وزارة التعليـــم العـــالي والبحث العلـــمي

جـــامعة محمد الصـديق بن يحي – جيـــجل–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

العنـــوان

سياسة التحفيز الضريبي ودورها في تشجيع الإستثمار في الجزائر

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية

تخصص : اقتصاد دولي

إعداد الطلبة :

✓ شكري عبد العالي

✓ عسكر مبارك

الأستاذ المشرف:

*بومحروق خير الدين

اللجنة المناقشة:

الأستاذ: بودخدخ كريم	جامعة جيجل	رئيسا
الأستاذ: بومحروق خير الدين	جامعة جيجل	مشرفا ومقرار
الأستاذ: صايفي عمار	جامعة جيجل	مناقشا

السنة الجامعية: 2021/2020

وزارة التعليـــم العـــالي والبحث العلـــمي

جـــامعة محمد الصـديق بن يحي – جيـــجل–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

العنـــوان

سياسة التحفيز الضريبي ودورها في تشجيع الإستثمار في الجزائر

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية

تخصص : اقتصاد دولي

إعداد الطلبة :

- ✓ شكري عبد العالي
- ✓ عسكر مبارك

الأستاذ المشرف:

*بومحروق خير الدين

اللجنة المناقشة:

الأستاذ: بودخدخ كريم	جامعة جيجل	رئيسا
الأستاذ: بومحروق خير الدين	جامعة جيجل	مشرفا ومقرار
الأستاذ: صايفي عمار	جامعة جيجل	مناقشا

السنة الجامعية: 2021/2020

بسم الله الرحمن الرحيم

إهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك

ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك..

ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك... ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك جل جلالك.

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة... ونصح الأمة... إلى نبي الرحمة ونور العالمين...

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

أمي الحبيبة:إلى ملاكي في الحياة... إلى معنى الحب والحنان و التفاني... إلى بسمة الحياة وسر الوجود... إلى من ربتني على مكارم الأخلاق... إلى صاحبة القلب الواسع النافع والطيب التي يحرقها الشوق لنجاحي ويؤرقها الخوف من فشلي... إلى من أنارت طريقي وكانت خير سند لي في مشواري، إلى من أحاطتني بحبها ورعايتها،

حفظها الله وأطال الله في عمرها.....

أبي الغالي :إلى من كلله الله بالهيبة والوقار... إلى من علمني العطاء بدون انتظار... إلى من غمرني بفضله وعطفه وحنانه وأوقد لي شمعة الأمل وشق لي طريق النجاح... إلى من أحمل اسمه بكل افتخار... أرجو من الله أن يحفظك و يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار...

إلى أخي: إلى الذي زرع في قلبي روح التحدي والاجتهاد... إلى من سقاني بالرعاية والاهتمام وأنار دربي ومنحني الحب... إلى رفيق دربي وتوأم روحي... إلى من أجد بقربه الراحة والأمان...

،إلى صدقي المقرب وأخي الذي لم تلده أمي" **سفيان** "و جميع أصدقائي كل باسمه،

إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة مشجعة في انجاز هذا البحث

إلى هؤلاء جميعا

أهدي هذا العمل المتواضع

عبد العالي

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها أمي الغالية .

ومن كان سندي وفضلي والذي وقف دائما معي وعلمني الجد والاجتهاد أبي الحبيب.

إلى جميع إخوتي الذي تقاسمت معهم أفراحي وأحزاني.

إلى زوجتي الكريمة التي هي سندا وعونا لي حفظها الله.

إلى ابني العزيز الغالي على قلبي زكرياء حفظه الله لي.

مبارك

شكر وتقدير

- الحمد والشكر لله أولا وأخرا .

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: " من لم يشكر الناس، لم يشكر الله عز وجل".

وأول من نبدأ به الأستاذ المشرف "بومحروق خير الدين" لرحابة صدره وطول صبره معنا ووقوفه على كل جزئيات عرضنا هذا، ودعمه لنا بالتوجيه و الإرشادات والملاحظات المهمة التي ساعدنا كثيرا . فهو لم يبخل لا بالمراجع ولا بالنصيحة ولا حتى بالكلمة المحفزة والابتسامة الطيبة ، فشكرا لك أستاذنا ألف شكر ولا يسعنا أن نقول لقد صدق فيه : قول زهير بن أبي سلمى :

تراه إذا ما جا ئته متهللا ..... كأنك تعطيه الذي أنت سائله .

كما لا ننسى شكر كل من ساهم في انجاز هذا البحث من قريب أو بعيد ولو حتى بالكلمة الطيبة .

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

المحتويات	الصفحة
بسملة	
الشكر	
الإهداء	
فهرس المحتويات	**I**
قائمة الجداول	**IV**
قائمة الأشكال	**V**
مقدمة	أ
الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الضريبي	
تمهيد:	**7**
المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي	8
المطلب الأول: مفهوم الضريبة	8
المطلب الثاني: خصائص الضريبة	9
المطلب الثالث: أهداف الضريبة	10
المبحث الثاني: التنظيم الفني، المبادئ الأساسية والآثار الاقتصادية للضرائب	14
المطلب الأول: التنظيم الفني للضريبة	14
المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة	21
المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية للضرائب	27
المبحث الثالث: سياسة التحفيز الضريبي والعوامل المؤثرة فيها	31
المطلب الأول: مفهوم سياسة التحفيز الضريبي	31
المطلب الثاني: أشكال وأهداف سياسة التحفيز الضريبي	32
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في سياسة التحفيز الضريبي	36
خلاصة الفصل	**40**
الفصل الثاني: التفسير النظري للاستثمار	
تمهيد:	**42**

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الاستثمار	43
المطلب الأول: مفهوم الاستثمار	43
المطلب الثاني: أدوات الاستثمار	44
المطلب الثالث: محددات الاستثمار	46
المبحث الثاني: أنواع مجالات وأهداف الاستثمار	49
المطلب الأول: أنواع الاستثمار	49
المطلب الثاني: مجالات الاستثمار	51
المطلب الثالث: أهداف الاستثمار	52
المبحث الثالث: التحفيز الضريبي وعلاقته بالاستثمار	54
المطلب الأول: العلاقة بين الضريبة والاستثمار	54
المطلب الثاني: أثر الضريبة على الاستثمار	57
المطلب الثالث: التحفيزات الضريبية المتعلقة بالاستثمار	58
خلاصة الفصل	62
الفصل الثالث : التحفيزات الضريبية للاستثمار في الجزائر	
تمهيد:	64
المبحث الأول: واقع الاستثمار في الجزائر	65
المطلب الأول: البيئة الاستثمارية في الجزائر	65
المطلب الثاني: الإطار الهيكلي والتنظيمي لترقية الاستثمار في الجزائر	70
المطلب الثالث: عوائق الاستثمار في الجزائر	72
المبحث الثاني: الحوافز و المزايا الضريبية في قوانين الاستثمار في الجزائر	74
المطلب الأول: قوانين الاستثمار خلال فترة الستينيات	74
المطلب الثاني: قوانين الاستثمار خلال فترة الثمانينات	77
المطلب الثالث: قوانين الاستثمار خلال فترة التسعينات	79
المطلب الرابع: قوانين الاستثمار مند بداية الألفية الجديدة	83
خلاصة الفصل	90
الخاتمة:	92

قائمة المراجع	95
ملخص	–

قائمة الجداول :

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول رقم (01)	عوامل أخرى مؤثرة على الاستثمار	48
الجدول رقم (02)	معدل النمو الاقتصادي في الجزائر(2001-2019)	67
الجدول رقم (03)	تطور معدل التضخم في الجزائر(2001-2019)	68
الجدول رقم (04)	تطور مؤشر السياسة المالية في الجزائر(2001-2017)	69
الجدول رقم (05)	حجم و بنية الاستثمارات (1962-1966)	76

قائمة الأشكال :

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل رقم (01)	**يوضح آلية عمل الحوافز الضريبية في زيادة إيرادات الخزينة العامة**	36
الشكل رقم (02)	**منحنى لافر**	56

مقدمة

إن التطورات الكبيرة التي شهدها العالم، خاصة التوسع في النشاط الاقتصادي نتيجة لتزايد حاجات الإنسان وتعددها وتنوعها، إضافة إلى اتساع مجال التجارة، أدى إلى ضرورة توسيع وتنويع الموارد المالية من أجل بلوغ مختلف الأهداف المسطرة للتنمية، ومن هذه الموارد نجد الموارد العادية وغير العادية التي لا تلجأ إليها الدولة إلا عند الضرورة، أما عن الموارد العادية والتي تتمثل خاصة في ممتلكات الدولة العامة والخاصة إضافة إلى الضرائب.

تعتبر الضرائب من أقدم مصادر الحصول على الموارد المالية من أجل تمويل الإنفاق العام الذي تقوم به الدولة، ومن جهة أخرى فإن الضرائب اتسمت بالحياد ولم تكن لها آثار داخلية في النشاط الاقتصادي للدول بل إنها كانت مصدر للحصول على الموارد المالية من أجل توفير مختلف الحاجيات والضروريات لأفراد المجتمع، إلا أنه مع ظهور بعض الأزمات وعدم مصداقية فرضيات النظرية الكلاسيكية القائلة بأن هناك يد خفية ترجع الاقتصاد إلى توازنه المعهود، وفي خضم هذه المستجدات لم تصبح الضرائب تتسم بالحياد بل أصبح لها أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية إضافة إلى الهدف التقليدي للضرائب المتمثل في توفير الحصيلة المالية للدولة، ومع التحولات والتطورات الحديثة في المجال الاقتصادي أدت إلى تعقد الأنشطة الاقتصادية وتشابكها إذ أن أمر فرض الضرائب لم يصبح بالأمر الهين، ومن هذا المنطلق أصبحت الدول تنظم عملية فرض الضرائب، في إطار نظام ضريبي يتماشى والظروف والتطورات الاقتصادية والسياسية لكل دولة.

تعد الضرائب أداة فعالة لأنها ذات مردودية مالية عالية ومقبولة اقتصاديا واجتماعيا فهي تعبر عن إرادة حقيقية للسلطات العمومية من أجل تقليص الفوارق الاجتماعية بين أفراد الشعب ومحاربة الظواهر الاقتصادية المختلفة مثل التضخم والانكماش وإعطاء دعم أو كبح ممارسة نشاط معين.

بعد التذبذب الذي شهدته أسعار المحروقات في منتصف الثمانينات وبداية التسعينات الذي أدى ذلك إلى دخول الجزائر في أزمة اقتصادية كبيرة نتج عنها غلق وحل العديد من المؤسسات العمومية الاقتصادية وخوصصة الكثير منها بالإضافة إلى تسريح العديد من العمال وفقدان مناصب شغل عديدة وهشاشة قاعدة المجتمع بالإضافة إلى تراجع مستويات المعيشة وتدهور القدرات الشرائية فكان لابد على الدولة الجزائرية إعادة النظر في التنظيم الضريبي حيث أعطى دورا فعالا للضرائب في تمويل ميزانية الدولة وأمام تراجع صادرات المحروقات في السنوات الأخيرة رأت الحكومة ضرورة اتخاذ العديد من الإجراءات لمواجهة عجز الدولة في تحصيل نفقاتها واعتمدت بشكل رئيسي ومباشر على رفع العراقيل عن رجال الأعمال وخلق تحفيزات ضريبية كبيرة من أجل تشجيع الاستثمار وهذا لتدارك النقص وجلب رؤوس الأموال لخزينة الدولة.

إشكالية الدراسة:

لقد بادرت الجزائر إلى تعزيز موقع الاستثمار في سلم الاقتصاد الوطني وجعله من الأولويات، وقد اعتمدت قوانين عدة للاستثمار خلال كل هذه السنوات التي تهدف من خلالها إلى تشجيع الاستثمارات، حيث تشكل التحفيزات الضريبية إحدى الأساليب المستعملة من طرف الدولة من أجل تحقيق أهدافها من خلال توفير مزايا ضريبية وتسهيلات وضمانات تعمل على حث المؤسسات بالمبادرة في الاستثمار وتشجيعه في مختلف القطاعات.

وعلى ضوء ما تم تقديمه يمكن طرح التساؤل التالي:

ما هو الدور التي تلعبه سياسة التحفيز الضريبي في تشجيع الاستثمار في الجزائر؟

ولدراسة الموضوع من مختلف جوانبه تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالضريبة والتنظيم الفني لها؟

- ما هو واقع النظام الضريبي في الجزائر؟

- ما هي مختلف الأدوات المستخدمة في إطار السياسة الضريبية للتأثير على الاستثمار؟

- هل سياسة التحفيز الضريبي كافية لتشجيع الاستثمار في الجزائر؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة عن هذه الأسئلة انطلقنا من الفرضيات التالية:

- تعتبر الضريبة أهم أساليب السياسة المالية فهي لا تعمل في فراغ، وبالتالي تلعب دور أساسي في محاربة التقلبات الاقتصادية؛

- يعتبر النظام الضريبي ركيزة أساسية في تفعيل دور الضريبة باعتبارها أداة رئيسية من أدوات السياسة المالية، تتدخل من خلالها الدولة الجزائرية للتأثير على الحياة الاقتصادية والاجتماعية للأفراد؛

- تستخدم السياسة الضريبية الجزائرية العديد من الأدوات على غرار الإعفاءات والتخفيضات الضريبية التي تشكل في مجموعها تحفيزات ضريبية من أجل التأثير على الاستثمار؛

– الضريبة تؤثر على الاستثمار، فهي تؤدي إلى تهيئة المناخ الملائم لتشجيع الاستثمار والنهوض بتنمية شاملة للاقتصاد الوطني.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة من خلال الدور الفعال الذي تلعبه سياسة التحفيز الضريبي في المساهمة في تشجيع الاستثمار في الجزائر من خلال مختلف القوانين والتشريعات الخاصة بالاستثمار، والتي تتضمن مجموعة من التسهيلات والحوافز الضريبية.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف هذه الدراسة في:

– توضيح كل المفاهيم المرتبطة بالضريبة؛

– معرفة التسهيلات والتحفيزات الضريبية المطبقة من طرف الدولة لتشجيع الاستثمار في الجزائر؛

– تبيان أهمية الاستثمار وكيفية جذبه من خلال التطرق إلى مفاهيم عدة حوله.

المنهج المستخدم:

للإجابة على التساؤل الوارد في الإشكالية ومن أجل تحقيق أهداف البحث نختار منهجا يرتكز على الوصف والتحليل والذي يتلاءم مع العرض النظري لكل من الضرائب، التحفيز الضريبي والاستثمار في الجزائر.

وفيما يخص الأدوات المستعملة في البحث فقد تم الاعتماد على مجموعة من الكتب والمراجع العربية الخاصة بهذا الموضوع، وكذلك بعض الرسائل والملتقيات العلمية، بالإضافة إلى بعض القوانين والتشريعات الخاصة بالاستثمار في الجزائر.

أسباب اختيار الموضوع:

✓ **الأسباب الذاتية:**

– الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع.

– الشعور بأهمية الموضوع في ظل التغيرات الاقتصادية.

✓ **الأسباب الموضوعية:**

– الرغبة في إبراز دور وأهمية الضرائب كأهم إيراد من إيرادات الدولة؛

– حاجة البلاد لتنمية اقتصادية فعالة عن طريق الدعوة للاستثمار في الجزائر سواء كان محلي أو أجنبي.

إطار الدراسة:

– **الحدود الزمانية والمكانية:** دراسة قوانين الاستثمار من الاستقلال إلى يومنا هذا في الجزائر.

الدراسات السابقة في الموضوع:

– دراسة محمد برابح، **دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (1990–2014)**، أطروحة مقدمة لنيل درجة دكتورة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2016/2015، توصلت الدراسة إلى أن الضرائب تعتبر من الوسائل الهامة في تنشيط و تحفيز الاستثمارات الخاصة سواء كانت محلية أو أجنبية بغرض زيادة الإنتاج ومن ثم مواجهة الضغوط التضخمية،وما يترتب على ذلك من امتصاص البطالة حيث تلعب دور هاما ومؤثر في تحديد قرار الاستثمار إذ أن المستثمر حين يقرر اختيار دولة ما للاستثمار فإن استفساره بجانب الاستفسارات الأخرى يكون عن المعاملة الضريبية التي يمكن ان يخضع لها سواء من ناحية إرباحه أو الضرائب المقررة على إنتاجه أو دخله ؛

–مشرى حم الحبيب ،**السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر** ،مذكرة ماجستير مقدمة لكلية الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة محمد خيضر بسكرة ،2010 ،ركزت هذه الدراسة على تحليل دور السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر منذ الاستقلال إلى غاية 2009 ،حيث تم التركيز على فترة الإصلاحات الضريبية من خلال التشريعات الضريبية وقوانين الاستثمار من سنة 1993الى غاية 2009 ،ومدى مساهمة هذه الحوافز والإعفاءات في انسياب الاستثمارات الأجنبية بالجزائر؛

– دراسة Jinyan Li، 2007، بعنوان "Devlopment and tax policy : Case Study of China" وه عبارة عن مقال علمي، وهدفت هذه الدراية إلى تبيان دور السياسة الضريبية في التنمية الاقتصادية بالإشارة إلى حالة الصين، حيث تم التعرض خاصة إلى دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمارات الأجنبية في إطار اقتصاد السوق ومدى تأثيرها على إحداث تنمية اقتصادية واجتماعية في الصين.

ولقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الحوافز الضريبي كان لها الأثر الإيجابي في عملية التنمية الاقتصادية، حيث لعبت دورا أساسيا وهاما خلال السنوات السابقة وقد ظهر ذلك من خلال جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة إلى الصين، كما أظهرت الدراسة العوامل التي ساعدت في نجاح سياسية الحوافز الضريبية في

الصين والتي من أهمها شفافية السياسة الضريبية وبساطة إجراءاتها، بالإضافة إلى كفاءة الإدارة الضريبية في تطبيق الإجراءات القانونية الواردة في النظام الضريبي.

-دراسة **محمد ابراهيم مادي** : تطرق هدا البحث الى المكانة التي تحتلها الضرائب ضمن مناخ الاستثمار،حيث تم التوصل الى هناك دور كبير تقوم به الضرائب في التاثير على تدفقات الاستثمار الاجنبي المباشر،من خلال تاثيرها على اتخاد قرار الاستثمار وكذا عند اختيار الدولة المضيفة .كما نجد ان هذه الدراسة قد تطرقت الى ان الحوافز الضريبية يمكن ان تؤدي الى خلق جو من التنافس الضريبي بين الدول.

هيكل الدراسة:

لإنجاز الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة وقصد إعطاء صورة واضحة ومركزة حول الموضوع تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول وكانت البداية بمقدمة عامة يتم فيها توضيح الملامح الرئيسية لموضوع الدراسة.

الفصل الأول: الإطار النظري للنظام الضريبي

سنتناول من خلاله مختلف الأمور المتعلقة بالضريبة من مفهومها، خصائصها، أهدافها، التنظيم الفني، المبادئ الأساسية وآثارها الاقتصادية، إضافة إلى سياسة التحفيز الضريبي بالتطرق إلى مفهومها، خصائصها، الأشكال والأهداف والعوامل المؤثرة فيها.

الفصل الثاني: التفسير النظري للاستثمار

سنتطرق فيه إلى تعريف الاستثمار، أدواته، محدداته، إضافة إلى أنواعه، مجالاته وأهدافه، إلى جانب دراسة العلاقة بين الضريبة والاستثمار، آثارها عليه والتحفيزات الضريبية المتعلقة بالاستثمار.

الفصل الثالث: التحفيزات الضريبية للاستثمار في الجزائر

الذي خصص لدراسة حالة الجزائر، وقد تم تقسيمه إلى مبحثين شمل المبحث الأول واقع الاستثمار في الجزائر من خلال البيئة الاستثمارية، الإطار الهيكلي والتنظيمي لترقية الاستثمار في الجزائر وعوائق الاستثمار في الجزائر، بينما تم التطرق في المبحث الثاني إلى مختلف الحوافز والمزايا الضريبية التي تضمنتها مختلف قوانين الاستثمار في الجزائر.

وبعدها سنحاول أن نختم هذه الدراسة بطرح مجموعة من النتائج التي تم التوصل إليها، وبعض الاقتراحات والتوصيات، إضافة إلى آفاق الدراسة.

الفصل الأول

الإطار النظري

للنظام الضريبي

تمهيد:

تعتبر الضريبة من أقدم وأهم المصادر المالية للدولة نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة للدولة، وكذلك لأهمية الدور الذي تلعبه في تحقيق أغراض السياسة المالية التي تعد أداة من أدواتها، وقد أخذ مفهومها في التغيير تبعا لتطور دور الدولة في الجانب الاقتصادي والاجتماعي، بحيث أصبحت الآن في عداد الوسائل المالية الرئيسية التي تستعملها الدولة للتدخل وفقا للظروف والأهداف على اختلاف أنواعها، فدورها الحالي لا يقتصر على الجانب المالي فحسب، بل يتعدى ذلك إلى تحقيق أهداف اقتصادية وسياسية واجتماعية وهذا بمنح تحفيزات ضريبية من طرف الدولة.

تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث هي:

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي

المبحث الثاني: التنظيم الفني ،المبادئ الأساسية والآثار الاقتصادية للضرائب

المبحث الثالث: سياسة التحفيز الضريبي والعوامل المؤثرة فيها

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي

سنتناول من خلال هذا المبحث التطرق إلى إعطاء مجموعة من التعاريف الضريبية وخصائصها وأهدافها.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

للضريبة عدة تعاريف نذكر منها ما يلي:

1- يشير التعريف التقليدي للضريبة على أنها: "فريضة نقدية يلتزم الفرد بأدائها إلى الدولة وفقا لقواعد تشريعية وبصفة نهائية لغرض تغطية النفقات العامة وبدون مقابل"

2- الضريبة وفقا للمفهوم العصري هي: "استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكلفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة" [1]

3- "الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة" [2]

4- كما تعرف الضريبة على "أنها فريضة جبرية، فالدولة هي الجهة الوحيدة المخولة بفرض الضريبة ويتم ذلك بالقانون وبصفة جبرية بمعنى أن المكلف ليس حرا في دفعها من عدمه بل هو ملزم بالدفع وإن امتنع عن ذلك يعتبر متهرب من الضريبة بنص القانون" [3]

5- كما تعرف أيضا على أنها: "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية" [4]

من خلال ما سبق من التعاريف يمكن لنا إعطاء تعريف شامل وموجز للضريبة: "الضريبة استقطاع مالي نقدي إجباري ونهائي دون مقابل وفقا لقواعد قانونية تستأديه الدولة من أموال الأفراد حسب قدراتهم التكليفية من أجل تغطية أعباء الدولة والجماعات المحلية" [5]

---

[1] عادل محمد القطاونة، عبد حسين عفانة، **المحاسبة الضريبية**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2008، ص4

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2010، ص8

[3] طارق الحاج، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص47.

[4] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008، ص13.

[5] رضا خلاصي، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، الجزء 1، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثانية، 2006، ص12.

المطلب الثاني: خصائص الضريبة:

تتمثل خصائص الضريبة فيما يلي:

1- **الضريبة اقتطاع نقدي:** الضريبةّ التزام يفرض أساسا في صورة نقدية خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الاقتصادية البدائية حيث كانت تحي عينا سواءا بتقديم نصيب من السلع أو تأدية بعض الخدمات بفترة محددة إلا أن التقدم الاقتصادي وسيادة الاقتصاد النقدي أظهرت ما يكشف لنا من صعوبات وعيوب في الجباية العينية كما أن الإكراه على تأدية الخدمات قد أصبح منافي للتنظيم الديمقراطي والأفكار السائدة إلى جانب أن الدولة تقوم بالاتفاق أساسا في شكل نقدي مما يتطلب حصولها على الأموال نقدا"[1]

2- **الضريبة فريضة إجبارية:** يعد فرض الضريبة وجبايتها عملا من أعمال السلطة العامة بمعنى أن فرض الضريبة أو جبايتها يستند إلى الجبر ويعني ذلك أن النظام القانوني للضريبة هو اختصاص أصيل للدولة لا يجوز أن يكون محلا للاتفاق بين الدولة والأفراد أي أن سعر الضريبة والمكلف بأدائها وتحصيلها وتحديد وعائها يتم بإرادة الدولة المنفردة هذا من ناحية ومن ناحية أخرى فإن عنصر الإجبار في الضريبة يعني أن للدولة عند امتناع الأفراد عن دفع الضريبة اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري في تحصيل الضريبة من أموال المدين، وهذا يعني أن عنصر الإجبار الذي تتميز فيه الضريبة هو إجبار قانوني وغير معنوي وحتى يكتسب عنصر الإجبار مشروعيته القانونية تنص الدساتير في الدول كافة على أن فرض الضريبة وتعديلها وإلغائها لا يتم إلا بقانون ولا يجوز أن يكون بناءا على قانون يحدد الأحكام المتعلقة بها وتلتزم الدولة بمراعاة أحكامه وهذا العنصر هو الذي يجعل من الضريبة فريضة مختلفة من الموارد الأخرى كالثمن والقروض الاختيارية والإعانات "[2]

3- **الضريبة تدفع دون مقابل:** يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة ويدفع المكلف الضريبة مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء والتكاليف العامة.

وغنى عن البيان أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة مرافقتها العامة المختلفة وأن الدولة تستخدم حصيلة الضرائب وإيراداتها الأخرى لتسيير هذه المرافق، إلا أن الفرد يتمتع بهذه الخدمات كالدفاع والأمن والقضاء...إلخ ليس باعتباره مكلف بأداء الضريبة بل لكونه عضوا في الجماعة السياسية التي ينتمي إليها (المجتمع) وهذا النفع ليس حكرا عليه وحده ولكنه يعود على جميع أعضاء المجتمع.

---

[1] رضا خلاصي، المرجع السابق، ص12.

[2] عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2007، ص92.

واستنادا على ما تقدم، فإن الضريبة لا تدفع مقابل نقع خاص، كما أن تقديرها لا يتم بناءا على مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة، بل يتم وفقا للمقدرة التكليفية للفرد. [1]

4- **الضريبة تدفع بصورة نهائية:** أي ان المكلف لا يمكنه استراد المال الذي يدفعه على سبيل الضريبة بأي شكل من الأشكال، وذلك بخلاف الذي يدفع المال للدولة على سبيل القرض، إذ أنه يسترد قرضه مع العوائد بعد أمد طويل أو قصير. [2]

المطلب الثالث: أهداف الضريبة

1- الأهداف المالية للضريبة:

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

إن هذا المفهوم الذي يحصر دور الضريبة في تغطية صناديق الخزينة العمومية ويعطيها وظيفة مالية بشكل مطلق يرتبط بشكل وثيق بفكرة الدولة الحارسة وبالتالي لا يمكن تسجيل أي تأثير على المستوى الاقتصادي والاجتماعي فهي تتصف بالحياد أمام هذه الميادين.

أما اليوم فلا يمكننا الدفاع عن فكرة حيادية الضريبة، لأنه في الواقع من المستحيل اقتطاع عن طريق الجبر الضريبي ربع النتائج الداخلي الخام دون أن تكون هناك انعكاسات ومضاعفات اقتصادية هامة فالاقتطاع الضريبي يقلص من القدرة الشرائية للأفراد مما يحدث انعكاسات اقتصادية، في نفس السياق، فالضريبة تزيد من أسعار السلع والخدمات بالتالي تؤثر في حجم استهلاكها.

لقد مال مناصرو الفكرة الحديثة لحيادية الضريبة إلى تليين مواقفهم فدون إنكار الانشغالات الاقتصادية للضريبة، راح هؤلاء إلى التوصية بحيادية "نسبية" يجب أن تكون الضريبة محايدة إزاء وسائل الإنتاج.

هنا يظهر الاعتراض بممارسة الضريبة تأثيرا اقتصاديا، لكن يجب أن يتم تجنب إحداث اضطرابات على مستوى الجهاز الاقتصادي، أن يشجع بعض الدورات الإنتاجية على دورات أخرى، بالتالي فإن الضرائب التراكمية على رقم الأعمال، تشجع المؤسسات المندمجة عموديا بالنسبة للمؤسسات المندمجة أفقيا، وبالتالي تحدث مضاعفات اقتصادية سلبية، فتبني اعتبارات الإنتاجية فقط يؤذي إلى نمو وتطوير أشكال معينة من

---

[1] سوزي عدلي ناشد، **أساسيات المالية العامة**، لبنان، 2009، ص382.

[2] حسين عوضة، عبد الرؤوف قطيش، **المالية العامة**، منشورات الجلي الحقوقية، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى، 2013، ص382.

الإنتاج على حساب الأخرى، لدى ظهر من الضروري استبدال الضريبة التراكمية على المعاملات بالرسم على القيمة المضافة، التي تضمن حيادية الضريبة فيما يخص وسائل الإنتاج.

ويرفض مؤيدو فكرة حيادية الضريبة، حاليا، الشكل التدخلي الذي يراد أن يمنح للضريبة في الميدان الاقتصادي وليس للتوجيه. [1]

2- الأهداف الاقتصادية للضريبة:

تتنوع الأهداف الاقتصادية للضريبة التي تركز الدول لتحقيقها فمنها الأهداف المتعلقة بالقطاعات الاقتصادية ومنها الأهداف المرتبطة بالأزمات الاقتصادية أو الاستثمار الاقتصادي...إلخ.

بعض الدول تستخدم الضرائب لتحقيق ما ذكر من أهداف فمثال قد تستخدم الضريبة التحفيز، الادخار والاستثمار من خلال تخفيض الضرائب أو إلغائها على الاستثمارات المالية المتنوعة أو على صناديق الادخار أو على عوائد أذونات الخزينة وسندات التنمية.

وقد تستخدم الضرائب لتشجيع بعض القطاعات الاقتصادية مثل قطاع الصناعة أو السياحة أو الزراعة...إلخ، وذلك بتخفيض الضرائب على مستلزمات الإنتاج في هذه القطاعات وعلى منتوجاتها، مما يحفز الاستثمار فيها أو التوسع في الاستثمارات القائمة إلى جانب ما ذكر يمكن للضريبة أن تخفف من الأزمات الاقتصادية خاصة الركود الاقتصادي والازدهار الاقتصادي.

فيما يتعلق بالركود الاقتصادي فهو الحالة التي تنخفض فيها القوى الشرائية للأفراد والمؤسسات وبالتالي ينخفض الاستهلاك مما يتبعه مباشرة تكدس البضائع والسلع المنتجة، فعلى الدولة أن تزيد من الدخل المعد للإنفاق لزيادة القوة الشرائية وزيادة الاستهلاك والمبيعات وذلك بتخفيض الضرائب أو إلغائها على السلع الأساسية مثل الطحين والخبز والحليب والسكر...إلخ إلى جانب تخفيض ضريبة الدخل في أجزائها الأولى وزيادة الإعفاءات الضريبية التي ينص عليها القانون الضريبي.

أما فيما يتعلق بالازدهار الاقتصادي فهو الحالة التي يزيد فيها الطلب على السلع والخدمات بسبب ارتفاع الدخول، فعلى الدولة أن تتبع بعض الإجراءات التي من شأنها أن تقلل من الدخول ومن القوة الشرائية

[1] محمد عباس محرزي، **المدخل إلى الجباية والضرائب**، دار النشر ITCIS، الجزائر، ص28.

للأفراد وبالتالي يقل الطلب على السلع والخدمات وذلك من خلال زيادة الضرائب على الدخل خاصة في أجزائه الأولى وتخفيض أو إلغاء الدعم الحكومي مما يقلل من الدخل المعد للإنفاق وبالتالي المقدرة على الشراء. [1]

3- الأهداف الاجتماعية للضريبة:

إن الأهداف الاجتماعية للضريبة تتكامل مع الأهداف الاقتصادية، حيث نجد أن للضريبة القدرة على إحداث آثار جذرية في المجتمع، وهي الأفكار التي نادى بها بعض الاشتراكيين والتي تمثلت في الالتجاء إلى الضرائب بدلا من العنف لتحقيق ملكية الدولة لوسائل الإنتاج وتساوي الأوضاع الاجتماعية، ولقد نجحت هذه المبادئ في إحداث تغيير اجتماعي كبير، فقد فرضت ضرائب على السلع الضرورية بعكس السلع الكمالية التي خضعت إلى ضرائب مرتفعة وبهذا تحققت العدالة الاجتماعية وذلك بزيادة القدرة الشرائية الحقيقية لدى الدخول المحدودة والحد من تلك التي يتمتع بها أصحاب الدخول المرتفعة ويمكن ذكر مجموعة من الأهداف كالتالي:

- إعادة توزيع الدخل القومي وذلك بفرض ضريبة تصاعدية على الثروات والشركات والدخول والسلع سيحد من تكتل الثروات بيد القلة من أفراد المجتمع وهم في الغالب أفراد الطبقة الغنية، وبذلك يقل التفاوت في الدخول ويتبعه توزيع الدخل والثروة نحو المساواة ؛
- معالجة بعض الأزمات الاجتماعية مثل حل أزمة السكن وهنا تستخدم السياسة الضريبية في هذا المجال الإعفاءات الضريبية على رأس المال المستثمر في قطاع الإسكان أو من خلال تخفيض الضرائب على الأراضي الموجود بها وحدات سكنية، كما يمكن استخدام الضريبة من خلال فرض ضريبة عالية على المساكن الشاغرة كليا أو جزيا، بحيث يؤذي إلى دفع مالكي هذه العقارات إلى الإسراع في تأجيرها واستغلالها من أجل تفادي دفع الضرائب عالية، ويترتب على ذلك توفر خدمات السكن وربما يقود إلى حل كلي أو جزئي لأزمة السكن؛
- تهذيب بعض السلوكيات الاستهلاكية: مثل تجنب بعض المظاهر الاجتماعية السيئة مثل التدخين وشرب الكحول، من خلال رفع أسعار الرسوم مثلا على المنتجات الكحولية والتبغ...الخ؛

ويمكن للدولة ان تعمل على الحد من انتشارها وذلك عن طريق فرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها، وفرض ضرائب جمركية مرتفعة؛

- تشجيع أو تحديد النسل: ففي الدول التي تعاني من ارتفاع في عدد السكان تقوم الدولة بفرض ضرائب مرتفعة بشكل يتناسب مع أعداد الأسرة بشكل متصاعد، والعكس في الدول التي تعاني من نقص في عدد سكانها

[1] طارق الحاج، المرجع السابق، ص50، 51.

تخفض الضريبة المفروضة على الأفراد وتزيد من الإعفاءات الضريبية وتقديم الحوافز التي تشجع الأفراد على الإنجاب. [1]

4-الأهداف السياسية للضريبة:

أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها لمنتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة (اليابان والولايات المتحدة الأمريكية مثلا)، كما تستخدم الضريبة في محاربة طبقة اجتماعية معينة كما حدث لطبقة الكولاك في روسيا بعد الثورة الشيوعية، كما أن إعفاء بعض الفئات كالمجاهدين أو التخفيض من الضريبة يعتبر استخداما للضريبة لأغراض سياسية.

وتستعمل الضريبة أيضا من أجل تحقيق سياسة التوازن الجهوي فعلى سبيل المثال: فإن قانون المالية الجزائري لسنة 1995م ومن أجل إنعاش المناطق الصحراوية المعزولة وفي إطار سياسة الجنوب الكبير تمنح امتيازات للاستثمار والعمل بولايات إيليزي تمنراست، تندوف، أدرار، وبالتالي جلب رؤوس الأموال واليد العاملة لتشجيع نشاطات اقتصادية في إطار التنمية الوطنية الشاملة. [2]

---

[1] لخضر عبيرات، **فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة**، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2018/2017، ص ص 33-34.

[2] حميد بوزيدة، **الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال فترة (1988-1996)**، رسالة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية، 1996، 1997، ص21.

المبحث الثاني: التنظيم الفني، المبادئ الأساسية والآثار الاقتصادية للضرائب.

سنتطرق في هذا المبحث إلى التنظيم الفني للضريبة ومبادئها الأساسية وآثارها الاقتصادية

المطلب الأول: التنظيم الفني للضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضرائب تحديد كافة الوضعيات والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها على ضوء المبادئ الاقتصادية التي يجب مراعاتها، وكذلك المشاكل التقنية المؤثرة في هذا الإطار ابتداءا من تفكير الدولة في فرض ضريبة معينة إلى غاية تسديدها من طرف المكلف بها إلى الخزينة العمومية.

أولا: اختيار المادة الخاضعة للضريبة (وعاء الضريبة)

يقصد بوعاء الضريبة الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة أي المادة التي تفرض الضريبة عليها.

ولتحديد هذا الوعاء الضريبي لابد من التمييز بين:

1- نظام الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة.
2- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال.
3- الضرائب المباشرة والضرائب غير مباشرة.

1- نظام الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة:

عرفت الضرائب الواحدة منذ القدم، إذ كانت الدولة تفرض ضريبة واحدة فقط، وقد طبق ذلك الفرنسيين في نهاية القرن الثامن عشر عندما نادى أصحاب المدرسة الفيزوقراطية بضرورة فرض الضريبة على الأراضي الزراعية باعتبار الأرض هي الأساس في الاقتصاد وهي المصدر الرئيسي للإنتاج والثروة.

بعد ذلك طالب بعض المفكرين بضرورة فرض أكثر من ضريبة على أي نشاط يزاوله الفرد ويحقق له ربحا، من هنا ظهرت الضرائب المتعددة والتي تعني أن يدفع المكلف عدد من الضرائب على جميع الأنشطة التي يزاولها فقد يزاول وظيفة وإلى جانبها يزاول التجارة ويؤجر عقارا.

وقد دافع كل من أصحاب هذه الآراء عن وجهة نظرهم أمام الانتقادات التي وجهت لهم.

فالضريبة الواحدة يسهل تحصيلها ولا تحتاج إلى وقت وجهد للوصول إليها مما تقلل من مصاريف تحصيلها، ويعرف المكلف مسبقا المبلغ الضريبي المترتب عليه مما يشجعه على الدفع وعدم التهرب.

ومن عيوبها أن حصيلتها قليلة أمام أهداف الدولة المتزايدة لأنها ضريبة واحدة فقط. [1]

2- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال:

- **الضرائب على الأشخاص:** يقصد بالضرائب على الأشخاص تلك الضرائب التي تفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة، لذلك فتعرف هذه الضريبة بضريبة الرؤوس أو بضريبة الفرد وتفرض على الأفراد أو على نوع معين منهم وقد عرف التاريخ المالي الضرائب على الأشخاص منذ القدم، فعرفت عند الرومان وعند العرب كما عرفتها مصر في أواخر القرن 19 والجزائر في عهد الاحتلال الفرنسي، وقد تكون الضريبة على الأشخاص ضريبة موحدة بمعنى أن كل فرد من الأفراد الخاضعين للضريبة يلتزم بدفع نفس المبلغ بدون النظر إلى إمكانياتهم الشخصية.

ونظرا للعديد من العيوب لهذه الضريبة اتجهت الدول إلى الضريبة المدرجة على الأشخاص وهي تلك التي تفرض بأسعار متعددة تبعا لتعدد الطبقات ومن هنا يتضح أن نظام الضريبة هذا يتطلب تقسيم السكان إلى طبقات اجتماعية مختلفة تبعا للثروة أو تبعا لنوع العمل على أن تفرض هذه الضريبة على كل طبقة من هذه الطبقات بسعر خاص بها ودون تفرقة بين أفرادها ومثل ذلك الضريبة التي فرضت على الأسر في فرنسا سنة 1695.

- **الضرائب على الأموال:** نتيجة للعيوب والانتقادات الموجهة لنظام الضرائب على الأشخاص اتجهت كافة الدول الحديثة إلى فرض ضرائب على المال في كل صوره وأوضاعه، أي سواء أكان عاملا من عوامل الإنتاج أو عائدا من عوائد عقار أو منقول، أو سلعة استثمارية أو سلعة استهلاكية متخذا صورة دخل أو ثروة أو اتفاق ومن أهم مزايا الضرائب على الأموال أنها تحقق العدالة في توزيع العبء الضريبي.[2]

3- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

لقد شاع تقسيم الضرائب على الأموال إلى الضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة من كتاب المالية وبالرغم من الانتقادات العديدة التي يمكن توجيهها إلى هذا التقسيم للضرائب إلا أن العديد من الكتاب مازالوا يستندوا إليه في مؤلفاتهم وأصبح هذا التقسيم شائع الاستخدام في نظام المالية العامة، وتقسيم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة يستند إلى العديد من المعايير هي:

---

[1] طارق الحاج، المرجع السابق، ص ص53-54.

[2] علي زغدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008، ص192-194.

أ- المعيار الإداري (طريقة التحصيل):

وفقا لهذا المعيار إذا تم تحصيل الضريبة من خلال كشف إسمي (الورد) يتضمن إسم الممول ومبلغ الضريبة المستحقة فإن الضريبة تكون مباشرة، أما إذا كان تحصيل وجباية الضريبة يتم بأي أسلوب آخر بخلاف الكشف الإسمي (الورد) فإن الضريبة تصبح غير مباشرة واستنادا إلى هذا المعيار فإن الضريبة يمكن أن تتحول من مباشرة إلى غير مباشرة والعكس صحيح وفقا لاختلاف تحصيل الضريبة وبناء على ذلك فإن ضريبة الأجور والمرتبات التي يتم حجزها من المنبع لا تستلزم إصدار كشف اسمي للممول ومن ثم فإن هذه الضريبة تعد استنادا إلى هذا المعيار ضريبة غير مباشرة والأمر كذلك بالنسبة للضريبة على إيرادات الأسهم والسندات والتي تحجز أيضا من المنبع فإنها تعد من الضرائب غير المباشرة، وبالإضافة إلى ما سبق فهناك الضرائب التي تفرض على بعض السلع ويحتاج تحصيلها إلى إصدار كشف اسمي يوضح اسم الممول ومبلغ الضريبة ومن ثم فاستنادا إلى هذا المعيار فإن هذه الضرائب تعد ضرائب غير مباشرة وهذا يتناقض تمام مع ما هو متفق عليه بين الكتاب على أن الضرائب على السلع هي من قبيل الضرائب غير المباشرة، أما الضرائب على الدخل والثروة فإنها من قبيل الضرائب المباشرة ونتفق بذلك مع أحد الكتاب والذي يرى أن هذا المعيار هو معيار خاطئ.

فهو خاطئ لأنه يغير من طبيعة الضريبة (مباشرة/غير مباشرة) وفقا لاختلاف طريقة التحصيل كما أنه معيب لأنه يؤذي إلى تغيير نوع الضريبة كلما تغيرت طريقة تحصيلها لسبب ما. [1]

ب- معيار نقل العبء:

يرى آدم سميت وبعض الاقتصاديين الكلاسيك أنه يمكن الاعتماد على معيار نقل العبء أو ظاهرة استقرار الضريبة للتفرقة بن الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة فالضريبة المباشرة هي تلك الضريبة التي لا يستطيع المكلف نقل عبئها وبالتالي فإن الممول القانوني هو نفسه الممول الفعلي للضريبة، أما الضرائب غير المباشرة فهي تلك الضرائب التي يستطيع المكلف القانوني أن ينقل جزءا من عبئها على الأقل إما إلى الأمام أو الخلف وبالتالي فإن الممول الفعلي لا يكون هو الممول القانوني حيث قد تستقر الضريبة في النهاية على أفراد آخرين غير الممول القانوني وبالنظر إلى هذا المعيار نظرة فاحصة مدققة يتضح لنا أن هذا المعيار هو الآخر منتقد ولا يتفق مع المقتضيات العلمية فكافة أنواع الضرائب في ظل ظروف معينة يمكن نقل عبئها إما إلى الأمام أو الخلف كما أن عملية نقل العبء الضريبي لا تتوقف على العديد من المتغيرات والعوامل أهمها درجة

[1] سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، **اقتصاديات الضرائب**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007، ص ص73-74.

المنافسة في السوق (منافسة كاملة/ غير كاملة) وظروف التكاليف (متزايدة/ منافسة/ ثابتة) وبالتالي يمكن أن تصبح جميع أنواع الضرائب غير مباشرة في حالات معينة وجميعها مباشرة في حالات أخرى.[1]

ج- معيار طريقة الوصول إلى الوعاء:

لعل أكثر هذه المعايير وضوحا وشمولا وأقربها إلى الدقة العلمية ذلك المعيار الذي يفرق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير مباشرة وفقا لطريقة الوصول إلى وعاء الضريبة، فوعاء الضريبة في نهاية الأمر هو مال الفرد وللوصول إلى هذا المال هناك طريقتين: فإما أن نعمد مباشرة إلى هذا المال فنقدره ونربط الضريبة على هذه الثروة أو نقدر الدخل الذي يدره هذا المال لصاحبه ونربط الضريبة على هذا الدخل فهذه هي الضرائب المباشرة، وأما أن نلتمس بطريقة غير مباشرة قيمة هذه الثروة أو الدخل من بعض الأفعال التي يقوم بها الفرد، فتعتبر قيام الفرد بأفعال معينة انعكاسا لدرجة ثرائه، فالغني ينفق في شراء بعض السلع أكثر مما ينفق الفقير فتربط الضريبة على فعل الإنفاق، وكلما ازداد شراء الشخص كلما ازداد عدد وحجم صفقات البيع والشراء التي يعقدها فتفرض ضرائب (التداول) على عقد هذه الصفقات، وهكذا هي الضرائب غير المباشرة .[2]

*** مزايا وعيوب الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:**

- مزايا الضرائب المباشرة:

- ثبات حصيلتها: إذ تفرض على عناصر تتمتع بالثبات النفسي وليست سريعة التغير؛
- مرونتها: بالإمكان زيادة حصيلة هذا النوع من الضرائب كلما اقتضت الحاجة وذلك برفع سعر الضريبة؛
- عدالتها: وذلك من خلال توزيع الأعباء الضريبية وفقا لمقدرة المكلفين على الدفع؛
- قلة تكاليف جبايتها: حيث أنها تفرض على عناصر ظاهرة يسهل حصرها؛
- إشعار المواطنين بواجبهم: إذ يتحدد شروط دفعها ومواعيد الدفع بما يتفق وظروف الممول.

- عيوب الضرائب المباشرة:

- بطء حصيلتها ومرور فترة بين استحقاق الضريبة وتوريدها للخزانة.
- ضخامة العبء الضريبي بدفع المكلف إلى التهرب الضريبي.[3]

---

[1] سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، المرجع السابق، ص75.

[2] حامد عبد المجيد دراز، مبادئ، **المالية العامة**، مركز الإسكندرية للكتاب، 2000، ص136.

[3] طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، ص ص56-57.

- **مزايا الضرائب غير المباشرة:**

- لا يشعر الممول بدفعها لأنها تدخل ضمن ثمن شراء السلعة فلا يستطيع الفصل بين قيمة الضريبة وثمن شراء السلعة وتتميز بطابع العمومية فلا يعفى منها أحد؛

- تتميز هذه الضريبة بسرعة تحصيلها دون تعقيد للقوانين أو نشوب خلاف بين ممولها ومصلحة الضرائب.

- **عيوب الضرائب غير المباشرة:**

- عدم العدالة وعدم مراعاة الظروف المالية لدافعيها فجميع الممولين يقفون على قدم؛

- يؤذي فرض الضرائب غير المباشرة إلى ضرورة المراقبة المحكمة على المنتجين لمنعهم من التهرب منها والتحايل على أراءها وقد تؤدي هذه الرقابة إلى عرقلة الإنتاج في حد ذاته. [1]

ثانيا: تقدير قيمة العناصر الخاضعة للضريبة (تقدير وعاء الضريبة)

هناك أربع طرق تستخدم لتقدير وعاء الضريبة:

1- **طريقة التقدير الإداري المباشر:**

وتعني هذه الطريقة أن يكون للإدارة المالية وحدها حق تقدير وعاء الضريبة بناءا على المعلومات التي تحصل عليها، وفقا لهذه الطريقة تعطي الإدارة المالية حرية واسعة في التقدير.

2- **التقدير على أساس المظاهر الخارجية:**

تتميز هذه الطريقة بقدر كبير من الوضوح والبساطة إذ يعتمد تقدير وعاء الضريبة على بعض المظاهر الخارجية المحيطة بالمكلف أو بالنشاط الخاضع لها، مثل إيجار السكن الذي يقطنه الفرد، أو إيجار المكان الذي يباشر فيه نشاطه الاقتصادي أو عدد العمال وعدد الآلات المستخدمة.

3- طريقة الإقرار المباشر:

تعتمد هذه الطريقة على الإقرار المقدم من قبل دافع الضريبة نفسه، إذ يقدم بيانات تفصيلية عن وعاء الضريبة مدعما بالوثائق والمستندات.

[1] حسين مصطفى حسين، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص ص 50-51.

إذ أن هذه الطريقة تتطلب توافر إدارة ضريبة على مستوى عال من الكفاءة، ووعيا ضريبيا لدى المكلفين من أجل تقديم إقرارات دقيقة عن دخولهم لذا فإنها أكثر الأساليب استخداما في الدول المتقدمة لتقدير معظم الأوعية الضريبية.

وتعتبر هذه الطريقة إذا توافرت شروط صحتها أفضل الطرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة حيث لا تعتمد على الاستنتاج أو القرائن، كما أنها تحمي المكلف من تحكم الإدارة الضريبية في تقدير إيراداته، بالإضافة إلى أنها تتميز بالاقتصاد في نفقات الجباية والتخفيف من أعباء الإدارة الضريبية.

4- طرق التقدير الجزافي:

إن طريقة التقدير الجزافي تعتمد على القرائن الداخلية لتقدير وعاء الضريبة، وبذلك تختلف عن التقدير على أساسا المظاهر الخارجية التي تشكل وعاء الضريبة.[1]

ثالثا: معدل الضريبة (سعر الضريبة):

يقصد بسعر الضريبة النسبة بين مقدار الضريبة وقيمة المادة الخاضعة لها بمعنى آخر يحدد المبلغ الذي يجب ان يدفعه المكلف بعد أن يتم تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة بموجب القانون.

وأن العملية ليست عملية حسابية بقدر ما هي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية وبالتالي عدالتها.

وأن تحديد سعر الضريبة على الوجه الصحيح يتطلب مراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في كل دولة، لذا تختلف طرق وأساليب احتساب سعر الضريبة من دولة إلى أخرى.

ومن الصور الفنية لاحتساب سعر الضريبة نذكر:

1- الضريبة التوزيعية والضريبة التحديدية (القياسية):

1-1-**الضريبة التحديدية:** التي يحدد المشرع المالي سعرها مقدما مراعيا في ذلك الأهداف المرجوة من فرضها من حيث حصيلتها المالية أو آثارها الاقتصادية والاجتماعية وفي ظل هذا الأسلوب يتم تسديد السعر الضريبي إما في صورة نسبية مئوية من قيمة المادة الخاضعة للضريبة أو في صورة مبلغ محدد على كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة.

[1] محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، ص ص107-108.

1-2-**الضريبة التوزيعية:** لا يتحدد سعرها مقدما وإنما يتم تحديد حصيلتها الإجمالية ثم توزع هذه الحصيلة كحصص على الأقاليم الإدارية المختلفة.

وتتميز الضريبة التوزيعية ب:

- حصيلتها معروفة مسبقا، فالخزينة تعرف سلفا مقدار المبلغ سيدخلها؛
- تقلل من احتمال التهرب من دفع الضريبة لان طبيعتها تضامنية وجبايتها تتسم عن طريق إدارة الإقليم.

إلا انها تتضمن العديد من العيوب:

- لا تتمتع بمرونة كافية اتجاه التغيرات الاقتصادية، أنها بعيدة عن تحقيق العدالة مما جعلت النظم الضريبية الحديثة تعزف عن استخدامها واعتمدت بأسلوب الضريبة التحديدية لما لها من مرونة كافية اتجاه التغيرات الاقتصادية.

2-الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية والتنازلية:

2-1-**الضرائب النسبية:** هي الضريبة التي يبقى سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة لها بحيث تتناسب قيمة الضريبة وقيمة العناصر الخاضعة لها، كأن تفرض ضريبة على الدخل بنسبة 10% فهذا السعر ينطبق على جميع الدخول الصغيرة والكبيرة.

2-2-**الضريبة التصاعدية:** فهي الضريبة التي يرتفع سعرها بازدياد المادة الخاضعة لها كأن تفرض ضريبة على الدخل بسعر 10%على أول ألف دينار و15%على الألف الثانية و20% على الألف الثالثة وهكذا.

إن مؤيدي الضريبة النسبية بما تتميز به من بساطة حيث تفرض بسعر واحد، ومن تحقيق مبدأ العدالة فهي تعامل جميع المكلفين معاملة واحدة وأنها لا تهدد الثروات والدخول عكس الضريبة التصاعدية التي تؤذي إلى تقليل الادخار وتعمل على هروب رؤوس الأموال إلى الخارج.

وعلى الرغم من ذلك فقد ازداد استخدام الضرائب التصاعدية في النظام الضريبية الحديثة لما تحققه من عدالة ومساواة في التضحية بين المكلفين لمبدأ المنفعة الحديثة أو الحد من تفاوت الدخول.

2-3-**الضريبة التنازلية:** وهي الضرائب التي ينخفض سعرها كلما ازدادت قيمة العناصر الخاضعة لها أي ان العلاقة بين السعر الضريبة ووعائها علاقة عكسية هذا الأسلوب من الناحية العملية لا فرق بينه وبين أسلوب الضرائب التصاعدية، غير أن تبرير استخدام هذا الأسلوب جاء من الناحية النفسية حيث أن الضريبة

التصاعدية باعثها الأساسي هو التشديد على الأغنياء، والضريبة التنازلية هو الرغبة في التخفيف على الفقراء وهذا أقرب إلى العدالة الاجتماعية.[1]

رابعا: تحصيل الضريبة: تتبع الإدارة المالية طرق مختلفة في تحصيل الضريبة فهي تقوم باختيار طريقة تحصيل مناسبة لكل ضريبة والتي تحقق كلا من الاقتصاد في نفقات الجباية والملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة، دون تعسف أو تعقيد في إجراءاتها الإدارية ومن أهم طرق تحصيل الضرائب هي:

1-التوريد المباشر:

بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بسداد قيمة الضريبة المتحققة مباشرة إلى الإدارة المالية من واقع الإقرار الذي يقدمه من دخله أو ثروته (كما هو الحال بالنسبة لبعض الضرائب المباشرة).

2-الأقساط المقدمة:

يدفع المكلف بمقتضاها أقساطا دورية خلال السنة المالية طبقا لإقرار يقدمه عن دخله المتوقع أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعد ربطها.

3-الحجز من المنبع:

قد تلجأ الإدارة الضريبية بصدد تحصيل بعض الضرائب إلى طريقة الحجز من المنبع بأن تلزم شخصا ثالثا تربطه بالمكلف الحقيقي علاقة دين أو تبعية بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها رأسا إلى الخزينة العامة.[2]

المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة

يقصد بالمبادئ العامة التي تحكم الضريبة مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة وهي القواعد ذات فائدة مزدوجة فهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى أي مراعاة مصالح المواطن والدولة وفي حقيقة الأمر أن هذه المبادئ تعتبر بمثابة دستور عام ضمني تخضع له الأصول القانونية للضريبة.

---

[1] محمد طاقة، هدى العزاوي، المرجع السابق، ص 108-113.

[2] المرجع نفسه، ص ص113-114.

إن آدم سميت في سبيل بحثه عن الشروط العامة لنظام ضريبي فعال قد قام بوضع أربعة قواعد تهتم بالشروط الخارجية للضريبة والعلاقات بين الدولة والمكلف بالضريبة.

1- قاعدة العدالة في توزيع الضريبة:

وضع "آدم سميت "قاعدة العدالة الأولى في تصنيف مزايا الضريبة فالجميع متفق على نقطة عدالة الضريبة لكن هذا الاتفاق محدود في الطبيعة العامة والتي تهدف إلى تحقيق هذه القاعدة التي تعتبر هدفا أمثلا كذلك تم وضع مبدأين للعدالة والتي بموجبها يجب أن تكون الضريبة شاملة ومتماثلة.

لقد وضعت هذه القاعدة قيد العمل للقضاء على الامتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية القديمة أين كانت بعض الطبقات المحظوظة معفاة من دفع الضرائب.

حسب هذا المبدأ يجب على كل الفئات الاجتماعية أن تخضع للضريبة وهذا لسببين الأول بسيط، إذ لا يوجد مبرر لعدم إخضاع فئة دون أخرى للضرائب.

ثانيا، إن كل امتياز ممنوح لفئة اجتماعية له كنتيجة انتقال العبء الضريبي للفئات الأخرى من المجتمع.

وقد ذكر آدم سميت في كتابه المشهور "ثروة الأمم" أنه يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية وفقا لمقدرتهم النسبية بقدر الإمكان أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم في حماية الدولة.

وربط خبراء المالية عند تفسيرهم لهذه العبارة بين تحقيق العدالة وبين الضريبة النسبية التي بمقتضاها يتحدد سعر نسبي للضريبة من دخل الفرد ومن تم تكون النسبة المقتطعة من وعاء الضريبة (الدخل مثلا) دائما واحدة مهما كان مقدار المادة الخاضعة للضريبة وهذا الرأي الذي ساد بين الجميع دون تمييز أو تغيير في سعر الضريبة لا يبرأ من النقد، فالضريبة النسبية تعد أشد ثقلا على الفئات محدودة الدخل من تلك مرتفعة الدخل.

ومن ثم فإن الضريبة النسبية عاجزة عن تحقيق العلاقة المنشودة عند فرض الضريبة بل وأيضا لا تحقق المساواة بين المكلفين بعبء الضريبة.

ونتيجة لذلك فقد اتجه علماء المالية في العصر الحديث إلى التخلي عن فكرة الضريبة النسبية والاتجاه إلى الأخذ بفكرة الضريبة التصاعدية فيتم فرض الضريبة بنسب تتغير بتغير قيمة الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة.

ولا شك أن الضريبة التصاعدية تحقق قدرا أعلى من العدالة والمساواة بين المكلفين بها فهي تستند إلى قاعدة تناقص المنفعة الحدية التي تقضي بأنه كلما زادت الوحدات التي يستهلكها الشخص من سلعة أو خدمة ما كلما نقص مقدار المنفعة التي تعود عليه من استهلاك الوحدة التالية.

وفي إطار العدالة والمساواة بين أفراد المجتمع في تحمل عبء الضريبة لابد من الحديث عن مبدأين هامين هما: مبدأ الشمولية الشخصية ومبدأ شمولية الضريبة المادية.[1]

أ- مبدأ الشمولية الشخصية للضريبة:

حسب هذا المبدأ فإن الضريبة تفرض على كافة المواطنين الخاضعين لسيادة الدولة أو التابعين لها سياسيا أو اقتصاديا، فالتزام الأشخاص بالضريبة بموجب هذا المبدأ لا يقتصر على مواطني الدولة المقيمين بها بل يمتد لتمس المقيمين في الخارج، إذا كانت لهم أملاك داخل إقليم الدولة وفقا لمبدأ التبعية السياسية (الجنسية) كما يشمل أيضا المقيمين في إقليم الدولة من الأجانب استنادا إلى مبدأ التبعية الاقتصادية.

وإذا كان هذا المبدأ عاما فقد يرد عليه بعض الاستثناءات التي لا تفقد شموليته مثال ذلك الإعفاءات المقررة لبعض أعضاء السلك الدبلوماسي على أساس اعتبارات العرف الدولي أو المجاملة الدولية أو مبدأ المعاملة بالمثل أو اتفاقية فيينا المتعلقة بالحصانات والامتيازات كذلك الإعفاءات التي ترد في القوانين الضريبية لصالح بعض الأشخاص تحقيقا لأغراض اقتصادية أو اجتماعية لكن في بعض الأحيان تنشأ بعض الصعوبات عندما يتعلق الأمر بنفس الشركة أو بنفس الشخص لما يرى دخله خاضعا للضريبة على مرتين، الدخل المتولد أو الذي يجد مصدره في بلد معين وينفق في بلد آخر. [2]

ب- مبدأ الشمولية المادية للضريبة:

ويقصد به أن تفرض الضريبة على كافة الأموال والعناصر المادية سواء كانت دخولا أو ثروات فيما عدا ما نص عليه القانون الضريبي على استثنائه بشكل صريح، كالأراضي البور أو المناطق الحرة، من أجل تحقيق أغراض اقتصادية معينة.

ومن أجل تدعيم مبدأ العدالة الضريبية فقد أخذت العديد من النظم الضريبية بنظام الضرائب الشخصية الذي بمقتضاه تأخذ الشريعة المالية في اعتبارها عند فرض الضريبة شخص المكلف وظروفه ومركزه المالي

---

[1] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص157-159.

[2] المرجع نفسه، ص ص159-160.

وحالتة الاجتماعية، فلا يتم فرض الضريبة بالنظر فقط إلى المادة الخاضعة للضريبة، ولكن بالنظر إلى المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف بأدائها مثال ذلك، تقرير إعفاء للحد الأدنى اللازم لمعيشة المكلف بالضريبة أو تقرير إعفاءات ضريبية بسبب الأعباء العائلية أو التمييز في المعاملة الضريبية بين الدخول بحسب مصادرها، حيث يعامل الدخل الناتج عن العمل معاملة ضريبية تفضيلية عن الدخل الناتج عن الأرض أو رأس المال، وهذا المبدأ هو المعمول به فيما يخص الكثير من الضرائب وتأخذ العديد من التشريعات الضريبية في الدول المختلفة.

أما الضرائب العينية فإن المشرع لا يهتم بالظروف الشخصية للمكلف بالضريبة ولكنه يهتم فقط بالمادة الخاضعة للضريبة، وهذا النوع يقتصر فقط على الضرائب غير المباشرة بأنواعها المختلفة.

ومما تقدم يتضح ان القاعدة الضريبية يجب أن تحقق أساسا فكرة العدالة والمساواة بين المكلفين بها حتى يتحقق لهم الشعور بالثقة. [1]

2-قاعدة اليقين:

تتطلب قاعدة اليقين أن تكون الضرائب معلومة وواضحة للمكلف بها بشكل واضح لا غموض ولا تحكم فيه، وهذا ما يمكنه من معرفة مدى التزامه الضريبي بشكل محدد وبصورة واضحة، سواء من ناحية سعرها أو من ناحية وعائها، أو كافة الأحكام القانونية المتعلقة بها من ناحية كيفية الربط والتحصيل وغيرها من المسائل الفنية الخاصة بالتنظيم الفني حتى لا يصبح المكلف تحت رحمة الإدارة الضريبية، ولا يمكن المكلف بالمقابل من ناحية أخرى من إيجاد ثغرات للتهرب من دفع الضريبة مستفيدا من تعدد التفسيرات والتأويلات والاجتهادات. واليقين بهذا المفهوم يتطلب أمرين في التشريعات الضريبية:

أولا: أن تكون التشريعات الضريبية واضحة جلية، بحيث يفهمها عامة الناس دون عناء أو التباس فصياغة القانون الضريبي تلعب دورا رئيسيا في نجاح أو فشل أي نوع من أنواع الضرائب وأثر هذه القاعدة في وفرة الضريبة لا تحتاج إلى كثير إيضاح وذلك أنه كلما كانت صياغة تشريع ما من التشريعات المشار إليها تشتمل على تأويلين مختلفين، فإن المكلف يختار بطبيعة الحال التأويل الذي يفيده فيضر بحصيلة الضريبة، وفي حالة اضطراره الأخذ بتأويل الإدارة فإن هذا الاضطرار يترك أثرا سيئا في نفسه كان بالإمكان تفاديه بنصوص واضحة وقد يكون هذا الأثر سببا في جعله على التهرب في المستقبل من الضرائب.

[1] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص ص27-28.

ثانيا: ان تجعل الدولة في متناول المكلفين جميع القوانين الضريبية، وما يتفرع عنها من قرارات ولوائح وتعليمات وذلك عن طريق النشر والإيضاح في الجريدة الرسمية أو بإحدى وسائل النشر الأخرى.[1]

3- قاعدة الملائمة:

إن هذه القاعدة تعالج مسألة الجباية، فما هو الوقت المناسب لجباية الضريبة؟وما هو الأسلوب الذي يجب إتباعه في تحصيل الضريبة؟ فبالنسبة إلى وقت الجباية يعتبر وقت الحصول على الدخل هو أنسب الأوقات بالنسبة لدافع الضريبة.

وبذلك تجبى ضريبة الأرباح التجارية والصناعية في نهاية السنة المالية للمؤسسة، وتجبى ضريبة العقار بعد استلام المؤجر لبدلات الإيجار، وتجبي الضريبة على الرواتب والأجور في وقت استلامها، أما بالنسبة إلى أسلوب الجباية فقد يكون بالحجز عند المنبع كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الرواتب والأجور، أو قد تحصل الضريبة بالأسلوب الطوعي كما هو الحال بالنسبة لضريبة الدخل والمبيعات في الولايات المتحدة، والضريبة المفروضة على القيمة المضافة في فرنسا، أو قد تكون الجباية بأسلوب الأقساط.[2]

4- قاعدة الاقتصاد أو الوفر:

تتطلب هذه القاعدة أن يكون الفرق بين ما يدفعه المكلف بالضريبة، وما يدخل في خزينة الدولة قليل جدا، ولهذا كان الاقتصاد أو الوفر في نفقات تنفيذ وجباية الضرائب، من أهم المتطلبات الرئيسية للنظام الضريبي الأمثل دون أن يكون ذلك على حساب كفاءة الإدارة الضريبية.

وهذا يتحقق باختبار إجراءات الربط وأساليب التحصيل، التي تتطلب أقل نفقات ممكنة سواء بالنسبة للمكلف أو للإدارة الجبائية، حتى لا تستنفذ هذه النفقات جانبا كبيرا من حصيلة الضريبة على نحو يقلل من إمكانية الدولة من الاستفادة منها.

فسهولة مرونة تطبيق القوانين الضريبية والبعد عن متاهات الإجراءات وصعوبات الروتين والتعقيدات البيروقراطية، يوفر على الإدارة والمكلفين بالضريبة نفقات باهظة عقيمة لا تجدي نافعا.

ومن الطبيعي أن تختلف نفقات تنفيذ وجباية الضرائب باختلاف الضريبي والإداري المتبع، ولما كانت هذه النفقات ما هي إلا اقتطاع من الحصيلة الضريبية، فإن أي تخفيض في هذه النفقات سيزيد الأموال المتوفرة

---

[1] فاطمة السويسي، **المالية العامة**، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2005، ص185

[2] علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، **المالية العامة**، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص185.

للإنفاق العام، وبالتالي سيزيد الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، علاوة على ذلك فإن استشعار المكلف لجو البذخ والتبذير والإسراف في الإدارات الضريبية، يثير حفيظته ويفقده الثقة والاحترام لسياسة الحكومة وأهدافها، الأمر الذي يدفعه إلى محاولة الغش والتهرب من دفع الضريبة، إيمانا منه بسوء استخدام حصيلتها.

ومن ثم تفقد الإدارة الضريبية عنصرا أساسيا من عناصر نجاحها وبالتالي من عناصر نجاح النظام الضريبي نفسه.

ومراعاة قاعدة الاقتصاد أو الوفر، يضمن للضرائب فعاليتها كمورد هام وأساسي تعتمد عليه الدولة دون أن تخسر جزءا كبيرا وهاما في سبيل الحصول عليه بإمكانها توفيره.

ولابد من الإشارة هنا إلى نفقات وجباية الضرائب في مفهومها الشامل، لا تعني نفقات الإدارة الضريبية فقط وإنما تتسع لتشمل كافة التكاليف التي يتحملها المكلفون بالضريبة والوسطاء لتنفيذ القوانين الضريبية.

فتخفيض التكاليف التي يتحملها المكلفون والوسطاء لتنفيذ القوانين الضريبية، تعني زيادة الأموال المتاحة لأفراد المجتمع كذلك، ومن ثم زيادة رفاهيتهم الاقتصادية.

وبطبيعة الحال لا يعتبر مقدار الضريبة المفروضة على المكلف من ضمن التكاليف التي يتحملها وإنما المقصود هنا هو التكاليف الإضافية التي يتحملها الوفاء ما فرض عليه من ضرائب.

فعلى المكلف بالضريبة أو الوسيط (المسؤول عن تحصيل الضريبة وتوريدها للخزينة) أن يكون ملما بمضمون القانون الضريبي (فالجهل بالقانون لا يعفى عنه) وأن يحتفظ بالمستندات والسجلات ويمسك الدفاتر المحاسبية التي ينص عليها القانون وأن يقدم الإقرارات والمستندات المطلوبة، وأن يدفع الضرائب المستحقة في مواعدها المحددة حتى لا يقع تحت طائلة العقاب.

بالإضافة إلى ذلك هناك نفقات الطعن والتصالح والتقاضي وقد يستدعي الأمر أن يستعين المكلف ببعض المتخصصين في هذا المجال من محاسبين ومحامين، أو أن يزيد عدد الموظفين لديه للقيام بهذه الأعمال، بل إننا نجد بعض الشركات والمؤسسات الكبيرة تخصص قسما بأكمله ليتولى شؤون الضرائب.

ورغم أن التنظيمات والإجراءات التي تخفض نفقات الإدارة الضريبية (تسهيل إجراءات التقاضي أو تبسيط المستندات وتخفيض عددها) قد تؤذي في أغلب الحالات إلى تخفيض نفقات المكلفين بالضريبة، إلا أن الأمر ليس كذلك في جميع الأحوال فقد تنخفض نفقات المكلف بالضريبة عن طريق فرض ضرائب تقوم الإدارة الضريبية بتقدير وعائها وتحديد مقدارها وإخطار المكلف بها، ومن الأمثلة على ذلك الضرائب العقارية التي

تفرض على أساس القيمة التأجيرية التقديرية التي تحددها لجان خاصة تابعة للإدارة الضريبية ففي مثل هذا النوع من الضرائب لا يقوم المكلف بالضريبة بأي إجراء ولا يتحمل بالمقابل أية نفقات كل ما عليه أن ينتظر حتى تخطره الإدارة الضريبية بمقدار الضريبة المستحقة حتى يقوم بناء على ذلك بسدادها، فالمكلف هنا لم يتحمل أية نفقات وبالمقابل ارتفعت نفقات الإدارة ارتفاعا كبيرا.

ومن جهة أخرى، فإن التقليل من نفقات الإدارة الضريبية عن طريق إتباع أسلوب الحجز من المنبع، يؤذي في نفس الوقت إلى زيادة نفقات الوسطاء الذين يقع عليهم مسؤولية تقدير وتحصيل الضريبة من الدخول المدينين بها (مرتبات وأجور العاملين...إلخ) وتوريدها للخزانة العامة.[1]

المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية للضرائب

تختلف آثار الضريبة باختلاف البيئة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تحيط بها ومن خلال هذا المطلب سنستعرض مختلف الآثار الاقتصادية التي تحدثها.

1- أثر الضريبة على الاستهلاك:

يتخذ أثر الضريبة على الاستهلاك بصفة عامة بعدين، يتعلق الأول بطبيعة وعاء الضريبة، ففي حالة الضريبة على الدخل الشخصي التي تؤذي إلى تخفيض دخل من يتحمل عبأها مما ينجم عنه إنقاص حجم الإنفاق الشخصي على الاستهلاك وبالتالي ينخفض الطلب على السلع والخدمات، وإن كان ذلك يتوقف على مدى مرونة الطلب عليها وفي حالة فرض الضريبة على السلع على نحو يؤذي إلى زيادة أسعارها، فذلك لا يؤثر على حجم طلب أصحاب الدخل المرتفع الذي تقل مرونته بصفة عامة على هذه السلع أما بالنسبة لأصحاب الدخل المنخفض فيقتصر الأمر على السلع الضرورية فقط التي لا تؤثر زيادة أسعارها نتيجة لفرض الضريبة كثيرا على حجم الطلب عليها نتيجة لقلة مرونته.

أما البعد الثاني لأثر الضريبة على الاستهلاك فإنه يعتمد على مدى الزيادة التي يحدثها فرض الضريبة على الإنفاق العام، إذ يؤذي توجيه الدولة لهذه الزيادة في مواردها الضريبية لزيادة الطلب العام على السلع والخدمات إلى تعويض النقص في الطلب الخاص نتيجة لفرض الضريبة (الأمر الذي لا يؤثر على حجم الطلب الكلي) بينما يؤذي قيام الدولة بتجميد الحصيلة الضريبية إلى تخفيض ملموس من حجم الاستهلاك الكلي. [2]

---

[1] فاطمة السويسي، مرجع سابق، ص86-88.

[2] يونس أحمد البطريق وآخرون، **المالية العامة**، الدار الجامعية، الاسكندرية، ص ص159، 160.

2- أثر الضريبة على الادخار:

من الواضح ان كل الضرائب لها نتائج عكسية على حجم المدخرات حيث أن الادخار هو دالة لمستوى الدخل وعندما يقل حجم الدخل القابل للتعرف بمقدار الضريبة فإن حجم الادخار ينخفض بشكل تلقائي، وبما أن الضرائب تفرض عادة على الدخل الفائض (حجم الدخل الذي يفيض عن الحد الأدنى لمعدل مستوى الاستهلاك) فإن القدرة على الادخار سوف تقل بشكل متناسب مع مقدار الضريبة وبذلك سوف تؤثر عكسيا على الميل الحدي للادخار نتيجة لتقليلها حجم الدخل الفائض الذي يتولد منه الادخار عادة.

وهكذا فإن الأثر الاقتصادي للضرائب سوف ينعكس على القدرة الادخارية وخصوصا بالنسبة للأغنياء الذين يتميزون بارتفاع ميلهم الحدي للادخار من جهة ولكون الضرائب التصاعدية سوف تقتطع جزءا كبيرا من دخول هذه الطبقة من جهة أخرى.

كما يمكن ملاحظة أن القدرة على الادخار سوف تنخفض كذلك بسبب الضرائب غير المباشرة أو السلعية لان مثل هذه الضرائب سوف ينقل عبؤها إلى المستهلك بشكل أسعار أعلى للسلع مما يضطر لزيادة حجم ارتفاعه للحصول على هذه السلع وبالتالي ينخفض حجم ادخاراته.[1]

3- أثر الضريبة على الاستثمار:

بما أن الضرائب سوف تقتطع جزءا من ادخارات القطاع الخاص فإن قدرة هذا القطاع على الاستثمار سوف تنخفض نتيجة لانخفاض حجم مدخراتهم الكلية وعلى هذا الأساس فإن كل الضرائب لها تأثير مباشر على تقليل حجم الموارد الممكن استثمارها في القطاع الخاص وبالحقيقة فإن الضرائب يمكن أن تقودنا إلى حلقة مفرغة وكما يلي:

عندما تفرض الضرائب فإن القدرة على الادخار سوف تنخفض وبالتالي تنعكس على تقليل حجم الاستثمارات في تكوين رأس المال الثابت في القطاع الخاص وإذا ما انخفض حجم تكوين رأس المال الثابت فسوف يؤذي ذلك إلى انخفاض الإنتاجية والدخل وهذا بدوره يؤذي إلى تقليل حجم ادخارات الأفراد وبذلك تتشكل الحلقة المفرغة.[2]

---

[1] فتحي أحمد ذباب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، دار الرضوان للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2013، ص ص168-169.

[2] المرجع نفسه، ص169.

4- أثر الضريبة على الإنتاج:

يمكن أن تؤثر الضرائب على الدخل بشكل مباشر وبشكل غير مباشر في الإنتاج بالزيادة أو النقصان، ففي حالة زيادة الضريبة على صافي دخل الشركة يؤذي ذلك إلى انخفاض العائد على رأس المال المستثمر وبالتالي انخفاض الاستثمارات وفي حالة زيادة ضريبة الدخل يؤذي ذلك إلى التوسع في النفقات الاستثمارية وزيادة الإنتاج، أما التأثير غير المباشر يبدو واضحا في حالة انخفاض الاعتقادات المسموح بها للعاملين في القطاعات الإنتاجية لمقابلة الحد الأدنى للأعباء المعيشية، مما يؤثر سلبا على كفاءة وفاعلية العملية الإنتاجية.[1]

5- أثر الضريبة على المستوى العام للأسعار:

لقد اعتبر المفكر lerner في دراسته عن المالية الوظيفية التي أوردها في كتابه (اقتصاديات الرقابة)، أن الضريبة أداة فعالة لتحقيق الاستقرار في المستوى العام للأسعار إذ تؤدي زيادة حصيلتها إلى تقييد الإنفاق الخاص والحد من التضخم كما يؤذي انخفاض حصيلتها الحد من هبوط مستوى الإنفاق النقدي الكلي، وذلك مع افتراض عدم تغير مستوى الانفاق العام، إلا أن هذا التحليل له نظرة إيديولوجية ذات توجيه اشتراكي حين تكون الدولة متحكمة في أسعار المنتجات ولا يترك لقانون العرض والطلب مجالا في اقتضاء السوق، لذلك فالتحليل السابق ليس دوما صحيحا ولتحديد أثر الضرائب على الأسعار نضع الملاحظات التالية:

- تتكامل آثار كل من الضرائب والانفاق العام لحصيلتها لذا يصعب التعرف على الأثر النهائي للضريبة على المستوى العام للأسعار دون تحديد فئات الدخل التي تتحمل الضريبة وفئاته التي تستفيد من حصيلة الضريبة عن طريق الانفاق العام؛

- تختلف آثار الضرائب على الأسعار حسب طبيعة الضريبة (مباشرة أو غير مباشرة) فتؤدي الضرائب المباشرة إلى انخفاض المستوى العام للأسعار حيث تفرض هذه الضرائب على الدخول والثروات، مما يقلل من توفر القوة الشرائية للأفراد وبالتالي تخفيض استهلاكهم فيقل الطلب الكلي النقدي على المعروض من السلع والخدمات، مما يؤذي بدوره إلى انخفاض المستوى العام للأسعار، أما الضرائب الغير مباشرة فتؤدي إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار حيث تفرض هذه الضرائب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب المرتفع مما يقلل من عرضها فترتفع أسعارها خاصة إذا لم تقدم الإعانات الحكومية لدعمها؛

---

[1] قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزياني، **ضريبة القيمة المضافة**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن الطبعة الأولى، 2008، ص84.

– إذا أدت زيادة الحصيلة الضريبية إلى زيادة مستوى الإنفاق الحكومي، فإن القدرة الشرائية تتحسن أي زيادة الطلب على السلع، مما يؤدي إلى زيادة الأسعار؛

قد تؤدي زيادة الضرائب إلى اتساع حدة التضخم، وذلك على عكس المقصود عنها بامتصاص القوة الشرائية الزائدة والحد من الإنفاق النقدي الكلي، ويتحقق ذلك عند تمتع العمال بثقل سياسي واجتماعي قوي، من خلال وجود نقابة عمالية قوية، فكلما زادت قيمة الضريبة إلا وطالب العمال بزيادة أجورهم تماشيا مع ارتفاع تكاليف المعيشة.[1]

---

[1] ناصر مراد، فعالية **النظام الضريبي وإشكالية التهرب دراسة حالة الجزائر**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2001-2002، ص ص98-99.

المبحث الثالث: سياسة التحفيز الضريبي والعوامل المؤثرة فيها:

تعد سياسة التحفيز الضريبي إحدى أدوات السياسة المالية والضريبية والتي تسعى الدولة من خلالها تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق منح مزايا ضريبية للمستثمرين لتوجيه نشاطهم حسب الخطة التنموية المرسومة، فهي تعتبر أداة لتوجيه وتشجيع الاستثمارات بما يتفق وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

المطلب الأول: مفهوم سياسة التحفيز الضريبي

لقد تعددت التعاريف المرتبطة بهذه السياسة، نورد البعض فيما يلي:

التعريف الاول: سياسة التحفيز الضريبي هي "استخدام الضرائب كسياسة لتحفيز الأشخاص على إشباع سلوك معين أو ممارسة نشاط محدد يساعد على تحقيق أهداف الدولة، حيث يمكن عن طريق منح إعفاءات ضريبية دائمة أو مؤقتة أو السماح بترحيل الخسائر ويمكن بكافة هذه الطرق والآليات ان تحقق السياسة الضريبية أهدافها كتنمية الاستثمار وزيادة الادخار ".[1]

التعريف الثاني: هي "نظام يصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار أو الاستثمار على نحو يؤذي إلى نمو الإنتاجية الوطنية، زيادة المقدرة التكليفية للاقتصاد، وزيادة الدخل الوطني نتيجة استحداث مؤسسات جديدة أو توسيع المؤسسات الناشطة".[2]

التعريف الثالث: "هي مزايا ضريبية تمنح للمستثمرين وتمثل في حقيقتها تنازلات ضريبية من قبل التشريع الضريبي لصالح المستثمرين الوطنيين والأجانب من أجل إغراء أصحاب رؤوس الأموال باستثمار أموالهم".[3]

التعريف الرابع: "الحوافز الضريبية يقصد بها إحداث آثار إيجابية من شأنها أن تشجع المستثمر الأجنبي والوطني وتدفعه إلى إصدار قراره بالاستثمار".[4]

من خلال هذه التعاريف يمكن أن نستخلص أن "سياسة التحفيز الضريبي هي إجراءات من نوع خاص غير إجباري تعتمد عليها الدولة في سياساتها الاقتصادية كوسيلة من اجل توسيع نطاق التنمية أو النهوض بقطاع معين بالاعتماد على الأعوان الاقتصاديين مقابل استفادتهم من إجراءات تحفيزية وامتيازات معينة".

---

[1] نزيه عبد المقصود مبروك، **الآثار الاقتصادية للاستثمارات الأجنبية**، الإسكندرية، دار الفكر الجامعي، 2007، ص 113.

[2] رمضان صديق محمد، **الضمانات القانونية والحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمار**، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998، ص 54.

[3] المرسي سيد حجازي، **النظم والقضايا الضريبية المعاصرة**، أليكس لتكنولوجيا المعلومات للنشر، الإسكندرية، 2004، ص 277.

[4] نزيه عبد المقصود مبروك، المرجع السابق، ص 113.

خصائص سياسة التحفيز الضريبي:

إن سياسة التحفيز الضريبي تتميز بعدة خصائص والتي تتمثل في العناصر التالية:

1- **إجراء اختياري:** وحسب هذه النظرية فإن الأعوان الاقتصاديين المستفيدين لهم الحرية في اختيار بين الخضوع أو عدم الخضوع للإجراءات والمقاييس والشروط التي تضعها الدولة دون أن يترتب عليهم أي عقاب أو جزاء في حالة الرفض.

2- **إحداث سلوك معين:** تهدف الدولة من وراء سياسة التحفيز الضريبي إلى إحداث سلوك معين لدى الأعوان الاقتصاديين بغية توجيههم نحو الأعمال وأنشطة لم يقوموا بها في وقت مضى.[1]

3- **إجراء هادف:** إن الدولة تتبع سياسة التحفيز الضريبي من أجل التأثير على سلوك الأعوان الاقتصاديين وتحقيق أهداف معينة، حيث أن منح التحفيزات الضريبية يكون ضمن استراتيجية عمل تتخذها الدولة من خلال وضع إجراءات تتماشى مع الأهداف المسطرة.

4- **إجراء هادف:** إن الدولة تتبع سياسة التحفيز الضريبي من أجل التأثير على سلوك الأعوان الاقتصاديين وتحقيق أهداف معينة، حيث إن منح التحفيزات الضريبية يكون ضمن استراتيجية عمل تتخذها الدولة من خلال وضع اجراءات تتماشى مع الأهداف المسطرة.

5- **إجراء له مقاييس:** إن التحفيزات الضريبية موجهة إلى فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين بغرض توجيه سلوكاتهم الاستثمارية، حيث تتقيد هذه الفئة بجملة من الشروط والمقاييس من أجل الاستفادة من التحفيزات الضريبية، كتحديد طبيعة النشاط مكان النشاط، الإطار القانوني والتنظيمي للمستفيد، لأن التحفيز الضريبي ليس إجراء عام يطبق على جميع المؤسسات وإنما هو إجراء محدد بمقاييس وشروط.[2]

المطلب الثاني: أشكال وأهداف سياسة التحفيز الضريبي

أولا: أشكال سياسة التحفيز الضريبي

أهم أشكال سياسة التحفيز الضريبي تتمثل في:

---

[1] يحي لخضر، **دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دراسة استحالة**، "مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة 2003-2005، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2006-2007، ص22.

[2] بسمة كليبات، **دور التحفيزات الضريبية في دعم تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، أطروحة دكتوراه، جامعة باجي مختار، 2017/2016، ص118.

1- الإعفاء الضريبي: هو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم، بممارسة نشاط معين في ظروف معينة، وذلك حسب أهمية النشاط، حجمه، موقعه الجغرافي، نطاقه، كما قد يكون هذا الإعفاء جزئي أو كامل، وتتراوح مدة الإعفاء بين سنتين إلى خمس سنوات وقد تصل إلى 15 سنة في بعض الدول، وفي بعض الدول الأخرى يمنح الإعفاء الضريبي للمستثمر الأجنبي على أرباحه خلال الفترة الزمنية المحددة إلى أن يصل مجموع أرباحه إلى 100%من قيمة رأس المال المستثمر عندما ينتهي الإعفاء حتى وإن لم تنتهي الفترة الزمنية للإعفاء الضريبي.

غير أن طريقة الإعفاء الضريبي يشوبها العديد من المشاكل والعيوب منها:

- مشكلة تحديد تاريخ بدء الإعفاء الضريبي فهي تحتسب من تاريخ الحصول على الموافقة بإنشاء المشروع امر من تاريخ بدء الإنتاج؛
- عند تحقيق أرباح ضئيلة من المشروع الاستثماري أو خسائر في السنوات الأولى من بدء النشاط فهذه الخسائر لا يتحقق عليها الضرائب في الأصل؛
- لجوء المستثمر إلى تصفية المشروع بعد نهاية الإعفاء الضريبي خاصة إذا كان المشروع تجاريا أو صناعات استهلاكية وربما إنشاء مشروع آخر جديد للتمتع من الإعفاء من جديد في نفس الدول أو الانتقال لدولة أخرى ليتمتع بإعفاء جديد.[1]

2- التخفيضات الضريبة: وهي عبارة عن عملية إخضاع المؤسسة للضريبة بمستوى أقل مما يجب، وقد تلجأ التشريعات الضريبية إلى هذه التقنية من أجل تخفيف العبء الضريبي، ومن ثمة التأثير على قرار الاستثمار، وقد يكون التخفيض الضريبي في شكل تخفيض معدل الضريبة أو تخفيض الوعاء الضريبي، وقد يخضع المشروع لبعض الشروط للاستفادة من ذلك التخفيف، وذلك بالاستناد إلى السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة حسب المتغيرات السياسية والمناخ الاستثماري للبلاد كشرط أن يتم ذلك عبر آلية التشريع الضريبي، ولعل من أهم المجالات التي ثبت فيها نجاح استخدام المعدلات الضريبية المنخفضة التي يطلق عليها اسم المعدلات التمييزية، هو مجال انشاء المناطق الصناعية الحرة بغية اجتذاب الصناعات إلى المنطقة الحرة باستخدام تلك المعدلات التمييزية في ضرائبها الجمركية.

---

[1] طالبي محمد، أثر الحوافز **الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة البليدة، الجزائر، 2009.

– كما تعرف التخفيضات الضريبية: أيضا بأنها تقليص يمس قيمة الضريبة المستحقة مقابل الالتزام ببعض الشروط كإعادة استثمار الأرباح بمعنى يتم استخدام التخفيضات الضريبية بناءا على توجيهات السياسة الاقتصادية والاجتماعية المستهدفة.

ويرى الكثير من الأخصائيين أن التخفيضات الضريبية أكثر جدوى من طريقة الإعفاء الضريبي وذلك للاعتبارات التالية:

– أن أهم مشاكل استخدام طريقة الإعفاء الضريبي هو أنها وسيلة يستخدمها المستثمر للتهرب الضريبي خاصة في حالة المشروع ذو العمر الإنتاجي طويل الأجل.

3– المعدلات التمييزية:

ويقصد بها تصميم جدول للأسعار الضريبية يحتوي على عدد من المعدلات ترتبط بنتائج محددة لعمليات المشروع، حيث ترتبط هذه المعدلات عكسيا مع حجم المشروع أو مدى مساهمته في تحقيق التنمية الاقتصادية، فتزداد المعدلات تدريجيا كلما انخفضت نتائج عمليات الاستثمار والعكس صحيح.[1]

4– نظام الاهتلاك:

يمكن تعريف الاهتلاك على أنه الإثبات المحاسبي للنقص الذي يحدث بفعل الاستخدام أو عامل الزمن، يمكن أن يؤثر نمط الاهتلاك المستخدم على قرار الاستثمار، فيؤثر على كل من مقدار الضريبة الذي يتحمله المستثمر، وتوقيت دفع الضريبة، ويعتبر الاهتلاك المعجل أحد أنماط الاهتلاك الذي يمكن استخدامها لتشجيع الاستثمارات الخاصة، وتوجيهها في اتجاه الأنشطة المرغوبة التي تحقق مزيدا من الفعالية في عملية التنمية الاقتصادية.

ونعني بطريقة الاهتلاك المعجل كافة الطرق التي تؤذي إلى اهتلاك قيمة المتكلفة التاريخية للأصول الرأسمالية على فترة زمنية أقل من فترة حياتها الإنتاجية.

اعتبر المشرع الضريبي الاهتلاك كتكلفة تتحملها المؤسسة لذلك عدم إدماجها في الدخل الخاضع للضريبة مما يسمح بتخفيض أعباء النفقات الاستثمارية للمؤسسة بشكل أسرع وبالتالي اهتلاك كلي للنفقات المتعلقة بالاستغلال كما يساعد على مضاعفة السيولة النقدية للمؤسسة.

---

[1] نجيب زروقي، **جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية تخصص العلوم الجنائية، جامعة الحاج لخضر، باتنة–كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2013/2012، ص ص66–67.

ولقد تعددت طرق الاهتلاك المعجل ونذكر منها على سبيل المثال الطريقة السويدية للاهتلاك باعتبارها تعطي أقصى درجات المرونة في جلب أقساط الاهتلاك وفقا لهذه الطريقة تسمح للمستثمر باختيار عدد السنوات التي يسمح من خلالها بإهتلاك التكلفة التاريخية للأصل، بالإضافة إلى تحديد مقدار قسط الاهتلاك السنوي، والذي يتم خصمه من وعاء ضريبة الدخل، ذلك بشرط أن يزيد مجموع الأقساط عن التكلفة التاريخية للأصل.[1]

5- إمكانية تأجيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة:

تعتبر هذه التقنية حافزا بالنسبة للمؤسسة، بحيث نجد المؤسسات التي تحقق خسائر في السنوات الأولى من نشاطها تحملها على السنوات اللاحقة بشرط ألا تتجاوز مدة نقل الخسائر خمسة سنوات، وهذه الوسيلة تعمل على خصم الخسائر المحققة مثلا في السنة الماضية من الربح المحقق في السنة الحالية وإذا لم يغطي الربح تلك الخسارة يتم خصم الخسارة المتبقية من الربح المحقق من السنة الموالية وهكذا حتى السنة الخامسة.[2]

ثانيا: أهداف السياسة التحفيز الضريبي

ينبغي لكل دولة من خلال تبنيها السياسة التحفيز الضريبي بلوغ مجموعة من الأهداف والتي يمكن بلورتها في النقاط التالية:

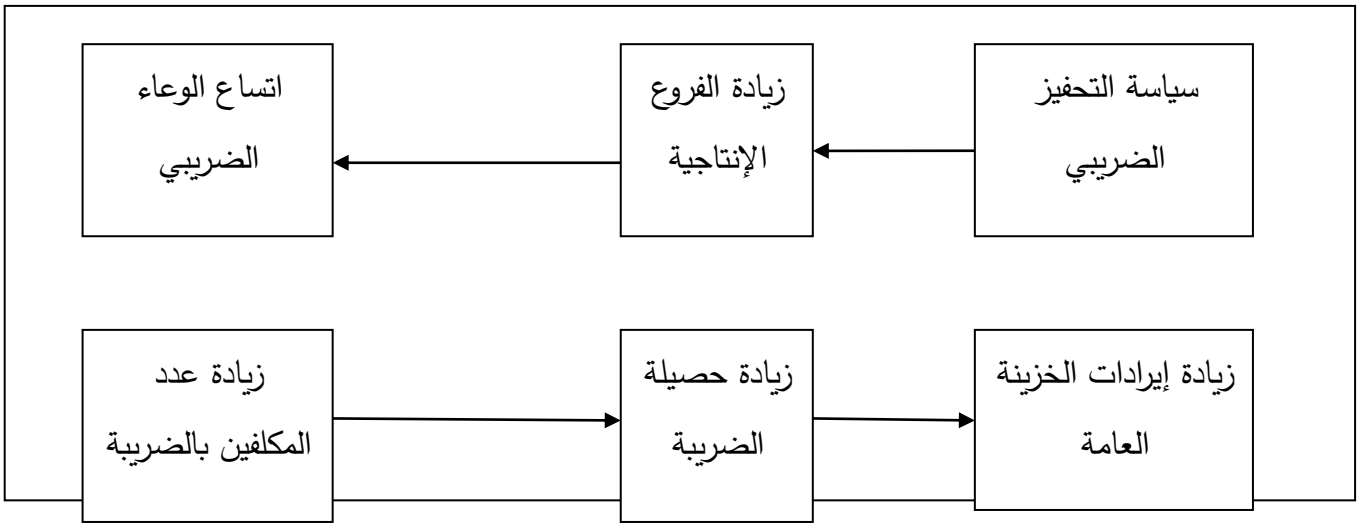
- تشجيع الاستثمار وزيادة عدد المشاريع الاستثمارية؛
- دعم الواردات من المستلزمات الرأسمالية الضرورية لتجسيد عملية التنمية والاستمرار فيها وذلك بإعفاء السلع الرأسمالية من الرسوم الجمركية أو تخفيض معدلات هذه الرسوم؛
- زيادة تنافسية السلع الوطنية أمام السلع الأجنبية، حيث أن استفادة المشاريع الاستثمارية من التحفيز الضريبي، سوف يجعل من أسعار السلع المصدرة قادرة على المنافسة في الأسواق العالمية؛
- توسيع الوعاء الضريبي فالحوافز الضريبية تمنح عادة بغرض ترسيخ الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة في المستقبل، والذي يكون قصد زيادة إيرادات الضرائب الموجهة إلى خزينة الدولة، ولكن هذا الهدف ينبغي أن لا يرجى تحقيقه في المدى القصير لأن المشاريع الاستثمارية عادة ما تحقق خسائر في السنوات الأولى من نشاطها، والشكل التالي يبين آلية عمل الحوافز الضريبية في زيادة إيرادات الخزينة العامة:

---

[1] يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن**، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002، ص101.

[2] حجاز مبروكة، سميرة عميش، مداخلة تحت عنوان **(دور السياسات الجبائية في اتخاذ قرار الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية)**، دون سنة النشر، ص3.

الشكل رقم (01): يوضح آلية عمل الحوافز الضريبية في زيادة إيرادات الخزينة العامة:



المصدر: بليلة لمين، **السياسة الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي،** حالة الجزائر 1986-1998- رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1999، ص45.

- توفير مناصب شغل وتخفيف من حدة البطالة، ويكون ذلك عن طريق زيادة عدد المشاريع الاستثمارية الناتجة عن التحفيز الضريبي الممنوح، لبدأ النشاط أو في حالة تقديم حوافز عن توظيف أكبر عدد ممكن من اليد العاملة؛

- تحقيق التوازن الجهوي بين المناطق المختلفة من خلال منح الحوافز الضريبية للمشاريع التي تتم في المناطق النائية، أو تلك المناطق المراد ترقيتها، كما فعل المشرع الجزائري عند تشريع القوانين المتعلقة بترقية وتطوير الاستثمار. [1]

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في سياسة التحفيز الضريبي

إن تطبيق سياسة التحفيز الضريبي تتحكم فيها مجموعة من العوامل منها ما هو ذو طابع ضريبي ومنه ما هو ذو طابع غير ضريبي، وعلى الدولة المانحة للحوافز الضريبية ان تراعي هذه العوامل باعتبارها شروط مصاحبة للتحفيز الضريبي من أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة.

[1] يوسف قاشي، **فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري،** مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2008-2009، ص ص117-118.

أولا: العوامل ذات الطابع الضريبي[1]

1- **طبيعة الضريبة محل التحفيز:** يحتوي النظام الضريبي على عدة ضرائب، تتدرج ضمن صنفين هما: ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة، كما أن تأثير هذه الضرائب على المؤسسة يختلف حسب طبيعة الضريبة، وبالتالي فإن تحديد نوع الضريبة التي سوف تكون محل التحفيز الضريبي له أهمية بالغة على مستوى فعالية ذلك التحفيز، وعلة هذا الأساس تحدد تلك الضريبة حسب أهميتها ومردوديتها بالنسبة للمؤسسة.

2- **شكل التحفيز:** يأخذ التحفيز الضريبي عدة أشكال كالتخفيف والإعفاء ومزايا أخرى كما أن هذه الأشكال لها تأثير متفاوت على نشاط المؤسسة، إلا أن الدول عادة لا تكتفي بشكل واحد بل تستعمل عدة أشكال وفي هذا المجال نجد الإعفاء الضريبي واسع الانتشار في معظم السياسات التحفيزية، بحيث له تأثير مباشر في تخفيض تكلفة المشروع ومن ثم التأثير على نشاط المؤسسة.

3- **زمن وضع التحفيز الضريبي:** إن وضع الإجراءات التحفيزية يجب ان يراعي عامل الزمن بحيث تطبيق هذه الإجراءات في الوقت المناسب، كما يجب أن تبقى طيلة المدة الكافية من أجل تحقيق الأهداف المرجوة، وفي هذا المجال نجد الإعفاء الضريبي الدائم والإعفاء الضريبي المؤقت، نلاحظ عند انطلاق المؤسسة في نشاطها، أنها تنفق مصاريف ضخمة خاصة باستغلالها، لذا فهي تكون في أمس الحاجة للمساعدة والتشجيع لذلك فغن الوقت الملائم لوضع التحفيز الضريبي هو مرحلة انطلاق نشاط المؤسسة.

4- **مجال تطبيق التحفيز:** عند وضع إجراء التحفيز الضريبي يجب اختيار المشاريع التي سوف تستفيد من ذلك التحفيز، لذا توضع بعض المعايير والشروط المحددة ضمن قوانين الاستثمار قصد تحديد طبيعة الاستثمارات، وكذلك المواد والوسائل المعنية بذلك التحفيز نظرا لأهميتها في تحقيق المشروع وعموما يجب ان تطبق سياسة التحفيز على الاستثمارات المنتجة على المدى القصير والمتوسط، كي تكون لها نتائج إيجابية وتساهم في تحقيق الأهداف المسطرة.

ثانيا: العوامل ذات الطابع غير الضريبي

إن وضع سياسة التحفيز الضريبي تتطلب توفر محيط ملائم، ولقد وضح الأستاذ bernard vinag هذا المحيط في أربعة عناصر هي: [2]

---

[1] ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحفيز الضريبي، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التسيير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1996- 1997، ص ص192-193.

[2] المرجع نفسه، ص ص 194- 196.

- **العنصر السياسي.**
- **العنصر الإداري.**
- **العنصر التقني.**
- **العنصر الاقتصادي.**

وسنستعرض هذه العناصر على النحو التالي:

1- **العنصر السياسي:** إن من أهم انشغالات المستثمر هو الوضع السياسي للبلد المقام فيه الاستثمار، فالاستقرار السياسي يعمل على تشجيع الاستثمار ومن ثم إنجاح سياسة التحفيز الضريبي، أما عدم الاستقرار السياسي فإنه لا يشجع الاستثمار ومن ثم تخفيض مفعول التحفيز الضريبي.

إن المخاطر السياسية يأخذها بعين الاعتبار المستثمرين الوطنيين، وكذلك المستثمرين الأجانب فالنسبة للمستثمرين الوطنيين نجد المخاطر السياسية تتمحور حول الأحداث والتغيرات التي تحدث داخل الوطن، أما بالنسبة للمستثمرين الأجانب فإن المخاطر السياسية تكمن في الأحداث والتغيرات الداخلية التي تحدث في البلد المستقبل لهذه الاستثمارات إلى جانب التغير في العلاقات بين البلد المستقبل والبلد المستثمر.

2- **العنصر الإداري:** إن طبيعة المعاملات الإدارية لها تأثير مباشر على فعالية سياسة التحفيز بحيث نجد تطهير الإدارة من العراقيل البيروقراطية، المحسوبية والرشوة، تعمل على التأثير الإيجابي في اتخاذ قرار الاستثمار ومن ثم المساهمة في إنجاح سياسة التحفيز الضريبي، ونشير أن ذلك يتحقق إلا بنضج وكفاءة الأجهزة القائمة بإتمام عملية التحفيز، أما في حالة العكس فإن سياسة التحفيز الضريبي تكون غير فعالة.

3- **العنصر التقني:** تعتبر البنية الاقتصادية من متطلبات نجاح أي مشروع استثماري، بحيث تساهم بقسط كبير في خلق بيئة ملائمة للاستثمار، ومن ثم المساهمة في إنجاح سياسة التحفيز الضريبي، فالبلدان التي تتوفر على هياكل تقنية متطورة بما في ذلك وجود مناطق صناعية، تسهيلات الاتصال والتموين العام يكون لها الخط الكبير في جلب المستثمرين الخواص.

وفي حالة العكس، فإن المناطق التي لا تتوفر على الهياكل القاعدية تكون فرص نجاح سياسة التحفيز الضريبي ضعيفة، لذلك قبل وضع أي إجراء تحفيزي جب توفير جميع الهياكل الضرورية لإقامة الاستثمار.

4- **العنصر الاقتصادي:**

بالإضافة إلى العناصر السابقة، يوجد عنصر آخر لا يقل أهمية عن سابقيه يتمثل في العنصر الاقتصادي أي الوضعية الاقتصادية السائدة في البلد الذي يسعى إلى ترقية الاستثمار من خلال سياسة التحفيز الضريبي، وفي هذا المجال نجد المؤسسة تبحث عن الوضع الاقتصادي المشجع، ويتجسد ذلك بتوفر أسواق كافية، وجود شبكة اتصالات متطورة، وجود مصادر كافية للتموين بالمواد الأولية، توفر اليد العاملة المؤهلة، بالإضافة إلى التسهيلات الخاصة بالعلاقات الاقتصادية والمالية مع الخارج، وكذا استقرار العملة ووجود سياسة مرنة بالنسبة للأسعار والائتمان.

يتضح مما سبق ان سياسة التحفيز الضريبي ترتبط بعدة عوامل ومن أجل إنجاح ذلك التحفيز يجب أن نأخذ تلك العوامل بعين الاعتبار دون اهمال أي عنصر منها، وإلا فإن آمال سياسة التحفيز الضريبي تكون بدون جدوى.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل استخلصنا أن الضريبة إضافة إلى دورها المالي المتمثل في جلب مصادر مالية كبيرة للدولة فإنها أداة من أدوات السياسة الاقتصادية المهمة، وآلية مساهمة في تحقيق التوازنات الاقتصادية الكلية من خلال التوجيه الأمثل للموارد المالية وتحقيق أهداف المجتمع.

إضافة إلى ذلك استخلصنا أن سياسات التحفيزات الضريبية تلعب دورا هاما في استقطاب الاستثمارات سواء المحلية منها والأجنبية.

الفصل الثاني

التفسير النظري للإستثمار

تمهيد:

لقد أصبح موضوع الاستثمار من أهم الموضوعات التي تحتل مكانة أساسية في أولويات الدراسات الاقتصادية والتي تهتم بالتطورات الهيكلية التي شهدتها المجتمعات المتقدمة، هذه التطورات تصاحبها تطور مماثل في دراسة الاستثمار لتحسين كفاءتها وتعظيم العوائد المحققة بإتباع طرق تضمنت زيادة الادخار لدى الموظفين ومنه توجيه المدخرات نحو مجالات الاستثمارات المختلفة واختيار الأدوات التي تساهم في خلق قيمة مضافة حقيقية للاقتصاد الوطني.

نقوم في هذا الفصل بمحاولة التعريف بالاستثمار والتطرق إلى أدواته ومحدداته وأنواعه وكذلك المجالات التي ينصب فيها وأهدافه والعلاقة التي تربط التحفيز الضريبي بالاستثمار، ولتوضيح هذا نقوم بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الاستثمار

المبحث الثاني: أنواع، مجالات وأهداف الاستثمار

المبحث الثالث: التحفيز الضريبي وعلاقته بالاستثمار

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الاستثمار

يعتبر الاستثمار جوهر عملية التنمية الاقتصادية وعنصر حساس وأداة فعالة للنهوض بالاقتصاد وباقي المجالات الأخرى، فلا يمكن ضبط مفهوم الاستثمار إلا من خلال تعريفه وتحديد أدواته ومحدداته.

المطلب الأول: مفهوم الاستثمار

لقد تعددت المفاهيم حول مصطلح الاستثمار وتشعبت فمنها ما هو اقتصادي ومنها ما هو قانوني وما هو مالي ومحاسبي وفيما يلي نقوم بسرد مختلف هذه المفاهيم:

أولا: المفهوم الشامل للاستثمار: "هو استخدام المدخرات في تكوين الاستثمارات (أو الطاقات الإنتاجية الجديدة) اللازمة لعمليات إنتاج السلع والخدمات، والمحافظة على الطاقات الإنتاجية القائمة أو تجديدها" [1]

ثانيا: التعريف الاقتصادي للاستثمار: لا يعد مفهوما جديدا فقط تناوله عدد كبير من الاقتصاديين نذكر منها: "هو عملية ضرورية تتطلب تدخل فعال وتنشيط لأحد المتعاملين الاقتصاديين من أجل خلق رأس المال بمعنى ثروة المستثمر" [2]

كما يعرف على أنه: "اكتساب الموجودات المادية، وذلك لأن الاقتصاديين ينظرون إلى التوظيف أو التثمير للأموال على أنه مساهمة في الإنتاج" [3]

ثالثا: التعريف المالي للاستثمار: "هو عبارة عن توظيف الأموال في وقت معين، وانتظار التدفقات في المستقبل التي تؤذي إلى تقليص النفقات على المدى البعيد وعليه يمكن اعتبار الاستثمار على أنه رهان يقوم مقابل سلبية أو ايجابية مستقبلية" [4]

رابعا: التعريف المحاسبي للاستثمار: "تتمثل الاستثمارات في تلك الوسائل المادية والقيم الغير المادية ذات المبالغ الضخمة، التي اشترتها المؤسسة أو أنشأتها لا من أجل بيعها بل لاستخدامها في نشاطها لمدة طويلة" [5]

إذن الاستثمار المحاسبي هو كل سلعة منقولة أو عقار أو سلعة معنوية تتحصل عليها أو منتجة من قبل المؤسسة وهو عبارة عن اكتساب للمؤسسة يسجل في جانب الأصول عن الميزانية.

---

[1] عمر حسين: **الاستثمار والعولمة**، دار الكتاب الحديث، مصر، الطبعة الأولى، 2000، ص37

[2] عليوش قربوع، **قانون الاستثمار في الجزائر**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 1999، ص2

[3] طاهر حيدر جردان، **مبادئ الاستثمار**، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، 1997، ص13-14

[4] علي حنفي، **الإدارة المالية المعاصرة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص223.

[5] محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1991، ص96.

المطلب الثاني: أدوات الاستثمار

من خلال عرضنا لمفاهيم الاستثمار يتبين أن المستثمر يمتلك مقابل المبلغ المستثمر أصلا قد يكون حقيقيا أو ماليا ويطلق على هذا مصطلح أداة الاستثمار وأدوات الاستثمار المتاحة لأي مستثمر في المجالات المختلفة هي كثيرة ومتعددة وسنحاول من خلال هذا المطلب إبراز أهم هذه الأدوات وهي على الترتيب حسب درجة الاستخدام والانتشار.[1]

أولا: الأوراق المالية

تعتبر الأوراق المالية من أبرز أدوات الاستثمار في عصرنا الحاضر وذلك لما توفره من مزايا للمستثمر لا تتوفر في أدوات الاستثمار الأخرى وتختلف الأوراق المالية فيما بينها من عدة زوايا، فمن حيث الحقوق التي ترتبها لحاملها منها ما هي أدوات ملكية مثل الأسهم بأنواعها والتعهدات، كما أن منها ما هو أدوات دين مثل السندات، وشهادات الإيداع وغيرها، ومن حيث الدخل المتوقع منها، هناك أوراق مالية متغيرة الدخل كالسهم الذي يتغير نصيبه من توزيعات الأرباح من سنة لأخرى، ومنها ما هو ثابت الدخل كالسند الذي تتحدد فائدته الثابتة من قيمته الاسمية، كما تختلف الأوراق المالية في درجة الأمان التي يتوفر لحاملها، فالسهم المشار مثلا يوفر لحامله أمانا أكثر من السهم العادي، ولكن أي منهما أقل أمانا من السند المضمون بعقار لان الأخير يوفر لحامله حق حيازة الأصل الحقيقي الذي يضمن السند في حالة توقف المدين عن الدفع.

ثانيا: العقارات

تحتل المتجرة بالعقارات المركز الثاني بعد الأوراق المالية في عالم الاستثمار ويتم الاستثمار فيها بشكلين، إما بشكل مباشر عندما يقوم المستثمر بشراء عقار حقيقي (مباني أو أراضي) وإما بشكل غير مباشر عندما يقوم بشراء سند عقاري صادر عن بنك عقاري مثلا، أو بالمشاركة في محفظة مالية لإحدى صناديق الاستثمار العقارية، حيث تصدر هذه المؤسسات أوراقا مالية غالبا ما تكون سندات تحصل بواسطتها على أموال تستخدمها فيما بعد لتمويل مالي أو شراء العقارات، ويلاقي الاستثمار في العقار اهتماما كبيرا من قبل المستثمرين سواء في السوق المحلي أو في السوق الأجنبي، وقد تأسست في معظم الدول بنوك عقارية متخصصة في منح القروض العقارية، كما تأسست فيها أيضا مجموعة من الشركات الاستثمارية المتخصصة بالعقارات.

---

[1] محمد مطر، **إدارة الاستثمارات، (الإطار النظري والتطبيقات العملية)**، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، عمان، الأردن، 2006، ص 80-92.

ثالثا: السلع

تتمتع بعض السلع بمزايا اقتصادية خاصة تجعلها أداة صالحة للاستثمار لدرجة أن أسواقا متخصصة (بورصات) قد تكونت للبعض منها على غرار بورصات الأسواق المالية، لذا أصبحنا نسمع مثلا عن وجود بورصة للقطن في مصر أو في نيويورك وبورصة الذهب في لندن، وبورصة للبن في البرازيل.

ويتم التعامل بين المستثمرين في أسواق السلع عن طريق عقود خاصة تعرف بالعقود المستقبلية وهو عقد بيع بين طرفين هما فتح السلعة وكيل أو سمسار غالبا ما يكون مكتب سمسرة، يتعهد فيه المنتج للسمسار بتسليمه كمية معينة من سلعة معينة بتاريخ معين في المستقبل مقابل حصوله على تأمين أو تغطية تحدد بنسبة معينة من قيمة العقد، وتشبه المتجرة بالسلع، المتاجرة بالأوراق المالية سوقا ثانويا لا يتوفر مثيل له للسلع، كذلك يتمتع الإشهار في السلع بدرجة عالية من السيولة كالاستثمار في الأوراق المالية، كما أن أسعار كل منها تكون معلنة في السوق ولا تخضع لأية مساومة كما يحدث في مجالات الإشهار الأخرى.

رابعا: المشروعات الاقتصادية

تعتبر المشروعات الاقتصادية من أكثر أدوات الاستثمار انتشارا وتتنوع أنشطتها ما بين صناعي وتجاري وزراعي....إلخ، كما أن منها ما يتخصص بتجارة أو صناعة السلع، ومنها ما يتخصص بتجارة أو صناعة أو خدمات، والمشروع الاقتصادي من أدوات الاستثمار الحقيقية لأنه يقوم على أصول حقيقية كالمباني والآلات والمعدات ووسائل النقل والأفراد العاملين...إلخ أما أن تشغيل هذه الأصول معا يؤذي إلى انتاج قيمة مضافة تزيد من ثروة المالك وتنعكس في شكل زيادة على الناتج القومي.

خامسا: العملات الأجنبية

تحوز أسواق العملات الأجنبية على اهتمام قسم كبير من المستثمرين في عصرنا الحاضر حيث تنتشر هذه الأسواق في شتى أنحاء العالم مثل لندن باريس، طوكيو، نيويورك، وغيرها ويتميز سوق العملات الأجنبية عن غيره من الأسواق المالية بعنصرين:

- **العنصر الأول:** حساسيته المفرطة للظروف الاقتصادية والسياسية مما يزيد من درجة مخاطرة الاستثمار فيه، ولعل من أهم أنواع المخاطرة التي يتعرض لها سوق العملات الأجنبية هي: مخاطر أسعار الفائدة، ومخاطر السيولة ومخاطر الائتمان، ومخاطر تخفيف سعر العملة.

– **العنصر الثاني:** فهو سوف يفتقر إلى الإطار الذي يتوفر لسوق الأوراق المالية بل يتم التعامل فيه بواسطة أدوات الاتصال الحديثة.

سادسا: المعادن النفيسة

يعتبر الاستثمار في المعادن النفيسة مثل الذهب والفضة والبلاتين ....إلخ مجالا للاستثمارات الحقيقية، وقد شهدت أسعار المعادن النفيسة تقلبات حادة في الآونة الأخيرة، ففي حين وصل سعر الذهب ذروته في بداية الثمانينات، عاد وانخفض بحدة خصوصا عند تصاعد دور الدولار لملاذ أمن للمستثمرين وذلك بعد أن كان الذهب يقوم بهذا الدور، لكنه عاد للارتفاع مرة أخرى عند بداية الألفية الجديدة بعد الهبوط الحاد الذي حدث في سعر صرف الدولار في أسواق الصرف الأجنبية، وتتواجد المعادن النفيسة كما للأوراق المالية هي أسواق منظمة لعل أهمها: سوق لندن، سوق زيورخ، سوق هونغ كونغ.

سابعا: صناديق الاستثمار

صندوق الاستثمار هو أشبه ما يكون بوعاء مالي ذو عمر محدد تكون مؤسسة مالية متخصصة وذات دراية وخبرة في مجال إدارة الاستثمارات (بنك أو شركة، استثمار مثلا) وذلك بقصد تجميع مدخرات الأفراد ومن ثم توجيهها للاستثمار في مجالات مختلفة تحقق للمساهمين أو المشاركين فيها عائدا مجزيا وضمن مستويات معقولة من المخاطرة عن طريق الاستفادة من مزايا التنويع، ومراعاة ما يعرف بقاعدة الرجل الحريص وذلك في إدارة موجودات الصندوق، حيث يعتبر صندوق الاستثمار أداة مالية لكن وبحكم تنوع الأصول التي تستثمر فيها أموال الصندوق يكون أداة استثمار مركبة ويمارس صندوق الاستثمار عادة المتاجرة بالأوراق المالية بيعا وشراءا كما يمكن بالمثل تكوين صناديق استثمار تمارس المتاجرة بالعقار، ولعل من أكبر المزايا التي تحققها صناديق الاستثمار هي أنها تهيء الأزمة لمن لديهم مدخرات ولا يمتلكون الخبرة الكافية لتشغيلها بأن يقوموا بتسليم مدخراتهم لتلك المجموعة من الخبراء المحترفين الذين يتولون إدارتها مقابل عمولة معينة.

المطلب الثالث: محددات الاستثمار

1– **فيما يلي أهم تلك الاستثمارات:** [1]

– سعر الفائدة (علاقة عكسية طبقا للمفهوم الاقتصادي للاستثمار).

– الكفاية الحدية لرأس المال (الإنتاجية الحدية لرأس المال المستثمر أو العائد على رأس المال المستثمر).

[1] وشان أحمد، **دور الجباية في تشجيع الاستثمار الخاص من خلال سياسة التحفيز**، رسالة ماجستير، فرع التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2005،2006، ص89.

- التقدم العلمي والتكنولوجي.
- درجة المخاطرة.
- مدى توفر الاستقرار الاقتصادي والسياسي والمناخ الاستثماري.
- عوامل أخرى مثل توفر الوعي الادخاري والاستثماري ولذلك مدى توفر السوق المالية.

2- وكذلك توجد العديد من المحددات يمكن ذكر أهمها:[1]

أولا: سعر الفائدة

يعتبر سعر الفائدة الذي يمثل كلفة رأس مال المستثمر إحدى العوامل الأساسية المحددة للاستثمار، وبهذا يمكن القول أن هناك علاقة طردية بين سعر الفائدة وحجم الأموال المعدة للاستثمار، حيث كلما انخفض سعر الفائدة (كلفة استخدام رأس المال) كلما شجع ذلك على عملية الاقتراض وبالتالي على زيادة الاستثمار والعكس صحيح.

ثانيا: الكفاية الحدية لرأس المال

ويقصد بها هي الإنتاجية الحدية لرأس مال المستثمر، أو العائد على رأسمال المستثمر، حيث يكون الحساب والتقييم في مجال الاستثمار دائما وأبدا على أساس العائد الذي تحققه الوحدة النقدية المستثمرة.

ثالثا: درجة المخاطرة

إن كل عملية إستثمار لابد وأن يرافقها مستوى معين من المخاطرة وكما قلنا بأن هناك علاقة وثيقة بين درجة المخاطرة والعائد المتوقع، وبين درجة المخاطرة وفترة الاستثمار.

وعلى هذا الأساس يلاحظ أنه على الرغم من القوانين المشجعة للاستثمار وإصدار التشريعات والضمانات في الدول النامية، إلا أنه يلاحظ أن الاستثمارات الأجنبية في الدول النامية منخفضة نتيجة لارتفاع درجة المخاطرة فيها.

---

[1] كاظم الجاسم العيساوي، **الجدوى الاقتصادية وتقييم المشروعات**، ط2، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2005، ص32-34.

رابعا: مدى توفر الاستقرار الاقتصادي والسياسي

يعتبر توفر الاستقرار الاقتصادي والسياسي في أي بلد إحدى العوامل الأساسية المحددة للاستثمار والذي قد يفوق تأثيره العوامل المادية، حيث يتوفر الاستقرار السياسي والاقتصادي كلما كان ذلك عاملا مشجعا للاستثمار والعكس صحيح.

هناك كذلك عوامل أخرى كذلك محددة للاستثمار ومؤثرة عليه ونوضحها في الجدول التالي:

الجدول رقم (1) عوامل أخرى مؤثرة على الاستثمار

العوامل الداخلية	العوامل الخارجية	المتغيرات التنظيمية والثقافية
– الأرباح السابقة – مخصصات الاهتلاك – المبيعات – عمليات الإنتاج – التوقعات – عمر المصنع – عوامل مالية أخرى ..	– معدل الفائدة – سياسات الحكومة (المالية والنقدية) – المتغيرات التكنولوجية. – مستوى النشاطات الاقتصادية – التوقعات الأخرى – ظروف البضائع الرأسمالية – حالة الحرب وحالة السلم – الاستقرار السياسي – القوة العاملة – الهياكل النقدية(بنوك وشركات التأمين)	– التصرفات اتجاه النظر – التصرفات اتجاه الربح – الحالة الدينية – الحالة التعليمية للسكان – التصرفات اتجاه الاكتناز...

المصدر: عمر صخري، التحليل الاقتصادي الكلي، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص169.

المبحث الثاني: أنواع، مجالات وأهداف الاستثمار

لقد تنوعت الاستثمارات حسب المجال المراد الاستثمار فيه، وكذلك اختلفت مجالاتها وتعددت أهدافها، ونحن بصدد تناول أنواع الاستثمار ومختلف مجالاته وأهم أهدافه:

المطلب الأول: أنواع الاستثمار

يمكن تصنيف الاستثمار إلى عدة أنواع مختلفة حيث ان قرار الاستثمار يتحدد طبقا لنوع الاستثمار ونتطرق إليها كما يلي:

أولا: وفقا لطبيعة ونوع الأصل محل الاستثمار [1]

1-الاستثمار المالي: هو شراء وبيع أدوات الاستثمار مثل: الأسهم والسندات وشهادات الإيداع التي تعرف بالأوراق المالية، وهذا الاستثمار يوصف بأنه استثمار غير حقيقي لأنه لا يخلق طاقة إنتاجية جديدة، بل هو عبارة عن اهتلاك جزء من طاقة قائمة أصلا، فإذا اشترى شخص أسهم شركة ما دائمة، فهذا يعني تحويل عملية الأسهم لأول مرة في شركة ما يعتبر استثمارا حقيقا وليس استثمارا ماليا.

2-الاستثمار الحقيقي: هو أي استثمار يهدف إلى زيادة الطاقة الإنتاجية للمجتمع وبمعنى آخر كل استثمار يهدف إلى زيادة الدخل القومي الإجمالي من هذا فإن استخدام الموارد الاقتصادية أو استغلالها بشكل يضيف سلعا أو خدمات جديدة يعتبر استثمارا حقيقيا.

ثانيا: وفقا للموقع الجغرافي: [2]

1-الاستثمار المحلي (الداخلي): هو ذلك الاستثمار الذي يكون داخل السوق المحلي في البلد المعني بحيث يتخذ عدة أشكال مثل الاستثمار في رأس المال الثابت الذي يساهم بصورة مباشرة وغير مباشرة في زيادة الطاقة الإنتاجية للاقتصاد القومي أو الاستثمار في تكوين المخزون السلعي الذي يهدف أساسا إلى تسهيل عملية الإنتاج والبيع بالنسبة للشركات الصناعية والخدمية.

2-الاستثمار الخارجي: هو استخدام الأموال الفائضة في الأدوات الاستثمارية والفرص المتاحة في الأسواق الأجنبية بمقتضى الخروج من إقليم بلد الإقامة ويقسم إلى نوعين هما:

---

[1] شقيري نوري موسى وآخرون: **إدارة الاستثمار**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة والنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2012، ص26

[2] محمد مطر، **إدارة الاستثمارات، الاطار النظري والتطبيقات العلمية**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الخامسة، 2009، ص78.

أ- **الاستثمار الأجنبي المباشر:** يقصد به السماح للمستثمرين من خارج الدولة لتملك أصول ثابتة ومتغيرة بغرض التوظيف الاقتصادي في المشروعات المختلفة أي بمعنى آخر تأسيس شركة أو الدخول لشركاء في شركات لتحقيق عدد من الأهداف الاقتصادية المختلفة.(1)

ب- **الاستثمار الأجنبي غير المباشر:** وهو يخص الاستثمار في المحفظة أو التوظيف المنقول ويقصد به قيام الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المقيمين في دولة ما بشراء سندات أو أسهم لشركات قائمة في دولة أجنبية مع عدم اهتمامهم بدرجة تعود الممارسة بل ينصب الاهتمام بالمحفظة على سلامة رأسمالهم وزيادة حتمية الأوراق المالية التي يمتلكونها. (2)

ثالثا: وفقا للغرض من القيام به:

1- **الاستثمار الإحلالي:** يعتبر هذا النوع الأكثر شيوعا من حيث الحجم ويمكن أن نميز بين نوعين منها: الأول يهدف إلى إحلال أصول جديدة مكان الأصول القائمة التي انتهى عمرها الإنتاجي بالاستهلاك، بحيث يحافظ على الطاقة الإنتاجية القائمة للوحدة الاقتصادية.

أما الثاني فيهدف إلى إحلال أصول قائمة صالحة للاستخدام إلا أنها متقدمة فنيا، بهدف تخفيض تكلفة الإنتاج أو تحسين الأداء. (3)

2-الاستثمار الصافي: ويمثل الإضافة الصافية إلى رصيد الاستثمارات في المجتمع، ويتم القيام بهذا النوع من الاستثمارات إذا كان الرصيد المتاح عند الاستثمارات لا يكفي لإنتاج الحجم الناتج المخطط أو المرغوب فيه ولذلك يتم إضافة استثمارات جديدة لغرض استكمال الطاقة الإنتاجية المرغوبة. (4)

رابعا: وفقا للمدة: (5)

1- **استثمارات قصيرة الأجل:** هي التي تقل مدى انجازها عن سنتين وتكون نتائجها في نهاية الدورة لأنها تتعلق بالدورة الاستطلاعية.

2- **استثمارات متوسطة الأجل:** هي التي تتراوح مدتها بين السنتين وخمس سنوات وهي التي تحقق الأهداف الإستراتيجية التي تحددها المؤسسة.

(1) فريد النجار، **الاستثمار الدولي والتنسيق الضريبي**، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 2000، ص24.

(2) عبد المجيد قدري، **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص253.

(3) المرجع نفسه، ص252.

(4) حيزية احاج الله، **الاستثمارات السياحية في الجزائر**، مذكرة ماجستير، غير منشورة، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة البليدة، ماي، 2017، ص29.

(5) أحمد رمضان نعمة الله وآخرون، **النظرية الاقتصادية**، الكلية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003، ص84.

3- استثمارات طويلة الأجل: تؤثر بشكل كبير على المؤسسة بصفة خاصة وعلى المجتمع بصفة عامة، وهي تتطلب رؤوس أموال ضخمة وتفوق مدة انجازها خمس سنوات.

المطلب الثاني: مجالات الاستثمار

يقصد بمجال الاستثمار نوع أو طبيعة النشاط الاقتصادي الذي يوظف فيه المستثمر أمواله بقصد الحصول على عائد، وبهذا المفهوم فإن مجال الاستثمار يكون أكثر شمولا من معنى أداة الاستثمار وعلى هذا الأساس يمكن تبويبها إلى معيارين وهما: [1]

أولا: المعيار الجغرافي لمجال الاستثمار:

تبوب الاستثمارات بناءا على هذا المعيار إلى استثمارات محلية واستثمارات خارجية.

1-الاستثمارات المحلية: "هي جميع الفرص المتاحة للاستثمار في السوق المحلي، يخص النظر عن أداة الاستثمار المستخدمة مثل العقارات، الأوراق المالية والذهب والمشروعات التجارية.

2-الاستثمارات الخارجية والأجنبية: هي جميع الفرص المتاحة للاستثمار في الأسواق الأجنبية، مهما كانت أدوات الاستثمار المستعملة، وتتم هذه الاستثمارات إما بشكل مباشر أو غير مباشر.

ثانيا: المعيار النوعي لمجال الاستثمار:

يأخذ هذا المعيار نوع الأصل محل الاستثمار معيارا للتصنيف حيث تصنف إلى استثمارات حقيقية أو اقتصادية وأخرى مالية.

1- الاستثمارات الحقيقية أو الاقتصادية: يعتبر الاستثمار حقيقيا أو اقتصاديا متى وفر للمستثمر الحق في حيازة أصل حقيقي كالعقار، السلع، الذهب...إخ.

والأصل الحقيقي يقصد به كل أصل له قيمة اقتصادية في حد ذاته ويترتب على استخدامه منفعة اقتصادية إضافية تظهر على شكل سلعة أو على شكل خدمة مثل العقار.

2-الاستثمار المالي: "وتشمل الإستثمار في سوق الأوراق المالية حيث يترتب على عملية الاستثمار فيها حيازة المستثمر الأول مالي غير حقيقي يتخذ شكل سهم أو سند أو شهادة إيداع....إخ، والعمل المالي يمثل

[1] زياد رمضان، **مبادئ الاستثمار المالي والحقيقي**، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2007، ص35.

حقا ماليا لمالكه أو لحامله و المطالبة بأصل حقيقي على جزء من عائد الأصول الحقيقية للشركة المصدرة للورقة المالية. [1]

المطلب الثالث: أهداف الاستثمار:

مهما كان نوع الاستثمار والمخاطر المحيطة به، فإن المستثمر يسعى دوما لتحقيق الأهداف التالية: [2]

1- **الهدف العام للاستثمار:** هو تحقيق العائد (الربح أو الدخل) مهما يكون نوع الاستثمار من الصعب أن نجد فردا يوظف أمواله دون أن يكون هدفه تحقيق العائد أو الربح.

2- **تكوين ثروة وتنميتها:** ويقوم هذا الهدف عندما يضحي الفرد في الاستهلاك الجاري على أمل تكوين الثروة في المستقبل وتنميتها.

3- **تأمين الحاجات المتوقعة وتوفير السيولة:** لمواجهة تلك الحاجات يسعى المستثمر وراء تحقيق الدخل المستقبلي.

4- **المحافظة على قيمة الموجودات:** وعندما يسعى المستثمر إلى التنويع في مجالات استثماره حتى لا تنخفض قيمة موجوداته (ثروته) مع مرور الزمن بحكم عوامل، ارتفاع الأسعار وتقلبها.

وكذلك للاستثمار أهداف يمكن توضيحها كما يلي: [3]

أولا: الأهداف الاقتصادية: وتتمثل 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 الانتاج، وإيجاد فرص التوظيف من القوى العاملة ورأس المال؛
- تعظيم الربح لأنه الهدف الذي يسعى المشروع لتحقيقه؛
- زيادة القدرة للمشروع على الاستخدام الأمثل لعوامل الإنتاج؛
- زيادة قدرة جهاز الإنتاج الوطني على إتاحة المزيد من السلع والخدمات وفرضها بالسوق المحلي لإشباع حاجة المواطنين، وكذلك للحد من الواردات.

---

(1) محمد مطر، **إدارة الاستثمارات الإطار النظري والتطبيقات العملية**، مؤسسة درا وائل للنشر، الطبعة الرابعة، 2006، ص75.

(2) طاهر جردان، **أساسيات الاستثمار**، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص16

(3) منصوري الزين، **تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2011، ص43-45.

ثانيا: الأهداف التكنولوجية: وتتمثل فيما يلي:

- تطور 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 به من جانب المشروعات المماثلة والمنافسة.

ثالثا: الأهداف الاجتماعية: وتتمثل فيما يلي:

- تطور هيكل القيم ونسق العادات والتقاليد بالشكل الذي يتوافق مع احتياجات التنمية الاجتماعية والاقتصادية والقضاء على السلوكيات الضارة؛
- تحقيق التنمية الاجتماعية المتوازنة؛
- القضاء على كافة أشكال البطالة؛
- تحقيق العدالة في توزيع الثروة بالإضافة إلى تحقيق الاستقرار الاجتماعي والتقليل من حالات التوتر والقلق الاجتماعي وذلك بتوفير احتياجات المجتمع من السلع والخدمات.

رابعا: الأهداف السياسية: وتتمثل فيما يلي:

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

المبحث الثالث: التحفيز الضريبي وعلاقته بالاستثمار

إن الهدف من سياسة التحفيز الضريبي كما ذكرنا سابقا هو تهيئة الجو الملائم للمستثمر وتشجيعه للمشاركة في التنمية وتحقيق الأهداف المسطرة أنفا، وتتجلى من خلال تبيان العلاقة ما بين التحفيز الضريبي والاستثمار، حيث نتطرق في هذا المبحث إلى العلاقة بين الضريبة والاستثمار وكذلك أثر الضريبة على الاستثمار ودور الضريبة في اختيار الاستثمار.

المطلب الأول: العلاقة بين الضريبة والاستثمار

ما دفعنا إلى البحث على العلاقة بين الضريبة والاستثمار تلك الأهمية البارزة لعملية الاستثمار والضرائب في السياسة الاقتصادية العامة وفي خططها التنمية التي تصب كافة القطاعات والموجزة في:

أولا: الضريبة كموجه للاستثمار: توجيه الاستثمار هو سياسة تنتهجها الدولة بهدف تحويل النشاط الاقتصادي الاستثماري في الاتجاهات المرغوب في تسميتها والتوسيع فيها مثلا تشجيع الاستثمار في الأنشطة الصناعية أو السياحية أو قطاع الفلاحة أو الصيد البحري قصد استغلال الثروات المحلية المتاحة أو تشجيع الاستثمار في المناطق الحرة أو المناطق النائية والمحرومة التي يستدعي إنماؤها تدخل الدولة وذلك عن طريق منحها جملة من التسهيلات المالية والامتيازات الضريبية الجمركية لجلب رؤوس الأموال المحلية والأجنبية للاستثمار في هذا الاتجاه أو ذلك ومقابل ذلك تقوم برفع الضرائب والرسوم وتضييق الخناق على الاستثمارات التي تعمل الدولة على ردعها.[1]

وهنا تجدر بنا الإشارة إلى أنه يوجد اختلاف بين توجيه الاستثمار وترشيد الاستثمار حيث أن توجيه الاستثمار للدولة تقدر وترفض وتطبق بمعنى أنها هي التي تحدد مجال الاستثمار الذي رسمته وتقوم بمنح الامتيازات، أما ترشيد الإستثمار فيعتمد عليه في إقناع المستثمر باتخاذ قرار الاستثمار وذلك بإعطاء الامتياز والإعفاءات.

ثانيا: الضريبة كمشجع للاستثمار: وتشكل الضريبة وسيلة أساسية للعمل الاقتصادي والاجتماعي وقد تناولت السياسة الضريبية أوضاعا عامة واسعة لتشجيع ذلك النوع من النشاط الاقتصادي لأسلوب المزايا الضريبية الذي يجلب الأفراد المهيئين للاستثمار والذي يمنح شروط معينة للصناعات العامة للتصدير والمشاريع التي تمارس في نشاط جديدا أو نشاط منتجا أو تلك التي تعد ذات أهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني وعليه يمكن للدولة أن

---

[1] عبد المجيد قدي، **مدخل إلى السياسات الاقتصادية العملية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2003، ص168.

تستعمل الضريبة لتشجيع نشاط معين من الاستثمارات كي تحفز المستثمرين للتوسيع فيه وزيادة التنمية من خلال الإعفاءات والتخفيضات المقررة في مختلف قوانين المالية وإضافة إلى بعض التسهيلات الإدارية والقانونية التي تمنح لها، فمن أجل تشجيع الاستثمار في قطاع الصناعة أو السياحة أو الزراعة، ينبغي تخفيض الرسوم والضرائب على معدات الإنتاج في هذه القطاعات وعلى منتجاتها مما يحفز الاستثمار فيها. (1)

وبالفعل فإن المشرع الجزائري ومن خلال قوانين الاستثمارات يمنح امتيازات ضريبية وجمركية جزئية وأخرى كلية من الضرائب والرسوم لصالح أنشطة معينة من الاستثمارات ومن بينها الضريبة على أرباح الشركات ibs الضريبة على الدخل الإجمالي irg والرسوم على النشاط المهني tap وإعفاء كلي أو جزئي من الضرائب على الأرباح المعاد استثمارها. (2)

ثالثا: منحى لافر: كاقتصادي لبيرالي، اعتبر لافر أن الارتفاع السريع لمعدلات الضغط الضريبي –أي الوزن الضريبي– تدفع وتحرض قطاع العائلات وقطاع الأعمال (المؤسسات) إلى إنقاص من وقت العمل على حساب الوقت المخصص للراحة: إذن فمنحنى لافر يثبت في الحقيقة بان كل زيادة في الضغط الضريبي تؤذي إلى زيادة الحصيلة الضريبية للدولة، وتكون فقط إلى غاية نقطة تسمى نقطة العتبة والتي بعدها تؤذي الى زيادة في الضغط الضريبي و إلى انخفاض في الحصيلة. (3)

وتركز الدراسة على ضرورة تخفيض المعدلات الضريبية حتى يتحقق كل من النمو الاقتصادي والزيادة في الحصيلة الضريبية في آن واحد، ويبين الشكل التالي علاقة الضريبة بالاستثمار (منحنى لافر) كما يلي:

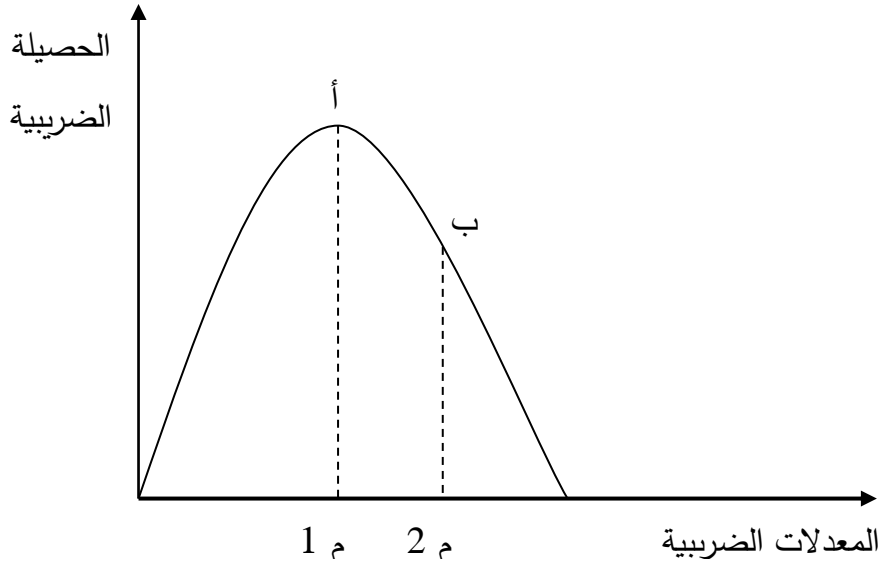
---

(1) حميد بوزيدة، **النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي (1994–2004)**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص40.

(2) مراد ناصر، **الإصلاح الضريبي في الجزائري 1992**، منشورات البغدادي، الجزائر، 2003، ص103.

(3) بن علي بلعزوز، عبد الكريم قندوز، **مبدأ الضريبة قتل الضريبة، بين ابن خلدون ولافر**، ورقة بحثية، المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب، 2006، ص10.

الشكل رقم (2): منحنى لافر



المصدر: بن علي بن لعزوز، عبد الكريم قندوز، مرجع سابق، ص 11.

من خلال الشكل السابق يتضح مايلي:

1- عندما يكون معدل الضريبة في المستوى (م1)، كما في الشكل فإن الحصيلة الضريبية تكون عند أعظم قيمة لها (أ)

2- إذا تجاوز هذا المعدل وانتقلنا من المعدل (م1) إلى المعدل الأكبر (م2)، فإن الحصيلة الضريبية تنخفض من (أ) إلى (ب) [1]

ولعل أهم مشكلة تواجه مصممي السياسة الضريبية ليس معرفة أين يتواجد الاقتصاد القومي لكل بلد في منحنى لافر وبالنسبة لمستوى الضريبة (م1)، وذلك حتى يتسنى وضع السياسة الضريبية الملائمة والمتمثلة إما في زيادة أو تخفيض المعدلات الضريبية ومنه نستنتج أنه عندما يكون معدل الضريبة أقل من المستوى (م1)، فإنه هناك علاقة طردية بين معدلات الضريبة والحصيلة الضريبية ومنه نستنتج أنه عندما يكون معدل الضريبة أقل من المستوى (م1)، فإنه هناك علاقة طردية بين معدلات الضريبة والحصيلة الضريبية أما عند تجاوز معدل الضريبة للمستوى (م1) فإن العلاقة بينهما تتحول إلى علاقة عكسية وهنا يمكن القول أن "الكثير من الضريبة يقتل الضريبة"، والدولة ترى أن تحصيلاتها الضريبية تنخفض والسياسة الضريبية المثلى في هذه الحالة من منحنى لافر، بتخفيض المعدلات الضريبية التي تؤذي إلى رفع معدلات النمو الاقتصادي لزيادة الحافز على

[1] المرسي السيد حجازي، **النظام الضريبي**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1997، ص129.

العمل والاستثمار والإنتاج كما تزداد الحصيلة الضريبية لكبر حجم الإنتاج القومي ولارتفاع مرونة الحصيلة الضريبية بالنسبة للناتج القومي الإجمالي.

وفي الأخير يسعى منحنى لافر إلى تبرير السياسات ذات الخلفية الليبيرالية الهادفة إلى تخفيض الاقتطاعات الإجبارية ويشكل أساسا لنقد الضغط الضريبي المرتفع. (1)

المطلب الثاني: أثر الضرائب على الاستثمار

بما أن الضرائب سوف تقتطع جزء من ادخارات القطاع الخاص فإن قدرة هذا القطاع على الاستثمار سوف تنخفض نتيجة لانخفاض حجم مدخراتهم الكلية وعلى هذا الأساس فإن كل الضرائب لها تأثير مباشر على تقليل حجم الموارد الممكن استثمارها في القطاع الخاص وبالحقيقة فإن الضرائب يمكن أن تقودنا إلى حلقة مفرغة وكما يلي:

عندما تفرض الضرائب فإن القدرة على الادخار سوف تنخفض وبالتالي تنعكس على تقليل حجم الاستثمارات في تكوين رأس المال الثابت في القطاع الخاص وإذا ما انخفض حجم تكوين رأس المال الثابت فسوف يؤذي ذلك إلى انخفاض الإنتاجية والدخل وهذا بدوره أيضا يؤذي تقليل حجم إدخارات الأفراد وبذلك تشكل الحلقة المفرغة.

إن مثل هذا التصور أعلاه يلقى قبولا نظريا أو فقط عند دراسة أثار الضرائب الاقتصادية بشكل مجرد عن أدوات السياسة المالية الأخرى وهذا ما دفعنا في بداية دراسة الموضوع إلى تبيان أهم الجوانب ذات العلاقة المباشرة وغير مباشرة بالآثار الاقتصادية للضرائب فعند أخذ النفقات العامة لإحدى أهم أدوات السياسة المالية في الاعتبار، فإن مثل الحلقة أعلاه سوف تنكسر ولا يظهر مفعولها ونوضح ذلك كما يلي:

أ- أن الضرائب التي يدفعها القطاع الخاص تدخل في ميزانية الدولة وتشكل مصدرا أساسيا لتحويل الإنفاق العام للاستثمار وزيادته وبذلك تسد النقص الحاصل في استثمارات القطاع الخاص

ب- في الأقطار التي تتجه نحو البناء الاقتصادي الاشتراكي فإن الضرائب تشكل أداة نموذجية لزيادة تأثير الدولة في النشاط الاقتصادي الإجمالي عن طريق توسيع القطاع الاشتراكي وجعل مسار القطاع الخاص ضمن الحدود المرسومة في الخطة الاقتصادية العامة للدولة.

---

(1) عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**، مرجع سبق ذكره، ص162.

أما في النظم الرأسمالية فإن الدولة تملك أدوات متعددة ومختلفة لتعويض النقص في المدخرات الخاصة المعدة للاستثمار ولعل من أهمها سياسة الإقراض وبأسعار فائدة مختلفة وبحسب طبيعة وحجم الاستثمار المرغوب وكذلك باستخدام نظام الإعفاءات الضريبية. [1]

المطلب الثالث: التحفيزات الضريبية المتعلقة بالاستثمار

أولا: أشكال التحفيزات الضريبية المتعلقة بالاستثمار

من أهم أشكال التحفيزات نجد:

1- **الإعفاء الضريبي:** وهو إسقاط حق الدولة عن بعض المسؤولين في مبلغ الجباية الواجبة التسديد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف محددة ويمكن أن يكون دائما مؤقتا:[2]

1-1- الإعفاء الدائم: يتقيد المستثمر بمجموعة من الشروط الموضوعة من طرف الدولة بغية الاستفادة من الإعفاءات الدائمة مادام سبب الإعفاء قائما فسقوط سبب الإعفاء يؤذي بالمستثمر إلى فقدان الإعفاء" [3]

1-2- الإعفاء المؤقت: ويعرف كذلك بالإعفاء الضريبي الزمني ويتمثل في إعفاء لجزء من مكاسب الشركة، أو إعفاء كل المكاسب من نوع معين من الضرائب وتختلف بداية حساب الإعفاء وفقا لما تقرره كل دولة فهو إعفاء زمني موقوت بمدة معينة، يتقرر انقضاء فترة الإعفاء الجبائي للمؤسسة" [4]

2-التخفيضات الضريبية: "وهو إخضاع المكلفين بالضريبة لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة ضمن قانون الاستثمار أو من خلال النظام الضريبي المتضمن في قوانين المالية السنوية" [5]

---

[1] فتحي أحمد دياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، دار الرضوان لنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2013، ص169-170

[2] عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2011، ص119.

[3] عبد الأمير شمس الدين، **الضرائب أسسها وتطبيقاتها العلمية دراسة مقارنة**، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتويع. بيروت، 1987، ص125

[4] الوليد صالح عبد العزيز، **دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمار في كل التطورات العالمية المعاصرة**، دار النهضة العربية، مصر، 2003، ص72

[5] عبد المجيد قدي، **السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة**، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، يومي 29-30 أكتوبر، 2001، ص03

3- نظام الإهتلاك: "يعتبر الاهتلاك مسألة ضريبية بالنظر إلى تأثيره المباشر على النتيجة، من خلال حساب القسط النوعي للاهتلاك ويتوقف هذا الأخير حسب نظام الاهتلاك المطبق، وكلما كان قسط الاهتلاك كبير كلما كانت الضرائب المفروضة على المؤسسة أقل" (1)

4-المعاملة الضريبية للخسائر المرحلة: "ويقوم هذا الأسلوب على فكرة مساهمة الدولة في خسائر المكلف بالضريبة مثلما ساهمت في أرباحه لأن بعض المؤسسات قد تتعرض في بداية حياتها للخسائر عندئذ يجب أن تسمح السياسة الضريبية بخصم هذه الخسائر من الأرباح السنوات التالية ويرى البعض أنه كلما زادت السنوات التي يسمح بترحيل الخسائر في حدودها زاد الحافز لدى المستثمرين"(2)

ثانيا: المشاكل المترتبة عن منح التحفيزات الضريبية:

إن سياسة التحفيزات الضريبية يشوبها العديد من المشاكل والعيوب منها:

- مشكلة تحديد تاريخ بدء الإعفاء الضريبي، فهي تحتسب من تاريخ الحصول على الموافقة بإنشاء المشروع أم من تاريخ بدأ الإنتاج؛
- مشكلة الأقساط: حيث تثار مشكلة حساب أقساط الاهتلاك فبعد انتهاء مدة الإعفاء تعامل الآلات التي تم استخدامها بعد فترة الإعفاء على أنها آلات جديدة وفي هذه الحالة يتم التضحية بجزء كبير نسبيا من الحصيلة الضريبية مما يدفع للمؤسسات بعدم تحديد الاستثمارات وهذا ما يؤذي إلى انخفاض الكفاءة الإنتاجية؛
- عند تحقيق أرباح ضئيلة من المشروع الاستثماري أو خسائر في السنوات الأولى من بدء النشاط فهذه الخسائر لا تحقق عليها ضرائب في الأصل؛
- لجوء المستثمر إلى نمطية المشروع بعد نهاية الإعفاء الضريبي خاصة إذا كان المشروع تجاري أو صناعات استهلاكية وربما إنشاء مشروع آخر جديد للتمتع من الإعفاء من جديد في نفس الدولة أو الانتقال لدولة أخرى ليتمتع بإعفاء جديد؛ (3)

---

(1) طالبي محمد، **أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر**، الشلف، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 06، السداسي الأول، 2009.

(2) منصوري الزين، **تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2012،ى ص 210.

(3) رضا خلاصي، **شذرات النظرية الجبائية**، دار هومة، الجزائر، 2014، ص206.

– تولد الإعفاءات المؤقتة حافزا قويا على التهرب الضريبي، حيث تستطيع المؤسسات الخاضعة للضرائب الدخول في علاقات اقتصادية مع المؤسسات المعفاة أرباحها من خلال التسعير القائم على التحويلات المتبادلة، مثل دفع سعر مبالغ فيه للسلع المشتراة من الشركة الأخرى، ثم استراده في صورة مدفوعات مستترة. [1]

ثالثا: التحفيزات الضريبية لتشجيع وترقية الاستثمار:

يتطلب نجاح سياسة التحفيزات الضريبية لجذب المستثمر وأن تتزامن مع وضع الدولة لمجموعة من الشروط والسياسات الواجب اتباعها من طرف المستثمر حتى يحصل على التحفيز الذي تبتغي الدولة الحصول منه على الفوائد التي تحقق الأهداف المرجوة منه توسيع الوعاء الضريبي وتحقيق أهداف السياسة الضريبية ومنه تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية، وعلى الدولة المانحة للتحفيزات الجبائية أن تتقيد بمجموعة من الشروط والسياسات الواجب اتباعها والتي تكون مدعمة بدراسات وافية حول العناصر التالية: [2]

– الظروف الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية المحيطة بتطبيق الإجراءات التحفيزية؛

– دراسة تنبؤية للتغيرات المستقبلية؛

– طبيعة ومدة هذه التحفيزات؛

– تحديد الشروط التي يجب أن تتوف على المستفيدين من التحفيزات الضريبية.

كما تسمح التحفيزات الضريبية بتوفير موارد مالية على مستوى المؤسسة، وتتوقف فعاليتها على مدى توظيف تلك الموارد في المشاريع الاستثمارية ضمن مخططات التنمية، وفي هذا المجال يتعين على الدولة توجيه المؤسسات نحو الأنشطة ذات المنفعة الاقتصادية والاجتماعية من خلال المعايير التالية:

– يجب أن ينصرف تطبيق التحفيزات الضريبية إلى النشاط ذات الأهمية الرئيسية تبعا لسياسة الدولة الاقتصادية؛

– أن تتناسب أهمية التخفيضات والإعفاءات مع أهمية النشاط إذا لا معنى لتحريض ضريبي موجه إلى نشاط لا يستفاد منه؛

[1] قدي عبد المجيد، **دراسات في علم الضرائب**، مرجع سبق ذكره، ص119

[2] ناصر مراد، مرجع سابق، ص ص 158- 159

– تجنب اتخاذ القرارات تحت ضغوط سياسية أو تعقيد الإجراءات وتضييع الوقت حتى لا تضعف عزيمة المستثمرين ولا تحد من رغبتهم في الاستثمار؛

– أن يكون حجم التحفيزات الضريبية معتبر بحيث تحفز المستثمر على الاستثمار؛

– تقييم مردودية الإعفاءات الممنوحة في إطار سياسة التحفيزات الضريبية، وذلك لمعرفة مدى نجاح تلك السياسة، وفي هذا المجال يجب توفر إحصاءات عديدة حول حجم الاستثمارات الجديدة التي أنشئت في ظل القوانين، المنظمة لهذه التحفيزات وتوزيع هذه الاستثمارات بين الصناعات المختلفة، حجم رأس المال المستثمر، حجم العمال المستخدم، والأجور الموزعة ويتطلب على السياسة الضريبية الاهتمام باختيار الشكل المناسب للحوافز المتعلق بالاستثمارات الأجنبية، وذلك عند إعداد أو صياغة أو تعديل القوانين الضريبية حتى لا يكون لها آثار سلبية وتحقق الأهداف المرغوبة.

خلاصة الفصل:

في نهاية هذا الفصل وبعد استعراض مختلف المفاهيم الأساسية حول الاستثمار وأدواته ومحدداته وما مدى علاقته بالضريبة وهي عبارة عن متطلبات للبيئة الاستثمارية، والتي على المستثمر أخذها بعين الاعتبار من أجل تحقيق الأهداف المرجوة.

حيث أصبح من الواضح بأن الاستثمار هو أحد التغيرات الاقتصادية الكبرى له بالغ الأهمية في اقتصاديات الدول ولتشجيع هذا الاستثمار لابد من وجود سياسة تحفيزية ضريبية فعالة تضمن مصادر مالية دائمة للخزينة.

الفصل الثالث

التحفيزات الضريبية للإستثمار في الجزائر

تمهيد:

تعيش الجزائر اليوم مرحلة تعزيز الأوضاع الإقتصادية والإجتماعية والسياسية بعد مرحلة إقتصادية صعبة في أوائل التسعينيات وبعد الإضطرابات السياسية والأهلية التي عرفتها الجزائر في السنوات الماضية، وتجلى ذلك ببروز دلائل مشجعة بأن الإقتصاد الجزائري قد بدأ يسير في منعطف إيجابي جديد ويأتي ذلك نتيجة لتنفيذ برنامج تصحيح إقتصادي بالتوافق مع صندوق النقد الدولي إبتداءا من عام 1995، والذي شمل خطوات عدة لتحرير الإقتصاد وتقوية دور القطاع الخاص، وجاء ارتفاع أسعار البترول في بداية الألفية الثالثة ليعطي دفعة إضافية للإقتصاد الجزائري لتعرف بمرحلة فائض الدولة الهيكلية، لتنخفض بعد ذلك أسعار البترول خلال سنة 2014 ما أدى إلى تعثر مساعي الإصلاح الإقتصادي.

وخلال هذا الفصل سيتم التطرق إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: واقع الاستثمار في الجزائر

المبحث الثاني: الحوافز والمزايا الضريبية في قوانين الإستثمار في الجزائر

المبحث الأول: واقع الاستثمار في الجزائر

تقود الجزائر ومنذ سنوات طويلة إصلاحات هيكلية للنظام الاقتصادي هذه الإصلاحات تهدف إلى إحداث تحول كامل للنظام الاقتصادي باعتبار قوى السوق مصدر لإعادة تأهيل المؤسسات وخلق الثروة واعتبارها كمحرك أساسي للتنمية هذا على المستوى الداخلي، أما على المستوى الخارجي فتهدف إلى تحقيق تكامل اقتصادي جزائري في السوق الدولية.

المطلب الأول: البنية الاستثمارية في الجزائر

أولا: السياسة العامة للاستثمار

لقد انتهجت الجزائر في ظل الإصلاحات الاقتصادية سياسات متعددة الجوانب تهدف في مجمعها إلى تحقيق تنمية اقتصادية متكاملة، ففي مجال الاستثمار عملت الدولة على تشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي منذ انتهاج سياسة الانفتاح الاقتصادي، كما أن الجزائر بعد انتهاج سياسة الإصلاحات الاقتصادية اكتسبت خبرة لا يستهان بها في ميدان تشريع وتنظيم الاستثمارات، فبعدما كان التشريع الخاص بالاستثمارات يأخذ أساسا بعين الاعتبار قيمة رؤوس الأموال المستثمرة عند منحه التسهيلات للمستثمرين، حيث كان الغرض هو تشجيع المبادرات أو جلب رؤوس الأموال التي كانت منعدمة في بداية الأمر، لكن شيئا فشيئا فرضت تدابير جديدة لتوجيه الاستثمارات وفقا لثلاث محاور أساسية[1]:

1- نحو المشاريع الخالقة لمواطن الشغل، ثم نحو القطاعات الخالقة لمواطن الشغل بتكاليف معتدلة (الصناعات المتوسطة والصغيرة) ثم نحو أنشطة الصناعات التقليدية والحرفية والمهنية الصغرى التي تخلق عادة أقل من عشر مناصب شغل (مشاريع وكالة تشغيل الشباب).

2- من ناحية أخرى وتفاديا لتكريس حالة اللاتوازن الإقليمي الحاد اتخذت ترتيبات شجاعة للحث على اللامركزية بإقرار تحفيزات هامة للمناطق المراد ترقيتها.

3- أخيرا ونظرا للاحتياجات المتعلقة بالموارد الخارجية فإن الأنشطة التصديرية وهي المصدر الأساسي للعملة الصعبة الخارجية لاقت تشجيعا كبيرا في كل قوانين المالية السنوية وفي قوانين الاستثمار المتعاقبة.

---

[1] زين منصوري، **واقع وآفاق سياسة الاستثمار في الجزائر**، مجلة اقتصاديات تشمل إفريقيا، عدد 2، ص 128.

ثانيا: أثر السياسات الاقتصادية على تحسين بيئة الاستثمار في الجزائر

يعتبر تحديد السياسات الاقتصادية من أهم ثلاثة عوامل مشكلة للقوى الدافعة لجذب الاستثمارات الأجنبية نحو الدول النامية كما أكدها تقرير الاستثمار العالمي إضافة إلى التغيير التكنولوجي السريع واحترام عملية المنافسة بين الشركات متعددة الجنسيات التي أخذت في عملية تغيير مواقعها الوطنية نحو البلدان التي توفر بنسبة سياسية وقانونية مستقرة وادارة جيدة للاقتصاد الكلي إضافة إلى وجود حوافز مالية وضريبية ومدى توفر اليد العاملة الماهرة منخفضة التكلفة.

لذا قامت المؤسسة العربية لضمان الاستثمار بتأسيس مؤشر مركب لقياس درجة التحسن أو التراجع في مناخ الاستثمار في الدول العربية، وشمل المركب ثلاث مجموعات هي: السياسات المالية، السياسات النقدية، المعاملات الخارجية.

حيث يعرف المؤشر حسابيا بأنه متوسط متوسطات المؤشرات الثلاثة (متوسط مؤشر السياسة المالية، متوسط مؤشر السياسة النقدية، متوسط مؤشر سياسة المعاملات الخارجية) [1].

وسنحاول تحليل بيئة الاستثمار في الجزائر خلال الفترة (2001-2019) الممثلة لبرامج ومخططات التنمية في الجزائر، برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي (2001-2004)، البرنامج التكميلي لدعم النمو (2005-2009)، برنامج التنمية الخماسي (2010-2019) وذلك من خلال دراسة المؤشرات الاقتصادية التالية:

1- **مؤشر النمو الاقتصادي:** ويستخدم هذا المؤشر غالبا للدلالة على مستويات التطور الاقتصادي من جهة الطاقة الإنتاجية المحلية من جهة أخرى، كما يعد من أهم المؤشرات التي يستخدمها المستثمرون في اتخاذ قرارهم الإستثماري، فالأداء الضعيف للنمو الاقتصادي غالبا ما يحول دون توسيع قاعدة الاستثمار.

[1] نصر حميداثو، عقبة عبد اللاوي، **واقع مناخ الإستثمار في الجزائر في ظل برامج ومخططات التنمية الإقتصادية للفترة (2001-2017) مع التركيز على القانون 16-09**، مجلة المالية والأسواق، المجلد 5، العدد 9، 2018، ص 190.

جدول رقم (02): معدل النمو الاقتصادي في الجزائر (2001-2019)

(الوحدة 100%)

السنوات	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
معدل النمو	2,6	4,7	6,9	5,2	5,1	2	3	2,4
السنوات	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
معدل النمو	1,6	3,6	2,8	3,3	2,8	3,5	3,8	4
السنوات	2017	2018	2019					
معدل النمو	1,4	2,3	0,8					

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على:

- التغيرات الإحصائية الثلاثية لبنك الجزائر.
- الديوان الوطني للإحصاء.

يعتبر تحقيق معدلات نمو مرتفعة أحد الأهداف الأساسية للسياسة الاقتصادية، ويتحقق النمو من الاستثمار وتحويل الطاقات الإنتاجية بشكل مستمر، وبالنظر إلى الجدول أعلاه يتضح ارتفاع معدل النمو الاقتصادي من 2,2% سنة 2000 إلى أعلى نسبة له 6,9% خلال سنة 2003، ليستقر بعدها لمدة سنتين متتاليتين في حدود 5%، لكن هذه الأخيرة لم تدم كثيرا فقد عرف بذلك تذبذبا كبيرا وهذا راجع لانخفاض أسعار النفط وتراجع المداخيل البترولية، لكنه انتعش خلال برنامج التنمية الخماسي (2010-2014) ليصل إلى 3,5% عام 2014، ونظرا للعجز الكبير الذي وصلت إليه الخزينة العمومية جراء تدهور عائدات النفط واعتماد الحكومة الجزائرية على سياسة تقشفية إنكماشية خلال البرنامج الخماسي (2015-2019) انخفض معدل النمو ليبلغ عام 2017 1,4% و2,3% عام 2018 و 0,8% عام 2019.

2- مؤشر السياسة النقدية: عادة ما يتم اللجوء إلى استخدام معدل التضخم كمؤشر عن السياسة النقدية، وعليه فإن الارتفاع في معدل التضخم يؤدي إلى إفساد البيئة الاستثمارية من خلال تدني الثقة بالعملة الوطنية، وما يتبع ذلك من تأثيرات مباشرة على سياسات التسعير وتكاليف الإنتاج والأرباح ورأس المال.

كما يؤدي التضخم إلى تشويه النمط الاستثماري، حيث يتجه المستثمر إلى الأنشطة ذات الأجل القصير، أو المضاربة في المباني أو المعادن النفيسة ويبتعد عن الاستثمارات المنتجة.

وهذا ما دفع بالسلطات العمومية إلى أن تتبع سياسة نقدية تهدف إلى ضمان استقرار الأسعار والحفاظ على استقرار القيمة الخارجية للعملة الوطنية، وتوفير التمويل المناسب لدعم النشاط الإنتاجي والاستثماري لمختلف القطاعات.

جدول رقم (03): تطور معدل التضخم في الجزائر (2001-2019)

(الوحدة 100%)

السنوات	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
معدل النمو	4,23	1,42	2,58	3,97	1,38	2,31	3,68	4,86
السنوات	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
معدل النمو	5,74	3,91	4,52	8,89	3,26	2,92	4,78	6,4
السنوات	2017	2018	2019					
معدل النمو	5,6	4,27	3,6					

المصدر: من إعداد الطلبين بالاعتماد على:

- التغيرات الإحصائية الثلاثية لبنك الجزائر.
- الديوان الوطني للإحصاء.

لقد سجل معدل التضخم أدنى مستوياته خلال برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي وبداية برنامج دعم النمو الاقتصادي وذلك عام 2005 بمعدل 1,38%، نظر لاتباع الدولة سياسة نقدية تهدف إلى ضمان استقرار الأسعار والحفاظ على استقرار القيمة الخارجية للعملة وضبط معدلات التضخم، مقاس بالتغير في الرقم القياسي لأسعار المستهلك إلا أنه عاد للارتفاع في نهاية البرنامج بمعدل 5,14% عام 2009، وظل مرتفعا ومستقرا خلال البرنامج الخماسي (2015-2019).

2- **مؤشر السياسة المالية:** عادة ما يتم استخدام نسبة العجز الداخلي كمؤشر يعبر عن السياسة المالية، بحيث يقاس بنسبة العجز في الميزانية العامة إلى الناتج المحلي الإجمالي، وتهدف الاقتصاديات المستقرة إلى تقليص مثل هذا العجز إلى الحد الذي يمكن تمويله دون توليد ضغوط تضخمية، ومن ثم فإن اتجاه العجز إلى الانخفاض عادة ما يؤخذ على أنه يشير إلى استقرار اقتصادي.

الجدول رقم (04): تطور مؤشر السياسة المالية في الجزائر (2001-2017)

(الوحدة%)

السنوات	2001	2004	2005	2008	2009	2013	2014
مؤشر السياسة المالية	11,7	-6,9	6,33	8,1	-6,8	-1,5	-8
السنوات	2015	2016	2017				
مؤشر السياسة المالية	-15,7	-13,7	-9				

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على تقارير المؤسسة العربية لضمان الاستثمار، مناخ الاستثمار في الدول العربية.

تميزت مرحلة (2001-2008) بارتفاع أسعار النفط وتحقيق فوائض مالية كبيرة حيث بلغ مؤشر السياسة المالية سنة 2008 نسبة 8,1% من الناتج المحلي الإجمالي، وظهر عجز الميزانية سنة 2004 بمعدل (6,9-%) وهذا راجع إلى تفاقم النفقات بمعدل أكبر من معدل تغير الإيرادات، وأظهر المؤشر خلال مخططات التنمية في الفترة (2009-2017) انخفاضا واضحا، حيث ارتفع عجز الميزانية إلى

(15,7%-) من الناتج الداخلي الإجمالي سنة 2016، وذلك للانخفاض الكبير في أسعار وكميات النفط أولا، وإلى عدم وجود المرونة في السياسة المالية ثانيا، أي لاعتمادها على مصدر وحيد مشكل للإيرادات العامة، الأمر الذي يجعلها عرضة للتأثر بالصدمات التي تتعرض لها هذه المصادر.

من خلال تحليلنا للمؤشرات السابقة الذكر يتضح ما يلي:

❖ وجود تحسن كبير في بيئة الاستثمار في الفترة (2001-2005) أي خلال برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي وبداية البرنامج التشكيلي لدعم النمو، وهذا راجع لقيام الدولة بتحفيز معدل النمو الاقتصادي اعتمادا على الفرائض الكبيرة المخفضة في الخزينة العمومية بسبب ارتفاع أسعار البترول عن طريق الرفع من قيمة الإنفاق الحكومي الاستثماري الذي يؤدي بدوره إلى زيادة الطلب الكلي ومن ثم الرفع من معدل النمو الاقتصادي.

❖ عدم وجود تحسن في بيئة الاستثمار خلال الفترة (2008-2016) وذلك في إطار تنفيذ البرنامج التكميلي لدعم النمو وبرنامج التنمية الخماسي وانطلاق البرنامج الخماسي (2015-2019) وهذا ما نرجعه للأسباب التالية:

– انخفاض معدل النمو الاقتصادي العالمي بسبب تداعيات الأزمة العالمية سنة 2018، ما أدى إلى انخفاض الطلب العالمي على النفط وانهيار أسعار البترول؛

– نسبة نمو النفقات أكبر من نسبة تطور الإيرادات الوطنية؛

– استمرار العجز في الميزانية العامة والحساب الجاري لميزان المدفوعات؛

– تدهور القيمة الخارجية للعملة الوطنية؛

– اتخاذ إجراءات استعجالية ومتأخرة باتباع سياسة تقشفية، وإيقاف مؤقت للمشاريع الاستثمارية الكبرى، خاصة البنى التحتية؛

– عدم الاستقرار في القوانين المنظمة للاستثمار وإجراء تعديلات إستعجالية بدون دراسة واقعية ولا تساير متطلبات المستثمرين الأجانب والمحليين.

❖ وجود تحسن في بيئة الاستثمار بعد سنة 2016 فمع انتعاش أسعار النفط وكبح الواردات، والرفع من نسب الضرائب ومحاولة إصلاح التشريعات الاستثمارية بإصدار قانون الاستثمار الجديد، ومع نشر مشروع نموذج النمو الاقتصادي الجديد في آفاق 2030 أدى ذلك كله إلى انخفاض العجز في الميزانية وتحسن مؤشرات الاقتصاد الكلي، وهذا ما يبين وجود نية حقيقية لتغيير لوضع الاقتصاد الوطني والعمل على التخلص من تبعية الاعتماد على المصدر الوحيد للإيرادات، ومحاولة إيجاد إستراتيجية للتنويع الاقتصادي.

المطلب الثاني: الإطار الهيكلي والتنظيمي لترقية الاستثمار في الجزائر

من أجل ترقية الاستثمارات المحلية والأجنبية، قامت الجزائر بإنشاء عدة هيئات وأجهزة تمثل الدولة وتكون قريبة من المستثمر المحلي والأجنبي.

أولا: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI: [1]

أنشئت الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI بموجب قانون تطوير الاستثمار الصادر في 20 أوت 2001، وهو الأمر 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 المتعلق بتطوير الاستثمار حيث عوضت بموجبه وكالة ترقية ومتابعة الاستثمار APSI.

وتقوم الوكالة بمهام عديدة يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

[1] عمر فرحاتي، **إشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر**، الملتقى الوطني، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 07/06 ديسمبر 2017، ص ص 12، 13.

– ضمان ترقية الإستثمارات وتطويرها ومتابعتها؛

– إستقبال المستثمرين والغير المقيمين وإعلامهم ومساعدتهم وتزويدهم بكل الوثائق الإدارية الضرورية لإنجاز الإستثمار؛

– تبليغ المستثمر بقرار منحه المزايا المطلوبة، أو رفض منحه إياها؛

– منح وتسيير المزايا المرتبطة بالإستثمار في إطار الترتيب المعمول به؛

– تسيير صندوق دعم الإستثمار؛

– التأكد من إحترام الإلتزامات التي تعهد بها المستثمرون خلال مدة الإعفاء؛

– تسهيل القيام بالشكليات التأسيسية للمؤسسات وتجسيد المشاريع بواسطة خدمات الشباك الوحيد اللامركزي.

ثانيا: المجلس الوطني للإستثمار والشباك الوحيد المركزي: [1]

1- المجلس الوطني للإستثمار (CNI): تم إنشاء هذا المجلس، وهو جهاز جديد يقع تحت وصاية رئيس الحكومة.

ويقوم هذا الجهاز بالقيام بالمهام التالية:

– إقتراح التدابير الأساسية، التي من شأنها أن تطور الإستثمارات، وهذا بوضع إطار عام لخطة الإستثمارات؛

– إبداء موافقته الإلزامية فيما يخص الإتفاقات، التي تبرمها الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار لحساب الدولة والمستثمر؛

– يحدد هذا المجلس الإستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني، لاسيما تلك التي تستعمل تكنولوجيات خاصة؛

– دراسة طلبات منح المزايا، بعدما يتحقق من توفر الشروط اللازمة لذلك، وإصدار القرار بمنح هذه المزايا؛

– رفع تقارير إلى مصالح الحكومة، تتضمن إتجاهات الإستثمار وتنميته، والتدابير الضرورية لدعمه وتشجيعه، ودراسة الصعوبات التي تواجه المستثمرين، وإقتراح الحلول المناسبة لها.

2- الشباك الوحيد اللامركزي: وجاء الشباك الوحيد اللامركزي بهدف رفع العوائق البيروقراطية وتسهيل الإجراءات الإدارية أمام المستثمرين المحليين والأجانب، حيث تم إنشاء الشباك الوحيد كجهاز لامركزي لتوفير أفضل التسهيلات لعمليات الإستثمار.

[1] عمر فرحاتي، مرجع سابق، ص ص 13، 14.

ويتكون هذا الشباك من مختلف مكاتب الهيئات والمؤسسات المعنية بالإستثمار، وعبر الشباك الوحيد فإن الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار تقوم بإبلاغ المستثمرين، بقرار منح المزايا في أجل أقصاه ثلاثون يوما، كما تسلم كل الوثائق المطلوبة قانونا لإنجاز الإستثمار.

ويخضع التماس خدمات الشباك الوحيد كجهاز لامركزي لإدارة المستثمرين بإستثناء إيداع تصريح الإستثمار وطلب المزايا، وأنشأ هذا الجهاز من أجل تأمين سهولة العمليات الإستثمارية وهو المخاطب الوحيد للمستثمرين.

ثالثا: الوكالة الوطنية للوساطة وضبط العقار، وصندوق دعم الاستثمار: [1]

1- الوكالة الوطنية للوساطة وضبط العقار (ANIREF): تم إنشاء الوكالة الوطنية للوساطة وضبط العقار سنة 2007، وتعتبر مؤسسة عمومية ذات طابع تجاري وصناعي تشرف عليها وزارة الصناعة وترقية الإستثمار، تعمل على تسهيل عملية توطين نشاطات الإستثمارات الأجنبية في الجزائر كما تسعى عبر خرائط ومناطق صناعية معينة في العديد من الولايات الجزائرية.

2- صندوق دعم الإستثمار: تم إنشاء الصندوق الخاص بدعم الإستثمارات في الجزائر ضمن الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار سنة 2001، يهدف إلى تمويل المساهمات الملقاة على عاتق الدولة فيما يتعلق بتكلفة المزايا الموافق عليها لصالح المستثمرين، وبالأخص تمويل أشغال البنى التحتية الضرورية لتجسيد نشاطات المستثمرين.

المطلب الثالث: عوائق الاستثمار في الجزائر

إن الإستثمار بنوعيه المحلي والأجنبي يشترك في مجموعة من المعوقات والتي نجملها فيما يلي:[2]

- **المعوقات البيروقراطية:** كبطء العمل الإداري، صعوبة فهم الموظف المعني في الدولة لتفاصيل طلب المنشأ، الفساد الإداري.

- **متغيرات الفساد الإداري:** وتتمثل في:

- الرشوة؛

---

[1] بامحمد نفيسة، تحليل جاذبية الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر بتطبيق مقاربة OLI، مذكرة للحصول على شهادة ماجستير في العلوم الإقتصادية، تخصص إقتصاد دولي، وهران 2، 2016/2015، ص 119.

[2] زين منصوري، واقع وآفاق سياسة الإستثمار في الجزائر، مجلة إقتصاديات تشمل إفريقيا، العدد الثاني، جامعة الشلف، ص ص 141، 142.

- الوساطة؛
- التعصب.

- **المعوقات القانونية:** وتتمثل فيما يلي:

- تعدد القوانين والأنظمة؛
- التعديلات والتغيرات في القوانين؛
- المشكلات القانونية مع العمال؛
- المشكلات القانونية مع المتنافسين؛
- المشكلات القانونية مع الشركاء؛
- الفساد في تطبيق القانون.

- **معوقات مهارية:** وتتمثل في:

- ندرة مهارة العاملين؛
- ندرة التأهيل العلمي والخبرة العلمية.

- **معوقات التكلفة:** وتتمثل في:

- إرتفاع تكاليف الإنتاج.

- **معوقات التسويق:** وتتمثل في:

- معوقات التسويق المحلي؛
- معوقات التسويق الخارجي.

- **معوقات التمويل:** وتتمثل في:

- عدم وجود ضمانات كافية للتمويل؛
- إرتفاع سعر الفائدة والكلف؛
- عدم كفاية السوق المانحة؛
- عدم وجود برامج تمويل متخصصة؛
- عدم اعتبار الجدوى الاقتصادية للمشروع.

- **معوقات الضرائب والرسوم:** وتتمثل في:

- الضرائب المرتفعة والمتعددة (عبء ضريبي مرتفع في بداية انطلاق المشروع)؛
- الازدواج الضريبي؛
- غموض في القوانين الضريبية.

المبحث الثاني: الحوافز والمزايا الضريبية في قوانين الاستثمار في الجزائر

منذ الاستقلال والجزائر تبدل في جهود مستمرة لتهيئة وخلق مناخ استثماري ملائم لجذب الاستثمارات المحلية، العربية والأجنبية وخاصة في مجال القوانين.

لقد عرف الإستثمار الخاص سواء المحلي أو الأجنبي عدة قوانين منذ 1963 إلى يومنا هذا كل هذه القوانين كانت من أجل تشجيع الاستثمارات اللازمة لتحقيق التنمية الموجودة.

المطلب الأول: قوانين الإستثمارات فترة الستينات

خلال هذه الفترة تم إصدار قانونين يتعلقان بالإستثمار هما:

1- قانون الإستثمار لسنة 1963:[1]

وهو أول قانون للإستثمار تصدره الجزائر بعد الإستقلال وذلك بتاريخ 26 جويلية تحت رقم 63-277، وقد تضمن هذا القانون بعض الإمتيازات والضمانات الموجهة أساسا لرؤوس الأموال الأجنبية، وهذا ما تنص عليه المادة الثانية من هذا القانون: "الضمانات والإمتيازات المعلن عنها في هذا القانون تطبق على إستثمارات رؤوس الأموال الأجنبية مهما كان مصدرها".

تتمحور الضمانات العامة في أربع نقاط هي:

- ✓ حرية الإستثمار للأشخاص الأجانب سواء كانوا طبيعيين أو معنويين.
- ✓ حرية التنقل والإقامة بالنسبة لمستخدمي ومسيري المؤسسات الأجنبية.
- ✓ المساواة أمام القانون ولاسيما المساواة الجبائية.
- ✓ ضمان ضد نزع الملكية، حيث يمكن نزع الملكية بعدما تصبح الأرباح المتراكمة تساوي رؤوس الأموال المستوردة والمستثمرة، ويؤدي نزع الملكية إلى تعويض عادل.

والملاحظة على هذه الأحكام أنها كانت لبرالية كما تضمنت ضمانات خاصة بالمؤسسات المعتمدة وأخرى خاصة بالمؤسسات المنشأة عن طريق إتفاقية.

[1] القانون رقم 63-277 الصادر في 26 جويلية المتضمن لقانون الإستثمارات.

- تقييم هذا القانون:[1]

هذا القانون لم يعرف تطبيقا من الناحية الواقعية رغم الإمتيازات التي جاء بها وذلك لتخوف المستثمرين من عدم الإستقرار الإقتصادي في الجزائر، ونية النظام السياسي في إتباع المنهج الإشتراكي فالإدارة الجزائرية بينت رغبتها في عدم تطبيقه ما دامت لم تبادر بدراسة الملفات التي أودعت لديها، إضافة إلى أن الإقتصاد الوطني يتميز بنقص في المنشآت وضيق الأسواق وإرتفاع تكاليف الإنتاج.

2- قانون الاستثمار لسنة 1966:

حيث قامت السلطات الجزائرية بإصدار قانون الإستثمار رقم 284/66 بتاريخ 1966/09/15، والذي أكمل القانون 277/63 في المادة 32 لما نص فيه أن: "هذا القانون يحدد الإطار الذي ينظم بموجبه تدخل رأس المال الخاص في مختلف فروع النشاط الإقتصادي، وهو يستهدف سد الثغرات التي تشوب القانون 277/63، بالتعريف بالمبادئ التي يقوم عليها تدخل هذا الرأسمالي وبالتحديد الضمانات والمنافع الممنوحة لرأس المال الخاص، سواءا كان أجنبي أو وطني".[2]

- أهم المبادئ التي تضمنها هذا القانون: [3]

1- الاستثمارات الخاصة لا تنجز بحرية في الجزائر:

قيام الدولة والهيئات التابعة لها بإنشاء المشاريع الإستثمارية ضمن القطاعات الحيوية وبمعنى آخر احتكار الدولة للقطاعات الحيوية، ويمكن للمستثمرين الخواص سواء كانوا وطنيين أو أجانب أن يستثمروا في القطاعات الأخرى إلا أن هذه الإستثمار لا يتم بكل حرية ويشترط من آراء الإستثمار في الصناعة أو السياحة لابد عليه أن يحصل على إعتماد مسبق من قبل السلطات الإدارية.

2- منح إمتيازات وضمانات للإستثمار:

تخص إمتيازات الإستثمار الأجنبي وهذه الإمتيازات تتمثل في منح ثلاث إعتمادات محددة في هذا القانون وهي:

---

[1] بن محمد سارة، **الإستثمار الأجنبي في الجزائر**، رسالة الماجستير، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري قسنطينة، 2010/2009، ص 14.

[2] القانون رقم 284/66 مؤرخ في 1966/09/15، المتضمن قانون الإستثمارات.

[3] سحنون فاروق، **قياس أثر بعض المؤشرات الكمية للإقتصاد الكلي على الإستثمار الأجنبي المباشر**، دراسة حالة الجزائر، مذكرة الماجستير في علوم التسيير تخصص التقنيات الكمية المطبقة في التسيير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف ، 2009-2010، ص 32.

1/ الإعتمادات الممنوحة من طرف الوالي خاصة بالمؤسسات الصغيرة.

2/ الإعتمادات الممنوحة من طرف أمانة اللجنة الوطنية للإستثمارات وهي خاصة بالمؤسسات المتوسطة.

3/ الإعتمادات الممنوحة من طرف وزير المالية والوزير التقني المعني بالقطاع.

أما فيما يخص قرار الإعتماد فإنه يحتوي على ضمانات وامتيازات مالية منها: المساواة أمام القانون ولاسيما المساواة الجبائية، تحويل الأرباح الصافية وضمان ضد التأميم.

نظرا لصعوبة تطبيق هذا القانون على المستثمرين الأجانب اقتصر تطبيقه على الإستثمارات الجزائرية الخاصة.

طبق هذا القانون في ميدان الإستثمارات الأجنبية في الشيء الذي يخص الشركات الإقتصادية المختلطة وهذه في الفترة الممتدة من 1966 إلى 1982.

لقد فشلا قانوني الستينيات في جلب المستثمرين الأجانب لكونهما ينصان على إمكانية التأميم.

- الجدول الموالي يبين حجم وبنية الإستثمارات خلال فترة 1962-1966.

جدول رقم (05): حجم وبنية الإستثمارات (1962-1966)

السنوات / نوع الإستثمار	1963	1964	1965	1966
إستثمارات الدولة	366	811	718	559
إستثمارات المؤسسات	2297	1497	1680	1623
في قطاع النفط	940	780	1070	1020
في قطاعات أخرى	1357	717	610	603
إستثمارات العائلات	30	20	10	10
المجموع	2693	2328	2408	2192

المصدر: زغيب شهرزاد، الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، واقع وآفاق، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، سبتمبر 2005، ص 75.

من الجدول يتضح أزمة التراكم لرأس المال التي كانت تعرفها الجزائر بالمقارنة مع الشركات الأجنبية، التي كانت تحقق تراكم لرأس المال المنتج في قطاع المحروقات والتي وصلت إلى 60% من مجمل إستثمارات المؤسسات بالرغم هذا، فلم يؤدي هذا القطاع إلى تزايد ملحوظ في إجمالي الإستثمارات وهذا بسبب إستمرار الشركات البترولية الفرنسية في تصدير رأس مالها.

المطلب الثاني: قوانين الإستثمار خلال فترة الثمانينات

1- قانون الإستثمار لسنة 1982:

صدر هذا القانون رقم 11/82[1] الذي ألغى القانون 284/66 في المادة 41 منه، ومن أهم الأهداف التي حددها هذا القانون، الرفع من طاقة الإنتاج الوطني وإنشاء مناصب شغل جديدة، والزيادة في الدخل الوطني بمساهمة الإستثمارات الخاصة المنتجة، والعمل على التكامل بين القطاعين العام والخاص.

وتضمن هذا القانون جملة من المزايا الضريبية للإستثمار الخاص نذكرها فيما يلي: [2]

- إعفاء كامل من الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، خلال فترة لا تتجاوز خمس(05) سنوات إعتبارا من بدأ الإستغلال؛

- إعفاء كامل من الضريبة العقارية لفترة لا تتجاوز (10) سنوات؛

- إعفاء من الرسم الوحيد، الإجمالي على الإنتاج لإقتناء مواد التجهيز اللازمة للإستثمار؛

- إعفاء كامل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري وإعفاء من الدفع الجزائي لمدة خمس (05) سنوات إعتبارا من بدأ الإستغلال.

وأهم التسهيلات الممنوحة للخواص هي تلك المتعلقة بشراء الأراضي في المناطق المهيئة وكذا التموين بمواد التجهيز والمواد الأولية وقطع الغيار، بينما الحد الأقصى لمبلغ الإستثمار رقم: 12 مليون دينار للمؤسسة الفردية و35 مليون دينار لمؤسسة الشركاء.

وفيما يخص الجانب المالي فيسمح بتقديم القروض طويلة ومتوسطة المدى للمستثمرين بشرط أن لا تتجاوز هذه القروض المصرفية نسبة (30%) من مبلغ الإستثمار المرخص به.

---

[1] قانون رقم 11/82 مؤرخ في 1982/08/21، المتعلق بالإستثمار الإقتصادي الخاص الوطني، الجريدة الرسمية العدد 34 بتاريخ 1982/09/17.

[2] خير الدين بومحروق، **دور السياسة الضريبية في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر- حالة الجزائر**، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، 2010، 2011، ص 169.

وعلى العموم لم يحقق هذا القانون أيضا النتائج المرجوة، وذلك لعدة عوامل أهمها:

– الإستثمارات الخاصة سواء المحلية أو الأجنبية لم تكن ضمن أولويات البرامج الإقتصادية التي أتت بعد هذا القانون.

– العراقيل المتمثلة في البيروقراطية، وأشكال التعارض الأخرى التي حالت دون التوسع في القيام بهذه الإستثمارات الخاصة. [1]

وبعد التراجع الرهيب لأسعار البترول سنة 1986، طرأت تعديلات جديدة على قانون الإستثمار فصدر قانونين:

1– القانون 13/86 المتعلق بتأسيس الشركات المختلطة للإقتصاد وسيرها.

2– القانون 14/86 المتعلق بأعمال التنقيب والبحث عن المحروقات وإستغلالها ونقلها بالأنابيب.

2– القانون الصادر سنة 1988: [2]

صدر هذا القانون تحت رقم 88–25 بتاريخ 12 جويلية 1988، وقد تضمن ما يلي:

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

وقد إحتوى هذا القانون على حوافز ضريبية للإستثمار، فتم منح تخفيضا لمدة ثلاث سنوات من الدفع الجزافي بالنسبة للمؤسسات المصدرة، بالإضافة إلى الإمتيازات الممنوحة في القانون السابق.

رغم الحوافز المتضمنة في قانون الإستثمار لسنة 1988، إلا أن النتائج لم تكن في المستوى، إذ تميزت بضعف حجم الإستثمار حيث بلغت 211 مشروعا فقط سنة 1988، ويعود سبب ذلك إلى النقص في العملة الصعبة اللازمة لإستيراد التجهيزات والمواد الضرورية للمشروع الإستثماري، بالإضافة إلى الظروف الأمنية والأزمة الإقتصادية التي عرفتها الجزائر في هذه الفترة (أحداث 05 أكتوبر 1988) وكل هذا جعل المستثمر لا يتجه نحو الإستثمار في الجزائر.

---

[1] خير الدين بومحروق، مرجع سابق، ص 170.

[2] المرجع نفسه، ص ص 170، 171.

المطلب الثالث: قوانين الاستثمار خلال فترة التسعينات

تبنت الجزائر في هذه الفترة قانونين هما:

1- قانون النقد والقرض رقم 90-10:

وهو قانون النقد والقرض المؤرخ في 1990/04/14،[1] الذي كرس مبدأ الاستثمار الأجنبي، فوفق ما جاء في المادتين 181، 182 فتح هذا القانون الطريق لكامل أشكال الشراكة بدون تخصيص كما أنه ألغى القانون 13/82 المتعلق بالشركات المختلطة.[2] كما أن المستثمر الغير مقيم أصبح بإمكانه أن ينشأ شركة عن طريق الاستثمار المباشر أو عن طريق الشراكة مع الأشخاص المعنوية العامة أو الخاصة المقيمة، وبذلك يكون هذا القانون قد أدخل تميزا بين المستثمرين المقيمين والغير مقيمين، حيث جاء في نص المادة 181: "يعتبر غير مقيم كل شخص طبيعي أو معنوي يكون المركز الرئيسي لنشاطه الإقتصادي خارج القطر الجزائري".

كما نصت المادة 182: "يعتبر مقيما في الجزائر كل شخص طبيعي أو معنوي يكون المركز الرئيسي لنشاطه الاقتصادي في الجزائر".

إن أهم انتقاد يوجه لهذا القانون هو أن قانون النقد والقرض لم ينص على الإمتيازات الممنوحة للمستثمرين ما عدا إمكانية تحويل رؤوس الأموال والفوائد، وهذا باعتباره قانونا خاصا بتنظيم البنوك والمعاملات المالية أكثر من كونه خاصا بالإستثمارات.

ضف إلى ذلك أنه ألغى القيود المفروضة على رؤوس الأموال الأجنبية، حيث أنه منح المستثمرين الأجانب إمكانية الإستثمار.[3]

2- قانون الإستثمار 05 أكتوبر 1993:

صدر هذا القانون في 05 أكتوبر 1993، ويتعلق بترقية الإستثمارات المواكبة للإصلاحات الإقتصادية التي شرعت فيها الجزائر بغية النهوض بالإقتصاد الوطني وإرساء قواعد إقتصاد السوق، وذلك بتشجيع القطاع الخاص إلى جانب القطاع العام لهذا ألغى هذا القانون كل القوانين السابقة.

---

[1] قانون 10/90 المتعلق بالنقد والقرض الصادر في 1990/04/14، الجريدة الرسمية رقم 16 لسنة 1990.

[2] القانون رقم 82-13 والمؤرخ في 28 أوت 1982، المتعلق بالشركات ذات الإقتصاد المختلط، العدد 35 رقم 1724.

[3] بن محمد سارة، مرجع سابق، ص 18.

– إن المرسوم التشريعي 12/93 الصادر في 05 أكتوبر 1993 قد تضمن جملة من الإمتيازات ندرجها فيما يلي:

أولا: الإمتيازات المتعلقة بالنظام العام

ورد تعداد هذه الإمتيازات في المواد 17–18–19 من المرسوم التنفيذي 93–12 الصادر في 05 أكتوبر 1993 وهي تخص مرحلة الإنجاز ومرحلة الإستغلال:

1– **مرحلة الإنجاز:**

في هذه المرحلة يستفيد المستثمرون من إمتيازات طيلة ثلاث سنوات، والتي يمكن تمديدها بقرار من الوكالة وهذه الإمتيازات هي:[1]

– الإعفاء من حقوق نقل الملكية للحصول على العقارات؛

– تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل بمعدل منخفض قدره (0,5%) فيما يخص عقود الشركات والزيادات في رأس المال؛

– الإعفاء من الضريبة العقارية؛

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار سواء كانت محلية أو مستوردة؛

– تطبيق نسبة منخفضة تقدر بـ(3%) في مجال الحقوق الجمركية على السلع المستوردة التي تدخل في إنجاز الإستثمار.

2– **مرحلة الشروع في الإستغلال:**

إبتداء من تاريخ الشروع في إستغلال المشروع يستفيد هذا الأخير من الامتيازات التالية: [2]

– الإعفاء لمدة تتراوح ما بين (02) إلى (05) سنوات من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري في حالة التصدير، حسب رقم الأعمال المحقق للصادرات.

– إعفاء من الحقوق والرسوم بالنسبة للمشتريات من السوق المحلية المودعة لدى الجمارك والموجهة لتموين المنتجات المعدة للتصدير.

---

[1] المرسوم التشريعي رقم 93–12 المؤرخ في 05 أكتوبر 1993، المتعلق بترقية الإستثمار.

[2] المادة 18 من المرسوم التشريعي رقم 93–12، مرجع نفسه.

ثانيا: الإمتيازات المتعلقة بالأنظمة الخاصة

لقد أولى المشرع الجزائري أهمية بالغة لهذا الموضوع من خلال المرسوم التشريعي 93-12 الصادر في 05 أكتوبر 1993، وذلك في إطار تدعيم إقتصاد السوق والمتمثلة في المناطق الخاصة والمناطق الحرة.

1- الإمتيازات المتعلقة بالإستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة

اعتبر المشرع المناطق الخاصة تلك المناطق المصنفة ضمن التنمية الجهوية إلى مناطق مطلوب ترقيتها كونها تعيش تخلفا اقتصاديا، ومناطق للتوسع الاقتصادي مكونة من فضاءات جيو اقتصادية، حيث يستفيد المستثمرين من إمتيازات خلال مرحلتين:

1-1- مرحلة الإنجاز:

تستفيد الإستثمارات إبتداءا من تاريخ قرار منح الإعتماد في مدة لا تتجاوز ثلاثة سنوات من الإمتيازات التالية: [1]

- الإعفاء من ضريبة نقل الملكية بمقابل لكل المشتريات العقارية.
- تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل بنسبة منخفضة قدرها (0,5%) فيما يخص العقود التأسيسية للمؤسسات، والزيادات في رأس المال؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع والخدمات التي توظف مباشرة في إنجاز الإستثمار، سواء كانت مستوردة، أو محصل عليها من السوق المحلية إذا كانت هذه السلع والخدمات معدة لإنجاز عمليات خاضعة لهذا الرسم.

1-2- مرحلة الإستغلال:

يستفيد المستثمر من الإمتيازات التالية: [2]

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري طيلة فترة أدناها خمس سنوات وأقصاها عشر سنوات من النظام الفعلي؛

---

[1] خير الدين بومحروق، مرجع سابق، ص 174.

[2] بن محمد سارة، مرجع سابق، ص 24.

– إعفاء الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار من الرسم العقاري إبتداءا من تاريخ الحصول عليها طيلة مدة أدناها خمس سنوات وأقصاها عشر سنوات؛

– تخفيض يقدر بـ 50% من النسبة المنخفضة للأرباح التي يعاد إستثمارها في منطقة خاصة بعد فترة النشاط المنصوص عليها في المقطع الأول؛

– في حالة التصدير، الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري حسب رقم أعمال الصادرات بعد فترة النشاط؛

– تشكل الدولة جزئيا أو كليا مساهمات أرباب العمل في النظام القانوني للضمان الإجتماعي برسم الأجور المدفوعة لجميع العمال طيلة خمس سنوات قابلة للتمديد بناء على قرار الوكالة؛

– دفع إتاوة إيجارية طوال المدة المتبقية لسريانها؛

– يمنح الإمتياز في المناطق الخاصة بالدينار الرمزي طوال المدة المذكورة لإستكمال إقامة مشروعه حسب المادة 05 من المرسوم التشريعي 93–12 الصادر في 05 أكتوبر 1993.

2– الإمتيازات المتعلقة بالمناطق الحرة: [1]

إن المادة 25 نصت على أن الإمتيازات الممنوحة في المناطق الحرة أكثر أهمية من الإمتيازات الممنوحة في المناطق الأخرى بسبب نشاطها فتعفى من جميع الضرائب والرسوم والإقتطاعات ذات الطابع الجبائي والجمركي بإستثناء تلك المحددة أدناه:

أ– الحقوق والرسوم المتعلقة بالسيارات السياحية غير المرتبطة بالإستغلال مباشرة.

ب– مساهمات الإشتراكات في النظام القانوني للضمان الإجتماعي حسب المادة 28 من نفس المرسوم.

ج– تعفى عائدات رأس المال الموزعة الناتجة عن نشاطات إقتصادية تمارس في المناطق الحرة من الضرائب – المادة 29–.

د– يخضع العمال الأجانب لنظام الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 20% من مبلغ أجورهم.

[1] بن محمد سارة، مرجع سابق، ص 25.

المطلب الرابع: قوانين الاستثمار منذ بداية الألفية الجديدة

سوف يتم التطرق فيما يلي إلى القوانين الجديدة الخاصة بالاستثمار والتي وضحت منذ بداية الألفية الجديدة.

1- الأمر رقم 01-03 في 20 أوت 2001 والمتعلق بتطوير الإستثمار:

منح المشرع الجزائري بموجب هذا الأمر مجموعة من المزايا، وهذا قصد تشجيع المستثمرين الوطنيين والأجانب، على إقامة مشاريعهم الإستثمارية في الجزائر وقصد ذلك فقد إستحدث نظامين أساسيين لمنح الإمتيازات على النحو التالي بيانه.

أولا: مزايا النظام العام:

تم تنظيم الإستفادة من مزايا النظام العام في إطار المادة 09 من الأمر 03/01 المؤرخ في 2001/08/20 المتعلق بتطوير الإستثمار، فحددت الإمتيازات الجمركية، والمتمثلة في تطبيق النسبة المنخفضة في مجال الحقوق الجمركية وهذا فيما يتعلق بالتجهيزات المستوردة والتي تدخل في إنجاز المشروع الإستثماري، بحيث لم يحدد الأمر 03/01 المدة القصوى لإنجاز المشروع، بل يتم تحديد مدة إنجاز المشروع مسبقا، وذلك أثناء اتخاذ قرار منح الإستفادة من الإمتيازات، يبدأ سريان هذه المدة من تاريخ الإبلاغ بها من طرف الوكالة والتي يمكنها تمديد آجال إنجاز المشروع.

كذلك يتم الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة، فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز المشروع سواء كانت مستوردة أو مقتناة محليا، وأيضا الإعفاء من دفع رسوم نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية. [1]

ثانيا: النظام الإستثنائي:

يتم منح الإمتيازات في نظام الإستثناءات على أساس مرحلتين، مرحلة بدء إنجاز الإستثمار، ومرحلة الإنطلاق في الإستغلال، وهذا كما هو موضح فيما يلي: [2]

[1] أمر رقم 03/01 مؤرخ في 2001/08/20، المتعلق بتطوير الإستثمار، الجريدة الرسمية العدد 27، بتاريخ 2001/08/22، الباب الثاني، المزايا، المادة 09 معدلة، ص 05.

[2] خير الدين بومحروق، مرجع سابق، ص ص 177، 178.

1- مرحلة بدأ إنجاز الإستثمار:

- الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية للمقتنيات العقارية التي تتم في إطار الإستثمار؛

- تطبيق حق ثابت في مجال التسجيل بنسبة منخفضة (0,2%)، فيما يخص عقود التأسيس وزيادات في رأس المال؛

- الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار سواء اكانت مستوردة أو تم إقتناءها من السوق المحلية وذلك عندما تكون هذه السلع والخدمات موجهة لإنجاز عمليات، تخضع للضريبة على القيمة المضافة؛

- تطبيق النسبة المنخفضة للحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة والتي تدخل بصفة مباشرة في مرحلة إنجاز الإستثمارات أي نسبة (5%).

2- مرحلة الإنطلاق في الإستغلال:

- الإعفاء لمدة عشر (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 إبتداءا من تاريخ الإقتناء، من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار؛
- منح مزايا إضافية من شأنها أن تحسن أو تسهل الإستثمار مثل تأجيل العجز وآجال الإستهلاك.

2- الأمر رقم 06-08 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المعدل والمتمم للأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار:

في 15 جويلية 2006 تم إصدار نص جديد لتشجيع الإستثمار يعدل ويتمم الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 والمتعلق بتطوير الإستثمار، ويؤسس هذا النص الجديد منظومة جديدة وتوسيعا للإمتيازات الممنوحة للإستثمارات، ومنها الحوافز الضريبية.

وفيما يلي إيجاز لأهم الحوافز الضريبية، وشبه الضريبية والجمركية الممنوحة للمستثمرين وفق هذا الأمر.[1]

[1] خير الدين بومحروق، مرجع سابق، ص 179-181.

أولا: النظام العام

يتم منح الإمتيازات في هذا النظام على أساس مرحلتين هما:

1- مرحلة بدا إنجاز الإستثمار:

حيث تستفيد الإستثمارات في هذه المرحلة من المزايا التالية:

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار؛
- الإعفاء من الرسوم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار؛
- الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الإستثمار المعني.

2- مرحلة بدء الإستغلال:

تمتد هذه المرحلة لمدة (03) سنوات بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر، وتستفيد الإستثمارات من المزايا الضريبية التالية:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛

_ الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.

ثانيا: النظام الإستثنائي

أيضا وفق هذا النظام يتم منح الإمتيازات من خلال مرحلتين هما:

1- مرحلة بدء الإنجاز للإستثمار:

حيث تستفيد الإستثمارات المعنية من المزايا الضريبية التالية:

- الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الإستثمار؛

- تطبيق حق التسجيل بنسبة منخفضة قدرها (0,2%) فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال؛

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار، سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية؛

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

2– **مرحلة إنطلاق الإستغلال:**

تمنح خلال هذه المرحلة المزايا الضريبية التالية:

– الإعفاء لمدة (10) سنوات من النشاط الفعلي، من الضريبة على ارباح الشركات ومن الرسم على النشاط المهني؛

– الإعفاء لمدة (10) سنوات إبتداءا من تاريخ الإقتناء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار.

3– القانون رقم 16–09 المتعلق بترقية الاستثمار:

جسد قانون 16–09 المتعلق بترقية الاستثمار الصادر في 03 أوت 2016، رغبة من الجزائر في الانفتاح على الاستثمارات الأجنبية وإعطائها ديناميكية وحركية أكبر من خلال مجموعة من الامتيازات والتحفيزات.

أولا: المزايا العامة للحوافز الضريبية

هي المزايا المذكورة في المادة 12 بموجب القانون 16–09 المتعلق بالاستثمار الممنوحة لجميع الاستثمارات ما عدا تلك المصنفة في القوائم السلبية والتي لا يمكن أن تستفيد من هذه المزايا ، دون أي تحديد لا من حيث المجال ولا من حيث المنطقة المنجز فيها، إذا تستفيد جميع الاستثمارات من الامتيازات الناتجة عن هذا النظام كالتالي: [1]

1–**مرحلة الانجاز:**

– الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار؛

[1] زروق يوسف، رقاب عبد القادر، **ضمانات وحوافز الاستثمار الأجنبي في الجزائر وفق قانون 16–09**، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، العدد الثامن، جامعة زيان عاشور، الجلفة، ص ص 108، 109.

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع و الخدمات المستوردة و المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار ؛

– الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض و الرسم على الإشهار العقاري و مبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية و غير المبنية الموجهة لانجاز المشاريع الاستثمارية؛

– تخفيض بنسبة 90% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة خلال فترة انجاز الاستثمار؛

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

2–**مرحلة الاستغلال:**

– الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات ؛

– الإعفاء من الرسم على النشاط المهني ؛

– تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الإتاوة الايجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.

ثانيا: المزايا الخاصة

هذا النظام خاص ببعض الاستثمارات فقط نظرا لطبيعتها الخاصة والتي خصها المشرع الجزائري بمزايا إضافية في المادة 13 من قانون الاستثمار وهي: [1]

1–**الاستثمارات التي تنجز بمناطق الجنوب والهضاب العليا أو في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة:** تقسم المزايا في هذا المجال إلى مرحلتين:

1–1– **مرحلة الإنجاز:**

– تتكفل الدولة كليا أو جزئيا بنفقات الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار وذلك بعد تقييمها من قبل الوكالة؛

– التخفيض من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة بعنوان منح الأراضي عن طريق الامتياز من أجل إنجاز المشاريع الاستثمارية وذلك لمدة عشر سنوات إذا كانت هذه المشاريع مقامة في

[1] زروق يوسف، رقاب عبد القادر، مرجع سابق، ص ص 110، 111.

الهضاب العليا أو تلك المناطق التي تتطلب مساهمة خاصة من قبل الدولة، ولمدة 15 سنة للاستثمارات المقامة في مناطق الجنوب الكبير، على أن ترتفع بعد هذه المدة إلى 50% من مبلغ الإتاوة.

1-2- مرحلة الاستغلال:

وتختلف مدة الإعفاء هنا عن النظام العام، حيث مدد المشرع مدة الإعفاء من 3 سنوات إلى 10 سنوات لهذه الاستثمارات مما يلي:

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

ويبدأ سريان هذه المزايا من التاريخ الفعلي للاستغلال الموضح في محضر المعاينة الذي تعده المصالح الجبائية المختصة بناء على طلب المستثمر.

2-الاستثمارات ذات الامتياز و/أو المنشئة لمناصب شغل:

بالنسبة لهذا النوع من الاستثمارات خصص لها المشرع مزايا خاصة حسب المادة 15 من قانون الاستثمار 16-09، حيث يمكن للنشاطات السياحية والصناعية والفلاحية الاستفادة من المزايا المذكورة آنفا بالإضافة إلى التحفيزات الجبائية والمالية الخاصة، كما يستفيد المستثمر من تحفيزات أفضل إذا كان هناك وجود مزايا من نفس الطبيعة سواء بموجب التشريع المعمول به أو قانون الاستثمار.

كما تستفيد الاستثمارات المنشئة لأكثر 100 منصب شغل دائم للفترة الأولى من تسجيل الاستثمار إلى نهاية السنة الأولى من بداية الاستغلال، مما يلي:

- الإعفاء لمدة 5 سنوات من الضريبة على أرباح الشركات؛
- الإعفاء لمدة 5 سنوات من الرسم على النشاط المهني.

3-الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني:

لقد نص المشرع الجزائري على الامتيازات الخاصة بهذه الاستثمارات في المادة 17 و 18 من قانون الاستثمار 16-09 تتمثل هذه المزايا فيما يلي:

– تمديد مدة الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني لمدة يمكن أن تصل إلى 10 سنوات؛

– منح الإعفاء أو تخفيض للحقوق الجمركية والجبائية والرسوم وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي والإعانات أو المساعدات أو الدعم المالي وكذا كل التسهيلات التي قد تمنح بعنوان مرحلة الإنجاز للمدة المتفق عليها مسبقا مع الوكالة الوطني ابتداءا من تاريخ التسجيل.

خلاصة الفصل:

استعرضنا خلال هذا الفصل تحليل لواقع الإستثمار في الجزائر مع تطور الإطار التشريعي للإستثمار خلال الفترة الممتدة من الستينيات إلى غاية الألفية الجديدة، وقد اختبرنا مدى تأثير السياسة الإقتصادية على البنية الإستثمارية وقد توصلنا إلى مجموعة من النقاط كان أهمها أن البنية الإجتماعية في الجزائر تتأثر تأثيرا سلبيا لعدم الإستقرار في القوانين وتدهور مؤشرات الإقتصاد الكلي جراء الارتباط والتبعية للإيرادات النفطية، لكن بعد إصلاح التشريعات وتعديلها حسب متطلبات المستثمرين وتوفير ضمانات حقيقية لهم فقد أدى ذلك إلى تحسين مناخ الإستثمار في الجزائر، في ظل مساعي وجهود الدولة لتطوير وتنمية الإستثمار في جميع القطاعات.

الخاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع نجد أن الضريبة تتميز بعدة خصائص ولها العديد من الأنواع، كما أن هناك مجموعة من المبادئ التي يجب مراعاتها عند فرض الضريبة، إذ أنها لا تقف عند حدود كونها وسيلة من وسائل تدخل الدولة في النشاط الإقتصادي والإجتماعي والسياسي وإنما هي تتعدى ذلك لتكون وسيلة تمويل مميزة لتشجيع الإستثمار وتوجيهه.

فمن أجل تحقيق مختلف أهداف الضريبة والتي من بينها تشجيع الإستثمار وضعت الجزائر ما يسمى بسياسة التحفيز الضريبي التي تعتبر مجموعة من المزايا الضريبية التي يحصل عليها المستثمرين من طرف الدولة، من أجل تشجيعهم وإغرائهم بإنجاز مشاريع إستثمارية في الأماكن المراد تنميتها داخل الوطن، مع إقناعهم بأن تلك المزايا سوف تساعد على تحقيق معدلات عالية من الأرباح.

وهذا من خلال سنها لمجموعة من القوانين الاستثمارية التي بقيت تتعدل وتتغير مع مرور السنين.

اختبار الفرضيات:

بالنسبة للفرضية الأولى: هي فرضية صحيحة لأن الضريبة تعتبر اقتطاع مالي إجباري من ثروة الأفراد من أجل تحقيق المنفعة العامة، وهي تعد أداة من أدوات السياسة المالية التي تتبعها الدولة للتأثير في الاقتصاد، فمثلا إذا كان الاقتصاد في حالة كساد وانكماش، تقوم الدولة بتخفيض الضريبة من أجل إنعاش الاقتصاد، فعند تخفيضها ترتفع دخول الأفراد وبالتالي يرتفع الطلب، ويرتفع الاستثمار وهكذا، والعكس صحيح.

بالنسبة للفرضية الثانية: النظام الضريبي هو الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة فيشكل السياسة الضريبية لمجموعة الضرائب، حيث يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي، فيمثل بذلك انعكاسا على الحياة الاقتصادية والاجتماعية للأفراد والمجتمع وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

بالنسبة للفرضية الثالثة: إن المشرع الجزائري من خلال قوانين الاستثمار يمنح العديد من التحفيزات الضريبية للمستثمرين، هذه التحفيزات تختلف باختلاف المنطقة المنشأ فيها الاستثمار، كما أن هذه الامتيازات تتوزع بين امتيازات في إطار النظام العام وأخرى في إطار النظام الاستثنائي.

أما بخصوص الفرضية الرابعة فهي أيضا صحيحة لأن هناك علاقة تأثير وتأثر بين المتغيرين، حيث أن حصيلة الضرائب لا ترتفع إلا بانتعاش الاقتصاد وذلك بزيادة حجم الاستثمارات، كما أن الاستثمارات لا ترتفع إذا لم يكن هناك نظام ضريبي محدد، لذا وجب على الدولة تخفيض الضريبة لتشجيع الاستثمار.

نتائج الدراسة:

– تعتبر الضريبة من أدوات التأثير في السياسة المالية للدولة وكذلك لها تأثير في المجال الاقتصادي وخاصة في تشجيع الإستثمارات؛

– يعتبر التحفيز الضريبي أحد أهم الوسائل المستخدمة في السياسة المالية التي تحقق أهداف معينة وفقا لما هو مخطط سابقا هذا إذا تم إستغلاله إستغلال أمثل؛

– تعتبر التحفيزات الضريبية من أهم الأسباب نحو توجه المستثمرين نحو الوكالات الفاعلة في هذا الجانب؛

– استطاعت قوانين الإستثمار تحقيق أهداف نسبية، حيث أنها إستطاعت جذب العديد من الإستثمارات ولكنها فشلت في تنمية المناطق المراد ترقيتها، رغم الحوافز المغرية.

الإقتراحات:

إستنادا إلى ما سبق نتقدم بالإقتراحات التالية:

– يجب على الدولة عند إقرار نظام التحفيز الضريبي أن تأخذ بعين الإعتبار مدى إستفادتها من منح هذه الإمتيازات؛

– تشجيع الإستثمار المختلط العام والخاص؛

– العمل على دراسة مختلف المشاريع الإستثمارية ودراسة الجدوى منها قبل قبولها أو رفضها، وكذلك ممارسة الرقابة على الوكالات المعتمدة في منح الحوافز الضريبية؛

– ترشيد إستخدام التحفيزات الضريبية الممنوحة للإستثمار وربطها بالأولويات الإقتصادية بالتركيز على القطاعات المراد تنميتها؛

– تعديل التشريعات الضريبية لتتلائم مع واقع التحفيزات الضريبية في ظل الظروف الإقتصادية الراهنة التي تعيشها الجزائر حاليا.

آفاق الدراسة:

تناولنا في دراستنا سياسة التحفيز الضريبي ودورها في تشجيع الإستثمار في الجزائر، يمكننا إقتراح مواضع أخرى تشمل مجال التحفيزات الضريبية وتشجيع الإستثمار، والتي سوف نلخصها فيما يلي:

– التحفيزات الضريبية ومدى فعاليتها في تنمية وترقية الإستثمارات.

– دور التحفيزات الضريبية في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

– مساهمات التحفيزات الضريبية في تمويل الخزينة العمومية.

قائمة المراجع

قائمة المراجـــــع:

الكتب:

1. أحمد رمضان نعمة الله وآخرون، **النظرية الاقتصادية الكلية**، الدار الجامعية الإسكندرية، 2003.
2. حامد عبد المجيد دراز، **مبادئ المالية العامة**، مركز الإسكندرية للكتاب، 2000، ص136.
3. حسين عمر، **المؤسسة الاقتصادية**، دار الفكر العربي، القاهرة، 1991.
4. حسين عوضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، منشورات الجلي الحقوقية، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى، 2013، ص382.
5. حسين مصطفى حسين، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
6. حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2010.
7. رضا خلاصي ، **شذرات النظرية الجبائية**، دار هومة، الجزائر، 2014.
8. رضا خلاصي، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، الجزء 1، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الثانية، 2006.
9. رمضان صديق محمد، **الضمانات القانونية والحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمار**، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998.
10. زياد رمضان، **مبادئ الاستثمار المالي والحقيقي**، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2007.
11. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، **اقتصاديات الضرائب**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007.
12. سوزي عدلي ناشد، **أساسيات المالية العامة**، لبنان، 2009.
13. شفيري نوري موسى واخرون، **إدارة الاستثمار**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الأولى، 2012.
14. طارق الحاج، **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
15. طاهر جردان، **أساسيات الاستثمار**، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010.
16. طاهر حيدر جردان، **مبادئ الاستثمار**، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، 1997.
17. عادل فليح العلي، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2007.

18. عادل محمد القطاونة، عدي حسين عفانة، **المحاسبة الضريبية**، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2008

19. عبد الأمير شمس الدين، **الضرائب أسسها وتطبيقاتها العلمية دراسة مقارنة**، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، 1957.

20. عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2003.

21. عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، دار جرير للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2011.

22. علي حنفي: **الإدارة المالية المعاصرة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992.

23. علي زغدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008.

24. علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، **المالية العامة**، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2000.

25. عليوت قربوع كمال: **قانون الاستثمارات في الجزائر**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 1999.

26. عمر حسين: **الاستثمار والعولمة**، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، الطبعة الأولى، 2000.

27. عمر صخري، **التحليل الاقتصادي الكلي**، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

28. فاطمة السويسي، **المالية العامة**، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2005.

29. فتحي أحمد دياب عواد، **اقتصاديات المالية العامة**، دار الرضوان للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2013.

30. فريد النجار، **الاستثمار الدولي والتنسيق الضريبي**، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 2000.

31. قاسم نايف علوان، نجية ميلاذ الزياني، **ضريبة القيمة المضافة**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008.

32. كاظم الجاسم العيساوي، **الجدوى الاقتصادية وتقييم المشروعات**، الطبعة 02، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2005.

33. محمد بوتين: **المحاسبة العامة للمؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1991.

34. محمد طاقة، هدى العزاوي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.

35. محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008.

36. محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.

37. محمد عباس محرزي، **المدخل إلى الجباية والضرائب**، دار النشر itcis الجزائر، ص28.

38. محمد مطر، **إدارة الاستثمارات (الإطار النظري والتطبيقات العملية)**، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، عمان، الأردن، 2006.

39. محمد مطر، **إدارة الاستثمارات**، الإطار النظري والتطبيقات العلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة 05، 2009.

40. مراد ناصر، **الإصلاح الضريبي في الجزائر 1992**، منشورات البغدادي، الجزائر، 2003.

41. المرسي السيد حجازي، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 1997.

42. المرسي سيد حجازي، **النظم والقضايا الضريبية المعاصرة**، أليكس لتكنولوجيا المعلومات للنشر، الإسكندرية، 2004.

43. منصوري الزين، **تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2011.

44. منصوري الزين، **تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2012.

45. نزيه عبد المقصود مبروك، **الآثار الاقتصادية للاستثمارات الأجنبية**، الإسكندرية، دار الفكر الجامعي، 2007.

46. الوليد صالح عبد العزيز، دور **السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمار في ظل التطورات العالمية المعاصرة**، دار النهضة العربية، مصر، 2003.

47. يونس أحمد البطريق، وآخرون، **المالية العامة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.

48. يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن**، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002.

المذكرات والأطروحات:

49. بامحمد نفيسة، **تحليل جاذبية الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر بتطبيق مقاربة OLI**، مذكرة للحصول على شهادة ماجستير في العلوم الإقتصادية، تخصص إقتصاد دولي، وهران 2، 2016/2015.

50. بسمة كليبات، **دور التحفيزات الضريبة في دعم تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، أطروحة دكتوراه، جامعة باجي مختار عنابة، 2016-2017.

51. بن محمد سارة، **الإستثمار الأجنبي في الجزائر**، رسالة الماجستير، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة منتوري قسنطينة، 2010/2009.

52. جزية حاج الله، **الاستثمارات السياحية في الجزائر**، مذكرة ماجستير، غير منشورة، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة البليدة، ماي 2017.

53. حميد بوزيدة، **الضريبة وانعاكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)**، رسالة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية، 1996-1997.

54. حميد بوزيدة، **النظام الضريبي الجزائري وتحديات الاصلاح الاقتصادي (1994-2004)**، أطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006/2005.

55. خير الدين بومحروق، **دور السياسة الضريبية في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر- حالة الجزائر**، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل، 2010، 2011.

56. سحنون فاروق، **قياس أثر بعض المؤشرات الكمية للإقتصاد الكلي على الإستثمار الأجنبي المباشر**، دراسة حالة الجزائر، مذكرة الماجستير في علوم التسيير تخصص التقنيات الكمية المطبقة في التسيير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف ، 2009-2010.

57. لخضر عبيدات، **فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة**، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2018/2017.

58. ناصر مراد، **الإصلاح الضريبي في الجزائر وآثاره على المؤسسة والتحفيز الضريبي**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التسيير، جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية، 1996-1997.

59. ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب دراسة حالة الجزائر**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2001-2002.

60. نجيب زروقي، **جريمة التملص الضريبي وأليات مكافحتها في التشريع الجزائري**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية تخصص العلوم الجنائية، جامعة الخارج لخضر- باتنة-كلية الحقوق والعلوم

السياسية، 2012-2013.يونس أحمد البطريق سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002.

61. وشان أحمد، **دور الجباية في تشجيع الاستثمار الخاص من خلال سياسة التحفيز**، رسالة ماجستير، فرع التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2006/2005.

62. يحي لخضر، **دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، دراسة حالة "مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة 2003-2005، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2006-2007.

63. يوسف قاشي، **فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية -دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري-**، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاديات المالية والبنوك، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2008-2009.

الملتقيات والمجلات:

64. بن علي بلعزوز، عبد الكريم قندوز، **مبدأ الضريبة تقتل الضريبة، بين ابن خلدون ولافر**، ورقة بحثية، المعهد الإسلامي للبحوث والتدريب، 2006.

65. حجار مبروكة، سميرة عميش، مداخلة تحت عنوان (**دور السياسات الجبائية في اتخاذ قرار الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية**)، دون سنة النشر.

66. زروق يوسف، رقاب عبد القادر، **ضمانات وحوافز الاستثمار الأجنبي في الجزائر وفق قانون 16-09**، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، العدد الثامن، جامعة زيان عاشور، الجلفة.

67. زين منصوري، **واقع وآفاق سياسة الاستثمار في الجزائر**، مجلة اقتصاديات تشمل إفريقيا، العدد الثاني، جامعة الشلف.

68. طالبي محمد، **أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد السادس، جامعة البليدة، الجزائر، 2009.

69. عمر فرحاتي، **إشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر**، الملتقى الوطني، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 07/06 ديسمبر 2017.

70. قدي عبد المجيد، **السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، يومي 29-30 أكتوبر 2001.

71.نصر حميداثو، عقبة عبد اللاوي، **واقع مناخ الإستثمار في الجزائر في ظل برامج ومخططات التنمية الاقتصادية للفترة (2001-2017) مع التركيز على القانون 16-09**، مجلة المالية والأسواق، المجلد 5، العدد 9، 2018.

القوانين والتشريعات:

72.القانون رقم 63-277 الصادر في 26 جويلية المتضمن لقانون الإستثمارات.

73.القانون رقم 82-13 والمؤرخ في 28 أوت 1982، المتعلق بالشركات ذات الإقتصاد المختلط، العدد 35 رقم 1724.

74.القانون رقم 284/66 مؤرخ في 1966/09/15، المتضمن قانون الإستثمارات.

75.قانون رقم 11/82 مؤرخ في 1982/08/21، المتعلق بالإستثمار الإقتصادي الخاص الوطني، الجريدة الرسمية العدد 34 بتاريخ 1982/09/17.

76.قانون 10/90 المتعلق بالنقد والقرض الصادر في 1990/04/14، الجريدة الرسمية رقم 16 لسنة 1990.

77.المرسوم التشريعي رقم 93-12 المؤرخ في 05 أكتوبر 1993، المتعلق بترقية الإستثمار.

78.أمر رقم 03/01 مؤرخ في 2001/08/20، المتعلق بتطوير الإستثمار، الجريدة الرسمية العدد 27، بتاريخ 2001/08/22، الباب الثاني، المزايا، المادة 09 معدلة.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على سياسة التحفيز الضريبي ودورها في تشجيع الاستثمار في الجزائر، وفي هدا الإطار تناول البحث مفهوم الضرائب وسياسة التحفيز الضريبي والاستثمار، باعتبار الضرائب أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة و كذا الأساس القانوني الذي تسند عليه الدولة عند فرض الضريبة والمبادئ والقواعد التي يجب على المشرع أخذها بعين الاعتبار عند فرضها للتوفيق بين مصلحة الخزينة ومصلحة المكلف، وقد خلصت الدراسة إلى أن السياسة المتبعة من طرف الدولة و الهادفة لتشجيع الاستثمارات جعلها تبادر بتبني سياسة التحفيزات الضريبية وذلك بهدف إقناع المستثمرين وترغيبهم في المبادرة بخلق المشاريع الاستثمارية من خلال مجموعة من التحفيزات والاعفاءات التي تمس الضرائب في إطار قوانين الاستثمار، إذا يعتبر هذا الأخير ذو مكانة هامة في السياسات التنموية للحكومات فهو احد المكونات الأساسية للطلب الكلي والكفيل بتوفير مناصب الشغل و إنتاج السلع والخدمات التي يحتاجها المجتمع وله أثار متنوعة على الاقتصاد الوطني ككل لذلك استوجب على الحكومات إدارة النشاط الاستثماري وتوفير الظروف المناسبة له وإزالة العراقيل التي تعيقه و تواجهه نحو تحقيق المنافع الاقتصادية و الاجتماعية على النطاق الكلي .

الكلمات المفتاحية : النظام الضريبي ،السياسة الضريبية، التحفيز الضريبي ، الاستثمار، الجزائر

Abstract:

This study aims to shed light on the tax incentive policy and its role in encouraging investment in Algeria. In this context, the research dealt with the concept of taxation and tax incentive policy and investment, given that taxes are the oldest and most important sources of public revenue, as well as the legal basis upon which the state is based when imposing the tax and the principles and rules that The legislator must take them into account when imposing them to reconcile the interest of the treasury with the interest of the taxpayer, and the study concluded that the policy followed by the state and aimed at encouraging investments made it take the initiative to adopt a policy of tax incentives with the aim of persuading investors and enticing them to initiate the creation of investment projects through a set of incentives And exemptions that affect taxes within the framework of investment laws, if the latter is considered to have an important place in the development policies of governments, as it is one of the basic components of aggregate demand and the guarantor of providing jobs and producing goods and services needed by society and has various effects on the national economy as a whole. investment, providing the appropriate conditions for it, and removing the obstacles that hinder and confront it To achieve economic and social benefits on a macro scale.

Keywords: tax system, tax policy, tax incentives, investment, Algeria