وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الإقتصادية
تخصص: بنوك وأسواق مالية

الموضوع:

أثر السياسة الجبائية على تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر –حالة الجزائر–

من إعداد الطالب:

– بلقاسم بن درف

تحت إشراف الأستاذ:

– مختار دقيش

أعضاء لجنة المناقشة:

- محمد محمود ولد محمد عيسى رئيسا
- مختار دقيش مقررا
- مجدوب وهراني مناقشا

السنة الجامعية:

2017/2016

تشكرات:

إن الحمد لله نحمده، ونستعينه، ونستغفره،ونعوذ بالله من شرور أنفسنا، ومن سيئات أعمالنا، من يهده الله فلا مضل له، ومن يضلل فلا هادي له.

أشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له، وأشهد أن محمدا عبده ورسوله.

﴿ يا أيها الذين آمنوا اتقوا الله وقولوا قولا سديدا ۝ يصلح لكم أعمالكم ويغفر لكم ذنوبكم ومن يطع الله ورسوله فقد فاز فوزا عظيما﴾ [الأحزاب: 70-71].

أما بعد :

أتقدم بالشكر والتقدير إلى:

- الأستاذ المشرف: مختار دقيش

على إشرافه وتتبعه لإنجاز هذه المذكرة وتقديمه للنصائح والتوجيهات اللازمة.

- كل موظفي مديرية الضرائب

على مساعداتهم و وإرشاداتهم.

- كل من قدم يد العون من قريب أو بعيد.

بلقاسم

إهداء:

يا ربي لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك، وعظيم سلطانك، لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت.

الحمد لله، والصلاة والسلام على سيدنا ونبينا وحبيبنا رسول الله، أما بعد :

أهدي هذا العمل المتواضع :

إلى الوالدين حفظهما الله وجزاهما خيرا

إلى الإخوة والأخوات وكل الأهل والأقارب

إلى كل الأصدقاء والزملاء.

بلقاسم

فهرس المحتويات:

المحتوى	الصفحة
شكر و تقدير	
إهداء	
فهرس المحتويات	III-I
قائمة الجداول	IV
قائمة الأشكال	V
المقدمة	**أ-ج**
الفصل الأول : الإطار النظري للسياسة الجبائية	
تمهيد	05
المبحث الأول : ماهية الضريبة	06
المطلب الأول : نشأة وتعريف الضريبة	06
المطلب الثاني : خصائص وقواعد الضريبة	08
المطلب الثالث : الأساس القانوني للضريبة	10
المطلب الرابع : تعريف الرسم وخصائصه	11
المبحث الثاني : التنظيم الفني للضريبة	12
المطلب الأول: تحديد سعر و وعاء ومبلغ الضريبة	12
المطلب الثاني : تحصيل الضريبة	14
المبحث الثالث : أنواع الضرائب	15
المطلب الأول : الضرائب الموحدة والضرائب المتعددة	15
المطلب الثاني : الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة	16
المطلب الثالث : الضرائب الشخصية والضرائب على الأموال	16
المطلب الرابع : الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية	17
المبحث الرابع : أهداف الضرائب	18
المطلب الأول : الأهداف المالية للضريبة	18
المطلب الثاني : الأهداف الاجتماعية للضريبة	18
المطلب الثالث : الأهداف الاقتصادية للضريبة	19
المطلب الرابع : الأهداف السياسية للضريبة	20

المبحث الخامس : ماهية السياسة الجبائية	21
المطلب الأول : مفهوم السياسة الجبائية	21
المطلب الثاني : أدوات السياسة الجبائية	22
المطلب الثالث : أهداف السياسة الجبائية	25
خلاصة	27
الفصل الثاني : النظام الضريبي قبل وبعد الإصلاح	
تمهيد	29
المبحث الأول : النظام الضريبي قبل الإصلاحات في الجزائر	30
المطلب الأول : مفهوم النظام الضريبي	30
المطلب الثاني : النظام الضريبي والواقع الاقتصادي والاجتماعي	31
المطلب الثالث : سلبيات النظام الضريبي	32
المبحث الثاني : الإصلاح الضريبي	33
المطلب الأول : مفهوم الإصلاح الضريبي	33
المطلب الثاني : دوافع وأهداف الإصلاح الضريبي	33
المطلب الثالث : مكونات الإصلاح الضريبي	44
المبحث الثالث: نتائج الإصلاح	52
المطلب الأول : نتائج (1991- 1994)	53
المطلب الثاني : نتائج (1995- 2002)	53
المطلب الثالث : نتائج (2004- 2007)	54
المبحث الرابع : آثار الإصلاح الضريبي	55
المطلب الأول : أثر الإصلاح على الإنتاج	55
المطلب الثاني : أثر الإصلاح على التوزيع	56
المطلب الثالث : أثر الإصلاح على الاستثمار	56
خلاصة	58
الفصل الثالث : الإصلاح الضريبي والاستثمار	
تمهيد	60
المبحث الأول : إطار سياسة التحفيز الضريبي	61
المطلب الأول : مفهوم التحفيز الضريبي	61

المطلب الثاني : أهداف التحفيز الضريبي	61
المطلب الثالث : الشروط المتحكمة والعوامل المؤثرة في سياسة التحفيز الضريبي	62
المبحث الثاني : ماهية الاستثمار	65
المطلب الأول : تعريف الاستثمار	65
المطلب الثاني : تصنيف الاستثمارات	66
المطلب الثالث : محددات الاستثمار	69
المطلب الرابع : أهداف الاستثمار	71
المطلب الخامس : معوقات الاستثمار	72
المطلب السادس : ماهية الاستثمار الأجنبي	73
المبحث الثالث: التحفيزات الممنوحة للاستثمار الأجنبي المباشر قبل الإصلاحات 1963-1988	77
المطلب الأول : قانون الاستثمار رقم 277/63 المؤرخ في 1963/07/26	78
المطلب الثاني : قانون الاستثمار رقم 284/66 المؤرخ في 1966/09/15	80
المطلب الثالث : قانون الاستثمار رقم 11/82 المؤرخ في 1982/08/21	82
المطلب الرابع : قانون الاستثمار رقم 25/88 المؤرخ في 1988/07/12	84
المبحث الرابع : التحفيزات الممنوحة للاستثمار الأجنبي المباشر في ظل الإصلاحات	86
المطلب الأول : قانون النقد والقرض رقم 10/90 المؤرخ في 1990/04/14	86
المطلب الثاني : الاتفاقيات الدولية	87
المطلب الثالث : قانون الاستثمار 12/93 المؤرخ في 1993/10/05	88
المطلب الرابع : قانون الاستثمار رقم 03/01 المؤرخ في 2001/08/20	89
المطلب الخامس : أهم تعديلات قانون الاستثمار رقم 03/01	91
المطلب السادس : قانون الاستثمار رقم 09/16 المؤرخ في 2016/08/03	95
المطلب السابع : معوقات وإجراءات جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر	96
خلاصة	100
الخاتمة	102
قائمة المراجع	105

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	النسب المئوية للضرائب قبل الإصلاحات لسنة 1992	35
02	أهم التعديلات الضريبية خلال الفترة 1962 – 1991	36
03	معدل الضريبة على أرباح الشركات في بعض الدول سنة 1988	39
04	نسبة الاستثمار حسب الأنشطة المعتمدة للفترة 1967 - 1974	40
05	سلم الضريبة على الدخل الإجمالي	46
06	تطور الجباية العادية والجباية البترولية خلال الفترة 2004 – 2007	55
07	تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد خلال 1970-1989 في الجزائر	86
08	تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد خلال 1990-2001 في الجزائر	89
09	تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد خلال 2002-2015 في الجزائر	94
10	أهم مصادر الاستثمار الأجنبي المباشر سنة 2012 في الجزائر	96
11	أهم القطاعات للاستثمار الأجنبي المباشر سنة 2012 في الجزائر	97
12	تفصيل التصريحات بالاستثمار خلال الفترة 2002 – 2011	98

قائمــة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الأشكال والأنواع المختلفة للاستثمارات الأجنبية غير المباشرة	76

المقدمة

المقدمـــــــة:

يعتبر الاستثمار الأجنبي المباشر عامل رئيسي لتحقيق التكامل الاقتصادي العالمي، مما يساعد بشكل فعال الدول الأقل تقدما أو البلدان النامية على التغلب على الفجوة بين الادخار و الاستثمار و سد الثغرات في مجال التكنولوجيا، طرق التسيير والمهارات.

و يعاني العالم الثالث من مشاكل عديدة وأبرزها الفقر الذي هو في تزايد مستمر يوما بعد يوم وذلك نتيجة لعدة عوامل أبرزها عدم الاستقرار السياسي، وقلة رؤوس الأموال، إضافة إلى ضعف نظام الإدارة وخاصة سوء إدارة الموارد المالية الناشئة عن إنتاج و تصدير السلع الزراعية والمعادن والنفط.

و تعد إفريقيا رمزا واضحا لذلك، وللقضاء على هذه المشاكل ومن أجل اقتصاد أفضل ينبغي على بلدان هذه القارة وخاصة تلك التي تقع في شمالها تقوية مؤسساتها وتشجيع المزيد من الفعالية وضمان المزيد من الشفافية في إدارة مواردها بصورة أكثر كفاءة، والجزائر كغيرها من دول هذه القارة في بحث مستمر لمشاكلها الناتجة عن ضعف سياسات الاقتصاد الكلي التي أدت إلى مشاكل ميزان المدفوعات والمديونية في أوائل التسعينات، لذا رأت أنه من الضروري إعطاء أولوية عالية لتدعيم الاقتصاد الكلي وتطوير القدرة على المنافسة و ذلك من خلال سياسات سليمة فيما يتعلق بالنقد وسعر الصرف والضرائب.

وفي هذا الصدد ونظرا للدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق الاستقرار المالي على وجه الخصوص تعين على الجزائر توجيه السياسة الجبائية نحو تحقيق معدلات أعلى للنمو، ولذلك برزت الحاجة إلى رفع كفاءة الضرائب وتحصيل الإيرادات من خلال تدابير إصلاح مختلفة بما في ذلك إعادة توجيه النظام الضريبي، وكنتيجة لانخفاض أسعار البترول في 1986 و باعتبار اقتصاد الجزائر تابع لقطاع المحروقات ولوقف هذا الهبوط تطلب الأمر طرح استثمارات جديدة في السوق وفي هذا الإطار عملت الجزائر على إصلاح الإدارة الضريبية بمنح تحفيزات وإعفاءات ضريبية لاستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر.

وانطلاقا مما سبق تظهر لنا ملامح إشكالية هذا البحث والتي يمكن صياغتها فيما يلي:

ما مدى فعالية ودور السياسة الجبائية في خلق مناخ ملائم لتحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر؟

وندعم هذه الإشكالية بالأسئلة الفرعية التالية :

- ما هو مفهوم الضريبة؟ وما هي مبادئها؟ وما هي خصائصها وأنواعها؟ وما هي الأهداف التي تسعى لتحقيقها؟
- ما هي التعديلات التي أجريت على الضرائب في إطار الإصلاح الضريبي؟ وما هي الأسباب التي دعت الجزائر إلى القيام بهذه الإصلاحات؟
- ما هي نتائج السياسة الجبائية في إطار الإصلاح الضريبي، وما هي انعكاساتها على مختلف الأنشطة؟
- ما نوع الحوافز التي منحت للاستثمار الأجنبي المباشر؟ وما مدى تأثيرها على الاستثمار ككل؟

فرضيات البحث:

- الضريبة اقتطاع نقدي وتعد وسيلة لتموين ميزانية الدولة.
- الإصلاحات الضريبية تقوم بالمساهمة في خلق مناخ داعم ومحفز للاستثمار الأجنبي المباشر.
- السياسة الجبائية لها تأثير مباشر على الاستثمارات الأجنبية.

أهمية البحث:

تتجلى أهمية هذا البحث في أن للضريبة دورا مهما في الحياة الاقتصادية ومساهمتها في تمويل ميزانية الدولة وكذلك مدى تأثير السياسة الجبائية في إطار الإصلاحات الضريبية على جذب الاستثمار الأجنبي المباشر سعيا لتحقيق النمو الاقتصادي ككل.

كما أن الجزائر مرت في مرحلة انتقالية من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق وبالتالي عليها مواكبة التقدم الصناعي والتكنولوجي الذي يشهده العالم حاليا ولذلك فلابد لها من انتهاج سياسة جبائية إصلاحية لبناء هيكلها المالي والسير نحو التقدم.

دوافع البحث:

- الدور الذي تلعبه الضرائب في التنمية الاقتصادية عن طريق جذب الاستثمار الأجنبي المباشر.

صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع الجديدة التي تتناول هذا الموضوع.
- عدم وجود إحصائيات جديدة فيما يخص مشاريع الاستثمار الأجنبي المباشر.

منهجية البحث:

اعتمدنا في دراستنا لهذا الموضوع على :

- المنهج التحليلي من خلال بعض الإحصائيات التي تخص الاستثمار.
- المنهج الوصفي من خلال مختلف التقارير والوقائع الاقتصادية الخاصة بالضرائب والاستثمار.
- المنهج التاريخي من حيث التقسيم إلى فترات حسب عدد السنوات.

محتوى البحث:

اعتمدت دراستنا على أدوات عديدة منها: الكتب، المذكرات، المجلات، الجرائد.

كل ذلك للإجابة على الإشكالية المطروحة واختيار الفرضيات الموضوعة، و للوصول إلى تحقيق أهداف البحث و لكي نحقق مبدأ وحدة الموضوع وتسلسل الأفكار ارتأينا إلى تناوله في ثلاث فصول، وكان ذلك كما يلي:

الفصل الأول: جاء تحت عنوان "الإطار النظري للسياسة الجبائية"، فتطرقنا فيه إلى مفهوم الضريبة ثم ذكرنا خصائصها وأنواعها وكيفية تنظيمها وأهدافها.

الفصل الثاني: تحت عنوان "النظام الضريبي قبل وبعد الإصلاح"، وتطرقنا فيه إلى النظام الضريبي قبل وبعد الإصلاحات من حيث مفهومه ومكوناته ، بالإضافة إلى دوافع الإصلاح ونتائجه وتأثيره على مختلف الأنشطة الاقتصادية.

الفصل الثالث: تحت عنوان "الإصلاح الضريبي والاستثمار"، وتعرضنا فيه إلى دور الإصلاحات في تحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر من خلال إعطاء مفاهيم عامة حول التحفيز الضريبي والاستثمار ثم أشرنا إلى جملة من الحوافز الضريبية الممنوحة للاستثمار الأجنبي المباشر من خلال قوانين الاستثمار قبل الإصلاحات وبعدها.

وفي الأخير تناولنا حوصلة عامة تطرقنا فيها إلى الاقتراحات الواجب العمل بها مستقبلا.

الفصل الأول

الإطار النظري للسياسة الجبائية

تمهيد:

تعتمد الدولة على ثرواتها القومية المتمثلة فيما تملكه من موارد اقتصادية، وعوامل إنتاج أخرى للحصول على ناتج دوري يسمى بالدخل الوطني، لكن لتحقيق رفاهية المجتمع قد تكون هذه الإمكانيات غير كافية، لذا فهي تعمل دوما على إيجاد الوسائل المتاحة لإشباع الحاجات العامة، وهذا لن يأتي إلا بالبحث عن وسائل مالية لتغطية هذه النفقات، ومن بين تلك الوسائل نجد القادمة من القطاع العام ولكنها محدودة، وكذلك اللجوء إلى إعانات خارجية أو إصدار أوراق مالية وهو الحل الأسهل، لكنه يؤدي إلى زيادة نسبة التضخم، ولعل الحل العقلاني والطبيعي يتمثل في الاقتطاع من مداخيل الأفراد الذي يعتبر من أهم مصادر الإيرادات في المجتمعات الحديثة، وهذا ما يعرف بالضرائب.

فما هي الضرائب ؟ وما هي الأسس التي تعتمد عليها ؟ وما هي الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها في إطار السياسة الجبائية ؟

المبحث الأول: ماهية الضريبة

المطلب الأول: نشأة وتعريف الضريبة

الفرع الأول: نشأة الضريبة

ظهرت الضرائب مع وجود التجمعات البشرية، ففي فترة الفراعنة ظهرت كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة حيث فرضت الأولى على دخل الثروة العقارية والثروة المنقولة، أما الثانية فقد تمثلت في الضرائب الجمركية على الواردات.

وكانت الضرائب تفرض قديما بواسطة زعيم القبيلة أو الحاكم وفقا لما يراه ضروريا للمحافظة على كيان الجماعة البشرية، مستندا في ذلك إلى مبدأ رضا الممولين(المكلفين بالضريبة) وفكرة العقد بين أفراد المجتمع والدولة، الذي يقوم بمقتضاه الأفراد بتقديم الضرائب في مقابل أن تقوم الدولة بخدمات الأمن والعدالة، وعند الانتقال إلى الحكم المطلق، تم التخلي عن مبدأ رضا الممولين والانتقال إلى مبدأ السيادة حيث يحق للملك أو الأمير فرض الضريبة على رعاياه أو إعفائهم منها وله مطلق الحرية في التصرف بأموالهم وفقا لرغباته وهكذا فإن فرض الضريبة أصبح يرتكز على مبدأ خاصية السيادة والتي تمثل مبدأ أساسيا في مبادئ القانون العام، كما يوضح الفيلسوف الفرنسي "جان بودان" أن سلطة سن القوانين ومنها بالطبع سن القوانين الضريبية هي أهم سمات فكرة السيادة حيث تنطوي على عنصر الإكراه فيتم جباية الضريبة من الممول جبرا عند الاقتضاء.[1]

وبمرور الوقت تزايد دور الدولة فأصبحت تتبع سياسات ضريبية تهدف إلى تحقيق أهداف المجتمع المختلفة، الاجتماعية والسياسية والاقتصادية، حيث أصبحت الأموال تشكل العناصر الخاضعة للضريبة دون الأشخاص مثل الضرائب على الدخل أو الثروة أو الإنفاق أو التداول وقد تتميز بمراعاة الظروف الشخصية للمكلف سواء من ناحية حجم أو طبيعة الدخل أو الأعباء العائلية.

ومع تطور النظم السياسية والاقتصادية السائدة في المجتمعات، تطورت الضريبة وتعددت أنواعها بتعدد الأغراض والأهداف التي ترمي إلى تحقيقها الدولة.

الفرع الثاني: تعريف الضريبة

أولا:الضريبة حسب آدم سميث

يعتبر ادم سميث رائد المدرسة الكلاسيكية بكتابه " ثروة الأمم "، حيث تأثر بالطبيعيين إلى حد كبير وهم الذين اعتبروا أن دور الدولة يقتصر على حماية الأفراد في الداخل من الاعتداءات الخارجية. حيث لم يضف شيئا جديدا بهذا الخصوص عن الفيزوقراطيين.

[1]- مرسي السيد حجازي، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، مصر، 1998، ص 65.

إلا انه رغم ذلك كان يرى ضرورة تدخل الدولة في المستعمرات البريطانية لتنظيم الحياة الاقتصادية و إعادة آلية السعر لما تتعرض إليه هناك المنافسة من تهديدات ناتجة عن وضعيات احتكارية، كما نادى بضرورة اعتماد الدولة البريطانية لسياسة أشغال عمومية تهدف إلى امتصاص البطالة.

يعتبر ادم سميث الاقتصاد السياسي فرعا من فروع المعرفة يهدف إلى إثراء الأمة و ضمان سيادتها، و بالتالي فان هدفه الأخير هو البحث عن التوافق بين هذين الطلبين و من هنا لابد من البحث عن ضريبة فعالة لا تعرقل النمو الاقتصادي.

وأشار إلى أن الضريبة عبارة عن عقد إيجار يدفعها المكلف كبديل عن الأعمال التي تقدمها الدولة من خدمات ومرافق.[1]

ثانيا: الضريبة حسب دافيد ريكاردو

حسب ريكاردو لا يوجد إلا عدد قليل من الضرائب والرسوم التي لا يكون لها تأثيرات تقلل من قوة و سرعة تراكم رؤوس الأموال. و يتبع تحليله بقوله أن كل ضريبة تمس بالضرورة إما رأس المال أو الدخل، فإذا مست الضريبة رأس المال فإنها تقلل نسبيا من الأموال المتوفرة والتي تعتبر بمثابة أهم ركيزة يجب توفرها للنهوض بصناعة بلد ما، كذلك إذا مست الضريبة رأس المال أو الدخل فإنها تضعف التراكم.

اعتبر ريكاردو أن موضوع الضريبة لم يتلق العناية الكافية من قبل الاقتصاديين و هذا ما دفعه إلى إصدار كتابه " مبادئ الاقتصاد السياسي و الضرائب " سنة 1817، أين تعرض لنظرية القيمة والتوزيع في الفصول السبعة الأولى و خصص الفصول الإحدى عشر الباقية للضرائب و كيف يمكنها أن تأثر على التوزيع.

و في هذا السياق بين في رسالته بعدما وضح المبادئ الأساسية، أن الاقتصاد السياسي يكون من المفيد أن يقود سياسة الدولة في مجال الضرائب.[2]

ثالثا: الضريبة في العصر الحديث

تعرف الضريبة بأنها:

- " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة ". [3]

---

[1]- رفعت محبوب، **المالية العامة**، دار النهضة العربية، مصر، 1971، ص 204.

[2]- فضيلة زمير، **النظام الجبائي الجزائري و أثره على الاستثمار**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، المركز الجامعي بالمدية، 2004، ص 6.

[3]- ناشد سوري عدلي، **الوجيز في المالية العامة**، الدار الجامعية للطبع و النشر والتوزيع، مصر، 2000، ص 115.

- " الضريبة هي اقتطاع مالي نقدي تأخذه الدولة جبرا من الأفراد دون مقابل بهدف تحقيق مصلحة عامة ". [1]
- " الضريبة هي اقتطاع مالي إجباري بدون تعويض مباشر تفرضه الدولة على المواطنين لتتمكن من تغطية المصاريف العامة في الميزانية ". [2]
- " الضريبة هي استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل قصد تغطية الأعباء العامة ".[3]

المطلب الثاني: خصائص وقواعد الضريبة

الفرع الأول: خصائص الضريبة [4]

من خلال التعاريف السابقة، نستخلص أن للضريبة خصائص تميزها:

أولا: الضريبة فريضة نقدية

فالأصل أن الضريبة في العصر الحديث تدفع في صورة نقود، تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل، بالنظر إلى أن المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام النقود، سواء في القطاعات العامة أو الخاصة.

فقد كان الأفراد في النظم الاقتصادية البدائية يدفعون الضرائب بشكل عيني سواء بتقديم جزء من محصولهم أو بتأديتهم لخدمات في أيام محددة، إلا أنه بتقدم المجتمع ونظمه الاقتصادية، ظهرت عيوب متعددة للضرائب التي تدفع عينا كمصاريف نقلها ومصاريف حفظها، لذلك فإن دفع الضريبة يكون بشكل نقدي تفاديا للمشاكل التي تنجم عن طريق دفعها بشكل عيني.

ثانيا: الضريبة تدفع جبرا (عنصر الإجبار القانوني) على المكلف

هذا يعني أن الفرد ليس حرا في دفع الضريبة، بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة والإجبار هنا قانوني لا معنوي، بالنظر إلى قانون الضريبة، وهو تعبير عن القوة الإلزامية للقاعدة القانونية التي تفرض على المكلف.

---

[1]- بعلي محمد صغير، **المالية العامة**، دار العلوم، الجزائر، 2003، ص57.

[2]- فضيلة زمير، **النظام الجبائي الجزائري و أثره على الاستثمار**، مرجع سابق، ص 9.

[3]- درار فريد، فليتي رشيد، **الامتيازات الجبائية في إطار تدعيم الاستثمار**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص مالية، جامعة مستغانم، 2009، ص7.

[4]- الوجدي نعيمة، **فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، المركز الجامعي بالمدية ،2007 ، ص ص 11،12.

ثالثا: الضريبة تدفع بصفة نهائية

ويقصد بهذا العنصر، أن الفرد الذي يلتزم بدفع الضريبة، إنما يدفعها للدولة وبصفة نهائية، فلا تلتزم الدولة برد قيمتها إليه بعد ذلك، وفي هذا تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين في سنداته ، وتدفع فوائد عن المبالغ المكتتب بها في أغلب الأحيان.

رابعا: الضريبة تدفع بدون مقابل

ويعني ذلك أن المكلف لا يتمتع بمقابل أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة حيث دفعه لها وإن كان لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة، باعتباره فردا في الجماعة، وليس باعتباره ممولا للضرائب.

وهذا لا يعني أن مقدار الضريبة يحدد على أساس مدى النفع الذي ينتفع به الفرد من خدمات الدولة العامة، وإنما بالنظر إلى مقدرته التكليفية بالنسبة إلى غيره من الأفراد.

خامسا: الضريبة تمكن الدولة من تحقيق النفع العام

ذلك أن الدولة لا تلتزم كما ذكرنا برد قيمة الضريبة، أو تقديم خدمة معينة ،أو نفع خاص إلى المكلف الذي يدفع الضريبة، بل إنها تقوم بمشاريع ونفقات عامة ، على مرافق عمومية وتقديم خدمات عامة ليستفيد منها الجميع على سبيل الجماعة ، وليس على سبيل التخصيص.

الفرع الثاني: قواعد الضريبة [1]

هناك مجموعة من القواعد يجب أن يأخذها المشرع في الاعتبار عند فرضه للضريبة حتى يصبح النظام الضريبي نظاما سليما ، وقد لخص آدم سميث في مؤلفه "ثروة الأمم" أهم القواعد التي ينبغي أن يقوم عليها نظام الضرائب الأمثل ، وتتمثل هذه القواعد فيما يلي:

أولا: العدالة (المساواة)

بمعنى أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية بحسب مقدرتهم التكليفية و بقدر الإمكان، أي نسبة إلى الدخل الذي يتمتعون به في حماية الدولة، ورأى آدم سميث أن يدفع الجميع الضريبة من خلال هذا المبدأ ، بل كان يسلم بإعفاء ذوي الدخول الضئيلة جدا منها.

[1] – علي عبد المنعم فوزي، **المالية العامة والسياسة المالية**، دار النهضة العربية، لبنان، 1994 ص 59.

ثانيا: اليقين

أن تكون الضريبة المفروضة على كل فرد مؤكدة لا تحكيمية ، فوقت الوفاء وطبيعة وطريقة الدفع والمقدار الذي يدفع، كل ذلك ينبغي أن يكون واضحا للمكلف ولأي شخص آخر.

ثالثا: الملاءمة

وذلك بأن تجنى الضريبة في الوقت المناسب وبالطريقة الملائمة، أي يتم تحديد ميعاد تحصيل مناسب للظروف المالية والمعيشية بالنسبة للمكلف، كأن يدفع المزارع الضريبة بعد جني المحصول مثلا، أو أن تدفع بعد الحصول على الدخل أو الأجر.

رابعا: الاقتصاد

و تقضي هذه القاعدة بضرورة التنظيم والاقتصاد في جباية الضريبة، بحيث لا تنتزع من الممول أو المكلف إلا بأقل ما يمكن مقارنة بما يدخل في النهاية خزينة الدولة، أي أن تكون نفقات جبايتها وتحصيلها قليلة.

المطلب الثالث: الأساس القانوني الضريبة[1]

إن الأساس القانوني للضريبة كان مثار جدل بين نظريات كثيرة انتشرت في القرن التاسع عشر فمنهم من قال أن الضريبة تفرض استنادا إلى العلاقة التعاقدية بين الدولة والفرد ومنهم من اعتبر فرض الضريبة واجبا وطنيا (نظرية التضامن).

الفرع الأول: النظرية التعاقدية للضريبة

اعتبر أصحاب هذه النظرية أن الضريبة علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد و فسروا ذلك على النحو التالي:" الفرد يدفع الضريبة لأنه يحصل على شيء بالمقابل فيكون أساس فرض الضريبة عقدا ضمنيا بين الفرد والدولة، يتم الاتفاق على أحكامه بين الدولة والأفراد بواسطة ممثلي الشعب أو السلطة التشريعية" لكن ليس هذا هو التفسير الوحيد، فبعضهم اعتبر الضريبة "عقد بيع" يبتاع من الدولة، ومنهم من اعتبر الضريبة "عقد إيجار" حيث أن الأفراد يدفعون الضريبة للدولة مقابل الخدمات التي تقدم لهم، وآخرون اعتبروا الضريبة على أنها "عقد تأمين" حيث يدفع المكلف بالضريبة للتأمين على حياته وماله، وهناك من قال إن الضريبة "عقد مقايضة" بين مال المكلف والمنفعة التي يحصل عليها من الدولة وآخرون قالوا إن الضريبة "عقد شراكة" حيث اعتبروا أن الدولة شركة تقدم خدماتها للأفراد وتتقاضى بالمقابل حصتها من الأرباح. والواقع أن النظرية التعاقدية ما هي إلا ناتج لنظرية الفردية في تفسير الدولة وإن التطورات التي حدثت في العالم مع بداية القرن العشرين جعل من النظرية تقدم تفسيرا يناسب فترة معينة قد انقضت وحاليا تفرض الضريبة بلا مقابل فالمكلف يدفع الضريبة لكونه عضو في المجتمع ، و بما أن الدولة

[1] – خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر، الأردن، 2005، ص ص 156،157.

ضرورة اجتماعية تسعى إلى تحقيق أهداف المجتمع كان لها الحق في أن تطالب رعاياها والقاطنين فيها بعبء الإنفاق العام.

الفرع الثاني: نظرية التضامن الاجتماعي

اعتبر أصحاب هذه النظرية الضريبة عبارة عن تضامن بين الجماعة وهم يستمدون فكرتهم من التطور التاريخي للضريبة، حيث كانت عبارة عن تضامن شخصي بين الجماعات السياسية كالعشيرة والقبيلة ثم أصبحت هبة مالية يدفعها الأفراد إلى الحاكم لمساعدته على تنفيذ بعض المشروعات كالحروب، ثم أصبحت الضريبة كمساعدة أو مشاركة من أجل تغطية بعض النفقات العامة وأخيرا أصبحت الضريبة فريضة يدفعها الأفراد كواجب اجتماعي تضامني، وهكذا فإن نظرية التضامن الاجتماعي هي الأكثر مطابقة للواقع لأن الضريبة لا تقوم على أساس عقد بين الدولة والفرد بل تقوم على أساس ما للدولة من سلطة مبعثها التضامن الاجتماعي والرغبة في الحياة المشتركة.

والدولة في الأساس ضرورة اجتماعية تهدف إلى تحقيق غايات مادية ومعنوية، وهذه الغايات تتطلب إيرادات مالية لتحقيقها، لذلك كان لابد للدولة أن تلجأ إلى الأشخاص التابعين لها سياسيا أو أولئك القاطنين على أرضها أو المستفيدين من الحماية التي تؤمنها لهم .

بالنتيجة الضريبة هي إحدى وسائل التضامن الاجتماعي المنظم للتكفل بالأعباء والنفقات العامة.

المطلب الرابع: تعريف الرسم وخصائصه

أولا: تعريف الرسم

يمكن تعريفه على أنه "مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة، أو إلى إحدى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل"[1]

ثانيا: خصائص الرسم

1. الصفة النقدية للرسم: كان الرسم قديما يحصل في صورة عينية، وفقا للأوضاع الاقتصادية العامة السائدة في ذلك الوقت، ومع تطور دور الدولة وبعد أن أصبحت النقود هي وسيلة التبادل الرئيسية صار ضروريا أن يتم دفع الرسوم في صورة نقدية فالدولة تؤدي نفقاتها العامة في شكل نقدي، وبالتالي في تحصل على إيراداتها في صورة نقدية.
2. صفة الإجبار للرسم: يدفع الرسم جبرا من طرف الشخص الذي يتقدم بطلب الخدمة ولا يظهر هذا العنصر إلا عند طلب الخدمة، ومن ثم فإن الشخص يكون له حق الاختيار في طلب الخدمة من عدمه، فإذا قام

[1] – محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005، ص 161.

بطلب الخدمة فهو ملزم على نحو حتمي بدفع قيمة الرسم المقرر عليها، أما إذا امتنع عن طلبها فبطبيعة الحال لا يجبر على دفع أي رسم على الإطلاق.

3. صفة المقابل للرسم: يدفع الرسم مقابل الحصول على الخدمة من الدولة أو هيئاتها العامة، وقد تكون هذه الخدمة عملا تتولاه أحد المرافق العمومية لصالح الأشخاص، كالفصل في المنازعات (الرسوم القضائية)، أو توثيق العقود وإعلانها (رسوم التوثيق والإعلان)، أو امتيازا خاصا ينمح للشخص كالحصول على رخصة السياقة وجواز السفر أو براءة الاختراع، أو استعمال الفرد لبعض المرافق العامة.
4. طابع المنفعة: يشكل طابع المنفعة في الرسم أهمية خاصة نظرا لكونه يتميز عن أهم مصادر الإيرادات العامة وهي الضرائب. فالذي يطلب الخدمة يسعى من وراء ذلك إلى تحقيق منفعة خاصة تتعلق به وحده دون أن يشاركه فيها شخص آخر وإن كان بالإضافة إلى هذه المنفعة هناك منفعة عامة تعود على المجتمع والاقتصاد ككل.

المبحث الثاني: التنظيم الفني للضريبة

المطلب الأول: تحديد سعر و وعاء ومبلغ الضريبة

الفرع الأول: تحديد سعر الضريبة [1]

ويقصد بسعر الضريبة نسبة الضريبة إلى وعائها ، أي مبلغ الضريبة في علاقته بوعاء الضريبة ، وبعبارة أخرى يقصد به نسبة الضريبة التي تقتطع من وعائها المالي وتتخذ هذه النسبة صورتين اثنتين :

الأولى: السعر القيمي ويتمثل في صورة نسبة مئوية من قيمة الوعاء بعد تقديره بالنقود ويطبق غالبا على الضرائب المباشرة، كالضريبة على الدخل ورأس المال.

الثانية: ويتمثل في صورة مبلغ نقدي معين على كل وحدة كمية من وعاء الضريبة، وقد تكون هذه الوحدة وزنا، أو حجما، أو مساحة. ويطبق غالبا على الضرائب غير المباشرة، كالضرائب الجمركية، وضرائب الاستهلاك.

و لتحديد سعر الضريبة هناك طريقتان:

الأولى: التحديد النسبي لسعر الضريبة، وهو سعر يبقى ثابتا مهما تغير وعاء الضريبة.

الثانية: التحديد التصاعدي للضريبة، و هو السعر الضريبي الذي يتغير تبعا لتغير وعاء الضريبة سواء بالارتفاع أو الانخفاض.

[1] – غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، مصر، 1998، ص 127.

الفرع الثاني :تحديد وعاء الضريبة [1]

بعد اختيار الواقعة المنشئة للضريبة، أي بعد اختيار وعائها المتمثل في المال الذي ستفرض عليه الضريبة أي الدخل أو رأس المال، تتطلب التسوية الفنية لها تقدير هذا الوعاء، ومن أجل ذلك هناك خمس طرق:

أولا: أسلوب التقدير الإداري المباشر

ويعني قيام الإدارة الضريبية و عن طريق خبرائها بالمعاينة والفحص والمسح الدقيق تحقيقا للعدالة في التقدير وهذا بمساعدة القانون الذي منحها حرية واسعة في هذا المجال حيث تلجأ الإدارة إلى هذا الأسلوب في حالة امتناع المكلف عن تقديم بياناته وإحصائياته وأوراقه، ومقابل هذا فقد منح القانون المكلف حق الطعن في تقديرات الإدارة.

ثانيا: أسلوب التقدير الإداري غير المباشر

تعتمد هذه الطريقة على المظاهر الخارجية حيث تقوم الإدارة بالنظر إلى المظاهر الخارجية للوعاء الضريبي كعدد العمال، الغرف، المباني، السيارات، النوافذ وما إلى ذلك، لكن العيب في هذه الطريقة هو عدم دقتها في التقدير وتدخلها في حياة المكلف الخاصة، لهذا قد يلجأ الكثير من أصحاب الأموال إلى التهرب من الضريبة.

ثالثا: أسلوب التقدير الإداري الجزافي

هنا تقوم الإدارة الضريبية بالاستعانة ببعض القرائن والفرائض والتوقعات المستقبلية لوعاء الضريبة كنمو الثمار وجودتها وصلاحها ثم تقوم بمناقشة المكلف بما يتعلق بمداخيله ورؤوس أمواله، إلا أن لهذه الطريقة عيوب لأنها تتدخل في شؤون المكلف المالية والعينية.

رابعا: أسلوب الإقرار المباشر من المكلف

تقوم الإدارة الضريبية بإلزام المكلف نفسه بالقيام بتقديم إقراره الضريبي متضمنا أمواله وممتلكاته ومداخيله ونشاطاته المالية والنقدية، حيث يتقرب هذا الأسلوب لقواعد العدالة في التقدير لشموله كافة أنواع الدخول كما أن هذا الأسلوب يتيح المعرفة الحقيقية لوعاء الضريبة ويسهل على الإدارة الرقابة والتأكد من صحة القرارات المقدمة إلا أنه يعاب على هذه الطريقة خضوعها في كثير من الحالات إلى الغش وحدوث المنازعات بين موظفي الضرائب والمكلفين.

خامسا: أسلوب الإقرار المباشر من الآخرين غير المكلفين

تقوم الإدارة بتكليف أشخاص آخرين بتقديم إقرارات وبيانات وإحصائيات تتعلق بأموال ودخول المكلفين الخاضعين للضرائب مثل إلزام مدير شركة أو صاحب عمل بتقديم بيانات عن رواتب وأجور العمال حيث تستعين

[1] – غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، مرجع سابق ، ص 128.

بها الإدارة في تقدير الضرائب عليهم، وتتسم هذه الطريقة بالوضوح والقرب من العدالة لافتراض أن القرارات قد تم تقديمها من جهات لا مصلحة لها في الغش أو التزوير.

الفرع الثالث : تحديد مبلغ الضريبة [1]

يتناول المبالغ المالية النقدية المفروضة على المكلف والذي يجب عليه دفعها إلى أجهزة التحصيل الضريبي، ويتم هذا في العادة بعد تحديد وعاء الضريبة،أي بعد تقدير الدخل أو رأس المال المفروضة عليه الضرائب وذلك بعد إتمام إجراءات التحديد للوعاء والسعر، وخصم الإعفاءات المالية المعيشية والعائلية وغيرها.

وجرت العادة أن يتحدد ويقيم مبلغ الضريبة، وأن يرتب في ذمة المكلف بمجرد الانتهاء من تقديرها وحسابها، حيث يعتبر هذا بمثابة قرار دون الحاجة إلى صدوره والالتزام به.

المطلب الثاني: تحصيل الضريبة [2]

يتضمن موضوع تحصيل الضريبة ثلاثة أمور:

- أجهزة التحصيل الضريبي.
- طرق التحصيل الضريبي.
- ضمانات التحصيل الضريبي.

الفرع الأول: أجهزة التحصيل الضريبي

ويصدر بإنشائها قرار إداري من قبل وزير المالية أو مدير القسم المالي في الوزارة ويعهد إليها بالقيام بعمليات التحصيل، وتشمل قرارات إنشائها تحديد موظفيها ومجالات أعمالهم ونشاطاتهم وكيفية تعاملهم مع المكلفين، وعلى طريقة إدارتها ومناطقها الجغرافية.

الفرع الثاني: طرق التحصيل الضريبي

وتتمثل في ثلاثة أساليب :

أولا: أسلوب التحصيل الإداري المباشر

حيث تتولى الإدارة ممثلة في أجهزتها الضريبة بالتحصيل المباشر لها من الأفراد المكلفين أو الشركات، أو المؤسسات المكلفة بدفع الضرائب.

[1]- غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، مرجع سابق، ص130.

[2]- نفس المرجع ، ص131.

ثانيا: أسلوب الدفع المباشر من قبل المكلفين أنفسهم

والذين يبادرون إلى دفع الضرائب بالذهاب بأنفسهم إلى أجهزة التحصيل الضريبي، أو إلى من يمثلها من الإدارات أو البنوك.

ثالثا: أسلوب الاقتطاع المسبق

حيث يكلف المسؤول عن جبايتها باقتطاعها من وعائها قبل تسليمه إلى صاحبه، ومن ثم يتسلم المكلف دخله صافيا مخصوما منه الضرائب المستحقة عليه وتصبح ذمته بريئة من دين الضريبة.

الفرع الثالث: ضمانات التحصيل الضريبي

من بين الضمانات الإجرائية الإدارية في تحصيل الضرائب ما يلي:

- امتياز دين الضريبة على غيره من الديون .
- حق الإدارة في الإطلاع على أوراق، ملفات، دفاتر وحسابات المكلفين.
- الحجز الإداري و الاقتطاع عند المنبع للضريبة من أموال المكلفين .
- عدم جواز المقاصة بين دين الضريبة وبين ديون المكلفين الأخرى.
- تكليف المكلف بتقديم الإقرارات المالية عن نشاطاته المالية والتجارية .
- فرض العقوبات على المكلفين الممتنعين عن الدفع .
- دفع المكلف للضريبة مسبقا، وقبل المطالبة باستردادها، وخاصة عند الزيادة عن مقدارها عملا بالقاعدة: ادفع ثم استرد.
- إعطاء حوافز في شكل خصومات أو مكافآت للملتزمين بدفعها .
- عدم وقف دفع الضريبة في أحوال رفع دعاوى بالتظلم منها.

المبحث الثالث: أنواع الضرائب

المطلب الأول: الضرائب الموحدة والضرائب المتعددة[1]

تعتمد الدولة في سياستها لفرض الضرائب على أحد النظامين هما: نظام الضرائب الموحدة ونظام الضرائب المتعددة، فحسب نظام الضرائب الموحدة تلجأ الدولة إلى فرض نوع رئيسي من الضرائب مثل اعتماد الدولة على فرض ضريبة على الدخل حيث تأتي متحصلاتها في المرتبة الأولى وبجانب ذلك هناك أنواع أخرى مثل ضريبة

[1] – محمد أبو نصار، محفوظ المشاعلة، **محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق**، دار وائل للنشر، الأردن، 2000، ص11.

التركات وضريبة العقارات حيث تكون حصيلتها ضئيلة جدا، ويتميز نظام الضرائب الموحدة بانخفاض تكاليف تطبيقه والقدرة على التمييز بين المكلفين ومراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية لهم، أما الضرائب المتعددة فبموجبه تعتمد الدولة على عدة أنواع من الضرائب من أجل الحصول على الإيرادات اللازمة مثل: الضريبة على المبيعات والواردات، ويعتبر هذا النظام الأكثر استعمالا لدى معظم الدول في الوقت الحاضر نظرا لما تتميز به من مرونة في تطبيق سياسات الدولة الاقتصادية والاجتماعية.

المطلب الثاني: الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة [1]

تتخذ التشريعات الضريبية الحديثة من الأموال كالدخل، ورأس المال وعاء لها، فتقتطع الضرائب منها بشكل مباشر أو غير مباشر.

أولا: الضرائب المباشرة

وهي التي تقتطع مباشرة من دخل أو رأس مال المكلف، وتنصب مباشرة على ذات الثروة و من أشهر أنواعها: الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال.

ثانيا: الضرائب الغير مباشرة

وهي التي تقتطع بطريقة غير مباشرة من دخل أو رأس مال المكلف، وتنصب على استعمالات الثروة، ومن أشهر أنواعها: ضرائب الإنتاج، ضرائب الإنفاق، ضرائب التداول والضرائب الجمركية.

فالضرائب المباشرة تنصب على وجود المال أو الدخل، تصرف به صاحبه أم لم يتصرف، استعمله أم لم يستعمله.

أما الضرائب غير المباشرة فلا تنصب على وجود المال، وإنما على استعمالاته، فإذا استعمله صاحبه و تصرف به وجبت عليه الضريبة غير المباشرة، فهذه الضريبة تتبع الثروة في تنقلاتها ومراحل استعمالها، كالضريبة على الإنتاج، الضريبة على الاستهلاك، الضريبة على التداول، الضريبة على التسجيل والضريبة على الاستيراد والتصدير أي الضريبة الجمركية .

المطلب الثالث: الضرائب الشخصية والضرائب على الأموال[2]

تعرف الضرائب الشخصية بأنها الضرائب التي يراعى عند فرضها حالة المكلف الاجتماعية والمالية، مثل كونه متزوج أو أعزب، عدد الأفراد الذين يتولى رعايتهم، كونه مستأجرا أو مالكا للبيت الذي يسكن فيه، مستوى

[1]- غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، مرجع سابق، ص 107، 108.

[2]- محمد أبو نصار، محفوظ المشاعلة، **محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق** ، مرجع سابق، ص 11.

دخله وغيرها مما شابه ذلك، ومن أمثلة ما سبق ضريبة الدخل حيث في معظم الدول هناك إعفاءات عائلية وشخصية تتناسب مع حجم عائلة المكلف وحجم نفقات التعليم والصحة التي يتكبدها.

أما الضرائب على الأموال فإنها تتخذ من الدخل أو المادة الخاضعة للضريبة أساسا لاحتسابها دون مراعاة أو تمييز لظروف المكلف الاقتصادية والاجتماعية التي سيتحملها ومن أمثلة ذلك الضرائب الجمركية والضرائب على المبيعات حيث تفرض نفس الضريبة على هذين النوعين على جميع مواطني الدولة وبغض النظر عن مستوى دخولهم أو حالتهم الاجتماعية.

وبالمقارنة بين الضرائب الشخصية والضرائب على الأموال نلاحظ أن الأولى هي أكثر تحقيقا للعدالة لأنها تراعي الظروف الشخصية للمكلف وبالمقابل فإن الضرائب على الأموال تمتاز بأنها أكثر مرونة في تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى إلى تحقيقها الدولة مثل حماية الصناعات المحلية بفرض ضرائب جمركية على الواردات للحد من بعض العادات غير المرغوب فيها في المجتمع كفرض ضريبة على السجائر والمشروبات الكحولية.

المطلب الرابع: الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية[1]

أولا: الضرائب النسبية

تعرف الضريبة النسبية بأنها "الضريبة التي تكون نسبتها ثابتة رغم تغير المادة الخاضعة لها" وبعبارة أخرى "هي التي يكون سعرها بنسبة ثابتة من وعاء الضريبة ،ومهما كانت قيمة هذا الوعاء" مثال ذلك: أن تفرض ضريبة على الدخل أو الثروة وبسعر 10% فيكون هذا المعدل ثابتا وواحد بالنسبة لجميع الدخول الصغيرة أو الكبيرة، الثابتة أو المتغيرة.

ثانيا: الضرائب التصاعدية

تعرف الضريبة التصاعدية "بأنها التي يتغير معدلها بتغير قيمة وعاء الضريبة، أي يزداد معدلها بزيادة المادة الخاضعة لها " وتزيد حصيلة الضريبة عادة بنسبة أكبر من تزايد قيمة وعاء الضريبة.

كما أنها غالبا ما تؤدي إلى خفض حجم الادخار نظرا لأنها تتناول الشرائح العليا لمداخيل الأغنياء.

[1] – غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، مرجع سابق، ص 104.

المبحث الرابع: أهداف الضرائب

في بداية القرن العشرين كان الهدف الوحيد للضريبة هو الهدف المالي حيث استخدمت السلطات العامة الضريبة للحصول على الإيرادات المالية لتغطية النفقات العامة ومع مرور الوقت اعتبرت للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية مختلفة بالإضافة إلى أهدافها المالية.

المطلب الأول: الأهداف المالية للضريبة[1]

الهدف المالي هو من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة يعد أحد غايات السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضرائب أي اتساع مسرح الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي،فالأمر مرتبط في الواقع بمستوى التطور الاقتصادي.

المطلب الثاني: الأهداف الاجتماعية للضريبة[2]

تعددت الأهداف الاجتماعية للضريبة خصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية، وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عامل الدخل والحد من استغلال الطبقات العاملة بالإضافة إلى ظهور مفاهيم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخل.

والدور الاجتماعي نادى به كل من جان جاك روسو في كتابه " العقد الاجتماعي " وألح عليه المفكر الاشتراكي كارل ماركس، حيث أشار إلى أهمية استعمال الضرائب لإعادة توزيع الدخل القومي بشكل عادي، ومن بين الأهداف التي حاولت الدول المعاصرة تحقيقها ما يلي:

- منع تكتل الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع: ويتم ذلك بطرق متعددة منها فرض ضريبة على الثروات وفرض ضرائب عالية على السلع الكمالية وعن طريق التصاعد في معدلات الضرائب.
- توجيه سياسة النسل في الدول: فالبلدان الأوربية مثلا تستخدم الضرائب في الإكثار من عدد السكان عن طريق تقسيم الضريبة على الدخول إلى أجزاء متساوية بقدر عدد أفراد الأسرة، وبالمقابل الدول الراغبة بتحديد النسل تقوم برفع معدل الضرائب على الدخول والمعدل يزداد بازدياد عدد أفراد الأسرة أو لا تعفي قوانين الضرائب الحد الأدنى للمعيشة من الضريبة كما هو الحال في كل من الهند والصين.

[1]- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، **أسس المالية العامة**، مرجع سابق، ص 152.

[2]- نفس المرجع، ص 153.

- معالجة أزمة السكن: حيث يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لحل مشكل السكن وذلك بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة محددة مثلا ، ويمكن أخذ على سبيل المثال ألمانيا حيث بعد الحرب العالمية الثانية فرضت ضريبة إضافية على العقارات القديمة وخصصت ثلاثة أرباع إيراداتها لإنشاء مساكن جديدة رخيصة الأجر.
- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة: من بين هذه الظواهر التدخين والكحول، حيث يمكن للسلطات العامة محاربة هذه الآفات المضرة عن طريق الضرائب و ذلك بفرض ضرائب مرتفعة على استيرادها و إنتاجها وبيعها.

المطلب الثالث: الأهداف الاقتصادية للضريبة[1]

تعتبر أهم أهداف الضريبة في عصرنا الحاضر، فالضريبة لا تقتطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والادخار و الاستثمار، لذلك تقوم الحكومات بتوجيه سياساتها الاقتصادية وحل الأزمات التي تتعرض لها عن طريق تشجيع فروع الإنتاج الضرورية ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الإنتاجية وذلك على النحو التالي:

أولا: استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية

كثيرة هي الدول التي استخدمت الضريبة كوسيلة لتشجيع قطاعات اقتصادية مثل قطاع السياحة أو الصناعة أو الزراعة فقامت بإعفاء تلك النشاطات من أي ضرائب إما بشكل دائم أو جزئي. ولقد لجأت لهذا الأسلوب الكثير من حكومات البلدان النامية لتشجيع الاستثمار الصناعي أو السياحي في بلادها، أو بعض البلدان المتطورة عندما ترغب في جذب رأس مال أجنبي لديها فتعفي الاستثمار المالي الأجنبي لديها من الضرائب. مثل سنغافورة وسويسرا.

ثانيا: استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي

تلجأ بعض الدول إلى الضريبة لمعالجة فترات الركود والانكماش حيث يقل الشراء والاستهلاك وتتكدس المنتجات، فتقوم الدولة بزيادة القوة الشرائية لدى أفراد الشعب من ذوي الدخول المتدنية وذلك بتخفيض معدل ضريبة الدخل في أجزائها الأولى ورفع الإعفاء الضريبي خصوصا على الضرائب المتعلقة بالحاجات الأساسية كالخبز والحليب.

[1]- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، **أسس المالية العامة** ،مرجع سابق، ص 152.

وحتى في فترة الازدهار يمكن استخدام الضريبة كوسيلة اقتصادية بتقليل الإنفاق الحكومي ورفع الضرائب على المداخيل وعلى السلع لتخفيض القوة الشرائية عند الأفراد وكبح الإنفاق الخاص، وتخفيض الضرائب على رأس المال والادخار لتعطي دفعا للمشاريع الإنتاجية وهذه الإجراءات يجب أن تكون ضمن سياسة اقتصادية متكاملة.

ثالثا: استخدام الضريبة لمنع التمركز في المشاريع الاقتصادية

إن ظهور الشركات متعددة الجنسيات يعد من مظاهر التمركز الاقتصادي، ويمكن استخدام الضريبة كوسيلة لمحاربة مثل هذا التمركز، وذلك يتم عن طريق فرض ضرائب خاصة على اندماج الشركات التي تتجه نحو التمركز حيث تفرض هذه الضرائب على كل مرحلة من مراحل الإنتاج مما يزيد من تكلفة السلعة المنتجة ويحد بالتالي من ظاهرة التمركز والتكتل في النشاط الاقتصادي.

رابعا: استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار

ويتم ذلك عندما تعفي الدولة عائدات سندات التنمية التي تصدرها من أي ضرائب لتشجيع شراء مثل هذه السندات، أو تخفيض الضريبة على الودائع في صناديق الادخار أو أي استثمار مالي يدعم الاقتصاد الوطني.

المطلب الرابع: الأهداف السياسية للضريبة[1].

تتمثل الأهداف السياسية في جانبين:

أولا: الجانب الداخلي

حيث تعتبر الضريبة كأداة في يد السلطة الحاكمة أو بعض القوى الاجتماعية المسيطرة على الحكم لممارسة نفوذها على باقي المجتمع.

ثانيا: الجانب الخارجي

حيث تعتبر الضريبة كأداة تستعمل من أجل تسهيل المعاملات التجارية مع بعض الدول عن طريق منح تسهيلات جمركية كالإعفاءات وتقديم بعض الامتيازات الضريبية، كما يمكن أن تستعملها الدولة للحد أو لمقاطعة منتجات أو سلع دول أخرى كرفع الرسوم الجمركية من أجل تحقيق أغراض سياسية.

[1] – مهني إيمان، **النظام الجبائي الجزائري وأثره على التحصيل الجبائي**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، الجزائر، 2006، ص 13.

المبحث الثاني: ماهية السياسة الجبائية

تعتبر الدولة المسير الأساسي للاقتصاد العام، وذلك بإيجادها لأمثل الطرق لتسييره، وهذه الطرق والأساليب لا يشترط أن تكون مباشرة فقط وإنما كذلك من خلال جعل الجانب التنظيمي والتشريعي يرقى إلى مستوى عالي من التحكم، حيث أن السياسة الجبائية تعتمد في الحكم على مدى نجاحها أو فشلها على مؤشر النظام الضريبي، فهو يعتبر الترجمة العملية لها.

المطلب الأول : مفهوم السياسة الجبائية

- تعرف السياسة الجبائية باعتبارها برنامج تخططه وتنفذه الدولة عن عمد مستخدمة فيه أنواع وأساليب وفنون الضرائب لإحداث أثار مرغوبة وتجنب أثار غير مرغوبة على كافة متغيرات النشاط الاقتصادي ،الاجتماعي والسياسي مساهمة في تحقيق أهداف المجتمع[1].
- تعد السياسة الجبائية جزء من السياسة الاقتصادية وهي مجموعة البرامج التي تخططها الحكومة وتنفذها لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية ،السياسية والاجتماعية، أو على أنها مجموعة التدابير ذات النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية[2].
- كما تعتبر السياسة الجبائية مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي من جهة ثانية.

وتعتمد السياسة الجبائية على عدة محاور:

- تحديد الأولويات التي يسعى إلى تحقيقها النظام الضريبي في المدى الطويل والقصير.
- المزج بين مختلف الأدوات الممكن استخدامها عند بناء الهيكل الضريبي باختيار الضرائب المناسبة للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية.
- تحديد المعدلات التي يمكن أن تحقق في ذات الوقت المردودية مع باقي الأهداف الاقتصادية والاجتماعية[3].

وكتعريف شامل للسياسة الجبائية: فهي مجموع الإجراءات والتدابير المتخذة والمخططة من طرف الحكومة لتغطية النفقات العمومية وتحقيق جل الأهداف الاجتماعية من الناحية المالية.

---

[1]- حامد عبد المجيد دراز، **النظم الضريبية**، دار النشر الثقافة، الإسكندرية، 2003، ص 18.

[2]- مرسي السيد حجازي، يونس احمد البطريق، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص 22.

[3]- نفس المرجع.

المطلب الثاني: أدوات السياسة الجبائية

تعتمد السياسة الجبائية على مجموعة من الأدوات التي أصبح يعبر عنها في الأدبيات الضريبية بـ"الإنفاق الضريبي" وهي عبارة عن تخفيفات تمس المعايير الجبائية النمطية.

- تصنف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية النفقات الجبائية (الضريبية) إلى خمس مجموعات:

- التخفيضات الضريبية.
- القرض الضريبي.
- التخفيضات الخاصة بالمعدلات.
- تأجيل مواعيد الدفع.
- الإعفاءات الضريبية.

وتشكل النفقات الضريبية اليوم موضوع نقاش حاد، إذ ينظر إليها على أنها مصدر من مصادر تعقيد الأنظمة الضريبية، تهيأ المناخ الملائم للبحث عن مزايا قصد التهرب الضريبي، ويصعب إخضاع المزايا الممنوحة لمنطلق الرشادة، وعادة ما يتم استخدام النفقات الضريبية في إطار دعم الاستثمار، الادخار وخلق أو التكييف الهيكلي للمؤسسات[1].

نشير إلى أهم الأدوات المستخدمة من قبل السياسة الجبائية لتحقيق أهدافها:

أ- الإعفاء الضريبي:

هو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجبة السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة، وتكون هذه الإعفاءات دائمة أو مؤقتة، فالإعفاء الدائم هو إسقاط حق لدولة في مال المكلف طالما بقي سبب الإعفاء قائما، ويتم منح الإعفاء المؤقت وهو إسقاط لحق الدولة في مال المكلف لمدة معينة من حياة النشاط المستهدف بالتشجيع (وعادة ما يكون في بداية النشاط، ويمكن أن يكون هذا الإعفاء كليا، بمعنى إسقاط الحق طوال المدة المعينة كإعفاء المؤسسات العاملة في الجنوب الكبير في الجزائر(ولايات إدرار، تندوف، تمنراست، اليزي) من الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الرسم العقاري لمدة عشر سنوات ، وقد يكون إعفاء جزئيا، وهو إسقاط جزء من الحق لمدة معينة كإعفاء المؤسسات العاملة في الطوق الثاني من الجنوب (ولايات بشار، ورقلة، الوادي، البيض، النعامة، بسكرة، غرداية، الاغواط والجلفة) من 25% من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات تبعا لشكلها القانوني.

[1]- عبد المجيد قدي، **مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص ص 170- 174.

ب- التخفيضات الضريبية:

وتعني إخضاع الممول لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة أو تقليص وعاء الضريبة مقابل الالتزام ببعض الشروط، كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها، أو التخفيضات الممنوحة لتجار الجملة على الرسم على النشاط المهني نظير التزامهم تقديم قائمة بالزبائن المتعامل معهم والعمليات التي تم انجازها معهم لصالح مصلحة الضرائب.

ج- نظام الإهتلاك:

يعرف الإهتلاك على أنه النقص الحاصل في قيمة الاستثمارات أو الأصول الثابتة نتيجة استخدام أو مرور الزمن أو الإيداع التكنولوجي، ويعبر عن القسط السنوي من القيمة الكلية للأصل بقسط الإهتلاك، ويطرح هذا القسط من الدخل الخاضع للضريبة وبالتالي يصبح العبء الضريبي أقل مقارنة بحجم الدخل الخاضع للضريبة قبل الإهتلاك، ويعتبر الإهتلاك مسألة ضريبية بالنظر إلى تأثيره المباشر على النتيجة من خلال المخصصات السنوية، التي يتوقف حجمها على النظام المرخص استخدامه (ثابت، متزايد، متناقص)، وكلما كبر حجم هذه المخصصات في بداية حياة الاستثمار، خاصة في فترات التضخم كلما اعتبر ذلك امتيازا لصالح المؤسسة، إذ بفضله تتمكن من تجديد استثماراتها ودفع ضرائب اقل، فضلا عن كون الإهتلاك عنصرا أساسيا من عناصر التمويل الذاتي للمؤسسة، ففي الجزائر منذ 1989 تم السماح باعتماد ثلاثة أنماط للإهتلاك حسب شروط وظروف يحددها القانون، ويمكن تعدد أنظمة الإهتلاك المؤسسات من اختيار النظام الأكثر ملائمة لظروفها ويدفعها إلى المبادرة التي هي في الواقع روح التسيير الحديث وأساس تطور المؤسسات ونموها.

د- إمكانية ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة:

وتشكل هذه التقنية وسيلة لامتصاص الآثار الناجمة عن تحقيق خسائر خلال سنة معينة، وهذا بتحميلها على السنوات اللاحقة حتى لا يؤدي ذلك إلى تآكل رأسمال المؤسسة.

هـ- التحفيزات الأخرى الممنوحة للاستثمار:

بالإضافة إلى ما تم ذكره أعلاه من تحفيزات ضريبية مختلفة والتي تتعلق أساسا بفترة الإنجاز للمشروع الإستثماري، إلا أن الدول تمنح تحفيزات ضريبية للمشاريع الإستثمارية حتى قبل الشروع في الإنجاز أو حتى بعد عملية الإنجاز، فقد تكون هناك تحفيزات ضريبية مرتبطة بفترة تأسيس وإنشاء المشروع الإستثماري، وهذه التحفيزات تتمحور حول:

- منح إعفاءات أو تخفيضات في رسوم التسجيل والتأسيس للمستثمر، فهذا الأخير عادة ما يقدم طلبات للجهات المختصة وكذا أوراق التأسيس للمشروع ويتم في كثير من الأحيان توثيق هذه الطلبات والوثائق وسداد العديد من الرسوم والغرامات الجبائية. وفي إطار هذا النوع من التحفيز يتم إعفاء المستثمر من سداد الرسوم

والضرائب المتعلقة بتوثيق وتسجيل المشروع وكذا مختلف الإجراءات اللازمة على غرار الإعفاء من رسوم الإشهار وعقود التأسيس[1].

بعد القيام بتأسيس المشروع الإستثماري تأتي مرحلة التجهيز بالمعدات والأدوات والوسائل اللازمة لبدأ عملية استغلال المشروع، وفي هذه الحالة يتم إعفاء الأصول الرأسمالية والمعدات والأدوات والتركيبات ووسائل النقل والمواد الأولية اللازمة لتجهيز المشروع الإستثماري و بدأ عملية التشغيل المستوردة من الضرائب الجمركية، كما يجب أن تمتد الإعفاءات الجمركية إلى كافة ما يستورده المشروع أثناء حياته من مستلزمات إنتاج ومواد وآلات وقطع غيار ووسائل نقل تتناسب مع طبيعة المشروع الإستثماري، فمنح الإعفاء من الضرائب الجمركية يشجع المستثمرين الأجانب على استيراد أحدث الآلات، ومتابعة التطورات التكنولوجية ومسايرة الجديد منها[2].

أما عند القيام بالإنتاج لمختلف أنواع السلع والبضائع فإن الدول وبغرض تشجيع التصدير فإنه يتم منح العديد من التحفيزات الضريبية، فمثلا يمكن للمشاريع التي تقوم بعمليات التصدير أن تستفيد من إعفاء ضريبي على الدخل المتأتي من عملية التصدير مع الأخذ بعين الإعتبار جملة من الشروط التي يجب توفرها في السلعة أو الخدمة التي تكون محل تصدير، مثلا كأن لا تكون عبارة عن مواد أولية. هذا وما نود الإشارة إليه أن هذا النوع من التحفيز الضريبي لا يكون ذا فعالية إذا تعلق الأمر بالمستثمر الأجنبي إلا في حالة كون الإعفاء الضريبي الممنوح له غير ملغى في بلده الأصلي[3].

كما قد تمنح امتيازات جبائية في هذا الصدد وتكون متعلقة بالإعفاء من الحقوق الجمركية على الواردات من المواد الأولية والوسائل والتجهيزات التي تدخل مباشرة في إنتاج السلع والمنتجات الموجهة إلى التصدير، كما قد تتعلق هذه التحفيزات بالضرائب على رقم الأعمال والرسم على القيمة المضافة، وتعتمد الدول على هذا النوع من التحفيز بغية زيادة قوة المشروعات الإستثمارية المقامة فيها على الإنتشار في الأسواق الخارجية " الإنتشار في حجم المبيعات" وتمتين القدرة على المنافسة.

يبقى أن نجاح هذه الأدوات يتوقف على عاملين:

- اعتبار الضريبة جزءا من مناخ استثماري عام تتداخل عناصره و تتشابك إلى حد كبير، منها الاستقرار السياسي، استقرار العملة، إمكانية التحويل التجاري للعملة، نطاق السوق وحجمه وطبيعة النظام المصرفي والمالي القائم، درجة تطور الهياكل القاعدية ووسائل الاتصال.

[1]- مرسي السيد حجازي، يونس احمد البطريق، **النظم الضريبية**، مرجع سابق، ص 258.

[2]- حامد عبد المجيد دراز، **السياسات المالية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999 ، ص ص 233،234.

[3]- محمد بن الجوزي، **الإصلاحات الجبائية وانعكاساتها الاقتصادية والمالية في الجزائر**، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1998، ص 6.

- الزمن الذي تم فيه استخدام هذه الأدوات، وتجارب المؤسسات مع المزايا الضريبية يرتبط بالمرحلة التي يمر بها الاقتصاد، ودرجة المخاطر التي يمكن للمؤسسة تحملها على ضوء الفوائد المنتظرة، ففي أوقات الخروج من الأزمة يكون هناك ميل أكبر للاستفادة من المزايا وحوافز الاستثمار[1].

المطلب الثالث: أهداف السياسة الجبائية

تتجلى أهداف السياسة الجبائية فيما يلي:

أ- توجيه الاستهلاك:

تستعمل الضريبة كأداة للتأثير على السلوك الاستهلاكي من خلال تأثيرها على الأسعار النسبية للسلع والخدمات، فمثلا: فرض ضريبة مرتفعة على بعض السلع الضارة بالصحة من اجل تنشيط استهلاكها أو من اجل إحلال سلعة مكان سلعة أخرى، أو العكس تخفيض الضرائب على بعض السلع بغية تشجيع استهلاكها، كالسلع المنتجة محليا.

ب- توجيه قرارات أرباب العمل:

فيما يتعلق بالكميات التي يرغبون في إنتاجها، ذلك أن الضرائب يمكن استخدامها للتأثير على هيكل الاستثمارات بتوجيهها نحو قطاعات معينة ترغب في تشجيعها لقدرتها على خلق مناصب العمل، أو لقدرتها على إحلال الواردات، أو لكونها غير ملوثة للبيئة، كما أنها تعمل على توظيف الاستثمارات في مناطق مختلفة بغية خلق نوع من التوازن الجهوي أو تنمية مناطق معينة لاعتبارات خاصة، وفقا لظروف معينة، بهذا تكون الضريبة متغيرات هامة من متغيرات المناخ الاستثماري الذي تكون ملائمة عنصرا بارزا للاستثمار الأجنبي المباشر، وبهذا تعمل الحكومات على اعتدال أنظمتها الضريبية[2].

ج- زيادة تنافسية المؤسسات:

تؤثر الضريبة على تنافسية المؤسسات من خلال تأثيرها على عوامل الإنتاج فانخفاض الضرائب يساعد من جهة على زيادة الإنتاج ومن جهة أخرى على أسعار عوامل الإنتاج مما يعمل في النهاية على خفض التكاليف الكلية للإنتاج، ولهذا نجد الدول تسعى لزيادة تنافسية منتجاتها على مستوى الأسواق الخارجية، تقوم بإعفاء المنتجات المصدرة من الرسوم والحقوق الجمركية ومن الكثير من الضرائب المحلية كالرسم على النشاط المهني.

---

[1]- عبد المجيد قدي، **مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**، مرجع سابق، ص 175.

[2]- أيوب منصورين، **تفعيل السياسة الضريبية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود، بنوك ومالية، معهد العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2009، ص ص 43،44.

د- تصحيح إخفاقات السوق:

هناك ميل نحو انخفاض التكاليف الخاصة في حين أن التكاليف الاجتماعية ما فتئت تزداد والمتمثلة في تكاليف التلوث الصناعي، انكماش طبقة الأوزون وما إلى ذلك، ونظرا لوجود روابط بين الأنشطة الاقتصادية والبيئة تم الأخذ بعين الاعتبار هذا البعد في رسم السياسات الاقتصادية، وفي هذا الإطار تستخدم السياسة الجبائية لتصحيح هذه الآثار الخارجية وهذا برفع التكاليف الخاصة، بعد فرض الضريبة باعتبار لمستوى التكاليف الاجتماعية.

هـ- السياسة الجبائية كأداة للاندماج الاقتصادي:

هذا من خلال تنسيق الأنظمة الضريبية من خلال اعتماد نفس المدونة من الضرائب، تنسيق المعدلات، الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة، أنماط الإهتلاك المعتمدة، تبادل المعلومات بخصوص ظاهرة التهريب، لذا نجد دول كدول الاتحاد الأوروبي تعمل على توحيد أنظمتها الضريبية بشكل كامل لأنه من غير هذا التوحيد لا يمكن الحديث عن تكامل اقتصادي[1].

و- إعادة توزيع الدخل:

تؤثر السياسة الجبائية على الحصص النسبية للدخل القومي الموجه لمختلف الشرائح والفئات، وهذا في اتجاه تخفيض الفوارق بين المداخيل أين تقوم الضريبة بدور المصحح لحالة التوزيع الأولي، إلا أن تحقيق هذا الهدف يجعل أصحاب القرار أمام موقعين، إما كفاءة تخصيص الموارد وإما اختيار العدالة الضريبية.

ز- تمويل التدخلات العمومية:

وهذا الهدف الثابت والأصلي للضريبة ورغم وجود عدة إمكانات لتمويل الإنفاق العام، فان اللجوء إلى الضريبة يتميز بكونه إجراء غير تضخمي، خاصة إذا اعتمد على أنماط معينة من الضرائب، كالضريبة على الدخل التي تعمل على تقليص حجم المداخيل المتاحة للإنفاق الخاص، وحتى الضريبة على الاستهلاك فإنها تعمل على كبح الطلب.

ط- توجيه المعطيات الاجتماعية:

من خلال التحفيز على الزواج، تشجيع أو تنشيط الإنجاب، الوقوف به عند مستوى معين، وهذا ما يعرف بشخصية الضريبة التي تراعي الأوضاع والمواقف الاجتماعية، كما تلعب الضريبة دورا أساسيا في التخفيف من حدة بعض الأزمات كأزمات السكن والبطالة من خلال الإعفاءات الممنوحة لمداخيل الإيجار أو شراء الأراضي لبناء السكن أو تلك التخفيضات الضريبية الممنوحة للمؤسسات في إطار خلق مناصب عمل[2].

[1]- أيوب منصورين، ، **تفعيل السياسة الضريبية**، مرجع سابق، ص ص 43،44.

[2]- نفس المرجع، ص ص 44،45.

خلاصة:

إن للضريبة مكانة مهمة وخاصة في الدراسات المالية الحديثة بحكم كونها أهم مصادر الإيرادات المالية، فهي تعتبر فريضة نقدية تفرض على مداخيل الأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو معنويين والذين يقومون بأدائها للسلطات العامة بصفة نهائية وبدون مقابل.

والضريبة تحتم البحث عن وسائل تقنية تسهل استعمالها لتحسين المردود المالي والوصول إلى أهداف أوسع في مجال تطبيقها وفرضها محققة غايات السياسة الجبائية، و ذلك أدى إلى ضرورة إحداث إصلاحات على النظام الضريبي الجزائري بعد التسعينات.

الفصل الثاني

النظام الضريبي قبل وبعد الإصلاح

تمهيد:

لقد عرف الاقتصاد الوطني عدة عراقيل و اختلالات، خاصة تراجع أسعار البترول سنة 1986 وتراجع معدلات النمو، والتزايد في حجم المديونية الخارجية، مما دفع بالمسيرين إلى التفكير في إدخال إصلاح شامل وعميق على الاقتصاد الوطني لإنعاشه، وكذلك مراجعة علاقة الدولة بالاقتصاد.

وفي هذا السياق كرس دستور 1989 التوجه نحو اقتصاد السوق وذلك استجابة لضغط الهيئات المالية الدولية – صندوق النقد الدولي والبنك الدولي للإنشاء والتنمية– التي اشترطت تحرير الاقتصاد وتطبيق نظام اقتصاد السوق، لذلك تم إدخال إصلاح ضريبي فعلي والذي كان يهدف إلى نمو الاقتصاد وتحسين فعالية و مردودية الضريبة وكذلك تشجيع العمليات الاستثمارية وخلق مناخ ملائم لها.

المبحث الأول : النظام الضريبي قبل الإصلاحات في الجزائر

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

يعرف النظام الضريبي بأنه: "مجموعة من الضرائب والفرائض التي يلتزم رعايا دولة معينة في زمن محدد بأدائها للسلطة العامة على اختلاف مستوياتها من مركزية أو محلية ". [1]

كما أن هناك مفهومين للنظام الضريبي، الأول ضيق: هو يتمثل في مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المختلفة وذلك انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب قيمة الضريبة وأخيرا عملية تحصيلها، وهذا يتم بالتنظيم الفني لها.[2]

أما المفهوم الثاني، وهو أوسع: يتمثل في مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها معا وتفاعلها مع بعضها البعض إلى تجسيد كيان ضريبي معين، وفي هذه الحالة يصبح النظام الضريبي الترجمة العملية للسياسة الجبائية.

و كذلك يعتبر النظام الضريبي مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الجبائية.[3]

و تعتبر السياسة الجبائية للمجتمع جزء من سياسته الاقتصادية وهي " مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة، للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع".[4]

مما سبق يتضح لنا أن النظام الضريبي يقوم على ثلاث أركان رئيسية:

- أهداف محددة مشتقة من أهداف السياسة الضريبية السائدة.
- مجموعة من الصور الفنية المتكاملة للضريبة تمثل في مجموعها وسائل تحقيق الأهداف.
- مجموعة من التشريعات والقوانين الضريبية بالإضافة إلى بعض اللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية تمثل في مجموعها طريقة محددة يعمل من خلالها النظام الضريبي وأجهزته المختلفة.

ولقد تأثر النظام الضريبي الجزائري كغيره من الأنظمة الضريبية في مختلف الدول بنفوذ الدولة التي سيطرت عليها، وفي هذا المجال نجد النظام الضريبي الجزائري قد تأثر بالنظام الضريبي الفرنسي، رغم كل التعديلات والإصلاحات التي اعتمدها.

---

[1]- يونس احمد البطريق، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، مصر، 2001، ص 18.

[2]- مرسي سيد حجازي، **النظم الضريبية** ،مرجع سابق، ص 6.

[3]- نفس المرجع، ص 07.

[4]- سعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، مصر، 2000، ص 13.

ومن أهم ما تميز به هذا النوع من الضرائب في الجزائر ورغم إدخال ضريبة الدخل الإجمالي إلا أن هناك قصورا تشهده هذه الضريبة في أوعيتها المختلفة بحيث تخرج عن نطاق تطبيقها عدة أوعية ضريبية مما يحد من نمو حصيلتها.

يرجع هذا الخروج عن نطاق الإخضاع تارة إلى الصعوبات التقنية التي يصطدم بها عند تطبيقها أو بالضغط الذي تمارسه طبقات مستفيدة أو عمدا من طرف النظام الضريبي، الذي يقوم عن طريق السياسة التحريضية بمنح إعفاءات متنوعة من أجل تحقيق أهداف محددة.

المطلب الثاني: النظام الضريبي والواقع الاقتصادي والاجتماعي

تعتبر الجباية وسيلة للتنظيم الاقتصادي و الاجتماعي و أداة لتحصيل الضرائب والرسوم لصالح الدولة والجماعات المحلية وهذا لم يتحقق لدى النظام الضريبي الجزائري لأنه ورث عدد كبير من الضرائب سواء منها مباشرة أو غير مباشرة والتي كانت تساعد على الضغط الاستعماري، وقد ورثت الجزائر هذا النظام الهش عن فرنسا ولم يتعرض لأي تطوير أو تغيير منذ عام 1962 بالإضافة إلى أن جميع التعديلات والتغييرات التي طرأت على قوانين المالية قبل الإصلاح الضريبي منذ سنة 1962 ليست بالمعمقة بل على العكس أدت هذه الأخيرة إلى تعقد النصوص الجبائية وميكانيكية تطبيقها التي لم تتوافق مع الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للدولة.

لم تقم السلطات التشريعية بتعديلات عميقة على مستوى الجباية العادية نتيجة اعتماد المصالح المالية على الجباية البترولية، لذا اعتبرت الجباية البترولية بمثابة مورد رئيسي لإيرادات الدولة لكن هذا الأمر لم يستمر نتيجة لانخفاض أسعار البترول في الأسواق، ولم يتنبأ مخطط التنمية ولا برامج الاستيراد لسنة 1986 بخطورة هذا الوضع المتمثل في تدني وانخفاض أسعار البترول، وقد أدى هذا الحدث إلى نقص الوسائل المالية للاستيراد وارتفاع في أسعار المواد الغذائية والتي تعتبر من الأمور الأولى التي تقوم باستيرادها الجزائر.

وقد أدى هذا الاختلال بين قلة الوسائل المالية للاستيراد وارتفاع في أسعار المواد الغذائية إلى عدم التوازن في الاقتصاد الوطني ولهذا عرف الاقتصاد الوطني تقهقرا وضعف النشاط الاقتصادي (انخفاض الإنتاجية وزيادة البطالة) بسبب عدم تشجيع القطاع الصناعي والزراعي نتيجة الاعتماد على الريع البترولي الذي طغى على المصادر الأخرى للموارد المالية، ولم يأخذ بعين الاعتبار احتياطات التعاقدات المالية.

ولذا يمكن القول أنه لا يمكن اعتبار المداخيل البترولية كمصدر تمويل على المدى الطويل لأن هذه السياسة الاقتصادية للدولة أدت إلى ظهور البطالة والتضخم الذي قدر بـ 20% وانخفاض قدرة الشراء بنسبة 15% في سنتي 1987 و1988 ونتيجة لهذا الاضطراب في الاقتصاد وازدياد عدد العاطلين عن العمل حيث قدر بـ 1.5 مليون شخص سنة 1990 وكذلك الضغوطات الصعبة لظاهرة التضخم التي ارتفعت بمرور السنوات مما أدى إلى عدم توازن الاقتصاد الكلي وهذا أدى بدوره إلى عدم التوازن في الميزانية العامة للدولة بارتفاع سريع في النفقات العامة مما أدى إلى أزمة اقتصادية مالية.

نستخلص من كل ما ذكرنا سالفا أن النظام الضريبي الموروث لم يلاءم الحقيقة الاقتصادية والاجتماعية للدولة.

المطلب الثالث: سلبيات النظام الضريبي

لم تعرف الجباية الجزائرية الموروثة عن الاستعمار تطورا منذ سنة 1962 إلى غاية 1992 وذلك ناتج عن اعتماد الدولة على الجباية البترولية التي اعتبرت المصدر الأساسي لإيرادات الدولة.

لكن أزمة الثمانينات التي عرفت فيها أسعار البترول انخفاضا كبيرا و مست إيرادات الدول النامية المعتمدة على الجباية البترولية، دفعت بالجزائر إلى التوجه والاهتمام أكثر بالجباية العادية، وقد قامت ببعض الإجراءات لإصلاح النظام الضريبي لكن هذه الإصلاحات لم تكن معمقة، فقد واجهت هذه التحولات والإصلاحات الضريبية بعض العراقيل التي وردت في بعض النصوص، حيث أن هذه الأخيرة فاقت حقيقة الاقتصاد الاجتماعي للدولة وذلك لوجود بعض الصعوبات في ميدان التطبيق والإدارة فقد كشفت هذه الصعوبات والعراقيل سلبيات النظام الضريبي القائم وسنتطرق لأهم السلبيات التي ميزت النظام الضريبي الجزائري فيما يلي:

أولا: تعدد الضرائب

عرف النظام الضريبي الجزائري بتعدد الضرائب، كالضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، الضريبة على الاستغلاليات الزراعية، الرسم على النشاط الصناعي والتجاري وغيرها.

ثانيا: تكرارية الرسوم

هذا المشكل موجود بشكل ملاحظ في الجزائر حيث ينجم عن عدم التفاهم ما بين المنظم والإدارة الجبائية، وقد كانت في أغلب الأحيان تفرض ضريبة على المداخيل من مرتين إلى ثلاث مرات مما ينجم عن ذلك الغش الضريبي أو التنازل عن مجموعة الأنشطة التي كانت مقامة.[1]

ثالثا: تعدد النصوص الجبائية

أدى تعدد النصوص الجبائية إلى عدم معرفة المكلف بدفع الضريبة بالضرائب الواجب دفعها وذلك لاختلاف المعايير التي تظهر نتيجة لقوانين المالية والتي تبطل بعض الضرائب وتفرض ضرائب جديدة لم تكن موجودة من قبل أو تزيد من نسبة بعض الضرائب وتنقص من البعض الآخر لذا فإن المواطن المكلف بدفع الضريبة يجد نفسه أمام صعوبات لمتابعة تطور النظام الضريبي.

[1] – صفار باتي غلام الله، صخري أمين، **الإصلاح الضريبي ودوره في تشجيع الاستثمار**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، الجزائر، 2004، ص 33.

المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي

تتميز الأنظمة الضريبية الفعالة بتطورها المستمر تبعا للتحولات الاقتصادية والاجتماعية والمالية، لذلك فهي تطبق خلال فترة زمنية ثم تصبح غير مناسبة مما يقتضي تعديلها وإصلاحها سواء تعلق الأمر بالدول المتقدمة أو النامية، ومع توجه الاقتصاد الوطني من اقتصاد مخطط مركزيا إلى اقتصاد السوق أصبح النظام الضريبي المعمول به لا يتلاءم مع التوجه الجديد وذلك لما في النظام السابق من عيوب ونقائص تؤثر سلبا على تجسيد الإصلاحات الاقتصادية التي انتهجتها الجزائر.

المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي

تعني كلمة الإصلاح اصطلاحا التغيير، أي تغيير وضعية من شكل ومستوى معين إلى شكل ومستوى أحسن، سواء كان هذا التغيير كلي أو جزئي، أي أنه يمس كل أركان النظام القائم أو بعض أركانه فقط، فالإصلاح الضريبي هو عملية تغيير تمس الإدارة والنظام الضريبي معا.[1]

أيضا يمكن تعريفه على أنه تلك الإجراءات التي تهدف إلى تغيير الوضع الحالي من أجل الوصول إلى وضع أحسن، كما يمكن تعريفه على أنه إصلاح الهيكل التنظيمي للجهاز الضريبي بغية الوصول إلى ضغط ضريبي منخفض، وتشجيعا للاستثمارات ووضع آليات للتقليل من التهرب الضريبي، أو هو إبدال نظام ضريبي ذو نقائص بنظام ضريبي يتماشى مع الظروف الراهنة ويعالج تلك النقائص.[2]

المطلب الثاني: دوافع وأهداف الإصلاح الضريبي

إن الوضعية التي عاشها الاقتصاد الجزائري في نهاية الثمانينات وبداية التسعينات والتحولات التي عرفها بانتقاله من الاقتصاد المخطط إلى الاقتصاد الحر، جعلت النظام الضريبي القديم لا يواكب ولا يتماشى مع المستجدات الحديثة ولا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية، مما أدى إلى ضرورة إصلاح النظام الضريبي القديم.

[1] – عوفي حكيمة، عوفي جهيدة، **الإصلاح الضريبي ودوره في إنعاش الاقتصاد الوطني**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص مالية، الجزائر، 2005، ص 51.

[2] – الحاج جبار، العربي عبد الصمد مهدي، **أثر النسب الضريبية في التحصيل الضريبي**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية تخصص مالية، جامعة الجزائر، 2002، ص 34.

الفرع الأول: دوافع الإصلاح الضريبي

أولا: تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي

لقد عرف النظام الضريبي بتعقده نتيجة لتنوع الضرائب وتعدد معدلاتها إضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها وهذه العوامل جعلت النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه مما صعب مهمة إدارة الضرائب والمكلفين معا، حيث أن تعدد الضرائب ومعدلاتها جعلت الإدارة لا تعرف نوع الضرائب الخاضع لها كل مكلف وأحيانا تخضع نفس الوعاء للضريبة عدة مرات، كذلك بالنسبة للمكلف فإنه لا يعرف نوع الضرائب التي يخضع لها ولا كيفية حساب قيمة الضريبة وهذا ما يدفع به إلى التملص من دفعها.

فمثلا الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية تغيرت أربع مرات من 60% إلى 50% ثم 55% ثم خفضت إلى 50% وذلك خلال المدة من 1985 إلى 1991.[1]

والجدول التالي يوضح هيكل النظام الضريبي قبل الإصلاحات الضريبية لسنة 1992:

[1] – حاج زيان سارة، **الإصلاحات الجديدة في النظام الجبائي الجزائري**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية تخصص مالية، جامعة مستغانم، 2009، ص 27.

جدول رقم (1): النسب المئوية للضرائب قبل الإصلاحات لسنة 1992

الضريبة	المعدل
I. الضرائب المباشرة:	
– الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية	%55
– الضريبة على الأرباح غير التجارية	%25
– الضريبة التكميلية على الدخل	حسب جدول تصاعدي
– الضريبة على إيرادات الديون والودائع والكفالات	%18
– المساهمة الوحيدة الفلاحية	%04
– الضريبة على الرواتب والأجور	%30 المدة ما بين 6 و9 سنوات
– الضريبة على فائض القيمة	%40 المدة ما بين 3 و6 سنوات
– الدفع الجزافي	%06
– الرسم على النشاط الصناعي والتجاري	%2.55
– الرسم على النشاط غير التجاري	%6.05
II. الرسوم المماثلة الخاصة:	
– الرسم العقاري على الأملاك المبنية	%40
– الرسم على السيارات السياحية	حسب جدول وفق عمر السيارة
– رسم خاص على ملكية القوارب السياحية	حسب جدول تصاعدي
III. الضرائب غير المباشرة:	
– الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج	10 معدلات تتراوح بين 07% و08%
– الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات	08 معدلات تتراوح بين 02% و30%
– الضرائب الغير مباشرة على الاستهلاك (الكحول،التبغ،الكبريت،البنزين،الذهب،الفضة،البلاتين)	حسب جدول تفصيلي

المصدر: ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر** ، منشورات بغدادي، الجزائر، 2003، ص 21.

إن تغير النظام الضريبي تجسد في تطور المعدلات الضريبية بالإضافة إلى إلغاء بعض الضرائب وإنشاء ضرائب أخرى جديدة، والجدول التالي يوضح أهم التعديلات الضريبية خلال الفترة 1962-1991 :

جدول رقم (2): أهم التعديلات الضريبية خلال الفترة 1962 – 1991

السنة	التعديلات
1963	– إلغاء نظام الإعفاء للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج الخاص بالعمليات القائمة بين المنتجين وتعويضه بنظام المدفوعات بالأقساط.
1965	– إدخال نظام الاقتطاع من المصدر للضرائب على الأجور.
1969	– إعفاء عدة قطاعات من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والمتمثلة فيما يلي: القطاع الفلاحي، القطاع السياحي، القطاع السينمائي، قطاع الري. – دمج الضريبة على الأرباح الفلاحية والرسم على النشاط الفلاحي في ضريبة واحدة هي الضريبة الجزافية الفلاحية. – تشكيل لجنة طعون خاصة بالضرائب المباشرة.
1970	– إلغاء نظام الإهتلاك المتناقص. – تغيير في مدة نقل الخسائر التي أصبحت لا تتجاوز 3 سنوات بعدما كانت 5 سنوات.
1971	– إحداث تقنية جديدة للرقابة الضريبية على الأرباح غير التجارية إلا أن هذه التقنية ألغيت سنة 1972 لعدم فعاليتها.
1974	– تعويض الضريبة السابقة للقطاع الفلاحي بضريبة جديدة تدعى الرسم الإحصائي على مداخيل الأرض.
1975	– إنشاء ضريبة على إيرادات الديون والودائع والكفالات والتي عوضت الضريبة السابقة وهي الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة. – إخضاع وحدات المؤسسة للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية عوض المؤسسة الأم. – إعفاء القطاع الفلاحي من الضريبة حيث ألغي الرسم الإحصائي على مداخيل الأرض.
1977	– إنشاء ضريبة المساهمة الوحيدة الإجمالية والتي ألغيت سنة 1981.
1979	– وضع جدول جديد خاص بالضريبة على الرواتب والأجور.

1982 إلى 1986	– تقرير عدة إعفاءات ضريبية بهدف تشجيع الصادرات خارج المحروقات وتحقيق التوازن الجهوي. – تخفيض معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من 60% إلى 50%، وقد تم وضع معدل مخفض قدر بـ 20% على الأرباح المعاد استثمارها. – تخفيض معدل الضريبة التكميلية على الدخل من الحد الأقصى 80% إلى 60%. – وضع عدة رسوم خاصة. – إنشاء الضريبة الوحيدة الفلاحية بعدما كان القطاع الفلاحي معفى من أي ضريبة منذ سنة 1975. – تعديل معدل الضريبة على دخل الشركات الأجنبية، بحيث حدد ذلك المعدل ب 06% بعدما كان 04% . – وضع جدول جديد للضريبة على الرواتب والأجور. – إنشاء ضريبة جديدة على العقار وهي ضريبة على دخل ترقية العقار التي تعوض الضرائب السابقة وقد حدد المعدل العادي لهذه الضريبة بـ 25% أما المعدل المخفض فيقدر بـ 15%.
1988	– رفع معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من 50% إلى 55%. – إعفاء من الضرائب على الأرباح لمدة 3 سنوات من تاريخ الشروع في العمل لوحدات الصيانة والترميم الصناعي. – إعفاء المكلفين الممارسين لأعمال حرة و لا يتجاوز ربحهم 14.400 دج من الضريبة على الدخل.
1989	– تخفيض الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من 55% إلى 50%. – تقرير فرض الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية على مستوى المؤسسة ككل. – تمكين المؤسسة من اعتماد أشكال جديدة للإهتلاك هي: الإهتلاك التنازلي و الإهتلاك التصاعدي. – عدم إخضاع التنازلات الداخلية للرسم على النشاط الصناعي والتجاري. – إعفاء الأنشطة في القطاع السياحي لمدة 6 سنوات من تاريخ إنشاء المؤسسة من الضريبة على الأرباح ولمدة 10 سنوات بالنسبة للضرائب الأخرى. – إعفاء من الدفع الجزافي لمدة 3 سنوات الأولى لتشغيل العامل وتخفيض الضمان الاجتماعي من 27% إلى 7%.

1990	– تعديل سلم الاقتطاع بالنسبة للضريبة على الدخل التكميلي بحيث أصبح الدخل المعفى من الضريبة لا يتجاوز 18.000دج بينما أعلى معدل يساوي 50%الموافق للدخل الذي يزيد عن 400.000 دج. – تأسيس ضريبة جديدة على الأجراء الذين يتقاضون مداخيل أخرى ناتجة عن نشاطات أخرى، والتي تسمى بالضريبة على الدخل الإضافي. – تأسيس ضريبة سنوية للتضامن على الثروات المنقولة المبنية وغير المبنية المملوكة للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للقانون الخاص. – تأسيس ضريبة سنوية على الملكية العقارية ذات الاستخدام التجاري، تتحدد أوعيتها على أساس القيمة الحقيقية. – إعفاء النشاطات المعلق عن أولويتها في إطار المخططات الوطنية من الدفع الجزافي. – تأسيس ضريبة سنوية على امتلاك الآليات المستعملة في قطاع البناء والأشغال العمومية وذلك بمعدل 10%. – تأسيس رسم على السيارات الصناعية، وتحدد قيمته وفق عمر السيارة حسب جدول محدد في ذات القانون. – تأسيس رسم جديد على الإشهار في الصحافة المكتوبة أو المسموعة أو المرئية بمعدل 04% على أساس السعر المقيد في فاتورة الإشهار.
1991	– إعفاء المؤسسات التي تقدم خدمات ثقافية وإعلامية من الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية لمدة 3 سنوات ابتداء من سنة دخولها حيز الاستغلال. – إعفاء المؤسسات التي تمارس نشاط تربية الأسماك من الضريبة على الأرباح لمدة 10 سنوات ابتداء من سنة دخولها حيز الاستغلال. – تعديل جدول الاقتطاع بالنسبة للضريبة على الدخل الإضافي، بحيث الدخل المعفى يساوي21.600 دج بينما أعلى معدل يساوي 55% الموافق للدخل الذي يزيد عن 500.000 دج.

المصدر: ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مرجع سابق، ص ص 24-27.

ثانيا: ثقل العبء الضريبي

أعتبر العبء الضريبي من دوافع الإصلاح بسبب تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، فنجد مثلا أن معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية انخفض من 55% إلى 50% مع بداية سنة 1989 ورغم ذلك بقي مرتفعا مقارنة مع باقي الدول، ففي سنة 1988 أجرى صندوق النقد الدولي دراسة حول مختلف المعدلات

الضريبية المفروضة على أرباح الشركات لبعض الدول، وتبين أن العبء الضريبي مرتفع جدا على الشركات الجزائرية ويتضح ذلك من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (3): معدل الضريبة على أرباح الشركات في بعض الدول سنة 1988

البلدان	معدل الضريبة	مقارنة بالمعدل المطبق في الجزائر
الجزائر	%55	
المغرب	%49.5	%5.5-
تونس	%38	%17-
مصر	%40	%15-
الولايات المتحدة الأمريكية	%34	%21-
بريطانيا	%35	%20-
تركيا	%46	%09-

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

ثالثا: نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات و مستجدات المرحلة الراهنة

أصبح النظام الضريبي القديم غير ملائم ولا يتكيف مع الواقع الاقتصادي والمعطيات الجديدة لاقتصاد السوق، فالتشريعات الضريبية وهيكل الإدارة كانا يتبعان قوانين النظام الضريبي الاشتراكي المطبق قبل الإصلاحات وكل هذه المعطيات أوجبت إجراء إصلاح ضريبي جذري ويتضح ذلك فيما يلي:

- عدم ملائمة الإهتلاك الخطي مع المرحلة الجديدة باعتبار أن الإهتلاك وسيلة من وسائل استرجاع الاستثمارات، غير أن طريقة الإهتلاك الخطي لا تسمح للمؤسسة باسترجاع قيمة استثماراتها بسرعة.
- تحديد غير عقلاني للأعباء القابلة للخصم، فالمؤسسة تواجه أثناء نشاطها عدة أعباء تطرح هذه الأخيرة من الإيرادات المحققة في نفس السنة لتتحصل على النتيجة المحاسبية وبإجراء بعض التعديلات على هذه الأخيرة نتحصل على النتيجة الضريبية والتي على أساسها تحسب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (IBIC) التي طبقت ابتداء من 1975 على أساس كل وحدة وليس على أساس المؤسسة ككل حيث لا يسمح بالمقايضة بين مختلف وحدات المؤسسة من حيث النتائج المحصلة وبالتالي فإن هذه التقنية تشكل عائقا على الوضعية المالية للمؤسسة. وقد تم التخلي عن هذا الإجراء سنة 1989 حيث تقرر فرض ضريبة (IBIC)على مستوى المؤسسة.
- لا مركزية الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

رابعا: عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار

تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات، وتعرف بالتضحية الضريبية بحيث تضحي خزينة الدولة بقدر معين من الاقتطاع الضريبي من أجل حث المؤسسات على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج وذلك لتحقيق الأهداف العامة السياسية و الاقتصادية وبالمقابل نجد أن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق تلك الأهداف وذلك كما يلي:[1]

1.عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار: لقد لجأت المؤسسة إلى الاستثمار في القطاعات التي لا تتطلب مهارات عالية وتكاليف باهظة بهدف تحقيق أكبر مردودية للمشروع وأكبر ربح ممكن وترتب عن ذلك هيكل استثماري غير متوازن والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (4): نسبة الاستثمار حسب الأنشطة المعتمدة للفترة 1967 – 1974

الأنشطـة	نسبة الاستثمار من مجموع حجم الاستثمار
– صناعة النسيج	%35.2
– صناعة كهربائية	%30.5
– صناعة البلاستيك	%06.7
– صناعة غذائية	%06.9
– صناعة الورق	%02.6
– الأحذية والجلود	%01.7
– الخشب	%0.9
– مواد البناء	%01
– صناعة كيميائية	%02.3
– صناعة متنوعة	%06.1
– سياحة	%06.1
المجموع	**%100**

المصدر: وزارة المالية.

[1]– ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مرجع سابق، ص52.

2.عدم توازن التوزع الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني: فالحوافز لم تدفع بالاستثمار نحو الأنشطة المنتجة لتشكيل هيكل صناعي متوازن، وكذا نحو المناطق الأقل تطورا لتخفيف التباين الجهوي في الميدان الاقتصادي وذلك لعدم فعالية هذه الحوافز وعدم تلاؤمها مع التوجه الاقتصادي الرأسمالي وكذلك لعزلة هذه المناطق بحيث لم تهيئ لها العوامل الأخرى الداخلة في قرار الاستثمار.

خامسا: ضعف العدالة الضريبية

النظام الضريبي الجزائري يتميز بابتعاده عن العدالة الضريبية ويتضح ذلك بما يلي:[1]

- إن طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة على بعض المداخيل، يترتب عن ذلك إمكانية التهرب الضريبي، بحيث المداخيل التي تخضع لطريقة الاقتطاع من المصدر تنعدم فيها فرص التهرب الضريبي بعكس المداخيل الأخرى التي تبقى فيها إمكانية التهرب الضريبي قائمة.
- إن اختلاف مواعيد تحصيل الضريبة قد يشكل إجحافا في حق بعض المكلفين فنجد تحصيل الضريبة على الأجور يكون نهاية كل شهر في حين أن تحصيل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية يكون عند نهاية السنة.
- إن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل فهو يفرض بنفس النسبة على جميع مستويات المداخيل ويعد ذلك إجحافا في حق أصحاب المداخيل الضعيفة.
- إن النظام الضريبي السابق يحتوي على ضرائب نوعية وهذه الأخيرة لا تراعي الوضعية العامة للمكلفين حيث أن هذا الأسلوب لا يعير اهتماما للمقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف ومن ثم فهي تبتعد عن المقاييس العادلة لفرض الضريبة.
- اختلاف المعاملة الضريبية، حيث نجد المؤسسات العمومية والاشتراكية كانت تستفيد من مزايا ضريبية هامة عكس المؤسسات الخاصة، بالإضافة إلى ذلك فإن المؤسسات الأجنبية تخضع لمعاملة ضريبية خاصة، حيث نجد المؤسسات الجزائرية تخضع للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بمعدل 50% بينما مؤسسات الأشغال العمومية العقارية الأجنبية تخضع لمعدل 08% أما المؤسسات الأجنبية لتأدية الخدمات تخضع لاقتطاع من المصدر للضريبة على الأرباح غير التجارية بنسبة 25%.

وبالتالي اختلاف المعاملة بين المؤسسات الجزائرية والشركات الأجنبية يستوجب إلغاء الازدواجية قصد إحلال آليات المنافسة.[2]

[1]- حاج زيان سارة، **الإصلاحات الجديدة في النظام الجبائي الجزائري**، مرجع سابق، ص27.

[2]- ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مرجع سابق، ص 37.

سادسا: ضعف الإدارة الضريبية

إن الإدارة الضريبية الفعالة تساهم في إنجاح النظام الضريبي حيث تشكل همزة وصل بين المكلفين بالضريبة والنظام الضريبي، بالمقابل فإن من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي السابق، الضعف الذي تعاني منه الإدارة الضريبية وذلك لوجود عدة أسباب تتمثل فيما يلي:

- الفراغ الذي عرفته الإدارة الضريبية بعد رحيل السلطات الاستعمارية أدى إلى صعوبة التحكم في تسيير تلك الإدارة مما أثر سلبا على مردوديتها.
- عدم توفر العناصر الفنية والإدارية القادرة على تحمل مسؤوليات تطبيق قوانين الضرائب وذلك لاعتماد الإدارة على موظفين غير مؤهلين ولا يملكون الكفاءة المهنية وبالتالي لا يؤدون مهامهم على أكمل وجه.
- انتشار الرشوة ووجود البيروقراطية في جهاز إدارة الضرائب أدى إلى ضعفها.
- كثرة القوانين وتعدد المعدلات جعل من الموظف لا يتحكم في الضرائب ولا يعرف المادة الخاضعة لها.
- افتقار إدارة الضرائب إلى التقنيات المتطورة مثل نظام الإعلام الآلي،أدى إلى صعوبة المهمة الموكلة لها.

سابعا: انتشار الغش والتهرب الضريبي

إن جميع السلبيات السابقة للنظام الضريبي ساهمت في الرفع من حدة الغش والتهرب الضريبي بالإضافة إلى عوامل أخرى منها:

- نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين والذي يعتبر من الأسباب الرئيسية في فعالية الأنظمة الضريبية، فالمكلفون يعتقدون أن الضريبة تمس أموالهم الخاصة دون مقابل وهذا ما يدفعهم إلى استعمال كل الطرق والوسائل الممكنة لاجتناب الضريبة.
- وجود عدة ثغرات في التشريع الضريبي، هذا الوضع يدفع المكلفين لاستغلال ذلك مما يؤدي إلى حدة انتشار ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.[1]
- الضغط الضريبي على نفس الوعاء مما أدى إلى إثقال كاهل المكلفين بالضرائب.

الفرع الثاني: أهداف الإصلاح الضريبي

بدأ النظام الضريبي يشهد عدة إصلاحات حقيقية انطلاقا من سنة 1987 نظرا لاحتوائه على عدة نقائص وسلبيات لا تمكنه من أداء الوظائف الموكلة له بشكل فعال وتهدف هذه الإصلاحات إلى تحقيق غاية رئيسية تكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني وخاصة تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الاقتصادية ، ومن أجل ذلك سطرت بعض الأهداف على مستوى النظام الضريبي تتمثل في العناصر التالية:

[1]- حاج زيان سارة، **الإصلاحات الجديدة في النظام الجبائي الجزائري**، مرجع سابق، ص28.

أولا: تبسيط النظام الضريبي

تهدف الإصلاحات الضريبية إلى تبسيط النظام الضريبي سواء في هيكله، بحيث تم استبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة وكذا إلغاء عدة ضرائب غير ضرورية، أو فيما يتعلق بالتشريع الضريبي بحيث أصبحت القوانين الضريبية واضحة ومدعمة بتحليلات وتفسيرات من طرف المختصين وترتب عن ذلك اكتساء النظام الضريبي شفافية ووضوح أكبر وانعكس ذلك ايجابيا على إدارة الضرائب وكذا المكلفين.

ثانيا: تخفيف العبء الضريبي

من أهم مساوئ النظام الضريبي السابق ثقل عبئه على المؤسسة والمتمثل في مجموع الاقتطاعات الضريبية، فقد كان مجحفا في حقها وعادة ما تسبب في اختلال توازنها المالي لذلك تواجه المؤسسة عدة صعوبات مالية تحد من برامجها التوسعية. لذلك أصبح من الضروري تخفيف العبء الضريبي عن طريق تخفيض المعدلات الضريبية وإلغاء بعض الضرائب، لأن ذلك يحفز المؤسسة بمزاولة وتوسيع نشاطها، كما أنه يشجع تكوين مؤسسات جديدة.

ثالثا: إدارة ضريبية فعالة[1]

من أهداف الإصلاح الضريبي إيجاد إدارة ضريبية فعالة تعتبر همزة وصل بين المكلفين والنظام الضريبي وتخلق ثقة معهم عن طريق إزالة أية عراقيل إدارية.

رابعا: محاربة الغش والتهرب الضريبي

في هذا الإطار قام المشرع بعدة إجراءات من شأنها التخفيف من ظاهرة الغش الضريبي وتتمثل هذه الإجراءات في:

- إنشاء ضرائب بسيطة و واضحة يسهل متابعتها.
- إجبار المكلفين بمسك دفاتر منتظمة تمكن الإدارة من الوصول إلى حقيقة الأوعية الضريبية مما يزيد من فعالية النظام.
- إعادة تنظيم الهياكل الضريبية، حيث تربط بعض الإدارات الأخرى بإدارة الضرائب من أجل التنسيق وتبادل المعلومات وتسهيل عملية متابعة تسيير الملفات الضريبية.
- توسيع تقنية الاقتطاع من المصدر للحد من الغش والتهرب الضريبي.
- التمييز بين الأشخاص المعنويين والطبيعيين وإخضاع كل طرف لمعاملة خاصة.
- وضع بطاقة ترقيم بواسطة الإعلام الآلي لجميع المكلفين بحيث نجد لكل واحد منهم رقم جبائي واحد رغم تعدد أنشطته، مما يسهل معرفة كل ما يرتبط بالإقرار الضريبي.
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية والتي تعتبر أكثر عدالة من الضريبة النسبية.

[1]- ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مرجع سابق، ص39.

- توسيع نطاق مختلف الاقتطاعات بمراعاة قدرة المكلف وذلك بتقدير الإعفاءات اللازمة لذلك.
- إجبار المكلفين على التعامل بالفاتورة التي تخضع بدورها للمراقبة.

خامسا: تحقيق العدالة الضريبية

تشكل العدالة الضريبية أبرز اهتمامات المشرع فمن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاحه ومصداقيته لدى المكلفين بالضريبة، ويسعى النظام الضريبي الجديد إلى تحقيق العدالة بين المكلفين من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي ويتضح ذلك من خلال:

- التفريق بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين وإخضاع كل طرف منهما لمعاملة خاصة حيث أن هذا الإجراء يشكل خطوة نحو العدالة الضريبية.
- القيام بالتوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية علما أن الضريبة التصاعدية أكثر عدالة من الضريبة النسبية حيث أنها تراعي مستويات الدخل.
- مراعاة قدرة المكلف وذلك عن طريق الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية وكذا إعفاء الحد الأدنى للمعيشة.

سادسا: توجيه النشاط الاقتصادي

يهدف النظام الضريبي الجديد إلى التحكم في النشاط الاقتصادي وتشجيع الأعوان الاقتصاديين على زيادة الاستثمار عن طريق منح الامتيازات الضريبية كاتخاذ سياسة الإعفاءات واستعمال بعض التقنيات المحفزة لعملية الاستثمار وتوسيع المشاريع، وفي هذا المجال يسعى المشرع الضريبي لتحقيق الأغراض التالية:

- حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية وفي هذا الإطار يجب مراجعة معدلات تلك الرسوم حتى تحقق الحماية اللازمة.
- توجيه الاستثمار نحو النشاطات المراد ترقيتها وذلك وفق السياسة الاقتصادية المنتهجة.
- تشجيع الأعوان الاقتصاديين بما فيهم المؤسسات على الاستثمار و خلق مناخ ملائم لذلك بمنح التسهيلات و التحفيزات الضريبية.

إن مختلف الأهداف التي تسعى الإصلاحات الضريبية لتحقيقها تندرج ضمن عصرنة النظام الضريبي والرفع من فعاليته بحيث يصبح موضوعي ومتكيف أكثر مع معطيات اقتصاد السوق.

المطلب الثالث: مكونات الإصلاح الضريبي

في سنة 1987 قامت الجزائر بإنشاء لجنة وطنية للإصلاح الضريبي التي قدمت سنة 1989 تقريراً مفصلاً حول الإصلاح الضريبي في الجزائر الذي دخل حيز التنفيذ سنة 1992، وجاء بعدة إصلاحات ضريبية جذرية تهدف إلى عصرنة هيكل النظام الضريبي.

يرتكز مضمون الإصلاح الضريبي لسنة 1992 على تأسيس ثلاث ضرائب جديدة تتمثل في ضريبتين على الدخل وهما الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) ومن خلال هاتين الضريبتين تم التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بعدما كان ذلك التمييز منعدما في النظام السابق، إضافة إلى ذلك فقد تم تأسيس ضريبة جديدة على الإنفاق العام تتمثل في الرسم على القيمة المضافة (TVA).[1]

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

أولا: تعريفها

أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، و تعرف IRG في التشريعات الجديدة بأنها ضريبة عامة على الدخل أو ضريبة وحيدة أو أحادية على دخل الأشخاص الطبيعيين، وقد وضح قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في مادته الأولى بشان إحداث الضريبة الموحدة:

" تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"[2] .

ثانيا: خصائصها

تتمتع الضريبة على الدخل الإجمالي بعدة خصائص تتمثل فيما يلي:

- ضريبة سنوية:

بحيث تفرض مرة واحدة في السنة، على المداخيل المحققة خلال السنة.

- ضريبة وحيدة:

إن هذه الضريبة جاءت لتحل محل مختلف أنواع الضرائب النوعية التي كانت مفروضة سابقا، والتي كانت تتميز بالتعقيد وعدم الانسجام مع مبدأ شخصية الضريبة، لهذا تم تعويضها وإحلالها بضريبة واحدة على مجمل أنواع الدخل، وتشمل الضرائب النوعية:

- الضرائب على الأجور والرواتب (ITS).
- الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية (IBIC).
- الضريبة على الأرباح غير التجارية (IBNC).
- الضريبة على إيرادات الديون والودائع والكفالات (IRCDC).
- الرسم العقاري على الملكيات المبنية (TF).
- الضريبة التكميلية على الدخل (ICR).

[1]- ناصر مراد، **تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2009، ص 181.

[2]- المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 1992.

- ضريبة تصاعدية:

تحسب على أساس جدول متصاعد لشرائح الدخل، حيث يرتفع معدل الضريبة بارتفاع شرائح الدخل.

- ضريبة شخصية:

حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف.

- ضريبة تصريحية:

بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخيله لدى مفتشية الضرائب.

و تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (5): سلم الضريبة على الدخل الإجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	% 0
من 120.001 إلى 360.000	% 20
من 360.001 إلى 1.440.000	% 30
أكثر من 1.440.000	% 35

المصدر: قانون المالية لسنة 2008.

ثالثا: الأشخاص الخاضعون لـ IRG

- الأشخاص الذين موطن تكليفهم بالجزائر.
- الأشخاص ذو جنسية جزائرية أو أجنبية وموطن تكليفهم بالجزائر أو خارجها،حيث يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.
- الأشخاص الذين موطن تكليفهم خارج الجزائر و يتحصلون على دخل مورده الجزائر.

كما يخضع لضريبة الدخل الإجمالي وبصفة شخصية حصة الفوائد العائدة للشركاء المتمثلين في الأشخاص الموالين:

- شركاء في شركة الأشخاص.
- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي، بشرط أن لا تتشكل هذه الشركات في شركة أسهم أو شركة ذات مسؤولية محدودة.
- أعضاء الجمعيات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة فيها.

رابعا: المداخيل الخاضعة لـ IRG

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- عائدات المستثمرات الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل قيم عن العقارات المبنية والغير مبنية.
- المرتبات و الأجور و المنح والمعاشات والريوع العمرية.

خامسا: الأعباء القابلة للخصم

- الخسائر المسجلة للسنوات السابقة.
- فوائد القروض والديون التي تستوجب على المكلف لغرض مهني أو لغرض شراء أو بناء مسكن.
- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي بصفة شخصية.
- نفقات الإطعام.
- وثيقة تأمين بصفة فردية مبرمة من طرف المالك المؤجر.

سادسا: الإعفاءات[1]

- الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي السنوي 120.000 دج.
- السفراء و والأعوان الدبلوماسيون وكل الأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات لأمثالهم الجزائريين.[2]
- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- يستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.
- تستفيد من إعفاء دائم بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها.

[1]- المادة 4 من قانون المالية التكميلي لسنة 2011.

[2]- قانون المالية لسنة 2009.

- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- تستفيد من إعفاء كلي ودائم المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب الجافة و التمور.
- تستفيد من إعفاء كلي حواصل و فوائض القيم الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة لها المسعرة في البورصة والسندات والأوراق المماثلة لها وذلك طوال مدة صلاحية السند.
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة تطوعية منصوص عليها في اتفاق دولي يستفيدون من إعفاء دائم.
- التعويضات عن المنطقة الجغرافية.
- العمال المعوقين الذين تقل أجورهم عن 120.000 دج.
- معاشات المجاهدين والأرامل من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.

سابعا: التخفيضات[1]

- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30%.
- يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة تخفيض بنسبة 25%.
- يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني وأرامل الشهداء تخفيض بنسبة 25%.ولا يطبق التخفيض إلا على الأشخاص المكلفين بالضريبة الذين يقدر ربحهم تقديرا جزافيا.
- يطبق على الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة تخفيض بنسبة 10% لما يكون مشترك بين الزوجين.
- في حالة التنازل عن رخصة استغلال شهادة اختراع أو صيغة صنع من قبل المخترع نفسه فإنه يطبق تخفيض نسبته 30% من المداخيل المحققة.
- تستفيد المداخيل الناتجة عن الأنشطة الممارسة من قبل الأشخاص الطبيعيين في ولاية ايليزي، تندوف، أدرار، تمنراست والذين يوجد مقرهم الجبائي في هذه الولايات ويستقرون فيها بصفة دائمة من تخفيض بنسبة 50% لمدة 5 سنوات.
- التخفيضات الخاصة بالدخل الناتج عن التنازل بمقابل قيم عن العقارات المبنية والغير مبنية:
  - 30% عند وقوع التنازل في أجل يتراوح ما بين 2 و4 سنوات ابتداء من تاريخ شرائه أو إنشائه.
  - 40% عند وقوعه ما بين 4 و6 سنوات.
  - 60% عند وقوعه ما بين 6 و10 سنوات.
  - 80% عند وقوعه ما بين 10 و15 سنة.

[1]- قانون المالية لسنة 2009.

- 100% عند وقوعه في أجل يزيد عن 15سنة.

الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

أولا: تعريفها [1]

هي ضريبة تستحق سنويا، تم إحداثها بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين...، وتسمى هذه الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات "[2].

و تعمل هذه الضريبة على عصرنة جباية الشركات وجعلها أداة للإنعاش الاقتصادي.

إن الإصلاح الضريبي المتعلق بفرض ضريبة على أرباح الشركات يهدف إلى تنظيم شكلي والذي يسمح بإحداث ضريبة خاصة على الأشخاص المعنوية كشركات الأموال ،هذا من جهة ومن جهة أخرى يهدف إلى تنظيم اقتصادي بفضل التخفيض من العبء الضريبي على الشركات لتمكينها من النمو الاقتصادي.

ثانيا: خصائصها

- ضريبة عامة: تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
- ضريبة وحيدة: حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة سنوية: تفرض مرة واحدة في السنة على وعاء واحد يتضمن الربح السنوي ومدة استحقاقها سنة واحدة.

ثالثا: مجال تطبيق IBS

تخضع لهذه الضريبة الشركات التالية:

- شركات الأموال التي تضم الأصناف التالية:
  - شركات الأسهم SPA.
  - شركات ذات مسؤولية محدودة SARL.
  - شركات التوصية بالأسهم SCA.
  - المؤسسات العمومية الاقتصادية EPE.
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة أسهم.

[1]- ناصر مراد، **تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مرجع سابق، ص 184.

[2]- المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 1992.

كما تخضع لها اختيارا شركات الأشخاص والتي تكون على الشكل التالي:

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

رابعا: الأعباء القابلة للخصم

- تكاليف مالية عامة.
- إهتلاكات ومؤونات.
- ضرائب ورسوم مهنية.

خامسا: كيفية حساب IBS

طبقا للمادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 يحدد معدل IBS كما يأتي:

- 19% ، بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛
- 23 %، بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛
- 26% ، بالنسبة للأنشطة الأخرى.

سادسا: الإعفاءات

- الأنشطة الممارسة من قبل الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" لمدة 3 سنوات، وتمدد إلى 6 سنوات إذا كانت النشاطات الممارسة في منطقة يجب ترقيتها.
- تستفيد من إعفاء دائم التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية.
- أرباح الأسهم التي تقتضيها الشركات من مساهمتها في رأس المال لشركات أخرى.
- أرباح الشركات الخاضعة للضريبة المتأتية من أنشطة إنجاز السكنات الاجتماعية والترقوية.
- تستفيد من إعفاء دائم الفئات المنظمة التي تمارس نشاطا مسرحيا.
- تستفيد من إعفاء دائم المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و الهياكل التابعة لها.
- تستفيد من إعفاء لمدة 3 سنوات وكالات السياحة و السفر و كذلك المؤسسات الفندقية.
- الحرفيون التقليديون وأيضا الذين يملكون نشاط حرفي يستفيدون من إعفاء لمدة 10 سنوات.
- تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب.

سابعا: التخفيضات

- تستفيد المداخيل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل الشركات في ولاية، ايليزي، تندوف، أدرار، تمنراست والتي يتواجد بها مقرها الجبائي وتستقر فيها بصفة دائمة من تخفيض بنسبة 50% في مبلغ الضريبة لمدة 5 سنوات بحيث لا يمس هذا التخفيض مداخيل الشركات العاملة في قطاع المحروقات.
- تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة والمنتجة في ولايات الجنوب والمستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير، من تخفيض بنسبة 20% لمدة 5 سنوات وتستثنى من الاستفادة من هذه المزايا المؤسسات العاملة في مجال المحروقات.

الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة TVA [1]

أولا: تعريف الرسم على القيمة المضافة

هي ضريبة غير مباشرة تؤدى لصالح الخزينة العمومية، ولا تمس إلا مبلغ القيمة المضافة خلال كل طور من أطوار العمليات الاقتصادية و التجارية، وتتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي و الاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات.

إن إحداث هذا الرسم بعد إلغاء النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS)، يعد أداة لعصرنة الاقتصاد الوطني وتطوير الإيرادات الضريبية، بحيث أسس بموجب المادة 65 من القانون رقم 36/90 المتضمن لقانون المالية لسنة 1991، ويهدف المشرع في إدخاله لهذه الضريبة إلى توسيع القاعدة الضريبية وجعلها تمس كل الطبقات الجبائية.

ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

- عمليات البيع والعمليات العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة كالرسم الخاص بعمليات البنوك والتأمينات.
- عمليات الاستيراد.
- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي من المنتجات أو البضائع المستوردة الخاضعة للضريبة، والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، وهم التجار الذين يعيدون البيع لتجار آخرين أو لتجار التجزئة الذين يعيدون البيع لتجار آخرين.
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات كالهاتف، وبصفة عامة العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.

[1] – حاج زيان سارة، **الإصلاحات الجديدة في النظام الجبائي الجزائري**، مرجع سابق، ص59.

- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات المكونة كليا أو جزئيا من البلاتين والذهب والفضة والأحجار الكريمة.
- أشغال الدراسات والبحوث التي تنجزها الشركات.
- الحفلات الفنية.
- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى (محلات تجارية ذات مساحة كبيرة تبيع بالتجزئة).

ثالثا: المعدلات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة

عند ظهور الإصلاحات الضريبية واعتمادها لنظام الرسم على القيمة المضافة، حدد هذا الرسم بأربع معدلات:

- المعدل المنخفض الخاص: 7%
- المعدل المنخفض: 13%.
- المعدل العادي: 21%.
- المعدل المضاعف: 40%.

وتحدد قائمة المنتجات الخاضعة لكل معدل وتعديلها بموجب قانون المالية.

كما يجب الإشارة إلى إلغاء المعدل المضاعف الذي نسبته 40% وذلك ابتداء من سريان مفعول قانون المالية لسنة 1995، وفي نفس السياق ألغي العمل بنسبة المعدل المنخفض والذي هو 13% واستبدل بـ 14% من خلال قانون المالية لسنة 1997 أما الآن فالجزائر تعمل بنسبتين هما 9% و 19% حسب المواد 26، 27 من قانون المالية لسنة 2017.

المبحث الثالث : نتائج الإصلاح

الهدف الاستراتيجي للإصلاح الضريبي لعام 1991 هو إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، وبالتالي تغطية النفقات العادية (نفقات التسيير) بالجباية العادية لدعم الإنعاش الاقتصادي، ولتوضيح هذا نتناول تحليل النتائج المحققة خلال المراحل:

(1991- 1994) ، (1995 – 2002) ، (2004 – 2007).

المطلب الأول: نتائج (1991– 1994)

أولا: الضرائب المباشرة

تبقى الضريبة على الأجور والمرتبات تتحمل العبء الكبير من مجموع الضرائب المباشرة في الدخل الإجمالي، فبلغت سنة 1991 نسبة 63%، وسنة 1992 نسبة 72,54% وفي سنة 1993 نسبة 69,86% وفي سنة 1994 نسبة 63,9%، وهذا نتيجة الاقتطاع من المنبع والذي يحد من التهرب الضريبي.

أما التوسع في الدخل الإجمالي (المداخيل العقارية، الزراعية، الاستثمارية...) لم يكن له الأثر الايجابي من حيث المردودية وهذا للأسباب التالية:

- إن الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة تصريحية مما يجعل التصريحات المقدمة من طرف المكلفين لا تعبر في أغلب الأحيان عن حقيقة الأوعية الضريبية وبالتالي ضعف مردوديتها.
- إن إخضاع المداخيل الزراعية للضريبة على الدخل الإجمالي لم يكن له أثر إيجابي في تحسين المردودية لهذه الضريبة، كون أن هذا النشاط له خصوصيات نشاط اقتصادي، ويصعب على الإدارة الوصول إلى حقيقة المداخيل الواجبة الإخضاع.
- فيما يخص المداخيل الرأسمالية المنقولة، لم يكن لها الأثر الإيجابي من حيث المردودية المالية وهذا لغياب سوق مالي.
- أما فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات، فإن مردوديتها ضعيفة وعليه فقد كانت المؤسسات العمومية تقريبا تعاني من وضعية مالية عسيرة، زد على ذلك ضعف القطاع الخاص.

ثانيا: الضرائب غير المباشرة

كانت إيرادات الرسوم على رقم الأعمال لا تمثل إلا نسبة ضعيفة من إجمالي الإيرادات بحوالي 13,20% في سنة 1991، ثم 15% سنة 1992، ثم 15,75% سنة 1993، ثم 12% سنة 1994.

أما فيما يخص حقوق التسجيل والطابع فالإيرادات لم تشهد تطورا كبيرا، فانتقلت من 3630 مليون دج سنة 1993 إلى 4667 مليون دج سنة 1994.

المطلب الثاني: نتائج (1995–2002)

أولا: الضرائب المباشرة

تطور حجم الضريبة على الدخل الإجمالي لتصل في سنة 2002 إلى 99500 مليون دج بعدما كانت 39896 مليون دج سنة 1994، وتمثل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والمرتبات 80% من مجموع إيرادات الضريبة على الدخل الإجمالي ،هذا نتيجة للزيادة التي عرفتها الأجور في هذه الفترة.

أما فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات فقد عرفت بدورها نموا بمقدار 105% نظرا لما عرفته بعض مؤسسات القطاع العام من نمو أو على الأقل استقرار مالي يسمح لها بأن تدفع جبايتها، كم أن القطاع الخاص بدأ يتهيكل وأصبح يؤدي التزاماته الضريبية.

في حين أن حقوق الطابع والتسجيل عرفت في هذه الفترة انخفاضا بين سنتي 1994 و1995 بـ 08% ومرد هذا النقص هو انخفاض المعاملات الرأسمالية كانتقال الملكية مثلا، بينما بين سنتي 1995 و 1996 شهد حاصل جباية الطابع زيادة قدرت بـ 44%، تعود لطوابع الدمغة على جوازات السفر، وإيرادات هذه الدمغة شهدت ارتفاعا بين سنتي 1996 و 2002.

ثانيا: الضرائب غير المباشرة

الرسم على القيمة المضافة على المستوى الداخلي شهد نموا في إيراداته حيث تقدر بـ 21% للفترة 1994-1995 و35% للفترة 1995- 1996 واستمر مبلغ تحصيل الرسم في التزايد إلى غاية 2002 حيث بلغ 31,7% ، هذه الزيادة راجعة إلى:

- توسيع مجال الإخضاع.
- الإدارة الجبائية بدأت تتحكم في تقنيات هذه الضريبة.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة المحصلة من الموارد المستوردة فقد عرفت في الفترة 1994-1995 زيادة تقدر بـ 50%، أما في الفترة 1995- 1996 انخفضت نسبة النمو إلى 11% وهذا لاستعداد الجزائر للدخول في المنظمة العالمية للتجارة، واستمر الانخفاض في الفترة 1998-2002.

أما أنواع الضرائب غير المباشرة الأخرى فقد عرفت انخفاضا محسوسا في نسبة النمو بحيث قدرت بـ 22% للحق الداخلي للجعة و 68% للمواد الكحولية و 40% لحق الضمان وهذا نتيجة لارتفاع الأسعار وانخفاض مستوى الاستهلاك الخاص بالسلع الخاصة لهذه الضريبة، كما شهدت إلغاء بعض الضرائب مثل الرسم الإضافي الخاص استعدادا لاتفاق الشراكة الأورو جزائرية والمنظمة العالمية للتجارة، وفيما يتعلق بالجباية البترولية فمازالت تشكل نسبة هائلة من موارد الدولة الجبائية أي ما قارب 60% سنة 2003.

المطلب الثالث: نتائج (2004- 2007)

رغم كل الإصلاحات هيمنت الجباية البترولية على تمويل ميزانية الدولة بسبب انخفاض المردودية المالية للجباية العادية، ولتوضيح ذلك نستعرض تطور حصيلتهما مع حساب نسبة كل منهما بالنسبة لإجمالي الإيرادات الضريبية في الجدول التالي:

جدول رقم (6): تطور الجباية العادية والجباية البترولية خلال الفترة 2004 – 2007

(الوحدة مليار دج)

البيان	2004	2005	2006	2007
الجباية العادية	603,77	664,80	745,56	786,77
الجباية البترولية	1485,76	2267,83	2714	2711
مجموع الجباية	2089,53	2932,63	3459,56	3497,77
نسبة الجباية العادية	% 28,89	% 22,67	%21,55	% 22,49
نسبة الجباية البترولية	% 71,11	% 77,33	% 78,45	% 77,51

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

المبحث الرابع : آثار الإصلاح الضريبي

الهدف من هذا المبحث هو دراسة الآثار الاقتصادية للضريبة التي يمكن تحديدها وفقا لآراء بعض الاقتصاديين، حيث تنشأ هذه الآثار بعد استقرار عبء الضريبة على المكلف، وبالرغم من أن عبء الضريبة قد يكون ثقيلا على المكلف بها، فإن هذا قد يدفع إلى زيادة الإنتاج بكافة الطرق الممكنة لتعويض الجزء المقتطع من دخولهم كضريبة، أما البعض الآخر فيرى أن مقدار الضريبة المقتطع من دخل المكلف هو الذي يحدد آثار الضريبة في نشاط الأفراد وإنتاجهم من حيث الحجم والنوعية.

المطلب الأول: أثر الإصلاح على الإنتاج

تؤثر الضريبة على أصحاب الدخول المحدودة والمتوسطة، وهذا بدوره يؤثر في الإنتاج بالنقصان كذلك يتأثر الإنتاج نتيجة تأثير الضرائب في عرض وطلب رؤوس الأموال الإنتاجية.

فعرض رؤوس الأموال الإنتاجية يتوقف على الادخار ثم الاستثمار، وكما نعلم فإن الضرائب تؤدي إلى نقص الادخار وقلة رؤوس الأموال الإنتاجية، فإنه يتأثر بمقدار الربح المحقق، فإذا كان فرض الضريبة يؤدي إلى تقليل الربح، فبطبيعة الحال يقل الطلب عليها، أما إذا زاد الربح فإن الطلب يزيد عليها. كذلك فإن فرض الضريبة يؤدي إلى انتقال عناصر الإنتاج إلى فروع الإنتاج الأخرى قليلة العبء الضريبي مما يؤثر على النشاط الاقتصادي.

المطلب الثاني: أثر الإصلاح على التوزيع[1]

قد ينتج عن الضريبة إعادة توزيع الدخل والثروة بشكل غير عادل لصالح الطبقات الغنية على حساب الفئات الفقيرة، ويحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة، باعتبارها أشد عبئا على الفئات الفقيرة، أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية ومستوى الادخار.

ومما هو جدير بالذكر أن الطريقة التي تستخدمها الدولة لتحصيل الضريبة تؤثر على نمط التوزيع، فإذا أنفقت الدولة هذه الحصيلة في شكل نفقات تحويلية أو ناقلة بمعنى تحويل المداخيل من طبقات اجتماعية معينة إلى طبقات أخرى دون أية زيادة في الدخل، بحيث تستفيد منها الفئات الفقيرة ويؤدي ذلك إلى تقليل التفاوت بين الدخول.

المطلب الثالث: أثر الإصلاح على الاستثمار

يلعب الاستثمار دورا بارزا وحقيقيا في أي نظام اقتصادي والأسلوب الأكثر عقلانية في عملية الإنعاش الاقتصادي يتجلى بوضوح في الاستثمارات الضخمة المنجزة فضلا عن تلك الاستثمارات الصغيرة ويرجع هذا التفضيل إلى الحاجة الملحة لعملية التنمية السريعة وهنا يبرز تدخل الدولة في عملية الاستثمار عن طريق سياسة الضرائب والإعانات و التحفيزات، فالاستثمارات ذات حساسية عالية لشرائح الضرائب وأساليب التنسيق الضريبي المطبقة بين دولتين أو أكثر.[2]

وتعتبر الضرائب المباشرة وغير المباشرة أحد وسائل جذب أو طرد أو تحجيم نشاط الاستثمار وهذا ما جعل الإصلاح الضريبي من القضايا الإستراتيجية في ميدان الاستثمار وكلما زاد عدد الشركات والاستثمارات الوافدة المباشرة وغير المباشرة كلما زادت الأهمية النسبية لدور الضرائب وأساليب إدارتها وخاصة فيما يلي :

- نموذج الإعفاء الكامل والدائم للمناطق الحرة.
- النموذج المؤقت للإعفاء.
- نموذج تجنب الازدواج الضريبي وتوحيد التشريعات.
- نموذج معدلات الرسوم والضرائب المحفزة.

وتشمل حوافز الاستثمار عددا من المزايا منها:[3]

- الإعفاءات المؤقتة.
- خصم مخصصات الإهتلاك من الضرائب لتشجيع سرعة التجديد والإحلال.
- تخفيضات ضريبية.

---

[1]- محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2003، ص ص 172-174.

[2]- فريد نجار، **الاستثمار الدولي والتنسيق الضريبي**، منشورات مؤسسة الشباب والجامعة الإسكندرية، مصر، 2000، ص 23.

[3]- رونالد ماكينيون، ترجمة صليب بطرس وسعاد الطنبولي، **النهج الأمثل لتحرير الاقتصاد**، الجمعية المصرية لنشر المعرفة والثقافة العالمية، مصر، 1996، ص ص 94،95.

سنذكر بعض الحوافز التي تقدمها الجزائر قصد تشجيع الاستثمار فيما يلي:

- الإعفاء ابتداء من أول جانفي للسنة الموالية لتاريخ الخضوع للرسم على الملكية الخاص بالأملاك المرتبطة بالاستثمار لمدة 3 سنوات.
- إعفاء السلع والخدمات من TVA التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار الذي يكون مستورد أو منجز في السوق المحلية، عندما تكون هذه السلع والخدمات موجهة لتحقيق عمليات خاضعة لـ TVA.
- إعفاء لمدة 5 سنوات على الأقل و 10 سنوات على الأكثر من IBS و إعفاء جزئي بالنسبة للرسم العقاري، الإعفاء يحسب من تاريخ الحصول على العقار في المناطق التي يجب ترقيتها.
- إعفاء في حالة التصدير من IBS والرسم على رقم الأعمال المحقق من التصدير بعد فترة الإعفاء، وحتى يستفيد المستثمر من هذه الحوافز الجبائية عليه أن يكون في شكل شركة لذا فالأشخاص المعنوية وحدها معنية بهذه الحوافز.
- عندما تمارس مؤسسة نشاطا معلن عن أولويته في منطقة يجب ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم وتمارس في نفس الوقت خارجها فإن الربح المعفى من الضريبة ينتج عن النسبة بين رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي.
- وفي إطار تشجيع الاستثمار تم خفض معدل IBS إلى 25%.
- خفض حقوق التسجيل من 1% إلى 0.5% بالنسبة للعقود التأسيسية أو زيادة النشاط ودمج المؤسسات التي لا تحتوي على نقل الاستثمارات الثابتة والمنقولة بين المؤسسات أو الأشخاص سنة 2002.

وقد أكد مدير الضرائب بوزارة المالية أن الإجراءات التحفيزية للاستثمار في الجزائر تعتبر جد مشجعة، أما ضعف الاستثمار المسجل، فحسب مدير الضرائب فهذا راجع للإجراءات البيروقراطية وليس للتحفيزات الجبائية المتعلقة بالاستثمار ويستوجب على الجزائر وفقا لاتفاقية مراكش منح المستثمرين الأجانب نفس الامتيازات الممنوحة للمستثمر المحلي وفتح الباب للشراكة معه، فهذا بإمكانه دفع عجلة التنمية إلى الأمام والتوفير للجزائر قدرة تفاوضية كبيرة للحفاظ على أكبر قدر ممكن من المكاسب في صالحها.[1]

[1] – الصادق بوشنافة، **تحرير التجارة الخارجية وآفاق الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة حالة الجزائر**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2001، ص 175.

خلاصة:

لم يتمكن النظام الضريبي الجزائري من تحقيق الاستقرار مما أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى السلطات، بالإضافة إلى تعقد النظام الضريبي، في هذا المجال نلاحظ سنويا صدور تعديلات ضريبية، فقانون المالية لسنة 2001 تضمن 33 إجراء ضريبي ما بين تعديل وإلغاء وإتمام، أما قانون المالية لسنة 2002 فتضمن 32 إجراء ضريبي وقانون المالية لسنة 2003 تضمن 68 إجراء ضريبي وقانون المالية لسنة 2007 تضمن 72 إجراء ضريبياً.

إلا أن هذه التعديلات تضمنت بعض الاتجاهات الايجابية للنظام الضريبي والمتمثلة في:

- تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات.
- تخفيض نسبة الاقتطاع العليا للضريبة على الدخل الإجمالي.
- تخفيض معدل الرسم على القيمة المضافة من أربع معدلات عند التأسيس إلى معدلين فقط.
- إلغاء الدفع الجزافي.
- تخفيض الرسم على النشاط المهني إلى 2%.
- إلغاء الازدواج الضريبي بالنسبة للمداخيل الناتجة عن توزيع الأرباح التي أخضعت للضريبة على أرباح الشركات.
- تبسيط النظام الجزافي للضريبة على الدخل من خلال تعويض الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني بضريبة جزافية وحيدة.

الفصل الثالث

الإصلاح الضريبي والاستثمار

تمهيد:

ورثت الجزائر عن فرنسا نظام هشا ومخربا نتيجة خروج رؤوس الأموال خارج البلاد، وهذا أدى إلى عجز المؤسسات الجزائرية عن تلبية حاجات القطاع الزراعي والصناعي والتجاري.

لهذا لجأت إلى سياسة إعادة بناء وتنمية الاقتصاد الجزائري ككل، من خلال وضع مخططات استثمارية مركزية، كما كانت مهتمة بالقطاع العام وأهملت كل من القطاع الخاص والأجنبي لكن بعد الثمانينات ونتيجة للنقص في القدرة التنافسية وعجز القطاع العام عن تلبية متطلبات السوق، رأت الجزائر ضرورة التعجيل بالإصلاحات الهيكلية لإزالة العقبات أمام الاستثمار، فأصدرت عدة قوانين ومراسيم تمنح امتيازات ضريبية للمستثمرين الخواص و الأجانب من أجل إقامة مشاريع تنموية جديدة ورفع مستوى الاقتصاد الكلي.

وسنحاول في هذا الفصل التطرق إلى التحفيزات الضريبية الممنوحة للإستثمار الأجنبي المباشر قبل فترة الإصلاحات وبعدها.

المبحث الأول: إطار سياسة التحفيز الضريبي

المطلب الأول: مفهوم التحفيز الضريبي

" التحفيز كمفهوم اقتصادي، مصطلح حديث نسبيا، يستعمل بصفة عامة للدلالة على الأساليب والطرق ذات الطابع الإغرائي التي تتخذها السياسة الاقتصادية في نطاق التنمية للنهوض بقطاع معين."[1]

للتحفيز أنواع مختلفة، يعتبر التحفيز الضريبي من أهمها، وهو " جملة من الإجراءات والامتيازات ذات صبغة ضريبية تتخذها الدولة لفائدة فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين لتوجيه نشاطهم بغرض ترقية قطاع أو منطقة جغرافية أو أي غرض آخر تمليه طبيعة السياسة الاقتصادية والاجتماعية المنتهجة".[2]

ومنه فالتحفيز الضريبي ما هو إلا مجموعة تسهيلات تقرها السياسة الضريبية، في إطار الاختيارات الإيديولوجية والتنموية لتعبئة الطاقات المادية والبشرية، في اتجاه تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية.

ولهذا تشمل إجراءات التحفيز الضريبي كل عون اقتصادي تتوفر فيه الشروط التي تستدعي منح امتيازات ضريبية كممارسة الأنشطة المستهدف ترقيتها، أو إقامة المشاريع في المناطق المحرومة المراد تنميتها.

ولأن إجراءات التحفيز الضريبي تحاول تجسيد أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية فإن وضعها يتطلب إعداد دراسات معمقة ووافية تشمل:[3]

- الظروف الاجتماعية، الاقتصادية والسياسية المحيطة بتطبيق هذه الإجراءات.
- طبيعة ومدة هذه الامتيازات.
- دراسة تنبؤية للتغيرات المستقبلية.
- تحديد الشروط الواجب توفرها في المستفيدين من الامتيازات الضريبية.

المطلب الثاني: أهداف التحفيز الضريبي

تسعى سياسة التحفيز الضريبي من خلال ما تقدمه من مزايا ضريبية إلى تحقيق جملة من الأهداف المتفاوتة من حيث أهميتها والمتنوعة من حيث طبيعتها.

---

[1]- صحراوي علي، **مظاهر الجباية في الدول النامية وأثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحفيز الجبائي**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 1992، ص 91.

[2]- بليلة لمين، **السياسة الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي حالة الجزائر للفترة 1989-1998**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 1999، ص 46.

[3]- ناصر مراد، **تأثير النظام الضريبي على نشاط المؤسسة في ظل الإصلاحات الضريبية حالة الجزائر**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 1997، ص 178.

الفرع الأول: الأهداف الاقتصادية

يستهدف وضع الحوافز الضريبية (الإعفاءات الدائمة أو المؤقتة، التخفيضات في معدل الاقتطاع أو في الوعاء الضريبي) ما يلي:

- تنمية الاستثمار، حيث تشجع الحوافز الضريبية تراكم رؤوس الأموال، بتخفيفها للعبء الضريبي ومن ثم حجم التكاليف، خاصة أن المشاريع الاستثمارية لا تحقق أرباحا مهمة في سنواتها الأولى.
- دعم الواردات من السلع الرأسمالية اللازمة للقيام بعملية التنمية الاقتصادية وضمان استمرارها.
- تشجيع الصادرات لتحقيق ميزان تجاري موجب وكذلك لرفع احتياطي الدولة من العملة الصعبة.
- زيادة إيرادات الخزينة العامة مستقبلا، فتنمية الاستثمار ستؤدي بالضرورة إلى تنوع النشاط الاقتصادي ومنه نمو وتعدد الفروع الإنتاجية الخاضعة للضريبة وبالتالي اتساع الوعاء الضريبي.

الفرع الثاني: الأهداف الاجتماعية

- يعد امتصاص البطالة من أهم أهداف سياسة التحفيز الضريبي، نظرا لدورها الكبير في التدني الأخلاقي والاجتماعي والمعيشي لأي مجتمع. ولهذا تحاول السلطات العمومية من خلال الامتيازات الضريبية تشجيع التشغيل عن طريق خلق مناصب عمل جديدة " فالامتيازات الممنوحة للمستثمرين الخواص، تمكن من توفير موارد مالية، إعادة استثمارها يسمح بإنشاء مؤسسات صغيرة أو فرعية، تشغيلها وتسييرها يتطلب بالضرورة يد عاملة جديدة ".[1]
- تحقيق العدالة الاجتماعية فيما يخص نوعية ومستوى الظروف المعيشية لأفراد المجتمع، والتي لا يمكن أن تتجسد إلا في ظل توازن جهوي، خاصة من حيث توزع المنشآت الاقتصادية.

المطلب الثالث: الشروط المتحكمة والعوامل المؤثرة في سياسة التحفيز الضريبي

الفرع الأول: الشروط المتحكمة في سياسة التحفيز الضريبي

تتحقق فعالية الحوافز الضريبية بتوفر مجموعة من الشروط أهمها:[2]

- أن يصاحب التخفيض في معدلات الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية المرغوبة، زيادة في معدلات الضريبة على أرباح الأنشطة الاقتصادية غير المرغوبة.
- أن يكون العبء الضريبي قبل تخفيض معدل الضريبة على الأنشطة الاقتصادية المرغوبة كبير نسبيا، مما يجعل من التخفيض ميزة ضريبية فعالة.

[1]- بليلة لمين، **السياسة الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي حالة الجزائر للفترة 1989-1998**، مرجع سابق، ص 55.

[2]- يونس أحمد البطريق، **النظم الضريبية**، مرجع سابق، ص 81.

- أن تصبح العلاقة بين الأرباح النسبية المحققة في الأنشطة الاقتصادية المرغوبة والأنشطة الاقتصادية غير المرغوبة بعد الضريبة في صالح المجموعة الأولى من الأنشطة وفي غير صالح المجموعة الثانية.
- أن تكون المشروعات أو الفرص الاستثمارية المتاحة في مجال الأنشطة الاقتصادية المرغوبة تحقق نتائج موجبة، أما إذا كانت سالبة فستنعدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمارات باتجاه تلك الأنشطة.

الفرع الثاني: العوامل المؤثرة في التحفيز الضريبي

إضافة للشروط السابقة هناك عوامل مؤثرة على سياسة التحفيز الضريبي، تنقسم من حيث طبيعتها إلى ضريبية وأخرى غير ضريبية.

أولا: العوامل الضريبية

وهي العوامل التي ترتبط مباشرة بالتقنيات المستعملة في إطار سياسة التحفيز الضريبي وتتمثل في:

1.طبيعة الضريبة:

تتحدد الضريبة بنوع الوعاء الخاضع لها ولهذا فإن الاختيار المناسب للضريبة محل التحفيز يأتي من خلال الدراسة الجدية للوعاء الضريبي من حيث قدرته على تحقيق الأهداف المرغوبة في حالة ما أخضع لمعدلات ضريبية معينة، بالإضافة إلى وجوب دراسة انعكاسات هذه الضريبة على الخزينة العامة وعلى سلوك الأعوان الاقتصاديين.

2.شكل التحفيز:

يأخذ التحفيز شكل إعفاءات وتخفيضات، الغرض منها تحقيق جملة من الأهداف المختلفة، مما يتطلب التوفيق فيما بينها، فتخفيف تكلفة الاستثمار مثلا يجب أن لا يكون على حساب قدرة الخزينة العامة في تحمل الأعباء العمومية، لذلك توضع قيود زمنية، مكانية، وكمية ضابطة لشكل التحفيز وتضمن توازنه وعدم إضراره بأي نوع من المصالح العمومية.

3.زمن التحفيز:

عنصر الزمن عامل مهم في سياسة التحفيز الضريبي حيث من الضروري قبل تطبيق الإجراءات التحفيزية، تحديد الوقت المناسب لها، والفترة الزمنية اللازمة لسريانها والكفيلة بتحقيق الأهداف المراد بلوغها من خلالها. "وتتعدد الآراء فيما يتعلق بزمن التحفيز حيث يرى البعض أن الوقت الملائم لمنح الامتيازات هي الفترة التي تلي نهاية الأزمات وتسبق مباشرة النهضة الاقتصادية أو الانتعاش الاقتصادي، في حين يرى البعض الآخر أن الوقت الملائم لتطبيق التحفيزات هو مرحلة انطلاق نشاط المؤسسة مع ضرورة تماشي هذه التحفيزات مع برنامج المؤسسة واستراتيجيتها في النمو".[1]

[1]- ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مرجع سابق، ص 193.

4.مجال تطبيق التحفيز:

للحوافز الضريبية إطار عملي لابد من تحديده بعناية حتى لا تكون له انعكاسات سلبية على السياسة الاقتصادية للدولة، ويتمثل هذا الإطار العملي بشكل عام في الاستثمارات المنتجة التي لها قدرة قوية في تحقيق نتائج إيجابية تساهم في تحقيق وضعية اقتصادية واجتماعية أفضل.

ثانيا: العوامل غير الضريبية[1]

هناك عوامل خارجية لها أهمية ودور في التأثير على سياسة التحفيز الضريبي، من حيث توفير المحيط الملائم الذي يسمح لها بالقيام بالأدوار التي وضعت من أجلها، وتتمثل في العناصر التالية:

1. العنصر السياسي:

يراعي كل مستثمر سواء كان محلي أو أجنبي في اتخاذه لقرار الاستثمار، الحالة السياسية لمكان الاستثمار، لهذا فإن الاستقرار السياسي يعتبر أحد المتطلبات الهامة لنجاح أي مشروع استثماري، حيث أن غيابه يزيد من نسبة المخاطرة، ومن ثم فإن سياسة التحفيز الضريبي لن يكون لها دور فعال في اتخاذ قرار الاستثمار في ظل وضع سياسي متدني ومضطرب، خال من الاستقرار.

وتتمثل المخاطر السياسية بالنسبة للمستثمر المحلي في الأحداث والتغيرات السلبية التي تحدث داخل الدولة، أما بالنسبة للمستثمر الأجنبي فتكمن في الأوضاع الداخلية غير المستقرة للبلد الذي يتم فيه الاستثمار إضافة للتغيرات في العلاقات الدبلوماسية التي تربط الدولة التي ينتمي إليها المستثمر الأجنبي بالدولة المضيفة لاستثماره.

2. العنصر الإداري:

يؤثر مستوى ونوعية المعاملات الإدارية في نجاح سياسة التحفيز الضريبي، فكلما كانت هناك معوقات إدارية كالبيروقراطية، الرشوة وغيرها من السلوكيات الإدارية السلبية كلما أثر ذلك سلبا على فعالية الإجراءات التحفيزية.

3. العنصر التقني:

تساهم البنية الاقتصادية التحتية بقسط كبير في توفير بيئة ملائمة للاستثمار ومن ثم إنجاح سياسة التحفيز الضريبي، فالدول التي تتوفر على هياكل تقنية قاعدية متطورة يكون لها الحظ الأوفر في استقطاب المستثمرين الخواص.

[1]- ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مرجع سابق، ص 195.

4. العنصر الاقتصادي:

تستدعي فعالية سياسة التحفيز الضريبي وجود وضعية اقتصادية مشجعة من حيث وفرة الأسواق، اليد العاملة المؤهلة ومصادر التموين بالمواد الأولية وكذا جودة شبكة الاتصالات والتسهيلات المتعلقة بالتعاملات الاقتصادية والمالية الخارجية بالإضافة إلى استقرار العملة ومرونة سياسة الأسعار ومنح القروض.

المبحث الثاني: ماهية الاستثمار

يعد مصطلح الاستثمار من المصطلحات الاقتصادية التي تزيد من سرعة عجلة التنمية ومحركا أساسيا لعناصر الإنتاج، مما أدى بالاقتصاديين إلى الاهتمام به، ويمكن التطرق إلى:

- تعريف الاستثمار.
- تصنيف الاستثمارات.
- محددات الاستثمار.
- أهداف الاستثمار.
- معوقات الاستثمار.

المطلب الأول: تعريف الاستثمار

هناك عدة تعريفات للاستثمار جاء بها الاقتصاديون حيث لدينا:

الفرع الأول: التعريف المالي للاستثمار[1]

يعرف الاستثمار من الناحية المالية بأنه التخلي عن أموال يمتلكها الفرد في لحظة زمنية معينة ولفترة من الزمن بقصد الحصول على تدفقات مالية مستقبلية تعوضه عن القيمة الحالية للأموال المستثمرة وكذلك عن النقص المتوقع في قيمتها الشرائية بفعل عامل التضخم وذلك مع توفير عائد معقول مقابل تحمل عنصر المخاطرة المتمثل باحتمال عدم تحقيق التدفقات.

[1] – صافي الدير ربيع، **دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروعات الاستثمارية في ظل الإصلاحات الجديدة في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس في العلوم التجارية، تخصص مالية، الجزائر،2004، ص ص 2،3.

الفرع الثاني: التعريف الاقتصادي للاستثمار[1]

حسب هذا التعريف فالاستثمار عبارة عن تلك الأموال التي تدفعها المؤسسة حاليا بهدف الحصول على إيرادات تمكنها من تحقيق الأرباح مستقبلا ومن هنا نجد عدة معاني منها:

- الاستثمار هو تكوين رأس مال سلعي.
- الاستثمار هو استخدام الموارد السلعية لتكوين رأس مال حقيقي.
- الاستثمار هو تكوين رأس مال ثابت، أي زيادة في الأموال بغية توسيع الطاقات الإنتاجية أو المحافظة عليها أو تجديدها.

الفرع الثالث: التعريف المحاسبي للاستثمار[2]

يمثل مجموع الممتلكات والقيم الدائمة، مادية أو معنوية، مكتسبة أو منشأة من طرف المؤسسة، وليس الهدف من إنشائها بيعها أو تحويلها، ولكن استعمالها كوسائل دائمة للاستغلال.

من المنظور المحاسبي الاستثمار هو اكتساب يسجل في جانب الأصول يتضمن الوسائل الدائمة التي تظهر في سجل الاستثمارات، وتتمثل في:

- الاستثمارات المادية: أراضي، مباني، تجهيزات، لوازم، عتاد،...الخ.
- الاستثمارات المعنوية: محلات تجارية، براءات، المصاريف الإعدادية،...الخ.
- الاستثمارات المالية: سندات المساهمة، قروض، كفالات،...الخ.

العناصر المذكورة سابقا تسجل في حسابات القسم (2).

كما نشير إلى أن هذا المفهوم يركز على مدة الاستثمار التي تتجاوز مدة النشاط، ويمكن استخلاص تعريف عام للاستثمار:

" الاستثمار يعني الموافقة على دفع مبالغ حاليا بأمل تحصيلها في عدة عمليات لاحقة بقيمة أكثر أهمية تسمح برفع قيمة المؤسسة وبالتالي الذمة المالية للملاك".

المطلب الثاني: تصنيف الاستثمارات

يمكن تصنيف الاستثمارات وفقا لعدد من المعايير :

[1]- صافي الدير ربيع، **دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروعات الاستثمارية في ظل الإصلاحات الجديدة في الجزائر**، مرجع سابق، ص 3.

[2]- قادري حبيب، عبود محمد أمين، بطاهر ميلود، **أثر الضريبة على الاستثمار**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص مالية، جامعة مستغانم، 2009، ص 27.

الفرع الأول: التصنيف حسب شكل التدفق[1]

أولا: الاستثمارات في الأراضي والتحف والمجوهرات والمعادن النفيسة

وتكون التدفقات النقدية الخارجة في مثل هذا النوع من الاستثمارات متمثلة في ثمن شراء الأصل الاستثماري، بينما التدفق النقدي الداخل يتمثل في ثمن بيع الأصل في نهاية المدة.

ثانيا: الاستثمارات في الأوراق المالية (الأسهم والسندات)

يتمثل التدفق النقدي الخارج في ثمن شراء الأوراق المالية، أما التدفقات الداخلة عبارة عن الفوائد السنوية في حالة السندات، والأرباح والتوزيعات بالنسبة للأسهم وقيمة الأوراق في نهاية مدة الاستثمار.

ثالثا: الاستثمار في المصانع والتجهيزات الضخمة، حق الانتفاع بالأرض وبراءة الاختراع

ويترتب عليه تدفقات نقدية خارجة في السنوات الأولى أي مرحلة إنشاء وإعداد المصنع قبل بدء التشغيل، بعدها تحدث التدفقات النقدية الداخلة الناتجة عن العمليات (المكاسب النقدية السنوية) وفي نهاية المدة قيمة الخردة عند الأخذ بالحسبان النفقات المترتبة على المصنع.

رابعا: الاستثمار في مختلف أنواع الأجهزة والمعدات

يكون ثمن شراء الأصل الاستثماري وتركيبه عبارة عن تدفقات نقدية خارجة، أما الفوائد السنوية إضافة إلى قيمة الأصل كخردة في نهاية المدة فهي تدفقات نقدية داخلة.

خامسا: الاستثمارات منعدمة العائد الداخلي

كإنشاء مطعم أو كافتيريا داخل الشركة، تقديم وجبات سريعة، ومعظم الاستثمارات التي تتخذها الدولة لأهداف اجتماعية وفي هذا النوع تكون التدفقات النقدية الداخلة عبارة قيمة هذه الأدوات أما التدفقات الخارجة فهي تكلفة الإنشاء والإعداد للمساكن.

الفرع الثاني: التصنيف حسب الهدف[2]

أولا: استثمار الإنشاء

عند إنشاء المؤسسة يجب الحصول على المحلات، الأراضي، تجهيزات الإنتاج، المعدات.

ثانيا: الاستثمارات التوسعية

الغرض منها توسيع الطاقة الإنتاجية للشركة، وذلك بإدخال أو إضافة منتجات جديدة أو زيادة الإنتاج والتي لا تتحقق إلا بإضافة أصول رأسمالية جديدة.

[1]- صافي الدير ربيع، **دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروعات الاستثمارية في ظل الإصلاحات الجديدة في الجزائر**، مرجع سابق، ص 03.

[2]- قادري حبيب، عبود محمد أمين، بطاهر ميلود، **أثر الضريبة على الاستثمار**، مرجع سابق، ص ص30،29.

ثالثا: الاستثمارات التي تهدف إلى الترشيد والتطوير

تهدف إلى تخفيض التكلفة بتكثيف الآلية، أي بتطوير الجهاز الإنتاجي الحالي وتحديثه للتقليل من العمالة الإضافية أو بتقليل العوائق أثناء التشغيل.

رابعا: الاستثمارات الإستراتيجية

تهدف إلى المحافظة على بقاء واستمرار المشروع، ويصعب تقييم هذا النوع من الاستثمارات خاصة بالنسبة للبحوث في مجال الأدوية وعمليات التكامل الأفقي والرأسي أو تعديل سياسة الشركة.

خامسا: استثمارات السمعة

الهدف الرئيسي من استثمارات السمعة هو المحافظة على صورة المؤسسة وعلامتها، وتكون آثار هذا النوع من الاستثمارات بطريقة غير مباشرة كما أنها غير قابلة للقياس.

سادسا: الاستثمارات التي تفرضها الظروف أو بواسطة الدولة

هذه الاستثمارات ذات غرض اجتماعي في المقام الأول، وغير مرتبطة بشكل مباشر بالنشاط الرئيسي للشركة (مساكن العاملين) ويدخل تحت هذه الاستثمارات تلك التي لا تتم بطريقة اختيارية كتدبير أماكن انتظار السيارات وتوفير أجهزة مراقبة التلوث.

الفرع الثالث: التصنيف الجغرافي[1]

أولا: الاستثمارات المحلية

وتعني توظيف الأموال في مختلف المجالات المتاحة للاستثمار في السوق المحلية مهما كانت أداة الاستثمار المستخدمة مثل مشاريع تجارية أو مشاريع إنتاجية أو الأوراق المالية المتداولة في السوق المالي.

ثانيا: الاستثمارات الأجنبية

تشمل كافة المجالات الاستثمارية المتاحة في الخارج أو السوق الأجنبية بأي أداة استثمارية تم توظيفها، ومن مزايا الاستثمار الأجنبي أو الخارجي إعطاء المستثمر مرونة كبيرة في اختيار أداة الاستثمار التي يرغب بها وبالعائد الذي يطمح إليه.

الفرع الرابع: التصنيف النوعي[2]

أولا: الاستثمار الاقتصادي أو الحقيقي

يقصد به الاستثمار الذي يوفر للمستثمر حقا في حيازة أصل حقيقي كالسلع والذهب والعقار، ونعني به الاستثمار الذي يترتب عنه خلق منفعة اقتصادية إضافية تزيد من ثروة المجتمع تظهر في شكل سلعة أو خدمة، ويطلق عليه بعض الاقتصاديين بمصطلح استثمارات الأعمال أو المشروعات.

[1]- حسن علي خربوش، **الاستثمار والتمويل بين النظرية والتطبيق**، الأردن، 1999، ص 42.

[2]- نفس المرجع.

ثانيا: الاستثمارات المالية

يرتكز هذا النوع من الاستثمارات على توظيف الأموال في سوق الأوراق المالية فالاستثمار يتجه نحو حيازة المستثمر أصول مالية والتي تأخذ شكل الأسهم والسندات.

الفرع الخامس: التصنيف حسب مدة الاستثمار[1]

أولا: الاستثمارات قصيرة الأجل

تشمل الاستثمارات قصيرة الأجل(محلية أو خارجية) كلا من الودائع الزمنية، والأوراق المالية (الأسهم والسندات)، والتسهيلات الائتمانية قصيرة الأجل لتمويل رأس المال العامل وتمويل التجارة الداخلية والخارجية (الصادرات والواردات).

ثانيا: الاستثمارات طويلة الأجل

تشمل الاستثمارات طويلة الأجل الأصول والمشروعات الاستثمارية التي تؤسس أو تقتنى بقصد الاحتفاظ بها وتشغيلها لمدة طويلة، ويكون من الصعوبة أحيانا تحويلها إلى نقدية ولو عن طريق البيع، ويكون هدف المستثمر منذ اختيارها كمشروع استثماري هو الحصول على تدفقات نقدية يضمن من خلالها استرداد رأس المال المستثمر في زمن معين مع ضمان معدل من الدخل يتناسب ومخاطر المجال الذي ينتمي إليه الاستثمار.

الفرع السادس: التصنيف حسب مجالات الاستثمار[2]

تتنوع الفرص الاستثمارية المختلفة في مجالات الاستثمار المتعددة، كالاستثمارات العقارية والسياحية، والاستثمارات الصناعية، والاستثمارات الزراعية، ومجالات التعدين، والنقل بأنواعه، والخدمات الأخرى. حيث أن لكل مجال من المجالات المذكورة طبيعته وبيئته الخاصة التي يتعامل معها المستثمر لتحقيق أغراضه الاستثمارية.

المطلب الثالث: محددات الاستثمار[3]

هي مجموعة العوامل المؤثرة في حجم وقرار الاستثمار وتنقسم إلى محددات مباشرة وأخرى غير مباشرة.

الفرع الأول: المحددات المباشرة

وهي العوامل التي تؤثر مباشرة على الاستثمار ونذكر منها ما يلي :

[1]-حامد العربي الحضيري، **تقييم الاستثمارات**، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع ، مصر، 2000، ص 48.

[2]- نفس المرجع، ص 49.

[3]- قادري حبيب، عبود محمد أمين، بطاهر ميلود، **أثر الضريبة على الاستثمار**، مرجع سابق، ص ص 36،37.

1. **الفائض الاقتصادي:**

يمثل جزء من الإنتاج السنوي للمجتمع الذي يستخدم في تمويل عملية التنمية، وهذا يعني أنه أحد المتطلبات الأساسية لعملية التطور الاقتصادي عن طريق الاستثمار.

وهو الفرق بين الناتج الأمثل للمجتمع والحجم الأمثل للاستهلاك الذي يختاره المجتمع، أي ما هو متاح من فائض يمكن استخدامه في عملية التنمية الاقتصادية .

2. العمل:

هناك ترابط وثيق بين العمل والاستثمار، لأن كل استثمار جديد يتطلب عمالة جديدة وهي ذلك الجزء من السكان الفعال اقتصاديا.

3. الدخل القومي:

يحدد الدخل القومي الحجم الكلي للاستثمار، إذ توجد علاقة طردية بينهما ، فارتفاع مستوى الدخل القومي بافتراض بقاء العوامل الأخرى ثابتة سيؤدي إلى زيادة المبيعات أي الزيادة في الطلب على السلع، الأمر الذي يقتضي الرفع من إنتاج هذه السلع لمواجهة ذلك، مما يتطلب زيادة الطاقة الإنتاجية، وهذا يستدعي زيادة حجم الاستثمار.

4. الاستهلاك:

يعتبر من العوامل المؤثرة في حجم الاستثمار حيث أن زيادة الاستهلاك ومعدلاته يؤثر على حجم المداخيل وبالتالي يحول دون تمويل الاستثمارات، لذا يجب تخطيط الاستهلاك وترشيده .

5. سعر الفائدة:

يؤثر سعر الفائدة على قرارات الاستثمار، حيث أن ارتفاعه من قبل الجهاز المصرفي سيؤدي إلى سحب أكبر قدر ممكن من فائض الدخل لغرض توظيفه في المجالات الاستثمارية والتي تخدم عملية التنمية الاقتصادية .

الفرع الثاني: المحددات غير المباشرة

وهي العوامل التي تؤثر على الاستثمار بشكل غير مباشر ونذكر منها :

1. المحددات الشخصية:

وهي العوامل الاجتماعية أو ما يطلق عليها بالعادات والتقاليد وهذه العوامل تؤثر على سلوك الفرد في توزيع دخله بين الاستهلاك والادخار .

2. توقعات مستوى الدخل:

إن القرارات الخاصة بالاستثمار في مشاريع جديدة تتوقف على مستوى الدخل المستقبلي، فتوقع زيادة في الدخل يعني مزيد من الأرباح، لأن زيادة الدخل تعني أن رصيد المجتمع من رأس المال الذي يعظم الربح يصبح كبيرا فالإنفاق الاستثماري يتوقف على مستوى الدخل القومي .

المطلب الرابع: أهداف الاستثمار[1]

الفرع الأول: الأهداف الاقتصادية

- زيادة الإنتاج السلعي والخدمي الممكن تسويقه بفعالية، وبالتالي تحقيق دخول مناسبة لعوامل الإنتاج فضلا عن زيادة الدخل الوطني.
- زيادة قدرة الاقتصاد الوطني على تشغيل عامل الإنتاج، وإيجاد فرص التوظيف من القوى العاملة ورأس المال والأرض والإدارة، بالشكل الذي يقضي على البطالة في كافة صورها وأشكالها.
- تعظيم الربح لأنه الهدف الذي يسعى المشروع لتحقيقه.
- زيادة قدرة المشروع على الاستخدام الأكفأ والأعلى لعوامل الإنتاج خاصة المواد الخام والطاقة، باستخدام الطرق التشغيلية والتكنولوجية المتقدمة.
- رفع القيمة الاقتصادية للموارد الطبيعية المتوفرة بالدولة.
- زيادة قدرة جهاز الإنتاج الوطني على إتاحة مزيد من السلع والخدمات وعرضها بالسوق المحلي، لإشباع حاجة المواطنين، وكذلك للحد من الواردات والعمل على زيادة قدرة الدولة على التصدير ولتحسين ميزان المدفوعات.
- تعميق التصنيع المحلي للخدمات المحلية والسلع الوسيطة المنتجة محليا، لزيادة قيمتها المضافة وبالتالي زيادة العائد والمردود الاقتصادي.
- تقوية بنيان الاقتصاد الوطني بالشكل الذي يعمل على تصحيح الإختلالات الحقيقية القائمة فيه، ويعيد توزيع المساهمات ومشاركة القطاعات الإنتاجية المختلفة.
- توفير ما تحتاجه الصناعات وأوجه النشاط الاقتصادي الحالية من مستلزمات الإنتاج والمعدات والآلات الخاصة بها.

الفرع الثاني: الأهداف التكنولوجية

- تطوير التكنولوجيا وأساليب الإنتاج المحلية لتصبح قادرة على الوفاء باحتياجات الدولة والأفراد.
- تطوير واستيعاب التكنولوجيا وأساليب الإنتاج التي تم استيرادها من الخارج لتصبح مناسبة للظروف المحلية.

[1] – آدم مهدي أحمد، **الدليل لدراسات الجدوى الاقتصادية**، الشركة العالمية للطباعة والنشر، مصر، 1999، ص ص 7،8.

- المساعدة في إحداث التقدم التكنولوجي السائد، بتقديم النموذج الأمثل الذي يتم الأخذ والإقتداء به من جانب المشروعات المماثلة والمنافسة.
- اختيار الأنماط والأساليب التكنولوجية الجديدة المناسبة لاحتياجات النمو والتنمية بالدولة.

الفرع الثالث: الأهداف الاجتماعية

- تطوير هيكل القيم ونسق العادات والتقاليد بالشكل الذي يتوافق مع احتياجات التنمية الاجتماعية والاقتصادية والقضاء على السلوكيات الضارة.
- تحقيق التنمية الاجتماعية المتوازنة بين مختلف مناطق الدولة عن طريق استخدام المشروع الاستثماري كأداة للإسراع بالتنمية والتطوير.
- القضاء على كافة أشكال البطالة و على بؤر الفساد الاجتماعي والأمراض الاجتماعية الخطيرة التي تفرزها البطالة.
- تحقيق العدالة في توزيع الثروة وناتج تشغيل هذه الثروة على أصحاب عوامل الإنتاج.
- تحقيق الاستقرار الاجتماعي والإقلال من حالات التوتر والقلق الاجتماعي وذلك بتوفير احتياجات المجتمع من السلع والخدمات الضرورية.
- إرساء روح التعاون والعمل كفريق متكامل بين العاملين في المشروع الاستثماري.

الفرع الرابع: الأهداف السياسية

- تعزيز القدرات التفاوضية للدولة مع الدول الأخرى والمنظمات.
- إيجاد قاعدة اقتصادية تعمل على تعميق وتعزيز الاستقلال الوطني بمضمونه الاقتصادي.
- زيادة القدرة الأمنية وأداء النظام السياسي بشكل قوي من خلال توفير أساس اقتصادي قوي يرفع من مكانة الدولة سياسيا في المجتمع الدولي.
- تغيير نمط وسلوكيات البشر وانتظامهم في كيانات ومنظمات تجعل منهم قوة فاعلة في المجتمع تؤكد أمن الوطن.
- تغذية القدرات الدفاعية والحربية للدولة سواء للاستخدام العسكري أو السلمي.

المطلب الخامس: معوقات الاستثمار

بالرغم من مجهودات الدولة لتشجيع استقطاب الاستثمار الخاص إلا أنه تبقى هناك عراقيل وسلبيات تعيق تنفيذ القوانين ووجود نقائص في النصوص والأطر القانونية الخاصة بالاستثمار، ويمكن تلخيص هذه العراقيل في:

الفرع الأول: عراقيل على مستوى الإدارة

- غياب دليل وطني يعطي نظرة أولية للمستثمرين حول إمكانيات الاستثمار في قطاعات قد تجلب اهتماماتهم بدل تنظيم ملتقيات قد تكلف الخزينة أموالا طائلة.

- انعدام الأطر القانونية والإدارية التي تحدد حقوق و واجبات المستثمر.
- عدم التنسيق الإداري وكثرت الترتيبات والإجراءات القانونية وتعقيدها على نحو بيروقراطي.
- عدم استقرار القوانين التي تنضم الاستثمار مثلا القانون الجبائي وهذا يؤثر على الاستثمار لأن المستثمر يقوم بدراسة المردودية على أساس القوانين المعمول بها وليس القوانين المتوقعة للمدى البعيد.

الفرع الثاني: العراقيل المالية

- هناك مشاكل وعراقيل على مستوى المؤسسات البنكية الجزائرية التي تفرض نسبة فائدة عالية على قروض الاستثمار مقارنة بالدول الأوروبية.
- إن القروض الخارجية الممنوحة تستفيد منها المؤسسات الكبرى والقطاعات التقليدية.
- عدم وجود ضمانات على الدينار بحيث إذا انخفضت قيمة الدينار فمن البديهي أن قيمة القروض تتأثر بالزيادة.

المطلب السادس: ماهية الاستثمار الأجنبي

الاستثمار الأجنبي ظاهرة اقتصادية عرفت رواجا كبيرا في الفترة الأخيرة، فالاستثمار هو شكل من أشكال تدفقات رؤوس الأموال تحمل في معظمها إمكانيات حدوث زيادة في معدل النمو للدولة المضيفة له خاصة النامية، حيث أصبح حاليا يلقى تدعيم وجلب من قبل هذه الأخيرة وهذا لما يحققه من توازن للاقتصاد الكلي مما ينعكس على الجانب الاجتماعي من رفاهية وازدهار.

الفرع الأول: مفهوم الاستثمار الأجنبي

أجمع الباحثون الاقتصاديون على أن الاستثمار الأجنبي هو " استثمار الشركات أو الأفراد في أصول حقيقية أو مالية خارج موطنهم، مشروط بشروط تقوم بين المستثمرين والدولة المضيفة، وتلجأ الشركات والأفراد إلى الاستثمار في دول أخرى سعيا منها وراء تحقيق أهداف معينة"[1].

يعد الاستثمار الأجنبي أو الاستثمار غير الوطني " عملية مركبة تجمع بين عناصر اقتصادية وعناصر أخرى قانونية، بعبارة أخرى أن لهذا الاستثمار وجهين اثنين: أحدهما اقتصادي والآخر قانوني لا يقل أهمية عن جانبه الأول".

يمكن تقديم التعريف الاقتصادي للاستثمار الجانبي حيث عرفه البعض بأنه" انتقال رؤوس الأموال بين بلدين بقصد توظيفها في عمليات اقتصادية مختلفة، كشراء أوراق مالية أو أموال منقولة تدر ربحا، أو امتلاك عقارات تعطي ريعا، أو بقصد توظيفها في عمليات ائتمانية مثمرة كالإقراض أو في عمليات غير مثمرة كحفظ النقود في

[1]- عبد السلام أبو قحف، **اقتصاديات الاستثمار الدولي**، المكتب العربي الحديث، الطبعة الثانية، الإسكندرية، 1991، ص 21.

مصرف أو بيت للإيداع، تفاديا للأخطار التي قد تتعرض لها في ظروف التوتر السياسي والاقتصادي"، أما من الناحية القانونية فقد عرضت اللجنة التي شكلها اتحاد القانون الدولي

(International Law Association) تعريفا مقترحا للاستثمار الأجنبي، مقتضاه " تحركات رؤوس الأموال من البلد المستثمر نحو البلد المستفيد بغير تنظيم مباشر"[1].

وكتعريف شامل للاستثمار الأجنبي:

" الاستثمار الأجنبي هو ذلك الانتقال لرؤوس الأموال من الدولة الأجنبية إلى الدولة المضيفة بهدف توظيفها في عمليات مختلفة، حيث تلجا الشركات والأفراد إلى الاستثمار خارج دولتهم بهدف تحقيق أهداف معينة يصعب تحقيقها في بلدهم".

الفرع الثاني: أنواعه

يمكن تقسيم الاستثمار الأجنبي إلى نوعين رئيسيين: النوع الأول هو الاستثمار الأجنبي المباشر والنوع الثاني هو الاستثمار الأجنبي غير المباشر.

1- الاستثمار الأجنبي المباشر:[2]

تعريفه:" هو وسيلة تحويل الموارد الحقيقية ورؤوس الأموال من دولة إلى أخرى أو خاصة في الحالة الابتدائية عند إنشاء المؤسسة".

تعريف للصندوق النقد الدولي (FMI): الاستثمار الأجنبي المباشر هو حيازة فوائد دائمة في المؤسسة التي تقوم بنشاطاتها في الميدان الاقتصادي خارج ميدان المستثمر من اجل أن تكون لهم القدرة على اتخاذ القرارات الفعلية في تسيير المؤسسة.

وينقسم الاستثمار الأجنبي المباشر إلى أربعة أنواع أساسية:

- **الاستثمار المشترك:** كما عرفه كولدي "هو احد مشروعات الأعمال الذي يمتلكه أو يشرك فيه طرفان (أو شخصان معنويان) أو أكثر من دولتين مختلفتين بصفة دائمة"، والمشاركة هنا لا تقتصر على الحصة في رأس المال بل تمتد أيضا إلى الإدارة والخبرة وبراءات الاختراع أو العلامات التجارية.
- **الاستثمارات المملوكة بالكامل للمستثمر الأجنبي:** وهذا النوع من الاستثمار المباشر المجمد لدى الشركات المتعددة الجنسيات ويتمثل في قيام الشركة المتعددة الجنسيات بإنشاء فروع للإنتاج والتسويق أو أي نوع أخر من أنواع النشاط الإنتاجي أو الخدمي بالدول المضيفة، ويعتبر هذا الشكل من

[1]- دريد محمود السامرائي، **الاستثمار الأجنبي المعوقات والضمانات القانونية**، مركز دراسات الوحدة العربية، الطبعة الأولى، بيروت، 2006، ص ص 49،48.

[2]- فارس فوضيل، **الاستثمار الأجنبي المباشر– حالة الجزائر–**، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، 1998، ص 05.

الاستثمار مرفوض من الدول النامية المضيفة، وذلك لتخوفها من التبعية الاقتصادية وما يترتب عليها من أثار سلبية على الصعيدين المحلي والدولي.

وعلى عكس ما تتوقعه بعض حكومات الدول النامية نجد أن زيادة حدة المنافسة بين دول العالم الثالث والدول المتقدمة الصناعية لجلب الاستثمارات الأجنبية أدى بالكثير من حكومات دول العالم الثالث إلى السماح للشركات المتعددة الجنسيات بالتملك المطلق للمشروعات الاقتصادية كوسيلة لجذب المستثمرين وتدفق الاستثمارات.

- **مشروعات أو عمليات التجميع**: فقد تأخذ شكل اتفاقية بين الطرف الأجنبي والطرف الوطني (عام أو خاص)، ويقدم الطرف الأول والطرف الثاني بمكونات إنتاج معين لتجميعها لتصبح منتوجا نهائيا، وفي بعض الأحيان خاصة الدول النامية يقدم الطرف الأجنبي الخبرة أو المعرفة العلمية اللازمة الخاصة للتصميم الداخلي للمصنع وتدفق عمليات وطرق التخزين والصيانة في مقابل عائد مادي يتفق عليه.
- **المناطق الحرة**: ظهرت المناطق الحرة في الستينيات وفي نهاية 1990 بتعداد 55 بلد لجأ إلى المناطق الحرة الصناعية، ولجأت الجزائر كغيرها من البلدان إلى إنشاء المناطق الحرة لما لها من أهمية في تنمية الاستثمار وما ينجم عن هذا الانتهاء من أثار اقتصادية هامة في تنمية الاستثمار والنقد الأجنبي والقيمة المضافة فضلا عن التكنولوجيا، وقد عرفت المناطق الحرة بأنها" مساحات حدودها مضبوطة تمارس فيها الأنشطة الصناعية والتجارية والخدمات وتنتقل فيها السلع بكل حرية".[1]

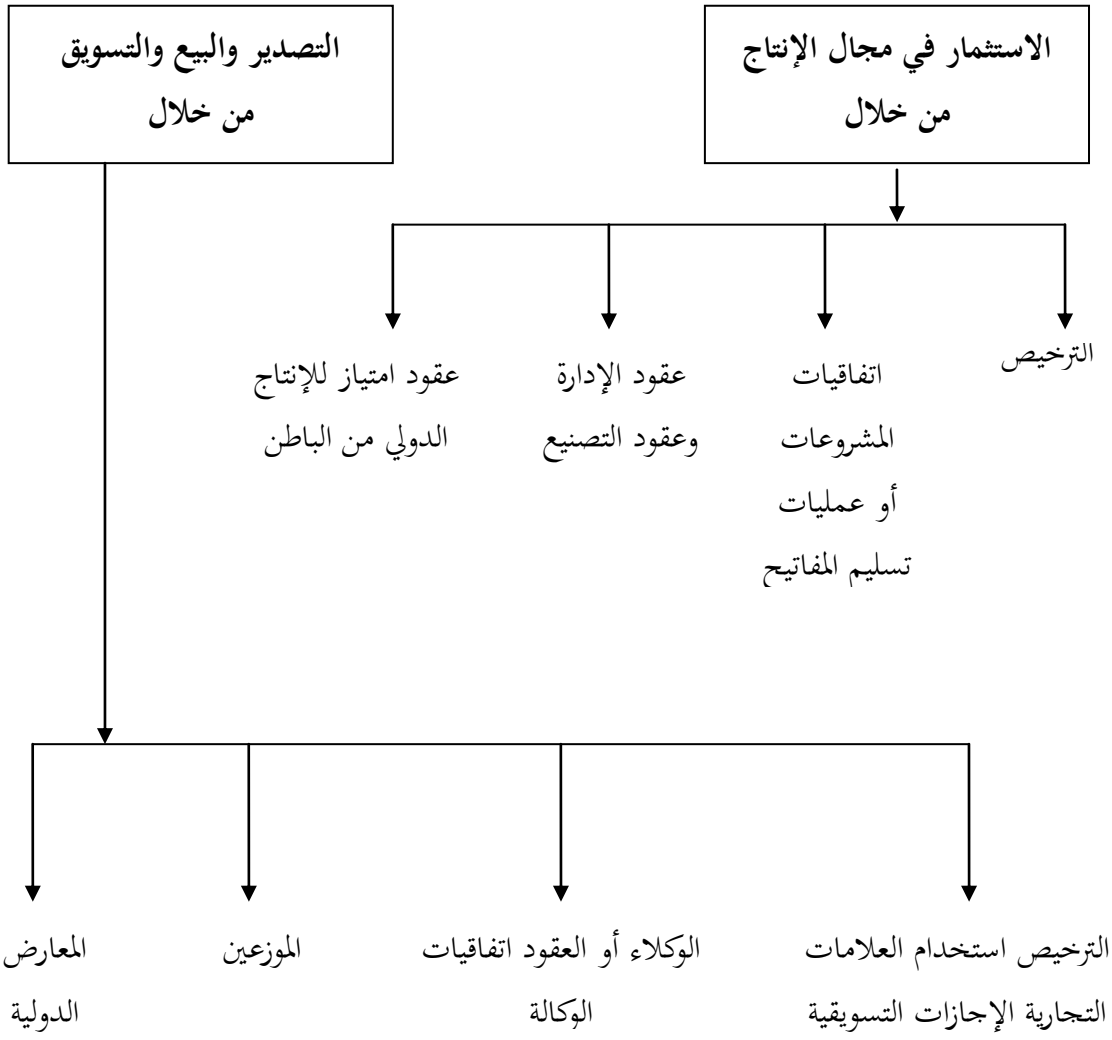
2- الاستثمار الأجنبي غير المباشر:

في ظل هذا النوع من الاستثمار، المستثمر الأجنبي لا يكون مالكا لجزء أو كل مشروع الاستثمار، كما انه لا يتحكم في إدارته أو تنظيمه.

والشكل الموالي يوضح الأنواع المختلفة:

[1]- دياب أحمد، **الاستثمار الأجنبي والإجراءات التحفيزية في الجزائر**، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود، مالية وبنوك، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2006، ص 10.

الشكل رقم(01): الأشكال والأنواع المختلفة للاستثمارات الأجنبية غير المباشرة



المصدر: عبد السلام أبو قحف، **إدارة الأعمال الدولية**، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، بيروت، 2003، ص 306.

المبحث الثالث: التحفيزات الممنوحة للاستثمار الأجنبي المباشر قبل الإصلاحات 1963– 1989

إن الاختيارات التي انتهجتها الجزائر من أجل تحقيق تنمية اقتصادية واجتماعية متكاملة أعطت للقطاع الوطني كافة الأولويات مقارنة بالقطاعات الأخرى، وهذا إلى غاية الإصلاحات الاقتصادية الأخيرة والتي بموجبها دخلت الجزائر اقتصاد السوق وانتهت هيمنة القطاع العام على الساحة الاقتصادية.

إن وجود القطاع الخاص يعتبر مكملا للقطاع العام ويشترط أن لا يكون استغلاليا وهذا ما جاء في الميثاق الوطني لسنة 1976: " الاشتراكية تعترف بالملكية الخاصة غير الاستغلالية وتجعلها ضمن التنظيم الاجتماعي الجديد...".

كما أمر دستور 1976 في مادته 16 بـ : " الملكية الخاصة غير الاستغلالية كما يعرفها القانون جزء لا يتجزأ من التنظيم الاجتماعي الجديد، يجب أن تساهم في تنمية البلاد وأن تكون ذات منفعة اجتماعية...".

فرغم الغموض الذي يكتنف هذه النصوص فلقد وضعت عدة إجراءات تشريعية لضمان الرقابة الفعلية من أي انحراف أو انزلاق عن الأهداف التي حددت، ومن بين هذه الإجراءات:[1]

1.الرقابة الأولية: تتعلق بشرط الاعتماد المسبق كأحد الشروط الأساسية لممارسة أي نشاط استثماري.

2.تشريعات العمل: يهدف لحماية حقوق العمال من أي استغلال أو تجاوزات قد تصدر من طرف أرباب العمل.

3.احتكار التجارة الخارجية من طرف الدولة: لقد نص قانون 02/78 باحتكار الدولة للتجارة الخارجية حيث أصبح تدخل الدولة مباشر وكلي سواء عند التصدير أو الاستيراد.

4.الرقابة الجبائية: تعتبر أداة لتوجيه الاستثمارات كما تعتبر ذات أولوية بالنسبة للمخطط الوطني للتنمية وفي هذا الصدد عرفت الجزائر عدة قوانين للاستثمار تنظم إطار تدخل القطاع الخاص والتي يمكن من خلالها التمييز بين مرحلتين، مرحلة متميزة بهيمنة القطاع العام واستحواذه على كافة الأنشطة الاقتصادية، بينما كان تدخل القطاع الخاص جد محدود، ومرحلة أخرى كانت نتيجة الأزمة الاقتصادية وتدهور أسعار النفط، والصعوبة المالية التي عانى منها القطاع العام مما أدى بالسلطات إلى انتهاج إصلاحات اقتصادية هامة، من بينها توسيع مشاركة القطاع الاقتصادي الخاص في الحياة الاقتصادية، وهذا ما ترجم خاصة في قانوني الاستثمار 25/88 و 12/93 الذي تنبأ بدخول مرحلة جديدة أزيلت فيها كل العراقيل التي كان يتعرض لها القطاع الخاص والاستثمار الأجنبي المباشر، وبالتالي سنتناول في هذا المبحث أهم قوانين الاستثمار الخاصة التي عرفتها الجزائر منذ الاستقلال.

[1]– محمد قرطبي، **الجباية والاستثمار في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، الجزائر، 2003، ص 50.

المطلب الأول: قانون الاستثمار رقم 277/63 المؤرخ في 1963/07/26 [1]

هو أول قانون متعلق بالاستثمار في الجزائر، يتمثل هدفه في تحديد الضمانات والامتيازات العامة والخاصة المرتبطة بالاستثمارات الأجنبية والإنتاجية في الجزائر، وكذا بعث وإنعاش الحياة الاقتصادية والمحافظة على رؤوس الأموال الأجنبية الموجودة في الجزائر، وجلب الاستثمارات الخارجية واستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر.

الفرع الأول: الوضعية الاقتصادية

ورثت الجزائر من الاستعمار الفرنسي خسائر مادية وبشرية هائلة، إضافة إلى الأعمال التخريبية التي تعرضت لها المنشآت والهياكل الاقتصادية والاجتماعية.

أما من الناحية الاقتصادية فقد بقي الاقتصاد الجزائري تابعا للاقتصاد الفرنسي ويعاني من انعدام التجانس والترابط بين مختلف القطاعات والأنشطة الاقتصادية بالإضافة إلى الإختلالات المختلفة، نتيجة للسياسة الاستعمارية التي تهدف إلى امتصاص الموارد لمصالحها.

لقد تميز الاقتصاد الجزائري في هذه الفترة بعدة اختلالات ويظهر هذا على مستويين:[2]

أولا: على مستوى القطاع الصناعي

الذي تميز بعدم الاندماج والشمولية نظرا لـ :

- غياب قاعدة صناعية متينة.
- الصناعات الموجهة لإنتاج السلع الاستهلاكية تعتبر صغيرة الحجم نظرا لانخفاض الاستهلاك الداخلي.
- غياب شبكة صناعية، أي عدم وجود أي تنسيق بين الوحدات الصناعية الموجودة.

ثانيا: على مستوى القطاع الفلاحي

وجود تخلف من حيث الوسائل الحديثة، كما كان يعاني أيضا من تبعية كلية:

1.التبعية المالية: تمثل رؤوس الأموال الفرنسية المصدر الرئيسي لتمويل الاستثمارات حيث بلغت 60% من إجمالي رؤوس الأموال.

2.التبعية التقنية: كل التجهيزات والمعدات التي تصل إلى الجزائر، مستوردة من فرنسا مما يستلزم اللجوء إلى السوق الفرنسية في حالة الحاجة لقطع الغيار.

3.التبعية التجارية: هي أكثر خطورة اعتبارا أن الصادرات الجزائرية إلى فرنسا كانت تبلغ 80% من إجمالي الصادرات، أما الواردات فتفوق نسبة 90% من إجمالي الإيرادات.

---

[1]- الجريدة الرسمية، العدد 53، الصادر يوم 02 أوت 1963.

[2]- محمد قرطبي، **الجباية والاستثمار في الجزائر**، مرجع سابق، ص 51.

الفرع الثاني: أهداف قانون الاستثمار رقم 277/63

صدر أول قانون استثمار في الجزائر يوم 1963/07/26 والمعروف بقانون 277/63 بهدف تنشيط الحياة الاقتصادية وتضمن جملة من الضمانات والامتيازات لرؤوس الأموال الأجنبية.

أولا: شروط الاستفادة من هذه الامتيازات

حسب المادة 08 من القانون 277/63 تحدد الشروط كما يلي:

- يجب أن تكون المؤسسة الأجنبية حاصلة على اعتماد من قبل اللجنة الوطنية للاستثمار.
- يجب أن تكون المؤسسة الأجنبية حديثة النشأة أو تباشر مشاريع توسعية.
- يجب أن تعمل المؤسسة الأجنبية على تكوين وترقية العمال والإطارات الجزائرية.
- يجب أن يكون هناك تناسب بين مناصب الشغل المستحدثة وحجم المبلغ المستثمر.
- يجب على المؤسسة الأجنبية أن تعمل على دعم التنمية الاقتصادية.

ثانيا: الامتيازات الممنوحة

حسب المادة 10 من القانون 277/63 والتي تبين الامتيازات الممنوحة كما يلي:

- الإعفاء الكلي أو الجزئي من حقوق نقل الملكية.
- الإعفاء من الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية لمدة خمس سنوات.
- الإعفاء من الرسوم الجمركية عند استيراد التجهيزات والمعدات الضرورية لانطلاق المشاريع الاستثمارية.
- الإعفاء من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج لمدة خمس سنوات.
- الإعفاء الضريبي للأرباح المعاد استثمارها.
- تستفيد المشاريع الكبرى التي يتجاوز حجم استثمارها 000 500 دج من نظام جبائي ثابت ومستقر لمدة 10 سنوات إلى 15 سنة.

الفرع الثالث: نتائج تطبيق قانون الاستثمار رقم 277/63

إن تطبيق هذا القانون لم يحقق الأهداف المرجوة منه، خاصة في مجال التأثير على أصحاب رؤوس الأموال الوطنية من أجل استثمارها، وهذا كنتيجة للإهمال الذي تعرض له القطاع الخاص، لأن هذا القانون وضع خصيصا للقطاع الأجنبي.

إن إهمال القطاع الخاص راجع لعدة اعتبارات سياسية واقتصادية أهمها تخوف السلطة من تكوين طبقة برجوازية يكون لها الأثر في تسيير الاقتصاد وتوجيهه، إضافة إلى نقص الهياكل القاعدية والخبرة اللازمة والتي أدت بأصحاب رؤوس الأموال إلى التخوف من مباشرة مشاريع استثمارية.

إن قانون الاستثمار 277/63 لم يفلح في تحقيق الهدف الذي جاء من أجله، وهو جلب الاستثمارات الأجنبية المباشرة والمحافظة على تلك الموجودة في الجزائر بل العكس من ذلك فلقد تم تهريب وتحويل الأموال

الأجنبية الموجودة من قبل، وهذا ما أدى بالسلطات الجزائرية إلى التفكير في سن قانون جديد يتجاوز سلبيات هذا القانون، ويعطي أهمية أكبر للقطاع الوطني الخاص ويتماشى مع المخططات الوطنية المسطرة.

المطلب الثاني: قانون الاستثمار رقم 284/66 المؤرخ في 1966/09/15 [1]

إن الأمر رقم 284/66 المؤرخ في 1966/09/15 يتضمن قانون الاستثمار المؤطر لتنظيم تدخل رأس المال الخاص في مختلف فروع النشاط الاقتصادي وهذا بعد تدهور الأوضاع الاقتصادية وتزايد تسرب رؤوس الأموال إلى الخارج، كما أن هذا الأمر جاء لسد الثغرات الموجودة في قانون 1963، وكذا من أجل إقحام القطاع الخاص في الحياة الاقتصادية.

الفرع الأول: الوضعية الاقتصادية خلال مرحلة 1965– 1978 [2]

تميزت بداية هذه المرحلة بإعطاء الأولوية لبناء دولة قوية وانتهاج سياسة إستراتيجية تنموية اقتصادية واجتماعية واضحة مقارنة بالفترة 1962-1965 والتي ركزت على القطاع العام، فقد تميز الميدان الاقتصادي باستيلاء الدولة على كافة وسائل الإنتاج والقطاعات الإستراتيجية وبإنشاء مؤسسات وطنية عمومية كما تم تدعيم القطاع العام بتأميم القطاعات الصناعية، ثم تلاها قطاع المحروقات سنة 1971.

بالإضافة إلى احتكار الدولة للتجارة الخارجية حيث أسندت مهمة الاستيراد إلى المؤسسات العمومية، كما شهدت هذه المرحلة إتباع التخطيط كأسلوب ووسيلة لتسيير الهياكل الاقتصادية.

فعرفت الجزائر أول مخطط ثلاثي سنة 1967 (1967-1969)، ثم تلاه مخطط رباعي أول سنة 1970 (1970-1973) ثم مخطط رباعي ثاني (1974-1977) حيث أعطيت الأولوية لقطاع الصناعات الثقيلة وقطاع المحروقات خاصة، أما القطاع الفلاحي فقد همش ضمن المخططات .

الفرع الثاني: أهداف قانون الاستثمار رقم 284/66

بعد الفشل الكبير لقانون الاستثمار السابق اهتدت الجزائر إلى سن تشريع جديد مخصص للاستثمار الخاص في شكل أمر يعطي أولوية للقطاع الخاص في الحياة الاقتصادية بشكل أكبر.

فمن بين الأحكام التي جاء بها هذا القانون هو ضمان حق الاستثمار، ففي المادة 02 من هذا الأمر خص تدخل القطاع الخاص الوطني أو الأجنبي بالقطاعات الإستراتيجية للاقتصاد الوطني أما القطاعات الحيوية فقد تركت للدولة ولا مجال للتدخل من طرف الخواص، أما النقطة المبهمة في هذا القانون فهي عدم تحديد مفهوم القطاعات الإستراتيجية مما أدى إلى حدوث تأويلات وتفسيرات محددة.

[1]– الجريدة الرسمية، العدد 80، الصادر يوم 17 سبتمبر 1966.

[2]– محمد قرطبي، **الجباية والاستثمار في الجزائر**، مرجع سابق، ص 53.

أولا: شروط الاستفادة من الامتيازات

لقد نص قانون 284/66 على الشروط الواجبة للاستفادة من امتيازات هذا القانون و ذلك حسب المادة 20 إلى 27 على النحو التالي :

- أن يكون الاستثمار غير خارج عن إطار السياسة المركزية للدولة وأن يكون مندرج ضمن أولويات المخطط الوطني للتنمية باعتبار أن الدولة تتخذ من التخطيط أداة لتسيير الهياكل الاقتصادية.
- أن يتمتع الاستثمار بإمكانيات تسمح بتحقيق التكامل الإنتاجي ومنه الاقتصادي.
- أن لا يكون لهذا الاستثمار انعكاسات مباشرة على الأنشطة المرتبطة به.
- أن يضمن الاستثمار الاستعمال الأمثل للمواد الأولية المحلية.
- أن يضمن الاستثمار استعمال الأساليب والتقنيات المتطورة.
- أن يضمن الاستثمار تكوين إطارات مهنية محلية.
- أن يضمن الاستثمار التغطية الكافية للأموال الخاصة.

ثانيا: الامتيازات الممنوحة

يتضمن الأمر 284/66 الامتيازات التالية:

- الإعفاء من الرسم العقاري على العقارات المبنية لمدة لا تتجاوز 10 سنوات بداية من أول جانفي للسنة التي تلي الانتهاء من أشغال البناء.
- إعفاء كلي أو جزئي من حقوق التسجيل.
- تخفيض معدل الرسم على رقم الأعمال.
- تخفيض المعدل الضريبي بنسبة 10% بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها.
- إعفاء كلي أو جزئي من الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية.
- إعفاء كلي من الرسم على النشاط الصناعي أو التجاري، والإعفاء من الدفع الجزافي لمدة لا تتجاوز خمس سنوات.
- تخفيض الرسم الجزافي على المؤسسات الأجنبية التي لا يتواجد مركز عملها بالجزائر حيث يصبح 8% عوضا عن 10%.
- تستفيد المؤسسة التي تبرم عقد مع الدولة من تسهيلات الصندوق الوطني للتنمية فيما يتعلق بالحصول على التسبيقات المصرفية زيادة على استقرار بعض التمويلات الممنوحة من طرف المؤسسات المصرفية.
- تستفيد الاستثمارات التي يفوق مبلغها 000 500 دج بالإضافة إلى الامتيازات السابقة من:

– الإعفاء من الاعتماد المسبق، إذا كان المشروع بمنطقة نائية.

– نظام جبائي ثابت لمدة 10 سنوات،إذا كانت الأرباح الصافية لا تزيد عن رأس المال الخاص بنسبة 15%.

– إجراءات تعويضية للمؤسسات المحلية لمواجهة المنافسة الأجنبية.

الفرع الثالث: نتائج تطبيق قانون الاستثمار رقم 284/66

إن الخطط التنموية التي انطلقت فيها الحكومة في تحديد معالم الاستراتيجية خلال 1967-1980 أدت إلى حصر مجالات مساهمة القطاع الخاص ، المحلي ناهيك عن رأس المال الأجنبي. كما أن تصحيح أسعار البترول في أكتوبر 1973 عمل على تزايد سريع في حجم الإستثمارات، مما أدى إلى وجود فرق كبير بين الكميات المعروضة والكميات المطلوبة من الطاقات البشرية والمادية اللازمة للاستثمار. وعلى هذا الأساس عرفت هذه الفترة توجه متزايد لأشكال استيراد التكنولوجيا المتكاملة، وعن طريق عقود ممثلة في عقود المفتاح في اليد والمنتج في اليد أي استثمار أجنبي غير مباشر.

لكن ما يمكن استخلاصه من هذه الفترة أنه لم تكن هناك إجراءات واضحة لتحفيز المستثمر الأجنبي. ولهذا كان دوره ثانوي في التنمية الاقتصادية.

الفرع الرابع: أسباب فشل هذا القانون في تحفيز الاستثمار[1]

من بين العراقيل التي واجهت تطور القطاع الخاص ما يلي:

- غياب تعريف دقيق وشامل للنشاطات الإستراتيجية والتي يمكن للخواص الاستثمار فيها.
- تحديد المبلغ الأقصى للاستثمارات الذي أثر سلبا على حجم الاستثمارات وتوجيهها.
- الإجراءات البيروقراطية المعقدة التي يتعرض لها صاحب المشروع خاصة من قبل اللجنة الوطنية للاستثمار فيما يخص الاعتماد المسبق.
- إجراءات التأميم وسيطرة القطاع العام على الحياة الاقتصادية.
- احتكار التجارة الخارجية من طرف مؤسسات عمومية مما نتج عنه تبعية القطاع الخاص للعام.

المطلب الثالث: قانون الاستثمار رقم 11/82 المؤرخ في 1982/08/21 [2]

بتاريخ 31 أوت 1982، صدر قانون استثمار جديد تحت رقم 11/82 وكان الغرض من ورائه تحقيق أهداف متنوعة أهمها:

- تقوية الطاقات والقدرات الإنتاجية لتحقيق تلبية واسعة لاحتياجات المجتمع من السلع والخدمات، وذلك بتفعيل مساهمة القطاع الخاص في العملية الإنتاجية.
- تعبئة الادخار الذي يعد عملية ضرورية قبل انطلاق أي مشروع استثماري كونه يضمن استمرارية الاستثمار مستقبلا، وتتم عملية التعبئة من خلال توفير حوافز ضريبية في شكل إعفاءات وتخفيضات تتيح للمؤسسة فرصا كبيرة لتعظيم الربح الذي هو أساس الادخار.

[1]- محمد قرطبي، **الجباية والاستثمار في الجزائر**، مرجع سابق، ص 58.

[2]- الجريدة الرسمية، العدد 34، الصادر يوم 24 أوت 1982.

- الرفع من حجم الدخل الوطني، بتطوير وتنمية الاقتصاد الوطني عن طريق دعم القطاع العام وتخفيف العبء عنه بإسهام القطاع الخاص في مختلف الأنشطة الاقتصادية.
- تخفيف معدل البطالة بخلق أكبر عدد ممكن من مناصب العمل.
- تحقيق التكامل مع القطاع الاشتراكي من خلال المساهمة في الميادين والقطاعات التي يمكن أن تنمو فيها أنشطة القطاع الخاص الوطني.
- المشاركة في تحقيق سياسة التنمية الجهوية المتوازنة وتثبيت السكان بالتواجد في المناطق المحرومة أو المعزولة واستعمال اليد العاملة والموارد المحلية.
- دمج الاستثمارات الاقتصادية الخاصة الوطنية في نظام التخطيط وذلك في إطار المخططات الوطنية التنموية.

الفرع الأول: الامتيازات الممنوحة

تحظى الاستثمارات بالامتيازات التالية:

أولا: فيما يخص الاستثمارات المنجزة في المناطق المحرومة

- الإعفاء الكلي من الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية خلال مدة لا يمكن أن تتجاوز 5 سنوات اعتبارا من سنة الشروع في الاستغلال.
- الإعفاء الكلي من الضريبة العقارية لمدة لا يمكن أن تتجاوز 10 سنوات اعتبارا من أول جانفي من السنة الموالية لانتهاء انجاز المباني والملحقات العقارية المعدة للنشاط المعتمد.
- إعفاء المواد الداخلة في إنتاج المنتجات الخاضعة للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج من هذا الرسم.
- الإعفاء الكلي من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والدفع الجزافي لمدة 5 سنوات ابتداء من سنة انطلاق النشاط.

ثانيا: فيما يخص الاستثمارات المنتجة للمواد

- الإعفاء الكلي من الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية لمدة لا يمكن أن تتجاوز5 سنوات اعتبارا من سنة الشروع في استغلال النشاط المعتمد.
- إعفاء السلع والتجهيزات الداخلة في العملية الإنتاجية للمواد الخاضعة للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج من هذا الرسم.
- الإعفاء الكلي من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري ومن الدفع الجزافي لمدة لا تتجاوز 3 سنوات اعتبارا من سنة الشروع في النشاط.

ثالثا: فيما يخص الاستثمارات الأخرى

- الإعفاء الجزئي من الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية إلى حد 20% من الأموال الخاصة المستثمرة لمدة 5 سنوات.
- الإعفاء الجزئي من الرسم العقاري لمدة لا تتعدى 10 سنوات للعقارات المعدة للنشاط.

- الإعفاء الكلي من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري ومن الدفع الجزافي لمدة 3 سنوات.

إضافة لذلك تتخذ بمقتضى المادة 23 من هذا القانون إجراءات تشجيعية أكثر تفضيلا في مجال الجباية والقروض في إطار قوانين المالية لفائدة المستثمرين الخواص عندما يتعلق المشروع بنشاطات منتجة لمواد معدة للتصدير أو عندما يكون رأس المال المستثمر بالعملة الصعبة.

الفرع الثاني: نتائج قانون 11/82

استطاع هذا القانون بفضل الامتيازات الضريبية التي أقرها أن يحقق بعض النتائج النوعية والإيجابية، لكن مع ذلك عجز هذا القانون في ظل إستراتيجية التنمية المتبعة وكذا الخيار السياسي والاقتصادي الذي اتخذ مبدأ سيادة الدولة في المجالات الاقتصادية ،عن تخفيف حدة البطالة وخاصة تحقيق التوازن الجهوي.

و حاولت السلطات في هذه الفترة التركيز على الإستثمار الخاص عموما، والإستثمار الأجنبي بصفة خاصة وهذا حسب ما تفرضه متطلبات عملية التدويل الإقتصادي التي

يشهدها العالم ككل، فتم بذلك صياغة نصوص تشريعية في إطار هذا القانون كانت تهدف إلى جلب الإستثمار الأجنبي المباشر ومن بينها:

أولا: قانون 13/86 المؤرخ في 1986/03/19 والمعدل للقانون 13/82 المؤرخ في 1982/08/28

شرع هذا القانون ليغير ما جاء في القانون 13/82 وخاصة فيما يتعلق بالمواد الغير مشجعة، مثلا: أن الدولة لم تعد المسؤول المباشر على الشركات ذات الإقتصاد المختلط، بل تكون هذه الأخيرة مسيرة من طرف مجلس الإدارة، والذي يكون مسؤولا أمام مجلس المساهمين وهذا حسب ما جاء في القانون التجاري وبرتوكولات الاتفاقيات.

ثانيا: قانون 14/86 المؤرخ في 1986/08/19

وهو قانون خاص بالبحث والتنقيب عن البترول حيث حدد إطار تدخل الرأس المال الأجنبي فيما يخص البحث عن المحروقات وإستغلالها، بالإضافة إلى إستفادة الشركاء الأجانب من إمكانية إنشاء شركة تجارية تخضع للقانون الجزائري لكن في صورة اقتصاد مختلط. ولقد نتج عن هذا القانون إبرام أكثر من 56 عقدا مع شركات نفطية من 19 دولة.

المطلب الرابع: قانون الاستثمار رقم 25/88 المؤرخ في 1988/07/12 [1]

أدى انخفاض أسعار البترول سنة 1986 إلى انخفاض صادرات النفط، وتقلص العائدات من العملة الصعبة، ومن ثم تقلص إيرادات الدولة وانخفاض الجباية البترولية.

[1]- الجريدة الرسمية، العدد 28، الصادر يوم 13 جويلية 1988.

وفي هذه الحالة كان لابد من إيجاد البديل، والذي تمثل في تشجيع الاستثمارات وتوجيهها وتطوير الاقتصاد.

وفي هذا الصدد أصدرت السلطات العمومية سنة 1988 قانون جديد برقم 25/88 يتعلق بتوجيه الاستثمارات الاقتصادية الوطنية والأجنبية. وقد حاول هذا القانون قدر الإمكان حصر العراقيل التي خلفتها القوانين السابقة، إذ قام بإلغاء كل من:

- إجراء الاعتماد المسبق باعتباره إجراء بيروقراطيا يحد من مبادرات الاستثمارات.
- الحد الأقصى للاستثمار إذ كان مقدرا وفقا لقانون 11/82 بـ 30 مليون دج ثم ارتفع إلى 35 مليون دج سنة 1985.
- شرط الإقامة بالجزائر، مما يتيح للمقيمين بالخارج فرص الاستثمار بالجزائر.

أما من حيث الامتيازات الضريبية للاستثمار الأجنبي المباشر فلقد حافظ هذا القانون على نفس الامتيازات الممنوحة في إطار قانون 11/82 تاركا المجال مفتوحا أمام مراسيم قوانين المالية لتقديم التوضيحات اللازمة والكافية فيما يتعلق بهذه الامتيازات وكيفية تنفيذها.

الفرع الأول: أهداف قانون الاستثمار رقم 25/88

لقد حاول هذا القانون تحقيق عدة أهداف حددتها المادة 07 فيما يلي:

- تحقيق التكامل الاقتصادي الوطني عن طريق إنتاج التجهيزات والسلع والخدمات باستعمال المواد الأولية، المواد نصف المصنعة والخدمات المحلية.
- ترقية نشاطات المقاولة من الباطن والصيانة قصد توسيع القدرات الإنتاجية الوطنية وإضفاء المزيد من الفعالية على أدوات الإنتاج.
- تطوير النشاطات المتعلقة بتحويل المواد أو تأدية الخدمات بهدف التصدير.
- تحقيق اقتصاديات معتبرة بالعملة الصعبة، باستعمال تكنولوجيا ومهارات متطورة تخدم الاقتصاد الوطني.
- تعبئة الكفاءات الوطنية وجعلها أكثر تحكما من الناحية التقنية.
- الاستحداث المعتبر لمناصب العمل.

الفرع الثاني: نتائج قانون الاستثمار رقم 25/88

ظلت النتائج المحققة ميدانيا بعيدة عن مستوى هذه الأهداف. و منه يكون هذا القانون قد عجز كغيره من القوانين السابقة عن تحقيق نتائج قوية تسمح ببلوغ الأهداف التي تحددها الدولة، وبالتالي لم تعد القضية مرتبطة بمنح امتيازات ضريبية وإنما في كيفية تفعيل هذه الحوافز من حيث طبيعة الضرائب وكيفية تطبيقها وهو الأمر الذي تطلب إعادة النظر في المنظومة الجبائية وفي النظام الضريبي ككل.

كما أن الجدول التالي يوضح أثر القوانين السابقة على صافي تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد من 1970 حتى 1989:

جدول رقم(07): تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد خلال 1970–1989 في الجزائر

الوحدة: مليون دولار أمريكي

السنوات	1970	1971	1972	1973	1974	1975
تدفق إ.أ.م	80	0.6	41	51	358	119
السنوات	1976	1977	1978	1979	1980	1981
تدفق إ.أ.م	187	178	135	25.6	348	13
السنوات	1982	1983	1984	1985	1986	1987
تدفق إ.أ.م	-53.5	0.417	0.802	0.397	5	3.7
السنوات	1988	1989	/	/	/	/
تدفق إ.أ.م	13	12	/	/	/	/

المصدر: من إعداد الطالب بناء على التقرير السنوي للبنك الدولي.

المبحث الرابع: التحفيزات الممنوحة للاستثمار الأجنبي المباشر في ظل الإصلاحات

كانت التشريعات قبل الإصلاح الضريبي تنطوي على التفرقة بين المستثمر الأجنبي والمحلي وهذا إلى غاية عقد التسعينات، ومع صدور قانون النقد والقرض لعام 1990 أصبحت التحفيزات تمنح دون تمييز بين المؤسسات الاستثمارية.

المطلب الأول: قانون النقد والقرض رقم 10/90 المؤرخ في 1990/04/14 [1]

يسمح هذا القانون لأي مقيم أو غير مقيم بالجزائر أن يستثمر فيها، و كان يسعى لتحقيق أهداف عدة متضمنا لشروط تضبط الاستثمار الأجنبي.

الفرع الأول: أهداف قانون النقد والقرض رقم 10/90

- تدعيم الميزان التجاري من خلال ترقية الصادرات والتقليل من الاستيراد.
- تحسين طرق وأساليب التوزيع.
- تشجيع أعمال الصيانة.

[1]- الجريدة الرسمية، العدد 16، الصادر يوم 18 أفريل 1990.

- تحديد طبيعة المجالات التي يمكن للأجانب الاستثمار فيها وهي كالتالي:

1. المجال المالي: يمكن فتح فروع بنك أو مؤسسة مالية أجنبية في الجزائر، أو المساهمة في البنوك الوطنية، شرط أن تكون المعاملة بالمثل للرعايا الجزائريين أو الشركات الجزائرية في الخارج.
2. المجال الاقتصادي: يمكن تحويل رؤوس الأموال بين الجزائر والخارج من أجل تمويل مشاريع اقتصادية، كما يمكن للمستثمر الأجنبي أن يستثمر مباشرة في الجزائر وفق شروط محددة.

الفرع الثاني: شروط تدخل الاستثمار الأجنبي من خلال هذا القانون

رغم أن قانون النقد والقرض 10/90 يهدف إلى إزالة العراقيل التي كانت تواجه المستثمر الأجنبي، إلا أنه تبنى شروطا والتزامات تنظم الاستثمار الأجنبي المباشر منها:

- الحصول على ترخيص أو اعتماد بالاستثمار في الجزائر.
- أن يوفر المشروع مناصب شغل معتبرة.
- أن يؤطر الإطارات الجزائرية.
- أن يتم استعمال تجهيزات حديثة.
- المساهمة في تحقيق التوازنات الخارجية.

كما يضمن هذا القانون ما يلي:

- إمكانية تحويل الأرباح والمداخيل.
- تحقيق كل الشروط المبرمة في حالة وجود اتفاقيات أبرمتها الجزائر مع دولة أخرى.

تقييم هذا القانون:

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

ضف إلى ذلك أن قانون النقد والقرض لسنة 1990 ألغى القيود المفروضة على رؤوس الأموال الأجنبية، حيث أنه منح المستثمرين الأجانب إمكانية الاستثمار وهو ما أكده قانون المالية لسنة 1992.

المطلب الثاني: الاتفاقيات الدولية[1]

تساعد الاتفاقيات الدولية على تشجيع العلاقات الاقتصادية بين الدول المستقلة والدول المستوردة لرؤوس الأموال والتحسين العام للمناخ الجبائي، وذلك من خلال ما تقدمه من حلول للمشاكل الجبائية المتعلقة بهذه التبادلات والاستثمارات الدولية، لذا أبرمت الجزائر العديد من الاتفاقيات في إطار ترقية وضمان الاستثمار.

[1] – العيد هامل، **السياسة الجبائية كأداة لتحفيز الاستثمار**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، الجزائر، 2005، ص 85.

فمن جانب الاتفاقيات الجهوية لترقية وتشجيع الاستثمار:

تم التوقيع على هذه الاتفاقيات في 23 جويلية 1990 والتي تقضي أن كل دولة من دول اتحاد المغرب العربي تسمح في إطار تشريعاتها لمواطني الإتحاد بتحويل رؤوس أموالهم واستثمارها بكل حرية في كل الميادين المرخص لها.

ويشترط في الاتفاقيات أن لا تكون التسهيلات الموجهة لمستثمري الإتحاد أقل أهمية من الموجهة للمستثمرين الوطنيين وهي:

- تسهيلات اكتساب الأراضي سواء بالبيع أو الإيجار.
- عدم تدخل الإدارة في سياسة الإنتاج أو التسيير المالي.
- حرية التصرف في كل ما هو مرتبط بالاستثمار.
- تسهيلات جمركية في استيراد التجهيزات الضرورية لتنفيذ المشروع.

وعلى كل طرف من الأطراف المتعاقدة السماح وبدون أجل محدد بحرية تحويل رؤوس الأموال وكل المدفوعات الأخرى المتعلقة بالاستثمار.

كما أن للمستثمرين لهم الحق بالتعويض على كل الخسائر التي تطال استثماراتهم من خلال تدخلات المتعاقد أو إحدى الهيئات العمومية.

المطلب الثالث: قانون الاستثمار 12/93 المؤرخ في 1993/10/05 [1]

يعتبر هذا القانون الأكثر انفتاحا وتشجيعا للاستثمار الأجنبي المباشر مقارنة بقوانين الاستثمار السابقة وذلك من حيث الشروط والالتزامات، فوضع للأسباب التالية:

- الرغبة في تحقيق تنمية اقتصادية.
- تحقيق انتعاش اقتصادي.
- جلب العملة الصعبة.
- خلق مناصب العمل.
- استقطاب التكنولوجيا.

كما أزيلت كل الفوارق في المعاملة سواء من حيث الحقوق أو الواجبات التي تخص الاستثمار وهذا حسب المادة 38، كما أنشأت لأول مرة مناطق حرة للتعامل التجاري والصناعي دون أي قيود أو التزامات جمركية أو جبائية.

ينص قانون 12/93 حسب المادة 6 على أن المستثمر الأجنبي يستفيد من نفس التسهيلات والامتيازات التي يستفيد منها المستثمر المحلي الخاص وزيادة على ذلك يستفيد من:

[1] – الجريدة الرسمية، العدد 64، الصادر يوم 05 أكتوبر 1993.

- إمكانية تحويل الأرباح.
- يمكن للعمال الأجانب الغير المقيمين بالجزائر اختيار نظام الضمان الاجتماعي غير النظام الجزائري.
- تطبق على العمال الأجانب غير المقيمين بالجزائر الضريبة الجزافية على الدخل الإجمالي بنسبة 20%.
- ضمان تحكيم دولي في حالة نشوب خلاف أو نزاع مع الدولة الجزائرية.

تقييم هذا القانون :

يوضح الجدول التالي تطور صافي تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد منذ صدور قانون النقد والقرض أي من 1990 حتى 2001:

جدول رقم (08): تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد خلال 1990-2001 في الجزائر

الوحدة: مليون دولار أمريكي

السنوات	1990	1991	1992	1993	1994	1995
تدفق إ.أ.م	0.3349	11.638	30	/	/	/
السنوات	1996	1997	1998	1999	2000	2001
تدفق إ.أ.م	270	260	606.6	291.6	280	1113

المصدر: من إعداد الطالب بناء على التقرير السنوي للبنك الدولي.

المطلب الرابع: قانون الاستثمار رقم 03/01 المؤرخ في 2001/08/20 [1]

إن هذا القانون يحدد النظام الذي يطبق على الاستثمارات الخاصة سواء الأجنبية أو الوطنية المنجزة في النشاطات الاقتصادية المنتجة للسلع والخدمات.

كما قام بمنح ضمانات للمستثمرين تمثلت في:

- تنص المادة 09 على المساواة بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الأجانب والجزائريين فيما يخص الحقوق والواجبات التي لها علاقة بالاستثمار، كما تنص المادة 14 على أن يعامل جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الأجانب نفس المعاملة مع الأخذ بعين الاعتبار الاتفاقيات المبرمة بين الجزائر ودولهم الأصلية.
- لا تطبق المراجعات أو الإلغاءات التي تطرأ في المستقبل على الاستثمارات المنجزة في إطار هذا القانون إذا طلب المستثمر ذلك بصراحة.
- يخضع كل خلاف بين المستثمر الأجنبي والدولة الجزائرية إلى المحاكم المختصة إلا في حالة وجود اتفاقيات ثنائية أو متعددة أو اتفاق خاص بالتسوية.

[1]- الجريدة الرسمية، العدد 47، الصادر يوم 22 أوت 2001.

كما قام هذا القانون بتعريف أجهزة الاستثمار التالية:

أولا: المجلس الوطني للاستثمار

حسب المادة 18 و 19 هو هيئة اقتصادية تتعلق بالاستثمار يرأسها رئيس الحكومة وتتكفل بالمهام التالية:

- اقتراح إستراتيجيات تطوير الاستثمار وتحديد أولوياتها.
- اقتراح تدابير وإجراءات تحفيزية للاستثمار مسايرة للتطورات الحاصلة.
- الاقتراح على الحكومة كل القرارات الضرورية لتنفيذ برامج دعم الاستثمار وتشجيعه.
- الفصل في الامتيازات الممنوحة للاستثمارات.
- الفصل على ضوء أهداف تهيئة الإقليم فيما يخص المناطق التي يمكن أن تستفيد من النظام الاستثنائي.
- الفصل في الاتفاقيات المبرمة بين الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار والمستثمر.

ثانيا: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار

حسب المادة 21، هي مؤسسة عمومية تم استحداثها بدلا من وكالة ترقية، دعم ومتابعة الاستثمار التي أنشئت بمقتضى قانون 93-12، وهي تتمتع بالاستقلال المالي وتتولى المهام التالية:

- ضمان ترقية الاستثمارات وتطويرها ومتابعتها.
- استقبال المستثمرين المقيمين وغير المقيمين وإعلامهم ومساعدتهم.
- تسهيل القيام بالشكليات التأسيسية للمؤسسات وتجسيد المشاريع بواسطة خدمات الشباك الوحيد اللامركزية.
- منح الامتيازات المرتبطة بالاستثمار في إطار التنظيم المعمول به.
- تسيير صندوق دعم الاستثمار حيث تنص المادة 28 من هذا القانون على تأسيس هذا الصندوق في شكل حساب خاص يوجه لتمويل مساهمة الدولة في التكفل بالامتيازات الممنوحة للاستثمار لاسيما منها النفقات المتعلقة بأشغال المنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار.
- التأكد من احترام الالتزامات التي تعهد بها المستثمرون خلال مدة الإعفاء.

ثالثا: الشباك الوحيد

تنص المادة 23 إلى 25 من هذا القانون على أن يؤسس شباك وحيد على مستوى هيكل الوكالة يؤهل قانونا لتوفير الخدمات الإدارية الضرورية لتخفيف وتبسيط إجراءات وشكليات تأسيس المؤسسات وإنجاز المشاريع.

المطلب الخامس: أهم تعديلات قانون الاستثمار رقم 03/01

عرف قانون الاستثمار رقم 03/01 عدة تعديلات ومن أهمها:

الفرع الأول: الأمر رقم 08/06 المؤرخ في 2006/07/15 [1]

تنص المادة الأولى على أنه " يهدف هذا الأمر إلى تعديل وتتميم بعض أحكام الأمر 03/01 المؤرخ في 20 أوت 2001 المتعلق بتطوير الاستثمارات".

تنص المادة 04 من هذا القانون على أن: " تخضع الاستثمارات التي تستفيد من مزايا هذا الأمر قبل إنجازها إلى تصريح بالاستثمار لدى الوكالة المذكورة في المادة 06".

حيث تنص المادة 06 على أن " ... وكالة وطنية لتطوير الاستثمار".

فيما يخص التحفيزات الممنوحة، تنص المادة 09: " زيادة على الحوافز الجبائية والشبه الجبائية والجمركية المنصوص عليها في القانون العام"، تستفيد الاستثمارات المحددة في المادتين 01 و 02 مما يلي:

1. بعنوان إنجازها:

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع الغير مستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.
- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع الغير مستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.
- الإعفاء عن دفع حق الملكية عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني.

2. بعنوان الاستغلال: ولمدة 3 سنوات بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر.

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

كما تنص المادة 11 على أن: " تستفيد الاستثمارات المتعلقة بالنشاطات الغير مستثناة من المزايا والمنجزة في المناطق المذكورة في المادة 10 من المزايا التالية ":

1. بعنوان إنجاز الاستثمار:

- الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار.
- تطبيق حق ثابت في مجال التسجيل بنسبة مخفضة قدرها 0.2% فيما يخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال.

[1] – الجريدة الرسمية، العدد 47، الصادر يوم 19 جويلية 2006.

- تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف بعد تقييمها من طرف الوكالة فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار.
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات الغير مستثناة من المزايا التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية.
- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع الغير مستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

2.بعد معاينة انطلاق المشروع:

- الإعفاء لمدة 10 سنوات من النشاط الفعلي من الضريبة على أرباح الشركات، ومن الرسم على النشاط المهني.
- الإعفاء لمدة 10 سنوات ابتداء من تاريخ الاقتناء، من الرسم العقاري على الأملاك العقارية والتي تدخل في إطار الاستثمار.

تنص المادة 12 : "يترتب على الاستثمارات المذكورة في المادة 10 إبرام اتفاقية متفاوض عليها وفقا للشروط المنصوص عليها".

وتبرم الاتفاقية مع الوكالة التي تتصرف باسم الدولة بعد موافقة المجلس الوطني للاستثمار وتنشر هذه الاتفاقية في الجريدة الرسمية.

و تنص المادة 12 مكرر: "يمكن أن تخص المزايا التي يمكن منحها للاستثمارات المذكورة في المادة 12 كلا أو جزء من المزايا الآتية":

1.في مرحلة الإنجاز: لمدة أقصاها 5 سنوات:

- إعفاء من الحقوق والضرائب وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي المطبقة على المقتنيات سواء عن طريق الاستيراد أو السوق المحلي للسلع والخدمات الضرورية لإنجاز الاستثمارات.
- إعفاء من حقوق التسجيل المتعلقة بنقل الملكيات العقارية المخصصة لإنجاز الاستثمار.
- الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية والزيادة في رأس المال.
- الإعفاء من الرسم العقاري فيما يخص الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج.

2.في مرحلة الاستغلال: ولمدة أقصاها 10 سنوات ابتداء من تاريخ معاينة الشروع في الاستغلال التي تعدها المصالح الجبائية بطلب من المستثمر:

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

الفرع الثاني: المرسوم التنفيذي رقم 08/07 المؤرخ في 2007/01/11 [1]

من أهم ما ورد فيه هو تحديده لقائمة النشاطات والسلع و الخدمات المستثناة من المزايا المحددة في الأمر رقم 03/01 المؤرخ في 20 أوت 2001 والمتعلق بتطوير الاستثمار.

الفرع الثالث: قرار وزاري مشترك مؤرخ في 2008/06/25 [2]

صدر قرار وزاري مشترك عن وزارة الصناعة وترقية الاستثمارات وذلك في 25 جوان 2008، يتعلق بمعاينة الدخول في الاستغلال للاستثمارات المصرح بها بموجب الأمر رقم 03/01 وأهم ما ورد فيه:

- نصت المادة الأولى على تحديد كيفية إعداد المصالح الجبائية لمحضر معاينة الدخول في الاستغلال قصد الاستفادة من مزايا الاستغلال.
- المادة الثالثة من ذات القرار حددت معنى الدخول في الاستغلال، حيث أشارت إلى أنه إنتاج سلع موجهة للتسويق أو تقديم خدمات مفوترة في إطار استثمار تم خلاله الاقتناء الجزئي أو الكلي لوسائل الإنتاج المذكورة في قائمة السلع والخدمات الضرورية لممارسة النشاط المصرح به.
- طبقا لأحكام المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 98/08 المؤرخ في 24 مارس 2008، يتسبب عدم مطالبة المستثمر بالإجراء المتعلق بالدخول في الاستغلال بإلغاء المزايا المقررة.

الفرع الرابع: المرسوم التنفيذي رقم 329/08 المؤرخ في 2008/10/22 [3]

هذا المرسوم قام بعملية إتمام القائمة المعدة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 07-08 المؤرخ في 11 جانفي 2007 والذي يحدد قائمة النشاطات والسلع والخدمات المستثناة من المزايا المحددة في الأمر رقم 03/01 المؤرخ في 20 أوت 2001 والمتعلق بتطوير الاستثمار، فحسب جدول النشاطات الاقتصادية الخاضعة للتسجيل في السجل التجاري، تم إضافة تحت تسمية "إنتاج صناعي" مصنع طحين.

الفرع الخامس: الأمر رقم 01/09 المؤرخ في 2009/07/22 [4]

يتضمن هذا الأمر قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وأهم ما ورد فيه ما يلي:

- أشار نص المادة 35 إلى أنه زيادة على الحوافز الجبائية والشبه جبائية والجمركية المنصوص عليها في القانون العام، تستفيد الاستثمارات المحددة في المادتين 01 و 02 من الأمر 03/01 المؤرخ في 20 أوت 2001 مما يأتي: "... بعنوان الاستغلال بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر، لمدة 5 سنوات إذا قام بإنشاء أكثر من 100 منصب شغل عند انطلاق النشاط"،

[1] – الجريدة الرسمية، العدد 04، الصادر يوم 14 جانفي 2007.

[2] – الجريدة الرسمية، العدد 57، الصادر يوم 05 أكتوبر 2008.

[3] – الجريدة الرسمية، العدد 61، الصادر يوم 02 نوفمبر 2008.

[4] – الجريدة الرسمية، العدد 44، الصادر يوم 26 جويلية 2009.

وهذا تأكيدا لمبدأ منح الامتيازات القصوى للمستثمر وانعكاسات هذه الأخيرة على البلد المستقبل للاستثمار.

- جاء في نص المادة 57 أنه زيادة على أحكام المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات ضريبية أو تخفيضات في مجال الضرائب والرسوم والحقوق الجمركية والرسوم شبه الجبائية وغيرها في إطار أنظمة دعم الاستثمار، الالتزام بإعادة استثمار حصة الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل 4 سنوات ابتداء من تاريخ قفل السنة المالية التي خضعت نتائجها للنظام التحفيزي.
- نصت المادة 58 على أنه لا يمكن إنجاز الاستثمارات الأجنبية إلا في إطار شراكة تمثل فيها المساهمة الوطنية المقيمة بنسبة 51% على الأقل من رأس المال الاجتماعي، ويقصد بالمساهمة الوطنية جمع عدة شركاء.
- يخضع كل مشروع استثمار أجنبي مباشر أو استثمار بالشراكة مع رؤوس أموال أجنبية إلى الدراسة المسبقة من المجلس الوطني للاستثمار.
- تنص المادة 60 على أنه يخضع منح مزايا النظام العام لتعهد كتابي من المستفيد بإعطاء الأفضلية للمنتجات والخدمات ذات مصدر جزائري.
- في نص المادة 61 تم الإشارة إلى أنه يمكن أن يقرر المجلس الوطني للاستثمار منح مزايا إضافية طبقا للتشريع المعمول به، دون المساس بقواعد المنافسة.

يوضح الجدول التالي تطور صافي تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد منذ إصدار قانون الاستثمار 03/01 في 2001 إلى غاية 2015:

جدول رقم (09): تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد خلال 2002-2015 في الجزائر

الوحدة: مليون دولار أمريكي

السنوات	2002	2003	2004	2005	2006	2007
تدفق إ.أ.م	1065	637	881	1156	1841	1686
السنوات	2008	2009	2010	2011	2012	2013
تدفق إ.أ.م	2638	2746	2300	2571	1500	1691
السنوات	2014	2015	/	/	/	/
تدفق إ.أ.م	1503	-403	/	/	/	/

المصدر: من إعداد الطالب بناء على التقرير السنوي للبنك الدولي.

المطلب السادس: قانون الاستثمار رقم 09/16 المؤرخ في 2016/08/03 [1]

يهدف هذا القانون حسب المادة الأولى إلى تحديد النظام المطبق على الاستثمارات الوطنية والأجنبية المنجزة في النشاطات الاقتصادية لإنتاج السلع و الخدمات.

وأهم ما ورد فيه هو تصنيف المزايا المنصوص عليها في هذا القانون إلى ثلاث مستويات حسب المادة 7:

أولا : المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة:

حسب المادة 12، تستفيد الاستثمارات المعنية من المزايا التالية :

1- بعنوان مرحلة الانجاز:

- الإعفاء من الحقوق الجمركية، فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.
- الإعفاء من دفع حق نقل الملكية والرسم على الإشهار العقاري عن كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار المعني.
- تخفيض بنسبة 90% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية.
- الإعفاء لمدة 10 سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية.
- الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال.

2- بعنوان مرحلة الاستغلال:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات.
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.
- تخفيض بنسبة 50 % من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية.

و حسب المادة 13 تستفيد مناطق الجنوب والهضاب العليا من مزايا إضافية.

ثانيا : المزايا الاضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز و/أو المنشئة لمناصب الشغل:

- حسب المادة 15 فإن المستثمر يستفيد من التحفيز الأفضل عند تعدد المزايا من نفس الطبيعة.
- ترفع مدة مزايا الاستغلال من 3 سنوات إلى 5 سنوات عندما تنشئ أكثر من 100 منصب شغل دائم في السنة الأولى.

ثالثا : المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني حسب المادة 18:

- تمديد مدة مزايا الاستغلال لفترة 10 سنوات.
- منح إعفاء أو تخفيض للحقوق الجمركية و الجبائية والرسوم.

[1] – الجريدة الرسمية، العدد 46، الصادر يوم 03 أوت 2016.

- منح إعانات و مساعدات مالية.

كذلك ورد في المواد 21،22،23،24 و 25 من هذا القانون ضمانات ممنوحة للاستثمارات ومنها خضوع كل خلاف بين المستثمر الأجنبي والدولة الجزائرية يتسبب فيه المستثمر، أو يكون بسبب إجراء اتخذته الدولة الجزائرية في حقه، للجهات القضائية الجزائرية المختصة إقليميا، إلا في حالة وجود اتفاقيات ثنائية أو متعددة الأطراف أبرمتها الدولة الجزائرية وتتعلق بالمصالحة والتحكيم، أو في حالة وجود اتفاق مع المستثمر ينص على بند تسوية يسمح للطرفين بالاتفاق على تحكيم خاص.

المطلب السابع: معوقات وإجراءات جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر

رغم الطلبات الكثيرة للاستثمار الأجنبي خاصة من طرف الدول الأوروبية وبعض الدول الآسيوية والأمريكية والدول العربية بصفة محدودة، تبقى نسبة إقامة هذه المشاريع الاستثمارية قليلة مقارنة بحجم الطلبات منذ 1994 ويرجع ذلك إلى عدة عوائق يواجهها المستثمر.

لمواجهة هذه العوائق تم السعي إلى إيجاد حلول أو إجراءات يجب اتخاذها للتخفيف من حدة المشاكل التي يواجهها المستثمر الأجنبي.

يوضح الجدولين التاليين أهم مصادر الاستثمار الأجنبي المباشر و القطاعات المستثمر فيها سنة 2012:

جدول رقم (10): أهم مصادر الاستثمار الأجنبي المباشر سنة 2012 في الجزائر

الدولة	النسبة %
الكويت	23
إسبانيا	17
مصر	17
الولايات المتحدة الأمريكية	13
فرنسا	7
السعودية	6
الصين	4

المصدر: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI).

جدول رقم (11): أهم القطاعات للاستثمار الأجنبي المباشر سنة 2012 في الجزائر

القطاع	النسبة %
الصناعة	68.8
البناء والأشغال العمومية	8.9
النقل	8
السياحة	5
الخدمات	4.8
الاتصالات	2.6

المصدر: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI).

الفرع الأول: معوقات جذب الاستثمار في الجزائر

صنفت منظمة " Doing Business " في تقريرها السنوي لمناخ الاستثمار و الأعمال لسنة 2017 الجزائر في المرتبة 156 من مجموع 183 دولة بعدما كانت تحتل المرتبة 143 في 2011، بينما في 2010 كانت تحتل المرتبة 136، ويتم التصنيف من حيث الاقتصاد وكذلك من ناحية التسهيلات التي يحظى بها المستثمرون والمتعاملون الاقتصاديون.[1]

كما تظهر الإحصائيات أن عدد المشاريع المسجلة في الوكالة الوطنية للاستثمار مقدر بـ 4323 مشروع معلن منذ تاريخ إنشاء الوكالة سنة 1993 إلى غاية 2001، ومنها 379 مشروع بالشراكة مع الأجانب بقيمة 3344 مليون دولار، ولم ينجز منها إلا 07% [2]، وهي نسبة ضئيلة جدا، كما يوضح الجدول التالي ضعف الاستثمار الأجنبي مقارنة بالاستثمار المحلي:

[1]-Doing Business, Ease of Doing Business (Algeria), 30/03/2017, http:// doingbusiness.org/data/exploreeconomies/algeria

[2]- بلحوت رقية، **الإصلاح الجبائي وأثره على ترقية الاستثمار الأجنبي في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، الجزائر، 2004، ص 45.

جدول رقم (12): تفصيل التصريحات بالاستثمار خلال الفترة 2002 – 2011

مشاريع الاستثمار	عدد المشاريع	%	المبلغ (مليون دج)	%	عدد مناصب العمل	%
الاستثمارات المحلية	46 833	99,05	4 414 144	67,10	672 921	89,19
الشراكة	209	0,44	851 473	12,94	26 106	03,46
الاستثمارات الأجنبية المباشرة	242	0,51	1 312 905	19,96	55 424	07,35
مجموع الاستثمارات الأجنبية	451	0,95	2 164 378	32,90	81 530	10,81
المجموع العام	47 284	%100	6 578 522	%100	754 451	%100

المصدر: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI).

ولعل السبب فيما سبق يعود إلى العديد من المعوقات في البلدان النامية نلخصها فيما يلي بصفة عامة:

- عدم امتلاك عناصر الجذب التقليدية في البلدان النامية خاصة الجزائر.
- ضعف الأداء الاقتصادي، فالاستثمار الأجنبي المباشر يميل إلى أن يتبع النمو لا أن يقوده.
- عدم توفر عناصر متقدمة للمدخلات التي يحتاجها المستثمرون الأجانب لكي يتمتعوا بوضع تنافسي والمتمثلة في السلع وخدمات قطاع العمال.[1]

وهناك أيضا عوائق خاصة بالجزائر تتمثل فيما يلي:

- عدم الاستقرار السياسي والاقتصادي وغياب رؤية محددة على مستوى صناع القرار بخصوص الاستثمارات الأجنبية المباشرة.
- انعدام التنسيق بين الصيغ التنظيمية والتشريعات الاقتصادية الإقليمية والتي تحكم العمليات الاستثمارية خاصة في مجال الضرائب.

[1]- جويل بيرغسمان، زايو فانغ شين، **الإستثمار الأجنبي المباشر في الدول النامية**، مجلة التمويل والتنمية، الصادرة عن صندوق النقد الدولي، العدد 04، ديسمبر 1995، ص 06.

- غياب الأدوات والوسائل التقنية الحديثة من وسائل الاتصالات وتدفق المعلومات.
- المعاملة التفضيلية للمستثمر الأجنبي أو المحلي، وكذا تحديد قطاعات الأولوية قد يزيد من احتمالات تردد المستثمرين المحليين وكذا الأجانب بالنظر للقيود المفروضة عليهم.
- ضعف البنية الأساسية التي ثبت أن لها دورا هاما في توجه الاستثمارات الأجنبية المباشرة، بغض النظر عن الامتيازات الضريبية والضمانات التي يمنحها البلد المضيف.

كل هذه العوائق وغيرها جعلت المستثمر الأجنبي يتأخر في إقامة مشاريعه الاستثمارية في الجزائر، وبالتالي يحرم الجزائر من دخول عملة صعبة، تكنولوجيا و تقنيات جديدة وكذلك توفير مناصب عمل.

ومنه لابد من اتخاذ إجراءات للتخفيف من حدة العوائق.

الفرع الثاني: الإجراءات الواجب اتخاذها

- إعادة النظر في جميع الحزم القانونية والضريبية، بما يؤدي إلى الإعفاء المرحلي والتدريجي للأنشطة الاقتصادية من الضرائب والرسوم.
- المساواة بين الاستثمارات الأجنبية والمحلية من حيث المزايا و التحفيزات، وكذا من حيث استقلالية المشاريع.
- وضع خطط وبرامج استثمارية وقواعد معلومات لتكون أداة للدولة توضح خلالها أهدافها من الاستثمارات الأجنبية المباشرة.
- الاهتمام بالبنية الأساسية واعتبارها من التزامات الدولة وتقديمها بأسعار معقولة.

وغيرها من التسهيلات التي من شأنها العمل على استقرار الاستثمارات الأجنبية.

كما أنه توجد أيضا إجراءات أقرها صندوق النقد الدولي والبنك العالمي للإنشاء والتعمير من خلال المجلة التي يصدرها كل 3 أشهر وهذه الإجراءات تتمثل فيما يلي:[1]

- تقديم الحماية للاستثمار الأجنبي بمنح ضمانات متساوية مع الاستثمارات الوطنية.
- توفير سوق محلية تتمتع بالحماية للمستثمرين.
- ضرورة انتهاج نظام ضريبي مستقر يشتمل على قوانين معقولة.

[1]- جويل بيرغسمان، زايو فانغ شين، **الإستثمار الأجنبي المباشر في الدول النامية** ، مرجع سابق، ص 08.

خلاصة:

رغم توفير الجو الملائم للاستثمار الأجنبي المباشر وتهيئة مختلف الجوانب القانونية والقضائية لتسهيل عملياته وحماية مستثمريه، إلا أنه لم تتحقق الأهداف المسطرة بالشكل المفترض، وهذا راجع إلى القيود المفروضة على الاستثمار وعدم الاستقرار السياسي والأمني ووجود البيروقراطية في الإدارة الجبائية.

ولاستقطاب مستثمرين أكثر مساهمة في عملية التنمية يجب وضع إستراتيجية اقتصادية تضمن ذلك إلى جانب توفير المناخ الملائم للاستثمار الذي يتطلب إطارا تنظيميا يتمتع بمصداقية وثقة عالية ونظام يتميز بالعدالة والكفاءة.

الخاتمة

الخاتمـــــة:

تم التعرض من خلال هذه الدراسة إلى السياسة الجبائية من حيث الإصلاح الضريبي في الجزائر ودورها في تحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر باعتباره محرك أساسي للتنمية الاقتصادية والاجتماعية.

وباعتبار الجزائر دولة نامية تفتقد إلى الاستثمار وجب عليها انتهاج الطرق الملائمة لتشجيع الاستثمارات الأجنبية، وهذا من خلال منح مختلف الامتيازات والتحفيزات الضريبية والجمركية التي تساعد على الاستثمار في ظل ظروف ملائمة.

وبالرغم من كل هذه الامتيازات يبقى الاستثمار الأجنبي المباشر جد محدود نظرا لما شملته المرحلة الانتقالية من تراكم للعوائق.

اختبار الفرضيات:

لقد كانت نتائج اختبار الفرضيات المعتمدة في البحث كما يلي:

- تعتبر الضريبة أداة من أدوات التأثير في السياسة المالية في شكل سياسة جبائية.
- للإصلاحات الضريبية تأثير في المجال الاقتصادي وخاصة في تحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر.
- إن التحفيز الضريبي مجسد للسياسة الجبائية ويعتبر ذو اثر ايجابي على الاستثمارات الأجنبية.

نتائج الدراسة:

- بعض المعدلات الضريبية لا زالت تعد مرتفعة نسبيا حسب تصريحات بعض المستثمرين الأجانب.
- وجود نقائص ضمن النظام الضريبي أدى إلى وجود التهرب والغش الضريبي.
- عدم استقرار النظام الضريبي بسبب التعديلات السنوية المستمرة.
- اعتماد الدولة لسياسة التحفيز الضريبي، وهي خطوة هامة أدت إلى توسيع مجالات الاستثمار.
- استفادة الاستثمار الأجنبي المباشر من التحفيزات الضريبية بشكل استغلالي.
- يتميز النظام الضريبي الجزائري باعتماده على سياسة التحفيز الضريبي ويتضح هذا في مختلف قوانين الاستثمارات المتخذة منذ الاستقلال.

توصيات البحث:

وفق ما سبق يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- السعي نحو تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات وخاصة معدلات الضرائب المطبقة على المؤسسات الإنتاجية.

- تخفيف معدل الضريبة على الأرباح التي يعاد استثمارها وذلك لكونه عامل محفز للمؤسسات على إعادة استثمار الأرباح المحققة.
- منح الإعفاءات الضريبية للمؤسسات بناء على حجم رأس المال وعدد مناصب الشغل، وليس حسب الطبيعة القانونية للمؤسسة.
- العمل على الرفع من الفعالية التقنية للإدارة الضريبية والقائمين عليها، وذلك لتيسير وتبسيط الإجراءات الإدارية.
- تبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه وتفعيل الثقافة الجبائية بنشر الوعي الضريبي حتى يسهل للمكلفين تطبيقه.
- خلق مناخ اقتصادي ملائم يساعد على جلب الاستثمار الأجنبي المباشر وذلك بالقضاء على العراقيل البيروقراطية وتوفير مختلف الهياكل القاعدية الضرورية.
- تقديم المزيد من الامتيازات للاستثمارات المنجزة في المناطق المستهدفة من قبل الخطط التنموية بهدف تحقيق التوازن الجغرافي في النمو الاقتصادي.

آفاق البحث:

بعد عرض النتائج التي توصلت إليها الدراسة و المقترحات ذات الصلة بموضوع أثر السياسة الجبائية على الاستثمارات الأجنبية المباشرة في الجزائر، برزت تساؤلات جديدة حول الموضوع نفسه لم تسمح ظروف البحث الحالي بطرقها، نوردها أدناه علها تكون محل بحوث مستقبلية.

- مسح ميداني للاستثمارات الأجنبية المباشرة المنجزة في الجزائر خلال الفترة 2007-2017.
- دراسة تفصيلية في الآثار المباشرة و غير المباشرة للسياسة الجبائية على التوجهات القطاعية للاستثمار الأجنبي المباشر.
- هل الحوافز و التسهيلات المقدمة من طرف الجزائر متلائمة مع رغبات المستثمرين الأجانب؟
- ما هي الحوافز التي يرغبها و يبحث عنها المستثمر الأجنبي ، و التي يمكن منحها دون أن تلحق أثارا سلبية في الأمد القصير ، المتوسط و البعيد على البلد المضيف؟
- قياس الآثار المالية، للحوافز الجبائية الممنوحة للاستثمارات الأجنبية المباشرة، على كل من المشروع الاستثماري و الخزينة العمومية.

في الأخير، أحمد الله تعالى على توفيقه لي في إتمام هذه الدراسة.

اله راجع

قائمـــــة المراجع:

الكتب:

1- آدم مهدي أحمد، **الدليل لدراسات الجدوى الاقتصادية**، الشركة العالمية للطباعة والنشر، مصر، 1999

2- بعلي محمد صغير، **المالية العامة**، دار العلوم، الجزائر، 2003.

3- حامد العربي الحضيري، **تقييم الاستثمارات**، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع ، مصر، 2000.

4- حامد عبد المجيد دراز، **السياسات المالية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.

5- حامد عبد المجيد دراز، **النظم الضريبية**، دار النشر الثقافة، الإسكندرية، 2003.

6- حسن علي خربوش، **الاستثمار والتمويل بين النظرية والتطبيق**، الأردن، 1999.

7- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، **أسس المالية العامة**، دار وائل للنشر، الأردن، 2005.

8- دريد محمود السامرائي، **الاستثمار الأجنبي المعوقات والضمانات القانونية**، مركز دراسات الوحدة العربية، الطبعة الأولى، بيروت، 2006.

9- رفعت محبوب، **المالية العامة**، دار النهضة العربية، مصر، 1971.

10- رونالد ماكينيون، ترجمة صليب بطرس وسعاد الطنبولي، **النهج الأمثل لتحرير الاقتصاد**، الجمعية المصرية لنشر المعرفة والثقافة العالمية، مصر، 1996.

11- سعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، مصر، 2000.

12- عبد السلام أبو قحف، **إدارة الأعمال الدولية**، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، بيروت، 2003.

13- عبد السلام أبو قحف، **اقتصاديات الاستثمار الدولي**، المكتب العربي الحديث، الطبعة الثانية، الإسكندرية، 1991.

14- عبد المجيد قدي، **مدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.

15- علي عبد المنعم فوزي، **المالية العامة والسياسة المالية**، دار النهضة العربية، لبنان، 1994.

16- غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع،مصر، 1998.

17- فريد نجار، **الاستثمار الدولي والتنسيق الضريبي**، منشورات مؤسسة الشباب والجامعة الإسكندرية، مصر، 2000.

18- محمد أبو نصار، محفوظ المشاعلة، **محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق**، دار وائل للنشر، الأردن، 2000.

19- محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هومة، بوزريعة، الجزائر، 2003.

20- محمد عباس محرزي، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005.

21- مرسي السيد حجازي، يونس احمد البطريق، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية، مصر، 2004.

22- مرسي السيد حجازي، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، مصر، 1998.

23- ناشد سوري عدلي، **الوجيز في المالية العامة**، الدار الجامعية للطبع و النشر والتوزيع، مصر، 2000.

24- ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر** ، منشورات بغدادي، الجزائر، 2003.

25- يونس احمد البطريق، **النظم الضريبية**، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، مصر، 2001.

الأطروحات، الرسائل والمذكرات:

1- فضيلة زمير، **النظام الجبائي الجزائري و أثره على الاستثمار**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، المركز الجامعي بالمدية، 2004.

2- درار فريد، فليتي رشيد، **الامتيازات الجبائية في إطار تدعيم الاستثمار**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص مالية، جامعة مستغانم، 2009.

3- الوجدي نعيمة، **فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، المركز الجامعي بالمدية،2007.

4- مهني إيمان، **النظام الجبائي الجزائري وأثره على التحصيل الجبائي**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، الجزائر، 2006.

5- محمد بن الجوزي، **الإصلاحات الجبائية وانعكاساتها الاقتصادية والمالية في الجزائر**، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1998.

6- أيوب منصورين، **تفعيل السياسة الضريبية**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود، بنوك ومالية، معهد العلوم التجارية، الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2009.

7- صفار باتي غلام الله، صخري أمين، **الإصلاح الضريبي ودوره في تشجيع الاستثمار**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، الجزائر، 2004.

8- عوفي حكيمة، عوفي جهيدة، **الإصلاح الضريبي ودوره في إنعاش الاقتصاد الوطني**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص مالية، الجزائر، 2005.

9- الحاج جبار، العربي عبد الصمد مهدي، **أثر النسب الضريبية في التحصيل الضريبي**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية تخصص مالية، جامعة الجزائر، 2002.

10- حاج زيان سارة، **الإصلاحات الجديدة في النظام الجبائي الجزائري**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية تخصص مالية، جامعة مستغانم، 2009.

11- الصادق بوشنافة، **تحرير التجارة الخارجية وآفاق الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة حالة الجزائر**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2001.

12- صحراوي علي، **مظاهر الجباية في الدول النامية وأثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحفيز الجبائي**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 1992.

13- بليلة لمين، **السياسة الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي حالة الجزائر للفترة 1989-1998**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 1999.

14- ناصر مراد، **تأثير النظام الضريبي على نشاط المؤسسة في ظل الإصلاحات الضريبية حالة الجزائر**، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 1997.

15- صافي الدير ربيع، **دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروعات الاستثمارية في ظل الإصلاحات الجديدة في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس في العلوم التجارية، تخصص مالية،الجزائر، 2004.

16- قادري حبيب، عبود محمد أمين، بطاهر ميلود، **أثر الضريبة على الاستثمار**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص مالية، جامعة مستغانم، 2009.

17- فارس فوضيل، **الاستثمار الأجنبي المباشر- حالة الجزائر-**، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، 1998.

18- دياب أحمد، **الاستثمار الأجنبي والإجراءات التحفيزية في الجزائر**، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود، مالية وبنوك، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2006.

19- محمد قرطبي، **الجباية والاستثمار في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، الجزائر، 2003.

20- العيد هامل، **السياسة الجبائية كأداة لتحفيز الاستثمار**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، الجزائر، 2005.

بلحوت رقية، **الإصلاح الجبائي وأثره على ترقية الاستثمار الأجنبي في الجزائر**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في علوم التسيير، تخصص مالية، الجزائر، 2004.

المجلات والجرائد:

1- ناصر مراد، **تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2009.

2- جويل بيرغسمان، زايو فانغ شين، **الإستثمار الأجنبي المباشر في الدول النامية**، مجلة التمويل والتنمية، الصادرة عن صندوق النقد الدولي، العدد 04، ديسمبر 1995.

النصوص القانونية:

1- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 1992.

2- قانون المالية لسنة 2008، الجريدة الرسمية، العدد 82، الصادر يوم 31 ديسمبر 2007.

3- قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية، العدد 74، الصادر يوم 30 ديسمبر 2008.

4- قانون المالية التكميلي لسنة 2011، الجريدة الرسمية، العدد 40، الصادر يوم 20 جويلية 2011.

5- قانون الاستثمار رقم 63-277 المؤرخ في 1963/07/26، الجريدة الرسمية، العدد 53، الصادر يوم 02 أوت 1963.

6- قانون الاستثمار رقم 66-284 المؤرخ في 1966/09/15، الجريدة الرسمية، العدد 80، الصادر يوم 17 سبتمبر 1966.

7- قانون الاستثمار رقم 82-11 المؤرخ في 1982/08/21، الجريدة الرسمية، العدد 34، الصادر يوم 24 أوت 1982.

8- قانون الاستثمار رقم 88-25 المؤرخ في 1988/07/12، الجريدة الرسمية، العدد 28، الصادر يوم 13 جويلية 1988.

9- قانون النقد والقرض رقم 90-10 المؤرخ في 1990/04/14، الجريدة الرسمية، العدد 16، الصادر يوم 18 أفريل 1990.

10- قانون الاستثمار رقم 93-12 المؤرخ في 1993/10/05، الجريدة الرسمية، العدد 64، الصادر يوم 05 أكتوبر 1993.

11- قانون الاستثمار رقم 01-03 المؤرخ في 2001/08/20، الجريدة الرسمية، العدد 47، الصادر يوم 22 أوت 2001.

12- الأمر رقم 06-08 المؤرخ في 2006/07/15، الجريدة الرسمية، العدد 47، الصادر يوم 19 جويلية 2006.

13- المرسوم التنفيذي رقم 07-08 المؤرخ في 2007/01/11، الجريدة الرسمية، العدد 04، الصادر يوم 14 جانفي 2007.

14- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 2008/06/25، الجريدة الرسمية، العدد 57، الصادر يوم 05 أكتوبر 2008.

15- المرسوم التنفيذي رقم 08-329 المؤرخ في 2008/10/22، الجريدة الرسمية، العدد 61، الصادر يوم 02 نوفمبر 2008.

16- الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 2009/07/22، الجريدة الرسمية، العدد 44، الصادر يوم 26 جويلية 2009.

17- قانون الاستثمار رقم 16-09 المؤرخ في 2016/08/03، الجريدة الرسمية، العدد 46، الصادر يوم 03 أوت 2016.

المواقع الالكترونية:

1- Doing Business, Ease of Doing Business (Algeria), 30/03/2017, http:// doingbusiness.org/data/exploreeconomies/algeria

الملخص:

يعتبر الاستثمار الأجنبي المباشر عامل رئيسي لتحقيق التكامل الاقتصادي العالمي، مما يساعد بشكل فعال الدول الأقل تقدما أو البلدان النامية على التغلب على الفجوة بين الادخار و الاستثمار و سد الثغرات في مجال التكنولوجيا، طرق التسيير والمهارات.

وفي هذا الصدد ونظرا للدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق الاستقرار المالي على وجه الخصوص تعين على الجزائر توجيه السياسة الجبائية نحو تحقيق معدلات أعلى للنمو، ولذلك برزت الحاجة إلى رفع كفاءة الضرائب وتحصيل الإيرادات من خلال تدابير إصلاح مختلفة بما في ذلك إعادة توجيه النظام الجبائي، وكنتيجة لانخفاض أسعار البترول في 1986 و باعتبار اقتصاد الجزائر تابع لقطاع المحروقات ولوقف أثر هذا الهبوط تطلب الأمر طرح استثمارات جديدة في السوق وفي هذا الإطار عملت الجزائر على إصلاح الإدارة الجبائية بمنح تحفيزات وإعفاءات ضريبية لاستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر.

الكلمات المفتاحية:

الاستثمار الأجنبي المباشر، السياسة الجبائية، الإصلاح الضريبي.

Summary:

Foreign direct investment is a prime factor when considering global economic integration, healthily helping less developed or developing countries overcome their saving-investment gap and standardising the global economy.It fills this void by bringing foreign investment into the country and bridging gaps in technology, management, entrepreneurship and skills.

In this regard, given the role played by taxes in financial stability in particular, Algeria had to direct fiscal policy towards higher rates of growth. Thus, the need to raise tax efficiency and raise revenues through various reform measures, including the reorientation of the fiscal system. The decline of oil prices in 1986 considering Algeria's economy dependency to the hydrocarbons sector required the introduction of new investments in the market and in this context Algeria has reformed the fiscal administration by granting incentives and tax exemptions to attract foreign direct investment.

Key words:

Foreign direct investment, FDI, Fiscal policy,Tax reform.