صور التحفيزات الضريبية الممنوحة للإستثمار السياحي في إطار القوانين الضريبية

د/ صدوق المهدي
المركز الجامعي تمنراست
SADOKMEHDI11 @GMAIL.COM

أ/ شراطي خيرة
جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر1
CHERRAT.KHEIRA @GMAIL.COM

أ/ غريبي محمد
جامعة عمار ثليجي، الأغواط
ghribi.mouhamed03@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2019/05/13 تاريخ القبول للنشر: 2019/06/05

****

ملخص:

لقد أصبحت التحفيزات الضريبية من إحدى الأساليب المتبعة من قبل الدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية الشاملة، ذلك من خلال الامتيازات الضريبية والتسهيلات والإعفاءات التي تحث المؤسسة على الاستثمار في مجال القطاع السياحي، وقد اهتمت الدولة بسياسة التحفيز الضريبي من خلال مختلف القوانين الضريبية، عن طريق نظام الإعفاءات والتخفيضات، ونظام الخسائر المرحلة، ونظام الإهتلاك المعجل.

الكلمات المفتاحية: الإستثمار، السياحة، الحوافز الضريبية، القوانين الضريبية.

Summary:

Tax incentives have become one of the methods used by the state to achieve comprehensive economic development, Through tax concessions and the facilities and exemptions that encourage the foundation to invest in the field of tourism sector, The state has taken care of the policy of fiscal stimulus through various tax laws, Through the system of exemptions and reductions, loss carried system and the accelerated depreciation system.

Keywords: investment, tourism, tax incentives, tax laws.

مقدمة:

تلعب السياحة في الوقت الحاضر دوراً مهماً في الاقتصاد العالمي نظراً لما تحققه المبادلات السياحية من نتائج جد معتبرة في ميزان المدفوعات، مقارنة بالمبادلات الغذائية والصناعية بل تفوق أحياناً ما تحققه المبادلات النفطية لبعض الدول، فالسياحة حالياً أضحت صناعة تصديرية متكاملة نظراً لأهميتها في دعم عملية التنمية الشاملة، خاصة بعد انهيار أسعار البترول.

الجزائر كغيرها من الدول تأثرت بالتطورات والتحولات على المستوى العالمي، حيث لم تكن بيئتها الاستثمارية بمعزل عن البيئة العالمية، فقد حاولت مسايرة هذه الأحداث من خلال سن تشريعات كان الهدف منها استقطاب وجذب الاستثمارات المحلية والأجنبية في مجال القطاع السياحي، عن طريق منح مختلف الحوافز الاستثمارية؛ منها ما هو ذو طبيعة موضوعية أو ذو طبيعة إجرائية، ومنها ما هو ذو طبيعة مالية كالتخفيضات والإعفاءات الضريبية، وعلى هذا الأساس فإن الإشكال المطروح في هذا السياق: **مدى مساهمة التحفيزات الضريبية المقررة في مختلف القوانين الضريبية في التأثير على جذب وتشجيع الاستثمار السياحي؟.**

والإجابة على هذه الإشكالية يتطلب معالجتها من خلال التطرق إلى صور التحفيزات الضريبية الممنوحة للإستثمار السياحي في إطار القوانين الضريبية، في مبحثين، الأول خصصناه إلى الإعفاءات والتخفيضات الضريبية، والثاني إلى نظام الخسائر المرحلة والإهتلاك المعجل.

المبحث الأول: صور التحفيزات الضريبية الممنوحة للإستثمار السياحي في إطار القوانين الضريبية.

تعرف التحفيزات الجبائية على أنها استخدام الضرائب كسياسة لتحفيز الأشخاص على إتباع سلوك معين أو نشاط محدد يساعد على تحقيق أهداف الدولة حيث يمكن الأخذ بضريبة معينة أو تحديد أوعيتها ومستوى أسعارها، أو عن طريق منح إعفاءات دائمة أو مؤقتة أو تخفيض أسعار الضريبة، أو السماح بترحيل الخسائر وتحديد الفترة الزمنية التي يسمح خلالها بالترحيل، يمكن بكافة تلك الطرق أن تحقق السياسة الجبائية هدفها من زيادة الاستثمار أو تنمية الادخار[1]. وقد اهتمت الدولة بسياسة التحفيز الضريبي من خلال مختلف القوانين الضريبية، عن طريق نظام الإعفاءات والتخفيضات.

يعرف الإعفاء الضريبي بأنه عبارة إسقاط حق الدولة لبعض المكلفين في مبلغ الضريبة الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين وفي ظروف معينة وتكون هذه الإعفاءات دائمة ومؤقتة[2].

أما التخفيضات الضريبية فتعني إخضاع المكلف بالضريبة لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة، أو تقليص وعاء الضريبي مقابل الالتزام ببعض الشروط كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها. ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى مختلف الإعفاءات والتخفيضات المنصوص عليها في مختلف القوانين الضريبية الموضوعية: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وقانون الرسوم على رقم الاعمال، وقانون الضرائب غير المباشرة، والتي لها تأثير مباشر على المستثمر في قطاع السياحة،

المطلب الأول: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لقد تناول المشرع الجزائري في هذا القانون مختلف أنواع الضرائب المباشرة التي تفرض على الدخل، والتي يقصد بها تلك الضرائب التي يتحملها الشخص مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها، وتفرض بشكل إسمي حين حصول الشخص على الدخل أو رأس المال[3].

كما تتطرق المشرع إلى الحوافز الضريبية ضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، على حسب الأشخاص المعنوية العامة المستفيدة من الضريبة.

الفرع الأول: الضرائب المحصلة لحساب الدولة.

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي.

عرف المشرع الجزائري الضريبة على الدخل الإجمالي على أنها ضريبة سنوية وحيدة تؤسس على الدخل الصافي الإجمالي للأشخاص الطبيعين[4]، إلا أنه تستثنى من هذه الضريبة بعض الأنشطة إما كلياً أو جزئياً أو مؤقتاً أو دائماً كالآتي:

1- الإعفاءات:

أ- **الإعفاء الدائم:** تستفيد من إعفاء دائم كل من:

- الأرباح التي يقل أو يساوي مبلغها الحد الأدنى للإخضاع الضريبي المنصوص عليه في الجدول الضريبة على الدخل الإجمالي18.000دج؛

- التخصيص بدون مقابل عن الأسهم أو حصص الشركة أو فوائض القيمة الناتجة عن توزيع الأرباح والاحتياطات أو الأرصدة في شكل زيادة رأس المال أو دمج الشركات التي تمارس النشاط السياحي؛

- الإيرادات الناجمة عن التسديدات والإهتلاكات الكلية أو الجزئية التي تقوم بها الشركات الجزائرية أو الأجنبية على مبلغ أسهمها أو حصصها في الشركات التي تمارس النشاط السياحي، عندما لا تصنف ضمن الإيرادات الموزعة[5].

ب- **الإعفاء لمدة 10 سنوات:** تستفيد من هذا الإعفاء كل من:

- إذا كانت المشاريع التابعة لأجهزة دعم الإستثمار (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر) مستفيدة من صندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب ابتداءاً من الشروع في مرحلة الإستغلال.

ج- **الإعفاء لمدة 03 سنوات:** تستفيد من هذا الإعفاء كل من[6]:

- تستفيد الأنشطة السياحية التي يقوم بها الشباب المستثمر ذوو المشاريع المؤهلون للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث (03) سنوات إبتداءاً من تاريخ بداية الإنتاج أو الإستغلال.

- تحدد مدة الإعفاء بست (06) سنوات إبتداء من دخول المشروع في الإنتاج والإستغلال إذا كانت هذه الأنشطة ممارسة في مناطق يجب ترقيتها، وتمدد هذه الفترة إلى سنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.

2- **التخفيضات:**

- تمنح تخفيضات للنشاطات التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب والصندوق الوطني للتامين على البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر عند نهاية فترة الإعفاءات وذلك خلال الثلاث (03) سنوات الأولى من الإخضاع الضريبي[7]: السنة الأولى من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 70%؛ السنة الثانية تخفيض قدره 50%؛ السنة الثالثة تخفيض قدر25%.

- تمنح تخفيضات بنسبة 30%على الأرباح المعاد استثمارها وفقا للشروط الآتية[8]:

- يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الإهتلاكية (المنقولات أو العقارات) باستثناء السيارات السياحية التي لاتشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية الموالية، وفي هذه الحالة الأخيرة، يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب التزام بإعادة الاستثمار، دعماً لتصريحاتهم السنوية.

- للاستفادة من هذا التخفيض، يجب أن يمسك المستفيدون محاسبة منتظمة وفضلاً عن ذلك، يجب أن يبينوا بصورة مميزة في التصريح السنوي نتائج الأرباح التي يمكنها الاستفادة من التخفيض وإلحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وكذا سعر كلفتها.

- يجب على الأشخاص، في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من خمس (05) سنوات ولم يتبع باستثمار فوري، أن يدفعوا لقابض الضرائب مبلغا يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض وتطبق على الحقوق الإضافية المفروضة على هذا النحو زيادة قدرها 5%.

ثانياً: الضريبة على أرباح الشركات.

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوية المنصوص عليها في المادة 136 ق.ض.م.ر.م[9]. إلا أنه تستثنى من هذه الضريبة[10]:

أ- **الإعفاء الدائم:** تستفيد من إعفاء دائم كل من:

- عندما تنقل كامل أو جزء من أصول شركة ذات أسهم أو شركة ذات مسؤولية محدودة إلى شركتين أو عدة شركات وفق أحد الأشكال والتي تمارس نشاطاً سياحياً؛

- فوائض القيمة الناتجة عن منح أسهم أو حصص مجاناً في الشركة، عقب إدماج شركات أسهم في شركات ذات مسؤولية محدودة والتي تمارس أنشطة سياحية[11].

ب- **الإعفاء لمدة 10 سنوات:** تستفيد من هذا الإعفاء كل من[12]:

- المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء وكالات السياحة والأسفار وكذا شركات الإقتصاد المختلط الناشئة في قطاع السياحة؛

- إذا كانت المشاريع السياحية التابعة لأجهزة دعم الإستثمار مستفيدة من صندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب ابتداءاً من الشروع في مرحلة الإستغلال.

ج- **الإعفاء لمدة 03 سنوات:** تستفيد من هذا الإعفاء كل من:

- وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة؛

- تستفيد الأنشطة السياحية التي يقوم بها الشباب المستثمر ذوو المشاريع المؤهلون للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، أو الصندوق الوطني لدعم

القرض المصغر، من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (03) سنوات إبتداءاً من تاريخ بداية الإنتاج أو الإستغلال.

- تحدد مدة الإعفاء بست (06) سنوات إبتداء من دخول المشروع في الإنتاج والإستغلال إذا كانت هذه الأنشطة ممارسة في مناطق يجب ترقيتها، وتمدد هذه الفترة إلى سنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.

1- التخفيضات المتعلقة بمعدل الضريبة:

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات بـ[13]:19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع. و23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار. و26% بالنسبة لأنشطة الأخرى.

الفرع الثاني: الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية.

أولاً: الرسم على النشاط المهني:

يستحق الرسم على النشاط المهني بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على أرباح الشركات، والضريبة على الدخل الإجمالي، غير أنه يستثنى من مجال تطبيق الرسم المداخيل المتأتية من النشاط السياحي، أو تستفيد هذه الأخيرة من تخفيضات معينة، أو في معدل الرسم.

1- الإعفاءات الخاصة برقم الأعمال:

أ-**إعفاء كلي لرقم الأعمال من الرسم**: لا يدخل ضمن رقم الأعمال الخاضع كل من[14]:

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز مبلغ 80.000دج إذا تعلق الامر بالمكلفين الناشطين في قطاع الخدمات ولا سيما القطاع السياحي؛

- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والأسفار والفندقية والحمامات[15]؛

- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة[16] والتي تمارس الأنشطة السياحية.

ب-**إعفاء جزئي لرقم الأعمال من الرسم:** يقصد به أن يؤسس الرسم على جزء من رقم الأعمال فقط، والباقي يبقى معفي من الرسم[17].

الفرع الثالث: الضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها.

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما تكن وضعيتها القانونية الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة[18].

- **الإعفاء لمدة 10 سنوات:**

تستفيد من هذا الإعفاء البنايات وإضافة البنايات المستعملة في النشاطات السياحية التي يستعملها الشباب المستفيدون من أجهزة دعم الإستثمار، والمقامة في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الخاص بتطوير مناطق الجنوب[19].

- **الإعفاء لمدة 03 سنوات:**

تستفيد من هذا الإعفاء البنايات وإضافة البنايات المستعملة في النشاطات السياحية التي يستعملها الشباب المستفيدون من أجهزة دعم الإستثمار.

وتمدد مدة الإعفاء بست (06) سنوات إبتداء من دخول المشروع في الإنتاج والاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة السياحية ممارسة في مناطق يجب ترقيتها[20].

الفرع الرابع: الضرائب ذات التخصيص الخاص.

أولاً: الضريبة على الأملاك.

يخضع للضريبة على الأملاك الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي في الجزائر أو خارج الجزائر بالنسبة لأملاكهم الموجودة في الجزائر أو خارج الجزائر، تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الأملاك[21]:الأملاك المهنية الضرورية لتأدية نشاط سياحي؛حصص وأسهم الشركات العاملة في القطاع السياحي.

ثانياً: الضريبة الجزافية الوحيدة:

تم تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة من طرف المشرع الجزائري لتحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وتغطي زيادة على ذلك الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني[22].

وما يمكن قوله حول هذه الضريبة انها لا تحقق مبدأ العدالة الضريبية التي تنبني عليها الشفافية الضريبة.

1- الإعفاءات المقررة على رقم الأعمال:

ويعفى الأشخاص الطبيعيون والمعنويون من الضريبة الجزافية الوحيدة إما إعفاءاً دائماً أو مؤقتاً.

أ- **الإعفاء المؤقت:** يستفيد من هذا الإعفاء كل من[23]:

- الأنشطة السياحية التي يقوم بها الشباب المستثمر ذوو المشاريع المؤهلون للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، من إعفاء كلي من الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث (03) سنوات إبتداءاً من تاريخ بداية الإنتاج أو الإستغلال.

- تحدد مدة الإعفاء بست (06) سنوات إبتداء من دخول المشروع في الإنتاج والإستغلال إذا كانت هذه الأنشطة ممارسة في مناطق يجب ترقيتها، وتمدد هذه الفترة إلى سنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.

2- التخفيضات:

تستفيد بصفة انتقالية، النشاطات السياحية الصغيرة المقامة حديثا في أماكن مهيأة من طرف الجماعات المحلية خلال السنتين الأوليين من النشاط من الإعفاء من الضريبة الجزافية الوحيدة.

كما تستفيد هذه النشاطات عند نهاية مرحلة الإعفاء من تخفيض من الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة وذلك من خلال ثلاث (03) سنوات الأولى من الإخضاع الضريبي: السنة الأولى من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 70%؛ السنة الثانية تخفيض قدره50%؛ السنة الثالثة تخفيض قدره 25%.

المطلب الثاني: قانون الرسوم على رقم الأعمال وقانون التسجيل.

الفرع الأول: قانون الرسوم على رقم الأعمال.

يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال الرسم على القيمة المضافة، والتي تعتبر من أهم الضرائب غير المباشرة التي تفرض على الإنفاق، حيث يدفعها المكلف ثم ينقل عبئها إلى شخص آخر.

إن التوجه الحديث في مجال الضرائب هو تخفيض الضرائب على مصادر تمويل الدخل، والتركيز على أوجه استخدامات الدخل من خلال الرسم على القيمة المضافة، مع مراعاة مبدأ العدالة الضريبية ما أمكن من خلال زيادة الإعفاءات.

وتم منح الإعفاءات فيم يخص الرسم على القيمة المضافة إذا كانت العمليات (الحدث المنشئ) قد تمت داخل الوطن، حيث تستثى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة كل من:

- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم 30.000.000دج؛
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء الناشئة في القطاع السياحي والتابعة لنفس المجموعة[24]
- عمليات الإقتناء من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري؛

- مقتنيات التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار السياحي الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة مدعمة من طرف أجهزة الإستثمار[25].

الفرع الثاني: قانون التسجيل.

بمناسبة قيام المستثمرين بإجراء الإشهار في المحافظة العقارية للعقود والرهون القانونية والإتفاقية وكل الوثائق الخاضعة للإشهار، يقبض رسم يدعى رسم الإشهار العقاري[26].

وفي إطار دعم المؤسسات المستثمرة أقر المشرع إعفاءات على رسم الاشهار العقاري للعقود المتعلقة باقتناء العقارات المنجزة من قبل البنوك والمؤسسات المالية في إطار الإيجار العقاري؛

المبحث الثاني: نظام الخسائر المرحلة والإهتلاك المالي المعجل.

تنطوي الحوافز الضريبية للإستثمار السياحي التي تمنح في شكل نظام الخسائر المرحلة والإهتلاك المعجل على الأقل قدر من العيوب المرتبطة بالإعفاءات الضريبية المؤقتة وجميع المزايا التي توفرها الإعتمادات الضريبية والإعفاءات الضريبية للإستثمار السياحي فضلاً عن تغلبها على العيوب المصاحبة لها.

المطلب الأول: نظام الخسائر المرحلة.

قد تحقق بعض المؤسسات السياحية حديثة العهد والنشأة خسائر خلال مرحلة إنجاز مشاريعها الإستثمارية، وذلك لمحدودية إمكاناتها وقلة الخبرة، وعدم تأقلمها مع وتيرة النشاط –الإقتصادي- السياحي، وعلى إعتبار أن الضريبة تفرض على أرباح المستثمرين السياحيين، يعني ذلك مشارتكهم الربح، ولتحقيق الشفافية الضريبية كان لابد من مشاركتهم ضرر الخسارة، وهذا ما إستقرت عليه القوانين الضريبية في كثير من الدول على غرار المشرع الجزائري، مع اختلاف طريقة التطبيق، إذ اعتبرت الخسائر التي تحقق بأي منشأة سياحية من التكاليف التي يمكن خصمها من وعاء الضريبة للسنة المالية اللاحقة طبعاً ليس على إطلاقها بل تم تقيدها بمجموعة من الشروط[27].

وتشكل هذه التقنية وسيلة لامتصاص الآثار الناجمة عن تحقيق خسائر خلال سنة معينة، وهذا بتحميلها على السنوات اللاحقة حتى لا يؤدي ذلك إلى تآكل رأس المال المؤسسة، حيث كلما زادت السنوات التي يسمح بترحيل الخسارة في حدودها زاد الحافز لدى المستثمرين في القطاع السياحي، إلا أن هذا الحافز يمثل خروجا عن مبدأ استقلال السنوات الضريبية.

المطلب الثاني: نظام الإهتلاك المالي المعجل.

يعرف الإهتلاك على أنه النقص الحاصل في قيمة الاستثمارات أو الأصول الثابتة نتيجة الإستخدام أو مرور الزمن أو الإبداع التكنولوجي، كما يعرف على أنه كافة الطرق التي تؤدي إلى إهتلاك قيمة التكلفة التاريخية للأصول الرأسمالية خلال فترة زمنية أقل من فترة حياتها الإنتاجية[28].

ويعبر عن القسط السنوي من القيمة الكلية للأصل بقسط الاهتلاك، ويطرح هذا القسط من الدخل الخاضع للضريبة ويأثر مباشرة على النتيجة الجبائية، حيث يصبح العبء الضريبي أقل مقارنة بحجم الدخل الخاضع للضريبة قبل الاهتلاك.

كما أن للإهتلاك عدة أنماط حسب شروط وظروف يحددها القانون وللمؤسسات السياحية إختيار النظام الأكثر ملائمة لظروفها، وتتمثل هذه الأنظمة في[29]:

- **نظام الإهتلاك المالي الثابت (الخطي) :**

يطبق الإهتلاك المالي الثابت على جميع الأصول الثابتة التي تتعرض للإنخفاظ، حيث يوزع قيمة تدني هذه الأصول بأقساط ثابتة على عمرها النافع، ويحسب هذا القسط بقسمة القيمة الأصلية للأصول المالية على عدد السنوات.

- **نظام الإهتلاك المالي التنازلي (المتناقص) :**

يطبق الإهتلاك المالي المتناقص على المباني والمحلات التي تستعملها المؤسسات التي تمارس الانشطة السياحية، وتحدد المعاملات المستعملة في حسابه على التوالي، بـ 1.5 و 2 و 2.5 ، تبعاً للمدة العادية لإستعمال التجهيزات، ثلاث (03) أو أربع (04) سنوات، خمس (05) سنوات، أو ست (06) سنوات، او تزيد عن ذلك.

- **نظام الإهتلاك المالي المتصاعد (المتزايد) :**

لم يشترط المشرع على خلاف نظام الإهتلاك الخطي أو المتنازل أي شروط لإستعمال نظام الإهتلاكالمالي المتصاعد، حيث يطبق على جميع الإستثمارات بعد تقديم طلب للإدارة الجباية مرفق بالتصريح السنوي للناتج.ويتحصل على الإهتلاك المالي المتصاعد بضرب القاعدة القابلة للإهتلاك المالي في الجزء الذي يقبل كبسط عدد السنوات المطابقة لعدد الإستعمال المنقضية، وكمقام N(1 +N) ، وتمثل N عدد سنوات الإهتلاك المالي.

وتجدر الإشارة أن مجرد التعجيل باهتلاك أحد الأصول لا يؤدي إلى زيادة إهلاكه بما يتجاوز تكلفته الأصلية، فإن ما يتولد عنه من تشوه ونقص لصالح الأصول القصيرة الأجل لا يتعدى قدرا بسيطاً، وعلاوة على ذلك، يتمتع الإهتلاك المالي المعجل بميزتين إضافيتين، من جهة إنه الأقل تكلفة على وجه العموم، حيث إن الإيراد

الضائع في السنوات الأولى (بالنسبة إلى مثيله في حالة عدم إستخدام الأساس المعجل) يتم إسترداد جزء منه على الأقل في السنوات التالية من عمر الأصل، ومن جهة أخرى إذا توفر إستخدام الأساس المعجل بصفة مؤقتة فحسب، فمن الممكن أن يحدث ذلك طفرة كبيرة في الإستثمارات على المدى القصير.

خاتمة:

تتسم البيئة الإقتصادية لأي بلد بالتغير المستمر نظرا للظروف المحيطة بها، خاصة من حيث تفعيل دورالمؤسسات في الإستثمار السياحي مما يتطلب وجود تشريع جبائي ينظم سير عملها، فمن خلاله تتمكن المؤسسات منتحديد التكاليف الضريبية.

كما يعد توفر بيئة إستثمارية ملائمة شرط ضروري للقيام بعملية الإستثمار السياحي، حيث أن توافر مجمل الأوضاع الأمنية والإقتصادية والقانونية والسياسية، سيزيد من رغبة المستثمر في اتخاذ قراره نحو المشروع الإستثماري.

وعلى ضوء هذه الدراسة، نجد أن المشرع الجزائري قد وفق في كثير من الجوانب، إلا أن ذلك لا يمنع من وجود بعض النقائص التي تدفعنا إلى اقتراح بعض التوصيات لها:

- ينبغي العمل على وضع قاعدة بيانات شاملة ومتجددة بصفة دورية تحتوي على جميع الفرص الإستثمارية في مجال القطاع السياحي، والحوافز المرتبطة بها بحيث يتمكن جميع المستثمرين من الإطلاع عليها وبناء مشروعاتهم استنادا إليها.

- يتطلب أثناء وضع السياسة الجبائية على السلطة أن تأخذ جميع العوامل التي تحد من فاعليتها، وذلك من خلال وضع وصياغة منظومة متكاملة من الحوافز الضريبية بالتوافق والتنسيق التام مع باقي مكونات ومحددات مناخ الإستثمار السياحي والعوامل الأخرى المؤدية لجذبه، وفي إطار مجموعة من السياسات القانونية والمالية والإقتصادية المتوافقة.

- إن أجهزة دعم وتطوير الاستثمار في الجزائر لا زالت دون المستوى المطلوب ولا تضطلع بدورها الأساسي في ترقية الإستثمار عن طريق الحوافز الضريبية، بحيث أن هناك فرقاً كبيراً بينماهو منصوص عليه في القوانين والمراسيم فيما يتعلق بتنظيمها ومجال عملها، وبين ماهو مجسد في الواقع، لذا يجب تفعيل دور الوكالات الفاعلة في هذا الجانب.

- توفير البيئة الإدارية الملائمة من خلال القضاء على العوائق البيروقراطية وشتى صور الفساد التي تعرقل سرعة إتمام الإجراءات المتعلقة بالحوافز الضريبية للإستثمار السياحي؛

- إعادة ضبط حجم القروض الممنوحة حسب القطاعات لدى أجهزة دعم وتطوير الإستثمار وذلك لما تتطلبه كل منطقة من أجل ترقيتها وما تزخر به من أماكن سياحية.

- ضرورة الإستفادة من التجارب الدولية نحو ترقية الإستثمار السياحي عن طريق منح الإمتيازات الجبائية، وكمثال على ذلك تجربة دولة ماليزيا، تركيا.

ولاشك أن تحقيق كل هذه الأمور يحتاج إلى بذل جهود جبارة بالتنسيق بينمختلف الأجهزة القانونية والإدارية والقضائية بهدف جلب المستثمر الأجنبي ودفعه وتشجيعه للمشاركة في عملية التنمية الإقتصادية، لأن ذلك يتطلب إصلاحات على مستوى التشريعات والقوانين، وعلى مستوى الإدارة القائمة بتطبيقها، بالإضافة إلى الأجهزة القضائية التي تحمي المستثمر من سوء تطبيقها.

الهوامش:

[1]- نزيه عبد المقصود مبروك، الآثار الإقتصادية للإستثمارات الأجنبية، دار الفكر الجامعي، مصر،2007، ص113.

[2]- عبد المجيد قدي، المدخل للسياسات الإقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص168.

[3]- رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014.

[4]- المادة 01 من الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق لـ09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، ج.ر، العدد102، الصادرة في: 22 ديسمبر1976.

[5]- المادة 88 من الأمر رقم 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

[6]- المادة 04 من القانون رقم 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

[7]- المادة 21 من الأمر رقم 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

[8]- المادة 134 من الأمر رقم 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم

[9]- المادة 135من الأمر رقم 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

[10]- المادة 135 من القانون رقم 13-08 المؤرخ في 27 صفر 1435 الموافق لـ30 ديسمبر 2013، المتضمن قانون المالية لسنة 2014، ج.ر، العدد68، الصادرة في: 31 ديسمبر2013.

[11]- المادة 143 من الأمر رقم 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

[12]- المادة 138 من الأمر رقم 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

[13]- المادة 02 من الأمر 15-01 المؤرخ في 07 شوال 1437 الموافق لـ23 جويلية 2015، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، ج.ر، العدد40، الصادرة في: 23 جويلية 2015.

[14]- المادة 220 من الأمر رقم 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

[15]- المادة 11 من الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 29 رجب 1430 الموافق لـ 22 جويلية 2009، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، ج.ر، العدد44، الصادرة في: 26 جويلية 2009.

[16]- المادة 17 من القانون رقم 06-24 المؤرخ في 06 ذي الحجة 1427 الموافق لـ 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج.ر، العدد85، الصادرة في: 27 ديسمبر2006.

[17]- المادة 219 من الأمر رقم 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

[18]- المادة 04 من الأمر 15-01، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

[19]- المادة 252 من الأمر 15-01، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

[20]- المادة 252 من الأمر رقم 15-01، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

[21]- المادة 274 والمادة 280 من الأمر 15-01، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

[22]- المادة 282 مكرر من الأمر 15-01، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

[23]- المادة 282 مكرر من الأمر 15-01، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

[24]- المادة 08 من الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق لـ 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدل والمتمم، ج.ر، العدد103، الصادرة في: 26 ديسمبر1976.

[25]- المادة 10 من الأمر 76-102، المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدل والمتمم.

[26]- المادة 353-1 من الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق لـ 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم، ج.ر، العدد81، الصادرة في: 18 ديسمبر1977.

[27]- المادة 147 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

[28]- حامد عبد المجيد دراز، دراسات في المالية، الدار الجامعية، مصر، 1988، ص268.

[29]- المادة 174 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم.

قائمة المصادروالمراجع:

أولا: النصوص القانونية.

1- القانون رقم 06-24 المؤرخ في 06 ذي الحجة 1427 الموافق لـ 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج.ر، العدد85، الصادرة في: 27 ديسمبر2006.

2- القانون رقم 13-08 المؤرخ في 27 صفر 1435 الموافق لـ 30 ديسمبر 2013، المتضمن قانون المالية لسنة 2014، ج.ر، العدد68، الصادرة في: 31 ديسمبر2013.

3- الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق لـ 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، ج.ر، العدد102، الصادرة في: 22 ديسمبر1976.

4- الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق لـ 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدل والمتمم، ج.ر، العدد103، الصادرة في: 26 ديسمبر1976.

5- الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق لـ 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم، ج.ر، العدد81، الصادرة في: 18 ديسمبر1977.

6- الأمر رقم 09-01 المؤرخ في 29 رجب 1430 الموافق لـ 22 جويلية 2009، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، ج.ر، العدد44، الصادرة في: 26 جويلية 2009.

7- الأمر 15-01 المؤرخ في 07 شوال 1437 الموافق لـ 23 جويلية 2015، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، ج.ر، العدد40، الصادرة في: 23 جويلية 2015.

ثانياً: الكتب.

1- حامد عبد المجيد دراز ، دراسات في المالية، الدار الجامعية ، مصر، 1988.

2- رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014.

3- عبد المجيد قدي، المدخل للسياسات الإقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

4- نزيه عبد المقصود مبروك،الآثار الإقتصادية للإستثمارات الأجنبية،دار الفكر الجامعي، مصر،2007.