

جامعة عبد الرحمان ميرة - بجاية
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم القانون العام للأعمال



جامعة بجاية
Tasdawit n Bgayet
Université de Béjaïa

أثر تعديل قانون الضرائب على تشجيع الاستثمار

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في الحقوق
فرع القانون العام للأعمال
تخصص: قانون العام للأعمال

إشراف الأستاذ:

- دموش حكيمة

إعداد الطالبين:

- أوسايح عماد

- طالبي عماد

أعضاء لجنة المناقشة

الأستاذ(ة) فوناس سهيلة أستاذة مساعدة قسم (أ).....رئيسا
الأستاذ(ة) دموش حكيمة أستاذة محاضرة قسم (ب).....مشرفة ومقررة
الأستاذ بقة حسان أستاذ مساعد قسم (أ).....ممتحنا

السنة الجامعية: 2018/2017

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال الله تعالى:

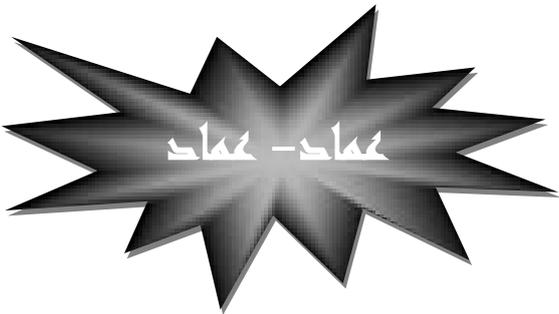
﴿إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُّوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا وَإِذَا حَكَمْتُمْ بَيْنَ النَّاسِ أَنْ تَعْلَمُوا بِالْعَدْلِ إِنَّ اللَّهَ نِعِمَّا يَعِظُكُمْ بِهِ إِنَّ اللَّهَ كَانَ سَمِيعًا بَصِيرًا﴾

الآية 58 من سورة النساء

كلمة شكر

نتقدم بالشكر الخالص والعرفان إلى الأستاذة التي لا نقدر التعبير عن مدى احترامنا وتقديرنا لها على كل المجهودات التي بذلتها من أجل اكتمال بحثنا هذا إلى الأستاذة الفاضلة " ديموش حكيمه " التي وجدنا فيها كل الإخلاص والجزالة في دورها كأستاذة مشرفة ومرشدة وموجهة، وإعطائها لنا النصائح وتشجيعنا من أجل إنتاج ثمرة أدبية ثرية بالمعلومات.

فنرجو من الله عز وجل أن يكون في عوننا في كل خطوة نخطوها في حياتها ونتمنى لها السعادة والهناء لها ولكل عائلتها.



الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى والديا أطال الله في عمرهما.

إلى كل من إخوتي وأخواتي.

إلى كل الأقارب.

إلى كل الأصدقاء.

إلى كل من عرفني وساعدني في إتمام هذا العمل.

"عياد"

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى والديا أطل الله في عمرهما.

إلى كل من إختوتي وأختواتي.

إلى كل الأقارب.

إلى كل الأصدقاء

إلى كل من عرفني وساعدني في إتمام هذا العمل.

" عياد "

قائمة المختصرات

باللغة العربية

ج ر: جريدة رسمية.

ط: طبعة.

ص: صفحة.

ص ص: من صفحة إلى صفحة.

باللغة الفرنسية

N : numéro.

D G I : direction général des impôts.

L G D J : libraire général de droit et de jurisprudence.

P : page

تلعب الضريبة دورا بالغ الأهمية كأداة فعالة لتحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والمالية من خلال ما تحققه من عوائد كثيرة تدرج في الجانب إيرادات ميزانيتها، حيث تشكل الإيراد الأهم والأكبر والأكثر استقرارا وأمنا. وقد اقترنت الضريبة بالسلطة السيادية للدولة منذ أقدم العصور وتطور مفهومها بتطور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة، وعليه أصبحت لا تقتصر على كونها مصدرا إيراديا للدولة، بل تعدت ذلك بان أصبحت أداة من أدوات الضبط التي تتدخل الدولة بواسطتها لتحقيق الأهداف المرغوبة فيها.

ولاسيما تشجيع الاستثمار التي يمكن من خلالها تحقيق التنمية الاقتصادية لمعالجة التضخم، والركود إعادة التوزيع الدخل الوطني ورفع المستوى المعيشي من اجل النهوض بالاقتصاد الوطني والمجتمع عموما.

وقد شهد النظام الضريبي في الجزائر عدة تعديلات منذ الاستقلال إلى غاية نهاية الثمانينات، حيث عرفت سياسة ضريبية تعتمد على تخصيص الموارد وتوزيعها بما يتلائم مع سياسة الاقتصاد، حيث كانت قائمة على تدخل الدولة في شتى الميادين ولم يكن للسياسة الضريبية أدوارا واضحة إلى غاية مطلع 1992.

وبعد ظهور معطيات جديدة على الساحة الوطنية، وذلك من خلال تغيير الاقتصاد الوطني من الاقتصاد ذو صفة مركزية إلى الاقتصاد الحر، قامت الجزائر بما يمكن ان يسمى ثورة في مجال الإصلاح الضريبي هدفت من خلالها إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل أساسا في تحسين أداء السياسة الضريبة من حيث تبسيط النظام الضريبي ورفع المردودية المالية إضافة إلى الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي يمكن إجمالها في تشجيع الإستثمار والاستهلاك تعبئة الادخار، دعم القدرة الشرائية للمواطن.

وذلك من خلال سن القوانين خاصة بإنشاء ضرائب جديدة وعصرنة الادارة الجبائية إضافة إلى منح الامتيازات والإعفاءات للمشاريع هنا نتساءل حول مظاهر الإصلاحات الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر؟

لقد اعتمدنا في إعدادنا لهذا البحث على المنهج الوصفي في التطرق للنظام الضريبي الجزائري بتتبع مسار إصلاحاته في حين اعتمدنا المنهج التحليلي الاستنباطي في توضيح تحفيزات الجبائية المقدمة للمستثمر.

يتضمن هذا البحث من فصلين خصص الفصل الأول لدراسة نظام الضريبي الجزائري، أما الفصل الثاني فنطرقنا إلى دراسة علاقات التحفيزات الجبائية بالإستثمار.

الفصل الأول

الإصلاح الضريبي في الجزائر

تتميز الأنظمة الضريبية الفعالة بتطورها المستمر تبعاً للتحويلات الاقتصادية والاجتماعية والمالية، لذلك تسعى كل الدول لوضع سياستها الجبائية وفقاً لتقلبات النظام الاقتصادي المتبع حيث أن الضريبة بتأثيرها في الاقتصاد فإنها تتأثر به وتتماشى وفق متطلباته، لذلك فهي تطبق خلال فترة زمنية ثم تصبح غير مناسبة، وهو ما يقتضي تعديلها وإصلاحها سواء تعلق الأمر بالدول المتقدمة أو الدول النامية ويعود ذلك للأهمية الكبيرة للجباية باعتبارها مورد دائم لتمويل ميزانية الدول وتشجيع الاستثمار.

لقد تأثر النظام الضريبي الجزائري بالأحداث التي عرفها العالم خلال القرن 19 وخاصة بعد تراجع أسعار النفط في الأسواق العالمية وفشل النظام الاشتراكي وسيطرة النظام الرأسمالي وإعادة هيكلة الاقتصاد العالمي في ظل النظام العالمي الجديد أو ما يعرف بالعولمة.

وأمام هذه الأوضاع كان الإصلاح الضريبي نتيجة حتمية من أجل الوصول إلى نظام ضريبي فعال وذلك عن طريق إصلاح المنظومة الضريبية، ولذلك سنقسم هذا الفصل إلى مبحثين سنتطرق في (المبحث الأول) إلى الإصلاح التشريعي الضريبي أما في (المبحث الثاني) سوف نتطرق إلى عصرنة الإدارة الجبائية.

المبحث الأول

الإصلاح التشريعي الضريبي في الجزائر

إن عزم الدولة الجزائرية على الخوض في إصلاحات جبائية معمقة كان بهدف القضاء على المشاكل والمعوقات التي تعيق التنمية الاقتصادية وبلوغ الأهداف المسطرة التي تكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني وتطوير المؤسسة الاقتصادية، وذلك عن طريق إصلاح المنظومة الضريبية.

ولهذا ارتأينا إلى تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين سنتناول في (المطلب الأول) أسباب وأهداف إصلاح التشريع الجبائي وفي (المطلب الثاني) سندرس أهم الضرائب المستحدثة في ظل الإصلاحات الجبائية⁽¹⁾.

المطلب الأول

أسباب الإصلاح الضريبي وأهدافه

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى دراسة الأسباب التي دفعت السلطات الجزائرية إلى الأخذ في الإصلاحات المنظومة الضريبية والأهداف المرجوة من هذا الإصلاح.

الفرع الأول

أسباب الإصلاح الضريبي

إن عجز النظام الجبائي الجزائري عن تحقيق أهدافه راجع إلى مجموعة متشابكة من الأسباب، منها ما هي خارج النظام الجبائي ومنها ما سببها عجز القوانين والتشريعات الجبائية المتعلقة سببها بتحديد طرق تحصيل الضريبة، ويمكننا أن نوجز أهم عيوب النظام الضريبي فيما يلي:

أولاً: تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي

¹ - ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003، مؤسسة منشورات بغدادية، الجزائر، 2004 ص 24.

يتميز النظام الضريبي القديم بتعدد الضرائب وكثرة المعدلات وترتب على ذلك تعقد النظام الضريبي الذي أثر سلبا على المؤسسة كما أنه شكل صعوبة في تسيير جباية المؤسسة.

كما يتميز النظام الضريبي بكثرة التغيرات فمثلا نجد أن الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية متذبذبة في معدلاتها فبعدها كان معدلها سنة 1985 هو 60% أصبح 50% سنة 1986 ثم انتقل إلى 55% سنة 1988 إلى 50% سنة 1991⁽¹⁾.

وبالتالي فاحتواء النظام الضريبي على رسوم وضرائب عديدة وبمعدلات كثيرة جعل من الهيكل الضريبي عائقا أمام التنمية الاقتصادية.

ثانيا: ثقل العبئ الضريبي

إن تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها جعل العبئ الضريبي ثقيلًا على المؤسسة فهو أحد العوامل التي ساهمت بشكل كبير في عدم التوازن المالي للمؤسسة، خاصة وأن هذه الأخيرة تعتبر البنية الأساسية للاقتصاد الوطني.⁽²⁾

ثالثا: نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة

بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر وأمام المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق

جعلت النظام الضريبي القديم لا يتكيف مع هذه التطورات الحاصلة في الميدان الاقتصادي.⁽³⁾

رابعا: ضعف العدالة الضريبية

¹- DEBOUB Youcef, les nouveaux mécanismes économiques en Algérie, OPU, Alger, p 103.

²- عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد الدول والتنمية المستدامة جامعة فرحات عباس، سطيف 1-، الجزائر 2013، ص 112.

³- عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015، ص 76.

لقد ابتعد النظام الضريبي الجزائري عن تحقيق العدالة الضريبية حيث كان الاقتطاع الضريبي مقتصرًا على بعض المداخل دون الأخرى.

كما أن الضرائب المباشرة كان يغلب عليها الطابع النسبي الذي لا يراعي حجم الدخل ذلك ما سبب إجحافًا في حق أصحاب الدخل الضعيفة، بالإضافة إلى عدم مراعاة الوضعية العامة للمكلف نتيجة انتشار الضرائب النوعية.⁽¹⁾

خامسًا: عدم فعالية الحوافز الجبائية في توجيه الاستثمار

تعتبر الضريبة كأداة فعالة تستخدمها الدولة للتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي وباعتبار الاستثمار من بين أهم العناصر التي تساهم في التنمية الاقتصادية قامت الدولة بتشجيع وحث المؤسسات على الاستثمار والتوسع، لكن هذه الحوافز التي كانت موجودة لم تحقق الأهداف المسطرة.⁽²⁾

سادسًا: انتشار الغش والتهرب الضريبي

¹-عمار ميباودي، أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة 1992-2010، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد، تخصص اقتصاد التنمية، كلية جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012، ص 14.
²-نجيب زروقي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، تخصص العلوم الجنائية، كلية جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012، ص 14.

هناك عدة عوامل ساهمت في انتشار الغش الضريبي ومن بين هذه العوامل عدم وجود ثقافة اقتصادية لدى طبقات المجتمع ونقص الوعي بأهمية الضرائب، ضف إلى ذلك وجود عدة ثغرات في التشريع الجبائي.⁽¹⁾

الفرع الثاني

أهداف الإصلاح الضريبي

تتطلب التنمية الاقتصادية إصلاحات شاملة ومتكاملة فأصبح لزاما أن يواكب الإصلاحات التي عرفتها الجزائر إصلاح ضريبي، حيث شهد النظام الضريبي الجزائري إصلاحات عميقة نظرا للنقائص التي كانت تميزه، ومن بين الأهداف التي يسعى الإصلاح الضريبي إلى تحقيقها ما يلي:

أولا: الأهداف التقنية

وتتمثل في:

* تبسيط النظام الضريبي:

يهدف الإصلاح الضريبي إلى تبسيط هيكل النظام الضريبي، حيث تم استبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة، بالإضافة إلى وضوح القوانين الضريبية وهذا ما انعكس ايجابيا على إدارة الضرائب كذلك على المستثمر.

* ربط الضرائب بالطبيعة القانونية:

¹-سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التحقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، كلية الاقتصاد جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014، ص 23.

في النظام الضريبي القديم لم تكن هناك تفرقة بين مداخل الأشخاص الطبيعيين ومداخل الأشخاص المعنويين وكانت التفرقة الوحيدة على مستوى معدلات الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية لكن مع الإصلاحات الجبائية تم ربط الضريبة بالطبيعة القانونية.

* محاربة الغش والتهرب الضريبي:

إن ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي تؤديان إلى نقص في الحصيلة الجبائية، لذا قام المشرع الجزائري بإصلاحات ضريبية تضمنت العديد من الإجراءات للتقليل من الظاهرتين ومن بين هذه الإجراءات نجد توسع نطاق تطبيق تقنية الاقتطاع من المصدر بالإضافة إلى إجبار المكلفين بمسك دفاتر منتظمة.

ثانيا: الأهداف الاجتماعية

من بين الأهداف الاجتماعية التي تسعى الإصلاحات الضريبية إلى تحقيقها هي تحصيل الموارد المالية الكافية لتغطية الاحتياجات الاجتماعية بالإضافة إلى محاولة التخفيف من البطالة والتكفل بالشغل وكذلك تطبيق العدالة الضريبية وذلك عن طريق التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية بدلا من الضريبة النسبية كما عملت الإصلاحات الضريبية بمراعاة القدرة التكلفة للمكلف.⁽¹⁾

ثالثا: الأهداف المالية

تمحورت الأهداف المالية للإصلاحات الضريبية في رفع المردودية الضريبة نظرا لأهمية المداخل في تغطية عجز الميزانية العامة للدولة ومدى مساهمتها في تمويل القطاعات الهامة في المجتمع.

رابعا: الأهداف الاقتصادية

¹-مشرى حم الحبيب، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة محمد خيضر بسكرة، 2009، ص 96.

سعت الإصلاحات الضريبية إلى تشجيع الإنتاج والاستثمار باعتبارهما عنصران أساسيين حيث تم إدخال الرسم على القيمة المضافة التي تسمح بتخفيض تكلفة الاستثمار ولا تؤثر على مراحل الإنتاج والتوزيع.⁽¹⁾

المطلب الثاني

أهم الضرائب المستحدثة في ظل الإصلاحات الجبائية

لقد سمحت الإصلاحات التي جاء قانون المالية 1991 التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنوية بعدما كان التمييز في السابق منعما حيث أنشأت الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وهو ما يشكل خطوة نحو تكيف النظام الضريبي لذلك تم إنشاء ضريبة جديدة على الإنفاق وتتمثل في الرسم على القيمة المضافة.

الفرع الأول

الضريبة على الدخل الإجمالي

أحدث الإصلاح الضريبي على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1991 وتنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة على ما يلي: «تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل وتفرض هذه على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة...»⁽²⁾

ومن خلال هذا التعريف يمكن استنتاج الخصائص التالية:⁽³⁾

- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة

¹- أحمد جمال، السياسات المالية العامة، دار المنهل، بيروت، 2006 ص 115.

²- ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق، المجلد 25، العدد الثاني، 2009، ص 181.

³- عبد الكريم البريشي، دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (1988-2011)، رسالة دكتوراه، تخصص التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية جامعة تلمسان، 2013، ص 263.

- ضريبة وحيدة: بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف بالضريبة وتفرض عليه ضريبة واحدة.

- تفرض على الدخل الصافي الإجمالي والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام.

- ضريبة شخصية حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف

- ضريبة تصريحية حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخيله إلى مفتشية الضرائب التابعة لمحل إقامته.

أولا: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي⁽¹⁾

- الأشخاص الخاضعون للضريبة

- الأشخاص الطبيعيون

- أعضاء شركات الأشخاص

- الشركاء والشركات المدنية المهنية

- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها

- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن

ثانيا: المداخيل الخاضعة للضريبة

- الأرباح المهنية

- المداخيل الفلاحية

¹ - الكتيبات الجبائية، النظام الضريبي الجزائري، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2018، ص 5.

- المداخل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات

- ربيع رؤوس الأموال المنقولة

- الرواتب والأجور فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل على العقارات المبنية أو غير المبنية.

ثالثا: آليات حساب وأنماط فرض الضريبة على الدخل

ان تحصيل الدولة للضريبة على الدخل الإجمالي يستلزم إتباع مجموعة من الإجراءات، والقواعد لنقل حصيلتها من المكلف بها قانونا إلى خزينة الدولة، لذا فلا بد من الإلمام بأنماط فرضها وكذا النسب المطبقة والطرق دفعها⁽¹⁾، وعليه فالإدارة الجبائية مجبرة على توضيح كل هذه الإجراءات للمكلف بالضريبة لتسهيل عملية تحصيلها وعليه فما هي آليات حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وما هي أنماط فرضها وطرق دفعها؟

1. آليات حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

إن كل صنف من أصناف المداخل الخاضعة لهذه الضريبة خاضع لطريقة أو نظام دفع وتحصيل معين لهذه الضريبة، كما هناك استثناءات أيضا فيما تعلق بالآية حساب هذا النوع من الضرائب، فنجد بعض أصناف المداخل السابقة لها نسب معينة محددة وفقا لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁽²⁾.

وعموما تتلخص طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي متى تم التوصل إلى تحديد الدخل الصافي الإجمالي السنوي، وتحسب ضريبة الدخل الإجمالي حسب الجدول تدرجي تحدد فيه شرائح الدخل النسب الضريبية الخاضعة لها، وهذه النسب وأقسام الدخل قابلة للتغيير والتعديل في كل قانون المالية لكل سنة إن كان ذلك ضرورة حيث تم تعديل المعدلات المطبقة على الدخل

¹- عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، المرجع السابق، ص 144.

²- الكتيبات الجبائية، النظام الضريبي الجزائري، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ص 07.

الإجمالي عدة مرات بدءا بقانون المالية سنة 1994 ثم قانون المالية سنة 1999 ثم في سنة 2003 وكان آخر تعديل بموجب المادة 2 من قانون المالية لسنة 2008، ويتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التالي:⁽¹⁾

الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)
0%	لا يتجاوز 120000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1440.000
35%	أكبر من 1440.000

2. أنماط فرض الضريبة على الدخل الإجمالي

تخضع أصناف المداخل والإيرادات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، لأنماط مختلفة لفرض الضريبة فكل مصدر من مصادر الدخل أنماط خاصة به في فرض الضريبة، فنجد مثلا الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية مثلا نخضع لثلاثة أنماط لفرض الضريبة عليها. هي نظام الربح الحقيقي ونظام الربح الحقيقي، نظام الربح المبسط ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة. أما الأرباح المهن غير التجارية فهي بدورها لها أنماط محددة لفرض الضريبة نجد منها مثلا نظام التصريح المراقب ونظام الاقتطاع من المصدر. ولكل نمط من هذه الأنماط أحكامه وتشريعاته محددة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁽²⁾.

3. نسب الضرائب على الدخل الإجمالي

¹ - الكتيبات الجبائية، النظام الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 07.

² - عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، المرجع السابق، ص 146.

إن الضريبة على الدخل الإجمالي في واضع الأمر هي ضريبة موحدة إلا أن هذه الخاصية لازال يشوبها الغموض إذ نلاحظ أن في بعض الأحيان أن بعض مصادر الدخل لها معاملة خاصة بها وتخضع لنسب ضريبية معينة محددة في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ونوجز هذه النسب فيما يلي:

النسب المطبقة في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي

• الأرباح الصناعة التجارية والحرفية

تخضع مجمل المداخل المحصلة من جراء هذه الأنشطة وبعد خصم جميع الأعباء إلى الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التصاعدي المحدد في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

كما تخضع للمعدل النسبي 20% من الضريبة:

- المداخل المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط.
- المداخل المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يتقاضون أرباحا غير تجارية.
- أ. الأرباح الغير التجارية

وتخضع لمعدل الاقتطاع من المصدر وهي⁽¹⁾ :

- 15% تفرض على الإرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين بالجزائر.
- 10% تفرض على المداخل المقبوضة من قبل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين.
- 15% تفرض على المداخل القيم المنقولة.
- 10% تفرض على المداخل الديون والودائع والكفالات.
- 50% تفرض على المداخل.....الصناديق الاسم.

¹ - الكتيبات الجبائية، النظام الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 7.

- 1% محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل أو يساوي 50.000 دج
 - 10% بالنسبة لقسط الفوائد الذي يتجاوز 50.000 دج.
 - 15% من الأرباح المحمولة إلى الشركة أجنبية غير مقيمة من طرف فردا المنشأ في الجزائر أو أي منشأ مهني آخر.
 - 20% فوائض القيم التنازل من أسهم أو حصص شركة محققة من طرف أشخاص طبيعيين غير مقيمين .
 - 15% فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين المقيمين، غير أنها تعفى من الضريبة في مجال إعادة استثمارها
- ب. الرواتب والأجور**
- ج. تخص الرواتب والأجور والتعويض المسددة من طرف أرباب العمل لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوب شهريا والمنصوص عليه لهذا الغرض.
- كما تخص علاوات المرد ودية والمكافأ أو المنح الأخرى المدفوعة خلال دورية غير شهرية من طرف أرباب العمل لمعدل ضريبة يقدر ب 10% كما تفرض أيضا ضريبة بنسبة 10% على المبالغ المدفوعة للأشخاص الذين يمارسون علاوة على نشاطهم الرئيسي كأجراء نشاط التدريس و البحث العلمي.

د. مداخل إيجار العقارات المبنية والغير المبنية

- 7% تفرض على المداخل إيجار العقارات بغرض السكن.
- 15% تفرض على المداخل إيجار العقارات بغرض تجاري أو مهني⁽¹⁾.

الفرع الثاني

¹ - عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية، الجزائر، المرجع السابق، ص 146.

الضريبة على أرباح الشركات⁽¹⁾

أحدثت الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 في إطار الإصلاحات المتبعة وتدعيما لمبدأ التفرقة القانونية بين مداخل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين⁽²⁾ حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: « تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات»⁽³⁾

من خلال التعريف السابق يمكن استنتاج الخصائص التالية التي تتميز بها الضريبة على أرباح الشركات:

- ضريبة وحيدة: لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين
- ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها⁽⁴⁾
- ضريبة سنوية: إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة
- ضريبة نسبية: لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي
- ضريبة تعتمد على التصريح الإجمالي للمكلف من خلال إرسال الميزانية الجبائية للمكلف إلى مفتش الضرائب.

أولا: مجال التطبيق

يخضع للضريبة على أرباح الشركات كل من:

¹ - القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31/12/1991، المتضمن قانون المالية 1991، ج ر ج ج، العدد 57، الصادر 31-12-1990.

² - حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 71.

³ - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2015، ص 58.

⁴ - بن أعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 15.

- شركات رؤوس الأموال
- شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات
- الشركات المدنية التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات
- مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري
- الشركات المنجزة للعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الشركات التعاونية واتحاداتها

ثانيا المعدلات الضريبية

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي⁽¹⁾

- 19% بالنسبة لأنشطة إنجاز السلع
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والخدمات باستثناء وكالات الأسفار
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

الفرع الثالث

الرسم على القيمة المضافة

¹- المادة 2 من الأمر رقم 15-01 المؤرخ في 2015/07/23 متضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، ج ر ج ج، العدد 40، صادر في 2015/07/23.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من بين أهم الضرائب التي افرزتها الإصلاحات الجبائية ولم تعتمد الجزائر بهذا النوع من الضرائب إلا دليل على تسعى السلطات الرسمية إلى عصرنة وتحديث نظامها الجبائي، وذلك لكونها أصبحت من أهم مميزات النظم الضريبية في الدول الصناعية المتقدمة والنامية، وبعد الرسم القيم على القيمة المضافة نوعا من أنواع الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك والتي تطبق على السلع والخدمات.

تضمنت المادة 65 من قانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 والمتضمن قانون المالية لسنة 1991 مايلى " يؤسس رسم على القيمة المضافة...."⁽¹⁾.

ومن النقائص التي تتمتع بها الضريبة هي:

- ضريبة غير مباشرة بمعنى أنها تفرض عند واقعة حدود الاستهلاك أي عند إنفاق الدخل وبالتالي فالمستهلك النهائي هو من يتحمل عبئها بإقدامه على شراء سلعة أو الانتفاع بخدمة خاضعة لها الرسم.
- ضريبة عادلة وحيادية: وتتمثل العدالة في توزيع العبء الضريبي على مراحل الإنتاج وتوزيع السلع والخدمات وفقا للقيمة المضافة في كل مرحلة من المراحل الإنتاج التي تمر به، و يتمثل الحياد في معاملة مختلف لخاضعين لها معاملة واحدة دون تمييز⁽²⁾.
- ضريبة سهلة وبسيطة: فهي تحتوي على مجموعة من الإجراءات البسيطة التي تسهل التعامل بين الخاضعين لها من جهة و بين الإدارة الضريبية من جهة أخرى.
- ضريبة عينية: حيث أنها تفرض على السلع والخدمات دون مراعاة الظروف الشخصية للمكلفين بها كما أنها لا تفرق بين السلع المصنعة محليا او تلك المستوردة⁽³⁾.
- ضريبة قيمية: بمعنى أنها تفرض بنسبة مئوية من قيمة السلعة أو الخدمة.

¹- قانون رقم 90-36 مؤرخ في 31 ديسمبر 1990 يتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 57، الصادر في 11 أبريل 1991.

²- أحمد ماهر عبد الحميد عز، التشريع الضريبي المصري، ضريبة المبيعات وضرائب للدخل، القاهرة، 2006، ص 71.

³- أحمد ماهر عبد الحميد عز، المرجع نفسه، ص 372.

مجالات فرض الرسم على القيمة المضافة

لقد تم التمييز بين نوعين من العمليات فمنها من ما يخضع وجوبيا للرسم و منها من يخضع اختياريًا وسنوجز هذه العمليات كما يلي⁽¹⁾:

أ. العمليات الخاضعة وجوبيا

وحددت في المادة 2 من قانون الرسم رقم الأعمال كما يلي⁽²⁾:

- العمليات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- الإشغال العقارية.
- المبيع والتسليمات على حالتها الأصلية من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمنجزة وفقا للشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.
- التسليمات لأنفسهم.
- عملية تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها.
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك.
- العمليات التي تنجزها البنوك والشركات التأمين.
- العمليات المتعلقة بالهاتف والتليكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات

ب. العمليات الخاضعة اختياريًا

¹- المادة الأولى من قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2018، ص 390.

²- قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 395، 396.

وحددت المادة 3 من قانون الرسم على رقم الأعمال كما يلي⁽¹⁾:

"يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق السم لان يختار وصفة المكلفين بالرسم على قيمة المضافة باكتساب تصريح على أن يزود سلع أو الخدمات:

- موجهة للتصدير
- للشركات البترولية.
- لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.

الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة

تتمثل فيما يلي:

- عمليات البيع الخاضعة بالخبز والدقيق المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق و كذا العمليات الخاضعة بالتسميد.
- عملية البيع الخاضعة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الطبية.
- المقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين.
- السلع المرسلة على سبيل التبرعات للهلال الأحمر الجزائري والجمعيات ومصالح الخدمات ذات طابع الإنساني⁽²⁾.

تحديد الوعاء الخاضع للرسم

إن الوعاء الضريبي الواجب تحديده هو النسب أو المجال لخاضع سواء كانت نشاطا أو سلعة، وبالتالي فالوعاء الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة وبالتالي فالرسم على قيمة المضافة يستمد من مصدرها بشكل مباشر أو غير مباشر⁽¹⁾.

¹- قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 395، 396.

²- خلاص رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هومة، ط2، ص 130.

وفي هذا الإطار نجد أن الحدث المنشئ للضريبة هو الواقعة التي يتولد عنها الدين من المكلف نحو الخزينة و يختلف حسب طبيعة العملية إذا كانت محققة:

- الدخل: و يتكون الحدث المنشئ للرسم من:
 - بالنسبة للمبيع بمجرد التسليم المادي أو القانوني للبضاعة.
 - بالنسبة للإشغال العقارية من قبض الثمن كلياً أو جزئياً
 - بالنسبة لتأدية الخدمات يقبض المبلغ كلياً أو جزئياً
- عند الاستيراد: من إدخال البضاعة عند الجمارك والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.
- عند التصريح: يتكون الحدث بمجرد تقديم المنتوجات للجمارك والمدين بالرسم هو المصرح لدى الجمارك.

المبحث الثاني

عصرنة الإدارة الضريبية

تقوم عصرنة الإدارة الضريبية على تقديم أفضل خدمة للمكلفين بالضريبة، هذا ما دفع بالإدارة الجبائية إلى إنشاء هيكل تنظيمي جديد أكثر ملائمة للنسيج الجبائي وإدخال تدابير جديدة هامة في

¹- خلاص رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هومة، ط2، ص 130.

سياق مختلف القوانين المالية بهدف تبسيط وتخفيف الضغط الضريبي وتعزيز الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة.

المطلب الأول

المصالح الخارجية للإدارة الجبائية

لقد عرف التنظيم الهيكلي لإدارة الضرائب عدة تغيرات في إطار تحديث الإدارة الضريبية حيث شرع في الانتقال من نمط إداري أفقي حسب الوظائف نحو نمط إداري عمودي حسب أصناف المكلفين قصد الوصول إلى مشروعية جبائية أمثل وهذا ما سوف نتناوله في هذا المطلب.

الفرع الأول

مديرية كبريات المؤسسات

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303-2002 المؤرخ في 28-09-2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494-2005 المؤرخ في 26-12-2005⁽¹⁾ ولها صلاحيات على المستوى الوطني وتكلف بتسيير مهام الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات، ويتمثل الهدف الأساسي لإنشاء مديرية كبريات المؤسسات في تجميع ملفات المؤسسات الكبرى والمؤسسات البترولية والشركات الأجنبية، والتي تحوز على ما يقارب 70% من الإيرادات الجبائية، وذلك بغية التركيز على مراقبة احترامها للالتزامات الضريبية وسهولة التحكم فيها ومتابعتها من أجل التقليل من التهرب الضريبي الناتج عنها ويخضع لهذه المديرية كل من⁽²⁾:

- الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين العاملين في ميدان المحروقات وكذا الشركات التابعة لها.

¹ - مرسوم تنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في سبتمبر سنة 2006 يحدد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج عدد 59، صادر في 24 سبتمبر سنة 2006.

² - مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، دار البيضاء، الجزائر، 2010، ص 126.

- شركاء رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال والتي تساوي أو يفوق رقم أعمال 100.000.000 دج.

- الشركات المقيمة في الخارج العضوية في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة في الجزائر.

تقوم مديرية كبريات الشركات باقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة وتنفيذ برامج مراجعة المحاسبة ومتابعتها، إضافة إلى البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها مع إنجاز التحقيقات والتحريات والسهر على احترام قواعد المراقبة وإجراءاتها.

الفرع الثاني

مركز الضرائب

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم 100.000.000 مليون دينار جزائري، بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحياته.⁽¹⁾

أولاً: الأشخاص الخاضعين لمركز الضرائب

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي والذي رقم أعمالها السنوي يفوق 30.000.000 دج

- الشركات الغير المسيرة من طرف مديرية كبريات المؤسسات والتي رقم أعمالها يفوق 30.000.000 دج

¹- دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإعلام، 2018، ص 8.

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام

الحقيقي

ثانيا: مهام مركز الضرائب

ينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية:⁽¹⁾

أ- في مجال الوعاء

- بمسك وتسيير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

- بمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكفنين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية

ب- في مجال التحصيل

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى

- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقديم الأموال النقدية

- ضبط الكتابات وتسجيل مركزه.

ج- في مجال الرقابة

- البحث واستغلال عن المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات

- إعادة وتحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها

د- في مجال المنازعات

- دراسة ومعالجة الشكاوي

- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية

- استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة

هـ- في مجال الاستقبال والإعلام

¹ - المادة 20 من المرسوم التنفيذي 06-327، المرجع السابق، ص 11.

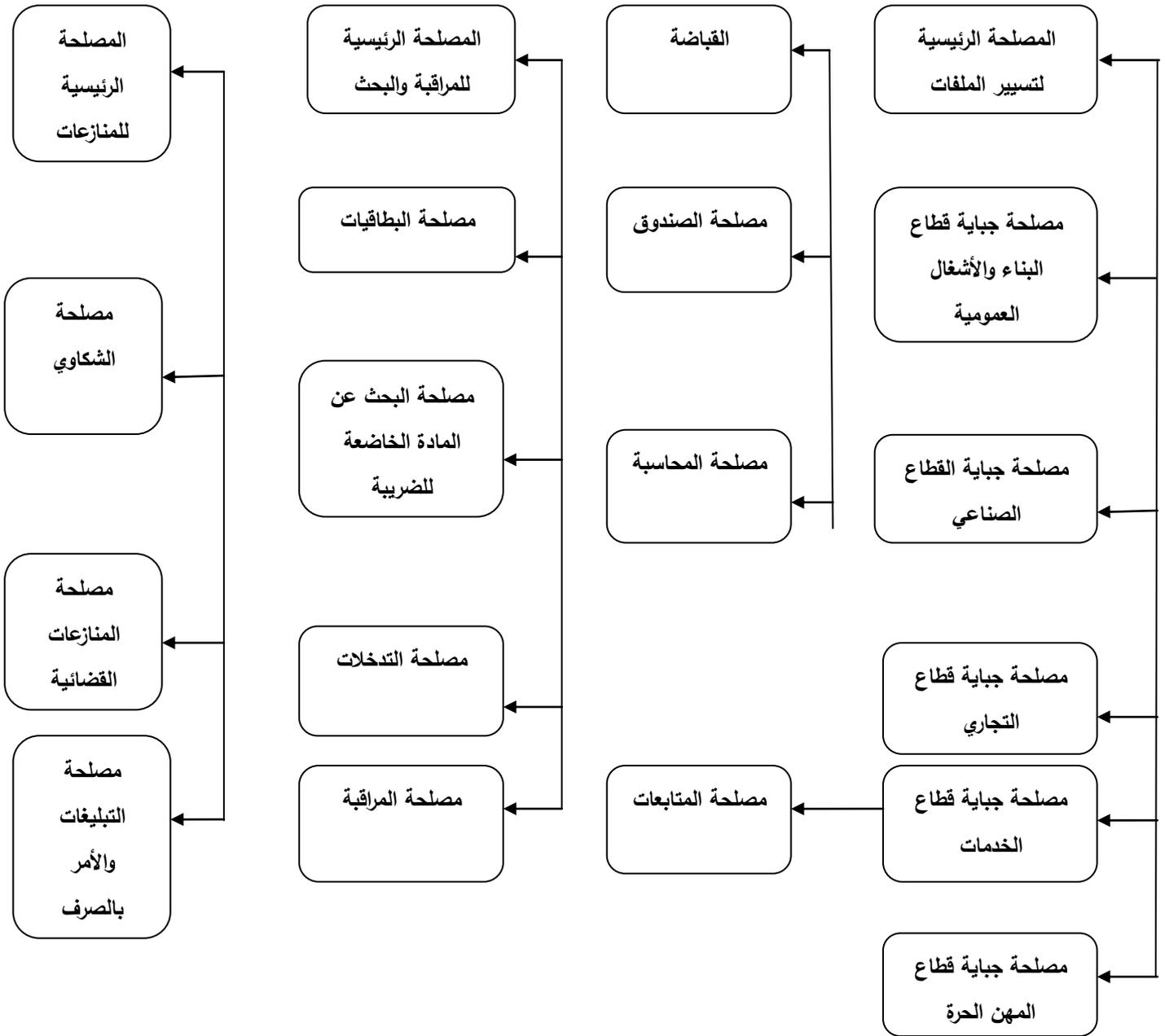
- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة
- تنظيم وسير المواعيد
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.⁽¹⁾

الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب⁽²⁾



¹ - المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المرجع السابق، ص 12.

¹ - الكتيبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، 2017، ص 2.



الفرع الثالث

المركز الجوازي للضرائب

يعتبر المركز الجوازي للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة متمثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة والهدف من إنشاء هذا المركز هو ضمان تقديم أحسن خدمة للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال تبسيط وتنسيق وعصرنة الإجراءات

أولاً: الأشخاص الخاضعين للمركز الجوي للضرائب⁽¹⁾

إن مركز الجوي للضرائب ذو اختصاص وبنية موحدة يسمح للمكلفين بالضريبة التابعين له لإتمام واجباتهم الجبائية والمتمثلين في:

- المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الجزافي

- الأشخاص الذين يحققون مداخيل مهنية

- الأشخاص الذين يحققون مداخيل عقارية

ثانياً: مهام مركز الجوي للضرائب

ينشط المركز الجوي للضرائب في المجالات التالية:

أ- مجال الوعاء

إحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء من خلا إعداد فرض الضرائب وكذلك المراقبة الشكلية للتصريحات.

- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير الولائي للضرائب.

- إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات⁽²⁾

ب- مجال التحصيل

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت

أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت بحقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل

¹ - المرسوم التنفيذي 06-327، المرجع السابق، ص 11.

² - المرسوم التنفيذي 06-327، المرجع السابق، ص 11.

- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة

- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسب

ج- مجال الرقابة والبحث

- تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات الكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوازي للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه

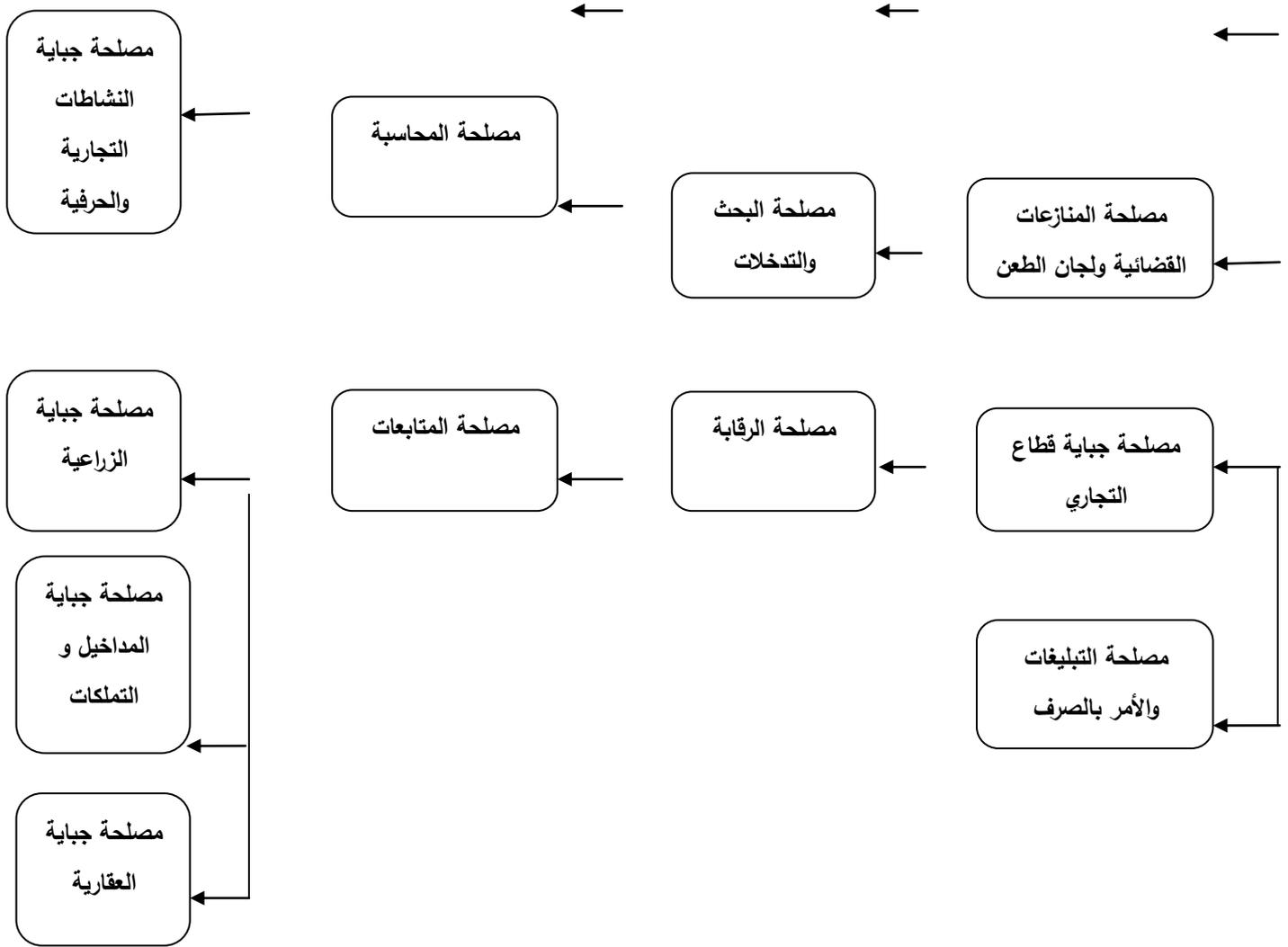
- متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقديم نشاطات المصالح المعنية

د- في مجال المنازعات

-دراسة كل الطعون النزاعية موجهة للمركز الجوازي للضرائب ومتابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية.

هـ- في مجال الإعلام الآلي والوسائل

استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وإحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.



المطلب الثاني

مظاهر عصنة الإدارة الجبائية

تسعى السلطات الجزائرية من خلال إصلاحات الجبائية التي بشرتها منذ 1991 إلى تحديث الإدارة الجبائية وذلك من خلال تعزيز الرقابة الجبائية وعصرنتها.

الفرع الأول

تعزيز الرقابة الجبائية

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية كونها تحافظ على الأموال العمومية وذلك عن طريق محاربة المكلفين من التهرب الضريبي وكذلك من خلال المعلومات التي تقدمها والتي

تساهم بشكل ملفت وكبير في زيادة المردودية⁽¹⁾ وهذا بواسطة كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناجمة عن اتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائية بالتالي قامت الإدارة الجبائية طرق جديدة لتعزيز الرقابة على المكلفين ونذكر منها:

أولاً: التحقيق في المحاسبة

هي مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة وفحص محاسبتها مهما كانت طريقة حفظها والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مصداقيتها⁽²⁾

بالتالي يتعين للذين يعينهم التحقيق المحاسبي الالتزام بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري والجبائي.

ثانياً: التحقيق المصوب

في إطار تدعيم مكافحة التهرب الضريبي تم إنشاء آلية رقابية جديدة حيث نصت المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 على أنه:⁽³⁾

« يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو لعدة أنواع من الضرائب خلال فترة كاملة أو جزء منها غير متقادم أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة لا يجب أن تتعدى السنة الجبائية

وخاصية الانتظام والتصويب لهذا التحقيق يمكن إدارة الضرائب من اكتشاف التهرب الضريبي فور وقوعه أو التصريح لدى الإدارة الجبائية»

الفرع الثاني

¹ - العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم المالية، كلية الاقتصاد جامعة يحي فارس المدينة، 2008، ص 81.

² - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعة للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2017، ص 8.

³ - la lettre de la DGI N 70,2013 , p2.

الإدارة الجبائية الإلكترونية

إن الإدارة الإلكترونية هو منهج حديث يعتمد على تنفيذ كل الأعمال والمعاملات التي تتم بين طرفين أو أكثر من الأفراد أو المنظمات باستخدام كل الوسائل الإلكترونية مثل البريد الإلكتروني من أجل توفير أمثل للوقت والمال والجهد وأن الجهود المبذولة في إطار إصلاح النظام الجبائي في الجزائر لم يكن متعلقا فقط بالجانب الفني وإنما يشمل أيضا الجانب التنظيمي للإدارة الجبائية فقامت الجزائر بدعم الإصلاح من خلال رقمنة الغدارة الضريبية وتظهر جليا في:

أولاً: المحرر الجبائي

وبصدد تحسين الخدمة المقدمة للمكلفين بالضريبة وبموجب قانون المالية لسنة 2012 استحدثت الإدارة الجبائية تقنية جديدة تعرف بتقنية المحرر الجبائي حيث يعد هذا الإجراء جزء من برنامج عصرنه إدارة الضرائب وتحسين نوعية الخدمة⁽¹⁾

وفحوى هذا الإجراء يتمثل في إعطاء الحق للمكلف بالضريبة من استجواب الإدارة الجبائية إزاء نص جبائي وذلك من خلال تحرير طلب من المكلف يرسل إلى إدارة الضرائب حول أي قانون أو نص جبائي وتتعهد الإدارة الجبائية بالرد على هذا الطلب في غضون 4 أشهر ابتداء من تاريخ استلامها للطلب ويعتبر هذا الإجراء بمثابة ضمان لحق المكلف في استجواب الإدارة⁽²⁾

ثانياً: البطاقة المغناطيسية للتعريف الجبائية

¹-la lettre de la DGI n63/2012,p7.

²- مرسوم التنفيذي رقم 12-334 في 8 سبتمبر سنة 2012، يتعلق بالمحرر الجبائي، ج ر عدد 50، صادرا في 12 سبتمبر 2012.

تعد التعريف الجبائية بمثابة بطاقة الهوية للمكلف بالضريبة ولقد تم تأسيسها بموجب المادة 41 من قانون المالية لسنة 2006 لتحل محل التعريف الإحصائية التي كانت تهدف لإحصاء عدد المكلفين في حين أن التعريف الجبائية جاءت لتحقيق بعض الأهداف أهمها:⁽¹⁾

- تتبع حركة رؤوس الأموال من والي الجزائر
- التعرف في الوقت المناسب على أي تغير يطرأ على الوضعية القانونية للمكلفين
- تعتبر التعريف الجبائية أداة لتبادل المعلومات بين مختلف المتعاملين والأعوان الاقتصاديين
- يسمح بمحاربة عمليات الغش والتهرب الضريبي لأنها تستغل كعنصر تحديد من قبل الهيئات والمؤسسات الإدارية والمصرفية.

ثالثا: البطاقة الإلكترونية للغشاشين

تعتبر البطاقة الوطنية للغشاشين ملفا إلكترونيا يحتوي على قاعدة معلومات للمكلفين بالضريبة اللذين يتبين أنهم قاموا بانتهاكات خطيرة للقوانين والتشريعات الضريبية الجمركية والتجارية ويتم تعبئة هذا الملف من طرف مصالح وزارة التجارة ومن طرف بنك الجزائر⁽²⁾.

رابعا: التصريح الإلكتروني للضرائب والرسوم

¹- عبد المجيد شعباني، محمد بودالي، الإصلاح الجبائي كأداة لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، الملتقى العلمي الدولي الثاني حول الإصلاحات الجبائية في الجزائر ودورها في التنمية الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة البليدة، 1014، ص 30.

²- عبد المجيد شعباني، محمد بودالي، الإصلاح الجبائي كأداة لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، المرجع السابق، ص 30.

لقد جاء في نص المادة 23 من قانون المالية لسنة 2008 المعدلة والمتممة لأحكام المواد 161-168 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي: « يتعين على الأشخاص المعنويين والشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات والمنصوص عليهم في المادة 160 إكتتاب وتصريح وتسديد الضرائب المدينين بها عبر الطريق الإلكتروني»⁽¹⁾.

وبالتالي نفهم من مضمون هذه المادة أن التصريح الإلكتروني تقتصر على المكلفين التابعين لمديرية كبريات الشركات.

خامسا: إنشاء مواقع واب

أخذت المديرية العامة للضرائب اهتماما كبيرا لموقعها الإلكتروني وذلك من خلال إثرائه بمعلومات جبائية وتحيينه بعد كل تعديل يمس التشريع الجبائي كما تم تزويد محتواه بمزيد من المعلومات تخص كل فئات الخاضعة للضريبة وقد أصبح هذا الموقع يحتوي على كل المعلومات المتعلقة بالمزايا الجبائية إضافة إلى الوثائق الجبائية⁽²⁾.

إن التوجيهات الجديدة والحديثة للدولة الجزائرية الزمها الواقع القيام بإصلاحات في كافة الميادين لاسيما الجانب الاقتصادي للدولة ولخدمة الاقتصاد الوطني على أحسن وجه، توجب عليها عصرنة الإدارة الجبائية حتى تتماشى والنظرة المستقبلية للاقتصاد الجزائري حيث من المتفق عليه ضرورة إصلاح النظام الضريبي ليس فقط لتأمين الموارد اللازمة للدولة وإنما لتفعيل عملية التنمية وتقرير الاقتصاد الوطني كل هذا في ظل التحديات التي تفرضها الدول الكبرى و كذا الاستعداد للمنظمة العالمية للتجارة. لذا قامت الدولة بإعادة خطط مبرمجة على مراحل لتطوير النظام الضريبي.

¹ - la lettre de la DGI/n75/2014,p3.

² -la lettre de la DGI/n69/2013,p 2

حيث شهدت سنة 1992 إصلاحات تشريعية للضريبة تمثلت في الضريبة على الدخل الإجمالي الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على أرباح الشركات وحتى يكون تطبيق سليم وفقا لهذه الضرائب وجب وجود إدارة جبائية فعالة.

هذه الإدارة الجبائية جاءت وفق خطط ودراسات للتصورات الجديدة للنظام الضريبي في إطار المستجدات الاقتصادية الحاصلة وتطلعات المستقبل حتى يمكن للضريبة أن تلعب دورها في أداء لخدمة أهداف السياسية الاقتصادية إضافة غالى وظيفتها المالية.

كل هذه الهياكل المستخدمة جاءت لتفعيل الاستثمار وتشجيعه وذلك من خلال الحوافز الجبائية المتعدد التي تمنح للمستثمر بغية دفعه إلى الاستثمار وذلك من خلال تخفيف الضغط الضريبي على الدخل والإنتاج والادخار وتخفيف الضرائب والرسوم.

الفصل الثاني

علاقة التحفيزات الجبائية بالاستثمار

تتميز اقتصاديات الدول النامية بضعف الحافز على الاستثمار من جهة وضعف مستوى وحجم الاستثمار الوطني كما ونوعا من جهة أخرى ونظرا لحاجتها الماسة إلى توفير رؤوس الأموال لأجل تحقيق تنميتها، أدى بها إلى اشتداد التنافس بينها والمؤسسات الاقتصادية لاستقطاب الاستثمار الأجنبي نظرا للدور الذي يمكن أن يؤديه وذلك وفق أساليب وسياسات تشجيعية متاحة في قوانين الاستثمار.

لذا وجدت الدول نفسها مجبرة على وضع استراتيجيات تتماشى مع التحولات الاقتصادية الراهنة ولعل من بين أهمها السياسة الضريبية والنظام الضريبي الذي يهدف إلى تحصيل الإيرادات قصد تغطية الأعباء المالية للدولة لتحقيق أهداف تنموية.

انطلاقا من هذه الرؤية تركز الدول على تنظيم معاملتها الضريبية كأسلوب مشجع للاستثمار لما له من تأثير هام على زيادة معدل النمو الاقتصادي وتأثير الضريبة على نشاط المستثمر وفي اتخاذ قرار الاستثمار في دولة ما.

لذلك وضعت الجزائر سياسات مغرية تتمثل في الحوافز الجبائية التي من شأنها جذب ودفع المستثمر إلى توسيع نشاطاته وتوجيهه وخلق مشاريع جديدة غير أن هذه السياسة تعد بمثابة تنازل عن جزء من حصيلة إيراداتها.

بالتالي سوف يتم التطرق إلى الإطار العام للتحفيز الجبائي في (المبحث الأول) ثم نعرض الامتيازات الجبائية الممنوحة في قانون الاستثمار القانون الاتفاقي في (المبحث الثاني).

المبحث الأول

الإطار العام للتحفيز الجبائي

تعد الامتيازات الجبائية من أهم أدوات السياسة الجبائية للدولة تسعى من خلالها إلى توسيع الرقعة الاستثمارية لمختلف أوجه النشاط الاقتصادي وذلك من خلال تقديم مختلف الإعفاءات والتسهيلات الجبائية للمواطن وسوف نتطرق إلى التحفيز الجبائي بوجه عام في هذا المبحث.

المطلب الأول

مفهوم التحفيز الجبائي

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى تعريف الامتيازات الجبائية والهدف من وراء وضعها

الفرع الأول

تعريف الامتيازات الجبائية ومميزاتها

لتحديد مفهوم الحوافز الجبائية يجب تعريفها والإطلاع على خصائصها.

أولاً: تعريف الامتيازات الجبائية

يمكن تعريف الامتيازات الجبائية على النحو الآتي:

تعرف الامتيازات الجبائية على أنها مختلف التيسيرات الضريبية التي منحها المشرع للأنشطة المختلفة لتحقيق أهداف معينة⁽¹⁾

كما تعرف أيضا على أنها إجراء غير إجباري يدخل ضمن السياسة الاقتصادية يخصص لطائفة اقتصادية محددة لجذبها ودفعها لاتخاذ سلوك معين للاستثمار في المناطق والميادين لم

¹-كريم حسان العزاوي، "الحوافز الضريبية ودورها في نمو القطاع الصناعي الخاص"، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، مجلد 194، العدد 12، 2014، ص 129.

يستثمروا فيها من قبل لقاء استفادتهم من امتيازات معينة⁽¹⁾

وتعرف الامتيازات الجبائية على أنها نظام يصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار أو الاستثمار على نحو يؤدي إلى نمو الإنتاجية القومية وزيادة المقدرة التكلفية للاقتصاد وزيادة الدخل القومي نتيجة قيام المشروعات الجديدة أو التوسع في المشروعات القائمة⁽²⁾

بالتالي فالامتيازات الجبائية تعني استخدام الضرائب كسياسة لتحفيز الأشخاص على إتباع سلوك معين أو نشاط محدد يساعد على تحقيق أهداف الدولة حيث يمكن الأخذ بضريبة معينة أو تحديد أوعيتها ومستوى أسعارها أو عن طريق منح إعفاءات دائمة أو مؤقتة أو تخفيض أسعار الضريبة أو السماح بترحيل الخسائر وتحديد الفترة الزمنية التي يسمح خلالها بالترحيل.

ثانياً: خصائص الحوافز الجبائية

من خلال استعراضنا للتعريف المذكورة أعلاه نستنتج أن الحوافز الضريبية لها خصائص هامة تتمثل فيما يلي:

1- إجراءات اختيارية

¹- حيدر نجيب أحمد، " سياسة الامتيازات والحوافز الضريبية وتطبيقاتها في الجانب الاقتصادي والتشريعات العراقية "، مجلة كلية القانون، المجلد 2، العدد 6، 2013، ص 223.

²- ابراهيم متولي حسين النمري، دور الحوافز الاستثمار في تعجيل النمو الاقتصادي في منظور الاقتصاد الإسلامي والأنظمة الاقتصادية المعاصرة، دار الفكر الجامعي، القاهرة، 2015، ص 78.

حيث أن الأعوان الاقتصاديين لهم حرية الاستجابة أو الرفض لما تحتويه هذه السياسة الاقتصادية من مزايا وإعفاءات جبائية للمستثمرين مقابل التزامهم ببعض الشروط المحدد دون أن يترتب أي جزء في حالة رفضهم بهذه المعاملة⁽¹⁾.

2- إجراءات هادفة

بمعنى أن الدولة تهدف من ورائها إلى تحقيق الأهداف المسطرة وفقا للسياسة الاقتصادية المتبعة من تشجيع وتفعيل الاستثمارات وتدفق رؤوس الأموال كما تهدف إلى توجيه المستثمرين إلى القطاعات ذات الأولوية والتي هي بحاجة إلى تنمية وإنعاش خاص وعند وضع هذه الحوافز والامتيازات لابد من تدعيمها بدراسات عميقة حول الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة بها.

3- إجراءات ذات مقاييس

لأنها إجراءات خاصة محكمة ومدققة موجهة إلى فئة معينة من الأعوان في مناطق معينة ولمدة محددة وهي مقاييس يحددها المشرع منها الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم المستفيد. وعليه فالمعاملة الضريبية ليست بإجراء عام يطبق على جميع المؤسسات والمستثمرين وإنما هو إجراء محدد بمقاييس وشروط فعلى المستثمرين الاستجابة لتلك المقاييس لغاية الاستفادة من التحفيز الضريبية.

ثالثا: أهداف الحافز الجبائي

وتتمثل هذه الأهداف في:

- الاستمرار في النشاط الإنتاجي من خلال دعم المشروعات الإنتاجية التي تمثل إضافة حقيقية للاقتصاد الوطني⁽¹⁾

¹ - لحلا رمضاني، أثر التحفيزات الجبائية على الإستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2009، ص 42.

- تحسين ربحية المستثمرين حيث أنه إذا حقق المستثمر عائدات من خلال الامتيازات المقدمة له تدفعه إلى إعادة بعث أمواله من جديد للاستثمار مجددا
- تنشيط الصادرات من خلال مساعدة المنتج المحلي على الصمود أمام السلع الأجنبية ومنافستها
- توجيه الاستثمارات نحو الأنشطة ذات الأولوية التي تتفق وتتماشى مع متطلبات والحاجات الوطنية
- إن تشجيع الاستثمارات من خلال الحوافز الجبائية ينعكس ايجابيا على سوق العمل حيث يرتب مناصب عمل والتقليص من نسبة البطالة
- إحداث توازن جهوي بين مناطق القطر الوطني من خلال توجيه الاستثمارات إلى المناطق المراد تنميتها والمعزولة وفقا الوطني للتنمية.⁽²⁾

المطلب الثاني

¹-يونس أحمد البطريق وسعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارنة، الإسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2002، ص 60.

²-معيفي لعزیز، "دورالضريبة في تشجيع الاستثمار الأجنبي وتوجيهه في قانون الاستثمار الجزائري"، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، عدد 02، 2011، ص 57.

أشكال وشروط الحوافز الجبائية

تتمثل الحوافز الجبائية أحد أهم الآليات لتشجيع الاستثمار وتأثير على المستثمرين بما يخدم مصالح الدولة ويختلف تأثير وفعالية نظم الحوافز الضريبية في تحقيق الأهداف المرجوة منها باختلاف حجم ونوع الحوافز الممنوحة.

الأمر الذي يدفعنا إلى دراسة أشكال الحوافز الجبائية وشروط فعاليتها.

الفرع الأول

أشكال الحوافز الجبائية

تشكل التحفيزات الضريبية الممنوحة للمستثمر إلى جانب الحوافز المالية والإعفاءات الضريبية والجمركية عدة أشكال ويختلف شكل الامتياز حسب الهدف المنتظر تحقيقه وسوف نحاول توضيح هذه الأشكال من الحوافز الضريبية⁽¹⁾

أولاً: الإعفاء الضريبي

هو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين بالضريبة في مبلغ الضرائب الواجب تسديده مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة وذلك حسب أهمية النشاط ويمكن تعريفه أيضاً بأنه عدم فرض الضريبة على رأس مال معين بشكل مؤقت أو بشكل دائم ويكون ذلك في إطار القانون ومن أهم صور الإعفاءات الضريبية نذكر:

1* الإعفاء الدائم

¹ - طالبي محمد، "أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 6، 2009، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، ص 317.

ويقصد به الإعفاء الذي تتمتع به المؤسسة خلال فترة حياتها دون خضوعها للضريبة مادامت تزاوّل النشاط الذي ينص القانون على إعفائها بصورة مطلقة والهدف منها تشجيع المشروعات الضرورية للدولة كتحفيز الإستثمار في الأنشطة التي ترتفع تكاليفها الاستثمارية أو ذات عائد منخفض.

2* الإعفاء المؤقت

هو إسقاط حق الدولة في مال المكلف لمدة معينة من حياة النشاط المشروع بالتشجيع وعادة ما يكون في بداية النشاط ويتوقف طول هذه الفترة على حجم المشروع وأهميته للاقتصاد الوطني ومجال الإستثمار وغيرها من الاعتبارات وبعد انقضاء هذه المدة يتقرر انقضاء فترة الإعفاء الضريبي للنشاط المستهدف ويعود خضوعه للتشريع الضريبي⁽¹⁾

ثانيا: التخفيض الضريبي

يقصد به إخضاع المكلف للضريبة لمعدلات أقل مما كان عليه أو ما هو عليه أي تقرر وتنظم الدولة معاملة ضريبية مخفضة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة في قانون الإستثمار

ويراد به أيضا حصول المستثمر على تخفيض نسبة مئوية معينة بحيث يتم إخضاع المكلفين بالضريبة والمعنيين بالتخفيض إلى معدلات اقتطاع أقل أو تقليص الوعاء الخاضع للضريبة مقابل الالتزام ببعض الشروط.⁽²⁾

ثالثا: إمكانية رحيل الخسائر للسنوات اللاحقة

¹- مالح سعاد، مقومات الجباية في جذب الاستثمار الأجنبي، مداخلة مقدمة ضمن ملتقى وطني حول الإطار القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، يومي 16 و 17 نوفمبر 2015، ص 16.

²- قدى عبد المجيد، "السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة"، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة سطيف، أيام 29-30 أكتوبر 2001، ص 9.

تعتمد هذه الطريقة على فكرة مساهمة الدول في خسائر المستثمر، حيث مثلما تساهم في أرباحه يكون العكس كذلك فبعض المؤسسات قد تتعرض للخسائر في بداية حياتها.⁽¹⁾

وعليه لا بد أن تسمح سياسة الضريبة بخصم هذه الخسائر من أرباح السنوات الموالية فكلما زادت السنوات التي يسمح فيها بترحيل الخسائر، زائد الحافز لدى المستثمرين غير أنه يجب على الدول المستخدمة لهذه الصورة أن تأخذ بكل الاحتياطات والتدابير الضرورية لتجنب الاستخدام السيئ لها، ذلك عن طريق إتباع إجراءات وقائية تتمثل أساسا في التدقيق في الخسائر المشكوك فيها خاصة إذا كان حجم الخسائر كبير جدا.

رابعا: الإعفاء والتسهيلات الجمركية

حرصت العديد من الدول ومنها الجزائر على تقديم امتيازات جمركية بما تحمله من إعفاءات وتسهيلات لجلب الأجانب وذلك التزاما بما تضمنته تشريعتها ومسايرة لم تقتضيه المنظمات والاتفاقيات الدولية والإقليمية.

يراد بها منح إعفاءات كلية أو جزئية من الضرائب الجمركية والرسوم لواردات المشروعات الاستثمارية من الأجهزة والآلات والمعدات والسلع الضرورية للأنشطة الإنتاجية لهذه المشاريع وتشمل أيضا عدم فرض ضرائب جمركية أو رسوم على صادرات هذه المشاريع من السلع والخدمات التي تنتجها.⁽²⁾

وهذا يعد من قبيل التيسيرات الفعالة ذات الأثر الإيجابي في جلب المستثمرين لاستثمار أموالهم في الدولة المضيفة.

الفرع الثاني

¹ - نزيه عبد المقصود محمد مبروك، دور السياسة الضريبية في تشجيع الاستثمارات الأجنبية، دراسة تطبيقية عن التجربة المصرية، رسالة للحصول على درجة الدكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق جامعة القاهرة، 2002، ص 152.

² - وسام مجدي عطية، الآليات القانونية والاقتصادية لتحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر بين النظرية والتطبيق، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2012، ص 72.

شروط فعالية الامتيازات الجبائية والعوامل المؤثرة فيها

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى إبراز أهم الشروط التي تمكن الامتيازات الجبائية من تحقيق فعاليتها كما سيتم عرض جملة من العوامل التي تؤثر على فعاليتها

أولاً: شروط فعالية الامتيازات الجبائية⁽¹⁾

إن نجاح سياسة التحفيز الجبائي مرهون بجملة من الشروط نذكر منها:

- يجب أن يقتصر التحفيز الجبائي على النشاطات المفيدة للاقتصاد الوطني
- يجب أن يكون النظام الجبائي على قدر من الأهمية يشعر معه المكلف بأي تغيير في عبئ الضرائب
- يجب أن يكون حجم الامتياز الجبائي هاما تؤثر على المستثمرين ويشجعهم على الاستثمار.
- يجب أن تتوافق الحوافز الجبائية مع إدارة المؤسسة في توظيف الموارد المالية الناتجة عن تلك المزايا الجبائية في توسيع نشاطها وتحقيق فائض في المستقبل
- تبسيط إجراءات الحصول على الامتيازات الجبائية وإعلام المؤسسات بأشكال الامتيازات ومدى أهميتها بالنسبة لأنشطتهم

ثانياً: العوامل المؤثرة في الامتيازات الجبائية

وتتمثل في:

1- العوامل ذات الطابع ضريبي وهي: (1)

¹ - نجيب زروقي، جرة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشيع الجزائري، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة حاج لخضر، باتنة، 2012/2013، ص 64.

أ- طبيعة الضريبة محل التحفيز:

إن الضرائب سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة يختلف تأثيرها على المستثمر وعليه لا بد من اختيار الضرائب التي يكون لها تأثير كبير على قرارات المؤسسة لتكون محل لعملية التحفيز الضريبي.

ب- شكل الامتياز الجبائي:

يأخذ الامتياز الجبائي عدة أشكال وعليه فلا بد أن يكون شكل التحفيز الجبائي مشجعا لإقامة المشاريع

ج- زمن وضع الامتياز الجبائي:

فعند تطبيق إجراءات الامتياز الجبائي ينبغي مراعاة عامل الزمن سواء من حيث توقيت وضع الامتيازات أو مدة سريانها فلا بد من تطبيق عملية التحفيز الجبائي في الوقت المناسب والمدة الكافية.

2- العوامل ذات الطابع غير الضريبي⁽²⁾**أ- العنصر الإداري:**

تتوقف فعالية الامتيازات الجبائية بعملية تفسير القوانين التي تنظمها وكيفية تطبيقها بإتباع إجراءات إدارية معينة قصد تحديد المشروعات التي تستفيد من سياسة التحفيز ويرتبط نجاح تلك السياسة بكفاءة الإدارة التي يمكنها الموازنة بين النفع العائد للمجتمع مع السياسة الاقتصادية المحددة والخسارة التي تتحملها الدولة.

ب- العنصر التقني:

¹- قاسي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية (دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2009/2008، ص 124.

²- يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم المنافسة للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، (دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2007/2006، ص 37.

تعتبر البنية الاقتصادية من متطلبات نجاح أي مشروع استثماري بحيث تساهم بقسط كبير في إنشاء بيئة ملائمة للإستثمار، ومن ثمة المساهمة في إنجاح سياسة الإمتياز الجبائي فالدول التي تتوفر على هياكل تقنية متطورة بما في ذلك وجود مناطق صناعية، تسهيلات الإتصال والتمويل العام يكون لها الحظ الكبير في جذب المستثمرين، أما في حالة العكس تكون فرص نجاح سياسة الإمتياز ضعيفة¹.

ج- العنصر السياسي:

يعتبر الوضع السياسي للدولة من أهم إنشغالات المستثمر إذ يعمل الاستقرار السياسي على تشجيع الإستثمار ومن ثمة إنجاح سياسة الإمتياز الجبائي، أما في حالة غيابه فإن نسبة المخاطرة ستزيد من حيث الخسارة للمشروع، ومن ثمة عدم فعالية سياسة التحفيزات الجبائية².

د- العنصر الاقتصادي:

نقصد به الوضعية الاقتصادية السائدة في البلد الذي يسعى إلى ترقية الإستثمار من خلال الإمتيازات الجبائية، في هذا المجال يبحث المستثمر على الوضع الاقتصادي المشجع، ويتجسد ذلك بتوفير أسواق كافية وجود مصادر كافية للتمويل بالمواد الأولية، توفير اليد العاملة المؤهلة بالإضافة إلى التسهيلات الخاصة بالعلاقات الاقتصادية والمالية مع الخارج.

المبحث الثاني

¹ - لعماري وليد، الحوافز والحوافز القانونية للإستثمار الأجنبي في الجزائر في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق، الجزائر، 2010، 2011، ص109.

² - يحيى لخضر، دور الإمتيازات الضريبية ودعم المنافسة للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، المرجع السابق، ص38.

التحفيزات الجبائية المقررة في ظل قانون الإستثمار والقانون الإتفاقي

لقد عملت الجزائر على تكييف النصوص القانونية ومحاولة إيجاد أنجع السبل الكفيلة لجلب الاستثمارات في ظل الإمكانيات المتاحة وفقا للأهداف المسطرة وذلك بفرض المشرع تصور جديد لنظام الاستثمار بموجب قانون رقم 09-16 المتعلق بترقية الاستثمار وكذلك اتفاقيات الاستثمار. وسوف نحاول أن نبين محتوى الحوافز الجبائية المكفولة في هذين القانونين.

المطلب الأول

التحفيزات الجبائية الممنوحة في ظل قانون الإستثمار الجديد

إن الأزمة الاقتصادية التي تعيشها الجزائر الناتجة عن انخفاض أسعار البترول سنة 2014 أصبح لزاما على الدولة إعادة النظر في طريقة منح التحفيزات الجبائية ومراجعة المنظومة القانونية التي تحكم الاستثمار من خلال تكييف إطار ضبط الاستثمارات وذلك عن طريق قانون رقم 09-16 مؤرخ في 3 أوت 2016 يتعلق بتوجيه الاستثمار، حيث حسم المزايا إلى 4 أنواع سنذكرها فيما يلي: (1)

الفرع الأول

الامتيازات التي يستفيد منها كافة المستثمرين

¹ - زينات أسماء، " دور التحفيزات الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار في الجزائر"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 17، 2017، ص 116.

زيادة على التحفيزات المنصوص عليها في القانون العام تستفيد الاستثمارات وفقا لنص المادة 12 من القانون رقم 09-16 المتعلق بترقية الاستثمار على مرحلتين وهي مرحلة الإنجاز ومرحلة الاستغلال⁽¹⁾.

مرحلة الإنجاز

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في عملية الإستثمار.

- الإعفاء من دفع حق الملكية والرسم على الإشهار عن كل الممتلكات العقارية التي تمت في إطار الإستثمار المعني.

- الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية.

- تخفيض بنسبة 90% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة خلال فترة إنجاز الاستثمار.

- الإعفاء لمدة 10 سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار.

- الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال.

¹ - المادة 12 من القانون 09-16 المؤرخ في 3 اوت 2016، يتعلق بترقية الإستثمار، ج ر عدد 46، صدر في 3 أوت 2016.

مرحلة الاستغلال:

بعد معاينة المشروع في مرحلة الاستغلال بناء على محضر تعدده المصالح الجبائية بطلب من المستثمرين يستفيد لمدة 3 سنوات من المزايا الآتية:⁽¹⁾

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات

- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني

- تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.

الفرع الثاني

الامتيازات الممنوحة للاستثمارات المنجزة في المناطق المحددة قائمتها عن طريق التنظيم

أولاً: مرحلة الإنجاز:

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار⁽¹⁾.

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

- الإعفاء من دفع حق نقل الملكية والرسم على الإشهار عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الإستثمار المعني.

¹ - المادة 12 من القانون 09-16، المرجع السابق، ص12.

- الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية والغير المبنية الممنوحة الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية.

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

- الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال.

- التخفيض من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة بعنوان منح الأراضي عن طريق الامتياز من أجل مشاريع استثمارية.⁽¹⁾

ثانيا: مرحلة الاستغلال:

الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والإعفاء من الرسم على النشاط المهني لمدة عشر سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في مرحلة الاستغلال والمحددة في محضر المعاينة الذي تعده المصالح الجبائية بناء على طلب المستثمر.⁽²⁾

الفرع الثالث

المزايا الجبائية الإضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز أو المنشئة لمناصب الشغل

حيث تستفيد النشاطات السياحية والنشاطات الفلاحية والصناعية من نفس التحفيزات الجبائية المذكورة في المستوى الأول كما ترفع مزايا الاستغلال الممنوحة لفائدة الاستثمارات المنجزة

¹- عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم، تخصص القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر 2017، ص 330.

²- المادة 14 من القانون 09-16، المرجع السابق، ص 12.

خارج المناطق الواجب ترقيتها من 3 سنوات إلى 5 سنوات عندما تنشئ أكثر من 100 منصب شغل دائم خلال الفترة الممتدة من تاريخ تسجيل الاستثمار إلى غاية نهاية السنة الأولى من مرحلة الاستغلال على الأكثر.⁽¹⁾

الفرع الرابع

المزايا الجبائية الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني

تستفيد من المزايا الاستثنائية الاستثمارات التي تمثل أهمية خاصة للاقتصاد الوطني والمعدة على أساس اتفاقية متفاوض عليها بين المستثمر والوكالات التي تتصرف باسم الدولة حيث تبرم الوكالات الوطنية لترقية الاستثمار هذه الاتفاقية بعد موافقة المجلس الوطني للاستثمار وتتضمن المزايا الاستثنائية ما يلي:⁽²⁾

- تمدد مدة مزايا الاستغلال المذكورة على المستوى الأول لفترة يمكن أن تصل إلى 10 سنوات

- منح إعفاء أو تخفيض طبقا للتشريع المعمول به، للحقوق الجمركية والجبائية والرسوم وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي والإعانات أو المساعدات أو الدعم المالي وكذا كل التسهيلات التي قد تمنح بعنوان مرحلة الإنجاز للمدة المنفق عليها ويؤهل المجلس الوطني للاستثمار لمنح إعفاءات أو تخفيضات للحقوق أو ضرائب أو الرسوم.

المطلب الثاني

التحفيزات الجبائية الممنوحة في ظل القانون الاتفاقي

¹-محمد يوسف، الحوافز الجبائية كأحد آليات دعم إنشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة واستدامتها في الجزائر، مداخلة في الملتقى الوطني حول إشكالية إستدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمد لخضر، الوادي، الجزائر، 2017-2018، ص 9.

²-محمد يوسف، مداخلة في الملتقى الوطني حول إستدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، المرجع السابق، ص 10.

تتخذ اتفاقيات الاستثمار التي تبرم بين الدول إما صيغة الاتفاقيات متعددة الأطراف وإما صيغة الاتفاقيات الثنائية الرامية إلى اجتباب الاختلاف والتباين الموجود في المصالح بين اقتصاديات الدول، وتعتبر اتفاقيات الاستثمار وسيلة لتنظيم حركية رؤوس الأموال وجلب المستثمرين وذلك من خلال المزايا الضريبية المقررة في الاتفاقيات الجماعية وكذلك في الاتفاقيات الثنائية وهذا ما سوف نحاول توضيحه.⁽¹⁾

الفرع الأول

التحفيزات الجبائية الممنوحة في ظل الاتفاقيات الجماعية

لقد صادقت الجزائر على العديد من الاتفاقيات متعددة الأطراف المتعلقة بالاستثمارات على المستوى الإقليمي أو الجهوي لذا سوف نقصر هنا على دراسة بعض الاتفاقيات التي أبرمتها الجزائر والتي تضمنت حوافز للمستثمرين.⁽²⁾

أولاً: الاتفاقية المغربية الخاصة بتشجيع وضمان الاستثمار بين دول الإتحاد المغرب العربي

بعد دخول معاهدة إنشاء إتحاد المغرب العربي حيز التنفيذ اتفقت دول الإتحاد المغرب العربي على إبرام اتفاقية خاصة بتشجيع وضمان الاستثمار بين هذه الدول طبقاً للفقرة الثالثة من المادة الثالثة من معاهدة إنشاء إتحاد المغرب العربي التي نصت على أن من بين أهداف الإتحاد تطوير المجال الاقتصادي⁽³⁾ من خلال توثيق العلاقات الاقتصادية وتكثيف التعاون والتقارب بين هذه الدول، واقتناعها بأن تشجيع وضمان الاستثمارات بموجب اتفاقيات سيؤدي إلى تدعيم التنمية

¹ - Garreau Dominique, JulliardPatrick, Droit internationale économique, 4ème Edition LGDJ, 1998.

² - دريد محمود السامرائي، الإستثمار الاجنبي " المعوقات والضمانات القانونية"، مركز دراسات الوحدة العربية، الطبعة الأولى، بيروت، 2006، ص208.

³ - مرسوم رئاسي رقم 90-420 مؤرخ في 22 سبتمبر سنة 190 يتضمن المصادقة على الإتفاقية لتشجيع وضمان الإستثمار بين دول إتحاد المغرب العربي الموقعة في الجزائر بتاريخ 23 يوليو سنة 1990 ج ر عدد 9، صادرة في 6 فيفري 1991.

وتعزيز التبادل التجاري وتحقيق المصالح المشتركة بين دول الإتحاد المغرب العربي في مختلف المجالات التنمية الصناعية، التجارية والاجتماعية.

وعليه فإن أهم ما جاءت به نصوص هذه الاتفاقية هو تشجيع كل بلد من بلدان إتحاد المغرب العربي على حرية تنقل رؤوس الأموال بين هذه الدول واستثمارها في كافة المجالات أو الأنشطة الاقتصادية المسموح بمزاولتها ومنحها معاملة أكثر أفضلية مقارنة بالدول غير العضوة في الإتحاد.

إضافة إلى التزام الطرف المتعاقد على توفير الإمكانات الضرورية واللازمة لاستثمار رأسمال وذلك بتقديم تسهيلات لا تختلف عن التسهيلات الممنوحة للمستثمر الوطني أي المساواة⁽¹⁾ بين المستثمر المحلي والأجنبي في تقديم الامتيازات ومن بينها:

- عدم التمييز في الرسوم التأسيسية المختلفة للمشروع ورسوم ونفقات الخدمات بين المستثمر الوطني والأجنبي.

ثانيا: الاتفاقية الموحدة باستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية

لقد بينت هذه الاتفاقية القواعد ونوع المعاملة المقررة⁽²⁾ التي يجب أن توفرها كل دولة طرف للمستثمر العربي وميزت بين نوعين من المعاملة وهما:

1- المعاملة العادية:

¹ - المادة 2 من الاتفاقية المغاربية الخاصة بتشجيع وضمان الاستثمار، المرجع السابق.

² - مرسوم رئاسي رقم 95-306 مؤرخ في 7 أكتوبر سنة 1995، يتضمن مصادقة الجزائر على الإتفاقية الموحدة لإستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية، ج ر عدد 59، صادرة في 11 أكتوبر 1995.

وهي تمثل الحد الأدنى التي يجب توفيره لكل مستثمر فيما يخص حقوق وواجبات المستثمر وضماناته، والمتمثلة في حرية القيام باستثمارات في إقليم أية دولة طرف في المجالات المسموحة قانونا على مواطني تلك الدولة.

ضف إلى ذلك حق تحويل رأس المال العربي بهدف الاستثمار في إقليم أية دولة طرف وحرية تحويل عوائده ودون أية ضرائب أو رسوم على عملية التحويل.

2- المعاملة التفضيلية

لقد أكدت الاتفاقية الموحدة باستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية على أنه يجوز للدولة الطرف تطبيق معاملة تفضيلية على الاستثمار وذلك بمنحه مزايا إضافية تتجاوز الحد الأدنى من الحقوق التي ذكرناها سالفًا. وفقا لاعتبارات خاصة متعلقة بأهمية المشروع بالنسبة لتنمية الاقتصاد الوطني ومدى تحكم المستثمر في التكنولوجيا المستخدمة وخلق فرص التشغيل وانخفاض نسبة البطالة⁽¹⁾.

الفرع الثاني

التحفيزات الجبائية الممنوحة في ظل الاتفاقيات الثنائية

اهتمت الجزائر بالاتفاقيات الثنائية بعد مباشرة الإصلاحات سنة 1990 بهدف تهيئة وخلق الجو المناسب لدفع تنشيط الاستثمارات لذا قامت بإبرام العديد من الاتفاقيات الثنائية مع مختلف بلدان العالم التي تتعامل معها اقتصاديا، وتتضمن هذه الاتفاقيات على المبادئ الأساسية المتفق عليها دوليا كمبدأ المساواة، شروط الاستقرار التشريعي وعدم المساس بالعقود وتكريس التحكيم التجاري الدولي.⁽²⁾

¹ - المرسوم الرئاسي رقم 90-420، المرجع السابق، ص 175.

² - المرسوم التنفيذي رقم 01-416 المؤرخ في 20 ديسمبر 2001، المتضمن الموافقة على اتفاقية الاستثمار الموقعة بين وكالة ترقية الاستثمارات ودعمها ومتابعتها وأوراسكو تيليكوم الجزائر، ج ر عدد 80 ، صادر في 26 ديسمبر 2001.

كما ازدادت أهمية وقيمة المزايا الضريبية الإضافية بازدياد عدد الاتفاقيات الثنائية الخاصة بحماية وتشجيع الاستثمارات المتبادلة بين البلدين.

حيث نجد أن الاتفاقية المبرمة بين الوكالة الوطنية لترقية ودعم الاستثمار وبين شركة أوراسكم تيليكوم أنها استفادت هذه الأخيرة من امتيازات جبائية وذلك في ظل المرسوم التشريعي 93-12 حيث نصت المادة الثالثة منه على:

تأجيل العجز المسجل في السنوات السابقة لمدة خمس سنوات

إهلاك يمتد على فترة 15 سنة بالنسبة للمقابل المالي للرخصة المعتبر كاستثمار غير مادي.

مع مراعاة هذه المادة تخضع الشركة لكل الضرائب والرسوم أو الحقوق وفقا للقوانين أو التنظيمات المعمول بها ذلك الحين مع الإقرار صراحة أن كل ضريبة جديدة أو رسم جديد مهما كانت التسمية أو الوعاء وكل تعديل في الضريبة أو الرسم أو الحق يوجب العمل به عند تاريخ التوقيع على هذه الاتفاقية لا تطبق على الشركة إلا إذا كان ذلك لا يقلص من مدى الاستثناءات والإعفاءات المقررة أو الامتيازات الخاصة.

تستفيد الشركة من كل الإعفاءات أو الاستثناءات أو الامتيازات الخاصة المقررة في القوانين والتنظيمات المعمول بهما أو المستقبلية على أن تستوفي مع شروط الاستفادة من الإعفاءات أو الاستثناءات أو الامتيازات الخاصة.

وبالتالي ومن خلال استقراءنا لمحتوى المادة 3 من هذه الاتفاقية نجد أن شركة أوراسكم تيليكوم قد استفادت من الحوافز والامتيازات الجبائية المنصوص عليها في المادة 17 من المرسوم التشريعي 93-12 وهذه الامتيازات تتمثل في:⁽¹⁾

¹ - المادة 17 من المرسوم التشريعي 93-12 مؤرخ في 5 أكتوبر 1993، يتعلق بترقية الاستثمار، ج ر عدد 64، صادر في 10 أكتوبر 1993.

- الإعفاء من الضريبة نقل الملكية بمقابل بالنسبة لكل المشتريات العقارية المنجزة في إطار الاستثمار

- الإعفاء من الرسم العقاري للممتلكات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار.

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع أو الخدمات التي توظف مباشرة في إنجاز الاستثمار.

- الإعفاء طيلة 5 سنوات من الضريبة على أرباح الشركات ومن الدفع الجزافي ومن الرسم على النشاط المهني.

- تطبيق نسبة مخفضة على الأرباح التي يعاد استثمارها بعد انقضاء فترة الإعفاء

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات ومن الدفع الجزافي ومن الرسم على النشاط المهني في حالة التصدير حسب رقم الأعمال الصادات بعد فترة الإعفاء.

بالإضافة إلى الامتيازات التي تضمنها المرسوم التشريعي رقم 93-12 الملغى فإن القانون رقم 16-09 الساري المفعول قد تضمن إمكانية الحصول واستفادة المستثمر على مثل هذه المزايا بمقتضى اتفاقية تتعهد الدولة بموجبها طبقاً للتشريع المعمول به.

من خلال استعراضنا لمسألة التحفيز الجبائي في الجزائر، والتي تعد من أهم أساليب التنمية وتعمل على توجيه المتعاملين الاقتصاديين نحو الأنشطة والقطاعات ذات الأولوية مقابل امتيازات معنية، بغية تحقيق النمو الاقتصادي سواء على المدى القصير بالزيادة في حجم الاستثمارات وتوفير مناصب العمل أو على المدى القصير بالزيادة في حجم الاستثمارات وتوفير مناصب العمل أو على المدى البعيد بالتوصل إلى تنمية شاملة.

توضح هذه الترسنة القانونية الأهمية البالغة التي يوليها المشرع الجزائري الاستثمارات الوطنية والأجنبية على حد سواء، وخلف على إثرها امتيازات جبائية معتبرة للدفع بعجلة التنمية بموجب القانون رقم 09-16 الخاص بترقية الاستثمار، أو عن طريق القانون العام بما يحمله من إعفاءات دائمة ومؤقتة.

بالتالي يمكن أن تعتبر الحوافز الجبائية في النظام المالي مشجعة إلى حد بعيد ذلك لما تخلقه من تسهيلات ينجم عنها خلق استثمارات جديدة وجلب المستثمرين الأجانب في ظل المنافسة الدولية.

من المتفق عليه هو ضرورة إصلاح النظام الضريبي ليس فقط لتأمين الموارد اللازمة لدولة وإنما لتفعيل عملية التنمية وتعزيز القدرة التنافسية للاقتصاد كل هذا في ظل التحديات التي تفرضها الشركات الكبرى وكذا الاستعداد للانضمام للمنظمة العالمية للتجارة، لذا قامت الدولة بإعداد خطط مبرمجة على مراحل تطوير النظام الضريبي الجزائري.

حيث شهدت سنة 1992 إصلاحات تشريعية للضريبة، تمثلت في الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات وحتى يتم تطبيق حساب وعاء هذه الضرائب وتحصيلها على أتم وجه وجب وجود إدارة جبائية فعالة.

وهذه الإدارة الجبائية جاءت وفق خطط ودراسات للتصورات الجديدة للنظام الضريبي في إطار المستجدات الاقتصادية الحاصلة، وتطلعات المستقبل حتى يمكن للضريبة أن تلعب دورها كأداة لخدمة أهداف السياسية والاقتصادية، حيث أن هيكلة الإدارة الجبائية المستحدثة والمتمثلة في مديرية كبيريات المؤسسات، مراكز الضرائب، المراكز الجوارية للضرائب جاءت لتفعيل التحصيل الضريبي ورفع المشقة على المكلف بالضريبة.

إن إعادة النظر لبنية النظام الضريبي تهدف أساسا إلى توجيه الضريبة، بحيث تكون أداة لخدمة التنمية الاقتصادية وتشجيع الإستثمار والإنتاج والإدخار.

أولاً: باللغة العربية

1- الكتب

- 1- أحمد جمال، السياسات المالية العامة، دار المنهل، بيروت، 2006.
- 2- أحمد ماهر عبد الحميد عز، التشريع الضريبي المصري، ضريبة المبيعات وضرائب الدخل، الكتاب الأول، دار جادوجرافيك، القاهرة، 2006.
- 3- إبراهيم متولي حسين النمري، دور حوافز الاستثمار في تعجيل النمو الاقتصادي في منظور الاقتصاد الإسلامي والأنظمة الاقتصادية المعاصرة، دار الفكرة الجامعي، الإسكندرية، 2015.
- 4- بن أعمارة منصور، الضريبة على الدخل الإجمالي، دار هومة، الجزائر، 2010.
- 5- دريد محمود السامري، الاستثمار الأجنبي "المعوقات والضمانات القانوني، الطبعة الأولى، مركز دراسة الوحدة العربية، بيروت، 2006.
- 6- حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- 7- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جبائي الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هومه، الطبعة الثانية، الجزائر، 2006.
- 8- مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، الجزائر، 2010.
- 9- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003، مؤسسة منشورات بغداد، الجزائر، 2004.
- 10- وسام مجدى عطية، الآليات القانونية والاقتصادية لتحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر بين النظرية والتطبيق، دار المطبوعات الجامعية، القاهرة، 2012.

11- يونس أحمد البطريق، النظام الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001.

II- الرسائل والمذكرات الجامعية

- رسائل الدكتوراه

1- سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التحقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015.

2- عبد الكريم البريشي، دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (1988-2011)، الرسالة دكتوراه، تخصص التحليل الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2013-2014.

3- عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية الاقتصاد، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015-2016.

4- عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبة الاستثمارات في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه والعلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، الجزائر، 2017.

- مذكرات الماجستير

1) العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم المالية، كلية الاقتصاد، جامعة يحي فارس المدية، 2008.

2) لحلال رمضاني، أثر التحفيز على الاستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة الجزائر، 2009.

- (3) عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012) مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد الدول والتنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس، 2013-2014.
- (4) عمار ميباودي، أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة 1992-2010، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد، كلية الاقتصاد، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012-2013.
- (5) مشري حم الحبيب، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، مذكرة مقدم لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة محمد حيضر، بسكرة 2009-2010.
- (6) قاسى يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية (دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2008-2009.

- المقالات

- (1) حيدر نجيب أحمد، سياسة الامتيازات والحوافز الضريبية وتطبيقاتها في الجانب الاقتصادي والتشريعات العرفية، مجلة كلية القانون، المجلد 2، العدد 6 السنة 2013، ص 223.
- (2) طالبى محمد، أثر الحوافز الضريبية، وسبل تفعيلها وجلب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 6 لسنة 2009، ص 317.
- (3) معيفى لعزیز، دور الضريبة في تشجيع الاستثمار الأجنبي وتوجيهه في قانون الاستثمار الجزائري، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، عدد 2، سنة 2011 ص 57.

4) كريم حسان العزاوي، الحوافز الضريبية ودورها فنمو القطاع الخاص، كلية الإدارة والاقتصاد، العدد 12، سنة 2014 ص 129.

- **الملتقيات**

1) - مالح سعاد، مقومات الجبائية في جذب الاستثمار الأجنبي، مداخلة مقدمة ضمن ملتقى وطني حول الإطار القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي 16 و 17 نوفمبر 2015.

2) - محمد يوسف، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول إشكالية استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم السير، جامعة الشهيد حمد لخضر، الوادي، الجزائر، 2017-2018.

III - **النصوص القانونية**

أ- **النصوص التشريعية**

1) قانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1991 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 57، الصادر في 31 ديسمبر 1990.

2) مرسوم تشريعي 93-12 مؤرخ في 15 أكتوبر 1993، يتعلق بترقية الاستثمار، ج ر، عدد 64، صادر في 10 أكتوبر 1993 (ملغى).

3) الأمر رقم 15-01 المؤرخ في 23 جويلية 2010 المتضمن قانون المالية التكميلي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 40، صادر في 23 جويلية 2015.

4) قانون رقم 09-16 المؤرخ في 03 أوت 2016 يتعلق بترقية الاستثمار، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية عدد 46، صادر في 3 أوت 2016.

ب- النصوص التنظيمية

1- مرسوم رئاسي رقم 90-420 مؤرخ في 22 سبتمبر سنة 1990 يتضمن المصادقة على الاتفاقية لتشجيع وضمان الاستثمار بين الدول اتحاد المغرب العربي الموقعة في الجزائر بتاريخ 23 يوليو سنة 1990، ج ر عدد 9، صادر في 6 فيفري 1991.

2- مرسوم رئاسي رقم 95-306 مؤرخ في 7 أكتوبر سنة 1992 يتضمن مصادقة الجزائر على الاتفاقية الموحدة الاستثمارية رؤوس الأموال العربية في الدول العربية، ج ر عدد 59، صادر في 11 أكتوبر 1995.

3- مرسوم تنفيذي 01-416، المؤرخ في 20 ديسمبر 2001، المتضمن الموافقة على اتفاقيات الاستثمار الموقعة بين وكالة الترقية الإستثمار ودعمها ومتابعتها وأوراسكوم تيليكوم الجزائر، ج ر، عدد 80، صادر في 26 ديسمبر 2001.

4- مرسوم تنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر سنة 2006، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية الإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج ر عدد 59، صادر في 4 سبتمبر 2006.

5- مرسوم تنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 08 سبتمبر 2012، يتعلق بالمحرر الجبائي، ج ر، عدد 50، صادر في 12 سبتمبر 2012.

ج- الوثائق

- دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإعلام 2018.

- دليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديريات العلاقات العمومية والاتصال، 2018.
- دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الجوازي الضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإعلام 2018.
- الكتيبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، وزارة المالية، مديرية العامة للضرائب، للضرائب، 2017.
- الكتيبات الجبائية، النظام الضريبي الجزائري، وزارة المالية، مديرية العامة للضرائب، 2018.
- ميثاق المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، مديرية العامة للضرائب، 2017.

ثانيا: باللغة الفرنسية

Ouvrage

- 1- GARREAU Dominique, JULLIAR Patrick, Droit internationale économique, 4ème Edition LGDJ, paris, 1998.
- 2- DEBOUB Youcef, les nouveaux mécanismes économiques en Algérie, OPU, Alger, 1993, p 103.

Les lettres de la DGI

- La lettre de la DGI N 63, 2012.
- La lettre de la DGI N 69, 2013.
- La lettre de la DGI N 70, 2013.
- La lettre de la DGI N 75, 2014.

الفهرس

02.....	مقدمة.....
04.....	الفصل الأول: الإصلاح الضريبي في الجزائر.....
05.....	المبحث الأول: إصلاح التشريع الضريبي في الجزائر.....
05.....	المطلب الأول: أسباب الإصلاح الضريبي وأهدافه.....
05.....	الفرع الأول: أسباب الإصلاح الضريبي.....
06.....	أولاً: تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي.....
06.....	ثانياً: ثقل العبئ الضريبي.....
06.....	ثالثاً: نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة.....
07.....	رابعاً: ضعف العدالة الضريبية.....
07.....	خامساً: عدم فعالية الحوافز الجبائية في توجيه الاستثمار.....
08.....	سادساً: انتشار الغش والتهرب الضريبي.....
08.....	الفرع الثاني: أهداف الإصلاح الضريبي.....
08.....	أولاً: الأهداف التقنية.....
09.....	ثانياً: الأهداف الاجتماعية.....
09.....	ثالثاً: الأهداف المالية.....
10.....	رابعاً: الأهداف الاقتصادية.....
10.....	المطلب الثاني: أهم الضرائب المستحدثة في ظل الإصلاحات الجبائية.....
10.....	الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي.....
11.....	أولاً: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي.....

- 11.....ثانيا: المداخل الخاضعة للضريبة
- 12.....ثالثا: آليات حساب وأنماط فرض الضريبة على الدخل
- 16.....الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات
- 17.....أولا: مجال التطبيق
- 17.....ثانيا المعدلات الضريبية
- 18.....الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة
- 22.....المبحث الثاني: عصنة الإدارة الضريبية
- 22.....المطلب الأول: المصالح الخارجية للإدارة الجبائية
- 22.....الفرع الأول: مديرية كبريات المؤسسات
- 23.....الفرع الثاني: مركز الضرائب
- 24.....أولا: الأشخاص الخاضعين لمركز الضرائب
- 24.....ثانيا: مهام مركز الضرائب
- 27.....الفرع الثالث: مركز الجوازي للضرائب
- 27.....أولا: الأشخاص الخاضعين للمركز الجوازي للضرائب
- 27.....ثانيا: مهام المركز الجوازي للضرائب
- 31.....المطلب الثاني: مظاهر عصنة الإدارة الجبائية
- 31.....الفرع الأول: تعزيز الرقابة الجبائية
- 31.....أولا: التحقيق في المحاسبة
- 32.....ثانيا: التحقيق المصوب
- 32.....الفرع الثاني: الإدارة الجبائية الإلكترونية
- 32.....أولا: المحرر الجبائي

33.....	ثانيا: البطاقة المغناطيسية للتعريف الجبائية
34.....	ثالثا: البطاقة الإلكترونية للغشاشين
34.....	رابعا: التصريح الإلكتروني للضرائب والرسوم
34.....	خامسا: إنشاء مواقع واب.....
36.....	الفصل الثاني: علاقة التحفيز الجبائية بالاستثمار
37.....	المبحث الأول: الإطار العام للتحفيز الجبائي
37.....	المطلب الأول: مفهوم التحفيز الجبائي
37.....	الفرع الأول: تعريف الامتيازات الجبائية وومميزاتها
37.....	أولا: تعريف الامتيازات الجبائية.....
38.....	ثانيا: خصائص الحوافز الجبائية.....
39.....	- الحوافز الجبائية إجراءات اختيارية.....
39.....	- الحوافز الجبائية إجراءات ذات هادفة.....
39.....	- الحوافز الجبائية إجراءات ذات مقاييس.....
39.....	ثالثا: أهداف الحافز الجبائي.....
41.....	المطلب الثاني: أشكال وشروط الحوافز الجبائية.....
41.....	الفرع الأول: أشكال الحوافز الجبائية.....
41.....	أولا: الإعفاء الضريبي.....
42.....	ثانيا: التخفيض الضريبي.....
43.....	ثالثا: إمكانية ترحيل الخسائر للسنوات اللاحقة.....

- 43.....رابعا: الإعفاء والسهيلات الجمركية.....
- 44.....الفرع الثاني: شروط فعالية الامتيازات الجبائية والعوامل المؤثرة فيها.....
- 44.....أولا: شروط فعالية الامتيازات الجبائية.....
- 44.....ثانيا: العوامل المؤثرة في الامتيازات الجبائية.....
- 45.....1-العوامل ذات الطابع الضريبي.....
- 45.....أ- طبيعة الضريبة محل التحفيز.....
- 45.....ب- شكل الامتياز الجبائي.....
- 45.....ج- زمن وضع الامتياز الجبائي.....
- 45.....2-العوامل الطابع غير الضريبي.....
- 45.....- العنصر الإداري.....
- 46.....- العنصر التقني.....
- 46.....- العنصر السياسي.....
- 46.....- العنصر الاقتصادي.....
- 47.....المبحث الثاني: التحفيزات الجبائية المقررة في ظل القانون الإستثمار والقانون الاتفاقي.....
- 47.....المطلب الأول: التحفيزات الجبائية الممنوحة في ظل قانون الإستثمار الجديد.....
- 48.....الفرع الأول: الامتيازات التي تستفيد منها كافة المستثمرين.....
- 48.....- مرحلة الانجاز.....
- 49.....- مرحلة الاستغلال.....
- الفرع الثاني: الامتيازات الممنوحة للاستثمارات المنجزة في المناطق المحددة قائمتها عن طريق
49.....التنظيم.....

49.....	- مرحلة الإنجاز.....
05.....	- مرحلة الاستغلال.....
51.....	الفرع الثالث: المزايا الجبائية الإضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز.....
51.....	الفرع الرابع: المزايا الجبائية الاستثنائية لفائدة الإستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني.....
52.....	المطلب الثاني: التحفيزات الجبائية الممنوحة في ظل القانون الاتفاقي.....
52.....	الفرع الأول: التحفيزات الجبائية الممنوحة في ظل الاتفاقيات الجماعية.....
52.....	أولاً: الاتفاقيات المغاربية الخاصة بتشجيع وضمان الاستثمار بين دول الاتحاد المغرب العربي.....
53.....	ثانياً: الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية.....
54.....	الفرع الثاني: التحفيزات الجبائية الممنوحة في ظل في إطار الاتفاقيات الثنائية.....
59.....	خاتمة.....
61.....	قائمة المراجع.....
68.....	فهرس.....

ملخص

ملخص

عرفت الجزائر جملة من الإصلاحات الاقتصادية، لاسيما في مجال الاستثمارات، هذه الإصلاحات ترجمت عن طريق سياسة انتقائية بهدف تشجيع وتطوير الاستثمار.

من هذا المنطلق، قام المشرع الجزائري بتكريس معاملة إدارية وضريبية بهدف جلب الاستثمارات إذ تم إحداث أجهزة عديدة مكلفة بتبسيط الإجراءات الإدارية للمستثمرين

وبالمقابل منح مزايا جبائية للمستثمرين الراغبين الاستثمار في الجزائر وفقا للقانون الساري المفعول (قانون رقم 09-16 المؤرخ في 07 أوت)، في عقود الاستثمار أو الاتفاقيات الدولية الخاصة بتشجيع وحماية الاستثمار.

Résumé

L'Algérie a connu une série de réformes économiques notamment en matière des investissements. Ces réformes se sont traduites par une politique sélective, d'encouragement et de développement des investissements.

Dans cette optique, le législateur algérien a consacré un traitement administratif et fiscal pour attirer les investissements. Il a met en place plusieurs institutions, sont chargées faciliter les procédures administratives et les formalités nécessaires aux projets d'investissements.

L'octroi d'avantages fiscaux et financiers prévus par le droit interne (loi numéro 16-09, du 07 aout 2016), dans les contrats d'investissement et les conventions internationales relatives à la protection des investissements.