



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريرج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

الإعفاءات الضريبية في الجزائر الأثر وسبل التصحيح

دراسة حالة مؤسسة SARL OL في ولاية برج بوعريرج

من إعداد الطالبين : - سليمان لمويس

- جعفر وشن

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر "أ"	د. وفاء شماني
مشرفا	أستاذ محاضر "أ"	د. فاطمة زهرة بن قايد
مناقشا	أستاذ محاضر "أ"	د. نسيمة عبد الواحد

السنة الجامعية: 2022-2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

۱۴۳۸

شكر و عرفان

بسم الله نحمده ونشكره جزيل الشكر على توفيقه لنا لبلوغنا هذه
الدرجة من درجات النجاح

حينما يكون الجهد مميزا والعطاء فاعلا تسمو النفوس إلى مراتب
الابداع وترتقي منار التميز عندما يصبح للشكر معنى وللثناء فائدة.

نتقدم بوافر الشكر والعرفان إلى أستاذتنا الكريمة بن قايد فاطمة
زهرة على توجيهها ونصحها الجيد لنا

نشكر كل من علمنا حرفا في تعاليم ديننا

(من علمني حرفا صرت له عبدا)

نشكر لجنة المناقشة على قبولها مناقشة مذكرتنا

نشكر كل من ساهم في مساعدتنا ومساندتنا ولو بمثقال ذرة لبلوغ هذه

المراتب والنجاحات المستمرة في حياتنا الدراسية

وكل من كان له الفضل في تشجيعنا لمواصلة الجهود

الإهداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع...

إلى التي كانت سندي إلى من دعت الله أن ييسر دربي في كل صلاة تصلحها.

"أمي الغالية" حفظها الله

إلى من علمني العطاء دون انتظار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار

"أبي العزيز" حفظه الله

إلى كل الإخوة والأخوات كل باسمه

إلى كل الأصدقاء والأحبة المتواجدين في حياتي

سليمان





الإهداء

إلى من كان له الفضل الكبير ورباني على الأخلاق والعمل ليلا
ونهارا من أجل تعليمي وإيصالي إلى ما أنا فيه اليوم "أبي سندي"

إلى من كان دعائها سر نجاحي وتوفيقي

إلى من سهرت الليالي من أجلي

إلى من كانت معي في قلبي كل الوقت

"أمي الغالية" حفظها الله

إلى إخوتي وأصدقائي حفظهم الله

إلى كل من كان لهم أثر في حياتي

جعفر



المخلص

الملخص

هدفت هذه الدراسة في إظهار مدى فعالية الإعفاءات الضريبية المقررة من قبل المشرع الجزائري، كونها أداة لتشجيع الاستثمار والنمو الاقتصادي والاجتماعي من خلال تخفيض أو إلغاء الضرائب على بعض الأنشطة أو القطاعات أو المؤسسات، وكذا إبراز أهمية الوكالات والمراكز الضريبية التي أنشأتها الدولة في ترقية ودعم الاستثمار والمستثمرين، قمنا في هذه الدراسة بدراسة نموذج حول المؤسسات المستفيدة من الإعفاءات الضريبية في ظل الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار ومركز الضرائب لولاية برج بوعريريج. حيث خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج كان أهمها أن الشركة محل الدراسة قد استفادت من مجموعة من الإعفاءات خلال السنوات موضوع الدراسة وهي تتناسب طرديا مع رقم الأعمال والريح السنوي، في حين يقابلها في ذلك ضرائب ورسوم مدفوعة لقباضة مركز الضرائب وتتناسب كذلك طرديا مع رقم الأعمال والأجور والرواتب المدفوعة للعمال وهي حصيلة أكبر من مجموع الإعفاءات المستفاد منها. كما أوصت الدراسة بضرورة مراقبة الدولة للمؤسسات المستفيدة الإعفاءات من التهرب الضريبي أو التلاعب بالحسابات، أو استغلال المنافذ القانونية المختلفة، وأن تولي اهتماما كبيرا للجباية المحلية وذلك بتخفيض معدلات الضريبة وهذا ما يؤدي إلى تشجيع وتوسيع الاستثمارات المحلية.

الكلمات المفتاحية: الضريبة، الوعاء الضريبي، الإعفاءات الضريبية، قانون المالية.

Résumé

Cette étude visait à montrer l'efficacité des exonérations fiscales instaurées par le législateur algérien, comme un outil pour encourager l'investissement et la croissance économique et sociale à travers la réduction ou la suppression des taxes sur certaines activités, secteurs ou institutions, ainsi que souligner l'importance des agences fiscales et centres créés par l'État dans la promotion et l'accompagnement des investissements et des investisseurs. Dans cette étude, nous avons étudié un modèle concernant les institutions bénéficiant d'exonérations fiscales au titre de l'Agence Algérienne de Promotion des Investissements et du centre des impôts de l'État de Bordj Bou Arreridj. Là où l'étude a donné un certain nombre de résultats, dont le plus important est que l'entreprise étudiée a bénéficié d'un ensemble d'exonérations au cours des années étudiées, qui sont directement proportionnelles au chiffre d'affaires et au bénéfice annuel, tout en correspondant à ce que sont les impôts et les redevances versées au centre des impôts et sont aussi directement proportionnelles au chiffre d'affaires et aux salaires, et aux salaires versés aux ouvriers, qui est un produit supérieur au total des exonérations dont ont bénéficié. L'étude recommandait également la nécessité pour l'État de surveiller les institutions bénéficiant d'exonérations d'évasion fiscale ou de manipulation de comptes, ou de l'exploitation de divers débouchés légaux, et d'accorder une grande attention au recouvrement local en réduisant les taux d'imposition, ce qui conduit à la l'encouragement et l'expansion des investissements locaux.

Mots clés: impôt, assiette fiscale, exonérations fiscales, loi de finances.

قائمة الأشكال والجداول
والملاحق

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
13	طرق التحديد الكمي للوعاء الضريبي	1-1
30	تشكيلة الشبابيك الوحيدة	1-2
36	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI	2-2

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
31	النشاطات والوظائف	1-2
32	تصنيف النشاطات	2-2
37	ميزانية شركة SARL OL جانب الأصول	3-2
38	ميزانية شركة SARL OL جانب الخصوم	4-2
41	الإعفاءات الضريبية في مرحلة الاستغلال لسنة 2018	5-2
42	الإعفاءات الضريبية في مرحلة الاستغلال لسنة 2019	6-2
43	الإعفاءات الضريبية في مرحلة الاستغلال لسنة 2020	7-2
43	الإعفاءات الضريبية في مرحلة الاستغلال لسنة 2021	8-2
44	إجمالي الضرائب المدفوعة والإعفاءات الكلية لشركة SARL OL	9-2

قائمة الملاحق

عنوان الملحق	رقم الملحق
وثيقة طلب تسجيل الاستثمار	01
وثيقة قائمة السلع المشكلة للحصص العينية	02
وثيقة طلب إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال الكلي أو الجزئي	03
	04

مقدمة عامة

تاريخ الضريبة في الجزائر تاريخ طويل ومتغير يعكس التحولات السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي شهدتها البلاد على مر العصور، ففي فترة ما بعد الاستقلال إلى يومنا هذا قامت الحكومة الجزائرية بإصلاحات متنوعة في النظام الضريبي وذلك من أجل تحقيق التنمية الشاملة والعدالة الاجتماعية والسيادة المالية، فقد كان نظام الضرائب يقوم على مبادئ التساوي والشفافية والديمقراطية وكان يهدف إلى تحسين جودة الموارد المحلية وزيادة الحصيلة الضريبية.

تشكل الضرائب الجوهر الأساسي لأي تشريع مالي للجهاز الحكومي خصوصا بما تمثله من أداة لتنظيم المسار المالي في الدولة، فهي تمثل أحد أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة الحديثة إضافة إلى دورها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية عديدة، وتعتبر الضريبة فريضة مالية إلزامية تحدها الدولة ويلتزم الممول بدفعها نقدا أو عينا دون مقابل مباشر لتمكين الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق أهداف المجتمع.

كما تمثل مصدرا رئيسيا لتمويل الخزينة العامة وتحقيق التنمية والعدالة الاجتماعية، ولكن في بعض الحالات تقرر دولة إعفاء بعض الأشخاص أو الأنشطة من دفع الضريبة أو جزء منها لأسباب مختلفة مثل تشجيع الاستثمار في بعض القطاعات، فالإعفاءات الضريبية هي مجموعة من الامتيازات والتسهيلات والاستثناءات التي تمنحها الدولة لبعض المكلفين من أداء الضريبة، وذلك بناء على نص قانوني صريح يحدد شروط ومدة ونسبة الإعفاء، كما تختلف أنواع وأسباب مستويات الإعفاءات الضريبية باختلاف التشريعات والظروف وسياسات الضريبة لكل دولة.

بناء على الطرح السابق تظهر معالم اشكالية البحث في الصياغة التالي:

كيف ساهمت الإصلاحات الضريبية المتعلقة بمنح الإعفاءات من تطوير وترقية الاستثمار في الجزائر حسب الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار ومركز الضرائب لولاية برج بوعريريج؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالضريبة وما هي خصائصها؟
- ما هو الوعاء الضريبي؟ وماهي طرق تحصيله من المكلف؟
- ماهي الإعفاءات الضريبية؟ وماهي أهم القطاعات التي مستها الإعفاءات؟

- ماهي الأجهزة المكلفة بمنح الحوافز الضريبية في إطار أنظمة دعم الإستثمار؟ وكيف يستفيد المستثمر من هذه الإعفاءات الضريبية؟

✚ **فرضيات الدراسة:** للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- ساهمت طرق التحصيل المستحدثة في إرجاع ثقة المكلف وتحفيزه بالدفع؛
- ساهمت التدابير الجبائية الجديدة خاصة ما تعلق بالإعفاءات من تسهيل العمل للمكلفين بالضريبة في مختلف القطاعات؛

- العمل وفق الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار ومركز الضرائب يزيد من سرعة التحصيل الضريبي وكذا استفادة المكلفين من مختلف الامتيازات الموجودة.

✚ **أهمية الدراسة :** تكمن أهمية الدراسة في إظهار مدى فعالية الإعفاءات الضريبية المقررة من قبل المشرع، كونها أداة لتشجيع الاستثمار والنمو الإقتصادي والإجتماعي من خلال تخفيض أو إلغاء الضرائب على بعض الأنشطة أو القطاعات أو المؤسسات، وكذا إبراز أهمية الوكالات والمراكز التي أنشأتها الدولة في ترقية ودعم الاستثمار.

✚ **أهداف الدراسة:** تتمثل أهداف دراستنا لهذا الموضوع فيما يلي:

- التعرف على ماهية الضريبة ووعائها وكيفية تحصيلها من المكلف؛
- التعرف على الإعفاءات الضريبية وأهم القطاعات التي مستها هذه الأخيرة؛
- التعرف على كيفية إستفادة المستثمر من الإعفاءات الضريبية في ظل الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار ومركز الضرائب.

✚ **منهج الدراسة:** في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدمنا المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بكل من الضريبة والوعاء الضريبي والإعفاءات الضريبية، وقد تم الاعتماد على دراسة الحالة تجسيدا لما تم وصفه بهدف تحليل واستخلاص أهم الملاحظات والنتائج.

✚ حدود الدراسة:

- الحدود الموضوعية: يأتي بحثنا هذا من أجل دراسة الإعفاءات الضريبية وتحليلها، وكيف تسعى الدولة في توسيع العمليات الضريبية من أجل ترقية ودعم الاستثمارين.

- الحدود الزمانية: حددت فترة الدراسة الميدانية 21 ماي 2023 الى غاية 30 ماي 2023 في هاته الفترة تضمنت زيارة للوكالة الوطنية لترقية الاستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريريج ثم دراسة حالة الاعفاءات الضريبية لمكلف مستفاد من الاعفاء بمركز الضرائب الضرائب برج بوعريريج اعتمادا على الفترة من 2018 إلى 2023.

- الحدود المكانية: تتمثل في الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريريج ومركز الضرائب لولاية برج بوعريريج.

✚ الدراسات السابقة:

توجد دراسات سابقة تناولت موضوع الضريبة والإعفاءات الضريبية في الجزائر يمكن أن نوجزها في ما يلي:

الدراسة الأولى: فاتح بن شعوان

بعنوان "تحليل السياسة الضريبية في الجزائر باستخدام نماذج التوازن العام القابلة للحساب (MECG)", أطروحة دكتوراه، تخصص تحليل إقتصادي وإستشراف ، جامعة زيان عاشور الجلفة ، 2022/2021 .

هدفت الدراسة إلى قياس السياسة الضريبية في الجزائر باستخدام نماذج التوازن العام القابلة للحساب (MECG)، على اعتبار أن السياسة الضريبية تكون إما بالتخفيض أو بالزيادة، وأنها تؤثر على مختلف المتغيرات الاقتصادية مثل الإنتاج والاستهلاك والتوزيع والتجارة.

- استخدمت الدراسة مصفوفة الحسابات الاجتماعية (SAM) لإنشاء نموذج رياضي للاقتصاد الجزائري لسنة 2019، ومن ثم حله باستخدام برنامج GAMS، كما قامت الدراسة بإجراء محاكاة الثلاث سيناريوهات مختلفة للسياسة الضريبية: التخفيض في ضرائب المؤسسات، التخفيض في ضرائب المستهلكين، والزيادة في ضرائب المستوردين، خلصت الدراسة إلى أن التخفيض في ضرائب المؤسسات كان أكثر فعالية في تحقيق نمو

اقتصادي أعلى وزيادة في مستوى المعيشة مقارنة بالسيناريوهات الأخرى، كما أظهرت الدراسة أن التخفيض في ضرائب المستهلكين كان له تأثير إيجابي على حجم الطلب المحلي والإيرادات الحكومية، بينما كان للزيادة في ضرائب المستوردين تأثير سلبي على التجارة الخارجية والإيرادات من المصادر غير الضريبي.

الدراسة الثانية: أسماء زينات

بعنوان "تقييم فعالية التحفيزات الجبائية وأثرها على تنشيط الإستثمار- دراسة حالة الجزائر في الفترة (2001-2016)- ، أطروحة دكتوراه، تخصص الإدارة المالية والمحاسبية، جامعة الجزائر 3، 2018/ 2019.

هدفت هذه الدراسة إلى تبني الجزائر لسياسة التحفيزات الجبائية بهدف زيادة حجم الإستثمار المحلي واستقطاب الإستثمار الأجنبي وذلك من خلال مجموع الإعفاءات والتخفيضات الجبائية والإجراءات التحفيزية الممنوحة في إطار القوانين الضريبية أو في إطار قوانين الإستثمار ، كما تم وضع إطار مؤسسي بإنشاء أجهزة دعم الإستثمار المتمثلة في الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار، الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر لمتابعة وتوجيه المشاريع الإستثمارية، إلا أن فعالية هذه التحفيزات الجبائية مرهون بقدرتها على تشجيع وتوجيه الإستثمار نحو القطاعات التي من شأنها خلق فوائض اقتصادية وتوسيع الأوعية الضريبية ونحو المناطق المراد تنميتها وخلق لمناصب الشغل.

خلصت الدراسة إلى أن انتهاج سياسة التحفيزات الجبائية لوحدها غير كافية لتحفيز المستثمرين المحليين أو الأجانب على إقامة مشاريعهم الإستثمارية ، لأن ما يهمهم الإستثمارية ، هو توفر مناخ استثمائي محفز وملئم يتمتع بالشفافية ويتضمن العديد من العوامل المساعدة على تشجيع الاستثمار .

الدراسة الثالثة: عبد الحميد عفيف

بعنوان "فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001 - 2012)، رسالة ماجستير، تخصص الاقتصاد الدولي والتنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس- سطيف1، 2013/2014 .

هدفت هذه الدراسة بدراسة إشكالية فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مع التركيز على حالة الجزائر خلال الفترة (2001 - 2012)، وهذا من خلال الوقوف على مدى نجاعة السياسة الضريبية في تحقيق مختلف أبعاد التنمية المستدامة، سواء من حيث فعاليتها في تمويل الخزينة العامة للدولة، أو مساهمتها

في تحقيق البعدين الاقتصادي والاجتماعي عن طريق تشجيع الاستثمار وتعبئة الإيداع وترشيد الاستهلاك وترقية الصادرات، والتوزيع العادل للدخل وتحسين الأوضاع المعيشية للمواطن والمساهمة في حل بعض المشاكل الاجتماعية، إضافة إلى فعاليتها في الحد من التلوث وتحقيق إيرادات لتمويل الأنشطة الصديقة للبيئة. وأخيرا تحديد مختلف المعوقات التي تحول دون تحقيق السياسة الضريبية لأهدافها.

خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها رغم جملة الإجراءات الضريبية التي اتخذتها السلطات العمومية بغية تشجيع الاستثمار ودفع بعض القطاعات ذات الأولوية مثل: الفلاحة والسياحة والطاقت المتجددة، إضافة إلى تعبئة الإيداع وترقية الصادرات خارج المحروقات، إلا أن هذه الإجراءات المتمثلة أساسا في منح إعفاءات وتخفيضات مؤقتة لم تكن ذات جدوى في النهوض بالاقتصاد الوطني، وهو ما يدل على عدم فعالية السياسة الضريبية في تحقيق البعد الاقتصادي للتنمية المستدامة.

الدراسة الرابعة: ميس ياسر إبراهيم قطاوي

بعنوان "الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية"، رسالة ماجستير، تخصص منازعات ضريبية جامعة النجاح الوطنية نابلس- فلسطين- سنة 2017.

هدفت هذه الدراسة على مدى تأثير للإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف المالية للضرائب ؟

خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن هناك اتفاق واضح بين العاملين في دوائر ضريبة الدخل وبين المكلفين بدفع الضريبة على أن إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية من فترة لأخرى تعمل على زيادة الحصيلة الضريبية. كما أن العلاقة التي تجمع ما بين المكلف بدفع الضريبة لها تأثير كبير على قيمة الضريبة.

الدراسة الخامسة: ليلة علام، رحمة شكلاط

بعنوان "أثر نقص فعالية سياسة الإعفاءات الضريبية في تحقيق التنمية على الاقتصاد الجزائري"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 15، العدد 1، 2022.

هدفت هذه الدراسة على بيان مدى خطورة نقص فعالية سياسة الإعفاءات الضريبية في تحقيق التنمية على الاقتصاد الوطني الجزائري نظرا للآثار الاقتصادية السلبية المترتبة عن ذلك كتفشي جريمة الغش الضريبي وتبييض الأموال، وجريمة الرشوة التي تعد من الجرائم الاقتصادية الخطيرة التي إنعكست مباشرة على الخزينة

العمومية، ومن ثم التأخر في بلوغ وتيرة التنمية والتقدم الاقتصادي، مما يستوجب إتخاذ تدابير من شأنها تفعيل هذه السياسة لتحقيق الأهداف المنتظرة منها كتقريرها في الحدود المبررة قانونا للحفاظ على أموال الخزينة العمومية من الضياع.

خلصت هذه الدراسة الى عدة نتائج أهمها تساهم الإعفاءات الضريبية في دعم المؤسسات الناشئة خلال مختلف مراحل نموها وتؤثر عليها مباشرة، ولإعفاءات الضريبية للمؤسسات الناشئة فائدة مزدوجة من خلال مساهمة الإعفاءات الضريبية في تخفيض تكاليف المؤسسات الناشئة من جهة، كما ولها فائدة على الدولة من ناحية أن القطاع الذي يستفيد من إعفاء ما يساهم في جذب الاستثمار نحوه بالتالي توفير فرص العمل وعليه تخفيض معدلات البطالة، ومنه تحقيق التنمية الاقتصادية.

الدراسة السادسة: صفاء زايدي، سعاد قوفي

بعنوان "الإعفاءات الضريبية للمؤسسات الناشئة -دراسة تحليلية للتجربة الجزائرية-"، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 6، العدد 2 أكتوبر، 2022.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية الإعفاءات الضريبية في دعم المؤسسات الناشئة انطلاقا من ارتباطها بالبيئة القانونية التي تمثل أحد عناصر النظام البيئي المقاوالاتي وتحديد مختلف الخطوات اللازمة للاستفادة من مختلف هذه الإعفاءات وفق التشريع الجزائري.

خلصت هذه الدراسة الى عدة نتائج أهمها أن للإعفاءات دور مهم ومباشر حيث أنها تمثل وسيلة مساعدة تسمح لهذه المؤسسات بتكريس كل مواردها نحو النمو والتطور، كما وأن اهتمام الجزائر بتسهيل استفادة المؤسسات الناشئة من هذه الإعفاءات كان واضحا من خلال حركية إصدار النصوص القانونية والتنظيمية ذات الصلة، والسعي نحو إعفائها من الضرائب التي تمس مباشرة نشاط هذه المؤسسات.

أسباب اختيار الموضوع: هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- طبيعة الموضوع ذو صلة بتخصصنا في الدراسة (محاسبة وجباية)؛

- محاولة تعميق المعارف في ميدان الجباية والضرائب؛

- التعرف على الإعفاءات الضريبية الممنوحة من طرف الدولة والقطاعات المستفيدة منها.

صعوبات الدراسة:

- صعوبة تحديد نوعية الدراسة التطبيقية وقلة الإفصاح عن الوثائق الجبائية الخاصة بالمستثمرين وكذا التدابير والاجراءات الجبائية المرتبطة بكل القطاعات، حال دون أن تكون الدراسة كما كان متصور.

هيكل الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، سبقتهم مقدمة عامة

وتلتهم خاتمة عامة

الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول عموميات حول الضريبة، أما المبحث الثاني وعاء الضريبة وإعفاءاتها، أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية حول الإعفاءات الضريبية لدى مركز الضرائب برج بوعريريج، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم عام للوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريريج AAPI ومركز الضرائب برج بوعريريج CDI، أما المبحث الثاني دراسة حالة لشركة "SARL OL"، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متنوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للضريبة

والإعفاءات الضريبية

تمهيد

تعتبر الضريبة همزة وصل بين الدولة وأفراد المجتمع الطبيعيين والمعنويين، وتمثل بذلك المصدر التمويلي الأكثر إيرادا لها والذي يدخل ضمن نواتج ممتلكاتها الخاصة والتي تتحصل عليها من تلك الفئات.

ونجد أن الدولة تعتمد في اقتصادها على قوة قطاعاتها الرئيسية وما توفره هاته الأخيرة من إيرادات مالية معتبرة للحزينة العمومية، حيث تعتمد إلى تطبيق "نظام ضريبي" محكم وفعال تحدد فيه طرق التحصيل الضريبي والقواعد والمبادئ التي تتحكم من خلالها الدولة في توجيه وتنظيم نشاطها المالي، وهذا من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرجوة.

وحتى تستطيع الدولة تحقيق التوافق بين مختلف القطاعات في عملية التحصيل الضريبي، نجدها تقوم بإعطاء بعض الاعفاءات لبعض المؤسسات التي تنشط في قطاعات حساسة أو المؤسسات حديثة النشأة حتى تتمكنها من النمو والاستقرار.

بناء على هذا الطرح سوف نحاول من خلال هذا الفصل إعطاء نظرة المفاهيم الساسية للضريبة وكذا الاعفاءات الضريبية وذلك من خلال تقسيم الفصل إلى مبحثين هما:

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

المبحث الثاني: وعاء الضريبة وإعفاءاتها

المبحث الأول : عموميات حول الضريبة

تعد الضريبة مورداً مالياً هاماً للدولة في تغطية النفقات العمومية، وأداة فعالة تمكنها من التدخل في الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، تجسيدا لأهدافها السياسية والمالية والاقتصادية والاجتماعية. وعملا في نفس الأهداف تقوم بإعطاء بعض الامتيازات للمستثمرين لتشجيعهم على توسيع أنشطتهم معتمدة في ذلك على جملة من الإعفاءات والتي سيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى جانب إعطاء مفهوم وخصائص الضريبة، والمبادئ والأهداف العامة لها.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

أولاً: تعريف الضريبة وخصائصها:

نشأت الضريبة وتطورت لتحسن من استفادة مختلف القطاعات من مصادر التمويل التي تقدمها الدولة، جنباً وجنباً لتحقيق بعض المبادئ والأسس التي تنظم العمل التجاري والاستثمارات المتنوع.

1. تعريف الضريبة: تعددت التعاريف بشأن الضريبة نذكر منها:

تعرف الضريبة على أنها: "فريضة نقدية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى هيئاتها القومية أو المحلية بصفة نهائية، مساهمة في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة".¹

"الضريبة اقتطاع نقدي، ذو سلطة، نهائي، دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة وجماعاتها المحلية) أو المصالح الهيئات العمومية الإقليمية".²

"الضريبة فريضة مالية إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بدفعها نقداً أو عينا دون مقابل مباشر لتمكين الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق أهداف المجتمع".³

وهناك تعريف آخر للضريبة على أنها فريضة الزامية تقوم الدولة بتحديدتها بما تتمتع به من سيادة ويلتزم الممول بأدائها متى انطبقت عليه شروطها دون مقابل تحقيقاً لأهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية".⁴

ويمكن تعريف الضريبة أيضاً على أنها "فائدة مالية مطلوبة من دافعي الضرائب وفقاً لقدراتهم على المساهمة والتي تعمل، عن طريق السلطة على نقل نهائي للأصول وبدون مقابل محدد، بهدف تحقيق الأهداف التي

¹ أعاد حمود القيسسي، "المالية العامة والتشريع الضريبي" الطبعة الثامنة، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2011، ص 126، 127.

² محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 13.

³ عبد الناصر نور، عليان شريف، "الضرائب ومحاسبتها"، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2002، ص 13.

⁴ محمد خصاونة، "المالية العامة النظرية والتطبيق"، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص 89.

تحددها السلطات العامة". يكشف هذا التعريف العقائدي عن العناصر الأساسية الثلاثة التي تميز الضريبة: أنها فعل للسلطة العامة، تفرض ضريبة على الممتلكات، يتم تحصيلها لغرض المصلحة العامة.¹ من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن الضريبة هي مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة من الأشخاص والمؤسسات بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

2. خصائص الضريبة: من خلال التعاريف السابقة نستخلص الخصائص التالية:²

✓ **الضريبة ذات شكل نقدي:** تفرض الضريبة في العصر الحديث بصفة أساسية في صورة نقدية، وذلك خلافا للنظم الضريبية القديمة، التي كانت تقتني الضريبة بصورة عينية، كالعشور والخراج. يعود فرض الضريبة في شكل نقدي إلى الأسباب التالية:

- كونها تتنافى مع مبدأ العدالة في الضريبة وذلك عن طريق الاختلاف في التكلفة والجودة من مكلف إلى آخر.

• تتكلف الدولة نفقات باهظة مثل: نفقات النقل، التخزين والحراسة.

• عدم تجانس الإيرادات العمومية مع النفقات العمومية.

✓ **الضريبة إلزامية:** أي ليس للفرد الحرية في دفع الضريبة أو عدم دفعها ولا في اختيار مقدارها أو مواعده، بل هو مجبر على دفعها والإمتناع عن دفعها يؤدي إلى العقاب على ذلك.³

✓ **الضريبة تدفع دون مقابل:** فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع، باعتباره عضو في الجماعة وليس ممولا للضرائب، وعلى هذا فإنه يبدو منطقيا أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة وتشرف عليهم.

✓ **الضريبة تحقق المنفعة العامة:** الضريبة لا تحصل بغرض الإنفاق على شيء معين بذاته بل لمواجهة نفقات عامة تخص جميع المواطنين والدولة فمنفعتهم عامة.⁴

¹ Pierre Beltrame, La fiscalité en France, HACHETTE supérieur, 20^{éd}, 2014, P 8, 9.

² بلواضح الجيلاني، "التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة"، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2014/2015، ص 4.

³ عبد الناصر نور، عليان الشريف، مرجع سابق، ص 12.

⁴ حميد بوزيدة، "جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 08.

يقصد بها مجموعة المبادئ التي يتعين على المشرع الضريبي مراعاتها واتباعها عند وضعها في النظام الضريبي في الدولة، وهي تلك التي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة القباضة العمومية من جهة أخرى، ويمكن تقسيم هذه المبادئ إلى تقليدية وأخرى حديثة على النحو التالي:

أولاً: المبادئ التقليدية لفرض الضريبة

جوهر هذه القواعد وردت في كتاب ثروة الأمم لآدم سميث، وهي كما يلي:

1. مبدأ العدالة:

يقصد بها ذلك النظام الذي يوزع الأعباء المالية للضرائب بعدالة بين أفراد المجتمع، أي مساهمة الأفراد في النفقات العامة دون تمييز. فمثلاً الضريبة على الدخل تقوم على أساس تصاعدي كمبدأ لتجسيد العدالة، بمعنى أنه كلما ارتفع الأجر أو الدخل كلما زادت الضريبة المفروضة عليه. ويركز مبدأ العدالة على كيفية حساب وتحمل العبء الضريبي، ومع تطور الفكر المالي اختلفت طرق تحديد هذا العبء من الضريبة النسبية إلى الضريبة بمعدل ثابت مهما تغير الدخل. وتبقى مسألة المساواة نسبية تختلف حسب نوع الضريبة المفروضة (مباشرة أو غير مباشرة). وكذا حسب طريقة تحديد العبي الضريبي.¹

2. قاعدة الوضوح واليقين:

يجب أن تكون الضريبة المفروضة على المكلفين القانونيين واضحة المعالم، بحيث يعرف الخاضع لها مقدار الوعاء ومعدل الضريبة وتاريخ سدادها، وكذا الجزاءات والعقوبات التي تترتب عن التهرب والغش الضريبيين، فكل ضريبة لا يعرف المكلف مقدارها وزمان جبايتها ومكان دفعها معرفة تامة تعتبر ضريبة تعسفية بحيث تؤدي في النهاية إلى التهرب والغش وعليه لا يجب دفعها. وقد أخذت التشريعات الضريبية المعاصرة بقاعدة الوضوح واليقين وأولتهما اهتماماً كبيراً بحيث أصبحت الضريبة واضحة ومحددة من جانب مكوناتها.²

3. قاعدة الملائمة في الدفع:

يقصد بها تحصيل الضريبة في الوقت من قبل الممول وذلك حسب مصدر الدخل وظروفه، وذلك يقتضي أن تختار الإدارة الضريبية موعداً مناسباً للوفاء بالضريبة وأن تكون إجراءات الجباية مناسبة لظروف الممول

¹ محمد علاوي، "دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر"، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014 / 2015 ص 6، 7.

² محمود جمام، "النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية"، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمود منتوري قسنطينة، 2009 / 2010، ص

بحيث لا يكون وقع الضريبة عليه ثقیلاً بشكل يجعله عاجزاً عن الدفع أو يدفعه إلى تجنب الضريبة أو التهرب منها.¹

4. قاعدة الاقتصاد في النفقة:

يقصد بذلك الاقتصاد في كلفة الضريبة أي ما تتكبده الدولة وتصرفه على تقديرها وجبايتها، حيث يجب أن يكون ذلك بأسهل الطرق التي لا تكلف إدارة الضرائب مبالغ كبيرة، إضافة إلى الاقتصاد فيما يتحملة المكلفون من نفقات للوفاء بالدين الضريبي كالإفراط في مسك السجلات والدفاتر المحاسبية أو تقديم إقرارات مدعمة بالمستندات الرسمية. وبمعنى آخر ينبغي أن تكون نفقات فرض وتحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة مع مردودها.²

ثانياً: المبادئ الحديثة لفرض الضريبة:

أضاف علماء المالية الحديثون مجموعة من المبادئ التي يرون أنها يجب أن تأخذ بعين الاعتبار جنباً إلى جنب مع المبادئ التقليدية عند فرض الضرائب، من هذه المبادئ نذكر ما يلي:³

1. مبدأ البساطة:

هذا المبدأ مرتبط بالمبدأ الذي تناولناه أعلاه، فعدم استقرار الضريبة من حيث المعدل والتحصيل وكذا الإجراءات المرتبطة بها يؤدي إلى تعقد فهم الضريبة من طرف المكلف والإدارة الضريبية على حد سواء، فاستقرار النظام الضريبي يؤدي إلى فهمه من طرف المكلف والإدارة الضريبية ما لم تكن هناك تغييرات كثيرة تصعب من هذا الفهم، ووفق هذا المبدأ لا بد وأن تكون الضرائب المكونة للهيكل الضريبي تتسم بالوضوح والبساطة وذات معدلات قليلة، ناهيك عن وضوح الإجراءات المتعلقة بالتصريح بالضريبة وكيفية الدفع ومواعيد الدفع وكل ما يتعلق بالتزامات المكلف بها.

2. مبدأ التنوع:

يقصد بهذا المبدأ أن يتكون الهيكل الضريبي لأي نظام ضريبي من مزيج من الأنواع الممكنة والمتاحة للضريبة، وذلك بغرض مساهمة كافة أفراد المجتمع في تحمل الأعباء العامة للدولة. إن وجود مزيج متنوع من الضرائب ضمن الهيكل الضريبي يتيح الوصول إلى أكبر عدد من المكلفين بأداء هذه الضرائب، فمن لم يمسه مجال إخضاع الضرائب المباشرة سوف يكون ضمن مجال إخضاع الضرائب غير المباشرة، وحتى في ظل النوع

¹ تركي كاظم عبيس، "مدخل في الضريبة وعلاقتها بالقانون"، مجلة جامعة بابل للعلوم الإنسانية، المجلد 19، العدد 03، 2011، ص 250.

² يعقوب عبد الكريم، "الإطار المفاهيمي والنزاع الضريبي"، مجلة الميدان للدراسات الرياضية والاجتماعية والإنسانية، المجلد 02، العدد 08، جامعة الحلفة، 2019، ص 233.

³ فاشي يوسف، "المنازعات الجبائية"، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة، الجزائر، 2014 - 2015، ص 12.

الواحد لا بد وأن يحتوى على العديد من الأنواع الفرعية، وهذا ما هو موجود من الناحية العملية في النظم الضريبية، ففي إطار الضرائب المباشرة نجد العديد من الأنواع ونفس الأمر ينطبق على الضرائب غير المباشرة.

3. مبدأ المرونة:

يعني هذا المبدأ أن تكون الضرائب المكونة للهيكل الضريبي في الدولة تستجيب للتغيرات الإقتصادية والإجتماعية والسياسية السائدة فيها، ومن هنا تثار إشكالية جمود النظام الضريبي من عدمه، فالنظام الضريبي الجامد هو ذلك النظام الذي لا يساير التغيرات التي تحدث سواء في الدولة أو على المستوى الدولي، بينما المرونة تقتضي ضرورة مسايرة الضريبة للتغيرات التي تحدث، ويكون ذلك من خلال إلغاء بعض الضرائب التي لا تتماشى مع تلك التغيرات واستحداث ضرائب أوجبتها حدوث تغيرات محلية ودولية، ولا يتأتى ذلك إلا من خلال إصلاح النظام الضريبي.

4. مبدأ الاستقرار:

يقصد بهذا المبدأ وجود درجة عالية من الثبات في طبيعة الضرائب الموجودة في النظام الضريبي وكذا الإجراءات المرتبطة بها ومواعيد تحصيلها، أي وجود ثبات نسبي وعدم التغير لمجموع الضرائب المكونة للهيكل الضريبي، لأن كثرة التعديلات تؤدي إلى صعوبة فهم الضريبة وكل ما يرتبط بها من طرف أعوان إدارة الضرائب بخصوص عمليات الربط والتحويل، ونفس الأمر بالنسبة للمكلف الذي يجد صعوبة في التكيف مع هذه التعديلات والتغييرات الخاصة بالضريبة وكل ما يتعلق بالإيفاء بها. وعلى هذا لا بد من أن يتسم النظام الضريبي بقدر من الإستقرار لكي يتعود عليه كل من المكلفين والإدارة الضريبية على حد سواء، وما نود الإشارة إليه أن مبدأ الإستقرار لا نعني به جمود النظام الضريبي وعدم مجاراته للتغيرات التي تحدث في البيئة الإقتصادية سواء كان ذلك على المستوى المحلي أو الدولي.

5. مبدأ التنسيق:

يقصد بالتنسيق في مجال الضريبة ذلك الترابط والإنسجام الذي يكون بين مختلف الضرائب المكونة للهيكل الضريبي، هذا التنسيق تبرز أهميته عند زيادة أو تخفيض المعدلات الضريبية القائمة أو من خلال فرض ضرائب جديدة واختيار وعائها أو عند تقدير بعض الإعفاءات من الضريبة، فهذا المبدأ يسعى إلى الحفاظ على وحدة الهدف الذي يعمد النظام الضريبي إلى تحقيقه من خلال مجموعة الضرائب الموجودة في هذا النظام.¹

¹ فاشي يوسف، مرجع سابق، ص 13.

إن الضريبة على اختلاف أنواعها تعتبر مصدراً هاماً للإيراد العام إلا أن هذا ليس الهدف النهائي من فرض الضريبة، خاصة بعد ما زاد النشاط المالي للدولة وزاد معه تدخلها في جميع المجالات الاقتصادية. وقد تختلف أهداف الضريبة من دولة لأخرى حسب الظروف التي تعيشها كل دولة. وبشكل عام فإن من أهداف الضرائب نجد:

أولاً: الهدف المالي:

حسب النظرية الكلاسيكية فإن تغطية النفقات العمومية هو الهدف الوحيد للضريبة والتي يجب ألا يكون لها أي تأثير اقتصادي، إن هذا المفهوم الذي يحصر دور الضريبة في تغذية صناديق القباضة العمومية ويعطيها وظيفة مالية بشكل مطلق يرتبط بشكل وثيق بفكرة الدولة الحارسة. بالتالي لا يمكن تسجيل أي تأثير على المستوى الاقتصادي والاجتماعي فهي تنصف بالحياد أمامها.¹

ثانياً: الهدف الاقتصادي:

يمكن للضريبة أن تحدث آثاراً اقتصادية عامة، وآثاراً انتقائية حسب القطاعات الاقتصادية، حيث الذي يخص الأثر الاقتصادي العام يمكن أن توجه الضريبة لامتناع الفائض من القوة الشرائية وإلى محاربة التضخم، فاستخدام الجباية في محاربة التضخم يسجل في إطار السياسة الجبائية الظرفية التي عرفت ظهوراً متميزاً، من خلال سياسة (المرونة الجبائية) التي قادت الولايات المتحدة الأمريكية من طرف الرئيس (كيندي) و(جونسون)، كذلك من خلال "سياسة توقف ثم انطلق" البريطانية من خلال الامتيازات الجبائية التي منحتها للمؤسسات الاقتصادية بهدف تنشيط وإنعاش الاقتصاد الوطني، ففي بعض الأحيان تقوم الضريبة بعمل انتقائي لما تميل الدولة إلى تشجيع قطاع اقتصادي معين فتقوم بسن إجراءات ضريبية تخفيفية لصالح هذا القطاع حتى يتمكن من التغلب على تكاليفه، وقد تكون انتقائية الضريبة أكثر تخصصاً حيث لا يتعلق الأمر بتحفيز فرع إنتاجي معين، بل كما يحدث في بعض الدول والتي تعرف بتقنية "دفعة بدفعة" التي يمكن أن تتحقق من خلال نظام الاعتماد باحترام بعض الشروط والتقييد ببعض الامتيازات الموافقة لأهداف السياسة الحكومية، ويمكن أن لا يمتد الأثر الاقتصادي فقط لتحفيز فرع إنتاجي معين بل إلى الحد من نمو سريع غير مرغوب فيه لقطاع من القطاعات الإنتاجية التي ترى السلطات العمومية أن زيادة إنتاجها له آثار مضرّة بصحة الاقتصاد الوطني.²

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 31.

² حسن محمد القاضي، "الإدارة المالية العامة"، الطبعة الأولى، الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2014، ص 55، 56.

ثالثاً: الهدف الاجتماعي:

تستخدم الضريبة لإعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة كإعفاء الطبقات المحدودة الدخل من دفع الضريبة وتخفيف هذه الأعباء على العائلات الكبيرة العدد، كما تستخدم الضريبة أيضاً في تطوير بعض الأنشطة الاجتماعية كإعفاء بعض الهيئات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية لا تهدف لتحقيق الربح، أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على الصحة العامة بفرض ضرائب منخفضة السعر على السلع الضرورية كالخبز والحليب وفرض ضرائب مرتفعة السعر على بعض السلع التي ينتج عنها أضراراً ضخمة على الصحة العامة وعلى المجتمع ككل مثل المشروبات الكحولية والسجائر.¹

رابعاً: الهدف السياسي:

للضريبة عدة أهداف سياسية تتمثل أحياناً بفرض رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى، يكون الهدف منها حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية، كما تستعمل الضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين مختلف الدول خاصة بين الدول المتقدمة (فرنسا، اليابان، والولايات المتحدة)، وقد تستعمل الضريبة من أجل محاربة فئة معينة من المجتمع برفع معدل الضريبة على مداخلها كما حدث لطبقة الكولاك (هي طبقة ملاك الأرض) في روسيا بعد الثورة الشيوعية، كما قد تستخدم كوسيلة لمساعدة بعض الفئات مادياً وذلك من خلال إعفاء دخولها من الضريبة أو تخفيضها مثل: الإعفاءات الضريبية التي يستفيد منها المجاهدين الجزائريين.²

¹ قطاف نبيل، "دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات دراسة ميدانية لبلدية بسكرة، رسالة ماجستير، تخصص نقود وتمويل، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2007 / 2008، ص 14.

² حامد نورالدين، "أثر اصلاح النظام الضريبي"، الطبعة الأولى، دار زهران لنشر وتوزيع، عمان الأردن، 2016، ص 18، 19.

المبحث الثاني: وعاء الضريبة وإعفاءاتها

بعد تطرقنا في المبحث الأول إلى عموميات حول الضريبة، سنتناول في مبحثنا هذا على مفهوم الوعاء الضريبي وطرق تحديده وطرق تحصيلها. بالإضافة إلى مفهوم الإعفاءات الضريبية والقطاعات المتعلقة بها .

المطلب الأول : تعريف الوعاء الضريبي وطرق تحديده

يقصد بوعاء الضريبة تلك المادة التي ستتخذ لفرض الضريبة وتسمى الضريبة باسم وعائها. فالضريبة التي تفرض على الدخل تسمى ضريبة الدخل وكذلك الحال بالنسبة لضريبة العقار والإستهلاك.

أولاً: تعريف الوعاء الضريبي:

يعتبر قاسم إبراهيم الحسيني وعاء الضريبة المنبع الذي تغترف الدولة منه مؤونتها بواسطة الضرائب أو بعبارة أخرى ما يخضع للضريبة، فالوعاء الضريبي هو مقدار أو وحدة المادة الخاضعة للضريبة على اختلافها: سلعة، عملية حياة، استهلاك، تنازل، دخل، رأس مال خلال فترة زمنية محددة بموجبها يلزم الممول بالضريبة".¹

يقصد بالوعاء الضريبي "المادة الخاضعة للضريبة أو المحل الذي يتحمل عبء الضريبة، وهو الشيء أو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، ويوسع البعض من تعريف وعاء الضريبة ليشمل في طريقه توزيع الضريبة بين المادة المفروضة عليها أو بادماج ذلك الوعاء بفكرة المقدرة التكاليفية على اعتبار المقدرة التكاليفية هي التي تشكل موضوع الضريبة".²

ثانياً: طرق تحديد الوعاء الضريبي:

يتم تحديد الوعاء الضريبي وفق مدخلين هما المدخل الكيفي والمدخل الكمي، كما هو موضح فيما يلي:

1. التحديد الكيفي للوعاء الضريبي:

في ظل هذه الطريقة تتم المفاضلة بين الأنواع الكثيرة الموجودة في الضرائب ذلك عن طريق:

أ. المفاضلة بين الضرائب المباشرة وغير مباشرة:

تقوم أغلب الأنظمة الضريبية على التآليف بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، ولكن ترجيح الاعتماد على نوع من هذه الضرائب دون النوع الآخر يعتمد على ظروف كل بلد ودرجة تنميته كم يعتمد على

¹ عبد الله الحرتسي حميد، "تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي"، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر وتوزيع، عمان - الأردن، 2012، ص 31.

² عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2007، ص 21، 22.

المزايا التي يوفرها الاعتماد على أي من هذين النوعين فكل نوع مزاياه وعيوبه، ويمكن القول إجمالاً أن ما يعتبره مزايا لأحد النوعين يعتبر عيوباً في النوع الآخر.

ب. المفاضلة بين الضرائب النسبية والتصاعدية:

إن الضريبة النسبية هي تلك الضريبة التي لا يتغير معدلها مهما تغيرت المادة بالخاصة للضريبة و عليه فما يؤخذ على هذه هو انها غير عادلة ، حيث أنه رغم اختلاف المقدرة على الدفع بين المكلفين الا انهم يدفعون نفس النسبة كما انها تقلل من حصيله الضريبية ، فلو ان الدول تفرض ضريبة مختلفة في حال اختلاف المقدرة التكاليفية الافراد لكان هناك زيادة في الحصيله الضريبية ، و على اثر هذه الانتقادات أصبحت الدول تتجه الى الاخذ بمبدأ تصاعدية الضريبة لكونها يراعي فيها مبدأ العدالة ، كما انها وسيلة لتخفيف التفاوت بين مدخول الافراد و رفع مستوى الفئات المحرومة ، وفي واقع الامر فإن النظم الضريبية الحديثة أصبحت تمازج ما بين النوعين عند تصميم نظمها الضريبية، لأن ما يؤخذ على الضرائب النسبية هو مزية للضرائب التصاعدية و العكس صحيح¹.

2. التحديد الكمي للوعاء الضريبي:

حسب هذه الطريقة يتم اختيار الأسلوب الأمثل لتحديد قيمة الوعاء الضريبي وفق ما يلي:

أ. التقدير المباشر (التقدير بواسطة الإدارة):

تعتمد الإدارة الضريبية في هذا الأسلوب على نفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة، وتكون لها الحرية الكاملة في تجميع القرائن والأدلة والبيانات للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة من أجل مناقشة المكلف بها. دون أن تكون ملزمة بأن توضح له طريقة حصولها على تلك القرائن والمعلومات، مع إعطائه الحق في الاعتراض وتبرير ما يدعيه ضمن مدة زمنية يحددها القانون، ويتم اللجوء غالباً لهذه الوسيلة كجزء لامتناع المكلف عن تقديم إقراره لإدارة الضريبة عن عمد أو إهمال.

• **إقرار المكلف نفسه** : يقوم المكلف نفسه بموجب هذه الطريقة بتقديم إقرار عن وعاء الضريبة لديه، ويقدم الوثائق والمستندات التي تثبت ذلك ولإدارة الضريبة الحق المطلق في الرقابة والاطلاع ومناقشة تلك الوثائق، وتعد هذه الطريقة الأكثر اتباعاً في معظم دول العالم.

¹ قاشي يوسف، مرجع سابق، ص 20، 21.

• **الإقرار المقدم من الغير:** هنا يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بواسطة شخص آخر غير المكلف، فصاحب شركة يقدم إقرار بكشوف وأجور عماله، والشركة التي تقدم إقرار من الأرباح الموزعة على المساهمين، أو المستأجرين الذين يبلغ عن قيمة الإيجار التي يدفعها للمالك، وكذا تحرير فاتورة المشتريات على المورد.¹

ب. **التقدير غير المباشر:** ويكون هذا التقدير تقريبي مبني على دلائل وقرائن لا تمتاز بالدقة التامة وبأخذ إحدى الشكليات:

• **التقدير على أساس المظاهر الخارجية للمكلف:** أي استنتاج الوعاء الضريبي للمكلف بناء على مظاهر معينة كعدد السيارات المملوكة وحجم وقيمة المساكن المملوكة، نمط المعيشة ومستوى الرفاهية... إلخ، بمعنى مختصر حسب هذه الطريقة يتم الاستناد إلى جميع المؤشرات والمعلومات المتوفرة عن المكلف، رغم بساطة هذه الطريقة إلا أنه في كثير من الأحيان لا تكون دقيقة، وبالرغم من سهولة تطبيق هذه الطريقة من طرف الإدارة الضريبية إلا أنها لا تتناسب ومبدأ العدالة الضريبية، لأنها لا تأخذ في الاعتبار دخل الفرد وإنما مختلف المظاهر الخارجية له. لهذا فإن أغلب التشريعات الضريبية تخلت عن هذه الطريقة.²

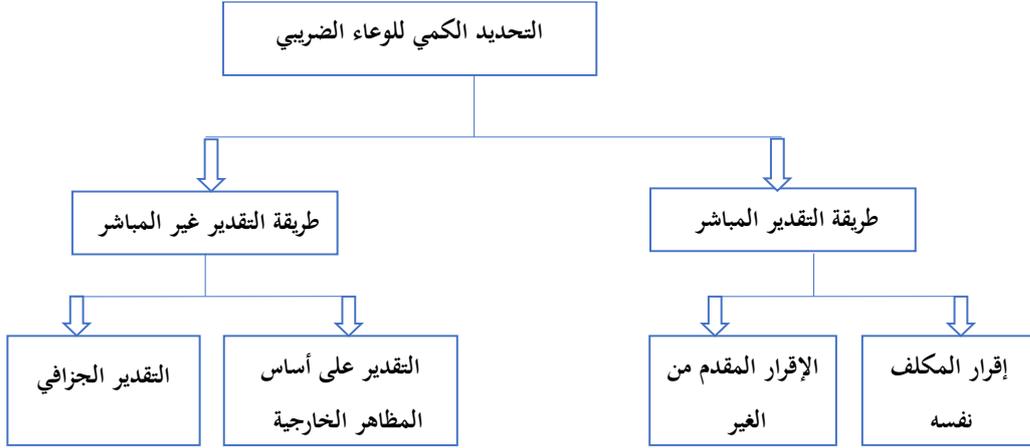
• **التقدير الجزافي:** ويتم بالاعتماد على قرائن أو أدلة يمكن أن تساعد في تقدير أقرب إلى الواقعية لمقدار المادة الخاضعة للضريبة. مثال الضريبة الجزافية الوحيدة "IFU". وينقسم التقدير الجزافي أو الجراف إلى: قانوني (يعتمد على قرائن قانونية كالفواتير، السجلات، الكشوف المالية...)، واتفاقي (يترك بواسطته تقدير الوعاء للإدارة الضريبية على أن يتم بعد ذلك الموافقة عليه من طرف الممول أو الطعن فيه حسب شروط التنظيم ليعاد النظر فيه). يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس واقعي في تحديد المادة الخاضعة للضريبة، وبالتالي عدم مراعاة مبدأ العدالة واليقين أحياناً، من خلال إما إجحاف في حالة الممول أو إجحاف في حق حزينة الدولة من الإيرادات الضريبية والتي من المفروض تحصيلها من قبل الممول.³

¹ الكفيف فاتح، "أساليب ربط الضريبة و ضمانات تحصيلها"، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 06، العدد 01، 2015، ص 113.

² عبد الرحيم لوج وآخرون، "دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة"، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، 2021، ص 76.

³ عبد الله الحرثسي حميد، مرجع سابق، ص 33.

الشكل رقم 01: طرق التحديد الكمي للوعاء الضريبي



المصدر : من اعداد الطالبين

المطلب الثاني: تحديد سعر الضريبة وتحصيلها

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة تأتي عملية تحديد سعر الضريبة وفي مرحلة أخيرة تحصيل هذه الضريبة.

أولاً: تحديد سعر الضريبة:

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة فلا بد من القيام بتحديد المقدار الذي سوف يأخذ من هذا الوعاء في شكل ضرائب، ونعني بسعر الضريبة المعدّل أو النسبة التي تقطع من الوعاء في شكل ضرائب، وبالنظر إلى التطور التاريخي الذي مرّ به مفهوم سعر الضريبة فإنه يتاح أمام السلطات الضريبية إتباع إحدى الطريقتين التي سوف نتناولها:

1. التحديد التوزيعي (الضريبة التوزيعية):

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك التي لا يحدد المشرع سعرها مقدماً، ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية وفي مرحلة تالية يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على الأفراد مستعيناً بالأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة (المدن والقرى....) بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة وحينئذ يمكن معرفة سعر الضريبة.

وقد كانت الضرائب التوزيعية منتشرة في الماضي لعدة اعتبارات لعل أهمها هو عدم حاجتها للإدارة الضريبية على درجة عالية من الكفاءة، لتقوم بدورها في تقدير المادة الخاضعة للضريبة في مرحلة أولى بل كانت تكتفي بتحديد حصيلة الضريبة تاركة أمر توزيعها بين المكلفين للسلطات المحلية.¹

¹ بن شعوان فاتح، "تحليل السياسة الضريبية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص تحليل إقتصادي وإستشراف، جامعة زيان عاشور الجلفة، 2021 / 2022، ص 21، 22.

2. التحديد القياسي (الضريبة القياسية):

هي تلك الضريبة التي يحدد المشرع سعرها، إما في شكل نسبة معينة من المادة الخاضعة لضريبة أو في شكل مبلغ عن كل وحدة من وحدات هذه المادة دون تحديد لاجمالي حصيلتها. وتمتاز الضريبة القياسية بأنها ضريبة عادلة حيث يكون العبء الضريبي على أساس المقدرة التكلفة لكل مكلف بالضريبة بغض النظر عن محل اقامته، وتتمتع كذلك بالمرونة إلى حد كبير فمن الممكن رفع معدل الضريبة أو تخفيضه بحسب تغيرات والتطورات الاقتصادية التي قد تطرأ على دخول المكلفين بالضريبة.¹

ونجد وفق هذا التحديد الضرائب التالية:

- أ. **الضرائب النسبية:** ويقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس المعدل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضع للضريبة، ومن أمثلة الضرائب النسبية الضريبة على أرباح الشركات الذي تفرض بمعدل 30% على قيمة أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة الذي يفرض بمعدل (07% أو 17%) * على رقم الأعمال.²
- ب. **الضرائب التصاعدية:** وهي تلك الضرائب التي تفرض بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، ففي ظل هذا الأسلوب تزداد نسبة الضريبة المستحقة إلى الوعاء الضريبي كلما ازدادت قيمة المادة الخاضعة للضريبة. ويلاحظ أن أساليب تطبيق التصاعد في التشريعات الضريبية كثيرة، ومن أهم هذه الأساليب:³
- **التصاعد بالطبقات:** ويتم في هذه الحالة تقسيم الممولين إلى عدة طبقات حسب مقدار الدخل أو الثروات، وترتيب هذه الطبقات تصاعديا ثم تفرض الضريبة بنسب تتزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكثر ثراء.
 - **التصاعد بالشرائح:** في ظل هذا الأسلوب يتم تقسيم دخل كل ممول إلى عدة أقسام أو شرائح، ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى.⁴

ثانيا: تحصيل الضريبة:

يقصد بتحصيل الضريبة مجموع العمليات والاجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى القباضة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الاطار، وهنا يجب على الإدارة الجبائية أن تراعي أن الضريبة يتم جبايتها في الأوقات الأكثر ملائمة للمكلف، مع إحترام الواقعة المنشئة للضريبة والتي تعني المناسبة أو السلوك الموجب لحصول الدولة على دينها من المكلف بها، وعموما هناك عدة طرق للتحصيل يمكن أن تتبعها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل حقوقها الضريبية.⁵

¹ قطاف نبيل، مرجع سابق، ص 26.

*ملاحظة: معدل الرسم على القيمة المضافة لسنة 2023 هي (9% و 19%).

² حسن محمد القاضي، مرجع سابق، ص 47.

³ عفيف عبد الحميد، مرجع سابق، ص 15.

⁴ المرجع نفسه، ص 16 .

⁵ سماعين عيسى، "تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري"، مجلة القانون العقاري، العدد 15، 2021، ص 19.

1. **التحصيل الودي للضريبة:** يتخذ التحصيل الذي يتم بالتراضي بين المكلف وإدارة الضرائب شكلين هما:

أ. **التحصيل المباشر:** ويتم من خلال إخطار المكلف بمبلغ الضريبة المستحق عليه إضافة إلى مهلة السداد ليتقدم إلى قابض الضرائب المعني ويدفع مستحقات الضريبة. يمكن أن يكون التحصيل المباشر إما:

- **التوريد المباشر:** ويأخذ شكلين الأول يتعلق بدفع مستحقات الضرائب والرسوم المفروضة على الخدمات الإدارية التي تقدمها الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري على شكل طوابع ترفق بتسجيل العقود، التوثيق، وثائق الهوية، خدمات العدالة... الخ، أما الثاني فيكون بدفعة واحدة كرسوم التطهير والرسم على اقتناء مركبات جديدة، أو على شكل أقساط مقدمة (Accomptes) لقباضة الدولة وذلك حسب طبيعة الضريبة، حجم مبالغها مدى دوريتها وأثرها على القباضة الممول.¹

ب. **التحصيل غير المباشر:** ويتمثل في:

- **الحجز عند المنبع:** قد تلجأ الإدارة الضريبية إلى تحصيل الضريبة عن طريق التصريح المباشر، وذلك بدفع الممول من حيث قيمة الضريبة المستحقة مباشرة إلى الإدارة الضريبية، إلا أن هذا الأسلوب غير فعالية مكافحته للتهرب آلية يتمثل في الحجز الضريبي، لذلك تلجأ الإدارة الضريبية إلى أسلوب آخر أكثر فعالية من المنبع الذي يسمح بتزويد الدولة بحصيلة ضريبية مستمرة على مدار السنة، إذ تطبقه الإدارة في الفترة التي يحصل فيها الممول على الدخل ولا تنتظر إلى نهاية السنة، صف إلى ذلك فإنها تتجنب أي تهرب ضريبي بحيث تكلف شخص آخر بحجز قيمة الضريبة المستحقة، ثم دفعها لقباضة الدولة دون وجود أي مصلحة في مساعدة المكلف القانوني على التهرب من الضريبة، أما من ناحية الممول فإن هذه الطريقة تمكنه من إستلام دخله بعد إقطاع الضريبة المستحقة عليه مما يخفف حدة حساسيته تجاه الضريبة.²

2. **التحصيل الجبري (الطريقة غير العادية):**

عندما لا تنفع إجراءات المرحلة الودية في تحصيل الضرائب المستحقة، تلجأ إدارة الضرائب إلى إجراءات المرحلة الجبرية التي هدفها إجبار المتهاونين على تأدية واجباتهم الضريبية، ووسائل التحصيل الجبري متنوعة ومرتجة، يمكن تفصيلها كالتالي:³

أ. **التنبيه:** وهو أول مرحلة في التحصيل الجبري، لا يجب إغفاله أو التهاون فيه، ويجب تحريره بدقة دون تشطيب أو غيره، وإلا عد باطلا وبالتالي بطلان مراحل التحصيل الجبري أصلا. كما يجب على عون المتابعة المحرر للتنبيه تحشية الجداول المعنية للتنبيه برقم التنبيه وتاريخه كما يجب إرفاق التنبيه بحوالة الخزينة محرر سلفا، وأن يرسل التنبيه في ظرف مختوم، فإذا لم يستجب المكلف لهذا الإجراء، ينتقل القابض إلى عمل إجراء.

¹ عبد الله الحرتسي حميد، مرجع سابق، ص 36 .

² ناصر مراد، بن عياد سمير، "شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري"، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، ديسمبر 2013، ص 407.

³ مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، مجلة الإحياء، المجلد 21، العدد 29، أكتوبر 2021، ص 1083 .

ب. إشعار للغير الحائز على أموال المكلف بالضريبة: وهذا الإجراء يخص الحسابات البنكية والبريدية ولدى الخزينة وأموال المعني الموجودة لدى أمين الخزينة البلدي، إذا كان المعني من المتعاملين مع البلدية (مورد) أو لدى الموثقين عند بيع العقارات أو غيره من المعاملات المتبوعة بإيداع أموال للمكلفين لدى الموثقين أو لأي جهة عمومية أو خاصة حائزة على أموال لفائدة المكلف بالضريبة المتقاعس عن دفع ديونه الجبائية دون مراعاة للاختصاص الإقليمي للقباضة.

ت. الغلق المؤقت للمحلات المهنية: بعد إرسال التنبيه أدرج المشرع إجراء قسريا آخر وهو الغلق المؤقت للمحلات المهنية للمكلفين المتقاعسين عن تسديد الديون الجبائية، ويأتي قبل إجراءات الحجز والبيع.¹
ث. الحجز: إذا لم يدفع المكلف بالضريبة ما عليه من مستحقات بعد إرسال التنبيه و الغلق المؤقت تنتقل الإدارة الجبائية إلى الإجراء الثالث وهو الحجز ، والمقصود بالحجز هو حجر مال من أموال المدين ، سواء تمثل في منقولات أو أموال مودعة لدى الغير أو عقارات حجرا تنفيذيا أو معناه قانونيا وضعه تحت يد القضاء تمهيدا لبيعه و استثناء الدائن حقه من ثمنه .²

ج. البيع الجبري للمحل التجاري: ويكون هذا البيع إما بيعا جزئيا لعنصر أو عدة عناصر يمكن فصلها عن المحل التجاري. إما بيعا شاملا للمحل التجاري مثلما هو محدد بنص المادة 396 من قانون الضرائب المباشرة خاصة فيما يخص البيع بالمزاد العلني، الذي يتم بحضور محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الجبائية على إذن بيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو العقارات ويحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية للراغبين في اقتناء المبيعات والاستعداد لذلك، وتنشر إعلانات هذا البيع ويحدد مكان عملية البيع والوقت الذي تجري فيه ويتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع التبليغ الفردي لمختلف المتعاملين معه، إذ قد يبذون اهتماما بذلك ثم استثناء كل قواعد الإشهار المتعلقة بعملية البيع. وبعيدا عن اللجوء إلى الإجراءات القضائية المرتبطة بطرق التنفيذ، يمكن لأمين القباضة العامل لفائدة الإدارة الجبائية مثل باقي الدائنين أن ينساق إلى مواجهة أموال المدين كما يلي:³

- ✓ متابعة الأعمال الممارسة من طرف المدنين قصد التهرب عن دفع الضريبة بطرق احتيالية؛
- ✓ كشف كل التصريحات التزويرية الصادرة عن أولئك الذين يتهربون عن دفع الضريبة؛
- ✓ معارضة الأحكام التي قد تصدر لصالح هؤلاء المتهربين عن دفع الضرائب.

¹ أحمد بساس، "أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية"، مجلة القانون العقاري، العدد 15، 2021، ص 125، 126.

² علي سعودي، علي عياشي عمر، "فعالية التحصيل الجبري في تحسين الحصيلة الجبائية"، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 06، العدد 01، 2023، ص 594.

³ وفاء شيعاوي، "إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة"، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 08، مارس 2010، ص 194، 195.

تعد الإعفاءات الجبائية والتخفيضات استثناء من النظام الضريبي العام بحيث تعمل على تخفيض الأعباء الجبائية عن المشروعات من أجل تحفيزها في إطار القطاعات الاقتصادية.

أولاً: تعريف الإعفاءات الضريبية:

تسعى الدولة إلى تحقيق المنفعة العامة للمجتمع فتبحث عن سبل تساهم في تحقيق التوازن بين العدالة الجبائية والحصيلة الضريبية، وعليه كانت الإعفاءات الضريبية أحد هذه السبل، ويمكن تعريف الإعفاءات الضريبية كالتالي:

"الإعفاء الضريبي هو ميزة تمنحها السلطة العامة بنص قانوني للشخص الطبيعي أو المعنوي لتحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية للدولة."¹

يمثل الإعفاء الضريبي "تنازل الدولة عن حقها في فرض الضريبة وتحصيلها على إيراد خاضع لها أصلاً في قوانينها الضريبية، بمعنى آخر فإن كل ما هو معفى من الضريبة يكون خاضعاً لها أصلاً، أما ما يكون غير خاضع للضريبة فهو ما لا يدخل في نطاقها من الأساس."²

"الإعفاءات الضريبية هي أحد أنواع الحوافز الجبائية، تمثل استثناء في نظام فرض الضريبة، يتم من خلالها إسقاط حق الدولة في تحصيل الإيرادات الجبائية بصفة مؤقتة أو دائمة بعرض مساعدة للمكلف بالضريبة من تحقيق أهداف محددة."³

ثانياً: خصائص الإعفاءات الضريبية

من خلال تحديد مفهوم الإعفاءات الضريبية يمكن حصر الخصائص التالية:⁴

- ✓ **ميزة قانونية:** فلا يمكن فرضها دون نص قانوني واضح غير قابل للتأويل معلن عنه؛
- ✓ **استثناء:** الأصل مساهمة الجميع في تمويل النفقات العمومية ضمن مبدأ القدرة على الدفع، لذا اعتبرت الإعفاءات الضريبية استثناء لأنها تسقط هذا الواجب؛
- ✓ **تفرض من قبل الدولة:** حيث تمثل السلطة العامة الجهة الوحيدة المخولة قانوناً لفرضها؛

¹ علام ليلة، شكلاط رحمة، "أثر نقص فعالية سياسة الإعفاءات الضريبية في تحقيق التنمية على الاقتصاد الجزائري"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 15، العدد 01، 2022، ص 94.

² ميس ياسر إبراهيم قطاوي، "الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الاقتصادية"، رسالة ماجستير، تخصص منازعات ضريبية، جامعة النجاح الوطنية نابلس، فلسطين، 2017، ص 23.

³ صفاء زايد، سعاد قوئي، "الإعفاءات الضريبية للمؤسسات الناشئة -دراسة تحليلية للتجربة الجزائرية-"، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 6، العدد 02، أكتوبر 2022، ص 168 .

⁴ المرجع نفسه، ص 168، 169.

✓ تفرض لغرض تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسة: ضمن السياسة الضريبية.

ثالثا: الفرق بين الإعفاءات الضريبية وبعض المفاهيم الأخرى: تمثل الإعفاءات الضريبية أحد أوجه التحفيزات الجبائية وقد يخلط الكثيرون بين بعض المفاهيم التي تقترب من مفهومها، وفيما يلي أهمها:

✓ **التخفيضات الضريبية:** تعني تقليص في معدلات اقتطاع الضريبة، أو تقليص الوعاء الضريبي، مقابل بعض الشروط التي يحددها القانون بالتالي يكمن الفرق بينها وبين الإعفاءات الضريبية أن هذه الأخيرة تتنازل فيها الدولة كليا وبصفة نهائية لمدة محددة عن فرض الضريبة بينما التخفيضات تمثل تنازل جزئي فقط.

✓ **العفو الضريبي:** إجراء يتضمن الصفح عن الالتزامات المترتبة عن المكلف بالضريبة، بسبب عدم صحة أدائه للضرائب أو عدم القدرة على دفعها؛ بالتالي يكمن الفرق هنا في أن الضريبة إنما فرضت ولم يلتزم المكلف بها بدفعها فتم إسقاط هذا الالتزام عليه لسبب محدد، بينما الإعفاءات الضريبية لم يفرض الالتزام بها أساسا.

✓ **تأجيل الضريبة:** عبارة عن مبالغ لا تدخل في حساب المادة الخاضعة للضريبة للفترة الزمنية المعنية بالضريبة، وإنما ستدخل في حساب الفترات اللاحقة، هذا الامتياز يمنح لتشجيع بعض القطاعات ومنح الفرصة للقطاعات التي لم تستفد من إعفاءات ضريبية لنفس المدة أو القضاء على بعض الظواهر السلبية كالتهرب الضريبي، وبالتالي يكمن الفرق هنا في أن التأجيل يمثل تأخير استحقاق دفع الضريبة فقط ولا يلغها كالعفو الضريبي أو يتنازل عنها كالإعفاء الضريبي.

رابعا: **أهداف الإعفاءات الضريبية:** تتمثل أهداف الإعفاءات الجبائية من خلال الاثر الفعال والتوجيهي للحياة الاقتصادية والاجتماعية من خلال:¹

1. الأهداف الاقتصادية: تستخدم الإعفاءات الضريبية عادة لتوجيه الاقتصاد باتجاه معين، وذلك بالتأثير في قرارات الانتاج والاستثمار والاستهلاك ويختلف هذا التأثير باختلاف كل دولة ومستوى تقدمها، ويمكن تحديد هذه الأهداف كما يلي:

✓ تشجيع التصدير لسد فجوة التجارة الخارجية؛

✓ تحفيز الاستثمارات المحلية والأجنبية؛

✓ تشجيع استخدام التكنولوجيات الحديثة وتوظيف المزيد من اليد العاملة؛

✓ تطوير المناطق النائية وتسريع وتيرة النمو،

2. الأهداف الاجتماعية: تتعدد الأهداف الاجتماعية والتي تدفع بالحكومات لاستخدام الإعفاءات الجبائية وتأتي

في مقدمتها مايلي:

✓ إعادة توزيع الدخل بطريقة تضمن حق الطبقات الفقيرة في المجتمع وترفع من مستوى معيشتهم؛

¹ زهية لموشي، "الإمميزات الجبائية كمدخل لتحقيق التنوع الإنتاجي بالجزائر،" المجلة العلمية لجامعة الجزائر 3، المجلد 06، العدد 11، جانفي 2018، ص8.

✓ تشجيع بعض النشاطات ذات الطابع النفعي الاجتماعي وقد تقدم كذلك كأسلوب ترغيب، كأن تقدم مثلاً للمؤسسات التي توافق على اتباع بعض الإرشادات التي تخفف من التلوث البيئي؛ كذلك قد تمنح الإعفاءات لأسباب صحية كالإعفاءات الممنوحة للمواد ذات الأغراض الطبية.

خامساً: مبررات الاعتماد على الإعفاءات الضريبية:

تلجأ التشريعات الضريبية إلى منح إعفاءات كلية أو جزئية؛ لتشجيع قطاع معين لتحقيق التنمية الاقتصادية في المجتمع فمثلاً إذا كان هناك قطاع اقتصادي يتميز بقلّة الاستثمارات الخاصة به، فإن الدولة تعمل على منح إعفاءات لهذا القطاع، ومن أسباب التوجه نحو تقديم إعفاءات نجد:¹

✓ أسباب اجتماعية:

تندرج تحت الإعفاءات الاجتماعية التي يقصد بها المشرع تلك التي تمنح للمكلف حياة كريمة وتلبي ضروريات حياته، في منح القانون إعفاء للشخص المقيم ولزوجته وأبنائه وللمن يعيلهم شرعاً وقانوناً.

✓ أسباب اقتصادية:

أعدت التشريعات الضريبية الشخص الاعتباري العام من دفع الضرائب على إيراداته المتحققة، وخصوصاً إذا كان نشاطه لا يستهدف الربح مثل المرافق العامة. فأى أرباح يحققها الشخص الاعتباري عادة ما تكون عرضية وتستغل في تغطية نفقات الخزينة العامة، وبالمقابل إذا مارس الشخص الاعتباري أي نشاط صناعي أو تجاري أو خدمي، مثل بناء الدولة لمنشآت سياحية واستثمارها، فإن هذه المنشآت التي تم استثمارها تخضع للضريبة.

وهناك مجموعة من المبررات التي تمنح من خلالها الإعفاءات الضريبية للمكلفين منها:²

✓ **ضعف التكاليف الإدارية للنفو الضريبي:** من المبررات للقيام بالإعفاء الضريبي ضعف التكاليف الإدارية الناتجة عنه، مقارنة بالتكاليف الناتجة عن برامج التعريف، وجمع المتأخرات الضريبية، وتكاليف العقوبات الجنائية، مثل: السجن.

✓ **تحسين النظام الضريبي:** يسمح الإعفاء الضريبي على زيادة فعالية وعدالة النظام الضريبي، وذلك نتيجة خضوع الممولين المتهربين إلى الالتزامات الضريبية من جديد.

✓ **مؤشر على مرونة النظام الضريبي:** يتيح العفو الضريبي الأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تحدث في سلوك الممولين؛ لأن تطبيق القواعد الضريبية بطريقة صارمة يؤدي إلى عدم تعظيم الإيرادات الضريبية.

¹ ميس ياسر إبراهيم قطاوي، مرجع سابق، ص 30، 31.

² زهية لموشي، مرجع سابق، ص 9.

✓ **إصلاح النظام الضريبي:** تعتمد السلطات العمومية عند قيامها بالإصلاح الضريبي، سواء بتخفيض المعدلات، أو إعادة التأسيس، أو إعادة هيكلية بعض الضرائب، إلى القيام بعفو ضريبي؛ رغبة من بعض الممولين بالامتثال الضريبي والشرعية، ولهذا يجب ألا يقابل الامتثال الضريبي بالعقاب.

✓ **معالجة التهرب غير المقصود:** يأخذ العفو الضريبي بعين الاعتبار وجود تهرب ضريبي غير مقصود، لا إرادي، وإن العقاب يقع في العادة على المتعمد، والتهرب غير المقصود عادة ينتج عن التعقيد في الإجراءات الضريبية، أو عدم الوضوح في الوثائق.

✓ **مظهر من مظاهر العدالة:** اعتبر بعض النواب السويسريين العفو الضريبي نوعاً من أنواع العدالة؛ لأنه يمنح المكلفين بدفع الضرائب السويسريين نفس الإجراء الذي يستفيد منه الأوروبيون لإنعاش اقتصادهم الذي يعمل على الخروج من الركود الناجم عن الأزمة المالية لسنة 2007م.

المطلب الرابع: القطاعات المعنية بالإعفاءات الضريبية:

توجد العديد من القطاعات التي لها إعفاءات ضريبية، وفي مطلبنا هذا سنتناول أهم القطاعات التي مستها الإعفاءات من بينها القطاع الفلاحي، الصناعي، والخدمي.

أولاً: إعفاءات القطاع الفلاحي:

نص المادة 36: تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي¹:

- ✓ المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.
- ✓ المداخيل الناتجة عن الأنشطة المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته.
- ✓ مداخيل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها:
 - ستة (6) هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب.
 - ستة (6) هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الهضاب العليا.
 - هكتاران (2) بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.
- ✓ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، لمدة عشرة (10) سنوات، المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، الممارسة في:
 - الأراضي المستصلحة حديثاً، وذلك ابتداء من تاريخ استغلالها.
 - المناطق الجبلية، وذلك ابتداء من تاريخ بداية النشاط.
 - الأراضي والمناطق المذكورة أعلاه، هي تلك المحددة عن طريق التشريع والتنظيم المعمول بهما.

¹ المادة 36 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، معدلة بموجب المواد 8 من ق.م.ت. /1992 و 6 من ق م /1999 و 6 من ق.م /2011 و14 من ق.م. /2022 و 4 من ق.م.ت. /2022 .

نص المادة 138: تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على أرباح الشركات:¹

✓ صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحقة من شركائها فقط.

✓ التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا اتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.

✓ الشركات التعاونية لإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه، والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها، باستثناء العمليات الآتية:

▪ المبيعات المحققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية.

▪ عمليات التحويل التي تخص المنتجات أو المنتجات الفرعية، باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوان أو التي يمكن إستعمالها كمواد أولية في الفلاحة و الصناعة.

▪ العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو الزمت بقبولها.

✓ تعفى العمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب والمتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب. ويطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج بعدها الديوان أو بترخيص منه.

✓ تعفى تعاونيات الصيد البحري وتربية المائيات، واتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالصيد البحري وتربية المائيات والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.

ثانياً: إعفاءات القطاع الصناعي:

نص المادة 13: تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي:²

✓ المداخل الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات.

✓ يحدد الدخل المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

¹ المادة 138 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، معدلة بموجب المواد 13 من ق.م / 1995 ، 12 من ق.م ، / 1996 ، 11 و 12 و 13 من ق.م ، / 1997 ، 9 من ق.م / 2001 ، 6 من ق.م ، / 2006 ، 6 من ق.م ، / 2008 ، 7 من ق.م / 2010 ، 10 من ق.م / 2011 و 5 من ق.م.ت. 2011/ من ق.م. / 2014 و 6 من ق.م. / 2018 و 36 من ق م / 2022 ، و متممة بموجب المادة 7 من ق.م . / 2023 .

² المادة 13 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، معدلة بموجب المواد 5 من ق.م. / 1992 و 4 من ق.م / 1993 و 3 من ق م / 1997 و 4 من ق.م. / 2009 و 2 من ق.مات / 2009 و 2 من ق.م. / 2010 و 2 من ق.م / 2011 و 4 من ق...ت / 2011 و 2 من ق.م. / 2014 و 4 من ق.م. / 2015 و 4 من ق.م. / 2021 و 5 من ق م / 2022.

✓ تتوقف الاستفادة من أحكام هذه الفقرة، على تقديم المكلف بالضريبة إلى المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر، وفقا للشروط والآجال المحددة في التنظيم ساري المفعول.

✓ المداخل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع والأشغال أو الخدمات. يرتبط منح هذا الإعفاء بالتحريم الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة.

✓ يجب الاحتفاظ بالسندات المكتسبة لفترة لا تقل عن خمس (05) سنوات، تحتسب ابتداء من السنة المالية التي تلي سنة الاكتساب. يترتب عن عدم الامتثال لهذا الشرط، المطالبة بإعادة الامتياز الجبائي الممنوح، مع تطبيق زيادة بنسبة 25%.

ثالثا: إعفاءات القطاع الخدماتي

نص المادة 13 : تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي :¹

✓ المداخل المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.

✓ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

المادة 13 مكرر: تستفيد من إعفاء مؤقت في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي:²

✓ الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب الاستثمارات أو الأنشطة أو المشاريع، المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل، التي تسيروها "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" وذلك لمدة ثلاث (3) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

✓ عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، ترفع فترة الإعفاء إلى ست (6) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

✓ وتمدد هذه الفترة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل، لمدة غير محددة. ويترتب على عدم احترام التعهد المرتبط بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

¹ المادة 13 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، معدلة بموجب المواد 5 من ق.م. 1992 و 4 من ق.م. / 1993 و 3 من ق م / 1997 و 4 من ق.م. / 2009 و 2 من ق.مات / 2009 و 2 من ق.م. / 2010 و 2 من ق.م. / 2011 و 4 من ق...ت / 2011 و 2 من ق.م. / 2014 و 4 من ق.م.

2015/ و 4 من ق.م. / 2021 و 5 من ق م / 2022.

² المادة 13 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، محدث بموجب المادة 6 من ق . م / 2022 .

✓ عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة بالجنوب تستفيد من مساعدة "صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي"، المسجلة بعنوان ميزانية تجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا تمتد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر (10) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال .
✓ تعفى المداخل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي فني، لمدة عشر (10) سنوات.

المادة 196 مكرر 1: يستفيد من الإعفاء من الرسم على التكوين المهني، المستخدمون المهنيون الذين لديهم أقل من 20 عاملا.¹

رابعا: التدابير الضريبية الخاصة ببعض الإعفاءات لدعم الاستثمار لسنتي 2022-2023:²

1. تدابير خاصة بسنة 2022:

✓ بالنسبة لدعم الاستثمار في النشاط الفلاحي نص القانون على مجموعة من الأحكام التي تهدف إلى دعم النشاط الزراعي وتربية المواشي، وتتعلق بشكل أساسي بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمواد الموجهة لأغذية المواشي والدواجن المنتجة محليا، وتوسعة الإعفاءات الدائمة بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي (المداخل الفلاحية).

✓ لتشمل مداخل المستثمرات الصغيرة التي تقل مساحتها أو تساوي 06 هكتار بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب والهضاب العليا و02 هكتار بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.

✓ وفي نفس المجال تستفيد من إعفاء بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي لفترة 10 سنوات، المداخل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا، وذلك ابتداء من تاريخ منحها والمناطق الجبلية، وذلك ابتداء من تاريخ بداية النشاط علاوة عن منح تخفيض بنسبة 60 بالمائة بعنوان المداخل الصافية الخاضعة للضريبة بعنوان نشاط تربية المواشي.

✓ للتأمين على البطالة (إعفاءات مؤقتة) وعمليات التصدير وللمبالغ المحصلة على شكل أتعاب، أختام، حقوق المؤلفين والمخترعين المتعلقة بالأعمال الأدبية والعلمية والفنية والسينمائية، من قبل الفنانين والمؤلفين والملحنين والمخترعين.

✓ إعفاءات تطبق بعنوان الأرباح التجارية وغير التجارية بالنسبة للأنشطة المؤهلة للاستفادة من أنظمة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" و"الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" و"الصندوق الوطني للجباية بالجزائر"، والمداخل التي تم استخدامها في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع والأشغال أو الخدمات.

¹ المادة 196 مكرر 1 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، محدث بموجب المادة 56 من ق . م . 2022/ .

² قانون المالية 2022: أهم التدابير الجبائية الخاصة بدعم الاستثمار <https://www.aps.dz/ar/economie/121782-2022>

✓ تم إعفاء المؤسسات الناشئة من الضريبة الجزافية الوحيدة على غرار ما تم منحه لفائدة المؤسسات الناشئة التابعة للنظام الحقيقي في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني، وهذا لمدة أربع (4) سنوات ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "مؤسسة ناشئة" مع سنة (1) إضافية في حالة التجديد.

2. تدابير خاصة بسنة 2023:¹

تم تأسيس إعفاءات دائمة وموقته في مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات (المادة 07 من قانون المالية لسنة 2023):

في إطار قانون المالية لسنة 2023، منحت الإعفاءات المذكورة أسفله:

1. في مجال الضريبة على أرباح الشركات:

✓ إعفاء دائم لفائدة تعاونيات الصيد البحري وتربية المائيات، واتحاداتها المس تقيدة من اعتماد تسلمه مصالح الوزارة الوصية، بهدف تشجيع انشاءها. يطبق هذا العفاء فقط على العمليات المحققة بين الشركاء التابعين لنفس التعاونية.

✓ إعفاء مؤقت لمدة 05 سنوات، ابتداء من 01 جانفي 2023، للأرباح الناتجة عن ايداع في حسابات

الاستثمار، والمحققة في إطار العمليات البنكية التابعة للصيرفة الإسلامية.

✓ تخفيف الجزاء المنظم لفائدة استثمار المزايا الجبائية الممنوحة في اطار أنظمة دعم الاستثمار (المادة 09

من قانون المالية لسنة 2023

✓ خفف قانون المالية لسنة 2023 التدابير المتعلقة باعادة استثمار المزايا الجبائية الممنوحة في اطار

أنظمة دعم الاستثمار وذلك بالنص على ما يلي:

▪ اعادة استثمار 30% من الأرباح المقابلة للإعفاءات أو التخفيضات الممنوحة.

▪ خصم المبلغ الواجب اعادة استثماره من الربح القابل للتوزيع للسنة المعنية، في حدود 30 % من هذا

الأخير؛

▪ اعادة الاستثمار في غضون أربعة (04) سنوات ابتداء من تاريخ إقفال السنة التي خضعت نتائجها

للنظام التفضيلي؛

▪ إمكانية إعادة استثمار خلال السنة أو السنوات التي تلي السنة التي يرتبط بها، في حدود أجل (04)

سنوات المذكور أعلاه.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مديرية الضرائب، لتدابير الجبائية لقانون المالية لسنة 2023، ص 8.9. على الموقع:

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/communiqués_arabe/Com_LF2023_AR.pdf تم الاطلاع: 2023/05/24.

✓ في حالة تراكم مبالغ المزايا الجبائية المتعلقة بعدة سنوات، يتم حساب الفترة الرباعية بطريقة منفصلة لكل سنة.

2. تحديد أشكال إعادة الاستثمار: والتي يمكن أن تتمثل في:

✓ اقتناء الأصول المادية أو المعنوية التي تدخل مباشرة في أنشطة إنتاج السلع والخدمات؛

✓ اقتناء سندات التوظيف؛

✓ شراء الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية المماثلة، التي تسمح بالمشاركة في رأس مال

شركة أخرى تعمل في إنتاج السلع أو الأعمال أو الخدمات، شريطة التحرير الكامل لمبلغ الامتياز الواجب إعادة استثماره.

✓ المساهمة في رأس مال مؤسسة حاملة لعلامة "مؤسسة ناشئة" أو "مؤسسة حاضنة"، شريطة التحرير

الكامل لمبلغ الامتياز الواجب إعادة استثماره.

✓ تشجيع البحث وتطوير المؤسسات (المادة 11 من قانون المالية لسنة 2023) بغية تشجيع نشاط البحث

والتطوير على مستوى المؤسسات.

نص قانون المالية لسنة 2023 على التعديلات التالية:

✓مراجعة السقف من 100.000.000 دج إلى 200.000.000 دج لخصم النتيجة الجبائية للنفقات

المستثمرة في إطار البحث والتطوير على مستوى المؤسسات، وهذا في حدود 30% بدل عن 10% من الدخل أو الربح؛

✓منح نفس الامتياز الجبائي على النفقات المصروفة في إطار برامج الابتكار المفتوح المحققة مع

المؤسسات الحاصلة على علامة "مؤسسة ناشئة" أو "حاضنة أعمال". عندما تتفق الشركة هذه المصاريف في وقت واحد، فإن المبلغ القابل للخصم جبائيا مسقف بـ 200.000.000 دينار جزائري.

3. تأسيس نظام جبائي خاص بالأنشطة الممارسة ضمن النظام القانوني للمقاول الذاتي (المادتين 16 و51

من قانون المالية لسنة 2023 بهدف تكيف النظام الضريبي مع القانون رقم 23-22 المؤرخ في 18 ديسمبر 2022، المتضمن النظام القانوني للمقاول الذاتي، نص قانون المالية لسنة 2023 على ما يلي:

✓ إخضاع الأنشطة الممارسة ضمن النظام القانوني للمقاول الذاتي، والتي تحدد عن طريق التنظيم، إلى

الضريبة الجزافية الوحيدة، بمعدل 5%؛

✓ أن لا يتعدى رقم الأعمال السنوي للمكلفين بالضريبة التابعين لنظام المقاول الذاتي مبلغ 5.000.000 دج.

خلاصة الفصل الأول:

حاولنا من خلال هذا الفصل التطرق إلى المفاهيم المتعلقة بالضريبة وكذلك أهم الإعفاءات المتعلقة بالقطاع الفلاحي، الصناعي، والخدمي، حيث تعتبر الضريبة فريضة نقدية تحصل عليها الدولة من طرف المكلفين بغرض تغطية أعبائها العامة، ولكي تتمكن الضريبة من تحقيق أهدافها المالية والاجتماعية والاقتصادية والسياسية لا بد أن تتوقف على فعالية مجموعة المبادئ بالإضافة إلى وجود تنظيم فني جيد للضريبة.

بالتالي يمكن القول أن الإعفاءات الضريبية على أنها أحد أنواع الحوافز الجبائية، تمثل استثناء في نظام فرض الضريبة التي يتم من خلالها إسقاط حق الدولة في تحصيل الإيرادات الجبائية بصفة مؤقتة أو دائمة بعرض مساعدة المكلف بالضريبة من تحقيق أهداف محددة.

الفصل الثاني:

دراسة حالة للإعفاءات

الضريبية

- لشركة SARL OL -

تمهيد:

بعد الإنتهاء من الجانب النظري الذي تم التعرف فيه على مفهوم الضريبة وكذا الإعفاءات الضريبية، بالإضافة إلى أهم القطاعات المستفادة من الإعفاءات والتدابير المستحدثة في دعم الاستثمار.

سيتم التطرق في هذا الفصل لدراسة حالة خاصة بمركز الضرائب برج بوعريريج حول مستثمر مستفاد من الإعفاءات الضريبية، وذلك إنطلاقا من المعلومات المقدمة من طرف الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريريج.

وبناء عليه تم تقسيم البحث إلى مبحثين وفق مايلي:

المبحث الأول: تقديم الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريريج AAPI ومركز الضرائب برج بوعريريج CDI

المبحث الثاني: دراسة حالة لشركة "SARL OL"

المبحث الأول: تقديم عام للوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار الشباك الوحيد اللامركزي AAPI ومركز الضرائب برج بوعريريج CDI

من خلال هذا المبحث قمنا بتقديم مفاهيم عامة حول للوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريريج AAPI*، ومركز الضرائب برج بوعريريج CDI**.

المطلب الأول: الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريريج AAPI

قمنا بإعطاء نبذة مختصرة حول لوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار الشباك الوحيد اللامركزي AAPI ومركز الضرائب برج بوعريريج CDI، فلا يمكن التطرق مباشرة إلى نموذج الدراسة مؤسسة SARL OS دون التطرق للجهة التي قامت بدعمها وترقيتها.¹

أولاً: التعريف بالوكالة:

تعد الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار مؤسسة عمومية ذات طابع إداري في خدمة المستثمرين المحليين والأجانب وقد تم تشكيل هذه الوكالة لتسهيل وتقليل من الإجراءات وتنظيم أقصى دعم ومساعدة للإستثمار.

المادة 18: تدعى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار المنشأة بموجب المادة 6 التي بقيت سارية المفعول ضمن الأمر رقم 03-01 المؤرخ في أول جمادى الثانية عام 1422 الموافق 20 أوت سنة 2001، والمتعلق بتطوير الإستثمار.

ثانياً: مهام الشبابيك الوحيدة: تقوم الوكالة بمجموعة من المهام، منها:

- استقبال المستثمر، تسجيل الإستثمار؛
- تسير ومتابعة ملفات الإستثمارات؛
- مرافقة المستثمرين لدى الإدارات والهيئات المعنية؛
- تذليل العقبات أمام المستثمر.

*AAPI : Agence Algérienne de Promotion de l'Investissement.

** CDI: Le Centre Des Impôts.

¹ وثائق مقدمة من قبل الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريريج 2018-2023.

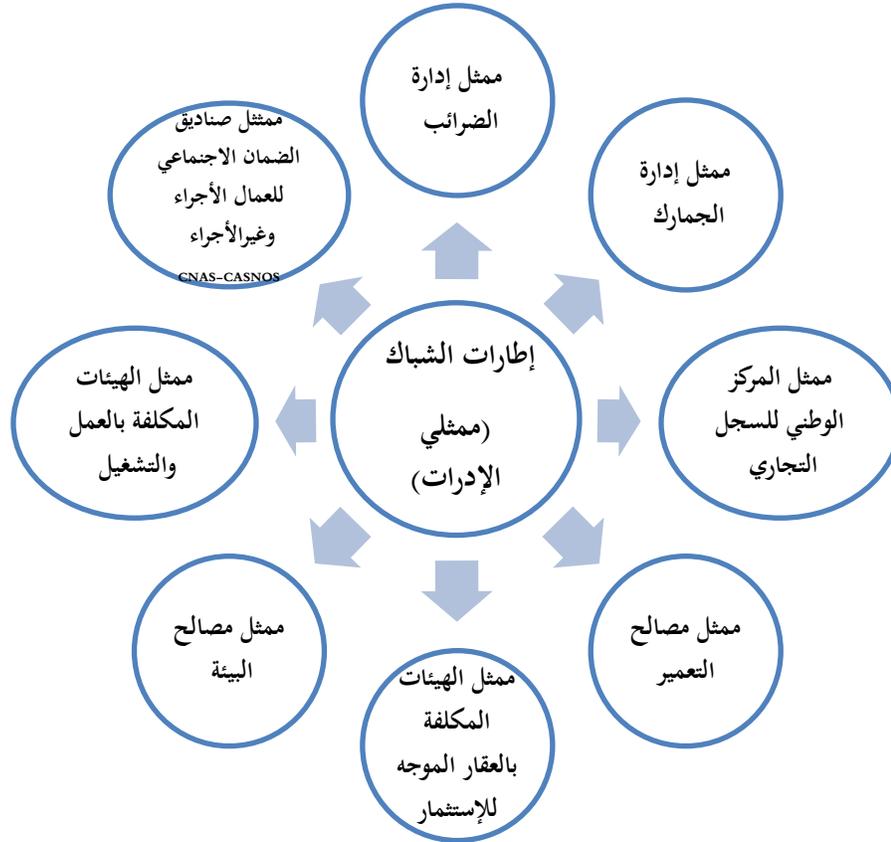
الفصل الثاني: دراسة حالة للإعفاءات الضريبية شركة SARL OL

ثالثا: تشكيلة الشبابيك الوحيدة: تضم الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار (إطارات الشباك) كل من:

- ممثل إدارة الضرائب وممثل إدارة الجمارك ممثل المركز الوطني للسجل التجاري.
- ممثل مصالح التعمير وممثل الهيئات المكلفة بالعقار الموجه للإستثمار ممثل المصالح البيئية .
- ممثل الهيئات المكلفة بالعمل والتشغيل وممثل صناديق الضمان الاجتماعي للعمال الأجراء وغير الأجراء

.CNAS – CASNOS

الشكل (1-2): تشكيلة الشبابيك الوحيدة



المصدر: من إعداد الطالبين إعتمادا على الوثائق المقدمة من الوكالة.

رابعا: دور الشبابيك الوحيدة: تهدف الشبابيك الوحيدة اللامركزية الى:

- تمكين المتعاملين الاقتصاديين الوطنيين، أشخاصا طبيعيين أو معنويين، من استكمال في نفس المكان وفي أقل وقت ممكن، التسجيل والإجراءات الملزومون بها؛
- الشبابيك الوحيدة اللامركزية هي بمثابة المحاور الوحيدة للمستثمرين على المستوى المحلي، وتتولى مهام مساعدة ومرافقة المستثمرين في إتمام الإجراءات المتعلقة بالاستثمار؛

الفصل الثاني: دراسة حالة للإعفاءات الضريبية شركة SARL OL

- الشبائيك الوحيدة اللامركزية باختصاص محلي، بخصوص الاستثمارات غير تلك التي تدخل في اختصاص الشباك الوحيد للمشاريع الكبرى والاستثمارات الأجنبية.

خامسا: الوثائق المطلوبة للإستفادة من إعفاءات المشروع:

من الوثائق التي تخص مشروع الاستثمار، وتمكن المستثمر من الاستفادة من الإعفاءات الجبائية مايلي :

- طلب تسجيل الاستثمار؛
- قائمة السلع المشكلة للحصص العينية؛
- طلب إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال الكلي أو الجزئي.

سادسا: المشاريع التي مرت على الوكالة من (2018 - 2023):

المشاريع التي مرت على الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار ببرج بوعرييج من سنة 2018 إلى سنة 2023

موضحة في الجداول التالي:

الجدول (1-2): النشاطات والوظائف

قطاع النشاط	عدد المشاريع	%	عدد الوظائف	%	المبلغ بـ (م.د.)	%
الزراعة والصيد البري والغابات واستغلال الغابات	19	3,44	347	2,58	7 425	6,54
البناء والأشغال العمومية	92	16,64	2 036	15,13	7 871	6,93
الكيمياء والمطاط والبلاستيك	113	20,43	2 578	19,15	19 294	17
صناعة الجلود والأحذية	4	0,72	130	0,97	356	0,31
صناعات الأغذية والتبغ والكبريتات	45	8,14	1 299	9,65	15 180	13,37
صناعات متنوعة	32	5,79	646	4,80	8 951	7,89
صناعات الخشب والفلين والورق والطباعة	40	7,23	1 332	9,90	9 337	8,23
صناعات الحديد والمعادن والميكانيك والإلكترونيات	67	12,12	2 203	16,37	16 180	14,25
صناعات النسيج والحياسة والخياطة	45	8,14	461	3,42	1620	1,43
مواد البناء والسيراميك والزجاج	24	4,34	874	6,49	10 975	9,67

الفصل الثاني: دراسة حالة للإعفاءات الضريبية شركة SARL OL

1,53	1 732	1,17	157	0,90	5	المناجم والمحاجر
5,87	6 662	4,03	542	2,89	16	الصحة
1,10	1253	1,99	268	3,98	22	خدمات مقدمة للشركات
0,88	1003	0,81	109	1,08	6	خدمات تجارية مقدمة للأسر
2,83	3207	2,17	292	1,63	9	السياحة
2,18	2470	1,38	186	2,53	14	النقل ومساعدتي النقل
100	113 517	100	13 460	100	553	الإجمالي

م.د: مليون دينار

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريريج.

يتضح من الجدول أعلاه أن عدد المشاريع المسجلة لدى الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار ببرج بوعريريج خلال الفترة 2018-2023 حيث يبين الجدول أن قطاع الكيمياء والمطاط والبلاستيك هو الأكثر استثمارا، والمقدر ب 113 مشروع أي 20.43% من إجمالي عدد المشاريع وهو يخلق أيضا أكبر عدد من الوظائف، حيث يوفر 2578 وظيفة، أي 19.1% من إجمالي عدد الوظائف. وهذا يدل على أن هذا القطاع يساهم في تنويع الاقتصاد وزيادة التصدير بالإضافة لذلك أن له أهمية كبيرة في اقتصاد برج بوعريريج، وأنه يحقق إنتاجية عالية وقيمة مضافة.

بالمقابل، قطاع صناعة الجلود والأحذية هو الأقل استثمارا، ب 4 مشاريع فقط، أي ب 0.72% من إجمالي عدد المشاريع . وهو يخلق أيضا أقل عدد من الوظائف، حيث يوفر 130 وظيفة فقط، أي 0.9% من إجمالي عدد الوظائف وهذا يدل على أن هذا القطاع يعاني من تراجع في الإنتاج والتسويق بسبب المنافسة الشديدة من البضائع المستوردة وانخفاض جودة المواد الخام المحلية .

بعد قطاع الكيمياء والمطاط والبلاستيك، يأتي قطاع صناعات الحديد والمعادن والميكانيك والإلكترونيات في المرتبة الثانية من حيث عدد المشاريع والوظائف، حيث يضم 67 مشروعا (12.12%) و 2203 وظيفة (16.37%). وهذا يدل على أن هذا القطاع يلعب دورا هاما في تطوير الصناعة الثقيلة والحديثة في الجزائر.

الفصل الثاني: دراسة حالة للإعفاءات الضريبية شركة SARL OL

✓ قطاع البناء والأشغال العمومية هو الأكثر توظيفاً بعد قطاع الكيمياء والمطاط والبلاستيك، حيث يوفر 2036 وظيفة (15.13%)، رغم أنه يضم 92 مشروعاً فقط (16.64%). وهذا يدل على أن هذا القطاع يتمتع بإنتاجية عالية وقدرة على تحقيق قيمة مضافة كبيرة.

✓ قطاع المواد الغذائية والتبغ والكبريتات هو ثاني قطاع من حيث عدد المشاريع، حيث يضم 45 مشروعاً (8.14%)، لكنه يأتي في المرتبة الخامسة من حيث عدد الوظائف، حيث يوفر 1299 وظيفة (9.65%). وهذا يدل على أن هذا القطاع يحتاج إلى تحسين مستوى التشغيل والتسويق لزيادة ربحية المشاريع.

✓ قطاع صناعات الخشب والفلين والورق والطباعة هو ثاني قطاع من حيث قدرة التوظيف، حيث يوفر 1332 وظيفة (9.90%)، رغم أنه يضم 40 مشروعاً فقط (7.23%). وهذا يدل على أن هذا القطاع يستخدم قوى عاملة كثيرة نسبة إلى حجم المشار.

الجدول (2-2): تصنيف النشاطات

نوع الاستثمار	عدد المشاريع	%	عدد الوظائف	%	المبلغ ب (م.د.)	%
إنشاء	314	56,78	6818	50,65	69088	60,86
توسعة	237	42,85	6564	48,76	44196	38,93
إعادة الهيكلة	0	0	0	0	0	0
تأهيل	2	0,36	78	0,57	233	0,2
خصخصة	0	0	0	0	0	0
مشاركة	0	0	0	0	0	0
تأهيل - توسعة	0	0	0	0	0	0
خصخصة - توسعة	0	0	0	0	0	0
الاجمالي	553	100	13460	100	113517	100

المبالغ: مليون دينار جزائري.

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعرييج.

الفصل الثاني: دراسة حالة للإعفاءات الضريبية شركة SARL OL

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن أكثر نوع من الاستثمارات شيوعا هو قطاع الإنشاء، حيث يشكل 56.78% من عدد المشاريع، و50.65% من عدد الوظائف، و60.86% من المبلغ المستثمر. وهذا يدل على أن هناك حركة كبيرة في إنشاء مشاريع جديدة في برج بوعريريج، وأن هذه المشاريع تسهم في خلق فرص عمل جديدة وزيادة رأس المال.

قطاع التوسعة هو النوع الثاني من الاستثمارات الأكثر شيوعا في بلدية برج بوعريريج، حيث يشكل 42.85% من عدد المشاريع، و48.76% من عدد الوظائف، و38.93% من المبلغ المستثمر، وهذا يدل على أن قطاع التوسعة يساهم في تحسين مستوى الأداء والتنافسية للمشاريع، وتحقيق المزيد من النمو والربحية، وخلق المزيد من فرص العمل والثروة.

أما أقل نوع من الاستثمارات شيوعا هو قطاع التأهيل، حيث يشكل 0.36% من عدد المشاريع، و0.58% من عدد الوظائف، و0.2% من المبلغ المستثمر. وهذا يدل على أن هناك قلة في التأهيل للمشاريع الموجودة في برج بوعريريج، وأن هذه المشاريع تحتاج إلى تحسين جودتها وإنتاجيتها. لا توجد أية استثمارات في قطاعات الإعادة الهيكلة أو الخصخصة أو المشاركة أو التأهيل التوسع أو الخصخصة التوسع في برج بوعريريج. وهذا يدل على أن هناك فرصا غير مستغلة في هذه القطاعات، وأن هناك تهديدات قد تؤثر على استمرارية ونمو المشاريع الموجودة في برج بوعريريج.

المطلب الثاني : مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج CDI

بعد التطرق للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار والتي تعتبر المصدر الأول الذي اعتمنا عليه في جمع المعلومات، نأتي الآن لتقديم مختصر حول مركز الضرائب برج بوعريريج.¹

أولا: مركز الضرائب:

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب، وهو بمثابة مديرية مصغرة أنشأت ضمن الهيكلة الجديدة لمصالح الضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم.

يطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية، إلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة، ويمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحور الجبائي الوحيد المكلف بالتسيير العرضي لملفه.

¹ وثائق مقدمة من مركز الضرائب برج بوعريريج، واعتمادا على الموقع الخاص بما: <https://fr.cybo.com/DZ-biz/centre-des-impots-cdi> بتاريخ 2023/05/23.

أما فيما يخص مركز ضرائب برج بوعريريج فقد كانت بداية نشاطه بتاريخ : 2012/12/02، يعالج المركز ما يقارب 5500 ملف جبائي ذلك حتى تاريخ 2022/12/31.

ثانيا: مهام مركز الضرائب: نأخذ بعض المهام الضرورية للمركز والمتمثلة فيما يلي:

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة إلى مجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة؛
- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها وكذا الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأثوات؛
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها ودراسة الشكاوى ومعالجتها ومتابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
- تنظم المواعيد وتسييرها، وضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- نشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج CDI

يتكون مركز الضرائب من ثلاث (3) مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين:

أولا: المصلحة الرئيسية للتسيير: وتتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية لاحتياجات؛
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيل مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛

- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو لمراجعة المحاسبة؛
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.
- كما تعمل على تسيير:

أ. المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي

ب. المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية

ت. المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري

ث. المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات

ج. المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة

ثانيا: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتتكاف بـ:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛
- اقتراح عمليات مراقبتها وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية.
- تعمل على تسيير:

أ. مصلحة البطاقات والمقارنات

ب. مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق

ج. مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق

ثالثا - المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتتكاف بـ :

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب، أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

أ. مصلحة الاحتجاجات

ب. مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية

ت. مصلحة التبليغ والأمر بالدفع

رابعاً: القباضة: وتتكلف بـ :

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير :

- أ. مصلحة الصندوق
- ب. مصلحة المحاسبة
- ت. مصلحة المتابعات ، تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق

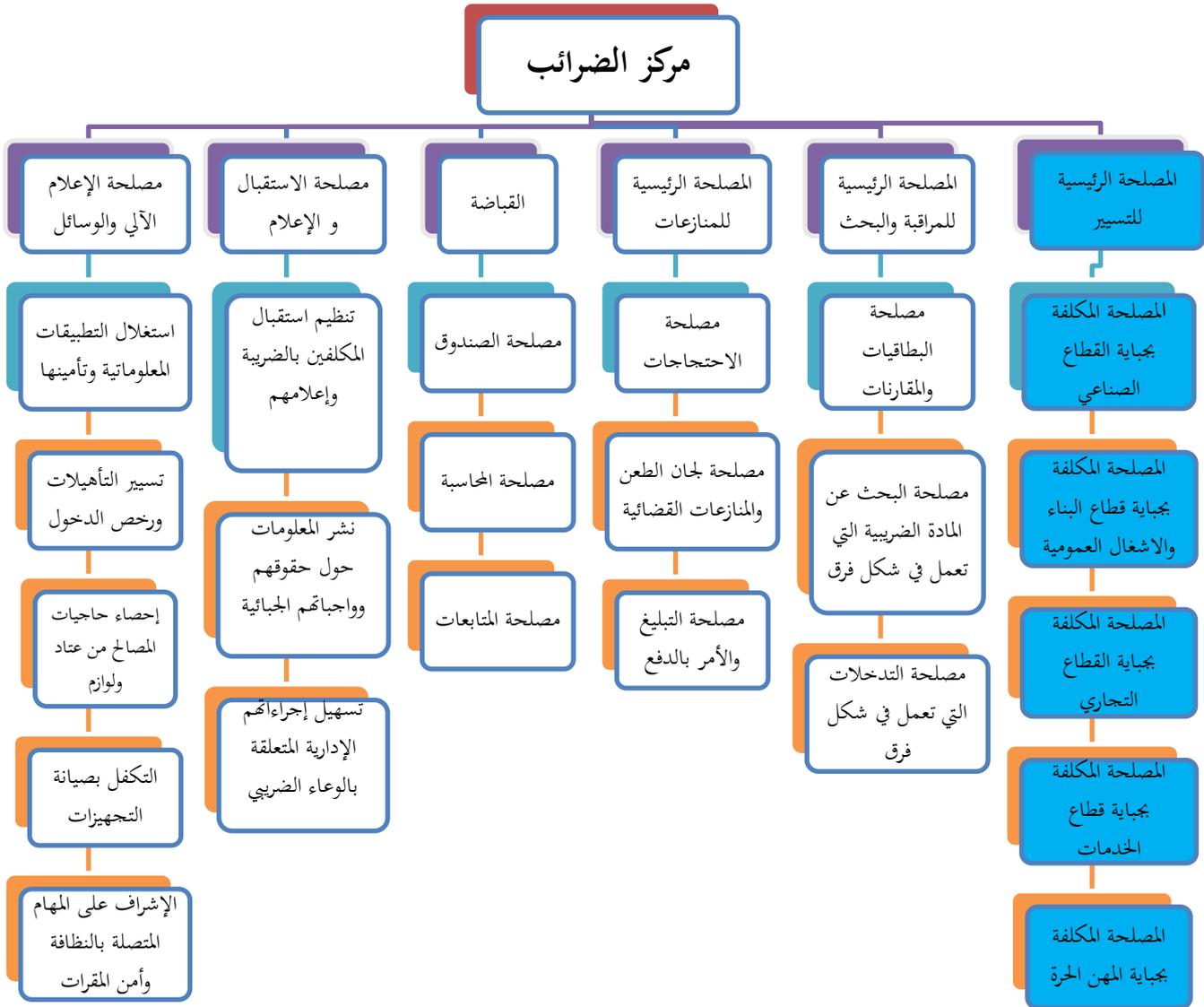
خامساً: مصلحة الاستقبال والإعلام: تحت سلطة رئيس المركز وتتكلف بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

سادساً - مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: وتتكلف بـ :

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

الشكل (2-2): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI



المصدر: من إعداد الطالبين استنادا على وثائق مقدمة من مركز الضرائب.

المبحث الثاني : دراسة حالة لشركة "SARL OL"

في هذا المبحث سوف نقوم بدراسة لشركة "SARL OL" التي تنشط في مجال صناعة الأطر المطاطية، مقرها بلدية برج بوعريريج، وكذا الإعفاءات التي إستفادت منها الشركة في مرحلة الإنجاز ومرحلة الإستغلال، مع تحليل مدى استفادتها من الإصلاحات الجبائية المتعلقة بالإعفاءات الممنوحة.

المطلب الأول: الوضعية المحاسبية لشركة SARL OL

الشركة "SARL OL" شركة ذات مسؤولية محدودة تأسست بتاريخ 2017/4/18 تنشط في مجال صناعة الأطر المطاطية، مقرها بلدية برج بوعريريج، حيث قدر رأس مالها بـ 29 400 000 دج، وتخضع للنظام الحقيقي، وتظهر قوائمها المالية كما يلي:

الجدول (2-3): ميزانية شركة SARL OL (جانب الأصول)

SARL OL				
ACTIVITE	FABRICATION DE PNEUX			
Tableau comparatif des Bilans				
ACTIF	2018	2019	2020	2021
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	12,620,650	15,624,269	16,553,961	9,941,371
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				-
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	-	-		-
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	12,620,650	15,624,269	16,553,961	9,941,371
ACTIFS COURANTS				

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

الفصل الثاني: دراسة حالة للإعفاءات الضريبية شركة SARL OL

الجدول (2-4): ميزانية شركة SARL OL (جانب الخصوم)

PASSIF	2018	2019	2020	2021
CAPITAUX PROPRES :	-	-	-	-
Capital émis	29 400 000	31 000 000	32 700 000	32 700 000
Capital non appelé				
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)				
Ecart de réévaluation				
Ecart d'équivalence (1)				
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	2 104 706	2 212 470	5 259 923	3 061 248
Autres capitaux propres – Report à nouveau	-	-	-	-
Part de la société consolidante (1)				
Part des minoritaires (1)				
TOTAL I	31 504 706	33 212 470	37 959 923	35 761 248
PASSIFS NON-COURANTS :	-	-	-	-
Emprunts et dettes financières	-	-	-	-
Impôts (différés et provisionnés)	-	-	-	-
Autres dettes non courantes	-	-	-	-
Provisions et produits constatés d'avance	-	-	-	-
TOTAL II	-	-	-	-
PASSIFS COURANTS :	-	-	-	-
Fournisseurs et comptes rattachés	5 055 716	1 993 130	13 634 681	10 335 145
Impôts	2 743 754	2 412 000	4 796 555	4 469 596
Autres dettes	390 489	426 898	892 208	349 482
Trésorerie Passif	-	-	-	-
TOTAL III	8 189 959	4 832 028	19 323 443	15 154 224
TOTAL PASSIF (I+II+III)	39 694 665	38 044 498	57 283 366	50 915 472

المصدر: مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

نلاحظ من خلال الجانب الأصول في الميزانية نلاحظ أن الشركة تقوم باستثمار أرباحها فنجد أن مبلغ الاستثمارات الجديدة خلال سنتي 2019 و 2020 تقدر بـ 8019866 دج، وهو من الشروط الأساسية للاستفادة من الإعفاءات الجبائية حسب نص المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. أما من جانب الخصوم فتتراوح نسب مساهمة الشركة بأرباحها من سنة لأخرى حيث وصل إجمالي الخصوم لسنة 2020 بـ 50915472 دج، ولا ننسى أن هذه الفترة التي بدأت فيها جائحة كورونا والحجر المنزلي.

المطلب الثاني: الإعفاءات الضريبية في مرحلة الإنجاز ومرحلة الاستغلال

استفادت مؤسسة SARL OL من مجموعة إعفاءات شملت مرحلة الغنجاز ومرحلة الاستغلال خلال السنوات الثلاث الأخيرة، وتظهر على النحو التالي:

أولا - الإعفاءات الضريبية في مرحلة الإنجاز:

تمتد مرحلة الإنجاز في مدة لا تتجاوز 3 سنوات (المدة القانونية)، ومن أهم المزايا الممنوحة من قبل الوكالة الوطنية للاستثمار في مرحلة الإنجاز كالتالي:

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار؛
- 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 الإستثمار المعني؛
- الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار لمدة عشر (10) سنوات، ابتداء من تاريخ الإقتناء.

ثانيا: الإعفاءات الضريبية في مرحلة الاستغلال: بالنسبة للإعفاءات الجبائية الممنوحة في مرحلة الإستغلال كالتالي:

- إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات IBS
 - الإعفاء من الرسم على النشاط المهني TAP
- بالنسبة لمنطقة بلدية برج بوعريريج مدة مزايا الاستغلال 10 سنوات لأنها ضمن بلديات الهضاب العليا عند انجاز استثمار بعنوان الإنشاء يستفيد من 100 % من الإعفاء مباشرة، من أهم شروطها:
- عدم التنازل على المعدات لمدة 5 سنوات؛
 - عدم تغيير النشاط المصرح به في شهادة تسجيل الاستثمار.

المطلب الثالث: نموذج يبين كيفية استفاة مؤسسة من الإعفاءات الضريبية

قام مسير الشركة بعد العقد التأسيسي، وبعد الإعداد والتسجيل في السجل التجاري والتصريح في الملف الجبائي لدى مصلحة الضرائب واستخراج بطاقة التعريف الإحصائي والضريبي، وكذلك الرقم الجبائي تم التوجه إلى الوكالة الوطنية لترقية الاستثمار بتاريخ 2017/6/01 لطلب التسجيل من أجل الاستفادة من المزايا الجبائية في مرحلة الإنجاز ومرحلة الإستغلال، وكانت قائمة المعدات تحتوي على ما يلي:

- آلة تقطيع بمبلغ 4 000 000 دج خارج الرسم
- آلة التسخين بمبلغ 3 200 000 دج خارج الرسم
- آلة الدمج 4 300 000 دج خارج الرسم
- سلسلة ورشة 2 120 650 دج خارج الرسم

تم استيراد هذه التجهيزات والاستفاة من إعفاء الرسم على القيمة المضافة "شهادة إعفاء متمثلة في نسختين شهادة بيضاء وأخرى زرقاء" يتم تسليمها للمورد والاحتفاض بنسخة طبق الأصل مسلمة من طرف عون الضرائب لدى الشباك الوحيد:

أولاً: الإعفاءات الضريبية في مرحلة الإنجاز:

- آلة تقطيع بمبلغ 4000000 خارج الرسم، TVA = 19% 760000 "شهادة اعفاء رقم 5150" 2017 بتاريخ 2017/7/5.
- آلة التسخين 3200000 خارج الرسم ، TVA = 19% 608000 ، "شهادة اعفاء رقم 5145" 2017 بتاريخ 2017/7/5.
- آلة الدمج 4300000 خارج الرسم، TVA = 19% 817000 ، شهادة اعفاء رقم 5160 " 2017 بتاريخ 2017/7/5.
- سلسلة الآلات 1120650 خارج الرسم، TVA = 19% 402923 شهادة اعفاء رقم 5172 " 2017 بتاريخ 2017/7/5.

وبالتالي اجمالي الرسم على القيمة المضافة (TVA) في تاريخ 2017/7/5 قدر بـ 2587923 دج، وتم استيرادها بتاريخ 2017 /8 /20 ثم تركيبها.

ثانيا - الإعفاءات الجبائية في مرحلة الإستغلال:

بتاريخ 2017/12/28 طلبت الشركة الدخول في مرحلة الاستغلال والاستفادة من مزايا الاستغلال مع شرط توفير مناصب شغل والمقدرة بـ15 منصب، بعد إعداد المحضر من طرف أعوان الضرائب الملحقون في الوكالة الوطنية لترقية الاستثمار الشباك الوحيد برج بوعرييج، تبين أن الشركة بدأت في النشاط من خلال إنتاج العجلات المطاطية وكان معدل الإعفاء 100%.

معدل الإعفاء = الاستثمارات الجديدة / مجموع الاستثمارات " قديمة جديدة"

معدل الإعفاء = 12620650 دج / 12620650 دج مع التأكد من مناصب الشغل المستحدثة وتم قبول

مرحلة الدخول في الاستغلال.

ملاحظة: على المكلف أن يقدم إلى مصلحة الضرائب خلال كل تصريح سنوي حالة تقدم المشروع ويتم إمضاءها من طرف رئيس المصلحة الرئيسية للتسيير، وذلك بعد التأكد من البيانات وبعدها يتم تقديمها إلى الوكالة بشكل دوري.

باعتبار أن الشركة استفادت من إعفاء كلي (100 %) في كل من الرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات.

الجدول (2-5): الإعفاءات الضريبية في مرحلة الإستغلال لسنة 2018

سنة 2018	
المبالغ	العمليات
39930443 دج	رقم الاعمال المصرح به سنة 2018
399304 دج	TAP 1 %
399894 دج .	الضريبة على أرباح الشركات (19 %) ربح جبائي 2104706 دج.
799198 دج	مجموع الإعفاءات الكلية لسنة 2018 (TAP + TVA)
348400	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات واجور مدفوعة
1880000	الرسم على القيمة المضافة المدفوعة خلال سنة
2228400 دج	مجموع الضرائب والرسوم للقباضة

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معطيات مقدمة من الشركة

الفصل الثاني: دراسة حالة للإعفاءات الضريبية شركة SARL OL

من خلال ما سبق نستنتج أن الشركة استفادت من إعفاءات في 2018 تقدر بـ 799198 دج، لكنها في نفس الوقت سددت لقباضة مركز الضرائب حقوق ضريبية متمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور والرسم على القيمة المضافة، بمبلغ إجمالي 2228400 دج إضافة إلا أن الشركة أنفقت مبلغ 7195021 دج كرواتب وأجور وتعويضات للعمال وهذا من أهداف الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار.

الجدول (2-6): الإعفاءات الجبائية في مرحلة الإستغلال لسنة 2019

2019	
المبالغ	العمليات
52616265	رقم الاعمال المصرح به سنة 2019
526162 دج	TAP 1 %
420369 دج	الضريبة على أرباح الشركات (19 %)
948531 دج	مجموع الإعفاءات الكلية لسنة 2019 (TAP + TVA)
587730 دج	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات واجور مدفوعة
3253170 دج	الرسم على القيمة المضافة المدفوعة خلال سنة
3840900 دج	مجموع الضرائب والرسوم للقباضة

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معطيات مقدمة من الشركة

من خلال ما سبق نستنتج أن الشركة استفادت من إعفاءات في 2019 تقدر بـ 948531 دج، لكنها في نفس الوقت سددت للقباضة حقوق ضريبية متمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور والرسم على القيمة المضافة بمبلغ إجمالي 3840900 دج، إضافة إلا أن الشركة أنفقت مبلغ 9213652 دج كرواتب وأجور وتعويضات للعمال وهذا من أهداف الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار، والملاحظ أن الشركة قامت باستثمارات جديدة بمبلغ 4265683 دج.

الفصل الثاني: دراسة حالة للإعفاءات الضريبية شركة SARL OL

الجدول (2-7): الإعفاءات الجبائية في مرحلة الإستغلال لسنة 2020

2020	
المبالغ	العمليات
86688745	رقم الاعمال المصرح به سنة 2020
866887	% 1 TAP
999385	الضريبة على أرباح الشركات (19 %) ربح جبائي قدره 5259923
1866272	مجموع الإعفاءات الكلية لسنة 2019 (TAP + ibs)
954613	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات واجور مدفوعة
4170540	الرسم على القيمة المضافة المدفوعة خلال سنة
5125153	مجموع الضرائب والرسوم للقباضة

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معطيات مقدمة من الشركة

من خلال ما سبق نستنتج أن الشركة استفادت من إعفاءات في 2020 تقدر بـ 1866272 دج، لكنها في نفس الوقت سددت للقباضة حقوق ضريبية متمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات واجور والرسم على القيمة المضافة بمبلغ إجمالي 5125153 دج، إضافة إلى أن الشركة أنفقت مبلغ 10478705 دج كرواتب وأجور وتعويضات للعمال، الملاحظ ان الشركة قامت بإستثمارات جديدة بمبلغ 3754183 دج.

الجدول (2-8): الإعفاءات الجبائية في مرحلة الإستغلال لسنة 2021

2021	
المبالغ	العمليات
62596348	رقم الاعمال المصرح به سنة 2021
625963	% 1 TAP
581637	الضريبة على أرباح الشركات (19 %) ربح جبائي قدره 3061248
1207600	مجموع الإعفاءات الكلية لسنة 2021 (TAP + ibs)
720500	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات واجور مدفوعة
3847915	الرسم على القيمة المضافة المدفوعة خلال سنة
4568415	مجموع الضرائب والرسوم للقباضة

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معطيات مقدمة من الشركة

الفصل الثاني: دراسة حالة للإعفاءات الضريبية شركة SARL OL

من خلال ما سبق نستنتج أن الشركة استفادت من إعفاءات في 2021 تقدر بـ 1207600 دج، لكنها في نفس الوقت سددت للقباضة حقوق ضريبية متمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور والرسم على القيمة المضافة بمبلغ إجمالي 4568415 دج، إضافة إلى أن الشركة أنفقت مبلغ 10261424 دج كرواتب وأجور وتعويضات للعمال.

المطلب الثالث: تحليل الوضعية الجبائية لشركة " SARL OL "

قامت الشركة منذ بداية نشاطها في 2017 بدفع مجموعة من الضرائب على نشاطها كما استفادت بالمقابل من عدة إعفاءات، والجدول الموالي يبين إجمالي الضرائب المدفوعة والإعفاءات الكلية.

الجدول (2-9): إجمالي الضرائب المدفوعة والإعفاءات الكلية لشركة SARL OL

2021	2020	2019	2018	البيان / السنوات
62 596 348,00	86 688 745,00	52 616 265,00	39 930 443,00	رقم الاعمال
3 847 915,00	4 170 540,00	3 253 170,00	1 880 000,00	الرسم على القيمة لمضافة
625 963,00	866 887,00	526 162,00	399 304,00	الرسم على النشاط لمهني
581 637,00	999 385,00	420 369,00	399 894,00	الضريبة على أرباح لشركات
720 500,00	954 613,00	587 730,00	348 400,00	الضريبة على الدخل إجمالي صنف مرتبات وأجور
4 568 415,00	5 125 153,00	3 840 900,00	2 228 400,00	جمالي الضرائب لمدفوعة للحزينة
1 207 600,00	1 866 272,00	948 531,00	799 198,00	جمالي الإعفاءات لكلية الممنوحة
10 261 424,00	10 478 705,00	9 213 652,00	7 195 021,00	أجور وراتب و تعويضات للعمال

المصدر : من اعداد الطالبين استنادا على المعطيات المقدمة من مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه ورقم الأعمال المستخرج من جدول حسابات النتائج (أنظر الملحق 3) والتصريحات الشهرية، تبين أن المشروع الذي قامت به الشركة ناجح باعتبارها حققت رقم الأعمال من سنتها الأولى من النشاط (2018) المقدرة بـ 39930443 دج، وريح جبائي قدر بـ 2104706 دج، ثم ارتفع رقم الأعمال إلى 52616265 دج وريح جبائي قدر بـ 2212470 خلال سنة 2019، وقابله ذلك ارتفاع أعباء العمال، وهذا ما يدل على زيادة عدد العمال ومساهمة العمال من خلال الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور في تدعيم القباضة العمومية، أما سنة 2020 فتضاعف رقم الأعمال عن سنة 2018 ليصبح 86588745 دج ما يدل على توسع الشركة وزيادة إنتاجها، قابله في ذلك ارتفاع وزيادة في عدد العمال إضافة إلى ارتفاع مضاعف في النتيجة الجبائية لسنة 2018 لتصبح 5259923 دج، وفي هذه السنة حققت المؤسسة أعلى رقم أعمال وريح سنوي مقارنة بالسنوات موضوع الدراسة ما يفسر الثقة والمصادقية التي تتمتع بها هذه الشركة إضافة إلى جودة منتجاتها بالنسبة لسنة 2021 انخفض رقم الأعمال مقارنة بسنة 2020 لكن يبقى رقم الأعمال في مستوى تطلعات وأهداف التي أنشأت من أجلها الشركة.

أما بالنسبة للإعفاءات التي استفادت منها الشركة خلال السنوات موضوع الدراسة فنلاحظ أنها تتناسب طرديا مع رقم الأعمال والريح السنوي في حين يقابلها في ذلك ضرائب ورسوم مدفوعة قباضة مركز الضرائب وتتناسب كذلك طرديا مع رقم الأعمال والأجور والرواتب المدفوعة للعمال، ونلاحظ أن الضرائب والرسوم المدفوعة أكبر من الإعفاءات المستفاد منها وتغطيها وتمتد إلى الرسم على القيمة المضافة المستفاد منه خلال مرحلة الانشاء.

مجموع الضرائب والرسوم المدفوعة لقباضة مركز الضرائب خلال اربع السنوات (2018 - 2019 - 2020 - 2021) = 15762868 دج.

مجموع الإعفاءات المستفاد منها خلال اربع سنوات (2018، 2019، 2020، 2021) = 4821601 دج. أي يفارق بين الضرائب والرسوم المدفوعة لقباضة مركز الضرائب والإعفاءات المستفاد منها 15762868 - 4821601 = 10941267 دج، ما يفسر أن للمشروع قيمة مضافة للدولة من خلال الضرائب المدفوعة وعدد مناصب العمل المستحدثة وكمية الإنتاج من العجلات محلية الصنع.

ونلاحظ كذلك أن المشروع يتمتع بربحية وعائد ونجاعة أدى إلى الرفع من رأس مال الشركة حيث كان في بداية النشاط 29400000 دج ليرتفع إلى 32700000 دج في سنة 2021.

خلاصة الفصل الثاني:

تطرقنا في هذا الفصل لدراسة حالة حول الإعفاءات الضريبية حيث كانت انطلاقة الدراسة بالوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار الشباك الوحيد اللامركزي ببرج بوعريريج، وتم التعرف على كيفية استفادة المستثمر من الإمتيازات الجبائية الممنوحة له حسب النصوص القانونية.

وبناء على المعلومات والمعطيات المقدمة من طرف الوكالة قمنا بدراسة تطبيقية حول مكلف مستفاد من الإعفاءات الجبائية وتحليل وضعيته الجبائية وكان ذلك بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج CDI.

خاتمة عامة

يتم توظيف الضرائب باعتبارها مورداً مالياً واقتصادياً لا يستهان بها، فالبنسبة للدولة تغطي نفقاتها العمومية وهو الهدف الوحيد من الضريبة هذا من جهة، ومن جهة أخرى هذه الضرائب المفروضة تعتبر أعباء مالية يتحملها المكلفون والتي تشكل عائقاً يحول دون تحقيق أهدافهم، مما أدى بالسلطات العمومية إلى الإستعانة بالإعفاءات الضريبية كإحدى طرق الإغراء المشروعة تستهدف من خلالها إقناع المستثمرين الخواص وترغيبهم في المبادرة بخلق وابتكار إستثمارات جديدة وهذا من خلال منح تخفيضات وإعفاءات مؤقتة أو دائمة من الضرائب والرسوم وذلك في إطار قوانين الإستثمار ووفق الشروط والمقاييس المحددة.

📌 **نتائج الدراسة:** من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

- يهدف كل مستثمر إلى الاستفادة من المنح التي تقدمها الدولة من أجل تخفيض من تكلفة الاستثمار، وتعد الإعفاءات إحدى تلك العوامل؛

- تعتبر الإعفاءات الضريبية أحد أنواع الحوافز الجبائية، وتمثل استثناء في نظام فرض الضريبة التي يتم من خلالها إسقاط حق الدولة في تحصيل الإيرادات الجبائية بصفة مؤقتة أو دائمة بغرض مساعدة المكلف بالضريبة من تحقيق أهداف محددة وارجاع ثقته بالسياسة الجبائية التي تطبقها الدولة؛ هذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

- تؤدي الإعفاءات الضريبية إلى استحداث طاقات إنتاجية في السوق الاقتصادي المحلي؛
 - من خلال الإعفاءات المقدمة للشركات الاستثمارية، استطاعت الدولة إلى تخفيض معدلات البطالة؛
 - تؤدي الإعفاءات الضريبية الممنوحة سبباً لتوجيه الشباب نحو الوكالات الفاعلة في هذا المجال؛
 - استفادت الشركة من جملة إعفاءات خلال السنوات موضوع الدراسة وهي تتناسب طردياً مع رقم الأعمال والريح السنوي، في حين يقابلها في ذلك ضرائب ورسوم مدفوعة لقباضة مركز الضرائب وتتناسب كذلك طردياً مع رقم الأعمال والأجور والرواتب المدفوعة للعمال. هذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

- الضرائب والرسوم المدفوعة لقباضة مركز الضرائب أكبر من الإعفاءات المستفاد منها خلال أربع سنوات والمقدرة بـ 4821601 دج (2018، 2019، 2020، 2021) على التوالي، وتغطيها وتمتد إلى الرسم على القيمة المضافة المستفاد منه خلال مرحلة الانشاء، بفارق بين الضرائب والرسوم المدفوعة لقباضة مركز الضرائب والإعفاءات المستفاد منها $15762868 - 4821601 = 10941267$ دج، ما يفسر أن للمشروع قيمة

مضافة للدولة من خلال الضرائب المدفوعة وعدد مناصب العمل المستحدثة وكمية الإنتاج من العجلات محلية الصنع. هذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

📌 **الاقتراحات:** هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال الإعفاءات الضريبية :

- أثناء تقديم الدولة للإعفاءات الضريبية لا بد منها أن تراقب المؤسسات المستفيدة من الإعفاءات من التهرب الضريبي أو التلاعب بالحسابات، أو استغلال المنافذ القانونية المختلفة؛
- على الدولة أن تولي اهتماما كبيرا للجباية المحلية وذلك بتخفيض معدلات الضريبة وهذا ما يؤدي إلى تشجيع وتوسيع الاستثمارات المحلية؛
- تحديد القطاعات والمناطق والأنشطة المستحقة للإعفاءات الضريبية بناء على دراسات وتقييمات موضوعية وشاملة تراعي مصلحة الدولة والمجتمع والبيئة؛
- تحديد مدة ونسبة وشروط الإعفاءات الضريبية بحيث تكون متناسبة مع حجم وطبيعة وأثر الإستثمار المستهدف، ولا تؤدي إلى خسارة كبيرة في الإيرادات العامة للدولة.

📌 **آفاق الدراسة:** لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

- علاقة الإعفاءات الجبائية بتحقيق استدامة المؤسسات الاقتصادية في ظل التحول الرقمي؛

- أثر الإعفاءات الجبائية على استدامة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

1. أعاد حمود القيسي، "المالية العامة والتشريع الضريبي" الطبعة الثامنة، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2011.
2. حامد نورالدين، "أثر اصلاح النظام الضريبي"، الطبعة الأولى، دار زهران لنشر وتوزيع، عمان الأردن، 2016.
3. حسن محمد القاضي، "الإدارة المالية العامة"، الطبعة الأولى، الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2014.
4. حميد بوزيدة، "جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
5. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد لنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2007.
6. عبد الله الحرثسي حميد، "تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي"، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر وتوزيع، عمان - الأردن، 2012.
7. عبد الناصر نور، عليان شريف، "الضرائب و محاسبتها"، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2002.
8. محمد خصاونة، "المالية العامة النظرية والتطبيق"، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن، 2014.
9. محمد عباس محرزي، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.

مطبوعات:

1. قاشي يوسف، "المنازعات الجبائية"، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، الجزائر، 2014 - 2015.

المجلات العلمية:

1. وفاء شيعاوي، "إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة"، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 08، مارس 2010.

2. تركي كاظم عبيس، "مدخل في الضريبة وعلاقتها بالقانون"، مجلة جامعة بابل للعلوم الإنسانية، المجلد 19، العدد 03، 2011.
3. ناصر مراد، بن عياد سمير، "شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري"، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، ديسمبر 2013.
4. الكفيف فاتح، "أساليب ربط الضريبة وضمانات تحصيلها"، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 06، العدد 01، 2015.
5. زهية لموشي، "الإمميزات الجبائية كمدخل لتحقيق التنوع الإنتاجي بالجزائر، المجلة العلمية لجامعة الجزائر 3، المجلد 06، العدد 11، جانفي 2018.
6. يعقوب عبد الكريم، "الاطار المفاهيمي والنزاع الضريبي"، مجلة الميدان للدراسات الرياضية والاجتماعية والإنسانية، المجلد 02، العدد 08، جامعة الجلفة، 2019.
7. سماعيل عيسى، "تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري"، مجلة القانون العقاري، العدد 15، 2021.
8. مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، مجلة الإحياء، المجلد 21، العدد 29، أكتوبر 2021.
9. أحمد بساس، "أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية"، مجلة القانون العقاري، العدد 15، 2021.
10. علام ليلة، شكلاط رحمة، "أثر نقص فعالية سياسة الإعفاءات الضريبية في تحقيق التنمية على الاقتصاد الجزائري"، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 15، العدد 01، 2022.
11. صفاء زايدي، سعاد قوفي، "الإعفاءات الضريبية للمؤسسات الناشئة -دراسة تحليلية للتجربة الجزائرية-"، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 6، العدد 02، أكتوبر 2022.
12. علي سعودي، علي عياشي عمر، "فعالية التحصيل الجبري في تحسين الحصيلة الجبائية"، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 06، العدد 01، 2023.

رسائل الماجستير:

1. قطاف نبيل، "دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات دراسة ميدانية لبلدية بسكرة، رسالة ماجستير، تخصص نقود وتمويل، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2007-2008.

2. ميس ياسر إبراهيم قطاوي، "الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الاقتصادية"، رسالة ماجستير، تخصص منازعات ضريبية، جامعة النجاح الوطنية نابلس، فلسطين، 2017.
3. زهية لموشي، "الإمتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التنوع الإنتاجي بالجزائر، المجلة العلمية لجامعة الجزائر 3، المجلد 06، العدد 11، جانفي 2018.
4. صفاء زايدي، سعاد قوفي، "الإعفاءات الضريبية للمؤسسات الناشئة -دراسة تحليلية للتجربة الجزائرية-"، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 6، العدد 02، أكتوبر 2022.

أطروحات الدكتوراه:

1. بلواضح الجيلاني، "التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة"، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2014 / 2015.
2. محمد لعلاوي، "دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر"، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014 / 2015.
3. بن شعوان فاتح، "تحليل السياسة الضريبية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص تحليل إقتصادي وإستشراف، جامعة زيان عاشور الجلفة، 2021 / 2022.
4. حمود جمام، "النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمود منتوري قسنطينة، 2009 / 2010.

قوانين وتشريعات:

1. المادة 36 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، معدلة بموجب المواد 8 من ق.م.ت. 1992/ و 6 من ق م /1999 و 6 من ق.م /2011 و 14 من ق.م. /2022 و 4 من ق.م.ت . /2022 .
2. المادة 13 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، معدلة بموجب المواد 5 من ق.م. 1992 و 4 من ق.م / 1993 و 3 من ق م / 1997 و 4 من ق.م. /2009 و 2 من ق.م / 2009 و 2 من ق.م. /2010 و 2 من ق.م /2011 و 4 من ق...ت /2011 و 2 من ق.م. /2014 و 4 من ق.م. /2015 و 4 من ق.م. /2021/ 5 من ق م / 2022.
3. المادة 13 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، معدلة بموجب المواد 5 من ق.م. 1992 و 4 من ق.م / 1993 و 3 من ق م / 1997 و 4 من ق.م. /2009 و 2 من ق.م. /2009 و 2 من ق.م. /2009 و 2 من ق.م.

2010/ و 2 من ق.م / 2011 و 4 من ق...ت / 2011 و 2 من ق.م. / 2014 و 4 من ق.م. / 2015 و 4 من ق.م. / 2021/ 5 من ق م / 2022.

4.المادة 13 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، محدث بموجب المادة 6 من ق . م / 2022.

5.المادة 196 مكرر 1 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، محدث بموجب المادة 56 من ق . م / 2022 .

6.قانون المالية 2022: أهم التدابير الجبائية الخاصة بدعم الاستثمار

<https://www.aps.dz/ar/economie/121782-2022>

7.المادة 138 : من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، معدلة بموجب المواد 13 من ق.م / 1995،

12 من ق.م. / 1996، 11 و 12 و 13 من ق.م. / 1997، 9 من ق.م. / 2001، 6 من ق.م. / 2006،

6 من ق.م. / 2008، 7 من ق.م. / 2010، 10 من ق.م. / 2011 و 5 من ق.م.ت / 2011 و 4 من ق.م.

2014/ و 6 من ق.م. / 2018 و 36 من ق م / 2022، و متممة بموجب المادة 7 من ق.م. / 2023.

8.الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مديرية الضرائب، لتدابير الجبائية لقانون المالية

لسنة 2023. على الموقع:

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/communiqués_arabe/Com_LF2023_AR.pdf

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	بسملة
-	شكر وعرفان
-	الإهداء
I	ملخص الدراسة
III	قائمة الجداول
III	قائمة الأشكال
III	قائمة الملاحق
أ-ز	مقدمة
26-2	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضريبة
2	تمهيد
3	المبحث الأول: عموميات حول الضريبة
3	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها
3	أولاً- مفهوم الضريبة
4	ثانياً- خصائص الضريبة
5	المطلب الثاني: المبادئ العامة للضريبة
5	أولاً- المبادئ التقليدية لفرض الضريبة
6	ثانياً- المبادئ الحديثة لفرض الضريبة
8	المطلب الثالث: أهداف الضريبة
8	أولاً- الهدف المالي
8	ثانياً- الهدف الاقتصادي
9	ثالثاً- الهدف الاجتماعي
9	رابعاً- الهدف السياسي
10	المبحث الثاني: وعاء الضريبة و إعفاءاتها
10	المطلب الأول: تعريف الوعاء الضريبي وطرق تحديده
10	أولاً- التحديد الكيفي للوعاء الضريبي

11	ثانيا- التحديد الكمي للوعاء الضريبي
13	المطلب الثاني: تحديد سعر الضريبة وتحصيلها
13	أولا- تحديد سعر الضريبة
14	ثانيا- تحصيل الضريبة
17	المطلب الثالث: مفهوم الإعفاءات الضريبية
17	أولا- مفهوم الإعفاءات الضريبية
17	ثانيا- خصائص الإعفاءات الضريبية
18	ثالثا- الفرق بين الإعفاءات الضريبية وبعض المفاهيم الأخرى
18	رابعا- أهداف الإعفاءات الضريبية
19	خامسا- مبررات الاعتماد على الإعفاءات الضريبية
20	المطلب الرابع: القطاعات المعنية بالإعفاءات الضريبية
20	أولا - إعفاءات القطاع الفلاحي
21	ثانيا - إعفاءات القطاع الصناعي
22	ثالثا - إعفاءات القطاع الخدماتي
23	رابعا- التدابير الضريبية الخاصة ببعض الإعفاءات لدعم الاستثمار لسنتي 2022-2023
26	خلاصة الفصل الأول
47-28	الفصل الثاني: دراسة حالة الإعفاءات الضريبية في مركز الضرائب لولاية برج بوعريبرج
28	تمهيد
29	المبحث الأول: تقديم الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريبرج AAPI ومركز الضرائب برج بوعريبرج CDI
29	المطلب الأول: الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار الشباك الوحيد اللامركزي برج بوعريبرج AAPI
29	أولا- التعريف بالوكالة
29	ثانيا- مهام الشبابيك الوحيدة
30	ثالثا- تشكيلة الشبابيك الوحيدة
30	رابعا- دور الشبابيك الوحيدة
31	خامسا- الوثائق المطلوبة للإستفادة من إعفاءات المشروع
31	سادسا- المشاريع التي مرت على الوكالة من (2018 - 2023)

32	المطلب الثاني: مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج CDI
32	أولا- مركز الضرائب
33	ثانيا- مهام مركز الضرائب
33	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج CDI
33	أولا- المصلحة الرئيسية للتسيير
34	ثانيا- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
34	ثالثا- المصلحة الرئيسية للمنازعات
35	رابعا- القباضة
35	خامسا- مصلحة الاستقبال والإعلام
35	سادسا- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل
37	المبحث الثاني: دراسة حالة لشركة "SARL OL"
37	المطلب الأول: الوضعية المحاسبية لشركة "SARL OL"
39	المطلب الثاني: الإعفاءات الضريبية في مرحلة الإنجاز ومرحلة الإستغلال
39	أولا- الإعفاءات الضريبية في مرحلة الإنجاز
39	ثانيا- الإعفاءات الضريبية في مرحلة الإستغلال
40	المطلب الثالث: نموذج يبين كيفية استفادة شركة "SARL OL" من الإعفاءات الضريبية
40	أولا- الإعفاءات الضريبية في مرحلة الإنجاز
41	ثانيا- الإعفاءات الضريبية في مرحلة الإستغلال
44	المطلب الثالث: تحليل الوضعية الجبائية لشركة "SARL OL"
47	خلاصة الفصل الثاني
49-48	الخاتمة
53-51	قائمة المراجع
57-55	فهرس المحتويات
/	الملاحق

الملاحق

الملحق رقم 01 : وثيقة طلب تسجيل الإستثمار

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مصالح الوزير الأول

الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار

الشباك الوحيد.....

طلب تسجيل الاستثمار

تاريخ.....

أنا الموقع أدناه، المولود(ة) بتاريخ، ب.....،

المقيم ب.....، الحامل لبطاقة التعريف /جواز السفر رقم، الصادر(ة) في،

من طرف، المتصرف بصفتي، لحساب.....، المقيد في السجل التجاري

تحت رقم.....، بتاريخ.....، والحامل لرقم التعريف الجبائي رقم.....،

أطلب تسجيل الاستثمار في نشاط.....، موضوع الرموز، بين المساهمين / الشركاء الآتي ذكرهم :

*اللقب و الاسم

- الجنسية

- العنوان.....

*اللقب و الاسم

- الجنسية

- العنوان.....

*اللقب و الاسم

- الجنسية

- العنوان.....

1. نوع الاستثمار

الإنشاء التوسع إعادة التأهيل

2. وصف المشروع :

3. مكان تواجد المشروع:

- مقر الشركة:

- مواقع النشاطات:

4. المنتجات و /أو الخدمات المزمعة:

5. القدرات التقديرية للإنتاج و /أو تقديم الخدمات:

6. مدة الانجاز:.....(بالشهر)
 7. مناصب العمل المباشرة المتوقعة (بالإضافة إلى المناصب المتوفرة احتمالاً):.....، منها :
 التأطير.....، التحكم.....، التنفيذ.....
 في حالة التوسعة، إعادة التأهيل:

*مناصب العمل الموجودة:.....

*مبلغ الاستثمارات الإجمالية الواردة في آخر ميزانية مالية (كيلو دينار):.....

8. المبلغ التقديري للاستثمار بالكيلو دينار:.....
 *منها:

بالدينار:.....

بالعملة الصعبة:..... المعادلة..... (بالكيلو دينار).

*منها السلع و الخدمات المستفيدة من المزايا الجبائية (بالكيلو دينار):.....

*السلع و الخدمات غير المستفيدة من المزايا الجبائية (بالكيلو دينار):.....

*المبلغ المحتمل للحصص العينية¹ (بالكيلو دينار):.....

9. مبلغ الحصص بالأموال الخاصة (بالكيلو دينار):.....، منها :
 - بالأعداد:

*بالدينار:.....

*بالعملة الصعبة:..... المعادلة(بالكيلو دينار):.....

عينية (بالكيلو دينار):.....

التمس تسجيل استثماري للاستفادة من:

الخدمات المقدمة من طرف الوكالة ،

المزايا المنصوص عليها في أحكام المادة² من القانون رقم 22-18 المؤرخ في 25 ذي الحجة عام 1443 الموافق 24 يوليو سنة 2022 و المتعلق بالاستثمار.

أصرح بأنني:

لم استفد من قبل من مزايا، سواء بالنسبة للاستثمار موضوع طلب التسجيل، و بالنسبة لاستثمار آخر،

لقد استفدت من المزايا، بالنسبة:

- للاستثمار موضوع طلب التسجيل رقم..... بتاريخ..... و /أو

¹ بالنسبة للاستثمارات التي تدخل في إطار نقل النشاط انطلاقاً من الخارج، إرفاق:

- نسخة من القانون الأساسي للمؤسسة ،

- البطاقة التقنية للاستثمار المزمع نقله،

- تقرير تقييمي لمحافظ الحسابات للحصص، معين من طرف المحكمة المختصة إقليمياً،

- شهادة تجديد سلع التجهيز تعد من طرف هيئة تفتيش و رقابة معتمدة وفقاً للتنظيم المعمول به.

² بالنسبة للاستثمارات المهيكلة، إرفاق دراسة تقنية اقتصادية تبرر معايير تأهيل الاستثمارات المهيكلة المحددة في المرسوم التنفيذي رقم 22-302 المؤرخ في 11 صفر عام 1444 الموافق 8 سبتمبر سنة 2022 الذي يحدد معايير تأهيل الاستثمارات المهيكلة و كفاءات الاستفادة من مزايا الاستغلال و شبكات التقييم.

مقرر منح المزايا رقم..... بتاريخ الذي نسبة تقدمه :.....%

- بالنسبة لاستثمار آخر (نشاطات أخرى)، موضوع التسجيل رقم..... بتاريخ..... و /أو مقرر منح المزايا رقم..... بتاريخ.....

أصرح، نحن طائفة عقوبات القانون ، بأن المعلومات الواردة في هذا التصريح بالاستثمار صحيحة و صادقة .

– أتعهد تحت طائلة القانون بـ:

- ألا أتنازل ، إلى غاية الاهتلاك الكلي ، عن العتاد المقتنى بموجب المزايا ، وكذا العتاد الموجود لدى مؤسستي قبل التوسع ، إلا بترخيص من الوكالة ،
- أن أقدم للوكالة الكشف السنوي لتقدم مشروعى،
- أن اعلم الوكالة بكل التعديلات الخاصة باستثماري، طبقا للتنظيم الساري المفعول،
- أن اطلب إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال في أجل أقصاه انقضاء آجال الانجاز الممنوحة لي .

إمضاء المستثمر أو ممثله

الملحق 03: جدول حسابات النتائج لشركة SARL OS

SARL OL					
ACTIVITE	FABRICATION DE PNEUX				
		جدول حسابات النتائج			
تعيين الحسابات		2018	2019	2020	2021
	الاصول				
	عمليات بيع البضائع				
	الخصوم				
	بضائع مستهلكة				
	(1) ربح إجمالي=(الاصول-الخصوم)				
	الهامش الإجمالي(%)=(ربح إجمالي*100)\البيع				
	الإنتاج المباع	39 930 443	52 616 265	86 588 745	62 596 348
	الإنتاج المغزون	-	-	-	-
	الخصوم				
	إنتاج المنشآت لنفسها				
	منتجات أخرى				
	تحويل تكاليف الإنتاج				
	مجموع الخصوم	39 930 443	52 616 265	86 588 745	62 596 348
	مواد و لوازم مستهلكة	25 805 013	35 656 766	60 547 534	43 931 861
	الاصول				
	خدمات	792 022	904 486	3 212 709	533 416
	مجموع الأصول	26 597 035	36 561 252	63 760 243	44 465 276
	(2) ربح إجمالي=(الخصوم-الأصول)	13 333 408	16 055 012	22 828 501	18 131 072
	الهامش الإجمالي(قيمة مضافة*100)\إنتاج مباع	0	0	0	0
	(1)+(2) الربح الإجمالي	13 333 408	16 055 012	22 828 501	18 131 072
	الخصوم				
	المنتجات المختلفة				
	تحويل تكاليف الإستغلال				
	مجموع الخصوم	13 333 408	16 055 012	22 828 501	18 131 072
	مصاريف الموظفين	7 195 021	9 213 652	10 478 705	10 261 424
	ضرائب و رسوم	561 633	743 115	1 257 669	725 784
	الاصول				
	مصاريف متنوعة	49 177	56 163	110 014	17 422
	مصاريف مالية	-	-	-	-
	الإستهلاكات و المؤونات	2 466 259	2 874 375	3 070 308	2 612 590
	مجموع الأصول	10 272 090	12 887 305	14 916 696	13 617 221
	رصيد نتيجة الإستغلال	3 061 319	3 167 707	7 911 805	4 513 851
	الخصوم				
	منتجات أخرى	92	57 177	3 830	234
	مجموع الخصوم	3 061 411	3 224 884	7 915 635	4 514 085
	رصيد نتيجة الإستغلال	3 061 411	3 224 884	7 915 635	4 514 085
	ترحيل الخسارة				
	الاصول				
	تكاليف أخرى	956 705	1 012 414	2 655 712	1 452 837
	مجموع الأصول	2 104 706	2 212 470	5 259 923	3 061 248
	تكليف يعاد إدماجها	-	-	-	-
	الربح الصافي (الخصوم-الأصول)	2 104 706	2 212 470	5 259 923	3 061 248
	الهامش الصافي(%)=(الربح الصافي*100)\أ	0,053	0,0420	0,0607	0,0489

الملحق رقم 04 : وثيقة طلب إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الإستغلال الكلي أو الجزئي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مصالح الوزير الأول

الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار

الشباك الوحيد.....

طلب إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال الكلي أو الجزئي

(المادة6) من المرسوم التنفيذي رقم 22-302 المؤرخ في 11 صفر عام1444 الموافق 8 سبتمبر سنة 2022 الذي يحدد معايير تأهيل الاستثمارات المهيكلية و
كيفية الاستفادة من مزايا الاستغلال و شبكات التقييم)

أنا الموقع أدناه السيد(ة):..... المتصرف (ة) بصفة..... لحساب
مؤسسة..... صاحب السجل التجاري

رقم:..... المؤرخ في..... رقم التعريف
الجبائي:..... يتضمن الاستثمار في
نشاط:

الرمز(الرموز):..... النشاط(الأنشطة):..... رقم المادة
الضريبية:

الموقع (المواقع) في:
أصيح أنني أنجزت³: جزئيا
أو كليا الاستثمار موضوع شهادة تسب¹ لاستثمار رقم².....

المؤرخة في:

اطلب إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال، مع⁴:

الاستفادة الفورية من المزايا تأجيل الاستفادة لمزايا

أصيح أنني قرأت الأحكام التي تؤدي بموجبها إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال الجزئي ، مع
الاستفادة الفورية من مزايا الاستغلال ، إلى :
بداية احتساب الفترة التي منحت خلالها المزايا ، و
التنازل عن أي تمديد لأجل الانجاز الممنوح
أتعهد ،بعد اجل الانجاز الجاري ، بطلب إعداد محضر معاينة الدخول في مرحلة الاستغلال الكلي ، في الأجل
المحددة في لتنظيم المعمول به
أتعهد بإيداع هذا الطلب لدى الشباك الوحيد.....

توقيع المستثمر

¹ ضع علامة في المربع المناسب
² حالة محتملة لمشروع دخل حيز الاستغلال الجزئي و لم تنقضى آجال انجازه