

التوجه نحو سياسة التحفيز الجبائي لتوسيع الوعاء الضريبي بالإشارة لحالة الجزائر  
**La tendance vers la politique de l'incitation fiscale pour l'expansion  
récipient fiscal en de référant au cas de l'Algérie**

أ. محمد بوظلعة، المركز الجامعي ميلة  
أ. نسيم بوكحيل، جامعة أم البواقي

تاريخ التسليم: (01 / 04 / 2015)، تاريخ التقييم: (22 / 04 / 2015)، تاريخ القبول: (30 / 04 / 2015)

**Résumé**

La crise mondial actuel résultant du baisse subit du prix du pétrole a contribué à la réduction de taux d'imposition sur les recettes pétrolières qui sont les plus grandes source de financement du trésor public, ce qui oblige le gouvernement à prendre des initiatives au niveau de la recherche des meilleures moyens ainsi que l'adoption de nouvelles idées pour construire un nouveau modèle de développement.

Dans ce contexte la politique fiscale de l'incitation joue un rôle important pour attirer de nouveaux investissements qui permettront de réduire le chômage et élargissant ainsi le récipient fiscale, ce qui conduit à augmenter les recettes fiscales, et le taux de développement.

Concernant cette étude en prendre la politique de l'incitation fiscal en considération permette a augmenter le volume de l'assiette fiscale, de ce coté l'Algérie adonner une grande attention à la politique de l'incitation fiscal, a travers la mise en place de nombreuse réformes a son système fiscal, cependant la croissance du secteur parallèle réduit l'efficacité de la politique d'incitation fiscal et l'expansion du récipient fiscal.

**المخلص**

لقد ساهمت الأزمة العالمية في الوقت الراهن الناتجة عن الانخفاض المفاجئ في أسعار البترول، في انخفاض إيرادات الجبائية من المحروقات التي تعتبر أكبر مصدر لتمويل الخزينة العمومية في الجزائر، إذ أصبح لزاما على الحكومة المبادرة البحث عن وسائل وطرق وتبني أفكار جديدة لبناء نموذج جديد للتنمية يعتمد على مصادر تمويلية خارج المحروقات، وفي هذا السياق تلعب سياسة التحفيز الجبائي دورا هاما في استقطاب استثمارات جديدة التي من شأنها الحد من معدلات البطالة وبالتالي توسيع الوعاء الضريبي مما يؤدي إلى زيادة الإيرادات الجبائية الذي يساهم في زيادة معدلات التنمية.

توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى أن انتهاج سياسة التحفيز الضريبي تساهم في زيادة الوعاء الضريبي، من هذا المنطلق أولت الجزائر عناية فائقة بسياسة التحفيز الضريبي، من خلال إدخال العديد من الإصلاحات على نظامها الجبائي، لكن مع تنامي القطاع الموازي فإن دور سياسة التحفيز في توسيع الوعاء الضريبي أصبح محدودا.

## مقدمة

تمر الجزائر في الفترة الراهنة بأوقات عصيبة في ظل انخفاض إيراداتها الجبائية من المحروقات التي تعتبر أكبر مصدر لتمويل الخزينة العمومية، إذ أصبح لزاما على الحكومة المبادرة في البحث عن وسائل وطرق وتبني أفكار جديدة لبناء نموذج جديد للتنمية بغية تجنب سيناريو الكارثة.

ومن أجل تجنب ذلك ومواكبة التحولات الاقتصادية المتسارعة قامت الجزائر بإدخال عدة إصلاحات على نظامها الجبائي من خلال تقديم البدائل المثلى والممكنة التي تتوافق مع البيئة الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع الجزائري، من إعفاءات ضريبية، وتخفيض في معدلات الضريبة، وتخفيض عدد الضرائب، فمن خلال التوجه نحو سياسة تحفيزية هادفة إلى استقطاب المستثمرين وحثهم على الاستثمار داخل الوطن، تسعى الجزائر إلى توسيع وعائها الضريبي، الذي من شأنه المساهمة في زيادة حجم التحصيل الضريبي. بناء على ما سبق ذكره، يمكن طرح الإشكالية التي ستقود هذه الدراسة والتمثلة في:

**كيف تساهم سياسة التحفيز الجبائي في توسيع الوعاء الضريبي في الجزائر؟**

وانطلق هذا البحث من فرضية الآتية: إن تقديم العديد من الحوافز الضريبية تساهم في إتساع الوعاء الضريبي يساهم فالإعفاء من سداد الضريبة أو تخفيض معدلها يساهم في تخفيض العبء الضريبي على المكلف مما يحفز على الاستثمار، وبالتالي مما يساهم في زيادة حجم المادة الخاضعة للضريبة مما يؤدي إلى زيادة حجم الوعاء الضريبي.

تتلخص أهمية هذه الدراسة من خلال تحقيق الأهداف المرجوة الآتية: تأصيل المفاهيم الأساسية لسياسة التحفيز الجبائي، الوعاء الضريبي، تبيان الدور الذي تلعبه سياسة التحفيز الجبائي في استقطاب المستثمرين عبر الامتيازات الممنوحة في الجزائر في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، وإبراز الهدف من تفعيل آلية سياسة التحفيز الجبائي في توسيع الوعاء الضريبي،. وسنحاول الإجابة على هذا السؤال الجوهرى من خلال البحث في محورين كما يلي:

**المحور الأول: سياسة التحفيز الجبائي في الجزائر**

تلعب سياسة التحفيز الجبائي دورا هاما في استقطاب المستثمرين من أجل زيادة معدلات التنمية الاقتصادية وتخفيض معدلات البطالة، حيث سنتطرق في هذا المحور إلى تعريف سياسة التحفيز الجبائي، وأنماطه المختلفة، كما سنتطرق للامتيازات الممنوحة في الجزائر في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.

**1- تعريف سياسة التحفيز الجبائي**

قبل أن تطرق لمفهوم سياسة التحفيز الجبائي سوف نتطرق لتعريف التحفيز الضريبي، حيث عرف المياحي التحفيز الضريبي على أنه "ميزة تمنحها السلطة العامة بنص القانون للشخص الطبيعي والشخص المعنوي، تهدف من ورائها تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية" (كشكول عبد والعابى، 2012، ص 40).

وقد عرف الباحث عزوز سياسة التحفيز الجبائي على أنها "نظام يتمثل في مجموعة من الإجراءات والتدابير التي تتبعها الدولة في إطار السياسة المالية بهدف جذب الاستثمارات وزيادة الصادرات، وخلق مناصب شغل وتنمية مناطق يراد ترقيتها، حيث تقر الدولة حوافز تزيد من ربحية استثمارات معينة وذلك بهدف توفير نقد أجنبي أو تنشيط السياحة الموجودة في الدولة" (عزوز، 2014، ص 2).

من خلال التعريف السابق يمكننا القول أن سياسة التحفيز الجبائي تهدف إلى تهيئة بيئة مستقرة توفر من خلالها الاطمئنان والثقة للمستثمرين المحتملين، وذلك من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية في إطار مخططاتها التنموية.

## 2- أنماط سياسة التحفيز الجبائي

تختلف التحفيزات الممنوحة للمؤسسة حسب المرحلة التي يمر بها المشروع الاستثماري وهذا كالاتي:

### 2-1- التحفيز الضريبي الممنوح عند تأسيس وإنشاء المشروع

تعتبر هذه المرحلة هي المرحلة الأولى لبداية استعادة المشروع الاستثماري من الحوافز الضريبية وقد تأخذ هذه التحفيزات الأشكال التالية (قاشي، 2009، ص 119):

**2-1-1- تحفيزات ضريبية في شكل إعفاءات أو تخفيضات في رسوم التسجيل والتأسيس:** فعادة ما نجد المستثمر الأجنبي يقدم طلبات للجهات المختصة، وأوراق التأسيس للمشروع ويتم في كثير من الأحيان توثيق هذه الطلبات والوثائق وسداد العديد من الرسوم وعليه وفي هذه المرحلة تقوم الدولة بإعفاء المستثمر من سداد الرسوم والضرائب المتعلقة بتوثيق وتسجيل الطلبات والإجراءات اللازمة، وكذا الإعفاء من رسوم الشهر وعقود التأسيس.

وبعد مرحلة التأسيس تأتي مرحلة تجهيز المشاريع الاستثمارية بالمعدات والوسائل اللازمة لمزاولة النشاط وهنا تأخذ التحفيزات الضريبية الأشكال التالية:

**2-1-2- توفير قدر معقول من رأس المال الاجتماعي بهدف التقليل من التكاليف المجدلة للمستثمر الأجنبي وتوفير البنية التحتية للاستثمار،** فكما قل وانعدم وجود المساكن اللائقة والمساحات المطلوبة لبناء المصانع والمكاتب، وساعات وسائل النقل والمواصلات والخطوط السلكية واللاسلكية وتدهور مستوى الخدمات الأساسية وارتفع سعرها كالكهرباء والماء والصرف الصحي كلما زادت تكاليف المشروع الاستثماري مما يساهم في إمكانية تحقيق خسائر في المستقبل، فعلى الدول أن تقوم بتوفير كل هذه المتطلبات وتخفيض أسعارها، ويعتبر هذا النوع عبارة عن تحفيزات قبلية للمشاريع الاستثمارية.

### 2-1-3- إعفاء الأصول الرأسمالية والمعدات والأدوات والتركيبات ووسائل النقل والمواد الأولية اللازمة

لتجهيز المشروع الاستثماري: من أجل البدء في عملية التشغيل، يجب أن تمتد الإعفاءات الجمركية إلى كافة ما يستورده المشروع أثناء حياته من مستلزمات إنتاج ومواد وآلات وقطع غيار ووسائل نقل تتناسب مع طبيعة المشروع الاستثماري، فمنح الإعفاء من الرسوم الجمركية يشجع المستثمرين الأجانب على استيراد أحدث الآلات ومتابعة التطورات التكنولوجية ومسايرة الجديد منها.

**1-2-4- فرض رسوم جمركية على الواردات وعلى المنتجات المماثلة المنتجة داخل الدولة:** وكتحفيز غير مباشر يجب على الدولة أن تقوم بفرض ضرائب جمركية على الواردات من السلع والخدمات المماثلة لما ينتجه المشروع الاستثماري الأجنبي، المقام في هذه الدولة مما يجعل المنتجات التي ينتجها المستثمر الأجنبي أقل تكلفة من تلك المستوردة وبالتالي تصريف الإنتاج وتدويره بالكيفية المطلوبة.

## 2-2- التحفيزات الممنوحة عند فترة الاستغلال

وتكون في هذه المرحلة التحفيزات وفق ما يلي:

**2-2-1- الإعفاء الضريبي:** هو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب تسديدها مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة، وذلك حسب أهمية النشاط، حجمه، موقعه الجغرافي، نطاقه، كما قد يكون هذا الإعفاء جزئي أو كلي، وتتراوح مدة الإعفاء بين سنتين إلى خمس سنوات، وقد تصل في بعض الدول إلى 15 سنة (طالب، 2009، ص 317).

**2-2-2- ترحيل الخسائر:** لاشك أن أي عملية استثمار تكون محفوفة بالعديد من المخاطر التي قد تؤدي بالمستثمر إلى تحقيق الخسائر بدلا من تحقيق الأرباح، وعندما يفشل المستثمر في الإنتاج فإنه يعمل على تصفية المشروع ولكن قد يستمر في الإنتاج أملا في تحقيق الربح في الفترة القادمة وربما ينجح في ذلك، وعليه فخصم الخسائر التي تعرض لها من أرباح السنوات السابقة أو اللاحقة قد تكون محفز له للاستمرار (كشكول عبد العتاي، 2012، ص 48).

**2-2-3- نظام الاهتلاك:** يعتبر الاهتلاك مسألة ضريبية بالنظر إلى تأثيره المباشر على النتيجة، من خلال حساب القسط السنوي للاهتلاك، ويتوقف هذا الأخير على نظام الاهتلاك المطبق وكلما كان الاهتلاك المطبق كبيرا كلما كانت الضرائب المفروضة على المؤسسة أقل (طالب، 2009، ص 318).

**2-2-4- التخفيضات:** تتمثل في إخضاع المكلفين لمعدلات أقل من السائدة (ثابتي، 2012، ص 48)، حيث يتم تصميم جدول للأسعار الضريبية يحتوي على عدد من المعدلات ترتبط بنتائج محددة لعمليات المشروع، حيث ترتبط هذه المعدلات عكسيا مع حجم المشروع أو مدى مساهمته في تحقيق التنمية الاقتصادية، فتزداد المعدلات تدريجيا كلما انخفضت نتائج عمليات الاستثمار والعكس صحيح (طالب، 2009، ص 318).

## 2-3- التحفيزات الممنوحة عند التصدير:

تمنح الحكومة مزايا ضريبية في مجال التصدير وذلك بغية دعم وتشجيع الإنتاج لمواجهة المنافسة الأجنبية وتأخذ هذه الحوافز عدة أشكال نذكر منها (ALIOUAT, 2015, p-p 16-17):

**1-3-2- امتياز ضريبي على الدخل:** إذ أن الشركات المصدرة يمكنها الاستفادة من إعفاء كلي في ظروف معينة، مثل نوع المنتج المصدر، كما يمكنها الحصول على امتياز ضريبي حسب حجم صادراتها.

**2-3-2- امتياز على رسوم جمركية:** وذلك من خلال الاستفادة من إعفاء جزئي أو كلي للرسوم الجمركية على المدخلات أو الممتلكات المستخدمة في إنتاج المنتجات المصدرة.

وفي هذا سياق قامت الجزائر بمنح عدة امتيازات ضريبية في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI) والموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): التحفيز الممنوحة للمشاريع المعتمدة من قبل وكالة تطوير الاستثمار.

النظام العام	النظام الاستثنائي
<p>● <b>مرحلة الانجاز:</b> تستفيد فيها المشاريع من:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛</li> <li>- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛</li> <li>- الإعفاء من دفع حق نقل الملكية ب عوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني.</li> <li>- الإعفاء من حقوق التسجيل ومصاريف الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة والموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية.</li> </ul> <p>إذ تطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الامتياز.</p>	<p><b>1. المناطق الواجب تطويرها أو التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة:</b></p> <p><b>مرحلة الانجاز لمدة (3) سنوات</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية ب عوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار؛</li> <li>- تطبيق حق التسجيل بنسبة مخفضة قدرها اثنان في الألف (2%) فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال؛</li> <li>- تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف، بعد تقييمها من الوكالة، فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار؛</li> <li>- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية؛</li> <li>- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة وغير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛</li> <li>- الإعفاء من حقوق التسجيل و مصاريف الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة لإنجاز المشاريع الاستثمارية.</li> </ul> <p>تطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الامتياز. كما تستفيد من هذه الأحكام الامتيازات الممنوحة للمستثمرين سابقا بموجب قرار مجلس الوزراء لفائدة</p>
<p>● <b>مرحلة الاستغلال.</b> تستفيد فيها المشاريع من:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- الإعفاء لمدة ثلاث (3) سنوات بالنسبة للاستثمارات المحدثة حتى مائة (100) منصب شغل وبعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر:</li> <li>-الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات (IBS)،</li> <li>-الإعفاء من الرسم على النشاط المهني (TAP).</li> </ul>	

و تمتد هذه المدة إلى خمس (5) سنوات، بالنسبة للاستثمارات التي تحدث مائة و واحد (101) منصب شغل أو أكثر عند انطلاق النشاط، و/أو الاستثمارات في القطاعات الإستراتيجية التي يحدد المجلس الوطني للاستثمار قائمتها.

المشاريع الاستثمارية.

• **مرحلة الاستغلال لمدة (10) سنوات**

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني؛
- الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الاقتناء، من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار؛
- مزايا إضافية لتحسين و/ أو تسهيل الاستثمار، مثل: تأجيل العجز وفترات الاستهلاك.

**2. الاستثمارات التي تكتسي أهمية خاصة للاقتصاد الوطني أو للدولة (الاتفاقيات).**

**مرحلة الانجاز لمدة (5) سنوات**

- إعفاء و/أو خلوص الحقوق والرسم والضرائب وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي المطبقة على الاقتناءات سواء عن طريق الاستيراد أو من السوق المحلية، للسلع والخدمات الضرورية لإنجاز الاستثمار؛

- إعفاء من حقوق التسجيل المتعلقة بنقل الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج وكذا الإشهار القانوني الذي يجب أن يطبق عليها؛

- إعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال؛
- إعفاء من الرسم العقاري فيما يخص الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج؛

- الإعفاء من حقوق التسجيل ومصاريف الإشهار العقاري، وكذا مبالغ الأملاك الوطنية بالنسبة لعمليات التنازل المتضمنة الأصول العقارية الممنوحة بهدف إنجاز مشاريع استثمارية

**مرحلة الاستغلال:**

لمدة أقصاها عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ

<p>معاينة الشروع في الاستغلال التي تعدها المصالح الجبائية بطلب من المستثمر:</p> <p>الضريبة على أرباح الشركات (IBS)؛</p> <p>-الرسم على النشاط المهني (TAP)؛</p> <p>-الإعفاءات أو التخفيضات في الحقوق أو الضرائب أو الرسوم بما فيها الرسم على القيمة المضافة التي تتقل أسعار السلع المنتجة عن طريق الاستثمار الذي يدخل في إطار النشاطات الصناعية الناشئة، بقرار من المجلس الوطني للاستثمار؛</p> <p>-مزايا إضافية أخرى، بقرار من المجلس الوطني للاستثمار، مثل تلك المتعلقة بتكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف، بعد تقييمها من الوكالة، فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار.</p>	
--	--

Source : [www.andi.dz](http://www.andi.dz), consulté le : 19/10/2015.

حيث يطبق النظام العام على الاستثمارات المنجزة خارج المناطق المراد تطويرها، أما النظام الاستثنائي فهو يطبق على الاستثمارات المنجزة في المناطق الواجب تطويرها وتلك التي تكتسي أهمية خاصة للدولة وللاقتصاد الوطني.

**المحور الثاني: دور تبني سياسة التحفيز الجبائي في توسيع الوعاء الضريبي في الجزائر**

تلعب سياسة التحفيز دورا هاما في توسيع الوعاء الضريبي والهدف من آلية عمل سياسة التحفيز الجبائي هي توسيع الوعاء الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية لتمويل الخزينة العمومية التي من خلالها يتم دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية، و انطلاقا من هذا المحور سنحاول إبراز هذا الدور من خلال العناصر التالية الذكر.

### 1- الوعاء الضريبي وطرق تقديره

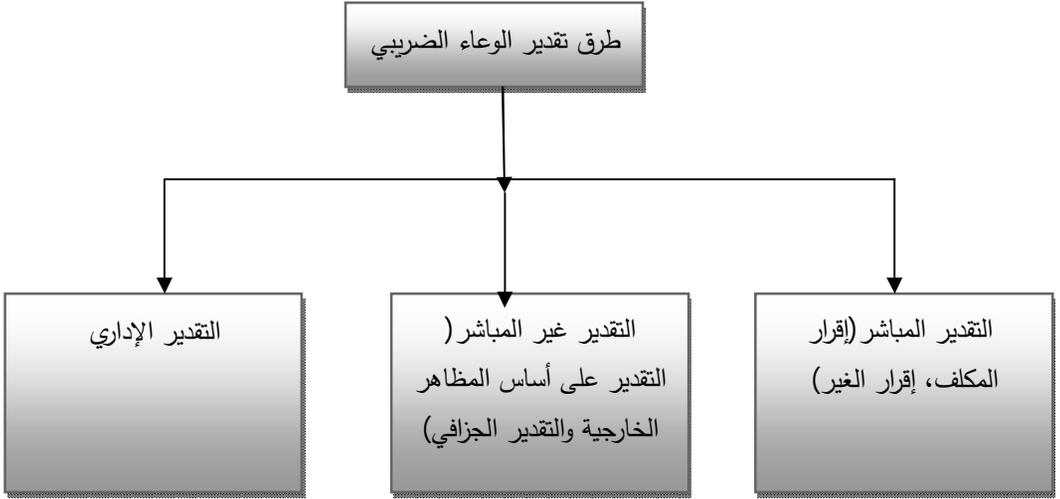
#### 1-1- تعريف الوعاء الضريبي

لقد اختلف أغلب الباحثين في تحديد مفهوم الوعاء الضريبي، فهناك من اعتبر الوعاء الضريبي على أنه "الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، أي المادة التي تفرض عليها الضريبة"، ونلاحظ هنا استبعاد للقدرة التكاليفية وهناك فريق آخر ركز على القدرة التكاليفية، بحيث يجب الأخذ بعين الاعتبار مقدرة المكلف المالية (جمام، 2009، ص 26).

ويمكننا تعريف وعاء الضريبة على أنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة، أي المنبع الذي تقتطع منه الدولة الضريبة.

**1-2- طرق تقدير الوعاء الضريبي:** هناك عدة طرق تتاح أمام الإدارة الضريبية لتقدير الوعاء الضريبي والشكل الموالي يبين طرق تقدير الوعاء الضريبي.

### الشكل رقم (01): طرق تقدير الوعاء الضريبي



المصدر: (قاشي، 2009، ص 59).

#### 1-2-1- التقدير المباشر: يتم هنا تقدير الوعاء بطريقة مباشرة ويأخذ هذا النوع شكلين:

-إقرار المكلف: أي أن يقدم المكلف ذاته تصريحاً عن نشاطه ودخله إلى السلطات الضريبية التي تقوم بالمراجعة والتحقيق في صحة المعلومات المقدمة وتكون هذه الطريقة فعالة في حال كون المكلفين يملكون سندات قانونية يتم الرجوع إليها في حالة التحقيق والمراجعة وطالما أن الأشخاص يحاولون التهرب من الضريبة بكل الطرق فهناك طريقة أخرى للتقدير المباشر وهي:

-إقرار الغير: وهنا يكون التصريح من طرف شخص تربطه علاقة ما بالمكلف ويستطيع موافاة السلطات الضريبية بالمعلومات عن وعاء المكلف، مثل تصريح صاحب العمل بالرواتب والأجور للعمال التي يدفعها للموظفين (قاشي، 2009، ص 59).

#### 1-2-2- التقدير غير مباشر: إذ يكون هذا التقدير تقريبا مبنيا على دلائل وقرائن، ويأخذ الأشكال التالية:

-التقدير على أساس المظاهر الخارجية: يقدر الوعاء الضريبي هنا على أساس عدد من المظاهر الخارجية، التي يفترض أنها تعكس أو تبين ثروة أو دخل المكلف، على سبيل المثال: تقدير دخل المكلف على أساس قيمة منزله أو عدد السيارات التي يملكها...الخ، وأحيانا عن طريق عناصر مرتبطة ارتباط وثيق بالمادة

الخاضعة للضريبة، ومثال ذلك: رقم الأعمال، وضعية المخزون، مبلغ الاستثمارات... الخ (ثابتي، 2012، ص 24).

- **التقدير الجزافي:** وفقا لهذه الطريقة تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديرا جزافيا على أساس بعض القرائن التي تعتبر دالة على مقدار دخل المكلف، ويكمن الفرق بين هذه الطريقة وسابقتها في كون العنصر الذي يتم الاعتماد عليه في التقدير الجزافي ذو علاقة مباشرة بالثروة أو بالدخل الخاضع للضريبة، فيتم تقدير الدخل الناتج عن الاستغلال الزراعي مثلا على أساس متوسط الهكتار (عفيف، 2014، ص 13).

**1-2-3-التقدير الإداري:** في ظل هذه الطريقة يقوم المشرع بإعطاء كافة الصلاحيات للإدارة الضريبية من أجل اللجوء إلى كافة الأدلة التي تكشف عن مقدار الوعاء ومن هذه الصلاحيات فحص دفاتر السجلات المكلف المحاسبية وتلجأ الإدارة إلى هذا النوع في حالة امتناع المكلف عن تقديم التصريح أو الغش في تصريحاته (قاشي، 2009، ص 60).

## 2- دور سياسة التحفيز الجبائي في توسيع الوعاء الضريبي في الجزائر

إن الهدف من آلية عمل سياسة التحفيز الجبائي هي توسيع الوعاء الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية لتمويل الخزينة العمومية التي من خلالها يتم دعم التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ولتفعيل آلية عمل سياسة التحفيز الجبائي ينبغي العمل على ما يلي (كشكول عبد العتابي، 2012، ص 49):

◀ ضرورة توحيد الإعفاءات الضريبية في قانون واحد يسهل عملية الرجوع إليه عند التقييم ويحل مشاكل التناقض أو التعارض بين بعض القوانين؛

◀ اعتماد مبدأ التقاوت على أساس المنطقة عند منح الحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمارات في بعض المناطق المتخلفة؛

◀ إعادة النظر في الإعفاءات والحوافز الضريبية المقدمة على أساس تسمح بتحسين أداء المشاريع؛

◀ تقليص مدة الإعفاء الضريبي الطويلة والتي تتراوح من 5 - 10 سنوات إلى فترة أقصر قابلة للتجديد؛

◀ استخدام نموذج من الضرائب التحفيزية يتم في إطارها زيادة أو تخفيض معدلات الضرائب.

◀ يجب أن تكون المشروعات التي تقدم إليها التحفيزات في مجال الأنشطة الاقتصادية تحقق نتائج موجبة ففي الحالة السالبة تقل فاعلية الحوافز الضريبية (بوعكاز، 2013، ص 131).

كما يلعب عنصر الزمن دورا مهما في تفعيل آلية عمل سياسة التحفيز الجبائي، حيث يرى البعض إن الوقت الملائم له هي الفترة التي تلي نهاية الأزمات وتسبق مباشرة الانتعاش الاقتصادي، والبعض الآخر يرى أن الوقت المناسب هو مرحلة إنطلاق نشاط المؤسسة مع ضرورة تماشي هذه التحفيزات مع برنامج المؤسسة ولستراتيجية النمو (بوعكاز، 2013، ص - ص 132-133).

وتعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من التحديات التي تواجه تفعيل السياسة الجبائية في الجزائر بشكل عام وسياسة التحفيز الجبائي بشكل خاص، إذ تكمن خطورتها في تعدد أشكالها واختلاف صورها، والأكثر خطورة هو انتشار طرق التهرب الضريبي، مما يطرح صعوبة في كشفه وتتبعه، فحسب دراسة قامت بها المنظمة العالمية للعدالة الضريبية (taxe justice network) فإن التهرب الضريبي يخلف أضرارا كبيرة على اقتصاديات الدول النامية مقارنة بالضرر الذي يخلفه اختلاس الأموال، إذ أن الاحتيال الضريبي الناتج عن تهرب المؤسسات الكبيرة يعتبر من اكبر أعداء تفعيل السياسة الجبائية الذي يحد من التنمية الاقتصادية، ففي الفترة الممتدة من 2009 إلى 2010 سجلت الجزائر مقدار التهرب الضريبي ب 1.53 مليون دولار أمريكي، كما قدر الخبير الاقتصادي عبد الرحمان ميبول المبلغ الإجمالي للتهرب الضريبي بين الفترة الممتدة من 2008 إلى 2011 ب 864 مليار دينار جزائري ( 15 مليون دولار أمريكي) (Kemici, 2012, p-p 37-41).

والجدول التالي يوضح مدى حجم السوق الموازية في الجزائر حسب نتائج الرقابة على النشاط التجاري.

**جدول رقم(02): تطور نتائج الرقابة على النشاط التجاري المسجلة خلال الفترة الممتدة من سنة 2009 إلى 2014**

التشخيص	2009	2010	2011	2012	2013	2014
عدد التدخلات	349.910	990.565	795.158	1.009.261	1.199.088	1.363.636
عدد المخالفات	101.810	181.781	159.965	182.989	225.022	235.119
المتابعات القضائية	75.850	172.380	146.592	168.398	201.77	217.026
حجم التداول غير المشروع	45.2	53.3	42.3	51.7	53.73	58.82
أماكن النشاط التي تم إحصائها	8.557	9.372	9.372	11.053	13.701	15.582

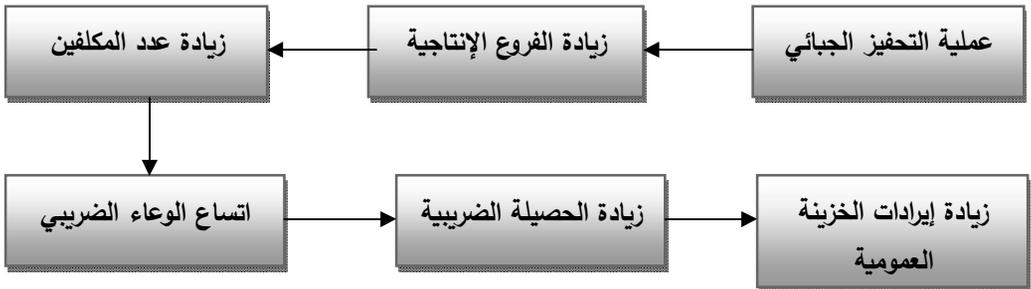
Source : Elaboré par les chercheurs en se référant aux différents rapports du :  
Ministère du Commerce de 2011 à 2015.

فمن خلال البيانات المدرجة في الجدول نلاحظ الحجم الكبير للسوق الموازية في الجزائر حيث بلغ حجم التداول غير المشروع 45.2 مليار دينار سنة 2009، ليصل سنة 2014 إلى 58.82 مليار دينار، هذا مما سيحد من فاعلية سياسة التحفيز الجبائي في توسيع الوعاء الضريبي وبالتالي انخفاض حجم الحصيلة الضريبية مما يؤثر بشكل سلبي على الخزينة العمومية ومعدلات التنمية في الجزائر.

وللتوضيح أكثر مدى الأثر السلبي للسوق الموازية على فاعلية سياسة التحفيز الجبائي في توسيع الوعاء الضريبي نأخذ على سبيل المثال مزاولة شخصين لنفس النشاط، الشخص الأول يزاول نشاطه في السوق الرسمية ويتحمل على إثر ذلك ضريبة على أرباح الشركات 25%، أما الشخص الثاني يزاول نشاطه في السوق الموازية ويتحمل ضريبة على أرباح الشركات تقدر ب 0%، في حالة استفادة الشخص الأول من تخفيض ضريبي أو إعفاء ضريبي لفترة معينة، فعند انقضاء فترة الإعفاء أو التخفيض سوف نرجع للحالة الابتدائية (25%) مقابل (0%)، هذا الذي يحد من فعالية التحفيز الضريبي في جذب الاستثمارات مما يساهم بشكل كبير في توجه المكلفين نحو التهرب الضريبي والسوق الموازية، وبالتالي تقلص الوعاء الضريبي.

وعلى العموم يمكن إيضاح دور آلية عمل سياسة التحفيز الجبائي في توسيع الوعاء الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(02) : دور عملية التحفيز الجبائي في توسيع الوعاء الضريبي وزيادة إيرادات الخزينة العمومية



المصدر: (فاشي، 2009، ص 118).

يوضح الشكل أعلاه دور عملية التحفيز الضريبي في توسيع الوعاء الضريبي و زيادة إيرادات الخزينة العمومية، فزيادة إيرادات الخزينة يؤدي إلى تنوع النشاط وبالتالي نمو فروع الإنتاجية مما يرفع عدد الخاضعين للضريبة إ مما يساهم أيضا في اتساع الوعاء الضريبي وارتفاع عدد المكلفين بالضريبة وزيادة موارد الخزينة العامة مستقبلا.

إن التحفيز الضريبية تمنح عادة بغرض توسيع الوعاء الضريبي الذي تفرض عليه الضريبة في المستقبل، والذي يكون بقصد زيادة إيرادات الضرائب الموجة إلى الخزينة، ولكن هذا الهدف لا يرجى تحقيقه في المدى القصير لأن المشاريع الاستثمارية عادة ما تحقق خسائر في السنوات الأولى من نشاطها، لكن على المدى البعيد ستساهم هذه السياسة في زيادة عدد المتعاملين الاقتصاديين وبالتالي زيادة الإيرادات الجبائية والجدول الموالي يوضح تطور الإيرادات الضريبية العادية المحصلة.

**جدول رقم (03): تطور إيرادات الجبائية العادية الفعلية في الجزائر خلال الفترة الممتدة من ( 2001-2014) الوحدة (مليار دج)**

السنوات	الإيرادات الجبائية العادية الفعلية	نسبة التطور السنوي
2001	398.2	-
2002	482.9	%21.28
2003	524.9	%08.71
2004	580.4	%10.57
2005	640.5	%10.53
2006	720.9	%12.55
2007	766.8	%06.36
2008	965.3	%25,88
2009	1146.6	%18,78
2010	11297.9	%13,19
2011	1527,1	%17,65
2012	1908,6	%24,98
2013	2031,0	%6,41
2014	2078,6	%2,35

Source : www.dgpp-mf gov.dz, consulté le : 07/09/2015.

نلاحظ من خلال البيانات المدرجة في الجدول أن معدلات تطور الإيرادات الفعلية للجبائية العادية تراوحت بين 2,35 بالمائة كحد أدنى والذي سجل بين سنة 2013 و 2014، و 25,88 بالمائة كحد أقصى، كما أن الإيرادات الجبائية تضاعفت بشكل كبير بين فترة 2001 و 2014، إذ يرجع هذا التطور الملحوظ للعديد من السياسات والإصلاحات الجبائية التي عرفتتها هذه الفترة على شكل إعفاءات وتخفيض معدلات والغاء بعض الضرائب، مثل إلغاء الدفع الجزافي، وتخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات، حيث يدل كل هذا على اتساع الوعاء الضريبي في الجزائر .

وحسب إحصائيات المركز الوطني للسجل التجاري ( CNRC ) فقد تطور عدد المتعاملين الاقتصاديين المسجلين في السجل التجاري سنة 2002 من 784.940 متعاملا اقتصاديا مسجلا في مختلف القطاعات إلى 1.959.401 متعامل مسجل في سنة 2013 ( [www.cnrc.org.dz](http://www.cnrc.org.dz), consulté le 17/10/2015 ) وهذه البيانات تدل على مدى إسهام الإصلاحات الضريبية المبنية على السياسة التحفيزية من خلال تخفيض معدلات الضرائب واستبدال البعض الآخر، في زيادة عدد المكلفين بالضريبة وبالتالي توسيع الوعاء الضريبي.

ولإيضاح أكثر مدى مساهمة التحفيزات الضريبية في توسيع الوعاء الضريبي يبين الجدول التالي التطور في عدد التصريحات.

#### جدول رقم (04): التطور السنوي لتصريحات الاستثمار في الجزائر خلال الفترة 1993-2014.

السنوات	عدد المشاريع	عدد مناصب العمل المقترحة	المبلغ (مليار دج)
2001-1993	48.231	1.718.874	3.623
2014 - 2002	58.888	962.181	10.37

Source : [www.andi.dz](http://www.andi.dz), consulté le : 15/10/2015.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه التطور السنوي لتصريحات الاستثمار، إذ بلغ عدد المشاريع الاستثمارية المصرح بها في الفترة الممتدة من (1993 - 2001) 48.231 مشروع، كما تم تطور عدد المشاريع المصرح بها إلى 58.888 مشروع خلال الفترة الممتدة من (2002-2014 )، حيث يبين هذا التطور في عدد المشاريع يبين مدى الجهود المبذولة في إعداد وترقية مناخ الاستثمار، والأثر الإيجابي لتبني سياسة تحفيزية لتحريض الاستثمار بغية فتح مناصب عمل جديدة، والمساهمة بشكل كبير في اتساع الوعاء الضريبي.

#### الخاتمة:

إن تقديم العديد من الحوافز الضريبية يساهم في جذب الاستثمارات، للإعفاء من سداد الضريبة أو تخفيض معدلها يساهم في تخفيض العبء الضريبي على المكلف مما يحفز على الاستثمار، وبالتالي يساهم ذلك في زيادة حجم المادة الخاضعة للضريبة مما يؤدي إلى إتساع الوعاء الضريبي، ومن هذا المنطلق أولت الجزائر عناية فائقة بسياسة التحفيز الضريبي، من خلال إدخال العديد من الإصلاحات على نظامها الجبائي لتحفيز المشاريع الاستثمارية، لكن مع تنامي القطاع الموازي فإن دور سياسة التحفيز في توسيع الوعاء الضريبي سينخفض ويصبح محدودا، وهذا ما يستدعي إعادة النظر في الإعفاءات والحوافز الضريبية المقدمة من أجل بناء نموذج من الضرائب التحفيزية التي يتم في إطارها زيادة أو تخفيض معدلات الضرائب مع مراعاة الوضع الاقتصادي والاجتماعي للدولة والفرد، مما يساهم في ارتفاع عدد الخاضعين للضريبة وتوسيع الأوعية الضريبية في الجزائر.

## قائمة المراجع

- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)، نظام الحث على الاستثمار، تم الاطلاع يوم: 19-10-2015 على الرابط: <http://www.andi.dz>
- إحصائيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)، تم الاطلاع يوم: 15-10-2015، على الرابط: <http://www.andi.dz/>
- بوعكاز سميرة، مقال بعنوان: مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الرابع عشر، 2013.
- جمام محمود ، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، 2009.
- طالب محمد، مقال بعنوان: أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة حسيبة بن بو علي الشلف، 2009.
- كشكول عبد سهاد، العتايي حسين عاشور ، مقال بعنوان: دور الإعفاء في جذب الاستثمار الأجنبي وإمكانية تفعيله في الاقتصاد العراقي، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 18، 2012.
- وزارة المالية، المديرية العامة للتنبؤ والسياسات، عمليات الخزينة، تم الاطلاع يوم: 2015/09/07 على الرابط: [www.dgpp-mf.gov.dz](http://www.dgpp-mf.gov.dz).
- ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2012.
- قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية دراسة حالة النظام الجزائري، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أمجد بوكرة بومرداس، 2009.
- عزوز علي، الحوافز الجبائية في القطاع الفلاحي ودورها في دعم الأمن الغذائي بالإشارة لحالة الجزائر، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي التاسع بعنوان: الاستدامة والأمن الغذائي في الوطن العربي ضوء المتغيرات والتحديات الاقتصادية الدولية، الشلف، يومي 23-24 نوفمبر 2014.
- عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2014.

-ALIOUAT YASSINE, L'effet des incitation fiscales sur l'investissement Etude de cas : Agence National de Développement d'investissement (ANDI),

Mémoire de fin d'étude de diplôme de master en sciences économiques, L'Université akli mohand Bouira, 2014-2015.

- Chiha Kemici, **La fiscalité comme levier de développement économique dans les pays en développement : cas de l'Algérie**, Revue Algérienne de la mondialisation et des politiques économiques, N 03, 2012.

-Ministère du Commerce, **RAPPORT DE CONJONCTURE DU SECTEUR DU COMMERCE AU TITRE DE L'ANNEE 2014**, Algérie, février 2015 .

- Ministère du Commerce, **RAPPORT DE CONJONCTURE DU SECTEUR DU COMMERCE AU TITRE de L'ANNEE 2013** , Algérie, février 2014.

- Ministère du Commerce, **RAPPORT DE CONJONCTURE DU SECTEUR DU COMMERCE AU TITRE DE L'ANNEE 2012** , Algérie , février 2013.

- Ministère du Commerce, Direction Générale du Contrôle Économique et de la Répression des Fraudes ,**Bilan D'activité DU Control Économique ET DE LA Répression DES Fraudes DE L'Année 2010**, Algérie, février 2011.

-ALIOUAT YASSINE, **L'effet des incitation fiscales sur l'investissement Etude de cas : Agence National de Développement d'investissement (ANDI)**, Mémoire de fin d'étude de diplôme de master en sciences économiques, L'Université akli mohand Bouira, 2014-2015.

-Ministère du Commerce, Le Centre National du Registre du Commerce (CNRC), **Statistiques sur les inscription au RC**, consulté le 17/10/2015 sur : <http://www.cnrc.org.dz/>.