مجلـة البـاحث للـدراسات الأكـاديـمـيـة
ISSN: 2352-975X ELBAHITH for Academic Studies EISSN: 2588-2368
المجلد: 08 / العدد: 03 / السنة: 2021 / ص ص: 956- 972

دور المزايا الجبائية في دعم الاستثمار

The rol of tax benefits in investment support

تاريخ الإرسال: 2021/02/03 تاريخ القبول: 2021/06/07

زردوم صورية *
مخبر الحوكمة والقانون الاقتصادي
جامعة باتنة1- الجزائر
Souraya.zerdoum@univ-batna.dz

ملخص:

يعد الاستثمار المحرك الأساسي للتنمية الاقتصادية والاجتماعية لكل دولة، لذا يجب على الدولة المستقبلة التي تسعى لجلب الاستثمار توفير مناخ استثماري ملائم، من خلال تقرير جملة من الحوافز والمزايا للمستثمر المحلي أو الأجنبي، والتي تعد المزايا الجبائية من أهمها، وذلك بأن تتسم سياستها الضريبية بنوع من المرونة المجسدة في بعض الإعفاءات الجزئية أو الكلية من الضرائب والرسوم، إذا كانت هذه الأخيرة لا تتعارض مع اقتصاد الدولة المستقبلة.

الكلمات المفتاحية: الاستثمار؛ المزايا الجبائية؛ المستثمر؛ الضرائب؛ الاعفاءات.

Abstract:

Investment is the main engine of the economic and social development of each country, so the receiving country, which seeks to attract investment, must provide an appropriate investment climate, by deciding on a range of incentives and benefits for domestic or foreign investors, the most important of which are the tax benefits. The tax policy should have some flexibility embodied in some partial or total exemptions from taxes and duties, if the tax policy does not conflict with the economy of the receiving state.

Keywords: *Investment; the tax benefits; investors; taxes; exemptions.*

* - المُؤلف المُراسل.

مقدمة:

يعد الاستثمار المقوم الأساسي في عجلة التنمية الاقتصادية: إذ يتم من خلاله تحقيق العوائد والأرباح للمتعاملين الاقتصاديين من شركات ومؤسسات وأفراد، وذلك بفضل التأثيرات الايجابية المترتبة على زيادة الدخل ورأس المال، وتوفير فرص العمل والتخفيف من نسبة البطالة في المجتمع، ولكونه كذلك يسهم في رفع المستوى التكنولوجي

والتقني للبلد المستقبل بنقل تقنيات وأساليب الادارة الحديثة والاستفادة من خبرات المستثمر- الأجنبي على الخصوص-.

لذلك تسعى الدول المستقبلة باختلاف أنظمتها لاستقطاب وانجاز أكبر قدر ممكن من الاستثمارات خصوصا بالنسبة للدول النامية والتي يمكن القول بشأنها أنها تعد أول مصدر للتنمية فيها– أي الاستثمارات-، هذه الدول التي يتوجب عليها توفير مناخ استثماري ملائم من خلال تقرير جملة من الضمانات والمزايا أو الحوافز للمستثمر، والتي تعد المزايا الجبائية من أهمها، وهو ما كرسه المشرع الجزائري في قانون ترقية الاستثمار بموجب القانون رقم 16-99 المؤرخ في 03-08-2016.

والعلة في ذلك أن المستثمر سواء المحلي أو الأجنبي تستقطبه أحسن معاملة في الميدان الجبائي، لكون ذلك يعطيه ثقة وراحة أكبر بتكريس ضمان حماية حقه المالي من أجل توظيف أمواله في مناطق تقل وتنخفض فيها درجة المخاطرة سواء الاقتصادية أو السياسية وتزيد فيها بالمقابل فرص الربح والنمو.

وفاعلية النظام الضريبي في هذا المجال - أي الاستثمار- مرهونة بمدى درجة استقرار السياسة الجبائية (القوانين المنظمة للضرائب).

والحقيقة أن الضريبة في حد ذاتها عامل رادع للاستثمار، غير أنه يمكن وصفها عكس ذلك بجعلها عاملا محفزا لهذا الأخير، لذلك ينبغي ترسيخ مكانة الضريبة كمصدر لجلب الاستثمار.

لذلك فمن الضروري للدولة المستقبلة التي تسعى لجلب الاستثمار أن تتسم سياستها الضريبية بنوع من المرونة وعدم المغالاة في الأعباء الضريبية، بل وحتى سن تقنينات تنص على بعض الاعفاءات من الضريبة على أرباح رؤوس الأموال المنقولة مثلا أو حتى الاعفاء كليا أو جزئيا من الرسوم الجمركية على التجهيزات الضرورية لمشروع الاستثمار ذلك طبعا إذا كانت هذه الاعفاءات والتسهيلات لا تمس أو تتعارض مع اقتصاد الدولة المستقبلة كأن تؤدي إلى احتكار مثلا.

وفي هذا الصدد، فقد عمد المشرع الجزائري إلى ادراج اصلاحات وتعديلات على النصوص القانونية المتعلقة والمنظمة للاستثمار بتضمينه العديد من التشجيعات والتحفيزات وكذا اعادة النظر في المنظومة الجبائية.

وعلى هذا الأساس فقد ارتأينا أن نبني هذه المداخلة على الاشكالية التالية:

ما مدى استجابة وكفاية المزايا الجبائية التي كرسها المشرع الجزائري لمتطلبات الاستثمار؟ وهل تشكل هذه المزايا حافزا فعالا لدعم الاستثمار؟

ولمعالجة الاشكالية سالفة الذكر، سنتناول الموضوع بتقسيمه إلى محورين كالتالي:

المحور الأول: الضريبة كرادع لدعم الاستثمار

المحور الثاني: الضريبة كحافز لدعم الاستثمار

المحور الأول: الضريبة كرادع لدعم الاستثمار

يعد الاستثمار المحرك الأساسي للتنمية الاقتصادية والاجتماعية لكل دولة وذلك من خلال خلق واتاحة مناصب شغل والزيادة في المداخيل العمومية وكذا توفير مواد أولية اضافية مكملة للادخار الوطني هذا من جهة، ولكون الاستثمار يسهم من جهة اخرى في تحسين وتطوير المستوى التقني والتكنولوجي للدولة المستقبلة [1].

وتعتبر الضريبة عملا سياديا لمختلف الدول وتشكل موردا أساسيا بالنسبة لميزانية الدولة، وهي أساس النظام الضريبي.و قبل التطرق إلى تأثير الضريبة على جلب الاستثمار بوصفها عاملا رادعا له، حق علينا أولا التطرق ولو بشيء من الايجاز إلى مفهوم الضريبة والنظام الجبائي في المطلبين التاليين:

أولا: مفهوم الضريبة والنظام الضريبي

سنتناول ذلك من خلال العنصرين التاليين:

1- مفهوم الضريبة: في الحقيقة لم يقدم لنا المشرع الجزائري تعريفا تشريعيا للضريبة، لذا فقد عمد الفقهاء إلى ادراج عدة تعاريف اتفقت كلها على أن الضريبة هي: اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل وبصفة نهائية تقوم به الدولة وفقا لقواعد قانونية وهذا الاقتطاع يكون من أموال الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حسب قدراتهم التكليفية بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة.

و تعرف الضريبة بأنها: "اقتطاع نقدي بصفة نهائية دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الاقليمية (الدولة والجماعات المحلية) أو لصالح الهيئات العمزمية الاقليمية".[2]

2- مفهوم النظام الضريبي: يعرف النظام الضريبي على أنه هو الهيكل المتفرد بملامحه وطريقة عمله لتحقيق أهداف المجتمع، وهو الإطار الذي تعمل بداخله مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

كما أن المفكرين الاقتصاديون وعلماء المالية يرون أن النظام الضريبي يتراوح بين مفهومين واسع وضيق[3]، فهو في المفهوم الواسع ـ"مجموعة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية الفنية التي يؤدي تركيبها الي كيان ضربي معين" .

أما مفهومه الضيق ـ "فهو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاقتطاع الضريبي وذلك في مراحله المتتالية من التشريع الي الربط والتحصيل" .

ثانيا: صور التشوه الضريبي

الضريبة في حد ذاتها عامل رادع للاستثمار كما أسلفنا، وتتخذ الضريبة بوصفها كذلك عدة صور أطلق عليها بعض الخبراء مصطلح التشوهات الضريبية[4]، من بينها المغالاة في الأعباء الضريبية، التغيير المستمر في قيمة الضرائب (عدم الاستقرار الضريبي)، التمييز الضريبي بين المستثمرين، بالاضافة إلى الازدواج الضريبي.

وسنتناول هذه الصور بشيء من التفصيل في الفروع التالية:

1- المغالاة في الأعباء الضريبية: قد تعمد الدولة المستقبلة للاستثمار[5] إلى المبالغة والافراط في فرض الضرائب مما يؤدي إلى عزوف المستثمر الأجنبي - على الخصوص عن الاستثمار في تلك الدولة إذا قامت مثلا باقتطاع مبالغ ضخمة من أرباح الشركة المستثمرة، لذلك يتعين على هذه الأخيرة عدم الافراط في فرض الضرائب.

2- التغيير المستمر أو المفاجئ في قيمة الضرائب: و يعتبر من أهم العوامل التي تؤثر سلبا على جلب الاستثمار نتيجة انقضاء فترة الاعفاء الضريبي والزيادة المفاجئة في قيمة الضرائب.

3- التمييز الضريبي بين المستثمرين: قد تنطوي التشريعات الجبائية بما فيها من أعباء أواعفاءات على المفاضلة بين المستثمرين الجدد والقدامى المتواجدين في البلد المستقبل مثلا، أو التمييز بين المستثمرين الوطنيين والأجانب، كأن توقع ضرائب على الأجانب تفوق تلك الموقعة على المواطنين، وهذا ما يشكل عاقا آخر لجلب الاستثمار.

وفي هذا الصدد ولتفادي هذا العائق، تلتزم الدولة المستقبلة من خلال اتفاقيات دولية

مع الدول المصدرة بالتعهد بعدم ممارسة التمييز الجبائي تجاه المستثمر الأجنبي، وقد كيف الخبراء في مجال الاستثمار هذا الالتزام على أنه التزام دولي والاخلال به يرتب المسؤولية الدولية للدولة المستقبلة كما يرتب بالتبعية تعويض المستثمر الأجنبي نتيجة لذلك الاخلال.

4- الازدواج الضريبي: إن أساس الازدواج الضريبي هو الحق السيادي والحرية المعترف بها لكل دولة- سواء الدولة المستقبلة أو الدولة المصدرة - في ضبط وتوجيه سياستها الضريبية تجاها رعاياها سواء الوطنيين أو الأجانب.

وينتج الازدواج الضريبي عندما توقع كل من الدولة المستقبلة ودولة المستثمر ضرائب على المستثمر وهذا طبعا نتيجة اختلاف المعايير المطبقة في كلا البلدين، وعديدة هي هذه المعايير كمعيار مصدر الدخل، معيار الاقامة، معيار الجنسية، معيار موقع المال، ...الخ.[6].

ويؤدي الازدواج الضريبي إلى اقتطاع أكبر من ذلك الذي يحدث في حالة الأحادية الضريبية، وهذا حتما من شأنه أن يشكل عبئا على المستثمر الأجنبي، إذ يؤدي إلى إعراضه عن توظيف أمواله ويعيق جلب الاستثمار في مثل هذه المناطق.

ولمجابهة هذا العائق– الازدواج الضريبي- فقد عمدت مختلف الدول إلى ابرام اتفاقيات دولية في هذا المجال والتي تتخذ نموذجين: اتفاقيات دولية ثنائية أو جماعية، وسنرجئ الكلام عن ذلك بشيء من التفصيل في عنصر لاحق.

المحور الثاني: الضريبة كحافز لدعم الاستثمار

يقع لزاما على الدولة المستقبلة التي تسعى لجذب المستثمر الوطني أم الأجنبي تكييف نظامها الضريبي وفق متطلبات الاستثمار بمنح تشجيعات ومزايا ضريبية في شكل اعفاءات وتسهيلات على الصعيد الداخلي للدولة المستقبلة[7]

إلى جانب عقد اتفاقيات دولية على الصعيد الخارجي في هذا المجال.

وعلى هذا الأساس، يتم تصنيف هذه المزايا إلى مزايا جبائية داخلية ومزايا جبائية دولية، وهو ما سنتناوله كالتالي:

أولا: المزايا الجبائية الداخلية

إن المقصود بالمزايا الجبائية الداخلية مختلف التحفيزات والتشجيعات ذات الطبيعة الجبائية والجمركية الواردة في قانون الاستثمار[8] وقوانين اخرى خاصة كقوانين المالية التكميلية، والتي يهدف المشرع من خلالها إلى تشجيع الاستثمار الأجنبي على الخصوص.

حيث تستفيد من المزايا الجبائية استثمارات الإنشاء وتوسيع قدرات الانتاج و/أو إعادة التأهيل المتعلقة بالنشاطات والسلع التي ليست محل استثناء من المزايا[9] .

أما النشاطات والسلع والخدمات المستثناة من المزايا، فقد اصطلح عليها المشرع بـ"القوائم السلبية"، وقد تناولها بالتنظيم المرسوم التنفيذي رقم17-101 المؤرخ في 05-03-2017 الذي يحدد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للاستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الاستثمارات.

حيث حددت المادتين 03 و04 من هذا المرسوم النشاطات المستثناة من المزايا والمتمثلة في:

- النشاطات المحددة في القائمة المنصوص عليها في الملحق الأول بالمرسوم.
- النشاطات الممارسة تحت النظام الجبائي غير نظام الربح الحقيقي
- النشاطات التي لا تخضع للتسجيل في السجل التجاري باستثناء ممارسة هذه النشاطات وفق صيغة تستوجب تسجيلها في السجل التجاري
- النشاطات التي تخرج بموجب القوانين الخاصة عن مجال تطبيق القانون 16-09، وكذلك النشاطات التي لا يمكنها بموجب نص تشريعي أو تنظيمي الاستفادة من مزايا جبائية، والنشاطات التي تتوفر على نظام مزايا خاص بها.

أما بخصوص السلع والخدمات المستثناة من المزايا، فقد حددتها المادتين 05 و06 من المرسوم 17-101 وتتمثل في:

- كل السلع الخاضعة للنظام المحاسبي المالي، غير تلك المدرجة في حسابات باب التثبيتات، فيما عدا الاستثناءات المنصوص عليها في هذا المرسوم
- السلع الخاضعة لحسابات باب التثبيتات، الواردة في قائمة الملحق الثاني من ذات المرسوم، إلا إذا شكلت عنصرا أساسيا لممارسة النشاط

- سلع التجهيز المجددة بما فيها وحدات الانتاج المجددة المقتناة طبقا للشروط التي حددها المشرع... ما عدا الأراضي والعقارات، وتلك الناتجة عن الاستثمارات الموجودة

وتتضمن المزايا الجبائية حسب المادة رقم 07 من قانون ترقية الاستثمار ثلاثة أصناف، وهي المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة، المزايا الاضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز و/أو المنشئة لمناصب الشغل، والمزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني، وسنتناول هذه الأصناف على حده.

1- المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة: تطبيقا للمادة 12 من قانون ترقية الاستثمار، تتمثل هذه المزايا في التحفيزات الجبائية وشبه الجبائية والجمركية غير تلك المنصوص عليها في القانون العام، حيث قسمها المشرع وفق مرحلتين هما مرحلة الانجاز ومرحلة الاستغلال..

أ- في مرحلة الإنجاز: تطبيقا للمادة رقم 20 من قانون ترقية الاستثمار، اشترط المشرع أن تنجز الاستثمارات خلال الأجل المتفق عليه مسبقا بين المستثمر والوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، والذي يبدأ سريانه من تاريخ التسجيل مع امكانية تمديده، حيث يكون التسجيل بموجب شهادة تسلم على الفور قصد تمكين المستثمر من الحصول على المزايا[10]

وفي هذا الإطار صدر المرسوم التنفيذي رقم 17-102 المؤرخ في 05-03-2017 الذي يحدد كيفيات تسجيل الاستثمارات وكذا شكل ونتائج الشهادة المتعلقة به.

وقد عرفت المادة 02 من هذا المرسوم تسجيل الاستثمار بأنه: "هو الاجراء المكتوب الذي يعبر من خلاله المستثمر عن ارادته في انجاز استثمار في نشاط اقتصادي لانتاج السلع أو الخدمات يدخل ضمن مجال تطبيق القانون رقم 16-09...."

ويتم تسجيل الاستثمار بموجب استمارة تعتبر بمثابة شهادة تسجيل، تقدمها الوكالة وتعد وفقا للأشكال المحددة في الملحق الخاص بالمرسوم 17-102، ويؤدي التسجيل إلى تقديم بطاقة تعريف المستثمر أو الممثل القانوني للشركة الذي يباشر الاجراء، وهذا وفقا للمادتين 05 و07 من المرسوم أعلاه.

وتطبيقا للمادة 12 فقرة 1، تتمثل هذه الاعفاءات فيما يلي:

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

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

- الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض والرسم على الاشهار العقاري عن كل المقتنيات العقارية التي تتم في اطار الاستثمار المعني.

- الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الاشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية، وتطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الامتياز الممنوح.

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

- الإعفاء لمدة 10 سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في اطار الاستثمار، ابتداء من تاريخ الاقتناء.

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

أما فيما يخص آجال انجاز الاستثمارات، فإنه يجب انجاز الاستثمارات خلال أجل يتم الاتفاق عليه مسبقا عند اتخاذ قرار منح المزايا حيث يبدأ سريان هذا الأجل من تاريخ تبليغ القرار، واستثناء يجوز تجديد أجل اضافي بقرار من الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.

ويتضح أن المشرع لم يقم بتحديد مدة الاعفاءات على سبيل الوجوب لعدة اعتبارات كحجم المشروع والمدة اللازمة لانجازه...الخ

ب- في مرحلة الاستغلال: حسب ما جاء في المادة 2 سالفة الذكر، فإن مدة الاعفاءات الجبائية محددة بخلاف تلك المذكورة في الفقرة 1 من المادة 12 سالفة الذكر.

ومدة الاعفاءات الممنوحة للمستثمر هي ثلاث سنوات، .وتتمثل هذه الاعفاءات في:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات.

- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.

- تخفيض بنسبة 50 بالمائة من مبلغ الاتاوة الايجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.

وتجدر الإشارة إلى أنه وحسب المادة 86 من قانون المالية لسنة 2021[11]، فالمشرع أعفى المؤسسات التي تحمل علامة "مؤسسة ناشئة" من الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الاجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة أربع (4) سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "مؤسسة ناشئة"، مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد.

كما تعفى من الرسم على القيمة المضافة، وتخضع للحقوق الجمركية بمعدل 5% التجهيزات التي تقتنيها المؤسسات الحاملة لعلامة "مؤسسة ناشئة"، وتدخل مباشرة في انجاز مشاريعها الاستثمارية.

ونفس الشيء بالنسبة للشركات التي تحمل علامة "الحاضنة" من الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الاجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة سنتين (2) ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "الحاضنة"، كما تعفى من الرسم على القيمة المضافة المعدات المقتناة من طرف الشركات الحاملة لعلامة "الحاضنة"، والتي تدخل مباشرة في انجاز مشاريعها الاستثمارية، وهذا تطبيقا للمادة 87 من قانون المالية لسنة 2021.

2- المزايا الاضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز و/أو المنشئة لمناصب الشغل: حدد المشرع المزايا الجبائية للاستثمارات ذات الامتياز والمنشئة لمناصب الشغل من خلال المادة 13 من قانون ترقية الاستثمار، والمقصود بالاستثمارات ذات الامتياز تلك المنجزة في مناطق الجنوب والهضاب العليا، وكذلك كل منطقة أخرى تستوجب تنميتها وترقيتها مساهمة خاصة من طرف الدولة، حيث تشمل هذه المزايا وفق مرحلتي الانجاز والاستغلال ما يلي:

أ- في مرحلة الانجاز: و تشمل المزايا الجبائية وفق هذه المرحلة في تلك المذكورة في الفقرة1 من المادة 12 من قانون تطوير الاستثمار سالفة الذكر، بالإضافة إلى ما يلي:

- تتكفل الدولة كليا أو جزئيا بنفقات الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية

الضرورية لإنجاز الاستثمار، وذلك بعد تقييمها من قبل الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار[12].

- التخفيض من مبلغ الاتاوة الايجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة، بعنوان منح الأراضي عن طريق الامتياز من أجل إنجاز مشاريع استثمارية، وذلك:

• بالدينار الرمزي للمتر المربع خلال فترة 10 سنوات، وترتفع بعد هذه الفترة إلى 50 بالمائة من مبلغ اتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في المناطق التابعة للهضاب العليا، وكذا المناطق الأخرى التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة.

• بالدينار الرمزي للمتر المربع لفترة خمس عشرة سنة، وترتفع بعد هذه الفترة إلى 50 بالمائة من مبلغ اتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في ولايات الجنوب الكبير.

ب- في مرحلة الاستغلال: و تتمثل المزايا خلال هاته المرحلة في:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني

وتجدر الاشارة إلى أن هذه المزايا الجبائية قيدها المشرع بمدة محددة تساوي عشر (10) سنوات، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في مرحلة الاستغلال والمحددة في محضر المعاينة الذي تقوم بإعداده المصالح الجبائية، وذلك بناء على طلب المستثمر.

كما أن المزايا الجبائية التي حددها المشرع في المادتين 12 و13 من قانون ترقية الاستثمار سالفي الذكر، لا تلغي التحفيزات الجبائية والمالية الخاصة المنشأة بمقتضى التشريع المعمول به، وذلك لفائدة النشاطات السياحية والنشاطات الصناعية والنشاطات الفلاحية.

وأيضا لا يؤدي وجود عدة مزايا من نفس الطبيعة: سواء تلك المنشأة بموجب التشريع المعمول به أو تلك التي نص عليها قانون ترقية الاستثمار، وفي هذه الحالة يستفيد المستثمر من التحفيز الأفضل، وهذا تطبيقا للمادة 15 الفقرتين 1 و2 من نفس القانون.

أما بخصوص الاستثمارات المنجزة خارج مناطق الجنوب والهضاب العليا، فإنه يتم رفع مدة مزايا الاستغلال من ثلاث إلى خمس سنوات، وهذا بشرط أن تنشئ أكثر من مائة 100 منصب شغل دائم خلال الفترة الممتدة من تاريخ تسجيل الاستثمار إلى غاية نهاية السنة الأولى من مرحلة الاستغلال، على الأكثر، وهذا وفقا للمادة 16 من قانون ترقية الاستثمار.

وتطبيقا لذلك صدر المرسوم التنفيذي رقم 17-105 المؤرخ في 05-03-2017 الذي يحدد كيفيات تطبيق المزايا الاضافية للاستغلال الممنوحة للاستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل،

حيث ووفقا للمادة 04 من هذا المرسوم، يجب أن تكون مناصب الشغل التي تؤخذ بعين الاعتبار في حساب المزايا المنصوص عليها في المادة 02 فقرة 03 مباشرة ودائمة ومستوفية لشروط معينة تتمثل في:

- أن يكون العمال منخرطين في الأمينات الاجتماعية
- أن يتم توظيفهم عن طريق الوكالة الوطنية للتشغيل أو هيئات التنصيب الخاصة المعتمدة.

ويشترط بخصوص المستثمر للاستفادة من المزايا المعنية أن يقوم بالتصريح وتسديد اشتراكاته لدى هيئة التأمينات الاجتماعية التابع لها اقليميا، وهذا حسب ما نصت عليه المادة 06 من ذات المرسوم.

وزيادة على تصريح المصالح الجبائية المختصة إقليميا بعدد مناصب الشغل المنشأة في محضرمعاينة الدخول في الاستغلال، يتم التحقق كذلك من انشاء أكثر من مائة (100) منصب شغل من طرف مصالح الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء، وذلك بعد فحص الوضعية القانونية للمستخدم بالنسبة للاشتراكات وكذا عدد العمال المنخرطين.، وهذا وفقا للمادة 7 من نفس المرسوم.

وفي نفس السياق، وحسب المادة 09 فقرة 02 و03 والمادة 11 من هذا المرسوم، يلتزم المستثمر قبل تاريخ 15 جانفي من كل سنة بأن يقدم لمركز تسيير المزايا أو المصالح الجبائية التابع لها، شهادة تغير عدد المستخدمين التي تعدها وكالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراءالتابع لها، لأن عدم تقديم المستثمر لهذه

الشهادة يؤدي إلى التوقيف الفوري لمزايا الاستغلال إذا فاقت المدة المستهلكة ثلاث (3) سنوات. ويصدر سحب المزايامسؤول مركز تسيير المزايا المختص اقليميا، عن طريق اشعار يحرر حسب الشكل الذي حدده المشرع في الملحق الخاص بالمرسوم 17-105 سالف الذكر.

ويشترط لاحتفاظ المستثمر بالاستفادة من الاعفاءات لمدة خمس (5) سنوات، أن يحافظ على عدد مناصب الشغل المطلوبة والمذكورة في المادة 02 فقرة 03، على الأقل، طوال مدة الإعفاء، وهذا وفقا لنص المادة 08 من المرسوم 17-105 سالف الذكر.

وفي إطار السعي لتوفير مناصب الشغل والحد من البطالة، فقد حدد المشرع من خلال المادة 141 من قانون المالية لنة 2021، الرسوم الجمركية المتعلقة بالتجهيزات المستوردة التي تدخل مباشرة في تحقيق استثمار الإنشاء والتوسيع، إذا قامت بها مؤسسات تمارس نشاطات أنجزها شباب ذوو مشاريع مؤهلون للاستفادة من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، وذلك بتطبيق نسبة 5 %.

كما يعفى من هذه الرسوم الشباب أصحاب المشاريع المقيمون بالخارج الراغبون في الاستفادة من الامتيازات الممنوحة من هذه الأجهزة، لاستحداث نشاطات بالتراب الوطني.

3- بخصوص الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني: وفقا لنص المادة 17 من قانون ترقية الاستثمار، تستفيد الاستثمارات الاستثنائية التي تشكل أهمية خاصة للاقتصاد الوطني، والتي اعدت على أساس إتفاقية متفاوض عليها بين المستثمر والوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار التي تتصرف باسم الدولة.

و يتم إبرام هذه الاتفاقية من طرف الوكالة بعد موافقة المجلس الوطني للاستثمار، كما يتم تحديد معايير تأهيل هذه الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني، وكذا محتوى واجراءات دراسة ومعالجة ملف طلب الاستفادة من المزايا الاستثنائية عن طريق التنظيم.

حيث وتطبيقا لذلك صدر المرسوم التنفيذي رقم 17-103 المؤرخ في 05-03-2017

الذي يحدد مبلغ مستحقات معالجة ملفات الاستثمار وكيفيات تحصيله.

وبخصوص مضمون المزايا الاستثنائية سالفة الذكر، فتتمثل في:

- تمديد مدة مزايا الاستغلال المذكورة في المادة 12 من قانون ترقية الاستثمار، وذلك لفترة يمكن أن تصل إلى عشر سنوات.

- منح اعفاء أو تخفيض طبقا للتشريع المعمول به، للحقوق الجمركية والجبائية والرسوم وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي والاعانات أو المساعدات أو الدعم المالي، وكذا كل التسهيلات التي قد تمنح بعنوان مرحلة الانجاز، وذلك للمدة المتفق عليها حسب ما نصت عليه المادة 20 من قانون ترقية الاستثمار.

بالإضافة إلى ذلك، فإنه بصرف النظر عن أحكام المادة رقم 08 من قانون ترقية الاستثمار، تستفيد بقوة القانون وبصفة آلية من مزايا الإنجاز الاستثمارات التي يساوي مبلغها أو يفوق خمسة ملايير دينار (5.000.000.000 دج)، وكذلك الاستثمارات التي تمثل أهمية خاصة للإقتصاد الوطني.

ثانيا: المزايا الجبائية الدولية:

إلى جانب تكريس المشرع للمزايا الجبائية على المستوى الداخلي، وسعيا منه على تشجيع الاستثمار على الصعيد الخارجي، فقد عمد المشرع إلى منح مزايا جبائية ذات طابع دولي من خلال الاتفاقيات الدولية الثنائية والجماعية والتي وضعت خصيصا لتفادي الازدواج الضريبي كما أسلفنا، أين يتم توقيع الضريبة على المستثمر مرتين نتيجة قيام الدولة المصدرة لرأس المال بفرض ضريبة على عائدات وأرباح الاستثمار مرة اخرى بعد سبق فرضها من طرف الدولة المستقبلة، وهو ما من شأنه التأثير سلبا على جذب الاستثمار[13]

وسنركز دراستنا لهذا العنصر بالتطرق إلى أهم الاتفاقيات الدولية والتي كانت الجزائر طرفا فيهاو ما تضمنته في مجال الازدواج الضريبي في الفرعين التاليين:

1- أهم الاتفاقيات الدولية الثنائية:

أ- الاتفاقية الثنائية المبرمة بين الجمهورية الجزائرية ودولة الامارات العربية المتحدة في 2001/04/24 [14]: و قد تناولت هذه الاتفاقية في عدة بنود مشكلة الازدواج الضريبي على الدخل وعلى رأس المال وكذا التهرب الضريبي، وذلك طبعا بهدف

EISSN: 2588-2368 _____ ISSN: 2352-975X

القضاء على مخاوف المستثمر من أية أعباء مالة اضافية مرهقة وتشجيعه وتحفيزه على توظيف أمواله في ظل مناخ استثماري يتيح له أكبر فرص للربح.

فقد جاء في المادة 10 منها: " أرباح الأسهم التي تدفعها شركة مقيمة في دولة متعاقدة إلى مقيم في الدولة المتعاقدة الاخرى تخضع فقط للضريبة في تلك الدولة المتعاقدة الاخرى... "

كما ورد في نص المادة 25 فقرة1 منها: "يتم تفادي الازدواج الضريبي بالكيفية التالية - عندما يحصل مقيم بدولة متعاقدة على عناصر من مداخيل طبقا لمقتضيات هذه الاتفاقية تفرض عليها الضريبة في الدولة المتعاقدة الاخرى فإن الدولة الاولى تمنح على الضرائب المحصلة من مداخيل المقيم خصما يعادل مبلغ الضريبة المؤداة من الدولة الاخرى...".

ب- الاتفاقية الثنائية المبرمة بين الجزائر وفرنسا والموقعة بالجزائر في 99/10/17[15]: وقد تضمنت هذه الاتفاقية هي الاخرى بنودا منها ما تطرق إلى منع الازدواج الضريبي على مداخيل وأرباح المستثمر الأجنبي.

ومن ذلك ما ورد في المادة 24 منها: "فيما يتعلق بالجزائر يتم تفادي الازدواج الضريبي بالطريقة التالية: - عندما يحصل مقيم بالجزائر على مداخيل أو يملك ثروة تكون خاضعة للضريبة بفرنسا، طبقا لأحكام الاتفاقية فإن الجزائر تقوم بخصم:

- من الضريبة التي تحصلها من مداخيل هذا المقيم مبلغا مساويا للضريبة على الدخل المدفوعة بفرنسا.

- من الضريبة التي تحصلها من مداخيل هذا المقيم مبلغا مساويا للضريبة على الثروة المدفوعة بفرنسا..."[16].

والملاحظ أن الجزائر من الدول التي تسعى باستمرار لوضع حد لمنع الازدواج الضريبي في مجال الاستثمار، وهو يدل على اهتمام المشرع بجذب المستثمرين الأجانب لجعل السياسة الضريبة تستجيب لمتطلبات الاستثمار، والاتفاقيات الدولية الثنائية في هذا المجال متعددة ونذكر منها:

- الاتفاقية الثنائية بين حكومة الجمهورية الجزائرية ومجلس وزراء البوسنة والهرسك من أجل تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي فيما يتعلق بالضرائب

على الدخل والثروة، الموقعة بالجزائر في 08 فبراير سنة 2009 والصادرة بموجب المرسوم الرئاسي رقم 10-11 المؤرخ في 11 يناير سنة 2010.

- الاتفاقية الثنائية بين حكومة الجمهورية الجزائرية وحكومة دولة قطر في شأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل، الموقعة في الدوحة بتاريخ 3 يوليو سنة 2008 والصادرة بموجب المرسوم الرئاسي رقم 10-273 المؤرخ في 3 نوفمبر سنة 2010.

2- الاتفاقيات الدولية الجماعية: و نذكر من بين أهم الاتفاقيات الدولية الجماعية في هذا المجال الاتفاقية المبرمة بين دول اتحاد المغرب العربي الموقعة بالجزائر بتاريخ 23 جويلية 1990 لتفادي الازدواج الضريبي وارساء قواعد التعاون المتبادل في مجال الضرائب على الدخل في هذه الدول[17].

ومن ذلك ما جاء في نص المادة 23 من الاتفاقية: " إذا تلقى مقيم بدولة متعاقدة مداخيل خاضعة للضريبة باحدى الدول المتعاقدة الاخرى طبقا لأحكام هذه الاتفاقية، فإن الدولة الاولى في الذكر تخصم من الضريبة التي تستخلصها على مداخيل المقيم المذكور مبلغا مساويا للضريبة على الدخل المدفوعة بالدولة المتعاقدة الاخرى".

خاتمة:

مما سبق بيانه حول المزايا الجبائية وتأثيرها في دعم الاستثمار، يمكن القول بأن منح هذه المزايا وتكييف السياسة الضريبية وفقا لمتطلبات الاستثمار هو أمر محتوم لأن الضريبة لا تشكل فقط موردا أساسيا بالنسبة لميزانية الدولة، بل هي أيضا أداة لتوجيه الاستثمار وتوسيع مردوديته.

ويبدو من خلال التعديلات والاضافات التي أدرجها المشرع الجزائري في العديد من القوانين المكملة إلى جانب الاتفاقيات الدولية التي تبرمها الجزائر بصفة مستمرة، والتي تناولناها في دراستنا، كل ذلك يعكس اهتمام وانشغال المشرع بالمشاكل الاجتماعية والاقتصادية المطروح كظاهرة البطالة والندرة وضعف المستوى التقني والتكنولوجي والتي وجد المشرع حلولا لها من خلال محاولة جذب الاستثمار، وهو ما يصعب تحقيقه في ظل مختلف العراقيل والتعقيدات الإدارية والنقائص الموجودة في بعض التشريعات وضعف الثقافة الاستثمارية في هذا المجال.

لذلك ارتأينا في ختام هذه المداخلة المتواضعة تقديم جملة من **الاقتراحات** والمتمثلة في:

- تبسيط الاجراءات الادارية الجبائية بشأن منح قرار من المزايا وتنفيذ الاستثمارات في الوقت المناسب اختزالا للوقت والتكاليف.

- ضرورة تكوين الاداريين الجبائيين والجمركيين تكوينا متخصصا في مجال الاستثمار.

- تفعيل تسخير الاعلام الهادف لتحسين صورة الجزائر في هذا المجال.

- تنظيم أعمال ونشاطات علمية متخصصة وطنية ودولية (ملتقيات، ندوات...) لتبادل وجهات النظر والمعارف الجديدة والبناءة للوقوف على عوائق الاستثمار وايجاد الحلول الملائمة بشأنها.

- مراجعة النقائص الموجودة في المنظومة التشريعية الجبائية والتشريعات المتعلقة بالاستثمار بما يحقق رضى المستثمر وحماية الاقتصاد الوطني معا.

- إدراج أحكام خاصة في قانون ترقية الاستثمار بإعفاء الاستثمارات المتعلقة بالملكية العقارية بمختلف أصنافها القانونية: الأملاك الوطنية، أملاك الخواص والأملاك الوقفية، من خلال تحديد عقود استثمار كل صنف من هذه الأملاك.

الهوامش والمراجع:

(1)- رفيق نزاري، الاستثمار الأجنبي المباشر والنمو الاقتصادي- دراسة حالة تونس، الجزائر، المغرب، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية- فرع اقتصاد دولي، جامعة الحاج لخضر باتنة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، 2007-2008.

انظر كذلك: مقال بعنوان: القضاء الجبائي ودوره في تشجيع الاستثمار. راجع الموقع الالكتروني www.blog.saeeed.com

وكذلك: لما أحمد كوجان، التحكيم في عقود الاستثمار بين الدولة والمستثمر الأجنبي، منشورات زين الحقوقية، بيروت - لبنان، 2008، ص 101، 102.

(2)- عربي باي يزيد ودهيمي محمد الطيب، المنازعات الضريبية لأعوان القضاء (المحامين والموثقين)، مقال منشور في مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، العددالثالث، سبتمبر 2014، ص 187.

(3)- سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، مجموعة النيل العربية، بيروت، 1985، طبعة 3، ص15.

(4)- عبد العزيز قادري، الاستثمارات الدولية، دار هومة، ط2، 2006، ص200.

[5]- عرف المشرع الاستثمار في المادة 2 من قانون الاستثمار ب: "يقصد بالاستثمار في مفهوم هذا القانون ما يأتي:

- اقتناء أصول تندرج في إطار استحداث نشاطات جديدة وتوسيع قدرات الانتاج و/أو إعادة التأهيل المساهمة في رأسمال الشركة".

[6]- المرجع نفسه، ص 125/127.

[7]- أحمد طرطار، " الأزمة المالية العالمية: الواقع والآثار في الجزائر"، الفكر البرلماني، مجلة متخصصة في القضايا والوثائق البرلمانية يصدرها مجلس الأمة، العدد الثالث والعشرون، جويلية 2009، ص 82

[8]- القانون رقم 16-09 المؤرخ في 03-08-2016 المتعلق بترقية الاستثمار (الجريدة الرسمية عدد 46 المؤرخة في 03-08-2016).

[9]- المادة 05 من القانون 16-09 سالف الذكر.

[10]- المادة رقم 04 من قانون ترقية الاستثمار.

[11]- القانون رقم 20-16 المؤرخ في 31-12-2020 المتضمن قانون المالية لسنة 2021 (الجريدة الرسمية عدد 83 المؤرخة في 31-12-2020).

[12]- الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار تطبيقا للمادة 26 فقرة 1 من قانون ترقية الاستثمار هي مؤسسة عمومية ادارية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، تكلف بالتنسيق مع الإدارات والهيئات المعنية بعدة مهام في مجال ترقية الاستثمار.

[13]- بشار محمد الأسعد، عقود الاستثمار في العلاقات الدولية الخاصة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت - لبنان، 2006، ص 47.

[14]- المرسوم الرئاسي رقم 03-164 المؤرخ في 2003/04/07

[15]- المرسوم الرئاسي رقم 02-121 المؤرخ في 2002/04/07

[16]- وليد لعماري، المرجع السابق، ص 70/68.

[17]- المرسوم الرئاسي 90-424 المؤرخ في 1990/12/22.