمد فيه الدولة على ضريبة واحدة للحصول على كل ما تحتاجه من المكلفين، أو ضريبة أساسية واحدة مع وجود بعض الضرائب الأخرى قليلة الأهمية[1] وعليه فأن الدولة تقوم بتحديد وعاء واحد وتكلفه بضريبة واحدة تعتمد عليها إيراداتها.

ثانيا: نظام الضرائب المتعددة:

يقوم نظام الضرائب المتعددة على أساس فرض الدولة لعدد من الضرائب الأساسية، التي يكمل بعضها بعضا، كفرض ضرائب على الدخل أو على تملك الأموال أو على تداولها واستهلاكها، والحقيقة أن أغلب دول العالم اليوم تأخذ بنظام تعدد الضرائب[2] الذي يعمل على تعدد الضرائب واختلاف الواقعة المنشئة لها، ومواعيد طرق تحصيلها، مما يؤدي بدوره إلى تخفيف العبء الضريبي على المكلف واستحالة تهربه من جميع الضرائب.[3]

3-1-1-2- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال:

أولا: الضرائب على الأشخاص

يقصد بالضرائب على الأشخاص، أن يكون الإنسان ذاته هو محل الضريبة أو وعاء الضريبة، فنفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة، بغض النظر على امتلاكهم للثروة[4]

وتأخذ هذه الضرائب شكلين هما:[5]

أ- ضريبة موحدة:

وهي أن يدفع جميع أفراد المجتمع نفس المبلغ، وتتميز هذه الضريبة بانخفاض معدلها، لكي يتمكن أصحاب الدخول المحدودة من أدائها.

ب- ضريبة مدرجة:

وهنا يقسم المجتمع إلى طبقات أو فئات مختلفة، وفقا لمراكزهم الاجتماعية والاقتصادية، وكل طبقة ملزمة بدفع مبلغ محدد من الضريبة يختلف عن الطبقات الأخرى.

---

[1] منصور ميلاد يونس، "**مبادىء المالية العامة**" منشورات الجامعة المفتوحة، الطبعة الأولى، طرابلس، 1991، ص: 121.

[2] المرجع نفسه، ص: 121.

[3] حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص: 130.

[4] سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 134.

[5] محمد عباس محرزي، " **اقتصاديات الجباية والضرائب**" مرجع سابق، ص: 133.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ثانيا: الضرائب على الأموال:

وهنا تنصب الضريبة على ما يكمله الفرد من أموال داخل المجتمع، ممثلة في رأسمالية أو دخله، وأخذت أشكالا عديدة من حيث تحديد الوعاء الخاضع للضريبة والواقعة المنشأة لها[1]

أ- الضرائب على رأس المال:

ويقصد بها تلك الضرائب التي تفرض على كل ما يمتلكه المكلف من أموال منقولة أو غير منقولة، وبغض النظر عن اعتبارات الإنتاجية أو الدخل، أي بصرف النظر عن دورها في العملية الإنتاجية[2] ومن بين أنواعها نجد الضريبة على التركات، الضريبة على الزيادة في قيمة رأس المال...الخ.

ب- الضرائب على الدخل:

وهي الضرائب التي تتولد عن واقعة تحقق الدخل[*]، وبذلك تكون مصادر الدخل الأساسية هي العمل، رأس المال، والعمل ورأس المال معا. وللعمل عائد الأجر الذي تفرضه عليه الضريبة على الأجور، بينهما عائد رأس المال، الفوائد التي تفرض عليها الضريبة على الدخل، ويدر العمل رأس المال معا ربحا تفرض عليه الضريبة على الأرباح[3]

ج- الضرائب على الانفاق:

وهي تلك الضرائب التي تفرض في حالة استعمال الدخل، و إنفاقه في المجالات المختلفة، وهذا النوع إما أن يفرض على سلعة بعينها أو يفرض على المراحل التي تمر بها السلعة من إنتاج وبيع واستيراد وتصدير[4] ومن بين أنواع هذه الضرائب نجد الضرائب الجمركية،الضريبة على القيمة المضافة...الخ.

3-1-1-3-الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

أولا: الضرائب المباشرة:

وهي تلك الضرائب التي تفرض على المال مباشرة، بمعنى أن أساسها أو وعائها، هو مال معين بالذات كالدخل[5] وعليه فان الإدارة هي التي تحدد الأساس الذي يحسب عليه الدخل المحصل عليه في مدة معينة[6] كما أن عبئها يتحمله المكلف بها ولا يستطيع نقله إلى طرف أخر.

---

[1] حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص: 51.

[2] فوزي عطوي، " **المالية العامة**" منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003، ص: 68.

[*] وهنا يجب التفرقة بين الدخل الإجمالي، والدخل الصافي حيث أن الأول هو عبارة عن مجموع الإيرادات التي يتحصل عليها شخص ما، أما الثاني فهو عبارة عن الدخل الإجمالي مخصوما منه تكاليف تحقق الدخل .

[3] حميد بوزيدة، "**جباية المؤسسات**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص-ص: 20-21.

[4] طارق الحاج، "**المالية العامة**"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص: 66.

[5] حسين الصغير، مرجع سابق، ص: 53.

[6] *Abdelkader bouderbal, op cit, P: 33.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ثانيا: الضرائب غير المباشرة:

وهي تلك الضرائب التي تفرض على الأموال، ولكن بمناسبة قيام الأشخاص ببعض التصرفات، وأغلب هذه التصرفات هي الإنفاق، ولهذا تسمى في الفقه الحديث بالضريبة على الإنفاق[1] كما أن عبئها لا يتحمله المكلف بها ولكن يستطيع نقله إلى طرف أخر، حتى وصولها إلى المستهلك الأخير.

وتوجد عدة معايير للتفرقة بينهما نذكر على سبيل المثال المعيار الإداري، المعيار الاقتصادي...الخ.

3-1-2- تقدير المادة الخاضعة للضريبة:

بعد تحديد المادة الخاضعة للضريبة، يعمل المشروع على تقدير هذه المادة، وذلك بطرق مباشرة وأخرى غير مباشرة.

3-1-2-1- الطرق المباشرة :

وهنا يقوم المكلف بالضريبة أو طرف أخر، بتقديم تصريح إلى إدارة الضرائب، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:[2]

أولا: التصريح المقدم من طرف المكلف:

حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار(تصريح) للإدارة الضريبية، عن نتيجة أعماله، كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته. و تصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرح بها، وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة، وعليه يخضع القانون الضريبي تصريحات الممولين لرقابة الإدارة الضريبية للتأكد من صحتها.

ثانيا: التصريح المقدم من الغير:

بمقتضى هذه الطريقة تلزم هذه الإدارة الضريبية، شخصا أخر غير المكلف بتقديم تصريح، يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة، و الأصل في ذلك أن يكون هذا الغير مديناً للممول بمبالغ، تعتبر من ضمن الدخل الخاضع للضريبة.

---

[1] حسين الصغير، مرجع سابق، ص: 54 .

[2] حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص: 33.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-1-2-2- الطرق غير المباشرة:

وهنا تعمل الإدارة الضريبية على تقدير المادة الخاضعة للضريبة، وفقا لعدة معايير ومؤشرات وفقا للطرق التالية:

أولا: طريقة المظاهر الخارجية:

وهنا يتم تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة على أساس عدد المظاهر الخارجية(مثل القيمة الايجارية، عدد العمال، عدد السيارات، سكن الممول...إلخ)، التي يمكن الوقوف عليها وتعبر بشكل سليم عن ثروة المكلف، وهنا لا تفرض الضريبة على أساس المادة الخاضعة للضريبة، و إنما وفقا للمظاهر الخارجية.[1]

ثانيا: طريقة التقدير الجزافي:

ووفقا لهذه الطريقة يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بطريقة مباشرة جزافية، فتلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير الوعاء الضريبي بناءا بعض القرائن و الأدلة التي يفترض ارتباطها بالمادة الخاضعة للضريبة والتي قد تستحضرها الإدارة الضريبية أو يقدمها المكلف نفسه، وتنقسم هذه الطريقة إلى صورتين هما:[2]

أ- التقدير الجزافي القانوني:

ويستند الى بعض القرائن التي ينص عليها القانون الضريبي نفسه، كأن ينص المشرع على اعتبار الربح السنوي المكلف معادلا لنسبة معينة من قيمة المبيعات الإجمالية

ب- التقدير الجزافي الإتفاقي:

ويتم بناءاً على نص القانون الضريبي، نتيجة لمناقشات واجتماعات بين الإدارة الضريبية والمكلف للوصول إلى اتفاق على تقدير الوعاء الضريبي.

ثالثا: طريقة التقدير الإداري المباشر:

وفي ظل هذه الطريقة تتولى الإدارة الضريبية بنفسها تقدير المادة الخاضعة للضريبة، مستعينة بكافة الوسائل التي تمكنها من ذلك فتقوم بالتحريات، التردد على أماكن نشاط المكلف، فحص دفاتره واستجوابه، ثم تقوم بتقدير الوعاء الضريبي على الأساس[3] وتلجأ الإدارة الضريبية إلى هاته الطريقة في حالة امتناع المكلف عن تقديم تصريحه في الآجال القانونية المحددة.

---

[1] محمد جمال ذنيبات، "**المالية العامية والتشريع المالي**"، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2003، ص: 129.

[2] حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص: 188.

[3] المرجع نفسه، ص: 192.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

وتجدر الإشارة أن المشروع أثناء تقديره للمادة الخاضعة للضريبة، يراعي المقدرة التكليفية للمكلف، وذلك بمراعاة عدة نقاط منها التكاليف اللازمة للحصول على الثروة أو الدخل الحد الأدنى اللازم للمعيشة...إلخ.

3-2- تحديد مقدار الضريبة:

يتم تحديد مقدار الضريبة بواسطة سعر معين يفرض على المادة الخاضعة للضريبة[1] و يقصد بسعر أو معدل الضريبة المعامل الذي يضرب في وعاء الضريبة لتحديد مقدار الضريبة المستحقة[2] و يتحدد سعر الضريبة وفقا لمنهجين هما:[3]

3-2-1- الضريبة النسبية:

ويقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت، مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة، ومن أمثلة ذلك الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة...إلخ.

3-2-2- الضريبة التصاعدية:

وتعني ارتفاع المعدل مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة وتأخذ الشكلين التاليين:

3-2-2-1- التصاعدية الإجمالية:

وفق هذه الحالة يتم تقسيم دخول الممولين إلى عدة طبقات، وترتب هذه الأخيرة تصاعديا، ثم تفرض الضريبة بمعدل متزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكبر

3-2-2-1- التصاعدية بالشرائح:

تجنبا لعيوب التصاعدية الإجمالية، وجد نمط التصاعدية بالشرائح، ويتضمن هذا الأسلوب إعفاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة، أي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية، ويتم تقسيم الدخل إلى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى، من أمثلة ذلك الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لبعض الأوعية.

3-3- تسديد الضريبة:

بعد أن تنتهي الإدارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع، تقوم بتحصيلها لصالح الخزينة العمومية، و تعرف هذه المرحلة(التحصيل) عدة إجراءات وعمليات يتم بموجبها نقل مبالغ الضريبة من المكلف بها إلى الخزينة العمومية.

---

[1] محمد جمال ذنيبات ، مرجع سابق ، ص : 131.

[2] ناجي التوني،" **سياسات الاصلاح الضريبي**"، سلسلة جسر التنمية، العدد الثالث عشر، السنة الثانية، يناير2003 ، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، ص: 12 .(*http://www.arab-api.org /develop_bridge13.pdf*) ، تاريخ التحميل (2005/05/16)

[3] حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص-ص: 25-27.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

وتتم عملية تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها:[1]

3-3-1- طريقة التوريد المباشر:

وحسب هذه الطريقة يتم الدفع مباشرة من طرف المكلف، حيث بعد أن يتم تحديد دين الضريبة تخطر الإدارة الضريبية المستحقة عليه، وميعاد الدفع و الإجراءات التي يجب إتباعها بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة (قباضة الضرائب) في الميعاد أو المواعيد المذكورة.

وقد تأخذ هذه الطريقة عدة أشكال وهي:

- دفع قيمة الضريبة دفعة واحدة.
- دفع قيمة الضريبة على عدة أقساط، بحيث يكون تقسيط دين الضريبة محددا بنص قانوني.
- شراء طوابع الدمغة ولصقها على العقود والشهادات والمحررات...الخ.

3-3-2- طريقة الأقساط المقدمة مسبقا:

وفقا لهذه الطريقة، يكون للممول من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية، ما يجعله يقوم بتوريد المبالغ في شكل دفعات (شهرية، ثلاثة أشهر...) مقدما تحت حساب الضريبة. إلا أن التشريعات الضريبية تلجأ إلى عدم ترك حرية الاختيار للممول في إتباع هذا الأسلوب، فتنص على ضرورة تسديد الضريبة على أقساط مقدمة يتولى التشريع طريقة احتساب عددها ومقدارها ومواعيد دفعها[*]

وفي نهاية العام تتولى الإدارة الضريبية تحديد دين الضريبة، ثم تقوم بعملية التسوية على أساس ما دفعه من أقساط خلال السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له من قيمة الضريبة أو ترحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة في السنة الموالية.

3-3-3- طريقة الحجز من المنبع:

وحسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة، أو شخصا معينا بتحصيل الضريبة من الممول، وتوريدها الى الخزينة العمومية.

وتعتبر الطريقة الأخيرة هي الأحسن، إذ تعمل على تزويد الخزينة العمومية بإيرادات ضريبية مستمرة، وتعمل على اقتطاع مبلغ الضريبة في الفترة التي يحمل فيها المكلف على الدخل، وتقلل من إمكانية التهرب الضريبي لدى الممولين، وتخفف من حساسيتهم اتجاه الضريبة، ولكن يصعب تطبيقها على جميع أنواع الضريبة وتبقى مقتصرة على بعض الضرائب فقط مثل الضرائب غير المباشرة.

---

[1] المرجع نفسه، ص ص: 35-37.

* مثل ما هو معمول به في النظام الضريبي الجزائري بالنسبة للضريبة على ارباح الشركات، حيث تحسب قيمة الدفع بنسبة 30% من مقدار الضريبة للسنة الماضية، وتقدر عدد الدفعات بثلاث دفعات تدفع على الآتي:
الدفعة الأولى قبل 21 مارس، الدفعة الثانية قبل 21 جوان، الدفعة الثانية قبل21 نوفمبر.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-4- الرقابـــة الجبائية

إن ميزة النظام الضريبي الجزائري أنه نظام تصريحي، أي أن المكلف بالضريبة هو الذي يقوم بالتصريح عن العمليات الخاضعة للضريبة، أو بطريقة أخرى أن المكلف هو الذي يحدد ويقدر وعاء الضريبة، لكن في بعض الأحيان يقوم المكلف بإخفاء جزئي أو كلي من هذا الوعاء، لذا وجب على المشرع اتخاذ إجراءات كفيلة من أجل المحافظة على حقوق الخزينة العمومية، وتتمثل هذه الإجراءات في عمليات الرقابة الجبائية.

3-4-1- مفهوم الرقابة الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية من الإجراءات الضرورية والحتمية التي يجب على الإدارة الجبائية القيام بها، لذا جاء قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ببعض المواد والنصوص التي تخول للعون الجبائي القيام بحق الرقابة و التحقيق بهدف المحافظة على حقوق الدولة.

و يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها» مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية، وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي"[1]

من هذا التعريف نلاحظ أن الرقابة الجبائية هي إجراء يقوم به المشرع قصد التأكد من مدى احترام المكلف بالضريبة للقوانين الجبائية.

3-4-2- أهداف الرقابة الجبائية :

إن الهدف الرئيسي للرقابة الجبائية يتمثل في مكافحة التهرب الضريبي، وذلك من التحقق من أن وعاء الضريبة لم يكن محل إنقاص أو تخفيض بالتدليس أو التلاعب في التصريحات الجبائية والبيانات الدورية المقدمة للادارة[2] كما تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق العمليتين التاليتين:[3]

- تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي
- التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة

---

[1] *Ministère des finances -DGI-,* "***Guide du vérificateur de comptabilité***" *Alger, 2001 P : 13.*

[2] المادة 190 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2006.

[3] *Ahmed hamini,* "***L'audite comptable et financier***", *Edition Berti, Alger, 2001, P: 172.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-4-3- أشكال الرقابة الجبائية:

تأخذ الرقابة الجبائية ثلاثة أشكال، يجب استعمالها في الوقت المناسب و حسب أهميتها و تتمثل هذه الأشكال في :[1]

3-4-3-1- الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، و التي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات و المعلومات التي تتحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات و تلك التي تتوفر عليها الإدارة.

3-4-3-2- الرقابة على الوثائق:

تتمثل المرحلة الموالية للرقابة الشكلية في الرقابة على الوثائق على مستوى مصلحة التحقيق، و التي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبة، من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات و الوثائق التي هي بحوزة الإدارة الضريبية، إنطلاقا من ملفاتهم الخاصة ،و كذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات و المتعلقة بمعاملات تمت بين المكلف و هذه الإدارات.بالإضافة إلى ذلك و من أجل معلومات إضافية، فإنه بإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات و التبريرات من المكلف عند الضرورة.

3-4-3-1- الرقابة عند مقرر المكلف:

تتم هذه الرقابة خارج مكاتب الإدارة الضريبية، و ذلك من خلال التدخلات التي يقوم بها المراقبون للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم ،و تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة الإقرارات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية كما يمكن للأعوان المحققين إجراء معاينة ميدانية للعناصر المادية للاستغلال داخل مقرات العمل، قصد مقارنة العناصر و المعطيات المصرح بها و المسجلة في الوثائق المحاسبية مع تلك الموجودة في الميدان.

و تأخذ هاته الأخيرة شكلين هما:[2]

أولا: التحقيق في المحاسبة:

وهو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها، و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها

[1] ناصر مراد، "**التهرب والغش الضريبي في الجزائر**"، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2004، ص- ص: 45-46.
[2] "***Guide du vérificateur de comptabilité***" *op cit, P :16.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ثانيا: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة:

و هي مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف و الدخل المصرح به، بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام.

3-5- المنازعات الضريبية

قد يتعرض المكلف بالضريبة إلى خطأ أو تجاوز أو سوء تقدير من طرف الإدارة الضريبية في كيفية تحديد وعاء الضريبة و إجراءات تحصيلها، لذا أعطى المشرع للمكلف حق الطعن في أحد مراحل فرض و تحصيل الضريبة، و تمر المنازعة الضريبية بمرحلتين هما:

3-5-1- المرحلة الإدارية:

و يتعلق الأمر هنا بالاحتجاجات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، لمل يرى أن الضريبة التي قد فرضت عليه من طرف إدارة الضرائب مبالغ فيها، لهذا يقوم المكلف بالضريبة بتسجيل شكاية.

و تعرف هذه الأخيرة على أنها" عبارة عن مجموعة من القواعد الواجب إتباعها للمطالبة ببعض الحقوق أو لتسوية بعض الوضعيات القانونية"[1] وهي وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب ضمنها المشرع قصد تحقيق غايتين هما: [2]

- تجنب إغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة من النزاعات، التي تجد حلها على مستوى إدارة الضرائب.
- السماح باستمرار الحوار بين المكلف بالضريبة و الإدارة بغية حصر فحوى الدعوى القضائية عند الاقتضاء، و ضمان حسن تسييرها لاحقا.

و تعرف هذه المرحلة إجراءين هما

3-5-1-1- التظلم لدى المدير الولائي للضرائب:

و هنا يقوم المكلف بالضريبة بالتظلم و بالطعن أمام المدير الولائي للضرائب قبل 31 ديسمبر من السنة الموالية التي تلي السنة التي: [3]

- استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة اثر وقوع خطأ في الإرسال.
- يتأكد فيها المكلف بالضريبة من فرض حصص جبائية عليه، بغير حق نتيجة خطأ أو تكرار.
- تتم فيها الاقتطاعات من المصدر.
- تدفع الضريبة برسمها في الحالات الأخرى.

---

[1] عبد العزيز أمقران، "**عن الشكوى الضريبية في المنازعات الضرائب المباشرة**"، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، مجلس الدولة ، 2003، ص : 07.

[2] المرجع نفسه، ص: 07.

[3] محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، "**المالية العامة**"، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص: 75.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

و يبت المدير الولائي في الشكاوي التي لا يتعدى مبلغها الإجمالي (الحقوق + الغرامات)عشر ملايين دينار (10.000.000 دج)• و هذا في مدة شهرين[1]

3-5-1-2- التظلم لدى لجان الطعن:

في حالة عدم رضا المكلف، يرد المدير الولائي يمكن له الطعن أمام لجنة الطعن البلدية، لجنة الطعن الولائية أو لجنة الطعن المركزية، بشرط أن لا يكون قد رفع دعوى قضائية.

3-5-2- المرحلة القضائية:

يظهر هذا النوع من الطعون لما لا يجد احتجاج المكلف بالضريبة صدى على مستوى إدارة الضرائب، بحيث كانت محل عدم قبول ضمني أو تصريحي، و يتم الطعن أمام العدالة[2] و يعود الاختصاص بالمنازعات الضريبية عموما إلى القضاء الإداري، و ذلك في مدة أربعة أشهر من تاريخ تبليغ قرار المدير الولائي للضرائب، أو تاريخ تبليغ قرار الإدارة، بعد أخذ رأي لجنة الطعن المختصة[3].

• إذا تجاوز المبلغ الإجمالي 10.000.000دج فإنها تصبح من اختصاص الإدارة المركزية

[1] المادة 79 من قانون الإجراءات الجبائية ، سنة 2006.

[2] محمد عباس محرزي، "**اقتصاديات الجباية والضرائب**"، مرجع سابق، ص: 161.

[3] محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، مرجع سابق، ص: 76.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

II- الإطـــار النظـــري للامتياز الضريبـــي

تعتبر سياسة الامتياز الضريبي سياسة حديثة النشأة، فهي وليدة التجارب المالية، وعادة ما يستعمل مصطلح الامتياز أو التحفيز للدلالة عن الأساليب ذات الطابع الإنمائي والتي تتخذها الدولة كوسيلة من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية، و تعمل هذه السياسة على تحقيق جملة من الأهداف منها زيادة الاستثمارات الخاصة، العمل على تدفق رؤوس الأموال الأجنبية، تشجيع عملية التصدير...ألخ

لذا فإن هذه السياسة تحمل تحت طياتها عدة مفاهيم و أشكال يجب دراستها و الإلمام بها.

1- مفهوم، خصائص وأهداف الامتياز الضريبي

1-1- مفهوم الامتياز الضريبي:

يعتبر مصطلح الامتياز[•] الضريبي مصطلحا حديثا نوعا ما في الحياة الاقتصادية، لذا اختلفت التعاريف المقدمة له و ذلك باختلاف الأهداف المرجوة منه.

التعريف الأول:

"هو إجراء خاص وغير إجباري لسياسة اقتصادية، تستهدف الحصول من الأعوان الاقتصاديين المستهدفين على سلوك معين يوجه اهتماماتهم إلى الإستثمار في ميادين أو مناطق لم يفكروا في إقامة استثماراتهم فيها من قبل، مقابل الاستفادة من امتياز أو إمتيازات معينة"[1]

التعريف الثاني:

"وهو عبارة عن مجموعة من الإجراءات و التسهيلات ذات الطابع التجهيزي تتخذه الدولة لصالح فئات معينة لغرض توجيه نشاطهم، و المؤسسة الخاصة هي المستهدفة بالدرجة الأولى من إجراءات الامتياز".[2]

التعريف الثالث:

"هو عبارة عن تخفيف في معدل الضرائب، القاعدة الضريبية أو الالتزامات الجبائية، التي تمنح للمستفيد بشرط تقيده بعدة مقاييس".[3]

من خلال قرأة التعاريف السابقة يمكن القول أن الامتياز الضريبي هو "عبارة عن تنازل الدولة عن جزء من حقها و المتمثل في إيرادات ضريبية و ذلك بتقديم مساعدات مالية غير مباشرة لبعض

• يقبل هذا المصطلح عدة مصطلحات أخرى منها: التحريض، التحفيز

[1] علي صحراوي، "**مظاهر الجباية في الدول النامية وأثارها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي**"، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1992، ص : 91 .

[2] باشوندة رفيق، داني كبير معاشو، "**تحليل سلوك المؤسسة إتجاه العبء الجبائي و أساليب التحريض الجبائي**"، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 11 و 12 ماي 2003، ص: 49.

[3] ناصر مراد، "**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**"، مرجع سابق، ص: 118.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الأعوان الاقتصاديين بغية إحداث سلوك معين لدى هاته الفئة بشرط تقيدهم بشروط معينة تضعها الدولة المتمثلة في نوع النشاط، مكانه، إطاره القانوني...إلخ، و هذا من أجل تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية...إلخ".

1-2- خصائص الامتياز الضريبي:

من خلال استعراضنا التعاريف السالفة نلاحظ أن الامتياز الضريبي يتمتع بعدة خصائص نذكر منها:

1-2-1-إجراء اختياري:

و حسب هذه الخاصية فإن الأعوان الاقتصاديين المستفيدين لهم الحرية في اختيار بين الخضوع أو عدم الخضوع للإجراءات و المقياس و الشروط التي تضعها الدولة دون أن يترتب عليهم أي عقاب أو جزاء في حالة الرفض.

1-2-2- إجراء هادف:

إن لجوء الدولة إلى سياسة الامتياز الضريبي تهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية، الاجتماعية... إلخ، فهي تعمل على التخلي عن جزء من إيراداتها من أجل تحقيق هائه الأهداف التي هي غير أكيدة التحقيق، لذا على الدولة عند وضع سياسة الامتياز الضريبي دراسة و تحليل بع العناصر منها:

- تحديد إطار قانوني المستفيد من إجراءات الامتياز الضريبي.
- شكل و مدة الامتياز الضريبي.
- السياسات و الظروف المحيطة بإجراءات الامتياز الضريبي.

1-2-3- إجراء له مقاييس:

إن الامتياز الضريبي موجه إلى فئة معينة من المكلفين بالضريبة، هذه الفئة يجب عليها أن تلتزم و تتقيد بجملة من الشروط التي يضعها المشرع، كتحديد طبيعة النشاط، مكان النشاط، والإطار القانوني و التنظيمي للمستفيد.....إلخ، فالامتياز الضريبي ليس إجراء عام يطبق على جميع المؤسسات، و إنما هو إجراء محدد بمقاييس، و المؤسسات التي تستجيب لتلك المقاييس هي التي تستفيد من الامتيازات الضريبية.

1-2-4- إحداث سلوك معين:

تهدف الدولة من وراء سياسة الإمتياز الضريبي إلى إحداث سلوك و تصرف معين، لدى الأعوان الإقتصاديين، بفئة توجيهم نحو أعمال و أنشطة لم يقوموابها في وقت مضى.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

1-3- أهداف الامتياز الضريبي:

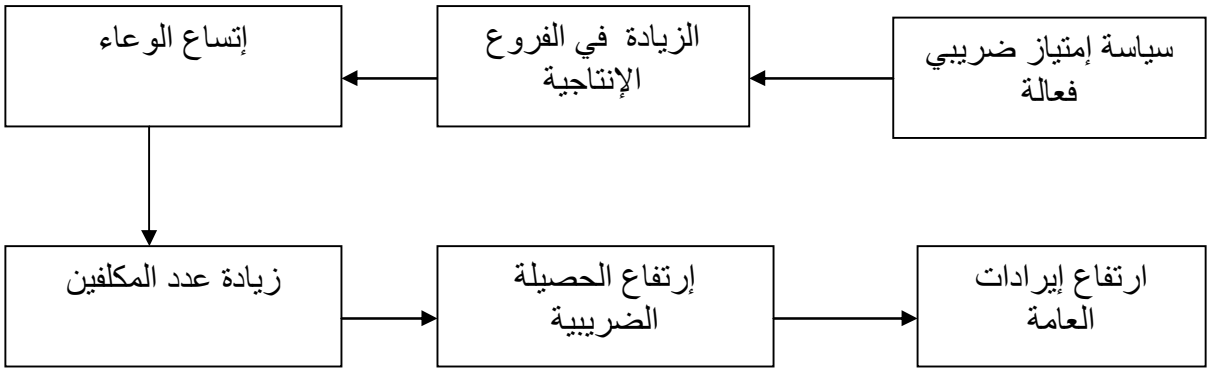
تهدف الدولة من وراء سياسة الامتياز الضريبي- في الحالة العامة - إلى تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية.

1-3-1- الأهداف الاقتصادية:

وتتمثل في مجموعة من الأهداف نذكر منها :

- توفير مناخ استثماري ملائم و مشجع مما يؤدي إلى زيادة الاستثمارات في الداخل و العمل على جلب استثمارات أجنبية مباشرة.
- العمل على توازن الاستثمارات من حيث النشاط و ذلك بتوجيهها نحو الأنشطة ذات الأولوية في السياسة التنموية.
- تشجيع الصادرات خارج المحروقات وذلك بإعفاء ها من جميع الضرائب.
- زيادة تنافسية المؤسسات المحلية في الأسواق الخارجية وذلك بإعفاء المنتجات المصدرة من مجموعة من الضرائب المحلية[1].
- توسيع القاعدة الضريبية على المدى الطويل في ظل سياسة امتياز ضريبي فعالة و ملائمة، حيث أن هذه السياسة من شأنها أن تزيد الفروع الإنتاجية، و مستوى نشاطها، و ما يقابل هذه الزيادة اتساع الوعاء وعدد المكلفين بالضريبية، و بالتزام هؤلاء بواجباتهم اتجاه الخزينة العامة، من شأنه أي يزيد في الحصيلة الضريبة مستقبلا، و الشكل الموالى يوضح آلية عمل سياسة الامتياز الضريبي على المدى الطويل في زيادة موارد الخزينة العامة.

الشكل (1- 1): آلية سير سياسة الامتياز الضريبي على المدى الطويل.



المصدر: ياسين قاسي "**التنافسية الجبائية و تأثير ها على تنافسية الدول**" مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، جامعة البليدة، 2005، ص: 112.

[1] عبد المجيد قدي، "**المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005، ص- ص: 169-170.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

1-3-2- الأهداف الاجتماعية :

ويمكن ذكر بعضها:

- **ü** تقليص البطالة و التخفيف من حدتها وذلك عن طريق توفير مناصب شغل جديدة، حيث تعمل الامتيازات الضريبية على توفير موارد مالية تسمح للأعوان الاقتصاديين بإعادة استثمارها في شكل فروع إنتاجية أخرى أو إنشاء مؤسسات صغيرة.
- **ü** العمل على توازن الاستثمارات في الداخل، وذلك عن طريق توجيه بعضها إلى المناطق المراد ترقيتها و المحرومة.

2- أشكال الامتياز الضريبي

2-1- الإمتياز الضريبي المتعلق بالإستثمار:

يأخذ الامتياز الضريبي المتعلق بالإستثمار عدة أشكال فقد يكون شكل تخفيض أو إعفاء من الضريبية أو في شكل إجراءات ضريبية تقنية و التي تخص بعض العناصر المتأثرة بالضريبة، و يختلف شكل الامتياز حسب الهدف المراد تحقيقه، و على العموم يمكن تقسيم هذا العنصر إلى الأشكال التالية :

- **ü** الإعفاء الضريبي.
- **ü** التخفيض الضريبي.
- **ü** الإجراءات الضريبية التقنية.

2-1-1- الإعفاء الضريبي:

و نقصد بالإعفاء الضريبي "هو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن المؤسسات في مبلغ الضرائب المستحق عليها مقابل الالتزام بنشاط اقتصادي معين في منطقة معينة أو في ظروف معينة"[1].

كما يمكن تعريفه أيضا على أنه "عدم فرض الضريبية على دخل معين، إما شكل مؤقت أو بشكل دائم، وذلك ضمن القانون. و تلجأ الدول إلى هذا الأمر لاعتبارات تقدرها بنفسها و بما يتلاءم مع ظروفها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية"[2].

من خلال التعريفين السابقين نلاحظ أن الإعفاء الضريبي يأخذ شكلين:

2-1-1-1- إعفاء دائم:

وهو عدم دفع المكلف لضريبة معينة أو مجموعة من الضرائب و الرسوم طوال حياة المشروع، و تمنح الدولة هذا الإعفاء إلى أنشطة محدودة و تكون موجهة لمناطق و فئات معينة.

---

[1] عبد المجيد قدي، "**السياسية الجبائية وتأهيل المؤسسة**"، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2001، أيام 29-30 أكتوبر، ص:03.

[2] طارق الحاج، مرجع سابق، ص: 88.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-1-1-2- إعفاء مؤقت [*]:

وهو عدم دفع المكلف لضريبة أو مجموعة من الضرائب و الرسوم لمدة معينة من حياة المشروع، وتختلف هذه المدة من بلد إلى أخر حسب النظام الضريبي و قوانين الاستثمار، ويهدف إلى تشجيع المؤسسات حديثة التكوين و تخفيف العبء الضريبي عليها حتى تتمكن من الانطلاق الصحيح في ممارسة نشاطها.

و تجد الإشارة أنه يمكن تبويب الإعفاءات الضريبية إلى:[1]

- **الإعفاءات السياسية**: وهي الإعفاءات التي تكون بهدف توثيق الروابط السياسة و العلاقات مع الدول الأخرى، و بهدف منع الازدواج الضريبي.
- **الإعفاءات الاقتصادية**: وهي الإعفاءات التي تمنح للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين بهدف تشجيع الاستثمار في مشروعات معينة، كما تهدف إلى دخول رؤوس الأموال الأجنبية و مساهمتها في مشاريع اقتصادية هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى تشجيع المستثمرين على استثمار أموالهم في مناطق أو مجالات معينة بهدف تحقيق التنمية الاقتصادية لتلك المناطق.
- **الإعفاءات الاجتماعية**: وهي الإعفاءات التي تمنح للأفراد أو الجهات أو مؤسسات معينة ليس هدفها الربح، كالمؤسسات الدينية و الخيرية و الثقافية، وذلك تشجيعا لهذه المؤسسات على عمل الخير.

و الملاحظ أن جميع الدول تلجأ إلى سياسة الإعفاء الضريبي، لذا يجب عند إتباع هذه السياسة أن نأخذ في الحسبان العوامل التالية:[2]

- إن اعتماد الإعفاء كحافز ضريبي يمكن أن يترتب عليه أثر تميزي لصالح استثمارات معينة و في غير صالح استثمارات أخرى، فبالنسبة للاستثمارات طويلة الأجل و التي غالبا لا تحقق أرباحا في بداية حياتها الإنتاجية، فإن منح الإعفاء الضريبي لا يكون له أثر فعال على حجم تلك الاستثمارات. أما بالنسبة للاستثمارات قصيرة الأجل و التي يقل عائدها في فترة قصيرة نسبيا فمن المتوقع أن تكون تلك الاستثمارات أكثر استفادة من الإعفاء الضريبي، حيث تحقق معدلات عالية من الأرباح في السنوات الأولى من الحياة الإنتاجية و لذلك فإنه يتعين على النظم الضريبة عامة وفي الدول النامية خاصة أن تميز بين الاستثمارات طويلة الأجل و الاستثمارات قصيرة الأجل عند منح الإعفاء الضريبي، بحيث تزداد بالنسبة للنوع الأول و تنعدم أو يتم حصرها بالنسبة للنوع

---

[*] ويصطلح عليه في بعض المراجع بالإجازة الضريبية.

[1] عبد الحليم كراجة، هيثم العبادي، "**المحاسبة الضريبية**"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2000، ص- ص: 26 – 29.

[2] سعيد عبد العزيز عثمان، "**النظم الضريبية: مدخل تحليلي مقارن**"، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص- ص: 98-104.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الثاني، ذاك أن النوع الأول ملائم لظروف التنمية الاقتصادية خاصة في الدول النامية و لكي لا يتم إسراف موارد الدولة بدون مبرر.

- أن منح الإعفاء الضريبي قد يتم بصورة جزئية، حيث أن الأنظمة الضريبية في بعض الدول تسمح بالإعفاء من ضرائب معينة تتصل مباشرة بنفقات الإنتاج، و ذلك للحد من التضخم و تخفيض التكاليف الإنتاج، و من ثمة زيادة قدرات المنتجات الوطنية على المنافسة في الأسواق الداخلية و الخارجية.
- قد يكون الإعفاء الضريبي كحافز أكثر ملائمة و خاصة بالنسبة للمشروعات التي يكون فيها معامل العمل / رأس المال مرتفعا نسبيا، أي المشروعات كثيفة العمل نسبيا.
- يترتيب على استخدام الإعفاء الضريبي كحافز العديد من المشاكل أهمها :
  - مشكلة تحديد بداية سريان فترة الإعفاء حيث يمكن احتسابها من بداية الموافقة على المشروع، أو من بداية فترة الإنشاء و التجهيز، و قد يتم احتسابها من بداية فترة الإنتاج
  - مشكلة أقساط الإهتلاك هل يتم احتسابها من بداية فترة الإعفاء الضريبي أو من نهاية فترة الإعفاء الضريبي.
- أن استخدام الإعفاء كحافز ضريبي يكون له أثر تميزي في صالح المشروعات الجديدة، و في غير صالح المشروعات القائمة، مما يؤدي بهاته الأخيرة إلى تصفية أعمالها، و إنشاء مشروعات جديدة قصيرة الأجل سريعة العائد، مما يؤثر سلبا على كفاءة تخصيص الموارد الاقتصادية داخل المتجمع.
- يجب التمييز بين نوعية الاستثمارات في منح الإعفاء الضريبي، حيث يجب أن تكون الاستثمارات الإنتاجية هي الأكثر استفادة من الإعفاء الضريبي، و هذا راجع لوجود درجة عالية من المخاطرة و لمساهمة هاته الأخيرة في التكامل و الترابط بين أجزاء الاقتصاد الوطني.

2-1-2- التخفيض الضريبي:

ويعرف التخفيض الضريبي بأنه إخضاع المكلفين لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة، أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة، مقابل التزامهم ببعض الشروط[1] و المقاييس، المحددة ضمن قانون الاستثمار أو من خلال النظام الضريبي المتضمن في قوانين المالية السنوية.

من خلال هذا التعريف يمكن تصنيف التخفيض الضريبي إلى شكلين:

2-1-2-1- التخفيض في معدل الضريبة:

وهو ما يصطلح عليه أحيانا بالمعدلات التميزية "و نعنى بذلك تصميم جدول المعدلات (الأسعار) الضريبية بحيث يحتوي على عدد من المعدلات يرتبط كل منها بنتائج محددة للعمليات

[1] عبد المجيد قدي، "**السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة**"، مرجع سابق، ص:03.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

المشروع، فقد ترتبط هذه المعدلات عكسيا مع حجم المشروع، أو مع حجم المستخدم فيه من العمالة الوطنية، أو مع أحجام التصدير من منتجات المشروع، أو مع نسبة الحقائق من أهداف خطة التنمية الاقتصادية..."[1] و لعل أهم مجال نجح فيه هذا النوع مجال إنشاء المناطق الصناعية الحرة.

2-1-2-2- التخفيض في المادة الخاضعة للضريبة:

و نعني بذلك أن تستثني أو تستبعد قيمة معينة من المادة الخاضعة للضريبة عند حساب الضريبة مثل ما هو معمول به في بعض الضرائب مثل الضريبة على الدخل الإجمالي...إلخ.

2-1-3- الإجراءات الضريبية التقنية:

ويقصد بالإجراءات الضريبية ذات الطابع التقني، المعالجة الضريبة لبعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة، و يترتب عنها أثار ضريبة تحفيزية تسمح بتخفيف العبء الضريبي[2] ومن بينها:

2-1-3-1- نظام الإهتلاك:

يعرف الإهتلاك على أنه التسجيل المحاسبي للخسارة التي تتعرض لها الاستثمارات، والتي تتدهور قيمتها مع الزمن، بهدف إظهارها بالميزانية بقيمتها الصافية. كما أنه طريقة لتوزيع تكاليف الاستثمار القابل للإهتلاك على دورات مدة حياته[3].

فالمشروع الضريبي يعتبر أقساط الإهتلاك من التكاليف القابلة للخصم من الدخل الخاضع للضريبة، لذا يضع طرق[*] مختلفة للإهتلاك يجب على المؤسسة اختيار أحدها وهي :

أولا: الإهتلاك الخطي:

و حسب هذه الطريقة فإن الاستثمار يهتلك بأقساط متساوية خلال عمره الإنتاجي، أي أن قسط الإهتلاك ثابت في كل دورة، و يحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{قسط الإهتلاك الخطي} = \frac{\text{تكلفة حيازة الاستثمار}}{\text{العمر الإنتاجي}}$$

و نلاحظ أن هذه الطريقة سهلة إلا أنها تطرح مشكلة تحديد العمر الإنتاجي للاستثمار.

---

1 حامد عبد امجيد دراز، "**السياسات المالية**"، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص: 246.

2 عبد القادر بريش، "**دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة**"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1999، ص: 73.

3 محمد بوتين، "**المحاسبة العامة للمؤسسة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2003، ص: 225.

* للإشارة أنه إبتداءا من سنة 1989 أصبح السماح باستخدام ثلاث طرق للإهتلاك بعدما كان مرخصا باستخدام الإهتلاك الخطي فقط من قبل.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ثانيا: الإهتلاك المتناقص:

و حسب هذه الطريقة فإن الاستثمار يهتلك بأقساط متناقصة في كل دورة، و يحسب قسط الإهتلاك من القيمة الباقية للاستثمار في كل دورة، حيث يتم ضرب نسبة الإهتلاك الثابت في معامل جبائي متغير يناسب مدة الاستعمال و الجدول التالي يوضح المعاملات المستعملة في الإهتلاك المتناقص.

الجدول(1-1): المعاملات المستعملة في حساب الإهتلاك المتناقص

المدة العادية للإستعمال	المعامل الجبائي
3 أو 4 سنوات	1
5 أو 6 سنوات	1.5
أكبر من 6 سنوات	2

المصدر: *Ministère des finances –DGI- « **Les Amortissements règles fiscale et comptable** », Alger, 2001, P : 14*

وتجدر الإشارة أن هناك مجموعة من الشروط يجب مراعاتها عند اختيار هذه الطريقة وهي.[1]

- أن تكون المؤسسة خاضعة للنظام الحقيقي في تحديد الربح الخاضع للضريبية.
- تقديم طلب خطي إلى الإدارة الضريبة من أجل تطبيق هذه الطريقة.
- عند اختيار هذا النوع من الإهتلاك لا يمكن للمؤسسة الرجعة فيه في نفس الاستثمار.
- لا يطبق هذا الإهتلاك إلا على الاستثمارات الجديدة.

ثالثا: الإهتلاك المتزايد:

وفقا لهذه الطريقة فإن الاستثمار يهتلك وفقا لأقساط متزايدة كل سنة، و لا يحدد قائمة معينة من الاستثمارات، ومن ناحية التشريع الضريبي فلا توجد شروط لتطبيق هذه الطريقة، و الاستفادة من هذا النظام يجب تقديم طلب للإدارة الضريبة مرفق بالتصريح السنوي للأرباح.

أما عن طريقة حساب قسط الإهتلاك المتزايد فيحسب وفق للعلاقة التالية :

$$\text{قسط الإهتلاك المتزايد} = \text{تكلفة حيازة الاستثمار} \times \frac{\text{رقم سنة استعمال الاستثمار}}{\text{مجموع سنوات حياة الاستثمار}}$$

[1] "***Les Amortissements règles fiscale et comptable***", *op cit, p : 13.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

و يحسب مجموع سنوات حياة الاستثمار بجمع السنوات من 1 إلى n أو وفق العلاقة التالية:

$$\frac{n(n+1)}{2}$$

ويشكل الإهتلاك امتياز لصالح المؤسسة، بحيث بفضله تتمكن المؤسسة من جهة إعادة تجديد استثماراتها المهتلكة ،و من جهة ثانية تخفيض الوعاء الضريبي و بالتالي الخضوع لضريبة أقل.

وتختلف الامتيازات التي تحققها كل من النظامين (المتناقص و المتزايد) حسب وضعية المؤسسة المالية و الأهداف المنتظرة لها، فإذا كانت المؤسسة حديثة التكوين أو النشأة فمن صالحها اختيار نظام الإهتلاك المتزايد لأن تكاليف استغلالها تكون مرتفعة في بداية النشاط، نظرا لارتفاع تكاليف النشأة، و لأن الربح المحقق خلال السنة الأولى لا يكفي إلى الحد الذي يسمح لها بإهتلاك استثماراتها الثابتة بسرعة، كما أن هذا النظام يسمح للمؤسسة بامتصاص تكاليفها بشكل تدريجي[1]. أما إذا كانت المؤسسة قديمة النشأة و لها خبرة في الميدان، ووضعها المالي حسن، فيمكنها اختيار نظام الإهتلاك المتناقص حيث يسمح هذا النظام من الإهتلاك للمؤسسة، من استرجاع تكاليف الاستثمارات في السنوات الأولى من استعماله، مما يؤدي إلى تعويض هذه الاستثمارات في أقرب وقت ممكن[2].

و قد تلجأ بعض الدول إلى استخدام **نظام الإهتلاك المعجل** الذي يعرف على أنه "كافة الطرق التي تؤدي إلى إستهلاك قيمة التكلفة التاريخية للأصول الرأسمالية خلال فترة زمنية أقل من فترة حياتها الإنتاجية المقدرة"[3]

و توجد عدة طرق للإهتلاك المعجل أهمها :

- الطريقة السويدية للإهتلاك الحر التي تسمح للمستثمر باختيار أقساط الإهتلاك السنوية وعدد سنوات الإهتلاك.
- طريقة القسط المبدئي التي تسمح بزيادة قيمة معينة من الاستثمار كقسط مبدئي إلى قسط الإهتلاك العادي في السنة الأولى.
- الطريقة الأمريكية للإهتلاك الخمسي و التي تسمح بإهتلاك الاستثمار خلال الخمس سنوات الأولى من شرائه بغض النظر عن العمر الإنتاجي له.

[1] علي صحراوي، مرجع سابق، ص: 109.

[2] سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص: 116.

[3] حامد عبد المجيد دراز، "**السياسات المالية**"، مرجع سابق، ص: 269.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

و يتمتع الإهتلاك المعجل بميزتين هما:[1]

أولا: أنه الأقل تكلفة على وجه العموم، حيث أن الإيراد الضائع في السنوات الأولى (بالنسبة إلى مثيله في حالة عدم استخدام الأساس المعجل) يتم استرداد جزء منه على الأقل في السنوات التالية من عمر الأصل.

ثانيا: أنه إذا توفر استخدام الأساس المعجل بصفة مؤقتة فحسب، من الممكن أن يستحث ذلك طفرة كبيرة في الاستثمارات على المدى القصير.

و يعتبر نظام الإهتلاك حافزا ضريبيا ذاك أنه يؤثر على مقدار الضريبة التي تتحملها المؤسسة و توقيت دفع الضريبة.

و يعالج الإهتلاك من الناحية الضريبة على أنه تكلفة تخفض من الأرباح الخاضعة للضريبة بهدف السماح للمؤسسة بتجديد استثماراتها، و إيجاد تدفق نقدي سنوي يساعدها على إعادة تمويل استثماراتها[2].

2-1-3-2- إمكانية نقل و ترحيل الخسائر:

وحسب هذا الشكل فأن التشريع الضريبي يتضمن نصوصا تسمح للمؤسسة بالخصم الكامل للخسائر المحققة من الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة التي تحقيقها في السنوات اللاحقة أو السابقة باعتبار أن هذه الخسارة تدخل ضمن تكاليف المؤسسة عن سنوات سابقة أو لاحقة[3].

من هذا التعريف يمكن القول أن ترحيل الخسائر يأخذ الأشكال التالية :

أولا: الترحيل إلى الخلف:

و حسب هذا الشكل فإنه يتم خصم الخسارة المحققة في سنة معينة من الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة المحققة في السنوات السابقة، حتى تغطية الخسارة مع الحق في استرجاع قيمة الضريبة المدفوع في السنوات السابقة بمقدار الخسارة.

ثانيا: الترحيل الأمام:

وحسب هذا الشكل فإنه يتم خصم الخسارة المحققة في سنة معينة من الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة المحققة في السنوات اللاحقة حتى تغطية الخسارة.

---

[1] فيتو تانري، هاول زي،"**البلدان النامية والسياسة الضريبية**"، سلسلة قضايا الإقتصادية، صندوق النقد الدولي، مارس 2001، ص: 13. (http://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues27/ara/issue27a.pdf) تاريخ التحميل (2005/09/12)

[2] *Fontaneau pierre,* " ***fiscalité et investissement*** ", *presse universitaire de France, France, 1972, p : 191.*

[3] سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص: 191.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ثالثا: أما الشكل الثالث فهو عبارة عن الجمع بين الشكلين السابقين.

وتختلف مدة ترحيل الخسائر من دولة على أخرى، و قد تكون في بعض الأحيان غير محددة إلى غاية تغطية الخسارة.

و تجدر الإشارة أن المشرع الضريبي الجزائري قد حدد مدة الترحيل بخمس (05) سنوات[1] وعليه فإن الخسارة المحققة في سنة معينة تخصم من الأرباح المحققة في السنوات القادمة حتى تغطية الخسارة بشرط أن لا تتجاوز المدة (05) سنوات.

2-1-3-3- إعادة استثمار الأرباح:

وفقا لهذا الشكل من الأشكال الامتياز الضريبي، فإن المؤسسة تستفيد من تخفيض ضريبي[*] عن الأرباح الصافية المحققة في دورة الاستغلال و التي قررت المؤسسة إعادة استثمارها بشرط تقيدها ببعض الشروط و الالتزامات التي يضعها المشرع الضريبي.

و تجدر الإشارة أن النظام الضريبي الجزائري يسمح للمؤسسة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات بتطبيق معدل مخفض على الأرباح المعاد استثمارها يقدر بـــ : 15% بدلا من المعدل العادي المقدر بـــ 30%، كما يمنح للمؤسسة الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي تخفيضا يقدر بـــ 30% من الدخل الخاضع للضريبة. و يمنح هذا التخفيض للمؤسسة بشرط التزامها بإعادة استثمار الأرباح في سنه تحققها أو السنة التي تليها.

2-1-3-4- إعادة استثمار فائض القيمة:

و يمكن تعريف فائض القيمة أنه كل إيراد أو زيادة ناتجة عن تنازل المؤسسة على عنصر من عناصر أصولها الثابتة، بسعر يزيد عن القيمة المحاسبية الصافية، و يتحدد وفق للعلاقة التالية :

فائض القيمة = سعر التنازل – القيمة المحاسبية الصافية

وتحد القيمة المحاسبية الصافية وفقا للعلاقة التالية :

القيمة المحاسبية الصافية = تكلفة الحيازة ـــ مجموع الإهتلاكات المتراكمة حتى تاريخ التنازل

[1] المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[*] هذا التخفيض يكون إما في معدل الضريبة (تطبيق معدل مخفض)، أو في شكل تقليص من وعاء الضريبة، ولمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى ص: 25.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

و حسب النظام الضريبي الجزائري، تتم المعالجة الضريبية لفائض القيمة بإدراجه ضمن الربح أو الدخل الخاضع للضريبة[*]، مع استفادة المؤسسة لتخفيض من قيمة فائض القيمة تختلف باختلاف مدة اكتساب أو اقتناء الاستثمار.

و عليه يمكن التميز بين شكلين لفائض القيمة:[1]

أولا: فائض القيمة قصيرة المدى:

ويتحقق بتنازل المؤسسة على إستثمار مقتنى أو مكتسب في مدة لا تزيد عن ثلاث سنوات، و تستفيد المؤسسة هنا بتخفيض قدره 30% من قيمة فائض القيمة، أي يدرج ضمن الربح أو الدخل الخاضع للضريبة بنسبة 70%.

ثانيا: فائض القيمة طويل المدى:

و يتحقق بتنازل المؤسسة على استثمار مقتنى أو مكتسب في مدة تزيد عن ثلاث سنوات، وتستفيد المؤسسة هنا بتخفيض قدره 65% من قيمة فائض القيمة، أي يدرج ضمن الربح أو الدخل الخاضع للضريبية بنسبة 35%.

و يمكن للمؤسسة أن تستفيد من إعفاء فائض القيمة من الضريبة بشرط أن تتعهد باستثمار هذا الفائض مضافا إليه الإهتلاكات المتراكمة لهذا الاستثمار و يجب أن يتم هذا الاستثمار في السنة التي تحقق فيها أو في السنة الموالية لتحقيق هذا الفائض.

أما في حالة عدم التزام المؤسسة بإعادة استثمار فائض القيمة فإنه يدمج في الربح أو الدخل الخاضع مع حساب غرامات التأخر و التهرب.

2-1-3-5- إعادة تقيم الإستثمارات:

و نقصد بها تلك العملية التي تعمل على تصحيح أرصدة حسابات الإهتلاك المحسوبة على أساس التكلفة التاريخية لتأخذ أثر ارتفاع الأسعار في الحسبان[2]. فإذن هي عملية تقوم المؤسسة بموجبها بإعادة النظر في قيم استثماراتها و بالتالي إعادة النظر في أقساط إهتلاكها.

و وفقا لطريقة إعادة تقيم الاستثمارات كامتياز ضريبي فإنه يتعين منح المؤسسة معونة استثمارية تعادل مقدار الضريبة المستحقة على الفرق بين قيمة أقساط الإهتلاك وفقا لطريقة إعادة التقويم و أقساط الإهتلاك التقليدية[3].

---

* IBS أو IRG حسب خضوع المؤسسة.

1 المادتين 172، 173، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2 حامد عبد المجيد دراز، "**السياسات المالية**"، مرجع سابق، ص: 261.

3 سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص: 105.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

و يعطي هذا الشكل من أشكال الامتياز الضريبي للمؤسسة عدة مزايا منها:

- استخراج فائض القيمة و الذي هو غير خاضع للضريبة.
- التخفيض من أثر التضخم على المؤسسة.
- إضافة أقساط إهتلاك أخرى.

و تعمل هذه المزايا على:

- تدعيم قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة.
- تحسين الوضعية المالية للمؤسسة.
- زيادة الطاقة الإنتاجية للمؤسسة.
- زيادة ربحية المؤسسة.

وفي هذا الصدد اصدر المشرع الجزائري ثلاث مراسم تنفيذية الأول تحت رقم 90-103 المؤرخ في 27 مارس 1990، و الثاني تحت رقم 93- 250 المؤرخ في 24 أكتوبر 1993، أما الثالث تحت رقم 96- 336 المؤرخ في 12 أكتوبر 1996.

وقد بين كل مرسوم الشروط التي يجب توفرها في الاستثمارات المراد تقييمها و كذا المعاملات المطبقة بالإضافة إلى السنوات المحددة للتقييم.(*)

2-2- الإمتياز الضريبي المتعلق بالتشغيل:

ويعرف على أنه "إعفاءات جبائية من أجل إحداث مناصب شغل، أو على أساس النسبة بين كل من العاملة على رأس المال، أو تخفيض من الضريبة على الدخول (جزائيا أو كليا) أو كلي على شكل تسليفات ضريبة انطلاقا من مستوى تكاليف الأجور أو تكاليف التكوين المهني"[1] و تلجأ الدولة إلى هاته السياسة بقية تخفيض العبء الضريبي عن المؤسسة من جهة و التخفيف من حدة البطالة من جهة أخرى.

ويأخذ الامتياز الضريبي المتعلق بالتشغيل الأشكال التالية:

2-2-1- التخفيض على أساس عمل شخص مشغل:

وحسب هذا الشكل فإنه يتم تخفيض جزء معين من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة، حسب كل شخص أو منصب شغل تحدثه المؤسسة، وهذا وفقا معايير و شروط يحددها القانون، وقد يكون هذا التخفيض عبارة عن اقتطاع مبلغ ثابت من الدخل الخاضع للضريبة، أو عن طريق إتباع سلم يتناسب طرديا مع عدد المناصب المحدثة.

---

* أنظر الملحق الأول، الثاني و الثالث.

1 ياسين قاصي، مرجع سابق، ص: 16.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

وقد يطال هذا التخفيض الضرائب و الرسوم التي تتحملها المؤسسة جراء الأجور، مما يؤدي إلى تخفيض العبء الضريبي و بالتالي زيادة الطلب على اليد العاملة.

2-2-2- التخفيضات الضريبية للصناعات ذات الكثافة العمالية:

وحسب هذا الشكل فإن للصناعات ذات الكثافة العمالية إمكانية المفاضلة في معدل الاقتطاع الذي يطال دخول المؤسسات على أساس نسبة رأس المال / اليد العاملة، فالمفاضلة تكون في تخفيض المعدل الضريبي على المؤسسات ذات الكثافة العمالية ورفعه بالنسبة للمؤسسات ذات الكثافة في رأس المال، كما تمنح امتيازات على الأرباح المعاد استثمارها الموجهة إلى استثمارات تحتاج إلى أيدي عاملة.

2-3- الإمتياز الضريبي المتعلق بالتصدير:

تعتبر الصادرات من أهم الأنشطة المدعمة للنشاط الاقتصادي، إذ تعمل على جلب العملة الصعبة و التعريف بالمنتوج المحلي، لذا تلجأ معظم الدول إلى تدعيم هذا النشاط بمنح امتيازات ضريبية من أجل تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات المصدرة وزيادة تنافسيتها في الأسواق الدولية.

و يعتمد هذا الشكل على جملة من الآليات أهمها:[1]

2-3-1- الإمتيازات الضريبية المتعلقة بالضريبة على الدخل:

يمكن للمؤسسات التي تصدر منتجاتها أن تستفيد من إعفاء كلي على دخلها الناتج عن التصدير، و الذي يتناسب عادة مع فترة أو مدة الإعفاء، إذا توفرت بعض الشروط كطبيعة المنتوج، و التي تكون عادة المنتجات المصنعة و ليس المواد الأولية الخام، أو على أساس شكل المنتوج المصدر، و شكل المؤسسة المستفيدة، إلا أن الفعالية لهذا الإجراء مرتبط ببعض العناصر منها :

- التحفيز يكون فقط عندما تكون الأرباح المعتبرة ممكنة التحقيق أثناء فترة الإعفاء، و هذا لا يكون ممكنا بالنسبة للمؤسسات التي تبدأ في تصدير المنتجات غير التقليدية.
- إن هذا التحفيز لا يكون له فعالية في جلب المؤسسات الأجنبية، إلا إذا كان الإعفاء الضريبي الممنوح لهذه المؤسسات غير ملغى بالضريبة للمكلفين لها في أوطانهم الأصلية.

2-3-2- الإمتيازات المتعلقة بالحقوق الجمروكية:

يتم تخفيض الحقوق الجمروكية لتشجيع العمليات الاستثمارية، و يستفيد أصحاب هذه الاستثمارات من إعفاء في الحقوق الجمروكية التي تمنح في عملية استيراد المواد الأولية و التجهيزات الضرورية، شريطة ان تدخل مباشرة في إنتاج المنتجات و السلع التي تصدر.

[1] المرجع نفسه، ص: 16.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

إضافة إلى أن بعض الدول تتخذ أسلوب الإنتاج بدون جمركة للبضائع الموجهة للتصدير أو المعاد تصديرها مباشرة و التي تعالج في أماكن مخصصة تعرف باسم المناطق الحرة، أو المناطق الجبائية الحرة و التي تسعى الدول من ورائها إلى جلب العملة الصعبة، و إيجاد مناصب عمل و نقل التكنولوجيا، حيث يتم في هذه المناطق إعفاء جميع العمليات الموجهة للتصدير من دفع الضرائب و الرسوم الجمروكية.

و يعتبر مجال إنشاء المناطق الصناعية الحرة من أهم المجالات التي ثبت فيها نجاح استخدام التخفيضات الضريبية أو المعدلات التميزية.

2-3-3- الإمتيازات المتعلقة برقم الأعمال:

يعتبر إعفاء الصادرات من الضرائب على رقم الأعمال و الرسم على القيمة المضافة من الأساليب التحفيزية المهمة لتشجيع التصدير، إذ تعتمد على التخفيضات و الإعفاءات من الضريبة.

3- العوامل المؤثرة على سياسة الإمتياز الضريبي

إن نجاح سياسة الامتياز الضريبي، مرتبط بعدة عوامل يمكن تصنيفها كما يلي:

- عوامل ذات طابع ضريبي.
- عوامل ذات طابع غير الضريبي.

3-1- العوامل ذات الطابع الضريبي:

وهي تلك العوامل التي تؤثر على سياسة الامتياز الضريبي سواء إيجابيا أو سلبيا، كما أنها ترتبط مباشرة بالتقنيات المستعملة في إطار سياسة الامتياز الضريبي[1]، و يمكن تحديدها في النقاط التالية:

3-1-1- طبيعة الضريبة محل الامتياز:

يحتوي النظام الضريبي على عدة ضرائب تندرج ضمن صنفين ضرائب مباشرة و أخرى غير مباشرة، كما أن تأثير هذه الضرائب يختلف حسب طبيعة الضريبة، و بالتالي فإن تحديد نوع الضريبة التي سوف تكون محل الامتياز له أهمية بالغة على مستوى فعالية ذلك الامتياز، و على هذا الأساس تحدد الضريبة حسب أهميتها و مردوديتها بالنسبة للمؤسسة[2]، وعليه فإن الاختيار المناسب للضريبة محل الامتياز يتأتي من خلال الدراسة الجدية للوعاء الضريبي، ذاك أن الضريبة تتحدد بنوع الوعاء الخاضع لها.

3-1-2- شكل الامتياز:

تختلف أشكال الامتياز الضريبي باختلاف الأهداف المرجوة منه فنجد من بين الأشكال الإعفاء أو التخفيض من معدلات الضريبة، أو التقليص من الوعاء الضريبي...، و عليه فإن كل دولة تختار

[1] ناصر مراد،" **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**"، مرجع سابق، ص : 120.

[2] المرجع نفسه، ص: 120.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

المزيج التحفيزي الذي يتناسب مع أهدافها، وفي هذا الصدد نلاحظ أن الإعفاء الضريبي أكثر الأشكال شيوعا في السياسات التحفيزية لكونه يعمل على تخفيض تكلفة الاستثمار، و بالتالي إقبال المؤسسات على الاستثمار بالشروط المقابلة لهذا الإعفاء، وعلى الدولة أن توفق بين مصلحتها بعدم الإضرار بالخزينة العامة، و مصلحة المؤسسة بتخفيف العبء الضريبي عليها.

3-1-3- زمن وضع الأمتياز:

يعتبر عامل الزمن من بين العوامل المهمة التي يجب مراعاتها في سياسة الإمتياز الضريبي، لذا يجب تحديد الوقت المناسب لهذه السياسة، وعادة ما تمنح الإمتيازات الضريبية قبل[*] وعند بداية نشاط المؤسسة لأنها تكون قد أنفقت أموالا ضخمة أو هي بصدد إنفقها.

لذا فمن الضروري أن تمنح الإعفاءات بقصد الإستثمار لرجال الصناعة في ميدان مشروعاتهم في السنوات الأولى لممارسة نشاطهم، كما يجب أن تكون هذه الإعفاءات متماشية مع برنامج المؤسسة و إستراتيجيتها في النمو[1].

3-1-4- مجال تطبيق الإمتياز:

من أجل نجاح سياسة الإمتياز الضريبي يجب تحديد إطار عملي تعمل وفقه هذه السياسة، لذا نجد أن المشرع يضع جملة من الشروط و المقاييس قصد تحديد طبيعة و نوعية الإستثمار، مراحل تقدمه و كذا المواد و الوسائل المعنية بالإمتياز لأهميتها في تحقيق المشروع، و عليه فإنه يجب عدم التمادي في تقديم الإمتيازات، و يجب توجيها إلى الإستثمارات المنتجة التي لها القدرة على تحقيق الأهداف الإقتصادية و الإجتماعية للدولة.

3-2- العوامل ذات الطابع غير الضريبي:

تتطلب فعالية سياسة الإمتياز الضريبي محيط و مناخ ملائم للإستثمار، و يتجسد ذلك في الترتيبات المؤسساتية و التنظيمية و القانونية الملائمة، بالإضافة إلى الإستقرار السياسي و الوضع الإقتصادي المتجاوب مع التطورات الحاصلة في ظل الإقتصاد العالمي و لقد حدد الأستاذ "**BERNARD VENAY**" هذا المحيط في أربعة عناصر هي :[2]

3-2-1- العنصر الإداري:

تتوقف فعالية المزايا الضريبية بعملية تفسير القوانين التي تنظمها و كيفية تطبيقها بإتباع إجراءات إدارية معينة قصد تحديد المشروعات التي تستفيد من سياسة الإمتياز و متابعة تنفيذها، و يرتبط نجاح تلك السياسة بكفاءة الإدارة التي يمكنها الموازنة بين النفع العائد للمجتمع من السياسة

---

* و نقصد بها الامتيازات الضريبية الممنوحة في فترة إنشاء المؤسسة.

1 المرجع نفسه، ص: 120.

2 المرجع نفسه، ص: 122.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الإقتصادية المحددة، والخسارة التي تتحملها الدولة جراء فقدانها لحصيلة الضريبة، وعلى هذا الأساس تشكل طبيعة المعاملات الإدارية من العوامل المؤثرة على فعالية سياسة الإمتياز، بحيث نجد أن تطهير الإدارة من العراقيل و البيروقراطية و المحسوبية و الرشوة تعمل على التأثير في إتخاذ قرار الإستثمار، ومن ثم المساهمة في إنجاح سياسة الإمتياز الضريبي.

و نشير أن ذلك لن يتحقق إلا بنضح و كفاءة الأجهزة القائمة بإتمام عملية الإمتياز، أما في حالة العكس فإن سياسة الإمتياز الضريبي تكون غير فعالة.

3-2-2- العنصر التقني:

تعتبر البنية الإقتصادية من متطلبات نجاح أي مشروع إستثماري، بحيث تساهم بقسط كبير في إنشاء بيئة ملائمة للإستثمار، ومن ثمة المساهمة في إنجاح سياسة الإمتياز الضريبي، فالبلدان التي تتوفر على هياكل تقنية متطورة، بما في ذلك وجود مناطق صناعية، تسهيلات الإتصال و التموين العام يكون لها الحظ الكبير في جلب المستثمرين الخواص. أما في حالة العكس تكون فرص نجاح سياسة الإمتياز ضعيفة، لذا قبل وضع أي إجراء تحفيزي، يجب توفير الهياكل القاعدية الضرورية للإستثمار.

3-2-3- العنصر السياسي:

يعتبر الوضع السياسي للدولة من أهم إنشغالات المستثمر، إذ يعمل الإستقرار السياسي على تشجيع الإستثمار و من ثم إنجاح سياسة الإمتياز الضريبي، أما في حالة غيابة فإن نسبة المخاطرة ستزيد من حيث الخسارة للمشروع، ومن ثمة عدم فعالية سياسة الإمتياز الضريبي.

ويمكن تحليل المخاطرة السياسة على مستويين :

أولا: على مستوى المستثمر الوطني: و تتمثل في الأحداث و التغيرات السلبية التي تحدث داخل البلد.

ثانيا: على مستوى المستثمر الأجنبي: و يتمثل في الأحداث و التغيرات السلبية التي تحدث داخل البلد المستقبل للإستثمار ضف إلى ذلك طبيعة العلاقات الدبلوماسية بين البلد المستقبل للإستثمار و البلد الذي ينتمي إليه المستثمر الأجنبي.

3-2-4- العنصر الإقتصادي:

ونقصد به الوضعية الإقتصادية السائدة في البلد الذي يسعى إلى ترقية الإستثمار من خلال سياسة الإمتياز الضريبي، وفي هذا المجال يبحث المستثمر على الوضع الإقتصادي المشجع، و يتجسد ذلك بتوفير أسواق كافية، وجود شبكة إتصالات متطورة، وجود مصادر كافية للتموين بالمواد الأولية، توفير اليد العاملة المؤهلة بالإضافة إلى التسهيلات الخاصة بالعلاقات الإقتصادية و المالية مع الخارج، و كذا إستقرار العملة، ووجود سياسة مرنة للأسعار و الإئتمان.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

4- شروط نجاح سياسة الإمتياز الضريبي

إن نجاح سياسة الإمتياز الضريبي، و بلوغ الأهداف المختلفة لهاته السياسة مرهون بجملة من الشروط نذكر منها :

- يجب توجيه هاته الأمتيازات إلى الأنشطة المهمة و المعلن عن أولويتها وفقا للسياسة الإقتصادية للدولة.
- يجب أن تتناسب هاته الإمتيازات مع درجة أهمية كل نشاط.
- يجب تعطية العبء الناتج عن هاته الإمتيازات بالنسبة لميزانية الدولة، أي مواجهة العجز الذي قد يصاحب ميزانية الدولة جراء هاته الإمتيازات.
- إعتبار الضريبة جزء من مناخ إستثماري عام تتداخل عناصره و تتشابك إلى حد كبير، منها الإسقرار السياسي، إسقرار العملة المحلية، إمكانية تحويلها تجاريا ،نطاق السوق و حجمه، طبيعة النظام المصرفي و المالي القائم، درجة تطور أنظمة الإتصال، مدى توفر الهياكل القاعدية... إلخ[1]، حيث أن توفير هاته العناصر يعمل على تحقيق نتائج إيجابية بالنسبة للمستثمر و بالتالي تحقق الأهداف المنتظرة من هذه السياسة.
- تقييم هاته السياسة من خلال بعض المؤشرات منها حجم الإستثمارات و توزيعها الجغرافي، حجم اليد العاملة المستغلة، حجم الصادرات خارج المحروقات... إلخ، وهذا لمعرفة مدى تحقيق هاته السياسة للأهداف المرغوب فيها.
- صياغة معايير للأهلية بأكبر قدرة ممكن من الدقة و التحديد حتى يقتصر منح الإمتيازات للمؤسسات المتمتعة بأعلى معايير الجدارة الموضوعية و القابلة للقياس[2].
- تبسيط إجراءات الحصول على الإمتيازات الضريبية، و إعلام المؤسسات بأشكال هاته الإمتيازات ومدى أهميتها بالنسبة لأنشطتهم.
- تأهيل الإدارة الضريبية بحيث ينبغي أن تكون نشطة، كفأة نزيهة و عادلة، كما يجب عليها أن تمتلك عناصر قادرة، مؤهلة، تقوم بواجبها على خير آداء، و تجنبها التكاليف الزائدة و ضياع الوقت[3] .
- حتمية وجود جهاز تنفيذي قوي لأن الأمر لا يتعلق بوجود عمل تشريعي منسجم بقدرما هو في حاجة ماسة و أكيدة إلى جهاز تنفيذي قوي.

---

[1] عبد المجيد قدي، "**السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة**"، مرجع سابق، ص:04.

[2] فيتو تانزي، هاول زي، مرجع سابق، ص: 14.

[3] علي صحراوي، مرجع سابق، ص: 215.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

خاتمـــــــة الفصـــــــل:

من خلال تعرضنا للإطار النظري للضريبة يمكن القول أن الضريبة فريضة تفرض علي جميع الأشخاص المعنويين و الطبيعيين، و هذا من خلال جميع العمليات التي يقومون بها (استهلاك، إنفاق، تحقيق أرباح...الخ)، و الملاحظ أيضا أن للضريبة مجموعة من المسائل و الإجراءات يجب على المكلف فهمها و الإلمام بها و هذا من أجل عدم تعرضه لأخطار و عقوبات، و عليه فعلى المشرع عند قيامه بفرض الضريبة أو تحديد النظام الضريبي دراسة و تحليل مختلف العوامل التي من شأنها أن تتأثر بالفرض الضريبي سواء كانت هذه التأثيرات على المستوى الكلي (الاقتصاد) أو المستوى الجزئي (المؤسسة أو الفرد).

و من خلال تعرضنا للإطار النظري للإمتياز الضريبي يمكن القول أن الامتياز الضريبي هو مجموعة من الإجراءات و التدابير التحفيزية التي تخص بها الدولة مجموعة من الأعوان الاقتصاديين، و هذا بغية تحقيق مجموعة من الأهداف، كما أنها تعتبر أموال تخلت عنها الدولة في المدى القصير لتحصل على إيرادات في المدى الطويل، و هذا من خلال توسيع الأوعية الضريبية و زيادتها، لذا وجب على واضع هاته السياسة مراعاة مجموعة من العوامل و دراستها بغية وضع هذه السياسة، و ضع معايير و أسس اقتصادية، اجتماعية....إلخ عند منح هاته الإمتيازات و العمل على تقيمها من فترة إلى أخرى.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الفصل الثاني:

الإطار النظري لتنافسية المؤسسة والميزة التنافسية

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

تمهيـــــــد:

إن أهم ما يميز المؤسسات الاقتصادية في الوقت الراهن هو وقوعها تحت طائلة التنافس، إذ أصبحت التنافسية أمر محتوما على المؤسسة التي تريد البقاء في السوق أو التي تعمل على زيادة معدلات نموها، كما أن بيئة الأعمال الحديثة تفرض مسيري المؤسسات البحث من أجل الاستغلال الأمثل للإمكانيات و الموارد الموجودة، و هذا من أجل صياغتها ضمن إستراتيجيات أو مزايا تنافسية.

و لقد أدى ظهور كل من مفهوم التنافسية و الميزة التنافسية سواء على الساحة الاقتصادية أو التسييرية إلى تعدد المفاهيم و وجهات النظر حولهما، مما حضي بإهتمام واسع بالنسبة لصناع القرار على المستوى الكلي أو الجزئي، و عليه فإننا سنتطرق في هذا الفصل لهذين المفهومين من خلال النقاط التالية:

- **الإطـــار النظـــري لتنافسيـــة المؤسســـة**
- **الإطـــار النظـــري للميزة التنافسيـــة**

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

I- الإطـــار النظـــري لتنافسيـــة المؤسســـة

إن وجود المؤسسة في بيئة تتميز بالتحولات وشدة المنافسة، يحتم عليها مواجهة هذه التحديات، ولا يتم هذا إلا من خلال تحسين وزيادة تنافسيتها، من أجل المحافظة على مركزها في السوق، حيث أصبحت هاته الأخيرة المؤشر الوحيد الذي من خلاله يتم الحكم على بقاء أو عدم بقاء المؤسسة في ظل الظروف التي يفرزها المحيط بجميع أشكاله.

1- مفهوم ودعائم تنافسية المؤسسة

1-1- مفهوم تنافسية المؤسسة:

على الرغم من عدم الاتفاق على تعريف محدد وموحد لتنافسية المؤسسة بين الكتاب والمنظمات التي تتعاط بها، إلا أنه يمكن اعتماد مجموعة من التعاريف أهمها:

التعريف الأول:

وهو التعريف البريطاني حيث تعرف على أنها "القدرة على إنتاج السلع الصحيحة والخدمات بالنوعية الجيدة وبالسعر المناسب وفي الوقت المناسب، وهذا تلبية حاجات المستهلكين، بشكل أكثر كفاءة من المؤسسات الأخرى."[1]

التعريف الثاني:

وهو التعريف الذي يأخذ بعين الاعتبار معيار الربحية، حيث يرى البعض أن المؤسسة التنافسية هي "المؤسسة المربحة والقادرة على زيادة ربحيتها من خلال رفع الإنتاجية أو خفض تكاليف الإنتاج أو تحسين الجودة أو كل ذلك معا".[2]

التعريف الثالث:

وهو التعريف الصادر عن تقرير لوزارة الاقتصاد الفرنسية حيث يعرف تنافسية المؤسسة على أنها "القدرة التي تمتلكها المؤسسة في وقت معين لمقاومة منافسيها".[3]

التعريف الرابع:

وهو التعريف الذي يشترط النجاح في السوق الدولية حيث تعرف على أنها "القدرة على تزويد المستهلك بمنتجات وخدمات بشكل أكثر كفاءة وفعالية من المنافسين الآخرين في السوق الدولية، مما

---

[1] محمد عدنان وديع "**القدرة التنافسية وقياسها**"، سلسلة جسر التنمية، العدد الرابع و العشرون، السنة الثانية، ديسمبر 2003، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، ص:10.(*http://www.arab-api.org /develop_bridge24.pdf*) ، تاريخ التحميل (2005/05/16)

[2] سعيدي وصاف، محمد قويدري "**مرتكزات تطوير الميزة التنافسية للاقتصاد الجزائري**"، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، العدد التاسع، جانفي 2004، جامعة باتنة، الجزائر، ص: 118.

[3] *Akki Alouani Aoumeun, "**Le systeme d'information comptable et la competivité de l'entreprise**", Séminaire international sur la compétitivité des entreprises économiques et mutation de l'environnement, département de gestion, Faculté de droit et des sciences économiques,* Université de Biskra,*29/30 Octobre 2002 p :229*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

يعني نجاحا مستمرا للمؤسسة على الصعيد العالمي في ظل غياب الدعم والحماية من قبل الحكومة، ويتم ذلك من خلال رفع إنتاجية عوامل الإنتاج الموظفة في العملية الإنتاجية (العمل، رأس المال والتكنولوجية)". [1]

من خلال قراءتنا للتعاريف السابقة الذكر يمكن القول أن تنافسية المؤسسة "هي قدرة المؤسسة على زيادة معدلات نموها وحصصها السوقية، وذلك بتوفير سلع وخدمات بمواصفات (سعر، وقت، جودة) أفضل وأكفئ من منافسيها".

1-2- دعائم تنافسية المؤسسة:

إن الحكم على تنافسية المؤسسة بصفة عامة، يتم من خلال تحليل مكوناتها وتقييمها من خلال مؤشرات متعددة ومقارنتها بمنافسيها المباشرين، ولعل من أهم دعائم تنافسية المؤسسة نجد:[2]

1-2-1- التنافسية المالية:

إن معرفة ذلك يتم بواسطة القيام بالتحليل المالي لأنشطة المؤسسة من خلال النسب المالية المحققة ومقارنتها بنسب منافسيها في نفس القطاع، ومما لاشك فيه توجد ترسانة من النسب المالية التي تتوقف على طبيعة النشاط، خصوصية المؤسسة، ودورة حياتها، إلا أن هناك بعض النسب شائعة الاستعمال مثل:

- نسبة رأس المال الدائم (الأموال الدائمة / الأصول المتداولة)
- نسبة الاستقلالية المالية (الأموال الخاصة / مجموع الديون)
- نسبة مرد ودية الأصول (نتيجة الصافية / إجمالي الأصول)
- نسبة الاستثمارات الممكن تجديد ها (الاهتلاكات المتراكمة / القيمة الإجمالية الاستثمارات)
- نسبة القدرة الذاتية على سداد الديون (التمويل الذاتي / مجموع الديون)

1-2-2- التنافسية التجارية:

إن القدرة التنافسية للمؤسسة في المجال التجاري يمكنها من تحديد وضعيتها في القطاعات السوقية اتجاه منافسيها المباشرين، ويتم معرفة ذلك من خلال عدة مؤشرات منها على سبيل المثال:

- وضعية منتجاتها في السوق، من خلال التركيز على الجودة والأجل ...إلخ.
- شهرتها التجارية التي تتمثل في درجة وفاء مستهلكيها، وتعاملها مع زبائنها، وسعة حفيظة منتجاتها وتنوعها، وفعالية سياستها الاتصالية الاشهارية...إلخ.

---

[1] نسرين بركات، عادل العلي، "**التنافسية وتجربة الأردن**"، سلسلة أوراق عمل، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، ص:2 (*http://www.arab-api.org/wps0004.pdf*)، تاريخ التحميل (2005/05/16).

[2] بغدادي كربالي، "**تنافسية المؤسسات الوطنية في ظل التحولات الاقتصادية**"، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 21/20 ماي 2002، ص-ص: 10-11.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- التوسع الجغرافي الذي يتم من خلال فعالية قنواتها التوزيعية، قوتها البيعية، والخدمات المقدمة بعد عملية البيع ...إلخ.

1-2-3- التنافسية التقنية:

تتمثل في قدرة المؤسسة في التحكم في الأساليب التقنية المرتبطة بإنتاج منتوجات ذات جودة عالية وبأقل تكلفة ممكنة، ولن يتأتى هذا إلا بمسايرة التطور التقني، مع وجود تنسيق محكم بين مختلف مراحل سيرورة الإنتاج، كما أن درجة تأهيل وتوفير جو يشجع على القيام بمختلف الأنشطة، وأخذ مختلف القوى الداخلية والخارجية بعين الاعتبار. مما يدعم قدرتها التنافسية التقنية.

1-2-4- التنافسية التنظيمية والتسييرية:

ويتعلق الأمر في تنظيمها لوظائفها بدرجة تسمح لها بتحقيق أهدافها بصورة فعالة، ويتوقف ذلك على نوعية الأنشطة، وطبيعة التنظيم والقرارات، ودرجة الاندماج.

أما قدرتها التسييرية تتضح من خلال كفاءة مسيريها، وعلاقتهم بالمرؤوسيين، ونجد أن مصدر التنافسية التسييرية يتعلق بالقيم التي يتميز بها مسؤلي المؤسسات حيث تمس الصفات التي يتحلوا بها والتي تتولد من خلال التجارب السابقة، والمعارف المتحصل عليها من طبيعة التكوين والتمهين.

1-2-5- التنافسية الجبائية:

تعرف التنافسية الجبائية على أنها "إجراء ضريبي تقوم به الدولة من جانب واحد لتشجيع الإستثمار أو توسيع الوعاء الضريبي من خلال تخفيض معدلات الضريبة أو منح الإعفاءات الضريبية"[1] لذا فهي وسيلة تدفع بالمؤسسة للإستفادة من الفرص و الإمتيازات التي تمنحها التشريعات[*] و كيفية استغلالها قصد تخفيض العبء الضريبي عليها[2] ذاك أن الضغط الجبائي يعيق استثمارات المؤسسة هذا من جهة، و إتسام التكاليف الجبائية بالتعقيد و التطور من جهة أخرى[3].

لذا كان لزاما علي المؤسسة متابعة مختلف هذه التشريعات من أجل تقييم قدرتها و علي استخدام الضريبة لفائدتها.

و عليه فإن تحديد القدرة التنافسية الكلية للمؤسسة يتمثل في تحليل مختلف أنواع القدرات التنافسية المشار إليها أعلاه، ومقارنتها بأهم منافسيها المباشرين.

---

[1] ياسين قاسي، مرجع سابق، ص: 05

[*] سواء الواردة في قوانين الاستثمار أو القانون الضريبي.

[2] *Lassaad Dhaouadi, "**Pourquoi L'audit fiscal**", p :01 , (http://www.geocities.com/dhaouadi2000/audit.htm) consulte le (14/12/2004).*

[3] *Agnès Bénassy-Quéré et autres, "**La Compétitivité fiscale**", conseil d'analyse économique, Paris,2003, p : 190 (http://www.cae.gouv.fr/rapport/sdl40.pdf) consulte le (29/05/2005).*

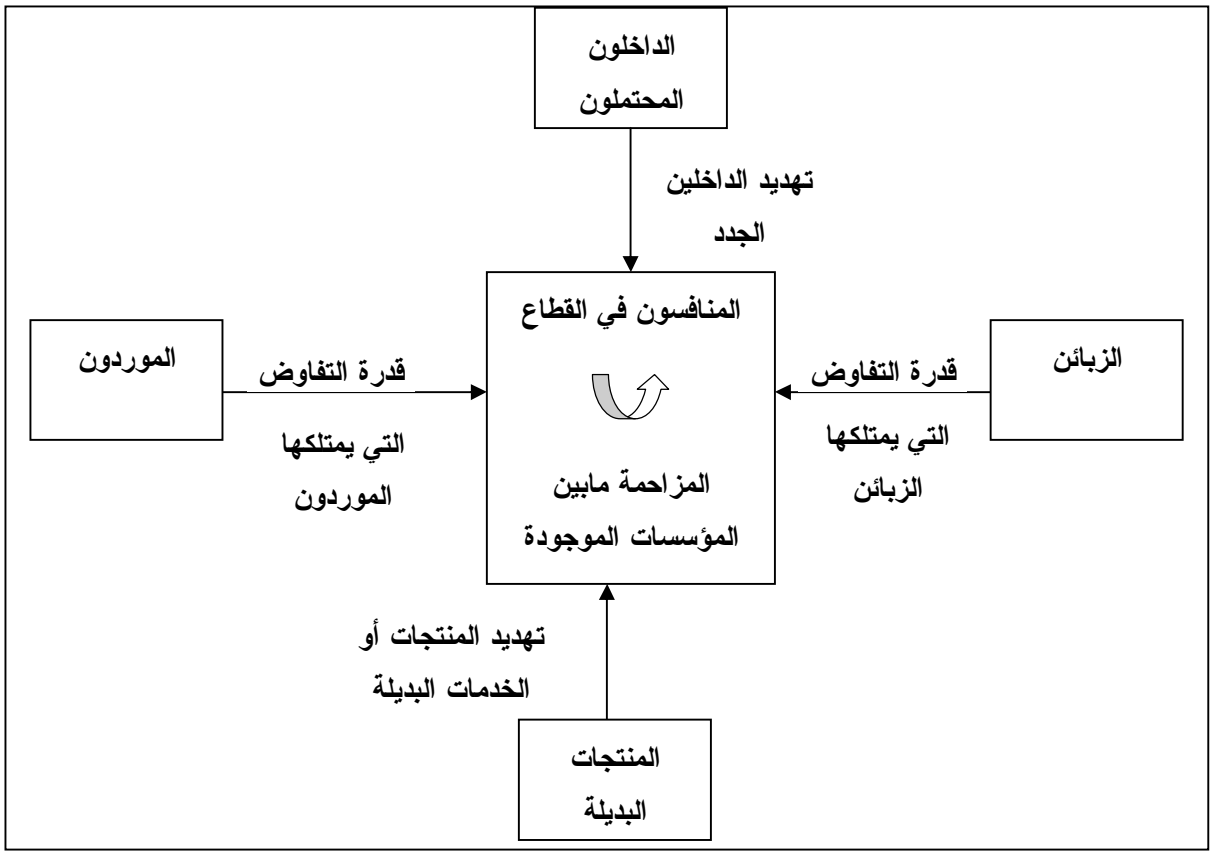
PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2- مؤشرات قياس تنافسية المؤسسة

إن المؤسسة قليلة الربحية هي مؤسسة ليست تنافسية، والمؤسسة لا تكون تنافسية، عندما تكون تكلفة إنتاجها المتوسطة تفوق سعر منتجاتها في السوق. وهذا يعني أن موارد المؤسسة يساء تخصيصها وأن ثروتها تتضاءل أو تتبدد، وضمن فرع نشاط معين ذي منتجات متجانسة يمكن للمؤسسة أن تكون قليلة الربحية لأن تكلفة إنتاجها المتوسطة أعلى من تكلفة منافسيها وقد يعود ذلك إلى أن إنتاجيتها أضعف أو أن عناصر الإنتاج تكلفها أكثر أو لسببين معا[1].

ويقدم "**بورتر**" نموذجا لتحليل الصناعة وتنافسية المؤسسة من خلال القوى الخمس المؤثرة على تلك التنافسية كما هو مبين في الشكل الموالي.

الشكل (2-1): نموذج القوى الخمس لبورتر.



المصدر: *M. Porter, « **L'avantage concurrentiel** », Edition, Dunod, Paris, 2003, p : 15.*

[1] محمد عدنان وديع، مرجع سابق، ص: 10.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ومن هذا الشكل يتضح أن هناك خمس قوى يجب دراستها وتحليلها والوقوف على المعاملات المتداخلة فيما بينها للوقوف على الهيكل العام للصناعة والتعرف على الموقف التنافسي المؤسسة وهي: [1]

- **المنافسون الحاليون في القطاع:**

تتوقف المنافسة بين المؤسسات الحالية في القطاع على عدة اعتبارات أهمها عدد هؤلاء المؤسسات، درجة تعلقهم بالصناعة، مدى وجود تكاليف ثابتة مرتفعة...إلخ، وبصفة عامة كلما زاد عدد المنافسين المباشرين كلما ارتفعت درجة كثافة المنافسة، وكذلك إذا كانت الصناعة على درجة عالية من الأهمية للعديد من المنافسين، فإن درجة تعلقهم بها تكون مرتفعة وبالتالي حدة المنافسة بينهم سوف تكون مرتفعة. وبالمثل فإنه عندما تنخفض درجة التنويع في المنتجات المتنافسة، فإن المنافسة السعرية تكون مرتفعة، وتميل الربحية إلى الانخفاض.

- **تهديد الداخلون المحتملون:**

وهم عبارة عن المؤسسات التي تود الدخول في مجالات أنشطة الصناعة، ويتوقف دخولهم الفعلي للصناعة على عدة اعتبارات أهمها الحجم، وطبيعة عوائق الدخول للصناعة، ومن ثم فإن تحليل عوائق الدخول للصناعة يعتبر أمرا هاما في تحليل درجة المنافسة المحتملة وبالتالي مستويات الربحية في المستقبل.

- **تهديد المنتجات البديلة:**

تتمثل المنتجات البديلة في مجموعات المنافسين الذين يقدمون بدائل تحل محل منتجات أو خدمات المؤسسة، والذين تم تحديدهم على أنهم يمثلون مصدرا للمنافسة أقل مدة من المنافسين المباشرين، إلا أن تأثيرهم على معدل نمو الصناعة وعلى معدلات الربحية فيها مازال قائما.

- **قدرة التفاوض التي يمتلكها الزبائن:**

عندما يمتلك الزبون قوة تساوميه نسبتا بالمقارنة بالبائع أو المنتج، فإنه يمكن أن يرغم الأخير على تخفيض السعر أو زيادة نطاق أو كثافة الخدمات، الأمر الذي يؤثر على معدلات الربحيةالمحققة.

- **قدرة التفاوض التي يمتلكها الموردون:**

يمكن الموردين أن يمارسوا ضغطا على المنتجين في قطاع ما من خلال تهديدهم برفع الأسعار أو خفض جودة السلع أو الخدمات المشتراة، خاصة إذا لم تكن للمؤسسة قدرة على استرداد الزيادة في التكلفة من الزبائن المباشرين.

---

[1] ثابت عبد الرحمن إدريس، جمال الدين محمد المرسي، "**الإدارة الإستراتيجية: مفاهيم ونماذج تطبيقية**"، الدار الجامعية، الطبعة الأولي، مصر، 2002، ص – ص: 166- 169.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

وبالإضافة إلى هذه القوى الخمس يمكن إضافة قوة سادسة تتمثل في القدرة النسبية لأصحاب المصالح الآخرين[1]، والمتمثلة في تصرفات الحكومة باعتبارها قوى كبرى والعوامل البيئية لما لها من تأثير في تشكيل هيكل الصناعة وديناميكية المنافسة[2] والنقابات وغيرها من العوامل المؤثرة على تنافسية المؤسسة.

وعليه فعلى مستوى المؤسسة نجد كل من الربحية وتكلفة الصنع والإنتاجية والحصة من السوق، تشكل جميعا مؤشرات على تنافسية المؤسسة.

2-1- الربحية:

تعبر الربحية على مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح، ويعتبر الربح مؤشرا هاما يدل على نجاعة نشاط المؤسسة.

و يعمل مؤشر الربحية على قياس الفعالية الكلية للإدارة[3]، إذ تشكل الربحية مؤشرا كافيا على تنافسية المؤسسة، إذا كانت المؤسسة تعظم أرباحها، أي أنها لا تتنازل عن الربح لمجرد عرض رفع حصتها من السوق، ولكن المؤسسة يمكن أن تكون تنافسية في سوق تتجه هي ذاتها نحو التراجع، وبذالك فإن التنافسية الحالية لن تكون ضامنة لربحيته المستقبلية.

و إذا كانت ربحية المؤسسة التي تريد البقاء في السوق، ينبغي أن تمتد إلى فترة من الزمن، لذا فإن القيمة الحالية لأرباح المؤسسة تتعلق بالقيمة السوقية لها. ويمكن قياس تنافسية المؤسسة بواسطة مؤشر **توبن** "TOBINS"[4] و الذي يتمثل في:

$$\frac{\text{القيمة السوقية للدين ورؤوس الأموال الخاصة بالمؤسسة}}{\text{تكلفة استبدال الأصول}}$$

فإذا كانت هذه النسبة أقل من الواحد (01) فإن المشروع ليس تنافسيا.

وتعتمد المنافع المستقبلية للمؤسسة على إنتاجيتها النسبية وتكلفة عوامل إنتاجها وكذا الجاذبية النسبية لمنتجاتها على امتداد فترة طويلة، وعلى إنفاقها الحالي على البحث والتطوير والبراءات التي

---

1 نادية العارف، "**الإدارة الإستراتيجية**"، الدار الجامعية، الطبعة الثانية، مصر، 2004، ص: 176.

2 نبيل مرسي خليل، "**الميزة التنافسية في مجال الأعمال**"، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، 1998، ص: 84.

3 نادية العارف، مرجع سابق، ص: 220.

4 وديع عدنان، مرجع سابق، ص: 11.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

تتحصل عليها إضافة إلى عديد من العناصر الأخرى، لذا فإن النوعية عنصر هام لإكتساب الجاذبية ومن ثم النفاذ إلى الأسواق و المحافظة عليها.[1]

2-2- تكلفة الصنع:

تتضمن تكلفة الصنع جميع الأموال التي أنفقت بصورة مباشرة أو غير مباشرة من أجل إنتاج وحدة واحدة من السلعة أو الخدمة، حيث تكون المؤسسة غير تنافسية في ظل سوق تنافسي إذا كانت تكلفة الصنع المتوسطة تفوق سعر بيع منتجاتها في الأسواق ويرجع ذلك إلى عدة أسباب نذكر منها:

- عدم تحكم المؤسسة في تكاليفها.
- ضعف الإنتاجية الكلية للمؤسسة.
- ارتفاع تكلفة الحصول على عوامل الإنتاج.

وعليه فإن "تكلفة الصنع المتوسطة بالقياس إلى تكلفة المنافسين يمثل مؤشرا كافيا على التنافسية في فرع نشاط ذو إنتاج متجانس ما لم يكن ضعف التكلفة على حساب الربحية المستقبلية للمشروع، ويمكن لتكلفة وحدة العمل أن تمثل بديلا جيدا عن تكلفة الصنع المتوسطة عندما تكون اليد العاملة تشكل النسبة الأكبر من التكلفة الإجمالية، و لكن هذه الوضعية يتناقص وجودها".[2]

2-3- الإنتاجية الكلية للعوامل:

تعتبر الإنتاجية معيارا لقياس مدى كفاءة المؤسسة في استخدام مواردها ويعبر عنها بالنسبة بين المخرجات والمدخلات[3]، كما أن الإنتاجية الكلية للعوامل تقيس الفعالية التي تحول المؤسسة فيها مجموعة عوامل الإنتاج إلى منتجات، لذا من الممكن مقارنة الإنتاجية الكلية للعوامل أو نموها لعدة مؤسسات على المستويات المحلية والدولية، ويمكن إرجاع نموها سواء إلى التغيرات التقنية وتحرك دالة التكلفة نحوى الأسفل أو تحقيق وفرات الحجم، كما يتأثر دليل نموها بالفروقات عن الأسعار المستندة إلى التكلفة الحدية[4].

ومن ثمة فإن رفع الإنتاجية الكلية للعوامل يعتبر من الأهداف الرئيسية للمؤسسة كما أنها تستخدم في المقارنة الداخلية لمعرفة اتجاه تطور إنتاجية المؤسسة خلال سلسلة زمنية معينة، وفي المقارنة الخارجية مع المؤسسات المتشابهة لمعرفة ما إذا كانت في المستوي المطلوب، أم يجب عليها تحسين إنتاجيتها لتنمية قدرتها التنافسية، ويمكن تفسير الإنتاجية الضعيفة بإدارة أقل فاعلية أو بدرجة استثمار غير فعالة أو بكليهما معا.

---

[1] المرجع نفسه، ص: 11.

[2] المرجع نفسه، ص: 11.

[3] رابح زبيري، "**دور أنظمة المعلومات في تنمية القدرة التنافسية للمؤسسة** "،الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، أيام 22/23 أفريل 2003، ص: 36.

[4] محمد عدنان وديع، مرجع سابق، ص: 11.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-4- الحصة من السوق:

من الممكن للمؤسسة ما أن تكون مربحة وتستحوذ على جزء هام من السوق المحلية بدون أن تكون تنافسية على المستوى الدولي، ويحصل هذا عندما تكون السوق المحلية محمية بعقبات اتجاه التجارة الدولية. كما يمكن للمؤسسات الوطنية أن تكون ذات ربحية آنية ولكنها غير قادرة على الاحتفاظ بالمنافسة تجاه تحرير التجارة، أو بسبب أفول السوق. لذا ينبغي مقارنة تكاليف المؤسسة مع تكاليف منافسيها الدوليين.

وعندما تكون هناك حالة توازن تعظم المنافع ضمن قطاع نشاط ما ذي إنتاج متجانس، فإنه كلما كانت التكلفة الحدية للمؤسسة ضعيفة بالقياس إلى تكاليف منافسيها، كلما كانت حصتها من السوق أكبر، وكانت المؤسسة أكثر ربحية مع افتراض تساوي الأمور الأخرى. فالحصة من السوق تترجم إذا المزايا في الإنتاجية أو في تكلفة عوامل الإنتاج.

وفي قطاع نشاط ذي إنتاج غير متجانس، فإن ضعف ربحية المؤسسة يمكن أن تفسر بالأسباب السالفة الذكر، ولكن يضاف إليها سبب آخر، هو أن المنتجات التي يقدمها قد تكون أقل جاذبية من منتجات المنافسين بافتراض تساوي الأمور الأخرى أيضا.

إذا كلما كانت المنتجات التي تقدمها المؤسسة أقل جاذبية كلما ضعفت حصتها من السوق ذات التوازن[1] وحتى تحظى المؤسسة بالفوز بنصيب أعلى من السوق المحلي لمنتج، فإن عليها تحديد المستهلك المستهدف وحاجاته التي تميزه عن غيره من المستهلكين، في حين أن إغفال احتياجات ورغبات الزبائن تؤدي إلى اضطرار المنتج إلى الخروج من السوق[2].

ولقد بينت عدة دراسات لمجموعة من المؤسسات وجود حزمة واسعة من المؤشرات على تنافسية المؤسسة ومن أهم هذه النتائج:[3]

- في معظم الأنشطة الاقتصادية وفروع النشاط فإن التنافسية لا تتمركز ببساطة على الأسعار وتكلفة عوامل الإنتاج.
- ثمة عدة عوامل عديدة ليست مرتبطة بالأسعار تعطي اختلافات عن مستوي إنتاجية اليد العاملة، رأس المال (وفرات الحجم، سلسلة العمليات، حجم المخزون، الإدارة، علاقات العمل...إلخ).
- يمكن للمؤسسات إن تحسن أدائها من خلال التقليد والابتكار وأن الوصفة الحسنة للمؤسسة يمكن أن تعطي نتائج حسنة لدى مؤسسات أخرى حتى خارج بلدها.

---

1 المرجع نفسه، ص: 12.

2 نسرين بركات، عادل العلي، مرجع سابق، ص: 11.

3 محمد عدنان وديع، مرجع سابق، ص: 12.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- إن المؤسسة التي تعتمد على ضعف تكلفة عوامل الإنتاج في الحصول على مزايا تنافسية تكون في وضع هش اتجاه مزاحمة مؤسسات ذات مدخل على عوامل إنتاج أكثر رخصا.
- من الأهمية بمكان معرفة أن التركيز على تنافسية المؤسسة تعني دورا محدودا للدولة، وتتطلب استعمال تقنيات إنتاج مرنة ورقابة مستمرة على النوعية والتكاليف، والتطلع إلى الأمد الطويل أكثر من الأمد القصير.
- ضرورة إعطاء أهمية أكبر إلى التكوين وإعادة التأهيل والنظر إلى العمل كشريك وليس عامل إنتاج.
- إذا كانت تنافسية البلد تقاس بتنافسية مؤسساته فإن تنافسية المؤسسة تعتمد على النوعية إداراته والدولة مدير غير ناجح للمؤسسات وخصوصا في مجالات القطاع الخاص.
- يمكن للدولة مع ذلك أم تساهم في إيجاد مناخ موات لممارسة إدارة جيدة من خلال توفير استقرار الاقتصاد الوطني، إنشاء مناخ تنافسي وعلى الخصوص بإزالة العقبات أمام التجارة الوطنية والدولية، إزالة الحواجز أمام التعاون بين المؤسسات، تحسين ثلاثة أنماط من عوامل الإنتاج هي رأس المال البشري باعتبار الدولة المكون الأساسي له، التمويل الناحية التنظيم وحجم القروض، والخدمات العمومية.

3- البيئة التنافسية للمؤسسة

نقصد بالبيئة التنافسية للمؤسسة كل ما يحيط بالمؤسسة من متغيرات وعوامل تؤثر فيها، وتكون قريبة منها وعلى اتصال منتظم معها[1]، بحيث نجد أن أهمية تشخيص البيئة التنافسية تكمن في تعظيم الاستفادة ما أمكن من المزايا التي توفرها هاته الأخيرة، ومواجهة الأخطار التي تفرزها.

3-1- أقسام البيئة التنافسية للمؤسسة:

يمكن تقسيم البيئة التنافسية إلى بيئة خاصة وأخرى عامة.

[1] حسن علي الزعبي، "**نظم المعلومات الإستراتيجية : مدخل إستراتيجي**"، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2005، ص: 108.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-1-1- البيئة التنافسية الخاصة:

ويقصد بالبيئة التنافسية الخاصة مجموعة العوامل التي تقع في حدود تعاملات المؤسسة، و يختلف تأثيرها من مؤسسة إلى أخرى ويمكن للمؤسسة نسبيا الرقابة عليها والتأثير فيها، وهي تضم:[1]

3-1-1-1- العملاء:

ويمثلون شريحة أو شرائح المستهلكين الذين يتعاملون مع المؤسسة أو الذين تأمل المؤسسة في كسبهم للتعامل معهم، ومن أهم النقاط الواجب دراستها في هذا الصدد نجد نوعيات المستهلكين وسلوكهم وقدراتهم الشرائية، ...إلخ.

3-1-1-2- الموردون:

ويمثلون مصادر توريد المواد الخام والآلات والأدوات اللازمة لعمليات و أنشطة المؤسسة وأهم النقاط الواجب الوقوف عليها نجد: أنواع الموردين، شروط التسليم، الأسعار والكميات والجودة المتاحة لدى كل مصدر...إلخ.

3-1-1-3- الوسطاء:

ويمثلون الحلقات التوزيعية الواقعة فيما بين المؤسسة وعملائها سواء كانوا وكلاء أو تجار جملة أو تجار تجزئة، فيجب على المؤسسة دراسة قدراتهم وخصائصهم فيما يتعلق بأماكن تواجدهم وشروط التعامل معهم، من حيث الأسعار ونوعيات المنتجات و العلاقات التجارية وشروط التسليم وغيرها.

3-1-1-4- الممولون:

ويمثلون بصفة رئيسية المساهمون – مالكي الأسهم- بجانب دراسة مصادر التمويل الأخرى التي يمكن الاعتماد عليها، وذلك من خلال دراسة مصادر الائتمان مثل البنوك وغيرها، وشروط كل منها فيما يتعلق بفوائد وآجال التمويل الممكن تقديمه.

3-1-1-5- مقدمو الخدمات المختلفة:

ويمثلون كافة الجهات والأطراف التي تربطها بالمؤسسة علاقات ومعاملات تتمثل في تقديم بعض الخدمات والاستشارات، ومن أمثلتها وكالات الإعلان، أجهزة البحوث والاستشارات وهيئات النقل والتخزين...إلخ.

3-1-1-6- المنافسون:

يمثل المنافسون المؤسسات الأخرى التي تقدم نفس منتجات المؤسسة أو بدائلها، ولهذا يجب دراسة وتحليل موقفهم السوقي وقدراتهم ومراكزهم من خلال معرفة الحصة السوقية لكل منهم

[1] عبد الحميد عبد الفاتح المغربي: "**الإدارة الإستراتيجية: لمواجهة تحديات القرن الحادي والعشرين**"، مجموعة النيل العربية، الطبعة الأولى، مصر، 1999، ص – ص: 112-118.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

والصورة الذهنية عن كل منافس لدى عملائه، والمميزات الخاصة بمنتجاته وطرق إنتاجه وطاقته الإنتاجية الكاملة والمستغلة، ومهارات العاملين لديه ورأس ماله ومديونيته وغيرها، من النقاط التي تساعد في تحديد موقف كل منافس، وذلك بما يفيد المؤسسة في تحديد موقفها من هؤلاء المنافسون وبالتالي ييسر ويساعد على بناء إستراتيجياتها التنافسية.

3-1-1-7- تكنولوجيا الصناعة:

وتمثل مدى التقدم الآلي والتقني في مجال أنشطة وعمليات المنظمة ويتطلب ذلك دراسة مستوى التكنولوجيا السائد، والتكلفة والعائد الخاص بها، والمناخ الذي بلائمها داخل المصنع، هذا من جهة، ومدى قدرة السوق على استيعاب منتجاتها من جهة ثانية، ومدى وجود أو إمكانية وجود القدرات والمهارات البشرية والفنية والإدارية اللازمة لتشغيلها من جهة ثالثة.

3-1-2- البيئة التنافسية العامة:

ويقصد بالبيئة التنافسية العامة مجموعة العوامل التي تؤثر على كافة المؤسسات ولا تخضع لسيطرة إدارة المنظمة، وتؤثر هذه العوامل في فرص الاستقرار والنمو والحرية المتاحة للمؤسسة بالإضافة إلى الإجراءات والسياسات التنظيمية[1].

وتتمثل هاته العوامل في:

3-1-2-1- العوامل السياسية والقانونية:

وتتمثل في مختلف القوانين والتشريعات، وتتضمن أيضا مراكز صنع واتخاذ القرارات العامة للدولة التي تعمل فيها المؤسسة، فهذه القرارات تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على عمل ونشاط المؤسسة، ولعل أهم عامل هو قدرة الدولة على تحقيق الاستقرار السياسي.

3-1-2-2- العوامل الاقتصادية:

وتتضمن الدخل القومي، الناتج القومي ومتوسط دخل الأفراد ومعادلات نموهم، وكذا معدل الفائدة، نسبة البطالة وطبيعة النشاط الاقتصادي بالإضافة إلى السياسات المالية للدولة والخاصة بالضرائب على الدخل والضرائب على الأرباح التجارية والصناعية، السياسة الجمركية أو القيود المفروضة على التجارة الخارجية...إلخ[2].

3-1-2-3- العوامل التكنولوجية:

و تشير إلي الوسائل و الأساليب التي يتم اختيارها لإنجاز الأعمال أو الإنتاج سواء كانت مادية ملموسة أو غير مادية[3]، ذاك أن استخدام التقدم التكنولوجي و تطبيقاته في المؤسسة يعد فرصة

---

[1] المرجع نفسه، ص: 112.

[2] عبد السلام أبو قحف، "**أساسيات الإدارة الإستراتيجية**"، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص: 116.

[3] المرجع نفسه، ص: 116.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

تسويقية حقيقية لبعض المؤسسات، كما أنها تمثل مخاطر شديدة لمؤسسات أخرى[1]. ولكي تستطيع المؤسسة الاستفادة من العوامل التكنولوجيا يجب عليها الوقوف على عدة نقاط أهمها:

- إمكانية تمويلها.
- مدى قدرة السوق على استيعاب منتجاتها.
- مدى وجود قدرات ومهارات بشرية وفنية وإدارية قادرة على تشغيلها.

3-1-2-4- العوامل الاجتماعية والثقافية:

وتتضمن التغيرات في خصائص السكان والمستويات التعليمية والثقافية، ونمط الحياة المتبع، والاتجاهات والمعتقدات وطرق التفكير وسلوك الإنفاق الذي يتبع الظروف الثقافية.

3-2- متابعة البيئة التنافسية للمؤسسة:

إن وجود وعمل المؤسسة في بيئة تتميز بالمنافسة الحادة، يحتم عليها متابعة هذه البيئة وذلك بجمع كافة المعلومات حولها وتحليلها من أجل استغلال جميع الفرص ومواجهة كل التهديدات.

3-2-1- جمع المعلومات عن البيئة التنافسية:

وفي هذه المرحلة تقوم المؤسسة بدراسة بيئتها التنافسية – العامة والخاصة – وجمع كل المعلومات والمعطيات التي تساعدها في بناء إستراتيجيتها التنافسية و مواجهة منافسيها وعادة ما تتعلق هذه المعلومات والمعطيات بالأمور التالية:[2]

- أنواع المنتجات ومواصفاتها التي يحتاجها السوق ويمكن للمؤسسة إنتاجها بمزايا نسبية أكبر من المنافسين.
- أنواع العملاء لمختلف المنتجات وتفضيلاتهم من حيث المواصفات والأسعار والشروط.
- أنواع المنافسين ودرجات سيطرتهم على الأسواق والمزايا التي يتمتعون بها في مواجهة المؤسسة.
- حجم السوق الحالي والمرتقب في فترات قادمة مقدرا بكميات المبيعات.
- أنواع المنتجات المنافسة أو البديلة المتوفرة في السوق ومصادر إنتاجها محليا وخارجيا.
- أنواع الخدمات المكملة للمنتجات (خدمات أثناء وما بعد البيع) ومدى توفرها لدى المنافسين.
- حركة الأسعار في السوق لمثل منتجات المؤسسة، واتجاهات تفضيل العملاء للمنتجات المنافسة على أسس أفضلية السعر.

وينبغي أن تتوفر هاته المعلومات على عدد من الصفات والخصائص التي تجعلها صالحة وفعالة للاستخدام أهمها:

---

[1] طلعت أسعد عبد المجيد،"**التسويق الفعال: كيف تواجه تحديات القرن الحادي والعشرين** "، المتحدة للإعلان، مصر، 2002، ص: 75.

[2] على السلمي، "**السياسات الإدارية في عصر المعلومات**"، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1995، ص: 90.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- **الوضوح**: يجب أن تكون المعلومات المتحصل عليها من البيئة التنافسية واضحة لا لبس فيها ولا اختلاط فيها.
- **الدقة والصحة**: إن هذه المعلومات سوف تكون أساس للإتخاذ العديد من القرارات على مستوى المؤسسة، وما لم تكن دقيقة وصحيحة فسوف تكون هذه القرارات غير سليمة.
- **الشمول**: إذا كانت هذه المعلومات المتحصل عليها جزئية وغير شاملة فلن تكون صالحة لاتخاذ القرارات وخاصة القرارات المتعلقة بالمنافسين.
- **المرونة والتشكيل في العرض**: بحيث يجب أن تتصف المعلومات المجمعة بالمرونة والقدرة على التشكيل والعرض بالشكل الذي تريده مراكز اتخاذ القرارات.
- **الوقت**: حيث يجب أن تصل هاته المعلومات إلى الجهة التي طلبتها في الوقت المناسب وبالسرعة الممكنة.
- **التكلفة**: بحيث يجب أن تكون تكلفة الحصول على المعلومات أقل من العوائد المتوقع تحقيقها جراء استخدامها.

أما عن كيفية الحصول عن هاته المعلومات فيتم من مصادر مختلفة أهمها:[1]

- تحليل الصحف ووسائل الإعلام المتخصصة.
- مراقبة التشريعات، الشهادات والتنظيمات.
- استشارت بنوك المعطيات.
- الاستماع إلى الأشخاص المتخصصين في الميدان.
- تفكيك منتجات المنافسين.

3-2-2- تحديد وتحليل الفرص والتهديدات:

تهدف المؤسسة من وراء جمع المعلومات إلى تحليلها ودراستها قصد معرفة الفرص وكيفية استغلالها والاستفادة منها، والتعرف على التهديدات وكيفية مواجهتها وتجنبها.

ونقصد بالفرص جميع العوامل والأوضاع التي يتم اكتشافها من طرف المؤسسة، والتي يمكن استغلالها في حدود والإمكانيات المتاحة، حيث تتحول هذه الفرص إلى خطط وإستراتيجيات ومزيج تسويقي يتجه إلى السوق المستهدف.

ويتعين على مسيري المؤسسة تقييم كل فرصة على أرضية جاذبيتها المحتملة وإمكانية تحقيقها للنجاح[2]، وينبغي عند دراسة الفرص المتاحة ربطها بنقاط القوة لدى المؤسسة.

---

1 *Philip Kotler, Bernard Dubois, « **Marketing Management** », Edition Publi-union, 10 ème edition, Paris, 2000, P: 260.*

2 *IBID, P: 110.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ومن العوامل التي يجب أن يتم ربطها بالفرص وتساعد على الاستفادة منها نجد:

- الإمكانيات المالية.
- مدى توفر الخامات الأساسية.
- شبكة التوزيع المادي المملوكة للمؤسسة .
- براءات الاختراع.
- العلامة التجارية.
- مهارات الأفراد العاملين.

أما فيما يخص التهديدات فهي العقبات والموانع والتحديات التي تعرقل المؤسسة وتعوق أو تمنع تحقيقها لأهدافها[1].

ومن خلال ما سبق فإن عملية تحديد وتحليل الفرص والتهديدات تهدف إلى تشخيص المتغيرات البيئية وكيفية الاستفادة منها أو مواجهتها من خلال إستراتيجيات المؤسسة المستقبلية.

[1] على السلمى، مرجع سابق، ص: 153.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

II - الإطـــار النظـــري للميزة التنافسيـــة

في ضل التحولات الاقتصادية التي يشهدها العالم اليوم أصبح من الضروري على المؤسسات الاقتصادية اكتساب مزايا تنافسية من أجل البقاء في بيئة تتميز بالتغيرات والتقلبات، إذا أصبحت هذه الأخيرة هي العنصر الوحيد الجوهري الذي يحقق للمؤسسة ربحية مستديمة مقارنة بمنافسيها لذا أصبحت معظم المؤسسات الاقتصادية تولي أهمية لهذا المفهوم باعتباره عنصر تفوق المؤسسة في حالة صياغته ضمن إستراتيجية تنافسية.

1 - مفهوم وبيان خصائص الميزة التنافسية

1-1 - مفهوم الميزة التنافسية:

لم يستقر رأي الكتاب والباحثين في مجال الإدارة والاقتصاد في تعريف موحد للميزة التنافسية بل تعددت تعار يفهم حول هذا المفهوم باختلاف الزوايا التي ينظر منها وفيما يلي مجموعة من التعاريف المقدمة لها:

التعريف الأول:

تعرف الميزة التنافسية على أنها "ما تختص به المؤسسة دون غيرها، وبما يعطي قيمة مضافة إلى العملاء بشكل يزيد أو يختلف كما يقدمه المنافسون في السوق. حيث يمكن أن تقدم المؤسسة مجموعة من المنافع أكثر من المنافس، أو تقديم نفس المنافع بسعر أقل"[1].

التعريف الثاني:

وهو تعريف "**بورتر**" حيث يرى أن "الميزة التنافسية تنشأ أساسا من القيمة التي باستطاعة المؤسسة أن تنشأها أو تضيفها لزبائنها، حيث يمكن أن تأخذ شكل أسعار أقل من أسعار المنافسين وهذا بمنافع متساوية، أو بتقديم منافع فريدة في المنتج تعوض بشكل واسع الزيادة السعرية المفروضة"[2].

التعريف الثالث:

كما تعرف الميزة التنافسية للمؤسسة "على أنها عبارة عن قوة دافعة أو قيمة أساسية تتمتع بها المؤسسة وتؤثر على سلوك العملاء في إطار تعاملهم مع المؤسسة"[3].

التعريف الرابع:

وتعرف الميزة التنافسية"هي أي شيء يميز المنظمة تمييزا إيجابيا أو يميز منتجاتها تمييزا إيجابيا عن منافسيها في أنظار زبائنها أو المستخدمين النهائيين لمنتجاتها"[1].

---

[1] طلعت أسعد عبد المجيد، مرجع سابق، 2002، ص: 190.

[2] *Michel porter, « **L'avantage concurrentiel** », Edition Dunod, Paris, 1999., P : 08.*

[3] كمال رزيق، "**مفهوم التنافسية**"، الملتقى الدولي حول تنافسية المؤسسات الاقتصادية وتحولات المحيط، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، أيام 30/29 أكتوبر 2002، ص: 105.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

من خلال التعاريف المقدمة للميزة التنافسية يمكن القول عليها "أنها إنفراد المؤسسة بخاصية أو مجموعة من الخصائص التي تميز منتجاتها عن منتجات منافسيها، بحيث تعمل على تحسين الوضعية التنافسية للمؤسسة اتجاه منافسيها".

1-2- خصائص الميزة التنافسية:

من خلال التعاريف المقدمة للميزة التنافسية نلاحظ أنها تتميز وتتصف بالخصائص الآتية:[2]

- أنها نسبية أي تحقق بالمقارنة وليست مطلقة.
- أنها تؤدي إلى تحقيق التفوق والأفضلية على المنافسين.
- أنها تنبع من داخل المؤسسة وتحقق قيمة لها.
- أنها تنعكس في كفاءة أداء المؤسسة في أنشطتها أو في قيمة ما تقدم للمشترين أو كليهما.
- أنها يجب أن تؤدي إلى التأثير في المشترين وإدراكهم للأفضلية فيما تقدم للمؤسسة وتحفزهم للشراء منها.
- أنها تتحقق لمدة طويلة ولا تزول بسرعة عندما يتم تطويرها وتجديدها.

2- مصادر ومحددات الميزة التنافسية

2-1- مصادر الميزة التنافسية:

هناك مصدرين أساسيين للميزة التنافسية يتمثلان في المهارات المتميزة(كالمعرفة الفنية، القدرات والذكاء) والموارد المتميزة (كالمواد المالية، طاقة إنتاجية ممتازة ...إلخ)[3]، لذا فإن الميزة التنافسية تنشأ عن طريق استغلال المؤسسة لمواردها الداخلية أي الاعتماد على نقاط قوتها بالإضافة إلى الاستفادة من جميع الفرص التي تتيحها البيئة التنافسية.

ويمكن من خلال توفير هذين المصدرين واستغلالهما بفعالية الحصول على المصادر النهائية التالية:[4]

2-1-1- الكفاءة:

تتجسد الكفاءة في الاستغلال الأمثل للمواد المتاحة، وتقاس بكمية المدخلات المستخدمة لإنتاج مخرجات محددة، باعتبار المؤسسة أداة لتحويل المدخلات إلى مخرجات، فكلما ارتفع معدل كفاءة المؤسسة كلما قلت المدخلات المطلوبة لإنتاج مخرجات معينة، فالمؤسسة تتميز تكاليفها بالانخفاض إذا كانت تستحوذ على كفاءة إنتاجية عالية مقارنة بمنافسيها، مما يسمح لها ببناء مزايا تنافسية.

---

[1] علي حسن الزعبي، مرجع سابق، ص: 137.

[2] حسن علي الزعبي، مرجع سابق، ص: 138.

[3] سملالي يحضيه، "**نحو تسيير إستراتيجي للمعرفة والميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية**"، الملتقى الدولي حول المعرفة: الركيزة الجديدة والتحدي التنافسي للمؤسسات والاقتصاديات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، أيام 13/12 نوفمبر2005، ص: 36.

[4] المرجع نفسه، ص:36.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-1-2- الجودة:

نتيجة للتغيرات السريعة والتطورات المتعاقبة، زاد اهتمام المؤسسات بتلبية رغبات المستهلكين والحرص على رضاهم، إذ لم يعد السعر العامل المحرك لسلوك المستهلك، بل أصبحت الجودة هي الاهتمام الأول له والقيمة التي يسعى للحصول عليها، هذا ما أوجب على المؤسسات التي ترغب في البقاء في المنافسة أن تصنع منتجات ذات جودة عالية.

2-1-3- المعرفة:

تعد الأصول الفكرية ركيزة أساسية لاستمرار نشاط المؤسسة في البيئة التنافسية المرتكزة على المعلومات، والمعرفة، فلقد زاد اهتمام تلك المؤسسات المعتمدة على الأصول الفكرية القابلة للقياس كالمعرفة، باعتبارها شرط أساسيا ضمن سياستها الاستشارية، كما أصبح قياس القيمة الحقيقية للمعرفة أمرا ضروريا للمؤسسات ذات المعاملات الخاصة، وبراءات الاختراع، والعلامات التجارية المتميزة...إلخ. فالمؤسسات الناجحة هي التي تستثمر في ما تعرفه، بحيث تنقل تلك المعرفة عبر قنواتها التنظيمية للاستفادة منها في عمليات إنتاج السلع والخدمات أو في تطوير الهياكل والوظائف والعمليات.

2-2- محددات الميزة التنافسية:

صنف الكاتب "**بورتر**" العوامل المحددة للميزة التنافسية إلى أربعة محددات رئيسية تتمثل في:[1]

- ظروف عوامل الإنتاج ومدى توفرها.
- ظروف الطلب من حيث حجمه، أهميته، تأثيراته وأنماطه.
- وضع الصناعات المرتبطة والمساندة ومدى وجودها.
- الوضع الإستراتيجي والتنافسي للمؤسسة من حيث وجود البيئة المعززة للقدرة التنافسية.

فالمراد من المحدد الأول هو مدى وفرة وملائمة وسهولة وصول المؤسسة لعوامل الإنتاج، ذاك أن التزويد بهذه العوامل والتسيير الحسن لها يلعب دورا مهما في الحيازة على ميزة تنافسية.

أما المحدد الثاني المتمثل في الطلب من حيث حجمه، أهمية نموه، تأثيراته وأنماطه فكلما ارتفع الطلب كلما أدي ذلك بالمؤسسة إلى تصريف منتجاتها، وبالتالي زيادة معدلات ربحيتها الذي بدوره يؤدي إلى تحسين قدرتها التنافسية، بالاعتبار أن الربحية أحد المؤشرات التي يتم من خلالها قياس تنافسية المؤسسة.

وفيما يخص المحدد الثالث فيتم عن طريق التكنولوجيا المشتركة وقنوات التوزيع والمهارات والعملاء، وهذه توفر المكونات بطريقة سريعة وكفاءة اقتصادية، وبالتالي تسهم في رفع معدل الابتكار

[1] كمال رزيق، مرجع سابق، ص: 107.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

والتحسين[1] مما يؤدي إلى تدعيم القدرة التنافسية.

وفيما يتعلق بالمحدد الرابع حيث تكفل الدول الإطار التنافسي الذي يؤثر تأثيرا كبيرا على سمات الإستراتيجيات والممارسات الإدارية وشكل الهيئات. وعن طريق تحديد الأهداف تبرز رغبة الهيئات في الاستثمار والمخاطرة والابتكار والتجديد، وهذه بدورها تتأثر بأسواق المال، الهياكل الضريبية والاتجاهات الاجتماعية[2].

وبالإضافة إلى هذه المحددات الرئيسية يضيف "**بورتر**" محددان مساعدان ومكملان يتمثلان في:[3]

- **ü** دور الصدفة أو الحظ.
- **ü** دور الحكومة من خلال سياساتها المختلفة مثل السياسات المالية والنقدية، سياسات الاستثمار وتهيئة المناخ الاستثماري وسياسات تعزيز القدرات التكنولوجيا الذاتية.

والخاصية الهامة لمحددات الميزة التنافسية هي أنها تعمل كنظام ديناميكي متكامل من خلاله تتفاعل وتتشابك كل هذه المحددات مع بعضها البعض، فكل محدد يؤثر ويتأثر بالمحددات الأخرى[4] وكلما استوفت جميع هذه المحددات وجاءت مواتية كلما تمكنت المؤسسة من تحقيق ميزة تنافسية ديناميكية ومطردة، ونجحت في المنافسة العالمية.

ويمكن تحديد القدرة التنافسية لنشاط معين من خلال دراسة هذه المحددات وطبيعة العلاقة بينها، وبالتالي تحديد، نقاط كل من الضعف والقوة ومقدرة هذا النشاط على المنافسة بقصد العمل على معالجة نقاط الضعف والتغلب عليها، والحفاظ على نقاط القوة وتعزيزها، ووصولا إلى تطوير القدرة التنافسية لذلك النشاط[5].

---

[1] وصاف سعيدي، قويدري محمد، مرجع سابق، ص: 121.

[2] المرجع نفسه، ص– ص: 121- 122.

[3] نوير طارق، "**دور الحكومة الداعم للتنافسية : حالة مصر**"، "، سلسلة أوراق عمل، المعهد العربي للتخطيط، الكويت، ص:08 (*http://www.arab-api.org/wps0302.pdf*) ، تاريخ التحميل (2005/05/16).

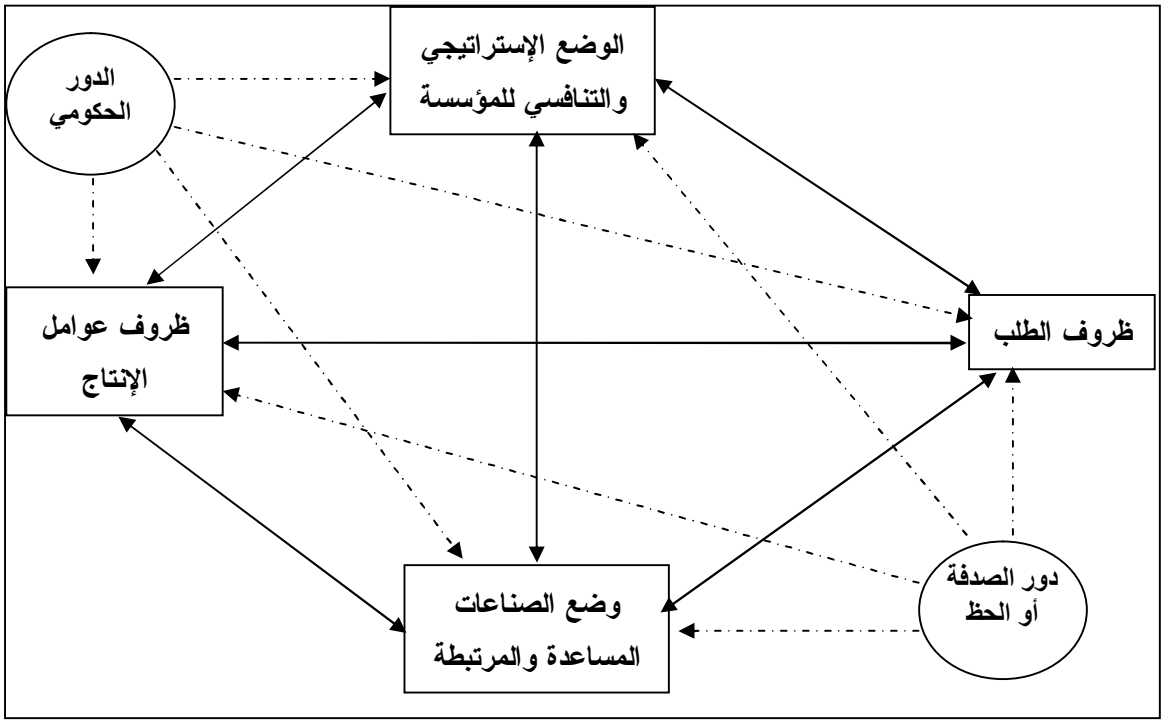
[4] المرجع نفسه، ص:08.

[5] كمال رزيق، مرجع سابق، ص:107.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

والشكل التالي يبين من خلاله "**بورتر**" طبيعة العلاقة بين المحددات الأساسية ودور الحكومة المؤثر على عمل هاته المحددات.

الشكل (2-2): محددات الميزة التنافسية لبورتر.



المصدر: نوير طارق، مرجع سابق، ص:08.

3- سلسلة القيمة

تعرف سلسلة القيمة بأنها "طريقة نظامية للنظر إلى سلسلة الأنشطة التي تؤديها المؤسسة، بحيث يمكن من خلالها فهم المصادر الحالية والمحتملة للميزة التي تحققها المؤسسة عن منافسيها"[1].

وتعتبر سلسلة القيمة أداة للتحليل الإستراتيجي، حيث تستطيع المؤسسة من خلالها تحقيق النقاط التالية:[2]

- التجزئة الإستراتيجية لأنشطة المؤسسة.
- تحديد وتوضيح مكونات التكاليف.
- تحديد المصادر الممكنة للتميز.

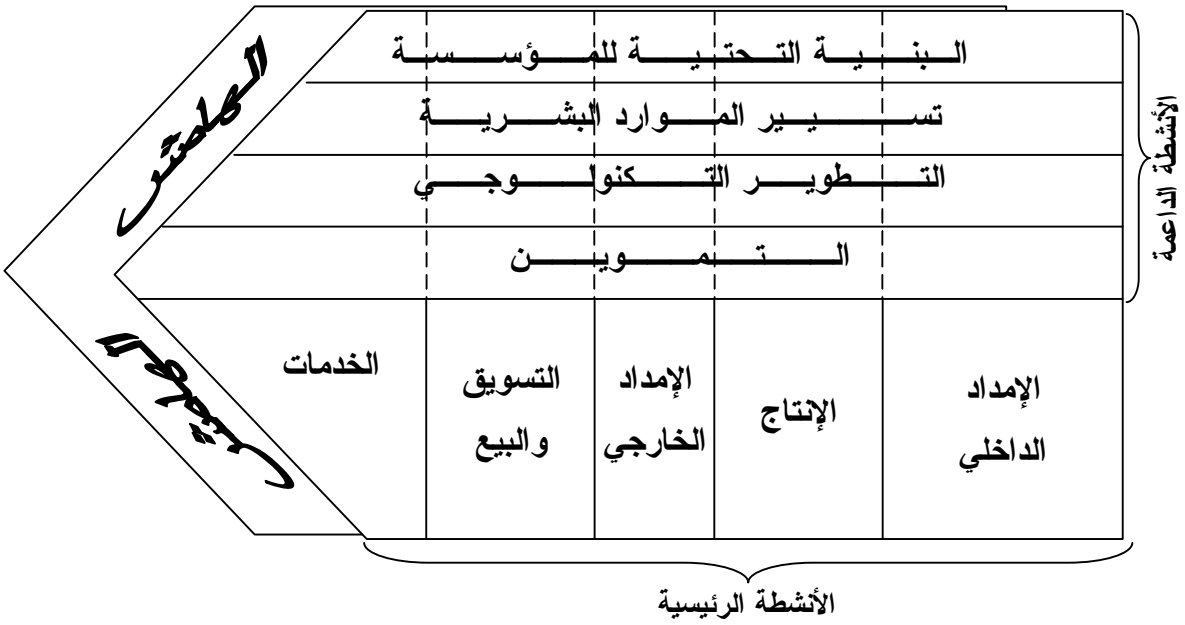
[1] نبيل مرسي خليل، مرجع سابق، ص: 88.

[2] كربالي بغداد، مرجع سابق.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

وقد قسم "**بورتر**" أنشطة المؤسسة إلى أنشطة رئيسية وأخرى داعمة، كما هي موضحة في الشكل الموالي.

الشكل (2-3): سلسلة القيمة.



المصدر: *M. Porter, op cit, P : 53.*

3-1- الأنشطة الرئيسية:

وتتمثل في الأنشطة والوظائف الأساسية للمؤسسة انطلاقا من إنتاج المنتج وصولا إلى تسويقه، وتتفرع هذه الأنظمة إلى:[1]

3-1-1- الإمداد الداخلي:

ويضم جميع الأنشطة المتعلقة بحركة المدخلات التي تتطلبها العملية الإنتاجية وتتمثل في الاستلام، التخزين والنقل ...إلخ.

3-1-2- الإنتاج:

ويضم الأنشطة المتعلقة بتحويل المدخلات إلى مخرجات في شكل منتج نهائي، بالإضافة إلى تشغيل وصيانة التجهيزات، الجمع والتغليف...إلخ.

3-1-3- الإمداد الخارجي:

ويظم كافة الأنشطة المتعلقة بمخرجات المؤسسة المتمثلة في المنتج النهائي، من حيث النقل، التخزين، تنفيذ الطلابيات والتوزيع المادي للمنتج...إلخ.

[1] *M. Porter, op cit, P : 57.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-1-4- التسويق والبيع:

وهي الأنشطة المتعلقة بوظائف إدارة التسويق من حيث وضع السياسات والإستراتيجيات التي تعمل على جذب الزبائن لشراء منتجات المؤسسة.

3-1-5- الخدمات:

وهي الأنشطة التي تهدف إلى تدعيم مبيعات المؤسسة من خلال كسب ولاء الزبائن وذلك عن طريق خدمات ما بعد البيع.

3-2- الأنشطة الداعمة:

وهي الأنشطة التي تقوم بمساندة ودعم الأنشطة الرئيسية، إذ بدونها لا تستطيع هاته الأخيرة القيام بمهامها كما ينبغي وتتمثل في:[1]

3-2-1- البنية التحتية للمؤسسة:

وهي الأنشطة المتعلقة بالمديرية العامة، المالية، القانونية والمحاسبة بالإضافة إلى طرق التسيير، التنظيم، تسيير الجودة ونظام المعلومات...إلخ.

3-2-2- تسيير الموارد البشرية:

وهي جملة الأنشطة الخاصة بتحديد الاحتياجات من المستخدمين، توظيفهم، تكوينهم ومتابعة مسارهم المهني..إلخ.

3-2-3- التطوير التكنولوجي:

وهي مجموعة الأنشطة التي تعمل على تدعيم البحث والتطوير، وتحسين العملية الإنتاجية وتوفير نظام معلومات فعال.

3-2-4- التموين:

وهو مجموعة الأنشطة التي تعمل على اختيار الموردين، طبيعة الموارد المشتراة بالإضافة إلى نوع العلاقة التي تربطهم، وهذا من أجل ضمان استمرارية تدفق المدخلات إلى المؤسسة.

[1] Garibaldi Gérard," **L'analyse stratégique**" ,édition d'organisation, 3eme, édition , Paris, 2001., P: 326.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

4- أنواع الميزة التنافسية

إن قيام المؤسسة بتشخيص بيئتها التنافسية تحليل سلسلة القيمة الخاصة بها ينتج عنه مزايا تنافسية يمكن تصنيفها إلى نوعين رئيسيين هما:[1]

4-1- التكلفة الأقل:

ومعناها قدرة المؤسسة على تصميم، تصنيع،و تسويق منتج بأقل تكلفة بالمقارنة مع المؤسسات المنافسة، وبما يؤدي في النهاية إلى تحقيق عوائد أكبر، ولتحقيق هذه الميزة، فإنه لابد من فهم الأنشطة الحرجة في سلسلة القيمة للمؤسسة والتي تعد مصدرا هاما لهاته الميزة.

4-2- تمييز المنتج:

معناه قدرة المؤسسة على تقديم منتج متميز وفريد وله قيمة مرتفعة من وجهة نظر المستهلك (جودة أعلى، خصائص خاصة بالمنتج، خدمات ما بعد البيع ...إلخ). لذا يصبح من الضروري فهم المصادر المحتملة لتمييز المنتج من خلال أنشطة سلسلة القيمة.

لذا ينبغي على المسيرين في المؤسسة التمكن من المعرفة الجيدة لهاتين الميزتين، لأن ذلك يتيح للمؤسسة إمكانية توجيه وتوظيف الجهود المبذولة في اتجاه يحقق الاستغلال الأمثل لقدراتها وكفاءاتها البشرية والمادية، الملموسة وغير الملموسة، ويحول دون إهدارها وتضييعها، إضافة إلى ذلك سيتيح التحكم في العوامل التي تؤثر في هاتين الميزتين[2].

وتجدر الإشارة أنه من فائدة المؤسسة أن تحوز على كلتا الميزتين في آن واحد. بشرط ألا تتعارضان حتى لا تأتي النتائج في اتجاه يعاكس التوقعات، أما إذا لم يكن بالإمكان الجمع بينهما وكان لابد على المؤسسة أن تختار إحداهما، فإن عنصر التفضيل لنوع على الآخر يجب أن يأخذ العوامل التالية بعين الاعتبار:[3]

- جاذبية النشاط.
- شدة المنافسة.
- الفن التكنولوجي المستعمل.
- تطور حاجات ورغبات الزبائن عبر الزمن.
- الفرص المستقبلية.

---

[1] نبيل مرسي خليل، مرجع سابق، ص: 84.

[2] الشيخ الداوي، "**دور التسيير الفعال لموارد وكفاءات المؤسسة في تحقيق الميزة التنافسية**"، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، أيام 09 / 10 مارس 2004، ص: 261.

[3] المرجع نفسه، ص: 261.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

خاتمـــــــة الفصـــــــل:

خلال ما تم عرضه في هذا الفصل، يمكن القول أن التنافسية أصبحت أمرا محتوما على المؤسسات، إذ أن هذا المفهوم أصبح المعيار الذي من خلاله يتم الحكم بقاء أو عدم المؤسسة في السوق، كما يمكن القول أن التنافسية لن تتحقق للمؤسسة إلا من خلال تقديم منتجات بالموصفات (سعر، جودة، آجال).

أما فيما يخص الميزة التنافسية فهي الوسيلة التي من خلالها يمكن للمؤسسة أن تحقق الريادة و هذا من خلال الوقوف على جميع نقاط القوة و الضعف للمؤسسة و تحليل مختلف الفرص و التهديدات و صياغتها ضمن إستراتيجيات تنافسية تحقق للمؤسسة الريادة و تعمل على زيادة معدلات نموها و إنشاء القيمة سواء لزبائنها أو المساهمين فيها.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الفصـــل الثالث:

تأثيـــر السياسة الضريبية علي تنافسية المؤسسة الاقتصادية

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

تمهيـــــــد:

تعبر السياسة الضريبية عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، و التأثير على الوضع الاقتصادي و الاجتماعي و حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة أخرى[1]. لذا فإن السياسة الضريبية أداة تقوم الدولة من خلالها بفرض ضرائب هذا من جهة، ومن جهة أخرى بوضع سياسات تحفيزية لإحداث بعض التغيرات المقصودة و غير المقصودة.

و بإعتبار أن المؤسسة أحد الأطراف المعنية سواء بالفرض الضريبي أو الإستفادة من السياسات التحفيزية، فإن للسياسة الضريبية تأثير على المؤسسة بصفة عامة، و على الوضعية التنافسية بصفة خاصة، تتأثر المؤسسة تجاه أي اقتطاع ضريبي يمس موجوداتها، إذ أن الضغط الضريبي العالي الذي قد تتعرض له في بعض الأحيان قد يؤدي إلى إحداث اختلال في نشاطها، حيث أن هذا التأثير قد يكون إيجابيا في بعض الأحيان، و يكون سلبيا في أحيانا أخرى، و هذا ما سنحاول التعرض له من خلال هذا الفصل تحت النقاط التالية:

- **المؤسسة في مواجهة العبء الضريبي**
- **تأثير بعض المؤشرات الضريبية على تنافسية المؤسسة**
- **مساهمة الامتياز الضريبي في زيادة تنافسية المؤسسة**

[1] عبد المجيد قدي، "**المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**"، مرجع سابق، ص: 139.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

I- المؤسسة في مواجهة العبء الضريبي

1- تأثير الضريبة على نشاط المؤسسة

تحدث الضريبة عدة أثار على نشاط المؤسسة ويظهر هذا جليا من خلال التأثيرات التالية: [1]

1-1- تأثير الضريبة على التدفقات المالية للمؤسسة:

إن العبء الضريبي يحدث تأثيرا مباشرا على خزينة المؤسسة، من خلال التزامها بدفع المستحقات المالية فور وقوعها مما يؤثر على توازنها المالي القصير الأجل، وهذا يتوقف على مبلغ الضريبة، كيفية الدفع، ومدى إمكانية حصول المؤسسة على القروض البنكية قصيرة الأجل، خاصة في حالة عدم إمكانية الالتزام بالدفع الفوري.

إضافة إلى تأثير هذا العبء على التمويل الذاتي الذي يتكون من الأرباح الصافية غير الموزعة، الاهتلاكات، ومجموع المؤونات المكونة لمواجهة الأخطار المحتملة، والضريبة تؤثر على السياسة توزيع الأرباح، وذلك من خلال تقليص الأرباح الموزعة باعتبار خضوع هذه الأخيرة للضريبة، وكذلك تؤثر على الاهتلاكات من خلال النسب المحددة والطرق المسموح بها في حسابها.

1-2- تأثير الضريبة على توسع المؤسسة:

إن توسع ونمو المؤسسة يأخذ شكلين داخلي وخارجي، وتؤدي الضريبة دورا تحفيزيا ومعرقلا لهذه العملية، وذلك من خلال النظام الضريبي الذي يخضع له فائض القيمة الناتج عن الاستثمارات المتنازل عنها بهدف تغييرها أو تجديدها، أو الناتج عن عمليات الجمع أو الفصل بين المؤسسات. وخضوع هذا الفائض للضريبة من شأنه أن يؤدي إلى عدم تحفيز المؤسسة لتبني الإستراتيجيات التوسعية، وبالتالي يقض على التجديد والنمو، خاصة إذا كان العبء الضريبي كبيرا.

كذلك الضريبة التي تخضع لها السلعة في مختلف المراحل التي تمر بها من المنتج إلى المستهلك، من شأنها أن تؤدي إلى تشجيع التجميع والتكامل بين المؤسسات لاختصار المراحل وبالتالي تقليل العبء الضريبي، ولكن هذا قد يتسبب في إحداث آثار سلبية إذا كان التكامل غير مدروس بشكل موضوعي ودقيق، يؤدي إلى تغيرات هيكلية داخل المؤسسة غير مقبولة وغير مبررة من الناحية التسييرية، ومن جهة اخرى هذا التكامل قد يؤدي إلى القضاء على التخصص.

1-3- تأثير الضريبة على الإستثمار:

تؤثر الضريبة على استثمارات المؤسسة من خلال تأثيرها على الأرباح، بمعنى الكفاية الحدية لرأس المال، فالضريبة التصاعدية والضرائب على الأرباح قد تؤدي إلى تغيير القرار الاستثماري للمؤسسة. إن عدم الأخذ بعين الاعتبار تكلفة الأموال الخاصة المتمثلة في العائد المالي الذي يتقاضاه

[1] باشوندة رفيق، داني كبير معاشو، مرجع سابق، ص –ص: 45- 47.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

المساهمون، ومعالجته مثل تكلفة الديون، يؤدي إلى ارتفاع العبء الضريبي، وبالتالي تقليص فرص تحقيق الأرباح وهذا يعود سلبا على استثمارات المؤسسة، باعتبار أن الميل للاستثمار متوقف بالدرجة الأولى على الكفاية الحدية لرأس المال. وبالمقابل توجد إمتيازات ضريبية عديدة تشجع بصفة مباشرة على الإستثمار[*].

1-4- تأثير الضريبة على السياسة التمويلية:

تنقسم هيكلة التمويل للمؤسسة إلى أموال خاصة وديون، والعامل الضريبي يؤخذ بعين الاعتبار للمفاضلة بين المصدرين، ومنه لاختيار هيكلة رأس المال، وعلى أساس أثر الرافعة المالية على المردودية المالية توجد علاقة طردية بين معامل المديونية و المردودية المالية، في حدود شروط معينة، ولهذا نجد السياسة الضريبية تؤثر على المسير في اختيار سياسة مالية تأخذ بعين الاعتبار تفضيل اللجوء إلى الاقتراض.

1-5- تأثير الضريبة على السياسة التشغيلية:

إن العبء الضريبي الذي تتحمله المؤسسة بمناسبة مشاركتها في الضرائب على الأجور، قد لا يشجع على فتح مناصب شغل جديدة أو زيادة ساعات العمل الإضافية، ويتعلق الأمر بصفة خاصة بالضرائب التي يتحملها صاحب العمل لقاء الأجور مثل الدفع الجزافي الذي ليس له معنى من الناحية الاقتصادية، ويمكن تسميته عبء العبء. إضافة إلى الضرائب على الدخل التصاعدية التي لا تشجع على زيادة عرض العمل، مما يؤدي إلى تقليص فرص زيادة إنتاج المؤسسة.

1-6- تأثير الضريبة على نفقة الإنتاج:

كلما زاد العبء الضريبي كلما أدى ذلك إلى زيادة نفقة الإنتاج، وفي حالة سوق المنافسة الكاملة تتحمل المؤسسة هذا العبء بصفة كلية، ولا يمكن لها أن تنقله إلى المستهلك في شكل زيادة الأسعار، بينما في الحالة السوق المحتكرة تحدث الوضعية العكسية، إضافة إلى إمكانية رفع أجور المسيرين والمساهمين الكبار مما يؤثر سلبا على نفقة الإنتاج.

كما يمكن للضريبة أن تؤثر على عناصر أخرى منها[1]:

1-7- تأثير الضريبة على سياسة التكاليف العامة:

تعتبر التكاليف محددا هاما للأرباح باعتبارها الفرق بين الإيرادات الكلية والتكاليف الكلية:

الأرباح = الإيرادات الكلية – التكاليف الكلية

---

* أنظر الصفحة 24.

[1] عجلان العياشي، "**نحو التحكم في جباية المؤسسة من حيث الوعاء والتحصيل لتعزيز القدرة التنافسية**" ،الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، أيام 03 و 04 ماي 2005، ص-ص:05-06.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

وقصد تخفيف العبء الضريبي في هذا الجانب تلجأ المؤسسة إلى تضخيم هذه التكاليف بشرط تبريرها، لذلك فإن النظام الضريبي يحدث تأثيرات على هذه التكاليف من خلال تحديد وضعيات قبولها كليا أو جزئيا أو رفضها، وهو ما يدفع المسير إلى تحليل طبيعة هذه التكاليف و علاقتها بالنشاط وبين تحمل العبء الضريبي.

1-8- تأثير الضريبة على إستراتيجية التسويق:

ولعل المقصود هنا هو الرسوم على رقم الأعمال خاصة الرسم على القيمة المضافة التي تحصله المؤسسة للدولة باعتبارها مكلف قانوني، لأن هذا الرسم يتحمله المستهلك النهائي، وعليه فكلما كانت إستراتيجية التسويق فعالة تم التقليص من فترة احتفاظ المؤسسة بالمنتجات، وكلما استطاعت المؤسسة أن تسترجع الرسوم على عناصر الإنتاج التي تتحملها في العملية الإنتاجية، ونقل عبء هذا الرسم إلى المستهلك النهائي هذا من جهة. ومن جهة أخرى فإن هذا الرسم شهري أو دوري لذلك يشكل عبئا حقيقيا على المسير وعلى خزينة المؤسسة مما يستدعي إلمام وتكامل شامل لوظائف المؤسسة المالية، الإنتاجية، التسويقية، وبالتالي يدفع المسير شهريا لمراجعة ذلك.

1-9- تأثير الضريبة في المبادلات الخارجية:

من خلال ما تمنحه الضريبة من عدم ازدواجية فرض الرسم على القيمة المضافة عند التصدير والإستيراد أو من خلال منح بعض الامتيازات الأخرى لبعض المنتجات أثناء التصدير أو أثناء الحصول على وسائل الإنتاج كالشراء بالإعفاء في إطار الامتياز الضريبي.

1-10- تأثير الضريبة على اختيار موقع وموضوع المؤسسة:

وذلك من خلال ما تحمله قوانين الاستثمار من امتيازات ضريبية كالتشجيع في مناطق الجنوب الكبير، ومناطق الهضاب العليا، أو تشجيع المؤسسات التي تدخل البورصة.

1-11- تأثير الضريبة على الشكل القانوني للمؤسسة:

تختلف المعاملة الضريبية للمؤسسة بإختلاف الشكل القانوني لها، حيث أن لكل شكل معاملة ضريبية خاصة، من حيث الامتيازات الممنوحة والضرائب التي تخضع لها المؤسسة، كما تبقي إمكانية تغيير هذا الوضع ضمن دائرة التسيير الفعال للمؤسسات وإمكانية المقارنة بين تخفيف العبء الضريبي والعوامل الاقتصادية الأخرى، كحجم المؤسسة، مبلغ رأس المال وكيفية الحصول عليه وطبيعة نشاط المؤسسة من خلال إبراز هذه الفعالية في التوفيق بين العوامل الاقتصادية والضريبية وأن لا يكون تخفيف العبء الضريبي على حساب مرد ودية وإنتاجية المؤسسة.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2- مواجهة المؤسسة للعبء الضريبي

تشكل الضريبة عبئا ماليا يلقى على عاتق المؤسسة، لذا تعمل جاهدة لمواجهته، تجنبه أو مقاومته، قصد إزالته أو التخفيف من حدته وهذا بانتهاج طرق قانونية أو بطرق أخرى غير قانونية، وأثناء مواجهة المؤسسة للعبء الضريبي تكون بصدد المفاضلة أو اختيار المزيج المناسب لها من بين العناصر التالية:

- التكيف مع العبء الضريبي
- نقل العبء الضريبي
- التهرب الضريبي

2-1- التكيف مع العبء الضريبي:

ونقصد بالتكيف مع العبء الضريبي مختلف التعديلات والتصرفات التي تقوم المؤسسة بإحداثها على مختلف أنشطتها ودخولها قصد تجنب أو تخفيف العبء الضريبي.

وتتمثل هذه التعديلات في تصرفات عديدة منها:[1]

- تخفيض النشاط الإنتاجي الذي فرضت عليه ضرائب مرتفعة.
- إضعاف الميل للاستثمار نتيجة انخفاض الأرباح بسبب فرض الضرائب، وتوجيه رؤوس أموالها نحو العمليات التجارية أو المضاربة في السوق المالي.
- تقليص حجم الإستهلاكات التي تخضع إلى الضرائب المرتفعة.
- الامتناع عن توظيف رؤوس الأموال في بعض الميادين الخاضعة لضرائب مرتفعة.
- تعديل طرق الإنتاج والعلاقات القائمة بين المنتجين والمشترين.

ويمكن أن تسمى هذه التعديلات التي تقوم بها المؤسسة إزاء الاقتطاع الضريبي "**بالأثر المعدل**" للضريبة، وهو ينصرف إلى التغيير والاضطراب الذي تحدثه الضرائب في الأوضاع الاقتصادية.

وأمام هذا الوضع يكون على السياسة الضريبية أن تعمل على التحكم في "**الأثر المعدل**" المترتب عن الضريبة، وذلك بغرض إحداث تعديلات ملائمة للأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى إليها الدولة، وبهدف منع الانحرافات غير الملائمة المترتبة عن الضريبة، قد يلزم ذلك تقرير بعض الإعفاءات الضريبية أو بعض التخفيضات في أسعار الضريبة.

[1] باشوندة رفيق، داني كبير معاشو، مرجع سابق، ص: 48.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ويمكن دراسة "**الأثر المعدل**" المترتب عن الضريبة من خلال نموذجين هما:[1]

2-1-1- نموذج "بيجو" (أثر الإعلان):

يقصد بأثر الإعلان كما حدده "**بيجو**" مجموعة الآثار التي تترتب على الصيغة التي يتم بها إعلان عبء الضريبة للممول، والتي تتمثل في تصرفات الممولين إزاء العمل والدخل، ذلك أن الضريبة تحملهم كقاعدة عامة على تغيير سلوكهم بغرض تفادي عبء هذه الضريبة.

ويكون تغيير هذا السلوك إما بتغيير طريقة إنفاق الدخل، ومثل ذلك ما يلجأ إليه الممولون من تخفيض مشترياتهم من سلعة ما حينما تفرض عليها الضريبة، وإما بتغيير كمية العمل التي يرغبون في القيام بها.

ويخلص "**بيجو**" إلى أن الصيغة التي تسبب أقل تضحية ممكنة، من وجهة نظر اعتبارات الإعلان هي التي تجعل الضريبة على كل ممول مستقلة عن كمية العمل التي يقوم بها، وواضح أن هدفه من ذلك هو الرغبة في ألا تؤدي الضريبة إلى تخفيض كمية العمل هذه.

2-1-2- نموذج "هيكس" (أثر الدخل):

يقصد بأثر الدخل الذي قدمه "**هيكس**"، مجموعة الآثار التي تترتب على الاقتطاع الضريبي، والتي تعكس ردود فعل الممولين إزاء تخفيض دخولهم، وخاصة ما يقدمون عليه من ضغط طلبهم على المنتجات.

ومعنى ذلك أن أثر الدخل يترجم رغبة الممول في التلاؤم مع وضعه الجديد، وذلك بإدخال تعديلات على خططه الخاصة باستخدام الدخل وبالإنتاج وبتوظيف الثروة، والملاحظ هنا أن "أثر الدخل" هذا ينصرف، عند "**هيكس**"، إلى العبء الكلى للضرائب أكثر من انصرافه إلى عبء ضريبة واحدة.

2-2- نقل العبء الضريبي:

يقصد بنقل العبء الضريبي أنه عملية اقتصادية يقوم بواسطتها المكلف بالضريبة بنقل جزء من العبء الضريبي أو كله إلى شخص آخر مستعينا في ذلك ببعض القوى الاقتصادية، ولنجاح عملية نقل العبء الضريبي يتعين توفر شرطين هما: [2]

- أن يكون مطرح الضريبة سلعة ينتجها المكلف القانوني أو خدمة يقوم بها بقصد مبادلتها.
- أن يكون رفع ثمن السلعة أو الخدمة ممكنا ويتعلق تحقيق هذا الشرط بموضوع تكوين الأثمان.

---

[1] رفعت المحجوب، **المالية العامة**، دار النهضة العربية، لبنان، بدون تاريخ، ص – ص: 331 – 333.

[2] محمد جمال ذنيبات، مرجع سابق، ص – ص: 153 – 154.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-2-1- أشكال نقل العبء الضريبي:

يمكن التمييز بين ثلاثة أشكال لنقل العبء الضريبي وهي:[1]

2-2-1-1- النقل الكلي و النقل الجزئي:

وفي هذا الإطار يمكننا التمييز بين الحالات التالية:

- **ü** ضرائب لا يمكن نقل عبئها نهائيا، حيث لا تكون هناك معاملات بين الأفراد تمكنهم من نقل العبء، ويتعلق الأمر بالضرائب على الشركات والضرائب، ....الخ.
- **ü** ضرائب يمكن نقل عبئها جزئيا، ويتعلق الأمر بالضرائب المفروضة على الأشخاص الذين يدخلون في معاملات مع آخرين، يتمكنون من خلالها تحميل أثمان هذه المنتجات جزءا من الضريبة.
- **ü** ضرائب يمكن نقل عبئها بالكامل، وهي تلك الضرائب التي يمكن تضمينها كلية في الأسعار.

2-2-1-2- النقل الأمامي و النقل الخلفي:

يكون النقل أماميا عندما تفرض الضريبة في مرحلة معينة من مراحل الإنتاج أو التداول، ويكون الممول قادرا على نقلها إلى مرحلة تالية له، كأن يقوم المستورد أو المنتج أو البائع بنقل الضريبة التي دفعها إلى المشتري عن طريق إدماجها في سعر البيع.

و يكون النقل خلفيا عندما يتمكن دافع الضريبة من نقلها إلى مرحلة سابقة له ، كأن يقوم المنتج الذي دفع الضريبة بنقلها إلى عوامل الإنتاج المستخدمة في إنتاج السلع عن طريق خفض أسعارها (تخفيض أجور العمال، أسعار المواد الأولية، فوائد القروض ...إلخ). بمقدار الضريبة أو جزء منها.

2-2-1-3- النقل المقصود و النقل غير المقصود:

يكون النقل مقصودا عندما يكلف المشرع الضريبي أشخاصا بدفع ضرائب معينة معتقدا قدرتهم على نقلها وينجحون في نقلها للغير.

ويكون النقل غير مقصودا إذا كلف المشرع أشخاصا بضرائب معتقدا عدم قدرتهم على نقلها إلى الغير، إلا أنهم نجحوا في عملية نقلها.

2-2-2- محددات نقل العبء الضريبي:

تتوقف عملية نقل العبء الضريبي على عدة محددات أهمها: [2]

- **ü** الفن الضريبي وينصرف إلى ثلاثة أمور وهي:
  - وعاء الضريبة ومدى قربه أو بعده عن المبادلات (التفرقة بين ض.م ، ض.غ.م)

---

[1] عبد المجيد قدي، "**المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**"، مرجع سابق، ص – ص: 143 – 144.

[2] رفعت المحجوب، مرجع سابق، ص: 342.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- مدى عمومية الضريبة ونشيرهنا بصفة خاصة إلى الضرائب العامة على الإنتاج والضرائب الخاصة ببعض فروعه.
- سعر الضريبة أي مدى ثقل الضريبة.

ü مرونة العرض والطلب.

ü طبيعة السوق التي تتبادل فيها السلعة المفروضة عليها الضريبة (سوق منافسة تامة، سوق احتكارية... إلخ).

ü الظروف الاقتصادية وهي تتمثل في فترات الإنتعاش وفترات الانكماش.

ü معرفة نفقة الإنتاج ومقدار الضريبة على وجه التحديد.

2-3- التهرب الضريبي:

يقصد بالتهرب الضريبي قيام المكلف بالضريبة ببعض الأعمال أو الأفعال المشروعة أو الغير مشروعة، والتي من شأنها أن تؤدي إلى التخفيض الكلي أو الجزئي من مقدار الضريبة الواجبة الدفع.

و من أجل دراسة التهرب الضريبي يجب التمييز بين شكلين له هما:

2-3-1- التهرب المشروع (التجنب الضريبي):

يقصد بالتجنب الضريبي أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم[1] وذلك بالاستغلال الذكي للنقائص الموجودة في التشريع الضريبي قصد تخفيض وتجنب العبء الضريبي[2] ولا يترتب على هذا الشكل أية عقوبة (جبائية أو جنائية) بل هو الاستغلال الأمثل للثغرات والامتيازات الموجودة في التشريع الضريبي.

وفي هذا الصدد يمكن التمييز بين حالتين للتهرب الضريبي هما:[3]

ü التهرب الضريبي الذي ينضمه التشريع الضريبي عن طريق الامتيازات التي يمنحها للمكلف.

ü التهرب الضريبي الناتج عن إهمال المشرع الضريبي عن طريق الثغرات الموجودة داخل القانون الضريبي.

2-3-2- التهرب غير المشروع (الغش الضريبي) :

وهو لجوء المكلف بالضريبة إلى أعمال أو أفعال غير مشروعة يترتب عليها مخالفة القانون الضريبي للتقليل أو التملص من دفع الضريبة المستحقة عليه، وهذا باللجوء إلى التزوير أو استعمال

---

[1] ناصر مراد، "**التهرب و الغش الضريبي في الجزائر**"، مرجع سابق، ص: 06.

[2] *Christine Collette,* "***Gestion fiscale des entreprises*** "*, Ellipse, Paris, 1998, P: 23.*

[3] ناصر مراد، "**التهرب و الغش الضريبي في الجزائر**"، مرجع سابق، ص: 07.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

المزور. ويترتب على هذا الشكل عقوبات جبائية وجنائية تختلف باختلاف الحقوق الضريبية الواجبة الدفع ونوع الضريبة.

وقد يأخذ الغش الضريبي عدة صور منها:

- العمل على تضخيم التكاليف القابلة للخصم.
- عدم تقديم تصريح كلي أو جزئي عن العمليات الخاضعة للضريبة.
- عدم مسك محاسبة منتظمة أو الدفاتر التجارية المنصوص عليها في القانون.
- البيع بدون الفواتير.
- عدم التصريح بالقيم الحقيقية للأجور.

ولتحقق الغش الضريبي يجب تحقق شرطين هما:[1]

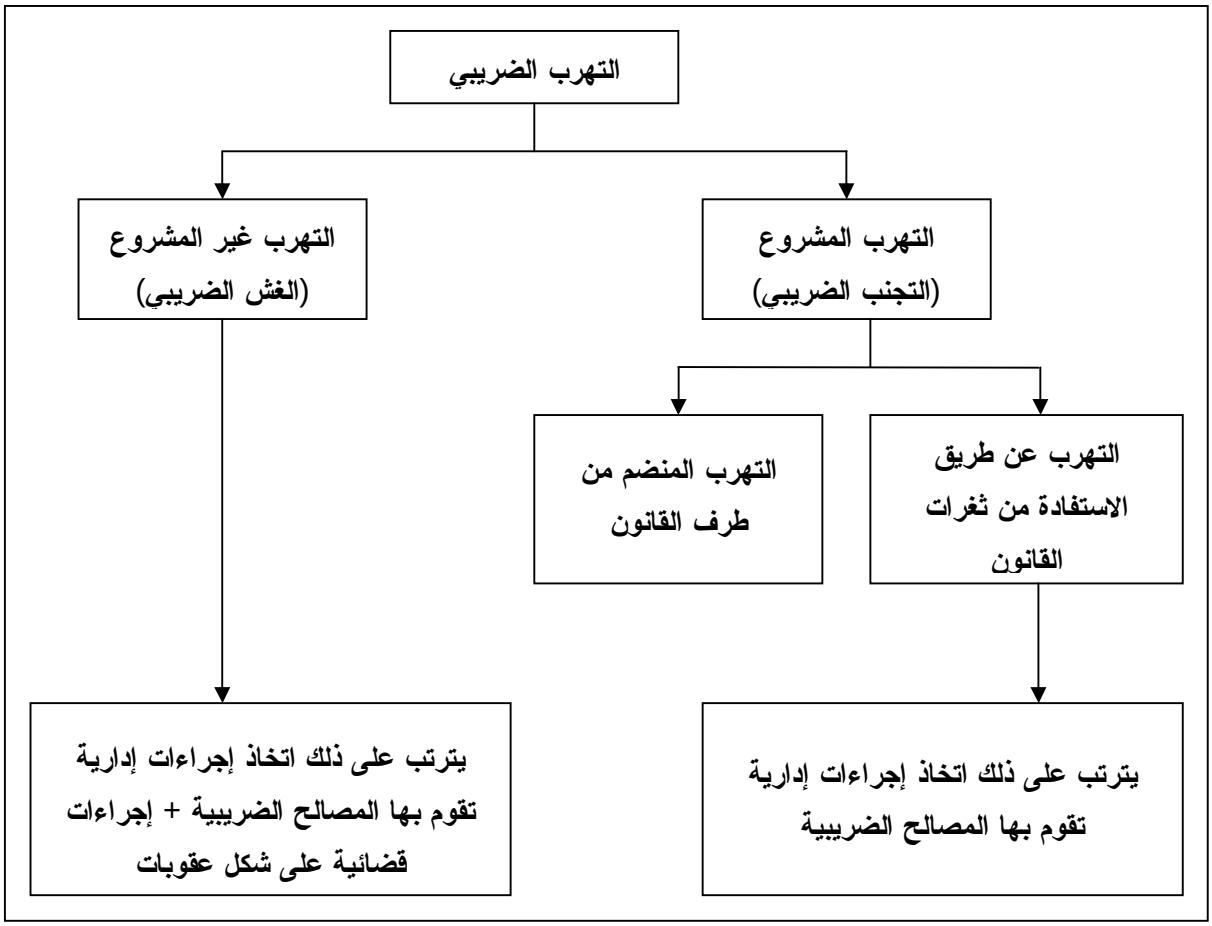
- **العنصر المادي**: ويتمثل في تخفيض أساس الاقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية، وهو عبارة عن إخلال المكلف بواجباته الضريبية، التي يمليها التشريع الضريبي.
- **العنصر المعنوي**: ويتمثل في ارتكاب الفعل من طرف المكلف بالضريبة بنية سيئة وهذا الفعل يكون عن وعي.

والشكل الموالي يبين أشكال التهرب الضريبي والإجراءات المترتبة عنه.

[1] حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص- ص: 40،41.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الشكل (3-1): أشكال التهرب الضريبي والإجراءات المترتبة عنه.



المصدر: سعدان شبايكي، ملاك قارة، "**التهرب الضريبي دراسة ميدانية في ولاية قسنطينة**"، مجلة الاقتصاد والمجتمع، مخبر المغرب الكبير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، العدد الثاني، ص: 164.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

II - تأثير بعض المؤشرات الضريبية على تنافسية المؤسسة

1 - مؤشر الضغط الضريبي

يستعمل الضغط الضريبي للتعبير عن الآثار المترتبة عن الاقتطاع الضريبي، لذا فإن مفهومه يختلف باختلاف محل الحديث عنه سواء كانوا أفراد أو مؤسسات أو الحياة الاقتصادية ككل.

حيث يعرف على المستوى الكلي(الاقتصاد) على أنه "ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة، والذي يختلف تبعا لحجم الاقتطاعات من جهة، وصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى، ويعبر الضغط الضريبي على العبء الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني"[1].

ويعرف على مستوى الأفراد على أنه "العلاقة التي توضح النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم على الدخول المحققة من طرف الفرد المكلف بالضريبة"[2]

وتجدر الإشارة أنه عند حساب معدل الضغط الضريبي على مستوى الفرد فإنه يأخذ بعين الاعتبار الاشتراكات الاجتماعية الإجبارية وتستثني الضرائب غير المباشرة لصعوبة تحديدها وحسابها.

أما على مستوى المؤسسة فيعرف الضغط الضريبي على أنه مختلف الآثار التي تحدثها الاقتطاعات الضريبية والتي تؤثر على نشاط المؤسسة،أي مدى قدرة المؤسسة على تحمل العبء الضريبي.

1-1 - قياس مؤشر الضغط الضريبي:

يقاس الضغط الضريبي على المستوى الكلي من العلاقة الآتية: [3]

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{الإيرادات الضريبية}}{\text{الناتج المحلي الإجمالي}}$$

ويحسب هذا المعدل خلال سنة معينة، وهو أحد مؤشرات تقييم مردودية النظام الجبائي، ومدى تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي[4].

---

[1] ناصر مراد، "**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**"، مرجع سابق، ص: 135.

[2] محمد عباس محرزي، "**اقتصاديات الجباية والضرائب**"، مرجع سابق، ص: 187.

[3] كمال رزيق، بوعلام رحمون، "**تقييم السياسة الجبائية في الجزائر**"، الملتقى الدولي حول السياسة الاقتصادية واقع وآفاق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، أيام 29-30 نوفمبر، ص: 08.

[4] المرجع نفسه: 08.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

أما عن كيفية قياسه على المستوى الجزئي (المؤسسة) فلن تبتعد كثيرا عن ما هو متداول حيث سيتم استعمال ثلاثة صيغ للقياس تعتمد كلها في جانب البسط على مبلغ الاقتطاعات الضريبية، وفي جانب المقام على مبلغ القيمة المضافة ، الإنتاج الخام أو مبلغ رقم الأعمال، وهي مبالغ متوفرة ومسجلة في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية.

1-1-1- استعمال القيمة المضافة:

تعبر القيمة المضافة على فائض قيمة الإنتاج الخام للمؤسسة على قيمة الإستهلاكات[1]، لذا فهي تترجم ما أضافته المؤسسة ضمن نشاطها، وتعكس الفعالية التي تم بها دمج عناصر الإنتاج من رأس مال ويد عاملة وغيرها[2].

وعليه يمكن قياس معدل الضغط الضريبي انطلاقا من هذه القيمة وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{مبلغ الاقتطاع الضريبي}}{\text{القيمة المضافة}} \times 100$$

ويسمح هذا المعدل بقياس الأثر الذي يمارسه الاقتطاع الضريبي على القيمة المضافة، وتظهر أهميته بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية من الأهمية التي تكتسبها القيمة المضافة داخلها، ذلك أن المؤسسة تعتمد عليها عند توزيع مختلف المداخيل في شكل أجور للعاملين، ضرائب ورسوم للدولة والجماعات المحلية، فوائد للدائنين، أرباح للمساهمين، وما تبقى من القيمة المضافة تستحوذ عليه المؤسسة لتدعيم التمويل الذاتي بها[3].

1-1-2- استعمال الإنتاج الخام:

يعرف الإنتاج الخام للمؤسسة على أنه مجموع السلع والخدمات المنتجة من قبل المؤسسة خلال فترة محاسبية معينة[4]، وعليه فإن الإنتاج الخام داخل المؤسسة الاقتصادية يتمثل في رقم الأعمال مضافا إليه قيمة التغير في المخزون وإنتاج المؤسسة لذاتها[5].

---

1 قادة أقاسم، ترجمة: عبد الجيد قدي، قادة أقاسم، "**المحاسبة الوطنية**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002، ص: 79.

2 مبارك لسلوس، "**التسيير المالي**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص: 27.

3 دخموش العربي، جغلوف ثلجة نوال، "**محاولة تقييم الضغط الجبائي في المؤسسة الاقتصادية**"، مجلة الاقتصاد والمجتمع، مخبر المغرب الكبير، العدد الثاني، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، ص: 150.

4 قادة أقاسم، ترجمة: عبد الجيد قدي، قادة أقاسم، مرجع سابق، ص: 61.

5 دخموش العربي، جغلوف ثلجه نوال، مرجع سابق، ص: 150.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ويمكن حساب معدل الضغط الضريبي انطلاقا من هذه القيمة وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{مبلغ الاقتطاع الضريبي}}{\text{الإنتاج الخام}} \times 100$$

1-1-3- استعمال رقم الأعمال:

يحتل رقم الأعمال أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية، فهو يعبر عن قدرة المؤسسة على البيع، كما أن المبيعات المتوقعة خلال سنة سوف تحدد حجم الإنتاج، التموين ومقدار التمويل...إلخ.

وتحقق المؤسسة الاقتصادية رقم الأعمال لقاء عمليات بيع المنتجات، وكذا بمناسبة تأديتها لخدمات معينة بمقابل، لذلك تستعمل المحاسبة العامة مبلغ حساب مبيعات بضاعة (حـــ/70)، مبلغ حساب إنتاج مباع (حـــ /71) ومبلغ تأدية الخدمات (حـــ /74) للتعبير عن رقم الأعمال خارج الرسم.

ويمكن الاعتماد على مبلغ رقم الأعمال المحقق لقياس معدل الضغط الضريبي وفق العلاقة التالية[1]:

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{مبلغ الاقتطاع الضريبي}}{\text{رقم الأعمال خارج الرسم}} \times 100$$

ويسمح هذا المعدل للمؤسسة الاقتصادية من معرفة النصيب الذي يقتطع في شكل ضرائب ورسوم من كل 100 دج من رقم الأعمال المحقق خارج الرسم.

1-2- حدود الضغط الضريبي:

إن تحديد نسبة مثلى للضغط الضريبي على المستوى الكلي (الاقتصاد) لم تطرح إشكالا، حيث نجد أن الاقتصادي الأسترالي "**كون كلارك**" قد حدد مستوى الضغط الضريبي النموذجي بـــ 25% [2].

لكن الأمر ليس بهذه السهولة عند تحديد مستوي الضغط الضريبي على المستوى الجزئي، أي على مستوى المؤسسة، ويعود ذلك إلى اختلاف القطاعات والأنشطة الاقتصادية هذا من جهة، و اختلاف التكلفة الضريبية باختلاف قطاع نشاط المؤسسة من جهة أخرى، وبالتالي يصعب تحديد نسب مرجعية تطبق على جميع المؤسسات.

---

[1] المرجع نفسه، ص: 150.

[2] كمال رزيق، بوعلام رحمون، مرجع سابق، ص:08.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

وفيما يتعلق بقطاعات النشاط في الجزائر، فقد حددت اللجنة الوطنية للتقييم النظام الضريبي الجزائري (CNESFA) في تقريرها الذي أعدته في مارس 1998 [1] نسب مرجعية لمتوسط الضغط الضريبي، حسب قطاعات النشاط الاقتصادي، وحددت أيضا كيفية تحديد هذه النسبة من خلال مقارنة مجموع الضرائب والرسوم إلى القيمة المضافة أو رقم الأعمال، وتوصلت إلى هذه النسب التي تختلف باختلاف قطاعات النشاط المبينة في الجدول التالي:

الجدول (3-1): حدود الضغط الضريبي في الجزائر.

طبيعة القطاع	النسب المرجعية
القطاع الصناعي	ما بين 5% إلى 22% (*)
القطاع التجاري والخدمات والمهن الحرة	ما بين 16% إلى 22% (*)
قطاع البناء والأشغال العمومية	9.9 % (*)
القطاع الفلاحي	20 % (**)

المصدر: تم إعداد هذا الجدول بالاعتماد على عبد القادر بريش، مرجع سابق ص-ص: 239-240.

1-3- آثر الضغط الضريبي على تنافسية المؤسسة:

يعمل معدل الضغط الضريبي المرتفع على تثبيط النشاط الإنتاجي[2] داخل المؤسسة ويمارس في هذا المجال تأثيرا سلبيا على نمو المؤسسة، لأن للضريبة أثرا معرقلا على الإنتاجية الكلية لعوامل الإنتاج باعتبار هذا الأخير أحد مؤشرات قياس تنافسية المؤسسة، وهذا عن طريق عدم الاستغلال الأمثل لهاته العوامل مما يؤدي إلى نقص الإنتاج وانخفاضه، الذي بدوره يؤثر على الحصة السوقية للمؤسسة.

كما يؤثر الضغط الضريبي على تنافسية المؤسسة بصورة مباشرة من خلال تأثيره على النتيجة الصافية (الربحية)، فتأثير الضغط الضريبي هنا يكون من خلال:

- **ü** الضريبة على أرباح الشركات والتي تحسب من النتيجة الإجمالية، فكلما كان معدل الضريبة مرتفعا كلما كان لها تأثير سلبي على الربح، أي أنها تمتص جزء من الأرباح[3].

---

1 عبد القادر بريش، مرجع سابق، ص: 239.

* من القيمة المضافة.

** من رقم الأعمال.

2 عبد المجيد فدي، "**المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**"، مرجع سابق، ص: 159.

3 عبد القادر بريش، مرجع سابق، ص: 103.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- الضرائب والرسوم الأخرى والتي تدخل في تكلفة صنع المنتج، فكلما كانت هذه الضرائب والرسوم مرتفعة كلما أدى ذلك إلى زيادة تكلفة الصنع التي بدورها تؤدي إلى ارتفاع الأسعار في حالة نقل المؤسسة لعبئها أو إلى انخفاض الربح في حالة تحمل المؤسسة لعبئها.

وعليه فإن الضغط الجبائي المتوازن يسمح للمؤسسة من التوسع في أنشطتها ثم زيادة المادة الخاضعة للاقتطاع الضريبي في الأمد القصير والمتوسط، كذلك تعتبر الرافعة الجبائية أحد أهم الأدوات للتشجيع على الاستثمار[1].

2- مؤشر الخطر الضريبي

يقصد بالخطر الضريبي تلك التكاليف الإضافية التي تتكبدها المؤسسة نتيجة عدم التزامها واحترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل هذه التكاليف في العقوبات والغرامات التي تتحملها المؤسسة، وتشويه سمعتها تجاه إدارة الضرائب[2] هذا من جهة، ومن جهة أخرى نقص الفعالية الضريبية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن المؤسسة من الاستفادة من الامتيازات الضريبية، فالخطر الضريبي هو نتيجة طبيعية لتعقد وعدم استقرار التشريع الضريبي المطبق على المؤسسة مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية اتجاه هذا التشريع[3].

2-1- مصادر الخطر الضريبي:

ينشأ الخطر الضريبي من خلال عدم احترام المؤسسة للقوانين الضريبية هذا من جهة ومن جهة أخرى من تعقد وغموض النظام الضريبي[4]، ويتم اكتشاف الخطر من خلال:

- الرقابة التي تقوم بها إدارة الضرائب على تصريحات وكشوفات المؤسسة.
- الرقابة الداخلية أو الخارجية التي تقوم بها المؤسسة من أجل تقييم وضعيتها الضريبية.

وقد يحدث عدم احترام القوانين الضريبية نتيجة سوء فهم وترجمة النصوص، أو بهدف الغش والتهرب الضريبي.

وعلى العموم فإنه يمكن تحديد مصادر الخطر الضريبي إلى أخطار ناتجة عن تسيير المؤسسة، و أخرى ناتجة عن التشريع الضريبي.

---

[1] عبد القادر حضاوى، "**تسيير المخطر الجبائي في المؤسسة: حالة شركات الأموال في إطار التشريع الجبائي الجزائري**"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، 2004، ص:40.

[2] عبد القادر بريش، مرجع سابق، ص:101.

[3] عبد القادر حضاوي، مرجع سابق، ص:28.

[4] *Lassaâd Dhaouadi, OP cit, p :04.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-1-1- الأخطار الناتجة عن تسيير المؤسسة:

ويمكن تقسيمها إلى:

2-1-1-1- مخاطر أولية:

وهي المخاطر الناتجة عن الأخطاء المادية، أو مخاطر ناتجة عن خيارات جبائية غير ملائمة للمؤسسة، كالتطبيق السيئ للنصوص الضريبية أو سوء تفسير لبعض هذه النصوص، أو في كيفية إعداد التصريحات الضريبية.

ويمكن إرجاع سبب هذه المخاطر إلى:

أولا: الأخطاء المحاسبية:

وتتمثل في مجمل الأخطاء التي تكون على مستوى الميزانية المحاسبية أو جدول حسابات النتائج، بالإضافة إلى المخاطر التي تحدث نتيجة عناصر أخرى مثل الخطأ في تطبيق المعدلات أو عدم الاستفادة من الامتيازات الضريبية...الخ.

وعلى العموم فإن هذه المخاطر يمكن تداركها إذا ارتكبت بحسن نية، وذلك عن طريق الإجراءات التصحيحية التي تقوم بها إدارة الضرائب.

ثانيا: الخطأ في القرار التسييري:

ينتج القرار التسييري عندما يقدم المسير على اختيار بديل ضريبي من بين البدائل الضريبية المتاحة، لذا فإن هذا القرار يكون قانونيا في حالات، كما قد لا يكون قانونيا في حالات أخرى.

أ- **القرار التسييري القانوني:** وهو ذلك القرار المتخذ من مجموعة الخيارات الضريبية المتاحة قانونيا مثل:

- حرية اختيار طرق تقييم المخزون.
- اعتماد طريقة معينة من الإهتلاك.
- إعادة تقييم بعض عناصر الميزانية أو عدم القيام بذلك.

ومثل هذه القرارات ملزمة للمؤسسة وللإدارة الضريبية معا بناءا على مبدأ عدم التدخل في التسيير.

ب- **القرار التسييري غير القانوني:** وهو القرار الذي يتعارض مع أحكام التشريع الضريبي مثل:[1]

- خصم أعباء غير قابلة للخصم (الغرامات، الحد الأقصى لبعض التكاليف...الخ).
- التقييم الصوري للمخزون.
- تسديد ديون لم تستحق بعد.

1 *Christine Collette, OP cit, P : 27.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

وعليه فإن هذه القرارات غير ملزمة للمؤسسة، لكنها ليست كذلك بالنسبة لإدارة الضرائب التي تدمج مثل هذه التكاليف في الدخل أو الربح الخاضع للاقتطاع الضريبي.

2-1-1-2- نظرية الفعل غير العادي في التسيير:

يقصد بالفعل غير العادي في التسيير ذلك الفعل الذي يكون ضد مصالح المؤسسة التي تهدف إلى تحقيق الربح. والذي لا يقدم لها أي مقابل [1] وينظر إليه من الناحية الاقتصادية باعتبارها المؤشر الذي يحدد صحة أو عدم صحة الفعل.

وغالبا ما يكون الفعل غير العادي في التسيير يصب في صالح المسيرين أو الشركات والمؤسسات التي تربطها مع بعضها البعض علاقات قانونية، ومن بين هذه الأفعال غير العادية في التسيير نجد:[2]

- تقديم قروض للمسيرين بدون فوائد.
- تحمل المؤسسة لأعباء شخصية لمسيريها.
- التنازل عن عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة عن أسعارها الحقيقية.
- التنازل عن بعض الحقوق لمؤسسات ليست لها علاقة تجارية، كون وجود نفس المسيرين أو نفس الشركاء في المؤسسة.

2-1-1-3- التعسف في استعمال الحق:

إن التعسف في استعمال الحق لا يخص التشريعات الضريبية فقط، حيث نجد أن المادة 41 من القانون المدني لسنة 2002 تنص على أنه "يعتبر استعمال الحق تعسفيا في الأحوال التالية:

- إذا وقع بالقصد الإضرار بالغير.
- إذا كان يرمي إلى الحصول على فائدة قليلة بالنسبة للضرر الناشئ للغير.
- إذا كان الغرض منه الحصول على فائدة غير مشروعة".

فالإدارة الضريبية قد تكيف بعض الأعمال على أنها تعسف في استعمال الحق إذا توفرت إحدى الميزتين وهما:[3]

- إذا كان التركيب القانوني يستند إلى عقود و وضعيات صورية أو تدليسية تخفي الطبيعة الحقيقية للعملية.
- أن يكون الهدف من هذا التركيب هدفا ضريبيا محضا.

---

[1] *Jacques Duhem, Michel Jammes,* "***Audit et gestion fiscale de l'entreprise***", *Edition EFE, Paris, 1996, P : 10.*

[2] عبد القادر حضاوي، مرجع سابق، ص:37.

[3] *Jacques Duhem, Michel Jammes, , OP cit , p :15.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-1-2- مخاطر ناتجة عن التشريع الضريبي:

ويمكن تقسيمها إلى:

2-1-2-1- مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي:

إن كثرة وتعدد الضرائب يدفع بالمؤسسة إلى إتباع إجراءات جد معقدة للقيام بتصريحاتها المختلفة لكل الضرائب، وأيضا ارتفاع معدلات الضرائب مما يشكل ضغط وخطر ضريبي على المؤسسات، خاصة في ظل وضعية جديدة للتنافسية الجبائية [1].

2-1-2-2- مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الضريبية:

إن عدم ثبات التشريعات الضريبية يؤدي إلى نشوب أخطار ضريبية نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات أو التغيرات، ضف إلى ذلك أن هذه التعديلات من شأنها أن تعرقل المؤسسة في بناء سياستها وإستراتيجيتها على المدى الطويل.

ولعل خير دليل على هذا نجد التشريع الضريبي الجزائري حيث عرفت قوانين المالية لسنوات 1993، 1995، 2001 على التوالي لـــ: 45، 49، 19 إجراءا ضريبيا بين تعديل، إلغاء واتمام، و إلى تأسيس ضرائب جديدة وهي:[2]

- الرسم على الأنشطة الملوثة الخطيرة على البيئة (قانون المالية لسنة 1992).
- مساهمة التضامن الاجتماعي الوطني (قانون المالية لسنة 1994).
- الأتاوة على استعمال الماء (قانون المالية لسنة 1996).
- الرسم على السكن في الولايات الكبرى (قانون المالية لسنة 1997).

2-1-2-3- مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية:

إن النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه[3]، وعليه فإن عدم كفاءة الإدارة الضريبية التي تتجلى في عدم توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات المادية اللازمة من شأنه أن ينشئ المخاطر الضريبية للمؤسسة في ضل سوء فهم المواد القانونية واختلاف تفسيراتها من جهة إلى أخرى مما يؤدي إلى دخول المؤسسة في منازعات يطول حلها.

---

[1] كمال رزيق، فارس مسدور، "**تقييم الإصلاح الجبائي**" ،الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 12/11 ماي 2003، ص: 163.

[2] كمال رزيق، بوعلام رحمون، مرجع سابق، ص: 14.

[3] ناصر مراد، "**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**"، مرجع سابق، ص: 114.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-2- تسيير الخطر الضريبي:

يتوقف تسيير الخطر الضريبي على قدرة المؤسسة على تحديد طبيعة العقوبات التي قد تتعرض لها وهي مسألة غير محسومة وتتوقف بدورها على عاملين، عامل ضريبي محض بسبب عدم وجود رقابة ضريبية، وعلى عامل أكثر شمولية مرتبط بمدى ملائمة الاختيارات الضريبية مع مختلف أبعاد السياسة العامة للمؤسسة.

لذا فإن التسيير الضريبي يهدف إلى تحقيق حد أدنى من الضمان والأمن الضريبي هذا من جهة ومن جهة أخرى تحديد الاحتياجات اللازمة لتفادي هذا الخطر.

وتتمثل الإجراءات الوقائية والاحتياطية في:

- احترام القواعد الضريبية المتعلقة بالتصريح واحترام الآجال.
- أن توكل مهمة التسيير الضريبي لمختص في الضريبة، يلم بالقواعد الضريبية ويحسن التعامل معها.
- توفير الوسائل المادية والبشرية المناسبة.
- المتابعة المستمرة حول ما هو جديد بالنسبة للتشريعات الضريبية.
- اعتبار الضريبة متغيرة حقيقية يجب تبنيها في السياسة العامة للمؤسسة وذلك بإدماج البعد الضريبي في إستراتيجية المؤسسة[1].

2-3- أثر الخطر الضريبي على تنافسية المؤسسة:

ينعكس الخطر الضريبي بصورة مباشرة على الوضعية التنافسية للمؤسسة وذلك من خلال التكاليف الإضافية التي تتحملها المؤسسة نتيجة عدم تقيدها بالقواعد الضريبية والتي تصل أحيانا إلى نسبة 200% [2] من إجمالي الحقوق الضريبية المستحقة.

كما يؤدي تعرض المؤسسة للمخاطر الضريبية إلى جعلها في حالة ارتباك مما يعرقل مجهوداتها ويحرمها من القدرة التنافسية التي تتوفر لدى بعض المؤسسات التي استطاعت تحقيق الفعالية والقدرة على التحكم في تسييرها الضريبي، فالمؤسسة التي تستطيع التحكم في خطرها الضريبي تتمكن من تأهيل نفسها لتحقيق مكاسب اتجاه المنافسين، أما المؤسسة التي لم تسير خطرها الضريبي بشكل جيد فإن بقاؤها في حد ذاته محل تهديد حقيقي[3].

---

[1] *Tardy – Degouy Arlette,* "***Avantage fiscale du crédit impôt – formation***", *P : 12.* (*http://www.afc-cca.com/docs_congres/congres2000/Angers/Fichiers/DEGOUY.pdf*), *consulte le (29/11/2005)*

[2] فيما يخص التشريع الجزائري انضر إلى المادة (193) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

[3] عبد القادر حضاوي، مرجع سابق، ص:24.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

لذا فإن عدم تعرض المؤسسة لمخاطر ضريبية وأهدافها المستقبلية يعتبر أن من عوامل الضمانات التي تقدمها المؤسسة لمقرضيها وللأطراف المتعاملين معها، فعدم تعرض المؤسسة لخطر ضريبي يعتبر عاملا مهما ومشتركا يجب قياسه والوقوف عليه من قبل المؤسسة وبعض المتعاملين معها نظرا لكون أن جل نشاطات المؤسسة إلا ولها انعكاسات ضريبية.

3- مؤشر الازدواج الضريبي

يقصد بالازدواج الضريبي فرض ضريبتين أو أكثر على نفس الوعاء أو تكرار فرض الضريبة نفسها أو ضريبة من النوع نفسه أكثر من مرة على الفرد نفسه أو المال نفسه في مدة واحدة.

وترجع أسباب الازدواج إلى نقاط عديدة أهمها:[1]

- رغبة الدولة في التوسع في فرض الضرائب لمواجهة الأعباء المالية المتزايدة، وبالتالي تلجأ إلى فرض الضريبة الواحدة أكثر من مرة.
- رغبة الدولة في إخفاء الارتفاع في سعر الضرائب، وذلك عن طريق تقسيم السعر المطلوب بين ضريبتين من النوع نفسه.
- رغبة الدولة في التمييز في المعاملة المالية بين الفئات المختلفة من المكلفين.
- انتشار المشروعات الاقتصادية التي تمارس نشاطها في أكثر من دولة.
- سهولة انتقال اليد العاملة و رؤوس الأموال بين الدول المتخلفة.
- اتساع الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة.

3-1- أشكال الازدواج الضريبي:

يقسم الازدواج من حيث نطاقه إلى ازدواج داخلي وآخر دولي، أما من حيث قصد المشرع فيقسم إلى ازدواج مقصود وآخر غير مقصود.

3-1-1- الازدواج الداخلي و الازدواج الدولي:

يتحقق الازدواج الداخلي عندما تقوم الدولة بإخضاع ضريبتين على الوعاء نفسه داخل الدولة في مدة واحدة، أي أن هذا الازدواج يفترض توفر أركانه داخل حدود الدولة ومثال ذلك أن تقوم السلطة المركزية بفرض ضريبة معينة سبق أن فرضتها السلطة المحلية.

ويتحقق الازدواج الدولي عندما تقوم السلطات المالية لدول مختلفة بفرض الضريبة على الوعاء نفسه وعن المدة نفسها، حيث أن كل دولة مستقلة بوضع التشريع الضريبي الذي يناسبها بصرف النظر عن تشريعات الدول الأخرى، وعندها يجد المكلف نفسه مطالبا بدفع الضريبة للدولة الأولى إتباعا لمبدأ الجنسية، والثانية استنادا على فكرة التوطن، والثالثة إعمالا لموقع المال.[2]

---

[1] رفعت المحجوب، مرجع سابق، ص- ص: 314، 315.

[2] محمد جمال ذنيبات، مرجع سابق، ص: 139.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-1-2- الازدواج المقصود و الازدواج غير المقصود:

يقصد بالازدواج الضريبي المقصود هو الازدواج الذي اتجهت نيـــة المـــشرع وإرادتـــه إلـــى إحداثه، وذلك رغبة منه في تحقيق بعض الأهداف[1] والتي سبق ذكرها، لذا فـــإن الازدواج الـــضريبي الداخلي عادة ما يكون مقصودا.

أما الازدواج الضريبي غير المقصود وهو الذي يترتب دون أن تتجه إليه نية المشرع[2] وعادة ما يكون هذا الازدواج من النوع الاقتصادي لا النوع القانوني، ومثله هذا الذي ينتج من تمكن المكلـــف بأداء الضريبة من نقل عبئها إلى الغير الذي سبق له أن دفع الضريبة على دخله، لـــذا فـــإن الازدواج الضريبي الدولي عادة ما يكون غير مقصود وإنما يتحقق باستقلال كل دولـــة فـــي وضـــع تـــشريعها الضريبي.

3-2- شروط الازدواج الضريبي:

ثمة مجموعة من الشروط يجب مراعاتها عند تكيف الظاهرة على أنها ازدواج ضـــريبي أم لا وهي:[3]

- وحدة الضريبة المفروضة؛ بمعنى أن يدفع المكلف عن المال نفسه الضريبة نفسها مـــرتين أو أكثر، أو أن يدفع عنه ضريبتين من النوع نفسه، أي ضريبتين متشابهتين.
- وحدة الشخص المكلف بالضريبة؛ بمعنى أن يكون الشخص نفسه هو الذي يتحمل الـــضريبة أكثر من مرة، أو هو الذي يتحمل الضرائب المتشابهة.
- وحدة المادة المفروضة عليها الضريبة؛ بمعنى أن يكون وعاء الضريبة فـــي جميـــع مـــرات فرض الضريبة واحدا.
- وحدة المدة المفروضة عنها الضريبة؛ بمعنى أن تكون هاته المـــدة واحـــدة أثنـــاء فـــرض الضرائب المتشابهة.

3-3- أثر الازدواج الضريبي على تنافسية المؤسسة:

يؤثر الازدواج الضريبي على تنافسية المؤسسة، إذ يمثل عبئا إضافيا علـــى عـــاتق المؤســـسة ليزيد إلى جانب العبء الأصلي، الجزء الأكبر من الأرباح المحققة[4] وبالتـــالي عـــدم إنـــشاء القيمـــة للمساهمين باعتبار أن الجزء الكبير من الأرباح المحققة تمتصه الضرائب، مما يؤدي إلى فقدان هؤلاء المساهمين، وبالتالي تضرر الأنشطة الرئيسية للمؤسسة جراء نقص الأموال اللازمة لمزاولة مختلـــف هاته الأنشطة.

---

[1] فوزي عطوي، مرجع سابق، ص: 260.

[2] رفعت المحجوب، مرجع سابق، ص: 313.

[3] المرجع نفسه، ص ص: 309- 311.

[4] محمد عباس محرزي، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق، ص: 200.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ضف إلى ذلك فإن الازدواج الضريبي يؤثر سلبا على تطور صادرات المؤسسة، مخافـــة مـــن العبء الضريبي الإضافي الناتج عن هذا الازدواج[1] مما يؤدي بدوره إلى فقـــدان المؤســـسة لحـــصة سوقية على المستوى الخارجي.

أما على المستوى الداخلي، فيعمل الازدواج الضريبي على زيادة تكلفة إنتاج المنتجات جـــراء ارتفاع التكاليف الضريبية هذا من جهة، ومن جهة أخرى إلى ارتفاع تكاليف الحصول علـــى عوامـــل الإنتاج، مما يؤدي في الحالة الأولى إلى ارتفاع أسعار المؤسسة مقارنة بمنافسيها في حالة نقل العـــبء الضريبي إلى الأمام، وفي الحالة الثانية إلى سوء استغلال عوامل الإنتاج في حالة نقل العبء الضريبي إلى الوراء.[2]

وعليه فإن مختلف التشريعات الضريبية تعمل على مكافحة هذه الظاهرة من خـــلال مراجعـــة وتنظيم هذه التشريعات إذا كان هذا الازدواج داخليا، أما إذا كان الازدواج خارجيا فيتم معالجتـــه عـــن طريق الاتفاقيات الجبائية التي تكون بين الدول.

[1] ياسين قاصي، مرجع سابق، ص:131.

[2] حامد عبد المجيد دراز ، "**النظم الضريبية**"، الدار الجامعية، مصر، 1999، ص:109.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

III - مساهمة الامتياز الضريبي في زيادة تنافسية المؤسسة

1 - الامتياز الضريبي ومؤشر تكلفة الصنع

تعتبر تكاليف الصنع وهيكلها من أهم محددات القدرة التنافسية للمؤسسة لارتباطها بتحديد أسعار المنتجات السلعية والخدمية النهائية، وتتحدد هذه التكاليف اعتمادا على أسعار مدخلات الانتاج من المواد الأولية والخام، كلفة اليد العاملة و مدى توفرها ومستوى تدريبها وتأهيلها واستيعابها للتكنولوجيا الحديثة، وكذا تكلفة مستلزمات الإنتاج الأخرى[1]

لذا فإن جملة الضرائب المفروضة على عوامل الإنتاج (رأس المال، اليد العاملة، المواد المستعملة) تؤدي عموما إلى ارتفاع تكلفة صنع المنتج[2] التي تنعكس بدورها على سعر المنتج في حالة لجوء المؤسسة إلى نقل عبئها من أجل تعويض قيمة الضريبة المدفوعة، أو تنعكس على الربح المحقق مما يؤدي إلى إمكانية تحقيق خسارة في حالة تحمل المؤسسة لعبء الضريبة من أجل المحافظة على السعر المساوي لأسعار المنافسين أو تحقيق سعر أقل منه، ضف إلى ذلك فإن فرض ضرائب على السلع ذات الجودة العالية، من شأنه أن يقلل من تدفقها نحو الدول المستوردة، لذا فإن الضرائب تعمل على انخفاض نمو التكنولوجيا وبالتالي تعمل على انخفاض الجودة والاحتكاك بها.

وعليه فإن سياسة الامتياز الضريبي تساهم في تدعيم مؤشر تكلفة الصنع من خلال تخفيض العبء الضريبي على مدخلات الإنتاج لتشجيع الاستثمار والإنتاج، وتخفيف أعباء الرسوم الجمركية على المواد الأولية اللازمة للصناعة. كل هذه الأمور من شأنها أن تخفض تكلفة الصنع وبالتالي زيادة القدرة التنافسية للمؤسسة في الأسواق الداخلية، والخارجية عند قيام المؤسسة بعملية التصدير الذي يجب أيضا أن ندعمه بإعفاء الصادرات من كافة الضرائب والرسوم، وتذليل العقبات الإدارية.[3]

---

[1] إسماعيل زغلول، محمد الهزايمة، **سياسات وخطط تطوير القدرة التنافسية للاقتصاد الأردني**، سلسلة بحوث ومناقشات عمل حول القدرة التنافسية للاقتصاديات الضريبة في الأسواق العالمية، العدد الخامس،معهد السياسات الاقتصادية، صندوق النقد العربي، أبو ضبي، أكتوبر 1999، ص: *(http://www.amf.org.ae)* ، تاريخ التحميل(2006/06/09).

[2] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، ص: 69.

[3] جمال قنبريه، **رؤية في الاصلاح الضريبي**، جمعية العلوم الاقتصادية، دمشق، 2001، ص: 02.
(http://www.mafhoum.com/syr/articles_01/kunbarieh/konbarieh.htm) ، تاريخ التحميل(2006/07/18).

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2- الامتياز الضريبي و مؤشر الإنتاجية الكلية للعوامل

إذا أخذنا في الاعتبار أن الضريبة تؤدي إلى ارتفاع سعر السلعة عن السعر التوازني في السوق، فإن ذلك يؤدي إلى أن القطاع الخاص سوف يقلل من إنتاج السلعة التي تحمل بالضرائب المرتفعة مما يؤدي إلى تحقيق خسارة تتمثل في عدم استخدام الموارد الاقتصادية الاستخدام الأمثل وهي خسارة بلا مقابل.

ومعنى ذلك أن الضريبة تؤدي إلى تشوه في هيكل الأسعار وبالتالي يؤدي ذلك إلى أن القرارات الإنتاجية للقطاع الخاص لن تكون سليمة تماما لأنها لا تتماشى مع التكلفة النسبية لإنتاج السلع المختلفة، مما يؤدي إلى سوء تخصيص الموارد الاقتصادية ويحول دون الوصول إلى التخصيص الكفء للموارد الاقتصادية[1]

ضف إلى ذلك فإن السياسة الضريبية تتدخل في حالة عجز السوق التنافسي عن تخصيص الموارد بكفاءة، ويرجع هذا الإخفاق إلى عدة عوامل ترتبط أساسا بطبيعة عمل السوق في حد ذاته، وتتجسد مظاهر إخفاق السوق في عدة صور مثل إخفاق السوق في تحقيق العمالة الكاملة، وإخفاقه في تحقيق أقصى معدلات النمو الممكنة.[2]

وتعمل سياسة الامتياز الضريبي على دعم مؤشر الإنتاجية الكلية للعوامل من خلال تخفيف العبء الضريبي على عوامل الإنتاج[3] وإن كانت في بعض الأحيان ضرائب يمكن نقل عبئها أو استرجاعها إلا أن تأثيرها كبير مما يؤدي بالمؤسسة في بعض الأحيان إلى الاستدانة من أجل مواجهة هاته الضرائب ولعل من أهم هذه الإمتيازات هو الشراء بالإعفاء التي تمنحه بعض الأنظمة الضريبية للمؤسسة سواء قبل بداية النشاط أو خلال عملية النشاط بالنسبة لبعض السلع و المواد.

كما تؤثر سياسة الامتياز الضريبي على فعالية المؤسسة[4] وهذا للدور الذي تلعبه المؤسسة في التنمية والتنافسية، فإنها ترتبط بالتنمية نظرا لتأثيرها على حوافز المتعاملين في استعمال الأصول والموارد الاقتصادية، وهنا يحتل مفهوم "حق الملكية" مكانا جوهريا في نظرية المؤسسات ويتمثل حق الملكية في حق أي متعامل في استعمال الموارد والأصول والتحكم فيها، ويكون حق الملكية مضمونا من خلال القيود الرسمية مثل القوانين واللوائح و التشريعات، وكذلك من خلال العادات و التقاليد والأعراف داخل المجتمع.

---

[1] عبد المطلب عبد المجيد، "**اقتصاديات المالية العامة**"، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص: 272.

[2] ناصر مراد، "**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**"، مرجع سابق، ص: 54.

[3] جمال قنبريه، مرجع سابق، ص:03.

[4] ياسين قاصي، مرجع سابق، ص: 129.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ولعل أهم ما يهم المؤسسات الأجنبية تلك العناصر السابقة الذكر لتجنب الاصـــطدام، إلا أنهـــا تبحث عن سبل من أجل تحقيق أهدافها والمتمثلة في انتقال الملكية، وبالتالي تبحث عن الدول التي تقدم تحفيزات أكبر ومرونة أكثر في القوانين الخاصة بالاستثمار والضرائب.

3- الامتياز الضريبي و مؤشر الحصة من السوق

رأينا فيما سبق أن الحصة من السوق تترجم في المزايا في الإنتاجية أو فـــي تكلفـــة عوامـــل الإنتاج فكلما استطاعت المؤسسة أن تتحكم في المؤشرين السابقين كلما استطاعت من زيـــادة حـــصتها السوقية في ظل ثبات العوامل الأخرى، وهنا يجب التمييز بين نوعين من السوق فهناك ســـوق محليـــة وأخرى دولية، فقد تكون المؤسسة رائدة في السوق المحلية بدون أن تكون تنافـــسية علـــى المـــستوى الدولي، وهذا راجع إلى اختلاف تكاليف الإنتاج من جهة، ومن جهة أخرى السياسات والعقبـــات التـــي تضعها الدول من أجل حماية السوق المحلية.

وفي هذا الصدد نجد أن تعقد وثقل النظام الضريبي من شأنه أن يعرقل انسياب المنتجات نحـــو السوق الدولية بسبب كثرة الضرائب وارتفاع معدلاتها هذا من جهة، ومن جهة أخرى نجد أن ارتفـــاع الرسوم الجمركية من شأنه أن يعرقل دخول المنتجات الأجنبية نحو السوق المحلية.

لذا تلجأ جل الدول من أجل زيادة تنافسية مؤسساتها الاقتـــصادية إلـــى إعفاءهـــا مـــن جميـــع الضرائب والرسوم بالنسبة للمنتجات الموجهة للتصدير[1]، وهذا راجع إلى أهمية عملية التصدير ضمن النشاط الاقتصادي، هذا على المستوى المحلي، أما على المستوى الدولي فتلجأ بعض الدول إلى إنـــشاء مناطق حرة حيث يتم تبادل المنتجات فيها دون دفع أي رسوم جمركية.

ويعمل الامتياز الضريبي على زيادة الحصة من السوق للمؤسسة من خـــلال مـــساهمته فـــي تخفيض تكلفة الصنع للمنتج بمقدار الضريبة في حالة عدم الاستفادة من هاته السياسة، لأنه فـــي حالـــة فرض ضريبة غير مباشرة على المنتج تؤدي إلى ارتفاع السعر بمقدار الـــضريبة الـــذي يـــؤدي إلـــى انخفاض الطلب وذلك حسب مرونة الطلب[2] هذا من جهة، ومن جهة أخرى تـــؤدي إلـــى انخفـــاض مستوى الانتاج وذلك حسب مرونة العرض، مما يجبر المؤسسة على التنازل على جزء من الـــسوق أو الانسحاب من هذا السوق كليا.[3]

ولتوضيح هذا الأثر يمكن الاستعانة بالشكل الموالي:

---

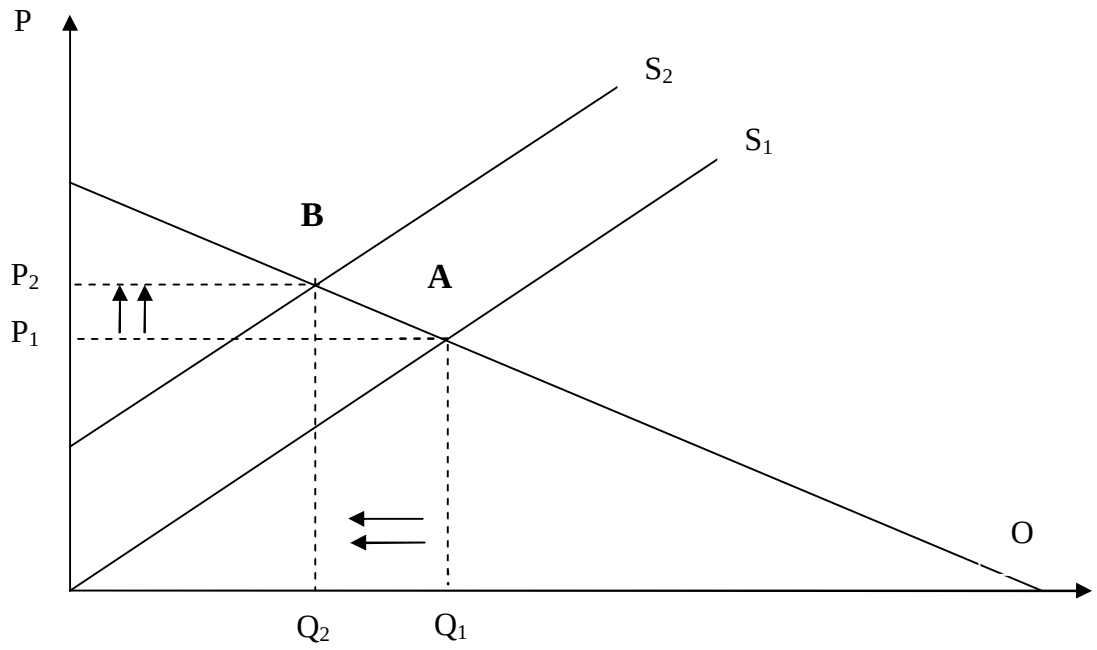
[1] عبد المجيد قدي، "**المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**"، مرجع سابق، ص:169.

[2] *bernard salané,* "***théorie économique de la fiscalité***", *economica, Paris, 2002, P :26*

[3] ناصر مراد، مرجع سابق، ص: 69.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الشكل(3-2): أثر فرض الضريبة على سلوك المؤسسة



المصدر: عبد المطلب عبد المجيد، مرجع سابق، ص: 277

ومن الشكل (3-2) أن الممول القانوني للضريبة هو المؤسسة، ويعبر عـــن ذلـــك أن منحنـــى الطلب لم يتغير، وإنما الذي تغير هو منحنى العرض، حيث انتقل من الوضع S1 (حالة عـــدم وجـــود ضريبة) إلى S2 (حالة فرض ضريبة)، أي أن العرض انخفض، ومنحنى العرض هنا يعبر عن التكلفة الحدية للمنتج.

ويكون مقدار الضريبة هنا هو المسافة الرأسية بين منحنى التكلفة الحدية في ظل وجود إعفـــاء أو تخفيض (S_1)، ومنحنى التكلفة الحدية عند الوضع التوازني الجديد (S_2)، ويكون الوضع التـــوازني الجديد هو B بدلا من A.

ويعني ذلك الوضع أن فرض الضريبة على المؤسسة سوف يدفـــع بها إلى نقـــل عبئهـــا إلـــى المستهلكين، ويترجم ذلك في صورة رفع السعر، حيث يتغير السعر من P_1 إلى P_2 في الشكل، ويكون هذا الارتفاع في السعر بمثابة المقدار الذي يتحمله المستهلك من الضريبة.

وفي الواقع أن الجزء الذي تتحمله المؤسسة والجزء الذي يتحمله المستهلك من الضريبة غيـــر المباشرة يتوقف على مرونة العرض ومرونة الطلب وعوامل أخرى.(*)

* أنظر الصفحة 68.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

4- الامتياز الضريبي و مؤشر الربحية

تسعى كـــل مؤسسة اقتصادية، من خلال الاستثمار في نشاط معين إلـــى تعظيم أرباحها، بمعنى أن يكون الاستثمار ذو مردودية عاليـــة، و تتأثر ربحية المؤسسة هنا بصورة مباشرة من خلال مختلف الضرائب المفروضة على الدخل أو على الأرباح، حيث تمثل هاته الأخيرة حصة الدولة في هاته الأرباح و المداخيل التـــي تحققها المؤسسات الاقتصادية.

لـــذا فإن فرض ضريبة مباشرة على الأرباح و المداخيل التي تحققها المؤسسة يؤدي بها إلـــى تحمل عبئها في المدى القصير و عدم حسابه ضمن تكلفة الصنع بغية استرجاعه، لكن في المدى الطويل نلاحظ أن هذه الضرائب تؤدي إلـــى تخفيض معدلات ربحية المؤسسة مما يؤدي إلى الإنسحاب من السوق أو ذلك النشاط.

ضف إلـــى ذلك فإنه كلما كانت معدلات هذه الضرائب مرتفعة هـــذا من جهة، و من جهة أخرى سياسة تحديد التكاليف القابلة للخصم[*] التي تقرها بعض الأنظمة الضريبية، كلما عجزت المؤسسة على إنشاء القيمة لمساهميها، بإعتبار أن جزء هام مـــن الربح يذهب فـــي شكل ضرائب.

و يساهم الامتياز الضريبي فـــي تحسين مؤشر ربحية المؤسسة، مـــن خلال جملة الإعفاءات و التخفيضات التي تمنحها الدولة بغية تشجيع المؤسسات خاصة التابعة للقطاع الخاص، و زيادة معدلات نموه، لأن هذه الإعفاءات و التخفيضات تسمح بتقليص أو انعدام الضريبة الواجبة الدفع من جهة، و من جهة أخرى إلـــى رفع الأرباح الصافية، الشئ الذي من شأنه أن يسمح للمؤسسة بممارسة أنشطتها الاقتصادية سواء تعلق الأمر بالإدخار و الإستثمار، أو منح عوائد هامة للشركاء و المساهمين[1].

كـــما يعتبر المعدل المخفض الذي تستفيد منه الأرباح التي قررت المؤسسة إعـــادة إستثماراها إمتيازا ضريبيا هاما[2]، حيث أن هـــذا المعدل يستجيب إلى الأهداف الاقتصادية، طالما أنه يخص المؤسسات قصد تحسين قدراتها الإنتاجية، فهذه السياسة الضريبية تأخذ في الحسبان حالات التضخم و النمو التكنولوجي.

وفـــي هذا الصدد نجد أن التشريع الضريبي الجزائري يخضع الأرباح المعاد إستثمارها إلـــى معدل مخفض يقدر بـــ: 15% على أن تلتزم المؤسسة بإعادة إستثماره فـــي مدة لا تتعدى ثلاث (03) سنوات و بإقتناء أصول ثابتة.

---

[*] فيما يخص التشريع الضريبي الجزائري أنظر المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

[1] فريد نجار، "**الإصلاح الجبائي و أثره على إستثمار المؤسسة الإنتاجية**"، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة سطيف، 2000، ص: 128.

[2] *Mohamed barki، "**comptabilité fiscal de l'entreprise**", éditions maisons des livres, Alger,2003, p :83.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

كـــما تشكل تقنية الرصيد الجبائي إمتيازا لصالح المؤسسة، حيث تعمل هـــذه التقنية على التخفيف من حدة الازدواج الضريبي، بإعتبار أن الأربـــاح الموزعة بين الشركاء و المساهمين تخضع إلـــى الضريبة على الدخل الإجمالي، و هذا بعد خضوع أرباح المؤسسة إلـــى الضريبة على أرباح الشركات، ففي ظل تطبيق هاته التقنية فـــإن العوائد التي يتحصل عليها الشركاء و المساهمين سترتفع و لقد تـــم إدراج هذه التقنية ضمن التشريع الضريبي الجزائري فـــي قانون المالية لسنة 1993.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

خاتمـــــــة الفصـــــــل:

بعد أن تعرضنا من خلال هذا الفصل إلى مختلف أوجه تأثير السياسة الضريبية على تنافسية المؤسسة، يمكن القول أن مختلف أنشطة المؤسسة تتأثر بهاته السياسة، فقد يكون هذا التأثير مباشرا و مثال ذلك الفرض المباشر على إحدى العمليات التي تقوم بها المؤسسة، أو غير مباشر و مثال ذلك في طريقة تسديد الضريبة أو مكانها.

كما إعتمدنا في هذا الفصل على بعض المؤشرات الضريبية التي من شأنها أن تؤثر على الوضعية التنافسية للمؤسسة، و خلصنا إلا أن الإفراط في الفرض الضريبي من طرف المشرع من شأنه أن يعيق العملية الإنتاجية داخل المؤسسة، مما يؤثر بصفة مباشرة على مؤشرات التنافسية هذا من جهة، و من جهة أخرى فإن إهمال المؤسسة للمتغيرة الضريبية و عدم الإهتمام بها، من شأنه أن يعرضها إلى أخطار ضريبية تحرمها من قدرتها على الوقوف أمام منافسيها.

كما خلصنا أن سياسة الإمتياز الضريبي من شأنها أن تحسن تنافسية المؤسسة، و هذه من خلال التأثير على مؤشراتها و خاصة مؤشر الربحية و تكلفة الصنع، حيث أن الاهتمام بدراسة هذا التأثير، من شأنه أن يساهم في تحسين قرارات المؤسسة.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الفصل الرابع:

واقع ضرائب المؤسسة و الإمتيازات الضريبية في الجزائر

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

تمهيـــــــد:

إن السياسة الضريبية تبحث عن فعالية السياسية الاقتصادية،[1] فمن هذا المنطلق وجب أن تتماشى أهداف السياسة الضريبية مع الواقع الاقتصادي لكل دولة، و هذا ما نلمسه في الجزائر من خلال الإصلاح الضريبي التي قامت به مع بداية التسعينات،[2] و جملة الإمتيازات الضريبية الواردة في قوانين المالية، أو قوانين الإستثمار لنفس الفترة، حيث عملت الجزائر جاهدة لإرساء نظام ضريبي فعال، و توفير بيئة إستثمارية مناسبة، و خلق جو من المنافسة بين المؤسسات الإقتصادية.

و جاء الإصلاح الضريبي ليحمل تحت طياته العديد من الضرائب و الرسوم، و جاءت قوانين الإستثمار لتعمل على وضع أهداف عديدة يرجى بلوغها منها ترقية الصادرات، العمل على جذب رؤوس الأموال الخاصة و الأجنبية، و التقليل من البطالة، و عليه فإننا من خلال هذا الفصل سنقوم بدراسة و تحليل مختلف أنواع الضرائب التي تخضع لها المؤسسة، و الإمتيازات الممنوحة لها، وهذا من خلال النقاط التالية:

- **واقع ضرائب ورسوم المؤسسة في ظل النظام الضريبي الجزائري.**
- **واقع الإمتيازات الضريبية في الجزائر.**

[1] كمال رزيق، بوعلام رحمون، "**تقييم السياسة الجبائية في الجزائر**"، مرجع سابق، ص: 03.

[2] لمزيد من التفصيل حول دوافع، أهداف و نتائج الإصلاح يمكن الرجوع إلى كمال رزيق، فارس مسدور، "**تقييم الإصلاح الجبائي**" ،الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 12/11 ماي 2003، و ناصر مراد، "**الإصلاح الضريبي في الجزائر: للفترة 1992-2003** "، منشورات بغدادي، الجزائر.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

I- واقع ضرائب ورسوم المؤسسة في ظل النظام الضريبي الجزائري

1- الضرائب التي تدفعها المؤسسة بصفتها تاجر:

بمجرد اكتساب المؤسسة صفة التاجر تكون خاضعة لجملة من الضرائب والرسوم[*].

1-1- الضريبة على أرباح الشركات:

تنص المادة (135) من (ق.ض.م) على أنه "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة (136)، وتسمى هاته الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات"، وتحسب هذه الضريبة بتطبيق معدل سنوي ثابت، بعد أن يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية.

مما سبق يمكن إيجاز خصائص هذه الضريبة فيما يلي :

- **ضريبة وحيدة**: أي أنها ضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- **ضريبة عامة**: وذلك بجمع كل الأرباح و المداخيل دون مراعاة طبيعتها.
- **ضريبة سنوية**: أي أنها تفرض في كل سنة مرة على إجمالي الأرباح.
- **ضريبة نسبية**: أي أن إجمالي الأرباح تخضع لمعدل واحد.
- **ضريبة تصريحيه**: أي أن المكلف يقوم بتقديم ميزانيته الجبائية قبل الفاتح من أفريل من كل سنة تلي سنة تحقق الربح.

1-1-1- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تتميز هذه الضريبة بكونها تفرض على جميع الأرباح المحققة في الجزائر، سواء كانت هذه الأرباح خاصة بالشركات الوطنية أو الأجنبية أو بالشركات العمومية أو الخاصة، ويأخذ مجال تطبيق هذه الضريبة الصبغة الإجبارية والاختيارية ويتضح ذلك كما يلي:[1]

1-1-1-1- الشركات الخاضعة وجوبا للضريبة على أرباح الشركات:

- **شركات الأموال**: وينطوي تحتها:
  - شركات الأسهم.
  - الشركات ذات المسؤولية المحدودية.
  - شركات التوصية بالأسهم.
  - المؤسسات والهيآت العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري.

---

* سنستثني من هاته الدراسة كل من الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG) لأن من أجل الإستفادة من الإمتيازات الضريبية يجب أن تكون المؤسسة خاضعة وجوبا أو اختيارا للضريبة على أرباح الشركات(IBS)، ونستثني أيضا الدفع الجزافي (VF) لأنه قد تم إلغاءه بموجب قانون المالية لسنة 2006.

1 ناصر مراد، "**الإصلاح الضريبي في الجزائر: للفترة 1992-2003** "، منشورات بغدادي، الجزائر، ص:72.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة الأسهم.

1-1-1-2- الشركات الخاضعة اختياريا للضريبة على أرباح الشركات:

وهي الشركات التي تكون خاضعة في الأصل للضريبة على الدخل الإجمالي، إلا أن المشرع الضريبي سمح لها بالخضوع للضريبة على أرباح الشركات بشرط تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في القانون، لدى مفتشية الضرائب المعنية وهذا الاختيار نهائي ولا يمكن الرجعة فيه مدى حياة الشركة، هذه الشركات تتمثل في:

- **شركات الأشخاص**: وينطوي تحتها:
  - شركات التضامن.
  - شركات التوصية البسيطة.
  - جمعيات المساهمة.

1-1-2- الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات:

هناك جملة من الإعفاءات الخاصة بهذه الضريبة منها ما هو دائم وما هو مؤقت نذكر منها:[1]

- إعفاء لمدة 3 سنوات، ابتداء من تاريخ بداية النشاط بالنسبة للأنشطة ذات الأولوية المحددة في إطار المخططات التنموية السنوية. كما يمكن أن ترفع مدة الإعفاء إلى 5 سنوات بالنسبة للأنشطة المعلن عن أولويتها التي تمارس في منطقة يجب ترقيتها.
- إعفاء دائم بالنسبة للهيآت والفرق التي تمارس نشاطا مسرحيا.
- إعفاء لمدة 10 سنوات بالنسبة للمؤسسات السياحية الوطنية باستثناء وكالات السفر.

1-1-3- تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات:

ويتحدد انطلاقا من النتيجة الإجمالية المحققة في الدورة (السنة) بالإضافة إلى إدماج تكاليف غير قابلة للخصم وخصم عناصر أخرى، وهذا من أجل الوصول إلى النتيجة الجبائية التي تقتطع منها الضريبة.

وتتحدد النتيجة الجبائية وفق للعلاقة التالية:[2]

النتيجة الجبائية = النتيجة الإجمالية للدورة – التخفيضات + الإستردادات

وتتحدد النتيجة الإجمالية للدورة بالفرق الناتج بين:[3]

- النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات، عائدات استثنائية)
- ناقص الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، اهتلاكات، مؤونات، ضرائب ورسوم مهنية...).

---

[1] أنظر المادة (138) من قانون الضرائب المباشرة.

[2] *Tayeb zitoun," **Comptabilité des société** ", berti édition, alger, 2003, p : 19.*

[3] *Ministère des finances –DGI-," **Les systèmes fiscale alqérien**", alger print, alger, 2003, P : 05.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

وتتمثل التخفيضات في:

- خسائر السنوات السابقة حتى غاية السنة الخامسة بموجب المادة 147 من ق.ض.م.

وتتمثل الإستردادات في:

- الإهتلاكات الغير قابلة للخصم بموجب المادتين 141 و 174 من ق.ض.م.
- المصاريف التي لا تراعي شروط الخصم أو التي تتجاوز الحد المسموح به من طرف إدارة الضرائب، وهذا بموجب المادتين 168، 169 من ق.ض.م.
- الرصيد الجبائي بموجب المادتين 87، 147 مكرر، من ق.ض.م.

1-1-4- معدلات الضريبية على أرباح الشركات:

ويمكن تلخيصها في الجدول الآتي:

الجدول(4-1): معدلات الضريبية على أرباح الشركات

الأصناف	الربح أو الدخل الخاضع للاقتطاع الضريبي	المعدل المطبق
المعدل العام	الربح الجبائي	%25
المعدل المخفض	الربح الجبائي المعاد استثماره	%12.5
المعدلات الخاصة (معدلات الاقتطاع من المصدر)	مدا خيل الديون والودائع والكفالات.	%10
	الإيرادات المتأتية من سندات الصندوق غير الاسمية.	%40
	الإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة الأعمال	%20
	ü مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لديها منشآت دائمة في الجزائر والمحققة في إطار صفقات متعلقة بتقديم الخدمات. ü المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من أي نوع كانت مقدمة أو مسلمة بالجزائر. ü العائدات الممنوحة لمخترعين متواجدين بالخارج، مقابل إما منح رخصة استغلال براءات اختراعهم أو بيع أو التنازل عن علامات صنع أو طرق أو صيغ.	%24
	مداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في النقل البحري عندما تخضع في بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة، يتم تطبيق قاعدة المعاملة بالمثل، عندما تقوم هذه الدول بتطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسبة المطبقة بالجزائر.	%10

المصدر: تم إعداد هذا الجدول بالاستناد إلى المادة(150) قانون الضرائب المباشرة و المادة (02) من الأمر (06-04) المؤرخ في 15 جويلية المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006، الجريدة الرسمية، العدد 47، الجزائر.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

1-1-5- تسديد الضريبة على أرباح الشركات:

يتم تسديد قيمة الضريبة على أرباح الشركات المستحقة عبر ثلاث تسبيقات يتم حسابها انطلاقا من قيمة الضريبة للسنة الماضية، والجدول التالي يوضح كيفية حساب التسبيقات ومواعيد دفعها.

الجدول(4-2): تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات.

	قيمة التسبيق	فترة تقديم التسبيق
التسبيق الأول	ضريبة السنة السابقة x 30%	من 15 فيفري إلى 15 مارس
التسبيق الثاني	ضريبة السنة السابقة x 30%	من 15 ماي إلى 15 جوان
التسبيق الثالث	ضريبة السنة السابقة x 30%	من 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر

المصدر: تم إعداد هذا الجدول بالاستناد إلى المادة (356) من قانون الضرائب المباشرة.

أما في حالة الشركات حديثة النشأة فإن قيمة التسبيق تحسب بنسبة 5% من قيمة رأس المال.

1-2- الرسم على النشاط المهني:

و هو ضريبة مباشرة تستحق دوريا بصدد رقم الأعمال، الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين يمارسون نشاطا مهنيا بصفة دائمة، و هذا مهما كانت نتيجة المؤسسة.

1-2-1- مجال التطبيق والوعاء الخاضع للرسم على النشاط المهني:

ويمكن إيجازهم في الجدول الآتي:

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الجدول رقم (4-3): مجال تطبيق والوعاء الخاضع للرسم على النشاط المهني

مجال التطبيق	الأساس الخاضع للضريبة (وعاء الضريبة)
الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الممارسون لنشاط تخضع عائداته: ü للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية. ü للضريبة على أرباح الشركات.	بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة. ü رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة. بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة. ü رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة. ولتحديد الأساس الخاضع للضريبة يجب الأخذ في الحسبان، التخفيضات المقدرة ب 30%، 50% و 75% المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات(*).
الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الغير صناعية، باستثناء مسيري الشركات ذات المسؤولية المحدودة الحاصلين على أغلبية الأسهم.	الإيرادات المهنية بدون الرسم على القيمة المضافة.

المصدر:***"Les systèmes fiscales algérien"*** , *op cit, p : 07*

1-2-2- الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني:

نص المشرع الضريبي على مجموعة من الإعفاءات نذكر منها: [1]

ü رقم الأعمال الذي لا يتجاوز مبلغ ثمانين ألف دينار (80000 دج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع السلع والأشياء والأدوات المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، أو خمسين ألف دينار (50000 دج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة في مجال تقديم الخدمات والاستفادة من هذه المزايا، يتعين على الأشخاص الطبيعيين أن يمارسوا أنشطتهم بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر.

ü مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.

ü مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة مباشرة للتصدير، بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

* لمزيد من التفصيل حول هذه التخفيضات والعمليات الخاضعة لها يمكن الرجوع إلى المادة (219) من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1 المادة (220) من قانون الضرائب المباشرة.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- إعفاء لمدة ثلاث(03) سنوات اعتبار من تاريخ بداية الاستغلال بالنسبة للأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، وقد تمتد إلى ست (06) سنوات في المناطق الواجب ترقيتها.

1-2-3- معدل الرسم على النشاط المهني:

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب: 2%، وهو يفرض على رقم الأعمال المحقق، وتوزع حصيلته حسب الجدول الآتي:

الجدول رقم(4-4): توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	المعدلات			
	حصة الولاية	حصة البلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	**% 0.59**	**% 1.30**	**% 0.11**	**%2**

المصدر: المادة (222) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2005.

2- الضرائب التي تدفعها المؤسسة بصفتها مالكة:

2-1- الرسم العقاري:

وهو ضريبة مباشرة سنوية تفرض على جميع العقارات سواء كانت ملكيات مبنية وغير مبنية التي هي بحوزة المؤسسة والموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة.

2-1-1- مجال تطبيق الرسم :

2-1-1-1- بالنسبة للملكيات المبنية :[1]

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتوجات.
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات والموانئ ومحطات السكك الحديدية والمحطات البرية.
- أرضيات البنايات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها.
- الأراضي غير المزروعة المستخدمة لأغراض تجارية أو صناعية.

[1] المادة (249) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-1-1-2- بالنسبة للملكيات غير المبنية:[1]

- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية والقابلة للتعمير.
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق.
- مناجم الملح و السبخات.
- الأراضي الفلاحية.

2-1-2- الإعفاءات من الرسم العقاري:

2-1-2-1- بالنسبة للملكيات المبنية:

وهناك جملة من الإعفاءات منها ما هو دائم ومنها ما هو مؤقت نذكر منها:[2]

- **إعفاء دائم:** بالنسبة للملكيات المبنية إذا توفرت على شرطين وهما أن تكون مخصصة للمصلحة العامة أو ذات منفعة عامة وأن لا تكون مصدر للدخل.
- البنايات المخصصة للقيام بالشعائر الدينية.
- التجهيزات والمستثمرات الفلاحية لاسيما منها الحظائر والمرابط والمطامر.

وتعفى بصفة مؤقتة:

- البنايات الجديدة وإعادة البنايات وإضافة البنايات، وهذا لمدة سبع (07) سنوات اعتبارا من أول جانفي من السنة الموالية لسنة إنجازها أو شغلها.
- البنايات وإضافة البنايات المستعملة في الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب وهذا لمدة (03) سنوات اعتبارا من تاريخ إنجازها، وترفع مدة الإعفاء إلى (06) سنوات في منطقة يجب ترقيتها.
- السكن الاجتماعي التابع للقطاع العام والمخصص للكراء.

2-1-2-1- بالنسبة للملكيات غير المبنية:

تعفى من الرسم العقاري المطبق على الملكيات غير المبنية:[3]

- الأملاك التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية، العلمية أو التعليمية أو الإسعافية، عندما تكون مخصصة لنشاط ذو منفعة عامة وغير مدرة لأرباح، ولا يطبق هذا الإعفاء على الأملاك التابعة لهيئات الدولة والولايات والبلديات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا.
- الأراضي التي تشغلها السكك الحديدة.
- أملاك الوقف العمومية، المشكلة من ملكيات غير المبنية.

---

[1] المادة (261 –د) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[2] أنظر المادتين (251) و (252) من قانون الضرائب المباشرة.

[3] المادة (261 –هـ) من قانون الضرائب المباشرة.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري المطبق على الملكيات المبنية.

2-1-3- تحديد وعاء الرسم العقاري:

2-1-3-1- بالنسبة للملكيات المبنية:

ويتحدد من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية المعبر عنها بالمتر المربع للملكية المبنية، في المساحة الخاضعة للضريبة مع تطبيق تخفيض بنسبة 2% سنويا، مراعاة لقدم البناية، لكن دون أن يتجاوز هذا التخفيض حدا أقصى قدره: 40%، وبالنسبة للمصانع، هذا المعدل محدد بـــ: 50%.[1]

2-1-3-2- بالنسبة للملكيات غير المبنية:

ويتحدد من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد في المساحة الخاضعة للضريبة.[2]

2-1-4- معدلات الرسم العقاري:

ويمكن إجمالها في الجدول الآتي:

الجدول رقم(4-5): معدلات الرسم العقاري.

طبيعة الملكية	الأساس الخاضع للرسم		المعدل
الملكيات المبنية	الملكيات المبنية بشكل تام		%3
	الملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني التي يملكها أشخاص طبيعيون والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة بصفة شخصية أو عائلية، أو عن طريق الكراء أو الإيجار.		%10
	الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية.	المساحة ≤ 500 م^2	%5
		500 م^2 < المساحة ≤1000 م^2	%7
		المساحة >1000 م^2	%10
الملكيات غير المبنية	الأراضي غير العمرانية		%5
	الأراضي العمرانية	المساحة ≤ 500 م^2	%5
		500 م^2 < المساحة ≤1000 م^2	%7
		المساحة >1000 م^2	%10
		الأراضي الفلاحية	%3

المصدر: تم إعداد هذا الجدول بناءا على المادتين (261-ب) و (261-ز) من قانون الضرائب المباشرة،2005.

[1] ***"Les systèmes fiscales algérien"***, *op cit, p : 09*
[2] *IBID, p: 09.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-2- الرسم التطهيري:

يعتبر الرسم التطهيري رسم ملحق بالرسم العقاري، فهو مرتبط باستفادة أصحاب الملكيات المبنية من رفع القمامات يومياً، وكذا من شبكة تصريف المياه القذرة، مما يستوجب وجود مصالح مختصة للقيام بهذه الأعمال. وبالتالي يتكون هذا الرسم أساساً من رسم على دفع القمامات وآخر على تصريف المياه.

ويدفع لصالح البلديات التي لها مصالح خاصة بجمع الفضلات و القمامات، و تدفعه المؤسسة على الملكيات المبنية بصفتها مالكة للعقار أو مستأجرة، كما يمكنها أن تطالب المالك (المؤجر) بدفع قيمة الرسم بصفة تضامنية.

2-2-1- الإعفاءات:

تعفى من دفع الرسم الملكيات الغير مستفيدة من خدمات رفع القمامات المنزلية .

2-2-2- مبلغ الرسم:

و يحدد على النحو الآتي:[1]

- ما بين 500 دج و 1000 دج، على كل محل ذو استعمال سكني
- ما بين 1000 و 10000 دج، على كل محل ذو استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه
- ما بين 5000 دج، و 20000 دج، على كل أرض مهيئة للتخييم و المقطورات.
- ما بين 10000 دج و 100000 دج، عل كل محل ذو استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابه ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

و تحدد التعريفات المحددة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي، وبعد أخذ رأي السلطة الوصية.

بالنسبة للبلديات التي تمارس عملية الفرز، سيتم تعويض كل منزل في حدود 15 % من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامات المنزلية.

[1] المادة (263) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،2005.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-3- حقـــــوق التسجيـــــل

تعتبر الشركة شخصاً معنوياً، له ذمة مالية مستقلة عن ذمة الشركاء، تتكون هذه الذمة من حصص عادية وفي بعض الأحيان من حصص لقاء عوض، بالتالي فإنها تخضع لمختلف حقوق التسجيل، وهذا نتيجة لقيامها بمختلف العمليات المندرجة ضمن مجال نشاطها.

و يمكن بيان مجال تطبيق الضريبة، و الأساس الخاضع و النسب المطبقة من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (4-6): حقـــــوق التسجيـــــل.

مجال التطبيق		الأساس الخاضع للرسم	النسب المطبقة
التحويلات لكامل الملكية (بيع عقار أو منقول)		الثمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للمال	%5
التنازل عن أجزاء حق الملكية (الإنتفاع و ملكية الرقبة)		الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو علي أساس القيمة التجارية الحقيقية	%5 مع تطبيق الجدول المنصوص عليه في المادة53-2من قانون التسجيل
نقل الانتفاع للأموال العقارية	**إيجارات لمدة محددة**	الثمن الكلي للإيجار، مضاف إليه جميع الأعباء	%2
	إيجارات لمدة غير محددة	الرأسمال المشكل من 20 مرة قيمة ثمن و الأعباء السنوية	%5
الهبات		قيمة المال الموهوب	%5
القسمة		مبلغ الأصول الصافية المقسمة (الأصول الإجمالية ـــ الديون و الأعباء)	%1.5
مبادلة الأصول العقارية		قيمة أحد الأملاك المتبادلة	%2.5
عقود الشركة	**الحصص العادية**	القيمة الصافية للحصص	%0.5
	الحصص بعوض	الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو القيمة التجارية الحقيقة	يحدد حق نقل الملكية حسب طبيعة المال
	العقود المتضمنة تنازل عن الأسهم و حصص الشركة	قيمة حصص الشركاء	%2.5

المصدر: ***"Les systèmes fiscales algérien"*** *, op cit, p :19*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3- الضرائب التي تحصيلها المؤسسة بصفتها مكلف قانوني

وهنا تقوم المؤسسة بتحصيل مختلف الضرائب بإعتبارها مكلف قانوني لامكلف حقيقي، فهي تعتبر وسيطا بين الدولة و المستهلك الأخير (الحقيقي)، بحيث تصرح و تدفع الضريبة لخزينة الدولة، و في هذه الحالة تلعب دور أساسي ألا و هو جمع الضريبة.

3-1- الرسم علي القيمة المضافة:

و هو "ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك، تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي، و تفرض هذه الضريبة على القيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الإقتصادية و التجارية، و تحدد القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي و الإستهلاكات الوسيطة للسلع و الخدمات".[1]

و يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:[2]

- **أنه ضريبة حقيقية**: تخص استعمال المداخيل، أي المصاريف أو الإستهلاك النهائي للسلع و الخدمات.
- **أنه ضريبة غير مباشرة**: تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي، الذي يعتبر المدين الحقيقي، و لكن من طرف المؤسسة التي هي المكلف القانوني الذي يضمن إنتاج و توزيع السلع و الخدمات.
- **أنه ضريبة نسبية**: تحصل بنسبة قيمة المنتجات و ليس بالإستناد إلى النوعية المادية للمنتوج (الحجم أو الكمية).
- **أنه ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة**: و يخص القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج.
- **أنه ضريبة تتوقف على آلية الحسوم**: و في هذا الصدد يجب على المدين أن يخصم مبلغ الرسم الذي تحمله جراء جميع المشتريات من الرسم المستحق في المبيعات أو تقديم الخدمات، و دفع الباقي إلي الخزينة العمومية.
- **أنه ضريبة محايدة**: يعتبر الرسم على القيمة المضافة محايدا بالنسبة للمدنين الشرعيين بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي.

---

[1] ناصر مراد، "**الإصلاح الضريبي في الجزائر : للفترة 1992-2003**"، مرجع سابق، ص:84.

[2] *Ministère des finances –DGI-,"* ***Guide pratique de la TVA"****, alger, 2004, p :12.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-1-1- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

3-1-1-1- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

تكتسي العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة الطابع الوجوبي و الطابع الإختياري.

أولا: العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:

يكون الرسم على القيمة المضافة مستحقا وجوبا على:[1]

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.
- العمليات التى تنجزها البنوك و شركات التأمين.
- العمليات المحققة عند ممارسة مهنة حرة.
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.
- عمليات البيع المنجزة حسب شروط البيع بالجملة.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى و نشاطات التجارة المتعددة و كذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.
- عمليات الإيجار، و أداء الخدمات و أعمال الدراسات و البحث.
- الحفلات الفنية و الألعاب و التسليمات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص.
- عمليات الإستيراد.

ثانيا: العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا:

يمكن للأشخاص الطبيعيين أو الإعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، أن يختاروا الخضوع لهذا الرسم، بناءا على طلب منهم، بشرط أن تكون العمليات التي يقومون بها موجهة إلى:[2]

- للتصدير.
- للشركات البترولية.
- المكلفين بالرسم الآخرين.
- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

[1] المادة (02) من قانون الرسم علي القيمة المضافة،2005.

[2] المادة (03) من قانون الرسم علي القيمة المضافة،2005.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-1-1-2- المجال الإقليمي للرسم على القيمة المضافة:

يتمثل المجال الإقليمي للرسم على القيمة المضافة في إنجاز العمليات الخاضعة في الجزائر، و في هذا الصدد يجب التمييز بين شكلين هما:

- **بالنسبة للمبيعات**: فإن المعيار الذي يأخذ فيه فرض الرسم هو مكان التسليم بالجزائر.
- **بالنسبة لتأدية الخدمات**: فإن المعيار الذي يأخذ فيه فرض الرسم هو مكان استعمال أو استغلال الخدمة.

3-1-2- الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:

يمكن تبويب العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة إلي:

3-1-2-1- العمليات المعفاة و التي تتم في الداخل:

شملت المادة (08)من قانون الرسم على القيمة المضافة على عدة إعفاءات بالنسبة للعمليات التي تتم في الداخل نذكر منها:

- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ (100.000دج) أو يساويه، بالنسبة لمؤدي الخدمات، و عن مبلغ(130.000دج)، بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة.
- العمليات التي تتم بين وحدات أو محلات المؤسسة الواحدة.
- عمليات البيع المتعلقة بالمنتوجات و مسالخ الذبح، التي تخضع للرسم على الذبح، و لكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح.

كما تعفى أيضا جميع المنتجات، المواد الغذائية، الأعمال و الخدمات من الرسم على القيمة المضافة و المحددة في المادة (09) من قانون الرسم علي القيمة المضافة.

3-1-2-2- العمليات المعفاة عند الإستيراد:

هناك جملة من الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة و التي تخص عمليات الإستيراد نذكر منها:[1]

- المنتجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم على القيمة المضافة.
- البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية: الإستيداع، القبول المؤقت، العبور، المناقلة و الإيداع.
- الذهب للاستعمال النقدي و النقود الذهبية.
- البضائع المستوردة في إطار المقايضة.

[1] المادتين (10) و(11) من قانون الرسم علي القيمة المضافة.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-1-2-3- العمليات المعفاة عند التصدير:

باستثناء عمليات التصدير و التي تتعلق بالتحف الفنية، الأحجار الكريمة، و المعادن النفيسة، فإن جميع عمليات البيع و الصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة معفية من الرسم على القيمة المضافة إذا توفرت فيها الشروط التالية:[1]

- أن يقيد البائع و/ أو الصانع الإرساليات في المحاسبة و بصفة منتظمة، جميع المعلومات (علامة البضائع، تاريخ تسجيلها، قيمتها ووجهتها.....).
- تقييد علامات البضائع و أرقامها في الوثيقة (تذكرة النقل، ورقة البيع بالجملة.....الخ).
- أن لايكون التصدير مخالفا للقوانين و التنظيمات.

3-1-2-4- نظام الشراء بالإعفاء:

وهو تقنية تعطي الحق للمؤسسة في الاقتناء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، فيما يخص كل المعدات، المواد الأولية، السلع و الخدمات، المخصصة إما لتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونيا و بصفة قطعية، و للاستفادة من هذا النظام يجب توفر الشروط التالية:[2]

- أن تكون المؤسسة خاضعة للنظام الحقيقي.
- مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر محاسبية بشكل قانوني.
- تقديم نسخ من سجلات الضرائب، تثبت الوفاء بكل الضرائب و الرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية، عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد.
- إيداع في نهاية السنة المالية و في (15) جانفي على الأكثر، لدى مفتشية الضرائب التابعة لها كشفا مفصلا يبين نوع و قيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الرسم.

3-1-3- المسائل الفنية للرسم على القيمة المضافة:

3-1-3-1- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة:

وهو الحدث الذي يولد دين الملزم بالضريبة تجاه الخزينة العمومية، و يختلف هذا الحدث حسب نوع العمليات المحققة.

أولا: العمليات المحققة في الداخل:

يتكون الاستحقاق من:[3]

- **بالنسبة للمبيعات و العمليات المماثلة:** و يتكون الحدث المنشئ للرسم من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

---

[1] المادة (13) من قانون الرسم علي القيمة المضافة.

[2] ***" Guide pratique de la TVA"****, op cit ,p-p :37-40.*

[3] *IBID, p : 21.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- **بالنسبة للأشغال العقارية**: و يتكون الحدث المنشئ للرسم من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
- **بالنسبة للمؤسسات الأجنبية**: و التي تمارس نشاطها في الجزائر، فإن الحدث المنشئ للرسم يتكون من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، غير أنه عند انتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ للرسم من الاستلام النهائي للمؤسسة المنجزة و هذا بمقدار الرسم الذي يبقى مستحق.
- **بالنسبة للتسليمات للذات**: و هنا يجب التفرقة بين صنفين هما:
  - فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة، فإن الحدث المنشئ للرسم يتكون من التسليم باعتباره الاستخدام الأول للملك، أو بداية الاستعمال الأول.
  - فيما يتعلق بالأملاك العقارية الخاضعة للضريبة، فإن الحدث المنشئ للرسم يتكون من الإستعمال الأول لهذه الأملاك.
- **بالنسبة لتقديم الخدمات**: يتكون الحدث المنشئ للرسم من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

ثانيا: **العمليات المحققة عند الإستيراد**: يتكون الحدث المنشئ للرسم من جمركة السلع، و المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

ثالثا:**العمليات المحققة عند التصدير**: يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للرسم بمجرد تقديم هذه المنتجات للجمارك، و المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

3-1-3-2- وعاء الرسم على القيمة المضافة:

يتمثل وعاء الرسم علي القيمة المضافة من رقم الأعمال الخاضع للرسم، و يشمل هذا الأخير ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف و الحقوق و الرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاتها[1]، أي رقم الأعمال خارج الرسم.

إلا أنه يمكن أن يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حالة فوترتهم للزبون:[2]

- التخفيضات و الحسومات المالية و حسوم القبض.
- حقوق الطوابع الجبائية.
- مبالغ الأغلفة المسترجعة.
- المدفوعات المترتبة عن النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم.

3-1-3-3- معدلات الرسم على القيمة المضافة:

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل يحدد بواسطة القانون، و هذا على أساس وعاء الضريبة و المتمثل في رقم الأعمال، و الملاحظ أن معدلات الرسم على القيمة المضافة عرفت

1 ***"Les Systèmes fiscales Algérien"***, *op cit, p : 13.*
2 ***" Guide pratique de la TVA"***, *op cit , p :20.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

تعديلات إبتداءا من سنة 1992 و هذا عبر قوانين المالية للسنتين 1995 و1997، و أصبحت بصدور قانون المالية لسنة 2001 تتشكل من معدلين:

أولا: المعدل العادي: و يقدر بنسبة **(17%)** و يطبق على العمليات، الخدمات و المنتجات غير الخاضعة للمعدل المخفض.[1]

ثانيا: المعدل المخفض: و يقدر بنسبة **(07%)** و يطبق على المنتجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الإقتصادي، الإجتماعي و الثقافي.[2]

و فيما يخص الأملاك، الخدمات و العمليات التي تخضع لكل معدل، فإن قوائمها تحدد في المواد من (21) إلى (23) من قانون الرسم على القيمة المضافة.

3-1-3-4- عمليات الخصم المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة:

تنص المادة (29) من قانون الرسم على القيمة المضافة على أنه "يكون الرسم على القيمة المضافة المذكور في الفواتير، أو البيانات أو وثائق الإستيراد، و المثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلا للخصم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية".

و عليه فإنه يمكن لأي شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة أن يستفيد من حق خصم الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع على المشتريات من الرسم المستحق على المبيعات، و هذا إذا توفرت الشروط التالية:[3]

- يجب أن تتم العملية من طرف شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة.
- يجب أن يكون الرسم القابل للاسترجاع مسجل في فاتورة الشراء.
- يجب احترام المواعيد الزمنية لاسترجاع الرسم.
- لايكون الخصم مقبولا إلا إذا استعملت المواد، المنتجات، الأشياء أو الخدمات في عملية خاضعة للرسم فعلا، بعد تحويلها أو بدون ذلك.

3-1-3-5- تسديد الرسم على القيمة المضافة:

أولا: النظام العام:

وفقا لهذا النظام يمكن التمييز بين شكلين للتصريح و هما:[4]

أ- التصريح الشهري:

يتعين على كل مكلف بالضريبة يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يرسل قبل العشرين (20) يوم الأولى من كل شهر إلى قابض الضرائب المختلفة التابع إليه إقليميا، كشف

---

[1] المادة (21) من قانون الرسم علي القيمة المضافة.

[2] المادة (22) من قانون الرسم علي القيمة المضافة.

[3] ناصر مراد، "**الإصلاح الضريبي في الجزائر: للفترة 1992-2003** "، مرجع سابق، ص:97.

[4] ***" Guide pratique de la TVA"*** , *op cit , p-p, :57-58*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

(صنف ج رقم 50) يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجموع عملياته الخاضعة للضريبة، و في نفس الوقت تسديد الضريبة المستحقة.

ب- التصريح الثلاثي:

يمكن للمكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة إيداع بيان عن رقم أعمالهم، كل ثلاثة (03) أشهر شريطة:

- أن يقدموا طلبا صريحا إلى رئيس مفتشية الضرائب المختص.
- أن يقل المبلغ المتوسط للرسوم على رقم الأعمال الذين كانوا مدنين به خلال السنة المنصرمة عن 2500 دج للشهر الواحد.

ثانيا: نظام الاقتطاع من المصدر:

يقتطع الرسم على القيمة المضافة من المصدر على العمليات المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يملكون إقامة دائمة في الجزائر، أو من طرف الأشخاص، الشركات، الهيئات أو الجمعيات التي تدفع المبالغ الخاصة بالضريبة المستحقة عن هذه العمليات، ليدفعوها إلى قابض الضرائب المختص إقليميا خلال العشرين (20) يوما الموالية للشهر الذي تمت فيه الاقتطاعات.

ثالثا: نظام الأقساط المؤقتة:

يمكن للمكلفين بالضريبة الذين يتوفرن على إقامة دائمة في الجزائر، و يمارسون نشاطهم منذ ستة (06) أشهر على الأقل، و بناءا على طلب منهم قبل شهر فيفري أن يطلبوا رخصة دفع الضريبة حسب أقساط مسبقة من مفتشية الضرائب التابعة لهم، و تكون هذه الرخصة صالحة لمدة سنة كاملة، ويتم تسديد الرسم شهريا على أساس (1/12) من رقم الأعمال المحقق في السنة الماضية على أن تتم التسوية قبل العشرين (20) من أفريل من السنة الموالية.[1]

[1] *IBID, p : 59.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

3-2- حقوق الطابع:

الجدول رقم(4-7): حقوق الطابع.

تصنيف حقوق الطابع		الـــمـــبـــالـــغ
الطابع الحجمي	ورق عادي	40 دج
	ورق سجل	60 دج
	نصف ورقة عادية	20 دج
طابع المخالصات	السندات بمختلف أنواعها	دينار (1 دج) عن كل قسط من (100 دج) أو جزء من القسط من (100 دج) دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5 دج أو يفوق 2500 دج.
	الوثائق التي هي بمثابة إيصال	20 دج
	الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا تم لدى مؤسسة أو شخص طبيعي	
طابع الأوراق التجارية (السفتجة، سند لأمر، أوراق غير قابلة للتداول)		0.50 دج عن كل 100 دج أو جزء من 100 دج.
طابع السجل التجاري		4000 دج
قسيمة السيارات		تحدد التعريفة حسب نوع السيارة و سنة وضعها للسير

المصدر: ***"Les systèmes fiscales algérien"*** *, op cit, p : 19.*

4- الضرائب التي تدفعها المؤسسة بصفتها مستهلكة

4-1- الرسم علي القيمة المضافة:

قد تقوم المؤسسة ببعض العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة، وتتحمل الرسم بدون أن تسترجعه، و تكون المؤسسة هنا بمثابة المستهلك النهائي و مثال ذلك الرسم على القيمة المضافة الوارد في فاتورة الكهرباء، فاتورة المياه...إلخ.

4-2- حقوق الطابع:

و المقصود هنا هو حقوق الطابع التي تتحملها المؤسسة لقاء بعض العمليات التي تقوم بها و مثال ذلك في حالة التسديد نقدا أو بالنسبة لقسيمة السيارات...إلخ.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

II- واقع الإمتيازات الضريبية في الجزائر

1- تطور الإمتيازات الضريبية في الجزائر:

1-1- فترة الستينيات:

و عرفت هذه الفترة صدور قانونين هما:

1-1-1- قانون الاستثمار لسنة 1963:

إن هذا القانون كان موجها لرؤوس الأموال الأجنبية أساسا، وقد خولهم ضمانات، البعض منها عامة يستفيد منها كل المستثمرون الأجانب والبعض الآخر خاصة بالمؤسسات المنشأة عن طريق الإتفاقية.

و قد تضمن هذا القانون مجموعة من الإمتيازات الضريبية نوجز بعضها:[1]

- الإعفاء الكلي أو الجزئي من الضرائب التي تشمل الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية لمدة خمس (05) سنوات على الأكثر.
- الإعفاء من الرسوم الجمركية عند استيراد التجهيزات و المعدات الضرورية لانطلاق المشاريع الاستثمارية.
- الاسترجاع التام أو الجزئي من الرسم الوحيد الإجمالي عند الإنتاج عند شراء مستلزمات النشاط.

كما منح هذا القانون للمؤسسات المتعاقدة و التي تشارك في توسيع قدرات المؤسسات المعتمدة، نظام جبائي مستقر يتضمن إعفاءات و تخفيضات ضريبية تصل إلى (15) سنة على الأكثر ابتداء من تاريخ إيداع ملف الاعتماد والتي تتعلق بكل الضرائب و الرسوم التي تقع على مشترياتها من المواد و التجهيزات المستوردة.[2]

1-1-2- قانون الاستثمار لسنة 1966:

صدر هذا القانون بتاريخ 15 سبتمبر 1966 تحت رقم 66-284 و كان يهدف من خلال تدخل قطاع العام و الأجنبي و الخاص تقوية قدرات الاقتصاد الوطني في قطاعي السياحة و الصناعة، لذا فإن هذا القانون حدد الأهداف العامة للأمة. و التي على أساسها تمنح التحفيزات الضريبية المعتبرة.[3]

وقد نص هذا القانون على جملة من الامتيازات الضريبية نذكر منها:[4]

- الإعفاء التام أو الجزئي من حقوق التحويل بمقابل عند شراء أو اكتساب عقارات موجهة كلية إلى النشاط المعتمد، وذلك بمعدل يتحدد حسب مكان مزاولة النشاط.

---

[1] المادة (10) من الأمر رقم (63-277) المؤرخ في 26 جويلية1963، المتضمن قانون الاستثمار، الجريدة الرسمية، العدد 53، الجزائر.

[2] المادة (09) من نفس القانون.

[3] المادة (15) من الأمر رقم (66-284) المؤرخ في 15 سبتمبر 1966، المتضمن قانون الاستثمار، الجريدة الرسمية، العدد 70، الجزائر.

[4] المادة (14) من نفس القانون.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- الإعفاء الكلي أو الجزئي أو التناقصي من الرسم العقاري خلال مدة لا تتجاوز 10 سنوات و ذلك مع مراعاة مكان إنشاء المؤسسة.
- منح معدل مخفض من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج المترتب على أموال التجهيز أو إرجاع الرسم المتعلق بأثاث التجهيز المصنوع في الجزائر.
- الإعفاء الكلي أو الجزئي أو التناقصي من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية، خلال مدة لا تتجاوز خمس (05) سنوات، وبمبلغ سنوي من الأرباح لا يتجاوز 20 % من الأموال الخاصة المستثمرة في النشاط المعتمد.

إن هذا القانون لم يطبق على جميع الاستثمارات حيث طبق على القطاع العام فقط مع تهميش القطاع الخاص و تضييق المجال أمام المستثمرين الأجانب.

1-2 - فترة الثمانينات:

1-2-1- قوانين الاستثمار لسنة 1982:

ابتداء من سنة 1982، بدأ التفتح الاقتصادي أمام القطاع الخاص الوطني، و ذلك من خلال إصدار قانون خاص باستثمارات القطاع الخاص، إضافة إلى التفتح أمام المستثمرين الأجانب من خلال قانون المتعلق بشركات الاقتصاد المختلط، هذا مع بقاء القطاع العام بفضل المؤسسات الوطنية العمومية كعنصر أساسي للاقتصاد الوطني.[1]

1-2-1-1- الامتيازات الضريبية للقطاع الخاص الوطني:

بتاريخ 21 أوت 1982 صدر قانون تحت رقم 82-11 المتعلق باستثمارات القطاع الخاص، حيث حدد هذا القانون المجال القانوني لتدخل القطاع الخاص في النشاط الاقتصادي و هذا بغية تدعيم القطاع العام.

و قد تضمن هذا القانون على مجموعة من الامتيازات الضريبية نذكر منها:[2]

أولا: بالنسبة للاستثمارات المنجزة في المناطق المحرومة:

- الإعفاء التام من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية الرسم على النشاط الصناعي و التجاري و الدفع الجزافي لمدة لا تتجاوز خمس(05) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- الإعفاء التام من الرسم العقاري لمدة لا تتجاوز عشر (10) سنوات ابتداء من السنة الموالية لانتهاء البناءات و البناءات الإضافية المعدة للنشاط المعتمد.

---

[1] فريد حداد، مرجع سابق، ص: 64.

[2] المادة (21) من القانون رقم (82-11) المؤرخ في21 أوت 1982 المتعلق باستثمارات القطاع الاقتصادي الخاص الوطني، الجريدة الرسمية، العدد 34، الجزائر.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ثانيا: بالنسبة للاستثمارات المنتجة للمواد:

- الإعفاء التام من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية لمدة لا تتجاوز خمس (05) سنوات و الرسم على النشاط الصناعي و التجاري و الدفع الجزافي لمدة لا تتجاوز ثلاث (03) سنوات و هذا ابتداء من تاريخ بداية النشاط.
- الشراء بالإعفاء من الرسم الوحيد الاجمالي على الإنتاج فيما يخص شراء التجهيزات المعدة للنشاط المعتمد قصد صناعة منتجات خاضعة للرسم.

ثالثا: بالنسبة للاستثمارات الأخرى:

- الإعفاء الجزئي أو المتناقص من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية لمدة خمس (05) سنوات ابتداء من سنة بداية الاستقلال إلى حد 20 % من الأموال الخاصة المستثمرة في النشاط المعتمد.
- الإعفاء التام من (TAIC)، (VF) لمدة لا تتجاوز ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.
- الإعفاء الجزئي من (TF) لمدة لا تتجاوز عشر (10) سنوات ابتداء من أول يناير من السنة الموالية لسنة انتهاء البناءات و البناءات الإضافية المعدة للنشاط المعتمد.

و بالإضافة إلى ما سبق فإن المؤسسات المصدرة لسلع و خدمات تستفيد من إعفاء كلي ودائم من (IBIC) بنسبة رقم الأعمال المصدر على رقم الأعمال الإجمالي.

1-2-1-2- الامتيازات الضريبية للمؤسسات العمومية:

و نجد أن القانون يفرق بين نوعين من المؤسسات العمومية، فهناك مؤسسات عمومية وطنية و مؤسسات عمومية محلية، و تستفيد هذه المؤسسات العمومية من التحفيزات الضريبية التالية:[1]

- تستفيد الوحدات الإنتاجية التابعة، من إعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات من (IBIC)، (VF)، (TAIC)، و لمدة خمس (05) سنوات من نفس الضرائب بالنسبة للوحدات الإنتاجية المتواجدة بالصحراء.
- المؤسســـات العموميـــة المحلية التي تنشط في الصحراء تستفيد من إعفاء تام من الضرائب (IBIC)، (TAIC) و (VF) لمدة خمس (05) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط، و إذا كانت تنشط وحدات في الصحراء و أخرى خارج الصحراء فإن نسبة الإعفاء تتحدد بنسبة رقم الأعمال المحقق في الصحراء على رقم الأعمال الإجمالي.

[1] فريد حداد، مرجع سابق، ص: 56.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

1-2-1-3- الامتيازات الضريبية لشركات الاقتصاد المختلط:

إن هدف الدولة من إصدار القانون 82-13 المؤرخ في 28 أوت 1982 هو إقامة شراكة بين المؤسسات الوطنية و الشركات الأجنبية من أجل الاستفادة من الخبرات التكنولوجية والمهنية لذا نجد أن هذا القانون نص على امتيازات ضريبية هامة نذكر منها:[1]

- الإعفاء من الحق على التحويل بالمقابل لكل المشتريات العقارية الضرورية لنشاطه.
- الإعفاء لمدة خمس (05) سنوات من (TF) اعتبارا من تاريخ شراء الملك المعني
- الإعفاء من (IBIC) لمدة ثلاث (03) سنوات و تطبيق تخفيض قدره 50% بالنسبة للسنة الرابعة و 25% للسنة الخامسة من الربح الخاضع للضريبة مع إخضاع الأرباح المعاد استثمارها إلى معدل 20 % بعد انقضاء فترة الإعفاء.

1-2-2- قوانين الاستثمار لسنة 1988:

إن القوانين الصادرة سنة 1988 لم تختلف عن سابقتها حيث بقي التمييز بين القطاعات المشكلة للاقتصاد (قطاع عام، خاص مختلط)

1-2-2-1- الامتيازات الضريبية للقطاع الخاص:

جاء القانون 88-25 المؤرخ بـــ 12 جويلية 1988 ليوسع من نشاطات القطاع الخاص و ليزيل بعض القيود و العراقيل التي كانت في القانون السابق (82-11).[2] و قد نظم العديد من الامتيازات الضريبية نذكر منها:

- المؤسسات التي تمارس نشاطات أولوية بموجب القانون (88-25) تستفيد من إعفاء تام من (IBIC)، (VF)، (TAIC) لمدة ثلاث (03) سنوات، و إذا كانت تمارس هذه الأنشطة في مناطق معدة للترقية ترفع المدة إلى خمس (05) سنوات وذلك ابتداء من بداية النشاط.
- عمليات تصدير السلع و الخدمات تستفيد من إعفاء تام و دائم من (IBIC) بنسبة رقم الأعمال للتصدير على رقم الأعمال الكلي.
- المؤسسات الخاصة التي تنشئ مناصب شغل دائمة، تستفيد لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من بداية النشاط من (VF).
- نشاطات السياحة تستفيد من إعفاء كلي لمدة ست (6) سنوات من (IBIC)، و لمدة عشر (10) سنوات من (VF) و (TAIC) ابتداء من تاريخ بداية النشاط إضافة إلى إعفاء كلي لمدة عشر (10) سنوات من (TF) ابتداء من تاريخ نهاية الأشغال و البناء.

---

[1] المادة(12) من القانون رقم (82-13) المؤرخ في 28 أوت 1982، المتعلق بتأسيس الشركات المختلطة الإقتصاد و تسييرها، الجريدة الرسمية، العدد 35، الجزائر.

[2] كمال عليوش قربوع، "**قانون الاستثمارات في الجزائر**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص: 12.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- المؤسسات السياحية تستفيد من الإعفاء من (TUGP) إذا كانت تمارس نشاطها في مناطق معدة للترفيه أو تمارس نشاطات ذات أولوية.

1-2-2-2- الامتيازات الضريبية للمؤسسات العمومية:

إن الامتيازات الضريبية الخاصة بالمؤسسات العمومية و شركات الاقتصاد المختلط ترد من خلال قوانين المالية لذا نجد أن قانون المالية لسنة 1988 تضمن العديد من هاته الامتيازات نذكر منها:[1]

- إعفاء كلي لمدة ثلاث (03) سنوات من (IBIC)و ترفع هذه المدة إلى خمس (05) سنوات في حالة مزاولة النشاط بمناطق معدة للترقية.
- إعفاء دائم من (IBIC) و (VF) في حالة التصدير و هذا بحسب رقم الأعمال الموجه للتصدير.
- إعفاء لمدة ما بين ثلاث (03) سنوات و خمس (05) سنوات من (IBIC) بالنسبة للوحدات حديثة النشأة و هذا بحسب الأرباح المحققة لديها مع المؤسسة الأم.

1-2-2-3- الامتيازات الضريبية لشركات الاقتصاد المختلط:

تضم قانون المالية لسنة 1988 جملة من الامتيازات الضريبية بالنسبة لهاته الشركات نوجز بعضها:[2]

- نشاطات السياحة تستفيد من إعفاء تام لمدة عشر(10) سنوات من (IBIC) و (VF) و (TAIC) ابتداء من تاريخ بداية النشاط، و لنفس المدة بالنسبة (TF) ابتداء من تاريخ نهاية البناءات الداخلة في الإنتاج
- إعفاء دائم من (IBIC) في حالة قيام المؤسسة بتصدير سلع و خدمات و هذا حسب رقم الأعمال عند التصدير.
- الإعفاء من (TUGP) بالنسبة لمشتريات الشركة من المواد و التجهيزات الضرورية لنشاطها.

إن القوانين الصادرة من سنة 1963 إلى غاية 1988 لم تستطع بلوغ الأهداف العامة للاقتصاد الوطني و المدعمة بتحفيزات مالية وجبائية هامة، مثل ترقية الصادرات، تنمية الجنوب، و المناطق المعزولة...الخ، خاصة و أن المؤسسات العمومية عرفت أزمات مالية خانقة بعد أزمة البترول لسنة 1986 باعتبارها العمود الفقري للاقتصاد الوطني، هذا و بالإضافة إلى عدم وجود حرية استثمار للشركات الأجنبية "عدم وجود استثمار مباشر" مع تهميش للقطاع الخاص الوطني، زيادة على الفصل بين طبيعة المستثمرين في منح الامتيازات قطاع عام خاص مختلط.[3]

---

[1] القانون رقم (87-20) المؤرخ في 23 ديسمبر 1987 المتضمن قانون المالية لسنة 1988، الجريدة الرسمية، العدد 54، الجزائر.

[2] المرجع نفسه.

[3] فريد نجار، مرجع سابق، ص: 59.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

1-3- فترة التسعينات:

وعرفت هذه الفترة إلغاء التفرقة القانونية و الاقتصادية بين المؤسسات الاقتصادية (مؤسسات عامة، خاصة، مختلطة) و أصبحت الامتيازات الضريبية تمنح حسب طبيعة النشاط و مكان تواجده.

كما عرفت هذه الفترة صدور قانون 90-10 المؤرخ في 1990/04/14 و المتعلق بالنقد والقرض و الذي أعطى حرية بالنسبة للاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر* إلا أنه لم ينص على امتيازات ضريبية للمؤسسات الاقتصادية، بل تطرق إلى معالجة القضايا المالية و إلغاء التفرقة القانونية و الاقتصادية بين المؤسسات و المستثمرين .

1-3-1- الامتيازات الضريبية الواردة في قانون المالية لسنة 1992:

جاء قانون المالية لسنة 1992 ليلغي التفرقة بين المؤسسات العمومية، الشركات الأجنبية و القطاع الخاص، حيث أصبحت الامتيازات الضريبية تمنح حسب أهمية النشاطات وفقا لمخططات التنمية و المناطق المعدة للترقية، حيث تضمن هذا القانون العديد من الإمتيازات نذكر منها:[1]

- الإعفاء لمدة تتراوح ما بين ثلاث(03)و خمس(05) من(IBS)، (IRG)، (TAIC) و(VF) و هذا بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية التي تمارس نشاطات تعتبر أولوية حسب مخطط التنمية، و التي تمارس نشاطاتها في مناطق معدة للترقية.
- الإعفاء عند الشراء من (TVA) بالنسبة للمعدات، التجهيزات و المواد الأولية الموجهة مباشرة للعملية الإنتاجية.
- الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من (TF) بالنسبة للعقارات الضرورية لنشاط المؤسسة.
- الاستفادة من المعدل المخفض و الذي يقدر بـــ:5% في حالة إعادة استثمار الأرباح.
- الإعفاء الدائم من (TVA) و (TAIC) في حالة قيام المؤسسة بتصدير منتجاتها و هذا حسب رقم الأعمال للتصدير.

1-3-2- قانون الاستثمار لسنة 1993:

من أجل مواكبة الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الجزائر و إلغاء التفرقة بين المؤسسات الاقتصادية كان لابد من إصدار قانون استثمار يساير هذه الإصلاحات وهذا ما تم من خلال قانون الاستثمار الذي تم إصداره تحت رقم 93-12 المؤرخ في 5 أكتوبر 1993 و الذي أعطى حرية الاستثمار في جميع القطاعات و الأنشطة الاقتصادية فيما عدا قطاع المحروقات.[2]

---

* انظر المواد (181-187) من القانون رقم (90-10) المؤرخ 14 أفريل 1990، المتعلق بالنقد و القرض، الجريدة الرسمية، العدد 16، الجزائر.

[1] القانون رقم (91-25) المؤرخ في 18 ديسمبر 1991، المتضمن قانون المالية لسنة 1992، الجريدة الرسمية، العدد 65، الجزائر.

[2] انظر المادة (01) من المرسوم التشريعي رقم (93-12) المؤرخ في 5 أكتوبر 1993، المتعلق بترقية الاستثمار، الجريدة الرسمية، العدد 64، الجزائر.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

و الملاحظ أن هذا القانون نظم الامتيازات الضريبية الممنوحة للمستثمرين وفق لنظامين أحدهما عام و الآخر خاص.

1-3-2-1- الامتيازات الضريبية وفقا للنظام العام:

و حمل هذا النظام العديد من الامتيازات الضريبية و هذا قبل و بعد بداية النشاط.

أولا: الامتيازات الممنوحة قبل بداية النشاط (فترة إنجاز الاستثمار):

نذكر منها:[1]

- تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل بنسبة مخفضة تقدر بخمسة على الألف (5‰) تخص العقود التأسيسية و الزيادات في رأس المال.
- الإعفاء من (TVA) على السلع و الخدمات التي توظف مباشرة في إنجاز الاستثمار، سواء كانت مستوردة أو محصلا عليها من السوق المحلية.
- إعفاء الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار من (TF) ابتداء من تاريخ الحصول عليها.

ثانيا: الامتيازات الممنوحة خلال فترة الاستغلال:

نذكر منها:

- الإعفاء لمدة أدناها سنتين (02) و أقصاها خمس (05) من (IBS)، (VF) و (TAIC) و الإعفاء الدائم من نفس الضرائب في حالة التصدير حسب رقم أعمال الصادرات بعد انقضاء فترة الإعفاء الأولى.
- تطبيق نسبة مخفضة على الأرباح التي يعاد استثمارها بعد انقضاء فترة الإعفاء (أي تطبيق معدل 33%).

2-3-2-1- الامتيازات الضريبية و فقا للنظام الخاص:

أولا: الامتيازات الضريبية للمناطق الخاصة:

تقسم الامتيازات الضريبية وفقا للمناطق الخاصة إلى:[2]

أ- امتيازات ضريبية خلال فترة انجاز الاستثمار:

تستفيد المؤسسات المنشأة في المناطق الخاصة خلال فترة إنجازها من جميع الامتيازات الضريبية الواردة في النظام العام (أي الامتيازات الضريبية الواردة في المادة 17 من هذا القانون).

[1] المادة ((17) من المرسوم التشريعي رقم (93-12).

[2] المواد (20) و (21) و (22) من المرسوم التشريعي رقم (93-12).

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ب- امتيازات ضريبية عند بداية الاستغلال:

عند بداية الاستغلال تستفيد المؤسسات الاقتصادية من عدة امتيازات ضريبية نذكر منها:

- الإعفاء لمدة أدناها خمس (5) سنوات و أقصاها (10) سنوات من (IBS)، (VF) و (TAIC) ابتداء من النشاط الفعلي ومن (TF) ابتداء من تاريخ الحصول على الملكيات العقارية.
- تطبيق تخفيض قدره 50% من النسبة المخفضة للأرباح التي يعاد استثمارها في منطقة خاصة بعد انقضاء فترة الإعفاء السابقة (أي تطبيق معدل 16.5%).
- الإعفاء الدائم من (IBS)، (VF) و (TAIC) في حالة التصدير و هذا حسب رقم أعمال الصادرات.

ثانيا: الامتيازات الضريبية الخاصة بالمناطق الحرة:

تتميز المناطق الحرة بأنها مساحات مضبوطة[*] تتم فيها عمليات التصدير، الاستيراد، التخزين، التحويل أو إعادة التصدير و هذا وفقا لإجراءات جمركية معينة. و تتم المعاملات التجارية في هاته المناطق بعملات قابلة للتحويل و مسعرة من طرف البنك المركزي.لذا فإن المؤسسات التي تنشط في هاته المناطق تتشبع بالعديد من المزايا نذكر منها:[1]

- الإعفاء من كل الضرائب الرسوم و كل الاقتطاعات ذات الطابع الجبائي وشبه الجبائي والجمركي.
- الإعفاء من الضرائب على عائدات رأس المال الموزعة الناتجة عن نشاطات اقتصادية تمارس في المناطق الحرة.

غير أنه يستثنى من هاته الإعفاءات:

- الحقوق و الرسوم المتعلقة بالسيارات السياحية غير المرتبطة باستغلال المؤسسة.
- المساهمات و الاشتراكات في النظام القانوني للضمان الاجتماعي.

[*] لمزيد من التفصيل حول هاته المناطق و كيفية تحديدها ممكن الرجوع إلى المرسوم التنفيذي رقم (94-320).

[1] المادة (28) من المرسوم التشريعي رقم (93-12).

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2- تحليل الإمتيازات الضريبية الواردة بالأمر (01-03) المتعلق بتطوير الاستثمار:

2-1- إجراءات الحصول علي الإمتيازات الضريبية:

هناك مجموعة من الخطوات و الشروط التي وضعها المشرع من أجل إستفادة أي مؤسسة من مختلف الإمتيازات الممنوحة و تختلف هذه الخطوات و الشروط بإختلاف شكل المؤسسة، ومكان تواجدها...إلخ.

2-1-1- شرروط الإستفادة من الإمتيازات الضريبية:

2-1-1-1- شروط تتعلق بشكل الاستثمارات:

يحدد الأمر الرئاسي رقم (01-03) النظام الذي يطبق على الاستثمارات الوطنية و الأجنبية المنجزة في إطار النشاطات الاقتصادية المنتجة للسلع و الخدمات، و كذا الاستثمارات التي تنجز في إطار منح الامتياز أو الرخصة، و يقصد بالاستثمار في مفهوم هذا الأمر ما يلي:[1]

- اقتناء أصول تندرج في إطار استحداث نشاطات جديدة أو توسيع قدرات الإنتاج، أو إعادة التأهيل أو إعادة الهيكلة.
- المساهمة في رأسمال المؤسسة في شكل مساهمات نقدية أو عينية.
- استعادة النشاطات في إطار خوصصة جزئية أو كلية.

2-1-1-2- شروط تتعلق بالطبيعة القانونية للمستثمر:

من أجل الاستفادة من الإمتيازات الضريبية يجب علي المؤسسات الاقتصادية أن تكتسي الشخصية المعنوية و أن تكون منظمة في شكل شركات أموال أو شركات أشخاص تخضع إجباريا أو اختياريا إلى الضريبة على أرباح الشركات.[2]

2-1-1-3- شروط شكلية و إدارية:

من أجل الإستفادة من الإمتيازات الضريبية المنصوص عليها في الأمر (01-03) يجب علي المؤسسات الإقتصادية التي تتوفر فيها الشروط، أن تتقدم بطلب لهاته الإمتيازات في نفس وقت التصريح بالاستثمار[3] إلى الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار **(ANDI)**، و للوكالة أجل أقصاه ثلاثون (30) يوما إبتداءا من تاريخ إيداع طلب المزايا، من أجل:[4]

- تزويد المستثمرين بكل الوثائق الإدارية الضرورية لإنجاز الإستثمار.
- تبليغ المستثمر بقرار منحه المزايا المطلوبة أو رفض منحه إياها.

---

[1] المادة (02) من الأمر (01-03) المؤرخ 20 أوت 2001، المتعلق بتطوير الاستثمار، الجريدة الرسمية، العدد 47، الجزائر.

[2] *Ministère des finances –DGI-,**" Guide fiscal des investisseurs"**, alger, 2004, p :11.*

[3] *IBID, p:11.*

[4] المادة (07) من الأمر(01-03).

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

و في حالة عدم الرد من قبل الوكالة أو الإعتراض على قرارها، يمكن أن يقدم المستثمر طعنا لدى السلطة الوصية على الوكالة التي يتاح لها أجل أقصاه خمسة عشر(15) يوما للرد عليه، كما يمكن أن يكون قرار الوكالة موضوع طعن أمام القضاء.

غير أنه في ظل الأمر رقم (06-08) المؤرخ في 15 أوت 2006 المعدل و المتمم للأمر (01-03) المؤرخ في 20 أوت 2001 و المتعلق بتطوير الاستثمار، فإنه أصبح للوكالة إبتداءا من تاريخ إيداع طلب الاستفادة من المزايا مدة أقصاها:[1]

- اثنان و سبعون(72) ساعة لتسليم المقرر المتعلق بالمزايا الخاصة بالإنجاز.
- عشرة(10) أيام لتسليم المقرر المتعلق بالمزايا الخاصة بالاستغلال.

2-1-2- الهيئات المكلفة بمنح الإمتيازات الضريبية:

2-1-2-1- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار: (ANDI):

بمقتضى الأمر الرئاسي رقم (01-03) الموافق لـــ 20 أوت 2001 تم إنشاء الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار(**ANDI**) خلفا لوكالة ترقية و متابعة الإستثمارات (**APSI**)، و هي مؤسسة عمومية ذات طابع إداري في خدمة المستثمرين الوطنيين والأجانب[2]. و تتمتع بالشخصية المعنوية و الإستقلال المالي و هي تتولى المهام التالية:[3]

- ضمان ترقية الإستثمارات و تطويرها و متابعتها.
- إستقبال المستثمرين المقيمين و غير المقيمين و إعلامهم و مساعدتهم.
- تسهيل القيام بالشكليات التأسيسية للمؤسسات و تجسيد المشاريع بواسطة خدمات الشباك الوحيد اللامركزي.
- منح المزايا المرتبطة بالإستثمار في إطار الترتيب المعمول به.
- تسيير صندوق دعم الإستثمار.
- التأكد من إحترام الإلتزامات التي تعهد بها المستثمرون خلال مدة الإعفاء.

2-1-2-2- الشبابيك الوحيدة اللامركزية:

من أجل التخلص من المتاعب البيروقراطية و تسهيل الإجراءات الإدارية أمام المستثمرين المحليين و الأجانب، تم إنشاء الشبابيك الوحيدة اللامركزية على المستوى الوطني تشمل الإدارات و الهيئات العمومية المعنية[4] و ممثلين محليين للوكالة ، و لقد أنشأت من أجل تأمين سهولة العمليات

---

[1] أنظر المادة (05) من الأمر رقم (06-08) المؤرخ في 15 جويلية 2006 المعدل و المتمم للأمر (01-03) المؤرخ في 20 أوت 2001 و المتعلق بتطوير الاستثمار، الجريدة الرسمية، العدد 47، الجزائر.

[2] منصوري الزين، "**واقع و آفاق الاستثمار في الجزائر**"، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، مخبر العولمة و اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد الثاني، كلية العلوم الإنسانية و العلوم الاجتماعية، جامعة الشلف، ماي2005، ص:134.

[3] المادة (21) من الأمر(01-03).

[4] منصوري الزين، مرجع سابق، ص:135.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الاستثمارية و هو المخاطب الوحيد للمستثمرين، و يبين الجدول التالي الهيئات و الإدارات الموجودة داخل كل شباك وحيد و الخدمات التي تقدمها.

جدول رقم (4-8) : الهيئات و الإدارات الموجودة داخل كل شباك وحيد مركزي.

الشبـــــابيك	الهيئـــــات	الخدمـــــــات
الاستقبال للتوجيه	الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار	إعلام، توجيه، تسليم ملف، إيداع تصريحات، منح الامتيازات
السجل التجاري	المركز الوطني للسجل التجاري	تسليم شهادة عدم أسبقية التسمية و الإيصال المؤقت لسجل التجاري
الجمارك	مديرية الجمارك	الإعلام حول التنظيم الجمركي
الضرائب	مديرية الضرائب	مساعدة المستثمر في حدود الإجراءات لتجاوز الصعوبات الجبائية لتنفيذ قرار منح الامتيازات
العقار	الهيئة المكلفة بالعقار و لجنة التنشيط المحلي لترقية الاستثمار	إعلام على الامكانيات العقارية و تسليم قرار حجز العقار
العمران	مديرية العمران	مساعدة المستثمر للحصول على رخصة البناء و التصريحات الأخرى حول البناء
وزارة العمل	مديرية الشغل	تسليم رخص العمل للأجانب إعلام حول القوانين و التشريعات الخاصة بالعمل
حصيلة الضرائب	مديرية الضرائب	تحصيل الحقوق المتعلقة بأعمال الإنجاز أو تعديل المؤسسات و محاضر مداولة هياكل التسيير و الإدارة
حصيلة الخزينة	مديرية الخزينة	تحصيل الحقوق المتعلقة بعائدات الخزينة غير التي المتحصل عليها من طرف حصيلة الضرائب المتعلقة بإنشاء الشركات
المندوبية التنفيذية للبلدية	المندوبية التنفيذية للبلدية	المصادقة على جميع الوثائق اللازمة المتعلقة بتكوين ملف الاستثمار

المصدر:

Agence nationale de developpement de l'investissement ***(ANDI)***,*"* ***Textes régissant le développement de l'investissement en algérie****", alger, 2004*

يخضع التماس خدمات الشباك الوحيد لإدارة المستثمرين بإنشاء إيداع تصريح الاستثمار وطلب المزايا، يكون ممثلوا الوزارات و الهيئات في الشباك الوحيد مؤهلين قانونيا و مخولين لتقديم الخدمات الإدارية مباشرة على مستوى هذا الشباك، كما توفر الوكالة و بناء على تفويض من الإدارات المعنية

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الوثائق المطلوبة قانونا من أجل إنجاز الاستثمار و ذلك ابتداء من تاريخ الإيداع القانوني لتصريح الاستثمار و طلب الامتياز.

2-1-2-3- المجلس الوطني للاستثمار(CNI):

وهو جهاز استراتيجي لدعم و تطوير الاستثمار، يشرف عليه رئيس الحكومة و يقوم هذا الجهاز بالمهام التالية:[1]

- يقترح إستراتيجية تطوير الإستثمار و أولوياتها.
- يقترح تدابير حفزية للإستثمار مسايرة للتطورات الملحوظة.
- يفصل في المزايا التي تمنح في إطار الإستثمارات.
- يفصل على ضوء أهداف تهيئة الإقليم ، فيما يخص المناطق التي يمكن أن تستفيد من النظام الإستثنائي.
- يقترح على الحكومة كل القرارات و التدابير الضرورية لتنفيذ ترتيب دعم الإستثمار.
- يحث و يشجع على إستحداث مؤسسات و أدوات مالية ملائمة لتمويل الإستثمار و تطويرها.
- يعالج كل مسألة أخرى ترتبط بتنفيذ هذا الأمر.

2-2- أنظمة منح الامتيازات الضريبية و الضمانات الممنوحة:

منح المشرع من خلال الأمر (01-03) المتعلق بتطوير الاستثمار عدة مزايا جبائية، شبه جبائية وكذا ضمانات هامة في إطار السياسة المتخذة لتشجيع و تطوير الاستثمار.

2-2-1- أنظمة منح الامتيازات الضريبية:

إذ يمكن أن تستفيد الاستثمارات المذكورة أعلاه من المزايا التي يمنحها هذا الأمر المحددة ضمن نظامين حسب موقع و أهمية الاستثمار و هما:

- النظام العام
- النظام الاستثنائي

2-2-1-1- النظـــام العـــام:

زيادة على الحوافز الضريبية و الجمركية و الشبه الضريبية المنصوص عليها في القانون العام، يمكن أن تستفيد الاستثمارات بعنوان إنجازها من المزايا التالية:[2]

- تطبيق النسبة المنخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص التجهيزات المستوردة و التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

[1] المادة (19) من الأمر (01-03).

[2] المادة (09) من الأمر (01-03).

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة فيما يخص السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.
- الإعفاء من دفع رسم نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني.

2-2-1-2- النظـــام الاستثـــنائي:

تستفيد من مزايا خاصة الاستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة، و كذا الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني، لاسيما عندما تستعمل تكنولوجيات خاصة من شأنها أن تحافظ على البيئة، و تحمي الموارد الطبيعية، و تدخر الطاقة و تفضي إلى تنمية مستدامة[1]

و تستفيد الاستثمارات المنجزة في هذه المناطق من المزايا الآتية:[2]

أولا: بعنوان إنجازها:

- الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار.
- تطبيق حق ثابت في مجال التسجيل(DE) بنسبة منخفضة قدرها اثنان بالألف (2 ‰) فيما يخص العقود التأسيسية و الزيادات في رأس المال.
- تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف، بعد تقييمها من الوكالة، فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار.
- الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة(TVA) فيما يخص السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية، و ذلك عندما تكون هذه السلع والخدمات موجهة لإنجاز عمليات تخضع للضريبة على القيمة المضافة.
- تطبيق النسبة المخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة و التي تدخل مباشرة في عملية إنجاز الاستثمار.

ثانيا: بعد معاينة انطلاق الاستغلال:

- الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من النشاط الفعلي، من الضريبة على أرباح الشركات(IBS)، و من الضريبة على الدخل الإجمالي على الأرباح الموزعة(IRG/A)، و من الدفع الجزافي(VF) و من الرسم على النشاط المهني (TAP).

[1] المادة (10) من الأمر (01-03).

[2] المادة (11) من الأمر (01-03).

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الاقتناء، من الرسم العقاري(TF) على الملكيات التي تدخل في إطار الاستثمار.
- منح مزايا إضافية من شأنها أن تحسن و/ أو تسهل الاستثمار، مثل تأجيل العجز و آجال الاستهلاك.

2-2-2- الضمانات الممنوحة للمستثمرين:

زيادة على التحفيزات الجبائية و شبه الجبائية السابق ذكرها، منح المشرع للمستثمرين المحددون قانونا ضمانات متعددة تتمثل في:[1]

- يعامل الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الأجانب مثل ما يعامل به الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الجزائريين في مجال الحقوق و الواجبات ذات الصلة بالاستثمار.
- و يعامل جميع الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الأجانب بنفس المعاملة مع مراعاة أحكام الاتفاقيات التي أبرمتها الدولة الجزائرية مع دولتهم الأصلية.
- لا تطبق المراجعات أو الإلغاءات التي قد تطرأ في المستقبل على الاستثمارات المنجزة في إطار الأمر (01-03)، إلا إذا طلب المستثمر ذلك صراحة.
- لايمكن أن تكون الإستثمارت المنجزة موضوع مصادرة إدارية، إلا في الحالات المنصوص عليها في التشريع المعمول به، ويترتب على المصادرة على تعويض عادل ومنصف.
- يخضع كل خلاف بين المستثمر الأجنبي و الدولة الجزائرية، يكون بسبب المستثمر أو بسبب إجراء اتخذته الدولة الجزائرية ضده، للجهات القضائية المختصة، إلا في حالة وجود اتفاقيات ثنائية أو متعددة الأطراف أبرمتها الدولة الجزائرية تتعلق بالمصالحة و التحكيم، أو في حالة وجود اتفاق خاص ينص على بند تسوية أو بند يسمح للطرفين بالتوصل إلى اتفاق بناء على تحكيم خاص.

[1] آنظر المواد (14-17) من الأمر (01-03).

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

خاتمـــــــة الفصـــــــل:

بعدما قمنا من خلال هذا الفصل بتبيان واقع الضرائب و الرسوم التي تدفعها المؤسسة و الإمتيازات الممنوحة لها، يمكن القول أن الإصلاحات التي قامت بها الجزائر جاءت من أجل ترشيد جباية المؤسسة في الجزائر، و هذا ما نلمسه من خلال الخيارات المتاحة للمؤسسة بالخضوع أو عدم الخضوع لبعض الضرائب و الأنظمة، بالإضافة التعديلات التي عمد إليها المشرع مثل تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات من 30% إلى 25% و إلغاء الدفع الجزافي، إلا أن الملاحظ على هذا النظام أنه يشبوه بعض الغموض و عدم الإستقرار، و هذا ناتج عن عدم ثبات التشريعات الضريبية و تغيرها من سنة إلى أخرى.

أما فيما يخص سياسة الإمتيازات الضريبية، فالملاحظ أن الجزائر ليست بحاجة وجود تشريع كافي بقدر ما هي بحاجة إلى وجود جهاز تنفيذي و رقابي كفئ، ولا خير دليل على ذلك الأمر (03-01) حيث أنه حمل العديد من الإمتيازات و صلت إلى إعفاء حصص الشركاء، و الملاحظ أيضا أن المشرع يعتمد في منح الإمتيازات على إعتبارات شكلية مثل الشكل القانوني للمؤسسة و إهماله إلى إعتبارات أخرى ذات طابع اقتصادي.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الفصل الخامس:

مساهمة الإمتيازات الضريبية في تحسين تنافسية مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

تمهيـــــــد:

بعد أن استعرضنا مختلف محاور الدراسة النظرية، من دراسة وتحليل الإمتيازات الـــضريبية و تنافسية المؤسسة هذا من جهة، ومن جهة أخرى تعرفنا على تأثير السياسة الضريبية على نـــشاط و تنافسية المؤسسة، كما تمكن لنا تحليل ضرائب المؤسسة و الإمتيازات الضريبية في الجزائر.

وبما أن ذلك كان على سبيل الدراسة النظرية، فإننا سنحاول إسقاط أهم تلـــك العناصـــر علـــى الواقع التطبيقي، من خلال دراسة الأثر الضريبي و مساهمة الإمتيازات الضريبية في تحسين تنافـــسية مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب، كنموذج تطبيقي للدراسة. محاولة منا لتحقيق ذلك، فإننا سنعمد إلـــى دراسة وتحليل مختلف النقاط التالية:

- **التعريف بالمؤسسة محل الدراسة**
- **الوضعية التنافسية للمؤسسة في ظل الاستفادة من الإمتيازات الضريبية**

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

I- التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

تعتبر المطاحن الكبرى للجنوب استثمار خاص، حيث تصنف ضمن المؤسسات المتوسطة برأس مال يقدر بـــ: 135 مليون دينار لسنة 2005. و هي شركة جزائرية إماراتية موقعها الجغرافي بلدية أوماش، دائرة أورلال، ولاية بسكرة. هذه البلدية مشهورة بالنشاطات الصناعية ويقطعها الطريق الوطني رقم 03 الواصل بين شمال الجزائر و جنوبها و السكة الحديدية. بجانبها شركة الخضر و الحبوب الجافة التي تزودها بالمواد الأولية القمح بنوعيه (اللين و الصلب) و تتوسط هذه المنطقة مدينة بسكرة.

1- التعريف بالجانب التنظيمي:

تعتبر مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب من المؤسسات المتوسطة الخاصة التي تمارس نشاطها الصناعي فهي من الناحية التنظيمية تتقسم إلى عدة مديريات و مصالح، و هذا من أجل السير الحسن للمؤسسة و تسهيل عمليات الرقابة، و يظهر هذا من خلال هيكلها التنظيمي التالي:

1-1- الهيكل التنظيمي لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب:

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

1-2- التعريف بمصالح المؤسسة:

1-2-1- المسير التنفيذي:

و هو مكلف بحسن تسيير الشركة إداريا و تقنيا و اتخاذ القرارات اللازمة في الأوقات المناسبة و التنسيق بين مختلف مصالح الشركة.

1-2-2- الأمانة:

و هي مكلفة بتسيير شؤون الأمانة بما فيها تسجيل البريد الصادر و الوارد، و كذا استقبال العملاء و الزوار لتسهيل الاتصال بالمدير، و استقبال المكالمات الهاتفية و تحويلها إلى المدير. و تبليغ المعلومات إلى مختلف المصالح.

1-2-3- مديرية التجارة:

و تتفرع منها ثلاثة مصالح، و هي:

1-2-3-1- مصلحة التجارة:

تقوم باستقبال الزبائن، و كذلك تحديد نوعية الزبون ثم تطلب منه إحضار ملف خاص يتضمن:

- بطاقة تسجيل من المديرية العامة للضرائب.
- نسخة من البطاقة الشخصية أو رخصة السياقة.
- وصل طلبية فارغ مع الختم.
- نسخة من شهادة الميلاد.
- تصريح شرفي مع البصم بالإصبع.
- نسخة مستخرجة من السجل التجاري.
- وصل استقبال (ضرورة الختم بالإصبع).

كما يتم في مصلحة التجارة تحقيق الصفقات التجارية و كذا تحديد الطلبيات، و القيام بالحسابات الخاصة بكمية المنتجات التي خرجت من المخزن يوميا ثم تقديم شهري لمصلحة المحاسبة و البحث عن أسواق جديدة و زبائن جدد و العمل على مواجهة المنافس و تحقيق أكبر قدر من المبيعات.

1-2-3-2- مصلحة الإرسال و التوزيع:

تقوم هذه المصلحة بمهام عديدة حيث تبدأ المهام من المصلحة التجارية التي ترسل المعلومات اللازمة و الخاصة بالزبائن. كما تقوم هذه المصلحة بإرسال وصل البيع إلى مصلحة التجارة للقيام بالعمليات الحسابية. و تقوم هذه المصلحة بإعداد تقرير يومي و الموضح فيه خروج البضاعة، ثم إرساله إلى مدير الإنتاج. كما لهذه المصلحة علاقة بمصلحة التعبئة و التغليف، حيث يصدر إليهم الأمر بإرسال البضائع بعد تعبئتها.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

كما يمكن تلخيص مختلف الوصلات المستعملة فيما يلي:

- وثيقة تثبت إيداع المبلغ، تسلم من عند أمين الصندوق (وصل الدفع) **Bon de versement**.
- وثيقة تثبت قيمة مبلغ التسديد، تسلم من عند مصلحة التجارة (وصل التسديد) **Bon à payer**.
- وثيقة تثبت أن هذا الزبون باستطاعته استلام البضاعة المسجلة **Bon d'enlèvement**.
- وثيقة تثبت بأنه استلم البضاعة (وصل الاستلام) **Bon de livraison**.
- وثيقة تسمح بخروج البضاعة من الشركة (وصل الخروج) **Bon de sortie**.
- وثيقة تملأ للزبائن الدائمين فقط و هي تثبت كم دفع نقودا و كم أخذ بضاعة (كشف العملاء) **Fiche client**-الفاتورة-

1-2-4- مديرية الإنتاج:

تشرف على الإنتاج خصوصا من ناحية الجودة و مراقبة الوزن الحقيقي للإنتاج و مراقبة نوعية المنتوج. و تندرج تحت هذه المديرية المصالح التالية:

1-2-4-1- مصلحة الإنتاج:

تقوم هذه المصلحة بالمهام التالية:

- استقبال المادة الأولية.
- تحضير و تنظيف القمح بنوعيه لطحنه.
- استقبال الأكياس.
- تخزين و تصريف المنتوج.
- الصيانة الوقائية و الفنية.
- تحضير الأجهزة و مراقبة النوعية و الجودة.

1-2-4-2- المخبر:

تتمثل مهمة المخبر في مراقبة المواد الأولية(القمح بنوعيه)، و كذا المنتوج النهائي، و تحديد الخصائص التحليلية و هذا من أجل:

- احترام مواصفات مراقبة الجودة، و كذا متابعة المادة الأولية عند وصولها.
- إمكانية المزج بين مختلف المواد الأولية لتحسين الجودة.
- إمكانية التخزين.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

كما أن هناك تحاليل أساسية منجزة على مستوى مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب و هي:

- الرطوبة(نسبة امتلاك الماء).
- الوزن النوعي (القمح بنوعيه).
- نسبة المواد المعدنية.
- نسبة الجلوتين.
- وزن 1000 حبة خاص بالقمح اللين و الصلب.
- تحديد نسبة الشوائب من القمح اللين و الصلب (تربة، أوساخ، فيروس، تعفن...).
- مؤشر السقوط بالنسبة للقمح بنوعيه.

1-2-5- مديرية المحاسبة و المالية:

تقوم بمراقبة كل العمليات الحسابية للشركة و تساهم في تطبيق و إنشاء البرنامج التجاري و تتفرع عنها مصلحتين:

1-2-5-1- مصلحة المحاسبة العامة و المالية:

تقوم بالمهام التالية:

- تسيير جميع العمليات المحاسبية.
- المشاركة في إعداد البرامج المالية.
- العمل على تنظيم و مراقبة الملفات الخاصة بالعمليات المالية.
- العمل على تنفيذ العمليات الخاصة بالخزينة.
- متابعة المهام الخاصة بالمؤسسة.

1-2-5-2- مصلحة محاسبة المواد:

تتكفل بالمتابعة اليومية لتحركات المواد (دخول و خروج)، وإنشاء كشف المبيعات و جدول الشراء و البيع و الحالة التجارية للمبيعات.

1-2-5-3- أمين الصندوق:

يقوم بتسديد مصاريف و أعباء الشركة و كذا تسديد أجور العمال و قبض المداخيل النقدية للشركة.

1-2-6- مديرية الوسائل العامة:

تعمل هذه المديرية على تموين مصالح الشركة بالمستلزمات المختلفة (وسائل نقل، عتاد، معدات...) و كذا مراقبتها باستمرار، و استقبال فواتير العملاء و القيام بالأشغال الخاصة بالمؤسسة، و تتدرج تحتها المصالح التالية:

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

1-2-6-1- مصلحة الصيانة:

و تهتم هذه المصلحة بصيانة و مراقبة كل وسائل النقل و التجهيزات الخاصة بالمؤسسة.

1-2-6-2- مصلحة الأمن (خلية الأمن):

مهمتها الحرص على الأمن بالنسبة للمؤسسة

1-2-6-3- مصلحة النقل:

و تقوم هذه المصلحة بتسيير حضيرة المؤسسة

1-2-7- مديرية الإدارة العامة:

تحرص هذه المديرية على تطبيق القوانين و ضبطها و تتدرج تحتها مصلحتين:

1-2-7-1- مصلحة تسيير المستخدمين:

تحرص هذه المصلحة على حفظ ملفات العمل و تطبيق القانون و تراقب كل عمليات الفروع تحت مسؤوليتها، و بالتالي فان هذه المصلحة مختصة بشؤون العمال من ملفات للتشغيل و التسريح و كذا ملفات عقود التشغيل و مراقبة العمال من حيث الغيابات.

1-2-7-2- مصلحة الأجور:

تحرص هذه المصلحة على إعداد الأجور من حيث تحديدها و حسابها، و إعداد جميع التصريحات الخاصة بالضمان الاجتماعي.

1-2-7-3- مصلحة العلاقات العامة:

و تعمل هذه المصلحة على القيام بجميع الأعمال التي تتعلق بالأعمال الخارجية للمؤسسة مثل مصلحة الضرائب، السجل التجاري...إلخ.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2- التعريف بالجانب القانوني:

مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب (**GMS**) و التي بدأت نشاطها بتاريخ 15 مارس 2003، هي مؤسسة منظمة ضمن شركات الأموال شكل الشركة ذات المسؤولية المحدودة (**SARL**)، و تتمتع وفقا لأحكام القانون التجاري بالشخصية المعنوية

و يوجد المقر الاجتماعي للمؤسسة بمنطقة النشاطات ببلدية أوماش، دائرة أورلال، ولاية بسكرة و هدفها هو صناعة الأسمدة و المواد الغذائية و الفلاحية بمختلف أنواعها،

3- التعريف بالجانب الاقتصادي:

تحتوي مؤسسة (**GMS**) علي ثلاث وحدات تتمثل في وحدة لإنتاج الدقيق و الفرينة و آخري لإنتاج الكسكس أما الثلاثة فتعمل علي إسترداد القمح و بيعه في السوق الجزائرية، و يكمن توضيح منتجات المؤسسة من خلال الجدول الآتي:

الجدول(5-1): منتجات مؤسسة (GMS).

المنتوج	النوع	السعة
الفرينة	عادية	25/50 كغ
	ممتازة	01/02/05/10/25/50 كغ
الدقيق	عادي	25 كغ
	عادي درجة ثانية	25 كغ
	ممتاز	10/25 كغ
الكسكس	رفيع	01/05/10/25 كغ
	متوسط	01/05/10/25 كغ
النخالة		40/100 كغ
سمولات (SSSF)		25 كغ

المصدر: مصلحة محاسبة المواد

و تتربع المطاحن الكبرى للجنوب على مساحة تقدر ب 54.225 م^2 حيث تمثل المساحة المغطاة فيها 4.700 م^2 و تم انطلاق المشروع في 08 جوان 2001. أما الإنتاج الفعلي فقد كان في فيفري 2003. و الجدول الموالي يوضح كل من الطاقة الإنتاجية، الكمية المنتجة و المباعة للفترة (2003-2005):

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

كما توفر المؤسسة مناصب شغل يمكن توضيحها من خلال الجدول الأتي:

الجدول رقم(5-3) عدد العمال لدى مؤسسة (GMS).

المديريات / العمال	الإدارة العامة	الإنتاج	التجارة	المالية و الحاسبة	الوسائل العامة	المجموع
إطار	04	02	03	08	03	20
فني(تقني)	/	08	/	/	04	12
أعوان منفذين	/	121	10	/	/	131
المجموع	04	131	13	08	07	163

المصدر: مديرية الإدارة العامة،2006.

4- التعريف بالجانب الجبائي:

مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب (**GMS**)، مؤسسة إنتاجية منظمة قانونيا تحت شركات الأموال شكل الشركة ذات المسؤولية المحدودة (**SARL**)، حيث أنها تخضع إلي النظام الحقيقي في تحديد الربح الضريبي، وهذا طالما أن رقم أعمالها في إرتفاع متزايد و مستمر، حيث إنتقل من أكثر من000 000 800 دج سنة 2003 إلي أكثر من 000 000 000 1 دج سنة 2005، لهذا فهي مجبرة علي مسك الدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في المواد (09) (10) (11) من القانون التجاري.

ومن الناحية الجبائية فإن المؤسسة تخضع إلي جميع الإلتزمات الجبائية و النظام الضريبي المتعلقين بالأشخاص المعنويين، وتتمثل مختلف الضرائب في:

- الضريبة علي أرباح الشركات (**IBS**) علي أساس الربح المحقق بمعدل 25%.
- الضريبة علي الدخل الإجمالي (**IRG**) علي أساس حصة كل شريك من الربح الموزع.
- الرسم علي القيمة المضافة علي جميع عمليات البيع التي تخص الفرينة، الكسكس و النخالة و بمعدل 7%.
- الرسم علي النشاط المهني (**TAP**) علي أساس رقم الأعمال المحقق بمعدل 2%.
- الدفع الجزافي (**VF**) علي أساس كتلة الأجور و المعاشات الممنوحة للعمال و الموظفين بالمؤسسة وهذا بالمعدلات 3 %، 2%، 1% حسب كل سنة.
- الرسم العقاري (**TF**) علي أساس جميع ممتلكات المؤسسة العقارية سواء كانت مبنية أو غير مبنية.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

و قد إستفادات المؤسسة من الإمتيازات الضريبية المنصوص عليها في المرسوم التشريعي رقم (93-12)، حيث إستفادت من الإمتيازات الضريبية الممنوحة في إطار النظام الخاص، بإعتبار أن بلدية أوماش مصنفة ضمن الأنضمة الخاصة

كما استفادت من الإمتيازات الضريبية المنصوص عليها في الأمر رقم (01-03)، و هذا فيما يخص الوحدة التى تم إنشاءها لتخزين القمح بولاية جيجل، حيث تستفيد من الإمتيازات الضريبية الممنوحة في إطار النظام العام من الأمر(01-03).

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

II - الوضعية التنافسية للمؤسسة في ظل الاستفادة من الإمتيازات الضريبية

سنحاول من خلال هذا المبحث دراسة الوضعية التنافسية لوحدة الدقيق و الفرينة في ظل الاستفادة من الإمتيازات الضريبية، وهذا من خلال توضيح مدى تأثير حجم الضرائب التي تتحملها المؤسسة خلال الفترة (2003-2005)، على بعض مؤشرات التنافسية، بالإضافة إلى حساب و تحليل المؤشرات الضريبية.

1- تطور الضرائب و الإمتيازات الضريبية المستفيدة منها مؤسسة (GMS)

1-1- قيمة الإمتيازات الضريبية المستفيدة منها مؤسسة (GMS):

ويمكن توضيحها من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم(5-4): قيمة الإمتيازات الضريبية المستفيدة منها مؤسسة (GMS).

الوحدة: مليون دج

السنة	رقم الأعمال	النتيجة	كتلة الأجور	الأراضي + المباني	طبيعة الإعفاء	قيمة الإعفاء
2003	828,258	(10,324)	27,343	305,434	**TAP**	16,565
					VF	0,820
					TF	0,217
					IBS	/
			المجموع (1)			**17,602**
2004	1 269,664	(*) 27,755	28,398	290,156	**TAP**	25,393
					VF	0,568
					TF	0,141
					IBS	5,230
			المجموع (2)			**31,332**
2005	1 091,597	(10,893)	39,924	274,789	**TAP**	21,832
					VF	0,399
					TF	0,066
					IBS	/
			المجموع (3)			**22,297**
			المجموع ((1)+(2)+(3))			**71,232**

المصدر: تم إعداد هذا الجدول بإعتماد على جدول حسابات النتائج للسنوات 2003-2004-2005.

* إن هذا المبلغ غير خاضع فى مجمله إلى الضريبة على أرباح الشركات حيث يجب خصم قيمة الخسارة المسجلة في سنة 2003.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

من خلال الجدول رقم (5-4) نلاحظ أن مؤسسة (**GMS**) تستفيد من رصيد مالي و هذا من خلال الإمتيازات الضريبية الممنوحة لها و الذي قدره: **232 ,71 مليون دج** للفترة (2003-2005) مما يسمح لها في الانطلاق في العملية الإنتاجية بكل راحة، و يعمل على إنشاء القيمة لمساهميها هذا من جهة، ومن جهة أخرى يعمل على تدعيم التمويل الذاتي للمؤسسة مما يسمح لها في الإنطلاق في مشاريع توسعية و هذا من أجل زيادة حصصها السوقية.

1-2- تطور قيمة الضرائب التى تتحملها مؤسسة (GMS):

يمكن إظهار تطور حجم الضرائب، التي تتحملها المؤسسة خلال الفترة(2003-2004)، من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(5-5): تطور قيمة الضرائب التى تتحملها مؤسسة (GMS).

الوحدة: مليون دج

البيان	2003			2004			2005		
	الإستفادة	ع.الإستفادة	الفرق	الإستفادة	ع.الإستفادة	الفرق	الإستفادة	ع.الإستفادة	الفرق
الرسم على النشاط المهني	0	16,565	16,565	0	25,393	25,393	2,222	21,832	19,61
الدفع الجزافي	0,083	0,820	0,737	0	0,568	0,568	0	0,399	0,399
الرسم العقاري	0	0,217	0,217	0	0,141	0,141	0	0,066	0,066
الضريبة على أرباح الشركات	0	0	0	0	5,230	5,230	0	0	0
ضرائب و رسوم أخرى	0,285	0,285	0	0,149	0,149	0	0,326	0,326	0
المجموع	**0,368**	**17,887**	**17,519**	**0,149**	**31,481**	**31,332**	**2,548**	**22,623**	**20,075**

المصدر: من إعداد الطالب.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

من خلال الجدول رقم(5-5) نلاحظ أن المؤسسة في ظل إستفادتها من الإمتيازات الضريبية لا تعاني من عبء ضريبي، بإستثناء الضرائب و الرسوم المختلفة، و التي تقدر في المتوسط بـــ: 0,25 مليون دينار، حيث أنها إنخفضت من سنة 2003 إلى سنة 2004 و هــذا بنــسبة 45.75%، لتعــاود الإرتفاع في سنة 2005 بنسبة 118.67% بالإضافة قيمة الدفع الجزافي المسجلة فــي ســنة 2003 و التي نتجت عن خطاء محاسبي، و كذا قيمة الرسم علي النشاط المهني المسجلة في سنة 2004 و التــي تخص عمليات البيع عبر نقاط البيع الخاصة بالمؤسسة.

أما في حالة عدم إستفادتها من الإمتيازات الضريبية فالملاحظ أن المؤســسة تتحمــل عــبء ضريبي كبير، إرتفع من 17 مليون دينار سنة 2003 إلي أكثر من 31 مليون دينار سنة 2004، و هدا إرتفاع قيمة الرسم علي النشاط المهني الناتج عن إرتفاع رقم الأعمال في ســنة 2004، لتعــود قيمــة الضرائب الإنخفاض إلي 22 مليون دينار سنة 2004 و هذا بسبب تراجع مبيعات المؤسسة.

1-3- وزن كل ضريبة بالنسبة لإجمالي ضرائب مؤسسة (GMS):

سنبين في هذا العنصر نسبة و وزن كل ضريبة بالنسبة لإجمالي الضرائب و يضهر هذا من خلال الجدول الأتي:

الجدول رقم(5-6): وزن كل ضريبة بالنسبة لإجمالي ضرائب مؤسسة (GMS).

البيان	2003		2004		2005	
	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة
الرسم على النشاط المهني	0	% 92,60	0	% 80,66	% 87.20	% 96,50
الدفع الجزافي	% 22,55	% 04,58	0	% 01,80	0	% 01,76
الرسم العقاري	0	% 01,22	0	% 00,44	0	% 00,30
الضريبة على أرباح الشركات	0	0	0	% 16,63	0	0
ضرائب و رسوم أخرى	% 77,45	% 01,60	% 100	% 00,47	% 12,80	% 01,45
المجموع	**% 100**	**% 100**	**% 100**	**% 100**	**% 100**	**% 100**

المصدر:من إعداد الطالب.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

من معطيات الجدول أعلاه، يتبين لنا أن نسبة الرسم علي النشاط المهني تمثل النسبة الأعلى لإجمالي الضرائب حيث نجدها تتراوح مابين 80,66% و 96,50% وهذا خلال الفترة (2003- 2005) و ترجع هذه النسبة المرتفعة إلي إرتباط الرسم علي النشاط المهني برقم الأعمال المحقق كل سنة.

2- مقارنة قيمة الضرائب التى تتحملها المؤسسة بمؤشرات تنافسية مؤسسة(GMS)

سنحاول من خلال هذا العنصر حساب نسبة الضرائب إلى بعض مؤشرات تنافسية المؤسسة، وذلك على النحو الآتي:

2-1- مؤشر تكلفة الصنع:

سنقوم من خلال هذا العنصر بتوضيح مدى مساهمة الإمتيازات الضريبية في تحسين مؤشر تكلفة الصنع للمؤسسة، و ذلك بالإعتماد على إجمالي التكاليف، و بعض المتغيرات الأخرى المرتبطة بها.

2-1-1- مقارنة قيمة الضرائب بإجمالي التكاليف:

الجدول الموالي يوضح نسب إجمالي الضرائب و الرسوم إلى إجمالي التكاليف، و هذا في حالة إستفادة المؤسسة أو عدم إستفادتها من الإمتيازات الضريبية

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسبة إجمالي الضرائب و الرسوم التي تتحملها المؤسسة خلال الفترة (2003-2005) تقدر في المتوسط بـــ: 0.088% و هي نسبة ضئيلة، حيث أن هاته النسبة تقدر في المتوسط بـــ:2.06 في حالة عدم إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الضريبية، و بالنظر إلى حجم المؤسسة و التكاليف الإجمالية التي تتحملها المؤسسة، تجعل من هذه النسبة غير مفسرة و معبرة لواقع التأثير الضريبي على تكاليف المؤسسة.

ضف إلى ذلك نلاحظ من خلال الجدول (5-7) أن تكاليف المؤسسة مرتفعة جدا و هذا بسبب إرتفاع قيمة الإهتلاكات لدى المؤسسة، و بما أن أنظمة الإهتلاك أحدى أهم أشكال الإمتيازات الضريبية و التي تدخل ضمن الإجراءات الضريبية التقنية، لذا وجب تحليل تأثير الإهتلاكات على إجمالي التكاليف، و هذا ما سنوضحه من خلال الجدول الأتي:

الجدول رقم(5-8): مقارنة إجمالي التكاليف بمجموع إهتلاكات مؤسسة (GMS).

الوحدة: مليون دج

البيان	2003		2004		2005	
	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة
مجموع الإهتلاكات	59,967	59,967	82,785	82,785	86,883	86,883
إجمالي التكاليف	854,312	872,199	1 318, 302	1 344,553	1 202,758	1 225,381
(إجمالي التكاليف - مواد و لوازم مستهلكة)	135,590	153,477	217,270	243,521	211,928	234,551
مجموع الإهتلاكات / إجمالي التكاليف %	% 7,020	% 6,875	% 6,280	% 6,157	% 7,223	% 7,090
مجموع الإهتلاكات / إجمالي التكاليف - مواد و لوازم مستهلكة %	% 44,226	% 39,072	% 38,102	% 34,00	% 41,00	% 37,042

المصدر: من إعداد الطالب.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسبة مجموع الإهتلاكات إلى إجمالي التكاليف متقاربة فـــي الحالتين حيث أن هذه النسبة تتروح مابين 6,157 % و 7,223 %، و هي نسبة مرتفعة و هذا راجـــع إلى الحجم الكبير لإستثمارات المؤسسة، و تزايدها المستمر من سنة إلى أخرى.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

في حين أن نسبة مجموع الإهتلاكات إلى إجمالي التكاليف خارج المواد و اللوازم المستهلكة تتراوح مابين 34,00 % و 44,226 % و هي نسبة مرتفعة جدا، تعبر عن مدى تأثير قيمة الإهتلاكات على تكلفة الصنع.

و ترجع أسباب إرتفاع قيمة الإهتلاكات لدى المؤسسة إلى نظام الإهتلاك المطبق على الإستثمارت، حيث أن المؤسسة تطبق نظام الإهتلاك الثابت (الخطي) على جميع الإستثمارت، مما يجعل أقساط الإهتلاك ثابتة و مرتفعة في نفس الوقت.

في حين لو أن المؤسسة طبقت نظام الإهتلاك المتزايد[*] لكان أحسن، بإعتبار أن هذا النظام يسمح للمؤسسة بتسجيل أقساط إهتلاك صغيرة في السنوات الأولى من عمر الإستثمار بإعتبار أن المؤسسة في فترة إعفاء، ويحقق لها مزايا عديدة منها:

- تعظيم العوائد الخاصة بالمساهمين بإعتبارها معفية من الضريبة على أرباح الشركات(**IBS**).
- تخفيض تكاليف المؤسسة في بداية نشاطها مما يمكنها من تخفيض الأسعار بإعتبارها حديثة في السوق
- السماح للمؤسسة باسترجاع تكاليف الإنشاء (المصاريف الإعدادية).
- رفع الاقتصاد الضريبي و القدرة على التمويل الذاتي بعد فترة الإعفاء.

و الملاحظ أن محسوبة على أساس الطاقة الإنتاجية لكل سنة، في حين أن المؤسسة تعمل بـ:60% من طاقتها الإنتاجية، مما يؤثر على عوائد المساهمين.

2-1-2- مقارنة قيمة الضرائب إجمالي الديون:

[*] كنا نود القيام بدراسة و تطبيق هذا النظام على إستثمارات المؤسسة لكن لغياب المعلومات حول هذه الإستثمارت (طبيعة الإستثمار، العمر،تاريخ الحيازة...إلخ) تعذر علينا ذلك.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الجدول رقم(5-9): مقارنة قيمة الضرائب بإجمالي ديون مؤسسة (GMS).

الوحدة: مليون دج

البيان	2003		2004		2005	
	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة
إجمالي الضرائب	0,368	17,887	0,149	31,481	2,548	22,623
إجمالي الديون	721,454	721,454	428,410	428,410	356,822	356,822
النسبة المئوية	% 0,051	% 2,480	% 0,034	% 7,348	% 0,714	% 6,340

المصدر: من إعداد الطالب.

نستخلص من خلال (5-9) أن نسبة مجموع الضرائب إلى إجمالي الديون، تمثل في المتوسط 0.266%، حيث أن هذه النسبة تقدر في المتوسط بـــ:6.20% في حالة عدم استفادة المؤسسة من الإمتيازات الضريبية، و توضح هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة من تغطية الديون و ذلك بواسطة الإمتيازات الممنوحة.

2-1-3- مقارنة قيمة الضرائب إجمالي الديون قصيرة الأجل:

الجدول رقم(5-10): مقارنة قيمة الضرائب بالديون قصيرة الأجل لمؤسسة (GMS).

الوحدة: مليون دج

البيان	2003		2004		2005	
	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة
إجمالي الضرائب	0,368	17,887	0,149	31,481	2,548	22,623
الديون قصيرة الأجل	219,926	219,926	21,147	21,147	74,537	74,537
النسبة المئوية	% 0,167	% 8,133	% 0,704	% 148,8	% 3,418	% 30,35

المصدر: من إعداد الطالب.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

نلاحظ من خلال الجدول رقم(5-10) أعلاه أن نسبة إجمالي الضرائب إلى الديون قصيرة الأجل تمثل في المتوسط 1.42%، حيث أن هذه النسبة تقدر في المتوسط بـــ: 62.44% في حالة عدم إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الضريبية، و تعكس هذه النسبة إمكانية تغطية الضريبة لقيم الديون قصيرة الأجل، لو لم تكن تكلفة تحملتها المؤسسة، و بعبارة أخرى تعكس مدى تأثير الضريبة على دورة الإستغلال، كما تمثل هذه النسبة إمكانية المؤسسة اللجوء إلى تغطية قيمة الإمتيازات الضريبية في حالة عدم الإستفادة منها عن طريق الديون قصيرة الأجل.

2-2- مؤشر الإنتاجية:

2-2-1- مقارنة قيمة الضرائب بمصاريف المستخدمين:

الجدول رقم(5-11): مقارنة قيمة الضرائب بمصاريف المستخدمين لمؤسسة (GMS).

الوحدة: مليون دج

البيان	2003		2004		2005	
	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة
إجمالي الضرائب	0,368	17,887	0,149	31,481	2,548	22,623
مصاريف المستخدمين	27,343	27,343	28,397	28,397	39,923	39,923
النسبة المئوية	% 1,346	% 65,42	% 0,517	% 110,8	% 6,382	% 56,66

المصدر: من إعداد الطالب.

نلاحظ من خلال الجدول رقم(5-11) أعلاه أن نسبة إجمالي الضرائب إلى مصاريف المستخدمين تمثل في المتوسط 2.75%، حيث أن هذه النسبة تقدر في المتوسط بـــ:77.64% في حالة عدم إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الضريبية، حيث يبين هذا المؤشر مدى قدرة الإمتيازات الضريبية الممنوحة على تغطية مصاريف المستخدمين.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

2-2-2- مقارنة قيمة الضرائب بالأموال الخاصة:

الجدول رقم(5-12): مقارنة قيمة الضرائب بالأموال الخاصة لمؤسسة (GMS).

الوحدة: مليون دج

البيان	2003		2004		2005	
	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة
إجمالي الضرائب	0,368	17,887	0,149	31,481	2,548	22,623
الأموال الخاصة	135	135	135	135	135	135
النسبة المئوية	% 0,272	% 13,25	% 0,110	% 23,32	% 1,887	% 16,75

المصدر: من إعداد الطالب.

نلاحظ من خلال معطيات الجدول (5-12) أن نسبة مجموع الضرائب إلى الأموال الخاصة، تعكس مدى قدرة الأموال الخاصة على تغطية حجم الضرائب المفروضة على المؤسسة، والملاحظ أن هذه النسبة في ظل إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الضريبية تتروح مابين 0,110 % و1,887 % و هي نسبة ضئيلة جدا، في حين أنها تتروح هذه النسبة في ظل عدم إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الضريبية مابين 13,25 % و 23,32 % و هي نسبة مرتفعة بالمقارنة مع الحالة الأولى.

2-3- مؤشر الربحية:

الجدول رقم(5-13): مقارنة نتيجة المؤسسة في ظل إستفادة و عدم إستفادة مؤسسة (GMS).

الوحدة: مليون دج

البيان	2003		2004		2005	
	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة	الإستفادة	ع.الإستفادة
النتيجة الإجمالية	(10,324)	(27,926)	27,755	1,653	(10,893)	(33.190)
النتيجة الخاضعة للضريبة	(10,324)	(27,926)	17,431	(26,273)	(10,893)	(59,463)
قيمة الضريبة	0	0	5,230	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالب.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

نلاحظ من خلال معطيات الجدول (5-13) أن المؤسسة لم تستفيد من فترة الإعفاء الممنوحة لها فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات (**IBS**)، فيما عدا في سنة 2004 حيث إستفادت من قيمة 5,230 مليون دينار، مما جعلها تفوت فرصة هامة على المساهمين من أجل زيادة عوائدهم ،و يرجع السبب في ذلك إلى إرتفاع أقساط الإهتلاك كل سنة كما رأينا سابقا، بحيث يجب عليها تحقيق ربح يفوق مبلغ 10,893 مليون دينار في الفترة (2006-2010) من أجل تغطية الخسارة المسجلة في سنة 2005.

أما في حالة عدم إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الضريبية، فنلاحظ أنها تتحمل عبء ضريبي كبير، و هذا من خلال النتائج المسجلة في كل سنة، و التي نتجت عن إرتفاع أقساط الإهتلاك من جهة، و من جهة أخرى عن جملة الضرائب و الرسوم المدفوعة، بحيث يجب على المؤسسة تحقيق أرباح في السنوات 2006 و 2007 بمقدار يفوق مبلغ 26,273، هذا من أجل تغطية الخسارة المسجلة في سنة 2003، و تحقيق أرباح في الفترة (2006-2010) بمقدار يفوق مبلغ 33.190 مليون دينار و هذا من أجل تغطية الخسارة المسجلة في سنة 2005، و هذا وفقا لتقنية ترحيل الخسائر.

3- تأثير المؤشرات الضريبية على تنافسية مؤسسة (GMS)

3-1- تأثير مؤشر الضغط الضريبي على تنافسية مؤسسة (GMS):

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

يمكن أن نستنتج من خلال معطيات الجدول (5-14) أعلاه أن نسبة إجمالي الضرائب إلى رقم الأعمال تمثل في المتوسط نسبة 0.096% و هي نسبة ضئيلة جدا، حيث أن هذه النسبة تقدر في المتوسط بـــ: 2.23% في حالة عدم إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الضريبية، حيث أن هاته النسبة تبين أن رقم الأعمال لا يمتص بشكل كبير من طرف إجمالي الضرائب.

أما فيما يخص نسبة إجمالي الضرائب إلى الإنتاج فتمثل في المتوسط نسبة 0.114% و هي نسبة ضئيلة، حيث أن هذه النسبة تقدر في المتوسط بـــ: 2.17% في حالة عدم إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الضريبية.

في حين نجد أن نسبة إجمالي الضرائب إلى القيمة المضافة تمثل في المتوسط نسبة 2.028% و هي نسبة منخفضة حيث أن هذه النسبة تقدر في المتوسط بـــ: 15.32% في حالة عدم إستفادة المؤسسة من الإمتيازات الضريبية.

و بما أن المؤسسة محل الدراسة تنتمي إلى القطاع الصناعي، ومن خلال النتائج التوصل إليها في الجداول السابقة و بصفة خاصة الجدول رقم (5-14) أين وجدنا نسبة إجمالي الضرائب إلى القيمة المضافة تمثل في المتوسط 2.028% نستطيع القول أن هاته النسبة بعيدة كل البعد عن النسبة المرجعية في القطاع الصناعي[*]، مما تمكن المؤسسة في ممارسة نشاطها بكل راحة، و العمل على زيادة معدلات نموها عن طريق الدخول في إستثمارات جديدة.

3-2- تأثير مؤشر الخطر الضريبي على تنافسية مؤسسة (GMS):

من خلال الجداول السابقة يمكن القول أن المؤسسة تتمتع بأمان ضريبي، و هذا نظرا لعدم خضوعها لجملة من الضرائب و الرسوم، الشئ الذي يقلل من التزاماتها الضريبية إتجاه مصلحة الضرائب، و لكن على المؤسسة توخى الحذر خاصة و الفهم الدقيق للتشريعات من أجل تعظيم مكاسبها، و لعل خير دليل على ذلك هو الخطأ الذي وقت فيه حينما دفعت قيمة الدفع الجزافي لسنة 2003.

3-3- تأثير مؤشر الإزدواج الضريبي على تنافسية مؤسسة (GMS):

نلاحظ أن المؤسسة لاتعاني من ازدواج ضريبي خلال فترة الإعفاء، الشئ الذي من شأنه أن يزيد و يعضم من عوائد المساهمين، طالما أن الأرباح لا تخضع للضريبة على أرباح الشركات، أي أن جميع الأرباح توزع مباشرة على المساهمين، و التي لا تخضع هاته بدورها للضريبة على الدخل الإجمالي على الحصص المقدمة للمساهمين.

[*] أنظر الجدول رقم (3-1) صفحة 79.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

و الملاحظ أن المؤسسة لم تستفيد من هذا الإمتياز نظر للتكاليف المرتفعة و التي حققتها طوال فترة الدراسة، حيث أن سبب إرتفاع التكاليف يعود إلى إرتفاع مخصصات الإهتلاكات، حيث أن المؤسسة طبقت نظام الإهتلاك الخطي، في حين لو طبقت نظام الإهتلاك المتزايد لا كان أفضل لها حيث أن قيمة مخصصات الإهتلاكات ترتفع بارتفاع رقم الأعمال، الذي يكمن له مجابهة التكاليف المتزايدة.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

خاتمـــــــة الفصـــــــل:

حاولنا من خلال هذا الفصل التطبيقي دراسة مساهمة الإمتيازات الضريبية في تحين تنافسية مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب، وذلك من خلال التقديم العام في البداية للمؤسسة، حتى نحدد بذلك معالم الإطار التنظيمي، القانوني، الاقتصادي و الجبائي الذي تمت فيه دراستنا. كما تطرقنا في المبحث الثاني من هذا الفصل إلى دراسة الوضعية التنافسية للمؤسسة، بالسنوات 2003-2004-2005، من خلال الاعتماد على المعطيات الجبائية والمحاسبية.

حيث تأكد لنا من خلال الدراسة أن المؤسسة لم تستغل الإمتيازات الضريبية الممنوحة لها أحسن إستغلال، حيث نجدها لم تعطى إهتماما للإمتيازات الضريبية غير المباشرة و المتمثلة في الإجراءات الضريبية التقنية و بصفة خاصة نظام الإهتلاك.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الـــــخـــــاتـــــمـــــة

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

سعينا من خلال الدراسة التي قمنا للإجابة علي الإشكالية المطروحة و المتمثلة في ما مدى قدرة الامتيازات الضريبية على دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، حيث تم معالجة هذه الإشكالية عبر خمس فصول و هذا إنطلاقا من الفرضيات التي تم صياغتها في المقدمة لإثبات صحتها أو عدم صحتها.

حيث تم من خلال الفصل الأول تحديد الإطار النظري لكل من الضريبة و الإمتياز الضريبي، بهدف تبيان و توضيح مختلف الإجراءات و المراحل التي تمر بها، و التي يجب علي المؤسسة معرفتها، هذا من جهة و من جهة أخري إلي تبيان مختلف أشكال الامتيازات و التحفيزات المنظمة عبر التشريعات قصد الاستفادة منها و الاستثمار فيها.

أما الفصل الثاني و الذي خصصناه لدراسة مختلف المفاهيم الأساسية لكل من التنافسية و الميزة التنافسية باعتبارهما حتمية على جل المؤسسات الإقتصادية، حيث تم من خلال هذا الفصل توضيح المؤشرات التي تؤخذ في الحسبان عند قياس تنافسية أي مؤسسة، مع توضيح أهمية دراسة و تحليل البيئة التنافسية للمؤسسة قصد الإستثمار في الفرص و مواجهة التهديدات، ثم بين أهمية الميزة التنافسية، و الطرق التي يجب على المؤسسة إتباعها للحصول عليها.

و حمل الفصل الثالث مختلف التأثيرات التي تحدثها الضريبة على المؤسسة، و هذا بالإعتماد علي مؤشرات ضريبية هامة وجب على المسيرين في المؤسسة معرفتها و حسابها من أجل معالجتها أو تفاديها، كما قمنا من خلال هذا الفصل بتوضيح مساهمة الإمتيازات الضريبية في زيادة تنافسية المؤسسة و هذا عن طريق التأثيرات التي تحدثها هاته السياسة بصفة مباشرة على مؤشرات التنافسية.

و بخصوص الفصل الرابع الذي تناولنا فيه واقع ضرائب المؤسسة و الإمتيازات الضريبية في الجزائر فقد كان الهدف الأساسي من هذا الفصل هو محاولة الوقوف على الإمتيازات الضريبية الممنوحة من خلال التشريع الجزائري، وتحديد نظام جبائي خاص بالمؤسسة إنطلاقا من التأثير و الحدث المنشئ لكل ضريبة، حيث خلصنا إلي أن التشريع الجزائري منح إمتيازات هامة و عديدة يجب على المؤسسة الإستفادة منها.

واتضح لنا من خلال دراسة حالة التي تعرضنا فيها لدراسة مساهمة الإمتيازات الضريبية تحسين تنافسية مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب (**GMS**)- بسكرة -، أن المؤسسة من خلال الإعفاءات الضريبية الممنوحة لها قد وفرت رصيد مالي هام يمكن أن تستغله في تعظيم العوائد الممنوحة للمساهمين، أو تقوم بإستغلاله في مشاريع توسعية، و كان بإمكانها أن تستفيد أكثر لو طبقت الإهتلاك المتزايد.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

و من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانبين النظري و التطبيقي يمكن سرد مجموعة من الاستنتاجات وهي:

- لايمكن إنكار المجهودات التي يقوم بها المشرع الضريبي في الجزائر، و التي تهدف إلى تخفيف العبء الضريبي على المؤسسة الاقتصادية، و هذا ما نلمسه من خلال تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات **(IBS)** من 30 % إلى 25 %، و المعدل المخفض على الأرباح المعاد إستثمارها من 15 % إلى 12.5 %، و إلغاء الدفع الجزافي **(VF)**
- تؤثر الضريبة علي مختلف أنشطة المؤسسة سواء كان هذا التأثير مباشرا أو غير مباشر.
- تعتبر الضريبة متغيراً استراتيجياً يجب مراعاتها عند تحديد القرارات المتعلقة المؤسسة.
- إن التحكم في التكلفة الضريبية وتخفيضها يؤدي إلى ترشيد الاختيارات لدى المؤسسة من أجل بناء هيكل تمويلي أمثل للمؤسسة،
- إن لكل شكل من أشكال المؤسسات مجموعة ضرائب يخضع لها، وبهذا يجب على المؤسسة دائماً أن تختار الشكل القانوني الذي يحقق لها أكبر مزايا ضريبية.
- تؤثر الضريبة على مؤشرات التنافسية للمؤسسة و هذا من خلال تأثيرها بصفة خاصة و مباشرة على مؤشري التكلفة و الربحية.
- إن تحليل العلاقة بين الضريبة والشكل القانوني للمؤسسة يعد إجراءً هاماً وبناءًا يساهم في ترشيد الاختيارات لدى للمؤسسة.
- إن دراسة نتائج تأثير المؤشرات الضريبية على تنافسية المؤسسة يعتبر عاملاً مساعداً على تحليل الوضعية التنافسية لها، وتحسين أداء المؤسسة من خلال ضبط هذا العامـــل والتحكم فيه.
- إن دراسة الخطر الضريبي الذي يندرج ضمن التسيير الضريبي للمؤسسة يهدف إلـــى إعطاء طابع الفعالية لقراراتها، ومن أجل تفادي هذا الخطر لا بد مـــن إســـناد مهمـــة التسيير في المؤسسة إلى مختصين في مجال الجباية، لديهم معرفة بالقواعد والنصوص الضريبية وتطبيقاتها.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

- تؤثر الضريبة على أرباح الشركات بصفة خاصة على مؤشر الربحيـــة الـــذي يعيـــق المؤسسة من إنشاء القيمة لمساهميها بإعتبار أن هاته العوائـــد تخـــضع مـــرة ثانيـــة للضريبة على الدخل الإجمالي.
- لا يمكن للمؤسسة أن تكون تنافسية إلا من خلال دراسة و تحليل جميع الفرص المتاحة و إستغلالها، و مواجهة كل التهديدات.
- إن التعديلات المستمرة و الدورية الخاصة بالنظام الضريبي الجزائري، و هـــذا عبـــر قوانين المالية لكل سنة يعيق المؤسسة من وضع خططها طويلة المدى، و يـــؤدى بهـــا إلى تحمل أخطار ضريبية.
- على الرغم من إستفادة مؤسسة (**GMS**) من إمتيازات ضريبية هامة إلا أنها أهملت الأشكال الأخرى من الإمتيازات الضريبية و المتمثلة بصفة خاصة في نظام الإهتلاك مما أثر بصفة مباشرة على تكلفة الصنع و ربحية المؤسسة.

أما فيما يخص التوصيات فيمكن سرد النقاط التالية:

- علي المشرع أن يضع أسس و معايير إقتصادية يتم من خلالها منح الإمتيازات الضريبية مثل رقم الأعمال، كتلة الأجور، المساهمة في عملية التصدير...إلخ، و عدم اعتماده علي الشكل القانوني، مكان المؤسسة....إلخ.
- إشراك المؤسسة الاقتصادية أثناء تحديد ضرائب أو الرفع من معدلاتها بإعتبارها مركز إنتاج القيمة المضافة.
- إعادة النظر في المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة، و التي تتعلق بالتكاليف غير القابلة للخصم.
- العمل على جعل القوانين الضريبية و قوانين الإستثمار تتسم بالوضوح، الشفافية و الثبات.
- توفير جهاز تنفيذي و رقابي كفئ و عادل أثناء منح المزايا لأن الأمر لا يتعلق بوجود عمل تشريعي منسجم بقدر ما هو في حاجة ماسة و أكيدة إلى جهاز تنفيذي قوي.
- على المشرع إيجاد صيغ جديدة فيما يخص الإجراءات الضريبية التقنية التي أثبتت فعليتها سواء للمؤسسة أو للدولة.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

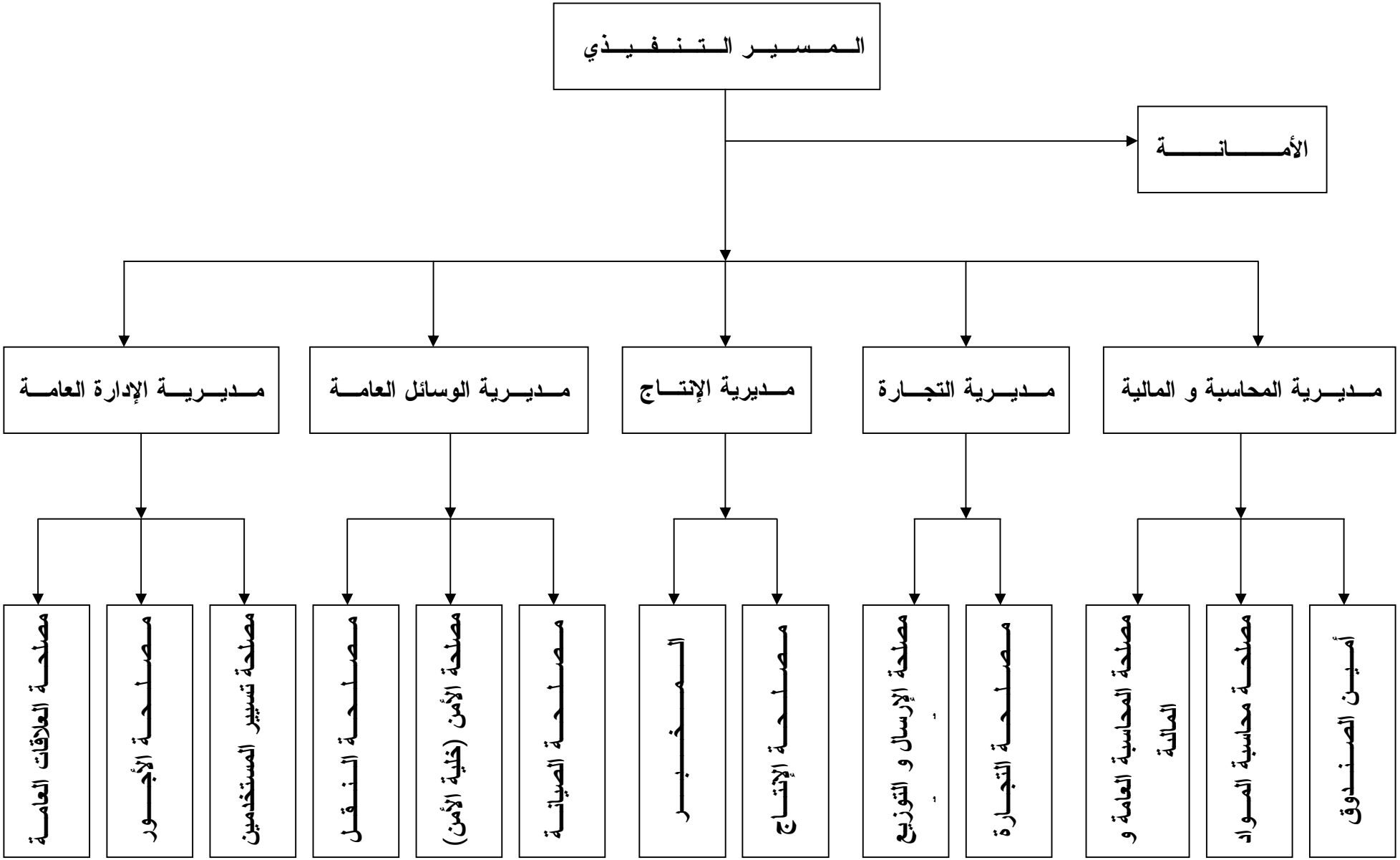
- على المشرع تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية، و هذا بعدم إخضاع جميع القطاعات الاقتصادية إلى معدل واحد فيما يخص بعض الضرائب، و إعتماده على المعدلات التميزية فيما يخص بعض القطاعات الاقتصادية.
- على المشرع أن لا يقيد المؤسسة في ما يخص الأرباح، و فائض القيمة المعاد إستثمارهما، و ترك الحرية للمؤسسة في إستثمارهما في مجالات أخرى مثل التدريب، التكوين...إلخ.
- علي المؤسسة الاقتصادية إدراج المتغيرة الضريبية ضمن إستراتجياتها و سياساتها.
- علي المؤسسة الاقتصادية المتابعة المستمرة و الدورية فيما يخص كل التشريعات الضريبية و تحليلها من أجل الإستفادة قدر المستطاع من المزايا الممنوحة.
- علي المؤسسة إنشاء مصلحة تقوم بتسيير الملف الضريبي للمؤسسة، و المنازعات الضريبية.
- يجب على المؤسسة تكوين أو توظيف مختصين في المجال الضريبي مهمتهم تقديم الاستشارات الجبائية للمؤسسة من خلال القيام بمهمة التسيير الجبائي وهذا بهدف التقليل من الأخطار الجبائية.
- يجب على المؤسسة اختيار الشكل القانوني الذي يحقق أكبر مزايا جبائيـــة، وبالتـــالي زيادة مردودية المؤسسة وتعظيم قيمتها السوقية.
- على المؤسسة دراسة و تحليل جميع المزايا الضريبية الممنوحة و خاصة الإجـــراءات الضريبية التقنية لما لها من عوائد مهمة تعود عليها مثل أنواع الإهتلاك المتاحة.

و في الختام يمكن القول أن هذا البحث لم يعرج على بعض النقاط و لم يفصل فى نقاط أخرى، و التي بدورها يمكن أن تشكل أفاق لبحوث أخرى نذكر منها:

- **تقييم سياسة الإمتيازات الضريبية في الجزائر.**
- **تأثير السياسة الضريبية على تنافسية المؤسسات و الدول.**
- **أثر التدقيق الجبائي على جودة التسيير فى المؤسسات الاقتصادية.**

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الشكل رقم (5-1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب.



المصدر: مديرية المحاسبة و المالية،2006.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الجدول(5-2): الكمية المنتجة و المباعة لمؤسسة (GMS).

الوحدة: قنطار

المنتوج	النوع	الطاقة الإنتاجية	2003		2004		2005	
			الكمية المنتجة	الكمية المباعة	الكمية المنتجة	الكمية المباعة	الكمية المنتجة	الكمية المباعة
الفرينة	عادية	370 000	196 455,22	192 063,60	249 961,66	248 779,2	194 516,71	197 572,80
	ممتازة	5 000	715,15	657,81	5 592,09	5 148,24	2 641,25	2 540,16
الدقيق	عادي	12 000	5 364,17	5 176.40	9 169,82	9 041,80	5 931,41	5 975,00
	عادي درجة ثانية	35 000	28 338,49	26 626,00	21 991,33	19 960,64	12 177.13	13 291,60
	ممتاز	230 000	10 172,19	5 975,00	203 042,18	185 259,24	192 969,74	165 497,42
النخالة		220 000	155 208,85	101 897,52	125 034,40	150 892,00	108 802,34	129 665,42
سمولات (SSSF)		45 000	13 804,29	11 037,60	26 265,82	24 502.40	28 796.99	28 708,80

المصدر: مديرية الإنتاج.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الجدول رقم(5-7): مقارنة قيمة الضرائب بإجمالي تكاليف مؤسسة (GMS).

الوحدة: مليون دج

البيان	2003			2004			2005		
	الإستفادة	ع.الإستفادة	الفرق	الإستفادة	ع.الإستفادة	الفرق	الإستفادة	ع.الإستفادة	الفرق
إجمالي الضرائب	0,368	17,887	17,519	0,149	26, 251	26,102	2,548	22,623	20,075
إجمالي التكاليف	854,312	872,199	17,887	1 318, 302	1 344,553	26,251	1 202,758	1 225,381	22,623
النسبة المئوية	**% 0,043**	**% 2,050**	**% 2,007**	**% 0,011**	**% 2,00**	**% 1,989**	**% 0,211**	**% 1,846**	**% 1,635**

المصدر: من إعداد الطالب.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

الجدول رقم(5-14): معدلات الضغط الضريبي لمؤسسة (GMS)

الوحدة: مليون دج

البيان	2003			2004			2005		
	الإستفادة	ع.الإستفادة	الفرق	الإستفادة	ع.الإستفادة	الفرق	الإستفادة	ع.الإستفادة	الفرق
رقـــم الأعمـــال	828,258	828,258	0	1 269,664	1 269,664	0	1 091,596	1 091,596	0
قيمـــة الإنتـــاج	841,551	841,551	0	1 312,333	1 312,333	0	1 116,295	1 116,295	0
القيمـــة المضافـــة	108,222	108,222	0	208,564	208,564	0	157,522	157,522	0
إجمالـــي الضرائـــب	0,368	17,887	17,519	31,481	0,149	31,332	2,548	22,623	20,075
إجمالـــي الضرائـــب / رقـــم الأعمـــال %	**% 0,044**	**% 2,160**	**% 2,166**	**% 2,48**	**% 0,012**	**% 2,468**	**% 0,233**	**% 2,072**	**% 1,839**
إجمالـــي الضرائـــب / قيمـــة الإنتـــاج %	**% 0,043**	**% 2,125**	**% 2,082**	**% 2,40**	**% 0,011**	**% 2,389**	**% 0,230**	**% 2,026**	**% 1,796**
إجمالـــي الضرائـــب / القيمـــة المضافـــة %	**% 0,340**	**% 16.53**	**% 16.19**	**% 15,10**	**% 0,071**	**% 15,03**	**% 1,617**	**% 14,36**	**% 12,74**

المصدر: من إعداد الطالب.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

السنة	رقم الأعمال	النتيجة	كتلة الأجور		طبيعة الإعفاء	تكلفة الإعفاء
2003	828 258 300.50	(10 323 967.63)	27 343 008.60	828 258 300.50	**TAP**	16 565 166.01
					VF	820 290.25
					TF	216 900
					IBS	/
المجموع (1)						17 602 356.26
2004	1 269 664 275.84	(*)27 755 392.59	28 397 660.71		**TAP**	25 393 285.50
					VF	567 953.21
					TF	141 450
					IBS	5 229 427.48
المجموع (2)						31 332 116.19
2005	1 091 596 936.88	(10 892 588.44)	39 923 973.78		**TAP**	21 831 938.72
					VF	399 239.73
					TF	66 000
					IBS	/
المجموع (3)						22 297 178.45
المجموع ((1)+(2)+(3))						**71 231 650.90**

البيان	2003		2004		% 03/04		2005		% 04/05	
	إ	ع.إ	إ	ع.إ	إ	ع.إ	إ	ع.إ	إ	ع.إ
الرسم على النشاط المهني	0	16,565	0	25,393	/		00.00	21,83		
الدفع الجزافي	0,083	0,820	0	0,568	/		0	0,399		
الرسم العقاري	0	0,217	0	0,141	/		0	0,066		
الضريبة على أرباح الشركات	0	0	0	5,230	/		0	0		
ضرائب و رسوم أخرى	0,285	0,285	0,149	0,149	-45.75		0,326	0,326		
المجموع	**0,368**	**17,887**	**0,149**	**31,481**	**-59.55**		**2,548**	**22,623**		

المصدر:من إعداد الطالب بالإعتماد على جدول حسابات النتائج للسنوات 2003-2004-2005.

* إن هذا المبلغ غير خاضع فى مجمله إلى الضريبة على أرباح الشركات حيث يجب خصم قيمة الخسارة المسجلة في سنة 2003.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

قائمة المراجع

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

أولا: المراجع باللغة العربية:

I- الكتب:

01- أبو قحف عبد السلام، "**أساسيات الإدارة الإستراتيجية**"، الدار الجامعية، مصر، 2005.

02- أسعد عبد المجيد طلعت،"**التسويق الفعال: كيف تواجه تحديات القرن الحادي والعشرين**"، المتحدة للإعلان، مصر، 2002.

03- أقاسم قادة، "**المحاسبة الوطنية**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2002.

04- بوتين محمد، "**المحاسبة العامة للمؤسسة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزائر، 2003.

05- بوزيدة حميد، "**جباية المؤسسات**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

06- بوحوش عمار، محمود ذنيبات محمد، "**مناهج البحث العلمي و طرق إعداد البحوث**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.

07- جفال محمد، "**المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال**"، دار الشهاب للطباعة و النشر، الجزائر، 1987.

08- جمال ذنيبات محمد، "**المالية العامية والتشريع المالي**"، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2003.

09- الحاج طارق، "**المالية العامة**"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999.

10- حمود القيسي أعاد، "**المالية العامة و التشريع الضريبي**"، دار الثقافة للنشر و التوزيع، الطبعة الثالثة، الأردن، 2000.

11- رفعت المحجوب، **المالية العامة**، دار النهضة العربية،بدون تاريخ، لبنان.

12- الرويلي صالح، "**اقتصاديات المالية العامة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، الجزائر، 1992.

13- السلمي على، "**السياسات الإدارية في عصر المعلومات**"، دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 1995.

14- الصغير بعلي محمد، أبو العلا يسرى، "**المالية العامة**"، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.

15- الصغير حسين، "**دروس في المالية و المحاسبة العمومية**"، دار المحمدية العامة، الطبعة الثانية، الجزائر، 2001.

16- العارف نادية، "**الإدارة الإستراتيجية**"، الدار الجامعية، الطبعة الثانية، مصر، 2004.

17- عباس محرزي محمد، "**اقتصاديات الجباية و الضرائب**"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2003 .

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

18- [ـــــــــــــــــــ]، "**اقتصاديات المالية العامة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005.

19- عبد الرحمن إدريس ثابت، محمد المرسي جمال الدين، "**الإدارة الإستراتيجية: مفاهيم ونماذج تطبيقية**"، الدار الجامعية، الطبعة الأولي، مصر، 2002.

20- عبد العزيز عثمان سعيد، "**النظم الضريبية: مدخل تحليلي مقارن**"، الدار الجامعية، مصر، 2002.

21- عبد الفاتح المغربي عبد الحميد، "**الإدارة الإستراتيجية: لمواجهة تحديات القرن الحادي والعشرين**"، مجموعة النيل العربية، الطبعة الأولى، مصر، 1999.

22- عبد المجيد دراز حامد، "**السياسات المالية**"، الدار الجامعية، مصر، 2003.

23- [ـــــــــــــــــــ]، "**مبادئ المالية العامة**"، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، 2000.

24- [ـــــــــــــــــــ]، "**النظم الضريبية**"، الدار الجامعية، مصر، 1999، ص:109.

25- عبد المجيد عبد المطلب، "**اقتصاديات المالية العامة**"، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص: 272.

26- عدلي ناشد سوزي، "**المالية العامة**" منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003.

27- عطوي فوزي، "**المالية العامة**" منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003.

28- علي الزعبي حسن، "**نظم المعلومات الإستراتيجية : مدخل إستراتيجي**"، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2005.

29- عليوش قربوع كمال، "**قانون الاستثمارات في الجزائر**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.

30- قدي عبد المجيد، "**المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكلية**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005،

31- كراجة عبد الحليم، العبادي هيثم، "**المحاسبة الضريبية**"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2000.

32- لسلوس مبارك ، "**التسيير المالي**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.

33- مراد ناصر، "**الإصلاح الضريبي في الجزائر: للفترة 1992-2003** "، منشورات بغدادي، الجزائر.

34- [ـــــــــــــــــــ]، "**التهرب والغش الضريبي في الجزائر**"، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2004.

35- [ـــــــــــــــــــ]، "**فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق**"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2003.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

36- مرسي خليل نبيل، "**الميزة التنافسية في مجال الأعمال**"، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، 1998.

37- مصطفي حسين حسين، "**المالية العامة**" ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.

38- ميلاد يونس منصور، "**مبادئ المالية العامة**" منشورات الجامعة المفتوحة، الطبعة الأولى، طرابلس، 1991.

39- يحياوي أعمر، "**مساهمة في دراسة المالية العامة**"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2003.

II- الرسائل الجامعية:

01- بريش عبد القادر، "**دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة**"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1999.

02- صحراوي علي، "**مظاهر الجباية في الدول النامية وأثارها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي**"، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1992.

03- حضاوى عبد القادر، "**تسيير المخطر الجبائي في المؤسسة: حالة شركات الأموال في إطار التشريع الجبائي الجزائري**"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، 2004.

04- نجار فريد، "**الإصلاح الجبائي و أثره علي إستثمار المؤسسة الإنتاجية**"، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سطيف، 2000، ص: 128.

05- قاسي ياسين، "**التنافسية الجبائية و تأثير ها على تنافسية الدول**" مذكرة ماجستير ، قسم العلوم التجارية، جامعة البليدة، 2005.

III- الملتقيات:

01- باشوندة رفيق، داني كبير معاشو، "**تحليل سلوك المؤسسة إتجاه العبء الجبائي و أساليب التحريض الجبائي**"، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 12/11 ماي 2003.

02- الداوي الشيخ، "**دور التسيير الفعال لموارد وكفاءات المؤسسة في تحقيق الميزة التنافسية**"، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، أيام 10/09 مارس 2004.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

03- زبيري رابح، "**دور أنظمة المعلومات في تنمية القدرة التنافسية للمؤسسة** "،الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، أيام 23/22 أفريل 2003.

04- يحضيه سملالي، "**نحو تسيير إستراتيجي للمعرفة والميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية**"، الملتقى الدولي حول المعرفة: الركيزة الجديدة والتحدي التنافسي للمؤسسات والاقتصاديات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، أيام 13/12 نوفمبر2005.

05- كربالي بغدادي، "**تنافسية المؤسسات الوطنية في ظل التحولات الاقتصادية**"، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 21/20 ماي 2002.

06- العياشي عجلان، "**نحو التحكم في جباية المؤسسة من حيث الوعاء والتحصيل لتعزيز القدرة التنافسية**، الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، أيام 04/03 ماي 2005.

07- رزيق كمال، "**مفهوم التنافسية**"، الملتقى الدولي حول تنافسية المؤسسات الاقتصادية وتحولات المحيط، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، أيام 30/29 أكتوبر 2002.

08- رزيق كمال، بوعلام رحمون، "**تقييم السياسة الجبائية في الجزائر**"، الملتقى الدولي حول السياسة الاقتصادية واقع وآفاق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، أيام 30/29 نوفمبر.

09- رزيق كمال، فارس مسدور، "**تقييم الإصلاح الجبائي**" ،الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 12/11 ماي 2003.

10- قدي عبد المجيد، "**السياسية الجبائية وتأهيل المؤسسة**"، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2001، أيام 30/29 أكتوبر.

VI- المجلات:

01- أمقران عبد العزيز، "**عن الشكوى الضريبية في المنازعات الضرائب المباشرة**"، مجلة مجلس الدولة، عدد خاص بالمنازعات الضريبية، مجلس الدولة، 2003، الجزائر.

02-دخموش العربي، جغلوف ثلجة نوال، "**محاولة تقييم الضغط الجبائي المؤسسة الاقتصادية**"، مجلة الاقتصاد والمجتمع، مخبر المغرب الكبير الاقتصاد والمجتمع، العدد الثاني، جامعة قسنطينة، الجزائر.

03- وصاف سعيدي، قويدري محمد "**مرتكزات تطوير الميزة التنافسية للاقتصاد الجزائري**"، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، العدد التاسع، جانفي 2004، جامعة باتنة، الجزائر.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

04- منصوري الزين، "**واقع و آفاق الإستثمار في الجزائر**"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا،مخبر العولمة و اقتصاديات شمال إفريقيا، كلية العلوم الإنسانية و العلوم الاجتماعية، العدد الثاني، ماي2005 ،جامعة الشلف، الجزائر.

05- سعدان شبايكي، قارة ملاك، "**التهرب الضريبي دراسة ميدانية في ولاية قسنطينة**"، مجلة الاقتصاد والمجتمع، مخبر المغرب الكبير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد الثاني، جامعة قسنطينة، الجزائر.

V- مواقع الأنترنت:

01- اسماعيل زغلول، محمد الهزايمة، **سياسات وخطط تطوير القدرة التنافسية للاقتصاد الأردني**، سلسلة بحوث ومناقشات عمل حول القدرة التنافسية للاقتصاديات الضريبة في الأسواق العالمية، العدد الخامس، معهد السياسات الاقتصادية، صندوق النقد العربي، أبو ضبي، أكتوبر 1999.*(http://www.amf.org.ae)* تاريخ التحميل(2006/06/09).

02- بركات نسرين، العلي عادل، "**التنافسية وتجربة الأردن**"، سلسلة أوراق عمل، المعهد العربي للتخطيط، الكويت. *(http://www.arab-api.org/wps0004.pdf)*،تاريخ التحميل (2005/05/16).

03- عدنان وديع محمد، "القدرة التنافسية وقياسها"، سلسلة جسر التنمية، العدد الرابع و العشرون، السنة الثانية، ديسمبر2003، المعهد العربي للتخطيط، الكويت.

(http://www.arab-api.org /develop_bridge24.pdf) تاريخ التحميل (2005/05/16).

04- قنبريه جمال، **رؤية في الإصلاح الضريبي**، جمعية العلوم الاقتصادية، دمشق،2001.

(http://www.mafhoum.com/syr/articles_01/kunbarieh/konbarieh.htm) ، تاريخ التحميل(2006/06/09).

05- التوني ناجي،" **سياسات الإصلاح الضريبي**"، سلسلة جسر التنمية، العدد الثالث عشر، السنة الثانية، يناير2003 ، المعهد العربي للتخطيط، الكويت.*(http://www.arab-api.org /develop_bridge13.pdf)* ، تاريخ التحميل (2005/05/16).

06- فيتو تانري، هاول زي،"**البلدان النامية والسياسة الضريبية**"، سلسلة قضايا الإقتصادية، صندوق النقد الدولي، مارس 2001. *(http://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues27/ara/issue27a.pdf)* تاريخ التحميل (2005/09/12).

07- طارق نوير، "**دور الحكومة الداعم للتنافسية : حالة مصر**"، "، سلسلة أوراق عمل، المعهد العربي للتخطيط، الكويت.*(http://www.arab-api.org/wps0302.pdf)* ، تاريخ التحميل (2005/05/16).

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

IV- القوانين:

1- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2005.

2- قانون الرسم علي القيمة المضافة لسنة 2005.

3- القانون المدني لسنة 2001.

4- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2003.

5- الأمر رقم (63-277) المؤرخ 26 جويلية1963، المتضمن قانون الاستثمار، الجريدة الرسمية، العدد 53، الجزائر.

6- الأمر رقم (66-284) المؤرخ في 15 سبتمبر 1966، المتضمن قانون الاستثمار، الجريدة الرسمية، العدد 70، الجزائر.

7- القانون رقم (82-11) المؤرخ في21 أوت 1982 المتعلق بإستثمارات القطاع الإقتصادي الخاص الوطني، الجريدة الرسمية، العدد 34، الجزائر.

8- القانون رقم (82-13) المؤرخ في 28 أوت 1982، المتعلق بتأسيس الشركات المختلطة الاقتصاد و تسييرها، الجريدة الرسمية، العدد 35، الجزائر.

9- القانون رقم (87-20) المؤرخ في 23 ديسمبر 1987 المتضمن قانون المالية لسنة 1988، الجريدة الرسمية، العدد 54، الجزائر.

10- القانون رقم (90-10) المؤرخ 14 أفريل 1990، المتعلق بالنقد و القرض، الجريدة الرسمية، العدد 16، الجزائر.

11- القانون رقم (91-25) المؤرخ في 18 ديسمبر 1991، المتضمن قانون المالية لسنة 1992، الجريدة الرسمية، العدد 65، الجزائر.

12- المرسوم التشريعي رقم (93-12) المؤرخ في 5 أكتوبر 1993، المتعلق بترقية الاستثمار، الجريدة الرسمية، العدد 64، الجزائر.

13- الأمر رقم (01-03) المؤرخ 20 أوت 2001، المتعلق بتطوير الاستثمار، الجريدة الرسمية، العدد 47، الجزائر.

14- الأمر رقم (06-04) المؤرخ في 15 جويلية المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006، الجريدة الرسمية، العدد 47، الجزائر.

15- الأمر رقم (06-08) المؤرخ في 15 أوت 2006 المعدل و المتمم للأمر (01-03) المؤرخ في 20 أوت 2001 و المتعلق بتطوير الاستثمار، الجريدة الرسمية، العدد 47، الجزائر.

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

I- Ouvrages:

*1- Abdelkader Bouderbal "**La Fiscalite a la Portee de tous**" la maison des livres, 3eme édition, Alger, 1987.*

*2- Ahmed hamini" **L'audite comptable et financier**", Edition Berti, Alger, 2001.*

*3- bernard salané , "**théorie économique de la fiscalité**", economica, Paris, 2002.*

*4- Christine Collette, "**Gestion fiscale des entreprises** ", Ellipse, Paris, 1998.*

*5- Emmanuel Disle et autres," **Gestion fiscale** " Tome 1, dunod, Paris, 2005.*

*6- Fontaneau pierre, " **fiscalité et investissement**", presse universitaire de France, France, 1972.*

*7- Garibaldi Gérard, **L'analyse stratégique** ,édition d'organisation, 3eme, édition , Paris, 2001.*

*8- Jacques Duhem, Michel Jammes, "**Audit et gestion fiscale de l'entreprise**", Edition EFE, Paris, 1996, P : 10.*

*9- Michel Porter, " **L'avantage concurrentiel**", Edition, Dunod, Paris, 2003.*

*10- Mohamed barki، "**comptabilité fiscal de l'entreprise**", éditions maisons des livres, Alger,2003.*

*11- Philip Kotler, Bernard Dubois, "**Marketing Management**", Edition Publi-union, 10 ème edition, Paris, 2000.*

*12- Tayeb zitoun, " **Comptabilité des société**", BERTI édition, Alger, 2003.*

II- Séminaires:

*1– Akki Alouani Aoumeun, "**Le systeme d'information comptable et la competivité de l'entreprise**", Séminaire international sur la compétitivité des entreprises économiques et mutation de l'environnement, département de gestion, Faculté de droit et des sciences économiques,* Université de Biskra,*29/30 Octobre 2002.*

III- Rapports et publication:

*1- Ministère des finances –DGI–," **Guide du vérificateur de comptabilité**" ,Alger, 2001.*

*2- Ministère des finances –DGI–, " **Les systèmes Fiscale Algérien** ", Alger, 2003.*

*3- Ministère des finances –DGI-," **Guide fiscal des investisseurs**" , Alger, 2004.*

*4- Ministère des finances –DGI–, " **Guide pratique de la TVA**", Alger, 2004.*

*5- Ministère des finances –DGI–,"**Les Amortissements règles fiscale et comptable**", Alger, 2001.*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

*6- Agence nationale de developpement de l'investissement**(ANDI)**,"* ***Textes régissant le développement de l'investissement en algérie*** *" , Alger, 2004*

VI- *Internet:*

*1– Agnès Bénassy-Quéré et autres, "**La Compétitivité fiscale**", conseil d'analyse économique, Paris,2003, (http://www.cae.gouv.fr/rapport/sdl40.pdf) consulte le (29/05/2005).*

*2– Lassaad Dhaouadi," **Pourquoi L'audit fiscal**",*

(http://www.geocities.com/dhaouadi2000/audit.htm) consulte le (14/12/2004).

*3– Tardy – Degouy Arlette, "**Avantage fiscale du crédit impôt – formation** ", (http://www.afc-cca.com/docs_congres/congres2000/Angers/Fichiers/DEGOUY.pdf), consulte le (29/11/2005).*

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com

ملخص:

تواجه المؤسسات الاقتصادية اليوم تحديات كبيرة، وذلك بتواجدها في بيئة تتميز بالتحولات وشدة المنافسة، و في عالم متغير باتت فعاليته مرهونة لحد كبير بالقدرة التنافسية لهاته المؤسسات، خصوصا وجود هاته الأخيرة في محيط تنافسي، هذا ما أدى ضرورة وجود أفضليات أو دعائم تساير هذه التطورات، لذا يتوجب على الدول مراجعة سياساتها الاقتصادية و صياغتها في شكل يساير هاته التطورات. و لعل من بين السياسات التي على الدول مراجعتها نجد السياسة الضريبية بحيث يجب صياغتها بشكل يساعد المؤسسات على البقاء و النمو.

لذا حاولنا من خلال هذا البحث دراسة تأثير إحدى السياسات التي تلجأ إليها أغلبية الدول ألا و هي سياسة الإمتيازات الضريبية، حيث سنبين من خلال هذا البحث مختلف التأثيرات التي تحدثها الهياكل الضريبية على تنافسية المؤسسة، مستدلينا في ذلك على بعض المؤشرات الضريبية المهمة التي يجب المؤسسة دراستها و تحليلها عند وضع خططها و سياساتها، كما يقدم هذا البحث دور هذه السياسة في تحسين مؤشرات تنافسية المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: الضريبية، الإمتيازات الضريبية، الضغط الضريبي، الخطر الضريبي، التنافسية، الميزة التنافسية، التنافسية الجبائية.

Résumé:

L'entreprise économique affronte aujourd'hui des défis majeurs par le fait d'exister dans un environnement concurrentiel et en mutation permanente. Son efficacité reste par conséquent, otage de sa capacité concurrentiel. Pour ce fait, les payes doivent réviser leurs politiques économiques et les adapter aux différentes évaluations.

La politique fiscale fait partie actrice de cette adaptation pour assurer la pérennité aux entreprises.

L'objet de ce mémoire est d'étudier la politique des avantages fiscaux ; et les différents effets des structures fiscales sur la compétitivité des entreprises en se basant sur quelques indices fiscaux, l'étude montre aussi le rôle de cette politique dans l'amélioration des indices de compétitivité de l'entreprise.

Les mots clés: ***Impôt, les avantages fiscaux, pression fiscale, risque fiscal, compétitivité, avantage concurrentiel, compétitivité fiscale.***

PDF created with pdfFactory Pro trial version www.pdffactory.com