الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة أبي بكر بلقايد

- تلمسان -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية

في إطار مدرسة الدكتوراه

تخصص: تسيير المالية العامة

الموضوع:

دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة

" حالة الجزائر"

من إعداد الطالبة:

*** إسحاق خديجة**

تحت إشراف الدكتور :

بوهنة علي

أعضاء لجنة المناقشة :

د.شعيب بغداد	أستاذ محاضر / جامعة تلمسان	رئيســـــا
د.بوهنة علي	أستاذ محاضر / جامعة تلمسان	مشرفـــــا
د.بوشيخي عائشة	أستاذة محاضرة / جامعة تلمسان	ممتحنـــــة
د.جناس مصطفى	أستاذ محاضر / جامعـــة تلمسان	مـــمـــتحنا

السنة الجامعية:2011-2012

المقدمة العامة

المقدمة العامـة:

كانت الضريبة مجرد أداة لتعبئة موارد الخزينة العمومية بالأموال اللازمة لقيام الدولة بأنشطتها السيادية في ظل الدولة الحارسة و المتمثلة في الأمن، القضاء ،الدبلوماسية و بعض نفقات الإغاثة، و مع تطور دور الدولة بعد الكساد الذي حصل في سنة 1929 و اتساع نطاق تدخلها في النشاط الاقتصادي، أصبحت الضريبة تشكل وسيلة هامة في يد الدولة تستعملها لمعالجة الهزات التي يتعرض لها الاقتصاد في فترات التضخم و الركود، و مع تقهقر الدولة المتدخلة خاصة بعد انهيار المعسكر الاشتراكي وهيمنة منظور الليبرالية الجديدة تغير مفهوم الدولة و برزت الدولة الضابطة التي لا هي محايدة و لا هي حارسة، فهي لا تنسحب من السوق وإنما وجودها فيه يكون لغرض التنظيم و التقنين و مراقبة المنافسة و حماية آليات السوق.

إن هذا التطور الجديد في دور الدولة انعكس على طبيعة الضرائب فنقلها من الحياد إلى التدخل بقصد تحقيق وظائف الدولة على الصعيد الاقتصادي و الاجتماعي وقد أضحت بذلك تلعب دورا مهما في:

- تحقيق التوازن الاقتصادي: من خلال التأثير على الطلب الكلي انخفاضا أو ارتفاعا، لمواجهة الكساد و التضخم.
- إعادة توزيع الدخول: وهذا بغرض تقليل التفاوت في المجتمع، من خلال فرض الضرائب التصاعدية التي تكون أقل وطأة على أصحاب الدخول المنخفضة ثم تبدأ شدتها في الارتفاع تبعا للزيادة في الدخول.
- تخصيص الموارد: من أجل تحقيق أعلى مستوى ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع. و تتلخص إجراءات السياسة الضريبية لإعادة تخصيص الموارد وتوجيهها إلى المجالات التي تتفق و هيكل الأولويات و الأهداف الاقتصادية للدولة ، في تلك المجموعة من الإعفاءات الممنوحة للمنتجين لتشجيع الاستثمارات الخاصة.

و عليه أصبحت الضرائب تشكل جزءا أساسيا في التفاعلات الاقتصادية فهي تؤثر في النشاط الاقتصادي و تدخل كعامل أساسي في قرار الاستثمار و تتأثر هي الأخرى بالوضع الاقتصادي من خلال الغرض منها و كيفية تنظيمها وحجم حصيلتها .

و على اعتبار أن نسيج المؤسسات الصغيرة و المتوسطة يشكل حلقة هامة في النشاط الاقتصادي من حيث ما أثبتته هذه المؤسسات في قدرتها على دفع عجلة التنمية إلى الأمام من خلال مساهمتها في تكوين ثروة وخلق مناصب عمل و تنويع قاعدة الصادرات ، فلابد أنها تتأثر وتؤثر في الهيكل الضريبي للمجتمع .

الإشكالية:

بناءا على ما سبق يمكن صياغة الإشكالية البحث كما يلي:

كيف يمكن للسياسة الضريبية أن تساهم في خلق بيئة ملائمة لدعم و تطور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة؟

الأسئلة الفرعية:

انطلاقا من السؤال الجوهري نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- إذا كانت المقاربة المتخذة في السابق محصورة في كيفية إيجاد الوسائل المالية الكفيلة بتمويل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، فما هي المقاربة المتخذة حاليا لدعم هذه المؤسسات ؟
- ما هي السياسة الضريبية التي رسمتها الجزائر من أجل دعم و تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؟
- هل يكفي انخفاض معدل الضغط الضريبي في الجزائر إلى حوالي 60% في العشرية الأخيرة لتحفيز نسيج المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ؟

فرضيات البحث:

- المقاربة المنتهجة حاليا لتطوير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تتمثل في خلق بيئة ضريبية ملائمة لتطور هذه المؤسسات.
- اعتمدت الجزائر سياسة التحريض الضريبي لدعم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.
- توجد علاقة وطيدة بين المحيط الضريبي و بيئة أعمال المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

أهداف البحث :

يتمحور الهدف الرئيسي من الدراسة، في كيفية جعل الضرائب باعتبارها جزءا هاما من المناخ الاستثماري للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، أداة لتحفيز و دفع الاستثمار في نسيج هذه المؤسسات وزيادة وتيرة النشاط الاقتصادي و توسيع الأوعية الضريبية و الوصول في الأخير إلى الزيادة في إيرادات الدولة.

دوافع اختيار الموضوع:

تعود دوافع اختيار الموضوع إلى:

ثقتنا في قدرة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة على حل العديد من مشاكل التي يتخبط فيها الاقتصاد الجزائري خاصة ما يتعلق منها بمحاربة البطالة وترقية الصادرات خارج المحروقات، وعلى اعتبار أن المحيط الضريبي يعتبر جزءا لا يتجزأ من محيط عمل هذه المؤسسات ،فإن

مراعاة هذا العنصر ستكون لها العديد من الآثار الايجابية على الحركة الاستثمارية في قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و بالتالي الوصول إلى تحقيق العديد من الأهداف ذات الطابع الاقتصادي و الاجتماعي .

منهجيـة الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية و اختبار الفرضيات، وجدنا أن الأمر يقتضي الترابط والتلازم بين الإطار العلمي للبحث (أي الجانب النظري)، وبين الواقع العملي (أي المجال التطبيقي) مما يسمح بالمزج بين النظريات التي تفسر الظواهر مع التطبيق العملي، وهذا باستخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم على وصف الظاهرة للوصول إلى أسباب هذه الظاهرة والعوامل التي تتحكم فيها، والمنهج التطبيقي من خلال تحليل الظاهرة باستخدام أدوات التحليل الإحصائي.

صعوبات البحث:

واجهتنا أثناء إعداد هذا البحث الصعوبات التالية:

- عدم توفر الإحصائيات المتعلقة بالإيرادات الضريبية المحصلة من قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة .
- عدم توفر معلومات حول تكلفة الإعفاءات الضريبية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة.
- عدم تطابق الإحصائيات المقدمة من مختلف الهيئات الرسمية و المنصبة في نفس الموضوع.
- عزوف بعض الهيآت المركزية عن تزويدنا بالإحصائيات اللازمة بحجة سرية المعلومات.

الدراسات السابقة:

فيما يخص الدراسات السابقة فقد كان هناك عدد من الرسائل الجامعية التي تطرقت إلى محيط عمل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة من عدة جوانب لعل من أبرزها:

* Bouhanna Ali, La PME et son nouvel environnement : Enjeux et stratégies, thèse de DOCTORA d'ETAT en sciences Economiques, Université de Tlemcen, 2005-2006.

حيث تناول فيها الباحث بنوع من التفصيل بيئة عمل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و أهم التحديات التي تواجه هذه المؤسسات في ظل تداعيات العولمة وما أفرزته من ثورات في تكنولوجيات الإعلام و الاتصال و أثرها على هذه المؤسسات و كذا الاستراتجيات اللازم اتخاذها لمواجهة هذه التحديات.

وفي نفس السياق، وتحت إشكالية كيف يمكن للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية أن تضمن استمراريتها و مكانتها داخل بيئة تنافسية في زمن الانفتاح؟ بحث الطالب داتو سعيد عيماد، إستراتجية تطور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة – حالة المؤسسة الجزائرية- رسالة ماجستير، تخصص المنظمة، التدقيق الاستراتيجي و اتخاذ القرار، جامعة تلمسان،2007-2008، عن إمكانيات صمود هذا النوع من المؤسسات و زيادة تنافسيتها أمام ما أقرته قوانين العولمة من انفتاح الأسواق و انسياب التجارة و إغراق المنتوج.

* سحنون سمير، إشكالية تمويل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة - حالة الجزائر- ، رسالة ماجستير في اقتصاد التنمية، جامعة تلمسان، 2004- 2005 ، حيث وقف فيها الباحث على أسباب ضعف التعامل بين المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و البنوك على اعتبار أن التمويل يعتبر من أهم المعوقات الناشئة عن البيئة الخارجية المحيطة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة و التي تؤثر في نشاطها.
* بوعلي هشام، الشراكة الأورومتوسطية و إعادة تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، رسالة ماجستير تحليل اقتصادي، جامعة تلمسان،2007-2008، في هذه المذكرة سلط الطالب الضوء على سبل تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في زمن الانفتاح و الوقوف على الآثار الناجمة عن إنشاء منطقة التبادل الحر مع الاتحاد الأوروبي على هذه المؤسسات .

كما كانت هناك بعض الدراسات الجامعية التي تناولت موضوع الجباية و أثرها على الاستثمار نذكر منها:

* علي صحراوي، مظاهر الجباية في الدول النامية و أثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الضريبي، رسالة الماجستير،جامعة الجزائر1991-1992.

أو تلك التي جمعت بين الامتيازات الضريبية و المؤسسة الاقتصادية وهي :

* يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير، جامعة المسيلة.

خطة البحث:

بغية عرض محتوى الدراسة و التدرج في عرض الأفكار قمنا بتقسيم البحث إلى خمسة فصول كالأتي:

الفصل الأول: بعنوان **مقاربة اصطلاحية لمفهوم الضريبة** ويهدف هذا الفصل إلى ضبط المفاهيم الأساسية للضريبة بتحديد المقصود منها و تبيان لأهم خصائصها و تمييزها عن باقي الموارد

السيادية و القواعد الأساسية التي ينبغي الرجوع إليها حتى يكون النظام الضريبي في صالح الخزينة العامة و لصالح الأفراد، ثم التعرف على أهم الآثار التي تحدثها و الوقوف على أهم الأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها عند رسم السياسة الضريبية الضرائب.

الفصل الثاني: بعنوان **سياسة التحريض الضريبي** نتطرق فيه إلى مفهوم هذه السياسة و أهدافها و شروط فعاليتها.

الفصـــــل الثالث: تحت عنوان **الإطار النظري للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة** وفيه نتطرق إلى إشكالية تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و أهميتها في التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و مختلف المشاكل التي تعترضها .

الفصل الرابع: يحمل عنوان **سياسة التحريض الضريبي الخاصة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر** و فيه وقفنا على مختلف التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في إطار القانون العام و في إطار الأنظمة الخاصة

و كذا مختلف التدابير التقنية التحفيزية التي أقرها التشريع الجبائي الجزائري.

الفصل الأخير وهو فصل تطبيقي أجرينا فيه **تحليلا لسياسة التحريض الضريبي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر** وهذا من خلال عرض واقع هته السياسة بالاستعانة بمختلف المعلومات الإحصائية المتصلة بمضمون الموضوع.

خطــة البحـــث:

العنوان	الصفحة
مقدمة عامة	–
الفصل الأول: مقاربة اصطلاحية للضريبة	01
المبحث الأول: ماهية الضريبة	03
المطلب الأول:تعريف الضريبة و خصائصها	03
المطلب الثاني: المبادئ العامة للضريبة	06
المطلب الثالث: التصنيف العام للضرائب	09
المبحث الثاني: الآثار العامة للضرائب	14
المطلب الأول: الآثار الأولية للضرائب	14
المطلب الثاني: الآثار النهائية للضرائب	17
المبحث الثالث: السياسة الضريبية ودورها في تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية للمجتمع	20
المطلب الأول: مفهوم السياسة الضريبية	20
المطلب الثاني: دور السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف الاقتصادية	22
المطلب الثالث: دور السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف الاجتماعية	24
الفصل الثاني: سياسة التحريض الضريبي	27
المبحث الأول: مفهوم سياسة التحريض الضريبي	29
المطلب الأول: التحريض الضريبي كشكل من أشكال التدخل الاقتصادي للدولة	29
المطلب الثاني: تعريف سياسة التحريض الضريبي و مبرراتها	31

المطلب الثالث: أهداف سياسة التحريض الضريبي	34
المبحث الثاني: أدوات سياسة التحريض الضريبي	36
المطلب الأول: الإعفاءات الضريبية	36
المطلب الثاني: التخفيضات الضريبية	38
المطلب الثالث: إمكانية ترحيل الخسائر	39
المطلب الرابع: نظام الاهتلاك المتسارع	40
المطلب الخامس: معونات الاستثمار	41
المبحث الثالث: فعاليـة سياسـة التحريض الضريبي	43
المطلب الأول: العوامل المؤثر في فعالية سياسة التحريض الضريبي	43
المطلب الثاني: شروط فعالية سياسة التحريض الضريبي	45
الفصل الثالث:الإطار النظري للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة	48
المبحث الأول: إشكالية تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة	50
المطلب الأول: مقاربات تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة	50
المطلب الثاني: تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و خصائصها	53
المطلب الثالث: مجالات عمل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة	59
المبحث الثاني: دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تحقيق التنمية الصناعية و الاجتماعية.	61
المطلب الأول: دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تحقيق التنمية الصناعية	61
المطلب الثاني: دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تحقيق التنمية الاجتماعية	64
المبحث الثالث: مشاكـل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة	65
المطلب الأول: مشاكل التمويـل	66

المطـلب الثاني: مشاكل إدارية و تسويقية	68
المطلب الثالث: صعوبات فنية و تكنولوجية	69
الفصل الرابع:سياسة التحريض الضريبي المتبعة في الجزائر الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة	71
المبحث الأول: التحفيزات الجبائية الممنوحة في إطار القانون العام	73
المطلب الأول: التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب مختلف القطاعات	74
المطلب الثاني: التحفيزات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة في ولايات الجنوب و الهضاب العليا	80
المطلب الثالث: الامتيازات الممنوحة للمؤسسات التي تنشئ أو تحافظ على مناصب عمل جديدة	81
المطلب الرابع: الامتيازات الممنوحة في إطار عقود القرض الايجاري (Crédit-bail)	81
المبحث الثاني: الامتيازات الممنوحة للمؤسسات في إطار الأنظمة الخاصة	84
المطلب الأول: في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)	84
المطلب الثاني: التحفيزات الجبائية الممنوحة للشباب المستثمر في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ)	86
المطلب الثالث: التحفيزات الممنوحة لفائدة الأشخاص التابعين لنظام الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (CNAC)	88
المطلب الرابع: التحفيزات الجبائية الممنوحة للمستثمرين المستفيدين من إعانة الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر(ANGEM)	89
المبحث الثالث: التدابير التحريضية التقنية	90
المطلب الأول: إعادة استثمار الأرباح	90
المطلب الثاني:إعادة استثمار فائض القيمة	90
المطلب الثالث : نظام الاهتلاك المالي	91

الفصل الخامس: تحليل سياسة التحريض الضريبي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر	98
المبحث الأول: تحليل سياسة التحريض الضريبي على المستوى الوطني	100
المطلب الأول: تقييم مناخ الاستثمار في الجزائر بالنسبة للنظام الضريبي الجزائري	100
المطلب الثاني: تقييم حجم الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة	111
المطلب الثالث: مؤشرات إحصائية لقطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر	115
المبحث الثاني : تحليل سياسة التحريض الضريبي المتعلقة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في ولاية تيسمسيلت	123
المطلب الأول: وضعية نسيج المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية	123
المطلب الثاني: تقييم تكلفة الإعفاءات الممنوحة لمؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالولاية	127
المطلب الثالث: دراسة الوضعية الجبائية لعينة من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية	129
المبحث الثالث: دراسة حالة مؤسسة جيلالي بونعامة للآجر	134
المطلب الأول: التعريف بمؤسسة	134
المطلب الثاني : دراسة الوضعية الجبائية للمؤسسة	137
الخاتمة العامة	141

الفصل الأول

مقاربة اصطلاحية لمفهوم الضريبة

مقدمة الفصل :

بالقدر التي تؤثر به الضرائب على مختلف الأنشطة ، فإنها تتأثر هي الأخرى بتلك الأنشطة من حيث أغراضها و تنظيمها و حصيلتها ، الأمر الذي نتج عنه توطد العلاقة بين الكيان الضريبي و الهيكل الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي في الدولة، و من هذا المنطلق أصبحت الضرائب تستأثر بالمقارنة مع غيرها من موارد الدولة باهتمام الباحثين نظرا لما تثيره من مسائل تستحق الدراسة إلى الحد الذي جعل منها علما قائما بحد ذاته ؛ و عليه سنحاول في هذا الفصل الإلمام بالجوانب الأساسية في علم الضريبة.

المبحث الأول: ماهية الضريبة

سنتطرق في هذا المبحث إلى التعاريف المتعددة للضريبة و استعراض لخصائصها لنأتي فيما بعد إلى تقديم المبادئ الكلاسيكية و الحديثة للضرائب وفي الأخير سنتحدث عن التصنيف العام للضرائب.

المطلب الأول:تعريف الضريبة و خصائصها

لكل علم موضوع و منهج، وبما أن الضريبة علم قائم بحد ذاته فموضوعه يتحدد من خلال تقديم تعريف للضريبة و تبيان لأهم خصائصها.

الفرع الأول: تعريف الضريبة

لقد تعددت تعاريف الضريبة، فهناك من عرفها بأنها "فريضة نقدية مطلوبة من أفراد المجتمع، تجبى من طرف السلطة بصفة نهائية و بدون مقابل" [1].

و تعرف أيضا على أنها " أداء نقدي مطلوب من الأفراد، يجبى من طرف السلطة نهائيا ودون مقابل قصد تغطية الأعباء العامة" [2].

و قد تم تعريفها كذلك أنها " مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية حيث تقوم السلطة بتحويل الأموال المحصلة بشكل نهائي و دون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية" [3].

انطلاقا من مجمل هذه التعاريف نخلص إلى التعريف التالي :

" الضريبة هي اقتطاع نقدي إجباري تقوم به الدولة أو إحدى هيئاتها العامة المحلية من أموال الأفراد بصفة نهائية و بدون مقابل مباشر قصد تغطية الأعباء العامة".

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

من خلال التعريف السابق نستخرج خصائص الضريبة التي تميزها عن باقي الإيرادات العامة الأخرى :

- **الضريبة اقتطاع نقدي:** وهذا ما يميزها عن النظام العيني الذي كان سائدا في القديم حيث كان يتم دفع الضريبة بتسليم بعض السلع أو جزء من المحصول أو تأدية بعض الأعمال دون مقابل(أعمال السخرة) ؛ ويعود التحول من الضرائب العينية إلى النقدية إلى انتشار النقود كوسيلة للتعامل في

[1] François DERUEL, finances publiques « droit fiscal » , Dalloz , 10 éme édition , Paris, 1995 , p 1.
[2] Stéphanie DAMAREY, finances publiques, Gualino éditeur, Paris,2006 , p60.
[3] محمد عباس محرزي ، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، ص3.

مختلف الأنشطة الاقتصادية إلى جانب أن الدولة تقوم بالإنفاق في صورة نقدية ، ومنه فإن الإيرادات و الضرائب خاصة تحصل في صورة نقدية .

و تتفوق الضرائب النقدية عن الضرائب العينية في كون هذه الأخيرة تفتقد لعنصر العدالة فهي تفرض على الأشخاص تقديم جزء من السلع أو المحصول أو تأدية بعض الأعمال كرها دون مقابل ودون مراعاة الظروف الشخصية ، كذلك فإن الضرائب العينية أصبحت غير كافية لتغطية الاحتياجات الضخمة للدولة.

- **الضريبة إجبارية :** يظهر عنصر الجبر في انفراد السلطة العامة بوضع نظام قانوني للضريبة يحدد وعاءها و كيفيات التحصيل و مواعيد التحصيل دون أن يكون هناك اتفاق بينها و بين الممول الذي لا يملك الحرية في دفع الضريبة أو عدم دفعها، وعليه فالضريبة لا تؤسس ولا تعدل ولا تلغى إلا بواسطة القانون، ومن مظاهر إجبارية الضريبة تعرض المكلفين بالضريبة لعقوبات في حالة الامتناع أو التأخر عن دفعها [1].

و عنصر الجبر يشكل نقطة اختلاف بين الضريبة و الموارد المالية الأخرى للدولة .

- **الضريبة دون مقابل :** ليس هناك أي مقابل مباشر للمكلف لقاء دفعه للضريبة ، وإنما يتمثل المقابل لدفع الضريبة في انتفاع المكلف من النفقات العامة التي تستفيد منها الجماعة و يستفيد منها الممول باعتباره عضو في الجماعة ، حيث لا توجد علاقة مباشرة بين مبالغ الضريبة المدفوعة من قبل الممول و بين مقدار و طبيعة الخدمة التي توفرها له الدولة [2].
- **الضريبة هي اقتطاع نهائي:** أي أن تضحية الممول بمبلغ الضريبة يكون بصفة نهائية، بمعنى أنه لا يترتب عنها أي رد أو استرجاع لمبلغها و هذه الخاصية تميزها عن القرض الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين.
- **تهدف إلى تغطية الأعباء العامة:** و ذلك أن الدولة عندما تحصل الضرائب الإيرادات الأخرى فإنها تستعملها لتغطية الإنفاق العام الذي يترتب على القيام به تحقيق منافع عامة للمجتمع. بالإضافة إلى هذا، فقد أصبحت الضرائب تستخدم في الوقت الراهن حيث تزداد درجة التدخل الاقتصادي و الاجتماعي للدولة لتحقيق أغراض اقتصادية و اجتماعية مختلفة كحماية الصناعة الوطنية بإقرار مختلف الضرائب الجمركية أو تشجيع الادخار و الحد من الاستهلاك لتعبئة الفائض في أغراض التنمية الاقتصادية و تقليل التفاوت بين الدخول.

[1] محمد صغير بعلي و يسري أبو العلاء ، المالية العامة ، دارالعلوم ، الجزائر، 2003، ص59.
[2] أعمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة،، دار هومه، الجزائر، 2005، ص 92 .

• **مطلوبة من أفراد المجتمع:** يقصد بأفراد المجتمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين للقانون العام أو القانون الخاص.

إن المفهوم الجبائي لأفراد المجتمع يتحدد من خلال معايير الإخضاع لمختلف الضرائب [1].

الفرع الثالث: تمييز الضريبة عن الإيرادات العامة الأخرى

إن خصائص الضريبة تميزها عن الرسم، الثمن العام، الإتاوة و الغرامة.

أولا- الرسم: تتقاطع الضريبة مع الرسم في كونهما مبالغ مالية تدفع للخزينة العامة، لكنهما يختلفان في الأوجه التالية:

أ) **من ناحية مصدر القوة الملزمة:** تحدث الضريبة بموجب قانون ، بينما الرسم ، فإذا كان الأصل فيه أن يؤسس بموجب قانون ، إلا انه يمكن أن يكون بناءا على بيان تنفيذي صادر عن وزير أو الوالي.

ب) **من ناحية عنصر الإجبار:**الضريبة إجبارية، بينما الرسم اختياري، لأنه يتوقف على إرادة الشخص في الاستفادة من الخدمة التي تنفرد الدولة بتقديمها. غير أن إرادة الشخص في هذه الحالة ليست مطلقة لأن الشخص يكون في بعض الحالات مجبرا على تسديد مبلغ الرسم للاستفادة من الخدمة التي تقدمها الدولة و إلا عرض مصالحه للضياع أو حرمها من ميزة معينة كتسديد رسوم التسجيل بالجامعة.

ج) **من حيث مدى تحقق النفع للمكلف:** الضريبة دون مقابل خاص و مباشر عكس الرسم الذي يتحصل الشخص بمجرد تسديده لمبلغ الرسم على الخدمة التي تقدمها الدولة ، مثل رسوم استخراج الوثائق : بطاقة التعريف الوطنية أو جواز السفرو رخصة السياقة ، الرسوم القضائية و المدرسية ...الخ.

د) **من حيث مدى سهولة إجراءات التحصيل:** إذا كانت إجراءات تحصيل الضرائب معقدة، فإن الرسوم تجبى بكل سهولة (بيع طوابع).

ثانيا- الثمن العام: هو إيراد عام يدفعه الشخص لهيئة إدارية أو مؤسسة ذات طابع صناعي و تجاري نظير خداماتها و هو يتحدد طبقا للعرض و الطلب إعمالا لمبدأ المنافسة [2]. ويتفق الثمن العام مع الضريبة في كونه من موارد الخزينة العامة ، لكنه يختلف عن الضريبة في أنه لا يدفع جبرا و إنما يتوقف على رغبة الفرد في الانتفاع من السلع و الخدمات التي تقدمها الدولة .

[1] François DERUEL ,OP.CIT, P 1 .

[2] محمد صغير بعلي و يسري أبو العلاء، مرجع سابق، ص 60.

ثالثا- الإتاوة: هي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع قيمة ملكه نتيجة لقيام الدولة بمشاريع عامة كتعبيد الطرقات أو إقامة السدود وذلك بهدف المساهمة في النفقات التي تحملتها الدولة.

و عليه تتفق الضريبة مع الإتاوة في كونهما تدفعان جبرا للخزينة العامة بينما تختلفان في[1]:

- الضريبة تدفع حسب قدرة الممول بينما الإتاوة تتناسب مع ارتفاع قيمة الأرض أو الثروة بفعل الأشغال العامة.

- تدفع الضريبة سنويا بينما الإتاوة تدفع مرة واحدة عند تحقق المنفعة (بعد الأشغال العامة التي أدت إلى ارتفاع قيمة العقار أو الثروة).

- تحدث الضريبة بموجب قانون ، بينما الإتاوة، فإذا كان الأصل فيها أن تؤسس بموجب قانون، إلا انه يمكن أن تكون بناءا على بيان تنفيذي صادر عن الوزير أو الوالي.

رابعا -الغرامة: الغرامة، هي مبلغ عقابي يدفعه شخص بسبب مخالفة القوانين حيث لها طابع ردعي. في حين أن الضريبة مؤسسة أصلا لتمويل نفقات الدولة .

المطلب الثاني: المبادئ العامة للضريبة

إذا كانت الضريبة تشكل موردا أساسيا لخزينة الدولة فإنها بالمقابل تمثل عبئا يقع على عاتق المكلفين بها، الأمر الذي يستوجب وضع قواعد وأسس من أجل التوفيق بين مصلحة الفرد و مصلحة الدولة.

الواقع أن هذه الأسس تشكل دستور ضمني عام الذي تخضع له الأصول القانونية للضريبة ينبغي على الدولة احترامها عند فرض الضريبة[2].

الفرع الأول: المبادئ الكلاسيكية

يعتبر الاقتصادي آدم سميث أول من صاغ قواعد الضريبة في كتابه "ثروة الأمم" سنة 1776 وهي العدالة ، اليقين ، الملائمة في الدفع و الاقتصاد في النفقات، والتي لا يزال يسترشد بها واضعو النظام الضريبي عند فرض مختلف الضرائب . وقيام الدولة باحترام هذه المبادئ يخفف من حدة الأعباء و يجعلها مقبولة من طرف الأفراد .

1/ العدالة: إن الغاية التي يستهدفها أي نظام ضريبي في أي بلد هي تحقيق العدالة، وقد استند الفكر المالي القديم على قاعدة تحمل العبء الضريبي على أساس المقدرة النسبية للأشخاص أي الضريبة النسبية، حيث تصور علماء المالية قديما أنه من أجل تحقيق العدالة يجب أن تكون النسبة المقتطعة

[1] أعمر يحياوي، مرجع سابق، ص93.
[2] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 155.

من المادة الخاضعة للضريبة واحدة مهما بلغ مقدار هذه المادة . وقد وجدت هذه الفكرة مبرراتها في تحقيق المساواة في معاملة الجميع ، ومنع تغيير في نسب الضرائب حسب الأشخاص أو الطبقات الاجتماعية .

2/ اليقين: و يقصد بهذه القاعدة أن تكون الضريبة واضحة المعالم من حيث وعاءها و مواعيد تحصيلها و كافة الأحكام القانونية المتعلقة بها. وحتى يتحقق مفهوم اليقين ينبغي الالتزام بأمرين [1]:

- أن تكون التشريعات المالية والضريبية واضحة جلية بحيث يفهمها عامة الناس دون غموض أو التباس؛

- أن تجعل الدولة في متناول المكلفين جميع القوانين المتعلقة بما تقرره من ضرائب وما يتفرع عنها من قرارات و لوائح وتعليمات و ذلك عن طريق النشر في الجريدة الرسمية أو بإحدى وسائل النشر الأخرى.

و قاعدة اليقين تجعل المكلف بالضريبة على علم بالتزاماته من جهة، و تحميه من تعسف الإدارة من جهة أخرى[2].

3/ الملائمة في الدفع :يقتضي هذا المبدأ وجوب تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلاءم مع أحوال الممولين سواء من حيث اختيار وعاءها و أسلوب تحديده أو طرق و مواعيد التحصيل ، و بتطبيق هذه القاعدة تتلاءم مواعيد تحصيل الضريبة مع موعد تحقق الوعاء الخاضع للضريبة بالنسبة للممول كالدخل مثلا .

4/ الاقتصاد في النفقات: و يراد بهذا المبدأ أن تكون تكاليف تحصيل الضرائب منخفضة إلى أقصى حد ممكن بمعنى أن يتم تحصيلها بأسهل الطرق وذلك بتجنب الإجراءات الصعبة و التعقيدات البيروقراطية التي تكلف الإدارة مبالغ ضخمة، ومراعاة هذه القاعدة هو الذي يضمن للضرائب فعاليتها .

الفرع الثاني: المبادئ الحديثة للضرائب

لقد حدد آدم سميث المبادئ التي سبق ذكرها في ظروف خاصة حينما لم يكن للضرائب دور آخر سوى تغطية النفقات العامة ،أما حاليا و باعتبار أنه أصبح للضرائب دور فعال في التأثير على مختلف الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية فقد أضاف علماء المالية مبادئ أخرى مكملة للمبادئ السابقة، ويتم على أساسها قياس نوعية النظام الضريبي ، و هذه المبادئ هي :

[1] عادل أحمد حشيش ، أساسيات المالية العامة ، دار النهضة العربية ،بيروت ، 1992، ص 159.
[2] محمد صغير بعلي و يسري أبو العلاء، مرجع سابق، ص 64.

1/ العدالة: في العصر الحديث تعتبر الضريبة النسبية عاجزة على تحقيق العدالة المنشودة، ومن هنا اتجه علماء المالية إلى ترك بفكرة الضريبة النسبية و الأخذ بالضرائب التصاعدية التي تتصاعد فيها معدلات الضريبة طرديا مع ارتفاع المادة الخاضعة للضريبة؛ و منه فهي أكثر تعبيرا للمقدرة التكليفية للممول و أكثر تحقيقا للعدالة لأنها تعتبر أداة فعالة لتخفيف التفاوت في توزيع الدخل القومي بين فئات المجتمع. وتقتضي العدالة الضريبية أن تفرض الضريبة على كافة الأشخاص و الأموال، ومن ثم نتحدث على عمومية الضريبة الشخصية والتي يجب أن تقع على جميع المواطنين في الدولة و أولئك المقيمين خارجها إذا كانت لهم أملاك في الدولة ،وكذا الأجانب المقيمين فيها .

أما الشمولية المادية فتعني أن تمس الضرائب كل الأموال دون استثناء.

و تجسيدا لفكرة العدالة تأخذ التشريعات المالية بعين الاعتبار الأحوال الشخصية والاجتماعية للمكلفين عند فرض الضريبة، ولذلك نجد أن هذه التشريعات تعمد إلى التمييز في المعاملة الضريبية بين الدخل الناتج عن العمل بتخفيض سعرها عن ذلك الدخل الذي كان مصدره رأس المال آخذة بعين الاعتبار عنصر الجهد ،أو إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة من تحمل الضريبة ، أو تخفيض عبء الضريبة بسبب الأعباء العائلية .

يمكن القول أن العدالة الضريبية تنطوي على معطيات نفسية واجتماعية حيث أن الضريبة أو النظام الضريبي لا يكون عادلا إلا إذا تم الاعتراف له بذلك من طرف المجتمع الخاضع له [1].

2/ مبدأ المرونة : يجب أن يكون النظام الضريبي مكيفا مع طبيعة المجتمع المطبق فيه و هيكله الاقتصادي، ولتحقيق ذلك يجب أن تكون الضرائب مرنة تستجيب بسهولة لكافة التغيرات الداخلية أو الخارجية الحاصلة في كافة النواحي الاقتصادية و الاجتماعية ، ومنه فالنظام الضريبي الفعال ينبغي أن يكون وليد ظرفه و زمانه .

3/ مبدأ التنسيق: و يقصد به أن يتصف النظام الضريبي بالترابط و الانسجام بين مختلف الضرائب، و تظهر أهمية التنسيق في الحفاظ على وحدة الهدف الذي يسعى النظام الضريبي لتحقيقه، وفي هذا السياق ينبغي مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يضمها النظام الضريبي بحيث يكون السعي لزيادة حصيلة ضريبة معينة لتعويض النقص في حصيلة ضريبة أخرى اقتضت الظروف الحد من حصيلتها [2].

---

[1] أعمر يحياوي، مرجع سابق، ص 99.

[2] ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ،دار هومه، الجزائر ، 2003، ص 96.

4/ مبدأ البساطة والتنوع: ينبغي أن يضم النظام الضريبي مزيجا متنوعا من الضرائب المباشرة وغير مباشرة تكمل احدهما عيوب الأخرى، ويساهم تنوع الضرائب في تحقيق فكرة العدالة الضريبية لأنها تمس جميع الأفراد.

أما مبدأ البساطة فهو يقتضي أن تكون الضرائب المكونة للنظام الضريبي ضرورية و سهلة وذات معدلات بسيطة مما ينعكس إيجابا على المكلفين والإدارة الضريبية على حد سواء ، فبساطة النظام الضريبي يكسب رضا المكلفين ويخفض من حجم التهرب و الغش الضريبي ،بالإضافة إلى أنه يسهل عمل مصالح الضرائب .

تجدر الإشارة إلى انه من الصعب تحقيق كل المبادئ، إذ قد تتعارض فيما بينها، فالبحث عن الشفافية والمرونة لا يحقق بساطة وعدالة النظام الضريبي[1].

ما يمكن ملاحظته، أن المبادئ الكلاسيكية التي جاء بها ادم سميث تهدف إلى خلق موازنة بين مصلحة الدولة و مصلحة الأفراد كما تم ذكره سابقا، غير أن المبادئ الحديثة فبالإضافة إلى أنها تسعى لخدمة هدف الكلاسيكي ،فهي تهدف إلى جعل الضريبة أكثر قبولا من طرف المكلفين وهذا ما يعكسه مبدأ العدالة الذي تغير في مضمونه و مبدأ البساطة و التنوع بالضريبة، و أكثر غزارة من خلال مبدأ المرونة ومبدأ التنسيق.

المطلب الثالث: التصنيف العام للضرائب

يمكن أن نجد عدة تصنيفات للضريبة.

الفرع الأول: التصنيف على أساس نقل العبء الضريبي

تصنف إلى ضرائب مباشرة وغير مباشرة*:

أ) الضرائب المباشرة : هي تلك الضرائب التي تقع مباشرة على المكلف بها دون أن يستطيع هذا الأخير تحويل عبئها إلى الغير، فالضريبة على الدخل الإجمالي مثلا هي ضريبة مباشرة كون أن المكلف بها لا يستطيع نقل عبئها إلى أي طرف آخر ، ومنه فإن هذا النوع من الضرائب يقتضي اتحاد صفتين في المكلف، الالتزام القانوني و التسديد الفعلي .

[1] ناصر مراد ، مرجع سابق ، ص 97.

* هناك عدة معايير لتصنيف الضرائب المباشرة وغير المباشر كالمعيار الإداري الذي يستند إلى موقف الجهة الإدارية التي تقوم بالتحصيل أو طريقة التحصيل، أو من ناحية الوعاء الخاضع للضريبة, فالضرائب المباشرة تكون علي الملكية أو الاكتساب بينما الضريبة غير المباشرة تقع علي الإنفاق أو الاستعمال, فالضرائب علي الدخل الشخصي و علي الأرباح التجارية و الصناعية و الضرائب علي القيم المنقولة هي كلها ضرائب مباشرة, أما الضرائب علي المبيعات و القيمة المضافة و الضرائب علي الواردات والصادرات و الإنتاج و الاستهلاك جميعها ضرائب غير مباشرة.

مزايا الضرائب المباشرة :

- تحقق العدالة حيث تأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية للممول و بالتالي فهي قابلة للتصاعد حسب حقيقة هذه المقدرة ؛
- ثابتة ومستقرة و منتظمة؛
- واضحة المعالم.

عيوبها:

- لا تتأثر بالدورة الاقتصادية؛
- نظرا لأن الممول يدفعها سنويا فهي مرهقة له مما يفتح مجالا للتهرب والغش الضريبي.

ب) الضرائب غير المباشرة : هي عكس الضرائب المباشرة كون أن العبء الضريبي فيها ينتقل بين المكلفين بها قانونيا إلى أن تستقر عند الشخص الذي يدفعها فعلا و يتحمل عبئها ، وأحسن مثال على ذلك هو الرسم على القيمة المضافة ، حيث أن التاجر هو المكلف القانوني بدفع الضريبة (الشخص المحدد من طرف المشرع الضريبي) إلا أنه يحول عبئها إلى آخر مستهلك. انطلاقا من هنا نستطيع التمييز بين المكلف القانوني و المكلف الفعلي.

مزاياها:

- سهولة دفعها لأنها تختفي في سعر السلعة؛
- تتسم بالمرونة ،فهي أكثر غزارة في فترات الانتعاش الاقتصادي؛
- تعتبر أحد الأدوات الفعالة التي تعتمد عليها الدولة لتحقيق التوازن بين العرض و الطلب.

عيوبها:

- لا تحقق قاعدة العدالة لأنها تفرض على السلع الواسعة الاستهلاك من طرف الطبقات الفقيرة و بالتالي فهي أكثر إرهاقا لهم؛
- ضآلة حصيلتها في فترات الركود الاقتصادي؛
- مكلفة من حيث مراقبتها و تحصيلها.

تشكل الضرائب المباشرة و غير المباشرة بكل ما تختص به من المزايا و العيوب، مجموعتين تكمل ايجابيات الواحدة نقائص الأخرى، لذا ينبغي عند بناء النظام الضريبي اقتناء الضرائب من كلا المجموعتين حتى نصل إلى نظام ضريبي يتسم بالتوازن و الحياد.

الفرع الثاني: التصنيف على أساس المادة الخاضعة للضريبة

وهي تنقسم إلى ضرائب على الأشخاص و ضرائب على الأموال.

أ) **الضرائب على الأشخاص:** تفرض على الأشخاص المقيمين في الدولة ،و ذلك اعتبارا لوجودهم فيها وتحت حمايتها، وقد عرفت قديما بضريبة الرؤوس في معظم الدول القديمة (فرنسا، روسيا القيصرية .....)، وعرفت هذه الضريبة في النظام الإسلامي بالجزية المفروضة على غير المسلمين المقيمين في الأراضي الإسلامية.

ب) **الضرائب على الأموال:** تقع هذه الضرائب على ممتلكات الشخص و ليس عليه في حد ذاته، سواء كانت هذه الممتلكات عقارية أو منقولة.

الفرع الثالث: التصنيف على أساس الواقعة المنشئة للضريبة

يقصد بالواقعة المنشئة للضريبة الحدث الذي تتوفر فيه الشروط القانونية الضرورية الموجبة لاستحقاق الضريبة أو الرسم[1].

وهي تنقسم على هذا الأساس إلى:

أ) **واقعة امتلاك رأس المال:** يقصد برأس المال ما يملكه الشخص من أموال و قيم في زمن معين، سواء كانت عقارات أو منقولات (أدوات إنتاج، سندات،...)، وسواء كانت منتجة لدخل عيني أو نقدي أو لخدمات أم غير منتجة لأي دخل.

و يقصد بالضريبة على رأس المال تلك الضريبة التي تفرض على رأس المال المنتج أي المستخدم في العملية الإنتاجية.

هناك عدة صور للضريبة على رأس المال[2]:

- ✓ الضريبة على عملية وواقعة امتلاك رأس المال؛
- ✓ الضريبة على زيادة في قيمة رأس المال؛
- ✓ ضريبة التركات: التي تفرض على عملية انتقال المال من المالك إلى الوارث، وهي إما تفرض على مجموع التركة بعد خصم الديون، أو تفرض على نصيب كل واحد من الورثة أو الموصى لهم.

ب) **واقعة تحقيق الدخل :** ويعرف الدخل أنه "مبلغ نقدي ناتج عن مصدر ثابت ، قد يكون رأس المال أو العمل أو تركيبتهما معا بصفة دورية و بصورة متجددة "[3]. بمجرد تحقيق دخل معين بالنسبة للشخص الطبيعي أو المعنوي يجعله خاضعا للتكليف الضريبي.

---

[1] محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب ، دار هومه ،الجزائر ، الطبعة الثالثة ، 2003،ص 219.

[2] محمد صغير بعلي و يسري أبو العلاء ، مرجع سابق، ص 70.

[3] سوزي عدلي ناشد ، المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، 2003، ص 152.

ج) واقعة الاستهلاك: وتتجسد في مختلف أنواع الضرائب غير المباشرة و على رأسها الرسم على القيمة المضافة، حيث تفرض على الدخل عند إنفاقه في شراء السلع و الخدمات، سواء كان ذلك هذا الاستهلاك نهائي أو إنتاجي.

د) واقعة الإنتاج: إن تحويل المواد الأولية تنشأ عنها ضريبة على الإنتاج سوء كان ذلك بغرض الحصول على منتوج تام أو نصف مصنع.

الفرع الرابع: التصنيف على أساس المصدر

و فيه نجد نظام الضريبة الواحدة ونظام الضريبة المتعددة:

أ) **نظام الضريبة الواحدة:** وفيه تفرض ضريبة واحدة على مجموعة الأنشطة التي يمارسها الشخص مهما كان نوعها تجارية ، صناعية ، فلاحية، وهي تتسم بالبساطة و العدالة وسهولة أداءها مثل الضريبة على الدخل الإجمالي.

ب) **نظام الضريبة المتعددة:** يعتمد هذا النظام على تخصيص ضريبة خاصة لكل نشاط و بالتالي تفرض على الشخص عدة ضرائب تتنوع بتنوع موارده.

الفرع الخامس: التصنيف على أساس السعر

وهي تتفرع إلى:

أ) **الضرائب النسبية**: و هي الضرائب التي يكون سعرها ثابت لا يتغير بتغير قيمة ما تفرض عليه. ويؤخذ على هذا الأسلوب أنه غير عادل لأن وقعه يكون كبيرا بالنسبة لأصحاب الدخول الضعيفة، بينما لا يشعر به أصحاب الدخول المرتفعة، كما يؤخذ عليه أنه قليل الحصيلة لأن الدولة لو اعتمدت في فرضها للضريبة على أساس المقدرة التكليفية لأمكنها ذلك بالحصول على قدر أكبر من الضرائب التي تكون معدلاتها أكبر على أصحاب الدخول المرتفعة .

ب) **الضرائب المتصاعدة**: وهي تعني أن يرتفع سعرها بارتفاع المادة الخاضعة لها ،وتتمتع هذه الضريبة بعدة مزايا كونها تحقق حصيلة وافرة بالإضافة إلى أنها تعمل على تقليل حدة التفاوت الاجتماعي و أكثر عدالة من الضرائب النسبية ؛ و يستند هذا الأسلوب إلى أن المنفعة الحدية للثروة تتناقص مع ازدياد قيمتها حيث يكون معدل الضريبة في الوحدات الأولى للدخل منخفض عندما تكون منفعة تلك الوحدات كبيرة، ثم يرتفع هذا المعدل كلما بدأت منفعة هذه الوحدات تتناقص، ويكن صياغة تصاعدية الضريبة بأساليب التالية:

- **التصاعد بالطبقات:** و فيه يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة (الدخل) إلى عدة طبقات تبدأ كل واحدة منها بصفر وتنتهي عند حد معين يزداد كلما انتقلنا من طبقة إلى أخرى، ويتصاعد معدل الضريبة بارتفاع الحد الأعلى للطبقة، إلا أن هذا الأسلوب يتضمن عيبا يتمثل في أن يخضع الدخل

الذي يرتفع عن الحد الأعلى لطبقة ما إلى سعر ضريبة الطبقة الموالية مهما كانت ضآلة الزيادة في الدخل ، مما يترتب عليه في بعض الأحيان أن يكون معدل الضريبة أكثر من تلك الزيادة الحاصلة في الدخل .

- **التصاعد بالشرائح:** ووفقا لهذا الأسلوب يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة (الدخل) إلى عدد من الشرائح المتساوية أو غير المتساوية، و يفرض على كل شريحة سعر ضريبة يرتفع كلما انتقلنا إلى الشريحة الموالية. وفي حالة ارتفاع الدخل فان ما يطبق عليه معدل ضريبة الشريحة الموالية هو الجزء الذي يدخل في تلك الشريحة، أما باقي الدخل فيخضع للسعر الخاص الأقل.

المبحث الثاني:الآثار العامة للضرائب

لقد نادى الكلاسيك انطلاقا من فكرة عدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، بضرورة حيادية الضريبة، بمعنى أن لا تحدث الضريبة عند فرضها أي أثر على النشاط الاقتصادي أو على قرارات التي يتخذها الأعوان الاقتصاديين ، إلا أن هذا غير ممكن في الواقع ،حيث أن لكل ضريبة آثارها الاقتصادية، و قد ازدادت أهمية هذه الآثار مع اتساع دور الدولة وازدياد مجال تدخلها حيث أصبحت الضرائب تشكل بفضل آثارها وسيلة هامة تلجأ إليها الدولة لبلوغ أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية .

وتنقسم الآثار التي تحدثها الضرائب بحسب استقرارها إلى آثار أولية و آثار نهائية .

المطلب الأول: الآثار الأولية للضرائب

يقصد بالآثار الأولية للضرائب المرحلة التي تسبق استقرار الضريبة، فعند فرض الضرائب أو الزيادة في أسعارها فإنها تحدث تأثيرات أولية على المكلفين بها، تتمثل في نقل عبئها أو انتشارها أو التهرب منها، ودراسة هذه المرحلة مهم جدا في تحديد الدخول الصافية للمكلفين بها.

إن مسألة استقرار الضريبة تتمثل في تحديد الشخص الذي يتحمل عبئها[1]، و يكون استقرار الضريبة مباشرا إذا كان المكلف القانوني بدفع الضريبة هو من يتحمل عبئها فعليا، أما الاستقرار غير المباشر للضريبة فيتحقق عندما يتمكن المكلف القانوني من نقل عبئها إلى شخص آخر.

الفرع الأول: نقل العبء الضريبي

يمكن تعريف العبء الضريبي على أنه " عملية اقتصادية يتوصل بواسطتها دافع الضريبة إلى نقل ما دفعه أو بعضه إلى الغير، كالمالك الذي يحمل المستأجر الضريبة العقارية التي يدفعها بأن يرفع قيمة الإيجار، و كالمنتج الذي يدمج نفقة إنتاجه ما يدفعه من ضرائب، و يحاول بذلك أن يحملها للمستهلك"[2].

وفي حالة نقل العبء الضريبي فإن المكلف الفعلي يكون شخص آخر غير المكلف القانوني وهو نفسه الذي يتحمل عبء الضريبة.

وتتم عملية نقل العبء الضريبي في ثلاث طرق[3]:

– **نقل العبء الضريبي إلى الأمام:** ويتم فيه نقل العبء الضريبي إلى المشتري عن طريق رفع الأسعار السلع والخدمات .

---

[1] عباس محمد محرزي، مرجع سابق، ص 263.

[2] عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص 188.

[3] محاضرة الأستاذ محمد زين بركة بعنوان "اقتصاديات الجباية" لطلبة سنة أولى مدرسة دكتوراه تخصص تسيير المالية العامة جامعة تلمسان، 2009-2010.

- **نقل العبء الضريبي إلى الخلف:** و فيها يتم عكس الضريبة على فوائد عوامل الإنتاج(رأس المال، عمل).

- **النقل المنحرف:** يحدث إذا انتقلت الضريبة إلى سلعة أخرى غير تلك التي فرضت عليها.

وحتى يتم نقل العبء الضريبي يجب توفر شرطين أساسين[1]:

1. أن تكون المادة الخاضعة للضريبة، سلعة ينتجها المستهلك أو خدمة يقوم بها، و بناءا على ذلك فإن الضريبة على الدخل أو الرأس المال لا تنتقل،لأنها لا تصيب سلعة ينتجها المكلف أو خدمة يؤديها .

2. أن يكون رفع ثمن السلعة أو الخدمة ممكنا و يتوقف ذلك على مرونة العرض و الطلب على السلع و الخدمات.

و بالتالي إذا توفر هذين الشرطين في المكلف القانوني بالضريبة فانه سينجح في نقل العبء الضريبي جزئيا أو كليا إلى غيره ، وقد يتمكن هذا الأخير من نقلها إلى شخص ثالث ، وهكذا تستمر السلسلة إلى أن تستقر على الشخص الذي يتحمل عبئها فيدفعها و يتأثر بذلك دخله بالانخفاض.

و تجدر الإشارة أن الذي يتمكن من نقل العبء الضريبي لا يعني أن دخله لا يتأثر، بل سيتأثر بفعل انتشار الضريبة كما سنبينه في الفرع الثاني.

الفرع الثاني: انتشار الضريبة

يتبع انتقال العبء الضريبي بين المكلفين بالضريبة انتشارها، فعندما تستقر الضريبة عند شخص معين يقوم بتسديدها و بالتالي ينقص دخله مما يدفعه إلى الحد من استهلاكه و هذا ما يترتب عنه نقص في دخول من يزودونه بالسلع الاستهلاكية (المنتجون)

، الذين بدورهم و عندما تنخفض دخولهم ينقصون من استهلاكهم ويؤثرون بذلك على دخول من يمدونهم بالسلع أيضا . وهكذا يستمر انتشار أثر الضريبة بين المكلفين بها.

و يتمثل الفرق بين انتشار الضريبة و نقل عبئها في:

- نقل العبء الضريبي لا يترتب عنه إنقاص الاستهلاك للمكلف الذي نجح في نقلها، بينما انتشار الضريبة التي تستقر عند الشخص معين يمتد إلى المؤسسات التي يشتري منها سلعه.

– نقل العبء الضريبي يكون ممكنا بالنسبة لبعض الأنواع من الضرائب في حين أن انتشار الضريبة يكون بالنسبة لكل الأنواع من الضرائب ، إذ لا بد أن يترتب على فرض الضرائب بعض الانكماش في الاستهلاك الخاص ، إلا أن هذا الأثر لا يصيب كافة السلع الاستهلاكية ولا يكون بنفس الدرجة ، فهو يتوقف على مرونة الطلب على كل سلعة من السلع التي يشتريها .

[1] عادل أحمد حشيش ،مرجع سابق، ص 190.

الفرع الثالث: التخلص من عبء الضريبة

بما أن الضريبة تمثل عبئا على المكلف فإنه يحاول التخلص منها إما بشكل كلي أو جزئي دون أن ينقل عبئها لشخص آخر، ويكون ذلك إما عن طريق التهرب الضريبي أو الغش الضريبي.

1) التهرب الضريبي: و يقصد به أن يحاول المكلف الذي تتوفر فيه شروط الإخضاع للضريبة، التملص من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام القانون ، حيث يعمل على عدم تحقق الواقعة المنشأة للضريبة كأن يمتنع عن استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها الضريبة، أو ترك نشاط الذي تفرض عليه ضرائب مرتفعة إلى نشاط الذي آخر تكون فيه ضرائب منخفضة .

وننوه هنا إلى أن التهرب الضريبي يمكن أن ينظمه القانون بنفسه من أجل تحقيق أهداف مختلفة كتشجيع الاستثمار، أو قد يكون بسبب وجود ثغرات في القانون والتي يستغلها المكلف.

2) الغش الضريبي : هو التخلص من عبء الضريبة بطرق غير مشروعة أي بمخالفة القانون وذلك باستخدام طرق احتيالية أو تدليسية من جانب المكلف بالضريبة، ومن صور الغش نجد:

- عدم تقديم بيانات صحيحة عن قيمة الوعاء الضريبي أو حقيقية لمركزه المالي؛
- إخفاء وعاء الضريبة ماديا كعدم التصريح بالسلع المستوردة من الخارج لدى مصالح الجمارك تفاديا لدفع الحقوق الجمركية؛
- المبالغة في تقدير التكاليف الواجبة الخصم من الوعاء الضريبي مما يؤدي إلى تقليص الأرباح و بالتالي تخفيض الضريبة المستحقة.

و حتى يتصف أي سلوك أنه غش ضريبي يجب أن يتوفر على شرطين[1]:

1. العنصر المتمثل في تخفيض الاقتطاع الضريبي بطرق غير مشروعة؛

2. توفر النية السيئة.

نود أن نشير في هذا السياق، أن طرق التخلص من عبء الضريبة مهما كانت صورها فان النتيجة النهائية لها، هي التخلص الكلي أو الجزئي من العبء الضريبي، الأمر الذي يترتب عنه أن يكون التوزيع الفعلي للعبء الضريبي مختلفا عن التوزيع القانوني، كما نشير هنا إلى أن نقل عبء الضريبة على عكس التخلص من عبئها لا يضر بالخزانة العامة و إن كان من شأنه أن يحدث اضطرابا في النظام الذي يضعه المشرع المالي لتوزيع الأعباء العامة على المكلفين.

[1] ناصر مراد، مرجع سابق، ص 156.

المطلب الثاني: الآثار النهائية للضرائب

إن البحث في الآثار النهائية للضرائب لا تكون إلا بعد استقرار الضريبة [1]، و تعتبر الآثار النهائية للضرائب أهم مؤشر لقياس مدى نجاح السياسة الضريبية القائمة، أو رسم سياسة ضريبية جديدة تحقق من خلال آثارها المباشرة، الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية للمجتمع .

وفي هذا الصدد نجد أن آراء الخبراء اختلفت، فمنهم من يعتبر أن الضريبة و مهما كان عبئها ثقيلا فهي تحرك نشاط الأفراد و تدفعهم لزيادة الإنتاج و هناك من يقول أن الضرائب إذا ارتفعت مبالغها تشل الأفراد في إنتاجهم من حيث الكم و النوعية.

الفرع الأول: أثر الضرائب على الاستهلاك والادخار

تمارس الضرائب أثرها على الاستهلاك من خلال تأثيرها على دخول المكلفين بها من جهة و على أسعار السلع والخدمات من جهة أخرى، فالضرائب المباشر تؤدي إلى خفض الدخول النقدية في الوقت الذي تؤدي فيه الضرائب غير مباشر إلى رفع أسعار السلع والخدمات [2].

ويتجلى تأثير الضريبة المستقطعة على المكلفين من خلال إنقاصها لدخولهم مما يقلل من قدراتهم الشرائية وهذا ما يدفعهم إلى التضحية باستهلاك بعض السلع والخدمات خاصة الكمالية منها فينخفض الطلب عليها مما يؤدي إلى انخفاض أسعارها ، وهذا الأمر ليس مطلق بل يتوقف على مدى مرونة الطلب عليها، فإذا كان الطلب مرن هذا يعني أن استهلاكها يتأثر بالضريبة ، أما إذا طلب السلع غير مرن (كالسلع الضرورية) فاستهلاكها من قبل المكلفين بالضريبة لن يتأثر.

كما يتوقف تأثير الضرائب على الاستهلاك على حجم الدخل ، فالطبقات الغنية التي تصيبها الضريبة لن تقلل من استهلاكها لأنها عادة تدفع مبلغ من مدخراتها في حين أن الطبقات الفقيرة التي تقع عليها الضريبة ستدفعها إلى تقليل استهلاكها لأنها تسدد مبالغ الضريبة من دخولها. ومن جهة أخرى يتوقف تأثير الضرائب على استهلاك فيما تقرره الدولة بالحصيلة الضريبية ، فإذا قررت الدولة استعمال الحصيلة الضريبية في طلب السلع والخدمات (الإنفاق العام)فان نقص الأفراد الناتج عن فرض الضريبة يعوضه زيادة الاستهلاك الذي يحدثه الإنفاق العام، أما إذا قررت الدولة تجميد الحصيلة الضريبية فان الاستهلاك الكلي سيتجه نحو الانخفاض.

أما فيما يخص الادخار وهو ذلك الجزء الذي لم يستهلك من الدخل، فيتوقف تأثير الضرائب عليه و على توزيع استهلاك السلع الخاضعة للضريبة بين مستويات الدخل. ففرض ضرائب على السلع الواسعة الاستهلاك من قبل الطبقات ذات الدخل المنخفض فان أثار الضريبة ستتركز على

[1] عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص 187.

[2] ولد عبد الله صدفن، الضرائب و التنمية، رسالة ماجستير، جامعة تلمسان، 2002، ص 63.

الاستهلاك، أما فرض ضرائب على السلع التي يأتي الطلب عليها من طرف أصحاب الدخول المرتفعة فإنها ستؤثر على مدخرات هؤلاء الأفراد بالانخفاض، وهذه الحالة تتعلق فقط بالادخار الاختياري ، أما الادخار الإجباري فان من وسائل تحقيقه فرض ضرائب بصور متعددة فيختلف اثر الضريبة إذ ينتقل إلى الاستهلاك.

الفرع الثاني: أثر الضريبة على الإنتاج والتوزيع

تحدث الضرائب أثرا على الإنتاج من خلال تأثيرها على عوامل الإنتاج، العمل ورأسمال ومنه فقد يكون للضريبة اثر محفز أو معرقل للعمل، ويظهر ذلك في أن فرض ضرائب على الأرباح يؤدي إلى تخفيض الإنتاج ذلك لان أرباب العمل يفضلون تخفيض أرباحهم تجنبا لدفع مبالغ ضريبة مرتفعة وهذا ما يؤثر على حجم العمالة ويشجع على إحلال الآلات محل العمال ، وبما انه من المعروف أن الاستهلاك وثيق الصلة بالإنتاج فان فرض الضرائب يؤدي إلى انخفاض الدخول وبالتالي يقل الاستهلاك ومنه ينخفض الطلب على السلع والخدمات، الأمر الذي يدفع المنتجين إلى تخفيض الإنتاج وبالتالي تقليص عدد العمال.

هذه الآثار تحدث انكماش في العمل غير انه يمكن أن يكون للضريبة دور تحفيزي للعمل وذلك لأن الاقتطاع الضريبي يؤدي إلى انخفاض الدخل وهذا ما يدفع المنتجين إلى الزيادة في الإنتاج من أجل الحفاظ على نفس المستوى من الأرباح وبالتالي إلى زيادة توظيف العمال.

ونفس الشيء بالنسبة للعامل الذي يبذل جهدا من أجل تعويض المبالغ المقتطعة من دخله بسبب الضريبة، وبالتالي يتوقف تحفيز الضريبة في الميل للعمل على مدى مرونة طلب الأفراد على الدخل الذي يتحدد بالعناصر التالية[1]:

- قدرة الأفراد في زيادة عملهم .

– مستوى الدخل الذي اقتطعت منه الضريبة ، فإذا كان الدخل المرتفع فان الضريبة لا تؤثر على مستوى معيشة الأفراد وقد يترتب على ذلك عدم تحفيز الأفراد على القيام بالمجهود التعويضي لاقتطاع الضريبة.

و تؤثر الضريبة على الإنتاج من خلال تأثيرها على عرض وطلب رؤوس الأموال الإنتاجية، فعرض الرؤوس الإنتاجية يتوقف على الادخار الذي يحدد الاستثمار فإذا كانت الضرائب تقلل من الدخل و بالتالي إلى انخفاض الادخار الذي يحدد الاستثمار فان ذلك سيؤدي إلى انخفاض في عرض الرؤوس الإنتاجية ، و يتعلق الأمر بالضرائب التصاعدية التي يقع عبئها على دخل الطبقات الميسورة المدخرة.

[1] ناصر مراد، مرجع سابق، ص 68.

أما طلب رؤوس الأموال الإنتاجية فانه يتوقف على معدلات الأرباح ، فإذا نقصت الأرباح بسبب الاقتطاعات الضريبية يقلل الطلب على رؤوس الأموال.

كما يمكن للضرائب أن تؤدي إلى انتقال عناصر الإنتاج إلى فروع و مهن يقل فيها العبء الضريبي مما يؤثر على هيكل النشاط الاقتصادي .

من ناحية أخرى قد ينجم عن الضرائب توزيع الدخول و الثروات بشكل غير عادل ، ويكون هذا في حالة الضرائب غير المباشرة ، التي يكون عبئها أشد وطأة على طبقات الفقيرة ،على عكس الضرائب المباشرة وخاصة التصاعدية منها التي تقع على الدخول المرتفعة ما يؤدي إلى تقليل التفاوت بين الطبقات ، ويتوقف هذا الأمر على تصرف الدولة في الحصيلة الضريبية ، فإذا قررت الدولة صرفها في شكل تحويلات، فإن ذلك سيكون له أثر ايجابي في تقليل التفاوت في توزيع الدخول و الثروات،أما إذا اتجهت الدولة إلى صرف الحصيلة الضريبية لتسديد قروضها مثلا فإن ذلك سيلغي الأثر الإيجابي في توزيع الدخول .

الفرع الثالث: أثر الضريبة على المستوى العام للأسعار

إذا قامت الدولة باستعمال الحصيلة الضريبية بعيدا عن مجال التداول ، كأن تكون احتياطي مالي لها أو أن تسدد ما عليها من ديون، فإن فرض الضرائب يترتب عنه اقتطاع جزء من دخول الأفراد و بالتالي انخفاض قدراتهم الشرائية و منه تقليل الطلب على السلع الاستهلاكية مما يؤدي إلى انخفاض أسعارها، أما إذا قامت الدولة باستعمال الحصيلة الضريبية على ما تحتاجه من سلع و خدمات كدفع مرتبات العمال، أو تسديد مبالغ الموردين و المقاولين فإنهم سيستخدمون هذه المبالغ في زيادة استهلاكهم و بالتالي يزداد الطلب على السلع و الخدمات فترتفع أسعارها.

وتختلف آثار الضرائب المباشرة عن الضرائب غير المباشرة، فالأولى تؤدي إلى خفض القدرة الشرائية ومنه تنخفض الأسعار بسبب قلة الطلب ، أما الضرائب غير المباشرة فإنها تصيب السلع الواسعة الاستهلاك مما يؤدي إلى انخفاض عرضها وبالتالي ترتفع أسعارها.

كما يمكن أن تزيد الضرائب في رقعة التضخم، حيث أن ارتفاع الأسعار يدفع نقابات العمال إلى طلب الرفع في أجورهم تماشيا مع ارتفاع تكاليف المعيشة دون أن تكون هناك زيادة حقيقية في الإنتاج.

و في نفس السياق، قد تدفع الضرائب المؤسسات إلى زيادة في أسعار منتجاتها بسبب ارتفاع تكاليف الإنتاج من أجل تحقيق مستوى معين من الأرباح الأمر الذي يزيد من حدة التضخم.

يواجه تحديد آثار الضرائب صعوبات متعددة، وذلك لأن الضرائب ليست المتغير الوحيد في السياسة الاقتصادية، وعليه يصعب فصل أثر الضرائب عن الآثار التي تنتج عن عوامل أخرى كسياسة النقدية أو سياسة القروض أو الأسعار.

المبحث الثالث: السياسة الضريبية ودورها في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع

تتضمن السياسة الاقتصادية عدة أنواع من السياسات كالسياسة النقدية، السياسة المالية، سياسة الصرف، سياسة القروض...الخ، وتعتبر السياسة الضريبية إحدى مكونات السياسة المالية التي تسعى الدولة من خلالها التأثير على الوضع الاقتصادي و الاجتماعي و توجيهه لتحقيق أهدافها المسطرة.

يبحث هذا المبحث في عدة نقاط تتصل أساسا بمفهوم السياسة الضريبية والدور الذي تقوم به لتحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية للمجتمع.

المطلب الأول:مفهوم السياسة الضريبية

ينبغي التمييز بين السياسة الضريبية و النظام الضريبي:

الفرع الأول: السياسة الضريبية

تعرف السياسة الضريبية على أنها " مجموعة من الإجراءات و التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة ، والتأثير على الوضع الاقتصادي و الاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية "[1].

كما تعرف أنها :" البحث في الظواهر الضريبية و تحليل أوجه النشاط المالي ، تهدف إلى تحديد و تكييف حجم الإرادات الكافية لتغطية احتياجات الاقتصاد الوطني و تكييف هذه المصادر لتحديد الخطط الاقتصادية وإحداث التوازن الاقتصادي بقدر من الإمكانات و الأساليب، و تحقيق العدالة الاجتماعية لتوزيع الأعباء حسب القدرات و الاستفادة من جميع الخدمات على السواء" [2].

تتم ترجمة السياسة الضريبية في النظام الضريبي الذي يعني بمفهومه الواسع مجموع العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية و الفنية التي يؤدي تراكبها معا وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين .

أما في مفهومه الضيق، فهو يعني مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها و تطبيقها في مجتمع معين و زمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي اختارها ذلك المجتمع[3].

و على هذا الأساس يرتبط النظام الضريبي ارتباطا وثيقا بالسياسة الضريبية، حيث أنه يعتبر الصياغة الفنية لها ويصمم من أجل تحقيق أهدافها.

للسياسة الضريبية عدة مقومات[4]:

---

[1] قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2006، ص 139.
[2] خلاصي رضا، النظام الجبائي الحديث، دار هومه، الجزائر، 2005، ص 22.
[3] مرسى السيد الحجازي، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص 6.
[4] خلاصي رضا، مرجع سابق، ص 23.

✓ **قدرة الأداء الجبائي:** ويقصد بها مردودية الضرائب في مجتمع معين، أي تحمل تكاليف تمويل الخزينة بهذه الموارد حتى لا يحدث عجز فيها .

✓ **المحيط الجبائي:** وهي البيئة التي يدرج فيها، حيث تختلف من بلد لآخر و ذلك حسب النظام الاقتصادي المطبق في الدولة،و حسب درجة التقدم الاقتصادي.

✓ **الهياكل الجبائية:** يضم الهيكل الجبائي مجموعة متباينة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة، بحيث تغلب عليه عادة مجموعة معينة من الضرائب تصبغه بطابعها يعمل الهيكل الضريبي على إعداد إستراتجية للتوفيق بين مختلف الضرائب وضمان الاستمرارية على المدى الطويل .

الفرع الثاني: محاور السياسة الضريبية

تقوم السياسة الضريبية على المحاور التالية :

- تحديد الأولويات التي يسعى إلى تحقيقها النظام الضريبي انطلاقا من الواقع السياسي، الاقتصادي و الاجتماعي ، المحلي والدولي.

- التنسيق بين أدوات السياسة الضريبية خاصة عند بناء الهيكل الضريبي من حيث أنواع الضرائب المباشرة وغير المباشرة و أوزانها النسبية في الحصيلة الضريبية، وتحديد المعدلات التي تمكن من رفع المردودية و تحقيق باقي الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية.

- التقليل من التعارضات التي تنشأ بين قرارات السياسة الضريبية في سعيها لتحقيق أهدافها، حيث أن التوسع في تطبيق سياسة الإعفاءات الضريبية خدمة لأهداف الاقتصادية و الاجتماعية قد يكون على حساب تحقيق أهداف المالية العامة .

- التنسيق بين السياسة الضريبية و السياسات الاقتصادية الأخرى.

الفرع الثالث: طرق تقييم السياسة الضريبية

لتقييم مدى نجاح و كفاءة السياسة الضريبية ينظر إلى المؤشرات التالية[1]:

- **مؤشرات تقنية:** تتمثل في الاقتصاد في نفقات الجباية، سهولة الإجراءات المتعلقة بالربط و التحصيل ، مدى كفاءة موظفي الإدارة الضريبية ودرجة مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و سرعة إجراءات المنازعات .

- **مؤشرات مالية:** تتمثل في درجة توفير الموارد المالية للدولة و التي تتناسب مع المقدرة التكليفية للاقتصاد، ومع متطلبات تمويل الإنفاق العام و الحد من اللجوء لمصادر التمويل الأخرى و كذلك تحقيق إيرادات ضريبية على طول السنة تجنبا لاختناقات مالية .

[1] ولد عبد الله صدفن، مرجع سابق، ص 54.

- **مؤشرات اقتصادية:** كمدى حماية الصناعات الوطنية من المنافسة الأجنبية، وتحقيق التنمية الجهوية في مختلف مناطق الدولة ، والمساهمة في توجيه الاستثمارات.

- **مؤشرات اجتماعية:** كتخفيض الضغط الضريبي على المداخيل المحدودة و التقليل من التفاوت الكبير في الدخول و الثروات تحقيقا للعدالة الاجتماعية .

بالإضافة إلى هذه المؤشرات،هناك مؤشرات تحليلية في شكل نسب لمختلف الضرائب، وكذا الضغط الضريبي.

المطلب الثاني: دور السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف الاقتصادية

تعتبر السياسة الضريبية من أهم أدوات التدخل غير المباشر التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق العديد من أهدافها الاقتصادية أهمها على سبيل المثال :

تحقيق النمو الاقتصادي ،محاربة التضخم ، تحقيق التوازن القطاعي و الجهوي الاستثمار، تصحيح إخفاقات السوق ....الخ.

الفرع الأول:تحقيق النمو الاقتصادي

يتحقق النمو الاقتصادي عن طريق زيادة قدرة الوطن على إنتاج البضائع و الخدمات[1]، ويعتبر النمو الاقتصادي من الأهداف الهامة التي تسعى الدولة إلى تحقيقها،لذا تقوم الدولة بدور محرك لإنعاش النمو الاقتصادي وذلك من خلال تخفيف العبء الضريبي على الأفراد الأمر الذي يؤدي إلى ارتفاع أجورهم مما يؤدي إلى تحفيز الطلب الكلي و بالتالي يرتفع الإنتاج.

كما قد تتخذ الدولة من الضرائب أداة مباشرة لزيادة الاستثمارات من خلال عدة آليات في المجال الضريبي كالإعفاءات و التخفيضات الضريبية قصد زيادة الدخل المتاح لدى الأفراد و المستثمرين .

أو قد تسعى الدولة إلى الزيادة في معدل تكوين رأس المال من خلال الزيادة في معدلات الادخار إذا ما تمت فرض ضرائب على الإنفاق (غير المباشرة) ، فعندئذ تؤدي إلى الزيادة في حجم الاستثمارات ،وذلك لان فرض ضرائب تصاعدية يقلل من حجم المدخرات، لأن فرض مثل هذا النوع من الضرائب يكون وقعه أكبر بالنسبة الطبقات المرتفعة الدخول التي عادة ما تدخر و بالتالي تقل حجم المدخرات و تكوين رأس المال مما يؤثر سلبا على حجم الاستثمارات ومنه معدل النمو الاقتصادي .

الفرع الثاني: محاربة التضخم

قد ترجع أسباب التضخم إلى زيادة المعروض النقدي دون أن تقابله زيادة حقيقية في الإنتاج ، مما يؤدي إلى زيادة الطلب و ارتفاع الأسعار وتدهور قيمة العملة ،تستعمل الضرائب لمعالجة التضخم

[1] عمر صخري، التحليل الاقتصادي الكلي، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 1991، ص 12.

من خلال الرفع في معدلاتها فتزيد النسب المستقطعة من دخول الأفراد مما يؤدي إلى انخفاض الطلب الكلي و تخفيض حدة التضخم.

الفرع الثالث: تحقيق التوازن القطاعي و الجهوي للاستثمار

قد تشهد بعض القطاعات مشاركة محتشمة من الاستثمارات بسبب عدم رغبة الأفراد الاستثمار فيها،وتعمل الدولة على تحقيق التوازن القطاعي من خلال التمييز في المعاملة الضريبية قصد توجيه عناصر الإنتاج نحو هذه القطاعات، وتستعين بذلك بسياسة التحريض الضريبي في صور إعفاءات أو تخفيضات مما يشجع على الاستثمار فيها.

كما تستخدم الضرائب كذلك في تحقيق التوازن الجهوي للاستثمار، وذلك من خلال توجيه عناصر الإنتاج نحو المناطق التي تتسم بانخفاض حجم الاستثمارات فيها ، ومن أجل تقوم الدولة بتخفيض الضرائب أو إعفاءها في المناطق النائية ، و يترتب على ذلك انتقال عوامل الإنتاج إلى المناطق التي يقل فيها العبء الضريبي .

الفرع الرابع : تصحيح إخفاقات السوق

تعمل سوق المنافسة الكاملة على التخصيص الأمثل للموارد، إلا أن هذا غير ممكن في الواقع بسبب الآثار الخارجية السلبية التي تتمثل في أن تكلفة الأفراد الذين يمارسون أنشطتهم (استهلاك، إنتاج....) تكون أقل من تكلفة التي يتحملها المجتمع مثل تكاليف التلوث الصناعي، تدهور البيئة و لتصحيح هذه إخفاقات فإنها تؤخذ بعين الاعتبار عند رسم السياسة الضريبية و هذا برفع التكاليف الخاصة بعد فرض الضريبة إلى مستوى التكاليف الاجتماعية .

الفرع الخامس: توجيه الاستهلاك

تستعمل الضريبة كأداة للتأثير على السلوك الاستهلاكي من خلال تأثيرها على الأسعار النسبية لسلع و الخدمات ، فقد تلعب الضرائب دورا ردعيا من خلال أسعارها المرتفعة على بعض السلع مثل الكحول، التبغ، أو أن تلعب دور إحلال من سلعة إلى سلعة أخرى تكون أقل سعرا من الأولى (من خلال تخفيض الضرائب على إنتاج هذه السلعة) ، كما تستعمل الضرائب من أجل تشجيع استهلاك السلع المنتجة محليا.

الفرع السادس: زيادة تنافسية المؤسسات و حماية الصناعة المحلية من المنافسة الأجنبية

تهدف السياسة الضريبية إلى زيادة تنافسية المؤسسات من خلال خفض الضرائب على عوامل الإنتاج ، وبالتالي الزيادة في حجم الإنتاج من جهة و خفض تكاليف الإنتاج من جهة أخرى، ولهذا نجد الدول، و سعيا منها لزيادة تنافسية منتجاتها على مستوى الأسواق الخارجية تقوم بإعفاء الصادرات جزئيا أو كليا من الرسوم الجمركية وبالمقابل فإنها تقوم بفرض معدلات ضرائب

مرتفعة على السلع المستوردة بغرض حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الأجنبية ، وتعتبر الرسوم الجمركية أول الضرائب التي استخدمت لهذه الغاية ، غير أنه مع انفتاح الاقتصادي تقلص دور هذه الضرائب .

الفرع السابع: السياسة الضريبية أداة للاندماج الاقتصادي[1]

وهذا من خلال التنسيق بين أنظمة الضريبية و التي تعني إزالة أوجه الخلاف بين النظم و التشريعات الضريبية بحيث تصبح متناسقة و متقاربة في مختلف المجلات الضريبية ومن أهمها : قواعد تحديد الواقعة المنشئة للضريبية، وحالات منح الإعفاءات الضريبية و شروطها و معدلات الضرائب.

المطلب الثالث: دور السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف الاجتماعية

تعتبر الأهداف الاجتماعية من أولويات اهتمامات الدولة عند رسم السياسة الضريبية .

الفرع الأول: تقليل حدة التفاوت الاجتماعي

تعتبر عدالة توزيع الدخل و الثروة من أهم الأهداف التي تسعى السياسة الضريبية لتحقيقها، وتستخدم الدولة الضرائب لمعالجة التفاوت الطبقي عن طريق فرض الضرائب التصاعدية على الدخل و إعفاء الدخول الضعيفة ومراعاة الظروف الشخصية للممول، وتظهر أهمية الضرائب التصاعدية في تحقيق العدالة ،في أن وطأتها تكون أشد على أصحاب الدخول المرتفعة، وقليلا على أصحاب الدخول المحدودة. كذلك يمكن أن تساهم سياسة الإنفاق الحصيلة الضريبية بتقليل التفاوت بين الطبقات إذا ما عزمت الدولة صرف الحصيلة الضريبية في شكل تحويلات للفئات الضعيفة (منح للمسنين،العاطلين عن العمل....) ، أو توفير خدمات ضرورية بشكل مجاني كالتعليم ، الصحة ، السكن،...الخ ، و يترتب عن ذلك زيادة دخولهم الحقيقية و تقليل الفوارق بين الطبقات و تصحيح الهيكل الاجتماعي و من ثم تحقيق الاستقرار القومي.

الفرع الثاني: توجيه المعطيات الاجتماعية [2]

تهدف الدولة من خلال فرضها للضرائب إلى توجيه بعض المعطيات الاجتماعية كالتحفيز على الزواج، تشجيع أو ضبط النمو الديمغرافي عن طريق استخدام الضرائب على الأجور حسب الحالة الاجتماعية للأفراد كما تستخدم الضرائب للتخفيف من بعض الأزمات كأزمة السكن من خلال الإعفاءات الممنوحة لمداخيل الإيجار أو شراء الأراضي لبناء السكنات الاجتماعية .

[1] سعيد عبد العزيز و شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية ،إسكندرية، 2007، ص616.
[2] عبد المجد قدي، مرجع سابق ، ص 172.

الفرع الثالث: الحد من التلوث البيئي

البيئة هي الإطار الذي يمارس فيه الإنسان نشاطه ، وهذا الإطار يتضمن مجموعة من العناصر المتكاملة اللازمة للحياة مثل الماء ، الهواء، والتربة يتأثر الإنسان بها ويؤثر فيها، ونتيجة لنمو وتنوع النشاط الإنساني و التقدم التكنولوجي تعرضت البيئة بمختلف عناصرها للتدهور الشديد.

يمكن للضريبة أن تشكل أداة فعالة لمعالجة مشاكل البيئة من خلال:

- فرض ضرائب مرتفعة على المنتجات التي يصاحب إنتاجها تلوث بيئي كالمنتجات البترولية والكيميائية؛
- فرض ضريبة على النفايات و الانبعاث؛
- منح إعفاءات أو تخفيضات للوحدات الإنتاجية التي تستعمل تكنولوجيا من شأنها المحافظة على البيئة .

خلاصة الفصل :

نستخلص مما سبق أنه في الوقت الذي أصبح فيه تدخل الدولة ضروريا في مختلف مجالات المجتمع أضحت الضرائب، و بفضل ما تحدثه من آثار أولية و نهائية، تشكل أداة مهمة للدولة تستعملها للوصول إلى أهدافها المسطرة على المدى القصير و الطويل. وحتى تضمن الدولة استمرارية وفعالية سياستها الضريبية في بلوغ مختلف الغايات عليها الاسترشاد دائما بالمبادئ الأساسية للضريبة التي تعد كدستور ضمني لها، لأنه و قبل كل شيء يجب الأخذ بعين الاعتبار أن الضريبة ستقع على الفرد وستشكل عبئا بالنسبة له وسيبدي تصرفات اتجاهها تتمثل في نقل عبئها إلى الغير أو محاولة التهرب منها سواء بطرق مشروعة أو غير مشروعة ، لذلك فمن الضروري للمشرع الضريبي عند رسم السياسة الضريبية أن يتصور الاضطرابات التي تحدثها الضريبة و أن يحاول قدر الإمكان التحكم فيها من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية العامة.

الفصل الثاني

سياسة التحريض الضريبي

مقدمة الفصــل :

في اقتصاد مختلط حيث يساهم القطاع الخاص إلى جانب القطاع العام في تكوين الناتج الداخلي المحلي (PIB)، تصبح سياسة الإكراه و الإجبار التي تمارسها الدولة نظرا لما تتمتع به من سيادة على الأفراد غير مجدية و غير فعالة خاصة على القطاع الخاص ، و لذلك فإنها تفضل اللجوء إلى رسم سياسة تحريضية من أجل توجيه النشاط الاقتصادي للأفراد الوجهة التي تتفق مع سياستها العامة، ويتحقق ذلك في غالب الأحيان عن طريق ما يسمى سياسة التحريض الضريبي، وعليه سنعالج في هذا الفصل مفهوم هذه السياسة، أدواتها، و شروط فاعليتها .

المبحث الأول: مفهوم سياسة التحريض الضريبي

يستهدف هذا المبحث التطرق إلى أهم جوانب الإطار النظري لسياسة التحريض الضريبي، من تعريفها و استخراج لأهم خصائصها و مبررات استخدامها، وكذلك الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى الدولة لتحقيقها من خلال هذه السياسة.

المطلب الأول: التحريض الضريبي كشكل من أشكال التدخل الاقتصادي للدولة

في الوقت الحاضر لم يعد تدخل الدولة محل نزاع بين الاقتصاديين فذاك أمر أوشك أن يكون محل اتفاق و إنما يكمن الاختلاف و النقاش في تحديد حجم التدخل و طرق التي يمكن من خلالها التدخل، و الأدوات و الوسائل المستخدمة في ذلك.

من هذا المنظور تم عموما تصنيف تقنيات تدخل الدولة في الاقتصاد إلى مجموعتين: الأولى تستعمل فيها الدولة الإجبار مستغلة بذلك ما تتمتع به من سلطة و سيادة على الأفراد وهو ما يعبر عن التدخل المباشر، أما الثانية فتتمثل في الطرق التحفيزية أو التحريضية[1].

الفرع الأول: الأساليب المباشرة

وهي تتعلق بالقطاعات الصناعية و الزراعية و كذلك بالإنتاج و التوزيع، و تهدف الدولة من خلال هذه الإجراءات بصفة خاصة إلى : استقرار الأسعار، تنظيم و دعم الإنتاج – خاصة فيما يتعلق بالقطاع الزراعي-، حماية الصناعة الوطنية.

تتمثل طرق التدخل المباشر التي تستعملها الدولة في[2]:

أ) **سياسة الأسعار:** تتدخل الدولة لتثبيت الأسعار عن طريق:

- تحديد السعر بحد ذاته؛
- تثبيت هامش الربح؛
- أو التحكم في الزيادة أو النقص في الأسعار.

تهدف الدولة من خلال هذه المجموعة من الإجراءات التدخلية على مستوى الأسعار إلى تحقيق الاستقرار في السوق الداخلي، تخفيض الآثار التضخمية، تدعيم الاستهلاك، وكذلك تنشيط التبادلات على مستوى السوق العالمية و هذا بضمان، و من خلال الأسعار التنافسية، تصدير السلع المحلية للخارج .

ب) **نظام الاستيراد:** تشكل التجارة الخارجية قطاع نشاط بالغ الأهمية من وجهة نظر الاقتصاد، وعلى هذا الأساس تخضع مختلف عمليات الاستيراد إلى مجموعة من التنظيمات التي تسعى الدولة من خلالها إلى مراقبة نوعية و كمية السلع المستوردة إلى الوطن، و تشكل الحواجز الجمركية

[1] Françoise Dreyfus, L'interventionnisme économique, presses universitaires de France, Paris, 1971, p9.
[2] Françoise Dreyfus, Op.cit., p10.

إحدى الوسائل الهامة للسياسة الحمائية التي تنتهجها الدولة لحماية المنتجات المحلية من منافسة السلع الأجنبية.

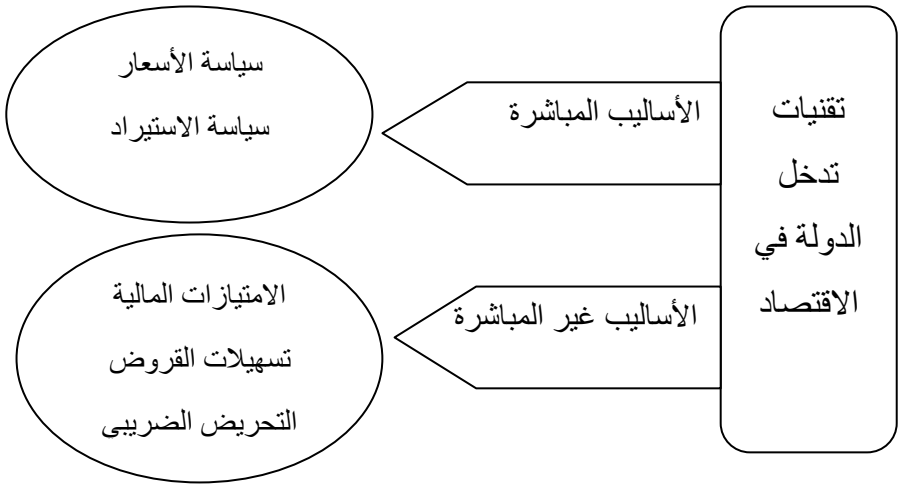
الفرع الثاني: الأساليب غير المباشرة (التحريضية)

وهي تقنية التدخل الاقتصادي للدولة المبنية على روح "التفاهم"، فعوض إجبار الأفراد على القيام بنشاط ما، يمكن إشراكهم في تحقيق الأهداف الاقتصادية للدولة عن طريق منحهم امتيازات مالية، أو تسهيلات القروض، أو التحريض الضريبي[1].

ففي هذه الشروط يستجيب الأفراد إراديا لهذه التحفيزات و ذلك ببساطة لأنهم سيحصلون على فائدة مقابل ذلك [2].

نلخص تقنيات تدخل الدولة في الاقتصاد في الشكل الموالي :

الشكل رقم(01): تقنيات تدخل الدولة في الاقتصاد



المصدر: من إعداد الطالبة.

[1] Françoise Dreyfus, op.cit., p 13 .

[2] Philippe ABECASSIS, Philippe BATIFOULIER ,Le rôle de l'Etat dans la vie économique et sociale, ellipses, Paris, p64.

المطلب الثاني: تعريف سياسة التحريض الضريبي و مبرراتها

سنتطرق في هذا المطلب إلى تقديم تعريف لهذه السياسة و أهم الأسباب التي تبرر للدولة استخدمها.

الفرع الأول: تعريف سياسة التحريض الضريبي*:

لقد تعددت تعاريف سياسة التحريض الضريبي فقد عرفت على أنها :

" تخفيف في معدل الضرائب، القاعدة الضريبية أو الالتزامات الجبائية ،التي تمنح للمستفيد بشرط تقيده بعدة مقاييس"[1]؛

كما تم تعريفها أنها: "إجراء خاص و غير إجباري لسياسة اقتصادية ، تستهدف الحصول من الأعوان الاقتصاديين المستهدفين على سلوك معين يوجه اهتماماتهم إلى الاستثمار في ميادين أو مناطق معينة مقابل الاستفادة من امتيازات معينة"[2].

وقد عرفت كذلك على أنها " مجموعة من الإجراءات أو التسهيلات ذات طابع تحفيزي تتخذها الدولة لصالح فئات معينة لغرض توجيه نشاطهم، و المؤسسة الخاصة هي المستهدفة بالدرجة الأولى من إجراء الامتياز"[3].

و يعبر حاليا على مجموعة الإجراءات التي تفضي إلى التخفيف في العبء الجبائي

" بالإنفاق الجبائي" [4].

في بداية السبعينات، كانت ألمانيا و الولايات المتحدة الأمريكية من بين أولى الدول الأعضاء منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية (OCDE) التي أدرجت الإنفاق الجبائي ضمن الحسابات الخاصة لديها، و في سنة 1983 قامت كل من استراليا، النمسا، كندا ،اسبانيا و فرنسا بوضع تعريف للإنفاق الجبائي، في سنة 1996 كانت تقريبا كل الدول الأعضاء في المنظمة تزود المنظمة بتقارير حول الإنفاق الجبائي[5].

و قد قدمت منظمة التنمية و التعاون الاقتصادي تعريفا إنفاق الجبائي على أنه " تحويل للموارد العامة و الذي يتحقق عن طريق تخفيض الأعباء الجبائية بالنسبة للنظام الجبائي المرجعي"[6].

بناءا على التعاريف السابقة، يمكن أن نقول أن سياسة التحريض الضريبي هي أداة من أدوات السياسة الحكومية غالبا ما تستعمل كبديل عن الإنفاق المباشر، وهي خطة ترسمها الدولة تعمل من

---

* تعرف أيضا بسياسة التحفيز الضريبي ،المزايا الضريبية ، الفراغ الضريبي.

[1] ناصر مراد، مرجع سابق، ص 118.

[2] علي صحراوي، مظاهر الجباية في الدول النامية و أثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الضريبي، رسالة ماجستير،جامعة الجزائر،1992، ص91.

[3] باشوندة رفيق، داني كبير معاشو، تحليل سلوك المؤسسة اتجاه العبء الضريبي و أساليب التحريض الجبائي، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة،أيام 11و 12ماي 2003، ص49.

[4] Loïc PHILIP, dictionnaire encyclopédique de finances publiques, ECONOMICA, Paris, 1991, p 45

[5] Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire, dépenses hors budget et dépenses fiscales, volume 4 – n° 1, 2004, p 153

[6] Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire, op.cit., p153 .

خلالها على التنازل على جزء من إيراداتها المالية في صورة ضرائب، بغرض تخفيف العبء الضريبي لصالح فئة أو نشاط أو قطاع اقتصادي معين مقابل التزامهم بشروط محددة ووفقا لظروف معينة، وهذا من أجل توجيههم الوجهة التي تتماشى مع أهداف سياستها العامة .

وتلجأ الدولة إلى سياسة التحريض الضريبي من أجل جذب رؤوس الأموال المدخرة أو المستغلة في مجالات أخرى إلى النشاط الذي ترغب الدولة في تشجيعه نظرا لأهميته في تحقيق التنمية الاقتصادية ،أو قد تستعمل الدولة سياسة التحريض الضريبي للتضييق على بعض الأنشطة الاقتصادية التي لا ترغب فيها ولا يرجى من وراءها نفع للاقتصاد الوطني.

الفرع الثاني: خصائص سياسة التحريض الضريبي

من خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن لسياسة التحريض الضريبي الخصائص التالية:

- **إجراء اختياري:** بمعنى أن الأفراد لهم الحرية التامة في اختيار الخضوع أو عدم الخضوع لإجراءات التحريض الضريبي دون أن يترتب عليهم أي عقاب أو جزاء في حالة الرفض.

- **إجراء هادف:** تهدف الدولة من خلال سياسة التحريض الضريبي تحقيق مجموعة من الأهداف المسطرة في سياستها العامة، غير أن هذه الأهداف تبقى غير أكيدة لذلك ينبغي عليها دراسة كافة العناصر المتعلقة بشكل وزمن التحريض الضريبي و كذا محيط تطبيق هذا الإجراء.

– **إجراء له مقاييس:** لا يمكن الاستفادة من التحفيزات الضريبية ما لم تكن المؤسسات تخضع للالتزامات و الشروط المحددة من قبل الدولة و التي عادة ما تتمحور في طبيعة النشاط، مكان النشاط، الإطار القانوني و التنظيمي للمستفيد، فالامتياز الضريبي ليس إجراء عام يطبق على الجميع وإنما هو محدد بمقاييس، و المؤسسات التي تستجيب هذه المقاييس هي التي تستفيد من هذه الامتيازات الضريبية.

- **يهدف إلى إحداث سلوك معين**: تهدف الدولة من خلال سياسة التحريض الضريبي إلى إحداث سلوك معين و توجيه سلوك الأعوان الاقتصاديين نحو الأنشطة التي تحقق التنمية الاقتصادية.

الفرع الثالث: مبرراتها

تجد سياسة التحريض الضريبي مبرراتها من الناحية العملية في أن الممول يفيد الاقتصاد بطريقتين[1]:

الأولى: النشاط الذي يمارسه و الذي يساهم به في تحقيق السياسة التنموية المنتهجة.

الثانية: الجزء المستقطع من دخله في صورة ضريبة، وهذا يعني أنه إذا كانت الدولة تقوم بالتضحية المالية المتمثلة في تخفيف الضرائب فإنها ترجو أن يعوض هذا النقص في إيراداتها، الزيادة التي

[1] عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص 206.

تحصل في النشاط الاقتصادي موضع الرعاية ، لذلك ينبغي أن يقتصر التحريض الضريبي على الأنشطة الاقتصادية المفيدة للمجتمع و لتقدمه الاقتصادي .

كما يمكن تبرير استخدام سياسة التحريض الضريبي للتأثير على الواقع الاقتصادي بوجود تفاوت بين أهداف الدولة و أهداف الأعوان الاقتصاديين و لهذا تحاول الدولة حملهم على القيام بأعمال و انجاز أهداف لم يفكروا فيها من تلقاء أنفسهم[1].

كما يمكن أن تلجأ الدولة إلى سياسة التحريض الضريبي من أجل استدراج المستثمرين إلى القيام بمشاريع في قطاعات اقتصادية تشكل حجر الزاوية في التنمية الاقتصادية و هي بذلك تقلص من تكلفة هذه المشاريع فيما لو قامت بها بنفسها،

تجد سياسة التحريض الضريبي مبرراتها كذلك وفق نظرية التفويض و الرقابة، و يتمحور مضمون هذه النظرية في أن الدولة هي من تحدد المهام و لكن الأفراد هم المعنيون بانجاز هذه المهام عن طريق تفويضها لهم من قبل الدولة، فالأفراد هم من يقومون بالتعليم، ، العلاج، النقل...إلخ و يحدث أن تتعارض الأهداف التي تسطرها الدولة مع الأهداف الخاصة للأفراد ما يجعلهم يبدون سلوكيات مشبوهة تتمثل في التقاعس في بذل الجهد اللازم لانجاز العمل أو التقليص في الحجم الساعي للعمل، مغتنمين في ذلك عجز الدولة على تطبيق الرقابة اللازمة على هؤلاء الأفراد إما لوجود عناصر غير قابلة للقياس كالجهد مثلا أو لارتفاع تكلفة الرقابة [2]. و يبقى على الدولة في هذه الحالة التي يكون فيها الإجبار غير فعال انتهاج سياسة التحريض الضريبي من أجل حمل الأفراد على تجسيد خطط التنمية لديها.

المطلب الثالث: أهداف سياسة التحريض الضريبي

تشكل سياسة التحريض الضريبي جزءا من السياسة الضريبية العامة، و هي تعمل على تحقيق أهداف هذه الأخيرة و التي تم التطرق إليها في الفصل الأول، غير أن هناك بعض الغايات التي تختص سياسة التحريض الضريبي بتحقيقها على المستوى الاقتصادي و الاجتماعي.

الفرع الأول: الأهداف الاقتصادية

- يعتبر التحريض الضريبي متغيرا استراتجيا تتخذه الدولة كأسلوب لتحقيق تنميتها الاقتصادية وخلق مناخ محفز ومشجع للاستثمار، بحيث تعمل سياسة التحريض الضريبي على زيادة تراكم رأس المال من خلال تخفيف العبء الضريبي على المؤسسة ومن ثم زيادة قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة [3].

[1] عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1995، ص34.

[2] Philippe ABECASSIS, op.cit, p63.

[3] ناصرمراد، مرجع سابق، ص 119.

- العمل على توجيه الاستثمارات نحو الأنشطة ذات الأولوية في السياسة التنموية.

- تحقيق التوازن القطاعي بين مختلف القطاعات الاقتصادية ، فالدولة ومن خلال سياسة التحريض الضريبي، تقوم بتخفيف العبء الضريبي على القطاعات التي تعرف شحا في الحركة الاستثمارية و بالمقابل تبقي على نفس حجم العبء الضريبي في القطاعات الأخرى التي تشهد ارتفاعا في حجم الاستثمارات فيها .

- تحسين الإنتاجية من خلال زيادة مردودية عوامل الإنتاج، كما تساهم في خفض تكلفة اليد العاملة و بالتالي تخفيض تكلفة الاستثمار.

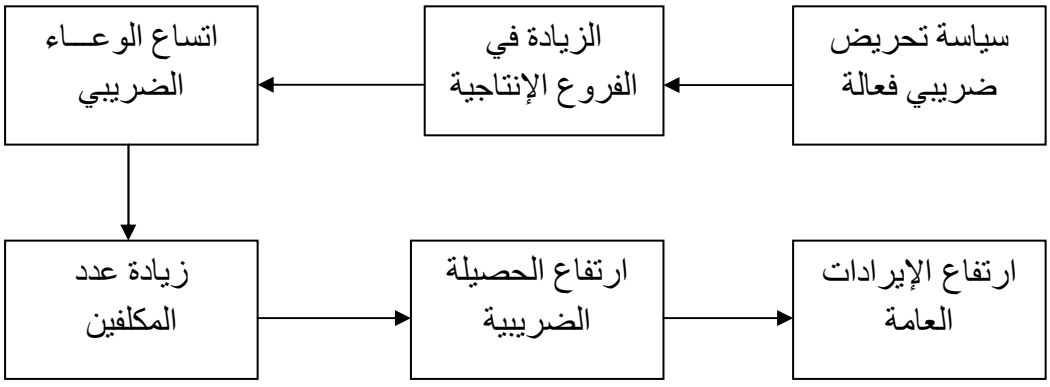
- زيادة تنافسية المنتجات المحلية في الأسواق الخارجية و العمل على تشجيع الصادرات وذلك بإعفاء المنتجات المصدرة من الضرائب الجمركية .

- التقليص في حجم النفقات العامة التي كانت ستتحملها الدولة فيما لو لم يبادر الخواص إلى الاستثمار.

- توسيع القاعدة الضريبية على المدى الطويل في ظل سياسة امتياز الضريبي فعالة و ملائمة، حيث أن هذه السياسة من شأنها أن تزيد الفروع الإنتاجية، ومستوى نشاطها، و ما يقابل هذه الزيادة اتساع الوعاء و عدد المكلفين بالضريبة، و بالتزام هؤلاء بواجباتهم اتجاه الخزينة العامة من شأنه أن يزيد في الحصيلة الضريبية مستقبلا[1].

الشكل الموالي يوضح آلية سياسة الامتياز الضريبي في زيادة موارد الخزينة العامة على المدى الطويل:

الشكل رقم(02): آلية سير سياسة التحريض الضريبي على المدى الطويل



[1] ياسين قاسي، التنافسية الجبائية و أثرها على تنافسية الدول، رسالة ماجستير، جامعة البليدة، 2005، ص 112.

المصدر: ياسين قاسي، التنافسية الجبائية و أثرها على تنافسية الدول، رسالة ماجستير، جامعة البليدة، 2005، ص 112.

الفرع الثاني: الأهداف الاجتماعية

- يكمن الهدف الاجتماعي من سياسة التحريض الضريبي الوصول إلى مستوى معيشي أفضل للمجتمع، عن طريق توفير مناصب العمل و التخفيف من حدة البطالة؛
- تحقيق التوازن الجهوي للاستثمارات من خلال توزيعها بين مختلف مناطق فسياسة التحريض الضريبي ترسل إشارات واضحة للمستثمرين من أجل جبلهم نحو المناطق النائية التي تعرف نقصا في حجم الاستثمارات وفك العزلة عنها وترقية هذه المناطق؛
- تشكل سياسة التحريض الضريبي ومن خلال تشجيع قيام الاستثمارات و خلق مناصب العمل في المناطق المعزولة،عامل استقرار من شأنه الحد من حركة النزوح نحو المدن؛
- يمكن أن تنتهج الدولة سياسة التحريض الضريبي من أجل النهوض بقطاعات التي تشكل أهمية كبيرة على الصعيد الاجتماعي كقطاع السكن و التعليم...الخ؛
- ترسم سياسة التحريض الضريبي من أجل الحد من التلوث البيئي من خلال منح امتيازات ضريبية للصناعات التي تستعمل تكنولوجيات تقلل من انبعاث الغازات أو تحمي الموارد الطبيعية.

المبحث الثاني: أدوات سياسة التحريض الضريبي

إن لكل سياسة أدوات تستعمل من أجل تجسيد هذه السياسة و الوصول إلى الأهداف التي سطرت ، و عليه تختلف الأدوات التي تستخدمها الدولة لتطبيق سياسة التحريض الضريبي من إعفاءات وتخفيضات، إمكانية ترحيل الخسائر، نظام الاهتلاك المتسارع و معونات الاستثمار و كل هذه الأدوات تهدف إلى تخفيف العبء الضريبي.

المطلب الأول: الإعفاءات الضريبية

تشكل الإعفاءات الضريبية إحدى الوسائل الهامة التي تستعملها الدولة لغرض تخفيف الأعباء الجبائية على الأفراد و المؤسسات .

الفرع الأول : **تعريف الإعفاءات الضريبية**

الإعفاء الضريبي هو إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة. و تكون هذه الإعفاءات دائمة أو مؤقتة [1].

فالإعفاء الدائم هو إسقاط حق الدولة طالما بقي سبب إعفاء قائما، أما الإعفاء المؤقت فهو يعني إسقاط حق الدولة لمدة زمنية معينة غالبا ما تكون في بداية ممارسة نشاط معين قصد تخفيف الصعوبات التي عادة ما تواجهها المشاريع في بداية حياتها، وبالتالي فإن الإعفاء الضريبي يمثل حافزا ضريبيا للاستثمار حيث يقلل من المخاطر التي يتحملها المستثمر.

وعليه نقول أن الإعفاء الضريبي هو إجراء بموجبه تتنازل الدولة عن حقها في تحصيل مبلغ الضريبة لصالح المكلفين بالضريبة الذين يبدون استعداد لتحقيق مشاريع تشكل أهدافا إستراتجية للدولة .

وتختلف الشروط اللازمة توفرها لكي يتمتع المشروع بهذا الإعفاء من طبيعة النشاط، ومكان إقامته، أو طاقة إنتاجية محددة أو حجم معين من رؤوس الأموال المستثمرة كحد أدنى لمنح الإعفاء[2].

و تجدر الإشارة انه يمكن تبويب الإعفاءات الضريبية إلى[3]:

- **الإعفاءات السياسة:** وهي التي تكون بغرض توثيق الروابط السياسية بين الدول و منع الازدواج الضريبي.
- **الإعفاءات الاقتصادية:** وهي الإعفاءات التي تمنح للأشخاص الطبيعيين و المعنويين بهدف تشجيع الاستثمار المحلي، وجذب الاستثمار الأجنبي هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى تشجيع

[1] قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سابق، ص 173.
[2] حامد عبد المجيد دراز ، السياسات المالية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2004، ص250.
[3] عبد الحليم كراجة ، هيثم العبادي،المحاسبة الضريبية، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2000، ص-ص 26-29.

المستثمرين على الاستثمار في مناطق ومجالات معينة بهدف تحقيق التنمية الاقتصادية لتلك المناطق.

➢ **الإعفاءات الاجتماعية:** وهي الإعفاءات التي تمنح للأفراد أو جهات أو مؤسسات معينة لا تهدف إلى تحقيق ربح كالجمعيات الدينية أو الخيرية أو الثقافية.

ومن أجل تقوية أثر الإعفاءات الضريبية ضمان نجاح سياسة التحريض الضريبي ينبغي على الدولة عند منح الإعفاءات مراعاة العناصر التالية:

▪ التمييز بين الاستثمارات الطويلة الأجل و الاستثمارات القصيرة الأجل عند منح الإعفاء الضريبي، بحيث تزداد فترة الإعفاء الضريبي في الاستثمارات الطويلة الأجل التي غالبا لا تحقق أرباحا في بداية حياتها ، وتضييقها في الاستثمارات القصيرة الأجل التي عادة ما تجني أرباحا في السنوات الأولى من بداية ممارسة نشاطها ، حيث أن عدم التمييز بين الاستثمارات الطويلة الأجل و القصيرة الأجل عند منح الإعفاء الضريبي يمثل تضحية بجزء من إيرادات الدولة بدون مبرر.

▪ منح الإعفاء الضريبي يمكن أن يكون بصورة جزئية ، حيث يمكن أن يمس بعض نفقات الإنتاج مثل الإعفاء من الضرائب الجمركية على المواد التي تدخل مباشرة في الاستثمارات وهذا من أجل تخفيف تكاليف الإنتاج ومن ثم زيادة قدرة المنتجات الوطنية على المنافسة في الأسواق الداخلية و الخارجية.

▪ قد يكون الإعفاء الضريبي كحافز ضريبي في المشروعات كثيفة العمل أي التي يكون فيها معامل العمل/ رأس المال مرتفعا نسبيا و هذا ما يشجع المشاريع على الاستفادة من مزايا الارتفاع النسبي لعنصر العمل ويقلل من حدة البطالة.

الفرع الثاني: مشاكل استخدام الإعفاء الضريبي كحافز

يواجه استخدام الإعفاء الضريبي كحافز عددا من المشاكل التي تؤدي إلى تقليل من فعاليته في القيام بدوره في استقطاب رؤوس الأموال و توجهيها نحو الأنشطة التي ترغب الدولة في تشجيعها ، وتتمثل هذه المشاكل في :

▪مشكلة تحديد بدء سريان فترة الإعفاء الضريبي، فإذا كانت فترة الإعفاء الضريبي تبدأ بمجرد الموافقة على المشروع فإن ذلك سيؤدي إنقاص فترة الإعفاء الضريبي و بالتالي إضعاف أثره، أما إذا كانت بداية فترة الإعفاء الضريبي تحسب عند بداية النشاط فإن ذلك سيدفع أصحاب المشاريع إلى التراخي في عملية تنفيذ وإطالة فترة التجهيزات مما يكون له أثر سلبي على التنمية الاقتصادية.

و لعلاج هذه المشكلة يمكن احتساب فترة تقديرية بين الإنشاء و الاستغلال لكل نوع من أنواع الاستثمارات على حدى ، ويتم حساب فترة الإعفاء بعد انتهاء هذه المدة التقديرية [1].

▪بعد انتهاء فترة الإعفاء الضريبي تطفو على السطح مشكلة حساب أقساط إهتلاك الآلات التي تعامل على أنها آلات جديدة بالرغم من أنها استعملت طوال فترة الإعفاء مما يؤدي إلى التضحية بجزء كبير نسبيا من الحصيلة الضريبية.

▪قيام المستثمرين بمجرد انتهاء فترة الإعفاء الضريبي، بتصفية أعمالهم و إنشاء مشاريع جديدة قصيرة الأجل، سريعة الربح حتى يتمتعوا بإعفاءات جديدة ، مما قد يترتب أثر سلبي على كفاءة تخصيص الموارد في المجتمع.

▪استخدام الإعفاء الضريبي دون التمييز بين نوعية الاستثمارات، يترتب عليه تحفيز الاستثمارات الاستهلاكية التي تتميز بالسيولة المرتفعة و الكسب السريع وهي عادة لا تخدم التنمية الاقتصادية هذا من جهة ، و من جهة أخرى لا تكون هذه الإعفاءات في صالح الاستثمارات الطويلة الأجل التي عادة ما تكون ذات عائد منخفض، ولذلك ينبغي أن تتضمن التشريعات الضريبية نصوص إعفاءات ضريبية تكون مقتصرة فقط على المشاريع الإنتاجية التي تحقق التنمية الاقتصادية للمجتمع.

▪ قد تمنح بعض الدول إعفاءات ضريبية للأرباح المعاد استثمارها ، فتتداخل فترات الإعفاء و يصعب تحديد الأرباح التي تنتج من إعادة استثمار الأرباح و تلك التي تنتج من الاستثمار الأصلي، وقد يتحايل بعض المستثمرين بتقسيم المشروع إلى عدة خطوط إنتاجية، تبدأ الإنتاج على فترات متباعدة لكي يتمتع كل خط بفترة إعفاء جديدة ومنه تنشأ صورة أخرى من نفس المشكلة و تتداخل حسابات الخطوط الإنتاجية و يصعب فصل الربح الناتج عن كل خط على حدى.

المطلب الثاني: التخفيضات الضريبية

تعرف التخفيضات في الضريبة أنها" إخضاع المكلفين بالضريبة لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة، أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة، مقابل التزامهم ببعض الشروط" [2].

من خلال هذا التعريف يمكن تصنيف التخفيضات إلى شكلين :

– **التخفيض في معدل الضريبة:** ويقصد بذلك جدول المعدلات الضريبية بحيث يحتوي على عدد من المعدلات يرتبط كل منها بنتائج محددة لعمليات المشروع، قد ترتبط هذه المعدلات عكسيا مع حجم المشروع، أو مع حجم المستخدم فيه من العمالة الوطنية، أو مع أحجام التصدير من منتجات المشروع ، أو مع نسبة الحقائق من أهداف خطة التنمية الاقتصادية [3].

[1] حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص 254

[2] عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، مرجع السابق، ص174.

[3] حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص 246.

- **التخفيض في المادة الخاضعة للضريبة:** ونعني بذلك أن تستبعد قيمة معينة من المادة الخاضعة للضريبة عند حساب الضريبة.

المطلب الثالث: إمكانية ترحيل الخسائر

تعتبر إمكانية ترحيل الخسائر من أهم الوسائل المستعملة لتشجيع الاستثمارات. وتشكل هذه التقنية، وسيلة لامتصاص الآثار الناجمة عن تحقيق خسائر خلال سنة معينة، وهذا بتحميلها على السنوات اللاحقة حتى لا يؤدي ذلك إلى تآكل رأس مال الشركة [1].

وتتضمن نصوص التشريع الضريبي إمكانية ترحيل الخسائر إلى الخلف أو الأمام .

الفرع الأول: **ترحيل الخسائر إلى الخلف**

في هذا النوع من ترحيل الخسائر، يسمح للمستثمر الذي يحقق خسارة بترحيلها إلى الخلف و إلى أي عدد من السنوات من السنة التي تحققت فيها الخسارة، و هو يعني كذلك أن تقوم الخزينة العمومية برد ما حصلته من ضرائب على ما يعادل مقدار الخسارة في السنوات السابقة . و يعتبر ترحيل الخسائر إلى الخلف حافزا قويا للتوسع و الزيادة في نسبة الاستثمارات التي بدأت نشاطها منذ فترة زمنية معينة وحافزا ضعيفا بالنسبة للاستثمارات الجديدة[2].

الفرع الثاني: **ترحيل الخسائر إلى الأمام**

و هنا يمكن للمستثمر ترحيل الخسائر إلى السنة اللاحقة أو إلى عدة سنوات من السنة التي حققت فيها الخسارة ، وفي هذا النوع من ترحيل الخسارة يكون أكثر فعالية في الاستثمارات الجديدة التي تحقق في سنواتها الأولى من النشاط خسارة، حيث ترحيل إلى الخلف غير ممكن.

و تعتبر تحديد الفترة الزمنية التي يسمح فيها بترحيل الخسائر إلى الأمام أو الخلف أمر جد مهم في التأثير على قرارات المستثمرين ، ففي الاستثمارات الطويلة الأجل التي تزداد فيها درجة المخاطرة، و لزيادة فاعلية هذا الحافز ينبغي زيادة المدة الزمنية التي يتم فيها ترحيل الخسائر إلى الأمام، أقصى حد ممكن[3].

أما الشكل الثالث لهذا النوع من أدوات التحريض فيتمثل في إمكانية ترحيل الخسائر إلى الأمام و الخلف معا.

[1] قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سابق، ص175.
[2] سعيد عبد العزيز و شكري رجب العشماوي، مرجع سابق، ص 378.
[3] مرجع سابق، ص381.

المطلب الرابع: نظام الاهتلاك المتسارع

يعتبر الاهتلاك مسألة ضريبية، حيث أنه يؤثر مباشرة على نتيجة المخصصات السنوية، و يعرف الاهتلاك على أنه النقص الحاصل في قيمة الاستثمارات أو الأصول الثابتة نتيجة الاستخدام أو مع مرور الزمن أو الإبداع التكنولوجي ، وتقسم القيمة الكلية للاهتلاك إلى أقساط سنوية يتم خصمها من الدخل قبل أن تفرض عليه الضريبة، ومنه يقل العبء الضريبي مقارنة مما كان عليه قبل خصم قسط الاهتلاك من الدخل ، وبالتالي يؤثر حجم الأقساط على المخصصات السنوية، فكلما كبر حجم هذه المخصصات كلما كان ذلك في صالح المؤسسة.

ويعتبر الاهتلاك المتسارع أحد الطرق التي تستخدم لتحفيز الاستثمارات الخاصة و توجيهها نحو الأنشطة التي تسعى الدولة إلى تشجيعها، حيث يؤثر على كل من مقدار الضريبة التي يتحملها المستثمر و توقيت دفعها. و يقصد باستعمال الاهتلاك المتسارع كحافز ضريبي "كافة الطرق التي تؤدي إلى اهتلاك قيمة التكلفة التاريخية للأصول الرأسمالية خلال فترة زمنية أقل من حياتها الإنتاجية المقدرة"[1].

ووفقا لهذا الأسلوب تتنوع طرق الاهتلاك المتسارع.

الفرع الأول: الاهتلاك الحر

حسب هذه الطريقة يسمح للمستثمر باختيار عدد السنوات التي يتم فيها اهتلاك التكلفة التاريخية للأصل، بالإضافة إلى تحديد مقدار القسط السنوي للاهتلاك الذي يتم خصمه من وعاء الضريبة ، وحسب هذا النظام فانه يمكن اهتلاك كامل قيمة التكلفة التاريخية للأصل في سنة الشراء في حالة ما إذا حققت المؤسسة ربحا و هو ما يسمى بالاهتلاك الفوري ، و في حالة عدم وجود إيرادات في السنة الأولى و حتى يستفاد من مزايا الاهتلاك الفوري ينبغي أن يحتوي التشريع الضريبي على نصوص تسمح بترحيل الخسائر و خصم الخسائر من أوعية أخرى .

الفرع الثاني: طريقة القسط المبدئي

وفقا لهذه الطريقة يتم حساب أقساط الاهتلاك العادية للاستثمارات الجديدة و تضاف إليها نسبة معينة من تكلفة هذه الاستثمارات كقسط مبدئي و بالتالي يكون:

قسط الاهتلاك في السنة الأولى = قسط الاهتلاك الثابت + قسط الاهتلاك المبدئي (نسبة من تكلفة للاستثمارات)

[1] سعيد عبد العزيز و شكري رجب العشماوي، مرجع سابق، ص 398.

وينجم عن تطبيق هذا النمط تخفيض وعاء الضريبة في السنة الأولى و بالتالي دفع ضريبة أقل هذا من جهة، و من جهة أخرى تمكن هذه الطريقة من اهتلاك التكلفة التاريخية للاستثمارات بالكامل قبل نهاية العمر الإنتاجي المقدر لها.

بالإضافة إلى هذه الطرق في الاهتلاك المتسارع نجد :

طريقة الاهتلاك الخمسي: وفقا لهذه الطريقة يتم اهتلاك التكلفة التاريخية للأصل خلال خمس سنوات بالكامل من وعاء الضريبة بغض النظر عن حياته الإنتاجية المقدرة أصلا.

الطريقة البلجيكية: و فيها يتم اهتلاك الأصل على ثلاث أقساط متساوية.

المطلب الخامس: معونات الاستثمار

تعتبر معونات الاستثمار أحد الأدوات التحريض الضريبي التي يمكن أن تستخدمها الدولة لتشجيع الاستثمارات في مختلف الأنشطة التي ترغبها، و هي تعني تعويض الخسائر التي يحققها المستثمر، أو زيادة معدلات الأرباح في حالة تحقيقه الربح. وتنقسم معونات الاستثمار إلى نوعين: طرق إعادة تقويم الأصول، السماح الاستثماري.

الفرع الأول: طرق إعادة تقويم الأصول[1]

يقصد بطرق إعادة تقويم الأصول أن يتم حساب أقساط الاهتلاك مع الأخذ بعين الاعتبار ارتفاع الأسعار، وهذا بتصحيحها من آثار التضخم للتوصل في الأخير إلى وعاء الضريبة. و تكون أقساط الاهتلاك المصححة من آثار التضخم أكبر من أقساط الاهتلاك التقليدية (التي تقوم على افتراض أساسي هو ثبات الأسعار) في حالة ارتفاع الأسعار، وأقل منها في ظل انخفاض الأسعار. ووفقا لهذا الأسلوب فانه يتعين على الخزينة العمومية منح المستثمر معونة استثمارية تعادل مقدار الضريبة المستحقة على الفرق بين قيمة أقساط الاهتلاك.

الفرع الثاني: السماح الاستثماري

حسب هذا الحافز يتم السماح للمستثمر بخصم نسبة معينة من الإيرادات التي حققتها أصوله للوصول إلى وعاء الضريبة و هذا بالإضافة إلى أقساط الاهتلاكات التي يتم احتسابها بالطرق التقليدية، إلى أن يتم اهتلاك الأصول بأكبر من قيمتها الإنتاجية، و يتضح من خلال ذلك أن السماح الاستثماري لا يترتب عليه تخفيض في معدل الضريبة دائما بل يترتب عليه تخفيض فعلي في مقدار الوعاء الضريبي[2].

ولتوضيح ما سبق نضع المثال التالي: قامت إحدى الشركات بشراء آلة بمبلغ 1000000دج، ويقدر عمرها الإنتاجي بخمس سنوات ، وأن معدل الضريبة يبلغ 10% ، وتدر هذه الآلة عائدا مقداره

[1] حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص261.

[2] سعيد عبد العزيز و شكري رجب العشماوي،مرجع سابق، ص396.

400000دج سنويا قبل خصم الاهتلاك، بناءا على هذه المعلومات فإن الربح الخاضع للضريبة سوف يبلغ 200000دج سنويا و إجمالي الضريبة التي تتحملها الشركة تكون 100000دج، لو افترضنا أن الحكومة سمحت باستخدام طريقة السماح الاستثماري حيث يسمح التشريع الضريبي بخصم ما قيمته 20% من تكلفة الأصول من الوعاء الضريبي في السنة الأولى من بداية الإنتاج ،و بناءا على ذلك سوف يصبح وعاء لضريبة مساويا للصفر بمعنى أنه لا تفرض عليه ضريبة، ولكنه يظل يتحمل نفس الأعباء الضريبية في السنوات التالية ، في ظل السماح الضريبي يتضح أن العبء الضريبي سوف ينخفض من دج100000 إلى 80000دج ، وهذا ما يساعد على زيادة السيولة النقدية لدى المستثمر في السنة الأولى من بداية النشاط.

تتوقف فعالية السماح الاستثماري في تشجيع الاستثمارات الخاصة اتجاه الأنشطة الاقتصادية المرغوبة على الظروف الاقتصادية السائدة (التضخم- الركود)، ففي حالة التضخم من المتوقع أن تقل فاعلية هذا الحافز و يصبح الاعتماد على حافز إعادة تقويم الأصول أكثر ملائمة و فاعلية في تشجيع الاستثمارات الخاصة، أما في الظروف اقتصادية العادية فإن السماح الاستثماري يصبح أكثر ملائمة في تشجيع الاستثمارات [1].

[1] سعيد عبد العزيز و شكري رجب العشماوي، مرجع سابق، ص397 .

المبحث الثالث: فعاليـة سياسة التحريض الضريبي

إن وضع سياسة التحريض الضريبي لا يعني بالضرورة الوصول إلى الأهداف المسطرة كون أنها تتأثر بعدة عوامل من شأنها أن تؤثر سلبا أو إيجابا على فعالية سياسة التحريض الضريبي، و تخضع لجملة من الشروط ينبغي مراعاتها لضمان نجاحها .

المطلب الأول: العوامل المؤثر في فعالية سياسة التحريض الضريبي

تتوقف فعالية سياسة التحريض الضريبي على عدة عوامل ذات طابع ضريبي و أخرى ذات طابع غير ضريبي.

الفرع الأول: عوامل ذات طابع ضريبي

ترتبط العوامل ذات الطابع الضريبي أساسا بالتقنيات المستعملة في إطار سياسة التحريض الضريبي، وهي تتمثل في العناصر التالية [1]:

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

1) طبيعة الضريبة محل التحريض: يختلف تأثير الضرائب حسب صنفها من مباشرة و غير مباشرة على نشاط المؤسسة وبالتالي فإن تحديد طبيعة الضريبة محل التحريض له أهمية بالغة في مستوى فعالية ذلك التحريض، و على هذا الأساس تحدد تلك الضريبة حسب أهميتها و مردوديتها بالنسبة للمؤسسة.

2) شكل التحريض: يأخذ التحريض الضريبي عدة أشكال، كالتخفيف و الإعفاء، المعاملة الضريبية للخسائر... ، و يختلف تأثير هذه الأشكال على نشاط المؤسسة حسب حجمها ونوعها ومدى التناسق بينها[2] .

و في هذا المجال نجد الإعفاءات الضريبية هي أكثر انتشارا في البلدان النامية لما لها من دور مهم في تخفيض تكلفة المشروع و تقليل المخاطر بالنسبة للاستثمارات الجديدة ، وتحقيق سيولة ذاتية للمشاريع خاصة تلك التي تحقق أرباحا في بداية حياتها الإنتاجية ، إلا أنه رغم أهميتها فهي تؤدي إلى تخفيض في إيرادات الدولة، لذلك ينبغي التنويع في استخدام أشكال التحريض الضريبي ووضع قيود للحد من التوسع في ذلك الإعفاء.

[1] ناصر مراد، مرجع سابق، ص 120.
[2] سعيد عبد العزيز و شكري رجب العشماوي، مرجع سابق، ص376.

3) زمن وضع التحريض: يعتبر عنصر الزمن عنصرا مهما يجب أخذه بعين الاعتبار عند انتهاج سياسة التحريض الضريبي بحيث يجب تطبيقه في الوقت المناسب، كما يجب أن يبقى المدة الكافية و الضرورية للاستثمار من أجل تحقيق الأهداف المرجوة، وفي هذا المجال فان المؤسسة عادة ما تنفق مصاريف كبيرة في بداية حياتها الإنتاجية ولذلك و من أجل مساعدتها على تجاوز هذه المرحلة بسلام فان الوقت الملائم لمنح المزايا الضريبية تكون في مرحلة انطلاق نشاط المؤسسة[1].

4) مجال تطبيق التحريض: يجب وضع معايير و شروط ضمن قوانين الاستثمار التي تحدد طبيعة المشاريع و كذا المواد و الوسائل التي تدخل في انجاز هذه المشاريع و التي تشملها سياسة التحريض الضريبي ، وعليه يجب عدم التمادي في منح المزايا الضريبية و توجيهها نحو الاستثمارات المنتجة والتي تحقق الأهداف المسطرة من قبل الدولة .

الفرع الثاني: عوامل ذات طابع غير ضريبـي

يقصد بالعوامل ذات طابع غير ضريبي، محيط تطبيق سياسة التحريض الضريبي، ويتجسد ذلك في الترتيبات المؤسساتية و التنظيمية و القانونية الملائمة [2]،

وقد حدد الأستاذ Bernard Veny هذا المحيط في أربعة عناصر:

- ✓ العنصر الإداري؛
- ✓ العنصر التقنـــي؛
- ✓ العنصر السياسي؛
- ✓ العنصر الاقتصادي.

1) العنصر الإداري: ترتبط فعالية سياسة التحريض الضريبي بكفاءة الإدارة في تحقيق الموازنة بين الأهداف الاقتصادية المسطرة من قبل الدولة، و الخسارة التي تتحملها الدولة جراء الإنفاق الضريبي ، وعلى هذا الأساس تشكل طبيعة المعاملات الإدارية من العوامل المباشرة التي تؤثر على فعالية سياسة التحريض الضريبي بحيث نجد أن تطهير الإدارة من أشكال الفساد الإداري المختلفة كالبيروقراطية و الرشوة، يعمل على التأثير الايجابي في اتخاذ قرار الاستثمار، و من ثم المساهمة في إنجاح سياسة التحريض الضريبي.

2) العنصر التقني: تعتبر البنية الاقتصادية من متطلبات نجاح أي مشروع استثماري، بحيث تساهم في بناء بيئة ملائمة للاستثمار ومن ثم المساهمة في نجاح سياسة التحريض الضريبي، فالبلدان التي تمتلك هياكل اقتصادية بما في ذلك مناطق صناعية و تسهيلات الاتصال والتموين، يكون لها الحظ

[1] ناصر مراد، مرجع سابق، ص 121.
[2] مرجع سابق، ص 122.

الكبير في جلب المستثمرين الخواص[1]. وعلى العكس من ذلك فنقص الهياكل القاعدية من شأنه تقليل فرص فعالية التحريض الضريبي. ولذلك قبل وضع سياسة التحريض الضريبي يجب توفير الهياكل القاعدية الضرورية للاستثمار[2].

3) العنصر السياسي: يعتبر الوضع السياسي للدولة من أهم انشغالات المستثمرين، ويعد الاستقرار السياسي عنصرا مهما من عناصر جذب المستثمرين وبالتالي إنجاح سياسة التحريض الضريبي، أما عدم الاستقرار السياسي فهو يعمل على تخفيض مفعول التحريض الضريبي.

ويمكن تحليل المخاطر السياسية على مستويين[3]:

- **على مستوى المستثمر الوطني**: تتمحور حول الأحداث و المتغيرات التي تحدث داخل الوطن.
- **على مستوى المستثمر الأجنبي:** فهي تكمن في الأحداث و التغيرات الداخلية التي تحدث داخل البلد المستقبل لهذه الاستثمارات إلى جانب العلاقات بين البلد المستقبل و البلد الذي ينتمي إليه المستثمر الأجنبي.

4) العنصر الاقتصادي: و يقصد به الوضعية الاقتصادية السائدة في البلد الذي يسعى لترقية الاستثمار من خلال سياسة التحريض الضريبي، وفي هذا المجال يبحث المستثمر على الوضع الاقتصادي المشجع، و يتجسد ذلك في وجود أسواق كافية، وجود شبكة اتصالات متطورة ، توفر يد العاملة المؤهلة ، وجود مصادر كافية للتموين بالمواد الأولية، بالإضافة إلى التسهيلات الخاصة بالعلاقات المالية و الاقتصادية مع الخارج، وكذا استقرار العملة .

المطلب الثاني: شروط فعالية سياسة التحريض الضريبي

إن نجاح سياسة التحريض الضريبي مرهونة بجملة من الشروط نذكر منها:

- يجب أن تقتصر سياسة التحريض الضريبي على أوجه النشاط المفيدة، الهامة الأساسية للمجتمع و لتقدمه الاقتصادي[4].

ينبغي أن تتناسب أهمية الإعفاءات و التخفيضات مع درجة أهمية كل نشاط .

يجب أن يكون النظام الضريبي على قدر من الأهمية يشعر معه الممول بأي تغيير في عبء الضرائب.

يجب أن يكون حجم التحريض هاما بحيث يحس به المستثمرين ويشجعهم على الاستثمار.

---

[1] Bernard Veny, fiscalité, épargne et développement, Paris, Librairie Armand Colin, 1968, P150.

[2] ناصر مراد، مرجع سابق، ص 123.

[3] يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير، جامعة المسيلة، 2006-2007،ص37.

[4] عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص 206.

- يجب أن تتوافق سياسة التحريض الضريبي مع إدارة المؤسسة في توظيف الموارد المالية الناتجة عن تلك المزايا الضريبية في توسيع نشاطها و تحقيق فائض في المستقبل.

- اعتبار الضريبة جزء من المناخ الاستثماري عام تتداخل عناصره و تتشابك إلى حد كبير منها الاستقرار السياسي، استقرار العملة المحلية، إمكانية تحويلها تجاريا، نطاق السوق وحجمه، طبيعة النظام المصرفي و المالي القائم، مدى توفر الهياكل القاعدية...الخ[1]، حيث إن توفير هذه العناصر يعمل على تحقيق الأهداف المرجوة من هذه السياسة.

- تبسيط إجراءات الحصول على الامتيازات الضريبية، و إعلام المؤسسات بأشكال الامتيازات ومدى أهميتها بالنسبة لأنشطتهم.

- تأهيل الإدارة بحيث يجب أن يكون نشطة ،كفأة و نزيهة كما يجب أن تمتلك عناصر قادرة مؤهلة تقوم بواجبها على خير أداء ،و تجنبها التكاليف الزائدة و ضياع الوقت[2].

- تقييم مردودية الحوافز الضريبية في إطار سياسة التحريض الضريبي، وذلك لمعرفة مدى نجاح تلك السياسة من خلال معرفة حجم الاستثمارات الجديدة ، حجم اليد العمالة المستخدم ، حجم رأس المال المستثمر.

يتضح مما سبق أن فعالية سياسة التحريض الضريبي مرتبطة باعتبارات يجب مراعاتها و إلا نتج عن تطبيق هذه السياسة هدر للإيرادات المالية للدولة دون جدوى.

[1] قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، مرجع سابق، ص175.
[2] يحي لخضر، مرجع سابق، ص 38.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق نستنتج أن سياسة التحريض الضريبي يمكن أن تكون أداة طيّعة في يد الدولة تستعملها متى شاءت لتوجيه قرارات المستثمرين الوجهة التي تتفق مع سياستها العامة ،مستعملة في ذلك أدوات هذه السياسة من إعفاءات و تحفيزات و إمكانية ترحيل الخسائر إلى غير ذلك من الأدوات ، وعند انتهاج هذه السياسة ينبغي مراعاة الشروط اللازمة لإنجاح هذه السياسة التي تمثل تضحية مالية تقدمها الدولة حاليا، بغية توسيع الأوعية الضريبية الناتجة عن زيادة الأنشطة الاقتصادية و بالتالي الوصول على الأقل إلى تغطية تلك التضحية المالية في المستقبل.

الفصل الثالث

الإطار النظري للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

مقدمـــة الفصـل:

لقد كان سائدا فيما سبق الاعتقاد بأن المؤسسات الكبرى هي الوحيدة القادرة على تحقيق التنمية الاقتصادية و بناء اقتصاد قوي ، إلا أن التجارب أثبتت أن للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة دور مهم في النهوض باقتصاديات الدول، كما أن لها القدرة على حل العديد من المشاكل التي عجزت الشركات الكبرى على حلها، خاصة معضلة البطالة التي تعاني منها العديد من الدول .

سنستعرض في هذا الفصل الإطار النظري للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالتطرق إلى ماهيتها، ثم استعراض دورها في تحقيق التنمية الصناعية و الاجتماعية وأخيرا أهم المشاكل التي تواجهها.

المبحث الأول: إشكالية تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة

تكمن إشكالية تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الاختلاف و التنوع الكبير الذي يتميز به هذا النسيج سواء على المستوى الاقتصادي أو القانوني. فعلى المستوى الاقتصادي وتحت تسمية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تندرج مجموعة من المؤسسات تختلف من حيث الحجم، من حيث العمالة (حيث أن هناك مؤسسة تضم أقل من خمسة عاملين ، في حين نجد البعض الآخر يوظف 200 عامل ،وقد تصل بعض المؤسسات إلى توظيف 500 عامل)، هذا الاختلاف يظهر كذلك على مستوى السوق و المنتوج ، فالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ذات الطابع الحرفي تتمركز في السوق المحلية على عكس المؤسسات ذات التخصص العالي التي تتواجد في الأسواق العالمية. وعلى المستوى القانوني يظهر التنوع و الاختلاف في وجود عدة أشكال قانونية لهذه المؤسسات من شركات الأفراد إلى شركات مجهولة[1].

هذا التنوع و الاختلاف أسال الحبر في كثير من الدول التي حاولت تقديم تعريف للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ذلك بالاعتماد على عدد من المعايير النوعية و الكمية.

المطلـــب الأول: مقاربات تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة

يتم تصنيف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالرجوع إلى نوعين من المقاربات ، مقاربات كمية و التي تسمى كذلك " بالوصفية" و مقاربات نوعية ويطلق عليها "النظرية أو التحليلية"، التي يمكن أن تكون القاسم المشترك في تحديد مفهوم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

الفرع الأول: المقاربات الكميـة

وهي تعتمد على تصنيف المؤسسات إلى صغيرة و متوسطة على سمات كمية تبرز الفروقات بين الأحجام المختلفة للمؤسسات كمعيار حجم العمالة، الحصيلة السنوية، رقم الأعمال ، رأس المال أو معامل رأس المال، و هي غالبا ما تستعمل في التحاليل الإحصائية و كذلك في أغلب القوانين المحددة لإطار المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

1) حجم العمالـة: و في هذا المعيار يتم التصنيف على أساس عدد العمال المستخدمين، و هو من أكثر المعايير شيوعا نظرا لسهولة تطبيقه عند قياس الحجم ، إلا انه لا يوجد اتفاق حول عدد العاملين بالمؤسسة، فهو يختلف من دولة إلى أخرى، فنجد أن الدول النامية تحدد المؤسسة الصغيرة بتلك التي يقل فيها عدد العاملين عن 50 عاملا، بينما دول الاتحاد الأوروبي تحددها بالمؤسسات التي توظف أقل من 200 عامل، بينما في الولايات المتحدة الأمريكية تحدد هذه المؤسسات بعدد العمال يصل

[1] Robert Wtterwulghe, LA P.M.E, De Boeck université, Paris, 1998 , P 13.

الى250 عامل، اليابان تعرف هذه المؤسسات بأنها وحدات التي يعمل بها أقل من 200 عامل، أما الوحدات التي يعمل فيها 20 عامل فأقل فتعرف على أنها المؤسسات الصغيرة جدا ، و يختلف التعريف في اليابان حسب نوعية الصناعة.

2) معيار رقم الأعمـال: يعتبر هذا المعيار من المعايير الحديثة التي يتم استعملها لتصنيف المؤسسات، ويستعمل لقياس مستوى نشاط المشروع و مدى قدرته التنافسية، ويرتبط هذا المعيار أكثر بالمشاريع الصناعية، إلا أنه تشوبه بعض النقائص ولا يعبر بصورة صادقة عن حسن أداء المؤسسة ففي حالة الارتفاع المتواصل لأسعار السلع المباعة ، يرتفع رقم أعمال المؤسسة إلا أن هذا ارتفاع ليس نتيجة لزيادة نشاط المؤسسة و إنما بسبب ارتفاع أسعار السلع المباعة ، لذلك يتم تصحيح الصورة عن طريق الرقم القياسي لتوضيح النمو الحقيقي لرقم أعمال المؤسسة وليس الاسمي، بالإضافة إلى ذلك تواجه استخدام هذا المعيار صعوبة أخرى تكمن في خضوع المبيعات إلى فترات موسمية وهذا ما يبين عدم كفاية تطبيقه.

3) معيار رأس المال: يعتبر هذا المعيار من المعايير الشائعة في تصنيف حجم المؤسسة، لأنه يمثل عنصرا أساسيا في تحديد الطاقة الإنتاجية للمؤسسة [1].

وباستخدام هذا المعيار يعرف البعض المؤسسات الصغيرة على أنها تلك المؤسسات التي لا يتجاوز فيها رأس المال المستثمر حد معين يختلف من دولة إلى أخرى، فعلى سبيل المثال فان حجم رأس مال المؤسسة الصغيرة و المتوسطة يتراوح مابين 35 إلى 200 ألف دولار في بعض الدول الآسيوية مثل (الهند، الفيليبين، كوريا الجنوبية، باكستان) ، أما في بعض الدول المتقدمة فيصل الى700 ألف دولار. وفي بعض الدول لا تكتفي بمعيار واحد بل تجمع عدة معايير، ففرنسا و اليابان تجمعان بين معيار العمالة و رأس المال معا ، فتعتبر مؤسسة صغيرة و متوسطة كل مؤسسة يبلغ عدد عمالها أقل من 500 عامل و رأسمالها المستثمر أقل من 5 مليون فرنك فرنسي أو ما يعادلها من الأورو، أما في اليابان فتعتبر مؤسسة صغيرة ومتوسطة كل مؤسسة يبلغ عدد عمالها أقل من 300 عامل و رأسمالها المستثمر أقل من 50 مليون ين.

4) معيار معامل رأس المال على العمل: يعتبر كل من معيار رأس المال و العمالة من المعايير المستخدمة لتحديد الطاقة الإنتاجية للمؤسسة ، إلا أن استعمالها كل واحد منهما على حدى يؤدي إلى نتيجة غير دقيقة في تحديد حجم المؤسسة، فقد نجد أنه في مؤسسة ما عدد عمالها قليل إلا أن حجمها ليس من الضروري أن يكون صغيرا ، إذ من المحتمل أن يكون رأسمالها مرتفعا ، أي أنها تستخدم

[1] بريبش سعيد، عبد اللطيف بلغرسة، إشكالية تمويل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بين معوقات المعمول و متطلبات المأمول،ملتقى دولي حول متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية ، يومي 17و 18 أفريل 2006 ، جامعة شلف.

أسلوبا فنيا في الإنتاج يكون كثيف رأس المال ، مثلا نجد في القطاع البتروكيميائي أنه قطاع كثيف رأسمال في حين أن حجم العمالة فيه ضعيفة بالمقارنة مع القطاعات الأخرى[1]. و بالتالي تصنف هذه المؤسسة من المؤسسات الكبيرة حسب معيار رأس المال و من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب معيار العمالة، وقد يحدث العكس،ومن أجل تصحيح ذلك وجد معيار رأس المال/العمل(L/K) الذي يمزج بين المعيارين ، وهو يعبر عن حجم المال المستثمر K بالنسبة لكل وحدة واحدة من العمل L، و الناتج يعني حجم الاستثمار اللازم لتوظيف عامل واحد في المؤسسة، وغالبا ما يكون هذا العامل منخفضا في المؤسسات المنخفضة رأس المال مثل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، ومرتفعا في المؤسسات الكبرى التي تحتاج رأس مال مرتفع.

الفرع الثاني: المقاربات النوعيــة

يمكن تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالاعتماد على معايير نوعية، و هذه المعايير لا يتم استعمالها لإكمال المعايير الأولى فحسب، و إنما لإعطاء فكرة أكثر دقة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

وتعتبر المقاربة النوعية الأكثر تعبيرا للواقع الاجتماعي- الاقتصادي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة [2].وهي تستند في تصنيف المؤسسات إلى عناصر موضوعية كنمط الإدارة، الملكية، الاستقلالية و حصة السوق.

1) المعيار القانوني: ويتوقف الشكل القانوني للمؤسسة حجم و طبيعة رأس المال المستثمر فغالبا ما تشمل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة مؤسسات الأفراد و المؤسسات العائلية و المهن الصغيرة الإنتاجية والصناعات الحرفية.

2) المعيار التنظيمي: يتم تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب هذا المعيار إذا اشتملت على الخصائص الثلاثة التي جاء بها تقرير بلوتون *:

– هي كل وحدة إنتاج أو توزيع، وحدة إدارة أو تسيير تكون تحت سلطة المسير الذي يكون مسئولا بشكل كلي على المؤسسة و غالبا ما يكون هو المالك لها، و يكون مرتبط مباشرة بمحيط المؤسسة.

- **استقلالية المؤسسة:** أن يكون صاحب المؤسسة مالكا لرأس مالها و مستقلا في تسييرها ، وهذا يعني أن المؤسسات الصغيرة الحجم و التي تكون جزءا من مجموعة شركات لا تعتبر من المؤسسات

[1] Robert Wtterwulghe, Op.cit. , p 25.

[2] Robert Wtterwulghe, Op.cit. , p15 .

* محاولة منها لإعطاء تعريف محدد للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، قامت السلطات البريطانية بتنصيب لجنة تحت رئاسة البروفسور بلوتون " BLOTON" من أجل تحليل إشكالية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، وقد أصدرت اللجنة تقريرا سمي بتقرير بلوتون تم فيه التوصل إلى وضع خصائص تصنيف هذه المؤسسات سنة 1983 .

الصغيرة و المتوسطة ،أي أن فروع الشركات الكبرى مقصاة من نسيج المؤسسات الصغيرة و المتوسطة .

- **حصتها في السوق محدودة:** حسب هذا التقرير فان أغلب هذه المؤسسات لا تمتلك حصة كافية من السوق، الأمر الذي لا يمسح لها بإحداث تغييرات في أسعار البيع بالتغيير في كميات الإنتاج.

في حين هناك بعض الباحثين (WYNARCZYK 1993) من توصل إلى إعطاء تعريف للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة بمقاربة نوعية تعتمد أساسا على الخصائص التي تميز هذه المؤسسات عن غيرها من المؤسسات الكبيرة والتي تتمثل في: المخاطرة، الإبداع، النمو و التطور.

- **المخاطرة:** تكون أهم وظائف التسيير في يد المالك الذي نادرا ما يخضع لرقابة المساهمين الخارجيين، ما يسمح له بالسعي لتحقيق أهدافه الشخصية عن طريق المؤسسة ، حيث يستطيع من خلال هذه الأخيرة تعظيم منفعته الخاصة أو العائلية على حساب تعظيم الربح أو الإنتاج.

- **الإبداع:** تشكل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة أرضا خصبة للإبداع و الابتكار، ففي الوقت الذي ليست قادرة فيه على منافسة المؤسسات الكبرى بسبب ما يفرضه عليها صغر الحجم من عقبات مالية و بشرية ، يبقى لهذه المؤسسات فرصة إحداث إبداعات مختلفة على المنتجات الموجودة بالاعتماد على مرونتها، على عكس المؤسسات الكبيرة التي تبقى مرتبطة بإنتاج نفس السلع عوض المجازفة بإدخال ابتكارات جديدة.

- **النمو:** يشكل النمو الفرق الثالث حسب الباحثين بين المؤسسات الكبيرة والمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، فنمو المؤسسات الصغيرة و المتوسطة يتكون من عدة خطوات تؤثر كل خطوة منها على دور و نمط التسيير و هيكل المؤسسة.

المطلب الثاني: تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و خصائصها

إن وضع تعريف للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة هو عملية تصنيف هذه المؤسسات عن المؤسسات الكبرى وهذا لغاية التعامل معها بطريقة متميزة عن هذه الأخيرة.

الفرع الأول: تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب مختلف الهيئات العالمية

تم تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حسب منظمة الأمم المتحدة للتنمية الصناعية بأنها" تلك المشروعات التي تقوم بالإنتاج على نطاق صغير، وتستخدم رؤوس أموال صغيرة وتوظف عددا محدودا من الأيدي العاملة ، وتتبع أساليب إنتاجية حديثة ، ويغلب على نشاطها الآلية، وتطبق مبدأ التخصص وتقسيم العمل".

و يعرف البنك الدولي المؤسسات الصغيرة بأنها" تلك التي تستخدم أقل من 50عاملا في الدول النامية، وأقل من 500 عامل في الدول المتقدمة".

أما الاتحاد الأوروبي فقد عرف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب ما هو ملخص في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): معايير تعريف و تصنيف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الاتحاد الأوروبي

الحصيلة السنوية	رقم الأعمال	عدد الأجراء	الصنف
/	/	أقل من 10	مؤسسة مصغرة
5 مليون أورو	7 مليون أورو	أقل من50	مؤسسة صغيرة
لا تتجاوز 27 مليون أورو	لايتجاوز40 مليون أورو	أقل من250	مؤسسة متوسطة

المصدر: صالحي صالح، أساليب تنمية المشروعات الصغيرة و المتوسطة، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، الجزائر، ص24.

إن التعريف الأوروبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة جمع بين المعايير الكمية المتمثلة في عدد العمال الدائمين لمدة سنة كاملة و رقم الأعمال الذي تم تحقيقه في آخر سنة مالية و المعيار النوعي المتمثل في استقلالية المؤسسة.

الفرع الثاني: تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر

في الجزائر لم يكن هناك تعريف قانوني محدد منذ الاستقلال إلى غاية 12 ديسمبر 2001 تاريخ صدور القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالرغم من وجود بعض الجهود لتعريفها نوجزها فيما يلي[1]:

خلال المخطط الرباعي (1974-1977) أعطت وزارة الصناعة والطاقة التعريف التالي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة: هي كل وحدة إنتاجية تكون:

- ✓ مستقلة قانونيا؛
- ✓ توظف أقل من 500 عامل؛
- ✓ تحقق رقم أعمال أقل من 500 مليون دج ؛

يضاف إلى ذلك القانون 88-16 المؤرخ في 10 ماي 1988 المتعلق بالقانون الخاص الحرفي و الذي لا يميز بشكل ضمني بين المؤسسات الحرفية و الصناعية الصغيرة الحجم ، حيث أن المادة الرابعة

[1] بريبش سعيد، عبد اللطيف بلغرسة، مرجع سابق.

منه تستثني من مجال المؤسسات الصغيرة و المتوسطة كل المؤسسات التي تستخدم الآلات الأوتوماتكية و التي يزيد عدد عمالها عن 12عاملا.

هذه المؤسسات يمكن أن تأخذ الأشكال التالية:

- ✓ مؤسسات ولائية أو بلدية؛
- ✓ فروع الشركات الوطنية؛
- ✓ شركات مختلطة؛
- ✓ تعاونيات؛
- ✓ مؤسسات خاصة؛
- ✓ مؤسسات فردية و عائلية.

وقد اعتبرت وزارة الصناعة آنذاك أن كل المؤسسات الخاصة و العمومية هي مؤسسات صغيرة و متوسطة ماعدا المؤسسات الوطنية الكبيرة.

و بعد انضمام الجزائر للمشروع المتوسطي و توقيعها على الميثاق العالمي حول المؤسسة الصغيرة و المتوسطة جوان 2000 و محاولات الجزائر الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية ، أصدرت القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في 12 ديسمبر 2001 الذي تضمن تعريف للمؤسسة الصغيرة و المتوسطة مهما كانت طبيعتها القانونية أنها مؤسسة إنتاج سلع و/ أو خدمات :

- ✓ تشغل من 1إلى 250 شخص؛
- ✓ لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ملياري دينار، أو لا يتجاوز مجموع حصيلتها السنوية 500 مليون دينار؛
- ✓ تستوفي معايير الاستقلالية، أي لا يمتلك رأسمالها بمقدار 25% من قبل مؤسسة أو مجموعة أخرى لا ينطبق عليها تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة .

وفيما يلي نلخص تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و تصنيفها في الجزائر

الجدول رقم (02): معايير تعريف و تصنيف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر

الحصيلة السنوية	رقم الأعمال	عدد الأجراء	الصنف
تتجاوز 10 مليون دج	أقل من 20 مليون دج	من 1 إلى 9	مؤسسة مصغرة
لا تتجاوز 100 دج	لا يتجاوز 200 مليون دج	10 إلى 49	مؤسسة صغيرة
مابين 100 إلى 500 مليون دج	200مليون إلى 2 مليار دج	50 إلى 250	مؤسسة متوسطة

المصدر : القانون التوجيهي لترقية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، الجريدة الرسمية عدد 77 مؤرخة في 15 ديسمبر 2001، الصفحة 4.

إن هذا التعريف للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر مستمد من تعريف الاتحاد الأوروبي لهذه المؤسسات و هو يستند على المعايير الثلاثة التالية: حجم العمالة، رقم الأعمال و الحصيلة السنوية بالإضافة إلى معيار الاستقلالية المالية.

بالرغم من ذلك لا يوجد تعريف موحد للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة بين مختلف الهيآت و الأجهزة المكلفة بإحصاء و متابعة هذه المؤسسات[1].

فحسب مصدر الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي (CNAS): تصنف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة على أساس:

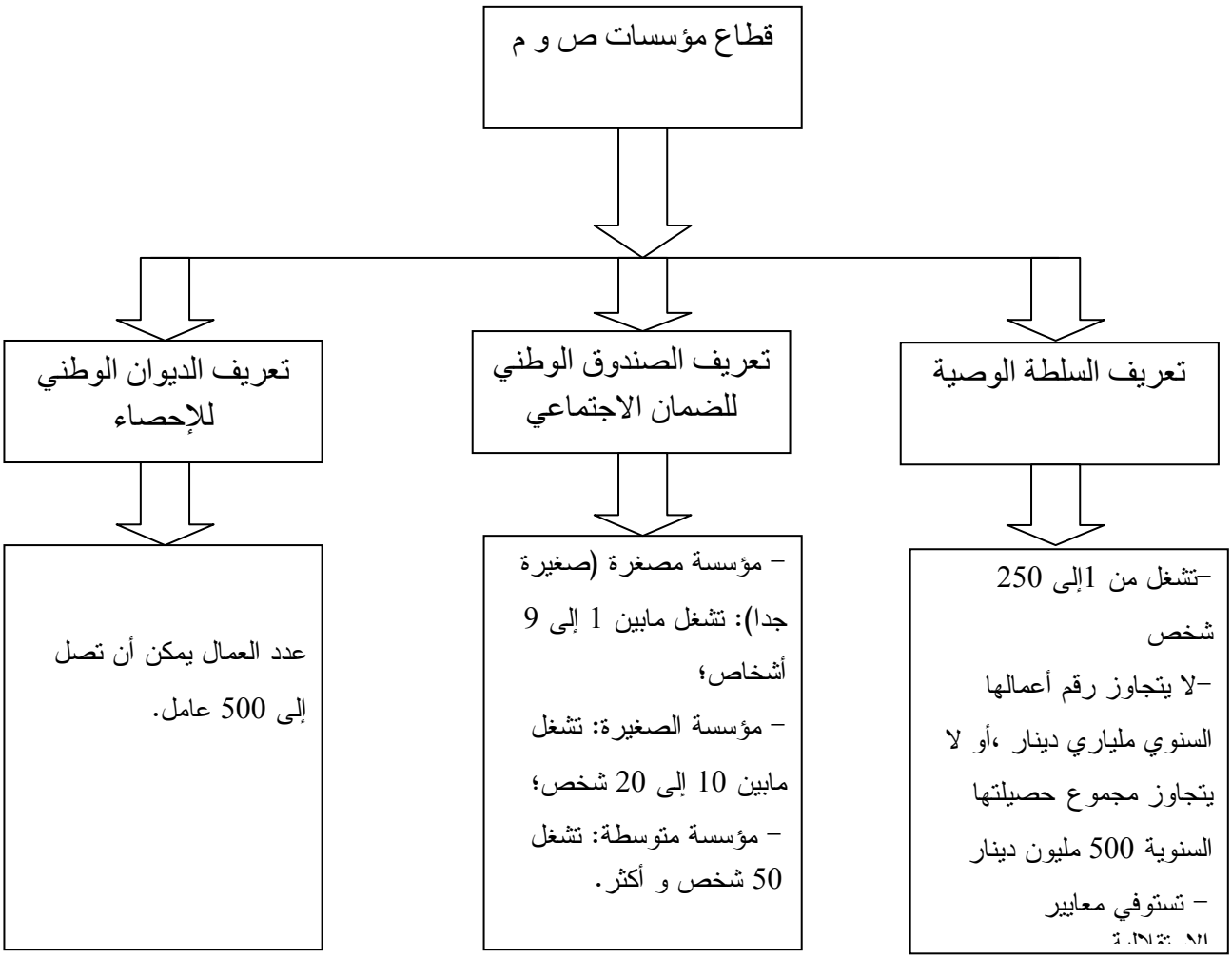
- مؤسسة مصغرة (صغيرة جدا): هي المؤسسة التي تشغل مابين 1 إلى 9 أشخاص؛
- مؤسسة الصغيرة: تشغل مابين 10 إلى 20 شخص؛
- مؤسسة متوسطة: و هي المؤسسة التي تشغل 50 شخص و أكثر.

من جهته، الديوان الوطني للإحصاء (1998)، المؤسسات الصغيرة و المتوسطة يمكن أن تصل إلى استخدام 500 عامل.

و في الشكل المقابل نلخص تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب مختلف الهيآت:

[1] BOUHANNA Ali, La PME et son nouvel environnement : Enjeux et stratégies, thèse de DOCTORA d'ETAT en sciences Economiques, Université de Tlemcen, 2005-2006, p 203.

الشكل رقم (03): تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب مختلف الهيآت في الجزائر



Source: BOUHANNA Ali, La PME et son nouvel environnement : Enjeux et stratégies, thèse de DOCTORA d'ETAT en sciences Economiques, Université de Tlemcen, 2005-2006, p 203.

الفرع الثالث: خصائص المؤسسات الصغيرة و المتوسطة

تتميز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بعدة خصائص نذكر منها:

- **سهولة التكوين[1]:** إن متطلبات تكوين المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تتسم بالبساطة و الوضوح و التحديد، فيكفي الحافز الفردي أو الجماعي الصغير أن يكون وراء قيام أعمال صغيرة لتنمو إلى مؤسسات متوسطة، بالإضافة إلى سهولة الإجراءات القانونية و الرسمية، هناك أيضا بساطة مستلزمات و متطلبات تكوين المؤسسات الصغيرة، فعادة ما تكون الأفكار النيرة وراء هذه الأعمال و ليس الإمكانات الكبيرة و الهائلة، سواء كانت رؤوس أموال أو مستلزمات أخرى .

- **المرونة:** تمتاز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالمرونة، ونقصد بذلك سرعة استجابتها للمتغيرات و المستجدات في بيئة التنافس، و كذا القدرة على التعديل في حالة الرواج أو الكساد، ويرجع الفضل في ذلك إلى بساطة الهيكل التنظيمي الذي يميز المؤسسة الصغيرة و عدم وجود آليات البيروقراطية، وهذا ما يمكنها من اتخاذ القرار بالسرعة اللازمة لتكييف نشاطها أو أسلوب عملها حسب احتياجات السوق.

- **الملكية و الاستقلالية:** غالبا ما يكون أصحاب المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المالكين لرأس مال هذه المؤسسات و لهم استقلالية تسييرها.

- **صغر الكميات المنتجة و الاعتماد في التوزيع على السوق المحلية :** تقدم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة سلع و الخدمات بكميات قليلة، تتناسب مع احتياجات السوق المحلي، وتلبي الطلب في المنطقة التي تنشأ بها و المناطق المجاورة، كما تعتمد على مصادر محلية للمواد الأولية.

- **تمركز القرار بيد صاحب المؤسسة و الشركاء:** تتميز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة "بهيكل مسطح" بالمقارنة مع المؤسسات ذات الأحجام الكبيرة ، و فيها يتولى مالك المؤسسة كل العمليات التسييرية والتقنية والمالية بمعنى لا يوجد فيها تفويض للسلطات ، باعتبار أن هذه المؤسسات ذات طابع عائلي في غالب الأحيان.

- **تدعيم علاقات التشابك القطاعي في الاقتصاد الوطني**: عادة ما تكون هذه المؤسسات عبارة عن صناعات مكملة ومغذية لإحدى الصناعات الكبيرة. وعليه فإن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تلعب

[1] طاهر محسن منصور الغالبي، إدارة و إستراتجية منظمات الأعمال الصغيرة و المتوسطة، دار وائل للنشر ، الطبعة الأولى،عمان، 2009، ص27.

دورا في دعم المؤسسات الكبيرة من خلال توزيع منتجاتها وإمدادها بمستلزمات الإنتاج، وبذلك تسهم في تدعيم علاقات التشابك القطاعي في الاقتصاد الوطني.

- **انخفاض معامل رأس المال عن العمل**: لكون هذا النوع من المؤسسات يعتمد على استخدام القدرات الإنتاجية الكثيفة العمل على حساب كثافة رأس المال .

- **ارتباط الجانب الاقتصادي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجانب الاجتماعي:** في غالب الأحيان نجد أن قيام مثل هذه المؤسسات يكون من قبل أشخاص عاديين أو عائلات توفر فرص العمل لأفرادها من رجال ونساء، كبارا وصغارا، دون الالتزام بمؤهلات دراسية أو شهادات رسمية.

تشكل بعض هذه الخصائص نقاط ايجابية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة خاصة فيما تعلق بسهولة التكوين التي تسمح بسرعة تجسيد المشروع على أرض الواقع عكس المشروعات الكبيرة التي تحتاج إلى عدة دراسات و إجراءات من أجل تحقيقها مما ينجم عنه تأخر كبير في بدء مزاولة النشاط ، أما بالنسبة لخاصية المرونة فهي تمنح هذه المؤسسات سرعة في تغيير النشاط استجابة لتغيرات و احتياجات السوق وهذا ما يضعها دوما في خانة التحديث و التجديد، وإذا كانت الخاصيتين السابقتين تشكلان نقاط ايجابية لصالح هذه المؤسسات فإنهما تمثلان أيضا مشكلة للإدارة الجبائية حيث عادة ما يخص التشريع الجبائي هذه المؤسسات و على فترات معتبرة من الزمن بعدة مزايا ضريبية في إطار سياسة التحريض الضريبي و لكن هذه المؤسسات أغلبها لا تلبث إلا أن تغير نشاطها حتى قبل انتهاء فترة تلك المزايا الضريبية و تسفيد بذلك من مزايا أخرى مما يؤدي إلى تضييع لأموال الدولة الواجبة التحصيل و يضعف من فعالية سياسة التحريض الضريبي.

المطلب الثالث: مجالات عمل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة

توجد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في أغلب القطاعات، وقد تكون هناك قطاعات أكثر جاذبية للمؤسسات الجديدة لكونها واعدة في نموها و تطويرها [1].

و نتطرق لأهم المجالات التي تعمل فيها المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

الفرع الأول: قطاع الإنتاج و التصنيع

تتواجد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في هذا القطاع بغرض إنتاج سلع مادية ملموسة، و تلعب هذه المؤسسات دورا مهما في الاقتصاديات الصناعية للدول المتقدمة، أما في الدول النامية فيلاحظ قلة أعداد المؤسسات الصغيرة الصناعية بسبب كون الاستثمارات في هذا القطاع تحتاج إلى رؤوس أموال كبيرة و خبرات عالية و تقنيات متطورة. لذلك فان الطابع الإنتاجي الحرفي أو التصنيع البسيط أو التجميع الأولي يمكن أن يكون هو السائد في هذه الدول.

[1] طاهر محسن منصور الغالبي، مرجع سابق، ص 65.

كما يوجد العديد من المؤسسات التي تعمل في مجالات:

- **التصنيع والتجميع:** وهذه المؤسسات تنتج سلع نهائية وتستخدم مواد أولية لتكون وحدات منتجة ملموسة وذات طبيعة خاصة، أو تجمع مكونات طورت من قبل منظمات أخرى لتشكل منتجات للزبائن أو منتجات صناعية. و توزع المنتجات للمستهلك النهائي مباشرة أو من قبل آخرين، منظمات الجملة، وكلاء، سماسرة و في بعض الأحيان من قبل تجار التجزئة.

- **التعدين والتقطيع:** و هي مؤسسات تستخرج المواد الأولية، و تجري العديد منها، عمليات تحويل على ما تستخرجه، في الحين أن البعض الآخر يبيع هذه المواد الأولية إلى المنظمات الصناعية الأخرى.

- **النجارة وتصنيع الخشب:** و هي مؤسسات تقوم بقطع الخشب من الغابات بعضها تصنعه من خلال عملية النجارة إلى منتجات مختلفة و البعض الآخر تبيع الأخشاب كمواد أولية.

- **صيد الأسماك:** مؤسسات تقوم بصيد الأسماك و موجودات البحر الأخرى، أو من البحيرات أو من الأنهار ثم تهيئه للاستهلاك، أو تقوم ببيعه إلى شركات أخرى تجري عليه عمليات مختلفة ليصبح جاهز للزبائن.

- **الزراعة:** تقوم هذه المؤسسات بإنتاج جميع أنواع الفواكه و الخضر والحبوب وغيرها، كما تقوم هذه المؤسسات بإنتاج لحوم الأبقار و الماعز و الأغنام والدواجن، وفي هذا المجال تقوم هذه المؤسسات بإنتاج الجلود و الدباغة، القطن و الكتان ،الخيوط و الألياف، نباتات الزينة وغير ذلك .

الفرع الثاني: قطاع النقل و التوزيع

و يشمل هذا عدة أنواع من الأعمال على درجة كبيرة من الاختلاف و التنوع مثل تجارة الجملة و التجزئة و خدمات النقل و المواصلات، و يعتبر هذا القطاع من أوسع المجالات لأن الدولة لا يمكنها أن تغطي مثل هذه الأعمال، لذلك فالفرصة متاحة أمام المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، كما أن أجزاء من السوق تبقى غير مغطاة و غير مخدومة بما فيه الكفاية من قبل المؤسسات الكبيرة. و تقوم منظمات البيع بالجملة بتوزيع السلع الاستهلاكية و الصناعية لمنظمات أخرى، وتركز هذه المؤسسات بشكل عام على حركة و انتقال السلع و الخدمات من المنتجين إلى المستهلكين و هنا تظهر أهميتها ، فهي تعمل على إيجاد القيمة الاقتصادية للمنتجين و أعمال تجارة التجزئة التي توصل السلع للمستهلك النهائي.

أما منظمات البيع بالتجزئة فهي تشكل النسبة العالية من المؤسسات الصغيرة في هذا القطاع المهم، حيث أنها تقوم ببيع جميع أنواع المنتجات و تقديم جميع الخدمات المطلوبة لبيع هذه المنتجات.

الفرع الثالث: قطاع الخدمات

إن غالبية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة توجد في قطاع الخدمات، وهذه المؤسسات تقدم خدمات متعددة مثل الصحة، الخدمات الطبية، المطاعم، الفنادق، خدمات التنظيف و غيرها من الخدمات، و يمكن لمؤسسات الخدمات أن تقدم خدماتها إلى الشركات الصناعية الإنتاجية، مثل الخدمات المحاسبية و الاستشارية القانونية أو تصليح الأجهزة و المعدات، تنظيف الملابس و غيرها.

كذلك يمكن أن توجد المؤسسات المالية ، كالبنوك التجارية، ، مؤسسات الرهن ،و مؤسسات الإقراض، وهذه المؤسسات الخدمية المالية تجهز السيولة اللازمة لتمويل العمليات الصناعية و التجارية للمؤسسات الأخرى.

الفرع الرابع: قطاع البناء و التشييد

توجد العديد من هذه المؤسسات في هذا القطاع الحيوي و تعمل هذه المنظمات في مجال المقاولات و البناء وترميم المباني و إقامة المطارات و طرق السكك الحديدية و الجسور وغيرها، وفي الدول النامية تعمل هذه المؤسسات كمشاريع مقاولات أساسية أو مقاولين فرعيين.

المبحث الثاني: دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تحقيق التنمية الصناعية و الاجتماعية

في كل نظام اقتصادي "تعتبر المؤسسات الصغيرة و المتوسطة عنصرا مهما في كل إستراتجية مسطرة للخروج من الأزمات: فهي أداة للإبداع ، و هي الوحدة المناسبة لخلق مناصب العمل "[1].

تلعب المؤسسات الصغيرة و المتوسطة دورا كبيرا في تحقيق التنمية الاقتصادية بصورة عامة و التنمية الصناعية و الاجتماعية بصورة خاصة، و يختلف الدور الذي يمكن أن تؤديه هذه المؤسسات في عملية التنمية الصناعية و الاجتماعية من دولة إلى أخرى، وتبعا للتطور الذي وصلت إليه كل دولة و تبعا للخصائص و الظروف الاقتصادية و الاجتماعية السائدة فيها. و تظهر أهمية هذه المؤسسات التي تتميز بسهولة هيكلتها و تأهيلها، في التخفيف من حدة البطالة حيث تعتبر العلاج أكثر نجاعة لها كما تساهم في نمو الناتج المحلي الخام وتعمل على تنويع النسيج الاقتصادي و ترقية الصادرات، وباعتبارها عامل استقرار فإنها تقدم حلولا لعدد من المشاكل الاجتماعية .

المطلب الأول: دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تحقيق التنمية الصناعية

تساهم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة مساهمة فعالة في تحقيق التنمية الصناعية من خلال:

الفـرع الأول: خلق فـرص العمل و تعظيم الناتج الصناعي[2]

[1] BOUHANNA ALI , OP. CIT, P 212.

[2] عبود زرقين، تعزيز دور الصناعات الصغيرة و المتوسطة في السياسة الصناعية الجزائرية،بحوث اقتصادية عربية، العدد 42، ص 110.

يمكن للصناعات الصغيرة و المتوسطة أن تقوم بدورها الايجابي في توفير فرص العمل، خاصة في المجال الزراعي و قطاع الخدمات، حيث تبدو أهمية هذه الصناعات التي تنخفض فيها التكلفة الاستثمارية اللازمة في المتوسط لخلق فرص العمل ، و هو ما يتوقف على معامل رأس المال ، و من ثم رأس المال المستثمر للعامل، فكلما كان معامل رأس المال مرتفع ، ومن ثم رأس المال المستثمر للعامل مرتفعا، كلما كان الناتج الصناعي و العمالة المتحققة باستثمار مبلغ معين من رأس المال أقل، وذلك بالمقارنة في حالة ما إذا كان معامل رأس المال المستثمر منخفضا، وأن الزيادة الإضافية في رأس المال المستثمر للعامل في الصناعات الكبيرة لا تتناسب مع الزيادة المحققة في إنتاجية العامل، مما يجعل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الأقدر على تعظيم فرص العمالة و الناتج الصناعي المتحقق من استثمار مبلغ معين من رأس المال وذلك بالمقارنة بالصناعات الكبيرة.

بالإضافة إلى ذلك فقد أثبتت الدراسات أن تكلفة خلق فرص العمل في المشروع الصغير أو المصغر تقل بثلاث مرات من متوسط تكلفة في المشاريع الكبيرة، ومن هنا يمكن تلخيص أدوارها الفعالة في تعزيز الشغل من خلال[1]:

- ✓ مصدر منتج يعتمد على كثافة العمالة عكس المؤسسات الكبيرة التي تتطلب استثمارات كبيرة و أنماط تكنولوجية كثيفة رأس المال و مهارات فنية متطورة لا تتوفر في البلدان النامية.
- ✓ إتاحة الفرص لجميع شرائح المجتمع إذ لا تتطلب مهارات فنية، كما أنها تقدم فرص للموظفين و العاملين عديمي الخبرة، بالإضافة إلى تواجدها في جميع المناطق بفضل مرونتها في الانتقال من مختلف المناطق.
- ✓ ترقية روح المبادرة الفردية و الجماعية عن طريق استحداث أنشطة اقتصادية و إنتاجية جديدة.

الفرع الثاني: رفع الكفاءة الإنتاجية و تعظيم الفائض الاقتصادي[2]

تبدو الصناعات الكبيرة هي الأقدر على رفع الكفاءة الاقتصادية و تعظيم الفائض الاقتصادي، نظرا إلى ارتفاع إنتاجية العامل فيها مقارنة بالمؤسسات الصناعية الصغيرة و المتوسطة، ونتيجة لما تتمتع به من كبر الحجم، فضلا عن إمكانية تطبيق الأساليب الحديثة للإدارة و تنظيم العمل، وإمكانية الاستفادة من مصادر التمويل و جميع المزايا الأخرى التي يحققها الكبر، وهي تساهم في رفع الكفاءة الإنتاجية، ومن ثم تحقيق فائض اقتصادي كبير، إلا أن هذا الاعتقاد ليس صحيحا ،لأنه يتجاهل أمرا مهما، و هو العلاقة بين رأس المال المستثمر للعامل و الفائض الاقتصادي الذي يحققه، ومن ثم

[1] أوبختي نصيرة، القدرة التنافسية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في ظل العولمة، رسالة ماجستير، جامعة تلمسان، 2010-2011، ص30.

[2] صفوت عبد السلام، اقتصاديات الصناعات الصغيرة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993،ص 45.

الفائض الاقتصادي الذي يحققه للمجتمع ككل باستثمار مبلغ معين من رأس المال. ومع التسليم بأن الفائض الاقتصادي الذي يحققه العامل يتزايد مع كبر حجم المؤسسة، إلا أنه إذا تم ربط بين رأس المال المستثمر للعامل و الفائض الاقتصادي الذي يحققه بحسب أحجام المؤسسات المختلفة، ومن ثم ما يتحقق للمجتمع من فائض اقتصادي عل أساس استثمار مبلغ معين من رأس المال، يتضح لنا أن المؤسسات الصناعية تكون هي الأقدر على تعظيم الفائض الاقتصادي للمجتمع.

ومن ناحية أخرى، فإن الصناعات الصغيرة و المتوسطة قادرة على تحقيق الكفاءة الإنتاجية ، بمعنى أنه من خلال ما تحققه من وفرة عنصر رأس المال، و هو العنصر النادر في معظم البلاد النامية، فهي بذلك الأقدر على استخدام الموارد النادرة بكفاءة أكبر، أو هي الأقدر على استخدام الفن الإنتاجي المناسب الذي يحقق الاستخدام الأمثل لعناصر الإنتاج.

الفرع الثالث: تنويع قاعدة الصادرات

تضيف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة قدرا كبيرا إلى قاعدة الصادرات و ذلك من خلال دخولها في مجالات إنتاجية متنوعة، بالإضافة إلى امتلاكها لمزايا نوعية تساعدها على التصدير تتمثل فيما يلي[1]:

- ✓ **القدرة على التكيف والمرونة:** تمتاز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بقدرتها على التكيف مع المتطلبات و احتياجات الأسواق الخارجية.
- ✓ **التخصص:** يؤكد بعض الكتاب أن التخصص في مجال إنتاجي واحد يشكل الخيار الأفضل لدخول المؤسسات الصغيرة إلى الأسواق الدولية.
- ✓ **التجديد:** يعرف التجديد أنه عملية تطويرية تحسينية إبداعية و تشكل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة مصدر رئيسي للتجديد و التحديث ، وهذا ما يسمح لها بمتابعة رغبات المستهلكين و تحركات المنافسين في السوق.

و لتوضيح أهمية الدور الذي يمكن أن تقوم به الصناعات الصغيرة بشكل مباشر أو غير مباشر في زيادة الصادرات و تنويعها، سنشير إلى تجارب بعض الدول في هذا المجال: ففي سويسرا يتم الاعتماد بشكل كبير على الصناعات الصغيرة لإنتاج المعدات الالكترونية و الساعات و الأدوية وغيرها، و قد استطاعت أن تغزو بإنتاجها أسواق العالم. و في هونغ كونغ تشكل صناعة إنتاج

[1] عبود زرقين، مرجع سابق، ص 112.

الملابس الجاهزة التي تتم في مؤسسات صغيرة حولي 50% من صادرات هونغ كونغ، و في كوريا يبلغ نصيب الصادرات الصناعية من إنتاج المصانع الصغيرة 35 % من إجمالي صادرات البلاد[1].

الفرع الرابع: تحقيق التكامل الاقتصادي مع الصناعات الكبرى

تقوم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بإنتاج بعض احتياجات و مستلزمات الإنتاج للصناعات الكبرى، حيث تزودها بما تحتاج إليه من أجزاء تامة الصنع أو السلع النصف المصنعة، وذلك بأسعار تنافسية تمكنها من المنافسة في الأسواق الخارجية و هو ما يطلق عليها "بالصناعات المغذية"[2].

الفرع الخامس: الارتقاء بمستوى الادخار و الاستثمار

و يتحقق ذلك من خلال تعبئة رؤوس الأموال من الأفراد المدخرين الذي يفضلون استثمار أموالهم في مؤسساتهم الخاصة على أن يستخدموها في النظام المصرفي، وبما أن طلب المؤسسات الصغيرة و المتوسطة على رؤوس الأموال محدود ، فان المدخرات الأسر و الأفراد قد تصبح كافية لإقامة مشروع و استخدام الأموال بدلا من تركها مكتنزة و عرضة للإنفاق، و بهذا تكون مثل هذه المشروعات أكثر جاذبية للأسر.

المطلب الثاني: دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تحقيق التنمية الاجتماعية

بالإضافة إلى أهميتها في تحقيق التنمية الصناعية، تلعب المؤسسات الصغيرة و المتوسطة دورا مهما في النهوض بالمستوى الاجتماعي إلى الأفضل من خلال:

الفرع الأول: تحقـيق التوازن الإقليمـي

تتميز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالمرونة في التوطن و بالتالي فهي تنتشر جغرافيا في مختلف الأقاليم، وهو ما يؤدي إلى التقليل من تمركز الصناعة في المدن الكبرى و خلق مجتمعات إنتاجية جديدة في المناطق النائية و الريفية ، مما يساعد على الحد من مشكلة الفقر في هذه المناطق.

الفرع الثاني: الحـد من النزوح الريـفي

إن الهجرة من الأرياف من السلبيات التي تضر بالقطاع الفلاحي الذي لم يعد قادرا على استيعاب القدر الكبير من قوة العمل بسبب النمو السريع للسكان وندرة رأس المال، و من ثم فان وجود المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في المناطق الريفية يعتبر عامل استقرار، حيث من شأنها أن تستوعب فائض العمالة الريفية و الحد من درجة البطالة الموسمية و بالتالي من النزوح الريـفي.

الفرع الثالث: إعداد طبقة من الكوادر الإدارية و الفنية[3]

[1] ربيعة سليمان، الصناعات الصغيرة و دورها في عملية التنمية في سوريا، رسالة ماجستير، جامعة حلب، 1998، ص38.
[2] عبد العزيز جميل مخيمر و أحمد عبد الفتاح، دور الصناعات الصغيرة و المتوسطة في معالجة مشكلة البطالة بين الشباب في الدول العربية،دار الأمين للطباعة، القاهرة،ص 33.
[3] ربيعة سليمان، مرجع سابق، ص 39.

تؤمن المؤسسات الصغيرة و المتوسطة للعاملين فيها، الحصول على تدريب بأقل التكاليف، و تضمن اكتساب المهارات الفنية الإدارية اللازمة لمالكي المؤسسات لإدارة مؤسساتهم من خلال الممارسة العملية لإعمال الإدارة .

الفرع الرابع: تطوير المشروعـات التقليدية[1]

تظهر أهمية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تطوير الصناعات التقليدية و تحويلها إلى مشاريع حديثة تزيد من درجة استيعاب العمالة و تنمية القدرات الذاتية للحرفيين و الصناع التقليديين على تسويق منتجاتهم داخليا و خارجيا.

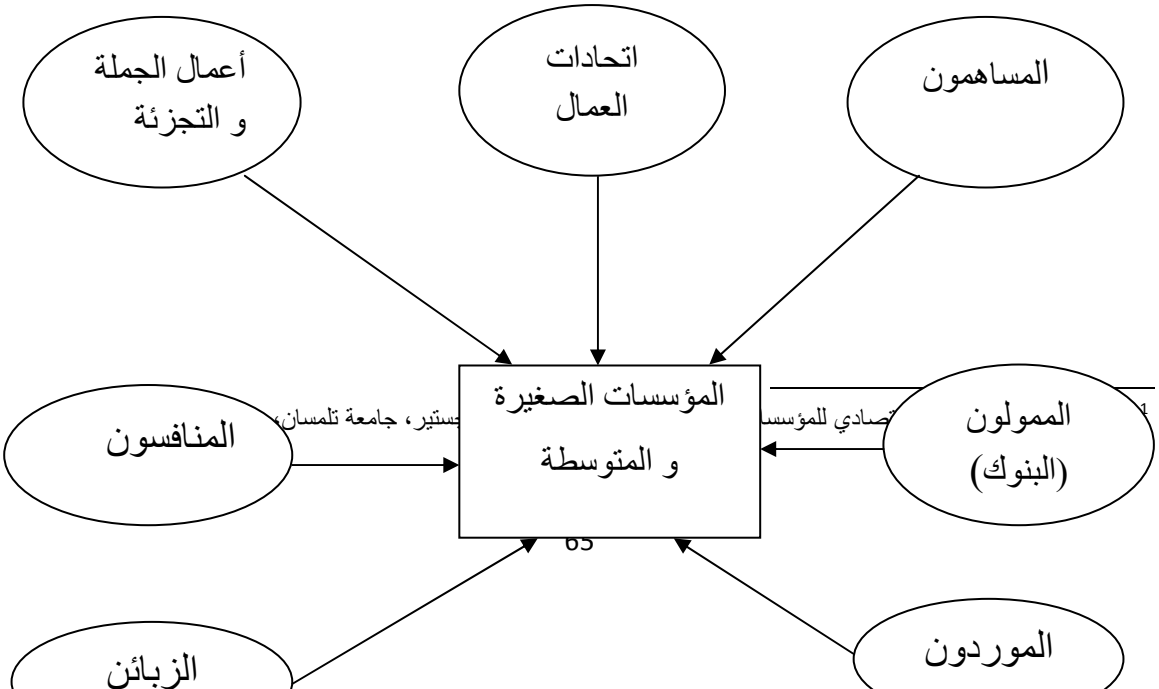
الفرع الخامس: تدعيم دور المرأة في النشاط الاقتصادي[2]

خاصة المرأة الريفية، إذ تستوعب المؤسسات الصغيرة و المتوسطة العمالة النسائية أكثر في صناعة الملابس الجاهزة و التطريز، إلى جانب الأعمال الأسرية، مما يحقق استغلال القوى العاملة من النساء و يدعم مشاركتهم في النشاط الاقتصادي.

المبحث الثالث: مشاكـل المؤسســات الصغيرة و المتوسطة

إن نمو وتطور قطاع المشروعات الصغيرة والمتوسطة في كافة أنحاء العالم يواجه مجموعة من المعوقات، و التي تكون مختلفة من منطقة لأخرى ومن قطاع لآخر ولكن هناك بعض المعوقات التي تعتبر أنماط موحدة أو متعارف عليها تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة في كافة أنحاء العالم. وتعتبر طبيعة المعوقات التي تتعرض لها المشروعات الصغيرة والمتوسطة متداخلة مع بعضها البعض، وبشكل عام يعتبر جزء من هذه المعوقات داخلي وهي المشاكل التي تحدث داخل المؤسسة أو بسبب صاحبها، في حين أنها تعتبر معوقات خارجية إذا حدثت بفعل وتأثير عوامل خارجية أو البيئة المحيطة بهذه المنشآت و التي نوضحها في الشكل أدناه:

الشكل رقم(04): بيئة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة



[1] ستير، جامعة تلمسان،

[2] صادي للمؤسسا

المصدر: طاهر محسن الغالبي، منظمات الأعمال المتوسطة و الصغيرة، دار وائل للنشر، عمان، ص 55.

نلخص أهم المعوقات التي تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة وبشكل عام فيما يلي:

المطلب الأول: مشاكل التمويـل

تعاني المؤسسات الصغيرة و المتوسطة من عدة مشاكل في الجانب المالي والمتعلقة أساسا بصعوبة التمويل من طرف البنوك وثقل الأعباء الجبائية و الجمركية والتي مازلت تعيق تسييرها و تقف حاجزا أمام نموها و تطورها.

الفرع الأول: مشاكل مع البـنوك

تواجه المشروعات الصغيرة والمتوسطة صعوبات تمويلية بسبب حجمها (نقص الضمانات) وبسبب حداثتها (نقص السجل الائتماني)، وعليه تتعرض المؤسسات التمويلية إلى جملة من المخاطر عند تمويل المشروعات الصغيرة والمتوسطة في مختلف مراحل نموها. ونظرا لهذه المخاطر تتجنب البنوك التجارية توفير التمويل اللازم لهذه المشروعات نظراً لحرصهم على الكيان المالي لمؤسستهم.

أما في الجزائر فتواجه المؤسسات الصغيرة و المتوسطة عدة مشاكل في مجال التمويل بسبب[1]:

ـ ضعف تكيف النظام المحلي مع متطلبات المحيط الاقتصادي الجديد، فقد أدت التغيرات الاقتصادية إلى غموض السياسة الاقتصادية ، بل إلى تناقضات ، فمن جهة نجد أن الخطابات الرسمية تشجع على الاستثمار الخاص و تدعم المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، من جهة ثانية يعكس الواقع الميداني صورة أخرى تتمثل في:

- غياب أو نقص كبير في التمويل الطويل المدى؛
- المركزية في منح القروض؛

[1] بريبش سعيد، عبد اللطيف بلغرسة، مرجع سابق، ص323 .

- نقص المعلومات المالية خاصة فيما يتعلق بالجوانب المالية التي تستفيد منها المؤسسة كالإعفاءات؛
- ضعف الشفافية في منح القروض؛
- محدودية صلاحيات الوكالات البنكية في عملية منح القروض، بسبب عدم الاستقلالية النسبية.

- ضعف العلاقة بين البنك و المؤسسة: بدلا من أن تكون المصارف شريكا للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، أصبحت تحد من نشاطها، نتيجة للحذر المبالغ فيه بل و نجد أن البنوك أصبحت تتجنب التعامل مع هذه المؤسسات.

- رفض البنوك منح القروض لهذه المؤسسات بسبب عدم قدرتها على تقديم ضمانات وافتقارها إلى الخبرة التنظيمية، إلى جانب انخفاض أرباحها بسبب ضآلة حجم معاملاتها.

– ارتفاع درجة المخاطرة في إقراضها لأن أغلبها مؤسسات فردية لا تتوفر على معلومات كافية مقارنة بالمؤسسات الكبيرة.

- عدم قبول رأس المال الأجنبي على الاستثمار في مجال الصناعات الصغيرة بسبب عدم نضج التنظيمات القانونية و اقتصار معظمها على المؤسسات العائلية .

الفرع الثاني: ثقل العـبء الضريبـي

يشكل النظام الضريبي والجمركي مشكلة أساسية تواجه المؤسسات الصغيرة و المتوسطة عند الإنشاء أو في مرحلة الاستغلال، فثقل الأعباء الجبائية يرهق كاهل المؤسسات و يدفعها إلى :

- التوقف عن العمل و فقدان مناصب العمل؛
- تحول بعض رؤوس الأموال من دائرة الإنتاج إلى دائرة التجارة وخاصة إلى الاستيراد؛
- العمل في الأنشطة الموازية التي تصب في خانة التهرب الضريبي.

بالإضافة إلى ذلك تتسم العلاقة بين إدارة الضرائب و المستثمرين بالتوتر مستمر و يرجع السبب في ذلك إلى التعسف و سوء المعاملة التي يبديها أعوان الإدارة الضريبية إزاء المستثمرين، ضف إلى ذلك نقص الثقافة الضريبية لأصحاب المؤسسات الذين يعتقدون أن هذه الضرائب تؤدي إلى إنقاص أرباحهم و يسعون بذلك إلى التهرب من دفعها.

ويشكل النظام الجمركي أحد العقبات التي تخلق العديد من المشاكل أمام المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ذلك نتيجة للإجراءات المتخذة التي لا تسهل نشاط هذا القطاع، بالإضافة إلى أن هذا القطاع كثيرا ما يتميز بالبيروقراطية و تعدد قنوات الرشوة.

الفرع الثالث: غياب الفضاءات الوسيطية (البورصة)

إن البورصة سواء كانت مالية أو تجارية يشكل أحد الأدوات الناجحة لتطوير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة باعتبارها تمثل فضاء إعلاميا و تنشيطيا تشاوريا هاما حيث أن وجودها من شأنه العمل على :

- إحصاء القدرات التقنية للمؤسسات من أجل تحسين استعمال الطاقة الإنتاجية.

– نسج علاقات و تمفصل أحسن للجهاز الإنتاجي.

أما في الجزائر فنلاحظ غياب البورصة و يرجع السبب الرئيسي في ذلك إلى عدم فعالية هذه البورصة بسبب المشاكل التي يعرفها الاقتصاد الوطني.

بالإضافة إلى ذلك يتميز نسيج المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر بهيمنة المؤسسات العائلية[1]، وهي بذلك تتجنب فتح رأسمالها للمستثمرين الأجنبيين في البورصة حرصا منها على بقاء أموالها بين أفراد العائلة فقط.

المطـلب الثاني: مشاكل إدارية و تسويقية

تتعرض كذلك المؤسسات الصغيرة و المتوسطة لعدد من المشاكل الإدارية و التسويقية التي يمكن أن يكون سببها المحيط الخارجي لهذه المؤسسات أو ترجع لأصحاب هذه المؤسسات أنفسهم.

الفرع الأول: صعــوبات إداريـــة

يعاني المستثمر عبء الإدارة في مرحلتي الإنشاء و الاستغلال، ففي مرحلة الإنشاء تعكس الأنظمة التسييرية مميزات محيط إداري غير مرن المتمثلة في:

- تباطؤ الإجراءات و تعقيدها ، الأمر الذي يتنافى مع خاصية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة التي تتميز ببساطة الإنشاء، مما يدفع الكثير من المستثمرين الانسحاب بسبب القوانين و الأنظمة المطبقة التي لا تأخذ بعين الاعتبار الإمكانات المتواضعة للمؤسسة الصغيرة؛
- تفسير ضيق للنصوص و التشريعات القانونية؛
- نقص الإعلام؛

أما بالنسبة لمرحلة التكوين، فتجدر الإشارة أن الإجراءات تستغرق وقتا طويلا من الزمن، خاصة إجراءات التوثيق بسبب كثرة الوثائق المطلوبة .

و من الصعوبات التي تلحق بالمؤسسة نفسها ، هو عدم إتباع أساليب الحديثة للإدارة ، كون أن هذه المشاريع يسود فيها نمط المدير المالك الذي يجمع عادة بين وظائف الإدارة و التمويل و التسويق و غيرها، بالإضافة إلى عدم وجود تخصص وظيفي في مجال ترتيب الوظائف و المحاسبة، وعدم وجود تنظيم إداري واضح لسير العمل في المؤسسة.

[1] BOUHANNA ALI , OP. CIT,p210.

الفرع الثاني: صعوبـات تسويقية

تختلف الصعوبات التسويقية باختلاف نوع المشروع و طبيعة النشاط الذي يمارسه، و تتمثل أهم الصعوبات التي تواجهها هذه المؤسسات فيما يلي:

- انخفاض الإمكانيات المالية لهذه المؤسسات مما يؤدي إلى ضعف الكفاءة التسويقية نتيجة لعدم قدرتها على توفير معلومات عن السوق المحلية والخارجية وأذواق المستهلكين بالإضافة إلى مشاكل ارتفاع تكاليف النقل وتأخر العملاء في تسديد قيمة المبيعات وعدم دعم المنتوج الوطني بالدرجة الكافية.

- عدم وجود منافذ تسويقية منتظمة لتعريف المستهلك المحلي والخارجي بمنتجات وخدمات هذه المؤسسات فضلا عن ضيق نطاق السوق المحلي وعدم إتباع الأسلوب العلمي الحديث في مجال دراسة الأسواق وأساليب النقل والتوزيع والتعبئة والتغليف وأذواق المستهلكين.....الخ؛ الأمر الذي يحد من قدرة هذه المؤسسات على تسويق منتجاتها.

- تفضيل المستهلك المحلي للمنتجات الأجنبية؛ المماثلة في بعض الأحيان بدافع التقليد أو المحاكاة أو بحجة الإتقان والجودة أو لاعتياده لاستخدام هذه السلع الأجنبية مما يحد من حجم الطلب على المنتجات المحلية .

- عدم صمود المنتوج المحلي للمؤسسات صغيرة والمتوسطة أمام المنتجات الأجنبية المستوردة في ظل غياب الحماية الكافية للدولة للمنتجات المحلية وقيام بعض الشركات الأجنبية بإغراق السوق المحلية بأسعار تقل عن أسعار السلع المحلية مما يؤدي إلى ضعف الموقف التنافسي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

- غياب المفاهيم الأساسية للجودة يقلل من قدرة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة على فتح الأسواق، و يشكل حاجزا أمام منافسة المنتجات المحلية والأجنبية على حد سواء.

- اتجاه معظم هذه المؤسسات إلى البيع المباشر للمستهلك النهائي أو المستخدم الصناعي أو البيع تجار التجزئة الصغار مما يؤدي لزيادة النفقات التسويقية خاصة في بداية نشاطها[1].

المطلب الثالث: صعوبات فنية و تكنولوجية

عادة ما تعتمد هذه المؤسسات كما سبق القول على القدرات و خبرات أصحابها في العمل بصفة رئيسية، كما أنها تلجأ عادة إلى استخدام أجهزة و معدات قد تكون أقل تطورا عن تلك المستخدمة في المؤسسات الكبيرة، أو لا تتبع أساليب الصيانة أو الطرق الإنتاجية المتطورة التي تساعدها على تحسين جودة منتجاتها بما يتماشى مع المواصفات العالمية في الأسواق الدولية.

[1] سالمي عبد الجبار، مرجع سابق، ص75.

كما أن اختيار المواد الخام و مستلزمات الإنتاج اللازمة لأعمال هذه المؤسسات لا يخضع لمعايير فنية و هندسية مدروسة و لكنها تعتمد في أغلب الأحوال على خبرة أصحاب هذه المؤسسات التي قد تكون محدودة في بعض المجالات، الأمر الذي يؤدي إلى تحقيق هذه المؤسسات لأهدافها بعض الأحيان.

خلاصة الفصـــل :

من خلال ما سبق، يمكن القول بأن المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تعد عنصرا استراتجيا ينبغي على الدولة التركيز عليه من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية و الارتقاء بالمستوى الاجتماعي و ذلك من خلال رسم السياسات و البرامج لدعم هذا القطاع وإبراز موقعه ضمن إطار السياسة الاقتصادية والسعي إلى تذليل الصعوبات و المشاكل التي يواجهها ، و التي تقف كحاجز أمام نمو و تطور هذه المؤسسات.

الفصل الرابع

سياسة التحريض الضريبي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر

مقدمة الفصل:

إن سياسة التحريض الضريبي لم تكن حديثة العهد في الجزائر، و إنما تعود إلى سنوات ما بعد الاستقلال بظهور قانون الاستثمار لسنة 1966، إلا أن هذه السياسة لم تكن فعالة و ذلك باعتبار أن المشروعات الكبرى للتنمية الاقتصادية تم العهد بها إلى الشركات الوطنية العمومية.

إلا أنه مع التحولات التي عرفها الاقتصاد الجزائري و اتجاهه نحو اقتصاد السوق الذي حرر المبادرات و أعطى ديناميكية اقتصادية قوية تمثلت في التطور الكبير والسريع للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة تم اتخاذ تدابير ضريبية في صورة تحفيزات تهدف إلى المساعدة في خلق و تطوير هذه المؤسسات.

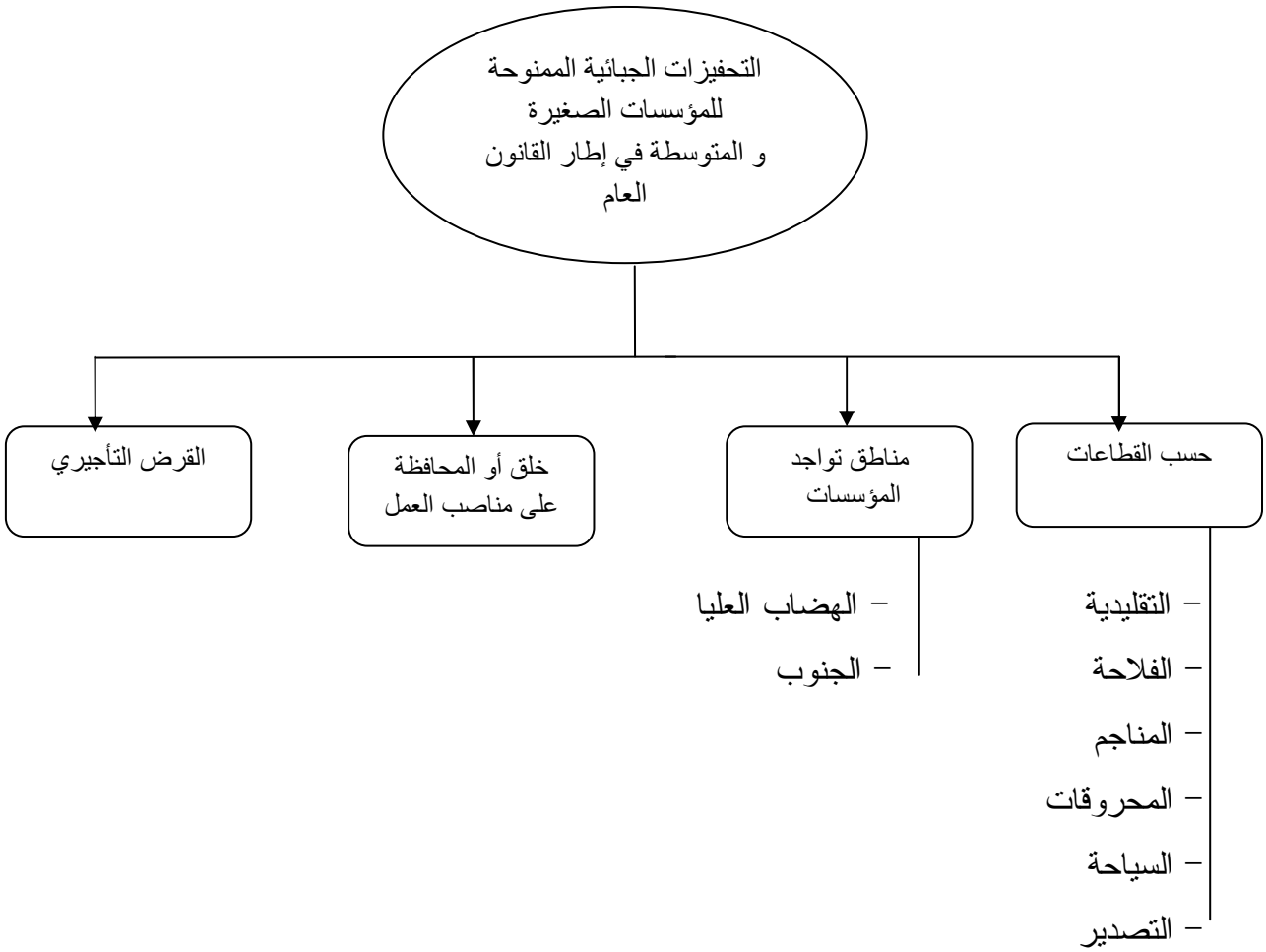
في هذا الفصل سنسلط الضوء على جملة هذه المزايا الضريبية الممنوحة في إطار القانون العام و مختلف أنظمة تمويل المشاريع و تلك التدابير التقنية التي تدخل في إطار سياسة التحريض الضريبي على الاستثمار.

المبحث الأول: التحفيزات الجبائية الممنوحة في إطار القانون العام

أقر التشريع الجبائي في الجزائر جملة من التحفيزات الضريبية لصالح الاستثمارات المنشأة في إطار القانون العام أي تلك الاستثمارات التي تكون مستقلة عن الأنظمة الخاصة، و يرتبط حجم هذه المزايا بالقطاعات الإستراتجية في الاقتصاد الوطني ، كما يرتبط بالموقع الجغرافي للاستثمارات وكذا بمدى التزام المؤسسات على خلق أو المحافظة على مناصب العمل، بالإضافة إلى تلك المؤسسات التي تعتمد على عملية القرض الايجاري في تمويل استثماراتها من أجل تشجيعها على الاستفادة من هذا الأسلوب التمويلي الحديث .

يمكن تصنيف التحفيزات الممنوحة في إطار القانون العام حسب الشكل الموضح أدناه:

الشكل رقم(05): تصنيف التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في إطار القانون العام



المصدر: من إعداد الطالبـــة.

المطلب الأول: التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب مختلف القطاعات

يمنح التشريع الجبائي تحفيزات لايستهان بها، من أجل تشجيع الشباب المستثمر على الاستثمار في مختلف القطاعات، و يتفاوت حجم هذه الامتيازات من قطاع إلى آخر حسب درجة أهمية كل قطاع في تحقيق التنمية الاقتصادية من جهة، و حسب رغبة الدولة في جذب المستثمرين نحو قطاعات من جهة أخرى قصد تحقيق التوازن بين مختلف القطاعات.

الفرع الأول: قطاع الصناعات الحرفية التقليدية

تحول قطاع الصناعة التقليدية والحرف في الجزائر، إلى قطاع اقتصادي قائم بذاته، وبات يساهم منذ 2002 في توفير اليد العاملة وخلق القيمة المضافة، وقد أدى تطبيق الإستراتيجية الوطنية لتدعيم هذا النوع من الصناعة بين 2003 و2010 إلى تحقيق نتائج معتبرة مكنت من توفير 340 ألف منصب شغل والمساهمة بـ 117 مليار دينار في الناتج الداخلي الخام، ومن المنتظر أن تحقق 129 ملياردينار خلال 2010 و334 مليار دينار سنة 2020[1].

انتقل قطاع الصناعة التقليدية من حيث التسيير، من قطاع السياحة إلى الثقافة ثم ادمج في قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، واخذ عند مختلف هذه المحطات طابعا خاصا ارتسمت فيه طبيعة تسيير القطاع الملحق به، وانتقل بذلك من مبدأ استغلاله كمنتوج سياح، إلى تراث ثقافي يقوم على ما تقوم عليه عملية حماية الموروث الثقافي المادي، ويرتبط حاليا بمجال الصناعة والتصنيع وفضاء المؤسسات الاقتصادية، وهو ما يعني تحوله إلى نشاط صناعي قائم بذاته يساهم كغيره من النشاطات الصناعية الأخرى في توفير اليد العاملة المتخصصة وخلق القيمة المضافة.

تعكس وتيرة تطور هذا القطاع إلى إجراءات الدعم التي اعتمدتها الدولة من أجل المرافقة الاقتصادية لهذه المشاريع و تقديم مزايا جبائية في إطار سياسة التحريض الضريبي الخاصة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، و تمثلت هذه التحفيزات فيما يلي:

أ) فيما مجال الرسم على القيمة المضافة:

تطبيق معدل مخفض يقدر بـ 7%[2] ،مع العلم أن المعدل العادي هو17%.

ب) فيما مجال الضريبة على الدخل الإجمالي:

تستفيد الصناعات الحرفية التقليدية و الصناعات الحرفية الفنية من إعفاء من الضريبة الدخل الإجمالي لمدة عشر(10) سنوات[1].

---

[1] الصناعة التقليدية، قطاع اقتصادي واعد، جريدة المساء، يومية إخبارية وطنية، الصادرة بتاريخ 2009/12/27.

[2] المادة 23-6 قانون الرسوم على رقم الأعمال.

ج) فيما مجال الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU):

يستفيد الحرفيون التقليديون و أولئك الأشخاص الذين يمارسون الصناعة الحرفية الفنية من إعفاء من الضريبة الجزافية الوحيدة.

الفرع الثاني: الإعفاءات المتعلقة بالمداخيل الزراعية

يعتبر القطاع الزراعي العصب الحساس في اقتصاديات أي دولة باعتباره القطاع الذي يؤثر و يتأثر بالقطاعات الأخرى بدرجة كبيرة، لذلك تحتل التنمية الزراعية مكانة متقدمة في سلم أولويات السياسات الاقتصادية نظرا لأهمية الزراعة كمصدر أساسي للغذاء و المواد الأولية و كقطاع يستوعب نسبة عالية من العمالة ، شهد هذا القطاع هجرة ريفية كبيرة منذ الاستقلال إلى يومنا هذا، وهناك العديد من العوامل التي تقف وراء الهجرة، لكن تبقى المحفزات الاقتصادية هي الأهم، علاوة على الأنظمة التقليدية لملكية الأراضي وانخفاض الإنتاج الزراعي الذي يسبب الفقر والجوع وافتقار المناطق الريفية للاستثمارات الصناعية والخدمات الاجتماعية والصحية والتعليمية والثقافية كذلك فإن حدوث الكوارث و تردي الأوضاع الأمنية وتعاقب فترات الجفاف كلها تمثل عوامل طرد تدفع الريفيين للهجرة إلى المدن. ومن جانب آخر تمتاز المدن بجاذبيتها كمراكز لفرص عمل ودخول أعلى وكمراكز للتعليم والثقافة والنقل والمواصلات وخدمات اجتماعية وصحية اقتصادية واجتماعية وثقافية أفضل. و من أجل التخلص من هذه المشاكل و جعل هذا القطاع أكثر جاذبية و تثبيت سكانهم في أراضيهم، قامت الجزائر و في إطار سياسة التحريض الضريبي بسن قوانين تتضمن تحفيزات جبائية كما يلي:

- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل المتأتية من زراعة الحبوب، البقول الجافة، التمور.
- المداخيل المتحصل عليها من الأنشطة الزراعية و تربية الدواجن و الممارسة في أراضي المستصلحة حديثا ، و في المناطق الجبلية المحددة بالأمر الوزاري المؤرخ في 16 ماي 1993، تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر(10) سنوات.
- تستفيد من إعفاء دائم من الضريبة على أرباح الشركات[2]:

- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية و التأمين و المحققة من طرف شركائها فقط ؛

- التعاونيات الفلاحية للتموين و الشراء و كذا الاتحادات المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة ؛

[1] المادة 13-2 من قانون الضرائب المباشرة.

[2] المادة 138-2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ و بيع المنتجات الفلاحية و كذا اتحاداتها المعتمدة، باستثناء العمليات التالية:

✓ مبيعات محققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسساتها الرئيسية؛

✓ عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو شبه المنتوجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان أو الحيوانات أو يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة؛

✓ العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء التي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها.

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

الفرع الثالث: التحفيزات الممنوحة للشباب المستثمر في القطاع المناجم

يعد النشاط المنجمي في الجزائر نشاطا بالغ القدم بالإضافة إلى التنوع الكبير للإمكانيات المنجمية (أكثر من ثلاثين مادة تقريبا). و مع ذلك، يضاف إلى المكامن القديمة للحديد و الملح و الزنك و الرصاص و الباريت و الرخام...، حقول الذهب و القصدير التي تشكل المخزون المنجمي القابل للاستغلال أو الاستكشاف في المستقبل، بالإضافة إلى وجود مؤشرات واعدة لإيجاد الماس و العناصر الأرضية و المعادن النادرة و الأحجار الكريمة و شبه الكريمة [1].

عرفت الصناعة المنجمية تراجعا مع نهاية التسعينات بسبب نقص الأبحاث المنجمية وغياب سياسة و إستراتيجية وطنية لتطوير هذا الجانب بالإضافة إلى غياب الإطار القانوني المشجع وقدم التجهيزات وطبيعة التكنولوجيات المستعملة بالإضافة إلى غلق ونفاذ المخزون القديم من المناجم بدون أن يتم فتح أخرى جديدة والوضعية المالية للمؤسسات العمومية الاقتصادية غير المهيكلة وغياب الاستثمار الأجنبي، وهو ما أدى بالدولة إلى اتخاذ إجراءات قانونية وتنظيمية لتسيير النشاط المنجمي(2). وشهدت سنة 2001 صدور الإطار القانوني الجديد الخاص بالمناجم الذي أخذ بعين الاعتبار الشفافية في الحصول على التصريح المنجمي وسهولة الوصول إلى الأملاك المنجمية لكل المتعاملين بدون أي تمييز، بالإضافة إلى تضمنه امتيازات جبائية هامة . وتستفيد المؤسسات التي تعمل في مجال استغلال المنجمي و طبقا للقانون رقم 01-10 المؤرخ في 03 جويلية 2001 المتضمن قانون المناجم من:

[1] الموقع الرسمي للوكالة الوطنية للممتلكات المنجمية على الانترنيت www.anpm.gov.dz

[2] قطاع الطاقة و المناجم في الجزائر منذ 1962،جريدة المساء، يومية إخبارية جزائرية، الصادرة بتاريخ 04/07/2008.

- ترحيل الخسائر على مدى عشر(10) سنوات اللاحقة للسنة المالية التي سجلت عجزا؛

- إعفاء المؤسسات المنجمية العاملة في أنشطة التنقيب، الاستكشاف ، الاستغلال من:

- الرسم على النشاط المهني[1]؛
- كل ضريبة تخص نتائج الاستغلال المعدة لصالح الدولة ؛
- الضرائب و الرسوم التي تثقل الملكية المبنية (عمارات، مبان و مبان أخرى منجزة داخل حدود المساحة المنجمية الممنوحة)[2] ؛
- الرسم على القيمة المضافة،الرسوم و الحقوق الجمركية فيما يخص معدات التجهيزات الخاصة المكتسبة أو المستوردة، و المخصصة لأنشطة التنقيب، الاستكشاف ، الاستغلال المنجمي[3].

الفرع الرابع : التحفيزات الجبائية الممنوحة لقطاع الطاقة طبقا لأحكام القانون رقم 05-07 المؤرخ في 28 أفريل 2005 المتعلق بقانون المحروقات

لتبيان المكانة الخاصة التي يحتلها قطاع المحروقات في الجزائر نستشهد بثلاثة نقاط أساسية تدلنا على ذلك: إنه يمثل 3/1 من الناتج الإجمالي للبلد، ويمده بـ 3/2 من إيرادات الميزانية، و 98% من إيراداته الخارجية، و بالرغم من الأهمية التي يكتسيها القطاع في الاقتصاد إلا انه و حسب الخبراء تبقى إمكانيات الجزائر من مواردها الطبيعية غير مكتشفة كلية وغير مستغلة إجمالا. حيث لا يوجد لحد الآن سوى من 9 إلى 10 آبار تم حفرها في كل 10000 كلم مربع، علما بأن المعيار العالمي يتراوح مابين 50 إلى 100بئر لنفس المساحة[4].

مما أدى إلى تكييف الإطار القانوني الذي يسمح بتكثيف الأبحاث النفطية من خلال إصدار القانون رقم 05-07 المؤرخ في 28 أفريل 2005 و الذي تضمن تحفيزات ضريبية هامة لغرض تطوير هذا القطاع كما يلي:

1) أنشطة البحث و/أو الاستغلال[5]:

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة الخاصة بالأملاك و الخدمات الموجهة لنشاطات البحث و/أو الاستغلال؛
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني؛

[1] المادة 171 من القانون رقم 01-10 المؤرخ في 03 جويلية 2001 المتضمن قانون المناجم، الجريدة الرسمية عدد 35 المؤرخة في 04 يوليو 2001 .

[2] المادة 172 من قانون المناجم.

[3] المادة 173 من قانون المناجم.

[4] محمد حابيلي، الاقتصاد الجزائري: تبعية متزايدة لقطاع المحروقات، مجلة الإصلاح الاقتصادي، العدد20، ص41.

[5] المادة 89 من القانون رقم 05-07 المؤرخ في 28 أفريل 2005 المتعلق بقانون المحروقات ، الجريدة الرسمية عدد 50 مؤرخة في 19 يوليو 2005.

- الإعفاء من الحقوق و الرسوم الجمركية المفروضة على المستوردات من مواد التجهيزات الموجهة بصفة حصرية لنشاطات البحث و/أو الاستغلال؛

2) أنشطة نقل المحروقات بواسطة الأنابيب [1]:

تعفى أنشطة نقل المحروقات بواسطة الأنابيب من:

- الرسم على القيمة المضافة فيما يتعلق بالمواد و الخدمات الخاصة بهذه الأنشطة ؛
- الحقوق و الرسوم على المستوردات من أملاك التجهيزات و المواد و المنتجات التي يتم استعمالها خصيصا في هذه الأنشطة؛

الفرع الخامس: الإعفاءات الممنوحة لقطـاع السياحــة

تعتبر السياحة في الاقتصاد المعاصر المحرك الجديد للتنمية المستدامة و الداعمة للنمو بسبب قدرتها على خلق الثروة و مناصب الشغل و كذا القيمة المضافة، ووعيا منها بإمكانياتها، تسعى الجزائر إلى إعطاء السياحة دفعا جديدا يتماشى و الفرص الكبيرة التي يمنحها لهذا القطاع.

و يتعلق الأمر بالسياحة الوطنية في إنجاح إدماجها في الدورات التجارية للسياحة العالمية من خلال جعل الوجهة الجزائرية أكثر جاذبية، و هذا مقارنة ببلدان حوض البحر الأبيض المتوسط.

يرتكز هذا الهدف على إستراتجية معدة من طرف وزارة البيئة و السياحة. هذه الإستراتجية تمت ترجمتها ضمن المخطط التوجيهي للتهيئة السياحية 2025. يرتكز هذا المخطط بصورة أكبر على تطوير المناطق و مؤهلاتها و جاذبيتها[2].

إن إنجاح مثل هذه الإستراتجية سيكون لها بدون شك نتائج ايجابية في جميع المجالات، فعلى مستوى الاقتصاد الكلي فان تطوير القطاع السياحي ستكون له نتائج ايجابية على النمو الإجمالي و بالتالي على مستوى الاستثمار و التشغيل.

إضافة لذلك، سيؤثر تطور القطاع السياحي بصفة ايجابية، على القطاعات الأخرى، و منها على وجه الخصوص، قطاعات السياحة و البناء و الأشغال العمومية و النقل وكذا الخدمات الأخرى، و أخيرا، يتعلق بالمجال الثقافي، فان مثل هذا التطور يشكل،لا محالة، عاملا لترقية التبادل الثقافي الدولي و تثمين التراث الوطني.

إن إنجاح هذا المسعى يتطلب، علاوة على تطوير المنشآت، وضع حيز التطبيق، تدابير مصاحبة تعمل على تحفيز الأنشطة السياحية و تسمح ببروز مؤسسات صغيرة

[1] المادة 97 من قانون المحروقات.

[2] السياحة: دعم جبائي لقطاع واعد، رسالة المديرية العامة للضرائب، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، العدد 43.

و متوسطة على التموقع في هذا القطاع.

حيث تصبح الضرائب في هذه الحالة، إحدى الوسائل التي يجب تفعيلها من أجل مرافقة التدابير الأخرى في إطار إستراتجية تطوير السياحة في الجزائر.

و عليه نستعرض جملة التدابير التحفيزية الضريبية من اجل إعطاء حجم جديد لقطاع واعد في إطار سياسة التحريض الضريبي:

- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات و لمدة عشر(10) سنوات، المؤسسات السياحية المنشأة من طرف المستثمرين المحليين أو الأجنبيين باستثناء وكالات السياحة و السفر و كذا الشركات ذات الاقتصاد المختلط الناشطة في قطاع السياحة؛
- إعفاء من الرسم على النشاط المهني فيما يخص رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة في أنشطة السياحية، الفندقية [1]؛
- تطبيق رسم على القيمة المضافة بمعدل مخفض يقدر بـ 7% و لمدة انتقالية إلى غاية 31 ديسمبر 2019 لفائدة الخدمات المرتبطة بالنشاطات السياحية و الفندقية [2]؛
- إعفاء المؤسسات الناشطة في قطاع السياحة من حقوق التسجيل بالنسبة لعقود التسجيل و الزيادات في رأس المال[3].

الفرع السادس: الامتيازات الممنوحة للتصدير

يتميز الاقتصاد الجزائري بأنه اقتصاد ريعي حيث تمثل صادرات المحروقات نسبة تقدر بـ 97.14% من القيمة الإجمالية للصادرات سنة 2010، وهذا بزيادة تقدر بحوالي 25% مقارنة بسنة 2009.

أما بالنسبة للصادرات خارج قطاع المحروقات فتبقى نسبتها ضئيلة بنسبة 2.86 % من القيمة الإجمالية للصادرات وهذا بقيمة 1.62 مليار دولار أمريكي. وقد عرفت هذه الصادرات زيادة ملحوظة بحوالي 52% مقارنة مع سنة 2009. تتكون أهم المنتوجات المصدرة خارج قطاع المحروقات من "منتوجات نصف مصنعة" التي تمثل نسبة 1.92% من القيمة الإجمالية للصادرات و ذلك بقيمة 1.08 مليون دولار أمريكي، ثم مجموعة " السلع الغذائية" بنسبة 0.54% أي بقيمة تقدر بـ 305 مليون دولار أمريكي،تتبع بمجموعة "المنتوجات الخام" بنسبة 0.29% أي بقيمة

[1] المادة 11 من قانون المالية 2010، الجريدة الرسمية عدد 78 مؤرخة في 31 ديسمبر 2009.
[2] المادة 42 من قانون المالية 2010.
[3] المادة 43 قانون المالية 2010.

165مليون دولار أمريكي، و أخيرا" السلع الاستهلاك غير الغذائية" و "سلع التجهيزات الصناعية" بالنسبتين التاليين على الترتيب 0.06% و 0.05 % [1].

من أجل تنويع قاعدة الصادرات و تقليص فاتورة الاستيراد من الخارج قامت الجزائر باتخاذ عدة تدابير بغرض رسم الطريق أمام المؤسسات الصغيرة و المتوسطة لتصدير منتجاتها من خلال رفع عدة قيود جمركية التالية:

أ) في مجال الرسم على القيمة المضافة:

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة [2]؛
- إعفاء المشتريات أو البضائع المستوردة المحققة من قبل المستورد و المخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صنع السلع المعدة للتصدير و توضيبها و تغليفها و كذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير[3].

ب) الضرائب المباشرة:

- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني (TAP)؛
- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات فيما يخص عمليات البيع و الخدمات الموجهة للتصدير.

المطلب الثاني: التحفيزات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة في ولايات الجنوب و الهضاب العليا

تستفيد المؤسسات المتواجدة في مناطق الجنوب و الهضاب العليا من امتيازات ضريبية هامة جدا مقارنة بتلك الممنوحة في باقي مناطق الوطن ، و يرجع السبب في ذلك إلى رغبة الدولة في خلق فراغ ضريبي قصد جذب المستثمرين إلى هذه المناطق التي تعاني من شح حاد في الحركة الاستثمارية نظرا لانعدام الهياكل القاعدية الضرورية لإقامة المشاريع، ومن أجل المساهمة في تنميتها و بالتالي تحقيق توازن جهوي بين مختلف مناطق الوطن.

الفرع الأول: التحفيزات الممنوحة للمداخيل المتأتية من الأنشطة الممارسة في بعض مناطق أقصى الجنوب

المداخيل المتحصل عليها من ممارسة الأنشطة في ولايات: تندوف، أدرار، تمنراست و إليزي تستفيد ابتداءا من 01 جانفي 2010 لفترة انتقالية و لمدة خمس (05) بتخفيض بنسبة 50% من[4]:

[1] مؤشرات الاقتصاد الكلي، نشرية المعلومات الإحصائية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، العدد 18، ص 34.
[2] المادة 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
[3] المادة 42-2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
[4] رسالة المديرية العامة للضرائب، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، العدد 44.

- الضريبة على الدخل الإجمالي (المؤسسات الفردية).
- الضريبة على أرباح الشركات (شركات الرأسمالية).

و للاستفادة من هذه المزايا ينبغي توفر الشرطين التاليين:

- أن يكون الأشخاص أو شركات مقيمين بصفة دائمة و موطنين جبائيا في ولايات الجنوب المذكورة أعلاه؛
- تحقيق مداخيل ناتجة عن ممارسة أنشطة في الولايات المعنية.

من جهة أخرى تستفيد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المتواجدة في ولايات الجنوب و التابعة للصندوق الخاص لتنمية الجنوب من تخفيض 20% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطة إنتاج السلع و الخدمات، لمدة خمس (05) سنوات ابتداءا من 1 جانفي 2004.

الفرع الثاني: التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة في الهضاب العليا

كذلك تستفيد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المتواجدة في الهضاب العليا و التابعة للصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا، من تخفيض 15% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحق على أنشطة إنتاج السلع و الخدمات، وهذا لمدة خمس (05) سنوات ابتداءا من 1 جانفي 2004.

المطلب الثالث: الامتيازات الممنوحة للمؤسسات التي تنشئ أو تحافظ على مناصب عمل جديدة

تستفيد المؤسسات التي تنشئ أو تحافظ على مناصب عمل جديدة من تخفيض في الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، يحدد هذا التخفيض في الضريبة بنسبة 50% من مبلغ الأجور المدفوعة بعنوان مناصب الشغل المنشأة و المحافظ عليها في حدود 5 % من الربح الخاضع للضريبة دون أن يفوق هذا التخفيض مبلغ مليون(1.000.000دج) بالنسبة للسنة المالية و الجبائية . يطبق هذا التخفيض لمدة أربع(04) سنوات اعتبارا من 1 جانفي 2007.

المطلب الرابع: الامتيازات الممنوحة في إطار عقود القرض الايجاري (Crédit-bail)

يعتبر القرض الايجاري وسيلة تمويل جديدة ذات منفعة اقتصادية على المستوى الدولي و الوطني. تكمن الأهمية الاقتصادية للقرض الايجاري في أنها طريقة لتمويل المشروعات على اختلاف أنواعها و في مختلف مجالات النشاط الاقتصادي للحصول على الأصول الرأسمالية[1].

يعرف التأجير التمويلي (leasing) أنه عقد اتفاق ينتقل بمقتضاه إلى المستخدم (المستأجرlease) حق استخدام أصل معين مملوك للمؤجر(lessor) خلال فترة زمنية معينة مقابل القيمة الإيجارية المتفق عليها.

و قد عرفته المادة 01 من الأمر 96-09 المؤرخ في 10 جانفي 1996 المتعلق بالاعتماد الإيجاري بما يلي:" يعتبر الاعتماد الإيجاري، عملية تجارية و مالية :

- يتم تحقيقها من قبل البنوك و المؤسسات المالية أو شركة تأجير مؤهلة قانونا و معتمدة صراحة بهذه الصفة، مع المتعاملين الاقتصاديين الجزائريين أو الأجانب، أشخاصا طبيعيين كانوا أو معنويين تابعيين للقانون العام أو الخاص؛
- تكون قائمة على عقد إيجار يمكن أن يتضمن أو لا يتضمن حق الخيار بشراء لصالح المستأجر؛
- و تتعلق فقط بأصول منقولة أو غير منقولة ذات الاستعمال المهني أو بالمحلات التجارية أو بالمؤسسات الحرفية."

يحقق القرض الايجاري أمورا هي[2]:

✓ وسيلة من وسائل التمويل و التي توفر 100 % من نسبة الأصول الرأسمالية، التي يحتاجها المشروع أو المستفيد من تشغيلها؛

✓ تعتبر قناة من القنوات الجديدة لتوظيف المدخرات الوطنية و هذا بتشجيع التصنيع و التقليل من التوظيف لغرض تجاري.

و تعتبر عمليات الاعتماد الإيجاري عمليات قرض لكونها تشكل طريقة لاقتناء الأصول أو استعمالها، من هذا المنطلق توفر عملية الاعتماد التأجيري فرصة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة لتمويل استثماراتها عن طريق الاستئجار للأصول بدلا من امتلاكها خاصة مع إمكانياتها المالية المحدودة .

ومن أجل المساهمة في تمويل الاستثمارات وترقية نشاط القروض التأجيرية في إطار ليزباك (Lease-back) ، التشريع الجبائي و لاسيما المواد 2،5 ،20 من قانون المالية التكميلي لسنة 2001، و المواد 4،10،11و 14 من قانون المالية لسنة 2008 ،أقر بالامتيازات التالية:

[1] فيلالي بومدين، الجوانب القانونية و الاقتصادية للاعتماد الايجاري، أطروحة دكتوراه في القانون الاقتصادي، جامعة سيدي بلعباس، 2001-2002، ص 188.

[2] صاري زهيرة، القرض الايجاري كوسيلة للتمويل، مذكرة ماجستير، جامعة تلمسان، 2003-2004، ص 107.

البنوك و المؤسسات المالية و الشركات التي تمارس عمليات القرض الإيجاري يرخص لها تطبيق نظام الاهتلاك المالي للقرض عند حساب الاهتلاك الجبائي للأملاك المقتناة في إطار القرض الايجاري؛

لا تدخل في الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي فوائض الناتجة عن تنازل عن ملك عقاري مبني من طرف المقرض المستأجر أو المقرض المؤجر في إطار القرض الايجاري من نوع ليزباك؛

لا تدخل في الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:

- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري من نوع ليزباك؛

- فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير.

- تعفى من حقوق التسجيل، عملية نقل ملكية التجهيزات أو العقارات المهنية، التي أعاد المقرض المؤجر التنازل عنها لصالح المقرض المستأجر عند استعمال هذا الأخير حق الخيار بعنوان إعادة التنازل؛

- التجهيزات التي تدخل في إطار انجاز الاستثمار تستفيد من تحفيزات جبائية و جمركية المحددة بالقانون المتعلق بتطوير الاستثمار، عندما تقتنى عن طريق عقد إيجاري من نوع ليزباك؛

- إعفاء من الرسم على الشهر العقاري بالنسبة للعقود المتعلقة بالأملاك العقارية المنجزة من طرف البنوك و المؤسسات المالية المحددة بالأمر 03-11 المؤرخ في 26 أوت 2003 المتعلق بالنقد و القرض في إطار العقود الايجارية العقارية أو أي قروض مماثلة موجهة لتمويل الاستثمارات المنجزة من قبل المتعاملين الاقتصاديين للاستعمال التجاري أو الصناعي أو من أجل أنشطة حرة؛

- تعفى من الرسم على القيمة المضافة عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك أو المؤسسات المالية في إطار القرض الايجاري.

نستشف من سياسة التحريض الضريبي المسطرة في إطار القطاع العام ما يلي:

– منح الامتيازات مقتصر على تلك القطاعات الإستراتجية التي تشكل أهمية للاقتصاد الوطني من حيث الدور الذي تلعبه في تشكيل الثروة و خلق مناصب العمل أو المساهمة في تنويع الصادرات، و هذا حرصا من المشرع الجبائي على عدم التوسع في منح الامتيازات الضريبية إلى باقي القطاعات لأن ذلك يمكن أن يؤدي إلى هروب الاستثمارات نحوها،كما أن الأهداف التي تسطرها

الدولة من خلال رسمها لسياسة التحريض الضريبي تبقى غير أكيدة لذلك ينبغي التوخي في منح هذه الامتيازات؛

- التفاوت في مدة الإعفاءات الضريبية الممنوحة مرتبط بالموقع الجغرافي للاستثمار، حيث أن فترتها تطول في مناطق الهضاب العليا و الجنوب وهذا من أجل تحقيق التوازن الجهوي في توطن الاستثمارات؛

- تتناسب نوع الامتيازات الممنوحة مع نوع النشاط فنجد أن هناك إعفاءات خاصة بالمداخيل الزراعية في القطاع الفلاحي، وإعفاءات ضريبية خاصة بأنشطة البحث و الاستغلال في قطاع المحروقات و المناجم ....الخ، وهذا بغرض التخفيف الفعلي في العبء الضريبي و تقوية أثر سياسة التحريض الضريبي.

المبحث الثاني: الامتيازات الممنوحة للمؤسسات في إطار الأنظمة الخاصة

بغض النظر عن التحفيزات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في إطار القانون العام باعتبارها جزءا هاما في النسيج الاقتصادي فقد استفادت هذه المؤسسات من عدة أنظمة خاصة نصت عليها قوانين تطوير الاستثمار، وهي موجهة نحو شرائح خاصة من الشعب، وتتمثل في أنظمة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)، الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ)، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (CNAC) و الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر(ANGEM).

المطلب الأول: في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)

أنشأت الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار سنة 2001 بموجب المرسوم رقم 03/01 المتعلق بتنمية الاستثمار، وهي مؤسسة عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي و تهدف لتقليص آجال منح التراخيص اللازمة إلى 30 يوما، بدلا من 60 يوما في الوكالة السابقة التي حلت محلها و هي وكالة ترقية و دعم الاستثمارات APSI.

ولقد أوكلت للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار المهام التالية[1]:

- ضمان ترقية و تنمية و متابعة الاستثمارات؛
- استقبال و إعلام و مساعدة المستثمرين الوطنيين و الأجانب؛
- تسهيل الإجراءات المتعلقة بإقامة المشاريع من خدمات الشباك الموحد الذي يضم جميع المصالح الإدارية ذات العلاقة بالاستثمار؛
- منح الامتيازات المرتبطة بالاستثمار؛

[1] Guide de l'investissement et de l'investisseur,2002/2004, p 41.

- تسيير صندوق دعم الاستثمارات؛

- ضمان التزام المستثمرين بدفاتر الشروط المتعلقة بالاستثمار.

تستفيد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة مع مراعاة تطبيق الاستثناءات المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 08 /07 المؤرخ في 11 جانفي 2007 ، من مزايا هامة حيث يمنح هذا النظام الامتيازات حسب النظامين العام و الاستثنائي:

الفرع الأول: النظام العام

يستفاد من مزايا هذا النظام على مرحلتين وهما مرحلة الانجاز و مرحلة الانطلاق و النشاط.

1) في مرحلة الانجاز:

- إعفاء البضائع المستوردة و التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار من حقوق الجمركية ؛
- إعفاء البضائع و الخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار سواء كانت مستوردة أو مقتناة محليا من الرسم على القيمة المضافة ؛
- إعفاء من حقوق نقل الملكية بالنسبة للممتلكات العقارية المخصصة لانجاز الاستثمار.

2) في مرحلة الاستغلال:

الامتيازات المحددة في هذه المرحلة ممنوحة لمدة ثلاث سنوات بعد دخول الاستثمار في ممارسة النشاط المؤسس من طرف إدارة الضرائب حسب طلب المستثمر:

- إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛
- إعفاء من الرسم على النشاط المهني.

الفرع الثاني: النظام الاستثنائي

وهو بدوره ينقسم إلى نظامين:

أ) النظام المطبق على الاستثمارات المنجزة في المناطق التي تحتاج إلى مساهمة خاصة للدولة :

يمنح هذا النظام عدة امتيازات يستفاد منها على مرحلتين: مرحلة الانجاز ومرحلة الاستغلال.

1) الامتيازات الممنوحة في مرحلة انجاز الاستثمارات:

- إعفاء من حقوق نقل الملكية بالنسبة لكل العقارات المخصصة لانجاز الاستثمار؛
- تطبيق حقوق التسجيل بمعدل مخفض يصل إلى اثنان بالألف (0%2) بالنسبة لعقود التأسيس و الزيادة في رأس المال؛

- إعفاء من الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لكل السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار، سواء كانت مستوردة أو مقتناة محليا؛
- الإعفاء من الحقوق الجمركية بالنسبة لكل السلع المستوردة و التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار؛

2) الامتيازات الممنوحة في مرحلة الاستغلال:

- الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من تاريخ بدء ممارسة النشاط من الضريبة على أرباح الشركات(IBS) و الرسم على النشاط المهني(TAP).

ب) النظام المطبق على الاستثمارات التي تشكل فائدة خاصة للاقتصاد الوطني:

هو الأخر يمنح الامتيازات على مرحلتين:

1) في مرحلة الانجاز:

الامتيازات الممنوحة في هذه المرحلة تكون في مدة أقصاها خمس (05) سنوات وهي:

- الإعفاء من الحقوق، الرسوم، الضرائب و كل الاقتطاعات ذات الطابع الجبائي التي تمس كل المقتنيات من السلع و الخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل على نقل الملكية العقارية المخصصة للإنتاج؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل على عقود تأسيس الشركات و الزيادات في رأس المال؛
- الإعفاء من الرسم العقاري على الممتلكات العقارية المخصصة للإنتاج.

2) في مرحلة الاستغلال:

و تمنح هذه الامتيازات في مدة أقصاها عشرة (10) سنوات اعتبارا من دخول الاستثمار في مرحلة الاستغلال ، و هي:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات (IBS)؛
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني (TAP).

و قد حدد الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2007 المتعلق بتطوير الاستثمار مدة إعفاء المؤسسات التي تخلق مئة (100) منصب عمل عند بداية النشاط بـ ثلاث (03) إلى خمس (05) سنوات [1].

المطلب الثاني: التحفيزات الجبائية الممنوحة للشباب المستثمر في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ)

[1] المادة 35 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009، الجريدة الرسمية عدد 59 المؤرخة في 14 أكتوبر 2009.

و هي هيئة وطنية ذات طابع خاص تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي و هي تسعى لتشجيع كل الصيغ المؤدية لإنعاش قطاع التشغيل الشبابي من خلال إنشاء مؤسسات مصغرة لإنتاج السلع و الخدمات، و قد أنشئت سنة 1996 و لها فروع جهوية و هي تحت سلطة رئيس الحكومة و يتابع وزير التشغيل الأنشطة العملية للوكالة .

و تقوم الوكالة الوطنية بالمهام التالية[1]:

- تشجع كل الأشكال و التدابير المساعدة على ترقية تشغيل الشباب من خلال برامج التكوين و التشغيل و التوظيف الأول؛

- تقوم بتسيير مخصصات الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب و منها الإعانات، التخفيضات في نسب الفوائد؛

- تتابع الاستثمارات التي ينجزها الشباب أصحاب المشاريع في إطار احترامهم لبنوك دفتر الشروط؛

- إتاحة المعلومات الاقتصادية و التقنية و التشريعية و تنظيمية لأصحاب المشاريع لممارسة نشاطاتهم؛

- تقديم الاستثمارات لأصحاب المشاريع و المتعلقة بالتسيير المالي و تعبئة القروض؛

- إقامة علاقات مالية متواصلة مع البنوك و المؤسسات المالية في إطار التركيب المالي لتمويل المشاريع و إنجازها و استغلالها؛

- تكلف جهات متخصصة بإعداد دراسات الجدوى و قوائم نموذجية للتجهيزات، و تنظيم دورات تدريبية لأصحاب المشاريع لتكوينهم و تجديد معارفهم في مجال التسيير و التنظيم.

تستفيد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في إطار هذه الوكالة من إعانات جبائية تتمثل في:

الفرع الأول:الضرائب المباشرة

- الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني[2]؛

- تستفيد المؤسسات في إطار هذه الوكالة و التي تتعهد بتوظيف خمس(05) عمال على الأقل من تمديد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى سنتين (02)[3]؛

- الإعفاء من الرسم العقاري على الأملاك المبنية لمدة ثلاث سنوات ابتدءا من تاريخ انجازها[4]؛

[1] المرسوم التنفيذي رقم 96/ 296 المؤرخ في 08 سبتمبر 1996.
[2] المواد 13-1 ، 138-1، 209-1 ، 218 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
[3] المادة 02 من قانون المالية التكميلي 2009.
[4] المادة 252-4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

- تمدد فترة الإعفاءات إلى ستة (06) سنوات في المناطق التي يجب ترقيتها [1].

- الفرع الثاني: حقوق التسجيل

– الإعفاء من رسم نقل الملكية بالنسبة للعقارات المكتسبة من طرف الشباب و المخصصة لانجاز الاستثمارات بمقابل مالي بنسبة 8%[2]؛

- الإعفاء من كل حقوق التسجيل فيما يخص عقود تأسيس الشركات للشباب المستثمر.

الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة

- إعفاء مقتنيات مواد التجهيزات و الخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز أو التوسيع الاستثمار[3]؛
- المشتريات من المواد الأولية أو العناصر التي تدخل في صنع الغلافات الخصوصية التي تستعمل في صناعة أو توضيب أو تغليف أو تسويق المنتوجات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة و الموجهة إلى قطاع معفى من هذا الرسم[4].

الفرع الرابع: الحقوق الجمركية

تطبيق معدل مخفض على التجهيزات المستوردة التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار أو في عملية التوسيع بـ 5% [5].

المطلب الثالث: التحفيزات الممنوحة لفائدة الأشخاص التابعين لنظام الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (CNAC)

تستفيد الاستثمارات المحققة من طرف الأشخاص التابعين لنظام الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة من مزايا عد تتجلى في:

- تطبيق معدل مخفض بنسبة 5% لحقوق الجمركية على التجهيزات المستوردة التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار ؛
- إعفاء مقتنيات التجهيزات و الخدمات التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار وتكون موجهة إلى أنشطة خاضعة لهذا الرسم؛
- الإعفاء من حقوق نقل الملكية بالنسبة للعقارات المقتناة في إطار الاستثمار[1]؛

[1] المواد 13-2، 138-1، 209-1 و 218 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
[2] مادة 258-1 من قانون التسجيل.
[3] المادة 42-2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
[4] المادة 42-3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
[5] المادة 41 من قانون المالية 2004، الجريدة الرسمية عدد 83 المؤرخة في 29 ديسمبر 2003.

- الإعفاء المؤقت لفترة ثلاث(03) سنوات من الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على الأرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني و الرسم العقاري، وهذا اعتبارا من بداية دخول المشروع في ممارسة النشاط[2]؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل على عقود تأسيس الشركات.

المطلب الرابع: التحفيزات الجبائية الممنوحة للمستثمرين المستفيدين من إعانة الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر(ANGEM)

دخلت الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر حيز التنفيذ بداية سنة 2004 و تتكلف هذه الوكالة بمهمة تسيير القرض و الإشراف على صندوق الضمان المشترك للقروض المصغرة بعد إنشائه عمليا و الذي يعتبر آلية جديدة لضمان القروض التي تقدمها البنوك و المؤسسات المالية للمستفيدين من القروض المصغرة.

و تقوم الوكالة بالمهام التالية[3]:

- إدارة و تسيير جهاز القرض المصغر الذي يمنح للمواطنين بدون دخل أو ذوي الدخل الضعيف غير الدائم في حدود مبلغ استثمار يساوي 50000دج و لا يزيد 4000000دج؛
- تقديم القروض بدون فوائد و الاستشارات و الإعانات للمستفيدين بمساعدة من الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر؛
- تتابع الأنشطة الاستثمارية للمستفيدين في إطار التزامهم بدفاتر الشروط؛
- إقامة العلاقات مع البنوك و المؤسسات المالية لتوفير التمويل المناسب للمشاريع؛
- إبرام الاتفاقيات مع الهيآت و المؤسسات من أجل الإعلام و التحسيس و التوعية و المرافقة للمستفيدين من جهاز القرض المصغر.

يستفيد الشباب المستثمر التابع لهذا الصندوق من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة خمس(05) سنوات.

من خلال ما سبق يمكن أن نعطي بعض الملاحظات عن سياسة التحريض الضريبي المسطرة في إطار الأنظمة الخاصة:

[1] المادة 52 من قانون المالية2004، مرجع سابق.
[2] المادة 65 من قانون المالية 2010 ، مرجع سابق.
[3] المرسوم التنفيذي رقم 04-14 المؤرخ في 22 جانفي 2004 ، الجريدة الرسمية العدد 2006/06، ص 08.

- التمييز بين مرحلة الانجاز و مرحلة الاستغلال عند منح الإعفاءات الضريبية يعد علاجا لمشكلة تحديد بدء سريان فترة الإعفاءات التي تم التطرق إليها في الفصل الثاني، حيث أن مرحلة الانجاز تعتبر أحسن فترة لإقرار الإعفاءات التي تمس المشتريات من المعدات و الآلات اللازمة لانجاز المشروع مما يقوي من أثر سياسة التحريض الضريبي، و منح الإعفاءات في مرحلة الاستغلال من شأنه تحفيز المستثمرين على الإسراع في البدء في ممارسة النشاط مما يكون له أثر ايجابي على التنمية الاقتصادية.

- لا يوجد تمييز بين نوعية الاستثمارات القصيرة و الطويلة الأجل و هذا ما يمكن أن ينجر نتائج غير مرغوبة تتمثل هروب الاستثمارات نحو أنشطة التي تتميز بالسيولة المرتفعة و الكسب السريع.

المبحث الثالث: التدابير التحريضية التقنية

يقصد بالإجراءات الضريبية التقنية، المعالجة الضريبية لبعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة، و يترتب عنها آثار تحريضية تسمح بتخفيف العبء الضريبي عنها[1].

المطلب الأول: إعادة استثمار الأرباح

إن المكلفين بالضريبة المستفيدين في إطار نظام دعم الاستثمار، من إعفاء أو تخفيض في الضريبة على أرباح الشركات، ملزمون بإعادة استثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع(04) سنوات ابتدءا من تاريخ السنة المالية التي تخضع نتائجها لنظام تفضيلي. و يجب أن تنجز إعادة استثمار بعنوان كل سنة مالية أو بعنوان عدة سنوات مالية متتالية، وفي حالة تراكم السنوات المالية يحسب الأجل المذكور أعلاه ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية الأولى[2].و يفرض معدل مخفض في الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المعاد استثمارها يقدر بـ 12.5%.

المطلب الثاني:إعادة استثمار فائض القيمة

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

فائض القيمة = سعر التنازل – القيمة المحاسبية الصافية

[1] يحي لخضر، مرجع سابق، ص 27.
[2] المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

و تحدد القيمة المحاسبية الصافية بالعلاقة التالية:

القيمة المحاسبية الصافية= تكلفة الحيازة ـ مجموع الاهتلاكات المتراكمة حتى تاريخ التنازل

لا تدخل فوائض القيم الناتجة عن التنازل أثناء استغلال عناصر الأصول المثبتة ،ضمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحققت فيها، إن التزم المكلف بالضريبة بأن يعيد استثمار مبلغ يساوي مبلغ فوائض هذه القيم في شكل تثبيتات في مؤسسته قبل انقضاء أجل ثلاث(03) سنوات ابتدءا من اختتام هذه السنة المالية.

إذا تمت إعادة الاستثمار في الأجل المنصوص عليه أعلاه، تعتبر فوائض القيم المخصومة من الربح الخاضع للضريبة مخصصة للاهتلاك المالي للتثبيتات الجديدة و تخصم من سعر التكلفة من أجل حساب الاهتلاكات المالية و فوائض القيم المحققة لاحقا. و في حالة العكس تنقل فوائض القيم إلى الربح الخاضع للضريبة للسنة المالية التي انقضى فيها الأجل المذكور[1].

المطلب الثالث : نظام الاهتلاك المالي

تم السماح في الجزائر منذ سنة 1989[2]، باعتماد ثلاث أنماط من الاهتلاك (الخطي، المتناقص، المتزايد)، حيث لم يكن يسمح للمؤسسات منذ سنة 1970 إلى غاية 1987 (متضمنة) إلا بتطبيق نظام الاهتلاك الخطي.

و يعود سبب تنويع أنماط الاهتلاك إلى فتح المجال أمام المؤسسات لاختيار النمط الأكثر ملائمة لظروفها باعتبار أن الاهتلاك يؤثر مباشرة على النتيجة من خلال المخصصات السنوية بحيث يعتبر تكلفة قابلة للحسم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة الذي يمكن صياغة علاقته كما يلي:

الربح الجبائي= الربح المحاسبي+ الأعباء الغير قابلة للحسم - الأعباء قابلة للحسم

و بالتالي فكلما كبر حجم هذه المخصصات و تسارع في بداية حياة الاستثمار كلما كان ذلك في صالح المؤسسة إذ بفضله تتمكن من إعادة تجديد استثماراتها عن طريق إيجاد مصدر لتمويلها من أجل المحافظة على استمرار نشاطها.

يخضع الاهتلاك المالي من وجهة النظر الجبائية في الجزائر إلى ثلاث أنظمة:

الفرع الأول: نظام الاهتلاك الخطي

[1] المادة 173-2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

[2] المادة 11 من قانون المالية لسنة 1989 المعدلة لنص المادة 95 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

وفقا لهذا النمط من الاهتلاك، يتحدد القسط السنوي للاهتلاك من خلال تقسيم كلفة الأصل على سنوات عمره الإنتاجي، مما يعني أن القسط الثابت لا يتغير طيلة العمر الإنتاجي الأصل .

أ) **مجال التطبيق:** يطبق نظام الاهتلاك الثابت على كل الأموال الخاضعة للحسم.

ب) **أساس حساب الاهتلاك المالي**:

1) سعر حيازة الاستثمار خارج الرسم على القيمة المضافة؛

2) أو سعر حيازة الاستثمار متضمن الرسم على القيمة المضافة، إذا كانت التثبيتات خاصة بنشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة.

ج) **معدل الاهتلاك المالي**: يحسب وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل الاهتلاك الخطي} = \frac{100\%}{\text{مدة الاستعمال العادي للاستثمار}}$$

الجدول رقم (03) : قائمة للمعدلات المطبقة– الحالة العامة–

معدل الاهتلاك	بيان الاستثمار
%5-2	مباني تجارية
%5	مباني صناعية
%2-1	منازل سكنية
%4-3	مساكن العمال
%15-10	عتاد
%20-10	تجهيزات
%25-20	سيارات و عتاد متحرك
%10	منقولات
%20-10	أدوات مكتب
%10-5	تهييآت و تركيبات
%10	إجازات و شهادات

المصدر: حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 95.

الفرع الثاني: **نظام الاهتلاك التنازلي**

يكون مبلغ الاهتلاك بموجب هذه الطريقة في السنوات الأولى من حياة الأصل أكبر من السنوات التالية، أي أن القسط الأول للاهتلاك في نهاية السنة الأولى من حياة الأصل أكبر الأقساط ،ثم يبدأ القسط بالتناقص سنة بعد أخرى. يعمل الاهتلاك التنازلي على تخفيض نفقات الاستثمار من الدخل، أو الربح الخاضع بوتيرة أسرع من الخطي.

أ) مجال التطبيق[*1]**:** يطبق نظام الاهتلاك التنازلي بطريقة اختيارية على :

- التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج على مستوى المؤسسات غير المباني السكنية و الورشات و المحلات المخصصة للنشاط المهني،المكتسبة أو المبنية ابتداء من أول يناير 1988؛

- المؤسسات التابعة للقطاع السياحي بخصوص المباني و المحلات المخصصة لممارسة نشاط سياحي.

ب) حساب الاهتلاك التنازلي:

1) مبدأ الاهتلاك التنازلي: يقوم الاهتلاك التنازلي على تطبيق لكل سنة من سنوات الاهتلاك، على القيمة الحالية للعنصر المهتلك معدلا ناتجا عن المعدل المطبق في الاهتلاك الخطي، و معامل مناسب؛

2) أساس الاهتلاك التنازلي : يشمل نظام الاهتلاك التنازلي على تطبيق معدل الاهتلاك على القيمة الأصلية الناتجة حسب حالة التثبيت، سعر الحيازة، أو الكلفة دون الرسم على رقم الأعمال، إذا كانت التجهيزات تخص نشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة؛

3) معدل الاهتلاك التنازلي: تحسب مخصصة الاهتلاك التنازلي بتطبيق معدل متناقص على سعر تكلفة الاستثمار، هذا المعدل يتم الحصول عليه بضرب معدل الاهتلاك الخطي في معامل محدد من طرف القانون الضريبي كالآتي:

الجدول رقم (04) : المعاملات الضريبية لحساب معدل الاهتلاك التنازلي

المعاملات الجبائية	المدة العادية لاستعمال التجهيزات
1.5	من ثلاث إلى أربع سنوات
2	من خمس إلى ست سنوات

* يستثنى من هذا النوع من الاهتلاك الأملاك التي كانت مستعملة وقت اقتناءها و كذا الأملاك التي تقل المدة العادية لاستعمالها عن ثلاث سنوات.

2.5	أكثر من ست سنــوات

المصدر: قانون الماليـة 198، ج ر عدد 54 المؤرخة في 31 ديسمبر 1988.

ومنه يكون معدل الاهتلاك التنازلي :

المعدل التنازلي = المـــــعدل الخطـــــي x المــعامــل

يتميز هذا النوع من الاهتلاك بمجموعة من المزايا أهمها[1]:

✓ يسرع و تيرة الاهتلاك خلال الدفعات الأولى و هذا له ميزتان:

1) **ميزة ضريبية:** تترجم بوفرات في الضريبة على أرباح الشركات خلال السنوات الأولى و ذلك بسبب ارتفاع الأعباء القابلة للتخفيض من الربح الخاضع للضريبة، و تكون هذه الوفرات أكثر أهمية بقدر ما تحقق بقوة شرائية غير متدهورة؛

2) **ميزة مالية:** تنتج من كون الاهتلاك نفقة غير مدفوعة، وهذا ما يجعل المؤسسة تجد نفسها مستفيدة من مخصصات الاهتلاك على مستوى الخزينة، و بالتالي بإمكانها استخدام تلك المبالغ المتاحة في استثمارات جديدة.

✓ يسمح باسترجاع سريع لقيم الاستثمارات و معيار استرجاع المبالغ المستثمرة هو من بين المعايير المستخدمة لتقييم الاستثمارات، و ربما العيب الرئيسي في هذا المعيار يكمن في عدم القدرة على التأكد من الأرباح إذ يمكن أن يفوق الاهتلاك المعجل كمية الأرباح المحققة؛

✓ يسمح بتأجيل سداد بعض الضرائب المستحقة على المؤسسة للمستقبل مع الفوائد التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة من هذا التأجيل؛

✓ يسمح برفع سيولة المؤسسة و القيمة الجارية من الأرباح بعد الضريبة، فضلا عن تقليص المخاطر المرتبطة بالاستثمارات. كما يسمح بتقليص تكلفة رأس المال المرتبطة بالاستثمار و ربما أدى ذلك إلى إسراف المؤسسات في الاستثمارات كثيفة رأس المال لإدراك هذه الميزة؛

✓ تمكن المبالغ المحصل عليها من مخصصات الاهتلاك من رفع قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة و التي تساوي:

قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة= مخصصات الاهتلاك + احتياطات الأرباح غير الموزعة

الفرع الثالث: الاهتلاك المتزايد

[1] عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، مرجع سابق، ص 227.

أ) **مجال التطبيق:** لم يرد في القانون قائمة الاستثمارات التي تخضع لهذا النوع من الاهتلاك، ويقضي اختيار هذا النظام بالنسبة للاستثمارات الخاضعة له استبعاد تطبيق أي نوع من أنواع اهتلاك المالي الأخرى.

ب) **حساب الاهتلاك التصاعدي[1]:** يحسب الاهتلاك التصاعدي بضرب الأساس القابل للاهتلاك في كسر يقبل كبسط عدد السنوات المطابقة للمدة المعروفة مسبقا و كقاسم $\frac{ن \times ن + 1}{2}$ وتمثل "ن" عدد سنين الاهتلاك.

ج) **الأساس القابل للاهتلاك التصاعدي:** يحدد الاهتلاك القابل للاهتلاك التصاعدي كما يلي[2]:

1) الاستثمار الجديد:

➢ **بالنسبة للقسط الأول:** يتكون الأساس القابل للاهتلاك من سعر الشراء أو التكلفة خارج الرسم على القيمة المضافة، إذا كانت التجهيزات مخصصة لنشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة. أو سعر الشراء أو التكلفة متضمن للرسم على القيمة المضافة، إذا كانت التجهيزات مخصصة لنشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة.

➢ **بالنسبة للأقساط اللاحقة :** يتكون الأساس القابل للاهتلاك من القيمة الحالية أو القيمة الصافية المحاسبية للاستثمارات في بداية كل سنة معينة.

2) الاستثمارات القديمة وغير المهتلكة كليا:

بالنسبة للتثبيتات الموجودة في الذمة المالية للمؤسسة قبل 01 جانفي 1988 يتكون الأساس الذي يؤخذ بالاعتبار لحساب الأقساط السنوية للاهتلاك المالي من القيمة الصافية المحاسبة لهذه التثبيتات.

بالإضافة إلى هذه الإجراءات التحريضية التقنية، تتم المعالجة الضريبية للخسائر حسب ما نص عليه التشريع الجبائي بترحيلها إلى أربع (04) سنوات اللاحقة للسنة التي تحققت فيها الخسارة [3]. يشكل هذا حافز أمام المؤسسات الجديدة التي غالبا ما تحقق خسائر في بداية نشاطها الإنتاجي، كما يدفع المؤسسات القديمة التي مارست نشاطها الإنتاجي منذ فترة على التوسع في اقتناء أصول و بناء طاقات إنتاجية جديدة.

[1] المادة 11 من قانون المالية لسنة 1989 المعدلة لنص المادة 95 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
[2] حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 99.
[3] المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

تجدر الإشارة إلى أن هذه المزايا لن يكون لها أي معنى إن لم ترافقها إعادة تهيئة للإدارة الضريبية، فالمقاربة الجديدة التي تسعى المديرية العامة للضرائب إلى اتخاذها هي تقريب الإدارة الضريبية من مستعمليها، لذلك قامت المديرية العامة للضرائب قرابة عشرية كاملة في إصلاح هياكلها، حيث تم إنشاء هياكل جديدة بينما تم تعرف الهياكل الأخرى تغييرا جذريا.

من الناحية الهيكلية ، يتميز التنظيم الجديد بإنشاء على المستوى المركزي ، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال و مديرية الإعلام و التوثيق ، و على المستوى الجهوي ، مصالح جديدة عملية قائمة على أساس تقسيم فئة المكلفين بالضريبة حسب طبيعة الخضوع (سواء مديرية كبريات المؤسسات أو الضرائب أو المركز الجواري للضرائب) وكذا نسبة مشاركة كل فئة من المكلفين بالضريبة في ميزانية الدولة .

يتمثل الهدف الأساسي من هذه الإصلاحات التنظيمية في وضع إدارة خدماتية و تنمية الوعي الجبائي ، حيث تقوم الهيئات المحدثة بالأدوار التالية [1]:

1- هيئة الاتصال على المستوى المركزي(مديرية العلاقات العمومية و الاتصال): يتمثل دورها الأساسي في دراسة و اتخاذ التدابير المناسبة من أجل تحسين العلاقات بين الإدارة الجبائية و الخاضعين للضريبة و السهر على التطبيق الفعلي لهذه التدابير من طرف المصالح .

2- الهيئات المكلفة بالاتصال على المستوى المحلي : وهي تحتوي على :

- **خلايا الاستقبال على مستوى المديريات الجهوية و الولائية للضرائب:** هدفها الرئيسي التكفل باستقبال الخاضعين للضريبة على المستويين الجهوي و الولائي.
- **مصلحة الاستقبال على مستوى مديرية كبريات المؤسسات :** تتولى هذه المصلحة استقبال و إعلام الخاضعين للضريبة و كذا التعاون و التنسيق مع الهيئة المتواجدة على المستوى المركزي على إعداد إستراتجية للاتصال.
- **مصلحة الاستقبال على مستوى مراكز الضرائب:** تقوم هذه المصلحة باستقبال و توجيه الخاضعين للضريبة التابعين إقليميا لهذه المراكز و كذا التكفل بالمكلفين بالضريبة الجدد التابعين لها.
- **مصلحة الاستقبال على مستوى مراكز الجوارية الضرائب:** تتولى هذه المصلحة منح المعلومات الضرورية للمكلفين بالضريبة التابعين إقليميا لهذه المراكز وتوزيع الوثائق الجبائية و تنظيم المواعيد.

[1] رسالة المديرية العامة للضرائب، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، العدد 38.

خلاصة الفصل:

اتخذت الجزائر في إطار سياسة التحريض الضريبي المسطرة لتشجيع الاستثمار في نسيج المؤسسات الصغيرة و المتوسطة عدة تدابير تحفيزية شملت الإعفاءات ،التخفيضات في المعدلات الضريبية و الإجراءات التقنية، إلا أن الأسلوب الطاغي على هذه التدابير هو أسلوب الإعفاءات الضريبية لما لها من دور مهم في تخفيض تكلفة المشروع و تقليل المخاطر بالنسبة للاستثمارات الجديدة ، وتحقيق سيولة ذاتية للمشاريع خاصة تلك التي تحقق أرباحا في بداية حياتها الإنتاجية و بالتالي فهي تعتبر أكثر الأساليب جاذبية للمستثمرين، رغم ذلك فهي تشكل خسارة حقيقية في

إيرادات الدولة لذلك ينبغي التنويع و التحكيم في استخدام الحوافز الضريبية بما يتناسب مع أهداف خطط التنمية التي سطرتها الدولة .

كما يمكننا أن نستشف من سياسة التحريض الضريبي أن الهدف من وراءها لا ينحصر فقط في توفير مناخ جبائي ملائم لبروز و تطور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة فقط ؛ وإنما كذلك في تحقيق التوازن بين مختلف القطاعات الاقتصادية مع إعطاء الأولوية للقطاعات الإستراتجية ، و كذلك محاربة الفوارق التنموية و تحقيق التوازن الجهوي من خلال توزيع الاستثمارات في كافة مناطق الوطن.

الفصل الخامس

تحليل سياسة التحريض الضريبي

على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر

مقدمة الفصل:

بعد أن تعرفنا على مختلف قوانين سياسة التحريض الضريبي المنتهجة في الجزائر والخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، سنحاول في هذا الفصل تحليل هذه السياسة من خلال ترجمتها إلى أرقام و تعاليق لتبيان مدى مساهمتها في تحسين محيط المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في المبحث الأول، أما في المبحث الثاني فقد سعينا إلى التعرض لمدى نجاح سياسة التحريض الضريبي من خلال مشاركة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المستحدثة و المستفيدة من الامتيازات الضريبية في ضوء هذه السياسة في تعبئة موارد الدولة في صورة ضرائب وقد اقتصرنا الدراسة على المستوى ولاية تيسمسيلت، أما في المبحث الأخير أخذنا كمثال مؤسسة متوسطة الحجم استفادت من مزايا جبائية و أردنا معرفة كيفية إدراك المؤسسة لخطة الدولة في تحفيز إنشاء المؤسسات الصغيرة و المتوسطة عن طريق سياسة التحريض الضريبي.

المبحث الأول: تحليل سياسة التحريض الضريبي على المـــستوى الوطنـــي:

يتألف هذا المبحث من ثلاث نقاط رئيسية نحاول فيها على التوالي تقييم مناخ الاستثمار في الجزائر بالنسبة للنظام الضريبي الجزائري وهذا بغرض التعرف على مدى فعالية النظام الضريبي الجزائري في جذب الاستثمارات، و لأكثر توضيح سنقوم بإجراء مقارنة مع دول الجوار، ثم يليها في المطلب الثاني تقييم تكلفة الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة المستفيدة من امتيازات الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب و في الأخير سنتطرق إلى المؤشرات الإحصائية الخاصة بنسيج المؤسسات الصغيرة و المتوسطة لغرض تقييم وضعية هذا النسيج.

المطلب الأول: تقييم مناخ الاستثمار في الجزائر بالنسبة للنظام الضريبي الجزائري

يدخل النظام الضريبي كعنصر مهم في تحديد قرار الاستثمار، حيث كلما كان النظام الضريبي أكثر بساطة و أقل تعقيدا كلما شكل ذلك عنصر جذب لإقامة المشاريع الاستثمارية. و على هذا الأساس يسعى التشريع الجبائي في مختلف الدول للوصول إلى بناء نظام ضريبي أمثل، و الذي يعني في جوهره تحصيل أكبر قدر ممكن من أموال الدولة دون أن يؤدي ذلك إلى تدهور النشاط الاقتصادي و مستوى المعيشة أو استنفاذ المقدرة التكليفية للمجتمع، و هذا لأن الدولة لا تملك الحرية في أن تزيد في معدلات الضرائب أو تأسيس ضرائب جديدة، حيث أن لهذه الأخيرة حدود اقتصادية تتمثل في أن كثرة الضرائب يؤدي إلى الحد من النشاط الاقتصادي ، وحدود اجتماعية تتمثل في ردة الفعل العنيفة للأفراد إزاء هذا النظام الضريبي. من هذا المنظور تعتبر زيادة إيرادات الضريبية والرفع من قدرة النشاط الاقتصادي من خلال تحسين المناخ الاستثماري هدف أي دولة من إصلاح نظامها الضريبي.

و الجزائر على غرار الدول قامت و منذ سنة 1991بادخال عدة تعديلات على نظامها الضريبي لجعله أكثر مرونة بما يتناسب مع المتغيرات الاقتصادية .

نختصر الإصلاحات التي جاء بها قانون المالية لسنة 1991 في الجدول التالي:

الجدول رقم(05): التغيرات التي طرأت على النظام الجبائي الجزائري سنة1991

النظام الضريبي في سنة 1991	ملامح النظام الضريبي في فترة ما قبل 1991
أ- **الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة:** إنشاء الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات؛ الدفع الجزافي، الرسم العقاري، رسم التطهير، ضريبة التضامن على العقار، حقوق الخاصة على: البنزين الممتاز والعادي، الغاز ، البترول المواد الصيدلانية؛ إدماج الرسم على النشاط الصناعي و التجاري و الرسم على النشاط غير التجاري في الرسم على القيمة المضافة . **ب- الضرائب غير المباشرة:** الإصلاح الضريبي في سنة 1991 لم يدخل تغييرات بارزة على الضرائب غير المباشرة. **جـ - رسم على رقم الأعمال :** الرسم على القيمة المضافة، الرسم الداخلي للاستهلاك، الرسم على العمليات البنكية و التأمينات **د- حقوق الطابع و التسجيل:** بدون تغييرات بارزة	أ- **الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة:** ضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية ، ضريبة على الأرباح غير التجارية ، ضرائب على الأجور و المعاشات ، الدفع الجزافي ، الرسم على النشاط الصناعي و التجاري، الرسم على النشاط غير التجاري ، رسم العقاري ، ضريبة تكميلية على الدخل . **ب- الضرائب غير المباشرة:** رسوم على الخمور و الكحول؛ رسم الضمان و التعيير:مصوغات الذهب، الفضة و البلاتين؛ الرسوم على التبغ ، الكبريت ، المنتجات البترولية، رسم على الذبح و الرسم الإضافي. **جـ - رسم على رقم الأعمال :** الرسم الإجمالي الوحيد على الإنتاج، الرسم الإجمالي الوحيد على الخدمات، الرسم الوحيد الخاص ، **د- حقوق الطابع و التسجيل**

المصدر: من إعداد الطالبة

فيما بعد توالت التغييرات المحدثة على مستوى النظام الضريبي الجزائري و التي أقرتها قوانين المالية كما يلي:

- **قانون المالية لسنة 1993 [1]:**

- إلغاء ضريبة التضامن على العقار؛

- إنشاء ضريبة على التراث.

- **قانون المالية لسنة 1994[2]:**

- إلغاء الرسم التعويضي؛

- إنشاء الرسم الخاص الإضافي المطبق على منتجات معينة؛

- إلغاء أحكام المادة 352 من قانون التسجيل المتعلق بالرسم الخاص بالتحويلات الثمينة (المادة 55 من قانون المالية لسنة1994).

- **قانون المالية لسنة 1996 [3]:**

- استحداث رسم على المنتجات البترولية و تكون خاضعة للرسم على القيمة المضافة (المادة 28 من قانون المالية لسنة1996)؛

- إخضاع الخمور و الكحول و مشروبات أخرى للرسم على القيمة المضافة؛

- إنشاء رسم المرور مطبق على الخمور و الكحول (المواد 74، 92 إلى 98، 109 و 110 من قانون المالية لسنة1996)؛

- إنشاء قسيمة على محركات السيارات (المادة3 من قانون المالية التكميلي لسنة 1996)؛

- إنشاء رسم تضامن إضافي على الجعة، المشروبات التي يكون أساسها كحول و الخمور(المادة 4، 6 و 7 من قانون المالية التكميلي لسنة1996)؛

- تأسيس ضريبة تضامن على المداخيل من الأجور و الرواتب ،و رسم التضامن المطبق على المكلفين غير الأجراء؛

– تأسيس ضريبة تضامن على المنتجات البترولية ؛

[1] المرسوم تشريعي رقم 93-01 الممضي في 19 يناير 1993 المتضمن قانون المالية لسنة 1993؛ الجريدة الرسمية عدد 4 مؤرخة في 20 يناير 1993؛

2 المرسوم تشريعي رقم 93-18 الممضي في 29 ديسمبر 1993 المتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية عدد 88 مؤرخة في 30 ديسمبر 1993؛

[3] الأمر رقم 95-27 الممضي في 30 ديسمبر1995، المتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية عدد 82 المؤرخة في 31 ديسمبر1995.

– تأسيس رسم تضامن إضافي على الكاربوهيدرات (المادة11و 12من قانون المالية التكميلي لسنة1996)؛

- تأسيس رسم تضامن إضافي على العمليات المنجزة من طرف الفنادق و المطاعم و على كراء قاعات الحفلات (المادة13من قانون المالية التكميلي لسنة1996).

- تأسيس رسم تضامن إضافي على حقوق التحويلات الثمينة (المادة14من قانون المالية التكميلي لسنة1996)؛

➢ **قانون المالية لسنة 1997 [1]:**

- إنشاء قسيمة السيارات (المادة 46 من قانون المالية لسنة1997 – المادة 299 إلى 309 من قانون الرسوم على رقم الأعمال)؛

- إخضاع الأعمال ذات المعادن الثمينة للرسم على القيمة المضافة (المادة 43 ،47، 51، 58 و 59 من قانون المالية لسنة1997)؛

- تأسيس رسم سنوي خاص بالسكن على المحلات المخصصة للسكن أو العمل في ولاية الجزائر.

➢ **قانون المالية لسنة 1999[2]:**

- تمديد رسم السكن إلى الولايات وهران، قسنطينة و عنابة .

➢ **قانون المالية لسنة 2002 [3]:**

- تأسيس قانون الإجراءات الجبائية: تم جمع كل الإجراءات التي كانت في قوانين الجبائية الأخرى ضمن وثيقة وحيدة تسمى قانون الإجراءات الجبائية .

➢ **قانون المالية لسنة 2007[4]:**

- تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) عوض الدفع الجزافي.

وقد نتج عن هذه الإصلاحات تطور إيرادات الجبائية للدولة كما يلي:

[1] الأمر رقم 96-31 الممضي في 30 ديسمبر 1996، المتضمن قانون المالية لسنة 1997؛ الجريدة الرسمية عدد 85 المؤرخة في 31 ديسمبر 1996؛

[2] قانون المالية لسنة 1999، الجريدة الرسمية عدد 98 المؤرخة في 31 ديسمبر 1998؛

[3] قانون المالية لسنة 2002 ،الجريدة الرسمية عدد 79 المؤرخة في 23 ديسمبر 2001؛

[4] قانون المالية لسنة 2007 ، الجريدة الرسمية عدد 85 المؤرخة في 27 ديسمبر 2006؛

الجـــدول رقم (06): تطور الإيرادات الجبائيـــة المحصلـة لصالح الدولـــة خلال الفترة (2000-2010) (مليار دج)

المواد	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
الجباية العادية	444.49	493.09	562.88	603.77	664.80	745.56	786.75	983.63	1172.44	1309.37
الجباية البترولية	840.60	916.40	836.06	862.20	899.00	916.00	973.00	1715.40	1927.00	1501.70
مجموع جباية الدولة	1285.09	1409.49	1398.94	1465.97	1563.80	1661.56	1759.75	2699.03	3099.44	2811.07

المصدر: مديرية العمليات المالية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية.

كما نتج عن هذه الإصلاحات انخفاض في الضغط الضريبي المسجل خلال العشرية الأخيرة كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (07): معدلات الضغط الضريبي في الجزائر(%)

السنوات	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
المعدل	30.1	31	26.5	23.9	20.7	19.6	18.7	24.3	30.9	23.2

المصدر: مديرية العمليات المالية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية.

يعبر معدل الضغط الضريبي عن حجم التدخل الحكومي في الاقتصاد، ذلك أن أسلوب التمويل الأساسي و المفضل لدى الحكومات هو التمويل الضريبي. كما يعتبر الإخضاع الضريبي أحد أشكال التدخل الحكومي في الاقتصاد بالتوازي مع الإنفاق العام و التنظيم. و عليه يعكس معدل الضغط الضريبي حجم تحويل الأموال من ذمة الخواص إلى ذمة الدولة، أي تحويل الموارد الخاصة إلى موارد عامة . ويسمح لنا ذلك بالوقوف على مدى المبالغة في الأعباء التي يتحملها الأعوان الاقتصاديون من جهة و مدى المبالغة في التدخل الحكومي من جهة ثانية[1].

و ما نلاحظه من الجدول هو الانخفاض في معدلات الضغط الضريبي مما يدل على على أن العبء الضريبي الذي يتحمله الأعوان الاقتصاديون سار في الانخفاض كل سنة و هذا ما يعبر عن نية الدولة في التخفيف من وطأة الأعباء الضريبية من أجل تحقيق أهداف خطتها التنموية .

إلا أن السؤال المطروح هل هذه الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في النظام الضريبي وهذا الانخفاض الملموس في الضغط الضريبي كافي لجعل الجزائر في مصاف الدول الأكثر استقطابا للاستثمار؟

للإجابة على هذا السؤال ارتأينا إجراء مقارنة بين دول الجوار تونس و المغرب لتقييم مناخ الاستثمار في الجزائر بالنسبة للضرائب بالاعتماد على مؤشر دفع الضرائب.

حيث يقوم البنك الدولي بإجراء دراسات على 183 دولة من أجل قياس مؤشر سهولة قيام الأعمال فيها، و يتم ترتيب الدول حسب هذا المؤشر تنازليا حيث أن الدولة التي يكون فيها هذا المؤشر مرتفعا تحتل مرتبة متقدمة ، و يعني هذا أن البيئة التنظيمية في هذه الدولة تفضي إلى سهولة بدء و مزاولة النشاط أكثر من بقية الدول .

[1] عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011، ص 84.

تصنف الجزائر في المرتبة 136 و هي مرتبة متدنية خاصة إذا ما قورنت مع دول الجوار كتونس التي جاءت في المرتبة 55 و المغرب الذي احتل المرتبة 114، وهذا حسب الدراسات التي تمت في سنة 2010.

تجدر الإشارة انه لقياس مؤشر سهولة قيام الأعمال، يعتمد البنك الدولي على 9 مؤشرات رئيسية في كل دولة هي: بدء المشروع، استخراج تراخيص البناء، تسجيل الممتلكات، الحصول على الائتمان، حماية المستثمرين، دفع الضرائب، التجارة عبر الحدود، تنفيذ العقود و مؤشر إغلاق المشروع. وعلى اعتبار أننا في بحثنا هذا نحاول دراسة أثر الضرائب على بروز و تطور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة؛ سنركز الدراسة على مؤشر دفع الضرائب من خلال تقييمه و مقارنته مع دول الجوار تونس و المغرب.

وموضوع مؤشر دفع الضرائب ،هو الضرائب و الاشتراكات الإجبارية التي يتعين على المؤسسة المتوسطة دفعها وهو يقوم بقياس و مقارنة الإجراءات الحكومية و البيروقراطية ذات الصلة بدورة حياة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في 183 دولة . و يعتبر هذا المؤشر هاما جدا في قياس مؤشر سهولة قيام الأعمال، نظرا لكون الضرائب تؤثر مباشرة في اتخاذ قرار الاستثمار لكونها تمثل عبئا على المستثمر خاصة في مرحلة انجاز الاستثمار و في السنوات الأولى من مزاولة الاستثمار أين يعرف المشروع عادة تحقيق عجز فيها.

يتم قياس مؤشر دفع الضرائب بالاعتماد على مؤشرات أخرى تتمثل في: المدفوعات، الوقت، ضريبة الأرباح، المدفوعات و الضرائب المتعلقة بالعمال، ضرائب أخرى و إجمالي سعر الضريبة.

الفرع الأول: المدفوعات

و يقصد بها إجمالي عدد المدفوعات الضريبية سنويا، و يعكس هذا المؤشر إجمالي عدد مرات دفع الضرائب و الاشتراكات، و طريقة الدفع و عدد الجهات المعنية في حالة معيارية من السنة .

الجدول رقم (08): مؤشر المدفوعات في الدول محل المقارنة (عدد المرات سنويا)

الدول	الجزائر	تونس	المغرب
عدد المدفوعات	34	8	28

المصدر: موقع تقرير ممارسة أنشطة الأعمال، www.doingbusiness.org

حسب هذا المعيار يتميز العبء الإداري للامتثال للضريبة في الجزائر بثقله مقارنة مع تونس و المغرب، حيث أن رب العمل في الجزائر يقوم بدفع الضريبة 34 مرة سنويا على اختلاف أنواعها ، في حين يتم دفع الضريبة في تونس 8 مرات سنويا و 28 مرة في المغرب .

الفرع الثاني: الوقـت

أي الوقت اللازم لإعداد الإقرارات و تسديد مبالغ استقطاعات الضريبة على أرباح الشركات، و الرسم على القيمة المضافة و الضرائب الخاصة بالعمالة، و هو يشمل الوقت المستغرق لجمع كافة المعلومات الضرورية لاحتساب الضريبة المستحقة الدفع ،كما يشمل الوقت المستغرق في استفاء جميع نماذج الإقرارات الضريبية ودفعها لمصالح الضرائب.

الجدول رقم(09) : مؤشر الوقت في الدول محل المقارنة (عدد الساعات سنويا)

الدول	الجزائر	تونس	المغرب
الوقت	451	144	358

المصدر: موقع تقرير ممارسة أنشطة الأعمال، www.doingbusiness.org

من خلال هذا المؤشر، نلاحظ أن الوقت اللازم لإعداد تسديد الضرائب محل الدراسة يقدر بـ 451 ساعة سنويا ، وهو وقت طويل إذا ما تمت مقارنته بين الوقت المستغرق في تونس و الذي يقدر بـ 144 ساعة سنويا و ذلك الوقت المستغرق في المغرب و المقدر بـ 358 ساعة ، وهذا ما يعكس صورة الإدارة الضريبية في الجزائر التي مازلت تحت رحمة النمط البيروقراطي .

يركز المؤشران السابقان على تقييم العبء الإداري للامتثال للضريبة أو ما يصطلح عليه بالضغط المعنوي، و هذا من خلال قياس عدد الضرائب المدفوعة سنويا و الوقت اللازم لاحتساب الضريبة و تسديدها، و هذا التقييم للإدارة الضريبية مهم جدا في التوصل إلى ميزة المناخ الاستثماري السائد في بلد ما، على اعتبار أن الإجراءات البيروقراطية في الإدارة تعتبر سببا رئيسيا في نفور المستثمرين، و بالتالي فكلما اتسمت الإدارة بالمرونة و تخلصت بذلك من قيود البيروقراطية كلما ساهم ذلك في خلق ذلك جو مناسب لبروز المؤسسات بما في ذلك المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

ترتكز المؤشرات التالية على تقدير ثقل النظام الجبائي بالنسبة للمؤسسات، فهي تقيس نسبة الاقتطاعات الضريبية من الأرباح التجارية، و بالتالي كلما كانت هذه النسبة مرتفعة كلما دل ذلك على ثقل العبء الجبائي.

الفرع الثالث:ضريبة الأرباح

و يعبر هذا المؤشر على مبلغ الضرائب التي تتحملها المنشأة على الأرباح المتحققة كنسبة مئوية.

الجدول رقم (10) : مؤشر ضريبة الأرباح في الدول محل المقارنة (%)

الدول	الجزائر	تونس	المغرب
ضريبة الأرباح	6.6	15	18.1

المصدر: موقع تقرير ممارسة أنشطة الأعمال، www.doingbusiness.org

يظهر الجدول أعلاه أن نسبة الاقتطاعات الضريبية على الأرباح منخفضة جدا بالمقارنة مع تونس و المغرب، فنسبة الاقتطاعات الضريبية من الأرباح في الجزائر هي 6.6 % و في تونس 15%، أما في المغرب فهي 18.1%، و هذا الانخفاض في مؤشر ضريبة الأرباح في الجزائر يفسره انخفاض معدل الضريبة على أرباح الشركات الذي يقدر في الحالة العامة بـ 25%، أما في تونس و المغرب فيقدر هذا المعدل بـ30 % في كلتا الدولتين .

الفرع الرابع:المدفوعات و الضرائب المتعلقة بالعمالة

مبلغ الضرائب و الاشتراكات الإجبارية على العمالة التي تتحملها المنشأة على الأرباح المتحققة كنسبة مئوية.

الجدول رقم (11): مؤشر المدفوعات و الضرائب المتعلقة بالعمالة في الدول محل المقارنة (%)

الدول	الجزائر	تونس	لمغرب
المدفوعات والضرائب المتعلقة بالعمالة	29.7	25.2	22.2

المصدر: موقع تقرير ممارسة أنشطة الأعمال، www.doingbusiness.org

إن نسبة الاشتراكات الإلزامية التي يدفعها رب العمل إلى الضمان الاجتماعي في الجزائر هي 34.5 % وهي في المغرب 18.65% و 22.5% في تونس، إلا أن هذه النسب وحدها لا تفسر هذا التفاوت في المؤشر بين الدول محل المقارنة ،فما يجب أخذه بعين الاعتبار كذلك هو حجم

الإعفاءات الممنوحة لأرباب العمل من الاشتراكات في الضمان الاجتماعي و كذلك نسبة تكفل الدولة في المساهمة في الضمان الاجتماعي رغبة منها في تشجيع الاستثمار.

الفرع الخامس: ضرائب أخرى

وهي باقي الضرائب و الاشتراكات التي تتحملها المنشأة على الأرباح المتحققة كنسبة مئوية من الأرباح التجارية غير المدرجة في فئات الضرائب الخاصة بالأرباح و العمالة.

الجدول رقم (12) : مؤشر ضرائب أخرى في الدول محل المقارنة (%)

الدول	الجزائر	تونس	المغرب
ضرائب أخرى	35.7	22.6	1.4

المصدر: موقع تقرير ممارسة أنشطة الأعمال، www.doingbusiness.org

تسجل الجزائر أعلى نسبة في مؤشر ضرائب أخرى مقارنة مع تونس و المغرب.

الفرع السادس:إجمالي سعر الضريبة

يقيس إجمالي سعر الضريبة مبلغ الضرائب و الاشتراكات الإلزامية المستحقة الدفع على منشأة الأعمال في السنة الثانية من التشغيل و التي يتم التعبير عنها كنسبة مئوية من الأرباح التجارية .

الجدول رقم (13) : مؤشر إجمالي سعر الضريبة في الدول محل المقارنة (%)

الدول	الجزائر	تونس	المغرب
ضرائب أخرى	72.0	62.8	41.7

المصدر: موقع تقرير ممارسة أنشطة الأعمال،www.doingbusiness.org

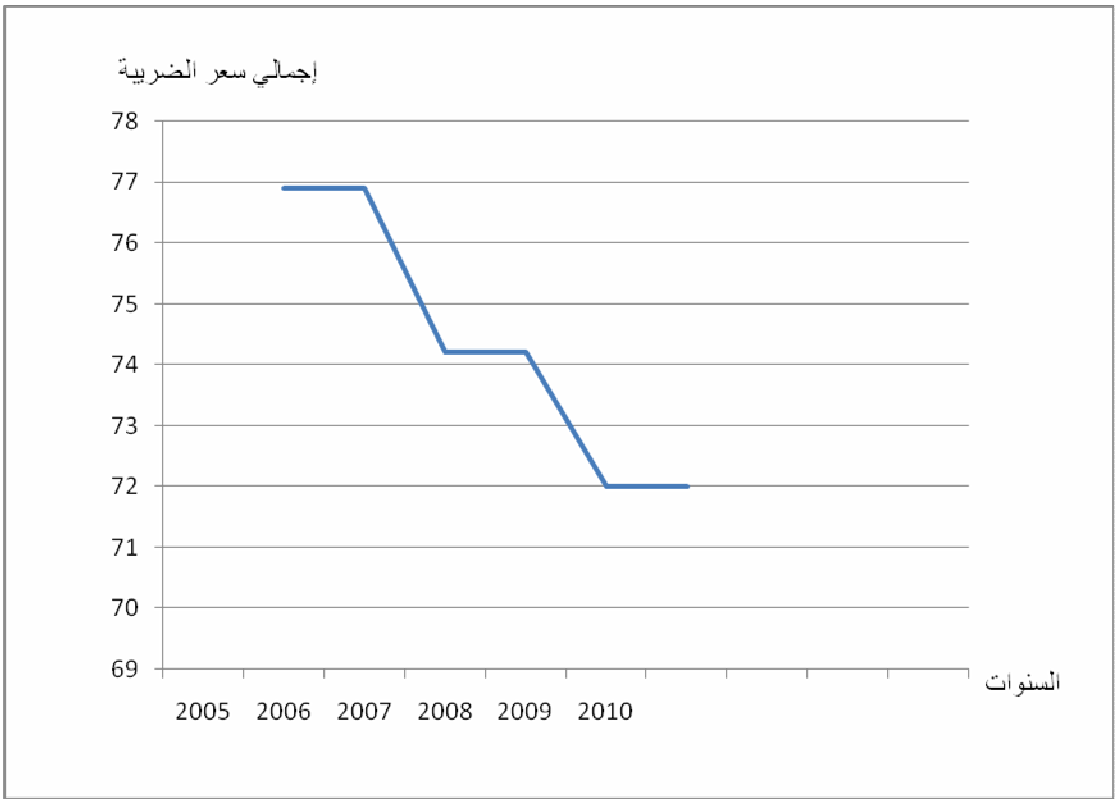
تسجل الجزائر ارتفاع في مؤشر إجمالي سعر الضريبة و هذا يعني أن 72% من الأربح التجارية تستقطع في شكل الضرائب و هي نسبة مرتفعة جدا و تعبر على ثقل الأعباء الجبائية على المؤسسة.

الجدول رقم (14) : مؤشر إجمالي سعر الضريبة في الجزائر خلال الفترة (2005-2010)

السنوات	2005	2006	2007	2008	2009	2010
مؤشر إجمالي سعر الضريبة	76.9	76.9	74.2	74.2	72.0	72.0

المصدر: موقع تقرير ممارسة أنشطة الأعمال، www.doingbusiness.org

الشكل رقم (06): منحنى بياني يوضح تطور إجمالي سعر الضريبة خلال الفترة (2005-2010)



المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على إحصائيات الجدول رقم (14) .

يبين المنحنى البياني أن إجمالي سعر الضريبة في انخفاض مستمر خلال خمس السنوات الأخيرة و تقدر نسبة الانخفاض كل سنتين بـ -2 %.

بالرغم من انخفاض الضغط الجبائي إلى أقل من 60% في العشرية الأخيرة واستمرار انخفاض مؤشر إجمالي سعر الضريبة في الجزائر، إلا أن النظام الضريبي الجزائري مازال يتميز بثقله مقارنة مع النظام الجبائي التونسي و المغربي و كذلك النمط البيروقراطي الذي يميز الإدارة

الضريبية من حيث طول إجراءات احتساب الضريبة و كثرة نماذج الضريبية أو ما هو ما جعله يشكل عائقا أمام المستثمرين ، فحسب مؤشر دفع الضرائب تحتل الجزائر المرتبة 168 من بين 183 دولة و تونس الرتبة 58 أما المغرب فيأتي في المرتبة 124.

المطلب الثاني: تقييم حجم الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة

تمنح الجزائر عدة إعفاءات لصالح المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في إطار القانون العام و الأنظمة الخاصة، إلا أنه نتيجة لعدم توفر الإحصائيات الخاصة بحجم مبالغ هذه الإعفاءات وحتى وإن توفرت فهي لا تميز بين الإعفاءات المقدمة لصالح المؤسسات الكبرى و تلك الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، لذلك ومحاولة منا لتقييم تكلفة الإعفاءات الممنوحة فقط للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة اخترنا إحصائيات خاصة بتكلفة الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب نظرا لدورها الكبير في المساهمة في خلق المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر.

الجدول أدناه يوضح تكلفة الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب:

الجدول رقم (15): تطور كلفة الإعفاءات الضريبية الخاصة بالوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب(ANSEJ) ما بين الفترة (2000-2010)

(بمليون دج)

السنوات	الرسم على القيمة المضافة	الضريبة على أرباح الشركات	الدفع الجزافي	الرسم على النشاط المهني	الرسم العقاري	حقوق التسجيل	المجموع
2000	4221	90	63	252	3	3	4632
2001	2231	71	60	251	12	1	2626
2002	2207	137	39	197	2	1	2583
2003	7880	124	152	4635	2	2	12795
2004	2539	120	39	247	3	1	2949
2005	5026	105	15	164	4	2	5316
2006	4559	111	5	160	1	1	4837
2007	7764	453	0	419	6	1	8643

2008	6666	318	0	416	1	5	7406
2009	11451	164	0	367	10	0	11992
2010	18937	194	0	236	0	10	19377

المصدر: مديرية العمليات المالية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية.

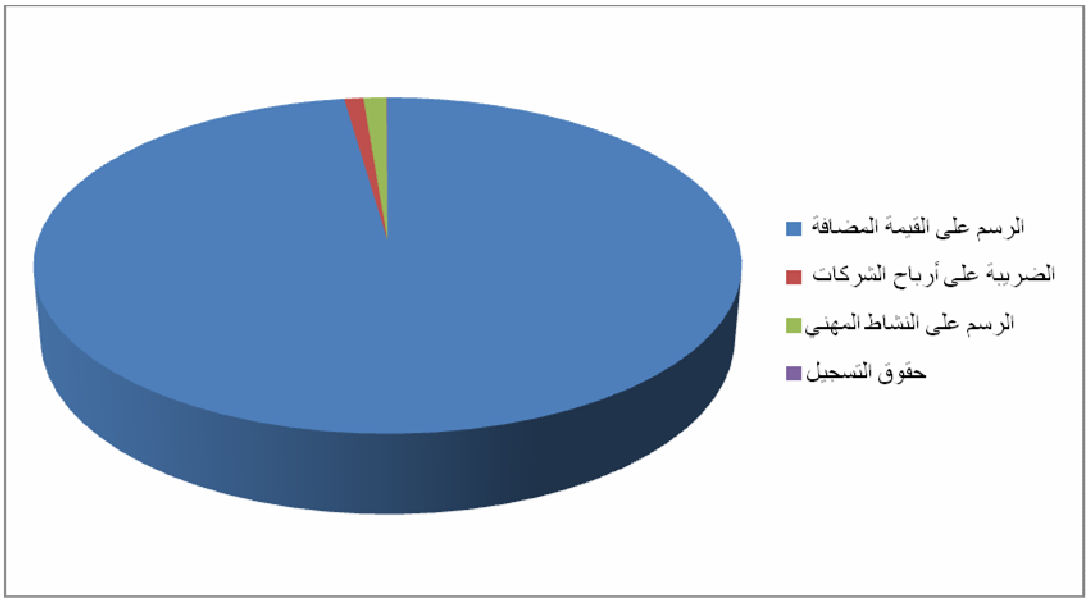
يمكننا تقييم حجم الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة من خلال قراءة و تحليل الجدول أعلاه، فباعتبار أن الإعفاءات هي تضحية مالية تقدمها الدولة فهي بذلك تتخلى عن نسبة معينة من إيرادات ضريبية ، فالدولة الجزائرية تكون قد تخلت بما قيمته 1.22% من الإيرادات الجبائية العادية للدولة في سنة 2000 لصالح المؤسسات الصغيرة و المتوسطة التابعة للنظامين السابقين، و بما قيمته 0.58% في سنة 2001،و 0.52% سنة 2002 و 2.22% سنة 2003 ،و0.48%سنة 2004، 0.79% سنة 2005، 0.64% سنة 2006، 1.08% سنة 0.74،2007% سنة 2008 ،0.01% سنة 2009 ، 1.45% سنة 2010.

و هذه النسب تعكس حجم الإعانات السالبة التي تمنحها الدولة من أجل تشجيع الاستثمارات و ما نلاحظه عن هذه النسب هو التفاوت البسيط بينها الذي يرجع إلى : إما الزيادة في حجم المشاريع المنجزة في سنة معينة أو إلى ارتفاع في حجم الإيرادات الضريبية .

كما نلاحظ من خلال الجدول أن الحجم الأكبر من تكلفة الإعفاءات الممنوحة هي للرسم على القيمة المضافة حيث نجد أنه في سنوات 2000 وحتى سنة 2010كانت نسبة إعفاء الرسم على القيمة المضافة من إجمالي إعفاءات تتراوح بين : 91.12 %، 84.95% ، 85.44 %، 61.58% ، 86.09% ، 94.54%، 94.25%، 89.82%، 90% ، 95.48% ، 97.72 %

يمكن تفسير ارتفاع حجم إعفاء الرسم على القيمة المضافة عن باقي الضرائب ، بأن المؤسسات تستفيد فعليا من إعفاءات من هذا الرسم في مرحلة الانجاز الاستثمار أين تتم أغلبية عمليات شراء التجهيزات و معدات اللازمة لانجاز المشروع ، بينما في مرحلة الاستغلال فإن أغلب هذه المؤسسات تحقق عجزا في السنوات الأولى لذلك فهي لا تستفيد من الإعفاءات الجبائية لباقي الضرائب الأخرى التي تمنح في هذه المرحلة كضريبة على أرباح الشركات.

الشكل رقم(07): توزيع الإعفاءات الضريبية حسب أنواع الضرائب لسنة 2010



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات الجدول رقم (15).

و كنتيجة للاعنات المالية و الضريبية التي يستفيد منها الشباب المستثمر في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب تم تسجيل مايلي:

الجدول رقم(16): حصيلة استحداث مناصب الشغل عن طريق المؤسسات المصغرة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب خلال الفترة (1999-2008)

عدد مناصب الشغل	عدد المشاريع
233281	83985

المصدر: موقع وزارة العمل و التشغيل و الضمان الاجتماعي www.mtess.gov.dz

فيما كانت التوقعات لان يصل عدد استحداث المؤسسات الصغيرة في سنة 2013 إلى:

الجدول رقم(17): توقعات خلق مناصب الشغل عن طريق المؤسسات المصغرة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب 2013

عدد مناصب الشغل	عدد المشاريع
227200	69300

المصدر: موقع وزارة العمل و التشغيل و الضمان الاجتماعي www.mtess.gov.dz

المطلب الثالث: مؤشرات إحصائية لقطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر

إن الهدف من التطرق إلى مؤشرات إحصائية لقطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر هو تقييم وضعية هذا النسيج و التعرف إلى درجة مساهمته في الاقتصاد الوطني .

الفرع الأول: تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

عند نهاية عام 2010 ، بلغ إجمالي عدد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة 619072 مؤسسة منها 99.91% مؤسسة خاصة و 0.09 %مؤسسة عامة.

الجدول رقم (18):التطور السنوي لتعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (2003- 2010)

السنوات / طبيعة م.ص.م	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010*

* تبعا لإنشاء وزارة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ترقية الاستثمار(التغيير الحكومي 28 ماي 2010) فان نظام جمع المعطيات المتعلق " الصناعة التقليدية" لتسجيل الحرفيين قد تغير ، حيث أصبح يتم الاعتماد على معطيات الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء كمصدر معلومات للحرفيين المسجلين بدلا من قاعدة البيانات المعتادة المتكونة من شبكة غرف الصناعة التقليدية و الحرفية ، لذلك قد تم دمج عدد الحرفيين ضمن المجموع.

خاصة	207949	225449	245842	269806	293946	392013	455398	618515
عامة	778	778	874	739	666	626	591	557
نشاطات الصناعة التقليدية	79850	86732	96072	106222	116347	126887	169080	
المجموع	288587	312959	342788	376767	410959	519526	625069	619072

المصدر: المديرية العامة لليقظة الإستراتجية و الدراسات الاقتصادية و الإحصاء، وزارة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ترقية الاستثمار.

نلاحظ من خلال الجدول تطور تعداد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة خلال الفترة 2003-2010،وتمثل المؤسسات و الصغيرة العمومية جزءا ضئيل من محيط المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، مع ملاحظة أن هذه المؤسسات في تراجع و يرجع سبب في ذلك إلى تغير البنية الهيكلية للقطاع العام و إعادة تنظيمه ، حيث يتم في معظم الحالات حل هذه المؤسسات أو تحويلها أو دمجها.

الجدول رقم (19):تطور عدد المؤسسات بالنسب

السنوات / طبيعة م.ص.م	**2004 %**	**2005 %**	**2006 %**	**2007 %**	**2008 %**	**2009 %**	**2010 %**
الخاصة	8.42	9.05	9.75	8.95	33.36	16.16	5.38
العامة	1.27-	12.34	15.45-	9.88-	6.01-	5.59-	5.71-
الصناعات التقليدية	8.62	10.77	10.56	9.53	9.06	33.25	
المجموع	8.45	9.53	9.91	9.08	15.73	20.32	5.37

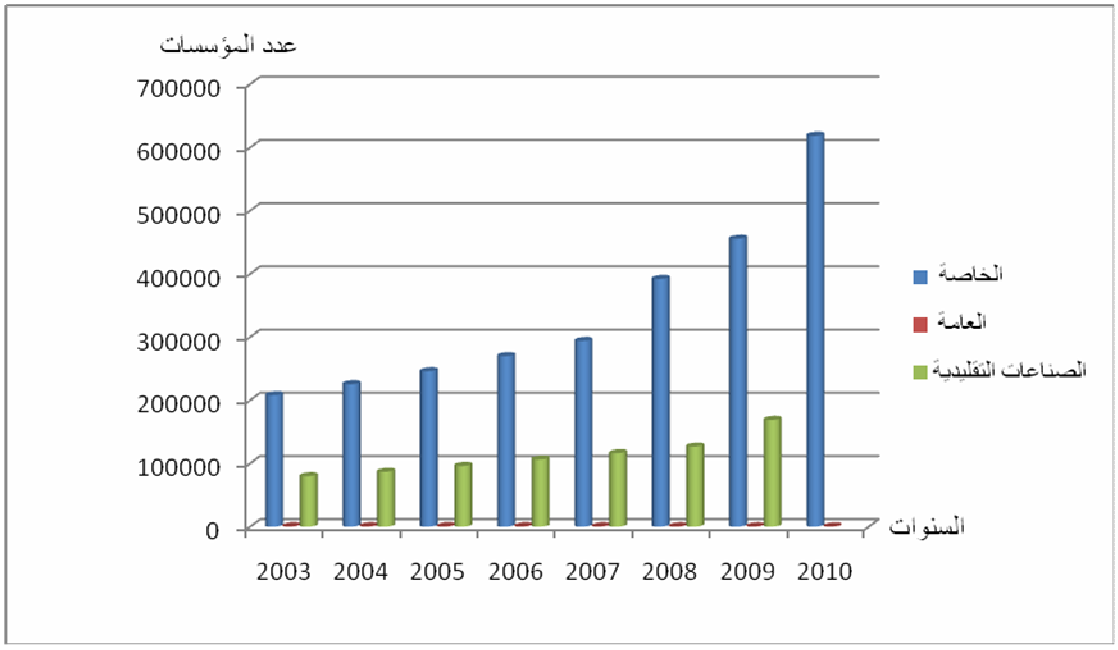
المصدر: المديرية العامة لليقظة الإستراتجية و الدراسات الاقتصادية و الإحصاء، وزارة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ترقية الاستثمار.

تقدر نسبة التزايد في عدد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة منذ 2003 إلى 114 % بمتوسط زيادة سنوية تقدر بـ 11.19%.

تشكل المؤسسات الخاصة بما يقارب 70% من مجموع تعداد المؤسسات و التي قارب معدل نموها 9% في السنوات (2004-2007) ، ويرجع تطور معدل سنة 2008 (33.36%) إلى إدماج أصحاب المهن الحرة ضمن تعداد المؤسسات الخاصة.

و إذا ما أردنا تحليل نتائج هذا الجدول من منطلق آثار سياسة التحريض الضريبي فإننا نقول أن هذه الزيادة في عدد المؤسسات تشكل أوعية ضريبية تساهم في الزيادة في الإيرادات المالية في ميزانية الدولة من خلال الاستقطاعات الضريبية في شكل ضريبة على أرباح الشركات و تجدر الإشارة أن هذه الضريبة شكلت 19.47% من إيرادات الجباية العادية للدولة في سنة 2010 وهذا ما يشكل أحد أهداف سياسة التحريض الضريبي.

الشكل رقم (08): تطور تعداد السنوي المؤسسات الصغيرة و المتوسطة



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات الجدول رقم (18).

يتركز إنشاء المؤسسات في قطاع الخدمات بـ 8.28% و قطاع البناء بـ 6.16% مقارنة بقطاع المحروقات، الطاقة و المناجم و الخدمات المتصلة بـ 5.35% و كل من قطاع الفلاحة و الصيد و قطاع الصناعة التحويلية على التوالي بـ 4.50% و 4.12% [1].

[1] نشرية المعلومات الإحصائية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، العدد 18، ص 16.

يبقى إنشاء المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في القطاعات الإستراتجية التي يعتمد عليها في تحويل هيكلة الاقتصاد الوطني من اقتصاد ريعي إلى اقتصاد إنتاجي كقطاع الفلاحة و الصيد البحري و قطاع الصناعات التحويلية ، يسجل معدلات ضعيفة مقارنة مع قطاع الخدمات و الذي يضم الأنشطة التالية: النقل و المواصلات، التجارة،الفندقة و الإطعام، خدمات للمؤسسات، خدمات للعائلات...إلخ وكلها استثمارات قصيرة الأجل تتميز بالسيولة المرتفعة و الكسب السريع و لا تضاهي أهميتها أهمية الاستثمارات الطويلة الأجل في الخلق الحقيقي للقيمة المضافة و هنا تبرز أهمية التمييز بين نوعية الاستثمارات عند منح الامتيازات الضريبية بين الاستثمارات القصيرة الأجل السريعة الربح و القليلة المخاطر و التي عادة لا تخدم التنمية الاقتصادية و تلك الاستثمارات الطويلة الأجل.

ننوه إلى أن ما يقارب 10% من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة (حسب ما يوضحه الجدول أدناه) تتوقف عن نشاطها، وهو ما يطرح مشكلة استرداد مبالغ الإعفاءات المقدمة من طرف الدولة لأنه وكما سبق ذكره في الفصل الثاني أن سياسة التحريض الضريبي هي تضحية مالية تقدمها بهدف تشجيع الاستثمارات و بالتالي توسيع الأوعية الضريبية و الوصول على أقل إلى تغطية مقدار تلك التضحية ، فإذا كانت هذه المؤسسات تستفيد من هذه الإعفاءات ثم تتوقف عن ممارسة نشاطها فإن تصبح سياسة التحريض الضريبي بلا معنى بل سينجم عنها تفريط في أموال الدولة الواجبة التحصيل.

الجدول رقم (20): حركية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة لسنة 2010

عام 2010	الزيادة 3+2-1	إعادة الإنشاء (3)	الشطب (2)	إنشاء (1)	عام 2009
369319	23417	3389	7915	27943	345902

المصدر: المديرية العامة لليقظة الإستراتجية و الدراسات الاقتصادية و الإحصاء، وزارة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ترقية الاستثمار.

وقد نقف أمام مشكلة أخرى هي التهرب الضريبي التي من شأنها التقليل من أثر سياسة التحريض الضريبي ، فالمرونة التي تتميز بها هذه المؤسسات تسمح لها بتغيير طبيعة نشاطها بسرعة و متى شاءت ، فإذا كانت هذه المؤسسات تستفيد من مزايا ضريبية ثم ما إن تنتهي فترة الإعفاءات و يحين وقت دفع الضرائب تغير نشاطها بهدف التهرب من دفع الضرائب من جهة ،و من جهة أخرى

تستفيد مرة أخرى من امتيازات ضريبية لقاء نشاطها الجديد ، فان ذلك يعتبر كذلك إهدارا لأموال الدولة.

الفرع الثاني: تطور مناصب الشغل في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة

بلغ عدد مناصب الشغل لدى المؤسسات الصغيرة و المتوسطة 1625686 شخص، إلى غاية 2010/12/31، و قد عرف عدد خلق مناصب الشغل تطورا ملحوظا على مدار عدة سنوات كما هو مبين في الجدول أدناه:

طبيعة م ص م		2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
الم . خاصة	الأجراء	592758	642987	708136	771037	841060	908046	958515
	أرباب العمل	--	245842	269806	293946	392013	445398	618515
المؤسسات العامة		71826	76283	61661	57146	52786	51635	48656
الصناعات التقليدية		173920	192744	213044	233270	254350	341885	-

المجموع	**838504**	**1157856**	**1252647**	**1355399**	**1540209**	**1756964**	**1625686**

الجدول رقم (21) :تطور عدد مناصب الشغل المصرح بها حسب الفئات

المصدر: المديرية العامة لليقظة الإستراتجية و الدراسات الاقتصادية و الإحصاء، وزارة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ترقية الاستثمار.

و من أجل توضيح نسبة الزيادة في عدد المناصب المستحدثة كل سنة نضع الجدول التالي:

الجدول رقم (22):تطور عدد مناصب الشغل المصرح بها حسب النسب %

طبيعة م ص م		**2005**	**2006**	**2007**	**2008**	**2009**	**2010**
م – الخاصة	**الأجراء**	8.47	10.13	8.88	9.08	7.96	5.56
	أرباب العمل	–	9.75	8.95	33.36	16.17	5.39

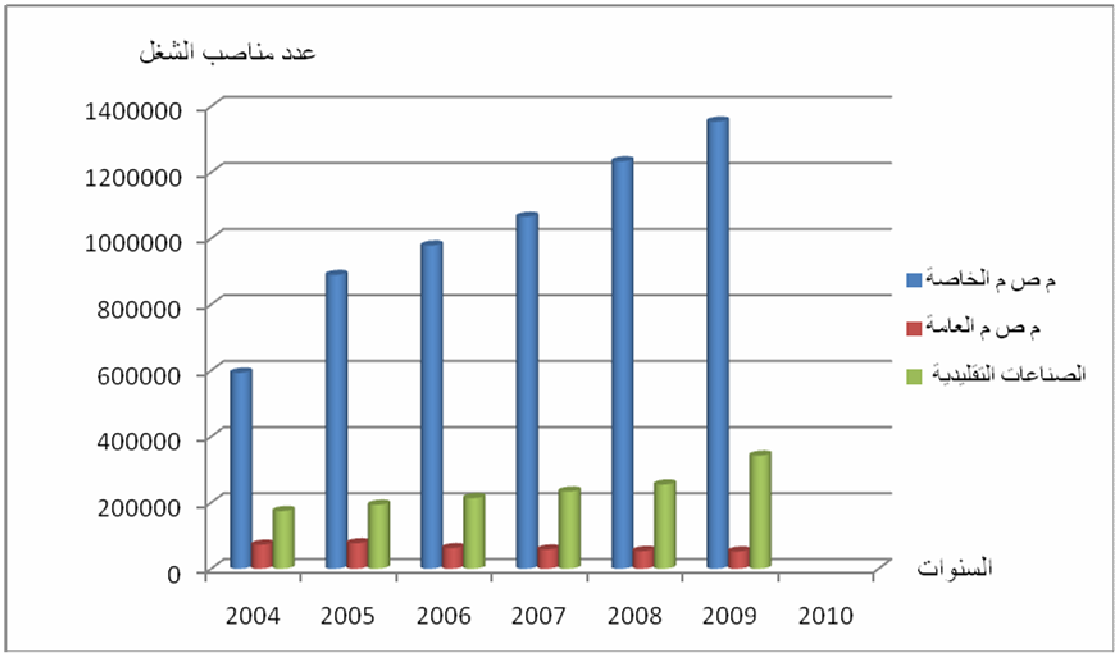
المؤسسات العامة	6.21	19.17-	7.32-	7.63-	2.18-	5.77-
الصناعات التقليدية	10.82	10.53	9.49	9.04	34.42	-
المجمـــــوع	**38.09**	**8.19**	**8.20**	**13.64**	**14.07**	**5.11**

المصـدر: المديرية العامة لليقظة الإستراتجية و الدراسات الاقتصادية والإحصاء، وزارة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ترقية الاستثمار.

من خلال قراءتنا للجدول أعلاه و كما هو متوقع من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تعمل هذه الأخيرة على تحفيز سوق العمل من خلال الزيادة في طلب العمل، حيث نلاحظ تطور عدد مناصب الشغل التي توفرها المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بحوالي 9% سنويا خلال فترة (2004-2007)، و يرجع ارتفاع عدد مناصب العمل في سنة 2008 بنسبة 13.64%، إلى إدماج أرباب المهن الحرة ، في حين نلاحظ تطور عدد مناصب العمل في الصناعات التقليدية بشكل مستمر بمعدل 10 % خلال فترة (2004-2008).

و يشكل القطاع الخاص بما قدمه من نسب تطور عدد مناصب الشغل أهم قطاع يمكن أن يعول عليه لتغطية الفائض في عرض العمل و امتصاص البطالة التي بلغ معدلها في الجزائر 10% حسب تقرير الديوان الوطني للإحصاء حول الشغل و البطالة لسنة 2010. بالإضافة إلى ذلك يعمل تطور عدد مناصب الشغل كل سنة على اتساع الوعاء الضريبي من خلال ازدياد عد المكلفين بالضريبة و بالتالي زيادة في الإيرادات العامة للدولة.

الشكل البياني رقم (09):تطور عدد مناصب الشغل المصرح بها



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات الجدول رقم (21).

الفرع الثالث: توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب الجهات الجغرافية للوطن

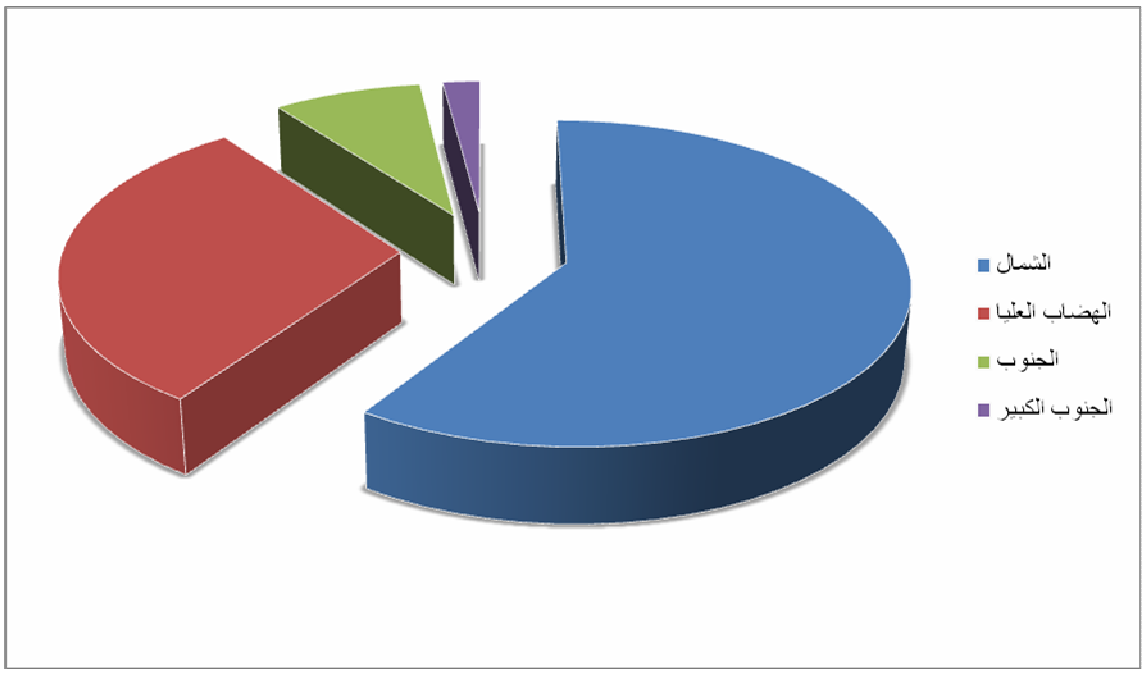
يتركز إنشاء المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في شمال الوطن، ثم بنسبة في الهضاب العليا ثم يأتي توزيعها في الجنوب كما يوضحه الجدول أدناه:

الجدول رقم (23):توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب الجهات سنة 2010

العدد	الجهات
219270	الشمال
112335	الهضاب العليا
30153	الجنوب
7561	الجنوب العليا

المصدر: المديرية العامة لليقظة الإستراتجية و الدراسات الاقتصادية والإحصاء، وزارة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ترقية الاستثمار.

الشكل رقم (10): توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب الجهات



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات الجدول رقم(23).

إن تركز توطن الاستثمارات في الجهة الشمالية من الوطن يفسر التفاوت في مدة الحوافز الضريبية الممنوحة في إطار سياسة التحريض على الاستثمارات و التي تطول فترتها في جهة الهضاب العليا و الجنوب مقارنة بمناطق الشمال، وهذا بغرض استدراج المستثمرين للمناطق المحرومة من النشاط الاستثماري و توزيع توطن الاستثمارات بين مختلف جهات الوطن.

من خلال المؤشرات الإحصائية لقطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة نستطيع القول أن هذا النسيج عرف تطورا في ملحوظا الجزائر خلال السنوات الأخيرة ، يعكس هذا التحسن في ديمغرافيا هذه المؤسسات إلى البيئة التنظيمية التي تفضي إلى بروز المؤسسات الصغيرة و المتوسطة ، وعندما نذكر مصطلح البيئة التنظيمية فإننا نشمل بذلك جميع العناصر التي تتداخل فيها بينها و التي بتحسنها تتحسن البيئة التنظيمية مثل ذلك: التمويل، التخفيف من إجراءات المتعلقة بالسجل التجاري، العقار الصناعي بالإضافة إلى التخفيف في الأعباء الجبائية، حيث لا يمكن أن نسند هذا التطور في تعداد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة فقط إلى تحسن في النظام و الإدارة الضريبية و إهمال بقية العناصر الأخرى.

المبحث الثاني : تقييم سياسة التحريض الضريبي المتعلقة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في ولاية تيسمسيلت

بعدما تطرقنا إلى سياسة التحريض الضريبي على المستوى الوطني نحاول التعرض إليها في هذا الفصل على مستوى المحلي و بوجه الخصوص على مستوى ولاية تيسمسيلت.

المطلب الأول: وضعية نسيج المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية

الفرع الأول: تطور عدد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية

تحتل الولاية المرتبة 42 في التوزيع الولائي المرتب تنازليا حسب كثافة المؤسسات حيث بلغ عدد المؤسسات سنة 2010 في الولاية 2512 مؤسسة.

الجدول رقم (24): تطور تعداد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية خلال الفترة (2007-2010)

السنوات	2007	2008	2009	2010
عدد المؤسسات ص م	2048	2178	2399	2512

المصدر: مديرية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة وترقية الاستثمار لولاية تيسمسيلت.

لغرض التعرف على نسبة الزيادة السنوية في عدد المؤسسات نحول الأرقام في الجدول أعلاه إلى نسب كما يلي:

الجدول رقم (25): تطور عدد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالنسب (%)

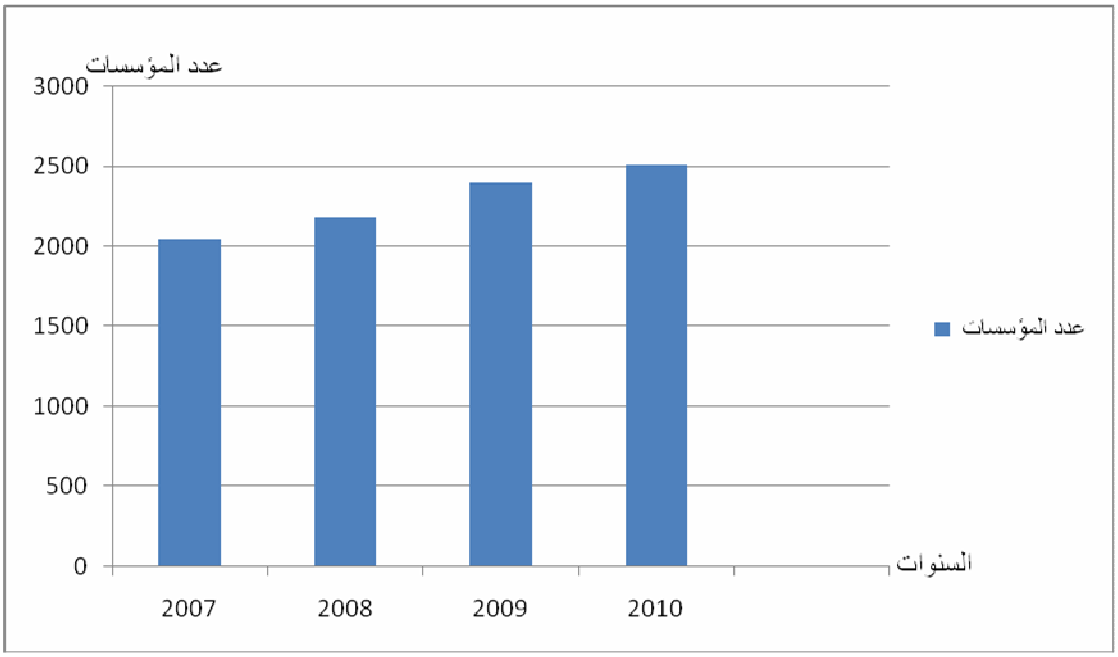
السنوات	2008	2009	2010
نسبة التطور	6.34	10.14	4.71

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات الجدول السابق.

نلاحظ من الجدول تطور تعداد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة على مستوى ولاية تيسمسيلت و ذلك بمعدل زيادة سنوي يقدر بـ 7.06% .فبالإضافة على الأهداف التي تحققها المؤسسات الصغيرة و المتوسطة على الجبهة الاقتصادية و التي تطرقنا إليها سابقا، تشكل المؤسسات المستحدثة أوعية ضريبية جديدة تساهم في تعبئة الموارد المالية للدولة من خلال الاستقطاعات الضريبية.

و لمزيد من التوضيح نضع التمثيل البياني التالي:

الشكل رقم(11): تطور عدد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بتيسمسيلت



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات الجدول رقم(24).

الفرع الثاني: تعداد مناصب العمل المصرح بها

الجدول رقم (26): تطور عدد مناصب العمل المصرح بها خلال الفترة (2007 -2010)

السنوات	2007	2008	2009	2010
عدد مناصب العمل المصرح	10598	12633	15857	14562

المصدر: مديرية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة وترقية الاستثمار لولاية تيسمسيلت.

تشمل إحصائيات الجدول أعلاه عدد مناصب العمل لكل الفئات من أجراء و أرباب العمل، ونلاحظ من خلال الجدول تطور عدد مناصب العمل المستحدثة من قبل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة وهي بذلك تشكل نواة أساسية لتوفير مناصب العمل لمواطني الولاية بعد الهيئات العامة ذات الطابع الإداري، كما تؤدي إلى تطور إيرادات الدولة من خلال ارتفاع الاقتطاعات الضريبية الناتجة عن ازدياد عدد المكلفين بالضريبة.

الفرع الثالث: توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب قطاع ا لنشاط

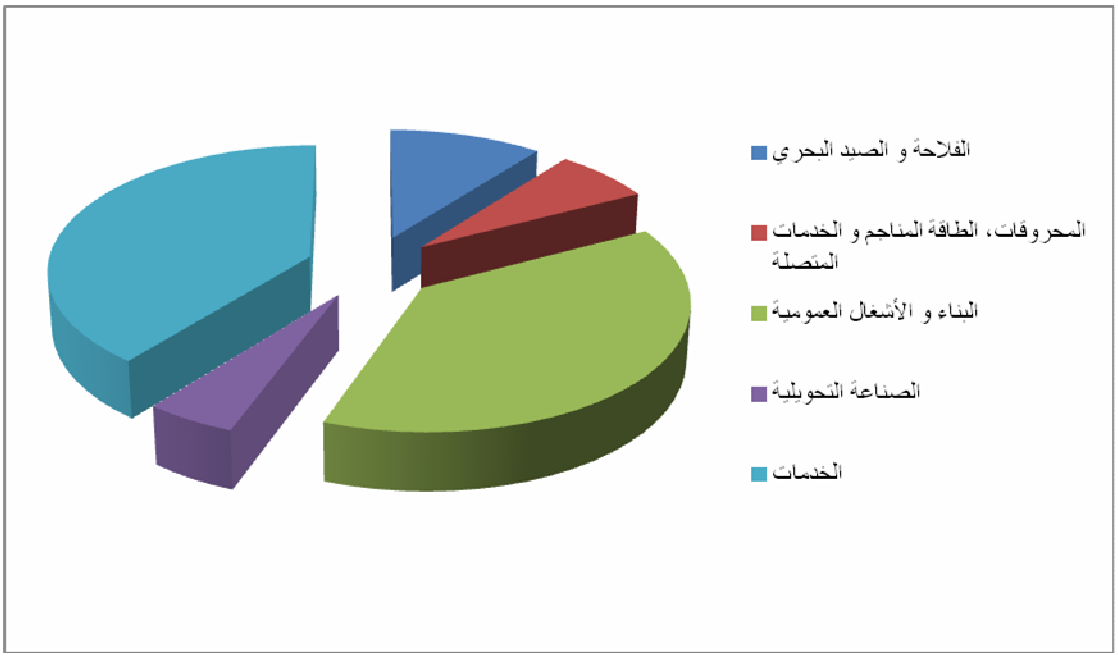
الجدول رقم (27):توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب قطاع ا لنشاط لسنة 2010

مجموعات فروع النشاط	السداسي الأول 2010			السداسي الثاني 2010	
	1 جانفي 2010	الزيادة	30 جوان 2010	الزيادة	31 ديسمبر 2010
الفلاحة و الصيد البحري	239	26	265	0	265
المحروقات، الطاقة المناجم و الخدمات المتصلة	170	1	171	0	171
البناءو الأشغال العمومية	911	42	953	10	963
الصناعة التحويلية	113	10	123	3	126
الخدمات	966	19	985	2	987
المجموع	2399	98	2497	15	2512

المصدر:مديرية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة وترقية الاستثمار لولاية تيسمسيلت.

يتركز نشاط المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية، في قطاع الخدمات بنسبة 39.29% الذي يحوي الفروع التالية :النقل و المواصلات ، التجارة ، الفندقة و الإطعام، خدمات للمؤسسات ، خدمات للعائلات، مؤسسات مالية، أعمال عقارية ، خدمات للمرافق الجماعية، ثم يتركز نشاط هذه المؤسسات في قطاع البناء و الأشغال بنسبة 38.33%، ثم بقية القطاعات الأخرى بنسب متفاوتة، و كما سبق التطرق إليه ينبغي التمييز عند صياغة سياسة التحريض الضريبي بين الاستثمارات القصيرة الأجل و تلك الاستثمارات الطويلة التي تحقق التنمية الاقتصادية، وإلا نتج عن ذلك هروب الاستثمارات نحو تلك الأنشطة التي تتميز بالربح السريع و السيولة المرتفعة.

الشكل رقم(12): توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب قطاع النشاط في الولاية



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات الجدول رقم (27).

عموما فقد سمح هذا التحسن في وضعية قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية في زيادة وتيرة النشاط الاقتصادي و إن كانت محتشمة و توفير مناصب عمل جديدة من شأنها أن تشكل عامل استقرار لشباب المنطقة و تلعب دورا أساسيا في الحد من حركة النزوح نحو المدن الصناعية الكبرى، هذا من جهة ، من جهة أخرى فقد ساهم هذا التحسن كذلك في الزيادات في إيرادات الدولة المالية من خلال بروز أوعية ضريبية جديدة و الزيادة في عدد المكلفين بالضريبة .

المطلب الثاني: تقييم تكلفة الإعفاءات الممنوحة لمؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالولاية

بالرغم من أن التشريع الجبائي قد أقر منح امتيازات لكل أنواع ضرائب إلا أن المديرية الولائية للضرائب لولاية تيسمسيلت لا تسجل لدى مصلحها إلا مبالغ الإعفاءات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة دون بقية الضرائب الأخرى مثلما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (28): تكلفة الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة على مستوى الولاية خلال الفترة (2000-2010)

الوكالات / السنوات	الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب		الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار		الصندوق الوطني للتأمين على البطالة	
	عدد المشاريع	مبلغ إعفاء من TVA دج	عدد المشاريع	مبلغ إعفاء من TVA دج	عدد المشاريع	مبلغ إعفاء من TVA دج
2001	39	13190996	29	6319276	-	-
2002	51	14044430	40	12520769	-	-
2003	49	9227241	19	5288770	-	-
2004	191	15771732	63	16563799	-	-
2005	147	19980562	26	7121112	-	-
2006	150	12557517	167	16433562	-	-
2007	43	41443680	38	82818339	-	-
2008	603	35872329	184	121614093	59	2496301
2009	245	87275316	85	248190336	95	16975243
2010	296	84232436	71	66151096	145	30953587

المصدر: مديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت.

يمكن شرح ذلك، إلى خصوصية نسيج المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالولاية ،حيث أن هذه المؤسسات تستفيد فعليا من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة في مرحلة إنجاز المشروع، و هي المرحلة التي تستلزم شراء المعدات و التجهيزات اللازمة لقيام المشروع، بينما تسجل هذه المؤسسات خسائر في السنوات الأولى من بداية حياة المشروع و غالبا ما تستمر في تسجيل هذا العجز طيلة فترة الإعفاءات التي أقرها التشريع الجبائي في مرحلة الاستغلال، و بذلك فهي تفوت على نفسها فرصة هذه الإعفاءات .

ولتقييم حجم الإعفاءات الممنوحة بالنسبة للإيرادات الجبائية سنعترض الجدول الخاص بتطور الإيرادات الجبائية لولاية تيسمسيت خلال الفترة 2001-2010

الجدول رقم (29): تطور الإيرادات الجبائية لولاية تيسمسيت خلال الفترة (2001-2010)

السنوات	مبلغ الإيرادات الجبائية (دج)
2001	610024920
2002	684201007
2003	685617255
2004	809612355
2005	884915058
2006	824034897
2007	930678380
2008	1133725004
2009	1247588773
2010	1781286773

المصدر: مديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت.

إن إعفاء من الرسم على القيمة المضافة الخاص بالوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب و الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار سنة 2001، كلف الخزينة التضحية بما يعادل 3.19% من الإيرادات الضريبية في شكل إعفاءات، و كلف في سنة 2002 التخلي عما قيمته 3.88% من الإيرادات الضريبية، وفي سنة 2003 منحت المديرية الولائية للضرائب ما يعادل 2.11 % من الإيرادات

الضريبية في شكل إعفاءات ، وفي سنة 2004 ضحت بـ 3.99% ، وفي سنة 2005 بـ 3.06% ، و في سنة 2006 بـ 3.51% و في سنة 2007 بـ 13.35% ، وفي سنة 2008و مع إنشاء الصندوق الوطني للتأمين على البطالة بلغ حجم الإعفاءات 14.11% و في سنة 2009 و 2010 بلغ حجم الإعفاءات على التوالي 28.24% ، 10.18% .

إن نسبة التضحية المالية التي قدمتها المديرية ،بدأت في الارتفاع في سنة 2007 ،و لا يمكن تفسير ذلك إلى التناسب الطردي مع عدد المؤسسات ، أي كلما زاد عدد المؤسسات كلما ارتفعت نسبة الإعفاءات ، حيث أنه في سنة 2006 بلغ عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التابعة للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب و الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار 317 مؤسسة وبلغت نسبة الإعفاءات 3.51% ، في حين أنه في سنة 2007 بلغ عدد المشاريع المنجزة 81 مشروع و بلغ معدل الإعفاءات 13.35%، يمكن إسناد ذلك إلى حجم مبالغ الفواتير المتضمنة شراء المعدات واللوازم المقتناة محليا أو المستوردة المستفيدة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، كلما كان حجم هذه الفواتير مرتفعا كلما ارتفعت معه نسبة الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

المطلب الثالث: دراسة الوضعية الجبائية لعينة من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف إلى مدى مساهمة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و التي استفادت من إعفاءات ضريبية تندرج في إطار سياسة التحريض الضريبي على إنشاء هذه المؤسسات في تعبئة موارد الدولة في شكل ضرائب، أو بصيغة أخرى نحاول أن نتعرف إلى مدى وصول سياسة التحريض الضريبي إلى هدفها المتمثل في توسيع الأوعية الضريبية من أجل تغطية على الأقل التضحية المالية التي منحتها الدولة من أجل تخفيف العبء الضريبي للمؤسسات . و لأجل ذلك اخترنا عينة تتكون من خمسة مؤسسات صغيرة و متوسطة استفادت من تحفيزات جبائية في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار على مستوى الولاية من أجل دراسة الوضعية الجبائية لها وتقييم مدى مساهمتها في تعبئة موارد الدولة .

الجدول التالي يعطينا معلومات عن العينة:

الجدول رقم (30): معلومات عن عينة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة

اسم المؤسسة	القطاع	النشاط	عدد مناصب الشغل

SOUIKET MOHAMED	البناء و الأشغال العمومية	البناء و الأشغال العمومية	61
SARL B.BOUNAAMA	الصناعة تحويلية	صناعة الأجر	70
LE BON POULET	الفلاحة و الصيد البحري	تربية الدواجن	15
HAFI LAHCEN	البناء و الأشغال العمومية	البناء و الأشغال العمومية	08
BANANI Said	الخدمات	النقل	02

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات مقدمة من طرف مديرية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ترقية الاستثمار لولاية تيسمسيلت.

وقد استفادت هذه المؤسسات من إعفاءات ضريبية في إطار:

- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار تمثلت في:

إعفاء البضائع والخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار سواء كانت مستوردة أو مقتناة محليا من الرسم على القيمة المضافة في مرحلة الانجاز و إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات و من الرسم على النشاط المهني لمدة 3 سنوات.

- و الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب كما يلي :

إعفاء مقتنيات مواد التجهيزات و الخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز أو التوسيع الاستثمار في مرحلة الاستغلال .

و سنوضح مبالغ تكلفة الإعفاءات الممنوحة في الجدول التالي:

اسم المؤسسة	النظام الخاص	مبلغ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (دج)	نسبة تحقيق الاستثمار	تاريخ بدء ممارسة النشاط
SOUIKET MOHAMED	ANDI	131.831.70761,61	%59	2008/02/ 05
SARL B.BOUNAAMA	ANDI	93.067.745 ,13	%67	2009/07/15

LE BON POULET	ANDI	127.339.188,00	%37	2008
HAFI LAHCEN	ANSEJ	1.452.012,00	/	2008
BANANI Said	ANSEJ	1.382.576,00	/	2008

الجدول رقم (31): تكلفة الإعفاءات الضريبية الممنوحة لعينة المؤسسات في إطار الأنظمة الخاصة

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات مقدمة من مديرية الضرائب للولاية تيسمسيلت.

الجدول التالي يوضح الوضعية الجبائية للمؤسسات :

الجدول رقم (32): الوضعية الجبائية لعينة من المؤسسات

المؤسسة	رقـــم الأعمـال (دج)			النتيجة الصافية (دج)			مبلغ الضرائب المحصل(دج)	ديون جبائية (دج)
	2008	2009	2010	2008	2009	2010		
SOUIKET MOHAMED	213.811.541	241.113.689	346.773.314	16.971.808	6.657.941	14.650.561	11.307.647	561462096
SARL B.BOUNAAMA	782193	41885905	لا شيء	لاشيء	45806336 عجز	76776115 عجز	لا شيء	لا شيء
LE BON POULET	27.864.299	48.697.325	100.566.092	2.087.598	2.718.832	3.501.772	640.000.00	3.190.150.00
HAFI LAHCEN	205.888.80	9839350	15913172	لا شيء	1892765 عجز	7752967 عجز	لاشيء	15913172
BANANI Said	1843543	2081774	1533111	104278	122452	162644 عجز	لاشيء	1533111

المصدر: مديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت.

نلاحظ من خلال الجدول أن اغلب مؤسسات هذه العينة مازالت دائنة اتجاه الخزينة العامة و لم تصل إلى تغطية حجم الإعانة التي منحتها الدولة في شكل إعفاءات ضريبية، و عليه تبقى هذه الأموال غير أكيدة الاسترجاع و لهذا السبب ينبغي عدم التوسع في منح المزايا الضريبية في غير موضعها الذي يحقق التنمية الاقتصادية للمجتمع .

غير أن ذلك لا يفسر فشل سياسة التحريض الضريبي، لسببين:

الأول: انه لا يمكن تجاهل بقية الأهداف التنموية من دعم المؤسسات الصغيرة المتوسطة المتمثلة في توفير مناصب العمل، المساهمة في خلق القيمة مضافة،

أما **الثاني:** فيتمثل في أن الضرائب ليست هي العامل الوحيد الذي يؤثر في بيئة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و بالتالي فانه يتعذر علينا فصل آثارها عن آثار عناصر بيئة التنظيمية للمؤسسات التي تتداخل فيما بينها حيث النظام الضريبي ما هو إلا عنصر من عناصر المكونة لهذه البيئة التنظيمية لذلك ينبغي مراعاة جميع عناصرها مثل التمويل، الإدارة ، العقار الصناعي و الفلاحي . ..الخ من أجل نجاح السياسة الاقتصادية المتبعة.

المبحث الثالث: دراسة حالة مؤسسة جيلالي بونعامة للأجر

من بين العينة ارتأينا أخذ مؤسسة "جيلالي بونعامة للأجر" كمثال عن مؤسسة متوسطة الحجم تعد بالكثير في التنمية الاقتصادية للمنطقة.

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة

" **SARL DJILLALI BOUNAAMA BRIQUETTRIE**"

تعتبر مؤسسة جيلالي بونعامة للأجر من أهم الوحدات الصناعية في ولاية تيسمسيلت و هي مؤسسة خاصة ذات مسؤولية محدودة ،يقدر رأسمالها اجتماعي بـ 87.180.000.000 دج تم إنشاءها في 14 أكتوبر 2003 من طرف السيد معطو سعيد .

قدر مبلغ الاستثمار بـ 754.529.000.000 دج ، وتم تأمين هذا المبلغ بـــ:

47 % مساهمة شخصية من طرف المستثمر؛

53 % قرض بنكي على المدى المتوسط.

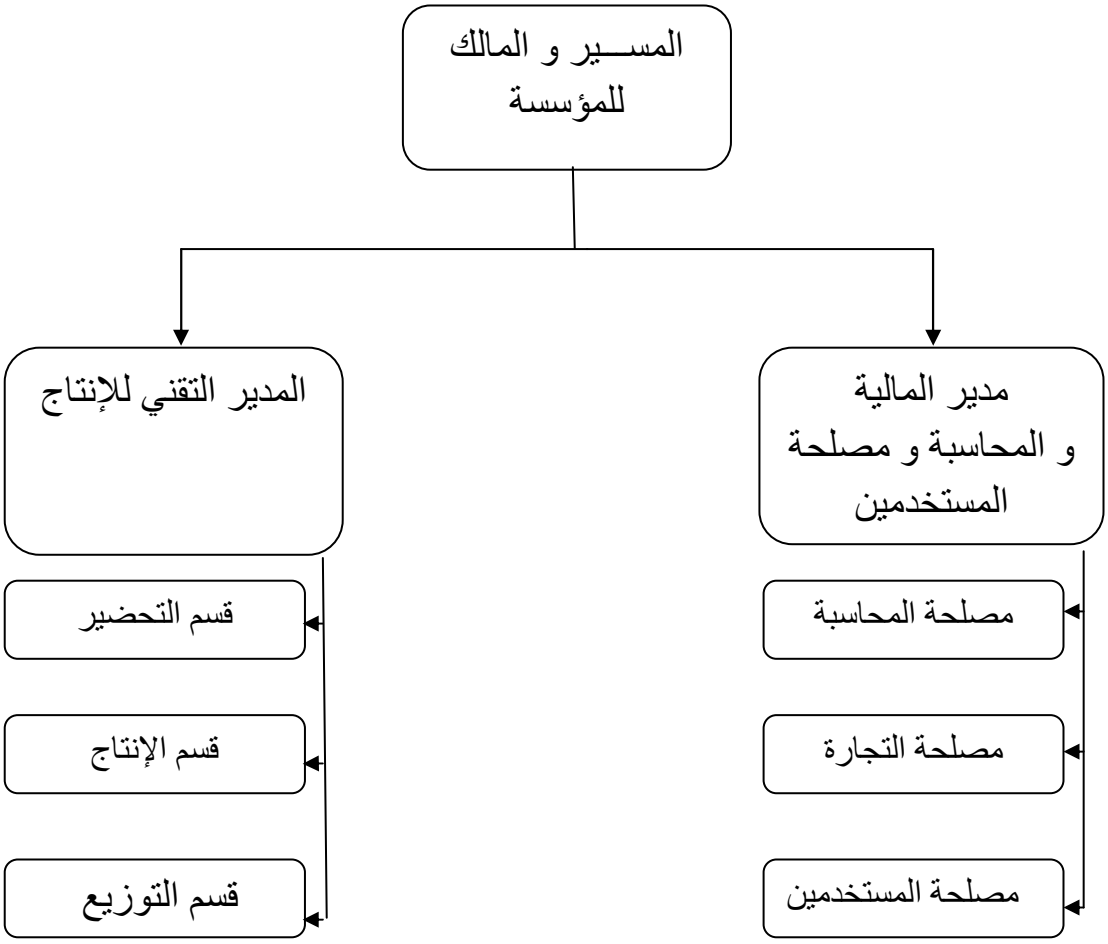
و بلغت نسبة انجاز الاستثمار 67%.

الجدول رقم (33):هيكل استثمار المؤسسة

التصميم	القيمة (دج)
أرض 4هكتار و 83 آر	87.067.800.00
البناية المخصصة للمصنع	336.591.837.83
تجهيزات الإنتاج	501.054.692.34
توصيل الغاز	58.474.389.00
البناية المخصصة للإدارة	10.631.943.50
المجموع	993.820.662.67

المصدر: السيد سعيد معطو مالك المؤسسة.

الشكل رقم (13): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: السيد سعيد معطو مالك المؤسسة.

أنشأت المؤسسة 70 منصب عمل موزعة كما يلي :

الجدول رقم (34): توزيع مناصب العمل في المؤسسة

08	الإطـارات
20	مجموع مراقبي العمال
42	العمـال
70	المجموع

المصدر: السيد سعيد معطو مالك المؤسسة.

تقوم المؤسسة بصنع نوعين من آجر المجوف حسب الحجم :

- ✓ **النــوع الأول:** 10* 20*30
- ✓ **النوع الثاني:** 15* 20 *30

بطاقة إنتاجية تقدر بـــ :

الجدول رقم (35): طاقة إنتاج المؤسسة

الأجـر	**طـن**
80.000/ يوم	300/ يوم
24.960.000/ سنة	110.000.00/ سنة

المصدر: السيد سعيد معطو مالك المؤسسة.

تمول المؤسسة زيادة على ولاية تيسمسيلت، أربعة ولايات أخرى بالآجر هي: تيارت ، غليزان ، معسكر و الشلف

المطلب الثاني : دراسة الوضعية الجبائية للمؤسسة

تعتبر المؤسسة، متوسطة الحجم و قد استفادت في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI) من إعفاء من الرسم على القيمة المضافة بقيمة17 %على مشتريات التجهيزات و المعدات اللازمة لانجاز الاستثمار :

الجدول رقم (36): مبالغ إعفاءات من الرسم على القيمة المضافة الممنوحة للمؤسسة في مرحلة الانجاز خلال 2006-2009 (دج)

السنوات	2006	2007	2008	2009
قيمة السلع أو الخدمات المقتناة	425978503.56	32955163.3	78168898.18	10354759.3
مبلغ الرسم على القيمة المضافة الممنوح	72416345.60	5602377.76	13288712.69	1760309.08

المصدر: مديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت.

من خلال الجدول نلاحظ أن هذه مبالغ الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة معتبرة فقد تحصل المستثمر على نسبة 9.31% من مبلغ الاستثمار في شكل إعفاءات. ومنح هذه الإعفاءات مهم جدا لدعم تحقيق المشروع في هذه المرحلة التي تكون فيها المؤسسة في حاجة ماسة للأموال.

و قد بدأت المؤسسة فعليا في ممارسة النشاط في15/07/2009 و حققت أرقام الأعمال التالية :

الجدول رقم (37): تطور رقم الأعمال الخاص بالمؤسسة خلال فترة 2007- 2010 (دج)

السنوات	2007	2008	2009	2010
رقم الأعمال المؤسسة	658.579	782.193	41.885.905	158.512.712

المصدر: مديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت.

نلاحظ من خلال الجدول تطور رقم أعمال المؤسسة خلال السنوات 2007 إلى 2010 ، و ما تجدر الإشارة إليه أن رقم الأعمال الذي حققته المؤسسة في كل من سنة 2007 و سنة 2008 ناتج عن تجارب إنتاج، حيث أنها دخلت فعليا في مرحلة الإنتاج في سنة 2009 ،وعليه نلاحظ الفرق الواسع في تطور رقم الأعمال المؤسسة ما بين سنتين 2008 و2009.

وقد حققت المؤسسة عجزا في السنتين الأوليتين من بداية نشاطها كما يلي:

الجدول رقم (38): نتيجة أخر السنة للمؤسسة(دج)

السنوات	2009	2010
نتيجة آخر السنة	45.806.336 (عجز)	76.776.115 (عجز)

المصدر: مديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت.

يعتبر تحقيق هذا العجز عاديا بالنسبة للمؤسسة التي بدأت مزاولة نشاطها حديثا، و مازلت لم تتخلص من ديونها المالية. إن مرحلة العجز التي تمر بها المؤسسة في بداية نشاطها يحرمها من الاستفادة من المزايا الضريبية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار و المتواجدة في الهضاب العليا في مرحلة الاستغلال، و المتمثلة في إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني لمدة عشر سنوات ، وعليه فان المديرية الولائية للضرائب لا تسجل أي ديون جبائية للمؤسسة .

بالرغم من حداثة مؤسسة جيلالي بونعامة للأجر و رغم كذلك العجز الذي تسجله المؤسسة، إلا أن قدرة الإنتاجية للمؤسسة ستمكنها من تحسين وضعيتها المالية و الجبائية وهذا حسب توقعات السيد مدير المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و ترقية الاستثمار لولاية تيسمسيلت وكذا السيد المدير الولائي للضرائب لولاية تيسمسيلت.

أما فيما يخص خطط المؤسسة المستقبلية فتسعى المؤسسة إلى التوسع في خلق مناصب العمل في المدى المتوسط و الطويل كما يلي:

الجدول رقم (39):التوسع في خلق مناصب العمل في المدى المتوسط

12	الإطارات

25	مجموع مراقبي العمال
75	العمال
112	المجموع

المصدر: السيد سعيد معطو مالك المؤسسة.

الجدول رقم (40):التوسع في خلق مناصب العمل في المدى الطويل

14	الإطارات
31	مجموع مراقبي العمال
75	العمـال
120	المجموع

المصدر: السيد سعيد معطو مالك المؤسسة.

خلاصة الفصل:

لاشك أن قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة عرف تحسنا ملحوظا على مدار السنوات الأخيرة و يتجلى ذلك من خلال ازدياد عدد هذه المؤسسات و مساهمتها في خلق مناصب العمل، حيث أنها تشكل 97% من مجموع القطاع الخاص في الجزائر،و قد ساهمت بنسبة83.59 % في تكوين الناتج المحلي الخام خارج المحروقات سنة 2009 ، ولاشك أن سياسة التحريض الضريبي الذي رسمتها الجزائر لعبت دورا كبيرا في النهوض بهذا القطاع ، ولكن سياسة التحريض الضريبي وحدها لا تكفي لبروز و تطور هذه المؤسسات، إذ يجب مراعاة بقية العناصر المكونة للمناخ الاستثماري لهذه المؤسسات كمصادر التمويل، تبسيط الإجراءات الإدارية، تسهيل إجراءات الحصول على العقار الصناعي و الفلاحي، بالإضافة إلى حماية المنتوج الوطني من سياسة الإغراق و محاربة السوق الموازي.

الخاتمة العامة

الخاتمـــــــــــة العامـــــــــة:

تنبع فكرة استخدام الضرائب كوسيلة لتوجيه نشاط الأفراد وفقا لأهداف السياسة الاقتصادية العامة للدولة من تطور الفكر الاقتصادي و ظهور ضرورة تدخل الدولة في النواحي الاقتصادية و الاجتماعية لمواطنيها. إلا أنه من الملاحظ أن هذا التدخل، لم يؤد بالدولة المتدخلة إلى أن تسيطر على مختلف الجوانب النشاط الاقتصادي، بل استمر في الوجود مجال يعمل فيه القطاع الخاص إلى جانب القطاع العام إما على سبيل التنافس كما هو الحال في الاقتصاديات الرأسمالية أو على نمط الاحتواء و الالتزام بتوجيهات الخطة القومية كما هو الوضع في الأنظمة الاشتراكية .من هذا المنطلق و من أجل توجيه الأنشطة الاقتصادية الوجهة التي تتفق مع أهداف السياسة العامة للدولة بطريقة غير مباشرة تلجأ هته الأخيرة إلى إنشاء ما يسمى بسياسة التحريض الضريبي .

وقد انتهجت الجزائر سياسة التحريض الضريبي من خلال إرساء جملة من القوانين الجبائية تضمنت في جوهرها تخفيف العبء الضريبي بقصد إرسال إشارات واضحة تعمل على جذب المستثمرين نحو قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة لاسيما وأن المقاربة المتخذة حاليا لم تعد محصورة في إيجاد الوسائل المالية الكفيلة بتمويل هذه المؤسسات، بل في كيفية خلق مناخ استثماري يسمح بدعم و نمو هذه المؤسسات، هذا القطاع الذي أثبت قدرته العالية في معالجة العديد من مشاكل التي يعاني منها الاقتصاد، على رأسها مشكلة البطالة حيث تمكن هذا القطاع من توفير 1625686منصب عمل في سنة 2010. وليس هذا فقط فقد رسمت الجزائر سياسة التحريض الضريبي بهدف الوصول إلى توزيع الاستثمارات بين مختلف القطاعات الاقتصادية و بالتالي تحقيق التوازن القطاعي وكذا توزيع الحركة الاستثمارية بين مختلف مناطق الوطن و فك العزلة على المناطق النائية و هذا من أجل الوصول إلى تحقيق التوازن الجهوي .

وقد شهد قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تحسنا ملحوظا على مدار السنوات الأخيرة من خلال ما عكسته نسبة الزيادة في تعداد هذه المؤسسات و التي قدرت بـ 11.19% سنويا، و هذا الأمر من شأنه أن يفيد الاقتصاد من ناحتين، تتمثل الأولى في النشاط الذي تمارسه هته المؤسسات و ما يترتب عنها من توليد لفرص عمل جديدة، أما الثانية فتتحدد من خلال الجزء المستقطع من دخل هؤلاء باسم الضريبة وبالتالي إسهامهم في الأعباء المالية للدولة ،و تلك هي مبررات استخدام سياسة التحريض الضريبي، وعليه لا يمكن التغاضي عن الدور الذي لعبته سياسة التحريض الضريبي في النهوض بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة إلا أنه لا يمكن أيضا أن نسند هذا التحسن الملحوظ في هذا القطاع إلى سياسة التحريض الضريبي وحدها ذلك لان الضرائب ليست هي العامل الوحيد الذي يؤثر على مجرى الحياة الاقتصادية ، فالجزائر تبذل جهودا على أصعدة أخرى،

ولعل من أهم الإجراءات التي تبنتها الحكومة الجزائرية، ما خلص إليه اجتماع الثلاثية (حكومة ،أرباب العمل، نقابات العمال) المنعقد في 28ماي 2011 من نتائج تهدف إلى تطهير محيط المؤسسات الصغيرة و المتوسطة نذكر منها : تشجيع الحكومة للبنوك المتواجدة في الساحة من طرف على الإبقاء على نسبة 5,5% من الفوائد التي تطبقها على القروض الموجهة للاستثمار، وكذا تكفل الخزينة العمومية بتخفيض نسبة 2% على الفائدة المطبقة على القروض البنكية للاستثمار لفائدة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة .

يبقى أن نشير في الأخير إلى ضرورة الترشيد في سياسة التحريض الضريبي و ترك المجال للمنافسة فالإفراط في منح الامتيازات الضريبية ليس دليلا على نجاح السياسة الضريبية بل يجعل المستثمرين يعتقدون أن مفتاح النجاح هو مدى ما يحظون به من المزايا و يجعلهم يقلصون من أهمية المنافسة و الإبداع و المثابرة ، كذلك ينبغي على الحكومة إيجاد آلية لتقييم مردودية سياسة التحريض الضريبي لمعرفة مدى نجاح تلك السياسة من خلال توفير إحصائيات عديدة حول حجم الاستثمارات الجديدة التي أنشأت في ظل القوانين المنظمة لهذه الحوافز.

الفهرس

الصفحة	المحتويـــات
أ	المقدمة العامة.....
01	الفصل الأول: مقاربة اصطلاحية لمفهوم الضريبة.....
02	مقدمة الفصل.....
03	المبحث الأول: ماهية الضريبة.....
03	المطلب الأول:تعريف الضريبة و خصائصها.....
03	الفرع الأول: تعريف الضريبة.....
03	الفرع الثاني: خصائص الضريبة .....
05	الفرع الثالث: تمييز الضريبة عن الإيرادات العامة الأخرى.....
06	المطلب الثاني: المبادئ العامة للضريبة.....
06	الفرع الأول: المبادئ الكلاسيكية.....
07	الفرع الثاني: المبادئ الحديثة.....
09	المطلب الثالث: التصنيف العام للضرائب.....
09	الفرع الأول: التصنيف على أساس نقل العبء الضريبي.....
11	الفرع الثاني: التصنيف على أساس المادة الخاضعة للضريبة.....
11	الفرع الثالث: التصنيف على أساس الواقعة المنشئة للضريبة .....
12	الفرع الرابع: التصنيف على أساس المصدر.....
12	الفرع الخامس: التصنيف على أساس السعر.....
14	المبحث الثاني:الآثار العامة للضرائب.....
14	المطلب الأول: الآثار الأولية للضرائب.....
14	الفرع الأول: نقل العبء الضريبي.....
15	الفرع الثاني: انتشار الضريبة.....
16	الفرع الثالث: التخلص من عبء الضريبة.....
17	المطلب الثاني: الآثار النهائية للضرائب.....
17	الفرع الأول: أثر الضرائب على الاستهلاك والادخار.....
18	الفرع الثاني: أثر الضريبة على الإنتاج والتوزيع.....

19	الفرع الثالث: أثر الضريبة على المستوى العام للأسعار.....
20	المبحث الثالث: السياسة الضريبية ودورها في تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية للمجتمع.....
20	المطلب الأول:مفهوم السياسة الضريبية.....
21	الفرع الأول: السياسة الضريبية.....
21	الفرع الثاني: محاور السياسة الضريبية.....
22	الفرع الثالث: طرق تقييم السياسة الضريبية.....
22	المطلب الثاني: دور السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف الاقتصادية.....
22	الفرع الأول:تحقيق النمو الاقتصادي.....
22	الفرع الثاني: محاربة التضخم.....
23	الفرع الثالث: تحقيق التوازن القطاعي و الجهوي للاستثمار.....
23	الفرع الرابع : تصحيح إخفاقات السوق.....
23	الفرع الخامس: توجيه الاستهلاك .....
23	الفرع السادس: زيادة تنافسية المؤسسات و حماية الصناعة المحلية من المنافسة الأجنبية.....
24	الفرع السابع: السياسة الضريبية أداة للاندماج الاقتصادي.....
24	المطلب الثالث: دور السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف الاجتماعية.....
24	الفرع الأول: تقليل حدة التفاوت الاجتماعي.....
24	الفرع الثاني: توجيه المعطيات الاجتماعية.....
25	الفرع الثالث: الحد من التلوث البيئي.....
26	خلاصة الفصل.....
27	الفصل الثاني: سياسة التحريض الضريبي.....
28	مقدمة الفصل.....
29	المبحث الأول: مفهوم سياسة التحريض الضريبي.....
29	المطلب الأول: التحريض الضريبي كشكل من أشكال التدخل الاقتصادي للدولة.....
29	الفرع الأول: الأساليب المباشرة.....
30	الفرع الثاني: الأساليب غير المباشرة (التحريضية).....
31	المطلب الثاني: تعريف سياسة التحريض الضريبي و مبرراتها.....

31	الفرع الأول: تعريف سياسة التحريض الضريبي.....
32	الفرع الثاني: خصائص سياسة التحريض الضريبي.....
32	الفرع الثالث: مبرراتها.....
33	المطلب الثالث: أهداف سياسة التحريض الضريبي.....
33	الفرع الأول: الأهداف الاقتصادية.....
35	الفرع الثاني: الأهداف الاجتماعية.....
36	المبحث الثاني: أدوات سياسة التحريض الضريبي.....
36	المطلب الأول: الإعفاءات الضريبية.....
36	الفرع الأول : تعريف الإعفاءات الضريبية.....
37	الفرع الثاني: مشاكل استخدام الإعفاء الضريبي كحافز.....
38	المطلب الثاني: التخفيضات الضريبية.....
39	المطلب الثالث: إمكانية ترحيل الخسائر.....
39	الفرع الأول: ترحيل الخسائر إلى الخلف.....
39	الفرع الثاني: ترحيل الخسائر إلى الأمام.....
40	المطلب الرابع: نظام الاهتلاك المتسارع.....
40	الفرع الأول: الاهتلاك الحر.....
40	الفرع الثاني: طريقة القسط المبدئي.....
41	المطلب الخامس: معونات الاستثمار.....
41	الفرع الأول: طرق إعادة تقويم الأصول.....
41	الفرع الثاني: السماح الاستثماري.....
43	المبحث الثالث: فعاليـة سياسة التحريض الضريبي.....
43	المطلب الأول: العوامل المؤثر في فعالية سياسة التحريض الضريبي.....
43	الفرع الأول: عوامل ذات طابع ضريبي .....
44	الفرع الثاني: عوامل ذات طابع غير ضريبي .....
45	المطلب الثاني: شروط فعالية سياسة التحريض الضريبي.....
47	خلاصة الفصل.....
48	الفصل الثالث: الإطار النظري للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.....
49	مقدمـــة الفصـل.....

المبحث الأول: إشكالية تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.....	**50**
المطلب الأول: مقاربات تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.....	**50**
الفرع الأول: المقاربات الكميـة.....	**50**
الفرع الثاني: المقاربات النوعية.....	**52**
المطلب الثاني: تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و خصائصها.....	**53**
الفـرع الأول: تعريـف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب مختلف الهيئات العالمية	**53**
الفرع الثاني: تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر.....	**54**
الفرع الثالث: خصائص المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.....	**58**
المطلب الثالث: مجالات عمل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.....	**59**
الفرع الأول: قطاع الإنتاج و التصنيع.....	**59**
الفرع الثاني: قطاع النقل و التوزيع.....	**60**
الفرع الثالث: قطاع الخدمات.....	**60**
الفرع الرابع: قطاع البناء و التشـييد.....	**61**
المبحث الثاني: دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تحقيق التنمية الصناعية والاجتماعية.....	**61**
المطلب الأول: دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في تحقيق التنمية الصناعية.....	**61**
الفرع الأول: خلق فـرص العمل و تعظيم الناتج الصناعي.....	**61**
الفرع الثاني: رفع الكفاءة الإنتاجية و تعظيم الفائض الاقتصادي.....	**62**
الفرع الـثالث: تنويع قاعدة الصادرات.....	**63**
الفرع الرابع: تحقيق التكامل الاقتصادي مع الصناعات الكبرى.....	**63**
الفرع الخامس: الارتقاء بمستوى الادخار و الاستثمار.....	**64**
المطلب الثاني: دور المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في تحقيق التنمية الاجتماعية...	**64**
الفرع الأول: تحقـيق التوازن الإقليمـي.....	**64**
الفرع الثاني: الحـد من النزوح الريــفي.....	**64**
الفرع الثالث: إعداد طبقة من الكوادر الإدارية و الفنية.....	**64**
الفرع الرابع: تطوير المشروعـات التقليدية.....	**64**
الفرع الخامس: تدعيم دور المرأة في النشاط الاقتصادي.....	**65**

المبحث الثالث: مشاكل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.....	**65**
المطلب الأول: مشاكل التمويل.....	**66**
الفرع الأول: مشاكل مع البنوك.....	**66**
الفرع الثاني: ثقل العبء الضريبي.....	**67**
الفرع الثالث: غياب الفضاءات الوسيطية (البورصة).....	**67**
المطلب الثاني: مشاكل إدارية و تسويقية.....	**68**
الفرع الأول: صعوبات إدارية.....	**68**
الفرع الثاني: صعوبات تسويقية.....	**68**
المطلب الثالث: صعوبات فنية و تكنولوجية.....	**69**
خلاصة الفصل.....	**70**
الفصل الرابع: سياسة التحريض الضريبي الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر.....	**71**
مقدمة الفصل.....	**72**
المبحث الأول: التحفيزات الجبائية الممنوحة في إطار القانون العام.....	**73**
المطلب الأول: التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب مختلف القطاعات.....	**74**
الفرع الأول: قطاع الصناعات الحرفية التقليدية.....	**74**
الفرع الثاني: الإعفاءات المتعلقة بالمداخيل الزراعية.....	**75**
الفرع الثالث: التحفيزات الممنوحة للشباب المستثمر في القطاع المناجم.....	**76**
الفرع الرابع : التحفيزات الجبائية الممنوحة لقطاع الطاقة طبقا لأحكام القانون رقم 05-07 المؤرخ في 28 أفريل 2005 المتعلق بقانون المحروقات.....	**77**
الفرع الخامس: الإعفاءات الممنوحة لقطاع السياحة.....	**78**
الفرع السادس: الامتيازات الممنوحة للتصدير.....	**79**
المطلب الثاني: التحفيزات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة في ولايات الجنوب و الهضاب العليا.....	**80**
الفرع الأول: التحفيزات الممنوحة للمداخيل المتأتية من الأنشطة الممارسة في بعض مناطق أقصى الجنوب.....	**80**
الفرع الثاني: التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة	**81**

	في الهضاب العليا.....
81	المطلب الثالث: الامتيازات الممنوحة للمؤسسات التي تنشئ أو تحافظ على مناصب عمل جديدة.....
81	المطلب الرابع: الامتيازات الممنوحة في إطار عقود القرض الايجاري (Crédit-bail) .....
84	المبحث الثاني: الامتيازات الممنوحة للمؤسسات في إطار الأنظمة الخاصة.....
84	المطلب الأول: في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI).....
85	الفرع الأول: النظام العام.....
85	الفرع الثاني: النظام الاستثنائي.....
86	المطلب الثاني: التحفيزات الجبائية الممنوحة للشباب المستثمر في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ).....
87	الفرع الأول:الضرائب المباشرة.....
87	الفرع الثاني: حقوق التسجيل.....
88	الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة.....
88	الفرع الرابع: الحقوق الجمركية.....
88	المطلب الثالث: التحفيزات الممنوحة لفائدة الأشخاص التابعين لنظام الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (CNAC).....
89	المطلب الرابع: التحفيزات الجبائية الممنوحة للمستثمرين المستفيدين من إعانة الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر(ANGEM).....
90	المبحث الثالث: التدابير التحريضية التقنية.....
90	المطلب الأول: إعادة استثمار الأرباح.....
90	المطلب الثاني:إعادة استثمار فائض القيمة.....
91	المطلب الثالث : نظام الاهتلاك المالي.....
91	الفرع الأول: نظام الاهتلاك الخطي.....
92	الفرع الثاني: نظام الاهتلاك التنازلي.....
94	الفرع الثالث: الاهتلاك المتزايد.....
97	خلاصة الفصل.....

الفصل الخامس: تحليل سياسة التحريض الضريبي على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر.....	**98**
مقدمة الفصل.....	**99**
المبحث الأول: تحليل سياسة التحريض الضريبي على المستوى الوطنـي.....	**100**
المطلب الأول: تقييم مناخ الاستثمار في الجزائر بالنسبة للنظام الضريبي الجزائري...	**100**
الفرع الأول: المدفوعات.....	**106**
الفرع الثاني: الوقـت.....	**107**
الفرع الثالث:ضريبة الأرباح.....	**108**
الفرع الرابع:المدفوعات و الضرائب المتعلقة بالعمالة.....	**108**
الفرع الخامس: ضرائب أخرى.....	**108**
الفرع السادس :إجمالي سعر الضريبة.....	**109**
المطلب الثاني: تقييم حجم الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.....	**111**
المطلب الثالث: مؤشرات إحصائية لقطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر.....	**115**
الفرع الأول: تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.....	**115**
الفرع الثاني: تطور مناصب الشغل في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.....	**118**
الفرع الثالث: توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب الجهات الجغرافية للوطن.....	**121**
المبحث الثاني: تقييم سياسة التحريض الضريبي المتعلقة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في ولاية تيسمسيلت.....	**123**
المطلب الأول: وضعية نسيج المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية.....	**123**
الفرع الأول: تطور عدد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية.....	**123**
الفرع الثاني: تعداد مناصب العمل المصرح بها.....	**124**
الفرع الثالث: توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب قطاع ا لنشاط.....	**125**
المطلب الثاني: تقييم تكلفة الإعفاءات الممنوحة لمؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالولاية.....	**127**
المطلب الثالث: دراسة الوضعية الجبائية لعينة من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية.....	**129**

المبحث الثالث: دراسة حالة مؤسسة جيلالي بونعامة للأجر.....	**134**
المطلب الأول: التعريف بمؤسسة.....	**134**
المطلب الثاني : دراسة الوضعية الجبائية للمؤسسة.....	**137**
خلاصة الفصل.....	**138**
الخاتمة العامة.....	**141**
الفهرس.....	**145**
قائمة الجداول.....	**153**
قائمة الأشكال.....	**155**
قائمة المراجع.....	**156**

قائمـــة الجـــــداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
54	معايير تعريف و تصنيف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الاتحاد الاوروربي.....	01
55	معايير تعريف و تصنيف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر.....	02
92	قائمة للمعدلات المطبقة- الحالة العامة.....	03
93	المعاملات الضريبية لحساب معدل الاهتلاك التنازلي.....	04
101	التغيرات التي حصلت في النظام الجبائي الجزائري	05
104	تطور الإيرادات الجبائية المحصلة لصالح الدولة خلال الفترة (2000-2010) .	06
105	معدلات الضغط الضريبي في الجزائر.....	07
106	مؤشر المدفوعات في الدول محل المقارنة.....	08
107	مؤشر الوقت في الدول محل المقارنة.....	09
108	مؤشر ضريبة الأرباح في الدول محل المقارنة.....	10
108	مؤشر المدفوعات و الضرائب المتعلقة بالعمالة في الدول محل المقارنة.....	11
109	مؤشر ضرائب أخرى في الدول محل المقارنة.....	12
109	مؤشر إجمالي سعر الضريبة في الدول محل المقارنة.....	13
109	مؤشر إجمالي سعر الضريبة في الجزائر خلال فترة(2005-2010).....	14
112	تطور كلفة الإعفاءات الضريبية الخاصة بالوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب	15
114	حصيلة استحداث مناصب الشغل عن طريق المؤسسات المصغرة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب خلال الفترة (1999-2008)	16
114	توقعات خلق مناصب الشغل عن طريق المؤسسات المصغرة في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب 2013.....	17
115	التطور السنوي لتعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (2003-2010).....	18
116	تطور عدد المؤسسات بالنسب.....	19
118	حركية المؤسسات الصغيرة و المتوسطة لسنة 2010.....	20
119	تطور عدد مناصب الشغل المصرح بها حسب الفئات.....	21

120	تطور عدد مناصب الشغل المصرح بها حسب النسب.....	**22**
121	توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب الجهات سنة 2010.....	**23**
123	تطور تعداد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الولاية خلال فترة (2007-2010).....	**24**
123	تطور عدد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بالنسب.....	**25**
124	تطور عدد مناصب العمل المصرح بها خلال الفترة(2007-2010)	**26**
125	توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب قطاع ا لنشاط لسنة 2010.....	**27**
127	تكلفة الإعفاءات الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة على مستوى الولاية خلال فترة (2000-2010).....	**28**
128	تطور الإيرادات الجبائية لولاية تيسمسيت خلال الفترة(2001-2010)	**29**
130	معلومات عن عينة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة	**30**
131	تكلفة الإعفاءات الضريبية الممنوحة لعينة المؤسسات في إطار الأنظمة الخاصة	**31**
132	الوضعية الجبائيـــة لعينـــة من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.....	**32**
134	هيكل استثمار المؤسسة.....	**33**
136	توزيع مناصب العمل في المؤسسة.....	**34**
136	طاقة إنتاج المؤسسة.....	**35**
137	مبالغ إعفاءات من الرسم على القيمة المضافة الممنوحة للمؤسسة في مرحلة الانجاز خلال (2006-2009).....	**36**
137	تطور رقم الأعمال الخاص بالمؤسسة خلال فترة (2007- 2010).....	**37**
138	نتيجة آخر السنة للمؤسسة.....	**38**
138	التوسع في خلق مناصب العمل في المدى المتوسط.....	**39**
139	التوسع في خلق مناصب العمل في المدى الطويل.....	**40**

قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	تقنيات تدخل الدولة في الاقتصاد.....	30
02	آلية سير سياسة التحريض الضريبي على المدى الطويل.....	34
03	تعريف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب مختلف الهيآت في الجزائر	57
04	بيئة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.....	65
05	تصنيف التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في إطار القانون العام.....	73
06	تطور إجمالي سعر الضريبة خلال فترة (2005-2010).....	110
07	توزيع الإعفاءات الضريبية حسب أنواع الضرائب لسنة 2010.....	113
08	تطور تعداد السنوي المؤسسات الصغيرة و المتوسطة	117
09	تطور عدد مناصب الشغل المصرح بها..........	121
10	توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب الجهات.....	122
11	تطور عدد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بتيسمسيلت.....	124
12	توزيع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة حسب قطاع ا لنشاط في الولاية.....	126
13	الهيكل التنظيمي للمؤسسة..........	133

قائمــة المراجـــع:

المراجع باللغة العربية:

أولا:الكتب

1. محمد عباس محرزي ، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر؛

2. محمد صغير بعلي و يسري أبو العلاء ، المالية العامة ، دارالعلوم ، الجزائر، 2003؛

3. أعمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة،، دار هومه، الجزائر، 2005؛

4. عادل أحمد حشيش ، أساسيات المالية العامة ، دار النهضة العربية ،بيروت ، 1992؛

5. ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ،دار هومه، الجزائر ، 2003؛

6. محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب ، دار هومه ،الجزائر ، الطبعة الثالثة ، 2003 ؛

7. سوزي عدلي ناشد ، المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، 2003؛

8. قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2006؛

9. خلاصي رضا، النظام الجبائي الحديث، دار هومه، الجزائر، 2005؛

10. مرسى السيد الحجازي، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998؛

11. عمر صخري، التحليل الاقتصادي الكلي، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 1991؛

12. سعيد عبد العزيز و شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية ،إسكندرية، 2007؛

13. حامد عبد المجيد دراز ، السياسات المالية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2004؛

14. عبد الحليم كراجة ، هيثم العبادي،المحاسبة الضريبية، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2000؛

15. طاهر محسن منصور الغالبي، إدارة و إستراتجية منظمات الأعمال الصغيرة و المتوسطة، دار وائل للنشر ، الطبعة الأولى،عمان، 2009؛

16. صفوت عبد السلام، اقتصاديات الصناعات الصغيرة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993؛

17. عبد العزيز جميل مخيمر و أحمد عبد الفتاح، دور الصناعات الصغيرة و المتوسطة في معالجة مشكلة البطالة بين الشباب في الدول العربية،دار الأمين للطباعة، القاهرة

18. طاهر محسن الغالبي، منظمات الأعمال المتوسطة و الصغيرة، دار وائل للنشر، عمان؛

19. حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007؛

20. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.

ثانيا: الرسائل ، الأطروحات:

1. ولد عبد الله صدفن، الضرائب و التنمية، رسالة ماجستير، جامعة تلمسان، 2002؛

2. علي صحراوي، مظاهر الجباية في الدول النامية و أثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الضريبي، رسالة الماجستير،جامعة الجزائر،1992؛

3. عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1995؛

4. ياسين قاسي، التنافسية الجبائية و أثرها على تنافسية الدول، رسالة ماجستير، جامعة البليدة، 2005؛

5. يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير، جامعة المسيلة، 2006-2007؛

6. أوبختي نصيرة، القدرة التنافسية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة في ظل العولمة، رسالة ماجستير، جامعة تلمسان، 2010-2011؛

7. سالمي عبد الجبار، النمو الاقتصادي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، رسالة ماجستير، جامعة تلمسان، 2009- 2010؛

8. ربيعة سليمان، الصناعات الصغيرة و دورها في عملية التنمية في سوريا، رسالة ماجستير، جامعة حلب؛

9. فيلالي بومدين، الجوانب القانونية و الاقتصادية للاعتماد الايجاري، أطروحة دكتوراه في القانون الاقتصادي، جامعة سيدي بلعباس، 2001-2002؛

10. صاري زهيرة، القرض الايجاري كوسيلة للتمويل، مذكرة ماجستير، جامعة تلمسان، 2003-2004 .

ثالثا:القوانين، المراسيم، الأوامر:

1. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛

2. قانون الرسوم على رقم الأعمال ؛

3. قانون التسجيل؛

4. قانون المالية لسنة 1989، الجريدة الرسمية عدد 54 المؤرخة في 31 ديسمبر 1988؛

5. قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية عدد 57 مؤرخة في 31 ديسمبر 1990؛

6. المرسوم تشريعي رقم 93-01 الممضي في 19 يناير 1993 المتضمن قانون المالية لسنة 1993؛ الجريدة الرسمية عدد 4 مؤرخة في 20 يناير 1993؛

7. مرسوم تشريعي رقم 93-18 الممضي في 29 ديسمبر 1993 المتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية عدد 88 مؤرخة في 30 ديسمبر 1993؛

8. الأمر رقم 95-27 الممضي في 30 ديسمبر1995،المتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية عدد 82 المؤرخة في 31 ديسمبر 1995؛

9. الأمر رقم 96-31 الممضي في 30 ديسمبر 1996، المتضمن قانون المالية لسنة 1997؛ الجريدة الرسمية عدد 85 المؤرخة في 31 ديسمبر 1996 ؛

10. قانون المالية لسنة 1999، الجريدة الرسمية عدد 98 المؤرخة في 31 ديسمبر 1998؛

11. قانون المالية لسنة 2002 ، الجريدة الرسمية عدد 79 المؤرخة في 23 ديسمبر 2001؛

12. قانون المالية لسنة2004 ، الجريدة الرسمية عدد 83 المؤرخة في 29 ديسمبر 2003؛

13. قانون المالية لسنة 2007 ، الجريدة الرسمية عدد 85 المؤرخة في 27 ديسمبر 2006؛

14. قانون المالية لسنة 2008 ، الجريدة الرسمية عدد 82 مؤرخة في 31 ديسمبر 2007؛

15. قانون المالية لسنة 2009 ، الجريدة الرسمية عدد 74 مؤرخة في 31 ديسمبر 2008؛

16. قانون المالية لسنة 2010 ، الجريدة الرسمية عدد 78 مؤرخة في 31 ديسمبر 2009؛

17. قانون المالية التكميلي لسنة 2009 ، الجريدة الرسمية عدد 59 المؤرخة في 14 أكتوبر 2009 ؛

18. قانون المالية التكميلي لسنة 2001 ، الجريدة الرسمية عدد 38 مؤرخة في 21 جويلية 2001؛

19. القانون رقم 01-10 المؤرخ في 03 جويلية 2001 المتضمن قانون المناجم، الجريدة الرسمية عدد 35 المؤرخة في 04 يوليو 2001 ؛

20. القانون رقم 05-07 المؤرخ في 28 أفريل 2005 المتعلق بقانون المحروقات ، الجريدة الرسمية عدد 50 مؤرخة في 19 يوليو 2005؛

21. المرسوم التنفيذي رقم 96/ 296 المؤرخ في 08 سبتمبر 1996 ؛

22. المرسوم رقم 03/01 المتعلق بتنمية الاستثمار ؛ المرسوم التنفيذي رقم 04-14 المؤرخ في 22 جانفي2004 ؛

23. الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2007 المتعلق بتطوير الاستثمار، الجريدة الرسمية عدد 62 مؤرخة في 24 أكتوبر 2001؛

24. الأمر رقم96-09 المؤرخ في 10 جانفي 1996 .

رابعا:الملتقيات و المحاضرات:

1. باشوندة رفيق، داني كبير معاشو، تحليل سلوك المؤسسة اتجاه العبء الضريبي و أساليب التحريض الجبائي، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة،أيام 11و 12ماي 2003؛

2. بريبش سعيد، عبد اللطيف بلغرسة، إشكالية تمويل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بين معوقات المعمول و متطلبات المأمول،ملتقى دولي حول متطلبات تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الدول العربية ، يومي 17و 18 أفريل 2006 ، جامعة شلف؛

3. محاضرة الأستاذ محمد زين بركة بعنوان "اقتصاديات الجباية" لطلبة سنة أولى مدرسة دكتوراه تخصص تسيير المالية العامة جامعة تلمسان،2009-2010 .

خامسا: المجلات و الجرائد، النشريات

1. جريدة المساء، يومية إخبارية جزائرية؛

2. محمد حابيلي، الاقتصاد الجزائري: تبعية متزايدة لقطاع المحروقات، مجلة الإصلاح الاقتصادي، العدد20؛

3. السياحة: دعم جبائي لقطاع واعد، رسالة المديرية العامة للضرائب، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، العدد 43؛

4. رسالة المديرية العامة للضرائب، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، العدد 44؛

5. نشرية المعلومات الإحصائية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة، العدد 18؛

6. رسالة المديرية العامة للضرائب، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، العدد 38؛

7. عبود زرقين، تعزيز دور الصناعات الصغيرة و المتوسطة في السياسة الصناعية الجزائرية،بحوث اقتصادية عربية، العدد 4.

المراجع باللغة الفرنسية:

1. François DERUEL, finances publiques « droit fiscal » , Dalloz , 10 éme édition , Paris, 1995.

2. Stéphanie DAMAREY, finances publiques, Gualino éditeur, Paris,2006.

3. Françoise Dreyfus, L'interventionnisme économique, presses universitaires de France, Paris, 1971.

4. Philippe ABECASSIS, Philippe BATIFOULIER ,Le rôle de l'Etat dans la vie économique et sociale, ellipses, Paris.

5. Loïc PHILIP, dictionnaire encyclopédique de finances publiques, ECONOMICA, Paris, 1991.

6. Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire, dépenses hors budget et dépenses fiscales, volume 4 – n° 1, 2004.

7. Bernard Veny, fiscalité, épargne et développement, Paris, Libairie Armand Colin, 1968.

8. Robert Wtterwulghe, LA P.M.E, De Boeck université, Paris, 1998.

9. Guide de l'investissement et de l'investisseur,2002/2004.

الرسائل، الأطروحات باللغة الفرنسية:

1 . BOUHANNA Ali, La PME et son nouvel environnement : Enjeux et stratégies, thèse de DOCTORA d'ETAT en sciences Economiques, Université de Tlemcen, 2005-2006.

مواقع الانترنيت:

1. الموقع الرسمي الوكالة الوطنية للممتلكات المنجمية على الانترنيت www.anpm.gov.dz

2. تقرير ممارسة أنشطة الأعمال، www.doingbusiness.org

3. موقع وزارة العمل و التشغيل و الضمان الاجتماعي www.mtess.gov.dz

4. موقع الرسمي للجريدة الرسمية: www.joradp.dz

ملخص:

لقد انعكس التطور الذي لحق بدور الدولة على طبيعة الضريبة فنقلها من الحياد إلى التدخل و أصبحت بذلك تعد شكلا من أشكال التدخل غير المباشر و أداة طيعة في يد الدولة تستعملها متى شاءت من أجل تحقيق أهداف خطتها الاقتصادية و الاجتماعية العامة، ويتحقق ذلك عن طريق ما يسمى بسياسة التحريض الضريبي، والمراد بها قيام الدولة بالتنازل عن جزء من إيراداتها المالية الضريبية لخلق فراغ ضريبي حول نشاط اقتصادي معين ترغب في تشجيعه. وقد انتهجت الجزائر سياسة التحريض الضريبي من خلال إرساء جملة من القوانين الجبائية تضمنت في جوهرها تخفيف العبء الضريبي بقصد إرسال إشارات واضحة تعمل على جذب المستثمرين نحو قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة لاسيما وأن المقاربة المتخذة حاليا لم تعد محصورة في إيجاد الوسائل المالية الكفيلة بتمويل هذه المؤسسات، بل في كيفية خلق مناخ استثماري يسمح بدعم و نمو هذه المؤسسات، التي تعد أداة مميزة في تكثيف النسيج الصناعي و نمو الناتج المحلي الاجمالي و نواة أساسية في توليد فرص عمل جديدة لفائض القوة العاملة في الجزائر .

الكلمات المفتاحية:

سياسة التحريض الضريبي، المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

Résumé

Le développement qu'a connu le rôle de l'état a agi sur la nature de l'impôt, il l'a fait basculer de la neutralité à l'intervention. Ainsi, il est devenu une forme d'intervention indirecte et un outil malléable entre les mains de l'état, l'utilisant quand bon lui semble afin d'atteindre les objectifs de son plan général, économique et social. Cela se concrétise par le biais de ce qu'on appelle la politique de l'incitation fiscale, cela veut dire que l'état renonce à une partie de ses revenus fiscaux afin de créer un vide fiscal autour d'une activité économique déterminée qu'il désire encourager. L'Algérie a adopté la politique de l'incitation fiscale à travers l'ancrage d'un ensemble de lois fiscales contenant principalement, l'allègement de la charge fiscale dans le but de transmettre des signaux clairs et d'attirer les investisseurs vers le secteur des petites et moyennes entreprises, surtout que le rapprochement entamé de nos jours n'est plus limité aux moyens financiers susceptibles de financer ces entreprises, mais aussi dans la manière de créer une atmosphère d'investissement qui aiderait à la croissance et au développement de ces entreprises considérées comme un outil spécifique dans l'opération d'intensification de la toile industrielle et la croissance de la production locale globale et un noyau de base dans la création de nouvelles offres d'emploi pour cause de surplus de la main d'œuvre en Algérie.

Mots clés :

politique de l'incitation fiscale, PME .

Abstract:

The development that experienced the role of the state acted on the nature of the tax and switched it from neutrality to intervention. Thus, it became a form of indirect intervention and a malleable tool for the state using it whenever he wants so to reach its general plan objectives, economical and social ones. This is demonstrated through the so-called policy of the tax incentive, it means that the state is waiving a portion of its tax revenues to create a tax loophole around a certain economic activity that he wishes to encourage. Algeria has adopted the policy of the tax incentive through the anchoring of a set of tax laws containing mainly the reduction of tax burden in order to send clear signals and attract investors to the sector of small and medium enterprises, especially that today rapprochement is no longer limited to financial resources available to fund these companies, but also in how to create an atmosphere of investment that would help the growth and

development of those undertakings considered as a specific tool in the operation of intensification of the canvas and industrial growth of total domestic production and a core in the creation of new jobs due to surplus labor in Algeria.

Key-word;

Policy of the tax incentive, SME.