وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
Université de M'SILA
Faculté des Sciences Économiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département : Sciences d'économiques
جامعة المسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم الاقتصادية

العنوان:

تحليل وتقييم أثر التحفيز الجبائي على الإيرادات الضريبية

– دراسة حالة الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ) فرع المسيلة خلال الفترة – (2010–2014) –

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر(أكاديمي) في العلوم الاقتصادية

تخصص: مالية وجباية

إعداد الطالبة:

– لعلاوي أسماء

تحت إشراف الأستاذة:

– لعجال العمرية

تاريخ المناقشة: 2015/06/02

لجنة المناقشة

أعضاء اللجنة	*الرتبة*	*الصفة*
1- حدباوي أسماء	أستاذ مساعد ب	رئيسا
2– لعجال العمرية	أستاذ مساعد أ	مشرفا ومقررا
3- عجلان العياشي	أستاذ مساعد أ	مناقشا

السنة الجامعية: 2015/2014

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

أول شكر لله رب العالمين الذي رزقنا العمل وحسن التوكل عليه سبحانه وتعالى .

والحمد الله الذي هدانا إلى نور العلم وميزنا بالعقل .

أتقدم بكل كلمات الشكر والعرفان وأسمى عبارات الاحترام والتقدير

إلى الأستاذة الفاضلة لعجال العمرية والتي لم تبخل علي بشيء وكانت نعم المشرف في توجيهاتها

ونصائحها .

وأشكر كل من ساعدني من قريب أو بعيد بالكثير أو بالقليل حتى ولو بكلمة طيبة أو بابتسامة

عطرة. كما أشكر مديرية الضرائب على تقديم الوثائق المساعدة .

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

" وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا"

" وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا"

صدق الله العظيم

أحمد الله تبارك وتعالى وأصلي على خير خلق الله أجمعين

سيدنا محمد بن عبد الله وعلى آله وصحبه وسلم

أهدي هذا العمل المتواضع وثمرة ستة سنوات من الجهد والاجتهاد إلى روح والدي

العطرة رحمهما الله وأسكنهما فسيح جناته آمين آمين آمين يا رب العالمين

إلى كل إخوتي وأخواتي كل باسمه وجميع الأهل والأقارب

إلى كل طلبة معهد العلوم الاقتصادية دون استثناء

وأسأل الله تعالى لنا ولكافة المسلمين التوفيق

للعلم النافع والعمل الصالح والحمد لله رب العالمين

وصلى الله على نبينا محمد وعلى آله وأصحابه التابعين.

الفهرس العام:

شكر وتقدير	
إهداء	
فهرس المحتويات	
فهرس الجداول والأشكال	
قائمة المصطلحات	
مقدمة عامة	أ
الفصل الأول: دراسة نظرية للسياسة الضريبية	
تمهيد.....	**8**
المبحث الأول: أهمية دراسة السياسة الضريبية	**9**
المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي.....	**9**
المطلب الثاني: مفهوم السياسة الضريبية وأدواتها.....	**10**
المطلب الثالث: دور السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.....	**16**
المطلب الرابع: خطوات تصميم وتنفيذ السياسة الضريبية الملائمة لمناخ تحفيزي.....	**19**
المبحث الثاني: طبيعة التحفيزات الجبائية، خصائصها، أهدافها وأشكالها.....	**23**
المطلب الأول: مفهوم التحفيز الجبائي.....	**23**
المطلب الثاني: خصائص التحفيز الجبائي.....	**24**
المطلب الثالث: أهداف التحفيز الجبائي.....	**25**
المطلب الرابع: أشكال التحفيز الجبائي.....	**27**
المبحث الثالث: عوامل وشروط فعالية سياسة التحفيز الجبائي والأنواع المختلفة له حسب القانون الضريبي.....	**32**
المطلب الأول: العوامل المؤثرة في فعالية سياسة التحفيز الجبائي.....	**32**
المطلب الثاني: شروط فعالية سياسة التحفيز الجبائي.....	**35**
المطلب الثالث: الحوافز الجبائية المقدمة حسب القانون الضريبي.....	**37**

المطلب الرابع: الحوافز الجبائية المقدمة في إطار قانون الاستثمار.....	**44**
خلاصة الفصل الأول.....	**51**
الفصل الثاني: دراسة نظرية للإيرادات الضريبية	
تمهيد.....	**53**
المبحث الأول: ماهية الضريبة.....	**54**
المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها.....	**54**
المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة.....	**55**
المطلب الثالث: تصنيف الضرائب.....	**58**
المطلب الرابع: أهداف الضريبة.....	**64**
المبحث الثاني:التنظيم الفني للضريبة.....	**67**
المطلب الأول: الوعاء الضريبي.....	**67**
المطلب الثاني: سعر الضريبة وطرق تحديده.....	**68**
المطلب الثالث: تقدير الضريبة.....	**70**
المطلب الرابع: التهرب الضريبي وكيفية الحد منه.....	**76**
المبحث الثالث: هيكل النظام الضريبي الجزائري.....	**80**
المطلب الأول: أنواع الضرائب المباشرة.....	**80**
المطلب الثاني: أنواع الضرائب غير المباشرة.....	**83**
المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية المباشرة للضريبة على الدخل.....	**88**
المطلب الرابع: أثر الضرائب في تحقيق الاستقرار الاقتصادي.....	**90**
خلاصة الفصل الثاني.....	**92**
الفصل الثالث: أثر التحفيز الجبائي على الإيرادات الضريبية(دراسة حالة ولاية المسيلة)	
تمهيد.....	**94**
المبحث الأول: تقديم الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب(ANSEJ).....	**95**

المطلب الأول: تقديم الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب.....	**95**
المطلب الثاني: مهام الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب.....	**97**
المطلب الثالث: إجراءات إنشاء المؤسسة المصغرة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب.....	**97**
المطلب الرابع: مرافقة وتكوين الشباب أصحاب المشاريع الاستثمارية.....	**104**
المطلب الخامس: صندوق الكفالة المشتركة لضمان القروض الممنوحة للشباب ذوي المشاريع.....	**106**
المبحث الثاني: دراسة تطور الإيرادات الضريبية لولاية المسيلة خلال الفترة(2010-2014).....	**107**
المطلب الأول: تحليل تطور مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة.....	**107**
المطلب الثاني: تحليل تطور مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة.....	**109**
المطلب الثالث: تحليل تطور مساهمة الرسم على القيمة المضافة في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة.....	**111**
المطلب الرابع: تحليل تطور مساهمة الرسم على النشاط المهني في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة.....	**113**
المبحث الثالث: دراسة تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالةANSEJ بولاية المسيلة ونسبتها إلى الإيرادات الضريبية.....	**116**
المطلب الأول: دراسة تطور تكلفة الإعفاءات الممنوحة في مجال الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة(2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة.....	**116**
المطلب الثاني: دراسة تطور تكلفة الإعفاءات الممنوحة في مجال الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة(2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة.....	**118**
المطلب الثالث: دراسة تطور تكلفة الإعفاءات الممنوحة في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة(2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة.....	**120**

المطلب الرابع: دراسة تطور تكلفة الإعفاءات الممنوحة في مجال الرسم على النشاط المهني خلال الفترة(2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة.....	**122**
المطلب الخامس: توزيع تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ على مستوى مناطق ولاية المسيلة خلال سنة 2014.....	**124**
خلاصة الفصل الثالث.....	**127**
الخاتمة العامة.....	**129**
قائمة المراجع	
قائمة الملاحق	
ملخص	

قائمة الجداول:

رقم الجدول	اسم الجدول	رقم الصفحة
01	تغيرات معدل الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة الممتدة (1992–2014).	39
02	تغيرات معدل الرسم على القيمة المضافة.	86
03	حساب الرسم الداخلي على الاستهلاك لسنة 2001.	87
04	رسم المنتجات البترولية.	88
05	الهيكل التمويلي للمشروع بالنسبة للمستوى الأول.	99
06	الهيكل التمويلي للمشروع بالنسبة للمستوى الثاني.	99
07	الهيكل التمويلي الثنائي للمشروع بالنسبة للمستوى الأول.	100
08	الهيكل التمويلي الثنائي للمشروع بالنسبة للمستوى الثاني.	100
09	التخفيض من نسبة الفائدة على القرض البنكي حسب طبيعة وموقع النشاط.	101
10	المشاريع المستفيدة من الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب فرع المسيلة خلال الفترة(2009–2014).	103
11	مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة(2010–2014) على مستوى المسيلة.	108
12	مساهمة الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة(2010–2014) على مستوى المسيلة.	111
13	مساهمة الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة(2010–	113

	2014) على مستوى المسيلة.	
14	مساهمة الرسم على النشاط المهني خلال الفترة(2010-2014) على مستوى المسيلة.	115
15	تغيرات تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالةANSEJ في مجال الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة(2010-2014).	118
16	تغيرات تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالةANSEJ في مجال الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة(2010-2014).	120
17	تغيرات تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالةANSEJ في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة(2010-2014).	122
18	تغيرات تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالةANSEJ في مجال الرسم على النشاط المهني خلال الفترة(2010-2014).	124
19	توزيع تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ على مستوى مناطق ولاية المسيلة خلال سنة 2014.	126

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	اسم الشكل	رقم الصفحة
01	آلية عمل النفقات الضريبية(أدوات السياسة الضريبية)	15
02	النموذج الكينزي المبسط للاقتصاد الوطني	18
03	آلية عمل السياسة التحفيزية في زيادة موارد الخزينة العامة مستقبلا	26
04	عرض اتجاهات أسعار الضريبة	69
05	مخطط الهيكل التنظيمي للوكالة فرع المسيلة	96
06	تطور حصيلة المشاريع الممولة في إطار الوكالة(ANSEJ) فرع المسيلة خلال الفترة(2009-2014)	104
07	تغيرات نسبة مساهمة IRG في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010-2014) على مستوى المسيلة	110
08	تغيرات نسبة مساهمة IBS في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010-2014) على مستوى المسيلة	112
09	تغيرات نسبة مساهمة TVA في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010-2014) على مستوى المسيلة	114
10	تغيرات نسبة مساهمة TAP في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010-2014) على مستوى المسيلة	116
11	تغيرات تكلفة إعفاءات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة(2010-2014) على مستوى المسيلة	119

12	تغيرات تكلفة إعفاءات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة(2010–2014) على مستوى المسيلة	121
13	تغيرات تكلفة إعفاءات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة(2010–2014) على مستوى المسيلة	123
14	تغيرات تكلفة إعفاءات الرسم على النشاط المهني خلال الفترة(2010–2014) على مستوى المسيلة	125

قائمة المصطلحات:

المصطلح باللغة العربية	المصطلح باللغة الفرنسية
الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب	Agence Nationale Soutien de Jeunes (ANSEJ)
الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار	Agence Nationale Développement Investissement (ANDI)
الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur le revenu globale(IRG)
الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les bénéficies de sociétés(IBS)
حقوق التسجيل والطابع	Enregistrement et Timbre
القسيمة	Vignette
الرسم على القيمة المضافة	La taxe de valeur ajoutée(TVA)
الرسم الداخلي على الاستهلاك	La taxe intérieur de consommation (TIC)
الرسم على النشاط المهني	La taxe d'active professionnel (TAP)
الرسم العقاري	la taxe foncier (TF)
التقدير الجزافي	Le valiation forfaitaire (VF)
الحرف	Artisanat
الخدمات	Services
الزراعة	Agriculture
الصناعة	Industrie
إعفاءات	Exonérations
تكلفة	Cout

مقدمة

المقدمة العامة:

إن التطور السريع الذي شهده العالم منذ نهاية النصف الثاني من القرن المنصرم وفي مختلف الميادين انعكس بشكل ايجابي على زيادة إنتاج السلع المنظورة وغير المنظورة، وهذا نتيجة لإدخال الإبداعات التقنية وتشجيع البحث والتنمية في مختلف مجالات الحياة اليومية بما فيها الجانب الاقتصادي، كما شهدت هذه الحقبة التاريخية بروز منافسة شرسة بين دول العالم وخاصة منها المتقدمة للظفر بأكبر الحصص في الأسواق الدولية لتصريف الفوائض من مختلف منتوجاتها والضمان بالتالي الحصول على موارد مالية تمكنها من التوسع في المجال الاستثماري وتمويل نفقاتها العامة والإبقاء بالتالي على صدارتها في المحفل الاقتصادي الدولي، كما تلجأ هذه الدول إلى الاعتماد على موارد مالية أخرى لتدعيم نفقاتها العامة ونقصد بذلك الجباية العادية والتي تهدف من ورائها السلطات العمومية إلى تحقيق العدالة الاجتماعية وذلك بالقضاء على الفوارق الاجتماعية بالاعتماد على إعادة توزيع المداخيل والثروات بين أفراد المجتمع، وتحصل حكومات الدول على مواردها المالية اللازمة لتغطية نفقاتها العامة بطرق وأشكال مختلفة، وتعتبر الضرائب التي تحصلها السلطات العمومية من الموارد المالية الرئيسية التي تمكنها من تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والمالية، كما تمثل الضرائب أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة، التي تناولت الجانب المالي ولفترات طويلة كانت العنوان الأساسي في الأعمال والدراسات الأكاديمية العلمية، حيث أصبحت الضريبة في المجتمعات المعاصرة إحدى أهم أدوات السياسة المالية المستخدمة في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ومالية للدولة.

تتمتع الدولة بسلطة السيادة والتوجيه والإشراف وعليه فهي تسعى من خلال فرض الضريبة إلى تحصيل الموارد المالية اللازمة وتشجيع الصناعات المحلية وخلق القاعدة الاقتصادية والصناعية والإنتاجية والاستهلاكية التي تتلاءم مع السياسة المالية العامة للدولة، ولما كانت الضريبة تفرض على دخول النشاطات المختلفة والإيرادات الناتجة عن ممارستها، فإن الدولة تسعى لإضفاء صفة العدالة الاجتماعية والملائمة للضريبة, حتى تلاقي القبول والرضا من المكلفين بدفعها أي زيادة درجة الوعي الجبائي لدى المكلفين بحيث لا يعتبرون الضريبة على أنها عبء أو عقوبة بل يدفعونها عن يقين وإدراك، مساهمة منهم في تحقيق

أهداف الدولة والتي تكمن في تحقيق التنمية الاقتصادية لمواكبة العصر وتحقيقا للولاء الاجتماعي بين أفراد المجتمع، حيث تعتبر المؤسسات الاقتصادية أكثر تأثرا بالعبء الضريبي لأنه يشكل في ذات الوقت تكلفة ومن جهة أخرى أداة لممارسة ضغط وتوجيه الدولة عليها، وبالتالي فإن نجاح المؤسسة مرتبط بمدى قدرتها على التحكم في التسيير الجبائي، حيث أن اعتماد الدولة على الضريبة في العصر الحديث يكاد يكون شبه كلي وهذا باستثناء الدول ذات الكثافة السكانية البسيطة والتي تتوفر على ثروات تغنيها عن فرض الضرائب، وتعتبر الضرائب المباشرة بشكل عام أهم الأدوات التي تعتمد عليها الدولة الجزائرية لتغطية نفقاتها العامة إلى جانب اعتمادها وبشكل كبير على الجباية البترولية.

لذلك انتهجت الدولة السياسة الضريبية لتحقيق أهدافها الكبرى في تحقيق التنمية وذلك من خلال أدوات السياسة الضريبية والتي تكمن في التحفيزات الجبائية التي تمنحها الدولة في ظل قانون الاستثمار وحسب القانون الضريبي، مثل القانون الاستثماري الذي أعدته سنة 1993 والذي تضمن أساسا مجموعة من التحفيزات الجبائية منحت للمؤسسات الاقتصادية، الإنتاجية والخدمية، وكذلك المرسوم التنفيذي رقم 96- 296 المؤرخ في 08 سبتمبر سنة 1996 والمتضمن إنشاء الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب وتحديد قانونها الأساسي، المعدل والمتمم، فسياسة التحفيز الجبائي(التحريض الجبائي) تهدف إلى وضع تسهيلات وتحفيزات ضريبية تسهل وتساعد على تطوير الاستثمار المحلي وكذلك الأجنبي، كما تساعد على زيادة الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية عامة.

1- إشكالية البحث:

لمعرفة أثر التحفيز الجبائي على الإيرادات الضريبية تم طرح الإشكالية التالية:

ما هي العلاقة بين التحفيز الجبائي والإيرادات الضريبية ؟

ولمحاولة الإجابة على سؤال الإشكالية يمكن طرح أسئلة فرعية تندرج تحت الإشكالية الرئيسية والتي تتمثل فيما يلي:

2- الأسئلة الفرعية:

1- ما مفهوم التحفيز الجبائي ؟

2- ما هي العوامل والشروط المتحكمة في فعالية سياسة التحفيز الجبائي ؟

3- ما هو التنظيم الفني للضريبة ؟ وما هي طرق تحصيل الإيرادات الضريبية ؟

4- كيف يمكن للتحفيز الجبائي أن يؤثر على الإيرادات الضريبية ؟

لتقديم إجابات أولية على التساؤلات السابقة سيتم وضع الفرضيات التالية:

3- الفرضيات:

- تلجأ الدولة إلى انتهاج سياسة ضريبية من أجل تحقيق التنمية، فالسياسة الضريبية هي مجموعة من القواعد والخطوات تتمثل بشكل متناسق في الإعفاءات والتخفيضات التي تمنحها الدولة للمكلفين بالضريبة في إطار القانون الضريبي وفي إطار الاستثمار.
- التحفيز الجبائي هو عبارة عن إيرادات تتخلى عليها الدولة بهدف تشجيع الاستثمار الذي من شأنه أن يزيد أكثر من الإيرادات الضريبية للدولة، تتحكم فيه عدة عوامل ضريبية وغير ضريبية ترتبط بإدارة الحوافز الجبائية.
- الإيرادات الضريبية تعتبر من المصادر الرئيسية بل من أهم المصادر في تمويل الموازنة العامة.
- إن الضريبة هي عبارة عن اقتطاع مالي إجباري تفرضه الدولة بدون مقابل وفقا لقواعد مقررة وذلك من أجل الإسهام في التنمية الاقتصادية.

ومن أهم الضرائب الأكثر إسهاما في الإيرادات العامة هي الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

- تقوم الدولة بتحصيل إيراداتها الضريبية وفق تنظيم فني للضريبة وهو:
- الحجز من المنبع؛
- التسديد المباشر من طرف المكلف؛
- طريقة التسبيقات أو الأقساط المدفوعة.
- يؤثر التحفيز الجبائي على الإيرادات الضريبية من خلال تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ.

4- أهمية الموضوع:

يستمد هذا البحث أهميته من خلال العناصر التالية:

- عند قيام الدولة بوظائفها العامة تستدعي البحث عن موارد مالية لازمة لتغطية النشاط الانفاقي؛
- تعد الضريبة من أهم المصادر لتغطية نفقات الدولة وتمويل الخزينة العمومية من خلال دورها في زيادة حجم الإيرادات العامة؛
- محاولة الإحاطة بمختلف الجوانب النظرية المتعلقة بالإيرادات الضريبية؛
- تأثير الضريبة على الادخار والاستثمار؛
- الدور الكبير الذي تلعبه سياسة التحفيز الجبائي في ترقية الاستثمار؛
- يشكل التحفيز الجبائي إحدى الوسائل والأساليب المستعملة من طرف الدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية.
- معرفة مدى تأثير التحفيز الجبائي على الإيرادات الضريبية من خلال معرفة تطور تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب بولاية المسيلة، أي معرفة نوع التأثير هل هو إيجابي (يزيد من حجم الإيرادات) أم سلبي (ينقص من حجم الإيرادات)، من خلال التحليل المقارن بين تطور الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة وبين تطور تكلفة الإعفاءات.

5- أسباب اختيار الموضوع:

تتلخص أسباب اختيار الموضوع وفقا لما يلي:

أ- مبررات ذاتية:

- الميول لمعرفة الأثر الحقيقي للتحفيز الجبائي على الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة، أي معرفة هل هناك زيادة أم نقصان في الإيرادات الضريبية من جراء الإعفاءات الضريبية الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ؛
- محاولة تزويد القراء ببعض المعارف والمبادئ العلمية للموضوع؛
- إثراء المكتبة بمرجع يخص التحفيز الجبائي والضرائب؛
- كون موضوع البحث في إطار التخصص العلمي؛
- الرغبة الشخصية في البحث بهذا الموضوع.

ب- مبررات موضوعية:

- التحولات التي يعرفها الاقتصاد الوطني والتي تتطلب الاعتماد أكثر فأكثر على الموارد الجبائية عوضا على الربح البترولي؛
- درجة أهمية هذا الموضوع ومكانته بين المواضيع الأخرى؛
- إبراز دور التحفيز الجبائي في زيادة التنمية الاقتصادية؛
- معرفة تطور الإيرادات الضريبية التي تم تحصيلها خلال الفترة (2010-2014) لولاية المسيلة.

6- المنهج المتبع:

إن طبيعة الموضوع اقتضت لمعالجة الإشكالية المطروحة استخدام منهجين رئيسيين والمتمثلين في كل من المنهج الوصفي والمنهج التحليلي:

- حيث تم اعتماد المنهج الوصفي في الفصل الأول والثاني بالنظر إل طبيعة العناصر التي تناولها من عرض الجوانب النظرية للتحفيز الجبائي والإيرادات الضريبية للدولة؛
- أما في الفصل الثالث تم الاعتماد على المنهج التحليلي من خلال عرض نسبة تطور الإيرادات الضريبية ومن خلال تحليل وتقييم أثر التحفيز الجبائي على الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة.

7- حدود الدراسة:

إن الطبيعة التي يتميز بها هذا الموضوع جعلت تصنيف حدود دراسته على النحو التالي:

الحدود الموضوعية: تتمثل في إبراز العلاقة بين التحفيز الجبائي والإيرادات الضريبية.

الحدود المكانية: تتمثل في ولاية المسيلة.

الحدود الزمنية: الدراسة تشمل الفترة الزمنية من 2010 إلى 2014.

8- الدراسات السابقة:

نظرا لأهمية التحفيز الجبائي واعتباره أداة ووسيلة تعتمدها الدولة من أجل ترقية الاستثمار وذلك لتحقيق التنمية الاقتصادية، دفعت بالكثير من المختصين والطلبة إلى الخوض في هذه المواضيع وعلى سبيل الحصر يتم ذكر ما يلي:

- رمضاني لعلا، أثر التحفيزات الجبائية على الاستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية– حالة الجزائر– مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، والتي كانت نتائجها تتمحور في تأثير الضريبة على المجال الاقتصادي وخاصة في تشجيع الاستثمارات، وكذلك تأثير الإصلاحات الاقتصادية على النظام الجبائي.
- الحواس زواق، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، والتي كانت نتائجها تتلخص في كيفية تأثير السياسة الجبائية على زيادة الوعي الجبائي لدى المؤسسات وذلك من خلال المزايا الجبائية (التخفيضات والإعفاءات) التي تمنحها الإدارة الجبائية لمختلف المؤسسات الاقتصادية.

9- صعوبات الدراسة:

إلى جانب الظروف الخاصة هناك صعوبات أخرى واجهت إنجاز البحث منها:

- قلة المراجع التي تتناول موضوع التحفيز الجبائي؛
- صعوبة الحصول على بعض المعلومات والإحصائيات من الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ بولاية المسيلة.

10- منهجية الدراسة:

وقد اقتضت عملية معالجة هذا الموضوع تقسيمه إلى ثلاثة فصول تسبقهم مقدمة عامة وتعقبهم خاتمة تضمنت تلخيصا عاما وعرض نتائج واختبار الفرضيات التي كانت ضرورية، بالإضافة إلى تحديد آفاق البحث في هذا الموضوع بهدف بعث البحث المتواصل، وقد تم التطرق إلى العناصر النظرية للموضوع كما يلي:

الفصل الأول تم استعراض فيه الدراسة النظرية للسياسة الضريبية والتحفيز الجبائي أما في الفصل الثاني تم التطرق فيه إلى الدراسة النظرية للإيرادات الضريبية، والفصل الثالث والأخير جاء على شكل تطبيقي إذ تناول تحليل وتقييم أثر التحفيز الجبائي على الإيرادات الضريبية لولاية المسيلة.

الفصل الأول:

دراسة نظرية للسياسة الضريبية

تمهيد:

إن الأهمية التي تكتسبها الضريبة كونها أداة تدخل اقتصادية واجتماعية ووسيلة من وسائل التمويل، جعل الدول تلجأ إليها كأداة تحريض قصد التأثير على المتعاملين الاقتصاديين، لبلوغ الأهداف المرجوة في السياسة التنموية المعتمدة بتحريك عجلة الاستثمار الخاص وبعث التشغيل، والانفتاح على الأسواق العالمية، وهذا بزيادة درجة الوعي الضريبي للمكلف ومدى اقتناعه بدفع الضريبة قصد الإسهام في تمويل برامج الإنفاق العام, ويتوقف هذا الاقتناع على مستوى ترشيد المكلفين وإدراكهم للإخضاع الضريبي.

ومن هنا يصبح النقاش حول الجباية بأخذ اتجاه جديد أين تصبح كلمة تخفيف مرادفة لادخار، استثمار، إنتاجية، وباختصار تنمية اقتصادية.

ويعتبر التحفيز الجبائي إحدى الأساليب المستعملة من طرف الدولة من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية، وذلك من خلال المزايا الضريبية والتسهيلات والضمانات ذات الطابع التحفيزي التي تعمل على حث المؤسسة بمبادرة الاستثمار وتشجيعه، لذا تلجأ معظم الدول إلى إتباع سياسة التحفيز الجبائي بمختلف أشكاله لخلق مناخ مشجع ومحفز من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية الشاملة.

لهذا سيتم في هذا الفصل توضيح مدلول سياسة التحفيز الجبائي كأداة فعالة، وذلك من خلال معالجة مختلف الجوانب للسياسة الضريبية وللحوافز الجبائية المقدمة لمختلف الأعوان الاقتصادية وكيفية تأثير هذه الحوافز، وهذا من خلال التطرق إلى المباحث التالية:

- أهمية دراسة السياسة الضريبية؛
- محاولة تحديد طبيعة التحفيزات الجبائية، خصائصها، أهدافها وأشكالها؛
- العوامل والشروط المتحكمة في فعالية سياسة التحفيز الجبائي، والأنواع المختلفة للحوافز الجبائية حسب القانون الضريبي.

المبحث الأول: أهمية دراسة السياسة الضريبية

تهتم مجموعات عديدة من الأفراد بدراسة النظم الضريبية، من بينها أفراد القطاع العائلي وقطاع الأعمال المحلي والأجنبي ومسؤولي القطاعات الاقتصادية في الدولة ودارسي الضرائب، حيث يهتم رجال الأعمال الوطنيين والأجانب بتأثير التغيرات الضريبية على مستويات أرباحهم ومن ثم على الحافز نحو الاستثمار في مجالات معينة مقارنة بغيرها من المجالات وعلى كيفية الاستفادة من القوانين الضريبية في اختيار التقنية الإنتاجية، أما بالنسبة لدارسي الضرائب وباحثيها فإن هذه الدراسة تمكنهم من تقويم هذه النظم ومعرفة مدى نجاحها في تحقيق أهدافها، ومدى إمكانية اقتباس بعض أحكامها وتطبيقها في الشرائع الضريبية الوطنية بما يساهم في زيادة فرص نجاحها.

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

يوجد مفهومان للنظام الضريبي أحدهما ضيق يتمثل في مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل، وثانيهما واسع يتمثل في كافة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكبها معا وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين، وفي هذا المعنى الواسع يصبح النظام الضريبي في الواقع صياغة وترجمة عملية للسياسة الضريبية في المجتمع ومن أجل تحقيق أهدافها التي تتمثل عادة في تحقيق حصيلة ضريبية ملائمة لتمويل برامج النفقات العامة للدولة، إضافة إلى دفع مستويات الكفاءة الاقتصادية في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة، والإسراع بمعدلات التنمية الاقتصادية والتخفيف من مشكلات عدم الاستقرار الاقتصادي وأخيرا تحقيق العدالة في توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع[1].

يمكن إذن تعريف النظام الضريبي وفقا للمفهوم الواسع بأنه مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب (ضرائب موحدة أو نوعية على الدخل، ضرائب على الثروة, ضرائب المبيعات، ضرائب جمركية، ضرائب الدمغة) تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا يعمل بطريقة

[1] – مرسي السيد الحجازي، **النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 1998، ص6.

محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية، ووفقا للمفهوم السابق يتكون النظام الضريبي من العناصر التالية[1]:

- أهداف محدودة في ذاتها أهداف السياسة الضريبية؛
- مجموعة من الصور الفنية المتكاملة للضريبة؛
- مجموعة من التشريعات والقوانين الضريبية وما يصاحبها من اللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية والتي تمثل في مجموعها طريقة محددة يعمل من خلالها النظام الضريبي وأجهزته المختلفة.

المطلب الثاني: مفهوم السياسة الضريبية وأدواتها

إن أهم عوامل التنمية هي تضافر كافة الموارد الطبيعية والمالية إلا أن هذه الأخيرة لا تتوفر كثيرا وبالنسب المطلوبة رغم كونها أهم أسس الاستثمار سواء محليا أو خارجيا، فلهذا نجد أن السياسة الضريبية في أية دولة تلعب دورا هاما في جذب رؤوس الأموال الأجنبية من أجل الاستثمار، لكن هذا الدور لا يتم إلا إذا توفرت في هذه السياسة الضريبية مجموعة من المقومات.

الفرع الأول: مفهوم السياسة الضريبية

إن النظام الضريبي يرتبط ارتباطا وثيقا بالسياسة الضريبية للمجتمع، حيث أنه صياغة فنية لها ويصمم من أجل تنفيذ أهدافها لذا ينبغي التعرف على ماهية السياسة الضريبية.

تعد السياسة الضريبية للمجتمع جزء من سياسته الاقتصادية وهي مجموعة البرامج التي تخططها الحكومة وتنفذها عن عمد مستخدمة فيها كافة الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار معينة، وتجنب آثار أخرى تتواءم مع أهداف المجتمع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

يتضح من هذا التعريف للسياسة الضريبية أنها:

- مجموعة متكاملة من البرامج التي تسود بين مكوناتها علاقات الاتساق والترابط؛

[1] – المرجع نفسه، ص 8.

- أنها تعتمد على الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة والبرامج المتكاملة معها كالحوافز الضريبية التي تمنحها الدولة لأنشطة اقتصادية معينة بهدف تشجيعها؛
- أنها جزء مهم من أجزاء السياسة الاقتصادية للمجتمع وتسعى إلى تحقيق نفس أهدافها.

الضريبة من حيث المفهوم هي فريضة نقدية يدفعها المكلف إلى الدولة دون مقابل تحقيقا لأهداف المجتمع، يتضح من هذا التعريف أن الضريبة هي فريضة نقدية يدفعها المكلف للدولة، وهكذا فإن الشكل النقدي للضريبة هو الشكل المعاصر لها، فلم يعد من المقبول في أواخر القرن العشرين وأوائل القرن الواحد والعشرين أن تحصل الدولة على الضريبة في شكل عيني متمثل في تسخير مواطنها للقيام ببعض الأعمال دون مقابل.

وإن كان نظام التجنيد الإجباري للشباب للالتحاق بالقوات المسلحة يمثل ضريبة عينية ولكنها تفرض لغرض حيوي هام هو تحقيق الأمن القومي، إضافة إلى أن قيام الدولة بتحصيل جانب من إيراداتها الضريبية في شكل عيني يسبب لها المشاكل المعروفة والمرتبطة بإمكانية تخزين مثل هذه السلع وصياغتها ولذا أصبح الشكل المعتاد للضريبة هو الشكل النقدي[1].

والضريبة فريضة ينبغي على المكلف القيام بدفعها، وهو يقوم بذلك جبرا، حيث لا تتوفر له حرية الاختيار بين دفعها أو عدم دفعها، ومن ثم فإن من يتأخر في دفعها أو يمتنع عنه يعاقبه القانون، وتتراوح العقوبة بين الغرامة وربما تصل إلى السجن إذا أثبت أنه تهرب من أدائها، (والتهرب هنا بمعنى تحقق الواقعة المنشئة للضريبة وعدم قيام المكلف بدفع الضريبة أو فشله في تقديم إقرار عن نشاطه أو أن إقراره تضمن بيانات غير صحيحة).

والضريبة فريضة بلا مقابل ويقصد بذلك أن المكلف لا ينتظر من أدائها مقابل مباشر، وهذا يميزها عن المعاملات التي تتم في السوق، حيث ينتظر المستهلك منفعة مباشرة من قيامه بشراء السلعة أو الخدمة، ويرجع ذلك في حال الضريبة إلى طبيعة العلاقة بين الدولة، متمثلة في مصلحة الضرائب وبين الفرد كمكلف حيث لا يوجد تكافؤ بين طرفي العلاقة وتغلب المصلحة العامة على المصلحة الخاصة.

[1] – حامد عبد المجيد دراز وسعيد عبد العزيز، **النظم الضريبية– قسم المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 1991، ص ص25– 26.

وأخيرا تستخدم الحصيلة الضريبية أولا في تمويل برامج النفقات العامة المعتمدة في الموازنة العامة للدولة، كما تستهدف الضرائب رفع الكفاءة الاقتصادية عند استغلال الموارد الاقتصادية وتوجيه تلك الموارد إلى أفضل استخداماتها، وتستخدم الضرائب إضافة إلى ذلك في تحقيق الاستقرار الاقتصادي والعدالة الاجتماعية في توزيع الدخول، حيث لم يعد تحقيق العدالة مطلبا اجتماعيا فقط، وإنما أصبح مطلبا حيويا يرتبط بتحقيق الأمن القومي في المجتمع أيضا.

الفرع الثاني: أدوات السياسة الضريبية

تعتمد السياسة الضريبية على مجموعة من الأدوات المستخدمة في صورة مزايا ضريبية، تعرف في الأدبيات الاقتصادية بالنفقات الضريبية التي يعرفها دليل شفافية المالية العامة الصادر عن صندوق النقد الدولي سنة 2001 على أنها: "تشمل الإعفاءات من الوعاء الضريبي والبدلات المخصومة من الدخل الإجمالي والقيود الضريبية المخصومة من الالتزامات الضريبية وتخفيضات المعدلات وتأجيل دفع الضرائب(مثلما يحدث في حالة الإهتلاك المعجل).

وكثيرا ما تتطابق آثار النفقات الضريبية مع آثار برامج الإنفاق الصريح، فعلى سبيل المثال يمكن منح مساعدة لأفراد أو أسر أو شركات، إما من خلال برامج الإنفاق أو من خلال المعاملة الضريبية بشروط ميسرة، بيد أن النفقات الضريبية لا تتطلب عند تطبيقها الحصول على موافقة سنوية رسمية من السلطة التشريعية".

وعليه فإن النفقات الضريبية هي عبارة عن تخفيفات تمس المعايير الضريبية النمطية أو الأساسية أو المعيارية، والهدف منها هو التأثير على بعض السلوكات أو الأنشطة أو إعانة بعض فئات المكلفين الذين يوجدون في وضعيات خاصة، كما تقوم الحكومات باستخدام النفقات الضريبية لدعم التنمية الاقتصادية ولتشجيع الادخار، ترقية البحث والتطوير، تشجيع العطاءات ذات الطابع الإنساني.

ينظر إلى النظام الضريبي الأساسي على أنه مجموع الخصائص الهيكلية التي على ضوئها يتم وضع أو تأسيس نظام ضريبي قبل تطبيق أي إجراء تفضيلي أو تحفيزي, فالنظام الأساسي يضم العناصر الأكثر أهمية والأساسية في أي نظام ضريبي، والتي منها الوعاء

الضريبي الإجمالي، هيكل المعدلات، المكلفين المستهدفين(وحدة الإخضاع)، الفترة الضريبية المعتمدة، وعليه لا تعتبر هذه العناصر نفقات ضريبية[1].

تصنف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية النفقات الضريبية إلى خمس مجموعات[2]:

- الإعفاءات الضريبية؛
- التخفيضات الضريبية المتعلقة بالوعاء (الخصومات الضريبية)؛
- التخفيضات المتعلقة بالمعدلات؛
- القرض الضريبي؛
- تأجيل الضريبة.

أولا– الإعفاءات الضريبية: هي إسقاط لحق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف محددة، وهو ما يساعد المكلف على زيادة دخله الصافي بعد الضريبة، ويمكن أن يكون الإعفاء كليا أو جزئيا، دائما أو مؤقتا.

تعتبر الإعفاءات الضريبية المؤقتة من أكثر النفقات الضريبية استخداما في الدول النامية لكونها بسيطة الإدارة، إلا أن لها مجموعة من العيوب أبرزها:

- أن إعفاء الأرباح بغض النظر عن مقدارها، يجعل المستثمرين الذين يتوقعون تحقيق أرباح كبرى هم المستفيدون من ذلك؛
- تولد الإعفاءات المؤقتة حافزا قويا على التهرب الضريبي, حيث تستطيع المؤسسات الخاضعة للضرائب الدخول في علاقات اقتصادية مع المؤسسات المعفاة أرباحها من خلال التسعير القائم على التحويلات المتبادلة، مثل دفع سعر مبالغ فيه مقابل السلع المشتراة من الشركة الأخرى، ثم استرداده في صورة مدفوعات مستترة؛
- هناك فرصة لتحايل المستثمرين بالالتفاف على فترة الإعفاء الضريبي المؤقت، وتمديدها وذلك من خلال تحويل المشروع الاستثماري القائم إلى مشروع جديد، كإغلاق المشروع وإعادة تشغيله باسم مختلف لنفس المالكين؛

[1] – عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان– الأردن، 2011، ص 118.

[2] – المرجع نفسه، ص119.

- يغلب على الإعفاءات المؤقتة ذات المدة المحددة، استقطاب المشروعات قصيرة الأجل، التي هي في العادة ذات نفع قليل للاقتصاد مقارنة بالمشروعات طويلة الأجل؛
- من الصعوبة ضمان شفافية الإعفاءات المؤقتة، وتحديد تكلفتها على إيرادات الميزانية، خاصة إذا لم تكن المشروعات مطالبة بتقديم تصريحات ضريبية.

ثانيا: التخفيضات الضريبية الخاصة بالوعاء

وهي عبارة عن إجراءات ضريبية تسمح بتخفيض بعض أجزاء الدخل عن طريق خصومات يتم إجراؤها على المادة الخاضعة للضريبة، يمكن أن تستند هذه الخصومات إلى نفقات حقيقية أو جزافية، حسب مبلغ يحدده التشريع، وهذا ما يسمح للمكلف بالضريبة بتحقيق وفر ضريبي ناجم عن تغيير المعدل الحدي للإخضاع نحو الانخفاض من جهة، وتقليص حجم المادة الخاضعة للضريبة عندما يكون المعدل تصاعديا أو نسبيا.

ثالثا: التخفيضات الضريبية الخاصة بالمعدل

ويعني ذلك إخضاع المكلف بالضريبة إلى معدلات ضريبية أقل من المعدلات العادية المستخدمة في النظام الضريبي, كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها بدلا من المعدل العادي على أرباح الشركات.

رابعا: القرض الضريبي

هو حق ضريبي قابل للتحميل على ضريبة أخرى، وهو عبارة عن امتياز ضريبي يتعلق بفئة من المكلفين الذين يتمتعون بشروط خاصة، ويتمثل في تخفيض مبلغ الضريبة المدفوع أخذا بعين الاعتبار لقواعد الضريبة السارية المفعول، فيعمل القرض الضريبي على التخفيض من قيمة الضريبة المستحقة، وهو لا يمس قيمة المادة الخاضعة للضريبة، ولكنه يؤدي إلى تحقيق وفر ضريبي، ولا يتغير هذا الوفر الضريبي تبعا لسلم الاقتطاع التصاعدي.

إذا كان القرض الضريبي أقل من الضريبة المستحقة فيتم تخفيضه من الضريبة, وإذا كان القرض الضريبي أكبر من الضريبة المستحقة يكون المكلف في حالة قرض قابل للاسترجاع، والجزء الذي يتجاوز الضريبة المستحقة يعطي مجالا لدفعه لصالح المكلف.

خامسا: تأجيل الضريبة

وهي عبارة عن مبالغ لا تدخل في حساب المادة الخاضعة للضريبة للفترة الزمنية المعنية بالضريبة، وإنما تدخل في المادة الخاضعة للضريبة في الفترات اللاحقة.

والشكل التالي يبين كيفية عمل النفقات الضريبية أو أدوات السياسة الضريبية:

الشكل رقم 01: آلية عمل النفقات الضريبية (أدوات السياسة الضريبية).

المصدر: عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2011، ص 121.

لقد تزايد استعمال النفقات الضريبية من قبل الحكومات كأداة للتدخل، وهذا ما أدى إلى تغير في طبيعة السياسات الحكومية، وتمثل النفقات الضريبية شكلا مشروعا للتدخل الحكومي.

يمكن تصنيف النفقات الضريبية حسب طبيعتها، على النحو التالي[1]:

[1] – المرجع نفسه، ص 122.

أولا: بالنسبة للضرائب على دخول الأشخاص الطبيعيين يتم التمييز بين

- النفقات الضريبية المتعلقة بالخصائص الشخصية للمكلفين، كالحالة العائلية، عدد الأفراد تحت الكفالة، الإعاقة الحركية....الخ؛
- النفقات الضريبية المؤدية إلى إعفاء بعض مصادر الدخل؛
- النفقات الضريبية المؤدية إلى تقليص الدخل الضريبي؛
- النفقات الضريبية الخاصة، مثل الإجراءات الرامية إلى عدم الازدواج الضريبي.

ثانيا: بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات يتم التمييز بين

- النفقات المتعلقة بإبعاد بعض مصادر الدخل من الإخضاع الضريبي، سواء كان ذلك بصفة كلية أو جزئية كإعفاء الشركات ذات الهدف غير الربحي من الضرائب؛
- النفقات الضريبية المقلصة للربح الضريبي مثل الإجراءات المرخصة باعتماد الإهتلاك المتسارع؛
- النفقات الضريبية الخاصة مثل الإجراءات الرامية إلى تفادي الازدواج الضريبي.

ثالثا: بالنسبة للرسم على القيمة المضافة يتم التمييز بين

- النفقات الضريبية المتعلقة بإعفاء بعض الأنشطة أو المنتجات؛
- النفقات الضريبية الرامية إلى تعويض بعض الخاضعين؛
- النفقات الضريبية الخاصة.

المطلب الثالث: دور السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية

لا ينبغي أن تصمم السياسة الضريبية في معزل عن جوانب السياسة الاقتصادية الأخرى (كالسياسة النقدية وسياسة سعر الفائدة وسياسة الأسعار والأجور)، حيث يوجد تكامل وتشابك بين مختلف جوانب السياسة الاقتصادية، لذا فإنه لنجاح السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف المشار إليها ينبغي أن تعمل كافة جوانب السياسة الاقتصادية في نفس الاتجاه وإلا سوف تفشل السياسة الضريبية في تحقيقها.

ويصعب جدا فصل دور السياسة الضريبية عن جوانب السياسة المالية الأخرى (كالسياسة الاتفاقية وسياسة القروض العامة و غيرها) في تحقيق الأهداف المشار إليها[1].

[1] – حامد عبد المجيد دراز، **دراسات في السياسات المالية**، الدار الجامعية للطباعة والنشر، مصر، 1988، ص235.

لا تصمم السياسة الضريبية من أجل تحقيق هدف النمو الاقتصادي أو الاستقرار أو تحقيق العدالة التوزيعية فقط، وإنما تصمم عادة من أجل تحقيق أهداف إضافية أخرى قد تكون أكثر أهمية للمجتمع كأهداف تمويل البرامج الاتفاقية العامة، وتشجيع أفراد المجتمع على إعادة انتخاب الحزب الحاكم مرة أخرى، والحد من بعض الأنشطة غير المرغوب فيها اجتماعيا كالأنشطة التي يترتب عليها تلوث البيئة أو التي يترتب عليها أضرار صحية أو أخلاقية.

الفرع الأول: دور السياسة الضريبية في تحقيق النمو الاقتصادي

إن تكوين رأس المال الفعلي يأخذ أحد الشكلين: الاستثمار الخاص والاستثمار العام، ويعتمد الأول منهما على معدل العائد المتوقع، ومدى وجود مقدرة تنظيمية لدى رجال الأعمال، ودرجة التأكد بالنسبة للعوائد المتوقعة، وأخيرا على مدى توفر رأس المال النقدي لمواجهة احتياجات رجال الأعمال، ويعتمد معدل العائد المتوقع بدوره على حجم المبيعات المتوقعة والتي تعتمد بدورها على أنماط الدخل والإنفاق وعلى مدى وجود منافسة أجنبية وعلى الاتجاهات المتوقعة في الدخل القومي والسكان والتوقعات حول الاستقرار السياسي.

أما بالنسبة للاستثمار العام فيتم تحديده عادة من خلال عملية اتخاذ القرارات الحكومية، والتي تعتمد بدورها ليس فقط على الاعتبارات الاقتصادية وإنما على الاعتبارات الاجتماعية والسياسية ومدى نجاح النظام السياسي القائم في الاقتراب أو الابتعاد عن الأسس الموضوعية في اتخاذ القرارات الحكومية[1].

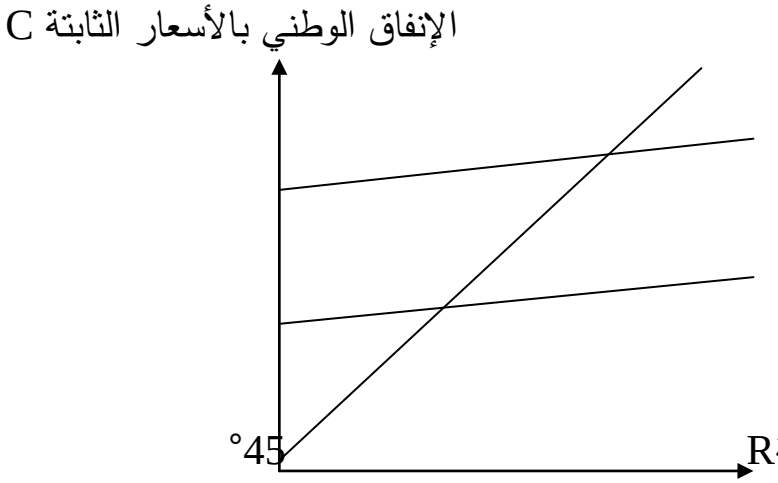
إن السياسة الضريبية لها تأثير كبير على تكوين رأس المال، ويظهر ذلك من خلال تأثيرها في كل من معدل المدخرات أو حجم الاستثمار الخاص أو في كليهما، فعندئذ تؤدي الضرائب إلى زيادة معدل المدخرات (نتيجة زيادة الضرائب على الإنفاق)، فإن هذا يؤدي إلى زيادة معدل تكوين رأس المال، وعلى العكس إذا أدت الضرائب إلى تخفيض معدل المدخرات (نتيجة فرض الضرائب التصاعدية على عوائد التملك مثلا)، فإن هذا يقلل من معدل تكوين رأس المال.

[1] – مرسي السيد الحجازي، مرجع سابق، ص 36.

الفرع الثاني: دور السياسة الضريبية في تحقيق الاستقرار الاقتصادي

منذ الحرب العالمية الثانية وحتى الآن، تتركز مشكلة السياسة الاقتصادية في دول غرب أوروبا والولايات المتحدة والدول الصناعية عموما في تحسين استغلال الموارد الاقتصادية دون خلق مشاكل التضخم ومشاكل الركود الاقتصادي أي محاولة تشغيل الاقتصاد الوطني قريبا من مستوى التوظيف الكامل للموارد الاقتصادية، وتصبح مهمة السياسة المالية بصفة عامة والسياسة الضريبية بصفة خاصة تخفيض أو رفع مستوى الطلب الكلي على السلع والخدمات في الاقتصاد الوطني من أجل الاستغلال الكامل للموارد الاقتصادية، لتوضيح ذلك تم أخذ نموذج كينز المبسط (كما يفسره هانس) للاقتصاد الوطني على النحو الذي يمثله الرسم البياني التالي:

الشكل رقم 02: النموذج الكينزي المبسط للاقتصاد الوطني



المصدر: مرسي السيد الحجازي، **النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق**، مصر، 1998، ص12.

حيث الدخل الوطني= الإنفاق الاستهلاكي+ الإنفاق الاستثماري+ صافي الإنفاق الحكومي+ صافي الصادرات.

ويعني بصافي الإنفاق الحكومي الإنفاق الحكومي مطروحا منه الإيرادات الحكومية، أما صافي الصادرات فيعني حصيلة الصادرات الإجمالية مطروحا منها المدفوعات الكلية للواردات.

والسياسة الضريبية الملائمة في هذا المجال هي تخفيض معدلات الضرائب أو تضييق نطاقها لتسمح بمرور تيارات داخلية أكبر إلى القطاع العائلي وقطاع الأعمال الخاص مما يترتب عليه زيادة حجم كل من الإنفاق الاستهلاكي والاستثماري، ويؤدي هذا بدوره إلى رفع مستوى الطلب الكلي على الإنتاج القومي في المجتمع وينصح في هذا المجال بالاستمرار في زيادة الطلب الكلي حتى يتم الوصول إلى مستوى يتحقق عنده إزالة الفجوة الانكماشية والوصول بمستوى الدخل الوطني إلى مستوى الدخل عند العمالة الكاملة (التشغيل الكامل).

الفرع الثالث: دور السياسة الضريبية في تحقيق العدالة التوزيعية

يحتل هدف تحقيق العدالة في توزيع الدخل باستخدام السياسة الضريبية خاصة والسياسة المالية بصفة عامة أهمية كبيرة في كل من الدول المتقدمة والمتخلفة اقتصاديا على حد السواء، وذلك بسبب دوره الكبير في تحقيق الاستقرار الاجتماعي، ومن ثم الأمن للمجتمع، خصوصا مع اتساع الفجوة الداخلية بين الأغنياء والفقراء وانتشار المعلومات حول منحنى لورنز وابتعاده عن خط المساواة المطلقة، ولكي تنجح السياسة الضريبية في تحقيق العدالة في توزيع الدخول في المجتمع ينبغي أن تتسم كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة بالتصاعدية، فتقتطع ضرائب الدخل نسبة أكبر من الدخل كلما ارتفع مستواه، بحيث تحد أسعار ضريبية أعلى على سلع الرفاهية والسلع التي يستهلكها الأغنياء، ويطلق على هذا النوع من الضرائب: الضرائب على السلع وفقا لسمتها التوزيعية.

وهكذا فإنه لكي تنجح السياسة الضريبية في إعادة توزيع الدخل فإنه ينبغي أن يتحمل الأغنياء بنصيب أكبر من عبء الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

المطلب الرابع: خطوات تصميم وتنفيذ السياسة الضريبية

إن السياسة الضريبية الملائمة هي تخفيض معدلات الضرائب أو تضييق نطاقها لتسمح بمرور تيارات داخلية أكبر إلى القطاع العائلي وقطاع الأعمال الخاص مما يترتب عليه زيادة حجم كل من الإنفاق الاستهلاكي والاستثماري، لذا يتم تصميم وتنفيذ السياسة الضريبية في الواقع لمعالجة مشاكل الاستقرار الاقتصادي ومحاولة الوصول إلى التوظف

الكامل، وتشمل الخطوط العريضة للسياسة الضريبية في هذه الحالة على الخطوات المتتابعة التالية[1]:

أولا: اختيار معدل مستهدف للبطالة؛

ثانيا: حساب الناتج الوطني الممكن تحقيقه واللازم للحفاظ على مستوى البطالة المستهدف؛

ثالثا: التنبؤ بمستوى الناتج الفعلي في غياب السياسة الضريبية؛

رابعا: تحديد ماهية التغيرات الواجب إحداثها في الضرائب لغلق الفجوة بين الناتج الوطني الفعلي والناتج الوطني الممكن؛

خامسا: اختيار تلك التغيرات الضريبية التي تغلق الفجوة وتعظم المنفعة الاجتماعية لأفراد المجتمع أيضا.

الفرع الأول: اختيار معدل مستهدف للبطالة

يتوقف اختيار المعدل المستهدف للبطالة من جانب مصممي السياسات الاقتصادية العامة على عدة اعتبارات تتمثل أهمها في التكلفة الاجتماعية للبطالة وعلاقة البطالة بمستوى التضخم والتكلفة الاجتماعية للتضخم وأخيرا مستوى البطالة الأدنى الذي يمكن الوصول إليه.

الفرع الثاني: حساب الناتج الوطني الممكن

الناتج القومي الممكن هو أقصى إنتاج يمكن الوصول إليه عند الاستغلال الكامل لموارد المجتمع، ويعتمد على حجم ومهارات القوى العاملة، وكمية ونوعية رأس المال وأخيرا درجة الكفاءة التنظيمية المتاحة في المجتمع، ويتوقع أن يزود الناتج الوطني الممكن المجتمع بوظائف كافية لأفراد قوة العمل لتحقيق معدل البطالة الأدنى (المستهدف) مع ثبات العوامل الأخرى كالفن الإنتاجي والكفاءة التنظيمية وغيرها، ويمكن قياس الناتج القومي الممكن بإحدى الطرق التالية:

- تقدير العلاقة الماضية بين التغيرات في الناتج القومي والتغيرات في مستوى البطالة من أجل الوصول إلى تقدير حجم الزيادة المطلوبة في الناتج الوطني لجعل معدل البطالة ثابتا وهذه الطريقة تمكن من معرفة حجم الناتج الوطني الممكن؛

[1] – مرسي السيد الحجازي، مرجع سابق، ص40.

- تقدير معدلات النمو المتوقعة في عرض العمل وإنتاجيته (فإذا كان عرض العمل مثلا يزداد بمقدار 1٪ بينما إنتاجية العمل تزداد بمقدار 3٪ فإن الناتج الوطني سيزداد بمقدار 4٪ سنويا)؛
- تقدير دالة الإنتاج القومية والتي تعبر عن العلاقة بين عرض رأس المال وعرض العمل من جهة والإنتاج الوطني من جهة أخرى.

الفرع الثالث: التنبؤ بالناتج الوطني الإجمالي

يتم الوصول إلى الناتج الوطني الفعلي عن طريق استخدام الطرق السابقة مع ملاحظة الاعتماد على البيانات الفعلية ومعدلات النمو الفعلية بدلا من معدلات النمو عند مستوى العمالة الكاملة، ويلاحظ أن التنبؤ بالناتج الوطني الإجمالي الفعلي يعد خطوة أساسية في وضع السياسات المالية وذلك بسبب وجود فجوات زمنية بين إدراك الحاجة إلى سياسة ضريبية مثلا وتشغيل هذه السياسة والحصول على نتائج هذه السياسات في غلق الفجوة بين الناتج الوطني الفعلي وبين الناتج الوطني الممكن.

الفرع الرابع: إغلاق الفجوة بين الناتج الوطني المقدر والناتج الوطني الممكن

بعد أن يتم تقدير كل من الناتج الوطني الممكن والناتج الوطني الفعلي يبدأ دور السياسة الضريبية من أجل غلق هذه الفجوة بين الناتج الممكن والناتج الوطني الفعلي (المقدر) ويتوقف اتجاه السياسة الضريبية على طبيعة الفجوة، فإذا كانت هذه الفجوة موجبة تكون الفجوة انكماشية وتستدعي سياسة ضريبية توسعية (عن طريق تخفيض معدلات الضرائب مثلا)، أما إذا كانت الفجوة سالبة فتوجد فجوة تضخمية وتستدعي سياسة ضريبية مشددة (عن طريق زيادة معدلات الضرائب أو توسيع نطاقها)، والهدف في جميع الحالات هو محاولة الوصول بالناتج الوطني الفعلي إلى مستوى الناتج الوطني الممكن حتى يتحقق نمو الاقتصاد الوطني دون حدوث تقلبات اقتصادية عنيفة.

الفرع الخامس: اختيار المزيج الملائم من الضرائب وبرامج الإنفاق

هناك عدة مشاكل تواجه السياسة الضريبية عند استخدامها في غلق الفجوات الانكماشية والتضخمية وتتلخص هذه المشاكل فيما يلي:

- الإمكانية السياسية، بمعنى هل تقبل الجماهير رفع معدلات الضرائب والتي تتوقف بدورها على ظروف الاقتصاد الوطني وكيفية توزيع الدخل ومستويات المعيشة للأفراد؛
- ضرورة الربط بين جانب الإنفاق العام وجانب الضرائب لأنهما مرتبطان بالضرورة في الحياة الواقعية، ذلك أن زيادة الإنفاق العام سيتتبعه عادة زيادة الضرائب، كما أن تخفيض معدلات الضرائب سيتتبعه عادة تخفيض حجم الإنفاق العام، وتمدنا النظرية الاقتصادية بإجابات لتحديد حجم كل من الإنفاق العام والضرائب في الاقتصاد الوطني[1].

من خلال التطرق إلى أدوات السياسة الضريبية يتضح بأنها تتمثل على شكل تحفيزات جبائية والتي يمكن حصرها في الإعفاءات والتخفيضات التي تمنحها الدولة في إطار القانون الضريبي وفي إطار الاستثمار.

[1] – مرسي السيد الحجازي، مرجع سابق، ص ص41– 42.

المبحث الثاني: طبيعة التحفيزات الجبائية، خصائصها، وأشكالها

تعتبر نظرية التحفيز الجبائي حديثة النشأة وليدة التجارب المالية وعادة ما يستعمل مصطلح التحفيز أو التحريض للدلالة على الأساليب ذات الطابع الإنمائي، والتي تتخذها السياسة الاقتصادية كوسيلة لأجل تحقيق إحدى جمل السياسة المالية، لتحقيق النمو الاقتصادي.

المطلب الأول: مفهوم التحفيز الجبائي

إن التحريض في مفهوم الاقتصاد يعتبر مصطلحا جديدا نسبيا، يستعمل عادة للدلالة على الأساليب والطرق ذات الطابع الإجرائي والتي تتخذها السياسة الاقتصادية من أجل تحقيق التنمية بقطاع معين ولصالح فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين المستهدفين بهذا الشأن.

ويمكن تعريف التحريض الضريبي كما يلي: [يشكل التحريض الضريبي إحدى الأساليب المستعملة من طرف الدولة من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية وذلك من خلال المزايا الضريبية والتسهيلات والضمانات ذات الطابع التحفيزي التي تعمل على حث المؤسسة بمبادرة الاستثمار وتشجيعه، لذا تلجأ معظم الدول إلى سياسة التحريض الضريبي قصد التأثير على المؤسسة وتوجيه نشاطها وفق الأهداف المسطرة ضمن السياسة التنموية المنتهجة][1].

وهناك من يعرف التحفيز على أنه يتمثل ببساطة في إعانات مالية غير مباشرة من طرف الدولة وليست تسبيقا نقديا[2].

كما تعرف الحوافز الضريبية بأنها: تخفيف في معدل الضرائب، القاعدة الضريبية أو الالتزامات الجبائية التي تمنح للمستفيد بشرط تقيده بعدة مقاييس[3].

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الحوافز الجبائية هي عبارة عن إيرادات جبائية تخلت عنها الدولة، وهي مساعدات مالية غير مباشرة تمنحها الدولة ضمن سياستها

---

[1] – ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، دار هومه، الجزائر، 2003، ص117.

[2] – المرجع نفسه، ص141، نقلا عن Athman Kandil, **Théorie fiscale et développement**, Edition SNED, Alger, 1970, P 88.

[3] - Fiscalité direct, **actes du séminaire organisé par la: D.G.I en collaboration avec le FMI**, Alger, ANEP, 1993, P42.

الاقتصادية المنتهجة إلى بعض الأعوان الاقتصاديين والذين يلتزمون بشروط معينة تحددها الدولة وهي عادة تتمحور في طبيعة النشاط ومكان إقامته والإطار القانوني للمستفيد ولها عدة أشكال قصد استقطاب رؤوس الأموال غير المستغلة أو المستغلة في مجالات أقل إنتاجا، ويختلف حجم التحريض الضريبي حسب الأهداف المرجوة تحقيقها.

المطلب الثاني: خصائص التحفيز الجبائي

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص مجموعة من الخصائص للتحفيز وهي أنه:

أولا- إجراء اختياري: تتميز سياسة التحفيز الجبائي كونها إجراء اختياري لأنها تترك للأعوان الاقتصاديين حرية خيار الخضوع لهذه الشروط والمقاييس المحددة من طرف الدولة، وهذا مقابل الاستفادة من هذه الإجراءات دون أن يترتب عن ذلك أي جزاء.

ثانيا- إجراء هادف: إن الدولة بمنحها الحوافز الجبائية فهي تضحي بإيرادات جبائية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة وفق السياسة الاقتصادية المتبعة من طرفها، ومن أجل الوصول إلى هذه الأهداف المستقبلية غير أكيدة التحقيق، فعند وضع هذه التحفيزات لا بد من تدعيمها بدراسات وافية وشاملة حول العناصر التالية:

- مراعاة الظروف الاجتماعية، الاقتصادية، والسياسية المحيطة؛
- مدة صلاحية إجراءات التحفيز؛
- تحديد مختلف الشروط التي يجب توافرها في المستفيد من التحفيز؛
- دراسة تنبؤية للتغيرات المستقبلية.

ثالثا- إجراء له مقاييس: التحفيز إجراء خاص، وهو محكم ومدقق، موجه إلى فئة محددة من الأعوان في مناطق معينة ولمدة معينة, وبذلك فإن التحفيز الجبائي إجراء خاص موجه إلى فئة معينة من المكلفين بالضريبة وعلى هذه الفئة أن تحترم بعض المقاييس، كمكان الإقامة ومدة الاستفادة من هذا التحفيز، فهذه المقاييس يحددها المشرع، فهي من جهة تمثل شرط ضروري للاستفادة من المزايا الضريبية ومن جهة أخرى كضمان لتحقيق الأهداف المسطرة من طرف الدولة.

رابعا- وجود الثنائية فائدة- مقابل: إن الأعوان الاقتصاديين يستفيدون من الحوافز الجبائية ولكن بالمقابل عليهم بالتوجه إلى العمليات الاقتصادية ذات معنى أي نحو المشاريع

الاقتصادية التي تتماشى والأهداف الاقتصادية المسطرة في إطار السياسة التنموية المنتهجة من طرف الدولة وهذا في سبيل الحصول على نتائج على المدى القريب والبعيد.

خامسا- السلوك: التحفيز يريد إحداث سلوك أو تصرف لم يتم التفكير في القيام به من طرف الأعوان وكذلك تبحث الدولة بالتحريض عمل الأعوان على القيام بفعل لم يقوموا به من تلقاء أنفسهم.

المطلب الثالث: أهداف التحفيز الجبائي

تسعى سياسة التحفيز الجبائي من خلال ما تقدمه من مزايا ضريبية إلى تحقيق جملة من الأهداف المتفاوتة من حيث أهميتها المتنوعة ومن حيث طبيعتها.

ويمكن تقسيم هذه الأهداف إلى قسمين:

- اقتصاديا؛
- اجتماعيا.

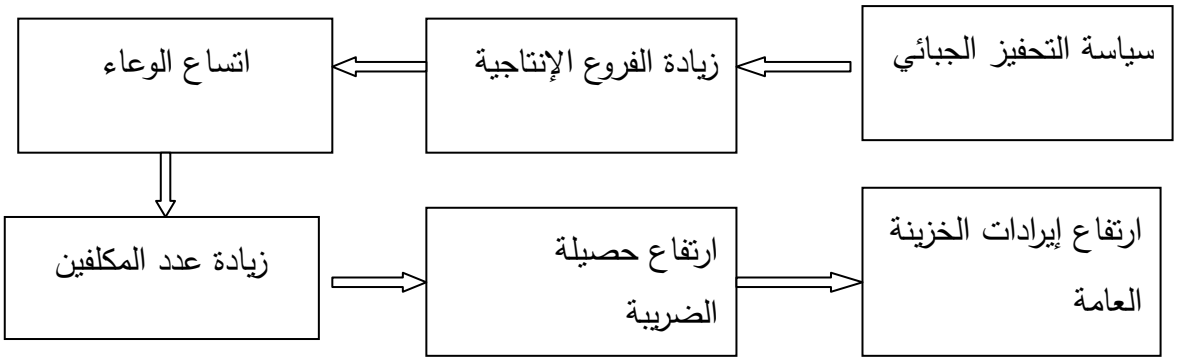
الفرع الأول- اقتصاديا: اقتصاديا يستهدف وضع الحوافز الجبائية إلى:

- تنمية الاستثمار، حيث تشجع الحوافز الجبائية تراكم رؤوس الأموال، بتخفيض العبء الضريبي ومن ثم حجم التكاليف خاصة أن المشاريع الاستثمارية في سنواتها الأولى لا تحقق إيرادات كبيرة؛
- دعم الواردات من السلع الرأسمالية اللازمة ليس فقط للقيام بعملية التنمية الاقتصادية بل لاستمرارها، حيث يتعين على النظام الضريبي تشجيع استيراد مثل هذه السلع على الأقل في المراحل الأولى لعملية التنمية الاقتصادية حيث تنعدم فرص إنتاج هذه المنتجات محليا، ويمكن أن يتحقق ذلك من خلال إعفاء السلع الرأسمالية من الرسوم الجمركية أو تخفيض معدلات الضريبة عليها[1]؛
- تحسين الإنتاجية من خلال زيادة مردودية عوامل الإنتاج؛
- تخفيض تكلفة الاستثمار ومن ثمة إمكانية منافسة المنتجات الأجنبية والعمل على تشجيع الصادرات خارج المحروقات؛

[1] – يونس أحمد البطريق وسعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن**، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002، ص60.

- زيادة إيرادات الخزينة مستقبلا، فتنمية الاستثمار تؤدي بالضرورة إلى تنوع النشاط الاقتصادي ومنه نمو الفروع الإنتاجية، وسينتج عن ذلك تعدد العمليات الاقتصادية الخاضعة للضريبة، وبالتالي اتساع الوعاء الضريبي، وهذا سينجم عنه زيادة عدد المكلفين بالضريبة مما يؤدي إلى ارتفاع الحصيلة الضريبية.

الشكل رقم 03: آلية عمل السياسة التحفيزية في زيادة موارد الخزينة العامة مستقبلا.



المصدر: بلبل أمين، **السياسة الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي- حالة الجزائر-**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير بمعهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2000، ص55، رسالة غير منشورة.

الفرع الثاني- اجتماعيا: تكمن أهداف سياسة التحفيز الجبائي على المستوى الاجتماعي فيما يلي:

- المساهمة في امتصاص حدة البطالة عن طريق توفير مناصب شغل جديدة, فالامتيازات الممنوحة للمستثمرين تمكنهم من توفير موارد مالية تسمح بإعادة استثمارها بتكوين وإنشاء مؤسسات صغيرة أو فرعية، والتي تتطلب حتما وجود يد عاملة جديدة لتسييرها؛
- تشجيع الاستثمار في المناطق النائية لتحقيق التوازن الجهوي الناتج عن تمركز المستثمرين في المدن الكبرى[1]؛

وانطلاقا من كل هذه الأهداف الفرعية تحاول سياسة التحفيز بلوغ الهدف الأسمى وهو دفع عجلة التنمية الاقتصادية التي ستنتج عنها بالضرورة التنمية الاجتماعية.

[1] – سعيد عبد العزيز عثمان، **النظام الضريبي وأهداف المجتمع**، الدار الجامعية، مصر، 2011، ص ص8- 9.

ويكمن هدف الدولة من سياسة التحفيز الضريبي في الوصول إلى وضع أفضل لاقتصادها ومستوى أحسن لمجتمعها، إلا أن ذلك يتطلب منها تعبئة كل الطاقات المادية والبشرية المتاحة، وتكييفها ضمن مخططاتها التنموية واختياراتها الإيديولوجية.

المطلب الرابع: أشكال التحفيز (التحريض) الجبائي

تتخذ سياسة التحفيز الضريبي عدة أشكال أو أوجه تؤثر من خلالها الدولة على قرار الاستثمار وهذه الأشكال تتمثل في:

- الإعفاء الضريبي؛
- التخفيض الضريبي؛
- نظام الإهتلاك؛
- إمكانية نقل الخسائر؛
- إعادة استثمار فائض القيمة المهني؛
- إعادة تقييم الاستثمارات؛
- إقامة نظام ضريبي فعال.

وسوف يتم التطرق لكل شكل على حدى[1]:

أولا- الإعفاء الضريبي:

إن الإعفاء الضريبي هو عدم إخضاع المشروع للضريبة قصد تشجيعه وحث المؤسسة على اتخاذ القرار، وقد يكون هذا الإعفاء كليا أو جزئيا أي يخص بعض أو كل أنواع الضرائب، وبذلك فالإعفاء الضريبي يؤدي إلى الإنقاص من حصيلة إيرادات الدولة ولذلك فإن هذه العملية تخص فقط فئة معينة من المكلفين الذين تتوفر لديهم شروط معينة، كنوع النشاط ومكان إقامة المشروع، مدى إمكانية خلق المشروع من مناصب شغل، وقبل القيام بهذا الإجراء يجب القيام أولا بدراسة لجميع المعطيات لتحديد المدة وكذا نوع الإعفاء الذي قد يكون دائما أو مؤقتا.

[1] - ناصر مراد، **الإصلاح الضريبي في الجزائر وآثاره على المؤسسة والتحرير الضريبي**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية- فرع تسيير جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، دفعة 1996- 1997، ص180، رسالة غير منشورة.

فالإعفاء الدائم هو ذلك الذي تكون مدته مرتبطة بمدة حياة المشروع أي يستمر على طول العمر الإنتاجي للمشروع ويكون هذا الإعفاء بنشاطات محددة تهدف من خلالها الدولة إلى تشجيع جوانب اقتصادية، اجتماعية وثقافية لمساعدة بعض فئات المجتمع.

ولذلك فقد يكتسي هذا الإعفاء الطابع الاقتصادي كونه يهدف إلى تحقيق أغراض اقتصادية تسعى الدولة إلى تشجيعها نظرا لأهميتها في المخططات التنموية كالقطاع الفلاحي مثلا، كما قد تأخذ الطابع الاجتماعي من أجل رفع الضرر عن بعض الفئات الاجتماعية وتحسين ظروف معيشتهم كفئة المعاقين والمحرومين وذوي الدخل الضعيف سعيا منها لإدماجهم في المشاركة في التنمية الاقتصادية، وأخيرا قد تكتسي الطابع العلمي والثقافي من أجل تشجيع هذا المجال وجعله يواكب التطورات الاقتصادية، والاجتماعية الحالية بالإضافة إلى تطوير ذهنيات الشعوب والقضاء على العادات والتقاليد التي تعتبر معوقا من معوقات التنمية الاقتصادية[1].

أما الإعفاء المؤقت فهو ذلك الإعفاء الذي يدوم لفترة من حياة المشروع تتراوح ما بين 3 و10 سنوات ويكون هذا الإعفاء مرتبطا أساسا بأهمية المشروع ويخص المؤسسات الصناعية حديثة النشأة كونها تحتاج في بداية نشاطها إلى السيولة لتغطية تكاليف الاستغلال الضخمة وكذا مواجهة الأخطار المالية التي قد تواجهها.

ثانيا- التخفيض الضريبي:

ويمثل التخفيض الضريبي في ذلك الجزء الناقص من مبلغ الضريبة الواجب دفعها من طرف المؤسسة والمكلف, وتلجأ الدولة إلى هذا الإجراء من أجل تخفيف العبء عن المكلف والتأثير عليه في اتخاذ القرار وقد يكون التخفيض إما في معدل الضريبة أو في الوعاء الضريبي.

ثالثا- نظام الإهتلاك: يعرف الإهتلاك حسب القانون التجاري والقانون الضريبي بأنه "التسجيل المحاسبي للخسارة التي تتعرض لها الاستثمارات التي تتدهور قيمتها مع الزمن بهدف إظهارها بالميزانية بقيمتها الصافية"[2].

[1] – عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، **الإعفاءات من ضريبة الدخل (دراسة مقارنة)**، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص ص41/43.

[2] – محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص200.

ومن هنا فإن المشرع يعتبر التدهور في قلة الاستثمار كعبء يخصم من مبلغ الضريبة على شكل أقساط اهتلاك تحسب هذه الأقساط خلال مدة حياة الاستثمار ويلعب الإهتلاك دورا مهما يتمثل في إعادة تكوين الأموال المستمرة في المشروع بهدف إعادة تجديدها في نهاية حياتها الإنتاجية وبذلك فإنه يعتبر أساسا من عناصر التمويل الذاتي بالإضافة إلى أنه يخفض من مبلغ الضريبة الواجب دفعها، وقد وضع المشرع الجزائري ثلاثة أنظمة للإهتلاك وهي:

- نظام الإهتلاك الثابت؛
- نظام الإهتلاك المتناقص؛
- نظام الإهتلاك المتزايد أو المتصاعد.

إن الإهتلاك الثابت يعتبر نظاما عاما أما النظامين الباقيين فهما اختياريين بدأ تطبيقهما منذ 1989 من أجل منح المؤسسة فرصة الاختيار للنظام الذي يلائمها، وللاستفادة من النظام الاختياري يجب تقديم طلب بذلك إلى مفتشية الضرائب المعنية وإذا تمت الموافقة على هذا الاختيار فإنه لا يمكن بعد ذلك استعمال نظام آخر بل يعتبر اختيار لا رجعة فيه، فوجود ثلاثة اختيارات أمام المؤسسة يسمح لها بتحديد نوع الإهتلاك الذي يتماشى ومشاريعها، فإذا كان المشروع يتطلب في بداية نشاطه أموالا ضخمة فهنا يتم اختيار نظام الإهتلاك المتناقص باعتباره يمكنها من استرداد قيمة الاستثمار بشكل كبير في بداية النشاط ثم يبدأ بالانخفاض تدريجيا.

أما إذا كان المشروع يتطلب تدفقات مالية معتبرة بعد مرور فترة من بداية المشروع فإنه يتم اختيار نظام الإهتلاك المتزايد أو المتصاعد على أساس أنه يسمح باسترداد قيمة الاستثمار بشكل ضئيل في بداية النشاط ثم يبدأ في التزايد تدريجيا، أما إذا كان النشاط يتطلب تدفقات مالية متساوية فهنا من الضروري إتباع نظام الإهتلاك الثابت الذي يضمن لها ذلك.

رابعا- إمكانية نقل الخسائر:

تعتبر إمكانية نقل الخسائر من بين الإمكانيات التي تشكل حافزا لنشاط المؤسسة حيث تستطيع بذلك الاستفادة من الوفرات الضريبية، وذلك بطرح الخسائر التي تحققها من الأرباح

المحققة في السنوات الموالية، بشرط أن لا تتجاوز مدة إظهار الخسائر 5 سنوات، حيث كانت من قبل لا تتعدى ثلاث سنوات وبذلك يتم تحقيق العبء الضريبي.

خامسا- إعادة استثمار الأرباح:

إن إعادة استثمار الأرباح يطبق عليها تخفيضا قدره 30٪ ولكن مع الشروط التالية:

- يجب أن يوجه الربح المعاد استثماره إلى الاستثمارات القابلة للإهتلاك باستثناء السيارة السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية لرقم الأعمال؛
- يجب مسك محاسبة منتظمة وقانونية؛
- يجب توضيح اتجاه الاستثمار مع الإشارة إلى طبيعة وتاريخ تسجيله في الأصول وثمن تكلفته؛
- يجب الاحتفاظ بهذا الأصل أو الاستثمار مدة زمنية قدرها 5 سنوات (يمنع التنازل عنه), وفي حالة عدم الاحتفاظ بالأصل لمدة 5 سنوات، فإنه يجب أن يدفع إلى قابض الضرائب مبلغا يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض مع تطبيق عقوبة قدرها 5٪.

سادسا- إعادة استثمار فائض القيمة المهني:

يقصد بفائض القيمة المهني هو ذلك المبلغ المتحصل عليه عن طريق التنازل عن عنصر من عناصر الأصول الثابتة بسعر أعلى من سعره المحاسبي ويحسب هذا الفائض كما يلي[1]:

فائض القيمة = سعر البيع – القيمة المحاسبية الصافية.

حيث: القيمة المحاسبية الصافية = ثمن شراء الأصل – مجموع الإهتلاكات المتراكمة.

عند حساب فائض القيمة تستفيد المؤسسة من تخفيضات وذلك حسب مدة اقتناء الاستثمار وتتمثل هذه التخفيضات في:

- **فائض القيمة المهني قصير المدى:** ينتج هذا الفائض من التنازل (البيع) عن عناصر من الأصول مكتسبة أو محدثة (منشأة) قبل 3 سنوات، ويدرج هذا الفائض في الربح الجبائي بنسبة 70٪ أي بمعنى إعفاء أو تخفيض 30٪.

[1] – بوعلام ولهي، **محاضرة في مقياس جباية المؤسسة لطلبة سنة أولى ماستر**، تخصص مالية وجباية، دفعة 2014.

- **فائض القيمة المهني طويل المدى:** ينتج هذا الفائض من التنازل عن حاصل من الأصول مكتسبة أو محدثة منذ أكثر من 3 سنوات والذي يدرج في الربح الجبائي بنسبة 35٪، بينما الباقي يعفى أو يخفض بـ 65٪.

سابعا– إقامة نظام ضريبي فعال:

إن إقامة نظام ضريبي مرن وفعال يؤدي إلى تحفيز وتشجيع المكلف إلى المبادرة في الاستثمار ويكون بمثابة محفز يدفعه إلى الاستمرارية والتفكير والتوسع والتجديد في استثماراته.

إن أهم ما يميز النظام الضريبي الفعال ما يلي[1]:

- البساطة والشفافية في التطبيق؛
- عدم وجود الازدواج الضريبي؛
- كفاءة الإدارة الضريبية التي تعمل على تسهيل الإجراءات؛
- تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين؛
- القضاء على التهرب والغش الضريبيين؛
- تخفيض العبء الضريبي من خلال القيام بعدة تصحيحات وتعديلات؛
- استقرار النظام الضريبي حيث أن كثرة التشريعات تؤدي إل جمود الاستثمار.

[1] – ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، مرجع سابق، ص 116.

المبحث الثالث: عوامل وشروط فعالية سياسة التحفيز الجبائي والأنواع المختلفة له حسب القانون الضريبي

يرتبط نجاح سياسة التحفيز الجبائي بمدى توفر بعض العوامل والشروط سواء كانت إجراءات تحفيزية نفسها، أو بعض العوامل الخارجية الأخرى.

ومن هذا المنطلق يتحتم على المشرع قبل أن يتخذ أي خطوة في إعداد برامج ضريبية تحفيزية، يجب أن تسبقها دراسة معمقة لكافة الظروف والأوضاع السائدة، والآثار السلبية التي يمكن تفرزها مثل هذه البرامج.

المطلب الأول: العوامل المؤثرة في فعالية سياسة التحفيز الجبائي

إن نجاح سياسة التحفيز الضريبي مرهون بجملة من العوامل التي تحيط بتطبيق هذه السياسة فتصنف العوامل التي تؤثر على فعالية سياسة التحفيز الجبائي كما يلي:

- العوامل ذات الطابع الضريبي؛
- العوامل ذات الطابع غير الضريبي.

الفرع الأول: العوامل ذات الطابع الضريبي

العوامل ذات الطابع الضريبي هي تلك العوامل التي تؤثر على فعالية التحفيز الضريبي سواء ايجابيا أو سلبيا، كما أنها ترتبط مباشرة بالتقنيات المستعملة في إطار سياسة التحفيز الجبائي وهي تتمثل في العناصر التالية[1]:

- طبيعة الضريبة محل التحريض؛
- شكل التحريض؛
- زمن وضع التحريض؛
- مجال تطبيق التحريض.

أولا: طبيعة الضريبة محل التحريض

تتحدد الضريبة بنوع الوعاء الخاضع لها ولهذا فإن الاختيار المناسب للضريبة محل التحفيز يأتي بالدراسة الجدية للوعاء الضريبي من حيث قدرته على تحقيق الأهداف

[1] – ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، مرجع سابق، ص ص120– 122.

المرغوب فيها في حالة ما إذا أخضع لمعدلات ضريبية معينة، يضاف إلى هذه ضرورة انعكاسات هذه الضريبة على الخزينة العامة وعلى سلوك الأعوان الاقتصاديين.

ثانيا: شكل التحريض

من الأدوات التي تستخدمها سياسة التحريض منح الإعفاءات أو التخفيف من معدلات الاقتطاع أو تقليص الأوعية الضريبية، وتبرز فعالية الإعفاء على الاستثمار من خلال انخفاض تكلفته وإقبال الأعوان الاقتصاديين على الاستثمار بالشروط المقابلة لهذه الإعفاءات.

إلا أن هذا الإجراء من شأنه أن يؤثر بشكل واضح على إيرادات الدولة (خاصة إذا كثرت مجالات الإعفاء) لذلك توجد قيود تحد من التوسع في هذه الإعفاءات (قيود زمنية، مكانية، كمية، ...) وكذلك الاستعانة بالأشكال الأخرى للتحريض حتى يتم التوفيق بين تخفيف العبء الضريبي من ناحية وتفادي إضرار خزينة الدولة من ناحية أخرى.

ثالثا: زمن وضع التحريض

عنصر الزمن عامل مهم في سياسة التحفيز الجبائي حيث أنه من الضروري قبل تطبيق الإجراءات التحفيزية، تحديد الوقت المناسب لها، وتتعدد الآراء فيما يتعلق بزمن التحفيز، حيث هناك من يرى بأن الوقت الملائم لمنح الإعفاءات هو المرحلة الأولى التي تلي الخروج من الأزمات والتي تسبق مباشرة النهضة الاقتصادية، أما Bernard Venay فيقول[1]: "من الضروري أن تمنح الإعفاءات بقصد الاستثمار لرجال الصناعة في ميدان مشروعاتهم في السنوات الأولى لممارسة أنشطتهم, كما يجب أن تكون هذه الإعفاءات متماشية مع برنامج المؤسسة واستراتيجياتها في النمو".

وعلى هذا الأساس فإن منح المزايا الضريبية عند انطلاق المشروع يسمح للمؤسسة بالتراكم المالي وتحسين وضعية خزينتها المالية مما يساعد على تجاوز مرحلة الانطلاق بسلام مع إمكانية توسيع مشروعها في المستقبل.

[1]–ناصر مراد، مرجع سابق، ص121، نقلا عن Bernard Venay, **Fiscalité- Epargne et développement**, - Librairie Armand Colin, Paris, 1986, P 147.

رابعا: مجال تطبيق التحريض

للحوافز الجبائية إطار عملي لابد من تحديده بعناية حتى لا تكون لها انعكاسات سلبية على السياسة الاقتصادية للدولة، حيث يضع المشرع مجموعة من المقاييس والشروط قصد تحديد طبيعة ونوعية الاستثمار ومرحلة التقدم التي بلغها هذا الاستثمار، وكذلك المواد والوسائل المعنية بالتحريض لأهميتها في تحقيق المشروع، وبشكل عام في الاستثمارات المنتجة التي لها قدرة قوية على تحقيق وضعية اقتصادية واجتماعية أفضل، وفي المؤسسات التي تخدم الاقتصاد الوطني حتى وإن كانت لا تحقق أرباحا مالية، مثلا المؤسسات التي تشغل نسبة عالية من اليد العاملة.

الفرع الثاني: العوامل ذات الطابع غير الضريبي

تتطلب فعالية سياسة التحريض الضريبي محيط ملائم للاستثمار ويتحدد ذلك في الترتيبات المؤسساتية والتنظيمية والقانونية الملائمة، بالإضافة إلى الاستقرار السياسي والوضع الاقتصادي المتجاوب مع التطورات الحاصلة في ظل الاقتصاد العالمي، ولقد حددها Bernard Venay في أربعة عناصر وهي[1]:

- العنصر الإداري؛
- العنصر التقني؛
- العنصر السياسي؛
- العنصر الاقتصادي.

وسوف يتم التطرق لهذه العناصر على النحو التالي:

أولا: العنصر الإداري

يؤثر مستوى ونوعية المعاملات الإدارية في نجاعة سياسة التحفيز الجبائي، وكلما كانت هناك عراقيل إدارية كالبيروقراطية والمحسوبية، الرشوة وغيرها من السلوكيات الإدارية السلبية كلما أثر ذلك سلبا على فعالية الإجراءات التحفيزية، لهذا لابد من توفير أجهزة إدارية تتميز بالكفاءة والنضج القانوني تسهر على فعالية سياسة التحفيز الجبائي.

[1] – ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي**، رسالة دكتوراه بمعهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، دفعة 2002، ص155، رسالة غير منشورة.

ثانيا: العنصر التقني

تعتبر البنية الاقتصادية من متطلبات نجاح أي مشروع استثماري، بحيث تساهم بشكل كبير في خلق بيئة ملائمة للاستثمار ومن ثمة المساهمة في إنجاح سياسة التحفيز الجبائي، إن البلد الذي تتوفر فيه بنية تحتية وعناصر الإنتاج بما في ذلك وجود مناطق صناعية وسهولة الاتصال، وغير ذلك من الأمور، يكون له أثر في قرار توطين الاستثمارات الأجنبية المباشرة، ويحدث العكس إن كان البلد لا يملك الهياكل التقنية القاعدية المتطورة وبذلك تكون فرص نجاح سياسة التحفيز الجبائي ضعيفة.

ثالثا: العنصر السياسي

يعتبر الاستقرار السياسي أحد المتطلبات الهامة لنجاح أي مشروع استثماري، حيث أن غيابه يزيد نسبة المخاطرة من حيث الخسارة، ومن ثمة فإن سياسة التحفيز الجبائي لا يكون لها دور فعال في اتخاذ القرار في ظل وضع سياسي متدني ومضطرب، خال من الاستقرار، وتتمثل المخاطرة السياسية بالنسبة للمستثمر المحلي في الأحداث والتغيرات السلبية التي تحدث داخل الدولة، أما بالنسبة للمخاطر السياسية التي يواجهها المستثمر الأجنبي فتكمن في الأوضاع الداخلية غير المستقرة للبلاد، وبالتالي فإن عدم الاستقرار السياسي يؤدي بالضرورة إلى تخفيض مفعول التحريض الجبائي.

رابعا: العنصر الاقتصادي

تستدعي فعالية سياسة التحفيز الجبائي وضعية اقتصادية مشجعة بوجود شبكة اتصالات متطورة ووجود مصادر كافية للتموين بالمواد الأولية، وتوفر اليد العاملة المؤهلة وهذا ما يشجع المكلفين بالضريبة على الاستثمار بوجود هذه التسهيلات والضمانات والتحفيزات الجبائية.

المطلب الثاني: شروط فعالية سياسة التحفيز الجبائي

لقد واجهت سياسة التحفيز الجبائي بعض التحفظات في فعاليتها، خاصة بمقارنة المنافع التي تحققها الاستثمارات مع الخسارة التي تتحملها الدولة من خلال تخفيض إيراداتها، بالإضافة إلى الإخلال بالعدالة وتأثيرها على تخصيص الموارد وخاصة على المستوى العالمي، أضف إلى ذلك صعوبة إدارة ومراقبة هذه الامتيازات الممنوحة، ولكي

تتحقق فعالية الحوافز الضريبية لصالح الأنشطة التي تساهم بفعالية في تحقيق التنمية الاقتصادية بزيادة الوعي الجبائي لابد من توفر مجموعة من الشروط وهي:

- شروط خاصة بالحوافز الجبائية نفسها؛
- شروط خاصة بإدارة الحوافز الجبائية.

الفرع الأول- شروط خاصة بالحوافز الجبائية نفسها: هناك عدة شروط لنجاح سياسة التحفيز الجبائي وهي[1]:

- يجب أن ينصرف تطبيق الامتيازات الضريبية إلى أوجه النشاط ذات الأهمية الرئيسية تبعا لسياسة الدولة الاقتصادية؛
- يتعين أن تتناسب أهمية التخفيضات والإعفاءات مع أهمية النشاط، إذ لا معنى لتحريض ضريبي موجه إلى نشاط لا يفيد الجميع كثيرا؛
- أن يصاحب التخفيض في أسعار الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية المرغوبة زيادة معدلات الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية غير المرغوبة؛
- تحديد الشروط التي يجب أن تتوفر في المستفيدين من التحفيزات الضريبية؛
- يسمح التحفيز الضريبي بتوفير موارد مالية على مستوى المؤسسة، وتتوقف فعالية سياسة التحفيز الجبائي على مدى توظيف تلك الموارد في المشاريع الاستثمارية ضمن مخططات التنمية، وفي هذا المجال يتعين على الدولة توجيه المؤسسات نحو الأنشطة ذات المنفعة الاقتصادية والاجتماعية، من خلال المعايير التالية:
- تشجيع المشاريع التي تحقق تكاملا اقتصاديا؛
- توجيه الاستثمارات نحو النشاطات ذات الأولوية في المخطط الوطني للتنمية؛
- توجيه الاستثمارات نحو المناطق المحرومة لتحقيق التوازن الجهوي؛
- تشجيع المشاريع التي تعمل على توفير مناصب العمل، بالإضافة إلى ما سبق تتطلب فعالية سياسة التحفيز الضريبي توفر الشروط التالية:

[1] – عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية- دراسة تقييمية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص175.

- يجب تجنب اتخاذ القرارات تحت ضغوط سياسية أو تعقيد الإجراءات وتضييع الوقت حتى لا تضعف عزيمة المستثمرين ولا تحد من رغبتهم في الاستثمار؛
- يجب أن يكون حجم التحفيز الضريبي هاما بحيث يحفز المكلفين بالضريبة على الاستثمار.

الفرع الثاني: شروط خاصة بإدارة الحوافز الجبائية

لا تتوقف فعالية المزايا الضريبية على مجرد تنظيمها القوانين، بل ترتبط هذه بلا شك بعملية تفسيرها وتطبيقها في المجالات المختلفة، فهناك بعض القوانين لا يتم تطبيقها تلقائيا بل تتطلب الغالبية منها إتباع إجراءات إدارية لتحديد المنشآت الخاضعة لها، وتعتبر الهند مثالا على تطبيق المزايا الضريبية، ولكن تعطي بعض الدول الإدارة الضريبية سلطة تقديرية في اختيار المشروعات التي ينطبق عليها القانون، وهناك بعض الدول توفق بين الأسلوبين التلقائي والأسلوب المتطلب لسلطة التقدير بأن توضح الشروط التي يجب توافرها لكي تحظى المنشآت بالمزايا الضريبية، ولكن مع ذلك يتعذر في ظل برنامج واسع للحوافز الضريبية أن توضع مثل هذه الشروط بصفة جامدة ولا يؤخذ في الاعتبار التغيير الذي يطرأ على الاقتصاد مما يتطلب إعطاء سلطة تقديرية للإدارة دون استخدامها بطريقة تحكمية[1].

وكذلك يجب أن تتوفر الرقابة على إدارة كافة الحوافز الضريبية بحيث تتوفر شفافية كاملة في تحقيق الأهداف المرجوة وإلا تصبح استنزافا لموارد الدولة الضريبية[2].

المطلب الثالث: الحوافز الجبائية المقدمة حسب القانون الضريبي

تلجأ الدولة إلى ترشيد وعي المكلف عن طريق منحه امتيازات جبائية وتسهيلات وضمانات تتمثل في الإعفاءات والتخفيضات المطبقة على مختلف أنواع الضرائب (المباشرة وغير المباشرة) والرسوم بهدف دفع حركة النمو الاقتصادي والوصول إلى تحقيق التنمية الاقتصادية المرجوة، ومن بين الإعفاءات والتخفيضات التي تمنحها الدولة نذكر أهمها فيما يلي:

- إعفاءات وتخفيضات للضريبة على أرباح الشركات؛

---

[1] – ناصر مراد، **فعالية سياسة التحفيز الجبائي في الجزائر**، الملتقى الدولي حول: تقييم استراتيجيات وسياسات الجزائر الاقتصادية لاستقطاب الاستثمارات البديلة للمحروقات في آفاق الألفية الثالثة بالجزائر، جامعة المسيلة، 2014، ص ص4-5.

[2] – مرسي السيد الحجازي، **مبادئ الاقتصاد العام**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص145.

- إعفاءات وتخفيضات للضريبة على الدخل الإجمالي؛
- إعفاءات فيما يخص الرسم على القيمة المضافة؛
- إعفاءات فيما يخص الرسم على النشاط المهني.

الفرع الأول: الإعفاءات والتخفيضات للضريبة على أرباح الشركات (I.B.S)

انطلاقا من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين، تسمى "**الضريبة على أرباح الشركات**"، وهي تتميز بعدة إعفاءات وتخفيضات تتمثل فيما يلي:

أولا– الإعفاءات: هناك عدة أنواع وهي[1]:

- تعفى بصفة دائمة التعاونيات الاستهلاكية والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات نظرا لأن هامش الربح الإجمالي ضئيل أو قليل جدا؛
- تعفى بصفة دائمة المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين وكذا الهياكل التابعة لها (والتي يجب أن تكون معتمدة من طرف الدولة)؛
- تعفى بصفة دائمة مبالغ الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية؛
- تعفى بصفة دائمة من الضريبة على أرباح الشركات صناديق التعاون الفلاحي وهذا لفائدة العمليات البنكية والتأمينية المحققة مع الشركاء فقط؛
- تعفى بصفة دائمة التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد الذي تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة؛
- تعفى بصفة دائمة الشركات التعاونية الفلاحية المختصة في الإنتاج، التمويل، حفظ وبيع المنتوجات الفلاحية، وكذا الاتحادات التابعة لها.

ثانيا: التخفيضات

يمنح تخفيض قدره 50٪ من الضريبة على أرباح الشركات التي تمارس نشاطها في الولايات التالية: أدرار– تندوف– تمنراست– إليزي، ولكن يشترط الإقامة المهنية الدائمة في هذه الولايات، وتستثنى الشركات العاملة في قطاع المحروقات وهذا لمدة 5 سنوات بصفة انتقالية ابتدءا من 2010/01/01.

[1] – الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، 2013، المادة 138.

لقد عرفت الضريبة على أرباح الشركات عدة إصلاحات وتغيرات في معدل تطبيقها والجدول التالي يبين تغيرات معدل الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة (1992-2014).

الجدول رقم (01): تغيرات معدل الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة (1992-2014):

الفترة:	معدل الضريبة:
من 1992 إلى 1993	٪42
من 1994 إلى 1998	٪38
من 1999 إلى 2007	٪30
من 2008 إلى 2014	٪19 بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء و الأشغال العمومية والأنشطة السياحية. ٪25 بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات.

المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على قوانين المالية للسنوات: 1992، 1994، 1999، قانون المالية التكميلي لسنة 2008.

ملاحظة هامة: حاليا خلال قانون المالية لسنة 2015 أصبح معدل الضريبة على أرباح الشركات 23٪ بالنسبة لكل من قطاع أنشطة الإنتاج والبناء والأشغال العمومية والأنشطة السياحية وقطاع الأنشطة التجارية والخدمات[1].

الفرع الثاني: الإعفاءات والتخفيضات للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف.

[1] – الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، سنة 2015، المادة 150.

أولا- الإعفاءات: هناك عدة إعفاءات وهي[1]:

أ- فيما يتعلق بريوع رؤوس الأموال المنقولة:

- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي ولمدة 5 سنوات ابتداء من جانفي 2003 حواصل وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة لها والمسعرة في البورصة؛
- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي ولمدة 5 سنوات اعتبارا من أول جانفي 2003 حواصل وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن السندات والأوراق المماثلة لها المسعرة في البورصة أو التي يتم تداولها في سوق منظمة، لأجل أدنى مدته 5سنوات؛
- يشمل هذا الإعفاء كامل مدة صلاحية السند الصادر خلال هذه المدة.

ب- فيما يتعلق بالرواتب والمعاشات والريوع العمرية: يستفيد من إعفاء دائم كل من[2]:

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في إطار مساعدة تطوعية منصوص عليها في اتفاق دولي؛
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك؛
- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار برامج تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛
- العمال المعوقون حركيا أو ذهنيا أو بصريا أو سمعيا، الذين تقل أجورهم عن 20.000 دج؛
- التعويضات المؤقتة والمنح والريوع المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة تحت أي شكل كان، إما من طرف الدولة أو الجماعات المحلية؛
- الريوع المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي؛
- معاشات المجاهدين وأرامل الشهداء من جراء حرب التحرير الوطنية؛
- المعاشات المدفوعة إجباريا نتيجة حكم قضائي؛

[1] – الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، 2007، المادة 68.

[2] – الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، سنة 2014، المادة 85.

- تعويضات العمال مقابل التسريح.

ج- فيما يتعلق بالمداخيل الفلاحية: تستفيد المداخيل الفلاحية من إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة[1]:

- **الإعفاءات الدائمة:**

- تستفيد المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والخضر الجافة والتمور من إعفاء دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- تستفيد المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته من إعفاء دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي.

- **الإعفاءات المؤقتة:**

- تستفيد من الإعفاء المؤقت من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات المداخيل التالية:
- المداخيل الناتجة عن الأنشطة الزراعية وأنشطة تربية المواشي الممارسة في أراضي مستصلحة حديثا، وهذا ابتداءا من تاريخ استغلال هذه الأراضي؛
- المداخيل الناتجة عن الأنشطة الزراعية وأنشطة تربية المواشي الممارسة في المناطق الجبلية وهذا ابتداءا من تاريخ بداية النشاط.

ثانيا: التخفيضات: تنص المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على التخفيضات التالية[2]:

- يطبق على الربح الناتج من نشاط المخبزة دون سواه تخفيضا قدره 35٪ (التخفيض من الأساس وليس من الضريبة)؛
- يطبق على الربح المحقق خلال السنتين الأوليتين من النشاط الممارس من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو أرملة شهيد تخفيضا قدره 25٪؛
- تستفيد المداخيل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل أشخاص طبيعيين في ولايات: إليزي، تندوف، تمنراست، وأدرار، والذين يوجد مقرهم الجبائي في هذه الولايات ويستفيدون

[1] – المرجع نفسه، المادة 98 منه.

[2] – المرجع نفسه، المادة 21 منه.

فيها بصفة دائمة من تخفيض بنسبة 50٪ من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي، لفترة مؤقتة مدتها 5 سنوات اعتبارا من أول جانفي 2000، ولا يمس هذا التخفيض مداخيل الأشخاص الذين ينشطون في مجال المحروقات، باستثناء أنشطة توزيع وتسويق المنتوجات النفطية والغازية؛

- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيضا قدره 30٪ (مع توفر بعض الشروط نذكر منها: مسك محاسبة منتظمة وقانونية، توضيح اتجاه الاستثمار مع الإشارة إلى طبيعته وتاريخه...الخ).

الفرع الثالث: الإعفاءات فيما يخص الرسم على القيمة المضافة(T.V.A)

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الإجمالي، وهو يتميز بعدة خصائص منها "الحيادية"، لأنه لا يؤثر على النتيجة المالية للمكلفين القانونيين (وبالتالي النتيجة الجبائية أيضا)، وهو يتميز بعدة إعفاءات تستجيب لاعتبارات اقتصادية واجتماعية وثقافية.

الاعتبارات الاقتصادية: إن الإعفاءات المنصوص عليها في هذا الإطار تتعلق بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها ونقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها مؤسسة "سونطراك".

الاعتبارات الاجتماعية: ترتبط الإعفاءات بالمنتوجات ذات الاستهلاك الواسع (الحليب، الخبز، الدقيق)، وكذلك الأدوية الخاصة بالأمراض المزمنة، إضافة إلى ذلك المطاعم التي لا يكون هدفها الربح، وكذلك السيارات السياحية المخصصة للمعطوبين والمجاهدين.

الاعتبارات الثقافية: تمس هذه الإعفاءات كل التظاهرات الثقافية والفنية والحفلات في إطار نشاط الحركات الوطنية أو التعاون الدولي.

حالات خاصة للإعفاء من الرسم على القيمة المضافة: تنص المواد من 8 إلى 13 على الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة كما يلي[1]:

- يعفى من الرسم على القيمة المضافة المنتوجات التي تخضع للرسم على اللحوم (رسم الذبح)؛

[1] – الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون الرسوم على رقم الأعمال**، 2013، المواد 8– 13.

- يعفى من الرسم على القيمة المضافة كل مصوغات الذهب والفضة والبلاتين لأنها تخضع للرسم على الضمان؛
- تعفى من الرسم على القيمة المضافة العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة؛
- يعفى من الرسم على القيمة المضافة الأشخاص الذين لم يبلغوا المستويات القصوى للخضوع لهذا الرسم وهي:
- 100.000 دج لمقدمي الخدمات (سنويا)؛
- 130.000 دج لباقي الأنشطة.
- وكذلك تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة كل النشاطات الزراعية (إنتاج الحليب والحبوب، إنتاج وتخزين الزيتون، وكذلك الأدوات المستعملة في الصناعة التحويلية الغذائية...الخ)؛
- تعفى كذلك عمليات البيع المتعلقة بالحبوب الخاصة بأمراض المعدة ذات التعريفة الجمركية رقم (00- 90-21- 90)[1]؛
- تعفى كذلك عمليات إعادة التأمين من الرسم على القيمة المضافة؛
- تعفى عمليات عقود التأمين المتعلقة بأخطار الكوارث الطبيعية.

الفرع الرابع: إعفاءات وتخفيضات الرسم على النشاط المهني(TAP)

تنص المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على عدة إعفاءات وتخفيضات منها[2]:

- تستفيد أرقام الأعمال التي تتجاوز 80.000 دج من الإعفاء من الرسم على النشاط المهني إذا تعلق الأمر بمكلفين بالضريبة يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع السلع والأشياء والأدوات والمواد المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان؛
- تستفيد عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض من الإعفاء من الرسم على النشاط المهني؛

[1] – الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون الرسوم على رقم الأعمال**، لسنة 2005، المادة 9.

[2] – الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، 2013، المادة 219.

- تستفيد العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- تخفيض في نسبة الرسم على النشاط المهني قدره 50٪ بالنسبة لعمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا؛
- تخفيض في نسبة الرسم على النشاط المهني قدره 30٪ بالنسبة للمكلفين الذين يمارسون نشاط التجارة بالجملة؛
- يستفيد من تخفيض قدره 75٪ العمليات التالية:
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغاز ؛
- يستفيد تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء تخفيضا بنسبة 30٪ من رقم الأعمال الخاضع للضريبة, وذلك خلال السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط، شريطة خضوعهم للنظام الحقيقي.

المطلب الرابع: الحوافز الجبائية المقدمة في إطار قانون الاستثمار

إن الدولة من خلال مجموعة من القوانين عالجت مسألة الاستثمار منذ الاستقلال وكانت تتلاءم مع طبيعة المرحلة، ولكن نتيجة للتحولات الاقتصادية وانتهاج مسار الانتقال إلى اقتصاد السوق والإصلاحات تحتم على الدولة الجزائرية إيجاد الصيغة القانونية وفق المرحلة الانتقالية، ولهذا سوف يتم التطرق إلى التحفيز الجبائي في إطار الاستثمار المحلي والتحفيز الجبائي في إطار جذب الاستثمار الأجنبي.

الفرع الأول: التحفيز الجبائي في إطار الاستثمار المحلي

تقوم الدولة بمنح عدة امتيازات للمستثمر المحلي، وذلك لتحفيزيه على الاستثمار أكثر بغية الوصول إلى التنمية الاقتصادية للبلد، ومن بين هذه التحفيزات ما يلي[1]:

[1] – الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون المالية التكميلي لسنة 2006**، المواد 3– 143 المعدلة بموجب المادة 3 من نفس القانون.

أولا: فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات

- تستفيد النشاطات التي يمارسها ذوو المشاريع المؤهلين للاستفادة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات، وترفع هذه المدة إلى 6 سنوات عندما يكون النشاط ممارسا في منطقة يجب ترقيتها، وتمدد هذه الفترة بسنتين إضافيتين إذا تعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لفترة غير محدودة؛
- تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة والمنتجة في ولايات الجنوب والمستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتها بنسبة 20٪ لمدة خمس سنوات، اعتبارا من أول جانفي 2004؛
- تعفى ولمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة أو المنشأة من قبل المستثمرين الوطنيين أو الأجانب باستثناء وكالات السياحة والأسفار وكذلك شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في مجال القطاع السياحي (ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال)؛
- تستفيد من إعفاء دائم العمليات المحققة للعملة الصعبة أو المدرة للعملة الصعبة ولا سيما عمليات البيع الموجهة للتصدير وكذا تأدية الخدمات الموجهة للتصدير؛
- تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة والمنتجة في ولايات الهضاب العليا، والمستفيدة من الصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتها بنسبة 15٪ لمدة 5 سنوات، اعتبارا من أول جانفي 2004؛
- تستفيد فوائض قيم التنازل عن الأسهم المحققة من طرف الشركات الرأسمالية الاستثمارية غير المقيمة من تخفيض من الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 50٪.

ثانيا: فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي

- تستفيد من إعفاء كلي خلال3 سنوات، اعتبارا من تاريخ انطلاق استغلالها الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل

الشباب، عندما تتم ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها، وتمدد فترة الإعفاء إلى 6 سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

ثالثا: فيما يخص الرسم على القيمة المضافة

- تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر في إطار دعم الصندوق الوطني لتشغيل الشباب من إعفاء من الرسم على القيمة المضافة خلال المرحلة التنفيذية للمشروع وكذلك خلال مرحلة الاستغلال.

رابعا: فيما يخص الرسم على النشاط المهني

- تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من دعم الصندوق الوطني لتشغيل الشباب من إعفاء من الرسم على النشاط المهني لمدة 3 سنوات، اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال، وتمدد هذه الفترة إلى 6 سنوات إذا تمت ممارسة النشاط في منطقة يجب ترقيتها.

ومن مظاهر سعي الدولة الجزائرية إلى تشجيع الاستثمار المحلي إنشاء بعض الوكالات الخاصة بمساعدة الشباب المستثمر وكذلك دعم بعض المؤسسات على تطوير استثماراتها ومن بين هذه الوكالات ما يلي:

- **الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار(ANDI):** تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 94-319 المؤرخ في 17 أكتوبر 1994,ثم ألغيت أحكام هذا المرسوم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 01-282 المؤرخ في 24 سبتمبر 2001.
- **الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب(ANSEJ):** حيث أنشئت هذه الوكالة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-296 المؤرخ في 08 سبتمبر 1996، حيث نص هذا المرسوم على إنشاء هذه الوكالة لمساعدة الشباب في التخلص من ظاهرة البطالة ودفعهم إلى عالم الشغل، كما تعمل هذه الوكالة على دعم المؤسسات الصغيرة المنشأة من طرف الشباب.

الفرع الثاني: التحفيز الجبائي في إطار جذب الاستثمار الأجنبي

إن استعمال الإعفاءات الضريبية لقي الكثير من الجدل ولكنه اتبع العديد من التحفظات التي يبذلها المتشككون في جدوى هذه الإعفاءات وخاصة بمقارنة المنافع التي تحققها الاستثمارات مع الخسارة التي تلحق بالدولة من جراء تخفيض إيراداتها، بالإضافة إلى جانب

ذلك من إخلال هذه التخفيضات والإعفاءات بالعدالة وتأثيرها على تخصيص الموارد وخاصة على المستوى العالمي، هذا بجانب صعوبة الإدارة ومراقبة مثل هذه الامتيازات الممنوحة[1].

لقد قام المشرع الجزائري وفي إطار تشجيع الاستثمار بتقديم جملة من الحوافز الضريبية للمستثمرين الأجانب على حد السواء، وسوف يتم التطرق إلى هذه التحفيزات الضريبية في إطار المرسوم التشريعي 93- 12، وكذا بعض الأطر القانونية الأخرى.

أولا: التحفيزات الضريبية للاستثمار الأجنبي في إطار المرسوم التشريعي 93-12 المتعلق بترقية الاستثمار

لقد ميز المشرع الجزائري في منح التحفيزات الضريبية بين التحفيزات ذات النظام العام وذات النظام الخاص (التي تتم في أماكن ونشاطات محددة).

1- الامتيازات في النظام العام:

منح المشرع التحفيزات الضريبية برسم إنجاز الاستثمار لفترة لا تتجاوز 03 سنوات ويمكن تحديد المدة في منح الامتيازات بناءا على قرار من الوكالة الوطنية لترقية الاستثمار[2] ، وهذه الامتيازات هي[3]:

- إعفاء من ضريبة نقل الملكية بمقابل بالنسبة لكل المشتريات العقارية المنجزة في إطار الاستثمار؛
- تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل يقدر بـ 5 بالألف فيما يخص عقود التأسيس والزيادة في رأس مال الشركة؛
- إعفاء الأملاك العقارية التي تدخل في إطار المشروع الاستثماري من الرسم العقاري من تاريخ الحصول عليها؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للسلع والخدمات التي توظف مباشرة في إنجاز الاستثمار سواء كانت مستوردة أو محلية؛

[1] – عبد الكريم صادق بركات، **الاقتصاد المالي**، الدار الجامعية للنشر، مصر، 1987، ص149.

[2] – الجمهورية الجزائرية، رئاسة الحكومة، **المرسوم التشريعي رقم 93-12، المؤرخ في 05 أكتوبر 1993 المتعلق بترقية الاستثمار**, المادة 14.

[3] – المرجع نفسه، المادة 17 منه.

- تطبيق نسبة مخفضة تقدر بـ 3٪ كرسوم جمركية على السلعة المستوردة التي تدخل في إنجاز الاستثمار.

كما يمكن أن تستفيد الاستثمارات الأجنبية من الامتيازات التالية بدءا من تاريخ الشروع في الاستغلال[1]:

- الإعفاء من 02 سنة إلى 05 سنوات من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط المهني؛
- تطبيق نسبة مخفضة على الأرباح المعاد استثمارها بعد انقضاء فترة الإعفاء في البند السابق؛
- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط المهني للأنشطة الموجهة للتصدير بعد انقضاء المدة المحددة أعلاه؛
- الاستفادة من نسبة اشتراكات أرباب العمل المقدرة بـ 7٪ برسم الأجور المدفوعة لجميع العمال طيلة فترة الإعفاء المحددة أعلاه، وتتحمل الدولة هذا الفارق؛
- بالإضافة إلى ذلك فإن المشتريات من السوق المحلية للسلع المودعة لدى الجمارك والتي توجه لتموين المنتوجات المعدة للتصدير تستفيد من إعفاء من الحقوق والرسوم وكذا الأمر بالنسبة للخدمات التي ترتبط ببعض المشتريات[2].

2- الامتيازات في النظام الخاص:

في هذا الصدد ميز المشرع بين الاستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة والاستثمارات المنجزة في المناطق الحرة.

أ-الامتيازات الضريبية الممنوحة للاستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة: والمصنفة كمناطق للترقية والتوسع الاقتصادي والتي تساهم في التنمية الجهوية وفضلا عن الامتيازات الممنوحة في النظام العام فإن الدولة تتكفل بالنفقات المرتبة عن أشغال الهياكل القاعدية اللازمة لإنجاز الاستثمارات بعد تقويمها من طرف الوكالة الوطنية لترقية الاستثمار[3].

[1] – المرجع نفسه، المادة 18 منه.

[2] – المرجع نفسه، المادة 19 منه.

[3] – المرجع نفسه، المادة 21، الفقرة 3 منه.

كما يمكن أن تستفيد الاستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة ابتداءا من تاريخ الشروع في الاستغلال من المزايا التالية[1]:

- الإعفاء من الضريبة على إيراد الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط المهني لمدة 05 سنوات على الأقل و10 سنوات على الأكثر؛
- إعفاء الملكيات العقارية من الرسم العقاري منذ تاريخ الحصول عليها ولفترة تتراوح بين 05-10 سنوات؛
- تخفيض 50٪ من النسبة المنخفضة للأرباح المعاد استثمارها بعد نهاية فترة منح الامتياز؛
- تقديم إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط المهني في حالة التصدير حسب رقم أعمال الصادرات بعد نهاية فترة منح الامتيازات؛
- تتكفل الدولة جزئيا أو كليا بمساهمات الضمان الاجتماعي لجميع العمال المشتغلين طيلة 05 سنوات وتكون قابلة للتمديد بناءا على قرار من الوكالة؛
- إمكانية الاستفادة من تنازلات من الدولة للاستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة عن الأراضي التابعة للأملاك الوطنية[2].

ب- الامتيازات الممنوحة للاستثمارات المنجزة في المناطق الحرة: لقد أعفى المشرع الجزائري في صلب هذا القانون الاستثمارات المنجزة في المناطق الحرة من جميع الضرائب والرسوم والاقتطاعات ذات الطابع الجبائي وشبه الجبائي والجمركي باستثناء:

- الحقوق والرسوم المتعلقة بالسيارات السياحية غير المرتبطة باستغلال المشروع لصاحب الاستثمار؛
- المساهمات والاشتراكات في الضمان الاجتماعي[3]؛
- كما تعفى عوائد رأس المال الناتجة عن النشاط الاقتصادي التي تمارس في هذه المناطق من الضرائب[4]؛

[1] – المرجع نفسه، المادة 22.

[2] – المرجع نفسه، المادة 23 منه.

[3] – المرجع نفسه، المادة 28 منه.

[4] – المرجع نفسه، المادة 29 منه.

- يخضع العمال الأجانب الموظفون في المشروع الاستثماري لنظام الضريبة الجزافية على الدخل الإجمالي بنسبة 20٪ من مبلغ أجورهم.

ثانيا: بعض الأطر القانونية لتشجيع وضمان الاستثمارات في الجزائر

بالإضافة إلى المرسوم التنفيذي رقم 94-319 المؤرخ في 17 أكتوبر 1994, المتضمن صلاحيات وتنظيم وسير وكالة ترقية الاستثمارات ودعمها ومتابعتها (APSSI) أو (ANDI)، جاءت عدة مراسيم تنفيذية أخرى وأوامر وأنظمة قانونية إلى غاية سنة 2002 على غرار المرسوم التشريعي الأساسي رقم 93-12 المؤرخ في 15 أكتوبر 1993، والمتعلق بترقية الاستثمار والتي كانت تهدف إلى تدعيم وتنظيم الاستثمار في الجزائر، في مرحلة الإصلاحات الاقتصادية التي ترمي إلى تأسيس قواعد اقتصاد السوق وتحرير الاقتصاد الجزائري، ومنها:

- المرسوم التنفيذي رقم 94-320 المؤرخ في 17 أكتوبر 1994 المتعلق بالمناطق الحرة:

إن هذا المرسوم يحدد كيفيات تطبيق أحكام المادة 34 من المرسوم التشريعي رقم 93-12 المتعلق بترقية الاستثمار، وهو متعلق بالمناطق الحرة وهو يهدف إلى ما يلي:

تحديد امتياز المنطقة الحرة، وتسييرها الممنوح إلى الأشخاص المعنويين العموميين أو الخواص، على أساس اتفاقية وعن طريق المزايدات الوطنية والدولية في إطار أنظمة التجارة الخارجية والجمارك والصرف والتشغيل المعمول بها[1].

[1] – الجمهورية الجزائرية، **الجريدة الرسمية رقم 67، المرسوم التنفيذي 94-320**، المؤرخ في 17 أكتوبر 1994، المادة1.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال الدراسة السابقة لهذا الفصل يتبين أن السياسة الضريبية أو السياسة الجبائية هي مجموعة البرامج والخطط التي تضعها وترسمها الحكومة أو الدولة لتنفيذها مستخدمة أدوات وخطوات وأساليب جبائية تحفيزية لإحداث آثار معينة وتجنب آثار أخرى تتلاءم مع أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية، والسياسية، فالسياسة الضريبية هي التي تقوم بخلق مناخ تحفيزي جبائي ملائم من أجل الاستثمار، وعليه فإن سياسة التحفيز الجبائي هي جزء من أجزاء السياسة الضريبية.

فسياسة التحفيز الجبائي هي عبارة عن مجموعة الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع التحفيزي، تتخذها الدولة لصالح فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين بغرض توجيههم وترشيد نشاطهم نحو القطاعات والمناطق المراد تنميتها، حيث يكمن الهدف الرئيسي من وراء سياسة التحفيز الجبائي هو زيادة وعي المكلفين بالضريبة لتحقيق تنمية استثمار أكثر وتشجيع الصادرات ودعم الواردات وهذا كله في إطار الوصول إلى تحقيق تنمية اقتصادية شاملة، وهذا وفق السياسة الجبائية والاقتصادية التي تنتهجها الدولة.

الفصل الثاني:

دراسة نظرية للإيرادات الضريبية

تمهيد:

تلعب الميزانية العامة للدولة دورا هاما في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لأي مجتمع، حيث تعتبر الميزانية الوثيقة التي تبين ما ينتظر أن تحصل عليه الدولة من أموال وما يجوز أن تنفقه لإشباع الحاجات العامة خلال السنة المالية المقبلة.

ويستدعي هذا قيام الدولة بوظائفها العامة بالبحث عن الموارد المالية اللازمة لتغطية النشاط الانفاقي، ومن بين الموارد التي تحتاجها الدولة في الميزانية هي الضرائب، حيث تعتبر الإيرادات الضريبية من أهم مصادر التمويل بالنسبة لأي دولة لذا فإن تقدير حصيلة الضرائب من الأمور الدقيقة التي تواجه الأجهزة القائمة بإعداد الميزانية وتحضيرها.

فالضريبة هي عبارة عن اقتطاعات مالية من دخول وثروات أفراد المجتمع تقوم به الدولة جبرا من أجل تحقيق الخدمات العامة التي تقدمها الدولة، لذا قامت معظم الدول بتطوير النظم الضريبية حتى تستطيع أن تتحصل على أكبر قدر ممكن من الإيرادات الضريبية، وبالتالي تعتبر الضريبة المحرك الأساسي التي تقوم عليه التنمية الاقتصادية في الدولة، فالهدف الرئيسي من فرض الضرائب هو الوصول إلى حالة استقرار اقتصادي غير مشوب بالتضخم أو الانكماش.

وهذا بتشجيع مختلف القطاعات الاقتصادية بالاستثمار في شتى المجالات وذلك بمنح بعض التحفيزات الضريبية التي تساعد المكلفين أو المستثمرين في إتمام مشاريعهم.

لهذا سيتم في هذا الفصل توضيح ما تقوم به الإيرادات الضريبية من مساهمة في إنعاش الاقتصاد الوطني من خلال توضيح أهدافها وأنواعها في المباحث التالية:

- ماهية الضريبة (تعريفها وخصائصها، تصنيفاتها، قواعدها الأساسية للضريبة، أهدافها)؛
- التنظيم الفني للضريبة وطرق تحصيلها؛
- هيكل النظام الضريبي الجزائري.

المبحث الأول: ماهية الضريبة

لقد أدى تطور دور الدولة وازدياد النفقات العامة إلى تطور النظم الضريبية وبالتالي تطور مفهوم الضريبة، حيث استند علماء الغرب على فكرة " العقد الاجتماعي" لتعريف الضريبة على أنها علاقة تعاقدية بين الفرد والدولة، و قد رأى البعض الآخر بأن الضريبة هي عقد توريد الخدمات يتم بموجبه الاتفاق على أن تقوم الدولة بتقديم خدمات الدفاع والأمن والمرافق العامة ...الخ، إلى أفراد المجتمع مقابل أن يردوا هذه الخدمات في صورة ضرائب، وهناك من يرى أن الضريبة هي عبارة عن قسط تأمين يقتضي على المكلف دفعه لكي يؤمن على حياته وأمواله، وبتطور تعاريف الضريبة تطورت معها أهدافها وتنظيمها الفني والقانوني وكذلك طرق تحصيلها.

المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها

تتعدد التعريفات التي أوردها الكتاب للضريبة وبرغم ذلك التعدد تبقى الخصائص العامة المشتقة من تلك التعاريف واحدة فلا تتعدى أن تكون (فريضة مالية نقدية تقتطعها الدولة جبرا من الأفراد وذلك لتحقيق أهداف متعددة منها تمويل نفقاتها العامة).

الفرع الأول: تعريف الضريبة

يمكن تعريف الضريبة بأنها: اقتطاع مالي من دخول وثروات أفراد المجتمع تقوم به الحكومة جبرا من أجل تحقيق الخدمات العامة التي تقدمها الدولة دون أن يكون هناك عائد مباشر للفرد[1].

وتعرف أيضا الضريبة على أنها: "اقتطاع مبلغ من المال يلزم الأفراد بشكل إجباري دفعه للسلطات العامة بدون مقابل وفقا لقواعد مقررة من أجل تغطية أعباء الدولة والسلطات الجهوية "[2].

[1] – محمود حسين الوادي و زكرياء أحمد عزام، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع و الطباعة، عمان، 2007, ص ص48– 49.

[2] – صالح الرويلي، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988، ص 109.

وتعرف أيضا بأنها: " اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله المكلف ويقوم بدفعه بلا مقابل وفقا لمقدرته على الدفع مساهمة منه في الأعباء العامة أو لتدخل الدولة لتحقيق أهداف معينة"[1].

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

من خلال التطرق إلى التعاريف السابقة يمكن استخلاص الخصائص التالية:

- الضريبة اقتطاع مالي باستثناء أنه في العصر الحديث أصبح في شكل نقدي خلافا للنظم الضريبية السابقة؛
- الضريبة تدفع بصفة إلزامية وإجبارية من قبل الأفراد وذلك لإنفراد الدولة عن طريق القانون الجبائي بتحديد طرق الربط والتحصيل وإجراءات المتابعات والمنازعات؛
- تدفع الضريبة بصفة نهائية أي أنها غير قابلة للاسترداد فهي ليست أمانة أو وديعة يستردها صاحبها فيما بعد[2]؛
- أن الضريبة تحصل لتحقيق الأهداف العامة؛
- أن الضريبة تحصل من المكلفين بلا مقابل، من أهم خصائص الضريبة أنها تدفع بدون مقابل أو أن دافعها لا يؤديها لغرض الحصول على فائدة خاصة له؛
- أن الضريبة تفرض على المكلفين حسب مقدرتهم[3].

المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة

الضريبة العصرية هي ضريبة تدخلية تلعب دورا هاما في السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، وفي توجيه الاستثمارات الإنتاجية وهي قبل كل شيء مورد تعتمد عليه السلطات في تغذية خزينة الدولة.

ولما كان للضريبة كل هذه الأهمية، فقد وضع لها ومن فترة طويلة قواعد، على المشرع الضريبي أن يأخذها بعين الاعتبار عند وضعه للنظام الضريبي.

---

[1] – حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 8.

[2] – مصطفى سليمان، **المالية العامة**، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، 1990، ص 82.

[3] – خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر والتوزيع، ط3، عمان،2007، ص 147.

وهذه القواعد تشكل الأساس التقليدي للضريبة حتى أن بعضهم قد عبر عنها بأنها " **إعلان حقوق المكلفين**"، وواضع هذه القواعد الاقتصادي الإنجليزي " آدم سميث"، في كتابه الشهير ثروة الأمم وجوهر هذه القواعد يتمثل فيما يلي:

الفرع الأول: القواعد التقليدية للضريبة:

إن التنظيم الفني للضريبة ومنذ مدة طويلة يتماشى على قواعد أساسية تقليدية للضريبة من أجل تحصيلها ومن أبرز هذه القواعد التي ترتكز عليها الضريبة ما يلي:

أولا: قاعدة العدالة أو المساواة في المقدرة:

تنطلق هذه القاعدة من القدرة المالية التكليفية لدافع الضريبة (المكلف) في المساهمة في الأعباء العامة، بحيث تكون مساهمة أعضاء الجماعة في الأعباء العامة متناسبة مع دخولهم، فمن يحصل على دخل وفير يحصل بالمقابل على حماية الدولة له ولدخوله، فعليه إذن أن يساهم في نفقات الدولة بقسط أكبر وأوفر[1].

ثانيا: قاعدة الوضوح واليقين:

على أية ضريبة مفروضة، أن تكون واضحة معلومة حق العلم، من حيث مقدارها، ومن حيث ميعاد استحقاقها، وكيفية دفعها، حتى تكون الضريبة بعيدة كل البعد عن التعسف وعن التجاوز، وبذلك لا يجوز للضريبة أن تكون مبهمة قابلة لتأويلات السلطة الإدارية وتحكمها.

فكل ضريبة لا يعرف المكلف مقدارها وزمان جبايتها، ومكان دفعها، معرفة تامة، تعتبر ضريبة تعسفية وتؤدي لسوء الاستعمال والاختلاس وإرهاق المكلفين، ويجب عدم دفعها[2].

ولقد اهتمت التشريعات الضريبية المعاصرة بقاعدة الوضوح واليقين، ويلاحظ من خلال النظم الضريبية المطبقة في كثير من البلدان، أن أي ضريبة يجب أن تكون محددة في مكانها وموعد فرضها، وتاريخ وأساليب جبايتها.

---

[1]– مجدي محمود شهاب، **الاقتصاد المالي**، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، 1999، من ص ص165– 166.

[2]– خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، مرجع سابق، ص 158.

ثالثا: قاعدة الملاءمة

على الضريبة أن تكون في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف، وبالكيفية الأكثر تيسيرا له، ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملاءمة لدفع الضريبة، كأن تفرض ضريبة الرواتب والأجور على المكلفين في أوقات استلام أجورهم، وأن تفرض ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية في نهاية الدورة المالية وعند تحقيق الربح، وأن تفرض ضريبة ريع العقارات على المكلفين بعد دفع بدلات الإيجار.

فقاعدة الملاءمة في الدفع، من أكثر القواعد احتراما في الأنظمة الضريبية، سواء كانت الضريبة مفروضة على الدخول أو مفروضة على الاستهلاك.

رابعا: قاعدة الاقتصاد في النفقة

المقصود بالاقتصاد هنا، أي الاقتصاد بنفقات الجباية بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه المكلفون من ضرائب وما يدخل منها إلى الخزانة العامة في أقل مبلغ ممكن، وهذا الأمر يتطلب فرض الضرائب التي تكثر إيراداتها وتقل نفقاتها وتحصيلها.

الفرع الثاني: القواعد المستحدثة للضريبة

إن النظم الضريبية المعاصرة وخاصة في الدول المتقدمة قامت باستحداث أو إنتاج قواعد جديدة ومعاصرة للضريبة وأهم هذه القواعد ما يلي[1]:

أولا: قاعدة الثبات أو الاستقرار

يقصد بها أن لا تتغير حصيلة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية خصوصا في أوقات الكساد، وذلك أن حصيلة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخول والإنتاج، بينما أن حصيلة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد، مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها المتزايدة.

ثانيا: قاعدة الإنتاجية

يقصد بها أن يتوصل النظام الضريبي إلى أكبر قدر ممكن من الطاقة الضريبية للمجتمع مع مراعاة أن لا يؤدي ذلك إلى ردود أفعال.

[1] – نصيرة يحياوي بوعون، **الضرائب الوطنية والدولية**، دار النشر للتعليم والمعلومة، الجزائر، 2010، ص 18.

ثالثا: قاعدة المرونة

ويقصد منها أن يتمكن النظام الضريبي من أن يتكيف بسهولة مع تغير الظروف الاقتصادية، فتزيد الحصيلة في فترات الرواج وتنخفض في فترات الكساد.

المطلب الثالث: تصنيف الضرائب

تعددت أنواع الضرائب واختلفت صورها الفنية باختلاف المكان والزمان ولكل نوع مزاياه وعيوبه، وتحاول الدولة أن تتخير مزيجا متكاملا وأن تصيغه في أكثر صور التنظيم الفني ملاءمة لتحقيق أهداف المجتمع سواء الاقتصادية أو الاجتماعية أو السياسية أو المالية.

تتعدد تصنيفات الضرائب وفق أسس مختلفة إلى:

الفرع الأول: التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق: والذي ينقسم بدوره إلى قسمين:

أولا: الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية

1- **الضريبة الحقيقية:** تقوم على قيمة أو كمية المادة الخاضعة للضريبة : السلع، القيم، الدخول....كالرسوم على رقم الأعمال، حقوق الجمارك، الضرائب على الاستهلاك.

فهي تستهدف حالة موضوعية مرتبطة بوجود سلعة، مادة أو ممارسة نشاط معين يمكن أن تأخذ شكل الضريبة الشخصية أو صفة من صفاتها لذا تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف.

2- **الضرائب الشخصية:** تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بها مثل "IRG" وهي مكيفة أكثر للقدرة التكليفية لكل فرد، وتعتبر أكثر تعقيدا من الضريبة الحقيقية نظرا لصعوبة البحث في المادة الخاضعة لها.

ثانيا: الضريبة العامة والضريبة الخاصة

1- **الضريبة العامة:** تجمع الضريبة على الدخل في مجمله وعلى رأس المال وهي تركيبة لأنها تركب كل الدخول مهما كان مصدرها كالضريبة على انتقال الثروة بثمن (الكتلة الموروثة).

2- الضريبة الخاصة: تخص فئة واحدة أو شريحة واحدة من الدخل، تعتبر ضريبة تحليلية لأنها تستهدف كل عنصر على حدى، كالضرائب على التداول أو الاستهلاك لأنها تختص بكل منتوج (كحول، وقود ...)[1].

ثالثا: الضريبة الموحدة والضريبة المتعددة

1- الضريبة الموحدة: تكتفي فيه الدولة بفرض ضريبة واحدة تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية، لكنها أبعد من الضرائب المتعددة عن تحقيق العدالة الضريبية، وهي منخفضة الحصيلة، وباعتماد الدولة على ضريبة وحيدة لتمويل كافة النفقات العامة، هذا ما يؤدي إلى تجسيم عبء الضريبة على المكلف ما يدفعه إلى التهرب الضريبي.

2- الضريبة المتعددة: يتضمن هيكلها الضريبي أنواع متعددة من الضرائب له إمكانية الاقتراب من تحقيق مفهوم العدالة، وذلك بإخضاع المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب، وباعتمادها على أوعية مختلفة كما لها قدرة أكبر على تعويض العجز الناتج من أحد المصادر بالزيادة الناتجة في مصدر آخر، كما أن تعدد الضرائب واختلاف الواقعة المنشئة لها ومواعيد وطرق تحصيلها يخفف من العبء الضريبي على المكلف ويقلل من حجم التهرب الضريبي، ومن بين هذه الضرائب ضريبة المهنة الحرة والضريبة على ريع العقارات[2].

الفرع الثاني: التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة

أولا: الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية

1- الضرائب التوزيعية: هي تلك الضرائب التي لا يحدد المشرع معدلها مسبقا ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية وفي مرحلة تالية يقوم بتوزيعها على المكلفين بها بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة، قليل فيها التهرب الضريبي نتيجة للرقابة التي يفرضها الأشخاص على بعضهم البعض من أجل تجنب عبء أكبر عند تهرب أحدهم عن الدفع، لكنها غير عادلة وعديمة المرونة.

[1] – نصيرة يحياوي بوعون، مرجع سابق، ص20.

[2] – محمود حسين الوادي وزكرياء أحمد العزام، مرجع سابق، 2007، ص 59.

2- الضرائب القياسية: أو التحديدية وهي التي يحدد المشرع معدلها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطعة، تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية بفرض معدل معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة، تمتاز بأنها عادلة لأنها على أساس المقدرة التكليفية وتتمتع بالمرونة إلى حد كبير[1].

ثانيا: الضرائب التصاعدية والضرائب النسبية

1- الضرائب التصاعدية: تقسم هذه الضريبة الدخل إلى شرائح، تفرض الضريبة على كل شريحة بسعر متصاعد أي تقوم على زيادة مقدار الضريبة المستحقة على المكلف كلما زاد دخله (علاقة طردية بين الدخل والضريبة) تعتبر الأنواع عدالة وعكسها الضريبة التنازلية (علاقة عكسية بين الدخل والضريبة).

2- الضرائب النسبية: يقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة، من أمثلتها: الضريبة على أرباح الشركات التي تفرض بمعدل ثابت على قيمة أرباحها، والرسم على القيمة المضافة بمعدل 17 ٪.

الفرع الثالث: التصنيف الاقتصادي: ومن بينها:

أولا- الضريبة على الدخل: يقصد بالدخل كل تدفق نقدي أو قابل للتقدير بالنقود يحصل عليه الفرد بصفة معتادة خلال فترة زمنية محددة أو بصفة دورية من مصدر النظر عن السبب، ومنه يشترط في الدخل ثلاث صفات:

- أنه يتمثل في قيمة نقدية أو قابلة للتقدير بالنقود؛
- أنه دوري، أي يتجدد في فترات منتظمة ومتعاقبة؛
- أنه يكون مصدره ثابتا أو دائما.

ثانيا- الضريبة على رأس المال: تنشأ على واقعة تملك رأس المال، ويقصد بها من الناحية الضريبية، مجموع الأموال المنقولة، الأسهم، السندات والعقارات المبنية، التي يملكها الشخص في لحظة معينة والقابلة للتقدير بالنقود سواء كانت تدر دخلا أم لا، كحقوق التسجيل المدفوعة بسبب تملك عقار مبني أو غير مبني وبمقابل[2].

---

[1] – عادل العلي، **المالية العامة والقانون المالي والضريبي**، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص ص152-153.

[2] – المرجع نفسه، ص 252.

ثالثا- الضريبة على الإنفاق: تفرض هذه الضريبة عندما يقوم الفرد باستخدام دخله أو أمواله في سد حاجاته وهي إما[1]:

رابعا- ضرائب نوعية على النفقات: هذا النوع متنوع وكثير العدد لكونه يصيب حاجة الإنسان، وهذه الحاجات منها ما هو ضروري واستعماله شائع ومنها ما هو كمالي.

خامسا- ضريبة على السلع الأساسية: تفرض على سلع لا يستطيع الفرد الاستغناء عنها (الخبز، الملح، الدقيق ...)، وهي ذات إيراد كبير للخزينة.

سادسا- الضريبة على السلع ذات الاستعمال الشائع: تفرض على السلع غير الضرورية في الأصل للفرد غير أنها أصبحت في واقعها شائعة الاستعمال بحيث يكاد يتعذر على الأفراد الاستغناء عنها (كالتبغ، الشاي، القهوة ...)، وهي ذات إيراد عال وعادلة نسبيا.

سابعا- الضريبة على السلع الكمالية: تفرض على سلع يمكن الاستغناء عنها، طوعية.

ثامنا- الضريبة العامة على النفقات: تفرض على جميع النفقات التي يقوم بها الأفراد سواء بقصد شراء سلعة أو خدمة من الخدمات (المطاعم، النقل، ...)، مثل TVA، وافرة الحصيلة وتشمل جميع نفقات المجتمع، ومن أساليب فرضها:

تاسعا- الضريبة على المبيعات: وتفرض على جميع المبيعات وفي أي مرحلة من المراحل[2].

عاشرا- الضريبة على القيمة المضافة: تفرض على مبيعات السلع والخدمات المقدمة للأفراد فالفرد يدفع الضريبة بالإضافة إلى ثمن السلعة أو قيمة الخدمة، والبائع أو مقدم الخدمة هو الذي يحصل الضريبة وملزم بتسجيلها في دفتر خاص ويدفعها إلى الخزينة العامة خلال فترات محددة[3].

الفرع الرابع: التصنيف القائم على أساس مادة الضريبة

أولا- الضريبة على الأشخاص: يقصد بها أن يكون الإنسان نفسه هو محل الضريبة أو وعائها فتفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم للثروة، يراعى عند فرضها حالة المكلف الاجتماعية والمالية، مثل كونه متزوج أو

[1] – خالد شحادة الخطيب وزكرياء أحمد العزام، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 176.

[2] – إبراهيم عبد العزيز النجار، **موسوعة ضريبة المبيعات**، الدار الجامعية، مصر، 2003-2004، ص 238.

[3] – أعاد حمود القيسي، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 139.

أعزب، عدد الأفراد الذين يتولى إعالتهم، كونه مستأجرا أو مالكا للبيت الذي يسكن به، مستوى دخله وغيرها من الأمور مثل: ضريبة الدخل.

ثانيا- الضريبة على الأموال: اتجهت الدول إلى الأخذ بالضرائب على الأموال في أنظمتها الضريبية بسبب الانتقادات الموجهة إلى الضرائب على الأشخاص، إذ أصبحت الثروة هي وعاء الضريبة في النظم المالية المعاصرة في نطاق الضرائب على الأموال، وقد تفرض الضريبة على رأس المال أو الدخل[1].

الفرع الخامس: التصنيف القائم على طبيعة الضريبة(الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة)

أولا: معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة

1- المعيار الإداري أو القانوني

حيث تكون مباشرة إذا تم تحقيقها بناءا على الاتصال المباشر بين المكلف والإدارة الضريبية أو إذا تم تحصيلها من المكلف بواسطة هيئة رسمية، أما إذا كان تحققها لا يتطلب اتصالا مباشرا بين المكلف والإدارة الضريبية أو أن تحصيلها يتم بواسطة هيئات غير رسمية فتعتبر غير مباشرة.

2- المعيار الاقتصادي:

ويقصد به معرفة المكلف الذي يستقر عليه العبء الضريبي بصورة نهائية فتكون مباشرة إذا كان الشخص الذي يدفعها لخزينة الدولة هو نفس الشخص الذي يكلف بها، أما إذا استطاع نقل عبئها إلى شخص آخر فتعتبر غير مباشرة.

3- نوعية الوعاء الضريبي

وعاء الضريبة هو مال الفرد فإذا كان من نوع ثابت ومستديم و مستمر فالضريبة تكون مباشرة، أما إذا كان غير ثابت ومرتبط بتصرفات متقطعة عارضة فتصبح عندئذ غير مباشرة.

[1] – حامد عبد المجيد دراز والمرسي السيد حجازي، **المالية العامة (مبادئ المالية العامة)**، الإسكندرية، 2004، ص35.

أ- **الضرائب المباشرة:** هي الضرائب التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو ما يملكه من عناصر رأس المال ويتحملها المكلف ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلى غيره ومن أنواعها ما يلي[1]:

- الضريبة على الدخل؛
- الضريبة على رأس المال.

- **تقييم الضرائب المباشرة:**

- **مزاياها:**

- انتظامها و ثباتها النسبي؛
- سهولة رفع سعرها؛
- استجابتها لقاعدة الملاءمة ولاعتبارات العدالة.

- **عيوبها:**

- النقص في المرونة؛
- تعدد إجراءات جبايتها؛
- محدودية المكلفين بها؛
- ثقل عبئها.

ب- الضرائب غير المباشرة: وهي كل ضريبة يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر، ويتميز هذا النوع بسهولة الجباية ووفرة التحصيل، ويقسم إلى:

- **الضرائب على التداول:** وهي الضريبة التي تفرض عند حصول واقعة انتقال شيء من ملكية شخص إلى شخص آخر، كانتقال ملكية عقار ما.
- **الضرائب على الاستهلاك:** وهي الضريبة التي تفرض على أنواع معينة من السلع المستهلكة أو على كافة السلع المستهلكة بغرض تحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية ومالية وهي تنقسم إلى:

الضرائب الجمركية، الضرائب على الإنتاج والضرائب على المبيعات[2].

---

[1] – مرجع نفسه، ص 30.

[2] – عادل العلي، مرجع سابق، ص 255.

- **تقييم الضرائب غير المباشرة:**

- **مزاياها:**
- سهولة دفعها؛
- استمرارية تحصيلها؛
- مرونة حصيلتها.
- **عيوبها:**
- سرعة تأثرها بالانكماش الاقتصادي؛
- تعدد إجراءاتها وشكلياتها؛
- عدم التناسب مع المقدرة التكليفية.

ومنه تتسم الضرائب المباشرة بالثبات النسبي في حصيلتها بالمقارنة مع الضرائب غير المباشرة.

المطلب الرابع: أهداف الضريبة

من المؤكد أن للضريبة أغراضا وأهدافا متعددة ومتشعبة، من الناحية التاريخية، حيث كان للضريبة إلى بداية القرن العشرين هدف وحيد هو الهدف المالي وبالتالي استخدمت السلطات العامة الضريبة للحصول على الإيرادات المالية لتغطية النفقات العامة.

الفرع الأول: الأهداف المالية

الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة أحد غايات السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة "وفرة حصيلة الضرائب" أي اتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا، وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج الوطني الإجمالي، فالأمر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الاقتصادي[1].

[1] – حسام أبو علي الحجاوي، **الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية**، معهد الدراسات المصرفية، عمان، 2004، ص 20.

الفرع الثاني: الأهداف الاجتماعية

الأهداف الاجتماعية للضريبة كثيرة ومتنوعة، وخصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية، وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل والحد من استغلال الطبقات العامة بالإضافة إلى ظهور مفاهيم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخول.

الفرع الثالث: الأهداف الاقتصادية

الأهداف الاقتصادية من أهم أهداف الضريبة في العصر الحاضر فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمار، لذلك تقوم الحكومات الضريبية لتوجيه سياستها الاقتصادية ولحل الأزمات التي تتعرض لها بتشجيع فروع الإنتاج الضرورية ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الإنتاجية، وذلك على النحو التالي:

أولا: استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية

كثيرة تلك الدول التي استخدمت الضريبة كوسيلة لتشجيع قطاعات اقتصادية مثل قطاع السياحة أو الصناعة أو الزراعة فقامت بإعفاء تلك النشاطات من أي ضرائب إما بشكل دائم كما يفعل المشرع الأردني والسوري بإعفاء الإيراد الزراعي من أي ضريبة وكما يفعل المشرع الفرنسي، عندما يعفي جزءا من إيرادات بعض الصناعات المتطورة من الضريبة.

ولقد لجأ إلى هذا الأسلوب الكثير من حكومات البلدان النامية لتشجيع الاستثمار الصناعي أو السياحي في بلادها، أو بعض البلدان المتطورة عندما ترغب في جذب رأس المال الأجنبي لديها فتعفي الاستثمار المالي الأجنبي لديها مثال على ذلك سنغافورة وسويسرا.

ثانيا: استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي

الدورات الاقتصادية من رخاء وركود، سمة من سمات النظام الاقتصادي المعاصر ومثل هذه الدورات لها تأثير سيء على الاقتصاد الوطني ولذلك يمكن اللجوء إلى الضريبة أو على الأقل بعض أنواع من الضرائب لمعالجة فترات الركود والانكماش، حيث يقل الشراء

والاستهلاك وتتكدس المنتجات، تقوم الحكومات بزيادة القوة الشرائية لدى أفراد المجتمع من ذوي الدخول المتدنية، وذلك بتخفيض معدل ضريبة الدخل في أجزائها الأولى ورفع الإعفاء الضريبي وزيادة الإعفاءات العائلية، وتخفيض معدلات الضرائب غير المباشرة، خصوصا تلك المتعلقة بالحاجات الأساسية للمواطنين كالخبز والحليب ومشتقاته.

وحتى في فترة الازدهار يمكن استعمال الضريبة كوسيلة اقتصادية وذلك بتقليل الإنفاق الحكومي ورفع الضرائب على الدخول وعلى السلع لتخفيض القوة الشرائية عند الأفراد وكبح الإنفاق الخاص.

ثالثا: استخدام الضريبة لمنع التمركز في المشاريع الاقتصادية

الاتجاه إلى التمركز الاقتصادي من سمات هذا العصر وخصوصا في النظم الرأسمالية، وما ظهور الشركات متعددة الجنسيات إلا مظهر من مظاهر التمركز الاقتصادي، ويمكن استخدام الضريبة كوسيلة لمحاربة مثل هذا التمركز، وذلك يتم عن طريق فرض ضرائب خاصة على اندماج الشركات التي تتجه نحو التمركز، وذلك عن طريق فرض ضرائب خاصة تفرض على كل مرحلة من مراحل الإنتاج في الشركات المتجهة نحو التكتل، مما يزيد من تكلفة السلعة المنتجة، ويحد بالتالي من ظاهرة التمركز والتكتل في النشاط الاقتصادي.

رابعا: استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار

ويتم ذلك عندما تعفي الدولة عائدات سندات التنمية التي تصدرها من أي ضرائب لتشجيع شراء مثل هذه السندات، أو تخفيض الضريبة على الودائع في صناديق الادخار أو أي استثمار مالي يدعم الاقتصاد الوطني[1].

[1] – خالد شحادة الخطيب، زكرياء أحمد العزام، مرجع سابق، من ص ص154– 156.

المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضريبة تحديد الأوضاع والإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة، حيث يثير تنظيم الضريبة عدة مشاكل.

فالمشرع يجب أن يختار أولا المادة الخاضعة للضريبة أو الإجابة على السؤال "على ماذا تفرض الضريبة؟"، ثم تحديد المكلفين بالضريبة أو الإجابة على سؤال على من تفرض الضريبة ثم تحديد أسلوب جبايتها وحتى تكتمل دراسة الضريبة في جوانبها الفنية لا بد من التطرق إلى ظاهرة التهرب منها وكيفية مواجهتها.

المطلب الأول: الوعاء الضريبي

يقصد بوعاء الضريبة المادة التي تفرض عليها الضريبة، ووعاء الضريبة في العصر الحديث هو الثروة، ومن ثم يعرفه بعضهم بأنه الثروة التي تخضع للضريبة والتي تقاس الضريبة بها.

ويختلف وعاء الضريبة عن مصدرها، فمصدر الضريبة الثروة التي تسدد منها الضريبة فعلا، والمصدر الأساسي للضرائب هو الدخل استنادا إلى أن الضريبة فريضة متجددة ومن ثم يجب أن تستوفي ثروة متجددة، ومع ذلك قد تستوفي استثناءا من رأس المال عند عدم كفاية الدخل, ومن هنا يبدو واضحا الفرق بين مصدر الضريبة ووعائها، فالضريبة على رأس المال وعاؤها هو رأس المال ولكن مصدرها هو الدخل الذي يدره رأس المال، فهي لا تدفع من رأس المال[1].

ومع ذلك قد يتطابق وعاء الضريبة أحيانا مع مصدرها فالضرائب على الدخل وعاؤها الدخل ومصدرها هو الدخل.

يمكن تعريف الوعاء الضريبي بأنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة، مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء (فقد تفرض الضريبة سنويا، أو عند جني المحصول... الخ)، حسب الأنظمة المحددة لذلك.

[1] – عادل العلي، مرجع سابق، ص 135.

وعلى هذا الأساس يمكن أن تفرض الضريبة على الدخل، أو على رأس المال أو الدخل ورأس المال معا، أو الأفراد فيما إذا لو فرضت على الأفراد رأسا بغض النظر عن دخولهم أو ثرواتهم.

كما يقصد بوعاء الضريبة المنبع الذي تغترف(تستمد) الدولة منه مؤونتها بواسطة الضرائب، أو بعبارة أخرى ما يخضع للضريبة[1].

ويتأثر الوعاء الضريبي بدرجة التطور والنمو الاقتصادي، ففي المجتمعات الزراعية نجد أن الوعاء قد يكون على الإنتاج الزراعي مباشرة، أو اللجوء إلى الضرائب غير المباشرة لسهولة فرضها، بينما في الدول المتقدمة(الصناعية)، نجد الاعتماد على الضرائب المباشرة المفروضة في الغالب على دخول الأفراد من العمل والأرباح المحققة.

المطلب الثاني: سعر الضريبة وطرق تحديده

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة لا بد من تحديد مقدار الضريبة أو بعبارة أخرى يتطلب الأمر تحديد ما يمكن اقتطاعه من ذلك الوعاء كضريبة وهو ما يعرف بسعر الضريبة، فما هو تعريف سعر الضريبة وما هي طرق تحديده[2].

الفرع الأول: سعر الضريبة

يمكن تعريف سعر الضريبة بأنه نسبة الضريبة إلى وعائها، ومن المعروف أن سعر الضريبة يمر بمرحلتين أساسيتين هما: مرحلة الضريبة التوزيعية ويتم فيها تحديد مقدار الضريبة ثم يتم توزيعه جغرافيا حسب المحافظات واقتصاديا حسب قدرة أفراد تلك المحافظات على الدفع، أما المرحلة الثانية فهي مرحلة الضريبة القياسية وتتخذ هذه المرحلة ثلاث صور هي: الضريبة النسبية والتصاعدية والتنازلية.

وإذا كان سعر الضريبة هو نسبة الضريبة إلى وعائها أو هو مبلغ الضريبة في علاقته بوعاء الضريبة فإن تلك العلاقة أو النسبة تتخذ صورتين أساسيتين هما:

1. **السعر القيمي:** ويتمثل في صورة نسبة مئوية من قيمة الوعاء بعد تقديره بالنقود؛
2. **السعر النوعي:** ويتمثل في صورة مبلغ نقدي معين على كل وحدة كمية من وعاء

[1] – حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2010، ص30.

[2] – عادل العلي، مرجع سابق، ص 151.

الضريبة وقد تكون هذه الوحدة وزنا أو حجما أو مساحة...الخ.

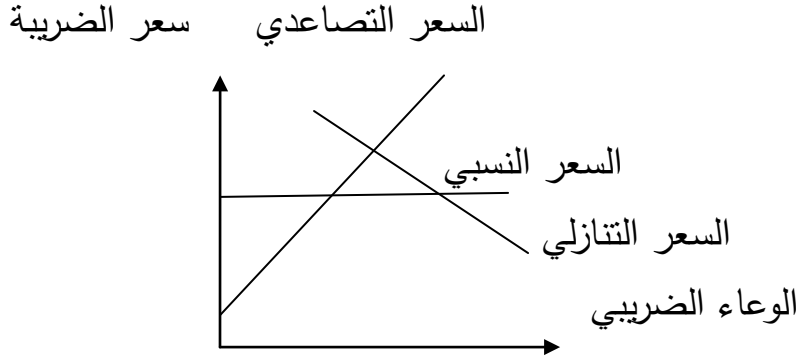
وتطبق الأسعار القيمية على الضرائب المباشرة غالبا كالضرائب على الدخل ورأس المال، أما السعر النوعي فيطبق غالبا على الضرائب غير المباشرة كالضرائب الجمركية وضرائب الاستهلاك.

الفرع الثاني: طرق تحديد سعر الضريبة

قد يكون سعر الضريبة نسبيا وهو ذلك السعر الذي يبقى ثابتا مهما تغير وعاء الضريبة مثال ذلك أن تفرض الضريبة على الدخل بسعر 10٪ فإن هذا السعر يبقى ثابتا ويطبق على جميع الدخول صغيرها أو كبيرها أو بعبارة أخرى في السعر النسبي الوعاء يتحرك صعودا والسعر ثابتا لا يتحرك مهما تحرك الوعاء، فالعلاقة بين السعر والوعاء علاقة ثابتة.

أما السعر التصاعدي فهو ذلك السعر الذي يتغير تبعا لتغير وعاء الضريبة ارتفاعا أو انخفاضا أو أنه السعر الذي يتصاعد تبعا لتصاعد الوعاء فيكون الوعاء متحركا والسعر يتحرك تبعا لتحرك ذلك الوعاء فالعلاقة بينهما علاقة طردية، أما السعر التنازلي فهو ذلك السعر الذي يتناقص تبعا لتزايد الوعاء وبالتالي السعر التنازلي هو معكوس السعر التصاعدي فتكون بذلك العلاقة بين السعر والوعاء علاقة عكسية، ويمكن توضيح اتجاهات أسعار الضريبة في الشكل التالي:

الشكل (04): عرض اتجاهات أسعار الضريبة



المصدر: عادل العلي، **المالية العامة والقانون المالي والضريبي**، دار إثراء للنشر والتوزيع, عمان– الأردن، 2009، ص 154.

المطلب الثالث: تقدير الضريبة

تتبع الإدارة الضريبية لفرض الضريبة تحديد ما يلي:

الفرع الأول: الواقعة المنشئة للضريبة

يتولى القانون الذي يقرر فرض ضريبة معينة تحديد القواعد العامة لها، أي الشروط العامة اللازمة لتطبيق الضريبة، وهو ما يعرف بالواقعة المنشئة للضريبة والتي يمكن تعريفها بأنها (الحادث الذي بوجوده تستحق الضريبة) أو أنها (الحدث أو الفعل الذي يترتب على حدوثه إلزام المكلف بأداء الضريبة).

ومن ثم فإن دين الضريبة لا يتحقق بذمة شخص ما لمجرد صدور قانون الضريبة وإنما يتطلب الأمر أن يتحقق بالنسبة له الشرط الذي حدده قانون الضريبة، وهو ما يعرف بالواقعة المنشئة للضريبة، والتي تتمثل بحصول الدخل في نهاية السنة المالية بالنسبة لضريبة الدخل وتملك رأس المال الخاضع للضريبة على رأس المال وعبور السلعة للحدود بالنسبة للضريبة الجمركية.

وعليه فالالتزام بدين الضريبة لا يتحقق في ذمة المكلف بالضريبة إلا بحدوث الواقعة المنشئة للضريبة.

ومصدر هذا الالتزام هو قانون الضريبة وهو أحد الالتزامات التي ينشئها القانون العام بإرادة المشرع ومن ثم فهو يختلف عن الالتزام التعاقدي الذي يتوقف على إرادة المتعاقدين، كما يهدف إلى تحقيق مصلحة عامة بخلاف الالتزام التعاقدي وغيره من الالتزامات الخاصة التي يكون القانون مصدرها فهي لا تهدف إلى تحقيق مصلحة عامة[1].

وإذا كان جانب من الفقه يرى أن الالتزام بدين الضريبة مصدره القانون، يذهب رأي آخر إلى أنه ليس ثمة تفرقة بين الالتزام بالضريبة والالتزامات الأخرى، وأنه في جميع الالتزامات يجعل القانون واقعة معينة يحدد شروطها مصدرا مباشرا لنشوء الالتزام ويعتبر القانون مصدرها غير المباشر، أما الواقعة التي يتطلب توافرها لنشوء الالتزام فهي المصدر المباشر لهذا الالتزام.

[1] – عادل العلي، مرجع سابق، من ص ص166– 168.

وينشئ قانون الضريبة نوعين من الالتزامات هي التزامات ترتبط بالواقعة المنشئة للضريبة وجودا وعدما والتزامات أخرى لا ترتبط بتلك الواقعة ولا تدور معها وجودا وعدما ومثال الحالة الأولى الالتزام بدين الضريبة، وهو التزام لا يترتب بمجرد العمل بقانون الضريبة وإنما يتوقف على تحقق الواقعة المنشئة لها، أما الالتزامات الأخرى فهي لا تتوقف على وجود أو عدم وجود الواقعة المنشئة للضريبة أي أنها لا تتوقف على نشوء الالتزام بدين الضريبة ولا تدور معه وجودا وعدما، وإنما هي التزامات أصلية تقع على عاتق دافعي الضرائب سواء نشأ في ذمتهم دين الضريبة أو لم ينشأ، أو بعبارة أخرى سواء تحققت الواقعة المنشئة للضريبة أم لم تتحقق، فالمكلف في ضريبة الدخل يلزم بتقديم كشف التقدير الذاتي، أو الإقرار بشكل عام حتى وإن لم يحقق ربحا في سنة من السنين فهذا الالتزام ينشأ بمجرد العمل بقانون الضريبة ولا يتوقف على تحقق الواقعة المنشئة للضريبة.

وتحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الوجهة القانونية، إذ تبدأ المواعيد القانونية في تلك اللحظة التي تبدأ فيها تحقق الواقعة المنشئة.

كما أن العبرة بالسعر السائد وقت تحققها ومن ثم فإن سعرا جديدا لا يسري بأثر رجعي، وإنما تستمر الدولة بتحصيل دين الضريبة على أساس السعر الذي كان سائدا وقت تحقق الواقعة المنشئة، كما أن التقادم الخاص بالضريبة يحتسب من لحظة نشوء دين الضريبة أو تحقق الواقعة المنشئة لها، حيث يسقط حق الدولة والمكلف بالرجوع إلى أحدهما على الآخر بإنهاء مدة التقادم ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

إذن تحقق الواقعة المنشئة يؤدي إلى نشوء دين ضريبي ويترتب بذلك على الإدارة الضريبية أن تقوم بتحديد المبلغ الواجب دفعه من قبل المكلف وقد يتم ذلك عن طريق كشف التقدير الذاتي أو قد تقوم الإدارة بذلك بنفسها كما هي الحال في ضريبة المباني والأراضي، أو قد تلجأ إلى ذلك عندما لا يقوم المكلف بتقديم الإقرار (كشف التقدير الذاتي) أو عندما لا يتم الاتفاق بين الإدارة والمكلف على ما جاء بإقراره.

الفرع الثاني: طرق تقدير وعاء الضريبة

يتم تقدير وعاء الضريبة بطرقتين وهما[1]:

- التقدير غير المباشر؛
- التقدير المباشر.

أولا: التقدير غير المباشر

1- التقدير بواسطة المظاهر الخارجية: حسب هذه الطريقة، يتم تقدير قيمة وعاء الضريبة على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة يسر المكلف فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الإيجارية لسكن المكلف، أو محل عمله، عدد العمال، وعدد السيارات التي يمتلكها...الخ.

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق، والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية.

ويعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع كما أن التساوي في المظاهر الخارجية قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة للأشخاص، وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم ودخولهم، بالإضافة إلى أنه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية كأن يعمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم وأزواجهم... الخ.

2- طريقة التقدير الجزافي: حسب هذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة التي لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة.

إن القرائن التي يعتمد عليها التقدير الجزافي قد تكون قانونية، يحددها النظام الضريبي، ويقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد، ومن ذلك تقدير الأرباح التجارية للمكلف بنسبة معينة من رقم الأعمال وهذا ما يسمى بالجزاف القانوني.

أما إذا ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين المكلف والإدارة الضريبية على رقم معين يمثل مقدار دخله فهذا ما يسمى بالجزاف الاتفاقي، وفي بعض الأحيان بالجزاف الإداري.

[1] – حميد بوزيدة، مرجع سابق، من ص ص31– 33.

ويعاب على هذه الطريقة، عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق، ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة.

ثانيا: التقدير المباشر

1- التقدير بواسطة المكلف: حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار (تصريح) للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره و مستنداته.

وتصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء المكلف للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرح بها، وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة، وعليه يخضع القانون الضريبي تصريحات المكلفين أو الممولين لرقابة الإدارة الضريبية للتأكد من صحتها.

وفي هذا السياق يخول القانون الضريبي الجزائري لأعوان الإدارة الضريبية برتبة مراقب على الأقل، حق الإطلاع على محاسبة المكلفين، وطلب الكشوف المفصلة لدى الإدارات العمومية، والخاصة عن المكلفين الذين هم محل رقابة ضريبية.

2- التصريح المقدم من الغير: بمقتضى هذه الطريقة تلزم الإدارة الضريبية شخصا آخر غير المكلف بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة، والأصل في ذلك أن يكون هذا الغير مدينا للمكلف الأصلي بمبالغ تعتبر من ضمن الدخل الخاضع للضريبة.

ونظرا لما لهذا الأسلوب من مزايا فقد توسعت الأنظمة الضريبية في الأخذ به بل وتذهب بعض الأنظمة الضريبية إلى إلزام الغير باستقطاع الضريبة المستحقة على المكلف وتوريدها إلى الإدارة الضريبية خلال فترة زمنية معينة، وهو ما يطلق عليه بالحجز من المنبع[1].

ثالثا- تحصيل الضريبة: يطلق مصطلح تحصيل الضريبة على مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلف إلى صناديق الخزينة العمومية.

وعلى ضوء هذا التعريف فإن مرحلة التحصيل تعتبر فيها الضريبة قد وصلت إلى مراحلها، وأن كافة المراحل السابقة إنما كانت تهدف وتمهد إلى هذه المرحلة.

---

[1]- كمال أحمد عسكر أحمد الخطيب، **دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين**، رسالة تخرج لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا بجامعة نابلس- فلسطين، دفعة 2006، ص22، رسالة غير منشورة.

ويتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها:

- التوريد المباشر (الدفع من قبل المكلف مباشرة)؛
- الأقساط المقدمة؛
- الحجز من المنبع.

1- التوريد المباشر:

حسب هذه الطريقة، عندما يتم تحديد دين الضريبة تخطر الإدارة الضريبية المكلف بمقدار الضريبة المستحقة عليه، وميعاد الدفع والإجراءات التي يجب إتباعها بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة(قباضة الضرائب) في الميعاد أو المواعيد المذكورة.

ويتبين لنا من هذا أن التوريد المباشر قد يتم دفعة واحدة على عدة أقساط بحيث يكون تقسيط دين الضريبة محددا بنص قانوني، إذ لا خيار للإدارة الضريبية أو المكلف فيه، كما قد يمنح القانون للإدارة الضريبية سلطة الاتفاق مع المكلف على عدد ومقدار ومواعيد الأقساط.

وقد يتم التوريد المباشر للدين الضريبي من خلال قيام المكلف بلصق طوابع الدمغة، إذ بمجرد تحديد دين ضريبة الدمغة يقوم المكلف بالوفاء مباشرة بدين الضريبة عن طريق شراء طوابع الدمغة اللازمة ولصقها على العقود والشهادات والمحررات... الخ.

2- الأقساط المقدمة:

وفقا لهذه الطريقة، يكون للمكلف من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية السنة بطريقة تقريبية، ويكون لدى المكلف من بعد النظر ما يجعله يقوم بتوريد المبالغ في شكل أقساط (شهريا أو كل ثلاثة أشهر) مقدما تحت حساب الضريبة.

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

وتجدر الإشارة بهذا الصدد أن التشريعات الضريبية (خاصة بالدول النامية أين ينخفض فيها الوعي الضريبي) تلجأ إلى عدم ترك حرية الاختيار للمكلف في إتباع هذا الأسلوب

فتنص على ضرورة تسديد الضريبة على أقساط مقدمة ويتولى التشريع طريقة احتساب عددها ومقدارها ومواعيد دفعها...الخ.

ويمتاز هذا الأسلوب بالميزات التالية:

– يخفف من وقع الضريبة على المكلف، ويجعل أداءها سهلا وميسورا، بعكس الحال لو انتظر المكلف نهاية السنة فيتراكم عليه مقدار الضريبة المستحقة، وقد يتعذر عليه دفعه في ذلك الوقت فيلجأ إلى كافة الوسائل للتحايل والتهرب؛

– يضمن للخزينة العامة إيرادات مستمرة على مدار السنة، بما يتناسب مع احتياجات الدولة للأموال بعكس الحال لو تركت كافة إيرادات الضريبة في نهاية السنة المالية.

3- الحجز من المنبع:

حسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة أو شخصا معينا بتحصيل الضريبة من المكلف، وتوريدها إلى الخزينة العامة.

تتميز هذه الطريقة من طرق التحصيل بما يلي:

– سهولة وسرعة التحصيل؛

– استحالة التهرب من الضريبة حيث تحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة؛

– لا يشعر المكلف بوقع الضريبة وفي أغلب الأحيان يجهل حتى وجودها أو مقدارها؛

– انخفاض النفقات الجبائية في ظل هذه الطريقة، خاصة وأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها للخزينة لا يتقاضى في الغالب أجرا نظير ذلك؛

– يضمن هذا الأسلوب تدفق الإيرادات للخزينة بصفة مستمرة على مدار السنة؛

وعلى الرغم من هذه المزايا، يمكن تسجيل على أسلوب الحجز من المنبع بعض العيوب منها: عدم شعور المكلف بوقع الضريبة مما يجعله لا يهتم بالمتابعة ومراقبة النشاط الحكومي، فتضعف فيه صفات المواطن الصالح (ضعف الوعي الجبائي).

المطلب الرابع: التهرب الضريبي وكيفية الحد منه

نظرا لتطور النظم الضريبية والتعديلات المتكررة للقوانين المالية وصعوبة التشريع الجبائي من ناحية فهم قوانينه فإن الكثيرين من المكلفين يتهربون من دفع الضرائب، وهذا التهرب قد يكون مشروعا وقد يكون غير مشروعا.

الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي

التهرب الضريبي ظاهرة يحاول فيها المكلف بالضريبة عدم دفع الضريبة كليا أو جزئيا وهذا بعد تحقق الواقعة المنشئة لها، والتهرب قد يكون مشروعا والذي يطلق عليه تجنب الضريبة وهو الذي لا يتضمن مخالفة قانونية، أو تهربا غير مشروع الذي يتضمن مخالفة قانونية بعكس التهرب المشروع[1].

ويكون التهرب مشروعا في الحالات التالية:

- عدول بعض الأفراد عن شراء السلعة التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة أو الانصراف عن ممارسة استغلال معين، إلى استغلال آخر تكون نسبة الضريبة المتحققة على هذا الاستغلال أقل؛
- أن يستغل الشخص نصوص بعض بنود قانون الضريبة التي تنص على الإعفاء أو التخفيض؛
- قيام شخص بنقل ملكية أمواله إلى ورثته عن طريق عقد بيع خلال حياته تهربا من خضوع هذه الأموال لضريبة التركات أو في حالة أن القانون الضريبي لا يخضع الهبات إلى الضريبة على التركات، فيقوم المورث بهبة بعض أمواله إلى ورثته؛
- قيام الشخص بنقل عبء الضريبة بعد أن يكون قد دفعها لدائرة ضريبة الدخل إلى شخص آخر ويطلق على هذه الحالة (انعكاس الضريبة)؛
- تحويل الضريبة عن طريق تحسين عمليات الإنتاج بما يعوض مقدار الضريبة أو لجوء المنتج إلى إنقاص درجة جودة أو حجم المنتج مع بقاء سعر السلعة على ما هو عليه.

[1] – أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص ص147– 148.

أما التهرب غير المشروع فهو التهرب الذي يتضمن غشا أو احتيالا يلجأ إليه المكلف بالضريبة عن طريق الامتناع عن تقديم الإقرار أو أن يتخلص من جزء من الضريبة عندما يقدم إقرارا لا يتفق وحقيقة الأملاك أو المداخيل الموجودة لديه.

ويظهر التهرب الضريبي غير المشروع في الحالات التالية:

- تقديم كشف غير صحيح وذلك بأن أغفل أو أنقص أو حذف منه أي دخل أو أي جزء من الدخل؛
- إدراج أي بيان كاذب أو قيد صوري أو غير صحيح في كشف أو بيان تصريح المكلف؛
- امتناع المكلف عن تقديم المعلومات التي تطلب منه، أو يعطي معلومات أو بيانات غير صحيحة فيما يتعلق بأي واقعة أو أمر أو مسألة تؤثر في مسؤوليته أو في مسؤولية أي شخص آخر في دفع ضريبة الدخل أو التأثير في مقدارها.

ومن بين العوامل المؤدية إلى التهرب الضريبي ما يأتي:

- ارتفاع أسعار الضرائب فكلما ارتفعت أسعار الضرائب كان الدافع لدى المكلف بالتهرب منها كبيرا والعكس صحيح؛
- تعد الظروف الاقتصادية عاملا مهما في ارتفاع ظاهرة التهرب من الضريبة وبالعكس ففي أوقات الرخاء الاقتصادي تقل مقاومة الأفراد لما تفرضه الدولة من ضرائب لكثرة النقود وارتفاع الدخول وعلى العكس يكثر التهرب في أوقات الكساد الاقتصادي؛
- كما أن سياسة الدولة الإنفاقية تعد أمرا مهما في اتجاهات التهرب من الضريبة انخفاضا وارتفاعا فعندما يكون الإنفاق الحكومي موجها إلى ما يحقق أكبر قدر ممكن من المنافع للأفراد يشعر المكلفون بالضريبة بجدوى دفعها ويمتنعون عن التهرب منها والعكس صحيح؛
- كما أن درجة انتشار الوعي الضريبي والمستوى الأخلاقي للمجتمع تلعب دورا في مسألة التهرب الضريبي, فكلما كان الوعي الضريبي عاليا والمستوى الأخلاقي مرتفعا قلت رغبة الأفراد في التهرب، حيث يزداد شعور المكلفين بواجبهم تجاه الدولة والعكس صحيح؛
- يؤدي كذلك الازدواج الضريبي إلى ميل المكلفين إلى التهرب من الضريبة لما يؤدي إليه من زيادة العبء الضريبي عليهم؛

- إن عدم كفاءة الإدارة الضريبية من حيث الكم والنوع والتخصص يؤدي كذلك إلى زيادة نسبة التهرب الضريبي.

الفرع الثاني: كيفية الحد من التهرب الضريبي

مما لاشك فيه أن للتهرب الضريبي آثارا سيئة، فهو يؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية وإلى عدم المساواة بين الأفراد حيث يتحمل بعضهم أعباء أكبر عن غيره، لذا أصبح من الواجب اتخاذ كافة الوسائل لمكافحة التهرب الضريبي ومن بينها نذكر ما يلي[1]:

أولا– الوسائل الوقائية: وتتضمن عدة إجراءات وهي:

- إلزام بعض الأشخاص باقتطاع دين الضريبة المستحقة على أشخاص آخرين عند المنبع وقبل دفع المال المستحق لهم أي المستحق للمكلفين بدفع الضريبة كالضريبة على أرباح الأسهم والسندات والضريبة على المرتبات والأجور؛
- تحفيز الأفراد على تقديم ما يتوفر لديهم من معلومات عن المكلفين بالضريبة كمقادير دخولهم وأرباحهم وممتلكاتهم مقابل مكافآت مالية؛
- إعطاء الحق لموظفي الإدارة الضريبية بالاطلاع على الدفاتر والوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف بالضريبة إذا كان ذلك ضروريا؛
- إلزام المكلف بتقديم إقرار مؤيد باليمين حتى يمكن تطبيق العقوبة الخاصة باليمين الكاذبة إذا كان الإقرار غير صحيح وكان المكلف سيء النية وهذا متبع في بعض التشريعات الضريبية؛
- استيفاء الضريبة عينا من الأموال التي تختلف الإدارة الضريبية مع المكلف على تقدير قيمتها ويحدث هذا بالنسبة للضريبة الجمركية.

ثانيا– الوسائل الجزائية:

تقدير عقوبات ضد الغش الضريبي مثل المصادرة أو الغرامة ولا شك أن التشديد بالعقوبة سيعمل على خفض حالات التهرب من الضريبة وخاصة إذا صاحب العقوبات المذكورة عقوبات بدنية كالحبس أو معنوية كإعلان أسماء المتهربين على الجمهور.

[1] – أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص ص150–153.

ثالثا- الوسائل الدولية:

لفرض مكافحة التهرب الضريبي عقدت الكثير من الاتفاقيات الدولية بهدف تبادل المعلومات المتعلقة بفرض الضرائب وتحصيلها، وكذلك تبادل المساعدة بين الدول وفي هذا الاتجاه عنيت عصبة الأمم المتحدة بمكافحة التهرب ووضع لذلك مشروع اتفاقيتين إحداهما خاصة بالمساعدة الإدارية وتبادل المعلومات والثانية خاصة بتسهيل وتحصيل الضرائب المستحقة في بلد آخر، على أن الكثير من الدول لم تأخذ بهاتين الاتفاقيتين حتى لا يؤدي ذلك إلى ورود رؤوس الأموال إليها من الخارج[1].

[1] - عادل العلي، مرجع سابق، ص ص181- 182.

المبحث الثالث: هيكل النظام الضريبي الجزائري

إن التشريع الضريبي يعد الركيزة الأساسية في أي دولة ما، لما تدره الضريبة من وفرات مالية والتي تستطيع بها الدولة رسم مخططها في تسيير النفقات العامة وما يتطلبه المجتمع من خدمات عمومية، فالتشريع الضريبي الجزائري يحتوي على العديد من القوانين والمراسيم التنفيذية الخاصة بفرض الضريبة، وكذلك الخاصة منها بتحديد وعاء الضريبة وكيفية تقدير سعرها وتحصيلها، كما يتضمن التشريع القانوني للضريبة في الجزائر على حالات إعفاءات ضريبية لبعض الضرائب التي تقوم بتنشيط عملية الاستثمار.

المطلب الأول: أنواع الضرائب المباشرة

إن أهم عناصر الضرائب المباشرة الضرائب على رأس المال، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات وكذلك الرسم على النشاط المهني، والرسم العقاري، الدفع الجزافي، ورسم التطهير.

الفرع الأول: الضرائب المباشرة التي تدفع للدولة

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

تتميز هذه الضرائب على الدخل بخصائص جعلت الدولة تحلها محل الصدارة في نظمها الضريبية، وتعتمد عليها بصورة أساسية في تمويل نفقاتها العامة لأنها تشكل وعاءا ضريبيا غزيرا ومتجددا، ثم لأنها سهلة القبول لدى المكلفين بها، ولأن لها مزايا ما يجعلها أداة طيعة من أدوات السياسة المالية الكفيلة بتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

إن الضريبة على الدخل الإجمالي تفرض على مجموع الدخل وتسمى أحيانا بالضريبة على الإيراد العام وحسب المفهوم الضريبي يعتبر تدخل ناتج عن نشاط مؤجر أو امتلاك وسيلة الإنتاج.

والضريبة على الدخل هي ضريبة وحيدة تمس مداخيل الأشخاص الطبيعيين[1].

وتخضع لهذه الضريبة الدخول التالية:

- مداخيل الأجور والمرتبات؛

[1] – نصيرة يحياوي بوعون، مرجع سابق، ص 103.

- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة؛
- المداخيل الفلاحية؛
- المداخيل العقارية؛
- مداخيل الأرباح التجارية والصناعية والحرفية؛
- مداخيل المهن الحرة.

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات(I.B.S)

الضريبة على أرباح الشركات تأسست تجسيدا لمبدأ فصل الضريبة على الأشخاص وهي ضريبة تستحق سنويا على أرباح الشركات الصناعية، التجارية، الحرفية وكذلك المنجمية، دفع هذه الضريبة لمصالح الميزانية العامة للدولة وتمثل إيرادا عموميا، وهي من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها العامة.

وتأسست هذه الضريبة في الجزائر بموجب المادة 3 من قانون المالية لسنة 1991[1]، حيث تنص المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين" المشار إليهم في المادة 136.

ثالثا: الضرائب على رأس المال

تتناول الضريبة على رأس المال عناصر الثروة المكونة للخدمة المالية للفرد وهذه الضريبة على رأس المال حسب بعض المفكرين الذين يعتبرونها أداة ملائمة لتوزيع الأعباء العامة على أساس أن مقدار ما يملكه شخص معين في لحظة معينة من عناصر الثروة يظهر بصورة أكثر وضوحا من مقدار دخله وخاصة رأس المال العاطل الذي لا يستثمر حتى يرغم هذا الشخص على استثمار رأس ماله.

[1] - الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون المالية لسنة 1991 الذي ينص على فرض الضريبة على أرباح الشركات**، المادة 3 منه.

الفرع الثاني: الضرائب المباشرة التي تدفع للجماعات المحلية والبلديات

أولا: الضرائب التي تدفع للجماعات المحلية

1. الرسم على النشاط المهني

ويستحق هذا الرسم سنويا على رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، ويقصد برقم الأعمال الإيرادات المحققة على كافة عمليات البيع أو الخدمات من النشاطات أما بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية البناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ القبضات.

بعد الإصلاحات الجبائية التي عرفها التشريع الجبائي الجزائري وضع الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996 وحل محل الرسم الصناعي والتجاري والرسم على النشاط غير التجاري، ويحصل الرسم على النشاط المهني بنسبة 2٪ بعد أن كان يحصل بنسبة 2,55٪.

وتوزع مداخيله بالنسب التالية:

- لصالح الولاية بنسبة 0.59٪؛
- لصالح البلدية بنسبة 1.30٪؛
- لصالح الصندوق المشترك للجماعات المحلية بنسبة 0.11٪.

ثانيا: الضرائب التي تدفع لدى البلديات

1. الرسم العقاري:

يطبق هذا الرسم على الملكية المبنية وغير المبنية وتقدم إيراداته السنوية إلى البلدية (مقسم حسب المساحة والمنطقة)، وهذا نظرا لدوره البارز في الجباية والتنمية المحلية، ويحدد قانونيا من خلال المواد 142 و261 من قانون الضرائب المباشرة والتي عدلت بموجب قانون المالية 1992 من خلال المادة 43[1].

رغم أن هذا الرسم يعتبر من أهم الموارد المالية الضريبية للبلدية إلا أن مساهمته الضئيلة تكشف عن عجز التنظيم الإداري عموما على التحكم في الحظيرة العقارية وتطويرها.

[1] – الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون المالية لسنة 1992 المتعلق بالرسم العقاري**، المادة 43 منه.

2. **الرسم التطهيري**

تم إنشاء هذا الرسم بخصوص إزالة القمامات لصالح البلديات التي تحتوي على مصالح لإزالة القمامات، ويخص هذا الرسم الممتلكات المبنية.

3. **رسم الإقامة**

أعيد تأسيس هذا الرسم في سنة 1996 لصالح البلديات المصنفة كمحطات سياحية أو مناخية، أو حمامات معدنية وبحرية ويفرض هذا الرسم على الأشخاص الذين لا ينتمون إلى البلدية ولا يمتلكون فيها إقامة خاضعة للرسم العقاري.

المطلب الثاني: أنواع الضرائب غير المباشرة

يتناول الدخل بمناسبة استخدامه أو إنفاقه وتواجده، أيضا للضرائب خاصية النوعية أي تختار نوعا معينا من المنتج وتفرض عليه الضريبة، مثلا الضريبة على الاستهلاك كرسوم إنتاج المشروبات الكحولية، والمنتجات البترولية، الضرائب الجمركية على الصادرات والواردات.

الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة(T.V.A)

إن نظام الرسوم على رقم الأعمال المعمول به إلى غاية 31 مارس 1992 والمتميز برسمين الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (T.U.G.P) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (T.U.G.S) توجه له العديد من الانتقادات تتمثل أساسا فيما يخص مجال تطبيقه المحدود وتعدد معدلاته والحد من الحق في الخصم والعدد الكبير من الإعفاءات.

وفي الإصلاح الضريبي فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، يترجم من خلال قانون المالية لسنة 1991 والذي يدخل الرسم على القيمة المضافة TVA خلفا للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات.

أولا: خصائص الرسم على القيمة المضافة

تتميز ضريبة الرسم على القيمة المضافة بعدة خصائص هي:

- يشكل ضريبة على الإنفاق (الاستهلاك) يتحملها المستهلك النهائي؛
- يعد ضريبة حيادية وقيمة لكونها تحسب بتطبيق معدل على قيمة المنتج أو الخدمة؛

- يعتبر ضريبة عامة على المنتجات والخدمات، لأنها تمس كل المراحل التي تمر بها السلعة أو الخدمة إلى غاية وصولها للمستهلك النهائي؛
- يسمح بضمان عدالة ضريبية أكبر للمستهلك النهائي فيما يخص المنتجات المنجزة في الوطن (محليا) ومثيلتها المستوردة، لأن وعاءها لا يتكون في كل مرحلة من قيمة السلعة بكاملها وإنما بالقيمة المضافة، أي بمقدار مساهمة المشروع في العملية الإنتاجية، وفي هذا الإطار لقد اعتبرت الضريبة على القيمة المضافة أداة من أدوات التكامل الاقتصادي لدول السوق الأوروبية المشتركة؛
- تسدد بطريقة مجزأة في كل مرحلة، نظرا لأن الخاضعين لها يدفعون الرسوم المطبقة بعد خصم الرسوم القابلة للحسم منها المبنية في فواتير المشتريات أو الخدمات؛

تسمح هذه الطريقة بإمداد إيرادي منتظم لخزينة الدولة، وتخفيض العبء الضريبي المحمل على المنتج الأخير (في حالة الرسم المستحق على المبيعات يفوق بكثير الرسم المدفوع عن الشراء) على مختلف مراحل الدورة الاقتصادية، وكذلك تحفيز المكلفين على الفوترة للاستفادة من الحسم، ومن ثم تعد وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي.

ثانيا: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

1- **العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:** هناك عدة عمليات خاضعة للضريبة على القيمة المضافة بصفة إجبارية وهي:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون الموضحة في المادة 4 من قانون الرسم على القيمة المضافة وهؤلاء المنتجون هم[1]: الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي ينشط بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو تصنيع المنتجات، ويتعهد بالصنع أو التحويل بصفته صانعا أو مقاولا، الأشغال العقارية مثل أشغال التجهيز (التركيب، التدفئة، الكهرباء، الترصيص) وأشغال التصليح للمباني؛
- المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة؛

[1] – الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، **قانون الرسوم على رقم الأعمال (الرسم على القيمة المضافة)**، المادة 4 منه.

- التسليمات للذات، كعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، الأملاك غير المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم لأنفسهم لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم المختلفة على ألا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة منه طبقا للمادة 9[1]؛
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية؛
- بيوع العقارات والمحلات التجارية؛
- المتاجرة في الأشياء المستعملة؛
- العمليات المحققة في إطار المهن الحرة؛
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛
- عمليات الهاتف والتلكس وعمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى.

2- العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا:

يجوز للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا بناءا على تصريح منهم، اكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يسلموا السلع والخدمات:

- التصدير، الشركات البترولية، مؤسسات تتمتع بنظام الإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 و يخضع وجوبا بنظام الربح الحقيقي؛
- ويمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة ويجب أن ينهى الاختيار إلى علم مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يكتتب ويغطي الاختيار وجوبا في فترة 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي سنة بدء سريان الاختيار.

ولقد عرف معدل الرسم على القيمة المضافة عدة إصلاحات جبائية وبعض التغييرات في معدل تطبيقه منذ بداية التسعينيات والجدول التالي يبين هذه التغييرات:

[1] – المرجع نفسه، المادة 9 منه.

الجدول رقم (02): تغيرات معدل الرسم على القيمة المضافة.

قوانين المالية	لسنة 1992	لسنة 1995	لسنة 1997	لسنة 2000
المعدل الخاص المنخفض	7٪	7٪	7٪	7٪
المعدل المنخفض	13٪	13٪	14٪	ملغى
المعدل العادي	21٪	21٪	21٪	17٪
المعدل المرتفع	40٪	–	–	

المصدر: بوزيدة حميد، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 113.

الفرع الثاني: الرسم الداخلي للاستهلاك والرسم على المواد البترولية

تفرض الضرائب على الاستهلاك وهي عديدة ومتنوعة، على دخل الفرد بمناسبة استعماله في استهلاك السلع والخدمات المختلفة وذلك باعتبار هذا الاستهلاك أو على الإنفاق وهي تتمثل في[1]:

الضرائب على بعض أنواع السلع، في هذه الحالة تفرض ضرائب الاستهلاك على أنواع معينة من السلع والخدمات الاستهلاكية التي يختارها المشرع الضريبي ومثال ذلك فرض ضريبة على استهلاك البنزين أو المواد الكحولية أو دخول المسرح أو السينما أو النوادي الليلية، والغالب أن يقوم المنتجون أو التجار بدفع مبالغ ضرائب الاستهلاك المقررة على سلع معينة ثم يضيفونها إلى نفقة إنتاج أو تسويق السلع وبذلك يرتفع ثمنها، كقاعدة عامة بمقدار الضريبة المقررة مما يؤدي إلى تحمل المستهلك بعبئها في النهاية عند استهلاكه للسلعة، وهذا المقصود فعلا من ضرائب الاستهلاك.

وتثور مشكلة اختيار السلع التي تخضع للضريبة، فالمشرع يجد نفسه مضطرا في بعض الأحيان إلى التضحية بالحصيلة في سبيل العدالة أو العكس، فإذا ما تقدمت اعتبارات الحصيلة، كان من الواجب فرض ضريبة على السلع ذات الطلب المرن، ويمكن أن تعطي حصيلة كبيرة، أما إذا قدم اعتبار العدالة فلن تصيب الضريبة السلع الضرورية وستقتصر

[1] – نصيرة يحياوي بوعون، مرجع سابق، 117.

على السلع الترفية التي لا يقبل عليها إلا الأغنياء، ولا شك أن الاقتصار على هذه السلع يؤدي إلى التضحية باعتبارات الحصيلة.

وعادة ما توفق الدولة بين الاعتبارين، وذلك عن طريق إعفاء السلع الضرورية من الضريبة، مع فرضها على السلع الترفية وسلع الاستهلاك الجاري، وقد يقوم بجانب الاعتبارات المالية اعتبارات أخرى، اقتصادية، أو اجتماعية، تدعو إلى فرض الضريبة الجمركية على السلع الأجنبية المماثلة، والرغبة في حماية صحة الأفراد تدعو إلى فرض ضرائب مرتفعة على استهلاك المشروبات الكحولية وهكذا.

وقد تم استحداث هذا الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC) بموجب قانون المالية لسنة 1991، والمواد الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك مبينة في الجدول أدناه.

الجدول رقم (03): حساب الرسم الداخلي على الاستهلاك لسنة 2001.

المنتجات الخاضعة للرسم	التعريفات
أولا: الجعة	3610 دج /هكتولتر
ثانيا: مواد التبغ والكبريت:	
1- السجائر:	
- التبغ الأسود	1022 دج/هكتولتر
- التبغ الأشقر	1245 دج/هكتولتر
2- السيجار	1453 دج/هكتولتر
3- تبغ التدخين	602 دج/هكتولتر
4- تبغ النشق والمضغ	700 دج/هكتولتر
5- الكبريت	26 دج لكل 100 علبة تحتوي على الكبريت 40 عودا على الأقل في كل علبة.

المصدر: حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، طبعة 2005، ص119.

وكذلك يطبق الرسم على المنتجات البترولية في الجزائر كما هو موضح في الجدول رقم(04) التالي:

الجدول رقم (04): رسم المنتجات البترولية.

المنتجات	التعريفات
- بنزين ممتاز	1 دج/للهكتولتر
- بنزين عادي	1 دج/للهكتولتر
- Essence Sans Plomb	1 دج/للهكتولتر
- غاز Gaz oil	1 دج/للهكتولتر
- الغاز البترولي السائل (GPL CARBURANT)	1 دج/للهكتولتر

المصدر: www.Impôt-Dz.org تاريخ الإطلاع: 2015/02/16 على الساعة: 14:00.

المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية المباشرة للضريبة على الدخل

تنشأ الآثار الاقتصادية المباشرة للضرائب بعد استقرار العبء الضريبي على مكلف معين، حيث اختلفت الآراء بهذا الشأن فقد ذهب بعض الاقتصاديين إلى القول بأنه بالرغم من العبء الضريبي الذي قد يكون ثقيلا على المكلف، فإن هذا يدفع إلى زيادة الإنتاج بكافة الطرق الممكنة لتعويض الجزء المقتطع من دخولهم كضريبة، أما البعض الآخر فيرى أن مقدار المبلغ المقتطع من دخل المكلف هو الذي يحدد أثر الضريبة في نشاط الأفراد، وإنتاجهم وادخارهم وغيرها من السلوكيات الاقتصادية[1].

الفرع الأول: أثر ضريبة الدخل الإجمالي على الاستهلاك

تقوم بالتأثير بصورة مباشرة على مقدار الدخل بالنقصان، ويتحدد ذلك بحسب معدل الضريبة، فكلما كان معدلها مرتفعا كلما كان تأثيرها على الدخل كبيرا، ويترتب عن ذلك تأثر ما يستهلكونه المكلفون من سلع وخدمات من خلال أثرها على مستوى الأسعار، فالمكلفون وخاصة ذوي الدخول المحددة والمتوسطة يقل دخلهم، مما يدفعهم إلى التضحية ببعض السلع والخدمات، وبالتالي يقل الطلب عليها وتميل أسعارها إلى الانخفاض.

[1] – نصيرة يحياوي بوعون، مرجع سابق، من ص ص51– 53.

إلا أن هذا القول ليس صحيحا بصورة مطلقة، إذ أن درجة مرونة الطلب على السلع الكمالية يتأثر استهلاكها بالضرورة وهو الذي يحدد إمكانية تأثرها بالضريبة، فالسلع ذات الطلب المرن (السلع الكمالية) يتأثر استهلاكها بالضريبة أكبر من السلع ذات الطلب غير المرن، كما أن حجم الدخل يحدد درجة التأثير بالضريبة، فالدخل المرتفع لا يتأثر كثيرا بالضريبة، على عكس الدخل المنخفض.

الفرع الثاني: أثر ضريبة الدخل الإجمالي على الأسعار

يترتب على أن الضريبة تقتطع جزء من دخول الأفراد وأن يقل الطلب على سلع وخدمات معينة، من جانب هؤلاء الأفراد وبالتالي يؤدي ذلك إلى انخفاض أسعار هذه السلع، ويشترط ألا تدخل الدولة حصيلة الضريبة في مجال التداول بمعنى أن تستخدمها في تسديد قروضها الخارجية، وخاصة في فترات التضخم، أما في فترات الانكماش تلجأ الدولة إلى تقليل الاقتطاع الضريبي من دخول الأفراد، رغبة منها في تشجيع الإنفاق مما يؤدي إلى حدوث الانتعاش وزيادة في الطلب الكلي الفعال، أما إذا استخدمت الدولة تلك الحصيلة في مجال التداول كشراء سلع وخدمات أو دفع رواتب وأجور العمال، أو مبالغ مستحقة للموردين أو المقاولين، فإن هؤلاء يستخدمون هذه المبالغ في زيادة الطلب على السلع والخدمات، مما يؤدي إلى عدم انخفاض الأسعار.

الفرع الثالث: أثر ضريبة الدخل الإجمالي على الادخار

يمكن للدولة التأثير على الادخار عن طريق الضرائب حسب ما تهدف إليه، ويختلف أثر الضريبة في تشجيع الادخار حسب نوعها وسعرها، فالضرائب تؤثر على الدخل عند كل مستوياته، إذ أن الفرد مهما كان دخله فهو يسعى دائما لتوزيعه بين الاستهلاك، والادخار، وبالتالي فإن انخفاض الدخول بسبب ارتفاع الضرائب، يؤدي حتما إلى انخفاض الادخار بنسبة أكبر من انخفاض الاستهلاك.

الفرع الرابع: أثر ضريبة الدخل الإجمالي على توزيع الدخل

إن الضرائب التي تفرض على الدخل لها بالغ الأثر في إعادة توزيع الدخل الوطني، خاصة في حالة تحديد سعر مطلق ثابت على كل الدخول، لذا فإن أصحاب الدخول الضعيفة هم الأكثر تضررا مقارنة بأصحاب الدخول المرتفعة، وهذا التفاوت بين الدخلين

يبقى ثابتا سواء قبل تطبيق السعر الضريبي أو بعده، هذا النظام يخدم أكثر الطبقة التي تستحوذ على المداخيل، إذ لا يؤثر على سلوكهم إلا سطحيا، بينما يصعب على ذوي الدخول القليلة إشباع حاجياتهم الضرورية.

المطلب الرابع: أثر الضرائب في تحقيق الاستقرار الاقتصادي

تعمل الضرائب عموما على تحقيق الاستقرار الاقتصادي سواء لمعالجة حالة الكساد أو لمعالجة حالة التضخم، والواقع أنه لا يمكن دراسة الضرائب أو تتبع آثارها بمعزل عن دراسة آثار الإنفاق وتتبع آثاره، بل الأصح هو تتبع آثارهما معا في إطار السياسة المالية بشقيها السياسة الإنفاقية والسياسة الضريبية، ومع ذلك ولأسباب منهجية سيتم التطرق فيما يأتي إلى دور الضرائب في هذا المجال.

الفرع الأول: دور الضرائب في حالة التضخم

لا شك أن دور الضرائب يتحدد من خلال العمل على امتصاص القوة الشرائية الزائدة، أي العمل على خفض الطلب الكلي، ولا يتم ذلك إلا من خلال زيادة الضرائب الحالية، أو فرض ضرائب جديدة.

فزيادة ضريبة الدخل مثلا عن طريق زيادة نسب الاستقطاعات الضريبية سيؤدي إلى انخفاض حجم الإنفاق الاستهلاكي للأفراد والعائلات، مما يؤدي إلى تقليص ملحوظ في الفجوة بين إجمالي الإنفاق القومي (الطلب) وإجمالي الإنتاج القومي (العرض) أي تقليص الفجوة التضخمية.

كما أن زيادة الضرائب غير المباشرة التي تفرضها الدولة على السلع والخدمات ولاسيما السلع الكمالية يمكن أن تؤدي إلى الحد من إجمالي الطلب على السلع والخدمات بأنواعها كافة، ومع ذلك تفضل الضرائب المباشرة ولاسيما ضرائب الدخل على الضرائب غير المباشرة، كل هذه الإجراءات تساهم في تقليص الفجوة التضخمية.

الفرع الثاني: دور الضرائب في حالة الانكماش

إذا كان التضخم يولد الفجوة التضخمية فإن الانكماش ينتج عنه ما يعرف بالفجوة الانكماشية، وإذا كانت الإجراءات المتخذة لمحاربة التضخم تتم من خلال خفض الإنفاق الحكومي وزيادة الضرائب، فإن حالة الانكماش تتم معالجتها بإجراءات معاكسة، وهي زيادة

الإنفاق وخفض الضرائب بهدف رفع الطلب الكلي الفعال إلى المستوى الذي يحقق التشغيل الكامل، أو بعبارة أخرى العمل على خلق القوة الشرائية بهدف القضاء على الفجوة الانكماشية، ويتطلب ذلك تخفيض الضرائب المفروضة على الدخول المنخفضة للاستهلاك تشجيعا له، وتخفيض الضريبة على أرباح الاستثمارات رفعا للميل الحدي للاستثمار، كما يتطلب رفع الضرائب على الشركات محاربة الادخار، ورفع الضرائب على الأرباح غير الموزعة وغير المستثمرة.

وإذا كانت الآثار النهائية للضريبة لا تتحدد إلا في نطاق الآثار المترتبة على الأوراق المالية الأخرى وهو الإنفاق العام، فإن الأثر الناتج عن خفض الضرائب في معالجة الانكماش يكون فوريا، أي أسرع أثرا من زيادة الإنفاق إذ يحتاج هذا الأخير إلى قرارات حكومية بشأن نوع الإنفاق ونوعية المشروعات المقترحة، وما يعقب ذلك من طرح للمشروعات في المناقصات وتجهيز العقود... الخ[1].

[1] – عادل العلي، مرجع سابق، ص ص266– 267.

خلاصة الفصل الثاني:

إن الضرائب تعد الجوهر الأساسي لكافة التشريعات المالية بكافة دول العالم على اختلاف أنظمتها الاقتصادية، لما تمثله من أداة تستخدم لتنظيم المسار المالي من خلال استخدامها كمصدر هام ورئيسي من مصادر الإيرادات العامة، فهي ممول الدولة في النفقات العامة المقدمة للأفراد، إلى جانب دورها في تحقيق مجموعة من الأهداف ذات الطبيعة الاجتماعية والاقتصادية والسياسية وأهمها المالية مع اختلاف آثارها.

فقد عرفت الضريبة على أنها فريضة إلزامية بدون مقابل تفرض على الأفراد أو الأموال بهدف تحقيق النفع العام، وقد تعددت وتنوعت هذه الضرائب، فمنها ما يفرض على الأموال ومنها ما يفرض على الأشخاص، ومنها المباشرة كالضريبة على الدخل الإجمالي(I.R.G)، ومنها غير المباشرة كالضريبة على القيمة المضافة(T.V.A)،
وتهدف الدولة من وراء هذا التنوع الضريبي إلى تحقيق العدالة الضريبية بصفة ملائمة يقينية مع مراعاة الاقتصاد في النفقات، فهي أهم المبادئ التي تقوم عليها الضريبة، فبفضل الضريبة تتحقق الرفاهية المرجوة ويتحقق النفع العام بأمل أن يقل التهرب والغش الضريبيان وهذا لا يتحقق إلا من خلال نشر الوعي الجبائي بين المكلفين بشتى الطرق.

الفصل الثالث:

أثر التحفيز الجبائي على الإيرادات الضريبية (دراسة حالة ولاية المسيلة)

تمهيد:

إن تنامي ظاهرة تمويل المشاريع الاستثمارية عن طريق الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب في تزايد مستمر نظرا لغياب مصادر التمويل المتاحة بالنسبة لأصحاب الأفكار الاستثمارية، وهذا التمويل يتمثل في الدعم المالي الكبير الممنوح عن طريق الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، والمتمثل في قروض بدون فوائد لمختلف المشاريع الاستثمارية، وتخفيض نسب الفوائد المستحقة على القروض الممنوحة من طرف البنوك، بالإضافة إلى مختلف الامتيازات الضريبية والجبائية، وفي إطار هذه التحفيزات الجبائية سينتج عن ذلك تأثير كبير على الإيرادات الضريبية للدولة نتيجة تخلي الدولة عن بعض إيراداتها الجبائية، وبالتالي سيؤدي هذا إلى تأثر الخزينة العامة للدولة، وقد يكون هذا التأثير إما ايجابيا أو سلبيا، وعموما فإن مختلف هذه التحفيزات الجبائية تكون في إطار الإعفاءات التي تمنحها الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب، ولهذا سيتم استكمال الشق التطبيقي من هذا البحث من خلال دراسة ميدانية للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، فرع المسيلة، وهذه الدراسة سوف تشمل تحليل تطور تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار هذه الوكالة وذلك في أنواع محددة من الضرائب (الضرائب التي يكون المستثمر معفى من دفعها).

وعلى ضوء ما سبق سيقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

- المبحث الأول: تقديم الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب؛
- المبحث الثاني: دراسة تطور الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة؛
- المبحث الثالث: دراسة تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة وأثرها على الإيرادات الضريبية.

المبحث الأول: تقديم الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب(ANSEJ)

استحدثت الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب سنة 1996، وعرفت على أنها هيئة ذات طابع خاص، ووضعت تحت سلطة رئيس الحكومة، يتولى الوزير المكلف بالتشغيل متابعة نشاطاتها، وتتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، ولها فروع جهوية ومحلية.

وقبل التطرق في التفاصيل يجب عرض تقديم عام للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب.

المطلب الأول: نشأة الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب

أنشئت الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب(**ANSEJ**) بمقتضى قانون مؤرخ رقم 296– 96 في 24 ربيع الثاني عام 1417هـ الموافق لـ 8 سبتمبر 1996م والمعدل بالمرسوم التنفيذي رقم 231– 98 المؤرخ في 19 ربيع الأول عام 1419هـ والموافق لـ 13 جويلية 1998م، طبقا لهذا المرسوم تنشأ هيئة ذات طابع خاص بما تعرف بالوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، ويمكن تعريفها كما يلي:

- الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب هي مؤسسة عمومية مكلفة بتشجيع وتدعيم ومرافقة الشباب البطال الذين لديهم فكرة مشروع إنشاء مؤسسة[1]؛
- عرف جهاز الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب في الآونة الأخيرة جملة من التدابير، أدرجت خلال مجلس الوزراء المنعقد 22 فيفري 2013 لتعزيز هذه الآلية التي تهدف إلى تشجيع ودعم الشباب وأصحاب الأفكار الاستثمارية، الراغبين في إنشاء مشروع استثماري، والتي قد تصل تكلفته إلى 10.000.000 دج أي ما يعادل تقريبا 136.000 دولار[2].

من خلال منح امتيازات تشجيعية وتسهيلات عديدة تتمثل في[3]:

- مساعدات مجانية (استقبال؛ إعلام؛ مرافقة؛ تكوين؛...الخ)؛

---

[1] – www.ansej.org.dz, Le 02/04/2015 h 10:45.، **إجراءات إنشاء مؤسسة.**

[2] – حسنة لخلف ، **مجلة العلوم الاقتصادية، جهاز دعم تشغيل الشباب آلية لغرس ثقافة المقاولة عند الشباب (مراد زمالي المدير العام للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب لـ "الأبحاث الاقتصادية")**، عدد نوفمبر 2011، ص40.

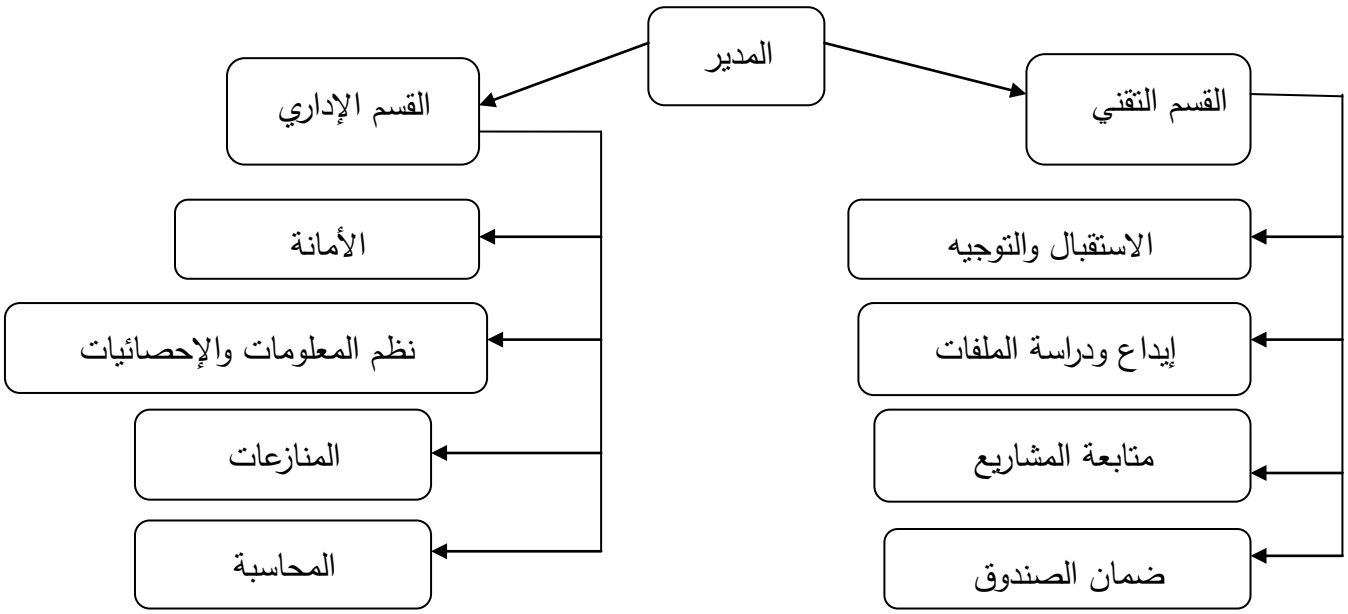
[3] – www.ansej.org.dz, le 02/04/2015 h11:00.، مرجع سابق.

- امتيازات جبائية (الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة وتخفيض الحقوق الجمركية في مرحلة الإنجاز والإعفاء من الضرائب في مرحلة الاستغلال)، حيث وضعت الوكالة تحت وصاية الوزارة المكلفة بالعمل والتشغيل وتضطلع بالاتصال مع المؤسسات والهيئات المعنية.

الفرع الأول: تقديم فرع الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب– المسيلة

تم إنشاء الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، فرع المسيلة وبدأ مزاولة نشاطه في الفاتح من مارس 1998 وهو هيئة أو مؤسسة عامة تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، يسير الفرع وفق هيكل تنظيمي متكون من عدة مصالح تنقسم بدورها إلى قسمين، القسم الإداري والقسم التقني ويأتي على رأس هرم الهيكل التنظيمي مدير الفرع الذي يقوم بتسيير الوكالة، والتنسيق بين المصالح داخل الوكالة من جهة، والمؤسسات الإدارية والمالية التي لها علاقة مباشرة بالوكالة من جهة أخرى، وهذا كما هو مبين في الشكل الموالي والذي يوضح مخطط الهيكل التنظيمي للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب فرع المسيلة.

الشكل رقم (05): مخطط الهيكل التنظيمي للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب فرع المسيلة.



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على معلومات من أمانة مدير الفرع.

المطلب الثاني: مهام الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب

تقوم الوكالة بمهام متعددة لضمان سير عملها مع الشباب المستثمر وهي:

- تدعيم وتقديم الاستشارة ومرافقة الشباب ذوي المشاريع في إطار تطبيق مشاريعهم الاستثمارية؛
- تسير الوكالة وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما، لا سيما في منح الإعانات وتخفيض نسب الفوائد، في حدود الأغلفة المالية التي يضعها الوزير المكلف بالعمل والتشغيل تحت تصرفها؛
- تبلغ الشباب ذوي المشاريع بمختلف الإعانات التي يمنحها الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب وبالامتيازات الأخرى التي يحصلون عليها؛
- تقوم بمتابعة الاستثمارات التي ينجزها الشباب ذوي المشاريع مع الحرص على احترام بنود دفاتر الشروط التي تربطهم بالوكالة ومساعدتهم عند الحاجة، لدى المؤسسات والهيئات المعنية بإنجاز الاستثمارات؛
- تقيم علاقات متواصلة مع البنوك والمؤسسات المالية في إطار التركيب المالي للمشاريع وتطبيق خطة التمويل ومتابعة إنجاز المشاريع واستغلالها.

المطلب الثالث: إجراءات إنشاء المؤسسة المصغرة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ)

لإنشاء مؤسسة مصغرة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب يجب إتباع عدة إجراءات، وهذا ما سيتم توضيحه في تطور حصيلة المشاريع الاستثمارية الممولة في إطار هذه الوكالة.

الفرع الأول: إجراءات إنشاء المؤسسة المصغرة

يتضمن جهاز إنشاء المؤسسات المصغرة نوعين من الاستثمار وهما[1]:

- **استثمار الإنشاء:** يتمثل في إنشاء مؤسسات مصغرة جديدة من طرف شاب أو عدة شباب مؤهلين للاستفادة من جهاز الوكالة ANSEJ.

[1] – الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، **دليل إنشاء مؤسسة**، ص ص4–5.

- **استثمار التوسيع:** يتعلق بالاستثمارات المنجزة عن طريق مؤسسات مصغرة في طور التوسيع.

أولا: استثمار الإنشاء:

1.شروط التأهيل الواجب توفرها في المستثمر للاستفادة من التمويل:

ينبغي استيفاء الشروط التالية[1]:

- أن يكون الشاب بطالا؛
- أن يتراوح سنه بين 19 و35 سنة؛
- أن يحدث الاستثمار ثلاثة مناصب شغل دائمة على الأقل (بما في ذلك الشركاء), يمكن رفع سن مسير المؤسسة المنشأة إلى 40 سنة كحد أقصى؛
- أن يكون للمستثمر تأهيل مهني أو مهارة ذات الصلة بالنشاط المرتقب ممارسته؛
- تقديم مساهمة شخصية لتمويل المشروع الاستثماري.

2.أشكال التمويل المقترحة: يعتمد تمويل المشاريع الاستثمارية للشباب في هذا على صيغتين أو شكلين أساسيين بشرط أن لا تتجاوز كلفة الاستثمار 10 ملايين دينار جزائري بالنسبة لصيغتي التمويل المحددة في إطار جهاز ANSEJ:

أ. **التمويل الثلاثي:** وهو عبارة عن تركيبة مالية، يساهم فيها ثلاث أطراف (صاحب المشروع بمساهمة مالية شخصية، الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب بقرض بدون فوائد؛ والمؤسسات المصرفية العمومية بقرض للمدى المتوسط)[2].

تحدد نسبة مساهمة كل طرف في الهيكل التمويلي للمشروع وفق مستويين حددهما القانون من خلال المرسوم التنفيذي رقم 11- 103، لا سيما المادة الثالثة التي تنص على:" يتوقف الحد الأدنى للأموال الخاصة على مبلغ الاستثمار المراد إحداثه أو توسيعه"[3]،

---

[1] – المرجع نفسه، ص5.

[2] – www.ansej.org.dz le 22/04/2015 h 13:45 ، مرجع سابق.

[3] – الجمهورية الجزائرية، رئاسة الحكومة، **المرسوم التنفيذي رقم 103/11، المؤرخ في مارس 2011، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 290/03 المؤرخ في 06 سبتمبر 2003 الذي يحدد شروط الإعانات المقدمة للشباب ذوي المشاريع ومستواها**، المادة 3 منه.

والمادة الرابعة تنص على: "يتراوح مبلغ القروض غير المكافأة (بدون فائدة) حسب كلفة الاستثمار لإحداث أو توسيع الأنشطة"، وذلك حسب المستويين التاليين:

– **المستوى الأول:** مبلغ الاستثمار لا يتجاوز 5.000.000 دج.

الجدول رقم (05): الهيكل التمويلي للمشروع بالنسبة للمستوى الأول

مصدر التمويل	المساهمة الشخصية	قرض بدون فائدة	القرض البنكي
الوزن النسبي لمصدر التمويل	**1**٪	**29**٪	**70**٪

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب المسيلة.

– **المستوى الثاني:** مبلغ الاستثمار من 5.000.001 دج إلى 10.000.000 دج.

الجدول رقم (06): الهيكل التمويلي للمشروع بالنسبة للمستوى الثاني.

مصدر التمويل	المساهمة الشخصية	قرض بدون فائدة	القرض البنكي
الوزن النسبي لمصدر التمويل	**2**٪	**28**٪	**70**٪

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب فرع المسيلة.

ب. التمويل الثنائي: ويشمل المساهمة المالية للشاب أو الشباب أصحاب المشاريع والقرض بدون فائدة المقدم من طرف الوكالة.

ينقسم هيكل هذا النوع من التمويل إلى مستويين:

المستوى الأول: مبلغ الاستثمار لا يتجاوز 5.000.000 دج.

الجدول رقم (07): الهيكل التمويلي الثنائي للمشروع بالنسبة للمستوى الأول.

مصدر التمويل	المساهمة الشخصية	القرض بدون فائدة(الوكالة)
الوزن النسبي لمصدر التمويل	71٪	29٪

المصدر: من إعداد الطالبة من خلال الوثائق المقدمة من طرف الوكالة ANSEJ.

المستوى الثاني: مبلغ الاستثمار من 5.000.001 إلى 10.000.000 دج.

الجدول رقم (08): الهيكل التمويلي الثنائي للمشروع بالنسبة للمستوى الثاني.

مصدر التمويل	المساهمة الشخصية	القرض بدون فائدة(الوكالة)
الوزن النسبي لمصدر التمويل	72٪	28٪

المصدر: من إعداد الطالبة من خلال الوثائق المقدمة من طرف الوكالة ANSEJ.

3.الإعانات المالية والامتيازات الجبائية: تمنح الإعانات المالية والامتيازات الجبائية على مرحلتين[1]:

أ. **مرحلة الإنجاز:**

- **الإعانات المالية:** بالإضافة إلى القرض بدون فائدة المذكور في الجدولين أعلاه، تمنح ثلاثة قروض بدون فائدة أخرى للشباب أصحاب المشاريع:
- **قرض بدون فائدة يقدر بـ 500.000 دج** موجه للشباب حاملي شهادات التكوين المهني لاقتناء ورشات متنقلة لممارسة نشاطات الترصيص وكهرباء العمارات والتدفئة والتكييف والزجاج ودهن العمارات وميكانيك السيارات؛
- **قرض بدون فائدة يقدر بـ 500.000 دج** للتكفل بإيجار المحلات المخصصة لإحداث أنشطة مستقرة؛
- **قرض بدون فائدة يمكن أن يبلغ 1.000.000 دج** لفائدة الشباب حاملي شهادات التعليم العالي للتكفل بإيجار المحلات الموجهة لإحداث مكاتب جماعية لممارسة النشاطات المتعلقة بمجالات طبية ومساعدي القضاء والخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات

[1] – دليل إنشاء مؤسسة، مرجع سابق، ص ص6-7.

والمحاسبين المعتمدين ومكاتب الدراسات والمتابعة الخاصة بقطاعات البناء والأشغال العمومية والري.

هذه القروض الثلاثة لا تجمع وتمنح فقط للشباب أصحاب المشاريع الذين يلجؤون إلى تمويل ثلاثي بمساهمة كل من البنك والوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب وصاحب المشروع وفي مرحلة إحداث النشاط فقط.

- **التخفيض من نسبة الفائدة على القرض البنكي:** في إطار التمويل الثلاثي تدفع الوكالة جزء من الفوائد على القروض البنكية، ويتغير مستوى التخفيض حسب طبيعة وموقع النشاط.

الجدول رقم (09): التخفيض من نسبة الفائدة على القرض البنكي حسب طبيعة وموقع النشاط.

الولايات / القطاعات	ولاية الهضاب العليا والجنوب	الولايات الأخرى
القطاعات ذات الأولوية	**95٪**	**80٪**
قطاعات أخرى	**80٪**	**60٪**

المصدر: الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، فرع المسيلة.

القطاعات ذات الأولوية، الفلاحة، الري، الصيد البحري، البناء والأشغال العمومية والصناعة التحويلية.

- **الامتيازات الجبائية:**

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للحصول على معدات التجهيز والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛
- تطبيق معدل مخفض نسبته 5٪ من الحقوق الجمركية على معدات التجهيز المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛
- الإعفاء من حقوق تحويل الملكية في الحصول على العقارات المخصصة لممارسة النشاط؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل على العقود المنشئة للمؤسسات المصغرة.

ب. **مرحلة الاستغلال:**

وتشمل الامتيازات الجبائية الممنوحة للمؤسسة المصغرة لمدة ثلاثة سنوات بداية من انطلاق النشاط أو ستة سنوات بالنسبة للمناطق الخاصة.

تمتد فترة الإعفاء لمدة سنتين عندما يتعهد الشاب المستثمر بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لمدة غير محددة.

تتمثل هذه الامتيازات في:

- الإعفاء الكلي من الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاطات المهنية؛
- الإعفاء من الرسم العقاري على البنايات والمنشآت الإضافية المخصصة لنشاطات المؤسسات المصغرة؛
- الإعفاء من الكفالة المتعلقة بحسن التنفيذ بالنسبة للنشاطات الحرفية والمؤسسات المصغرة عندما يتعلق الأمر بترميم الممتلكات الثقافية.

ثانيا: استثمار التوسيع:

يتعلق استثمار التوسيع بالمؤسسات المصغرة والمنجزة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب والتي تطمح إلى توسيع قدراتها الإنتاجية في نفس النشاط أو نشاط مرتبط بالنشاط الأصلي.

1. **شروط التأهيل:** يجب أن تتوفر في المؤسسة المصغرة الشروط التالية:

– جمع 03 سنوات من النشاط في المناطق العادية أو 06 سنوات في المناطق الخاصة؛
– تسديد نسبة 70٪ من القرض البنكي؛
– تسديد كامل القرض البنكي في حالة تغيير البنك أو طريقة التمويل من ثلاثي إلى ثنائي؛
– تسديد نسبة 70٪ من القرض بدون فائدة في حالة التمويل الثنائي؛
– تسديد مستحقات القرض بدون فائدة بانتظام؛
– تقديم الحصيلة الجبائية لمعرفة التطور الإيجابي للمؤسسة المصغرة.

2. **أشكال التمويل المقترحة:** يوجد نوعان من التمويل في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب بالنسبة لاستثمار التوسيع وهما التمويل الثلاثي والثنائي كما هو الحال بالنسبة لاستثمار الإنشاء.

3.الإعانات المالية والامتيازات الجبائية الخاصة بالتوسيع: تمنح نفس الإعانات المالية والامتيازات الجبائية الممنوحة في استثمار الإنشاء، ما عدا القروض بدون فائدة الإضافية (قرض كراء، قرض ورشات متنقلة، وقرض مكاتب جماعية).

الفرع الثاني: واقع المشاريع الاستثمارية الممولة في إطار ANSEJ بولاية المسيلة خلال الفترة (2009-2014).

إن الإعانات والتحفيزات الجبائية الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ أدت إلى زيادة المشاريع من قبل الشباب المستثمر بولاية المسيلة، فخلال الفترة الممتدة ما بين 2009 إلى 2014 زاد عدد المشاريع الممولة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب فرع المسيلة، مما يساعد على زيادة مناصب العمل وبالتالي المساهمة في الحد من ظاهرة البطالة، وهذا ما سيتم توضيحه في الجدول التالي:

الجدول رقم (10): المشاريع المستفيدة من الإعفاءات في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب فرع المسيلة خلال الفترة ما بين(2009- 2014).

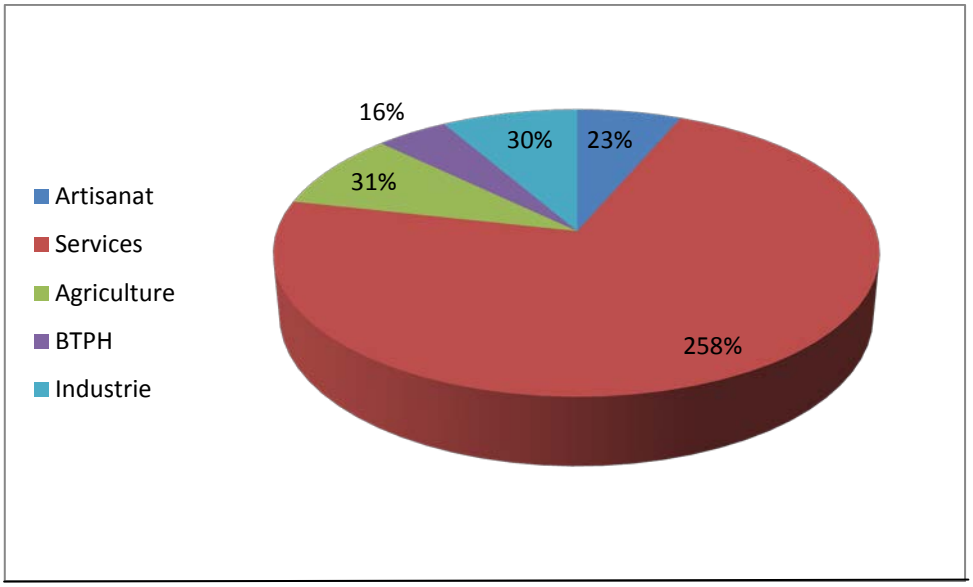
قطاع النشاط	الملفات المودعة	الملفات المقبولة	المشاريع الممولة	عدد مناصب العمل
الصناعة	1158	750	341	693
المقاولة	399	297	187	332
الفلاحة	1058	758	360	518
الخدمات	11109	4236	2938	3976
الحرف	892	643	264	479
المجموع على مستوى الولاية	14616	6684	4090	5998
منها النساء	707	483	262	370

المصدر: الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ فرع المسيلة.

من خلال الجدول يتبين بأن قطاع الخدمات هو الذي القطاع المستفيد أكثر من التمويل في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب بولاية المسيلة، فمعظم الشباب يتجه نحو قطاع النقل (وسائل النقل).

ويمكن تمثيل نسبة تطور المشاريع الممولة في إطار الوكالة ANSEJ في الشكل التالي:

الشكل رقم (06): تطور حصيلة المشاريع الممولة في إطار الوكالة الوطنية ANSEJ فرع المسيلة خلال الفترة(2009-2014).



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الجدول السابق.

المطلب الرابع: مرافقة وتكوين الشباب أصحاب المشاريع الاستثمارية

تقوم الوكالة بمرافقة أصحاب المشاريع للحصول على القرض البنكي والإعانات والامتيازات الجبائية التي تمنحها الدولة لانجاز المشروع الاستثماري واستغلاله على أحسن وجه، وكذا تكوين أصحاب المشروعات الاستثمارية حول تقنيات تسيير المؤسسات.

1.مرافقة أصحاب المشاريع الاستثمارية: تقوم الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب بالاستقبال والإعلام والتوجيه والاستشارة خلال كل مسار إنشاء أو توسيع المشروع الاستثماري وكذا المتابعة في مرحلة الاستغلال، من خلال تكوين فرق من المرافقين، مهمتهم الرئيسية مساعدة ومرافقة أصحاب المشاريع الاستثمارية، وفق المراحل التالية[1]:

أ. **الاستقبال والإعلام:** الاتصال الأول بفرع أو ملحقة الوكالة من أجل الإعلام والتوجيه، يليها جلسة إعلام جماعية تسمح بـ:

- أن تكون لدى أصحاب المشاريع الاستثمارية فكرة واضحة عن جهاز الوكالة؛

[1] – www.ansej.org.dz le 24/04/2015 h 10:00 ، مرجع سابق.

– التعارف بين أصحاب المشاريع لمقارنة وتقييم أفكارهم لإنشاء مشروع استثماري جديد؛

ثم يليه اللقاء الفردي الأول، والذي يسمح بـ:

- إقامة علاقة بين أصحاب المشاريع الاستثمارية وبين مرافقك؛
- أن يكون لأصحاب المشاريع الاستثمارية فكرة واضحة عن النشاط المرتقب؛
- إثبات مؤهلات ومكتسبات المهنية لأصحاب المشاريع الاستثمارية؛
- المشاركة في دراسة سوق المشروع الاستثماري.

ب. جمع المعلومات: سيساهم أصحاب المشاريع الاستثمارية في جمع المعلومات من أجل:

– هيكلة المعطيات المجمعة حول السوق المحتمل؛

– تحديد اختيار التجهيزات الموافقة للمشروع الاستثماري؛

– تحديد اختيارات الموارد البشرية؛

– تحديد الاختيارات القانونية؛

– تحديد الموارد المالية الضرورية لإنجاز المشروع.

ج. يتم تقييم المشروع على أساس مخطط عمل أو دراسة تقنية– اقتصادية؛

د. يتم تقييم المشروع تقنيا والموافقة عليه من طرف لجنة انتقاء، اعتماد وتمويل المشاريع, قصد اتخاذ قرار التمويل؛

ذ. بعد قبول المشروع والموافقة على تمويله، يستفيد صاحب المشروع الاستثماري إجباريا من تكوين في تقنيات تسيير المؤسسات، قبل تمويل نشاطه؛

ر. **الإنشاء القانوني وتمويل المشروع:** ينبغي على صاحب المشروع الاستثماري باختيار الصيغة القانونية لمشروعه وإتمام الملف من أجل التمويل؛

ز. تقدم الوكالة كل دعمها للحصول على قرض بنكي؛

هـ. عند انطلاق نشاط المشروع الاستثماري، يتم القيام بزيارات بصفة منتظمة من طرف المرافق الذي يقدم نصائح لصاحب المشروع, والرفع من حظوظ النجاح وتطوير المشروع الاستثماري.

أما بالنسبة للمشاريع الخاصة بتوسيع النشاط الاقتصادي, فتقلص عدة مراحل وتختفي من مخطط مراحل المرافقة، كالاستقبال والإعلام والتحسيس، وتكوين صاحب المشروع، لكن

هناك مراحل أساسية في العملية لا يمكن الاستغناء عنها، والمتمثلة في جمع المعطيات من أجل تقييم المشروع من طرف لجنة الانتقاء واعتماد وتمويل المشاريع، والتي تمنح الموافقة على التمويل، وإنجاز المشروع.

المطلب الخامس: صندوق ضمان أخطار القروض الممنوحة للشباب ذوي المشاريع.

أولا: تعريف الصندوق.

تم إنشاء صندوق الكفالة المشتركة لضمان أخطار القروض الممنوحة للشباب ذوي المشاريع من أجل ضمان القروض التي تمنحها البنوك والمؤسسات المالية للمؤسسات المصغرة المحدثة في إطار جهاز الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب[1].

يكمل ضمان الصندوق الضمان المقدم من قبل الشباب إلى مؤسسات القروض والمتمثل في:

- رهن التجهيزات في المقام الأول لصالح البنك أو المؤسسة المالية، وفي المقام الثاني لصالح الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب؛
- استبدال التأمين متعدد الأخطار لفائدة البنك؛
- رهن الأجهزة المتنقلة.

يتمثل المنخرطون في صندوق الضمان، من جهة في البنوك والمؤسسات المالية من جهة أخرى، في المؤسسات المصغرة التي اختارت صيغة التمويل الثلاثي في إطار جهاز الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب وهذا فيما يخص الاستثمارات الخاصة بالإنشاء والتوسيع.

ثانيا: كيفيات الانخراط والاشتراك.

- يتم انخراط المؤسسة المصغرة في الصندوق بعد تبليغ موافقة البنك وقبل تسليم قرار منح الامتيازات من قبل مصالح الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب.
- يحسب مبلغ الاشتراك على أساس مبلغ القرض البنكي ومدته.
- تقدر نسبة الاشتراك بالنسبة لكل استحقاق بـ0.35٪ من الأصول المتبقي تسديدها.
- يتم دفع الاشتراك في الصندوق مرة واحدة كاملا لحظة انخراط المؤسسة المصغرة.

[1] – الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، **دليل إنشاء مؤسسة**، مرجع سابق، ص12.

المبحث الثاني: دراسة تطور الإيرادات الضريبية لولاية المسيلة خلال الفترة (2010-2014):

تشكل الإيرادات الضريبية إحدى الروافد الهامة للميزانية العامة للدولة وتشكل الجباية البترولية الجزء الأكبر منها بالمقارنة مع إيرادات الجباية العادية حيث تتكون هذه الأخيرة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة وكذلك حقوق التسجيل والطابع، لذلك تم القيام بدراسة ميدانية على مستوى الإدارة الضريبية لولاية المسيلة حيث ارتكن العمل على تحصيل البيانات المختلفة والمتمثلة في الإحصائيات، ومن خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى تحليل مساهمة أهم الضرائب المحصلة بالولاية (الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وكذلك الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني) وكيفية تطورها خلال الفترة المدروسة.

المطلب الأول: تحليل تطور مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010- 2014) على مستوى ولاية المسيلة:

سيتم في هذا المطلب إبراز مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات الضريبية من خلال تحليل الإحصائيات الخاصة بتطور الضريبة على الدخل الإجمالي خلال السنوات من 2010 إلى 2014 بولاية المسيلة، والجدول أدناه يوضح ذلك:

جدول رقم (11): مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة(2010- 2014) على مستوى ولاية المسيلة.

الوحدة: بالألف دج

السنوات	حصيلة الضريبة IRG	المجموع الكلي للإيرادات الضريبية	نسبة مساهمةIRG في الإيرادات
2010	3.244.896	8.153.830	%39,79
2011	4.290.176	9.797.362	%43,78
2012	6.526.935	12.119.318	%53,85
2013	5.501.959	10.861.554	%50,65
2014	6.080.050	12.660.535	%48,02
المجموع	25.592.599	53.592.599	

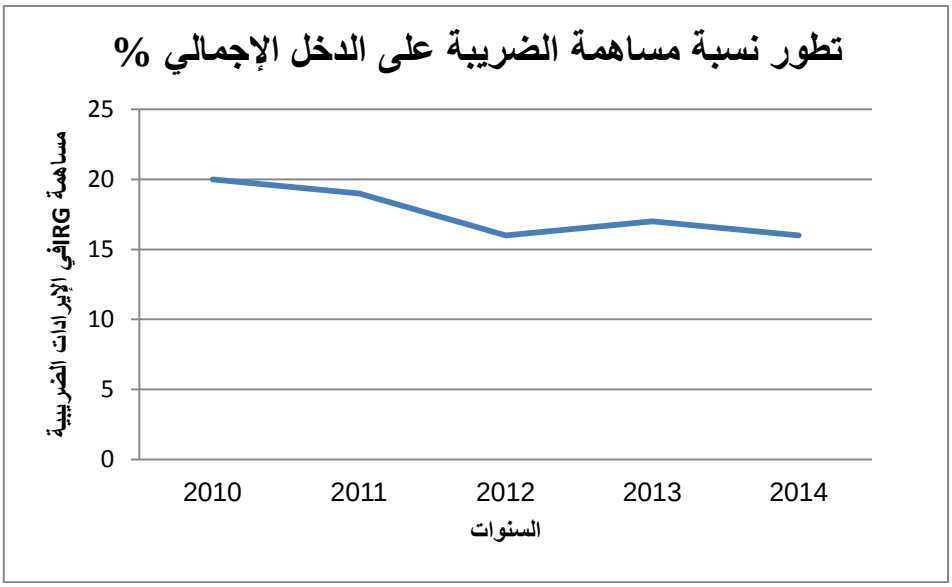
المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يظهر من خلال الجدول رقم(11) أن مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG) في الإيرادات الضريبية خلال سنة 2010 تمثل نسبة 39,79% وزادت خلال سنة 2011 إلى 43,78% أي زيادة بنسبة 4%، ثم ارتفعت أكثر إلى 53,85% خلال سنة 2012 أي زيادة بنسبة 10%، ثم بدأت في التناقص تدريجيا وذلك خلال سنة 2013 بنسبة 3% حتى وصلت إلى 50,65%، ثم سنة 2014 انخفضت إلى 48,02% ويرجع سبب هذا الانخفاض حسب آراء المختصين على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة إلى الأسباب التالية:

- استفادة عدد كبير من المؤسسات والشركات من التحفيزات الجبائية وهذا في إطار الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر والصندوق الوطني للتأمين على البطالة؛
- نقص الرقابة الجبائية على الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين مما يحفز على التهرب الضريبي؛
- نقص الوعي الجبائي، فهناك نسبة هامة لا تقوم بالتصريح الجبائي وفق لما ينص عليه التشريع الجبائي.

ويتم توضيح مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الإيرادات الضريبية من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(07): تغيرات نسبة مساهمة IRG في الإيرادات الضريبية خلال الفترة (2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة:



المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المطلب الثاني: تحليل تطور مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الضريبية خلال الفترة (2010- 2014) على مستوى ولاية المسيلة:

سيتم في هذا المطلب تحديد نسبة مساهمة الضريبة عل أرباح الشركات في الإيرادات الضريبية وذلك من خلال تحليل الإحصائيات الخاصة بتطور الضريبة على أرباح الشركات من سنة 2010 إلى سنة 2014 بولاية المسيلة، والجدول أدناه يوضح ذلك:

الجدول رقم (12): مساهمة الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة (2010– 2014) على مستوى ولاية المسيلة.

الوحدة: بالألف دج

السنوات	حصيلة الضريبة IBS	المجموع الكلي للإيرادات الضريبية	نسبة مساهمةIBS في الإيرادات
2010	600.176	8.153.830	%7,36
2011	677.482	9.797.362	%6,91
2012	558.140	12.119.318	%4,60
2013	602.433	10.861.554	%5,54
2014	680.416	12.660.535	%5,37
المجموع	3.118.647	53.592.599	

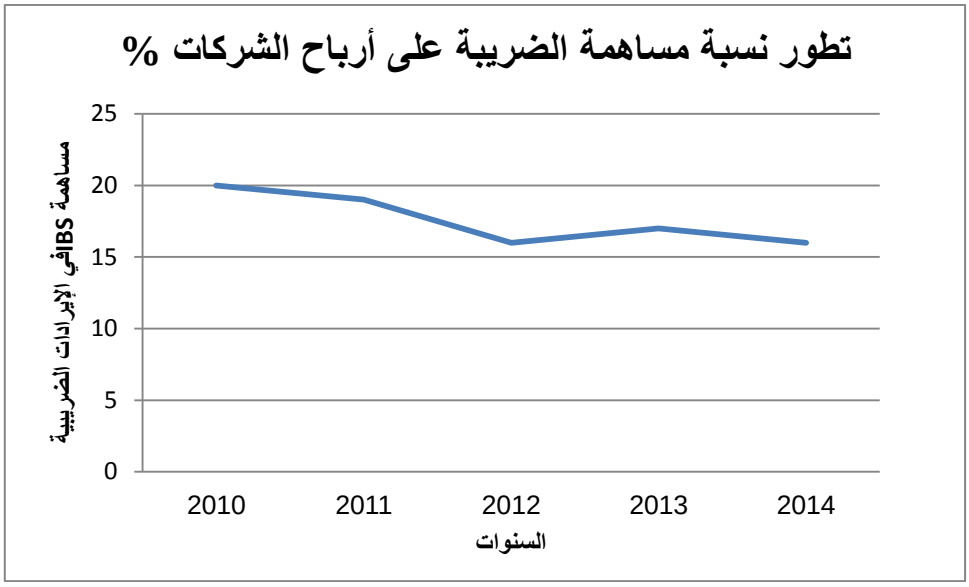
المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يظهر من خلال الجدول رقم أن مساهمة الضريبة على أرباح الشركات (IBS) في الإيرادات الضريبية خلال سنة 2010 تمثل نسبة 7,36% ثم بدأت هذه النسبة في التراجع تدريجيا وذلك خلال فترة (2011– 2014) بمعدل قدره 2% ويرجع هذا إلى أسباب عديدة وهي:

- عدم مواكبة بعض المؤسسات الإنتاجية للنشاطات الجديدة المتعلقة بالتجارة وبالتالي عجزها عن أداء مهامها المناطة بها؛
- نقص الرقابة على الشركات مما يحفز على التهرب الضريبي؛
- انخفاض حجم الاستثمار في المجال الصناعي والتجاري خلال هذه الفترة المدروسة؛
- استفادة عدد كبير من الشركات والمؤسسات من المزايا الجبائية وهذا في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب فرع المسيلة.

ويمكن توضيح نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الضريبية في الشكل التالي:

الشكل رقم(08): تطور نسبة مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في الإيرادات الضريبية على مستوى ولاية المسيلة خلال الفترة(2010-2014).



من إعداد الطالبة وبالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المطلب الثالث: تحليل تطور مساهمة الرسم على القيمة المضافة (TVA) في الإيرادات الضريبية خلال الفترة (2010- 2014) على مستوى ولاية المسيلة:

إن الرسم على القيمة المضافة يعتبر من أهم الضرائب التي تعتمد عليها الدولة في تمويل خزينتها لهذا سيتم التطرق في هذا المطلب إلى تحديد نسبة مساهمة الرسم على القيمة المضافة في الإيرادات الضريبية خلال الفترة الممتدة ما بين 2010 و2014 على مستوى ولاية المسيلة.

والجدول أدناه يوضح ذلك:

الجدول رقم (13): مساهمة الرسم على القيمة على القيمة المضافة على مستوى ولاية المسيلة خلال الفترة(2010-2014).

الوحدة: بالألف دج

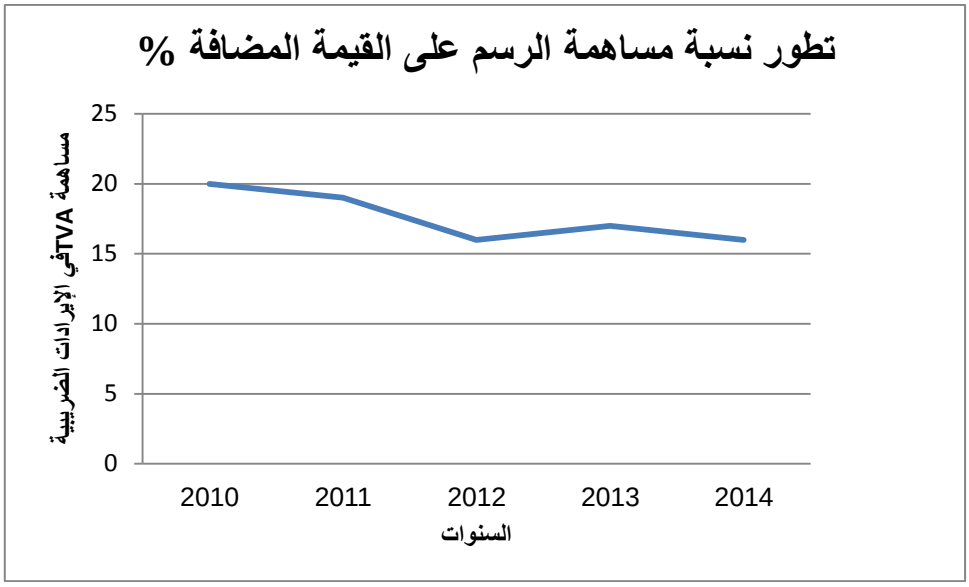
السنوات	حصيلة الTVA	المجموع الكلي للإيرادات الضريبية	نسبة مساهمةTVA في الإيرادات الضريبية
2010	1.012.084	8.153.830	%12,41
2011	1.248.299	9.797.362	%12,47
2012	1.198.664	12.119.318	%9,89
2013	1.033.850	10.861.554	%9,51
2014	1.527.173	12.660.535	%12,06
المجموع	6.019.800	53.592.599	

المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يظهر من خلال الجدول أن مساهمة الرسم على القيمة المضافة (TVA) في الإيرادات الضريبية خلال سنة 2010 كانت تمثل نسبة 12,41% لتزداد سنة 2011 إلى 12,47%، ثم بدأت في الانخفاض خلال السنتين 2012 و2013 بنسبتي 9,89% و9,51% ويرجع هذا الانخفاض إلى زيادة الإعفاءات الجبائية الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب فرع المسيلة، وكذلك إلى المزايا الجبائية الممنوحة في إطار الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر والصندوق الوطني للتأمين على البطالة، ثم ترتفع نسبة مساهمة TVA إلى 12,06% خلال سنة 2014.

ويمكن توضيح نسبة مساهمة الرسم على القيمة المضافة في الإيرادات الضريبية خلال الفترة (2010- 2014) في الشكل التالي:

الشكل رقم(09): مساهمة TVA في الإيرادات الضريبية خلال الفترة (2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة.



المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المطلب الرابع: تحليل تطور مساهمة الرسم على النشاط المهني (TAP) في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة:

يعتبر الرسم على النشاط المهني من بين الرسوم المحصلة لفائدة الولاية فهو يلعب دورا هاما في تمويل ميزانية الولاية، لذلك سيتم في هذا المطلب إبراز مساهمة الرسم على النشاط المهني في الإيرادات الضريبية خلال الفترة الممتدة ما بين 2010 و2014 على مستوى ولاية المسيلة، والجدول أدناه يبين ذلك:

الجدول رقم (14): مساهمة الرسم على النشاط المهني على مستوى ولاية المسيلة خلال الفترة(2010-2014).

الوحدة: بالألف دج

السنوات	حصيلة الTAP	المجموع الكلي للإيرادات الضريبية	نسبة مساهمةTAP في الإيرادات
2010	1.655.432	8.153.830	% 20,30
2011	1.935.009	9.797.362	% 19,75
2012	1.968.355	12.119.318	% 16,24
2013	1.819.220	10.861.554	% 16,74
2014	2.027.296	12.660.535	% 16,01
المجموع	9.405.312	53.592.599	

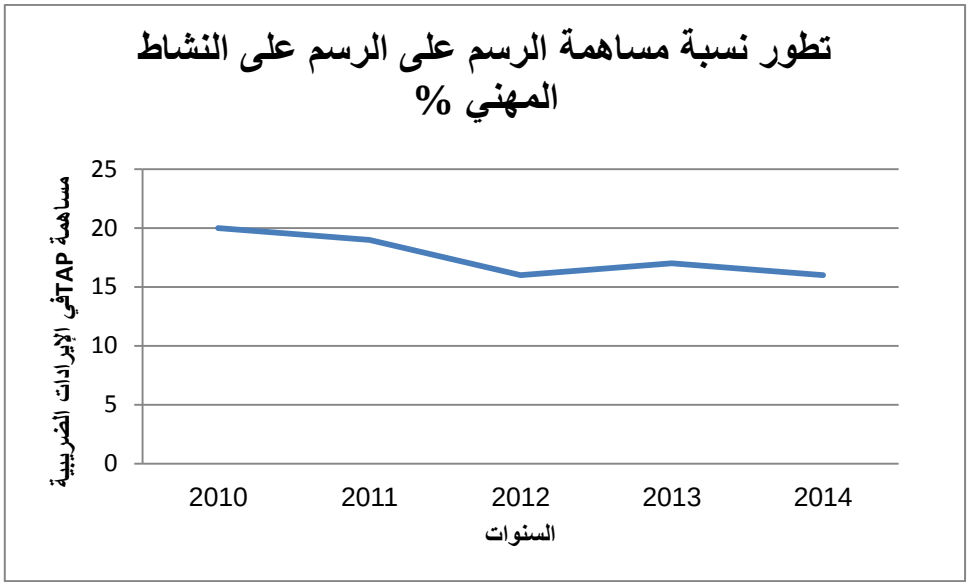
المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

من خلال الجدول يظهر أن نسبة مساهمة الرسم على النشاط المهني كانت تمثل 20,30% خلال سنة 2010 لتنخفض بعد ذلك إلى 19,75% خلال سنة 2011، ثم لتنخفض أكثر خلال سنة 2012 إلى 16,24% ثم تبدأ في الارتفاع تدريجيا خلال سنة 2013 لتصل إلى 16,74% ثم تنخفض من جديد وبحدة إلى 16,01% ويرجع سبب هذا الانخفاض حسب آراء بعض المختصين على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة إلى الأسباب التالية:

- استفادة عدد كبير من المؤسسات والشركات من المزايا الجبائية وهذا في إطار الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر والصندوق الوطني للتأمين على البطالة؛
- نقص الرقابة الجبائية مما يحفز على التهرب الضريبي.

ويمكن توضيح مساهمة الرسم على النشاط المهني في الإيرادات الضريبية على مستوى ولاية المسيلة خلال الفترة (2010-2014) في الشكل التالي:

الشكل رقم(10): تغيرات نسبة مساهمة الرسم TAP في الإيرادات الضريبية خلال الفترة(2010– 2014) على مستوى ولاية المسيلة.



المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المبحث الثالث: دراسة تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ بولاية المسيلة ونسبتها إلى الإيرادات الضريبية:

من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية تسعى الدولة جاهدة لتطوير الاستثمار بمنح بعض المزايا الجبائية والتسهيلات والإعانات المالية والتي من بينها الإعفاءات في مجال الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني وكذلك في مجال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي وغالبا تكون هذه الإعفاءات محصورة في هذه المجالات من الرسوم والضرائب، وهذه الإعفاءات تكون ممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ، وهذا كله في إطار تشجيع الشباب على الاستثمار، إن هذه الإعفاءات ما هي إلا إيرادات ضريبية تتخلى عليها الدولة من أجل تحقيق أهدافها المرجوة، وبالتالي سينتج عنها أثر جد كبير على الإيرادات الضريبية للدولة وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المبحث، أي دراسة كيفية تأثير هذه الإعفاءات على الإيرادات الضريبية، ونظرا لصعوبة دراسة هذا الموضوع بشكل شامل على المستوى الوطني تم أخذ عينة فقط على مستوى ولاية المسيلة حيث تم أخذ عينة من تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب فرع المسيلة وذلك خلال الفترة الممتدة ما بين 2010 و2014.

المطلب الأول: دراسة تكلفة الإعفاءات الممنوحة في مجال الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة(2010-2014) على مستوى المسيلة:

سيتم في هذا المطلب إبراز الإعفاءات الممنوحة في مجال الرسم على القيمة المضافة وكيفية تأثيرها على الإيرادات الضريبية المحصلة منها وذلك من خلال تحليل الإحصائيات الخاصة بالحالة السنوية لتكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ خلال الفترة (2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة، أي دراسة عدد المشاريع الممولة من طرف الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب.

لكي تتم الدراسة سيتم استعراض الجدول التالي:

الجدول رقم(15): تغيرات تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة(ANSEJ) في مجال الرسم على القيمة المضافة بالمسيلة خلال الفترة(2010-2014):

الوحدة: دج

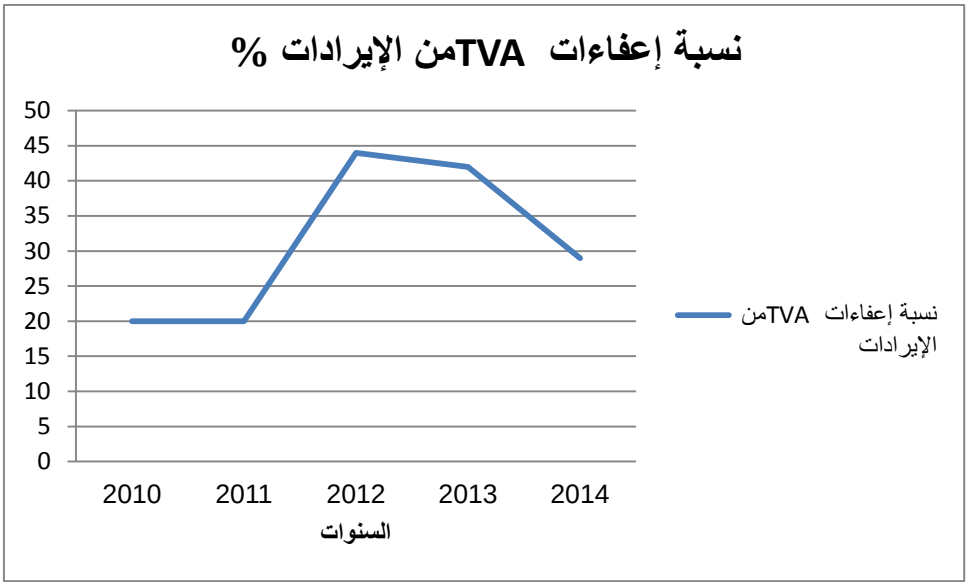
السنوات	الإيرادات الضريبية الكلية لـ TVA	إعفاءات TVA	نسبة إعفاءات TVA من الإيرادات ض
2010	1.270.077.819	257.993.819	%20,31
2011	1.579.697.215	331.398.215	% 20,97
2012	2.165.351.361	966.687.361	%44,64
2013	1.793.076.378	759.226.378	%42,34
2014	2.171.814.249	644.641.249	%29,68
المجموع	8.980.017.022	2.959.947.022	

المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يظهر من خلال الجدول رقم (15) بأن الإعفاءات في مجال الرسم على القيمة المضافة كانت تمثل 20% وذلك خلال الفترة (2010-2011)، وفي سنة 2012 كانت تمثل 44% وخلال سنة 2013 أصبحت 42%، لتنخفض قليلا سنة 2014 إلى 29%، وهذا راجع إلى استفادة بعض الشباب من المشاريع على مستوى الولاية من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة خلال السنوات الثلاث الأولى للمشروع بالإضافة إلى سنتين إضافيتين إذا قام صاحب المشروع بتوظيف 03 عمال على الأقل، وهذا سيؤثر بالتأكيد على الإيرادات المتأتية من حصيلة الرسم على القيمة المضافة، فبمقارنة حصيلة الرسم على القيمة المضافة مع تكلفة إعفاءات هذا الأخير يظهر بأن الدولة قد تخلت تقريبا على جزء معتبر من إيرادات هذا الرسم وذلك من أجل تشجيع فئة الشباب على الاستثمار.

ويمكن توضيح تطور تكلفة هذه الإعفاءات في الشكل التالي:

الشكل رقم(11): تغيرات تكلفة إعفاءات الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة (2010-2014) على مستوى ولاية المسيلة.



المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المطلب الثاني: دراسة تطور تكلفة الإعفاءات الممنوحة في مجال الضريبة على أرباح الشركات(IBS) خلال الفترة(2010-2014) على مستوى المسيلة:

سيتم في هذا المطلب إبراز الإعفاءات الممنوحة في مجال الضريبة على أرباح الشركات وكيفية تأثيرها على الإيرادات الضريبية المحصلة منها وذلك من خلال تحليل الإحصائيات الخاصة بالحالة السنوية لتكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ خلال الفترة (2010-2014)، والجدول أدناه يوضح ذلك:

الجدول رقم(16): تغيرات تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ في مجال الضريبة على أرباح الشركات على مستوى ولاية المسيلة خلال الفترة(2010-2014).

الوحدة: دج

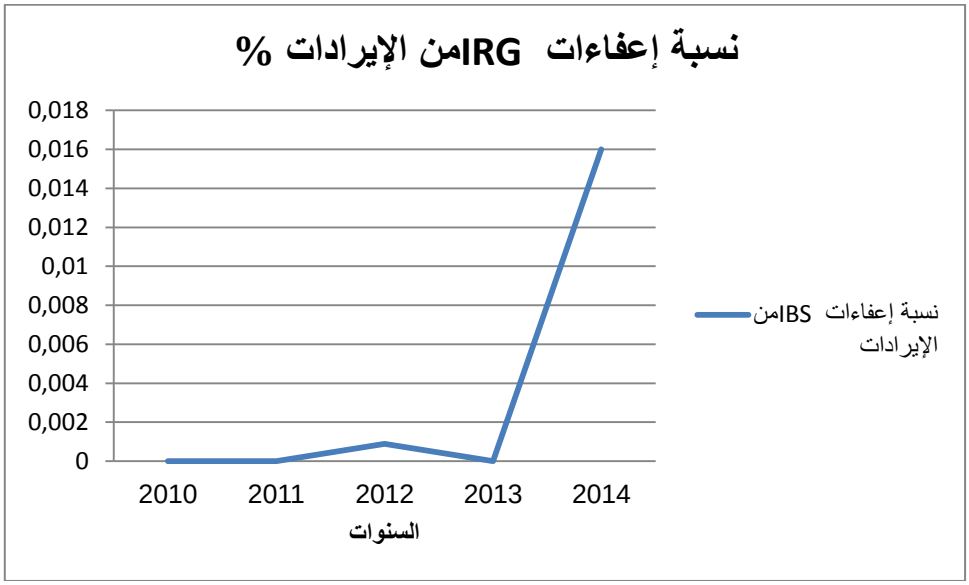
السنوات	الإيرادات الكلية لـ IBS	إعفاءات IBS	نسبة إعفاءاتIBS من الإيرادات
2010	600.176.000	_	_
2011	677.482.000	_	_
2012	558.145.000	5000	%0,00089
2013	602.433.000	_	_
2014	680.531.274	115.274	%0,016
المجموع	3.118.767.274	120.274	

المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يظهر من خلال الجدول أعلاه أن نسبة إعفاءات الضريبة على أرباح الشركات منعدمة خلال سنة 2010 وسنة 2011، وفي سنة 2012 كانت نسبة الإعفاءات ضئيلة جدا تكاد تكون منعدمة تقدر بـ 0,00089% ثم انعدمت خلال سنة 2013، وخلال سنة 2014 كانت أيضا شبه منعدمة تقدر بـ0,016%، ويرجع سبب انعدام الإعفاءات في مجال الضريبة على أرباح الشركات إلى أن معظم الشباب المستثمر لا يختار إنشاء مؤسسات ذات شخصية معنوية بل يقوم بممارسة نشاط شخص طبيعي (الاستثمار في معدات النقل).

ويمكن توضيح نسبة تطور تكلفة إعفاءات الضريبة على أرباح الشركات في الشكل التالي:

الشكل رقم(12): تغيرات تكلفة إعفاءات الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة (2010-2014)على مستوى ولاية المسيلة.



المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب.

المطلب الثالث: دراسة تطور تكلفة الإعفاءات الممنوحة في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة(2010-2014)على مستوى المسيلة:

سيتم في هذا المطلب إبراز الإعفاءات الممنوحة في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي وكيفية تأثيرها على الإيرادات الضريبية المحصلة منها وذلك من خلال تحليل الإحصائيات الخاصة بالحالة السنوية لتكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ خلال الفترة (2010-2014)، والجدول أدناه يوضح ذلك:

الجدول رقم(17): تغيرات تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة(ANSEJ) في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي بالمسيلة خلال الفترة(2010-2014).

الوحدة: دج

السنوات	الإيرادات الضريبية لـ IRG	إعفاءات IRG	نسبة إعفاءاتIRG من الإيرادات
2010	3.246.651.046	1.755.046	%0,054
2011	4.290.176.000	_	_
2012	6.530.967.658	4.032.658	%0,061
2013	5.507.419.473	5.460.473	%0,099
2014	6.081.513.386	1.463.386	%0,024
المجموع	25.656.726.000	12.711.563	

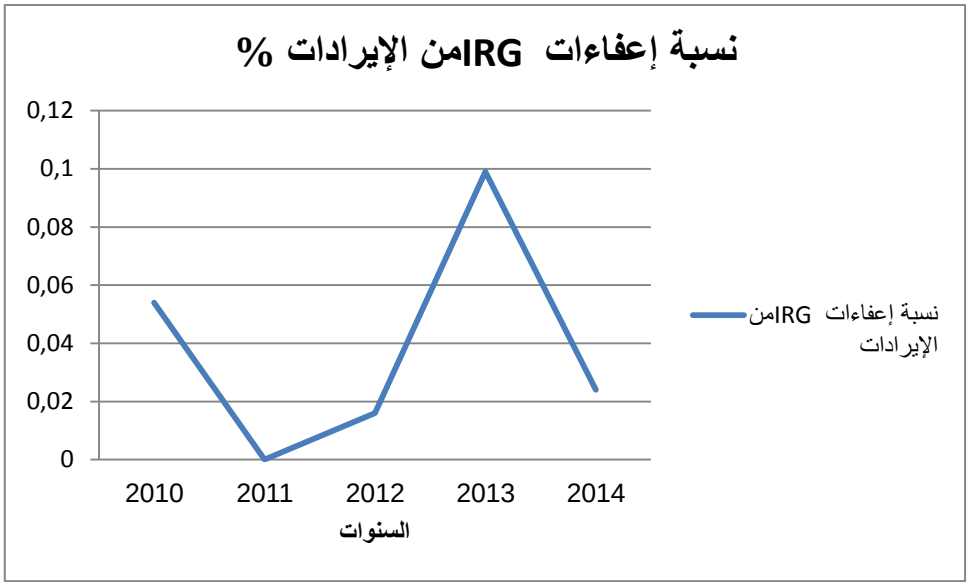
المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يظهر من خلال الجدول رقم(17) أن نسبة إعفاءات الضريبة على الدخل الإجمالي كانت شبه منعدمة، وقد يرجع سبب هذا الانعدام إلى عدة أسباب منها:

- مراجعة للسياسة الاستثمارية للدولة أو إلى تراجع النشاط الاقتصادي؛
- التحفيزات الجبائية المعطاة للمشاريع كانت موجهة لأنواع محددة من الضرائب مثل: TVA و TAP؛
- أن الشباب المستثمر لا يقوم بإنشاء مؤسسات وشركات، بل يتجه نحو الاستثمار في قطاع الخدمات.

ويمكن توضيح نسبة تطور تكلفة إعفاءات الضريبة على الدخل الإجمالي في الشكل التالي:

الشكل رقم(13): تغيرات تكلفة إعفاءات الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة(2010-2014)على مستوى ولاية المسيلة.



المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب.

المطلب الرابع: دراسة تطور تكلفة الإعفاءات الممنوحة في مجال الرسم على النشاط المهني خلال الفترة(2010-2014) على مستوى المسيلة:

سيتم في هذا المطلب إبراز الإعفاءات الممنوحة في مجال الرسم على النشاط المهني وكيفية تأثيرها على الإيرادات الضريبية المحصلة منها وذلك من خلال تحليل الإحصائيات الخاصة بالحالة السنوية لتكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ خلال الفترة (2010-2014)، والجدول أدناه يوضح ذلك:

الجدول رقم(18): تغيرات تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة(ANSEJ) في مجال الرسم على النشاط المهني بالمسيلة خلال الفترة(2010-2014).

الوحدة: دج

السنوات	الإيرادات الكلية لـ TAP	إعفاءات الـTAP	نسبة إعفاءاتTAP من الإيرادات
2010	1.655.517.940	85.940	%0,0051
2011	1.938.536.772	3.527.772	%0,18
2012	1.970.908.848	2.553.848	%0,12
2013	1.826.825.381	7.605.381	%0,41
2014	2.046.790.017	19.494.017	%0,95
المجموع	9.438.582.000	33.266.958	

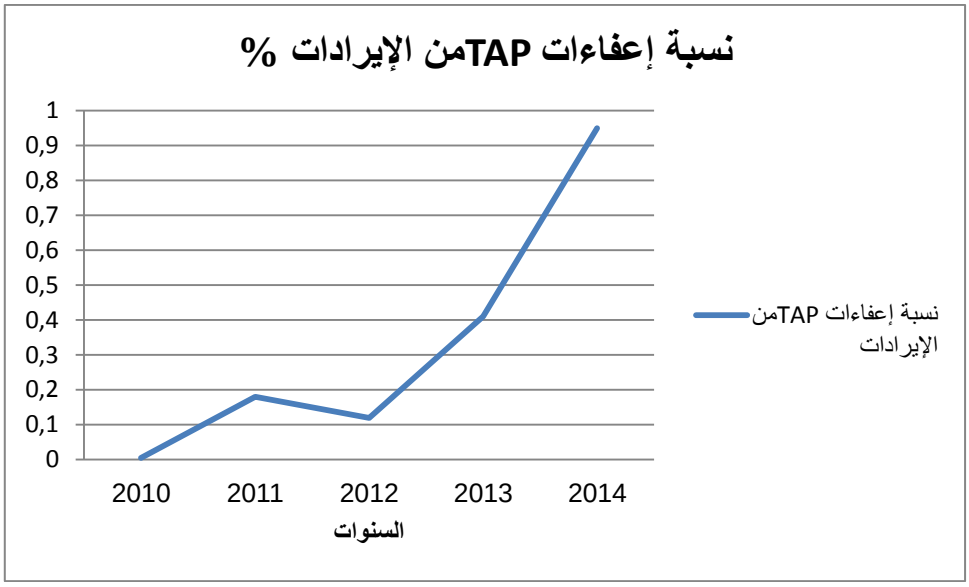
المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على وثائق مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يظهر من خلال الجدول أعلاه أن نسبة الإعفاءات في مجال الرسم على النشاط المهني شبه منعدمة، ويرجع سبب هذا الانعدام حسب بعض آراء المختصين في الإدارة الضريبية إلى عدة أسباب منها:

- أن الدولة تقوم بمنح إعفاءات في مجال محدد من الضرائب مثل: الرسم على القيمة المضافة؛
- نقص في النشاط الاقتصادي.

ويمكن توضيح نسبة تطور تكلفة إعفاءات الرسم على النشاط المهني في الشكل التالي:

الشكل رقم(14): تغيرات تكلفة إعفاءات الرسم على النشاط المهني خلال الفترة (2010-2014)على مستوى ولاية المسيلة.



المصدر: من إعداد الطالبة وبالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب.

المطلب الخامس: توزيع تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالةANSEJ على مستوى مناطق ولاية المسيلة خلال سنة 2014:

إن أكبر المناطق التي تساهم بشكل كبير في الإيرادات الضريبية وذلك على مستوى ولاية المسيلة تتمثل في المدن والدوائر، حيث تعرف هذه المناطق تغيرا اقتصاديا من خلال زيادة المشاريع الاستثمارية الممولة من طرف الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، لذلك سيتم في هذا المطلب توضيح المناطق المستفيدة من الإعفاءات التي تمنحها هذه الوكالة لمختلف المشاريع على مستوى مناطق الولاية، ويمكن توضيح ذلك في الجدول التالي:

الجدول رقم(19): توزيع تكلفة الإعفاءات الممنوحة في إطار الوكالة ANSEJ على مستوى مناطق ولاية المسيلة خلال سنة 2014.

الوحدة: دج

المنطقة	عدد المشاريع	مبلغ تكاليف الإعفاءات				
		T.V.A	I.B.S	I.R.G	T.A.P	المجموع
مقرة	407	148.373.348	_	_	_	148.373.348
جعافرة	75	20.944.287	_	_	19.500	20.963.787
بوسعادة كردادة	25	12.847.511	_	_	567.833	13.415.344
عين الملح	113	17.699.202	_	223.534	885.210	18.807.946
حمام الضلعة	331	68.442.910	_	_	_	68.442.910
بن سرور	54	28.619.616	_	_	15.469.473	44.089.089
شلال	231	42.217.067	_	_	_	42.217.067
سيدي عيسى	240	40.975.548	_	564.800	845.230	42.385.578
أولاد دراج	27	88.315.323	115.274	_	1.381.905	89.812.502
جبل تامور	71	27.688.052	_	_	62.689	27.750.741
وعواع	0	36.144.527	_	_	129.660	36.949.239
بوسعادة عزالدين	41	8.669.986	_	_	132.517	8.802.503
اشبيليا	1179	103.703.872	_	_	_	103.703.872
المجموع	2794	644.641.249	115.274	1.463.386	19.494.017	665.713.926

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

يظهر من خلال الجدول رقم(19) أن المناطق المستفادة أكثر من الإعفاءات هي: مقرة، عين الملح، حمام الضلعة، شلال، سيدي عيسى، اشبيليا ويرجع هذا إلى عدة أسباب منها:

- تشهد هذه المناطق ديناميكية اقتصادية توسعية من خلال تعدد المناطق الصناعية والتي اقتضت عليها مشاريع استثمارية على شاكلة مصانع الحليب ومشتقاته، مصانع العجائن، مصانع مواد البناء...الخ؛
- الكثافة السكانية الكبيرة في هذه المناطق؛
- تعرف هذه المناطق ديناميكية اقتصادية وتجارية في تصاعد مستمر.

أما المناطق الأخرى: جعافرة، بوسعادة كردادة، بن سرور، أولاد دراج، جبل تامور، بوسعادة عزالدين فتستفيد من الإعفاءات بنسب ضئيلة ومتفاوتة وحسب نوعية المشروع وقد يرجع هذا أحد الأسباب التالية:

- عدم إنشاء قواعد صناعية في هذه المناطق محل الدراسة؛
- عدم التوسع في مختلف النشاطات الاقتصادية؛
- ضعف الكثافة السكانية بها.

أما منطقة وعواع فهي المنطقة الوحيدة التي لم تستفيد من الإعفاءات في أي مجال من الضرائب، وقد يرجع ذلك إلى استفادة مشاريعها من المزايا الضريبية التي تمنحها الوكالة الوطنية لترقية الاستثمار ANDI.

خلاصة الفصل الثالث:

إن استحداث الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب تم من أجل تحقيق حجم معين من الاستثمار الاقتصادي وذلك بحث الشباب على الاستثمار في جميع المجالات الاقتصادية وهذا بمنح عدة مزايا ضريبية وإعانات وتسهيلات مالية، ومن بين هذه المزايا الضريبية الإعفاءات الجبائية لعدة أنواع من الضرائب، حيث تقوم هذه الوكالة بمنح عدة امتيازات جبائية خلال مرحلة الإنجاز ومرحلة الاستغلال للمشاريع الاستثمارية الممولة في إطارها كالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

ومن خلال دراسة هذه الإعفاءات يمكن تعريفها بأنها ما هي إلا إيرادات ضريبية تتخلى عليها الدولة من أجل تشجيع الاستثمار لمواكبة الدول المتقدمة، وبالتالي فإن هذه الإعفاءات ستؤثر على الإيرادات الضريبي من خلال التحفيزات الجبائية التي تمنحها الدولة لأنواع معينة من الضرائب وذلك في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (فرع ولاية المسيلة).

وكذلك من خلال دراسة أثر تكلفة الإعفاءات على الإيرادات الضريبية يظهر بأن الدولة تقوم بمنح حجم معين من هذه الإعفاءات دون تطبيق رقابة على المستفيدين من هذه التحفيزات التي لها ايجابيات قليلة بالمقارنة مع سلبياتها.

خاتمة

الخاتمة العامة:

أمام التحولات الجذرية التي يعيشها العالم الآن كان إلزاما على الجزائر مسايرة هذه التطورات لكي تضمن لها مكانة ما بين الدول السائرة في طريق النمو.

لذلك بدأت الجزائر في اتخاذ الإجراءات الضرورية للانتقال من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق، وذلك بفتح المجال للمؤسسات الوطنية والأجنبية للاستثمار مع التخلي شيئا فشيئا عن دعم المؤسسات العمومية ومحاولة إصلاح الإدارة الجبائية عبر التشريعات الخاصة ومختلف قوانين المالية المسيرة والمنظمة لسير أعمال المنظومة الجبائية ومن بين هذه التشريعات قانون المالية لسنة 1996 والمتضمن إنشاء الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، فهذه الأخيرة تعتبر من بين أهم مظاهر سعي الدولة لتشجيع الاستثمارات إضافة إلى قوانين أخرى خاصة بالاستثمار المحلي وحتى الأجنبي وهو الأمر الذي لا مناص منه لبناء قاعدة اقتصادية متينة تسير بالجزائر إلى التحرير الاقتصادي الذي يحقق انتقالا نوعيا لاقتصاد السوق خاصة في هذه المرحلة الحساسة التي تمر بها الجزائر والتي تسعى من خلالها بكل جدية للوصول إلى تنمية اقتصادية شاملة.

1- عرض نتائج اختبار الفرضيات:

وانطلاقا من طريقة الشرح المعتمدة والتي شملت أسلوب التحليل النظري للموضوع مع محاولة تقييم الواقع من خلاله، وبعد اختبار صحة الفرضيات المتبناة فقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

- السياسة الضريبية هي مجموعة متكاملة من البرامج التي تسود بين مكوناتها علاقات الاتساق والترابط، وكذلك هي جزء مهم من أجزاء السياسة الاقتصادية للمجتمع والإعفاءات الضريبية هي جزء مهم من أدواتها؛

- يعد التحفيز الجبائي من أهم الأساليب التي تعتمد عليها الدولة في سياستها المالية بهدف التأثير عن طريق منح امتيازات ضريبية تساهم في تشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي لتمويل المشاريع الاستثمارية؛
- هناك عدة عوامل وشروط تتحكم في فعالية سياسة التحفيز الجبائي من بينها عوامل ذات طابع ضريبي والتي تتمثل في: طبيعة الضريبة محل التحريض، شكل التحريض، زمن وضع التحريض، مجال تطبيق التحريض، وهناك عوامل أخرى ذات طابع غير ضريبي وهي تتمثل في: العنصر الإداري، العنصر التقني، وعناصر سياسية، وأخرى اقتصادية؛
- هناك عدة شروط تتحكم في فعالية سياسة التحفيز الجبائي منها:
- يجب أن ينصرف تطبيق الامتيازات الضريبية إلى أوجه النشاط ذات الأهمية الرئيسية تبعا لسياسة الدولة الاقتصادية؛
- يتعين أن تتناسب أهمية التخفيضات والإعفاءات مع أهمية النشاط، إذ لا معنى لتحريض ضريبي موجه إلى نشاط لا يفيد الجميع كثيرا؛
- أن يصاحب التخفيض في أسعار الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية المرغوبة زيادة معدلات الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية غير المرغوبة؛
- تحديد الشروط التي يجب أن تتوفر في المستفيدين من التحفيزات الضريبية؛
- يمكن استخلاص أن الضريبة أداة من أدوات التأثير في السياسة المالية؛
- للضريبة تأثير في المجال الاقتصادي وخاصة تشجيع الاستثمارات، فخلال دراسة هذا البحث تم التركيز على أهم الضرائب التي تزيد من حصيلة الإيرادات الضريبية والتي يقوم المشرع الجبائي بمنح المزايا الضريبية فيها وهي الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة وكذلك الرسم على النشاط المهني؛

- يتبين أنه هناك علاقة تأثير وتأثر بين التحفيز الجبائي والإيرادات الضريبية حيث لا ترتفع حصيلة الضرائب إذا لم يكن هناك انتعاش في الاستثمارات وهذه الاستثمارات لا ترتفع إذا لم يكن هناك نظام جبائي محفز يقوم بمنح تحفيزات جبائية وتسهيلات مالية؛
- الدولة تقوم بمنح تحفيزات جبائية في مجال محدد من الضرائب يتمثل الجزء الأكبر منها في إعفاءات الرسم على القيمة المضافة(T.V.A).

2- الاقتراحات:

بالنظر إلى النتائج التي تم التوصل إليها وبغرض الحد من النقائص المسجلة تم اقتراح بعض التوصيات والاقتراحات:

- إقامة حملات تحسيسية وتوعوية للمواطنين عن مختلف التحفيزات الجبائية التي يمنحها المشرع الجبائي من أجل تشجيع الاستثمار وذلك لغرس روح المساهمة والمبادرة في التنمية لدى المواطن وكذلك زيادة الوعي الجبائي لديه؛
- وضع نظام جبائي خاص بالمؤسسات الإنتاجية، يتميز عن النظام الجبائي الخاص بالمؤسسات التجارية؛
- إعادة النظر في الامتيازات الجبائية في كل فترة والتي يكون فيها الاقتصاد في حاجة إلى إصلاحات جديدة، وذلك لمسايرة الوضعية الاقتصادية الدولية؛
- توفير مناخ اقتصادي ملائم يساعد على تشجيع الاستثمارات المحلية وحتى جلب الاستثمارات الأجنبية كالقضاء على العراقيل البيروقراطية وتوفير جميع الهياكل القاعدية الضرورية لإقامة المشاريع الاستثمارية؛
- تخفيف معدل الضريبة على الأرباح التي يعاد استثمارها حتى تشجع المؤسسات على إعادة استثمار الأرباح المحققة؛

وفي الأخير يمكن القول بأن تحقيق الهدف الجوهري للسياسة التنموية لا يرتبط بالجانب الجبائي فقط، ولكن هناك عدة عوامل أخرى تساهم في تدعيم الاستثمارات، كمشكل العقارات الصناعية، والتسهيلات الإدارية، مرونة القطاع المصرفي، ظروف السوق(التنافس والطلب على المنتوجات).

3- آفاق الدراسة:

نظرا لأهمية التحفيز الجبائي من الناحية الاقتصادية وتعدد آثاره، يمكن فتح آفاق دراسة أبحاث أخرى لاحقة وذلك في إطار التغيرات الاقتصادية الحالية، ومن بين هذه البحوث:

- أثر التحفيز الجبائي في زيادة الوعي الجبائي.

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية:

أ- الكتب:

1- البطريق أحمد يونس وعثمان عبد العزيز سعيد ، النظم الضريبية- مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002.

2- الجحيشي عبد الباسط علي جاسم، الإعفاءات من ضريبة الدخل (دراسة مقارنة)، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.

3- الوادي حسين محمود والعزام أحمد زكرياء، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007.

4- الحجازي مرسي السيد، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 1998.

5- الحجازي مرسي السيد، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2000.

6- الحجاوي أبو علي حسام، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية، معهد الدراسات المصرفية، عمان، 2004.

7- النجار عبد العزيز إبراهيم، موسوعة ضريبة المبيعات، الدار الجامعية، مصر، 2003- 2004.

8- العلي عادل، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

9- القيسي محمود أعاد ، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2010.

10- الرويلي صالح، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988.

11- الخطيب خالد شحادة وشامية أحمد زهير، أسس المالية العامة، ط3، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007.

12- الخطيب خالد شحادة والعزام أحمد زكرياء، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007.

13- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

14- بوزيدة حميد ، جباية المؤسسات، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.

15- بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، دار التعليم والمعلومة للنشر، الجزائر، 2010.

16- بوتين محمد، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998.

17- بركات عبد الكريم صادق، الاقتصاد المالي، الدار الجامعية للنشر، مصر، 1987.

18- دراز عبد المجيد حامد وعثمان عبد العزيز سعيد ، النظم الضريبية- قسم المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر 1991.

19- دراز عبد المجيد حامد، دراسات في السياسات المالية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، مصر، 1988.

20- دراز عبد المجيد حامد والحجازي مرسي السيد، المالية العامة (مبادئ المالية العامة), الإسكندرية، 2004.

21- مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومه، الجزائر، 2003.

22- سليمان مصطفى، المالية العامة، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، 1990.

23- عثمان عبد العزيز سعيد، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، الدار الجامعية، مصر، 2011.

24- قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2011.

25- قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية- دراسة تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

26- شهاب مجدي محمود مجدي، الاقتصاد المالي، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، 1999.

ب- الرسائل الجامعية:

27- الخطيب كمال أحمد عسكر أحمد ، دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا، جامعة نابلس- فلسطين، دفعة 2006.

28- بلبل أمين، السياسة الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي- حالة الجزائر-، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير بمعهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، دفعة 2000.

29- مراد ناصر، الإصلاح الضريبي في الجزائر وآثاره على المؤسسة والتحرير الضريبي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية – فرع تسيير، جامعة الجزائر، دفعة 1996- 1997.

30- مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي، رسالة دكتوراه بمعهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2002.

ج- المجلات والمحاضرات والملتقيات:

31- لخلف حسنة، مجلة العلوم الاقتصادية، جهاز دعم تشغيل الشباب آلية لغرس ثقافة المقاولة عند الشباب- مراد زمالي المدير العام للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب لـ "الأبحاث الاقتصادية"، عدد نوفمبر 2011.

32- الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، دليل إنشاء مؤسسة.

33- ولهي بوعلام، محاضرة في مقياس جباية المؤسسة لطلبة سنة أولى ماستر، تخصص مالية وجباية، دفعة 2014.

34- مراد ناصر، فعالية سياسة التحفيز الجبائي في الجزائر، الملتقى الدولي حول: تقييم استراتيجيات وسياسات الجزائر الاقتصادية لاستقطاب الاستثمارات البديلة للمحروقات في آفاق الألفية الثالثة بالجزائر، جامعة المسيلة، 2014.

35- Fiscalité direct, actes du séminaire organisé par la: D.G.I en collaboration avec le FMI, Alger ANEP, 1993.

هـ- القوانين والمراسيم التشريعية:

القوانين:

36- قانون المالية لسنة 1991.

37- قانون المالية لسنة 1992.

38- قانون المالية لسنة 1994.

39- قانون المالية لسنة 1999.

40- قانون المالية لسنة 2005.

41- قانون المالية لسنة 2006.

42- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2007.

43- قانون المالية التكميلي لسنة 2008.

44- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2013.

45- قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2013.

46- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2014.

47- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2015.

المراسيم التشريعية والتنفيذية:

48- المرسوم التشريعي رقم 93-12 المؤرخ في 05 أكتوبر 1993.

49- المرسوم التنفيذي رقم 94-319 المؤرخ في 17 أكتوبر 1994.

50- الجريدة الرسمية رقم 67، المرسوم التنفيذي رقم 94-320 المؤرخ في 17 أكتوبر 1994.

51- المرسوم التنفيذي رقم 96-296 المؤرخ في 08 سبتمبر 1996.

52- المرسوم التنفيذي رقم 11-103 المؤرخ في مارس 2011 والمعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 03-290 المؤرخ في 06 سبتمبر 2003.

و- المواقع الالكترونية:

53- www.Impot-Dz.org.

54- www.ansej.org.dz ،. إجراءات إنشاء مؤسسة.

ثانيا: المراجع باللغة الفرنسية:

55- Kandil Athman, Théorie fiscale et développement, Edition SNED, Alger, 1970.

56- Venay Bernard, Fiscalité Epargne et développement, librairie Armand Colin, Paris, 1986.

تم بحمد
الله

ملخص:

التحفيز الجبائي هو وسيلة وأداة تستعملها الدولة من أجل التأثير في السياسة المالية، حيث تقوم الدولة بالتخلي على جزء من إيراداتها على شكل تحفيزات جبائية تتمثل في إعفاءات لأنواع محددة من الضرائب وذلك لتشجيع الاستثمار.

الإيرادات الضريبية هي أداة مهمة من أدوات السياسة المالية تستطيع الحكومات من خلالها التأثير على النشاط الاقتصادي والاجتماعي، حيث تعتمد الحكومات على مصادر متعددة من الإيرادات الضريبية التي تعد دخولا للدولة وتختلف أهمية هذه المصادر لكل حكومة حسب النظام الاقتصادي السائد ومدى تقدم الدولة والنظام السياسي المتبع.

الكلمات المفتاحية: التحفيز الجبائي، السياسة الضريبية، الإيرادات الضريبية.

Résumé:

La stimulation fiscale est un moyen et un outil utilisé par les pouvoirs publics pour influencer la politique financière, et ce par le désengagement de l'Etat sur une partie de ses recettes en forme d'incitations fiscales qui se traduit par des exonérations touchant à certaines catégories d'impôts biens déterminées, et ce pour encourager l'investissement.

Les recettes fiscales sont considérées comme un élément très important parmi les outils de la politique financière, dont dispose le gouvernement, celui-ci leurs permet d'influencer l'activité économique et sociale.

L'état dispose de plusieurs ressources qui lui génèrent des recettes.

L'importance de ces ressources différent et ce, par rapport au système économique qu'adopte chaque gouvernement et par rapport au niveau de développement et du système politique suivis.

Les mots Clés: l'incitation fiscale, la politique fiscale, les recettes fiscales.