



المركز الجامعي تسمسilt
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم



التسيير
قسم علوم التسيير

الموضوع:

فعالية النظام الضريبي و انعكاسه

على تحفيز المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة المركز الجواربي للضرائب بولاية "تسمسilt"

(2016 – 2012)

مذكرة تخرج تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير

تخصص علوم مالية

إشراف الأستاذ :

د. طالم صالح

إعداد الطالب :

❖ شرماط أسماء

❖ عفان فاطمة

لجنة المناقشة:

رئيسا

مقررا

ممتحنا

الأستاذ: زهرة مصطفى

الأستاذ: طالم صالح

الأستاذ: راجحي بو عبد الله

السنة الجامعية 2017/2016

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
خَلَقَ الْمَوَدَّعَةَ
وَالْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
خَلَقَ الْمَوَدَّعَةَ
وَالْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
خَلَقَ الْمَوَدَّعَةَ



شكرنا

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على المبعوث
رحمة للعالمين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

عملاً بقوله تعالى " وإذا تأذن ربك لئن شكرتم لأزيدنكم... "سور ابراهيم * الآية 07*

نشكر الله شكو الشاكرين عدد ما كان وعدد ما يكون، على توفيقه لنا وتسهيل الصعب
أمامنا، ونسأل الله أن يكون هذا العمل خالصاً لوجهه الكريم، فإن أصبنا فمن الله وإن
أخطأنا فمن أنفسنا ومن الشيطان، والصلاة والسلام على رسول الله قدوتنا،
وعلى آله وأصحابه التابعين له بإحسان إلى يوم الدين.

كما نشكر كل من علمنا حرفاً ولقنا درساً، وكان نعم الموجه في إرشاداته القيمة
وروحه الطيبة، له الفضل الأكبر في إنجاز هذا العمل المتواضع، ألا وهو الأستاذ المشرف
"طالب صالح"

وبطية العرفان وجزيل الإمتنان نتقدم بالشكر الجزيل للسادة
"أعضاء لجنة المناقشة" على تفضلهم بقبول مناقشة هذه المذكرة.

كما نتوجه بخالص شكرنا ومعظيم أمتناننا لكل يد بيضاء إمتدت لتساعدنا من قريب أو
من بعيد لإنجاز هذا العمل وخاصة فريق عمل المركز الجوارى للضرائب
بتسمييلت ونخص بالذكر "فراجي محمد، بوشامي"

أسماء * فاطمة



إلهي لا يطيب لي الليل إلا بشكرك... ولا يطيب لي النهار إلا بطاعتك... ولا تطيب لي

اللحظات إلا بشكرك... ولا تطيب لي الأخيرة إلا بعفوك... ولا تطيب لي الجنة إلا برويتك...

الله

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة نبينا محمد

إلى من قال "فيهما الرحمن ولا تقتل لهما أفة ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما"

إلى نور عيني التي صنعت طريقي، إلى صدر حناني ووعاء أفراحي وأحزاني، إلى التي أعطتني دون حساب و علمتني

كل آداب إلى أجلي من في الوجود إليك يا أغلى الناس أمي... أمي... أمي

إلى الركن الشديد والحصن المنيع إلى من غرس في قلبي حب العلم وروح العمل وشد يدي حتى كان النجاح

إلى أعظم الناس أبي... أبي... أبي

إليكما والديا ولا أريد منكما إلا الدعاء والرضا.

إلى بسمه فتوادي وعماد حياتي الذين تقاسموا معي الحياة تحت سقف واحد

"إخوتي وأخواتي"

إلى رمز العطاء والخلود، إلى من لا أنساه وإذا ذكر اسمه تذكرت معي، إلى الذي سافر دون عودة

لكن ترك في قلبي حب الأختوة إلى الأخ العزيز "فاروق" دعائي لك يومي في يقطتي و حلمي أن تكون

مالك الجنة رحمتك الله يجعلك طيرا من طيور الجنة.

إلى من لاقتني بهم القدر وأملني أن أمضي معهم طول العمر ولو كان أو مر

إلى أول نسمة في عاصفة حياتي "H"

إلى من عشنا معي أصعب اللحظات وشهدنا معي كل مغامراتي جميع صديقاتي خاصة " نجوم "

إلى كل عائلة هرماط و جوي .

إلى كل من حوتهم ذكرياتي ولم تذكرهم مذكريتي.

ع

ملئى الفؤاد قول خالقي حمدا يترجم ما يجيش بخافقي ...

لولا ما خط يميني صفحة و لما استوى قلبي و أرسل ناطقي... فله الحمد

كله و ما أنشق أو أتى إلا من خاسق

الى منبع العطاء و الخلود .. الى من كان رمز البركة و الجود .. الى من توارث روحه الى الثرى، و تعجز

العين أن تراه و اذ ذكر اسمه تذكرت مدياه " جدي الغالي " جعلك الله في جنة الفردوس

الى من تحملت هموم الدنيا و مآسيها لتضع لي بسمه عظمت معانيها .. الى أول اسم على ثغري و أجمل انسان يزيد

الهم عن صدري .. الى من تناجيها روحي حبا و عشقا...إليـكـ " أمي "

الى قرة عيني و وميض وجداني و صانع أحلامي و كياني ..الى من تعلمت منه معنى الصبر و الكفاح و كان لي

قبسا يذير لي مسيرتي " أبي الكرم "

الى رمز البركة " جدي الحبيبة " أطال الله في عمرها

الى نجوم سمائي و أحلى نغم في الكون و شموع بيتي و أعز ما في سريري " إخوتي "

الى من اعتدت وجودها و يعجز اللسان عن وصف مدى حبي لها .. الى من اعتبرها أختي الكبرى

" عمتي الغالية "

الى من حوانا سقفه واحد و جمعنا الأيام و السنين و كانوا اخوانا و سنداً لي " أعمامي و عماتي "

و الى كل عائلاتهم و أولادهم

الى من جمعني بهم الأيام و أصبحوا جزء من حياتي و من لا تكتمل فرحتي إلا بهم " صديقاتي "

الى كل من تلاقت حروفنا و قلوبنا و تباعدت أنظارنا بسبب المسافات .. الى الذي يلهم فؤادي للقيام

" أصدقائي السوريين "

الى كل من عرفني فارتسم ... الى كل من حوس في سمعاً فلم يندثر

مطبعة



قائمة

الأشغال



قائمة الأشكال

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
64	سلم ماسلو للحاجات	(01-02)
67	نموذج التوقع لفيكتور فروم	(02-02)
83	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب "تيسمسيلت"	(01-03)
96	الهيكل التنظيمي للمركز الجواربي للضرائب	(02-03)
114	منحنى بياني يمثل عدد المؤسسات المنجزة في إطار (ANSAJ-ANGEM) وكالتي خلال الفترة (2012-2016)	(03-03)
117	منحنى بياني يمثل عدد المؤسسات المنجزة في إطار وكالتي (IAND-CNAC) خلال الفترة ما بين (2012-2016)	(04-03)
119	منحنى بياني يوضح تطور عدد المؤسسات المنجزة في إطار الوكالات المستفيدة من التحفيزات الضريبية.	(05-03)

قائمة الجداول

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
28	نموذج العلاقة بين الكفاءة و الفعالية	(01-01)
113	جدول يوضح تطور عدد المؤسسات المنجزة في إطار (ANSAJ-ANGEM) لولاية تيسمسيلت للفترة (2011-2016)	(01-03)
116	جدول يوضح تطور عدد المؤسسات المنجزة في إطار (ANDI-CNAC) لولاية تيسمسيلت للفترة (2011-2016)	(02-03)
118	جدول يوضح تطور عدد المؤسسات المنجزة في إطار الوكالات الوطنية المستفيدة من التحفيزات الضريبية بتيسمسيلت ما بين الفترة (2011-2016)	(03-03)



قائمة

الجدول





قائمة

المختصرات



قائمة الرموز و المختصرات

قائمة الرموز و المختصرات:

الرمز	الترجمة باللغة الفرنسية	الترجمة باللغة العربية
ANDI	Agence nationale de développement De l'investissement	الوكالة الوطنية لدعم و تطوير الاستثمار
ANSEJ	Agence national de soutien de la emploi des jeunes	الوكالة الوطنية لدعم و تشغيل الشباب
ANGEM	Agence national de gestion du micro credit	الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر
CNAC	Caisse national assurance chomage	الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة
IBS	Impot sur les benefices des societies	الضريبة على أرباح الشركات
IFU	Impôts forfanterie unique	الضريبة الجزافية الوحيدة
IRG	l'impôt sur le revenu global	الضريبة على الدخل الاجمالي
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة



قائمة

الملاحق



قائمة الملاحق

قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
137-136	شهادة إعفاء ضريبي- من الضريبة على الدخل الاجمالي * الرسم على النشاط المهني * الرسم على الممتلكات المبنية	الملحق رقم 01
138	شهادة إعفاء من الرسم على القيمة المضافة.	الملحق رقم 02
139	التخفيضات الضريبية الممنوحة للوكالات الوطنية المستفيدة من التحفيزات الضريبية.	الملحق رقم 03
140	مقرر منح الامتيازات الجبائية	الملحق رقم 04

الفهرس



38	خلاص الفصل
الفصل الثاني: الأسس النظرية للمؤسسة الاقتصادية و نظام الحوافز	
40	تمهيد
41	المبحث الأول: عموميات حول المؤسسة الاقتصادية
41	المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية، بيئتها و خصائصها
45	المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسة الاقتصادية و وظائفها
49	المطلب الثالث: دور و أهداف المؤسسة الاقتصادية
52	المبحث الثاني: التحفيز، مفاهيم و نظريات
52	المطلب الأول: مفهوم التحفيز
56	المطلب الثاني: أنواع التحفيز و معايير منحه في المؤسسة الاقتصادية
61	المطلب الثالث: نظريات المحتوى في التحفيز
65	المطلب الرابع: النظريات المعرفية للتحفيز في المؤسسة الاقتصادية
72	المبحث الثالث: فعالية النظام الضريبي و علاقته بتحفيز المؤسسة الاقتصادية
72	المطلب الأول: أثر فعالية النظام الضريبي على تشجيع الادخار في المؤسسة الاقتصادية .
73	المطلب الثاني: أثر فعالية النظام الضريبي على تشجيع الانتاج و تعظيم الأرباح في المؤسسة الاقتصادية
74	المطلب الثالث: أثر الضريبة على تحفيز التشغيل و التصدير في المؤسسة الاقتصادية
77	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دور فعالية النظام الضريبي في تحفيز المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة المركز الجوي للضرائب بتيسمسيلت.	
79	تمهيد
80	المبحث الأول: : تقديم المركز الجوي للضرائب بتيسمسيلت
80	المطلب الأول: المديرية الولائية للضرائب
90	المطلب الثاني: المركز الجوي للضرائب بتيسمسيلت
95	المطلب الثالث: : الهيكل التنظيمي للمركز الجوي للضرائب
102	المبحث الثاني: القطاعات المستفيدة من التحفيزات الضريبية
102	المطلب الأول: الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (ANGEM)

103	المطلب الثاني: الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب (ANSEJ)
106	المطلب الثالث: الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (CNAC)
108	المطلب الرابع: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI)
112	المبحث الثالث: دراسة إحصائية لعدد المؤسسات المنجزة من طرف الوكالات الوطنية المستفيدة من التحفيزات الضريبية لولاية تيسمسيلت
112	المطلب الأول: دراسة إحصائية لعدد المؤسسات المنجزة في إطار وكالتي (ANSAJ-ANGEM) للفترة ما بين (2012-2016)
115	المطلب الثاني: تطور عدد المؤسسات المنجزة في إطار وكالتي (CNAC -ANDI) خلال الفترة (2012-2016)
118	المطلب الثالث: تطور عدد المؤسسات المنجزة في إطار كل من ANGEM-ANSEJ-CNAC-ANDI
121	خلاصة الفصل
123	خاتمة عامة
	قائمة المراجع
137	قائمة الملاحق



المقدمة

العاملة



تسعى معظم الدول للخروج من التخلف وتحقيق التنمية الشاملة وذلك باستخدام عدة وسائل من بينها الضريبة، إذ تعتبر الضرائب مصدرا هاما من مصادر الإيرادات العامة لدى الدول، بل وازدادت أهميتها ليس لأنها توفر المال اللازم لتمويل الإنفاق العام بل لدورها التدخلي، حيث أصبحت معظم الدول تستخدمها في إطار تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية، وعليه لم تعد الضريبة حيادية تمويل الإنفاق العام فقط بل أصبح لها أدوار تؤديها في الجانب الاقتصادي والسياسي والاجتماعي، و تشكل فعالية النظام الضريبي إحدى الاهتمامات الرئيسية لمعظم الدول، بحيث أصبحت هذه الدول تقوم بتنظيم أمر الضرائب في نظام متسقا يتم باتساق وظروف اقتصادية واجتماعية والسياسية لكل دولة، والبحث عن كل الأساليب وطرق لدعم هذا النظام وتنميته وتحقيق فعاليته. ويلعب النظام الضريبي دورا هاما في اقتصاديات الدول باعتباره عنصر من العناصر التي بإمكانها أن تحدث تغيرات في النشاط الاقتصادي.

وتعتبر المؤسسة الاقتصادية الهيكل القائم والمحرك الأساسي لكل نشاط اقتصادي كونها النواة الأساسية فيه، فهي تلك الوحدة الاقتصادية التي تنتهج أساليب إدارية فعالة من أجل تحقيق الأهداف المنشودة لها، ولكي تصل هذه المؤسسات إلى الهدف المراد الوصول إليه كان لزاما عليها إيجاد الأمر الهام الذي يتوقف مدى نجاحها وفعاليتها عليه، و تعد هذه الأخيرة أكثر تأثيرا بالعبء الضريبي لأنه يشكل في ذات الوقت تكلفة، ومن ناحية ثانية أداة للممارسة ضغط وتوجيه الدولة عليها، وبالتالي فإن نجاح المؤسسات مرتبط بمدى قدرتها على التحكم في التسيير الجبائي.

ونظرا للدور الكبير الذي تؤديه هذه الأخيرة في إحداث تنمية الاقتصاد الوطني، أصبح واجب على كل دولة مهما اختلفت قدراتها الاقتصادية على تخصيص امتيازات خاصة لمثل هذا النوع من المؤسسات وذلك من خلال تقديم مختلف الإجراءات والقوانين التشريعية والتنظيمية اللازمة لتحفيز هذه الأخيرة، ولعل أغلبية الدول تعتمد إلى اللجوء لسياسة التحفيز الضريبي والتي تعتبر إحدى الأساليب التي تستعملها الدول لغرض تحفيز المؤسسات الاقتصادية، وتحقيق التنمية ويكون ذلك من خلال الامتيازات والمساعدات المالية التي من شأنها حث المؤسسات الاقتصادية على أخذ المبادرة بالاستثمار والعمل على تشجيعه، فبقدر ما يكون النظام الضريبي فعال بقدر ما تكون انعكاساته ايجابية على تحفيز المؤسسات الاقتصادية.

الإشكالية:

بناء على ما سبق يمكن طرح وصياغة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي:

- ما مدى انعكاسات النظام الضريبي الفعال في تحفيز المؤسسات الاقتصادية؟

الأسئلة الفرعية:

حتى تتمكن من الإحاطة بكل جوانب الموضوع قسمنا الإشكالية الرئيسية إلى الأسئلة الفرعية

التالية:

- ما المقصود بالنظام الضريبي؟ وما هي محدداته وأركانه؟
- ماذا نعني بفعالية النظام الضريبي؟ وكيف يتم قياسها؟
- ما هو دور المؤسسة الاقتصادية؟ وما هي أهدافها؟
- ماذا نعني بالتحفيز؟ وما هي مختلف نظرياته؟
- ما هو التحفيز الضريبي؟ وما هي مكوناته؟

الفرضيات:

لمعالجة الإشكالية السابقة والإجابة على مختلف الأسئلة الفرعية المتعلقة بما قمنا بصياغة الفرضيات

التالية:

- يعني النظام الضريبي مجموع القواعد القانونية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي، ويتم بنائه طبقا لتغيرات اقتصادية واجتماعية وسياسية وهذا حسب طبيعة المجتمع، وهو يقوم على ركنين هما الهدف والوسيلة.
- نقصد بفعالية النظام الضريبي مدى قدرته على تحقيق أهدافه بشكل متوازن، وتقاس فعاليته من خلال عدة طرق حسب طبيعة الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها.
- للمؤسسة الاقتصادية دور اقتصادي وتوسع دائما إلى تحقيق العديد من الأهداف ويكمن هدفها الرئيسي في الاستمرار والنمو.
- التحفيز في المؤسسة الاقتصادية هو فرص تمنحها المؤسسة للأفراد العاملين وتختلف أنواعه باختلاف المؤسسة الموجود فيها.

- التحفيز الضريبي هو سياسة حديثة تلجأ إليها الدولة لغرض تحقيق جملة من الأهداف منها زيادة الاستثمار. وله عدة مكونات والمتمثلة أساسا في الإعفاء والتخفيض الضريبي.
- تؤثر فعالية النظام الضريبي على تحفيز المؤسسة الاقتصادية من خلال انتهاج المؤسسات الاقتصادية لسياسات مختلفة مثل سياسة التحفيز الضريبي.

أهمية الموضوع:

تكمن أهمية هذا البحث في دراسة الدور الذي يلعبه النظام الضريبي في اقتصاديات الدول، وما يقوم به من دعم للاقتصاد الوطني، ومن خلال هذا البحث سنحاول تبيان فعالية النظام الضريبي ومدى تأثيره على تحفيز المؤسسات الاقتصادية بمعرفة ما يتبعه من مناهج ليقود هذه الأخيرة نحو النمو والاستمرار والتطور.

أهداف الموضوع: تحدف من خلال بحثنا هذا إلى :

- الإلمام بالجوانب النظرية للضريبة بصفة عامة.
- دراسة النظام الضريبي، وتبيان محدداته والآثار الاقتصادية له.
- تحديد فعالية النظام الضريبي ومؤشرات قياسها.
- تحليل فعالية النظام الضريبي وتقييم انعكاساته على تحفيز المؤسسة الاقتصادية.

أسباب اختيار الموضوع:

الأسباب الذاتية:

- طبيعة التخصص والتي تتلاءم مع دراسة مثل هذه المواضيع.
- الرغبة الشخصية وميولنا لمحاولة تعميق المعارف في ميدان الضرائب.

الأسباب الموضوعية:

- الأهمية التي تحتلها الضرائب في الواقع الاقتصادي باعتبارها حديث الساعة وأحد الأدوات المساهمة في تعزيز الاقتصاد الوطني والحرك الأساسي له.

حدود الدراسة:

الحدود الموضوعية:

اقتصرت على دراسة فعالية النظام الضريبي وانعكاساته على تحفيز المؤسسة الاقتصادية، من خلال التعرف على أهم الأفكار والنظريات التي حاولت تحديد مفهوم النظام الضريبي وفعاليتته، التحفيز في المؤسسة الاقتصادية ، وهذا من خلال الفصلان الأولان، في حين خصص الفصل الأخير على التعرف على كيفية تأثير النظام الضريبي في تحفيز المؤسسة الاقتصادية.

الحدود المكانية:

سوف يتم إسقاط الجانب النظري للفصلان الأولان لهذا البحث من خلال دراسة حالة بالمركز الجوي للضرائب لولاية تسميلت.

الحدود الزمانية: تمت الدراسة في الحدود الزمنية للفترة ما بين 2012 – 2016.

المنهج المتبع:

اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي لإبراز الجانب النظري المتعلق بالمفاهيم العامة حول النظام الضريبي وكذا الأسس النظرية لتحفيز المؤسسات الاقتصادية، أما الفصل الأخير تم دراسته بإتباع المنهج التحليلي من خلال أدوات المتمثلة في الإحصاء وتحليل البيانات بدراسة فعالية النظام الضريبي وانعكاساته على تحفيز المؤسسة الاقتصادية بالمركز الجوي للضرائب بولاية تسميلت.

الدراسات السابقة: في إعداد هذه الدراسة تمت الاستعانة بدراسات سابقة ذات صلة بالموضوع لكن لم نجد دراسات سابقة في المجال نفسه، وإن كانت هناك رسائل تناولت نفس المجال ربما هي مذكرات غير منشورة.

وقد ركزت مختلف الدراسات التي تم الإطلاع عليها في إعداد المذكرة تتوفر على العنصر المستقل دون العنصر التابع أو العكس.

ومن بين الدراسات السابقة نجد:

- **قاشي يوسف**، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع اقتصاديات المالية والبنوك من جامعة أمجد بوقرة بومرداس هذه المذكرة اقتضت على الإمام بدراسة فعالية النظام الضريبي بصفة عامة والنظام الضريبي الجزائري في ظل إفرزات العولمة الاقتصادية بصفة خاصة.
 - **يحيى لخضر**، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة 2003-2005، رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع إستراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي من جامعة أمجد بوضياف، حيث ركزت هذه الدراسة على الإطار النظري لكل من الضريبة والامتيازات الضريبة، وكذا تنافسية المؤسسة والميزة التنافسية، فيحين خصص الفصلان الأخيران لدراسة تأثير مساهمة السياسة الضريبية على تنافسية المؤسسة من جانب النظري واسقاط هذا الجانب على دراسة حالة مطاحن الكبرى للجنوب بسكرة، وقد توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى أن الامتيازات الضريبية المقدمة من طرف الدولة لها دور كبير في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، فكل ما استخدمت المؤسسة الاقتصادية الامتيازات الضريبية بشكل أمثل كلما كان لها دعم واسع للقدرة التنافسية.
 - **بوزيدة حميد**، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه، في العلوم الاقتصادية، تخصص دولة، جامعة الجزائر، وقد تناول الباحث من خلال دراسته التطرق إلى التأثير المتبادل بين النظام الضريبي و السياسة الاقتصادية، كما تطرق إلى المحددات الضريبية والإصلاح الضريبي في الجزائر، وقد استخلص في نهاية الدراسة أن الإصلاحات الضريبية جاءت نتيجة للإصلاحات الاقتصادية.
 - **محمود جمام**، النظام الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، في العلوم الاقتصادية، تخصص دولة، من جامعة منتوري قسنطينة، عالج الباحث من خلال هذه الدراسة مدى تأثير النظام الضريبي في المؤشرات الاقتصادية، وتوصل الباحث في نهاية الدراسة إلى أن النظام الضريبي أداة من الأدوات الفعالة والمؤثرة في الحياة الاقتصادية.
- صعوبات البحث:** قد تعرضنا عند القيام بهذه الدراسة إلى جملة من الصعوبات منها:
- افتقار المكتبة الجامعية للمراجع المتخصصة في هذا الموضوع.

- عدم توفر أطروحات و رسائل متعلقة بهذا الموضوع.
- تعديل الموضوع من طرف الإدارة مما أدى إلى صعوبة فهمه وبالتالي صعوبة دراسته.
- صعوبة الحصول على المعلومات من طرف الهيئة الإدارية التي تم فيه دراسة حالة خاصة في الجانب الإحصائي.

تقسيمات الدراسة: انطلاقا من طبيعة الموضوع تم تقسيم موضوع البحث إلى ثلاثة فصول:

تضمن الفصلان الأولان الجانب النظري في حين خصص الفصل الأخير للجانب التطبيقي لدراسة الحالة. حيث خصصنا الفصل الأول لدراسة أساسيات والمفاهيم العامة للضريبة والنظام الضريبي، وقد قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، فعرضنا في المبحث الأول مدخل عام للضريبة، وفي المبحث الثاني عرضنا النظام الضريبي، وأخيرا قدمنا فعالية النظام الضريبي.

أما في الفصل الثاني والذي كان تحت عنوان الأسس النظرية للتحفيز والمؤسسة الاقتصادية، فقسمناه إلى ثلاثة مباحث، تناولنا في المبحث الأول عموميات حول المؤسسة الاقتصادية، وتطرقنا في المبحث الثاني إلى طبيعة التحفيز - نظرياته وأنواعه، أما المبحث الثالث فخصص لدراسة العلاقة بين النظام الضريبي وأثاره على تحفيز المؤسسة الاقتصادية.

في حين خصص الفصل الثالث لدراسة واقع دور النظام الضريبي في تحفيز المؤسسة الاقتصادية، من خلال دراسة حالة بالمركز الجوارى للضرائب تسمسيت، وهذا من خلال ثلاثة مباحث، ففي المبحث الأول سنتكلم عن تقديم عام لمؤسسة محل الدراسة، أما في المبحث الثاني سنحاول دراسة القطاعات التي استفدت من التحفيز الضريبية، وأخيرا سنتناول عدد المؤسسات المنشأة في إطار القطاعات المستفيدة من التحفيز الضريبية ، وبهذا ستكون دراستنا قد شملت الموضوع المراد دراسته.



الفصل الأول:

أساسيات و مفاهيم

عمامة حول الضريبة

و النظام الضريبي



تمهيد

يعتبر النظام الضريبي مرآة لوضع الدولة و طبيعة المجتمع، فهو من أهم و أقدم مصادر الإيرادات العامة و قد مثل الضريبة خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال و الدراسات العلمية المالية، و هذا الأمر ليس راجعا لكونه إحدى أبرز مصادر الإيرادات العامة فحسب، و لكن لأهمية الدور الذي يؤديه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية بشكل متوازن ليضمن بذلك فعاليته.

إن الأهمية التي يتصف بها النظام الضريبي، تدفعنا إلى محاولة معالجة مختلف جوانبه حتى نتمكن من إعطاء الصورة الواضحة و الفعالة له و الآليات التي تسيره و القواعد التي تحكمه و على هذا الأساس قمنا بالدراسة النظرية العامة للضريبة، النظام الضريبي و فعاليته و ذلك من خلال عرض ما يلي:

المبحث الأول: الإطار العام للضريبة.

المبحث الثاني: النظام الضريبي.

المبحث الثالث: فعالية النظام الضريبي.

المبحث الأول: الإطار العام للضريبة

تحتل الضرائب مكان الصدارة بين مصادر الإيرادات العامة، ليس فقط باعتبار مورد من موارد مالية، و لكن لأهمية الدور الذي تلعبه في تحقيق أغراض السياسة المالية، و لما تثيره من مشكلات فنية و اقتصادية و ما يترتب عليها من آثار اقتصادية و اجتماعية، لذلك فإن دراسة الضرائب تتناول جوانب متعددة ينبغي الإلمام بها لاكتمال الإحاطة بهذا الفرع من المعرفة، و من خلال هذا المبحث سنتناول مختلف جوانب الضريبة حتى تتمكن من إعطاء صورة عامة لها.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن نشأة الضريبة و مفهومها

لقد تطورت طبيعة الضريبة و اختلفت تعاريفها عبر العصور مع تطور النظام السياسي و الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية السائدة في المجتمع.

الفرع الأول: لمحة تاريخية عن نشأة الضريبة

تاريخياً، تطورت الضرائب بتطور أهداف الدولة، و دورها في المجتمع و بذلك فإن هناك صلة بين الهيكل الضريبي للدولة و نظامها الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي السائد، و المطبق في فترة فرض الضرائب¹.

فالإنسان لا يمكن أن يعيش بمفرده، بل هو مدفوع بطبعه إلى أن يعيش في وسط جماعة و لذلك فالقبيلة قد تكون من أول هذا النوع من التنظيمات حيث لم تكن الحاجة إلى الضريبة لعدم وجود مبررات لها سوى الاشتراك للدفاع عن القبيلة، و أن كل شخص قادر، يقدم طوعية و اختيار لرئيس القبيلة أو قائدها ما يستطيع أن يقدمه من خدمات، سواء كانت نقدية أم عينية، فالرئيس أو القائد يوجه هذه المداخل لمصلحة القبيلة التي قد تكون منحصرة في رد الاعتداء عنها، و المحافظة على كرامتها.

و بمرور العصور و الأزمان برزت الدولة على مستوى الوجود و كان هدفها في البداية ينحصر في حفظ الأمن و النظام الداخلي، و حمايتها من الاعتداءات الخارجية مع ترك الأفراد يمارسون ما يشاؤون في ظل الحرية الاقتصادية.

¹ - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات - دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة * الرسم على القيمة المضافة * دراسة نظرية و تطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون - الجزائر، 2005، ص-ص 05-06.

إن الدولة ليس بإمكانها القيام بالأمن و النظام و الحماية من الاعتداء بدون موارد مالية تمكنها من أداء هذه المهامات الجديدة المنوطة بها، لذلك فقد لجأت للضرائب على الرؤوس، بأن يدفع كل مواطن مبلغاً من المال بسبب تبعيته السياسية و بالتالي يتضح حياد الضرائب، بحيث لم ينظر إلى تأثيراتها الجانبية.

ثم تطور دور الدولة بحيث تعدى دورها المهام التقليدية إلى المسؤولية عن تحقيق الرخاء العام شكله

الأوسع، مما فرض على الدولة مهام أخرى (اقتصادية، اجتماعية و سياسية).

و بهذا أصبحت الضرائب أداة في يد الدولة تستخدمها للتأثير على الحياة الاجتماعية و الاقتصادية والسياسية.

على ضوء ما تقدم يمكن تصور المراحل التي مرّ بها فرض الضريبة كالاتي¹:

أولاً: مرحلة عدم الاستقرار: في هذه المرحلة كان الأفراد يعيشون في جماعات منتشرة و متفرقة و كان مفهوم الاكتفاء الذاتي للاقتصاد هو السائد، و الإنسان يعيش حياة بدائية و لم تظهر فكرة الضريبة بعد. و بتطور المجتمعات و ظهور الحضارات القديمة ظهرت الجذور الأولى للضريبة عندما كان الإنسان يعيش ضمن جماعات منتشرة و منتقلة من مكان إلى آخر، ولم تكن هناك احتياجات مشتركة، أو مالية تستلزم فرض الضرائب، حيث أن الدفاع عن القبيلة يقوم به أفراد القبيلة تطوعاً بدون فرض مبالغ مالية من قبل رئيس القبيلة.

ثانياً: مرحلة الاستقرار: بدأت هذه الجماعات تتمركز في منطقة معينة على شكل جماعات و ظهرت الحاجات المشتركة و الدفاع عن الأمن و فض الخلافات بين أفراد الجماعة الواحدة و الجماعات

الأخرى، وبالتالي اضطر رئيس الجماعة إلى الاستعانة بالهبات و الأموال و التبرعات التي يقدمها الأغنياء من أبناء جماعة، و كذلك العمل التطوعي من أفراد الجماعة.

ثالثاً: مرحلة الحضارة و ظهور الدولة: مع ظهور الحضارة و تطورها و ظهور رغبة الناس بجمع الأموال و حيازتها و ضعف الروابط الاجتماعية بين أفراد الأمة الواحدة، أدى ذلك إلى فرض التكاليف الإلزامية على

الأفراد، كالخدمة العسكرية و حماية الأمن و النظام و القيم و غيرها من الأعمال.

¹ - قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزباني، ضريبة القيمة المضافة - المفاهيم * القياس * التطبيق، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان - الأردن،

أيضا جمع الأموال من خلال فرض الرسوم على منفعة خاصة يجنيها الأفراد مثل الرخص و مزاولة العرف و المهنة و غيرها.

رابعا: ازدياد مهام الدولة: توسعت احتياجات الحكام الخاصة و العامة، و مع نقص الأموال لديهم عمدوا إلى فرض الضرائب على الرعية و جبايتها بكل الوسائل حتى و لو لم تكن تحقق هذه الضرائب منفعة خاصة تعود للأفراد لقاء ما يدفعونه من أموال، و بهذا أصبحت التكاليف العامة تفرض على المعاملات و البضائع و السلع باعتبارها ضرائب مباشرة يدفعها الأفراد دون أن يكون هناك منفعة شخصية مقابلها.

خامسا: ظهور مهام الدولة الحديثة: مع تطور الدولة الحديثة و ازدياد مهامها و التزاماتها العامة و نفقاتها مع تقدم الحضارة أصبحت عوائد الضرائب غير المباشرة غير كافية لسد نفقاتها فعمدت إلى فرض الضرائب المباشرة، و يدفعها المكلف على اعتبارها واجب قوميا و وطنيا و تضامنيا يؤهله بالاشتراك في أعباء الحكم و منافعه، حيث في هذه المرحلة ينظر للضرائب على أنها واجب وطني على المكلفين من أفراد المجتمع، كما تعددت أنواع الضرائب المفروضة في كل دولة بل أقرت كل التشريعات ضرورة أن تفرض الضريبة بموجب قانون من قبل السلطة التشريعية في الدولة.

و أوضح الباحث "خالد الشاوي" بأن الضرائب مرت بمراحل مختلفة من التطورات منذ القدم و تختلف باختلاف الزوايا التي ينظر منها إلى الضريبة، فنجد أن بعض المراحل تخص تطور الضريبة و أخرى أنواع الضرائب و انتقالها من نوع إلى آخر، حتى أصبحت نظاما ضريبيا، و من هذه التطورات ما يلي¹:

1-5: التطور الذاتي: لقد مرت الضريبة بمراحل جعلتها فرضا نقديا تحدد السلطة سعر الضريبة دون الرجوع إلى دافع الضريبة، فقد مرت بمراحل مختلفة أولا بمرحلة المسميات و المصطلحات دون التغيير في الموضوع، فمن مصطلح المنحة أو العطاء ثم فكرة مساعدة الدولة ثم مصطلح المشاركة بالعبء، ثم جاء مصطلح التضحية حتى جاءت فكرة الغرض.

2-5: التطور النوعي: يختلف التطور النوعي من بلد إلى آخر حسب التفاوت بين البلدان في الظروف الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية، فكانت الضريبة الفردية مرحلة أولى في التطور النوعي، ثم ظهرت فكرة

¹ - قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزباني، نفس المرجع السابق، ص- ص 78-79.

الضريبة على الطوائف من الحرفيين و التجار و الزراع و التي حلت محل ضريبة الرؤوس حتى استبدلت بالضريبة على الاستهلاك و منها ظهرت فكرة الضرائب غير المباشرة و التي سادت حتى وقتنا الحالي.

3-5: التطور المبدئي: يقوم هذا التطور على مبدأ الاعتماد على مبادئ السياسة الضريبية عند فرض الضريبة و تم تحديد المبادئ السياسية فيما يلي:

- تحديد كمية النقود التي تحتاج إليها الدولة لسداد نفقاتها، و هذا المبدأ يشكل قسما من السياسة الوطنية الداخلية لبلد معين.
- تركز هذه المجموعة على ضرورة التوزيع العادل للعبء الضريبي و كيفية فرض الضريبة على الممولين و اختيار نوع الضريبة الذي يحقق العدالة في فرض الضريبة.

الفرع الثاني: مفهوم الضريبة

إن اختلاف علماء المالية حول أهداف الضريبة أوجد عدة تعاريف، و إن جوهر هذه التعاريف يكاد أن يكون واحد، و من بين هذه التعاريف نذكر ما يلي:

- يمكن تعريف الضريبة بأنها مبلغ يدفع جبرا للدولة (الهيئات العمومية) من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين و المقيمين في الجزائر و المزاولين للأنشطة الاقتصادية، بحيث تدفع هذه الضريبة بصفة نهائية و بدون مقابل و بهدف تحقيق المنفعة العامة¹.
- ينظر إلى الضريبة على أنها فريضة إلزامية تقوم الدولة بتحديدتها، بما تتمتع به من سيادة و يلتزم الممول بأدائها متى انطبقت عليه شروطها دون مقابل، تحقيقا لأهداف المجتمع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية².
- الضريبة هي عبارة عن اقتطاع جبري تفرضه الدولة على الأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين بدون مقابل بغرض تغطية أعبائها العامة و بما يحقق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية³.

¹ - مولود ديدان، أبحاث في الاصلاح المالي، دار بلقيس للنشر و التوزيع، دار البيضاء - الجزائر، 2010، ص 24.

² - سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة - مدخل تحليلي معاصر، دار الجامعة للنشر و التوزيع، الإسكندرية - مصر، 2011، ص 106.

³ - حسني خربوش - حسن ليحيى، المالية العامة، الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، القاهرة-مصر، 2013، ص 46.

■ **التعريف الشامل:** تعرف الضريبة على أنها مبلغ نقدي تفرضه الدولة على المكلفين بما حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.

المطلب الثاني: خصائص و القواعد الضريبية:

هناك مجموعة من القواعد و الخصائص التي يتعين على المشرع إتباعها و مراعاتها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة و المتمثلة أساسا فيما يلي:

الفرع الأول: خصائص الضريبة

من خلال التعاريف السابقة، و لتمييز الضريبة عن باقي الإيرادات العامة فإننا نبرز الخصائص الأساسية للضريبة و المتمثلة فيما يلي:

أولاً: الضريبة مبلغ من المال (فريضة مالية): قد يكون هذا المال نقدا أو عينا، فقد كانت الضرائب في العصور القديمة و الوسطى تدفع عينا كأن يقتطع جزء من المحاصيل الزراعية لقاء الضريبة على الإنتاج الزراعي أو أن تكون خدمات إجبارية تفرض على الأشخاص دون مقابل محدد كنظام السخرة أو التجنيد الإجباري و تماشيا مع الطابع النقدي للمعاملات الاقتصادية في العصر الحديث أصبحت الضريبة تدفع نقدا باعتبار ذلك أسهل فرضا و تحصيلاً و أقل إنفاقا من الضريبة على المال العيني لأن الضريبة العينية تحتاج لنقل البضائع و الحفظ و البيع ناهيك عن ما قد تتعرض إليه من تلف أو نقص و ما شابه ذلك نتيجة تعرضها للظروف الجوية المختلفة و من التطبيقات العملية لفرض الضريبة بصورة عينية ما قام به الإتحاد السوفيتي (سابقا) عام 1918 بفرض ضريبة عينية على المحصولات الزراعية لمعالجة أزمة المواد الغذائية في ذلك العام، كما و قد أجاز قانون الموازنة العامة في بريطانيا لسنة 1956 دفع ضريبة "التركات" بصورة عينية إذا كانت تتألف من لوحات فنية تاريخية ذات قيمة.

ثانياً: الضريبة تفرض بحكم القانون: وفقا لهذه الخاصية لا يجوز أن تفرض الضريبة إلا بقانون و هو ما يسمى بمبدأ قانونية الضريبة و الذي يتمثل في المادة 14 من إعلان حقوق الإنسان و المواطن الفرنسي لسنة 1789 و التي

نصّت على أن لجميع المواطنين الحق سواء بأنفسهم أو عن طريق من يمثلونهم في التأكيد من ضرورة الضريبة و تحديد مقدارها و وعائها و تحصيلها و مدتها¹.

ثالثا: الضريبة تدفع بصفة نهائية: تتميز الضريبة عادة عن القرض الإجباري الذي قد تفرضه الدولة جبرا بأن هذا الأخير تلتزم الدولة بإعادته أي أن المبلغ المقترض مع مراعاة الفوائد المستحقة الناجمة عنه في الوقت الذي لا تلتزم فيه الدولة برد الضريبة فدافع الضريبة يرجى أو ينتظر إستردادها (ردّ قيمتها) حتى و لو أثبت عدم الإنتفاعية بخدماؤها.

رابعا: الضريبة تدفع بدون مقابل: ذلك لأن الممول و هو يدفع الضريبة لا ينتظر مقابلا أو نفعا خاصا، غير أنه يستفيد بطريقة غير مباشرة من الخدمات التي تقدمها الدولة لجميع المواطنين، فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع، و باعتباره عضوا في الجماعة و ليس باعتباره ممولا للضرائب، و على هذا فإنه يبدو منطقيا أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة و تشرف عليهم.

خامسا: الغرض من دفع الضريبة: يسلم الفكر المالي الحديث بالدور الهام الذي تلعبه الضريبة في تغيير البنيات الاقتصادية و الاجتماعية، سيما بعد التطورات التي طرأت على مفهوم الدولة في حد ذاتها و اضمحلال ما يسمى بالدولة الحارسة ليطلق مبدأ الدولة المتدخللة التي أخذت على كاهلها التزام الخدمات الضرورية لمجموع المواطنين.

سادسا: المنفعة العامة: تعتمد في مفهومها على التقليديين في تغطية النفقات العامة و التي كانت تختصر في النفقات الإدارية العامة و نفقات الأمن و الدفاع، أما كتاب الدولة المالية المعاصرون فيرون أن الدفع هو أيضا القدرة على التحكم في تسيير و توجيه السياسة الاقتصادية و الاجتماعية للمجتمع².

الفرع الثاني: القواعد الأساسية للضريبة

يقصد بقواعد الضريبة تلك الأسس أو المبادئ التي تلتزم بها الدولة عند التنظيم الفني للضريبة و عموما تنحصر قواعد أو المبادئ الضريبية فيما يلي:

¹ - جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة و التشريع الضريبي بين النظرية و التطبيق العلمي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2010، ص 83.

² - بن اعمار منصور، الضرائب على الدخل الاجمالي، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011، ص- ص 18 - 19.

أولاً: قاعدة العدالة: تعني هذه القاعدة مساهمة أفراد المجتمع في أداء الضريبة بما يتناسب مع قدرتهم المالية، فجميع الخاضعين للضريبة كأفراد أن يتحملوا عبئها و يخضعوا لها دون محاباة أو تفضيل.

ثانياً: قاعدة اليقين: و تعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة محددة و معلومة و واضحة بدون غموض أو تحكم بالنسبة للممول، و أن يكون سعرها و وعاءؤها و ميعاد دفعها و أسلوب تحصيلها و كل ما يتعلق بأحكامها و إجراءاتها معلوماً بصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها، بما فيها المسائل الخاصة بالتنظيم الفني للضريبة¹.

ثالثاً: قاعدة الملائمة: و تعني هذه القاعدة أن كل ضريبة يجب أن تجي في أنسب الأوقات و بالأسلوب الأنسب للمكلف حتى تتجنب إزعاجه و يكون التكليف سهلاً عليه فأنسب الأوقات لدفع الضريبة هي وقت حصول المكلف بها على دخله و من هذا القبيل أن تجر الضريبة على حاصلات الأرض بعد جني المحاصيل و الضريبة على الأرباح بعد الحصول عليه و بالطريقة التي تتناسب مع طبيعة المادة الخاضعة للضريبة كطريقة الحجز عند المنبع بالنسبة للمرتبات و الأجور و دخل الأوراق المالية و التحصيل المباشر بالنسبة للأرباح.

رابعاً: قاعدة الاقتصاد: تعني هذه القاعدة عند "آدم سميث" الاقتصاد في كلفة جباية الضريبة أي أن تنظم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة، و يعني ذلك أن على الدولة أن تختار أسلوباً للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضوعها و يتضاءل الفرق بين ما يدفعه و ما يدخل خزانة الدولة فكل زيادة في كلفة الجباية تؤدي إلى تحميل المكلف بعبء لا تقابله لزيادة في الإيرادات العامة.

و عليه فقاعدة الاقتصاد تعني أن أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض كلفة تحصيلها و ارتفاع و غزارة حصيلتها.

■ هذه هي القواعد الأساسية للضريبة كما صاغها "آدم سميث" و هي مازالت محل اعتبار في علم المالية الحديث. و يضيف بعض الكتاب لها قاعدتين تكمليتين هما قاعدة المرونة و يقصد بها زيادة الحصيلة تبعاً لزيادة الدخل و الثروة القوميتين، و قاعدة الإنتاجية و معناها أن تكون حصيلة الضريبة كبيرة حتى تغني ضرائب قليلة عن ضرائب كثيرة و متعددة².

¹ - أعاد حمود القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2011، ص- ص 128 - 129.

² - عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2007، ص 97.

المطلب الثالث: أنواع الضريبة و طرق تحصيلها

تعدد أنواع الضرائب و لكل نوع من هذه الأنواع هدف معين يسعى إلى تحقيقه، لذلك لا تقتصر النظم الضريبية الحديثة على نوع من أنواع الضرائب، بل تحاول كل دولة أن تحقق مزيجاً متكاملًا من أنواع الضرائب أن تصيغه في أكثر صور التنظيم الفني ملائمة لتحقيق أهداف المجتمع.

الفرع الأول: أنواع الضرائب

من المعلوم أن الضرائب في الوقت الحالي تضم أنواع عديدة تتفاوت أهميتها و كذلك آثارها الاقتصادية و الاجتماعية من نوع إلى آخر، و سنستعرض فيما يأتي أهم أنواع الضرائب.

أولاً: الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة: ينقسم هذا النوع من الضرائب حسب طبيعة الضريبة.

1-1: الضرائب المباشرة: و هي الضرائب التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو يمتلكه من عناصر رأس المال، و يتحملها الشخص المكلف نفسه و لا يستطيع نقل عبئ هذه الضريبة إلى غيره و هي نوعان¹:

■ **الضريبة على الدخل:** و تقدر على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهراً أو سنة و هذه الضريبة إما أن تكون ضريبة نوعية على الرواتب و الأجور و الأرباح التجارية و الصناعية أو تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها و مصادرها و من أهم عناصر التشخيص الضريبي إعفاء حد أدنى من الدخل تتناسب مع النفقات الضرورية للمعيشة، كما أن هناك إعفاء آخر يقابل الأعباء العائلية يتناسب مع عدد المعالين، ثم إن التصاعد في معدلات الضريبة هو أحد عناصر التشخيص الضريبي.

■ **الضريبة على رأس المال:** و تفرض هذه الضريبة على رأس المال و على الثروة التي يمتلكها الفرد منتجة كانت أو غير منتجة، و تتميز بأنها تفرض على كل ما يملكه المكلف من أموال ثابتة أو منقولة في لحظة زمنية معينة و هذه الضريبة قد تكون عادية أو غير عادية.

¹ - عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب و محاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2003، ص-17-18.

فالضريبة العادية على رأس المال هي ضريبة معدلها منخفض لا يمس إلا جزء من الدخل و هذا الجزء يمكن تعويضه أو تحقيقه بواسطة استثمار رأس المال، فكأن الضريبة العادية صورة من صور الضريبة على الإيراد و هي تفرض على ما كان منتجا أو غير منتج، كالمجوهرات و التحف و الصور الفنية مما قد يدفع أصحاب هذه الأموال المجددة إلى استغلالها و تحويلها إلى أموال منتجة.

أما الضريبة غير العادية فإن محلها رأس المال و تدفع عن طريق جزء منه مما يؤدي إلى إهلاك رأس المال مع التكرار و لا تلجأ الدولة إلى هذا النوع إلا في ظروف استثنائية كالوفاء بدين عام، أو من أجل مواجهة أزمة اقتصادية أو بهدف تمويل حرب أو بقصد إعادة توزيع الثروات، إلى غير ذلك من أهداف مالية أو اجتماعية أو سياسية.

1-2: الضرائب غير المباشرة: و هي كل ضريبة يدفعها المكلف و يستطيع نقل عبئ هذه الضريبة إلى شخص آخر، و يتميز هذا النوع بسهولة الجباية و وفرة الحصيلة. و تنقسم الضرائب غير المباشرة إلى ¹:

▪ **الضرائب على التداول:** و هي الضريبة التي تفرض عند حصول واقعة انتقال شيء من ملكية شخص إلى شخص آخر، و من أمثلة ذلك رسم التسجيل في حالة انتقال ملكية عقار، و يرى البعض أن ضريبة أيلولة التركات هي ضريبة على التداول و يرى البعض الآخر أنها ضريبة مباشرة على رأس المال.

و ضريبة الدمغة هي من الضرائب على التداول و تفرض على عملية تداول الأسهم و السندات و على المعاملات و الطلبات المقدمة إلى جهات إدارية حكومية.

▪ **الضرائب على الاستهلاك:** و تفرض على أنواع معينة من السلع المستهلكة أو على كافة السلع المستهلكة بغرض تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية أو مالية و هي نوعان:

-**الضرائب الجمركية:** و تفرض على السلع المستوردة من خارج الدولة (الواردات) كما قد تفرض على السلع المصدرة إلى الخارج (الصادرات) و عند فرض ضريبة على الواردات لابد من التمييز بين بعض السلع و البعض

¹ - عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب و محاسبته، نفس المرجع السابق، ص- ص 18 - 19.

الأخر، فلا تفرض ضريبة على السلع الضرورية إلا فانه ستندعم المساواة في التضحية بين أفراد المجتمع حين يدفع كل فرد فيه قدرا واحدا من الضريبة سواء كان قادرا أو عاجزا ، و قد تفرض الضرائب الجمركية بقصد تطبيق سياسة الحماية و ذلك بهدف تشجيع و حماية الصناعات المحلية الناشئة.

أما الضريبة الجمركية على الصادرات فتلجأ إليها الدولة بقصد إعاقه السلع المحلية عن التصدير أو التخفيف من حجم الصادرات، و تحقق الضرائب و الرسوم الجمركية حصيلة ضخمة للخرينة و مصدرا غزيرا من مصادر إيرادات الدولة.

-الضرائب على الإنتاج: و تفرض على المنتجات الطبيعية أو الصناعية و يطلق عليها (رسوم الإنتاج) و قد تفرض في أي مرحلة من مراحل التصنيع أو الإنتاج حيث يقوم بدفعها المنتج و يضيف قيمة الضريبة على سعر بيع الوحدة للمستهلك.

■ الضريبة على المبيعات: و هي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع الصناعية المستوردة و المصنعة محليا، و على مجموعة من الخدمات، و تستوفي في المرحلة الأولى من تطبيقها من المستورد مباشرة و من الصانع عند البيع و من مؤدي الخدمات عند تقديمها، و يستثنى من ذلك السلع المعفاة المنصوص عليها في قائمة الإعفاء و قد فرضت لتحل محل الضريبة على الاستهلاك¹.

ثانيا: الضريبة الوحيدة و الضريبة المتعددة: تبعا للمعيار القائم على امتداد مجال التطبيق، تنقسم الضرائب إلى:

1-2: الضريبة الوحيدة: يقصد بها أن فرض الضريبة موحد على الدخل المتولد على مختلف المصادر، بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل، و بعبارة أخرى يجمع ما حصل عليه الشخص الواحد من الدخول المختلفة على أنها وعاء واحد².

و قد لقي نظام الضريبة الوحيدة في الماضي أنصارا كثيرون خاصة عند الطبيعيين (الفيزيوقراط) الذين نادوا بفرض ضريبة واحدة على الناتج من الأرض الزراعي، و ذلك لاعتقادهم أن الأرض هي المصدر الوحيد للثروة.

¹ - عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب و محاسبتها، مرجع سبق ذكره، ص- 18 - 19.

² - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات - دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة - الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية و تطبيقية، مرجع سبق ذكره، ص18.

و تتميز الضريبة الوحيدة بما يلي:

- سهولة تحصيلها و قلة نفقات جبايتها.
- تأخذ بعين الاعتبار كل إمكانيات المكلف، و كذا مختلف أعبائه.
- تتميز بالوضوح.

و يؤخذ عليها كالتالي:

- لا تصيب إلا جزءا من الثروة أو مظهرا واحدا من مظاهر النشاط الاقتصادي.
- الضريبة الوحيدة ثقيلة العبء على المكلفين، حيث تؤدي إلى إرهاق وعاء الضريبة و تجعل المكلفين يتهربون من دفعها.

2-2: الضرائب المتعددة: يعني نظام الضرائب المتعددة إخضاع الممولين لأنواع مختلفة من الضرائب، فحسب هذا النظام تعتمد الدولة على أنواع متعددة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون، و من ثم تتعدد و تختلف الأوعية الضريبية¹.

و يبرر اللجوء إلى هذا النظام اختلاف مصادر الثروة، و تكاليف تحقيق الدخل، و لهذا النوع من الضرائب عدة مزايا أهمها:

- يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي، حيث أنه إذا أفلح الممول من التهرب من الضريبة الوحيدة و لم يتحمل نصيبه من الأعباء العامة، فإنه في ظل هذا النظام يستحيل عليه التهرب من كافة الضرائب.
- يقلل من العبء الضريبي على المكلفين، إذا لا يؤدي إلى إرهاق الممول كما هو الشأن في الضريبة الوحيدة.

و بالرغم من هذه المزايا نسجل على هذا النوع من الضرائب ما يلي:

- إن الإفراط في تعدد الضرائب يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي و إلى عرقلة سير النشاط الاقتصادي و زيادة نفقات الجباية.

¹ - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات - دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة - الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية و تطبيقية، نفس المرجع السابق، ص18.

ثالثا: الضرائب التصاعدية و الضرائب النسبية و الضرائب التنازل: تنقسم الضرائب تبعا لطريقة حساب الضريبة المستحقة و بتالي توزيع العبء الضريبي بين المكلفين إلى الأقسام التالية¹:

1-3: الضرائب التصاعدية: تقسم الضرائب التصاعدية الدخل الخاضع للضريبة إلى شرائح و تفرض الضريبة على كل شريحة بسعر متصاعد يختلف عن السعر المطبق على الشريحة السابقة، أي أن الضرائب التصاعدية تقوم على زيادة مقدار الضريبة المستحقة على المكلف كلما زاد دخله، بمعنى أن العلاقة بين الضريبة المستحقة و الدخل الخاضع لها علاقة طردية و كلما زاد دخل الشخص زادت الضريبة المفروضة عليه، فمثلا إذا كان سعر الضريبة على الشريحة الأولى الواقعة بين دينار و 1000 دينار 5% و أن السعر على الشريحة الثانية الواقعة بين 1001 و 2000 دينار 10% فإن مقدار الضريبة المستحقة على الشخص الذي تحقق له دخل خاضع للضريبة و قدره 1500 دينار هو 100 دينار ($100 * 5\% + 500 * 10\%$).

و تعتبر الضرائب التصاعدية من أكثر الضرائب عدالة، فبالإضافة إلى أنها تتمشى مع مبدأ القدرة على الدفع الذي يقوم على أن الأغنياء هم الأقدر على دفع الضريبة فإن لها بعدا اقتصاديا مفاده أن المنفعة الحدية للنقود عند ذوي الدخل المرتفعة متدنية مقارنة مع ذوي الدخل المنخفضة و طالما الحال كذلك فيجب أن يتحمل هؤلاء ضرائب أكثر.

2-3: الضرائب التنازلية: تقسم الضرائب التنازلية الدخل الخاضع للضريبة إلى شرائح و تفرض الضريبة على كل شريحة بسعر متنازل يختلف عن السعر المطبق على الشريحة السابقة. أي أن الضرائب التنازلية تقوم على تخفيض مقدار الضريبة المستحقة على المكلف كلما زاد دخله. بمعنى أن العلاقة بين الضريبة المستحقة و الدخل الخاضع لها علاقة عكسية فكلما زاد دخل الشخص قلت الضريبة المفروضة عليه.

3-3: الضرائب النسبية: تفرض الضريبة وفقا للضريبة النسبية على الدخل الخاضع للضريبة بسعر نسبي محدد ، مثلا يفرض على الدخل الخاضع للضريبة المتحقق للشركات المالية بما فيها البنوك 35% من ذلك الدخل و بنسبة 15% من الدخل الصافي المتحقق من الصناعة و كذا....، بمعنى أن الضرائب النسبية لا تقسم الدخل الخاضع للضريبة إلى شرائح ثم تفرض الضريبة على كل شريحة بسعر متنازل أو متصاعد كما هو الحال في الضرائب التنازلية و الضرائب التصاعدية بل تحدد الدخل الخاضع للضريبة ثم تقطع نسبة منه يتم تحديدها تبعا لسياسة

¹ - خليل عواد أبو حشيش، دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر و التوزيع، 2004، ص- ص 18 - 19.

الدولة فمثلا إذا تحقق دخل لإحدى البنوك بمقدار 10000 دينار و كان سعر الضريبة على هذا النشاط 35% فإن الضريبة المستحقة على البنك تبلغ 3500 دينار ($10000 * 35\%$).

الفرع الثاني: طرق تحصيل الضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضرائب الإجراءات الجبائية المحددة و الواضحة لفرض الضريبة و تحصيلها و متابعة آثارها على الهيكل الضريبي تنظيما و تنسيقا و الصورة التقنية للضرائب تختلف زمانا و مكانا و يتوقف نجاح الدولة في اختيار النظام الضريبي الأمثل على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع و كافة أوضاعها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية، و الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها و على تفهم متعمق للأسس العلمية لرسم السياسة الضريبية.

فالتنظيم التقني يبدأ من تفكير الدولة في الضريبة كمشروع إلى غاية تسديدها من طرف المكلف إلى الخزينة العمومية¹.

أولاً: الوعاء الضريبي: يقصد بوعاء الضريبة هو المادة الخاضعة للضريبة أو المحل الذي يتحمل عبئ الضريبة، و يعرف بأنه الشيء أو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة و يوسع البعض من تعريف وعاء الضريبة ليشمل طريقة توزيع الضريبة بين المادة المفروضة عليها أو بدمج ذلك الوعاء بفكرة المقدرة التكلفة على اعتبار أن المقدرة التكلفة هي التي تشكل موضوع الضريبة.

و عليه يجب التفريق بين موضوع الالتزام بالضريبة و هو التزام المكلف بدفع مبلغ معين من المال إلى السلطة المالية و بين الوعاء الذي هو المال الذي تفرض عليه الضريبة، و كذلك يجب التمييز بين وعاء الضريبة و مصدر الضريبة الذي يقصد به المال الذي تدفع منه الضريبة فعلا، و قد يكون مصدر الضريبة رأسمال أو دخلا إلا أن الدخل هو المصدر الرئيسي للضرائب².

¹ - العياشي العجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل 1992-2009، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية - فرع تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص 28.

² - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2008، ص- ص 21-22.

ثانيا: **السعر الضريبي**: المقصود بسعر الضريبة هو النسبة بين مقدار الضريبة و مقدار الوعاء الخاضع لها، فإذا كان مقدار الضريبة 1000 دينار عن دخل مقداره 10000 دينار على سبيل المثال فإن ذلك يعني أن سعر الضريبة هو 10% و سعر الضريبة إما كان نسبيا أو تصاعديا أو متدرج إلى أعلى بصورة تنازلية.

1-2: السعر النسبي: هو السعر الذي يبقى ثابتا و لا يتغير بتغير وعاء الضريبة كأن تفرض على الدخل بسعر 10% فهذا السعر يجري تطبيقه على جميع الدخول سواء كانت صغيرة أم كبيرة.

2-2: السعر التصاعدي: و هو السعر الذي يزداد بازدياد وعاء الضريبة فيرتفع سعر الضريبة كلما زاد وعائها¹.

2-3: السعر التنازلي: و يفرض عند زيادة الضريبة بنسبة أقل من نسبة زيادة مادة التكليف، كضريبة رسوم الطوابع التي تفرض بمعدلات تتناقص بزيادة قيمة العقد².

ثالثا: تحصيل الضريبة: يقصد بتحصيل الضريبة مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين و الأنظمة الضريبية موضع تنفيذ و بالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة³.

إن طرق تحصيل الخزينة من جيوب المكلفين إلى خزينة الدولة قد تختلف من إدارة الضريبة إلى أخرى و ذلك حسب متطلبات عمليات التوفيق بين الاقتصاد في نفقات الجباية من جهة و الملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة من جهة أخرى، و من أهم طرق تحصيل الضريبة⁴:

1-3: طريقة التوريد المباشر (الدفع من قبل المكلف مباشرة): و حسب هذه الطريقة يقوم الممول بسداد الضريبة المستحقة مباشرة إلى إدارة الضرائب.

¹ - دلال محمد علي الججاوي، المحاسبة و التحاسب الضريبي، الطبعة الأولى، دار الكتب موزعون و ناشرون للنشر و التوزيع، العراق، 2014، ص 45.

² - عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد و المالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2013، ص 245.

³ - علي زعدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون - الجزائر، 2005، ص 230.

⁴ - حمودي ولد شيخنا، السياسة الضريبية في موريتانيا، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، فرع التخطيط و التنمية، جامعة الجزائر، 2001 - 2002، ص - ص 25 - 26.

3-2: طريقة الأقساط المقدمة: و المتمثلة في دفع الممول لمبالغ دورية خلال السنة الضريبية لتقوم الإدارة في آخر السنة بعملية التسوية على أساس ما التزم به من دفعات خلال السنة، ليسترد ما زاد عن قيمة الضريبة المربوطة عليه أو يدفع ما تبقى عليه.

بالإضافة إلى الطريقتين السابقتين هناك طريقة أخرى لا تقل أهمية و هي:

■ **طريقة الحجز من المنبع:** التي يلتزم بموجبها القانون جهة أو شخص آخر ليقوم بتحصيلها من الممول، ليوردها رأساً الى الخزينة العامة للدولة.

أما عن موعد التحصيل فيجب أن يكون مناسب بالنسبة للمكلف، و يختلف وقته باختلاف مصدر الضريبة

المبحث الثاني: النظام الضريبي

تحتل دراسة النظام الضريبي أهمية بالغة من طرف السلطات الدولية، فالدولة تتدخل في الحياة الاقتصادية بقصد تحقيق أهداف السياسة المالية و النظام الضريبي هو جزء من النظام المالي و تعتمد الدولة في بناء النظام الضريبي على مجموعة من الأسس و الأركان حتى يصبح نظاما مفتوح يؤثر و يتأثر، و من خلال هذا المبحث سنحاول الإلمام بالجانب النظري للنظام الضريبي.

المطلب الأول: تعريف النظام الضريبي و أركانه

يطبق النظام الضريبي في مجتمع معين و زمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية و النظام الضريبي بحكم كونه مجموعة من الضرائب لابد أن يصمم على هذه المبادئ و القواعد العلمية ليصبح نظاما فعلا أمثل.

الفرع الأول: تعريف النظام الضريبي

لقد مر النظام الضريبي بمفاهيم و تعاريف مختلفة عبر العصور، و تقاربت هذه التعاريف و انحصرت مجملها في ما يلي:

أولاً: مفهوم النظام: يعرف النظام بأنه مشروع يخدم تحقيق فكرة منظمة، و تندمج فيه الفكرة بالمشروع اندماجا يجعل كل منها وحدة ذات سلطات و ديمومة يعلنون الأفراد الذين يتصرف النظام بواسطتهم أو لصالحهم في وسط اجتماعي معين¹.

ثانياً: النظام الضريبي بالمفهوم الضيق: هو مضمون التعبير الفرنسي système الذي يعني مجموع القواعد القانونية و الفنية التي تمكن لنا الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط و التحصيل.

ثالثاً: النظام الضريبي بالمفهوم الواسع: هو مضمون التعبير الفرنسي institution أي مجموع العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية و الفنية التي يؤدي تراكمها إلى كيان (أو وجود) نظام ضريبي معين. ذلك الكيان

¹ - عبد العزيز علي السوداني، البناء الضريبي - مدخل تحليل النظم، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الإسكندرية - مصر، 1996، ص 21.

الذي يمثل الواجهة للنظام و الذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع رأس مالي عنها في مجتمع اشتراكي كما تختلف صورته في مجتمع متقدما اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف¹.

رابعا: و يعرف النظام الضريبي أيضا كالتالي: يقصد بالنظام الضريبي أنواع الضرائب التي تفرض في دولة معينة في وقت معين، و يختلف النظام الضريبي من دولة إلى أخرى حسب النظام السياسي و الاقتصادي السائد في كل منها.

و يتوقف نجاح الدولة في اختيار النظام الضريبي الأمثل على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع، و كافة أوضاعه الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، و على تفهم متعمق بالأسس العلمية لرسم السياسة الضريبية².

خامسا: التعريف الشامل: نعني بالنظام الضريبي مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها و تطبيقها في مجتمع معين و زمن محدد، لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع، و النظام الضريبي بحكم كونه مجموعة من الضرائب لابد أن يصمم باعتماد على تلك المبادئ و القواعد التي قدمتها لنا النظرية المالية العامة، و أن النظام الضريبي يعتبر الترجمة العملية للسياسة الضريبية.

الفرع الثاني: أركان النظام الضريبي

يقوم النظام الضريبي في مفهومه الواسع على ركنين رئيسيين هما الهدف و الوسيلة.

أولاً: الهدف: يسعى أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف الدولة التي تحددها فلسفتها السياسية و الاقتصادية و يعكس ما قد يطرأ على هذه الأهداف من تغيرات، و أهداف النظام الضريبي تتشعب ما بين هدف مالي و اقتصادي و اجتماعي، و تختلف كذلك حسب النمط الاقتصادي و السياسي المتبع في الدولة، بالإضافة إلى ذلك أن هذه الأهداف تختلف من دولة متقدمة إلى متخلفة " نامية "³.

¹ - يونس أحمد البطريق، النظام الضريبي، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الإسكندرية - مصر، 2001، ص 19.

² - محمد سلمان سلامة، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المعزز للنشر و التوزيع، الأردن، 2015، ص 110.

³ - قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية - دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، فرع اقتصاديات المالية، جامعة أمجد بوقرة - بومرداس، 2008 - 2009، ص 36.

ثانيا: الوسيلة (الأداة): بعد قيام الدولة بتحديد الهدف المنشود تحقيقه لابد من البحث على الوسيلة التي تستعملها الدولة لبلوغ ذلك الهدف و تتكون الوسيلة من العنصر الفني و العنصر التنظيمي¹.

1-2: العنصر الفني: هو اختيار الأداة الفنية التي تسمح للدولة بتحقيق أهدافها المالية و الاقتصادية و بالتالي فالدولة الرأسمالية تختار الوسيلة الفنية بما تسمح لها بتحقيق أكبر حصيلة ضريبية دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الاجتماعية لدافع الضريبة كما أنها لا تلي اهتمام كبير للإعفاءات الضريبية و لا لسعر الضريبة، بحيث تعمل على توسيع الحقل الضريبي دون التوسع في الإعفاءات و تخفيض أسعار الضرائب المختلفة، في حين نجد ذلك في الدول الاشتراكية، الاهتمام الأكبر عند فرض الضريبة بالجانب الاجتماعي و حتى الاقتصادي، و كذا اختيار الوسائل الفنية التي تسمح لها بالتمييز بين السلع الضرورية و السلع الكمالية، و بين الدخول المنخفضة و الدخول المرتفعة، بحيث تجعل هذه الوسائل الفنية من الضريبة أداة على جانب كبير من المرونة و الكفاية لتخطيط لكل من الإنتاج و التوزيع.

2-2: كي يتمكن النظام الضريبي من تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية المحددة مسبقا، يجب على الدولة أن تعمل على توفير الإدارة اللازمة بحيث تكون على درجة عالية من الكفاءة من أجل ربط الضريبة وفق التشريع المحدد لذلك المكلف و تحصيل الضريبة بما يحقق العدالة الضريبية.

و تتجلى أهمية هذا العنصر في حفاظه على التنسيق بين الضرائب المختلفة التي تحتوي على النظام الضريبي، ضرورة مراعاة الوجود السابق لبعض هذه الضرائب، و ذلك من أجل المحافظة على الهدف العام للنظام الضريبي الضروري في مجمله.

¹ - محمود جمام، النظام الضريبي و أثره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمود منتوري - قسنطينة، 2009 - 2010، ص 76.

المطلب الثاني: أسس - خصائصه و أهدافه النظام الضريبي:

لابد للنظام الضريبي في أي دولة أن تكون له أسس و خصائص التي ينتج عنها تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.

الفرع الأول: أسس النظام الضريبي

تعتمد بنية النظام الضريبي على ثلاثة أسس هي السياسة الضريبية، التشريع الضريبي و الإدارة الضريبية.

أولاً: السياسة الضريبية: فالسياسة الضريبية تؤدي دوراً هاماً في مجال تحقيق أهداف المجتمع، حيث تشكل من غيرها من السياسات الاقتصادية عوامل تأثير على مجاري النشاط الاقتصادي مما يحقق الأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها.

ثانياً: التشريع الضريبي: تترجم و تصاغ مبادئ و قواعد السياسة الضريبية على شكل قوانين تسمى التشريع الضريبي الذي يتناول الجانب التطبيقي و العلمي للضرائب، حيث تحصر أغلب الدول في العصر الحديث على عدم فرض أو إلغاء الضريبة إلا بنص قانوني يصدر عن السلطات التشريعية في هذه الدول¹.

ثالثاً: الإدارة الضريبية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي، فهي ذلك الجهاز الفني و الإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي و ذلك من خلال فرض الضرائب و جبايتها².

الفرع الثاني: خصائص النظام الضريبي

يمتاز النظام الضريبي بمجموعة من الخصائص الواجب توفرها من أجل تحقيق الأهداف المرغوبة، و تتمثل هذه الخصائص فيما يلي³:

■ أن يمتاز النظام الضريبي بقدرته على تحقيق الهدف و بمختلف المكونات المساعدة على بلوغ هذا الهدف، حيث يختلف هدف النظام الضريبي حسب نوع النظام الاقتصادي أي من نظام اقتصادي إلى آخر، فههدف

¹ - سراج محمد خلاط، دور النظام الضريبي في الاقتصاد الليبي، المجلة الجامعية للعلوم الاقتصادية، المجلد 03، العدد 15، جامعة الزاوية، 2013، ص- ص 09 - 10.

² - عبد المجيد قدي، المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية - دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 139.

³ - رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الإسلامي - دراسة مقارنة، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، إدارة مالية - جامعة قسنطينة، 2013 - 2014، ص 07.

النظام الضريبي وفقا للنظام الرأسمالي يختلف عنه في النظام الاشتراكي، كما أن هدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يختلف عنه في الدول المتخلف.

- أن يراعي في النظام الضريبي مقدرة المكلفين على الدفع، و ألا يثقل عليهم بعبء الضريبة، و بأسعارها المرتفعة، و عدم الإكثار من فرضها و مراعاة الحالات الشخصية للأفراد المكلفين بالضريبة، و فرض ضرائب تتماشى مع إمكاناتهم، لتفادي الوقوع في شكل التهرب من دفع الضريبة، و لأن إرهاق المكلفين يفرض ضرائب كثيرة و ذات أسعار مرتفعة يؤدي إلى التأثير على رأسمال المكلف و بالتالي تفاده تدريجيا، إلى أن يؤثر ذلك على نشاط المكلف، و قد ينتج عن ذلك إنهاء المشروع و بالتالي عرقلة النمو الاقتصادي.
- أن يتصف النظام الضريبي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة، كل حسب مقدرته، أي أن يساهموا كلهم في أعباء النفقات العامة، كما يجب أن لا يخل بقاعدة العدالة لأن الإخلال بها يؤثر على الحياة الاجتماعية.
- أن يتسم النظام الضريبي بالوضوح من أجل استيعاب معالمة، و سهولة فهمه من طرف الموظفين الجدد ، و تخفيض نسبة التهرب الناتجة عن استغلال مختلف الثغرات فيه.
- أن يكون النظام الضريبي مرنا و قابلا لإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط آخر منها، حسب الظروف الاقتصادية و الاجتماعية السائدة لفترة معينة، و لكن دون أن يؤثر هذا التغيير على جوهر النظام الضريبي بحيث يبقى أساسه قائما.
- توثيق الصلة بين المكلفين بالضريبة و الخزينة العامة و محاولة التقليل من التوتر و الخلاف بينهما، بهدف السعي إلى تحقيق المصالح العامة.

الفرع الثالث: أهداف النظام الضريبي

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض معينة. يأتي في مقدمتها الغرض التمويلي باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأغراض المالية و السياسية و الاقتصادية الأخرى، و قد تطورت تلك الأغراض بتطور دور الدولة و من بين الأهداف التي تسعى الضرائب إلى تحقيقها نذكر ما يلي:

أولا: أهداف مالية: يمكن الحصول على الأموال (الضرائب كمصدر الإيرادات العامة) لتغطية النفقات العامة بعد تزويد خزينة الدولة بالمال.

و نحن نعلم أن أي التزام بنفقة لابد أن يكون له مصدر تمويل فالضرائب تعد من أهم هذه المصادر.

ثانيا: أهداف اجتماعية: ففي وقتنا الحالي تستطيع الدولة أن تستخدم الضريبة كأداة لمعالجة الكثير من المشاكل الاجتماعية منها على سبيل المثال:

1-2: التحكم في النسل: و هذا إجراء نسبي، إذ تستطيع الدولة أن تحقق السياسة السكانية من خلال الضرائب، فقد نجد بعض الدول خاصة التي تملك مساحات شاسعة من الأراضي مثل استراليا و السعودية و عدد السكان فيها قليل نسبيا، تتوجه نحو زيادة السكان و تشجيع زيادة المواليد، فقد تحفز ذلك من خلال الضرائب و ذلك بتخفيض معدل الضريبة كلما زاد عدد أفراد الأسرة أو بتخفيض الضرائب على الدخل.

أما الدول التي تتوجه نحو تخفيض عدد السكان و تقليل المواليد مثل الصين فقد تلجأ إلى زيادة معدل الضريبة كلما زاد عدد أفراد الأسرة أو زيادة الضرائب على الدخل.

2-2: إعادة توزيع الدخل و الثروة و منع تكتل الثروات بيد فئة قليلة من المجتمع: و ذلك من خلال فرض الضرائب على الثروات كما هو الحال في فرنسا و ألمانيا و بعض الدول الاسكندنافية أو تطبيق التصاعد بالضرائب أو زيادة معدل الضرائب على السلع الكمالية التي يقبل عليها نسبة كبيرة من الأغنياء.

و بهذه الطريقة يتحمل الأغنياء العبء الأكبر من الضرائب مما يقلل من الدخل المعد للإنفاق، أما الفقراء فلا تصيبهم الضرائب مما يعني إمكانية زيادة الدخل المعد للإنفاق بالنسبة لهم.

2-3: الحد من الظواهر الاجتماعية السيئة: فبعض السلع قد تكون منافية للعادات و التقاليد أو ذات تأثير سلبي من الناحية الاجتماعية فتحاول الدولة أن تحد من انتشارها لابل محاربتها فتلجأ إلى أكثر من وسيلة لتحقيق هذا الهدف و منها الضرائب، إذ تقوم بزيادة الضرائب على هذا النوع من السلع للحد من شرائها، كفرض الضرائب على الكحول أو الدخان..... الخ¹.

ثالثا: الأهداف السياسية: سواء فيما يتعلق بالسياسة الداخلية أو الخارجية، ففي الداخل تمثل الضريبة أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى و هي بذلك تحقق مصلحة القوى

¹ - طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 1999، ص- ص 48 - 49.

المسيطرة على حساب فئات الشعب. أما في الخارج، فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الرسوم الجمركية (كمنح الإعفاءات و الامتيازات الضريبية) لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها (رفع سعر الرسوم الجمركية) من أجل تحقيق أغراض سياسية.

رابعاً: الأهداف الاقتصادية: كما هو الحال بالنسبة للدول الرأسمالية فتتمثل في تحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الإنفاق. و زيادتها في فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية. كما قد تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين باعتباره نشاط حيويًا يحقق التنمية الاقتصادية¹.

المطلب الثالث: محددات النظام الضريبي

للنظام الضريبي مجموعة من المحددات المؤثرة عليه فهو يتأثر ويؤثر فيها ومن بين النظم التي تؤثر على النظام الضريبي نذكر ما يلي:

الفرع الأول: علاقة النظام الضريبي بالنظام الاقتصادي

يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام المالي، و هذا الأخير بدوره جزء من النظام الاقتصادي، أي أن علاقة النظام الضريبي بالنظام الاقتصادي هي علاقة الجزء من الكل، و لا يوجد نظام ضريبي في فراغ بل يوجد ضمن نظام اقتصادي و اجتماعي و سياسي معين و يقتضي ذلك ما يلي²:

- يختلف النظام الضريبي من دولة إلى أخرى تبعاً لاختلاف طبيعة النظام الاقتصادي القائم في الدولة، كما يتغير النظام الضريبي في الدولة الواحدة عبر الزمن مع تغير أوضاعها الاقتصادية.
- يقوم النظام الضريبي على أساس المعطيات التي تشكل النظام الاقتصادي و السياسي، و يترتب على كون النظام الضريبي جزءاً من النظام الاقتصادي ضرورة انسجام و توافق و التنسيق بين السياسة الضريبية و مختلف أشكال السياسات الاقتصادية، نقدية، صرف، أجور، و تعتبر الضريبة متغيراً اقتصادياً تستعملها الدولة كأداة للمساهمة في تحقيق أهداف النظام الاقتصادي و كأداة للضبط الاقتصادي.

¹ - سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة - النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية للنشر و التوزيع، بيروت - لبنان، 2009، ص 252.

² - واكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر - دراسة حالة قباضة قمار ولاية الوادي، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبة و جباية معقدة، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2011 - 201، ص 19.

و يعتبر النظام الضريبي دالة لمتغيرين أساسيين هما:

- نوع النظام الاقتصادي و الاجتماعي السائد، من حيث كونه رأسماليا أم اشتراكيا، و ميكانيكية تشغيله من حيث كونها قائمة على آليات السوق أم التخطيط الشامل.
- درجة التنمية الاقتصادية معبرا عنها بمعدل و طبيعة النمو الاقتصادي من حيث التعبير عن اقتصاد متقدم أو اقتصاد متخلف أو نامي.

يتضح مما سبق وجود علاقة عضوية بين النظام الاقتصادي و النظام الضريبي لذا فان أي مراجعة في النظام الاقتصادي تستدعي بالضرورة مراجعة في النظام الضريبي لذا يجب أن يهدف إلى تدعيم الفعالية الاقتصادية.

الفرع الثاني: علاقة النظام الضريبي بالنظامين السياسي و الاجتماعي

من المعروف وفقا للمبادئ الأولية للعلم أن الضرائب لا تفرض و لا تعد و لا تلغى إلا بناء على قانون، أي بناء على قرار سياسي على أعلى مستوى يعتبر محصلة للتكوين الطبقي للمجتمع و علاقات القوى السياسية المؤثرة. و القوى السياسية المؤثرة في المجتمع وليدة بدورها لعديد من العوامل الاجتماعية و الاقتصادية. و من ثم يبدو واضحا حتمية تأثر النظام الضريبي للدول بالأوضاع السياسية و الاجتماعية بها¹.

فإذا كان النظام السياسي السائد في مجتمع من المجتمعات هو حكم الفرد أو الحزب الواحد، فمن المتوقع أن يتم تصميم النظام الضريبي و صياغته بما يسمح بتحقيق الأهداف الخاصة بالنظام الحاكم، كمنح العديد من الإعفاءات و المزايا الضريبية للطبقة الحاكمة، و فرض الضرائب على الدخل دون الثروات و نقل العبء الضريبي من كبار الملاك إلى صغارهم، فلا تستخدم الضرائب لتحقيق مصلحة المجتمع، بل تحقيقا لمصلحة معينة.

أما إذا كان النظام السياسي السائد في المجتمع هو النظام الديمقراطي، حيث تتعدد الأحزاب السياسية و تزداد فرص مشاركة الشعب في اتخاذ القرار و تظهر العديد من جماعات الضغط السياسي لمختلف اتجاهاتها (نقابات عملية، تكتلات اقتصادية ... الخ)، فمن المتوقع في ظل هذه الظروف أن يتم صياغة النظام الضريبي بما يحقق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية للمجتمع، و أن تزداد الاعتبارات الموضوعية في اختيار مكونات النظام الضريبي، و هذا لا يعني إهمال الاعتبارات الشخصية، فمن المحتمل أن تحاول بعض جماعات الضغط السياسي

¹ - حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، دار الجامعة للنشر و التوزيع، بيروت - لبنان، 1994، ص 25.

ذات النفوذ الاقتصادي التأثير على القرار السياسي بما يسمح بتحقيق مصالح اقتصادية لها، بالحصول على العديد من الإعفاءات و المزايا الضريبية، و لكن مما لا شك أن تأثير النظام الضريبي بالمصالح الخاصة لبعض أفراد المجتمع سوف يكون أكبر بكثير في الديكتاتوريات.

كما إن الاتجاهات السياسية للدولة و علاقتها بالدول الأخرى يمكن أن يؤثر تأثيرا واضحا على النظام الضريبي و مكوناته المختلفة، فمثلا رغبة بعض الدول الانضمام لمعسكر سياسي معين قد ينعكس على نظامها الضريبي في صورة منح معاملات تفضيلية للأفراد و منتجات دول المعسكر الذي ترغب في الانضمام إليه.

و كما تتأثر النظم الضريبية بالواقعين الاقتصادي و السياسي، فألها تتأثر بالفلسفات و الأحوال الاجتماعية السائدة في المجتمع، فمن الأهمية بمكان تطبيق العدالة في فرض الضريبة و مراعاة الدخل المنخفض و الدخل المرتفع. كما تؤثر عادات المجتمع و قيمه الأخلاقية على النظم الضريبية، ففي الدول التي ينتشر فيها الخمر و المسكرات بأنواعها و تتم فيها المعاملات الربوية، و تعم فيها ألعاب المراهنة و اليانصيب، يصبح للضرائب على هذه المجالات مكان بارز في النظام الضريبي و العكس بالعكس¹.

¹ - عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)، رسالة ماجستير، علوم التسير، تخصص الاقتصاد الدولي و التنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس - سطيف، 2013 - 2014، ص-ص 25-26.

المبحث الثالث: فعالية النظام الضريبي

تشكل الفعالية مؤشرا هاما يسعى تحقيقها المنظم في جميع المجالات سواء على المستوى الكلي أو الجزئي، حيث أنه يعمل على نجاح النظام المطبق، لذلك تكتسي دراسة فعالية النظام الضريبي اهتماما كبيرا من طرف السلطات الدولية و التي من خلالها يتم الحكم على نجاح النظام الضريبي لأي دولة.

لذا تسعى جميع الدول جاهدة لتغيير و إيجاد نظم ضريبية جديدة لتحقيق و توفير فعالية أكبر، و من خلال هذا المبحث سوف نحاول التعرف على الفعالية و الفعالية الضريبية بما فيها، قياسها، محددات تصميمها، عوائقها و مقوماتها.

المطلب الأول: مفهوم فعالية النظام الضريبي و قياسها

يتصف مفهوم الفعالية بالتقيد لوجود العديد من العلاقات المتداخلة و المتشابكة بين فعالية المنظمة من ناحية و العوامل المؤثرة أو المحددة لها من ناحية أخرى، و يختلف قياسها حسب عدة طرق.

الفرع الأول: مفهوم فعالية النظام الضريبي

يختلف مفهوم الفعالية من باحث إلى آخر و من التعاريف المقدمة لها نذكر¹:

أولا: مفهوم الفعالية: يرى الباحثان "كاتز katz" و "كان kahn" أن الفعالية تعني القدرة على البقاء و الاستثمار و التحكم في البيئة. و يرى الباحثون "كاست kas" و "روزينقيج Hosenzweig" و "نيجاندي" أن الفعالية تعني قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها و تحقيق رضا العملاء و العاملين بها و تنمية الموارد البشرية بالإضافة إلى النمو و الربحية. أما الباحثون "ماهوني Mahon" و "ستيرز steers" و آخرون فينظرون إلى الفعالية على أنها الإنتاجية المرتفعة و المرونة و قدرة المنظمة على التكيف مع البيئة فضلا عن القدرة على الاستقرار و الابتكار.

و يكمن مفهوم الفعالية الذي نراه الأكثر شمولا في ذلك التعريف الذي وضعه فريق من الباحثين من بينهم "ياشتمان yachtamen" و "سيشور seachore" و "اتزيوني Etzioni" اللذين يرون أن الفعالية تعني قدرة

¹ - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011، ص - ص 74 - 75.

المنظمة على تحقيق أهدافها التشغيلية. و تعتبر الأهداف التشغيلية عن الناتج النهائي الذي يرتبط بالسياسات التي تسعها المنظمة، أي ما تحاول المنظمة تحقيقه في الواقع العلمي و على ضوء متغيرات البيئة الداخلية و الخارجية المحيطة بها. كما أن استخدام الأهداف التشغيلية في قياس الفعالية يحقق المرونة بما يتلاءم مع الهيكل التنظيمي و البيئة.

و للتحديد الدقيق للفعالية يجب أن نفرق بين الفعالية و الكفاءة، فالفعالية هي محصلة تفاعل مكونات الأداء الكلي للمنظمة بما يتضمن من أنشطة إدارية و وظيفية و فنية، كما أنها ترتبط بمدى تحقيق المنظمة لأهدافها، أما الكفاءة فيقتصر على استخدام الموارد المتاحة للمنظمة، أي أنه يرتبط بعنصر التكلفة و العلاقة بين المدخلات و المخرجات أي مدى الرشد في استخدام الموارد المتاحة.

و رغم اختلاف الفعالية عن الكفاءة إلا أنهما متلازمان حيث أن حسن استخدام الموارد قد يضمن بدرجة كبيرة تحقيق الأهداف، كما أن تحقيق الأهداف قد يعكس حسن استخدام الموارد، و لكي تبقى المنظمة و تنمو يجب أن تحقق الكفاءة و الفعالية في وقت واحد، بينما إذ حققت المنظمة أهدافها بتكلفة عالية فإن كفاءتها تنخفض مما يهدد وجودها، و يمكن صياغة العلاقة بين الكفاءة و الفعالية في الشكل التالي:

الجدول (01-01) : نموذج العلاقة بين الكفاءة و الفعالية

كفاءة	1	4
غير كفاءة	2	3
	غير فعال	فعال

المصدر: ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011، ص 75.

نلاحظ من النموذج السابق أربعة حالات هي:

- الحالة رقم 01: يوجد رشد في استخدام الموارد لكل سبب معين خارج سيطرة المنظمة أو تحت سيطرتها لم تحقق الأهداف.
- الحالة رقم 02: لا يوجد رشد في استخدام الموارد و لا تتحقق الأهداف.

- الحالة رقم 03: تتحقق الأهداف لكن مع وجود إسراف في استخدام الموارد المتاحة.
- الحالة رقم 04: يمثل الوضع الأمثل حيث يوجد رشد في استخدام الموارد بالإضافة إلى تحقيق الأهداف.

ثانيا: مفهوم فعالية النظام الضريبي: نظرا لوجود الاختلاف في تعريف الفعالية بصفة عامة، فانه بالطبع يوجد هناك اختلاف في تعريف فعالية النظام الضريبي منها:

- حسب " BERNARD " فان فعالية النظام الضريبي تكمن في توفيقه بين العدالة الضريبية و الفعالية الاقتصادية¹.
- كما تعرف فعالية النظام الضريبي بمدى قدرته على تحقيق أهدافه، بحيث يراعي المشرع الضريبي الوضع الاجتماعي للأفراد من خلال إعفاء الأفراد ذوي الدخل المنخفض و اختلاف المعاملة الضريبية للأفراد حسب الوضع المالي و الاجتماعي و ذلك من أجل تحقيق التضامن الاجتماعي و نتيجة تعارض أهدافه، فيتعين على المشرع الضريبي مراعاة المصالح الثلاثة التالية:

- **مصلحة الدولة:** تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من أموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة، بالقدر الذي يساعد على تحقيق سياستها الاقتصادية و الاجتماعية.

- **مصلحة المكلف:** تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عائقا أمام طموحاته و العوائد التي يحققها من استثماراته، كما تتحقق مصلحة المكلف من خلال ما يوفره فرض الضريبة من مساعدة للمكلف على تأدية أعماله عن طريق حمايته من المنافسة الخارجية.

- **مصلحة المجتمع:** تتحقق مصلحة المجتمع من فرض الضريبة من خلال الآثار الايجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق و توفير الإنارة العمومية و التعليم و الصحة أي تحقيق رفاهية المجتمع بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها في المجتمع².

¹ - BFRNARD SALANIE، THEORIE Economique de la fiscaliee، de Ecinomica ،france، 2002، p 67.

² - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص- ص 76 - 77.

■ **التعريف الشامل:** يقصد بفعالية النظام الضريبي مدى قدرته على تحقيق أهدافه بشكل متوازن حيث أن تلك الأهداف قد تتعارض فيما بينها، فالهدف المالي للضريبة قد يتعارض مع الهدف الاقتصادي نتيجة تدعيم الدولة لبعض القطاعات من خلال إعفاءها كلياً أو جزئياً من الضريبة، كما قد يتعارض الهدف المالي مع الهدف الاجتماعي.

الفرع الثاني: قياس فعالية النظام الضريبي

توجد عدّة طرق لقياس فعالية النظام الضريبي و التي تتمحور في الوظيفة و الكمية، و يمكن حصرها في المداخل التالية:

أولاً: مدخل الأهداف: وفق هذا المدخل تقاس فعالية النظام الضريبي بناء على مدى تحقيقه للأهداف التي تبرز وجوده، و في هذا المجال نواجه عدّة تساؤلات نجملها فيما يلي¹:

- هل نأخذ بالأهداف الرسمية أي المعلن عنها أو الأهداف العلمية التي تعبر عن الناتج النهائي الذي يرتبط بالسياسة الضريبية الفعلية؟
- كيف يمكن التوفيق بين الأهداف المتعارضة للنظام الضريبي؟
- ما هو معيار الأهمية النسبية للأهداف؟ و هل نقيس الفعالية بمدى تحقيق النظام الضريبي لأهم الأهداف أو بمدى تحقيقه لأكثر من هدف؟

و للإجابة على التساؤلات السابقة نستعرض المداخل الفرعية لمدخل الأهداف على النحو التالي:

- **مدخل الهدف السائد:** يقصد بالهدف السائد بأنه الهدف الرسمي المعلن مثل حجم الحصيلة الجبائية المنتظر تحصيلها، أو عدد المشاريع الاستثمارية الواجب إنجازها نتيجة التحريض الضريبي للاستثمار.
- **مدخل تعدد الأهداف:** قد يسعى النظام الضريبي إلى تحقيق أكثر من هدف في وقت واحد، لذا فان حجم الحصيلة الضريبية لا يمثل المقياس الكامل للفعالية الضريبية، و بالتالي يمكن قياس تلك الفعالية بقدر النظام الضريبي على تحقيق أكثر من هدف مثل تحقيق حصيلة ضريبية غزيرة، و كسب رضا موظفي إدارة الضرائب، و كذلك ثقة المكلفين. إلا أن تحقيق جميع تلك الأهداف صعب، لذلك يتعين على المشرع تحديد

¹ - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص- ص 77 - 78.

الأهداف الأكثر أهمية دون إهمال باقي الأهداف، أي ترتيب ثم تحقيق أهداف النظام الضريبي حسب الأولوية، و ذلك وفق الظروف الاقتصادية و الاجتماعية السائدة.

■ **مدخل الأهداف المرحلية:** يسند هذا المدخل على أن للنظام الضريبي مجموعة من الأهداف يسعى تحقيقها، هذه الأهداف مقسمة من الناحية الزمنية إلى أهداف قصيرة و متوسطة و طويلة الأجل، و بالتالي تقاس فعالية النظام الضريبي بقدرته على تحقيق هذه الأهداف المرحلية، أي اتخاذ الزمن كمعيار لقياس فعالية النظام الضريبي.

ثانيا: مدخل الموارد: يسند هذا المدخل على افتراضين هما:

- أن النظام الضريبي هو نظام مفتوح يؤثر و يتأثر بالبيئة.
- تتوقف فعالية النظام الضريبي على قدرته في توفير الاحتياجات المادية و البشرية في ظل المتغيرات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية المحيطة به، أي كلما استطاع النظام توفير احتياجاته من الموارد المادية و البشرية و الأدوات المساعدة للاستخدام الأمثل لهذه الموارد كلما زادت فعاليته و استطاع تحقيق الأهداف المحددة.

ثالثا: المدخل المالي

يسند هذا المدخل على القياس الكمي لفعالية النظام الضريبي، و يكون ذلك بمقارنة الحصيلة المالية من الاقتطاعات الضريبية المحققة مع حصيلة الاقتطاعات الضريبية التقديرية و يتم ذلك عن طريق النسبة التالية¹:

و بناء على هذا المؤشر يكون النظام الضريبي فعال كلما اقتربت أو تجاوزت هذه النسبة الواحد الصحيح، و في

$$\text{الفعالية المالية للنظام الضريبي} = \frac{\text{حصيلة الاقتطاعات الضريبية المحققة}}{\text{حصيلة الاقتطاعات الضريبية الممكنة}} * 100$$

الحالة العكسية فان ذلك مؤشر على نقص فعالية النظام الضريبي و من أجل الحكم الصحيح على هذا المؤشر يجب مقارنة هذه النسبة ما بين السنوات المختلفة للدراسة.

¹ - قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية - دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص 50.

المطلب الثاني: محددات تصميم النظام الضريبي الفعال (المؤشرات):

إن تصميم أي نظام ضريبي ليس غاية في حد ذاته و إنما هو أداة لتحقيق مجموعة من الأهداف و تعبر فعالية أي نظام عن مدى قدرته على تحقيق الأهداف المحددة له و لضمان هذه الفعالية لا بد أن يستجيب النظام الضريبي لمجموعة من المعايير يمكن على ضوءها تقييمه، و لقد تم استخدام هذه المعايير لتصميم الأنظمة الضريبية، منها:

أولاً: مؤشرات **vito tanzi** : يقترح ثمانية مؤشرات لتحديد النظام الضريبي الجيد على النحو التالي¹:

1-1: مؤشر التركيز: و يقيس هذا المؤشر مدى قدرة النظام الضريبي على ضمان أن يأتي جزء من إجمالي الحصيلة الضريبية من عدد قليل نسبياً من الضرائب و المعدلات الضريبية، لان ذلك يعمل على تقليص نفقات و تكاليف الإدارة و التحصيل الضريبي. فيمكن أن يقود تجنب وجود عدد كبير من الضرائب و سلالم المعدلات التي تنتج إيرادات محددة إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة الضريبية و تفادي خلق الانطباع بان الضرائب مفرطة.

2-1: مؤشر التشتت: و يقيس هذا المؤشر ما إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيرادات و في حالة وجودها هل عددها قليل لأنه يجب التخلص من هذا النوع من الضرائب بهدف تبسيط النظام الضريبي، دون أن يكون لحذفها أثر على مردودية النظام الضريبي.

3-1: مؤشر التآكل: يقيس هذا المؤشر ما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لان اتساع الوعاء يمكن من زيادة الحصيلة الضريبية، رغم اعتماد معدلات ضريبية منخفضة. و عندما تتعد الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة نتيجة الإفراط في منح المزايا و الإعفاءات للأنشطة و القطاعات الاقتصادية، فان ذلك يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي. و هو ما يقود إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات. و يمكن أن يقود رفع المعدلات إلى تحفيز التهرب و الغش الضريبي.

¹ - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2011، ص- ص 101 - 103.

4-1: مؤشر تأخر التحصيل: يقيس هذا المؤشر مدى وجود الآليات الدافعة إلى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في مواعيدها، لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحالية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم، لهذا لا بد أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.

5-1: مؤشرات التحديد: يقيس هذا المؤشر مدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة، في ظل إمكانية إحلال بعض الضرائب بخرى. فيمكن مثلاً تعويض الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل مثلاً بـضريبة واحدة على مجمل الثروة ذات معدل منخفض.

6-1: مؤشر الموضوعية: يقيس هذا المؤشر ما إذا كانت جباية الضرائب تتم من أوعية تم قياسها بموضوعية. و هو ما يسمح للمكلفين بالتقدير الواضح لالتزامهم الضريبية على ضوء ما يخططونه من أنشطة. و يندرج هذا المؤشر ضمن مبدأ اليقين الذي قدمه "آدم سميث".

7-1: مؤشر التنفيذ: يقيس هذا المؤشر مدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل و بالفعالية. و يتعلق هذا بسلامة التقديرات و التنبؤات و مستوى تأهيل الإدارة الضريبية لأنها المسؤول الأساسي عن التنفيذ. كما يتعلق ذلك بمدى معقولية التشريعات و قابليتها للتنفيذ على ضوء الواقع الاقتصادي و الاجتماعي.

8-1: مؤشر تكلفة التحصيل: يقيس هذا المؤشر مدى ارتفاع أو انخفاض تكلفة تحصيل الضرائب، إذ أن ارتفاعها سوف ينعكس سلباً على الحصيلة الضريبية من جهة و على المكلف من جهة ثانية.

ثانياً: مؤشر **musgrave**: و هو يعبر عن المتطلبات الواجب توفرها في النظام الضريبي لضمان فعاليته و هي¹:

1-2: ضرورة تساوي توزيع العبء الضريبي: إذ يجب أن يدفع كل فرد تبعاً لحصته العادلة و للقدرة على الدفع مظهراً، المساواة الأفقية التي تقضي بأن يتحمل الممولون الذين هم في وضعيات اقتصادية متساوية أعباء متساوية، أما المساواة العمومية فتقضي أن تكون القدرة على الدفع متناسبة مع المستوى الاقتصادي للممول.

2-2: ضرورة اختيار الضرائب التي تقلل التعارض مع القرارات الاقتصادية، أي مع كفاءة السوق.

¹ - عبد المجيد قدي، دراسات علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 103.

2-3: ضرورة ألا يتم استخدام السياسة الضريبية لتحقيق أهداف تتعارض مع هدف تحقيق المساواة ضمن النظام الضريبي.

2-4: ضرورة أن يسمح الهيكل الضريبي للنظام باستخدام السياسة الميزانية لتحقيق أهداف مثل النمو و الاستقرار.

2-5: ضرورة أن يسمح النظام الضريبي للإدارة بالعمل بصورة عادلة و غير اعتباطية، و أن يكون أسلوبها واضحا للمكلف. و تكون هذه الإدارة كفؤة و تعمل على تخفيض تكلفة التحصيل الضريبي إلى أدنى مستوى ممكن لها.

ثالثا: مؤشرات أخرى لتصميم الأنظمة الضريبية الجيدة: يرى "حمدي أحمد العناني" أن تصميم الأنظمة الضريبية وفق مقتضيات الفعالية يمكن أن يتم وفق أسلوبين¹:

3-1: الأسلوب الأول: و ذلك بوضع معايير محددة يجب توفرها في النظام الضريبي، و هذه المعايير هي:

- العدالة
- الوضوح
- الملائمة في الدفع
- الاقتصاد في نفقة التحصيل
- المحافظة على كفاءة جهاز السوق
- عدم التعارض بين الضرائب و أهداف النظام المالي

3-2: الأسلوب الثاني: من خلال الربط بين النظام الضريبي و الرفاهية العامة للمجتمع، حتى و إن كان تطبيق هذا الأسلوب صعبا بالنظر إلى كونه نظرية الرفاهية لم تتطور و تتبين بالشكل الكافي، إلا أنه بالرغم من ذلك من الإشارة إلى مجموعة من الأهداف الضرورية لتحقيق الحجم الأمثل للرفاهية. هذه الأهداف هي:

- توفير الحد الأدنى من حرية الاختيار.
- تحقيق أعلى مستوى معيشة.

¹ - بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992 - 2004)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، تخصص دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005 - 2006، ص 178.

- توظيف عوامل الإنتاج الراغبة في العمل.
- النمو الاقتصادي.
- العدالة في توزيع الدخل.

المطلب الثالث: مقومات النظام الضريبي

للحد من الآثار السلبية و العوامل المعيقة لفعالية النظام الضريبي يجب العمل على إيجاد حلول تعمل على التخلص من هذه العوائق و هي ما تعرف بمقومات النظام الضريبي الفعال.

الفرع الأول: احترام المبادئ الضريبية

إن أي نظام ضريبي فعال تحكمه مجموعة من المبادئ التي تهدف الى التوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلف، حيث يسعى المشرع الضريبي من خلال هذه المبادئ إلى تحقيق تبسيط، وضوح واستقرار وتنسيق فعالية هذا النظام. (تم التطرق إلى هذه المبادئ بشكل مفصل سابقاً)

الفرع الثاني: التنظيم الضريبي الجيد:

يتجلى التنظيم الضريبي الجيد في إتباع أفضل الأساليب في تحديد و تقدير وعاء الضريبة بالإضافة إلى حساب الضريبة و عملية تحصيلها. (تم التطرق إلى التنظيم الضريبي بشكل مفصل سابقاً) ¹.

الفرع الثالث: كفاءة الإدارة الضريبية:

إن كفاءة الإدارة الضريبية تساهم في تعزيز فعالية النظام الضريبي ليس لشيء إلا لان الفعالية هي فعالية العنصر البشري أولاً قبل كل شيء و الوصول إلى كفاءة الإدارة الضريبية يتطلب مقومات عديدة لعل أهمها:

- توفير العناصر البشرية ذات الكفاءة الكبيرة و الخبرة الواسعة، هذه الكفاءة و الخبرة تكتسب من حسن التأهيل و التدريب.
- توفير النظم الرقابية التي تتميز بالدقة و سرعة اكتشاف المخالفات.
- فرض العقوبات المناسبة في حالة المخالفة.

¹ -حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، رسالة ماجستير، قسم العلوم التجارية، تخصص علوم تجارية، فرع استراتيجية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، 2005-2006، ص-ص: 25-27.

- منح نظام الأجور لموظفي الإدارة الضريبية يتناسب مع المسؤوليات التي يصطلعون بها و تقدير مكافئات تشجيعية للموظفين المجددين (مهامهم مثلا كأن تقدم مبالغ مالية معينة عن كل مخالفة ضريبية يتم اكتشافها).
- تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة الحديثة من أجل رفع مستوى الخدمات و إحصاء مختلف الممولين و تحديد ما سيلحق عليهم من ضرائب.
- تبسيط أحكام قوانين الضرائب و إجراءات تنفيذها و ذلك بغرض تحكّم موظفو الإدارة الضريبية في كل الإجراءات المتعلقة بعملية التحصيل¹.

الفرع الرابع: التحفيز الضريبي

يعرف التحفيز الضريبي على أنه عدم فرض الضرائب على الدخل المعين إما بشكل مؤقت أو بشكل دائم و ذلك ضمن القانون. و تلجأ الدولة إلى هذا الأمر لاعتبارات. تقدرها بنفسها و بما يتلاءم مع ظروفها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية². و يتخذ التحفيز الضريبي عدة أشكال منها:

أولاً: الإعفاء الضريبي: وهو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن المؤسسات في مبلغ الضريبة المستحق عليها، مقابل الالتزام بنشاط اقتصادي معين في منطقة معينة أو في ظروف معينة³، والذي يأخذ الشكلين التاليين:

1-1: الإعفاء الدائم: وهو عدم دفع المكلف لضريبة معينة أو مجموعة من الضرائب والرسوم طوال حياة المشروع، وتمنح الدولة هذا الإعفاء إلى أنشطة محدودة وتكون موجهة لمناطق و فئات معينة.

2-2: الإعفاء المؤقت: وهو عدم دفع المكلف لضريبة أو مجموعة من الضرائب والرسوم لمدة معينة من حياة المشروع، و تختلف هذه المدة من بلد إلى آخر حسب النظام الضريبي وقوانين الاستثمار، ويهدف إلى تشجيع

¹ - قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية - دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، مرجع سابق ذكره، ص 60.

¹ - طارق الحاج، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 88.

³ - صابر عباسي، محمود فوزي شعوبي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية - دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة - الجزائر، مجلة الباحث، العدد 12، 2013، ص 122.

المؤسسات حديثة التكوين وتخفيف العبء الضريبي عليها حتى تتمكن من الانطلاق الصحيح في ممارسة نشاطها¹.

ثانيا: **تخفيض الضريبي**: وهو عبارة عن إخضاع المكلفين لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة، أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة، مقابل التزامهم ببعض الشروط².

أن التخفيضات أكثر جدوى من الإعفاءات، وذلك للاعتبارات التالية:

- أهم مشاكل استخدام طريقة الإعفاء الضريبي هو أنها وسيلة يستخدمها المستثمر للتهرب الضريبي خاصة في حالة المشروع ذو العمر الإنتاجي قصير الأجل.
- إن ما يهم المستثمر هو المعدل الضريبي الذي يخضع له بعد فترة الإعفاء، باعتبار هذا الأخير مؤقت وهذا خاصة في حالة المشروع ذو العمر الإنتاجي طويل الأجل.

ثالثا: **المعدلات التمييزية**: ويقصد بها 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 عمليات الاستثمار والعكس صحيح.

رابعا: **نظام الاهتلاك**: يعتبر الاهتلاك مسألة ضريبية بالنظر إلى تأثيره المباشر على النتيجة، من خلال حساب القسط السنوي للاهتلاك، ويتوقف هذا الأخير حسب نظام الاهتلاك المطبق وكلما كان قسط الاهتلاك كبير كلما كانت الضرائب المفروضة على المؤسسة أقل.

خامسا: **إمكانية ترحيل الخسائر إلى خمس السنوات اللاحقة**: وتشكل هذه التقنية وسيلة لامتناع الآثار الناجمة عن تحقيق خسائر خلال سنة معينة، وهذا بتحميلها على السنوات اللاحقة حتى لا يؤدي ذلك إلى تآكل رأس مال المؤسسة³.

¹ - يحيى لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة- الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص علوم التسيير، فرع استراتيجية تنافسية السوق، جامعة محمد بوضياف بمسيلة، 2006-2007، ص 24-25.

² - صابر عباسي، محمود فوزي شعوي، مرجع سبق ذكره، ص 122.

³ - طالي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر إلى الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة البليدة، ص-ص 317-318.

خلاصة الفصل:

بعد التطرق إلى المباحث الثلاثة من هذا الفصل تم التوصل إلى:

- تحتل الضرائب مكانا بارزا في مصادر الدولة باعتبارها من أهم و أقدم مصادر الإيرادات العامة، فالضريبة بمختلف أنواعها تدير وفقا لمبادئ و قواعد تسعى من خلالها إلى تحقيق أغراض و أهداف السياسة المالية.
 - النظام الضريبي يقوم على ركنين أساسيين هما الوسيلة و الهدف كما يعتمد في بنيته على مجموعة من الأسس فهو يخضع لتأثير نظام اقتصادي و سياسي و اجتماعي و يؤثر في الحياة الاقتصادية ككل من خلال تحديد أهدافه و وصول إلى تحقيقها.
 - تتوقف فعالية النظام الضريبي على مراعاة محددات تصميم النظام الضريبي الفعال و المقومات التي يقوم عليها و على التخلص و الحد من الآثار السلبية و العوامل التي تعيق هذه الفعالية.
- و أخيرا يمكن القول بأن النظام الضريبي الفعال يكمن في وضع نظام ضريبي يتماشى مع التغيرات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.



الفصل الثاني:

الأسس النظرية

للمؤسسة الاقتصادية

ونظام الحوافز



تمهيد

كانت المؤسسة الاقتصادية و لا تزال القلب النابض في الحياة الاقتصادية، إذ تعتبر المحور الأساسي الذي يدور حوله أي اقتصاد حيث تعمل من خلال وظائفها المختلفة إلى بلوغ و تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية متعددة تساهم في دعم التنمية الاقتصادية.

وباعتبار أن المؤسسة الاقتصادية من بين الأطراف المعنية سواء بفرض الضريبة أو الاستفادة من السياسة التحفيزية، أصبح من الضروري على معظم الدول التدخل في الحياة الاقتصادية لها، و لعل من بين الصور و أشكال هذا التدخل هو تخصيص امتيازات في المجال الضريبي، و ذلك من خلال منحها لمجموعة من الإعفاءات، التخفيضات و الإجراءات التحفيزية بغية بلوغها لمجموعة من الأهداف منها تشجيع الاستثمار ، تقليص البطالة، ترقية الصادرات.... الخ.

و سنحاول من خلال هذا الفصل التعرض إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية و تحفيزها و ذلك من خلال أربعة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: عموميات حول المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الثاني: التحفيز – مفاهيم و نظريات.

المبحث الثالث: فعالية النظام الضريبي و علاقته بتحفيز المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الأول: عموميات حول المؤسسة الاقتصادية

إن التطور العام الذي شهدته التكنولوجيا وأثرها في الحياة جعل المؤسسة تتحكم إلى حد بعيد في إنتاجها، مما شغلت هذه الأخيرة حيزا معتبرا في أعمال الاقتصاديين بمختلف اتجاهاتهم لهذا فهي تعتبر النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي للمجتمع، فهي تؤثر بشتى الطرق والعوامل في الاقتصاد ككل، ولهذا نهدف من خلال هذا المبحث إلى معالجة ماهية المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية- بينتها وخصائصها

تعتبر المؤسسة الاقتصادية أداة من أدوات إحداث التنمية وتقدم أي اقتصاد كان، فهي قبل كل شيء خلية لإنتاج السلع وتقديم الخدمات، إضافة إلى ذلك فهي تعتبر موجود وظيفي للتعبير عن القدرات الفكرية والتصورية والإبداعية.

الفرع الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية

لقد قدمت للمؤسسة الاقتصادية عدة تعاريف مختلفة في مختلف الأوقات وحسب الاتجاهات و المداخل، ويمكن أن نقدم بعض التعاريف منها:

- تعرف المؤسسة كمنظمة اقتصادية واجتماعية مستقلة نوعا ما، تؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية، المالية والمادية والإعلامية بغية خلق قيمة مضافة حسب الأهداف في نطاق زماني¹.
- المؤسسة الاقتصادية هي عبارة عن منشأة تلعب دورا أساسيا في النشاط الاقتصادي وذلك حسب طبيعة مهامها من حيث تصنيع منتج أو تقديم خدمات أو تسويق سلع². فهي تشكل علاقات وروابط مع أعوان اقتصادية أخرى، تتداخل معها في مختلف الأسواق³.

¹ - عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون- الجزائر، 2002، ص 25.

² - إبراهيم الأعمش، أسس المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون- الجزائر، 1999، ص 2.

³ - pierre conso, la gestion financier de l'entreprise, 8eme édition, dunod- paris, 2000, p 60.

- تتمثل المؤسسة الاقتصادية عموما في مجموعة الطاقات البشرية والموارد المالية (طبيعية كانت أو مالية أو غيرها ...) والتي تشتغل فيما بينها، وفق تركيب معين وتوليف محدد، قصد إنجاز أو أداء المهام المنوطة بها من طرف المجتمع¹.
- **التعريف الشامل:** تعرف المؤسسة الاقتصادية بأنها مجموعة من الوسائل المادية والمالية والبشرية هدفها الوحيد هو الإنتاج في أحسن الظروف الاقتصادية سلع وخدمات تتجه إلى تلبية الحاجات المادية للإنسان، كما يمكن للمؤسسة وذلك حسب طاقتها أن تباشر نشاطا اقتصاديا واحدا أو أكثر، وان تكون متكونة من وحدة واحدة أو أكثر.

الفرع الثاني: بيئة المؤسسة الاقتصادية

تعمل جميع المؤسسات في ظل بيئة ديناميكية، حيث لا توجد مؤسسة منعزلة عن البيئة، و لابد أن تكون هذه الأخيرة مواتية للبيئة التي وجدت فيها.

أولا: مفهوم بيئة المؤسسة:

بيئة المؤسسة هي مجموعة من القواعد الإجرائية، السياسية والاجتماعية و القانونية، الأساسية التي تضع الأساس للإنتاج والتبادل والتوزيع².

ثانيا: تقسيمات بيئة المؤسسة: تنقسم بيئة المؤسسة إلى نوعين هما:

1-2: البيئة الخارجية للمؤسسة: تعرف على أنها مجموعة العناصر أو المتغيرات المؤثرة على نشاط المؤسسة، فهذه الأخيرة لا تنشط في فراغ بل هي علاقة تبادلية مع كل عنصر مع هذه العناصر وبالتالي فإن المحيط قد يكون عاملا مساعدا، وقد يكون عائقا أمام المؤسسة، وتتكون البيئة الخارجية من جزئين من العوامل هما البيئة العامة (الكلية) والبيئة الخاصة.

¹ - أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، الساحة المركزية-بن عكنون - الجزائر، 2002، ص 15.

² - أوليفر فوليبونسو ، المؤسسات و الاقتصاد، الكتاب الحديث للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2009، ص 06.

2-1-1: البيئة العامة: تمثل جميع العوامل والمتغيرات الخارجية التي تؤثر على المؤسسات بصفة عامة، ولا يتوقف تأثيرها على نوع معين من الأعمال، أو مكان معين من الدولة، كالعوامل الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية¹ وهي كتالي²:

■ **القوى السياسية و القانونية:** هي القوى المرتبطة بالجهات الحكومية والنظام القانوني الذي تعمل المؤسسة في إطاره.

إن العصر الحالي يعرف بأنه عصر التدخل الحكومي، ومن ثم فبغض النظر عن المكان الذي تعمل فيه المؤسسة، فإن العديد من أوجه نشاطها تنظمه الحكومة، إذ نجد أن التعيين والأمان و الأجور، كل هذه النواحي وغيرها تتدخل الحكومة في تنظيمها.

■ **القوى الاقتصادية:** تمثل القوى الاقتصادية البعد الثاني من المتغيرات المؤثرة في نشاط المؤسسة وتتكون هذه القوى من التضخم، معدل النمو الاقتصادي، معدلات الفائدة... الخ.

■ **القوى العالمية:** قد يبدو أن تأثير القوى العالمية يكون واضحا على المؤسسات المتعددة الجنسية وإذا كان هذا الرأي صحيح إلى حد بعيد، إلى أن المؤسسات ذات النشاط المحلي أيضا تتأثر بهذه القوى.

■ **القوى الاجتماعية:** يقصد بها مجموعة العادات و القيم التي تسود في مجتمع ما، وأن هذه القوى تعتبر بعدا هاما من أبعاد البيئة العامة للمؤسسة، فهي تؤثر على تفضيلات المستهلكين وعاداتهم الشرائية.

■ **القوى التكنولوجية:** أخيرا فإن التكنولوجيا تكون جزءا هاما من البيئة العامة للمؤسسة، وإن معدل التغيير التكنولوجي في مجال الكمبيوتر واستخداماته في عملية صنع القرارات منظم المعلومات ونظم الإنتاج هو أكبر شاهد على هذا القول.

¹ - عماري عمار، الهامشي بن واضح، القرى عبد الرحمن، الملتقى الوطني حول تقييم المؤسسات، مداخلة بعنوان أهمية التحليل الاستراتيجي في تقييم المؤسسات، جامعة سكيكدة، ص 03.

² - حسان رياض، أثر مخزجات المحاسبة المالية في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، فرع التخطيط، جامعة الجزائر، 2008-2009، ص- ص 19- 21.

2-1-2: بيئة النشاط: هي مجموعة العوامل والمتغيرات الخارجية التي تؤثر بشكل خاص على المؤسسات نظرا لارتباطها بتلك المؤسسات (العملاء، الموردين، المنافسين... الخ) والتأثير هنا متبادل بين المؤسسة وتلك العوامل¹. وتتكون بيئة النشاط من²:

- **العملاء:** العملاء هم أفراد أو جماعات التي تشتري السلع أو الخدمات التي تنتجها المؤسسة، وفي بعض المؤسسات يكون العميل هو المستهلك النهائي، أي الشخص الذي يستعمل السلعة أو الخدمة.
- **المنافسون:** عبارة عن المؤسسات التي تقدم سلعا وخدمات مشابهة أو بديلة لمنتجات المؤسسة إلى نفس العملاء المحتملين.
- **النقابات:** تمثل النقابات جزءا هاما من بيئة نشاط المؤسسة والنقابة هي تنظيم عمالي مهمته الدفاع عن حقوق العاملين المتمثلة أساسا في الأجور.
- **الموردون:** يمثل الموردون المؤسسات التي تمد المؤسسة المعينة باحتياجاتها من الموارد، وعلى سبيل المثال، قد تحصل شركة على احتياجات من عدة مؤسسات.
- **الشركاء:** أخيرا فإن جزءا كبيرا من المؤسسات المعاصرة تدخل في مشروعات مشتركة مع مؤسسات أخرى، وعلى سبيل المثال فإن شركة "أي بي إم" تملك أكثر من أربعين مشروعا مشتركا مع شركات أخرى.

2-2: البيئة الداخلية: إن حضارة المؤسسة تتمثل في مجموعة القيم التي تساعد العاملين في التعرف على ما يتبعه المؤسسة، والمسائل التي تتبعها لانجاز ما يتبعه، والمسائل التي تعتبر ذات الأهمية خاصة بالنسبة لها، ويعتبر هذا المفهوم أساس البيئة الداخلية للمؤسسة والتي تلعب دورا هاما في تشكيل السلوك الإداري لها.

كما تحدد حضارة المؤسسة مشاعرها، فإن المعايير الحضارية ذات قوة فاعلة في تشكيل مدى فعالية المؤسسة ومستوى نجاحها، ومن الطبيعي أن تنمو هذه المعايير وتتطور خلال فترة زمنية طويلة وعادة ما تكون نقطة البداية هي المستوى الإداري الأعلى أو المؤسس للمؤسسة³.

¹ - عماري عمار، الهاشمي بن واضح، القرني عبد الرحمن، الملتقى الوطني حول تقييم المؤسسات، مداخلة بعنوان أهمية التحليل الاستراتيجي في تقييم المؤسسات، مرجع سبق ذكره، ص 03.

² - حسان رياض، أثر مخرجات المحاسبة المالية في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص- ص 22-23.

³ - نفس المرجع، ص- ص 24-25.

الفرع الثالث: خصائص المؤسسة الاقتصادية

يمكن إجمال أهم خصائص ومميزات المؤسسة الاقتصادية فيما يلي¹:

- المؤسسة شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها لحقوق وصلاحيات أو من حيث واجباتها ومسؤولياتها.
- القدرة على الإنتاج أو أداء الوظيفة التي وجدت من أجلها.
- أن تكون المؤسسة قادرة على البقاء بما يكفل لها من تمويل كاف وظروف سياسية مواتية وعمالة كافية، وقادرة على تكيف نفسها مع الظروف المتغيرة.
- التحديد الواضح للأهداف والسياسة والبرامج وأساليب العمل، فكل مؤسسة تضع أهداف معينة تسعى إلى تحقيقها (أهداف كمية ونوعية بالنسبة للإنتاج، تحقيق رقم أعمال معين... الخ).
- ضمان الموارد المالية لكي تستمر عملياتها، ويكون ذلك إما عن طريق الاعتمادات، وإما عن طريق الإيرادات الكلية، أو عن طريق القروض، أو الجمع بين هذه العناصر كلها أو بعضها حسب الظروف.
- لا بد أن تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها وتستجيب لهذه البيئة، فالمؤسسة لا توجد منعزلة فإذا كانت ظروف البيئة مواتية فإنها تستطيع أداء مهمتها في أحسن الظروف، أما إذا كانت معاكسة فإنها يمكن أن تعرقل عملياتها المرجوة وتفسد أهدافها.

المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسة الاقتصادية ووظائفها

تحتل المؤسسة الاقتصادية أهمية بالغة في البناء الاقتصادي في مختلف بلدان العالم كونها وحدة اقتصادية ليست معزولة عن الواقع فكل مؤسسة تسعى إلى تحقيق مجموعة من الوظائف لتلبية حاجات المجتمع وتختلف هذه الوظائف باختلاف تصنيفات المؤسسة.

الفرع الأول: تصنيفات المؤسسة:

تصنف المؤسسة الاقتصادية إلى عدة أنواع بناء على عدة معايير والمتمثلة فيما يلي²:

¹ - عمر الصخري، اقتصاد مؤسسة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون - الجزائر، 2003، ص 25.

² - نوري منير، تسيير الموارد البشرية، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون - الجزائر، 2010، ص - ص 18 - 19.

أولاً: معيار طبيعة الملكية: على أساسه يتم تصنيف المؤسسة إلى عمومية وخاصة ومختلطة.

ثانياً: المعيار الاقتصادي: هذا المعيار يصنف المؤسسة إلى حسب طبيعة نشاطها.

ثالثاً: المعيار التنظيمي: في هذا المعيار نأخذ مقياس الحجم، هذا الحجم يقيم على أساس عدة عناصر منها، عدد العمال، رقم الأعمال، القيمة المضافة، حجم رأس المال و القدرة على التمويل الذاتي، هذا الأخير يعتبر العنصر الأكثر أهمية في توضيح الكفاءة والفعالية الاقتصادية للمؤسسة مقارنة بباقي العناصر، و وفقاً لهذا المقياس تصنف المؤسسة إلى ثلاثة أنواع، المتوسطة، و الصغيرة والكبيرة.

3-1: أنواع المؤسسات حسب المعيار الأول (معيار طبيعة الملكية): في هذه الحالة نجد ثلاثة أنواع من المؤسسات وهي¹:

- المؤسسات الخاصة: وهي المؤسسات التي يمتلكها القطاع الخاص، وتقسم إلى مجموعتين أولهما منشآت الأعمال الخاصة (الشركات المساهمة وذات المسؤولية المحدودة، وشركات التضامن والمنشآت الفردية) وثانيهما المنظمات الخاصة الأخرى التي تستهدف تقديم الخدمة العامة، كالجمعيات الخيرية والنوادي.
- المؤسسات العامة (الاشتراكية): وهي تتمثل بالمؤسسات التي تقوم الدولة (نيابة عن المجتمع) بإنشائها حسب طبيعة نظامها السياسي و الاقتصادي، وهي تضم مجموعتين أولهما منشآت القطاع العام (الاشتراكي) وهي منظمات تستهدف أساساً تحقيق المردود الاقتصادي أو المادي من عملياتها، وثانيهما دوائر الدولة التي تستهدف تقديم الخدمة العامة للجمهور المستفيد منها بكفاءة.
- المؤسسات المختلطة: وهي المؤسسات التي تشترك الدولة والقطاع الخاص في ملكيتها وذلك بموجب نسب تحددها الدولة، إما بشكل عام أو حسب طبيعة كل مؤسسة والقطاع الذي تعمل فيه.

3-2: أنواع المؤسسات حسب المعيار الثاني (المعيار الاقتصادي): حسب هذا المعيار يمكن التمييز بين المؤسسات التالية²:

¹ - خليل مُجد حسن الشماع، خضير كاظم محمود، نظرية المنظمات، الطبعة الخامسة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2014، ص 35.

² - عمر الصخري، اقتصاد المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص- ص 30-31.

- **المؤسسات الصناعية:** وتنقسم هذه المؤسسات بدورها، تبعا للتقسيم السائد في القطاع الصناعي إلى:
 - **مؤسسات الصناعات الثقيلة أو الإستخراجية:** كمؤسسات الحديد و الصلب، مؤسسات الهيدرو كربونات، ... الخ وما يميز هذا النوع من المؤسسات هو احتياجها لرؤوس أموال كبيرة، كما تتطلب توفر مهارات وكفاءات عالية لتشغيلها.
 - **مؤسسات الصناعات التحويلية أو الخفيفة:** كمؤسسة الغزل و النسيج، مؤسسات الجلود... الخ.
 - **المؤسسات الفلاحية:** وهي المؤسسات التي تهتم بزيادة إنتاجية الأرض أو استصلاحها، وتقوم هذه المؤسسات بتقديم ثلاثة أنواع من الإنتاج وهو الإنتاج النباتي و الإنتاج الفلاحي والإنتاج السمكي.
 - **المؤسسات التجارية:** وهي المؤسسات التي تهتم بالنشاط التجاري كمؤسسات الأروقة الجزائرية، مؤسسات أسواق الفلاح... الخ.
 - **المؤسسات المالية:** وهي المؤسسات التي تقوم بالنشاطات المالية كالبنوك ومؤسسات التأمين ومؤسسات الضمان الاجتماعي.
 - **المؤسسات الخدمية:** وهي المؤسسات التي تقدم خدمات معينة كمؤسسة النقل، مؤسسات البريد و المواصلات، المؤسسات الجامعية، مؤسسات الأبحاث العلمية... الخ.
- 3-3: أنواع المؤسسات حسب المعيار الثالث (معيار الحجم):** حسب هذا المعيار يمكن أن نميز بين المؤسسات التالية¹:
- **المؤسسات الكبيرة:** وهي المؤسسات التي غالبا ما تتجاوز أعداد الطاقات البشرية العاملة فيها (عدد أعضائها) عشرات أو مئات الآلاف أو الملايين من الأفراد، ويغلب ظهور هذه المؤسسات في الدول المتقدمة صناعيا إلى جانب كون الدولة ذاتها منظمة كبيرة.
 - **المؤسسات المتوسطة:** وهي المؤسسات التي غالبا ما يكون حجم الطاقات البشرية العاملة فيها الآلاف من الأفراد.
 - **المؤسسات الصغيرة:** وهي المؤسسات التي يكون فيها عدد الأفراد بأعداد قليلة لا تتجاوز المئات من الأفراد أو أقل من ذلك.

¹- خليل مجهد حسن الشماع، خضير كاظم حمود، نظرية المنظمة، مرجع سبق ذكره، ص 36.

الفرع الثاني: وظائف المؤسسة الاقتصادية:

تتعدد وظائف المؤسسة ويختلف الباحثون والمختصون في تحديد عددها وطريقة تصنيفها، ولكن في الغالب يعتبر النشاط الذي تمارسه المؤسسة من بين الأسس الرئيسية والأساسية المعتمدة في تحديد هذه الوظائف¹.

- حيث نلاحظ في المؤسسة الصناعية مثلاً أن النشاط الذي تخصص به هو الإنتاج المادي.
 - أما في المؤسسة التجارية فإن نشاطها الرئيسي يتركز على الشراء وإعادة البيع للبضائع.
 - أما في المؤسسة الخدمية فإنها تنتج الخدمات وتسويقها.
 - بينما نلاحظ أن وظيفة الشراء تمارسها جميع المؤسسات رغم اختلاف نشاطها (المؤسسة الصناعية تقوم بشراء المواد الأولية ومستلزمات الإنتاج، المؤسسة التجارية تقوم بشراء البضائع والمؤسسة الخدمية تقوم بشراء ضروريات إنتاج الخدمة التي تخصص بها... الخ.
 - أما وظيفة الإنتاج فإننا نجدتها فقط في المؤسسات الصناعية.
- إذن يمكن أن نستخلص بأن الوظائف الرئيسية في المؤسسات هي:

- وظيفة الإنتاج المادي في المؤسسة الصناعية يقابلها وظيفة الشراء في المؤسسات التجارية.
 - وظيفة التسويق.
 - وظيفة الإدارة والتسيير.
- وهناك بعض المختصين يفضلون إعادة تقسيم هذه الوظائف على أساس الصفة التي تكتسبها والناعبة من طبيعتها وهذه الوظائف هي:

- الوظيفة البيعية.
- الوظيفة المالية.
- الوظيفة الخدمية.
- الوظيفة المحاسبية.

¹ - خالص صايب صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع، بن عكنون- الجزائر، 2007، ص- ص 30-32.

- الوظيفة الإنتاجية.
- الوظيفة الإدارية.
- وظيفة التخزين.

المطلب الثالث: دور و أهداف المؤسسة الاقتصادية:

إن المؤسسة الاقتصادية في الوقت الراهن أصبحت تحتل مكانة لا يستهان بها، إذ أنها تعتبر عصب الاقتصاد الوطني الذي لا يستطيع النبض بدونها لكون الدور الاقتصادي والاجتماعي الذي تلعبه هذه الأخيرة، فهي عمود المجتمع نظرا لما تحققه من أهداف المرهونة بنجاحها.

الفرع الأول: دور المؤسسة الاقتصادية:

تلعب المؤسسة الاقتصادية دورا هاما في الحياة الاقتصادية يمكن توضيحه من خلال ذكر ما يلي:

أولا: الدور الاقتصادي:

- الاستقلال الاقتصادي.
- إنتاج سلع معتدلة الثمن.
- تلبية حاجات المستهلكين المحليين.
- رفع مستوى المعيشة لأفراد المجتمع.
- تحقيق عائد مناسب على رأسمال المستثمر أو تحقيق معدل من الربح.
- امتصاص الفائض من العمالة.
- التكامل الاقتصادي على المستوى الوطني.
- تقليل الصادرات من المواد الأولية وتشجيع الصادرات من الفائض في المنتوجات النهائية عن الحاجات المحلية.
- الحد من الواردات وخاصة السلع الكمالية¹.

¹ - عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد و تسيير المؤسسة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون- الجزائر، 2006، ص30.

ثانيا: الدور الاجتماعي:

- تقوم المؤسسات بضمان حقوق عمالها ضد حوادث العمل ومنحة التقاعد، بالإضافة إلى المرافق العامة كالتعاونيات الاستهلاكية والمطاعم... الخ.
- خلق وتطوير العلاقات الاجتماعية.
- تحسين المستوى المعيشي وتحقيق الرفاهية الاجتماعية التي تتناسب طرديا مع الظروف الاقتصادية¹.

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة الاقتصادية:

تعرف أهداف المؤسسة أو الغايات التي تسعى إلى بلوغها بأنها النهايات أو النتائج التي تبتغي المؤسسة تحقيقها، ولكل منظمة أهداف أساسية يمكن تلخيصها فيما يلي²:

أولا: هدف الربحية **profit objective** : تسعى المؤسسات الاقتصادية بمختلف أنواعها إلى تحقيق الربح.

ثانيا: هدف خدمة الزبائن **objective customer** : تسعى كل مؤسسة إلى تحقيق هدف خدمة الزبائن وهذا من خلال تقديم الخدمات العديدة التي يحتاجون إليها.

ثالثا: الأهداف التكنولوجية **objective technologi**: الإسهام بتقديم التكنولوجيا ذات العلاقة باختصاص المنشأة.

رابعا: هدف النمو **objective growth** : جعل النمو محددًا بالأرباح المتحققة، والقدرة على تطوير وتكوين منتجات جديدة تشبع حاجات المستهلكين بشكل أفضل وترسيخ المكانة التنافسية لها في المجتمع.

خامسا: هدف خدمة الأفراد العاملين **objective employé** : تمكين الأفراد في المنشأة من الإسهام في نجاحها، وتهيئة فرص العمل، الضمان لمستقبلهم، ورفع مستوى الأداء، وتحسين ظروف العمل، وتحقيق الرضا الوظيفي.

¹ ناصر دادي عدون، اقتصاد مؤسسة، الطبعة الثانية، دار المحمدية للنشر والتوزيع، الجزائر، 1998، ص 13.

² خالد أحمد فرحان المشهداني، رائد عبد الخالق عبد الله العبيدي، مبادئ إدارة الأعمال، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2013، ص 116.

سادسا: هدف خدمة المجتمع **objective society** : تقديم الخدمات الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع الذي تعمل فيه، والوفاء بالتزاماتها تجاهه، وأداء مسؤولياتها.

المبحث الثاني: التحفيز - مفاهيم ونظريات

تولي إدارة المنظمات في ظل نظام المعلومات اليوم أهمية كبيرة لقضايا التحفيز، سواء في مجال البحث و الدراسة، أو في مجال التطبيق و الاستخدام، و يرجع ذلك لأهمية العنصر البشري الذي يعتبر أهم عنصر من عناصر الإنتاج في تحقيق الأهداف، و طبيعة المنافسة الحادة بين المنظمات، و ما تتطلبه من عمل حاد و متواصل للمحافظة على البقاء و التقدم، فكمية و نوعية الجهد الذي يبذله الفرد يتوقفان على درجة اهتمام الفرد و حماسة و رغبته في أداء العمل الذي يقوم به، و على هذا الأساس سنتعرف من خلال هذا المبحث على ماهية الحوافز.

المطلب الأول: مفهوم التحفيز في المؤسسة الاقتصادية

لقد حظي موضوع الحوافز باهتمام العديد من الباحثين و المفكرين في شتى حقول المعرفة الإنسانية لما تتسم به الحوافز من أهمية أساسية في توجيه سلوك الفرد و الجماعة نحو تحقيق أهداف المنظمات.

الفرع الأول: تعريف الحوافز و عناصرها

أولاً: تعريف الحوافز: قدمت العديد من التعاريف للتحفيز وذلك حسب اختلاف وجهات نظر الاقتصاديين، و من بين التعاريف المقدمة للتحفيز هي:

- الحوافز تمثل مجموعة المؤثرات التي تستخدم في إثارة الدوافع لدى الفرد بالتالي في تحديد محتوى وشكل السلوك الذي ينتهجه في إشباع الحاجات التي تحرك لديه الدوافع¹.
- الحافز هو فرص أو وسائل (مكفأة - ترقية... الخ) ، توفرها المؤسسة للأفراد العاملين، لتثير بها رغبتهم وخلق لديهم الدوافع من أجل السعي للحصول عليها، عن طريق الجهد، والعمل المنتج، والسلوك السليم، وذلك لإشباع حاجاتهم التي يحسون ويشعرون بها والتي تحتاج إلى إشباع².
- يعرف التحفيز على أنه تشجيع الأفراد واستنهاض همهم حتى ينشطوا في أعمالهم من أجل القيام بعمل أكثر، لكن نجاحها يتوقف على عوامل داخلية تتصل بوضعية الفرد النفسية³.

¹ - خضير كاظم حمود، موسى سلامة اللوزي، مبادئ إدارة الأعمال، الطبعة الأولى، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2008، ص 318.

² - عاطف جابر طه، أشرف غريب، نظام المعلومات للموارد البشرية، الدار الأكاديمية للعلوم للنشر و التوزيع، مصر، 2014، ص 304.

³ - الداوي الشيخ، تحليل أثر التدريب والتحفيز على تنمية الموارد البشرية في البلدان الإسلامية، مجلة الباحث، العدد 06- 2008، جامعة الجزائر، ص 13.

■ **التعريف الشامل:** تعرف الحوافز بأنها الإمكانيات المتاحة التي توفرها البيئة المحيطة بالفرد والتي يمكنه الحصول عليها واستخدامها لتحويل دوافعه نحو سلوك معين وأدائه لنشاط أو مجموعة نشاطات معينة بالشكل أو الأسلوب الذي يشبع رغباته أو حاجاته أو توقعاته ويحقق أهدافه.

ثانيا: عناصر التحفيز في المؤسسة الاقتصادية: هناك ثلاثة عناصر أساسية في عملية التحفيز، تعتبر بمثابة المتغيرات التي تحدد قيمة دالة التحفيز وهي ¹ :

1-2: القدرة: فالشخص المؤهل أو القادر على قيام بعمل معين، يمكن تحسين أدائه عن طريق التحفيز، بخلاف الشخص العاجز، الغير المدرب، أو غير المؤهل أصلا.

2-2: الجهد: الذي يشير إلى الطاقة والوقت اللازمان لتحقيق هدف معين، حيث أن مجرد وجود القدرة وحدها لا تكفي، فالطبيب المؤهل مثلا يجب أن يبذل جهد وينفق وقتا ليفهم طبيعة الحالة التي يعالجها.

2-3: الرغبة: إذا لم تكن الرغبة موجودة فإن فرصة الوصول إلى النجاح في أداء العمل تقل، حتى ولو تم أدائه فعلا.

الفرع الثاني: خصائص و شروط نجاح التحفيز في المؤسسة الاقتصادية:

أصبح لازما على المؤسسات في وقتنا الحاضر أن تدرك أن تحفيز العمال هو مسألة مهمة في صالح العمل، ولكي يكون نظام التحفيز فعال وذو أهمية كبيرة، فمن الضروري أن يتوفر على مجموعة من الخصائص، وشروط ومن بين هذه الخصائص وشروط نذكر ما يلي:

أولا: خصائص التحفيز في المؤسسة الاقتصادية: لا بد أن يمتاز نظام الحوافز الفعال في المؤسسة بعدد من الخصائص والتي نذكر منها ما يلي ²:

¹ - محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير - أساسيات، وظائف، تقنيات، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون- الجزائر، 1995، ص 180.

² - صالح علي عودة الهلالات، الإدارة الفعالة للموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2016، ص 306.

- زيادة الإنتاجية.
 - تدعيم قدرات العاملين وترغيبهم في الوصول إلى نتائج وتحقيقها.
 - ربط مصالح الفرد وأهدافه بالمنظمة وأهدافها.
 - حل المشاكل المتعلقة برضا العاملين.
- ثانيا: شروط نجاح التحفيز في المؤسسة الاقتصادية: هناك شروط أساسية لا بد للإدارات من أخذها بعين الاعتبار إن أرادت الاستفادة من الحوافز في إنجاح العملية الإنتاجية وزيادة مردودها وهي¹:
- البساطة: وتعني أن يكون النظام مختصرا و واضحا و مفهوما في بنوده وحساباته.
 - أن ترتبط الحوافز بأهداف العاملين والإدارة معا، إذا لا بد أن يحدد مسار الحوافز بحيث تؤدي إلى تحقيق أهداف العاملين والمؤسسة معا، وهذا يتطلب إقامة جسور مشتركة بين أهداف العاملين والإدارة.
 - أن تخلق صلة بين الحافز والهدف، إذ لا فائدة من تلك الحوافز التي لا تحرك الدوافع عند الإنسان بالشكل الذي يدفعه للتصرف هادفا لتحقيق رغباته.
 - كما لا بد للمؤسسة أن تحدد الوقت الملائم الذي تستخدم به الحوافز وخاصة الحوافز المادية التي لا بد أن تكون في مواعيد محددة ومتقاربة.
 - أن تضمن استمرارية الحوافز وذلك لخلق الشعور بالطمأنينة وتوقع استمرارية قيام المؤسسة بإشباع تلك الحاجات و ضمان ذلك مستقبلا، وأن تضمن الوفاء بالتزاماتها التي تقررها الحوافز.
 - أن تكون السياسة التي تنظم الحوافز تتصف بالعدالة والمساواة والكفاءة.
 - أن تنمي في ذهن العامل العلاقة العضوية في الأداء الجيد والحصول على الحوافز.
 - أن يتم وضع معايير للأداء والسلوك خلال دراسات تجعل هذه المعايير محددة، وسيطرة كاملة على الأفراد والظروف المحيطة والمواد المستخدمة، وذلك كي نحاسبهم على ما يقومون به من أداء، وأن يشمل النظام وضعاً للأداء من حيث زيادة الكمية والجودة وتخفيض التكاليف، وتخفيض الحوادث، وتقديم أفكار جديدة.
 - أن يشارك العاملون في وضع نظام الحوافز ليزيد من قناعتهم به وتحمسهم له والمحافظة عليه.

¹ - مهدي حسن زويلف، إدارة الافراد، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2010، ص - ص 175-176.

- أن تكون بداية قوية للنظام وذلك بمساندة الإدارة العليا واستخدام شعارات وبرامج دعائية ومنشورات ترويجية وذلك لإعطائه الدفعة الأولى القوية.

ثالثا: أهمية التحفيز

تحتل الحوافز أهمية كبيرة في الإنتاج، بحيث تحدث تأثيرا قويا على نفسية العمال وعلى أدائهم وخاصة، إذ تم استخدامها بشكل جيد وفي المكان المناسب، ويمكن تبيان أهمية الحوافز فيما يلي:

- تعمل على زيادة الإنتاج وسرعته.
- تحسين نوع الإنتاج وجودته كما ونوعا.
- تشجيع الابتكارات والاختراعات لدى العمال الممتازين مما يؤدي إلى رفع معدلات الإنتاج أو تحسينه أو خفض تكاليفه.
- تحقيق رضا العاملين وإشباع حاجاتهم الضرورية والاجتماعية وذلك بتحسين المعيشة وظروف العمل المناسبة وخلق إحساس بالثقة والارتياح.
- تحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والمتمثلة في زيادة الإنتاج القومي وبالتالي رفع دخل الفرد وتحقيق مستوى معيشة كريمة لكل فرد في المجتمع.
- تنمية روح التعاون بين العاملين، وتحقيق مبدأ العدل للعمال أكثر اجتهادا¹.
- تعد عملية التحفيز أحد أساليب الرقابة والتقييم الذاتي وأداة التأثير الفعالة في توجيه السلوك.
- يتوقف نجاح التحفيز في تحقيق أهدافه وخاصة في تحسين مستوى الولاء التنظيمي على بعض المتطلبات الأساسية والتي من أهمها:

¹ - صالح مفتاح، إدارة الموارد البشرية وتسيير المعارف في خدمة الكفاءات، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 09-10-مارس-2004، ص 19.

- عدم التعارض بين الأهداف الفردية وأهداف المنظمة.
- أن يبني على أساس كمية الجهد المبذول ونوعه، والأقدمية والمهارة... الخ.
- ضرورة اقتراح سياسات التحفيز بيئية العمل، وقد ظهر في السنوات الأخيرة قضايا بيئية تستوجب من المدربين التعرف إليها ومراعاة تأثيراتها في التحفيز ليتصف بالكفاءة والفعالية ومن أهم هذه القضايا:
 - ضرورة ارتباط السياسات بنوع الحوافز المقدمة وقوتها وبين مستوى الأداء والولاء التنظيمي¹.

المطلب الثاني: أنواع التحفيز ومعايير منحها في المؤسسة الاقتصادية:

تتعدد جوانب الحوافز و أبعادها و لا يمكن استخدام حافز واحد لتحفيز جميع الأشخاص، و يرجع ذلك إلى اختلاف الحاجات الإنسانية و درجات الإشباع التي يحتاجها كل فرد.

الفرع الأول: أنواع الحوافز في المؤسسة الاقتصادية:

من بين الحوافز التي يتم منحها في المؤسسة الاقتصادية، نذكر ما يلي:

أولاً: الحوافز الفردية والجماعية: وتتمثل فيما يلي:

1-1: الحوافز الفردية: وهي تلك الحوافز التي يقصد بها تشجيع أو حفز أفراد معينين لزيادة الإنتاج. فتخصيص مكافأة للموظف الذي ينتج أفضل إنتاج، أو تخصيص جائزة لأفضل أستاذ، أو إعطاء هدية للطلاب الأول في القسم أو في الكلية، كل ذلك يدخل في فئة الحوافز الفردية، فالحوافز الفردية موجهة للفرد وليس للجماعة، ومن شأنها زيادة التنافس الإيجابي بين الأفراد سعياً للوصول لإنتاج وأداء أفضل. وقد تؤثر الحوافز الفردية سلبيًا على روح الفريق الذي هو جوهر عملية الإدارة، وهو ما ينبه أيضا إلى ضرورة اللجوء لأسلوب الحوافز الجماعية إلى جانب الحوافز الفردية².

¹- سليمان الفارس، أثر سياسات التحفيز في الولاء التنظيمي بالمؤسسات العامة، المجلد 27- العدد الأول-2001، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، ص- ص 74-75.

²- محمد قاسم القريوتي، مبادئ الإدارة النظرية والعمليات والوظائف، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2006، ص- ص 276-277.

1-2: الحوافز الجماعية: هي تلك التي تقدم للجماعات مادامت أهداف الوحدة الإنتاجية تتحقق بجهود المجموعة معا وبتعاونهم كفريق واحد. والحوافز الجماعية لها تأثيرها بالمقارنة مع الحوافز الفردية، ولا تعني الحوافز الجماعية إعطاء نصيب موحد لكل فرد في المجموعة بل وفق ما يقدم كل فرد ضمن مجموعته¹.

ثانيا: الحوافز الإيجابية والسلبية: وهي كالآتي:

1-2: الحوافز الايجابية: هناك العديد من أنواع الحوافز التي يمكن للمدير استخدامها لشحن همم مرؤوسيه للعمل، وتتكون الحوافز الإيجابية التي استخدمت على نطاق واسع بمنظمات الأعمال من²:

- **الحوافز النقدية:** تستخدم النقود في المجتمع الصناعي كحافز أساسي لحفز العامل على المزيد من الإنتاج. وعندما طلب من العاملين سرد الأشياء التي يسعون إلى تحقيقها من العمل وجد أن الأجر غالبا ما يكون على رأس القائمة، وهذا يتباين مع مطالب النقابات العمالية، حيث تركز على زيادة الأجور لأعضائها، ولا يقصد من هذا الافتراض بأن العاملين لا يهتمون بالأجر العادل، فقد تتزايد بعض المطالب لزيادة الأجور نتيجة لعدم القدرة على تحقيق الحاجات الأخرى من خلال العمل.
- **الأمن والاستقرار الوظيفي في العمل:** يأمل معظم الأفراد الشعور بالأمان والاستقرار في العمل، فهم في حاجة إلى الإحساس بأنهم مؤمنون من مخاطر فقدان العمل، بسبب الحوادث والإصابات التي تقع نتيجة ممارسة العمل أو الوظيفة. والعامل يفكر كثيرا بما يحدث عند بلوغ سن المعاش، ومن هذا يتضح أن الأمن والأمان حافز قوي على العمل. فعندما يحس الفرد ويتمتع بنوع من الأمان فإنه يشعر بنوع من المتعة والحرية والاستقلالية، ويحفزه ذلك على المزيد من المشاركة في العمل لإنجاز الأهداف التنظيمية. يتضح من هذا أن الفرد سيجد نفسه في وضع ملائم لتوجيه الجانب الأكبر من طاقاته نحو إنجاز أهداف المنظمة أكثر مما يخصص لتحقيق الأمن الشخصي لأنه غدا أكثر أطمأنانا.
- **المديح والثناء والتقدير:** الإنسان بطبيعته صاحب مشاعر وأحاسيس جياشة، من المهم أن يكون هناك تقدير واحترام للفرد الذي يحسن الأداء، ويجب أن يحتفظ بالمديح والثناء اللحظة الحقيقية التي يجب أن يوجه للفرد ذلك. فإذا ما تم استخدام هذا التعبير كثيرا بدون مناسبة فقد يفقد مغزاه الفعلي، حيث يفضل

¹ - هاشم حمدي رضا، التدريب والتأهيل الإداري، الطبعة الأولى، دار الرابطة للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2010، ص 126.

² - أنس عبد الباسط عباس، إدارة الأعمال وفق منظور معاصر، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2011، ص- ص 170-172.

أن يستخدم المديح بطريقة واقعية تزيد من الإنتاج. وإذا كان هذا المديح أو الثناء يستحقه من يوجه إليه، فيجب أن يصاحبه شكل من أشكال التقدير الملموس، مثل المزيد من الأجر أو الترقية.

■ **المنافسة:** يجب أن تستخدم المنافسة كحافز للحث على السلوك المرغوب، حيث يمكن أن يتنافس الفرد مع ذاته، ومع زملائه، أو باعتباره أحد أعضاء جماعته تتنافس مع جماعات أخرى، فالمنافسة الذاتية أو الشخصية هي عندما يحاول الفرد أن يحسن من مستوى أدائه، فسوف يحس الفرد بالرضا بعد ذلك، وتنافس الأفراد فيما بينها أو الجماعات له ميزة كحافز للمزيد من الأمن، والحفاظ على النواتج والحاجات وتنمية الاتجاهات وكذلك الإنتاج.

2-2: الحوافز السلبية: من خلال تسميتها نستنتج أن هذه الحوافز في الأصل ليست حوافز تحمل في طياتها معاني الشكر والتقدير والعرفان، بل هي عقوبات مختلفة يتم أقاعها على المرؤوسين وقد تؤدي في النتيجة إلى تغيير موظف للسلوك الذي عوقب عليه، أو تحسين الصورة المأخوذة عنه، وبالتالي ستكون دافعا يعمل على شحن الموظف، والعمل على تحسين أدائه، وتصرفاته، ومن أهم صور الحوافز السلبية نجد¹:

■ **التنبيه أو لفت النظر:** يعد التنبيه أو لفت النظر أخف الحوافز السلبية (العقوبات التأديبية) وتتمثل هذه العقوبات أو الحوافز في توجيه الموظف نحو سلوك أو تصرف معين، أو العمل على لفت انتباهه إلى ترك تصرفات معينة، وبالتالي فهذه العقوبة الشفوية هي مثابة إرشادات يتم إلقاءها على المسامح المرؤوس لتحسين صورته أو أدائه.

■ **الإنذار:** يعد الإنذار بمثابة حافز سلبي يتم توجيهه إلى الموظف نتيجة لمخالفة النظام الداخلي للمؤسسة التي يعمل فيها، و هو حافز سلبي ذو طبيعة معنوية، كالحصم من الراتب أو الحرمان من الزيادة السنوية.

يلاحظ أن هذه الحوافز السلبية هي ذات طبيعة مادية، فالحصم من الراتب أو الحرمان من الزيادة السنوية هي حوافز (عقوبات) ذات طبيعة فاصلة وتأثير مادي على الموظف، ويتم اتخاذ هذه العقوبات في كثير من الأحيان ليست من أجل معاقبة الشخص بالقدر الذي يقصد منها حفز الموظفين وتصويب سلوكهم وأدائهم.

¹ - إبراهيم الفقي، قوة التحفيز، الطبعة الأولى، دار ثمرات للنشر والتوزيع، القاهرة- مصر، 2011، ص- ص 13-14.

ثالثا: الحوافز المادية و الحوافز المعنوية : و تتمثل فيما يلي:

3-1: الحوافز المادية: تأخذ الحوافز المادية (المالية) أشكالاً متنوعة، منها: الرواتب، الأجور، و الحوافز المالية على أساس القطعة (piece work) و غيرها من أساليب تحقيق الزيادة في الإنتاج و الإنتاجية، مثل المكافأة الإضافية خيارات شراء أسهم الشركة بأسعار منخفضة (stock option)، تسديد المنظمة لأقساط التأمين على حياة العاملين، و غيرها¹.

و في حين حاول الاقتصاديون و المدراء إضافة أهمية كبيرة على الحوافز المالية في تحسين مستوى الأداء فان العلماء السلوكيين حاولوا التخفيف من آثارها. و قد تكون الحقيقة بين هذين الموقفين المتعارضين. غير أنه حتى تكون المكافآت المالية ذات أثر تحفيز أقوى فان على المدير أن يدرس الجوانب الآتية عند تقديمها للمرؤوسين:

- يحتل الحافز المالي موقعا أكثر أهمية لدى العاملين الشباب الذين يسعون لتكوين عائلة، أو قد بدئوا في ذلك، قياسا بالعاملين الآخرين الأقدم، والذين استطاعوا تحقيق ما أرادوا أو وصلوا تقريبا إلى المستوى الطموح.
- الحافز المالي مهم في جذب العناصر الكفاءة للمنظمة، لذلك تتنافس المنظمات في حدود الممكن، في منح الحوافز المجزية بهذا الخصوص، حسب القطاعات والأنشطة والمناطق الجغرافية.
- تقل أهمية الحافز المالي عندما تسعى المنظمة لدفع رواتب أو أجور مكافأة حسب سنين الخدمة، أو حسب المواقع الوظيفية المتناظرة، بغض النظر عن مستوى الأداء.
- حتى لو كانت متطلبات العدالة أو الإنصاف تعني دفع نفس مستويات الرواتب والأجور لشاغلي الوظائف المتساوية أو ممن خدموا لنفس المدة، فإن المكافآت التشجيعية لابد أن يمارسها المدير للتمييز بين مستويات الأداء.
- تزداد أهمية الحافز المالي إذا كانت الحوافز الإضافية المدفوعة للعاملين من قبل المدير تؤلف نسبة مهمة مما يتسلمونه حاليا، والعكس صحيح.

¹ - خليل محمد حسن الشماع، خضير كاظم حمود، نظرية المنظمة، مرجع سبق ذكره، ص- ص 267- 268.

3-2 الحوافز المعنوية: هي تلك الحوافز التي توري الحاجات الذاتية للفرد إلى جانب إشباعها للحاجات الاجتماعية والتي تزيد من تماسك العاملين وشدهم نحو العمل¹، وتتعدد الحوافز المعنوية التي تقدم للمرؤوسين وتتفرع صورها وتتمثل أهم هذه الصور في².

■ **التقدير الجماعي:** ويتجلى ذلك في قيام المدير إما بطلب الاجتماع بالمرؤوسين في اجتماع عام، أو عن طريق زيادتهم في أماكن عملهم، والاجتماع بهم، وفي أثناء الاجتماع يقوم المدير ببيان الجهود التي تم بذلها من قبل طاقم المنشأة، وأثر ذلك يقوم المدير بتوجيه شكره للمرؤوسين عما بذلوه من الجهود التي ساهمت في تحقيق ذلك.

■ **وضع أسماء الموظفين في لائحة الشرف:** يوجد الكثير من المؤسسات العامة أو الخاصة تقوم بوضع لوحات تسمى لوحات الشرف والتي يتم فيها إدراج أسماء وصور الأشخاص الذين قدموا جهودا تستحق التقدير، لذلك تعد هذه الطريقة إحدى طرق المكافأة المعنوية للموظفين.

وقد يتم تغيير أسماء الأشخاص الذين تم وضع أسمائهم في لوحة الشرف للموظفين، ولتكون حافزا لهم في العمل عن طريق خلق جو من المنافسة الشريفة بين هؤلاء الموظفين.

■ **منح الألقاب والشعارات:** من أساليب التحفيز المعنوية في الإدارة العامة، يتم منح الألقاب المختلفة للمرؤوسين نتيجة لما بذلوه من جهد، وما حققوه من إنجازات تستحق منحهم هذه الألقاب، أو الشعارات المختلفة، حتى يكون ذلك حافزا لزملائهم في العمل ليبذلوا الجهود المختلفة، ليتنافسوا مع زملائهم من أجل الحصول على هذه الحوافز المختلفة.

■ **الترقية:** أيضا تعد ترقية الموظفين من درجة إلى أخرى، أو من وظيفة إلى أخرى أسلوبا من أساليب التحفيز المعنوية التي تعد بمثابة رسالة تقدير عن الجهود المثالية التي تم إنجازها من قبل الموظف.

¹ - هاشم حمدى رضا، التدريب والتأهيل الإداري، مرجع سبق ذكره، ص 126.

² - إبراهيم الفقي، قوة التحفيز، مرجع سبق ذكره، ص - ص 10 - 11.

الفرع الثاني: أسس منح الحوافز في المؤسسة الاقتصادية

تعتمد المؤسسة على مجموعة من المعايير لتقديم الحوافز، ويرتكز نظام الحوافز على عدة معايير للأداء وسلوك ومؤشرات لإنجاز الأهداف المطلوبة، ومن بين هذه المعايير نذكر¹:

أولاً: معيار الأداء: يعتبر من أهم المعايير في حساب الحوافز ويتم تحليل الأداء ومن ثم وضع معايير محددة قابلة لقياسه بالنسبة لكل وظيفة مثل كمية العمل، جودة العمل... الخ.

ثانياً: معيار الجهود: يستعمل هذا المعيار في قياس ناتج العمل، لكنه أقل موضوعية من المعيار الأول، حيث لا يؤدي الجهود المبذول من العامل دائماً إلى إنجاز العمل بفعالية.

ثالثاً: معيار الأقدمية: و هو معيار شائع ويأخذ في الاعتبار المدة التي قضاها العامل في المنظمة والتي تشير إلى الولاء والانتماء.

رابعاً: معيار تحقيق الأهداف: و هو معيار مستخدم كثيراً في المنظمات الحديثة التي تشجع عمالها على إنجاز الأهداف المسطرة والمحددة مسبقاً.

المطلب الثالث: نظريات المحتوى في التحفيز:

لم تكن نظريات تحفيز العمل حديثة العهد بل إنها مرت خلال مراحل متعاقبة من التطوير فقد أقرن أشهرها ظهوراً و انتشاراً بحركة الإدارة العلمية، لذا عمل معظم العلماء بمحاولة جادة منهم لوضع نظريات علمية لتحفيز العمل وتعددت النظريات التي تحاول تفسير حفز الأفراد إلى عدة نظريات ومن بين النظريات المعتمدة في التحفيز نجد نظريات المحتوى التي تقدم تفسيرات عند الإنسان والمتمثلة فيما يلي:

الفرع الأول: نظرية دوجلاس ماكجريجور (x-y): وهي تتمثل في²:

يعتبر "ماكجريجور" هو واضع هاتين النظريتين حيث انتقد من خلال النظرية الأولى (x) أفكار المدرسة الكلاسيكية خاصة في نظرتها إلى العنصر البشري وطريقة تعاملها معه، أما النظرية الثانية (y) فقد عبر من خلالها

¹ - حمداوي وسيلة، إدارة الموارد البشرية، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع، قسنطينة- الجزائر، 2004، ص- ص 174-175.

² - علي عباس، أساسيات علم الإدارة، الطبعة الرابعة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2009، ص- ص 62-63.

عن وجهة نظره عن كيفية التعامل الصحيح والإنساني مع العنصر البشري، و كان "ماكجريجور" أول من دعى إلا إحداث التكامل بين أهداف المنشأة وأهداف الفرد العامل، وللتعريف بهاتين النظريتين سنشرح كل منهما بإيجاز:

أولاً: نظرية (X) : لخص "ماكجريجور" في نظريته هذه أفكار المدرسة الكلاسيكية في تعاملها مع العنصر البشري بالشكل التالي:

- الإنسان يكره العمل، ويحاول تجنبه و الابتعاد عنه إذا استطاع ذلك وبالتالي لا بد من إجباره.
- الإنسان طموحه قليل، فهو لا يبحث إلا عن الأمان والاستقرار في العمل ولا يحب تحمل المسؤولية.
- الحافز المادي والعقاب هو الأسلوب المناسب لإجبار الإنسان على العمل و الإنتاج.
- الإدارة الضعيفة هي التي تستجيب لطلبات العاملين.

ثانياً: نظرية (y) : ركز "ماكجريجور" في نظريته هذه على التكامل بين أهداف الفرد وأهداف المنشأة، وكان يقول إن تطبيق نظرية (y) سيؤدي إلى إرضاء الأفراد العاملين و سيعزز انتمائهم وبالتالي فلا خوف على مستقبلهم الوظيفي، ومن أبرز أفكار "ماكجريجور" التي تضمنتها نظريته (y) ما يلي:

- عندما ينخفض أداء الفرد العامل فإن هذا الفشل لا يكون هو سببه الأول بل رئيسه الذي لم يعرف كيف يوجهه وكيف يحفزه على العمل ويثير فيه الدافعية.
- الحافز المادي والعقاب لا يحفزان على العمل بل المعاملة الحسنة والإقناع والترغيب هي أدوات تحفيز العمال، بالإضافة إلى وجود نظام للحوافز المعنوية وليس المادية فقط.
- الإنسان يحب عمله و يبحث عنه إذا وجد معاملة حسنة في المنشأة التي يعمل بها حالياً.
- الإنسان لا يتهرب من المسؤولية بل يبحث عن التحدي لإثبات نجاحه وتحقيق طموحه.
- المرؤوسين يحبون مشاركة الرئيس في اتخاذ القرارات، و يحبون الشعور بالحرية و يرحبون بالمساعدة في حل مشاكلهم من رئيسهم.
- إذا اضطرت المنشأة إلى ممارسة السلطة وفرض العقاب على بعض الأفراد المهملين فيجب أن تمارسها بعقلانية.

مما سبق نفهم أن "ماكجريجور" قصد في نظريته (y) أن تكون المنشأة مكان عمل محب للنفس، وإشعاره أن وجوده وعمله فيها هو مصدر مهم لإشباع حاجاته المادية والمعنوية والنفسية والاجتماعية، وأن مستقبله الوظيفي ومستقبل أسرته مرتبط بها.

الفرع الثاني: نظرية ماسلو للحاجات

هو أكثر النماذج شيوعاً لدراسة التحفيز في المؤسسة الاقتصادية، حيث بين العالم النفسي "ماسلو" أن الناس عموماً لهم مجموعة من الحاجات صنفت إلى سبع حاجات إنسانية أساسية وهي ابتداءً من أول الحاجات التي يسعى كل فرد منا لإشباعها¹:

physiological needs	■ الحاجة العضوية
safety needs	■ حاجة الأمان
love and belongings neede	■ حاجات الحب والانتماء
self – estame needs	■ حاجات الاعتزاز بالنفس
to know and understand	■ حاجات المعرفة والفهم
Aesthetic need	■ حاجات الجمالية و الفن
self- actualizitionneed	■ حاجات تحقيق الذات والاعتداد

وقد إنطلق "ماسلو" في دراسته للحاجات من فرضيات أربعة هي: أن الحاجة المشبعة لا يمكن الاستناد إليها في التحفيز، وأن شبكة الحاجات لغالبية الأفراد معقدة جداً لما تحدثه من تأثيرات متباينة على سلوكياتهم، وعند التحفيز يجب الابتداء بإشباع الحاجات الأساسية الأولى ومن ثم الصعود إلى الحاجات الأخرى. وأخيراً هناك طرقاً مختلفة ومتباينة لإشباع حاجات الأفراد.

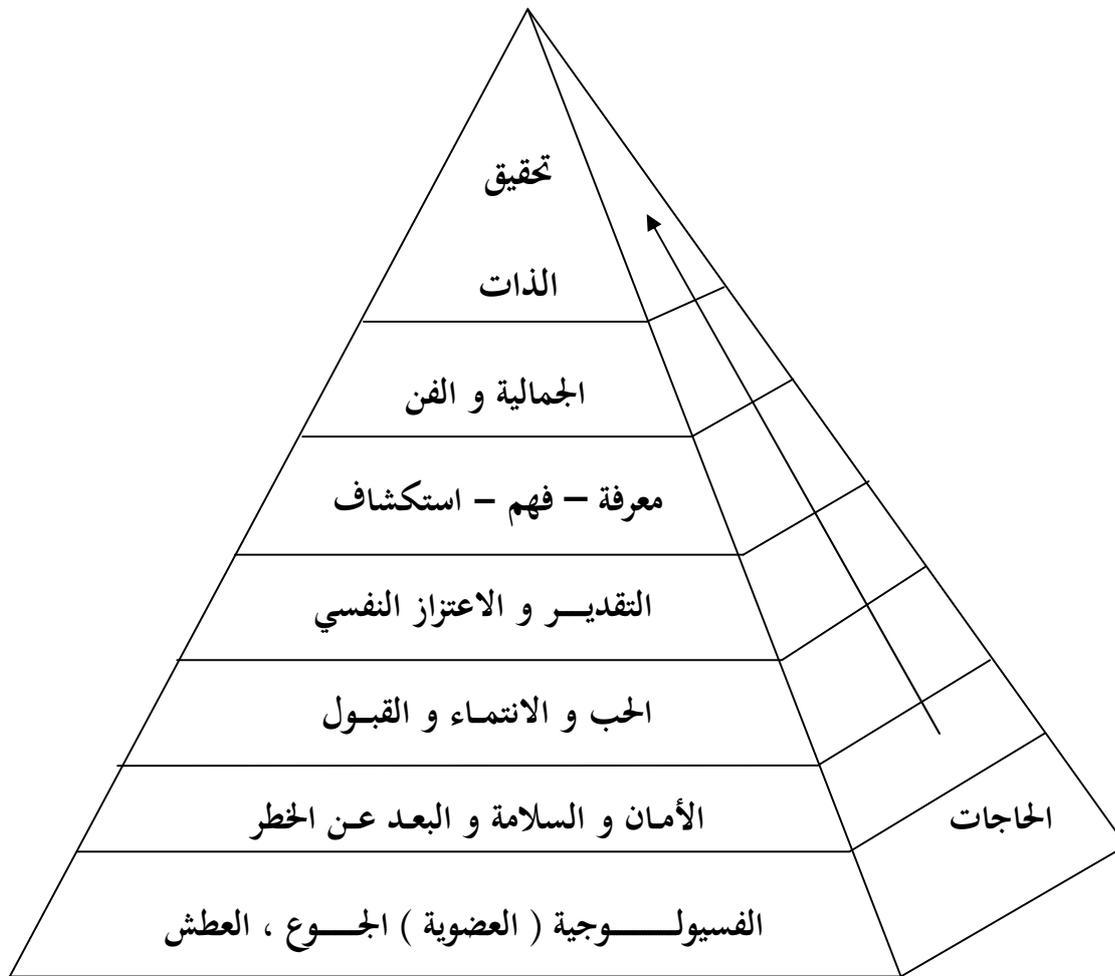
لقد ساهم "ماسلو" مساهمة جادة ومبتكرة في تصنيف وحساب حاجات الفرد، وتحديد أي الحاجات تشد انتباهه ويسعى جاهداً لإشباعها قبل الحاجات الأخرى، وبالتالي فإن القائد الإداري والمنظمة بشكل عام يتمكنان

¹ - شوقي ناجي جواد، المرجع المتكامل في إدارة الأعمال، الطبعة الأولى، دار الحميد للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2010، ص- ص 341-343.

من الاستفادة من نتائج هذه الدراسة لتشغيل دوافع الفرد وإعادة تحريكه باتجاه الأداء الأحسن وعلى وفق ما أشارت إليه تركيبة الحاجات الإنسانية السبعة.

وعلى الرغم من اعتماد تقسيم "ماسلو" إلى يومنا هذا، فقد جاء "الدورفر Alderfer" سنة 1969 بمدخل جديد مختلف نوعاً ما حيث خفض الحاجات السبعة إلى ثلاثة وهي الحاجة للوجود (existence)، والحاجة للعلاقات مع الآخرين (relationships)، والحاجة للنمو (growth)، وقد أطلق عليها اسم نظرية (ERG).

الشكل (02-01): سلم ماسلو للحاجات



المصدر: شوقي ناجي جواد، المرجع المتكامل في إدارة الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص 343.

الفرع الثالث: نظرية هيرزبرج ذات العاملين

لقد انضم "هيرزبرج" وزملائه في البحث لمعرفة اتجاهات الأفراد نحو أعمالهم، ولقد تم تصميم البحث لاختيار ما يلي¹:

(إن الأفراد لديهم مجموعتين من الحاجات، حاجاتهم الأساسية وحاجاتهم كعنصر بشري يتطلب النمو والتطور نفسياً).

لقد تم مقابلة 200 مهندس وحاسب في الدراسة الأولية من مصانع في بيتشغ في ولاية نيسلفاينا، حيث تم سؤالهم حول الأحداث أو العوامل الموجودة في أعمالهم والتي أدت إلى انجاز عالي بدرجة واضحة وملموسة أو أدت إلى تخفيض الرضا عن العمل.

وقد أوضحت نتائج البحث بأن هناك صفات أو عوامل في العمل ترتبط بالرضا عن العمل و أن هناك عوامل تؤدي إلى عدم الرضا، فالعوامل الذاتية كالأداء والتطور في العمل والمسؤولية ترتبط بالرضا وتؤدي إليه في حين أن العوامل الخارجية كسياسات المنظمة والإدارة والإشراف والعلاقات بين الزملاء في العمل وظروف العمل المادية تؤدي إلى عدم الرضا ليس معناه حصول رضا لدى الأفراد، لذا فإن العوامل التي تؤدي إلى الرضا هي غير العوامل التي تؤدي إلى عدم الرضا ومعنى آخر فإن إزالة أو تقليص العوامل المسببة لعدم الرضا ليس بالضروري أن تؤدي إلى رفع الدافعية بل إلى الموقف الحيادي، ولقد أطلق "هيرزبرج" على العوامل التي تسبب عدم الرضا بالعوامل الحافظة أو الوقائية أي أن هذه العوامل عندما تشيع يكون تأثيرها حياذيا أي تمنع عدم الرضا فقط، أما المجموعة الثانية من العوامل بالتقدم وتغيير المواقع، وكما سبق وأن أوضحنا تتمثل هذه العوامل بالتقدم وتغيير المواقع أي ترقيةها، إثبات الذات، هذه العوامل تؤدي إلى الرضا عن العمل.

المطلب الرابع: النظريات المعرفية للتحفيز في المؤسسة الاقتصادية:

تعتبر هذه النظريات في هذا الجانب مدخلا أو بعدا إضافيا لتفسير سلوك الإنسان وهو ضرورة دراسة إدراك الفرد وأفكاره وتوقعاته، ومن بين النظريات المعرفية في التحفيز نجد ما يلي:

¹ - محمد سرور الحريري، إدارة الموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2012، ص- ص 150-151.

الفرع الأول: نظرية سكينر: إن واضع هذه النظرية هو سكينر¹:

يرى سكينر أن العوامل البيئية الخارجية هي التي تحدد السلوك، ومن هنا فإن التفاعلات العقلية الداخلية ليس موضع اهتمامه. ولذلك فإن المعززات هي التي تتحكم في السلوك أي أن النتائج التي تعقب مباشرة استجابة ماضي الإنسان تزيد من احتمال تكرار ذلك السلوك في المستقبل.

أي أنه وطبقا لمبادئ ونتائج بحوث نظريات التدريب والتعلم المتبعة في علم النفس والمعروفة بأثر التعزيز على الاستجابة، فإن الفرد إذا ما تعرض لخبرة سارة أو تلقي ثوابا على عمل معين فإن احتمال استجابته مرة أخرى سيعزز، وعلى العكس من ذلك فإن تعرضه لخبرة سيئة أو عقاب سيجعل احتمال تكرره لنفس السلوك في المستقبل أقل. لأنه سيحاول تلافي حدوث تلك الخبرات عن طريق تجنب السلوك المؤدي إليها، وتتفاوت فعالية المثير على أحداث السلوك المرغوب فيه على عدة مرات التعزيز التي تصاحب ذلك السلوك، وعلى قوة الأثر الذي يتركه وعلى اقتران التعزيز بالاستجابة بحيث تبدو العلاقة النمطية واضحة للفرد.

إن المعززات التي قد تكون على كتاب شكر أو مدح الموظف أو العامل أمام زملائه، أو زيادة راتبه إذا ما أجاد في أداء معين، يعتبر بمثابة مؤشرات قوية على السلوك، إن ما يقوم به العاملون من جهة تحده إلى درجة كبيرة النتائج التي تعقب سلوكا معيناً. وقد تكون تلك النتائج في شكل معززات إيجابية (مكافئة مثلاً) أو معززات سلبية (عقاب) أو تجاهل سوء سلوك المرؤوس، وتسمى هذه المعززات أساليب الأشراف الإجرائي، ويقترح بعض الباحثين استخدام القواعد التالية في المعززات التي يستخدمها المدبرون:

عدم إعطاء مكافأة متساوية لجميع العاملين.

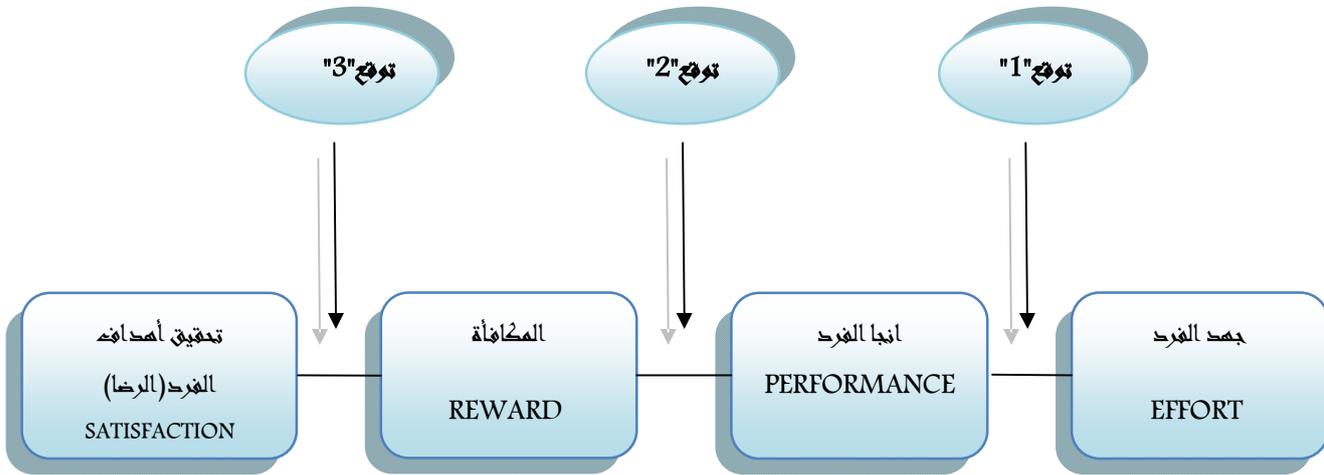
- على المديرين أن يعلموا العاملين بها و عليهم أن يقوموا به كي ينالوا تعزيراً ما.
- على المديرين أن يخبروا العاملين بالنواحي التي لم يحسنوا فيها.
- على المدير أن لا يعاقب موظفاً أمام زملائه.
- على المديرين أن يجعلوا النتائج (الثواب والعقاب) معادلة للسلوك الذي يقوم به الموظف.

¹ - علي عباس، أساسيات علم الإدارة، مرجع سبق ذكره، ص - ص 173-174.

الفرع الثاني: نظرية التوقع The expectancy Theory

طور هذه النظرية فيكتور فروم (VECTOR VROOM) عام 1964، وتعتبر من النظريات المهمة في تفسير التحفيز عند الأفراد، وجوهر نظرية التوقع يشير إلى أن الرغبة القوية أو الميل للعمل بطريقة معينة يعتمد على قوة التوقع بأن ذلك العمل أو التصرف سيتبعه نتائج معينة كما يعتمد أيضا على رغبة الفرد في تلك النتائج¹.

الشكل (02-02): نموذج التوقع ليفيكتور فروم



المصدر: إبراهيم عباس الحلبي، تنمية الموارد البشرية واستراتيجيات تخطيطها، الطبعة الأولى، دار الفكر العربي للنشر والتوزيع، القاهرة- مصر،

2013، ص 120.

الشكل السابق يوضح وبشكل مبسط جوهر النظرية عند "فروم"، ويشير إلى أن قوة التحفيز عند الفرد لبذل الجهد اللازم لإنجاز عمل ما يعتمد على مدى توقعه في النجاح للوصول إلى ذلك الانجاز، وهذا التوقع الأول في نظرية "فروم"، وأضاف بأنه إذا حقق الفرد إنجازا فهل سيكون كافياً على هذا الانجاز أم لا؟ وهذا هو التوقع الثاني عند "فروم"، فهناك نوعان من التوقع إذن هما:

¹ - إبراهيم عباس الحلبي، تنمية الموارد البشرية واستراتيجيات تخطيطها، الطبعة الأولى، دار الفكر العربي للنشر والتوزيع، القاهرة- مصر، 2013، ص- ص 120 - 121.

- قناعة الشخص واعتقاده بأن القيام بسلوك معين سيؤدي إلى نتيجة معينة، كالموظف الذي يعتقد بأنه عامل جيد وقادر على الانجاز إذا (حاول) ذلك، والطالب يعتقد بأنه ذكي وسيفهم الموضوع إذا (درس)، وهذا التوقع يوضح العلاقة بين الجهد والانجاز.
- حساب النتائج المتوقعة لذلك السلوك وهو ماذا سيحصل بعد إتمام عملية الانجاز، فالفرد العامل مثلاً يتساءل إذا حقق إنتاجاً معيناً، فهل سأعطى مكافأة أم لا؟ أو الطالب الذي يفهم الموضوع هل سينجح أم لا؟ هذا التوقع يوضح العلاقة بين إتمام الانجاز و المكافأة التي سيحصل عليها الفرد.

الفرع الثالث: نظرية الحاجة للإنجاز: لماكيلاند¹:

قام هذا الباحث الأمريكي بعدة دراسات في دافع الانجاز، حيث قدم العديد من المحاضرات لمجموعات من أصحاب الأعمال بغرض إثارة حاجة الإنجاز فيهم، ونتيجة لأعماله في هذا الموضوع فقد وجد أن 10% من المجتمع الأمريكي المدروس، يتمتع بحافز الانجاز بالرغم من إدعاء معظم الناس بامتلاكه. وقد توصل إلى أن حاجة الانجاز تتكون من عدة عوامل بما فيها نشأة الفرد من طفولته، وخبرته المهنية ونوع المؤسسة التي يعمل فيها.

وقد توصل في دراسته الكمية التي قام بها "ماكيلاند" وأعوانه إلى أن ذوي الانجازات العالية يتصفون بالخصائص والصفات التالية:

- الميل إلى الوضعيات والمواقف التي يتمكنون فيها من المسؤولية الشخصية في تحليل المشاكل وإيجاد الحلول لها.
- الميل إلى المخاطر المتوسطة ولا إلى العليا منها أو المنخفضة.
- الرغبة في التغذية العكسية لانجازاتهم ومراقبتها ليكونوا على علم بمستوى انجازهم.

وأخذ "ماكيلاند" يعمل على تنمية دوافع الانجاز لدى الأفراد واقترح لتحقيق ذلك أربعة خطوات هي:

- العمل على الحصول على التغذية العكسية ونلك من أجل متابعة وتعزيز نجاح الفرد والارتقاء نحو الأحسن.
- اختيار الفرد للأشخاص الذين عرفوا بانجازاتهم ومحاولة الاقتناء بهم.

¹ - ناصر دادي عدون، إدارة الموارد البشرية والسلوك التنظيمي - دراسة نظرية وتطبيقية، دار هومو للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص- ص 81-82.

- أن يسعى الفرد إلى تعديل انطباعه عن نفسه من خلال تصور يخضع فيه نفسه مكان شخص آخر بحاجة إلى النجاح.
- أن يحاول التحكم في أحلام اليقظة وأن يتحدث مع نفسه بصورة إيجابية.

الفرع الرابع: نظرية الأهداف

تفرض هذه النظرية أن الإصرار على تحقيق الهدف يمثل أساس التحفيز، إذ يحدد الهدف للشخص ما يجب عليه فعله، ومقدار الجهد المطلوب بذله، تتحدد أهمية الأهداف في التحفيز بأنها تزيد من الأداء، أي أن الأهداف الصعبة تحفز أكثر من الأهداف السهلة إذ تم قبولها، كما تؤدي التغذية الراجعة حول مدى التقدم في الأداء إلى زيادة معدلاته أكثر من حالة غياب التغذية الراجعة التي توضع نقاط التباين بين الواقع والخطة المستهدفة.

كما تعد المشاركة في تحديد الأهداف هامة لقبولها، ومن ثم العمل باتجاه تحقيقها لا سيما إذا كانت صعبة¹.

الفرع الخامس: نظرية الإنصاف

أسس النظرية رجل يدعى "آدمز" عام 1965، ومحور هذه النظرية هو أن الناس يمكن تحفيزهم بشكل أفضل إن تم معاملتهم بإنصاف، والعكس صحيح، فإن عدم الإنصاف في معاملتهم سيؤدي إلى تثبيطهم، والإنصاف يعني معاملة الجميع بشكل عادل. مثال على ذلك²:

- إذا أحس موظف ما أنه لم يكافأ بشكل مقارنة بالموظفين الآخرين الذين قاموا بنفس العمل وحصلوا على مكافآت أفضل، فهذا الموظف سيثبط وتقل حافزته للعمل والانجاز.
- من الضروري ملاحظة أن الإنصاف لا تعني المساواة، فعندما يعامل الجميع بشكل متساوي قد يعني ذلك عدم إنصاف بعض العاملين الذين قاموا بعمل أفضل من غيرهم وبالتالي يستحقون مكافآت أو معاملة أفضل.

¹ - مجّد مرعي، التحفيز المعنوي وكيفية تفعيله في القطاع العام العربي، منشورات المؤسسة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة- مصر، 2003، ص 14.

² - وديع طوروس، مدخل إلى العلوم الإدارية، الطبعة الأولى، المؤسسة الحديثة للكتاب للنشر والتوزيع، بيروت- لبنان، 2011، ص- ص 110- 111.

وتقسم هذه النظرية "الإنصاف" إلى نوعين:

- **الإنصاف في الإجراءات:** ويتعلق بسياسات وإجراءات الشركة كالترقيات والعقوبات، وتقييم الأداء.
- **الإنصاف في التوزيع:** يتعلق بالتوزيع العادل للمكافآت المتعلقة بالأداء.

وعند تطبيق هذه النظرية، يفترض وجود ثلاثة أنواع من الموظفين:

- **النوع الأول:** هم الموظفين الذين يظنون أنهم يعاملون بإنصاف وبالتالي فهم متحفزون للعمل.
- **النوع الثاني:** هم الموظفون الذين يظنون أنهم يحصلون على اقل مما يستحقون، وبالتالي سيقوم هؤلاء بتقليل الجهد المبذول.
- **النوع الثالث:** هم الموظفون الذين يظنون أنهم يحصلون على أكثر مما يستحقون، وبالتالي سيشعرون بالذنب، ويزيدون من جهدهم نتيجة هذا الشعور بالذنب، لكن ليس الكل سيشعرون دائما بالذنب، ولا يقوم الكل بالزيادة جهده عادة وحتى، إن كانوا يحصلون على أكثر مما يستحقون، فمن السهل أن يبقى الشخص على أداءه بنفس المستوى ويقارن نفسه على موظف آخر يحصل على نفس الراتب والمكافآت.

الفرع السادس: نظرية العدالة: ظهرت هذه النظرية وتطورت على يد رائدها الأول آدميز سنة 1963¹:

تشير هذه النظرية إلى أن الأفراد يحفزون بتحقيق العدالة الاجتماعية للمكافآت التي يتوقعون الحصول عليها مقابل الانجاز الذي يقومون به، فهي تقوم على أساس أن الفرد يرغب في الحصول على معادلة عادلة تضمن له التعويض العادل على مجهوداته ونشاطه، هذه العدالة يكتشفها من خلال "مقارنة نسبة عوائده مثل الدخل والراتب إلى مداخلاته، مثل مستوى الجهد مع نسبة عوائد الآخرين إلى مداخلاتهم" في حين أن عدم العدالة هي اعتقاد الفرد بأنه لا يعامل معاملة عادلة مقارنة بالآخرين، فنجد "آدمز" يؤكد على أن عملية مقارنة العدالة تقوم على أساس العلاقة بين نسبة المدخلات والمخرجات، حيث أن المدخلات تمثل إسهامات الفرد للمؤسسة مثل التعليم، الخبرة، الجهد والولاء، أما النواتج فتتمثل فيما يحصل عليه الفرد مقابل ما قدمه من مدخلات مثل الأجور،

¹ - منير بن أحمد بن دريدي، إستراتيجية إدارة الموارد البشرية في المؤسسة العمومية، الطبعة الأولى، دار الابتكار للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2013، ص -76 -77.

تقدير الآخرين، العلاقات الاجتماعية والمكافآت الداخلية، وعليه يكون إدراك الفرد لهذه العدالة من خلال أربع خطوات:

- تقييم الفرد للموقف الشخصي من خلال مدخلاته إلى المؤسسة، وما يحصل عليها من نواتج.
- تقييم المقارنات الاجتماعية للآخرين من خلال مدخلاتهم إلى المؤسسة ونواتجهم منها.
- يقارن الفرد نفسه مع الآخرين على أساس المعدلات النسبية للمدخلات والمخرجات.
- كنتيجة للمقارنة يميل الفرد إلى إدراك العدالة أو عدم العدالة.

المبحث الثالث: فعالية النظام الضريبي وعلاقته بتحفيز المؤسسة الاقتصادية

اعتمدت الدول النامية في مسيرتها من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية على قوانين و قضايا اقتصادية عديدة، منها قضية النظام الضريبي الذي يعد من أهم النظم التي تهتم بها هذه الدول ، كونه السياسة الاقتصادية التنموية التي تهدف للنهوض بالاقتصاد الوطني، ولكون المؤسسات الاقتصادية المحرك الرئيسي للتنمية الاقتصادية، فإن لفعالية النظام الضريبي عدة آثار على تحفيز نشاط المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الأول: أثر فعالية النظام الضريبي على تشجيع الادخار في المؤسسة الاقتصادية

يعتبر ادخار المؤسسة ذلك الجزء من الأرباح غير الموزعة و المحتفظ بها في شكل احتياطي لتمويل الاستثمارات الجديدة وبهذا يكتسي الادخار أهمية في تكوين رأسمال المؤسسات¹.

إن زيادة الادخار تعتمد على تشجيع المؤسسات على حجز جزء من أرباحها دون توزيعها، ولكي تحقق المؤسسات مثل هذا النوع الأهداف لا بد أن تستفيد من تحفيزات ضريبية والمتمثلة أساسا في مجموعة من الإعفاءات والتخفيضات التي تمنحها الدولة لأجل النهوض باقتصادها، ومن بين التحفيزات الضريبية المشجعة للادخار في المؤسسة الاقتصادية نجد:

- حق ترحيل الخسائر إلى الخمس سنوات الموالية.
- السماح بتطبيق نظام الاهتلاك التنازلي المعجل.
- يؤدي نمط الاهتلاك الثابت إلى تمويل الإحلال بقدر أدنى، مما يلزم بسبب حركة الأسعار والتقدم الفني، وقد انتقدت هذه الطريقة في البلاد الصناعية، وفضل العديد من بلاد السوق الأوروبية المشتركة طريقة الاهتلاك التنازلي المعجل.
- كما يمتاز الاهتلاك التنازلي بالنسبة للبلاد النامية بصفة خاصة بكونه ينمي إمكانيات التمويل الذاتي للمشروعات، بتحريرها الظروف المضادة لتوسع كبير إذا كانت هذه البلاد لا تتمتع بسوق مالي واسع النشاط.

¹ - بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الاصلاح الاقتصادي في الفترة (1992 - 2004)، مرجع سبق ذكره، ص- ص 40-41.

- المعدل التفضيلي للأرباح غير الموزعة، أي السماح للمشروعات التي تنوي القيام باستثمارات في المستقبل أن تجنب في سبيل الاحتياط 40 % من إجمالي الأرباح الصافية معفاة من الضريبة على الأرباح بغرض تمويل المشروعات، أو بإخضاع جزء من الأرباح التي سيعاد استثمارها إلى معدل مخفض كما معمول به من طرف النظام الضريبي الجزائري فيما يخص على أرباح شركات الأموال بفرضه ضريبة على أرباح الشركات بمعدل 38 % ويخفض هذا السعر إلى 15 % بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها بشروط معينة.
- المعاملة الضريبية الخاصة بفوائد القيم المهنية الناتجة عن التنازل عن الاستثمارات.

المطلب الثاني: أثر فعالية النظام الضريبي على تشجيع الإنتاج وتعظيم الأرباح في المؤسسة الاقتصادية

تؤثر الضريبة في جميع الأحوال على أرباح المؤسسة، وكذا على الطاقة الإنتاجية للمؤسسات الاقتصادية، فالضريبة آثار إيجابية على نشاط المؤسسة ومن خلال هذا المطلب سنتعرف على آثار الضريبة المتعددة التي تحدثها في جانب الأرباح وكذا في الجانب الإنتاجي للمؤسسة الاقتصادية.

الفرع الأول: أثر الضريبة على الإنتاج في المؤسسة الاقتصادية

إن الضريبة تؤثر بطريقة مباشرة أو غير مباشرة على الإنتاج، إذ يمكن لهذه الأخيرة أن تمارس آثار توسعية في الإنتاج و هو ما يعرف بضريبة الحافز وفي هذه الحالة تكون الضريبة ليست عبء بل حافز يشجع الإنتاج ويدفع العامل إلى بذل مجهود إضافي يترتب عنه الزيادة في الإنتاجية¹.

حيث يعمل التخفيض المستمر لمعدل الضريبة على أرباح الشركات على تخفيف العبء الضريبي عن المؤسسة ومن ثم تعزيز مركزها المالي وتوسع قدراتها الإنتاجية².

الفرع الثاني: أثر الضريبة على تعظيم الأرباح في المؤسسة الاقتصادية

تسعى كل مؤسسة اقتصادية من خلال الاستثمار في نشاط معين إلى تعظيم أرباحها بمعنى أن يكون الاستثمار ذو مردودية عالية، وتتأثر ربحية المؤسسة هنا بصورة مباشرة من خلال مختلف الضرائب المفروضة على الدخل أو على الأرباح.

¹ - خباية عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوزيع، الاسكندرية- مصر، 2009، ص 151.

² - ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الجامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، جامعة البليدة، 2009، ص

إذ تساهم التحفيزات الضريبية في تحسين مؤشر ربحية المؤسسة من خلال جملة الإعفاءات والتخفيضات التي تمنحها الدولة بغية تشجيع المؤسسات وزيادة معدلات النمو، لأن هذه الإعفاءات والتخفيضات تسمح بتقليص أو انعدام الضريبة الواجبة الدفع من جهة، ومن جهة أخرى إلى رفع الأرباح الصافية الذي من شأنه أن يسمح للمؤسسة بممارسة أنشطتها الاقتصادية¹.

المطلب الثالث: أثر الضريبة على تحفيز التشغيل و التصدير في المؤسسة الاقتصادية

تشكل الضريبة عبئا ماليا يلقي على عاتق المؤسسة و يمكن أن يترتب عليها أثر تمييزي لصالح تحفيز المؤسسات الاقتصادية، لما يوفره لها من ركائز إستراتيجية ملائمة و متكاملة، تتماشى مع متطلبات نموها و استقرارها.

الفرع الأول: أثر الضريبة على تحفيز التشغيل في المؤسسة الاقتصادية: يمكن للضريبة أن تؤثر على زيادة التشغيل من خلال²:

تقديم عدت تحفيزات ضريبية، وهو ما يعرف بالإعفاءات الجبائية وهذا من أجل استحداث مناصب شغل، أو على أساس النسبة بين كل من العمالة على رأس المال، أو تخفيض من الضريبة على الدخل (جزئيا أو كلي)، وتلجأ الدولة إلى هاته السياسة بغية تخفيض العبء الضريبي عن المؤسسة من جهة والتخفيف من حدة البطالة من جهة أخرى.

ويأخذ التحفيز الضريبي المتعلق بالتشغيل في المؤسسة الاقتصادية الأشكال التالية:

أولاً: التخفيض على أساس عمل شخص مشغل: وحسب هذا الشكل فإنه يتم تخفيض جزء معين من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة، حسب كل شخص أو منصب شغل تحدته المؤسسة، وهذا وفقا لمعايير وشروط يحددها القانون، وقد يكون هذا التخفيض عبارة عن اقتطاع مبلغ ثابت من الدخل الخاضع للضريبة، أو عن طريق إتباع سلم يتناسب طرديا مع عدد المناصب المحدثة.

¹ - فريد نجار، الإصلاح الجبائي وأثره على الاستثمار في المؤسسة الإنتاجية، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 1999-2000، ص 128.

² - يحيى لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة (2003-2005)، مرجع سابق ذكره، ص 33.

وقد يطال هذا التخفيض للضرائب والرسوم التي تتحملها المؤسسة جراء الأجور، مما يؤدي إلى تخفيض العبء الضريبي وبتالي زيادة الطلب على اليد العاملة.

ثانيا: التخفيضات الضريبية للصناعات ذات الكثافة العمالية: وحسب هذا الشكل فإن للصناعات ذات الكثافة العمالية إمكانية المفاضلة في معدل الاقتطاع الذي يطال دخول المؤسسات على أساس نسبة رأس المال/ اليد العاملة، فالمفاضلة تكون في تخفيض المعدل الضريبي على المؤسسات ذات الكثافة العمالية ورفعها بالنسبة للمؤسسات ذات الكثافة رأس المال، كما تمنح امتيازات على الأرباح المعاد استثمارها الموجهة إلى استثمارات تحتاج أيادي عاملة¹.

الفرع الثاني: أثر الضريبة على تحفيز التصدير في المؤسسة الاقتصادية

تعتبر الصادرات من أهم الأنشطة المدعمة للنشاط الاقتصادي، إذ تعمل على جذب العملة الصعبة والتعريف بالمنتج المحلي، لذا تلجأ معظم الدول إلى تدعيم هذا النشاط وذلك من خلال تحفيز منافسة المؤسسات الاقتصادية في الأسواق الخارجية عن طريق إلغاء العبء الضريبي الذي تتحمله المنتجات الوطنية عند تصديرها إلى الخارج².

وتعتمد الدولة في تحفيز الصادرات جملة من الآليات أهمها:

أولاً: الامتيازات الضريبية المتعلقة بالضريبة على الدخل: يمكن للمؤسسات التي تصدر منتجاتها أن تستفيد من إعفاء كلي على دخلها الناتج عن التصدير . والذي يتناسب عادة مع فترة أو مدة الإعفاء، إذ توفرت بعض الشروط كطبيعة المنتج المصدر، التي تكون عادة منتجات مصنعة وليس المواد الأولية الخام، أو على أساس شكل المنتج المصدر، وشكل المؤسسة المستفيدة، إلا أن الفعالية لهذا الإجراء مرتبطة ببعض العناصر منها:

- التحفيز يكون فقط عندما تكون الأرباح المعتبرة ممكنة التحقيق أثناء فترة الإعفاء، وهذا لا يكون ممكناً بالنسبة للمؤسسات التي تبدأ في تصدير منتجات غير .

¹ - يحيى الخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة (2003 - 2005)، مرجع سبق ذكره، ص 33.

² - نفس المرجع، ص 35.

■ إن هذا التحفيز لا يكون له فعالية في جلب المؤسسات الأجنبية، إلا إذا كان الإعفاء الضريبي الممنوح لهذه المؤسسات غير ملغى بالضريبة للمكلفين بها في أوطانهم الأصلية.

ثانيا: الامتيازات الضريبية المتعلقة بالرسوم الجمركية: يتم تخفيض الحقوق الجمركية لتشجيع العمليات الاستثمارية ويستفيد أصحاب هذه الاستثمارات من إعفاء في الحقوق الجمركية التي تمنح في عملية استيراد المواد الأولية و التجهيزات الضرورية. شريطة أن تدخل مباشرة في إنتاج المنتجات و سلع التي تصدر.

إضافة إلى أن بعض الدول تتخذ أسلوب الإنتاج بدون جمركة للبضائع الموجهة للتصدير أو المعاد تصديرها مباشرة والتي تعالج في أماكن مخصصة تعرف باسم المناطق الحرة، أو المناطق الجبائية الحرة والتي تسعى الدول من ورائها جلب العملة الصعبة، وإيجاد مناصب عمل ونقل التكنولوجيا، حيث يتم في هذه المناطق إعفاء جميع العمليات الموجهة للتصدير من دفع الضرائب والرسوم الجمركية.

ويعتبر مجال إنشاء المناطق الصناعية الحرة من أهم المجالات التي تبت فيها نجاح استخدام التخفيضات الضريبية أو المعدلات التمييزية.

ثالثا: الامتيازات المتعلقة برقم الأعمال: يعتبر إعفاء الصادرات من الضرائب على رقم الأعمال والرسم على القيمة المضافة من الأساليب التحفيزية المهمة لتشجيع التصدير، إذ تعتمد على التخفيضات والإعفاءات الضريبية.

خلاصة الفصل :

بعد أن تعرضنا من خلال هذا الفصل إلى مختلف المفاهيم العامة للمؤسسة الاقتصادية و تحفيزها تم التوصل إلى:

- تحتل المؤسسة الاقتصادية مكانة واضحة و دور فعال في الحياة الاقتصادية، فهي تعتبر مؤشرا صادقا للحكم عن مستوى القوة أو الضعف اقتصاد دولة ما.
- تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى تحقيق غايات مختلفة، منها المحافظة على البقاء و التقدم، لذا فهي تعطي أهمية كبيرة لقضية التحفيز الذي يؤثر تأثيرا قويا على نفسية العمال و دافعيتهم نحو الإنتاج.
- يعتبر التحفيز الضريبي من بين الأساليب التي تتخذها الدولة كوسيلة من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية بمختلف المكونات التي يتخذها.

و أخيرا يمكن القول بأن للنظام الضريبي تأثير ايجابي على تحفيز المؤسسات الاقتصادية، فهو يعمل على تشجيع الإنتاج و تعظيم الأرباح لها.

الفصل الثالث:

دور فعالية النظام الضريبي

في تحفيز المؤسسات

الاقتصادية - دراسة حالة

المركز الجوي للضرائب

بتيسيسيلت (2012-2016).



الذاتمة

العاممة



خاتمة عامة

لمن الصعب إحاطة هذا الموضوع من كل جوانبه، لكننا حاولنا في دراستنا هذه أن نلقي الضوء على مدى فعالية النظام الضريبي و ما يعكسه من آثار ايجابية على تحفيز المؤسسات الاقتصادية من خلال الدور الذي يلعبه النظام الضريبي.

فقد اكتسب موضوع فعالية النظام الضريبي أهمية كبيرة في جميع الدول، فهو مكونا مهما من مكونات النظام الاقتصادي، مما ينجر عن هذا توليف و خلق الانسجام بين السياسة الضريبية و السياسة الاقتصادية، و قد أثبت النظام الضريبي فعاليته في تحسين الوضع الاقتصادي من خلال العمل على النهوض بالاقتصاد الوطني، لذا أصبح من أهم أهداف الدول أن تعطي اهتماما بالغا للنظام الضريبي و فعاليته باعتباره الوسيلة التي تمكن من تحفيز المؤسسات الاقتصادية، لذلك فهي تسعى على وضع مختلف التسهيلات الضريبية التي تعمل على تحفيز المؤسسات الاقتصادية و حثها على المبادرة وفق ما يتماشى و التنمية الاقتصادية للوطن .

اختبارات الفرضيات:

في معالجتنا لهذا البحث وضعنا ستة فرضيات و توصلنا إلى ما يلي:

- بالنسبة للفرضية الأولى و التي تركز في أن النظام الضريبي مجموع القواعد القانونية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي، و يتم بناءه طبقا لتغيرات اقتصادية و اجتماعية و سياسية و هذا حسب طبيعة المجتمع، و هو يقوم على ركنين هما الهدف و الوسيلة، و هي فرضية صحيحة لان في الفصل الأول و بالتحديد في المبحث الثاني من دراستنا وصلنا إلى النتيجة نفسها.
- الفرضية الثانية: و التي فرضناها عن مفهوم فعالية النظام الضريبي و كيفية قياسه، هي فرضية صحيحة، ففي دراستنا للمبحث الثالث من الفصل الأول وصلنا إلى أن فعالية النظام الضريبي هي مدى قدرته على تحقيق الأهداف بشكل متوازن، و أن فعاليته تقاس من خلال عدة طرق و هذا حسب طبيعة الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها.
- الفرضية الثالثة: للمؤسسة الاقتصادية دور اقتصادي و هي تسعى دائما إلى تحقيق العديد من الأهداف و يكمن هدفها الرئيسي في الاستمرار و النمو، و هي فرضية خاطئة، فبعد دراستنا للفصل الثاني و بالتحديد في

المبحث الأول، تبين لنا أن للمؤسسة الاقتصادية دوران هما دور اقتصادي و دور اجتماعي، و يكن هدفها الرئيسي في تحقيق الربح.

- الفرضية الرابعة: التحفيز في المؤسسة الاقتصادية هو تدابير توفرها المؤسسة للأفراد العاملين و تختلف أنواعه باختلاف المؤسسة الموجود فيها، و هي فرضية خاطئة لان من خلال دراستنا للمبحث الثاني من الفصل الثاني تبين لنا أن التحفيز في المؤسسة الاقتصادية هو عبارة عن فرص أو وسائل توفرها المؤسسة للأفراد العاملين، و لا يمكن أن تختلف أنواعه من مؤسسة لأخرى، فهو له ستة أنواع و تبقى كما هي.
- الفرضية الخامسة و التي فرضناها عن مفهوم التحفيز الضريبي و مكوناته، هي فرضية صحيحة، فقد ثبت ذلك من خلال دراستنا للفصل الأول حيث تبين لنا أن التحفيز الضريبي هو سياسة حديثة تتخذها الدولة كوسيلة من أجل تحقيق جملة من الأهداف منها زيادة الاستثمار، و تتمثل مكوناته أساسا في الإعفاء و التخفيض الضريبي.

النتائج:

بعد النظر في الجانب النظري و الجانب التطبيقي لفعالية النظام الضريبي و انعكاسه على تحفيز المؤسسة الاقتصادية، و تحليل مختلف جوانب الموضوع في الفصول الثلاثة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- تعتبر الضريبة أداة من أدوات السياسة المالية و هي من أبرز الأدوات التي تؤثر على الحياة الاقتصادية.
- تعتبر المؤسسة الاقتصادية أداة من أدوات إحداث التنمية، فهي تعتبر بمثابة العجلة المحركة للنشاط الاقتصادي.
- تعطي المؤسسة الاقتصادية أهمية كبيرة لقضية التحفيز باعتبارها عنصر من العناصر المحافظة على البقاء و الاستمرار.
- تؤثر الضريبة على مختلف أنشطة المؤسسة، سواء كان هذا التأثير مباشر أو غير مباشر، إذ تعطي التحفيزات الضريبية مجالا لزيادة إنتاج المؤسسة و انخفاض معدل البطالة.
- يعكس النظام الضريبي ارتفاع الدخل و أرباح المؤسسات.
- تتمثل القطاعات المستفيدة من التحفيزات الضريبية في الوكالات الوطنية ل تسيير القرض المصغر، دعم و تشغيل الشباب، التأمين على البطالة، تطوير الاستثمار.
- لا يمكن إنكار المجهودات التي يقوم بها المشرع الضريبي في الجزائر و التي تهدف إلى منح التحفيزات و التشجيعات اللازمة لإنجاز المؤسسات الاقتصادية في إطار الوكالات الوطنية المستفيدة من هذه التحفيزات.

- تعتبر التحفيزات الضريبية الممنوحة السبب الأول لتوجيه الشباب نحو الوكالات الفاعلة في هذا المجال.
- تعتبر التحفيزات الضريبية الممنوحة للوكالات المستفيدة منها السبب الأول في تطور عدد المؤسسات المنجزة في إطارها.
- لفعالية النظام الضريبي تأثير في المجال الاقتصادي و خاصة في تحفيز المؤسسات الاقتصادية، من خلال الامتيازات و الإعفاءات التي تقدمها الضريبة لهذه الأخيرة.

الاقتراحات:

- على ضوء النتائج السابقة نقدم التوصيات التالية:
- إعطاء أهمية كبيرة للمؤسسات الاقتصادية و العمل على منح الامتيازات و الإعفاءات و التشجيعات اللازمة لذلك.
- العمل على ضرورة تحسين البيئة اللازمة لإنشاء المؤسسات الاقتصادية و وضوح التسهيلات المقدمة و التغلب على المعوقات أن وجدت.
- إجراء تغييرات و تعديلات في التشريعات القانونية الموجهة لتحفيز المؤسسات الاقتصادية لجعلها أكثر مرونة و جاذبية.
- إيجاد حوافز و تشجيعات جديدة أو تطويرها لتناسب مع متطلبات الشباب المنشئين للمؤسسات الاقتصادية.
- على المؤسسات الاقتصادية المتابعة الدائمة و المستمرة فيما يخص القوانين و التشريعات الضريبية و هذا من أجل الاستفادة بالقدر المستطاع من المزايا الممنوحة.

آفاق الدراسة:

نظرا لأهمية الموضوع فهو يفتح أبواب و آفاق لبحوث علمية أخرى تتناول الموضوع من جهات مختلفة و التي يمكن أن تكون كإشكاليات في المستقبل منها:

- تقييم سياسة التحفيزات الضريبية في الجزائر.
- دراسة مقارنة بين النظم التحفيزية الضريبية الممنوحة في المغرب العربي.
- فعالية النظام الضريبي و أثره على الاقتصاد الوطني.
- فعالية النظام الضريبي و دوره في تحقيق العدالة الاجتماعية.
- المؤسسات الاقتصادية و مدى تأثيرها على الاقتصاد الوطني.

خاتمة عامة

و في الأخير نأمل أن نكون قد استطعنا و لو بشكل بسيط سدّ الفراغ الموجود في معالجة الموضوع و اثره
مكتبتنا و كذا تلبية لرغبة التطلع و البحث.

و نسأل الله عز و جل منه الوفاق و النجاح.



قائمة

المراجع



- 1- أوليفر فويليونسو ، المؤسسات و الاقتصاد، الكتاب الحديث للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2009.
- 2- إبراهيم الأعمش، أسس المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون- الجزائر، 1999.
- 3- إبراهيم الفقهي، قوة التحفيز، الطبعة الاولى، دار ثمرات للنشر والتوزيع، القاهرة- مصر، 2011.
- 4- إبراهيم عباس الحلبي، تنمية الموارد البشرية و استراتيجيات تخطيطها، الطبعة الأولى، دار الفكر العربي للنشر و التوزيع، القاهرة- مصر، 2013.
- 5- أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، الساحة المركزية- بن عكنون - الجزائر، 2002.
- 6- أعاد حمود القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2011.
- 7- أنس عبد الباسط عباس، إدارة الأعمال وفق منظور معاصر، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2011.
- 8- بن اعمار منصور، الضرائب على الدخل الاجمالي، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011.
- 9- جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة و التشريع الضريبي بين النظرية و التطبيق العلمي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2010.
- 10- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، دار الجامعية للنشر و التوزيع، بيروت - لبنان، 1994.
- 11- حسني خربوش - حسن ليحيى، المالية العامة، الشركة العربية المتحدة للتسويق و التوريدات، القاهرة- مصر، 2013.
- 12- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات - دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة - الرسم على القيمة المضافة- دراسة نظرية و تطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون - الجزائر، 2005.
- 13- حمداوي وسيلة، إدارة الموارد البشرية، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، قسنطينة- الجزائر، 2004.
- 14- خباية عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة الشباب الجامعة للنشر و التوزيع، اسكندرية- مصر، 2009.
- 15- خالد أحمد فرحان المشهداني، رائد عبد الخالق عبد الله العبيدي، مبادئ إدارة الأعمال، دار الأيام للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2013.

- 16- خالص صافي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع، بن عكنون- الجزائر، 2007.
- 17- خضير كاظم حمود، موسى سلامة اللوزي، مبادئ إدارة الأعمال، الطبعة الأولى، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2008.
- 18- خليل عواد أبو حشيش، دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر و التوزيع، 2004.
- 19- خليل مُجّد حسن الشماع، خضير كاظم محمود، نظرية المنظمات، الطبعة الخامسة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2014.
- 20- دلال مُجّد علي الججاوي، المحاسبة و التحاسب الضريبي، الطبعة الأولى، دار الكتب موزعون و ناشرون للنشر و التوزيع، العراق، 2014.
- 21- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة - مدخل تحليلي معاصر، دار الجامعية للنشر و التوزيع، الإسكندرية ، مصر، 2011.
- 22- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة - النفقات العامة - الايرادات العامة - الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية للنشر و التوزيع، بيروت - لبنان، 2009.
- 23- شوقي ناجي جواد، المرجع المتكامل في إدارة الاعمال، الطبعة الأولى، دار الحميد للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2010.
- 24- صالح علي عودة الهلالات، الإدارة الفعالة للموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2016.
- 25- طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان - الأردن 1999.
- 26- عادل فيلح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان- الأردن، 2007.
- 27- عاطف جابر طه، أشرف غريب، نظام المعلومات للموارد البشرية، الدار الاكاديمية للعلوم للنشر و التوزيع، مصر، 2014.
- 28- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2008.
- 29- عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد و تسيير المؤسسة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون- الجزائر، 2006.

- 30- عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون- الجزائر، 2002.
- 31- عبد العزيز علي السوداني، البناء الضريبي - مدخل تحليل النظم، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الإسكندرية - مصر، 1996.
- 32- عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد و المالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهرات للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2013.
- 33- عبد المجيد قدي، المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية - دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 34- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2011.
- 35- عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب و محاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2003، الطبعة الثانية 2008.
- 36- علي زعدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون - الجزائر، 2005.
- 37- علي عباس، أساسيات علم الإدارة، الطبعة الرابعة، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2009.
- 38- عمر الصخري، اقتصاد مؤسسة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون- الجزائر، 2003.
- 39- قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزياني، ضريبة القيمة المضافة - المفاهيم * القياس * التطبيق، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2008.
- 40- محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير - أساسيات، وظائف، تقنيات، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون-الجزائر، 1995.
- 41- محمد سرور الحريري، إدارة الموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2012.
- 42- محمد سلمان سلامة، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المعتز للنشر و التوزيع، الأردن، 2015.
- 43- محمد قاسم القريوتي، مبادئ الإدارة النظرية والعمليات والوظائف، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2006.
- 44- مهدي حسن زويلف، إدارة الافراد، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، عمان - الأردن، 2010.
- 45- مولود ديدان، أبحاث في الاصلاح المالي، دار بلقيس للنشر و التوزيع، دار البيضاء - الجزائر، 2010.

- 46- ناصر دادي عدون، إدارة الموارد البشرية والسلوك التنظيمي - دراسة نظرية وتطبيقية، دار هومه للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
- 47- ناصر دادي عدون، اقتصاد مؤسسة، الطبعة الثانية، دار المحمدية للنشر والتوزيع، الجزائر، 1998.
- 48- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011.
- 49- نوري منير، تسيير الموارد البشرية، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع، بن عكنون - الجزائر، 2010.
- 50- هاشم حمدي رضا، التدريب والتأهيل الإداري، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2010.
- 51- وديع طوروس، مدخل إلى العلوم الإدارية، الطبعة الأولى، المؤسسة الحديثة للكتاب للنشر والتوزيع، بيروت - لبنان، 2011.
- 52- يونس أحمد البطريق، النظام الضريبي، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الإسكندرية - مصر، 2001.

الرسائل و الأطروحات:

- 53- العياشي العجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل 1992-2009، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية - فرع تحليل اقتصادي، جامعة الجزائر، 2005-2006.
- 54- بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، تخصص دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005 - 2006.
- 55- حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجيات الاستثمار في المؤسسة، رسالة ماجستير، قسم العلوم التجارية، تخصص علوم تجارية، فرع استراتيجية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، 2005-2006.
- 56- حسان رياش، أثر مخرجات المحاسبة المالية في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، فرع التخطيط، جامعة الجزائر، 2008-2009.
- 57- حمودي ولد شيخنا، السياسة الضريبية في موريتانيا، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، فرع التخطيط و التنمية، جامعة الجزائر، 2001 - 2002.
- 58- رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الإسلامي - دراسة مقارنة، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير، إدارة مالية - جامعة قسنطينة، 2013 - 2014.

- 59- عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)، رسالة ماجستير، علوم التسيير، تخصص الاقتصاد الدولي و التنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس - سطيف، 2013 - 2014.
- 60- فريد نجار، الاصلاح الجبائي وأثره على الاستثمار في المؤسسة الانتاجية، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 1999-2000
- 61- قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل افرازات العولمة الاقتصادية - دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، فرع اقتصاديات المالية، جامعة أمجد بوقرة - بومرداس، 2008 - 2009.
- 62- محمود جمام، النظام الضريبي و أثره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمود منتوري - قسنطينة، 2009 - 2010.
- 63- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي و اشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه، دولة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007.
- 64- واكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر - دراسة حالة قباضة قمار ولاية الوادي، رسالة ماستر، قسم العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبة و جباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2011 - 2012.
- 65- يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة- الجزائر، رسالة ماجستير، تخصص علوم التسيير، فرع استراتيجية تنافسية السوق، جامعة أمجد بوضياف بمسيلة، 2006-2007.

المجلات:

- 66- الداوي الشيخ، تحليل أثر التدريب والتحفيز على تنمية الموارد البشرية في البلدان الاسلامية، العدد 06- 2008، مجلة الباحث، جامعة الجزائر.
- 67- سراج أمجد خلاط، دور النظام الضريبي في الاقتصاد الليبي، المجلة الجامعية للعلوم الاقتصادية، المجلد 03، العدد 15، جامعة الزاوية، 2013.
- 68- صابر عباسي، محمود فوزي شعوي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية- دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة- الجزائر، مجلة الباحث، العدد 12، 2013.
- 69- طالي أمجد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر إلى الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال افريقيا، العدد السادس، جامعة البليدة.

- 70- ناصر مراد، تقييم الاصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الجامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، جامعة البليدة، 2009.
- 71- سليمان الفارس، أثر سياسات التحفيز في الولاء التنظيمي بالمؤسسات العامة، المجلد 27- العدد الأول- 2001، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية.
- 72- منير بن أحمد بن دريدي، استراتيجية إدارة الموارد البشرية في المؤسسة العمومية، الطبعة الأولى، دار الابتكار للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2013.

الملتقيات:

- 73- صالح مفتاح، إدارة الموارد البشرية وتسيير المعارف في خدمة الكفاءات، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 09-10-مارس-2004.
- 74- عماري عمار، الهاشمي بن واضح، القرى عبد الرحمن، الملتقى الوطني حول تقييم المؤسسات، مداخلة بعنوان أهمية التحليل الاستراتيجي في تقييم المؤسسات، جامعة سكيكدة.

الجرائد الرسمية:

- 75- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 25 صفر 1430هـ الموافق 21 فبراير 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحتها، الجريدة الرسمية، العدد 20.

الكتب باللغة الفرنسية:

- 76 - BERNARD SALANIE، 'THEORIE Economique de la fiscaliee' de Ecinomica ، france، 2002.
- 77 - pierre conso، 'la gestion financier de l'entreprise'، 8eme édition، dunod- paris، 2000.

مواقع الأنترنت:

- 78 - www.mfdgi.gov.dz.
- 79 - www.andi.dz.
- 80 - www.angem.dz.
- 81 - www.cnac.dz.

82 - www.ansej.org.dz.

مصادر أخرى:

83 - معلومات مقدمة من طرف المركز الجوارى للضرائب بتيسمىلت.

الملاحق

