الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أبو بكر بلقايد – تلمسان –

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير

مدرسة دكتوراه

تخصص: تسيير المالية العامة

الموضـــوع

دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص

"دراسة حالة ولاية تلمسان "

من إعداد الطالبة :

ثابتي خديجة

تحت إشراف الأستاذ:

د. شعيب بغداد

أعضاء لجنة المناقشة

د. بوهنة علي	أستاذ محاضر	جامعة تلمسان	رئيسا
د. شعيب بغداد	أستاذ محاضر	جامعة تلمسان	مشرفا
د. مناقر نوردين	أستاذ محاضر	جامعة تلمسان	ممتحنا
د. غازي نورية	أستاذ محاضر	جامعة تلمسان	ممتحنا

الموسم الجامعي : 2012/2011

شـــكر وعـــرفان

قبل كل شيء نحمد الله عزوجل ونشكره فلولا فضله سبحانه ما كنا لنهتدي وما كنا لنتم هذا العمل ونقول: " **اللهم لك الحمد حتى ترضى و لك الحمد إدا رضيت ولك الحمد بعد الرضى** " .

بعد شكر الله وحمده نتقدم بكلمة شكر وعرفان إلى أستاذي الفاضل الدكتور "**شعيـــب بغـــداد**" على ما أسداه لي من نصح وتوجيه وإرشاد كان له أكبر أثر في إنجاز هذا العمل.

إهـــداء

أهـــدي هذا العمل المتواضع

إلى التي حثتني على العلم والعمل رمز التضحية ونبع الحنان إلي نور عيوني "**أمي**" الغالية أطال الله في عمرها.

إلى من أطفأ سنين عمره شموعا ليضيء دنياي ويعبد لي طريق النجاح ويعينني في مسيرتي الدراسية " **أبي**" أدام الله عليه الصحة والعافية .

واللذان مهما بلغ بي الشكر والثناء لن أوفيهما حقهما .

إلى إخوتي وأخواتي واخص بالذكر الغاليتين "دعاء ورحيل " وإلى كل أفراد عائلة " ثابتي ، مزياني ،رجب، حمياني "

إلى صديقاتي " أحلام ،سميرة، سامية، مليكة".

إلى زميلاتي وزملائي في الدراسة والى كل من أحبهم وحفظهم قلبي و لم ينطق بهم لساني إلى موظفي مكتب تسيير المسارات المهنية بمديرية الخدمات الجامعية تلمسان

والى كل طالب علم .

ثابتي خديجة

الفهرس:

مقدمة عامة.....1

الفصل الأول: مدخل للنظام الضريبي.....7

المبحث الأول: ماهية الضريبة.....8

- **المطلب الأول:** تعريب الضريبة وخصائصها.....8
- **المطلب الثاني:** تطور الضريبة في الفكر الاقتصادي.....11
- **المطلب الثالث:** الأساس القانوني لفرض الضريبة.....16
- **المطلب الرابع:** القواعد العامة التي تحكم فرض الضريبة.....18

المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة.....20

- **المطلب الأول:** التصنيفات الاقتصادية للضرائب.....20
- **المطلب الثاني:** تحديد الوعاء الضريبي.....23
- **المطلب الثالث:** تصفية الضريبة.....27
- **المطلب الرابع:** تحصيل الضريبة.....30

المبحث الثالث: الآثار الاقتصادية للضريبة.....33

- **المطلب الأول:** آثار الضريبة على مستوى الاقتصادي الكلي.....33
- **المطلب الثاني:** آثار الضريبة على مستوى الاقتصاد الجزئي.....38
- **المطلب الثالث:** التحريض الضريبي.....47

الفصل الثاني: الإطار النظري للقطاع الخاص.....53

- **المبحث الأول: اقتصاد السوق.....54**
- **المطلب الأول:** مفهوم اقتصاد السوق.....54
- **المطلب الثاني:** دور القطاع الخاص والدولة في النشاط الاقتصادي في إطار مدارس الإقتصادية.....55
- **المطلب الثالث:** نظام السوق.....59

- **المبحث الثاني: محددات نمو القطاع الخاص ودوره في التنمية الاقتصادية 63**
- **المطلب الأول:** العوامل المحددة لنمو القطاع الخاص.....63
- **المطلب الثاني:** الخوصصة كآلية للتحول إلى القطاع خاص.....70
- **المطلب الثالث:** القطاع الخاص والتنمية اقتصادية.....76
- **المطلب الرابع:** الشراكة مع القطاع الخاص.....81
- **المبحث الثالث: الضريبة كمحفز للقطاع الخاص في فرنسا وتونس.....85**
- **المطلب الأول:** الضريبة كمحفز للاستثمار الخاص في فرنسا.....85
- **المطلب الثاني:** الضريبة كمحفز للاستثمار الخاص في تونس.....88

الفصل الثالث: النظام الضريبي و القطاع الخاص فيالجزائر.....92

المبحث الأول: النظام الضريبي الجزائري.....93

- **المطلب الأول:** هيكل النظام الضريبي الجزائري قبل الاصلاحات.....93
- **المطلب الثاني:** دواعي الإصلاح الجبائي.....96
- **المطلب الثالث:**هيكل النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات.....99
- **المبحث الثاني:** القطاع الخاص في الجزائر.....120
- **المطلب الأول:** الامتيازات الضريبية في إطار قوانين الاستثمار.....120
- **المطلب الثاني:** الإطار المؤسساتي للاستثمار في الجزائر.....129
- **المطلب الثالث:** عوائق الاستثمار في الجزائر.....133
- **المطلب الرابع:** مكانة القطاع الخاص.....136
- **المبحث الثالث:** الضريبة كموجه للاستثمار.....**143**
- **المطلب الأول:** تقييم مردودية القطاع الخاص.....**143**
- **المطلب الثاني:** تكلفة الإعفاءات الممنوحة.....**145**

الفصل الرابع: دراسة حالة تلمسان.....150

- **المبحث الأول:** أثر الضريبة على المؤسسة الخاصة "ترافوبات منصورة".....151

- **المطلب الأول** : التعريف بالمؤسسة.....151
- **المطلب الثاني:** عرض جداول حسابات النتائج.....154
- **المطلب الثالث:**انعكاس الضريبة على مؤسسة "ترافوبات منصورة".....163
- **المبحث الثاني:** أثر الضريبة على المؤسسة العامة "SEROR" 175
- **المطلب الأول:** التعريف بالمؤسسة.....175
- **المطلب الثاني:** عرض جداول حسابات النتائج.....178
- **المطلب الثالث:**انعكاس الضريبة على مؤسسة العامة.....186
- **المبحث الثالث:** دراسة مقارنة بين مؤسسة "ترافوبات منصورة" و مؤسسة " SEROR".....194
- **المطلب الأول:** مقارنة هيكل و نشاط المؤسستين.....194
- **المطلب الثاني:** مقارنة تأثير الضريبة على كل من المؤسستين.....196

خاتمة عامة.....204

المراجع.....208

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
01	مساهمة مؤسسات الصغيرة و المتوسطة في اقتصاديات بعض الدول المتقدمة	76
02	معدل نمو القوى العاملة في القطاع الخاص في الخليج خلال فترة 1991– 1997	77
03	مساهمة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الناتج المحلي الخام، في اقتصاديات بعض الدول المتقدمة	79
04	مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي لبعض الدول النامية في سنوات مختارة	79
05	مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي لبعض الاقتصاديات المتحولة نحو اقتصاد السوق لسنة 2004.	80
06	معدلات الضريبة على أرباح الشركات	108
07	توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني	113
08	توزيع المؤسسات إلى غاية 2007/12/31	136
09	تطور حجم و هيكل مساهمة القطاع الخاص في تكوين القيمة المضافة بالجزائر	137
10	تطور الناتج المحلي الخام خارج قطاع المحروقات للفترة 1999–2003	139
11	مساهمة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الخاصة و العامة في التشغيل (2004–2008)	140
12	نتيجة الاستغلال للقطاع الخاص(2000–2010)	141
13	تطور الإيرادات الضريبية المحصلة من القطاع الخاص	143
14	تقييم مردودية القطاع الخاص (2000–2010)	144
15	تطور تكلفة الإعفاءات الضريبية الممنوحة من خلال ANDI , ANSEJ	146
16	نسبة كل ضريبة بالنسبة لإجمالي الإنفاق الضريبي	147
17	وزن الإعفاءات بالنسبة للضرائب العادية و الناتج المحلي الإجمالي(2000–2004)	147
18	تطور قيمة الضرائب التي تتحملها مؤسسة"ترافوبات منصورة"	163
19	وزن كل ضريبة بالنسبة لإجمالي ضرائب مؤسسة"ترافوبات منصورة"	164
20	مقارنة إجمالي التكاليف بمجموع إهتلاكات المؤسسة" ترافوبات منصورة"	165

21	نسبة الضرائب المستحقة لإجمالي ديون المؤسسة "ترافوبات منصورة"	166
22	نسبة الضرائب المستحقة لإجمالي تكاليف المؤسسة" ترافوبات منصورة"	166
23	نسبة الضرائب لمصاريف المستخدمين لمؤسسة" ترافوبات منصورة"	167
24	نسبة الضرائب إلى الأموال الخاصة لمؤسسة "ترافوبات منصورة"	168
25	النتيجة مؤسسة "ترافوبات منصورة" في ظل الاستفادة و عدم الاستفادة من امتيازات	169
26	نسب المردودية والربحية لمؤسسة "ترافوبات منصورة" في ظل عدم الاستفادة	170
27	نسب المردودية والربحية لمؤسسة "ترافوبات منصورة" في ظل الاستفادة	170
28	نسبة مجموع الضرائب إلى رقم الأعمال المحقق في "ترافوبات منصورة"	172
29	نسبة مجموع الضرائب إلى القيمة المضافة المحققة في "ترافوبات منصورة"	172
30	قيمة الإعفاءات الضريبية الممنوحة لـــ "ترافوبات منصورة"	174
31	تطور قيمة ضرائب المؤسسة "**SEROR** "	186
32	نسبة كل ضريبة لإجمالي الضرائب المستحقةلمؤسسة "**SEROR** "	187
33	مقارنة الاهتلاكات بمجموع التكاليف مؤسسة "**SEROR** "	188
34	نسبة الضرائب المستحقة لإجمالي ديون المؤسسة "**SEROR** "	188
35	نسبة الضرائب المستحقة لإجمالي تكاليف مؤسسة "**SEROR** "	189
36	نسبة الضرائب لمصاريف المستخدمين لمؤسسة "**SEROR** "	189
37	نسبة الضرائب إلى الأموال الخاصة لمؤسسة "**SEROR** "	190
38	نتيجة مؤسسة "**SEROR** " في ظل الاستفادة و عدم الاستفادة من امتيازات	190
39	نسب المردودية والربحية مؤسسة "**SEROR** " في ظل عدم الاستفادة	191
40	نسب المردودية والربحية مؤسسة "**SEROR** " في ظل الاستفادة	191
41	نسبة مجموع الضرائب إلى رقم الأعمال المحقق في مؤسسة "**SEROR** "	192
42	نسبة مجموع الضرائب إلى القيمة المضافة المحققة في مؤسسة "**SEROR** "	192
43	مقارنة تطور رقم أعمال المؤسستين	195
44	مقارنة إجمالي التكاليف بمجموع اهتلاكات المسجلة في المؤسستين	196
45	مقارنة الضرائب المستحقة بإجمالي ديون المستحقة للمؤستتين	197
46	نسبة الضرائب المستحقة لإجمالي تكاليف المؤستتين	198
47	نسبة الضرائب لمصاريف المستخدمين المؤسستين	199
48	نسبة الضرائب إلى الأموال الخاصة لكلا المؤسستين	200

49	مقارنة مجموع الضرائب برقم الأعمال المحقق في المؤسستين	201
50	مقارنة مجموع الضرائب بالقيمة المضافة المحققة في المؤسستين	202

مقدمة عامة:

I – إشكالية البحث:

تطور مفهوم الضريبة بإعتبارها مصدر هام للدولة نتيجة لتطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي بعد أن تخلت عن الأفكار الحيادية في سياستها الاقتصادية، و ذلك من خلال الاعتماد على الآليات الملائمة لإدارة السياسة الاقتصادية العامة، بهدف تحقيق التنمية الشاملة ، فلم يعد دور الضريبة يقتصر على تحقيق المردودية المالية فقط بل تعداه لتصبح أداة من أدوات الضبط الاقتصادي التي تتدخل الدولة بواسطتها لتحقيق الأهداف المرغوب فيها، و ذلك عن طريق الأثر الذي يمكن أن تحدثه في مكونات المتغيرات الاقتصادية الكلية كالدخل الوطني، الإدخار والاستثمار... و الجزئية من خلال تأثيرها على الأفراد و المؤسسات و خاصة تلك التي تنتمي للقطاع الخاص حيث تعتبر ممولا لخزينة الدولة من خلال خضوعها للضريبة.

و تبرز أهمية الضريبة بالنسبة للقطاع الخاص للانعكاسات التي تحدثها الضريبة في نشاط هذا الأخير ، حيث تتعارض مع مصلحته في تعظيم الربح ، و عليه فإنه يسعى إلى تجنبها بالتهرب أو تقليل أثرها عليه بالغش، و بالتالي حرمان خزينة الدولة من أموال يمكن أن توجهها لتغطية نفقاتها، و لهذا تلجأ الدولة لسياسة الامتيازات الضريبية أو "التحريض الضريبي"لتحفيز المستثمرين الخواص على إقامة مشاريعهم و التوسع فيها، بحيث لا تقف الضريبة عائقا في وجه القرارات التي تتخذها المؤسسة فيما يخص الاستثمار في ظل الاهتمام المتزايد الذي يحظى به القطاع الخاص باعتباره وسيلة لتحقيق الأهداف التنموية و كأسلوب لتسريع خطى النمو و خلق فرص العمل و تعزيز قدرة الصادرات على المنافسة هذا إلى جانب تخفيف العبء على ميزانية الدولة مما يمكنها من تمويل مشاريع الخدمات العامة، حيث يمثل القطاع الخاص محور عملية التنمية الاقتصادية و الاجتماعية في معظم البلدان المتقدمة و النامية على حد سواء و ذلك لما يتمتع به من إمكانيات كبيرة تؤهله بالقيام بدور ريادي في شتى المجالات.

و الجزائر من بين الدول التي تعمل جاهدة على ترقية و تطوير الاستثمار الخاص مستعينة في ذلك بالضريبة سواءا من ناحية إيجاد المزيج الملائم من الضرائب و الرسوم المكونة لبنية النظام الجبائي و هو ما يسعى إليه المشرع الجبائي من خلال التعديلات المستمرة التي تهدف إلى تبسيط نصوصها و تخفيض معدلاتها و تسهيل إجراءاتها و الرفع من أداء الإدارة الضريبية التي تعمل على تحصيلها ، و من ناحية آخرى تخفيف الضغط الضريبي على المؤسسة الخاصة بتحفيزها و منحها امتيازات جبائية تضمنتها قوانين الاستثمار المتتالية في مقدمتها قانون الاستثمار لسنة 1993 و الأمر (01-03) المتعلق بتطوير الاستثمار الذي منح العديد من التحفيزات الهامة، و هذا بغية زيادة حجم الاستثمارات المحلية و الأجنبية ، ضف إلى ذلك إنشاءها لهياكل إدارية متخصصة تسعى إلى تمويل و تسهيل عمل المستثمرين الخواص .

فالنظام الضريبي من أهم الشروط التي تأخذ بعين الاعتبار في اتخاذ قرار الاستثمار من طرف القطاع الخاص باعتباره معني بالضرائب المفروضة عليه، و يستفيد من الإعفاءات الممنوحة له في ظل محيط يتسم بالدينامكية و المنافسة الشديدة ،و منه يظهر الإشكال التالي:

هل النظام الجبائي الجزائري يدعم نمو مؤسسات القطاع الخاص و يشجعها على الاستثماربما يسمح بخلق أوعية جديدة؟

و من خلال هذه الإشكالية تظهر عدد من الأسئلة الفرعية و التي سنحاول الإجابة عليها:

- ✓ ما هي مفاهيم و مبادئ الضريبة؟
- ✓ ما هي التأثيرات التي تحدثها الضريبة على المستوى الجزئي؟
- ✓ ما هي المبادرات و الجهود المبذولة من طرف الجزائر في إطار السياسة الجبائية لتطوير القطاع الخاص ؟
- ✓ ماهي مردودية النظام الجبائي بالنسبة للقطاع الخاص؟

- ✓ ما مدى مساهمة الاصلاحات الجبائية في الرفع من قدرة المؤسسة الاقتصادية الخاصة على المنافسة ؟

- ✓ ماهي التأثيرات التي تحدثها الضريبة على المؤسسة الخاصة؟

II - **فرضيات البحث:**

تتركز الفرضيات التي نعمل على اختبار صحتها على الآتي:

- ✓يتحمل القطاع الخاص عبء جبائي كبير، و منه مردوديته الجبائية ضعيفة.
- ✓التحفيزات الضريبية تشجع القطاع الخاص على الاستثمار و خلق أوعية جديدة .
- ✓النظام الجبائي الجزائري يعمل على توجيه استثمار القطاع الخاص إلى مناطق محددة و نشاطات معينة.

III - أهمية البحث:

إن الضرائب تعتبر من أهم موارد الدولة لمواجهة نفقاتها المتزايدة مما بدأ يتطلب من الدولة أن تكون حصيلتها الضريبية عالية ، و اعتماد الجزائر على الجباية البترولية تجعلها رهينة لأسعار البترول التي لا تستطيع التحكم فيها مما يدفعها إلى البحث عن تمويل آخر و هي الجباية العادية التي لابد من رفع حصيلتها و ذلك بتشجيع القطاع الخاص من خلال الحوافز الضريبية ، تخفيض معدلات الضريبة، تبسيط الإجراءات الإدارية، شرح واضح لنصوص النظام الضريبي و صياغته بحيث لا يحتمل أكثر من تأويل و هذا ما يدعم القدرة التنافسية للمؤسسة الخاصة و يسمح لها بالتوسع مما يعود على الدولة بضرائب أوفر كنتيجة لزيادة أرباحها ، و تحقيق التنمية الاقتصادية بتوسيع القاعدة الإنتاجية و زيادة المداخيل و الأرباح و إحداث مناصب شغل.

VI - أهداف البحث:

ترمي هذه الدراسة إلى الإجابة على التساؤلات المطروحة في الإشكالية زيادة على ذلك تهدف إلى:

- ✓ محاولة إبرازأن حسن استخدام الضرائب يساهم في دفع عجلة التنمية الاقتصادية من خلال تشجيع القطاع الخاص بتقديم الحوافز و الامتيازات الفعالة للنهوض به.
- ✓ محاولة تبيان أن شفافية الضريبة من حيث تحديد وعائها و جبايتها و تبسيط التعقيدات الإدارية يسمح بإقبال القطاع الخاص و إلتزامهم بواجباتهم اتجاه مصلحة الضرائب.
- ✓ توضيح الأثار التي تحدثها الضريبة على نشاط القطاع الخاص و النتائج التي تترتب عنها.

V- **تحديد إطار البحث:**

لمعالجة البحث قمنا بتحديد الإطار العام الذي تسير في هذه الدراسة على النحو التالي:

- ✓ تدور هذه الدراسة حول أثر النظام الجبائي على القطاع الخاص.
- ✓ تتمحور دراستنا على التركيز على الميكانيزمات الضريبية التي تستعملها الدولة لتنمية القطاع الخاص عن طريق الخاص عن طريقالامتيازات الضريبية .
- ✓ لقد حددت فترة الدراسة ما بين (2000-2010)، و هذا راجع إلى أن في هذه الفترة شهدت الجزائر إصلاحات جبائية من أجل مسايرة التطورات الاقتصادية و من بين هذه الإصلاحات ، إصلاح المنظومة الجبائية، و صدور قوانين متعلقة بتطوير و ترقية الاستثمارات.

VI- **دوافع اختيار الموضوع:**

هناك أسباب ذاتية و موضوعية هي التي دفعتنا لاختيار هذا الموضوع، و التي تتمثل فيما يلي:

- ✓ في نظرنا أن النظام الجبائي يلعب دور هام في تحقيق الأهداف المسطرة من قبل الدولة.
- ✓ في اعتقادنا أن طاقة القطاع الخاص غير مستغلة بالكامل و بالتالي لابد من تشجيعه بما يعود في الاخير على الدولة بموارد مالية تمنكها من تغطية نفقاتها.
- ✓ الميول الشخصي إلى البحث في القسم الإداري من ميزانية الدولة و المعتمد أساسا على الضرائب.
- ✓ محاولة تطبيق و توسيع المعلومات المتحصل عليها في العام النظري من خلال دراستي للمقاييس التالية: اقتصاديات الجباية، تسيير الدين العام بالإضافة إلى تكويني الدراسي المتمثل في دراسات تطبيقية، تخصص: محاسبة وجباية.

IIV- منهج البحث:

بغية الإجابة على إشكالية الدراسة و من ثم التساؤلات المتفرعة عنها، و اختبار فرضياتها المذكورة سابقا،و عليه تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة البحث، و ذلك بوصف الانعكاسات الضريبية وتحليلها، لتوضيح أثرها على نمو القطاع الخاص، كما حاولنا إسقاط الجزء النظري من دراستنا هذه على الفصل التطبيقي، معتمدين في ذلك على" منهج دراسة حالة " و هذا من خلال اختيار مؤسستين هما المؤسسة الخاصة "ترافوبات منصورة" و المؤسسة العامة المتمثلة في "شركة الدراسات و إنجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري" كنموذج لمعرفة وزن الاقتطاعات الضريبية في نشاط المؤسسة الاقتصادية الخاصة، وبالتالي إبراز أهمية العامل الجبائي ضمن وظائف المؤسسة.

IIIV- خطة و هيكل البحث:

على ضوء الفرضيات والأهداف الأساسية للبحث، ستتم معالجة موضوع الدراسة في أربعة فصول على النحو التالي:

الفصل الأول، يتناول **مدخل للنظام الضريبي**، حيث تم فيه عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالضريبة و التنظيم الفني لها و كذا مدى تأثر المؤسسة الاقتصادية بها.

الفصل الثاني ، المتمثل في **الإطار النظري للقطاع الخاص**، حاولنا توضيح الأسس التي يقوم عليها هذا الأخير و الحيز الذي ينشط فيه.

أما الفصل الثالث، المعنون بـــ :**النظام الضريبي و القطاع الخاص**، حاولنا فيه تسليط الضوء على حالة الجزائر و ذلك بوصف كل من الجانب الضريبي و واقع القطاع الخاص في الجزائر.

يلي ذلك الفصل التطبيقي و الأخير، الذي حاولنا من خلاله إبراز أثر النظام الضريبي الجزائري على مؤسسة اقتصادية خاصة و قارناها بمؤسسة عامة لتوضيح هذا الأثر.

مقدمة الفصل:

تعدّ الضريبة في ظل التطورات الاقتصادية والسياسية للدولة الحديثة أداة من أدوات السياسة المالية، فلم يعدّ هدفها تحقيق إيرادات، الذي كان هو الأساس في فرضها منذ القدم، بل اتسعت أهدافها لتشمل أهدافا اقتصادية واجتماعية أخرى، ونظرا للأهمية التي تكتسبها الضريبة، فهي تخضع لآليات تسيرها وقواعد تحكمها لما لها من آثار اقتصادية متعلقة بفرضها.

وخصصنا هذا الفصل لمعالجة هذه الجوانب المرتبطة بفرض الضريبة وذلك من خلال تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، تعرضنا في المبحث الأول إلى أهمّ التعريفات التي أعطيت للضريبة وخصائصها، بالإضافة إلى التطور الذي شهدته الضريبة في الفكر الاقتصادي، مرورا بالأساس القانوني المبرر لحق الدولة في فرض الضريبة وانتهاء بالقواعد التي تحكم فرضها، ثم تطرقنا في المبحث الثاني إلى التنظيم الفني للضريبة من أساليب تحديد وعاء الضريبة إلى تصفية الضريبة ومن ثمّ تحصيلها وذلك بعد التعرض إلى مختلف التصنيفات الاقتصادية للضرائب، والمبحث الثالث والأخير خصصناه للآثار الاقتصادية التي تحدثها الضريبة سواء على المستوى الكلي أو على المستوى الجزئي ثم معالجة موضوع التحريض الضريبي.

المبحث الأول: ماهية الضريبة:

تحتلّ نظرية الضريبة مكانا خاصا في نظريات المالية العامة، وذلك باعتبارها موردا هاما من موارد الدولة وكذلك نظرا لأهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أغراض السياسة المالية، ولهذا لابدّ من التعريف بماهية الضريبة ولذلك قسمنا هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب سنتعرض في المطلب الأول إلى تعريف الضريبة وخصائصها، أمّا المطلب الثاني فسنتطرق إلى الأساس القانوني لفرض الضريبة وفي الأخير القواعد العامة التي تحكم فرض الضريبة.

المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها.

لقد اختلفت وجهة النظر التقليدية للضريبة في الفترات الماضية عنها في الفترة الحالية، حيث كان ينظر للضريبة بأنّها المال المقتطع عن طريق السلطة من الفرد وذلك لتغطية النفقات العامة، وقد عرّفت الضريبة بمفهومها التقليدي كما يلي:

- ✓ **التعريف الأول:** عرفها "ميشال دارن" على أنها « اقتطاع جبري تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد قصد توزيع الأعباء العامة فيما بينهم بإنصاف».[1]
- ✓ **التعريف الثاني:** « الضريبة فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية مساهمة منه في تكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل ما يدفعه من ضرائب إلى الدولة».[2]
- ✓ **التعريف الثالث:** كما عرّفها رفعت محجوب على أنها:« اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين، ودون مقابل، وذلك بغرض تحقيق نفع عام».[3]

وحسب المفهوم الحديث فإنّ إضافة إلى سعيها وراء جمع المال بهدف تغطية النفقات العامة، أصبحت وسيلة مهمة لتدخل الدولة في تنظيم الاقتصاد وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية معينة، وحسب هذا المفهوم الحديث للضريبة فقد عرّفت كما يلي:

---

[1] -Alescandre, Droit fiscal Algérien, OPU Alger 1990 , p26.

[2]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 176.

[3]- خلاصي رضا: "النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين"، الجزء 1، دار هومة، الجزائر، 2005، ص 11.

- ✓ **التعريف الأول:** عرّفها "ميل" بأنها:« استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكليفية، بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة».[1]
- ✓ **التعريف الثاني:** « تتمثل الضريبة في مساهمة تأخذ صورة نقدية يجبر الأفراد (سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين) على تقديمها للدولة بغض النظر عن ما إذا كانوا يستفيدون أم لا من الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة وعن درجة استفادتهم من هذه الخدمات، وهي تفرض عليهم تحقيقا لأغراض مالية أو سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية».[2]
- ✓ **التعريف الثالث:**« مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدّد، نحو تحقيق الأهداف المحدّدة من طرف السلطة العمومية».[3]

من خلال تطرقنا إلى هذه التعاريف نستخلص تطور الهدف من فرض الضريبة من هدف مالي بحث إلى هدف اقتصادي و اجتماعي و سياسي يعكس ما لهذه أداة التي تملكها الدولة من أهمية في توجيه سلوك المتعاملين الاقتصاديين.

انطلاقا من مجمل هذه التعاريف المقدمة، يمكن تحديد خصائص الضريبة و هي كالاتي:

- **الضريبة فريضة نقدية:** هي اقتطاع نقدي يستهدف ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، ففي النظم الاقتصادية القديمة، كانت الضريبة تفرض وتحصل في صور عينية، نظرا لأنّ الظروف الاقتصادية السائدة آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصور العينية، لكن مع التطور أصبحت النقود هي وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر

[1]- وليد زكريا صيام، حسام الدين مصطفى الخداش، وائل عودة العكشة، مروان عبد الوهاب خياطة : "الضرائب ومحاسبتها"، مرجع سابق، ص 15.

[2]- محمد دويدار: "مبادئ الاقتصاد السياسي"، الجزء الرابع، موفم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 220.

[3]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 13.

انتشارا، ممّا أدى بصورة حتمية أن تدفع الضرائب في شكل نقدي باعتبار أنّ كافة المعاملات، على مختلف جوانب النشاط الاقتصادي، تتمّ بصورة نقدية.[1]

- **الضريبة فريضة إلزامية:** فليس للفرد من خيار في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة بغض النظر عن رغبته في الدفع، فإذا امتنع أو تهرب من دفع الضريبة فإنّه يقع تحت طائلة العقاب، وحصلت الدولة على حقها بالحجز على أموال المكلف واستخدام طرق التنفيذ الجبرية، لما لدين الضريبة من امتياز على كافة أموال المكلف.[2]

- **الضريبة تدفع بصفة نهائية:** ويقصد بها أنّ الفرد الذي يلتزم بدفع الضريبة، إنّما يدفعها للدولة بصفة نهائية فلا تلتزم الدولة بردّ قيمتها إليه بعد ذلك، وفي هذا تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة بردّه إلى المكتتبين في سنداته وبدفع فوائد عن المبالغ المكتتب بها في أغلب الأحيان.

- **الضريبة تدفع بدون مقابل:** ويعني ذلك أنّ المكلف دافع الضريبة لا يتمتع بمقابل أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة ، وإن كان هذا لا ينفي أنّ الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة باعتباره فردا في الجماعة، وليس باعتباره مموّلا للضرائب، ويترتب على هذا أنّه لا يجوز، ولا يمكن النظر إلى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها، بل ينظر إلى مدى قدرة الفرد على تحمّل الأعباء العامة لتقدير هذه المقدرة. ذلك أنّه يتعين على الفرد باعتباره عضوا في مجتمع سياسي منظم هو الدولة أن يساهم بالتضامن مع غيره من الأفراد في تحمّل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب إلى الدولة، بل يتعين أيضا أن تكون هذه المساهمة بحسب قدرته بالنسبة إلى غيره من الأفراد على تحمّل هذه الأعباء العامة.

- **حصيلة الضرائب تمكن الدولة من تحقيق النفع العام:** ذلك أنّ الدولة لا تلتزم بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة، بل أنّها تحصل على حصيلة الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة من أجل القيام باستخدامها في مصاريف الإنفاق العام الذي يترتب عليه تحقيق منافع عامة للمجتمع.

[1]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق، ص 15.
[2]- بطريق يونس أحمد، حامد عبد المجيد دراز، المرسي سيد حجازي، محمد عمر أبو دوح: "المالية العامة، الضرائب والنفقات العامة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، لا يوجد تاريخ النشر، ص 21.

وبالإضافة إلى هذا، فقد أصبحت الضريبة تستخدم في الآونة الراهنة، حين تزداد درجات التدخل الاقتصادي والاجتماعي للدولة، في تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية مختلفة كتشجيع، الإدخار الحدّ من الاستهلاك لتعبئة الفائض في أغراض التنمية الاقتصادية و تقليل التفاوت في الدخول بين فئات المجتمع المختلفة (ضرائب تصاعدية).[1]

المطلب الثاني: تطور الضريبة في الفكر الاقتصادي.

لقد صحب تطور الدولة في النشاط الاقتصادي تطور مفهوم الضريبة في الفكر الاقتصادي، ليس فقط باعتبار ما يمكن أن تغله من موارد مالية، ولكن باعتبارها أداة من أدوات السياسة المالية.

- ✓ **الضريبة في الفكر الفيزيوقراطي:** نشأ الفكر الاقتصادي بفرنسا في القرن الثامن عشر ميلادي، وقد أخذ الاقتصاديون الفيزيوقراطيون بفكرة الضريبة الموّحدة على الأرض الزراعية، على أساس كونها المصدر الوحيد للثروات، وأنّ ملاك الأراضي هم الفئة الوحيدة التي تنتج إيرادا صافيا، ومن ثمّ فمن غير المجدي أن تفرض الضريبة على دخول الطبقات الاخرى، إذ أن ضريبة على هذه الطبقات تعني أنّ الملاك الزراعيين هم الذين يتحملون عبأها في النهاية، ويرجع ذلك إلى أنّ فرض الضريبة على دخول الفئات الأخرى، التجار والصناع مثلا، سيؤدي إلى رفع أثمان الخدمات التي تقدمها هذه الفئات لملاك الأراضي الزراعية بمقدار الضريبة، أي أنّ الضريبة في النهاية تقتطع من الناتج الصافي، أي من دخل الملاك.[2]
- ✓ **الضريبة في الفكر الكلاسيكي:** يدور التحليل الاقتصادي الكلاسيكي حول فكرة حيادية الدولة، واقتصارها على ضمان السير العادي للمرافق العامة في أضيق الحدود، وأنّ هناك يد خفية تحرك قوى السوق، وأيّ اختلال يعود إلى وضعيته العادية بصفة تلقائية دون تدخل الدولة.

[1]- عادل أحمد حشيش: "أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام"، دار النهضة العربية، الإسكندرية، 1992، ص 153.

[2]- سوزي عدلي ناشد: "المالية العامة- النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، الإسكندرية، 2006، ص 139.

وذهب الفكر الكلاسيكي فيما يخص المالية العامة إلى التزام التوازن السنوي بين تقديرات النفقات العامة وتقديرات الإيرادات العامة، تتطلب توازنا سنويا للميزانية، وذلك أنّ حسن الإدارة المالية يستلزم التوازن بين جانبي الميزانية، وإلى الرغبة في تفادي مخاطر وجود عجز في الميزانية.

وسنتعرض بإيجاز لأهمّ أفكار رواد هذا الفكر:

- **الضريبة عند "آدم سميث"**: حدّد "آدم سميث" أربعة قواعد موضوعية للضريبة هي: العدالة، اليقين، الملائمة في التحصيل، الاقتصاد في نفقات الجباية.[1]

وبالإضافة إلى ذلك، فإنّ "آدم سميث" نادى بأن يكون تدخل الدولة في حدوده الدنيا، أي أن تتولى مهام الدفاع، العدالة، وإنتاج السلع العامة التي تعجز السوق عن إنتاجها، وهكذا فهو يقبل بوضوح الحاجة إلى الضريبة كوسيلة لتمويل الدولة الحارسة.[2]

- **الضريبة عند "جون باتيست ساي"**: ينطلق "ساي" في معالجته للضريبة من رفضه للاستدانة وعجز الميزانية، لكون الزيادة في النفقات العامة عن الإيرادات العامة ينتج عنها اختلال الميزانية، ممّا يؤدي بتمويل الزيادة في النفقات عن طريق القروض وما يترتب عنها من فوائد، وعليه يبرر "ساي" فرض الضريبة من أجل مواجهة النفقات العامة التي يجب أن تكون في أضيق الحدود.
- **الضريبة عند "دافيد ريكاردو"**: يرى "ريكاردو" أنّه من الأفضل أن تكون الزراعة، التجارة، والصناعة خارج ميادين تدخل الدولة، إلا أنّ الدولة حتى تتمكن من مواجهة نفقاتها العامة التي تتطلبها وظائفها تكون مضطرة إلى اقتطاع الضرائب.

كما يرى "ريكاردو" أنّ الضريبة على الريع المفروضة على الملكية العقارية تصيب المالك العقاري، ولا تصيب سعر المستهلك، لأنّ المالك العقاري لا يتدخل في تكوين الأسعار الزراعية، كما أنّه لا يحبذ الضرائب على الاستهلاك ليس لكونها تؤثر على

[1]- عادل أحمد حشيش: "أساسيات المالية العامة "، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006، ص 285-286.
[2]- أوبخق رشيدة: "الدولة واقتصاد السوق"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة تلمسان، 2007-2008، ص 40.

القدرة الاستهلاكية للأفراد بل لأنّها تؤدي إلى المطالبة برفع الأجور، وهذا ما ينعكس على أرباح المالكين، ممّا يترتب عليه انعكاسا آخر على التراكم الرأسمالي الضروري للنمو.[1]

- ✓ **الضريبة في الفكر النيو كلاسيكي:** يعتبر الفكر النيوكلاسيكي امتدادا للفكر الكلاسيكي، لكونه يؤمن بالليبرالية كمنطلق للتصرفات الاقتصادية، ولقد ظهر هذا الفكر سنة 1871م، ويدور حول مشكلة تخصيص الموارد التي تعدّ نادرة، ولا يمكن التغلب على هذا المشكل إلا بوجود قوة منظمة تتدخل لإعادة التوازن، وترك قوى السوق تعمل بصفة طبيعية في ظلّ ما تتطلبه قواعد المنافسة الكاملة.

ويرى النيو كلاسيكيون السوق يضمن تحديد التوازن، وهذا الأخير ينطلق من الفرضيات التالية:

- يتحدّد سعر البيع لما يتساوى مع التكلفة الحدّية، بينما يتحدّد سعر عوامل الإنتاج بإنتاجيتها الحدّية.
- المردودية المتناقصة للمؤسسات وغياب الاحتكار.
- استبعاد السلع الجماعية أو الآثار الخارجية.

➢ **المردودية المتناقصة للمؤسسات:**

أي يحدّد السعر عن طريق التكلفة الحدّية، لكن وجود المردوديات المتزايدة يجعل أول مؤسسة تدخل السوق باستطاعتها احتكاره، بما أنّ بمقدورها تلبية الطلب المتزايد بسعر منخفض، حيث تبين هذه الأخيرة الآثار الإيجابية للاقتصاديات السلمية، ففي الاحتكار السعر الذي يمكن أن يباع به الإنتاج يتبع حجم هذا الإنتاج، فكلما زادت الكمية انخفض السعر، والمعرفة بأنّ التكلفة الحدّية (تكلفة آخر وحدة منتجة) هي أصغر من التكلفة المتوسطة (تكاليف متناقصة)، وبالتالي فإنّ التسعير بالتكلفة الحدّية سيعرض المؤسسة حتما إلى الخسارة.

[1]- حميد بوزيدة: "النظام الضريبي الجزائري وتحدّيات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004"، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص 35-36.

التسعير المثالي بالتكلفة الحدّية يختلف كثيرا عن التسعير الاحتكاري الذي يفضي إلى أرباح صافية قصوى ويبرر تدخل الدولة عن طريق الضرائب بتغريم المحتكر (فرض ضريبة) لكي تتقارب تكاليفها الحدية للإنتاج مع تكاليف المؤسسات الاخرى ، وهذا يقتضي وجود تنظيم عمومي يسهر على مراقبة السوق، وتغطية عجز التسعير بالتكلفة الحدّية عن طريق الإعانات العمومية،[1] التي تموّل عن طريق الضريبة.[2]

- **السلع الجماعية:**

السلع الجماعية هي مجموع السلع التي تتميز بالاستهلاك الجماعي، وعدم القدرة على الاستبعاد أو الحرمان، مثل الدفاع الوطني، الإنارة العمومية...الخ، وهذه السلع الجماعية لابدّ أن تتوفر على ثلاثة شروط « Lindahl»(1958):

- **عدم القدرة على الحرمان أو الاستبعاد:** أي عدم حرمان أو استبعاد أي فرد من التمتع بمنافع السلع الجماعية، أي يستطيع أيّ فرد الانتفاع بها سواء سدد ثمنها أم لم يسدده.
- **عدم المنافسة في الاستهلاك:** بمعنى استهلاك فرد معين لكمية معينة من هذه السلع لا يؤدي إلى حرمان فرد آخر من هذه الكمية، ممّا يسمح لمجموعة من الأفراد باستهلاك نفس السلعة في وقت واحد لأنّ منافع هذه السلعة غير قابل للتجزئة.
- **إلزامية الاستعمال:** بمجرد توفر السلع الجماعية فإنّ هذا لا يغير من قرارات الأفراد نفسهم، فلكلّ فرد ميل أو نزعة لاستهلاكها كلما كانت متوفرة.

يتضح من خصائص السلع الجماعية أنّ استهلاك الأفراد من تلك السلع لن يكون مرتبط بمساهمة هؤلاء الأفراد في تحمّل نفقات إنتاجها، وبالتالي لن يستطيع نظام السوق توفير هذه السلع لأفراد المجتمع، ومنه لابدّ أن تتدخل الحكومة التي تقوم بتمويل إنتاج هذه السلع عن طريق فرض الضرائب.[3]

[1]- شيبي عبد الرحيم: "السياسة المالية والقدرة على تحمّل العجز الموازني- حالة جزائر"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2006-2007، ص 13.

[2]- عاشور ثاني يامنة: "تحليل السياسة الضريبية في الجزائر"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2001-2002، ص 29.

[3]- شيبي عبد الرحيم: "السياسة المالية والقدرة على تحمّل العجز الموازني"، مرجع سابق، ص 16-17.

➢ **المؤثرات الخارجية:**

نتكلم عن المؤثرات الخارجية عندما يكون الإنتاج الذي يقوم به شخص معين له آثار إيجابية أو سلبية على الأشخاص الآخرين، فالنفقات المخصّصة لقطاع التعليم أو القطاع الصحي لها آثار إيجابية على المجتمع بينما التلوث الناتج عن الصناعات الكيميائية يعتبر كآثار سلبي على البيئة، عند اختيار المشروع ينظر المستثمر بالدرجة الأولى إلى الأرباح التي سوف يجنيها وإلى التكاليف التي سوف يتحملها بغض النظر عن التكاليف والأرباح الاجتماعية،[1] وهنا يأتي دخل الدولة لمحاولة تصحيح انعكاس المؤثرات الخارجية على التخصيص الأمثل باستخدام أسلوبين؛ إمّا عن طريق فرض رسوم وضرائب على المؤثرات السلبية، ومنح إعانات للمؤثرات الإيجابية.[2]

✓ **الضريبة في الفكر الكينزي:**

تجلت الأزمة العالمية التي تعرض لها الاقتصاد الرأسمالي سنة 1929 في انكماش الطلب، انتشار البطالة، وانهيار أسواق البورصات، وقد أدّى هذا الوضع إلى ظهور فكر اقتصادي جديد يدعو إلى اندماج اقتصاد المالية العامة في النظرية الاقتصادية لـــ "جون ماينرد كينز"، بحيث صاغها في كتابه الشهير «النظرية العامة للاستخدام والنقود والفائدة» سنة 1936، حيث بحث "كينز" في كيفية مواجهة البطالة في إطار التشغيل الكامل.

إنّ التحليل الكينيزي لتوازن العمالة والدخل يؤدي عادة إلى تشجيع تدخل الدولة بغرض دعم الطلب الفعلي، ويمكن لهذا أن يأخذ ثلاثة أشكال: ضريبي، نفقات عامة، تجاري.[3]

وفي ميدان الضرائب تستطيع الدولة أن تقلص من الميل الحدّي للاستهلاك لبعض الفئات الاجتماعية إذا ما عمدت إلى رفع الضرائب التي تصيب مداخيلها.

وبهذا تستطيع الدولة التأثير على مستوى الطلب على الاستهلاك، وذلك بتغيير إعادة التوزيع الأصلية للدخول عن طريق السياسة الضريبية، وفي الواقع تستطيع الدولة أن

[1]- عاشور ثاني يامنة: "تحليل السياسة الضريبية في الجزائر"، مرجع سابق، ص 30.
[2]- شيبي عبد الرحيم: "السياسة المالية والقدرة على تحمّل العجز الموازني"، مرجع سابق، ص 20.
[3]- عبد اللطيف بن آشنهو: "مدخل إلى الاقتصاد السياسي"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2003، ص 440-441.

تفرض ضرائب عالية على الدخول المرتفعة وفي نفس الوقت تحدّ أو تعفي نهائيا الدخول المنخفضة من الضريبة، وبهذا الشكل يمكن أن يتزايد مستوى الاستهلاك وبالتالي الطلب الفعلي... وعن طريق السياسة الضريبية تستطيع الدولة أن تشجع المؤسسات على الاستثمار، وذلك بمنحها إعفاءات ضريبية على السلع المشتراة، أو على السلع المباعة...الخ.

وممّا سبق نرى أنّ النيو كلاسيك تخلوا عن الحياد المطلق الذي تبناه الكلاسيك، بإدخال الحياد النسبي للدولة، بحيث يكون دور الضريبة بارزا في تخصيص الموارد، إضافة إلى أثرها على المستهلك، وعلى اختيار الفن الإنتاجي.[1]

المطلب الثالث: الأساس القانوني لفرض الضريبة (مبررات الضريبة):

نظرا لكون وجود الدولة ضرورة لتنظيم المجتمع، ونظرا لما تتمتع به من سيادة وسلطة اتجاه أفرادها، عملت نظرية المالية العامة في إيجاد نقطة ارتكاز قانونية التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب والتزام المواطنين بأدائها، ويمكن إرجاع هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين كلّ منهما تابع إلى فترة تاريخية معينة.

✓ **نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي:**

هيمنة أفكار هذه النظرية خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، فالنظرية التقليدية أرجعت حق الدولة في فرض الضريبة إلى فكرة المنفعة التي تعود على المواطنين مقابل دفع الضريبة، والمتمثلة في الانتفاع بخدمات المرافق العامة.

أي أن المواطن مرتبط بعقد ضمني أو معنوي وبينه وبين الدولة يسمى بالعقد الاجتماعي «Le contrat social»، يلتزم بمقتضاه بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم من خدمات المرافق العامة.

إلا أنّ هذا التكييف يتعارض مع الواقع، فمن الصعب تقدير قيمة المنفعة التي تعود على دافع الضريبة من خدمات الدولة غير قابلة للتجزئة كالأمن والدفاع...الخ، فلو كان هذا

[1]- حميد بوزيدة: "النظام الضريبي الجزائري وتحدّيات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004"، مرجع سابق، ص 38.

التكييف صحيح لأخضعت الدولة الفئات المحدودة الدخل للضريبة كثمن للخدمات العامة، التي تستفيد بها باعتبارها أكثر الطبقات استفادة من تلك الخدمات.

أما "تيير "، اعتبر أنّ الدولة هي بمثابة شركة إنتاج كبيرة الحجم تتكون من شركاء، ولكلّ منهم عمل معين يقوم به، ويجب على هؤلاء الشركاء أن يساهموا في تمويل هذه الشركة، وهم المكلفون بالضريبة.

وهناك رأى أنّ الضريبة هي بمثابة عقد تأمين حيث تلتزم الدولة بتأمين الأفراد على مختلف الأخطار التي يتعرضون لها مقابل التزامهم بدفع الضرائب.[1]

✓ **نظرية التضامن الاجتماعي:**

أمّا في وقتنا الحاضر، الفكر الحديث يؤسس حق الدولة في فرض الضريبة على فكرة التضامن الاجتماعي الموجودة بين المواطنين في الدولة، والتي تقضي بموجب تظافر الأفراد جميعهم، كل بحسب طاقته، في مواجهة أعباء التكاليف العامة حتى تتمكن الدولة من القيام بوظائفها الكبرى من حماية المجتمع، وتوفير أنواع من الخدمات العامة لكافة المواطنين بالاستثناء وبغض النظر عن مدى مساهمتهم الفردية في تحمّل هذه الأعباء العامة، ولأنّه من غير الممكن ترك الأمر إلى الأفراد لتقرير مساهمتهم في تحمّل التكاليف العامة، فإنّ الدولة بما لها من سيادة قانونية على المواطنين تقوم بإلزام كلّ منهم بدفع نصيبه بحسب درجة مقدرته المالية.

و هذا ما يفسر استفادة بعض الأفراد بالخدمات العامة رغم عدم قيامهم بدفع ضرائب أو بدفع مبالغ زهيدة كأفراد الطبقات محدودة الدخل، كما تفسر تحمّل أجيال معينة أعباء قروض عامة أنفقت لتحقيق منافع أجيال سابقة لها.[2]

[1]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق، ص 20-21.
[2]- عادل أحمد حشيش: "أساسيات المالية العامة "، مرجع سابق، ص 156.

المطلب الرابع: القواعد التي تحكم الضريبة.

يقصد بها مجموعة القواعد والمبادئ التي يتعين على المشرّع المالي الاسترشاد بها ومراعاتها عند تقرير النظام الضريبي في الدولة، فهي تعمل على تحقيق مصلحة المكلف من جهة، ومصلحة الخزانة العامة من جهة أخرى.

ويعتبر "آدم سميث" أوّل من نظمها وصاغها في كتابه "ثروة الأمم"، وتتلخص هذه القواعد فيما يلي:

✓ **قاعدة العدالة والمساواة:**

أي التزام الدولة عند فرضها للضريبة، مراعاة تحقيق مبدأ العدالة والمساواة في توزيع الأعباء العامة بينهم، فقد رأى "آدم سميث" أنّه يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية وفقا لمقدرتهم النسبية (الضريبة النسبية)، ومنه يتحدّد سعر نسبي للضريبة من دخل الفرد، ومن ثمّ فإنّ النسبة المقتطعة من وعاء الضريبة تكون دائما واحدة، مهما كان مقدار المادة الخاضعة للضريبة.

لكن في العصر الحديث اتجه علماء المالية إلى فكرة الضريبة التصاعدية بعدما عجزت الضريبة النسبية في تحقيق العدالة المنشودة، فتفرض هذه الضريبة بنسب تتغير بتغير قيمة الوعاء الضريبي، ولاشك أنّ الضريبة التصاعدية تحقق قدرا أعلى من العدالة والمساواة بين المكلفين بها.[1]

✓ **قاعدة اليقين:**

أن تكون الضريبة محدّدة بصورة قاطعة دون أيّ غموض، والغرض من ذلك أن يكون المكلف على يقين التزاماته بصورة واضحة لا لبس فيها، ومن ثمّ يمكنه أن يعرف مقدما موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها وسعرها وكافة المسائل الفنية المتعلقة بالضريبة،[2] وحتى يتحقق اليقين بمفهومه المتقدم، فإنه يلزم لذلك تحقيق أمرين اثنين:

[1]- سوزي عدلي ناشد: "المالية العامة"، مرجع سابق، ص 155
[2]- سوزي عدلي ناشد: "المالية العامة"، مرجع سابق، ص 156

أولهما، أن تكون التشريعات المالية والضريبية واضحة جلية، بحيث يفهمها عامة الناس دون عناء أو التباس. وثانيهما، أن تجعل الدولة في متناول المكلفين جميع القوانين المتعلقة بالضرائب ، وذلك عن طريق النشر والإيضاح في الجريدة الرسمية أو بإحدى وسائل النشر الأخرى.[1]

✓ **قاعدة الملائمة في الدفع:**

فإنّها تقضي بوجوب تنظيم أحكام الضريبة تتلاءم مع أحوال المكلفين، سواء من حيث اختيار وعاءها وأسلوب تحديده أو من النواحي المرتبطة بكيفية الجباية وموعدها وإجراءاتها، أي أن ميعاد تحصيل ضريبة ما يجب أن يكون في الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله الخاضع للضريبة.[2]

✓ **قاعدة الاقتصاد في النفقات:**

ويقصد بهذه القاعدة أن يتمّ تحصيل الضريبة بأيسر الطرق التي لا تكلف الإدارة الضريبية مبالغ كبيرة، خاصة في ظل الروتين والإجراءات المعقدة، ممّا يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضريبة ذاتها، ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعّاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء كبير منه في سبيل الحصول عليه.[3]

[1]- عادل أحمد حشيش: "أساسيات المالية العامة "، مرجع سابق، ص 157.
[2]- عادل أحمد حشيش: "أساسيات المالية العامة "، مرجع سابق، ص 158.
[3]- سوزي عدلي ناشد: "المالية العامة"، مرجع سابق، ص 156

المبحث الثاني: التنظيم الفني للضرائب.

لضمان تحقيق الأهداف المرجوّة من فرض الضريبة لابدّ من مراعاة كافة الإجراءات المتعلقة بفرضها ، وذلك منذ البدء في التفكير في فرض الضريبة إلى أن يقوم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الخزينة العمومية.

ومنه سنجزأ هذا المبحث إلى أربعة مطالب، سنتعرض في المطلب الأول التصنيفات المختلفة للضرائب، ثم نتطرق إلى المطلب الثاني لتقدير أو تحديد وعاء الضريبة ثم تصفية الضريبة، وفي المطلب الرابع والأخير إلى تحصيل الضريبة.

المطلب الأول: التصنيفات المختلفة للضريبة (اختيار المادة موضوع الضريبة):

ونعني به اختيار موضوع الضريبة، وقد يكون موضوع الضريبة مالا، أو تصرفا أو نشاطا معينا، أي الأساس الذي يفرض عليه الضريبة سواء كان دخل أو رأسمال أو إنفاق.[1] ومنه هو القاعدة التي ترتكز عليها إدارة الضرائب في فرضها للضريبة على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين، ولا نستطيع فهم هذا الموضوع دون التطرق إلى مختلف أنواع الضرائب.

ولقد تعدّدت أنواع الضرائب ولكلّ منها خصوصيته ومزاياه وعيوبه وغالبا ما تطبق الدولة أنواع مختلفة من الضرائب، ويمكن تصنيفها بالاستناد إلى عدّة معايير وهي:

✓ **معيار تعدّد الضريبة:**

- **الضريبة الوحيدة:**

تاريخيا الضريبة الوحيدة جاء بها مذهب الفيزيوقراطي، أي الفرد المكلف بدفع ضريبة واحدة[2] بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل، وبعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخول المختلفة على أنّها وعاء واحد.

[1]- Robert Cros, « Finances publiques, institutions et mécanismes économiques», Editions CUJAS, Paris, 1er édition, 1994, p 82.
[2]- François Jeruel, «Finances publiques, Droit fiscal », 10eme édition, Editions DALLOZ, 1995, p 17.

- **ضريبة متعدّدة:**

نعني بنظام الضرائب المتعدّدة، إخضاع المكلف لأنواع مختلفة من الضرائب، و عليه تتعدّد الأوعية الضريبية، ويبرر اللجوء إلى هذا النظام، اختلاف مصادر الثروة، وتكاليف تحقيق الدخل.[1]

✓ **معيار الوجود والاستعمال:**

وفقا لهذا التصنيف تقسم الضريبة إلى نوعين؛ نوع يفرض على وجود الدخل وآخر يفرض على استعمال هذا الدخل كما يلي:

- **الضرائب المباشرة:**

وتعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت تفرض على وجود الدخل نفسه، فضريبة الرواتب والأجور تعتبر ضريبة مباشرة لأنها تفرض عن ظهور دخل الفرد من الراتب أو الأجر، و كذلك ضريبة الأرباح تفرض على الربح عند وجوده في نهاية الفترة المالية، وحسب معيار التحصيل قد تفسر الضرائب المباشرة على أساس أنّها تحصل بشكل مباشر من المكلفين دون وجود حلقات وسيطة لنقل أعباء الضريبة من مكلف إلى آخر.

- **الضرائب غير مباشرة:**

ويفرض هذا النوع من الضرائب على استعمال الدخل أو الثروة، فضريبة المبيعات تعتبر ضريبة غير مباشرة حيث يدفعها المكلف عند استعمال دخله في شراء المنتجات، كما يمكن توضيحها من جهة معيار التحصيل أنّ هذه الضريبة يدفعها المكلف الفعلي وليس المكلف القانوني، فمثلا ضريبة المبيعات يدفعها المنتج وينقل عبئها إلى المستهلك عن طريق زيادة أسعار منتجاته لتحصيل ما دفعه كضريبة مبيعات.[2]

✓ **معيار وعاء الضريبة:** وعلى أساس هذا المعيار تقسم الضريبة إلى:

[1]- حميد بوزيدة: "جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 19.
[2]- وليد زكريا صيام: "الضرائب ومحاسبتها"، مرجع سابق، ص 25.

- **الضريبة على الدخل:**

يجدر بنا بداية أن نحدّد ماهية الدخل، فالدخل هو: « مبلغ من النقود، يأتي من مصدر ثابت، بصفة دورية منتظمة»، وكما يتضح من هذا التعريف أنّه يشمل ثلاثة عناصر أساسية هي: النقدية، الثبات، الدورية.[1]

إنّ الضرائب على الدخل ذات أهمية كبيرة في الأنظمة الضريبية الحديثة، لكونها تستوعب أوجه النشاط الاقتصادي المختلفة، حيث تفرض على كافة الدخول التي تتحقق من العمل ورأس المال، كما تمكننا من تحديد المقدرة التكليفية للفرد، وبالتالي الاقتطاع من دخله ما يناسب ظروفه الشخصية، بالإضافة إلى أنّها تمثل مصدرا ثابتا ودائما للإيرادات العامة للدولة، و تستخدمها لتحقيق العدالة الاجتماعية، وباعتبارها أداة في يدها لإعادة توزيع الدخل القومي لتقليل الفوارق بين الطبقات الاجتماعية المختلفة.

وينتج هذا الدخل إمّا عن طريق العمل، رأسمال أو العمل و رأسمال.[2]

- **الضريبة على الإنفاق:**

تمس الإنفاق لأغراض الاستهلاك أو الاستثمار، أي على شراء العقارات والأسهم والسندات وغير ذلك من رؤوس الأموال، و تفرض حين ينفق الفرد كل أو بعض رأسماله أو دخله في سبيل سد حاجة له.[3]

تتميز بغزارة حصيلتها وهي أقل حساسية من الضرائب على الدخل بالنسبة للمواطن الذي يتحمّل نهائيا هذا العبء، لأنّها تدمج في سعر المنتوج، وإمكانية مراعاة الوضعية الشخصية والاجتماعية للمكلف محدودة (بتعدّد المعدّلات).[4]

- **الضريبة على رأس المال (الثروة):**

المقصود برأس المال قيمة ما يمتلكه الفرد من ثروة، وتفرض الضريبة إمّا على الثروة

[1]- علي زغدود: "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 200.
[2]- حميد بوزيدة: "جباية المؤسسات"، مرجع سابق، ص 21.
[3]- علي زغدود: "المالية العامة"، مرجع سابق، ص 200.
[4] - François Jeruel, «Finances publiques », p 13.

نفسها أو على ما يطرأ عليها من زيادة أو على التصرف فيها.[1]

المطلب الثاني: تحديد الوعاء الضريبي.

يتمّ تحديد المادة الخاضعة للضريبة عن طريق القيام بعمليتين:

- تحديد المقدرة التكليفية للمكلف، عن طريق التعرّف على حدود المادة الخاضعة للضريبة باستبعاد ما يستلزم القانون استبعاده حتى لا يخضع للضريبة، يتمّ ذلك بتحديد حدود الدخل الخاضع للضريبة في حالة فرضها على الدخل.
- تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة، عن طريق تحديدها كميا (حساب مقدار الضريبة).

أولا: التحديد الكيفي للمادة الخاضعة للضريبة (وعاء الضريبة):

إنّ الاتجاه الحديث في فرض الضريبة هو الأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي المكلف عند إخضاعه لها، وهذا يعني التفرقة بين عينية الضريبة وشخصيتها.

✓ **فكرة عينية الضريبة:**

تكون الضريبة عينية عندما تجبى من المكلف دون ما اعتبار لحالته الشخصية، فهي لا تهتم إلا بالمال المتخذ أساسا للضريبة.[2] وهي لا تتطلب جهدا ولا كفاءة كبيرة من جانب إدارة الضرائب لتحديدها، وتتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها وغزارة حصيلتها، لكن بالرغم من هذه المميزات إلا أنّها لا تتلاءم مع مبدأ العدالة الضريبية الذي يستوجب مراعاة القدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما أنها غير مرنة فلا يمكن إحداث تغيير في حصيلتها بسهولة.[3]

✓ **فكرة شخصية الضريبة:**

تكون الضريبة شخصية عندما تفرض على المال مع مراعاة المركز الشخصي للمكلف. فالضريبة تنصب على ثروات ودخول المكلفين باعتبارها تعبيرا عن مقدرة

[1]- وليد زكريا صيام، حسام الدين مصطفى الخداش، وائل عودة العكشة، د. مروان عبد الوهاب خياطة : "الضرائب ومحاسبتها"،مرجع سابق، ص 27.
[2]- علي زغدود: "المالية العامة"، مرجع سابق، ص 205.
[3]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات المالية العامة"، مرجع سابق، ص 295.

تكليفية معينة. من أجل ذلك، وبحثا عن المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف.[1]

ثانيا: التقدير الكمي للمادة الخاضعة للضريبة:

إنّ قيام مصلحة الضرائب بتقدير الوعاء الضريبي للمكلفين بدقة من الأهمية بمكان لأنّ أيّ مغالاة أو تقصير في التقدير تكون آثاره غير ملائمة، فالمغالاة في التقدير تؤدي إلى زيادة العبء على أفراد المجتمع بدون مبرر أو بما يزيد عن قدرتهم على دفع الضريبة، ممّا قد يؤدي بهم إلى الابتعاد عن الأنشطة الإنتاجية التي تخصصوا بها وفي هذا ضرر بالغ على الاقتصاد القومي، ومن الناحية الأخرى التقصير في التقدير يضيع على مصلحة الضرائب فرصة الحصول على أموال يمكن استخدامها في إشباع الحاجات العامة بدلا من اللجوء إلى الوسائل التمويلية الأخرى الأكثر تكلفة على المجتمع.

وهناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وتتمثل في:

✓ **طريقة المظاهر الخارجية:**

يقدر الوعاء الضريبي هنا على أساس عدد من المظاهر الخارجية، التي يفترض أنّها تعكس أو تبين ثروة أو دخل المكلف، على سبيل المثال: تقدير دخل المكلف على أساس قيمة منزله أو عدد السيارات التي يمتلكها.... الخ.[2]

وأحيانا عن طريق عناصر مرتبطة ارتباط وثيق بالمادة الخاضعة للضريبة، ومثال ذلك: رقم أعمال، وضعية المخزون، مبلغ استثمارات، عدد الهكتارات المزروعة، عدد عماله... الخ.

وقد قلّ استعمال هذه الطريقة في العصر الحاضر، ولكنها مازالت وسيلة تمكن الإدارة الضريبية من التحقق من صحة إقرارات المموّلين، ويمكن الالتجاء إلى هذه الطريقة في أحوال التهرب من الضريبة.[3]

[1]- محمد دويدار: "مبادئ الاقتصاد السياسي"، مرجع سابق، ص 237.
[2]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات المالية العامة"، مرجع سابق، ص 298.
[3]- Robert Cros, « Finances publiques », référence précédent, p 83.

هذه الطريقة تتسم بالبساطة وقلة النفقات، كما لا تلزم المكلف بالضريبة تقديم أيّة وثائق، إلا أنّها طريقة غير دقيقة بشأن تحديد وعاء الضريبة ولا تناسب المجتمعات الحديثة والمتقدمة، ولذلك لا يمكن الاستناد عليها لتقديم وعاء الضريبة، كما أنّ هذه الطريقة لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف ، وإنّما قد يحقق خسارة معينة كل سنة، ومع ذلك يلتزم بدفع الضريبة على أساس المظاهر الخارجية التي لا تختلف بالطبع خلال هذه السنة، نظرا للثبات النسبي للمظاهر الخارجية، أي أنّ هذه الطريقة لا تحقق العدالة الضريبية.[1]

✓ **التقدير الجزافي:**

تعتمد هذه الطريقة في تحديد الوعاء الضريبي على بعض الدلائل التي تكون لها علاقة مباشرة بالوعاء الضريبي، فمثلا: الربح الذي يحققه البائع على أساس حجم المبيعات، ودخل الطبيب على أساس عدد ساعات عمله...الخ.

ويوجد أسلوبين للتقدير الجزافي للوعاء وهما:

- **التقدير الجزافي القانوني:** يقرر المشرّع القواعد التي يقدر الدخل جزافيا على أساسها، مثلا: أن يعتبر دخل الفلاح مساويا للقيمة الإيجارية للأرض الفلاحية التي يستغلها.
- **التقدير الجزافي الإتفاقي:** يضمن درجة أكبر من المرونة لمصلحة الضرائب والممولّ لكي يتفقا على مقدار الوعاء. وتعدّ طريقة التقدير الجزافي امتداد لطريقة المظاهر الخارجية، ذلك بسبب أنّها لا تقيس المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف، وإنّما تقيس شيئا آخر يفترض أن له علاقة وثيقة بالوعاء، ومن ثمّ لا ينبغي استخدام هذه الطريقة ولا سابقتها إلا إذا تعذر استخدام الطرق الأخرى في تقدير الوعاء الضريبي.[2]

[1]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات المالية العامة"، مرجع سابق، ص 298.
[2]- المرسي السيد حجازي: "مبادئ الاقتصاد العام- ضرائب والموازنة العامة"، الدار الجامعية، مصر، 2000، ص 62.

✓ **طريقة التقدير الإداري المباشر:**

يخوّل القانون للإدارة الضريبية حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحدّدة، ويكون للإدارة حرية واسعة في الالتجاء إلى كافة الأدلة للوصول إلى تحديد دقيق لوعاء الضريبة، ومن هذه الأدلة مناقشة المكلف أو فحص دفاتره، وعادة ما تلجأ الإدارة الضريبية إلى طريقة التقدير المباشر في حالة تخلف المكلف أو امتناعه عن تقديم الإقرار الضريبي، أو إذا كان الإقرار غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو غش.

وقد أعطى القانون المكلف حق الطعن في صحة التقدير وفقا لقواعد الطعن المقرّرة، ومن حقه إثبات عدم تمكنه من تقديم الإقرار لظروف طارئة أو بسبب قوة قاهرة.[1]

✓ **طريقة الإقرارات الضريبية:**

تقسم طريقة الإقرارات الضريبية لتقدير الوعاء الضريبي إلى قسمين هما:

- **التصريح من غير المكلف:**

بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب، ويشترط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة والشخص آخر. ولهذه الطريقة أمثلة كثيرة منها أن يقدم رب العمل كشفا يوضح فيه كافة المرتبات والأجور التي حصل عليها العاملين لديه خلال السنة، وغالبا ما يتم اقتطاع هذه المبالغ وجمعها لفائدة مصلحة الضرائب قبل أن يحصل عليها العامل، تعرف هذه الطريقة "**الاقتطاع من المصدر**".

هذه الطريقة تعدّ أكثر ملائمة لتحديد وعاء الضريبة، خاصة أنّ الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة، بل العكس فصاحب العمل يكون مجبرا على تقديم تصريح مطابق للواقع ليتجنب الجزاءات التي يمكن أن تقع عليه في حالة المخالفة، بالإضافة إلى أنّ مبلغ الضريبة يخصم من وعائه الضريبي باعتباره أحد بنود

[1]- سوزي عدلي ناشد: "المالية العامة"، مرجع سابق، ص 168.

التكاليف الواجبة الخصم من الدخل الإجمالي، وفي الحقيقة هو لا يلتزم بدفع قيمة الضريبة، إنما يقتصر دوره على اقتطاع الضريبة وتوريدها إلى إدارة الضرائب.[1]

- **التصريح من المكلف:**

تعدّ أدق طرق التقدير، لأنّ المكلف هو أعلم بمقدار المادة الخاضعة للضريبة بعد خصم كافة النفقات الضرورية لتحقيق الدخل، وهي لا تؤدي إلى التدخل في شؤون المكلف المالية، كما أنّها تقلل المنازعات حيث يقرّ المكلف بمقدار دخله و تقبل مصلحة الضرائب هذا التقدير، و يلزم القانون عادة المكلف بدفع الضريبة المحدّدة في التصريح (التصريح الضريبي).

ولضمان دقة وصحة التصريح، فإنّ الإدارة تحتفظ بحق رقابة التصريح وتعديله إذا بني على غش أو خطأ، والنص على عقوبات رادعة لمن يقدم بيانات غير صحيحة، أو يرتكب طرق غير مشروعة للتهرب الضريبي.[2]

المطلب الثالث: تصفية الضريبة (تحديد مقدار الضريبة):

يقصد بها تحديد دين الضريبة، أي تحديد المبلغ الذي يتعين على المكلف بالضريبة دفعه ولهذا يجب على إدارة الضرائب أولا أن تتحقق من أنّ كافة شروط فرض الضريبة تنطبق على هذا المكلف ، وتتمثل في تحقق الواقعة المنشأة للضريبة وتحديد مقدارها وقيمتها، والنظر فيما إذا كانت هذه المادة تخضع لأيّ إعفاءات أو خصومات ، ثم بعد إتمام كافة المراحل السابقة، يتمّ تحديد معدّل الضريبة والذي يمثل العلاقة أو النسبة بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها، على ما تبقى من المادة الخاضعة للضريبة.

✓ **الواقعة المنشأة للضريبة:**

يعني النقطة التي تتدخل عندها الدولة لإجبار الأفراد عن التنازل عن جزء من المادة الخاضعة للضريبة، وهذه النقطة تختلف باختلاف الضريبة من مباشرة وغير مباشرة.

[1]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات المالية العامة"، مرجع سابق، ص 301-302.
[2]- المرسي السيد حجازي: "مبادئ الاقتصاد العام "، مرجع سابق، ص 65.

ففي الضرائب المباشرة؛ نجد أنّ الضريبة على الدخل الإجمالي تتم بموجب دخول القيم المنقولة، أي وضعه تحت تصرف مستحقيه. أمّا فيما يخص الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية فهي تحقق الربح في نهاية السنة المالية للمؤسسة، أمّا الأجور والمرتبات فإنّ الواقعة المنشأة لها هي حصول الفرد على المرتب أو الأجر....الخ.[1]

أمّا في الضرائب غير المباشرة فإنّ الواقعة المنشأة لها فهي تتمّ عند إنفاق الدخل في شؤون الاستهلاك، وإخضاع رؤوس الأموال (الثروة) للضريبة عند تداولها.

✓ **طرق تحديد سعر الضريبة:**_هناك عدة طرق لتحديد معدل الضريبة و هي كالاتي:

➢ **الضريبة القياسية والضريبة التوزيعية:**

في الضريبة التوزيعية يحدّد المشرّع الحصيلة الكلية للضرائب، المزمع تحصيله من جميع المكلفين، بعد ذلك هذه الحصيلة توزع حسب نظام توزيعي الذي يسمح بتحديد متتالي تنازلي على مستوى المناطق، حتى نصل إلى أدنى مستوى في التنظيم،[2] وحينئذ يمكن معرفة معدّل الضريبة، ولتوضيح ذلك، نفترض أنّ الدولة تحتاج إلى مبلغ عشرة ملايين دينار جزائري كضريبة على دخل العقارات المبنية في الدولة، فيقوم المشرّع، مستعينا بالأجهزة الإدارية المختصة، بتوزيع هذا المبلغ على الجماعات المحلية بنسب معينة، ثم يتم توزيع المبلغ الخاص بكلّ جماعة محلية، مثلا على الأفراد المقيمين فيها والخاضعين لهذه الضريبة، وهنا فقط في هذه المرحلة يتم معرفة معدّل الضريبة، الذي يعدّ النسبة بين مقدار الضريبة الذي يدفعه الفرد وبين مقدار المادة الخاضعة للضريبة التي يملكها الفرد.[3]

أي أن الحصيلة الضريبية تحدّد مقدما، و منه لا تسمح بوجود فائض قيمة، إضافة إلى ذلك عدم مراعاة المقدرة التكليفية للأفراد ممّا يعني انعداما في العدالة التوزيعية.

[1]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق، ص 157.
[2]- محمد دويدار: "مبادئ الاقتصاد السياسي"، مرجع سابق، ص 244.
[3]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق، ص 79.

وهذا ما دعا إلى الاتجاه إلى ترك هذه الطريقة التي كانت مستخدمة في القرن التاسع عشر واستخدام ضريبة قياسية.[1]

أما في الضريبة القياسية لا يحدّد المشرّع الحصيلة النهائية للضريبة ولكن يحدّد معدّل الضريبة.[2]

ويتمّ تحديد الضريبة القياسية بفرض معدّل معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة، إمّا في صورة نسبة مئوية على إجمالي وعاء الضريبة، وإمّا في صورة مبلغ معين يتم تحصيله عن كلّ عنصر من عناصر المادة الخاضعة للضريبة، وبذلك فإنّ المكلف بها يعلم مقدما مقدار الضريبة الواجب دفعها.[3]

و عليه الحصيلة الإجمالية للضريبة غير محدّدة بدقة بل تكون مجرد تقديرات ولا تستثني نقص في الحصيلة، وتسمح كذلك بتحقيق فائض في القيمة.[4]

على هذا النحو تتغير حصيلة الضريبة مع التغير في قيمة المادة الخاضعة للضريبة.

- **الضريبة التناسبية والضريبة التصاعدية:**

الضريبة التناسبية هي ضريبة محسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم أو قيمة المادة الخاضعة للضريبة، و معدلها لا يتغير بتغير قيمة هذه المادة.[5]

يؤخذ على هذه الطريقة أنها غير عادلة، إذ العبء النسبي للضريبة يكون أكبر بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأقل ويكون أقل بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأكبر، بمعنى آخر التضحية التي يقوم بها شخص بالتنازل عن نسبة معينة من دخله تقل كلما زاد مقدار هذا الدخل.[6]

[1]- François Jeruel, «Finances publiques », p 24.
[2]- François Jeruel, «Finances publiques », p 24.
[3]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق، ص 81.
[4]- François Jeruel, «Finances publiques », p 24.
[5]- بوزيدة حميد: "جباية المؤسسات"، مرجع سابق، ص 25.
[6]-DUVERGER, « élément de la fiscalité », call Thémis PUE 1ER.1976 , p 24.

أما فيما يخص الضريبة التصاعدية فهي نسبة مئوية للاقتطاع الضريبي تتناسب تناسبا طرديا مع حجم الوعاء، أي كلما زاد حجم الوعاء زاد معدل الضريبة.

ولقد انتشرت الضرائب التصاعدية في كافة دول العالم تقريبا لسببين رئيسيين:

أولهما أنها تمكن الخزينة العمومية من تحقيق حصيلة ضريبية أكبر مقارنة بالضريبة النسبية، وثانيهما اعتقاد الكثيرين في ضرورة الحدّ من التفاوت الكبير في توزيع الدخول والثروات في المجتمع.[1]

المطلب الرابع: تحصيل الضريبة

تعد هذه المرحلة أهم مرحلة من مراحل العمل الضريبي، لأنّه يترتب عليها جمع الحصيلة التي تمّ تقديرها، وإمّا جعل الخطوتين السابقتين لا قيمة لهما، إذا لم يتم التحصيل.

وتستحق الضريبة فور تحقق الواقعة المنشأة للضريبة ، وتراعي مصلحة الضرائب في تحديد وقت التحصيل ملائمة ذلك الوقت لكلّ من الإدارة الضريبية والمكلف، حيث تحاول مصلحة الضرائب اختيار مواعيد تضمن الحدّ الأدنى من التوافق بين الإيرادات العامة والنفقات العامة على مدار السنة، كما تختار وقت يناسب المموّل عند توفر الأموال، بحيث يستطيع دفع الضريبة دون عناء وربما تجعله يدفع الضريبة مسبقا أو على أقساط، وكل ذلك بهدف تخفيف العبء النفسي للمكلف.[2]

وبما أنّ تحصيل الضريبة يكتسي أهمية كبيرة، فقد منح القانون الضريبي للإدارة ضمانات واسعة لتحصيل الضريبة وهي:

أ) المنازعة في مقدار الضريبة أو في صحتها لا يوقف دفعها، فالمكلف ملزم بالدفع أولا ثم المعارضة بعد ذلك، أي "الدفع ثم الاسترداد".

ب) يمكن لمصلحة الضرائب أن تقوم بالحجز الإداري على أموال المكلف الذي يفشل في الوفاء بالضريبة في الأوقات المحدّدة، فلها أن تحجز على حسابات المكلف

[1]- المرسي سيد الحجازي: "مبادئ الاقتصاد العام"، ص 69.
[2]- المرسي سيد الحجازي: "مبادئ الاقتصاد العام"، ص 78.

بالبنوك، و على المنقولات والعقارات حتى تجبر المكلف على الوفاء سريعا بدين الدولة، وإلا قامت مصلحة الضرائب ببيع منقولات المكلف أو عقاراته استفاءا لدين الدولة في المزاد العلني.

ج) النص على حق امتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى.[1]

أمّا طرق تحصيل الضريبة فيتمثل في الطرق الآتية:

أولا: طريقة الوفاء المباشر:

القاعدة العامة، أن يلتزم المكلف بدفع الضريبة إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها في محل إقامته، وهذه الطريقة تعدّ أكثر شيوعا.[2]

بعد قيام مصلحة الضرائب بتصفية دين الضريبة تخطر المكلف بدين الضريبة ومواعيد الوفاء بهذا الدين.

ثانيا: طريقة الأقساط المقدمة:

قد لا تنتظر مصلحة الضرائب إلى نهاية السنة حتى يقوم المكلف بتوريد الضريبة إلى الخزينة العمومية، وإنّما تلزمه بدفع أقساط مقدما تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة التي يتوقع أن يدفعها سنويا، وفي نهاية السنة تتم التسوية (المقاصة)، فإذا كانت المدفوعات الضريبية أقل من دين الضريبة في ذمّة المكلف، قام هذا الأخير بتسديد ما تبقى عليه من الضريبة. وإن كان إجمالي ما دفعه من أقساط يفوق مقدار الضريبة الواجب دفعها، قامت مصلحة الضرائب بسداد مستحقاته أو قيدت له ذلك كأقساط مقدمة للسنة التالية.[3]

[1]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات المالية العامة"، مرجع سابق، ص 310.
[2]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق، ص 307.
[3]- المرسي سيد الحجازي: "مبادئ الاقتصاد العام"، ص 80.

ثالثا: طريقة الاقتطاع من المنبع:

تعتبر من أهم طرق تحصيل الضرائب، حيث تنعدم فرص التهرب الضريبي من قبل المكلف لأنّه في الواقع يحصل على الدخل الصافي بعد أن تدفع الضريبة بواسطة شخص آخر.[1] تتميز هذه الطريقة بـــ:

- سهولة وسرعة التحصيل.
- استحالة التهرب من الضريبة، حيث تحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة.
- لا يشعر المكلف بوقع الضريبة وفي أغلب الأحيان يجهل مقدارها.
- انخفاض النفقات الجبائية في هذه الطريقة، لأنّ الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها للخزينة لا يتقاضى أجرا نظير ذلك.
- يضمن هذا الأسلوب تدفق الإيرادات للخزينة بصفة مستمرة على مدار السنة.[2]

[1]- يونس أحمد بطريق، حامد عبد المجيد دراز، المرسي سيد حجازي، محمد عمر أبو دوح: "المالية العامة- الضرائب والنفقات العامة"، مرجع سابق، ص 67.
[2]- بوزيدة حميد: "جباية المؤسسات"، مرجع سابق، ص 37.

المبحث الثالث: الآثار الاقتصادية للضرائب.

تنشأ الآثار الاقتصادية للضرائب بعد استقرار عبء الضريبة على مكلف معين، فلكلّ ضريبة آثارها الاقتصادية على مستوى الاقتصاد الكلي أو على مستوى الاقتصاد الجزئي (المؤسسة الاقتصادية) ، ولهذا يسعى المشرّع الجبائي إلى إتباع أفضل السبل في وضع النظم والمعدّلات الضريبية من أجل الوصول إلى أكبر حصيلة ضريبية ممكنة بأقل الأضرار الممكنة.

وبناءا على ما ذكرناه سنتناول في هذا المبحث الآثار الاقتصادية للضرائب، وذلك بتقسيمه إلى ثلاث مطالب، المطلب الأول سنتعرض فيه تأثير الضريبة على المستوى الكلي، ثم في المطلب الثاني سنتطرق إلى تأثير الضريبة على المستوى الجزئي ونعني بذلك انعكاس الضريبة على المؤسسة الاقتصادية، ثم سنتناول بالدراسة في المطلب الثالث ما تحدثه الامتيازات الضريبية من تخفيف العبء الضريبي على المكلف أو المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: تأثير الضريبة على مستوى الاقتصاد الكلي:

✓ **أثر الضريبة على الاستهلاك:**

إنّ تأثير الضريبة على الاستهلاك يكون من خلال تأثيرها على الدخل، ذلك أنّها تؤدي إلى خفض الدخول ، أو رفع أسعار المنتجات، وهو ما ينعكس في انخفاض الدخول المتاحة،[1] حيث أنّ مبلغ الضريبة قد ترتفع أو تنخفض بحسب حجم الدخل (y)، أي أنّ حصيلة الضريبية (T_x) تعتمد على حجم الدخل (y)، وعليه يمكن كتابة دالة الضريبة في الفترة الطويلة كما يلي:

$$\left.\begin{array}{l} \mathbf{T_x}: \text{حصيلة ضريبة} \\ \mathbf{t_x}: \text{معدل أو نسبةالضريبة} \end{array}\right\} \Leftarrow T_x = t_x . y \ldots (1)$$

[1]- حميد بوزيدة: "النظام الضريبي الجزائري وتحدّيات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004"، مرجع سابق، ص63.

وسنقتصر في تحليلنا على دراسة نموذج "كينزي" ذو ثلاث قطاعات، مع الأخذ بعين الاعتبار المتغيرات التالية:

1. المتغير الأول:

ويتمثل هذا المتغير في الإنفاق الحكومي (G) أي ما تقوم الحكومة بإنفاقه من أجل الحصول على السلع والخدمات، والذي يجب إضافته إلى الاستهلاك الخاص (C) والاستثمار (I) في معادلة الطلب الكلي $(D - C + I + G)$

2. المتغير الثاني:

الضرائب والرسومات (T_x)، ويتمثل في الضرائب والرسومات التي تفرضها الدولة على دخول الأفراد والوحدات الاقتصادية، والتي تعتبر كإيرادات للدولة من أجل تمويل نفقاتها.

3. المتغير الثالث:

التحويلات الحكومية (T_r)، وتتمثل في المساعدات التي تقدمها الحكومة للأفراد والمؤسسات، وتمثل الطرف المعاكس للضرائب (T_x).[1]

وهذا يمكننا كتابة علاقة التوازن كما يلي:

$$Y = D \Rightarrow Y = C + I + G \ldots\ldots (2)$$

ويمكن توضيح أثر الضريبة على الدخل الوطني من خلال البرهان الآتي:

$$\begin{cases} C = c' y_d \ldots\ldots\ldots\ldots\ldots\ldots (3) \\ \mathbf{y_d = y - T_x + T_r} \ldots\ldots (4) \end{cases}$$

وبتعويض المعادلة (1) في (4) نحصل على:

$$y_d = y - T_x y + T_R \ldots\ldots\ldots (5)$$

[1]- بريبش السعيد: "الاقتصاد الكلي"، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2007، الجزائر، ص 178.

وبتعويض العلاقة (5) في (3) نحصل على:

$$C = C'(y - T_x y + T_r) \dots \dots (6)$$

وبتعويض العلاقة (6) في (2) نحصل على:

$$y = C'(y - T_x y + T_R) + I + G \Rightarrow y = C'y - C'T_x y + C'T_r + I + G$$

$$\Rightarrow y - C'y + C'T_x y = C'T_r + I + G$$

$$\Rightarrow y(1 - C' + C'T_x) = C'T_r + I + G$$

$$\Rightarrow y^* = \frac{1}{1 - C' + C'T_x} \times C'T_r + I + G$$

وهي العلاقة التي تحسب قيمة الدخل الوطني في التوازن في حالة كون الضريبة مرتبطة بحجم الدخل، حيث نلاحظ أنّ الزيادة في معدل الضريبة (T_x) يؤدي إلى انخفاض مقدار الدخل الوطني في التوازن (y^*).[1]

فإذا ما فرضت ضريبة على هذا الدخل فأدّت إلى إنقاصه، فإنّ ذلك يؤدي بالمكلف إلى إعادة توزيع استعمالات دخله،[2] ويترتب على ذلك، أن يتأثر حجم ما يستهلكونه من سلع وخدمات من خلال أثره، أي معدل الضريبة على مستوى الأسعار، فالمكلفون وخاصة ذو الدخول المحدودة والمتوسطة، يقلّ دخلهم ممّا يدفعهم إلى التضحية ببعض السلع والخدمات، وخاصة الكمالية منها، وبالتالي يقل الطلب عليها، وتميل أسعارها نحو الانخفاض.[3] إلا أنّ هذا الانخفاض لا يتم بدرجة واحدة بل يتفاوت من سلعة إلى أخرى تبعا لدرجة مرونة الطلب عليها، فالسلع ذات الطلب المرن كالسلع الكمالية يتأثر استهلاكها

[1]- بريبش السعيد: "الاقتصاد الكلي"، مرجع سابق، ص 190.
[2]- حميد بوزيدة: "النظام الضريبي الجزائري وتحدّيات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004"، مرجع سابق، ص63.
[3]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق، ص 172.

نتيجة لفرض الضرائب عليها أكثر من السلع ذات الطلب غير المرن التي لا يستطيع الأفراد الاستغناء عنها كالسلع الضرورية[1] (كالأدوية والمواد الغذائية) .

كما أنّ حجم الدخل يحدّد التأثر بالضريبة، فالدخل المرتفع (الفئات الغنية)، لا يتأثر كثيرا بالضريبة، ومنه لا يقلل من استهلاك هذه الفئات، لأنّهم عادة يدفعون الضريبة من مدخراتهم. أمّا الدخل المنخفض (الفئات الفقيرة أو المتوسطة) فإنّه يتأثر بالضريبة بصورة واضحة، إذ يقلل من استهلاك هذه الفئات وخاصة بالنسبة للسلع ذات الطلب المرن.[2]

✓ **أثر الضريبة على الادخار:**

يتكون الادخار الوطني، من الادخار الخاص الذي يقوم به الأفراد، والادخار العام الذي تقوم به الدولة، فلكي تقوم الدولة بالاستثمارات، فإنّها تلجأ عادة إلى الضريبة لتمويلها، ويمكن القول أنّ أثر الضريبة في الادخار العام يكون له أثر إيجابيا، إلا أنّ أثر الضريبة على الادخار الخاص لا يكون كذلك.[3]

يختلف أثر الضرائب على الادخار، حسب نوعها مباشرة أو غير مباشرة؛ فبالنسبة للضرائب المباشرة، أثرها كبير على الادخار، فهي تصيب مصادر الادخار كالضرائب على رأس المال والضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة بفائض القيمة أو أرباح الأسهم...الخ، إذ أنّ الفرد مهما كان دخله يسهر دوما إلى توزيعه بين الاستهلاك والادخار حسب المعادلة التالية:

$$\begin{cases} \mathbf{y = C + S} \Longrightarrow (*) \\ * \Longrightarrow \mathbf{S = y - C} \end{cases}$$

وبما أنّ الدخل الذي لا ينفق على السلع الاستهلاكية يذهب للادخار، فيمكننا تعريف الادخار كتابع للدخل كما يلي: $S = s(y)$

[1]- العياشي عجلان: "ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009- حالة ولاية المسيلة"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص49.

[2]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق، ص 173.

[3]- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سابق، ص 173.

إذن حدوث أيّ تغير في الدخل(y) بمقدار (Δy) سيحدث تغير في الادخار(S) والاستهلاك (c) بمقدار (ΔS) و(Δc) كما يلي:

$$S = y - c \Rightarrow \Delta S = \Delta y - \Delta c$$

ومع فرض الضريبة على الدخل يقوم بإعادة توزيع استعمالات دخله حسب تأثر الدخل بالضريبة، فإذا كان الدخل وفيرا تدفع الضريبة في هذه الحالة من ذلك الجزء الذي كان سيوجهه للادخار، وإذا كان الدخل منخفضا، فإنّ الضريبة ستدفع مقابل انخفاض في الاستهلاك، ومن ثمّ فإنّ الفرد لا يوجه شيئا للادخار.

أمّا بالنسبة لأثر الضرائب غير المباشرة على الادخار فإنها تخفض من القوة الشرائية للدخل، كنتيجة لارتفاع أسعار السلع والخدمات بفعل ارتفاع أسعار الضرائب على الإنفاق كالضريبة على القيمة المضافة، والرسوم الجمركية، وينتج عن هذا أنّ الزيادة في الضرائب غير المباشرة، تصيب الاستهلاك الضروري لأصحاب الدخول المنخفضة، وبالتالي لا تترك لهم فرصة للادخار.[1]

✓ **أثر الضريبة على الأسعار:**

تختلف آثار الضرائب على الأسعار حسب طبيعة الضريبة (مباشرة أو غير مباشرة)، فتؤدي الأولى إلى انخفاض المستوى العام للأسعار، حيث تفرض على الدخل والثروة ممّا يقلص من القدرة الشرائية للأفراد، وهو ما يؤدي إلى تخفيض استهلاكهم فيقلّ الطلب النقدي على المعروض من السلع والخدمات، ممّا يؤدي بدوره إلى انخفاض المستوى العام للأسعار. أمّا الضرائب غير المباشرة فتؤدي إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار، حيث تفرض هذه الضرائب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب المرتفع، ممّا يقلل من عرضها فترتفع أسعارها خاصة إذا لم تقدم إعانات حكومية للدعم.[2]

[1]- حميد بوزيدة: "النظام الضريبي الجزائري وتحدّيات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004"، مرجع سابق، ص68.
[2]- العياشي عجلان: "ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009"، مرجع سابق، ص49.

المطلب الثاني: تأثير الضريبة على مستوى الاقتصاد الجزئي.

إنّ تأثيرات الضريبة على نشاط المؤسسة متعددة الجوانب نذكر منها:

✓ **تأثير الضريبة على التدفقات المالية:**

تؤثر الجباية على التدفقات المالية للمؤسسة من خلال التأثير على السيولة في الأجل القصير، والتي تمثلها خزينة المؤسسة وكذلك التمويل الذاتي.[1]

➢ **خزينة المؤسسة:**

تعرف خزينة المؤسسة: « بأنّها مجموعة الأموال التي في حوزة المؤسسة، وهي عبارة عن صافي القيم الجاهزة أي ما تستطيع المؤسسة التصرف فيه فعلا من مبالغ سائلة خلال دورة الاستغلال».[2]

وبالتالي فإنها تشير إلى التدفق الدائم للمقبوضات والمدفوعات التي تظهر نتيجة مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة خلال نشاطاتها المختلفة.

وتحسب الخزينة بالعلاقة التالية:

الخزينة = قيم جاهزة – سلفات مصرفية
الخزينة = رأس المال العامل – احتياجات رأس المال العامل

وتسديد الضريبة هي عملية إنقاص من هذه الأموال، وبالتالي يتأثر التوازن المالي للمؤسسة،[3] وهذا التأثير يرتبط بالمعطيات التالية:

أولا: قيمة الضريبة المستحقة: إنّ قيمة الضريبة المستحقة ترتبط مباشرة بوعاء الضريبة ومعدلها، فترتفع هذه القيمة بارتفاعهما، وبالتالي يتطلب إخراج مبلغ ضخم من خزينة

[1]- العياشي عجلان: "ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009"، مرجع سابق، ص50.
[2]- حجار مبروكة: "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة"، مذكرة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2006، ص 110.
[3]- Impact de la fiscalité sur l'investissement, p 05.
www.docétudiant.fr

المؤسسة وهذا ما يؤثر سلبا عليها، فينبغي التحكم جيدا في تسيير ضريبة الرسم على القيمة المضافة وذلك للتخفيف من آثارها السلبية على خزينة المؤسسة، وتتجلى آثار الرسم على القيمة المضافة على إحدى الحالتين التاليتين:

- إذا كانت قيمة الضرائب القابلة للاسترجاع أكبر من قيمة الضريبة المستحقة الدفع، في هذه الحالة تكون خزينة المؤسسة في وضعية تسبيق للدولة.
- أمّا إذا كانت قيمة ضريبة الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع أكبر من قيمة الضرائب القابلة للاسترجاع، في هذه الحالة تكون المؤسسة مطالبة بتوفير هذه القيمة وتسديدها في الآجال المحدّدة.

ثانيا: كيفية دفع الضريبة:

إنّ طريقة دفع مبلغ الضريبة هي التي تحدّد نسبة التأثير الضريبي على خزينة المؤسسة، ويرتبط دفعها بطبيعة الضريبة، حيث نجد أنّ الضريبة على الدخل أو الضريبة على الأرباح تدفع على شكل أقساط أو دفعة واحدة.

أمّا ضريبة الإنفاق فإنّ المستهلك النهائي هو الذي يتحملها، ومثال ذلك الضريبة على القيمة المضافة التي تعتمد على مبدأ التأخير الشهري، أي أنّ للمؤسسة الحق في استرجاع هذه الضريبة بعد مرور شهر كامل.

والملاحظ أنّ أغلب الأنظمة الضريبية حاليا تميل إلى الأخذ بطريقة دفع الضريبة على الأرباح في شكل أقساط متتالية[1]، حيث أنّ ابتعاد فترات تسديد الضرائب يسمح للمؤسسة بتوفير المبالغ اللازمة في أوقاتها.[2] فكلما كان مبلغ الضريبة كبير ووقت تسديدها آنيا، سيحمّل المؤسسة عبء جبائي آخر من خلال فرض عقوبات عدم الوفاء،[3] التي تنتج عن التأخيرات الدفع والتي تؤثر سلبا على خزينة المؤسسة.

1

[2]- حجار مبروكة: "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة"، مرجع سابق، ص 111.
[3]- العياشي عجلان: "ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009"، مرجع سابق، ص50.

ثالثا: القروض البنكية كحل لتخفيف العبء الضريبي:

من أجل تسديد مختلف الضرائب والرسوم المستحقة على المؤسسة، تلجأ هذه الأخيرة إلى القروض البنكية القصيرة الأجل وذلك من أجل تخفيف أثر الضريبة على الخزينة، بالإضافة إلى تفادي ضغط السيولة.

حيث نجد أنّ المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أقل حظ في الحصول على قروض بنكية قصيرة الأجل بالمقارنة مع المؤسسات الكبيرة التي تجد سهولة كبيرة للحصول السريع على تلك القروض.

لكن هذه القروض ستشكل تكلفة إضافية تتحملها المؤسسة في آجال لاحقة.

تؤثر الضريبة خاصة في المدى القصير على توازن المالي للمؤسسة، وهذا ما يؤدي إلى تأخير إنجاز برامج الاستثمار ولتفادي ذلك يجب على المؤسسة أن تعمل على توفير هامش من السيولة لمواجهة عبء الضريبة، فزيادة قيمة الخزينة تزيد من مقدرة المؤسسة على تسديد المستحقات بسرعة.

أ. **التمويل الذاتي:**

يعرف التمويل الذاتي كالآتي: « الأموال المتولدة من العمليات الجارية للشركة أو مصادر عرضية دون اللجوء إلى مصادر خارجية».[1]

يساهم التمويل الذاتي في تقوية ودعم الهيكل المالي للمؤسسة، و بذلك يمكن التمييز بين نوعين من التمويل الذاتي:

- ✓ التمويل الذاتي للصيانة: يتضمن مخصصات الاهتلاكات السنوية، وهو يسمح بالتعويض الإجمالي لانخفاض قيمة العقارات.
- ✓ التمويل الذاتي للنمو: يشكل الأرباح المراد استثمارها في المؤسسة.[2]

[1]- حجار مبروكة: "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة"، مرجع سابق، ص 92.

[2]

ويلعب التمويل الذاتي دورا هاما في تمويل المؤسسة، إذ يمكنها من الحصول من تدفقات مالية يتم توظيفها في المجالات التالية:

- إمكانية تمويل الاستثمارات وبالتالي يؤخذ بعين الاعتبار في برامج الاستثمار للمؤسسة.
- تحقيق شروط التوازن المالي للمؤسسة عن طريق رفع الأموال الخاصة بقيمة التمويل الذاتي.
- رفع درجة الاستقلال المالي وحرية اتخاذ القرار.
- إمكانية نمو المؤسسة وتوسعها في حالة توفير حجم كافي من التمويل الذاتي.[1]

و يتكون التمويل الذاتي من العناصر التالية:

التمويل الذاتي = الاهتلاكات + المؤونات + الأرباح غير الموزعة

ويتحدد تأثير الضريبة على التمويل الذاتي من خلال العناصر المكونة له وهي:

أولا: الإهتلاك:

و هو: « تناقص قيمة الأصل نتيجة استعماله لمدة زمنية معينة، وهذا الإهتلاك يتوزع على مدة حياة الأصل أي العمر الاقتصادي».[2]

وطرق الإهتلاك و النسب المسموح بها تحدد حسب النظام الجبائي (خطي، متصاعد، متناقص)، واختلاف هذه الطرق يؤثر على حجم الإهتلاك حيث يشكل قسط الإهتلاك امتيازا لصالح المؤسسة، فهو يسمح بدفع ضريبة أقل بفضل خصمه من الدخل الخاضع للضريبة، ومن ثمّ توفير سيولة مالية.

ثانيا: المؤونات:

[1]- ناصر دادي عدون: "تقنيات مراقبة التسيير"، الجزء الأول، الجزائر، Trans. Media، 1990، ص 84.
[2]- نواصر محمد فتحي: "مبادئ المحاسبة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994، ص 140.

هي الأرصدة التي توضع كاحتياطات للطوارئ لمواجهة حدث قابل للتحقق وتمتاز المؤونة بخاصية الإلغاء، فمتى كان الحدث الذي خصّصت من أجله لم يتحقق كليا أو جزئيا، فإنها تصبح غير مبررة و بالتالي يتم إدماجها في الربح الخاضع للضريبة للدورة[1] وهي التي تساهم في التمويل الذاتي، وبما أنّها خاضعة للضريبة، فكلما كانت الضريبة كبيرة كلما انخفضت قيمة المئونة وبالتالي تقلص حجم التمويل الذاتي.

ثالثا: الأرباح الصافية غير الموزعة:

إنّ المؤسسة تستفيد من تخفيض ضريبي على الأرباح الصافية ، إذا ما قرّرت المؤسسة إعادة استثمارها،[2] حيث أنّ الأرباح لها علاقة عكسية مع معدل الضريبة، حيث أنّ ارتفاع الضريبة يؤدي إلى انخفاض الربح، أمّا انخفاض الضريبة فيؤدي إلى زيادة الربح، وبالتالي يزيد حجم التمويل الذاتي.

✓ **تأثير الضريبة على المؤسسات الراغبة في التوسع:**

يعتبر توسع المؤسسة سواءا من حيث الحجم أو في تقنيات الإنتاج من العوامل الداعمة للقدرة التنافسية في السوق، وهو من بين الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسات إلى تحقيقه، وتلعب السياسة الضريبية دور هام في تحقيق هذا الهدف وذلك عن طريق:

أ. **المعاملة الضريبية لفائض القيمة:**

يتمثل فائض القيمة في تلك القيمة الزائدة عن القيمة الأصلية للاستثمار، ومثال ذلك: الفائض الناتج عن التنازل لاستثمار معين بقيمة تفوق قيمته الصافية.

ويعتبر هذا الفائض مصدرا هاما من مصادر تمويل الاستثمارات، وخضوعه للضريبة يقلص من حجمه، فكلما كانت الضريبة مرتفعة تقلص حجم ذلك الفائض، وبالتالي إعاقة

[1]- خلاصي رضا: "النظام الجبائي الجزائري الحديث"، مرجع سابق، ص 54.
[2]- يحيى لخضر: "دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مذكرة ماجستير، جامعة بوضياف، المسيلة، 2007/2006، ص 31.

المؤسسة على التوسع.[1] ومن أجل تطوير المؤسسة تمّ وضع أنظمة ضريبية خاصة لهذا الفائض تتمثل في التخفيض الضريبي.

ب. **الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال:**

وهي الضريبة التي تفرض في كلّ مرة من مرات انتقال السلعة بين مرحلة الإنتاج ومرحلة الاستهلاك، ويكون فرض الضريبة هنا على ثمن السلعة مضافا إليه ربح البائع ومقدار الضرائب الذي دفعت في كل مرة من مرات انتقال السلعة حتى وصولها إلى يد المستهلك.[2] وهذا يؤدي إلى:

1) عدم قدرة المنتجات الوطنية على منافسة الواردات في الأسواق المحلية، وذلك نتيجة لثقل عبئها الضريبي وبالتالي ينخفض الطلب على هذه المنتجات الوطنية ممّا يؤثر على أرباح المؤسسات الوطنية كنتيجة لانخفاض مبيعاتها.

2) اختلال هيكل إنتاج وتوزيع الخدمات، « فالضريبة المتتابعة تشجع التكامل بين المشروعات لاختصار المراحل التي تمر بها السلعة»، فالوحدات الإنتاجية التي تنجح في تقصير خطوط إنتاجها وتوزيعها تتحمّل عبء ضريبي أقلّ مقارنة بالمؤسسات التي تفشل في تحقيق ذلك.

3) عدم قدرة الصادرات الوطنية على المنافسة في الأسواق الخارجية نتيجة ثقل عبئها الضريبي.[3]

✓ **أثر الضريبة على تكاليف:**

كقاعدة عامة تؤدي الضرائب غير المباشرة في جميع الأحوال والضرائب المباشرة في أحوال خاصة، إلى ارتفاع نفقة الإنتاج باعتبارها عنصر هام يدخل في تكلفة المنتوج، وفي هذا المجال يتعين التفرقة بين الأشكال المختلفة للسوق، وسنقتصر دراستنا في حالة المنافسة التامة وحالة الاحتكار.

أ. **حالة المنافسة التامة:**

[1]- حجار مبروكة: "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة"، مرجع سابق، ص 105.
[2]- سوزي عدلي ناشد: "المالية العامة"، مرجع سابق، ص 194.
[3]- حجار مبروكة: "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة"، مرجع سابق، ص 105.

يعتبر السعر لكلّ من المنتج والمستهلك معطاة حيث يتحدّد تبعا لقوى العرض والطلب، أي لا يستطيع المنتج تعويض ما دفعه كضريبة عن طريق زيادة سعر البيع عن المستوى السائد في السوق، أي عدم المقدرة على نقل عبء الضريبة إلى المستهلك، وبالتالي يقع أثر الضريبة على الربح، وعليه في هذه الحالة يمكن أن تتجاوز التكاليف الربح المحقق، ويترتب عليه تحقيق خسارة، ممّا يؤدي إما إلى تخفيض الإنتاج أو خروج المؤسسة من السوق.

ب. **حالة الاحتكار:**

تتوقف قدرة المؤسسة في رفع سعر البيع بمقدار الضريبية مع الإبقاء على كمية الإنتاج دون تغيير، على مرونة الطلب وعلى السعر السائد قبل فرض الضريبة، فإذا كان الطلب على السلعة مرن فإنّ المؤسسة يتعين عليها، في سبيل عدم فقد جزء من الطلب، أن تقبل إنقاص الضريبة من الربح، إذ يترتب على رفع السعر نتيجة لفرض الضريبة نقص الطلب على السلعة بنسبة أكبر من رفع السعر. أمّا إذا كان الطلب غير مرن فإنّ السعر يمكن أن يرتفع بزيادة الضريبة ويبقى الربح دون تغيير، وعلى ذلك فإنّه قد لا يترتب على فرض الضريبة أي نقص في كمية الإنتاج.[1]

لتخفيف العبء الضريبي، سمح المشرّع الضريبي بخصم الأعباء أو التكاليف من الربح الإجمالي الخام، ولكي تكون هذه الأعباء قابلة للخصم يجب أن تتوفر فيها أربعة شروط وغياب أيّ شرط من الشروط الأربعة سوف يتسبب في عدم قبول تلك الأعباء للخصم وتتلخص هذه الشروط في:

- يجب أن تكون الأعباء ناتجة بالضرورة عن الاستغلال ومرتبطة أساسا بالتسيير العادي للمؤسسة.
- يجب أن تؤدي هذه الأعباء إلى نقص في الأصول الصافية.
- يجب أن تكون هذه الأعباء مبررة بمستندات قانونية.

[1]- زينب حسين عوض الله: "أساسيات المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2006، ص 195.

- أن تقوم المؤسسة بإدراج الأعباء في السنة المعنية بتحديد الربح.[1]

✓ **أثر الضريبة على قرار الاستثمار:**

تعتمد المؤسسة في اتخاذ قرار الاستثمار واختيار قرار الاستثمار، واختيار بين المشاريع الاستثمارية على عدة معايير، وأكثر هذه المعايير استعمالا هي: معيار صافي القيمة الحالية، مدة استرجاع رأس المال المستثمر، ومعيار المعدل الداخلي للمردودية.

أ. **تأثير الضريبة على صافي القيمة الحالية:**

صافي القيمة الحالية عبارة عن « الفرق بين القيمة الحالية للتدفقات النقدية ومبلغ الاستثمار المبدئي».

يعتبر أسلوب صافي القيمة الحالية من أهم الأساليب المستخدمة في الاختيار بين المشاريع الاستثمارية، وحسب هذا المعيار لا يكون المشروع الاستثماري مقبولا إلا إذا كان صافي القيمة الحالية موجب، وإذا تعدّدت المشروعات الاستثمارية، فيقبل من بينها صاحب أكبر قيمة موجبة.

أي أنّ التدفقات النقدية السنوية المالية أكبر من الاستثمار المبدئي، وتتأثر القيمة الحالية الصافية بمعدل الضريبة على أرباح الشركات، لأنّ فرض هذه الضريبة يؤثر على التدفقات النقدية الحالية، وبالتالي احتمال تغيير قرار الاستثمار.

ب. **تأثير السياسة الضريبية على مدة استرجاع رأس المال المستثمر (فترة الاستيراد):**

تعرف مدة استرجاع رأس المال المستثمر على أنها: « الفترة الزمنية اللازمة لاستيراد التكلفة المبدئية للاستثمار من صافي التدفقات النقدية المتولدة عنه».

كما تعرف أيضا على أنها: « عدد السنوات التي تأخذها المنشأة لتغطية استثمارها الأصلي، وذلك من صافي التدفقات السنوية النقدية»، أي هي المدة التي تساوي فيها التدفقات النقدية مبلغ الاستثمار الأولي.

[1]- خلاصي رضا: "النظام الجبائي الجزائري الحديث"، مرجع سابق، ص 46.

يكتسب في هذه الحالة المشروع الاستثماري أهمية أكبر ومخاطرة أقل كلما كانت هذه الفترة قصيرة، وهذا ما تسعى السياسة الضريبية الوصول إليه من خلال خفض معدّلات الضرائب ومنح الإعفاءات التي من شأنها العمل على رفع قيمة التدفقات النقدية للاستثمار، وبالتالي استرجاع تكلفة الاستثمار المبدئي في أقل مدة ممكنة وهذا ما يشجع على الاستثمار.

ج. تأثير السياسة الضريبية على المعدل الداخلي للمردودية:

يعرف على أنه: « المعدل الذي يجعل من إجمالي التدفقات النقدية الداخلة مساويا لإجمالي التدفقات النقدية الخارجة بالقيم الحالية»،[1] بمعنى أنّ عند هذا المعدل يكون صافي القيمة الحالية معدوما.

يعمل المعدل الداخلي للمردودية على تحديد مدى مردودية الاستثمار أو عدم مردودية، فكلما كان هذا المعدل صغير ويقترب من تكلفة رأس المال، كلما عبّر عن عدم مردودية الاستثمار، وبالتالي يجب على المستثمر عدم اختيار هذا الاستثمار والبحث عن سبيل آخر.

وتؤدي الضرائب المفروضة على أرباح الشركات إلى تخفيض من قيمة التدفقات النقدية الحالية، وهذا ما يجعل المعدل الداخلي للمردودية ينخفض، وبالتالي كبح الاستثمار.[2]

وبما أنّ الضرائب على أرباح المشروعات تؤثر على معدل العائد المتوقع على الاستثمار إلى نفقته، الأمر الذي يؤدي إلى الحدّ من الاستثمار في حالة توقع زيادة سعر الضرائب، يضاف إلى ذلك أنّ الضرائب المرتفعة على أرباح المشروعات تدفع أصحابها إلى المبالغة في النفقات عند تقدير المادة الخاضعة للضريبة، ممّا يؤدي إلى انخفاض الحصيلة مع عدم زيادة الادخار الخاص، وكذلك يمكن أن يؤدي ضرائب الاستهلاك (وهو ما يتوقف على مدى مرونة الطلب على هذه المنتجات) إلى تخفيض الطلب على المنتجات

[1]- مبارك لسلوس: "التسيير المالي"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 128.
[2]- حجار مبروكة: "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة"، مرجع سابق، ص 102.

مما قد يؤدي إلى خفض الاستثمار، وفي هذه الحالة يظهر خفض الاستثمار تأثر غير مباشر للضريبة.[1]

المطلب الثالث: التحريض الضريبي.

تستعمل الدولة عدة وسائل لتأثير على قرارات المستثمرين ومن بين هذه الوسائل سياسة التحريض الضريبي، والتي تسعى الدولة من خلالها تحقيق التنمية الاقتصادية بمنح مزايا ضريبية للمستثمرين، لتوجيه نشاطهم حسب الخطة التنموية المرسومة.

ويعرف التحريض الضريبي بأنّه: « إجراء خاص وغير إجباري تقوم به الدولة وفقا لسياستها الاقتصادية، قصد الحصول من الأعوان الاقتصاديين المستهدفين على سلوك معين، بتوجيه اهتماما تهم إلى الاستثمار في ميادين أو مناطق لم يفكروا في إقامة استثماراتهم فيها من قبل، مقابل الاستفادة من امتياز أو عدة امتيازات معينة».[2]

ويعرف أيضا على أنه:« تنازل الدولة عن جزء من حقها والمتمثل في إيرادات ضريبية، وذلك بتقديم مساعدات مالية غير مباشرة لبعض الأعوان الاقتصاديين بغية إحداث سلوك معين لدى هاته الفئة بشرط تقيدهم بشروط معينة تضعها الدولة المتمثلة في نوع النشاط، مكانه، إطاره القانوني...الخ، وهذا من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية....الخ».[3]

وتكمن أهمية سياسة التحريض الضريبي، من خلال تحقيق التراكم الرأسمالي بالنسبة للمؤسسة ومن ثمّ زيادة إنتاجياتها مما يؤدي إلى دفع عجلة التنمية الاقتصادية، إضافة إلى تحقيق التوازن الجهوي من فعل توجيه اهتمامات المستثمرين نحو المناطق التي هي في حاجة إلى الترقية كالريف والجنوب، بمنحهم امتيازات وتسهيلات، لهذا نجد أنّ معظم الدول تلجأ إليها لضمان فعّالية أنظمتها الجبائية.

[1]- مولاي لخضر عبد الرزاق، بونوة شعيب: "دور القطاع الخاص في التنمية الاقتصادية بالدول النامية- دراسة حالة الجزائر"، مجلة الباحث، عدد 07/2009-2010، ص 140.

[2]- بريشي عبد الكريم: "فعّالية النظام الجبائي في ظل توجه الاقتصاديات المحلية نحو العولمة الاقتصادية"، مذكرة ماجستير في العلوم اقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2006-2007، ص 77.

[3]- يحيى لخضر: "دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مرجع سابق، ص 21.

ويأخذ الامتياز الضريبي المتعلق بالاستثمار عدة أشكال، فقد يكون في شكل تخفيض أو إعفاء من الضريبة أو في شكل إجراءات ضريبية تقنية، والتي تخص بعض العناصر المتأثرة بالضريبة والتي سندرجها كالآتي:

✓ **الإعفاء الضريبي:**

ويقصد بالإعفاء الضريبي: « إسقاط حق الدولة عن المؤسسات في مبلغ الضرائب المستحق عليها مقابل الالتزام بنشاط اقتصادي معين في منطقة معينة أو في ظروف معينة ».

ويأخذ هذا الإعفاء شكلين:

أ. **إعفاء دائم:**

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

ب. **_إعفاء مؤقت:**

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

✓ **التخفيض الضريبي:**

ويعرف التخفيض الضريبي بأنه: « إخضاع المكلفين لمعدّلات اقتطاع أقل من المعدّلات السائدة، أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة».

ويصنف التخفيض الضريبي إلى صنفين:

أ. **التخفيض في معدل الضريبة:**

أي فرض الضريبة مع التمييز، كأن يقرر المشرّع الجبائي معاملة متميزة لنوع معين من النشاط أو مجموعة معينة من المكلفين تتمثل في تصميم جدول المعدلات الضريبية، بحيث يحتوي على عدد من المعدلات يرتبط كلّ منها بنتائج محدّدة للعمليات المشروع، فقد ترتبط هذه المعدلات عكسيا مع حجم المشروع، أو مع حجم المستخدم فيه من العمالة الوطنية، أو مع أحجام التصدير من منتجات المشروع، أو مع نسبة المحققة من أهداف خطة التنمية الاقتصادية.[1]

ب. **التضييق من الوعاء الخاضع للضريبة:**

ويتعلق الأمر بالتكاليف واجبة الخصم، فكلما زادت هذه التكاليف والنفقات كلما كان ذلك أكثر تحفيزا للمستثمر باعتبار أنّ الضريبة تفرض على صافي الربح، فكلما توسع المشرّع في قبول المصاريف واجبة الخصم كلما أدى ذلك إلى تقليص حجم الوعاء الضريبي ومنه تقليص حجم الضريبة الواجب دفعها.[2]

✓ **الإجراءات الضريبية التقنية:**

هي المعالجة الضريبية لبعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة، ويترتب عليها آثار ضريبية تحفيزية تسمح بتخفيف العبء الضريبي.

[1]- يحيى لخضر: "دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مرجع سابق، ص 24-26.
[2]- سوزي عدلي ناشد: "ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية"، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 1999، ص 174.

أ. **نظام الإهتلاك المعجل:**

بالإضافة إلى نظم الإهتلاك (ثابت- متناقص- متزايد) والتي تمنح امتيازات لصالح المؤسسة، قد لجأت بعض الدول إلى استخدام "**نظام الإهتلاك المعجل**" الذي يعرف بأنه: « استهلاك لقيمة الأصل التاريخية خلال مدة زمنية تقل عن عمر الإنتاجي».[1]

وهذا النوع من الاستهلاك يسمح بخفض الضريبة ورفع مردودية الحالية المحققة للمشروع،[2] ومن ثمّ تحقيق التراكم الرأسمالي.

ب. **إمكانية نقل وترحيل الخسائر (ترحيل العجز):**

ونقصد بترحيل العجز ذلك العجز الذي يظهر خلال دورة ما ونعتبره كأعباء للدورة اللاحقة، ويتمّ خصمه من الربح من المحقق خلال تلك الدورة، إذا كان هذا الربح غير كافي لتغطية العجز المحقق في السنة الماضية فإنّ فائض هذا العجز يرحل بصفة مستمرة على السنوات اللاحقة.[3]

وتجدر الإشارة إلى أنّ مدة ترحيل الخسائر تختلف من دولة إلى أخرى.

✓ **العوامل المؤثرة على سياسة الامتياز الضريبي:**

عند وضع سياسة الامتيازات من طرف المشرّع الجبائي لابدّ عليه أن يأخذ في الحسبان عدة عوامل تؤثر في هذه السياسة، وذلك لضمان نجاح هذه التحفيزات في بلوغ الأهداف التي سطرت من أجلها، ويمكن تصنيف هذه العوامل إلى طائفتين:

الطائفة الأولى هي عناصر ذات طابع ضريبي، حيث يجب على المشرّع أن يحدّد نوع الضريبة التي سوف تكون محل الامتياز، كما عليه أن يختار المزيج التحفيزي الذي يتناسب مع أهدافها المبرمجة، ونلاحظ أنّ الإعفاء الضريبي أكثر الأشكال شيوعا في السياسات التحفيزية لكونه يعمل على تخفيض تكلفة الاستثمار، وبالتالي إقبال المؤسسات على الاستثمار بالشروط المقابلة لهذا الإعفاء، وعلى الدولة أن توفق بين مصلحتها بعدم

[1]- بريشي عبد الكريم: "فعّالية النظام الجبائي في ظل توجه الاقتصاديات المحلية نحو العولمة الاقتصادية"، مرجع سابق، ص 34.
[2]- Impact de la fiscalité sur l'investissement, p 10.
[3]- خلاصي رضا: "النظام الجبائي الجزائري الحديث"، مرجع سابق، ص 55.

الإضرار بالخزينة العامة، ومصلحة المؤسسة بتخفيف العبء الضريبي عليها، وعليه أيضا مراعاة الوقت المناسب لهذه السياسة لذا فمن الضروري أن تمنح الإعفاءات للمؤسسة في السنوات الأولى لممارسة نشاطها، لأنها تكون قد أنفقت أموالا ضخمة أو هي بصدد إنفاقها، وتمنح هذه الامتيازات وفقا لشروط ومقاييس يجب أن تتوفر في المكلف ليستفيد منها، كالاستثمار في مناطق معينة، أو في نشاط معين.... الخ.

أما الطائفة الثانية ذات طابع غير ضريبي وهي تتعلق بفعّالية سياسة الامتياز الضريبي التي تتطلب محيط ومناخ ملائم للاستثمار ويتجسد هذا المحيط في أربعة عناصر هي:

أ. **العنصر الإداري:**

ويقصد بها عملية تفسير القوانين التي تنظمها وكيفية تطبيقها، بإتباع إجراءات إدارية معينة قصد تحديد المشروعات التي تستفيد من سياسة الامتياز ومتابعة تنفيذها.

ب. **العنصر التقني:**

تعتبر البنية الاقتصادية من متطلبات نجاح أيّ مشروع استثماري، بحيث تساهم بقسط كبير في إنشاء بيئة ملائمة للاستثمار، لذا قبل وضع أيّ إجراء تحفيزي، يجب توفير الهياكل القاعدية الضرورية للاستثمار، ومن ثمّة المساهمة في إنجاح سياسة الامتياز الضريبي.

ج. **العنصر السياسي:**

إنّ الظروف السياسية التي تمر بها الدولة لها أثر على قرارات المستثمرين سواء المحليين أو الأجانب، ومن ثمّ على سياسة التحريض الضريبي، بحيث كلما كان الوضع السياسي مستقرا كلما زادت فرص الاستثمار، وبالتالي تزيد فعّالية السياسة التحريضية.

د. **العنصر الاقتصادي:**

ونقصد به الوضعية الاقتصادية السائدة في البلد الذي يسعى إلى ترقية الاستثمار من خلال سياسة الامتياز الضريبي، وفي هذا المجال يبحث المستثمر على الوضع الاقتصادي المشجع، ويتجسد ذلك وجود مصادر كافية للتموين بالمواد الأولية، استقرار العملة....الخ.[1]

[1]- يحيى لخضر: "دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مرجع سابق، ص 35-36.

خاتمة الفصل:

من خلال تطرقنا للإطار النظري للضريبة، استخلصنا أنّ الضريبة فريضة نقدية يخضع لها كافة المكلفين سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو اعتباريين، وقد تطورنا أهداف الضريبة من اقتصارها على تحقيق هدف الحصيلة إلى استعمالها كأداة لتحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية وسياسية، وذلك بالموازنة مع تطور وظيفة الدولة وتدخلها في النشاط الاقتصادي، وهذا الاقتطاع الإجباري يتمّ وفقا لإجراءات إدارية وتقنية تتكلف الإدارة الجبائية بالسهر على تنفيذها ابتداء من تقدير المادة الخاضعة للضريبة مرورا بتصفية دين الضريبة أي قيمة الضريبة وصولا إلى تحصيل هذا المبلغ من المكلف لصالح الدولة، وذلك لضمان تحصيل إيرادات ضريبية كافية للخزينة العمومية وتحقيق أهداف الدولة المتوخاة من فرض الضريبة كتوجيه الاستهلاك والاستثمار من جهة، ومراعاة مصلحة المكلف من جهة أخرى.

وعلى المشرّع الجبائي دراسة الأثر الناتج عن ضريبة عند تفكير في فرضها أيا كانت هذه الضريبة لما لهذه الأخيرة من آثار اقتصادية سواء على المستوى الكلي من خلال تأثيرها على الدخل ومن ثمّ على الاستهلاك والادخار وكذا على الأسعار، أو على المستوى الجزئي وخاصة على المؤسسة الاقتصادية حيث هناك عدة عناصر من شأنها أن تتأثر بفرض الضريبة كالتمويل الذاتي، والأرباح المحققة وكذلك تأثيرها على قرار الاستثمار. ونظرا لثقل العبء الضريبي على المكلف وخاصة على الأشخاص المعنويين لجأ المشرّع الضريبي إلى تشريع عدد من التحفيزات تأخذ أشكال معينة كالإعفاء والتخفيض الجبائي وأيضا إجراءات ضريبية تقنية تشمل بعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة لتخفيف هذا العبء، وسعيا إلى زيادة الاستثمارات المحلية والعمل على جلب استثمارات أجنبية ، بالإضافة إلى توجيه هذه الاستثمارات نحو الأنشطة ذات الأولوية في السياسة التنموية، فهي حق تتنازل عليه الدولة ليعود عليها بإيرادات أوفر في المستقبل من خلال توسيع الأوعية الضريبية وزيادتها نتيجة لزيادة فروع الإنتاج ومستوى نشاطها.

الفصل الثاني: الإطار النظري للقطاع الخاص

مقدمة الفصل:

تواجه الدول عدة تحديات فرضتها التغيرات الاقتصادية المتسارعة التي يشهدها العالم في ظل النظام الاقتصادي الجديد في سبيل تحقيق التنمية الاقتصادية من خلال تقوية وتعبئة الموارد الإنتاجية وتعزيز كفاءة استخدامها.

وفي سبيل بلوغ هذا الهدف كان من أبرز الخطوات التي قامت بها الحكومات هي إعادة النظر في دور الدولة والعمل على تقليصه بعدما كانت تسيطر على كافة جوانب الأنشطة وذلك لعدم تمكنها من مجاراة المستجدات خاصة في ظل التقدم التكنولوجي المذهل وتطور الاتصالات وازدياد حدة المنافسة في جميع القطاعات بعد فتح الأسواق وإعطاء الحرية التامة لتنقل السلع والخدمات ورؤوس الأموال بين الدول ومنه كان لابد من فتح المجال أمام مشاركة القطاع الخاص في النشاط الاقتصادي وتعظيم دوره وتأهيله في ظل العولمة القائمة على تحرير الاقتصاد وذلك بتحسين بيئة الاستثمار من خلال قيامها بعدة إصلاحات جوهرية كالتحول إلى آليات السوق، الخوصصة، توفير التمويل وتطوير الأطر المؤسساتية والقانونية اللازمة.

وعليه أصبح القطاع الخاص مطالبا بالقيام بدور رئيسي في دفع عجلة التنمية من خلال خلقه لقيمة مضافة في الاقتصاد وتوفير مناصب الشغل والإنتاج ومساهمته في البحث والتطوير.

وهذا ما سنستعرضه في الفصل الثاني من خلال تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، في المبحث الأول سنتطرق إلى الحيز الذي يسمح للقطاع الخاص بالمساهمة في الحياة الاقتصادية ألا وهو اقتصاد السوق وإيضاح مبادئه وآلية عمله، ثم في المبحث الثاني سنذكر أهم محددات اللازم توفرها للنهوض بالقطاع الخاص وكذلك دوره في التنمية الاقتصادية وأخيرا في المبحث الثالث سندرج دور الضريبة كآلية لتحفيز القطاع الخاص على الاستثمار من خلال تجارب بعض الدول.

المبحث الأول: اقتصاد السوق

ازدادت التوجهات العالمية نحو تفعيل نظام السوق وإعطاء دور متزايد للقطاع الخاص، وهذا ما أثار الجدال حول حدود تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وعلاقتها بالقطاع الخاص ومن يقود عملية التنمية ومدى مقدرة سوق وحده على التخصيص الأمثل للموارد المتاحة دون تدخل من الدولة.

المطلب الأول: مصطلح اقتصاد السوق

يقصد باقتصاديات السوق تلك الاقتصاديات التي تعتمد على ميكانيزمات قوى العرض والطلب لتحقيق التوازن وهذا يعني اللجوء إلى قوى السوق المتمثلة في قوى العرض والطلب لتحديد وجهة المتغيرات الاقتصادية الرئيسية كمستوى الإنتاج والأسعار والطلب دون أن يكون أي تدخل يعيق حركة السوق أو يؤثر فيها.[1]

كما أن اقتصاد السوق يتحدد من خلال الثوابت التالية:

- ✓ **الملكية الخاصة للموارد الاقتصادية:** ويعني حق الفرد أو مجموعة من أفراد المجتمع امتلاك الأصول المادية وغير المادية والتصرف بها بالطرق التي يسمح بها القانون، ومنه حق المالك في اتخاذ القرار الاقتصادي، وهذا ما أكسب هذا النظام صفة اللامركزية في اتخاذ القرارات، لأن كل وحدة قرار اقتصادي سوف تتخذ القرارات المتعلقة بالموارد التي تملكها بناء على هدفها التي تحدده وباستقلالية تامة عن الوحدات الأخرى، وبمعزل عن أي توجيه مركزي من قبل الدولة.[2]
- ✓ **الحرية الاقتصادية:** إن الحرية الاقتصادية تعني أن الدولة لا تتدخل في نشاط الأفراد في الميدان الاقتصادي، ووفقا لهذا المبدأ فإن القطاع الخاص (أصحاب رؤوس الأموال) يستطيعون أن يبدؤوا مشروعاتهم الاقتصادية وهم بعيدون عن تدخل الدولة أو توجيهيها، فهم أحرار في طرق استثمارهم للأموال، وفي إنتاجهم للسلع والخدمات.[3]

[1] مولاي لخضر عبد الرزاق، متطلبات تنمية القطاع الخاص بالدول النامية، أطروحة دكتوراه، جامعة تلمسان، 2010/2009، ص15.
[2] عبد الله الطاهر وأخرون، مبادئ الاقتصاد السياسي، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2002، عمان، الأردن، ص68.
[3] محمد دويدار، مبادئ الاقتصاد السايسي، الجزء الأول، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2002، ص330-331.

- ✓ **ضبط الوتيرة الاقتصادية عن طريق السوق والأسعار:** إن المنظم التلقائي لسلوك الأفراد كمنتجين ومستهلكين فهو "جهاز الأثمان"، فهذا الجهاز هو القوة الحقيقية الفعالة والموجهة للنشاط الاقتصادي بصورة تلقائية، دون حاجة إلى تدخل الدولة، والمرآة التي تنقل رغبات المستهلكين إلى المنتجين، والأداة التي تحقق التوازن بين العرض والطلب.[1]
- ✓ **حافز الربح:** إن تحقيق أقصى ربح هو الهدف الأساسي للوحدات الاقتصادية التي تقوم بعملية الإنتاج، وعليه حتى يتمكن المنتجون من تحقيق أكبر إيرادات ممكنة لابد أن يتوجهوا نحو إنتاج السلع والخدمات التي يفضلها المستهلكون والذين يحددون تفضيلاتهم من خلال الأسعار التي يدفعونها.[2]
- ✓ **المنافسة التامة:** وتعني عدم تأثير أي وحدة قرار اقتصادي على قرارات الوحدات الاقتصادية الأخرى.[3]

ومن أهم الشروط الواجب توفرها لتحقيق حالة المنافسة التامة هي وجود عدد كبير من المنتجين لسلع متشابهة وبسعر واحد، وحرية الخروج والدخول إلى السوق كما لا توجد سيطرة على الأسعار.[4]

المطلب الثاني: دور الدولة والقطاع الخاص في النشاط الاقتصادي في إطار مدارس الفكر الاقتصادي

لقد تعرض دور كل من الدولة والقطاع الخاص لتقلبات نتيجة لتطور الفكر الاقتصادي والذي حدد في كل مرحلة من مراحل تطوره حجم كلا منهما في النشاط الاقتصادي، حيث اختلفت المدارس الاقتصادية حول من يقود ويسير الاقتصاد.

- ✓ **المدرسة التجارية:** تقوم هذه المدرسة على سيطرة الدولة على النشاط الاقتصادي حيث أن الحكومات الماركانتيلية لم تكن تثق بالقطاع الخاص لإنتاج ما تتطلبه المصالح

[1] حسين عمر، التطور الاقتصادي، دار الفكر العربي، القاهرة، الطبعة أولى، 1988، ص60-61.
[2] حيدر غيبة، ماذا بعد اخفاق الرأسمالية والشيوعية؟ شركة المطبوعات للتوزيع والنشر 2002، عمان، الأردن، ص68.
[3] عبد الله الطاهر وآخرون، مبادئ الإقتصاد السياسي، مرجع سابق، ص71.
[4] محمد طاقة، وآخرون، أساسيات علم الإقتصاد، الجزئي والكلي، مكتبة الجامعة، الأردن، الطبعة أولى، 2008، ص194.

القومية، ولهذا كانت مسألة تدخلها في الحياة الاقتصادية أمرا مألوفا، إذ قدمت المساعدات المالية لإنتاج السلع، التي اعتبرت ضرورية وكذلك أخضعت أثمان تلك السلع فضلا عن نوعيتها للتنظيم والقوانين الحكومية.[1]

في حين لم تترك للقطاع الخاص الحرية الكافية للمشاركة في النشاط الاقتصادي وأثقلت كاهله بالعبء الضريبي.[2]

- ✓ **المدرسة الطبيعية:** لقد عارضت المدرسة الطبيعية تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، ورأت أن النشاط الاقتصادي يجب أن يترك للأفراد يديرونه وفقا لمصالحهم الشخصية.[3]

وقد قسم الطبيعيين المجتمع إلى ثلاثة طبقات:

- الطبقة المنتجة: وهي الفلاحون أو العمال الزراعيون الذين يعملون في الزراعة وبالتالي ينتجون الناتج الصافي.
- طبقة الملاكين العقاريين.
- الطبقة العقيمة: تجار والصناعيون.

- ✓ **المدرسة الكلاسيكية:** اعتبر الاقتصاديون الكلاسيك أن الحرية الاقتصادية والملكية الفردية تمثل الإطار الضروري لتحقيق التقدم الاقتصادي، وتشمل هذه الحرية: حرية التعاقد، حرية التملك، حرية التجارة (الداخلية والخارجية)، حرية ممارسة أي نشاط اقتصادي، وهذه الحرية الاقتصادية كانت فرصة سانحة لأصحاب المصانع والأملاك ولرجال الصناعة لتسويق منتجاتهم، والحرية الاقتصادية تقضي بعدم تدخل الدولة في الشؤون الاقتصادية، بحيث يترك الأفراد يمارسون نشاطهم الاقتصادي دون تدخل من أحد والنتيجة التي يصل إليها الاقتصاديون الكلاسيك من وراء الحرية الاقتصادية

[1] توفيق سعيد بيضون، الاقتصاد السياسي الحديث، طبعة الثالثة، 1994، المؤسسة الجامعية للدراسات و النشر و التوزيع، بيروت، لبنان، ص35.
[2] مولاي لخضر عبد الرزاق، متطلبات تنمية القطاع الخاص بالدول النامية، مرجع سابق، ص41.
[3] ابراهيم مشورب، الاقتصاد السياسي-مبادئ-مدارس-أنظمة، دار المنهل اللبناني، لبنان، 2002، طبعة أولى، ص37.

هي أنه لا تعارض بين مصلحة الفرد ومصلحة المجتمع[1]، حيث يرى "آدم سميث" أن نظام السوق هو النظام الأمثل لكسب الثروة، لأنه يعتمد على عقلية المشروع الخاص الذي ينسجم وتلقائية النظام الطبيعي، لذلك يدعو إلى عدم تدخل الدولة في الاقتصاد لأن تدخلها يؤدي إلى إرباك النظام الطبيعي وإلى هبوط مستوى النشاط الاقتصادي.[2]

- ✓ **المدرسة الماركسية:** تدعو هذه المدرسة إلى تدخل الدولة أكثر في الحياة الاقتصادية ولقد رأى أنصار هذه المدرسة أن الطبقة الخواص تنتفع من الحرية من أجل زيادة نموها وازدهارها وسيطرتها على الطبقات أخرى[3]. وتضع نموذج للتنمية يرتكز على الاعتماد على الدولة من خلال إنشاء مؤسساتها الاقتصادية العمومية، سواءا في مجال الأشغال الكبرى أو في إنشاء المؤسسات الصناعية التي يكون لها تأثير على باقي القطاعات وفروع النشاط الاقتصادي بالإضافة إلى احتكارها للتجارة الخارجية.[4]
- ✓ **المدرسة النيوكلاسيكية:** إن النظرية النيوكلاسيكية تقبل بتدخل الدولة لتوفير ما يعرف بالسلع والخدمات العامة مثل الدفاع والتعليم ... أما بالنسبة لباقي السلع الضرورية للمجتمع، فيعتبر السوق هو الأكثر قدرة وكفاءة على توفيرها، وتضمن تلقائية السوق الإستخدام الأمثل للموارد، بينما ينحصر دور الدولة في تنظيم هذه السوق.[5]
- ✓ **المدرسة الكنيزية:** أكد كينز أهمية الطلب الفعال في ضبط إيقاع النشاط الإقتصادي، ويتمثل ذلك في أن الحكومات تلجأ كلما تنبأت بركود إلى زيادة الطلب الفعال بتخفيض الضرائب وسعر الفائدة، والقيام باستثمارات عامة تمولها خزانة الدولة ولو كان التمويل بالعجز[6] ويرى "كنيز" أنه على السلطة القيام باستثمارات عامة، وخاصة في قطاع المشاريع الكبرى، لأن هذه الاستثمارات مضافة إلى استثمارات القطاع

[1] ابراهيم مشروب، الاقتصاد السياسي، مرجع سابق، ص 62- 65.
[2] ضياء مجيد الموسوي، العولمة واقتصاد السوق الحرة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2005، ص12.
[3] أوبختي رشيدة، الدولة واقتصاد السوق، مرجع سابق، ص 42.
[4] عيسى مرازقة، القطاع الخاص والتمية في الجزائر، أطروحة دكتورة، ، جامعة باتنة، 2006، 2007، ص 189.
[5] أو بختي رشيدة، دولة واقتصاد السوق، مرجع سابق، ص 42.
[6] ضياء مجيد الموسوي، العولمة و اقتصاد السوق الحرة، مرجع سابق، ص 28.

الخاص، تعطي حجما كليا للاستثمار بإمكانه أن يحقق التوظيف الكامل لليد العاملة، وعلية وجد "كنيز" أنه لابد للسلطة من اعتماد سياسة استثمارية عامة تكون رديفة للإستثمار في القطاع الخاص، إذ أنه في حال تطور الاستثمار الخاص بشكل مرضي، يمكن للدولة أن تخفض حجم الاستثمار العام، أما إذا كان على النقيض من ذلك حيث يتجه للإستثمار الخاص نحو التقلص، فعلى السلطة أن تطور حجم الاستثمار العام، الذي يلعب دورا متمما، ومنه نتيجة لتدخل السلطة في النشاط الاقتصادي تنحسر نسبيا البطالة ويتحقق مستوى من الرفاهية للمجتمع نظير ارتفاع المداخيل.[1]

- ✓ **المدرسة اللبيرالية الجديدة:** إن اللبيرالية الاقتصادية الجديدة تدور حول ثلاثة أمور أساسية:

أ- إحداث زيادة ملموسة في مدى الإعتماد على الأسواق الحرة، وتحرير التجارة وفتح الأبواب أمام تدفقات الاستثمار الأجنبي.

ب- إطلاق مجالات العمل أمام القطاع الخاص، بشقيه المحلي والأجنبي، واعتباره ركيزة التنمية ، و تشجيعه بشتى السبل بما في ذلك الخصخصة و اشتراكه في تقديم الخدمات التي كانت حكرا على الحكومة أو القطاع العام كخدمات المرافق العامة.

ت- إحداث خفض ملموس في دور الحكومة وتدخلاتها في الشؤون الاقتصادية، وتحديدا الإنسحاب من مجال الاستثمار الانتاجي، وأن يقتصر عملها على تهيئة المناخ المناسب لتراكم رأس المال المحلي والأجنبي.

وعليه فإن الليبرالية الاقتصادية الجديدة هي سوق حرة واقتصاد مفتوح تحركه المبادرات الخاصة وحكومة صغيرة.[2]

[1] توفيق سعيد بيضون، الاقتصاد السياسي الحديث، مرجع سابق، ص 189.
[2] ابراهيم العيسوس، نموذج التنمية المستقلة، البديل لتوافق واشنطن و امكانية تطبيقه في زمن العولمة، العدد الأول، يناير 2011، ص07.

المطلب الثالث: نظام السوق

أولا: مفهوم السوق

المقصود بنظام السوق أو آلية السوق هو تفاعل العرض والطلب الخاصين بأي سلعة لتحديد سعر وكمية التوازن لتلك السلعة.[1]

ويعتبر السوق نظاما يسهل عمليات التبادل بين مختلف الوحدات الاقتصادية وينصرف مفهوم السوق إلى مجموعة من العناصر تتمثل في وجود شيء قابل للتبادل بين المتعاملين في السوق، وقد يكون هذا الشيء موضوع التبادل في السوق منتج (سلعة أو خدمة)، أو مورد اقتصادي، وينقسم المتعاملين في السوق ما بين جانب الطلب ويتمثل في مجموع المستهلكين في السوق ومحددات سلوكهم، وجانب العرض ويتمثل في مجموع المنتجين أو العارضين في السوق ومحددات سلوكهم، ومن ثم فإن هناك نوعا التفاعل سيحدث في السوق ما بين جانب الطلب وجانب العرض يتحدد على أثره السعر الذي سيسود السوق، ويقبله الجانبين، وعندما تصل السوق إلى هذا السعر يقال أن السوق في وضع توازن.[2]

ثانيا: وظائف السوق: إن من أهم وظائف السوق ما يأتي:

أ. تحديد قيم السلع والخدمات، إذ أن السعر هو التعبير النقدي لقيمة السلعة أو الخدمة.

ب. تنظيم الإنتاج، إذ أن المنتج قد يسعى إلى تحقيق أكبر إنتاج ممكن في ظل تكاليف معينة، أو إنتاج كمية معينة بأقل ما يمكن من التكاليف.

ت. توزيع الناتج من السلع و الخدمات، إذ أن الأفراد من الناحية النظرية يستلمون دخولا طبقا لمقدار مساهماتهم في الإنتاج، أي أن الأفراد الأكثر إنتاجية هم الذين يحصلون على دخول عالية يكونون نتيجة لذلك أكثر مقدرة على شراء السلع و الخدمات مقارنة بالأفراد الأقل إنتاجية.

[1] فريد بشير طاهر، التخطيط الاقتصادي، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1998، الطبعة أولى، ص19.
[2] ابراهيم طلعت، النظام الاقتصادي ومواجهة المشكلة الاقتصادية، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2009، ص72.

ث. يقوم السوق بالتقنين الذي هو جوهره التسعير لأنه يقيد الاستهلاك الجاري طبقا للإنتاج الموجود.[1]

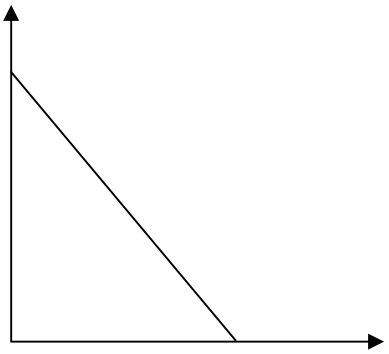
ثالثا: العرض والطلب في السوق

1- **الطلب الكلي:** يعرف بأنه مجموع الكميات المختلفة من السلعة التي يكون المستهلكون على استعداد لشرائها عند الأثمان المختلفة خلال فترة معينة.[2] ومن بين العوامل التي تحدد الطلب على السلعة، نجد ذوق المستهلكين، المداخيل، نمو السكان، سعر السلعة وأسعار السلع الأخرى، ويعرف الطلب على سلعة بدلالة الكمية المطلوبة (Q_Δ) على هذه السلعة عند سعر معين (P) وهذه العلاقة توضح من خلال الدالة التالية:[3]

$$Q_\Delta = f(P)$$

إن الطلب الكلي هو الكمية الكلية من منتوج ما التي يستعد المستهلكون لشرائها وهذه الكمية تكون تبعا للسعر ويربط السعر والطلب علاقة عكسية، حيث كلما ارتفع السعر كلما انخفض عدد المستهلكين الراغبين في شراء المنتوج[4] وعليه انخفاض الكمية المطلوبة، وهذا ما يوضحه الشكل الموالي (شكل 1):

شكل(01): منحى الطلب الكلي



[1] رضا صاحب أبو حمد، الخطوط الكبرى في الاقتصاد الوضعي، الطبعة الأولى، دار مجد لاوي للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص205.

[2] محمد دويدار، مبادئ الاقتصاد السياسي، مرجع سابق، ص 551.

[3] Beat burgen meier. Analyse et politique e conomiquea. 5 édition. Ed e conomica. 2002.p 33.

[4] J.Zonagatte et p. vanhova. Economie générale. Dunod. Paris.2001.p 226.

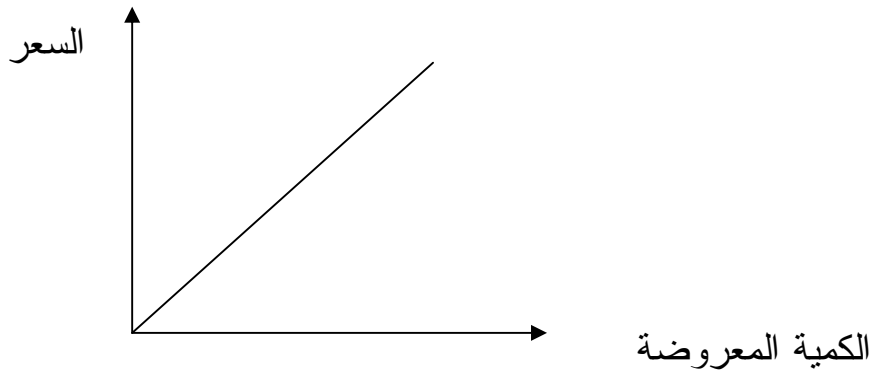
نلاحظ من خلال الرسم البياني أن منحنى الطلب الكلي هو دالة متناقضة يكون فيها الميل سالبا للدلالة على العلاقة العكسية بين السعر والكمية.

إن دالة الطلب تعبر عن الكميات المطلوبة حسب مستويات السعر، فهي تحدد الاتجاه العام للطلب ولا يمكننا أن نعرف الكمية المطلوبة إلا إذا تم تحديد السعر.[1]

2- **العرض الكلي:** يقصد بعرض السوق مجموع الكميات المختلفة من السلعة التي يكون المنتجون على استعداد لطرحها في السوق عند الأثمان المختلفة خلال فترة معينة.[2]

بالنسبة للعارض هو الذي يملك السلعة التي يطلبها المستهلك ومنه تصرفه يكون عكس تصرف المستهلك، وعليه كلما كان السعر مرتفعا كلما استعد المنتجون للبيع أكثر، فالعرض يتناسب طردا مع السعر، وهذا الأخير هو من المعطيات التي لا يحددها المنتج بدقة ومنه يصعب تحكم فيه إلا في حالة الإحتكار.[3] وهو ما يوضحه المنحنى التالي، (شكل 2):

شكل (02): منحنى العرض الكلي



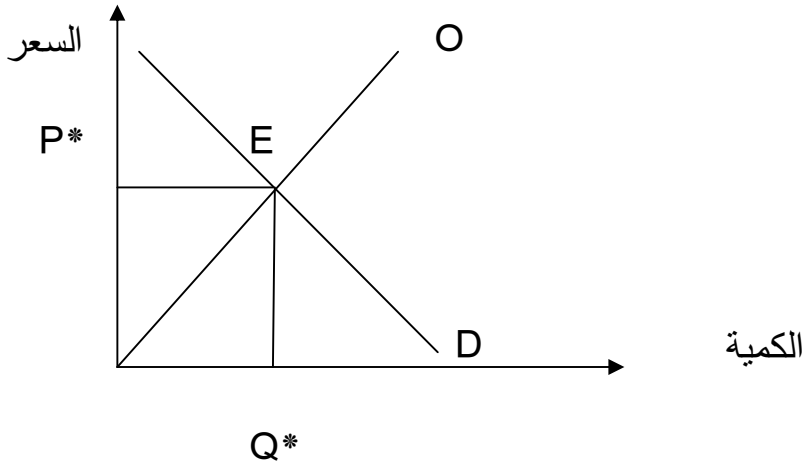
نلاحظ من خلال الرسم البياني أن المنحنى العرض الكلي هو دالة متزايدة يكون ميلها موجبا لأن السعر والكمية المعروضة يتغيران في نفس الإتجاه، ونشير كذلك إلى أن دالة

[1] عبد الناصر رويسات، مبادئ الاقتصاد الجزئي، ديوان المطبوعات الجامعية، ص 10.
[2] محمد دويدار، مبادئ الإقتصاد السياسي، مرجع سابق، ص572.
[3] J. zongatte et p .vanhove. economie générale. Réfernee précedet. P 224.

العرض تشير للإتجاه العام للعرض ولن نتمكن من معرفة الكمية المعروضة فعلا إلا بعد أن نعرف مستوى السعر.[1]

3- **توازن السوق:** يتحدد الوضع التوازني في السوق عندما يتقاطع منحنى الطلب مع منحنى العرض، ويمثل السعر المقابل لنقطة التقاطع سعر التوازن (P*)، وتمثل الكمية المقابلة لنقطة التقاطع كمية التوازن(Q*)، وعند السعر التوازني تتساوي الكمية التي يكون المستهلكين راغبين وقادرين على شرائها مع الكمية التي يكون المنتجين مستعدين لإنتاجها و عرضها في السوق على النحو التالي (شكل 03):

شكل (03): توازن السوق



من خلال الشكل (03) نجد أن توازن السوق يتحقق عند النقطة(E) حيث يتقاطع منحنى الطلب (D) مع منحنى العرض (O)، ويكون سعر (P*) هو سعر التوازن والكمية(Q*) هي كمية التوازن.

من خلال ما سبق نستنتج أن اقتصاد السوق هو ترك قوى العرض والطلب لتتفاعل فيما بينها لتحديد نقطة التوازن. أي نقطة التقاء العرض والطلب عن طريق إشارات سعرية في إطار المنافسة التامة والحرية الاقتصادية وذلك للوصول للتخصيص الأمثل للموارد المتاحة.

[1] عبد الناصر رويسات، مبادئ الإقتصاد الجزئي، مرجع سابق، ص11.

المبحث الثاني: محددات نمو القطاع الخاص ودوره في التنمية الاقتصادية

تفعيل دور القطاع الخاص والاعتماد عليه كشريك لتنفيذ الخطة التنموية المبرمجة والرفع من مردوديته يتطلب توفير البنية الأساسية للنهوض به وتحفيزه على الاستثمار.

المطلب الأول: العوامل المحددة لنمو القطاع الخاص

أولا: تعريف القطاع الخاص

يعرف القطاع الخاص، بأنه: "ذلك الجزء من الاقتصاد غير خاضع لسيطرة الحكومة، ويدار وفقا لإعتبارات الربحية المالية". و عرّف في المحاسبة القومية على أنه: "يشمل القطاع الخاص، وفقا لنظام الحسابات القومية لعام 1993، المشروعات الخاصة، القطاعات العائلية، والهيئات التي لا تهدف للربح وتخدم العائلات وذلك بغض النظر عن ملكية المقيمين (أو غير المقيمين) للشركات الخاصة.[1]

ثانيا: تنمية القطاع الخاص

يشار إلى تنمية القطاع الخاص على أنها: "رفع الحواجز وخلق القدرة لبناء نظام أعمال موجه إلى السوق يعمل بصورة فعالة ويحقق نموا اقتصاديا".

تشمل تنمية القطاع الخاص النقاط التالية:

- ✓ تسهيل المشاركة المباشرة للقطاع الخاص في قطاعات غير تقليدية، مثلا على صعيد الخدمات الأساسية، مثل المياه والصحة والتعليم والطاقة.
- ✓ تعزيز المؤسسات وتطوير أطر تنظيمية تدعم التنمية المحلية للقطاع الخاص.
- ✓ إصلاح بيئة العمل والسياق القانوني الذي تواجهه الشركات بما فيها المنشآت الصغيرة جدا.

[1] أحمد الكواز، بيئة القطاع الخاص النظرية والواقع، المؤتمر الدولي حول " القطاع الخاص في التنمية، تقييم و استشراف" المعهد العربي للتخطيط، http://www.arab-api.org/conf_0309/p2.pdfص4.

- ✓ تعزيز إمكانية استفادة الشركات من التمويل، وخاصة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.
- ✓ تشجيع قيام الشراكة ما بين القطاع الخاص والقطاع العام.[1]
- ✓ رفع الحوافز أمام القطاع الخاص غير الرسمي للإندماج في الإقتصاد النظامي حيث يشكل القطاع غير الرسمي حيز مهم في اقتصاديات معظم الدول، وإدماجه من شأنه أن يساهم في خلق مناصب شغل تتميز بالثبات وأجور مقبولة و ظروف عمل أكثر ملاءمة، توسيع الوعاء الضريبي مما يعني إمكانية خفض نسب الضرائب، تحسين جودة وكمية المعلومات حول قطاع الخاص المحلي مما يسمح بمعرفة أوضاع السوق المحلية بدقة أكبر.[2]

ثالثا: أسس بناء القطاع الخاص

إن تنمية القطاع تتطلب توفر مجموعة من العوامل الأساسية المرتبطة بمناخ الاستثمار والتي تحدد شكل الفرص والحوافز التي تمكنه من الاستثمار وتعرف المؤسسة العربية لضمان الاستثمار، مناخ الاستثمار على أنه: "مجمل الأوضاع والظروف المكونة للمحيط الذي تتم فيه العملية الاستثمارية، وتأثير تلك الأوضاع والظروف سلبا أو ايجابا على فرص نجاح المشروعات الاستثمارية، وبالتالي على حركة واتجاهات الاستثمارات، وهي تشمل الأوضاع والظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية والأمنية، كما تشمل الأوضاع القانونية والتنظيمات الإدارية".[3]

ومن أهم هذه الأسس نذكر ما يلي:

1- **معدل نمو الناتج:** هناك علاقة مزدوجة بين الاستثمار الخاص ومعدل نمو الناتج، فزيادة الاستثمار سواء في تنمية الموارد أو في البحث والتطوير والتعليم والتدريب ومن خلال تأثيرها الإيجابي على الإنتاجية تساهم في زيادة معدل نمو الناتج الإجمالي،

[1] رندة بدير، دور المرأة في نمو القطاع الخاص، المعهد العربي للتخطيط، مارس، 2009، www.arab-api.org/conf0309/p31.pdf ص2.

[2] Vers une croissance pro-pauvres. Le développement du secteur privé. P30.

[3] منور أوسرير. عليان نذير، حوافز الاستثمار الخاص المباشر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، ص116.

كما أن زيادة معدل نمو الناتج من شأنه أن يعطي المستثمرين مؤشرا تفاؤليا عن مستقبل الطلب الكلي والأداء الاقتصادي مما يحفزهم على تنفيذ مشاريع استثمارية جديدة.[1]

2- **التضخم:** إن الاستثمار مرتبط بوجود درجة من عدم اليقين، قد يكون لها تأثير على قرار الاستثمار من خلال انخفاض غير متوقع في الطلب الكلي، لذلك هناك العديد من الدراسات التجريبية التي تعتبر التضخم كمؤشر مقبول للتعبير عن درجة اليقين في الاقتصاد، فكلما استقرت الأسعار، مكن ذلك من تقديم معلومات مفيدة حول نظام الأسعار مما يسمح بتخصيص مناسب للموارد (أفضل الفرص هي التي يسهل تمييزها)[2]، كما أن التضخم وما يعنيه من انخفاض للقوة الشرائية للنقود سيؤدي إلى انخفاض القيم الحقيقية للموجودات والأصول الاستثمارية مما يؤدي إلى مشاكل مالية وربما عسر مالي لصاحب المشروع جراء عدم تمكنه من سداد ما عليه من التزامات مالية.[3]

3- **توفر الإئتمان المحلي وأسعار الفائدة:** يتركز الإنفاق الاستثماري في السنوات الأولى من عمر المشاريع الجديدة، حيث لا تحقق هذه الأخيرة عوائد لذا فإنها تحتاج إلى التمويل باللجوء إلى البنوك وخاصة في غياب أو نقص تطور سوق المال مما يجعل المشروعات تعتمد بدرجة عالية على الائتمان المصرفي ليس فقط لتمويل دورة الاستغلال (دفع الأجور، شراء، المواد الخام ...الخ)، ولكن أيضا لاحتياجات التمويل طويل الأجل، لذا فإن وفرة القروض المصرفية من شأنها أن تدعم زيادة الاستثمار الخاص، كما أن سعر الفائدة يعتبر أداة الربط بين القطاعين لأنه يمثل تكلفة رأس المال المستثمر، وتخفيض أسعار هذه الأخيرة يشجع الإنفاق الاستثماري

وفي الاقتصاديات حيث أسعار الفائدة تحدد بالقرارات الإدارية (مما ينتج عنه أسعار فائدة حقيقية سالبة) فإن ذلك يسفر عن وجود طلب زائد على الإئتمان المصرفي مما

[1] مولاي لخض عبد الرزاق، متطلبات تنمية القطاع الخاص بالدول النامية، مرجع سابق،ص122.
[2] شيبي عبد الرحيم. شكوري محمد، معدل الاستثمار الخاص في الجزائر، دراسة تطبيقية، المعهد العربي للتخطيط، 23-25مارس 2009، ص14.
[3] سامر نعيم عبد الرحيم ملحم، أثر الضريبة على القرار الاستثماري لدى القطاع الخاص.

يدفع المصارف لتقنين منح القروض، ونظرا لأن تلك المصارف قد تعاني من نقص المعلومات عن جودة المشروعات الاستثمارية فإن تقنين الإئتمان المصرفي قد يكون سياسة داخلية للمصارف، وفي مثل هذه الحالات، فإنه يجب اعتبار كمية الإئتمان المصرفي المتاحة وليس أسعار الفائدة هي محدد للإستثمار الخاص.[1]

4- **سعر الصرف:** إن سعر الصرف يؤثر في الإستثمار الخاص من خلال جانبي العرض والطلب كما يلي:

أ. جانب العرض: إن التخفيض في سعر العملة الوطنية سيرفع من أسعار الواردات و بالتالي الاتجاه إلى المنتجات المحلية البديلة، فالإرتفاع في الأسعار محليا يكون مركزا على أسعار السلع الداخلة في التجارة الدولية بالنسبة لأسعار السلع غير الداخلة في التجارة، وهذا من شأنه أن يرفع أسعار السلع الداخلة في التجارة ويشجع على زيادة الاستثمار الخاص للتوسع في أنتاجها، وذلك على حساب الاستثمار في قطاع السلع والخدمات التي لا تدخل في التجارة التي يزيد إنتاجها فلا يسمح لأسعارها بالإرتفاع.[2]

ب. جانب الطلب: تخفيض سعر الصرف الحقيقي يأتي مصحوبا بارتفاع في معدل التضخم، ومنه تراجع قيمة الانفاق، من خلال تأثير هذا التخفيض على المستوى العام للأسعار بالارتفاع وعليه نقص في الاستثمار الخاص كرد فعل من قبل المستثمرين الخواص للنقص في الطلب الكلي.[3]

5- مزاحمة الاستثمار العام للإستثمار الخاص: إن للإستثمار العام تأثيرا على الإستثمار الخاص من خلال آليتين هما "التزاحم والتكامل":

-تستدعي زيادة الاستثمار العام تمويلا إضافيا، إما برفع الضرائب أو زيادة الطلب الحكومي من الأموال في أسواق رأس المال، الأمر الذي يسهم في رفع أسعار الفائدة،

[1] عادل عبد العظيم، اقتصاديات الاستثمار: النظريات والمحددات، مجلة جسر التنمية، معهد العربي للتخطيط، 2007، ص13.
[2] مولاي لخضر عبد الرزاق، متطلبات تنمية القطاع الخاص بالدول النامية، مرجع سابق.ص 125
[3] عادل عبد العظيم، اقتصاديات الاستثمار: النظريات والمحددات، مرجع سابق، ص14.

ويؤدي بدوره إلى تخفيض الأموال المتاحة أمام الاستثمار الخاص، ومن ثم خفض معدل العائد المتوقع من رأس المال الخاص، مؤديا بذلك إلى خلق ظاهرة التزاحم.

-من جهة ثانية يساهم الاستثمار العام في إنشاء وتطوير البنى الأساسية، الأمر الذي يسهم برفع إنتاجية الإستثمار الخاص وتحسين بيئة أعماله، الأمر الذي يترتب عليه إيجاد ظاهرة التكامل.[1]

6- **تأثير عبء الدين الخارجي:** يؤثر ارتفاع نسبة الدين الخارجي إلى الناتج المحلي الإجمالي سلبا على الإستثمار الخاص من خلال قنوات متعددة:

- ✓ إن استخدام الموارد لخدمة الدين العام، يجعل الاستثمار الحكومي يزاحم الإستثمار الخاص.
- ✓ كما أن ارتفاع نسبة الدين الخارجي إلى الناتج المحلي الإجمالي يدفع المتعاملين الإقتصاديين المحليين لتحويل رؤوس أموالهم إلى الخارج بدلا من إدخارها محليا، ويرجع ذلك إلى التخوف من الإلتزامات الضريبية المستقبلية لخدمة هذا الدين، ومن ثم تؤثر سلبا على الإستثمار الخاص بصورة مباشرة.
- ✓ كذلك ارتفاع أعباء خدمة الدين الخارجي يثبط تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر، وذلك بزيادة احتمال لجوء الحكومة إلى فرض قيود على سداد الإلتزامات الخارجية، وبارتفاع درجة تكامل الاستثمار الأجنبي المباشر مع الاستثمار الخاص المحلي، فإن تراجع الاستثمار المباشر سوف يؤدي حتما إلى تراجع الإستثمار المحلي.[2]

7-**الضرائب:** العلاقة المالية للدولة بالفرد غالبا ما تتمثل في أنه إما متلق لإعانة أو دافع لضريبة وهذه الأخيرة وخاصة المباشرة منها تؤثر على استثمار الخاص من خلال تأثيرها على الدخل المتاح للقطاع العائلي ومنه انخفاض حجم مدخراتهم وعليه نقص في الأموال الموجهة للاستثمار، كما أن الضرائب التي تمس أرباح الشركات تقلل من التدفقات النقدية للمشروع وبالتالي الحد من مصادر تمويل الاستثمار.

[1] أحمد الكواز، بيئة القطاع الخاص: النظرية والواقع، مرجع سابق ص30.
[2] عادل عبد العظيم، اقتصاديات الاستثمار: النظريات والمحددات، مرجع سابق، ص15.

إضافة إلى ذلك فإن الضرائب غير مباشرة التي تمس الاستهلاك من شأنها رفع سلع ذات الطلب المرن ومنه انخفاض الطلب عليها وبالتالي تقليص استثمار في إنتاج هذه السلع، وهذا ما يحدث أيضا في حالة زيادة معدلات الضرائب القائمة أو سن تشريعات تتضمن ضرائب جديدة.

خاصة عندما يتعلق الأمر بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة، حيث إدارة ضرائب معقدة ومعدلات ضريبية مرتفعة تشكل قيدا لها. وقد تدفعها إلى دخول القطاع غير الرسمي إذا ارتفعت الأعباء الضريبية بصورة مفرطة، مما يشير إيرادات حكومية أقل ومعدلات ضريبية أعلى للشركات التي تعمل ضمن النظام الاقتصادي الرسمي، مما يولد المزيد من الحوافز التي تشجع على الأعمال غير النظامية.[1]

من جهة أخرى تعمل الحوافز الضريبية على تشجيع القطاع الخاص في الاستثمار في مجالات كانت غير مرغوبة من خلال منح امتيازات بكافة أنواعها، وقد أشار FMI أن الدول النامية تطبق سياسات تحفيزية والتي لا تنجح بالضرورة في رفع مستوى الاستثمارات إذا لم تدعم بسياسات أخرى تهدف إلى تحسين المحيط الذي تعمل فيه المؤسسات مثل سياسات تحديث البنى التحتية والتعليم...[2]

1- **البنية التحتية:** إن توفير البنية الاقتصادية يعتبر مهما من حيث خلق الطلب وتحفيز القطاع الخاص على الاستثمار وعليه البنية التحتية تعتبر من إيجابيات المناخ الملائم للإستثمار للمؤسسات بكافة أحجامها، وتشمل البنية التحتية لدولة ما، الطرقات والموانئ والإتصالات إضافة إلى التعليم...وتكوين وتعزيز هذه الخدمات الأساسية من شأنه المساعدة على نمو الشركات وتوسيعها إذ أنها تساهم في تخفيض تكلفة أعمال للمستثمر ومن ثم رفع معدل العائد على الاستثمار الخاص[3] حيث أن البنية التحتية التي يتم صيانتها بشكل جيد، تمكن من تعزيز التجارة عبر تسريع عملية نقل السلع

[1] رندة بدير، دور المرأة في نمو القطاع الخاص، مرجع سابق، ص8.

[2] Une fiscalité orientée vers l'investissement et le développement. Réunion ministérielle et table ronde s'exlerts. P13.

[3] منور أوسرير، عليان نذير، حوافز الإستثمار الخاص المباشر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، عدد2، ص117.

والموارد الخام وتأمين الاتصالات في الوقت المناسب، ولذلك صار ضمان الاتصال عبر تقنية المواصلات والمعلومات أمرا بالغ الأهمية، وتشكل إمكانية الوصول الفعالة إلى المعلومات بوضوح جزءا لا يتجزأ من المتطلبات الأساسية للبنى التحتية الخاصة بالأنظمة الاقتصادية العصرية.[1]

2- **سياسات اقتصادية كلية مستقرة:** إن وجود بيئة اقتصادية كلية مرحبة يالاستثمار، وتتمتع بالاستقرار والثبات، من العناصر الأساسية في تشجيع الاستثمار لأنها تعطي إشارات سلبية لكل من المستثمر المحلي والأجنبي، فضلا عن اهتمامها بتحرير الاقتصاد والانفتاح على العالم الخارجي والتي تعد متطلبات أساسية لتنفق الاستثمار، ويتم الوصول إلى هذه البيئة من خلال تطبيق برامج الإصلاح الاقتصادي التي تعمل على التحكم في التضخم وعجز الموازنة، وتقليل العجز التجاري.[2]

3- **الإطار التشريعي والتنظيمي للإستثمار:** إن وجود إطار تشريعي وتنظيمي يحكم أنشطة الاستثمار من العوامل الهامة المؤثرة على استثمار القطاع الخاص، ولكي يكون هذا الإطار محفز للاستثمار فلابد من توافر عدة مقومات من أهمها:

- ✓ وجود قانون موحد للاستثمار يتسم بالوضوح والاستقرار والشفافية، وعدم التعارض مع التشريعات الأخرى ذات الارتباط.
- ✓ وجود ضمانات كافية لحماية المستثمر من أنواع معينة من المخاطر مثل: التأميم، المصادرة، نزع الملكية، وتكفل له حرية تحويل الأرباح للخارج وحرية دخول رأس المال وخروجه. وتكثيف الجانب الرقابي لتعزيز الثقة في البيئة الاستثمارية بما يكفل الطمأنينة للمستثمر على حقوقه في المشاريع التي يستثمر فيها، بالإضافة إلى ضرورة محاربة الفساد وسوء الإدارة.
- ✓ وجود نظام قضائي قادر على تنفيذ القوانين والتعاقدات، وكل المنازعات التي تنشأ بين المستثمر والدولة بكفاءة عالية.

[1] رندة بدير، دور المرأة في نمو القطاع الخاص، مرجع سابق،ص 5.
[2] منور أو سرير. عليان نذير، حوافز الاستثمار الخاص المباشر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، عدد2، ص117.

- ✓ وجود منظومة قوانين وأنظمة اقتصادية فعالة وكفؤة مما يتطلب مراجعة القوانين بها وتحديثها لتنسجم مع التوجه العام لتنشيط حركة الاستثمار وسن قوانين جديدة تتلائم مع المستجدات على الساحتين المحلية والدولية.

وبالتالي تعزيز فعالية وتنافسية القطاع الخاص لا يتعلق فقط بالمؤهلات وكفاءات المؤسسة الخاصة في حد ذاتها ولكن يجب أن يتوفر للقطاع الخاص البيئة الملائمة التي تساعده على النمو ومن ثم زيادة الاستثمار.

المطلب الثاني: الخوصصة كآلية للتحول إلى القطاع الخاص

إن التحول نحو آليات السوق ارتبط بتحول آخر هام جاء ضمن التصحيحات الهيكلية في العديد من الاقتصاديات النامية والمتقدمة على حد سواء، ألا هو التحول نحو الخوصصة وأصبح هذا التحول متغيرا عالميا له انعكاسات واضحة على الاقتصاديات المحلية منذ عام 1979 من القرن العشرين الماضي.

أولا: مفهوم الخوصصة ودوافع اللجوء إليها:

1-عرفت على أنها:" تحويل الأعمال و المشاريع الحكومية إلى الملكية الخاصة".[1]

1- تعريف الخوصصة: يعرفها البنك الدولي بأنها: "زيادة مشاركة القطاع الخاص في إدارة الأنشطة والأصول التي تسيطر عليها الحكومة أو تملكها".[2]

وتعرف أيضا: "الخوصصة هي تحويل جزئي أو كلي لملكية المؤسسات العمومية أو إدارتها وتسييرها من القطاع العام إلى القطاع الخاص".[3]

وتدور هذه التعاريف حول ثلاثة اتجاهات وهي:

[1]. Savas E.S, La Privatisation pour une société performante, Copyright, Paris, 1988, P. 01.

[2] نسيلي جهيدة، أثر العجز المالي على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر،2005/2004، ص110.

[3] سعيد النجار، التخصيصية والتصحيحات الهيكلية في البلاد العربية، ص23.

*الخصخصة تعني توسيع الملكية الخاصة، ومنح القطاع الخاص دور متزايد داخل الاقتصاد.

*الخصخصة تعني وسيلة للتخلص من الوحدات الخاسرة في القطاع العام وبيعها للقطاع الخاص لكي تحقق إنتاجية وربحية أعلى.

*الخصخصة تعني الرغبة في التخلص من الاقتصاد الإشتراكي، باعتبارها فلسفة اقتصادية واجتماعية بدأت تتقلص في العالم ولموالية النظام العالمي الجديد لتحقيق التحرر الاقتصادي.[1]

ومنه فإن الخوصصة هي التحول من اقتصاد تهيمن عليه الدولة والمتمثل في القطاع العام إلى اقتصاد يقوده القطاع الخاص نظرا لقدرته على المخاطرة والإبداع وذلك عن طريق تحويل سواءا الملكية أو إدارة الوحدات إنتاجية من قطاع العام إلى القطاع الخاص.

2- دوافع اللجوء إلى الخوصصة:

أ. دافع تحسين الأداء والمنافسة: تتسم نشاطات القطاع العام بانخفاض المردودية والإنتاجية، مع ارتفاع كبير في تكاليف الإنتاج وغياب المبادرة الخاصة والابتكار، وهذا راجع للطبيعة الاحتكارية لمنظمات القطاع العام، فإن هذه المنشآت تعمل في ظل ومأمن من الإفلاس والتصفية الأمر الذي ينعكس على مستوى الخدمات والسلع المنتجة أما في القطاع الخاص فإن المؤسسات مطالبة بأن تعمل في ظل نظام السوق الذي يعتمد على المنافسة وهذا ما يدفع القطاع الخاص إلى تحسين الأداء وزيادة الكفاءة الإنتاجية ويعتبر الخواص أقدر على توفير إدارة أكفأ، مما يتيح الاستعمال الأمثل للموارد، فتزيد بذلك معدلات النمو الاقتصادي[2] وما يترتب عليه من رفاهية المجتمع، فإدارة الأعمال بمفهوم القطاع الخاص يحكمها مبدأ أساسي هو المخاطرة والعائد.

[1] التحول من قطاع العام إلى القطاع الخاص .http://www.9alam.com/forums/showthread.php/2497
[2] الموسوي ضياء محمد، الخصخصة والتصحيحات الهيكلية. آراء واتجاهات، مرجع سابق، ص20.

ب. دافع موازني: لقد تحولت بعض وحدات القطاع العام إلى وحدات تمتص موارد الميزانية العامة، وأيضا مؤسسات لتشغيل القوى العاملة بأسلوب لا يتناسب مع متطلبات واحتياجات التنمية الاجتماعية والاقتصادية[1] وبالتالي ارتفاع أعباء الميزانية العامة للدولة الناتجة عن العجز المالي المستمر والخسائر التي تتحملها المؤسسات العمومية الاقتصادية[2] التي تعتمد بصفة أساسية على الدعم المقدم من الحكومة، ولكن لابد من الإشارة إلى أن سياسة التسعير والتشغيل المفروض على القطاع العام من قبل الحكومة يمثل صعوبة في تحقيق فائض.[3]

ت. دافع تفعيل السوق المالية: يعتبر سوق المال حلقة الوصل بين عرض وطلب الأموال، كما يتم توظيف الأموال من خلاله، ويتم من خلاله أيضا تعبئة المدخرات وتحريك رؤوس الأموال، ومنه فإن الخوصصة تعمل على زيادة عرض الأوراق المالية من خلال طرح أسهم الشركات العامة في البورصة وبالتالي تعمل على نمو السوق وزيادة فعاليته وتوسعه من خلال زيادة عدد حملة الأسهم بها والقيمة الكلية للأسهم المتداولة في السوق.[4]

ث. دافع السياسة الخارجية: ترتكز أصروحات المؤسسات المالية العالمية، وعلى رأسها البنك العالمي، وصندوق النقد الدولي، على أن الكفاءة الاقتصادية تتطلب توفير جميع عناصر السوق الحرة من حرية التملك وتقليص دور الدولة في النشاط الاقتصادي وزيادة الإدخار، وتفعيل دور القطاع الخاص وتمارس هيئات التمويل ضغوطات على الدول النامية بإخضاعها لبرامج التكييف الهيكلي عند تقدمها للحصول على تسهيلات مالية والقيام بإعادة جدولة الديون، وتعمل هذه البرامج على تحفيز خوصصة المؤسسات العمومية حيث أن هذه المؤسسات أصبحت غير قادرة على الاستمرار، وقد

[1] الخصخصة وآثارها على التنمية، www.alolabor.org/nArablabor/images/sotoriers/.../83-1/pdf ص31.
[2] نسيلي جهيدة، أثر العجز المالي على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، مرجع سابق، ص112.
[3] خصخصة وآثارها على التنمية، مرجع سابق. ص32.
[4] عبد المطلب عبد الحميد، المنظور الاستراتيجي للتحولات الاقتصادية للقرن الحادي والعشرين، مرجع سابق، ص82.

أصبح شرطا من شروط الإقراض لأغراض التكييف الهيكلي، ما يسمى الإقراض لدعم السياسات الاقتصادية.[1]

ثانيا: الأساليب المستعملة في الخوصصة

إن الأساليب والطرق المعروفة دوليا، تصنف إلى مجموعتين:

1- خوصصة رأسمال: يتمثل موضوع الخصخصة أو التنازل في هذا الإطار إما في رأس المال الاجتماعي للمؤسسة العمومية، أو في الأصول المادية والمعنوية، وتكون العملية عبارة عن تنازل عن المؤسسة من القطاع العام إلى القطاع الخاص في حالة تحويل الملكية بكاملها، أما إذا مست جزءا من المؤسسة فقط فالأمر يتعلق في تلك الحالة بالمساهمة في المؤسسة، ويتم وفق الأساليب التالية:

أ. الطرح العام للإكتتاب: يقصد بالطرح العام قيام الحكومة بطرح كل أو جزء من أسهم رأسمال المنشأة للبيع للجمهور، من خلال سوق الأوراق المالية (في حالة تداول أسهمها فعلا). أما إذا لم يكن الأمر كذلك فلابد من تقييم المنشأة و تقدير عدد الأسهم التي سيتكون منها رأس المال (اصدار أسهم) إضافة إلى تحديد السعر الذي سيباع به السهم، ويعتبر هذا الأسلوب أفضل الأساليب على الإطلاق من جهة النظر الاقتصادية، لما يؤدي هذا الأسلوب من توسيع نطاق الملكية وقاعدة المنافسة.

ب. الطرح الخاص للاكتتاب: يقصد بالطرح الخاص بيع أسهم المنشأة أو جزء منها لمستثمر خاص أو مجموعة مختارة من المستثمرين بل وقد يتم البيع لمنشأة قائمة بالفعل.[2] ويتم البيع عن طريق المزايدة أو بالتفاوض مباشرة مع شخص أو مجموعة من الأشخاص سواء محليين أو أجانب.[3]

ت. تملك العاملين وأعضاء الإدارة لحصة رأسمال المنشأة: يعتبر أحد الأساليب الهامة لخصخصة الشركات حيث يتم ذلك من خلال تخصيص حصة معينة من الأسهم للعاملين

[1] الوسوي ضياء مجيد، الخوصصة والتصحيحات الهيكلية. آراء واتجاهات، ديوان المطبوعات الجامعية، جزائر، 1998، ص29.
[2] نعيم ابراهيم الظاهر، مبادئ الإدارة الاقتصادية، طبعة أولى، عالم الكتب الحديث، عمان- الأردن، 2009، ص142.
[3] عيسى مرازقة، القطاع الخاص والتنمية في الجزائر، مرجع سابق، ص161.

أو بيع الشركة ككل من خلال خطط أو برامج معينة يطلق عليها "نظم تملك العاملين" أو "اتحاد العاملين المساهمين".[1]

وتستعمل هذه الطريقة عندما لا يكون ممكن بيع أسهم المؤسسة فس السوق المالية، وعندها لا تجد الدولة خواص مهتمين بها، فتجد الدولة نفسها أمام خيارين إما بيع المؤسسة للمسيرين والعمال أو تصفيتها.[2]

2- خوصصة التسيير: هذا النوع من الخوصصة لا يمس الملكية، ولكن يخص إذخال طرق التسيير الخاصة في المؤسسات العمومية وتتقاضى المؤسسة المسيرة مقابل ذلك أرباحا، والخوصصة بهذه الطريقة تمس جانب التسيير فقط، ويندرج في إطار هذا النوع من الخوصصة شكلان أساسيان وهما:

أ. عقد الإيجار: يعني إحتفاظ الدولة بكامل ملكية المنشأة مع تحويل إدارتها إلى القطاع الخاص لإستثمارها لمدة معينة مقابل مبالغ يدفعها القطاع الخاص للدولة، ومثال ذلك ما حصل في التجربة المغربية، حينما قامت بتأجير الفنادق السياحية المملوكة لها للقطاع الخاص.

ب. عقد الإدارة: يمثل عقد الإدارة إتفاقا تعاقديا بين الدولة وأحد المتعاملين الإقتصاديين الخواص، يتم بموجبه التكفل بتسيير المؤسسة العمومية من طرف هذا الأخير، وعلى هذا الأساس تقوم بدفع الأتعاب إلى المسي الخاص مقابل إشرافه على تسيير الإستغلال حسب ما نصت عليه بنود الإتفاق الرامي بالدرجة الأولى إلى تحسين النتائج المالية للمؤسسة مع استمرار الدولة في ضمانها لتمويل دورة الإستغلال والاستثمارات.[3]

[1] عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص91.
[2] عيسى مرازقة، القطاع الخاص والتنمية في الجزائر، مرجع سابق، ص161.
[3] نسيلي جهيدة، أثر العجز المالي على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، مرجع سابق، ص 118.

ثالثا: أهداف الخصخصة

تسعى الدولة من خلال تطبيق عملية الخصخصة إلى تحقيق عدة أهداف ندرجها كما يلي:

- ✓ ترقية القطاع الخاص من خلال تحويل الملكية من القطاع العام للقطاع الخاص وعليه توسيع مكانته في الإقتصاد عن طريق فتح المجال له أمام النشاطات التي كانت حكرا على الدولة.
- ✓ الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، وذلك من خلال تطبيق قوانين السوق وبالتالي المنافسة ما بين القطاعين العام والخاص.
- ✓ تحسين الوضعية المالية للقطاع العام من خلال تصفية بعض مؤسساته وتحويل البعض الآخر للقطاع الخاص، وإعادة تأهيل البعض الآخر، وبالتالي تخفيف الأعباء المالية للمؤسسات العمومية الاقتصادية التي تؤثر على ميزانية الدولة. والتي لا طالما كانت من العجز المالي وذلك عن طريق تنمية موارد الدولة بفضل عوائد بيع المؤسسات المعنية بالخوصص، والتخلص من الإعانات والمساعدات التي كانت تقدم لهذه المؤسسات وعليه تخفيض النفقات العامة.
- ✓ الخوصصة تمثل عاملا حاسما لعملية تكثيف النسيج الصناعي، وأنها كفيلة بإنعاش الاستثمارات، وبالتالي المساهمة في خلق مناصب شغل جديدة.
- ✓ الخوصصة فرصة لإعادة وتجديد الإدارة وجعلها أكثر ديناميكية وتقديم تقنيات تسيير علمية حديثة وفعالة.

إن الفوائد والأهداف المنتظر جنيها من الخوصصة لا تأتي من نقل الملكية من القطاع العام إلى القطاع الخاص، بل تأتي من تحرير إدارة تلك الشركات من القيود الحكومية التي كانت تعمل في إطارها وتركها تعمل في مناخ تنافسي.

- ✓ خصخصة المشروعات العامة والتي كانت تشكل عبء على ميزانية الدولة وتطوير نشاطها كفيل بإنعاش الاستثمارات، وبالتالي المساهمة في خلق مناصب شغل جديدة.

المطلب الثالث: القطاع الخاص والتنمية الاقتصادية

1- دور قطاع الخاص في خلق فرص العمل: يعد ارتفاع معدل البطالة تجسيد الضعف الاستثمارات، فالاستثمارات الجديدة والتوسعات في الاستثمارات القائمة، هي العامل الرئيسي في تحديد حركة مستوى التشغيل والبطالة في أي اقتصاد.

إن تنمية وتوسع القطاع الخاص واتساع دوره في النشاط الاقتصادي يزيد إمكانية هذا القطاع على خلق المزيد من فرص العمل. ففي الاقتصاديات الدول المتقدمة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لوحدها تلعب دورا هاما في التشغيل وبالتالي مساهمتها في حل مشكل البطالة وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

جدول (01):مساهمة مؤسسات الصغيرة و المتوسطة في اقتصاديات بعض الدول المتقدمة

البلد	نسبة المساهمة في التشغيل %
الولايات المتحدة أمريكية	53.7
كندا	66
أستراليا	45
اليابان	73.8
بريطانيا	67.2
إيطاليا	49
فرنسا	69
ألمانيا	65.7

المصدر: عيسى مرازقة. "القطاع الخاص والتنمية في الجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2007/2006، ص249.

أما بالنسبة للدول النامية والمنطقة العربية بصفة خاصة نجدها من أكثر مناطق العالم المصابة بالبطالة بكل أنواعها وتشير البيانات الواردة في التقرير الإقتصادي العربي الموحد للسنوات الماضية إلى أن عدد العاطلين في البلدان العربية يبلغ نحو 15 مليون عاطل، مما أدى إلى رفع معدل البطالة في إجمالي الدول العربية إلى حوالي 15% من

قوة العمل المحتملة في تلك البلدان وكانت استثمارات القطاع الخاص من الحلول المطروحة التي تساهم في علاج هذا المشكل، فإذا أخذنا على سبيل المثال مساهمة القطاع الخاص في مجلس التعاون الخليجي نجد ما يلي:

الجدول (02): معدل نمو القوى العاملة في القطاع الخاص في الخليج خلال فترة 1991– 1997

الدولة / المتغير	إمارات	البحرين	السعودية	عمان	قطر	الكويت
قوى العاملة إجمالية	3.4	4.0	4.2	2.4	4.8	14.1
قوى العاملة الوطنية	4.7	5.2	4.7	3.0	3.1	13.1
قوى العاملة الوافدة	3.3	3.3	3.9	1.9	4.9	14.4

المصدر: أحمد بن سليمان بن عبيد، "محددات التوظيف في القطاع الخاص بدول مجلس التعاون الخليجي"، مجلة العلوم الإجتماعية، مجلد 31،عدد1، 2003.

لقد وظف القطاع في دول المجلس 7.05 مليون عامل وافد خلال عام 1997 أي ما نسبته 74% من إجمالي عمالة القطاع. (ووظف 2.43 مليون مواطن، أي نسيته 26% من إجمالي عمالة القطاع و 75% من أجمالي العمالة الوطنية) وتبلغ نسبة ما وظفه القطاع من العمالة الوافدة خلال العام 1997 في الدول: 95% في دولة قطر، 93% في الإمارات المتحدة، 91% في دولة الكويت، 79% في مملكة البحرين، 68% في المملكة العربية السعودية، و63% في سلطنة عمان. ويظهر الجدول معدلات نمو توظيف القوى العاملة الوافدة في القطاع الحكومي في ثلاث من دول المجلس ومنخفضة في أخرى من خلال إعطاء الأولوية للعمالة الوطنية.[1]

[1] أحمد بن سليمان بن عبيد، محددات التوظيف في القطاع الخاص بدول مجلس التعاون الخليجي، مجلة العلوم الإجتماعية، عدد1، 2003،ص.21

وفي سوريا هناك 73.5% من مجموع القوة العاملة تعمل في القطاع الخاص حسب إحصائيات 1999.

وفي مصر هناك 5 ملايين عامل في القطاع الخاص منهم تقريبا 30% في القطاع الخاص غير منتظم حسب إحصائيات 2003.[1]

2- دور القطاع الخاص في تكوين الناتج المحلي:

الناتج المحلي الإجمالي يعني مجموع السلع والخدمات التي ينتجها مجتمع ما خلال فترة زمنية معينة ويلاحظ النشاط الواسع للقطاع الخاص في كافة المجلات الصناعية والزراعية والخدمية حيث يساهم بنسبة عالية في الناتج الوطني الإجمالي.

ونظرا لأهمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية ومقاومتها للضغوطات الخارجية بفضل قدرتها ومرونتها في التأقلم مع مختلف الأوضاع في الأسواق وعليه فإن عددها في تزايد مستمر، ففي الو.م.أ توجد حوالي 22 مليون مؤسسة صغيرة ومتوسطة، وبالتالي مساهمتها في الناتج المحلي الخام لها وزن كبير في اقتصاد الدول. وهو ما يوضحه الجدول التالي:

[1] مولاي لخضر عبد الرزاق، متطلبات تنمية القطاع الخاص بالدول النامية، مرجع سابق، ص68.

الجدول (03): مساهمة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الناتج المحلي الخام، في اقتصاديات بعض الدول المتقدمة.

البلد	النسبة(%)
الو.م.أ	48
كندا	57.2
أستراليا	23
اليابان	57
بريطانيا	30.3
إيطاليا	40.5
فرنسا	61.8
ألمانيا	34.9

المصدر: عيسى مرازقة، "القطاع خاص والتنمية في الجزائر"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2007/2006، ص249.

ويوضح الجدول التالي مساهمة الخاص في الناتج المحلي لبعض الدول

الجدول(04): مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي لبعض الدول النامية في سنوات مختارة.

الدول	**الكويت 2001-1996**	**السعودية 2001-1996**	**مصر**	**شرق ووسط أوروبا 2006-1989**	**روسيا 2004**	**الصين 1996**
النسبة %	%25	%42	من حوالي 56% عام 1947 إلى حوالي 72% عام 2004	متوسط حصة قطاع خاص قد ارتفع من 9.8% من الناتج المحلي عام 1989 إلى 64.8% عام 2006 بمعدل زيادة سنوية بلغت 11.1%	%70	%24
					دول وسط آسيا 1999	
					%45	

المصدر: المعهد العربي للتخطيط، مؤتمر دولي حول: "القطاع الخاص في التنمية"

- ففي عام 1989 بلغت حصة القطاع الخاص من الناتج أقل من 5 % في 8 دول من أصل 23 دولة وكانت أعلى نسبة في بولندا 30%، أما في عام 2006 قد بلغت حصة القطاع الخاص إلى الناتج أكثر من 55 %في 20 دولة بينما كانت حصة 45 %في دولة واحدة و 25% في دولتين.[1]

الجدول رقم (05): يوضح مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي لبعض الاقتصاديات المتحولة نحو اقتصاد السوق لسنة 2004.

الدولة	ألبانيا	أرمينا	جمهورية التشيكر	بولندا	رومانيا	كرواتيا	المجر	بلغاريا
النسبة (%)	%75	%75	%80	%75	%70	%60	%80	%75

المصدر: مولاي لخضر عبد الرزاق، "متطلبات تنمية قطاع بالدول النامية"، ص70.

3- دور القطاع الخاص في تمويل البحث العلمي: يشغل دعم وتطوير البحث العلمي أحد أهم الركائز التي تدفع عجلة التقدم والنمو في جميع القطاعات وتحقيق أهداف التنمية حيث يلعب البحث العلمي دورا هاما في عملية نقل وابتكار وتطوير التكنولوجيا لذلك أصبح التطور التكنولوجي هي المعيار الفارق بين التقدم والتخلف، وليتم تحقيق الوفرات الاقتصادية للدولة وتطوير منتجاتها.

ولقد اكتشفت الدول المتقدمة مبكرا الدور الممكن للقطاع الخاص في دفع عجلة التقدم والتطوير للبحث العلمي وتأثيراته الإيجابية على التقدم الاقتصادي، ففي عام 2007 وصل استثمار القطاع الخاص في البحث والتطوير بأوروبا ما يقارب 1.2% من الناتج الوطني الأوروبي مقارنة ب 1.9% بالو.م.أ وأكثر من 2% باليابان و في ألمانيا كان توزيع مخصصات البحث والتطوير عام 2002 كالآتي المخصصات الحكومية وصلت 16.3

[1] المعهد العربي للتخطيط، www.arab-api-org، مؤتمر دولي حول "القطاع الخاص في التنمية".

مليار يورو، بينما وصلت مخصصات استثمار قطاع الخاص 36.3 مليار يورو وفي هولندا 2004 قسمت مخصصات البحث والتطوير على أساس 27% من مخصصات الجامعات،15% من المعاهد البحثية، بينما وصل استثمار المؤسسات الاقتصادية إلى 58%.

وفي نطاق دول الاتحاد الأوروبي (مجموعة 27) تصل نسبة استثمارات القطاع الخاص 60 % من مخصصات الإنفاق على البحث العلمي.[1]

المطلب الرابع: الشراكة قطاع العام مع القطاع الخاص

أصبحت شراكة القطاع العام والخاص من آليات الجديدة للتنمية الاقتصادية نتيجة لعدم كفاية الاستثمارات العمومية والضغوط المتزايدة على ميزانيات الحكومات، وهذا ما ينعكس سلبا على الخدمات المقدمة من طرف هذه الأخيرة، ولذا عملت الدول على إزالة الحواجز أمام مشاركة القطاع الخاص نظرا ديناميكية التي يمتاز بها.

أولا: تعريف ومبررات الشراكة مع قطاع الخاص

عرفت الشراكة بين القطاع العام والخاص على النحو التالي:

✓ تعريف أول: "هو عقد إداري يتعهد بمقتضاه أحد أشخاص القطاع العام إلى أحد أشخاص القطاع الخاص القيام بتمويل الاستثمار المتعلق بالأعمال والتجهيزات الضرورية للمرفق العام، وإدارتها وصيانتها طوال مدة العقد المحددة، في مقابل مبالغ مالية تلتزم الإدارة المتعاقدة بدفعها بشكل مجزأ طوال الفترة التعاقدية، وتتولى مؤسسات من القطاعين العام والخاص معا لتحقيق مشاريع أو تقديم خدمات للمواطنين، وخصوصا في المشاريع المتعلقة بالبنية التحتية".[2]

[1] يوسف بن عبد العزيز التركي، سعيد محمد أبو العلا، آلية مقترحة لدعم الشراكة بين المؤسسات الاقتصادية والمؤسسات البحثية من خلال مخرجات البحث والتطوير، جامعة الملك عبد العزيز، ص360-363.

[2] "الشراكة بين القطاع الخاص والعام".www.bo.com.kw

- ✓ تعريف الثاني: "هي العقد الذي بموجبه تسمح مؤسسة عمومية لشريك خاص بالتكفل بكل أو جزء من خدمات المشروع في أي مرحلة من مراحله: تصور المشروع، تمويله، صيانته واستغلاله تقني أو تجاري".[1]

وتعتبر شراكة القطاعين العام والخاص من أساليب المهمة لتحفيز القطاع الخاص على زيادة استثماراته في النشاط الاقتصادي ويمكن إرجاع مبررات اللجوء إلى هذا النموذج إلى أسباب التالية:

- ✓ عدم قدرة الحكومات على تحقيق التنمية بمفردها.
- ✓ ضغوط المنافسة المتزايدة وانخفاض معدلات النمو.
- ✓ محدودية الموارد المالية والبشرية والتكنولوجية لدى القطاع العام بسبب تعدد المجالات والمشاريع التي يتطلب تنفيذها وتعمل الشراكة على تخفيف حدة المنافسة بين هذه المجالات من خلال تبادل الالتزامات بين الشركاء.
- ✓ تقلص موارد التمويل المخصص لبرامج التنمية الاجتماعية ومطالبة المواطنين بتحسين الخدمات المقدمة من المؤسسات الحكومية.[2]

ثانيا: أنواع الشراكة

تصنف الشراكة إلى عدة أنواع وهي:

1- شراكات تعاونية: وتدور حول إدارة وتنظيم الشراكة على أساس تشاركي بين القطاعين العام والخص، حيث تتصف الشراكة بعلاقات أفقية بين أطراف الشراكة ويتم اتخاذ القرار بالإجماع ويشترك جميع الشركاء بأداء المهام والواجبات ولا يوجد إشراف منفرد لأي طرف بموجب القواعد التي يفرضها.

[1] Sébastien thouvenot. 26 définition des ppp à la lumiere du driut commautaire et du droit anglais.

[2] www.bot.com.kw

2- شراكات تعاقدية:

وتأخذ عدة أشكال:

- ✓ عقود الخدمة: ويتم بين هيئة حكومية وشركة أو أكثر من القطاع الخاص ليقوم هذا الأخير ببعض المهام المحددة نظير مقابل يتم الاتفاق عليه وتكون مدة هذا النوع من العقود محددة وقصيرة وهي تتراوح ما بين ستة شهور إلى سنتين، وتستخدم هذه النوعية من العقود لتقديم خدمات عديدة مثل إصلاح وصيانة شبكات مياه الشرب، جمع المهملات... الخ.
- ✓ عقود الإدارة: هو العقد الذي يسمح بقيام مؤسسة خاصة بتسيير مؤسسة عمومية مقابل تعريض عقد التسيير يمكن أن يمس مختلف وظائف المؤسسة مثل: تسيير التجهيزات، تسيير مصلحة المستخدمين، محاسبة أو مصلحة تسويق... الخ وفي هذه الحالة تتحول فقط حقوق التشغيل إلى الشركة الخاصة وليس حقوق الملكية، وتمتد مدته من ثلاث إلى خمس سنوات.[1]
- ✓ عقود الإيجار: هو عقد يمنح من خلاله هيئة حكومية لشركة خاصة حق استخدام أصولها والاحتفاظ بالأرباح لفترة متفق عليها (6– 10 سنوات) مقابل دفع إيجار. وفي هذه الحالة تتحمل الشركة الخاصة المخاطر التجارية مما يحفزها على تخفيض النفقات والحفاظ على قيمة الأصول.
- ✓ عقود الإمتياز: عندما تمنح البلديات عقود امتياز للقطاع الخاص فإنها تحول حقوق التشغيل والتطوير إلى الجهة المستفيدة أي الشركة الخاصة، وقد يتضمن عقد الامتياز كل مواصفات التأجير بالإضافة إلى النفقات الرأسمالية والاستثمارات التي تقع على عاتق صاحب الامتياز، وترجع الأصول إلى القطاع العام عند نهاية فترة الامتياز التي عادة ما تتراوح ما بين 15 إلى 30 عام وذلك حسب الحياة الافتراضية للاستثمارات. وتتحدد إيرادات صاحب الامتياز بشكل يضمن له تغطية نفقات التشغيل وخدمة الديون واستهلاك استثماراته.

[1] Les partenariats public- privé- stratégie pour la croissance 5

✓ عقود البناء والتشغيل ونقل الملكية: يعتبر هذا الأسلوب شكل من أشكال تقديم الخدمات، تمنح بمقتضاه الحكومة أو جهة حكومية لفترة محدودة من الزمن أحد الخواص الحق في تصميم وبناء وتشغيل وإدارة مشروع معين، تقترحه الحكومة بالإضافة إلى حق الاستغلال التجاري لعدد من السنوات يتفق عليها تكون كافية لتسترد شركة المشروع تكاليف البناء إلى جانب تحقيق أرباح مناسبة من عائدات المشروع وتنتقل ملكية المشروع وفقا لشروط التعاقد أو الاتفاق إلى الجهة المانحة دون مقابل تم الاتفاق عليه مسبقا.

المبحث الثالث: الضريبة كمحفز للقطاع الخاص في فرنسا وتونس

إن معظم الدول تعمل على جعل نظامها الضريبي أكثر فعالية ومرونة ليكون أداة لتحفيز مناخ الاستثمار الخاص وذلك بإدخال اصلاحات تواكب التطورات الاقتصادية التي تطرأ على بيئة الأعمال.

المطلب الأول: النظام الفرنسي لمحة تاريخية عن النظام الضريبي الفرنسي

تنتمي فرنسا لمجموعة دول منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي ولكنها تتميز بمستوياتها الضريبية المرتفعة نسبيا، وفي السنوات الأخيرة اتخذت الحكومة الفرنسية مجموعة من الإجراءات التصحيحية بهدف تخفيف العبء الضريبي على المستثمر.

أولا: نظام الضريبي الفرنسي

يشتمل النظام الضريبي الفرنسي على مجموعتين من الضرائب. المجموعة الأولى تفرضها الحكومة المركزية والمجموعة الثانية ضرائب تفرضها المحليات.

أ. الضرائب التي تفرضها الحكومة المركزية: تفرض الحكومة المركزية الضرائب التالية:

- ✓ الضرائب على الدخل: وتتضمن الضريبة على دخول الأشخاص الاعتباريين والضريبة على دخول الأشخاص الطبيعيين، بعض الضرائب التكميلية.
- ✓ الضرائب على الإنفاق: ومن أهم أنواع الضرائب على الإنفاق هي الضريبة على القيمة المضافة ويختلف سعر هذه الضريبة على حسب نوع المنتجات.
- ✓ الضرائب على رأس المال: تعد من أهم الضرائب التي تفرضها الحكومة المركزية، ومن أمثلتها ضريبة الدمغة وضريبة التركات والضريبة المستحقة على المعاملات في البورصة.
- ✓ الضرائب التي تفرضها المحليات: ومن أمثلتها الضريبة المهنية " Taxe professionnelle " ، الضريبة المقاربة.

وقد كانت مساهمة هذه الضرائب في الحضيلة الإجمالية للإيرادات الضريبية لسنة 2008 كما يلي:

- ✓ الرسم على القيمة المضافة: 50 %
- ✓ ضريبة على المداخيل: 17%
- ✓ الضريبة على الشركات واشتراكات تكميلية: 18 %

" Impot sur les sociétés et contribution additionnelle"

- ✓ رسوم تسجيل: 5%
- ✓ ضرائب أخرى: 10%

ثانيا: الإصلاحات المطبقة

لجأت الحكومة الفرنسية إلى إصلاحات لتحفيز الإستثمار الخاص ومن أهمها:

أ. إلغاء الرسم المهني: "Taxe professioneelle ": إن إلغاء الرسم المهني جسد مرحلة جديدة في سياسة الضريبة التي تعتمدها فرنسا لتحفيز الإستثمار، وألغيت فعلا بالنسبة لجميع المؤسسات في جانفي 2010 ، وهذا الإصلاح من شأنه أن يدعم تنافسية المؤسسة حيث أن إلغاء هذا الرسم على استثمارات المنتجة يمثل خفض سنوي في ضريبة على أرباح الشركات يقدر 6.3 مليار أورو، حيث أن العبء الضريبي انخفض ب 12.3 مليار أورو في 2010، وعليه ستنخفض تكلفة الاستثمارات الناتجة من أجل فترة 10 سنوات بأكثر من 20 %.[1]

ب. ومن بين أهم الأسباب التي جعلت المشرع الجبائي يقوم بهذه الخطوة هو أن الشركات الفرنسية لم تعد تستثمر بالمستوى المطلوب منذ 20 سنة، فمنذ 1995، الصناعة الفرنسية فقدت 5000.000 منصب وحصتها من السوق العالمية تراجعت إلى 17 %، وكذلك لدعم الشغل حيث أن هذا الإصلاح يخفض 1.8 مليار أورو سنويا من تكلفة اليد

[1] La fiscalité- invest in France. www.invest-in France. Org/medias/publication/…/ fiscalité.pdf.

العاملة بالنسبة للمؤسسات وتعتبر المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أكبر المستفيدين حيث توفر حوالي 85% من مناصب الشغل، واستبدلت "باشتراك اقتصادي إقليمي" "Contribution économique territoricle –CET" .

ويتكون من:

- ✓ اشتراك العقاري للمؤسسات: La cotisation foncière des entreprise- CEF
- ✓ اشتراك على قيمة المضافة للمؤسسات: la cotisation sur la valeure ajouteé des entreprise-CVAE.

بمعدل تصاعدي يتراوح من 0 % بالنسبة للمؤسسات التي رقم أعمالها أكثر 50 مليون أورو.[1]

ت. القرض الضريبي: أصبحت الحوافز الضريبية أداة فعالة لدعم البحث والتطوير في كافة المؤسسات، فحسب منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) فإن 20 بلد من أعضاء هذه المنظمة تبنت قرض للبحث في 2007 مقابل 12 بلد في 1995.

ففي فرنسا، قرض الضريبي للبحث (Le credit d'impot recherche- CIR) يمثل عنصر هام لتمويل المؤسسة التي تهتم بالإبداع وخاصة يتكيف مع حاجات المؤسسات الضغيرة والمتوسطة هذا النوع من الحوافز ينمي تنافسية المؤسسة وذلك بدعم مجهوداتها في البحث والتطوير.

القرض الضريبي للبحث يأتي كتخفيض من الضريبة على الأرباح سواء، كانت ضريبة على المداخيل أو ضريبة على الشركات ويتخذ المبالغ المنفقة في البحث والتطوير أساسا له. واعتمدت فرنسا القرض الضريبي للبحث وذلك بمعدل 50% من نفقات البحث والتطوير في السنة الأولى، 40% في السنة الثانية و 30% في السنة المكوالية، فيما

[1] www.exporter.gouv.fr . les incitation fiscules.

يخص النفقات البحث والتطوير أقل أو تساوي 100 مليون أورو، حيث إل** الصقف لهذا القرض والذي كان محدد ب 16 مليون أورو.[1]

وعليه سجل 11.000 مؤسسة ثم الموافقة لها على تصريح بالقرض الضريبي على النفقات البحث والتطوير في سنة 2008 قيمته حوالي 15 مليار أورو.

ث- الشركات المنشأة من طرف الشباب (jeune entreprise innovante .JET) التي تم تأسيسها في 2004 تستفيد من إعفاءات جبائية عن ضريبة على الأرباح والضرائب المحلية بالإضافة إلى تعويض عن القرض الضريبي للبحث من أول سنة.

ج- كما لجأ المشرع الفرنسي إلى إلغاء الضريبة على البورصة (L'impot de bourse) من أجل كل العمليات المالية ابتداءا من 1 جانفي 2008.

ح- تستفيدالمؤسسات الصغيرة لمعدل مخفض 15% على الضريبة على الأرباح لمدة 12 شهر وفي حدود 38.120 أورو عوضا عن المعدل العادي 3/1، 33% شرط أن يكون رقم أعمالها أقل من 7.630.000 أورو وأن يكون ملكية 75% من رأسمالها لأشخاص طبيعيين.[2]

المطلب الثاني: الضريبة كمحفز للاستثمار الخاص في تونس (ملخص عن نظام ضريبي تونسي)

بغرض تحفيز الاستثمار ودفع المسار التنموي اعتمدت تونس عددا من الإجراءات والتدابير، التي غطت معظم القطاعات باستثناء أنشطة الخدمات المالية، والطاقة والمناجم والتجارة الداخلية وقد تضمن التشريع التونسي الحوافز الضريبية التالية:

[1] www .invest- in feance. Org
[2] www. Economie. Gouv.fr

- ✓ توقيف العمل بضريبة القيمة المضافة ورسوم الاستهلاك بالنسبة للتجهيزات المصنوعة محليا.
- ✓ يمكن للمؤسسات المصدرة كليا أن تستورد بكل حرية المواد اللازمة لإنتاجها بشرط التصريح بها لدى مصلحة الجمارك ويقوم هذا التصريح مقام سند الإعفاء.
- ✓ تنتفع المؤسسات التي تحقق عملية تصدير:

- استرجاع الرسوم الجمركية والرسوم على المواد الأولية والمواد نصف المصنعة المستوردة أو التي يتم اقتناؤها من قبل المؤسسة بالسوق المحلي لصنع مواد ومنتجات معدة للتصدير.
- استرجاع الرسوم الجمركية على المواد التجهيز المستوردة وغير المصنوعة محليا على أساس الحصة المصدرة.
- تستفيد المؤسسات الصناعية المنتجة للسلع الرأسمالية من نفس الإعفاءات المطابقة على مواد التجهيز المستوردة على حالها عن المواد الأولية والمنتوجات أو اللوازم التي تدخل في صناعة هذه السلع والتي لا تندرج محليا.
- كما اشتمل التشريع التونسي على العديد من الحوافز حسب عدد من الأوليات:

✓ الطرح الكلي للمداخيل والأرباح من أساس الضريبة خلال عشر سنوات الأولى، وطرح نسبة 50% منها خلال العشر السنوات الموالية فيما يخص مشاريع التنمية الجهوية.[1]

- ✓ الإعفاء لمدة عشر سنوات إذا تعلق الأمر بالمشاريع التنمية الفلاحية.
- ✓ وللنهوض بالتصدير منح المشرع إعفاء لمدة عشر سنوات الأولى، ويصبح هذا الإعفاء بنسبة 50% ابتداءا من السنة 11 ولمدة غير محددة.
- ✓ لمدة خمس سنوات أخرى عندما يكتسي المشروع أهمية خاصة للإقتصاد الوطني.

[1] قويدري محمد، المزايا والحوافز المؤثرة في تكوين مناخ الاستثمار بالإشارة إلى بعض الاقتصاديات العربية: تونس، الجزائر. www.ouarsenis.com/vb/showthreab.php!t:22454

✓اختيار نظام الاستهلاكات المتناقضة، مما يمكن المؤسسة من الحصول على وفرات ضريبية حيث يسمح لها بدفع ضرائب أقل في السنوات الأولى من نشاطها وهذا نتيجة الحجم الكبير لأقساط الاستهلاك حسب النظام المتناقص.

✓الإعفاء ل 35 من الأرباح المكتتب بها في أي من المؤسسات الجديدة أو الزيادة في رأسمالها أو في صلب نفس المؤسسة ويرتفع الإعفاء ل 50 في مشاريع حماية البيئة ومشاريع الخدمات الاجتماعية ويرتفع ل 100 في مشاريع التنمية الفلاحية والتنمية الجهوية.[1]

[1] طالي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جنب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد6، ص322.

خاتمة:

اقتصاد السوق باعتباره نظام اقتصادي عالمي لا يعني أنه نموذج موحد يمكن تطبيقه في أي بلد ولكن لكل دولة خصوصيات ومزايا بحيث تتبنى آليات السوق وتطوعها لتتماشى مع محيطها، كما أنه لا يعني إضعاف دور الدولة بل يتطلب وجود دولة قوية قادرة على وضع القوانين اللازمة للنشاطات الاقتصادية التي على المتعاملين الخواص التقيد بها، والعمل على عدم تجاوزها أي الحرية للمتعاملين الاقتصاديين لكن في إطار قواعد عامة محددة.

تتغير وكنتيجة للتوجه نحو اقتصاد السوق فإن مسؤولية إحداث التنمية تقع على عاتق القطاع الخاص بعد تخلي الدول تدريجيا على مزاحمته في مختلف مجالات الاستثمار ، وكانت عملية الخوصصة الخطوة الأساسية لدعمه وتوسيع قاعدته، نظرا لكونها ألية للإصلاح الإقتصادي الهدف منها تحسين معدلات النمو بالاعتماد على مؤهلات القطاع الخاص، وبتعاظم دور هذا الأخير وتزايد أعباء الدول بدأ الاتجاه إلى اشتراكه في القطاعات الحيوية كالبنى التحتية في إطار الشراكة بين القطاع العام والقطاع الخاص.

وتعزيز مكانة القطاع الخاص في الاقتصاد باعتباره محرك للتنمية الاقتصادية يتطلب تهيئة المناخ الملائم يتسم بالاستقرار نسبيا، فبيئة أعمال مناسبة تتعلق بمدى إمكانية اتخاذ القرار الاقتصادي في ظل عدم اليقين وبكل ما يمكن أن يؤثر على التكلفة والعائد والقدرة على المخاطرة، ومنه تحفيزه على الاستثمار والتوسع وبالتالي خلق قيمة مضافة في الاقتصاد وخلق فرص عمل جديدة تساعد على خفض البطالة والحد من الفقر نتيجة لتوليد مداخيل جديدة.

الفصل الثالث: النظام الضريبي و القطاع الخاص في الجزائر:

إن النظام الضريبي هو جزء من النظام الاقتصادي و عليه لابد أن تتماشى أهداف السياسة الضريبية مع الواقع الاقتصادي لكل دولة ، و هذا ما نلمسه في الجزائر وخاصة في ظل التوجه نحو ترقية القطاع الخاص حيث أدخلت على نظامها الضريبي العديد من التعديلات أهمها الإصلاح الضريبي لسنة 1992 جملة والامتيازات الواردة في قوانين الاستثمار سعيا منها لرفع الحصيلة الضريبية و استعماله كأداة لتوجيه و تحفيز رؤوس الأموال الخاصة المحلية و الأجنبية على الاستثمار و ذلك من خلال إرساء نظام ضريبي فعال و توفير بيئة استثمارية مناسبة تسمح للقطاع الخاص بالتوسع و إشراكه في التنمية الاقتصادية و استغلال إمكانيات هذا القطاع في الرفع من مساهمته في القيمة المضافة و إتاحة فرص شغل جديدة و بالتالي التقليل من البطالة و تمكين الاقتصاد من تطوير قطاعاته و تنويع صادراته.

و عليه من خلال هذا الفصل المتضمن لثلاث مباحث، سنستعرض في المبحث الأول هيكل النظام الضريبي الجزائري قبل و بعد الإصلاحات مرورا بدوافع الإصلاح وسياقه الوطني و الدولي، ثم في المبحث الثاني نتطرق إلى القطاع الخاص الجزائري ،أهم الهياكل الإدارية المنشأة من طرف الدولة للارتقاء به، و كذا مكانته في الاقتصاد الوطني و المشاكل التي تعيق توسعه ؛ و الأخيرا في المبحث الثالث نبين جهود الجزائر في دعم القطاع الخاص من خلال الامتيازات الممنوحة في الإطار قوانين الاستثمار و التكلفة التي تتحملها خزينة الدولة من خلال منحها هذه الحوافز لتطوير هذا القطاع.

المبحث الأول: النظام الضريبي الجزائري

إن تحقيق تنمية شاملة يستدعي استخدام كل الوسائل المتاحة و من بينها الضريبة باعتبارها أداة تساهم في الإنعاش الاقتصادي و الاجتماعي إضافة إلى كونها مصدر لتمويل خزينة الدولة و هذا ما عملت الجزائر على تجسيده من خلال إدخالها إصلاحات على هذا النظام و ذلك تماشيا مع الإصلاحات التي شهدها الاقتصاد الوطني و أهمها الإصلاح الضريبي لسنة 1992 .

المطلب الأول : هيكل النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات

تعددت الضرائب التي تضمنها النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات 1992 ، و التي سنستعرضها على النحو التالي :

أولا: الضرائب المباشرة: تتمثل في الضرائب النوعية، حيث كل صنف من أصناف الدخل أو الربح، يخضع لضريبة خاصة به كما تفرض ضريبة تكميلية على كل الدخول التي يحققها المكلف تسمى بالضريبة على الدخل التكميلي و تشمل مايلي :

- ✓ **الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية (I.B.I.C):**تفرض هذه الضريبة على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يقومون بممارسة نشاط تجاري أو صناعي[1] حيث تمس كل من : شركات رؤوس الأموال ،الشركات ذات الاقتصاد المختلط ،المؤسسات الاشتراكية و الدواوين و المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي أو التجاري أو الفلاحي أو المصرفي.

و يحدد الربح الخاضع للضريبة بطريقتين هما:

- التقدير الإداري: يتم تحديد الربح وفقا لهذه الطريقة عندما لا يتجاوز رقم أعمال المكلفين 750.000 دج،حيث تتولى إدارة الضرائب تحديده على أساس تصريحات المكلف .

[1] عاشور ثاني يامنة، "تحليل السياسة الضريبية في الجزائر"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، التسيير و العلوم التجارية، فرع: المالية العامة،جامعة تلمسان، 2001-2002، ص 143.

- النظام الحقيقي : في هذه الحالة يستلزم على المكلفين مسك محاسبة إضافة إلى تقديم تصريحاتهم إلى إدارة الضرائب تتضمن رقم أعمالهم السنوي و الربح المحقق و ذلك قبل 1 أفريل من السنة الموالية .

و يحدد معدل الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية بـــ 50 % بالنسبة للأشخاص المعنويين، و30 % بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها و يخفض هذا المعدل إلى 20% بالنسبة للشركة المختلطة.

- ✓ **الضريبة على الأرباح غير التجارية (B.N.C)** : تفرض هذه الضريبة على أرباح المهن الحرة أي على المكلفين الذين ليست لهم صفة التاجر شرط أن تكون هذه الأرباح غير خاضعة للضريبة على الدخل ، و تكون هذه الضريبة مستحقة سنويا بمعدل يقدر بـــ 25% مع تطبيق تخفيض على أساس :
  - 6.000 دج عندما لا يتجاوز الربح 40.000 دج .
  - 4.000 دج عندما يتراوح الربح ما بين 40.000 دج و 80.000 دج .
  - 2.000 دج عندما يتراوح الربح ما بين 80.000 دج و 120.000 دج [1].
- ✓ **الضريبة على الرواتب و الأجور(ITS)** :هي ضريبة تقتطع من المصدر و تتضمن ضريبة يتحملها الأجير تفرض على الأجور و الرواتب و الريوع العمرية وفقا لجدول حسابي تصاعدي يأخذ بعين الاعتبار المركز المالي للمكلف ، و ضريبة يتحملها رب العمل و هي الدفع الجزافي و يفرض بمعدل 6% على الكتلة الأجرية التي يدفعها هذا الأخير لأجرائه .
- ✓ **الضريبة على المداخيل الفلاحية (CUA):**أن تطبيق الثورة الزراعية، قد أعفى المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية و الزراعية من كل ضريبة مباشرة ،مند سنة 1975من الضريبة لكن بسبب تدهور إيرادات الدولة نظرا لكون القطاع الزراعي يمثل نسبة كبيرة من نشاطات المجتمع الجزائري آنذاك، تم إعادة فرض المساهمة الوحيدة

[1] بريشي عبد الكريم،"فعالية النظام الجبائي في ظل توجه الاقتصاديات المحلية نحو العولمة الاقتصادية، دراسة حالة النظام الجبائي الجزائري في الفترة ما بين 2000-2007، ص ص 177-178.

الفلاحية،وفقا للمادة 22 من قانون المالية لسنة(1986)، وهي ضريبة سنوية وحيد ة، على المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي،و التي تطبق بمعدل4%.

- ✓ **الضريبة التكميلية على مجموع الدخل (I.C.R)** : وهي ضريبة تكميلية تفرض على مجموع الدخل بالنسبة لجميع الأشخاص الذين لهم إقامة معتادة في الجزائر، أما معدل هذه الضريبة فهو يخضع لجدول تصاعدي يحدده قانون المالية .

- ✓ **الضريبة على إيرادات الديون و الودائع و الكفالات:** تؤسس هذه الضريبة على إيرادات الودائع والكفالات والديون (الفوائد) وجميع المنتجات الأخرى، والديون العقارية الممتازة والعادية، وكذلك الديون الممثلة بالأسهم والسندات العمومية وسندات القرض القابلة للتداول والودائع والكفالات نقدا والحسابات الجارية حسب مضمون المواد 35 إلى 51من قانون الضرائب المباشرة لسنة (1987) يحدد معدل الضريبة بـــ: 18%.

ثانيا : الضرائب غير المباشرة: و هي ضرائب على الإنفاق و من أهمها الرسوم على رقم الأعمال و هي رسوم على إستهلاك مواد أو خدمات داخلة ضمن منتوج محلي و تتمثل في :

- ✓ **الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج(TUGP):** يخضع لهذا الرسم رقم الأعمال المحقق في عمليات الإنتاج و البيع و التي لا تستفيد من إعفاء من الرسم و كذا جميع المهن التي تخضع في صنف الضرائب المباشرة للضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية، و معدلات هذا الرسم هي:

- 7% المعدل المخفض الخاص و % 10 المعدل المخفض و % 20 المعدل العام و 30 %المعدل المزيد و % 40 المعدل المزيد الخاص و % 60 المعدل الممتاز وفي قانون المالية لسنة تم إضافة معدلين هما % 67 : يطبق على تبغ التدخين و % 77 يطبق على الكحول.

- ✓ **الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات(TUGPS):** وعاء هذا الرسم هو الخدمات مثل إيجار العقارات المنقولات، عمليات الصرف والبنوك، الوساطة والسمسرة، مسير الأشغال...الخ. و تعود حصيلته للبلديات إما بدفع إيراداته مباشرة لصالح ميزانية البلدية أو عن طريق الصندوق المشترك للجماعات المحلية ، يحسب هذا الرسم على أساس المعدلات التالية: المعدل 5% على عقود التأمين، 6% على الدعاية والإشهار ، 8% المعدل العام ، 10% يطبق على الجمعيات الرياضية و يصل إلى 50 % فيما يخص بعض الخدمات المقدمة .

المطلب الثاني : دواعي الإصلاح الجبائي : النظام الضريبي المعمول به سابقا لم يأتي بالنتائج المرغوب فيها ، و لم يعد يتماشى مع المتغيرات الاقتصادية الدولية و لذا كان لابد من إدخال إصلاحات على هذا النظام لمواكبتها .

أولا : السياق الوطني و الدولي للإصلاح الجبائي :

أ. السياق الدولي للإصلاح الضريبي: يعد الإصلاح الضريبي في الجزائر ضرورة أفرزتها التحولات الاقتصادية التي شهدتها الساحة الدولية، و هي:

- ✓ هيمنة النظام الرأسمالي على الحياة الاقتصادية كنتيجة لفشل النظام الاشتراكي و ذلك من خلال المؤسسات المالية، كمؤسسات التجارة العالمية و صندوق النقد الدولي حيث حدد هذا الأخير الاتجاه العام للإصلاح الضريبي و الذي يتمحور في العناصر التالية:
  - توسيع وعاء الضريبة و خفض أسعارها حتى يتم تفادي مشاكل التهرب و بالتالي تحقيق العدالة الضريبية .
  - إدراج الضريبة على القيمة المضافة ضمن النظام الضريبي لما يتميز به من خصائص أهمها غزارة حصيلتها .
  - تفعيل دور الإدارة الضريبية و تحسينه لضمان نجاح الإصلاح
- ✓ إعادة هيكلة الاقتصاد العالمي نتيجة للثورة العلمية التكنولوجية بما أفرزته من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة .

- ✓ تزايد التكتلات الاقتصادية ما بين الدول و تنسيق الآليات الاقتصادية فيما بينها مما يعزز من قدراتها التنافسية في مجال التجارة العالمية .
- ✓ ثقل المديونية الخارجية للدول النامية ، و اقتران حصولها على قروض جديدة من المؤسسات المالية الدولية بشروط معقدة مما أدى إلى استمرار أزمتها [1].

ب. السياق الوطني للإصلاح الضريبي : إن الانخفاض الحاد الذي شهدته أسعار البترول سنة 1986 أدخل الجزائر في أزمة خانقة ، حيث تراجعت معدلات النمو مع ارتفاع في حجم مديونيتها ، و لتحسين وضعية الاقتصاد الوطني بادرت الجزائر إلى بدء جملة من الإصلاحات على رأسها التوجه نحو اقتصاد السوق الذي كرسه دستور 1989 ، و مست هذه الإصلاحات العديد من الجوانب منها :

- ✓ إصلاح نظام الأسعار: حيث صدر الأمر 95-06 المؤرخ في 25 جانفي 1995 و الذي نص على تحديد أسعار السلع و الخدمات بصفة حرة ، اعتمادا على قواعد المنافسة ، باستثناء بعض الحالات التي تقنن فيها الأسعار.
- ✓ إصلاح التجارة الخارجية : عملت الجزائر على تحرير التجارة الخارجية من خلال الرفع التدريجي لاحتكار الدولة لها و هذا ما جاء به القانون 88-29 حيث سمح لكل مؤسسة أن تخصص مبلغ محدد من النقد الأجنبي و الائتمان حسب تقديرها الخاص ثم أتبع بالمرسوم 88-167 الذي صدر سنة 1988 الذي سمح للمؤسسات الاستفادة من ميزانية للعملة الأجنبية ، و عليه تقوم المؤسسة بمعاملاتها مع الخارج بكل حرية بعيدا عن إجراءات المراقبة الإدارية و المالية .
- ✓ إصلاح الجهاز المصرفي : من خلال قانون النقد و القرض الذي أوجب على القطاع المالي مراعاة معايير المخاطرة و المردودية المالية ، و دراسة جدوى المشاريع المقدمة من قبل المؤسسات ، مع إرساء مبدأ توحيد المعاملة بين المؤسسات الخاصة أو العامة في إمكانية الحصول على الائتمان .

[1] ناصر مراد، "الإصلاحات الضريبية في الجزائر"، مجلة الباحث، العدد 2003/02، ص 24.

ثانيا : مبررات الإصلاح الضريبي : إن الإصلاحات التي شهدها المحيط الاقتصادي و المالي للمؤسسة ، كان لابد أن يتمم بإصلاح النظام الضريبي ، حيث هناك العديد من الدوافع التي عجلت بالقيام بهذا الإصلاح ، و هي :

أ. عدم أستقرار النظام الضريبي و تعقده: نظرا لكثرة الضرائب و الرسوم و تعدد معدلاتها، و أختلاف مواعيد تحصيلها، فمثلا شهد معدل الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية تغيرا ملموسا ، و يتضح ذلك كما يلي :

- 60 % قبل تاريخ 1986/01/01.
- 50 % من تاريخ 1986/01/01 إلى 1986/12/31.
- 55 % من تاريخ 1987/01/01 إلى 1988/12/31.
- 50 % من تاريخ 1989/01/01 إلى 1991/12/31.

و هذا ما جعله صعب التطبيق و التحكم فيه من إدارة الضرائب، الشيء الذي إنعكس سلبا على قرارات المالية و الإستثمارية.

ب. إرتفاع مستوى الضغط الضريبي : نتيجة لتعدد الضرائب و ارتفاع معدلاتها؛ فهذا الضغط قدر سنة 1986 محسوبا على أساس كل الاقتطاعات الضريبية بمعدل 45.6 % و 46% سنة 1987[1] فضريبة على أرباح الشركات لوحدها بلغت 55 % مقارنة بـــ 38 % تونس ، و 40% في مصر[2].

ت. نظام ضريبي غير متوازن : عدم توازن النظام الضريبي لهيمنة الجباية البترولية على الإيرادات الضريبية ، و إهمال الجباية العادية ، و هو ما يفسر الإصلاحات التي عرفها النظام ، خاصة بعد أزمة البترول سنة 1986 ، إضافة إلى سيادة الضرائب غير المباشرة من إجمالي الجباية العادية ، فإختلال النظام الضريبي جعله غير قادر على مسايرة المستجدات خاصة في ظل الإصلاحات الاقتصادية التي بدأت عام 1988 و تحول معظم الدول إلى إقتصاد السوق .

[1] FMI ,la réforme fiscale en Algérie, contribution à la réflexion, rapport de FMI ,1988 ,p6.

[2] جمام محمود،"الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية و السياسية"، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 31، جوان 2009، ص

ـ ضعف التشريع و الإدارة الضريبية : إن القوانين المشكلة للتشريع الضريبي صيغت بطريقة ضعيفة تتحمل أكثر من تأويل فسحت المجال للتهرب ، مما جعلها تفقد فعاليتها و إستجابتها للحاجات و الأغراض المالية الحديثة ، إضافة إلى عدم كفاءة الإدارة الضريبية و قلة إمكانياتها التي أثرت بشكل كبير على تخفيض الحصيلة الضريبية[1].

المطلب الثالث : هيكل النظام الضريبي الجزائر بعد الإصلاحات

من خلال هذا المطلب سنستعرض مختلف الضرائب التي تمس المؤسسة و التي أفرزها الإصلاح و هي كالآتي:

أولا : الضريبة على الدخل الإجمالي(I.R.G): هي "ضريبة سنوية وحيدة تفرض على الدخل الصافي الإجمالي للأشخاص الطبيعيين المكلفين بالضريبة".

وتتسم الضريبة على الدخل الإجمالي بعدة خصائص هي :

- ✓ ضريبة سنوية : تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلالها .
- ✓ ضريبة وحيدة: تفرض ضريبة واحدة في السنة على مجموع الدخل الصافي للمكلف.
- ✓ ضريبة تصاعدية: تحسب على أساس جدول متصاعد بشرائح الدخل.
- ✓ ضريبة تصريحية : يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لإدارة الضرائب يوضح كل مداخيله .

و يتكون الدخل الإجمالي من الفئات التالية:

- ✓ الأرباح الصناعية أو التجارية و الحرفية : تعفى منها بصفة دائمة الأرباح المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التابعة لها ؛ و الإيرادات المحققة من طرف الفرق التي تمارس نشاطات مسرحية كما تعفى بصفة مؤقتة لمدة 10 سنوات الأرباح المحققة من طرف الحرفيين التقليديين و كذا الذين الذين يمارسون نشاط حرفي فني ، و كذا يستفيد من إعفاء مدته 03 سنوات

[1] كمال رزيق، سمير عمور،" تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر"، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، عدد 5، ص325.

الأرباح المحققة من طرف شباب مؤهل للاِستثمار في إطار الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب و ترفع مدته إلى 06 سنوات في المناطق التي يجب ترقيتها .

- ✓ الأرباح الغير تجارية
- ✓ الأجور و المرتبات و الريوع العمرية : تستفيد بعض المداخيل من إعفاءات وهي تخص ما يلي :
  - الأشخاص ذوي جنسية أجنبية و الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في إتفاق دولي .
  - الأشخاص ذوي جنسية أجنبية و الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين.
  - الأجور و المكافآت المدفوعة في إطار برامج موجهة لتشغيل الشباب .
  - مداخيل العمال المعوقين التي تقل عن 15.000 دج .
  - التعويضات المؤقتة ، المنح و الريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم و الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر.
  - منح البطالة و التعويضات و المنح المدفوعة من قبل الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين و المراسيم الخاصة بالمساعدة و التأمين .
- ✓ عائدات رؤوس الأموال المنقولة
- ✓ المداخيل الفلاحية : تستفيد بعض هذه المداخيل من إعفاءات بصفة دائمة من الضريبة على الدخل الإجمالي حين يتعلق الأمر بالمداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب و البقول الجافة و التمور كما تعفى بصفة مؤقتة لمدة 10 سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية و تربية الحيوانات في المناطق الجبلية .
- ✓ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و الغير المبنية
- ✓ فوائض القيمة المترتبة عن تنازل لقاء عوض عن العقارات المبنية و الغير مبنية: و ضمن هذه الفئة يعفى الأشخاص التالي ذكرهم:
  - الأشخاص المعنويين و الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
  - الأشخاص الطبيعيين المحققين لفوائض القيم العقارية في إطار نشاطهم المهني.

أ. الأشخاص الخاضعين للضريبة: يخضع للضريبة على الدخل كل من:

✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر و هم:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه بإتفاق وحيد أو بإتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية ، أو مركز مصالحهم الأساسية .
- أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم، أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي و الذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

✓ الأشخاص غير المقيمين في الجزائر و لكن مداخيلهم المتحصل عليها من مصدر جزائري .

✓ الأشخاص من جنسية جزائرية ، أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح ، أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب إتفاقية دولية خاصة بإزدواجية فرض الضريبة .

كما يخضع لهذه الضريبة بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركات تناسبيا مع حقوقهم فيها:

✓ الشركاء في شركات الأشخاص، والشركاء في الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.

✓ الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم و قانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة .

✓ الأعضاء في شركة المساهمة الذين لهم المسؤولية التضامنية و غير المحدودة فيها.

ب. الإعـــــــــفـــاءات : لقد منح المشرع الجبائي إعفاءات دائمة و مؤقتة تمثلت فيما يلي :

✓ فيما يخص الإعفاءات الدائمة مست الأشخاص الآتي ذكرهم :

– الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي .

– السفراء و الأعوان الدبلوماسيون و القناصل و الأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما يستفيد الأعوان الدبلوماسيين الجزائريين من نفس الامتيازات في هذه البلدان

ت. حساب الضريبة على الدخل الإجمالي : لتحديد مبلغ الضريبة الواجبة الدفع لابد من إتباع العمليات التالية:

✓ الدخل الخام الإجمالي: مشكل من إجمالي الإيرادات الصافية الفئوية.

✓ الدخل الصافي الإجمالي: يحصل عليه بعد خصم كل من الأعباء القانونية من الدخل الخام الإجمالي.

✓ الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة: يحصل عليه عن طريق خصم التخفيض الخاص المقدر بـــ 10 % الممنوح في إطار تصريح ضريبة مشتركة من الدخل الصافي الإجمالي.

✓ مبلغ الضريبة الإجمالي: يحصل عليه بتطبيق الجدول (حساب الضريبة) على الدخل الصافي الخاضع للضريبة.

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة (%)
– لايتجاوز 120.000 دج	0
– من 120.001 إلى 360.000	20
– من 360.001 إلى 1.440.000	30
– أكثر من 1.440.000	35

المصدر: قانون المالية 2008، المادة 05

✓ الضريبة الصافية: يحصل عليها بخصم من الضريبة الإجمالية كل من:

- القرض الضريبي المتعلق بمداخيل الأموال المنقولة .
- التخفيضات إن وجدت و الخاصة بالنشاطات المتمركزة في ولايات الجنوب (تندوف ، إليزي، تمنراست) و المقدرة بـــ 50 % من الربح لمدة 05 سنوات بشرط أن تكون الإقامة بهذه الولايات و كذلك المداخيل المتأتية من ممارسة النشاط محققة في هذه الولايات[1] .

ث. تحصيل الضريبة: يتم تحصيل هذه الضريبة وفقا لطريقتين هما:

✓ نظام التسبيق : أي تسديد الضريبة على أقساط ، ثم تتم المقاصة خلال الشهرين الأولين من السنة التي تلي تحقيق الدخل ؛ و تسدد الأقساط حسب المواعيد التالية خلال السنة :

- التسبيق الأول: من 15 جانفي إلى غاية 15 فيفري.
- التسبيق الثاني: من 15 أفريل إلى غاية 15 ماي.
- التسبيق الثالث: من 15 جويلية إلى غاية 15 أوت.

تقدر قيمة كل تسبيق 30 % من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المدفوعة في السنة الماضية .

✓ نظام الإقتطاع من المصدر : أي تدفع عن طريق تكليف أشخاص الذين يتولون تحصيلها من المكلفين و توريدها إلى إدارة الضرائب قبل أن يتحصل المكلف الفعلي بالضريبة على دخله .

ثانيا : الضريبة على أرباح الشركات (I.B.S): أسست كبديل للضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية و تعرف على أنها" ضريبة سنوية تفرض على الأرباح و المداخيل المحققة من طرف الشركات أو الأشخاص المعنويين "، و تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:

✓ ضريبة وحيدة: ضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

[1] بن عمارة منصور،"أعمال موجهة في تقنيات الجباية"، الجزء2، دار هومة، الجزائر 2009، ص 109.

- ✓ ضريبة عامة: تفرض على مجمل الأرباح.
- ✓ ضريبة سنوية: أي أن وعاءها يشمل ربح سنة واحدة.
- ✓ ضريبة نسبية: الربح يخضع لمعدل واحد.
- ✓ ضريبة تصريحية: تعتمد على التصريح الإجباري للمكلف من خلال إرسال ميزانيته لمفتش الضرائب قبل الفاتح من كل سنة تلي سنة تحقيق الربح .

أ. الشركات الخاضعة للضريبة على الأرباح :

- ✓ الضريبة على أرباح الشركات تطبق على الأرباح المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لديهم مقر اجتماعي للشركة أو العنوان الأساسي الخاص بمقر الشركة ثابت في الجزائر.
- ✓ الأشخاص المعنويين الذين ليس لهم شركات في الجزائر و يحققون أرباح في الجزائر يخضعون لهذه الضريبة[1].

و تكون هذه الشركات خاضعة للضريبة على أرباح الشركات إما وجوبا و تتمثل فيما يلي:

شركات الأموال :وينطوي تحتها:

- شركات الأسهم.
- الشركات ذات المسؤولية المحدودية .
- شركات التوصية بالأسهم .
- المؤسسات والهيآت العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري.
- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة الأسهم.

أو تخضع لها اِختياريا : وهي الشركات التي تكون خاضعة في الأصل للضريبة على الدخل الإجمالي، إلا أن المشرع الضريبي سمح لها بالخضوع للضريبة على أرباح الشركات بشرط تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في القانون، لدى

[1] بن عمارة منصور،"أعمال موجهة في تقنيات الجباية"، مرجع سابق، ص 146.

مفتشية الضرائب المعنية وهذا الاختيار نهائي ولا يمكن الرجعة فيه مدى حياة الشركة، هذه الشركات تتمثل في:

شركات الأشخاص :وينطوي تحتها:

- شركات التضامن .
- شركات التوصية البسيطة.
- جمعيات المساهمة.

ب. الإعفاءات و الأنظمة الخاصة :

- ✓ تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المؤهل للاِستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب " من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 03 سنوات ابتدءا من تاريخ الشروع في الاِستغلال و ترفع مدة الإعفاء إلى 06 سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها إبتداءا من تاريخ الشروع في الاِستغلال و تمدد فترة الإعفاء بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.
- ✓ كما تعفى التعاونيات الاِستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية من هذه الضريبة.
- ✓ تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل وطنيين و أجانب ، باِستثناء الوكالات السياحية و الأسفار و كذا شركات الاِقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي .
- ✓ تستفيد من الإعفاء لمدة 03 سنوات اِبتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة و الأسفار و كذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

- ✓ تستفـــيد من إعفاء دائـــم ، العمليات المدرة للعملة الصعبة و لاسيمـــا عمليات البيع الموجهة للتصدير و تأدية الخدمات الموجهة للتصدير.
- ✓ تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 05 سنوات ابتدءا من اِنطلاق في نشاطها .
- ✓ تعفى بصفة دائمة المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدون و كذا الهياكل التابعة لها.

- تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات: يتمثل الربح الخاضع للضريبة من الربح الصافي الذي يحدد حسب نتيجة مختلف العمليات مهما كانت طبيعتها بشرط أن تنجزها المؤسسة بما في ذلك التنازل عن أي عنصر من عناصر الأصول.

يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول لدى اِختتام و اِفتتاح الفترة التي يجب اِستخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة، مقتطعا منها الزيادات المالية و تضاف إليها الاِقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاِستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة.

و لتحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات يجب أن يعدل الربح المحاسبي وفقا للقواعد الجبائية ، وذلك لكون مصلحة الضرائب ترفض بعض الأعباء التي أدرجت في هذا الأخير و هو ما يصطلح عليه بـــ "الربح الجبائي"؛ و الذي يحدد بالمعادلة التالية :

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الأعباء غير القابلة للحسم – الأعباء القابلة للحسم

- ✓ تتمثل الأعباء القابلة للحسم في :
  - الخسائر المرحلة للخمس سنوات السابقة .
  - الجزء غير الخاضع للضريبة من فائض القيمة الناتجة عن التنازل على الاِستثمارات المهنية بمقابل و المقدرة بـــ 30 % في حالة فائض القيمة ناتج عن اِستثمار متنازل عنه اكتسب من 03 سنوات أو أقل، أو 65 % في حالة الاستثمار المتنازل عنه اكتسب منذ أكثر من 03 سنوات.
- ✓ الأعباء غير قابلة للحسم :

- مصاريف الإستقبالات و الإحتفالات من إطعام و فندقة و عروض التي تم إثبات مبالغها قانونيا و ربطها مباشرة بإستغلال المؤسسة .
- الغرامات و العقوبات الجبائية و التعويضات التي تدفعها الشركة نتيجة لمخالفة أحكام قانون الضرائب .
- تحديد أساس لا يتجاوز مبلغه 1.000.000 دج لحساب إهتلاك السيارات السياحية غير أن سقف لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية .
- الهدايا المختلفة بإستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم تتزاوج قيمتها 500 دج للوحدة ما لم تتعدى مبلغا سنويا قدره 20.000 دج.

ث. حساب الضريبة و دفعها :

✓ معدل الضريبة: تحدد المعدلات المفروضة على أرباح الشركات وفقا للجدول المبين أدناه:

الجدول رقم (06) : معدلات الضريبة على أرباح الشركات

الأصناف	الربح أو الدخل الخاضع للاقتطاع الضريبي	المعدل المطبق
المعدل العام	الربح الجبائي	% 25
المعدل المخفض	الربح الجبائي المعاد استثماره	% 12.5
المعدلات الخاصة) معدلات الاقتطاع من المصدر)	الأنشطة المنتجة للمواد و البناء و الأشغال العمومية و كذا الأنشطة السياحية.	
	مدا خيل الديون والودائع والكفالات	% 10
	الإيرادات المتأتية من سندات الصناديق غير الاسمية	% 40
	المبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد التسيير	%20
	– مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لديها منشآت دائمة في الجزائر والمحققة في إطار صفقات متعلقة – المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من أي نوع كانت مقدمة أو مسلمة بالجزائر. – العائدات الممنوحة لمخترعين متواجدين بالخارج، مقابل إما منح رخصة استغلال براءات اختراعهم أو بيع أو التنازل عن علامات صنع أو طرق أو صيغ.	%24
	مداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في النقل البحري عندما تخضع في بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة، يتم تطبيق قاعدة المعاملة بالمثل، عندما تقوم هذه الدول بتطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسبة المطبقة بالجزائر.	%10

المصدر: المادة رقم **150** من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نشرة 2011

✓ تحصيل الضريبة : يتم تحصيل الضريبة على أرباح الشركات على ثلاث تسبيقات تدفع في الآجال التالية :

- التسبيق الأول : من 15 فيفري إلى 15 مارس.
- التسبيق الثاني : من 15 جوان إلى 15 جوان.
- التسبيق الثالث : من 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر.

و يتم رصيد التصفية في 15 أفريل من السنة الموالية ؛ و يساوي كل تسبيق 30 % من الضريبة المتعلقة بربح السنة الماضية .

ثالثا: الضريبة الجزافية الوحيدة (I.F.U): تأسست بموجب قانون المالية لسنة 2007 لتعويض النظام الجزافي للضريبة على الدخل و تعوض الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على النشاط المهني [1]، أي أنها عوضت الضرائب التي كانت مفروضة على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للنظام الجزافي.

أ. الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة:

✓ الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع و الأشياء شرط أن لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي خمس ملايين (5.000.000 دج) بما في ذلك الحرفيون التقليديون الممارسون لنشاط حرفي فني .

✓ الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون الأنشطة الآخرى (تأدية الخدمات التابعة لصنف الأرباح الصناعية و التجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي خمس ملايين (5.000.000دج) علما أنه لا يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون في آن واحد الأنشطة التي تنتمي للفئتين السابق ذكرهما شرط أن لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي الإجمالي خمس ملايين(5.000.000 دج) [2].

ب. الإعـــــــــفاءات : يعفى من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة كل من :

✓ عمليات البيع بالجملة.

[1] المادة(2) من قانون المالية 2007.
[2] المادة (282) مكرر3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- ✓ العمليات التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون.
- ✓ عمليات إيجار العتاد أو السلع الإستهلاكية الدائمة ما عدا التي تكتسي فيها طابعا ثانويا أو ملحقا بالنسبة لمؤسسة صناعية و تجارية.
- ✓ عمليات التجارة المعتمدة و تلك التي تقوم بها المساحات الكبرى.
- ✓ العمليات المتعلقة ببيع الأدوية و المنتوجات الصيدلانية.
- ✓ موزعو محطات الوقود.
- ✓ المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.
- ✓ الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات و لمؤسسات تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- ✓ الفرازون و تجار الأملاك و ما شابههم و كذا منظمو العروض و الألعاب و التسليات بمختلف أنواعها
- ✓ ورشات البناء.

ت. تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة : تحدد قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة الدفع سنويا لمدة سنتين ، حيث تقوم إدارة الضرائب بإشعار المكلف بموجب رسالة موصى عليها تحدد فيها العناصر المعتمدة لتحديد رقم الأعمال ، و يمنح المكلف 30 يوما إبتداءا من تاريخ إستلام التبليغ لإبداء موافقته على المبلغ المقدر أو عدمها مع تقديم إقتراحاته للإدارة و تبيان أرقام الأعمال التي يمكن قبولها ، فإذا تجاوز هذه الفترة يعتمد التقدير الذي تم تبليغه كأساس لفرض الضريبة .

و في حالة ما إذا تم الرفض سواءا من طرف إدارة الضرائب أو المكلف بإمكان هذا الأخير بعد تقدير أسس فرض الضريبة عليه ، أن يطلب تخفيض الضريبة عن طريق شكوى تقدم للجهات المختصة .

و إذا تبين أن رقم الأعمال بسنة من سنتي الفترة الجزافية يتجاوز نسبة 30 % من رقم أعمال المعتمد يمكن للإدارة الجبائية إعادة النظر في الأسس المعتمدة .

ث. معدلات الضريبة: تطبق النسب التالية فيما يخص الضريبة الجزافية الوحيدة:

- ✓ 5 % لأنشطة بيع البضائع و الأشياء و الحرفيون التقليديون.
- ✓ 12 % لأنشطة تأدية الخدمات من فئة الأرباح الصناعية و التجارية .[1]

و تدفع الضريبة بالربع (1/4) كل ثلاثة أشهر و توزع حصيلتها كما يلي:

- ✓ 48.5% لفائدة ميزانية الدولة.
- ✓ 40% لفائدة البلديات.
- ✓ 5% لفائدة الولاية.
- ✓ 1% لفائدة غرف التجارة و الصناعة.
- ✓ 0.02% لفائدة الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية و الحرف.
- ✓ 0.48% لفائدة غرف الصناعة التقليدية و المهن[2].

رابعا : الرسم على النشاط المهني (TAP): الرسم على النشاط المهني أسس بمقتضى قانون المالية لسنة 1996،حيث تم توحيد الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) بمعدل 2.55% و الرسم على النشاط غير التجاري (TANC)بمعدل6.05 %.

أ. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني: يستحق الرسم بصدد:

- ✓ الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية.
- ✓ رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية و التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات[3].

[1] المادة 282 مكرر4 ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
[2] المادة 282 مكرر5 ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
[3] المادة (217)، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ب. أساس فرض الضريبة : يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة .

غير أن الخاضعين لهذا الرسم يستفيدون من التخفيضات التالية:

- ✓ تخفيض قدره 30 % يمس :
  - مبلغ عمليات البيع بالجملة.
  - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، و المتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.
  - عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين و التجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا.
- ✓ تخفيض قدره 50% يستفيد منه :
  - مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.
  - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية شرط أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين10 % و 30 % و أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية.
- ✓ و تستفيد من تخفيض قدره 75% عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الغازوال[1].

ت. الإعفـــــــــاءات :

نص المشرع الضريبي على مجموعة من الإعفاءات نذكر منها :

- ✓ رقم الأعمال الذي لا يتجاوز مبلغ ثمانين ألف دينار(80.000)دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذي يتمثل نشاطهم في بيع البضائع ، المواد و اللوازم و السلع

[1] المادة(219)، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، و خمسين ألف دينار (50.000) دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات .

- ✓ مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.
- ✓ مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة مباشرة للتصدير، بما في

ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

- ✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة و الخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة

10 % .

- ✓ العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة.
- ✓ المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية و الفندقية و الأسفار[1].

ث. حساب الرسم: يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـــــ 2%، وهو يفرض على رقم الأعمال المحقق ، و توزع حصيلته كما يلي :

الجدول رقم (07) : توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

	المعدلات			
الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	**المجموع**
المعدل العام	**% 0.59**	**% 1.30**	**% 0.11**	**%2**

المصدر : المادة (222) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2005

[1] المادة(220)، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

خامسا : الرسم على القيمة المضافة (TVA):أسس هذا الرسم في إطار الإصلاح الضريبي عوضا للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج ، و الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات .

أ. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة :

الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة هم :

- ✓ تجار الجملة .
- ✓ تجار التجزئة التابعين للنظام الحقيقي.
- ✓ أصحاب المهن الحرة .
- ✓ التجار أصحاب المساحات الكبرى و التجار المتعددة.
- ✓ الشركات الفرعية.
- ✓ الأشخاص الوسطاء.

ب. العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

- ✓ العمليات الخاضعة للرسم وجوبا: يكون الرسم على القيمة المضافة مستحقا وجوبا على:
  - المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون.
  - الأشغال العقارية.
  - المبيعات و التسليمات على الحالة الأصلية للبضائع للرسم و المستوردة و المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
  - المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.
  - التسليمات لأنفسهم .
  - عمليات الإيجار و أداء الخدمات و أشغال الخدمات و البحث و جميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية.

- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى و نشاطات التجارة المتعددة و كذا تجارة التجزئة بإستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.
- العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين.
- الحفلات الفنية و الألعاب و التسليمات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص[1].

✓ العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا: يمكن للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، أن يختاروا الخضوع لهذا الرسم، بناءا على طلب منهم، بشرط أن تكون العمليات التي يقومون بها موجهة إلى:

- للتصدير .
- للشركات البترولية.
- المكلفين بالرسم الآخرين .
- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء[2].

ت. الإعفـــــــاءات : قسم المشرع الجزائري العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة إلي:

✓ **العمليات المعفاة و التي تتم في الداخل**:

- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل أو يساوي رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 100.000 دج، بالنسبة لمؤدي الخدمات، و عن مبلغ 130.000)دج(، بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة.
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة.

[1] المادة(2)، قانون الرسم على رقم الأعمال، نشرة 2011.
[2] المادة(3)،قانون الرسم على رقم الأعمال.

- عمليات البيع المتعلقة بالمنتوجات و مسالخ الذبح، التي تخضع للرسم الصحي، و لكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح.

كما تعفى أيضا جميع المنتجات، المواد الغذائية، الأعمال و الخدمات من الرسم على القيمة المضافة و المحددة في المادة (09) من قانون الرسم علي القيمة المضافة.

✓ **العمليات المعفاة عند الإستيراد:**

- المنتجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم على القيمة المضافة[1].

البضائع المدرجة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية :الإستيداع، القبول المؤقت، العبور، المناقلة و الإيداع.

- البضائع التي تستفيد من القبول الاستثنائي مع الإعفاء من الحقوق الجمركية، وفقا للشروط المنصوص عليها في المواد 197، 202، 213 من قانون الجمارك.
- الذهب للاستعمال النقدي و النقود الذهبية .
- البضائع المستوردة في إطار المقايضة[2].

✓ **العمليات المعفاة عند التصدير:**

إن جميع عمليات البيع و الصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة معفية من الرسم على القيمة المضافة إذا توفرت فيها الشروط التالية :

- أن يقيد البائع و /أو الصانع الإرساليات في المحاسبة بصفة منتظمة، جميع المعلومات الخاصة بالبضائع (تاريخ تسجيلها، نوعيتها ، قيمتها ووجهتها...).
- تقييد علامات البضائع و أرقامها في سجل المحاسبة (تذكرة النقل، ورقة البيع بالجملة.....الخ).

[1] المادة(10)، قانون الرسم على رقم الأعمال.
[2] المادة(11)، من قانون الرسم على رقم الأعمال .

- أن لايكون التصدير مخالفا للقوانين و التنظيمات[1]..

ث. قواعد تأسيس الرسم و معدلاته:

- ✓ **الحدث المنشئ للرسم :** إن رقم الأعمال الذي يعتبر أساسا لفرض الرسم على القيمة المضافة يتضمن سعر السلع أو الأشغال أو الخدمات بما فيه كل المصاريف و الحقوق و الرسوم ، بإستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاتها (أي رقم الأعمال خارج الرسم) ، و يصبح هذا الدين أي الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع من المكلف إلى الخزينة عندما :
  - بالنسبة للمبيعات من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
  - بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض المبلغ كليا أو جزئيا.
  - بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة و من الأشغال العقارية ، و يتكون الحدث المنشئ من التسليم.
  - بالنسبة للواردات بمجرد إدخال البضاعة عند الجمارك ، و المدين بالرسم هو المصرح لدى الجمارك.
  - بالنسبة للصادرات عند تقديمها للجمارك ، و المدين بالرسم هو المصرح لدى الجمارك.
  - بالنسبة للخدمات عموما، بقبض الثمن جزئيا أو كليا[2].
- ✓ **معدلات الرسم على القيمة المضافة:** شهدت معدلات الرسم على القيمة المضافة تعديلات عبر قوانين المالية لسنوات 1995، 1997، 2001 حيث خفضت عدد معدلاته بموجب هذا الأخير إلى معدلين هما:
  - معدل مخفض 7%[3]
  - معدل عادي 17%[4].

[1] المادة(13)، من قانون الرسم على رقم الأعمال.
[2] المادة(14)، من قانون الضرائب غير المباشرة.
[3] المادة(23)، من قانون الضرائب غير المباشرة.
[4] المادة(21)، من قانون الضرائب غير المباشرة.

✓ **عمليات الحسم :** يكون الرسم على القيمة المضافة المذكور في الفواتير، أو البيانات أو وثائق الاستيراد، و المثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلا للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية .(المادة 29)

و عليه فإنه يمكن لأي شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة أن يستفيد من حق خصم الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع على المشتريات من الرسم المستحق على المبيعات،)و هذا إذا توفرت الشروط التالية:

- يجب أن تتم العملية من طرف شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة.
- يجب أن يكون الرسم القابل للاسترجاع مسجل في فاتورة الشراء .
- يجب احترام المواعيد الزمنية لاسترجاع الرسم .
- لا يكون الخصم مقبولا إلا إذا استعملت المواد، المنتجات، الأشياء أو الخدمات في عملية خاضعة

للرسم فعلا، بعد تحويلها أو بدون ذلك[1].

و في حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان شهر أو فصل أقل من الرسم القابل للخصم يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر أو الفصول الموالية .(المادة 33)

✓ **تصريح و دفع الرسم على القيمة المضافة:**

- النظام العام : على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ، أن يسلم أو يرسل قبل عشرون (20) يوم من كل شهر إلى قابض الضرائب كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة خلال الشهر السابق ، و تفاصيل عمليات الخاضعة للرسم ، و تسديد الرسم المستحق في نفس الوقت (المادة 76).

- نظام الإقتطاع من المصدر: يصفى الرسم آليا أي يقتطع من المصدر و يدفع المقتني أو المستفيد من تأدية الخدمات، عندما تنجز عمليات تسليم المواد أو تأدية الخدمات من طرف المكلف بالضريبة مقيم خارج الجزائر.(المادة 83)

[1] ناصر مراد،"الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003"، ص 97.

- نظام الأقساط المؤقتة : يمكن الترخيص للمكلفين بالرسم الذين يملكون إقامة دائمة و يمارسون نشاطاتهم منذ ستة (06) أشهر على الأقل بأن يسددوا الرسم بناء على طلب منهم ، طبقا لنظام دفع أقساط مسبقة على الرسم ، و يجب تقديم الطلب قبل أول فبراير ، و يعتبر هذا الأخير صالحا للسنة الموالية بأكملها بإستثناء حالتي التنازل عن المؤسسة أو التوقف عن النشاط ، و يجدد هذا الإختيار ضمنيا .(المادة 102)

و يتم كل شهر إيداع تصريح لإدارة الضرائب يوضح فيه مبلغ التسبيقات المساوية للجزء الثاني عشر(1/12) من رقم الأعمال المحقق في السنة السابقة ، ويتم دفع الرسوم المطابقة ، بعد خصم الرسوم منها و المذكورة في فواتير المشتريات و يودع قبل 1 أفريل من كل سنة نسختين من تصريح يبين فيه رقم أعمال السنة السابق

المبحث الثاني: القطاع الخاص في الجزائر

التحول الذي عرفته السياسة الاقتصادية في الجزائر أفرز تغيرات هامة على مستوى هيكل الاقتصاد الوطني، حيث أعطت الدولة مجالا أوسع و دعما أكبر لتنمية و ترقية القطاع الخاص من خلال سن ترسانة من القوانين و إنشاء الهياكل الإدارية لتساهم في زيادة معدل النمو الاقتصادي و خلق مناصب الشغل.

المطلب الأول : الامتيازات الضريبية في إطار قوانين الإستثمار:

عملت الجزائر على النهوض بالإستثمار المحلي و جذب الإستثمار الأجنبي منذ الإستقلال حيث تطورت الحوافز و الضمانات الممنوحة للمستثمرين و هذا من خلال توالي قوانين الإستثمار لإستدراك النقائص.

أولا : قانون الإستثمار في مرحلة الستينات : تعتبر مرحلة إنتقالية حيث شهدت هذه الفترة إصدار قانونين في مجال الإستثمار الخاص تمثل الأول في قانون الإستثمار الخاص رقم 63-277 المؤرخ في 26 جويلية 1963 ، و الثاني قانون الإستثمار الخاص رقم 66-284 المؤرخ في 15 جوان 1966.

أ. قانون الإستثمار الخاص رقم 63-277 المؤرخ في 26 جويلية 1963 : تضمن هذا القانون الامتيازات و الضمانات الموجهة أساسا لرؤوس الأموال الأجنبية فقط و لكن بشروط أهمها :

- ✓ توطين الإستثمار.
- ✓ تحديث و تجديد عوامل الإنتاج.
- ✓ التكوين و الترقية المهنية للعمال.

و يبقى على الدولة التنظيم ، متابعة و توجيه القطاع الخاص نحو النشاطات المنتجة التي ترغب فيها و هذا من خلال منح الضمانات و الإمتيازات و المتمثلة في :

- ✓ حرية الإستثمار للأشخاص الطبيعية و المعنوية الأجنبية.
- ✓ حرية التنقل و الإقامة بالنسبة لمستخدمي و مسيري هذه المؤسسات.
- ✓ المساواة أمام القانون و لاسيما المساواة الجبائية.

- ✓ ضمان ضد نزع الملكية ، و لا يكون نزع الملكية ممكنا إلا بعد أن تصبح الأرباح المتراكمة في مستوى رؤوس الأموال المستوردة و المستثمرة[1].
- ✓ إعفاء كلي أو جزئي لحقوق نقل الملكية بالنسبة للمستثمر.
- ✓ إعفاء كلي، أو جزئي من الضرائب و التي تشمل الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية(IBIC) لمدة خمس (5) سنوات على الأكثر.
- ✓ إعفاء التجهيزات و المعدات الضرورية لقيام النشاط الاستثماري من الرسوم و الحقوق الجمركية أثناء الاستيراد.
- ✓ إعفاء من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) لمدة خمس (5) سنوات على الأكثر
- ✓ إعفاء من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية في حالة إعادة اِستثمار الأرباح[2].

ب. قانون الاستثمار الخاص رقم 66-284 المؤرخ في 15 جوان 1966 [3]: إن هذا القانون كان على عكس القانون الأول ، موجه خاصة إلى رؤوس الأموال الوطنية ، فقد حدد الأسس التي تحكم الاستثمار الخاص عند طلبه الموافقة عليه من طرف الدولة [4]و تحديد المجالات التي يمكن الاستثمار فيها حيث حدد هذا القانون أن الاستثمار في القطاعات الحيوية يقتصر على الدولة فقط ، في حين يسمح للرأسمال الخاص الوطني أو الأجنبي الاستثمار في قطاعات أخرى ؛ و لقد تضمن الامتيازات الضريبية التالية :

- ✓ الإعفاء من الرسم العقاري على العقارات المبنية لمدة لا تتجاوز عشر(10) سنوات، ابتدءا من السنة التي تنتهي بها أشغال البناء.
- ✓ الإعفاء الكلي أو الجزئي من حقوق التسجيل.
- ✓ تخفيض معدل الرسم على رقم الأعمال.
- ✓ الإعفاء الكلي أو الجزئي من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية.

[1] عليوش قربوع كمال،"قانون الاستثمارات في الجزائر"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1999، ص6.
[2] الأمر رقم 63-277 المؤرخ في 26 جويلية 1963، المتضمن قانون الاستثمار، الجريدة الرسمية العدد 53.
[3] الأمر رقم 66-284 المؤرخ في 15 سبتمبر 1966، يتضمن قانون الاستثمارات، الجريدة الرسمية،ص 1202.
[4] شيبي عبد الرحيم و شكوري محمد:"معدل الاستثمار الخاص بالجزائر دراسة تطبيقية "، المؤتمر الدولي حول:"القطاع الخاص في التنمية: تقييم و اِستشراف" ،المعهد العربي للتخطيط بالكويت، ص4.

- ✓ الإعفاء الكلي من الرسم على النشاط الصناعي و التجاري.
- ✓ الإعفاء من الدفع الجزافي لمدة لا تتجاوز (5) سنوات.

على الرغم من الحوافز الضريبية و الضمانات الممنوحة في إطار القانونين السابقين للقطاع الخاص المحلي و الأجنبي إلا أنها لم تأتي بالنتائج المرجوة منها بسبب سيطرة الدولة على الاقتصاد (القطاعات الإستراتيجية و التجارة الخارجية) و كذلك التناقض ما بين قوانين الاستثمار التي تشجع هذا القطاع و الخطاب السياسي الذي يدعو إلى تأميم الثروات مما جعل رأس المال الخاص المحلي و الأجنبي يفقد الثقة في الدولة و يعزف عن الاستثمار و بالتالي كانت نسبة توسعه ضئيلة ، بالإضافة إلى الإجراءات البيروقراطية المعقدة.

ثانيا : مرحلة الثمانينات: تبنت الجزائر في هذه المرحلة قانونين للاستثمارات الخاصة ، قانون رقم 82-11 المؤرخ في 21 أوت 1982 ، و قانون رقم 88-25 المؤرخ في 12 جويلية 1988 .

أ. قانون 82-11 المؤرخ في 21 أوت 1982 [1]: كانت الغاية وراء إصدار هذا القانون هو توسيع القدرات الإنتاجية الوطنية من خلال القطاع الخاص ، و خلق مناصب شغل و تعبئة الادخار و تلبية حاجات المواطنين من مواد و خدمات ؛ فقد منح هذا القانون تسهيلات جبائية للاستثمار الخاص و هي:

- ✓ إعفاء كامل من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية، خلال فترة لا تتجاوز خمس (5) سنوات اعتبارا من البدء في الاستغلال.
- ✓ إعفاء كامل من الضريبة العقارية لفترة لا تتجاوز 10 سنوات .
- ✓ إعفاء من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) لاقتناء مواد التجهيز اللازمة للاستثمار.
- ✓ إعفاء كامل من الرسم على النشاط الصناعي و التجاري و إعفاء من الدفع الجزافي(VF) لمدة خمس (5) سنوات اعتبارا من البدء في الاستغلال.

[1] الدليل الاقتصادي و الاجتماعي، المؤسسة الوطنية للنشر و الإشهار، الجزائر، جوان 1987،ص 72.

ب. قانون الإستثمار رقم 88-25 المؤرخ في 12 جويلية 1988 : جاء هذا القانون ليوسع من نشاطات القطاع الخاص و ليزيل بعض القيود و العراقيل و المتمثلة في:

- ✓ إلغاء إجراء الإعتماد الذي يعتبر إجراء بيروقراطيا يعرقل مبادرة الإستثمار.
- ✓ إلغاء القيد المتعلق بالحد الأدنى لمبلغ الإستثمار (30 مليون دج) .
- ✓ إلغاء شرط الإقامة بالجزائر بحيث سمح للمستثمر المقيم بالخارج الاستثمار في الجزائر.

و قد نظم العديد من الإمتيازات الضريبية نذكر منها :

- ✓ المؤسسات التي تمارس نشاطات ذات أولوية بموجب القانون (88-25)حيث تستفيد من إعفاء تام من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية (IBIC)،الدفع الجزافي (VF)، الرسم على النشاط الصناعي و التجاري(TAIC) لمدة ثلاث (3) سنوات ، و إذا كانت هذه الأنشطة في مناطق معدة للترقية ترفع المدة إلى خمس (5) سنوات و ذلك ابتداءا من الإنطلاق في النشاط .
- ✓ عمليات تصدير السلع و الخدمات تستفيد من إعفاء تام و دائم من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية بنسبة رقم الأعمال للتصدير على رقم الأعمال الكلي.
- ✓ المؤسسات الخاصة التي تنشئ مناصب شغل دائمة ، تستفيد لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداءا من بداية النشاط من الدفع الجزافي (VF) .
- ✓ نشاطات السياحية تستفيد من إعفاء كلي لمدة ست (6) سنوات من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية (IBIC)، و لمدة عشر(10) سنوات من الدفع الجزافي (VF)و الرسم على النشاط الصناعي و التجاري (TAIC) إبتداء من تاريخ النشاط إلى إعفاء كلي لمدة عشر (10) سنوات من الرسم العقاري ابتداءا من تاريخ نهاية الأشغال و البناء .
- ✓ المؤسسات السياحية تستفيد من الإعفاء من الرسم الوحيد الإجمالي(TUGP) عند الإنتاج إذا كانت تمارس نشاطها في مناطق معدة للترقية أو تمارس نشاطات ذات أولوية.

حيث بداية من شهر ماي 1983 تاريخ تطبيق القانون إلى غاية 1987 تم اعتماد 5019 مشروع، تمثل مبلغا إجماليا قدره 18 مليار دج، و خلق ما يقارب 80.000 منصب شغل؛ و هذا مايعكس تطور استثمارات القطاع الخاص في هذه الفترة.[1]

ثالثا : مرحلة التسعينات : ما ميز هذه الفترة هو إلغاء التفرقة القانونية و الاقتصادية بين المؤسسات الإقتصادية (مؤسسات عامة ، خاصة ، مختلطة) و أصبحت الإمتيازات الضريبية تمنح حسب طبيعة النشاط و مكان تواجده ، و قد تم إصدار قانونين ، الأول قانون 90-10 المؤرخ في 1990/04/14 المتعلق بالنقد و القرض الذي أعطى حرية للإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر لكنه لم يتضمن إمتيازات ضريبية حيث كانت الغاية منه تنظيم قواعد اقتصاد السوق، حركة رؤوس الأموال، سوق الصرف، إعادة هيكلة النظام المصرفي، تنظيم البنوك التجارية، و تحديد مهام البنك المركزي[2].

أما الثاني فهو قانون الإستثمار 93-12 المؤرخ في 15 أكتوبر و الذي تزامن مع الإصلاحات الضريبية لسنة 1992؛ أصدر هذا القانون بهدف تحرير الإقتصاد الجزائري ، و ذلك بإرساء قواعد إقتصاد السوق ، و تشجيع إستثمار القطاع الخاص عموما و الإستثمار الأجنبي خصوصا[3] ، و فيما يلي أهم الإمتيازات الضريبية التي أتى بها هذا القانون وفقا لنظامين أحدهما عام و الآخر خاص ، إضافة إلى بعض التحفيزات للإستثمارات المنجزة في مناطق أخرى[4].

أ. الإمتيازات الضريبية وفقا للنظام العام : و تنقسم إلى :

✓ الإمتيازات الممنوحة قبل بداية النشاط (فترة إنجاز الاستثمار) : نذكر منها :

- تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل بنسبة مخفضة تقدر بخمسة بالألف (5 ‰) تخص العقود التأسيسية و الزيادات في رأس المال.

[1] عبد القادربابا، "سياسة الاستثمارات في الجزائر و تحديات التنمية في ظل التطورات العالمية الراهنة"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط، 2003-2004 ، جامعة الجزائر، ص 191.

[2] HOCINE BENISSAD , Algérie, restructuration et réforme économiques(1979-1993), OPU,1994,pp124-125.

[3] Ahmed BOUYAKOUB**, les investissements étrangers en Algérie**, (1990-1996), Revue Algérienne d'économie et gestion, université d'Oran, N° 2, Mai 1998, p : 42.

[4] المرسوم التشريعي رقم 93-12 المؤرخ في 5 أكتوبر 1993، المتعلق بترقية الاستثمار.

- الإعفاء من الرسم القيمة المضافة على السلع و الخدمات التي توظف مباشرة في إنجاز الإستثمار، سواء كانت مستوردة أو محصلا عليها من السوق المحلية.
- إعفاء الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار من الرسم العقاري إبتداءا من تاريخ الحصول عليها
- الإعفاء من ضريبة نقل الملكية بمقابل، بالنسبة لكل المشتريات العقارية المنجزة في إطار الإستثمار.

و ذلك لمدة لا تتجاوز ثلاث (3) سنوات.

✓ الإمتيازات الممنوحة خلال فترة الإستغلال : نذكر منها :

- الإعفاء لمدة أدناها سنتين (2) و أقصاها خمس(5) سنوات من الضريبة على أرباح الشركات ، الدفع الجزافي ،الرسم على النشاط الصناعي و التجاري كما تستفيد المؤسسات التي تصدر من الإعفاء الدائم من نفس الضرائب حسب رقم أعمال الصادرات.
- تطبيق نسبة مخفضة على الأرباح التي يعاد إستثمارها و المقدرة بـــ: 33 % بعد إنقضاء فترة الإعفاء المحددة من سنتين إلى خمس سنوات.
- تستفيد المشتريات من السوق المحلية للسلع المودعة لدى الجمارك و الموجهة لتموين المنتجات المعدة للتصدير، من الحقوق و الرسوم.

ب. الإمتيازات الضريبية وفقا للنظام الخاص : تمنح هذه الإمتيازات على أساس مكان تواجد الإستثمار أي المناطق المعدة للترقية أو الإستثمارات المقامة في المناطق الحرة.

✓ الإمتيازات الضريبية للمناطق الخاصة : يستفيد المستثمر حسب هذا النظام وفقا للمناطق الخاصة ، و المصنفة حسب المناطق الواجب ترقيتها ، و مناطق للتوسع الإقتصادي من إمتيازات عند مرحلة الإنجاز و هي نفس التحفيزات التي تمنح في النظام العام خلال هذه المرحلة.

أما خلال مرحلة الإستغلال يحق للمؤسسة الإستفادة من إمتيازات بناءا على قرار وكالة ترقية و دعم الإستثمار و متابعته و المتمثلة فيما يلي :

- الإعفاء لمدة تتراوح من خمس (5) إلى عشر(10) سنوات من الضريبة على أرباح الشركات ، الدفع الجزافي الرسم على النشاط الصناعي و التجاري و ابتدءا من النشاط الفعلي و من الرسم العقاري من تاريخ الحصول على الملكيات العقارية .
- تطبيق تخفيض قدره 50 % من النسبة المخفضة للأرباح المعاد اِستثمارها أي تطبيق نسبة 16.5 % و هذا بعد اِنقضاء فترة الإعفاء .
- الإعفاء الدائم من الضريبة على أرباح الشركات ، و الدفع الجزافي و الرسم على النشاط الصناعي و التجاري وهذا حسب رقم الأعمال المحقق من الصادرات .

✓ الاِمتيازات الضريبية الخاصة بالمناطق الحرة : المناطق الحرة هي مساحات مضبوطة حدودها تمارس فيها أنشطة صناعية و خدمات تجارية يتم إحداثها بمرسوم تنفيذي يحدد موقعها الجغرافي و حدودها و مساحتها ، و يحدد الأنشطة التي يسمح بممارستها فيها .

إن المؤسسات التي تنجز اِستثماراتها في المناطق الحرة تستفيد من التحفيزات الجبائية التالية :

- الإعفاء فيما يخص النشاط من كل الضرائب و الرسوم و الاِقتطاعات ذات الطابع الجبائي و شبه الجبائي ، أو الجمركي باِستثناء الحقوق و الرسوم المتعلقة بالسيارات السياحية غير المرتبطة باِستغلال المشروع ، و المساهمات و الاِشتراكات في النظام القانوني للضمان الاِجتماعي .
- الإعفاء من الضرائب لعائدات رأس المال الموزعة و الناتجة عن نشاطات اِقتصادية تمارس في المناطق الحرة.
- يخضع العمال الأجانب لنظام الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 20 % من مبلغ أجورهم .

رابعا : قانون تطوير الإستثمار لسنة 2001 : لقد منح هذا القانون المتعلق بتطوير الإستثمار الإمتيازات التالية :

أ. بعنوان إنجاز:

✓ وفقا للنظام العام: تستفيد المؤسسة من :

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار.
- الإعفاء من حقوق نقل الملكية بمقابل لكل الإقتناءات العقارية التي تمت في إطار الإستثمار المعني.
- تطبيق معدل مخفض لجمركة التجهيزات المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار.

✓ النظام الخاص : تستفيد الإستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة و الإستثمارات ذات الأهمية الخاصة للإقتصاد الوطني من مزايا خاصة تتمثل في :

- تطبيق حق ثابت في مجال التسجيل بنسبة مخفضة قدرها إثنان بالألف (2 ‰) فيما يخص العقود التأسيسية و الزيادات في رأس المال.
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية.
- تطبيق معدل مخفض لجمركة المنتجات المستوردة و التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.
- الإعفاء من حقوق نقل الملكية بمقابل لكل الإقتناءات العقارية التي تمت في إطار الإستثمار .
- تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف بعد تقييمها من الوكالة، فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الإستثمار.

ب. بعنوان الإستغلال : يتم الإستفادة أيضا من الإمتيازات التالية :

- الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي و الدفع الجزافي و الرسم عل النشاط المهني .
- الإعفاء لمدة عشر(10) سنوات اِبتداء من تاريخ الإقتناء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاِستثمار.
- منح مزايا إضافية مثل تأجيل العجز و آجال الاِستهلاك و التي من شأنها تحسين أو تسهيل الاِستثمار.

128لم يفرق الأمر 03/01 المؤرخ في 20 أوت 2001 بين المستثمر الوطني و المستثمر الأجنبي و بين المستثمر العمومي و الخاص ،حيث حظي كل منهم بمعاملة متساوية.

خامسا : قانون الاِستثمار 2006 : إن الأمر 06-08 المؤرخ في 15 جويلية 2006 هو أحدث تشريع منظم للاِستثمار ، إذ يتمم الأمر 01-03 و اِستنادا إلى المادة السابعة من هذا الأمر ، منح المشرع الجزائري جملة من الحوافز ، هي على النحو الآتي :

أ. بعنوان الإنجاز: حيث اِشتملت على المزايا التالية:

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة و المستوردة، و التي تدخل مباشرة في إنجاز الاِستثمار.
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع و الخدمات غير المستثناة، المستوردة أو المقتناة محليا، و التي تدخل مباشرة في إنجاز الاِستثمار.
- الإعفاء من حق نقل الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاِستثمار المعني.

ب. بعنوان الاِستغلال : و لمدة ثلاث (3) سنوات بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر يعفى المستثمر من الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني.

و خصت الإستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة ، و كذا الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاِقتصاد الوطني من المزايا الآتية:

أ. مرحلة الإنجاز: لمدة أقصاها خمس (5) سنوات:

- الإعفاء من الحقوق و الرسوم و الضرائب و غيرها من الاِقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي المطبقة على الإقتناءات سواء عن طريق الاِستيراد أو من السوق المحلية للسلع و الخدمات الضرورية لإنجاز الاِستثمار.
- الإعفاء من حقوق التسجيل المتعلقة بنقل الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج و كذا الإشهار القانوني الذي يجب أن يطبق عليها.
- الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات و الزيادات في رأس المال.
- إعفاء من الرسم العقاري فيما يخص الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج.

ب. مرحلة الاِستغلال : لمدة أقصاها عشر(10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاِستثمار تمنح الامتيازات التالية :

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات .

الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.

المطلب الثاني : الإطار المؤسساتي للاِستثمار في الجزائر:

لتدعيم الإطار القانوني للاِستثمار تم إنشاء هياكل إدارية ترمي لمساندة و تطوير مشاريع الاِستثمار لخلق المناخ الملائم لها و في هذا الإطار تم إصدار عدة قوانين تضمنت تأسيس أجهزة لترقية الاِستثمار نذكر منها:

أولا : وكالة ترقية و دعم و متابعة الاستثمار(APSSI) : تأسست بموجب المرسوم التشريعي رقم 93-05 المؤرخ في 5 أكتوبر 1993 و المتضمن إنشاء وكالة دعم و

ترقية الإستثمارات و متابعتها ، و عرفت على أنها :"مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية و الإستقلال المالي ، و توضع تحت وصاية رئيس الحكومة"[1].

و الهدف من إنشاء هذه الوكالة على المستوى الوطني و فروع لها على مستوى كل ولاية على شكل "شباك وحيد" يجمع كل الهيئات المتعلقة بإنجاز الإستثمار و هي : مصلحة الضرائب ، بنك الجزائر، المركز الوطني للسجل التجاري ، مصلحة الجمارك ، إدارة الأملاك العمومية و البلدية و البيئة و الشغل[2]،هو تسهيل الإستثمار و تبسيط الإجراءات الإدارية إلى أدنى حد و ذلك من خلال :

- ✓ مساعدة المستثمرين عند إنجاز مشاريعهم.
- ✓ جمع كل المعلومات الخاصة بالمحيط الإقتصادي الوطني و الدولي و جعلها في متناول المستثمرين.
- ✓ المساهمة في ترقية و خلق أشكال جديدة للإستثمار في السوق الوطنية.

و تقوم الوكالة بالمهام الآتية :

- ✓ تمنح المزايا المتعلقة بالإستثمار.
- ✓ تضمن متابعة إحترام المستثمرين للإلتزامات المتعهد بها و ذلك بالإتصال بالإدارات المعنية.
- ✓ إبلاغ المستثمر بقرار منحه المزايا المطلوبة أو رفضها في أجل أقصاه (60) يوم .
- ✓ تحدد المشاريع التي تمثل أهمية خاصة للإقتصاد الوطني .

ثانيا : المجلس الوطني للإستثمار(CNI): أنشئ المجلس الوطني للإستثمار بموجب الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 ، المتعلق بتطوير الاستثمار و يوضع هذا المجلس تحت سلطة رئيس الحكومة ، و يشرف هذا المجلس على المهام التالية :

- ✓ يقترح إستراتيجية تطوير الإستثمار و أولويته.

[1] مرسوم تنفيذي رقم 94-319 المؤرخ في 17 أكتوبر 1994، المتضمن صلاحيات و تنظيم و سير وكالة ترقية الاستثمارات و دعمها و متابعتها (المادة1)، الجريدة الرسمية رقم 67، بتاريخ 19 أكتوبر1994.

- ✓ يقترح التدابير التحفيزية للإستثمار تتماشى مع التطورات الملحوظة و يدرس كل إقتراح لتأسيس مزايا جديدة و كذا كل تعديل للمزايا الموجودة.
- ✓ يحث و يشجع على إنشاء مؤسسات و أدوات مالية ملائمة لتمويل الإستثمار و تطويره.
- ✓ يفصل على ضوء أهداف تهيئة الإقليم فيما يخص المناطق التي يمكن أن تستفيد من النظام الإستثنائي المنصوص عليه في الأمر 01-03، كما يفصل في الإتفاقيات المذكورة في المادة 12 من القانون نفسه[1].

ثالثا: الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار (ANDI): أعطت الجزائر دفعة أخرى لتشجيع الإستثمار بصفة عامة و الإستثمار الخاص سواء الوطني أو الأجنبي بصفة خاصة ،و ذلك من خلال إنشاء الوكالة الوطنية لترقية الإستثمار ، التي عوضت وكالة ترقية و دعم و متابعة الإستثمار ، و هي :"مؤسسة عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية و الإستقلال المالي ذات طابع إداري وضعت في خدمة المستثمرين الوطنيين و الأجانب[2]" ، تم تأسيسها بموجب الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 غشت 2001 و المتعلق بتطوير الإستثمار ، مقرها في مدينة الجزائر و لها هياكل غير مركزية على المستوى المحلي و تتولى الوكالة تحت مراقبة و توجيهات الوزير المكلف بترقية الإستثمارات ، المهام الآتية:

- ✓ تتولى ترقية و تطوير و متابعة الإستثمارات الوطنية و الأجنبية.
- ✓ تستقبل و تعلم و تساعد المستثمرين المقيمين و غير المقيمين، في إطار تنفيذ مشاريعهم.
- ✓ تبسيط الإجراءات و التنظيمات المتعلقة بالإستثمار و إنشاء الشركات و إنجاز المشاريع عن طريق إنشاء الشبابيك الوحيدة اللامركزية.
- ✓ تمنح المزايا المرتبطة بالإستثمار في إطار الترتيب المعمول به.
- ✓ التأكد من إحترام الإلتزامات التي تعهد بها المستثمرون خلال مدة الإعفاء.

[1] الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 غشت 2001، يتعلق بتطوير الاستثمار، الجريدة الرسمية العدد 47 الصادر في 22 غشت 2001، المادة19، ص07.

[2] منصوري الزين،"واقع و آفاق الاستثمار في الجزائر"، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا ، العدد2، ماي 2005، ص 134.

- ✓ القيام بالتحقق من أن الاستثمارات المصرح بها من المستثمرين مؤهلة للاستفادة من الامتيازات.
- ✓ تتولى المؤسسة إعلام المستثمرين عن توفر الأوعية العقارية.
- ✓ وضع أنظمة إ'لامية للمستثمرين للحصول على المعطيات الاقتصادية بكل أشكالها الضرورية لتحضير مشاريعهم[1].

رابعا : الشباك الوحيد اللامركزي: يوجد على مستوى كل ولاية و يجمع ضمنه الممثلين المحليين للوكالة و ممثلي المركز الوطني للسجل التجاري و الضرائب و أملاك دولة و الجمارك و تهيئة الإقليم و البيئة و العمل و مأمور المجلس الشعبي البلدي ، و يكلف الشباك الوحيد بـــــ :

- ✓ توفير الخدمات الإدارية الضرورية لتحقيق الاستثمارات موضوع التصريح المذكورة في المادة 4 من الأمر 01-03.
- ✓ يتأكد الشباك الوحيد من الاتصال مع الإدارات و الهيئات المعنية لتخفيف و تبسيط إجراءات و شكليات تأسيس المؤسسات و إنجاز المشاريع و يسهر على تنفيذها.
- ✓ تنشأ الدولة انطلاقا مما تبقى من أصول المؤسسات العمومية المنحلة حافظة عقارية و غير منقولة ، يسند تسييرها إلى الوكالة المكلفة بتطوير للاستثمار.
- ✓ يتم عرض أراضي الأساس العقارية من خلال تمثيل الهيئات المكلفة بالعقار الموجه للاستثمار على مستوى الشباك الوحيد اللامركزي.

الهدف من إنشاء الشباك الوحيد هو تسهيل تنفيذ مشاريع حيث يهتم كل ممثل عن إدارات معنية بالاستثمار بمهمة محددة كما يلي:

- ✓ ممثل المركز الوطني للسجل التجاري يتعين عليه أن يسلم في اليوم نفسه شهادة عدم سبق التسمية و يسلم الوصل الذي يمكن المستثمر من القيام بالترتيبات الضرورية لإنجاز الاستثمار.

[1] الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 يتعلق بتطوير الاستثمار.

- ✓ ممثل الضرائب يقدم المعلومات الجبائية للمستثمرين و تسهيل اِتصالاتهم بالإدارة الجبائية أثناء إنجاز مشاريعهم.
- ✓ ممثل أملاك الدولة يقدم كافة المعلومات حول توفر العرض العقاري العمومي و موقعه و و وضعيته القانونية و كذا سعره.
- ✓ ممثل الجمارك يقوم بإعلام المستثمر و مساعدته على إتمام الإجراءات التي تشترطها الإدارة الجمركية لإنجاز مشروعه و منحه المزايا.
- ✓ ممثل التعمير مساعدة المستثمر على الحصول على رخصة البناء و الصريحات أخرى حول البناء .
- ✓ ممثل التهيئة الإقليمية و البيئة يساعد المستثمر على الحصول على تراخيص حماية البيئة و يعلمه بالخارطة الجهوية لتهيئة الإقليم.
- ✓ ممثل مديرية التشغيل يعلم المستثمر بالتشريع و التنظيم الخاصين بالعمل و منح رخص العمل.
- ✓ مأمور المجلس الشعبي البلدي مكلف بالتصديق على كل الوثائق الضرورية لتكوين ملف الاِستثمار[1].

المطلب الثالث: عوائق الإِستثمار في الجزائر:

رغم ما يبذل من جهود لتهيئة و ترقية المناخ الاِستثماري في الجزائر ، إلا أن هناك مجموعة من المعوقات التي مازال يعاني منها الاِقتصاد الجزائري ، و التي يمكن أن تحد من توسع اِستثمارات القطاع الخاص المحلي و الأجنبي ، و فيما يلي أبرز عوائق الاِستثمار في الجزائر :

أ. مشكلة التمويل : إن إمكانية الحصول على تمويل مصرفي يعد مسألة غاية في الصعوبة و التعقيد ، خاصة بالنسبة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة حيث أن المستثمرين الخواص غالبا ما يمولون مشروعاتهم عن طريق القروض البنكية ، إلا أن

[1] Agence nationale de developpement de l'investissement (ANDI)," Textes régissant le développement de l'investissement en algérie" , alger, 2004

وجود مصدر واحد للتمويل و المتمثل في الجهاز المصرفي و في ظل عدم فعالية السوق المالية يطرح العديد من المشاكل أهمها :

- ✓ محدودية التمويل المصرفي من حيث الصيغ و الإجراءات : حيث يتميز التمويل المصرفي بمحدوديته الصيغية و تعقيدات إجراءاته.
- ✓ محدودية التمويل المصرفي من حيث التكلفة و الضمانات : إن مشكلة الضمانات و تكلفة التمويل قد أضحتا عائقا أمام مرونة تعامل الجهاز البنكي مع المستثمرين ، مما أثر سلبا على طريقة التمويل و اِنسيابه بالحجم المناسب و في الآجال الملائمة و بالتالي أضحى هذا الوضع عائقا أمام تطور المشروعات[1] .
- ✓ محدودية التمويل من حيث الأولوية و الحجم : تنصب أنشطة البنوك باِتجاه كبرى المؤسسات ، حيث أن 29 % من القروض تمنح للقطاع الخاص ، و 71% للقطاع العام في حين حصة المشروعات الصغيرة و المتوسطة في تغطية اِحتياجاتها التمويلية محدودة من حيث الحجم ، فاِستنادا إلى الاِستقصاء الذي أعده البنك العالمي تبين أن أقل من 30 % من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، اِستطاعت الحصول على نحو 15 % فقط من اِحتياجاتها التمويلية في شكل قرض بنكي .

ب. مشكلة العقار الصناعي: يمثل العقار عائقا كبيرا أمام المستثمرين و يتجلى هذا العائق في العناصر التالية:

- ✓ صعوبة الحصول على قطعة أرض مهيأة لمزاولة نشاط اِستثماري.
- ✓ تعدد و تعقد الإجراءات الإدارية و القضائية.
- ✓ جمود سوق العقار.
- ✓ الاِرتفاع الفاحش في أسعار الأراضي.
- ✓ عدم مواءمة بعض المناطق الصناعية و مناطق النشاط للمعايير الأساسية[2].

[1] برحومة عبد الحميد،" الطلب الاستثماري للقطاع الخاص الجزائري: تطوره و محدداته"، مجلة العلوم الإنسانية، العدد31، جوان 2009، ص39.
[2] وصاف سعيدي، فويدري محمد، "واقع مناخ الاستثمار في الجزائر: بين الحوافز و العوائق"، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، العدد 2008/08، ص 46.

ت. مشكلة القطاع الموازي: في الجزائر عددت وزارة التجارة 566 سوق موازية بمساحة إجمالية قدرها 2.7 مليون متر مربع ، ينشط فيها أكثر من 100 ألف متعامل ، أي 10 % من مجموع التجار المسجلين في السجل التجاري و أكدت الإحصائيات الرسمية أن القطاع الموازي في الجزائر يسيطر لوحده على 40 % من الكتلة النقدية المتداولة في السوق الوطنية ، و بالتالي فإن الخسائر التي يسببها القطاع الموازي من خلال المنافسة غير الشرعية معتبرة جدا.

ث. جمود المحيط الإداري : إن نشاط المؤسسات يتطلب الإستجابة الإدارية السريعة تنظيما و تنفيذا خاصة قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الذي يتميز بالدينامكية ، في حين الإدارة الجزائرية لا تزال بنفس الروتين و ثقل الإجراءات ، مما أنتج جملة من العوائق الإدارية و التنظيمية و هي :

- ✓ عدم وضوح بعض النصوص القانونية .
- ✓ غياب هيئة مكلفة بإدارة و تنظيم الإستثمارات الأجنبية فقط.
- ✓ تداخل الصلاحيات بين الهيئات ، و عدم القدرة على تحديد المسؤوليات بدقة.
- ✓ تعقد و بطء الإجراءات الإدارية ، حيث أن عملية تسجيل مؤسسة تتطلب 18 إجراء و 93 يوما (في المتوسط) ،و 130 يوما للحصول على رخصة بناء، و 35 يوما لرخص أخرى.
- ✓ تعقد و طول الإجراءات الجمركية.
- ✓ تعدد الرسوم و ثقلها ، و عدم قدرة مصالح إدارة الضرائب على التكيف مع المستجدات.

إضافة إلى ذلك الفساد الموجود على مستوى هذه الإدارات مما يسهل على إنتشار ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي.

المطلب الرابع: مكانة القطاع الخاص

عملت الجزائر على تهيئة بيئة الاستثمار القانونية و التنظيمية أمام القطاع الخاص المحلي و الأجنبي بهدف إنعاش الاقتصاد الوطني من خلال مساهمة هذا الأخير و تفعيل دوره في الاقتصاد.

أولا: التوزيع الجغرافي للقطاع الخاص : يهدف الإصلاح الاقتصادي و سياسات تطوير مناخ الاستثمار إلى تنمية القطاع الخاص المحلي و جذب الاستثمارات الأجنبية و تحفيزه على الاستثمار ، وهذا ما يساعد على تطور و توسع حجم هذا القطاع و هذا ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (08) : توزيع المؤسسات إلى غاية 2007/12/31

طبيعة المؤسسة	مؤسسة خاصة محلية	مؤسسة خاصة أجنبية	مجموع
عدد	127.010	392	127.402
نسبة	%99.69	%0.31	%100

المصدر:ديوان الوطني للإحصائيات

ثانيا: أهمية القطاع الخاص في تكوين القيمة المضافة: نتيجة للمجهودات المبذولة للنهوض بالقطاع الخاص فقد خلق هذا الأخير قيمة مضافة و ساهم في زيادة الناتج المحلي ، و الجدول رقم (04) يسمح لنا بعرض تطور القيمة المضافة في الاقتصاد الجزائري و نسبة مساهمة القطاع الخاص في تكوينها

الجدول (09): تطور حجم و هيكل مساهمة القطاع الخاص في تكوين القيمة المضافة بالجزائر

البيان	1981	1986	1990	1997	2001	2006
قيمة مضافة إجمالية	154416,1	226211,7	340235,2	2215176,4	3451958,4	7326339,1
قيمة مضافة محققة من قطاع الخاص	45845,7	89212,1	155827,7	1012570,6	1642907,1	3096518,3
نسبة مساهمة قطاع خاص	%29,7	%39,4	%45,8	%45,71	%47,5	%42,26
الصناعة دون المحروقات	448	10616,1	12661,2	50833,3	106229,4	165593,4
	%23,9	%24,2	%27,1	%26,41	%40,4	%49,09
البناء و الأشغال العمومية	6265,5	12884,5	14969,9	150047,9	258145,4	486372
	%27,4	%26	%31,3	%61,58	%80,54	%79,72
النقل و الإتصال	1700,8	6772,9	10290	121873,9	230528,6	576941,2
	%20,5	%41,6	%45,2	%66,93	%75,9	%75,39
التجارة الخارجية	19436,5	38998	51893,6	416305,5	574922,6	872523,6
	%67,4	%75,6	%72,7	%92,17	%90,19	%92,93

المصدر: شيبي عبد الرحيم و شكوري محمد:"معدل الإستثمار الخاص بالجزائر دراسة تطبيقية "، المؤتمر الدولي حول:"القطاع الخاص في التنمية: تقييم و إستشراف" ،المعهد العربي للتخطيط بالكويت، ص9.

إن الأهمية النسبية للقطاع الخاص في تكوين القيمة المضافة في الفترة 1982-1990 قد عرفت زيادة يمكن إعتبارها بالمهمة، و يعود ذلك أساسا إلى برنامج إعادة الهيكلة العضوية و الإستقلالية المالية للمؤسسات الإقتصادية العمومية، التي عرفت نوعا من التذبذب في تنفيذها ،مما أثر سلبا على أداء المؤسسات العمومية ، و يبدو أيضا أن الأزمة الإقتصادية التي عرفها الإقتصاد الجزائري سنة 1986 لم تؤثر بشكل كبير على

القطاع الخاص الذي يلجأ إلى طرق متعددة لتمويل مؤسساته ، و هذا على عكس حجم الإستثمار العام الذي بلغ أدنى مستوياته سنة 1991 عند حدود 6,08% ؛ و يلاحظ أن الإتجاه العام في تكوين القيمة المضافة بالنسبة للقطاع الخاص يسيطر عليه قطاع التجارة و الخدمات.

و بعد سنة 1990 و التوجه لبناء إقتصاد يعتمد على آليات السوق ، و و ضع إطار تشريعي جديد يشجع القطاع الخاص و يمنحه ضمانات ساهمت في إنعاش هذا الأخير و هذا ما يمكن ملاحظته من خلال مساهمته في تكوين القيمة المضافة الإجمالية التي بلغت حوالي 47,5 % سنة 2001 ، و أيضا إرتفاع نسبة الإستثمار الخاص من الناتج المحلي الإجمالي إلى حدود 23,78 % سنة 1994 ، ثم إلى 28,84 % سنة 2006 ،فمثلا إرتفعت حصة القطاع الخاص في تكوين القيمة المضافة في النشاط الصناعي إلى 49,09 % سنة 2006 ، فبالإضافة إلى سيطرته على بعض الصناعات مثل النسيج ، توسع نشاطه ليشمل مجالات أخرى كالصناعات الغذائية و صناعة الجلود بنسبة 80 % تقريبا كما بدأ يقتحم فروعا أخرى مثل الكمياء و البلاستيك .

كما سجل القطاع الخاص مساهمة في الناتج المحلي الخام خارج المحروقات في نهاية 2003 و صلت إلى 1884,2 مليار دينار ما يعادل نسبة 77,1 % ، و يمكن تلخيص مساهمة القطاع الخاص منذ 1999 في الناتج المحلي مقارنة بالقطاع العام في الجدول التالي :

الجدول رقم(10): تطور الناتج المحلي الخام خارج قطاع المحروقات للفترة 1999-2003

	1999		2000		2001		2002		2003	
القطاع	القيمة	%	القيمة	%	القيمة	%	القيمة	%	القيمة	%
القطاع الخاص	1288	75,4	1356,8	74,8	1560,2	76,4	1679,1	76,9	1884,2	77,1
القطاع العام	420	24,6	457,8	25,2	481,5	23,6	505	23,1	550,6	22,9
المجموع	1708	100	1814,6	100	2041,7	100	2184,1	100	2434,8	100

الوحدة :مليار دولار

المصدر : برحومة عبد الحميد،" الطلب الإستثماري للقطاع الخاص الجزائري ،تطوره و محدداته"، مجلة العلوم الإنسانية ، العدد 31 جوان2009 ،ص45.

يلاحظ أن هناك تناقص مستمر لمعدل مساهمة القطاع العام خارج المحروقات و تم إحلاله بتنامي دور القطاع الخاص.

ثالثا: دور القطاع الخاص في خلق مناصب شغل : خصت السلطات القطاع الخاص بأهمية كبيرة من خلال سن قوانين تهدف لترقية و تشجيع الاستثمار الخاص، و لقد جاءت هذه الجهود بنتائج حيث أثبت القطاع الخاص مكانته في التنمية الإقتصادية للبلاد ، فقد ساهم في خلق العديد من مناصب الشغل و بالتالي الحد من البطالة و هو ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (11): مساهمة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الخاصة و العامة في التشغيل (2004-2008)

نوع المؤسسات ص.و.م		2004		2005		2006		2007		2008	
		عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%
المؤسسات الخاصة	أجراء	592.758	/	642.987	/	708.136	/	771.037	/	841.060	/
	أرباب المؤسسات	-	/	245.842	/	269.806	/	293.946	/	392.013	/
	المجموع	592.758	89,2	888.829	92,1	977.942	94,1	1.064.983	94,9	1.233.073	95,9
المؤسسات العامة		71.826	10,8	76.283	7,9	61.661	5,9	57.146	5,1	52.786	4,1
المجموع		**664.584**	**100**	**965.112**	**100**	**1.039.603**	**100**	**1.122.129**	**100**	**1.285.859**	**100**

المصدر: الصندوق الوطني للضمان الإجتماعي لغيرالأجراء و وزارة المساهمة و ترقية الاستثمار.

الملاحظ أن المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الخاصة تشغل النسبة الأعلى من حجم العمالة مقارنة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة التابعة للقطاع العام حيث تطورت عدد المناصب من 89,2% سنة 2004 إلى 95,9% سنة 2008 و هذا الإرتفاع راجع بالدرجة الأولى إلى إرتفاع عدد المؤسسات المنشأة من طرف الخواص نتيجة لدعم الدولة لهذه المؤسسات من خلال تأسيس أجهزة تعنى بهذا النوع من المؤسسات إضافة إلى تكييف التشريعات لعمل هذا القطاع، و النصوص القانونية التي تم صدورها منذ 2001 و خاصة القانون رقم 18/01 المؤرخ في 12 ديسمبر 2001 المتضمن القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و المرسوم التنفيذي رقم 373/02 المؤرخ في 11 نوفمبر 2002 و المتضمن إنشاء صندوق ضمان القروض الصغيرة و المتوسطة و المرسوم التنفيذي رقم 79/03 المؤرخ في 25 فيفيري 2003 المحدد للطبيعة القانونية لمراكز تسهيل مهام المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و تنظيمها ساهمت بشكل كبير في نمو هذه المؤسسات و بالتالي خلقها لمناصب شغل جديدة.

رابعا: دور القطاع الخاص في تمويل التنمية: لتوفير موارد مالية للاقتصاد الوطني، لابد من تحقيق فوائض مالية تمكن هذا الاخير من استغلالها لتمويل المشاريع الكبرى.

الجدول(12): نتيجة الاستغلال للقطاع الخاص(2000-2010)

البيان	ن.ا.للقطاع الخاص*	ن.ا.للقطاع العام	المجموع	النسبة القطاع الخاص
2000	1.043.749	1.180.551,5	2.224.300,5	**%46,92**
2001	1.194.472,1	1.025.507,5	2.219.979,6	**% 53,8**
2002	1.294.051,9	1.045.977,3	2.340.029,2	**% 55,3**
2003	1.489.522,6	1.369.835,6	2.859.358,2	**% 52,1**
2004	1.719.617,9	1.692.380,6	3.411.998,4	**% 50,4**
2005	2.007.694,3	2.445.051,4	4.452.745,7	**% 45,1**
2006	2.298.158,5	2.878.184,6	5.176.343,1	**% 44,4**
2007	2.567.021	3.104.936,1	5.671.957,1	**% 45,26**
2008	2.865.503,8	3.710.790,3	6.576.294,1	**% 43,57**
2009	3.309.501,9	2.152.112	5.461.613,9	**% 60,59**
2010	3.706.886,4	2.982.906	6.689.792,4	**% 55,41**

المصدر: الديوان الوطني للإحصائيات الوحدة: مليون د.ج

*ن.أ للقطاع الخاص: نتيجة الاستغلال للقطاع الخاص.

من خلال الجدول السابق يتضح أن مساهمة القطاع الخاص في خلق فوائض مالية خلال الفترة الممتدة ما بين 2000-2010 في تذبذب رغم أنه يحقق فوائض مالية معتبرة يمكن توجيهها للادخار لتمويل التنمية، فقد تراوحت مساهمته ما بين 43,57 % و 60,59 %، فقد حقق القطاع الخاص نسبا تفوق ما حققه القطاع العام في بعض السنوات، و هذا راجع لتوجيه القطاع الخاص إستثماراته للأنشطة الأكثر مردودية و توسعه فيها نذكر

منها : القطاع الزراعي ، البناء و الأشغال العمومية، النقل و الاتصالات، التجارة إلى جانب الخدمات التي يسجل تراجعا فيها للقطاع العام الذي نجده يحتكر بعض الأنشطة التي يصعب للقطاع الخاص الاستثمار فيها مثل: الطاقة و المياه، الخدمات و الأشغال العمومية البترولية التي لا نجد فيها أي مساهمة من طرف هذا الأخير لأنها تتطلب تمويلا كبيرا يفوق قدرات القطاع الخاص الجزائري.

المبحث الثالث: الضرائب كموجه للإستثمار الخاص:

تدعيم الاستثمار و حث فئة من المستثمرين على إقامة مشروعاتهم أو توجيهها نحو قطاع معين أو منطقة معينة يتطلب من الدولة خلق آليات من شأنها أن تشجع المؤسسات المستهدفة على المبادرة و الاستجابة لهذه الآليات و على رأسها اللجوء إلى الامتيازات الضريبية رغم أنها تكلف خزينة الدولة أموالا طائلة .

المطلب الأول: تقييم مردودية النظام الجبائي بالنسبة القطاع الخاص

إن من أهم الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها النظام الجبائي هو زيادة مردوديته المالية، و إعطاع أهمية أكبر للجباية العادية التي كانت الغاية من الإصلاحات الضريبية ، و التي تتطلب الرفع من مستوى الحصيلة التي تجبى من القطاع الخاص و يمكن أن نتعرف على تطور الحصيلة الضريبية لهذا القطاع من خلال النقاط التالية:

أولا: تطور الإيرادات الضريبية المرتبطة بالإنتاج المحصلة من القطاع الخاص:

الجدول رقم(13): تطور الإيرادات الضريبية المحصلة من القطاع الخاص في مجالات مختارة

السنوات	الزراعة	البناء و الأشغال العمومية	النقل و الاتصال	التجارة	خدمات مقدمة للمؤسسات	خدمات مقدمة للعائلات	صناعات مختلفة	المجموع
2000	291,8	14.629,1	9.038,2	38.575,1	1.078,3	1.898,8	27.022,5	**92.533,9**
2001	3.766,3	18.021,1	10.267,1	40.557	1.352,7	2.066,8	23.168,8	**99.199,7**
2002	3.400,1	21.411,2	10.970,3	44.067,2	1.481,2	2.178,2	30.840,8	**114.349**
2003	7.568,5	24.250,2	10.565,1	47.656,6	1.528,3	2.337,1	37.471,8	**131.377,4**
2004	3.756,6	28.239	12.849,5	52.530,7	1.876,5	2.397,7	44.167,7	**145.817,7**
2005	5.300	28.793,1	14.734,5	55.105	2.291	2.539,4	64.559,7	**173.322,5**
2006	5.540,2	32.328,8	16.597,3	60.078,6	2.366,3	2.607,9	71.581,5	**191.100,5**
2007	5.699,6	36.748,1	17.827,8	4.601,8	2.254,3	2.891	57.451,6	**127.474,4**
2008	5.494,9	47.416,3	18.204,8	1.637,5	2.354,7	3.139,6	73.047,7	**151.295,5**
2009	6.047,2	53.667	19.504,2	1.720,7	2.865,7	3.369,3	72.536,1	**159.710,3**
2010	6945,5	61481,2	21473	30910,9	3534,8	3932,5	84.605,5	**212 883,3**

المصدر: الديوان الوطني للإحصائيات الوحدة: مليون دج

الجدول يوضح مردودية النظام الجبائي بالنسبة للقطاع الخاص الجزائري في بعض المجالات المختارة و يبين أن حصيلة الضرائب المرتبطة بالإنتاج في ارتفاع مستمر خلال الفترة الممتدة ما بين 2000 و 2006 حيث شهدت هذه الفترة تخفيضات في معدل الرسم على النشط المهني، تخفيض معدلات الرسم على القيمة المضافة إلى معدلين فقط و تخفيض في معدل الضريبة على أرباح الشركات، لكنها انخفضت سنة 2007 و هي السنة التي تم فيها تم تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة و بالتالي جهل الكثير من المتعاملين الخواص الملتزمين بها للإجراءات و المعدلات الجديدة، ثم رجعت للارتفاع خلال السنوات الثلاث التي تليها حيث سجلت أكبر حصيلة لها سنة 2010 بمبلغ قدره 212 883,3 مليون دج.

ثانيا: تقييم مردودية القطاع الخاص

الجدول رقم (14): تقييم مردودية القطاع الخاص (2000-2010):

البيان	ق. العام	نسبة	ق.الخاص	نسبة	المجموع
2000	377.139,3	**% 80,3**	92.533,9	**% 19,7**	469.673,2
2001	341.895,1	**% 77,51**	99.199,7	**% 22,49**	441.094,8
2002	340.617,3	**%74,87**	114.349	**%25,13**	454.966,3
2003	378.903,9	**%74,25**	131.377,4	**%25,75**	510.281,4
2004	470.058,1	% **76,32**	145.817,7	**%23,68**	615.875,8
2005	625.455,1	**% 78,30**	173.322,5	**% 21,7**	798.777,6
2006	704.709,8	**%78,67**	191.100,5	**%21,33**	895.810,3
2007	756.207,8	**% 85,57**	127.474,4	**%14,42**	883.682,2
2008	956.403,5	**%86,34**	151.295,5	**% 13,66**	1.107.699
2009	629.513,5	**% 79,76**	159.710,3	**%20,24**	789.223,8
2010	778 687,9	**% 78,53**	212 883,3	**% 21,47**	991 571,2

المصدر: الديوان الوطني للإحصائيات الوحدة: مليون دج

الملاحظ أن مردودية القطاع الخاص ضعيفة بالنسبة لمردودية القطاع العام حيث أن مردوديته تتراوح ما بين 13,66 % و 25,75 % في أن القطاع العام مردوديته تتراوح مابين 74,25 % و 86,34 % و هذا راجع لعدم دخول القطاع الخاص في بعض المجالات الكبرى مثل المياه و الطاقة ، خدمات و الأشغال العمومية البترولية التي

تبقى لحد الآن حكرا على القطاع العام ، بالإضافة إلى ذلك فإن نشاطه يتمركز في التجارة النقل و الاتصالات و الخدمات ضف إلى ذلك اتجاهه إلى ممارسة نشاطه في القطاع الموازي لزيادة أرباحه بالتهرب من الضرائب نتيجة للضغط الجبائي المرتفع على المؤسسات الخاصة نظرا لطبيعة و هيكل هذا القطاع الذي في مجمله يتكون من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و هذا ما يجعل خزينة الدولة تتكبد مبالغ هائلة جراء التهرب الضريبي من جهة، و من جهة اخرى التكاليف التي تتحملها لترقية القطاع الخاص و المتمثلة في الامتيازات الممنوحة لهذا الاخير ؛ هذا يعني أن حصيلة الدولة من الضرائب المرتبطة بالإنتاج تجبى في أغلبها من القطاع العام

المطلب الثاني : تكلفة الإعفاءات الممنوحة :

سعت الجزائر إلى توسيع حجم القطاع الخاص و هذا من خلال خلق إطار قانوني و مؤسساتي بهدف النهوض بهذا القطاع و إشراكه في دعم التنمية الاقتصادية ، و من أهم الأدوات التي لجأت إليها الجزائر هي" الحوافز الجبائية "الممنوحة في إطار قوانين الإستثمار منذ الاستقلال ، و عليه فإن الجزائر قد تحملت إنفاقا ضريبيا معتبرا في حدود مبلغ 272 مليار دج ، مثلما هو موضح في الجدولان التاليان:

الجدول رقم(15): تطور تكلفة الإعفاءات الضريبية الممنوحة من خلال ANDI , ANSEJ

السنوات	الرسم على النشاط TAP	الدفع الجزافي VF	الضريبة على أرباح الشركات IBS	الرسم العقاري	حقوق التسجيل	الرسم على القيمة المضافةTVA	المجموع
1995	151	27	346	0,88	-	-	525
1996	614	119	1.592	0,15	0,44	1.889	4.216
1997	727	163	1.046	4,38	0,39	1.717	3.659
1998	1.417	200	2.080	2,67	0,092	4.957	8.659
1999	4.482	1.476	5.120	19,04	30	19.647	30.779
2000	5.437	1.028	3.651	18	11	22.312	32.457
2001	6.249	2.365	7.237	29	17	29.283	45.180
2002	6.965	803	4.090	11	5	22.004	33.878
2003	21.920	1.786	5.923	8	3	39.606	69.246
2004	4.754	403	3.424	11	4	34.838	43.434

المصدر: وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، الوحدة :مليون دج

- 1995-2001 :الوكالة ترقية و دعم ومتابعة الإستثمار(APSSI).
- 2002-2004 :الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار(ANDI)

الجدول رقم (16): نسبة كل ضريبة بالنسبة لإجمالي الإنفاق الضريبي :

السنوات	نسبة TAP لإجمالي الإنفاق الضريبي(%)	نسبة VF لإجمالي الإنفاق الضريبي(%)	نسبة IBS لإجمالي الإنفاق الضريبي(%)	نسبة الرسم العقاري لإجمالي الإنفاق الضريبي(%)	نسبة حقوق التسجيل لإجمالي الإنفاق الضريبي(%)	نسبة TVA لإجمالي الإنفاق الضريبي(%)	
1995	28,76	5,14	65,90	0,17	–	–	100
1996	14,56	2,82	37,76	0,0035	0,01	44,80	100
1997	19,87	4,45	28,59	0,12	0,01	46,92	100
1998	16,36	2,31	24,02	0,03	0,001	57,25	100
1999	14,56	4,79	16,63	0,06	0,097	63,83	100
2000	16,75	3,17	11,25	0,05	0,03	68,74	100
2001	13,83	5,23	16,02	0,06	0,04	64,81	100
2002	20,56	2,37	12,07	0,03	0,01	64,95	100
2003	31,65	2,58	8,55	0,01	0,004	57,2	100
2004	10,94	0,92	7,88	0,02	0,009	80,21	100

الجدول رقم(17): وزن الإعفاءات بالنسبة للضرائب العادية و الناتج المحلي الإجمالي(2000–2004)

البيان	عدد المشاريع	كلفة الإعفاءات(1)	الضرائب العادية(2)	نسبة(1) إلى (2)) %	الناتج المحلي الإجمالي(3)	نسبة (1) إلى (3)%
2000	32.137	32.457	373,15	8,69	1.522	2,2
2001	29.375	45.180	444,49	10,16	1.354	3,33
2002	32.248	33.878	493,09	6,87	1.425	2,37
2003	33.801	69.246	562,88	12,30	1.870	3,7
2004	29.493	43.434	603,77	7,19	2.149	2,01

المصدر: اعتمادا على إحصائيات:وزارة المالية، الديوان الوطني للإحصائيات. الوحدة: مليار دج

من خلال الجداول الثلاث السابقة يتضح ما يلي:

- ✓ بإعتبار أن الإمتيازات الضريبية هي حق تنازلت عنه الدولة لصالح القطاع الخاص لتخفيف عنه تكاليف الإستثمار و خاصة في بداية المشروع حيث أن المشاريع في بداية إستغلالها لا تذر أرباحا كافية لتغطية كل المصاريف و خاصة الإعدادية منها وذلك بهدف النهوض بهذا القطاع و عليه تحملت ميزانية الدولة إنفاقا ضريبيا ضخما نتيجة حرمانها من مبالغ كانت ستودع في خزينتها ، حيث بلغ الإنفاق الضريبي بالنسبة لإجمالي الإيرادات الضريبية العادية خلال الفترة الممتدة من 2000-2004 ذروته سنة 2003 بنسبة قدرت بـــ :12,30%، كما بلغت نسبة الإنفاق الضريبي مقارنة مع الناتج المحلي الإجمالي 3,7 % لنفس السنة , و يرجع هذا الإرتفاع إلى زيادة عدد المشاريع المستفيدة من الإعفاءات الضريبية ، إذ بلغت 33.801 مشروع .
- ✓ أما بالنسبة لنسبة كل ضريبة من الإعفاءات ، فنلاحظ أن الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة يأخّذ الحصة الأكبر من الإنفاق الضريبي فقد بلغت هذه النسبة 80,21% سنة 2004 ، و بملاحظة تطور نسبة كل ضريبة لإجمالي الإنفاق الضريبي خلال هذه السنوات يتبين إستمرار إرتفاعها كنتيجة للإستمرار المتتالي في منح الإمتيازات الضريبية ، يضاف إلى هذا إرتفاع نسبة الملفات المستفيدة من الإعفاءات الضريبية مقارنة مع حجم القطاع الخاص في الجزائر .

الخاتمة الفصل:

على الرغم من التحسن التدريجي للمناخ الاستثماري في الجزائر، و خصوصا من ناحية السياسة الجبائية، حيث أن النظام الجبائي الجزائري تضمن العديد من الاصلاحات أهمها الاصلاح الضريبي لسنة 1992 و الذي كان الهدف منه هو إحلال الجباية العادية بالجباية البترولية، و المزايا التي أقرتها قوانين الاستثمار المتعاقبة و التي تعتبر من بين أهم الركائز التي اعتمدتها الجزائر و التي يصبح تعويضها مرتبطا بمدى فعالية هذه التحفيزات في المجالات المستهدفة، فكلما كانت التحفيزات فعالة في الرفع من حجم الاستثمارات و مستويات التشغيل زادت من أوعية جديدة تساهم في الرفع من إيرادات الجباية المتعلقة بالقطاع الخاص ، و التدابير التعديلية في قوانين المالية مابين تعديل و إلغاء ؛ ضف إلى ذلك السعي نحو تغيير بنية الاقتصاد الجزائري و ذلك من خلال تشجيع تكوين المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و لهذا سعت الجزائر إلى إنشاء وكالات استثمارية متخصصة لتسهيل عمله و تزويده بكافة المعلومات اللازمة و تبسيط إجراءات التكوين بشكل يزيد من مساهمتها في تكوين القيمة المضافة في الاقتصاد الوطني و خلق مناصب شغل .

إلا أن حجم استثمارات القطاع الخاص لم ترقى إلى مستوى الفرص و الإمكانيات المتاحة نظرا للصعوبات التي لا زال يواجهها و المتعلقة بالتمويل و مسألة توفير العقار الصناعي ، زيادة إلى الحجم الكبير للقطاع غير الرسمي (السوق الموازية) و هذا ما انعكس على حصيلة الضرائب التي تجبى من القطاع الخاص فهي ضعيفة نتيجة للتهرب الضريبي أي أن موارد هذا القطاع غير مستغلة بالكامل، و عدم نجاح الامتيازات الضريبية في جذب الاستثمارات و عليه قلت فرص الإخضاع الضريبي و بالتالي الحد من الحصول على موارد ضريبية من هذه الاخيرة.

الفصل الرابع: دراسة حالة ولاية تلمسان

بعد اِستعراضنا لمختلف محاور الدراسة النظرية، من دراسة و تحليل مبادئ الضريبة ، و التنظيم الفني لها، و كذا التأثيرات التي تحدثها على المستوى الكلي و الجزئي من جهة، و من جهة اخرى تطرقنا إلى محددات نمو القطاع الخاص و دوره في التنمية وصولا إلى النظام الجبائي و القطاع الخاص في الجزائر.

و بما أن ذلك كان على سبيل الدراسة النظرية، فإننا سنحاول إسقاط أهم تلك العناصر على الواقع التطبيقي و لذلك تم إختيار مؤسسة من القطاع الخاص كعينة لتبيان ما تتحمله هذه المؤسسة من ضرائب إما بإِعتبارها مكلف قانوني أو مكلف فعلي و كذلك جميع الامتيازات التي يمكن للمؤسسة الاستفادة منها بهدف دراسة التأثيرات أو الانعكاسات التي تحدثها الضريبة في ظل الخضوع لها و في ظل الاعفاء من الإلـــــتزام بها ،و كيف تؤثر في نشاطها و في قدرتها على المنافسة في السوق.

و تدعيما لهذه الدراسة تمت إضافة مؤسسة من القطاع العام لتوضيح مدى قدرة مؤسسة خاصة على مواجهة أعبائها الضريبية مقارنة بمؤسسة عامة علما أنهما تنشطان في مجال الأشغال العمومية.

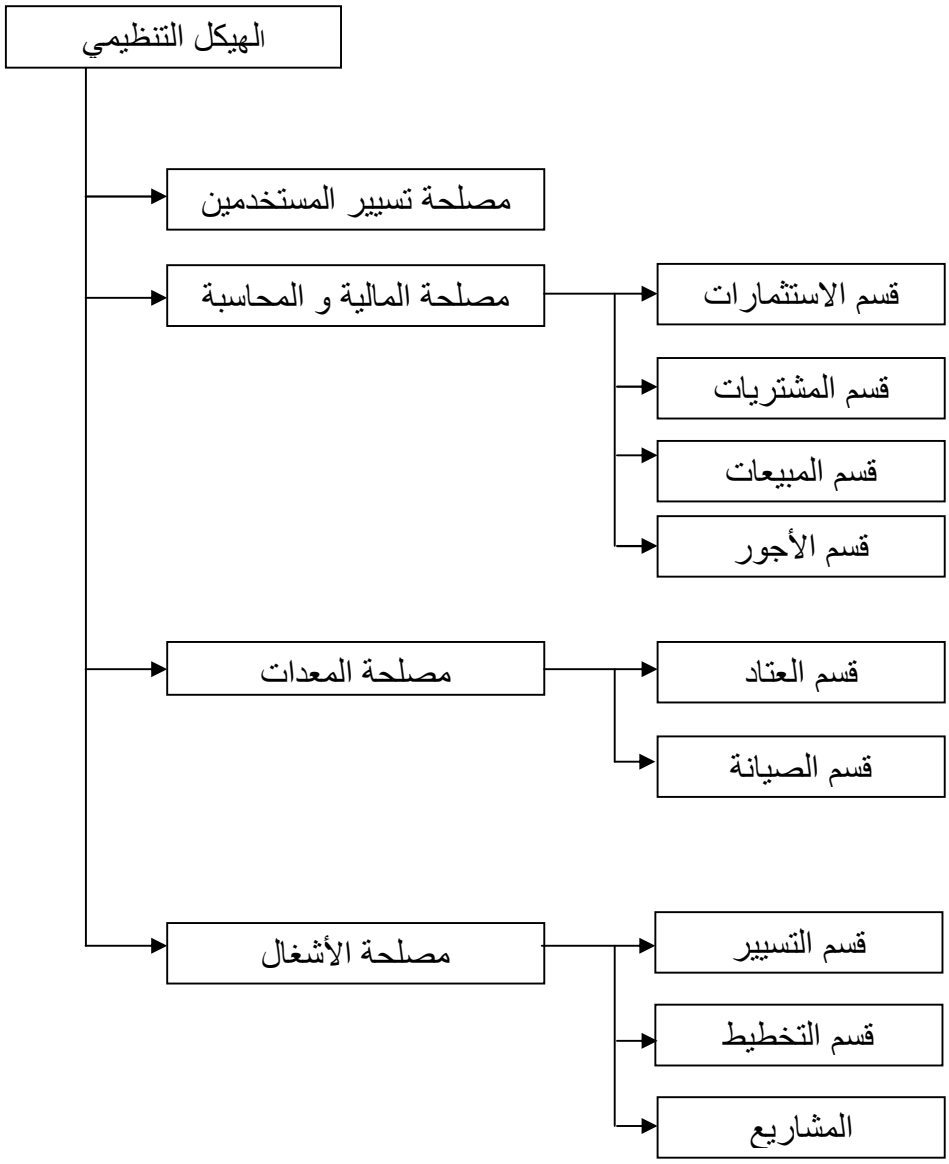
المبحث الأول : أثر الضريبة على المؤسسة الخاصة" ترافوبات منصورة ":

" ترافوبات منصورة" مؤسسة خاصة، حديثة النشأة، تصنف ضمن المؤسسات المتوسطة، موقعها الجغرافي بلدية منصورة، ولاية تلمسان ، تسعى إلى إفتكاك حصة من السوق المحلية مسخرة بذلك كل الإمكانيات المتاحة لها لبلوغ هذا الهدف.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة:

مؤسسة "ترافوبات منصورة"، هي مؤسسة خاصة ذات الشخص وحيد و ذات مسؤولية محدودة، تنشط في قطاع الأشغال العمومية و تختص في بناء هياكل الدولة، أشغال الكهرباء، الري، الطرقات و المطارات و صناعة بنايات من حديد و النحاسة.

تأسست هذه المؤسسة سنة 2004 بعدما أودع صاحب المشروع تصريح بالإستثمار و طلب إمتيازات لدى الشباك الوحيد اللامركزي لولاية وهران التابع للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار(ANDI)، برأسمال إجمالي قيمته 129.029.008,49 دج، ينقسم هذا المبلغ ما بين تمويل ذاتي قدره 64.514.504,24 دج ، و قروض بنكية قيمتها 64.514.504,25 دج ، و وفرت في سنة الشروع في الاستغلال 53 منصب عمل موزعين على وحدات مكونة بهذا الهيكل التنظيمي للمؤسسة :



المصدر:مصلحة تسيير المستخدمين

التعريف بالجانب الجبائي للمؤسسة:

استفاد المشروع في إطار النظام العام من الامتيازات الخاصة بفترة الإنجاز و لمدة 03 سنوات من :

- ✓ تطبيق نسبة مخفضة بالنسبة للحقوق الجمركية على المعدات المستوردة و التي تدخل مباشرة في إنجاز المشروع.

✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للسلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز المشروع ، سواء كانت مستوردة أو تم إقتناؤها من السوق المحلية.

✓ الإعفاء من حقوق تحويل المالكيـــة لكـــل الاقتناءات العقـــارية التـــي تدخـــل فـــي إطار الاستثمار.

و دخلت هذه الامتيازات الممنوحة لفترة الإنجاز و لمدة 03 سنوات، حيز التنفيـــذ بعـــد حصـــول المقـــاول على السجـــل التجـــاري و بطاقة التسجيـــل في مديرية الضرائب، و تستفيد المؤسسة بمجرد الإنطلاق في اِستغلال المشروع من امتيازات لمدة 03 سنوات من :

✓ إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات

✓ إعفاء من الرسم على النشاط المهني

تخضع المؤسسة للنظـــام الحقيقـــي فـــي تحديـــد الربـــح الضريبـــي ، حيـــث تلتـــزم بـــدفع الضـــرائب التاليـــة:

✓ الضريبة علـــى أرباح الشركـــات(IBS)، بمعدل 19% على أساس الربح المحقق و تستحق سنويا.

✓ الضريبة على الدخل الإجمالي .

✓ الضريبة على النشاط المهني(TAP) بمعدل 2 % على أساس رقم الأعمال المحقق و تستحق شهريا.

✓ الضريبة على القيمة المضافة بمعدل 17% و التي تدفعها المؤسسة إلى إدارة الضرائب باعتبارها المكلف القانوني و ليس الفعلي و بالتالي هي وسيط.

✓ الرسم العقاري على أساس جميع الممتلكات العقارية التي بحوزت المؤسسة سواء كانت مبنية أو غير مبنية.

المطلب الثاني: عرض جداول حسابات النتائج و الميزانيات المالية :

سنستعرض في هذا المطلب حسابات النتائج و الميزانيات المالية الخاصة بفترة الدراسة الممتدة من 2007 إلى 2009.

أولا: جدول حسابات النتائج و الميزانية المالية لسنة 2007:

ر.ح	اسم الحساب	مدين	دائن
70	مبيعات بضاعة		–
60	بضاعة مستهلكة	–	
80	**الهامش الإجمالي**		–
71	إنتاج مباع		11.637.605
72	إنتاج مخزون		–
73	إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة		–
74	أداء خدمات		–
75	تحويل تكاليف الإنتاج		–
61	مواد و لوازم مستهلكة	5.884.123	
62	خدمات	2.178.000	
81	**قيمة مضافة**		**3.575.482**
77	نواتج مختلفة		–
78	تحويل تكاليف الاستغلال		–
63	مصاريف المستخدمين	3.005.000	
64	ضرائب و رسوم	232.752	
65	مصاريف مالية	–	
66	مصاريف مختلفة	72.385	
68	مخصصات اهتلاكات و المؤونات		
83	**نتيجة الاستغلال**		**265.345**
79	نواتج خارج الاستغلال		–
69	تكاليف خارج الاستغلال	–	
84	**نتيجة خارج الاستغلال**		–
83	نتيجة الاستغلال		265.345
880	النتيجة الإجمالية		**265.345**
889	الضريبة على الأرباح	**50.415,5**	
88	نتيجة الصافية		**214.929,5**

ر.ح	الأصول	المبالغ	الاستهلاكات و المؤونات	المبالغ الصافي
02	**الاستثمارات**			
20	المصاريف الإعدادية	–	–	–
21	القيم المعنوية	–	–	–
22	الأراضي	–	–	–
243	معدات و أدوات	–	–	–
244	معدات النقل	–	–	–
24	تجهيزات الإنتاج	–	–	–
	المجموع	–	–	–
03	**المخزونات**	–	–	–
04	**الذمم**			
42	**مدينو الاستثمارات**	–	–	–
43	**مدينو المخزونات**	–	–	–
44	**مدينو الشركاء**	–	–	–
45	**سلفات الحساب**	–	–	–
46	**سلفات الاستغلال**	1.370.260	–	1.370.260
47	**ديون العملاء**	5.388.365	–	5.388.365
48	**النقديات**	84.747	–	84.747
	المجموع	**6.843.372**	–	**6.843.372**
	مجموع الأصول	**6.843.372**	–	**6.843.372**

ر.ح	الخصوم	المبالغ
01	الأموال الخاصة	
10	الأموال الجماعية	100.000
13	الاحتياطات	-
18	نتائج قيد التخصيص	-
19	مؤونة التكاليف و الخسائر المحتملة	-
	المجموع	100.000
05	الديون	
52	دائنوا الاستثمارات	-
53	دائنوا المخزونات	3.822.000
54	محجوزات للغير	107.767
55	ديون اتجاه الشركاء	-
56	ديون الاستغلال	2.548.260
57	سلفات تجارية	
58	ديون مالية	
	المجموع	6.478.027
88	نتيجة ربح	265.345
	مجموع الخصوم	6.843.372

المصدر: مصلحة المالية و المحاسبة ، جدول حسابات النتائج و الميزانية المالية لسنة 2007.

ثانيا: جدول حسابات النتائج لسنة 2008:

ر.ح	اسم الحساب	مدين	دائن
70	مبيعات بضاعة		-
60	بضاعة مستهلكة	-	
80	**الهامش الإجمالي**		-
71	إنتاج مباع		639.289.240
72	إنتاج مخزون		12.239.300
73	إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة		-
74	أداء خدمات		-
75	تحويل تكاليف الإنتاج		-
61	مواد و لوازم مستهلكة	346.623.110	
62	خدمات	119.489.580	
81	**قيمة مضافة**		**185.415.850**
77	نواتج مختلفة		-
78	تحويل تكاليف الاستغلال		-
63	مصاريف المستخدمين	93.101.936	
64	ضرائب و رسوم	15.942.475	
65	مصاريف مالية	2.660.995	
66	مصاريف مختلفة	1.876.828	
68	مخصصات اهتلاكات و المؤونات	6.180.394	
83	**نتيجة الاستغلال**		**65.653.221**
79	نواتج خارج الاستغلال		50.414
69	تكاليف خارج الاستغلال	3.382.999	
84	**نتيجة خارج الاستغلال**	**3.332.585**	
83	نتيجة الاستغلال		65.653.221
84	النتيجة خارج الاستغلال	3.332.585	
880	نتيجة الإجمالية للسنة المالية		**62.320.636**
889	الضريبة على أرباح الشركات	**11.840.921**	
88	النتيجة الصافية للسنة المالية		**50.479.715**

ر.ح	الأصول	المبالغ	الاستهلاكات و المؤونات	المبالغ الصافي
02	**الاستثمارات**			
20	المصاريف الإعدادية	–	–	–
21	القيم المعنوية	–	–	–
22	الأراضي	–	–	–
243	معدات و أدوات	94.637.220	4.892.219	89.745.002
244	معدات النقل	6.008.547	1.101.567	4.906.980
24	تجهيزات الإنتاج	984.031	186.609	797.422
	المجموع	**101.629.798**	**6.180.395**	**95.449.403**
03	**المخزونات**	**38.185.533**	–	**38.185.533**
04	**الذمم**			
42	**مدينو الاستثمارات**	12.294.174	–	12.294.174
43	**مدينو المخزونات**	17.926.541	–	17.926.541
44	**مدينو الشركاء**	–	–	–
45	**سلفات الحساب**	–	–	–
46	**سلفات الاستغلال**	16.672.566	–	16.672.566
47	**ديون العملاء**	45.284.916	–	45.284.916
48	**النقديات**	4.779.463	–	4.779.463
	المجموع	**96.957.660**	–	**96.957.660**
	مجموع الأصول	**236.772.991**	**6.180.395**	**230.592.596**

ر.ح	الخصوم	المبالغ
01	**الأموال الخاصة**	
10	**الأموال الجماعية**	70.113.000
13	**الاحتياطات**	13.267
18	**نتائج قيد التخصيص**	-
19	**مؤونة التكاليف و الخسائر المحتملة**	-
	المجموع	**70.126.267**
05	**الديون**	
52	**دائنوا الاستثمارات**	3.209.626
53	**دائنوا المخزونات**	29.489.279
54	**محجوزات للغير**	25.867.797
55	**ديون اتجاه الشركاء**	1.052.628
56	**ديون الاستغلال**	28.282.440
57	**سلفات تجارية**	-
58	**ديون مالية**	10.243.923
	المجموع	**98.145.693**
88	**نتيجة ربح**	**62.320.636**
	مجموع الخصوم	**230.592.596**

المصدر: مصلحة المالية و المحاسبة ، جدول حسابات النتائج و الميزانية المالية لسنة 2008.

ثالثا: جدول حسابات النتائج لسنة 2009:

ر.ح	اسم الحساب	مدين	دائن
70	مبيعات بضاعة		1.742.739
60	بضاعة مستهلكة	1.655.601	
80	**الهامش الإجمالي**		**87.138**
71	إنتاج مباع		799.248.551
72	إنتاج مخزون		148.223.112
73	إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة		–
74	أداء خدمات		3.430.000
75	تحويل تكاليف الإنتاج		44.580
61	مواد و لوازم مستهلكة	534.831.769	
62	خدمات	171.077.689	
81	**قيمة مضافة**		**241.693.922**
77	نواتج مختلفة		–
78	تحويل تكاليف الاستغلال		432.194
63	مصاريف المستخدمين	155.485.861	
64	ضرائب و رسوم	17.875.922	
65	مصاريف مالية	3.562.291	
66	مصاريف مختلفة	4.018.129	
68	مخصصات اهتلاكات و المؤونات	13.591.154	
83	**نتيجة الاستغلال**		**51.022.758**
79	نواتج خارج الاستغلال		2.798.409
69	تكاليف خارج الاستغلال	4.076.961	
84	**نتيجة خارج الاستغلال**	**1.278.553**	
83	نتيجة الاستغلال		51.022.758
84	النتيجة خارج الاستغلال	1.278.553	
880	نتيجة الإجمالية للسنة المالية		**49.744.206**
889	الضريبة على أرباح الشركات	**9.451.399**	
88	النتيجة الصافية للسنة المالية		**40.292.807**

ر.ح	الأصول	المبالغ	الاستهلاكات و المؤونات	المبالغ الصافي
02	**الاستثمارات**			
20	المصاريف الإعدادية	–	–	–
21	القيم المعنوية	–	–	–
22	الأراضي	–	–	–
243	معدات و أدوات	118.740.938	15.977.735	102.763.203
244	معدات النقل	10.748.998	3.280.434	7.468.564
24	تجهيزات الإنتاج	1.016.525	249.181	767.344
	المجموع	**130.506.461**	**19.507.350**	**110.999.111**
03	**المخزونات**	**254.066.868**	–	**254.066.868**
04	**الذمم**			
42	**مدينو الاستثمارات**	8.220.154	–	8.220.154
43	**مدينو المخزونات**	32.678.603	–	32.678.603
44	**مدينو الشركاء**	–	–	–
45	**سلفات الحساب**	–	–	–
46	**سلفات الاستغلال**	47.590.882	–	47.590.882
47	**ديون العملاء**	114.825.938	–	114.825.938
48	**النقديات**	139.722	–	139.722
	المجموع	**203.455.299**	–	**203.455.299**
	مجموع الأصول	**588.028.628**	**19.507.350**	**568.521.278**

ر.ح	الخصوم	المبالغ
01	**الأموال الخاصة**	
10	**الأموال الجماعية**	70.113.000
13	**الاحتياطات**	35.492.982
18	**نتائج قيد التخصيص**	7.000.000
19	**مؤونة التكاليف و الخسائر المحتملة**	-
	المجموع	**112.605.982**
05	**الديون**	
52	**دائنوا الاستثمارات**	21.734.193
53	**دائنوا المخزونات**	168.797.412
54	**محجوزات للغير**	44.178.780
55	**ديون اتجاه الشركاء**	57.518.804
56	**ديون الاستغلال**	88.103.455
57	**سلفات تجارية**	-
58	**ديون مالية**	25.838.447
	المجموع	**406.171.091**
88	**نتيجة ربح**	**49.744.206**
	مجموع الخصوم	**568.521.278**

المصدر: مصلحة المالية و المحاسبة ، جدول حسابات النتائج و الميزانية المالية لسنة 2009.

المطلب الثالث: أثر الضرائب على المؤسسة الخاصة"ترافوبات منصورة":

سنخصص هذا المطلب لدراسة تأثير الاقتطاعات الضريبية المفروضة على مؤسسة " ترافوبات منصورة" من خلال اللجوء إلى بعض المؤشرات.

1/ تطور قيمة الضرائب التي تتحملها المؤسسة :

الجدول رقم(18):تطور قيمة الضرائب التي تتحملها مؤسسة"ترافوبات منصورة"

البيان	2007	2008	2009
IBS	50.415,5	11.840.921	9.451.399
TAP	232.752	11.946.717	16.097.509
ضرائب و رسوم آخرى	-	3.995.758	1.778.413
المجموع	**283.167,5**	**27.783.396**	**27.327.321**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

من خلال عرض تطور قيمة الضرائب التي تتحملها المؤسسة خلال الفترة المحددة من 2007 إلى 2009 ،نلاحظ ارتفاع مبالغها خلال سنتي 2008 و 2009 مقارنة مع العبء الضريبي الذي تحملته في السنة المالية لسنة 2007 و ذلك راجع لتوقف المؤسسة عن ممارسة نشاطها خلال السنة التي سبقتها و بالتالي كانت هذه الدورة بمثابة سنة انطلاق في إستغلال المشروع من جديد بالنسبة لها و هذا ما يفسر إنخفاض ربحها ، و كذلك عدم وجود مصاريف كبيرة نظرا لأن المصاريف الإعدادية قد تحملتها خلال سنوات الأولى من بدء المشروع ؛ لكن مع رجوع المؤسسة لمزاولة نشاطها بالوتيرة المعتادة ،زاد عبؤها الضريبي طرديا مع ارتفاع الأرباح المحققة.

2/ وزن كل ضريبة بالنسبة لإجمالي ضرائب المؤسسة:

الجدول رقم (19): وزن كل ضريبة بالنسبة لإجمالي ضرائب مؤسسة"ترافوبات منصورة"

البيان	2007	2008	2009
IBS	%17,80	%42,62	%34,58
TAP	%82,20	%43	%58,91
ضرائب و رسوم آخرى	-	%14,40	%6,51
المجموع	**%100**	**%100**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

من خلال الجدول المبين أعلاه نلاحظ أن الرسم على النشاط المهني(TAP) يمثل النسبة الأعلى من الضرائب التي تخضع لها المؤسسة حيث يتراوح مابين 43% سنة 2008 و 82,20% سنة 2007 ، و بالتالي تعتبر هذه الضريبة أكثر عبئا من الضرائب و الرسوم المبينة في الجدول و المفروضة على المؤسسة و ذلك راجع إلى أن الرسم على النشاط المهني (TAP) يستحق شهريا على أساس رقم الأعمال المحقق شهريا ، خلافا للضريبة على أرباح الشركات (IBS) التي تطبق على النتيجة الإجمالية لدورة الاستغلال مرة واحدة في السنة.

3/ تأثير المؤشرات الضريبية على تنافسية المؤسسة:

3-1:مؤشر الصنع:

تتحدد تكاليف الصنع انطلاقا من أسعار عوامل الإنتاج ، و عليه إخضاع هذه العوامل إلى الضرائب من شأنه أن يؤدي إلى إرتفاع تكلفة صنع المنتوج[1]، و هذا يضع المؤسسة أمام خيارين أولاهما أن تعكس الضريبة إلى الأمام و بالتالي ينقل عبئها إلى المستهلك و عليه فإنها تدمج في سعر المنتج، أو أن يعكس الضريبة على الربح و في هذه

[1] ناصر مراد،" فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر،2003، ص 69.

الحالة فإن المؤسسة هي التي تتحمل الضريبة و كنتيجة لذلك يبقى سعر على حاله في ظل المنافسة التامة.

✓ **مقارنة إجمالي التكاليف بمجموع اِهتلاكات المؤسسة:**

إن الاهتلاكات تعتبر بمثابة امتياز تمنحه المشرع الجبائي للمؤسسة، حيث يخصم من نتيجة السنة المالية فكلما كانت هذه الاهتلاكات مرتفعة مكنت المؤسسة من الحصول على وفرة ضريبية:

الجدول رقم(20):مقارنة إجمالي التكاليف بمجموع اِهتلاكات مؤسسة" ترافوبات منصورة"

البيان	2007	2008	2009
اهتلاكات	-	6.180.395	19.507.350
إجمالي التكاليف	11.372.260	589.258.317	906.175.377
النسبة	-	**%1,05**	**%2,15**

المصدر : من إعداد الطالبة الوحدة: دج

المؤسسة تطبق الاهتلاك المتصاعد يعني كلما زادت مدة حياة الاستثمار زادت قيمة قسط الاهتلاك مما يعني أنه يمنح للمؤسسة في السنوات الأولى امتياز أقل مما يمنحه في السنوات الموالية ، لكن الملاحظ أن نسبة هذه الاهتلاكات مقارنة بالتكاليف لا توفر للمؤسسة وفرات ضريبية مهمة ، ذلك راجع إلى أن حجم الاستثمارات التي تملكها المؤسسة صغيرة، لكن الارتفاع في نسبة الاهتلاكات إلى مجموع التكاليف يوضح ارتفاع حجمها من سنة إلى آخرى ،حيث تزايدت من 1,05 % سنة 2008 إلى 2,15 % سنة 2009.

لكن من المفروض أنها لا تؤثر على المؤسسة لأنها في فترة إعفاء و بالتالي هي معفية من الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، و من الرسم على النشاط المهني(TAP)، لكن في ظل عدم استفادتها من هذه الامتيازات سيزيد من عبئها الضريبي ، فكلما كانت أقساط اهتلاكات مرتفعة زادت من تكاليف و بالتالي كان مبلغ الضريبة

المستحق أقل، و عليه ستكون فترة استرجاع المصاريف الإعدادية أطول باعتبارها مؤسسة حديثة النشأة ، إضافة إلى أن أسعار منتوجاتها أو خدماتها المقدمة ستكون مرتفعة لأنها ستتضمن الضرائب المفروضة عليها و منه سيكون صعبا أن تستحوذ المؤسسة على حصة من السوق خاصة إذا كانت أسعارها مرتفعة مقارنة بمنافسيها.

✓ **مقارنة الضرائب المستحقة بإجمالي ديون المؤسسة:**

الجدول رقم(21):نسبة الضرائب المستحقة لإجمالي ديون مؤسسة " ترافوبات منصورة"

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167	27.783.396	27.327.321
إجمالي الديون	6.478.027	98.145.693	406.171.091
نسبة	**% 4,44**	**% 28,31**	**% 7,73**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

الملاحظ أن الضرائب المستحقة على المؤسسة كان لها ثقل كبير سنة 2008 حيث وصلت إلى 28,31 % و هذا راجع إلى أن المؤسسة في هذا السنة حققت ربح مرتفع، لكن مع ارتفاع المتواصل لديونها أصبح وزن الضرائب المستحقة مقارنة بإجمالي الديون أخف.

✓ **مقارنة قيمة الضرائب بإجمالي التكاليف:**

الجدول رقم(22):نسبة الضرائب المستحقة لإجمالي تكاليف مؤسسة "ترافوبات منصورة"

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167	27.783.396	27.327.321
إجمالي التكاليف	11.372.260	589.258.317	906.175.377
نسبة	**% 2,5**	**% 4,71**	**% 3,01**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

بالنظر لحجم المؤسسة و التكاليف التي تتحملها فإن جحم الضرائب التي تدين بها المؤسسة لمصلحة الضرائب تعتبر مؤثرة، حيث بلغت نسبة مجموع الضرائب لإجمالي التكاليف للسنوات الثلاث(2007- 2008- 2009)، 2,5 **%**، 4,71 %، 3,01 % على الترتيب.

3-2: مؤشر الإنتاجية:

إن دمج الضريبة في سعر المنتج يؤدي بالضرورة إلى إرتفاع سعره و قد يزيد هذا السعر عن السعر التوازني في السوق، و هذا من شأنه أن يجعل مؤسسات القطاع الخاص تتوجه إلى إنتاج السلع التي لا تخضع لضرائب مرتفعة ، و بالتالي تحد من نموه و تجعله يركز نشاطاته في مجالات تكون فيها مردودية عالية و غير مثقلة بالضرائب.

✓ **مقارنة قيمة الضرائب بمصاريف المستخدمين:**

يبين هذا المؤشر مدى مقدرة الامتيازات الضريبية على تغطية مصاريف المستخدمين.

الجدول رقم(23):نسبة الضرائب لمصاريف المستخدمين لمؤسسة" ترافوبات منصورة"

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167,5	27.783.396	27.327.321
مصاريف المستخدمين	3.005.000	93.101.936	155.485.861
النسبة	**% 9,42**	**% 29,84**	**% 17,57**

المصدر : من إعداد الطالبة الوحدة: دج

بمقارنة مجموع الديون المستحقة لمصلحة الضرائب و مصاريف اليد العاملة المستخدمة نلاحظ أنها تمثل نسبة كبيرة منها و منه إستفادة المؤسسة من إعفاءات من الضرائب خلال ثلاث سنوات المتمثلة في فترة الدراسة يمكن المؤسسة من توجيه هذه المبالغ لتغطية مصاريف المستخدمين حيث تغطي سنة 2007 ، 9,42 % من أجور

العمال و سنة 2008 ، 29,84 % و في سنة 2009 يمكنها تغطية 17,57% من هذه المصاريف .

✓ **مقارنة قيمة الضرائب بالأموال الخاصة:**

تبين مدى مقدرة الأموال الخاصة على تغطية حجم الضرائب المفروضة على المؤسسة (التمويل الذاتي).

الجدول رقم(24):نسبة الضرائب إلى الأموال الخاصة لمؤسسة "ترافوبات منصورة"

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167,5	27.783.396	27.327.321
الأموال الخاصة	100.000	70.126.267	112.605.982
النسبة	**% 283.17**	**% 39,62**	**% 24,27**

المصدر : من إعداد الطالبة الوحدة: دج

إن نسبة مجموع الضرائب إلى الأموال الخاصة تعتبر كبيرة بإستثناء سنة 2007 حيث تمثل 283.17 %، في حين سنة 2008 تمثل ما يقارب 40 % و في سنة 2009 تمثل 24,27 % و هي نسب معتبرة ، وعليه بإمكان الأموال الخاصة تغطية قيمة الضرائب المستحقة و لكن لابد الأخذ بعين الاعتبار أن المؤسسة لا تواجه فقط الدين الجبائي و إنما تواجه بما تبقى من أموال خاصة باقي تكاليف المؤسسة فمثلا سنة 2008 يذهب ما نسبته 40 % لتغطية الضرائب و الرسوم المفروضة عليها و الباقي المتمثل في 60 % لتغطية باقي تكاليف المؤسسة , و عليه فإن المؤسسة ستواجه مشاكل في التمويل الذاتي لاستثماراتها و بالتالي تلجأ إلى القروض البنكية و هذا يترتب عليه فوائد.

3-3: مؤشر الربحية:

إن الهدف من ممارسة أي نشاط هو أن يذر على المستثمر أو المؤسسة أقصى ربح ممكن خاصة بالنسبة للقطاع الخاص ، و إخضاع هذا الربح لمختلف الضرائب التي ينص

عليها النظام الجبائي الجزائري تؤثر على ربحية هذه الأخيرة، لذا فالمعدل المخفض الذي يفرض على الأرباح المعاد استثمارها يعتبر امتيازا يمكن للمؤسسة الاستفادة منه[1].

✓ **مقارنة نتيجة المؤسسة في ظل الاستفادة و عدم الاستفادة من الامتيازات:**

الهدف من مقارنة نتيجة المؤسسة في حالة الاستفادة من الامتيازات و عدم استفادتها منها هو تبيان ثقل تلك الاقتطاعات على أرباحها التي تعبر عن حصة الدولة في هاته الأرباح و المداخيل المحققة.

الجدول (25): النتيجة مؤسسة "ترافوبات منصورة" في ظل الاستفادة و عدم الاستفادة من امتيازات:

البيـــــــان	2007	2008	2009
نتيجة في ظل عدم الاستفادة من امتيازات	214.929,5	50.479.715	40.292.807
نتيجة مع استفادة من امتيازات	498.097	78.263.112	64.190.128
النسبة	**%56,85**	**% 35,5**	**% 37,23**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

نلاحظ من خلال معطيات الجدول(25) أن في حالة عدم إستفادة المؤسسة من الامتيازات الضريبية تتحمل عبء ضريبي كبير و إعفائها من هذه الضرائب و الرسوم يسمح لها بزيادة عوائدها، حيث في حالة استفادة المؤسسة من الحوافز الضريبية تزيد أرباحها سنة 2007 بـــ: 56,85 % أي ما يفوق الضعف الأرباح عند خضوعها للضرائب ، و ترتفع عوائدها بـــ: 35,5 % سنة 2008 ، و تسجل سنة 2009 ارتفاع في أرباحها بنسبة تقدر بـــ: 37,23 %.

بهدف تقدير العائد الذي يتأتى من توظيف المؤسسة لأموالها في ظل الاستفادة و عدم الاستفادة من الامتيازات الضريبية لابد من حساب نسبة المردودية المالية و الاقتصادية و نسبة الربحية الصافية و ذلك من خلال الجدول التالي:

[1] Mohamed barki، "**comptabilité fiscal de l'entreprise**", éditions maisons des livres, Alger,2003, p :83.

جدول رقم (26) : نسب المردودية والربحية لمؤسسة "ترافوبات منصورة" في ظل عدم **الاستفادة**

البيـــــــــــان		2007	2008	2009
المردودية الاقتصادية	نتيجة الصافية / مجموع الأصول	0,03	0,22	0,07
المردودية المالية	نتيجة الصافية / رأس المال الخاص	2,15	0,72	0,36
نسبة الربحية الصافية	الربح الـــصافي / رقم الأعمالHT	0,02	0,08	0,05

المصدر: من إعداد الطالبة

جدول رقم (27) : نسب المردودية والربحية لمؤسسة "ترافوبات منصورة" في ظل الاستفادة

البيـــــــــــان		2007	2008	2009
المردودية الاقتصادية	نتيجة الصافية / مجموع الأصول	0,07	0,34	0,11
المردودية المالية	نتيجة الصافية / رأس المال الخاص	4,98	1,12	0,57
نسبة الربحية الصافية	الربح الـــصافي / رقم الأعمالHT	0,04	0,12	0,08

المصدر: من إعداد الطالبة

إن نسبة المردودية الاقتصادية تشير إلى مدى الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة للمؤسسة أي ما استخدم من أصول للحصول على النتيجة، و من خلال الاضطلاع على الجدولين رقم (26) و (27) يتضح أن مؤسسة "ترافوبات منصورة" حققت مردودية ضعيفة خلال سنتي 2007 و 2009 وذلك بنسب 0,03 % و 0,07 % بالترتيب باستثناء سنة 2008 حيث حققت ارتفاعا ملحوظا بنسبة قدرها 0,22 % و عليه فإن المؤسسة لم تحقق أرباحا معتبرة كان من المفروض الوصول إليها من خلال الاستثمارات بسبب كثرة المصاريف و تزايدها ضف إلى ذلك الضرائب التي تتحملها في ظل عدم استفادتها من

الامتيازات الضريبية، لكن هذه النسب ترتفع في حالة إعفاءها من هذه الالتزامات إلى 0,07 % سنة 2007، 0,34 % سنة 2008 و 0,11 % سنة 2009.

كما أن نسب المردودية المالية التي تسمح لنا بمعرفة النتيجة المتحصل عليها من الأموال المستثمرة و المسجلة خلال هذه الفترة كانت ضعيفة جدا باستثناء سنة 2007 حيث سجلت 2,15 % لأن الأرباح المحققة فاقت بكثير رأس المال الذي استثمر في بداية السنة المالية، على عكس السنتين التي تلتها حيث سجل نسبة 0,72 % سنة 2008 ثم عادت للانخفاض سنة 2009 بنسبة 0,36 % و هذا التذبذب راجع بالدرجة الأولى إلى النتيجة الصافية المحققة ،حيث أن رأس المال لم يشهد أي زيادة في هاته السنتين، لكنها تشهد تحسنا عندما تعفى المؤسسة من الضرائب حيث تحقق مردودية مالية مرتفعة مقارنة بتلك المسجلة عند خضوعها للضرائب بنسب تقدر بـــ: 4,98 % سنة 2007، 1,12 % سنة 2008 و 0,57 % سنة 2009.

أما بخصوص نسب الربحية الصافية للمؤسسة، فقد ارتفعت هي الاخرى عند تخفيف العبء الضريبي عليها.

3-4: تأثير مؤشر الضغط الضريبي على تنافسية المؤسسة:

الضغط الضريبي يعتبر مؤشرا للتقدير الكلي للضرائب و منه تقييم النظم الضريبية.

✓ **مقارنة مجموع الضرائب برقم الأعمال المحقق:**

إن زيادة النشاط في المؤسسة يتزامن في العادة مع تزايد الأعباء الكلية، و من ضمنها الضرائب و الرسوم و قد تمتص هذه الأعباء كل رقم الأعمال و تتبخر معها الأرباح ، و من خلال هذا المؤشر سنركز على ما تمتصه الضرائب و الرسوم فقط من رقم الأعمال.

الجدول رقم(28):نسبة إجمالي الضرائب إلى رقم الأعمال المحقق في "ترافوبات منصورة"

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167,5	27.783.396	27.327.321
رقم الأعمال	11.637.605	639.289.240	804.421.290
النسبة	**% 2,43**	**% 4,34**	**% 3,4**

المصدر من إعداد الطالبة الوحدة: دج

من خلال الجدول رقم (28)، نستنتج أن الضرائب التي تتحملها المؤسسة لا تمتص كل رقم الأعمال المحقق، حيث أن نسبة إجمالي الضرائب المستحقة إلى رقم الأعمال المحقق خلال فترة الدراسة تتراوح ما بين 2,43 % و 4,34 %.

✓ **مقارنة مجموع الضرائب بالقيمة المضافة :**

تستعمل هذه النسبة لقياس معدل الضغط الضريبي للمؤسسة ، و يرجع ذلك لأهمية القيمة المضافة لأن المؤسسة عند توزيع مختلف المداخيل في شكل أجور للعاملين، ضرائب و رسوم، أرباح المساهمين...

الجدول رقم(29):نسبة إجمالي الضرائب إلى القيمة المضافة المحققة في "ترافوبات منصورة"

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167,5	27.783.396	27.327.321
القيمة المضافة	3.575.482	185.415.850	241.693.922
النسبة	**% 7,9**	**% 15**	**%11,31**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

من خلال الجدول يتضح أنه عند توزيع القيمة المضافة التي حققتها المؤسسة، تذهب ما نسبته 7,9 % منها لتغطية الضرائب سنة 2007 ، 15 % سنة 2008 و 11,31 % سنة 2009 ، زيادة على ذلك معدل الضغط الضريبي للمؤسسة يقدر في المتوسط بـــ: 11,4 % و هو يفوق النسبة المرجعية لمتوسط الضغط الضريبي المخصص لقطاع البناء و الأشغال العمومية في الجزائر و المحدد بـــ: 9,9 % من القيمة المضافة و الذي حددته اللجنة الوطنية لتقييم النظام الضريبي الجزائري [1](CNESFA) في تقريرها الذي أعدته في مارس 1998، و هذا يحد من نشاط المؤسسة و يمنعها من التوسع أو يؤدي بها إلى الغش أو التهرب الضريبي.

3-5: مؤشر الخطر الضريبي:

و نعني به تحمل المؤسسة الاقتصادية لتكاليف إضافية إما لعدم احترامها للنظام الجبائي كالتأخر عن المواعيد المحددة لإيداع التصريحات لدى مصلحة الضرائب ، أو عن التسديد...، و عليه يترتب عليها غرامات و عقوبات، أو كنتيجة لنقص الفعالية الضريبية نظرا لجهلها بالإجراءات المطبقة التي تمكنها من الاستفادة من الامتيازات الضريبية[2].

و في حالة مؤسسة "ترافوبات منصورة" من المفترض أن تستفيد من امتيازات المتمثلة في إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، و من الرسم على النشاط المهني (TAP)، و ذلك لمدة ثلاث (03) سنوات و هي الفترة محل الدراسة و المحددة من 2007 إلى 2009 ، لكن نظرا لعدم إحاطة إدارة المؤسسة بالامتيازات الممنوحة في إطار قوانين الاستثمار من جهة، و قصور في الدور الذي تلعبه الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI) في إعلام المستثمر بكل الفرص المتاحة له ، لم تستفد هذه المؤسسة من هذه الحوافز لأنها لم تودع لدى الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار تصريح بداية استغلال المشروع و كنتيجة لما سبق ترتب عنه مايلي:

---

[1] عبد القادر بريش، " **دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة**"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1999، ص 239 .

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

الجدول رقم(30): قيمة الإعفاءات الضريبية الممنوحة لـــ "ترافوبات منصورة"

البيان	2007		2008		2009	
	إ*	ع.إ**	إ	ع.إ	إ	ع.إ
IBS	50.415,5	50.415,5	11.840.921	11.840.921	9.451.399	9.451.399
TAP	232.752	232.752	11.946.717	11.946.717	16.097.509	16.097.509
ضرائب و رسوم آخرى	-	-	3.995.758	3.995.758	1.778.413	1.778.413

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

* الاستفادة من الاعفاءات الضريبية.

** عدم الاستفادة من الاعفاءات الضريبية.

أي أن هذه المؤسسة قد خسرت ما قيمته 283.167,5 دج سنة 2007 و 23.787.638 دج سنة 2008 و 25.548.908 دج سنة 2009 .

المبحث الثاني: شركة الدراسات و إنجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري:

Société d'Etudes et de Réalisation d' Ouvrages d'art de l'ouest "**SEROR**"

تحتل شركة الدراسات و إنجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري مكانة مهمة في قطاع البناء و الأشغال العمومية على المستوى الوطني، فهي يعتبر من أهم المتعاملين الاقتصاديين في السوق الجزائرية في هذا المجال.

المطلب الأول : التعريف بالمؤسسة

شركة "**SEROR**" هي مؤسسة اقتصادية عمومية تأسست بموجب الأمر 80-155 الصادر في 24 ماي 1980؛ برأس مال قدر بـــ: 96.000.000 دج و تم تغيير المقر الرئيسي لها من ولاية وهران إلى ولاية تلمسان بمقتضى الأمر رقم 84-86 الصادر في 15 جانفي 1983 .

تعمل تحت وصاية مؤسسة التسيير للمساهمين للأشغال العمومية (Société de Gestion des Participations)، أين المساهم الوحيد فيها هو الدولة، و تختص في النشاطات التالية: الأعمال الفنية، إقامة السدود المائية، البناء، الصيانة، تقديم الخبرات و أعمال الهندسة.

تمارس نشاطاتها في الولايات التالية: تلمسان، سيدي بلعباس، عين تموشنت، وهران، مستغانم، بليدة، تيارت، سعيدة، نعامة، جلفة، البيض، معسكر، شلف، غليزان و الجزائر العاصمة. كما تنشط في المغرب و تحديدا في منطقة "وجدة".

و من أهم العملاء الذين تتعامل معهم شركة الدراسات و إنجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري "**SEROR**" :

- ✓ الوكالة الوطنية للسدود.

- ✓ مديرية الأشغال العمومية لمختلف الولايات.
- ✓ شركة ترقية السكن العائلي "EPLF".
- ✓ الجماعات المحلية.

في نهاية 2003، تحصلت مؤسسة **SEROR** على شهادة إيزو "ISO 9001 " نسخة 2000، و في نهاية 2009 انتقلت إلى نسخة 2008.

و تحرص مؤسسة **SEROR** في نشاطها على تقديم جودة عالية و ذلك بالاعتماد على خمس نقاط نوجزها فيما يلي:

- ✓ إرضاء العملاء من خلال إحترام مواعيد التسليم، إنجاز الأعمال بطريقة تتطابق مع احتياجاتهم و رغباتهم، و تقديم النصح فيما يخص مشاريعهم.
- ✓ مطابقة الإنجازات و المواد المستعملة فيها للمعايير التقنية.
- ✓ التمكن في إنجاز الأعمال باستعمال الوسائل المناسبة و إيجاد المكانيزمات الضرورية لتحقيق الأعمال بجودة عالية.
- ✓ موارد بشرية مؤهلة.
- ✓ التحسين المستمر في تنظم تسيير المؤسسة.
- ✓ البحث عن شراكات جديد لتطوير المؤسسة ، مثل شراكتها مع مؤسسة الإنشاءات الفرنسية "**Frecinet** " في مجال التكنولوجيا الجديدة.

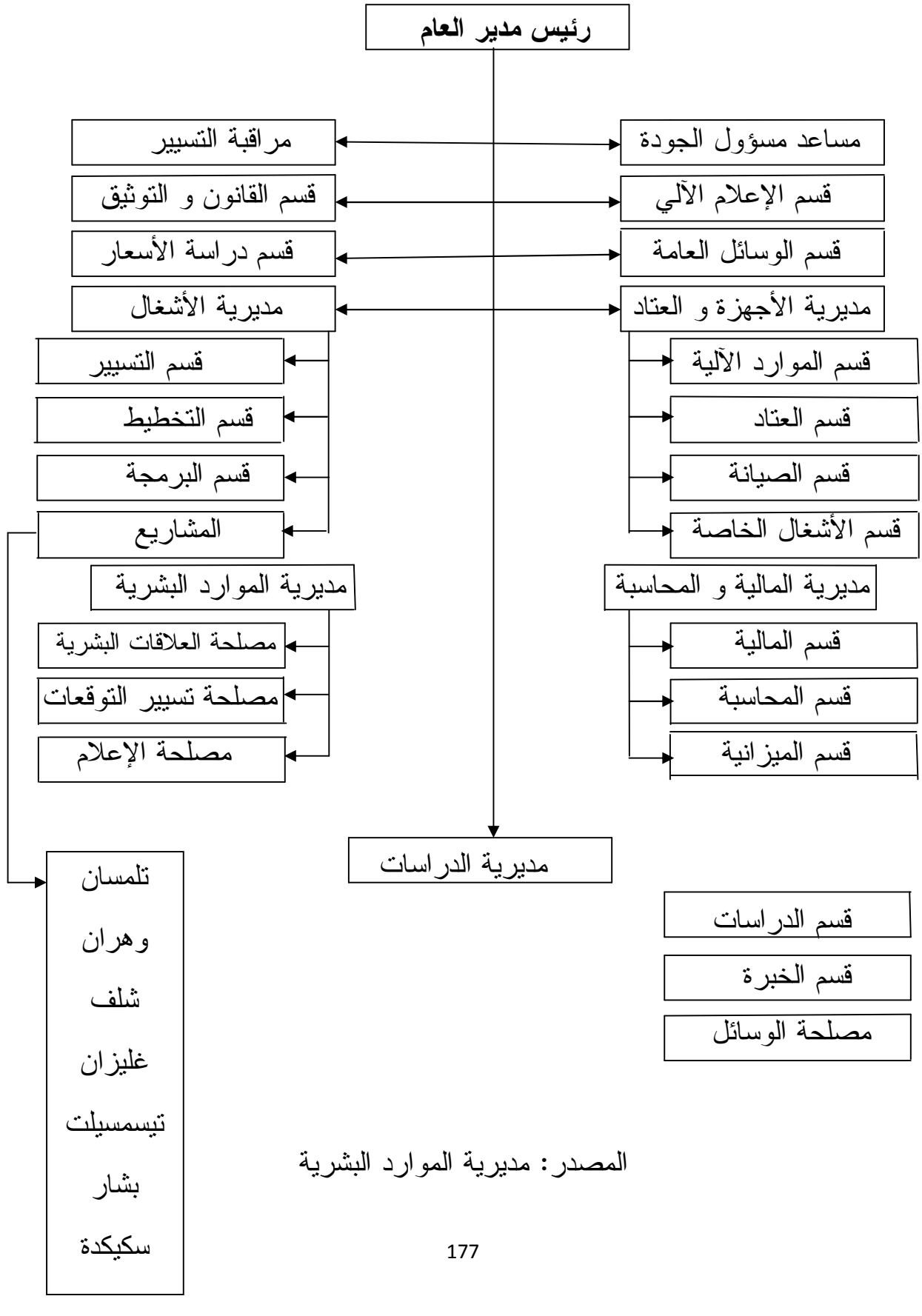
ساهمت مؤسسة "**SEROR** " في خلق 933 منصب شغل وفقا لإحصائيات 2001 موزعين على النحو التالي:

- ✓ 169 إطار منهم: – 36 مهندس.
  - 02 مهندسين في الإعلام الآلي.
  - 06 مهندسين في الميكانيك.
  - 07 اقتصاديين.
  - 02 قضاة.

- 116 تقني سامي (خارج الصنف).

✓ 764 عون تنفيذ.

أولا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:



المصدر: مديرية الموارد البشرية

المطلب الثاني: عرض جداول حسابات النتائج و المزانيات المالية للمؤسسة:

يتضمن هذا المطلب جداول حسابات النتائج و الميزانيات المالية لسنوات 2007-2008-2009.

أولا: جدول حسابات النتائج و الميزانية المالية لسنة 2007:

✓ جدول حسابات النتائج:

ر.ح	اسم الحساب	مدين	دائن
70	مبيعات بضاعة		1.802.042,35
60	بضاعة مستهلكة	8.862.727,28	
80	**الهامش الإجمالي**		**(7.060.684,93)**
71	إنتاج مباع		1.644.959.506,41
72	إنتاج مخزون		33.830.992,76
73	إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة		753.737,37
74	أداء مقدمة		4.922.656,22
75	تحويل تكاليف الإنتاج		2.778.570,14
61	مواد و لوازم مستهلكة	563.358.167,52	
62	خدمات	376.899.891,68	
81	**قيمة مضافة**		**739.926.718,77**
77	نواتج مختلفة		-
78	تحويل تكاليف الاستغلال		1.783.669,45
63	مصاريف المستخدمين	423.275.811,34	
64	ضرائب و رسوم	10.484.198,15	
65	مصاريف مالية	63.015.094,04	
66	مصاريف مختلفة	26.515.191,24	
68	مخصصات اهتلاكات و المؤونات	174.176.596,11	
83	**نتيجة الاستغلال**		**44.243.497,34**
79	نواتج خارج الاستغلال		340.835.586,73
69	تكاليف خارج الاستغلال	366.872.286,71	
84	**نتيجة خارج الاستغلال**		**(26.036.699,98)**
83	نتيجة الاستغلال		44.243.497,34

84	نتيجة خارج الاستغلال		(26.036.699,98)
880	**النتيجة الإجمالية**		**18.206.797,36**
889	**الضريبة على أرباح الشركات**	3.459.291,5	
88	**النتيجة الصافية**		**14.747.505,86**

✓ **الميزانية المالية:**

ر.ح	الأصول	المبالغ	الاستهلاكات و المؤونات	المبالغ الصافي
02	**الاستثمارات**			
20	المصاريف الإعدادية	**360.000,00**	**288.000,00**	**72.000,00**
21	القيم المعنوية	**74.988.185,00**	**22.388.227,5**	**52.599.957,5**
22	الأراضي	**143.883.000,00**	**0,00**	**143.883.000**
24	تجهيزات الإنتاج	**2.787.033.190,28**	**1.998.281.404,73**	**788.751.785,55**
25	تجهيزات اجتماعية	**23.891.426,57**	**20.816.237,33**	**3.075.189,24**
28	استثمارات قيد الإنجاز	**0,00**	**0,00**	**0,00**
	المجموع	**3.030.155.801,85**	**2.041.773.869,56**	**988.381.932,29**
03	**المخزونات**			
31	مواد و لوازم	**148.599.549,41**	**2.547.381,7**	**146.052.167,71**
33	منتجات نصف مصنعة	**0,00**	**0,00**	**0,00**
34	أشغال قيد الانجاز	**385.750.000**	**170.750.000**	**215.000.000**
37	مخزون لدى الغير	**362.903,91**		**362.903,91**
	المجموع	**534.712.453,32**	**173.297.381,7**	**361.415.071,62**
04	**الذمم**			
42	**مدينو الاستثمارات**	**139.760.761,07**		**139.760.761,07**
43	**مدينو المخزونات**	**586.526,06**		**586.526,06**
44	**مدينو الشركاء**	**0,00**		**0,00**
45	**سلفات الحساب**	**82.229.293,82**		**82.229.293,82**
46	**سلفات الاستغلال**	**19.286.954,64**		**19.286.954,64**
47	**ديون العملاء**	**1.659.340.966,08**	**109.096.224,9**	**1.550.244.741,18**
48	**النقديات**	**22.192.486,67**		**22.192.486,67**

	المجموع	**1.923.396.988,34**	**109.096.224,9**	**1.814.300.763,44**
	مجموع الأصول	**5.488.265.243,51**	**2.324.167.476,16**	**3.164.097.767,35**

ر.ح	الخصوم	المبالغ
01	**الأموال الخاصة**	
10	**الأموال الجماعية**	**595.200.000**
13	**الاحتياطات**	**43.638.352,48**
18	**نتائج قيد التخصيص**	**(61.246.368,58)**
19	**مؤونة التكاليف و الخسائر المحتملة**	**30.000.000**
	المجموع	**607.591.983,9**
05	**الديون**	
52	**دائنوا الاستثمارات**	**430.293.825,68**
53	**دائنوا المخزونات**	**125.764.566,26**
54	**محجوزات للغير**	**479.448.597,64**
55	**ديون اتجاه الشركاء**	**17.000**
56	**ديون الاستغلال**	**687.386.143,13**
57	**سلفات تجارية**	**615.388.853,52**
58	**ديون مالية**	**200.000.000**
	المجموع	**2.538.298.986,23**
88	**نتيجة ربح**	**18.206.797,36**
	مجموع الخصوم	**3.164.097.767,49**

المصدر:قسم الميزانية الوحدة :دج

ثانيا: جدول حسابا النتائج و الميزانية المالية لسنة 2008:

ر.ح	اسم الحساب	مدين	دائن
70	مبيعات بضاعة		3.612.181,39
60	بضاعة مستهلكة	6.306.695,28	
80	**الهامش الإجمالي**	**2.694.513,89**	
71	إنتاج مباع		1.657.211.233,03
72	إنتاج مخزون		184.365.592,59

73	إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة		–
74	أداء خدمات		7.802.845,09
75	تحويل تكاليف الإنتاج		9.901.531,70
61	مواد و لوازم مستهلكة	708.745.618,99	
62	خدمات	365.180.000,07	
81	**قيمة مضافة**		**782.661.069,46**
77	نواتج مختلفة		–
78	تحويل تكاليف الاستغلال		14.844.101,70
63	مصاريف المستخدمين	487.666.553,14	
64	ضرائب و رسوم	11.958.933,03	
65	مصاريف مالية	86.877.011,13	
66	مصاريف مختلفة	28.857.445,70	
68	اهتلاكات	149.810.067,17	
83	**نتيجة الاستغلال**		**32.335.160,99**
79	نواتج خارج الاستغلال		221.643.772,98
69	تكاليف خارج الاستغلال	221.463.471,87	
84	**نتيجة خارج الاستغلال**		**180.301,11**
83	نتيجة الاستغلال		32.335.160,99
84	نتيجة خارج الاستغلال		180.301,11
880	**النتيجة الإجمالية**		**32.515.462,10**
889	**الضريبة على أرباح الشركات**	6.177.937,8	
88	**النتيجة الصافية**		**26.337.524,3**

✓ **الميزانية المالية:**

ر.ح	الأصول	المبالغ	الاستهلاكات و المؤونات	المبالغ الصافي
02	**الاستثمارات**			
20	المصاريف الإعدادية	**360.000**	**360.000**	-
21	القيم المعنوية	**74.988.185**	**37.278.664,5**	**37.709.520,5**
22	الأراضي	**143.883.000**	-	**143.883.000**
24	تجهيزات الإنتاج	**2.806.241.637,78**	**2.143.733.677,79**	**662.507.959,99**
25	تجهيزات اجتماعية	**23.957.122,18**	**21.713.790,04**	**2.243.332,14**
28	استثمارات قيد الإنجاز	**23.156.130**	-	**23.156.130**
	المجموع	**3.072.586.074,96**	**2.203.086.132,33**	**869.499.942,63**
03	**المخزونات**			
31	مواد و لوازم	**125.390.907,62**	**3.257.063,52**	**122.133.844,10**
34	أشغال قيد الانجاز	545.403.805,52	102.450.000	442.953.805,52
37	مخزون لدى الغير	362.903,91	-	362.903,91
	المجموع	**671.157.617,05**	**105.707.063,52**	**565.450.553,53**
04	**الذمم**			
42	**مدينو الاستثمارات**	140.329.850,97	-	140.329.850,97
43	**مدينو المخزونات**	586.526,06	-	586.526,06
45	**سلفات الحساب**	14.388.880,02	-	14.388.880,02
46	**سلفات الاستغلال**	19.108.098,45	-	19.108.098,45
47	**ديون العملاء**	1.452.863.476	**145.879.454,38**	1.306.984.021,62
48	**النقديات**	32.971.154,01	-	32.971.154,01
	المجموع	**1.660.247.985,51**	**145.879.454,38**	**1.514.368.531,13**
	مجموع الأصول	**5.403.991.677,52**	**2.454.672.650,23**	**2.949.319.027,29**

ر.ح	الخصوم	المبالغ
01	الأموال الخاصة	
10	الأموال الجماعية	595.200.000
13	الاحتياطات	43.638.352,48
18	نتائج قيد التخصيص	(43.039.571,22)
19	مؤونة التكاليف و الخسائر المحتملة	21.566.638,46
	المجموع	617.365.419,72
05	الديون	
52	دائنوا الاستثمارات	386.876.013,1
53	دائنوا المخزونات	89.722.272,55
54	محجوزات للغير	546.383.942,73
56	ديون الاستغلال	713.532.399,84
57	سلفات تجارية	362.923.517,25
58	ديون مالية	200.000.000
	المجموع	2.299.438.145,47
88	نتيجة ربح	32.515.462,10
	مجموع الخصوم	2.949.319.027,29

المصدر:قسم الميزانية الوحدة :دج

ثالثا: جدول حسابات النتائج و الميزانية المالية لسنة 2009:

ر.ح	اسم الحساب	مدين	دائن
70	مبيعات بضاعة		3.047.620,88
60	بضاعة مستهلكة	3.510.138,46	
80	**الهامش الإجمالي**	**462.517,58**	
71	إنتاج مباع		1.768.272.604,48
72	إنتاج مخزون		34.199.882,10
73	إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة		760.647,74
74	أداء مقدمة		2.525.136,50
75	تحويل تكاليف الإنتاج		17.423.739,23
61	مواد و لوازم مستهلكة	551.093.447,50	
62	خدمات	491.890.123,31	
81	**قيمة مضافة**		**779.735.921,66**
77	نواتج مختلفة		290.102,20
78	تحويل تكاليف الاستغلال		30.467.212,44
63	مصاريف المستخدمين	456.459.524,81	
64	ضرائب و رسوم	34.683.928,99	
65	مصاريف مالية	72.937.904,52	
66	مصاريف مختلفة	23.968.786,59	
68	اهتلاكات	147.332.592,08	
83	**نتيجة الاستغلال**		**75.110.499,31**
79	نواتج خارج الاستغلال		234.192.433,67
69	تكاليف خارج الاستغلال	283.436.006,59	
84	**نتيجة خارج الاستغلال**	**49.243.572,92**	
83	نتيجة الاستغلال		75.110.499,31
84	نتيجة خارج الاستغلال	49.243.572,92	
880	**النتيجة الإجمالية**		**25.866.926,39**
889	**الضريبة على أرباح الشركات**	4.914.716	
88	**نتيجة السنة**		**20.952.210,39**

الميزانية المالية:

ر.ح	الأصول	المبالغ	الاستهلاكات و المؤونات	المبالغ الصافي
02	**الاستثمارات**			
20	المصاريف الإعدادية	360.000	360.000	-
21	القيم المعنوية	74.999.185	52.170.568,17	22.828.616,83
22	الأراضي	143.883.000	-	143.883.000
24	تجهيزات الإنتاج	2.855.776.913,77	2.159.503.217,71	696.273.696,06
25	تجهيزات اجتماعية	23.786.977,13	22.102.538,05	1.684.439,08
	المجموع	**3.098.806.075,9**	**2.234.136.323,93**	**864.669.751,97**
03	**المخزونات**			
31	مواد و لوازم	179.448.057,19	4.595.094,14	174.852.963,05
34	أشغال قيد الانجاز	575.698.674,37	119.525.000	456.173.674,37
37	مخزون لدى الغير	84.540	-	84.540
	المجموع	**755.231.271,56**	**124.120.094,14**	**631.111.177,42**
04	**الذمم**			
42	**مدينو الاستثمارات**	150.494.674,17	-	150.494.674,17
43	**مدينو المخزونات**	9.546.699,52	-	9.546.699,52
45	**سلفات الحساب**	42.717.497,55	-	42.717.497,55
46	**سلفات الاستغلال**	13.197.541,73	-	13.197.541,73
47	**ديون العملاء**	1.256.708.816,51	157.163.965,57	1.099.544.850,94
48	**النقديات**	95.794.774,48	-	95.794.774,48
	المجموع	**1.568.460.003,96**	**157.163.965,57**	**1.411.296.038,39**
	مجموع الأصول	**5.422.497.351,42**	**2.515.420.383,64**	**2.907.076.967,78**

ر.ح	الخصوم	المبالغ
01	الأموال الخاصة	
10	الأموال الجماعية	595.200.000
13	الاحتياطات	43.638.352,48
18	نتائج قيد التخصيص	(10.524.109,12)
19	مؤونة التكاليف و الخسائر المحتملة	30.436.658,01
	المجموع	658.750.901,37
05	الديون	
52	دائنوا الاستثمارات	384.073.176,72
53	دائنوا المخزونات	78.585.758,86
54	محجوزات للغير	616.088.975,48
56	ديون الاستغلال	581.490.150,78
57	سلفات تجارية	292.579.457,36
58	ديون مالية	275.000.000
	المجموع	2.227.817.519,20
88	نتيجة ربح	20.508.547,21
	مجموع الخصوم	2.907.076.967,78

المصدر:قسم الميزانية الوحدة :دج

المطلب الثالث: أثر الضريبة على مؤسسة العامة:

1/ تطور قيمة الضرائب التي تتحملها المؤسسة:

الجدول رقم(31):تطور قيمة ضرائب المؤسسة "**SEROR** "

البيان	2007	2008	2009
IBS	3.459.291,5	6.177.937,8	4.914.716
ضرائب أخرى	10.484.198,15	11.958.933,03	34.683.928,99
المجموع	**13.943.489,65**	**18.136.870,83**	**39.598.644,99**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

الجدول رقم (31) المبين أعلاه يوضح تطور قيمة الضرائب التي على عاتق مؤسسة **SEROR**، و الملاحظ أنها في ارتفاع متواصل حيث تحملت المؤسسة ما قيمته 13.943.489,65 دج سنة 2007، 18.136.870,83 دج سنة 2008 و 39.598.644,99 دج سنة 2009.

2/ وزن الضرائب المستحقة بالنسبة لإجمالي الضرائب:

الجدول رقم(32):نسبة كل ضريبة لإجمالي الضرائب المستحقة لمؤسسة "**SEROR** "

البيان	2007	2008	2009
IBS	% 24,8	% 34,06	%12,41
ضرائب أخرى	% 75,19	% 65,94	% 87,6
النسبة	% 100	% 100	% 100

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة:دج

إقتصر هذا الجدول على مقارنة بين الضريبة على أرباح الشركات (IBS) و مجموع ما تبقى من ضرائب تلتزم المؤسسة بدفعها لإدارة الضرائب بالنسبة لإجمالي الضرائب ، و الملاحظ أن الضريبة على أرباح الشركات لوحدها لها وزن ثقيل على ذمة المؤسسة، حيث تتراوح نسبتها ما بين 12,41% سنة 2009 و 34,06 % سنة 2008، و هذه النسب تعتبر كبيرة و بالتالي فإن الضريبة على أرباح الشركات هي من الضرائب التي تشكل عبء على عاتق المؤسسة.

3/تأثير الضريبة على تنافسية المؤسسة:

3-1:مؤشر الصنع:

✓ **مقارنة إجمالي التكاليف بمجموع اهتلاكات المؤسسة:**

الجدول رقم(33): مقارنة الاهتلاكات بمجموع التكاليف مؤسسة "**SEROR** "

البيان	2007	2008	2009
مجموع الاهتلاكات	174.176.596,11	149.810.067,17	147.332.592,08
إجمالي التكاليف	2.013.459.964,07	2.066.865.796,38	2.065.312.452,85
النسبة	**% 8,65**	**% 7,25**	**% 7,13**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة:دج

من خلال الجدول يتضح أن نسبة مجموع الاهتلاكات تتراوح مابين 7,13 % و 8,65 % ، و هي نسبة مرتفعة و هذا يفسره الحجم الكبير لاستثمارات المؤسسة و تزايدها من سنة إلى أخرى و منه نستنتج أنها تمثل وفرة ضريبية مهمة للمؤسسة.

✓ **مقارنة الضرائب المستحقة بإجمالي ديون المؤسسة:**

الجدول رقم(34): نسبة الضرائب المستحقة لإجمالي ديون المؤسسة "**SEROR** "

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
إجمالي الديون	2.538.298.986,23	2.299.438.145,47	2.227.817.519,20
النسبة	**% 0,55**	**% 0,8**	**% 1,78**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

إن نسبة إجمالي الضرائب إلى ديون المؤسسة التي تتضمن ديون طويلة الأجل و قصيرة الأجل لا تمثل نسبة كبيرة لكنها إذا تزامن استحقاق أو وجوب دفعها إلى إدارة الضرائب مع إلتزامات أخرى مثل الفوائد المستحقة على القروض، أو تسديد فواتير

للموردين... ، فقد تضع المؤسسة في أزمة سيولة ، مما قد يضطرها إلى البحث عن حلول كتأخير قسط الضرائب مما يعرضها إلى غرامات على التأخير أو تلجأ إلى الاستدانة بالتالي تكاليف جديدة على عاتق المؤسسة.

✓ **مقارنة الضرائب بإجمالي تكاليف المؤسسة:**

الجدول رقم(35):نسبة الضرائب المستحقة لإجمالي تكاليف مؤسسة "**SEROR** "

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
إجمالي التكاليف	2.013.459.964,07	2.066.865.796,38	2.065.312.452,85
النسبة	**% 0,69**	**% 0,88**	**% 1,92**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة:دج

من خلال الجدول رقم (35) يتضح أن نسبة مجموع الضرائب إلى إجمالي التكاليف منخفضة نوعا ما و هذا راجع إلى حجم التكاليف الهائلة التي تتحملها المؤسسة، سواءا من ناحية مصاريف اليد العاملة أو قيمة المواد المستهلكة المستعملة في الإنتاج...

3-2: مؤشر الإنتاجية:

✓ **مقارنة قيمة الضرائب بمصاريف المستخدمين:**

الجدول رقم(36):نسبة الضرائب لمصاريف المستخدمين لمؤسسة "**SEROR** "

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
مصاريف المستخدمين	423.275.811.34	487.666.553,14	456.459.524,81
النسبة	**% 3,29**	**% 3,72**	**% 8,67**

المصدر : من إعداد الطالبة الوحدة: دج

نظرا لحجم العمالة التي تستخدمها شركة الدراسات و إنجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري فإن مجموع الضرائب لا يمثل نسبة كبيرة من مصاريف المستخدمين و إذا

افترضنا أن المؤسسة في هذه الفترة معفاة من الضرائب فلن تغطي إلا 3 % من أجور العمال لسنتي 2007 و 2008 و 8 % سنة 2009.

✓ **مقارنة قيمة الضرائب بالأموال الخاصة:**

الجدول رقم(37):نسبة الضرائب إلى الأموال الخاصة لمؤسسة "**SEROR** "

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
الأموال الخاصة	607.591.983,9	617.365.419,72	658.750.901,37
النسبة	**% 2,29**	**% 2,94**	**% 6,01**

المصدر : من إعداد الطالبة الوحدة: دج

بإمكان المؤسسة تغطية الضرائب و الرسوم المستحقة عليها لكن النسب المحصل عليها بمقارنة مجموع الضرائب بالأموال الخاصة هي نسب كبيرة نظرا لأن قيمة رأسمال المؤسسة مرتفعة.

3-3: مؤشر الربحية:

الجدول رقم(38): نتيجة مؤسسة "**SEROR** " في ظل الاستفادة و عدم الاستفادة من امتيازات

البيان	2007	2008	2009
نتيجة في ظل عدم الاستفادة من امتيازات	14.747.505,86	26.337.524,3	20.952.210,39
نتيجة مع استفادة من امتيازات	28.690.955,51	44.474.395,13	60.550.855,38

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

يظهر الجدول رقم (38) مدى العبء الضريبي الذي تتحمله المؤسسة حيث أن إعفاء المؤسسة من الضرائب المستحقة عليها يضاعف ربحها، حيث ترتفع سنة 2007 بنسبة 48,6 % ، و سنة 2008 بـــ: 40,78 %، و سنة 2009 قدرت بـــ: 65,4 %.

و انطلاقا من الجدول أعلاه ، سنقوم بحساب مردودية المؤسسة ، و ربحيتها في ظل الاستفادة و عدم الاستفادة من الحوافز الضريبية و ذلك من خلال الجدولين التاليين:

جدول رقم (39) : نسب المردودية والربحية مؤسسة "**SEROR** " في ظل عدم الاستفادة

البيـــــــــــان		2007	2008	2009
المردودية الاقتصادية	نتيجة الصافية / مجموع الأصول	0,005	0,009	0,007
المردودية المالية	نتيجة الصافية رأس / المال الخاص	0,024	0,043	0,032
نسبة الربحية الصافية	الربح الـــــصافي / رقم الأعمالHT	0,009	0,016	0,012

المصدر: من إعداد الطالبة

جدول رقم (40) : نسب المردودية والربحية مؤسسة "**SEROR** " في ظل الاستفادة

البيـــــــــــان		2007	2008	2009
المردودية الاقتصادية	نتيجة الصافية / مجموع الأصول	0,009	0,015	0,021
المردودية المالية	نتيجة الصافية رأس / المال الخاص	0,047	0,072	0,092
نسبة الربحية الصافية	الربح الـــــصافي / رقم الأعمالHT	0,017	0,027	0,034

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدولين السابقين يتضح مدى مساهمة الحوافز الضريبية في الرفع من المردودية الاقتصادية و المالية و نسبة الربحية الصافية، فقد ارتفعت المردودية الاقتصادية في ظل الاستفادة من الامتيازات إلى متوسط قدر بـــ: 0,015 % في حين متوسط المردودية الاقتصادية عندما لا تعفى المؤسسة من الضرائب بـــ: 0,007 % ، أما

بالنسبة للمردودية المالية فقد ازداد متوسطها من 0,033 % إلى 0,07% ، و بخصوص نسبة الربحية الصافية فقد ارتفعت هي الاخرى من متوسط بلغ 0,012 % إلى 0,026 %.

3-4: تأثير الضغط الضريبي على تنافسية المؤسسة:

✓ مقارنة مجموع الضرائب برقم الأعمال المحقق:

الجدول رقم(41):نسبة مجموع الضرائب إلى رقم الأعمال المحقق في مؤسسة "**SEROR** "

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
رقم الأعمال	1.651.684.204,98	1.668.626.259,51	1.773.845.361,86
النسبة	**% 0,84**	**% 1,09**	**% 2,23**

المصدر من إعداد الطالبة الوحدة:دج

قيمة الضرائب التي على كاهل المؤسسة لا تمتص رقم الأعمال المحقق من طرفها, فبمقارنة مجموع الضرائب برقم الأعمال يتضح أنها تمتص ما نسبته 0,84 % سنة 2007, 1,09 % سنة 2008 و 2,23 % سنة 2009.

✓ مقارنة مجموع الضرائب بالقيمة المضافة :

الجدول رقم(42):نسبة مجموع الضرائب إلى القيمة المضافة المحققة في مؤسسة "**SEROR** "

البيان	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
القيمة المضافة	739.926.718,77	782.661.069,46	779.735.921,66
النسبة	**% 1,88**	**% 2,32**	**% 5,1**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

يوضح الجدول أنه عند توزيع القيمة المضافة المحققة خلال السنوات الثلاث ، تكون حصة الضرائب منها ما نسبته 1,88 % سنة 2007، 2,32 % سنة 2008 و 5,1 % سنة 2009، الملاحظ أن معدل الضغط الضريبي في ارتفاع مستمر لكن نسبة مجموع الضرائب إلى القيمة المضافة تمثل في المتوسط **3,1 %** و هذا المعدل لا يصل إلى النسبة المرجعية لمتوسط الضغط الضريبي المخصص لقطاع البناء و الأشغال العمومية و المحدد بـــ: 9,9 % من القيمة المضافة، و عليه فإن المؤسسة قادرة على مواجهة العبء الضريبي و تسييره دون أن يؤثر على نشاط المؤسسة، و بإمكانها زيادة عوائدها عن طريق استثمارات جديدة.

المبحث الثالث: دراسة مقارنة بين مؤسسة "ترافوبات منصورة" و "SEROR ":

بعد التطرق بالدراسة و التحليل لأثر الضريبة على كل من المؤسسة الخاصة "ترافوبات منصورة" و المؤسسة العامة "شركة الدراسات و إنجاز الأعمال الفنية بالغرب الجزائري، **SEROR**" , على حدا سنخصص هذا المبحث للمقارنة بينهما لتوضيح الفرق بينهما في مواجهة العبء الجبائي.

المطلب الأول: مقارنة هيكل و نشاط المؤسستين

1/ من حيث حجم المؤسسة:

مؤسسة "SEROR " كبيرة الحجم تنشط في الغرب الجزائر، حيث تقوم بإنجاز استثماراتها و تقدم خدمات الهندسية و الخبرات في تلمسان، سيدي بلعباس، عين تموشنت، وهران، مستغانم، بليدة، تيارت، سعيدة، نعامة، جلفة، البيض، معسكر، شلف، غليزان و الجزائر العاصمة. كما تنشط خارج الجزائر في المغرب "وجدة"، لكن فيما يخص مؤسسة "ترافوبات منصورة" فهي مؤسسة متوسطة الحجم ، السوق الوحيد الذي تنافس فيه هو السوق المحلية على مستوى و لاية تلمسان.

2/ من حيث تطور نشاط المؤسستين:

- ✓ **رقم الأعمال:**

يمكن تلخيص تطور رقم أعمال المؤسستين من خلال الجدول التالي خلال فترة الدراسة (2007-2008-2009):

الجدول رقم(43): مقارنة تطور رقم أعمال المؤسستين:

		ح/70	ح/71	ح/74	المجموع
ترافوبات منصورة	2007	-	11.637.605	-	11.637.605
	2008	-	639.289.240	-	639.289.240
	2009	1.742.739	799.248.551	3.430.000	804.421.290
SEROR	2007	1.802.042,35	1.644.959.506,41	4.922.656,22	1.651.684.204,98
	2008	3.612.181,39	1.657.211.233,03	7.802.845,09	1.668.626.259,51
	2009	3.047.620,88	1.768.272.604,48	2.525.136,50	1.773.845.361,86

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة:دج

من خلال الجدول المبين أعلاه، يلاحظ أن رقم أعمال المحقق من طرف مؤسسة " SEROR" خلال السنوات الثلاث يفوق تلك المحقق من طرف مؤسسة "ترافوبات منصورة" في نفس الفترة ، و يعود ذلك بالدرجة الأولى لحجم المؤسسة و حصتها من السوق ضف إلى ذلك أن مؤسسة SEROR إيراداتها متنوعة فهي تقوم ببيع بضاعة رغم أن البضاعة المستهلكة أكبر من المبيعات، إنتاج مباع وهو الذي يمثل الحصة الأكبر من رقم مبيعاتها بصفتها مؤسسة إنتاجية ، كما أنها تقوم بتقديم خدمات للغير ؛ في حين مؤسسة "ترافوبات منصورة " خلال سنتي 2007 و 2008 رقم أعمالها مساو للإنتاج المباع ، و لم يتطور نشاطها إلا في سنة 2009 حيث قامت ببيع بضاعة و تقديم خدمات.

المطلب الثاني: مقارنة تأثير الضريبة على كل من المؤسستين:

1/من ناحية مؤشر الصنع:

✓ **مقارنة إجمالي التكاليف بمجموع اهتلاكات:**

الجدول رقم(44): مقارنة إجمالي التكاليف بمجموع اهتلاكات المسجلة في المؤسستين:

ترافوبات منصورة	2007	2008	2009
اهتلاكات	-	6.180.395	19.507.350
إجمالي التكاليف	11.372.260	589.258.317	906.175.377
النسبة	-	**%1,05**	**%2,15**
SEROR	**2007**	**2008**	**2009**
الاهتلاكات	174.176.596,11	149.810.067,17	147.332.592,08
إجمالي التكاليف	2.013.459.964,07	2.066.865.796,38	2.065.312.452,85
النسبة	**% 8,65**	**% 7,25**	**% 7,13**

المصدر:من إعداد الطالبة الوحدة:دج

الملاحظ أن نسبة الاهتلاكات إلى مجموع التكاليف الملتزم بها من طرف المؤسستين توفر لمؤسسة SEROR وفرة ضريبية أعلى مما توفره هذه الاهتلاكات لمؤسسة ترافوبات منصورة خلال السنوات الثلاث محل الدراسة ، نظرا للفرق في حجم المؤسستين و بالتالي فرق في حجم الأصول التي بجوزة كل منهما.

✓ **مقارنة الضرائب المستحقة بإجمالي ديون:**

الجدول رقم(45): مقارنة الضرائب المستحقة بإجمالي ديون المستحقة للمؤستتين:

ترافوبات منصورة	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167	27.783.396	27.327.321
إجمالي الديون	6.371.260	72.277.896	361.992.311
النسبة	**% 4,44**	**% 38,44**	**% 7,55**
SEROR	**2007**	**2008**	**2009**
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
إجمالي الديون	2.538.298.986,23	2.299.438.145,47	2.227.817.519,20
النسبة	**% 0,55**	**% 0,8**	**% 1,78**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة:دج

تحتل الضرائب نسبة كبيرة من مجموع الديون المترتبة على عاتق المؤسسة الخاصة المتمثلة في "ترافوبات منصورة " مقارنة بالمؤسسة العامة و عليه فإن عبئها أكبر بالنسبة لمؤسسة "ترافوبات منصورة".

✓ **مقارنة الضرائب بإجمالي تكاليف المؤسسة:**

الجدول رقم(46):نسبة الضرائب المستحقة لإجمالي تكاليف المؤستتين

ترافوبات منصورة	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167	27.783.396	27.327.321
إجمالي التكاليف	11.372.260	585.875.318	906.175.377
نسبة	**% 2,5**	**% 4,74**	**% 3,01**
SEROR	**2007**	**2008**	**2009**
مجموع الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
إجمالي التكاليف	2.013.459.964,07	2.066.865.796,38	2.065.312.452,85
النسبة	**% 0,69**	**% 0,88**	**% 1,92**

المصدر : من إعداد الطالبة الوحدة:دج

تتراوح حصة الدين الجبائي من تكاليف مؤسسة ترافوبات ما بين 2,5 % و 4,74 % في حين إذا ما قورنت هذه النسب بمؤسسة SEROR فنجدها تتراوح مابين 0,69% و 1,92 % أي أن الضريبة بالنظر إلى حجم التكاليف التي في ذمة كل من المؤسستين تعتبر مؤثرة على دورة الاستغلال في المؤسسة الخاصة أكثر من تأثيرها على المؤسسة العامة

2/من ناحية مؤشر الإنتاجية:

✓ **مقارنة قيمة الضرائب بمصاريف المستخدمين:**

الجدول رقم(47):نسبة الضرائب لمصاريف المستخدمين المؤسستين

ترافوبات منصورة	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167,5	27.783.396	27.327.321
مصاريف المستخدمين	3.005.000	93.101.936	155.485.861
النسبة	**% 9,42**	**% 29,84**	**% 17,57**
SEROR	**2007**	**2008**	**2009**
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
مصاريف المستخدمين	423.275.811.34	487.666.553,14	456.459.524,81
النسبة	**% 3,29**	**% 3,72**	**% 8,67**

المصدر :من إعداد الطالبة الوحدة :دج

من خلال الجدول نستنتج ارتفاع حصة إجمالي الضرائب من مصاريف المستخدمين في مؤسسة "ترافوبات منصورة" مقارنة بحصتها في مؤسسة "SEROR" و هذا راجع بالدرجة الأولى لحجم العمالة الكبير الذي تشغله هذه الاخيرة، في حين مناصب الشغل التي تخلقها المؤسسة الخاصة تبقى ضعيفة و بالتالي مصاريف المستخدمين تكاليفها أقل مما هي عليه في المؤسسة العامة و بالتالي الضرائب المترتبة على عاتق مؤسسة "ترافوبات منصورة" كبيرة إذا ما قورنت بأجور العمال.

✓ **مقارنة قيمة الضرائب بالأموال الخاصة:**

الجدول رقم(48):نسبة الضرائب إلى الأموال الخاصة لكلا المؤسستين

ترافوبات منصورة	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167,5	27.783.396	27.327.321
الأموال الخاصة	70.113.000	70.126.267	112.605.982
النسبة	**% 0.4**	**% 39,62**	**% 24,27**
SEROR	**2007**	**2008**	**2009**
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
الأموال الخاصة	607.591.983,9	617.365.419,72	658.750.901,37
النسبة	**% 2,29**	**% 2,94**	**% 6,01**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

كلتا المؤسستين بإمكانهما تغطية إلتزاماتهما الضريبية بالاعتماد على الأموال الخاصة، خاصة مؤسسة "SEROR" لأن نسبة الضرائب المستحقة إلى الأموال الخاصة تتراوح ما بين 2,29 % و 6 % و هي تعتبر نسب أصغر من تلك المسجلة في مؤسسة "ترافوبات منصورة " التي تصل فيها هذه النسبة إلى 39,62 % ، و بإضافة مختلف الأعباء التي تتحملها المؤسسة إلى دينها الجبائي تصبح هذه الأخيرة غير قادرة على تمويل ذاتها و بالتالي هي مضطرة إلى اللجوء إلى الاقتراض لتغطية تكاليفها و بالتالي الضرائب تعيق عملها أكثر مما تعيق مؤسسة "SEROR ".

3/ من ناحية مؤشر الربحية:

4/من ناحية تأثير مؤشر الضغط الضريبي على تنافسية المؤسسة :

✓مقارنة مجموع الضرائب برقم الأعمال المحقق:

الجدول رقم(49): مقارنة مجموع الضرائب برقم الأعمال المحقق في المؤسستين:

ترافوبات منصورة	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167,5	27.783.396	27.327.321
رقم الأعمال	11.637.605	639.289.240	804.421.290
النسبة	**% 2,43**	**% 4,34**	**% 3,4**
SEROR	**2007**	**2008**	**2009**
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
رقم الأعمال	1.651.684.204,98	1.668.626.259,51	1.773.845.361,86
النسبة	**% 0,84**	**% 1,09**	**% 2,23**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

الملاحظ من خلال الجدول أعلاه أن الضرائب التي على كاهل مؤسسة "ترافوبات منصورة " تمتص رقم الأعمال المحقق خلال دورة الاستغلال أكثر مما هو عليه في مؤسسة "SEROR ".

✓ **مقارنة مجموع الضرائب بالقيمة المضافة:**

الجدول رقم (50): مقارنة مجموع الضرائب بالقيمة المضافة المحققة في المؤسستين

ترافوبات منصورة	2007	2008	2009
إجمالي الضرائب	283.167,5	27.783.396	27.327.321
القيمة المضافة	3.575.482	185.415.850	241.693.922
النسبة	**% 7,9**	**% 15**	**%11,31**
SEROR	**2007**	**2008**	**2009**
إجمالي الضرائب	13.943.489,65	18.136.870,83	39.598.644,99
القيمة المضافة	739.926.718,77	782.661.069,46	779.735.921,66
النسبة	**% 1,88**	**% 2,32**	**% 5,1**

المصدر: من إعداد الطالبة الوحدة: دج

إن هذه النسبة تستعمل لقياس الضغط الضريبي للمؤسسة، و متوسط الضغط الضريبي المخصص لقطاع البناء و الأشغال العمومية في الجزائر محدد بـــ: 9,9 %، و عليه فإن متوسط معدل الضغط الضريبي المسجل في مؤسسة "ترافوبات منصورة" يقدر بـــ: 11,4% في حين المعدل المسجل في مؤسسة "SEROR " يقدر بـــ: 3,1 % ، و عليه فإن معدل الضغط الضريبي في مؤسسة "ترافوبات منصورة" يفوق ذلك المسجل في مؤسسة "SEROR " و يفوق ذلك الذي حددته اللجنة الوطنية لتقييم النظام الضريبي الجزائري (CNESFA) و منه نستنتج أن الضريبة تعيق عمل المؤسسة الخاصة "ترافوبات منصورة" في حين أن المؤسسة العامة "SEROR " تمارس نشاطها بإرتياح أكبر و بإمكان الإدارة الضريبية أن تخضعها لضرائب لأنها لم تصل بعد إلى مستوى الضغط الضريبي الأمثل المقدر بـــ 9.9%.

خاتمة الفصل التطبيقي:

من خلال الفصل التطبيقي سعينا إلى توضيح الأثر الذي تحدثه الضرائب على مؤسسة اقتصادية تنشط ضمن القطاع الخاص و مقارنتها بمؤسسة عمومية و ذلك بالاستعانة ببعض المؤشرات و خلصنا إلى أن النظام الجبائي الجزائري لا يميز في المعاملة الضريبية بين القطاع الخاص و القطاع العام سواءا من ناحية المعدلات الضريبية أو الإجراءات الإدارية التي تفضي إلى تسديد الضريبة أو الامتيازات الممنوحة التي جاءت ضمن قوانين الاستثمار أو بموجب قوانين المالية لفائدة القطاعين و عليه فإن حجم المؤسسة و قدرتها على التمويل الذاتي ، و الأرباح المحققة خلال دورة الاستغلال هي التي تتحكم في إمكانية المؤسسة على مجابهة الانعكاسات المباشرة و غير المباشرة التي تترتب عن هذه الاقتطاعات نظرا لأن النظام المطبق موحد ، و نتيجة لذلك فإن القطاع الخاص الجزائري الذي يعتبر في طور النمو يتأثر بمجمل الاقتطاعات الضريبية وقد تلحق به ضررا أو تمنعه من خلق أوعية جديدة يفترض نموها مع القيمة المضافة التي يحققها هذا الأخير و التي تتيح لإدارة الضرائب استغلالها للوصول لأكبر حصيلة ممكنة.

خاتمة عامة:

تتمحور إشكالية الموضوع محل الدراسة حول:" هل النظام الجبائي الجزائري يدعم نمو المؤسسات القطاع الخاص و يشجعها على الاستثمار بما يسمح بخلق أوعية جديدة"؛ و تمت معالجة هذه الإشكالية وفقا لأربعة فصول باستعمال المنهج و الأدوات المبينة في المقدمة.

حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى المبادئ العامة التي تحكم الضريبة و التنظيم الفني لها و تطورها في المدارس الاقتصادية و استخلصنا أنها تحولت من أداة حيادية هدفها مالي بحث إلى أداة متدخلة هدفها تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية، كما أن للضريبة انعكاسا على النشاط الاقتصادي على المستويين الكلي و الجزئي

و حاولنا في الفصل الثاني، توضيح الحيز الذي ينشط فيه القطاع الخاص ألا وهو اقتصاد السوق ما يمنحه للخواص من حرية اقتصادية تشجعهم على الاستثمار في ظل قيود مخففة لتعظيم أرباحهم، و كذا بيئة الأعمال المساعدة التي تساعد و المتمثلة في محددات نموه على توسيع حجم القطاع الخاص المحلي و جذب القطاع الخاص الأجنبي، بالإضافة إلى الخوصصة كآلية للتحول من القطاع العام إلى القطاع الخاص و الشراكة بين القطاع العام و الخاص كوسيلة لفتح المجال أمامه لإشراكه في عملية التنمية و استغلال الفوائض المالية التي يحققها لتمويل.

و من خلال الفصل الثالث عالجنا النظام الضريبي و القطاع الخاص في الجزائر حيث حاولنا توضيح هيكل الضريبي قبل الإصلاحات أهمها الإصلاح الضريبي لسنة 1992 و بعدها و السياق الدولي و الوطني الذي تمت فيه هذه الإصلاحات و خلصنا إلى أن هذه الإصلاحات أسفرت عن عدة نتائج منها إدخال الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات و إلغاء العمل بالضرائب النوعية و كذلك الفصل بين الضرائب التي ترجع حصيلتها إلى الدولة و الضرائب المحلية التي تستفيد منها الجماعات المحلية ، و لكن هذه الإصلاحات لم تكن الأخيرة حيث توالت

التعديلات الواردة في قوانين المالية مثل تخفيض في معدلات الضرائب مثلما هو الحال بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات أو إلغاء ضريبة و تعويضها بأخرى مثل إلغاء الدفع الجزافي و تعويضه الضريبة الجزافية الوحيدة.

كما تطرقنا للقطاع الخاص في الجزائر و ألقينا الضوء على قوانين الاستثمارات المتعاقبة التي سنتها الجزائر و ما تضمنته من امتيازات ضريبية، و كذلك الهياكل الإدارية التي استحدثتها لتهيئة المناخ المناسب لنشاطه و دوره في التنمية الاقتصادية من خلال مساهمته في تكوين القيمة المضافة و خلق مناصب الشغل و تمويله لها من خلال تحقيق فوائض مالية نتيجة لاستغلاله، و كذلك تقييم مردودية النظام الجبائي للقطاع الخاص و تطور هذه الإيرادات الضريبية و كذلك ما تتحمله خزينة الدولة من أعباء نتيجة منحها للحوافز الجبائية، و استخلصنا أن الجزائر عمدت من خلال نظامها الجبائي إلى توجيه الاستثمارات الخاصة نحو قطاعات معينة من خلال التفضيلات في معدلات الضريبة و مناطق محددة ترغب في ترقيتها من طريق التحريض الضريبي.

أما في الفصل الرابع قمنا بدراسة الأثر الذي تحدثه الضريبة على القطاع الخاص من خلال اختيارنا لمؤسسة خاصة تنشط في قطاع الأشغال العمومية و تبيان مدى العبء الذي تتحمله في ظل هذه التأثيرات زيادة على ذلك تحملها لالتزامات أخرى غير الدين الضريبي و كيف تواجهه و دعما للموضوع قمنا بمقارنتها بمؤسسة عمومية تنشط في نفس المجال.

I- نتائج اختبار الفرضيات:

قد وضع الباحث في بداية عمله ثلاث فرضيات، و أدت معالجة البحث إلى النتائج التالية:

- بخصوص الفرضية الأولى المتعلقة بأن القطاع الخاص يتحمل عبء جبائي كبير، و منه مردوديته الجبائية ضعيفة فقد تحقق أنه كنتيجة لذلك يلجأ للقطاع الموازي لممارسة نشاطه للرفع من أرباحه وهذا ينعكس على الأموال التي يذرها لخزينة الدولة من خلال الضرائب بالسلب، لأن الضرائب تؤثر بشكل خاص على مؤشري التكلفة و الربحية للمؤسسة الخاصة ونظرا إلى أن القطاع الخاص الجزائري في مجمله متكون من مؤسسات صغيرة و متوسطة فإن هذا العبء الجبائي يعيق نشاطها.
- أما بخصوص الفرضية الثانية و التي تشير إلى أن التحفيزات الضريبية تشجع القطاع الخاص على الاستثمار و خلق أوعية جديدة فقد تبين أن ما يعرف بالتحريض الضريبي له آثار إيجابية في تخفيف العبء على المؤسسات التي تنشط في القطاع الخاص و تؤمن لها وفرة ضريبية مهمة خاصة أنها تمنح في المراحل الأولى من حياة المشروع أين لا يحقق أرباحا كبيرة تغطي مصاريفه الإعدادية .
- و تمثلت الفرضية الثالثة في أن النظام الجبائي الجزائري يعمل على توجيه استثمارات القطاع الخاص إلى مناطق محددة و نشاطات معينة فقد اتضح ذلك من خلال سنها لترسانة من الإعفاءات الجبائية التي جاءت في قوانين الاستثمار و التي استهدفت المناطق الواجب ترقيتها ضمن قانون الخاص مثل ولايات الجنوب ، و كذلك المعدلات التمييزية لبعض القطاعات مما يحفز المستثمرين الخواص للاتجاه إليها للاستفادة من هذه المعدلات المخفضة.

II- النتائج العامة للدراسة :

- النظام الضريبي الجزائري لم يستطع رفع الحصيلة الضريبية التي تجبى من القطاع الخاص ، بسبب عدم تمكنه من الوصول إلى أوعية ضريبية جديدة ذات مردودية كبيرة نظرا لاستفحال ظاهرة التهرب و الاقتصاد الموازي.
- إن إخضاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة التابعة للقطاع الخاص لنفس الإجراءات و المعدلات الضريبية المطبقة على الشركات الكبرى من شأنه أي يحد من قدرتها على المنافسة و بالتالي على النمو.
- التعديلات الجبائية المستمرة التي ترد في قوانين المالية تجعل من المحيط التشريعي للمؤسسة الخاصة غير مستقر و هذا يؤثر على خططها الاستثمارية المستقبلية من جهة ، و من جهة آخرى هناك توجهات إيجابية للنظام الجبائي و المتمثلة في تخفيض الاقتطاع لبعض الضرائب و تقليص عدد المعدلات و تبسيط (توحيد) ضرائب آخرى.

قائمة المراجع:

أولا: باللغة العربية:

الكتب:

01- ابراهيم طلعت، النظام الاقتصادي ومواجهة المشكلة الاقتصادية، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2009.

02- ابراهيم مشورب، " الاقتصاد السياسي: مبادئ، مدارس،أنظمة"، دار المنهل اللبناني، لبنان، الطبعة الأولى 2002.

03- بريبش السعيد: "الاقتصاد الكلي"، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2007، الجزائر،.

04- بطريق يونس أحمد، حامد عبد المجيد دراز، المرسي سيد حجازي، محمد عمر أبو دوح: "المالية العامة، الضرائب والنفقات العامة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، لا يوجد تاريخ النشر.

05- بن عمارة منصور،" أعمال موجهة في تقنيات الجباية"، الجزء الثاني، دار هومة، الجزائر2009.

06- توفيق سعيد بيضون،" الاقتصاد السياسي الحديث" المؤسسة الجامعية للدراسات و النشر و التوزيع ،بيروت ، لبنان، الطبعة الثالثة 1994.

07- حسين عمر، " التطور الاقتصادي"، دار الفكر العربي ، القاهرة، الطبعة الأولى، 1988.

08- حميد بوزيدة: "جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.

09- حميد بوزيدة: "جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

10- حميد بوزيدة، "تقنيات الجباية"، ديوان المطبوعات الجامعية2007.

11- حيدر غيبة، ماذا بعد اخفاق الرأسمالية والشيوعية؟ شركة المطبوعات للتوزيع والنشر 2002، عمان، الأردن.

12- خلاصي رضا: "النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين"، الجزء 1، دار هومة، الجزائر، 2005.

13- رضا صاحب أبو حمد، الخطوط الكبرى في الاقتصاد الوضعي، الطبعة الأولى، دار مجد لاوي للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2006،

14- زينب حسين عوض الله، " أساسيات المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية 2006.
15- سعيد النجار، التخصيصية والتصحيحات الهيكلية في البلاد العربية.
16- سوزي عدلي ناشد: "المالية العامة– النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، الإسكندرية، 2006.
17- سوزي عدلي ناشد، " ظاهرة التهرب الضريبي الدولي و آثارها على اقتصاديات الدول النامية"، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، 1999.
18- ضياء مجيد الموسوي، "العولمة و اقتصاد السوق الحرة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005.
19- عادل أحمد حشيش: "أساسيات المالية العامة "، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006.
20- عادل أحمد حشيش: "أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام"، دار النهضة العربية، الإسكندرية، 1992.
21- عبد اللطيف بن آشنهو: "مدخل إلى الاقتصاد السياسي"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2003.
22- عبد الله الطاهر و آخرون، " مبادئ الاقتصاد السياسي" ، دار وائل للنشر الطبعة الأولى 2002، عمان، الأردن.
23- عبد الناصر رويسات، مبادئ الاقتصاد الجزئي، ديوان المطبوعات الجامعية.
24- علي زغدود: "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
25- عليوش قربوع كمال، "قانون الاستثمارات في الجزائر"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1999.
26- فريد بشير طاهر، التخطيط الاقتصادي، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1998، الطبعة أولى.
27- مبارك لسلوس،" التسيير المالي" ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2004.
28- محمد دويدار: "مبادئ الاقتصاد السياسي"، الجزء الرابع، موفم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
29- محمد دويدار، " مبادئ الاقتصاد السياسي"، الجزء الأول، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان 2002.
30- محمد طاقة و آخرون، "أساسيات علم الاقتصاد الجزئي و الكلي"، مكتبة الجامعة ، الأردن، الطبعة الأولى، 2008.

31- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
32- محمد عباس محرزي: "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
33- المرسي السيد حجازي: "مبادئ الاقتصاد العام- ضرائب والموازنة العامة"، الدار الجامعية، مصر، 2000.
34- الموسوي ضياء مجيد، الخوصصة والتصحيحات الهيكلية. آراء واتجاهات، ديوان المطبوعات الجامعية، جزائر، 1998.
35- ناصر دادي عدون: "تقنيات مراقبة التسيير"، الجزء الأول، الجزائر، .Trans Media، 1990.
36- ناصر مراد،" فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر،2003.
37- ناصر مراد،"الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003".
38- نعيم ابراهيم الظاهر، مبادئ الإدارة الاقتصادية، طبعة أولى، عالم الكتب الحديث، عمان- الأردن، 2009.
39- نواصر محمد فتحي: "مبادئ المحاسبة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1994.
40- وحيد بن أحمد الهندي، القطاعات العام والخاص في المملكة العربية السعودية.
41- وليد زكريا صيام، حسام الدين مصطفى الخداش، وائل عودة العكشة، مروان عبد الوهاب خياطة : "الضرائب ومحاسبتها"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ودار الصفاء للنشر والتوزيع- عمان- طبعة ثانية، 1997.

الرسائل الجامعية:

01- أوبختي رشيدة: "الدولة واقتصاد السوق"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة تلمسان، 2007-2008.

02- حميد بوزيدة: "النظام الضريبي الجزائري وتحدّيات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004"، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2006/2005.

03- العياشي عجلان: "ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009- حالة ولاية المسيلة"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2006/2005،

04- حجار مبروكة: "أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة"، مذكرة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2006

05- يحيى لخضر: "دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مذكرة ماجستير، جامعة بوضياف، المسيلة، 2007/2006.

06- شيبي عبد الرحيم: "السياسة المالية والقدرة على تحمّل العجز الموازني- حالة جزائر"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2006-2007.

07- عاشور ثاني يامنة: "تحليل السياسة الضريبية في الجزائر"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، التسيير و العلوم التجارية، فرع: المالية العامة، جامعة تلمسان، 2001-2002.

08- بريشي عبد الكريم، "فعالية النظام الجبائي في ظل التوجه الاقتصاديات المحلية نحو العولمة الاقتصادية"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة تلمسان 2007/2006.

09- مولاي لخضر عبد الرزاق، " متطلبات تنمية القطاع الخاص بالدول النامية" أطروحة دكتوراه، جامعة تلمسان، 2010/2009.

10- عيسى مرازقة، " القطاع الخاص و التنمية في الجزائر"، أطروحة دكتوراه، جامعة باتنة 2007/2006.

11- نسيلي جهيدة، أثر العجز المالي على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر،2005/2004.

12- بريش عبد القادر،" **دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة**"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،1999 .

المجلات:

01- مولاي لخضر عبد الرزاق، بونوة شعيب، "دور القطاع الخاص في التنمية الاقتصادية بالدول النامية، دراسة حالة الجزائر"، مجلة الباحث، العدد 2009/07-2010.

02- ناصر مراد،" الإصلاحات الضريبية في الجزائر"، مجلة الباحث، العدد 2003/02.

03- جمام محمود،" الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية و السياسية"، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 31، جوان 2009.

04- كمال رزيق، سمير عمور،" تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، عدد 05.

05- منصوري الزين،"واقع و آفاق الاستثمار في الجزائر"، مجلة شمال إفريقيا، العدد 02، ماي 2005.

06- برحومة عبد الحميد، "الطلب الاستثماري للقطاع الخاص الجزائري: تطوره و محدداته"، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 31، جوان 2009.

07- وصاف سعيدي، فويدري محمد،"واقع مناخ الاستثمار في الجزائر: بين الحوافز و العوائق"، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، العدد 2008/08.

08-منور أوسرير. عليان نذير، حوافز الاستثمار الخاص المباشر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، عدد 2.

09-أحمد بن سليمان بن عبيد، محددات التوظيف في القطاع الخاص بدول مجلس التعاون الخليجي، مجلة العلوم الإجتماعية، عدد1، 2003.

10-عادل عبد العظيم، اقتصاديات الاستثمار: النظريات والمحددات، مجلة جسر التنمية، معهد العربي للتخطيط، 2007.

11-قويدري محمد، المزايا والحوافز المؤثرة في تكوين مناخ الاستثمار بالإشارة إلى بعض الاقتصاديات العربية: تونس، الجزائر.

12-طالي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جنب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد6.

مواقع الانترنت:

01- شيبي عبد الرحيم و شكوري محمد،" معدل الاستثمار الخاص بالجزائر، دراسة تطبيقية" المؤتمر الدولي حول:" القطاع الخاص في التنمية: تقييم و استشراف" المعهد العربي للتخطيط بالكويت .(*http://www.arab-api.org*).

02- الديوان الوطني للأحصائيات : www.ons.dz

03- ابراهيم العيسوس، نمودج التنمية المستقلة، البديل لتوافق واشنطن و امكانية تطبيقه في زمن العولمة، العدد الأول، يناير 2011، www.arab-api-org

04- أحمد الكواز، بيئة القطاع الخاص النظرية والواقع، المعهد العربي للتخطيط. www.arab-api-org

05- رندة بدير، دور المرأة في نمو القطاع الخاص، المعهد العربي للتخطيط، مارس، 2009. www.arab-api-org

06- سامر نعيم عبد الرحيم ملحم، أثر الضريبة على القرار الاستثماري لدى القطاع الخاص.

07- المعهد العربي للتخطيط، www.arab-api-org، مؤتمر دولي حول "القطاع الخاص في التنمية".

08- يوسف بن عبد العزيز التركي، سعيد محمد أبو العلا، آلية مقترحة لدعم الشراكة بين المؤسسات الاقتصادية والمؤسسات البحثية من خلال مخرجات البحث والتطوير، جامعة الملك عبد العزيز.

09- "الشراكة بين القطاع الخاص والعام".www.bo.com.kw

10- www.messbaih.com

11- La fiscalité- invest in France. www.invest-in France.

12- Org/medias/publication/…/ fiscalité.pdf.

13- www.exporter.gouv.fr . les incitation fiscules.

14- www .invest- in feance. Org

15- www. Economie. Gouv.fr

16- www.ouarsenis.com/vb/showthreab.php!t:2245

القوانين:

01- قانون المالية لسنة 2008.

02- قانون المالية 2007.

03- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، نشرة 2011.

04- قانون الرسم على رقم الأعمال ، نشرة 2011.

05- قانون الضرائب غير المباشرة ، نشرة 2011.

06- مرسوم التنفيذي رقم 94-319 المؤرخ في 17 أكتوبر 1994، المتضمن صلاحيات و تنظيم و سير وكالة ترقية الاستثمارات و دعمها و متابعتها، الجريدة الرسمية رقم 67 .

07- الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 متعلق بتطوير الاستثمار.

08- الأمر رقم 63-277 المؤرخ في 26 جويلية 1963، المتضمن قانون الاستثمار، الجريدة الرسمية العدد 53.

09- المرسوم التشريعي رقم 93-12 المؤرخ في 5 أكتوبر 1993، المتعلق بترقية الاستثمار.

ثانيا:المراجع باللغة الفرنسية:

01- Alescandre, Droit fiscal Algérien, OPU Alger 1990.

02- Robert Cros, « Finances publiques, institutions et mécanismes économiques», Editions CUJAS, Paris, 1er édition, 1994.

03- DUVERGER, « élément de la fiscalité », call Thémis PUE 1ER .1976 .

04- François Jeruel, «Finances publiques, Droit fiscal », 10eme édition, Editions DALLOZ, 1995.

05- Beat burgen meier. Analyse et politique e conomiquea. 5 édition. Ed e conomica. 2002.

06- J.Zonagatte et p. vanhova. Economie générale. Dunod. Paris.2001.

07- Vers une croissance pro-pauvres. Le développement du secteur privé.

08- Une fiscalité orientée vers l'investissement et le développement. Réunion ministérielle et table ronde s'exlerts.

09- Savas E.S, La Privatisation pour une société performante, Copyright, Paris, 1988.

10- Sébastien thouvenot. 26 définition des ppp à la lumiere du driut commautaire et du droit anglais.

11- Les partenariats public- privé- stratégie pour la croissance 5

12- FMI ,la réforme fiscale en Algérie, contribution à la réflexion, rapport de FMI ,1988 .

13- Ahmed BOUYAKOUB**, les investissements étrangers en Algérie**, (1990-1996), Revue Algérienne d'économie et gestion, université d'Oran, N° 2, Mai 1998, p : 42

14- HOCINE BENISSAD , Algérie, restructuration et réforme économiques(1979-1993), OPU,1994.

15- Agence nationale de developpement de l'investissement (ANDI)," Textes régissant le développement de l'investissement en algérie" , alger, 2004.

16- Mohamed barki، "**comptabilité fiscal de l'entreprise",** éditions maisons des livres, Alger,2003.

الملخص:

في ظل تزايد التزامات الدولة بصفتها المتدخلة و ما يتبع ذلك من ارتفاع نفقاتها العامة ، كان لا بد من فسح المجال أمام القطاع الخاص وإدماجه كشريك في التنمية الاقتصادية إلى جانب القطاع العام ، وعليه سعت الجزائر إلى تفعيل دوره وخلق المناخ الملائم لنموه وذالك بتهيئة المحيط الاقتصادي والمالي للمؤسسة الخاصة ومنه المحيط الضريبي، وهذا لما للضريبة من تأثيرات مباشرة وغير مباشرة على نشاط القطاع الخاص بإدخال تعديلات على النظام الجبائي ومنح مجموعة من الامتيازات في إطار قوانين الاستثمار المتعاقبة بغية تحفيزه أو توجيهه للاستثمار نحو قطاعات معينة أو مناطق جغرافية محددة.

الكلمات الدالة: النظام الضريبي،الضريبة،تأثيرات الضريبة ، القطاع الخاص،المؤسسة الخاصة....الخ.

Résumé :

Suite à l'accroissement des obligations de l'état en sa qualité d'intervenant et à l'augmentation des dépenses publiques, il devient nécessaire de faire place au secteur privé et de l'intégrer entant que partenaire dans le développement économique aux cotés du secteur public.

L' Algérie a tenté d'actualiser le rôle de ce dernier et de créer une atmosphère appropriée pour sa croissance à travers l aménagement du milieu économique et financier de l'entreprise privée et du régime fiscal vu les effets directes et indirectes que l'impôt peut avoir sur le secteur privé par la modification du système fiscal et l'attribution d'un ensemble de privilèges dans le cadre de la loi sur l'investissement visant ainsi à encourager les investisseurs et les orienter vers des secteur s spécifiques ou des régions des géographiques particuliers .

***Mots-clés*:** régime fiscal, impôt, effet de l'impôt, secteur privé, entreprise privée…..

Abstract:

In the context of increased state obligations as an actor increased public spending, it becomes necessary to make room for the private sector and integrate it as a partner of the public one in ecomnomic development .

Algeria has attempted to update the latter's role to create an atmospher for growth trough the development of economic and financial environment of the private busness and the tax system in view of the direct and indirect effects that tax may have on private sector, that is by changing the tax system and awarding of a set of privileges by virtue of investement law and aiming to encourage investors and direct them to specific sectors or particular areas.

***Key-words*:** tax system, tax, tax effects , privte sector, private enterpise, …..