جامعة إبن خلدون – تيارت –

ملحقة قصر الشلالة

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر
الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة
التخصص: مالية وبنوك

الإمتيازات الضريبية ودورها في إنعاش الإقتصاد الجزائري

من إعداد الطالب:

بوشيحة احمد

إشراف الأستاذ :

د.أيت عيسى عيسى

السنة الجامعية: 2020/2019

السنة الجامعية: 2020/2019

شكر و عرفان

أشكر الله العلي القدير الذي أنعم علينا بنعمة العقل و الدين ، القائل سبحانه في محكم التنزيل ، بعد باسم الله الرحمن الرحيم : " و فوق كل ذي علم عليم "

صدق الله العظيم ، سورة يوسف الآية 76

و قال رسول الله صلى الله عليه و سلم : " من صنع إليكم معروفا فكافئوه ، فإن لم تجدوا ما تكافئونه به فأدعو له حتى تروا أنكم كافأتموه "

رواه أبو داوود

نتقدم بشكرنا الجزيل و اعترافنا بالجميل إلى من وجد فيها مثال المشرف الحريص على انتقاء العلم من منابعه ، أستاذنا المشرف " أيت عيسى عيسى ، ندعو لها أن يكون الله قد أمنّه برضى الوالدين ورضى الله فيها قبل رضاهم.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى أعضاء اللجنة المناقشة المتكونة من الأستاذ (ة)بنية صبرينة بوجنان خالدية . على قبولهما مناقشة مذكرتنا و على تكلفهما بعبء المهمة.

و لا يفوتنا أن نتقدم بجزيل الشكر للأستاذة " بلجيلالي فتيحة " على ما قدمته لنا من مساعدات علمية هامة و توجيهات قيمة و تسهيلات فتحت أمامنا أبواب البحث.

كما لا ننسى الأستاذ الراحل الدكتور بركان بلخبر رحمة الله عليه .

كلمات شكر و تقدير منّا إلى كل من مدّ لنا يد العون من قريب أو بعيد و لو بنصيحة، كلمة طيبة أو دعاء.

إهداء

إلى أعز الناس، و سندي في هذه
الحياة، والِدَيّ الغاليين، أطال الله في

عمرهما وحفظهما

و إلى كل

أفراد عائلتي

الكبيرة الّذين لا طالما دعموني و دعوا لي بالنّجاح

إلى كل من دعمني وشجّعني طيلة مدّة إنجاز هذا العمل

و شكر موصل الى الدكتورة بلجلالي و الدكتورايت عيسى الذي كانو لي سند تطوعا منهم بعد وفاة مؤطري مرحوم الدكتور بركان بلخيرة رحمه الله و اسكنه فسيح جنانه .

الملخص

تشكل الضرائب حيزا مهما في الحياة الاقتصادية فهي تؤثر بشكل مباشر في النشاط الاقتصادي وكعامل رئيسي في الاستثمار بما يتماشى و سياسة الدولة

ففي الجزائر تعتبر المؤسسات الصغيرة و المتوسطة من اكبر المستفيدين في هذا الجانب باعتبرها اهم محرك للاقتصاد الوطني

لذلك قررت الدولة الجزائرية محل لحملة من امتيازات الضريبية و اعفاءات و التخفيضات عن طريق مجموعة من الهيئات و الوكالات المختصة في دعم وتطوير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة

الكلمات المفتحية : الضريبة – النظام الضريبي – الامتيازات الضريبية .- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار .

Summary

Taxes constitute an important place in economic life, as they directly affect economic activity and as a major factor in investment in line with the state's policy

In Algeria, small and medium enterprises are among the biggest beneficiaries in this aspect, as they are the most important engine of the national economy

Therefore, the Algerian state decided to replace a campaign of tax concessions, exemptions and reductions through a group of agencies and agencies specialized in supporting and developing small and medium enterprises.

Key words: tax - tax system - tax concessions - small and medium enterprises

فهرس المحتويات :

	الواجهة	
	البسملة	
	الشكر	
	الإهداء	
	الملخص	
	الفهرس	
	قائمة الأشكال والجداول	
	مقدمة	أ–ز
	الفصل الأول : الأسس العامة للنظام الضريبي	
	تمهيد :	9
	المبحث الأول: الأسس العامة للنظام الضريبي.	10
	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وتطورها عبر المراحل التاريخية.	10
	المطلب الثاني: أنواع الضرائب	18
	المطلب الثالث : الفرق بين الضريبة والرسم .	27
	المبحث الثاني : القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها .	29
	المطلب الأول : القواعد الأساسية للضريبة .	29
	المطلب الثاني : أهداف الضريبة .	35
	المطلب الثالث : الآثار الاقتصادية للضريبة .	39
	خلاصة الفصل :	49
	الفصل الثاني :الإطار النظري للامتياز الضريبي	
	تمهيد :	51
	المبحث الأول : مفهوم، خصائص وأهداف الامتياز الضريبي.	52

فهرس المحتويات :

	المطلب الأول : مفهوم الامتياز الضريبي:	52
	المطلب الثاني : خصائص الامتياز الضريبي:	53
	المطلب الثالث: أهداف الامتياز الضريبي.	55
	المبحث الثاني: أشكال الامتياز الضريبي .	57
	المطلب الأول : الإمتياز الضريبي المتعلق بالإستثمار:	57
	المطلب الثاني : الامتياز الضريبي المتعلق بالتشغيل.	62
	المطلب الثالث : الامتياز الجبائي المتعلق بالتصدير	63
	المبحث الثالث : العوامل المؤثرة على سياسة الإمتياز الضريبي وشروط نجاحها .	67
	المطلب الأول : العوامل ذات الطابع الضريبي:	67
	المطلب الثاني : العوامل ذات الطابع غير الضريبي:	69
	المطلب الثالث : شروط نجاح سياسة الإمتياز الضريبي.	71
	خلاصة الفصل	73
	الفصل الثالث : الاستثمار المحلي في ظل التحفيزات الجبائية للهيئات الداعمة .	
	تمهيد :	75
	المبحث الأول :الهيئات المانحة للإمتيازات الجبائية	76
	المطلب الأول: المجلس الوطني للإستثمار CNI	76
	الفرع الأول : تشكيلة المجلس و صلاحياته	77
	الفرع الثاني: سير أعمال المجلس وإجراءات الحصول على الإمتيازات الجبائية	78
	المطلب الثاني : الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ANDI .	80

فهرس المحتويات :

	الفرع الأول : نشأة و مهام الوكالة	81
	الفرع الثاني : شروط الإستفادة من الإمتيازات الجبائية	83
	المطلب الثالث : الأجهزة الداعمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة	92
	الفرع الأول : الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ	92
	الفرع الثاني : الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM	95
	الفرع الثالث : الصندوق الوطني للتأمين على البطالة CNAC	98
	المبحث الثاني : الامتيازات الجبائية الممنوحة من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار .	102
	المطلب الأول :المزايا المشركة لكل الاستثمارات القابلة للإستفادة:	102
	المطلب الثاني: نموذج تطبيقي حول قطاع أشغال البناء معتمد من طرف الوكالة.	109
	خلاصة الفصل	116
	خاتمة :	118
	قائمة المصادر والمراجع	123
	الملاحق	

قائمة الأشكال :

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
الشكل 1-1	رسم بياني لتركيبة معدل الضريبة التصاعدي	21
الشكل 01-02	القواعد الأساسية لفرض الضريبة	34
الشكل 02-01	آلية سير سياسة الامتياز الضريبي على المدى الطويل.	56
الشكل 3-1:	يوضح التغير الحاصل في عدد العمال حسب السنوات لقطاع الأشغال البناء .	110
الشكل 3-2	يوضح التغير الحاصل في عدد مشاريع قطاع أشغال البناء 2008-2016.	112

قائمة الجداول :

الرقم	العنوان	الصفحة
الجدول 1-1	مزايا ومساوئ الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة	24
الجدول 3-1	دراسة مشروع النقل استفاد من التحفيزات الممنوحة من طرف الوكالة:	108-107
الجدول 3-2	اصلاح المشاريع الاستثمارية المصرح بها للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار	109
جدول 3-3	دراسة مشروع أشغال البناء استفاد من التحفيزات الممنوحة من طرف الوكالة.	114-113

مقدمة :

تعتبر الجزائر من الدول التي تولي اهتماما كبيرا لتفعيل سياسة الانعاش الاقتصادي , وكذا استمرارها كوسيلة لتحقيق الرفاهية الاقتصادية و الاجتماعية للمجتمع كذا اعتبرها كاداة لمواكبة الحضارة و التقدم ,معتمدة في ذلك على مختلف الارادات الجبائية وذلك بخلق نظام جبائي فعال وكذا سياسة جبائية فعالة من اجل الدفع بالتنمية في المجالات المختلفة

هذا ما تطلب استعمال الضريبة لتحقيق اهداف اقتصادية و اجتماعية وكذا اللجوء الى اجراءات جبائية ما تعرف بالامتيازات الجبائية بحيث تعد هذه الاخيرة كوسيلة واداة في يد السلطات الحكومية لاجل توجيه و تنفيذ هذه السياسات باعتبارها موردا هاما لتغطية مختلف النفقات .

وبغية تحقيق هذه الاهداف تم منح امتيازات جبائية عبر مختلف الازمنة وذلك انطلاقا من فترة استقلال الجزائر الى يومينا هذا تشهد الأوضاع الاقتصادية السائدة في العالم عدة تغيرات متسارعة وعميقة تمس استقرار الاقتصاد الجزائري، خاصة مع حدوث الأزمات المالية، و ريعية الاقتصاد الجزائري التي جعلت منه رهينة لسعر النفط، مما أدى إلى حدوث الأزمات النفطية سنة ،1986والتي دفعت بوتيرة المديونية إلى الارتفاع، و تطور آليات الفساد الاقتصادي التي تعيق مناخ الحركة الاقتصادية، هذه الخصائص تطلبت القيام بإصلاحات عاجلة و شاملة لضمان اندماج الاقتصاد الوطني في الاقتصاد الدولي بصورة إيجابية مستجيبة بذلك للإصلاحات التي تمليها الهيئات الدولية على الدول النامية .

زادت عناية الدولة بقطاع الضرائب لكونها موردا كبيرا لتنفيذ السياسة المالية العامة للدولة، وعاملا أساسيا في تحقيق خطط التنمية على شتى المستويات الاقتصادية منها والاجتماعية، فاعتمدت الجزائر في سياستها الاقتصادية على قوانين وإصلاحات مست على وجه الخصوص السياسة الجبائية من خلال إصلاحات ، حيث تهدف هذه الإصلاحات بشكل رئيسي إلى تبسيط

وعصرنة النظام الجبائي نظرا لتعقده في كثرة الضرائب والرسوم، إضافة إلى العيوب والنقائص التي كان يتميز بها، هذه السلبيات جعلت من الإصلاح الضريبي ضرورة لابد منها .

كان من الأهداف الأساسية المسطرة الإصلاحات الضريبية تحسين البيئة الاستثمارية، هذه الأخيرة التي تساعد على تنشيط عجلة الاقتصاد القومي وتحقيق التنمية، وذلك باعتبار أن الاستثمار يلعب دورا أساسيا في الحياة الاقتصادية وعاملا محددا للنمو، فهناك علاقة مميزة بين الضرائب والاقتصاد برفع مستوى مساهمة مختلف القطاعات الاقتصادية البديلة في الناتج المحلي وتحسين كفاءة هذه القطاعات وترشيد أساليب إدارة الفوائض المالية.

كما احتوت قوانين الاستثمار والضرائب عدة تحفيزات وبرامج تنموية تهدف إلى بعث التنمية في المناطق المعزولة وامتصاص البطالة، فنظرا لأهمية الضرائب وأثرها على الاقتصاد الوطني .

وعلى هذا الأساس تم طرح الإشكالية التالية :

- إلى أي مدى ساهمت الإمتيازات الضريبية في إنعاش الاقتصاد بالجزائر ؟

حتى نتمكن بالإحاطة بكل جوانب الموضوع، ارتأينا إلى طرح الأسئلة الفرعية التالية :

1- ما المقصود بالنظام الضريبي؟ وما الأسباب التي دفعت بالدولة الجزائرية للقيام بالامتيازات الضريبية؟

2- فيما تتمثل أهم الإمتيازات الضريبية؟

3- فيما تكمن اشكال الإمتيازات الضريبية ؟ و ماهي أهدافها ؟

4- كيف تساهم هذه الإمتيازات في إنعاش الاقتصاد بالجزائر؟

فرضيات البحث:

تم اعتماد الفرضيات التالية للإجابة عن التساؤلات المطروحة :

1- النظام الضريبي هو الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة و المتناسقة، و أهم الأسباب التي دفعت إلى الإصلاحات الضريبية هي عدم الاستقرار و تعقد النظام الضريبي القديم .

2- تختلف أشكال وأنواع الامتيازات الضريبية باختلاف القطاعات والفئات والمناطق التى تحظى بتطبيق هذه الامتيازات، والتى تعتبر من بين التدابير الرئيسية التى تتخذها الدولة لانعاش الاقتصاد الوطني ورفع مستوى أداءه وتنويعه

3- تساهم هذه الامتيازات الضريبية في إنعاش الاقتصاد من خلال تحفيز الاستثمار المحلي والأجنبي .

دوافع اختيار الموضوع:

دوافع ذاتية :

- الرغبة الشخصية في البحث في مثل هذا الموضوع .

دوافع موضوعية :

– الأهمية التي تتميز بها الضرائب، ومحاولة إبراز دورها في تنمية الاقتصاد من خلال دعم الاستثمارات.

– محاولة تزويد القواعد و الباحثين ببعض المعارف و المبادئ العلمية في الموضوع.

– إثراء المكتبة بمراجع تخص مجال الضرائب.

أهمية البحث:

– إيجاد إجابة عن التساؤلات المطروحة حول دور الإمتيازات الضريبية في إنعاش الاقتصاد بالجزائر .

– تحديد الأسباب الحقيقية التي دفعت بالدولة الجزائرية إلى اعتماد إمتيازات ضريبية شاملة.

– إظهار جهود الدولة في تهيئة ونهوض بالاقتصاد الوطني .

الدراسات السابقة:

دراستنا لموضوع" دور الامتيازات الضريبية في إنعاش الاقتصاد الجزائري " تعتبر تكملة للدراسات السابقة ذات الصلة أو القريبة من موضوع دراستنا، و نذكر من هذه الدراسات ما يلي:

1- دراسة(حنان شلغوم) ،2012 البحث مقدم لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، تحت عنوان:"أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وإنعكاساته على

المؤسسة الاقتصادية، حيث ركزت الدراسة على القدرات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية ومعرفة مدى قدرة المصالح الضريبية في التحكم في جباية المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ومدى مواكبة الإصلاحات الضريبية للإصلاحات الاقتصادية التي إعتمدتها الجزائر، وكذا إبراز مساهة التحفيزات الضريبية في تشجيع الاستثمار من خلال دراسة تطبيقية للشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة.

2- دراسة(حميد بوزيدة) 2006 البحث مقدم لنيل درجة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، تحت عنوان:"النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة ،"(1992-2004)حيث تطرق الباحث في دراسته هذه إلى الضريبة وتطورها و دورها في التنمية الإقتصادية وتوجيه الاستثمار في الجزائر، كما تطرق الباحث إلى الإصلاح الضريبي ومحددات النظام الاقتصادي الجزائري، وإلى محددات النظام الضريبي الجزائري وفعاليته وتحدياته

اهداف البحث:

تبرز اهمية بحثنا أساسا في الإجابة عن الأسئلة المطروحة و الخاصة بتحديد مدى أهمية الإمتيازات الجبائية للوصول الى حالة الإنعاش الإقتصادي وكذا محاولة الإستفادة من مختلف التجارب الوطنية في هذا المجال وحتى تكون الاجابة واضحة حولنا توضيح مايلي :

- مدى اهمية الضريبة بالدرجة الاولى
- محاولة تحديد التحفيزات الضريبية التى تضمنها قانون الاستثمار
- محاولة البحث عن افضل السبل لتبيين مدى نجاعة هذه التحفيزات

- محاولة دراسة مختلف التحفيزات الضريبية الممنوحة خصوصا في اطار : ANSJ ANDI

المنهج المتبع :

من أجل الاحاطة بكل جوانب موضوع دراستنا، إعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي للبحث، بالتعرض مفهوم الضريبة و مفهوم الامتيازات الضريبية و الدور الذي تلعبه في انعاش الاقتصاد الجزائري من خلال الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار كما اعتمدنا في الجانب التطبيقي إعطاء أمثلة لوكالة دعم و تشغيل الشباب ' لمعرفة اثر الامتيازات الضريبية في تشجيع انشاء المشاريع المصغرة .

خطة وهيكل البحث :

للاجابة على مختلف الاشكالات المطروحة تم تقسيم البحث الى ثلاثة فصول , فصليين نظريين و فصل تطبيقي

الفصل الاول : الذي نحاول من خلاله اعطاء مفاهيم عامة حول الضريبة بحيث قسمنا هذا الفصل الى مبحثين المبحث الأول الأسس العامة النظام الضريبي المبحث الثاني القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها

الفصل الثاني : تطرقنا في هذا الفصل الى الامتيازات الضريبية بحيث قسمنا هذا الفصل الى ثلاثة مباحث المبحث الأول مفهوم، خصائص وأهداف الامتياز الضريبي المبحث الثاني أشكال الامتياز الضريبي المبحث الثالث العوامل المؤثرة على سياسة الإمتياز الضريبي وشروط نجاحها

الفصل الثالث : حولنا فيه ابراز اهمية الاستثمار المحلي في ظل التحفيزات الجبائية للهيئات الداعمة . المبحث الأول :الهيئات المانحة للإمتيازات الجبائية ، المبحث الثاني : الامتيازات الجبائية الممنوحة من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار .

صعوبات البحث:

واجهنا اثناء اعداد هذا البحث عدة صعوبات ومنها :

- ضيق الوقت في اعداد المذكرة , وهو ما اعاقنا عن اثراء الموضوع بشكل كافي
- قلة المراجع و الدراسات السابقة في مجال الامتيازات الضريبية
- صعوبة حصر الموضوع نظرا لتداخله مع مواضيع أخرى هي بدورها واسعة.

حدود الدراسة :

اقتصرت دراسة النظام الضريبي في الجزائر والتطرق إلى فرع من فروع النظام الضريبي وهو الامتيازات الضريبية و دورها في انعاش الاقتصاد .

تمهيد:

تمثل الضرائب في العصر الحديث أهم أنواع الايرادات العامة التي تعتمد عليهاالدولة لتغطية نفقاتها العامة، فالدولة تلزم الأفراد بالمساهمة في تكاليفها أو أعبائها العامة عنطريق فرض الضرائب عليهم طبقا لنظام فني معين، يقوم على مجموعة معينة من القواعد والمبادىء التي تحكم سلوك الدولة والتزام الأفراد بأداء الضريبة، ونظرا للطبيعة الخاصة للضريبة كمورد عام يتغير حجما بتغير الأوضاع السياسية والاقتصادية والاجتماعيةللمجتمع الذي انقرض فيه.

كما تعتبر الضريبة أداة مالية يتم بموجبها تحويل الموارد من الاستخدام الخاص الى الاستخدام العام، فهي أداة تقطع جزءا من دخول ثروات الآخرين و تقوم بتحويله إلى الدولة لتحقيق أغراضها واشباع الحاجات العامة، كما تعمل على تحقيق الاستقرار الاقتصادي وتنمية امكانية الادخار عن طريق التخفيف الضريبي، اضافة الى ضبط الاقتصاد: ففي حالةالتضخم تقوم بامتصاص النقد الزائد برفع نسبتها، أما في حالة الانكماش تخفض أسعارها وتزداد الاعفاءات مما يزيد الادخار و بالتالي التوسع في الاستثمار.

وفي هذا الفصل سنتطرق للملامح العامة للنظام الضريبي من خلال مبحثين

المبحث الأول : الأسس العامة النظام الضريبي

المبحث الثاني : القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها .

المبحث الأول: الأسس العامة للنظام الضريبي.

لقد تطورت الضريبة عبر العصور، مع تطور المجتمعات حيث ارتبطت طرق وأساليب فرضها وتحصيلها بشكل الاقتصاد والتنظيم الاجتماعي، وكذلك بطبيعة الخدمات المقدمة من طرف الدولة، فمن مجرد ضريبة لتمويل النفقات العامة إلى أداة تساهم في حل الأزمات الاجتماعية والسياسية

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وتطورها عبر المراحل التاريخية.

أولا : مفهوم الضريبة :

لقد عرفت الضريبة عدة تعاريف مختلفة لكنها لم تخرج عن المعنى العام والشامل لها، فقد عرفت على أنها فريضة إلزامية يلتزم المكلف بدفعها للدولة حسب مقدرته وبغض النظر عن المنافع التي تعود عليه من جراء تقديم هذه الخدمات أو تحقيق حاجة عامة[1].

كما اعتبرت كالتزام مالي للمواطنين اتجاه الدولة، فهي المبلغ المدفوع من طرفهم للحفاظ على حقوقهم، وبالتالي هي ثمن الخدمات المقدمة من طرف الدولة بهدف تحقيق منفعة عامة، بالإضافة لدورها الفعال في توجيه الاقتصاد الوطني باعتبارها وسيلة من وسائل السياسة المالية للدولة يتم بموجبها استئصال أو اقتطاع جزء من المداخيل للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين وتحويلها إلى الانتفاع العام أي الدولة باعتبارها المساهمة المالية التي تعمل على تلبية النفقات العامة سياسية كانت أم اجتماعية أم اقتصادية أم غيرها[2].

---

[1] محمد خالد المهايني ، خالد الخطيب الحبش :**المالية العامة والتشريع الضريبي** ، منشورات جامعة دمشق عام 2006ص.

[2] حسن عواضة :**المالية العامة**، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، لبنان، ،1978ص.20.

الضريبة عبارة عن اقتطاع جبري، نقدي أو عيني وذلك دون مقابل، تقوم به الدولة وذلك من خلال إدارتها المخولة لها بإلزام المكلفين بدفعها[1].

الضريبة تمثل تقديم مبلغ مالي إلزامي على المكلفين (أشخاص طبيعيين أو معنويين)، ويتم تحصيلها من طرف الدولة دون مقابل على أن تستعمل إيراداتها لتغطية النفقات العامة[2].

ثانيا : تطور مفهوم الضريبة عبر المراحل التاريخية.

لم يعد الفن الضريبي مقتصر على مجرد فرض ضريبة وحيدة أو رئيسية بل تطورت أساليبه وتعددت طرق تحصيله نتيجة التغيرات التي حدثت في المعاملات الاجتماعية والتي تراوحت عمقا واتساعا من مجتمع لآخر.

فالتقدم الاجتماعي الذي أثر بشكل واضح على الهيكل الاقتصادي أحدث تعديلات هائلة في الفن الضريبي إذ طوره وجعله يتماشى مع السياسة الضريبية المسطرة من طرف السلطة العامة على نحو يهيئ لها ظروف استقطاع ضريبي ملائم متعدد الأسس ومنسجم في نظام ضريبي مرن[3].

لذلك أصبحت دراسة الفن الضريبي أو الضريبة بمختلف مفاهيمها عبر العصور لازمة لما تتضمنه من فوائد كبيرة تؤدي بالنظام الضريبي إلى أن يتسم بطابع ديناميكي حيوي نشيط يسمح بتحقيق أهدافها في ظل خطة منسجمة متكاملة.

---

[1] رفعت المحجوب؛ **المالية العامة دار**،النهضة العربية بيروت لبنان ،1971ص1

[2] حسن عواضة ، **مرجع سبق ذكره** ، ص 396.

[3] عيساوي عبد القادر، بلعروسي سيدي محمد، **الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر**، دراسة حالة– ANSEJ – ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد نقدي و مالي، جامعة ابي بكر بلقايد – تلمسان – ، 2015–2016 ، ص 17.

تطور مفهوم الضريبة بتطور الأنظمة السياسية والاقتصادية والاجتماعية عبر التاريخ،

في العصر القديم

كانت فريضة مالية يدفعها المهزوم للمنتصر، وكان المظهر الأول لها هو التضامن الشخصي بين الجماعات السياسية البدائية، كالقبيلة والعشيرة، في سبيل الدفاع عنها ضد المخاطر الخارجية التي تواجهها، وكانت أشبه بخدمة شخصية يقوم بها الفرد لتعود بالفائدة على أفراد العشيرة كافة قبل ظهور مفهوم الدولة. ومع تركز المجتمعات البشرية أخذت الضريبة شكل منحة مالية تدفعها الرعية للحاكم لمساعدته على تنفيذ متطلبات الحكم وشد أزره في الأوقات الصعبة، وما لبث هذا المفهوم الاختياري للضريبة أن تطور نتيجة تمركز الحياة القبلية أكثر واتساع مفهوم الحاجات العامة التي يتطلبها هذا التمركز، كشق الطرقات وتأمين الأمن الداخلي والخارجي والعدالة لمصلحة العشيرة أو الحاكم، وهذا ما جعلها تنقلب من خدمة شخصية إلى تكليف إلزامي شخصي ثم مالي مقابل ما ينتفع منه الأشخاص من تلك الخدمات على شكل رسوم يدفعها الشخص لقاء تلك الخدمات بسبب تطور الأنظمة السياسية وحاجة الأفراد وارتباطهم بالحياة الاجتماعية أكثر. وبذلك عرفت الامبراطورية الرومانية ومصر الفرعونية الضرائب على نطاق واسع من دون أي ضمانات سياسية فكانت تفرض من الحاكم من دون أخذ رأي المكلفين بها ولم يراع فرضها حسب المقدرة التكليفية للأفراد وعدّت في ذلك العصر عملاً من أعمال السيادة التي تقوم بها السلطة المركزية.

في عصر الدولة الإسلامية :

فتطور مفهوم الضريبة وأصبح النظام الضريبي الإسلامي خصائص وللضريبة قواعد تفرض على نحو تمييزي ومرن ، فتنوعت الضرائب وأصبحت أكثر شمولاً وفرضت الضرائب على الأشخاص وعلى الأموال ، كالجزية والعشور التي أصبح لكل منها شروطها وقواعدها التي تختلف عن غيرها من الضرائب ، كما فرّق النظام الضريبي الإسلامي بين الضريبة على

الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وفرّق في فرضها بين شركات الأشخاص وشركات الأموال ، كما وضع لها ضمانات تكفل توزيع العبء الضريبي بعدالة وربط فرضها بتنفيذ أغراض قواعد الشريعة الكلية في التوفيق بين المصالح الفردية والمصلحة العامة.

في العصور الوسطى :

ولما ازدادت أعباء الدولة واستلزم الأمر إيجاد مصادر تمويل جديدة لمقابلة زيادة الأعباء ، ازدادت أهمية الضرائب لكنها لم تكن تفرض على جميع طبقات المجتمع ، بل اقتصرت على عامة الشعب دون غيرهم الأمر الذي خلق تمييزا في المعاملات والالتزامات ، ولقد استمر هذا التمييز في الالتزامات مدة طويلة من الزمن إلى حين ظهور الثورة الصناعية في انجلترا التي أحدثت طفرة كبيرة في الاقتصاد ، وقفزة هائلة في الصناعة فأخرجت الأنظمة الإنتاجية آنذاك من الركود إلى الديناميكية النشطة ، ولم تكن هذه الفترة خالية من المساوئ والعيوب ، إذ استحوذت الطبقة البرجوازية على القوة الاقتصادية ، ونصبت نفسها وصية عليها ، تتحكم في دواليب الإنتاج وتسييره على النحو الذي يحقق لها أقصى ربح ممكن.

وكان نتيجة لذلك أنه ساد الاقتصاد وطغت فيه العلاقات الاقتصادية المادية على العلاقات الاجتماعية والأساسية التي لم يحسب لها أي حساب على اعتبار أن هذه الطبقة التي أعلنت الصدارة هو تحقيق أكبر قدر من الربح عن طريق اكتساح واحتكار الإنتاج.

الثورة الثقافية الفرنسية :

التي نادت بالمساواة والإخاء بين جميع الطبقات، بدأت النظرة إلى العلاقات الاجتماعية تتغير شيئا فشيئا ، وإذ بالمعاملات والمبادلات الاقتصادية تدخل قوانين المنافسة الحرة ، فظهر نظام اقتصادي حر تقليدي ، بما فيه من طابع سلبي للدول في

مجال النظام الاقتصادي ، حيث اقتصرت وظائفها على مجرد الاضطلاع بأعباء الأمن الداخلي والدفاع الخارجي ، وتزويد الاقتصاد بما يحتاجه من خدمات أساسية كإنشاء الطرق وتأمين المواصلات[1].

وكان نتيجة سوء فهم العلاقات الاجتماعية ، أن تعدل مفهوم الضريبة، فلم يعد يفرض فقط على عامة الشعب بل أصبحت الضريبة تؤدى من طرف جميع الأفراد المكلفين ، في مقابل ما تقدمه الدولة من خدمات محدودة أو نظير ما قد يواجهونه من مخاطر فقد كان المواطن يعطي جانبا من دخله ، في مقابل ما تقدمه الدولة من نظام وعدالة.

وحسب Mirabeau* فإن الضريبة هي تعبير عن رضا مسبق من قبل المواطنين للحصول على حماية السلطة العامة لشخصهم.

واعتبر A.Smith** أنها عقد إيجار يستأجر بمقتضاه المواطن ما تقدمه الدولة من خدمات مقابل ما يدفعه من ضرائب ، كما رأى آخرون أن الضريبة هي عبارة عن ثمن لخدمات الدولة التي تكفل إشباع الحاجات العامة ومهما يكن من أمر هذه الاتجاهات المختلفة لتحديد مفهوم الضريبة فلقد كان لها تأثير بالغ على الأنظمة السياسية في ذلك الوقت، حيث يمكن القول أن فرض الضرائب بما يتطلبه من إجراءات يعتبر إحدى الدعائم الرئيسية للأنظمة السياسية حيث لا يقتصر الأمر على مجرد إقرار الضرائب من طرف المشرع بل تتعداه إلى مبدأ التصويت على الضريبة وتبرير سببها بتقديم البيانات الكاملة.

[1] عيساوي عبد القادر ،. بلعروسي سيدي محمد ، **مرجع سبق ذكره**، ص 18

* Honoré Gabriel Riqueti aussi orthographié Riquetti, comte de Mirabeau, plus communément appelé Mirabeau, né le 9 mars 1749 au Bignon-Mirabeau, Loiret et mort le 2 avril 1791 à Paris, est un écrivain, diplomate, journaliste et homme politique français, figure de la Révolution.

** **Adam Smith** N 1 5 juin 1723 – 17 juillet 1790) est un philosophe et économiste écossais des Lumières. Il reste dans l'histoire comme le père des sciences économiques modernes, dont l'œuvre principale, publiée en 1776, La Richesse des nations, est un des textes fondateurs du libéralisme économique. Professeur de philosophie morale à l'université de Glasgow, il consacre dix années de sa vie à ce texte qui inspire les grands économistes suivants, ceux que Karl Marx appellera les « classiques » et qui poseront les grands principes du libéralisme économique .

مفهوم الضريبة خلال القرن التاسع عشر :

نتيجة تطور مهام الدولة وازدياد أعبائها ، لم تعد الضريبة فقط إسهام من طرف عامة الشعب دون الفئات الأخرى ، بل التزمت طابعا إلزاميا تأخذها الدولة من الأفراد من أجمل تغطية نفقاتها المتزايدة لضمان رفاهية المجتع، فأصبحت أداة إكراه تستخدمها الدولة من اجل استقطاع جزء يسير من دخل الأفراد ووضعه في خدمة المواطنين.

كما كانت الدولة تستعين بالضريبة كمجرد تحقيق الأهداف المالية في العصور القديمة لتغطية نفقاتها العامة فقد اتخذت الضريبة طابعا حياديا وذلك لعدم محاولتها التأثير على نشاطات الأفراد من جهة، وإحداث أي تغيير في توزيع الدخول أو الثروات من جهة أخرى[1].

وقد عهدت السلطة على تنمية هذا المورد المالي ، وزيادة حصيلته محترما مبدأ العدالة لتوزيع عبئها وحيث كان المفهوم التقليدي للضريبة حتى أوائل القرن الحمالي يتنازعه مبدآن هما:

- وفرة الحصيلة الضريبية.

- العدالة أمامها.

نقصد بالعدالة في هذا المجال: عموميتها من حيث تطبيقها ، أي إمكانية سريانها على جميع المواطنين دون تمييز[2].

ويرتبط مبدأ الحصيلة الضريبية بمبداين آخرين هما:

- الاستقرار.

[1] عيساوي عبد القادر ،. بلعروسي سيدي محمد ، **مرجع سبق ذكره** ، ص 18

[2] **المرجع نفسه** ، ص 19.

– المرونة.

نعني بالاستقرار عدم سن أحكام قوانين الضريبة بطريقة مفاجئة، دون دراسة مسبقة أو تدبير في الأمر ، كما نقصد بالمرونة ملائمة الضريبة للبيئة الضريبية بحيث لا يجب أن تكون جامدة غير قابلة للتأقلم ولا متغيرة باستمرار.

كما أن العدالة الضريبية في هذه المرحلة ، كانت تهدف إلى التقليل من التفاوتات بين مستويات الدخول بحيث يجب أن يتناسب إسهام كل فرد مع مستوى دخله.

ثم أنه بتطور مفهوم الدولة في مرحلة لاحقة ، أصبحت العدالة الضريبية تتحقق بالضريبية أي بواسطتها وليس كما كان الحال في المراحل السابقة، حيث كانت العدالة تعني العدالة أمام الضريبة أو بمعنى آخر العدالة في المعاملة أمام الضريبة، فصارت الضريبة في هذا المجال أداة تدخل وتوجيه للأنشطة الاقتصادية، ولعبت دورا هاما كوسيلة للتدخل الحكومي ، بوصفها مصدرا رئيسيا للتمويل حيث أوكل لها مهمة بناء اقتصاديات الدول.

ولما ازداد تدخل الدول المعاصرة – و خاصةً الغربية منها في النشاط الاقتصادي وخاصة بعد عجز النظام الرأسمالي على مواجهة الأزمة الاقتصادية سنة 1929 وعدم كفاية إجراءاتها من اجمل التخفيض و التقليص من الأزمة. وأن النظرية التقليدية للاقتصاد التي تقول بأن قدرة الاقتصاد الرأسمالي على التطور المتوازن التلقائي أي حياد الدولة المطلق عند التدخل في النشاط الاقتصادي ، وترك هذا المجال إلى المتعاملين فيه ،ينظم علاقاتهم في السوق بقوانين العرض والطلبب إن هذه النظرية التقليدية للاقتصاد لم تعد تلقى تأييدا من واقع النظام الرأسمالي الأمر الذي دعا KEYNES إلى تحليل العوامل التي تحدد الدخل الوطني ، ذلك المستوى الذي يتحدد بمستوى الطلب الكلي الفعال الذي يمثله كل من الطلب الخاص أي الإنفاق الخاص ،والطلب العام أي الإنفاق العام على كل من السلع الاستهلاكية و السلع الإنتاجية ، أي الاستثمار... نتيجة المفاضلة بين سعر الفائدة الذي

يحدد كل تفاعل من العرض من النقود والطلب عليها، وبين الكفاءة الحدية لرأس المال النمي تحددها كل نفقات إنتاج رأس مال وتوقعات المستثمرين لتحقيق أرباح تبعا لوجود فرص الاستثمار .

قد أدى هذا الدور الجديد الذي تلعبه الدول المعاصرة إلى زيادة تدخل الدولة في الأنشطة الاقتصادية واتساع نطاق مجالها ، حيث أثمر على ازدياد حجم ميزانيتها بجانبيهما: الانفاقي والتحصيلي.

وكان نتيجة لذلك أن أصبح للضريبة مفهوم معاصر يتمثل فممي الجانب الامدادي بالأموال اللازمة التي تأثر تأثيرا مباشرا في الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية معا.

و يتخذ هذا التدخل أشكالا مختلفة ، فمنها ما يقوم على أساس التخفيض العام أو الزيادة العامة لعبئ الضريبة من زيادة القدرة الضريبية أو تنمية حجم المعاملات الضريبية لتشجيع بعضها أو لحد من بعضها الآخر.

وهكذا يمكن القول أن المفهوم المعاصر للضريبة لم يتخلى نهائيا عن المبدأين الثابتين السابقين.

- وفرة الحصيلة الضريبية.

- والعدالة الضريبية.

وإنما أعطى الصدارة إلى التدخل الاقتصادي و جاء بمدلول جديد للعدالة الضريبية بحيث لم تعد تعني المساواة أمام الضريبة نفسها من حيث إلزاميتها على كل الأفراد، بل أصبحت تتحقق بواسطتها عن طريق إخضاعها للمادة الضريبية وفقا لمقدرة المكلف وتبعا لما يجنيه من موارد ومداخيل وإعادة توزيعها في الإنفاق العام أي أن العدالة لم تعد مجرد قاعدة من قواعد الضريبة، بل أصبحت هدفا من أهدافها.

المطلب الثاني: أنواع الضرائب

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف المكان والزمان، ولكل نوع من هذه الأنواع مزايا وعيوب، لذلك لا تقتصر النظم الضريبية الحديثة على نوع من هذه الأنواع دون سواه، بل تحاول كل دولة أن تتخير مزيجا متكاملا من أنواع الضرائب، وأن تصيغه في أكثر صور التنظيم الفني ملاءمة لتحقيق أهداف المجتمع.

وفيما يلي أهم التقسيمات التي استخدمت في مؤلفات المالية:

أولا: الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة

1- الضريبة الوحيدة: يلخص نظام الضريبة الوحيدة في أن يخضع الدخل الكلي للفرد الذي تتعدد مصادره بتعدد أوجه نشاطه لضريبة واحدة، فلا تخضع كل أنواع الدخل التي يتقرر أن تصيبها الضريبة إلا لهذه الضريبة الواحدة [1] ،أي أن الدولة تكتفي بفرض ضريبة واحدة فقط تسعى من خلالها لتحقيق أهداف السياسة الضريبية.

2 - الضرائب المتعددة: وفيه تحصل الدولة على إيراداتها من مصادر مختلفة، أي تخضع الدولة المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب.

تمتاز الضريبة الوحيدة بسهولة تحديدها، وهذا ما يسمح ويسهل للمكلف معرفة ما سيدفعه، لكن اعتماد الدولة على هذا النوع من الضرائب في تغطية نفقاتها العامة أدى إلى تضخيم العبء الضريبي على المكلف بها، وهذا ما أدى إلى لجوءه إلى التهرب الضريبي، هذا التهرب يجعل الضريبة الوحيدة عرضة لانخفاض حصيلتها، عكس الضرائب المتعددة التي بإمكانها تعويض العجز الناتج عن انخفاض إحدى الضرائب. والضرائب المتعددة

[1] عادل أحمد حشيش: **أساسيات المالية العامة**، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة، 1992 ص 178.

بمواعيدها وطرق تحصيلها تخفف من حدة العبء الضريبي على المكلف، الأمر الذي من شأنه التقليل من التهرب الضريبي.

ثانيا : الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية

1- الضريبة النسبية: تعرف الضريبة النسبية بأنها الضريبة التي يبقى سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة لها[1] ، وبعبارة أخرى فهي الضريبة التي يكون سعرها نسبة ثابتة من وعاء الضريبة مهما كانت قيمة هذا الوعاء، أي أن هذا السعر ثابت ووحيد بالنسبة لجميع المداخيل.

ويعتبر هذا الأسلوب بسيط وسهل التطبيق بالنسبة لإدارة الضرائب، أو بالنسبة للمؤسسات في حساب ضرائبها .

إن هذا الأسلوب يعامل جميع المكلفين معاملة واحدة دون أن يفرق بين فئات المجتمع، فمثلا إذا فرضنا أن المعدل الضريبي ثابت 10 % ، وأن دخل الشخص الأول يساوي 10.000دج ودخل الشخص الثاني 20.000دج، فمبلغ الضريبة الذي سيدفعه الشخص الأول يساوي: (10.000 x 10%) = 1000 دج ومبلغ الضريبة الذي سيدفعه الشخص الثاني يساوي: (20.000 x 10%)= 2000 دج

نلاحظ أن أسلوب الضريبة النسبية لم يفرق بين الشخصين، بل عاملهما معاملة واحدة، ولهذا السبب وجهت العديد من الانتقادات لهذا الأسلوب لكونه يحقق عدالة ظاهرية فقط، ويدعمون هذا بأن المبلغ المقتطع من دخل الشخص الأول والذي قدره 1000دج كانت مخصصة لإشباع حاجات ضرورية، بينما المبلغ المقتطع من الشخص الثاني، والذي قدره 2000دج، قد تكون مدخرة أو موجهة لاقتناء حاجات كمالية. ويرون أن العدالة الضريبية

[1] فوزي عبد المنعم: **المالية العامة والسياسات المالية**، دار النهضة العربية، بيروت، 1972، ص 115.

تتحقق عندما يتساوى المكلفون في التضحية، ولهذا السبب ظهر أسلوب الضريبة التصاعدية.

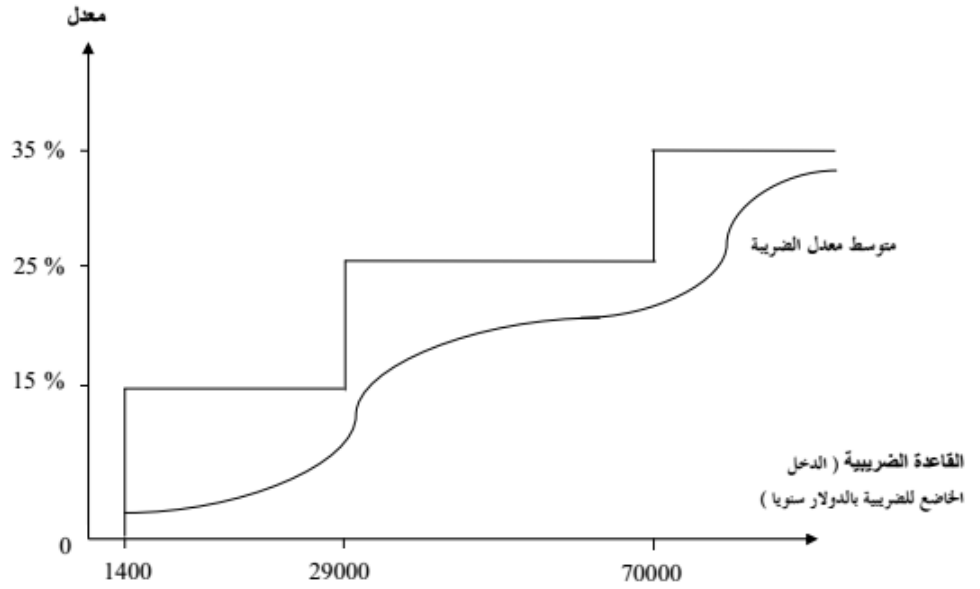
2- الضريبة التصاعدية : تكون الضريبة تصاعدية إذا كان سعرها الحقيقي يزداد بازدياد المادة الخاضعة للضريبة ،[1]أي أن الضريبة التصاعدية يتغير سعرها بتغير قيمة وعاء الضريبة، فيزداد كلما ازدادت المادة الخاضعة لها.

يستند أصحاب هذا الأسلوب إلى نظرية التضحية، فالضريبة حسب وجهة نظرهم تكون عادلة إذا لم تفرض على الجميع بمعدل واحد، فالمنفعة الحدية للثروة تتناقص مع ازدياد قيمة الثروة التي يحوزها الفرد، وهو ما يعني أن التضحية الحدية للإنفاق تتناقص مع ازدياد قيمة الثروة ،[2]والشكل التالي يوضح معدل الضريبة التصاعدي.

[1]عادل أحمد حشيش: **مرجع سبق ذكره**، ص 172.

[2]السيد عبد المولى: **المالية العامة**، دار الفكر العربي، القاهرة، 1977، ص282 .

شكل رقم 1-1 : رسم بياني لتركيبة معدل الضريبة التصاعدي



المصدر: عبد الرزاق غازي النقاش، المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان ،1997ص 52.

من خلال الرسم البياني نلاحظ أن متوسط معدل الضريبة يزداد مع ازدياد حجم القاعدة الضريبية، فكلما زادت القاعدة الضريبية كلما لاحظ صاحبها زيادة في متوسط معدل الضريبة.

رغم الانتقادات التي قدمت لأسلوب الضريبة التصاعدية، والتي من بينها صعوبة التحديد الصحيح لدرجة التصاعد من الناحية العملية، بالإضافة إلى صعوبة تحقيق التساوي في التضحية وصعوبة منفعة تطبيق المنفعة الحدية على النقود، يبقى نظام تصاعدية الضريبة أحسن أسلوب لتحقيق العدالة الضريبية، ويمكن تقسيم التصاعد الضريبي إلى قسمين رئيسيين، التصاعد الإجمالي والتصاعد بالشرائح.

2-1 التصاعد الإجمالي: ويسمى أيضا التصاعد بالطبقات، حيث يتم تقسيم المكلفين إلى عدد من الطبقات، ويطبق على كل طبقة معدل واحد على كامل القيمة، مع اختلاف معدل الضريبة بالنسبة للطبقة الأخرى.

2-2 التصاعد بالشرائح: ويسمى أيضا التصاعد بالأجزاء، حيث يطبق فيه معدل الضريبة المتصاعد الجديد على الجزء الإضافي فقط من الدخل وليس على الدخل بكامله[1].

في هذا الأسلوب تقل قيمة الضريبة المستحقة على الدخول الصغيرة أو التغير الطفيف في الدخل، وفي نفس الوقت تزداد قيمة الضريبة المستحقة على الدخول الكبيرة، نتيجة ما تحتويه من شرائح عديدة ذات أسعار مرتفعة[2] ، ومن أهم مميزات هذا الأسلوب هو مساهمته في تحقيق التوازن الاجتماعي.

ثالثا : الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

يعد هذا التقسيم من أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق وبالرغم من أهمية هذا التقسيم إلا أنه لا يوجد حتى الآن معيار دقيق للتمييز بين هذين النوعين، فأغلبية الكتاب الاقتصاديين يتفقون على أن الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل والثروة، بينما الضرائب غير المباشرة هي ضرائب على التداول والإنفاق.

1- الضرائب المباشرة : تعرف على أنها على اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات، والذي يتم تحصيله بواسطة قوائم اسمية، والتي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية، فهي التي لا يمكن انتقال عبئها بصفة كلية، وأن المكلف بها هو الذي يتحملها نهائيا ويمكن تصنيفها إلى:

[1] ناصر مراد: **الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره علي المؤسسة و التحريض الاستثماري**، مذكرة مقدمة لنيل شاهدة ما جيستير،جامعة الجزائر , معهد الاقتصاد 1996-1997 ، ص42.

[2] أحمد يونس البطريق: **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998 ، ص 52.

1-1 الضريبة على الدخل: نظرا لتعدد مصادر الدخل فقد أصبحت الضريبة عليه ذات أهمية كبيرة في النظم الضريبية الحديثة، فقد يكون المصدر من العمل أو من رأس المال أو منهما معا. كما يمكن أن يكون العمل تجاريا أو صناعيا أو مهنة حرة، وكل مصدر من هذه المصادر يدر دخلا يطلق عليه الدخل النوعي أو الفرعي[1] ،ومجموع الدخول التي يحصل عليها الفرد من المصادر المختلفة تعرف بالدخل الكلي.

من مزايا هذه الضريبة البساطة والسهولة في تحديد السعر الضريبي، بالإضافة إلى قلة نفقاتها بالنسبة لإدارة الضرائب وذلك لسهولة الحصول على المعلومات عن المكلف بالضريبة.

1-2 الضريبة على رأس المال: يقصد برأس المال من وجهة نظر الضريبة مجموع الأموال العقارية والمنقولة، المادية والمعنوية، والقابلة للتقويم نقدا، والتي يمتلكها الشخص في لحظة معينة، سواء كانت مدرة لدخل نقدي أو عيني[2].

من خلال هذا التعريف نجد أن رأس المال حدد من وجهة نظر الضريبة بكل الأشياء المادية أو المعنوية التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة، والتي يمكن تقديرها بالنقود سواء كانت دخلا أو قابلة لتدر دخلا.

تعتبر المنقولات والعقارات مثل المباني الأراضي الزراعية رأس مال مادي أما رأس المال المعنوي فيتمثل في حق الملكية للأسهم والسندات.

2- الضرائب غير المباشرة : هي الضريبة التي يدفعها المكلف (الممول) مؤقتا ويستطيع نقل عبئها لشخص آخر، فهي تقع في معظم الأحيان على عناصر الاستهلاك أو الخدمات

[1] العناني حمدي أحمد: **اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق**، دراسة في اتجاهات الإصلاح المالي والاقتصادي، الدار المصرية اللبنانية، ط 1 مصر ، 1996 ، ص 244.

[2] أ حمد يونس البطريق: **مرجع سبق ذكره** ، 1972 ، ص140.

المؤداة، وبالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود استهلاك هذه الأشياء أو استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة، ونستطيع تقسيم هذه الضرائب إلى ضرائب على الاستهلاك وضرائب التداول.

2 -1 الضرائب على الاستهلاك: ويطلق عليه بالنفقات الجارية وهو بديل الدخل كقاعدة للضريبة[1]، وتفرض هذه الضريبة على الفرد بمناسبة حدوث واقعة الاستهلاك أو الإنفاق.

الفرق بين الضريبة على الدخل والضريبة على الاستهلاك هو أن الضريبة على الدخل تفرض مباشرة عند حصول الفرد على الدخل بينما ضريبة الاستهلاك تفرض عند استخدام الدخل في الاستهلاك أي بطريقة غير مباشرة.

جدول رقم (01-01) مزايا ومساوئ الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة

	المزايا	المساوئ
الضرائب المباشرة	* سهلة التحصيل. * ثابتة المردودية نسبيا. * مرئية ومعروفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة. *سهلة المراقبة نسبيا.	* طول مدة التحصيل . * مرونة اقتصادية ضعيفة. * مقبولة بشكل سيء من طرف المكلف بالضريبة .
الضرائب غير المباشرة	* مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة. * جد منتجة . * مرونة اقتصادية قوية، سريعة التحصيل.	* ثقيلة المراقبة. * غير مستقرة المر دودية. * تحصيل ناقص (غش ضريبي) .

المصدر : محمد عباس محرزي: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر،الجزائر ،2004ص71.

رابعا :الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال :يمكن تعريف الضرائبعلى الأشخاص و الضرائب على الأموال كتالي[2]:

[1] عبد الرزاق غازي النقاش: **المالية العامة**، دار وائل للنشر، عمان،1997ص160.

[2] محمد عباس محرزي: **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هومة للنشر، الجزائر،2004ص. ص 72-75.

1- الضرائب على الأشخاص: هي الضريبة التي تتخذ وعاء لها وجود الشخص نفسه، فهي تفرض على الشخص باعتباره شخصاً ولمجرد وجوده على إقليم الدولة وبصرف النظر عن امتلاكه للثروة، وتفرض على جميع الأشخاص من دون تمييز أو على بعض الأشخاص ممن تتوافر فيهم شروط معينة ولذلك فهي تعرف بضريبة الفردة أو الرؤوس، وقد عرفت هذه الضريبة قديماً فعرفها الرومان والعرب وتسمى بالجزية وعرفتها إنكلترا وفرنسا ومصر وتأخذ شكلين أساسيين:

1-1 ضريبة الفردة البسيطة: وتفرض بمعدل واحد بالنسبة إلى جميع الأفراد من دون النظر إلى الثروات التي يملكونها أو الدخول التي يحققونها، وقد انتشرت في المجتمعات القديمة حيث كانت الدخول متساوية، ولم تكن الدولة قادرة على التحقق من ثروة كل فرد فكانت تفرض ضريبة متساوية ولكن مع تقدم المجتمعات وظهور الاختلاف في الثروات تبين أنها غير عادلة لذا تم التوجه إلى ضريبة الفردة المتدرجة.

1-2ضريبة الفردة المتدرجة: وفيها يتم تقسيم المكلفين الخاضعين للضريبة إلى طبقات اجتماعية تبعاً للثروة أو الدخل، وتفرض الضريبة على كل طبقة بصورة مختلفة عن الأخرى، ولذا فهي أكثر عدالة من الفردة البسيطة لأنها تراعي المقدرة التكليفية للمكلف وتميز بين الطبقات، ولكنها بعيدة عن العدالة الكاملة لأن أفراد كل طبقة يؤدون المبلغ نفسه مع الاختلاف في دخولهم وأعبائهم العائلية على الرغم من انتمائهم إلى الطبقة ذاتها. وقد ألغيت مثل هذه الضرائب من تشريعات الدول الحديثة لما فيها من مجافاة للكرامة الإنسانية بجعل الإنسان محل السلعة؛ مع أنها ما تزال تطبق في ولايات معينة في أمريكا وسويسرا بحيث يعد دفعها شرطاً لممارسة حق الانتخاب، كما طُبقت في سورية تحت اسم ضريبة بدل الطريق فكانت تستوفى بمعدل (4) ليرات عن كل شخص يعيش في سورية ويراوح عمره بين 18 و60 سنة، وقد ألغيت عام 1948.

2- الضـرائب علـى الأمـوال: انتشـرت فـي الأنظمـة الضـريبية المعاصـرة الضـريبة علـى الأموال، وهي التي يكون مطرحها مال المكلف أو بعض عناصر هذا المال، وأهم تطبيقاتها الضرائب على رأس المال أو على الدخل.

2-1 رأس المال: يقصد به مجموع ما يملكه الفرد من قيم قابلة للاستعمال في لحظة معينة ويستوي في ذلك أن تأخذ شكلاً عينياً، كالأرض أو العقار أو سلع إنتاجية أو استهلاكية أو مبلغاً من النقود.

2-2 الدخل: هو ما يحصل عليه الفرد بصفة دورية على نحو مستمر من مصدر معين قد يتمثل بملكية رأس المال أو العمل أو رأس المال والعمل، ويأخذ الدخل صوراً نقدية كالأجور والفوائد والأرباح، ولا ينفي إمكانية الحصول على الدخل بصورة عينية مثل حصول العامل على جزء من أجره من السلع التي أنتجها.

وقد شهدت المجتمعات الحديثة تطوراً تمثل بالازدياد المستمر لأهمية الدخل أساساً لفرض الضرائب بعد أن كانت الثروة هي الأساس لفرضها، ولكن بعد النصف الأول من القرن العشرين انتقل وعاء الضريبة من الثروة إلى الدخل لأسباب تتعلق بتطور الاقتصاد من العيني إلى النقدي؛ والصعوبات الإدارية في تقدير الثروة؛ وتنامي الدخل الناتج من العمل وزيادة أهميته إذ أصبح معيار المقدرة التكليفية للفرد والوعاء الأساسي للضريبة، وبذا أصبح أساس فرض الضريبة في المجتمعات المعاصرة دخل الأفراد والشركات وتقلصت أهمية ضريبة رأس المال ولم يعد يبرر فرضها إلا لأسباب تتعلق بتحقيق العدالة الضريبية وتخفيف حدة الفوارق بين الطبقات الاجتماعية.

المطلب الثالث : الفرق بين الضريبة والرسم .

يتداخل الرسم والضريبة في بعض الخصائص التي قد تبعث على الخلط بينهما, ويرجع ذلك لكون كل منهما فريضة نقدية تدفع بصفة نهائية للدولة, التي تستقل بوضع النظام القانوني لهما، كما أن الدولة تتمتع بالنسبة لكل منهما بإمتياز على أموال الدائنين[1].

وعموما يتشابه الرسم والضريبة في عنصر الإجبار فكلاهما يفرض بشكل جبري، فالضريبة ملزمة للمكلف بالدفع كذلك الرسم ملزم بالدفع لمن يطلب الخدمة[2].

أما أوجه الإختلاف فتتمثل فيمايلي :

1- أن الضرائب تفرض بدون مقابل حيث تعتبر مساهمة من الشخص في تغطية جزء من النفقات العامة، و لا يجوز للمكلف المطالبة بنفع خاص مقابل دفع الضريبة, بينما الرسم يفرض مقابل خدمة معينة يطلبها الشخص ويحصل من خلالها على نفع خاص بالإضافة إلى النفع العام الذي يعود على المجتمع.

2- تحديد مقدار الضريبة يتم على أساس المقدرة التكليفية للمكلف للضريبة, بينها تحديد قيمة الرسم يتم عادة على أساس قيمة الخدمة التي يحصل عليها الفرد مثل رسم التطهير.

3- الضريبة تدفع بشكل نهائي فلا يجوز للمكلف المطالبة باسترجاعها بينما الرسم يمكن استرجاعه أو جزء منه عند العدول عن طلب الخدمة مثل رسوم جوازات السفر.

4- الضريبة لا تفرض إلا بقانون يصدر عن السلطة التشريعية نظرا لحساسية هذا المصدر التمويلي أما الرسم فإنه يفرض بناءا على قانون في صورة قرارات إدارية[3].

---

[1] عادل أحمد حشيش ، **مرجع سبق ذكره** ، ص 154

[2] طارق الحاج ", **المالية العامة** , " دار صفاء للنشر والتوزيع, عمان, الأردن,.1999 ، ص 103

[3] محمد عباس محرزي ، **مرجع سبق ذكره**، ص 172.

رغم هذه الاختلافات الكبيرة بين الضريبة والرسم، فانه كثيرا ما يقع الخلط بينهما خاصة في وحدة تحصيل بعض الرسوم و بعض الضرائب، و أيضا ما تتعرض له الرسوم والضرائب من تطور تاريخي تتحول فيه بعض الرسوم إلى ضرائب و العكس، مثل رسوم التوثيق التي كانت رسما بالمعنى الفني للكلمة وذلك لتناسب النفقة مع الخدمة، إلا أن تزايد هذه الرسوم زيادة كبيرة لم تعد تتناسب مع الخدمة، أصبحت ضرائب حقيقية غير مباشرة، وكثيرا ما يساعد المشرع المالي على هذا الخلط بإطلاق الرسم على ضرائب بالمعنى الفني للكلمة كما هو الحال بالنسبة للرسوم الجمركية و رسوم الإنتاج[1] .

[1] عادل أحمد حشيش ، **مرجع سبق ذكره** ، ص 155.

المبحث الثاني : القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها .

يتم في هذا المبحث التطرق الى القواعد الاساسية للضريبة واهدفها و اثارها الاقتصادية

المطلب الأول : القواعد الأساسية للضريبة .

وضع علماء الاقتصاد في نهاية القرن الثامن عشر بعض القواعد التي يجب توافرها في الضريبة حتى توصف بأنها جيدة، ولكن يلاحظ أن التطبيق العملي لنظم الضرائب في معظم الدول يحيد عن هذه القواعد، ويتولد عن ذلك ما يسمى بالظلم الاجتماعي.

ومن الواضح أن أي دولة في العالم تفرض الضرائب لتحقيق أهداف تسعى إليها، ولكي تتمكن الدولة من تحقيق هذه الأهداف يجب أن تراعي قواعد أساسية عند فرض الضرائب[1].

أولا: القواعد أو المبادئ التي وضعها آدم سميث في كتابة ثروة الأمم لفرض الضريبة

1- قاعدة العدالة (قاعدة المساواة) أو(العمومية):

المفهوم: مساهمة كل فرد في تحمل أعباء الدولة وفقاً لمقدرته التكليفية، أي ما يعود عليه من دخل. أي أن يتم توزيع الأعباء الضريبة على المكلفين بصورة عادلة على جميع الأشخاص و الدخول بلا استثناء وبصورة تتناسب مع مقدرة المكلف المالية.

أي بالقدر الذي تتساوى فيه تضحيته مع تضحية غيره من الخاضعين للضريبة. ويتم ذلك بتطبيق:

العدالة الأفقية: تعني معاملة المكلفين المتشابهين في الظروف معاملة متشابهة.

العدالة الرأسية: تعني معاملة المكلفين المختلفين في الظروف معاملة مختلفة.

[1] عبد المجيد قدي ، **المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية** ، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ، 2001 ، ص 34.

ويتم قياس الظروف بالنسبة للمكلفين وفقاً للمبادئ التالية[1]:

1-1مبدأ المنفعة الحدية: وهي المنفعة المضافة للوحدات الإضافية في الدخل، فالضرائب يمكن أن تربط بالمنفعة الحدية للمكلف وبالتالي يتم معاملة المتشابهين في المنفعة معاملة متشابهة ومعاملة المختلفين في المنفعة معاملة مختلفة.

1-2مبدأ المنفعة من الضرائب: وهي ما يدفعها المكلف من الضرائب يجب أن يتناسب طردياً مع المنفعة المستلمة. فالمكلفون الذين يستفيدون من الخدمات التي تقدمها الدولة يجب أن يدفعوا ضرائب عالية و العكس صحيح.

1-3المقدرة على الدفع: وهي مقدرة المكلف على الدفع بغض النظر عن المنافع المتحصل عليها. فالمكلف الذي لدية قدرة عالية على الدفع يتوجب عليه أن يدفع ضريبة أعلى والعكس صحيح.

يلاحظ أن كل مبدأ من هذه المبادئ يواجهه صعوبة في التطبيق للوصول إلى عدالة تامة، ولكن يمكن عن طريق هذه المبادئ التوصل إلى عدالة نسبية تستطيع الإدارة التشريعية الاعتماد عليها عند فرض الضرائب.

2- قاعدة اليقين (الوضوح والدقة):

المفهوم: يعني أن يكون كل فرد على بينة بمقدار وميعاد الضريبة وطريقة جبايتها بدرجة من الدقة ولا يتم ذلك إلا من خلال وضوح النظم والمراسيم والتعليمات والإجراءات والنماذج والإقرارات.

أي أن تكون أحكام الضريبة من حيث تعليماتها وأسعارها ومواعيد تحصيلها واضحة للممول وكذلك يجب أن يكون النظام الضريبي واضحاً بحيث يفهمه الجميع دون عناء أو

[1] محمد عباس ، **مرجع سبق ذكره**، ص 64.

التباس، وحتى لا تكون نصوصه عرضة للتأويل والتفسير من قبل المصلحة الضريبية أو من قبل المكلف نفسه.

3- قاعدة الملائمة:

المفهوم: وتعني تحصيل الضريبة في الوقت المناسب للمكلفين حتى تكون مناسبة لظروفهم وأحوالهم مما يجعل عملية دفع الضريبة سهلة ومقبولة.

أي أن يتم المطالبة بدفع الضريبة في أوقات تتلاءم مع ظروف المكلفين أي يتم اختيار الوقت المناسب للمكلفين لسداد المستحق عليهم من ضرائب. مثال عند حصول المكلف على المرتب أو عند انتهاء السنة المالية بالنسبة للشركات[1].

4- قاعدة الاقتصاد (مبدأ الإنتاجية):

المفهوم: ويقصد بها ضرورة أن يكون هناك اقتصاد في نفقات تحصيل الضريبة حيث تفضل الضرائب القليلة في نفقات التحصيل عن الضرائب المرتفعة في نفقات التحصيل[2].

أي أن تكون تكاليف تحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها. حيث يجب أن تحصل الضريبة بأقل تكاليف ممكنة بحيث لا يضيع على الدولة جزء كبير من الإيرادات في سبيل الحصول عليها. ويصبح بالتالي فرضها أمراً غير منتج من الناحية المالية للدولة.ولكي لا تلجأ الدولة إلى فرض ضرائب إضافية.

---

[1] بوزيدة حميد : **النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي** ، أطروحة لنيل درجة دكتوراه في دولة العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006 ، ص 70.

[2] بوزيدة حميدة ،**مرجع سبق ذكره** ، ص 70.

ثانيا: قواعد أو مبادئ وضعها علماء آخرون

1- قاعدة المرونة:

يقصد بها أن يساعد النظام الضريبي على زيادة حصيلة الضريبة كلما زاد الدخل القومي وبالعكس، بمعنى أن يكون هناك علاقة طردية بين الدخلالقومي وحصيلة الضرائب.

أي أن يتكيف النظام الضريبي مع تغير الظروف الاقتصادية فتزيد الحصيلة فيفترات التضخم وتنخفض في فترات الانكماش.

2 -قاعدة الاستقرار:

ويقصد بها أن تتسم أحكام النظام الضريبي بنوع من الثبات، بحيث لاتتغير أحكامه بصورة متكررة تجعل من الصعب على المكلف ملاحقة تعديلاته وهذايضعف من قاعدة اليقين.

أي أن تتوافر في أحكام الضريبة نوع من الاستقرار بحيث لا تتغير من فترة إلىأخرى إلا في حدود ما هو ضروري وحتمي. و أن تتميز أحكامها بنوع من الثبات النسبي.

3 -قاعدة الإقليمية:

بمعنى أن يطبق قانون الضرائب داخل الإقليم وألاّ يتعداه إلى أقاليم الدول الأخرى فيخضع للضريبة كل شخص طبيعي أو معنوي داخل الدولة باعتبارها صاحبة السيادةعلى أراضيها.

4 –قاعدة السنوية:أن يحاسب الممول عما حصل عليه من دخل وخلال فترة زمنية مدتها سنة قدتكون ميلادية أو هجرية ويستند ذلك إلى ميزانية الدولة التي يتم إعدادها على أساسسنوي والتي تعتبر الضرائب جزء منها. (أي جزء من بنودها).[1]

5- قاعدة التنسيق بين الأهداف:

يقصد بها أن لا تتعارض أهداف الضرائب مع بعضها. مثال: أن لا تفرض الدولة ضرائب على الصادرات للحصول على الأموال وفي نفس الوقت تشجع الإنتاج المحلي.

6- قاعدة إمكانية التطبيق:

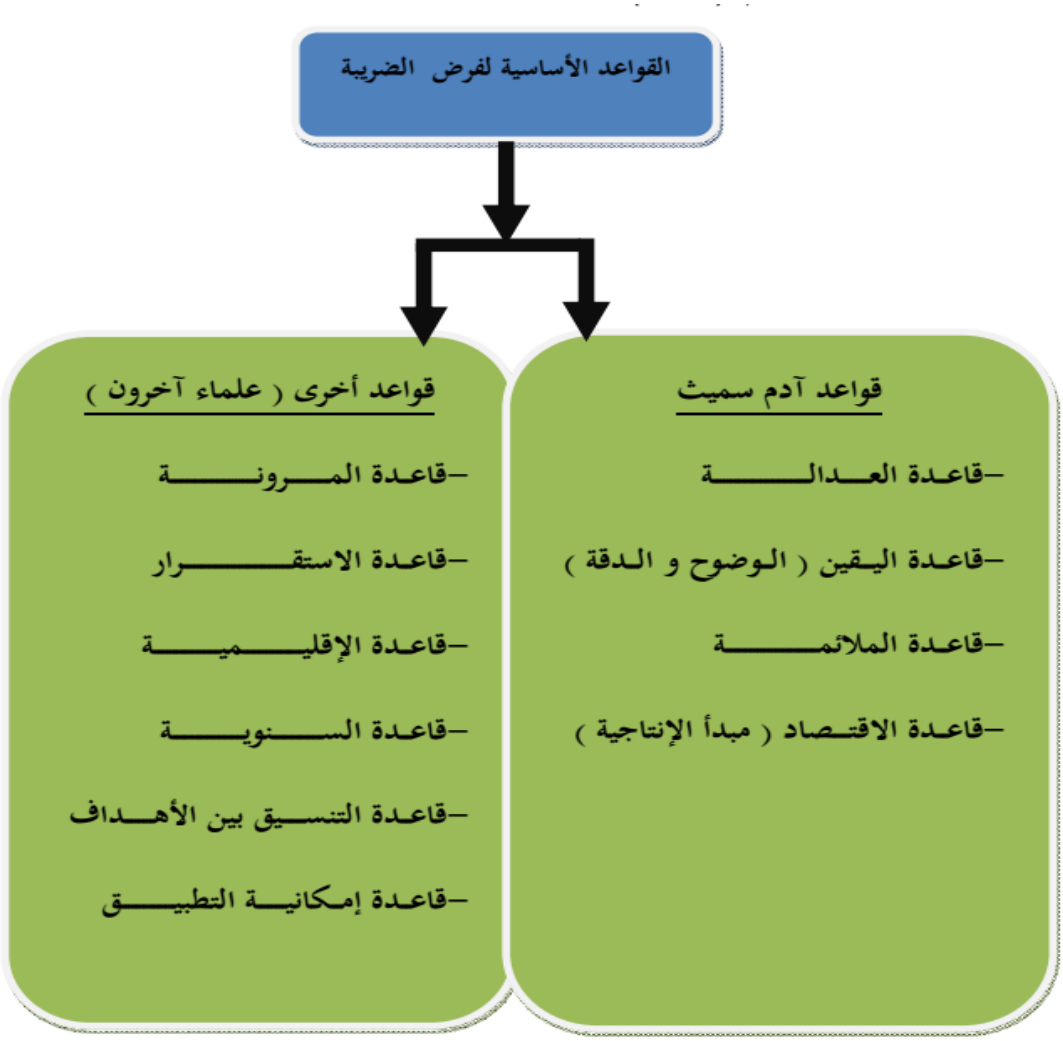
يقصد بها أن تكون الضريبة ممكن تطبيقها على المكلفين من الناحية العملية. حيث لا يبالغ بها. مثال: فرض ضرائب غير مباشرة على المزارعين[2].

والشكل التالي يوضح القواعد الأساسية لفرض الضريبة.

[1] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات الطبعة الثانية** ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 2007 ، ص 70

[2] صلاح وهيب عبد الغني، **أساسيات في دراسة الجدوى**، صناعة قرار الاستثمار، مكتبة عين الشمس، القاهرة، 2000، ص 31.

الشكل رقم (01-02) :القواعد الأساسية لفرض الضريبة



المصدر: محمد عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره ، ص 64 .

وبالإضافة إلى المبادئ الأساسية السابقة لفرض الضريبة هناك أمور يجب أخذهافي الحسبان عند فرض الضريبة على المكلف وهي كالتالي[1]:

[1] الوليد صالح عبد العزيز ، **دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمارات ظل في التطورات العالمية المعاصرة**، دار النهضة العربية، مصر ، 2002، ص ص 18-19 .

– **خصم الديون التي يتحملها الممول:** يجب خصم الديون التي على الممول حتىولو كانت ديوناً شخصية وذلك على أساس أنها تضعف من مقدرة الممول علىالتضحية الضريبية من الإيراد الخاضع قبل الوصول للوعاء الضريبي.

– **التمييز في المعدلات الضريبية:** من الملاحظ أن إيراداً مصدره رأسمال يعتبر من غير طبيعة الإيراد الذي مصدره العمل أو طبيعة الإيراد الذي يكون مصدره تفاعلالعمل ورأس المال، فاستثمار رأسمال وحده يكاد يؤدي إلى زيادة دائمة فيه، فيحين أن العمل والمجهود البشري يتناقصان تدريجياً، ويرى كثير من فقهاء الضريبةأن يكون معدل الضريبة في الحالة الأولى أكبر منه في الحالة الثانية، على أنيختار معدل وسط للإيراد الناتج عن تفاعل العمل ورأسمال معاً.

المطلب الثاني : أهداف الضريبة .

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

وكان على الإيرادات الضريبية في ذلك الوقت أن تبقى في أدنى حد لها حتى أن المفهوم التقليدي للضريبة يعتمد على الفكرة القائلة "إن الضريبة شر لا بد منه"[1] ، وبالتالي نادى هؤلاء بضرورة بقاء الضريبة على الحياد فلا تستخدم لأغراض اقتصادية أو اجتماعية، غير أن مبدأ حياد الضريبة قد اختفى شيئا فشيئا، وحل محله مبدأ "الضريبة الوظيفية" ، حيث اعتبرت للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسيةبالإضافة إلى أهدافها المالية القديمة.

[1]سعيد عبد العزيز عثمان ، حامد عبد المجيد دراز :**مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، مصر ،2002 ، ص 18.

أولا :الأهداف المالية

الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة، أحد أهداف السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضرائب، أي اتساع وعاء 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 في الواقعبمستوى التطور الاقتصادي.

ثانيا :الأهداف الاجتماعية

فبعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية وبروز الاتجاهات الحديثة بتوزيع عادلللثروات وذلك عن طريق إعادة توزيع الدخل.

ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة فيتحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومن أهمها:

1- منع تكتل الثروات: تعمل بعض الدول على عدم استحواذ فئة قليلة من المجتمععلى الثروة، وذلك بفرض ضرائب وبمعدلات مرتفعة على الثروات، وعنطريق المعدل المتصاعد كما هو مطبق في ألمانيا وفرنسا[1].

2- توجيه سياسة النسل في الدولة: فالدولة التي ترغب بتشجيع النسل كبلدان أوروبا، تستعمل الضريبة كأداة للإكثار من عدد السكان، وذلك بتخفيض معدلات الضريبة، وفي بعض الأحياء إتباع مبدأ الإعفاء على بعض الدخول الناشئة عن العمل من الضريبة، وبالمقابل الدول الراغبة بتحديد النسل تقوم برفع معدل الضرائب على الدخول والمعدل يزداد

[1] سعيد عبد العزيز عثمان ، حامد عبد المجيد دراز ، **مرجع سبق ذكره**، ص.18

بازدياد عدد أفراد الأسرة، أولا تعفي قوانين الضرائب الحد الأدنى للمعيشة من الضريبة كما هو في كل من الهند والصين[1].

3- معالجة أزمة السكن :فقد تستخدم الضريبة كأداة لحل مشكلة السكن وذلك بإعفاء رأس المال المستثمر في قطاع البناء من الضرائب لفترة زمنية محددة، فنجد فرنسا مثلا، فرضت ضريبة إضافية على المساكن غير المستغلة استغلالا كاملا، مثل هذا الأمر دفع بأصحاب هذه العقارات إلى تأجيرها أو استغلالهاتفاديا من أداء ضريبة عالية.

4- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة :هناك بعض السلع المضرة بصحة المواطن وتلحق به أضرارا جسيمة وخطيرة تؤدي به أحيانا إلى الموت، كالسجائر والكحول، فتعمد الدولة إلى فرض ضرائب بمعدلات مرتفعة علىصنعها وبيعها.

ثالثا :الأهداف السياسية:

للضريبة عدة أهداف سياسية تتمثل أحيانا بفرض رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى، يكون الهدف منها حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية، كما تستعمل الضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين مختلف الدول خاصة بين الدول المتقدمة (فرنسا، اليابان، الولايات المتحدة مثلا) وقد تستعمل الضريبة من أجل محاربة فئة معينة من المجتمع برفع معدل الضريبة على مداخليها كما حدث لطبقة الكولاك* في روسيا بعد الثورةالشيوعية.

كما قد تستخدم كوسيلة لمساعدة بعض الفئات ماديا، وذلك من خلال إعفاء دخولها من الضريبة أو تخفيضها مثل الإعفاءات الضريبية التي يستفيد منها المجاهدينالجزائريين.

[1] Duverger Maurice :Element de la fiscalité , Paris PUF 1979 ; p 20

* طبقة الكولاك هي طبقة ملاك الأرض.

كما تم استعمال الضريبة كأداة ووسيلة لإحداث التوازن الجهوي(*)وذلك من خلال توطين الصناعات عبر ولايات الوطن، بمنح امتيازات جبائية للاستثمار والعملبمختلف ولايات الجنوب...الخ.

وأخيرا فإن الأهداف التي تصبو الضريبة تحقيقها، يتم تحديدها وفق طبيعةالدولة الاجتماعية والسياسية.

رابعا : الأهداف الاقتصادية للضريبة:

الهدف الاقتصادي يتمثل في كون الضريبة ممن أهمم الأدوات التي تستخدمها الدولةمن اجل الوصول إلى الاستقرار الاقتصادي البعيد عن التضخم أو الانكماش. حيث تقوم الضريبة بالقضاء على التضخم عن طريق امتصاص الفائض من الكتلة النقدية ،كمماتعمل على المحافظة على النقد الوطني وذلك بالتحكم في مستوى الأسعار ، كما تعمل الدولة على توجيه الإنتاج نحو الفروع الإنتاجية التي نريد تطويرها كالسلع ذاتالاستهلاك الواسع عن طريق منح إعفاءات ضريبة لهذه الفروع أو بفرض ضرائب أقلمن الفروع الأخرى ، كما أنها تعمل على تشجيع بعض أنواع المشاريع وخاصةالإستراتجية التي تعفي من الضرائب كليا مثل شركة النفط الوطنية أو جزئيا كما تقومعلى الحد من بعضها عن طريق رفع معدلات ضرائب عليها[1].

ومن بين الأهداف الاقتصادية كذلك هي حماية المنتجات الوطنية ومعالجة العجزفي ميزان المدفوعات وذلك بتخفيض الضرائب على الصادرات أو بإعفائها ورفع نسبتهاعلى الوردات الخارجة ، ولعل أهم وظيفة اقتصادية تؤديهما الضرائب هي المساهمة فيالتنمية الاقتصادية عن طريق الزيادة في حصيلة الموارد المالية للدولة وتشجيع الادخاربإعفاء

[1] دمدوم فريد، كمال رزيق – **نظام فرض الضريبة و أثرها على التنمية الاقتصادية**، مذكرة نيل شهادة مهندس دولة في التخطيط والاحصاء، المعهد الوطني للتخطيط والاحصاء، الجزائر، .2007 ص ص 10-11 .

المداخيل الناتجة عن الأموال المودعة لدى البنوك من الضرائب أو فرضضرائب ضئيلة ما يؤدي إلى زيادة الادخار وبالتالي الموارد المالية الموجهة نحواللشركات.

المطلب الثالث : الآثار الاقتصادية للضريبة .

أولا : أثر اضريبة على الكميات الاقتصادية الكلية .

سنتطرق للآثار التي تحدثها الضريبة على الاقتصاد الوطني أي مدى ثقل الضرائب على الاقتصاد الوطني، الأمر الذي يؤدي بالمكلفين في مختلف المجالات الاقتصادية إلى إعادة النظر في مخططاتهم الإنتاجية والتمويلية وكافة الوظائف الأخربالأساسية في المؤسسة وذلك بالتعرض لأثر الضرائب في الكميات الاقتصادية ، وهي الاستهلاك والادخار والإنتاج وكذا تأثير الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني، لما له من أثر كبير من الناحية الاجتماعية على الدخل الحقيقي للأفراد.

وبصفة عامة فإن تأثير الضريبة في الكميات الاقتصادية إما أن تعمل على تخفيض الدخول النقدية أو تخفيض الدخول الحقيقية، وللضرائب المباشرة أثر ضعيف في ارتفاع الأثمان، بينما للضرائب غير المباشرة أثر كبير وذلك لكونه كما ذكرنا سابقا جزء من سعر بيع السلعة[1].

1: آثار الضريبة في عملية التنمية

لقد كان التقليديون يرون بأن الهدف الأساسي للضريبة هو توفير الأموال من أجل تغطية النفقات العادية المعروفة آنذاك، في حين يعتبرون الآثار الاقتصادية للضريبة هي ثانوية تترتب بطريقة غير إرادية.

[1] حسن عواضة ، **مرجع سبق ذكره**، ص 77.

أما أنصار النظرية المالية الحديثة فكانوا يرون في الضريبة الوسيلة والأداة للتأثير في المجالات الاقتصادية والاجتماعية بالإضافة للدور التقليدي وهو الدورالمالي.

1-1 أثر الضريبة في توجيه الاستثمار:

إن الاستثمار محور التنمية الاقتصادية الأساسي، فهو أداة لتحقيق النمو الاقتصادي بحيث يتوقف معدل النمو الاقتصادي على كمية الاستثمارات وتوزيعها بين الفروع المختلفة للنشاط الاقتصادي وتؤثر الضريبة في الميل للاستثمار فعندما تفرض الضريبة على قطاع اقتصادي ما بمعدل منخفض أو يكونالإعفاء فيه واسع يوجه المكلفون استثماراتهم نحو هذا القطاع لأنه ذو ربحية أكبر.

كذلك تكون الضريبة أداة فعالة لمنع توظيف رؤوس الأموال في القطاعاتالإنتاجية الخاضعة لمعدل ضريبي مرتفع.

1-2 أثر الضريبة على الإنفاق الاستهلاكي:

إذا فرضت الضريبة على الإنفاق الاستهلاكي للمكلف ذو الدخل المحدود، فإن ذلك سيؤدي به إلى التخفيض من استهلاكاته للسلع التي يتصف الطلب عليها بالمرونة العالية كالسلع الكمالية ويتحول نحو السلع التي يتصف الطلب عليها بعدم المرونة.

أما ذوي الدخل المرتفع فإن الاقتطاع الضريبي لا يؤثر على نشاطهم الاستهلاكي لأنهم سيحافظون على مستوى معيشتهم، فيزداد ميلهم نحو الاستهلاك وينقص ميلهم للادخار، إذ يؤدي ذلك بهم إلى إعادة توزيع دخولهم بين الاستهلاك والادخار هذا وإن الضرائب ليست العامل الوحيد الذي يؤثر في الاستهلاك، وإنماهناك اعتبارات عديدة[1].

[1] رفعت المحجوب :المالية العامة، **مرجع سبق ذكره**، ص 371.

1-3 أثر الضريبة في الادخار :

إن فرض الضريبة سيؤدي إلى تخفيض الدخول المتاحة للادخار لدى الأفراد، وهذا يعني أنه سيؤدي إلى إنقاص مدخراتهم، ولكن فرض الضرائب على الطبقات الفقيرة لا يؤثر على ادخارها لأنها لا تمتلك فائضا تدخره بل بالعكس فإن الطبقة ذات الدخل المرتفع سوف تضحي بجزء من مدخراتها لكي تحافظ على مستوى معيشتها.

1-4 أثر الضريبة على الإنتاج والعمالة :

تؤثر الضريبة في القدرة الشرائية للفرد وبالتالي في مستوى معيشته، وتؤثر فيإنتاجيته، كما تؤثر الضرائب في الرغبة في العمل.

- في حالة تخفيض الضرائب :

يرى البعض أنها تؤدي إلى التحفيز على العمل لزيادة الإنتاج والدخل والمحافظة على مستوى معيشي معين، وهذا ما يطلق عليه "بالضريبة المحفزة" في حين أن الإعفاء الضريبي يزيد من كمية الإنتاج ويساعد على تنشيط المجال الاقتصادي ويزيد من حجم الإنفاق الاستثماري، مما يؤدي إلى زيادة العمالة، وهذا ما تتبعه بعض الدول باتخاذ سياسة ضريبية من شأنها إعفاء أرباح بعض النشاطات من الضرائب وذلك للحد من ظاهرة البطالة.

وخير مثال على ذلك اعتماد الجزائر لسياسة ضريبية جديدة يتم من خلالها إعفاء الأرباح الناتجة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والتي تدخل في إطار تشغيل الشباب، بالإضافة لإعفاءات ضريبية أخرى.

- في حالة رفع الضرائب :

وقد تخفض الضرائب من كميات الإنتاج ، إذ أنها تزيد من كلفة الإنتاج، وهذا ما يؤدي إلى التقليل من الإنفاق الاستثماري، مما يؤثر على حجم العمالة،

1-5 أثر درجة النمو على الضرائب :

إن صور الهيكل الضريبي تختلف من مرحلة لأخرى بسبب الظروف التي يمر بها البلد، ففي بداية التنمية حيث تكون حاجة البلاد ماسة لتمويل مشاريعها البدائية الضعيفة وإقامة البنى التحتية، وبالتالي فإن الضرائب ذات الحصيلة الوفيرة تكون مطلوبة في هذه المرحلة كضرائب الاستهلاك وضرائب الأملاك العقارية ومحاولة الابتعاد على ضرائب الأرباح وذلك قصد تشجيع الادخار والاستثمار كما تبنته مرحلة الرأسمالية الناشئة.

ولكن بعد أن تحقق الدولة نشاطات اقتصادية واسعة ومتينة فإن ذلك يستوجب فرض الضرائب المباشرة على الدخل والثروة وإتباع أساليب التصاعد والإعفاءات للتقليل من الهوة الواسعة بين أصحاب الدخول المرتفعة وأصحاب الدخول المنخفضة وذلك قصد تحقيق العدالة الضريبية ومن ثم يكون هناك توزيع عادل للدخول.

2 :أثر الضريبة في معالجة الكساد والتضخم:

2-1 أثر الضريبة في معالجة الكساد:

إن ظاهرة الكساد تعني بأن هناك عرضا كبيرا للسلع والخدمات يفوق الطلب عليها، بالإضافة لانخفاض في أسعار السلع نظرا لانخفاض إقبال الأفراد على طلبها.

فهنا يجب استعمال الضريبة بنوعيها في معالجة هذه الظاهرة برفع الضرائب المباشرة على أرباح المكلفين مما يؤدي بهم إلى تخفيض الإنتاج وتعطيل عدد من العمال عن العمل، وتدريجيا سيؤدي ذلك إلى التوازن النسبي ين العرض والطلب أين تبدأ الأسعار في الارتفاع.

2-2 أثر الضريبة في معالجة التضخم:

إن ظاهرة التضخم من أهم مظاهرها هو الارتفاع الكبير في الكتلة النقدية عن كمية السلع والخدمات المعروضة في السوق ولمعالجتها يجب العمل على تخفيض الطلب الكلي نظرا لعدم توازنه مع السلع والخدمات المعروضة. ومن أجل تحقيق ذلك، لا بد من سن قوانين جديدة تفرض فيها ضرائب حديثة، أو رفع معدلات الضرائب السابقة، فهذا سيؤدي في النهاية إلى انخفاض الدخل الحقيقي للفرد، ومن ثم انخفاض طلبه على مختلف السلع والخدمات ولكن يجب أن لا تستخدم الضرائب غير المباشرة في معالجة هذه الظاهرة خاصة بالنسبة للدول النامية التي تعاني من ضعف في الإنتاج بسبب تخلف جهازها الإنتاجي وذلك نظرا لمكانة حصيلة الضرائب غير المباشرة في الهيكل الضريبي.

ومن ثم يجب الابتعاد عن الضرائب غير المباشرة واستعمالها كوسيلة لمعالجة هذه الظاهرة ورفع معدلها لأن هذا سيؤدي حتما إلى زيادة ظاهرة التضخم[1].

بعد تعرضنا لتأثير الضريبة في عملية التنمية، لم تعد الضريبة أداة مالية تخصص فقط لتمويل النفقات العادية عند الفكر المالي التقليدي والمتمثلة في تحقيق الأمن الداخلي والخارجي، وإنما أصبحت الضريبة بالإضافة إلى ذلك أداة ووسيلة تستخدمها الدولة للتأثير في مختلف المجالات الاقتصادية وتوجيه الاستثمارات نحو تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المحددة ضمن سياسة الدولة الاقتصادية.

[1]LucienMEHL, pierreBeltran,Sciences et techniquesfiscale, Presseuniversitaire de FranceParis, Année 1959, p268.

ثانيا : التوزيع الاقتصادي للعبء الضريبي.

إلى جانب الآثار الاقتصادية التي يمكن أن تحدثها الضريبة على الكميات الاقتصاديةالكلية،تنفرد الضريبة بإحداث آثار تنحصر في التوزيع الاقتصادي للعبء الضريبي الذي قديختلف ، وعادة ما يختلف ، عن التوزيع القانوني الذي يقصده المشرع لهذا العبء[1].

1- من يتحمل عبء الضريبة:

رأينا أن الضريبة تقتطع جزء من دخل الممول و أنه يعمل لذلك على مقاومتها، إما عنطريق التهرب منها وإما عن طريق تجنبها بالامتناع عن الواقعة المنشأة لها، ويكون هذاالتجنب بإعادة النظر في برمجته الخاصة باستعمال الدخل أو الإنتاج أو بالعمل.

غير أن الممول القانوني، وهو الملتزم قانونا بدفع الضريبة، قد يعمل – من خلال قوىالسوق – على إلغاء عبئها على شخص آخر، الذي قد يسلك السبيل نفسه، حتى تستقرالضريبة على الممول النهائي، وهو من يعرف أيضا " بالممول الواقعي" وتعرف هذه العملية التي تهدف إلى توزيع العبء الضريبي بين الممولين من خلال قوى السوق" بنقلالعبء الضريبي."

ويقصد بنقل عبء الضريبة، تلك العملية التي يتم بها نقل العبء النقدي المباشرللضريبة، خلال تغيرات الأسعار من الوعاء الذي فرضت عليه إلى وعائهما النهائي الأمرالذي يعني أنه ليس من الضروري أن يكون المكلف قانونا بدفع الضريبة هو الذي يتحملهابصفة نهائية وذلك حينما يتمكن هذا الممول القانوني إلى نقل عبئها جزئيا أو كليا إلىشخص آخر فالضريبة إذن يمكن أن تستقر بصفة نهائية على المكلف قانونا بدفعها، حينما لايتمكن من نقل عبئها إلى آخر كما يمكن أن تستقر على شخص آخر حينما يمتكن

[1] رفعت المحجوب: **مرجع سبق ذكره**. ص: .192.

الممول القانوني من نقل عبئها إليه. ومن ثم تكون أمام ظاهرتين: نقل عبء الضريبة واستقرارها.

وظاهرة استقرار عبء الضريبة أهم من ظاهرة نقل عبء الضريبة، لأنها تشتمل،بالإضافة إلى هذه الظاهرة الأخيرة، على استقرار هذا العبء على الممول النهائي. ومنخلالها يتوزع العبء الضريبي وتنتشر آثار الضريبة في الاقتصاد القومي.

2- صور نقل عبء الضريبة:

يفرق بين ثلاث صور لنقل العبء الضريبي

2-1 النقل الكلي والنقل الجزئي:

إذا انتقلت الضريبة بكاملها إلى عاتق شخص آخر غير المكلف بها قانونا تكون بصدد نقل كلي لعبئها، وإذا لم يتمكن الشخص المكلف قانونا بها إلا نقل جزء من الضريبة تكونأمام نقل جزئي للعبء الضريبي.

ومن هذه الناحية يميز الشارح بين ثلاث أنواع من الضرائب[1]:

- ضرائب لا يمكن نقل عبئها على الإطلاق، ومثل ذلك الضرائب على الأشخاص والضرائب على الشركات، وكذلك الضرائب على الدخول المفروضة على الأشخاص البعيدين على أي نشاط زرعي أو صناعي أو تجاري (كالضرائب على كسب العمل) و بالتالي تنتفي أي مبادلات لا يمكن أن تقوم بينهم وبين أفراد آخرين يستطيعون من خلالها نقل العبء الضريبي كله أو بعضه إليهم .

- ضرائب يمكن نقل عبئها جزئيا، ومثل ذلك الضرائب على الدخل المفروض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بمناسبة قيامهم بالنشاط ، ويدخلون بالتالي في المعاملات

[1] أحمد حلية – **التهرب الضريبي وانعكاساتها على التنمية** – دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1987 ،ص 113.

مع أفراد آخرين يستطيعون من خلالها تحميل أسعار هذه المنتجات جزءامن الضريبة، يتوقف مقداره على عديد من العوامل الاقتصادية .

– ضرائب يمكن نقل عبئها بالكامل، وتتمثل في الضرائب المفروضة على الإنفاق (ضرائب الاستهلاك، الضرائب على رقم الأعمال، الضرائب على الإنتاج ....الخ)

ويرى كتاب المالية انه إذا ما فرضت هذه الضرائب على كافة المنتجات فانه يصعب نقلها بالكامل وإنما ينتقل جزء فقط من عبء هذه الضرائب ، يتوقف مقداره علىعديد من العوامل الاقتصادية.

2-2 النقل إلى الأمام والنقل إلى الخلف :

ويقصد بنقل العبء الضريبي إلى الأمام أن يسلك هذا النقل الاتجاه نفسه الذي تسلكه العمليات الإنتاجية ، أي الذي تسلكه السلعة في طريقها من المنتج إلى المستهلك، أي أن يكون هذا النقل إلى مرحلة من مراحل السلعة التالية لتلك التي فرضت عليها الضريبة .

ويكون ذلك برفع سعر السلعة بمقدار الضريبة أو بمقدار جزء منه. ويقصد بنقل العبء إلى الخلف أن يسلك هذا النقل عكس الاتجاه الذي تسلكه العملية الإنتاجية، أي أن يكون هذا النقل إلى مرحلة من مراحل السلعة السابقة على تلك التي فرضت عليها الضريبة. ويكون ذلك بخفض أسعار عوامل الإنتاج المستخدمة في إنتاجالسلع (أجور العمال، سعر المواد الأولية.....الخ) بمقدار الضريبة أو بمقدار جزء منها .هذا وقد تنتقل الضريبة بجزء منها إلى الأمام ، وفي جزء آخر إلى الخلف . ويتوقف الاتجاه الذي تنتقل إليه الضريبة على الظروف الاقتصادية السائدة ، وعلى ظروف الطلب وعرض السلعة، وعلى القوة التي تتمتع بها التنظيمات الاجتماعية خاصة نقابات عمال وجمعياتالدفاع عن حقوق المستهلكين .....الخ)[1].

[1]صباح نعوش – **الضرائب في الدول العربية** – المركز الثقافي العربي، الدار البيضاء،المغرب ، 1987 ، ص 134.

وممن الناحية العملية يعتبر نقل الضريبة على الأمام هو أكثر صور النقل انتشاراوأهمية، ولذا فالغالب أن يتحمل المستهلكون جزءا كبيرا ممن الضرائب خاصة تلك التيتفرض على الإنفاق.

2-3 النقل المقصود والنقل غير المقصود (من حيث قصد المشرع:)

عندما يكلف المشرع بعض الأشخاص بدفع ضرائب معينة نتيجة الاعتقاد أنهم سيتمكنون من نقلها ، وينجحون في نقلها إلى غيرهم فإن النقل يكون مقصودا، أما إذا كلف المشرع أشخاصا بالضريبة معتقدا عدم إمكان انتقالها إلى الغير، فإن النقل لا يعتبر مقصوداإذا استطاعوا نقلها.

ومن المتفق عليه وبصفة عامة ، أن المشرع يقصد أن يستقر عبء الضرائب المباشرة (ضرائب الدخل ، وضرائب رأس المال) على المكلفين بها قانونا، كذلك من المتفق عليه بصفة عامة أن المشرع يقصد عند تكليف المنتج أو التاجر أو المستورد بدفع الضرائب غير المباشرة (وخاصة الضرائب على الاستهلاك والضرائب على الواردات) أن ينقل كل منهم الضريبة إلى المراحل التالية عليه إلى أن يقع عبئها النهائي على المستهلك.

ومع ذلك قد يفضل المنتجون في بعض الظروف خاصة (فترات الانكماش والكساد)،تحمل كل أو بعض الضرائب غير المباشرة والتي يمكنهم نقلها إلى المستهلكين كذلك قد يفضل بعض المنتجين نقل كل أو بعض الضرائب على الأرباح وذلك في بعض الأحوالالخاصة (فترات الانتعاش والرخاء.)

ورغم أن المشرع يعتد على الدراسات النظرية في افتراض الانتقال من عدمه ، فإن المسألة لا تتوقف على قصده فقط وإنما على عدة عوامل تتصل بالجانب الاقتصادي وبالتنظيم الفني للضريبة ومن ثم يجب أن توضع دراسة تعتمد على التحليل النظري جانب

الاعتبارات الواقعية في مجتمع من المجتمعات قبل فرض أي ضريبة حتى يكون المشرع على بينة من استقرار عبئها في النهاية ، وبالتالي يتحقق قصده في هذا الخصوص.

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا لهذا الفصل يتضح لنا أن الضريبة هي أداة من أدوات السياسة الاقتصادية المهمة ، وآلية مساهمة في تحقيق التوازنات الإقتصادية الكمية من خلال التوجيه الامثل لموارد المالية وتحقيق اهداف المجتمع،كما أن النظام الضريبي يختلف من دولة إلى أخرى ويتأثر بعدة عوامل اقتصادية سياسية واجتماعية.

تمهيد :

تعتبر سياسة الامتياز الضريبي سياسة حديثة النشأة، فهي وليدة التجارب المالية، وعادة ما يستعمل مصطلح الامتياز أو التحفيز للدلالة عن الأساليب ذات الطابع الإنمائي والتي تتخذها الدولة كوسيلة من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية، وتعمل هذه السياسة على تحقيق جملة من الأهداف منها ، زيادة الاستثمارات الخاصة ، العمل على تدفق رؤوس الأموال الأجنبية، تشجيع عملية التصدير...إلخ لذا فإن هذه السياسة تحمل تحت طياتها عدة مفاهيم وأشكال يجب دراستها والإلمام بها.

وفي هذا الفصل سنتطرق للملامح العامة للامتياز الضريبي من خلال ثلاث مباحث

المبحث الأول : مفهوم، خصائص وأهداف الامتياز الضريبي.

المبحث الثاني: أشكال الامتياز الضريبي

المبحث الثالث : العوامل المؤثرة على سياسة الإمتياز الضريبي وشروط نجاحها

المبحث الأول : مفهوم، خصائص وأهداف الامتياز الضريبي.

يعتبر مصطلح الامتياز الضريبي مصطلحا حديثا نوعا ما في الحياة الاقتصادية، لذا اختلفت التعاريف المقدمة له وذلك باختلاف الأهداف المرجوة منه.

المطلب الأول : مفهوم الامتياز الضريبي:

تعددت تعاريف الامتياز الضربي وسوف نتطرق إلى بعض التعريف فيما يلي :

التعريف الأول:

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

التعريف الثاني:

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

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

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

التعريف الثالث:

"هـو عبـارة عـن تخفيـف فـي معـدل الضـرائب، القاعـدة الضـريبية أو الالتزامـات الجبائية، التي تمنح للمستفيد بشرط تقيده بعدة مقاييس"[1] .

من خـلال قراءة التعاريف السابقة يمكن القول أن الامتياز الضريبي هو "عبارة عن تنازل الدولة عن جزء من حقها والمتمثل في إيرادات ضريبية وذلك بتقديم مساعدات مالية غير مباشرة لبعض الأعوان الاقتصاديين بغية إحداث سلوك معين لدى هاته الفئة بشرط تقيدهم بشروط معينة تضعها

الدولـة المتمثلـة فـي نوع النشاط، مكانـه، إطـاره القانوني...إلـخ، وهذا من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية...إلخ".

المطلب الثاني : خصائص الامتياز الضريبي:

مـن خـلال استعراضـنا التعـاريف السـالفة نلاحـظ أن الامتيـاز الضـريبي يتمتـع بعـدة خصائص نذكر منها:

1- إجراء اختياري:

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

[1] ناصر مراد، "**التهرب والغش الضريبي في الجزائر**"، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2004، ص 118.

2- إجراء هادف:

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

- تحديد إطار قانوني المستفيد من إجراءات الامتياز الضريبي.

- شكل و مدة الامتياز الضريبي.

- السياسات والظروف المحيطة بإجراءات الامتياز الضريبي.

3- إجراء له مقاييس:

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

4- إحداث سلوك معين:

تهدف الدولة من وراء سياسة الإمتياز الضريبي إلى إحداث سلوك وتصرف معين، لدى الأعوان الإقتصاديين، بفئة توجيهم نحو أعمال وأنشطة لم يقوموا بها في وقت مضى.

المطلب الثالث: أهداف الامتياز الضريبي.

تهـدف الدولـة مـن وراء سياسـة الامتيـاز الجبـائي إلـى تحقيـق جملـة مـن الأهـداف الاقتصادية والاجتماعية[1].

1: الأهداف الاقتصادية:

وتتمثل في مجموعة من الأهداف نذكر منها:

– تـوفير منـاخ استثماري ملائم ومشـجع ممـا يـؤدي إلـى زيـادة الاستثمارات فـي الـداخل والعمل على جلب استثمارات أجنبية مباشرة؛

– العمل علـى تـوازن الاستثمارات مـن حيـث النشـاط وذلـك بتوجيهيـا نحـو الأنشـطة ذات الأولوية في السياسة التنموية؛

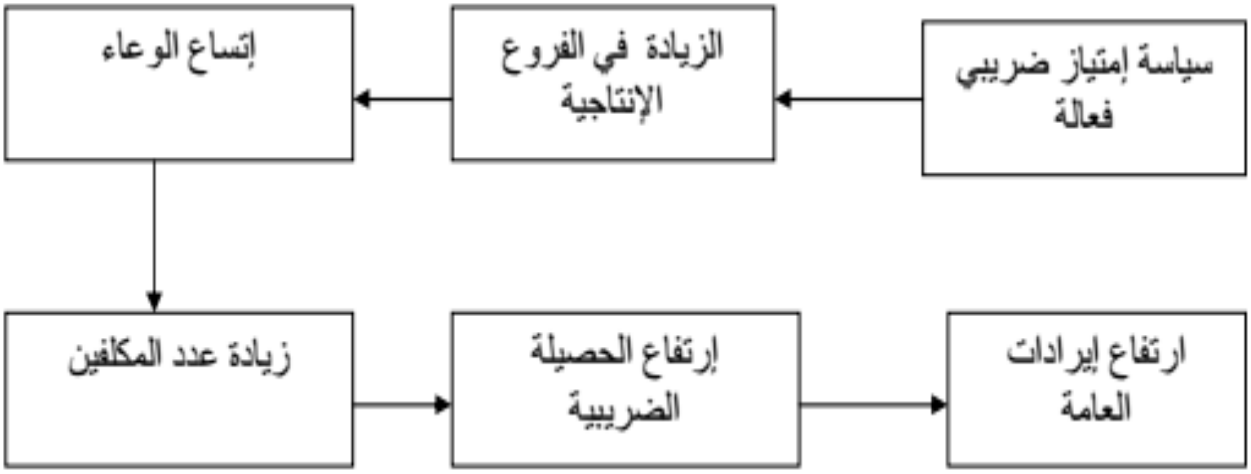
– تشجيع الصادرات خارج المحروقات وذلك بإعفاء ها من جميع الضرائب؛

– زيادة تنافسية المؤسسات المحلية في الأسواق الخارجية وذلك بإعفاء المنتجات المصدرة من مجموعة من الضرائب المحلية؛

– توسيع القاعدة الضريبية علـى المدى الطويـل فـي ظل سياسة الامتياز الضريبي فعالة وملائمة، حيث أن هذه السياسة من شأنها أن تزيد الفروع الإنتاجية، ومستوى نشاطها، ومـا يقابـل هذه الزيـادة اتسـاع الوعـاء وعدد المكلفين بالضـريبية، وبـالتزام هؤلاء بواجبـاتهم اتجاه الخزينـة العامـة، من شأنه أي يزيد فـي الحصيلة الضريبة مستقبلا، والشكل الموالى يوضـح آلية عمل سياسة الامتياز الضريبي علـى المدى الطويـل فـي زيـادة موارد الخزينـة العامة؛

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

الشكل رقم (02-01) : آلية سير سياسة الامتياز الضريبي على المدى الطويل.



المصدر :ياسين قاسي" التنافسية الجبائية وتأثير ها على تنافسية الدول "مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، جامعة البليدة، ،2005ص11.

2-: الأهداف الاجتماعية:

ويمكن ذكر بعضها:

- تقليص البطالـة والتخفيـف من حدتها وذلك عن طريـق تـوفير مناصـب شـغل جديـدة، حيث تعمل الامتيازات الجبائية على توفير موارد مالية تسمح للأعوان الاقتصـاديين بإعادة استثمارها في شكل فروع إنتاجية أخرى أو إنشاء مؤسسات صغيرة؛

- العمـل علـى تـوازن الاسـتثمارات فـي الـداخل، وذلـك عـن طريـق توجيـه بعضـها إلـى المناطق المراد ترقيتها والمحرومة.

المبحث الثاني: أشكال الامتياز الضريبي .

يعتبر الامتياز الضريبي متغيرا استراتيجيا تتخذه الدولة كأسلوب في تحقيق تنميتها، وتتعدد الأنماط والأشكال التي يتخذها الامتياز الضريبي ، فنجد الأنظمة الضريبية تحاول أن تكون أكثر مرونة مع هذه الأنشطة الاقتصادية الحيوية لحثها على بذل المزيد من الجهود. ولقد اتخذت سياسة الامتياز الضريبي عدة أشكال، أكثرها شيوعا ثلاثة أشكال نتطرق لها من خلال التالي:

المطلب الأول : الإمتياز الضريبي المتعلق بالإستثمار:

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

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

أولا- الإعفاء الضريبي:

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

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

كما يمكن تعريفه أيضا على أنه "عدم فرض الضريبة على دخل معين، إما شكل مؤقت أو بشكل دائم، وذلك ضمن القانون. وتلجأ الدول إلى هذا الأمر لاعتبارات تقدرها بنفسها وبما يتلاءم مع ظروفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية"[1].

من خلال التعريفين السابقين نلاحظ أن الإعفاء الضريبي يأخذ شكلين:

1-1- إعفاء دائم:

وهو عدم دفع المكلف لضريبة معينة أو مجموعة من الضرائب والرسوم طوال حياة المشروع، وتمنح الدولة هذا الإعفاء إلى أنشطة محدودة وتكون موجهة لمناطق وفئات معينة.

1-2- إعفاء مؤقت :

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

وتجدر الإشارة أنه يمكن تبويب الإعفاءات الضريبية إلى[2]:

الإعفاءات السياسية:

وهي الإعفاءات التي تكون بهدف توثيق الروابط السياسة والعلاقات مع الدول الأخرى، وبهدف منع الازدواج الضريبي.

---

[1] طارق الحاج، "**المالية العامة**"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص 88.

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

الإعفاءات الاقتصادية:

وهي الإعفاءات التي تمنح للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين بهدف تشجيع الاستثمار في مشروعات معينة، كما تهدف إلى دخول رؤوس الأموال الأجنبية ومساهمتها في مشاريع اقتصادية هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى تشجيع المستثمرين على استثمار أموالهم في مناطق أو مجالات معينة بهدف تحقيق التنمية الاقتصادية لتلك المناطق.

الإعفاءات الاجتماعية:

وهي الإعفاءات التي تمنح للأفراد أو الجهات أو مؤسسات معينة ليس هدفها الربح، كالمؤسسات الدينية والخيرية والثقافية، وذلك تشجيعا لهذه المؤسسات على عمل الخير.

الملاحظ أن جميع الدول تلجأ إلى سياسة الإعفاء الضريبي، لذا يجب عند إتباع هذه السياسة أن نأخذ في الحسبان العوامل التالية[1]:

– أن منح الإعفاء الضريبي قد يتم بصورة جزئية، حيث أن الأنظمة الضريبية في بعض الدول تسمح بالإعفاء من ضرائب معينة تتصل مباشرة بنفقات الإنتاج، وذلك للحد من التضخم وتخفيض التكاليف الإنتاج، ومن ثمة زيادة قدرات المنتجات الوطنية على المنافسة في الأسواق الداخلية والخارجية.

– قد يكون الإعفاء الضريبي كحافز أكثر ملائمة و خاصة بالنسبة للمشروعات التي يكون فيها معامل العمل / رأس المال مرتفعا نسبيا، أي المشروعات كثيفة العمل نسبيا.

– أن استخدام الإعفاء كحافز جبائي يكون له أثر تميزي في صالح المشروعات الجديدة، وفي غير صالح المشروعات القائمة، مما يؤدي بهذه الأخيرة إلى تصفية أعمالها، وإنشاء

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

مشروعات جديدة قصيرة الأجل سريعة العائد، مما يؤثر سلبا على كفاءة تخصيص الموارد الاقتصادية داخل المتجمع

ثانيا- التخفيضات الضريبية:

التخفيض الضريبي عبارة عن عملية يتم من خلالها إخضاع المؤسسة للضريبة بمستوى أقل مما يجب وتلجأ معظم الدول إلى هذه التقنية من أجل تخفيض العبء الضريبي، ومن تم التأثير على قرار الاستثمار. وقد يكون التخفيض الضريبي في شكل تخفيض معدل الضريبة أو تخفيض الوعاء الضريبي، وقد يضع المشرع بعض الشروط للاستفادة من ذلك التخفيض.

2-1- التخفيض في معدل الضريبة:

وهو ما يصطلح عليه أحيانا بالمعدلات التميزية "ونعني بذلك تصميم جدول المعدلات (الأسعار) الضريبية بحيث يحتوي على عدد من المعدلات يرتبط كل منها بنتائج محددة للعمليات المشروع، فقد ترتبط هذه المعدلات عكسيا مع حجم المشروع، أو مع حجم المستخدم فيه من العمالة الوطنية، أو مع أحجام التصدير من منتجات المشروع، أو مع نسبة الحقائق من أهداف خطة التنمية الاقتصادية..."[1] ولعل أهم مجال نجح فيه هذا النوع مجال إنشاء المناطق الصناعية الحرة.

2-2 - التخفيض في المادة الخاضعة للضريبة:

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

[1] حامد عبد المجيد دراز، "**السياسات المالية**"، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 24.

2-3- الإجراءات الضريبية التقنية:

ويقصد بالإجراءات الضريبية ذات الطابع التقني، المعالجة الضريبة لبعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة، ويترتب عنها أثار ضريبة تحفيزية تسمح بتخفيف العبء الضريبي ومن بينها[1]:

2-3-1- نظام الاهتلاك:

يمكن تعريف الاهتلاك على أنه الإثبات المحاسبي للنقص الذي يحدث بفعل الاستخدام أو عامل الزمن [2]. يمكن أن يؤثر نمط الاهتلاك المستخدم على قرار الاستثمار فيؤثر على كل من مقدار الضريبة وتوقيت دفعها، ويعتبر الاهتلاك المعجل أحد أنماط الاهتلاك التي يمكن استخدامها لتشجيع لاستثمارات الخاصة وتوجيهها، ونعني به كافة الطرق التي تؤدي إلى اهتلاك قيمة التكلفة التاريخية للأصول الرأسمالية على فترة زمنية أقل من فترة حياتها الإنتاجية[3].

2-3-2- المعالجة والمعاملة الضريبية للأرباح والخسائر:

يعد الربح المحقق هو المصدر الأول للاستثمار الجديد، ولذا تعمل كل الدول على تقوية الإمتيازات الضريبية وإعادة استثمارها، كذلك ترحيل الأرباح إلى البلد الأصلي بالنسبة ل IDE يعد أحد الامتيازات الضريبية ذات الأهمية الكبيرة لدى المستثمر الأجنبي. وتعتبر المعاملة الضريبية للخسائر المحققة من نقص الفرص الاستثمارية المختلفة أحد الوسائل الهامة التي يمكن لها الحد من الآثار السلبية للضرائب وتشجيع الاستثمارات الخاصة. وتشكل إمكانية نقل الخسائر حافزا لنشاط المؤسسة حيث تستطيع

---

[1] عبد القادر بريش، "**دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة**"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1999، ص73.

[2] بوشايشي بوعلام، **المنير في المحاسبة العامة**، دار هومه، الجزائر ،1992ص .11

[3] محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية،1991 ، ص 200.

بذلك الاستفادة من الوفرات الضريبية شرط أن لا تتجاوز مدة إظهار الخسائر ل 05 سنوات.

المطلب الثاني : الامتياز الضريبي المتعلق بالتشغيل.

يعرف على أنه "إعفاءات ضريبية من أجل إحداث مناصب شغل، أو على أساس النسبة بين كل من العمالة على رأس المال، أو تخفيض من الضريبة على الدخول (جزائيا أو كليا) أو كلي على شكل سلفيات ضريبة انطلاقا من مستوى تكاليف الأجور أو تكاليف التكوين المهني" وتلجأ الدولة إلى هذه السياسة بقية تخفيض العبء الضريبي عن المؤسسة من جهة والتخفيف من حدة البطالة من جهة أخرى[1].

ويأخذ الامتياز الجبائي المتعلق بالتشغيل الأشكال التالية:

اولا- التخفيض على أساس شغل

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

ثانيا- التخفيضات الضريبية للصناعات ذات الكثافة العمالية

حسب هذا الشكل فإن للصناعات ذات الكثافة العمالية إمكانية المفاضلة في معدل الاقتطاع الذي يطال دخول المؤسسات على أساس نسبة رأس المال / اليد العاملة، فالمفاضلة تكون في تخفيض المعدل الضريبي على المؤسسات ذات الكثافة العمالية

[1] ياسين قاسي ، **"التنافسية الجبائية و تأثير ها على تنافسية الدول"** مذكرة ماجستير ، قسم العلوم التجارية، جامعة البليدة، 2005، ص 16.

ورفعه بالنسبة للمؤسسات ذات الكثافة في رأس المال، كما تمنح امتيازات على الأرباح المعاد استثمارها الموجهة إلى استثمارات تحتاج إلى أيدي عاملة.

المطلب الثالث : الامتياز الجبائي المتعلق بالتصدير

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

ويعتمد هذا الشكل على جملة من الآليات أهمها[1]:

اولا- الامتيازات الضريبية المتعلقة بالضريبة على الدخل

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

1-1- التحفيز يكون فقط عندما تكون الأرباح المعتبرة ممكنة التحقيق أثناء فترة الإعفاء، وهذا لا يكون ممكنا بالنسبة للمؤسسات التي تبدأ في تصدير المنتجات غير التقليدية.

1-2- إن هذا التحفيز لا يكون له فعالية في جلب المؤسسات الأجنبية، إلا إذا كان الإعفاء الضريبي الممنوح لهذه المؤسسات غير ملغى بالضريبة للمكلفين لها في أوطانهم الأصلية.

[1] قاسي ياسين، **"التنافسية الجبائية و تأثير ها على تنافسية الدول"** مذكرة ماجستير ، قسم العلوم التجارية، جامعة البليدة، 2005 ، ص 16.

ثانيا- الامتيازات المتعلقة بالحقوق الجمركية

يتم تخفيض الحقوق الجمركية لتشجيع العمليات الاستثمارية، ويستفيد أصحاب هذه الاستثمارات من إعفاء في الحقوق الجمروكية التي تمنح في عملية استيراد المواد الأولية والتجهيزات الضرورية، شريطة أن تدخل مباشرة في إنتاج المنتجات والسلع التي تصدر.

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

ثالثا- الامتيازات المتعلقة برقم الأعمال

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

رابعا : الاستثمارات المنجزة في الجنوب والهضاب العليا، والمناطق التي تستدعي تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة.

أ- مرحلة الإنجـاز

-الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة وغير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

-الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار،

-الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض والرسم على الإشهار العقاري عن كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار المعني ،

-الإعفاء من حقوق التسجيل و مصاريف الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية. تطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الإمتياز،

-الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار، ابتداء من تاريخ الاقتناء ،

-الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأسمال،

-التكفل الكلي أو الجزئي من طرف الدولة بنفقات الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار، وذلك بعد تقييمها من قبل الوكالة،

-التخفيض من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة، بعنوان منح الأراضي عن طريق الامتياز من أجل إنجاز مشاريع استثمارية :

- بالدينار الرمزي للمتر المربع م^2 خلال فترة عشر (10) سنوات، وترتفع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في المناطق التابعة للهضاب العليا ، وكذا ا لمناطق الأخرى التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة ،

– بالدينار الرمزي للمتر المربع) م ^{2} لفترة خمس عشرة (15) سنة وترتفع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في ولايات الجنوب الكبير.

المبحث الثالث : العوامل المؤثرة على سياسة الإمتياز الضريبي وشروط نجاحها .

إن الهدف من الإمتياز الضريبي كما ذكرنا سابقا هو تهيئة الجو الملائم للمستثمر وتشجيعه للمشاركة في التنمية وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وفق السياسة التنموية المرسومة وإتباع هذه السياسة قد لا يؤدي إلى تحقيق الأهداف المرجوة كون هذه الأخيرة تتأثر بعوامل ذات طابع ضريبي وأخرى ذات طابع غير ضريبي

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

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

المطلب الأول : العوامل ذات الطابع الضريبي:

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

أولا : طبيعة الضريبة محل الامتياز:

يحتوي النظام الضريبي على عدة ضرائب تندرج ضمن صنفين ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة، كما أن تأثير هذه الضرائب يختلف حسب طبيعة الضريبة، وبالتالي فإن تحديد نوع الضريبة التي سوف تكون محل الامتياز له أهمية بالغة على مستوى فعالية ذلك الامتياز، وعلى هذا الأساس تحدد الضريبة حسب أهميتها ومردوديتها بالنسبة

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

للمؤسسة[1] ، وعليه فإن الاختيار المناسب للضريبة محل الامتياز بتأني من خلال الدراسة الجدية للوعاء الضريبي، ذاك أن الضريبة تتحدد بنوع الوعاء الخاضع لها.

ثانيا : شكل الامتياز:

تختلف أشكال الامتياز الضريبي باختلاف الأهداف المرجوة منه فنجد من بين الأشكال الإعفاء أو التخفيض من معدلات الضريبة، أو التقليص من الوعاء الضريبي...، وعليه فإن كل دولة تختار المزيج التحفيزي الذي يتناسب مع أهدافها، وفي هذا الصدد نلاحظ أن الإعفاء الضريبي أكثر الأشكال شيوعا في السياسات التحفيزية لكونه يعمل على تخفيض تكلفة الاستثمار، وبالتالي إقبال المؤسسات على الاستثمار بالشروط المقابلة لهذا الإعفاء، وعلى الدولة أن توفق بين مصلحتها بعدم الإضرار بالخزينة العامة، ومصلحة المؤسسة بتخفيف العبء الضريبي عليها.

ثالثا : زمن وضع الأمتياز:

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

لذا فمن الضروري أن تمنح الإعفاءات بقصد الإستثمار لرجال الصناعة في ميدان مشروعاتهم في السنوات الأولى لممارسة نشاطهم، كما يجب أن تكون هذه الإعفاءات متماشية مع برنامج المؤسسة وإستراتيجيتها في النمو[2].

[1] ناصر مراد.**مرجع سبق ذكره**، ص 120.

[2] **المرجع نفسه** ، ص 120.

رابعا : مجال تطبيق الإمتياز:

من أجل نجاح سياسة الإمتياز الضريبي يجب تحديد إطار عملي تعمل وفقه هذه السياسة، لذا نجد أن المشرع يضع جملة من الشروط والمقاييس قصد تحديد طبيعة ونوعية الإستثمار، مراحل تقدمه وكذا المواد والوسائل المعنية بالإمتياز لأهميتها في تحقيق المشروع، وعليه فإنه يجب عدم التمادي في تقديم الإمتيازات، ويجب توجيها إلى الإستثمارات المنتجة التي لها القدرة على تحقيق الأهداف الإقتصادية والإجتماعية للدولة.

المطلب الثاني : العوامل ذات الطابع غير الضريبي:

تتطلب فعالية سياسة الإمتياز الضريبي محيط ومناخ ملائم للإستثمار، ويتجسد ذلك في الترتيبات المؤسساتية والتنظيمية والقانونية الملائمة، بالإضافة إلى الإستقرار السياسي والوضع الإقتصادي المتجاوب مع التطورات الحاصلة في ظل الإقتصاد العالمي ولقد حدد الأستاذ BERNARD VENAY هذا المحيط في أربعة عناصر هي[1] :

أولا : العنصر الإداري:

تتوقف فعالية المزايا الضريبية بعملية تفسير القوانين التي تنظمها و كيفية تطبيقها بإتباع إجراءات إدارية معينة قصد تحديد المشروعات التي تستفيد من سياسة الإمتياز ومتابعة تنفيذها، ويرتبط نجاح تلك السياسة بكفاءة الإدارة التي يمكنها الموازنة بين النفع العائد للمجتمع من السياسة الإقتصادية المحددة، والخسارة التي تتحملها الدولة جراء فقدانها لحصيلة الضريبة، وعلى هذا الأساس تشكل طبيعة المعاملات الإدارية من العوامل المؤثرة على فعالية سياسة الإمتياز، بحيث نجد أن تطهير الإدارة من العراقيل والبيروقراطية والمحسوبية والرشوة تعمل على التأثير في إتخاذ قرار الإستثمار، ومن ثم المساهمة في إنجاح سياسة الإمتياز الضريبي.

[1] ناصر مراد، **مرجع سبق ذكره** ، ص 120.

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

ثانيا : العنصر التقني:

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

ثالثا : العنصر السياسي:

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

ويمكن تحليل المخاطرة السياسة على مستويين :

3-1- على مستوى المستثمر الوطني:

وتتمثل في الأحداث والتغيرات السلبية التي تحدث داخل البلد.

3-2- على مستوى المستثمر الأجنبي:

ويتمثل في الأحداث والتغيرات السلبية التي تحدث داخل البلد المستقبل للإستثمار ضف إلى ذلك طبيعة العلاقات الدبلوماسية بين البلد المستقبل للإستثمار والبلد الذي ينتمي إليه المستثمر الأجنبي.

رابعا : العنصر الإقتصادي:

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

المطلب الثالث : شروط نجاح سياسة الإمتياز الضريبي.

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

- يجب توجيه هاته الأمتيازات إلى الأنشطة المهمة و المعلن عن أولويتها وفقا للسياسة الإقتصادية للدولة.

- يجب أن تتناسب هاته الإمتيازات مع درجة أهمية كل نشاط.

- يجب تغطية العبء الناتج عن هاته الإمتيازات بالنسبة لميزانية الدولة، أي مواجهة العجز الذي قد يصاحب ميزانية الدولة جراء هاته الإمتيازات.

– إعتبار الضريبة جزء من مناخ إستثماري عام تتداخل عناصره و تتشابك إلى حد كبير، منها الإستقرار السياسي، إسقرار العملة المحلية، إمكانية تحويلها تجاريا ،نطاق السوق و حجمه، طبيعة النظام المصرفي و المالي القائم، درجة تطور أنظمة الإتصال، مدى توفر الهياكل القاعدية... إلخ[1] ، حيث أن توفير هاته العناصر يعمل على تحقيق نتائج إيجابية بالنسبة للمستثمر وبالتالي تحقق الأهداف المنتظرة من هذه السياسة.

– تقييم هاته السياسة من خلال بعض المؤشرات منها حجم الإستثمارات وتوزيعها الجغرافي، حجم اليد العاملة المستغلة، حجم الصادرات خارج المحروقات... إلخ، وهذا لمعرفة مدى تحقيق هاته السياسة للأهداف المرغوب فيها .

– صياغة معايير للأهلية بأكبر قدرة ممكن من الدقة و التحديد حتى يقتصر منح الإمتيازات للمؤسسات المتمتعة بأعلى معايير الجدارة الموضوعية و القابلة للقياس.

– تبسيط إجراءات الحصول على الإمتيازات الضريبية، و إعلام المؤسسات بأشكال هاته الإمتيازات ومدى أهميتها بالنسبة لأنشطتهم.

– تأهيل الإدارة الضريبية بحيث ينبغي أن تكون نشطة، كفأة نزيهة و عادلة، كما يجب عليها أن تمتلك عناصر قادرة، مؤهلة، تقوم بواجبها على خير آداء، و تجنبها التكاليف الزائدة وضياع الوقت[2].

– حتمية وجود جهاز تنفيذي قوي لأن الأمر لا يتعلق بوجود عمل تشريعي منسجم بقدرما هو في حاجة ماسة وأكيدة إلى جهاز تنفيذي قوي.

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

[2] علي صحراوي، **مرجع سبق ذكره**، ص 215.

خلاصة الفصل

ومن خلال تعرضنا للاطار النظري للامتياز الضريبي يمكن القول ان الامتياز الضريبي هو مجموعة من الاجراءات و التدابير التحفيزية التي تخص بها الدولة مجموعة من الاعوان الاقتصاديين ,وهذا بغية تحقيق مجموعة من الاهداف , كما انها تعتبر اموال تخلت عنها الدولة في المدى القصير لتحصل على ايرادات في المدى الطويل , وهذا من خلال توسيع الاوعية الضريبية و زيادتها , لذا وجب على وضع هاته السياسة مراعاةمن العوامل و دراستها بغية وضع هذه السياسة , وضع معييار واسس اقتصادية , اجتماعية ..... الخ عند منح هاته الامتيازات والعمل على تقيمها من فترة الى اخرى.

مقدمة الفصل:

لقدا أبرزت الدولة جهودها من خلال أجهزة الاستثمار والتي على رأسها الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار سعيا منها لتحقيق التنمية الاقتصاد وذلك عن طريق تشجيع الاستثمارات المحلية.

وفي هذا الفصل تطرقنا فيه لدراسة حالة مشروعين بالاعتماد على الوكالة الوطنية لتطوير الاستثماري وينقسم الى مبحثين:

المبحث الاول: الامتيازات الجبائية كمصدر لتحفيز الاستثمار وتوجيهه

المبحث الثاني: :الامتيازات الجبائية الممنوحة للاستثمار

المبحث الاول: الامتيازات الجبائية كمصدر لتحفيز الاستثمار وتوجيهه

قررت الجزائر تجديد وتحديث أجهزة دعم الإستثمار وتشجيع دخول الإستثمارات الأجنبية وإعطاء دفع قوي لتلك الوطنية، وعلى هذا الأساس تم إنشاء مؤسسات إدارية تكلف بمهمة تقييم المشاريع وإتخاذ قرار منح الإمتيازات ومتابعة الإستثمارات وتقديم المساعدة الفعلية للمستثمرين، كما عملت الدولة على القضاء على البيروقراطية ونقل الإجراءات الإدارية من خلال إنشاء فروع للمؤسسات المركزية في مختلف الولايات، فنص قانون الإستثمار على مجموعة من الهيئات المانحة للإمتيازات الجبائية والتي تتمثل في المجلس الوطني للإستثمار وهذا ماسنتناوله في المطلب الأول، والوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار والتي سنستعرضها من خلال المطلب الثاني، لننتقل بعد ذلك للهيئات التي تم ذكرها من خلال ق ض م ورم والمتمثلة في الأجهزة الداعمة للمشاريع والمؤسسات المصغرة والتي سنتطرق إليها من خلال المطلب الثالث

المطلب الأول: المجلس الوطني للإستثمار CNI

يعتبر المجلس الوطني للإستثمار أحد أبرز الهيئات المكلفة بمنح الإمتيازات الجبائية فهو مسؤول عن إقتراح منحها وتعديلها، كما أنه منوط أيضا بالسهر على خلق التوازن بين الإمتيازات الممنوحة والتطورات التي تطرأ في مجال الإستثمار، وللإحاطة بكل ما يتعلق بهذا الأخير سنقسم دراستنا إلى فرعين، سنتناول تشكيلة وصلاحيات هذا المجلس من خلال الفرع الأول، لنتطرق لسير أعماله وإجراءات الحصول على الإمتيازات الجبائية التي يمنحها في الفرع الثاني.

الفرع الأول : تشكيلة المجلس و صلاحياته

لقد حدد المرسوم التنفيذي رقم 06 -355 تشكيلة وصلاحيات المجلس الوطني للإستثمار، حيث يتشكل هذا الأخير من عدة وزراء ينشط كل واحد منهم في قطاع معين ولكن ما يجمعهم واحد وهو ترقية الإستثمار في الجزائر، كما حدد المرسوم سالف الذكر صلاحيات هذا المجلس والتي تتمحور حول تدعيم المشاريع الإستثمارية وهذا ما سنبينه من خلال الآتي ذكره:

أولا: تشكيلة المجلس

ينشأ المجلس الوطني للإستثمار لدى الوزير المكلف بترقية الإستثمارات ويدعى في صلب النص"المجلس"، ويوضع تحت سلطة ورئاسة رئيس الحكومة[1] (الوزير الأول حاليا)، وقد حدد المرسوم التنفيذي رقم 355-06تشكيلة هذا المجلس الذي يتكون من :

- "الوزير المكلف بالمالية، الوزير المكلف بترقية الإستثمارات، الوزير المكلف بالتجارة، الوزير المكلف بالطاقة والمناجم، الوزير المكلف بالصناعة، الوزير المكلف بالسياحة، الوزير المكلف بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الوزير المكلف بتهيئة الإقليم والبيئة، ويحضر أيضا رئيس مجلس الإدارة وكذا المدير العام للوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار" [2].

ثانيا: صلاحيات المجلس

حدد المرسوم التنفيذي المذكور سابقا صلاحيات المجلس الوطني للإستثمار والتي تتمثل في الآتي:

---

[1] www.mdipi.gov.dz

[2] المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 355-06 المؤرخ في 9 أكتوبر ،2006 المتعلق بصلاحيات المجلس الوطني للإستثمار وتشكيلته وتنظيمه وسيره، ج ر ج ج العدد 64 ، المؤرخة في 11أكتوبر ، 2006 ، ص.13.

– " دراسة كل إقتراح لتأسيس مزايا جديدة وكذا كل تعديل للمزايا الموجودة،

– دراسة قائمة النشاطات والسلع المستثناة من المزايا والموافق عليها وكذا تعديلها وتحيينها،

– دراسة مقاييس تحديد المشاريع التي تكتسي أهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني و الموافقة عليها.

– الفصل على ضوء أهداف تهيئة الإقليم فيما يخص المناطق التي يمكن أن تستفيد من النظام الإستثنائي المنصوص عليه في الأمر رقم 03-01المؤرخ في أول جمادى الثانية عام 1422 الموافق 20غشت سنة ،2001

– دراسة الإتفاقيات المذكورة في المادة 12من الأمر رقم 01-03[1] .

الفرع الثاني: سير أعمال المجلس وإجراءات الحصول على الإمتيازات الجبائية

حدد المرسوم التنفيذي رقم 355-06إجتماعات المجلس الوطني للإستثمار، كما بين المهام التي يقوم بها الوزير المكلف بترقية الإستثمارات باعتباره المسؤول عن أمانة المجلس، أما بالنسبة للمشاريع التي تستفيد من الإمتيازات الجبائية فقد حددها آخر تعديل لقانون الإستثمار)القانون رقم 16-09 ولكن حتى تستفيد من هذه الإمتيازات يجب أن يقوم أصحاب هذه المشاريع بمجموعة من الإجراءات، سنبين كل هذا من خلال ما يلي:

أولا: سير أعمال المجلس

يجتمع المجلس الوطني للإستثمار مرة واحدة كل ثلاثة أشهر، ويمكنه الإجتماع عند الضرورة بناء على إستدعاء من رئيسه أو أحد أعضائه ويشارك في جدول الأعمال لأشغاله وزير القطاع المعني أو وزراء القطاعات المعنية[1].

[1] المادة 3 ، المصدر نفسه.

ومنذ إنشائه ترأس رئيس الحكومة (الوزير الأول حاليا) المجلس الوطني للإستثمار في 28أفريل ،2002 حيث أصدر إعلانا يتعلق بـ :

- طلب منح إمتيازات لفائدة الشركة ذات الأسهم Algérie Télécom [2].

ثانيا: إجراءات الحصول على الإمتيازات الجبائية

بالنسبة للإمتيازات الجبائية فتحصل عليها المشاريع التي تتطلب دراسة من قبل المجلس الوطني للإستثمار وهي:

- المشاريع الإستثمارية التي تتجاوز قيمتها خمس ملايير وفقا لها نصت

عليه المادة الرابعة عشر 14 من القانون رقم 16 – 09 .

- المشاريع ذات الأهمية الوطنية التي قد تؤدي إلى عقد إتفاقية إستثمار.

فيما يتعلق بالإجراءات الواجب إتباعها فيما يخص المشاريع الخاضعة لموافقة المجلس الوطني للإستثمار فتتمثل في الآتي:

يجب أن يودع الملف على مستوى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار، حيث يحتوي هذا الأخير على ما يلي:

- بطاقة "المشاريع الكبرى" والتي يمكن تحصيلها من موقع الوكالة **www.andi.dz** مملوءة من طرف المستثمر،

---

[1] المادة 5 ، المصدر نفسه.

[2] 1إيمان لعميري، الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، عبد الرزاق بوبندير، قسم القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، ،2006-2005ص.161

– مخطط أعمال على مدى خمسة عشر سنة وعناصر تقييم المردودية،

– تبرير حيازة قطعة أرض لإقامة المشروع،

– الموافقة المبدئية من طرف البنك لتمويل المشروع،

– نسخة عن القانون الأساسي للشركة(مشروع القانون الأساسي لإنشاءات الشركة في إطار الشراكة)[1].

– "نسخة من السجل التجاري (لا ينطبق على إنشاءات الشركة في إطار الشراكة) ،

– مستخرج الضرائب للمستثمر و/ أو الشركاء في النشاط،

– الموافقة المبدئية من طرف السلطات المختصة بالنسبة لممارسة النشاطات ...،

– وضعية المستثمر و/أو الشركاء في النشاط بالنسبة لمصالح الصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية وصندوق التأمينات للعمال الغير أجراء، وبعد دراسة الملف من قبل المجلس الوطني للإستثمار تستفيد هذه المشاريع من إمتيازات جبائية"[2].

المطلب الثاني : الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ANDI .

تعد الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار أبرز الهيئات الداعمة للإستثمار حيث تتولى الإشراف وتقييم المشاريع والحرص على إستفادتها من الإمتيازات الجبائية، فهي المرافق للمستثمرين الوطنيين والأجانب، وقد تم إنشاء فروع لهذه الوكالة في جميع ولايات الوطن لتقريب هذه الهيئة من المستثمر و هذه الأجزاء من الوكالة تعرف "بالشبابيك الوحيدة

[1] www.andi.dz,

[2] الموقع نفسه.الإمتيازات الجبائية ودورها في تدعيم الإستثمار الإطار المؤسساتي للإمتيازات الجبائية و فعاليتها في تدعيم الإستثمار

اللامركزية"، و للإحاطة أكثر بهذه الهيئة سنقسم دراستنا إلى فرعين سنتناول مهام وأجهزة الوكالة من خلال الفرع الأول وسنتطرق لشروط الإستفادة من الإمتيازات الجبائية في الفرع الثاني.

الفرع الأول : نشأة و مهام الوكالة

تسعى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار إلى تشجيع الإستثمار الخاص والعام، المحلي و الأجنبي وفي هذا الإطار تبذل هذه الأخيرة جهودا جبارة حيث تقوم بمنح العديد من الإمتيازات وتسهر على ضمان تنفيذها وإستفادة المستثمرين منها معتمدة في ذلك على أجهزتها المتمثلة في مجلس الإدارة والمدير العام على مستوى الوكالة والشبابيك الوحيدة اللامركزية التي تعتبر جزءا منها وممثلا لها على مستوى الولايات وهذا ما سنفصله من خلال ما يلي:

أولا: نشأة الوكالة

الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار عبارة عن هيئة عمومية أنشأت عن طريق الأمر رقم 01-03 عوضا عن الوكالة الوطنية لترقية ومتابعة الإستثمار APSI تمارس وظيفتها تحت إشراف المجلس الوطني للإستثمار وتسمح بوجود ممثلين عن أرباب العمل[1] ، وهي تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي وهي ذات طابع إداري، توضع تحت وصاية رئيس الحكومة (الوزير الأول حاليا)، مقرها الرئيسي في الجزائر العاصمة و لها هياكل

[1] ناجي بن حسين، دراسة تحليلية لمناخ الإستثمار في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، عبد العزيز شرابي، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2006-2007، ص.127

مركزية متواجدة على المستوى المحلي تعرف بالشبابيك الوحيدة اللامركزية، كما أن لها مكاتب تمثيل بالخارج[1].

ثانيا: مهام الوكالة

للوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ANDI العديد من المهام الموكلة إليها و قد تم إيجازها من خلال التعديل الذي مس المادة 3 من المرسوم النفيذي رقم 06-356 والحديث في هذا المقام يتمحور حول المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم (1) 17-100 [2]حيث نصت على أنه: " تكلف الوكالة بما يأتي:

جمع ومعالجة ونشر المعلومة المرتبطة بالمؤسسة و الإستثمار لفائدة المستثمرين، مساعدة ومرافقة المستثمرين في كل مراحل المشروع بما فيها ما بعد الإنجاز، تسجيل الإستثمارات ومتابعة تقدم المشاريع وإعداد إحصائيات الإنجاز وتحليلها، تسهيل بالتعاون مع الإدارات المعنية الترتيبات للمستثمرين وتبسيط إجراءات وشكليات إنشاء المؤسسات وشروط إستغلالها وإنجاز المشاريع وتساهم بهذا الصندوق في تحسين مناخ الإستثمار في كل جوانبه، ترقية الشراكة والفرص الجزائرية للإستثمار عبر الإقليم الوطني وفي الخارج، تسيير المزايا طبقا لأحكام المواد 26و 35و 36من القانون رقم ."16-01 .

[1] سمية كمال، النظام القانوني للإستثمار الأجنبي في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، عبد الله بن حمو، قسم الحقوق، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2003-2002ص.104.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 17-100 المؤرخ في 5 مارس 2017 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 06-356.

الفرع الثاني : شروط الإستفادة من الإمتيازات الجبائية

يقتضي أن يتضمن قانون الإستثمار تحديد شروط الإستفادة من المزايا بموجبه بشكل لا يشوبه به أي غموض، فيسهل بذلك عمل الجهة المانحة للإمتيازات، ويكون للمستثمر إطار قانوني شفاف يتحدد فيه ماله وما عليه، وبذلك لا يمكنه أن يطعن في مصداقية الجهة المكلفة بمنح هذه المزايا من جهة، ولا يمكن لهذه الهيئة أن تتعسف في حقها من منح هذه التحفيزات من جهة أخرى، وعلى الرغم من أهمية تحديد هذه الأخيرة بشكل واضح إلا أن قوانين الإستثمار إكتفت بذكر بعضها وتركت السلطة التقديرية للمجلس الوطني للإستثمار في تقرير شروط الحصول عليها، وعليه سنحاول في ظل غياب مقرر صادر عن المجلس الوطني للإستثمار يحدد بوضوح هذه الشروط أن نعرضها من خلال قوانين الإستثمار والتي قسمناها إلى شروط موضوعية وأخرى شكلية.

أولا: الشروط الموضوعية

لإستفادة المشروع الإستثماري من المزايا المقررة له يجب توافر مجموعة من الشروط الموضوعية والتي يمكن إيجازها فيما يلي:

1 – طبيعة المشروع الإستثماري:

قبل التطرق لتحديد طبيعة المشاريع الإستثمارية التي يمكنها الإستفادة من المزايا، يتوجب علينا أن نبين تعريف المشروع الإستثماري الذي نجد أنه يحمل في طياته جوانب إقتصادية وأخرى قانونية وهو ما سنبينه من خلال ما يلي:

أ– **المشروع الإستثماري إقتصاديا:** يعرف المشروع الإستثماري وفقا لهذا المعيار بأنه:"عملية إقتصادية مدروسة من قبل شخص طبيعي أو قانوني تقوم على أسس أو قواعد علمية أو عقلانية بموجبها يجري توجيه أصول مادية أو مالية أو بشرية أو معلوماتية نحو

تحقيق عائدات إقتصادية أو علمية ... المستقبل بتدفقات مستمرة عادة تتضمن قيما تتجاوز القيم الحقيقية المالية للأصول الرأسمالية المطلوبة وفي ظروف تتسم بالأمان و التأكد قدر المستطاع مع عدم إستبعاد هامش مقبول للمخاطر" [1]كما يعرف أيضا بأنه: "كل تنظيم له كيان مستقل بذاته يملكه أو يديره فقط منظم يعمل على المزج بين عناصر الإنتاج ويوجهها لإنتاج أو تقديم سلعة أو خدمة أو مجموعة من السلع والخدمات لتحقيق أهداف معينة خلال فترة معينة[2].

ب- المشروع الإستثماري قانونيا: يعرف المشروع الإستثماري وفقا لهذا المعيار بأنه: "عمل أو تصرف لمدة معينة من أجل تطوير نشاط إقتصادي سواء كان هذا العمل في شكل أموال مادية أو غير مادية، ومن بينها الملكية الصناعية، المهارة الفنية، نتائج البحث أو في شكل قروض" [3].

وتتمثل الإستثمارات التي تستفيد من هذه المزايا في:

- الإستثمارات الوطنية والأجنبية المنجزة في النشاطات المنتجة للسلع و الخدمات،

- الإستثمارات المنجزة في إطار منح الإمتياز و/ أو الرخصة.

- إقتناء أصول في إطار إستحداث نشاطات جديدة أو توسيع قدرات الإنتاج أو إعادة التأهيل أو إعادة الهيكلة،

- المساهمة في رأسمال مؤسسة في شكل مساهمات نقدية أو عينة،

[1] معروف هوشيار، الإستثمارات و الأسواق المالية، ط ،1دار صفاء، عمان، الأردن، ،2003ص.17

[2]شقيري نوري موسى، أسامة عزمي سلام، دراسة الجدوى الإقتصادية وتقييم المشروعات الإستثمارية، ط ،2دار الميسرة، عمان، الأردن، ،2011ص .15

[3]كمال عليوش قربوع، قانون الإستثمارات في الجزائر، د.م.ج، الجزائر، ،1999 ص 2.

– إستعادة النشاطات في إطار خصوصة جزئية أو كلية")) (4هذه الفقرة تم حذفها بموجب القانون رقم 16–09

2– موقع المشروع الإستثماري:

تسعى العديد من الدول لتوزيع فرص التنمية بين مختلف أقاليمها لذا تجعل إستفادة المشاريع الإستثمارية من بعض المزايا مشروطا بإنجازها في أماكن معينة ومن بين هذه الدول نجد أن الدولة الجزائرية تسعى هي الأخرى لتحقيق هذا التوزيع العادل ويظهر هذا من خلال مختلف قوانين الإستثمار[1] ، فنجد أن الأمر رقم 06–08 قد منح مزايا الإستثمارات المنجزة في المناطق التي تتطلب تنميتها و أقر بوجود مزايا خاصة تمنح في إطار النظام الإستثنائي للإستثمارات التي يتم إنجازها في هذه المناطق دون سواها(المادة الثامنة) ، كما نص آخر تعديل لقانون الإستثمار القانون رقم 16–09 على إمتيازات تمنح للإستثمارات المنجزة في المناطق التابعة لمناطق الجنوب والهضاب العليا وكل منطقة تتطلب تنميتها وهذه المناطق تحدد عن طريق التنظيم .

3– أهمية الإستثمار بالنسبة للإقتصاد الوطني:

تحظى المشاريع الإستثمارية التي تكتسي أهمية خاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني في ظل الأمر رقم 06–08 المتعلق بتطوير الإستثمار بمزايا خاصة، لكنها لا تكون مؤهلة لنيل هذه المزايا إلا إذا توافرت فيها بعض الشروط، ذكر المشرع أحدها على سبيل المثال لا الحصر من خلال المادة الثامنة ويتمثل هذا الشرط في أن تستعمل هذه المشاريع الإستثمارية تكنولوجيا خاصة من شأنها المحافظة على البيئة، كما منح القانون رقم 16–

[1] إيمان لعميري، المرجع السابق، ص146 ، مع الإشارة إلى أن هناك بعض المشاريع المستفيدة من منح المزايا والتي تم تحديدها بالمرسوم التنفيذي رقم 17–101 المؤرخ في 5 مارس 2017المحدد للقوائم السلبية والمبالغ الدنيا للإستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الإستثمارات، ج ر ج ج العدد 16المؤرخة في 8مارس ،2017ص 7.

09 مزايا خاصة لهذا النوع من المشاريع وأفردها بعنوان مستقل ضبط من خلاله كل الإمتيازات الممنوحة لها والتي تتم عن طريق إبرام إتفاقية تخضع لموافقة المجلس الوطني للإستثمار نصوص المواد 17-18و19.

وبهذا يكون المشرع قد جعل من طبيعة التكنولوجيا المستعملة في المشروع الإستثماري من أولى الشروط الأساسية التي تخول الإستفادة من المزايا الخاصة ولا شك من أن هذا النوع من التكنولوجيا يكون غالبا في يد الشركات الأجنبية التي تتحكم في نقل التقنيات المتطورة للدول النامية، وقد قام المشرع بتحديد خصائص التكنولوجيا المستعملة في المشروع الإستثماري بغرض تفادي الآثار السلبية لنشاط الشركات المتعددة الجنسيات [1]، ومن أجل تمكين الدولة من الإستفادة من هذه التكنولوجيا أعطى الأمر رقم 06-08 والقانون رقم 16-09 سلطة تقديرية للمجلس الوطني للإستثمار في منح هذه الإمتيازات.

ثانيا: الشروط الشكلية

1- التصريح بالمشروع الإستثماري:

ويقصد بالتصريح ذلك الإجراء الإعلامي البسيط الذي يقوم به المستثمر لدى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار، وهو يختلف عن الترخيص أو الإعتماد الذي تضمنته قوانين الإستثمار السابقة حيث أن الإعتماد يعد شرطا لازما لإنجاز المشروع الإستثماري في حين لا يشكل التصريح شرطا لازما لمباشرته فللمستثمر أن يباشر دون أن يكون ملزما بالتصريح

[1] يقصد بالشركات المتعددة الجنسيات:"مجموعة من الشركات تتمتع كل منها بجنسيات متعددة ومتحدة في المصالح الإقتصادية ويتعدى نشاطها حدود دولة واحدة وتخضع في سيطرتها وإشرافها للشركة الأم" أنظر في ذلك عمر هاشم محمد صدقة، ضمانات الإستثمارات الأجنبية في القانون الدولي، ط 1،دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2008،ص.16.

لدى الوكالة، إلا أنه في حالة ما إذا أراد الحصول على المزايا المقررة بموجب قانون الإستثمار كان ذلك ضروريا[1].

فنجد أن الأمر رقم 06-08 المتعلق بتطوير الإستثمار قد إشترط على المستثمر أن يقوم بالتصريح بالإستثمار لدى الوكالة المتعلقة بتطوير الإستثمار من خلال المادة 4ف 2حيث جاء فيها: "تخضع الإستثمارات التي تستفيد من مزايا هذا الأمر قبل إنجازها إلى تصريح بالإستثمارلدى الوكالة المذكورة في المادة 6 أدناه"، وكذلك نجد أن القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الإستثمار قد إشترط هو الآخر القيام بالتسجيل لدى الوكالة من أجل الحصول على المزايا وذلك من خلال نص المادة الرابعة ف 1حيث قضت بما يأتي: " تخضع الإستثمارات قبل إنجازها من أجل الإستفادة من المزايا المقررة في أحكام هذا القانون، للتسجيل لدى الوكالة الوطنية للتطوير الإستثمار المذكور في المادة 26 أدناه".

وبذلك يكون المستثمرون الذين قاموا بالتصريح بمشاريعهم الإستثمارية لدى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار وحدهم مشمولين بإمكانية الإستفادة من هذه المزايا على مستوى الشباك الوحيد[2].

ويتضمن التصريح مجموعة من البيانات تتمثل في: التصريح بهوية المستثمر، التصريح بطبيعة النشاط الممارس، التصريح بهيكل الإستثمار و تجهيزاته، التصريح برأسمال المستثمر، التصريح بعدد مناصب الشغل المزمع إحداثها، التصريح بخصائص الأرض المطلوبة، التصريح بالتكنولوجيا المستخدمة، التصريح بمكان إقامة المشروع... [3] ، ويكون التصريح مرفوقا بنموذج لطلب المزايا بالإضافة إلى التراخيص، وبعد إتمام الملف

[1] إيمان لعميري، المرجع السابق، ص.153.

[2] إيمان لعميري، المرجع السابق، ص.154.

[3] الزين منصوري، "واقع وآفاق سياسة الإستثمار في الجزائر"، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 2، الجزائر، د.ت.ن، ص 130.

تتم مراجعته على مستوى الشباك الوحيد اللامركزي، أما بالنسبة للإستثمارات التي تكتسي أهمية خاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني فلا تحتاج لنموذج التصريح وتحل الإتفاقية محله، ومثال ذلك الإتفاقية المبرمة بين الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار والشركة الجزائرية للإسمنت[1].

2- قرار منح المزايا :

إن قيام المستثمر بالتصريح بمشروعه الإستثماري غير كاف للإستفادة من المزايا، وإنما يتوجب أن تعلن الوكالة عن رغبتها في منح المزايا ويتم ذلك بتسليمه قرار منح المزايا، وهذا ما سنتعرف عليه من خلال ما يلي:

أ- مضمون قرار منح المزايا:

يتضمن قرار منح المزايا البيانات الآتية:

- "إسم المستفيد و/ أو العنوان التجاري للمستثمر،
- عنوان المقر الرئيسي،
- القانون الأساسي للمؤسسة،
- فرع النشاط المزمع القيام به من خلال المشروع،
- النشاطات الرئيسية المزمع القيام بها،

[1] المادة 18 من إتفاقية الإستثمار المبرمة بين الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار القائمة لحساب الدولة الجزائرية والممثلة في مديرها العام السيد عبد المجيد بغدادي و الشركة الجزائرية للإسمنت ACC الممثلة من طرف السيد ميلاد أمين بشاي بصفته نائب رئيس،المؤرخة في 30أكتوبر ،2003ج ر ج ج العدد ،72 المؤرخة في 13نوفمبر ،2004 ص 21 .

- المزايا الممنوحة،

- مدة الإنتفاع بالمزايا الممنوحة،

- الإلتزامات التي تقع على عاتق المستثمر" [1].

وبالرجوع لمقرر منح الإمتيازات تظهر في أول صفحة منه الأسانيد تم الإعتماد عليها من أجل إتخاذ القرار تليها جملة من المواد القانونية التي توضح بشكل مفصل كل المعلومات المتعلقة بالمستثمر ومشروعه الإستثماري وطبيعة الإمتيازات التي يستفيد منها (والتي تختلف من منطقة لأخرى) والإلتزمات التي يتعهد بتنفيذها.

ب- إجراءات إصدار قرار منح مزايا الإستثمار:

يتطلب صدور قرار منح المزايا إستيفاء جملة من الإجراءات والتي تختلف مدتها حسب أهمية المشروع الإستثماري، فيمكن أن لا تتجاوز دراسة الملف بضع أسابيع تتم خلالها معالجة الملف على مستوى المكاتب المختلفة المتواجدة في الشباك الوحيد اللامركزي حيث تكون لكل منها مهمة محددة، وبعد ذلك يحول الملف إلى مدير الشباك الذي يتولى فحصه وينظر في مدى إمكانية إستفادة المشروع من المزايا المقررة له بموجب قانون الإستثمار ليقوم بعد ذلك بالموافقة عليه، أما إذا كان مدير الشباك غير مفوض بالتوقيع وكان المشروع على قدر من الأهمية فيتم تحويل الملف لقسم تنشيط الشبابيك الوحيدة اللامركزية حيث يتم تفحصه على مستوى مكتب التصديق والتأشير على مستوى القسم، ليحول بعد ذلك القرار للمدير العام للوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ليتخذ بشأنه ما يراه مناسبا سواء بالتأشير بالموافقة أو بالرفض مع أن هذا القرار يبقى معلقا على موافقة

[1] إيمان لعميري، المرجع السابق، ص159.

المجلس الوطني للإستثمار خاصة إذا ما تعلق الأمر بإبرام إتفاقيات الإستثمار التي تكتسي أهمية خاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني[1].

ج-تبليغ قرار منح المزايا:

تلتزم الوكالة المكلفة بتشجيع الإستثمار بتبليغ المستثمر بقرارها فيما يخص منح المزايا من عدمه خلال مدة معينة يحددها قانون الإستثمار حرصا على عدم تعسف الإدارة، فحدد الأمر رقم 06- 08 الآجال من خلال نص المادة الخامسة والتي جاء فيها: "مع مراعاة الأحكام الخاصة المطبقة على الإستثمارات التي تمثل أهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني فإن الوكالة إبتداء من تاريخ إيداع طلب الإستفادة من المزايا مدة أقصاها: - إثنتان وسبعون ساعة لتسليم المقرر المتعلق بالمزايا الخاصة بالإنجاز.

- عشرة أيام لتسليم المقرر المتعلق بالمزايا الخاصة بالإستغلال".

أما القانون رقم 16-09 فلم يحدد آجال منح المزايا وهذا ما يتسبب في تعسف الإدارة المعنية أثناء منح هذه الأخيرة.

د- الطعن في قرار منح المزايا:

ضمانا لحماية المستثمر من تعسف الهيئات المانحة للإمتيازات الجبائية منح المشرع إمكانية الطعن الإداري والقضائي في هذا القرار.

- الطعن الإداري:

[1] إيمان لعميري، المرجع السابق، ص160.

نصت المادة 6 من الأمر رقم 06-08 على أنه:" يجوز حق الطعن للمستثمرين الذين يرون أنهم قد غبنوا بشأن الإستفادة من المزايا من إدارة أو هيئة مكلفة بتنفيذ هذا الأمر، وكذا الأشخاص الذين يكونون موضوع إجراء سحب تمت مباشرته تطبيقا للمادة 33من هذا الأمر، ويمارس هذا الطعن لدى لجنة تحدد تشكيلتها وتنظيمها وسيرها عن طريق التنظيم، ويجب أن يمارس هذا الطعن خلال الخمسة عشر يوما التي تلي تاريخ التبليغ بالقرار محل الإحتجاج أو صمت الإدارة أو الهيئة المعنية مدة خمسة عشر يوما إبتداء من تاريخ إخطارها ويوقف الطعن المذكور آثار القرار المطعون فيه، وتفصل اللجنة في الطعن في أجل شهر واحد ويكون لقرارها الحجية أمام الإدارة أو الهيئة المعنية".

وقد نص القانون رقم 16-09 على حق المستثمر في الطعن أمام اللجنة من خلال نص المادة 11والتي جاء فيها: " يحق للمستثمر الذي يرى أنه قد غبن من إدارة أو هيئة مكلفة بتنفيذ هذا القانون بشأن الإستفادة من المزايا أو كان موضوع إجراء سحب أو تجريد من الحقوق شرع فيه تطبيقا لأحكام المادة 34من هذا القانون، الطعن أمام لجنة تحدد تشكيلتها و تنظيمها وسيرها عن طريق التنظيم".

بالنسبة للجنة المذكورة أعلاه فتتكون من :" الوزير المكلف بترقية الإستثمارات أو ممثله رئيسا، ممثل عن الوزير المكلف بالداخلية و الجماعات المحلية عضوا، ممثل عن الوزير المكلف بالعدل عضوا، ممثلين عن الوزير المكلف بالمالية عضوان، ممثل عن الوزير المعني بالإستثمار موضوع الطعن، ويمكن للرئيس أن يستعين بخبراء أو أن يأتي بشخص يمكنه بحكم كفاءته أن يساعد أعضاء اللجنة.

المطلب الثالث : الأجهزة الداعمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

منحت الأجهزة الداعمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مجموعة من الإمتيازات الجبائية للمستفيدين من خدماتها في مرحلة إنجاز المشروع وفي مرحلة الإستغلال، ونقصد بهذه الأجهزة " الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب " وهذا ما سنتناوله في الفرع الأول، لنتطرق "للوكالة الوطنية للقرض المصغر" في الفرع الثاني، لنستعرض بعد ذلك "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" في الفرع الثالث.

الفرع الأول : الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ

الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب هي هيئة تأسست بهدف دعم المشاريع التي يقوم بها الشباب المستثمر، وتتكون من مجموعة من الأجهزة التي تسهر على ضمان القيام بالمهام الموكلة لهذا الهيئة ولعل أبرز دور سنركز عليه في دراستنا هو منح الإمتيازات الجبائية لهؤلاء المستثمرين، لذلك سنحاول الإحاطة بكل هذا من خلال ما يلي:

أولا: نشأة الوكالة

تم إنشاء الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-296 المؤرخ في 8 سبتمبر ،1996 وقد وضعت تحت سلطة رئيس الحكومة (الوزير الأول حاليا) ويتولى الوزير المكلف بالتشغيل المتابعة العملية لجميع نشاطات الوكالة، وهي هيئة وطنية ذات طابع خاص تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي[1].

تتولى الوكالة متابعة وتمويل المشاريع الصغيرة للشباب الذين تتراوح أعمارهم بين 19و 35سنة أما المسيرين فيمكن أن يصل سنهم إلى 40سنة مع تعهدهم بخلق مناصب

[1] أحمد بوسهمين، فراجي بلحاج، "دور البنوك في تنمية المؤسسات المصغرة"، الملتقى الوطني حول"المنظومة البنكية في ظل التحولات القانونية و الإقتصادية "، المركز الجامعي بشار يومي 24-25 أفريل ،2006ص.3.

شغل على الأقل [1]، ويجب أن يكون المستفيد ذو تأهيل مهني وأن يقدم مساهمة شخصية في شكل أموال خاصة، وألا يكون شاغلا وظيفة مأجورة وقت تقديم طلب الإعانة، وألا يكون مسجلا لدى مصالح هذه الوكالة كطالب عمل[2].

ثانيا: طريقة الحصول على الإمتيازات الجبائية

يتم منح الإمتيازات الجبائية للمستثمرين الشباب المستفيدين من خدمات الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب بعد مجموعة من المراحل والتي سنوضحها كمايلي:

-"**المرحلة الأولى:** يتم خلالها إستخراج إستمارة التسجيل التي تحوي معلومات حول المسير والعتاد والشركاء وأشغال التهيئة ويقوم المستثمر بملىء الإستمارة (تم تعويض الملفين الإداري والمالي بإستمارة لتسهيل الإجراءات على المستثمرين) وتستخرج هذه الأخيرة من موقع الوكالة (WWW.ANSEJ.ORG.DZ).

- **المرحلة الثانية:** يتم خلالها دراسة الإستمارة من طرف اللجنة المحلية لدراسة وتمويل المشاريع وقد تقرر هذه اللجنة إما قبول أو رفض تمويل هذا المشروع وفي هذه الحالة يحق للمستثمر الطعن أمام نفس الجهة وفي حالة الرفض للمرة الثانية تمرر الإستمارة للجنة الوطنية لدراسة الطعون وإذا رفضت هذه الأخيرة الطعن لا يبقى أمام صاحب الإستمارة سوى إعادة التسجيل بإستمارة أخرى مجتنبا أسباب الرفض الأولى، أما في حالة القبول يوجه الملف إلى البنك.

---

[1] ياسين العايب، "دراسة وتحليل سياسة الدعم المالي الحكومي لإنشاء وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، مجلة دراسات إقتصادية، العدد 1،الجزائر، 2014،ص.43

[2] رضوان شافو، "دور مؤسسات الدولة الجزائرية في التنمية السوسيو-إقتصادية للشباب"، منشورة على الموقع: **www.univ-eloued.dz** ص08.

– **المرحلة الثالثة:** يتم توجيه الملف إلى البنك الذي يتم تعينه من طرف اللجنة في مدة أسبوع مع العلم أن الوكالة تتعامل مع خمس بنوك هي: البنك الوطني الجزائري BNA ، القرض الشعبي الجزائري CPA، البنك الخارجي الجزائري BEA، بنك الفلاحة والتنمية الريفية BADR ، بنك التنمية المحلية BDL .

– **المرحلة الرابعة:** يتم خلالها الحصول على الموافقة البنكية ويقوم المستثمر بالإنشاء القانوني للمؤسسة أين يتم كراء محل إن إستوجب النشاط ذلك، كما يقوم أيضا بالتسجيل في السجل التجاري أو التسجيل في الغرفة الفلاحية للحصول على بطاقة فلاح أو الإعتماد بالنسبة للنشاطات الحرة كالطبيب، المحامي...، و بالنسبة للحرفيين يتم الحصول على بطاقة حرفي، ليتم بعد ذلك اللجوء إلى مصلحة الضرائب من أجل الحصول على البطاقة الضريبية.

– **المرحلة الخامسة:** والتي يتم خلالها إيداع هذا الملف لدى الوكالة ولدى البنك، لتقوم بعد ذلك الوكالة بمعاينة لمكان المشروع عن طريق لجنة.

– **المرحلة السادسة:** يقوم خلالها المستثمر بدفع المساهمة الشخصية والتي تقدر بـ 1% أو 2 % في حالة التمويل الثلاثي و 71 % أو 72 % في حالة التمويل الثنائي ويتم دفعها في الحساب الذي فتحه الشاب في البنك،

– **المرحلة السابعة:** في هذه المرحلة تتم دراسة الملف من طرف الوكالة من أجل حصول المستثمر على قرار منح الإمتيازات الجبائية والمالية في مرحلة الإنجاز.

–**المرحلة الثامنة:** تقوم الوكالة بدفع قسط مساهمتها و هذه المساهمة تقدر بـ % 28أو 29 % في التمويل الثنائي أو الثلاثي على حد سواء، ليتم الإتصال بعد ذلك بمصلحة الضرائب للإستفادة من الإمتيازات الجبائية.

– **المرحلـة التاسـعة:** يتم خلالها تسليم الشيك الخاص بصندوق ضمان أخطار القروض البنكية للبنك من طرف الوكالة في حالة إفلاس المستثمر ولكن يشترط أن لا يكون قد باع العتاد (دليل على حسن النية) وإلا يتابع قضائيا، بعد ذلك يتحصل الشاب على شيك من البنك بقيمة 10 % من قيمة المشروع ليقوم بتقديمه للمورد للحصول على العتاد إذا كان متوفرا أو أن يوفر له طلبيته، بعدها يلزم المورد بتسليم العتاد كاملا بهذا الشيك وهذا وفقا للإتفاقية المبرمة بينه وبين المستثمر وبعد حصول الشاب على كامل العتاد يتم معاينة هذا الأخير من طرف مصالح الوكالة و محضر قضائي من أجل التحقق من الوجود الفعلي وفقا لما جاء في الفاتورة النموذجية،

–**المرحلة العاشرة:** وهي مرحلة تسليم الشيك من طرف البنك من أجل التأمين على العتاد، ليقوم بعد ذلك هذا الأخير برهن العتاد لصالح البنك بالدرجة الأولى و لصالح الوكالة بالدرجة الثانية، ليستلم بعد ذلك الشيك الأخير 90 % من أجل التسديد الكلي للعتاد، وبعد الإنطلاق الفعلي للنشاط تقوم الوكالة والبنك ومصالح الضرائب بمعاينة المشروع وتسجيل إنطلاقه من أجل حصول المستثمر على قرار منح الإمتيازات الجبائية والمالية في مرحلة الإستغلال.

الفرع الثاني : الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ANGEM

الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر هي هيئة تأسست بهدف تدعيم المشاريع التي يقوم بها البطالون والحرفيون وكذا النسوة الماكثات بالبيوت حيث لا تكون هذه المشاريع بحاجة لتمويل كبير وإنما فقط لمبلغ صغير لمباشرة النشاط والذي يكون غالبا في نطاق ضيق، وتتكون هذه الهيئة من مجموعة أجهزة تسهر على القيام بالمهام الموكلة إليها، ولعل أبرز دور سنركز عليه في دراستنا هو منح الإمتيازات الجبائية للمستفيدين من خدماتها وسيكون تفصيل ذلك كما يلي:

أولا: نشأة الوكالة

تم إنشاء الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر بموجب المرسوم التنفيذي رقم 04-14 المؤرخ في 22 جانفي 2004 وذلك بناءا على التوصيات المقدمة خلال الملتقى الدولي الذي نظم في ديسمبر 2002 حول "تجربة القرض المصغر في الجزائر" والذي ضم عدد من الخبراء في مجال التمويل المصغر، هذه الوكالة ذات طابع خاص تتمثل في شبكة لامركزية تضم 49 تنسيقية ولائية موزعة عبر كافة أرجاء الوطن وهي مدعمة بخلايا المرافقة على مستوى الدوائر[1].

ويستفيد من خدمات هذه الوكالة كل من: البطالين الذين بلغوا سن 18سنة فما فوق ويمتلكون تأهيلات أو معارف في نشاط معين، المرأة الماكثة بالبيت وذلك بمساعدتها على تطوير نشاط بيتها، الحرفيين، أما بالنسبة لصيغة التمويل فإن الوكالة تسمح بالحصول على سلفات بنكية صغيرة من 50.000إلى 400.000 دج يتم تسديدها في مدة تتراوح بين إثنا عشر شهرا و ستين شهرا، لإقتناء عتاد صغير أو مواد أولية لممارسة نشاط أو حرفة[2].

[1] سليمان ناصر، عواطف محسن، "القرض الحسن المصغر لتمويل الأسر المنتجة- دراسة تقييمية لأنشطة الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر في الجزائر"، منشورة على الموقع: www.efpedia.docx,

[2] تفاحة هرقون، سياسات دعم المؤسسات المصغرة و آثارها على التشغيل-دراسة حالة ولاية تيارت-، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، ناصر مباركي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أحمد بن بلة، وهران، 2011-2012ص.78.

ثانيا: طريقة الحصول على الإمتيازات الجبائية

يتم منح الإمتيازات الجبائية للمستثمرين المستفيدين من خدمات الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر بعد مجموعة من المراحل والتي سنوضحها كما يلي[1] :

- "**المرحلة الأولى:** يتم خلالها إيداع الملف الذي يحتوي مجموعة من الوثائق الإدارية (نسخة من بطاقة التعريف الوطنية، شهادات الميلاد...)، لتتم بعد ذلك دراسة الملف على مستوى لجنة متواجدة بالوكالة وبعد منح الموافقة من طرفها يقوم المستثمر بإيداع الملف لدى البنك (مع الإشارة إلى أن هذه الوكالة تتعامل مع نفس البنوك التي تتعامل معها الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب).

- **المرحلة الثانية:** يتم خلالها الحصول على الموافقة البنكية، ليقوم المستثمر بعد ذلك بإيداع مساهمته الشخصية والمتمثلة في نسبة 1 % من مبلغ القرض في حسابه البنكي، لتقوم بعد ذلك الوكالة بإيداع نسبة 29 % من مبلغ القرض في حساب المستثمر.

- **المرحلة الثالثة:** يقوم المستثمر خلال هذه المرحلة بالإتصال بالمورد لتزويده بالعتاد الذي يحتاجه في نشاطه، لتمنحه بعد ذلك الوكالة مقرر منح الإمتيازات الجبائية في مرحلة الإنجاز.

- **المرحلة الرابعة:** يقوم البنك بتمويل المشروع بقيمة 70 % ليقوم المستثمر بتسديد كامل مستحقات المورد، ولكن يتوجب على المستثمر أن يقوم بإيداع طلب للإستفادة من مقرر منح الإمتيازات الجبائية في مرحلة الإستغلال على مستوى الوكالة، لتقوم بعد ذلك الوكالة بمنحه هذا المقرر مع الحرص على إعلام الإدارة الجبائية بذلك".

[1] www.angem.dz,

الفرع الثالث : الصندوق الوطني للتأمين على البطالة CNAC

الصندوق الوطني للتأمين على البطالة هو هيئة تأسست بهدف تقديم الدعم للمشاريع التي يقوم بها البطالون، ولعل أبرز دور سنركزعليه في دراستنا هو منح الإمتيازات الجبائية لهؤلاء المستثمرين، لذلك سنحاول الإحاطة بكل هذا من خلال مايلي:

أولا: نشأة الصندوق

تم إنشاء الصندوق الوطني للتأمين على البطالة بموجب القانون رقم 94-188، ويوضع تحت وصاية الوزير المكلف بالضمان الإجتماعي، كما أنه يتمتع بالشخصية المعنوية و الإستقلال المالي وفقا لما نصت عليه المادة 30 من المرسوم التشريعي رقم 94-11 المؤرخ في 26مايو 1994، يكون مقر الصندوق في مدينة الجزائرالعاصمة ويمكن نقله إلى أي مكان آخر من التراب الوطني بموجب مرسوم تنفيذي، ويكلف هذا الصندوق بمهمة جديدة وفقا للمرسوم الرئاسي رقم 03-514 المؤرخ في 6ديسمبر 2003تتمثل في دعم ومرافقة وخلق النشاط للعاطلين عن العمل الذين تتراوح أعمارهم مابين 30و 50سنة [1].

إبتداء من سنة 2010سمحت الإجراءات الجديدة المتخذة لفائدة الفئة سالفة الذكر بمزايا متعددة منها مبلغ الإستثمار الإجمالي الذي أصبح في حدود عشرة ملايين دج بعدما

[1] زكرياء مسعودي وآخرون، "دورآليات تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تفعيل سياسة التشغيل بالجزائر – إشارة إلى تجربة صندوق الزكاة بالجزائر-"، الملتقى الوطني حول "إستراتيجيات التنظيم و مرافقة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر"، يومي 18و 19أفريل 2012، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، ص.8.

كان لا يتعدى خمسة ملايين دج وكذا إمكانية توسيع إمكانات إنتاج السلع والخدمات لذوي المشاريع الناشطين[1].

ثانيا: طريقة الحصول على الإمتيازات الجبائية

يتم منح الإمتيازات الجبائية للمستفيدين من خدمات الصندوق الوطني للتأمين على البطالة بعد مجموعة من المراحل يمكن إيجازها فيما يلي:

- "**المرحلة الأولى:** يتم خلالها إيداع الملف حيث يتم التسجيل المباشر عبر الأنترنيت WWW.CNAC.DZ ويعرض هذا الأخير على المرشحين إمكانية إيداع الملف على مستوى الفرع أو الوكالة المعنية، وبالنسبة للملف الواجب إيداعه فيتكون من محورين، المحور الأول: ملف إداري، أما بالنسبة للمحور الثاني فهو عبارة عن ملف تقني.

- **المرحلة الثانية:** وهي مرحلة وضع الفكرة وإعداد المشروع حيث تقوم مصالح الصندوق بمرافقة صاحب المشروع فتمده بمعلومات ونصائح بالإضافة إلى تعريفه بعناصر المشروع التقنية والمالية وهذه العناصر تعد بمثابة دراسة تقنية إقتصادية وبعد الإنتهاء من هذه الدراسة يستعد صاحب المشروع للدفاع عليه أمام لجنة الإنتقاء والإعتماد و التمويل.

- **المرحلة الثالثة:** يتم خلالها دراسة المشروع من طرف لجنة الإنتقاء و الإعتماد والتمويل حيث تتولى هذه الأخيرة المجتمعة على مستوى كل وكالة ولائية إصدار القرارات و التي يمكن أن تكون إيجابية فيسمح بإعداد شهادة القابلية و التمويل التي تسلم لصاحب المشروع من قبل الصندوق المختص إقليميا أو تكون سلبية فيسمح بإعداد تبليغ الرفض الذي يسلم لصاحب المشروع من قبل الصندوق المختص إقليميا وفي هذه الحالة يمكنه الطعن لدى الوكالة الولائية بصفته رئيس اللجنة ولايسمح بالطعن إلا مرة واحدة في أجل أقصاه 15يوما

[1] www.cnac.dz,

في حالة صدور قرار سلبي، عقب دراسة الطعن تمنح شهادة القابلية للتمويل لصاحب المشروع أما في حالة الرفض فيمكنه الطعن أمام اللجنة الوطنية للطعن المتواجدة بمقر المديرية العامة وهنا نكون أمام إحتمالين،

الأول: يكون القرار إيجابيا فتمنح شهادة القابلية و التمويل أما **الثاني:** فيكون بالرفض، حينها يتم تبليغ صاحب المشروع من طرف الوكالة الولائية المعنية ليقوم بإنجاز مشروع أخر يوافق مؤهلاته.

– **المرحلة الرابعة:** فيتم خلالها تكوين البطالين ذوي المشاريع حيث يخصص تمويل قصير المدى من طرف الصندوق لفائدة هؤلاء الأخيرين لتحسين قدراتهم في التسيير.

–**المرحلة الخامسة:** و هي مرحلة إيداع ملف التمويل البنكي وبمجرد الحصول على تبليغ الإقرار البنكي و لأجل الحصول على التمويل يشترط أن يقوم صاحب المشروع باستكمال ملفه ومن بين الوثائق المطلوبة مقرر منح الإمتيازات الجبائية في مرحلة إنجاز المشروع.

– **المرحلة السادسة:** وهي مرحلة تمويل المشروع حيث يبادر المستثمر بتسديد مبلغ إسهامه الشخصي في حساب البنكي و بعد تسليم ملف السلفة تقوم مصالح الصندوق بإعداد دفتر الأعباء و إتفاقية السلفة و مقرر منح الإمتيازات الجبائية في مرحلة إنجاز المشروع ، وبعد تسديد السلفة من طرف الصندوق يباشر البنك في تسديد القرض البنكي المخصص له.

– **المرحلة السابعة:** في هذه المرحلة يشرع المستثمر في إنجاز المشروع حيث يقوم بإقتناء التجهيزات والمعدات و يتم تقديم شيك بقيمة 10% من طرف البنك ليتم بعد ذلك تسليم الشيك الأخير بقيمة 90 % لإتمام عملية تسديد المقتنيات.

-**المرحلة الثامنة والأخيرة:** وهي مرحلة إنطلاق النشاط فيتعين على المستثمر إيداع طلب (إستمارة) للحصول على مقرر منح الإمتيازات الجبائية في مرحلة الإستغلال، ليلزم بعدها بتسديد القرض وتقديم التصريحات للإدارة الجبائية" .

المبحث الثاني: :الامتيازات الجبائية الممنوحة للاستثمار

المطلب الأول :المزايا المشركة لكل الاستثمارات القابلة للإستفادة:

زيادة على التحفيزات الجبائية وشبه الجبائية والجمر كية المنصوص عليها في القانون العام، تستفيد الاستثمارات المعنية بالمزايا مما يأتي[1]:

بعنوان مرحلة الإنجاز:

أ-الإعفاء من الحقوق الجمر كية، فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار.

ب-الإعفاء من الرسم هلى القيمة المضافة، فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

ج-الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض والرسم على النشاط العقاري عنكل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار المعني.

د-الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الإمتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية، وتطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الإمتياز الممنوح.

هـ-تخفيض نسبة 90%من مبلغ الاتاوة الاجارية السنوية المحددة من قبل مصالح املاك الدولة خلال فترة انجاز الاستثمار.

و-الاعفاء لمدة عشرة(10سنوات) من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار، ابتداءا من تاريخ الاقتناء.

[1] الموقع الرسمي للو كالة الوطنية لتطوير الاستثمارwww.andi.dz

ز-اعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشر كات والزيادات في رأس المال.

بعنوان مرحلة الاستغلال[1]:

يعد معاينة المشروع في مرحلة الاستغلال بناءا على محضر تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر لمدة ثلاث (3سنوات) من المزايا الآتية:

أ- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات.

ب-الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.

ج-تخفيض نسبة 50%من مبلغ الإتاوة الإجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.

تستفيد الاستثمارات المنجزة في المناطق المحددة قائمتها عن طريق التنظيم، التابعة لمناطق الجنوب والهضاب العليا، وكذا كل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة، مما يأتي:

بعنوان مرحلة الإنجاز:

زيادة على المزايا المذكورة اعلاه، البنود:(أ، ب، ج، د، و، هـ، ز) مما يأتي:

أ-تتكفل الدولة كليا أو جزئيا، بنفقات الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز استثمار، وذلك بعد تقييمها من قبل الوكالة.

[1] الموقع الرسمي للو كالة الوطنية لتطوير الاستثمارwww.andi.dz

ب–تخفيض من مبلغ إتاوة الإجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة، بعنوان منح الأراضي عن طريق امتياز من أجل إنجاز مشاريع استثمارية:

– بالدينار الرمزي للمتر المربع، خلال فترة عشرة(10سنوات)، وترتفع بعد هذه الفترة إلى 50%من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في المناطق التابعة للهضاب العليا و كذا المناطق الأخرى التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة.

– بالدينار الرمزي للمتر المربع خلال فترة خمس عشرة(15سنة) وترفع بعد هذه الفترة إلى 50 % من مبلغ إتاوة أملاة الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في ولايات الجنوب الكبير.

بعنوان مرحلة الإستغلال: مدة عشرة(10سنوات)، ابتداءا من تاريخ الشروع في مرحلة الاستغلال والمحددة في محضر المعاينة التي تعده المصالح الجبائية، بناءا على طلب المستثمر من المزايا الآتية:

أ– الاعفاء من الضريبة على ارباح الشركات.

ب–الاعفاء من الرسم على النشاط المهني.

ملاحظة: يخضع منح المزايا لفائدة الاستثمارات التي يساوي مبلغها أو يفوق خمسة ملايير دينار (5000000000دينار) للموافقة المسبقة من الس الوطني للاستثمار.

المزايا الاضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز أو المنشأة لمناصب الشغل لا تلغي المزايا المحددة أعلاه، التحفيزات الجبائية والمالية الخاصة، المنشأة بموجب التشريع المعمول به، لفائدةالنشاطات السياحية والنشاطات الصناعية والنشاطات الفلاحية.

كما لا يؤدي وجود عدة مزايا من نفس الطبيعة، سواء تلك المنشأة بموجب التشريع المعمول بها وتلك المنصوص عليها في القانون ترقية الاستثمار، الى تطبيقها معا .

وفي هذه الحالة، يستفيد المستثمر من التحفيز الافضل.

ترفع مدة مزايا الاستغلال الممنوحة لفائدة الاستثمارات المنجزة خارج المناطق المحددة قائمتها عن طريق التنظيم، التابعة لمناطق الجنوب والهضاب العليا، وكذا كل منطقة اخرى تطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة. من ثلاث(3سنوات) الى خمس(5سنوات عندما تنشئ اكثر من مائة) (100منصب شغل دائم)، خلال فترة الممددة من تاريخ تسجيل الاستثمار الى غاية السنة الاولى من مرحلة الاستغلال على الاكثر.

المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني[1]

تستفيد من المزايا الاستثنائية الاستثمارات التي تمثل أ خاصة للاقتصاد الوطني، والمعدة على أساس إتفاقية متفاوض عليها بين المستثمر والوكالة التي تتصرف بإسم الدولة.

تبرم الوكالة هذه الاتفاقية بعد موافقة السن الوطني للاستثمار. يمكن أن تتضمن المزايا الاستثنائية ما يأتي:

أ- تمديد مدة مزايا الاستغلال لفترة يمكن أن تصل إلى عشرة (10سنوات).

[1] الموقع الرسمي للو كالة الوطنية لتطوير الاستثمارwww.andi.dz

ب- منح اعفاء أو تخفيض طبقا للتشريع المعمول به، للحقوق الجمركية والجبائية والرسوم وغيرها من القطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي والاعانات أو المساعدات أو الدعم المالي، وكذا كل التسهيلات التي قد تمنح بعنوان مرحلة الانجاز، للمدة المتفق عليها .

يمكن أن تكون مزايا الانجاز، بعد موافقة السن الوطني للاستثمار محل تحويل للمتعاقدين مع المستثمر المستفيد، وللمكلفين بانجاز الاستثمار لحساب هذا الأخير، حسب الكيفيات والشروط المحددة عن طريق التنظيم.

تضاف المزايا المنصوص عليها اعلاه إلى تلك التي يمكن الحصول عليها في المواد 16 ،15 ،14 ،13 ،12من قانون ترقية الاستثمارات، حسب الشروط المنصوص عليها في المادة 8 من نفس القانون.

مثال حول دراسة مشروع النقل استفاد من التحفيزات الممنوحة من طرف الوكالة:

الجدول رقم 3-1 .

التعريف بالمشروع	مؤسسة ذات مسؤولية محدودة وذات الشخص الوحيد ب/ع للنقل العمومي للمسافرين. - المسير: ب/ ع - طبيعة النشاط: نقل وتوزيع المنتوجات البترولية - نوع الاستثمار: انشاء - التكلفة الاجمالية للمشروع المصرح بها: 34020000.00دج - عدد العمال المصرح بإدخالها 5 عمال - تاريخ الاستفادة من الامتيازات أكتوبر 2009 -عنوان الشركة، شارع العقيد لطفي بلدية أدرار ولاية أدرار
الامتيازات الممنوحة	زيادة على الحوافز الجبائية وشبه الجمركية المنصوص عليها في القانون العام، ودون الاخلال بالتشريع الساري يستفيد المشروع الاستثماري المشار اليه اعلاه من مزايا الانجاز الاتية: -الاعفاء من دفع حق الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في اطار الاستثمار -تطبيق حق التسجيل بنسبة مخفضة قدره اثنان في الالف (02 %) فيما يخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال -التكفل الجزئي أو الكلي، عند الاقتضاء، من طرف الدولة وبعد تقييم الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، للنفقات المتعلقة بأشغال المنشآت القاعدية الضرورية لإنجاز الاستثمار. -الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة، فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار، سواء كانت مستوردة أو المقتناة من السوق المحلية، مع مراعاة الاحكام التشريعية والتنظيمية

	السارية المفعول المتعلقة بتشجيع اللجوء الى الانتاج المحلي بالنسبة للسلع والخدمات.
المرجع الذي على اساسه منحت الامتيازات	أوت 29الموافق ل 1422المؤرخ في أول جمادي الثانية 01-03الأمر رقم . يتعلق بتطوير الاستثمار 2001 جويلية 15الموافق ل 1427جمادي الثانية 19المؤرخ في 06-08الأمر رقم المؤرخ في أول جمادي الثانية 01-03المعدل والمتمم للآمر رقم 2006 . والمتعلق بتطوير الاستثمار 2001أوت 20الموافق ل 1422 يناير 25الموافق ل 1429جمادي الثانية 20قرار وزاري مشترك مؤرخ في بها بموجب يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح2008 أوت 20الموافق ل 1422المؤرخ في أول جمادي الثانية عام 01-03الأمر رقم المتعلق بتطوير الاستثمار 2001
اثر هذه الامتيازات على ربحية المشروع	بقيمة 31000.000.00 دج 91%- نسبة الانجاز المحقة : 100% تشغيل 5 عمال بنسبة - وتم تحقيق وانجاز المشروع خلال عام 2013 ليقوم بتوسيع من قدرات مؤسسة خلال فيفري 2016 نوع الاستثمار: توسيع - التكلفة الاجمالية للمشروع المصرح بها : 38000.000.00 دج - عدد العمال المصرح بهم: 5 عمال بقيمة 26000.000.00 دج%- نسبة الانجاز المحققة لغاية اليوم هي :68

المرجع: جودي عبد المجيد، غازي أحمد ، التحفيزات الجبائية وأثرها على الاستثمار المحلي دراسة حالة قطاعي النقل وأشغال البناء بولاية أدرار للفترة 2008-2016 ، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ميدان علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير شعبة العلوم التجارية، 2016-2017، ص ص 60-61.

المطلب الثاني: نموذج تطبيقي حول قطاع أشغال البناء معتمد من طرف الوكالة.

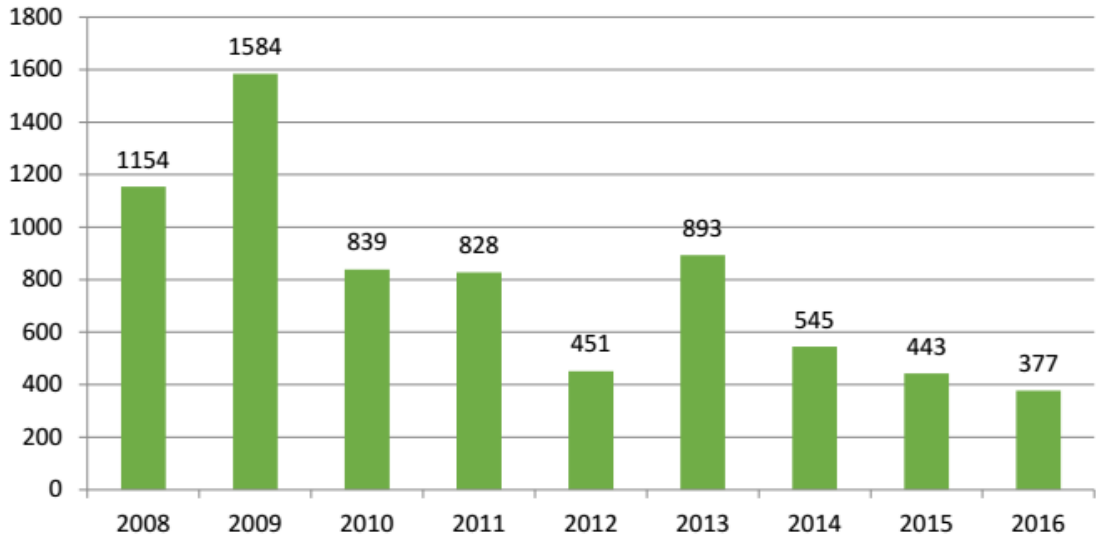
جدول يوضح اصلاح المشاريع الاستثمارية المصرح بها للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار

الجدول رقم 3-2 .

السنوات	عدد المناصب	رقم المشروع	المبالغ المحتملة
2008	1154	104	4639
2009	1584	138	5040
2010	839	93	4203
2011	828	80	4061
2012	451	72	2009
2013	893	78	3819
2014	545	71	4007
2015	443	61	3383
2016	377	30	5990

جودي عبد المجيد، غازي أحمد ، مرجع سابق ، ص ص 61-62.

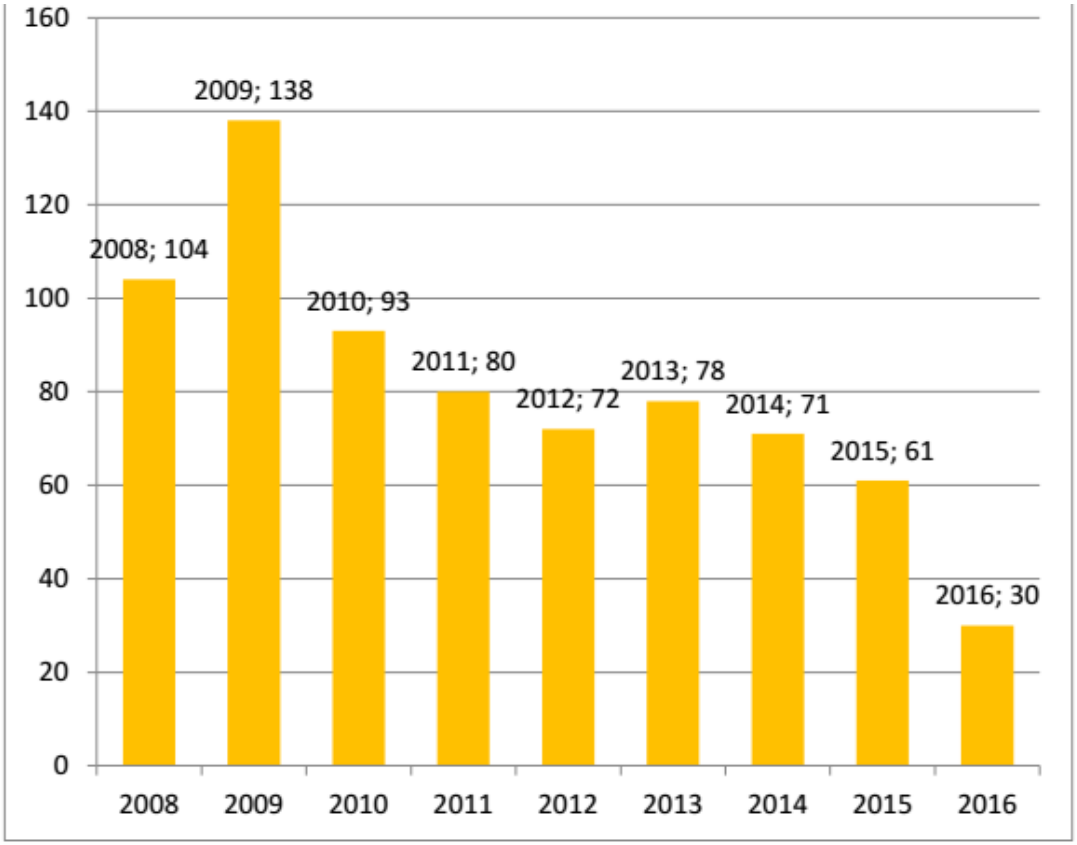
الشكل رقم 3-1: يوضح التغير الحاصل في عدد العمال حسب السنوات لقطاع الأشغال البناء .



جودي عبد المجيد، غازي أحمد ، مرجع سابق ، ص 62.

يتضح من خلال الشكل رقم 3-1 تغير عدد العمال حسب السنوات لقطاع الاشغال البناء بحيث نلاحظ أن سنة 2009 قد سجلت أعلى توظيف للعمال من قبل هذا القطاع، اذ يسجل ما يقارب 1584 عامل، وهذا راجع الى عدد الكبير من المشاريع الممولة من طرف الوكالة خلال نفس السنة، حيث انخفض خلال الفترات 2010-2011-2012 بما يتناسب مع 893 – 828 -541 على التوالي، كما عرفت انخفاض مستمر في السنوات الاخير للدراسة 2014 – 2015 -2016 مما يتناسب مع 545-443-377.

الشكل رقم 3-2 : يوضح التغير الحاصل في عدد مشاريع قطاع أشغال البناء 2008-2016.

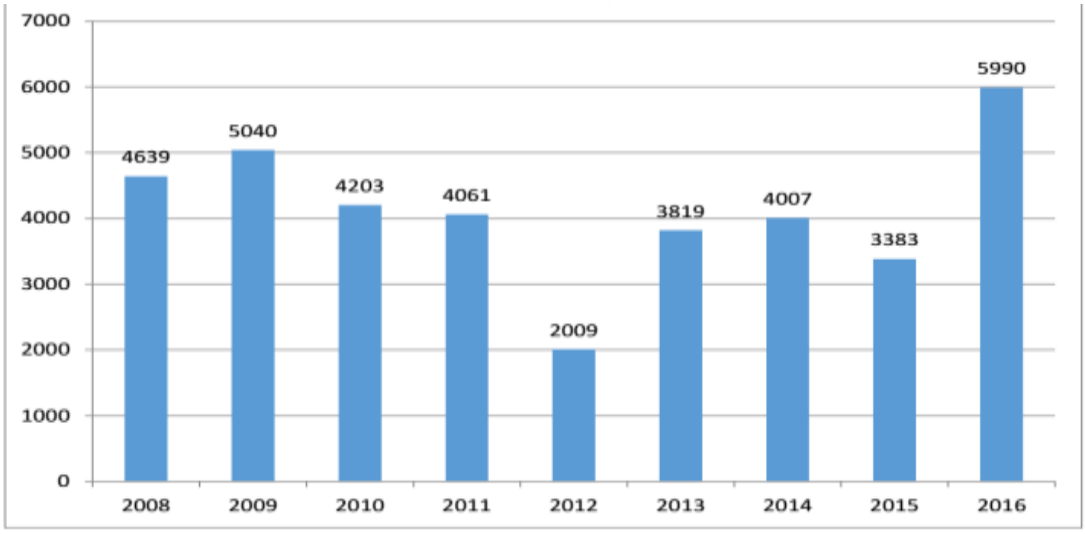


جودي عبد المجيد، غازي أحمد ، مرجع سابق ، ص 63.

نلاحظ من خلال الشكل رقم 3-2 : أن الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار مولت اعلى عدد من المشاريع سنة 2009 قدرت ب 138 مشروع، وهذا راجع الى التسهيلات التي منحتها الدولة اضافة الى تشجيع الاستثمارات في الجنوب (المناطق الخاصة).

أما في السنوات الاخيرة شهدت تذبذب من سنة 2010 الى سنة 2016 في عدد المشاريع المستفيدة من التحفيزات والتي تتراوح ما بين 93 و 30 مشروع.

الشكل رقم 3-3: يوضح المبالغ المصرح بها لمشاريع اشغال البناء خلال الفترة-2008 – 2016 الوحدة مليون دينار



جودي عبد المجيد، غازي أحمد ، مرجع سابق ، ص 64.

نلاحظ من خلال الشكل رقم3-3: أن المبالغ المصرح بها من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار لمشاريع اشغال البناء عرف زيادة ما بين 2008 وسنة 2009 سجلت بمقدار 4639 و 5030 مليون دينار على التوالي، بحيث عرفت الولاية خلال هذه الفترة العديد من المشاريع التنموية، ة المتبعة من طرف الدولة والإغراء الجبائي.

ليشهد بعد ذلك تراجع مستمر خلال السنوات 2010-2011-2012 سجل خلالها 4203-4061 2009 مليون دينار على التوالي ، عرف خلال السنوات الاخيرة تذبذب في المبالغ المصرح بها من سنة 2013 الى غاية سنة 2015 ما يقدر ب 3819-4007- 3383 مليون دينار على التوالي، أما سنة 2016 بغلت المبالغ المصرح بها اعلى قيمة سجلت خلالها 5990 مليون دينار، وهذا راجع الى انخفاض العملة الوطنية مقارنة بالعملة الصعبة، وارتفاع أسعار مواد البناء.

مثال حول دراسة مشروع أشغال البناء استفاد من التحفيزات الممنوحة من طرف الوكالة.

جدول رقم : 3-3.

التعريف بالمشروع	الشركة ذات المسؤولية المحدودة مجمع م/ أ للتجارة والاستثمار – المسير : م/ أ – طبيعة النشاط: قطاع مؤسسة أشغال البناء في مختلف مراحله (قطاع المقاولات المختلفة) – نوع الاستثمار : إنشاء – التكلفة الإجمالية للمشروع المصرح بها: 150.000.000.00. – عدد العمال المصرح بإدخالها: 18 عامل. – تاريخ الاستفادة من الامتيازات: خلال جانفي 2010. – عنوان الشركة: أولاد أحمد الطريق الوطني رقم 06 بلدية أولاد أحمد ولاية أدرار.
الامتيازات الممنوحة	زيادة على الحوافز الجبائية وشبه الجمركية المنصوص عليها في القانون العام، ودون الاخلال بالتشريع الساري يستفيد المشروع الاستثماري المشار اليه اعلاه من مزايا الانجاز الاتية: –الاعفاء من دفع حق الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في اطار الاستثمار –تطبيق حق التسجيل بنسبة مخفضة قدره اثنان في الالف (02 %) فيما يخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال –التكفل الجزئي أو الكلي، عند الاقتضاء، من طرف الدولة وبعد تقييم الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، للنفقات المتعلقة بأشغال المنشآت القاعدية الضرورية لانجاز الاستثمار. –الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة، فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار، سواء كانت مستوردة أو المقتناة من السوق المحلية، مع مراعاة الاحكام التشريعية والتنظيمية السارية المفعول المتعلقة بتشجيع اللجوء الى الانتاج المحلي بالنسبة للسلع والخدمات.

المرجع الذي على اساسه منحت الامتيازات	الموافق ل 1422المؤرخ في أول جمادي الثانية 01-03الأمر رقم . يتعلق بتطوير الاستثمار 2001أوت 29 15الموافق ل 1427جمادي الثانية 19المؤرخ في 06-08الأمر رقم المؤرخ في أول 01-03المعدل والمتمم للآمر رقم 2006جويلية والمتعلق بتطوير 2001أوت 20الموافق ل 1422جمادي الثانية . الاستثمار الموافق ل 1429جمادي الثانية 20قرار وزاري مشترك مؤرخ في يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات 2008يناير 25 المؤرخ في أول جمادي الثانية 01-03بها بموجب الأمر رقم المصرح المتعلق بتطوير الاستثمار 2001أوت 20الموافق ل 1422عام
اثر هذه الامتيازات على ربحية المشروع	بقيمة 69.000.000.00دج.%- نسبة الإنجاز المحققة هي 45 .%- تشغيل 21 منصب عمل بنسبة تفوق 100 وتم تحقيق إنجاز المشروع خلال عام 2015. ليقوم بتوسيع قدرات الشركة خلال عام 2015. -نوع الاستثمار: توسيع. التكلفة الاجمالية المصرح بها: 74.000.000.00 دج. - عدد العمال المصرح بهم: 11 عامل. بقيمة %- نسبة الانجاز المحققة لغاية اليوم هي: 45 30.000.000.00 دج. - تشغيل 03 عمال.

جودي عبد المجيد، غازي أحمد ، مرجع سابق ، ص ص 65-66.

نلاحظ من خلال هذا المثال لمشروع اشغال البناء بدأ نشاطه سنة 2010 موظف 18 عامل بحيث استفادة من مختلف التحفيزات الممنوحة في الاطار النظام الاستثنائي، أما بعد 06 سنوات قام بتوسعة لنشاطه مما يثبت تأثير التحفيزات كانت لها أثر ايجابي على المستثمر.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل تطرقنا الى التعريف بالوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وابراز مهامها باعتبارها مؤسسة من أجهزة الدولة الموجهة لدعم الاستثمارات وتحفيزها، حاولنا الاشارة لاستثمار بعدها الى التحفيزات الممنوحة وهذا بتحليل قانون الاستثمار 2016 مع ابراز التغيرات الجديدة التي جاءت فيه، ومن ثم تناولنا دراسة تحليلية لتطور بيانات مشاريع قطاعي النقل وأشغال البناء كما وقع اختيارنا على مشروعين من قطاعي النقل وأشغال البناء وتم توضيح أثر التحفيزات الضريبية عليها.

كما توصلنا في هذا الفصل الى ان:

– عدد المشاريع خلال سنة 2009 كان كبير يصاحبه زيادة في التشغيل وهذا راجع الى التسهيلات الممنوحة من طرف الدولة وخاصة في الجنوب الكبير الذي يستفيد من النظام الاستثنائي للتحفيزات الضريبية.

– انخفاض رخص الاستيراد الذي أدى بتراجع المشاريع وكذا نقص في العمالة التشغيلية فيما يقابل التكاليف التجهيزية المرتفعة.

الخاتمة :

تشكل الضريبية أداة متميزة و قوية في جمع و تحصيل الإرادات الضرورية قصد تمويل الاستثمارات الوطنية وقد أبرزت الدراسات ان النظام الضريبي يمثل أهم أداة في مجال تدخل الدولة وبات واضحا أن هذا التدخل لم يعد منحصرا في تحصيل الإرادات لأجل تغطية النفقات فحسب بل تجاوز ذلك لوضع إجراءات محفزة.

تسمح الامتيازات الضريبية للاعوان الاقتصاديين بالحصول على مساعدات وفق شروط محددة مسبقا كما يمكن لها ان تغير بعد مدة الاوضاع الاقتصادية و الاجتماعية وكذا سلوكات العائلات و تصرفات المؤسسات, حيث تبرز عادة في الاجل الطويل باكثر فعالية , الا ان بعض التعقيدات الضريبية يمكن ان تعود بالضرر على تناسق و انسجام النظام الضريبي , بحيث يؤثر هذا الضرر على صعوبة فهم الاستفادة من الامتيازات الضريبية وهذا ما يفسح المجال للاستفادة منها باستعمال طرق التهرب الضريبي مما ينعكس سلبا على تسيير الضريبة.

ولكي تثمر سياسة الامتياز الضريبي بنجاح يجب أن يكون للدولة تصور ملائم لسياسة مالية شاملة بهدف تحقيق الأهداف المرجوة , وحتى تكون الامتيازات ذات فعالية يجب ان تتسم بالبساطة و سهولة التطبيق مع مراعاة الحالات الاستثنائية من خلال إعادة النظر في الإعفاءات و التخفيضات .

فإتباع سياسة الامتيازات الضريبية في نظام الضريبي الجزائري من اجل ترقية الاستثمار وكذا تحسين مستوى الصادرات و الحد من ظاهرة البطالة وكذا احداث اجهزة خاصة لهذا الغرض و مما ساعد على ذلك هو الاعتقاد بالاثار الاجابية لهذه الامتيازات منذ البداية .

وبالرغم من الجهود المبذولة في هذا السياق فإنها لم تؤد إلى تحقيق النتائج المرجوة , فنجد ان مستوى النشاط الاقتصادي لم يلق النمو المرجو و بقيت الاستثمارات الأجنبية محدودة في قطاعات غير نفطية كما ان مناصب الشغل المحققة بفعل هذه المشاريع قليلة.

بالإضافة الى ذلك نتج عن اعتماد الإجراءات الضريبية بعض السلوكات السلبية من قبل المستثمرين و ذلك بتحويل قدر كبير من الامتيازات إلى غير وجهتها الحقيقة , مما أدى إلى خسارة الارادات دون الوصول الى تفعيل الاستثمارات , بل بلعكس من ذلك تحملت الدولة نفقات ضريبية كما تكبدت تضحيات جمة المستوين الاقتصادي و الاجتماعي مما نتج عنه تنامي ظاهرة الغش و التهرب الضريبي وهذا بالاضافة الى ضعف الادارة الضريبية في متابعة و مراقبة الإمتيازات الممنوحة لذا يتعين على الدولة ان تسعى لزيادة الثروة و تشغيل اللذان من شانهما توسيع الوعاء الضريبي في الامد الطويل وذلك لتغطية العجز الذي تعاني منه الإمتيازات فمن غير الصعب الإعتقاد أن التحفيزات وحدها تعمل على ترقية الإستثمار و إنعاش الاقتصاد الوطني .

إختبار الفرضيات :

بالنسبة للفرضية الأولى القائلة ،النظام الضريبي هو الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة و المتناسقة، و أهم الأسباب التي دفعت إلى الإصلاحات الضريبية هي عدم الاستقرار و تعقد النظام الضريبي القديم .فهي فرضية محققة حيث اثبتت درستنا لهذا الجانب تبين ان الجزائر اعتمدت في سياستها الاقتصادية على قوانين وإصلاحات مست على وجه الخصوص السياسة الجبائية من خلال إصلاحات ، حيث تهدف هذه الإصلاحات بشكل رئيسي إلى تبسيط وعصرنة النظام الجبائي نظرا لتعقده في كثرة الضرائب والرسوم، إضافة إلى

العيوب والنقائص التي كان يتميز بها، هذه السلبيات جعلت من الإصلاح الضريبي ضرورة لابد منها .

أما الفرضية الثانية القائلة ، تختلف أشكال وأنواع الامتيازات الضريبية باختلاف القطاعات والفئات والمناطق التى تحظى بتطبيق هذه الامتيازات، والتى تعتبر من بين التدابير الرئيسية التى تتخذها الدولة لانعاش الاقتصاد الوطني ورفع مستوى أداءه وتنويعه، فقد أثبت بحثنا هذا صحتها من خلال تعرضنا للإطار النظري للإمتياز الضريبي لحظنا إختلاف أشكال الامتياز الضريبي باختلاف الأهداف المرجوة منه فنجد من بين الأشكال الإعفاء أو التخفيض من معدلات الضريبة، أو التقليص من الوعاء الضريبي ، وعليه فإن كل دولة تختار المزيج التحفيزي الذي يتناسب مع أهدافها، وفي هذا الصدد نلاحظ أن الإعفاء الضريبي أكثر الأشكال شيوعا في السياسات التحفيزية لكونه يعمل على تخفيض تكلفة الاستثمار.

اما الفرضية الثالثة القائلة،تساهم هذه الامتيازات الضريبية في إنعاش الاقتصاد من خلال تحفيز الاستثمار المحلي والأجنبي ، فقد اثبت بحثنا صحة هذه الفرضية ،نجد ان هناك علاقة تأثير و تأثر بين الضريبة و الاستثمار حيث لا ترتفع حصيلة الضرائب إذا لم يكن هناك انتعاش في الاستثمارات، كما أن الاستثمارات لا ترتفع إذا لم يكن هناك نظام جبائي محفز، فالدولة يجب عليها تخفيض الضرائب لتشجيع الاستثمارات و بالتالي خلق عدد كبير من المؤسسات بجلب المستثمرين،

في الأخير خلصت الدراسة الى مجموعة من النتائج والتوصيات من أهمها ما يلي:

اولا- النتائج:

1-عند دراستنا لأهمية الضريبة وأثرها الاقتصادية اتضح لنا أنها تشكل متغيرا اقتصاديا هاما في يد الدولة، ولذا يجب أخذها بعين الاعتبار عند وضع أي خطة اقتصادية لأنها تؤثر على اتخاذ القرار في مختلف وظائف المؤسسة.

2- يعد التحفيز الضريبي من أهم الأساليب التي تعتمد عليها الدولة في سياستها المالية بهدف التأثير عن طريق منح تحفيزات ضريبية تساهم في تشجيع وجلب رؤوس الأموال المحلية والأجنبية لتمويل المشاريع الاستثمارية

3-هناك علاقة تأثير و تأثر بين الضريبة و الاستثمار حيث لا ترتفع حصيلة الضرائب إذا لم يكن هناك انتعاش في الاستثمارات، كما أن الاستثمارات لا ترتفع إذا لم يكن هناك نظام جبائي محفز، فالدولة يجب عليها تخفيض الضرائب لتشجيع الاستثمارات و بالتالي خلق عدد كبير من المؤسسات بجلب المستثمرين، حتى تتمكن من توسيع الوعاء الضريبي و بالتالي رفع المداخيل الضريبية.

4- إنشاء أجهزة الاستثمار يعتبر خطوة رئيسية لتسهيل الاستثمارات سواء كانت محلية أو أجنبية

5- لا يؤثر التغير في السياسة المالية للدولة على حجم الاستثمارات المحلية فاحسب وانما يتعدى ذللك الى عناصر أخرى للاستثمار من ناحيتين في الاتجاه السلبي والايجابي.

ثانيا – الإقترحات و التوصيات :

ومن هذا المنطلق يمكن استعراض بعض الاقترحات و التوصيات الممكن إعتمادها في النظام الضريبي الجزائري وهي كما يلي:

– الإستفادة من التجارب السابقة خصوصا في الدول المتقدمة في هذا المجال بغية تفادي كل السلبيات من أجل تحقيق افاق تنموية

– الحرص على مبدأ الشفافية من خلال ضرورة التنسيق بين مختلف أنظمة الإعفاء و التخفيض الضريبي للحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي

– السعي الى تقييم تكلفة الإمتيازات الممنوحة وفق المنهاج و الأساليب المتعددة في الدول المتقدمة وهذا لتسهيل عملية تقدير الفعالية للأهداف المسطرة

– تشكيل لجنة مختلطة بين مختلف الهيئات المعنية لمنح الإمتيازات الجبائية وكذا تقييم فعاليتها وذلك لتعاون بين كل من وزارة المالية و الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار و الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب وكل من له علاقة بالموضوع

–عدم الإعتماد على الإجراءات الجبائية التحفيزية وحدها كعامل أساسي في جلب الإستثمارات وكذا القيام بإصلاحات في النظام الضريبي , وكذا توفير مناخ إستثماري أكثر ملائمة بالإضافة الى محاربة جل أنواع الغش و التهرب الضريبي , مع التوجه الى إستقرار النظام الضريبي

آفاق الدراسة:

يبقى هذا الموضوع بحث للباحثين المهتمين كونه واسع يتطلب التجديد حسب قوانين الاستثمار والتحفيزات، ولأن هاته الدراسة اقتصرت على التحفيزات الجبائية ودورها في أنعاش الأقتصاد الجزائري لأن هذا البحث لايخلو من قصور او نقص، نفتح المجال امام الباحثين

الخاتمة :

لمواصلة البحث بطرق واساليب إحصائية حديثة ودارسات ميدانية مختلفة، كما نضع مجموعة من المواضيع المقترحة للبحث كما يلي:

- دور التحفيزات الجبائية في توجيه الاستثمارات قطاعيا وجغرافيا دراسة حالة الجزائر.
- دور التحفيزات الجبائية في اتخاد القرارات الاستثمارية.
- مكانة المشاريع الاستثمارية في التنمية المحلية .

كما نأمل أن تثري الدراسات المستقبلية حول هذا الموضوع لاسيما من قبل طلبة الماجيستر والدكتوراه وحتى من قبل الإقتصاديين والماليين

- **الكتب والمجلات :**

1- أحمد حليبة – التهرب الضريبي وانعكاساتها على التنمية – دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1987 .

2- العناني حمدي أحمد: اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دراسة في اتجاهات الإصلاح المالي والاقتصادي، الدار المصرية اللبنانية، ط 1 مصر ، 1996 .

3- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 2007.

4- عبد المجيد قدي ، المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية ، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ، 2001.

5- فوزي عبد المنعم: المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت، ،1972.

6- السيد عبد المولى: المالية العامة، دار الفكر العربي، القاهرة، ،1977 .

7- الوليد صالح عبد العزيز، دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمارات ظل في التطورات العالمية المعاصرة، دار النهضة العربية، مصر ، 2002.

8- سعيد عبد العزيز عثمان ، حامد عبد المجيد دراز :مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، مصر ،2002 .

9- صباح نعوش – الضرائب في الدول العربية – المركز الثقافي العربي، الدار البيضاء،المغرب ، 1987 .

10- عادل أحمد حشيش: أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة، 1992 .

11- عبد الرزاق غازي النقاش: المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان،1997.

12- أحمد يونس البطريق: النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998 .

13- صلاح وهيب عبد الغني، أساسيات في دراسة الجدوى، صناعة قرار الاستثمار، مكتبة عين الشمس، القاهرة، ،2000 .

14- طارق الحاج ", المالية العامة , " دار صفاء للنشر والتوزيع, عمان, الأردن,.1999 .

15- محمد عباس محرزي: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر،2004.

16- رفعت المحجوب؛ المالية العامة دار،النهضة العربية بيروت لبنان ،1971.

17- بوشايشي بوعلام، المنير في المحاسبة العامة، دار هومه، الجزائر ،1992.

18- حامد عبد المجيد دراز، "السياسات المالية"، الدار الجامعية، مصر، ،2003.

19-حسن عواضة :المالية العامة، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، لبنان، ،1978.

20- الزين منصوري، "واقع وآفاق سياسة الإستثمار في الجزائر"، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، العدد ،2الجزائر، د.ت.ن.

21- سعيد عبد العزيز عثمان ، النظم الضريبية: مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية، مصر، ،2002.

22- شقيري نوري موسى، أسامة عزمي سلام، دراسة الجدوى الإقتصادية وتقييم المشروعات الإستثمارية، ط ،2دار الميسرة، عمان، الأردن، ،2011.

23- طارق الحاج، "المالية العامة"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ،1999.

24- عبد الحليم كراجة، هيثم العبادي، "المحاسبة الضريبية"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، ،2000 .

25- عبد المجيد قدي ، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر،2005.

26- كمال عليوش قربوع، قانون الإستثمارات في الجزائر، د.م.ج، الجزائر، ،1999 .

27- محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية،1991 .

28- محمد خالد المهايني ، خالد الخطيب الحبش :المالية العامة والتشريع الضريبي ، منشورات جامعة دمشق عام 2006.

29- معروف هوشيار، الإستثمارات و الأسواق المالية، ط ،1دار صفاء، عمان، الأردن، ،2003.

30- ناصر مراد، "التهرب والغش الضريبي في الجزائر"، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، ،2004.

31- ياسين قاسي ، "التنافسية الجبائية و تأثير ها على تنافسية الدول" مذكرة ماجستير ، قسم العلوم التجارية، جامعة البليدة، ،2005 .

32- ياسين العايب، "دراسة وتحليل سياسة الدعم المالي الحكومي لإنشاء وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، مجلة دراسات إقتصادية، العدد ،1الجزائر، ،2014.

- المذكرات :

01- إيمان لعميري، الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، عبد الرزاق بوبندير، قسم القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري، قسنطينة، ،2006-2005.

02- بوزيدة حميد : النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي ، أطروحة لنيل درجة دكتوراه في دولة العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006 .

03- تفاحة هرقون، سياسات دعم المؤسسات المصغرة و آثارها على التشغيل- دراسة حالة ولاية تيارت-، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، ناصر مباركي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أحمد بن بلة، وهران، 2011-2012.

04- دمدوم فريد، كمال رزيق – نظام فرض الضريبة و أثرها على التنمية الاقتصادية، مذكرة نيل شهادة مهندس دولة في التخطيط والاحصاء، المعهد الوطني للتخطيط والاحصاء، الجزائر، 2007. .

05- سمية كمال، النظام القانوني للإستثمار الأجنبي في الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، عبد الله بن حمو، قسم الحقوق، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2002-2003.

06- عبد القادر بريش، "دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.

07- علي صحراوي، "مظاهر الجباية في الدول النامية وأثارها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي"، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1992 .

08- عيساوي عبد القادر، بلعروسي سيدي محمد، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر، دراسة حالة – ANSEJ –، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد نقدي و مالي، جامعة ابي بكر بلقايد – تلمسان – ، 2015-2016 .

09- قاسي ياسين، "التنافسية الجبائية و تأثير ها على تنافسية الدول" مذكرة ماجستير ، قسم العلوم التجارية، جامعة البليدة، 2005 .

10- ناصر مراد: الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره علي المؤسسة و التحريض الاستثماري، مذكرة مقدمة لنيل شاهدة ما جيستير،جامعة الجزائر , معهد الاقتصاد 1996-1997 .

الملتقيات :

01- أحمد بوسهمين، فراجي بلحاج، "دور البنوك في تنمية المؤسسات المصغرة"، الملتقى الوطني حول"المنظومة البنكية في ظل التحولات القانونية و الإقتصادية "، المركز الجامعي بشار يومي 24-25 أفريل ،2006.

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

03- زكرياء مسعودي وآخرون، "دورآليات تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تفعيل سياسة التشغيل بالجزائر - إشارة إلى تجربة صندوق الزكاة بالجزائر-"، الملتقى الوطني حول "إستراتيجيات التنظيم و مرافقة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر"، يومي 18و 19أفريل ،2012جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.

04- عبد المجيد قدي، السياسية الجبائية وتأهيل المؤسسة"، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2001 ، أيام 30-29 أكتوبر.

المراجع بالفرنسية :

01- Duverger Maurice:Element de la fiscalité, Paris PUF 1979.

02- LucienMEHL, pierreBeltran,Sciences et techniquesfiscale, Presseuniversitaire de FranceParis, Année 1959.

المواقع الإلكترونية .

01- www.andi.dz

02- www.angem.dz,

03-www.cnac.dz,

04- www.mdipi.gov.dz

05- www.univ-eloued.dz

06- www.efpedia.docx,