



جامعة ابن خلدون - تيارت -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

في شعبة: المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وجباية معمقة

أثر الامتيازات والإعفاءات الجبائية في تحصيل الضريبة

دراسة حالة مديرية الضرائب CDI - تيارت -

من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

الأستاذ المشرف:

- الدكتور: علي بن قطيب.

إعداد الطلبة:

- لعجالي رقية.

- بن براهيم شهرزاد لويزة.

لجنة المناقشة:

الصفة	الدرجة العلمية	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	أستاذ محاضر أ	بلعجين خالدية
مقرا	أستاذ محاضر أ	بن قطيب علي
مناقشا	أستاذ محاضر ب	مفتاح فاطمة
مناقشا	أستاذ محاضر ب	قوادري رشيد

نوقشت وأجريت علنا بتاريخ: 2022/06/09.

السنة الجامعية: 2022/2021.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء:

وصلت رحلتي الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقة وها أنا ذا أختتم بحث تخرجي بكل

همة ومشقة. حاولت ان اتخطاها بفضل الله سبحانه وتعالى ..

♦ إلى من كان إلى من أفضلها عن نفسي فلقد انارت لي دربي إلى الطريق إلى العلم أُمي الغالية
أطال الله في عمرها ..

♦ إلى صاحب الوجه الطيب والأفعال الحسنة أبي العزيز حفظه الله لنا ورزقه الشفاء العاجل ان
شاء الله ..

♦ إلى إخوتي من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب. فلقد كانوا سند وعضد
لي..

♦ إلى جميع أصدقائي، إلى جميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون، وأمتن لكل
من كان له الفضل طيلة فترة مسيرتي الدراسية ..

♦ إلى كل من كان له الفضل في مسيرتي ..

♦ إلى من كان سببا لوصولي إلى ما أنا عليه الآن ..

♦ أهدي لكم عملي هذا ..

♦ أتمنى أن ينال رضاكم ..

لعجالي رقية.

♦ إلى روح أبي الراحل ..

الذي علمني كيف أمسك بالقلم وكيف أخط الكلمات بلا ندم ..

أنحني أمامك عرفانا بالجميل يا من علمتني سر الإنسان الأصيل ..

كنت شمسي التي أستمد منها دفئي ومعرفتي ..

وكنت قمري الذي أستمد منه أملِي وشوقي ..

جعلك ربي سببا في زرع أصفى ما في نفسي وهذبتي فأحسنت تهذيبي وأدبي ..

من علمني حرفا صرت له عبدا ..

وأنت علمتني كل شيء فصرت أتعبد في محرابك نهارا و ليلا ..

♦ إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء والحنان ..

التي صبرت على كل شيء، التي رعنتني حق الرعاية وكانت سندي في الشدائد ..

التي دعواتها لي بالتوفيق تتبعني خطوة بخطوة في عملي ..

التي كلما تذكرت إبتسامتها في وجهي ارتحت، نبع الحنان أمي أعز ملاك على القلب

والعين جزاها الله عني خير الجزاء في الدارين ..

♦ إلى إخوتي وأخواتي الذين تقاسموا معي عبء الحياة ..

♦ إلى كل من دعمني وشجعني في حياتي وأعطاني دفعة نحو الأمام ..

بن براهيم شهرزاد لويزة.

شكر وعرهان:

أولا وقبل كل شيء نشكر الله عز وجل الذي بتوفيق وبفضل منه تمكنا من انجاز

هذه المذكرة.

نتقدم بخالص الشكر وأتم العرفان إلى من كان سببا في وصولنا إلى ما نحن عليه اليوم.

شكر خاص إلى أستاذي المشرف " الدكتور علي بن قطيب " على كل ما قدمه لنا من توجيهات

قيمة طيلة فترة انجاز هذه المذكرة.

كما نتوجه بالشكر الجزيل إلى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية.

نتقدم بأصدق الشكر إلى كل من ساهم في دعمنا وشجعنا من أجل الوصول إلى ما وصلنا إليه اليوم

ولو بكلمة.

لكم ألف شكر.

ملخص :

تعتبر الضرائب من أهم موارد الخزينة العمومية، فهي وسيلة لتمويل مختلف الأنشطة الاقتصادية. يمنح النظام الضريبي في الجزائر المكلفين بالضريبة امتيازاتٍ جبائية وإعفاءاتٍ ضريبية لغرض تحقيق أهداف اقتصادية بالدرجة الأولى، غير أن الأمر ينعكس سلبا على الحصيلة الجبائية العادية بتسجيل انخفاض في حصيلة الإيرادات الضريبية.

ولقد أسفرت دراستنا الميدانية التي قمنا بها على مستوى مركز الضرائب لولاية تيارت - CDI - والتي تمحورت حول " تطور الإيرادات الجبائية العادية لولاية تيارت خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020" عن النتائج المتوقعة والتي توافقت مع الجانب النظري لبحثنا العلمي المتواضع، فاتضح جليا أن الامتيازات الجبائية والإعفاءات الضريبية الممنوحة تؤثر تأثيرا سلبيا على الحصيلة الإجمالية العادية للإيرادات الجبائية كون هذه الأخيرة تشكل نسبة معتبرة من الحصيلة الضريبية.

لذلك، نعتقد بأنه من الضروري إعادة النظر في قوانين الضرائب المختلفة في الجزائر وذلك من خلال مراجعة وتحديد النسب القصوى لهذه الامتيازات أي بتحديد نسبة معينة للحصيلة الضريبية التي لا يمكن تجاوزها.

الكلمات المفتاحية:

الضرائب، الامتيازات الجبائية، الإعفاءات الضريبية، الحصيلة الضريبية.

Résumé:

Les impôts sont l'une des plus importantes ressources du trésor public car elles servent à financer différentes activités économiques. Le système fiscal en Algérie accorde aux contribuables des allègements fiscaux et des exonérations fiscales dans le but d'opérer, principalement, des objectifs économiques pourtant se répercutant négativement sur le produit fiscal normal en notant une diminution du produit des recettes fiscales.

Notre stage pratique, que nous avons effectué au niveau du Centre des Impôts de Tiaret/CDI, portant sur « **L'évolution des recettes fiscales normales de la wilaya de Tiaret durant la période allant de l'an 2016 jusqu'à l'an 2020** », a abouti aux résultats prévus et correspondant avec le volet théorique de notre modeste étude, d'où, il s'avère significativement que les allègements fiscaux et les exonérations fiscales accordés ont une incidence négative sur le produit total normal des recettes fiscales qui représente une proportion considérable du produit fiscal.

A ce titre, nous estimons qu'il est nécessaire de reconsidérer les différentes lois régissant les impôts et les fiscalités en Algérie en révisant et en fixant des taux maximums des privilèges sus-évoqués, c'est-à-dire en déterminant un pourcentage du produit des impôts ne pouvant pas être dépassé.

Les mots clés:

Impôts, allègements fiscaux, exonérations fiscales, produit des impôts.

Abstract:

Taxes are one of the most important resources of the public treasury as they are used to finance different economic activities. The tax system in Algeria grants taxpayers tax relief and exemptions in order to operate, mainly, economic objectives yet negatively impacting and decreasing the regular tax revenue.

Our internship at Tiaret's Tax Center/CDI, relating to **“The evolution of Tiaret's regular tax revenues from 2016 until 2020”**, led to the expected results corresponding to the theoretical part of our modest study. It appears that the tax relief and exemptions have a negative impact on the regular gross proceeds which represent a considerable proportion of the tax proceeds.

We therefore believe that it is necessary to rethink the various tax laws in Algeria by reconsidering and fixing the maximum rates of those privileges, by determining a percentage of the tax proceeds, not to be exceeded.

Keywords: Taxes, tax relief, tax exemptions, tax proceeds.

مقدمة

مقدمة:

يعدّ النظام الضريبي صياغة وترجمة عملية للسياسات الضريبية في الدولة وهذا من أجل تحقيق الأهداف التي يرغب بها إذ يتضمن النظام الضريبي مجموعة من القواعد والتعليمات القانونية والتنفيذية والتفسيرية وللضريبة علاقة بالنظام السياسي والاجتماعي للدولة فتختلف أهدافها وغاياتها من مجتمع لآخر.

فتعتبر الضرائب هي الجوهر الأساسي لأي تشريع مالي للدولة، فهي أهم مصادر الإيرادات العامة لها. إضافة إلى دورها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية عديدة تختلف آثارها باختلاف النظام الاقتصادي. وأيضا هي مساهمة إلزامية بدون مقابل مباشر يتم فرضها على الأفراد والممتلكات والمؤسسات التجارية بغرض دعم الإنفاق العام، لذلك وجب عليها مراعاة بعض القواعد.

لهذا عملت الجزائر على سن قوانين والتشريعات التي تظم مجموعة من الحوافز والتسهيلات، كما سمحت لنا هذه الدراسة إلى تعرف ماهية الامتيازات الجبائية والإعفاءات الضريبية. فمنه نجد أن أغلبية الدول تعتمد إلى اللجوء على الامتيازات والإعفاءات الجبائية لتحفيز الأشخاص وهذا نظرا للدور الهام الذي تلعبه الضريبة في توجيه ودعم من أجل تحقيق النمو الاقتصادي. لذا نجد أن الجزائر اعتمدت هذه السياستين، وذلك من خلال منح تخفيضات وإعفاءات ضريبية وباعتبار محور دراستنا يعتمد على الامتياز الجبائي والإعفاء الضريبي، فإننا سنحاول قدر الإمكان إلى معرفة أثر هذه الامتيازات والجبائية في التحصيل الضريبي. ومدى تطورها من خلال القوانين الضريبية.

ومنه نطرح الإشكالية التالية:

"ما هو أثر الامتيازات والإعفاءات الجبائية في التحصيل الضريبي؟"

وحتى يمكننا الإحاطة بكل الجوانب الموضوع، سوف نقوم بطرح الأسئلة الفرعية التالية:

الأسئلة الفرعية:

1. ما المقصود بالضريبة؟ وفيما تتمثل خصائصها؟
2. ما المقصود بالتحفيز الجبائي؟ وكيف يساهم في التحصيل الضريبي؟
3. ما هي الإعفاءات الضريبية؟ وأيضا كيف تساهم في التحصيل الضريبي؟
4. كيف تؤثر الامتيازات والإعفاءات الجبائية في تحصيل الضريبة؟

فرضيات البحث:

كإجابة أولية عن التساؤلات المطروحة تم الاعتماد على الفرضيات التالية:

1. الضريبة هي اقتطاع مالي نقدي يدفع جبرا دون مقابل وبصفة نهائية. وتتمثل خصائصها فيما يلي:
 - ضريبة ذات شكل نقدي؛
 - ضريبة إجبارية؛
 - صفة نهائية؛
 - دون مقابل.
2. التحفيز الجبائي هو أحد أهم أساليب السياسة الضريبية التي تسعى الدولة من خلالها إلى تحقيق التنمية الاقتصادية. يساهم التحفيز الجبائي في زيادة التحصيل الضريبي.
3. الإعفاء الضريبي هو استثناء من نظام فرض الضرائب. تساهم في زيادة و تطور حجم الوعاء الضريبي.
4. أن تطور الحصيلة الضريبية مرتبط بعدم استقرار الامتيازات والإعفاءات الجبائية وذلك عن طريق مراجعة القوانين الضريبية.

أسباب اختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية في البحث في مثل هذا الموضوع؛
- اهتمام الدولة بالضريبة وحرصها على تحفيز الخاضعين لها عن طريق الإعفاءات؛
- التعمق أكثر في مفاهيم الامتيازات والإعفاءات وما هو أثرها على التحصيل الضريبي.
- نقص وعي المؤسسات حول أهمية الموضوع.
- محاولة إثراء المكتبة الجامعية بمرجع جديد يخص موضوع الامتيازات والإعفاءات الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى معرفة ما يلي:

نسعى من خلال دراستنا لهذا الموضوع إلى توضيح أثر الامتيازات الجبائية والإعفاءات الضريبية في التحصيل الضريبي بالتطرق إلى مختلف التفاصيل الخاصة بالتعديلات التي مست القانون الجبائي، والتعرف على ماهية الامتيازات الجبائية وماهية الإعفاءات الضريبية، والوقوف على مدى تطورها عبر القوانين.

أهمية الدراسة:

تمثلت أهمية البحث في:

- إيجاد إجابة عن التساؤلات المطروحة حول دور الضريبة في منح امتيازات وإعفاءات جبائية؛
- تحديد الأسباب الحقيقية التي تدفع بالدولة الجزائرية إلى الاعتماد على الامتيازات والإعفاءات الجبائية؛
- تزايد الاهتمام بموضوع الحوافز على مستوى السياسات الوطنية والدولية؛
- إيجاد إجابة عن التساؤلات المطروحة حول أثر الامتيازات الجبائية والإعفاءات الضريبية في تحصيل الضريبة.

حدود الدراسة:

حتى يتم معالجة الإشكالية المطروحة في هذا الموضوع تم تحديد الدراسة كما يلي:

- الحدود المكانية: وقعت الدراسة في مركز الضرائب بولاية تيارت CDI.
- الحدود الزمنية: يقضي هذا التربص في الفترة الزمنية للسداسي ثاني من الموسم الجامعي 2021-2022، من: 2022/02/22 إلى غاية 2022/05/10.

صعوبات البحث:

- قلة المراجع في هذا الموضوع على الرغم من أنه موضوع يحظى باهتمام كبير من طرف الدولة؛
- عدم تزويدنا ببعض الوثائق الضرورية التي تخص دراستنا وذلك بدافع السر المهني؛
- عدم توفر المعلومات الكافية رغم أن مجال البحث واسع؛
- صعوبة الوصول إلى المسؤولين و هذا ما حدث لنا خصوصا في مركز الضرائب لولاية تيارت؛
- عرقلة عملية البحث والحصول على معلومات من مصدرها الرئيسي رغم كل المحاولات التي قمنا بها ولكنها باءت بالفشل.

منهج الدراسة:

لقد اعتمدنا في بحثنا هذا على المنهج الوصفي و التحليلي، بإستنادنا على معلومات مختلفة المصادر منها

✓ معلومات متخذة من طرف المؤسسة؛

✓ معلومات متخذة من بعض المراجع.

الدراسات السابقة:

دراستنا لموضوع أثر الامتيازات والإعفاءات الجبائية في التحصيل الضريبي. تعتبر تكملة للدراسات

السابقة ذات صلة بما تمحورت حوله دراستنا، نذكر من بينها:

- دراسة (عيسو ليدية وبن عمراوي لامية لسنة 2017-2018) مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة بجاية، الجزائر، تحت عنوان: سياسة الإعفاء الضريبي في مواجهة مبدأ المساواة والعدالة الضريبية، حيث ركزت الدراسة على مدى تحقيق الإعفاءات الضريبية التي منحها المشرع الجزائري لبعض الأشخاص أو الفئات لمبدأ المساواة والعدالة الضريبية.
- دراسة (فايزة خضار سنة 2016-2017) بحث مقدم لنيل شهادة الماستر في الحقوق، جامعة أم البواقي، الجزائر، تحت عنوان: الامتيازات الجبائية ودورها في تدعيم الاستثمار، حيث تطرقت الباحثة في بحثها على مكانة الامتيازات الجبائية بالنسبة للمستثمر أثناء اتخاذ قرار الاستثمار ويتعلق الأمر بالمستثمر الوطني أو الأجنبي.
- دراسة (يحي لخضر 2006-2007) بحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة لكلية الاقتصاد والتسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، تحت عنوان: دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة، حيث هدفت إلى ضرورة تحسين الوضعية التنافسية للمؤسسة من أجل بقائها في السوق. ومحاولة دراسة انعكاس الامتيازات الضريبية في الواقع العلمي على الوضعية التنافسية للمؤسسة. وكذا الظرف التي تمر به المؤسسة الجزائرية في ظل البيئة المتحركة وسريعة.
- دراسة (ميس ياسر ابراهيم قطاوي 2017) أطروحة مقدمة للحصول على درجة الماجستير، من جامعة نابلس - فلسطين - بعنوان الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية، حيث وضحت أن هناك اتفاق بين العاملين في دوائر ضريبة الدخل وبين المكلفين بدفع الضريبة وأيضا إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية بهدف زيادة الحصيلة الضريبية.
- ولقد تميزت دراستنا "أثر الامتيازات والإعفاءات الجبائية في التحصيل الضريبي" عن الدراسات السابقة لكونها دراسة مهمة وشاملة لكل الدراسات المتناولة سابقا وذلك نظرا لأننا تناولناها من عدة جوانب مختلفة وبصورة جديدة تعتبر هي الأولى في الجزائر (أي لم تدرس من قبل) وهدفت إلى معرفة ماهية الضريبة، ماهية الامتيازات، ماهية الإعفاءات وما هو أثرها على التحصيل الضريبي.

هيكل الدراسة:

اعتمدنا في اعداد هذه المذكرة على ترتيبها في مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة، وقسمنا كل فصل إلى عدد من الأبحاث، فتطرقتنا في الفصل الأول إلى مبحث أول تضمن المفهوم الشامل للضريبة وأركانها وأنواعها وخصائصها وكذا إلى مبادئها العامة والسياسية، وتطرقتنا في المبحث الثاني إلى أهداف الضريبة وإلى تصنيفاتها وأثارها الاقتصادية.

أما بالنسبة للفصل الثاني فلقد تضمن على مجموعة من التعاريف التي تم إدراجها في مبحثين، تعرّضنا خلال الأول إلى المفهوم الشامل للامتيازات الجبائية وإلى خصائصها، أشكالها، أهدافها وشروط نجاحها وكذا إلى العوامل المتحركة فيها، وتضمن المبحث الثاني إلى العناوين التالية: المفهوم الشامل للإعفاءات الضريبية، خصائص الإعفاءات الضريبية، تمييز الإعفاءات الضريبية عن بعض المفاهيم المشابهة لها، الأساس القانوني لسياسة الإعفاء الضريبي، أنواعها، أهدافها، أسبابها ومبرراتها.

وانقسم الفصل الثالث إلى ثلاثة مباحث، فكان المبحث الأول عبارة عن لمحة شاملة للتعريف بالمؤسسة التي قمنا بتربصنا على مستواها وهي "مركز الضرائب بولاية تيارت CDI"، أما خلال المبحث الثاني، فلقد تطرقتنا إلى مجالات تطبيق الامتيازات والإعفاءات الجبائية. وتضمن المبحث الثالث على الجانب التطبيقي للعمل، فشمل دراسة الحالة التي تمحورت حول أثر الامتيازات والإعفاءات الجبائية في تحصيل الضريبة.

الفصل الأول:

الإطار النظري للضرائب.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

تمهيد:

أصبحت الضريبة موضوع هام ومحل اهتمام الباحثين حيث اعتبروها أداة مهمة من أدوات السياسة المالية للدولة لأنها تؤثر بشكل مباشر على اقتصادها، وأيضا هي المورد الرئيسي لتمويل الخزينة العامة للدولة، وهذا نظرا للدور المهم الذي تلعبه الضريبة في مجال تحقيق أهداف الدولة. وهي من أقدم وأهم المصادر المالية (مصادر الإيرادات العامة) التي شكلت همزة وصل بين الدولة والأفراد نظرا للأهمية التي تتصف بها الضريبة في مختلف المجالات، وبقيت محافظة على العنصر الأساسي في الاعمال والدراسات العلمية المالية لفترات طويلة. لهذا سنحاول في هذا الفصل أن نسلط الضوء على الإطار النظري للضريبة من خلال بحثين، الأول تطرقنا من خلاله إلى تعريف الضرائب، خصائصها، أركانها، أنواعها، مبادئها العامة والهدف من فرضها، أما المبحث الثاني فقد تطرقنا فيه إلى التصنيفات والأثار الاقتصادية للضريبة.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

المبحث الأول: ماهية الضرائب.

تعتبر الضرائب المصدر الأساسي والرئيسي الذي تعتمد عليه الدولة في تسديد نفقاتها العامة وذلك نظرا لأهميتها في كافة المجتمعات المتقدمة والنامية وفي هذا المبحث سنتطرق إلى تقديم مفاهيم عامة حول الضريبة من خلال ثلاثة مطالب.

المطلب الأول: تعريف الضريبة وأركانها.

لقد تعددت التعريفات المتعلقة بالضريبة واختلفت من باحث إلى آخر، وهذا ما أدى إلى اختلاف وجهة نظر كل باحث ما بين الفترات (القديمة والحديثة).

أولاً: تعريف الضريبة

تعرف الضريبة على أنها:¹

1. الضريبة هي فريضة مالية يدفعها الفرد إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع ضريبة.
2. وتعرف أيضا على أنها مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بما حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي دون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.

وتعرف أيضا:

3. وعرفها البعض بأنها فريضة مالية الزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين وتحصل من طرف المكلفين دون مقابل مباشر لتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة اليها.²

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2003، ص 14.

² عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان شريف، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، الطبعة الأولى 2003، ص 13.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

4. أداة مساهمة في تحقيق أهداف المجتمع:

كانت الضريبة سابقا أداة لتوفير المال لتغطية النفقات العامة. مما يتطلب في فرضها شروط :

✓ **وفرة الحصيلة:**

تهدف الدولة عند فرض الضريبة إلى الحصول على إيرادات كافية لتغطية النفقات الجارية

والرأسمالية.

✓ **الحيادية:**

أن تفرض دون التأثير سلبا على النشاط الاقتصادي.

5. تحصل بصفة نهائية:

أي انها عندما تحصل لا تسترجع.

6. ذات شكل نقدي:

تفرض وتحصل بشكل نقدي عكس ما كان سابقا.

7. وفقا لقدرة الدفع: وذلك عائد للمقدرة المالية لكل شخص.

المطلب الثاني: أنواع الضرائب وخصائصها.

للضرائب أنواع عديدة وخصائص تتميز بها نذكر منها:

أولا: أنواع الضرائب

وتنقسم الضريبة إلى عدة أنواع، تتمثل فيما يلي:

1. الضرائب على الأشخاص:

يقصد بالضرائب على الأشخاص بأن يكون الإنسان محل أو وعاء للضريبة، فتفرض على الأشخاص

بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن امتلاكهم للثروة وقد عرفت سابقا بضريبة الرؤوس وهذه

الأخيرة تأخذ شكلين أساسيين هما: ¹

¹محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 132-133.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

✓ ضريبة موحدة:

هي أن يدفع أفراد المجتمع نفس المبلغ وتتميز هذه الضريبة بانخفاض معدلها لكي يتمكن أصحاب الدخول المتدنية بدفعها.

✓ ضريبة مدرجة:

وهنا يقسم المجتمع إلى طبقات أو فئات مختلفة وفقا لمراكزهم الاجتماعية والاقتصادية وكل طبقة ملزمة بدفع مبلغ محدد من الضريبة.¹

2. الضرائب على الأموال:

نظرا لكثرة عيوب الضرائب على الأشخاص وقلة مواردها ظهرت الضرائب على الأموال والتي لا تفرض على الشخص و إنما على ما يملكه من مال. وبمقارنة الضريبة الشخصية مع الضريبة على الأموال فإن الضرائب على الأموال هي ضرائب التي تحصل من المكلفين دون مراعات ظروفهم الشخصية وحالاتهم الاجتماعية. وهنا نستخلص أن الوعاء الضريبي يمس من جهة رأس المال ومن جهة أخرى الدخل والإنفاق.²

3. الضرائب على الدخل:

الدخل هو كل ما يحصل عليه الفرد أو المؤسسة بصورة دورية مستمرة ومنتظمة من مصدر معين، حيث يكون على شكل أموال وخدمات يتم تقديرها نقداً، بشرط أن يكون الدخل هو الوعاء الأساسي لفرض الضريبة.³

4. الضرائب على رأس المال:

عرف الاقتصاديين رأس المال على أنه جل ما يمتلكه الشخص من أموال عقارية أو منقولة في لحظة زمنية معينة سواء كانت منتجة للدخل أو غير منتجة. ويشترط هنا أن يكون الوعاء الضريبي هو رأس المال.⁴

¹خلادي محمد أمين، كامش محمد ياسين، الغش والتهرب الضريبي، تقرير بحث لنيل شهادة ليسانس ل.م.د، جامعة أبي بكر بلقايد، الملحقة الجامعية مغنية، تلمسان، 2013-2014، ص 7.

²خلادي محمد أمين، كامش محمد ياسين، مرجع سابق، ص 7.

³محمد عباس محززي، مرجع سابق الذكر، ص 134.

⁴محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 10-2010، ص 209.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

5. الضرائب على الإنفاق:

هي ضرائب تفرض على الشخص لاستهلاكه لسلع وخدمات، بمعنى آخر هي ضرائب غير مباشرة تفرض على الدخل حسب الإنفاق، لذا تسمى بـضرائب الإنفاق.¹

6. الضرائب الموحدة:

تفرض هذه الضرائب بغية التقليل من نسبة التفاوت بين الدخل وهي مصدر للإيرادات. يعتمد عليها بهدف الحصول على ما يلزم من إيرادات مالية لأنها تتميز بالدقة، الوضوح، السهولة في التحصيل، قلة نفقات جبايتها وتأخذ بعين الاعتبار القدرة التكاليفية للمكلف.²

7. الضرائب المتعددة:

هي ضرائب تفرض على أساس تعدد الأوعية الضريبية. تشمل كافة الثروات والدخول والأنشطة التي يمارسها الأفراد، هدفها الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وظاهرة العبء الضريبي للمكلفين، كما أن الإكثار منها يشكل صعوبات ومشاكل عديدة لإدارة الضرائب والمكلفين بها.³

8. الضرائب المباشرة:

هي ضرائب تفرض على دخل الشخص ورأس ماله. تدفع بطريقة مباشرة إلى الدولة وتعتبرها المصدر الأساسي لتمويل ميزانيتها بحصيلة ضريبية مرتفعة.⁴

9. الضرائب الغير مباشرة:

هي ضرائب تفرض على الاستهلاك، التداول، الإنفاق، المبيعات والإنتاج على خلاف الضرائب المباشرة. فهي تحصل بطريقة غير مباشرة وتتميز بسرعة التحصيل مع تفادي الوقوع في المشاكل.⁵

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 221-222.

² خلادي محمد أمين، كامش محمد ياسين، مرجع سابق، ص 8-9.

³ خلادي محمد أمين، كامش محمد ياسين، مرجع سابق، ص 9.

⁴ فؤاد توفيق ياسين، المحاسبة الضريبية، دار البازوري العلمية للنشر و التوزيع، عمان الأردن، الطبعة العربية، 2005، ص 13.

⁵ فؤاد توفيق ياسين، مرجع سابق، ص 13.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

10. الضرائب التصاعدية:

هي تلك الضرائب التي يزداد سعرها بزيادة مادتها الخاضعة، بمعنى آخر معدل الضريبة يزداد بازدياد المبلغ الخاضع للضريبة وبالتالي تكون الزيادة في حصيلتها والعكس صحيح. يتميز هذا النوع بتحقيق العدالة والمساواة وذلك لأن أصحاب الدخل العالية يتحملون عبئ أكبر من أصحاب الدخل المتدنية.¹

وتعرف أيضا بأنها تفرض بمعدلات مختلفة باختلاف المادة الخاضعة لها والعكس صحيح. أي تزداد الحصيلة الضريبية التصاعدية بنسبة أكبر من زيادة قيمة المادة الخاضعة لها.²

11. الضرائب النسبية:

ويقصد بها تحديد نسبة مئوية من الوعاء الضريبي تقتطع لذمة الدولة أيا كان حجم هذا الوعاء.³

وتعرف أيضا بأنها نسبة مئوية ثابتة للاقتطاع الذي يفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا يتغير بتغير قيمتها.⁴

ثانيا: خصائص الضرائب

وتتميز الضريبة بعدة خصائص منها:⁵

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 82-83.

² محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 192.

³ الموسوعة الجزائرية للدراسات السياسية والاستراتيجية، [https://www.politics-](https://www.politics-dz.com/%D8%A8%D8%AD%D8%AB-%D8%AD%D9%88%D9%84-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7%D8%8C%D8%AE%D8%B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5%D9%87%D8%A7-%D8%8C%D8%A3%D9%86%D9%88/?fbclid=IwAR3Zkhq7Z1Uo-)

[dz.com/%D8%A8%D8%AD%D8%AB-%D8%AD%D9%88%D9%84-](https://www.politics-dz.com/%D8%A8%D8%AD%D8%AB-%D8%AD%D9%88%D9%84-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7%D8%8C%D8%AE%D8%B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5%D9%87%D8%A7-%D8%8C%D8%A3%D9%86%D9%88/?fbclid=IwAR3Zkhq7Z1Uo-)

[-D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-](https://www.politics-dz.com/%D8%A8%D8%AD%D8%AB-%D8%AD%D9%88%D9%84-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7%D8%8C%D8%AE%D8%B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5%D9%87%D8%A7-%D8%8C%D8%A3%D9%86%D9%88/?fbclid=IwAR3Zkhq7Z1Uo-)

[%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7%D8%8C%D8%AE%D8%](https://www.politics-dz.com/%D8%A8%D8%AD%D8%AB-%D8%AD%D9%88%D9%84-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7%D8%8C%D8%AE%D8%B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5%D9%87%D8%A7-%D8%8C%D8%A3%D9%86%D9%88/?fbclid=IwAR3Zkhq7Z1Uo-)

[B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5%D9%87%D8%A7-](https://www.politics-dz.com/%D8%A8%D8%AD%D8%AB-%D8%AD%D9%88%D9%84-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7%D8%8C%D8%AE%D8%B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5%D9%87%D8%A7-%D8%8C%D8%A3%D9%86%D9%88/?fbclid=IwAR3Zkhq7Z1Uo-)

[-D8%8C%D8%A3%D9%86%D9%88/?fbclid=IwAR3Zkhq7Z1Uo-](https://www.politics-dz.com/%D8%A8%D8%AD%D8%AB-%D8%AD%D9%88%D9%84-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7%D8%8C%D8%AE%D8%B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5%D9%87%D8%A7-%D8%8C%D8%A3%D9%86%D9%88/?fbclid=IwAR3Zkhq7Z1Uo-)

[Ylp39tWgAGgtvmYzPSu-k68RRDprkCi0kGtNDyAtfbH2A](https://www.politics-dz.com/%D8%A8%D8%AD%D8%AB-%D8%AD%D9%88%D9%84-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7%D8%8C%D8%AE%D8%B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5%D9%87%D8%A7-%D8%8C%D8%A3%D9%86%D9%88/?fbclid=IwAR3Zkhq7Z1Uo-)

، 2022/02/01 ، 18.26.

⁴ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 192.

⁵ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 14-19.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

1. الضريبة ذات شكل نقدي:

يتعلق الأمر باقتطاع نقدي، وهذا ما يفرقها عن تسخير الأشخاص والسلع. يستهدف ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين.

ففي النظم الاقتصادية القديمة، كانت الضريبة تفرض وتحصل في صور عينية، نظرا لأن الظروف الاقتصادية آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بشكل عيني.

2. الطابع الإجباري والنهائي للضريبة:

إن الضريبة لا تدفع مقابل منفعة خاصة، كما أن تحديد مقدارها لا يتم على أساس حجم استفادة الشخص بالخدمات العامة، بل يتم وفقا للمقدرة التكليفية للفرد. (قدرته على الدفع بالنسبة لغيره وقدرته على تحمل الأعباء العامة).

الدولة هي من تحدد هذه المقدرة بناء على معطيات اقتصادية واجتماعية وسياسية، لذا لا بد من مراعات الظروف الشخصية لكل مكلف قبل فرض الضريبة.

3. تغطية الأعباء العامة:

تضمنت النظرية الكلاسيكية، أن تغطية النفقات العمومية هو الهدف الرئيسي للضريبة وأن هذه الأخيرة لا يمكن أن يكون لها أي تأثير على الشؤون الاقتصادية. ويعتبر هذا المفهوم هو الذي يحصر دور الضريبة في تمويل صناديق الخزينة العمومية وبمنحها وظيفة مالية بحتة.¹

المطلب الثالث: المبادئ العامة للضريبة.

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق مبادئ عديدة حيث تطورت طبيعتها كثيرا لذا في هذا المطلب سنتطرق إلى المبادئ الأساسية للضرائب.

¹محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 150.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

أولاً: المبادئ الأساسية للضريبة

هي مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس للنظام الضريبي في الدولة. وهي قواعد ذات فائدة مزدوجة: فهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة، ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى. حيث تعتبر هذه المبادئ بمثابة دستور عام تخضع له الأصول القانونية للضريبة. يجب على الدولة احترامها عند فرض الضريبة وعدم الخروج عن إطارها.¹

1. قاعدة العدالة:

ويقصد بها أن يشارك (يساهم) كل أفراد المجتمع في تحمل الأعباء العامة للدولة، دون تمييز وتكون مساهماتهم متناسبة مع دخلهم باستثناء أصحاب المداخل الضعيفة " على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة قدر ما يمكن وذلك تناسبا مع قدرتهم التكاليفية"²

بمعنى آخر هي النظام الذي يوزع الأعباء المالية للضرائب بعدالة بين أفراد المجتمع.

2. قاعدة اليقين (الوضوح):

أي أن الضريبة الملزمة بالدفع يجب أن تكون واضحة، معلومة، يقينية، دقيقة وغير عشوائية مع الأخذ بعين الاعتبار أسس حسابها، سبب فرضها وطريقة تحصيلها.³

3. قاعدة الملائمة:

تعد هذه الأخيرة من أهم النقاط التي يجب أن تتوفر في الضريبة حيث يجب أن تكون ظروف فرضها ملائمة مع ظروف المكلفين بدفعها. من حيث الموعد، النمط، الحجم وأساليب تحصيلها.⁴

هدفها تجنب تعسف الإدارة الضريبية في استعمال سلطتها في تطبيق إجراءات التصفية والتحصيل.⁵

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 23.

² محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 24.

³ حيدوسي عبد الكريم، قانة صلاح الدين، مرجع سابق الذكر، ص 5.

⁴ حيدوسي عبد الكريم، قانة صلاح الدين، مرجع سابق الذكر، ص 5_6.

⁵ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 29.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

4. قاعدة الاقتصاد في النفقة:

يقصد بهذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة بطرق سهلة وغير مكلفة لإدارة الضرائب (لا تكلفها مبالغ كبيرة). شرط أن تكون الموارد المالية التي تجنيها الدولة من الضريبة أكبر من تلك التي استعملتها في تحصيلها بمعنى آخر تجنب إنفاق مبالغ كبيرة من طرف المكلفين بها. " هناك قاعدة أخرى يؤخذ بها حديثا تتمثل في قاعدة المرونة الضريبية "1.

5. قاعدة المرونة: تتمثل في²

نستعمل المرونة في الدراسات الاقتصادية والمالية لدراسة مدى التغير الحاصل في المتغيرات الاقتصادية بفضل متغيرات أخرى، وفي النظام الضريبي نجد أن الهدف من دراسة المرونة الضريبية هو معرفة زيادة وتيرة المداخيل الجبائية وعلاقتها بالنتائج الداخلي الخام. من خلال المرونة الضريبية يمكن أيضا للدولة معرفة هل يمكن فرض ضرائب جديدة أو زيادة النسب الموجودة أصلا.

ومن هنا تعرف المرونة الضريبية على أنها " العلاقة بين التغير النسبي في المداخيل الجبائية والتغير النسبي للنتائج الداخلي الخام، وذلك خلال فترة معينة ".

وعموما فان المرونة الضريبية تحسب بالعلاقة التالية:

$$E = \frac{\Delta R}{\Delta PIB}$$

حيث: E: المرونة (نسبة تغير عنصر إلى آخر).

ΔR : التغير في الدخل.

ΔPIB : التغير النسبي في الدخل الخام.

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 25-30.

² جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، الضرائب و أثرها على التنمية الاقتصادية، جامعة أكلي محند ولحاج البويرة، 2011_2012، ص

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

عندما تكون المرنة:

- ✓ $1 <$ ، فان النظام الضريبي مرّن. هنا يمكن للدولة فرض ضرائب إضافية أي أن الضريبة المرنة هي التي لا يؤدي زيادة سعرها إلى انكماش وعائها؛
- ✓ $1 >$ ، فان النظام الضريبي غير مرّن. إذن يجب على الدولة التقليل من سعر الضريبة؛
- ✓ $1 =$ ، فان النظام الضريبي متكافئ المرنة. هذا يوحي بأن الدولة لا يمكنها زيادة سعر الضريبة أو إنقاصه.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

المبحث الثاني: أهداف الضرائب وتصنيفاتها وأثارها الاقتصادية.

للضريبة عدة أهداف تتميز بها وتصنيفات تصنف بها وأيضا أثار اقتصادية تتأثر بها نذكرها من خلال هذا المبحث.

المطلب الأول: أهداف الضريبة.

تفرض الضريبة على أفراد المجتمع بغرض تحقيق أهداف معينة ومتعددة، يأتي في مقدمتها الهدف المالي، إذ يعتبر المصدر الأساسي في تمويل النفقات العامة (الإيرادات العامة) بالإضافة إلى أهداف أخرى، تتمثل في: الأهداف الاقتصادية، السياسية، الاجتماعية وأهداف أخرى.

تتمثل أهم هذه الأهداف فيما يلي:¹

1. الهدف المالي:

حسب النظرية الكلاسيكية، فإن تغطية النفقات العمومية هو الهدف الوحيد للضريبة والتي يجب ألا يكون لها أي تأثير اقتصادي.²

يعد هذا الهدف أصلي وثابت للضريبة، رغم وجود عدة إمكانيات أخرى لتمويل الإنفاق العام.³

2. الهدف الاقتصادي:

يمكن للضريبة أن تحدث أثرا اقتصاديا عاما أو أثرا انتقائيا حسب القطاعات الاقتصادية. ففيما يخص الأثر الاقتصادي العام، يمكن أن نعتبر أن الضريبة يمكن أن توجه لامتصاص الفائض من القدرة الشرائية وإلى محاربة التضخم.⁴

¹ محمد عباس محززي، مرجع سابق الذكر، ص 30.

² محمد عباس محززي، مرجع سابق، ص 31.

³ حيدوسي عبد الكريم، قانة صلاح الدين، مرجع سابق الذكر، ص 6.

⁴ محمد عباس محززي، مرجع سابق الذكر، ص 33.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

وبتعبير آخر يمكن أن نقول بأنه يوكل للضريبة أهم دور في النشاط الاقتصادي وهو قدرتها في امتصاص القوة الشرائية الزائدة ومحاربة الاتجاهات التضخمية.¹

3. الهدف السياسي:

تستخدم الضريبة في الداخل كأداة للقوى المسيطرة اجتماعيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، كما أن الضريبة تستخدم كأداة من أدوات السياسة الخارجية، كما في حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد منها تحقيقا لأغراض سياسية.²

4. الهدف الاجتماعي:

تستخدم الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية مثل تخفيف العبء الضريبي على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، أو إعفاء بعض الهيئات التي تقوم بخدمات اجتماعية من الضرائب أو فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار اجتماعية كالمشروبات الكحولية.³

و يمكن القول بصيغة أخرى أن الهدف الاجتماعي يتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل.⁴

5. أولوية الهدف المالي:

يقول البعض انه في حالة تعارض الهدف المالي للضريبة مع الاهداف الاقتصادية والاجتماعية، فيجب أن يحظى بالأولوية، كمبدأ وأساس للهدف المالي.⁵

¹فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، دار الرضوان للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، 2013، ص 126.

²حيدوسي عبد الكريم، قانة صلاح الدين، مرجع سابق، ص 7.

³حيدوسي عبد الكريم، قانة صلاح الدين، مرجع سابق، ص 7.

⁴محمد عباس محززي، مرجع سابق، ص 34.

⁵محمد عباس محززي، مرجع سابق الذكر، ص 35.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

وينفي البعض أولوية الهدف المالي، بهدف اتاحة الفرصة للدولة من أجل تنفيذ سياستها الاقتصادية والاجتماعية، بالرغم من أهمية هذه السياسة الاقتصادية الا ان الدولة قادرة على تحقيق أهدافها المرغوبة عن طريق استخدام وسائل عديدة غير الضريبة.¹

المطلب الثاني: تصنيفات الضرائب.

نتيجة لتعدد الضرائب واختلاف طرق تحصيلها، وجب علينا تصنيفها إلى مجموعات متجانسة بالاعتماد على أسس ومبادئ قانونية واقتصادية متعلقة بفرضها وتحصيلها.²

أولاً: تصنيف إداري

يعتمد هذا التصنيف في المحاسبة الوطنية، وينطلق من زاويتين:

الزاوية الأولى: وهي الجهة الإدارية التي تعود اليها حصيلة الضرائب، وفقاً لذلك يتم التمييز بين:

- ✓ الضرائب العائدة للحكومة المركزية؛
- ✓ الضرائب العائدة للحكومة الإقليمية أو الجماعات المحلية؛
- ✓ الضرائب العائدة للهيئات والإدارات الاجتماعية؛
- ✓ الضرائب العائدة للسلطات فوق الوطنية (في حال وجود اتحاد في الاقتصاد كما هو جار في إطار الاتحاد الأوروبي).

الزاوية الثانية: وهي الجهة الإدارية القائمة على التحصيل الضريبي، فيتم التمييز بين:

- ✓ الإدارة الضريبية التي تقوم بجباية الضرائب وفق قوائم اسمية في مواعيد دورية محددة على أساس وضعيات تتميز بالديمومة، وتسمى بإدارة الضرائب المباشرة؛
- ✓ الإدارة الضريبية التي تقوم بتحصيل الضرائب على أساس وقائع ذات طابع عرضي غير قابلة للتوقع وتسمى بإدارة الضرائب الغير مباشرة.

¹فتححي أحمد ذياب عواد، مرجع سابق الذكر، ص 127.

²حيدوسي عبد الكريم، قانة صلاح الدين، مرجع سابق، ص 8-9.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

ثانياً: تصنيف اقتصادي

إن الهدف من هذا التصنيف هو الاخذ بعين الاعتبار الطابع الاقتصادي للضريبة دون الخلط بين هذا الطابع والدور الاقتصادي للضريبة، وهنا يمكننا التمييز بين ما يلي:¹

1. **الضرائب على الدخل:** هي تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل وعاء لها.
2. **الضرائب على رأس المال:** هي تلك الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاء لها.
3. **الضرائب على الانفاق:** هي ضرائب تفرض على استعمالات الدخل بمناسبة الانفاق.
4. **الضرائب على التداول والتصرفات:** لا تفرض هذه الضرائب على الدخل عند تحققه أو انفاقه وإنما تنسحب على الدخل والثروة عند تداوله أو التصرف فيه، وبذلك نلاحظ أن عدداً من التشريعات المالية تفرض الضرائب على تداول الأموال أو انتقالها، وكذلك على التصرفات القانونية، وتعد ضرائب التسجيل والطابع أمثلة حية لهذه الضرائب.

ثالثاً: تصنيف تقني

يمكن أن يتم استخدام هذا التصنيف باعتماد أكثر من معيار أهمها:²

1. **من حيث نقل العبء الضريبي:** وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين:

✓ **ضرائب مباشرة:**

وهي ضرائب تورّد إلى الخزينة العمومية من قبل المكلف بها، ولا يستطيع تحميل عبئها على طرف آخر مهما كانت صفته.

✓ **ضرائب غير مباشرة:**

وهي عكس الضرائب المباشرة كون العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونياً إلى المستهلك الأخير، ويلعب المكلف قانونياً دور الوسيط بين الخزينة والمستهلك.

¹ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن عمان، الطبعة الأولى، 2007، ص 130-142.

² حيدوسي عبد الكريم، قانة صلاح الدين، مرجع سابق، ص 9-11.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

2. من حيث المادة الخاضعة للضريبة: وفق هذا المعيار تصنف الضرائب إلى:

✓ **الضرائب على الأموال:**

أساس هذه الضرائب هو ما يملكه الشخص، وليس الشخص في حد ذاته، وهذا الأخير قد يملك دخلاً أو رأس مال أو كليهما، وبالتالي فإن أساس فرض هذا النوع من الضرائب هو الدخل أو رأس المال.

✓ **الضرائب على الأشخاص:**

إن هذا النوع من الضرائب هو من أقدم الأنواع، حيث تفرض الضرائب على الأشخاص المقيمين في إقليم معين، كما تدفع حسب الانتماء الاجتماعي لهؤلاء الأشخاص، وتعرف هذه الضريبة في النظام الإسلامي بالجزية.

3. من حيث المصدر:

حسب هذا المعيار يتم التمييز بين:

✓ **نظام الضرائب المتعددة:**

هذا النظام يعتمد على تخصيص ضريبة لكل نشاط، ونتيجة لهذا النوع نجد أنواع مختلفة ومتعددة من الضرائب تختلف باختلاف وتعدد الأنشطة.

✓ **نظام الضريبة الوحيدة:**

وفق هذا النظام يتم تجميع كل الأنشطة مهما كان نوعها (تجارية، صناعية، زراعية أو مالية ...) وإخضاعها إلى ضريبة وحيدة.

4. من حيث واقعة السعر: يتم التفريق وفق هذا المعيار بين:

✓ **الضرائب النسبية:**

إن الضريبة النسبية تمثل ذلك الاقتطاع الذي يفرض بنسبة واحدة على قيمة الوعاء الضريبي.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

✓ الضرائب التصاعدية:

نجد في هذا النوع علاقة طردية بين الدخل والمعدل كلما زاد الدخل زاد المعدل المطبق، وتفرض هذه الضرائب بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، وهذا الأسلوب واسع الانتشار، وهناك أشكال مختلفة للتصاعدية منها:

■ التصاعدية بالطبقات:

التي ترتب طبقات الممولين تصاعديا بالنسبة للثروة والدخل ثم تفرض الضريبة بنسبة متزايدة كلما انتقلنا إلى طبقة أكثر ثراء.

■ التصاعدية بالشرائح:

حيث يتم تقسيم دخل الممول إلى عدة أقسام أو شرائح، ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى مع مراعات الشرائح السابقة للشريحة التي يقع فيها الدخل، هذه الطريقة تعتبر أكثر عدلا من الأولى كونها تراعي الشرائح السابقة للشريحة التي يقع فيها الدخل.

المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية للضريبة.

تنقسم الآثار الاقتصادية للضريبة إلى نوعين أساسيين:

✓ آثار اقتصادية غير مباشرة؛

✓ آثار اقتصادية مباشرة.

أولا: الآثار الاقتصادية غير المباشرة:

يقصد بالآثار الاقتصادية غير المباشرة المتعلقة بالضريبة، المشاكل المتعلقة بنقل العبء الضريبي المتمثل في استقرار الضريبة وانتشارها والتخلص من العبء الضريبي كليا أو جزئيا.¹

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 262_263.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

1. استقرار الضريبة

يتمثل استقرار الضريبة في تحديد شخص يتحمل العبء الحقيقي لها. فإذا تحمل المكلف القانوني نهائياً قيمة الضريبة فإن هذه الظاهرة تسمى بالاستقرار المباشر للضريبة. ولا تثير هذه الظاهرة صعوبة لأنها تقلص من الدخل الحقيقي الصافي لمن يدفعها. أما إذا تمكن المكلف القانوني من نقل الضريبة إلى شخص آخر، فإن هذه الظاهرة تسمى بالاستقرار غير المباشر للضريبة، وهذه الظاهرة تثير العديد من الصعوبات. فالاستقرار غير المباشر للضريبة يعني أن المشرع، وفقاً لقواعد محددة، قد حدد شخص المكلف الذي يتعين عليه أن يتحمل عبء الضريبة.

فهناك علاقة قانونية بين المكلف بدفع الضريبة والخزينة العمومية. إلا أن العبء النهائي للضريبة، في هذا الإطار، يتحدد بواسطة الظروف الاقتصادية المتغيرة، التي تمكن من نقل عبء الضريبة إلى شخص آخر غير المكلف القانوني، بشرط أن تربطه به علاقة اقتصادية، وهذا الأخير قد يتمكن من نقل عبء الضريبة إلى ثالث وهكذا. ففي هذه الحالة يكون تحمل عبء الضريبة غير مباشر. فيظل المكلف القانوني يدفع الضريبة للخزينة العمومية وفقاً للعلاقة القانونية بينهما ولكن في النهاية يتحملها شخص آخر وهو المكلف الفعلي، عن طريق العلاقة الاقتصادية بينه وبين المكلف القانوني.

إلا أن عملية نقل العبء الضريبي بهذا الشكل لا تستمر إلى ما لا نهاية ولكن تنتهي باستقرارها محققة ظاهرة انتشار الضريبة.

2. انتشار الضريبة

يتأثر دخل المكلف بالضريبة النهائي بعبئها بالنقصان بمقدار ما يدفعه من دين الضريبة، وذلك يؤثر بصورة مباشرة في انفاقه على الاستهلاك، وبالتالي تتناقص دخول من يزودونه بالسلع الاستهلاكية. ويؤدي ذلك بالتبعية إلى تقليل انفاقهم على الاستهلاك، وهذا يمثل انقاص في دخول من يزودونهم بالسلع الاستهلاكية، وهكذا تنتشر الضريبة بين المكلفين وتؤثر بصورة مباشرة على حجم استهلاكاتهم، إلا أن انتشار الضريبة لا يستمر إلى ما لا نهاية، ولكن عادة ما تتدخل ظروف وعوامل معينة لتخفف من حدة الانتشار وتؤدي إلى القضاء على فاعليته.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

وبذلك يمكن تحديد الفرق بين ظاهرة نقل عبء الضريبة (استقرارها) وبين انتشارها فيما يلي:

- ✓ إن نقل عبء الضريبة (استقرارها) يجعل من غير الضروري أن ينقص المكلف القانوني استهلاكه الخاص، بينما يضع انتشار الضريبة على الفرد، الذي تستقر عنده، حدا لاستهلاكه ينعكس بدوره على أصحاب المؤسسات التي تشتري منها السلع الاستهلاكية؛
- ✓ إن نقل عبء الضريبة يكون ممكنا بالنسبة لبعض الضرائب فقط. أما ظاهرة انتشار الضريبة فتشمل كافة أنواع الضرائب، لأنه لا بد أن يترتب على كل ضريبة بعض الانكماش في الاستهلاك الخاص، إلا أن هذا الأثر قد لا يمتد إلى كافة السلع الاستهلاكية، كما أنه لا يصيب كل السلع بنفس الدرجة. فآثر الضريبة يتوقف على استهلاك الفرد للسلع المختلفة. وعلى مرونة الطلب على كل سلعة يشتريها. واستهلاك السلع ذات الطلب المرن يتأثر بدرجات متفاوتة وفقا لدرجة مرونة كل سلعة¹.

3. التخلص من عبء الضريبة

تمثل الضريبة عبئا على المكلف بها، يدفعه إلى محاولة التخلص منها إما بنقل عبئها إلى شخص آخر أو التخلص من عبئها بصورة جزئية أو كلية.

والذي يدفع الفرد إلى محاولة التخلص من عبئها هو عدم وجود مقابل خاص يعود عليه مباشرة منها. كما أن إحساسه بثقل عبئها بصورة خاصة، عندما يكون محملا بالعديد من الضرائب أو عندما تكون معدلاتها مرتفعة، تجعله يسعى بكل الطرق إلى محاولة التخلص منها، التخلص مسموح لا يخالف القانون ويسمى "التهرب الضريبي" وتخلص غير مسموح ويحدث مخالفة لأحكام التشريع الجبائي ويسمى "الغش الضريبي"².

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 168_169.

² محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 264.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

✓ التهرب الضريبي:

يقصد بالتهرب الضريبي، أن تفرض على تصرف معين كالبيع أو الشراء، لكن المكلف بالضريبة، رغبة منه عدم دفع الضريبة، يعمل على عدم تحقيق الواقعة المنشأة لها. فتصرفه يكون سلبيا، إذ لا يقوم بواقعة البيع أو الشراء. فالتهرب الضريبي يعني إذن التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة أو انتهاك القانون، حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتبار أن حرته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستوريا.

ومن ثم لا يسأل المكلف بالضريبة عن تصرفه السليبي نظرا لأنه لم ينتهك القانون أو يحتال عليه. ونفس الشيء بالنسبة للشركات التي تقيم مراكزها ومقرتها الاجتماعية في الدول أين توجد معدلات الضريبة فيها جد منخفضة كذلك قد يتجنب الشخص الضريبة عن طريق الاستفادة من ثغرات التشريع الجبائي.¹

✓ الغش الضريبي:

يقصد بالغش الضريبي تلك السلوكات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون، أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة.

فالغش الضريبي، بهذا المعنى، يفترض تحقق الواقعة المنشئة للضريبة بالفعل، إلا أن المكلف بالضريبة يتهرب من دفعها كليا أو جزئيا بالاستفادة من الإعفاءات الضريبية وثغرات القانون والنقص الذي يكتسي نصوصه. وبذلك يتجلى جوهر التفرقة بين ظاهرة الغش الضريبي والتهرب الضريبي السالف ذكرها.

وقد يتحول التهرب الضريبي إلى غش ضريبي، فالغش الضريبي يعد تصرفا غير مشروع، ويمثل عدم احترام إرادتي لأنه انتهاك لروح القانون وإرادة المشرع، باستخدام طرق احتيالية وتدليسية من جانب المكلف بالضريبة بقصد التخلص من عبء الضريبة.

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 170.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

ومن صور الغش الضريبي، الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي أو تعمد الكذب في مضمون هذه التصريحات وتقديم بيانات وتقديم بيانات غير صحيحة عن قيمة الوعاء الضريبي أو حقيقة المركز المالي للمكلف بالضريبة أو التمسك بمحتوى سجلات محاسبية غير قانونية أمام المصالح الضريبية، أو إخفاء وعاء الضريبة إخفاء ماديا، كما هو الحال بشأن السلع المهربة من الخارج أو من المناطق الحرة. ويكمن جوهر التفرقة بين التهرب الضريبي والغش الضريبي في أن التهرب يكون فيه لإرادة المكلف بالضريبة متجهة نحو تخفيف العبء الضريبي، إلا أنه يسلك في سبيل ذلك سبلا مشروعة. فالمكلف هنا يمارس حقا من حقوقه القانونية والاقتصادية ليحقق هدفا مشروعا بالنسبة له. وبالتالي فلا يوقع عليه أي عقوبة أو جزاء. فالتهرب الضريبي بهذه الصورة يتوفر فيه العنصر المعنوي (سوء النية) دون العنصر المادي (الحيل التدليسية).

أما الغش الضريبي فتتجه فيه إرادة المكلف بالضريبة نحو تخفيف أو إسقاط العبء الضريبي، ولكنه يسلك في سبيل تحقيق ذلك طرقا غير مشروعة تصل به إلى التدليس والاحتيال. ومن ثم يستوجب سلوكه متابعته قانونا. فالغش الضريبي بهذا الشكل يتوفر فيه العنصر المعنوي والعنصر المادي. ولذلك يتعين عدم الخلط بين التهرب و الغش الضريبي، فالأول يمثل العام والثاني يمثل الخاص، فالغش الضريبي يعتبر حالة خاصة من حالات التهرب الضريبي هي حالة التهرب من الضريبة عن طريق خرق القانون.

ويؤدي التهرب الضريبي إلى آثار سيئة من ناحية مالية الدولة وعدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها اتجاه الأفراد. إذ أنه يفوت على الدولة جزءا هاما من حصيلتها الضرائب. كما أنه قد يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة، ولذلك فإن الدولة تعمل جاهدة على محاربة هذه الظاهرة سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي.¹

¹ محمد عباس محززي، مرجع سابق الذكر، ص 265_267.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

ثانياً: الآثار الاقتصادية المباشرة:

يمكن أن تؤدي الآثار الاقتصادية المباشرة للضرائب إلى انخفاض الدخل، مما يدفع الأشخاص الذين يتحملون العبء الضريبي إلى البحث عن طرق ووسائل لتقليل هذا العبء أو تحويله بطريقة ما. وبناءً على ما ذكرناه سنتناول فيما يلي تأثير الضرائب على الاستهلاك، الادخار، الإنتاج، التوزيع وعلى الأسعار.¹

1. أثر الضريبة في الاستهلاك

تقوم الضرائب بالتأثير بصورة مباشرة على مقدار دخل المكلفين بها بالنقصان، ويتحدد ذلك حسب معدل الضريبة. فكلما كان المعدل مرتفعاً كلما كان تأثيره على مقدار الدخل أكبر والعكس صحيح.

وفرض الضريبة يؤدي بشكل عام إلى تخفيض الاستهلاك، وخاصة استهلاك أصحاب الدخل المحدودة وهذا يتوقف على خطة الدولة في استخدام الحصيلة الضريبية. فإذا قامت الدولة بتجميد حصيلة الضريبة فإن الاستهلاك يتجه نحو الانخفاض. أما إذا استخدمت الدولة هذه السلع والخدمات، فإن نقص الاستهلاك من جانب الأفراد نتيجة فرض الضريبة، يعوضه زيادة الاستهلاك الذي يحدثه إنفاق الدولة.²

2. أثر الضريبة في الادخار

يتكون الادخار الوطني على وجه التحديد من الادخار الخاص الذي يقوم به الأفراد، والادخار العام هو الذي تقوم به الدولة وذلك لقيام الدولة بالاستثمارات فإنها تلجأ عادة إلى الضريبة لتمويل هذه الاستثمارات.

يمكن القول أن أثر الضريبة في الادخار العام (الدولة) يكون أثراً إيجابياً إلا أن أثر الضريبة على الادخار الخاص لا يكون كذلك في الغالب الحالات.

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 267.

² محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 172-173.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

وتعتبر فكرة أن الضريبة تخفض من مدخرات الأفراد، وبالتالي التقليل من إنفاقهم على الاستهلاك مما يؤثر سلباً على مستوى مدخراتهم، إلا أن تأثير الضريبة في حجم المدخرات لا يكون واحداً بالنسبة للدخول المختلفة. فالضريبة تؤدي بالأفراد إلى إعادة توزيع دخولهم المتاحة بين الاستهلاك والادخار وفقاً لمرونة كل منها، وكذلك إعادة توزيع الإنفاق على الاستهلاك والادخار وفقاً لمرونة كل منها وكذلك إعادة توزيع الإنفاق على الاستهلاك لمصلحة النفقات الضرورية وعلى حساب النفقات غير الضرورية.¹

3. أثر الضريبة على الإنتاج

تؤثر الضريبة على الإنتاج بالنقصان وكذلك يتأثر الإنتاج نتيجة تأثير الضريبة في عرض الطلب رؤوس الأموال الإنتاجية، فعرض رؤوس الأموال الإنتاجية يتوقف على الادخار ثم الاستثمار. وكما رأينا من قبل فإن الضرائب تؤدي إلى نقص الادخار وقلة رؤوس الأموال الإنتاجية، فإنه يتأثر بمقدار الربح المحقق. فإذا كان فرض الضريبة يؤدي إلى تقليل الربح، فطبيعة الحال يقل الطلب عليها، أما إذا زاد الربح فإن الطلب يزيد عليها. كذلك فإن فرض الضريبة قد يؤدي إلى انتقال عناصر الإنتاج إلى فروع الإنتاج الأخرى قليلة العبء الضريبي مما يؤثر على النشاط الاقتصادي.²

4. أثر الضريبة على الأسعار

يترتب على أن الضريبة تقتطع جزءاً من دخول الأفراد أن يقل الطلب على السلع والخدمات معينة من جانب هؤلاء الأفراد، وبالتالي يؤدي ذلك إلى انخفاض أسعار هذه السلع بشرط ألا تدخل الدولة حصيلة الضريبة في مجال التداول بمعنى أن تستخدمها الدولة في تسديد قروض خارجية مثلاً أو تكوين احتياطي معين. فإن تيار الإنفاق النقدي يقل وبالتالي يقل الطلب وتنخفض الأسعار وخاصة في فترات التضخم. أما في فترات الانكماش تلجأ الدولة إلى تقليل الاقتطاع الضريبي من دخول الأفراد، رغبة منها في تشجيع الإنفاق، مما يؤدي إلى حدوث حالة من الانتعاش وزيادة في الطلب الكلي الفعال.³

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 269.

² محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 175.

³ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 271.

5. أثر الضريبة في توزيع الدخل

قد ينتج على الضريبة أن يعاد توزيع الدخل والثروة بشكل غير عادل لصالح الطبقات غير الغنية على حساب الفئات الفقيرة، ويحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة باعتبارها أشد عبثًا على الفئات الفقيرة. أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية ومستوى الادخار. ومما هو جدير بالذكر فإن الطريقة التي تستخدم بها الدولة الحصيلة الضريبية تؤثر على نمط التوزيع، لذلك فإن فرض الضريبة على فئة الأغنياء من شأنه أن يقلل من سوء توزيع الدخل والثروة، ومنه تستطيع الدولة أن تعيد توزيع الدخل في المجتمع من خلال فرض الضرائب على أصحاب الدخل المرتفعة وإعادة إنفاقها على الخدمات والسلع التي تقدم لأصحاب الدخل المتوسطة والفقيرة. لذا يترتب على تقليص حجم الفوارق الاجتماعية بين المواطنين.¹

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق الذكر، ص 176.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب

خلاصة:

من خلال ما تطرقنا اليه في الفصل الأول يمكن القول أن الضريبة أداة هامة من أدوات الحرية الاقتصادية وهي اجبارية متى توفرت شروط دفعها، هدفها الأساسي تمويل النفقات العمومية وتحقيق العدالة بين المكلفين، حيث تفرض عليهم حسب قدرتهم المالية وتدفع دون مقابل، وباعتبارها المورد الأساسي للدولة فهي تعطي الأولوية للهدف المالي على الأهداف الأخرى (الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية).

الفصل الثاني:

الإطار النظري

للامتيازات والإعفاءات

الجبائية.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

تمهيد:

من أجل تشجيع الاقتصاد وزيادة رؤوس الأموال تعمل الدولة على اتخاذ سياسات معينة لبلوغ هدفها لهذا انتهجت الدولة سياسات خاصة بها ومتعلقة بالجانب الجبائي الذي تقدمه الدولة. من خلال مختلف الإجراءات والقوانين ومن بين هذه السياسات نجد سياسة التحفيز الجبائي (الامتياز الجبائي) وسياسة الإعفاء الضريبي، بحيث أن إدارة الضرائب تطبقها بهدف تحقيق تنمية الاقتصاد وتحصيل الضريبة. ومن أهم نتائج الامتيازات الجبائية هو أن للضريبة محل في التحفيز الجبائي من خلال الوافرات الضريبية الناجمة عن التحفيز، وذلك من أجل الوصول إلى الأهداف المخطط لها من طرف الدولة باستخدام سياستها الجبائية. أما عن سياسة الاعفاء الضريبي فالغرض منها هو تحقيق سلسلة من الأهداف التي تختلف عن الهدف المالي التقليدي. فالיום أصبح الاعفاء الضريبي وسيلة فعالة ومساهمة في تطوير وتعزيز مختلف الجوانب. كما يعد الاعفاء الضريبي على أنه نوع من أنواع الحوافز الجبائية التي تعتمد عليها الدول. وقد كرس أغلب الدول النامية هذه السياسة من بينها الجزائر والتي تنص في قوانينها على مجموعة من الإعفاءات من أجل الوصول إلى أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ولمحاولة كشف جوانب وخبايا هذه السياسات سنتطرق لها في هذا الفصل من خلال مبحثين تحت

عنوان الامتيازات الجبائية والإعفاءات الضريبية.

المبحث الأول: ماهية الامتيازات الجبائية.

إن الامتيازات الجبائية هي عبارة عن وسائل وطرق تلجأ إليها إدارة الضرائب لتطبيق القوانين الضريبية فالامتيازات الجبائية هي العنصر المهم والمؤثر في النشاط الاقتصادي. لذا سنتطرق في هذا المبحث عن ماهية الامتيازات الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم الامتيازات الجبائية وخصائصها.

للامتيازات الجبائية أو كما تسمى أيضا التحريض أو التحفيز الجبائي عدة مفاهيم وخصائص مختلفة نذكر منها.

أولاً: تعريف الامتياز الجبائي

1. هو إجراء خاص وغير إجباري للسياسة الاقتصادية، فالأعوان الاقتصاديين المستهدفين على سلوك معين يوجه اهتماماتهم إلى الاستثمار في الميادين أو مناطق لم يفكروا في إقامة استثماراتهم فيها من قبل، مقابل الاستفادة من امتيازات معينة.¹
2. يطلق على الامتيازات الجبائية بمصطلح اقتصادي آخر هو " التحريض الضريبي " والذي يميز امتياز من نوع خاص، حيث يعرف بأنه تخفيض في معدل الضرائب. الالتزامات الجبائية التي تمنح للمستفيد بشرط تقيده بعدة مقاييس، فهو يمنح مساعدات مالية غير مباشرة إلى بعض الأعوان الاقتصاديين قصد استقطاب رؤوس الأموال غير المستغلة أو مستغلة في مجالات أقل إنتاجاً.²

¹ يحي لحضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-بسكرة- مذكرة متقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2003-2005، ص 21.

² زهية لموشي، الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التنوع الإنتاجي بالجزائر، المجلة العلمية لجامعة الجزائر 3، المجلد 06، العدد 11، جامعة العربي بالمهيدي، أم البواقي، 2018، ص 5.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

3. ويعرف الامتياز الضريبي أو التحريض الضريبي بأنه متغير استراتيجي تتخذه الدولة كأسلوب في تحقيق تميتها الاقتصادية والاجتماعية، وذلك من خلال المزايا والتحفيزات الضريبية الممنوحة للأعوان الاقتصاديين، بالمقابل تسعى الدولة إلى خلق مناخ مشجع ومحفز للاستثمار.¹

ومنه نستنتج أن الامتياز الجبائي: "هو جزء من حق الدولة تمنحه للمكلفين بالضريبة من أجل تشجيعهم على دفعها وعدم التهرب منها وكذلك تشجيعهم على زيادة استثمارهم."

ثانيا: خصائص الامتيازات الجبائية

من خلال المفاهيم السابقة نلاحظ أن الامتيازات الجبائية تتميز بمجموعة من الخصائص ويمكن تلخيصها فيما يلي:

و تتضمن الامتيازات الجبائية عدة خصائص أهمها:²

1. إجراء اختياري:

إن سياسة التحريض الضريبي تركز على منح ضريبة للمكلفين بها مقابل امتثالهم للشروط والمقاييس المحددة، وهو الاختيار بين الاستجابة أو الرفض لما تحويه من برامج الامتياز وسياسة التحفيز.

2. إجراء هادف:

تلجأ الدولة إلى منح الامتيازات الجبائية للأعوان الاقتصاديين في إطار سياسة التحريض الضريبي، قصد بلوغ جملة من الأهداف فإن التضحية الضريبية الآنية تكون لها انعكاسات مستقبلية ترفع من التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

¹ ناصر مراد، فعاليات النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 118.

² الأستاذ بوعزة عبد القادر، مداخلة مقدمة للمشاركة ضمن فعاليات اليوم الدراسي- <https://dspace.univ-adrar.edu.dz/jspui/bitstream/123456789/1347/1/%d8%a8%d9%88%d8%b9%d8%b2%d8%a9%20%d8%b9%d8%a8%d8%af%20%d8%a7%d9%84%d9%82%d8%a7%d8%af%d8%b1.pdf>

3. إجراء له مقاييس:

إن التحريض الضريبي من جهة معينة يجب أن يحترم جملة من المقاييس والشروط التي يحددها المشروع، طبيعة النشاط، مكان النشاط، الإطار القانوني والتنظيمي للمستفيد، فالتحريض الضريبي ليس إجراء عام يطبق على جميع المؤسسات وإنما إجراء محدد بمقاييس. والمؤسسات التي تستجيب بها هي التي تستفيد من التحفيزات والمزايا الضريبية.

وهناك خصائص أخرى يمكن أن نذكرها فيما يلي:¹

4. وجود الشائبة فائدة - مقابل:

إن الأعوان الاقتصاديين يستفيدون من الحوافز الجبائية، ولكن بالمقابل عليهم بالتوجه إلى العمليات الاقتصادية ذات معنى أي نحو المشاريع الاقتصادية التي تتماشى والأهداف الاقتصادية المسطرة في إطار السياسة التنموية المنتهجة من طرف الدولة وهذا في سبيل الحصول على نتائج على المدى القريب والبعيد.

5. إحداث سلوك معين:

تريد الدولة من إجراء التحفيز لإحداث سلوك وتصرف لم يتم التفكير في القيام به من طرف الأعوان وكذلك تسعى لتحريضهم على القيام بفعل لم يقوموا به من تلقائى أنفسهم.

6. الوسيلة:

هي التي تستخدم لتشجيع وتوجيه الأعوان الاقتصاديين إلى القطاعات والأنشطة المنتجة ذات الأولوية وهي تمنح تسهيلات وإعفاءات.²

¹ شارف صابرينة سرية، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر، دراسة حالة Apsi-Ansej، مذكرة تخرج ضمن نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد مالي نقدي، جامعة أبي بكر بلقايد، ملحقمة مغنية، كلية العلوم الاقتصادية وتسيير، تلمسان، 2015-2016، ص 69.

² زهية لموشي، نفس المرجع السابق، ص 06.

المطلب الثاني: أشكال الامتيازات الجبائية وأهدافها.

للامتيازات الجبائية عدة أشكال وأهداف هي:

أولاً: أشكال الامتيازات الجبائية

تتعدد الأنماط والأشكال التي يتخذها التحفيز الجبائي لذا اتخذت سياسة التحريض الضريبي عدة أشكال بحسب الأهداف قصد بذل المزيد من الجهود للنهوض بالسياسة التنموية وموضوعه تشجيع الاستثمارات فنجد الأنظمة الضريبية تحاول أن تكون أكثر مرونة، لذا يمكننا التعرف عليها من خلال هذا المطلب.¹

1. التحفيزات الجبائية الخاصة بالتشغيل:

تلجأ الدولة إلى هذا النوع من التحفيزات بغية تخفيض العبء الضريبي عن المؤسسة من جهة والتخفيض من حدة البطالة من جهة أخرى، وتأخذ التحفيزات الجبائية لهذا النوع ثلاثة أشكال هي:

✓ التحفيزات الجبائية على أساس الشخص المشغل:

حسب هذا الشكل فإنه يتم تخفيض جزء معين من الدخل الخاضع للضريبة، على كل شخص مشغل حددته المؤسسة، وفقاً لمعايير وشروط يحددها القانون، حيث أن هذا النوع من الحوافز يؤدي إلى تخفيض تكلفة اليد العاملة بالنسبة للمستخدم ويسعى إلى زيادة الطلب عليها.

✓ التحفيزات الجبائية على أساس الكثافة العمالية:

تستفيد المؤسسات التي تشغل أكبر عدد من الكثافة العمالية من تخفيضات في معدل الضريبة على أرباح الشركات، وعلى أساس (معامل رأس المال/اليد العاملة)، بحيث يتم رفع نسبة الضريبة بالنسبة للمؤسسات التي تعتمد على رأس المال عوض اليد العاملة، وتخفيضها بالنسبة للمؤسسات التي تستعمل يد عاملة كثيفة.

¹ سعيدان سبتي، دغفل عبد المالك، دور التحفيزات الجبائية في دعم نشاط المؤسسة المصغرة دراسة حالة مؤسسة مصغرة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد يوضياف، مسيلة، 2016-2017، ص 7-8-9-10.

✓ رفع كلفة رأس المال:

إن الزيادة في كلفة رأس المال عن طريق فرض ضرائب مرتفعة على معدات التحفيز، يهدف إلى تحسين مردودية استخدام اليد العاملة، حيث أن هذا الإجراء له عدة إيجابيات منها:

- فرض الضرائب على وسائل الإنتاج يؤدي إلى زيادة إيرادات الدولة، على عكس الحوافز الممنوحة لتشجيع التشغيل الذي يعتبر عبء على عاتق الدولة؛
- سهولة تحديد أثر الضرائب على سعر رأس المال مقارنة بأثر السعر على اليد العاملة؛
- الضرائب على رأس المال لا تشجع فقط اليد العاملة وإنما جميع عوامل الإنتاج الأخرى وهذا على حساب رأس المال، مما يعتبر دعماً غير مباشر لعملية التشغيل.

2. التحفيز الخاصة بالاستثمار:

يعد الاستثمار نقطة هامة في تحقيق التنمية الاقتصادية لذلك أعطته الدولة الجزائرية أهمية بالغة في سياستها الجبائية، حيث خصصت له العديد من الامتيازات الجبائية بهدف دفع الأعوان الاقتصاديين إلى الاستثمار أكثر.

ويأخذ هذا النوع من التحفيز الأشكال التالية:

✓ الإعفاء الضريبي:

يقصد بالإعفاء الضريبي إقسط دفع الضرائب على المكلف، سواء تم ذلك بشكل كلي أو جزئي، وتتبنى السلطات العمومية أسلوب الإعفاء الضريبي بالرغم من أنه يقلل من إيرادات الخزينة العمومية وذلك لتشجيع قرار الاستثمار.

وتختلف فترة الإعفاءات الضريبية من نشاط لآخر، ويعود ذلك الاختلاف للضرورة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لكل دولة ففي الجزائر مدة الإعفاء من ثلاثة (03) إلى خمس (05) سنوات وقد يكون مدى الحياة. وهناك نوعين من الإعفاءات نذكرها كالتالي:

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

- الإعفاء الدائم:

هو عدم دفع المكلف لضريبة معينة أو مجموعة من الضرائب طوال حياة المشروع، وتمنح الدولة هذه الإعفاءات إلى أنشطة محدودة وتكون موجهة لمناطق وفئات معينة .

- الإعفاء المؤقت:

هو عدم دفع المكلف لضريبة معينة لمدة محدودة، وتمنح هذه الإعفاءات إلى أنشطة محددة وتكون إعفاءات مؤقتة كلية أو جزئية.

✓ التخفيض الضريبي:

يقصد بالتخفيض الضريبي إخضاع المكلف لمعدلات ضريبية أقل، أو تقليص الوعاء الضريبي مقابل الالتزام ببعض الشروط المسطرة من قبل الدولة، بناء على السياسة الاقتصادية والاجتماعية المتبعة.

✓ نظام الإهلاك:

هو الإثبات المحاسبي للنقص من الحاصل في الاستثمار بفعل استخدام ، من أجل تشجيع وتحفيز النشاط الاستثماري، وتلجأ الدولة إلى اعتماد تقنية الإهلاك في إطار سياسة التحفيز الجبائي، وذلك بكونه يسمح بخصم النفقات الاستثمارية للدخل الخاضع للضريبة بوتيرة سريعة.

3. التحفيزات الخاصة بالتصدير:

هي إعفاءات تمنحها الدولة لتسهيل عملية التصدير قصد رفع مستوى المنتج الوطني، لكي يكون قادرا على منافسة الأسواق العالمية، وهذا من أجل توفير العملة والنهوض بالاقتصاد الوطني، وتتمثل أهم أشكال هذه التحفيزات الجبائية الخاصة بالتصدير فيما يلي:

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

✓ تحفيزات خاصة بالحقوق الجمركية:

إن التحفيزات الجبائية الممنوحة لقطاع التصدير في مجال الحقوق الجمركية تتمثل في التسهيلات التي تمنح في إطار عملية استيراد المواد الأولية ووسائل التجهيز، التي تدخل مباشرة في إنتاج السلع والمنتجات الموجهة للتصدير.

وتتمثل أيضا هذه الحوافز في الإعفاء في الإعفاء الكلي من الضرائب والرسوم الجمركية بالنسبة للمنتجات الموجهة للتصدير التي تم إنتاجها ويعاد تصديرها مباشرة في إطار مناطق التبادل الحر.

✓ تحفيزات خاصة بالضريبة على الدخل:

الامتيازات الجبائية الممنوحة لقطاع التصدير في مجال الضرائب على الدخل تتمثل مباشرة إما في إعفاء كلي أو تخفيض جزئي بالنسبة للمداخيل الناتجة عن الصادرات، وتمنح هذه الامتيازات وفق شروط محددة تتعلق إما بطبيعة المنتج المصدر أو بحجم الصادرات.

✓ الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار الضرائب على رقم الأعمال والضرائب الأخرى:

هي الامتيازات التي تبنتها العديد من الدول بغرض تشجيع الصادرات في إعفاء السلع الموجهة للتصدير من الضرائب على المبيعات والرسوم على رقم الأعمال أو القيمة المضافة في أغلب الحالات . كما يشمل هذا الإعفاء كذلك عمليات الاستيراد للمواد والتجهيزات التي تدخل مباشرة في إنتاج السلع الموجهة للتصدير.

ثانيا: أهداف الامتيازات الجبائية

تهدف الدولة إلى تحقيق جملة من الأهداف من وراء سياسة الامتيازات الجبائية التي تستخدمها ويمكن إجازتها فيما يلي:

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

1. الأهداف الاقتصادية: وتمثل الأهداف الاقتصادية فيما يلي:¹

✓ من خلال الامتيازات الجبائية تتحسن ربحية أصحاب المشاريع، بحيث تعمل هذه الامتيازات على أكبر عائد مما يؤدي إلى تعظيم الأرباح؛

✓ حيث تعمل الامتيازات والإعفاءات على تشجيع أصحاب المشاريع والمهن وذلك لزيادة الأنشطة المنتجة؛

✓ توفير مناخ استثماري ملائم ومشجع مما يؤدي إلى زيادة الاستثمارات في الداخل؛

✓ العمل على توازن الاستثمارات من حيث النشاط وذلك بتوجيهها نحو الأنشطة ذات الأولوية في السياسة التنموية؛

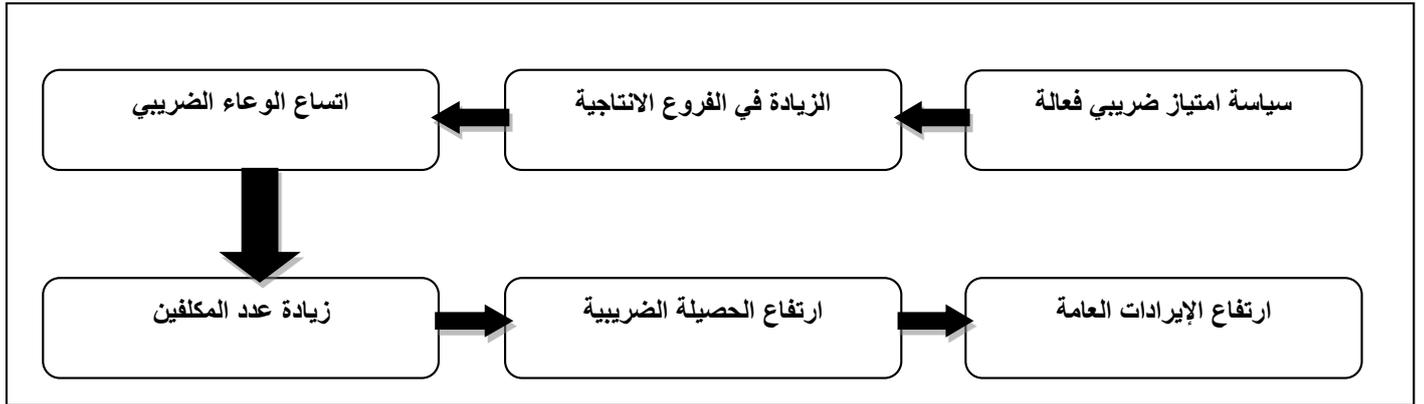
✓ تشجيع الصادرات خارج المحروقات وذلك بإعفائها من جميع الضرائب؛

✓ توسيع القاعدة الضريبية على المدى الطويل في ظل سياسة الامتياز الجبائي الفعال.

يمكن أن نوضح آلية عمل سياسة الامتياز الجبائي على المدى الطويل في زيادة موارد الخزينة العامة

في الشكل الموالي:

الشكل (1-2): آلية سير سياسة الامتياز الجبائي على المدى الطويل.



أ. المصدر: يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-بسكرة- مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، جزائر، 2003-2005، قسم علوم التسيير، ص 23.

¹ سعيدان سبتى، دغفل عبد المالك، مرجع سابق الذكر، ص 05.

2. الأهداف الاجتماعية:

هناك العديد من الطرق والوسائل التي تساعد على تحقيق هذه الأهداف ويمكن ذكر بعض منها:¹

إن التقليل من البطالة وتخفيف منها يكون عن طريق توفير مناصب شغل، حيث تعمل الامتيازات الجبائية على توفير موارد مالية تسمح للأعوان الاقتصاديين بإعادة استثمارها في شكل فروع إنتاجية أخرى أو إنشاء مؤسسات صغيرة.

المطلب الثالث: شروط نجاح الامتيازات الجبائية والعوامل المتحكمة فيها.

نتناول من خلال هذا المطلب الشروط والعوامل المرتبطة بالتحفيز الجبائي.

أولاً: شروط نجاح الامتيازات الجبائية

إن نجاح سياسة الامتياز الجبائي، وبلوغ الأهداف المختلفة لهاته السياسة مرهون بجملة من الشروط نذكر منها:²

1. شروط خاصة بالحوافر الجبائية نفسها:

- ✓ يجب أن تمنح الامتيازات الجبائية إلى أنشطة ذات أهمية كبيرة تبعا لسياسة الدولة الاقتصادية؛
- ✓ يتعين أن تتناسب أهمية التخفيضات والإعفاءات مع أهمية النشاط إذ لا معنى للتحفيز الضريبي موجب لنشاط لا يفيد الجميع كثيرا؛
- ✓ أن يصاحب التخفيض في أسعار الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية المرغوبة؛

¹ يحي لحضر، نفس المرجع السابق، ص 24.

² سويعد عبد النور، دور الحوافر الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، التخصص مالية وبنوك، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2013-2014، ص 46.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

✓ زيادة معدلات الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية غير مرغوب فيها؛

✓ أن تكون المشروعات أو الفرص الاستثمارية المتاحة في مجال الأنشطة الاقتصادية المرغوبة.

2. شروط خاصة بإدارة الحوافز الجبائية:

لا تتوقف فعالية المزايا الضريبية على مجرد تنظيمية القوانين بل ترتبط هذه بلا شك بعملية تفسيرها وتطبيقها في المجالات المختلفة، فهناك بعض القوانين لا يتم تطبيقها تلقائيا بل تتطلب الفعالية منها إتباع إجراءات إدارية لتحديد المنشآت الخاضعة لها.

ثانيا: العوامل المتحركة في الامتيازات الجبائية

يرتبط نجاح وتفعيل نظام الامتيازات الجبائية في أي قطاع على عدة عوامل التي تحيط بتطبيق هذه السياسة فتقسم العوامل إلى ما يلي:

1. العوامل ذات الطابع الجبائي:

هي تلك العوامل التي تؤثر على الامتيازات بشكل مباشر حيث ترتبط بالتقنيات المستعملة وتمثل فيما يلي:¹

✓ طبيعة محل التحفيز:

أن الضرائب سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة يختلف تأثيرها على المؤسسة وعليه لا بد من اختيار الضرائب التي يكون لها تأثير كبير على قرارات المؤسسة لتكون محل تحفيز.

¹قراش مليكة، صابني كاملية، التحفيز الضريبية كآلية لتشجيع الاستثمار الأجنبي في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون الأعمال، جامعة أكلي محمد والحاج، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم القانون الخاص، البويرة، 2018-2019، ص 16-17.

✓ شكل التحفيز الضريبي:

يأخذ التحفيز الضريبي عدة أشكال وعليه لا بد أن يكون شكل التحفيز الضريبي مشجعا لإقامة مشاريع استثمارية وفي هذا الإطار نجد أن التحفيز الضريبية تعتبر ذات فعالية أكبر لأنها تساعد في تخفيض تكلفة المشروع الاستثماري.

✓ زمن وضع الامتياز الضريبي:

فعند إجراءات التحفيز الضريبي ينبغي مراعاة عامل الزمن سواء من حيث التوقيت وضع التحفيز أو مدة سيراتها، فلا بد من تطبيق عملية التحفيز الضريبي في الوقت المناسب بالمدة الكافية فمثلا المشروعات الضخمة تتحمل التكاليف باهظة بداية نشاطها (في السنة الأولى) فمن الأحسن تقديم امتيازات ضريبية خلال هذه الفترة.

✓ مجال التطبيق الامتياز الضريبي:

ينبغي تحديد واختيار المشاريع الاستثمارية التي تخضع لعملية التحفيز الضريبي، وكذا اللوازم والوسائل التي يستلزمها المشروع والتي تكون محل عملية التحفيز الجبائي.

2. العوامل ذات الطابع غير الجبائي:

تتمثل في الترتيبات المؤسسية والتنظيمية والقانونية الملائمة ولقد حدد البروفيسور Bernard Venary هذا المحيط في أربعة عناصر يمكن أن نذكرها فيما يلي:¹

✓ العنصر الإداري:

حيث تتوقف فعالية الامتيازات الجبائية بعملية تفسير القوانين التي تنظمها وكيفية تطبيقها وإتباع الإجراءات الإدارية معينة تتميز بالكفاءة اللازمة قصد تحديد المشروعات التي تستفيد من هذه الامتيازات.

¹زهية لموشي، نفس المرجع السابق، ص 07.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

✓ العنصر السياسي:

للاستقرار السياسي دور مهم في توفير بيئة آمنة للمستثمر فإن الأحداث والتغيرات الداخلية التي تحدث في البلد لها تأثير على إنجاح سياسة التحريض الجبائي.

✓ العنصر الاقتصادي:

يتجسد في توفير أسواق كافية ووجود شبكة اتصالات متطورة وتوفر اليد العاملة المؤهلة أي الأخذ بعين الاعتبار الوضعية الاقتصادية السائدة في البلد الذي يسعى إلى ترقية قطاعاته من خلال تبني سياسة الامتيازات الجبائية.

المبحث الثاني: ماهية الإعفاءات الضريبية.

تعتبر الإعفاءات الضريبية أداة اقتصادية ومالية فعالة توجه بالأساس إما لتشجيع قطاع صناعي أو تجاري أو خدماتي معين فمن خلال هذا المبحث تطرقنا إلى معرفة ماهية الإعفاءات الضريبية، كما تنقسم إلى عدة تصنيفات تختلف حسب المصدر أو المال أو الشكل فهي إما دائمة إما مؤقتة وكذلك معرفة خصائصها وأهدافها، أسبابها وأهميتها.

المطلب الأول: مفهوم الإعفاءات الضريبية، خصائصها وتمييزها عن بعض المفاهيم

المشابهة لها مع معرفة الأساس القانوني لسياسة الإعفاء الضريبي.

تعد الإعفاءات الضريبية استثناء من فرض الضرائب، وهي أحد أنواع الحوافز الضريبية فهي نظام يصمم السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار والاستثمار لهذا سوف نتطرق إلى معرفة مفهوم الإعفاء الضريبي، خصائصه، تمييزه عن بعض المفاهيم المشابهة له مع معرفة الأساس القانوني للإعفاء الضريبي.

أولاً: مفهوم الإعفاء الضريبي

لمعرفة ماهية الإعفاءات الضريبية يقتضي منا البحث عن مفهومها وذلك بالاعتماد على مختلف المصادر المعروفة.

1. تعرف الإعفاءات الضريبية على أنها استثناء من نظام الضرائب العامة كما تخفض الأعباء

الضريبية عن المشروعات من أجل تحفيزها للاستثمار في مشروعات محددة أو قطاعات معينة.¹

2. يعرف أيضا هو ميزة قانونية لأن من مقتضياتها العمل التشريعي الخاص بالضريبة، أي إذا درجت

التشريعات على إيراد نصوص خاصة تمنح من خلالها إعفاء الضريبي حسب الظروف والاعتبارات

الاقتصادية، اجتماعية، والسياسية للدولة.²

¹ منى محمود الأدلبي، سياسة الحوافز الضريبية وأثرها في توجيه الاستثمارات في الدول النامية، رسالة دكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق، قسم المالية العامة والتشريعات الاقتصادية، جامعة القاهرة، 2006.

² بوسماط مختارية، آلية الإعفاءات الضريبية وتأثيرها على سوق العقار، طالبة دكتوراه، جامعة مستغانم، ص 03.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

3. هي عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد فالمقصود هو منح المشروعات إعفاءا ضريبيا لعدد من السنوات في بداية حياتها الإنتاجية لهذا فإن الإعفاءات الضريبية يمكن استخدامها بطريقة تسمح بأن تمارس دورا في التأثير على حجم الاستثمارات في القطاع الخاص، ونمط توزيعها بين الصناعات والقطاعات المختلفة، وتكون هذه الإعفاءات إما دائمة أو مؤقتة.¹

ومنه نستنتج أن الإعفاءات الضريبية هي: "أداة من أدوات السياسة الضريبية تهدف إلى تخفيض العبء الضريبي المفروض على فئة معينة من المجتمع بهدف تعزيز نوع من النشاطات الاقتصادية وتشجيع الأفراد المشاركة فيها. لذا كل ما هو معفي من الضريبة يكون خاضع لها أصلا أما ما يكون غير خاضع لها فهو لا يدخل في نطاقها من الأساس، والإعفاءات هي ميزة تمنحها السلطة العامة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين من أجل تحقيق أهداف الدولة".

ثانيا: خصائص الإعفاء الضريبي

يمكن أن نستنتج من خلال التعريفات السابقة مميزات وخصائص يتمتع بها الإعفاء الضريبي، والمتمثلة فيما يلي:²

1. الإعفاء الضريبي ميزة قانونية :

ويقوم الإعفاء الضريبي على شروط ومعايير يحددها القانون، كإلزام المستفيد من الإعفاء بتحديد طبيعة النشاط أو مكان النشاط.

¹ برزوق حمزة، السياسة الضريبية، مذكرة تخرج ضمن نيل شهادة ماستر أكاديمي، التخصص تدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2016-2017، ص34.

² عميسو ليدية، بن عمراوي لامية، سياسة الإعفاء الضريبي في مواجهة مبدأ المساواة و العدالة الضريبية، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر في الحقوق، التخصص القانون العام للأعمال، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، 2017-2018، ص12-13.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

وهذا ما نستخلصه من بعض النصوص القانونية، كالمادة 13 من ق ض م ر م التي أقرت بإعفاء مداخل المستثمرين المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته من الضريبة على الدخل الإجمالي، ولعل السبب في إعفائهم هو ممارستهم لهذا النشاط وتدعيما له وكذا تشجيع الاستثمار فيه.

2. الإعفاء الضريبي يمنح للأشخاص الطبيعيين والمعنويين بقصد إحداث سلوك معين :

تهدف الدولة من وراء هذا الإعفاء إلى إحداث سلوك معين كتوجيه مثلا المستثمرين نحو أعمال وأنشطة لم يمارسوها في وقت مضى بمعنى أنها ليست مستحبة لديهم، وذلك بمختلف الأساليب والطرق الإغرائية، وبالتالي فإذا وجد المستثمر بأن الدولة قدمت له موازنة بين العائد الذي يحتمل أن يحصل عليه من استثماره وبين المخاطر التي يتحملها في سبيل الحصول على هذا العائد، فإنه يقدم على الاستثمار.

3. الإعفاء الضريبي يمنح لتحقيق أهداف:

عند لجوء الدولة إلى الإعفاء الضريبي فهي تهدف من خلال ذلك إلى تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ويكون ذلك بتقديم الدولة لتنازلات مالية عن طريق إعفاءات ضريبية يتم فيها الإنقاص من مداخل الخزينة العامة في الحاضر من جهة، ومن جهة أخرى من أجل تحقيق مداخيل أكثر في المستقبل لميزانية الدولة، وأيضا الزيادة في الدخل بالنسبة للقطاعات الكبيرة من المجتمع.

ثالثا: تمييز الإعفاء الضريبي عن بعض المفاهيم المشابهة له مع معرفة الأساس القانوني لسياسة

الإعفاء الضريبي

إن الإعفاءات الضريبية هي أسلوب تتخذه الدولة ويتمثل في التنازل عن حقها في تحصيل الضريبة من أجل تحقيق الأهداف والشكل الذي يعود بالنفع العام للدولة والتنمية الشاملة عن طريق تشجيع استثمارات لذا يمكن أن نميزه عن بعض المفاهيم المشابهة لها وذلك يمكننا معرفة الأساس القانوني لهذه السياسة و ذلك من أجل زيادة الإنتاج للاقتصاد الوطني والقدرة التكليفية للمكلف، يمكننا شرحها كما يلي.¹

¹ عيسو ليدية، بن عمرواي لامية، مرجع سابق الذكر، ص 14-18.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

1. تمييز الإعفاء الضريبي عن بعض المفاهيم المشابهة له.

هناك ألفاظ ذات صلة بالإعفاء الضريبي تتداخل معه بوجه من الوجوه، لذا يمكننا أن نميزها عن بعضها وكذلك معرفتها، المتمثلة في:

✓ الاقتطاعات الضريبية:

هي التكاليف التي تخصم من إجمال الدخل لغرض تحديد صافي الدخل كتكاليف الإنتاج مثلا أو الخسائر التي تلحق بالمؤسسة أو الالتزامات المالية، حيث يتم خصم هذه المبالغ من الدخل الكلي، إذ تفرض الضرائب على ما تبقى بعد ذلك من الخصم. وتبقى الاقتطاعات والإعفاءات الضريبية من الإعانات والتسهيلات المالية المقدمة من طرف الدولة للمكلف، فهناك فرق بينهما المتمثل في أن المكلف في ظل الاقتطاعات يقرر دائما مطالب بدفع الضريبة، أما في ظل الإعفاءات فإن الدولة أسقطت حقها في مطالبته بدفع الضريبة.

✓ عدم الخضوع للضريبة:

رغم الاختلاف بين الإعفاء الضريبي وعدم الخضوع للضريبة في مفهومهم فإن الإعفاء يمثل تجنيب المال أو الوعاء الخاضع للضريبة أصلا لتوافر الشروط فرض الضريبة عليه بحجة أن المشرع رأى أن إلزامية الضريبة عليه لاعتبارات معينة قد تكون اجتماعية أو اقتصادية، وذلك بنص خاص وعدم الإلزام هذا ينهي تلك الاعتبارات، فالضريبة هنا لها وجود إلا أنها متوقفة في فترة الإعفاء. كما يمثل عدم خضوع للضريبة إلى عدم تحديد الضريبة وتحصيلها على نشاط معين لعدم توفر الشروط المعتبرة قانونا لإلزام الشخص بالخضوع لها.

✓ التخفيضات الضريبية:

هي تقليص من قيمة الضريبة المستحقة مقابل الالتزام ببعض الشروط المحددة في قانون الاستثمار وفي قوانين المالية السنوية، أي يتم استخدام التخفيضات بناء على توجيهات السياسة الاقتصادية والاجتماعية المحددة من طرف الدولة. فالمكلف بالضريبة في ظل التخفيض الضريبي يظل مطالب بدفع الضريبة حتى وإن كان هناك تخفيض في المعدل الضريبة، فأما في الإعفاء يكون المكلف معفى من الضريبة على الدخل الذي يتلقاه.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

2. الأساس القانوني لسياسة الإعفاء الضريبي .

وهنا يمكننا أن نستنتج الأساس القانوني للإعفاء الضريبي من خلال الاستقراء وتحليل بعض المواد القانونية المنصوص عليها في الدستور باعتباره أسمى قانون للدولة والتشريع كالقوانين الجبائية والقوانين المتعلقة بالاستثمار.

ومن خلال هذا يمكننا أن نتعرف على الأساس القانوني للإعفاء الضريبي كما يلي:

✓ الأساس الدستوري للإعفاء الضريبي:

أكد المؤسس الدستوري الجزائري في ديباجة الدستور على تمسك الشعب الجزائري بخياراته من أجل الحد من الفوارق الاجتماعية والقضاء على تفاوت الجهوي، ويعمل على بناء اقتصاد منتج وتنافسي في إطار التنمية المستدامة، كما أكد أيضا في هذا السياق على أن الديباجة جزء لا يتجزأ من الدستور، فالدستور فوق الجميع، وهو القانون الأساسي الذي يضمن الحقوق والحريات الفردية والجماعية.

كما أكد في المادة 78 من الدستور على مبدأ جد مهم في المجال الضريبي ألا وهو مبدأ الشرعية الذي يقضي بعدم إحداث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون باعتبار أن الضرائب تقرر بنظام قانوني، ومن ثم فلا يمكن مطالبة أي شخص بدفع الضريبة معينة إلا إذا نص القانون على ذلك. ونفس الشيء أيضا بنسبة للإعفاء الجبائي إذ لا يستثنى المكلف من دفعها إلا بموجب نص قانوني. كما نص كذلك في هذا الإطار على عدم سريان أي نص ضريبي ينشئ ضريبة أو رسم أو جباية أو أي حق كيفما كان نوعه بأثر رجعي، بمعنى أن النصوص القانونية المحدثه والمعدلة للضرائب تسري بأثر فوري.

وهذه المبادئ لم يكرسها المؤسس الدستوري الجزائري في الدستور الحالي فحسب، وإنما اعتد بها وكرسها في الدساتير السابقة كدستور سنة 1976 وسنة 1989. وبما أن البرلمان هو الذي يشرع ويسن القوانين في المجال الضريبي، فإن دور السلطة التنفيذية في هذا المجال يبقى محدود إذ يحق فقط لرئيسها التشريع وسن القوانين الضريبية، عن طريق الأوامر الرئاسية كما يمكن لأعضاء السلطة التنفيذية عن طريق التنظيم التفسير والتعليق على التشريعات الضريبية.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

✓ الأساس التشريعي للإعفاء الضريبي:

لقد سبقا لنا وأن قلنا وأكدنا أنه لا يمكن إحداث أية ضريبة أو إعفاء منها إلا بموجب نص قانوني صريح ينص على ذلك، فمثلا الضريبة على الدخل الإجمالي والتي تعد ضريبة مباشرة تفرض على المكلفين أو المطالبين بدفعها وهذا على أساس نص المادة الأولى من ق ض والتي تنص " تؤسس الضريبة السنوية الوحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى (الضريبة على الدخل الإجمالي)..."، ونفس الشأن بنسبة للإعفاء من هذه الضريبة أي الضريبة على الدخل الإجمالي إذ لا يعفى المكلف منها إلا إذا نص المشرع على ذلك.

ويمكننا ذكر مثال آخر كالرسم على القيمة المضافة TVA الذي يعد من أهم الضرائب غير المباشرة، إذ لا يمكن فرض هذا الرسم على شخص معين أو إعفاء المكلف من دفعه إلا بموجب نص قانوني. وعلى هذا الأساس حدد قانون رسم على رقم الأعمال في جزئه الأول على مختلف العمليات الخاضعة لهذا الرسم سواء بصفة اختيارية أو إجبارية وكذا مختلف الإعفاءات الضريبية الواردة عليه.

كما نص المشرع في المادة الأولى من القانون المتعلق بترقية الاستثمار على " يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المطبق على الاستثمارات الوطنية والأجنبية، المنجزة في النشاطات الاقتصادية لإنتاج السلع والخدمات". ومنه فإن أي مشروع استثماري ينجز في الجزائر بغض نظر عن شكله أو نوعه، فهو يخضع في تنظيمه للقانون المتعلق بترقية الاستثمار، إذ يسعى المشرع من خلال هذا القانون إلى تحديد وتنظيم عملية الاستثمار من مختلف الجوانب وذلك من خلال تحديد مجال تطبيق هذا القانون وكذا مختلف المزايا التي يستفيد منها المشروع بما فيها الإعفاءات والتخفيضات الجبائية .

وعليه فإنه لا يمكن أن يستفيد المستثمر من أي إعفاء ضريبي إلا إذا تطرق إليه المشرع أو تناوله في هذا القانون باعتباره القانون المنظم والمؤطر لعمليات الاستثمار، وهذا يدل على أن المشرع الجزائري قد أضفى مبدأ الشرعية على الإعفاء الضريبي.

المطلب الثاني: أنواع الإعفاءات الضريبية وأهدافها.

عرف الإعفاء الضريبي بأنه ميزة قانونية تمنحها السلطة بنص القانون لشخص الطبيعي والمعنوي ومنه سوف نتطرق في هذا المطلب إلى أنواع الإعفاءات الضريبية ثم سنتناول الأهداف المرجوة من سياسة الإعفاء الضريبي.

أولاً: أنواع الإعفاءات الضريبية

تصنف الإعفاءات الضريبية إلى إعفاءات دائمة أو مؤقتة تختلف حسب المصدر والشكل نذكرها فيما يلي:

1. الإعفاءات الضريبية الدائمة:

إسقاط حق في مجال مكلف طالما بقي بسبب الإعفاء قائماً وتمنح هذه الإعفاءات تبعاً لأهمية النشاطات وتأثيرها على الحياة الاقتصادية والاجتماعية.¹
كما يمكن أن نعرف الفروق الضريبية الدائمة فيما يلي:²

¹ مشري حم الحبيب، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص قانون الأعمال، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2009-2010، ص 99.

² موقع البيت - <https://specialties.bayt.com/ar/specialties/q/135370/%D8%B9%D8%B1%D9%81-%D9%83%D9%84%D8%A7-%D9%85%D9%86-%D8%A7%D9%84%D9%81%D8%B1%D9%88%D9%82-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%AF%D8%A7%D8%A6%D9%85%D8%A9-%D9%88-%D8%A7%D9%84%D9%81%D8%B1%D9%88%D9%82-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%A4%D9%82%D8%AA%D8%A9-%D9%88%D9%85%D8%A7%D9%87%D9%89-%D8%AE%D8%B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5-%D9%83%D9%84%D8%A7-%D9%85%D9%86%D9%87%D8%A7>

.2022/04/06، 17:20، %D9%85%D9%86%D9%87%D8%A7

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

✓ الفروق الضريبية الدائمة:

هي تلك الفروق بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي وهي تنشأ في الفترة المحاسبية الجارية ولا تنعكس في الفترات المحاسبية التالية. ويمكن تمييز خصائص لهذه الفروق فيما يلي:

✓ خصائص الفروق الدائمة:

- تعتبر هذه الفروق ... موجبة ... إذا كان يترتب عليها إضافة أو زيادة نهائية في الربح الخاضع للضريبة؛

- وتعتبر أيضا هذه الفروق ... سالبة ... إذا كان يترتب عليها تخفيضا أو نقص نهائي في الربح الخاضع للضريبة؛

- لا يوجد لهذه الفروق الدائمة بعدا زمنيا حيث يتزامن نشأتها وانعكاسها في آن واحد (في نفس الوقت) لذلك لا ينشأ عنها مشاكل محاسبية لعدم نشأة ضرائب مؤجلة عنها.

✓ يتم قياس هذه الفروق في ضوء:

- سعر الضريبة في السنة الجارية (معامل القياس)؛

- لا تتطلب إجراء تخصيص الضريبي لها.

2. الإعفاءات الضريبية المؤقتة:

فهو إسقاط حق الدولة في مال المكلف لمدة معينة من حياة النشاط المستهدف بالتشجيع، ويمكن أن يكون الإعفاء كلياً بمعنى إسقاط الحق طوال المدة المعينة. كإعفاءات المؤسسات العاملة في الجنوب الكبير في الجزائر من الضرائب على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم العقاري لمدة عشر سنوات، وقد يكون الإعفاء جزئياً، وهو إسقاط جزء من الحق لمدة معينة، كإعفاء المؤسسات العامة في الطوق الثاني في الجنوب الكبير من 25% من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.¹

¹ مشري حم الحبيب، نفس المرجع السابق، ص 99.

وهناك نوعين آخرين من الإعفاءات نذكرها فيما يلي:¹

3. الإعفاءات الكلية:

نجد أن هذا النظام تبنته بعض الدول من بينها الجزائر، فتقوم الدولة بموجبه إعفاء إيرادات رأس المال بصفة كلية من الضرائب، فمثلا المستثمر التابع لتلك الدولة يستفيد من ضمان عدم فرض الضرائب على الأرباح التي حققها.

4. الإعفاءات الجزئية:

وكمثال على هذا الإعفاء في التشريع الجبائي الجزائري نجد، تعفى من الضريبة على أرباح الشركات فوائض القيم الناتجة عن منح أسهم أو حصص مجاناً من رأسمال الشركة عند اندماج شركات الأسهم في شركات ذات مسؤولية محدودة، أما فوائض القيم الناتجة عن السلع عند اندماج هاته الشركات لا تخضع لإعفاء الضريبي، وهذا ما نستنتجه من نص المادة 143 من ق ض م ر م.

ثانياً: أهداف الإعفاءات الضريبية

حيث برزت أهمية سياسة الإعفاءات الضريبية كأخذ أدوات مالية واقتصادية لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية في الدول النامية ومنه تظهر أهمية وأهداف سياسة الإعفاء الضريبي في ثلاث مجالات المتمثلة في أهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسة مذكرها على نحو التالي:²

1. في المجال الاقتصادي:

يعد الإعفاء الضريبي وسيلة وأداة فعالة لجذب الاستثمارات، لأنه لا يمكن أن يكون النظام الضريبي لهذه الدولة عائقاً أمام تلك الاستثمارات فتلجأ الدولة إلى الإعفاءات الضريبية من أجل استدراج هذه الاستثمارات واستقطابها، مما ينعكس إيجاباً على الأداء الاقتصادي للدولة والمجتمع، نظراً لما توفره من سيولة.

¹ عيسو ليدية، بن عمراوي لامية، نفس المرجع السابق، ص 21-22.

² مرجع سبق ذكره، ص 22-24.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

كما يمكن أن توجه استراتيجية الإعفاء الضريبي لتشجيع نوع محدد من المشاريع الإنتاجية وذلك لأسباب اقتصادية، علمية، بيئية، وفي هذه الحالة يمكن أن يمنح هذا الامتياز الجبائي لهذا النوع من المشاريع أو أن تزيد له في حجم الحوافز الجبائية، فقد يكون من مصلحة الدولة جذب الصناعات ذات التكنولوجيا العالية كتلك المتعلقة بالكمبيوتر وأجهزة الاتصال وغيرها لما توفره من القدرة على منافسة الأسواق العالمية، وهي لا تضر بالبيئة عكس الصناعات الكيماوية والبتروولية التي تعتبر من أكثر تلويثا بالبيئة.

وكما تعمل الإعفاءات الجبائية على التشجيع التبادل التجاري بين الدول. ولهذا الإعفاءات الضريبية دور بالغ الأهمية في دفع المنتجات المحلية إلى رفع جودتها ونوعيتها حتى تكون مؤهلة وقادرة على منافسة المنتجات الأجنبية المستوردة، باعتبار أن المنتجات المحلية عندما تتساوى في الفرص المتاحة لها مع المنتجات المستوردة سيدفع المنتجين المحليين إلى الاهتمام برفع الإنتاج والجودة.

كما يعمل المشرع على تشجيع القطاع السياحي، من خلال منح الإعفاءات الضريبية للفنادق والمرافق السياحية وهذا ما قام به في النص المادة 138 من ق ض م ر م.

2. في المجال الاجتماعي:

يتمثل الهدف الأسمى للإعفاء الضريبي في المجال الاجتماعي في تخفيف الأعباء العائلية من خلال إعفاء الضريبة لبعض الفئات الضعيفة الدخل، أو تلك التي تعاني من عاهة عقلية أو بدنية، وهذا من خلال الإعفاءات الضريبية التي تمنحها الدول لذوي الاحتياجات الخاصة، ومن هذه الإعفاءات نذكر الإعفاءات الضريبية الواردة على سيارات المقعدين وآلات الطباعة للمكفوفين وغيرها من الأدوات التي يحتاجها ذوي الاحتياجات الخاصة في حياتهم ومعيشتهم، وعلى هذا أعفى المشرع الجزائري من الرسم على القيمة المضافة في المادة 9 من ق ض م ر م، المقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين.

كما أن الإعفاءات الضريبية الممنوحة للمشاريع الاستثمارية لا تعود بالنفع على المستثمر فحسب، بل تعود بالنفع أيضا على المجتمع، مثلا الإعفاءات الضريبية الممنوحة لمشروع تصنيع أجهزة الحاسوب لا تنعكس فائدته على المستثمر فحسب وإنما على المجتمع ككل من خلال توفير مناصب الشغل، وزيادة قدرة الطلبة على التحصيل العلمي عندما تتوفر لديهم أجهزة الحاسوب المحمول بأسعار مميزة.

الفصل الثاني الاطار النظري للامتيازات والإعفاءات الضريبية

وبالتالي نتوصل إلى نتيجة مفادها أن أي مشروع استثماري ذو جدوى وأهمية على الصعيد الاقتصادي، سيؤدي إلى تحقيق نتائج جد فعالة على الصعيد الاجتماعي.

ولنجاح سياسة الإعفاء الضريبي على الصعيد الاقتصادي وبلوغ الأهداف المختلفة يتوجب احترام ومراعاة بعض الشروط، نذكر منها:

✓ يجب أن تقتصر سياسة الإعفاء الضريبي على النشاطات المفيدة والمهمة والأساسية للمجتمع الاقتصادي؛

✓ يجب أن تتناسب أهمية الإعفاءات الضريبية مع درجة أهمية كل نشاط؛

✓ ينبغي أن يكون النظام الجبائي على قدر من الأهمية يشعر فيه الممول بأي تغير يطرأ في عبئ الضرائب.

3. في المجال السياسي:

يعتبر هدف من أهداف الإعفاء الضريبي وذلك بالعمل على توطيد العلاقات الدبلوماسية من خلال زيادة التبادل التجاري بين الدول ومعالجة الازدواج الخارجي. يجب أن يكون حجم الإعفاء الجبائي هاماً، بحيث يؤثر على المستثمرين ويشجعهم على الاستثمار. ويجب تقييم مردودية سياسة الإعفاء الضريبي، وذلك لمعرفة مدى نجاح تلك السياسة من خلال معرفة حجم الاستثمارات الجديدة، حجم اليد العاملة المستخدمة في حجم رأس مال المستثمر.

فالمخصصات الرسمية التي يتقاضها الرئيس باعتباره أعلى سلطة دستورية للدولة، معفاة من الضريبة. وكذلك العلاوات التي تدفع لموظفي الحكومة بسبب قيام أعمال خاصة للدولة.

المطلب الثالث: أسباب ومبررات الإعفاءات الضريبية.

تمثل الإعفاءات الضريبية إحدى أدوات السياسة الضريبية كما قلنا سابقا التي تعرف على أنها فن فرض الضرائب بشكل تعزز فيه فعالية الاقتصاد وتضمن توزيعا عادلا للدخل وكذلك فإن الضرائب تلعب دورا هاما في الاقتصاد فهي إحدى أركان السياسة المالية للدولة حيث يتم استخدامها في توجيه الاقتصاد والتحكم فيه لذا تعددت أسباب الإعفاءات الضريبية سوف نتطرق إليها من خلال هذا المطلب كما يمكننا معرفة مبررات الإعفاءات الضريبية أيضا.¹

أولا: أسباب الإعفاءات الضريبية

هناك عدة أسباب نذكر منها ما يلي:

1. الأسباب الاقتصادية:

تلجأ التشريعات إلى منح إعفاءات كلية أو جزئية، لتشجيع قطاع معين لتحقيق التنمية الاقتصادية في المجتمع، فمثلا إذا كان هناك قطاع اقتصادي يتميز بقلة الاستثمارات الخاصة به، فإن الدولة تعمل على منح إعفاءات لهذا القطاع.

2. الأسباب الاجتماعية:

تندرج تحت الإعفاءات الاجتماعية التي يقصد بها المشرع تلك التي تمنح للمكلف حياة كريمة، وتلبي ضروريات حياته. فيمنح القانون للشخص المقيم ولزوجته وأبنائه و لمن يعيل شرعا وقانونا.

3. إعفاء بسبب طبيعة النشاط الاقتصادي:

أعفت التشريعات الضريبية الشخص الطبيعي من دفع الضرائب على إيراداته المتحققة، وخصوصا إذا كان نشاطه لا يستهدف الربح مثل المرافق العامة. فأى أرباح يحققها الشخص الطبيعي غالبا ما تكون سطحية، وتستغل في تغطية الخزينة العامة للدولة، وبالمقابل إذا مارس الشخص الطبيعي أي نشاط صناعي أو تجاري أو خدماتي. مثل بناء الدولة لمنشآت سياحية واستثمارها، فإن هذه المنشآت التي تم استثمارها تخضع للضريبة.

¹ ميس ياسر إبراهيم قطاوي، الإعفاءات الضريبية وأثرها في تحقيق الأهداف الضريبية، تقدم هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، نابلس، فلسطين، 2017، ص 30_31-33.

ثانيا: مبررات الإعفاءات الضريبية

هناك مجموعة من المبررات التي تمنح من خلالها الإعفاءات الضريبية للمكلفين نذكر منها:

1. ضعف التكاليف الإدارية للعفو الضريبي:

من المبررات للقيام بالإعفاء الضريبي ضعف التكاليف الإدارية الناتجة عنه، مقارنة بالتكاليف الناتجة عن برامج التعريف، وجمع المتأخرات الضريبية، وتكاليف العقوبات الجنائية مثل السجن.

2. تحسين النظام الضريبي:

يسمح الإعفاء الضريبي على زيادة فعالية وعدالة النظام الضريبي، وذلك نتيجة خضوع الممولين المتهربين إلى الالتزامات الضريبية من جديد.

3. مؤشر على مرونة النظام الضريبي:

يتيح العفو الضريبي الأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تحدث في سلوك الممولين، لأن تطبيق القواعد الضريبية بطريقة صارمة يؤدي إلى عدم تعظيم الإيرادات الضريبية.

4. إصلاح النظام الضريبي:

تعتمد السلطات العمومية عند قيامها بالإصلاح الضريبي، سواء بتخفيض المعدلات أو إعادة التأسيس، أو إعادة الهيكلة الضرائب إلى القيام بالعفو ضريبي، رغبة من بعض الممولين بالامتثال الضريبي والشرعية، ولهذا يجب ألا يقابل الامتثال الضريبي بالعقاب.

5. معالجة التهرب غير المقصود:

يأخذ الإعفاء الضريبي بعين الاعتبار وجود تهرب ضريبي غير مقصود، لا إرادي فإن العقاب يقع في العادة على المعتمد، والتهرب غير المقصود عادة ينتج عن التعقيد في الإجراءات الضريبية، أو عدم الوضوح في الوثائق.

6. مظهر من مظاهر العدالة:

اعتبر بعض النواب السويسريين الإعفاء الضريبي نوعاً من أنواع العدالة لأنه يمنح المكلفين بدفع الضرائب السويسريين نفس الإجراء الذي يستفيد منه الأوربيون لإنعاش اقتصادهم الذي يعمل على الخروج من الركود الناجم عن الأزمة المالية لسنة 2007 م.

خلاصة:

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى ماهية الامتيازات الجبائية والإعفاءات الضريبية لذا يمكننا القول أنهما يؤثران على المكلف بالضريبة، ومنه نستنتج أن موضوع البحث يعتبر إحدى الطرق التي تسعى بها أي دولة إلى عجلة التنمية الاقتصادية والاجتماعية، فقد ارتكزت على كل الإجراءات التحفيزية على مبدأ واحد وهو تقديم التسهيلات.

لذا وجب على الدولة عن إقرار نظام الحوافز الضريبية أن تأخذ بعين الاعتبار مدى استفادتها من منح هذه الامتيازات.

الفصل الثالث:

دراسة حالة في مركز

الضرائب لولاية تيارت

CDI

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الفصول السابقة (الأول والثاني) إلى مختلف جوانب البحث الأساسية في الجانب النظري سنقوم من خلال هذا الفصل (الفصل الثالث) بتقديم وشرح مفصل لمكان الدراسة المتمثل في مديرية الضرائب لولاية تيارت وذلك من خلال التعرف على المهام الموكلة لها ومع الأهداف التي تسعى لبلوغها وكذلك هيكلها التنظيمي مع شرح المصالح المكونة لها، وفي الاخير سنقوم بدراسة تطبيقية حول تطور الحصيلة الجبائية العادية في ولاية تيارت وأثر الاعفاءات والامتيازات الجبائية ذلك في ظل الضرائب والرسوم التي تحصلها الولاية وهذا من خلال إجراء دراسة حول تطور المداخيل الجبائية خلال الفترة الممتدة من 2016 إلى 2020.

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية تيارت.

من خلال هذا المبحث يتم التعريف بمركز الضرائب لولاية تيارت ومهامه وذلك في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني فيتم التفصيل في الهيكل التنظيمي لهذا المركز.

المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب لولاية تيارت ومهامه.

أولا: تعريف مركز الضرائب لولاية تيارت:

في سنة 2011 تم إنشاء مركز الضرائب لولاية تيارت حيث يعتبر مصلحة عملية جديدة تابعة للمديريات العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية، وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة، ويطمح هذا المركز إلى تقديم خدمة نوعية، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة.

ثانيا: مهام مركز الضرائب

1. مهام مركز الضرائب:

يتمثل مهام مركز الضرائب فيما يلي:

✓ في مجال الوعاء

- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛
- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.

✓ في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

✓ في مجال الرقابة:

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها، وتستغلها وتراقب التصريحات؛
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

✓ في مجال المنازعات:

- تدرس الشكاوى وتعالجها؛
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تعوض قروض الرسوم.

✓ في مجال الاستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
- تنظم المواعيد وتسييرها؛
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لو لاية تيارت:

من خلال هذا المطلب يتم عرض الهيكل التنظيمي وشرح كل مصلحة من مصالح مركز الضرائب

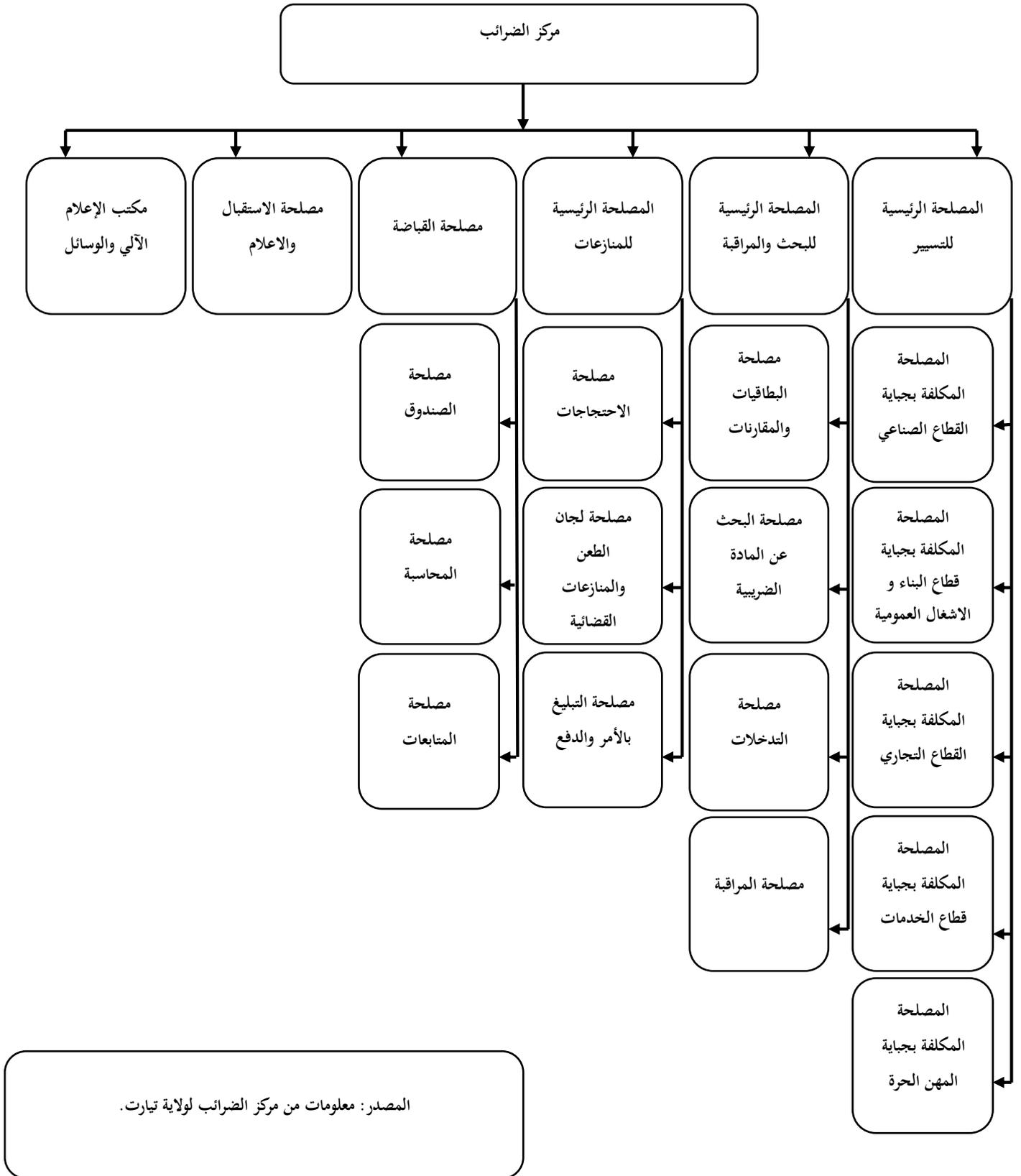
لو لاية تيارت.

أولاً: عرض الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لو لاية تيارت

يمكن عرض الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لو لاية تيارت من خلال الشكل التالي.

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

الشكل (3_1) الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لو لاية تيارت CDI.



ثانيا: شرح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لو لاية تيارت.

1. المصلحة الرئيسية للتسيير: وتكلف بالاتي:

- ✓ التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات؛
- ✓ المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات، وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛
- ✓ اقتراح وتسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المحاسبية؛
- ✓ إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على تسجيلها.

تعمل على تسيير:

- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

- وتكلف بإنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية، معالجتها، تخزينها، وتوزيعها من أجل استغلالها، بالإضافة إلى اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان.
- والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب مع إعداد جداول إحصائية وجداول تقييمية دورية.

وتعمل على تسيير ما يلي:

✓ مصلحة البطاقات والمقارنات: وتكلف بالآتي:

■ تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة، وكذا مراقبتها وتحصيلها؛

■ مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛
■ التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

✓ مصلحة البحث عن المادة الضريبية: والتي تعمل في شكل فرق، وتكلف بالآتي:

■ إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حتى الاطلاع؛
■ اقتراح وتسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات، وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

✓ مصلحة التدخلات: والتي تعمل في شكل فرق، وتكلف بما يلي:

■ برجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق، وحق الزيادة والمراقبة، وإنجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها؛
■ اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم، أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

✓ مصلحة المراقبة: تعمل في شكل فرق، وتكلف بما يلي:

■ إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات، وفي عين المكان؛
■ إعداد إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقسيم مردودها.

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات:

وتكلف على المصلحة بدراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى متابعة القضايا الزراعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

وتعمل على تسيير المصالح التالية:

✓ مصلحة الاحتجاجات: وتكلف ما يلي:

- دراسة الطعون المسبقة، والتي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات، والعقوبات المحتج عليها، أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبه، أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر؛
- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- دراسة الطعون المسبقة، والتي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛
- معالجة منازعات التحصيل.

✓ مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: وتكلف بالآتي:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة، والرسم على القيمة المضافة؛
- المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوي المقدمة للهيئات القضائية.

✓ مصلحة التبليغ بالأمر والدفع: وتكلف بما يلي:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة، و إلى المصالح المعنية؛
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات،
- وتبليغها للمصالح المعنية.

✓ القباضة: وتكلف بما يلي:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم، أو الجداول العامة والفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع، والتنظيمات السارية المفعول، والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

- مسك المحاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة المالية، وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة؛
- تعمل على تسيير المصالح التالية: مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة، ومصلحة المتابعات.
- ✓ **مصلحة الاستقبال والإعلام:** تكون تحت سلطة رئيس مركز الضرائب، وتكلف بما يلي :
 - تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
 - نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.
- ✓ **مصلحة الإعلام الآلي:** وتكلف بما يلي:
 - استغلال التطبيقات المعلوماتية، وتأمينها، وكذا تسيير التأهيلات، ورخص الدخول الموافقة لها؛
 - إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى، وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛
 - الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة، وأمن المقرات.

المبحث الثاني: مجال تطبيق الامتيازات الجبائية والإعفاءات الضريبية.

لقد ورد العديد من الامتيازات والإعفاءات في قانون الضرائب المباشرة ورسوم المماثلة، وضرائب غير مباشرة. إلا أننا سنركز في دراستنا على بعض الامتيازات والإعفاءات المهمة والأكثر انتشارا في الواقع العلمي.

ومن خلال معرفة الامتيازات والإعفاءات الضريبية والضرائب المطبقة والمعمول بها في المركز الجهوي للضرائب، يمكننا أن نذكر منها، لأنه يصعب علينا ذكر جميع الامتيازات والإعفاءات الضريبية الواردة في القانون الجزائري نظرا لتعددتها والتي سنحاول شرحها في هذا المبحث.

المطلب الأول: مجال تطبيق الامتيازات الجبائية.

في إطار مخطط دعم التنمية الاقتصادية وتطبيق البرامج الحكومية الساعي لمكافحة البطالة والاستقرار الاقتصادي، وضعت الدولة أجهزة تدعم خلق الأنشطة. فهي تتجسد هذه الديناميكية في تعزيز إجراءات تأطير المؤسسات من خلال أجهزة مساعدة على إنشاء مناصب شغل. وعليه يبقى منح مزايا الجبائية لفائدة الشباب المستثمر، وتطبق هذه المزايا سواء على الاستثمارات المنشئة (مراحل الإنجاز والاستغلال). يمكننا شرح بعض الحوافز من خلال ما يلي:¹

أولا: الامتيازات الجبائية الممنوحة في مرحلة إنجاز مشروع الاستثمار

المزايا الضريبية الممنوحة للأنشطة التي يمارسها المستثمرون الشباب المؤهلون في جهاز الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر.

1. في مجال حقوق التسجيل:

- ✓ إعفاء من حق التحويل بعوض بمعدل 5% فيما يخص الاقتناءات العقارية التي تتم من طرف الشباب المستثمر والمخصصة لخلق أنشطة صناعية؛
- ✓ إعفاء من حقوق التسجيل للعقود التي تتضمن إنشاء شركات.

¹ نشرة المديرية العامة للضرائب، مقدمة من طرف المركز الضرائب، ولاية تيارت، رقم 78، 2020، ص 7-8.

2. فيما يخص القيمة المضافة(النظام الحقيقي):

✓ شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بالنسبة:

- اقتناءات السيارات السياحية التي تشكل الأداة الرئيسية للنشاط؛
- بعض الخدمات المرتبطة بإنجاز الاستثمار كالقروض البنكية والتأمينات والهيئات؛

✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بالنسبة ل:

- اقتناءات سلع التجهيزات الخاصة والخدمات الموجهة لإنجاز عمليات غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة.

3. فيما يخص الحقوق الجمركية:

تستفيد التجهيزات المستوردة والموجهة لإنجاز المشروع من تطبيق معدل مخفض لحقوق الجمارك بـ 5% كما يمكن أيضا أن يستفيد من هذا الامتياز، السيارات السياحية التي تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.

ثانيا: الامتيازات الجبائية الممنوحة في مرحلة استغلال مشروع الاستثمار

تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب المستثمر من إعفاء كلي من:

✓ الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة وكذا

الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاث سنوات (03) اعتبارا من تاريخ بداية النشاط؛

■ إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، هنا ترفع مدة الإعفاء إلى ستة سنوات

(06)، اعتبارا من تاريخ الدخول في الاستغلال المناطق التي يجب ترقيتها محددة بموجب القرار

الوزاري المشترك المؤرخ في 09 أكتوبر 1991؛

■ عندما تتواجد الأنشطة من منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق

الجنوب"، تمدد فترة الإعفاء بعشر سنوات (10) اعتبارا من تاريخ الدخول في الاستغلال. (المادة

2 و 4 من قانون المالية لسنة 2014)؛

✓ الرسم العقاري لمدة ثلاث سنوات (03) اعتبارا من تاريخ انجاز البناء الذي يستعمل لممارسة

النشاط؛

■ تحدد مدة الإعفاء بستة سنوات (06) عندما تتواجد هذه البنائات وإضافات البنائات في منطقة يجب ترقيةها؛

■ تمدد فترة الإعفاء بعشر سنوات (10) عندما تتواجد هذه البنائات و إضافات في مناطق تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"؛

■ تمدد فترة الإعفاء بستة سنوات (06) عندما تتواجد هذه البنائات وإضافات التي تستعمل في الأنشطة الممارسة، في مناطق تستفيد من "إعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الهضاب العليا" (المادة 10 من قانون المالية لسنة 2014).

المطلب الثاني: مجال تطبيق الإعفاءات الضريبية.

اعتمد المشرع الجزائري سياسة منح إعفاءات الضريبية منذ الاستقلال، ويبرز ذلك من خلال مختلف القوانين الصادرة في تلك الفترة. ومنه سوف نتحدث عن مجال تطبيق هذه الإعفاءات الضريبية في هذا المطلب.

أولاً: الاعفاءات الضريبية من الضرائب المباشرة

تعتبر الضريبة المباشرة تلك الضريبة التي تفرض مباشرة على الأشخاص ومدخلاتهم أو ما يمتلكونه حيث أنها تسدد للدولة مباشرة ومن خلال هذا المطلب سوف نتعرف على الإعفاءات الضريبية على الدخل الإجمالي وعلى أرباح الشركات.

1. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

تؤسس ضريبة سنوية الوحيدة على الدخل على الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة. المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.¹

✓ الإعفاءات الضريبية على الدخل الإجمالي

إن الضريبة على الدخل الإجمالي فريضة مالية يجب على المكلف الالتزام بها. وبناءً على ذلك أقر المشرع الجزائري جملة من الإعفاءات الضريبية.

¹ المادة 02 معدلة بموجب المواد 02 من ق.م لسنة 2015 و 02 من ق.م. لسنة 2017، ص 09.

■ التخفيضات:

■ يستفيد الزوجان اللذان يختران نظام فرض الضريبة المشترك من تخفيض بنسبة (10%)،
يطبق على دخلهما الإجمالي الخاضع للضريبة؛

■ يستفيد الأشخاص الذين يكتبون طواعية عقد تأمين الأشخاص (فردى وجماعى) لمدة
أدناها ثماني (08) سنوات بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، من تخفيض نسبته (2%)
من مبلغ المنحة الصافية المدفوعة سنويا في حدود 20.000 دج.

✓ المداخيل المعفاة من الضريبة:

■ فئة الأرباح المهنية:

■ يستفيد من إعفاء دائم:

- الأشخاص الذين يقل دخلهم الصافي الإجمالي أو يساوي الحد الأدنى للضريبة المحدد في
جدول الضريبة الدخل الإجمالي؛

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدون وكذلك الهياكل التابعة لها؛

- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛

- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

■ يستفيد من الإعفاء مدة عشر (10) سنوات:

- الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.

■ يستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات:

- الأنشطة التي يقوم بها الشباب المقاتل في إطار أنظمة "الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب

" أو " الوكالة الوطنية لتسيير القروض المصغرة " و " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة "،

وهذا ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛¹

- تحدد مدة الإعفاء بست (6) سنوات إذا كانت هذه الأنشطة في مناطق يجب ترقيةها؛

¹المادة 13 المعدلة بموجب المواد:3 من قانون المالية لسنة 1997, 4 و 2 من ق.م لسنة 2009, 2 و 4 من ق.م لسنة 2011 و 2 من ق.م لسنة 2014 و 4 من ق.م لسنة 2015.

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

- تمتد هذه الفترة بسنتين(2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث(3) عمال على الأقل لمدة غير محددة؛

- يترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب المنشأة, سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد؛

- عندما تكون الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلين للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، منشأة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب،" فإن فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي تحدد ب (10) سنوات من تاريخ الشروع في الاستغلال.

■ فئة الأرباح الفلاحية:

■ الإعفاء الدائم:

■ تستفيد من إعفاء دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور؛

- الإيرادات الناتجة عن النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي للاستهلاك على حالته.¹

■ تستفيد من إعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة (10) سنوات:

- الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في المناطق الجبلية

وذلك ابتداء من تاريخ بدء نشاطها؛²

- تجدر الإشارة إلى أنه يترتب على التحويل بين الامتيازات الجبائية الممنوحة للفلاحين من

أجل استغلال نشاطاتهم غير تلك التي منحوا من أجلها تلك المزايا، المطالبة بدفع الضرائب

والرسوم المفروض تسديدها مع تطبيق غرامة قدرها (100%).³

¹ حسب المادة 36 المعدلة بموجب المواد 8 من ق.م. لسنة 1992 و 6 من ق.م. لسنة 1996 و 6 من ق.م. لسنة 2011.

² نفس المرجع السابق.

³ المادة 25 من قانون المالية 2009.

■ فئة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة:

- تعفى الأرباح الموزعة على الأشخاص المعنويين المقيمين من الضريبة على أرباح الشركات؛
- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة خمس (5) سنوات ابتداء من أول جانفي سنة 2014، مداخيل الأسهم والأوراق المماثلة لها المسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة أو مداخيل السندات والأوراق المماثلة لها ذات أقدمية تساوي أو تفوق خمس (5) سنوات مسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة أو متداولة في سوق منظم، وكذا نواتج الأسهم أو حصص هيئات التوظيف الجماعية للقيم المنقولة؛

- تعفى كذلك من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة خمس (5) سنوات ابتداء من أول جانفي سنة 2014، مداخيل وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل والسندات المماثلة لها في الخزينة أو مسجلة في البورصة أو تم تداولها في سوق منظم، بتاريخ استحقاق أدنى بخمس (5) سنوات، تكون صادرة لمدة خمس (5) سنوات. تعفى من حقوق التسجيل لمدة خمس (5) سنوات ابتداء من أول جانفي لسنة 2014؛

- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وكذا حقوق التسجيل، ابتداء من تاريخ صدور قانون المالية لسنة 2010 وإلى غاية 31 ديسمبر من سنة 2015، فوائض القيم لعملية تنازل الأسهم والحصص الاجتماعية للأندية المحترفة لكرة القدم المشكلة في شكل شركة؛

- تستفيد مداخيل أسهم صندوق دعم الاستثمار من أجل التشغيل من إعفاء خمس (5) سنوات فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات، وهذا ابتداء من تاريخ 01 جانفي لسنة 2005؛

- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة أدناها خمس (5) سنوات ابتداء من أول جانفي لسنة 2009، مداخيل وفوائض قيم التنازل عن الأوراق والسندات المماثلة لها والأوراق المماثلة للخزينة المسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة أو المتداولة في سوق منظم، وكذا نواتج الأسهم أو حصص هيئات التوظيف الجماعية للقيم المنقولة.¹

¹المادة 56 ملغاة بموجب المادة 9 من ق.م لسنة 1995.

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

ومنه يمكننا نستنتج الجدول التالي: لفرض الضريبة على الدخل الإجمالي:

الجدول رقم (1):الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي.

نسبة الضريبة (%)	قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)
0%	➤ لا يتجاوز 120.000
20%	➤ من 120.001 إلى 360.000
30%	➤ من 360.001 إلى 1.44000
35%	➤ يفوق 1.440000

المصدر: الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل، المادة 104 المعدلة بموجب المواد 10 من ق.م. لسنة 1995، و 10 لسنة 1996، 9 من ق.م. لسنة 1997، 6 و 10 من ق.م. لسنة 1998، 8 و 10 من ق.م. لسنة 1999، ...، ص 24.

2. الضريبة على أرباح الشركات IBS:

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات في النظام الجبائي الجزائري بموجب المادة 38 من القانون 90-36 المؤرخ في 1990/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 1991 والتي تنص على " تؤسس ضريبة على أرباح الشركات، تسري عليها الأحكام التالية ..."¹

✓ الإعفاءات الدائمة الممنوحة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات:

■ القطاع الفلاحي:

- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط.
- التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة، باستثناء العمليات مع المستعملين غير الشركاء؛
- المداخل المحقة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته؛
- الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة.

¹المادة 38 من ق.م.ر.م.

باستثناء العمليات التالية:

- المبيعات المحققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية؛
- عمليات التحويل التي تخص المنتجات أو شبه المنتجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوانات أو يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة؛
- العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها؛

- العمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب (د.ج.م.ح) بالنسبة لشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب، كما يطبق هذا الإعفاء بنفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو يخصصها بإعدادها.¹

■ القطاع الاجتماعي:

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية؛
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.

■ العمليات المدرة للعملة الصعبة:

- تستفيد من إعفاء دائم عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة؛

- يمنح الإعفاء المذكور حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة؛
- تتوقف الاستفادة من هذه الأحكام عند تقديم المعني إلى المصالح الجبائية المختصة بوثيقة تثبت دفعه لهذه الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر؛²

¹ المادة 138 معدلة بموجب المواد: 13 من ق.م. لسنة 1995 و 12 لسنة 1996 , 11 و 12 و 13 من ق.م. لسنة 1997 و 9 لسنة 2001 و 6 لسنة 2006 , 6 من ق.م. لسنة 2008 و 7 من ق.م. لسنة 2010 , 10 و 5 من ق.م. لسنة 2011 , 4 من ق.م. لسنة 2014 و 6 من ق.م. لسنة 2018.

² نفس المرجع السابق.

- لا تستفيد من هذه الأحكام، في عمليات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمعاملتي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول إنترنت والمؤسسات الناشطة قبل وبعد الإنتاج في القطاع المنجمي فيما يخص عمليات تصدير المواد المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها.

■ القطاع الثقافي:

- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والمنظمات الممارسة للنشاط المسرحي؛

■ شركات المجمعات:

- الأرباح المقبوضة من طرف الشركات بعنوان مساهمتهم في رأس المال وشركات أخرى من نفس التجمع.

✓ الإعفاءات المؤقتة الممنوحة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات:

■ النشاطات المؤهلة بأحكام "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق

الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة":

- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛

- تحدد مدة الإعفاء بست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت

هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها؛

- تمدد هذه الفترة بستين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على

الأقل لمدة غير محددة؛

- يترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب اعتماد

والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد؛

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

- إن كانت الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" متواجدة في منطقة تستفيد من "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، يتم تمديد مدة إعفاء بعشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

■ الاستثمارات المسيرة من طرف "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة":

- تستفيد الاستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص المؤهلون لنظام الدعم على خلق أنشطة منتجة للسلع والخدمات المنظم من طرف الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء بثلاث (3) سنوات ابتداء من السنة المالية التي انطلق فيها النشاط.

■ الاستثمارات المنظمة بموجب الأمر 06-08 المؤرخ في 15 جويلية 2006

المعدل والمتمم للأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001:

- تستفيد الاستثمارات المنظمة بموجب النظام العام الوارد في الأمر والمتعلقة بتطوير الاستثمار، بعنوان مرحلة الاستغلال من إعفاء لمدة ثلاث (3) سنوات، بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر بالنسبة للاستثمارات التي تنشئ إلى غاية مائة (100) منصب شغل؛
- يمكن رفع هذه المدة من ثلاث (3) سنوات إلى خمس (5) سنوات بالنسبة للاستثمارات التي تنشئ أكثر من مائة (100) منصب شغل عند انطلاق النشاط؛
- تطبق هذه الأحكام على استثمارات المصريح بها لدى الوكالة الوطنية لتطوير استثمار ابتداء من 26 جويلية 2009؛

- لا يطبق هذا الشرط المتعلق بإنشاء مناصب الشغل على الاستثمارات المتواجدة في المناطق المستفيدة من إعانة الصندوق الخاص للجنوب والهضاب العليا. وكذلك تستفيد الاستثمارات المنظمة بموجب النظام الاستثنائي الوارد في الأمر رقم 06-08 المؤرخ في جويلية 2006 المعدل والمتمم للأمر رقم 01-03 المؤرخ في أوت 2001 المتعلق بالاستثمار، بعنوان مرحلة الاستغلال من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات، بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر.¹

■ سوق البورصة :

- تعفى الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة خمس (5) سنوات ابتداء من أول جانفي 2003، مداخيل وفوائض قيم الأسهم والأوراق المماثلة لها المسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة وكذا نواتج الأسهم وحصص هيئات التوظيف الجماعية للقيم المنقولة؛

- يمنح هذا الإعفاء كذلك لمداخيل وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأوراق والسندات والأوراق المماثلة لها بالخرينة والمسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة أو تم تداولها في سوق منظم؛

- إعفاء مداخيل وفوائض القيم الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم والسندات المماثلة لها المحققة في إطار عملية إدراج في البورصة.

■ القطاع السياحي:

- تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات، المؤسسات السياحية المحدثّة من قبل مستثمرين الوطنيين أو الأجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي. لا يمنح هذا الإعفاء إلا للمؤسسات التي تتعهد بإعادة استثمار الأرباح المحققة بعنوان هذه العمليات؛

- تستفيد من إعفاء لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ ممارسة النشاط، وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

¹الرسم التنفيذي بموجب الأمر 06-08 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المعدل والمتمم للأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001.

■ شركات رأس المال المخاطرة:

تعتبر شركات رأس المال المخاطرة كمساهم خاص في المؤسسات الممولة وذلك للخصائص التي تتميز التمويل عن طريق رأس المال المخاطر، وكذلك القوانين التي يفرضها عليها المشرع الجزائري.¹

وهي تستفيد من إعفاءات تتمثل في:²

- تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة خمس (5) سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط؛
- تعفى بشكل مؤقت من الضريبة على أرباح الشركات، العمليات المتضمنة أسهم وحصص الأندية المحترفة في كرة القدم المشكلة في شكل شركة؛
- يمنح هذا الإعفاء ابتداء من تاريخ صدور قانون المالية التكميلي لسنة 2010 إلى غاية 31 ديسمبر 2015.

■ الشركات الناشئة والحاضنة:

كثيرا ما تداول استعمال مصطلح "مؤسسات ناشئة" بالأوساط الأكاديمية وبيئة الأعمال، والمؤسسة الناشئة هي مشروع بدأ للتو وهي ليست نسخة مصغرة من المؤسسات الكبرى، بل هي تلك المؤسسات التي تنتقل من فشل إلى فشل بسرعة حتى تحقق النجاح في الأخير حيث تتعلم باستمرار من الزبائن وهو ما يعلمها التكيف.³

¹موقع - https://manifest.univ-ouargla.dz/documents/Archive/Archive%20Faculte%20des%20Sciences%20Economiques%20,%20de%20Gestion%20et%20des%20Sciences%20Commerciales/La%20realite%20de%20la%20gouvernance%20dentreprise%20dans%20l'environnement%20des%20affaires%20dans%20les%20developpements%20algeriens%20dans%20le%20cadre%20du%20cours%20/abdelkader_briche.pdf

²المادة 138 مكرر1:محدثة بموجب المادة 10 من ق. م لسنة 2005.

³موقع <https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/659/8/1/171474>، 11:54، 2022/05/10.

تتمثل إعفاءاتها فيما يلي:¹

- تعفى المؤسسات التي تحمل علامة "المؤسسة الناشئة" من الضريبة على أرباح الشركات لمدة أربع سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على العلامة، مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد؛
- تعفى أيضا الشركات التي تحمل العلامة "الحاضنة" من الضريبة على أرباح الشركات لمدة سنتين ابتداء من تاريخ الحصول على العلامة؛

✓ الشركات المعفاة من مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة التي لم تختار نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات؛

- الشركات المدنية التي لم تتأسس تحت شكل شركات ذات أسهم؛

- هيئات التوظيف الجماعية للقيم المنقولة؛

- صندوق دعم الاستثمار من أجل الشغل.

3. الضريبة الجزافية الوحيدة IFU:

أنشئت هذه الضريبة بموجب المادة 282 مكرر من قانون المالية لسنة 2007 وحلت محل النظام الجزافي القديم، ومن أهم ما جاءت به: توحيد رقم الأعمال المحدد للخضوع بين عمليات إنتاج وبيع السلع وعمليات تقديم الخدمات، وكذلك إدماج كل من (TVA, TAP, IRG) في ضريبة واحدة، وتطبق بمعدل 5% لأنشطة الإنتاج وبيع السلع و12% للأنشطة الأخرى.²

✓ المداخيل المعفاة من الضريبة الجزافية الوحيدة

- الإعفاء الدائم: تستفيد من إعفاء دائم كل

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين وكذلك المصالح الملحقة لها؛

- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛

¹النظام الجبائي الجزائري لسنة 2021.

²المادة 282 مكرر: محدثة بموجب المادة 2 من ق.م. لسنة 2007، ومعدلة بموجب المادتين 13 من ق.م. لسنة 2015 والمادة 8 من ق.م. لسنة 2020، ص 64.

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

– الحرفيون التقليديون وكذلك الذين يمارسون نشاط حربي فني وكذا المقيدون في دفتر الشروط

الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم؛

غير أن هؤلاء ملزمين بدفع الحد الأدنى من الضريبة المقدرة ب 10000 دج.

■ الإعفاء المؤقت:

يستفيد من الإعفاء لمدة زمنية محددة التي يقوم بها المستفيدين من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " لمدة ثلاث سنوات (03) ابتداء من تاريخ شروع في الاستغلال. و ترفع مدة إلى 6 سنوات إذا مورست هذه الأنشطة في المناطق واجب ترقيتها. وتمدد فترة الإعفاء بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 3 عمال على الأقل لمدة غير محددة.

■ إعفاءات مؤقتة وتخفيضات مؤقتة أخرى:

خص المشرع بعض المكلفين بإعفاءات مؤقتة وتخفيضات مؤقتة غير منصوص عليها في

قانون الضرائب والرسوم المماثلة، وإنما تم إدراجها ضمن الأحكام الجبائية غير مقننة.

ملاحظة: رغم الإعفاء، يبقى المستثمرون مدينين بدفع 50% من الحد الأدنى للضريبة المنصوص عليه في

المادة 365 من ق ض م ر م أي $10000 \times 50\% = 5000$ DA

4. الرسم على النشاط المهني TAP :

المادة 217: يطبق الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الطبيعيين

أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية

(المهن التجارية) أو للضريبة على أرباح الشركات.¹

يمكننا أن نعرف بعض الإعفاءات المطبقة على الرسم على النشاط المهني فيما يلي:

¹ المادة 217 معدلة بموجب المواد 17 من ق.م لسنة 1998، المادة 11 و 16 من ق.م لسنة 2017.

✓ التخفيضات:

■ يستفيد من تخفيض بنسبة 30%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة؛
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمنتجات التي يشمل سعر بيعها ما يزيد عن 50% من الضرائب الغير مباشرة.

■ يستفيد من تخفيض بنسبة 50%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الضرائب الغير مباشرة؛
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن:

✓ تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية؛

✓ يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.

■ يستفيد من تخفيض 75% :

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغازوال.

✓ الإعفاءات:

نذكر من بين الإعفاءات ما يلي:

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز 80.000 دج ، الخاص بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، و50.000 دج إذا تعلق الأمر بقطاع الخدمات بشرط ينبغي أن يمارسوا الأشخاص الطبيعيين نشاطهم بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر؛

- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من تعويض؛

- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة الخاصة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير.

5. رسم التطهير TA:

يطبق رسم التطهير في البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية، وذلك على كل الملكيات المبنية.¹ وهنا تتمثل إعفاءات في: تعفى الملكيات في غير المستفيدة من خدمات رفع القمامات المنزلية من دفع رسم التطهير.

6. الرسم العقاري TF:

يؤسس رسم عقاري على الملكيات مهما كانت وضعيتها القانونية. الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة.² ✓ الإعفاءات الدائمة: تتمثل في:

- المادة 250:** تعفى من الرسم العقاري الملكيات المبنية، بشرط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة. العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات طابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم والبحث العلمي و الحماية الصحية و الاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة.
- المادة 251** تعفى كذلك من الرسم العقاري على الملكيات مبنية:
- البنايات المخصصة للقيام بشعائر دينية؛
 - الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات مبنية؛
 - العقارات التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية؛
 - تجهيزات المستثمرات الفلاحية لا سيما الحظائر والمرابط والمطامر.

¹ المادة 263 مكرر 2: معدلة بموجب المواد 28 من ق.م. لسنة 1997، و 15 من ق.م. لسنة 2000، و 21 من ق.م. لسنة 2015، و 25 من ق.م. لسنة 2020، ص 60.

² المادة 248: معدلة بموجب المادة 4 من ق.م. لسنة 2015، ص 54.

✓ الإعفاءات المؤقتة:

■ العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار والتي أبطل تخصيصها؛

■ الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها، شريطة توفر الشرطين الآتيين:

- ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1400 دج؛

- ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين، مرتين الأجر الوطني الأدنى للمضمون؛

■ البنايات الجديدة، وإعادة البناء وإضافات البنايات. وينتهي هذا الإعفاء من أول جانفي من السنة التي تلي سنة إنجازها؛

■ البنايات وإضافات البيانات المستعملة في نشاطات التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون، لمدة ثلاث سنوات (03)، ابتداء من تاريخ إنجازها؛

- تحدد مدة الإعفاء بست سنوات (06)، عندما تكون البنايات وإضافات البيانات مقامة في مناطق يجب ترقيتها؛

- تمدد مدة الإعفاء إلى عشر سنوات (10)، عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب "، " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة "، " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، مقامة في مناطق تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا "؛

■ السكن العمومي التجاري التابع للقطاع العام، شرط أن يستوفي المؤجر أو صاحب هذا المسكن الشرطين المحددين في النقطة الثانية من هذه المادة؛

■ لا يستثني الإعفاء المنصوص عليه في النقطتين 2 و 5 من هذه المادة، أصحاب المساكن والسكنات من دفع رسم العقاري قدره 500 دج سنويا.

المادة 253: تتوقف العقارات أو أجزاء العقارات المخصصة للسكن المعفاة تطبيقا

للمادة 252 أعلاه، عن الاستفادة من هذا الامتياز عندما يتم التنازل عنها لاحقا إلى الأشخاص آخرين للسكن فيها وتخصيصها للإيجار أو لاستعمال آخر غير السكن، وذلك ابتداء من أول جانفي من السنة التي تلي مباشرة سنة الانتهاء من الحدث الذي ترتب عليه فقدان الإعفاء.

ثانيا: الإعفاءات الضريبية من الضرائب غير المباشرة

الضرائب غير مباشرة هي التي تقتطع بطريقة غير مباشرة من الدخل أو رأس المال المكلف وهي نوع من أنواع الضريبة. وتفرض هذه الضريبة على الإنفاق أو الاستهلاك والمبيعات، الضرائب الجمركية، والرسم على القيمة المضافة، على خلاف الضرائب المباشرة. ونظرا لشيوعها إلا أننا لا نعرض كل الإعفاءات الخاصة بها، وإنما نقتصر على البعض منها إذ سنتناول في هذا المطلب على الإعفاءات الضريبية من الرسم على القيمة المضافة، ثم الإعفاءات الجمركية.

1. الرسم على القيمة المضافة TVA:

تم إنشاء الرسم على القيمة المضافة بموجب المادة 65 من القانون 90-36، المتعلق بقانون المالية لسنة 1991. ويعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك المالي. ومنه تكمن الإعفاءات الضريبية فيما يلي:¹

1. الإعفاءات :

ينص قانون الرسم على القيمة المضافة عدد من الإعفاءات سواء في النظام الداخلي أو في الاستيراد والتصدير، فيمنح الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بموجب قرار يصدره المدير العام للضرائب.

¹قانون 91-25، مؤرخ في 16 ديسمبر لسنة 1991، يتضمن قانون المالية لسنة 1992.

✓ العمليات المعفاة في النظام الداخلي:

- العمليات المنصوص عليها فيما يخص الرسم على القيمة المضافة في النظام الداخلي هي كما يلي:¹
- عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق الخبز المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسמיד؛
 - عمليات البيع المتعلقة ب: الحليب، قشدة الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو الحليين بمواد أخرى؛
 - عمليات البيع المتعلقة ب: الحليب وقشدة الحليب المركزين أو الممزوجين بالسكر أو محليين بمواد أخرى، بما في ذلك حليب الأطفال؛
 - عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية؛
 - العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقدم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين والطلبة، بشرط أن لا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح؛
 - العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير الوطني.
- كما يمكن إعفاء السيارات من الرسم على القيمة المضافة:²
- السيارات السياحية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (3) سنوات وكذا السيارات النفعية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (3) سنوات على الأكثر؛
 - السيارات المهياة خصيصا، ذات أقدمية أقصاها ثلاث (3) سنوات.

✓ العمليات المعفاة عند الاستيراد:

عند الاستيراد العمليات المعفاة تخص ما يلي:³

- المنتجات المعفي بيعها في الداخل من الرسم على القيمة المضافة؛
- البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية: استيداع والقبول المؤقت والعبور والمناقلة والإيداع؛

¹ المادة 9 المعدلة بموجب المواد 41 من ق.م. لسنة 1995 و 21 من ق.م. سنة 2001 و 11 من ق.م. لسنة 2001 و 40 من ق.م. لسنة 2003 و 26 من ق.م. لسنة 2005 و 17 من ق.م. لسنة 2008.

² المادة 6-9 و 7: معدلة بموجب المادتين 11 من ق.م. لسنة 2011 و 26 من ق.م. لسنة 2005.

³ المادة 10 من قانون المالية رسوم الأعمال 2017.

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

■ البضائع التي تستفيد من قبول استثنائي مع الإعفاء من الحقوق الجمركية، وفقا للشروط المنصوص عليها في قانون الجمارك؛¹

■ الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية؛

■ المواد والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في صناعة وإعداد وتجهيز وإصلاح أو التحويلات التي أدخلت على السفن ومدارس الطيران ومراكز التدريب المعتمدة.

✓ العمليات المعفاة عند التصدير

إن العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة عند التصدير هي:²

■ عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة، وبمنح هذا الإعفاء شرط أن:

- يقيد البائع و/أو الصانع إرساليات في المحاسبة، وإذا تعذر ذلك في السجل المنصوص عليه

في المادة 72 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، حسب ترتيبها الزمني، مع بيان تاريخ

تسجيل الطرود وعددها وعلاماتها وأرقامها ونوع الأشياء أو البضائع وقيمتها واتجاهها، يقيد

تاريخ التسجيل في المحاسبة أو في السجل الذي يحل محلها، وكذا علامات الطرود وأرقامها في

(الوثيقة) تذكرة النقل أو الحافظة، وأن تقيد مع لقب المرسل على التصريح الجمركي من قبل

الشخص المكلف بتقديم الأشياء أو البضائع للتصدير؛

- لا يكون التصدير مخالفا للقوانين والتنظيمات؛

- عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية

الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا.

2. الإعفاءات الضريبية من الضريبة الجمركية

تعرف الضريبة الجمركية على أنها ضريبة تفرضها الدولة على السلع عند عبورها للحدود الجمركية

الوطنية دخولا أو خروجا.³

¹المادة 11:معدلة بموجب المواد 39 من ق.م لسنة 1995 و 53 من ق.م لسنة 2000، و 21 لسنة 2001 و 27 من ق.م لسنة 2006 و 29 لسنة 2011 و 16 من ق.م لسنة 2014.

²المادة 13:معدلة بموجب المادة 19 من ق.م لسنة 2008 قانون رسم على الأعمال 2017.

³عميسو ليدية، بن عمراوي لامية، نفس المرجع السابق، ص 50.

✓ إعفاء المشروبات والمشروبات الروحية

نص المشرع الجزائري في قانون الضرائب غير المباشرة على إعفاء بعض المشروبات من الضريبة الجمركية ومن بين هذه الإعفاءات نذكر الإعفاءات المقررة للكحول والخمور.

■ الإعفاءات المقررة لمادة الكحول:

يعفى من رسم المرور ما يلي:¹

- الكحول المستعملة لصناعة الخل ضمن الشروط المشار إليها في المواد من 222 إلى 228 من ق ض غ م؛

- الكحول المستعملة في الخمور المخصصة لعملية التصدير ضمن الشروط المحددة بموجب المادة 229 من هذا القانون.

■ الإعفاءات المقررة لمادة الخمور:

يعفى كذلك رسم على المرور ما يلي:

- الإعفاء من الرسم الثابت المضاعف:

- تعفى من الرسم الثابت المضاعف كمية الكحول التي تتراوح بين 15 و 18 درجة. الخمور معروفة بطبيعتها تحتوي على قوة كحولية تفوق 15 درجة لا تتجاوز 18، فيجب أن توضع علامة عليها في البدء لدى صاحب الغلة المرسل مع ذكر أو إيراد البيانات في سند الحركة؛

- الخمور الحلوة الطبيعية التي تستفيد من نظام جبائي مطبق عليها، أما الخمور التي تحتوي على قوة كحولية تفوق 22 درجة تفرض عليها ضريبة مثل المحلولات الكحولية.

■ الإعفاء من الرسم على المرور:

- الخمور المستعملة في صناعة الخل والمقطرات؛

- كميات الخمر التي فقدت خلال عمليات التكرير بواسطة تبريد؛

- العنب المقطوف حديثا والمنقول من قبل أصحاب الغلال من مكان الغلة إلى المعصرة؛

- الخمور المنقولة من قبو لأخر من طرف صاحب الغلة.

¹ المادة 57 من أمر رقم 76-104، المتضمن قانون ضرائب مباشرة ورسوم المماثلة، معدلة بموجب المادة 109 من الأمر رقم 95-27، مؤرخ في 31 ديسمبر سنة 1995.

ومنه نجد أن المشرع الجزائري ركز في هذا القانون على إعفاء المشروبات الكحولية، ولعل هذا يشكل مبادرة منه لتشجيع التجارة الخارجية، إذ أنه لم يكن على المشرع توجيه هذه الإعفاءات الضريبية إلى هذه المشروبات لأنها من الكماليات. بل كان عليه إعفاء المواد الضرورية والأساسية التي يحتاجها المواطن في تلبية احتياجاته.

✓ الإعفاءات الجمركية لمختلف المنتجات:

تعتمد الدولة على الجباية للنهوض باقتصادها الوطني، وذلك من خلال إتباع السياسات الجبائية المحفزة للاستثمار مثلا كمنح الإعفاء أو التخفيض الضريبي للمستثمرين عند إنجاز المشاريع الاستثمارية أو عند التصدير الإنتاج المحلي إلى الأسواق العالمية وذلك بإعفائها من الضرائب الجمركية، كإعفاء الرسم على الاستهلاك أو رسم المرور إلا أن هذا الحكم لا يطبق على تموين السفن التي تقوم بها الملاحة الساحلية بين الموانئ والسفن.¹

¹ نفس المرجع السابق، ص 52.

المبحث الثالث: دراسة تقييمية لأثر الامتيازات والإعفاءات الجبائية على حصيللة الضرائب.

سنتناول في هذا المبحث أثر الامتيازات الجبائية والإعفاءات الجبائية في التحصيل الضريبي بحيث أن التحصيل الضريبي تقوم به الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية وذلك وفق إجراءات وعمليات يتم خلالها جمع الإيرادات لصالح الخزينة العمومية في مواعيد سياسية محددة وبطرق ملائمة.

المطلب الأول: دراسة تطور الإيرادات الجبائية العادية لولاية تيارت خلال الفترة (2016-2020).

من خلال هذا المطلب سنقوم بدراسة تطور الحصيللة الجبائية العادية خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

جدول رقم (2): يمثل الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

2020	2019	2018	2017	2016	البيان
7506472558	7726827900	7214280495	6928045237	6054412017	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
160922681	199067814	218228039	279332628	220188620	الضريبة على أرباح الشركات IBS
449911888	505512903	532976844	566409751	650245235	الرسم على القيمة المضافة TVA
823011052	795012787	708423416	773496063	761081424	الرسم على النشاط المهني TAP
9633209	11855579	5881349	10574209	5014967	رسم التطهير
107725160	114692194	119680541	112926970	79935978	الرسم العقاري
549767536	622220790	603331708	634382124	730516786	حقوق الطابع
239252657	293926058	308989023	286058729	230155081	الضريبة الجزافية الوحيدة
11574183	5457929	11341395	15529384	13141933	رسم التوظيف المصرفي
178964000	207808000	223044000	238912500	266569200	قسمة السيارات
73011943	109985683	96481969	87923847	87629307	غرامات التأخير
10110246867	10592367637	10042658779	9933591442	9098890548	المجموع الحصيلة الضريبية

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لو لاية تيارت.

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

من خلال الجدول رقم (2) نلاحظ: أن هناك تطور ملحوظ في الحصيلة الضريبية خلال فترة الدراسة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020، حيث نرى أنها ارتفعت من 9098890548 دج سنة 2016 لتصل إلى 10110246867 دج سنة 2020. أما بالنسبة لسنة 2018 لاحظنا ارتفاع الحصيلة الضريبية المباشرة حيث سجلت عائدات بقيمة 10042658779 دج أي بمقدار 109067337 دج مقارنة بمدخلها لسنة 2017 ويرجع سبب هذا إلى تذبذب مداخيل بعض الضرائب والرسوم وذلك عائد لعدة أسباب الا وهي:

✓ يتضح من خلال الجدول أعلاه أن سبب ارتفاع الحصيلة الضريبية لسنة 2020 يعود إلى: سياسة

الدعم الالمحدود وذلك نظرا للوضع المالي المريح؛

✓ سعي الدولة إلى تحسين المداخيل المتأتية من الضريبة المباشرة كونها مصدر أساسي من مصادر

إرادات الدولة؛

✓ تطور حجم النشاط الاقتصادي بالولاية؛

✓ يعود هذا التذبذب إلى جائحة كورونا.

المطلب الثاني: تحليل تطور الحصيلة الضريبية بالولاية.

من خلال هذا المطلب سنحاول تقديم تحليلا يوضح تطور الحصيلة الضريبية لمختلف الضرائب وذلك

من خلال تقدير نسبة الإعفاءات خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

1. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

جدول رقم (3): يمثل تطور الحصيلة الضريبية على الدخل الإجمالي IRG خلال الفترة الممتدة من

سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	6054412017	6928045237	7214280495	7726827900	7506472558
%	66.54011261	69.74360962	71.83635981	72.94712726	74.24618466

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

ما يمكن ملاحظته من خلال الجدول رقم (3): أن هناك تفاوت في نسب ومبالغ الامتيازات والإعفاءات الضريبية خلال فترة الدراسة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020، حيث أن أقل نسبة سجلت كانت خلال سنة 2016 بنسبة 66.54% من إجمالي الامتيازات والإعفاءات المقدرة ب 6054412017 دج أما سنة 2017 فقد سجلت نسبة 69.74% أي ما قيمته 6928045237 دج، وفي سنة 2018 أصبحت 71.83% أي بمبلغ 7214280495 دج، في حين أنها سجلت أكبر قيمة من الامتيازات والإعفاءات في سنة 2019 وسنة 2020 بنسبة 72.94% و 74.24% على التوالي بمبالغ الحصيلة الضريبية 7726827900 دج، 7506472558 دج ومنه إن حجم الامتيازات والإعفاءات الضريبية انخفض في سنة 2020 بسبب جائحة كورونا بمعنى آخر هو حيازة إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي IRG على أكبر نسبة من الضرائب. ويرجع السبب وراء ذلك لارتفاع المادة الخاضعة لهذه الضريبة كالأجور، مداخيل المهن الحرة.

2. الضريبة على أرباح الشركات IBS:

جدول رقم (4): يمثل تطور الحصيلة الضريبية على أرباح الشركات IBS خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
الضريبة على أرباح الشركات IBS	220188620	279332628	218228039	199067814	160922681
%	2.4199502	2.812000369	2.173010592	1.879351443	1.591679047

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

من خلال الجدول رقم (4): نلاحظ انخفاض في مبالغ و نسب حصيلة الضريبة المباشرة وذلك بتناقص عائدات الضريبة على أرباح الشركات IBS خلال سنة 2019 وسنة 2020 مقارنة مع عائداتها في الفترة المحددة بين 2016-2018، حيث بلغت حصيلتها الإجمالية سنة 2019: 199067814 دج وكانت نسبتها مقدرة ب 1.87% وسنة 2020: 160922681 دج حيث أن نسبتها كانت مقدرة ب 1.59% مقارنة مع عائداتها للسنوات السابقة ويمكن تفسير سبب انخفاض قيمة هذه الضريبة بانخفاض المادة الخاضعة لها مما يؤدي إلى انخفاض حجم الامتيازات والإعفاءات الجبائية من جهة وزيادة حجم الوعاء الضريبي من جهة أخرى.

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

3. الرسم على القيمة المضافة TVA:

جدول رقم (5): يمثل تطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
الرسم على القيمة المضافة TVA	650245235	566409751	532976844	505512903	449911888
%	7.146423309	5.701963427	5.307128876	4.772425961	4.450058381

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

نلاحظ أن الحصيلة الضريبية للرسم على القيمة المضافة TVA غير مستقرة ومتذبذبة حيث انتقلت من 650245235 دج سنة 2016 إلى 566409751 دج سنة 2017 فقد سجلت انخفاض في حصيلة الرسم وهي في تناقص تام خلال السنوات الموالية 2018_2020، شهدت المداخيل الإجمالية للرسم على القيمة المضافة انخفاض في النسبة، حيث أنها كانت مقدرة بـ: 7.14% سنة 2016 وانخفضت سنة 2020 لتصل إلى 4.45% وذلك عائد إلى نقص في حجم النشاط الاقتصادي، تأثره بالرقابة الجبائية في حال ما تم الكشف عن أي غش ضريبي و ارتفاع نسبة ال TVA من 17% إلى 19%.

4. الرسم على النشاط المهني TAP:

جدول رقم (6): يمثل تطور حصيلة الرسم على النشاط المهني TAP خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
الرسم على النشاط المهني TAP	761081424	773496063	708423416	795012787	823011052
%	8.36455192	7.786670788	7.054142051	7.505524867	8.14036554

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

يمكن القول أن الرسم على النشاط المهني يأتي في المرتبة الثانية بعد الضريبة على الدخل الإجمالي، وشهد ارتفاعا و انخفاضاً في مداخيله الاجمالية حيث قدرت نسبته 8.36% بمقدار 761081424 دج سنة 2016، مقارنة مع سنة 2017 حيث ارتفعت بنسبة 7.78% أي 773496063 دج ثم انخفضت في سنة 2018 بنسبة 7.05% بمبلغ حصيلة 708423416 دج ثم ارتفعت في السنوات 2019 و 2020. أما متوسط النسبة لخمس سنوات المدروسة فقد بلغت 8% ومن هذه النسبة يتضح لنا أهمية هذا الرسم و يرجع سبب عدم استقرار إلى انخفاض قيمة الوعاء الضريبي لهذا الرسم.

5. رسم التطهير TA:

جدول رقم (7): يمثل تطور حصيلة رسم التطهير خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية

سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
رسم التطهير	5014967	10574209	5881349	11855579	9633209
%	0.055116247	0.106449002	0.058563665	0.111925675	0.09528164

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

شهد هذا الرسم تذبذب في عائداته حيث قدرة مداخيله الاجمالية لسنة 2019 ب: 11855579 دج مقارنة مع السنوات التي سبقتها والتي تليها ويفسر سبب ذلك إلى انخفاض الوعاء الضريبي الخاص به مما ينقص من حصيلته. ونلاحظ أن نسبته لا تكاد تتعدى 1% من اجمالي الإيرادات الضريبية، أي نسبة ضئيلة جدا مقارنة بالضرائب والرسوم الأخرى.

6. الرسم العقاري TF:

جدول رقم (8): يمثل تطور حصيلة الرسم العقاري خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية

سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
الرسم العقاري	79935978	112926970	119680541	114692194	107725160
%	0.878524448	1.136819152	1.191721671	1.08278147	1.065504744

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

ارتفعت قيمة عائدات الرسم العقاري لسنة 2018 بـ: 119680541 دج ويمكن تفسير ذلك بارتفاع ممتلكات الأشخاص من العقارات بالإضافة إلى نسبة الرسم العقاري لسنة 2018 بـ: 1.19 % والسبب في ذلك هو زيادة ملكية العقارات المبنية من طرف الأشخاص وكذلك بسبب ارتفاع الوعاء الضريبي لهذا الرسم و تأثير الرقابة الجبائية في حال الكشف عن التهرب الضريبي الا أن مقدار الزيادة لم يكن كافي لتغطية النقص في إيرادات الضرائب والرسم.

ملاحظة: خلال فترة 2016-2020 كانت هذه النسبة غير مستقرة فقد توصل الارتفاع إلى غاية سنة 2018، حيث أنها كانت مقدرة في السنوات السابقة بـ: 0.8 %، 1.13 %، 1.19 % على الترتيب. أما بعد سنة 2018 فقد انخفضت إلى أن وصلت إلى: 1.06 في سنة 2020.

7. حقوق الطابع والتسجيل E، T:

جدول رقم (9): يمثل تطور حصيلة حقوق الطابع خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
حقوق الطابع والتسجيل	730516786	634382124	603331708	622220790	549767536
%	8.028635823	6.386231281	6.007689012	5.874237105	5.437726133

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

من خلال هذا الجدول نلاحظ أن: العائدات الضريبية لحقوق الطابع والتسجيل أنها لم تشهد تطورا كبيرا فقد بلغ متوسط نسبتها في السنوات المدروسة حوالي 8% حيث انتقلت هذه العائدات من 730516786 دج سنة 2016 إلى 549767536 دج سنة 2020. وهذا راجع إلى عدم الإعلان الحقيقي عن رأس المال كانتقال الملكية وتسجيلها وانخفاض حجم الخدمات المؤدة من قبل الدولة لفائدة مواطنيها.

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI

8. الضريبة الجزافية الوحيدة IFU :

جدول رقم (10): يمثل تطور حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة IFU خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
الضريبة الجزافية الوحيدة IFU	230155081	286058729	308989023	293926058	239252657
%	2.529485104	2.879711036	3.076765126	2.774885352	2.36643734

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

من خلال ملاحظتنا للجدول فإن حصيلة هذه الضريبة في تذبذب مستمر من سنة إلى أخرى حيث انتقلت حصيلتها من 286058729 دج لسنة 2017 إلى 308989023 دج لسنة 2018. أي أنها ارتفعت بنسبة 1% من السنة السابقة.

بالإضافة إلى تحسن مداخيلها إلا أن مقدار الزيادة لم يكن كافي لتغطية النقص في الإيرادات مما أدى إلى انخفاض الحصيلة الضريبية.

9. رسم التوطين المصرفي TDB :

جدول رقم (11): يمثل تطور حصيلة رسم التوطين المصرفي خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
رسم التوطين المصرفي	13141933	15529384	11341395	5457929	11574183
%	0.144434455	0.156332018	0.112932195	0.051526997	0.114479727

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

نلاحظ من خلال هذا الجدول: ارتفاع في الحصيلة والنسب بالنسبة للسنوات 2016-2017 و انخفاضها في السنوات التالية: 2018-2019 أي أنها كانت غير مستقرة بحيث كانت الحصيلة مقدرة ب: 13141933 دج و ارتفعت حتى 15529384 دج ثم انخفضت إلى أن وصلت إلى 5457929 دج و ارتفعت مرة أخرى إلى 11574183 دج. وهذا عائد إلى عدم استقرار الإعفاءات والامتيازات الجبائية المطبقة.

10. قسيمة السيارات VA:

جدول رقم (12): يمثل تطور حصيلة قسيمة السيارات خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى

غاية سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
قسيمة السيارات	266569200	238912500	223044000	207808000	178964000
%	2.929689049	2.405096902	2.220965632	1.96186544	1.770124927

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

عائدات قسيمة السيارات انخفضت من سنة إلى أخرى وذلك بسبب انخفاض عدد السيارات المستوردة من الخارج، حيث أنها كانت في سنة 2016 مقدرة بـ: 266569200 دج وأصبحت في سنة 2020 مقدرة بـ: 178964000 دج.

11. غرامات التأخير PR:

جدول رقم (13): يمثل تطور حصيلة غرامات التأخير خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى

غاية سنة 2020.

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
غرامات التأخير	87629307	87923847	96481969	109985683	73011943
%	0.963076834	0.8851164	0.96072137	1.038348429	0.722157866

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

نلاحظ من خلال الجدول رقم (13): أن الحصيلة الخاصة بالغرامات الجبائية ضئيلة جدا و تكاد أن تكون نسبتها معدومة، حيث أن نسبتها بلغت 1% من إجمالي الإيرادات الضريبية. أما من حيث المبالغ المحصلة فهي غير مستقرة خلال السنوات المدروسة.

خلاصة:

لقد استعرضنا في هذا الفصل المبالغ والنسب المتعلقة بالامتيازات والإعفاءات وأثرها على التحصيل الضريبي وذلك من خلال الجداول التي أعدت من طرفنا بالاعتماد على المعلومات والمعطيات المقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية تيارت والمتمثلة في ال H12، الذي يحتوي على التحصيل الضريبي، الامتيازات والإعفاءات الجبائية المحصلة، المطبقة والممنوحة خلال فترة الدراسة الممتدة من سنة 2016 إلى غاية سنة 2020.

نستخلص من ذلك أن هناك مبالغ كبيرة تستنزف خزينة الدولة وذلك يتطلب القيام بعدة تعديلات منها: إعادة النظر في القوانين التشريعية والضريبية.

خاتمة

خاتمة:

من خلال ما سبق عرضه، وما ذكرناه يتضح لنا أن الامتيازات والإعفاءات الضريبية موضوع مهم جدا وكذلك مؤثر في كافة مجالات الحياة. فأتناء فترة تربصنا في مركز الضرائب لولاية تيارت تمكنا من خلاله أن نسلط الضوء على كل الجوانب المتعلقة بموضوع بحثنا وهو ما فضلنا اختياره من الموضوعات لما لذلك من أهمية كبيرة في الفترة الراهنة، التي أصبحت فيها الضريبة عنصرا محوريا لدى الجميع.

حاولنا قدر المستطاع تحليل وتفصيل مدى تطبيق تلك الامتيازات والإعفاءات، حيث عرضنا كل المفاهيم والعلاقات في الجانب النظري من البحث ثم قمنا بدراسة أثرها على التحصيل الضريبي من خلال تحليل وشرح تطور الحصيلة الضريبية خلال فترة الدراسة وهذا في الجانب التطبيقي للبحث. حيث تطلب منا هذا الموضوع دراسة معمقة. بالإضافة إلى دراسة الجوانب الشخصية التي فرضت نفسها في هذا البحث.

وهذا ما أبرزناه في بحثنا للإجابة على التساؤلات المطروحة من خلال الإجابة عنها باختبار الفرضيات

التالية:

1. اختبار الفرضيات:

- ✓ بعد أن عرفنا الضريبة استنتجنا أنها اقتطاع مالي نقدي يدفع جبرا دون مقابل وبصفة نهائية، حيث أنها تتميز بخصائص تستخلص من تعريفها. هذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى؛
- ✓ التحفيز الجبائي هو أحد أهم أساليب السياسة الضريبية التي تسعى الدولة من خلالها إلى تحقيق التنمية الاقتصادية بهدف زيادة التحصيل الضريبي. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية؛
- ✓ الإعفاء الضريبي هو استثناء من نظام فرض الضرائب. ويتضح أنها تشكل نسب مهمة من الحصيلة الضريبية و بالتالي توسع حجم الوعاء الضريبي. هذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة؛
- ✓ أن تطور الحصيلة الضريبية مرتبط بتذبذب في الامتيازات والإعفاءات الجبائية أي عدم استقرارها (ارتفاعها تارة وانخفاضها تارة أخرى). هذا ما يثبت صحة الفرضية الأخيرة.

لقد توصلنا في نهاية البحث إلى بعض النواتج والتوصيات ومن بين هذه النتائج ما يلي:

2. النتائج:

لقد توصلنا إلى النتائج التالية:

- ✓ تعتبر الضرائب التالية: الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، والرسم على النشاط المهني، والرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب المعمول بها في الجزائر؛
- ✓ تعتبر الامتيازات أداة فعالة لتشجيع الاستثمار الخاص في الجزائر؛
- ✓ معرفة أن معظم دول العالم تعمل على نظام التحفيزات الجبائية؛
- ✓ بينت لنا الدراسة أن هناك توافقا كبيرا بين العاملين في مراكز الضريبة الدخل والمكلفين بدفع الضريبة، على أن الإعفاءات الضريبية الواردة في القانون الضريبي تشجع المكلفين على دفع الضريبة وبالتالي تعمل على تقليل من التهرب الضريبي؛
- ✓ وبينت أيضا الدراسة أن العلاقة التي تجمع ما بين المكلف بدفع الضريبة والعامل لها تأثير كبير على قيمة الضريبة؛
- ✓ وكذلك إن إعفاء قطاعات معينة من دفع الضريبة يعمل على النهوض بهذه القطاعات، وذلك كان بناء على رأي كل من العاملين في المراكز الضريبة والمكلفين بدفع الضريبة؛
- ✓ تبين الدراسة أن الإعفاءات الضريبية التي يتم منحها للمكلفين تساعدهم على زيادة مراكزهم المالية.

3. التوصيات:

ومن بعض التوصيات:

- ✓ إعادة النظر في نصوص الامتيازات و الإعفاءات الضريبية الواردة في قانون الضريبي من فترة إلى أخرى؛
- ✓ توجيه الامتيازات الجبائية نحو القطاعات التي تتميز بمزايا تنافسية؛
- ✓ ضرورة تقديم مزيد من الامتيازات الضريبية ما هو مقدم حاليا مازال مرتفعا مع ما هو سائد على المستوى العالمي؛
- ✓ زيادة الوعي لدى المكلفين بدفع الضريبة؛
- ✓ زيادة دور الرقابة على موظفي الضريبة، وذلك في سبيل التهرب الضريبي؛
- ✓ العمل على تطبيق العقوبات الواردة في قانون الضريبي وذلك للحد من ظاهرة التهرب الضريبي؛
- ✓ تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين؛
- ✓ نشر الوعي الضريبي لدى أوساط المكلفين بالضريبة؛
- ✓ مكافحة الفساد الإداري خاصة ما يتعلق بالرشوة؛
- ✓ العمل على تخفيف الأفراد وذلك من خلال منحهم امتيازات وإعفاءات ضريبية من أجل تشجيعهم على دفع الضريبة وعدم التهرب منها.

4. آفاق البحث:

في ختام هذه الدراسة يمكن اقتراح مجموعة من الموضوعات التي لها صلة بالموضوع كبحوث للدراسة

مستقبلا.

- ✓ أثر الإعفاءات الضريبية على الاستثمارات المحلية والأجنبية؛
- ✓ دور الإعفاءات الضريبية في التحصيل الضريبي؛
- ✓ دور التحفيز الجبائي في التحصيل الضريبي.

وبعد دراستنا لهذا الموضوع قد تبين لنا إمكانية دراسة دراسات أخرى وهي مواضيع ذات صلة كبيرة بهذا الشأن. فبعد كل ما سبق، فإننا لم نعطي هذا حقه فقد حاولنا واجتهدنا على أن نكون قد أوصلنا الفكرة قدر المستطاع، نظرا لأهمية هذا الموضوع. فما هذا إلا جهد مقل ولا ندعي فيه الكمال ولكن بذلنا فيه قصارى جهدنا فإن أصبنا فذاك مرادنا وإن أخطأنا فلنا شرف المحاولة والتعلم.

قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
ش.1.	آلية سير سياسة الامتياز الجبائي على المدى الطويل.	34
ش.2.	الهيكل التنظيمي للمركز الضرائب لولاية تيارت CDI.	57

قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
ج.1.	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي.	68
ج.2.	الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	85
ج.3.	تطور الحصيلة الضريبية على الدخل الإجمالي IRG خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	86
ج.4.	تطور الحصيلة الضريبية على أرباح الشركات IBS خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	87
ج.5.	تطور حصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	88
ج.6.	تطور حصيلة الرسم على النشاط المهني TAP خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	88
ج.7.	تطور حصيلة رسم التطهير TA خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	89
ج.8.	تطور حصيلة الرسم العقاري TF خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	89
ج.9.	تطور حصيلة حقوق الطابع T, E خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	90
ج.10.	تطور الحصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة IFU خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	91
ج.11.	تطور حصيلة رسم التوطن المصرفي TDB خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	91
ج.12.	تطور حصيلة قسيمة السيارات VA خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	92
ج.13.	تطور حصيلة غرامات التأخير PR خلال الفترة الممتدة بين 2016-2020.	92

قائمة الاختصارات:

الاختصارات	المعنى
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي.
IBS	الضريبة على أرباح الشركات.
IFU	الضريبة الجزائرية الوحيدة.
TVA	الرسم على القيمة المضافة.
TAP	الرسم على النشاط المهني.
TA	رسم التطهير
TF	الرسم العقاري
E,T	حقوق الطابع والتسجيل
TDB	رسم التوطين المصرفي
VA	قسمة السيارات
PR	غرامات التأخير
ق.ض.م.ر.م.	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
ق.ض.غ.م.	قانون الضرائب غير المباشرة.
ق.م.	قانون المالية.
ق.م.ت.	قانون مالية التجاري.
د.ج.م.ح.	الديوان الوطني الجزائري المهني للحبوب.

قائمة المراجع.

أولاً: قائمة الكتب.

- أ. محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2003.
- ب. عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان شريف، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، الطبعة الأولى 2003.
- ج. محمد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 10-2010.
- د. فؤاد توفيق ياسين، المحاسبة الضريبية، دار اليازوري العلمية للنشر و التوزيع، عمان الأردن، الطبعة العربية، 2005.
- هـ. فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، دار الرضوان للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013.
- و. عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر و التوزيع، الأردن عمان، الطبعة الأولى، 2007.
- ز. ناصر مراد، فعاليات النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

ثانياً: الرسائل والأطروحات.

- ب. حيدوسي عبد الكريم، قانة صلاح الدين، دراسة تحليلية حول تأثير تطور التشريع الضريبي على التحصيل الجبائي في الجزائر، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر مهني، جامعة قسنطينة 02 - عبد الحميد مهري-، قسنطينة، 2018/2017.
- ج. خلادي محمد أمين، كامش محمد ياسين، الغش والتهرب الضريبي، تقرير بحث لنيل شهادة ليسانس ل.م.د، جامعة أبي بكر بلقايد، الملحققة الجامعية مغنية، تلمسان، 2014-2013.
- د. جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، الضرائب و أثرها على التنمية الاقتصادية، جامعة أكلي محند ولحاج البويرة، 2012_2011.

- هـ. يحيى لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-بسكرة- مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2003-2005.
- و. شارف صابرينة سرية، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر، دراسة حالة Apsi-Ansej، مذكرة تخرج ضمن نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد مالي نقدي، جامعة أبي بكر بلقايد، ملحقة مغنية، كلية العلوم الاقتصادية وتسيير، تلمسان، 2015-2016.
- ز. سعيدان سبتي، دغفل عبد المالك، دور التحفيزات الجبائية في دعم نشاط المؤسسة المصغرة دراسة حالة مؤسسة مصغرة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد يوضياف، مسيلة، 2016-2017.
- ح. سويعد عبد النور، دور الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، التخصص مالية وبنوك، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2013-2014.
- ط. قراش مليكة، صايفي كاملية، التحفيزات الضريبية كآلية لتشجيع الاستثمار الأجنبي في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون الأعمال، جامعة أكلي محمد ولحاج، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم القانون الخاص، البويرة، 2018-2019.
- ي. منى محمود الأدلي، سياسة الحوافز الضريبية وأثرها في توجيه الاستثمارات في الدول النامية، رسالة دكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق، قسم المالية العامة والتشريعات الاقتصادية، جامعة القاهرة، 2006.
- ك. برزوق حمزة، السياسة الضريبية، مذكرة تخرج ضمن نيل شهادة ماستر أكاديمي، التخصص تدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2016-2017.
- ل. عيسو ليدية، بن عمراوي لامية، سياسة الإعفاء الضريبي في مواجهة مبدأ المساواة و العدالة الضريبية، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر في الحقوق، التخصص القانون العام للأعمال، جامعة عبد الرحمان ميرة بجاية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، 2017-2018.
- م. مشري حم الحبيب، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص قانون الأعمال، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2009-2010.

ن. ميس ياسر إبراهيم قطاوي، الإعفاءات الضريبية وأثرها في تحقيق الأهداف الضريبية، تقديم هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، نابلس، فلسطين، 2017.

ثالثاً: المقالات والمجلات محكمة.

أ. بوسماط مختارية، آلية الإعفاءات الضريبية وتأثيرها على سوق العقار، طالبة دكتوراه، بحث جامعي، جامعة مستغانم.

ب. زهية لموشي، الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التنوع الإنتاجي بالجزائر، المجلة العلمية لجامعة الجزائر 3، المجلد 06، العدد 11، جامعة العربي بالمهيدي، أم البواقي، 2018.

ج. نشرة المديرية العامة للضرائب، مقدمة من طرف المركز الضرائب، ولاية تيارت، رقم 78، 2015.

رابعاً: النصوص القانونية والتنظيمية.

أ. المادة 02 معدلة بموجب المواد 02 من ق.م لسنة 2015 و 02 من ق.م لسنة 2017.

ب. المادة 13 المعدلة بموجب المواد:3 من قانون المالية لسنة 1997، 4 و 2 من ق.م لسنة 2009، 2 و 4 من ق.م لسنة 2011 و 2 من ق.م لسنة 2014 و 4 من ق.م لسنة 2015.

ج. حسب المادة 36 المعدلة بموجب المواد 8 من ق.م لسنة 1992 و 6 من ق.م لسنة 1996 و 6 من ق.م لسنة 2011.

د. المادة 25 من قانون المالية 2009.

هـ. المادة 56 ملغاة بموجب المادة 9 من ق.م لسنة 1995.

و. المادة 38 من ق.م.ض.م.ر.م.

ز. المادة 138 معدلة بموجب المواد:13 من ق.م لسنة 1995 و 12 لسنة 1996،

11 و 12 و 13 من ق.م لسنة 1997 و 9 لسنة 2001 و 6 لسنة 2006، 6 من ق.م لسنة

2008 و 7 من ق.م لسنة 2010، 10 و 5 من ق.م لسنة 2011، 4 من ق.م لسنة 2014

و 6 من ق.م لسنة 2018.

ح. الرسم التنفيذي بموجب الأمر 06-08 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المعدل والمتمم للأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001.

ط. المادة 138 مكرر 1:محدثة بموجب المادة 10 من ق.م لسنة 2005.

ي. النظام الجبائي الجزائري لسنة 2021.

- ك. المادة 282 مكرر: محدثة بموجب المادة 2 من ق. م. لسنة 2007، و معدلة بموجب المادتين 13 من ق.م. لسنة 2015 والمادة 8 من ق.م. لسنة 2020.
- ل. المادة 217 معدلة بموجب المواد 17 من ق.م. لسنة 1998، المادة 11 و 16 من ق.م. لسنة 2017.
- م. المادة 263 مكرر 2: معدلة بموجب المواد 28 من ق.م. لسنة 1997، و 15 من ق.م. لسنة 2000، و 21 من ق.م. لسنة 2015، و 25 من ق.م. لسنة 2020.
- ن. المادة 248: معدلة بموجب المادة 4 من ق.م. لسنة 2020
- س. .
- ع. قانون 91-25، مؤرخ في 16 ديسمبر لسنة 1991، يتضمن قانون المالية لسنة 1992.
- ف. المادة 9 المعدلة بموجب المواد 41 من ق. م. لسنة 1995 و 21 من ق.م. سنة 2001 و 11 من ق.م. لسنة 2001 و 40 من ق. م. لسنة 2003 و 26 من ق.م. لسنة 2005 و 17 من ق.م. لسنة 2008.
- ص. المادة 9-6 و 7: معدلة بموجب المادتين 11 من ق.م. لسنة 2011 و 26 من ق.م. لسنة 2005.
- ق. المادة 10 من قانون المالية رسوم الأعمال 2017.
- ر. المادة 11: معدلة بموجب المواد 39 من ق.م. لسنة 1995 و 53 من ق.م. لسنة 2000، و 21 لسنة 2001 و 27 من ق.م. لسنة 2006 و 29 لسنة 2011 و 16 من ق.م. لسنة 2014.
- ش. المادة 13: معدلة بموجب المادة 19 من ق.م. لسنة 2008 قانون رسم على الأعمال 2017.
- ت. المادة 57 من أمر رقم 76-104، المتضمن قانون ضرائب مباشرة ورسوم المماثلة، معدلة بموجب المادة 109 من الأمر رقم 95-27، مؤرخ في 31 ديسمبر سنة 1995.

خامسا: المواقع الإلكترونية.

أ. عبدالحليم جودة محمد محمد، صاحب ومدير المكتب، مكتب محاسب قانوني/عبدالحليم جودة محمد، قبل 7 سنوات، <https://specialties.bayt.com/ar/specialties/q/13632>
[1/%D9%85%D8%A7%D9%87%D9%89-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D8%B1%D9%83%D8%A7%D9%86-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D8%B3%D8%A7%D8%B3%D9%8A%D8%A9%D9%84%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D8%A9](https://specialties.bayt.com/ar/specialties/q/13632) ، 2022/02/02 ، 22:10.

ب. الموسوعة الجزائرية للدراسات السياسية و الاستراتيجية، - <https://www.politics-dz.com/%D8%A8%D8%AD%D8%AB-%D8%AD%D9%88%D9%84-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%AA%D8%B9%D8%B1%D9%8A%D9%81%D9%87%D8%A7%D8%8C%D8%AE%D8%B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5%D9%87%D8%A7-%D8%8C%D8%A3%D9%86%D9%88/?fbclid=IwAR3Zkhqe7Z1Uo-Ylp39tWgAGgtvmYzPSu-k68RRDprkCi0kGtNDyAtfbH2A> ، 2022/02/01 ، 18.26.

ج. الأستاذ بوعزة عبد القادر، مداخلة مقدمة للمشاركة ضمن فعاليات اليوم الدراسي

<https://dspace.univ-adrar.edu.dz/jspui/bitstream/123456789/1347/1/%d8%a8%d9%88%d8%b9%d8%b2%d8%a9%20%d8%b9%d8%a8%d8%af%20%d8%a7%d9%84%d9%82%d8%a7%d8%af%d8%b1.pdf>
16:13 ، 2022/02/ 21

د. موقع البيت

<https://specialties.bayt.com/ar/specialties/q/135370/%D8%B9%D8%B1%D9%81-%D9%83%D9%84%D8%A7-%D9%85%D9%86-%D8%A7%D9%84%D9%81%D8%B1%D9%88%D9%82-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%AF%D8%A7%D8%A6%D9%85%D8%A9-%D9%88-%D8%A7%D9%84%D9%81%D8%B1%D9%88%D9%82-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%A4%D9%82%D8%AA%D8%A9-%D9%88%D9%85%D8%A7%D9%87%D9%89-%D8%AE%D8%B5%D8%A7%D8%A6%D8%B5-%D9%83%D9%84%D8%A7-%D9%85%D9%86%D9%87%D8%A7>
.2022/04/06 ، 17:20 ، %D9%85%D9%86%D9%87%D8%A7

هـ. موقع [https://manifest.univ-](https://manifest.univ-ouargla.dz/documents/Archive/Archive%20Faculte%20des%20Sciences%20Economiques%20,%20de%20Gestion%20et%20des%20Sciences%20Commerciales/La%20realite%20de%20la%20gouvernance%20dentreprise%20dans%20lenvironnement%20des%20affaires%20dans%20les%20developpements%20algeriens%20dans%20le%20cadre%20du%20cours%20/abdelkader_briche.pdf)

[ouargla.dz/documents/Archive/Archive%20Faculte%20des%20Sciences%20Economiques%20,%20de%20Gestion%20et%20des%20Sciences%20Commerciales/La%20realite%20de%20la%20gouvernance%20dentreprise%20dans%20lenvironnement%20des%20affaires%20dans%20les%20developpements%20algeriens%20dans%20le%20cadre%20du%20cours%20/abdelk](https://manifest.univ-ouargla.dz/documents/Archive/Archive%20Faculte%20des%20Sciences%20Economiques%20,%20de%20Gestion%20et%20des%20Sciences%20Commerciales/La%20realite%20de%20la%20gouvernance%20dentreprise%20dans%20lenvironnement%20des%20affaires%20dans%20les%20developpements%20algeriens%20dans%20le%20cadre%20du%20cours%20/abdelkader_briche.pdf)

[ader_briche.pdf](https://manifest.univ-ouargla.dz/documents/Archive/Archive%20Faculte%20des%20Sciences%20Economiques%20,%20de%20Gestion%20et%20des%20Sciences%20Commerciales/La%20realite%20de%20la%20gouvernance%20dentreprise%20dans%20lenvironnement%20des%20affaires%20dans%20les%20developpements%20algeriens%20dans%20le%20cadre%20du%20cours%20/abdelkader_briche.pdf), 2022/05/11, 20:11.

و. موقع

<https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/659/8/1/171474>

, 2022/05/10, 11:54.

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	إهداء
	إهداء
	شكر وعرفان
	ملخص باللغة العربية
	ملخص باللغة الفرنسية
	ملخص باللغة الإنجليزية
أ	مقدمة
	الفصل الأول الاطار النظري للضرائب
1	تمهيد
2	المبحث الأول: ماهية الضرائب
2	المطلب الأول: تعريف الضريبة وأركانها
2	أولاً: تعريف الضريبة
3	ثانياً: أركان الضريبة
4	المطلب الثاني: أنواع الضرائب وخصائصها
4	أولاً: أنواع الضرائب
7	ثانياً: خصائص الضرائب
8	المطلب الثالث: المبادئ العامة للضريبة
9	أولاً: المبادئ الأساسية للضريبة
12	المبحث الثاني: أهداف الضرائب وأثارها الاقتصادية
12	المطلب الأول: أهداف الضريبة
14	المطلب الثاني: تصنيفات الضرائب
14	أولاً: تصنيف إداري
15	ثانياً: تصنيف اقتصادي

15	ثالثا: تصنيف تقني
17	المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية للضريبة
17	أولا: الآثار الاقتصادية غير المباشرة
22	ثانيا: الآثار الاقتصادية المباشرة
25	خلاصة
	الفصل الثاني: الإطار النظري للامتيازات والإعفاءات الجبائية
26	تمهيد
27	المبحث الأول: ماهية الامتيازات الجبائية
27	المطلب الأول: مفهوم الامتيازات الجبائية وخصائصها
27	أولا: تعريف الامتياز الجبائي
28	ثانيا: خصائص الامتيازات الجبائية
30	المطلب الثاني: أشكال الامتيازات الجبائية وأهدافها
30	أولا: أشكال الامتيازات الجبائية
33	ثاني: أهداف الامتيازات الجبائية
35	المطلب الثالث: شروط نجاح الامتيازات الجبائية والعوامل المتحكمة فيها
35	أولا: شروط نجاح الامتيازات الجبائية
36	ثانيا: العوامل المتحكمة في الامتيازات الجبائية
39	المبحث الثاني: ماهية الإعفاءات الضريبية
39	المطلب الأول: مفهوم الإعفاءات الضريبية، خصائصها وتمييزها عن بعض المفاهيم المشابهة له مع معرفة الأساس القانوني لسياسة الاعفاء الضريبي
39	أولا: مفهوم الاعفاء الضريبي
40	ثانيا: خصائص الإعفاء الضريبي
41	ثالثا: تمييز الاعفاء الضريبي عن بعض المفاهيم المشابهة له مع معرفة الأساس القانوني لسياسة الاعفاء الضريبي
45	المطلب الثاني: أنواع الإعفاءات الضريبية وأهدافها
45	أولا: أنواع الإعفاءات الضريبية

47	ثانيا: أهداف الإعفاءات الضريبية
50	المطلب الثالث: أسباب ومبررات الإعفاءات الضريبية
50	أولا: أسباب الإعفاءات الضريبية
51	ثانيا: مبررات الإعفاءات الضريبية
53	خلاصة
	الفصل الثالث: دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت
54	تمهيد
55	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لو لاية تيارت
55	المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب لو لاية تيارت ومهامه
55	أولا: تعريف مركز الضرائب لو لاية تيارت
55	ثانيا: مهام مركز الضرائب
56	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لو لاية تيارت
56	أولا: عرض الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لو لاية تيارت
58	ثانيا: شرح الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لو لاية تيارت
62	المبحث الثاني: مجال تطبيق الامتيازات الجبائية والإعفاءات الضريبية
62	المطلب الأول: مجال تطبيق الامتيازات الجبائية
62	أولا: الامتيازات الجبائية الممنوحة في مرحلة إنجاز مشروع الاستثمار
63	ثانيا: الامتيازات الجبائية الممنوحة في مرحلة استغلال مشروع الاستثمار
64	المطلب الثاني: مجال تطبيق الإعفاءات الضريبية
64	أولا: الإعفاءات الضريبية من الضرائب المباشرة
79	ثانيا: الإعفاءات الضريبية من الضرائب غير المباشرة
84	المبحث الثالث: دراسة تقييمية لآثر الامتيازات والإعفاءات الجبائية على حصيلة الضرائب.
84	المطلب الأول: دراسة تطور الإيرادات الجبائية العادية لو لاية تيارت 2016-2020
86	المطلب الثاني: تحليل تطور الحصيلة الضريبية بالولاية
93	خلاصة
	خاتمة
	قائمة المراجع

الفصل الثالث دراسة حالة في مركز الضرائب لو لاية تيارت CDI
