وزارة التعليـم العـالي والبـحث العـلمي
المركـز الجـامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلـة
معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المرجع :..... / 2015

قسم: علوم التسيير
الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
الشعبة: علوم التسيير
التخصص: مالية

مذكرة بعنــوان:

أثر السياسة الضريبية على الاستثمار في المؤسسة

دراسة حالة: مؤسسة مطاحن بني هارون -قرارم قوقة-

مذكــرة مكملة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير (ل.م.د)تخصص " مالية "

إعداد الطلبة:

بوالعيش سهام

قردم سهام

إشراف الأستاذ(ة):

هولي فرحات

.

السنة الجامعية: 2015/2014

"...اللهم لا تجعلنا نصاب بالغرور إذا نجحنا ولا باليأس إذا أخفقنا وذكرنا أن الإخفاق هو التجربة التي تسبق النجاح، اللهم إذا أعطيتنا نجاحا فلا تأخذ تواضعنا وإذا أعطيتنا التواضع لا تأخذ اعتزازنا بكرامتنا ربنا تقبل منا الدعاء..."

شكر وعرفان

الشكر لله سبحانه وتعالى الذي وفقنا في إنجاز هذا العمل الذي نحتسب أجره عند اللّه وحده.

ثم نتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ المشرف مولي فرحات الذي قبل الإشراف علينا ولم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه.

دون أن ننسى عمال مؤسسة مطاحن بني هارون على كل ما قدموه لنا من مساعدات طيلة فترة تواجدنا بالمؤسسة.

وإلى كل من ساهم من قريب أو من بعيد حتى ولو بالكلمة الطيبة في إنجاز هذا العمل.

أهدي ثمرة هذا العمل إلى:

إلى من حجبت الشمس لنورها ويجف البحر لو كان مدادا لشكرها، والتي جعل اللّه الجنة تحت أقدامها "أمي رمز الحب والحنان"، حفظها الله.

إلى مثلي الأعلى الذي كان شمعة تحترق لتضيء لي دربي، والذي يشقى لسعادتي وسهر لراحتي "أبي الغالي رمز التضحية والعطاء"، حفظه الله.

إلى إخوتي وأخواتي الأعزاء: ياسين، ياسر، فؤاد، وفاء، رميساء.

إلى جدتي وروح جدي الطاهرة رحمه الله وأعمامي وعماتي وأبنائهم وبناتهم.

إلى جدي وجدتي، أخوالي وخالاتي وأبنائهم وبناتهم.

إلى كل الزملاء والزميلات في الدراسة إلى صديقاتي ورفيقات دربي: بلدي نجاة، بن عزوز مريم، لبيض إيمان، بريك ياسمين، زقرور مريم، بن الساسي إيمان، لهشيلي إيمان، قرردو سهام،

ولو أنسى جبار محمد والذي كان له الفضل في مساعدتي لإنجاز هذا العمل.

إلى كل من سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

بو العيش سهام

أهدي ثمرة هذا العمل إلى:

الشمعة التي اشتعلت لتسير دربي والعين التي سهرت لتزيل عني حزني أمي الغالية فاطمة أطال الله في عمرها.

إلى الذي علمني معنى الإرادة والتحدي وغرس في روحي الأمل والقوة مثلي الأعلى في الثبات أبي العزيز عمار.

إلى قرة عيني إلى أقرب الأشخاص وأخلصهم إلى إخوتي وأخواتي زينب، فتيحة، شعيب، أنيس.

إلى زوجة أخي شعيب :سناء.

إلى كل الأقارب ولأحباب وبالأخص أعمامي وأخوالي.

إلى رفيقة دربي وأنيستي في الحياة وصديقتي المخلصة :إيمان.

إلى زملاء و زميلات الجامعة و بالأخص رجاء،خولة، منية، ياسمين، نسيمة، منال، عبد الرؤوف.

إلى كل من ساهم في إعداد هذه المذكرة من قريب أو من بعيد بالأخص سهام.

أهدي لكم كل حبي وامتناني وجزاكم عني الله ألف خير.

قردم سهام

الملخص

تشهد الجزائر تغيرات في البيئة الاقتصادية في الوقت الحالي،سواء من حيث الإيجاب أو السلب، فهي تسعى على الاستمرار في تحقيق التنمية الاقتصادية عبر مجموعة من الآليات ولعل أهمها الاستغلال الأمثل لسياسة المالية عبر إحدى ركائزها الأساسية المتمثلة في السياسة الضريبية التي تعبر من المصادر التي تعتمد عليها الخزينة العمومية في تمويل الاستثمارات العمومية وتشجيع الاستثمار في جميع الميادين وخاصة بعد دخول الجزائر في الإصلاح الضريبي في السنوات الأخيرة.

كما شكلت الامتيازات الجبائية التي ظهرت في السنوات 1993 و 2001 تأثير بالغ على عناصر الاستثمار عن طريق مجموعة الإعفاءات (الإعفاء من الرسم العقاري، الإعفاء من حقوق نقل الملكية للحصول على العقارات، تخفيض الحقوق الجمركية بنسبة 3%)، وخاصة فيما يخص الوكالات التي أنشأتها الدولة لتدعيم الاستثمار(ANDI) و(ANSEJ) فهي كذلك تميزت بمجموعة من الامتيازات (كالإعفاء الضريبي لمدة 3سنوات) وهذا ساعد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتوجه نحو الاستثمار أكثر من السابق.

أما فيما يخص دراستنا الميدانية فهي تهدف إلى التعرف على تأثير السياسة الضريبية على الاستثمار في مؤسسة مطاحن ابن هارون لولاية ميلة وتم اعتمادنا على بعض المعطيات الإحصائية ومن خلالها توصلنا إلى المردودية التي تحققها الساسية الضريبية في هذه المؤسسة وكيف عاد ذالك على المجال الاستثماري فيها.

الكلمات الدالة: السياسة الضريبية، الاستثمار، الضرائب.

Abstract

See Algeria changes in the economic environment at the moment, both in terms of yes or looting, they are seeking to continue to achieve economic development through a variety of mechanisms, the most important of optimal exploitation of fiscal policy through one of the basic pillars of the tax policy which reflects the sources on which they depend the public treasury to finance public investment and encourage investment in all fields, especially after the entry of the tax reform in Algeria in recent years.

Also formed a tax privileges that have emerged in the years 1993 and 2001, a significant impact on investment element sthrough the exemptions set (exemption from real estatefee, exemption from the transfer of own ership rights for real estate, reduction of customs rights of 3%), especially with regard to agencies set up by the State to strength en that Investment (ANDI) and (ANSEJ) are also characterized by a set of privileges (tax Kalaafa for 3 years) and this has helped small and medium enterprises orientation towards investing more than the previous.

With regard to the field of our study, it aims to identify the impact of tax policy on investment in the son of Aaron Mills Foundation's mandate was Mila our dependence on some statistical data, and throught hem we have reached profitability achieved by the fund am ental tax in this institution and how the piecere turned to the area where the investment.

Key words: tax policy, investment, taxes.

فهرس المحتويات

المقدمة	أ- ث
الفصل الأول: السياسة الضريبية والإصلاح الضريبي	01
مقدمة الفصل	02
المبحث الأول: السياسة الضريبية أهدافها وأدواتها	03
المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها	03
المطلب الثاني: هفهوم السياسة الضريبية وأهدافها	05
المطلب الثالث: أدوات السياسة الضريبية	07
المطلب الرابع: المقارنة بين السياسة الضريبية والنقدية	11
المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي	13
المطلب الأول: السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي	13
المطلب الثاني: مفهوم الإصلاح الضريبي ودوافعه	14
المطلب الثالث: أهداف الإصلاح الضريبي	17
المبحث الثالث: ضرائب المؤسسة بعد الإصلاح الضريبي	19
المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي	19
المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات	22
المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة	26
المطلب الرابع: الضرائب والرسوم الأخرى	30
خلاصة الفصل	34
الفصل الثاني: الاستثمار والضرائب	35
مقدمة الفصل	36
المبحث الأول: عموميات حول الاستثمار	37

المطلب الأول: مفهوم الاستثمار مميزاته وأهميته	37
المطلب الثاني: خصائص الاستثمار ومحدداته	39
المطلب الثالث: أهداف الاستثمار وتصنيفاته	41
المطلب الرابع: العلاقة بين الاستثمار والضريبة	44
المبحث الثاني: الامتيازات الضريبية في ظل قوانين الاستثمار	46
المطلب الأول: ماهية التحفيز الضريبي	46
المطلب الثاني: التحفيزات الجبائية في ظل**قانون الاستثمار لسنة 1993**	48
المطلب الثالث: التحفيزات الجبائية في ظل قانون تنمية الاستثمار لسنة 2001	54
المبحث الثالث: تأثير السياسة الضريبية على عناصر الاستثمار في المؤسسة	57
المطلب الأول: تأثير السياسة الضريبية على اختيار الاستثمار	57
المطلب الثاني: تأثير السياسة الضريبية على تدنية التكاليف	60
المطلب الثالث: تأثير السياسة الضريبية على توسيع حجم المؤسسة والهيكلة القانونية لها	62
المطلب الرابع: تأثير السياسة الضريبية على طرق تمويل الاستثمار	64
خلاصة الفصل	69
الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول تأثير السياسة الضريبية على مؤسسة مطاحن بني هارون	70
مقدمة الفصل	71
المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الرياض.	72
المطلب الأول: لمحة تارخية عن المؤسسة الأم	72
المطلب الثاني: التعريف بمؤسسة سميد قسنطينة	73
الطلب الثالث: تقديم عام للشركة الفرعية لمطاحن بني هارون– قرارم قوقة–	75
المبحث الثاني: تحليل السياسة الضريبية والاستثمارية في المؤسسة	84
المطلب الأول: تحليل السياسة الضريبية	84

المطلب الثاني: تحليل السياسة الاستثمارية	87
خلاصة الفصل	93
خاتمة عامة	94
قائمة المراجع	97
الملاحق	102

فهرس الجداول

عناوين الجدول	الصفحة
الجدول 01 السلم التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي	21
الجدول 02 تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر	29
الجدول 03 توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني	32
الجدول 04 معدلات الضريبة من سنة 2000- 2006	60
الجدول 06 رأس المال العامل خلال الفترة 2012- 2014	88
الجدول 07 إحتياجات رأس المال العامل خلال الفترة 2012- 2014	89
الجدول 08 رصيد الخزينة خلال الفترة 2012- 2013	89
الجدول 09 الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني خلال الفترة 2012- 2014	90
الجدول 10 قيم المردودية المالية والاقتصادية للمؤسسة خلال 2012- 2014	91
الجدول 11 المردودية المالية والاقتصادية والعلاقة بالضرائب خلال الفترة 2012- 2014	91
الجدول 12 تضيح قيم التمويل الذاتي خلال الفترة 2012- 2014	92

فهرس الأشكال

عنوان الشكل	الصفحة
الشكل 01: منحنى لوريز	10
الشكل 02: المفاضلة بين السياسة الضريبية والسياسة النقدية	11
الشكل 03: آلية عمل السياسة التحفيزية في زيادة موارد الخزينة العامة مستقبلا	48
الشكل 04: يوضح العلاقة بين صافي القيمة الحالية والمعدل الداخلي للمردودية	59
الشكل 05 الهيكل التنظيمي لمؤسسة الرياض	72
الشكل 06 الهيكل التنظيمي لمؤسسة قصنطينة	74
الشكل 07 الهيكل الداخلي للمديرية العامة	75
الشكل 08 الهيكل العام للمديرية العامة	76
الشكل 09 الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارون	77
الشكل 10 كيفية طحن القمح في المؤسسة	80

فهرس الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
الملحق 01	التنظيم الإداري لمؤسسة مطاحن بني هارون.	103
الملحق 02	حسابات الأصول.	104
الملحق 03	حسابات الخصوم.	105
الملحق 04	جدول حسابات النتائج.	106
الملحق 05	رقم أعمال المؤسسة	107

مقدمة عامة

تمهيد

إن العمل على الاستمرار نحو تحقيق التنمية الاقتصادية يمثل هدفا أساسيا يتطلب الاستغلال الأمثل للسياسة المالية، حتى تتجلى آثار هذه السياسة والنتائج واضحة على معدل النمو الاقتصادي، وتمثل السياسة الضريبية إحدى الركائز الأساسية للسياسة المالية لتحقيق أهدافها، بما لها من آثار اقتصادية واجتماعية، تتمثل في تحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق توزيع الدخول والثروات بين الأفراد والتصدي للأزمات الاقتصادية كالتضخم والكساد، وعليه نجد الضرائب بمختلف أنواعها وظيفة اجتماعية وكذلك اقتصادية، بالإضافة لوظيفتها المالية، بحيث تعتبر المورد المالي الأساسي الذي تعتمد عليه الدولة لتدخل أكبر في جميع المجالات الاقتصادية والاجتماعية ويتجلى دور السياسة الضريبية من خلال الضرائب المختلفة في رفع الحصيلة الضريبية والتأثير في المتغيرات الاقتصادية، كالادخار والاستهلاك وجميع الاستثمارات وكذا العمالة، مما يؤدي إلى انتعاش الاقتصاد الوطني وتنميته.

وقد شهد النظام الضريبي الجزائري عدة تعديلات منذ الاستقلال وخاصة إصلاحات 1992م، حيث ظهرت معطيات جديدة في الساحة الوطنية، وذلك من خلال تغير الاقتصاد الوطني من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق، ويتطلب لتحديد مدى تأثير النظام الضريبي على التنمية الاقتصادية، معرفة مختلف الضرائب التي تفرض على المؤسسات في ظل الإصلاحات، بحيث مست هذه الإصلاحات كلا من الضرائب المباشرة وغير المباشرة، إذ أنه تم سن ضرائب جديدة حلت محل الضرائب التي كانت سائدة قبل الإصلاح الضريبي.

ومن أجل تحقيق التنمية الاقتصادية قامت الدولة الجزائرية بمنح امتيازات جبائية، ومساعدات مالية مختلفة، التي من شأنها حث المؤسسات على أخذ المبادرة بالاستثمار والعمل على تشجيعه والتوجه نحو الأهداف المسطرة، وفي ظل السياسة التنموية المنتهجة أولت الدولة الجزائرية اهتماما كبيرا للسياسة الضريبية وذلك من خلال قوانين الاستثمار الصادرة منذ الاستقلال وهذا للتأثير على نشاط المؤسسات ودفعها للاستثمار في النشاطات والمناطق التي ترى الدولة أنها ضرورية من الناحية الاقتصادية والاجتماعية.

أولا: الإشكالية

تبعا للعرض السابق تتبين لنا ملامح إشكالية هذا البحث والتي يمكن بلورتها في السؤال التالي:

ما مدى تأثير السياسة الضريبية في الجزائر على الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية؟

ويندرج ضمن هذه الإشكالية التساؤلات الفرعية التالية:

– ما مفهوم السياسة الضريبية وفيما تتمثل أهدافها وما هي أدواتها؟

– ما هي دوافع وأهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر؟

– ما مفهوم الاستثمار وما هي محدداته وأنواعه وما العلاقة بين الاستثمار والضريبة؟

– كيف ساهمت التحفيزات الضريبية في تشجيع الاستثمار؟

ثانيا: الفرضيات

– تعد السياسة الضريبية من أهم أدوات السياسة المالية، بحيث أنها تؤثر وتتأثر بمختلف المتغيرات الاقتصادية؛

– من أهم دوافع الإصلاح الضريبي تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق تشجيع الاستثمار؛

– يعتبر الاستثمار توظيف للأموال المتاحة من أجل الحصول على تدفقات مالية أكثر في المستقبل؛

– لقد ساهمت التحفيزات الضريبية في تخفيض تكاليف الاستثمار داخل المؤسسة وزيادة مصادر تمويلها.

ثالثا: حدود البحث

– **الحدود البحثية:** تنحصر حدود البحثية **للدراسة في مدى** تأثير السياسة الضريبية في الجزائر على **الاستثمار في المؤسسة** الاقتصادية؛

– **الحدود المكانية:** وقد أجرينا دراستنا الميدانية في مؤسسة مطاحن بني هارون "ميلة"، الوحدة الإنتاجية والتجارية، فرع قرارم قوقة، ولاية ميلة.

– **الحدود الزمنية:أما عن المجال الزمني فقد لستغرقت مدة إنجاز** هذه **الدراسة** الميدانية **حوالي** شهر"**أفريل**".

رابعا: دوافع إختيار الموضوع

– الميول الشخصي لموضوع الضرائب.

– ارتباط الموضوع بمجال دراستنا.

– الدور الذي تلعبه الضرائب في التنمية الاقتصادية عن طريق الاستثمار.

خامسا: أهمية البحث

تتجلى أهمية هذا البحث في أن للضريبة دورا مهما في الحياة الاقتصادية ومساهمتها في تمويل ميزانية الدولة وكيفية تأثير الإصلاحات الضريبية على جذب الاستثمار الذي يسعى لتحقيق النمو الاقتصادي ككل.

كما أن الجزائر تمر في هذه الفترة في مرحلة انتقالية من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق وبالتالي عليها مواكبة التقدم الصناعي والتكنولوجي الذي يستهدف العالم حاليا ولذلك ولابد لها من انتهاج سياسة ضريبية إصلاحية لبناء هيكلها المالي والمضي قدما نحو التقدم.

سادسا: أهداف البحث

يهدف هذا البحث إلى:

- الإجابة على التساؤلات التي طرحت في الإشكالية والتأكد من الفرضيات المقترحة.

- تبيين مدى تأثير السياسة الضريبية على الاستثمار وترقيته.

- معرفة الإعفاءات الممنوحة من طرف الدولة لتشجيع الاستثمار وكدا التحفيزات الممنوحة في ظل قوانين الاستثمار.

سابعا: المنهج المستخدم في البحث

اعتمدنا في إعدادنا لهذا البحث على:

- المنهج الوصفي في التطرق لكل من السياسة الضريبية والاستثمار، من مفاهيم وأنواع وأهداف...إلخ.

- المنهج التاريخي بتتبع مسار وواقع الضريبة في الجزائر.

- المنهج التحليلي الاستنباطي في الجانب العملي (دراسة حالة) بتحليل المعطيات الإحصائية.

ثامنا: صعوبات البحث

- نقص المراجع خاصة الكتب المتعلقة بالضرائب.

- ضيق الوقت لم يسمح لنا بالبحث والتوسع في هذا الموضوع كما ينبغي.

تاسعا: هيكل البحث

يتضمن هذا البحث مقدمة وثلاث فصول تليهم خاتمة، حيث خصّص الفصلان الأوليان للجزء النظري لموضوع الدراسة، أما الفصل فكان دراسة حالة.

الفصل الأول تناولنا فيه السياسة الضريبية والإصلاح الضريبي حيث قسمناه إلى ثلاث مباحث، تم التطرق في المبحث الأول إلى مفاهيم عامة حول السياسة الضريبية، أما في المبحث الثاني فتحدثنا عن الإصلاح الضريبي، وفيما يخص المبحث الثالث استعرضنا فيه ضرائب المؤسسة بعد الإصلاح الضريبي.

أما الفصل الثاني تعرضنا فيه للاستثمار وأثر الضرائب والذي قسمناه إلى ثلاث مباحث حيث تناولنا في المبحث الأول عموميات حول الاستثمار، والمبحث الثاني تطرقنا فيه إلى الامتيازات الضريبية الممنوحة في ظل قوانين الاستثمار، وبالنسبة للمبحث الثالث تحدثنا فيه عن تأثيرات السياسة الضريبية على عناصر الاستثمار في المؤسسة.

وفيما يخص **الفصل الثالث** فقد خصصناه لدراسة الحالة التطبيقية وهذا من أجل إعطاء صورة في الواقع العملي عن مساهمة الامتيازات الضريبية في اتخاذ قرار الاستثمار، حيث حاولنا في المبحث الأول تحديد وتعريف ميدان الدراسة أما المبحث الثاني فقد استعرضنا الميزانيات المالية، وأهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة محل الدراسة.

وأخيرا قدمنا خاتمة تحتوي على حوصلة للدراسة مع تقديم أهم النتائج المتوصل إليها ثم تقديم مجموعة من التوصيات ثم عرجنا في الأخير إلى اقتراح أفاق للبحث تكملة لأجزاء لمتناولها وسنفصل فيها في هذا البحث.

الفصل الأول

السياسة الضريبية و الإصلاح الضريبي

تمهيد

لقد أصبحت الضريبة في العصر الحديث، أداة فعالة لتشجيع قيام النشاطات الاقتصادية. ففي ظل مواكبة التحولات الاقتصادية العالمية بادرت معظم الدول، خاصة النامية منها إلى الاستثمارات وتشجيعها، باعتبارها من أهم محركات النمو الاقتصادي، والجزائر واحدة من هذه الدول التي تعمل جاهدة وعلى مختلف الأصعدة إلى تحقيق أهداف التنمية، فقد قامت بإصلاحات ضريبية ضمن سياق الإصلاحات الاقتصادية الهادفة إلى إصلاح الإختلالات الهيكلية التي كان الاقتصاد الجزائري يعاني منها، وهذا بهدف تحقيق سياسة ضريبية فعالة تتماشى والسياسة الاقتصادية المنتهجة، وتعمل على تشجيع المؤسسات على الاستثمار والتوسع. وقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: ماهية الضريبة والسياسة الضريبية أهدافها وأدواتها؛

المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي في الجزائر؛

المبحث الثالث: أهم ضرائب المؤسسة بعد الإصلاح الضريبي؛

المبحث الأول: السياسة الضريبية أهدافها وأدواتها

حتى يتسنى للنظام الضريبي لأي دولة من تحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية، فإنه يجب رسم سياسة ضريبية معينة.

استمدت السياسة الضريبية أهميتها كأداة من أدوات التدخل الاقتصادي لتحفيز الاستثمارات إلى جانب سياسة النفقات العامة بالتكامل معها، انطلاقا من وحدة السياسة المالية.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها

أولا: مفهوم الضريبة

هناك العديد من التعاريف الضريبة وقد اختلفت هذه التعريف باختلاف كتب المالية العامة وباختلاف علماء الاقتصاد في تحديد طبيعة الضريبة، وفيما يلي بعض التعارف:

التعريف الأول: الضريبة هي اقتطاع مالي من دخول وثروات أفراد المجتمع تقوم به الحكومة جبرا من اجل تحقيق الخدمات العامة التي تقدمها الدولة دون أن يكون هناك عائد مباشر للفرد[1].

التعريف الثاني: الضريبة هي فريضة نقدية تفرضها الدولة بصورة إجبارية على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين دون مقابل من اجل تغطية النفقات العامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ومن ثمة رفع مستوى الرفاهية في المجتمع[2].

التعريف الثالث: هي مبلغ من المال تقتطعه السلطة العامة من الأفراد جبرا وبصفة نهائية دون مقابل ودلك لتحقيق أهداف المجتمع[3].

التعريف الرابع: هي مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجبيه من المكلفين بصورة جبرية ونهائية، ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية أو في سبيل تدخل الدولة فقط[4].

وعليه ومن ما سبق يمكن تعريف الضريبة على أنها: اقتطاع نقدي إجباري تفرضه الدولة (ممثلة في مصالح الضرائب أو الإدارة الضريبية) بدون مقابل وبصفة نهائية من اجل تمويل خزينة الدولة وتمكنها من مواجهة الأعباء المتزايدة باستمرار.

---

[1] محمد حسين الوادي و زكرياء احمد عزام، **مبادئ المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، الطبعة الأولى، ص: 55.

[2] علي خليل و سليمان الوزي، **المالية العامة**، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2013، الطبعة الأولى، ص، ص: 173 – 174.

[3] سعيد علي العبدي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار دجلة، عمان، الطبعة الأولى، ص: 118.

[4] العاقر جمال الدين، "**التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الاقتصادي**"، مذكرة الماجستير، جامعة منتوري قسنطينة، 2008– 2009 ص: 3.

ثانيا: خصائص الضريبة

يتضح لنا من خلال التعاريف المذكورة سابقا أن الضريبة تتميز بعدة خصائص نذكر منها:

1- الضريبة فريضة نقدية: تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشيا مع مقتضات النظام الاقتصادي لكون أن المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام النقود سواء في القطاعات الخاصة أو العامة وبما أن النفقات العمومية تتم في صورة نقدية فان الإيرادات بما في دلك الضريبة لابد أن تحصل في صورة نقدية.

ويعود فرض الضريبة في شكل نقدي إلى الأسباب التالية[1]:

- كونها تتنافى مع مبدأ العدالة في الضريبة ودلك عن طريق اختلاف التكلفة والجودة من ممول إلى آخر؛
- تكلف الدولة نفقات باهظة مثل نفقات النقل والتخزين...الخ؛
- عدم تجانس الإيرادات العمومية مع النفقات العمومية؛

2- ضريبة تدفع جبرا: ويعني ذلك أن الفرد ليس حرا في الضريبة بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع أما إذا لجأ إلى التهرب أو الامتناع وقع تحت طائلة العقاب وحصلت الدولة على حقها بالحجز على أموال المكلف واستخدام طرق التنفيذ الجبرية.

3- الضريبة تدفع بصورة نهائية: إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصفة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو بدفع أية فوائد عنها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن قيمة القرض[2].

4- الضريبة بدون مقابل: هذا يعني أن دافع الضريبة لا يتلقى أي منفعة مباشرة أو محددة تعادل ما يدفعه من ضريبة فقد يحصل دافع الضريبة على عدة منافع غير مباشرة ولكن ليس للفرد الحق في المنفعة المترتبة في الإنفاق العام وبما أن الفرد عضو في الجماعة فان أي نفع يعود على الجماعة ككل سيشارك فيه لدى لا يجوز أن يطالب بمقابل خاص به شخصيا[3].

5- الضريبة تمكن الدولة من تحقيق نفع عام: تحصل الدولة على حصيلة الضرائب لتمويل نفقاتها العمومية في مختلف القطاعات (التعليم، الصحة، الأمن...الخ) وليس بغرض الأنفاق على قطاع معين

---

[1] يحي لخضر، "**دور الامتيازات الضريبة في دعم القدرة التنافسية لمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**"، رسالة الماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة 2006- 2007، ص: 4.

[2] سوري عدلي ناشد، **أساسيات المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2009، ص: 120.

[3] محمود حسين الوادي و زكريا احمد عزام، مرجع سابق ص: 56.

محققة بدلك منافع عامة للمجتمع بالإضافة إلى دلك فقد أصبحت الضريبة تستخدم لتحقيق أغراض اقتصادية اجتماعية وسياسية[1].

ثالثا: الفرق بين الضريبة

يتميز كل من الضريبة والرسم بأنهما مبلغ من النقود يدفع جبرا، ولكن الرسم يختلف عن الضريبة في انه يفرض مقابل خدمة خاصة تؤدي لدافع الرسم وتعود عليه بنفع خاص، أما الضريبة تفرض دون مقابل لمساهمة الفرد في تكاليف الأعباء العامة، كما أن تحديد الضريبة يأخذ بعين الاعتبار المقدرة المالية للفرد حيث يتناسب سعر الضريبة مع مقدرته، أما القاعدة العامة في تحديد سعر الرسم هو القيمة الخدمية التي يحصل عليها الفرد بصرف النظر عن مقدرته المالية هدا في الفكر الضريبي الكلاسيكي.

أما في الفكر الضريبي الحديث نميز بين الضريبة والرسم نظرا للأوجه التشابه الكبير بينهما وهو ما أخد به المشرع الجزائري إذ أن الكثير من الضرائب أطلق عليها مصطلح الرسم مثل الرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى أن المشرع لم يضع قانون خاص بالضرائب وأخر خاص بالرسم بل جمع بينهما.

المطلب الثاني: مفهوم السياسة الضريبية وأهدافها

أولا: مفهوم السياسة الضريبية

لقد تحددت مفاهيم السياسة الضريبية لتحدد أهداف الضريبة ذاتها ويمكن تعريفها على أنها:

التعريف الأول: السياسة الضريبية هي مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية[2].

التعريف الثاني: يعرف G.TOURNIER السياسة الضريبية على أنها مجموع القرارات والإجراءات والتدابير المنتهجة بقصد تأسيس وتنظيم الاقتطاعات الضريبية تبعا لأهداف السلطات العمومية[3].

---

[1] يحي لخضر، مرجع سابق ص: 5.

[2] بوزيد حميد، "**النظام الضريبي الجزائري وتحديدات الإصلاح الاقتصادي في فترة 1992 – 2004**"، رسالة دكتوراه دولة، جامعة الجزائر 2005-2006، ص: 27.

[3] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011، الطبعة الأولى، ص: 109.

التعريف الثالث: يمكن تعريفها على أنها مجموعة من البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية المحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع[1].

من خلال التعاريف السابقة يمكن اعتبار السياسة الضريبية من أهم أدوات السياسة المالية تستخدمها الدولة وتكيفها لتحقيق برامجها الاقتصادية وتنفيذ المشاريع التنموية وتعميم وتطوير الخدمات العامة.

تسعى السياسة الضريبية إلى تحقيق التوازن الاقتصادي والعدالة الاجتماعية لذلك فهي تتسم بأنها[2]:

- مجموعة متسعة ومتكاملة ومترابطة من البرامج؛
- تعتمد على الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة كالحوافز الضريبية التي تمنحها الدولة لأنشطة اقتصادية معينة بهدف تشجيعها؛
- جزء مهم من أجزاء السياسة الاقتصادية للمجتمع تسعى إلى تحقيق أهدافها من هنا يمكن القول أن السياسة الضريبية تعتبر مرآة عاكسة لدور الدولة؛

ثانيا : أدوات السياسة الضريبية

تعتمد السياسة الضريبية على مجموعة من الأدوات نذكر منها:

1- **الإعفاءات الضريبية:** نقصد بالإعفاء الضريبي عدم فرض الضريبة على دخل معين إما بشكل مؤقت أو بشكل دائم وذلك ضمن القانون، وتلجأ الدولة إلى هذا الأمر لاعتبارات تقدرها بنفسها وبما يتلاءم مع ظروفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية[3].

وهو عبارة عن إسقاط لحق الدولة عن بعض الممولين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف محددة وهو ما يساعد الممول على زيادة دخله الصافي بعد الضريبة ويمكن أن
يكون الإعفاء كليا أو جزئيا دائما أو مؤقتا[4].

هذه الإعفاءات قد تكون ذات طابع اجتماعي وإعفاءات ذات طابع اقتصادي وأخرى ذات طابع ثقافي.

---

[1] بوقنبية آسية، فرحات نادية وشماع لمياء، "**دور الجباية في توجيه الاستثمار لدى المؤسسة الاقتصادية**"، مذكرة شهادة ليسانس، المركز الجامعي ميلة،2012- 2013، ص: 84.

[2] نفس المرجع ص: 85.

[3] صادق الحاج، **مالية عامة**، دار صفاء للنشر والتوزيع، 1999، ص: 75.

[4] عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص: 120.

2-**التخفيضات الضريبية:** ويعني دلك بإخضاع المكلفين لمعدلات لاقتطاع اقل أو تقليص وعاء الضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط كالتخفيض المتعلق بمعدل الضريبة على أرباح الشركات من 15% إلى 30% للأرباح المعاد استثمارها أو التخفيضات الممنوحة لتجار الجملة على الرسم على النشاط المهني نظير التزامهم بتقديم قائمة الزبائن المتعامل معهم والعمليات التي تم انجازها معهم[1].

حيث يلجأ أغلبية الدول إلى التخفيضات الضريبية من اجل تحقيق العبء الضريبي ومن ثم التشجيع على الاستثمار.

3- نظام الاهتلاك: يعرف الاهتلاك "بأنه النقصان في قيمة الأصل عبر الزمن "ويعتبر الاهتلاك مسألة ضريبية بالنظر إلى تأثير المباشر على النتيجة من خلال المخصصات السنوية التي يتوقف حجمها على النظام المرخص استخدامه، وتطبق الجزائر ثلاثة أنظمة للاهتلاك: الثابت، المتناقص، المتصاعد.

ووجود هذه الأنظمة الثلاثة يسمح للمؤسسة باختيار الاهتلاك الذي يتلاءم مع نشاطها وإستراتجيتها حيث نلاحظ إن نظام الاهتلاك المتناقص يسمح للمؤسسة باستيراد قيمة الاستثمار بشكل كبير في السنوات الأولى ثم ينخفض تدريجيا مع الزمن، أما الاهتلاك المتصاعد فهو على عكس الاهتلاك المتناقص حيث يسمح بتمويل ضعيف في السنوات الأولى ثم يرتفع تدريجيا مع مرور الزمن.

4- القرض الضريبي: هو حق ضريبي قابل للتحصيل على ضريبة أخرى وهو عبارة عن امتياز ضريبي يتعلق بفئة من الممولين الدين يتمتعون بشروط خاصة ويتمثل في تخفيض مبلغ الضريبة المدفوع أخدا بعين الاعتبار القواعد الضريبية السارية المفعول فيعمل القرض الضريبي على التخفيض من قيمة الضريبة المستحقة وهو لا يمس بقيمة المادة الخاضعة للضريبة ولكنه يؤدي إلى تحقيق وفر ضريبي[2].

المطلب الثالث: أهداف السياسة الضريبية

لقد أدى توسع تدخل الدولة إلى توسع وطبيعة السياسة الضريبية فبالإضافة إلى اعتبارها أداة تمويلية أصبحت تؤدي دورا هاما في التأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي وهذا من اجل تحقيق العديد من الأهداف المتمثلة في:

1- **تكوين رأس المال:** تعتبر تكوين رأس المال من أهم محددات النمو الاقتصادي، وللسياسة الضريبية دور فعال في زيادة معدله، وذلك من خلال التأثير على كل من المدخرات وحجم الاستثمار، ودلك من

[1] عبد المجيد قدي، "**السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة**"، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، كلية العوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 2001.

[2] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، مرجع سابق، ص: 120.

خلال منح إعفاءات أو تخفيضات ضريبية التي تؤدي إلى زيادة الدخل لدى الأفراد والمستثمرين وبالتالي إمكانية زيادة الاستثمارات.

2- سرعة التطور التكنولوجي: تؤثر السياسة الضريبية في سرعة التطور التكنولوجي من خلال تفضيل طرق إنتاجية معينة على أخرى فمثلا الإعفاءات أو التخفيضات من بعض الرسوم الجمركية على التجهيزات والمكونات التكنولوجية، أو الإعفاء من رسوم تسجيل براءات الاختراع أو من إعفاء مداخيل بيعها ولو جزئيا من شانها التشجيع على التجديد وتسريع وتيرة التطور التكنولوجي، وان كان في الدول المتخلفة التي تستورد التقنية، لا تؤثر الضرائب بصورة محسومة على حجم النشاط البحثي بالمقارنة مع ما يحدث في الدول المتقدمة[1].

3- **توجيه الاستهلاك:** تستعمل الضرائب للتأثير على السلوك الاستهلاكي للأعوان من خلال التأثير على الأسعار النسبية للسلع والخدمات[2]. هدا يعني انه كلما فرضت ضرائب مرتفعة على بعض السلع الضارة أو الكمالية مثلا يؤدي إلى انخفاض الطلب عليها إلا أن هدا الانخفاض لا يتم دفعه دفعة واحدة بل يتفاوت من سلعة إلى أخرى، والعكس إذا فرضت ضرائب منخفضة على بعض السلع فهدا يؤدي إلى تشجيع استهلاكها.

4- تصحيح إخفاق السوق: يقصد بإخفاق السوق عجز السوق التنافسي عن تخصيص الموارد بكفاءة وعدم قدرته على تحقيق العدالة في توزيع الدخول[3]، فالسوق الذي يعمل على تخصيص جيد للموارد هو سوق المنافسة الكاملة إلا أن هدا السوق غير موجود على الواقع، ولهدا تكون الأسواق الحالية، غير تنافسية: احتكار، احتكار قلة، منافسة احتكارية عاجزة عن تخصيص الموارد بشكل كفء، ودلك لوجود ما يعرف بالآثار الخارجية Externalité التي تعمل على تخفيض التكاليف التي يتحملها الأعوان الاقتصاديون نتيجة ممارسة نشاط اقتصادي معين (إنتاج، استهلاك، استثمار) مقارنة بالتكاليف التي يتحملها المجتمع أو الاقتصاد ككل[4].

5- **زيادة تنافسية المؤسسة:** تؤثر الضرائب على تنافسية المؤسسات من خلال التأثير على عوامل الإنتاج أي على رأس المال واليد العاملة والمواد المستعملة حيث نلاحظ أن ارتفاع الضرائب المباشرة تؤدي إلى تقليص أرباح المؤسسات، وهدا ما يؤدي إلى تخفيض حجم الإنتاج والعكس صحيح، كما أن ارتفاع الضرائب على أجور العمال وعلى سلع الاستهلاك الضرورية تعمل على تخفيض الميل للعمل.

---

[1] الحواس زواق وآخرون، "**دور السياسة الجباية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية**"، مذكرة ماجستير، الجزائر، 2004- 2005، ص: 8.

[2] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، مرجع سابق، ص: 110.

[3] ناصر مراد، "**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**"، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2002، ص: 55.

[4] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، مرجع سابق، ص: 110.

ويمكن القول أن انخفاض الضرائب يؤدي إلى زيادة الإنتاج ودلك من خلال انخفاض أسعار عوامل الإنتاج والتي تؤدي إلى خفض تكاليف النتائج الكلية [1].

6- **توجيه قرارات أرباب العمل:** فيمل يتعلق بالكميات التي يرغبون في إنتاجها أو القطاعات التي يفضلون النشاط فيها لأنه يمكن استخدام الضريبة للتأثير على حجم ونوعية ساعات العمل، حجم المدخرات، ومن ثمة يمكن استخدام الضريبة لتغيير الهيكل الوظيفي للمجتمع بإعادة توزيع الموارد البشرية بين مختلف الأنشطة الاقتصادية.

يتم استخدام الضريبة للتأثير في هيكل الاستثمارات بتوجيهها نحو قطاعات معينة تسعى الحكومة إلى ترقيتها لكونها أكثر قدرة على استحداث مناصب الشغل أو خلق القيمة المضافة أو إحلال الواردات أو كونها أكثر صداقة للبيئة.

7- **إعادة توزيع الدخل:** قد ينتج على فرض الضريبة خلق نوع من التفاوت بين فئات المجتمع حيث يعاد توزيع الدخل والثروة بشكل غير عادل لفائدة الطبقات الغنية على حساب الطبقات الفقيرة.

وتعمل كل من الدول المتقدمة والمتخلفة على تحقيق العدالة في توزيع الدخول بين أفراد المجتمع نظرا لأهميته في تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي لها، مستخدمة في دلك سياستها الضريبية التي تلعب دورا هاما في تحسين توزيع الدخل، ولضمان نجاحها يجب أن تتصف كل من الضرائب المباشرة والغير مباشرة بالتصاعدية حيث تفرض ضرائب مرتفعة على أصحاب الدخول المرتفعة وتخفيضها على أصحاب الدخول المنخفضة.

وتشير انه عند تحديد اثر الضريبة على توزيع الدخل يجب أن يؤخذ الهيكل الضريبي بكامله دون التركيز على ضريبة معينة وإغفال الضرائب التي يصفها هذا الهيكل.

ولقياس العدالة في توزيع الدخل يستخدم منحنى لوريز الذي يعبر عن التوزيع الفعلي للدخل، ويستخدم منحنى لوريز أيضا في عملية المقارنة بين الدول المتخلفة في توزيع الدخل، وتتم صياغته بإتباع الخطوات التالية[2]:

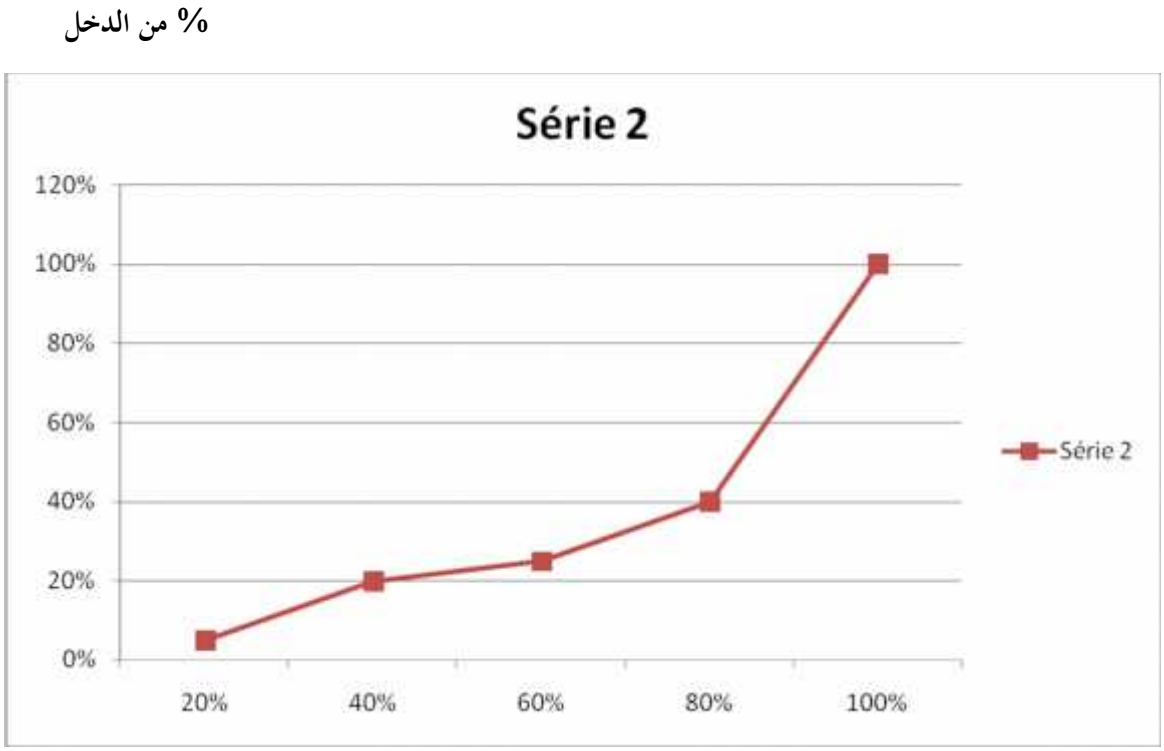
- تقسيم السكان إلى خمسة مجموعات متساوية كل منها يمثل خمس مجموع السكان ودلك حسب مستوى الدخل؛
- ترتيب المجموعات الخمسة المتحصل عليها ترتيبا تنازليا أو تصاعديا؛

[1] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، مرجع سابق، ص: 111.

[2] ناصر مراد، مرجع سابق ص: 88.

– حساب نصيب كل فئة من السكان من الدخل القومي التراكمي ليقابل نسبة السكان التراكمية ثم نرسم منحنى لوريز كمايلي:

الشكل رقم1: منحنى لوريز



المصدر: عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، مرجع سابق، ص: 113.

كلما ابتعد منحنى لوريز من خط المساواة كلما كان توزيع الدخل غير عادل وكلما اقترب المنحنى من خط المساواة المطلقة كلما كان توزيع الدخل عادل.

وتبقى عملية تحقيق العدالة في توزيع الدخل والثروة أمرا نسبيا، ويرجع ذلك لعدة أسباب كعدم إمكانية الخضوع للضرائب غير المباشرة، بالإضافة إلى اضطرار الدولة أحيانا إلى التضحية في تحقيق العدالة بين الأفراد من أجل تمويل خزينتها العمومية، و غيرها من الأسباب.

8- السياسة الضريبية كأداة للاندماج الاقتصادي: إن التطور في العلاقات الاقتصادية الدولية وظهور التنافس الضريبي بينهما من ناحية أخرى أدى إلى الاهتمام بالتنسيق الضريبي[1]، هدا الأخير يعبر عن مدى الترابط والانسجام بين مختلف الضرائب التي يحتويها النظام الضريبي فتنسيق الأنظمة الضريبية بين الدول يستدعي تنسيق المعدلات، الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة، أنماط الاهتلاك المعتمدة بالإضافة

[1] محمد إبراهيم مادي، "**العلاقة بين الاستثمار الأجنبي المباشر والضرائب في الجزائر 1990- 2002**"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004 ص: 25.

إلى تبادل المعلومات بخصوص ظاهرة التهرب فنجد مجموعة من الدول كالاتحاد الأوربي تعمل على توحيد لا يمكن الحديث عن تكامل اقتصادي.

9- السياسة الضريبية كأداة لتمويل التدخلات العمومية: لا ينحصر دور الضريبة في تمويل صناديق الخزينة العمومية كوظيفة مالية فحسب، بل يتعداها لتكون لها وظائف اقتصادية واجتماعية فهي تستخدم في تمويل برامج النفقات العامة المعتمدة في الموازنة العامة للدولة كما أنها تحقق الاستقرار الاقتصادي والعدالة الاجتماعية في توزيع المداخيل، فتمويل التدخلات العمومية يعتبر الهدف الأساسي للضريبة.

10- **توجيه المعطيات الاجتماعية:** تلعب الضريبة دورا هاما في معالجة بعض المشاكل الاجتماعية فيمكن استخدامها لمعالجة أزمة السكن عنى طريق إعفاء الرأسمال المستثمر في هدا القطاع من الضرائب، كما تساهم في معالجة الظواهر الاجتماعية التي تسيء إلى صحة الأفراد كالتبغ والكحول ودلك بفرض ضرائب مرتفعة على صنعها أو بيعها إلى غير دلك.

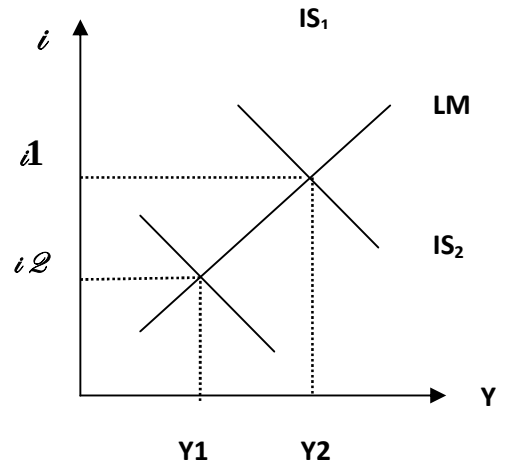
المطلب الرابع: المقارنة بين السياسة الضريبية والنقدية

للمقارنة بين السياسة النقدية والسياسة الضريبية وأيهما أكثر فاعلية في التأثير على النشاط الاقتصادي نتخذ نموذج التوازن في السوق العيني، النقدي (النموذج IS –LM) حيث:

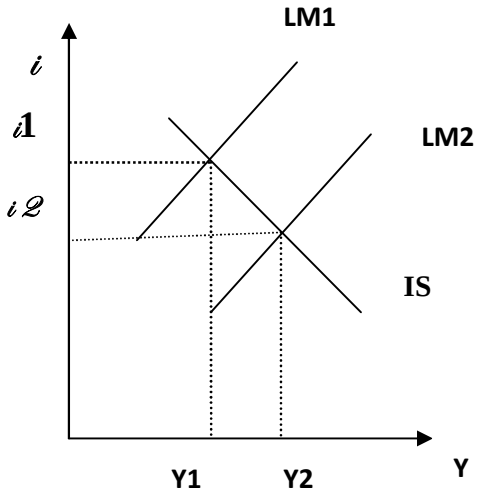
يوضح انحدار ميل المنحنىIS مدى استجابة الدخل لسعر الفائدة أما ميل منحنى LM يوضح مدى استجابة الأفراد في الطلب على النقود نتيجة تغير في سعر الفائدة ويمكن توضيح دلك في الشكل التالي:

الشكل رقم 02: المفاضلة بين السياسة الضريبية والنقدية

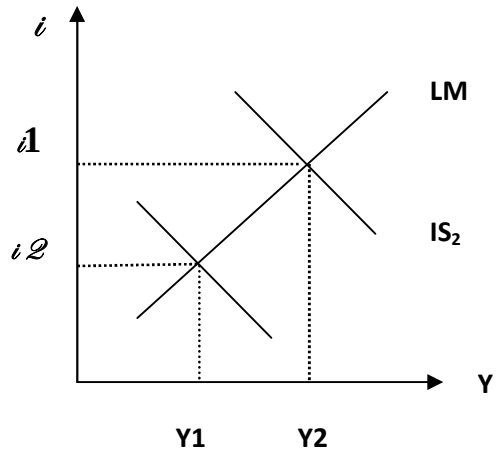
شكل رقم(2-1) تطبيق سياسة ضريبية



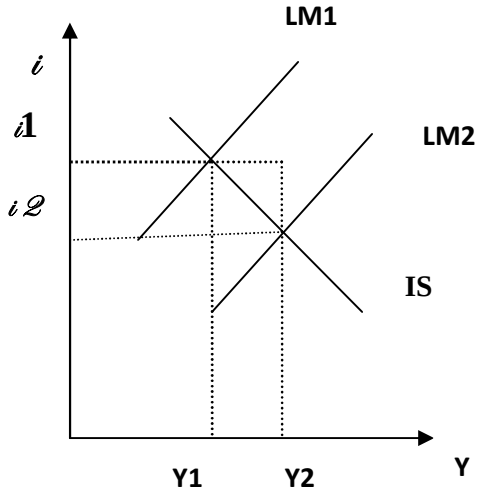
شكل رقم (2-2) تطبيق سياسة نقدية



شكل رقم(2– 4) تطبيق السياسة الضريبية



شكل رقم(2–3) تطبيق سياسة نقدية



المصدر: سارة نبيلة بلحسن، "**الإصلاحات الجبائية في الجزائر 1992 – 2008 تطورات حدود و آفاق**"، مذكرة ماجستير، الجامعة الجزائر، 2004 ص: 19.

بإجراء المقابلة بين الشكلين (2–1) و(2–2) نجد أن الزيادة في الدخل الناتجة عن تطبيق سياسة نقدية ضريبية توسعية أكبر من الزيادة في الدخل الناتجة عن تطبيق السياسة النقدية التوسعية.

ومن خلال المقارنة نستخلص أن السياسة الضريبية أكثر فاعلية من النقدية وبإجراء عملية المقارنة بين الشكلين (2–3) و(2–4) نلاحظ فعالية السياسة النقدية مقارنة مع السياسة الضريبية ذلك أن الزيادة الحاصلة في الدخل نتيجة تطبيق سياسة نقدية توسعية أكبر من الزيادة في الدخل الناتجة عن تطبيق سياسة ضريبية توسعية.

أما من ناحية الظروف التي تطبق فيها إحدى السياسيتين، فحسب الاقتصاديون الكينزيون تطبيق السياسة الضريبية بصورة جيدة في اقتصاد يتميز بمعدل كبير للبطالة بينما يرى الاقتصاديون النقديون أن السياسة النقدية تصلح أكثر في اقتصاد يتميز بالتشغيل الكامل أو يقترب منه.

نستنتج مما سبق أنه لا يمكن الاعتماد بصفة مطلقة على إحدى ضريبة أو نقدية، لذلك يجب التنسيق فيما بينهما، فمن الناحية النظرية يمكن توافق النظرية الكينزية مع النظرية النقدية، فارتفاع الكتلة النقدية يقلل من معدلات الفائدة مما ينشط الطلب على سلع التجهيز، كما أن السياسة الضريبية تؤثر على معدلات الفائدة.

المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي

لقد عرف النظام الضريبي الجزائري الذي كان سائدا قبل سنة 1991م، عدة تغيرات مما جعله لا يتماشى مع التطورات الاقتصادية الحاصلة في تلك الفترة لذا كان من الضروري القيام بإصلاح فوري لهذا النظام وسنتناول دوافع الإصلاح وأهدافه.

المطلب الأول: السياق الدولي والوطني للإصلاح الضريبي

أولا: السياق الوطني للإصلاح الضريبي

لقد تميز الوضع العالمي في نهاية الثمانينات بظهور مجموعة من التحولات والتغيرات الدولية في إطار العولمة الاقتصادية الناتج عن تزعم الولايات المتحدة الأمريكية لإدارة الاقتصاد العالمي والسياسات الدولية عن طريق المؤسسات العالمية، ولما كانت اقتصاديات الدول النامية تتأثر بما يحدث في اقتصاديات الدول المتقدمة فإن الدول النامية باشرت إصلاحاتها الضريبية في إطار الشروط التي وضعها صندوق النقد الدولي والتي كانت تمحور حول[1]:

- إعداد هياكل ضريبية تتسم بتوسيع نطاق الوعاء الضريبي وترشيد هيكل أسعار الضرائب والحد من المبالغة في درجات التصاعد الضريبي؛
- فرض حد أدنى من الضرائب على الأنشطة التي تحول الاعتبارات الإدارية في الدول النامية دون احتوائها ضريبيا، مثل الأنشطة الزراعية والعقارية؛
- فيما يتعلق بالضرائب على الدخل الشخصي: تتمحور السياسات الموضوعية في التحول من فرض ضرائب على الدخل النوعية إلى ضريبة موحدة على الدخل مع مراعاة الاعتدال في سعرها، والحد من تزايد درجة التصاعد الضريبي وإلغاء الإعفاءات التي ليس لها مبرر اقتصادي واجتماعي؛
- في مجال الضريبة على أرباح الشركات: يقترح صندوق النقد الدولي تحديد أسعار هذا النوع من الضرائب، بحيث يتقارب مع أسعار الضرائب على أرباح الشركات في الدول المتقدمة، كما يوصي الصندوق بإلغاء الازدواج الضريبي على أرباح الأسهم؛

ولإصلاح الضرائب غير المباشرة تتمحور السياسات المقترحة في إعطاء وزن نسبي أكبر لهذه الضرائب على مختلف السلع والخدمات من بين مكونات الهيكل الضريبي، ويؤكد خبراء الصندوق أن فرض الضريبة على القيمة المضافة يجب أن يمثل عنصرا مهما في برنامج الإصلاح لأنها ترتب توفير إيرادات ضريبية كبيرة بالإضافة إلى أنها توفر الدافع والحافز الفردي على زيادة الادخار والاستثمار لأنها

[1] قاشي يوسف، "**فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية**"، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقره، بومرداس، 2008 – 2009 ص ص: 147 – 148.

لا تفرض على عوائد المدخرات، ناهيك عن إسهام هذه الضريبة في تحسين جباية الضرائب الأخرى من خلال خلق سجلات المعاملات الاقتصادية والنقدية مما مكن التحقق من ملائمة البيانات الواردة بخصوصها، كما أن فرض ضريبة القيمة المضافة على الواردات سوف يسهم في امتصاص جانب من الإيرادات والعوائد التي تؤول إلى طبقة المستوردين الذين ينجحون في الحصول على تراخيص استيراد كبيرة مما يحد من الأثر التوزيعي السلبي لتلك الضريبة.

هذه السياسات الموضوعة من طرف صندوق النقد الدولي غير ملزمة للدول ولكن الإلزام يصبح ضروري متى لجأت الدول إلى الصندوق من أجل المساعدة، والجزائر باعتبارها باشرت إصلاحاتها الاقتصادية مع صندوق النقد الدولي، كان لابد لها من القيام بإصلاح نظامها الضريبي والتقيد بهذه الشروط من أجل مواصلة مسيرة الإصلاح مع صندوق النقد الدولي.

ثانيا: السياق الوطني للإصلاح الضريبي

لقد توجهت الجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية إلى إصلاح نظام الأسعار بعد ما كانت قد منحت للمؤسسات الاقتصادية استقلاليتها، حيث أصبحت الدولة لا تتدخل في تحديد الأسعار هذه الأخيرة بناء على قواعد المنافسة قد تم تبني إصلاح التجارة الخارجية من خلال القانون 88 – 29، وهذا نظرا لأهميتها الكبيرة في الحياة الاقتصادية ولأنها تؤدي ولأنها تؤدي الأدوار التالية[1]:

- تموين الجهاز الإنتاجي بالمدخلات الصناعية والوسيطية بما يمكن من التوسع وتوفير مداخيل جديدة التي يمكن إخضاعها الضريبية؛
- حصول خزينة الدولة موارد مالية في شكل رسوم جمركية من الصادرات والواردات؛
- تصريف الفائض من السلع إلى أسواق أخرى مما يؤدي إلى المحافظة على مستويات النشاط على حالة من الاستقرار وبالتالي الحفاظ على الأوعية الضريبية القائمة؛

المطلب الثاني: مفهوم الإصلاح الضريبي ودوافعه

أولا: تعريف الإصلاح الضريبي

يمكن تعريف الإصلاح الضريبي على أنه مجموعة من المتغيرات المتعلقة بالضرائب الحكومية والمحلية بهدف تحسينها والإصلاح لا يعني إدخال تعديلات على النظام الضريبي بل هو نتيجة لمجموعة من الإجراءات المعقدة التي يتم التخطيط لها وتنفيذها خلال فترة زمنية معينة.

[1] قاشي يوسف، مرجع سابق، ص: 149.

كما يمكن تعريفه على أنه إصلاح الهيكل التنظيمي للجهاز الضريبي، بغية الوصول إلى ضغط ضريبي منخفض وتشجيعا للاستثمارات ووضع آليات التقليل من التهرب الضريبي[1].

ثانيا: دوافع الإصلاح الضريبي

تعود دوافع القيام بالإصلاح الضريبي إلى محاولة تجاوز المشاكل التي يواجهها النظام الضريبي ومن أبرزها:

1- تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي: إن الاستمرار في إجراء تغيرات في مختلف قوانين الضرائب جعل التحكم فيه وتطبيقه صعبا جدا سواء بالنسبة للموظفين أو المكلفين كما أن تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها جعل النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه.

عرفت الجزائر إصلاحات اقتصادية كبيرة بدأت سنة 1988م، متى جعل هذا النظام غير ملائم وغير قابل للتكيف مع الوضع الاقتصادي الجديد[2].

كما يعود صعوبة النظام الضريبي إلى:

- تعدد الضرائب المرفوضة بتعدد أنواع الأوعية الضريبية؛
- تعدد الحالات في النوع الواحد من الضرائب؛
- تعدد الأساليب المتبقية في تقدير المبلغ الواجب الدفع؛

أما عدم استقراره فيرجع إلى:

- كثرة التعديلات والتغيرات التي تحدثها قوانين المالية السنوية (العادية والتكميلية) والتي تقوم باستحداث ضرائب جديدة، إقرار تخفيضات وإعفاءات أحيانا وإلغائها أحيانا أخرى؛

2- ثقل العبء الضريبي: إن تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها جعل العبء الضريبي ثقيلا على المؤسسة، فهو أحد العوامل التي ساهمت بشكل كبير في عدم التوازن المالي للمؤسسة خاصة وأن هذه الأخيرة تعتر البنية الأساسية للاقتصاد الوطني.

فعلى سبيل المثال ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية لوحدها كان معدلها يقدر بـ 60% قبل إعادة الهيكلة ثم بعد إعادة الهيكلة قدر بـ 50% إلى 55% ومع هذا بقية النسب مرتفعة.

---

[1] فرقاني نبيلة وبن سعيدان لبنى، "**الإصلاحات الجبائية في الجزائر وتأثيرها على الاقتصاد الوطني**"، مذكرة شهادة ليسانس، المركز الجامعي يحي فارس، المدية، 2007- 2008 ص: 25.

[2] نفس المرجع، ص: 26.

3- **عدم ملائمة النظام الضريبي لمعطيات المرحلة الراهنة:** بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر وأمام المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق جعلت النظام الضريبي القديم لا يتكيف مع هذه التطورات الحاصلة في الميدان الاقتصادي.

وعدم التلاؤم هذا يرجع إلى النقاط التالية:

- عدم ملائمة الاهتلاك الخطي؛
- لا مركزية الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية؛
- التحديد غير العقلاني للأعباء القابلة للخصم؛

4- **محدودية العدالة الضريبية:** لقد ابتعد النظام الضريبي الجزائري عن منطق العدالة الضريبية حيث كان الاقتطاع الضريبي مقتصرا على بعض المداخيل دون الأخرى.

ونجد أغلبية الضرائب المباشرة قبل الإصلاح الضريبي ضرائب ثابتة بالإضافة إلى ازدواجية المعاملة الضريبية بين المؤسسات الوطنية والأجنبية التي بلغت آليات المنافسة.

5- عدم فاعلية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار: تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات فهي تعرف بالتضحية الضريبية، بحيث تضحي خزينة الدولة بقدر معي من الاقتطاع الضريبي من أجل حث المؤسسة على الاستثمار، وتوجيهها نجد الاستثمار المنتج، وذلك لتحقيق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية لكن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق تلك الأهداف.

6- **الغش والتهرب الضريبي:** إن جميع السلبيات السابقة للنظام الضريبي أدت إلى رفع حدة الغش والتهرب الضريبي هذا بالإضافة إلى مجموعة من العوامل المتمثلة في:

- عدم وجود ثقافة اقتصادية لدى طبقات المجتمع؛
- نقص الوعي بأهمية الضريبة؛
- وجود عدة تعاريف في التشريع الجبائي؛

7- **ضعف الإدارة الضريبية:** يعود سبب عدم نجاح النظام الضريبي السابق إلى ضعف الإدارة الضريبية وهذا الضعف يرجع إلى مجموعة من العوامل نذكر منها:

- تدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب؛
- افتقار إدارة الضرائب للتقنيات المتطورة؛
- وجود نوع من البيروقراطية؛

- عدم قدرة الإدارة الضريبية على تأدية مهامها بشكل جيد؛

المطلب الثالث: أهداف الإصلاح الضريبي

يسعى الإصلاح الضريبي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، نذكر من بينها ما يلي:

1- تبسيط النظام الضريبي وتكوين إدارة ضريبية فعالة: إن الهدف من الإصلاح الضريبي هو تبسيط النظام الضريبي سواء فيما يتعلق بالهيكل حيث تم استبدال حدة الضرائب معقدة بضرائب بسيطة وكذا إلغاء عدة ضرائب غير ضرورية أو فيما يتعلق بالتشريع الضريبي بحيث أصبحت القوانين الضرورية واضحة ومدعمة بتفسيرات وتحليلها من طرف المختصين وترتب على ذلك أن النظام الضريبي أصبح بصورة أكثر شفافية ووضوح وانعكس ذلك ايجابيا على إدارة الضرائب وكذا المؤسسة بحيث من شروط نجاح أي نظام ضريبي وجود إدارة ضريبية فعالة تسهر على تطبيقه ومتابعته[1].

2- تخفيض الضغط الضريبي: يعرف الضغط الضريبي عموما بأنه النسبة بين مجموع الاقتطاعات الضريبية والناتج الوطني الخام، فلا يمكن للضغط الضريبي أن يكون حياديا بل يجب أن يلعب دورا تصحيحيا في توزيع الدخل الوطني مما يؤدي إلى تحرير قوى السوق، كما يجب أن يكون الضغط الضريبي متغيرا بتغير حاجيات أفراد المجتمع وبمعرفة معدل الضغط الضريبي في الجزائر، يجب معرفة مجموع الإيرادات المتأتية من الاقتطاع الضريبي ومعرفة الناتج الوطني الخام[2].

3- توجيه النشاط الاقتصادي: لم يهمل النظام الجبائي الجانب الاقتصادي باعتباره السبب الرئيسي في هذه الإصلاحات فمثلا: حوافز الادخار والاستثمار قد أخذت مسارا موضوعيا لما بدأ مفهوم الملكية الخاصة يتجسد بتخلي الدولة عن بعض وسائل الإنتاج التي كانت بالأمس القريب ملكا لها وهذا بعد توجه الدولة من الاقتصاد المخطط مركزيا إلى اقتصاد السوق الحر والإصلاحات الجبائية لسنة 1991م التي رافقت التحولات الاقتصادية التي تشهدها البلاد جعلت النظام الجبائي الجديد يستجيب للقيام بدور اقتصادي قد يكون لها الأثر الحسن على الاقتصاد الوطني[3].

---

[1] الوجدي نعيمة، "**فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة**"، مذكرة ليسانس، المركز الجامعي المدية، 2006 – 2007، ص، ص: 66-67.

[2] نفس المرجع، ص: 67.

[3] فرقاني نبيلة وبن سعيدان لبنى، مرجع سابق، ص ص: 28- 29.

4- محاربة الغش والتهرب الضريبي: يعتبر الغش والتهرب الضريبي أحد المشاكل الهامة التي يواجهها النظام الضريبي حيث يؤدي إلى إضعاف مردود ذلك النظام ونقص في التحصيل وللتخفيف من هذه الظاهرة[1]، قام المشرع الجزائري باتخاذ مجموعة من الإجراءات تتمثل في:

- إنشاء ضرائب بسيطة وواضحة يسهل متابعتها؛
- إجبار المكلفين بمسك دفاتر منتظمة يمكن مراقبتها في كل وقت؛
- إجبار المكلفين على التعامل بالفاتورة الخاضعة للمراقبة؛
- وضع بطاقة ترقيم بواسطة الإعلام الآلي لجميع المكلفين بحيث نجد لكل مكلف رقم ضريبي واحد، رغم تعدد أنشطته مما يسهل معرفة كل ما يربطه بالمجال الضريبي؛
- إعادة تنظيم الهياكل الضريبية، بحيث أدمجت كل مفتشيات الضرائب المباشرة في مفتشيات منفردة مما سهل متابعة تسيير الملفات الضريبية؛
- ربط بعض الإدارات الأخرى بإدارة الضرائب فمثلا نجد إدارة الجمارك لها اتصال مستمر بإدارة الضرائب من أجل التنسيق وتبادل المعلومات لمتابعة الذين يستوردون السلع من الخارج؛

5- تحقيق العدالة الضريبية

تشكل العدالة الضريبية أبرز اهتمامات المشروعين فمن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاعة ومصداقية لدى المكلفين بالضريبة ويسعى النظام الضريبي الجديد لتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين من خلال التوزيع العادل والمنصف للعبء الضريبي ويتضح ذلك فيما يلي[2]:

- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وإخضاع كل طرف منها لمعاملة خاصة، إن هذا التمييز بشكل خطوة نحو الاقتراب من العدالة الضريبة؛
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية علما أن الضريبة التصاعدية أكثر عدالة من الضريبة النسبية، حيث أنها تراعي مستويات الدخل؛
- مراعاة المقدرة التكلفية للمكلف عن طريق الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية كذلك إعفاء الحد الأدنى للمعيشة؛

[1] قاسمي محمد، حمان مصطفى وبلحاج رضوان، "**الإصلاحات الجبائية ودورها في تمويل الخزينة العمومية(92-08)** "،مذكرة ليسانس، المركز الجامعي، المدية، 2007- 2008، ص: 28.

[2] نفس المرجع، ص: 28.

المبحث الثالث: ضرائب المؤسسة بعد الإصلاحات الضريبية

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

أولا: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي

تنص المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"[1].

ثانيا: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

من خلال التعريف نستنتج الخصائص التالية[2]:

- تطبيق الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين؛
- تعد ضريبة سنوية فهي مستحقة على كل الأرباح والمداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة أو التي يتوفر عليها خلال سنة مدنية؛
- تعد ضريبة إجمالية تدفع على الإجمالي الصافي وهي ناتجة عن الفرق بين الدخل الإجمالي الكلي والأعباء المحددة من طرف الدولة؛
- إنها ضريبة وحيدة بمعنى إنها تضم كل أصناف المداخيل؛
- تعد ضريبة متزايدة بمعنى أنها تطبيق من خلال معدلات متزايدة وبصورة متصاعدة؛
- بعد ضريبة التصريح حيث يجب التصريح بها بعد تأسيسها وتغطيتها؛

يمكن التوصل إلى أهم مميزات هي الضريبة[3]:

- **البساطة:** يدفع المكلف ضريبة واحدة على عدد من المداخيل المختلفة بالإضافة إلى سهولة تسيير الملفات الضريبية عند خفض عدد الضرائب.

- **العدالة:** لكونها تخضع المكلفين لجدول متصاعد بالشرائح قصد مراعاة المقدرة التكلفية لكل فك والتي تقاس بمجموع دخله.

---

[1] المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[2] بوودين شهرزاد، بويبة سارة وسخري زهير، "**دور الضريبة على الدخل الإجمالي في تمويل الخزينة العمومية**"، مذكرة ليسانس، المركز الجامعي، ميلة، 2012-2013، ص، ص: 39-40.

[3] وسيلة طالب، "**الضغط الضريبي والفعالية الضريبية**"، مذكرة ماجستير، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2004، ص: 125.

ثالثا: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي هم[1]:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له أو منتفعين به أو مستأجرين له؛
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية؛
- الأشخاص الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد إلى ضريبة شخصية على مجموع دخلهم؛
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا؛
- الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح ومداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية ثم عقدها مع بلدان أخرى؛
- حصة الفوائد العائدة من الشركات إلى فائدة الأشخاص الشركاء أو الأعضاء في هذه الشركة؛

رابعا: المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية التالية[2]:

- الأرباح الصناعية، التجارية والحرفية؛
- أرباح المهن غير تجارية؛
- عائدات المزارع؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛
- فوائض القيمة المترتبة عن التنازل بمقابل من الملكيات المبنية أو غير المبنية؛

خامسا: إعفاءات الضريبة على الدخل الإجمالي

وضع المشرع الجزائري جلة من الإعفاءات تتضمن الضريبة على الدخل الإجمالي يمكن إجمالها فيما يلي:

أ- **الإعفاءات الدائمة:** يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص التاليين:

[2] المادة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[3] المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- السفراء، الأعوان الدبلوماسيون، القناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية تمنح لهم البلدان الذين يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين الجزائريين؛
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين والهياكل التابعة لها؛
- الإيرادات الصادرة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة؛
- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛
- العمال المعوقين حركيا، عقليا، وسمعيا، والذين يقل أجرهم عن **1000**دج[1]؛

ب- الإعفاءات المؤقتة

تمنح بعض النشاطات الصناعية والتجارية صفة الأولوية ضمن المخطط الوطني للتنمية ونستفيد من إعفاءات مؤقتة تتراوح ما بين **3** سنوات و**5** سنوات إلى **10** سنوات.

<u>سادسا: آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي</u>

للحصول على الضريبة الصافية الواجب دفعها من طرف المكلف، توجد أربع خطوات لذلك تتمثل فيما يلي:

أ- **تحديد الدخل الخام الإجمالي:** وذلك بخصم بعض التكاليف المحددة قانونيا والمتمثلة في:

- الخسائر المسجلة للسنوات الخمس السابقة؛
- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية وتلك المفترضة لشراء مساكن أو بناءها؛
- نفقات الإطعام؛
- وثيقة التأمين بصفة فردية من طرف المالك المؤجر؛

[1] ناصر مراد، مرجع سابق ص: 130.

جدول رقم 1: السلم التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي.

الدخل العام للضريبة	معدل الضريبة
لا يتجاوز 120000	%0
من 120001 إلى 360000	%20
من 360001 إلى 1440000	%30
أكثر من 1440000	%35

المصدر: قانون الضرائب 2013.

جـ- حساب الضريبة الخام على الدخل الفردي الإجمالي: وذلك باستعمال السلم الضريبي السابق.

د- حساب الضريبة الصافية: للحصول عليها نطرح قيمة القرض الضريبي من الضريبة الخام على الدخل الإجمالي.

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

أولا: مفهوم الضريبة على أرباح الشكات

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة على أنه "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات"[1].

ثانيا: خصائص الضريبة على أرباح الشركات

مما سبق يمكن إيجاز خصائص هذه الضريبة فيما يلي[2]:

- **ضريبة وحيدة:** إي أنها ضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- **ضريبة عامة:** وذلك بجمع كل الأرباح والمداخيل دون مراعاة طبيعتها؛
- **ضريبة سنوية:** أي أنها تفرض في كل سنة مرة على إجمالي الأرباح؛
- **ضريبة تصريحيه:** أي أن المكلف يقوم بتقديم ميزانيته الجبائية قبل الفاتح من أفريل من كل سنة تلي سنة تحقيق الأرباح؛

[1] المادتين 135 و136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[2] يحي لخضر، مرجع سابق، ص: 97.

ثالثا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

هناك شركات تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات وتوجه شركات تخضع اختياريا لهذا النوع من الضرائب[1].

أ- الشركات التي تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات

- شركات الأموال وتضم ما يلي:
  - شركات الأسهم؛
  - شركات ذات المسؤولية المحدودة؛
  - شركات ذات التوصية بالأسهم؛
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛
- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل الأسهم؛

ب- الشركات الخاضعة اختياريا للضريبة على أرباح الشركات

وهي الشركات التي تكون خاضعة في الأصل للضريبة على الدخل الإجمالي إلا أن المشرع الضريبي سمح لها بالخضوع للضريبة على أرباح الشركات بشرط تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في القانون لدى مفتشية الضرائب المعنية وهذا الاختيار نهائي لا يمكن الرجعة فيه مدى حياة الشركة، هذه الشركات تتمثل في:

- شركات الأشخاص وينطوي تحتها:

- شركات التضامن؛
- شركات التوصية البسيطة؛
- جمعيات المساهمة؛

رابعا: تحديد الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة كانت تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لمؤسسة واحدة في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال. وفي نهايته يشكل الربع الصافي من الفرق في قيم الأصول

[1] يحيى لخضر، مرجع سابق، ص: 67.

الصافية عند اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها قاعدة الضريبة، وتخصم الضريبة من الزيادات المالية وتضاف عند الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركات خلال هذه الفترة ويقصد بالأصول الصافية: الفائض في قيمة الأصول من بين جملة الخصوم المتكونة من ديون الغير والاستهلاكات المالية والأرصدة المتبقية[1].

إن IBS تحسب على أساس الربع المحاسبي وهو يختلف عن الربح المحاسبي الذي يظهر في جدول حسابات النتائج، ويحدد ذلك الربح المحاسبي بالفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية.

أما الربح الضريبي فهو ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات ويتضح ذلك من خلال العلاقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإسترادات – التخفيضات

الاسترادات: عبارة عن التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفعها نهائيا لأنها تعتبر مصاريف استقلالية وأنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من قبل إدارة الضرائب ،كما قد ترفضها بصفة مؤقتة إلى أن يتم تسديدها.

التخفيضات: عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي وتعتبرها إدارة الضرائب كتكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة هذه التكاليف تتمثل في خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة.

خامسا: المعدلات الضريبية المطبقة على أرباح الشركات

IBS ضريبة نسبية حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة وفي هذا المجال نجد المادة رقم 150 من قانون

الضرائب المباشرة يميز بين ثلاث فئات من المعدلات هذه الأخيرة تتمثل فيما يلي[2]:

- المعدل العادي المطبق على أرباح الشركات.
- المعدل المنخفض المطبق على الأرباح المعاد استثمارها.
- المعدلات الخاصة على بعض المداخيل عن طريق الاقتطاع من المصدر.

[1] المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[2] المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1- المعدل العادي

أدى الإصلاح الضريبي لسنة 1992 إلى وضع نسبة 42% كمعدل عادي للضريبة على أرباح الشركات نظرا لكون هذا المعدل يمثل عبئا كبيرا على كامل المكلفين بها ولكون أغلب المؤسسات الاقتصادية لم تكن تحقق فوائد إيجابية نظرا للوضعية المالية الصعبة التي لازمت هذه الإصلاحات[1].

جاء قانون المالية لسنة 1994 وبالتحديد في مادته 16 تخفيض هذه النسبة إلى 38% ولكن بقي هذا المعدل مرتفعا نوعا ما حتى بعد أن جاء قانون المالية لسنة 1999 والذي خفض بموجبه هذه النسبة إلى 30 %

2- معدل التخفيض

تخضع الأرباح المعاد استثمارها إلى معدل مخفض، فأول نسبة حددت هي 5 % لقانون المالية لسنة 1992 لترفع مرة واحدة إلى 33 % سنة 1995 هذا يرجع إلى إشكالية التهرب الضريبي، بحيث يشجع المعدل السابق 5 % على هذا التهرب، إذ يصعب على إدارة الضرائب مراقبة تلك العمليات، وطبقا لقانون المالية لسنة 1999، حدد هذا المعدل بنسبة 15 % وذلك مرتبط ببعض الشروط حيث أن الاستفادة من تطبيق المعدل المنخفض على الأرباح المعاد استثمارها يستلزم توفير بعض الشروط:

- مسك محاسبة منتظمة.
- تقديم تصريح توضح فيه قيمة الأرباح المعاد استثمارها ويكون مرتفقا ببيان يوضح الاستفادة المحققة وتحقيق وتحديد طبيعة وتاريخ دخول هذه الاستثمارات في حساب أصول المؤسسة، كما يشترط الاستفادة من هذا التخفيض في مجالات تخص عملية توسع وتنمية هذه المؤسسة.

هذا التخفيض في الاستثمارات في مجالات تخص عملية توسع وتنمية هذه المؤسسة.

3- المعدلات الخاصة

هي التي يتم فرضها على عائدات رؤوس الأموال المنقولة على إيرادات المؤسسات الأجنبية التي ليست لها عمل دائم بالجزائر.

من خلال هيكل النظام الضريبي المعدل بصفة جزئية لعام 1994نجد بعض الاقتطاع من المصدر إخضاعها لمعدلات مختلفة.

- 20 % على الأرباح الموزعة؛

[1] Ministère des Finances ; DGI Bulletin du services fiscaux n °12 Septembre 1995, P: 11.

- 15 % على عائدات الديون والودائع يمثل هذا الاقتطاع" الدين الضريبي"؛

- 20 % من العائدات الناتجة عن سندات الصناديق المجهولة الاسم؛

- 10% من عائدات مؤسسات أجنبية للنقل البحري؛

وفي قانون المالية لسنة 2015 تم توحيد المعدل بين المؤسسات الإنتاجية والتجارية الذي أصبح يقدر ب23% بعد أن كان في سنوات سابقة

سادسا: التزامات الأشخاص المكلفين بالضريبة

يتعين على الأشخاص المعنويين المشار إليهم أنفا أن يكتبوا قبل أبريل من كل سنة لدى مفتش الضرائب الموجود بمكان مقر الشركة، والإقامة الرئيسية لها تصريحا بالمبلغ الخاضع للضريبة الخاص بالنسبة المالية السابقة.

يجب على المكلفين بالضريبة أن يذكروا في تصريحاتهم الخاصة مبلغ رقم أعمالهم ورقم تسجيل السجل التجاري، ولقب المحاسب والمحاسبين المكلفين بمسك محاسبتهم وعناوينهم أو تحديد مراقبة النتائج لمحاسبتهم مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون بين المستخدمين الأجراء للمؤسسة أم لا، إلى جانب تقديم تصريح.

فالمكلفون بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على استشارات التي تعدها وتقديمها لإدارة مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة، كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها ولاسيما ملخص حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف المصاريف العامة حسب طبيعتها والاهتلاكات المالية والأرصدة، فاقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى عرض هذه الاهتلاكات المالية والأرصدة.

المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة

أولا: مفهوم الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة، ضريبة غير مباشرة تفرض على الاستهلاك، تجمع من طرف الدولة ليتحملها المستهلك النهائي.

أسست هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 1991 والتي جاءت لتعويض نظام الرسم على رقم الأعمال الذي كان سائد من قبل والمتمثل في الضريبتين (الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات).

وهذا نتيجة المشاكل التي تعرض لها النظام والذي كان لا يتلاءم مع الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر.

ثانيا: خصائص ومميزات الرسم على القيمة المضافة

1- الخصائص: من نص المادة الأولى من قانون الرسم على القيمة المضافة نستنتج الخصائص التالية:

توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يسمح للدولة التحكم أكثر في النشاط الاقتصادي بالإضافة إلى الحصول على موارد إضافية هامة [1].

- لا يؤثر على المداخيل المتواضعة إذا فرض بمعدلات منخفضة أو أعفيت منه المواد الاستهلاكية الضرورية؛
- ضريبة عامة حيث تمس كل مداخيل الدورة الاقتصادية (الإنتاج، الاستهلاك، التوزيع)؛
- تعتبر مصدر مهما من مصادر الإرادات العامة فهو يؤمن إيرادا ضريبيا وفيرا ومنتظما؛
- ضريبة سهلة التحصيل والحساب؛
- إعفاء دخول العائلات ممن يتحملها بصفة تثقل كاهلها وذلك من خلال تطبيقها بطرق عصرية وفي بعض الأحيان الإعفاء من تسديدها عندما يتعلق الأمر ببعض المواد الأساسية أو ذات الاستهلاك الواسع؛

2- المميزات[2]:

- يشكل ضريبة على الإنفاق يتحملها المستهلك النهائي؛
- ضريبة قيمة لكونها تحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتج أو الخدمة؛
- ضريبة بسيطة نظرا لقلة المعدلات المستعملة؛
- ضريبة عامة على المنتجات والخدمات؛
- يسمح بضمان عدالة ضريبية أكبر للمستهلك النهائي؛

ثالثا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

هناك عمليات تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة وأخرى تختار الخضوع لها.

[1] Mohamed ACHOUR, **introduction de la TVA en algérien.** Actes de Séminaire par la Direction Générale des impôts en collaboration avec la FMI de 20-22 octobre 1990 Koléa. IEDF P: 2.

[2] بوزيدة حميد، مرجع سابق ص: 80.

1- العمليات الخاضعة إجبارا: و تتمثل في[1]:

- المبيعات والتسليمات الممنوحة من طرف المنتجين؛
- الأشغال العقارية؛
- عمليات الإيجار وتقديم الخدمات؛
- المقاولين الدين يقومون ببناء منازل ثم إعادة بيعها؛
- أصحاب المهن الحرة؛
- بعض عمليات التصدير؛

2- العمليات الخاضعة اختياريا: يجوز للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الدين يقومون بنشطات خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة أن يختاروا بعد أن يقدموا تصريحا وذلك لاكتساب صفة المكلفين بدفع الرسم على القيمة المضافة وذلك بتسليم السلع والخدمات.

- موجهة للتصدير؛
- الشركات البترولية؛
- مؤسسات تتمتع بنظام الإعفاء؛
- المكلفين بالرسم الآخرين؛

رابعا: الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة

يمكن للمكلفين أن يستفيدوا من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على الشراء بناء على رخصة معتمدة يقدمها لهم المدير الجهوي للضرائب ويقدمونها بدورهم إلى البائع أو مصلحة الجمارك والعمليات التي تستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، وتتمثل هذه العمليات في[2]:

- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل أو يساوي رقم أعمالهم مبلغ 50000 دج بالنسبة لمؤدي الخدمات و80000 دج بالنسبة لبقية الخاضعين للضريبة؛
- المنتجات والمواد الغذائية والأعمال والخدمات المحددة في المادة 09 من قانون الرسم على القيمة المضافة؛

[1] العايب منال، خليفة شهرزاد وشريفي سارة، "**محاولة تقييم الضغط الضريبي في مؤسسة اقتصادية**" ،مذكرة ليسانس، المركز الجامعي ميلة 2011- 2012، ص، ص: 22- 23.

[2] المواد من 42 إلى 49 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

- السلع والخدمات المقتناة من طرف الشركات البترولية والموجهة لعمليات التنقيب والبحث والاستغلال ونقل المحروقات والغاز بواسطة القنوات؛
- المشتريات أو الواردات من البضائع الموجهة للتصدير على حالها، أو لاستخدامها في إنتاج منتجات موجهة للتصدير؛
- مشتريات المواد الأولية والأغلفة الموجهة للإنتاج؛
- اقتناء التجهيزات المخصصة لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة عندما تباشر هذه العمليات من قبل مؤسسات صنف نشاطها ضمن الأنشطة ذات الأولوية في المخطط الوطني للتنمية؛
- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات ومسالخ الحيوانات التي تخضع للرسم على الذبح؛

*شروط الإعفاء

نصت المادة 46 من قانون الرسم على القيمة المضافة أن منح الإعفاء يتوقف على:

- مسك المحاسبة؛
- تقديم نسخ من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب؛
- عدم استعمال المنتجات لغير الأغراض التي منحت من أجلها رخصة الشراء بالإعفاء؛

خامسا: طريقة حساب الرسم على القيمة المضافة

حساب الرسم على القيمة المضافة يحسب بتطبيق معدل محدد بواسطة القانون،كل أساس فرض الضريبة المتمثل في رقم الأعمال، هذا الأخير يحتوي على سعر السلعة، الأشغال والخدمات بما في ذلك الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة (رقم الأعمال خارج الرسم THAC) وقد عدلت معدلات الرسم على القيمة المضافة بغرض تقليص عددها، وخفض معدلاتها على النحو الذي يبينه الجدول التالي:

الجدول رقم 2: تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر

قانون المالية / المعدلات	قانون المالية لسنة 1992	قانون المالية السنة 1995	قانون المالية لسنة 1997	قانون المالية لسنة 2001
المعدل الخاص المخفض	7 %	7 %	7 %	7 %
المعدل المخفض	%13	%13	%14	ملغى
المعدل العادي	%21	%21	21 %	%17
المعدل المرتفع	%40	ملغى		

المصدر: قوانين المالية للسنوات: 1992– 1995 – 1997– 2001.

حيث يوجد حاليا معدلين هما:

- **معدل عادي:** حدد ب17% ويطبق على المنتجات والمواد والأشياء والأعمال التي تحدد قيمتها بموجب قانون المالية.
- **معدل منخفض:** حدد ب7% ويطبق على المنتجات والأشياء والأعمال التي تحدد قيمتها بموجب قانون المالية.

وفيما يخص العمليات التي تخضع لكل رسم فتحدد قوائمها بموجب قوانين المالية حسب النشاطات، المنتجات السياسية الاجتماعية والاقتصادية.

بعد هذا العرض للرسم على القيمة المضافة يمكننا تقديم الملاحظات التالية:

- تعمل هذه الضريبة على تخفيض لتكاليف الاستثمار لأنها تسمح للمؤسسات الاسترجاع المالي. يمكن للرسم على القيمة المضافة من زيادة فعالية الإدارة الضريبية نتيجة تبسيط الإجراءات وتقليص عدد المعدلات؛
- يعتبر الرسم على القيمة المضافة في حالة البيع نقدا كرأس مال عامل بالنسبة للمؤسسة، لأن مبيعات بداية الشهر تتيح للمؤسسة التصرف بمبالغ الرسوم المقبوضة من زبائنها كجزء من سعر البيع إلى غاية يوم العشرين من الشهر الموالي حيث يمكن اعتبار الرسم على القيمة المضافة تكلفة لأن الدين الضريبي يترتب بمجرد التسليم كواقعة منشئة للضريبة؛

- يمكن لهذه الضريبة توفير إيرادات كبيرة، نظرا لمجال تطبيقاتها الواسع بحيث شملت مجالات لم تكن معينة في النظام السابق كالتجارة بالتجزئة... الخ؛

المطلب الرابع: الضرائب والرسوم الأخرى

أولا: الدفع الجزافي VF

مفهومه: هو عبارة عن ضريبة مباشرة على الهيئات والمؤسسات التي تشغل مستخدمين غلى أساس مجموع الأجور والمرتبات والمعاشات[1].

وقد تم الإستغناء عنه في قانون المالية التكميلي لسنة 2005.

ثانيا: الرسم العقاري TF

1- مفهومه: هو ضريبة مباشرة سنوية تفرض على الممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية على أساس القيمة الايجارية الجبائية السنوية، حسب نوعية المناطق الموجودة فيها، وتوجه حصيلة هذه الضريبة لصالح ميزانية البلدية.

2- مجال التطبيق الرسم العقاري

أ- **الملكيات المبنية:** "يؤسس رسم عقاري على الملكيات الموجودة على التراب الوطني باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة"[2].

حيث يخضع للرسم العقاري الملكيات المبنية[3]:

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد وتخزين المنتوجات؛
- المنشآت التقنية الكائنة في محيط الطائرات، والموانئ، محطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها الملحقات المتكونة من مستودعات وورشات الصيانة؛
- الأراضي والبنايات بجميع أنواعها، والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها لايمكن الاستغناء عنها؛
- الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشغلها المالك أو آخرون مجانا أو بمقابل؛

[1] عبد المجيد قدي، **"النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة"**، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البليدة، 20- 21 ماي 2002.

[2] المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة.

[3] المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة.

والمادة الخاضعة للرسم العقاري بالنسبة لهذه الممتلكات تحدد اعتمادا على القيمة الإيجارية الجبائية وذلك بعد تخفيض بنسبة 2% سنويا دون تجاوز نسبة 10% أما بالنسبة للمصانع فحدد بنسبة 50%.

ب- الملكيات غير المبنية: "تؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها باستثناء المعفية صراحة من الضريبة"[1].

ويخضع للرسم العقاري الملكيات غير المبنية التالية:

- الأراضي الفلاحية والأراضي الموجودة في المناطق العمرانية أو القابلة للتعمير؛
- مناجم الملح والمحاجر والمرامل والمناجم المكشوفة؛

أما المادة الخاضعة للضريبة تحدد من ناتج القيمة الايجارية للممتلكات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد، تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة.

ثالثا: رسم التطهير

1- مفهومه: هو رسم سنوي توجه حصيلته لميزانية البلدية مقابل خدمات تتمثل في رفع القمامات واستعمال شبكة تصريف المياه غير صالحة للشرب.

2- مجال تطبيقه

يتحمل المستأجر هذا الرسم كما يمكن أن يدفعه مع المالك بصفة تضامنية وتفرض على المحلات ذات الاستعمال السكني، التجاري، الصناعي والحرفي.

رابعا: الرسم على النشاط المهني

1- مفهومه: أنشأ هذا الرسم في أول جانفي 1996 بموجب قانون المالية والذي عوض الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على النشاط غير التجاري، وتوجه حصيلته لصالح الجماعات المحلية.

كما يفرض على أساس رقم الأعمال المحقق خلال السنة بغض النظر عن النتيجة المحققة. وقد حدد معدل الرسم على النشاط المهني بنسبة 2 % [2]، و توزع حصيلته حسب الجدول التالي:

[1] المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة .

[2] المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول رقم 03: توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	الصندوق المشترك للولايات	المجموع
المعدل العام	% 0.59	% 1.30	% 0.11	% 2

المصدر: قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

2- مجال التطبيق: يستحق الرسم على النشاط المهني نتيجة لما يلي[1]:

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين يملكون محلا مهنيا دائما في الجزائر، ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صف الأرباح غير تجارية؛
- رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي من صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات؛

[1] المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

خلاصة

من خلال ماسبق نستخلص مايلي:

الضريبة اقتطاع نقدي تفرضه الدولة من أجل تمويل خزينتها ومواجهة أعبائها، أما السياسة الضريبية فتعبر عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي، المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي من جهة ثانية، ومن أهم أهدافها تكوين رأس المال، توجيه الاستهلاك، وإعادة توزيع الدخل، وذلك باستخدام مجموعة من الأدوات كالإعفاءات والتخفيضات الضريبية والقرض الضريبي.

ويعود الإصلاح الضريبي الذي عرفته الجزائر في بداية التسعينيات إلى مجموعة من المشاكل كعدم ملائمة النظام الضريبي لمعطيات المرحلة الراهنة، وعدم فاعلية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار بالإضافة إلى ضعف العدالة الضريبية، حيث كان يستهدف تحقيق الكفاءة والعدالة الضريبية وإيجاد مناخ جيد للاستثمار في آن واحد، قد جاءت كل من قوانين الضرائب وقوانين الاستثمار بمجموعة معتبرة من التحفيزات من أجل تشجيع الاستثمار داخل المؤسسة وهذا ماسيتم التطرق إليه في الفصل الثاني.

الفصل الثاني

الضريبة والاستثمار

تمهيد

يعتبر الاستثمار حجر الزاوية في التنمية الاقتصادية والاجتماعية باعتباره الدافع الأساسي للنمو من خلال زيادة الناتج الداخلين، وتوفير مواد أولية إضافية مكملة للادخار الوطني، وللموارد القابلة للاستثمار داخل كل بلد، من أجل رفع المستوى المعيشي وتحقيق الرفاهية الاجتماعية.

وقد أولت الدولة الجزائرية منذ الاستقلال مباشرة اهتماما خاصا بالاستثمار، ظهر جليا من خلال التشريع المتجدد للقوانين المتعلقة بترقية وتطوير الاستثمار وفقا لمتطلبات وخصوصيات كل مرحلة، وتتضمن هذه القوانين إجراءات وتدابير مشجعة لقيام الاستثمار ونموه، في مقدمتها الامتيازات الجبائية نظرا للقدرة التي تتمتع بها سياسة التحفيز الضريبي في استقطاب المستثمرين، وتهيئة المناخ الملائم لهم لمباشرة استثماراتهم من خلال التأثير على أهم محدداته والمتمثلة أساسا في تخفيض تكاليف الاستثمار والرفع من مردوديته.

وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: عموميات حول الاستثمار؛

المبحث الثاني: الامتيازات الضريبية في ظل قوانين الاستثمار؛

المبحث الثالث: تأثير السياسة الضريبية على عناصر الاستثمار؛

المبحث الأول: عموميات حول الاستثمار

المطلب الأول: مفهوم الاستثمار مميزاته وأهميته

أولا: مفهوم: يختلف مفهوم الاستثمار من اقتصادي لآخر وسنقدم بعض التعريفات لعدد من الاقتصاديين كما يلي:

– **يعرفه بروناس:** على أنه "تخصيص الموارد على أمل تحقيق العوائد المتوقع الحصول عليها مستقبلا خلال فترة زمنية طويلة"[1].

– **يعرفه قيتن:** على أنه "الطاقات المتاحة أي هو تقبل تضحية الحاضر لتحسين المستقبل"[2].

– **يعرفه عبد العزيز:** "على أنه استخدام الأموال الحاضرة لتوليد أرباح في المستقبل"[3].

– **تعريف كينز:** عرف الاستثمار على أنه تلك الأموال المخصصة لإنتاج الآلات والمعدات والمباني وكذلك الأموال المخصصة لزيادة الإنتاج[4].

ومن التعاريف السابقة يمكن استخلاص تعريف عام للاستثمار فهو سلسلة من المصروفات والمداخيل انطلاقا من نفقة ابتدائية حيث تتبع هذه النفقة بالتكاليف من أجل الحصول على إيرادات في المستقبل وحتى نتمكن من الاستثمار يجب تخصيص الأموال الضرورية اللازمة لذلك.

ومفهوم الاستثمار كذلك يختلف في الاقتصاد عنه في الإدارة المالية أو المحاسبية ولذلك سوف نميز بين ثلاث مفاهيم:

1- المفهوم الاقتصادي: هو توظيف الأموال في المشاريع الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، بهدف تحقيق تراكم رأسمال جديد ورفع القدرة الإنتاجية أو تجديد وتعويض الرأسمال القديم[5].

ويعرف أيضا على أنه: التخلي على إيراد أكبر من التكلفة الأولى وهو يأخذ بعين الاعتبار ثلاثة عناصر هي: الزمن، مردودية الفعالية العملية، الخطر المرتبط بالمستقبل[6].

---

[1] دريد كامل آل شبيب، **الاستثمار والتحليل الاستثماري**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص: 17.

[2] بن حبيب عبد الرزاق، "**الشراكة ودورها في جلب الاستثمارات الأجنبية**"، مقال ضمن الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الالفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 21 و22 ماي 2002، ص: 8.

[3] عبد العزيز هيكل، **أساليب تقييم الاستثمار**، الدار الجامعية، 1985، بيروت، ص: 225.

[4] شوام بوشامة، **تقييم واختيار الاستثمارات**، دار الغرب للنشر والتوزيع، ص: 18.

[5] قاسم نايف علوان، **إدارة الاستثمار بين النظرية والتطبيق**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2012، الطبعة الثانية، ص: 29.

[6] بن حبيب عبد الرزاق، مرجع سابق، ص: 9.

2- المفهوم المالي: يقصد به" التعامل بالأموال للحصول على الأرباح وذلك بالتخلي عنها في لحظة زمنية معينة ولفترة زمنية محددة بقصد الحصول على تدفقات مالية مستقبلية تعوض عن القيمة الحالية للأموال المستثمرة وتعوض عن عامل المخاطرة المرافق للمستقبل"[1].

3- المفهوم المحاسبي: فالاستثمار يعني "أنه يوجد هناك استثمار عندما يوجد هناك استهلاك في الحين للمادة أو الخدمة والذي يتواصل لفترة زمنية يمكن تحديدها من قبل"[2]، وحسب المخطط الوطني للمحاسبة فهي تنتمي إلى الصنف الثاني.

ثانيا: مميزات الاستثمار: ويتميز الاستثمار الناجح بمجموعة من المزايا نوجزها فيما يلي[3]:

- السيولة الملائمة أو الجيدة؛
- المحافظة على مبلغ رأس المال الأساسي؛
- العوائد المقبولة والجيدة من الاستثمار؛
- الارتفاع المستمر في دخل المستثمر؛
- عدم وجود حاجة للعناية الكبيرة في أدوات الاستثمار المستخدمة؛

ثالثا: أهمية الاستثمار: للاستثمار دور كبير وأهمية في تحريك النشاط الاقتصادي، والتي يمكن إدراجها في النقاط التالية[4]:

- زيادة الإنتاج والإنتاجية، مما يؤدي إلى زيادة الدخل القومي وارتفاع متوسط نصيب الفرد منه، وبالتالي تحسين مستوى معيشة المواطنين؛
- توفير الخدمات للمواطنين للمستثمرين؛
- توفير فرص العمل وتقليل نسبة البطالة؛
- زيادة معدلات التكوين الرأسمالي للدولة؛
- توفير التخصصات المختلفة من الفنيين والإداريين والعمالة الماهرة؛
- إنتاج السلع والخدمات التي تشبع حاجات المواطنين وتصدير الفائض منها للخارج، مما يوفر العملات الأجنبية اللازمة لشراء الآلات والمعدات وزيادة التكوين الرأسمالي؛

---

[1] شوام بوشامة، مرجع سابق، ص: 18.

[2] طاهر حيدر حردان، **مبادئ الاستثمار**، دار المستقبل للنشر والتوزيع، 1997، الطبعة الأولى، ص: 14.

[3] بجاوية سهام، "**الاستثمارات العربية البينية ومساهمتها في تحقيق التكامل الاقتصادي**"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، نوفمبر 2005، ص: 12.

[4] شقيري نوري موسى وآخرون، **إدارة الاستثمار**، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2002، ص: 18.

المطلب الثاني: خصائص الاستثمار ومحدداته

أولا: خصائص الاستثمار: للاستثمار عدة خصائص وهي: مصاريف الاستثمار، التدفقات النقدية، مدة حياة الاستثمار.

1- مصاريف الاستثمار: عبارة عن إنفاق مجموعة من الأموال للحصول على استثمار وتحتوي على كل من التكاليف استثمارية وتكاليف التشغيل التي تتعلق بتحضير الاستثمارات.

أ- **تكاليف استثمارية** وتتمثل في التكاليف الضرورية لإقامة الاستثمار وهي كالتالي:

- تكالبف خاصة لإعداد الأصول الثابتة كالنقل؛
- تكاليف إجراء التجارب؛
- تكاليف خاصة بالأصول الثابتة كالأراضي؛
- تكاليف متعلقة بالتصميمات والرسومات الهندسية للاستثمار.

ب- تكاليف التشغيل: وهي تكاليف ضرورية لاستغلال طاقات الاستثمار الإنتاجية وذلك بعد وضع الاستثمار في حالة التشغيل، ومن أمثلة ذلك تكاليف المواد اللازمة للإنتاج والمصاريف المتعلقة بها كمصاريف النقل وأجور العمال.

2- التدفقات النقدية: ويقصد بها ذلك الفرق بين المدخلات والمخرجات النقدية سواء من خلال التجهيز أو الإنشاء حتى العمر المتوقع، وهي كمثل المبالغ المالية المنتظر تحقيقها مستقبلا، حيث تحسب هذه النفقات بالعلاقات التالية:

- التدفق النقدي الإجمالي= مداخيل الاستثمار- تدفقات الاستثمار
- التدفق النقدي الصافي = التدفق النقدي الإجمالي – (الضرائب+مستحقات الغير)
- التدفق النقدي الصافي= المبلغ المنتظر بعد طرح جميع المستحقات على الاستثمار

3- مدة حياة الاستثمار:هي المدة التي يكون فيها الاستثمار في حالة عطاء أي التي يحقق فيها إيرادات صافية، أي الفترة المقدرة للتدفقات النقدية الموجبة، ونميز في مدة حياة الاستثمار عمر اقتصادي والذي نقصد به الفترة التي يكون فيها تشغيل الاستثمار اقتصاديا أي تحقيق أقل تكلفة مع وجود عائد وعمر إنتاجي والذي هو عبارة عن الفترة التي ينتظر أن يكون من خلالها الاستثمار صالحا للإنتاج.

4- القيمة الباقية: وهي تمثل الجزء الذي لم يستهلك من التكلفة الأولية للاستثمار.

ثانيا: محددات الاستثمار

يتحدد حجم الاستثمار بعدد من الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية بالإضافة إلى الظروف السائدة في البلد، ولكن الظروف الاقتصادية هي المحدد الذي سوف نعتمد عليه في هذا الجانب والمتمثلة فيما يلي[1]:

1- الائتمان المصرفي: إن مدى توفر الائتمان المصرفي في السياسة الداخلية للمصارف التجارية أو المصارف المتخصصة لدعم المشاريع أو شركات الأعمال سواء في رأس المال العامل(التشغيلي)، أو رأس المال الثابت (الرأسمالي) يعتبر عامل محدد ومؤثر على الاستثمار، فإن توافر القروض المصرفية سيساهم في دعم وتشجيع الاستثمار.

2- النقد الأجنبي: إن شراء السلع الرأسمالية كالآلات، والمكائن التي يتم الاحتياج إليها لغرض الإنتاج وتقديم الخدمات، والتي يتم استيرادها من خارج الدولة وخاصة في الدول النامية، وتنشئ الحاجة للنقد الأجنبي لشراء هذه السلع، وربما لا يكون ذلك متاح لسداد قيمتها، مما يؤثر ذلك سلبا على القرار الاستثماري.

3- عدم الاستقرار الاقتصادي: إن عدم الاستقرار الاقتصادي يؤثر سلبا على عملية الاستثمار في البلد من خلال جوانب عديدة منها ارتفاع معدلات التضخم والتي تؤثر على الربحية المتوقعة وخاصة في حالة الشركات أو المشاريع التي تكون فيها الإدارة غير مغامرة، فإن حالة عدم التأكد تجعل هذه الإدارات تعيد هيكلة استثماراتها بعيدا عن الأنشطة ذات المخاطر المرتفعة وهذا يؤدي إلى انخفاض الاستثمار.

4- ارتفاع المديونية الخارجية للدولة: إن الارتفاع نسبة المديونية إلى الناتج المحلي الإجمالي تؤثر سلبا على الاستثمار الخاص من خلال مجالات عديدة منها: استخدام الموارد المتاحة لخدمة المديونية العامة، وربما يجعل الاستثمار العام يزاحم الاستثمار الخاص، كذلك قد يؤدي إلى ارتفاع المديونية وتحول رؤوس الأموال إلى الخارج بدل ادخارها أو استثمارها في داخل البلاد.

والبعض يحدد العوامل التالية التي تؤثر على القرار الاستثماري وهي[2]:

1- الكفاية الحدية لرأس المال: العنصر الأساسي في هذه العملية احتساب صافي العائد ومقارنته مع سعر الفائدة للأموال المقترضة للقيام بالعملية الاستثمارية فإذا كان صافي العائد أكبر من قيمة الفوائد التي ستدفع إلى المؤسسات المالية فإن المستثمر سوف يعمل على إنجاز استثماره، في حين أنه سيحجم عن

[1] قاسم نايف علوان، مرجع سابق، ص، ص: 38- 39.

[2] محمود الوادي وآخرون، **الأساس في علم الاقتصاد**، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، ص، ص: 262-263.

الاستثمار في حال كانت توقعاته تشير إلى أن تكلفة الأموال ستكون أعلى من العوائد، ولكن يبقى الخيار للمستثمر في حال تساوت العوائد مع الفوائد.

2- التقدم التقني: إن مقدرة المؤسسات والمنشآت المختلفة على مواكبة التطورات التقنية المختلفة يكفل لها الحفاظ على مستواها التنافسي في السوق والعمل على تقليل تكلفة الإنتاج للسلع التي تقدمها للمستهلكين، وبالتالي ارتفاع الإرباح التي يمكن أن يحصل عليها المستثمر، لهذا نلاحظ أن العديد من المنشآت تعمل في الاستثمار على شراء المعدات والآلات الجديدة.

3- التوقعات المستقبلية: إن التوقعات المستقبلية ذات أهمية بالغة في تحديد العملية الاستثمارية، فالمستثمر الذي يرى في المستقبل ازدياد في الطلب على المنتجات والسلع يكون ذلك له بمثابة حافز للاستثمار في العملية الاستثمارية والمحافظة على وضعه في السوق، بينما في حال ما إذا ساد التشاؤم توقعاته المستقبلية فإنه بلا شك سوف لا يعمل على زيادة السلع والخدمات المقدمة للمستهلكين خوفا من تحقيق خسائر إضافية.

4- النمو السكاني: إن ازدياد عدد السكان لاشك أنه يؤدي إلى ارتفاع حجم الاستثمارات التي من خلالها يطمح المستثمرين إلى تحقيق أرباح مناسبة، بالإضافة إلى أن زيادة عدد السكان يعني أن هناك وفرة في الأيدي العاملة التي يمكن استخدامها في الاستثمار أو في أي كمية محددة من رأس المال فتزداد إنتاجية رأس المال.

المطلب الثالث: أهداف الاستثمار وتصنيفاته

أولا: أهداف الاستثمار: للمشروع الاستثماري أهداف متوقعة نجملها فيما يلي[1]:

1- الأهداف الاقتصادية: تتمثل فيما يلي:

- زيادة الإنتاج السلعي والخدمي الممكن تسويقه بفاعلية، وبالتالي تحقيق دخول مناسبة لعوامل الإنتاج فضلا عن زيادة الدخل الوطني؛
- زيادة قدرة الاقتصاد الوطني على تشغيل عامل الإنتاج، وإيجاد فرص التوظيف من القوى العاملة ورأس المال والأرض والإدارة، بالشكل الذي يقضي على البطالة في كافة صورها وأشكالها؛
- تعظيم الربح لأنه الهدف الذي يسعى المشروع لتحقيقه، كعائد على رأس المال المستثمر ولزيادة نموه وتطوره؛
- القيمة الاقتصادية للموارد الطبيعية المتوفر بالدولة؛

[1] منصوري الزين، **تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2012، الطبعة الأولى، ص، ص: 43 – 45.

- زيادة قدرة جهاز الإنتاج الوطني على إتاحة مزيد من السلع والخدمات وعرضها بالسوق المحلي، لإشباع حاجة المواطنين، وكذلك للحد من الواردات والعمل على زيادة قدرة الدولة للتصدير ولتحسين ميزان المدفوعات؛
- تقوية بنيان الاقتصاد الوطني بالشكل الذي يعمل على تصحيح الإختلالات الحقيقية القائمة فيه، ويعيد توزيع المساهمات ومشاركة القطاعات الإنتاجية المختلفة؛

2- الأهداف التكنولوجية: تتمثل فيما يلي:

- تطوير التكنولوجيا وأساليب الإنتاج المحلية لتصبح أقدر على الوفاء باحتياجات الدولة والأفراد؛
- تطوير واستيعاب التكنولوجيا وأساليب الإنتاج التي تم استيرادها من الخارج لتصبح مناسبة للظروف المحلية؛
- المساعدة في إحداث التقدم التكنولوجي السائد، بتقديم النموذج الأمثل الذي يتم الأخذ والاقتناء به من جانب المشروعات المماثلة والمنافسة؛

3- الأهداف الاجتماعية

- تطوير هيكل القيم ونسق العادات والتقاليد بالشكل الذي يتوافق مع احتياجات التنمية الاجتماعية والاقتصادية والقضاء على السلوكيات الضارة؛
- تحقيق التنمية الاجتماعية المتوازنة، بين مختلف مناطق الدولة عن طريق استخدام المشروع الاستثماري كأداة للإسراع بتنمية وتطوير بعض مناطق الدولة؛
- القضاء على كافة أشكال البطالة، وعلى بؤر الفساد الاجتماعي والأمراض الاجتماعية الخطرة التي تفرزها البطالة؛
- تحقيق العدالة في توزيع الثروة وناتج تشغيل هذه الثروة على أصحاب عوامل الإنتاج؛

4- الأهداف السياسية

- تعزيز القدرات التفاوضية للدولة مع الدول الأخرى والمنظمات؛
- إيجاد قاعدة اقتصادية تعمل على تعميق وتعزيز الاستقلال الوطني بمضمونه الاقتصادي؛
- زيادة القدرة الأمنية وأداء النظام السياسي بشكل قوي من خلال توفير أساس اقتصادي قوي يرفع من مكانة الدولة سياسيا في المجتمع الدولي؛
- تغذية القدرات الدفاعية والحربية للدولة سواء للاستخدام العسكري أو لاستخدام السلم؛

ثانيا: تصنيفات الاستثمار: للاستثمار عدة تصنيفات نذكر منها ما يلي:

1- من حيث المدة الزمنية[1]:

- **الاستثمارات طويلة الأجل:** والتي تقل مدة إنجازها عن السنتين، وتكون نتائجها في نهاية الدورة لأنها تتعلق بالدورة الاستغلالية.
- **الاستثمارات متوسطة الأجل:** هي التي تقل مدة إنجازها عن خمس سنوات وتزيد عن السنتين، وهي التي تكمل الأهداف الإستراتجية التي تحددها المؤسسة.
- **الاستثمارات قصيرة الأجل:** تؤثر هذه الاستثمارات بشكل كبير، على المؤسسة بصفة خاصة وعلى المجتمع بصفة عامة، وهي تتطلب رؤوس أموال ضخمة وتفوق مدة إنجازها خمس سنوات.

2- من حيث الطبيعة القانونية[2]:

- **استثمارات عمومية:** هي التي تقوم بها الدولة من أجل التنمية الشاملة، ولتحقيق حاجيات المصلحة العامة، مثل الاستثمارات المخصصة لحماية البيئة.
- **الاستثمارات الخاصة:** ويتميز هذا النوع من الاستثمارات بطابع الربح الذي يتوقعه أصحابها من وراء عملية الاستثمار، وهي تنجز من طرف الأفراد والمؤسسات الخاصة.
- **الاستثمارات المختلطة:** وتحقق هذه الاستثمارات بدمج القطاع العام والخاص لإقامة المشاريع الكبيرة التي تتطلب رؤوس أموال ضخمة ولها الأهمية القصوى في انتعاش الاقتصاد الوطني، حيث تلجأ الحكومات إلى رؤوس الأموال الخاصة المحلية والأجنبية، لأنها لا تستطيع تحقيق هذه المشاريع برأسمالها الخاص.

3- من حيث المعيار النوعي

- **استثمارات حقيقية:** وتعني الإنفاق على الأصول الإنتاجية أو السلع والخدمات الاستثمارية الجديدة والذي يترتب عليه إنتاج إضافي، فرض عمل إضافي وزيادة المخزون من المواد الأولية المختلفة.
- **استثمارات مالية:** وتتمثل في الاستثمار في سوق الأوراق المالية أي حيازة المستثمر لأصل مالي غير حقيقي يتخذ شكل الأسهم والسندات، بمعنى تداول الأوراق الائتمانية.

4- من حيث القائم بالاستثمار

- **الاستثمار الفردي:** هو الذي يقوم به فرد أو مجموعة من الأفراد المستثمرين بنشاط محدود أو يمثلون شرائح مختلفة من المجتمع.

[1] منصوري الزين، مرجع سابق، ص: 22.

[2] نفس المرجع، ص:21.

- **استثمار الشركات:** هو الاستثمار في رأس المال الحقيقي الجديد الذي تقوم بتكوينه وتمويله إما عن طريق الاحتياطات التي يتم تكوينها من الأرباح المحققة أو من القروض التي تحصل عليها.
- **الاستثمار الحكومي:** هو الذي تقوم به الدولة لتنفيذ الخطط الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها من الخطط التي تخدم الدولة.

5- من حيث المجال الجغرافي[1]:

- **الاستثمارات المحلية:** هي جميع الفرص المتاحة للاستثمار في السوق المحلية بغض النظر عن أداة الاستثمار المستعملة مثل العقارات والأوراق المالية والذهب والمشروعات التجارية... الخ.
- **الاستثمارات الخارجية:** هي جميع الفرص المتاحة للاستثمار في الأسواق الأجنبية مهما كانت أدوات الاستثمار المستعملة وتتم هذه الاستثمارات إما بشكل مباشر أو غير مباشر.

6- من حيث وسائل الاستثمار[2]:

- **استثمار غير مباشر:** هو الاستثمار في الأوراق المالية باختلاف أنواعها لشركات الأموال بهدف الربح عن طريق البيع.
- **استثمار مباشر:** هو الاستثمار في جميع المشاريع الإنتاجية والخدمية الهادفة إلى إنتاج السلع والخدمات.

المطلب الرابع: العلاقة بين الضريبة والاستثمار

تعتبر الضرائب مصدر أساسي ورئيسي تعتمد عليه الحكومات لتمويل الخزينة العامة وذلك من خلال سياسة ضريبية محكمة. بالإضافة لأنها توفر قدرا من المواد للقيام بالاستثمار لذا نجد هناك عدة عوامل مختلفة في الدولة حالت دون زيادة حجم الاستثمارات وتوجهيها وأهم هذه العوامل:

- ضعف حافز القيام بالاستثمار وكذلك ضعف حجم السوق؛
- قلة عدد المستثمرين الذين يخاطرون بمشروعاتهم؛
- ارتفاع تكلفة المشروعات؛

كما تعتبر الضرائب وسيلة من وسائل السياسة المالية التي تطبقها الدول وكلما زادت نسبة الضرائب في البلاد، نقص حجم الاستثمار، فقد تؤدي سياسة ضريبية معينة إلى تشجيع الاستثمارات أو إلى

[1] زياد رمضان، "**مبادئ الاستثمار المالي والحقيقي**"، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007، الطبعة الرابعة، ص: 36.

[2] قاسم نايف علوان، مرجع سابق، ص: 37.

انخفاضها وذلك من خلال زيادة أو تخفيض تكلفة رأس المال، حيث أن الإعفاءات الضريبية تكون في صالح الاستثمار وزيادة الأعباء الضريبية تؤدي إلى الحافز على الاستثمار[1].

ويبقى للضريبة دورا مزدوجا حيث يمكن أن تكون كرادع للاستثمار من خلال المغالاة في الأعباء الضريبية أو الازدواج الضريبي، كما يمكن أن تكون محفز له، وذلك عن طريق تأثيرها على كل من معدل الأرباح والتكاليف وعلى المدخرات، وبالتالي على تكوين رأس المال الضروري للاستثمار، وبهذا تساهم الضريبة في تحقيق النمو الاقتصادي والتوازن القطاعي أو الجهوي والتخفيف من حدة البطالة إلى غير ذلك من الأهداف.

[1] بوغزالة محمد نجلاء، "**الاستثمار الخاص في الجزائر خلال الفترة 1990– 2000**"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2001– 2002، ص: 17.

المبحث الثاني: الامتيازات الضريبية في ظل قوانين الاستثمار

المطلب الاول: ماهية التحفيز الضريبي

أولا: مفهوم التحفيز الضريبي

لقد اختلفت التعاريف المقدمة لمصطلح التحفيز والذي يطلق عليه أيضا مصطلح الامتياز أو التحريض، وذلك باختلاف الأهداف المرجوة من ذلك.

التعريف الأول: إجراء خاص غير إجباري لسياسة اقتصادية تستهدف الحصول من الأعوان الاقتصاديين المستهدفين على سلوك معين يوجه اهتماماتهم إلى الاستثمار في ميادين أو مناطق لم يفكروا في إقامة استثمارات فيها من قبل، مقابل الاستفادة من امتيازات معينة[1].

التعريف الثاني: هو عبارة عن مجموعة من الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع التجهيزي تتخذه الدولة لصالح فئات معينة لغرض توجيه نشاطهم، والمؤسسة الخاصة هي المستهدفة من إجراء الامتياز[2].

التعريف الثالث: تخفيض في معل الضرائب القاعدة أو الالتزامات الجبائية التي تمنح للمستفيد بشرط التقييد بعدة مقاييس[3].

من التعاريف السابقة يمكن تعريف التحفيز الضريبي على أنه: عبارة عن تنازل الدولة عن جزء من حقها والمتمثل في إيرادات ضريبية، وذلك بتقديم مساعدات مالية غير مباشرة لبعض الأعوان الاقتصاديين مع تقييدهم بمجموعة من الشروط، كنوع النشاط، مكانه، إطاره القانوني... الخ، من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية.

ثانيا: خصائص التحفيز الجبائي

من التعريف السابق للتحفيز يمكن استنتاج الخصائص التالية:

إجراء اختياري: أي أن للأعوان الاقتصاديين والمستثمرين خاصة حرية الاختيار بين الاستجابة أو الرفض لما تحتويه سياسة التحفيز الجبائي.

---

[1] بوقنيبة آسية، فرحات نادية وشماع لمياء، مرجع سابق، ص: 21.

[2] باشونة رفيق وداني كبير معاشو، "**تحليل سلوك المؤسسة اتجاه العبء الجبائي وأساليب التحريض الجبائي**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، البليدة، 2003، ص: 49.

[3] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص: 118.

إجـراء هـادف: مثـل هـذه الإجـراءات ليسـت تلقائيـة فقـط والمعـزى مـن اسـتعمالها هـو توجيـه الأعـوان الاقتصاديين إلى النشاطات والقطاعات التي هي بحاجة إلى تطوير.

إجراء له مقياس: باعتبار التحفيز موجه إلى فئة معينة من المكلفين بالضريبة والتي عليها احترام بعض المقاييس التي يحددها المشرع كتحديد نوعية النشاط مكان إقامته الإطار القانوني والتنظيمي للمستفيد ويعتبر شرط ضروري للاستفادة من المزايا.

الوسيلة: أي الوسيلة التي تستخدمها سياسة التحفيز الضريبي لتشجيع وتوجيه الأعوان الاقتصاديين إلى القطاعات والأنشطة المنتجة ذات الأولوية وهي تمنح تسهيلات وإعفاءات.

وامتيازات جبائية وهي الأكثر شيوعا، " والمستفيد هو شخص خاضع للضريبة اختير على أساس بعض الشروط أو معايير تنسب عادة على نوع الإطار القانوني والتنظيمي التي تمارس من خلاله الأنشطة وكذا جنسية الممول ونوع النشاط والخبرة ".

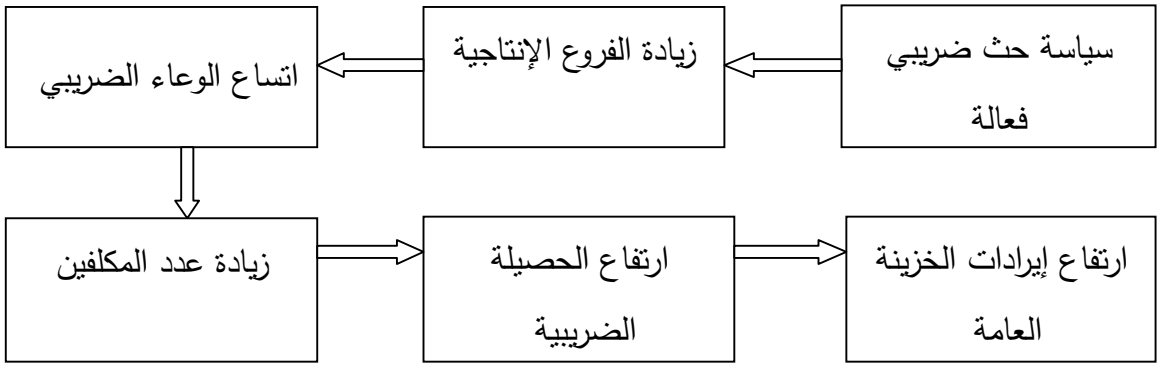
ثالثا: أهداف التتحفيز الضريبي

يمكن تحديد مجموعة من أهداف التحفيز الضريبي في مجموعة من النقاط كالآتي[1]:

- تشجيع الاستثمار وزيادة عدد المشاريع الاستثمارية، إذ أن عملية التحفيز الضريبي تشجع على عملية التراكم الرأسمالي الناتج عن انخفاض العبء الضريبي؛
- دعم الواردات من المستلزمات الرأسمالية الضرورية لتجسيد عملية التنمية والاستمرار فيها وذلك بإعفاء السلع الرأسمالية من الرسوم الجمركية أو عن طريق تخفيض معدلات هذه الرسوم عليها؛
- زيادة تنافسية السلع الوطنية أمام السلع الأجنبية، حيث أن استفادة المشاريع الاستثمارية من التحفيز الضريبي سوف يجعل من أسعار السلع المصدرة قادرة على المنافسة في سوق التصدير؛
- توسيع الوعاء الضريبي، فالتحفيزات الضريبية تمنح عادة بغرض توسيع الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة في المستقبل، والذي يكون بقصد زيادة إيرادات الضرائب الموجهة إلى خزينة الدولة، لكن هذا الهدف ينبغي أن لا يرجى تحقيقه في المدى القصير لأن المشاريع الاستثمارية عادة ما تحقق خسائر في زيادة إيرادات الخزينة العامة؛

[1] قاشي يوسف، مرجع سابق، ص ص: 117- 118.

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



المصدر: ياسين قاسي، "**التنافسية الجبائية وتأثيرها على تنافسية الدول**"، مذكرة ماجيستير، جامعة البليدة، 2005، ص: 112.

- توفير مناصب الشغل والتخفيف من حدة البطالة، ويكون ذلك عن طريق زيادة عدد المشاريع الاستثمارية الناتج عن التحفيز الضريبي لبدأ النشاط أو في حالة تقديم تحفيزات عن توظيف أكبر عدد ممكن من اليد العاملة؛
- تحقيق التوازن الجهوي بين المناطق المختلفة من خلال منح حوافز ضريبية للمشاريع الاستثمارية التي تتم في المناطق النائية والمعزولة، أو تلك المناطق المراد ترقيتها؛

المطلب الثاني: التحفيزات الجبائية في ظل قانون الاستثمار لسنة 1993

بعد الإصلاحات الجبائية صدر مرسوم تشريعي تحت رقم 93- 12 بتاريخ 5 أكتوبر 1993 تضمّن مجموعة من التسهيلات والامتيازات الجبائية لترقية الاستثمار واشترط للاستفادة منها تقديم طلب بذلك موازاة مع التصريح بالاستثمار الذي يبين حسب المادة 4:

- مجال النشاط؛
- موقع النشاط؛
- مناصب الشغل التي ستحدث؛
- التكنولوجيا التي ستستعمل؛
- مخططات الاستثمار والتمويل ومخططات الاهتلاك وكذا التقويم المالي للمشروع.

و ذلك لـ " وكالة ترقية، دعم ومتابعة الاستثمار " (APSI).

"Agence de Promotion de Soutien et de Suivi des Investissemen"

التي هي عبارة عن مؤسسة عمومية ذات طابع إداري أنشئت بمقتضى هذا المرسوم لخدمة المستثمرين بالجزائر، حيث تطلعهم على كل المعلومات ذات الطابع الاقتصادي، التقني، التشريعي والتنظيمي المتعلقة بممارسة أنشطتهم وكيفية منح المزايا المرتبطة بها بالإضافة إلى دعمهم ومساعدتهم عند الضرورة لدى الإدارات والهيئات المعنية بصفة أو بأخرى بإنجاز الاستثمار.

بالنسبة للحوافز الجبائية التي تضمنها قانون الاستثمار 93- 12، فلقد تمّ التمييز بينها وفقا لنظامين مختلفين حسب موقع وأهمية الاستثمار سواء كان وطني أم أجنبي باعتبار أن هذا القانون يوفّر نفس المعاملة من حيث الحقوق، الالتزامات والامتيازات للمستثمرين سواء كانوا جزائريين أو أجانب، وبالتالي تمّ التمييز بين هذه الحوافز على النحو التالي:

أولا: التحفيزات الجبائية وفقا النظام العام

يستفيد من التحفيزات الضريبية في إطار قانون الاستثمار 93-12 وفق القانون العام، كل الأشخاص الطبيعيون والمعنويون العموميين أو الخواص المقيمون والمحققون لاستثمارات في الجزائر، وفي مناطق غير المناطق الخاصة والمناطق الحرة.

وتتمثل الشروط العامة للاستفادة من هذا النظام في: الاكتتاب عند التصريح بالاستثمار، والحصول على رد إيجابي لطلب منح المزايا خلال 60 يوما من إيداعه، وفي إطار هذا النظام تمّ التمييز بين مرحلتين :

1- مرحلة إنجاز الاستثمار: تستفيد بمقتضى المادة 17 الاستثمارات التي هي برسم الإنجاز من امتيازات جبائية لمدة 3 سنوات بداية من تاريخ تبليغ الوكالة (APSI) تتمثل في[1]:

- الإعفاء من حقوق نقل الملكية للحصول على العقارات؛
- تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل بمعدل مخفض قدره 0.5% فيما يخص عقود تأسيس الشركات والزيادات في رأس المال؛
- الإعفاء من الرسم العقاري، الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار وذلك ابتداء من تاريخ الحصول عليها؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، السلع والخدمات التي توظف مباشرة في إنجاز الاستثمار وفي إطار عمليات خاضعة لهذا الرسم وذلك سواء كانت هذه السلع والخدمات محلية أو مستوردة؛

[1] المادة 17 من المرسوم التشريعي رقم 93- 12 المؤرخ في 05 أكتوبر 1993 المتعلق بترقية الاستثمار.

-تخفيض الحقوق الجمركية بنسبة 3% فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛

2- مرحلة استغلال الاستثمار

وبعد فترة إنجاز الاستثمار يستفيد ذلك المستثمر ابتداء من تاريخ الشروع في استغلاله من امتيازات أخرى سواء بصفة مؤقتة أو دائمة، وتتمثل هذه الامتيازات فيما يلي[1]:

- الإعفاء لمدة تتراوح ما بين 2 إلى 5 سنوات من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري؛
- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات، الدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري إدا كانت السلع موجهة للتصدير، وذلك حسب رقم الأعمال المحقق؛
- تطبيق النسبة المنخفضة والمقدرة بنسبة 33% على الأرباح المعاد استثمارها بعد انقضاء فترة الإعفاء المحددة من 2 إلى 5 سنوات وبصفة دائمة؛
- تستفيد المشتريات من السوق المحلية للسلع المودعة لدى الجمارك والموجهة لتموين المنتجات المعدة للتصدير، إعفاء من الحقوق والرسوم، كما تستفيد من ذلك أيضا عمليات الخدمات المرتبطة بهذه المشتريات؛

ثانيا: التحفيزات الجبائية وفقا للنظام الخاص

يتم تطبيق التحفيزات الضريبية وفقا لهذا النظام على الاستثمارات التي تقام في المناطق المعدة للترقية، وكذلك الاستثمارات المقامة في المناطق الحرة[2]. ومن خلال هذا نفرق بين نوعين من أنظمة الامتيازات وفقا لهذا النظام[3]:

1- التحفيزات الجبائية للمناطق الخاصة: تستفيد من المزايا الضريبية المؤسسات التي تنجز استثماراتها المصنعة حسب المناطق الواجب تطويرها ودعمها اعتبارا من التوازن الجهوي والتوسع الاقتصادي، وتكون الاستفادة من الامتيازات عبر مرحلتين هما: مرحلة إنجاز الاستثمار ومرحلة الاستغلال.

أ- **مرحلة إنجاز الاستثمار:** تستفيد المؤسسة خلال هذه المرحلة من نفس التحفيزات التي تمنح للنظام العام خلال هذه المرحلة وهناك تحفيزات إضافية، تتمثل في تكفل الدولة كليا أو جزئيا بالنفقات المترتبة

[1] المادتين 18 و19 من المرسوم رقم 93- 12 المؤرخ في 5 أكتوبر 1993 المتعلق بترقية الاستثمار.

[2] المواد 3، 4 و5 من المرسوم التنفيذي رقم 94- 319 المؤرخ في 17 أكتوبر 1994، والمتعلق بتحديد شروط تعيين المناطق الخاصة وضبط حدودها.

[3] المواد من 20 إلى 29 من المرسوم التشريعي رقم 93- 12 المؤرخ في 5 أكتوبر 1993.

على أشغال الهياكل القاعدية اللازمة لإنجاز الاستثمار بعد أن تقومها الوكالة. كما تستفيد أيضا من حق التنازل عن أراضي الدولة بسعر منخفض يمكن أن يصل إلى الدينار الرمزي.

ب- مرحلة استغلال الاستثمار: وتتمثل الامتيازات التي تستفيد منها المؤسسة خلال هذه المرحلة فيما يلي[1]:

- الإعفاء لمدة تتراوح بين 5 و10 سنوات من الضريبة على أرباح الشركات، الدفع الجزافي، الرسم على النشاط الصناعي والتجاري؛
- الإعفاء من الرسم العقاري بالنسبة للملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار ابتداء من تاريخ الحصول عليها (مدة الإعفاء بين 5 إلى 10 سنوات)؛
- تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات بـ 50% بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها في المناطق الخاصة بعد انتهاء مدة الإعفاء؛
- الإعفاء الدائم من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري حسب رقم الأعمال المحقق من الصادرات، وهذا بعد انقضاء فترة الإعفاء المؤقت المحدد سابقا بين 5 و10 سنوات؛

وتحتوي المناطق الخاصة على بعض الولايات التي لها معاملة خاصة ذلك بسبب موقعها الجنوبي، وتصنف على النحو التالي:

- نظام الجنوب الكبير

أ- مرحلة الإنجاز: تستفيد المشاريع الاستثمارية في هذه المرحلة من:

- الإعفاء من حقوق نقل الملكية بمقابل على العقارات التي تدخل في إنجاز المشروع؛
- تطبيق معدل منخفض يقدر ب 0.5% على عقود تأسيس الشركات والزيادات في رأس مالها؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار سواء كانت مستوردة أم محلية عندما تدخل هذه السلع والخدمات في عمليات خاضعة للرسم؛
- تطبق النسبة المنخفضة والتي تقدر بنسبة 03% في مجال الحقوق الجمركية على المواد المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛

[1] المادة 22 من المرسوم التشريعي رقم 12/93 المؤرخ في 5 أكتوبر 1993.

علاوة على ذلك فهي تستفيد من الامتيازات التالية[1]:

- اكتساب الأراضي الصحراوية في المحيطات المستصلحة للمشاريع الاستثمارية؛
- خفض 50% من نسبة الفوائد عن ديون الاستثمارات؛

ب- مرحلة الاستغلال

- الإعفاء لمدة 10 سنوات من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم العقاري؛
- تخفيض المعدل على الأرباح المعاد استثمارها بصفة دائمة إلى 16.5% بدلا من 33% وهذا بعد انقضاء فترة 10 سنوات من الاستغلال؛
- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري في حالة التصدير وبصفة دائمة حسب رقم أعمال الصادرات؛

- نظام الطوق الثاني للجنوب

الطوق الثاني للجنوب هو المساحة الإقليمية المشكلة من الحدود الإدارية للولايات التالية: (بشار، ورقلة، الوادي، البيض، النعامة، بسكرة، غرداية، الأغواط، الجلفة)، ويستفيد الطوق الثاني للجنوب من تحفيزات جبائية إضافية تتمثل فيما يلي[2]:

أ- **المرحلة انجاز الاستثمار**: تسنفيذ من نفس امتيازات النظام بالإضافة إلى الامتيازات التالية:

- تكفل الدولة ب 50% من مبلغ النفقات المترتبة عن طريق استصلاح؛
- تملك الأراضي الفلاحية بالدينار الرمزي عن طريق استصلاح الأراضي؛
- تخفيض نسبة 50% من سعر حق الامتياز على أراضي الدولة؛
- تخفيض نسبة 25% من نسب الفوائد على ديون الاستثمار؛

ب- المرحلة الاستغلال: في هذه المرحلة تستفيد المؤسسات من عدة تحفيزات جبائية سواء بصفة مؤقتة أو دائمة تتمثل فيما يلي:

- لمدة 7 سنوات على الأقل، تستفيد المؤسسة من الامتيازات التالية:

[1] منشورات وكالة ترقية الاستثمارات ودعمها، ومتابعتها، دليل رقم 05 جوان 1995.

[2] منشورات وكالة ترقية الاستثمارات ودعمها، ومتابعتها، دليل رقم 06 أكتوبر 1995.

- تكفل الدولة الكلي باشتراكات أرباب العمل في نظام الضمان الاجتماعي؛
- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط المهني؛

وعند نهاية فترة الإعفاء السابقة، تستفيد المؤسسات من تخفيضات ضريبية بنسبة 50% للأرباح التي أعيد استثمارها.

2- التحفيزات الجبائية تخص المناطق الحرة

هي عبارة عن جزء من الإقليم الجغرافي للبلد، يتم فيه إقامة أنشطة ومشاريع صناعية وتجارية موجهة خصيصا للتصدير، تخضع لنظام ورقابة جمركية خاصة، وقد تمّ إنشاؤها بناء على المادة 25 و34 من المرسوم التشريعي 93- 12، في حين حددت بمقتضى المرسوم التنفيذي 94- 320 المؤرخ في 17 أكتوبر 1994 المتعلق بالمناطق الحرة ويستفيد المستثمرون بهذه المناطق من الامتيازات التالية:

- الإعفاء من جميع الضرائب والرسوم والاقتطاعات ذات الطابع الجبائي وشبه الجبائي والجمركي باستثناء[1]:
  - الحقوق والرسوم المتعلقة بالسيارات السياحية غير المرتبطة باستغلال المشروع؛
  - المساهمات والاشتراكات في النظام القانوني للضمان الاجتماعي؛

غير أنه يجوز للعمال ذوي الجنسية الأجنبية الذين يتمتعون بصفة (غير مقيم) اختيار نظام للضمان الاجتماعي غير النظام الجزائري إلا إذا كانت هناك أحكام مخالفة في اتفاقيات المعاملة بالمثل التي تربط الجزائر بدول أخرى يكون هؤلاء العمال من رعاياها، لا تلزم الجهة المستخدمة ولا العامل بدفع المساهمات والاشتراكات في الضمان الاجتماعي بالجزائر.

- إسقاط الضرائب عن عائدات رأس المال الموزعة والناتجة عن النشاطات الاقتصادية الممارسة في المناطق الحرة؛
- إخضاع أجور العمال الأجانب لنظام الضريبة الجزافية على الدخل الإجمالي بنسبة 20%، وباقي العمال والموظفين الجزائريين إلى مبادئ القانون العام (الضريبة على الدخل الإجمالي).

كما يستفيد المستثمر من التسهيلات التالية[2]:

- حرية استيراد المواد والخدمات اللازمة لإنجاز واستغلال الاستثمار؛
- حرية التخزين والإعفاء من الضمانات؛

[1] المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 94- 320.

[2] منشورات وكالة ترقية الاستثمارات ودعمها، ومتابعتها، دليل رقم 4 جوان 1995.

- توظيف اليد العاملة الجزائرية والأجنبية حسب الشروط المتفق عليها بحرية بين الطرفين؛
- السماح ببيع حتى 20% من البضائع المنتجة في المنطقة الحرة في الإقليم الجمركي الجزائري؛
- يمكن تجاوز الحد السابق بالنسبة للمنتجات التي تزيد قيمتها المضافة ذات الأصل الجزائري عن 50%؛

ثالثا: التحفيزات الجبائية للحالات الخاصة

يضع المرسوم التشريعي رقم 93- 12 المتعلق بترقية ودعم الاستثمارات معاملات خاصة لبعض الاستثمارات المستفيدة من التحفيزات الضريبية، وتتمثل هذه الحالات في:

1- الاستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني: تستفيد الاستثمارات التي تمثل أهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني حسب المادة 15 من الموسوم التشريعي رقم 93- 12 المتعلق بترقية الاستثمار من تحفيزات إضافية، شرط أن يكون لهذه الاستثمارات الخصائص التالية:

- أن يكون المشروع ذو أهمية من حيث الحجم ومناصب الشغل المحدثة؛
- ارتفاع قيمة الأرباح بالعملة الصعبة؛
- مميزات التكنولوجية المستعملة؛
- مردودية الاستثمار على المدى الطويل؛

2- الاستثمارات ذات الأولوية: تستفيد هذه الاستثمارات من تحفيزات ضريبية وذلك حسب المرسوم التشريعي رقم93- 12، وتشير أن الاستفادة من الامتيازات الأخيرة تكون بالنسبة للمدة المتبقية فقط، فمثلا إذا كانت مؤسسة تتمتع بنشاط ذو أولوية وبدأت في الاستغلال سنة 1990 وفي إطار النشاطات ذات الأولوية استفادت المؤسسة من إعفاء لمدة 03 سنوات أي إلى غاية 1993.

بالإضافة إلى ذلك ففي سنة 1994، وفي إطار المرسوم التشريعي رقم 93- 12 المتعلق بترقية ودعم الاستثمار، استفادت المؤسسة من إعفاء الضريبة لمدة 05 سنوات، ولكن تطبيقيا تستفيد المؤسسة من إعفاء من الضريبة لمدة سنتين فقط هما 1994 و1995.

3- استثمارات المؤسسات العمومية الاقتصادية: إن المؤسسات العمومية غير معنية بالتنظيمات المتعلقة بترقية الاستثمار، لكن بإمكانها الاستفادة من الامتيازات التي تضمنها المرسوم التشريعي رقم 93- 12، عن طريق نشرات قانونية تعين فيها المؤسسات المعنية وكذلك الامتيازات الممنوحة لهم.

4- الاستثمارات المتنازل عنها أو المحولة: حسب نص المادة 44 من المرسوم التشريعي رقم 93- 12 في حالة التنازل أو تحويل ملكية الاستثمار وقبل نهاية فترة التحفيزات يمكن لمستأنف الاستثمار الاستفادة

من تلك الامتيازات للمدة المتبقية شرط أن يلتزم لدى الوكالة APSI بالوفاء بجميع الالتزامات التي تعهد بها المستثمر الأصلي والتي سمحت بمنح الامتيازات أما في حالة العكس تلغى تلك الامتيازات.

المطلب الثاني: التحفيزات الجبائية في ظل قانون تنمية الاستثمار لسنة 2001

في إطار برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي الذي شرعت فيه الدولة سنة 2001 بهدف النهوض بالاقتصاد الوطني من خلال امتصاص مختلف المشاكل الاقتصادية والاجتماعية بأقل التكاليف، لجأت السلطة التشريعية بتاريخ 20 أوت 2001 إلى إصدار قانون جديد لتطوير الاستثمار يتماشى ومتطلبات المرحلة الراهنة باعتبار أن الاستثمار هو الأداة الأولى والرئيسية لإنجاح أي برنامج اقتصادي، وقد أنشأت الدولة الوكالة الوطنية لتنمية الاستثمارات(ANDI) لسنة 2001، بموجب المرسوم رقم 01- 03 المتعلق بتنمية الاستثمار، وهي مؤسسة عمومية تتمتع بالشخصية المعنوية وبالاستقلال المالي، وتهدف لتقليص آجال منح التراخيص اللازمة إلى 30 يوم، بدلا من 60 يوما في الوكالة التي حلت محلها[1].

والهيئات المكملة لعملها هي:

- المجلس الوطني للاستثمار؛
- الشباك الموحد؛
- صندوق دعم الاستثمار؛

وهذا القانون يعتبر امتداد لقانون 1993، كما يمنح الامتيازات التالية:

أولا: مرحلة إنجاز الاستثمار

1- النظام العام: حيث تستفيد المؤسسة من:

- تطبيق نسب مخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص التجهيزات المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، في حين حصر قانون 93- 12 هذا الإعفاء على السلع والخدمات التي تدخل في إطار عمليات خاضعة لـ (TVA)؛

[1] صالح صالحي، "**أساليب تنمية المشروعات المصغرة والصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الجزائري**"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد 3، 2004، ص: 36.

- الإعفاء من دفع رسم نقل الملكية بالمقابل فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني؛

2- النظام الخاص: تستفيد الاستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة والاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني من مزايا خاصة تتمثل في[1]:

- تطبيق حق ثابت في مجال التسجيل بنسبة منخفضة قدرها اثنان بالألف 0.2% فيما يخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية؛
- تطبيق معدل منخفض لجمركة المنتجات المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛
- الإعفاء من حقوق نقل الملكية بمقابل لكل الإقتناءات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار؛
- تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف بعد تقييمها من الوكالة، فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار؛

ثانيا: مرحلة الاستغلال

-الإعفاء لمدة 10 سنوات من النشاط الفعلي من الضريبة على أرباح الشركات ومن الضريبة على الدخل الإجمالي على الأرباح الموزعة، ومن الدفع الجزافي ومن الرسم على النشاط المهني؛

-الإعفاء لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ الاقتناء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار؛

-منح مزايا إضافية مثل تأجيل العجز وآجال الاستهلاك والتي من شأنها تحسين أو تسهيل الاستثمار.

لم يفرق الأمر 01- 03 المؤرخ في 20 أوت 2001 بين المستثمر الوطني والمستثمر الأجنبي، وبين المستثمر العمومي والمستثمر الخاص، وبين الشخص الطبيعي والشخص المعنوي، حيث حظي كليهما بمعاملة عادلة ومنصفة[2].

[1] المواد 10، 11 و12 من الأمر رقم 03/01 المؤرخ في 20 أوت 2001 المتعلق بتطوير الاستثمار.

[2] منصوري الزين، "**واقع وآفاق سياسة الاستثمار في الجزائر**"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد الثاني، جامعة الشلف، الجزائر، ماي 2005 ص: 138.

المبحث الثالث: تأثير السياسة الضريبية على عناصر الاستثمار في المؤسسة

المطلب الأول: تأثير السياسة الضريبية على اختيار الاستثمار في المؤسسة

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

اولا: تاثير السياسة الضريبية على صافي القيمة الحالية

صافي القيمة الحالية عبارة عن الفرق بين القيمة الحالية للتدفقات النقدية ومبلغ الاستثمار المبدئي، وتظهر معدلاتها بالصورة التالية:

$$VAN=\sum_{1}^{n}\frac{(R-D)}{(1+T)^n}-I_0$$

حيث أن:

VAN:تمثل صافي القيمة الحالية؛

I_0: تمثل تكلفة الاستثمار المبدئي؛

R: المداخيل السنوية للمشروع؛

T: معدل العائد؛

N: تمثل العمر المتوقع للمشروع؛

يعتبر أسلوب صافي القيمة الحالية من أهم الأساليب المستخدمة في الاختيار بين المشروع الاستثمارية، وحسب هذا المعيار لا يكون المشروع الاستثماري مربحا إلا إذا كان صافي القيمة الحالية موجب أي: VAN>0، وإذا تعددت المشروعات الاستثمارية، فيقبل من بينها صاحب أكبر قيمة موجبة.

$$\sum_{1}^{n}\frac{(R-D)}{(1+T)^n}-I_0$$

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

وبهدف تشجيع الاستثمار وذلك برفع قيمة التدفقات النقدية السنوية للمشاريع الاستثمارية منح المشروع الضريبي الجزائري من خلال الإصلاحات الضريبية تخفيضات وإعفاءات لصالح المؤسسة.

ثانيا: تأثير السياسة الضريبية على مدة استرجاع رأس المال المستثمر

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

كما تعرف أيضا على أنها: "عدد السنوات التي تأخذها المنشأة لتغطية استثمارها الأصلي وذلك من صافي التدفقات السنوية النقدية"[1]. أي هي المدة التي تساوي فيها التدفقات النقدية مبلغ الاستثمار الأولي.

ويكتسب في هذه الحالة المشروع الاستثماري أهمية أكبر ومخاطرة أقل كلما كانت هذه الفترة قصيرة، وهذا ما تهدف السياسة الضريبية للوصول إليه من خلال خفض معدلات الضريبة ومنح الإعفاءات التي من شأنها العمل على رفع قيمة التدفقات النقدية للاستثمار المبدئي في أقل مدة ممكنة وهذا ما يشجع على الاستثمار.

ثالثا: تأثير السياسة الضريبية على المعدل الداخلي للمردودية

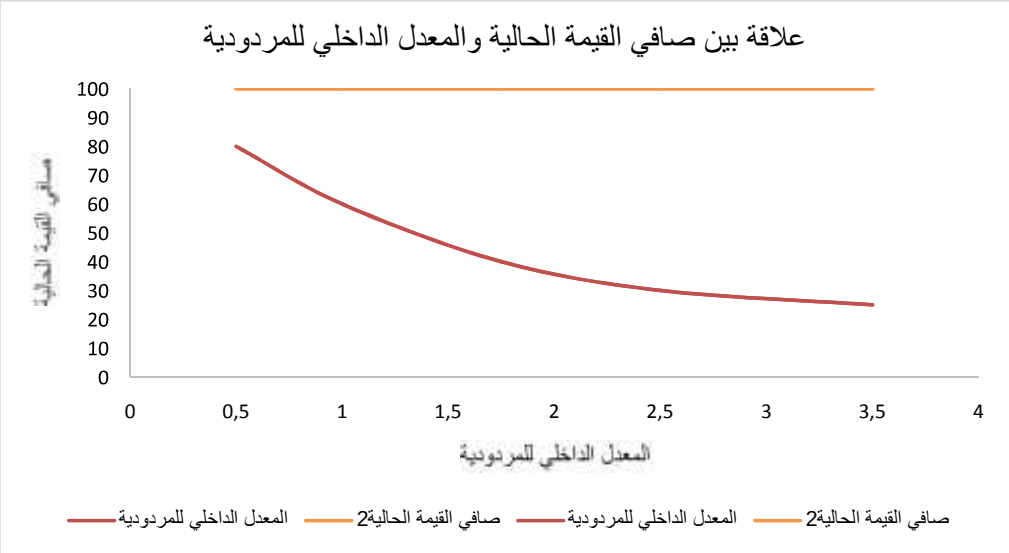
يعتبر معيار المعدل الداخلي للمردودية من بين أهم المعايير المستخدمة في اتخاذ القرارات الاستثمارية، والذي يعرف على أنه: "المعدل الذي يجعل من إجمالي التدفقات النقدية الداخلة مساويا لإجمالي التدفقات النقدية الخارجة بالقيم الحالية"[2].

بمعنى أن عند هذا المعدل يكون صافي القيمة الحالية معدوما، والشكل التالي يوضح العلاقة بين صافي القيمة الحالية والمعدل الداخلي للمردودية.

[1] محمد صالح الحناوي، **الادارة المالية والتمويل**، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2000 ص: 185.

[2] مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004 ص: 128.

الشكل رقم 04: يوضح العلاقة بين صافي القيمة الحالية والمعدل الداخلي للمردودية.



المصدر: مبارك لسلوس، مرجع سابق، ص: 129.

يعمل المعدل الداخلي للمردودية على تحديد مدى مردودية الاستثمار أو عدم مردوديته، فكلما كان هذا المعدل صغير ويقترب من تكلفة رأس المال، فكلما عبر عن عدم مردودية الاستثمار وبالتالي يعمل المعدل الداخلي للمردودية على تحديد مدى مردودية الاستثمار أو عدم مردوديته، فكلما كان هذا المعدل صغير ويقترب من تكلفة رأس المال كلما عبر عن عدم مردودية الاستثمار وبالتالي يفترض على المستثمر عدم اللجوء إلى هذا الاستثمار ومحاولة اختيار استثمار آخر.

وتؤدي الضرائب المفروضة على أرباح الشركات إلى التخفيض من قيمة التدفقات النقدية الحالية وهذا ما يجعل المعدل الداخلي للمردودية ينخفض وبالتالي كبح الاستثمار.

وبغرض رفع قيمة المعدل الداخلي للمردودية، ثم منح تخفيضات وإعفاءات ضريبية فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات، بالإضافة إلى الرسوم المفروضة على المؤسسة وهذا ما أدى إلى زيادة النفقات النقدية الحالية مما أدى إلى تشجيع الاستثمار.

رابعا: تأثير السياسة الضريبية على سياسة التوظيف داخل المؤسسة

يعتبر الدفع الجزافي ضريبة مباشرة تقع على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة بالجزائر والتي تدفع مرتبات وأجور لمستخدميها.

ويؤثر هذا النوع من الضرائب على عنصران مهمان في أي مؤسسة وهما العمل والاستثمار، وذلك رغم ضآلة معدله، حيث لا يسمح بخلق مناصب عمل وذلك لارتفاع تكلفته مما يؤدي إلى عرقلة الاستثمار الذي يعتمد خاصة على عنصر العمل، وعرفت ضريبة الدفع الجزافي عدة تعديلات كما يلي:

الجدول رقم 04: معدلات الضريبة من سنة 2000- 2006

السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
معدل الضريبة	%6	%5	%4	%3	%2	%1	تم الغائه

المصدر: قوانين المالية من سنة 2000- 2006.

حيث أن إلغاء الدفع الجزافي تسمح للمؤسسة بتوظيف عمال إضافيين وبالتالي التوسع في استثماراتها.

المطلب الثاني: أثر السياسة الضريبية على تدنية التكاليف

تعبر التكاليف عن كل النفقات المالية والمعنوية ذات القيمة الاقتصادية التي تبذل أو تدفع في سبيل الحصول على إيراد يرتبط بالإنتاج المحقق أو بالخدمة المؤداة كمقابل لتلك النفقات أو تعويضا عنها، حيث تسعى معظم المؤسسات إلى تدنية تكاليفها إلى أقل ما يمكن، أي محاولة تحقيق أكبر قدر من الفوائد ويدخل هذا في إطار ترشيد استغلال الموارد الإنتاجية.

فالضريبة تعتبر عنصرا هاما يدخل في تكلفة المنتوج، وذلك فأن السياسة الضريبية تسعى من خلال ما توفره من تحفيزات أو امتيازات ضريبية إلى تدنية التكاليف وبالتالي إعطاء الفرصة للمؤسسة ببيع بسعر المؤسسات المنافسة.

إلا أن تأثير السياسة الضريبية على تكلفة المنتوج يتوقف أيضا على طبيعة السوق الذي تنشط فيه المؤسسة حيث أن:

1- في سوق المنافسة الاحتكارية: في هذا السوق تحاول المؤسسة التخلص من الضريبة، وذلك نقل عبئها إلى المستهلك من خلال رفع السعر، لكن هذا السلوك قد يؤدي إلى انخفاض الطلب على منتجات المؤسسة، وذلك تبعا لمرونة الطلب على المنتجات ومن ثم انخفاض مستوى الإنتاج[1].

[1] ناصر مراد، "**الإصلاح الضريبي في الجزائر وإثره على المؤسسة والتحريض الاستثماري**"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 1997 ص: 65.

ولهذا السبب تعمل السياسة الضريبية من خلال التحفيزات التي تقدمها المؤسسة على تخفيض التكاليف، مما يجنبها اللجوء إلى رفع أسعار منتجاتها.

2- في سوق المنافسة التامة: في هذه السوق لا تستطيع المؤسسة أن ترفع أسعار بيع منتجاتها، وبالتالي عدم المقدرة على تحميل عبء الضريبة للمستهلك، لأن السعر في هذه السوق يتحدد تبعا لقوى العرض والطلب، وفي هذه الحالة يمكن أن تتجاوز التكاليف الربح المحقق، وبالتالي تحقيق الخسارة، مما يؤدي إما إلى تخفيض الإنتاج أو خروج المؤسسة من السوق.

ولتجنيب المؤسسة الخسارة، أو الانسحاب من السوق، تعمل السياسة الضريبية من خلال الامتيازات الضريبية إلى تخفيض التكاليف وبالتالي تحقيق المؤسسة لسعر تنافسي يمكنها من البقاء في السوق وتحقيق الأرباح.

3- في سوق الاحتكار: لكي تسيطر المؤسسة على السوق تعمل على رفع السعر بمقدار الضريبة دون تخفيض كمية الإنتاج، وهذا السلوك يتوقف على مرونة الطلب وعلى مستوى السعر قبل فرض الضريبة، فإذا كان الطلب على السلعة يتميز بقلة المرونة فإن كمية الإنتاج تنخفض، بينما لا يحدث ذالك إذا كان الطلب على السلعة مرن[1].

نلاحظ أنه مهما كانت نوعية السوق الذي تتواجد فيه المؤسسة، فالسياسة الضريبية تعمل على تخفيض التكاليف، وبالتالي زيادة هامش الربح في المنافسة التامة وتخفيف من العبء الضريبي في المؤسسات الاحتكارية وتجنب مخاطر انخفاض الطلب على منتجاتها.

- شروط تخفيض التكاليف

تعتبر التكاليف عنصرا جد هام في تخفيف العبء الضريبي، حيث إن التكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة لنحصل على المبلغ الخاضع للضريبة، ولذلك تعمل المؤسسة على تضخيم تلك التكاليف وتنويعها قصد تخفيف العبء الضريبي[2].

لكن المشرع الضريبي وضع مجموعة من القيود لتلك التكاليف ومن بين هذه الشروط ما يلي:

- أن تكون التكاليف مبررة بسندات قانونية؛
- السماح بتخفيض التكاليف التي لها علاقة بنشاط المؤسسة؛

[1] ناصر مراد، "**الإصلاح الضريبي في الجزائر وإثره على المؤسسة والتحريض الاستثماري**"، مرجع سابق، ص: 66.
[2] نفس المرجع، ص: 62.

-ترجمة الأعباء إلى نقص في الأصول؛
-أن تقوم المؤسسة بإدراج الأعباء في السنة المعنية بتحديد الربح.

أما فيما يخص الأعباء التي أجاز التشريع الضريبي للمؤسسة تخفيضها، فقد حددتها المادتين 140 و141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المطلب الثالث: تأثير السياسة الضريبية على توسع حجم المؤسسة وعلى الهيكلة القانونية لها

أولا: تأثير السياسة الضريبي على حجم المؤسسة

يعتبر توسع المؤسسة سواء من حيث الحجم أو في تقنيات الإنتاج من العوامل الدائمة للقدرة التنافسية في السوق، ولهذا السبب اعتبر توسيع المؤسسة من الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسات إلى تحقيقه، وتلعب السياسة الضريبية دور جد هام في تحقيق هذا الهدف وذلك عن طريق:

1- المعاملة الضريبية لفائض القيمة

يتمثل فائض القيمة في تلك القيمة الزائدة عن القيمة الأصلية للاستثمار ومثل ذلك الفائض الناتج عن التنازل لاستثمار بقيمة تفوق قيمته الصافية. ويعتبر هذا الفائض مصدرا هاما من مصادر تمويل الاستثمارات وخضوعه للضريبة يقلص من حجمه، فكلما كانت الضريبة مرتفعة تقلص حجم ذلك الفائض وبالتالي إعاقة المؤسسة على التوسع. ومن أجل تطوير المؤسسة تم وضع أنظمة ضريبية خاصة لهذا الفائض تتمثل في التخفيض الضريبي والتبسيط الضريبي.

وقد وضع المشرع الضريبي الجزائري نظاما ضريبيا لفائض القيمة وذلك من أجل مساعدة المؤسسة على النمو والتوسع يتمثل في:

- يتم إخضاع فوائض القيمة الضريبية على أرباح الشركات إلى نسبة 70% من الفائض في حالة التنازل عن الاستثمار في مدة ثلاث سنوات من اكتسابه، ويخضع هذا الفائض إلى نسبة 35% إذا تم التنازل عن الاستثمار في نهاية المدة السابقة؛
- وفي حالة التزام المؤسسة بإعادة استثمار فائض القيمة خلال 03 سنوات يتم إعفاء هذا الفائض من الضريبة.

2- الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال

تعرف الضريبة العامة المتتابعة على رقم الأعمال بالضريبة التراكمية، فهي تفرض على مختلف العمليات التي تمر بها السلعة من المنتج إلى المستهلك، أي أن المنتج يخضع للضريبة في أكثر من مرحلة وهذا ما يؤدي إلى[1]:

أ- عدم قدرة المنتجات الوطنية البديلة للواردات عن منافسة الواردات في الأسواق المحلية وذلك نتيجة لثقل عبئها الضريبي الذي أدى إلى:

- انخفاض الطلب على المنتجات الوطنية البديلة للواردات؛
- انخفاض أرباح المؤسسات الوطنية نتيجة انخفاض مبيعاتها؛
- زيادة عجز ميزان المدفوعات بسبب زيادة الطلب على المنتجات الأجنبية وزيادة حجم وقيمة الواردات.

ب- اختلال هيكل إنتاج وتوزيع الخدمات، "فالضريبة المتتابعة تشجع التكامل بين المشروعات لاختيار المراحل التي تمر بها السلعة"[2]. فالوحدات الإنتاجية المتكاملة التي تنجح في تقصير خطوط إنتاجها وتوزيعها تتحمل عبء ضريبي أقل مقارنة بالمؤسسات التي تفشل في تحقيق ذلك، ويؤدي ذلك إلى:

- ارتفاع أرباح المؤسسات المتكاملة وانخفاض أرباح المؤسسات غير المتكاملة وقد يؤدي ذلك إلى خروجها من السوق؛
- ارتفاع الأسعار نتيجة لظهور قوى احتكارية في مجال الإنتاج والتوزيع؛
- ارتفاع العبء الجبائي للمؤسسات غير متكاملة وانخفاضه بالنسبة للمؤسسات المتكاملة؛

ج- عدم قدرة الصادرات الوطنية على المنافسة في الأسواق الخارجية نتيجة ثقل عبئها الضريبي.

وتعرقل الضرائب تطور المؤسسات خاصة الصغيرة منها وذلك بتقليص تمويلها الذاتي، بالإضافة إلى صعوبة لجوئها إلى السوق المالي، في حين تقوم هذه المؤسسات بالتوسع مما يؤدي إلى مواجهتها لصعوبات ضريبية، ولهذا السبب تعمل الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب بتقديم مساعدات هامة للمؤسسات المصغرة سواء في مجال التمويل أو في ميدان الإعانات المستمرة خلال فترة إنشاء المشروع وفي مرحلة الاستغلال[3].

---

[1] حامد عبد المجيد دراز وسعيد عثمان، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الاسكندرية، ص، ص: 272- 273.

[2] **ناصر مراد، "الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحريض الاستثماري"، مرجع سابق، ص**: 60.

[3] صالح صالحي، مرجع سابق، ص: 34.

ثانيا: أثر السياسة الضريبية على الهيكلة القانونية للمؤسس

يؤثر كل من العامل الضريبي والعامل الاقتصادي على تحديد شكل المؤسسة فمن الناحية الاقتصادية نجد عدة عوامل مثل: حجم المؤسسة، مبلغ رأس المال الضروري لتكوين المؤسسة، طبيعة النشاط... الخ، كما تلعب الطبيعة القانونية للشخصية المعنوية للمؤسسة أهمية بالغة في إطار القانون الضريبي[1]، حيث حدد القانون الضريبي مختلف أشكال المؤسسات بالإضافة إلى الضرائب المفروضة على كل نوع من هذه الأنواع.

فنجد أن مسيرو المؤسسات يبذلون قصارى جهدهم لاختيار الشكل القانوني الذي يتيح لهم فرصة الاستفادة من مزايا ضريبية هامة.

فالملاحظة أن شركات الأموال مثلا تخضع لمعدلات ضريبية أكثر من تلك التي تخضع لها شركات الأشخاص، لكنها تستفيد من مزايا ضريبية جد هامة غير موجودة في شركات الأشخاص.

المطلب الرابع: تأثير السياسة الضريبية على طرق تمويل الاستثمار

تلعب الضريبة دورا هاما في مجال طرق تمويل الاستثمار، وتتعدد معايير تصنيف مصادر التمويل لكن المعيار الأكثر استخداما هو التصنيف حسب معيار الزمن إلى: مصادر تمويل طويلة الأجل، مصادر تمويل متوسطة الأجل وأخرى قصيرة الأجل.

أولا: تأثير السياسة الضريبية على مصادر التمويل طويلة الأجل

1- مصادر التمويل الخاصة: وتشمل التمويل الذاتي، الأسهم العادية والأسهم الممتازة.

أ- **التمويل الذاتي:** هي الأموال المتولدة من العمليات الجارية للشركة أو من مصادر عرضية دون اللجوء إلى مصادر خارجية. وهذا ما يمكن المنشأة من تغطية الاحتياجات المالية اللازمة لسداد الديون وتنفيذ الاستثمارات وزيادة رأس المال العامل[2].

ويتكون التمويل الذاتي من العناصر التالية:

التمويل الذاتي = الإهتلاكات + المؤونات + الأرباح غير الموزعة

[1] محمد ابن الجوزي، "**الإصلاح الجبائي وانعكاساتها الاقتصادية والمالية في الجزائر**"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 1998، ص: 48.

[2] أحمد بوراس، **تمويل المنشآت الاقتصادية**، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، ص: 27.

– **الإهتلاكات:** هي تلك المبالغ السنوية المخصصة لتعويض النقص التدريجي الذي يحدث بصورة فعلية أو معنوية على عناصر الاستثمارات التي تتدهور قيمتها مع مرور الزمن، نتيجة الاستعمال أو التلف أو التقدم التكنولوجي[1].

ويشكل قسط الاهتلاك امتياز لصالح المؤسسة، حيث بفضله تتمكن من إعادة تجديد استثماراتها المهتلكة، ومن جهة ثانية دفع ضريبة أقل بفضل خصمه من الدخل الخاضع للضريبة، ومن تم توفير سيولة مالية تخفض من مخاطر الاستثمار.

تتوفر في الجزائر ثلاثة طرق للاهتلاك ترتب حسب أهميتها وتطبيقها، وهذه الطرق تتمثل في:

- طريقة الاهتلاك الخطي (الثابت)؛
- طريقة الاهتلاك المتناقص؛
- طريقة الاهتلاك المتزايد (المتصاعد)؛

– **المؤونات:** هي أموال تقتطع من الأرباح لمواجهة الخسائر والأخطار، المحتمل وقوعها في المستقبل فحسب المخطط المحاسبي الوطني، فإن المؤونات توجد لموجهة حدوث حدث أو خطر محتمل وقوعه في المؤسسة[2]، تكون المؤونات طبقا لمبدأ الحيطة والحذر لمواجهة تدهور قيم المخزونات والحقوق.

تعتبر المؤونة تكلفة غير مؤكدة، لكونها متوقعة الحدوث فقط، فإذا تحققت فعلا تصبح تكلفة نهائية تطرح من نتيجة السنة المالية، أما إذا لم تتحقق فإنها تتحول إلى إيراد يضاف إلى نتيجة السنة المالية، والمؤونة غير المحققة هي التي تساهم في التمويل الذاتي للمؤسسة، وهي خاضعة للضريبة حيث كلما كانت الضريبة كبيرة كلما انخفضت قيمة المؤونة وبالتالي تقلص حجم التمويل الذاتي.

– **الأرباح الموزعة:** إن الأرباح المتبقية بعد اقتطاع الضريبة لها علاقة عكسية بمعدل الضريبية، حيث أن ارتفاع الضريبة يؤدي إلى انخفاض الربح، أما انخفاض الضريبة فيؤدي إلى زيادة الربح، وبالتالي يزيد حجم التمويل الذاتي، فسياسة توزيع الأرباح في المؤسسة تتأثر بمعامل الضريبة المفروضة على الأرباح الموزعة، فالمؤسسة تتفادى توزيع أرباحها كلما كانت معدلات الضريبة مرتفعة وبالتالي زيادة فرص التمويل الذاتي.

لقد تبنت السياسة الضريبية في الجزائر مجموعة من التدابير لزيادة نصيب المؤسسة من الأرباح الصافية غير الموزعة، تتمثل في الإعفاءات الضريبية الممنوحة فيما يخص الضريبة على المداخيل والأرباح، بالإضافة إلى تطبيق معدلات منخفضة على جزء من الأرباح.

---

[1] أحمد بوراس، **مرجع سابق**، ص: 28.

[2] بوالريحان فاروق، "**محاضرات في تمويل المؤسسة غير منشورة**"، العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، 2014.

أ- **الأسـهم العاديـة:** تعتبر الأسهم العادية كمصدر للتمويل طويل الأجل في المؤسسة حيث تمنحها مجموعة من المزايا من بينها ما يلي[1]:

- المؤسسة غير ملزمة قانونيا بتوزيع الأرباح لحملة هذه الأسهم؛
- تمثل الأسهم العادية مصدر دائم للتمويل، إذ لا يجوز لحاملها استرداد قيمتها من المؤسسة التي أصدرتها؛
- إصدار المزيد من الأسهم العادية يؤدي إلى انخفاض نسبة القروض إلى حقوق الملكية، وهذا ما يرفع من الطاقة الإقراضية المستقبلية للمؤسسة؛

رغم المزايا السابقة التي يتسم بها التمويل بالأسهم العادية إلا أنه تشوبه بعض أهمها[2]:

- ارتفاع التكاليف التي تتحملها المؤسسة؛
- إصدار أسهم جديدة يحتمل أن يترتب عليه دخول مساهمين جدد مما يعني تشتت أكبر للأصوات في الجمعية العمومية، وقد يكون في هذا إضعاف لمركز الملاك القدامى؛

يمكن دور السياسة الضريبية في تشجيع المؤسسات إلى اللجوء إلى هذا النوع من التمويل من خلال:

- عدم إلزام المؤسسة بتوزيع الأرباح على المساهمين، وبالتالي تتحول هذه الأرباح إلى مصدر التمويل الذاتي؛
- عدم إخضاع الأرباح الموزعة على المساهمين إلى الضريبة، يحقق للمؤسسة وفورات ضريبية؛

إلا أن أرباح الأسهم العادية لا يعتبرها التشريع الضريبي كتكاليف قابلة للخصم، عكس فوائد القروض حيث تستفيد المؤسسة من وفرات ضريبية أكبر عند الاعتماد على القروض كمصدر للتمويل.

ومن أجل رفع قدرة المؤسسة على التمويل ذاتيا، منح النظام الضريبي الجزائري الحق للمؤسسة للاحتفاظ بالأرباح وعدم توزيعها لمدة 03 سنوات ابتداء من سنة تحققها[3].

ب- الأسـهم الممتـازة: تشبه الأسهم الممتازة الأسهم العادية في أن كلاهما تمثل أموال ملكية، إلا أنها تختلف عنها في حصول حامل السهم الممتاز على الأرباح الموزعة قبل حامل السهم العادي، بالإضافة إلى تمتع السهم الممتاز بعائد ثابت وفي غالب الأحيان لا يعطى له الحق في التصويت.

وتتمتع المؤسسات التي تعتمد في تمويلها على الأسهم الممتازة بالمزايا التالية:

---

[1] منير إبراهيم الهندي، **الإدارة المالية مدخل تحليلي معاصر**، الإسكندرية، 1997، الطبعة الثالثة، ص، ص: 500- 501.

[2] نفس المرجع، ص: 501.

[3] المادة 51 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- المؤسسة غير ملزمة قانونا بتوزيع الأرباح؛
- إصدار المزيد من الأسهم الممتازة يساهم في تخفيض نسبة الأموال المقترضة إلى الأموال المملوكة، هو أمر يترتب عليه زيادة المستقبلية للمؤسسة؛
- تستطيع المؤسسة أن تستبدل الأسهم الممتازة بسندات إذا انخفضت معدلات الفوائد في السوق المالية وذلك لعدم وجود تاريخ تسديد للسهم الممتاز.

2- مصادر التمويل الخارجية: تعتبر أحد الطرق لتمويل الاستثمارات، التي يقوم بها المشرع بهدف توسيع طاقته الإنتاجية، كشراء الآلات، والقيام ببعض الإنشاءات وإجراء بعض التحسينات...الخ، وغيرها من الاستثمارات الصغيرة[1]. وتنقسم بدورها إلى نوعين:

أ- قروض طويلة الأجل: هذا النوع من القروض يكون في شكل دين، تصدره جهة مختصة، مقابل إقراض قيمة السند المكتوبة عليه(القيمة الاسمية)، كما تلتزم بدفع الفوائد المنصوص عليه في السند[2].

ب- السندات: وتمثل تكلفة السندات عبئا، إذ أنها تخصم قبل تحديد الربح الإجمالي الخاضع للضريبة، وبالتالي تقليص الوعاء الضريبي، وهذا ما يحقق للمؤسسة وفرات ضريبية.

إن تشجيع السياسة الضريبية في المؤسسات لاعتماد الاقتراض كمصدر للتمويل يوفر لها المزايا التالية:

- سهولة تحديد تكلفة القروض (سواء كانت طويلة الأجل أو سندات)؛
- تعتبر القروض أقل تكلفة من الأسهم العادية والممتازة نتيجة لما تحققه من وفرات ضريبية؛
- تعرض للمقرضين لمخاطر أقل نسبيا من المخاطر التي يتعرض لها حاملي الأسهم؛
- ثبات معدل الفائدة رغم تغير مستوى الأرباح؛

ثانيا: أثر السياسة الضريبية على مصادر التمويل متوسط الأجل

يعتبر نوع من القروض التي يتم تسديدها في فترة تزيد عن سنة وتقل عن عشر سنوات، ويستعمل هذا النوع من التمويل في شراء تجهيزات الإنتاج، وينقسم إلى قسمين: قروض مباشرة متوسطة الأجل وتمويل بالاستئجار.

1- قروض مباشرة متوسطة الأجل: تمثل البنوك وشركات التأمين المصدر الرئيسي لهذه القروض بالإضافة إلى البنوك المتخصصة في الاستثمار، وعادة ما يكون القرض مضمون بأصل معين أو بأي نوع من أنواع الضمانات ويسدد القروض هنا على فترات تغطي حياة الاستثمار.

[1] ميثم صاحب عجام وعلي محمد سعود، **التمويل الدولي**، دار ومكتبة الكندي للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، ص: 40.
[2] نفس المرجع، ص: 42.

2- التمويل بالاستئجار: تقوم المؤسسة في هذه الحالة باستئجار المباني أو المعدات (أي الأصول اللازمة للاستثمار) من المالك الأصلي، شرط دفع قيمة الإيجار، ويتخذ الاستئجار أشكالا عديدة أهمها البيع ثم الاستئجار، استئجار الخدمة، والاستئجار المالي.
في هذا النوع من التمويل يتم معاملة مبالغ الإيجار كأعباء قابلة للخصم عمد تحديد الوعاء الضريبي، وهذا ما يقلص من مبلغ الضريبة.

إن لجوء المؤسسة لهذا النوع من التمويل يحقق لها العديد من الوفرات الضريبية، حيث عند انتهاء مدة الاستئجار، تحصل المؤسسة على الأصل بتكاليف الإيجار، بالإضافة إلى إهتلاك الأصل بعد حيازته، ويكون ذلك في حالتين هما:

- العمر الإنتاجي للأصل أكبر من مدة الإيجار؛
- تجديد الأصل؛

ثالثا: أثر السياسة الضريبية على مصادر التمويل قصير الأجل

يعريف التمويل قصير الأجل على أنه تلك الأموال التي تحصل عليها المنشأة من الغير، ويلتزم بردها خلال فترة لا تزيد عادة عن عام[1]. وينقسم إلى قسمين هما:

1- الائتمان التجاري: يعرف على أنه نوع من التمويل قصير الأجل تحصل عليه المنشأة من الموردين، ويتمثل في قيمة المشتريات الآجلة للسلع التي تتاجر فيها أو تستخدمها في العملية الصناعية، ويتخذ الائتمان التجاري عدة أشكال، فقد يكون في شكل كمبيالة أو سند أذني أو حساب جاري.
2- الإئتمان المصرفي: يقصد بالائتمان المصرفي القروض قصيرة الأجل التي تحصل عليها المنشأة من البنوك، ومن بين مميزاته أنه أقل تكلفة من الائتمان التجاري، ويأخذ الائتمان المصرفي الأشكال التالية:

- السحب على المكشوف؛
- تسهيلة الصندوق؛
- خط الاعتماد؛
- القرض الموسمي؛

يتمتع هذا النوع من التمويل من تخفيض قيمة الفوائد من الوعاء الضريبي وهذا ما يمكن المؤسسة من تحقيق وفرات ضريبية.

[1] أحمد بوراس، مرجع سابق، ص: 35.

خلاصة

وما يمكن استخلاصه أن:

الاستثمار هو التضحية بأموال حالية في سبيل الحصول على أموال مستقبلية، وذلك من أجل تحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية وسياسية وهذا تحت تأثير مجموعة من العوامل والمحددات كالكفاية الحدية لرأس المال والتقدم التقني وغيرها.

وفي إطار التحفيزات الجبائية وضع المشرع مجموعة من القوانين من أجل ترقية الاستثمار، ومن بينها قانون الاستثمار لسنة 1993م، وهذا وفقا للنظام العام والنظام الخاص، وقانون تنمية الاستثمار لسنة 2001م الذي يعتبر امتداد لقانون 1993م.

للسياسة الضريبية تأثير كبير ومباشر على تنويع طرق اختيار الاستثمار ومصادر التمويل في المؤسسة وكذا على تدنية التكاليف، بالإضافة إلى الرفع من المردودية المالية للمؤسسة مما يشجعها على التوسع.

وسيتم التطرق في الفصل الثالث من هذه الدراسة إلى تاثيرات السياسة الضريبية والاستثمارية على مؤسسة مطاحن بني هارون.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية لمؤسسة مطاحن بني هارون

تمهيد

بعد أن قمنا بالتعرف على أهم النقاط المتعلقة بمدى تأثير السياسة الضريبية على الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية.

ومن أجل محاولة توضيح مدى الارتباط بين الدراسة النظرية وما نحصل عليه ميدانيا. قمنا بدراسة ميدانية في مؤسسة الرياض لإنتاج المواد الأولية –القرارم قوقة– فهي مؤسسة اقتصادية مثلها مثل غيرها لها ارتباط بالدولة ويكمن هذا الارتباط ومدى تأثير هذه الأخيرة على المؤسسات من خلال النظام الجبائي الذي تطبقه عليها ومدي تأثير هذا النظام على قرارات المؤسسة في اختيار طرق تمويلها,وهذا تدعيما لدراستنا النظرية، وما فيها من معلومات وقد تطرقنا في هذا الفصل إلى مبحثين كمايلي:

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الرياض (المؤسسة الأم).

المبحث الثاني: تحليل السياسة الضريبية والاستثمارية.

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الرياض (المؤسسة الأم)

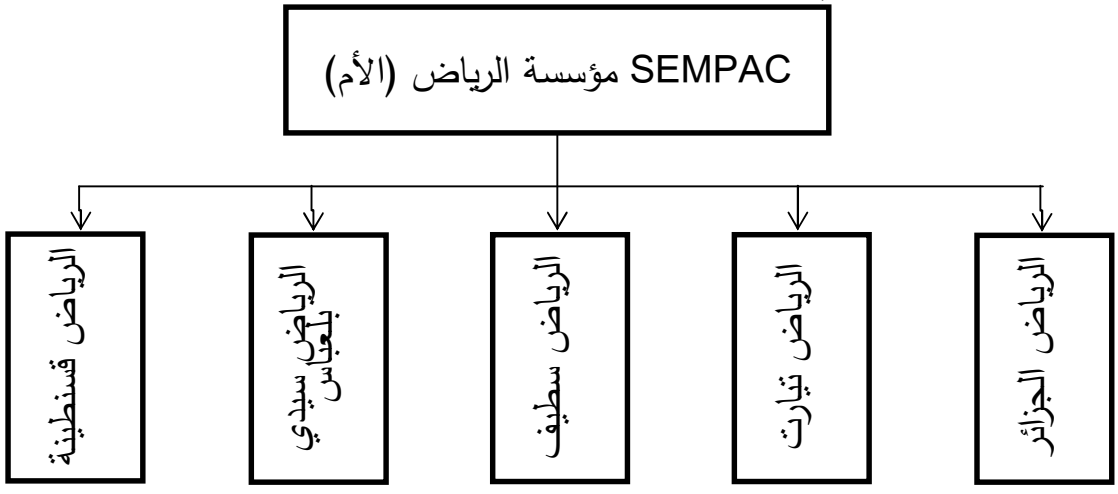
يعتبر القطاع الصناعي في الجزائر من أهم القطاعات الاقتصادية، وهو قطاع فني وبحاجة للكثير من الاهتمام خاصة من ناحية الاستثمار، كما ينقصه الكثير من الاهتمام من طرف السلطات العمومية فيما يخص التسيير واتباع طرق حديثة لحساب التكاليف، حيث تنتمي نسبة كبيرة من المؤسسات الصناعية في الجزائر إلى القطاع العام، وتقوم الدولة سنويا بتخصيص ميزانية ضخمة لدعم هذه المؤسسات نظرا لعدم قدرتها على الحفاظ على مكانتها في السوق وأحيانا عدم قدرتها على الاستمرار، وغالبا ما تكون هذه المؤسسات تفتقر لأنظمة تكاليفية تمكنها من رفع قدرتها الإنتاجية والتحكم في مواردها المالية والرقابة على تكاليف الإنتاج، وبالتالي تفادي الإسراف وتبديد المال العام، وضمان استمرارها وزيادة قدرة الصناعة المحلية على المنافسة.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة الرياض (المؤسسة الأم)[1]

من بين أهم الوحدات الاقتصادية التي برهنت على تحديها واستمرارية بقائها، مؤسسة الرياض التي تأسست سنة 1982م في أول الأمر عن الشركة الوطنية للحبوب والصناعات الغذائية ومشتقاتها (SEMPAC) والتي تحولت بعدها إلى شركة ذات أسهم رأسمالها 600000000 دج، وبعد ذلك قامت المؤسسة بإنشاء فروع لها منتشرة في مختلف أنحاء الوطن وهي: الرياض الجزائر، الرياض سطيف، الرياض سيدي بلعباس، الرياض تيارت، الرياض قسنطينة.

ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمؤسسة الرياض من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 05: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الرياض.



المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على معلومات من المؤسسة.

[1] جهيدة بوصبع، "**إمكانية تطبيق نظام محاسبة التكاليف المبني على أنشطة في مؤسسة صناعية الجزائر**"، مذكرة ماستر، المركز الجامعي ميلة، 2013، ص: 69.

المطلب الثاني: التعريف بمؤسسة سميد قسنطينة[1]

تعتبر الرياض قسنطينة مؤسسة جهوية شملت 12 ولاية إدارية وهي:
قسنطينة، الطارف، أم البواقي، سكيكدة، سوق أهراس، خنشلة، عنابة، باتنة، قالمة، بسة، ميلة.

واستمرت على هذا المنوال إلى غاية نهاية التسعينات، وهذا مع الاستثمار في إطار اقتصاد السوق ودخول المؤسسة المنافسة، حيث تم إنشاء وحدات إنتاج تابعة للخواص بشكل مكثف تماشيا مع المعطيات الجديدة، وفي إطار المخطط المعد من طرف الدولة الرامي إلى إحداث تغيير جدري وهيكلي في الاقتصاد الوطني، ثم تنظيم المؤسسات الوطنية على شكل شركات تجارية وهذا بإحداث شركات فرعية مستقلة على مستوى الوحدات تخضع لنصوص وتنظيمات القانون التجاري ومن هنا كان تقسيم مؤسسة الرياض قسنطينة إلى شركات فرعية وهي:

- الشركة الفرعية لصناعة الخمائر؛
- الشركة الفرعية للتحاليل الخاصة بالنوعية؛

بالإضافة إلى تسعة فروع أخرى هي:

- الشركة الفرعية لمطاحن سيبوس، عنابة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن مرمورة، قالمة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن الأوراس، باتنة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن الساحل، سكيكدة؛
- الشركة الفرعية للمطاحن الكبرى بالعوينات، تبسة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن سيدي راشد، قسنطينة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن سيدي أرغيس، أم البواقي؛
- الشركة الفرعية لمطاحن الحروش، سكيكدة؛
- الشركة الفرعية لمطاحن بني هارون، ميلة؛

ابتداء من مطلع سنة 2002، تم تغيير تسمية مؤسسة الرياض قسنطينة من مجمع "ERIAD" (الرياض) إلى مجمع "SMIDE" (سميد) فصارت تسمى: "سميد قسنطينة".

إن من بين الشركات الفرعية التابعة لسميد قسنطينة الشركة الفرعية لمطاحن بني هارون المتواجد مقرها بولاية ميلة والتي تتكون هي الأخرى من:

- المركب الإنتاجي والتجاري "فرجيوة"؛
- الوحدة الإنتاجية والتجارية "القرارم قوقة"؛

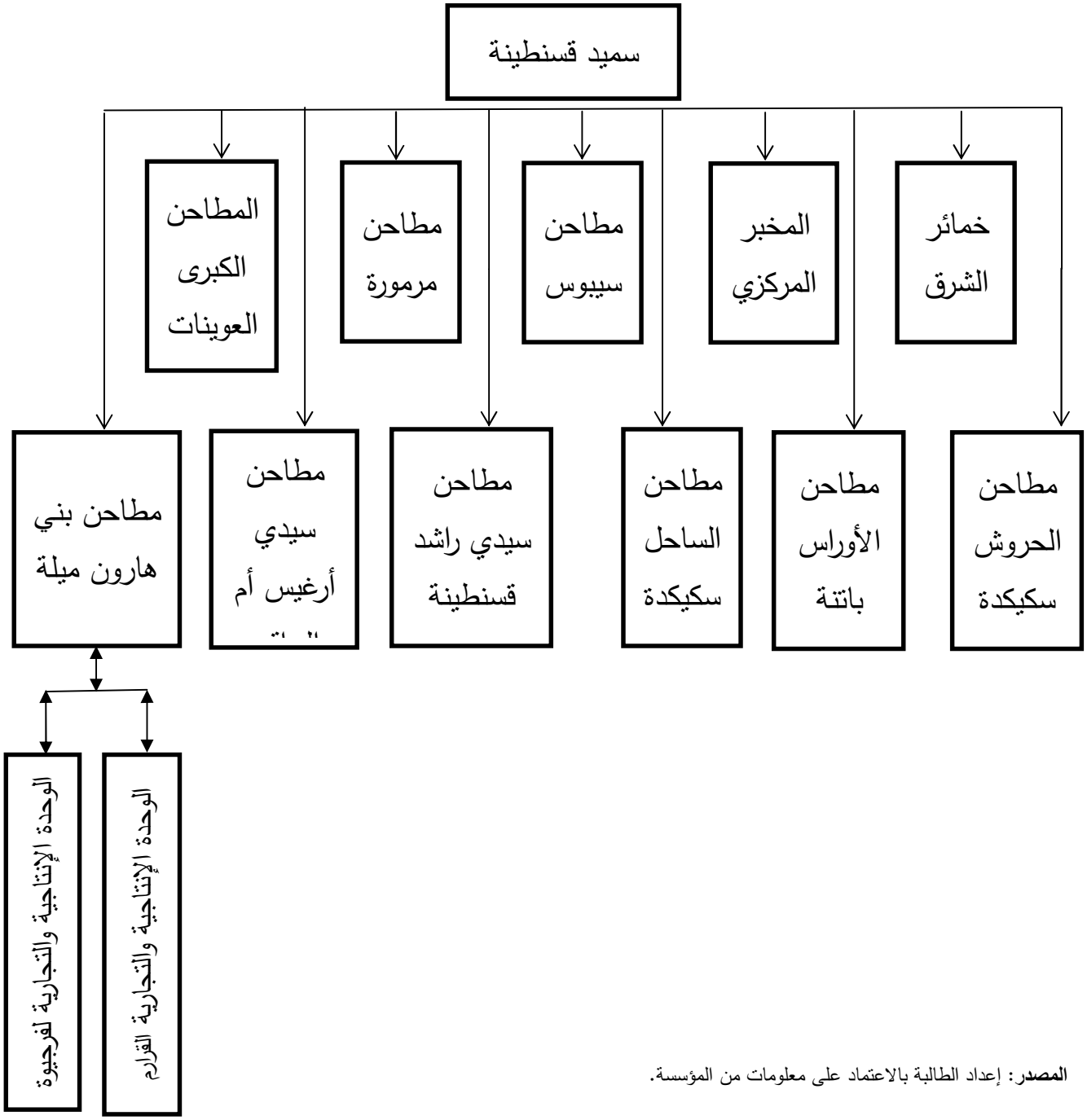
[1] جهيدة بوصبع، مرجع سابق، ص، ص: 70- 71.

وهذا الأخيرة تعتبر أيضا وحدة المقر (المديرية العامة) وهي أيضا محل بحثنا ودراستنا.

- المقر والعنوان الاجتماعي لمؤسسة سميد قسنطينة:

(المنطقة الصناعية بالما صندوق بريد 45 الوكالة البريدية حي 20 أوت 1955م، قسنطينة).

الشكل رقم 06: الهيكل التنظيمي لمؤسسة قسنطينة



المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على معلومات من المؤسسة.

المطلب الثالث: تقديم عام للشركة الفرعية لمطاحن بني هارون –القرارم قوقة–[1]

من خلال دراستنا الميدانية لمؤسسة مطاحن بني هارون، وهي مؤسسة عمومية ذات طابع إنتاجي بحيث تقوم بإنتاج الدقيق المخصص لصناعة الخبز، سوف نقوم بتقديم عام لهذا الفرع للتعرف على الوحدة والتعرف على هيكلها التنظيمي، بالإضافة إلى التعرف على أهم المنتجات التي تقوم الوحدة بإنتاجها.

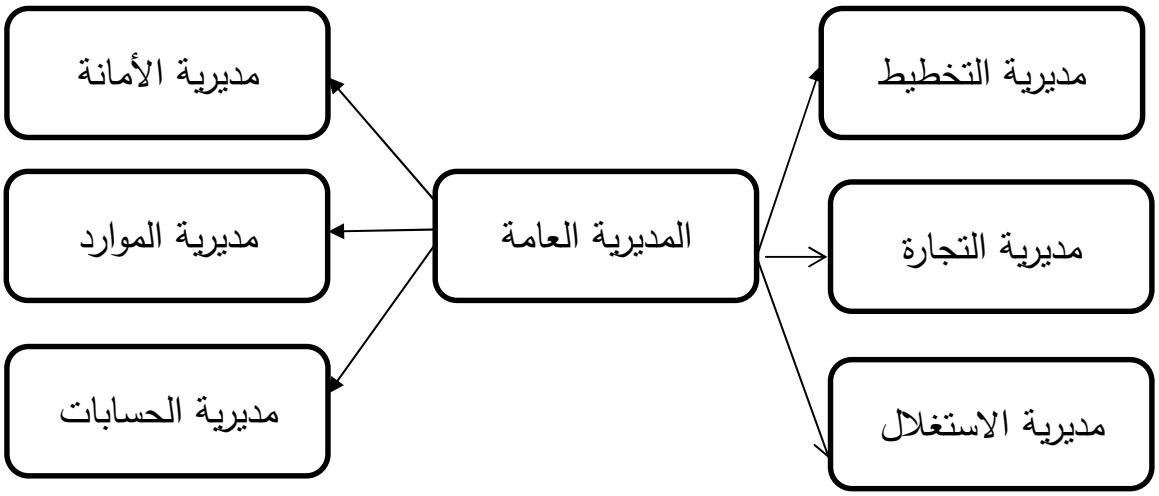
أولا: التعريف بمطاحن بني هارون ميلة

مطاحن بني هارون هو الفرع الوحيد في ولاية ميلة، وقد أنشأت مديريته العامة في سنة 1982م وكان مقرها ولاية ميلة، وقد ضمت هذه المديرية وحدتين هما: الوحدة الإنتاجية والتجارية "القرارم قوقة"، والوحدة الإنتاجية والتجارية "فرجيوة" لكن في 1998/01/01م أعيدت الهيكلة لفرع بني هارون ميلة، فتم تغيير مكان المديرية العامة من ولاية ميلة إلى الوحدة الإنتاجية والتجارية "القرام قوقة".

تضم المديرية العامة عدة مديريات (التخطيط، التجارة، الاستغلال...الخ) وتتركز مسؤولياتها على الوحدتين التجاريتين من حيث:

- التسيير والتوجيه والرقابة على الوحدتين؛
- المسؤولية الكاملة لأنها تعد مركز القرارات؛

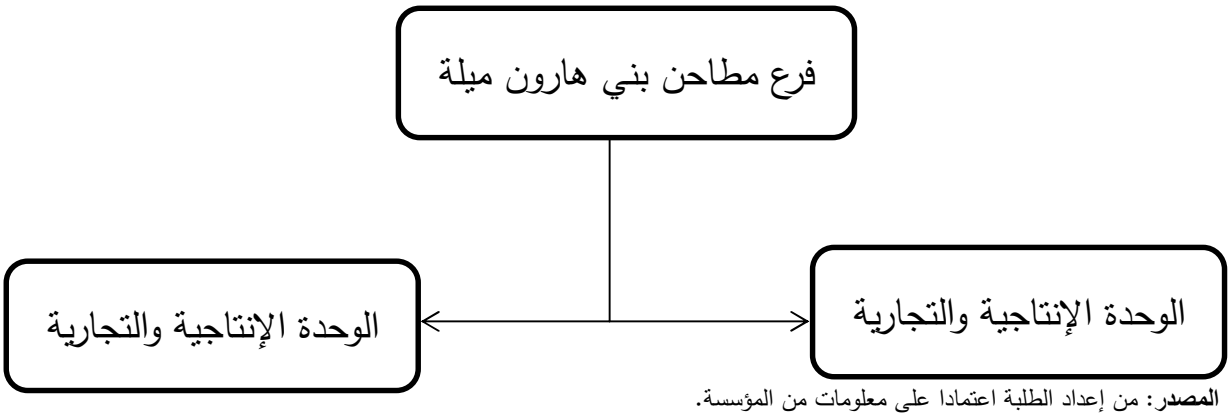
شكل رقم07: الهيكل الداخلي للمديرية العامة



المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على معلومات من المؤسسة.

[1] جهيدة بوصبع، مرجع سابق، ص، ص: 76- 80.

شكل رقم 08: الهيكل العام للمديرية العامة



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على معلومات من المؤسسة.

ثانيا: التعريف بوحدة القرارم قوقة

يقع فرع مطاحن بني هارون في دائرة –القرارمقوقة– ولاية ميلة على الطريق الوطني رقم 27 والذي يربط ولايتي قسنطينة وجيجل، إذن فهو يحتل موقع استراتيجي هام ويتربع على مساحة قدرها 07 هكتار و02م^2 منها مغطاة، وتوجد أيضا مساحة خارجية مخصصة لسكنات الموظفين.

تحمل هذه الوحدة الرقم التسلسلي التالي: 431281 ويعني ما يلي:

43: رقم الولاية؛

12: الشهر الذي بدأت فيه نشاط الوحدة؛

81: السنة التي انطلقت فيها العملية الإنتاجية؛

وقد بدأت أشغال بناء هذا المشروع في نوفمبر 1977م، وانتهت في نفس الشهر من سنة 1983م، من طرف شركة مجرية تدعى: "Complexe budabast"، وشركة وطنية "santiba"، وكان من المفروض أن تبدأ النشاط الإنتاجي في سنة 1981 =م ولكن نظرا لتأخر أجهزة المطحنة تم تأجيل العملية إلى 1983/11/05م.

تقدر الطاقة الإنتاجية للوحدة بـ 600 قنطار في اليوم أي بمعدل 75 قنطارا في الساعة، ويتم تمويل الوحدة من طرف الديوان الوطني للحبوب والبقول الجافة ccls وبعض الخواص، وتخص الوحدة في إنتاج الفرينة والنخالة الناتجة عن عملية الطحن والغربلة، ويقدر عدد عمال الوحدة بحوالي 80 عامل بما فيها عمال الأمن والحراسة، أما نظام العمل في الوحدة فهو متواصل من يوم الأحد إلى الخميس وهذا من الساعة الثامنة صباحا حتى الرابعة مساءا، أي لديهم يومي الجمعة والسبت كعطلة أسبوعية بما فيها عطل بمناسبة الأعياد الدينية أو الوطنية، أما الحراسة فهي متواصلة 24/24 ساعة و 12/12 شهرا.

إن عملية التسيير والإنتاج يقوم بها هيكل إداري مكون من سبع (07) مصالح تضمن السير الحسن والدقيق للوحدة وهي كالتالي:

-مصلحة المستخدمين؛
- مصلحة الإنتاج؛
- مصلحة المحاسبة والمالية؛
-مصلحة المشتريات؛
- مصلحة الأمن الوقائي؛
- مصلحة التجارة؛
- مصلحة الصيانة؛

ثالثا: بطاقة فنية حول المؤسسة

1- نشاط المؤسسة: تقوم الوحدة بتحويل الحبوب (القمح اللين) إلى منتوج الفرينة وتستخلص أيضا النخالة وهي تعتبر منتوجها الثاني.

2- الطاقة الاستهلاكية: تستهلك الوحدة من المادة الأولية (القمح اللين) ما يقدر بحوالي 600 قنطار في اليوم.

3- أهم المنتوجات:

- الفرينة (دقيق الخبز)؛
- مستخرجات الطحين (النخالة) وتستعمل كعلف للحيوانات؛

4- الطاقة الإنتاجية: إنتاج الفرينة بطاقة إنتاجية تعادل 75% القمح اللين الموجه للإنتاج، أي ما يقارب 450 قنطار في اليوم.

5-العمال

- عمال التسيير والإنتاج والإدارة: يوجد حوالي 60 عاملا، حيث أن عملهم متواصل من 8:00 صباحا حتى 16:00 مساءا، وهذا من الأحد إلى الخميس؛
- عمال الحراسة: حوالي 20 عاملا مشكلين على شكل فرق ويعملون بالتناوب، وعملهم متواصل على طول أيام السنة؛

6- أهداف المؤسسة: تهدف الوحدة إلى جعل منتجاتها الفرينة والنخالة ذات جودة عالية وسعر معقول، وهذا لإرضاء المستهلك بالدرجة الأولى، وأيضا لمواجهة المنافسة القوية للخواص في نفس المجال.

رابعا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

ونوضحه من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم09: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارون

وفيما يلي نقدم شرحا مختصرا لأهم المصالح المكونة للهيكل التنظيمي للوحدة:

1- مصلحة المستخدمين

لهذه المصلحة دور كبير وفعال داخل المؤسسة لأنها تعمل على تنظيم الحركات النهائية للمستخدمين، حيث تشرف على العمال في جميع الحالات وذلك ابتداء من دخولهم إلى العمل إلى غاية خروجهم منه كالتوقف عن العمل أو الوفاة أو الإحالة على التقاعد، كما تعمل هذه المصلحة على إعداد ملفات تحتوي على جميع المعلومات الخاصة بالعمال بما فيها قسيمة الأجور، وقد كانت هذه المصلحة مقسمة سابقا إلى (03) فروع هي:

- فرع المستخدمين؛
- فرع الأجور؛
- فرع الوسائل العامة؛

لكن بعد إعادة الهيكلة أصبحت مقسمة إلى فرعين فقط وهما: فرع المستخدمين، فرع الأجور.

أ- فرع المستخدمين: ومن مهامه ما يلي:

- استقبال العمال الموظفين للقيام بإجراءات التوظيف ومتابعتهم فيما يخص الحضور والغياب وحالات المرض والعطل السنوية وسجل حوادث العمل والملاحظات وتطبيق القوانين؛
- الإشراف على جميع ما يخص العمال من امتيازات ترقية وعقوبات؛

ب- فرع الأجور: تتمثل المهام المنجزة لهذا الفرع في إعداد قسيمة الأجور شهريا وذلك حسب مناصب العمل.

2- مصلحة الإنتاج: تعتبر من أهم مصالح الوحدة وهي العضو المحرك بها، حيث تظم حوالي 40% من نسبة العمال الإجمالي لأنها تعتمد على اليد العاملة الإنتاجية أكبر منها إداريا، وهذه المصلحة تتولى عملية الإنتاج داخل المؤسسة، ونظام العمل فيها متواصل (08 سا حتى 12 سا و 13 سا حتى 16 سا) بحيث أن هدفه الوحيد هو تحويل المادة الأولية (القمح اللين) إلى إنتاج (الفرينة)، وتنقسم هذه المصلحة إلى ثلاث فروع هي:

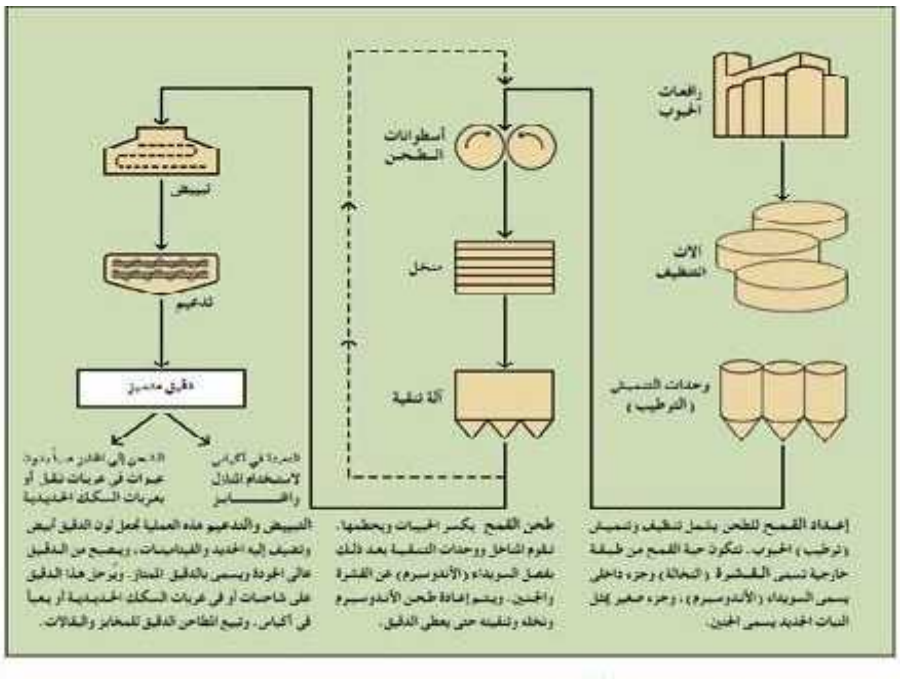
أ- فرع استقبال الحبوب: مهمته هي استقبال المادة الأولية (القمح)، ولكن قبل عملية التحويل لابد أن يمر على المخبر حيث يوجد به موظفين متخصصين في الكيمياء والفيزياء، بالإضافة إلى آلات متخصصة من أجل إجراء تجارب حول المنتوج وحول المادة الأولية، أي يوجد مرحلتين يجب أن يمر القمح عليها وهي:

- المرحلة الأولى عملية التنظيف: ينظف عدد من آلات تنظيف الحبوب وفصل الأتربة والتبن وغير ذلك من الشوائب المختلطة بالحبوب؛

- المرحلة الثانية عملية التكييف: من أجل الحصول على نسبة الرطوبة اللازمة وهذه الرطوبة المضافة تجعل السويداء أكثر انتفاخا والنخالة أكثر صلابة، وللحصول على الرطوبة المطلوبة يجب معاينة كمية الماء الموجود في القمح والمتمثلة في نسبة مئوية لا يجب أن تتعدى أو تقل عن (16.5%) وإذا حدث أن زادت هذه النسبة عن هذا الحد فإن المصلحة تعمل على تمديد هذه المرحلة، أما إذا حدث العكس (قلت نسبة الماء) فيجب إعادة تنظيف القمح بالماء لاكتساب النسبة المطلوبة.

ب- فرع الطحن: تمثل حبة القمح المادة الخام للدقيق، وتتكون حبة القمح من غطاء صلب يسمى القشرة (النخالة) وجزء طري داخلي منتفخ يسمى السويداء (الأندوسبرم)، وجزء صغير يمثل النبات الجديد يسمى الجنين، ولصنع الفرينة يقوم الطحانون بفص السويداء عن القشرة والجنين ثم يتم طحن السويداء إلى فرينة ناعمة، وفي نهاية الطحن يتحول 75% من القمح إلى فرينة والجزء المتبقي يباع علفا للحيوانات في شكل نخالة، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم 10: كيفية طحن القمح في المؤسسة



كيف يتم طحن الدقيق الأبيض

المصدر: المديرية العامة للمؤسسة.

ج- فرع الشحن: في هذا الفرع تتم عملية ملأ الأكياس للمنتوج وشحنها حيث سعت الكيس الواحد هي: 5 كلغ و25 كلغ و50 كلغ لكن الأكثر طلبا في الوحدة هو ذو 50 كلغ، وتقدر الطاقة الإنتاجية للمصنع بـ 600 قنطار في اليوم تقريبا.

3- مصلحة المحاسبة والمالية: تعتبر هذه المصلحة المحطة الأخيرة لكل الوثائق المتداولة في الوحدة، فهي مجمع المعلومات المتعلقة بجميع المصالح كونها تسجل كطل حركات الوثائق التي تستعملها، وتعتبر

كنظام للتسيير المالي والمحاسبي للوحدة الإنتاجية والتجارية وهي تعمل على المراقبة الدقيقة لجميع المعلومات المحاسبية، حيث تسجلها في دفاتر يومية وتقوم بإعداد الميزانية الحسابية، كما تقوم شهريا بتحرير دفتر الأستاذ، ميزان المراجعة وجدول النتائج، وتقوم بمراقبة صحة المعلومات القادمة من كل المصالح والتأكد من صحة الأرقام، والقيام بالتسجيلات المحاسبية بوجود الوثائق التالية: وثيقة الطلبية، وثيقة الإدخال والإخراج، الفاتورة.

وتنقسم هذه المصلحة إلى فرعين هما:

أ- **فرع المحاسبة العامة:** عملها هو مراقبة الوثائق القادمة من مختلف المصالح من حيث الصيغة القانونية، صحة المعلومات والسجل المحاسبي برئاسة رئيس مصلحة المحاسبة العامة، ويمر التسجيل بمراحل عديدة كالتأكد من إكمال الوثائق الآتية من المصالح الأخرى.

ب- فرع الخزينة (أو المحاسبة المالية): يهتم بجميع الأمور المالية كدخول وخروج الأموال استنادا على طلبات التسديد الآتية من جميع المصالح، بعد التأكد من صحة الوثائق المرفقة، يكون التسديد عن طريق البنك أو بواسطة شيكات بنكية أو عن طريق الصندوق نقدا.

4- مصلحة المشتريات: تختص مهمة هذه المصلحة في إعداد برنامج تمويني للمشتريات مع إعداد وثائق الشراء وكذلك على تسيير المدخلات والمخرجات من وإلى المخزن ومراقبتها وإعداد تقارير خاصة بها وتشرف هذه المصلحة على فرع أساسي هو:

- **فرع تسيير المخزون:** هو الفرع الذي يهتم بإدخال الطلبيات المرسلة من طرف المورد إلى المخازن بطرق منظمة، حيث يقوم بإعداد بطاقة التخزين التي توضح لنا السلعة وسعرها وكميتها، ومذكرة الإدخال والإخراج بالإضافة إلى بطاقة الدرج التي تضم الجرد الدوري والسنوي ويعمل بهذا الفرع عاملان هما:

- **مسير المخزن:** وعمله الأساسي يتمثل فيما يلي:

- تسيير ملفات المخزن، حيث يقوم باستلام سندات دخول وخروج المواد واللوازم مع تحديد تكاليف دخولها؛
- يقوم بإعداد إحصائيات الاستهلاك؛

- **رئيس المخزن:** ويتمثل عمله فيما يلي:

- التكفل بالتسيير الداخلي للمخزن باستلام المشتريات مع إعداد سند الاستلام ثم إعطاؤه إلى مسير المخزن؛
- الإشراف على ملفات المخزن؛
- يتولى مهمة تسليم المشتريات وتحرير الخروج ودفعه إلى مسير المخزن؛

5- مصلحة الأمن الوقائي: هي مصلحة وقائية تسهر على نظافة المحيط، وتوفر الحماية الدائمة للعمال من الحوادث والأخطار التي يتعرض إليها العمال أثناء العمل، تقديم الاسعافات اللازمة والضرورية

لتحقيق الأمن داخل الوحدة، وكذلك مراقبة حركات العمال (دخول–خروج) ويعمل بهذه المصلحة حوالي (22) عاملا.

تتعامل هذه المصلحة مع عدة مصالح منها مصلحة المستخدمين التي تزودها بوثيقة تحركات العمال المبين فيها ساعات الدخول والخروج، وكذلك لها علاقة مع مصلحة المشتريات، حيث تقوم بمراقبة الشاحنات التي تصل إلى الوحدة ووزنها معبأة وفارغة وتقوم بتدوين المعلومات، وتنقسم هذه المصلحة إلى نوعين هما:

أ– **الأمن الصناعي:** مهمته مراقبة خروج المنتوج وحركة العمال، وعدد العمال فيه هو عاملان.

ب– **الأمن الداخلي:** حيث ينقسم إلى فرعين هما:

- فرع الأمن: يكون عمله نهارا لتوفير الامن وهذا عند وقوع أي حادث في العمل.
- فرع الحراسة: يضم أربعة أفواج كل فوج به أربعة حراس يعملون بالتناوب، مهمتهم الحراسة لحماية الوحدة من الأخطار التي يمكن أن تصادفهم.

6– مصلحة التجارة: إن الدور الأول والأخير لهذه المصلحة هو تسويق منتجات الوحدة، وتعد شبكة لتوزيع وتسويق منتوج الوحدة وتغطية السوق بمختلف المتطلبات من الفرينة، ويعد هذا الدور ثانوي بينما دورها الأساسي هو تموينه بالمواد المنتجة داخل الوحدة، وتنقسم هذه المصلحة إلى فرعين هما:

أ– **فرع التنقل:** و تقتصر مهمته على:

- تموين الوحدة الإنتاجية بالمادة الأولية (القمح)؛
- نقل المنتوج من الوحدة إلى نقاط بيع المؤسسة؛
- تسويق الإنتاج للمستهلك؛

ب– **فرع المبيعات:** يقوم هذا الفرع بتدعيم نقاط البيع لدى الوحدة بالمصنعات الغذائية للتنازل عنها، وهي عملية بيع غير مباشرة أما البيع المباشر فيكون بين الوحدة والزبائن، والمقصود بالوحدة التجارية هو شراء الوحدة لبعض المواد الغذائية كالعجائن والسميد والخمائر الجافة لتوزيعها عبر مراكز البيع المعتمدة لديها للتنازل عنها، ولإثبات هذه الأخيرة يقوم كل مركز بإعداد سند التنازل لكل عملية وتسليمه إلى مصلحة المحاسبة والمالية لمراقبتها وتسجيلها.

7– مصلحة الصيانة: تعتبر هذه المصلحة كجهاز وقائي يتصل مباشرة بمصلة الإنتاج، وتعمل جاهدة على التسيير الجيد للآلات الإنتاجية ولواحقها لتفادي أي مشكل تقني يتسبب في إعاقة حركة الإنتاج، مما يؤثر على المردود من حيث الكم والكيف، ولهذه المصلحة علاقة بمصلحة المشتريات، هذه الاخيرة توفر قطع الغيار اللازمة والخاصة بالصيانة والميكانيك أما علاقتها بمصلحة المحاسبة فهي محدودة جدا، ويعمل بهذه المصلحة (13) عاملا موزعين على فرعين أساسيين هما:

أ- **فرع الكهرباء:** يهم بتسيير الأعطال الكهربائية التي تحدث في المصنع وتتم عملية الصيانة بطريقتين هما:

- الطريقة الأولى صيانة مبرمجة: قد تكون يومية، أسبوعية، شهرية أو سنوية؛
- الطريقة الثانية صيانة غير مبرمجة: وتكون عند حدوث أي خطأ مفاجئ؛

ب- فرع الميكانيك: ويختص بالأعطال الميكانيكية التي تصيب الآلات، كما يسهر على ضمان السير الحسن للمصنع ويعمل بهذا الفرع حوالي سبعة عمال.

في آخر كل شهر تقدم مصلحة الصيانة تقرير للمدير العام يحتوي على ساعات توقف الآلات خلال هذا الشهر والكمية التي كان من المفروض إنتاجها خلال هذا الوقت.

المبحث الثاني: تحليل السياسة الضريبية والسياسة الاستثمارية في المؤسسة

المطلب الأول: تحليل السياسة الاستثمارية

بما أن مؤسسة مطاحن بني هارون شركة ذات أسهم خاصة فهي تخضع للنظام الجبائي:

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

هناك ضريبتان على الدخل الإجمالي تخضع لهما المؤسسة وهما:

1- الضريبة على الدخل الإجمالي العادي: تقتطع شهريا من مجموع المرتبات و الأجور الخاصة بكل عامل حسب BARE ME IRG، و هذا الجدول يبين الاختلاف ما بين مبالغ الضريبة المفروضة حسب الحالة الاجتماعية لكل عامل، وأجره القاعدي.

الجدول05: يبين الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 12.000	0%
من 120.001 إلى 360.000	20%
من 360.001 إلى 1.440.000	30%
أكثر من 1.440.000	35%

المصدر : قانون الضرائب المباشرة المادة104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2- الضريبة على الدخل الإجمالي الاستثنائية: حيث تقتطع الضريبة على الدخل الإجمالي الإستثنائية على الأرباح الموزعة للعاملين بنسبة 10%، وعلى العمال الأجانب بنسبة 18%.

مثال عن كيفية حساب IRG:

من أجل مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعه المقتطع من راتب رئيس مصلحة المحاسبة والمالية للمؤسسة، نقوم بالخطوات التالية:

- تحديد المبلغ الخام للراتب الشهري.

علما أن الراتب الشهري يساوي مجموع الأجر القاعدي والمنح والعلاوات القانونية منقوصا منه مختلف الاقتطاعات المنصوص عليها قانونا.

فيكون الراتب الشهري على الشكل الأتي :

الأجر الأساسي : 18.636.00دج.

العلاوات:

- تعويض التجربة المهنية : 3% لكل سنة تجربة مهنية أي ما يقابل 14.908.80دج.
- علاوة المسؤولية 4500.00دج.
- علاوة الضرر : بنسبة 5% = 931.800.00دج.
- علاوة السلة (حق الغداء) 200.00دج (23 يوم في الشهر) = 4.600.00 دج.
- علاوة المنطقة 33.350.00 (غيرخاصعة).

المنح:

- منحة المردودية الفردية 9.10% = 16.952.800دج.
- منحة المردودية الجماعية = 50% =9.318.00 دج.
- منحة الأجر الواحد : 1.000.00دج (غير خاضعة).

الاقتطاعات القانونية:

- اقتطع التنسيق = 3.500.00دج.
- اقتطاع السكن = 1.500.00 دج.
- اقتطاع الضمان الاجتماعي = 34% = 4.499.14 دج.
- اقتطاع التعاونية 749.862دج(غير خاضعة).

ومن اجل تحديد المبلغ الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي يجب القيام باقتطاع مبلغ الضمان الاجتماعي من مبلغ الأجر الصافي

المبلغ الصافي هو: 54.590.48 – 4.499.14

ومنه: المبلغ الخاضع للضريبة هو:50.091.34 دج

وما يقابله في سلم الأجر الخاضع للضريبة (BAREME)

و منه: المبلغ المتقطع كضريبة على الدخل الاجمالي: 8527.00دج

وعليه: 50091.34 – 4499.14 = 4559220وهو المبلغ الصافي الذي يتقاضاه رئيس المصلحة المحاسبة والمالية.

ثانيا: الرسم على النشاط المهني TAP

يحسب هذا الرسم شهريا على رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع التي يحققها الفرع من المبيعات أي مبلغ الإيرادات المحقق من ورشة التصنيع التي تدخل في إطار النشاط الصناعي والتجاري، ويقدر بنسبة 2%، ويحسب هذا الرسم على أساس ثلاث أصناف.

- رفع الأعمال المحقق من عمليات البيع للفروع التابعة للمؤسسة الأم (رياض قسنطينة) 50% منها خاضع للرسم، و50% المتبقي معفى؛
- رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالجملة 70% خاضع للرسم على النشاط المهني، 30% غير خاضع؛
- رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالتقسيط 100% خاضع؛

مثال: عن حساب الرسم على النشاط المهني

يفرض بمعدل 2% على رقم الأعمال.

- رقم الأعمال الذي يستفيد من تخفيض بمعدل 30%

ويكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني للنخالة كما يلي:

351586998.54* 0.7 = 246110898.97 دج.

المبلغ الواجب دفعه = 246110898.97* 0.02 = 4922217.97دج.

- العمليات غير المستفيدة من التخفيض

رقم الأعمال 1280500دج. وهو نفسه رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني.

المبلغ الواجب دفعه = 1280500* 0.02 = 256100دج.

- مجموع قيم الرسم على النشاط المهني الواجب دفعها

4922217.97 + 256100 = 5178317.97 دج.

ويقوم قسم المحاسبة والمالية بإيداع طلب لدفع الضريبة يتم التصريح فيه بالضريبة على الدخل الإجمالي، والرسم على النشاط المهني، في ضريبة موحدة تسمى(G50) والذي يعرف على أنه تصريح يقدم إلى قابضة الضرائب قبل 20 يوم من كل شهر ويتضمن هذا التصريح ويتم دفع المستحقات بواسطة شيك بنكي.

ثالثا: الضريبة على أرباح الشركات IBS

يخضع الفرع للضريبة على أرباح الشركات خضوعا إجباريا، و ذلك على أساس الأرباح المحققة، وليس على أساس حصة كل مساهم في الشركة من هذه الأرباح، وذلك بنسبة 23%، حسب قانون المالية الجديد لسنة 2015م، والذي كان في السنوات السابقة يفرض بنسبة 19% وفقا لقانون المالية لسنة 2011م وهذا ما أثر بشكل كبير وسلبي على أرباح المؤسسة.

مثال: عن حساب الضريبة على أرباح الشركات.

من خلال الميزانية المالية للمؤسسة:

النتيجة العادية قبل الضرائب = 186253577,70 دج.

معدل الضريبة على أباح الشركات = 23%.

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات:

186253577,07 * 0,23 = 42838322,87 دج.

رابعا: الرسم على القيمة المضافة TVA

المؤسسة تنتج نوعين من المنتجات أحدهما غير خاضع (السميد والفرينة)، والنوع الثاني خاضع وهو النخالة، فإن معدل الرسم يكون وفق طريقتين:

1- الرسم على القيمة المضافة المخفض: يخضع له منتج السميد والفرينة بنسبة 7%، وهذا لأنها مدعمة من طرف الدولة بغرض حماية المستهلك الأخير من التأثير السلبي للضريبة.

وهناك أيضا بعض العمليات المستفيدة من هذا التخفيض والمتمثل في موردي البنزين والغاز.

2- الرسم على القيمة المضافة العادي: ويخضع له منتج النخالة بنسبة 17%، بالإضافة إلى المداخيل الناتجة عن كراء عقار للغير.

بالإضافة إلى الضرائب السابقة الذكر هناك ضرائب أخرى منها

حق الطابع: يدفع هذا الرسم على مبيعات الجملة التي تتم نقدا ويكون ظاهرا على فواتير الشراء، وحسب قانون المالية 2005 تطبق نسبة 1%.

المطلب الثاني: تحليل السياسة الاستثمارية

أولا: التأثير الضريبي على التوازن المالي

نعتمد في تحليلنا للتوازن المالي على كل من رأس المال العامل والاحتياج لرأس المال العامل كونهما مؤشرين هامين في تحديد رصيد الخزينة

1- حساب رأس المال العامل: ويتم حسب الجدول الموالي

الجدول رقم 06: رأس المال العامل خلال الفترة 2012-2014

السنة / البيان	2012	2013	2014
أموال دائمة	1698398549,86	2966048231,34	3051859053,4
أموال ثابتة	52966796,67	2447074363,03	2257213768,73
رأس المال العامل	1645431753,19	518973868,31	794645284,67

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الميزانية المالية للمؤسسة

يتم حساب رأس المال العامل انطلاقا من العلاقة التالية:

رأس المال العامل = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

الأموال الدائمة = الأموال الخاصة + الديون متوسطة وطويلة الأجل

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن رأس المال العامل للمؤسسة (مطاحن بني هارون) موجب خلال السنوات الثلاثة 2012، 2013، 2014، مما يدل على أن الأموال الدائمة كافية لتغطية الأصول الثابتة، وهذا دليل على أن المؤسسة خلال هذه السنوات متوازنة ماليا.

2- احتياجات رأس المال العامل

يتم حساب احتياجات رأس المال العامل انطلاقا من العلاقة التالية:

احتياجات رأس المال العامل = (قيم الاستغلال+ قيم قابلة للتحصيل)- (ديون قصيرة الأجل+ تسبيقات بنكية)

احتياجات رأس المال العامل = احتياجات الدورة + موارد الدورة

بحيث أن:

احتياجات الدورة = قيم الاستغلال + القيم القابلة للتحصيل

موارد الدورة = ديون قصيرة الأجل + تسبيقات بنكية

جدول رقم 07: احتياجات رأس المال العامل خلال الفترة 2012- 2014

السنوات / البيان	2012	2013	2014
قيم الاستغلال	118341171,55	126053626,74	135230348,45
قيم قابلة للتحصيل	1596333170,06	285977580,88	524703276,45
ديون قصيرة الأجل	69474761,01	69474791,01	99193065,97
تسبيقات بنكية	-	-	-
الإحتياج في رأس المال العامل	1645199580,6	342556416,61	560740559.23

المصدر: من إعداد الطلبة انطلاقا من الميزانيات المالية للمؤسسة

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن احتياجات رأس المال العامل أخد قيم موجبة خلال الفترة(2012-2014)، وهذا راجع إلى أن احتياجات الدورة تفوق موارد الدورة، وهذا ما يدل على أن الديون قصيرة الأجل غير كافية لتغطية احتياجات دورة الاستغلال.

3- رصيد الخزينة

يتم حساب رصيد الخزينة مباشرة من العلاقة التالية:

رصيد الخزينة = رأس المال العامل – احتياجات رأس المال العامل

الجدول رقم 08: رصيد الخزينة خلال الفترة 2012- 2014

السنوات / البيان	2012	2013	2014
رأس المال العامل	1645431753,19	518973868,31	794645284,67
إحتياجات رأس المال العامل	1645199580,6	342556416,61	560740559.23
رصيد الخزينة	232172,59	176417451,7	233904725,44

المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على الميزانية المالية للمؤسسة

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن رصيد الخزينة سجل قيم موجبة خلال الفترة (2014- 2015)، نظرا إلى أن احتياجات رأس المال العامل أقل من رأس المال العامل أقل من رأس المال العامل للمؤسسة،

مما يعكس وجود توازن مالي بين رأس المال العامل من جهة واحتياجات رأس المال العامل من جهة أخرى، وهذا يعني أن المؤسسة تتوفر على هامش سيولة يمكنها من تغطية احتياجات دورة الاستغلال لهذه السنوات الثلاثة.

إن فرض الضرائب على المؤسسة يخفض من رصيد الخزينة، أي أن المؤسسة في هذه الحالة مضطرة لإخراج مبالغ كبيرة من خزينتها مما يؤثر على هامش سيولتها، فعلى سبيل المثال نقوم بحساب كل من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني، وتوضيح ذلك على خزينة المؤسسة.

الجدول رقم 09: الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني في الفترة (2012-2014)

السنة / البيان	2012	%	2013	%	2014	%
TAP	5178669,79	38	5066815,40	36	5706965,55	40
IBS	20457124,93	62	28286190,32	64	42838322,87	60
مجموع الضرائب	25635794,72	100	33353005,72	100	48545288,42	100

المصدر: من إعداد الطلبة انطلاقا من الميزانيات المالية للمؤسسة

ثانيا: التأثير الضريبي على مردودية المؤسسة

يتم حساب كل من المردودية الاقتصادية والمردودية المالية، من خلال النسب التالية:

$$\text{المردودية الاقتصادية} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{مجموع الأصول}}$$

$$\text{المردودية المالية} = \frac{\text{نتيجة الصافية}}{\text{راس المال الخاص}}$$

الجدول رقم 10: قيم المردودية الاقتصادية والمالية للمؤسسة خلال الفترة (2012- 2014)

السنوات / البيان	2012	2013	2014
المردودية الاقتصادية	0,028	0,044	0,047
المردودية المالية	0,04	0,049	0,052

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الميزانية المالية للمؤسسة.

من خلال الجدول نلاحظ أن مردودية المؤسسة في تحسن المؤسسة، وهذا راجع لتزايد الأرباح خلال السنوات الثلاثة.

فعلى سبيل المثال إذا قمنا بحساب كل من الضريبة على أباح الشركات والرسم على النشاط المهني ومن ثم حساب المردودية الاقتصادية والمالية.

وذلك من خلال الجدول التالي:

جدول رقم11: المردودية الاقتصادية والمالية، وعلاقتها بالضرائب خلال الفترة(2012- 2013)

السنوات / البيان	2012	2013	2014
النتيجة الصافية بعد الضرئب	2365047137,46	2415664404,77	2584195487,16
المردودية الاقتصادية	0,015	0,023	0,03
المردودية المالية	0,027	0,032	0,036

المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على الميزانية المالية للمؤسسة.

بإجراء مقارنة بين الجدولين09 و08 نلاحظ انخفاض كل من المردودية المالية والاقتصادية في ظل وجود الضرائب بالنسبة للسنوات الثلاثة، وهذا راجع لانخفاض النتيجة الصافية التي أثرت عليها الضرائب بشكل سلبي.

ثالثا: التأثير الضريبي على مصادر التمويل للمؤسسة

1- التأثير على مصادر التمويل الذاتي

يمكن توضيح التأثير الضريبي على مصادر التمويل الذاتي من العلاقة والجدول التاليين:

التمويل الذاتي = نتيجة قيد التخصيص+ النتيجة الصافية للدورة+ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات

ونوضح قيم التمويل الذاتي من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 12: يوضح قيم التمويل الذاتي خلال الفترة (2012- 2014)

السنوات / البيان	2012	2013	2014
نتيجة قيد التخصيص	-	-	-
النتيجة الصافية للدورة	116117679,54	134259451,38	149629836,61
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	23079327,97	2338556612,85	2387979304,97
قيمة التمويل الذاتي	139197007,54	2472816064,23	2537609141,58

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على الوثائق المحاسبية للمؤسسة

أدى ارتفاع كل من مخصصات الإهتلاكات والمؤونات والنتيجة الصافية إلى ارتفاع حجم التمويل الذاتي للمؤسسة، وهذا ما أدى إلى زيادة استثمارات المؤسسة، وقد لعبت مخصصات الإهتلاكات والمؤونات دور في تحسين النتيجة الصافية للمؤسسة، وبالتالي زيادة قيمة التمويل الذاتي للمؤسسة التي تعتمد عليها في تمويل استثماراتها.

2- التأثير على مصادر التمويل قصير الأجل

تلجأ المؤسسة إلى هذا النوع من التمويل نتيجة لما يوفره لها من وفرات ضريبية، لأن مبلغ الفوائد تخفض من الوعاء الضريبي ولكن في حالة مؤسسة مطاحن بني هارون فهي تعتمد على التمويل الذاتي بالدرجة الأولى وبحجم كبير، مما دفعها إلى التركيز على مصادر التمويل الذاتي دون مصادر التمويل قصير الأجل.

خلاصة

حاولنا من خلال هذا الفصل التطبيقي دراسة الاثر الضريبي على الاستثمار في مؤسسة مطاحن بني هارون؛ وتعرفنا على اهم الضرائب التي تسددها المؤسسة بالاضافة الى الوفرات الضريبية، ومن خلال دراسة السياسة الاستثمارية للمؤسسة استنتجنا تأثير السياسة الضريبية على مردودية المؤسسة وعلى رصيد الخزينة، وكذا مصادر التمويل.

وقد مكننا كل هذا من الوصول إلى النتائج التالية:

- يعتبر التمويل الذاتي أفضل وسيلة للتمويل، وأقل تكلفة مقارنة مع التمويل الخارجي؛
- يساعد التمويل الخارجي على زيادة حجم الاستثمارات التي تقوم بها المؤسسة، وهذا لتوفير سيولة كافية لتغطية احتياجات هذه الاستثمارات؛
- تحقق مؤسسة مطاحن بني هارون أرباح معتبرة، وخصوصا في السنوات الثلاثة الأخيرة؛

– الاستثمار في المؤسسة يواجه عدة مشاكل ومعوقات أهمها:

- عدم استقرار مبيعاتها بسبب تذبذب المحاصيل الزراعية من سنة لأخرى، وهذا ما ينعكس على مردودية المؤسسة؛
- نقص الوعي الضريبي داخل المؤسسة بسبب عدم وجود مصلحة خاصة بالجباية؛
- افتقار المؤسسة لمصلحة خاصة بالبحث والتطوير؛
- كما تعاني المؤسسة من مشكل المركزية في اتخاد القرار، حيث يعود القرار للمؤسسة الأم؛

ولمواجهة المشاكل السابقة نقترح الحلول التالية:

- ضرورة الوعي حول النظام الجبائي ومعرفة قانون الضرائب خاصة بين المسيرين , حتى يتجنبوا الوقوع في أي مخالفات ضريبية؛
- محاولة خلق مصلحة خاصة بالجباية داخل المؤسسة؛
- إدخال تكنولوجيا جديدة في الإنتاج، بهدف تحسين نوعية المنتجات؛

خاتمة عامة

خاتمة

حاولنا من خلال هذا البحث دراسة أثر السياسة الضريبية على الاستثمار في المؤسسة، وأخذنا كدراسة حالة مؤسسة مطاحن بني هارون، وبهدف الإجابة على الإشكالية المطروحة ومختلف الأسئلة الفرعية المرتبطة بها، قمنا بتحليل مختلف جوانب الموضوع من خلال فصلين نظريين وفصل تطبيقي وفيما يلي أهم القضايا التي تم تناولها في البحث.

تعد السياسة الضريبية أداة هامة من أدوات السياسة المالية، نظرا لإسهاماتها في تحقيق النمو الاقتصادي والاستقرار الاقتصادي على المستوى الكلي، أما على المستوى الجزئي فيكمن دورها في تحسين أداء المؤسسات، معتمدة في ذلك على جملة من الأدوات أهمها: الإعفاءات الضريبية، التخفيضات الضريبية، نظام الاهتلاك...إلخ.

ثمة علاقة تربط بين الاستثمار والضريبة، وهي علاقة تبادلية، إذ أن زيادة الاستثمارات تؤدي إلى رفع حصيلة الضرائب، كما أنه لن يحدث هناك توسع في الاستثمارات ما لم يكن هناك نظاما ضريبيا محفزا، وقد تبنت الدولة الجزائرية مجموعة الإصلاحات الضريبية من أجل تخفيف العبء الضريبي على مؤسساتها، ومن أهم العناصر التي يمكن أن يمسها تأثير السياسة الضريبية داخل المؤسسة نجد الخزينة، والمردودية المالية، تدنية التكاليف، مصادر التمويل الداخلية والخارجية، بالإضافة إلى الشكل القانوني للمؤسسة. وفيما يلي أهم النتائج المتوصل إليها:

أولا: النتائج النظرية

- تشكل الضريبة متغيرا اقتصاديا هاما، يجب أخده بعين الاعتبار عند بناء أي خطة اقتصادية

- الاستثمار هو محرك للتنمية الاقتصادية، وبالتالي ينبغي على الحكومات منحه العناية الكافية، من خلال مختلف تدابير الدعم والتوجيه.

- لايمكن للسياسة الضريبية أن تعمل بمعزل عن السياسات الاقتصادية الأخرى لذا يجب التنسيق بين مختلف السياسات من أجل تحقيق الأهداف المسطرة.

- رغم الإصلاحات الضريبية التي قامت بها الجزائر إلا أن نظامها الضريبي مزال يعاني العديد من النقائص أهمها عدم الاستقرار وهذا ما يثبته كثرة التعديلات الضريبية، بالإضافة إلى انتشار كل من الغش والتهرب الضريبي.

– إن لكل شكل من أشكال المؤسسة مجموعة ضرائب تخضع لها، لذا فعلى المؤسسات الإطلاع على مزايا وسلبيات كل شكل من هذه الأشكال، قصد اختيار الشكل القانوني وحتى الموقع الجغرافي الذي يوفر لها أكبر قدر ممكن المزايا الضريبية.

ثانيا: النتائج الميدانية

– يتضح التأثير الضريبي على مردودية المؤسسة من خلال التأثير على النتيجة الصافية للمؤسسة، حيث تعتبر النتيجة الصافية المصدر لإعادة الاستثمار.

– يعتبر التمويل الذاتي أفضل مصدر تمويل وأقله تكلفة.

– لا تعتبر الضريبة العامل الوحيد المؤثر على الاستثمارات، بل هناك عوامل أخرى.

– إن فرض ضرائب مرتفعة على المؤسسة ينقص ن خزينتها وبالتالي من هامش السيولة لديها.

– تلجأ المؤسسة إلى التمويل بالديون قصيرة الأجل نتيجة لما توفره من وفرات ضريبية، نظرا لأن مبلغ الفوائد تخفض من الوعاء الضريبي.

رابعا: التوصيات والمقترحات

– تشجيع عمليات إنعاش الجهاز الإنتاجي وتقديم كل المساعدات المالية و الإدارية يمكن المستثمرين من القيام بعمليات التصدير

– العمل على رفع كفاءة الإدارة الضريبية بإجراء قرارات تربصية لتحقيق أهداف السياسة الضريبية.

– العمل على محاربة الغش والتهرب الضريبيين بما يحقق العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة.

– تقديم مساعدات مالية غير مباشرة بإعفاء الواردات من الرسوم الجمركية، خاصة المواد والتجهيزات المستخدمة في العملية الانتاجية.

– ضرورة خلق مصلحة خاصة بالجباية داخل المؤسسة مهمتها تقديم الاستشارات الجبائية للمؤسسة وهذا بهدف التقليل من المخاطر الجبائية.

– ضرورة التقييم الدوري والمستمر لآثار السياسات المتخذة على تطور المناخ الاستثماري، وذلك من خلال تحديد مدى تطابق السياسات العمومية مع معايير الممارسة الجيدة، وخلق الظروف الحسنة للاستثمار، مع الأخذ بعين الاعتبار المصالح العامة للمجتمع.

ومن خلال هذه الدراسة تأكدنا من أن الإطار التشريعي لايكفي لترقية الاستثمار، فقد قامت الحكومة الجزائرية منذ سنة 1993م، بإدخال عدة تعديلات على القوانين المتعلقة بالاستثمار كان آخرها تعديل الأمر الرئاسي 01- 03 المتعلق بتطوير الاستثمار سنة 2002م، ومع هذا لا تزال الدولة الجزائرية تعاني من مشاكل كبيرة ومتنوعة في الاستثمار.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

1- الكتب

- **أحمد بوراس، تمويل المنشآت الاقتصادية، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة.**
- **حامد عبد المجيد دراز وسعيد عثمان، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية الاسكندرية.**
- **دريد كامل آل شبيب، الاستثمار والتحليل الاستثماري، دار اليازويري للنشر والتوزيع، عمان،2009.**
- **زياد رمضان، مبادئ الاستثمار المالي والحقيقي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007، الطبعة الرابعة.**
- **سعيد علي العبدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، عمان، الطبعة الأولى.**
- **سوري عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت،2009.**
- **شقيري نوري موسى، وآخرون، إدارة الاستثمار، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2012.**
- **شوام بوشامة، تقييم واختيار الاستثمارات، دار الغرب للنشر والتوزيع.**
- **صادق الحاج، مالية عامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، 1999.**
- **طاهر حيدر حردان، مبادئ الاستثمار، دار المستقبل للنشر والتوزيع، 1997، الطبعة الأولى.**
- **عبد العزيز هيكل، أساليب تقييم الاستثمار، الدار الجامعية بيروت، 1985.**
- **عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011، الطبعة الأولى.**
- **علي خليل وسليمان الوزي، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2013، الطبعة الأولى.**
- **قاسم نايف علوان، إدارة الاستثمار بين النظرية والتطبيق، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2012، الطبعة الثانية.**
- **مبارك لسلوس، التسيير المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.**
- **محمد حسين الوادي وزكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، الطبعة الأولى.**
- **محمد صالح الحناوي، الإدارة المالية والتمويل، الدار الجامعية للنشر الإسكندرية، 2000.**
- **محمود الوادي وآخرون، الأساس في علم الاقتصاد، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن.**

- منصوري الزين، تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2012، الطبعة الأولى.
- منير إبراهيم الهندي، الإدارة المالية مدخل تحليلي معاصر، الإسكندرية، 1997، الطبعة الثالثة.
- ميثم صاحب عجام وعلي محمد سعود، التمويل الدولي، دار ومكتبة الكندي للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى.
- ناصر مراد، فاعلية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.

2- الرسائل والأطروحات

- الحواس زواق وآخرون، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، الجزائر، 2004- 2005.
- العاقر جما الدين، التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الاقتصادي، مذكرة ماجستير، جامعة منتوري قسنطينة، 2008- 2009.
- العايب منال، خليفة شهرزاد وشريفي سارة، محاولة تقييم الظغط الضريبي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ليسانس، المركز الجامعي ميلة، 2011- 2012.
- الوجدي نعيمة، فاعلية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة، مذكرة ليسانس المركز الجامعي المدية، 2007- 2008.
- بجاوية سهام، الاستثمارات العربية البيئية ومساهمتها في تحقيق التكامل الاقتصادي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2005.
- بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992- 2004، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2005- 2006.
- بوغزالة محمد نجلاء، الاستثمار الخاص في الجزائر خلال الفترة 1990- 2000، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2005.
- بوقنيبة آسيا، فرحات نادية وشماع لمياء، دور الجباية في تمويل الاستثمار لدى المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ليسانس، المركز الجامعي ميلة، 2012- 2013.
- بوودين شهرزاد، بوبية سارة وسخري زهير، دور الضريبة على الدخل الإجمالي في تمويل الخزينة العمومية، مذكرة ليسانس، المركز الجامعي ميلة، 2012- 2013.
- سارة نبيلة بلحسن، الإصلاحات الجبائية في الجزائر 1992- 2008 تطورات حدود وآفاق، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004.

- قاسي محمد، دحمان مصطفى وبلحاج رضوان، الإصلاحات الجبائية ودورها في تمويل الخزينة العمومية، 1992- 2008، مذكرة ليسانس، المركز الجامعي المدية، 2007- 2008.
- قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2008- 2009.
- قرقاني نبيلة وبن سعيدان لبنى، الإصلاحات الجبائية في الجزائر وتأثيرها على الاقتصاد الوطني، مذكرة ليسانس المركز الجامعي يحي فارس، المدية، 2007- 2008.
- محمد ابن الجوزي، الإصلاح الجبائي وانعكاساتها الاقتصادية والمالية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 1998.
- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والحريض الاستثماري، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 1997.
- ناصر مراد، فاعلية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2002.
- وسيلة طالب، الضغط الضريبي والفاعلية الضريبية، مذكرة ماجستير، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2004.
- ياسين قاسي، التنافسية الجبائية وتأثيرها على تنافسية الدول، مذكرة ماجستير، جامعة البليدة، 2005.
- يحيى لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية الاقتصادية في الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006- 2007.

3- المحاضرات

- بوالريحان فاروق، محاضرات غير منشورة في مقياس تمويل المؤسسة، المركز الجامعي ميلة، 2014.

4- الملتقيات والمجلات

- باشرة رفيق وداني كبير معاشر، تحليل سلوك المؤسسة اتجاه العبء الجبائي وأساليب التحريض الجبائي، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، البليدة 2003.
- بن حبيب عبد الرزاق، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، 2002.
- صالح صالحي، أساليب تنمية المشروعات المصغرة والصغيرة والمتوسطة في الاقتصاد الجزائري، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسييير، العدد 3، 2004.

- **عبد المجيد قدي، السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة، ملتقى دولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، جامعة سطيف، 2001.**
- **عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2002.**
- **منصوري الزين، واقع وآفاق سياسة الاستثمار، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا العدد الثاني، جامعة الشلف، الجزائر، 2005.**

5- القوانين والتشريعات

- **الأمر 03/01 الصادر في 20 أوت 2001 المتعلق بتطوير الاستثمار.**
- **المرسوم التشريعي رقم 12/13 المؤرخ في 05 أكتوبر 1993 المتعلق بترقية الاستثمار.**
- **المرسوم التشريعي رقم 12/93 المؤرخ في 17 أكتوبر 1993.**
- **المرسوم التنفيدي رقم 319/94 المتعلق بتحديد شروط تعيين المناطق الخاصة وظبط حدودها.**
- **قانون الرسم على القيمة المضافة.**
- **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.**
- **قوانين المالية.**

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- **Ministère des Finances, DGI Bulletin du services fiscaux n °12 Septembre, 1995**.
- **Mohamed ACHOUR, introduction de la TVA en algérien, Actes de Séminaire par la Direction Générale des impôts en collaboration avec la FMI de 20-22 octobre 1990 Koléa. IEDF**.

الملاحق