جامعـــة مولـــود معمري –تيـزي وزو-
كليـــة الحقـوق والعلـوم السياسيـة
قســـــم الحقـــــوق

أثـــر الإصـــلاح الضـــريبي على الاستثمار في الجـــزائر

أطروحة لنيل درجة دكتوراه الطور الثالث (ل. م. د) في القانون
تخصص: قانون أعمال

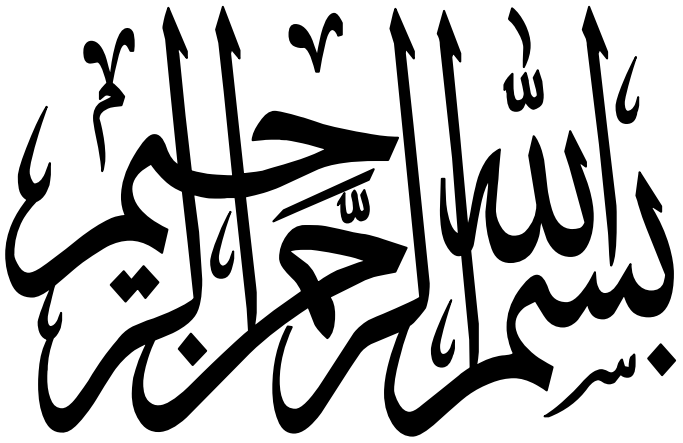
إعداد الطـــــالب:
زيوش عبد الرؤوف

إشراف الأستاذ الدكتور:
إقلولـــــي محمد

لجنة المناقشة:

أ.د. معاشو عمار، أستاذ، جامعة مولود معمري، تيزي وزو.....رئيسا
أ.د. إقلولي محمد، أستاذ، جامعة مولود معمري، تيزي وزو.....مشرفا ومقررا
د. ونوغي نبيل، أستاذ محاضر-أ-، المركز الجامعي بريكة.....ممتحنا
د. معيفي لعزيز، أستاذ محاضر-أ-، جامعة بجاية.....ممتحنا
د. واضح رشيد، أستاذ محاضر-أ-، جامعة مولود معمري، تيزي وزو .....ممتحنا

تاريخ المناقشة: 2021/02/10



﴿ يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ ﴾

المجادلة، الآية 11

شكر وعرفان

أشكر الله رب العالمين على فضله وتوفيقه على إنجاز هذه الأطروحة

يسرني أن أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى أستاذي الفاضل

الأستاذ الدكتور: **إقلولي محمد** الذي كان لنا أخا قبل أن يكون لنا أستاذا، قدوتنا قبل أن يكون المشرف علينا، معلمنا قبل أن يكون موجهنا، وقد استفدنا من أخلاقه وتواضعه قبل علمه وتوجيهه، وكان لنا الناصح الأمين فجازاه الله عنا خيرا وجعل ذلك في ميزان حسناته.

كما أتوجه بعظيم الشكر ووافر الامتنان إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة الذين خصصوا جزءا من وقتهم الثمين لقراءة هذه الأطروحة وإعطائهم لنصائح وملاحظات ستكون بلا شك سراجا لي في مشواري العلمي.

كما لا أنسى من مد لي يد العون، أو أسدى لي معروفا، أو قدم لي نصيحة، أو كان له إسهام صغير أو كبير في إنجاز هذا العمل.

فلكم جميعا جزيل الشكر وعظيم الامتنان.

عبد الرؤوف زيوش

إهداء

لعل أول من يستحق إهدائي هما من قال في حقهما رسول الله ﷺ :

"أمك ...ثم أمك...ثم أمك...ثم أبوك"

إلى أمي التي هي ينبوع الحنان والرأي والقوة والصلابة

إلى أمي التي هي كالشمس تنير نهاري وكالقمر الذي يؤنس ليلي والتي لطالما أحسست بأنها معي حتى وإن كانت بعيدة عني.

إلى أبي الذي اكتنفني برعايته...حفزني بكلماته... أعانني بعزيمته، فأطال الله في عمريهما...وأبقاهما ذخرا لي ولإخوتي.

إلى من ترعرعت معهم وكبرت إلى جانبهم وقاسمت معهم كل كبيرة وصغيرة إخوتي.

إلى من كانوا عائلتي الثانية ووقفوا بجانبي وساعدوني بكل ما يملكون، وفي أصعدة كثيرة من زملاء وأساتذة خلال مشواري الدراسي

أقدم لكم هذا البحث، وأتمنى أن يحوز رضاكم.

عبد الرؤوف زيوش

مقـــــــدمة

مقدمة:

تكتسي التنمية الاقتصادية أهمية كبرى بالنسبة لدول العالم، إلاّ أنها تزداد أهمية في البلدان النامية باعتبار إعمال مقوماتها الطريق الرئيسي والوحيد للتحرر من التخلف والتبعية الاقتصادية.

ولأن العديد من تلك الدول يعاني ندرة رأس المال بسبب ضعف مدخراتها الوطنية الناتجة أصلا من ضعف مستوى الناتج المحلي الإجمالي؛ والافتقار للتقدم العلمي والتقني، فهي تسعى بشكل أساسي إلى اعتماد سياسات، إجراءات وإصلاحات من أجل جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة في اقتصادياتها وفق نظام أولويات يقود إلى إنجاح تنميتها الاقتصادية.

إذ يمثل الاستثمار النشاط الاقتصادي الأساسي، ومفتاح التنمية الاقتصادية وعنصر مهم من عناصر التحديث العلمي والتقني، من خلال ما يحققه من زيادة في معدلات النمو مع توازن في الموازنة العامة وميزان المدفوعات، وزيادة في الموارد الضريبية ومنح الدور الحيوي والهام للقطاع الخاص في المساهمة في عملية التنمية وإصلاح القطاع العام.

وقد نجحت بعض الدول في تنفيذ برامجها الإصلاحية، ومازال البعض الآخر يتعثر في ذلك لوجود صعوبات بالغة في عملية التنمية التي تقتضي مستوى عال من الوعي لدى صانعي السياسات الاقتصادية في تلك المجتمعات النامية.

باعتبار الجزائر إحدى البلدان السائرة في طريق النمو، فقد أضحت مجبرة على مسايرة كل المعطيات والتحولات العالمية حتى لا تظل بمعزل عن الاقتصاد العالمي، وبذلك تجلت حتمية الإصلاحات الاقتصادية خاصة بعد الاختلالات الاقتصادية والاجتماعية التي شهدتها الجزائر في سنوات الثمانينيات والتي نتجت عنها أزمة متعددة الجوانب (أزمة الديون سنة 1982[1]–أزمة النفط سنة 1986).

وعلى إثر ذلك انتهجت الجزائر سياسات اقتصادية مختلفة لتصحيح الاختلالات الهيكلية، سواء كانت هذه السياسات نقدية أو مالية، فعن طريق السياسة المالية يمكن للدولة أن تحقق أهدافا سياسية، اقتصادية واجتماعية مستعينة بإحدى الأدوات، كالضريبة التي أصبحت أداة فعالة للتأثير في مختلف أوجه النشاط الاقتصادي والتشجيع على قيامها، فلجأت إلى إصلاحات جبائية للرفع

1– يرجع سبب استدانة الجزائر إلى حاجتها لتحقيق تنمية اقتصادية، فلجأت لعملية الاقتراض من الخارج دون أن ترسم لنفسها استراتيجية تمكنها من دفع ديونها ومستلزماتها الخارجية عند حلول ميعاد التسديد.

من المردود المالي من جهة، خصوصا وأنها تعتمد بكثرة في إيراداتها على العائدات البترولية والتي تبقى دائما عرضة للأزمات الدولية التي تتعرض لها أسعار البترول، فهي تبحث عن توزيع العائدات الجبائية لتغطي بها الارتفاع الكبير الذي تشهده النفقات العمومية، ومن جهة أخرى تسعى من وراء هذه الإصلاحات إلى تحسين فعالية الهيكل الضريبي ليساهم هو أيضا في تحقيق النمو الاقتصادي والتمكن من القضاء على الركود الاقتصادي.

وعليه تحتل السياسة الضريبية مكانة هامة بين السياسات، لدورها الكبير في تحقيق أهداف اقتصادية متعددة ينشدها الاقتصاد الوطني عن طريق إصلاحات ضريبية، فبواسطتها أعادت النظر في النظام الضريبي الذي أصبح عاجزا عن تحقيق الأهداف المسطرة له، حيث لم يحدث به تغييرات جذرية منذ الاستقلال إلى غاية نهاية سنة 1991 ما عدا بعض التغييرات الطفيفة التي طرأت على الضريبة على المرتبات والأجور حيث تم وضع سلم ضريبي خاص بها عام 1985، ولهذا السبب تم تعيين لجنة وطنية للإصلاح الضريبي في مارس 1987 ودخل حيز التنفيذ في سنة 1992.[1]

يتبين مما سبق أن الإصلاح الضريبي يعني التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية ولتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، ويمكن أن يكون شاملا لكل الهيكل الضريبي للدولة أو يكون جزئيا لنوع معين من الضرائب أو لبعض أحكام الضريبة بعينها وهي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد[2]، ولما كان من خصائص الإصلاح الضريبي أنه ذو أهداف متعددة، شكل بهذه الخاصية عاملا مؤثرا في خلق أو تهيئة مناخ مناسب للاستثمار عن طريق الامتيازات أو التحفيزات الجبائية المنصوص عليها في القانون العام وقانون الاستثمار والتي تستفيد منها المشاريع الاستثمارية.

فالاستثمار كما هو معروف، يعد من ناحية أحد المكونات الأساسية للطلب الكلي، ومن ثم فإن انتعاش الاستثمار هو انتعاش للطلب الكلي الذي له أثر توسعي في الدخل، ومن ناحية أخرى

1- حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة–، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011-2012، ص ص. 13-14.

2- يتم الإصلاح الضريبي على مرحلتين (مرحلة التخطيط ومرحلة التنفيذ) وإلاّ لا يمكن وصفه بأنه إصلاح ضريبي.

يعد عنصرا مهما من عناصر الإنتاج، وقد يؤثر مستواه بشكل مباشر في زيادة وانخفاض حجم الطاقة الإنتاجية للاقتصاد والتي تعد المحرك الأساسي للنمو بجانب الطلب. إن النمو سواء كان نتيجة الطلب أم العرض يؤدي إلى زيادة التشغيل وانخفاض معدل البطالة، كما أن الإنفاق الاستثماري يعد وسيلة مهمة لزيادة الإنتاجية الكلية لعوامل الإنتاج عن طريق إدماج التطور التقني في العملية الإنتاجية.

وبالعودة إلى نظرة المشرع الجزائري إلى الاستثمار فنجدها نظرة موسعة حيث يرى أن الاستثمار يشتمل على:

- اقتناء الأصول التي تدخل في إطار استحداث نشاطات جديدة أو توسيع قدرات الإنتاج أو إعادة التأهيل أو إعادة هيكلة وسائل الإنتاج.
- المساهمة في رأس مال المؤسسات والشركات[1] (مساهمات نقدية، مساهمات عينية تتمثل في جلب تكنولوجيا أو تسيير خبرات).
- مواصلة النشاطات في إطار خوصصة جزئية أو خوصصة كلية.
- الاستثمارات المنجزة عن طريق منح امتيازات أو رخص (براءات، علامات...الخ) هي الأخرى معنية بالأمر التشريعي رقم 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمارات.[2]

إلى هذا الحد تتضح العلاقة أو التأثير الموجود بين الإصلاح الضريبي من جهة والاستثمار من جهة ثانية، هذا الأخير يعلب دورا بارزا وحقيقيا في أي نظام اقتصادي والأسلوب الأكثر عقلانية في عملية الإنعاش الاقتصادي، حيث يتجلى بوضوح في الاستثمارات الضخمة المنجزة فضلا عن تلك الاستثمارات الصغيرة، ويرجع هذا التفضيل إلى الحاجة الملحة لعملية التنمية السريعة، وهنا يبرز تدخل الدولة في عملية الاستثمار عن طريق سياسة الضرائب والإعانات والتحفيزات.

---

1 – المادة 01 من القانون رقم 16–09، المؤرخ في 03 أوت 2016، المتعلق بترقية الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 46، صادر في 03 أوت 2016.

2 – المادة 01 من الأمر رقم 01–03، المؤرخ في 20 أوت 2001، المتعلق بتطوير الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 47، صادر في 22 أوت 2001.

وتعتبر الضرائب المباشرة وغير المباشرة أحد وسائل تحفيز أو تقييد نشاط الاستثمار وهذا ما جعل الإصلاح الضريبي من القضايا الاستراتيجية في ميدان الاستثمار، وكلما زاد عدد الشركات والاستثمارات المباشرة وغير المباشرة كلما زادت الأهمية النسبية لدور الضرائب وأساليب إدارتها خاصة من خلال:

- نموذج الإعفاء الكامل والدائم للمناطق الحرة.
- النموذج المؤقت للإعفاء.
- نموذج تجنب الازدواج الضريبي وتوحيد التشريعات.
- نموذج الرسوم والضريبة وتشمل حوافز الاستثمار عددا من المزايا منها:
  - الإعفاء المؤقت.
  - حجم مخصصات الاهتلاك من الضرائب لتشجيع سرعة التجديد والإحلال.
  - تخفيضات ضريبية.

انطلاقا من ذلك نتساءل عن **مدى تأثير الإصلاح الضريبي على الاستثمار، وهل وفقت الجزائر من خلال الإصلاحات الضريبية التي اعتمدتها في تهيئة مناخ ملائم للاستثمار؟**

تتجلى أهمية الدراسة في تعريف المستثمرين المحليين والأجانب بمناخ الاستثمار في الجزائر ومدى تأثر هذا الأخير بعملية الإصلاح الضريبي التي عرفته خلال مرحلة التحول الاقتصادي نحو اقتصاد السوق وفترة الانفتاح على الاستثمارات الأجنبية المباشرة، بالموازاة مع ما تقره النصوص القانونية في المجالين الضريبي والاستثماري.

ويرجع اختيارنا لموضوع **(أثر الإصلاح الضريبي على الاستثمار في الجزائر)**، لعدة أسباب من بينها:

- زيادة الاهتمام بموضوع الاستثمار الأجنبي في الآونة الأخيرة، من طرف الدول–من بينها الجزائر–وسعيها إلى استقطابه تحقيقا لهدف التنمية الاقتصادية، فأضحى الاستثمار الأجنبي بذلك حلقة مهمة من حلقات السياسة الاقتصادية للجزائر.

- إلى جانب أهمية موضوع الضرائب وما تلعبه من دور في جذب وتنظيم الاستثمارات الأجنبية الوافدة إليها من خلال فرض معاملة ضريبية تضمن بها تحقيق الأهداف الاقتصادية المسطرة، ولا تكون عبء على تلك المشاريع الاستثمارية.

يتحدد مجال الدراسة في الإطار الزماني، المكاني وأخر موضوعي، فالإطار الزماني يتمثل في تطور السياسة الضريبية في الجزائر خلال فترة الإصلاحات الاقتصادية وما نتج عنها من تغيير في بنيان النظام الضريبي الجزائري من خلال الإصلاح الضريبي وبالتحديد ابتداء من سنة 1992، كما شهدت الجزائر في نفس الفترة تطورا في سياسة الاستثمار، وهو ما يظهر أثره بإصدار قانون ترقية الاستثمارات لسنة 1993.

أما الإطار المكاني، فيتمثل في دراسة المعاملة الضريبية للاستثمار في الجزائر، من خلال مجموعة الحوافز الممنوحة للاستثمارات لاسيما الضريبية منها والمستحدثة بموجب الإصلاح الضريبي ومدى تأثيرها على عملية تسهيل إقامة المشاريع ومن ثم تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية.

في حين يتمثل الإطار الموضوعي في اقتصار الدراسة على نوع الاستثمارات المباشرة أجنبية كانت أو محلية، دون أن يشمل حيز الدراسة الاستثمارات غير المباشرة أو ما يسمى أيضا بالاستثمارات المحفظية (الاستثمار في الأوراق المالية).

كما تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل أساسا في:

- إبراز جوانب المعاملة الضريبية للاستثمارات المحلية والأجنبية في الجزائر، وما تحتويه سياسة التحفيز الضريبي من مزايا مقدمة لتلك الاستثمارات.
- التركيز على دور الحوافز الضريبية ومساهمتها في تشكيل مناخ ملائم ومشجع على الاستثمار إلى جانب الحوافز الأخرى التي لا تقل أهمية عنها.
- تسليط الضوء على نقاط الضعف في سياسة التحفيز الضريبي للاستثمارات في الجزائر، من أجل تصحيحها، وهو ما يجعلها تتميز بفعالية أكبر ومرتبة دون شك لنتائج أكثر.
- تعريف المستثمرين بمناخ الاستثمار في الجزائر وتشجيعهم على استثمار رؤوس أموالهم.

وتقوم هذه الدراسة على عدة فرضيات تتمثل في:

- أن الإصلاح الضريبي المطبق من طرف الجزائر ساهم في حل مشكلات اقتصادية ومن ثم أثر على الاستثمار بالإيجاب.
- أن الجزائر وفقت إلى حد بعيد في وضع إصلاحات ضريبية ساهمت في خلق مناخ جيد للاستثمار وللتشجيع عليه.
- أن الإصلاح الضريبي المستحدث من طرف الدولة رغم تأثيره الإيجابي على الاستثمار إلا أنه تشوبه بعض النقائص مما يستدعي وضع مخططات جيدة من شأنها تحفيز المستثمرين والمشاريع الاستثمارية على تنفيذ هذه المخططات.

وعليه ارتأينا أن تشمل هذه الدراسة الإصلاحات الضريبية التي تبنتها الجزائر خلال فترة التسعينات وما بعدها، وكذا دراسة المفاهيم الأساسية حول الاستثمار، ومن ثم إبراز لدور الإصلاحات الضريبية في التأثير على الاستثمار.

لأجل ذلك اعتمدنا المنهج الوصفي وفق منهجية علمية تقتضي وصف وإظهار كل ما يتعلق بجوانب المتغيرين المراد دراسة العلاقة بينهما، أي الإصلاح الضريبي والاستثمار، بالإضافة إلى المنهج التحليلي لتفسير بعض العلاقات التي تربط أجزاء الموضوع معتمدين في ذلك على الآراء الفقهية ومختلف النصوص القانونية المتصلة به.

وبما أن الدراسة تدور حول أثر الإصلاح الضريبي على الاستثمار في الجزائر، فقد ارتأينا تقسيم خطة الموضوع تقسيما ثنائيا مكون من بابين، حيث نتناول تحديد مضمون الإصلاح الضريبي الذي أدخل على النظام الضريبي الجزائري ومختلف جوانب الاستثمار الأجنبي من خلال التطرق إلى **أهمية الإصلاح الضريبي في عملية الاستثمار** (الباب الأول)، ثم الوقوف عند مدى فعالية المعاملة الضريبية للاستثمار في الجزائر وأهم الحوافز الجبائية الممنوحة له من خلال إبراز **دور وفعالية الإصلاح الضريبي في عملية الاستثمار** (الباب الثاني).

الباب الأول

أهمية الإصلاح الضريبي في عملية الاستثمار

بالنظر إلى الأهمية الاقتصادية للاستثمارات خاصة الأجنبية منها ونتيجة للأحداث والتغيرات الاقتصادية العالمية المتسارعة؛ قامت الجزائر بإصلاحات على أنظمتها السياسية، الجبائية والمالية هدفها تنويع مصادر الدخل وتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية بتفعيل دور القطاع الخاص وكافة الأنشطة الاقتصادية، وهو ما أدى إلى تحول جوهري في بنية الاقتصاد الجزائري-من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق-.

فكان من الطبيعي أن يصاحب هذه التطورات الدولية والوطنية، القيام بإصلاح ضريبي وفق سياسة ضريبية ناجعة ونظام ضريبي فعّال ليكون بديلا عن مداخيل الجباية البترولية في تمويل خزينة الدولة، وذلك لا يكون إلا من خلال إصلاح القطاع الذي يشرف على الضرائب[1]، باعتبار الضريبة أداة للتأثير في النشاط الاقتصادي (الفصل الأول).

في نفس الوقت عملت على توفير مناخ سياسي واقتصادي لتشجيع الاستثمارات الأجنبية، وذلك بإصدار قانون استثمار تحفيزي يتضمن تسهيلات وحوافز ضريبية وجمركية وامتيازات تصب في إطار جعل الاستثمار الأجنبي أداة لتحقيق التنمية الاقتصادية (الفصل الثاني).

1- صافية لشلح، الإصلاح الضريبي، الأسباب، الدوافع والأهداف، مجلة العلوم الإسلامية والحضارة، العدد الرابع، جامعة الأغواط، ديسمبر 2016، ص 266.

الفصل الأول

الضريبة كأداة للتأثير في النشاط الاقتصادي

تعتمد الدول على الضرائب في تحقيق أهداف عديدة، نظرا لما لهذه الأخيرة من دور في عملية التوجيه الاقتصادي، من خلال أنظمة وسياسات ضريبية تحدد تبعا لأولويات وظروف كل دولة على حدا، فالضرائب بمختلف أنواعها لا يقتصر دورها فقط على مجرد كونها أداة تمويلية في يد الدولة بل تعتبر– إلى جانب ذلك–أداة تستخدم للتدخل والتأثير في عناصر التنمية الاقتصادية كالادخار والاستثمار بما يحقق التنمية الوطنية.

فحرصت الجزائر بدورها على استغلال مواردها المحلية لتمويل نفقاتها ودفع اقتصادها للأمام، مستعينة في هذا بنظامها الضريبي باعتباره أحد المكونات الأساسية للسياسية المالية، إلا أن هذا النظام لم يرقى إلى المستوى المطلوب لتحقيق التطور الاقتصادي المنشود والذي كانت تسعى من أجله الدولة، خاصة في ظل فترة الانفتاح التي كانت تعيشه آنذاك، مما استوجب عليها انتهاج سياسة تعديلية جبائية متكررة، بغية تجنب عدة عيوب أو نقائص كان يعاني منها ذلك النظام، كعدم استقراره، ثقل العبء الضريبي فيه، ضعف العدالة، ضعف الإدارة...إلخ.

وعليه يتعين إبراز أثر الضريبة على مختلف أوجه النشاط الاقتصادي من خلال التطرق لموضوع السياسة الضريبية والنظام الضريبي (المبحث الأول)، ومنه نحدد مفهوم وخصائص كل منهما، ثم تعديلات النظام الضريبي وأنواع الضرائب الجديدة التي عرفتها عملية الإصلاح الضريبي (المبحث الثاني).

المبحث الأول

السياسة الضريبية والنظام الضريبي

تعبر الدول عن سياساتها الضريبية من خلال النظم الضريبية التي تطبقها، فالنظام الضريبي في دولة معينة ما هو إلاّ انعكاس للسياسة الضريبية التي تنتهجها تلك الدولة في فترة زمنية محددة، وبالتالي يتوقف نجاح الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للسياسة الضريبية على مدى كفاءة النظام الضريبي وقدرته على تحقيق الأهداف المأمولة منه[1]، لذا سنتطرق إلى السياسة الضريبية (المطلب الأول)، ثم للنظام الضريبي (المطلب الثاني).

المطلب الأول

السياسة الضريبية

تهدف السياسة الضريبية الناجحة لتحقيق ثلاثة أدوار متوازنة أولها: الدور التمويلي والمتمثل في توفير أكبر قدر ممكن من الحصيلة الضريبية اللازمة لتغطية الإنفاق العام، وإشباع حاجات المواطنين الرئيسية، وثانيها: الدور الاقتصادي المتمثل في تحقيق التنمية الاقتصادية بمفهومها الشامل وتحقيق التوازن والاستقرار الاقتصادي، وثالثها: الدور الاجتماعي المتمحور في إعادة توزيع المداخيل والثروات بين أفراد المجتمع، والحد من الظواهر الاجتماعية السلبية[2]، ويتضح ذلك أكثر من خلال تحديد مفهوم السياسة الضريبية (الفرع الأول)، وأهدافها (الفرع الثاني).

الفرع الأول

مفهوم السياسة الضريبية

تتعدد تعاريف السياسة الضريبية تبعا لتعدد أهدافها، وإن اتفقت على ضرورة مواكبة مرحلة النمو التي يمر بها المجتمع، ولهذا سنتعرض إلى تعريف السياسة الضريبية عن طريق تحديد طبيعتها (أولا)، بالإضافة إلى الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها (ثانيا).

1- محمد عماد عبد الوهاب السنباطي، الإصلاح الضريبي -مع التطبيق على الإدارة الضريبية: دراسة تحليلية مقارنة-، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2014، ص. 8.

2- المرجع نفسه، ص.7.

أولا: تعريف السياسة الضريبية

تعتبر السياسة الجبائية جزءا من السياسة المالية التي هي إحدى أدوات وفنون السياسة الاقتصادية، فهي تبحث في مختلف الظواهر الجبائية وتحلل أوجه النشاط المالي، لتعين الدولة على المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، فهي برنامج تخصصه وتنفذه الدولة مستخدمة كافة أساليب وفنون الضرائب لإحداث آثار تسعى إلى تحقيقها على كافة متغيرات النشاط الاقتصادي والاجتماعي والسياسي.

وتعرّف السياسة الجبائية على أنها: «مجموعة البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب أية آثار غير مرغوب فيها من أجل تحقيق أهداف المجتمع الاجتماعية والاقتصادية والسياسية»، فهي تسخير كل ما يحيط بالبيئة الجبائية من أدوات ووسائل، واستخدامها بشكل ممنهج وهادف ومنسجم مع الأهداف الكلية للسياسة الاقتصادية العامة للدولة، فعرفها "*G. Tournier*" على أنها: «مجموعة القرارات والإجراءات والتدابير المتخذة بهدف تأسيس وتنظيم الاقتطاعات الجبائية طبقا لأهداف السلطات العمومية».[1]

وهناك من يعرّف السياسة الضريبية على أنها: «مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية»[2]، كما يرى البعض الآخر أن: «السياسة الجبائية تعني مجموعة الاختيارات التي تسهم في تحديد الخصائص المميزة للنظام الضريبي».

ثانيا: خصائص السياسة الضريبية

انطلاقا من التعاريف السابقة تتسم السياسة الضريبية بخصائص أساسية لعل أهمها:[3]

1- محمد شريف، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي (حالة الجزائر)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2009-2010، ص ص. 13-14.

2 - عبد المجيد قدي، المدخل إلى الدراسات الاقتصادية الكلية-دراسة تحليلية تقييمية-، ط2، د.م.ج، الجزائر، 2003، ص. 139.

3- بوعلام ولهي، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، جامعة المسيلة، 2012، ص. 137.

1- أن السياسة الجبائية مجموعة متكاملة ومرتبطة من البرامج وليست مجموعة متناثرة من الإجراءات، وبالتالي لا يمكن إلا أن نتصور وجود علاقات التناسق والترابط بين مكونات وأجزاء السياسة الجبائية، حيث لا يتم النظر إلى كل مكون على حدى، بل ينظر إليه على أنه جزء من مكونات السياسة الجبائية بصفة خاصة والسياسة المالية بصفة عامة[1] يساهم في تحقيق أهداف المجتمع، ومما لا شك فيه أن النظرة التكاملية لمكونات السياسة الضريبية سوف تساهم مساهمة فعالة في مواجهة التناقضات التي قد تظهر في الأهداف التي يرغب المجتمع في تحقيقها، فمثلا تحقيق هدف التنمية الاقتصادية في المراحل الأولى للتنمية قد يؤدي إلى زيادة حدة التفاوت في توزيع الدخل والثروة بين أفراد المجتمع، ومن ثم قد يتناقض هدف التنمية الاقتصادية مع هدف العدالة الاجتماعية، كما أن هدف النمو الاقتصادي قد يتعارض مع هدف الاستقرار الاقتصادي.

ومن ناحية أخرى فإن تصميم المكونات المختلفة للسياسة الضريبية بعيدا عن علاقات التكامل والتناسق سوف يؤدي ليس فقط إلى وجود تعارض في الأهداف، بل قد يؤدي أيضا إلى تعارض في وسائل وأساليب تحقيق هذه الأهداف، مما ينعكس في النهاية بآثار سلبية على فعالية السياسة الجبائية في تحقيق الأهداف المرجوة منها؛

2- يمتد نطاق السياسة الضريبية ليشمل الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة، كالإعفاءات والحوافز الضريبية التي تمنحها الدولة لأنشطة اقتصادية معينة ترغب الدولة في تشجيعها، وذلك باعتبار أن هذه الحوافز هي إيرادات ضريبية محتملة مضحى بها في الفترة القصيرة محتمل تعويضها في الفترة الطويلة؛

3- تعد جزءا من السياسة المالية للدولة والتي بدورها تعتبر جزءا من السياسة الاقتصادية التي تساهم في تحقيق أهداف المجتمع[2]؛

4- تساهم في تحديد الخصائص المميزة للنظام الضريبي.

---

1 – رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي–دراسة مقارنة–، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة –2–، 2013–2014، ص. 04.

2– سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع–مدخل تحليلي معاصر–، الدار الجامعية، بيروت، 2008، ص ص. 10–12.

نستخلص إذن أن أي مكون من مكونات السياسة الجبائية ما هو إلا جزء متكامل في السياسة المالية التي تستخدمها الدولة وتكيفها لتحقيق برامجها الاقتصادية، وتنفيذ المشاريع التنموية، وتعميم وتطوير الخدمات العامة.

وعليه يمكن القول أن السياسة الضريبية تعتبر مرآة عاكسة لدور الدولة.

الفرع الثاني

أهداف السياسة الضريبية

للسياسة الجبائية هدف تقليدي أساسي يتمثل في توفير الأموال الضرورية لتغطية نفقات الدولة العامة وتحقيقها، كذلك يتطلب وفرة في التحصيل مع الأخذ بعين الاعتبار إمكانية تحقيق الهدف سلبيا على النشاط الاقتصادي للدولة.

لكن أصبحت السياسة الجبائية موجهة لتحقيق أهداف أخرى فهي توجه القطاعات الاقتصادية للدولة وتؤثر في اتجاهات المجتمع اقتصاديا واجتماعيا وسياسيا، ولم تخرج السياسة الجبائية عن توجهها لتحقيق الأهداف التي يمكن تلخيصها فيما يلي:[1]

أولا: الهدف المالي

يقصد بذلك توفير الموارد العمومية؛ فالتعريف التقليدي للضريبة يعتبرها أداة لتغطية الأعباء العامة للدولة، ويتم تبرير الضريبة في العادة بضرورات وحاجات الميزانية.

ورغم التطور الحاصل في دور الضريبة إلا أنها تبقى الأداة المفضلة لتوفير الموارد العمومية، نتيجة المشكلات المرتبطة بأشكال التمويل الحكومي الأخرى من قروض وإصدار نقدي، فضلا عن الطابع غير التضخمي للتمويل الضريبي.

ثانيا: الأهداف الاقتصادية

تتعدد الأهداف الاقتصادية الممكن تحقيقها عن طريق السياسة الضريبية ولعل أبرزها:[2]

1- عبد المطلب بلغريسة، تحديات العولمة الاقتصادية وانعكاساتها على السياسة الجبائية في إطار التجارة الإلكترونية، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، ما بين 11-12 ماي 2003، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، ص ص. 240-241.

2- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير، الأردن، 2011، ص. 110.

1-تصحيح إخفاقات السوق:

يقصد بإخفاق السوق عجز السوق التنافسي عن تخصيص الموارد بكفاءة، وعدم قدرته على تحقيق العدالة في توزيع الدخول[1]، وذلك بسبب الآثار الخارجية الناتجة عن النشاطات الاقتصادية للأفراد والمشروعات التي تسبب إخفاقا لنظام السوق في تحقيق تخصيص كفء للموارد، من خلال الانحراف بين التكاليف التي يتحملها الأفراد والتي تكون منخفضة والتكاليف التي يتحملها المجتمع ككل والتي تكون أكبر نسبيا، ولتصحيح هذا الإخفاق تستعمل الضريبة كوسيلة لتحديد الأسعار المثلى بأخذها بعين الاعتبار التكاليف الناتجة عن الآثار الخارجية: كالتلوث الصناعي، الضجيج، تدهور البيئة والتربة، التصحر...، الخ، لتصبح التكاليف الخاصة تقترب أو تساوي التكاليف الاجتماعية نسبيا.[2]

2-توجيه قرارات أرباب العمل:

تستخدم الضرائب للتأثير على حجم ونوعية ساعات العمل، حجم المدخرات، ويمكن استخدامها لتغيير الهيكل الوظيفي في المجتمع بإعادة توزيع الموارد البشرية بين الأنشطة الاقتصادية المختلفة[3]، كما تستعمل الدولة الضريبة كوسيلة لتحقيق التوازن القطاعي للاستثمار، وذلك بفرض ضريبة أقل بالمقارنة مع القطاعات الأخرى، مما يجعل المستثمرين يتجهون للاستثمار في المجالات الغير مرغوب فيها.

وتستخدم الضريبة أيضا في تحقيق التوازن الجهوي للاستثمار وذلك من خلال توجيه عناصر الإنتاج نحو المناطق غير المرغوب فيها وذلك عن طريق منح إعفاءات وتخفيضات في ضرائب المؤسسات التي تعمل في المناطق النائية مما يسمح بتنقل عوامل الإنتاج إلى الأنشطة الاقتصادية التي يقل العبء الضريبي فيها، حيث تسعى موارد الإنتاج دائما للتنقل فيما يمكن

1- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومه للطباعة والنشر، الجزائر، 2003، ص. 54.

2- نور الدين قدوري، الإصلاحات الجبائية وأهميتها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، 2009-2010، ص. 32.

3- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق، ص ص. 110-111.

استغلالها في أكثر الوجوه ربحية، ومن هنا يمكننا القول أن للضريبة دور فعال في توجيه وتشجيع الاستثمار، ولهذا لجأت الكثير من الحكومات إلى تعديل أنظمتها الضريبية. [1]

3-زيادة تنافسية المؤسسة:

تؤثر الضرائب على تنافسية المؤسسات من خلال التأثير على عوامل الإنتاج، أي على رأس المال واليد العاملة والمواد المستعملة، حيث نلاحظ أن ارتفاع الضرائب المباشرة تؤدي إلى تقليص أرباح المؤسسات، وهذا ما يؤدي إلى تخفيض حجم الإنتاج والعكس صحيح، كما أن ارتفاع الضرائب على أجور العمال وعلى سلع الاستهلاك الضرورية تعمل على تخفيض حجم العمل ويتضح ذلك جليا في قلة الساعات الإضافية، بالإضافة إلى أن قلة الطلب على السلع والخدمات تجبر المنتج على تخفيض الإنتاج وبالتالي توظيف عدد قليل من العمال.

من هنا يمكن القول أن انخفاض الضرائب يؤدي إلى زيادة الإنتاج وذلك من خلال انخفاض أسعار عوامل الإنتاج والتي تؤدي إلى خفض تكاليف الإنتاج الكلية.[2]

ولهذا نجد الدول، وسعيا منها لزيادة تنافسية منتجاتها على مستوى الأسواق الخارجية، تقوم بإعفاء المنتجات المصدرة من الرسوم والحقوق الجمركية والكثير من الضرائب المحلية كالرسم على النشاط المهني، الدفع الجزافي...الخ.

4-توجيه الاستهلاك:

ذلك أن الضريبة تستعمل كأداة للتأثير على السلوك الاستهلاكي من خلال تأثيرها على الأسعار النسبية للسلع والخدمات[3]، هذا يعني أن فرض ضريبة مرتفعة على بعض المنتجات يؤدي إلى التقليل من استهلاكها إذا كانت عادية، أو الانتقال إلى استهلاك سلع بديلة لها.

بالمقابل يعمل تخفيض الضرائب على بعض المنتجات إلى زيادة الطلب عليها ومن ثم زيادة استهلاكها، وهكذا تسعى الحكومات قصد تشجيع الصناعات المحلية إلى تخفيض الضرائب

1- مبروكة حجار، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة -حالة مؤسسة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف "POLYBEN"-، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006-2006، ص. 48.

2- المرجع نفسه، ص. 49.

3- حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص ص. 58-59.

على استهلاك المنتجات المصنعة محليا؛ مما يؤدي إلى زيادة الطلب عليها ومن ثم توسع القطاعات المنتجة لها.[1]

5-تحقيق الاندماج الاقتصادي:

تستخدم الضرائب ضمن مسعى تنسيق السياسات الاقتصادية؛ إذ يستحيل إنجاز اندماج اقتصادي من دون تنسيق أو توحيد الأنظمة الضريبية الخاصة بالدول المنضوية تحت الاندماج في أي صورة كان (منطقة تبادل حر، اتحاد جمركي، سوق مشتركة، اتحاد اقتصادي...)[2]، هذا التنسيق يستدعي تنسق المعدلات، الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة، أنماط الاهتلاك المعتمدة، بالإضافة إلى تبادل المعلومات بخصوص ظاهرة التهرب، فنجد دولا كالاتحاد الأوروبي تعمل على توحيد أنظمتها الضريبية بشكل كامل لأنه من غير هذا التوحيد لا يمكن الحديث عن تكامل اقتصادي.[3]

6-تحقيق الاستقرار الاقتصادي:

لا نقصد بالاستقرار تحقيق الثبات، وإنما تحقيق عدم الاضطراب أو اللاتوازن في الوضع الاقتصادي والاجتماعي للدولة (فهدف السياسة الاستقرارية في مجتمع ينمو هو تحقيق الاستقرار في معدل النمو وليس ثبات حجم الدخل القومي)، ويتحقق الاستقرار الاقتصادي باستقرار كل من مستوى الأسعار ومعدل النمو الاقتصادي، وأيضا الاستقرار الوظيفي، وتتوقف فعالية السياسة الضريبية في تحقيق الاستقرار الاقتصادي على ما يلي:

- يمكّن توفير عناصر نوعية النظام الضريبي الدولة من الزيادة في معدلات الضريبة وتوسيع الوعاء الضريبي بما لا يتجاوز الطاقة الضريبية للمجتمع.
- مدى حساسية ومرونة النظام الضريبي، حيث يقصد بحساسية الضريبة مدى استجابة حصيلتها للتغيرات الاقتصادية، أما مرونة الضريبة فنعني بها مدى استجابة الحصيلة الضريبية للتغير في معدل الضريبة أو في التنظيم الفني للضريبة.[4]

1- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق، ص ص. 111-112.

2- المرجع نفسه، ص. 112.

3- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص. 59.

4- مبروكة حجار، مرجع سابق، ص ص. 46-47.

7-تحقيق النمو الاقتصادي:

نقصد بالنمو الاقتصادي الزيادة في الدخل الوطني الحقيقي السنوي بنسبة أكبر من الزيادة في عدد السكان لنفس الفترة[1]، ويتم ذلك من خلال زيادة الإنتاج بتطوير وسائله مقارنة بالتزايد في الحجم السكاني، لأنه في حالة تفوق الزيادة السكانية على حجم الإنتاج يضعف مستوى المعيشة ويقل نصيب الفرد من الدخل الوطني[2]، وتؤثر السياسة الجبائية على معدل النمو الاقتصادي من خلال محدداته المتمثلة في:

- معدل تكوين رأس المال (جحم الاستثمار القومي)؛
- معدل التحسن والتطور التكنولوجي؛
- معدل الزيادة في الإنتاجية.[3]

ثالثا: الأهداف الاجتماعية

تستعمل السياسة الضريبية لتحقيق مجموعة من الأهداف الاجتماعية، منها:

1-إعادة توزيع الدخل:

قد ينتج عن فرض الضريبة خلق نوع من التفاوت بين فئات المجتمع، حيث يعاد توزيع الدخل والثروة بشكل غير عادل لفائدة الطبقات الغنية على حساب الطبقات الفقيرة ويحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة، باعتبارها أشد عبئا على الفئات الفقيرة، أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية ومستوى الادخار، وتعمل كل من الدول المتقدمة والمتخلفة على تحقيق العدالة في توزيع الدخل بين أفراد المجتمع نظرا لأهميتها في تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي لها، مستخدمة في ذلك سياستها الضريبية التي تلعب دورا هاما في تحسين توزيع الدخل، وذلك من خلال تكييف أدواتها للتأثير بفعالية في أسباب سوء توزيعه، ولضمان نجاحها يجب أن تتصف كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة بالتصاعدية، حيث تفرض ضرائب مرتفعة على أصحاب الدخل المرتفع وتخفيضها على أصحاب الدخل المنخفض.[4]

1- نور الدين قدوري، مرجع سابق، ص. 31.

2- محمد شريف، مرجع سابق، ص. 19.

3- نور الدين قدوري، مرجع سابق، ص. 31.

4- مبروكة حجار، مرجع سابق، ص. 49.

ونشير إلى أنه عند تحديد أثر الضريبة على توزيع الدخل يجب أن يؤخذ الهيكل الضريبي بكامله دون التركيز على ضريبة معينة وإغفال الضرائب الأخرى التي يتضمنها هذا الهيكل.

2-توجيه سياسة السكان في الدول:

ويكون ذلك بتوجيه سياسة النسل بتثبيطه أو تشجيعه، إذ تعمد الدول التي تعاني تزايدا حادا في النمو السكاني إلى فرض ضرائب مرتفعة تتناسب مع عدد أفراد الأسرة، إذ تفرض على المولود الثاني بمعدل أعلى منه على المولود الأول، أما الدول التي تعاني تراجعا في النمو الديمغرافي فتبادر إلى الإعفاءات على الرؤوس قصد تشجيعهم على الإنجاب.[1]

3-مكافحة الفقر:

يعتبر الفقر إحدى المعضلات الأساسية التي تواجه الدول النامية على الخصوص، وبالرغم من تعدد مظاهره وأشكاله، فإن كافة هذه الأنواع والأشكال موجودة في هذه الدول، تستخدم الضريبة في مجال مكافحة الفقر لكونها أداة لتوفير موارد إضافية بطريقة لا تجعل الفقر أسوأ ولا النمو الاقتصادي أبطأ، بحيث تساهم في التقليل من حدة التفاوت في توزيع الدخل-مثلما أسلفنا- من خلال اعتماد الضرائب التصاعدية على الدخل المرتفع، ليتم توزيعه عن طريق تمويل الخدمات العمومية ومنح إعانات البطالة التي يستفيد منها أصحاب المداخيل المنخفضة، لا سيما الفقراء.

كما يمكن استخدام الضرائب لتحقيق أهداف اقتصادية محددة للوصول إلى مستوى العمالة الكاملة، وفي ظل انخفاض الضرائب يزداد مستوى الطلب الكلي، وهو ما يؤدي إلى زيادات في مستوى الناتج والعمالة، حتى وإن كان ذلك يولد انخفاضا في مستوى الأسعار ينتج عنها انخفاض في الأجور الحقيقية فإنه يعمل على زيادة مستوى الاستخدام.

4-معالجة مشكل السكن:

وهذا بإعفاء رأس المال المستثمر في قطاع الإسكان من الضرائب وتخفيض الضرائب على الأراضي المبنية لأغراض سكنية بما يدفع المالكين لها إلى بنائها قصد الاستفادة من هذا التخفيض.[2]

1- محمد شريف، مرجع سابق، ص. 22.

2- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق، ص ص. 116-117.

5-التقليل من المظاهر الاجتماعية السيئة:

كالتقليل من معدلات استهلاك المنتجات الضارة كالسجائر والخمور للإسهام في تمويل عملية إصلاح برنامج التأمين الصحي، باعتبار أن رفع المعدلات الجبائية على هذه المنتجات من شأنه تحقيق فائدة على الصعيدين الحكومي والاجتماعي.[1]

رابعا: الأهداف الثقافية

تستعمل الضريبة كأداة للمحافظة على التراث الثقافي للمجتمعات وتنميته، سواء بتمويلها للصناديق والبرامج الموضوعة لهذا الغرض أو بتقديم مزايا ضريبية منم خلال:

- إعفاء المنجزات والأشغال الفنية والمواد الداخلة في الصناعة الثقافية من الضريبة على القيمة المضافة بغرض زيادة المقروئية والاهتمام بالفن.
- فرض الضريبة على القيمة المضافة على الصادرات من مواد التراث والصناعات التقليدية حماية لها من الهروب نحو الخارج.[2]

خامسا: الأهداف السياسية

تعتبر الضريبة الأداة المالية الرئيسية التي تستخدمها الحكومات لتنفيذ سياساتها العامة والتي ينتج عنها آثار سياسية، فلقد كان للضريبة أثر هام في التاريخ السياسي للمجتمعات والشعوب؛ إذ كانت -أحيانا-سببا في نشوب بعض الثورات أو قيام بعض الانتفاضات أو تغيير أنظمة الحكم القائمة.

واستخدمت الضريبة من قبل الطبقة الحاكمة لمواجهة الطبقات الأخرى، وقد تستعمل للحد من دخول منتجات دول بعينها لاعتبارات سياسية أو العكس لتشجيع دخول منتجات دول أخرى.

كما استخدمت الضريبة من بعض الشعوب كوسيلة للمقاومة ضد المحتل؛ بامتناع أفراد المجتمع من دفع الضرائب، كما فعل الفلسطينيون أثناء الانتفاضة الأولى.[3]

1- محمد شريف، مرجع سابق، ص. 21.

2- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق، ص. 117.

3- المرجع نفسه، ص ص. 117-118.

المطلب الثاني

النظام الضريبي

تكتسي النظم الضريبية أهمية بالغة في المجتمع كونها تلقى اهتماما من طرف مجموعة كبيرة من الأطراف، تشمل مسؤولي الدولة وقطاع الأعمال المحلي والأجنبي ودارسي الضرائب وأفراد القطاع العائلي.

حيث يهتم المسؤولون الحكوميون بتأثير التغييرات الضريبية على مستويات العمالة والادخار والاستثمار وتأثير هذه النظم على حجم الحصيلة الضريبية التي تحتاجها الدولة لتمويل النفقات العامة، وعلى مدى تحقيق العدالة في توزيع الدخل، كما يهتم هؤلاء المسؤولون بعقد المعاهدات الضريبية الدولية التي تتجنب الازدواج الضريبي ودراسة التنسيق الضريبي الدولي لإقامة التجمعات الاقتصادية من أجل تشجيع معدلات النمو الاقتصادي وزيادة سرعته، وكذلك دراسة مدى تأثير التغيرات الضريبية على مستويات أرباحهم ومن ثم على الحافز نحو الاستثمار وعلى كيفية الاستفادة من الحوافز الضريبية التي تقدمها الدولة.

أما بالنسبة لدارسي الضرائب وباحثيها فإن هذه الدراسة تمكنهم من تقييم هذه النظم ومعرفة مدى نجاحها في تحقيق أهدافها والبحث على كيفية تحسين فعاليتها، بينما يهتم أفراد القطاع العائلي بتأثير هذه النظم على مستوياتهم المعيشية وعلى مدخراتهم، ومن ثم على مدى رغبتهم في زيادة أو تخفيف ساعات عملهم.[1]

يتضح إذن أن مجال اهتمام دراسة النظم الضريبية جد واسع مما يدل على أهمية النظم الضريبية، لذا سوف نبرز مفهوم النظام الضريبي وعلاقته بالأنظمة الأخرى (الفرع الأول) وفعالية النظام الضريبي (الفرع الثاني)، ثم النظام الضريبي في الجزائر قبل فترة الإصلاحات (الفرع الثالث).

الفرع الأول

مفهوم النظام الضريبي وعلاقته بالأنظمة الأخرى

يعتبر النظام الضريبي من الأنظمة الحساسة التي يجب على الدولة أن تولي عناية كبيرة بها وذلك لما لها من أدوار فعالة في جوانب عدة على غرار "الجانب الاقتصادي، المالي، السياسي والاجتماعي".

1- ناصر مراد، مرجع سابق، ص ص. 16-17.

وتكمن هذه الأهمية في أنه يعد من أكثر الوسائل التي تلجأ الدول لها لتحصيل الموارد المالية والإرادات العادية لتمويل الميزانية العامة وهو أحد مصادر تمويل الإنفاق الحكومي بنوعيه التجهيزي والتسييري.[1]

أولا: مفهوم النظام الضريبي

لا توجه الضريبة بمفردها وإنما في إطار النظام الضريبي الذي يكون بدوره تحت بنيان اقتصادي معين[2]، وقد اختلفت تعاريف النظام الضريبي باختلاف نظرة الدراسين له وهذا ما سنوضحه من خلال تعريف النظام الضريبي وتبيان الأركان التي يرتكز عليها.

1-تعريف النظام الضريبي:

تتعدد تعريفات النظام الضريبي في الكتابات العربية والأجنبية، فالبعض يرى أن النظام الضريبي هو مجموعة الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين بما فيها الضرائب المباشرة وغير المباشرة، العامة والنوعية، ويعد أداة فعالة بيد الدولة لتحقيق الأهداف التي تصبو إليها.[3]

في حين يقصد البعض الآخر بالنظام الضريبي، كيان يحوي ضمن إطاره مجموعة من العناصر المتداخلة، بينها علاقات تبادلية تتفاعل مع بعضها البعض من أجل أداء وظائف وأنشطة تفضي إلى تحقيق أهداف النظام.[4]

إلا أننا نجد رأي آخر –وهذا الرأي الأكثر انتشارا–يرى بأن للنظام الضريبي مفهومان أحدهما ضيق يتمثل في «مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المختلفة انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب قيمة الضريبة وأخيرا عملية تحصيلها وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة»، أما المفهوم الواسع للنظام الضريبي فيتمثل في

1- منصور بن عمارة، النظام الجبائي الجزائري ضمن الإصلاحات الاقتصادية، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، يومي 11 و12 ماي 2003، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، ص.204.

2- جمال الدين العاقر، التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الاقتصادي–دراسة حالة بلدان المغرب العربي–، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2008–2009، ص.10.

3- محمد خالد المهايني، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن، مجلة جامعة دمشق، المجلد 19، العدد الثاني، جامعة دمشق، 2003، ص.261.

4- محمد شريف، مرجع سابق، ص.32.

مجموع العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي اندماجها معا وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين، وفي هذه الحالة يصبح النظام الضريبي «مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية».[1]

وعلى هذا الأساس يرتبط النظام الضريبي ارتباطا وثيقا بالسياسة الضريبية للمجتمع حيث أنه صياغة فنية لها ويصمم من أجل تحقيق أهدافها، وتعتبر السياسة الضريبية للمجتمع جزءا من سياسته الاقتصادية «وهي مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع»[2]، وقد تترجم السياسة الضريبية بعدة نظم ضريبية، لذا فإن اختلاف النظم الضريبية بين الدول قد لا يعني اختلاف السياسة الضريبية لهذه الدول، من جهة أخرى فإن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف سياسة ضريبية معينة في مجتمع معين قد لا يصلح لتحقيق أهداف سياسة ضريبية في مجتمع آخر، حيث أنه رغم تشابه الأهداف الاقتصادية والسياسات الضريبية بين الدول، إلا أننا قد نجد اختلافات جوهرية في مستويات التقدم الاقتصادي والهياكل الاقتصادية والأيديولوجية والعادات والثقافة.[3]

استنادا لما سبق من تعريفات يتضح لنا أن النظام الضريبي يتكون من ثلاث مكونات رئيسية هي:

- أهداف محددة مشتقة من أهداف السياسة الضريبية السائدة.
- مجموعة من الصور الفنية المتكاملة للضرائب، تمثل في مجموعها وسائل تحقيق الأهداف المبتغاة.
- مجموعة من التشريعات والقوانين الضريبية، بالإضافة إلى بعض اللوائح التنفيذية تمثل في مجموعها طريقة محددة يعمل من خلالها النظام الضريبي وأجهزته المختلفة.[4]

ووفقا للمفهوم الواسع للنظام الضريبي، فإن هذا الأخير يرتكز على ركنين رئيسيين:

---

1 – المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، ط1، الدار الجامعية، بيروت، 2001، ص. 07.

2 – سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية–مدخل تحليلي مقارن–، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص. 13.

3– ناصر مراد، مرجع سابق، ص ص. 17–19.

4– سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع، مرجع سابق، ص.15.

2-أركان النظام الضريبي:

من الطبيعي أن يكون هناك اختلاف بين الأنظمة الضريبية من دولة لأخرى ومن عصر لآخر وداخل الدولة نفسها من فترة لأخرى، ومن البديهي أيضا أن النظم الضريبية تنشأ من محددات سياسية، اقتصادية واجتماعية متباينة، وحتى يكون النظام الضريبي فعالا لابد وأن ينمو ويتطور مواكبا ما يحدث لهذه المحددات من تغير، لكن ما هو مسلم به هو أن أي نظام ضريبي يقوم على ركنين أساسيين هما الهدف والوسيلة.[1]

أ-ركن الهدف:

يرمي أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف الدول التي تحددها فلسفتها السياسية ويعكس ما قد يطرأ على هذه الأهداف من تغيرات، بتعبير آخر يقوم النظام الضريبي بتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي تحددها الدولة وفق سياستها الاقتصادية، ولذلك تختلف الأهداف من بلد إلى آخر. [2]

-هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتقدمة والنامية:

يتميز النظام الضريبي القائم في الدول الرأسمالية المتقدمة بموقفه الحيادي اتجاه النشاط الاقتصادي خاصة وأن هذه الدول لم يكن يعنيها التدخل للحد من عدم المساواة في الظروف الاقتصادية والاجتماعية بين أصحاب عوامل الإنتاج، فكانت الضريبة مجرد أداة مالية تمكن الدولة من تغطية الإنفاق العام.[3]

غير أن فكرة اعتبار الضريبة مجرد أداة مالية تغيرت لدى الدول الرأسمالية المتقدمة، خاصة في ظل عجز النظام الرأسمالي في مواجهة الأزمة الاقتصادية لسنة 1929م، وهذا ما أدى بهذه الدول إلى ضرورة التركيز على سياسة التدخل في النشاط الاقتصادي، وأدى أيضا إلى منح الضريبة وظائف جديدة استجابة لتطور النظام الرأسمالي، حيث أصبحت وسيلة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية.[4]

1- عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015-2016، ص ص. 16-17.

2- جمال الدين العاقر، مرجع سابق، ص.13.

3- المرجع نفسه، الصفحة نفسها.

4- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص. 17.

أما النظام الضريبي القائم في الدول الرأسمالية النامية فيعتبر أداة لتنمية إمكانيات الادخار والاستثمار عن طريق فرض ضرائب تحد من الإنفاق الاستهلاكي، وكذا تهيئة الظروف المواتية للتنمية لزيادة معدل النمو الاقتصادي، كما يهدف إلى تحقيق التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية الذي يمكن من تنفيذ المشروعات التي تتضمنها برامج التنمية، كما يعمل على الحد من التضخم الذي يصاحب عمليات التنمية لما ترتبط به من تعديلات في هيكل توزيع المداخيل لغير صالح المداخيل الثابتة والصغيرة.[1]

-هدف النظام الضريبي في الدول الاشتراكية:

يختلف وعاء الضريبة في الدول الاشتراكية عنه في الدول الرأسمالية، كما أن المال الخاضع للضريبة في الدول الاشتراكية هو مال عام (جماعي) بينما المال الخاضع للضريبة في الدول الرأسمالية هو مال خاص (فردي)، وهو ما يؤدي إلى تباين في مفهوم الضريبة، فمفهومها في الدول الرأسمالية يختلف عنه في الدول الاشتراكية، وهو ما جعلها لا تحظى باهتمام كبير في الفكر الاشتراكي باعتبارها تعد اعترافا ضمنيا بشرعية المداخيل الخاصة، وعدم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي.

وعليه فالنظم الاشتراكية تعتبر الضريبة أداة مرنة من أدوات التوجيه الاقتصادي من جهة وأداة من أدوات الرقابة على الإنتاج لكفايته من جهة أخرى.[2]

ب-ركن الأداة (الوسيلة):

يرتكز النظام الضريبي على مجموعة الوسائل الضرورية لتحقيق أهدافه، والتي تندرج ضمن عنصرين: أحدهما فني والآخر تنظيمي، ويشكل هذان العنصران معا ما يعرف بالنظام الضريبي بمفهومه الضيق[3] (الكيان الضريبي).

-العنصر الفني:

يتكون النظام الضريبي من الناحية الفنية من مجموعة الضرائب المختلفة المطبقة في زمن معين وفي بلد معين وبالتالي تشكل الضريبة وحدة بناء ذلك النظام.

1- جمال الدين العاقر، مرجع سابق، ص.13.

2- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص.18.

3- ناصر مراد، مرجع سابق، ص.20.

وتختار الدولة عدد من الوسائل الفنية المنظمة للاقتطاع الضريبي التي تسمح لها بتحقيق حصيلة ضريبية غزيرة تتصف بالثبات من جهة والمرونة من جهة أخرى، ويتجسد العنصر الفني في صياغة الأصول العلمية للنظام الضريبي في إطار القوانين والتشريعات الضريبية التي تصدرها الحكومة وبمساهمة ممثلي الشعب (الهيئات البرلمانية)، حيث يمثل القانون الوسيلة المفضلة لتأسيس الضرائب.[1]

-العنصر التنظيمي:

تبرز أهمية العنصر التنظيمي عند فرض ضريبة جديدة، أو عند تحديد عناصر وعائها، إذ يجب أن تكون هذه الضريبة متناسقة ومتفقة مع جميع الضرائب الموجودة قبلها، وذلك ضمانا للحفاظ على وحدة الهدف الأساسي للنظام الضريبي، وهناك بعض الاعتبارات يتعين مراعاتها لتحقيق التنسيق والتوافق بين مختلف الضرائب المكونة للنظام الضريبي الواحد، تتمثل أساسا في:

- تجنب تراكم الضرائب على الأوعية الضريبية حتى لا تتجاوز الأعباء حدود المقدرة التكليفية (الطاقة الضريبية).
- تجنب إحداث أي تصدع في كيان النظام الضريبي أو الهيكل الضريبي.
- مراعاة الإبقاء على عدالة النظام الضريبي في مجموعه، حتى لا يؤدي فرض ضريبة جديدة أو إلغاء ضريبة قديمة إلى الإخلال بأبعاد هذه العدالة.
- مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يضمها النظام الضريبي بحيث يتعين السعي لزيادة الحصيلة الضريبية لضريبة ما لتعويض النقص في الحصيلة الضريبية لضريبة أخرى.
- العائد الجبائي الذي يفي بحاجيات السياسة المالية العامة، ويضمن حيادية الضريبة من حيث كونها لا تؤثر سلبا على الحياة الاقتصادية.

ويعتمد النظام الضريبي بصفة عامة على أسس ثلاث:

- السياسة الضريبية (*Politique fiscale*): تؤدي السياسة الضريبية دورا هاما في مجال تحقيق وتنفيذ أهداف السياسة المالية على مختلف المستويات ويجب أن تتصف بالمرونة التلقائية.

1- *Emmanuel DISLE et Jacques SARAF, Droit fiscal, dunad, Paris, 2006, p.09.*

- التشريع الضريبي (*Législation fiscale*): تصاغ مبادئ وقواعد السياسة الضريبية وتقر في قوانين يطلق عليها التشريع الضريبي الذي تتناول أحكامه الجانب التطبيقي والعملي للضرائب.
- الإدارة الضريبية (*Administration fiscale*): وتمثل ذلك الجهاز الفني الذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريعات الضريبية وتطبيقها على أرض الواقع، فنجاح أي نظام ضريبي يتطلب إدارة ضريبية كفأة، خبيرة ونزيهة، تتبع أساليب مرنة وفعالة.[1]

ثانيا: علاقة النظام الضريبي بالأنظمة الأخرى

تعتبر الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، عوامل تحدد أهداف ومكونات النظام الضريبي، حيث أنه يمكن أن تظهر الحاجة إلى إجراء تعديلات أو تغييرات على النظام الضريبي وفقا لتطور حاجة الدولة لمواجهة هذه الظروف.

وحتى يمتلك النظام الضريبي مقومات نجاحه يتوجب على مصممي أي نظام ضريبي أن يأخذوا تلك الظروف بعين الاعتبار والتي تفرض وجود توافق أو تعارض[2] بين أسس النظام الضريبي الهادفة إلى تحقيق أهداف الدولة؛ وأن يكونوا أيضا على دراية باحتمالات كل من التوافق والتعارض عند استكمال تصميم النظام الضريبي أو عند تطويره أو تعديله، وعليه سنتطرق إلى علاقة هذه العوامل (المحددات) بالنظام الضريبي.

-علاقة النظام الضريبي بالنظام الاقتصادي:

تختلف خصائص النظام الضريبي وأهدافه وفقا لخصائص وملامح النظام الاقتصادي حيث يمكن التمييز بين النظام الاقتصادي الاشتراكي والنظام الاقتصادي الحر والرأسمالي:[3]

أ-النظام الاقتصادي الاشتراكي:

يقوم النظام الاشتراكي على مجموعة من الخصائص التي تميزه عن غيره من النظم الاقتصادية، ومن هذه الخصائص زيادة حجم القطاع العام بالمقارنة مع القطاع الخاص، بحيث

1- علي عزوز، آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي "الواقع والتحديات"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2013-2014، ص ص.6-7.

2- تفرض عناصر ودعائم النظم الضريبية الهادفة إلى تحقيق أهداف الدولة، وجود توافق وتعارض مثال ذلك: «التعارض بين هدف حماية المنتجات المحلية من المنافسة الأجنبية من جهة وهدف التحرر الاقتصادي وكفاءة تخصيص الموارد من جهة أخرى». عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص.29.

3- سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص ص. 327-328.

يصل إلى أقصاه بالإضافة إلى اتباع أسلوب التخطيط الاقتصادي كوسيلة للقيام بالأنشطة الاقتصادية بهدف تحقيق أهداف المجتمع، والتي تفضل المصلحة العامة على المصلحة الخاصة، وفيه يتم توجيه الموارد بين القطاعات والأنشطة المختلفة وفقا لأولويات الخطة التي يقوم بتحديدها جهاز التخطيط دون الأخذ بالاعتبار لتفضيلات المستهلكين.

وانطلاقا من هذه الخصائص لا تحتفظ الضرائب بنفس مضمونها وطبيعتها وهيكلها السائد في الدول الرأسمالية، فلا بد وأن تنعكس طبيعة النظم الاشتراكية على النظام الضريبي، وعلى المصطلحات الضريبية، حيث تنخفض الضريبة على الدخل إلى الحد الأدنى، نتيجة أن جميع الأنشطة تكون أنشطة عامة، بالإضافة إلى أن المواطنين يتلقون رواتبهم من الدولة، وتحديد الأسعار والمداخيل يكون بواسطة الدولة، وبالتالي يقتصر دور الضريبة على تحقيق أهداف المجتمع، ويتضح ذلك من خلال استخدام الضريبة كأداة لتعديل أسعار بعض السلع والخدمات أو تحقيق التوازن بين مجموع مداخيل الأفراد وقيمة السلع الاستهلاكية، والمحافظة على دور توجيهي للموارد الاقتصادية يحقق امتصاص جزء من الأرباح المحققة للوحدات والمؤسسات الاقتصادية التي تتمتع بقدر من الاستقلال المالي والإداري، بالإضافة إلى ارتفاع الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة وخاصة الضرائب على رقم الأعمال حيث تحتل رقم الصدارة في الحصيلة الضريبية الكلية، وتليها في الأهمية الضريبة على أرباح القطاع العام.[1]

ب-النظام الاقتصادي الرأسمالي:

يتميز النظام الرأسمالي بتدني دور الدولة في النشاط الاقتصادي إلى أدنى حد ممكن، وسيادة الملكية الخاصة بحيث يقوم القطاع الخاص بمعظم الأنشطة الاقتصادية الهادفة إلى الربح، كما أن الدافع الضريبي هو المحرك للنشاط الاقتصادي، وبالتالي فإن دور الدولة لم يعد يقتصر على إشباع الحاجات العامة بل تحقيق العديد من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، ولكن تقوم الدولة بتأدية ما أوكل إليها من مهام فيتعين عليها الحصول على ما يلزم من موارد اقتصادية، ونظرا لعدم امتلاك الدولة الكثير من المصادر في ظل النظام الرأسمالي، ظهرت حاجة الدولة

1- حسين محمود عبد الله، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فعالية النظام الضريبي، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2015، ص. 34.

لفرض الضرائب للحصول على ما يلزمها من إيرادات لتمويل نفقاتها العامة، والحاجات المتزايدة مع تزايد مهامها واتساع نشاطاتها.[1]

ولكي تقوم الدولة بإعادة توزيع الدخل بما يمكنها من الوصول إلى توزيع عادل للأعباء المالية، وتقليل التفاوت بين طبقات المجتمع، فلا بد من فرض ضريبة تصاعدية على مجموع الدخل الشخصي، ولكي تحقق الدولة ما تهدف إليه مجتمعاتها الرأسمالية من استقرار اقتصادي فلا بد من التدخل في النشاط الاقتصادي مستخدمة النظام الضريبي وما يحتويه من عناصر لإحداث آثار معينة لتحقيق أهداف المجتمع، وهذا ما يجعل النظام الضريبي في البلدان الرأسمالية يتميز بمجموعة من الخصائص:

- فرض ضريبة موحدة على الدخل وبسعر تصاعدي، بحيث يمكن الوصول إلى توزيع عادل للأعباء المالية، وتقليل التفاوت الاقتصادي بين مختلف طبقات المجتمع.
- ازدياد أهمية الضرائب المباشرة بحيث تشكل معظم الحصيلة الضريبية.
- فرض ضريبة على الأشخاص الطبيعيين وأخرى على الأشخاص المعنويين.
- التمييز في أسعار الضريبة وفي الإعفاءات بين الإيراد المكتسب والإيراد غير المكتسب فيكون السعر في الأول منخفضا نسبيا فضلا عن تمتعه بإعفاءات أكثر من النوع الثاني.[2]

ج-النظام الاقتصادي المختلط:

خلافا لما سبق ذكره من خصائص ومميزات للنظامين الاقتصاديين المتمثلين في النظام الاقتصادي الرأسمالي والنظام الاقتصادي الاشتراكي، فإن النظام الاقتصادي المختلط هو مزيج بين النظامين السابقين، حيث يتميز بالملكية العامة لوسائل الإنتاج "قطاع عام"، وكذا الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج "قطاع خاص"، وعليه فإن النظام الضريبي لهذا النظام لابد أن يراعي ويتماشى مع خصائص ومميزات النظام الضريبي الرأسمالي والنظام الضريبي الاشتراكي، وأن يهدف إلى تغطية وتمويل النفقات العامة عن طريق الإيرادات، وإلى توجيه النشاطات الاقتصادية.[3]

---

1 – حسين محمود عبد الله، مرجع سابق، ص ص. 34-35.

2- المرجع نفسه، ص. 35.

3 – عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص ص. 32-33.

2-علاقة النظام الضريبي بالنظام السياسي[1]:

مما لاشك فيه أن النظام السياسي يؤثر في النظام الضريبي، حيث ترتبط طبيعة وخصائص النظام الضريبي من حيث أنواع الضرائب وأهميتها النسبية وأحكامها وإجراءاتها بالنظام السياسي ويتكون النظام السياسي من الأشخاص المخولين أو المنوط بهم اتخاذ قرارات سياسية بوجوب صدور قوانين "من السلطة التشريعية المختصة" بفرض ضرائب أو إلغائها أو الإعفاء منها، ويتأثر اختيار النظام الضريبي بالتركيبة الاجتماعية والسياسية لتشكيلات المجالس التشريعية والنيابية، وعليه يكون للحكومة والأحزاب السياسية والممارسات الديمقراطية بالغ الأثر في اختيار النظام الضريبي.

كما أن تأثير العوامل السياسية قد يفوق تأثير العوامل الاقتصادية، إذ يمكن أن يصمم نظام ضريبي لدولة ما تعبيرا عن مواقف سياسية وإيديولوجية معينة.

إضافة إلى أن النظام السياسي يمكن له أن يؤثر في أهمية كل مكون من مكونات النظام الضريبي ويستطيع أن يؤثر أيضا في أهداف النظام الضريبي والسياسة الضريبية مما يؤثر بشكل مباشر على الهيكل الضريبي وعلى الصورة الفنية التي يحتويها النظام الضريبي.

ويؤثر الواقع السياسي على النظام الضريبي إذ يختلف العبء الضريبي في دولة ديمقراطية متعددة الأحزاب عن العبء الضريبي لدولة تتميز بحكم الحزب الواحد أو الحزب الحاكم، ففي حالة الدولة الديمقراطية يصعب فرض عبء ضريبي كبير على أفرادها، وذلك خوفا من تناقص فرص وصول الحزب إلى السلطة أو الحفاظ عليها، بينما يسهل فرض عبء ضريبي كبير في الحالة الثانية بما يخدم مصالح الطبقة الحاكمة. [2]

كما يتأثر النظام الضريبي بالاتجاهات السياسية للدولة وكذا علاقاتها بالدول الأخرى، إذ يمكن لهذه المتغيرات أن تؤثر في قرار تصميم واختيار النظام الضريبي ومكوناته، حيث أنه ونزولا عند هذه المعطيات، سيتم صياغة نظام ضريبي يسمح بتحقيق الأهداف السياسية للدولة، مثال

---

1 – أنظر في هذا الصدد: مؤيد جميل محمد مياله، علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في فلسطين، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006، ص ص 59-63.

2- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص. 33.

ذلك فرض ضرائب مرتفعة على منتجات بعض الدول التي تربطها بها علاقات متوترة، وتخفيضها على منتجات أخرى ذات علاقات متميزة مع هذه الدولة.

3-علاقة النظام الضريبي بالنظام الاجتماعي:

يؤثر النظام الاجتماعي السائد في المجتمع تأثيرا مباشرا على هيكل النظام الضريبي، فمن الواضح أن معدل الزيادة في السكان له أثره البالغ على النظام الضريبي، فالدولة التي تسعى إلى تشجيع النسل لأغراض ما سياسية أو عسكرية، سوف تسعى إلى منح إعفاءات وتخفيضات ضريبية، أما الدول التي تعاني من كثافة سكانية كبيرة فسيكون الوضع معاكسا لما سبق[1]، كما تؤثر عادات المجتمع وقيمه الأخلاقية وتقاليده، على النظام الضريبي ففي حالة الدول المتشبعة بقيم الدين الإسلامي والتي تنتشر فيها بعض الآفات الاجتماعية كتعاطي الخمور بأنواعها، وتتم فيها المعاملات الربوية، يصبح للضرائب على هذه المجالات دور بارز في نظامها الضريبي، ونجد حصيلة هذه الضرائب قليلة بل تكاد تكون منعدمة، والعكس بالنسبة للدول الأخرى والتي لا تتمسك بأحكام الدين الإسلامي فإن حصيلة الضرائب المفروضة على المعاملات السابقة، تكون مرتفعة حتى ولو كانت النسب المفروضة عليها منخفضة وذلك نظرا لكثرة المعاملات في المجالات السابقة.

انطلاقا من مختلف تلك المحددات، نستنتج أن النظام الضريبي يختلف من دولة لأخرى، ويختلف داخل الدولة الواحدة من فترة زمنية لأخرى، وعليه فإنه يتوقف في مضمونه ومحتواه بدرجة كبيرة على الاعتبارات السابقة الذكر، الاقتصادية، السياسة والاجتماعية، حيث أن لكل نظام اقتصادي نظامه الضريبي الذي يعكس فلسفته وتوجهاته، والعلاقات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي يقوم عليها.[2]

الفرع الثاني

فعالية النظام الضريبي

تعددت واختلفت الآراء حول شكل النظام الضريبي الفعّال، فقد اختلف الاقتصاديون حول المعايير التي يجب أن تستعمل لتقييم محاسن ومساوئ نظام ضريبي معين أو سياسية ضريبية

---

1 – رابح بحشاشي، مدى مساهمة الإعفاء الضريبي في تكوين رأس مال المؤسسة الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مقال في مجلة: *Route Educational and social science journal, Vol 5(8), june 2018, p. 459.*
متاح على الموقع الإلكتروني: http://www.ressjournal.com/Makaleler/2023731186_28-23PDF.pdf

2- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص. 34.

معينة، ويرتكز قياس الفعالية الضريبية على قياس الأداء العام للنظام الضريبي، ومعرفة مدى التقدم المحقق وفق تلك المعايير التي أدى الاختلاف على أهميتها إلى خلق اختلاف حول شكل النظام الضريبي المثالي، لذلك سوف نتطرق إلى تحديد المقصود بفعالية النظام الضريبي (أولا) ومعاييره (ثانيا)، ثم المعوقات التي تحول دون تحقيق فعاليته أو أهدافه (ثالثا).

أولا: المقصود بفعالية النظام الضريبي

نقصد بفعالية النظام الضريبي مدى قدرته على تحقيق أهدافه بشكل متوازن، بحيث قد تتعارض تلك الأهداف فيما بينها، فالهدف المالي للضريبة قد يتعارض مع الهدف الاقتصادي نتيجة تدعيم الدولة لبعض القطاعات من خلال إعفائها كليا أو جزئيا من الضريبة، كما قد يتعارض الهدف المالي مع الهدف الاجتماعي[1]، بحيث يراعي المشرع الضريبي الوضع الاجتماعي للأفراد من خلال إعفاء الأفراد ذوي الدخل المنخفض، واختلاف المعاملة الضريبية للأفراد حسب الوضع المالي والاجتماعي وذلك من أجل تحقيق التضامن الاجتماعي، ونتيجة لتعارض أهداف النظام الضريبي يتعين على المشرع مراعاة المصالح الثلاث التالية:

-مصلحة الدولة:

تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من أموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة، وبالقدر الذي يساعد على تحقيق سياستها الاقتصادية والاجتماعية.

-مصلحة المكلف:

تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عائقا أمام طموحاته والعوائد المنتظرة من استثماراته.

-مصلحة المجتمع:

تتحقق مصلحة المجتمع من فرض الضريبة من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب عن فرض الضريبة، مثل استخدام الحصيلة الضريبية في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق وتوفير الإنارة العمومية والتعليم والصحة، أي تحقيق رفاهية المجتمع، بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها في المجتمع.[2]

1- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص.111.

2- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص ص. 75-76.

ثانيا: معايير (مبادئ) فعالية النظام الضريبي

ترتكز فعالية النظام الضريبي على عدة مبادئ تعمل على ضبطه، وتهدف في مجملها إلى التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين، وتتمثل هذه المبادئ في:

1-مبدأ العدالة:

تعتبر العدالة الضريبية من أهم خصائص النظام الضريبي الفعال والتي سعى المشرع الضريبي إلى تحقيقها عند صياغة أي نظام ضريبي، ويقصد بالعدالة الضريبية[1] التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع دون تفضيل فئة معينة على غيرها إلا لوجود أسباب موضوعية مثل إعفاء ذوي الدخل المنخفض من الضريبة.

ولتحقيق العدالة الضريبية يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- تطبيق الضريبة التصاعدية.[2]
- تطبيق الضريبة الشخصية.
- تخفيض عبء الضريبة بسبب الأعباء العائلية.
- إعفاء حد أدنى من الموارد والثروات.
- مراعاة طبيعة مصدر الدخل.

اتجه علماء المالية إلى التخلص من فكرة الضريبة النسبية والأخذ بفكرة الضريبة التصاعدية، فيتم فرض الضريبة بنسب تتغير بقيمة الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة، ورغم ذلك فهناك صعوبات في تطبيق الضريبية التصاعدية لأن المشرّع ليس له دراية على ما لدى الأفراد من نقود حقيقية، لذلك أوجد الفكر الضريبي الحديث مفهوما آخر لمبدأ العدالة والمساواة يعتمد على مبدأين هما: مبدأ الشمولية الشخصية والذي تفرض وفقه الضريبة على كل الأفراد الخاضعين

1- اختلف الفقه حول تحديد مفهوم معين للعدالة الضريبية وانقسم إلى جانبين، فجانب منهم اعتمد على نظرية المنفعة، وجانب آخر اعتمد على نظرية المقدرة على الدفع. أنظر: جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، ط1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2010، ص ص.123-126.

2- يقصد بالضريبة التصاعدية تلك الضريبة التي تفرض بمعدلات متصاعدة تبعا لتصاعد المادة الخاضعة للضريبة. أنظر: ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص ص. 85-86.

لسيادة الدولة طبقا لمعيار الجنسية أو التبعية القانونية والاقتصادية، ومبدأ الشمولية المادية الذي تفرض فيه الضريبة على كافة الأموال والعناصر المادية للمكلف.[1]

2-مبدأ اليقين (الوضوح):

يجب أن تكون الضريبة محددة تحديدا واضحا دون أي غموض، فمن الأهمية أن يعلم المكلف بالضريبة مدى التزامه بالضريبة وقيمتها وكيفية ومواعيد دفعها وجزاءات التخلف عن أدائها، وذلك حتى يعلم المكلف بواجباته الضريبية، ومن ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف من جانب إدارة الضرائب.

ولتحقيق مبدأ اليقين يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- الوضوح في التشريع، بمعنى أن تكون النصوص واضحة وسهلة الأسلوب دون تعقيد وألا يحتمل اللفظ الواحد أكثر من معنى، وألا تحتمل الجملة أكثر من تفسير.
- يجب أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة وتحصيلها بإعداد النماذج السهلة والبسيطة والتي يفهمها عامة الممولين، وأن تساعدهم على تفهم القانون عن طريق منشوراتها ومقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة.
- يجب أن تكون المذكرات الإيضاحية للقوانين الضريبية والأعمال التحضيرية لهذه القوانين مفصلة بحيث لا تحتاج للاجتهاد.[2]

3-مبدأ الملاءمة في التحصيل[3]:

يقضي هذا المبدأ بضرورة تبسيط إجراءات التحصيل، واختيار الأوقات والأساليب التي تتلاءم مع ظروف المكلف، حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها، وفي هذا السياق يجب أن تكون المطالبة بدفع الضريبة في وقت يناسب الممول وبالكيفية الملائمة له بحيث لا يترتب عنه إضرار بالخزينة العمومية ولا إرهاق الممول، ولتحقيق ذلك يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

---

1 – محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة (النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة للدولة)، د.م.ج، الجزائر، 2003، ص ص. 192-193.

2- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص ص.90-91.

3 – أنظر في هذا الصدد: عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 1988، ص. 36.

- يجب أن يتصف النظام الضريبي بالشفافية حتى يسمح للمكلف بتحديد ما يستحق عليه من ضرائب.
- بالنسبة للضرائب غير المباشرة تكون متضمنة في سعر السلعة، لذلك يعتبر وقت الشراء أحسن الأوقات ملاءمة للممول بحيث يكون قادرا على الدفع لأنه يختار وقت الشراء الذي يناسبه.
- بالنسبة للضرائب المباشرة يجب اتباع طريقة التقسيط على فترات تتلاءم مع فترات السيولة النقدية المتوفرة لدى الممول.
- يجب أن ينظر إلى مديني الضرائب وخاصة المعسرين منهم باهتمام، وبحث الأسباب في تراكم الديون الضريبية، ومحاولة تسوية وضعيتهم في الآجال الممكنة دون الإضرار بنشاطهم العادي.[1]

4-مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل:

يقضي هذا المبدأ بضرورة تخفيض نفقات تحصيل الضرائب، بحيث يتحقق الفرق بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما يصل إلى خزينة الدولة[2]، مما يجعل تكلفة التحصيل أقل ما يمكن حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة الجبائية[3]، لأن أي زيادة في أعباء الضريبة سوف يقلل من مداخيل خزينة الدولة، أو بعبارة أخرى كلما قلت نفقات الجباية كلما كان إيراد الضريبة غزيرا.

وعلى هذا الأساس يهدف مبدأ الاقتصاد إلى وفرة حصيلة الضرائب، إلا أن التنظيم الفني للضريبة يتطلب عدة عمليات إذ تشمل تحديد وعاء الضريبة، ثم تصفية الضريبة لتتبعها عملية التحصيل، بالإضافة إلى عملية المراقبة للتأكد من صحة تصريح المكلف وتتطلب جميع هذه العمليات جهازا إداريا ضخما، وبتوسيع هذا الجهاز يخشى على حصيلة الضرائب أن تفقد وجودها

1- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص ص.91-92.

2- ناصر مراد وبن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، عدد 03، جامعة البليدة، ديسمبر 2013، ص ص.401-403.

3- مصباح حراق، كفاءة السياسة المالية ودورها في التخصيص الأمثل للموارد -دراسة حالة الجزائر-، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد الرابع، المركز الجامعي ميلة، ديسمبر 2016، ص.43.

فتصبح تكاليف التحصيل أكبر من الحصيلة الضريبية، ولتجنب ذلك الوضع يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- عملية تعيين الموظفين في مصلحة الضرائب يكون حسب الحاجة وليس لاعتبارات أخرى لأن أجور الموظفين تمثل نفقات تجاه خزينة الدولة، كما يجب اختيار الموظفين الذين لهم كفاءة ومستوى علمي عالي.
- استعمال التقنيات المتطورة مثل الحاسوب بغية ربح الوقت وإتقان العمل.
- يجب تطبيق الضرائب التي لا تتطلب نفقات كبيرة في فرضها وتحصيلها، وتجنب فرض الضرائب التي تحتاج إلى نفقات متزايدة، ونجد الضرائب على مجموع الدخل أحسن من الضرائب النوعية.
- حسن استعمال الوثائق الضريبية حيث تكون تكاليفها على حساب إدارة الضرائب وتقدم مجانا للمكلفين.[1]

5-مبدأ البساطة:

ينبغي على النظام الضريبي أن يضم ضرائب ضرورية بسيطة وسهلة وذات معدلات قليلة، تعمل على شفافية ووضوح النظام الضريبي، مما ينعكس إيجابا على إدارة الضرائب والمكلفين، وتعتبر بساطة النظام الضريبي ضرورية لتجنب تعسف إدارة الضرائب وتخفيض حجم التهرب الضريبي واكتساب رضا المكلفين، بالمقابل إذا كانت الضرائب معقدة، فإنها تؤدي إلى سخط المكلفين وصعوبة تطبيقها من طرف إدارة الضرائب، مما ينعكس سلبا على فعالية النظام الضريبي، لذلك تهدف الإصلاحات الضريبية إلى تحقيق بساطة النظام الضريبي من خلال تعويض الضرائب المعقدة بضرائب بسيطة.[2]

6-مبدأ التنوع:

نقصد بالتنوع الضريبي تعدد الضرائب أي وجود مزيج من الضرائب المباشرة وغير المباشرة قصد إسهام جميع الأفراد في إيراد الدولة، ويساهم التنوع في تحقيق الكفاية المالية بالإضافة إلى

1 – ناصر مراد وين عياد سمير، مرجع سابق، ص ص. 403-404.

2 – أو على نحو أكثر دقة مبدأ التسهيل. أنظر: زياد طاهر محمد علي، فعالية القواعد الضريبية في تعزيز الإذعان الضريبي-دراسة استطلاعية لآراء عينة من المكلفين بالتحاسب الضريبي في محافظة نينوى-، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 4، عدد 1، العراق، 2014، ص. 227.

العدالة الضريبية، ويرتكز مبدأ التنوع على أن لكل ضريبة مزايا وعيوب لذلك تقتضي الضرورة وجود عدة ضرائب تكمل بعضها البعض، ويتطلب التنوع وجود درجة عالية من التنسيق والترابط والتكامل بين مختلف الضرائب، إلا أن التنوع المفرط سيكون سيئ وغير اقتصادي لذلك توجد حدود لذلك الاتجاه.[1]

7-مبدأ المرونة[2]:

تتبنى كل دولة نظاما ضريبيا يتلاءم مع نظامها وهيكلها الاقتصادي، ومرحلة التطور التي يشهدها، إذ تعكس طبيعة النظام الضريبي في دولة ما، جميع التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي مرت بها سابقا والسائدة حاليا، والتي صاغت طبيعة النظام الضريبي المتبع، لذا يجب على النظام الضريبي الفعال أن يكون وليد ظرفه وزمانه، ولتحقيق ذلك يجب أن يتصف بالمرونة الكافية، والتي تسمح باستمراره كعنصر متطور وفعال في النظام المالي للدولة، كما أن تغير الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية قد يحول النظام الضريبي الفعال إلى نظام ضريبي غير فعال لا يتلاءم مع الوضع الجديد، لذا تضطر الدولة إلى تعديل النظام الضريبي القائم وجعله أكثر تكيفا مع الواقع المعاش، مما يستدعي مرونة النظام الضريبي حتى يستجيب بسهولة للتغيرات الداخلية والخارجية، ويتوقف ذلك على مدى قابلية الضريبة للتغيير بسرعة طبقا للظروف الجديدة، وبالتالي يصبح النظام الضريبي ديناميكيا.[3]

8-مبدأ الاستقرار:

نقصد باستقرار النظام الضريبي وجود درجة عالية من ثبات طبيعة الضرائب وإجراءات ومواعيد تحصيلها، أي عدم تعرضها للتغيير المستمر، حيث تؤدي التعديلات الدائمة إلى صعوبة وظيفة إدارة الضرائب في ربط وتحصيل الضرائب وكذلك بالنسبة للممول الذي يجد صعوبة في التكيف مع النظام الضريبي الذي يشهد تعديلات متتالية، لذلك يجب على المشرع أن يراعي استقرار النظام الضريبي حتى يتعود عليه كل من المكلف وموظفي إدارة الضرائب، ولا نقصد

---

1 – ناصر مراد وبن عياد سمير، مرجع سابق، ص. 404.

2 – يقتضي هذا المبدأ ليونة الضريبة، بمعنى تكيفها بسرعة مع الظروف الاقتصادية وعدم جمودها، باعتبارها مشتقا اقتصاديا هاما، فبقدر ليونتها فإن حصيلتها يمكن أن ترتفع أو تنخفض حسب الهدف الاقتصادي المراد تحقيقه. أنظر: كمال بكري وأحمد مندور، علم الاقتصاد، الدار الجامعية، بيروت، 1989، ص. 531.

3 – ناصر مراد وبن عياد سمير، مرجع سابق، ص. 404.

باستقرار النظام الضريبي جمود هذا النظام ورفضه لكل إصلاح بل يجب أن يتطور وفق التغييرات التي يفرضها الواقع، وفي هذه الحالة يجب على المشرع التأكد من ضرورة أي تعديل ودراسة مختلف الآثار الناتجة عنه، كما يجب إعلام المكلفين بأي تغيير عن طريق وسائل الإعلام المختلفة حتى يكون المكلف على علم بمستجدات النظام الضريبي مما يساعد على تقبله لذلك التغيير دون أي احتجاج.[1]

9-مبدأ التنسيق:

المقصود بالتنسيق الضريبي هو الترابط والانسجام بين مختلف الضرائب التي يتضمنها النظام الضريبي، وتبرز أهمية هذا التنسيق عند زيادة أو تخفيض معدلات ضريبية قائمة، أو عند فرض ضريبة جديدة واختيار عناصر وعائها، أو عند تقرير بعض الإعفاءات الضريبية، وتكمن أهمية التنسيق الضريبي في الحفاظ على وحدة الهدف الذي يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقه، وفي هذا السياق يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- تجنب تراكم الضرائب الذي ينطوي على احتمال سريان عدة ضرائب على نفس العناصر، على وضع قد يؤدي إلى أن تتجاوز أعباؤها حدود المقدرة التكليفية للمكلفين مما يدفعهم إلى التهرب من دفعها.
- مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يضمها النظام الضريبي، بحيث يتعين السعي لزيادة حصيلة ضريبة معينة لتعويض النقص في حصيلة ضريبة أخرى اقتضت الظروف الحد من حصيلتها.
- تجنب إحداث أي تصدع في الهيكل الضريبي، لذلك يجب إخضاع جميع السلع ذات الطبيعة الواحدة أو البديلة للضريبة.
- مراعاة عدالة النظام الضريبي في مجموعه حتى لا يؤدي فرض ضريبة جديدة أو إلغاء ضريبة قديمة إلى الإخلال بأبعاد هذه الضريبة التي لا يقتصر السعي إلى تحقيقها بالنسبة لكل ضريبة على حدى بل على مستوى النظام الضريبي ككل، فقد يضم النظام

1 – ناصر مراد وبن عياد سمير، مرجع سابق، ص. 405.

الضريبي بعض الضرائب التي يمكن الحكم بعدم عدالتها بمعزل عن غيرها في حين أن هذه العدالة تتحقق على مستوى النظام في مجموعه.[1]

ثالثا: معوقات فعالية النظام الضريبي

بما أن الضريبة اقتطاع جزء من دخل الأفراد وتحويله إلى القطاع العام بغرض أهداف اقتصادية واجتماعية حسب قواعد يسترشد بها واضعي النظام الضريبي، فإنه في سبيل تجسيد النظام الضريبي قد يصطدم هذا الأخير بعوائق تحول دون تحقيق أهدافه وتعزى إليها عدم فعاليته، ومن هذه العوائق نجد:

1-الازدواج الضريبي:

تكتسي ظاهرة الازدواج الضريبي اهتماما واسعا على المستوى المحلي والدولي، وهي إحدى المشكلات التي تطرح عند تقرير أي نظام ضريبي، ويقصد بالازدواج الضريبي فرض نفس الضريبة أو ضريبة مشابهة لها أكثر من مرة على نفس الشخص وعن نفس المال وفي نفس المدة.

يتضح من التعريف السابق وجوب توفر شروط معينة لتحقق الازدواج الضريبي والتي تتمثل في وحدة الضريبة المفروضة، وحدة الشخص المكلف بالضريبة، وحدة المادة الخاضعة للضريبة ووحدة المدة، ونشير أنه يجب تحقق جميع هذه الشروط الأربعة بحيث إذا لم يتحقق شرط واحد فإننا لا نعتبره ازدواجا ضريبيا، ولتحديد الازدواج الضريبي بدقة، يجب تمييزه عن التكرار الضريبي الذي يتحقق عند فرض الضريبة على كل عملية تتميز عن الأخرى مثل بيع العقار أكثر من مرة ويخضع للضريبة في كل مرة.[2]

ويمكن تقسيم الازدواج الضريبي من ناحية المكان إلى ازدواج داخلي وازدواج دولي، حيث يتم الازدواج الضريبي الداخلي داخل حدود الدولة الواحدة نتيجة لتعدد السلطات المالية أو نفس السلطة عندما تفرض الحكومة المركزية ضريبتين أو أكثر على نفس المادة الخاضعة للضريبة وعلى نفس الشخص، أما الازدواج الضريبي الدولي هو الذي يتم بين دولتين أو أكثر، وغالبا ما يكون غير مقصود نتيجة عدم التنسيق الضريبي ما بين الدول ويرجع ذلك إلى استقلالية كل دولة

1- ناصر مراد وبن عياد سمير، مرجع سابق، ص ص. 403-406.

2 - ناصر مراد، شروط فعالية النظام الضريبي مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، العدد 06، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2009، ص ص. 61-62.

في وضع أحكامها الضريبية طبقا للظروف المالية والاقتصادية الخاصة دون مراعاة التشريعات الضريبية القائمة في الدول الأخرى فيما يتعلق بأساس فرض الضريبة وبتحديد الواقعة المنشئة لها.[1]

وينتج عن الازدواج الضريبي آثار سلبية تحد وتعيق فعالية النظام الضريبي، ككثرة الضرائب وتعددها مما يدفع بالممولين إلى التهرب من دفعها، بمعنى آخر يرتب الازدواج الضريبي زيادة في العبء الضريبي يؤيدي إلى عرقلة النشاط الاقتصادي، كما يمكن أن يكون الازدواج الضريبي وسيلة للتأثير في قرارات الأشخاص الاقتصادية سواء كانت قرارات عمل أو استثمار، لذلك فهو أداة بيد الدولة يستخدم لتحقيق ما تصبوا إليه كالحد من العمالة أو تشجيعها.[2]

تجدر الإشارة إلى أنه يسهل معالجة الازدواج الضريبي الداخلي عن طريق إزالة الأسباب التي أوجدته، أو بإلغاء أو تعديل القوانين التي تسببه، أما الأزواج الضريبي الدولي فتبقى المعاهدات الثنائية أو متعددة الأطراف هي أكثر الوسائل فعالية في تجنب الازدواج الضريبي وحل مشكلاته العملية.

2-التهرب والغش الضريبي:

التهرب من الضرائب يعني إفلات الممول من الضريبة المفروضة عليه وذلك بطرق غير مشروعة (الغش) ومخالة للقانون، وقد يحدث التهرب وقت تحديد وعاء الضريبة وذلك عن طريق إخفاء الممول لبعض المواد الخاضعة للضريبة أو بتقديم إقرار غير صحيح، وأيضا قد يكون التهرب بمناسبة تحصيل الضريبة وذلك كما لو قام الممول بإخفاء ثروته، وعليه فإن التهرب الضريبي ينقص من الحصيلة الضريبية التي يمكننا الاعتماد عليها في تمويل النفقات العامة، مما يؤدي إلى التأثير المباشر على فعالية النظام الضريبي.[3]

ويجب التفرقة بين التهرب الضريبي وبين التجنب الضريبي، حيث يقصد بالتجنب الضريبي الحالات التي يتحاشى فيها المكلف دفع الضريبة باتباعه طرقا لا يعاقب عليها القانون، وذلك عندما يستغل الثغرات التي لا تحتوي قانون ضريبي.

1- ناصر مراد، شروط فعالية النظام الضريبي مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مرجع سابق، ص. 62.

2- *Jean Jacques NEUER, Fraude Fiscale Internationale et répression, P.U.F, Paris, 1976, p.34.*

3- علي عزوز، مرجع سابق، ص.33.

وهناك حالات كثيرة للتهرب الضريبي ومن أمثلتها:[1]

- الامتناع عن تقديم الإقرار وعدم شموله جميع المواد الخاضعة للضريبة.
- نقل السلع عبر حدود الدولة دون المرور بالمراكز الجمركية.
- عدم ذكر الأسعار الحقيقية للسلع المستوردة.
- إخفاء الأموال الخاضعة للضريبة.
- تزوير الدفاتر الحسابية أو إمساك مجموعتين من الدفاتر.
- المغالاة في تقدير تكاليف الإنتاج.

كما أن هناك عدة أسباب وعوامل تساعد على التهرب الضريبي ومنها:

- عيوب في التشريع الضريبي حيث نجد أن تعدد الضرائب وتعقيد التشريعات الضريبية ونقص التشريع وعدم صياغته بشكل محكم، يساعد المكلف في إيجاد ثغرات ينفذ منها للتخلص من دفع الضريبة.
- ضعف المستوى الأخلاقي وعدم تنمية الشعور بالواجب بدفع الضريبة لدى الأفراد.
- قصور الإدارة الضريبية في مراقبة الممولين المتهربين وعدم وجود كفاءة لدى الموظفين بالإدارة الضريبية.
- سوء توجيه النفقات العامة للدولة يخلق شعور بالضيق لدى الأفراد وبالتالي يحاولون التهرب من الضرائب.
- عدم فرض العقوبات الكافية يخلق لدى الممولين شعورا بالاستهانة بالضرائب.[2]

3-عدم استقرار التشريع الضريبي:

يعد عدم استقرار التشريع الضريبي من أهم العوامل التي أثرت سلبا على فعالية النظام الضريبي، وهذا راجع للتعديلات المستمرة والمتعددة من خلال قوانين المالية السنوية أو التكميلية، والإجراءات الجديدة التي تمس قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا قانون الرسوم على رقم الأعمال وقانون التسجيل والطابع وقانون الضرائب غير المباشرة والأحكام المتعلقة بالجباية البترولية، فضلا عن أن بعض الصياغات القانونية غير الواضحة بشكل دقيق لهذه القوانين وكثرة

1- عبد المالك بلوافي، أثر الإصلاح الاقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1992-2008، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة وهران، 2011-2012، ص. 150.

2- علي عزوز، مرجع سابق، ص. 33.

بنود بعضها أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى الأطراف الفاعلة في المنظومة الضريبية وخلق نوع من التذبذب في تنفيذ واستمرارية المنظومة التشريعية للضريبة.

لقد أظهرت الكثير من الدراسات التي تناولت هذا الموضوع أن مشكلة عدم فعالية النظام الضريبي تكمن في عدم قدرته على التخلص من عادة التعديلات المستمرة بمناسبة إعداد قوانين المالية، رغم أن هذه الإجراءات الضريبية تضمنت بعض الاتجاهات الإيجابية للنظام الضريبي كتخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات وتخفيض معدلات الرسم على القيمة المضافة وإلغاء الازدواج الضريبي على المداخيل المتأتية من توزيع المداخيل.[1]

4-عدم كفاءة الإدارة الضريبية:

يمكن الحكم على مدى كفاءة الإدارة الضريبية من خلال عدة مؤشرات من بينها مستوى التأطير والتأهيل لدى موظفي الإدارة الضريبية وأيضا سلوكيات الموظفين ومدى التزامهم بالقوانين، لأن عددا معتبرا من موظفي هذه الإدارة يتورطون سنويا في قضايا أخلاقية من رشوة واستغلال للمنصب[2]، إضافة إلى العراقيل والبيروقراطية السائدة فيها وعدم تمكنها من التخفيف من حدة التهرب الضريبي بفعل رقابتها الجبائية الضعيفة.

وتصنف إدارة الضرائب في المراتب الأولى عالميا من حيث تلقي الرشاوي حسب تقرير ممارسة أنشطة الأعمال الذي يصدره البنك الدولي بالتعاون مع مؤسسة التمويل الدولية، وحسب مؤشر سهولة دفع الضرائب نجد أن الجزائر تصنف من البلدان التي يشكل فيها دفع الضرائب صعوبات كثيرة وهذا نظرا لكثرة الإجراءات وعدد الأيام الكثيرة التي تتحملها المؤسسات لتسوية مشكل الضرائب مع إدارة الضرائب، بالإضافة إلى ارتفاع معدل إجمالي سعر الضريبة كنسبة من الأرباح، وهذا الوضع لا يحسن من فعالية النظام الضريبي الجزائري بل بالعكس سيكون له أثر سلبي على جذب الاستثمارات[3] وسيشجع التهرب الضريبي ويفسد الحوافز الضريبية ويعمل على

1- حسين بومدين ونصر الله بن شعيب ومحمد بومدين، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة الابتكار والتسويق، المجلد 01، جامعة جيلالي ليابس، سيدي بلعباس، جانفي 2015، ص.167.

2- عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة (دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2012)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013-2014، ص ص. 244-245.

3- عبد المالك بلوافي، مرجع سابق، ص ص. 153-154.

توزيع الحصيلة الضريبية لصالح غير المستحقين لها، مما يؤدي في النهاية إلى شلل في أركان وأسس النظام الضريبي القائم.[1]

5-المنازعات الضريبية:

يمكن أن تشكل المنازعات الضريبية عائقا في وجه فعالية النظام الضريبي وذلك من خلال كثافة هذه المنازعات وأيضا اختلافها حسب أنواع الضرائب والرسوم، وبالتالي فإن تطور عدد المنازعات الضريبية وتنوعها يدل على عدم تحكم الإدارة الضريبية بشكل جيد في مختلف القواعد والقوانين المتعلقة بتأسيس مختلف الضرائب وتصنيفها وتحصيلها، مما يؤدي إلى إهدار العديد من الموارد الهامة.

6-درجة الوعي الضريبي:

إن ارتفاع درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين من شأنه تعظيم الإيرادات الضريبية، سواء عن طريق تقليل تكاليف التحصيل أو انخفاض حجم التهرب الضريبي[2]، ويرجع ضعف الوعي الضريبي لدى المكلفين إلى عدة عوامل منها العوامل الإدارية والتشريعية التي تتمثل بضعف كفاءة الإدارة الضريبية وقلة التوعية الضريبية التي تنفذها وانتشار الفساد الإداري مع عدم قدرة التشريعات الضريبية على مواكبة التغيرات الاقتصادية والاجتماعية في البلد فضلا عن العوامل السياسية التي تتمثل بالأساس في عدم عدالة الأنظمة السياسية.[3]

7-الاقتصاد الموازي (غير الرسمي):

يعرف الاقتصاد الموازي أو اقتصاد الظل[4] بأنه: «مجموع السلع والخدمات المنتجة في اقتصاد ما، والتي يتم إخفاؤها ولا تظهر في حساب الدخل القومي، وذلك بغرض التهرب من بعض الالتزامات مثل الضرائب واشتراكات الضمان الاجتماعي، أو الامتثال لبعض المعايير القانونية

1- ناصر مراد، شروط فعالية النظام الضريبي مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مرجع سابق، ص.63.

2- عبد الحميد عفيف، مرجع سابق، ص ص. 246-247.

3- حسين بومدين ونصر الله بن شعيب ومحمد بومدين، مرجع سابق، ص ص. 171-172.

4- تستخدم مصطلحات عديدة وتسميات مختلفة للاقتصاد الموازي من بينها: الاقتصاد غير الرسمي، الاقتصاد الأسود، الاقتصاد السفلي، الاقتصاد التحتي، الاقتصاد غير المنظم، الاقتصاد غير الملاحظ أو غير المرئي، الاقتصاد الثانوي، الاقتصاد المقابل، الاقتصاد السري، الاقتصاد الخفي، الاقتصاد غير المهيكل...الخ.

المنظمة لسوق العمل مثل الحد الأدنى للأجور، وساعات العمل القصوى، ومعايير السلامة...»[1]، أو أنه: «كافة المداخيل التي لا يتم الكشف عنها للسلطات الضريبية والتي قد تدخل-أو لا تدخل- ضمن حسابات الدخل القومي، وهو ما يتوقف على طبيعة مصادر هذه المداخيل».[2]

من هنا يمكن تحديد نشاطات الاقتصاد الموازي بأنها:

- النشاطات المنتجة غير المصرح بها.
- النشاطات غير القانونية المنتجة للسلع والخدمات (الإنتاج السري للكحول والمخدرات والتهريب).

كما تتضح لنا أهم محددات الاقتصاد الموازي فيما يلي:

-اشتراكات الضمان الاجتماعي وارتفاع معدلات الضرائب والرسوم الملحقة بها:

فكلما تعرضت النشاطات الاقتصادية في الاقتصاد الرسمي للمزيد من الضرائب وإلى التوسع في تعددها كلما كان ذلك دافعا مشجعا للأشخاص وأصحاب المؤسسات للانتقال والتوجه نحو العمل في الاقتصاد الموازي، تجنبا لهذا العبء المتزايد الذي قد يقلل من مداخيلهم وأرباحهم.[3]

- اللوائح التنظيمية:

مثل الحد الأدنى للأجور أو القوانين المنظمة للعمل، إضافة للحواجز التجارية مثل نظام الحصص، والقيود المفروضة على سوق العمل للأجانب، فكلما كثرت هذه اللوائح كانت حافزا لانتشار ظاهرة الاقتصاد الموازي.

-قطاع الخدمات العمومية:

يؤدي انتشار ظاهرة الاقتصاد الموازي في نهاية المطاف إلى انخفاض حجم إيرادات الدولة ومن ثم انخفاض نوعية الخدمات العمومية المقدمة للجمهور، وتلجأ الدولة في ظل هذه الظروف إلى زيادة معدلات الضرائب أو فرض ضرائب جديدة لتغطية خسائرها، وهو ما يدفع الشركات

1- عبد الحميد عفيف، مرجع سابق، ص.251.

2- كمال بن موسى ومحمد براغ، ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي أسبابه وآثاره، المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد 04، جامعة الجزائر 03، 2013، ص.195.

3- محمد زعلاني، شمولية ظاهرة الاقتصاد الموازي بالإشارة إلى الاقتصاد الجزائري (تأصيل المعنى-بحث في الأسباب والآثار)، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد العاشر، جامعة محمد خضير، بسكرة، ديسمبر 2011، ص ص. 196-199.

والأفراد في القطاع الرسمي إلى ممارسة أنشطة بعيدة عن رقابة الدولة، ومن ثم اتساع حجم الاقتصاد الموازي.

-الاقتصاد الرسمي:

ثبت في عدد من الدراسات أن حالة الاقتصاد الرسمي تلعب دورا حاسما في قرار الأشخاص العمل من عدمه في الاقتصاد الموازي، ففي الاقتصاد الرسمي المزدهر، تتوفر العديد من الفرص لكسب رواتب جيدة، أما في حالة الاقتصاد المتعثر فإن الأشخاص سيحاولون تعويض خسائرهم من خلال أنشطة الاقتصاد الموازي.[1]

وبالتالي يكون للاقتصاد الموازي أثر سلبي من الناحية الاقتصادية يتمثل أساسا في فقدان حصيلة الضرائب لأن جانبا من الدخل الذي يتم توليده داخل الاقتصاد لا يدفع عنه ضرائب، حيث لا يقوم الأفراد في هذه الحالة بالكشف عن مداخيلهم أو طبيعة وظائفهم التي يقومون بها للسلطات الضريبية.[2]

الفرع الثالث

النظام الضريبي في الجزائر قبل فترة الإصلاحات

مع نهاية الحقبة الاستعمارية واستقلال الجزائر، بدأت بوادر ظهور الدولة الحديثة، وفي ظلها تميز النظام الضريبي الجزائري ببروز مجموعة من أنواع الضرائب التي كان معمول بها في العهد الاستعماري، وكانت هذه الضرائب تخضع لجملة من الإصلاحات والتعديلات من فترة لأخرى من قوانين المالية التي صدرت آنذاك، ولقد تمثلت مراحل ومكونات النظام الجبائي الجزائري قبل الإصلاحات في:

أولا: النظام الجبائي الجزائري في الفترة 1962-1969

خلال هذه الفترة لجأت الجزائر إلى مسايرة القوانين والتشريعات الفرنسية[3]، وسعت إلى البحث عن إيرادات مالية جديدة لإثراء الخزينة العمومية، وكان ذلك باتخاذ العديد من الإجراءات

1- عبد الحميد عفيف، مرجع سابق، ص.251.

2- نسرين يحياوي، الاقتصاد الموازي في الجزائر، الحجم الأسباب والنتائج، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد السادس، المدرسة الوطني العليا للعلوم السياسية، الجزائر، ديسمبر 2016، ص.295.

3- أمر رقم 62-157، مؤرخ في 31 ديسمبر 1962، الذي نص على أن جميع القوانين التي كانت مطبقة في الجزائر قبل الاستقلال يجري العمل بها إذا لم تمس بالسيادة الوطنية.

المالية الجديدة، تمثلت في الرفع من التعريفة الجمركية والاعتماد على الضريبة المفروضة على الرواتب والأجور *ITS*، والضرائب على الرواتب المرتفعة *HTS*، حيث بلغت نسبة هذه الضرائب 20% في المتوسط من إيرادات الدولة خلال الفترة 1963-1969، أما نسبة حاصل الضرائب الجمركية خلال نفس الفترة فبلغت حوالي 08% في المتوسط من مجموع الإيرادات. ولتوفير السيولة النقدية وسد العجز في الخزينة العمومية، قامت السلطات الجزائرية بفرض الضريبة الوحيدة الإجمالية على الإنتاج *TUGP* مع الرفع في نسب الضرائب غير المباشرة على السلع الكمالية وبلغت نسبتها حوالي 22.6% في المتوسط من إجمالي الإيرادات، أما بالنسبة للجباية البترولية فقد انتقل مستواها من 11.9% سنة 1963 إلى 27.9% سنة 1969.[1]

ثانيا: النظام الجبائي الجزائري في فترة التخطيط 1970-1990

إن أهم ما ميز هذه الفترة وهو التغييرات الحاصلة في التشريع الجبائي الجزائري بإصدار مجموعة من الضرائب وإلغاء ضرائب أخرى، حيث تم الرفع النسبي لنسب الضرائب المطبقة خاصة الضريبة الوحيدة الإجمالية على الإنتاج *TUGP* وتعديل سلم حساب قيمة الضرائب على الأجور والمرتبات، وتعديل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية. وما اتسمت به هذه الفترة هو اعتماد الجزائر على الجباية البترولية والتي ارتفعت نسبها من مجموع الإيرادات الجبائية الكلية خلال الفترة من 1970 إلى 1980 بسبب ارتفاع أسعار البترول، لتنخفض النسبة بعد ذلك سنة 1986 بسبب تدهور الأسعار. أما الجباية العادية فقد شهدت انخفاضا محسوسا في مساهمتها في الجباية الكلية خلال نفس الفترة متأثرة في ذلك بارتفاع إيرادات الجباية البترولية.

وعموما إن أهم ما ميز هذه الفترة من إصلاحات وتعديلات كان ببداية تعيين التشريع الجبائي الجزائري بموجب أمر رقم 85/75، مؤرخ في 1975/12/30[2] المتضمن الموافقة على القوانين الجبائية التي حددت مكونات النظام الجبائي الجزائري لما قبل الإصلاحات كما يلي:

1- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص. 90.

2- أمر رقم 75-85، مؤرخ في 30 ديسمبر 1975، يتضمن الموافقة على القوانين الجبائية، ج.ر.ج.ج، عدد 104، صادر في 30 ديسمبر 1975.

1-الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

ظهرت الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب أمر رقم 76-101، مؤرخ في 1976/12/09[1]، وشمل مجموعة من الضرائب والرسوم وحدد وعاءها ومجال تطبيقها والمعفيون منها ومن بين أهمها نجد:

- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.
- الضريبة على الأرباح غير التجارية.
- الضريبة على إيرادات الديون والودائع والكفالات.
- الضريبة على المرتبات والأجور.
- الضريبة التكميلية على مجموع الدخل.
- الرسم العقاري على الملكيات المبنية.
- الرسم على النشاط الصناعي والتجاري.
- الرسم على نشاط المهن غير التجارية.
- الرسم المفروض على الأجور المرتفعة.
- الرسم على المداخيل الفلاحية.

2-الرسم على رقم الأعمال:

أنشأ هذا النوع بموجب الأمر 76-102، مؤرخ في 09-12-1976[2] والذي يشتمل على:

أ-الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج:

ويطبق على العمليات التي تحقق رقم أعمال من جراء عمليات الإنتاج أو البيع ويمتاز هذا النوع من الضرائب بكثرة معدلاته وتتراوح معدلاته ما بين (7% و77%)، ويتكون هذا النوع من:

- الرسوم الوحيد الإجمالي على الإنتاج وقت التصدير.
- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج وقت الاستيراد.

1- أمر رقم 76-101، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج.ر.ج.ج، عدد 102، صادر في 22 ديسمبر 1976، معدل ومتمم.

2- أمر رقم 76-102، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، ج.ر.ج.ج، عدد 103، صادر في 26 ديسمبر 1976، معدل ومتمم.

ب-الرسم الوحيدة الإجمالي على تأدية الخدمات:

يطبق على العمليات المتعلقة بتقديم الخدمات مثل تأجير العقارات عمليات السمسرة وغيرها من الخدمات وتتراوح معدلاته ما بين (5%و50%).

إلى جانب الرسمين السابقين هناك الرسوم الوحيدة الخاصة، كالرسم السنوي الإجباري المفروض على عقود التأمين والريع العمري والرسم البلدي المفروض على الملاهي.

3-قانون الطابع:

ظهر قانون الطابع بموجب الأمر رقم 103/76 مؤرخ في 1976/12/09[1]، حيث يتضمن تأسيس طابع خاص لكل نوع من الورق ويحمل كل طابع بصفة متميزة مبلغه وشعاره يتمثل في الكلمات التالية: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وهو ضريبة مفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية والمحررات الإدارية[2]، ويطبق هذا القانون على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يريدون الحصول على بعض الوثائق ذات الصلة بقانون الطابع.

4-الضرائب غير المباشرة:

صدرت بموجب الأمر رقم 76-104، المؤرخ في 1976/12/09[3]، وقد شرع العمل به اعتبارا من أول جانفي 1977[4] وتتضمن:

الرسم الداخلي على الاستهلاك والتعريف به والحدث المنشئ له ووعاءه وتحصيله، ويشمل الرسم على المشروعات والمشروبات الكحولية ويحدد التعريف بها ومجال التطبيق والإعفاءات والوعاء والحدث المنشئ لها، والرسم على التبغ ويحدد التعريف به ومجال التطبيق والإعفاءات، ورسم الضمان والتعبير على مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين، وكذا الرسم على المنتجات البترولية والضريبة المترتبة على البارود والديناميت والمتفجرات ذات الأوكسجين السائل والتعريف

1- أمر رقم 76-103، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الطابع، ج.ر.ج.ج، عدد 39، صادر في 15 ماي 1977، معدل ومتمم.

2- المادة الأولى والثالثة من الأمر رقم 76-103، المرجع نفسه.

3- أمر رقم 76-104، مؤرخ في 1976/12/09، يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، ج. ر.ج.ج، عدد 70، صادر في 02 أكتوبر 1977، معدل ومتمم.

4- حنان شلغوم، مرجع سابق، ص. 11.

بها والحدث المنشئ لها والرسم النوعي الإضافي لدعم الأسعار ورسم الذبح والرسم الإضافي لرسم الذبح وغيرها من الرسوم الأخرى المندرجة ضمن الضرائب غير المباشرة.[1]

5-قانون التسجيل:

صدر بموجب الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 1979/12/09[2] الذي تم تطبيقه في مطلع جانفي 1977[3]، ويتضمن طريقة تحديد رسوم التسجيل المطبقة وطرق تسجيل العقود، وتحصل رسوم التسجيل حسب الأسس وتبعا للقواعد المحددة بموجب هذا القانون وتكون رسوم التسجيل ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم.[4]

6-قانون الجمارك:

صدر قانون الجمارك بموجب القانون رقم 79-07 المؤرخ في 1979/07/21[5]، والذي يحدد كيفية فرض الرسوم الجمركية، حيث يفرض الرسم الجمركي على كل السلع والبضائع التي تعبر الحدود الجمركية للدولة عند دخولها أو خروجها سواءا برا أو جوا أو بحرا، وعليه فإن الواقعة المنشئة للرسم الجمركي تتمثل في اجتياز السلعة أو البضاعة الحدود.

ويحدد هذا القانون شروط تطبيقه والبضائع والسلع الخاضعة للرسوم ويحدد أيضا مجال عمل الإدارة الجمركية ويضم مجموعة من الحقوق والرسوم الجمركية المختلفة التي تحصلها إدارة الجمارك، كالرسم الجزافي والرسوم على رقم الأعمال وغيرها من الرسوم المختلفة الأخرى.

ثالثا: النظام الجبائي الجزائري في الفترة الانتقالية (بعد سنة 1991):

في هذه الفترة كان لأزمة انهيار أسعار النفط وقعها الكبير على الاقتصاد الجزائري، حيث ظهرت بوادر انهيار الاقتصاد الجزائري بعد انخفاض أسعار النفط، والتي كشفت هشاشة النظام الاقتصادي الجزائري خاصة فيما يتعلق بتحصيل الإيرادات المالية لتمويل الاقتصاد، وما لحقها من

1- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص. 101.

2- أمر رقم 76-105، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون التسجيل، ج.ر.ج.ج، عدد 81، صادر في 18 ديسمبر 1977، معدل ومتمم.

3- حنان شلغوم، مرجع سابق، ص. 12.

4- المادة الأولى والثانية من الأمر رقم 76-105، مرجع سابق.

5- قانون رقم 79-07، مؤرخ في 21 جويلية 1979، يتضمن قانون الجمارك، ج.ر.ج.ج، عدد 30، صادر في 24 جويلية 1979، معدل ومتمم بقانون رقم 98-10، مؤرخ في 22 أوت 1998، ج.ر.ج.ج، عدد 61، صادر في 23 أوت 1998.

تطورات على الساحة السياسية ولعل أهمها انتفاضة أكتوبر 1988 وكذا الاتفاقيات المبرمة مع صندوق النقد الدولي، وقد تعرض الاقتصاد الجزائري كغيره من اقتصاديات الدول النامية لخلل هيكلي في تشكيله وفي مستوى الكفاءة الإنتاجية، وهو ما ألزم السلطات الجزائرية مطلع تسعينيات القرن الماضي الشروع في إصلاحات اقتصادية عميقة حتمت تغيير النظام الاقتصادي وذلك بالتحول من الاقتصاد المركزي المخطط إلى الاقتصاد الحر، وفي سياق تبني الجزائر نهج الإصلاحات الاقتصادية فقد انبثقت عنها إصلاحات جبائية والتي تعد جزءا من الإصلاح المالي، وقد كان لإصلاح المنظومة الجبائية في هذه المرحلة أثره البارز في تحصيل الإيرادات اللازمة لتمويل مشاريع الدولة[1] وسنتطرق لاحقا لمختلف جوانب الإصلاحات الجبائية المنتهجة في الجزائر ومدى تحقيقها للأهداف المرجوة منها.

المبحث الثاني

الإصلاح الضريبي في الجزائر

شهد الاقتصاد الجزائري نهاية الثمانينيات وخلال التسعينيات تحولا جوهريا في بنيته نتيجة التحول في نظام التخطيط وتدخل الدولة الواسع في النشاط الاقتصادي إلى شكل جديد يتمثل في اقتصاد السوق.

وقد كان للنظام الضريبي الجزائري انعكاسا واضحا لمختلف التغيرات الأيديولوجية التي عاصرها منذ نشأته الحديثة في الستينيات والنظام الضريبي القائم هو نتيجة تطور مستمر للظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي يمر بها المجتمع الجزائري، ولقد تدهورت نسبة الإيرادات الضريبية الإجمالية إلى الناتج المحلي الإجمالي من 10.32% سنة 1985 إلى 52% سنة 1986، ثم 23% سنة 1988.

يستهدف الإصلاح الضريبي تحقيق الكفاءة والعدالة وتطور الاقتصاد، ويشمل إصلاح الجهاز الضريبي والتشريعات الضريبية والمجتمع الضريبي من أجل تعبئة الفائض.

1- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص. 96.

استدعى تبني الجزائر للإصلاحات الاقتصادية سنة 1988 إصلاح المحيط الاقتصادي والمالي للمؤسسة والتي يشكل فيه إصلاح المحيط المالي جانبا مهما، وفي هذا برزت ملامح الإصلاح الضريبي في مارس 1987، حيث تم تشكيل اللجنة الوطنية للإصلاح الضريبي من كبار موظفي وزارة المالية، وممثلي رجال الأعمال وبعض المختصين الآخرين، فما هي أسباب ذلك الإصلاح، وما هي أهدافه ومجالاته؟[1]

المطلب الأول

مفهوم ودوافع الإصلاح الضريبي الجزائري

تتميز الأنظمة الضريبية الفعالة بتطورها المستمر تبعا للتحولات الاقتصادية والاجتماعية والمالية، لذا تسعى دول العالم إلى رسم سياستها وفقا لتقلبات النظام الاقتصادي المتبع، فالضريبة كونها تؤثر في الاقتصاد فهي تتأثر به كذلك وتسير وفقا لمتطلباته، لهذا فهي تطبق خلال فترة زمنية ثم تصبح غير ملائمة مما يقتضي تعديلها وإصلاحها سواء تعلق الأمر بالدول المتقدمة أو النامية، لذا سنتطرق إلى مفهوم ومراحل الإصلاح الضريبي (الفرع الأول)، ثم نبين أسبابه ودواعيه (الفرع الثاني).

الفرع الأول

مفهوم الإصلاح الضريبي

يعرف الإصلاح الضريبي على أنه: «التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، ويمكن أن يكون الإصلاح الضريبي شاملا لكل الهيكل الضريبي للدولة، أو يكون هذا الإصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب أو لبعض أحكام الضريبة بعينها وهي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد».[2]

ويمر الإصلاح الضريبي بمرحلتين أساسيتين تتمثلان في التخطيط والتنفيذ وفي حال عدم وجود واحدة منهما لا يمكن القول بأن هناك عملية إصلاح ضريبي.

1- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص. 95.

2- سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي، مرجع سابق، ص. 535.

أولا: التخطيط الضريبي[1]

يعتبر التخطيط الضريبي من الوسائل التي تستعملها الإدارة الناجحة للاستفادة من المزايا القانونية حيث تساعد على اتباع سياسة استثمارية معينة سواء أكان ذلك بالموجودات الثابتة[2] أو الاستثمارات المالية أو حتى تقليل مبلغ الإلزام الضريبي أو حتى تجنب الضريبة بأكملها، ومن المفاهيم كذلك مفهوم الفجوة الضريبية والمقصود بها الاختلاف بين الضرائب التي يقوم المكلفون بسدادها فعلا من واقع تصريحاتهم، والضرائب الواجب سدادها على أوعيتهم الضريبية الحقيقية.

ثانيا: مرحلة التنفيذ

يتم تنفيذ كل الخطط والبرامج التي سبق وأن تم وضعها من قبل الجهات المختصة وتتكفل الإدارة الضريبية بتنفيذها وتجسيدها على أرض الواقع، والسهر على السير الجيد للإصلاح.

نستخلص من خلال هذا التعريف خصائص الإصلاح الضريبي وهي:

1-الإصلاح الضريبي ظاهرة عامة وضرورية:

جعل تطور اقتصاديات العالم والتوجه إلى اقتصاد السوق والتكتلات الاقتصادية بالإضافة إلى تحرير التجارة الدولية، وكذلك العمل على التحول من الاعتماد على القطاع العام إلى القطاع الخاص عن طريق (الخوصصة) وتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر وغير المباشر من الإصلاح

1- التخطيط الضريبي هو فن هيكلة العمليات بعدة طرق تساعد أو تفيد في تأجيل أو تجنب أداء الضريبة من خلال توظيف استراتيجيات فعالة في مجال التخطيط الضريبي، بهدف توفير موارد مالية يمكن استخدامها في الإنفاق أو الادخار أو الاستثمار.

ومن بين استراتيجيات التخطيط الضريبي: الاستفادة من القانون الضريبي في تعظيم العائد بعد الضريبة وذلك بالبحث عن فرص أو مزايا قانونية للاستفادة من عدم دفع الضريبة المستحقة أو على الأقل تخفيضها ومثال ذلك: الاستفادة من الإعفاءات المختلفة، أو توقيت تسجيل التدفق النقدي لخضوعه لشرائح ضريبية منخفضة. محمد أمين سالم ثابت، أثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة، 2017، ص.42.

2- الموجودات الثابتة أو الأصول الثابتة هو مصطلح يستخدم في المحاسبة للإشارة إلى الممتلكات التي لا يمكن تحويلها بسهولة إلى نقود، ويمكن مقارنة ذلك بالأصول المتداولة مثل النقد أو الحسابات البنكية، وتنقسم الأصول الثابتة إلى ملموسة مثل: العقارات، الآلات، المعدات، السيارات، وغير ملموسة مثل: حق الاختراع، حق التأليف، شهرة المحل، وغالبا ما تتم الإشارة إلى الأصول الملموسة فقط على أنها أصول ثابتة، إذن الموجودات الثابتة هي كما ما تملكه المنشأة من أصول لتسهيل عملية الإنتاج بشكل مباشر أو غير مباشر وتتصف هذه الأصول بطول العمر.

الضريبي ضرورة ملحة لمواكبة التحولات وتفعيل سياسة ضريبية تخدم هذه التوجهات في سائر النظم التي تتأثر بهذه الأحداث من الدول المتقدمة والدول النامية.

2-الإصلاح الضريبي جزء من الإصلاح الاقتصادي:

يعد النظام الضريبي انعكاسا للمتغيرات الإيديولوجية التي عاصرها، وهو نتيجة تطور مستمر للظروف الاقتصادية والسياسية التي يمر بها المجتمع.

وطالما أن الإصلاح الضريبي يهدف إلى التنسيق بين الأهداف الاقتصادية، والكفاءة والعدالة والفعالية الإدارية، فإنه يمكن الاعتماد على الضرائب كأداة فعالة في إنجاح خطوات الإصلاح الاقتصادي، مما يتطلب تطويرا في النظام الضريبي ذاته حتى يستطيع تحقيق أهداف الإصلاح الاقتصادي في الدولة، فمثلا يعد خفض التعريفة الجمركية سيحقق مكاسب فعالة للإنتاج وبالتالي اتساع الاستهلاك، وما يفقد من التعريفة الجمركية سيعوض من جهات أخرى.[1]

3-تعدد أهداف الإصلاح الضريبي:

تتعدد أنماط الإصلاح الضريبي بتعدد أهدافه وغاية القائمين عليه، والتي ينشدونها من الإصلاح، إذ يمكن أن يكون الإصلاح جزئيا وذلك بغية إصلاح خلل تشريعي في قانون ضريبي معينة أو لسد ثغرة من ثغرات القانون، أو بهدف الحد من التهرب الضريبي أو تجنب الضريبة، كما يمكن أن يكون الإصلاح شاملا يسعى إلى تحقيق أهداف عدة من أهمها تبسيط النظام الضريبي وتحقيق الحيادية المطلوبة في الضرائب بحيث لا يكون للضريبة تأثيرات مباشرة على السلوك الفردي للشخص الخاضع للضريبة.

فإذا كان الإصلاح الضريبي في مجال الضرائب على الدخل الشخصي فالهدف هو تقليل العبء الضريبي على الأفراد من خلال:

- توسيع وعاء الضريبة.
- تخفيض عدد الشرائح.
- زيادة الإعفاءات على محدودي الدخل.

1- صافية لشلح، فعالية النظام الضريبي من خلال الإصلاحات الضريبية-دراسة النظام الضريبي الجزائري-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2014-2015، ص ص.76-78.

- تخفيض عدد ومدى النفقات الضريبية.
- تقرير حوافز ضريبية للادخار.
- تخفيض المعدلات الإجمالية للضرائب.
- ربط الضريبة على الأفراد وليس على الأسرة كوحدة ضريبية.
- فرض الضرائب على أرباح رأس المال كإحدى صور الدخل الضريبي.

أما إذا انصب الإصلاح على دخل الشركات فيتم ذلك من خلال:

- تخفيض معدلات أسعار الضريبة.
- توسيع وعاء الضريبة.
- تقرير معاملة ضريبة خاصة للأرباح الأسهم.[1]

الفرع الثاني

دوافع الإصلاح الضريبي الجزائري

إن مسألة الإصلاح الضريبي ضرورة اقتضتها الوضعية الاقتصادية والاجتماعية وكذا السياسية التي عاشتها الجزائر، والتحولات التي عرفها الاقتصاد الجزائري والانتقال إلى مرحلة اقتصاد السوق وإبرام الشراكة مع الاتحاد الأوروبي والسعي إلى الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة. كل هذه التحديات جعلت النظام القديم لا يساير ولا يواكب هذه المستجدات الحديثة.

إضافة إلى مجوعة من الأسباب دفعت بالجزائر إلى القيام بإصلاح ضريبي جديد علّه يخدم الاقتصاد الوطني ويحمي القدرة الشرائية للمواطن، لذلك نحاول التعرض إلى بعضها على النحو التالي:

أولا: تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي

إن الاستمرار في إجراء تغييرات في مختلف قوانين الضرائب جعل التحكم فيها وتطبيقها أمرا صعبا جدا سواء بالنسبة للموظفين أو المكلفين، إضافة إلى تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها واختلاف مواعيد تحصيلها[2]، فمثلا نجد الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC) عرف

1- صافية لشلح، فعالية النظام الضريبي من خلال الإصلاحات الضريبية، مرجع سابق، ص ص. 78-79.

2- محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2009-2010، ص.107.

معدلها تغيرا ملموسا: 50% سنة 1986، 55% سنة 1989، وهو ما جعله صعب التطبيق والتحكم فيه من طرف إدارة الضرائب، الشيء الذي خلق مشكلا في اتخاذ قرارات مالية واستثمارية.[1]

ثانيا: ثقل العبء الضريبي

يعتبر العبء الضريبي[2] جد ثقيل على المؤسسات والأفراد، وهذا بسبب تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها مقارنة مع المعدلات المطبقة في بعض الدول[3] مثل الضريبة على أرباح الشركات، حيث قدر بـ 55%عام 1989، بالمقارنة مع الولايات المتحدة الأمريكية فلقد قدر بـ 34% وهنا نلاحظ أن هناك فرق يقدر بـ 21%.

بالإضافة إلى ذلك نلاحظ أن تطور معدل الرسم على رقم الأعمال منذ سنة 1962 إلى غاية 1991[4] أحدث ضغطا كبيرا على خزينة المؤسسات بالرغم من أن المستهلك هو الذي يتحمل أعباء الرسوم، إلا أن الرسم على تأدية الخدمات لا يمكن استرجاعه.[5]

ثالثا: عدم ملاءمة النظام الضريبي لمعطيات المرحلة الراهنة

لم يعد النظام الضريبي القديم ملائما لمتطلبات المرحلة الجديدة لاقتصاد السوق وهذا راجع لعدة أسباب:

1- لا مركزية ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية (*BIC*) وكذا الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (*TAIC*) في المؤسسة، حيث أقر المشرع الجزائري سنة 1975

1- محمود جمام، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية والسياسية، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد "ب"، عدد31، جامعة منتوري، قسنطينة، جوان 2009، ص. 253.

2- قدر الضغط الضريبي محسوبا على أساس كل الاقتطاعات الضريبية بمعدل 45.6% سنة 1986 و46% سنة 1987، بمعنى الثقل الكبير للاقتطاعات الضريبية:

-FMI, La Réforme Fiscale en Algérie, Contribution à la Réflexion, Rapport de F.M.I, 1988, p.6.

3- إبراهيم حراش، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير-دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002-2010، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011-2012، ص.18.

4- *Mustapha BEN SOHLI, Application de la taxe Unique globale à la Production, O.P.U, Alger, 1983, p.20.*

5- محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، مرجع سابق، ص.108.

أنهما تفرضان على مستوى كل وحدة على حدى، معناه أنه قد تحقق المؤسسة عجز مالي ومع ذلك فهي مطالبة بدفع الضريبة على بعض وحداتها التي حققت أرباحا.

2- عدم ملاءمة طريقة الاهتلاك الخطي لمبدأ الاستقلالية وروح المبادرة الممنوحان للمؤسسة من أجل تسيير فعال وأكثر ملاءمة لنشاطها.[1]

3- تحديد غير عقلاني للأعباء والمصاريف القابلة للخصم، فالمؤسسة عند ممارسة نشاطها قد تدفع مصاريف لا تستطيع فيما بعد طرحها من النتيجة الجبائية، كالغرامات الجزائية أو الاهتلاكات التي تخص السنوات المالية السابقة مثلا.[2]

رابعا: ضعف العدالة الضريبية

اقتصر الاقتطاع الضريبي على بعض المداخيل دون الأخرى، إضافة إلى عدم مراعاة الوضعية العامة للمكلف نتيجة انتشار الضرائب النوعية، ووجود اختلاف في المعاملة الضريبية بحيث استفادت المؤسسات العمومية تستفيد من مزايا ضريبية هامة عكس المؤسسات الخاصة[3]، إضافة إلى تحمل أصحاب المداخيل الضعيفة والمحدودة قدرا كبيرا من الضرائب بل في كثير من الحالات تكون ضرائب الدخل الشخصي مفروضة على المداخيل الصغيرة جدا بمعنى غياب العدالة الرأسية، ومن جهة أخرى هناك غياب للعدالة من ناحية المحتوى، أي ما يدخل في حساب الضريبة على الدخل يقتصر فقط على فئة الرواتب والأجور ولا يشمل فوائد رأس المال والدخل من الأعمال الحرة أي غياب العدالة الأفقية.[4]

1- كما أن للاهتلاك الخطي عدة عيوب تسبب مشاكل وصعوبات في نشاط المؤسسة وذلك من خلال:

- زيادة حدة التضخم أدت إلى صعوبة تحديد استثمارات المؤسسة وذلك باستعمال تلك التقنية التي لا تتكيف مع التضخم.
- لا يسمح نظام الاهتلاك الخطي للمؤسسة باسترجاع قيمة استثماراتها بسرعة، لذلك فهو لا يستجيب لتلك المؤسسات التي تتطلب موارد مالية معتبرة في بداية نشاطها. صافية لشلح، فعالية النظام الضريبي من خلال الإصلاحات الضريبية، مرجع سابق، ص.94.

2- إبراهيم حراش، مرجع سابق، ص ص.18-19.

3- *Athman KANDIL, théorie fiscale et développement, SNED, Alger, 1970, p.200.*

4- حنان شلغوم، مرجع سابق، ص ص.17-18.

خامسا: ضعف الإدارة الضريبية

من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي السابق الضعف الذي تعاني منه الإدارة الضريبية، وذلك لأسباب عدة نذكر منها:

- الصعوبات التي عرفتها الإدارة الضريبية مباشرة عقب الاستقلال، منها عدم التحكم في سيرورة تلك الإدارة مما أثر سلبا على مردوديتها.
- تدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب، هذا الوضع الذي أدى إلى صعوبة تأدية مهام إدارة الضرائب على الوجه الكامل.
- تعقيد النظام الضريبي صعّب مهمة موظفي إدارة الضرائب، وقد ساهم في ذلك تعدد أنواع الضرائب وغموض النصوص التشريعية الضريبية.
- افتقار إدارة الضرائب للتقنيات المتطورة مثل نظام الإعلام الآلي حال دون أداء المهمة الموكلة لها.
- سوء التنظيم الإداري، كثرة البيروقراطية وانتشار الرشوة في جهاز إدارة الضرائب أدى إلى ضعف الإدارة الضريبية.[1]

سادسا: التغيرات السياسية التي عرفتها الجزائر منذ نهاية 1989

صدرت خلال هذه الفترة قوانين تسمح بالتعددية الحزبية عوض الحزب الواحد الذي كان الموجه الوحيد للاقتصاد الوطني والسياسة العامة للدولة، بالإضافة إلى التغيرات الاقتصادية التي حدثت في الاقتصاد الوطني بدءا بإعادة الهيكلة في الثمانينيات ثم استقلالية المؤسسات، وأخيرا خوصصة المؤسسات في التسعينيات.

سابعا: عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار

تعتبر الحوافز الضريبية أداة يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات الاقتصادية، فهي تعرف بالتضحية الضريبية بحيث تضحي خزينة الدولة بقدر معين من الاقتطاع الضريبي من أجل حث المؤسسة على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج بصفة خاصة، وذلك لتحقيق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية، لكن الحوافز الموجودة في

1- صافية لشلح، فعالية النظام الضريبي من خلال الإصلاحات الضريبية، مرجع سابق، ص.98.

النظام الضريبي السابق لم تحقق تلك الأهداف لذا تطلب الأمر إدخال حوافز جديدة عن طريق الإصلاح الضريبي الجديد.[1]

كانت هذه أغلب أسباب الإصلاح الضريبي لسنة 1992، إضافة إلى أسباب أخرى لم نأتي على ذكرها كضعف الجهد الضريبي وانتشار ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي نتيجة الضغط الضريبي المرتفع، والذي أدى بالمكلف إلى التخلص من دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية، وما يبدو واضحا هو أن النظام الضريبي القديم كان عاجزا على مواجهة الندرة بزيادة العرض فيما يخص الاستثمار، وذلك يعود إلى:

- القيود المفروضة على الاستثمار الخاص، ذات الطابع الإداري والسياسي والتقني.
- الحساسية المفرطة اتجاه الاستثمارات الأجنبية.
- القيود على الواردات نتيجة احتكار الدولة للتجارة الخارجية.

وهذا ما جعل الضريبة أداة ميتة غير قادرة على تحريك دواليب الاقتصاد.[2]

المطلب الثاني

أهداف ومجالات الإصلاح الضريبي الجزائري

لقد أصبح من الضروري مراجعة نظام الضرائب من وقت لآخر، بحيث يتوافق مع جهود الإصلاح الاقتصادي، ودعم النمو وزيادة استثمارات القطاع الخاص، لذا تطلب الأمر تعديل أو إعادة هيكلة النظام الضريبي، بما يخفف من الأعباء على الأفراد والشركات، ويمثل الإصلاح الضريبي أحد عناصر سياسة الإصلاح المالي في إطار برنامج الإصلاح الاقتصادي، وبالتالي يؤدي إلى رفع كفاءة الاقتصاد، والحفاظ على الموارد السياسية للدولة، ويعمل على تبادل الحوافز بين دافعي الضرائب والحكومة، بما يشجع منع التهرب من خلال القضاء على المعوقات في النظام الضريبي، وفي نفس الوقت يعمل الإصلاح الضريبي على خفض تكلفة تحصيل الإيرادات، ومن تكلفة شكاوى دافعي الضرائب.

1- حنان شلغوم، مرجع سابق، ص ص.17-18.

2- محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015، ص.125.

كذلك يهدف الإصلاح الضريبي إلى الترويج للنمو الاستثماري، من خلال مستويات الضريبة المنخفضة، التي تعمل على إزالة التشوهات من الأنشطة التجارية، إضافة إلى العمل على خفض الأعباء والتعقيدات الإدارية، من خلال إزالة الضريبة، والعمل أيضا على تقديم الخدمات للمكلفين بأسلوب أكثر كفاءة وعدالة، وهكذا أصبح الإصلاح الضريبي ضرورة أساسية لا بد منها، حتى تستطيع الدولة أن تستمر في تطبيق سياسات التنمية وزيادة معدلات النمو الاقتصادي، ولا يتسنى ذلك إلا بعد أن يشمل المشروع الإصلاحي عدة مجالات مهمة تتمثل أساسا في الإدارة الضريبية والتشريع الضريبي والجباية البترولية، لذا سنتناول أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري، (الفرع الأول) ثم مجالاته (الفرع الثاني).

الفرع الأول

أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري

من أهداف الإصلاح الضريبي هو أن تلعب الضريبة دورا جديدا لمواكبة النظام الاقتصادي الجديد، بأن تستعمل كأداة لتشجيع الأنشطة الاقتصادية وتوجيهها بشكل يتماشى ومتطلبات التنمية الاقتصادية، كما يرمي إلى تحقيق هدف رئيسي، يكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني سيما تطور المؤسسة من خلال التكيف والديناميكية الاقتصادية.[1]

وتتمثل أهداف الإصلاح الضريبي الذي اعتمدته الجزائر فيما يلي:

- تبسيط النظام الضريبي سواء تعلق الأمر بمكونات النظام الضريبي أو بالتشريع الضريبي، حيث يتم تغيير بنية الجباية والتي كانت تعتمد على الضرائب غير المباشرة والضرائب على المحروقات وأصبحت تعتمد على الضرائب المباشرة والتشجيع على الاستثمار.
- تخفيف العبء الضريبي، حيث من عيوب النظام الضريبي السابق ثقل عبئه على المؤسسات الاقتصادية مما سبب اختلالا في توازنها المالي، ولهذا السبب قامت السلطات بتخفيفه عن طريق تخفيض المعدلات الضريبية، حيث تمثلت في تخفيض معدل الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية للضريبة...الخ.

1- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص.97.

- توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة، فالضرائب بالدول النامية أوعيتها ضيقة، وأسعارها مرتفعة، مما ينجر عنه ظاهرة التهرب الضريبي وإرهاق فئات معينة بالضرائب يؤدي إلى انعدام عدالة الضريبة، وبهذا فتوسيع الوعاء الضريبي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية وتخفيض الضغط الضريبي.[1]
- إسهام الضريبة على القيمة المضافة ذات الأسعار المنخفضة في إصلاح الضريبة على رقم الأعمال ذات الأسعار المرتفعة والمتعددة.[2]
- إقامة إدارة ضريبية فعالة وديناميكية، تسهر على تطبيق ومتابعة النظام الضريبي، وهذا ما حدث من خلال إعادة تنظيم الإدارة الضريبية ودفع كفاءة موظفيها وأساليب عملها وتقنياتها باتجاه التحديث والعصرنة.
- تحقيق العدالة الضريبية باعتبارها مبدأ أساسي من مبادئ الضريبة، ومن خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاحه ومصداقيته لدى المكلفين بالضريبة، فالنظام الضريبي العادل هو ذلك النظام الذي يترتب عليه معاملة ضريبية يؤمن أغلبية أفراد المجتمع بعدالتها.

ولقد سعى الإصلاح الضريبي إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال:

- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، وإخضاع كل طرف لمعاملة خاصة.
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية، والتي تعتبر أكثر عدالة من الضريبة النسبية.
- توسيع نطاق تطبيق مختلف الاقتطاعات.[3]
- محاربة الغش والتهرب الضريبي بفرض مسك دفاتر منظمة من المكلفين وإجبارهم على التعامل بالفاتورة الخاضعة للمراقبة.

1- حنان شلغوم، مرجع سابق، ص.18.

2- *Ahmed SADOUDI, La réforme fiscale, annales de L'I.E.D.F, Koléa, ANEP, Algérie, 1995, p.90.*

3- صبيحة شاوي، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد السادس، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، ديسمبر 2016، ص.66.

- إعادة توزيع الدخل، قد ينتج على فرض الضريبة خلق نوع من التفاوت بين فئات المجتمع، حيث يعاد توزيع الدخل والثروة بشكل غير عادل لفائدة الطبقات الغنية على حساب الطبقات الفقيرة، ويحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة باعتبارها أشد عبئا على الفئات الفقيرة، أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية ومستوى الادخار، ولهذا كان من الضروري إعادة توزيع الدخل بشكل عادل والعمل على حماية القدرة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لكي تكون عاملا من عوامل التضخم بالنظر إلى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد الوطني آنذاك.
- تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار، وتوجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي، مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب من جهة، وارتفاع معدلاتها من جهة أخرى.[1]
- تقنين بعض الضرائب لمنع الازدواج أو الحد منه، وعليه يتم وضع تقنية جديدة في النظام الضريبي وهي الرصيد الجبائي.[2]

إضافة إلى الأهداف السابقة–والتي تعتبر أهداف ذات طابع تقني–هناك مجموعة من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية التي سعت السلطات لتحقيقها، تتمثل في:

–الأهداف الاجتماعية:

من بين الأهداف التي سعت الإصلاحات الضريبية إلى تحقيقها، تحصيل الموارد المالية الكافية لتغطية الاحتياجات الاجتماعية كالسكن والصحة والتعليم، بالإضافة إلى محاولة التخفيف من البطالة والتكفل بالشغل، الذي أصبح أولوية بالنسبة للمجتمع، خاصة مع تزايد عدد السكان، وذلك عن طريق زيادة التحفيزات الجبائية المختلفة بالإضافة إلى ضمان العدالة الضريبية وهذا من خلال:

- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية بدلا من الضريبة النسبية نتيجة لمراعاة مستويات الدخل، كما عملت الإصلاحات الضريبية على مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف حيث تم إعفاء ذوي الحد الأدنى للمعيشة.[3]

---

1 – حنان شلغوم، مرجع سابق، ص ص.19–21.

2 – أنظر في هذا الصدد: نعيم عاشوري، إشكالية الازدواج الضريبي وأثره على أرباح الشركات في الجزائر–دراسة ميدانية بولاية ميلة–، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007–2008، ص. 84.

3– حنان شلغوم، مرجع سابق، ص ص.19–21.

- الفصل بين الشخص الطبيعي والمعنوي، بحيث يخضع الشخص الطبيعي للضريبة على الدخل الإجمالي "*IRG*"، في حين يخضع الشخص المعنوي للضريبة على أرباح الشركات "*IBS*"، كما أن معاملة المكلفين تتم طبقا لمحددات الضريبة التي يخضع لها كل مكلف.
- توسيع الحقل الضريبي بإخضاع العديد من السلع والخدمات لأنواع الاقتطاعات (الرسم على القيمة المضافة "*TVA*")، هذا من جهة والأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية لدافع الضريبة من جهة أخرى، من خلال تحديد حجم الإعفاءات الواجبة لذلك.[1]

-الأهداف المالية:

إن كل عمل إنتاجي أو تجاري يتطلب أموال لتحريكه ورفع مردوديته لخدمة الاقتصاد الوطني، وهذا يتطلب:

- رفع الحصيلة الضريبية وزيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة والعمل على إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية التي يعتبر مصدرها غير دائم لتعرض هذه المادة لتقلبات في أسعارها في السوق العالمية.
- وضع أساليب وطرق جبائية حديثة لمنع محاولات الغش والتهرب الضريبي.[2]

-الأهداف الاقتصادية:

تتطلب التغيرات الاقتصادية التي حدثت في الهيكل الاقتصادي وضع نظام ضريبي جديد يتماشى مع هذه التغيرات، وذلك بتشجيع الاستثمارات المحلية والأجنبية وزيادة توسيعها على مختلف ولايات الوطن بتخفيض المعدلات الضريبية وإحداث إعفاءات ضريبية، مما يجعل من الضريبة وسيلة فعالة لتمتين وتثبيت برنامج الإصلاح الاقتصادي، وذلك عن طريق:

- توفير الجو الملائم والمناسب للقيام بالاستثمارات.
- استعمال النظام الضريبي من خلال مكوناته كأداة لتوجيه الاقتصاد الوطني نحو إقامة مؤسسات اقتصادية قوية قادرة على تموين السوق المحلية ومنافسة السلع الأجنبية.
- تقديم امتيازات جبائية للقطاع الخاص حتى يقوم بدوره الفعال في التنمية الاقتصادية.
- عدم عرقلة وسائل الإنتاج المستوردة اللازمة للأعمال الإنتاجية.[3]

---

1 – محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية، مرجع سابق، ص. 111.

2 – المرجع نفسه، ص. 112.

3– المرجع نفسه، ص ص.111–112.

الفرع الثاني

مجالات الإصلاح الضريبي الجزائري

تمثل الإصلاح الضريبي في القيام بعملية تغيير جذرية وجادة على جميع الهياكل القاعدية للنظام والسياسة الضريبية المعتمدة، حيث تمثلت هذه الإصلاحات في استبدال التشريعات الجبائية القديمة بتشريعات جبائية حديثة، وكذا تنظيم مصالح الإدارة الجبائية والعمل على توفير الإمكانيات الضرورية لضمان نجاح المشروع الإصلاحي، من هنا سوف نتعرض لأهم الإصلاحات التي قامت بها السلطات والتي تتمثل أساسا في إصلاح الإدارة الضريبية (أولا) والتشريع الضريبي (ثانيا) ثم الجباية البترولية (ثالثا) التي كانت مورد تعتمد عليه الدولة لتغطية نفقاتها.

أولا: إصلاح الإدارة الضريبية

يأتي برنامج إصلاح وتطوير الإدارة الضريبية في سياق الإصلاحات الضريبية وفي إطار عصرنة الإدارة العمومية، وقد أطلقت السلطات العمومية برنامج لإصلاح وعصرنة الإدارة الضريبية، وتبعا لذلك عرفت إصلاحا شاملا لهياكلها الجبائية توج بإحداث هياكل جديدة على مستوى المصالح الداخلية والخارجية[1]، حيث تتولى مديرية كبريات المؤسسات ملفات المكلفين الكبار[2]، بينما تتولى مراكز الضرائب تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمهن الحرة بدلا من المفتشيات والقباضات، أما المكلفون الصغار المسيرون وفق النظام الجزافي سيلحقون بمراكز الضرائب الجوارية التي تعتمد على التدخل في عين المكان.

1-مديرية كبريات المؤسسات:

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب مرسوم تنفيذي رقم 02-303، مؤرخ في 2002/09/28 المعدل والمتمم بمرسوم تنفيذي رقم 05-494، مؤرخ في 2005/12/26[3] ولها

1- أحمد وشان وبن علي بلعزوز، الإصلاحات الضريبية كأداة لعصرنة وتطوير الإدارة الضريبية بالإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية، عدد 17، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، جانفي 2017، ص.69.

2- يقصد بالمكلفين الكبار (المؤسسات الكبرى) التي يفوق رقم أعمالها السنوية (100 مليون دينار جزائري) المؤسسات البترولية، والمؤسسات الأجنبية.

- *Ministère des Finances, Direction générale des impôts, La lettre de la D.G.I, N°21, Juillet 2005.*

3- مرسوم تنفيذي رقم 02-303، مؤرخ في 28 سبتمبر 2002، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج. ر.ج.ج، عدد 64، صادر=

مجموعة صلاحيات على المستوى الوطني ومكلفة بتسيير كل المهام معا على غرار الوعاء والتحصيل والمراقبة والمنازعات.[1]

تعيّن الهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى كمحل لإيداع التصريحات الجبائية وتسديد الضرائب والرسوم بالنسبة إلى:

- الشركات أو التجمعات التي تنشط في قطاع المحروقات الذي يخضع للتشريع المتعلق بالمحروقات، المعدل والمتمم.[2]
- الشركات الأجنبية الناشطة بالجزائر مؤقتا في إطار تعاقدي يخضع للنظام الحقيقي عندما يساوي مبلغ العقد أو العقود أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية.
- شركات رؤوس الأموال كما هو منصوص عليه في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، التي يساوي رقم أعمالها السنوي أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية.
- تجمعات الشركات عندما يساوي رقم الأعمال السنوي لإحدى الشركات العضو أو يفوق مبلغا يحدد بموجب قرار من وزير المالية.[3]

أما عن أهمية إنشاء مديرية كبريات المؤسسات فتتجه معظم الدول إلى تخصيص إدارة لصالح الممولين الكبار فالضرائب عادة ما تتركز حول عدد محدود نسبيا من الممولين وغالبا ما تكون الملفات الضريبية لهؤلاء معقدة أو يمكن تمييزها من خلال مجموعة من العناصر:

- تعدد الأنشطة أو المساهمة في معاملات تطرح مشاكل معقدة وتفسيرات جديدة للقانون.

=في 29 سبتمبر 2002، معدل ومتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 05-494، المؤرخ في 26 ديسمبر 2005، ج. ر.ج.ج، عدد 84، الصادر في 29 ديسمبر 2005.

1- المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج. ر.ج.ج، عدد 59، صادر في 24 سبتمبر 2006. ذكرت مهام مديرية كبريات المؤسسات.

2- أمر رقم 06-10، مؤرخ في 29 جويلية 2006، يعدل ويتمم قانون رقم 05-07، مؤرخ في 28 أفريل 2005 والمتعلق بالمحروقات، ج.ر.ج.ج، عدد 48، صادر في 30 جويلية 2006.

3- المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية رقم 01-21، مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج.ر.ج.ج، عدد 79، صادر في 23 ديسمبر 2001. المادة 40 منه: «يؤسس قانون الإجراءات الجبائية ويتضمن الأحكام الواردة في المواد من 41 إلى 200 من هذا القانون».

- تعدد الهيئات وانتشارها الواسع جغرافيا.
- قيامها بعمليات هامة في الخارج.
- تحقيقها لرقم أعمال مرتفع في إطار النشاط المهني.
- استعمال أدوات تمويل معقدة.
- لجوئها إلى مستشارين ضريبيين محترفين والذين من مهامهم العمل على تخفيض مستوى الإخضاع الضريبي.[1]

وتتلخص أهم أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات في:

- ضبط تفعيل الجباية البترولية، أو جباية المحروقات.
- تبسيط الإجراءات القانونية الضريبية من خلال تنظيم كل المصالح في هيئة واحدة وملف واحد (وعاء، تحصيل، رقابة جبائية، منازعات، الإعلام والخدمات، التسيير).
- التخصيص في التسيير والرقابة على الملفات، وفي عين المكان للشركات البترولية وشبه البترولية.
- تخصيص عمليات التحصيل (جباية المحروقات، والجباية العادية).
- تسهيل وتبسيط الإجراءات من بينها "إلغاء جداول الضريبة على أرباح الشركات واستعمال التصريح التلقائي المصحوب بالتسديد مع السماح للمكلفين باسترداد فوائض التسبيق، أو الرسم على القيمة المضافة بشكل أسرع والنشر الآلي لكل العلميات الجبائية (تأسيس، رقابة، تحصيل، منازعة، التسيير، الجباية البترولية)، مع التعيين الآلي لتاريخ التصريح والتحصيل".[2]

وفيما يخص أجهزة مديرية كبريات المؤسسات، فإنها تتكون من خمس مديريات فرعية:[3]

1- المديرية الفرعية لجباية المحروقات: تتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاث (3) مكاتب:

- مكتب تسيير الملفات الجبائية.

1- مريم قاسمي، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، 2013-2014، ص. 44.

2- حنان شلغوم، مرجع سابق، ص ص.27-28.

3- المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

- مكتب المراجعات الجبائية.
- مكتب الإحصائيات والملخصات.

2- المديرية الفرعية للتسيير: وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاث (3) مكاتب:

- مكتب تسيير الملفات.
- مكتب التدخلات ودعم التسيير.
- مكتب مراقبة التحصيل والتصفية.

3- المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات: تتكون هذه المديرية الفرعية من مكتبين:

- مكتب المراجعات.
- مكتب البطاقيات والمقارنات والتحريات.

4- المديرية الفرعية للمنازعات: وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة (3) مكاتب:

- مكتب الشكاوى.
- مكتب لجان الطعن والمنازعات القضائية.
- مكتب التبليغ والأمر بالدفع.

5- المديرية الفرعية للوسائل: تتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاث (3) مكاتب:

- مكتب المستخدمين والتكوين.
- مكتب الوسائل.
- مكتب عمليات الميزانية.

وتتضمن مديرية كبريات المؤسسات إلى جانب المديريات الفرعية أيضا:

- قباضة، تضم أربعة مصالح: مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة، مصلحة المتابعات، مصلحة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- مصلحة للإعلام الآلي.[1]

وما يلاحظ أن تنظيم المديريات الفرعية يكون في مكاتب -كما هو مبين أعلاه-لا يتجاوز عددها أربعة (4) مكاتب، وتنظم المكاتب في مصالح لا يتجاوز عددها أربع (4) مصالح، ويحدد

1- المواد من 02 إلى 24 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج. ر.ج.ج، عدد 20، صادر في 29 مارس 2009.

تنظيم وصلاحيات كل هيكل بموجب قرار وزاري مشترك بين وزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية.[1]

إن إنشاء مديرية كبريات المؤسسات هي خطوة نحو عصرنة المديرية العامة للضرائب، وتتجسد هذه العصرنة في التنظيم الجديد للمهام الجبائية وتبسيط الإجراءات بحيث أن مديرية كبريات المؤسسات تمثل موقعا نموذجيا لتطوير المناهج والتطبيقات الجديدة.

2-المراكز الضريبية:

تعتبر المراكز الضريبية مصلحة عامة جديدة تابعة لمديرية الضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة بالنسبة للمكلفين بالضريبة متوسطي الحجم[2]، وقد أعلن مراكز الضرائب كمشروع جديد بتاريخ 19 سبتمبر 2001 بحيث يختص بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة حسب النظام الحقيقي غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة، وتأتي هذه الخطوة استجابة إلى ضرورة تحسين عملية التسيير ومراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة، حيث تقوم مراكز الضرائب بأعمال الترقيم ومتابعة التصريحات الجبائية والتسديدات والتسجيل المحاسبي للإيرادات والمراقبة وأعمال التحصيل لهذه الفئة من المكلفين.[3]

ويختص مركز الضرائب بعدة مهام تشمل كل من مجال الوعاء، التحصيل، الرقابة، المنازعات، الاستقبال والإعلام[4]، كما ينظم مركز الضرائب في ثلاث (3) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين:[5]

1- المصلحة الرئيسية للتسيير: تضم هذه المصلحة الرئيسية خمس (5) مصالح وهي:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

1- المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

2- أحمد وشان وبن علي بلعزوز، مرجع سابق، ص.69.

3- مريم قاسمي، مرجع سابق، ص.51.

4- المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

5- المادة 21 من المرسوم نفسه.

- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتضم هذه المصلحة الرئيسية أربعة (4) مصالح:

- مصلحة البطاقيات والمقارنات.
- مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق.
- مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق.
- مصلحة المراقبة التي تعمل هي أيضا في شكل فرق.

3- المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتضم هذه المصلحة الرئيسية ثلاث (3) مصالح:

- مصلحة الاحتجاجات.
- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية.
- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع.

4- القباضة: وتضم ثلاث (3) مصالح هي:

- مصلحة الصندوق.
- مصلحة المحاسبة.
- مصلحة المتابعات (تنظم في شكل فرق).

5- مصلحة الاستقبال والإعلام وتكون تحت سلطة رئيس المركز.

6- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.[1]

وكان الدافع من وراء إنشاء مراكز الضرائب هو تحقيق جملة من الأهداف، تتمثل أساسا في:

- توحيد وتجميع التعامل الضريبي لنفس المكلف من خلال المسير الواحد والملف الواحد لمختلف عمليات تحديد الوعاء، التحصيل، النزاع، الرقابة الجبائية.
- تخفيض عدد المصالح القاعدية.
- تنسيق الإجراءات.

1- من المادة 88 إلى المادة 101 من القرار الوزاري المشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009، مرجع سابق.

- تحديث العمليات والإجراءات الضريبية عن طريق استغلال شبكة الإنترنيت.
- العمل على تحسين استقبال المكلفين بإنشاء مصلحة إعلام واستقبال المكلفين.

ويلقى إنشاء مراكز الضرائب دعما من طرف خبراء صندوق النقد الدولي والبنك العالمي، حيث كان من المفروض تعميم انطلاقها سنة 2003، إلا أن التأخر كان نتيجة التأخر في انطلاق مديرية كبريات المؤسسات.[1]

3-المراكز الجوارية للضرائب:

يمثل إطلاق المركز الجواري للضرائب مرحلة الانتهاء من برنامج عصرنة هياكل الإدارة الجبائية وإجراءات تسييرها، الذي تم الانطلاق فيه سنة 2006 من خلال افتتاح مديرية كبريات المؤسسات ووضع حيز العمل بعد ذلك لمراكز الضرائب.

ويعتبر المركز الجواري للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب، مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.[2]

ويخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا...، والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (15.000.000 دج).[3]
- المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع، المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة".[4]

كما ينظم المركز الجواري للضرائب في ثلاث (3) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين:[5]

1- المصلحة الرئيسية للتسيير: وتضم هذه المصلحة الرئيسية أربعة (4) مصالح:

- مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية.

1- مريم قاسمي، مرجع سابق، ص.55.

2- الهياكل الجديدة للمديرية العامة للضرائب، الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب: www.mfdgi.gov.dz

3- المادة 282 مكرر من الأمر رقم 76-101، محدثة بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007، ومعدلة بموجب قانون رقم 19-14 مؤرخ في 11 ديسمبر 2019، يتضمن قانون المالية لسنة 2020، ج.ر.ج.ج، عدد 81، صادر في 30 ديسمبر 2019، مرجع سابق.

4- المادة 282 مكرر 1، معدلة بموجب المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015، مرجع سابق.

5- المادة 27 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

- مصلحة الجباية الزراعية.
- مصلحة جباية المداخيل والممتلكات.
- مصلحة الجباية العقارية.

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتضم هذه المصلحة الرئيسية ثلاث (3) مصالح:
- مصلحة البطاقيات والمقارنات.
- مصلحة البحث والتدخلات التي تعمل في شكل فرق.
- مصلحة المراقبة.

3- المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتضم هذه المصلحة الرئيسية ثلاث (3) مصالح:
- مصلحة الاحتجاجات.
- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية.
- مصلحة التبليغ والأمر بالصرف في حدود الاختصاص القانوني للمركز الجواري للضرائب.

4- القباضة: تضم القباضة ثلاث (3) مصالح هي:
- مصلحة الصندوق.
- مصلحة المحاسبة.
- مصلحة المتابعات، تنظم هذه المصلحة في شكل فرق.

5- مصلحة الاستقبال والإعلام.

6- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.[1]

وكان الهدف من إنشاء المركز الجواري للضرائب الذي يحل محل الهياكل المتواجدة حاليا (المفتشيات والقباضات)[2]، هو ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال تبسيط وتنسيق وعصرنة الإجراءات.

1- المواد من 102 إلى 118 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، مرجع سابق.

2- تحتفظ مفتشيات وقباضات الضرائب بصفة انتقالية وفي انتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب بشكلها الحالي وتمارس صلاحياتها المحددة في إطار التنظيم المعمول به. المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

وعلى غرار الهياكل الجديدة المنشأة حديثا كمديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب، يمثل المركز الجواري للضرائب المتميز بنفس كيفية التنظيم والتشغيل لهذه الأخيرة، المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة، إذ يضع تحت تصرفهم هيكل وحيد مختص، يتولى جميع المهام الجبائية الممارسة من قبل المفتشيات والقباضات لتمكينهم من أداء جميع واجباتهم الجبائية.[1]

ثانيا: إصلاح التشريع الضريبي

عرف النظام الضريبي تصحيحات عديدة بداية من سنة 1971 عن طريق قوانين المالية، إلا أن إصلاح 1992 كان الأكثر شمولا حيث ارتكز على الجباية العادية وقد تضمن العناصر التالية:

- تعميم الضريبة الوحيدة على الإنفاق في شكل ضريبة على القيمة المضافة.
- القطيعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين باختيار ضريبة واحدة على الدخل وهي الضريبة على الدخل الإجمالي.
- تجسيد مبدأ الفصل بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الأشخاص الطبيعيين.

لم يأت الإصلاح الضريبي دفعة واحدة إنما عرف تعديلات كثيرة بعد إصلاح 1992، وقد تمخض عنه إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي *IRG* والضريبة على أرباح الشركات *IBS* والرسم على القيمة المضافة *TVA*.[2]

1-الضريبة على الدخل الإجمالي (*IRG*):

أسست الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991[3]، لتعوض نظام الضرائب النوعية والتكميلية التي كانت مفروضة على كل نوع من أنواع الدخل على حدى لذا جمعت هذه الضرائب في وعاء واحد هو الضريبة على الدخل الإجمالي، وقد اشتمل النظام السابق على الضرائب التالية:

1- الهياكل الجديدة للمديرية العامة للضرائب، الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب: www.mfdgi.gov.dz

2 - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص. 99.

3- قانون رقم 90-36، مؤرخ في 31 ديسمبر 1990، يتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج. ر.ج.ج، عدد 57، صادر في 31 ديسمبر 1990.

- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وشركات الأشخاص.
- الضريبة على الأرباح غير التجارية.
- الضريبة على مداخيل الديون، الودائع، والكفالات.
- الضريبة على الرواتب والأجور.
- الضريبة على القيمة الزائدة عن التنازل بمقابل عن الأملاك المبنية وغير المبنية.
- المساهمة الوحيدة الفلاحية.
- الضريبة التكميلية على الدخل.[1]

أ-تعريف وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[2]، على أن تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين الوارد ذكرهم في هذا القانون.[3]

من خلال هذا التعريف يمكن استنتاج الخصائص التالية:

- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة.
- ضريبة وحيدة: بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي المكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة.
- ضريبة إجمالية: بمعنى أنها تخص الدخل الصافي الإجمالي، والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء أو التكاليف المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام.
- ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين دون المعنويين.
- ضريبة تصاعدية: حيث تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق جدول تصاعدي يقسم فيه الدخل على شرائح، ما عدا المداخيل الخاضعة للاقتطاع من المصدر.
- ضريبة شخصية: أي أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف.
- ضريبة تصريحية: حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخيله إلى إدارة الضرائب التابعة لمحل إقامته.

---

1 - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص. 99.

2- تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة. المادة 01 من الأمر رقم 76-101، مرجع سابق.

3- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص.99.

يمكن القول من خلال الخصائص التي تتميز بها الضريبة على الدخل الإجمالي أنها تتسم بالشفافية من خلال فرضها على كافة مداخيل المكلف مهما تعددت، وكذا بالعدالة كونها تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف مثل تحديدها لحد أدنى معفى منه[1]، كما أن هذه الضريبة تمتاز بالبساطة سواء بالنسبة للمكلف، أو إدارة الضرائب، فبالنسبة للمكلف فإنه يكتفي باكتتاب تصريحي واحد عوض تصريحات متعددة إلى مصالح ضريبية مختلفة عن كل صنف من أصناف دخله.

أما بالنسبة لإدارة الضرائب، فإنها تكتفي بفحص تصريح واحد، تطبق عليه إجراءات موحدة فيما يخص ربط وتحصيل الضريبة، والطعن فيها، مما يسمح بتخفيض النصوص الضريبية، ومن ثمة العمل على استقرار النظام الضريبي في جانبه التنظيمي والقانوني.

ب-مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:

يتمثل الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي في:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
- الأشخاص الذين لديهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء أكانوا أجراء أم لا.
- الأشخاص أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.[2]
- الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.[3]

1- عبد الحميد عفيف، مرجع سابق، ص.112.

2- المادة 03 من الأمر رقم 76-101، مرجع سابق.

3- المادة 04 من الأمر نفسه.

- الأشخاص الأعضاء في شركة المساهمة الذين لهم المسؤولية التضامنية وغير المحدودة فيها.
- الأشخاص الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.
- الأشخاص المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والأتعاب والنسب المئوية من الربح.
- الأشخاص الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- وكذا الأشخاص المسيرون ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ومسيرو شركات التوصية فيما يخص المكافئات عن وظائفهم.

أما المداخيل الخاضعة لهذه الضريبة[1]، فهي:

- الأرباح المهنية: وجاء ذكرها في المواد من 11 إلى 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- أرباح المهن غير التجارية: جاء ذكرها في المواد من 22 إلى 34 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الإيرادات الفلاحية: وجاء ذكرها في المواد من 35 إلى 41 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية: وجاء ذكرها في المواد من 42 إلى 44 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ريوع الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها: وجاء ذكرها في المواد من 45 إلى 54 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- إيرادات الديون والودائع والكفالات: وجاء ذكرها في المواد من 55 إلى 65 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1- المادة 02 من الأمر رقم 76-101، مرجع سابق.

- المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية: وجاء ذكرها في المواد من 66 إلى 76 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات وغير المبنية: جاء ذكرها في المواد من 77 إلى 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2-الضرائب على أرباح الشركات (*IBS*):

تعتبر الضرائب المباشرة بصفة عامة والضريبة على أرباح الشركات بصفة خاصة من بين أهم ما جاء به إصلاح النظام الضريبي في الجزائر، إذ أنه لا جدوى من الإصلاحات بدون إصلاح الضريبة على أرباح الشركات.

وعلى هذا الأساس فإنه من بين أهم أهداف ومحاور الإصلاح الاقتصادي في الجزائر هو وضع المؤسسات العمومية موضع المؤسسات الخاصة وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق، ولتكريس هذا الهدف تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات[1]، وذلك لما لها من مزايا في جذب الاستثمارات الأجنبية بما يحقق التنمية الاقتصادية ومواكبة تطورات الاقتصاد الجزائري وبناء نظام اقتصادي متطور، وأيضا لمراجعة وتعويض النقائص والاختلالات السابقة التي ميزت الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (*BIC*)، وذلك بحكم أنها تطبق على الأشخاص المعنويين بدون استثناء، عكس الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية التي كانت تفرض على الأشخاص المعنويين في شكلا معدل نسبي، وعلى الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي، كما أنها تفرض على المؤسسات الجزائرية والأجنبية دون تمييز أو مفاضلة بينهما، كما تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق، على أن يحدد الربح على أساس مسك محاسبة وفقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.[2]

أ-تعريف وخصائص الضريبة على أرباح الشركات:

أسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991[3]، وتضمنت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ما يلي: «تؤسس ضريبة

1- ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد 02، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2003، ص.26.

2- نور الدين حامد، أثر إصلاح النظام الضريبي، ط1، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2016، ص.31.

3- قانون رقم 90-36، يتضمن قانون المالية لسنة 1991، مرجع سابق.

سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات"».

من خلال هذا التعريف يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون الذين يخضعون إجباريا للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الاعتبار حجم رقم الأعمال المحقق[1]، ويسعى الإصلاح الضريبي المتعلق بفرض الضريبة على أرباح الشركات، إلى تحقيق هدفين، فمن جهة يهدف إلى تنظيم شكلي سمح بتأسيس ضريبة خاصة على الأشخاص المعنويين كشركات الأموال، ومن جهة ثانية يهدف إلى تنظيم اقتصادي سمح بتخفيض العبء الضريبي المطبق على الشركات، مكنها من الانتعاش والنمو الاقتصادي، ومن مزايا الضريبة على أرباح الشركات ما يلي:[2]

- تشجيع إقامة الشركات في شكل مجموعات (الشركة الأم وفروعها).
- زيادة المزايا لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة بعد إدراج تقنية الرصيد الجبائي.
- تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى غاية السنة الخامسة.

كما تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نجملها فيما يلي:

- ضريبة سنوية: بمعنى أن وعاءها يتضمن مداخيل وأرباح سنة واحدة.
- ضريبة نسبية: بمعنى أن الربح الضريبي يخضع لمعدل نسبي واحد محدد في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وليس إلى جدول تصاعدي.
- ضريبة عامة: بمعنى أنها تفرض على مجمل الأرباح والمداخيل دون تمييز طبيعتها.
- ضريبة وحيدة: أي أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص الطبيعيين.
- ضريبة تصريحية: بمعنى أن الشخص المعنوي المكلف بها ملزم بتقديم تصريح يتضمن الربح السنوي المحقق قبل الفاتح من أفريل من كل سنة إلى مفتشية الضرائب التابعة لمنطقة نشاط الشخص المعنوي.

1- *Mohand Cherif AINOUCHE, L'essentiel de la Fiscalité Algérienne, Hiwarcom, Alger, 1993, p.209.*

2- *Jean-Luc MATHIEN, La Politique Fiscale, Paris, 1999, p.15.*

ب-مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

1- الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.
- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

2- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

3- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة.

4- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.[1]

كما تخضع الأرباح التالية المحققة بالجزائر، للضريبة على أرباح الشركات:

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.
- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات
- أرباح المؤسسات وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية، وإذا

1- المادة 136 من الأمر رقم 76-101، معدلة بموجب المادتين 11 من قانون المالية لسنة 1996 و11 من قانون المالية لسنة 2015، مرجع سابق.

كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر، وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ما عدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.[1]

ج-حساب الضريبة على أرباح الشركات:

نتطرق هنا إلى الأساس الخاضع للضريبة ثم معدلات الضريبة على أرباح الشركات.

ج-1-الأساس الخاضع للضريبة:

يتمثل في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط، غير أن الضريبة تطبق على الربح الضريبي الذي يمثل الربح المحاسبي المصرح به من طرف الشركة، مضافا إليه التكاليف غير القابلة للخصم المنصوص عليها في المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة (الغرامات الجبائية أو الهدايا باستثناء تلك التي تكتسي طابعا إشهاريا وبشرط أن لا تتجاوز الحد الذي يسمح به القانون، أو الإعانات والتبرعات الخيرية التي قدمت نقدا أو عينا للمؤسسات الخيرية دون أن تتعدى قيمتها الحد المسموح به...الخ)، ومخصوما منه التكاليف القابلة للخصم مثل (الاهتلاكات المالية التي تمت فعلا وفي الحدود المقبولة، الضرائب المدفوعة خلال السنة المالية، أو مؤونة الخسائر التي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الواقعة...الخ).[2]

ج-2-معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

تحسب الضريبة على أرباح الشركات وفق عدة معدلات:

-القانون العام:

حسب هذا النظام فإن معدل الضريبة على أرباح الشركات يكون كما يلي:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات السفر.

1- المادة 137 من الأمر رقم 76-101، مرجع سابق.

2- عبد الحميد عفيف، مرجع سابق، ص. 121.

- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

-الأنظمة الخاصة:

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر، كما يأتي:

- 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي.
- 40% بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.
- 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر، ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.
- 24% بالنسبة:

- للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشئات مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.
- للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى أو تستعمل في الجزائر.
- للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك.

- 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري، غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.[1]

والملاحظ أنه في إطار الأنشطة التي تهدف إلى بعث الاستثمار تم إدراج تدابير خاصة تلزم المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في مجال الضريبة على أرباح الشركات، بإعادة استثمار 30% من حصة الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع (4) سنوات، ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها للنظام التفصيلي،

1- المادة 150 من الأمر رقم 76-101، مرجع سابق.

ويجب أن تتم عملية إعادة الاستثمار بعنوان كل سنة أو عدة سنوات مالية متتالية، وفي حالة تراكم السنوات المالية، يحسب الأجل المذكور أعلاه ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية الأولى.

يترتب على عدم احترام هذه الأحكام إعادة استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامات جبائية منصوص عليها في مثل هذه الحالة.[1]

د-الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات وطرق دفعها:

في إطار تشجيع الاستثمار، خاصة في المناطق المهمشة، وكذا خفض معدلات البطالة قدم المشرّع الضريبي مجموعة من الإعفاءات المؤقتة والدائمة خاصة بالضريبة على أرباح الشركات نأتي على ذكرها أدناه مع إبراز طرق دفع هذه الضريبة.

د-1-الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات:

من بين الإعفاءات نذكر أهم ما ورد في المادة 138[2] من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

1- إن الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المؤهل للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، تستفيد منذ بداية الشروع في الاستغلال من:
   - إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (3) سنوات.
   - ترفع مدة الإعفاء إلى ستة (6) سنوات إذا كانت الأنشطة الممارسة في مناطق يجب ترقيتها.
   - تمتد فترة الإعفاء بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لفترة غير محددة.
   - تمتد فترة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير الجنوب.
2- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.

1- المادة 142 من الأمر رقم 76-101، معدلة بموجب المادتين 02 و51 من قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.
-الضريبة على أرباح الشركات، الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب: www.mfdgi.gov.dz

2- المادة 138 من الأمر رقم 76-101، معدلة بموجب المادة 06 من قانون المالية لسنة 2018، مرجع سابق.

3- المؤسسات السياحية من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات أما بالنسبة لوكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية يكون لمدة ثلاث (3) سنوات حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

4- تستفيد من إعفاء دائم:

- المؤسسات التابعة للأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- العمليات المدرة للعملة الصعبة لا سيما عمليات البيع وتأدية الخدمات والسلع الموجهة للتصدير.
- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.[1]

د-2-طرق دفع الضريبة على أرباح الشركات:

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق نظام الدفع العفوي، والذي يعرف بالتسديد التلقائي كما توجد هناك طريقة الاقتطاع من المنبع.

-نظام الدفع التلقائي (الأقساط الوقتية):

تدفع الضريبة على أرباح الشركات بصفة تلقائية لدى صندوق قابض الضرائب بعد قيام المكلف بحساب مبلغ الضريبة بنفسه دون إخطار مسبق من طرف مصالح الضرائب لهذا الأخير بالتسديد، ويتم تسديد الضريبة وفق ثلاث أقساط متبوعة بقسط التسوية الذي يعبر عن الرصيد الباقي من الضريبة الواجب دفعها.

تجدر الإشارة إلى أنه تم تقليص عدد الأقساط من أربعة إلى ثلاث أقساط[2] تدفع في الدورة المعنية كما يلي:

- التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس.
- التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان.
- التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

1- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص ص. 137-138.

2- تم تقليص عدد التسبيقات من (4) تسبيقات إلى (3) تسبيقات بموجب المادة 17 من القانون رقم 99-11، المؤرخ في 23 ديسمبر 1999، يتضمن قانون المالية لسنة 2000، ج. ر.ج.ج، عدد 92، صادر في 25 ديسمبر 1999.

تدفع هذه الأقساط أو التسبيقات من كل سنة مالية، حيث أن مبلغ القسط الواجب الدفع يمثل 30% من الضريبة المستحقة على أرباح الدورة الأخيرة المرصود، وعند غياب دورة أخيرة نعتمد على 5% من رأس مال الشركة لحساب القسط.[1]

-نظام الاقتطاع من المصدر:

يعتبر نظاما استثنائيا، حيث نص المشرع على خضوع بعض المداخيل لتقنية الاقتطاع من المصدر، مثل المداخيل المحققة عن طريق المؤسسات الأجنبية، وكذا مداخيل رؤوس الأموال المنقولة للضريبة على أرباح الشركات.[2]

من خلال ما سبق، فإن تأسيس الضريبة على أرباح الشركات لم يأت صدفة بل كان نتيجة لإصلاحات ودراسات عميقة، وقد عرفت هذه الضريبة العديد من التعديلات مست معدلات فرضها والأشخاص والمداخيل الخاضعة لها، كان الغرض منها تأمين الموارد المالية وتعزيز التنمية الاقتصادية للاقتصاد الجزائري، خاصة وأن هذا الأخير تحول من الاقتصاد الموجه إلى الاقتصاد الحر، ولعل ما يميز هذا التوجه هو تحسين المناخ الاستثماري وتعزيز الانفتاح على الاستثمار الأجنبي وتقلص دور القطاع العام وزيادة أهمية القطاع الخاص.[3]

3-الرسم على القيمة المضافة (*TVA*):[4]

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991[5]، وطبق ابتداء من أول أفريل 1992، بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (*TUGP*)، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (*TUGPS*)، وذلك نتيجة المشاكل التي شهدها النظام السابق فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال من حيث تعقده، وعدم ملاءمته مع الإصلاحات التي شهدها الاقتصاد الوطني.[6]

1- المادة 356 من الأمر رقم 76-101، معدلة بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 2018، مرجع سابق.

2- عبد الحميد عفيف، مرجع سابق، ص.124.

3- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص.143.

4- *Merouane DZINI, Cout Fiscal, Belkheise édition, Alger, 2011, p.56.*

5- المادة 65 من القانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 1991، مرجع سابق.

6- *Mohamed Abdou BOUDERBALA, La Réforme Fiscale en Algérie, Thèse de Doctorat en droit, Université de Paris, Panthéon, Sorbonne, France, 2000, p.206.*

يتعلق هذا الرسم (*TVA*) حسب تسميته بالقيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الاقتصادية والتجارية، وتحدد هذه القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، كما أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة لفائدة الدولة ليتحملها المستهلك النهائي[1]، ومجالها جد واسع بحيث تخضع العديد من السلع والخدمات لاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة (*TVA*).[2]

أ-تعريف الرسم على القيمة المضافة وخصائصه:

عرّف ملتقى الحوار الجبائي الدولي، حول الرسم على القيمة المضافة الذي عقدته ندوة روما، الرسم على القيمة المضافة بأنه: «ضريبة تمس مجالات واسعة من الصفقات، وأن الرسم المدفوع في المشتريات يتم استرجاعه في المبيعات (أي أن المستهلك النهائي هو من يتحمله)، وقد ظهر الرسم على القيمة المضافة في فرنسا في خمسينيات القرن الماضي ليتم تطبيقه ابتداء من جانفي 1968، وتطبقه الآن أكثر من 136 دولة، كما يشكل في المتوسط ربع الحصيلة الإجمالية للضرائب».[3]

أما في الجزائر وبموجب قانون رقم 91-25 مؤرخ في 1992/12/18 المتضمن قانون المالية لسنة 1992[4] دخل الرسم على القيمة المضافة حيز التنفيذ، إضافة إلى الرسم على العلميات البنكية والتأمينات، لكن هذا الأخير لم يدم طويلا، حيث تم حذفه بمقتضى قانون المالية لسنة 1995[5] لتصبح العمليات المذكورة خاضعة بدورها بمقتضى هذا القانون للرسم على القيمة المضافة.

1- ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص. 27.

2- *Khelaf BELAMIRI, Taxe sur la Valeur ajoutée, ANEP, Alger, 1991, p.17.*

3- *Conférence de Rome, La taxe sur la valeur Ajoutée, Expériences et enjeux, Conférence sue la TVA du dialogue fiscal International, Rome, Mars 2005, p.07, Disponible sue Le Site web: www.itdweb.org/ Consulté le 04/08/2018.*

4- المواد من 72 إلى 100 من القانون رقم 91-25 المؤرخ في 16 ديسمبر 1991، المتضمن قانون المالية لسنة 1992، ج. ر.ج.ج، عدد 65، صادر في 18 ديسمبر 1991.

5- المادة 38 الفقرة 13 من الأمر رقم 94-03، المؤرخ في 31 ديسمبر 1994 المتضمن قانون المالية لسنة 1995، ج. ر.ج.ج، عدد 87، صادر في 31 ديسمبر 1994.

ويمكن إيجاز خصائص الرسم على القيمة المضافة فيما يلي:

- يشكل ضريبة حقيقية على الإنفاق (الاستهلاك) يتحملها المستهلك النهائي للسلع والخدمات.
- ضريبة غير مباشرة: تدفع للخزينة بطريقة غير مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي، أي عن طريق المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني.
- ضريبة نسبية للقيمة: تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد لنوعية المنتجات.
- ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة: الرسم على القيمة المضافة في كل مرحلة من مراحل المنتوج يطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.
- ضريبة تتوقف على آلية الخصم: حيث يتم حساب الرسم الواجب على المبيعات أو الخدمات المقدمة (الواجب الدفع) ويطرح منه مبلغ الرسم الذي تحملته المؤسسة ضمن التكاليف (الواجب الخصم).
- ضريبة حيادية: فالرسم على القيمة المضافة هو رسم حيادي بالنسبة للمدينين به قانونيا، لأن المستهلك النهائي هو من يتحمله.[1]

ب-مجالات فرض الرسم على القيمة المضافة:

جاء نص المادة الأولى من قانون الرسم على رقم الأعمال ليوضح ما يخضع للرسم على القيمة المضافة كما يلي:

1- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

2- عمليات الاستيراد.[2]

وقد تم التمييز بين نوعين من العمليات فمنها ما يخضع وجوبا للرسم ومنها ما يخضع اختياريا وسنوجز هذه العمليات كما يلي:

1- عبد الحميد عفيف، مرجع سابق، ص ص. 137-138.

2- المادة 01 من الأمر رقم 76-102، مرجع سابق.

- العمليات الخاضعة وجوبا: حددت في المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال كما يلي:
  - العمليات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
  - الأشغال العقارية.
  - المبيعات والتسليمات على حالتها الأصلية من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
  - العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.
  - التسلميات لأنفسهم (ما تنتجه المؤسسة لنفسها).
- عمليات الإيجار أداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها.
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي وشبه الطبي والبيطري.
- عمليات البيع التي تقوم بها المؤسسات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعة للنظام الجزافي.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتليكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

- العمليات الخاضعة اختياريا: حددت في المادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال كما يلي:

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة باكتتاب تصريح على أن يزودوا بسلع وخدمات:

- موجهة للتصدير.

- للشركات البترولية.
- للمكلفين بالرسم آخرين.
- لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.[1]

ج-حساب الرسم على القيمة المضافة:

في هذا العنصر نحدد الوعاء الخاضع للرسم على القيمة المضافة ثم نظام فرضه.

ج-1-تحديد الوعاء الخاضع للرسم:

إن الوعاء الضريبي الواجب تحديده هو الشيء أو المجال الخاضع للضريبة سواء كان نشاطا أو سلعة، أو عمل أو حيازة ما تكون مصدر للضريبة، وبالتالي فالوعاء الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة وبالتالي فالرسم على القيمة المضافة يستمد من مصدرها بشكل مباشر أو غير مباشر، وفي هذا الإطار نجد أن الحدث المنشئ للضريبة هو الواقعة التي يتولد عنها الدين من المكلف نحو الخزينة ويختلف حسب طبيعة العملية إذا كانت محققة في الداخل أو عند الاستيراد أو التصدير كما يلي: [2]

- في الداخل: ويتكون الحدث المنشئ للرسم من:
  - بالنسبة للمبيعات بمجرد التسليم المادي أو القانوني للبضاعة.
  - بالنسبة للأشغال العقارية من قبض الثمن كليا أو جزئيا.
  - بالنسبة لتأدية الخدمات بقبض المبلغ كليا أو جزئيا.
- عند الاستيراد: من إدخال البضاعة عند الجمارك والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.
- عند التصدير: يتكون الحدث بمجرد تقديم المنتوجات للجمارك والمدين بالرسم هو المصرح لدى الجمارك.

ج-2-نظام فرض الضريبة:

تخضع العمليات المحددة في قانون الرسوم على رقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة وفقا لقاعدتين أساسيتين ألا وهما الحدث المنشئ للرسم وهو ما تطرقنا إليه بالإضافة إلى وعاء

1- المادة 02 و03 من الأمر رقم 76-102، مرجع سابق.

2- المادة 14 معدّلة بموجب المادة 06 من قانون المالية التكميلي لسنة 2006، من الأمر نفسه.

العملية الخاضعة للرسم والذي يختلف باختلاف العمليات ومكان تحقيقها فيمكن أن تتحقق في الداخل وتشمل مجموعة من العمليات أو عند التصدير أو عند الاستيراد.

أما ما تعلق بدفع الرسم فهناك ما يخضع للنظام العام (التصريح والدفع الشهري) وفيها المكلف مطالب بتسليم التصريح للإدارة الضريبية التابعة لمقر إقامته خلال عشرين يوما من كل شهر وتسدد قيمة الرسم عند تسليم التصريح.

كما أن هناك نظام آخر للدفع ألا وهو النظام الاختياري للتصريح (نظام التسبيقات على الحساب) وفيه يتم تقديم طلب لاختيار هذا النظام وتوجيهه قبل الفاتح من فيفري من السنة الجارية إلى رئيس المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات بمركز الضرائب.[1]

ويرتكز الرسم على القيمة المضافة على مبدأ الخصم، حيث أن الرسم المذكور في الفواتير أو البيانات أو في وثائق الاستيراد والمثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة قابلا للخصم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية، ويتم الخصم بعنوان الشهر أو الفصل الذي تم من خلاله استحقاق أداء الرسم، ولا يمكن أن يتم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز مائة ألف دينار جزائري على كل عملية خاضعة للضريبة نقدا، ولا يكون الخصم مقبولا إلا إذا استعملت المواد أو المنتوجات أو الأشياء أو الخدمات في عملية خاضعة للرسم فعلا بعد تحويلها أو بدون ذلك، وفي حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان شهر أو فصل أقل من الرسم القابل للخصم يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر أو الفصول الموالية.[2]

د-الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:

حددت المادتين 21 و23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال معدلات الرسم على القيمة المضافة، فالمعدل العادي حدد بنسبة 19% والمعدل المخفض بنسبة 9%، أما فيما يخص أهم الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة نذكر ما يلي:

- عمليات البيع الخاصة بالخبز والدقيق المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق وكذا العمليات الخاصة بالسميد.
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الطبية.

1- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص. 148.

2- المواد 29، 30، 32، 33 من الأمر رقم 76-102، مرجع سابق.

- المقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين.
- السلع المرسلة على سبيل التبرعات للهلال الأحمر الجزائري والجمعيات ومصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني إذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من الأشخاص الذين يستحقون المساعدة.[1]

ومما سبق يتبين أن تأسيس الرسم على القيمة المضافة جاء لوضع حد للاختلالات التي كان يعاني منها النظام السابق والمتكون من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (*TUGP*) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (*TUGPS*)، حيث أن استحداثها ساهم في الرفع من كفاءة نظام الضرائب غير المباشرة المحصل عند عملية البيع، وتشجيع المنتجات المحلية بخصم الرسم عند الشراء من الرسم المحصل عند عملية البيع، وتم تطبيق معدلين فقط أحدهما معدل مخفض راعت من خلاله ظروف المجتمع وبالتالي اعتبارات العدالة الاجتماعية والآخر معدل عادي هدفه زيادة الحصيلة الضريبية.[2]

ثالثا: إصلاح الجباية البترولية

لقد اعتبرت المحروقات طوال السنين الماضية وإلى يومنا هذا العمود الفقري للاقتصاد الجزائري، فالجزائر منذ الاستقلال اعتمدت على الإيرادات البترولية كمورد مالي سهل التحصيل ومصدر إيرادات وفير للخزينة العمومية سنويا، ولم تكرس جهودا ضخمة لأجل تطوير الاقتصاد الوطني وكذا بقية الإيرادات المالية الأخرى، وبالرغم من التحسن في الإيرادات الناجمة عن إدخال الرسم على القيمة المضافة، بقيت الجباية البترولية هي المسيطر على بنية الإيرادات العامة.[3]

كما أن الإصلاح الضريبي الذي قامت به الجزائر في سنة 1991، لم يراجع نظام الجباية البترولية لكونها ترتبط بالانخفاض والارتفاع في أسعار البترول، وتطور تقنيات الكشف والاستغلال

1- حددت المواد من 8 إلى 13 الأنشطة أو العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة، من الأمر رقم 76-102، مرجع سابق.

2- عبد الهادي مختار، مرجع سابق، ص ص. 149-150.

3- عبد المجيد قدي، السياسة الضريبية في الجزائر-محاولة للتقييم-، الملتقى الوطني الأول حول السياسات الاقتصادية في الجزائر: محاولة للتقييم، المنعقد يوم 13 ماي 2013، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر-3-، ص. 134.

على المحروقات، حيث عرفت الجباية البترولية إصلاحين، الأول في سنة 1983 والثاني في سنة 1986، يتمثلان فيما يلي:

1-الإتاوات:

تطبق هذه الإتاوات على إنتاج المحروقات السائلة والغازية وتحسب على أساس كمية المحروقات المستخلصة بعد معالجتها ويتم تقييمها على أساس سعر مرجعي.

2-الضرائب على النتائج:

يمكن أن نميز الحالتين التاليتين:

أ- الضريبة على نشاطات النقل والتمييع التي تحسب بمعدل الضريبة على أرباح الشركات.

ب- الضريبة المباشرة البترولية على نشاط الإنتاج والمحسوبة بمعدل 85% بعد خصم أعباء الهياكل والإتاوة غير أن هذا المعدل يخفض بغرض تشجيع استغلال وتحفيز استخدام الوسائل التقنية إلى 65%، 75% حسب مناطق البحث، 42% كحد أدنى حسب نوعية النشاط.[1]

هذا ويرجع عدم القدرة على إحلال الجباية العادية محل الجباية النفطية[2] إلى مجموعة من الأسباب أبرزها:

- ضعف أداء المؤسسات العمومية وحل البعض منها نتيجة التزام الدولة تجاه المؤسسات الدولية بإخضاعها لمنطق الإفلاس وخوصصة ما هو قابل منها للخوصصة، وهذا ما أدى إلى حرمان الخزينة العمومية من تحصيل ضرائب كانت تحصلها من ذي قبل.

1- حنان شلغوم، مرجع سابق، ص. 34.

2 - هناك العديد من الدوافع التي عجّلت القيام بالإصلاح الضريبي، كالأزمة البترولية وعدم استقرار النظام الضريبي وضعف التشريع والإدارة الضريبية...، إلا أن الإصلاح فشل في عملية الإحلال رغم الإجراءات التي جاء بها، مما يستوجب تدعيمه بإجراءات أخرى ضرورية حتى يتم تحقيق إحلال الجباية البترولية بالجباية العادية. أنظر: كمال رزيق وسمير عمور، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 4، العدد 5، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، جانفي 2008، ص ص. 325-339.

- كثرة الإعفاءات والتخفيضات الرامية إلى تشجيع الاستثمار والتصدير والتشغيل مما خلق حالة من السعي نحو الاستفادة من هذه المزايا، حتى باللجوء إلى الغش والاحتيال أحيانا.
- وجود توجه كبير نحو التهرب الضريبي الناجم عن الحجم الكبير للقطاع الموازي وعن وجود بعض الأسباب التاريخية، السياسية والاجتماعية مع ضعف تأهيل الإدارة الضريبية.
- تطور حصيلة الجباية البترولية الناجم عن ارتفاع أسعار البترول باستثناء سنة 1998، وانخفاض قيمة الدينار مما يؤثر إيجابيا على الحصيلة بالدينار الجزائري.[1]

أمام هذا الوضع تدعو الحاجة الملحة إلى تغيير بنية الاقتصاد الجزائري بتبسيط إجراءات إنجاز المشاريع الاستثمارية، وتشجيعها وتوجيهها نحو القطاعات غير النفطية بشكل يحقق ويزيد من مساهمتها في التنمية الاقتصادية.

فالجباية البترولية لازالت تهيمن بصورة مطلقة على المالية العامة وكذا الاقتصاد الوطني، فقد مرت من 15% في سنة 1962 إلى أكثر من 56% في سنة 2004، وتكون أكثر من 70% في 2005، ويرى بعض الملاحظون أنه ابتداء من السنة الأخيرة وإلى غاية سنة 2010 أن هناك تحسنا ملحوظا في حصيلة الإيرادات الضريبية، مما يدل على تحسن طرق ووسائل النظام الضريبي لتخفيف التكاليف الضريبية وتحقيق الوفر المالي، وتوجيهه لخدمة التنمية الاقتصادية، كمعاملة الاستثمار معاملة ضريبية تفضيلية باعتبار هذا الأخير أداة تستعمل لتحقيق التنمية الاقتصادية، وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الثاني.

1- عبد المجيد قدي، السياسة الضريبية في الجزائر-محاولة للتقييم-، مرجع سابق، ص. 134.

الفصل الثاني

الاستثمار الأجنبي المباشر كأداة لتحقيق التنمية الاقتصادية

مصطلح الاستثمار مصطلح اقتصادي حديث النشأة قبل أن يحظى باهتمام القانون الدولي العام، وقد توسع وتطور من حيث مفهومه ليشمل عدة أنواع وأشكال جديدة، وذلك راجع لتزايد أهميته خلال السنوات الماضية، حيث لم تكن العديد من الدول النامية ترحب به نتيجة عدم الدراية الكافية بما يحققه الاستثمار الأجنبي المباشر من منافع لها وعدم استغلال تلك الدول للمشاريع الاستثمارية بما يحسن اقتصادياتها، لكن هذه النظرة تغيرت وأصبحت للدول النامية دوافع أكبر لجذب الاستثمارات والاستفادة من منافعها بل وتتنافس فيما بينها على ذلك.

والجزائر كسائر الدول النامية، تبنت مجموعة من الإصلاحات الاقتصادية لاستقطاب الاستثمارات الأجنبية المباشرة، بتضمين تشريعاتها في كل مرحلة، عدة حوافز وضمانات تهدف إلى توطين الاستثمارات الأجنبية المباشرة في الجزائر، لذلك سنتطرق إلى ماهية الاستثمار الأجنبي المباشر عموما (المبحث الأول)، والاستثمار الأجنبي في الجزائر على الخصوص (المبحث الثاني).

المبحث الأول

ماهية الاستثمار

لم تكن العديد من حكومات الدول النامية ترحب كثيرا خلال عقد السبعينيات بالاستثمار الأجنبي المباشر بسبب اتجاه الشركات متعددة الجنسيات إلى تحقيق أرباح ريعية دون الاهتمام بتحسين اقتصاديات تلك الدول، ومع عقد الثمانينيات اختلفت هذه النظرة وأصبحت الحكومات تتنافس مع بعضها البعض لجذب المزيد من تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر وأولى العديد من متخذي القرار في الدول النامية اهتماما بالغا لتفهم ودراسة العوامل والمحددات التي تجعل من بلادهم أسواقا جذابة لتدفقات الاستثمارات العالمية المباشرة، وعلى هذا الأساس يعد مفهوم الاستثمار الأجنبي المباشر من المفاهيم التي حظيت باهتمام العديد من الباحثين والمفكرين الاقتصاديين.

ونظرا لكون الاستثمار يعتبر الوسيلة ذات الأهمية التي تساهم في عملية النمو والتنمية الاقتصادية لأية دولة، كان من الضروري أن نتطرق إلى موضوع الاستثمار من خلال مفهومه (المطلب الأول)، وكذا تحديد أهم أنواعه (المطلب الثاني)، ليكون ذلك مدخلا لتعريف الاستثمار الأجنبي المباشر.

المطلب الأول

مفهوم الاستثمار

لا يوجد مفهوم موحد للاستثمار نظرا لتعدد المصادر (تشريع وطني، تشريع دولي، معاهدات ثنائية ومتعددة الأطراف)، والاختلاف في الغاية والأهداف سواء بين الدول فيما بينها أو بين الدول والمستثمرين الأجانب، كما ترجع الصعوبة في إيجاد تعريف محدد إلى كون الاستثمار مصطلح اقتصادي قبل أن يحظى باهتمام القانون، ولقد تغير محتواه مع تطور العلاقات الاقتصادية الدولية، فانتقل من مفهوم كلاسيكي ضيق إلى مفهوم جديد يشمل كل أشكال الاستثمار.

فأصبح الاستثمار بذلك يمثل أحد العوامل الأساسية التي تدخل في تطوير المؤسسات وكذا الاقتصاد الوطني، ولتحديد مفهومه نستعين في هذا المجال ببعض وجهات النظر المختلفة في تعريف الاستثمار بصفة عامة (الفرع الأول)، والاستثمار الأجنبي المباشر بصفة خاصة (الفرع الثاني)، أهمية ودوافع الاستثمار الأجنبي المباشر (الفرع الثالث).

الفرع الأول

تعريف الاستثمار

لكل لفظ معنا لغويا وآخر اصطلاحيا، والاستثمار لا يخرج عن هذه القاعدة، لذلك سنتناول تعريفه لغة واصطلاحا سيما في الجانب الاقتصادي، ثم في الاتفاقيات الدولية، بالإضافة إلى تعريف المشرّع الجزائري للاستثمار، ومن هذه التعاريف نجد:

أولا: التعريف اللغوي للاستثمار

الاستثمار كلمة مشتقة من الثمر. "والثمر حمل الشجر وأنواع المال"، ويطلق الثمر على عدة معان، منها:

1- حمل الشجر، وهو ما ينتجه الشجر، ويطلق -مجازا- على الولد، ومنه قولهم عن الولد: ثمر الفؤاد.[1]

2- المال، ومنه ما نسبه الإمامان الطبري والنيسابوري إلى بعض المفسرين لقوله تعالى:

﴿وَكَانَ لَهُ ثَمَرٌ فَقَالَ لِصَاحِبِهِ وَهُوَ يُحَاوِرُهُ أَنَا أَكْثَرُ مِنكَ مَالًا وَأَعَزُّ نَفَرًا﴾.

قالوا بأن المراد بالثمر في هذا المقام المال الكثير من صنوف المال.

3- النماء والزيادة،... وإنما سميت الزيادة ثمرا لأنها زائدة عن أصل المال.

ويقال: ثمر الرجل ماله: نمّاه وكثّره. وثمر الله مالك أي كثّره[2] واستثمر الشيء جعله يثمر فيستعمل لفظ استثمار، وهو مصدر استثمر، للدلالة على "طلب الحصول على الثمر والسعي للحصول عليه والانتفاع به" كما يستخدم لفظ استثمار كمرادف للانتفاع والاستغلال.

إذن "الاستثمار لغة، يراد به طلب ثمر المال الذي هو نماؤه ونتاجه".

والجدير بالذكر هنا، أن فقهاء وعلماء اللغة العربية، يقولون بأن الألف والسين والتاء إذا زيدت في أول الفعل أفادت الطلب فإذا قيل: استثمر ماله استثمارا، فمعناه طلب ثمرة المال، أي طلب الزيادة والنماء والتكثير لماله.

1- ابن منظور، لسان العرب، المجلد الرابع، دار صادر، بيروت، 1955، ص. 106.

2- المرجع نفسه، ص. 107.

ثانيا: الاستثمار في الاصطلاح الاقتصادي

أما في الاصطلاح الاقتصادي نورد التعاريف التالية للاستثمار، على سبيل الذكر لا الحصر:

1- الاستثمار هو: تخصيص رأسمال للحصول على وسائل إنتاجية جديدة أو لتطوير الوسائل الموجودة لغاية زيادة الطاقة الإنتاجية. وهو أيضا "تكوين رأس المال العيني الجديد الذي يتمثل في زيادة الطاقة الإنتاجية".

2- كما يعرف الاستثمار بأنه "كل تضحية بالموارد حاليا بهدف الحصول منها في المستقبل على مداخيل خلال فترة زمنية ممتدة يكون مبلغها الإجمالي أكبر من الإنفاق الأولي". أي هو "تضحية بقيم (مبالغ) مالية مؤكدة في سبيل الحصول على قيم أكبر غير مؤكدة في المستقبل". ويشير هذا التعريف الأخير إلى ثلاثة عناصر أساسية تصاحب عملية الاستثمار وهي:

- التضحية بقيم مالية أو مبالغ في الوقت الحالي.
- توقع الحصول على قيم أكبر مستقبلا مما يعني انتظار عائد من الاستثمار.
- أن هذا العائد المنتظر الحصول عليه ليس مؤكدا أي تصاحبه درجة ما من عدم التأكد.

ويعتبر عنصر عدم التأكد أساس التفرقة بين الاستثمار والادخار. إذ أن هذا الأخير (الادخار) عائده مؤكد.[1]

3- في حين عرّفه آخرون بأنه: «عبارة عن التوظيف المنتج لرأس المال أو هو عبارة عن توجيه للأموال نحو استخدامات تؤدي إلى إشباع حاجات اقتصادية».

4- كما يعرف أيضا على أنه: «النشاط الذي يترتب عليه القيام بخلق طاقة جديدة للمؤسسة من خلال إضافة وحدات إنتاجية جديدة أو استبدال الأصول الحالية بأصول أكثر كفاءة وطاقة».[2]

1- عبد الكريم بعداش، الاستثمار الأجنبي المباشر وآثاره على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة 1996-2005، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص. 30.

2- كريمة قويدري، الاستثمار الأجنبي المباشر والنمو الاقتصادي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010-2011، ص. 3.

5- أو أن الاستثمار هو كل ما ينفق من أجل الحصول على مردود أكبر في المستقبل وهذا من خلال «امتلاك أصل من الأصول على أمل أن يتحقق من ورائه عائدا في المستقبل. والاستثمار قد يكون في أصل حقيقي أو في أصل مالي». وهو ما اعتمده بعض الباحثين، إذ ميزوا بين معنيين للاستثمار هما:

أ- الاستثمار بالمعنى الاقتصادي: في الاقتصاد غالبا ما يقصد بالاستثمار معنى اكتساب الموجودات المادية. وذلك لأن الاقتصاديين ينظرون إلى التوظيف أو التثمير للأموال على أنه مساهمة في الإنتاج. والإنتاج هو ما يضيف منفعة أو يخلق منفعة تكون على شكل سلع وخدمات. وهذا الإنتاج له عدة عناصر مادية وبشرية ومالية. وبالتالي فإذا كان المال عنصر إنتاج فلابد أن يكون على شكل خلق طاقة إنتاجية جديدة أو توسيع طاقة إنتاجية موجودة.[1]

ب- الاستثمار في الإدارة المالية: عادة ينظر إلى الاستثمار (من قبل رجال الإدارة) على أنه اكتساب الموجودات المالية وحسب. ويصبح الاستثمار في هذا المعنى هو التوظيف المالي في الأوراق والأدوات المختلفة من أسهم وسندات وودائع...الخ. أي من وجهة النظر المالية، يتكون الاستثمار من «كل إنفاق يحدث مداخيل-أو اقتصاد-في فترة طويلة وبالتالي يسترجع خلال عدة سنوات»[2]. أي حسب أرصدة حاضرة بغرض الحصول على عائد مستقبل في صورة دخل أو على هيئة زيادة في قيمة رأس المال.

وفق هذا المفهوم: «فإن عملية الاستثمار تقتضي أن تكون القيمة المتوقع الحصول عليها كمداخيل مستقبلية على الأقل تساوي الدخل الحالي المخصص لإنجاز هذه العملية (الاستثمار)».[3]

1- طاهر حدير حردان، مبادئ الاستثمار، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997، ص ص. 13-14.

2- *Jacques MARGERIN et Gerard AUSSET, Choix des Investissements, 1ere édition, S.E.D.I.F.O.R, St-Laurent-du Var, France, 1979, p. 36.*

3- *Nathali MOURGUES, L'évaluation des Investissements, Economica, Paris, 1995, p. 5.*

ثالثا: التعريف المالي للاستثمار

من الناحية المالية ينظر إلى الاستثمار على أنه: «تبديل قيمة مالية مقابل أمل تحقيق إيرادات مستقبلية».

كما يعني «التخلي عن إيرادات مالية سائلة مقابل توقع الحصول على مكاسب مالية بديلة في فترات زمنية لاحقة».

وبمعنى آخر يمكن أن نقول بأنه يمثل: «مقدار التضحية التي يتحملها المستثمر بمنفعة حالية يمكن تأجيل تحقيقها إلى المستقبل بقصد الحصول على منفعة مستقبلية أكبر من تلك التي يمكن إشباعها الآن».

وعلى ضوء ذلك فإن الاستثمار هو «التخلي عن أموال يملكها المستثمر في الوقت الحاضر مقابل الانتظار لفترة زمنية مستقبلية بهدف الحصول على تدفقات مالية لاحقة تعوض عن القيمة الحالية لهذه الأموال وكذلك على النقص المتوقع في قيمتها الشرائية بفعل عامل التضخم، إضافة إلى الحصول على عائد مجزي مقابل تحمل الخطر الناجم عن تغير الظروف واحتمالات عدم تحقيق التدفقات الداخلة المتوقع الحصول عليها في المستقبل».

فالمفهوم المالي للاستثمار يقوم على:

- التضحية بقيم أو مبالغ نقدية حالية.
- توقع الحصول على قيم أو مبالغ نقدية أكبر.
- عائد مستقبلي غير مؤكد الحدوث.

وبالتالي فالنظرة المالية تعطي أهمية لـ:

- المدة الزمنية.
- فعالية ومردودية العملية أو النشاط.
- الخطر المتوقع أو المستقبلي.[1]

1- كريمة فرحي، أهمية الاستثمار الأجنبي المباشر في الدول النامية مع دراسة مقارنة بين الصين، تركيا، مصر والجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2012-2013، ص. 8.

رابعا: تعريف الاستثمار في الاتفاقيات الدولية

لم يكن القانونيين أوفر حظا من نظائرهم الاقتصاديين، فقد تعددت وتنوعت التعاريف المقدمة للاستثمار، حيث عرفته القوانين تعريفات مختلفة[1]، ويمكن تصنيف القوانين التي تناولت تعريف مصطلح الاستثمار إلى مجموعتين: الأولى تتعلق بحركة رؤوس الأموال والموارد الأخرى عبر الحدود، وهي تعرف المصطلح من منظوره الضيق. والثانية تتعلق بالتشريعات المناط بها حماية الاستثمار الأجنبي، وهي بهذه الصفة تعطي مصطلح الاستثمار تعريفا أوسع وأشمل.

ولعل أبرز مثال على ذلك اتفاقية آسيان لترويج وحماية الاستثمارات، حيث ينص هذا التعريف على أن الاستثمار "يشمل كل نوع من أنواع الأصول"، ويتضمن قائمة بخمس مجموعات من الاستثمار تشمل الممتلكات المنقولة وغير المنقولة، والأسهم والسندات والرهن، والمطالبات النقدية ذات القيمة المالية، والملكية الفكرية، والامتيازات الممنوحة للأعمال التجارية.

إن مثل هذا التعريف يفتح اقتصاد الدولة المضيفة لكل أنواع النشاط الاقتصادي، وقد تكون الدولة المضيفة للاستثمار غير راغبة في فتح كافة القطاعات للاستثمارات الأجنبية، وعليه فإن ذلك يستلزم تضمين المصطلح ما يفيد هذا التقييد كما هو الحال بالنسبة للاتفاقية العامة للتجارة في الخدمات التي تجعل الاستثمار حصرا في قطاع الخدمات.[2]

لهذا يسعى عدد من اتفاقيات الاستثمار إلى تقييد وتضييق مجال الاستثمار، ومن أهم الوسائل المتبعة في هذا الشأن ما يلي:

- اقتصار التعريف على الاستثمارات التي تنشأ وفقا لقوانين الدولة المضيفة للاستثمار.
- وضع قيد زمني بحيث تستبعد الاستثمارات التي دخلت حيز التنفيذ قبل تاريخ معين مثل تاريخ توقيع اتفاقية الاستثمار أو تاريخ دخولها حيز التنفيذ.
- القيود ذات الصلة بطبيعة و/أو حجم المشروع الاستثماري.
- القيود ذات الصفة القطاعية: وهي حصر الاستثمار في قطاع أو قطاعات معينة دون الأخرى.

---

1 – *Lamia DARGHOUTH, L'ambivalence du régime juridique des investissements prives étrangers en Tunisie, Thèse pour obtenir le grade de docteur de l'université paris, droit des affaires, France, 2002, p. 62.*

2– عبد الكريم بعداش، مرجع سابق، ص. 32.

يرجع توسيع أو تضييق الاتفاقيات الدولية في مفهوم الاستثمار بالأساس إلى أن هذا المصطلح يمكن اعتباره مصطلحا قانونيا ذا مدى معين لمقابلة بعض الأطراف الاقتصادية والسياسية لأطراف الاتفاقية. وهو بهذه الصفة ليس مرادفا لكلمة "استثمار" المستخدمة في الأدبيات الأخرى مثل حسابات الدخل القومي أو المصطلحات الاقتصادية الأخرى مثل رأس المال.

وبالرجوع إلى النقطة الرابعة من الفصل الأول من اتفاقية تشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي التي نصت على أن "الاستثمار: هو استخدام رأس المال في أحد المجالات المسموح بها، في بلدان اتحاد المغرب العربي"[1]. نرى أنها ضيقت في مفهوم الاستثمار من خلال تضمينها لشرط استخدام رأس المال في المجالات المسموح بها فقط دون غيرها داخل دول الاتحاد المعني.

خلاصة القول أن أي تعريف لمصطلح الاستثمار يجب أن يقوم على طبيعة الهدف الذي من أجله يتم وضع الاتفاقية. فإذا كان الهدف هو تحرير الاستثمار فإن تعريف المصطلح سيختلف عن مثيله فيما إذا كان الهدف هو حماية الاستثمار.[2]

خامسا: تعريف الاستثمار في التشريع الجزائري

أصدر المشرع الجزائري منذ الاستقلال إلى سنة 2000 مجموعة من القوانين تخص الاستثمارات، ولم يتعرض في أي منها إلى تعريف الاستثمار. لكنه في الأمر رقم 01-03 الصادر سنة 2001 والمتعلق بتطوير الاستثمار تناول هذا المصطلح في مادته الثانية، وعدّلت هذه المادة في ظل قانون رقم 16-09 متعلق بترقية الاستثمار لتصبح كالتالي:

يقصد بالاستثمار، في مفهوم هذا القانون، ما يأتي:

1- اقتناء أصول تندرج في إطار استحداث نشاطات جديدة، وتوسيع قدرات الإنتاج و/أو إعادة التأهيل.

2- المساهمات في رأس مال شركة.[3]

1- مرسوم رئاسي رقم 90-420، مؤرخ في 1990/12/22، يتضمن المصادقة على اتفاقية تشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي الموقعة في الجزائر بتاريخ 23 جويلية 1990، ج. ر.ج.ج، عدد 6، صادر في 1991/02/06، ص. 204.

2- عبد الكريم بعداش، مرجع سابق، ص ص. 32-33.

3- المادة الثانية من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

وقد حدد المرسوم التنفيذي رقم 17-101 الذي يحدد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للاستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الاستثمارات؛ تعريف هذه الأخيرة والمذكورة في نص المادة أعلاه، في المواد من 11 إلى 14 المدرجة في القسم الأول من الفصل الثالث الوارد بعنوان تعريف أنواع الاستثمار.[1]

الفرع الثاني

تعريف الاستثمار الأجنبي المباشر

لقد حظي الاستثمار الأجنبي المباشر باهتمام كبير من طرف المنظمات والهيئات الدولية والباحثين الاقتصاديين نتيجة للمزايا التي يقدمها، ومن ثم قد تعددت المفاهيم المرتبطة به، والتي تتمثل في:

أولا: تعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية *L'OCDE*

الاستثمار الأجنبي المباشر هو ذلك النشاط الذي يهدف إلى الحصول على مصلحة دائمة من قبل كيان اقتصادي معين تجاه كيان مقيم آخر من خلال القيام بمشاريع استثمارية مباشرة، وتعني المصلحة الدائمة وجود علاقة طويلة المدى بين المستثمر المباشر والمؤسسة هذا من جانب والتأثير البارز على تسيير وإدارة المؤسسة من جانب آخر.

ثانيا: تعريف منظمة الأمم المتحدة للتجارة والتنمية *CNUCED*

الاستثمار الأجنبي هو ذلك النوع من الاستثمارات التي تعكس المصلحة الدائمة والقدرة على التأثير الإداري بين الشركة المستثمرة وشركة أخرى متواجدة في الدولة المضيفة للاستثمار وتأخذ الملكية حصة في رأسمال شركة الاستثمار تعادل أو تفوق 10% من الأسهم العادية أو القوة التصويتية.[2]

1- مرسوم تنفيذي رقم 17-101 مؤرخ في 05 مارس 2017، يحدد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للاستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الاستثمارات، ج.ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 08 مارس 2017.

2- نفيسة بامحمد، تحليل جاذبية الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر بتطبيق مقاربة OLI، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة وهران 2، 2015-2016، ص. 2.

ثالثا: تعريف صندوق النقد الدولي *FMI*

الاستثمار الأجنبي المباشر هو نوع من الاستثمارات الدولية التي تعكس المصالح الدائمة التي تتحقق بوجود علاقة طويلة الأمد بين المستثمر المباشر ومؤسسة الاستثمار بالإضافة إلى تمتع المستثمر بدرجة عالية من النفوذ في الإدارة وتسيير المؤسسة بعد امتلاكه ما يعادل أو يفوق 10% من الأسهم العادية أو القوة التصويتية في مجلس الإدارة.[1]

رابعا: تعريف المنظمة العالمية للتجارة *OMC*

الاستثمار الأجنبي المباشر يحدث عندما يمتلك مستثمر مقيم في بلد (البلد الأم) أصلا إنتاجيا في بلد آخر (البلد المضيف) بقصد إدارته.[2]

خامسا: تعريف بعض الباحثين الاقتصاديين

- يعرف الاستثمار الأجنبي المباشر على أنه الاستثمار الذي يتم الحصول من خلاله على مصالح مستمرة في مشروع معين يعمل في اقتصاد غير اقتصاد الجهة المستثمرة، وذلك من خلال الدور الفعال في ملكية المشروع.[3]
- يقصد بالاستثمار الأجنبي المباشر تلك الاستثمارات التي يملكها ويديرها المستثمر الأجنبي إما بسبب ملكيته الكاملة لها أو ملكيته لنصيب منها يكفل له حق الإدارة، ويتميز الاستثمار الأجنبي المباشر بطابع مزدوج الأول وجود نشاط اقتصادي يزاوله المستثمر الأجنبي في البلد المضيف والثاني ملكيته الكلية أو الجزئية للمشروع.[4]
- يقصد بالاستثمار الأجنبي الوافد المباشر السماح للمستثمرين من خارج الدولة بتملك أصول ثابتة ومتغيرة بغرض التوظيف الاقتصادي في المشروعات المختلفة، أي تأسيس شركات أو دخول شركاء لتحقيق عددا من الأهداف الاقتصادية المختلفة.

1- نفيسة بامحمد، مرجع سابق، ص ص. 2-3.

2- عبد الكريم بعداش، مرجع سابق، ص. 50.

3- خيرة خيالي، دور الاستثمار الأجنبي المباشر في دعم النمو الاقتصادي بالدول النامية مع الإشارة إلى حالة الجزائر (دراسة تحليلية للفترة 2000-2012)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016، ص.6.

4- نزيه عبد المقصود محمد مبروك، الآثار الاقتصادية للاستثمارات الأجنبية (دراسة مقارنة)، ط1، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2007، ص. 31.

- يعرف الاستثمار الأجنبي المباشر على أنه مجموعة الموارد النقدية أو العينية التي تأتي بها المؤسسة عن طريق مدخر أجنبي يشارك مباشرة في نشاط المؤسسة، ويكون الغرض من ذلك تحقيق أرباحا مستقرة.[1]
- هو عبارة عن استثمار تقوم به مؤسسة غير مقيمة أو شركة مقيمة تحت مراقبة أجنبية عن طريق:[2]

- إنشاء أو توسعة مؤسسة (فرع)؛
- المشاركة في إنشاء أو توسعة مؤسسة بهدف إنشاء روابط اقتصادية دائمة مع المؤسسة، من أجل منح الإمكانية للمستثمر لممارسة تأثير حقيقي في تسيير المؤسسة.

من خلال التعاريف السابقة للاستثمار الأجنبي المباشر يتضح لنا أن الاستثمار الأجنبي المباشر يركز على عنصرين هامين يتمثلان في الملكية وسلطة اتخاذ القرار في الإدارة، بحيث تتوقف قدرة المستثمر على اتخاذ القرارات الإدارية والتسيير والتملك الكلي أو الجزئي للاستثمار القائم على نسبة المشاركة المتعلقة بالمشروع الاستثماري والتي تعادل أو تفوق عن 10%، وبناءا على ذلك يمكن تعريف الاستثمار الأجنبي المباشر على أنه:

- نشاط إنتاجي يتخذ أشكالا متعددة (عمومية–خاصة–طبيعية أو معنوية) يديره ويشرف عليه مستثمر أجنبي إما بسبب ملكيته الكاملة للمشروع أو بصفة مشارك مع مؤسسات أخرى في بلد غير بلده الأصلي بنصيب يبرر له الحق في الإدارة.
- تدفق لرؤوس الأموال الدولية من بلد إلى آخر من خلال الأعمال التجارية أو توسع لشركة تابعة ومن مميزاته نقل الموارد واكتساب السيطرة.[3]

الفرع الثالث

أهمية ودوافع الاستثمار الأجنبي المباشر

يعتبر جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة أحد أهم المواضيع التي تشغل العديد من الدول خاصة النامية نظرا لما تحققه من منافع، وبهدف تعظيم الاستفادة منها بما يتوافق مع البيئة الاستثمارية للدول المضيفة يجب مراعاة ما يلي:

1- نفيسة بامحمد، مرجع سابق، ص ص. 3-4.

2- *Bernard HUGONNIER, Investissements directes Coopération Internationale et Firmes Multinationales, Economica, Paris, 1984, p. 13.*

3- نفيسة بامحمد، مرجع سابق، ص. 4.

أولا: أهمية الاستثمار الأجنبي المباشر

تعددت أهمية الاستثمارات الأجنبية المباشرة بالنسبة لاقتصاديات الدول المضيفة ونذكر منها ما يلي:

1- يعتبر الاستثمار الأجنبي المباشر وسيلة لإمداد الدول بما تحتاج إليه من موارد مالية لتلبية رغباتها في تنفيذ مخططاتها التنموية، وأداة فاعلة في جعل الدول المضيفة أكثر تطلعا لأهدافها الاستراتيجية.

2- تساهم الاستثمارات الأجنبية المباشرة في تسهيل حركة رؤوس الأموال والتي يتم استثمارها في قطاعات إنتاجية في البلدان المضيفة، وهذا بطبيعة الحال يؤدي إلى تقليص فجوة التمويل المحلية الناتجة عن انخفاض المدّخرات المحلية.[1]

3- إن الاستثمارات الأجنبية المباشرة تعد حلا للعديد من الظواهر السلبية خاصة هجرة الأدمغة ورؤوس الأموال والبطالة، وذلك عن طريق تحقيق وفرات اقتصادية للعمال تتمثل أساسا في ارتفاع أجورهم وزيادة قدراتهم الإنتاجية، وتدريب القوى العاملة على الأساليب الفنية المتطورة والاستفادة منها في الرفع من الكفاءة الإنتاجية.[2]

4- تساهم الاستثمارات الأجنبية المباشرة في سد العديد من الفجوات الرئيسية في اقتصاد الدول نذكر منها:

- فجوة النقد الأجنبي اللازم لاستيراد الآلات والمعدات والخبرات الفنية التي تحتاجها عملية التنمية.
- الفجوة التكنولوجية لسد حاجة الدول النامية من الخبرات والمعارف الفنية، والتنظيمية والتسويقية.
- الفجوة بين الإيرادات العامة والنفقات العامة، حيث تؤدي الاستثمارات الأجنبية إلى حصول الدولة المضيفة على إيرادات جديدة، في صورة ضرائب جمركية، ضرائب

1 – بلعيد بلعوج، الآثار المترتبة على الاستثمارات المباشرة للشركات متعددة الجنسيات في ظل العولمة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 3، جامعة محمد خيضر، بسكرة، أكتوبر 2002، ص. 61.

2- نفيسة بامحمد، مرجع سابق، ص.7.

على الأرباح، تزيد من إمكاناتها على الإنفاق ومن ثم في سد فجوة الإيرادات التي تعاني منها.

5- يساهم الاستثمار الأجنبي المباشر في خلق مجموعة من الوفرات الخارجية، وجملة من المنافع الاجتماعية لاقتصاد الدولة المضيفة، ومن أمثلة ذلك ما يلي:

- يؤدي الاستثمار الأجنبي المباشر إلى زيادة رأس المال الاجتماعي، من خلال ما يقوم به المستثمر الأجنبي من إصلاح الطرق المؤدية إلى المشروع الاستثماري، وتوصيل شبكات المياه والكهرباء وتهيئة البنى التحتية.
- يترتب على الاستثمار الأجنبي انخفاض تكاليف الإنتاج المحلي، نتيجة قيامه بإنتاج بعض ما تحتاجه المشروعات المحلية من مستلزمات الإنتاج.
- يؤدي المستثمر الأجنبي بما لديه من خبرات إعلانية، وتسويقية، واتصالات مسبقة بالأسواق العالمية إلى فتح أسواق جديدة أمام صادرات الدولة المضيفة، والتمتع بمزايا اقتصاديات الحجم الكبير.[1]

ثانيا: دوافع الاستثمار الأجنبي المباشر

تتعدد وتتنوع وتختلف دوافع الاستثمار الأجنبي المباشر من حالة إلى أخرى وحسب طبيعة الاستثمار والجهة التي تعود لها ملكية هذا الاستثمار والبلد والمجال الذي يتم فيه ومن بين هذه الدوافع ما يلي:

1- السعي نحو تحقيق أرباح أعلى من خلال توجه رؤوس الأموال الأجنبية عن طريق مشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر إلى الدول وفي المجالات التي تتيح لها تحقيق مثل هذه الأرباح، ولذلك اتجه الاستثمار الأجنبي المباشر بدرجة أكبر إلى الدول ذات السوق الأوسع والتي حققت مستويات أعلى من التطور بالشكل الذي يمكن أن يساعد هذه المشروعات في الحصول على أرباح أعلى مقارنة بالأرباح التي تتحقق في الدول المصدرة للاستثمار الأجنبي المباشر.

1- نفيسة بامحمد، مرجع سابق، ص. 8.

2- إيجاد منافذ ومجالات لاستخدام الموارد المالية الفائضة وبالذات في الدول المتقدمة نتيجة ارتفاع الدخول وارتفاع الإدخارات الناجمة عنها ومن ثم تحقق فوائض مالية تفوق الحاجة لاستخدامها داخل الدول المتقدمة، بسبب انخفاض حاجتها لإقامة المشروعات الإنتاجية الجديدة، أو مشروعات البنية التحتية ومرافق رأس المال الاجتماعي، وانخفاض العائد الذي يمكن أن يحققه هذا الاستخدام في الدول المتقدمة نتيجة المنافسة الحادة بين المشروعات فيها، الأمر الذي يدفع نحو استخدام هذه الموارد المالية في الدول الأخرى من خلال مشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر.

3- التخلص من الضرائب الجمركية والإجراءات التنظيمية التي يتسع استخدامها في العديد من الدول والتي يتم الأخذ بها لحماية إنتاجها وبالذات المشروعات الناشئة.

4- توفر عنصر العمل وعناصر الإنتاج الأخرى في الدول التي تتجه إليها مشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر بأسعار أقل مما هو متاح لهذه المشروعات في الدول التي تتجه منها وهو الأمر الذي يحقق انخفاض تكاليف إنتاج هذه المشروعات.

5- السيطرة على السوق المحلية التي تقام فيها الاستثمارات الأجنبية المباشرة من خلال عملها داخل هذه الأسواق ومقاومة المنافسة بصورة فعالة نتيجة لذلك وخاصة في ظل ما يتم توفيره لها من حوافز تشجيعية.

6- التمتع بالإعفاءات والمزايا الضريبية الجمركية وضرائب الدخل وغيرها من التسهيلات التي تقدم لها من أجل تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر من قبل العديد من الدول.[1]

7- التخلص من القيود التي تحكم نشاط بعض مشروعات الاستثمار الأجنبي في الدول التي تصدر هذه الاستثمارات الأجنبية وبالذات المشروعات التي تستنفذ موارد طبيعية أكبر أو المشروعات الملوثة للبيئة وغيرها.

8- التغيرات النسبية في أسعار الفائدة وأسعار الصرف والتي يمكن أن تدفع رؤوس الأموال إلى أن تتجه إلى الدول الأخرى عن طريق مشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر.

1- وهيبة بن داودية، واقع وآفاق تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر في دول شمال إفريقيا خلال الفترة (1995-2004) مع التركيز على الجزائر، مصر، المغرب وتونس، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإنسانية والعلوم الاجتماعية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2004-2005، ص. 23.

وخلاصة القول هو أنه كما هو الحال في التوازنات الاستثمارية على المستوى المحلي فإن قرارات الاستثمار في دول أجنبية يحدده دافع تخفيض المخاطر أو دافع زيادة العائد أو الدافعين معا.

9- تخفيض المخاطر:

يمكن للمؤسسة أو الشركة تخفيض المخاطرة[1] التي تتعرض لها عندما يكون معامل الارتباط بين عوائد الاستثمار ضعيفا، حيث لا يجب أن يكون معامل الارتباط بين اقتصاد الدولتين قويا، هذا ما يجعل لتنويع الدول آثارا محمودة على حجم المخاطر حينئذ يمكن للمستثمر أن يجني ثمار التنويع الدولي للأنشطة التي تقوم بها المنشآت أو الشركات التي تستثمر فيها أمواله، حيث أن امتلاك شركة للاستثمار في دولة أجنبية من شأنه أن يحقق لهذه الشركة مزايا لا يمكن له أن يحققها لنفسه وهذا هو الواقع حيث توجد بالفعل قيود حركة رأس المال بين الدول.

10- زيادة العائد:

كذلك يكون الدافع للاستثمار الدولي وتحقيق عائد كبير دون أن يصاحب ذلك زيادة في المخاطر التي تتعرض لها الشركة الأم. فالمنافسة في السوق المحلي قد تكون في مكان يصعب فيه على الشركة تحقيق عائد مميز على استثماراتها المحلية، وهنا تأتي ميزة التنويع الدولي للنشاط. فالعائد المميز قد يأتي نتيجة للتخلص من التكاليف المصاحبة للتصدير، كما قد يأتي من تحقيق وتطورات بعض تكاليف الإنتاج مثل تكلفة العمالة وتكلفة المواد الخام. ومن ثم فدوافع المستثمر الأجنبي تتركز في تحقيق ثلاث مجموعات من الأهداف: التدويل والملكية وحرية اختيار الموقع الأمثل وعادة ما تأخذ الملكية الدولية أحد صيغ الأصول غير الملموسة فمن المفيد تجميع الأصول المناسبة في الدولة المضيفة التي تحقق أقصى أرباح ممكنة.[2]

وإن التحاليل المفسرة لتنامي ظاهرة الاستثمارات الأجنبية يمكن تجميعها في ثلاث مجموعات كما يلي:

- التحليل المتعلق بالمزايا الخاصة للشركات والمتعلقة أساسا بمستوى التطور التكنولوجي والقدرة التنافسية والكفاءة التنظيمية التي تسمح لمؤسسة بفرض تواجدها أمام منافسيها.

---

1 – إن مفهوم المخاطرة يرتبط بمفهوم الشك أو عدم التأكد، فالبعض يجمع بين مفهومي الخطر وعدم التأكد على أساس درجة المعرفة بنتائج القرار، لهذا تصنف المخاطرة على ثلاث مستويات هي: حالة التأكد، حالة عدم التأكد وحالة الخطر. أنظر: فراس خضير الزبيدي، العلاقة بين العائد والمخاطرة وأثرها في القيمة السوقية للأسهم، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجد 16، العدد 2، جامعة القادسية، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق، 2014، ص ص. 236-237.

2- وهيبة بن داودية، مرجع سابق، ص ص. 23-24.

- التحليل القائم على المزايا النسبية للبلدان المضيفة، فالشركات المتعددة الجنسيات لا تقوم بنقل استثماراتها خارج بلدانها الأصلية إلا إذا توقعت استغلال فرص فعلية لتعظيم أرباحها وزيادة حجم مبيعاتها ومدى اتساع السوق المحلي.
- التحليل القائم على دورة حياة المنتج أو العملية الإنتاجية حيث يبدأ تسويق المنتج أولا داخل بلده الأصلي ثم مع دخوله مراحل متأخرة من حياته يدخل المنتج إلى بلدان أخرى.[1]

المطلب الثاني

أنواع الاستثمار

يقتضي التمتع بالوعي الاستثماري فتح الأبواب واسعة أمام المبادرة الاقتصادية، والانفتاح على الأنشطة الباحثة على الإنتاجية، بدافع تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وعلى رأسها القضاء على البطالة.

حيث عدد المشرّع في القانون المنظم للاستثمارات رقم 16-09 أنواع الاستثمارات بصفة عامة وموسعة، بدون تمييز فيما إذا كانت عامة أو خاصة، محلية أو أجنبية، وإن كان المشرع قد فضل بعض الأنشطة الصديقة للبيئة بتحفيزات جبائية مهمة، تحت عنوان الأنشطة ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني.

ويُلجأ في تصنيف الاستثمار إلى عدد من المعايير التي تمثل محور هذا التصنيف أو ذاك، وتختلف أنواعه باختلاف المعايير المعتمدة في ذلك (الفرع الأول)، هذا ويتضح من خلال أشكال الاستثمار الأجنبي المباشر (الفرع الثاني).[2]

الفرع الأول

معايير تصنيف الاستثمارات

تختلف أنواع الاستثمارات باختلاف معايير وأسس تقسيمها، إذ تصنف من عدة زوايا قد تتداخل فيما بينها أو ببعضها البعض، ومنه سنحاول التطرق لأهم التصنيفات المتعارف عليها وهي:[1]

1- وهيبة بن داودية، مرجع سابق، ص ص. 24-25.

2- نمري نصر الدين، الموازنة الاستثمارية ودورها في ترشيد الإنفاق الاستثماري، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2008-2009، ص. 26.

أولا: التصنيف حسب الجهة التي تقوم بها

يمكن تصنيف الاستثمارات من هذه الزاوية إلى:

1-الاستثمارات العمومية:

هي استثمارات تقوم بها الدولة من أجل التنمية والتي في غالب الأحيان يكون لها طابع اجتماعي بغرض تحقيق حاجيات المصلحة العامة، مثل الاستثمارات الخاصة بحماية البيئة، وإنشاء الطرقات ثم إنه قد جرت العادة على أن تتولى الحكومات مهمة إنشاء وصيانة وإعادة تأهيل البنية التحتية المادية التي يستحيل بدونها ممارسة معظم الأنشطة الاقتصادية كالطرق والموانئ والمطارات وشبكات الاتصال والكهرباء. بل الإنفاق الاستثماري لا سيما في مجال البنية التحتية أحد الأنشطة الرئيسية التي تقوم بها الحكومة.

بالتالي تنفق الدولة أموالا في شكل استثمارات لتعنى بالمنشآت الاقتصادية حتى وإذا لم تظهر نتائجها الاقتصادية وقت القيام بها. وتتدخل في نشاطات يعجز أو يعزف القطاع الخاص على المغامرة فيها.[2]

2-الاستثمارات الخاصة:

هذا النوع من الاستثمارات يأتي في شاكلة إنتاج مربح، أو يتوقع منه الربح من طرف أصحابه سواء كانوا أفرادا أو مؤسسات اقتصادية، وهي التي كانت محل الذكر والإشارة في المادة الثانية من قانون ترقية الاستثمار رقم 16-09 التي تنص على أنه: «يقصد بالاستثمار في مفهوم هذا القانون، ما يأتي:

1- اقتناء أصول تندرج في إطار استحداث نشاطات جديدة، وتوسيع قدرات الإنتاج و/أو إعادة التأهيل.

2- المساهمات في رأسمال شركة».

بالنسبة للمؤسسات فهي التي تأخذ شكل شركات تجارية والمنظمة تفصيلا في القانون التجاري وذلك في باب خاص، سواء تعلق الأمر بشركات أشخاص أو شركات ذات أسهم. وإن كان المشرع لم يستبعد بالنص إنجاز هذه الاستثمارات من قبل القطاع العام.

1- كريمة فرحي، مرجع سابق، ص. 9.

2- معزوزة زروال، الضمانات القانونية للاستثمار في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2015-2016، ص. 67.

3-الاستثمارات المختلطة:

تتحقق هذه الاستثمارات بدمج القطاع العام والخاص لإقامة المشاريع الكبيرة التي تتطلب رؤوس أموال ضخمة، ولها الأهمية القصوى في انتعاش الاقتصاد الوطني بحيث تلجأ الحكومات إلى رؤوس الأموال الخاصة المحلية أو الأجنبية لأنها لا تستطيع تحقيق هذه المشاريع برأسمالها الخاص. وقد حظيت هذه الاستثمارات ابتداءا من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 في الجزائر بأهمية كبيرة وسلبية في مواجهة المستثمرين الأجانب حين فرضت الإدارة التشريعية نسبة مئوية معينة للممارسة الأجنبية داخل القطر الجزائري.[1]

ثانيا: التصنيف حسب الأصل محل الاستثمار

يقصد بأصل الاستثمار أداة الاستثمار أو في بعض الأحيان واسطة الاستثمار وهي متنوعة وكثيرة تجعل من الصعب عرضها جميعا، من بينها: الأوراق المالية، العقارات، السلع، العملات الأجنبية، المعادن. لذا تصنف الاستثمارات من زاوية نوع الأصل محل الاستثمار إلى:[2]

1-الاستثمارات الحقيقية أو الاقتصادية:

الاستثمارات المادية أو الحقيقية هي التي يستفيد من خلالها المستثمر بحق حيازة أصل حقيقي، أي تلك الأصول ذات القيمة الاقتصادية التي تنجر عنها منافع إضافية متى تم توظيفها، ويطلق على هذه الزيادة بالقيمة المضافة. ويمكن أن نذكر في هذا المقام السلع والذهب والعقار. لذلك أطلق بعض الاقتصاديين على هذا النوع من الاستثمارات مصطلح استثمارات الأعمال أو المشروعات.

2-الاستثمار الاستراتيجي:

هي الخيارات السيادية للدولة في دعم نشاطات ترى أنها تحسن الحالة الاجتماعية وتبعث شروط مناسبة لاستمرارية المؤسسة، وبالتالي هي مخططات مستمرة في الزمن ولمدة طويلة، ويصعب معها تحديد المردود المادي في المدى القصير. ونذكر على سبيل المثال الاهتمام بقطاعي الصحة والتعليم لخلق الثروة البشرية الكفأة التي تخدم الاقتصاد.

1- معزوزة زروال، مرجع سابق، ص. 71.

2- كريمة فرحي، مرجع سابق، ص. 9.

3-الاستثمار الظاهري:

يتمثل في حركية رؤوس الأموال من شخص لآخر، كأن يتم توظيف الأموال في سوق الأوراق المالية، ويسمى في هذه الحالة بالاستثمار المالي. أو عملية شراء المعدات والآلات والمصانع وغيرها من السلع والأشياء الأخرى المشابهة والمستعلمة من قبل، وهذا النوع الأخير يعرف بالاستثمار في الموجودات المستعملة.[1]

ثالثا: التصنيف حسب مدة الاستثمار[2]

وفقا لهذا المعيار يتم تصنيف الاستثمارات وفقا لمدة توظيف أو استثمار الأموال، ويمكن تصنيفها إلى:

1-استثمار قصير الأجل:

وتكون مدة التوظيف في هذا النوع من الاستثمارات قصيرة حيث لا تزيد عن السنة، ومثال ذلك قيام أحد المستثمرين بإيداع أمواله لدى البنك لمدة لا تزيد عن السنة أو يقوم بشراء أذونات الخزانة أو سندات قصيرة الأجل التي تصدر عن مختلف المؤسسات، وتهدف هذه الاستثمارات إلى توفير السيولة النقدية مع تحقيق بعض العوائد.

2-استثمارات متوسطة الأجل:

وتكون مدة التوظيف في هذا النوع من الاستثمارات أطول من النوع السابق، ومثالها قيام شخص معين بإيداع مبلغ من المال لمدة خمس سنوات، أو أن يقوم بشراء أوراق مالية أو استئجار أصل ما وتشغيله ضمن المدة المذكورة.

3-استثمارات طويلة الأجل:

في هذا النوع من الاستثمارات تتجاوز مدة التوظيف النوع السابق وقد تصل إلى 15 سنة أو أكثر، ومثالها تأسيس المشاريع وإيداع الأموال لدى البنوك لمدة طويلة والاكتتاب في أوراق مالية

1- معزوزة زروال، مرجع سابق، ص ص. 72-73.

2- يرى بعض الباحثون أن الاستثمار يتفرع من حيث المدة إلى استثمار طويل المدى لأكثر من خمس سنوات أو استثمار متوسط المدى أكثر من سنة وأقل من خمس سنوات، وقد يكون استثمار قصير المدى لأقل من سنة. أنظر: مروان شموط وكنجو عبود كنجو، أسس الاستثمار، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، 2008، ص. 18.

طويلة كالأسهم، ويكون الغرض الأساسي من هذه الاستثمارات هو تحقيق عائد مرتفع من خلال الاحتفاظ بالأصول المستثمرة لمدة طويلة نسبيا.

وتجدر الإشارة أنه غالبا ما يطلق على الاستثمار قصير الأجل بأنه "استثمار نقدي" لأن مكوناته تدخل في عرض النقد، أما الاستثمار الطويل الأجل فيطلق عليه باسم "الاستثمار الرأسمالي" لأن مكوناته تدخل في تكوين رأس المال.[1]

رابعا: التصنيف حسب مجالات الاستثمار

يقصد بمجال الاستثمار نوع أو طبيعة النشاط الاقتصادي الذي سوف يوظف فيه المستثمر أمواله بقصد الحصول على عائد، وبهذا المفهوم فإن المستثمر يمكن له توظيف أمواله في المشروعات الاستثمارية التالية:[2]

1-المشروعات الصناعية:

سواء تمثلت في الصناعات الاستخراجية، التي تقوم بتوفير المنتج دون إحداث تغيرات جوهرية في خواصه الطبيعية، مثل: صناعات استخراج البترول، الفحم، الذهب والمعادن الأخرى. أو تمثلت في الصناعات التحويلية التي تقوم بتوفير المنتج مع إحداث تغييرات جوهرية في شكل المواد الخام أثناء عملية الإنتاج، مثل الصناعات الغذائية، الغزل والنسيج.[3]

2-المشروعات الزراعية:

وهو الاستثمار في القطاع الفلاحي من تربية الحيوانات وإنتاج المحاصيل الزراعية، الذي يمتلكه المستثمر الأجنبي أو يشارك في ملكيته.

3-المشروعات الخدماتية:

وهو شبيه بالاستثمار الأجنبي الصناعي، غير أن منتجات هذا النوع من الاستثمار لا تكون في شكل سلع مادية وإنما في شكل خدمات مثل الاتصالات والنقل والبنوك والتأمين ومكاتب الدراسات والفنادق...الخ.[4]

1- نمري نصر الدين، مرجع سابق، ص. 29.

2- محمد عبد الفتاح العشماوي، دراسات جدوى المشروعات الاستثمارية -مع نماذج عملية-، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2007، ص ص. 12-13.

3- كريمة فرحي، مرجع سابق، ص. 11.

4- عبد الكريم بعداش، مرجع سابق، ص. 53.

4-المشروعات التجارية:

وهي المشروعات التي تعتمد أساسا على عمليات الشراء بغرض البيع لتحقيق الربح، مثل: الاستيراد والتصدير وتجارة الجملة والتجزئة.

خامسا: التصنيف حسب الهدف من الاستثمار

يمكن تصنيف الاستثمارات حسب الهدف إلى:

1-استثمار التوسع:

هي الاستثمارات التي تهدف إلى التوسيع من القدرة الإنتاجية للمؤسسة كما ونوعا لمواجهة الطلب المتزايد.[1]

2-الاستثمار بالإحلال أو الاستبدال:

هي كل المقتنيات الحديثة التي يمكن أن تحسن وترفع من القدرة الإنتاجية للمؤسسة.

3-استثمار التجديد:

يراد بها المشاريع التي تخلق منتوجات جديدة لولوج الأسواق الوطنية والعالمية، في تحد دائم من أجل التفوق كما ونوعا، وحتى نكون أمام استثمارات حقيقية وجب أن تتصف بالإنتاجية، بأن تحقق في الزمن المتوقع نسب ربح أعلى من الأصول الموظفة، دون أن نستبعد احتمالية الوقوع في خطأ تقدير قيمة السلعة والخدمات الناتجة عن تشغيلها.[2]

4-الاستثمارات الاجتماعية:

تهدف الاستثمارات الاجتماعية إلى تحسين ظروف العمل وتكون لها أثر إيجابي غير مباشر على مردودية المؤسسة مثل مطاعم المؤسسة، قاعات الرياضة، مراكز الاصطياف وروضة الأطفال. من خلال استقرار وضعية العمل وإنتاجية أحسن.[3]

إلا أنه قد نجد أن استثمارا معينا يجمع بين مختلف الأنواع في نفس الوقت كالاستثمارات التوسعية مثلا التي قد تؤدي أيضا إلى تحقيق أغراض الإحلال وإلى جانب خدمة مجال البحث.

1- *Voir : Jacqueline et Florence DELAHAYE, Finance d'Enterprise-Manuel et application-, éd Dunod, Paris, 2007, p. 306.*

2- معزوزة زروال، مرجع سابق، ص. 73.

3- *Jacqueline et Florence DELAHAYE, op.cit, p. 306.*

كما يمكن أيضا أن يكون سبب الاستثمارات الإحلالية هو تسحين إنتاجية المؤسسة، إذن نحن في استثمارات التحديث.

سادسا: التصنيف حسب طبيعة الاستثمار

تتمثل طبيعة الاستثمارات في الشكل الذي تأخذه والصفة التي تتمتع بها، وفي هذا الصدد يمكن أن تصنف الاستثمارات إلى:

1-الاستثمارات العينية:

وتشمل الإنفاق على الأصول الإنتاجية أو السلع الاستثمارية الجديدة وتؤدي إلى خلق القيم، وهو بذلك يشمل الاستثمارات في مختلف الأصول التي لها كيان مادي ملموس مثل الأراضي، العقارات، ومختلف التجهيزات الإنتاجية التي تؤدي إلى خلق منتجات مادية وخدمية جديدة تساهم في زيادة الثروة الخاصة بالمستثمر، ويترتب عليها آثار مباشرة تؤدي إلى تحسين الرفاهية الاجتماعية للمجتمع ككل.[1]

2-الاستثمارات المالية:

وهي عبارة عن استثمارات لا تؤدي إلى خلق القيم، وإنما تؤدي إلى انتقالها من شخص إلى آخر لتمويل الأنشطة العينية[2]، وتتضمن الاستثمار في مختلف الأصول المالية المتاحة.

والأصول المالية عبارة عن أوراق تشير إلى حقوق حاملها اتجاه مصدر هذه الأوراق، فهي دليل الملكية للمستثمر كما تحدد حقوقه القانونية، التي قد تتمثل في حقوق ملكية شائعة في إجمالي أصول الجهة المصدرة (كالأسهم) أو حقوق دائنية (كالسندات).

كما تلعب المؤسسات المالية دور رئيسي في تفعيل مثل هذه الاستثمارات، حيث تؤدي دور الوسيط فتقوم بتعبئة المدخرات المالية من أصحاب الفوائض وتوجيهها لمستثمرين آخرين لتمويل مختلف الاستثمارات العينية.

3-الاستثمارات المعنوية:

وهي عبارة عن استثمارات ليس لها وجود مادي ملموس، وتشتمل على مختلف النفقات التي تؤدي إلى تحسين السمعة التجارية للمستثمر (المؤسسة في غالب الأحيان) والرفع من القيمة

1 – نصر الدين نمري، مرجع سابق، ص. 27.

2 – مروان شموط وكنجو عبود كنجو، مرجع سابق، ص. 21.

الاقتصادية لممتلكاته، وتتمثل بوجه الخصوص في شهرة المحل وبراء الاختراع ومختلف الأبحاث وبرامج التطوير وغيرها.[1]

سابعا: التصنيف حسب الجنسية

تشمل أصناف الاستثمار حسب الجنسية ما يلي:

1-الاستثمارات المحلية أو الوطنية:

هي تلك الاستثمارات التي تتكون داخل الحدود الإقليمية لبلد معين، مهما كانت طبيعة هذه الاستثمارات والأدوات المختارة، وهي كل التوظيفات المالية التي تتكون داخل الحدود الإقليمية لبلد معين، سواء اتخذت شكل أصول هدفها توسع الطاقات الإنتاجية للمجتمع أو الحفاظ عليها أو تجديدها. وتشمل الاستثمارات المحلية كل أنواع المشاريع ذات المردود المالي ذي البعد القصير أو الطويل، بما فيها عملية التشييد والبناء والاستثمار في الأوراق المالية.

2-الاستثمارات الأجنبية (الخارجية أو الدولية):

تشغيل الأصول الثابتة خارج حدود بلد المستثمر المقيم مهما كانت طبيعة هذه الاستثمارات فردية أو جماعية أو مشتركة، ويرجى من هذا النوع من الاستثمارات منافع تخص نقل الخبرات والتكنولوجيا، كما أنها قناة تمويلية مهمة.[2]

ثامنا: التصنيف حسب أسلوب إدارة المشروع

نرى أصناف الاستثمار من هذه الزاوية في:

1-الاستثمار غير المباشر:

هو الاستثمار الذي يعرف على أنه استثمار المحفظة أي الاستثمار في الأوراق المالية عن طريق شراء السندات الخاصة لأسهم الحصص أو سندات الدين أو سندات الدولة من الأسواق المالية أي هو تملك الأفراد والهيئات والشركات على بعض الأوراق دون ممارسة أي نوع من الرقابة أو المشاركة في تنظيم وإدارة المشروع الاستثماري ويعتبر الاستثمار الأجنبي غير المباشر استثمارا قصير الأجل مقارنة بالاستثمار المباشر.[3]

1- نصر الدين نمري، مرجع سابق، ص. 27.

2- معزوزة زروال، مرجع سابق، ص. 74.

3- فاروق سحنون، قياس بعض المؤشرات الكمية للاقتصاد الكلي على الاستثمار الأجنبي المباشر-دراسة حالة الجزائر-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2003-2004، ص. 14.

2-الاستثمار المباشر:

ينطوي الاستثمار الأجنبي المباشر على تملك المستثمر الأجنبي لجزء أو لكل الاستثمارات في المشروع المعني، هذا بالإضافة إلى قيامه بالمشاركة في إدارة المشروع مع المستثمر الوطني في حالة الاستثمار المشترك أو سيطرته الكاملة على الإدارة والتنظيم في حالة ملكيته المطلقة لمشروع الاستثمار.[1]

الفرع الثاني

أشكال الاستثمار الأجنبي المباشر

ينطوي الاستثمار الأجنبي المباشر على التملك الجزئي أو المطلق للطرف الأجنبي لمشروع الاستثمار سواء كان مشروعا للتسويق أو للبيع أو التصنيع أو أي نوع آخر من النشاط الإنتاجي أو الخدمي ويعني هذا إمكانية تقسيم الاستثمار الأجنبي المباشر إلى الأشكال التالية:

أولا: الأشكال التقليدية للاستثمار الأجنبي المباشر

تتعدد الأشكال التقليدية للاستثمار الأجنبي المباشر، نذكر منها:

1-الاستثمار المشترك:

يدعى أيضا بالاستثمار الثنائي، وهو استثمار أجنبي قائم على أساس المشاركة مع رأس المال الوطني سواء كانت هذه المشاركة بنسب متباينة وفقا للظروف وبحسب ما تسمح به التشريعات الوطنية في هذا الصدد، أو نسب متساوية بين رأس المال الوطني أو الأجنبي، حيث تتوزع ملكيته بين طرف أو عدة أطراف أجنبية من جهة وطرف أو عدة أطراف محلية من جهة ثانية.[2]

من خلال هذا التعريف يمكن القول بأن الاستثمار المشترك ينطوي على الخصائص التالية:

- الاتفاق بين مستثمران (وطني وأجنبي) يكون طويل الأجل، من أجل ممارسة عملية إنتاجية وهذا داخل البلد المضيف؛
- المستثمر الوطني قد يكون شخصية تنتمي إلى القطاع العام أو الخاص؛

1- وهيبة بن داودية، مرجع سابق، ص. 14.

2- خيرة خيالي، مرجع سابق، ص. 7.

- إن قيام المستثمر الأجنبي بشراء جزء من شركة وطنية موجودة يؤدي إلى تحويل هذه الشركة من شركة وطنية إلى شركة استثمار أجنبي؛
- لا يشترط في المشاركة تقديم حصة من رأس المال من طرف المستثمرين (وطني وأجنبي) أي:

- قد تكون المشاركة في تقديم الخبرة والمعرفة أو العمل أو التكنولوجيا بصفة عامة؛
- قد تتمثل حصة المشاركة في تقديم جزء من رأس المال أو كله على أن يقدم الشريك الأم التكنولوجيا؛
- قد تتمثل المشاركة في تقديم المعلومات أو طرق تسويقية أو أسواق جديدة.

في جميع الحالات السابقة الذكر، لابد أن يكون لكل طرف من أطراف الاستثمار المشترك الحق في إدارة المشروع وهذا كشرط ضروري، ومنه يكون هذا العنصر هو الحاسم في التفرقة بين الاستثمار المباشر وغير المباشر.[1]

2-الاستثمار المملوك بالكامل للمستثمر الأجنبي:

ويقصد بها السماح للمستثمر الأجنبي (الشركة الأم) بالامتلاك بصفة كاملة للمشروعات في الدولة المضيفة، مما يوفر لهذا المستثمر الحرية الكاملة في الإدارة والتحكم في المشروع بدون أي تدخلات، على أن يتم تأسيس تلك الفروع، وممارسة عملها في إطار القانون المحلي للدولة المضيفة.

يعتبر هذا النوع من الاستثمار أكثر الأنواع تفضيلا من طرف الشركات متعددة الجنسيات، وبالمقابل كانت الكثير من الدول النامية تتردد في قبوله خوفا من التبعية الاقتصادية وما يصاحبها من آثار سياسية، لكن مع ازدياد حدة المنافسة على جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة، سمحت الكثير من الدول النامية للمستثمرين الأجانب بالتملك الكامل والمطلق للمشاريع الاستثمارية كميزة نسبية تحفيزية بعدما تشابهت الكثير من تلك الدول في طبيعة الحوافز والامتيازات والتسهيلات التي تقدمها للمستثمرين الأجانب.[2]

1- فاروق سحنون، مرجع سابق، ص ص. 21-22.

2- صادق صفيح، الاستثمار الأجنبي المباشر والحكم الراشد-دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه علوم، كلية الاقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2014-2015، ص ص. 7-8.

3-الاستثمار في شكل مشروعات أو عمليات التجميع:

تأخذ هذه المشروعات شكل اتفاقية بين الطرف الأجنبي والطرف الوطني عام أو خاص، يتم بموجبها قيام الطرف الأول بتزويد الطرف الثاني بمكونات منتج معين لتجميعه ليصبح منتجا نهائيا، وفي معظم الأحيان خاصة في الدول النامية، يقدم الطرف الأجنبي أيضا الخبرة أو المعرفة اللازمة والخاصة بالتصميم الداخلي للمصنع، وتدفق العمليات وطرق التخزين والصيانة...الخ. والتجهيزات الرأسمالية في مقابل عائد مادي يتفق عليه.

وقد تأخذ مشروعات التجميع شكل الاستثمار المشترك أو شكل التملك الكامل للمشروع للطرف الأجنبي أو ألا يتضمن عقد أو اتفاقية المشروع أي مشاركة للمستثمر الأجنبي في إدارة المشروع وبالتالي يكون الاستثمار مشابها لأشكال الاستثمار غير المباشر في مجال الإنتاج.[1]

4-الاستثمار في المناطق الحرة:

يهدف إنشاء المناطق الحرة إلى تشجيع إقامة الصناعات التصديرية، ولأجل هذا الغرض تسعى الدول لجعل المناطق الحرة جذابة للاستثمارات وذلك بمنح المشاريع الاستثمارية فيها العديد من الحوافز والمزايا والإعفاءات.[2]

5-شركات متعددة الجنسيات:

لقد تعددت تعريفاتها وتنوعت حسب المعايير التي ارتكزت عليها، فمن بين هذه التعاريف نذكر: «هي شركة أم تسيطر على عدد كبير من المشروعات من مختلف الجنسيات وبذلك تكون مجموعة ضخمة تتجمع لديها الموارد المالية والبشرية وفي نفس الوقت تتبع استراتيجية مشتركة، كما أن الحجم يحتل أهمية كبرى في تمييز المجموعات متعددة الجنسيات، حيث تستبعد الشركات التي تقل مبيعاتها عن مائة مليون دولار، كذلك يعتبر من العوامل الهامة في هذا التحديد، طبيعة النشاطات الخارجية للمجموعة، حيث تستبعد من نطاق المجموعات متعددة الجنسية الشركات التي تقوم بالتصدير فقط، هذا حتى وإن كانت تمتلك فروعا أجنبية للبيع».[3]

تتميز الشركات متعددة الجنسيات بعدة خصائص اقتصادية هامة منها:

1- حمودي بن عباس، دور الاستثمار الأجنبي المباشر في التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الصين-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012، ص ص. 21-22.

2 - المرجع نفسه، ص. 22.

3 - فاروق سحنون، مرجع سابق، ص. 26.

- كبر حجم هذه المؤسسات؛
- تنوع المنتجات؛
- التنوع في النشاط؛
- التشتت الجغرافي؛
- تركيز الإدارة العليا؛
- التفوق التكنولوجي.[1]

بالموازاة مع الأشكال السابقة للاستثمار الأجنبي المباشر والتي تركز على الطبيعة القانونية للاستثمار، فقد تم وضع تصنيفات مختلفة لأنواع الاستثمار الأجنبي المباشر استنادا إلى الدوافع والمحفزات التي تؤدي إلى حدوث الاستثمار. وقد أمكن تصنيف أشكال الاستثمار الأجنبي المباشر وفق المحددات التالية:

أ-الاستثمار الباحث عن الموارد:

يهدف هذا النوع من الاستثمار إلى استغلال الميزة النسبية للدول المضيفة ولا سيما تلك الغنية بالموارد الطبيعية، إضافة إلى الاستفادة من كفاءة وانخفاض تكلفة اليد العاملة.[2]

ب-الاستثمار الباحث عن الأسواق:

من أسباب وجوده في البلد المضيف؛ القيود المفروضة على الواردات، ارتفاع تكلفة النقل في الدولة المضيفة مما يجعل الاستثمار فيها أكثر جدوى من التصدير إليها. هذا النوع من الاستثمار يزيد رصيد رأس المال في الدولة المضيفة، كما له آثار إيجابية على الاستهلاك وعلى التجارة من خلال زيادة صادرات الاقتصاد المضيف وزيادة وارداته من مدخلات الإنتاج من الدول المصدرة للاستثمار.

ج-الاستثمار الباحث عن الكفاءة في الأداء:

يهدف إلى زيادة الربحية. خاصة من خلال الاستفادة من انخفاض مستويات الأجور في العديد من الدول النامية بسبب ارتفاع الأجور في الدولة الأم أو ارتفاع صرف عملتها[3]. ومن أهم

1- فاروق سحنون، مرجع سابق، ص. 26.

2- جمال بلخباط، جدوى الاستثمارات الأجنبية المباشرة في تحقيق النمو الاقتصادي-دراسة مقارنة بين الجزائر والمغرب-، أطروحة دكتوراه علوم، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2014-2015، ص. 19.

3 - حمودي بن عباس، مرجع سابق، ص. 20.

أشكاله تحويل الأنشطة كثيفة العمالة للصناعات التحويلية إلى الدول النامية. ويتميز هذا النوع من الاستثمار بأن له آثار توسعية على تجارة الدولة المضيفة، كما يؤدي إلى تنويع صادراتها فضلا عن آثاره التوسعية على الاستهلاك عن طريق استيراد الكثير من مدخلات الإنتاج.

د-الاستثمار الباحث عن أصول استراتيجية:

يتم هذا النوع من الاستثمار في المراحل اللاحقة من نشاط الشركات متعددة الجنسيات عندما تقوم الشركة بالاستثمار في مجال البحوث والتطوير في إحدى الدول النامية أو المتقدمة تدفعها الرغبة في تعظيم الربح ويعتبر هذا النوع من الاستثمار ذا أثر توسعي على التجارة من زاويتي الإنتاج والاستهلاك، كما أنه يعتبر بمثابة تصدير للعمالة الماهرة من قبل الدول النامية ويزيد من صادرات الخدمات والمعدات من البلد المصدر للاستثمار.[1]

وهناك أشكال أخرى يطلق عليها الباحثون اسم "الأشكال الجديدة" غير أن نعت تلك الأشكال "بالجديدة" لا يعني عدم وجود بعضها قبل الستينات، ومن ثم يمكن استبدال عبارة "جديدة" بعبارة "غير تقليدية" هذا وتظهر الأشكال الجديدة للاستثمار الأجنبي المباشر، في شكل وسط بين التصدير والاستثمار. وبعبارة أخرى هي في وضع وسط بين التجارة بالمعنى الدقيق والاستثمارات المباشرة التقليدية.[2]

ثانيا: الأشكال غير التقليدية للاستثمار الأجنبي المباشر

تتعدد الأشكال الحديثة للاستثمار الأجنبي المباشر نذكر منها:

1-الشركات المشتركة:

وتنشأ عن مساهمة شريكين على الأقل في الاستثمار وتعد من الأشكال الجديدة إذا كان للطرف المحلي 50% أو أكثر من رأسمال، أي لا يجب أن يكون للأجنبي أغلبية رأسمال. ولا تكون منها تلك الشركات التي يكون فيها رأسمال موزعا بين الشركاء بكيفية تترك إمكانية التحكم في الشركة للأجنبي.[3]

1- حمودي بن عباس، مرجع سابق، ص. 21.

2- عبد العزيز قادري، الاستثمارات الدولية-التحكيم التجاري الدولي وضمان الاستثمارات-، دار هومه، الجزائر، 2004، ص ص. 33-34.

3 - وهيبة بن داودية، مرجع سابق، ص. 19.

2-عقد الإجازة:

وهو الذي يمنح بموجبه المتعامل الأجنبي للطرف المحلي الحصول على التكنولوجيا أو المعرفة مقابل ثمن معين يدفعه الطرف المحلي، سواء عن طريق مبلغ جزافي أو عن طريق نسبة في المبيعات أو باشتراك المتعامل الأجنبي في رأس مال الطرف المتلقي، وبالتالي في الأرباح أو المواد التي يتم إنتاجها باستعمال التكنولوجيا المرخص بها.

3-عقد استعمال العلامة التجارية:

يمكن اعتبار عقد استعمال العلامة التجارية نوعا من عقود الإجازة أو المساعدة التقنية ويحصل المرخص له في هذا العقد على جملة من العناصر تحتوي إضافة إلى العلامة على الاحتكار أو الامتياز بالبيع محليا ومساعدة في التسيير مقابل مبلغ جزافي أو إتاوة والالتزام باحترام بعض قواعد الشركة المرخصة.

4-عقد التسيير:

تجد البلاد النامية نفسها عاجزة عن التسيير الناجح للمشاريع الاقتصادية فتلجأ، قبل تكوين خبرة لها في الميدان إلى إبرام عقود تسيير مع المتعامل الأجنبي، بحيث يتعهد هذا الأخير بتسيير المشروع أو الشركة للبلد النامي مع القيام بتكوين العمال المحليين في مجالات التسيير ونقل لسلطة التسيير إلى الشريك في البلد النامي بعد فترة محددة اتفاقيا.

5-عقود المفتاح في اليد:

وتبرم البلاد النامية هذا النوع من العقود، بهدف تسريع وتيرة تصنيعها ببناء بنية صناعية قبل التحكم في عملية الإنشاء الصناعي، بحيث يتعهد المتعامل الأجنبي بتقديم مجمعات صناعية عاملة وتأجيل الحصول على الثمن حتى تتمكن تلك المنشآت ذاتها من توليد الرأسمال، وعادة ما تبدأ هذه العقود بدراسة قبلية، مرورا بالمساهمة التكنولوجية والمعرفة التقنية والمخططات بل والهندسة المدنية ثم تسليم المصنع جاهزا.[1]

يتضح مما سبق تنوع وتعدد أشكال الاستثمار الأجنبي المباشر، وهذا يسمح للشركات المستثمرة باختيار أنسبها لغزو الأسواق الدولية، والاستفادة من الظروف المحلية والدولية المحفزة

1- عبد العزيز قادري، مرجع سابق، ص ص. 36-38.

لحركة رأس المال الأجنبي شرط انسجامها مع سياسة الاستثمار بالبلد المضيف والتي قد تمنع أشكالا معينة للاستثمار، مم يحتم على المستثمر الأجنبي التكيف مع شروط البلد المضيف وتبني أشكال أخرى مناسبة.

المبحث الثاني

الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر

أصبح موضوع الاستثمار الأجنبي المباشر في الدول النامية ومن بينها الجزائر أحد الموضوعات الرئيسية التي تحظى باهتمام عديد الخبراء ومؤسسات التقييم الاستثماري، حيث شهدت العشرية الأخيرة من القرن الماضي تزايد المنافسة لجذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة، تكمن هاته المنافسة في جعل عوامل جذب الاستثمارات الأجنبية أكثر تحفيزا لانسياب المزيد من رؤوس الأموال الأجنبية المباشرة، لذا نجد أن هناك حراكا مستمرا من طرف الدولة الجزائرية من أجل تحسين هذه العوامل وجعلها أكثر تحفيزا للمستثمر الأجنبي بهدف تحقيق العديد من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، فقد عالجت الجزائر مسألة الاستثمارات منذ الاستقلال عن طريق مجموعة من القوانين المتعاقبة كانت تتلاءم مع طبيعة كل مرحلة، ويكمن الإطار القانوني في سلسلة من التشريعات أهمها تلك التي تتعلق بترقية الاستثمار في الجزائر، وقد عرف تطور التشريعات الخاصة به عدة مراحل، حيث أصدر المشرع الجزائري عدة قوانين تهدف إلى جذب الاستثمار الأجنبي، هذا ما سنتعرف عليه من خلال دراسة التطور التاريخي لقوانين الاستثمار في الجزائر (المطلب الأول) ومختلف آثار الاستثمار الأجنبي المباشر (المطلب الثاني).

المطلب الأول

التطور التاريخي لقوانين الاستثمار في الجزائر

الجزائر وكغيرها من الدول النامية تحاول تعزيز مسارها الاقتصادي وتهيئته للاندماج في الاقتصاد العالمي خاصة بعد تعثر مسيرة التنمية المطبقة في ظل النظام الاشتراكي وبلوغ حجم المديونية مستويات عالية، مما ألزم الحكومة الجزائرية تبني مجموعة من الإصلاحات الاقتصادية والمالية في محاولة لاستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر كان أبرزها تلك التي وضعت في سنوات التسعينيات والتي احتوت على حزمة من الحوافز والضمانات المشجعة للمستثمرين الأجانب

على الاستثمار في الجزائر[1]، لذلك نقسم دراسة التطور التاريخي لقوانين الاستثمار إلى ثلاث مراحل لتشمل قوانين الاستثمار لفترة ما قبل الإصلاحات (الفرع الأول)، قوانين الاستثمار ضمن فترة الإصلاحات (الفرع الثاني) وأخرى كانت في فترة ما بعد الإصلاحات (الفرع الثالث).

الفرع الأول

قوانين الاستثمار لفترة ما قبل الإصلاحات الاقتصادية

يمكن تلخيص القوانين الصادرة في هذه الفترة فيما يلي:

أولا: قانون رقم 63-277 مؤرخ في 26 جويلية 1963

كان أمر 63-277 مؤرخ في 26 جويلية 1963[2] موجها في معظمه إلى رؤوس الأموال الأجنبية الإنتاجية، بهدف تشجيعها آنذاك على عدم مغادرة أرض الوطن والمشاركة في بناء الاقتصاد الوطني، وهذا ما أكدته المادة 23 منه، وذلك من خلال منح المستثمرين الأجانب مجموعة من الضمانات، بعضها عامة، يستفيد منها كل المستثمرون الأجانب وبعض الضمانات خاصة بالمؤسسات المنشأة عن طريق اتفاقية.

1-الضمانات العامة:

- حرية الاستثمار للأشخاص المعنوية والطبيعية الأجنبية.[3]
- حرية التنقل والإقامة بالنسبة لمستخدمي ومسيري هذه المؤسسات.[4]
- المساواة أمام القانون ولا سيما المساواة الجبائية.[5]
- أخيرا، هناك ضمان ضد نزع الملكية، حيث لا يكون نزع الملكية ممكنا إلا بعد أن تصبح الأرباح المتراكمة في مستوى رؤوس الأموال المستوردة والمستثمرة، ويؤدي نزع الملكية إلى تعويض عادل.

1- خيرة خيالي، مرجع سابق، ص. 84.

2- قانون رقم 63-277، مؤرخ في 26 جويلية 1963 يتعلق بالاستثمار، ج. ر.ج.ج، عدد 53، صادر في 02 أوت 1963.

3- المادة 03 من القانون نفسه.

4- المادة 04 من القانون نفسه.

5- المادة 05 من القانون نفسه.

2-الضمانات الخاصة بالمؤسسات المعتمدة:

تتمتع هذه المؤسسات بضمانات خاصة، حيث تعتمد المؤسسات القديمة التي تقوم باستثمارات جديدة والمؤسسات الجديدة بقرار الوزير المعني، بعد أخذ رأي اللجنة الوطنية للاستثمارات التي يترأسها مدير عام للتخطيط والدراسات الاقتصادية.

يشتمل الاعتماد الممنوح لهذه المؤسسات على الامتيازات الخاصة بتحويل الأموال (50% من الأرباح الصافية السنوية والتحويل الحر للأموال المتنازع عليها)[1]، الحماية الجمركية[2]، التدعيم الاقتصادي للإنتاج، بالمقابل على المؤسسات المعتمدة أن تضمن التكوين المهني، وترقية العمال والإطارات الجزائرية.[3]

3-الضمانات الخاصة بالمؤسسات المنشأة عن طريق اتفاقية:

يخص هذا النظام المؤسسات الجديدة أو توسيع المؤسسات القديمة التي يشتمل برنامج استثمارها على قيمة خمسة ملايير دينار في مدة ثلاث سنوات، على أن ينجز هذا الاستثمار في قطاع يحظى بالأولوية أو في منطقة تعطى لها اهتمام خاص، أو أن ينشئ الاستثمار أكثر من 100 منصب عمل دائم للجزائريين.

بالإضافة إلى الامتيازات الواردة في الاعتماد، يمكن للاتفاقية أن تنص على تجميد النظام الجبائي لمدة 15 سنة، وتخفيض نسبة الفائدة الخاصة بقروض التجهيز متوسطة وطويلة المدى، والتخفيف الجزئي أو الكلي من الضريبة على المواد الأولية المستوردة.[4]

إلا أنه لم يتم تفعيل وتطبيق هذا القانون على أرض الواقع بسبب عدم إلحاقه بنصوص تطبيقية، حيث لم تبادر الإدارة بدراسة أي من الملفات التي أودعت لديها، بالإضافة إلى أنه كان غير مطابق للواقع، حيث بدأت السلطات الجزائرية عملية التأميمات، واتضحت نيتها بالتوجه نحو النظام الاشتراكي، مما خلق شكوكا وولّد خوفا لدى القطاع الخاص الأجنبي على مصالحه.[5]

1- المادة 31 من القانون رقم 63-277، مرجع سابق.

2- المادة 09 فقرة 1 من القانون نفسه.

3- المادة 12 من القانون نفسه.

4- المادة 19 من القانون نفسه.

5- صادق صفيح، مرجع سابق، ص. 173.

ثانيا: قانون رقم 66-284 مؤرخ في 15 سبتمبر 1966:

جاء هذا القانون بعد فشل قانون 1963، حيث تبنت الجزائر قانون جديد للاستثمارات يحدد دور رأس المال في إطار التنمية الاقتصادية، والضمانات الخاصة به صدر هذا القانون بتاريخ 15 سبتمبر 1966[1]. وهذا تطبيقا لأوامر مجلس الثورة تضمن المبادئ التالية:

1-الاستثمارات الخاصة لا تنجز بحرية في الجزائر:

يُمكّن قيام الدولة والهيئات التابعة لها بإنشاء المشاريع الاستثمارية ضمن القطاعات الحيوية وبمعنى آخر احتكار الدولة للقطاعات الحيوية؛ المستثمرين الخواص سواء كانوا وطنيين أو أجانب من الاستثمار في القطاعات الأخرى، إلا أنه لا يتم بكل حرية[2]، ويشترط لمن أراد الاستثمار في الصناعة أو السياحة الحصول أولا على اعتماد مسبق من قبل السلطات الإدارية.[3]

2-منح امتيازات وضمانات للاستثمار:

تخص هذه الامتيازات الاستثمار الأجنبي، وهذه الامتيازات تتمثل في منح ثلاث اعتمادات محددة في هذا القانون وهي:

1- الاعتمادات الممنوحة من طرف الوالي خاصة بالمؤسسات الصغيرة؛

2- الاعتمادات الممنوحة من طرف أمانة اللجنة الوطنية للاستثمارات وهي خاصة بالمؤسسات المتوسطة؛

3- الاعتمادات الممنوحة من طرف وزير المالية والوزير التقني المعني بالقطاع.

أما فيما يخص قرار الاعتماد فإنه يحتوي على ضمانات وامتيازات مالية منها: المساواة أمام القانون ولا سيما المساواة الجبائية، تحويل الأرباح الصافية وضمان ضد التأميم.

نظرا لصعوبة تطبيق هذا القانون على المستثمرين الأجانب اقتصر تطبيقه على الاستثمارات الجزائرية الخاصة.

1- أمر رقم 66-284، مؤرخ في 15 سبتمبر 1966، يتضمن قانون الاستثمارات، ج.ر.ج.ج، عدد 80، صادر في 17 سبتمبر 1966.

2- عبد القادر بابا، سياسة الاستثمارات في الجزائر وتحديات التنمية في ظل التطورات العالمية الراهنة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص. 140.

3- الجيلالي عجة، الكامل في القانون الجزائري للاستثمار-الأنشطة العادية وقطاع المحروقات-، دار الخلدونية، الجزائر، 2006، ص ص. 184، 318.

طبق هذا القانون في ميدان الاستثمارات الأجنبية في الشيء الذي يخص الشركات الاقتصادية المختلطة وهذه في الفترة الممتدة من 1966 إلى 1982.

لقد فشل قانوني الستينيات في جلب المستثمرين الأجانب لكونهما ينصان على إمكانية التأميم.[1]

ثالثا: قانون رقم 82-13 مؤرخ في 28 أوت 1982 يتعلق بتأسيس الشركات مختلطة الاقتصاد

في سنة 1982 تبنت الجزائر قانونا يتعلق بتأسيس الشركات مختلطة الاقتصاد وسيرها، وتكون من خلال ذلك الدولة قد أكدت نيتها في رفض التدخل المباشر للاستثمار الأجنبي بمفرده، وفضلت الاستثمار عن طريق الشركات المختلطة، وذلك حسب ما نص عليه القانون رقم 82-13 المؤرخ في 28 أوت 1982[2] والذي كانت من جملة أهدافه:

- الرفع من طاقة الإنتاج الوطني وإنشاء مناصب شغل جديدة بمساهمة الاستثمارات الخاصة المنتجة.
- العمل على التكامل بين القطاعين العام والخاص، وإعطاء هذا الأخير مساحة أكثر لدفع عجلة النمو الاقتصادي.
- تحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية من خلال تكريس سياسة التوازن الجهوي، والوصول بالتنمية إلى المناطق المحرومة.

خلاصة القول أن هذا القانون لم يحقق ما كان مسطرا له، ولم يجد الدعم الكافي ميدانيا، نظرا لعدة أسباب أهمها:[3]

- الاستثمارات الخاصة المحلية منها أو الأجنبية لم يحن وقتها بعد لتحتل مرتبة الصدارة، فهي ليست من أولويات البرنامج.

1- عبد القادر بابا، مرجع سابق، ص. 141.

2- قانون رقم 82-13، المؤرخ في 28 أوت 1982، يتعلق بتأسيس الشركات ذات الاقتصاد المختلط، ج.ر.ج.ج، عدد 35، صادر في 31 أوت 1982.

3- الجيلالي عجة، مرجع سابق، ص. 318.

- ثقافة هيمنة القطاع العمومي على النشاط الاقتصادي، وانتشار البيروقراطية حالت دون التوسع في هذا التوجه.

رابعا: قانون رقم 86-13 معدل ومؤرخ في 19 مارس 1986:[1]

جاء هذا القانون ليعدل ويتمم القانون 82-13 نظرا لعدم قدرته على تحفيز وجلب الحجم المرغوب فيه من الاستثمارات الأجنبية المباشرة خاصة في مجال المحروقات، لذلك هدف القانون الجديد إلى التخفيف من الالتزامات التي تقع على عاتق المستثمر الأجنبي ومنحه بعض الصلاحيات بخصوص سير المشروع الاستثماري، فالشركاء الأجانب وفق القانون الجديد والذين ينضوون في شراكة مع المؤسسات العمومية الجزائرية على أساس بروتوكول اتفاق مخولون بالمشاركة في تحديد موضوع ومجالات تدخل الأطراف مدة دوام الشراكة المختلطة وتعهدات وواجبات كل الأطراف.

لقد أبقى القانون على نسبة مشاركة المؤسسات الجزائرية العمومية بـ 51%على الأقل، في حين تمثل دور المتعامل الأجنبي في ضمان تحويل التكنولوجيا ورؤوس الأموال، مناصب الشغل وتكوين وتأهيل المستخدمين مقابل مشاركة الطرف الأجنبي في التسيير واتخاذ القرارات الخاصة باستعمال أو تحويل الأرباح وما يترتب على ذلك من رفع أو تخفيض رأس المال المساهم به، وتحويل بعض أجزاء رواتب العمال الأجانب، واعتبر أن الدولة لم تعد المسؤول المباشر على الشركات ذات الاقتصاد المختلط.[2]

خامسا: قانون رقم 86-14 مؤرخ في 19 أوت 1986[3]

وهو قانون خاص بالبحث والتنقيب عن البترول حيث حدد إطار تدخل الرأس المال الأجنبي فيما يخص البحث عن المحروقات واستغلالها، بالإضافة إلى استفادة الشركاء الأجانب

1- قانون رقم 86-13، مؤرخ في 19 أوت 1986، المتعلق بتأسيس الشركات المختلطة الاقتصاد وسيرها، ج.ر.ج.ج، عدد 35، صادر في 27 أوت 1986.

2- خيرة خيالي، مرجع سابق، ص. 86.

3- قانون رقم 86-14، مؤرخ في 19 أوت 1986، يتعلق بأعمال التنقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، ج.ر.ج.ج، عدد 35، صادر في 27 أوت 1986.

من إمكانية إنشاء شركة تجارية تخضع للقانون الجزائري لكن في صورة اقتصاد مختلط. ولقد نتج عن هذا القانون إبرام أكثر من 56 عقدا مع شركات نفطية من 19 دولة.[1]

سادسا: قانون رقم 88-25 مؤرخ في 12 جويلية 1988[2]

تبنت الجزائر قانون رقم 88-25 موازاة مع الإصلاحات الاقتصادية التي أدت إلى استقلالية المؤسسات العمومية، وهذا من أجل تحرير المؤسسات في السوق المحلية والدولية وتحميلهم المسؤولية، وهذا باتباع سياسة اقتصاد السوق المماثلة في المنافسة والبقاء وتحقيق المردودية المالية، فأصبحت المؤسسات العمومية تتمتع بنوع من الاستقلالية وأصبحت غير خاضعة للوصاية الوزارية، كما أصبحت غير خاضعة للقانون العام بل خاضعة للقانون التجاري أي يكون تأسيسها في شكل شركة أموال (شركة أسهم أو شركة ذات المسؤولية المحدودة)، وتتولى صناديق المساهمة تسييرها مقابل الرأس مال التأسيسي المدفوع.

جاء في نفس السنة القانون الخاص بالتجارة الخارجية والذي عمل على تعويض نظام التسريحات والمطبق مسبقا، وقد دعم بقانون 1995 المتضمن الانفتاح الكلي للتجارة الخارجية لجميع المؤسسات العمومية الخاصة سواء كانت محلية أو أجنبية ما عدا القمح.

في جويلية 1989 صدر قانون الأسعار، حيث تم حساب سعر البيع على أساس التكاليف وقانون الطلب والعرض والمنافسة باستثناء بعض المواد بقيت خاضعة للنظام السابق حتى سنة 1992.[3]

الفرع الثاني

قوانين الاستثمار لفترة الإصلاحات

تبنت الجزائر في هذه الفترة قانونان أولهما في 1990 يتعلق بالنقد والقرض والثاني سنة 1993 يتعلق بترقية الاستثمارات، وهما أول قانونين يعبران عن رغبة الإدارة الجزائرية في استقطاب رؤوس الأموال الأجنبية.

1- شهرزاد زغيب، الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر-واقع وآفاق-، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الثامن، جامعة محمد خضير، بسكرة، فيفري 2005، ص. 11.

2- قانون رقم 88-25، مؤرخ في 12 جويلية 1988، يتعلق بتوجيه الاستثمارات الاقتصادية الخاصة الوطنية، ج.ر.ج.ج، عدد 28، صادر في 13 جويلية 1988.

3- فاروق سحنون، مرجع سابق، ص. 46.

أولا: قانون رقم 90-10 مؤرخ في 18 أفريل 1990

جاء القانون رقم 90-10، المؤرخ في 14 أفريل 1990 المتعلق بالنقد والقرض[1] لتكملة مسيرة الإصلاحات المصرفية التي قامت بها الجزائر، حيث يعتبر هذا القانون النقلة الفعلية للنظام المصرفي الجزائري فهو بمثابة تغيير جذري من أجل إقامة نظام مصرفي مستقل يخدم التحول إلى اقتصاد السوق في ظل المنافسة للمصارف الأجنبية. ومن التغيرات والتحولات الجديدة الذي أخذها قانون النقد والقرض ما يلي:

- يمكن أن تأخذ الاستثمارات الأجنبية المقامة في الجزائر إما شكلا مباشرا أو مختلطا، فهو بذلك ألغى شرط الأغلبية النسبية لرأسمال، كما ألغى أيضا مشاركة الرأسمال الأجنبي مع القطاع العمومي فقط، فقد أكدت نصوصه على أن يرخص للمقيمين وغير المقيمين بالحرية الكاملة للقيام بالشراكة مع شخص معنوي عام أو خاص مقيم.
- حرية تنقل رؤوس الأموال الأجنبية بين الجزائر والخارج لتمويل المشاريع الاقتصادية.
- يسمح لغير المقيمين بإنشاء بنوك ومؤسسات مالية لوحدهم أو بالمساهمة مع المقيمين.
- السماح بتحويل المداخيل والفوائد وإعادة تحويل رؤوس الأموال.

لكن أهم انتقاد يوجه لهذا القانون: «أنه لم ينص على الامتيازات الممنوحة للمستثمرين ما عدا إمكانية تحويل رؤوس الأموال والفوائد، وهذا باعتباره قانونا خاصا بتنظيم البنوك والمعاملات المالية أكثر من كونه خاصا بالاستثمارات، ضف إلى ذلك أن هذا القانون ألغى القيود المفروضة على رؤوس الأموال الأجنبية، حيث أنه منح المستثمرين الأجانب إمكانية الاستثمار».[2]

ثانيا: مرسوم تشريعي رقم 93-12 مؤرخ في 05 أكتوبر 1993

كانت الجزائر في هذه المرحلة تمر بأزمة حقيقية متعددة الأبعاد، فبالإضافة إلى الوضع السياسي والأمني غير المستقر على المستوى الداخلي، كانت المواجهة قائمة مع المؤسسات والمنظمات الدولية بسبب أزمة المديونية وتداعياتها على الوضع الاقتصادي الداخلي من خلال انهيار القدرة الشرائية وانتشار البطالة وتدهور الوضع الاجتماعي بصفة عامة.

1- قانون رقم 90-10، مؤرخ في 14 أفريل 1990، يتعلق بالنقد والقرض، ج.ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 18 أفريل 1990.

2- فلة حمدي ومريم حمدي، الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر: بين التحفيز القانوني والواقع المعيق، مجلة المفكر، العدد العاشر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، جانفي 2014، ص ص. 336-337.

في ظل هذه الظروف الاستثنائية، تم إصدار مرسوم تشريعي رقم 93-12، مؤرخ في 5 أكتوبر 1993 والمتعلق بترقية الاستثمارات[1]، والذي يعد إطارا منظما للاستثمارات الأجنبية المباشرة، كما يوفر لها شروط جذب أكثر ملاءمة بالمقارنة مع القوانين السابقة.[2]

وقد وجه هذا القانون للاستثمار الخاص الوطني والأجنبي الذي يقوم بأنشطة اقتصادية (إنتاج سلع أو خدمات) في المجالات غير المخصصة صراحة للدولة أو لفروعها أو لأي شخص معنوي آخر، وذلك مهما كانت طبيعة هذا الاستثمار[3]، أما الضمانات والامتيازات الواردة فيه فإنها تخضع لعدة أنظمة هي: النظام العام والأنظمة الخاصة بالاستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة والاستثمارات المنجزة في المناطق الحرة، كما تضمن امتيازات خاصة تستفيد منها الاستثمارات التي لها أهمية خاصة للاقتصاد الوطني[4]، كما نص هذا المرسوم على إنشاء وكالة لترقية الاستثمارات ودعمها ومتابعتها (*APSI*) في شكل "شباك وحيد" يضم الإدارات والهيئات المعنية بالاستثمار.[5]

وإذا كان المرسوم لا يتضمن تغييرات جوهرية في النظام القانوني للاستثمار الخاص، فإنه يحاول توحيد النظام القانوني ليشمل الاستثمارات الأجنبية، وفي نفس الوقت الأخذ بعين الاعتبار التطورات التي عرفتها الجزائر بعد الإصلاحات التي تم الشروع فيها عام 1988.[6]

الفرع الثالث

قوانين الاستثمار لفترة ما بعد الإصلاحات (بعد سنة 2000)

لقد بذلت الجزائر مجهودات في تطبيق مجموعة من الإجراءات بهدف تحسين البيئة الاستثمارية بغية جذب الاستثمارات المحلية والأجنبية، وهذا من خلال سن مجموعة من القوانين والأوامر والمراسيم التشريعية، وكذلك إنشاء هيئات[7] لتطوير الاستثمار.

1- مرسوم تشريعي رقم 93-12، مؤرخ في 05 أكتوبر 1993، يتعلق بترقية الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 64، صادر في 10 أكتوبر 1993.

2- صادق صفيح، مرجع سابق، ص ص. 180-181.

3- المادة 01 و02 من المرسوم التشريعي رقم 93-12، مرجع سابق.

4- المادة 15 من المرسوم نفسه.

5- المادة 7 و8 من المرسوم نفسه.

6- فلة حمدي ومريم حمدي، مرجع سابق، ص. 337.

7- يتم التطرق إليها لاحقا في معرض الحديث عن الأجهزة المكلفة بتنظيم عملية الاستثمار.

أولا: أمر رقم 01-03 مؤرخ في 20 أوت 2001[1]

جاء هذا القانون ليحرر الاقتصاد ويشجع الاستثمارات الأجنبية التي تهدف إلى إنتاج سلع وخدمات في القطاعات الإنتاجية والخدماتية مع حماية البيئة والإقليم، والسماح بتطبيق أسلوب الامتياز والرخصة في الاستثمار الأجنبي المباشر.

والجديد في هذا القانون هو تطوير مفهوم الاستثمار ليشمل عمليات الخوصصة بالإضافة إلى إنشاء شباك موحد على شكل وكالة وطنية لتطوير الاستثمار *ANDI* تضم كل الهيئات ذات العلاقة بالاستثمار وإصدار التراخيص، تقوم بتقديم الخدمات الإدارية والمعلومات المتعلقة بالاستثمار للمهتمين سواء كانوا مقيمين أو غير مقيمين، وتبلغهم بقرار قبول أو رفض منح المزايا والحوافز في مدة أقصاها 30 يوما ابتداء من تاريخ إيداع الطلب.[2]

كما تم إنشاء المجلس الوطني للاستثمار والذي يشرف عليه رئيس الحكومة، هذا الأخير مكلف باقتراح الاستراتيجيات المناسبة لتطوير الاستثمار وتحديد أولوياته، اقتراح التدابير التحفيزية للاستثمار والفصل في الاتفاقيات المبرمة بين المستثمرين والوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار بالإضافة إلى الفصل في المزايا التي تمنح للمستثمرين وشروط الحصول عليها.

ثانيا: أمر رقم 06-08 مؤرخ في 15 جوان 2006

جاء الأمر رقم 06-08[3]، المعدل والمتمم للأمر المتعلق بتطوير الاستثمار مؤرخ في 20 أوت 2001 الذي أتاح عدة امتيازات للمستثمرين المحليين والأجانب وعلى قدم المساواة، فقانون الاستثمار الصادر عام 2006 يسمح لكل مستثمر مهتم بفرص الاستثمار بالجزائر سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا أن يقيم مشروعا استثماريا سواء من خلال إنشاء كيان قانوني باسمه الشخصي خاضع للقانون الجزائري في حدود 100% من الرأسمال المقيم أو غير المقيم أو بمشاركة شخص أو مجموعة أشخاص طبعيين كانوا أو معنويين خاضعين للقانون الجزائري،

1- أمر رقم 01-03، مؤرخ في 20 أوت 2001، يتعلق بتطوير الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 47، صادر في 22 أوت 2001.

2- بولعيد بلعوج، معوقات الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصادية شمال إفريقيا، عدد4، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، جوان 2006، ص. 76.

3- أمر رقم 06-08، مؤرخ في 15 جانفي 2006، يعدل ويتمم أمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 47، صادر في 19 جوان 2006.

أو من خلال المساهمة في رأسمال مؤسسة قائمة في شكل مساهمات نقدية أو عينية أو استعادة النشاطات في إطار خصخصة كلية أو جزئية، فهو يوفر عدة ضمانات لحماية أي استثمار تتمثل أساسا في عدم المساس بالامتيازات المحصل عليها، وإمكانية تحويل رؤوس الأموال المستثمرة والعائدات الناتجة عنها، والمعاملة المماثلة لكل المستثمرين بالإضافة إلى وجود تغطية لهذه الاستثمارات من خلال المعاهدات والاتفاقيات الدولية الثنائية أو المتعددة الأطراف لتشجيع وحماية الاستثمارات مع إمكانية الطعن الإداري والقانوني وحتى اللجوء إلى التحكيم الدولي في حالة نزاع بين الدولة الجزائرية والمستثمرين غير الجزائريين.[1]

نجد أنه في هذا الصدد صدرت عدة نصوص تنظيمية تُكمّل الأمر رقم 01-03، المؤرخ في 20 أوت 2001، جاءت بمجموعة من المبادئ من بين هذه النصوص نذكر:

- مرسوم تنفيذي رقم 06-355 مؤرخ في 09 أكتوبر 2006؛
- مرسوم تنفيذي رقم 06-356 مؤرخ في 09 أكتوبر 2006؛
- مرسوم تنفيذي رقم 06-357 مؤرخ في 09 أكتوبر 2006؛[2]
- مرسوم تنفيذي رقم 07-08 مؤرخ في 11 يناير 2007، الجريدة الرسمية، العدد 4، 14 يناير 2007؛
- قرار وزاري مشترك، مؤرخ في 25 يونيو 2008 الجريدة الرسمية، العدد 57، 15 أكتوبر 2008؛
- مرسوم تنفيذي رقم 08-329، مؤرخ في 22 أكتوبر 2008 الجريدة الرسمية، العدد 61، 02 نوفمبر 2008؛
- أمر رقم 09-01، مؤرخ في 22 جويلية 2009 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، الجريدة الرسمية، العدد 44.

ثالثا: قانون رقم 16-09، مؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الاستثمار

في سبيل جعل المناخ الاستثماري أكثر استقرارا وملاءمة، وضمان التوجه الرامي إلى تشجيع الاستثمار واستقطاب المزيد من رأس المال الأجنبي اعتمدت الجهات الوصية في الجزائر سلسلة من التدابير والإجراءات مستهدفة تحديث الإطار التشريعي المنظم للاستثمارات وتقديم

1- حدة رايس ومروة كرامة، تقييم التجربة الجزائرية في مجال جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في ظل تداعيات الأزمة المالية العالمية-دراسة تحليلية-، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ديسمبر 2012، ص. 70.

2 - صدرت هذه النصوص التنظيمية في الجريدة الرسمية، عدد 64، صادرة في 11 أكتوبر 2006.

ضمانات لجلب المستثمر الأجنبي وتحفيزه بإصدار القانون 16-09 مؤرخ في شوال 1437هـ الموافق لـ 3 غشت 2016م يتعلق بترقية الاستثمار لإضفاء المرونة والشفافية على مناخ الاستثمار وتعزيز القدرة التنافسية، بتقديم مجموعة من الضمانات القانونية التي تعد أحد الوسائل الهامة لجذب المستثمرين الأجانب وكسب ثقتهم وكونها تؤمن التوازن في عقود الاستثمار الأجنبي من خلال حماية المستثمر الأجنبي من الممارسات السيادية للدولة كأن تقوم هذه الأخيرة بتعديل أو إلغاء الإطار التشريعي الذي يحكم المشروع الاستثماري حيث يتعين على الدولة عدم التدخل في العقد بإرادتها المنفردة، وتقرير الحماية القانونية لملكية المستثمر من المخاطر السياسية باعتبارها حق من الحقوق المكتسبة، بالإضافة إلى تقديم تسهيلات قانونية تمكنه من تحويل رؤوس أمواله من الدولة المضيفة إلى وطنه الأصلي، وتمكينه من اللجوء إلى القضاء والتحكيم كضمانة حمائية لتسوية المنازعات.[1]

وتعد الضمانات القانونية من أهم الوسائل التي وضعها المشرع الجزائري بهدف تشجيع الاستثمار الأجنبي والتي نظمها بموجب قانون الاستثمار 16-09 وهي بعدة أصناف منها ما هو ذو طبيعة موضوعية مثل الضمانات التشريعية لحماية المستثمر الأجنبي من الممارسات السيادية للدولة[2] من خلال تقييدها بعدم التدخل في العقد بإرادتها المنفردة وتقرير الحماية القانونية لملكية المستثمر من المخاطر السياسية التي قد يتعرض لها مشروعه الاستثماري[3] وأخرى ذو طبيعة إجرائية مثل الضمانات القضائية التي تكفل له اللجوء إلى التحكيم الدولي كضمانة حمائية لاقتضاء حقه متى وجد اتفاق خاص بين الأطراف ينص على التحكيم أو نصت عليه معاهدة دولية أبرمتها الدولة الجزائرية.[4]

لذا قامت السلطات الوصية بإصدار قانون 16-09 يتعلق بترقية الاستثمار يجتنب عيوب القانون السابق والذي يهدف إلى ضبط إطار الاستثمارات الأجنبية بطريقة تسمح بتكييفه مع المكانة التي يحتلها رأس المال الأجنبي في الاقتصاد الوطني من خلال تزويدها بإطار ضبط فعال

1- أنظر في هذا الصدد: نبيل ونوغي، واقع الضمانات القانونية المقررة للاستثمار في التشريع الجزائري، مجلة بحوث، الجزء الثالث، العدد 11، جامعة الجزائر 01، 2016، ص ص. 218-233.

2- وهو ما تفطن له المشرع الجزائري في المادة 22 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

3- نص المشرع على هذا الضمان في المادة 23 من القانون نفسه.

4- المادة 24 من القانون نفسه.

قادر على القضاء على السلبيات التي تأتي من النشاطات الأقل نفعا للوطن، ويكرس مجموعة من الضمانات القانونية حيث تتمثل في الضمانات الممنوحة للاستثمارات وتتضمن ضمانات كفلها القانون الداخلي والمتمثلة في الوسائل الكفيلة التي تحفظ حقوقه ومشروعه الاستثماري من أي خطر يهدده، وضمانات قضائية تضمن له حقه في اللجوء إلى القضاء والتحكيم لحل منازعاته.

كما أن قانون رقم 16-09 جاء بأحكام أو تدابير رئيسية تتعلق بالاستثمارات الأجنبية، تمت صياغتها لتوضيح و/أو تعديل بعض الأحكام المنصوص عليها بموجب التشريع السابق، وهي:

- **تعديل ضمان تحويل الرأس المال المستثمر والعائدات الناجمة عنه**[1]: الاستفادة منه تخضع لمساهمة رأس المال في شكل حصص نقدية تساوي قيمتها أو تفوق الأسقف الدنيا المحددة حسب التكلفة الإجمالية للمشروع ووفق الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم. كما أن إعادة الاستثمار في الرأسمال للفوائد وأرباح الأسهم القابلة للتحويل تقبل كحصص خارجية مؤهلة للاستفادة من ضمان التحويل وكذا الحصص العينية هي الأخرى مؤهلة للاستفادة من ضمان التحويل في ظل شروط معينة.[2]
- **الحفاظ على حق الشفعة للدولة:** تذكر المادة 30 من قانون 16-09 بمبدأ أن جميع عمليات التنازل عن الأسهم (أو الحصص الاجتماعية) المنجزة من قبل أو لفائدة المستثمرين الأجانب تخضع لحق الشفعة للدولة. يحيل بذلك القانون 16-09 إلى النصوص القانونية المحددة للإجراءات التطبيقية. وبهذا فإن المادة 4 السابقة من الأمر رقم 01-03 التي حددت الحد الأدنى من إجراءات تطبيق هذا الحق الذي ألغي، يبدو أن حق الشفعة للدولة أصبح صعب التطبيق في شكله عدا الاستمرار في الرجوع إلى الممارسة السابقة.[3]
- **تفاصيل حول حق استرداد الدولة:** أي تنازل تصل نسبته إلى 10% أو أكثر عن أسهم شركة أجنبية تحوز مساهمة في شركة جزائرية استفادت من مزايا أو تسهيلات عند إنشائها، يؤدي إلى إخطار مجلس مساهمات الدولة. كما أن عدم الامتثال لهذا الإجراء أو

---

1 – يوسف زروق وعبد القادر رقاب، ضمانات وحوافز الاستثمار الأجنبي في الجزائر وفق قانون 16-09، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 2، العدد 4، جامعة زيان عاشور، الجلفة، ديسمبر 2017، ص ص. 104-105.

2- المادة 25 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

3 – *Chambre Algérienne de Commerce et D'industrie:* www.caci.dz .

الاعتراض المبرر لمجلس مساهمات الدولة في أجل شهر واحد من تاريخ استلام الإخطار، يعطي للدولة حق الاسترداد الذي ينطوي على الحد الأقصى من المساهمة التي تحوزها الشركة الأجنبية في الشركة الجزائرية. في غياب توضيحات بشأن الإجراءات التطبيقية لها، لا ينبغي أن يطبق حق استرداد الدولة في شكله إلا في الرجوع إلى الممارسة السابقة.

- تكون المحاكم الجزائرية هي المختصة في حالة النزاعات بين المستثمرين الأجانب والدولة الجزائرية، إلا إذا كان هناك اتفاقات ثنائية أو متعددة الأطراف تنص على شرط التحكيم (أمر رقم 01-03 حدد "المحاكم المختصة").

إلى جانب التصنيف الجديد للمزايا حيث يميز قانون رقم 16-09 بين:

- المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة؛
- المزايا الإضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز و/أو المنشئة لمناصب الشغل؛
- المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني.

ويختلف منح المزايا من حيث طبيعتها ومدتها تبعا لمؤهلات الاستثمار ومرحلة التقدم المحرز في المشروع (مراحل الإنجاز والاستغلال).[1]

بالإضافة إلى صدور النصوص التنظيمية المتعلقة بقانون ترقية الاستثمار رقم 16-09 والمتمثلة في:

- مرسوم تنفيذي رقم 17-100، مؤرخ في 5 مارس 2017.
- مرسوم تنفيذي رقم 17-101، مؤرخ في 5 مارس 2017.
- مرسوم تنفيذي رقم 17-102، مؤرخ في 5 مارس 2017.
- مرسم تنفيذي رقم 17-103، مؤرخ في 5 مارس 2017.
- مرسوم تنفيذي رقم 17-104، مؤرخ في 5 مارس 2017.
- مرسوم تنفيذي رقم 17-105، مؤرخ في 5 مارس 2017.[2]

وكنتيجة لهذه الإصلاحات عرف مناخ الاستثمار في الجزائر تحسنا طفيفا، فبعدما أصبح الخطر على المشروع الاستثماري الأجنبي في الجزائر ضئيلا وتحسن الوضع في الآونة الأخيرة

1- *Chambre Algérienne de Commerce et D'industrie:* www.caci.dz

2- صدرت هذه النصوص التنظيمية بالجريدة الرسمية، عدد 16، صادرة في 8 مارس 2017.

عهدت العديد من الشركات الدخول إلى السوق الجزائرية بالرغم من بعض النقائص التي ما زالت تشوب مناخ الاستثمار في الجزائر.[1]

المطلب الثاني

آثار الاستثمار الأجنبي المباشر

تفضل الدول المضيفة الاستثمار المباشر عن باقي أنواع الاستثمارات الأجنبية. إدراكا منها للمزايا التي يمكن أن تجنيها من هذا النوع والمتمثلة في دفع عجلة النمو الاقتصادي، ولكن بالمقابل لا يعني ذلك أنه يخلو من العيوب التي يمكن حدوثها وعليه سوف نتناول مختلف الآثار الإيجابية (الفرع الأول) والسلبية (الفرع الثاني) للاستثمار الأجنبي المباشر.[2]

الفرع الأول

الآثار الإيجابية للاستثمار الأجنبي المباشر

تقدم الدولة المضيفة–متقدمة كانت أو نامية–العديد من الحوافز والإعفاءات الضريبية للاستثمارات الأجنبية، كأسلوب لتشجيع هذه الاستثمارات على إقامة المشاريع على أراضيها وتوجيه مختلف آثارها الإيجابية بما يخدم اقتصادها في جميع المجالات، وتتمثل أهم مزايا الاستثمارات الأجنبية فيما يلي:

أولا: على مستوى التدفقات المالية والنقد الأجنبي

تعاني معظم الدول النامية من نقص رؤوس الأموال اللازمة لتحقيق التنمية الاقتصادية، بسبب انخفاض دخلها القومي وصعوبة الادخار فيها، مما يضطرها إلى اللجوء إلى القروض الخارجية وأعبائها الثقيلة، أو أن تلجأ إلى الاستثمارات الأجنبية المباشرة والتي تمدها بالتدفقات المالية وبالنقد الأجنبي طوال فترة استثمارها.[3]

ويشير الناقدون والمعارضون للاستثمارات الأجنبية المباشرة إلى أن الآثار المباشرة لتلك الاستثمارات على ميزان مدفوعات الدولة المضيفة قد تكون إيجابية، وذلك نظرا لزيادة حصيلة تلك الدولة من النقد الأجنبي (حساب العمليات الرأسمالية).[4]

---

1 – خيرة خيالي، مرجع سابق، ص. 90.

2 – فاروق سحنون، مرجع سابق، ص. 28.

3 – نزيه عبد المقصود محمد مبروك، مرجع سابق، ص. 407.

4– وهيبة بن داودية، مرجع سابق، ص. 50.

ثانيا: على مستوى العمالة وتطوير الموارد البشرية والمهارات

إذ كان هناك في الاقتصاد الوطني عناصر إنتاج معطلة عن العمل وطاقات إنتاجية غير مستغلة بالكامل، فإن حدوث زيادة في الطلب النقدي عن طريق الدولة ومؤسساتها نتيجة السماح للأجانب بالاستثمار المباشر فيها، يؤدي إلى زيادة الطلب على القوى العاملة على مختلف المستويات، ويأتي هذا الطلب من الشركات الأجنبية نفسها. وبهذا يمكننا القول بأن الاستثمارات الأجنبية تساهم في خلق فرص العمل في الدولة المضيفة، وبالتالي معالجة مشكلة البطالة إلى حد ما، كما يمكن لهذا الطلب على القوى العاملة أن يأتي من الشركات المحلية، لكن دائما بفضل الاستثمارات الأجنبية المباشرة، فبما تكونه هذه الأخيرة لدى الدولة من حصيلة ضرائب، يمكن للدولة من إنشاء شركات وإقامة مشاريع جديدة يترتب عنها خلق فرص عمل جديدة.[1]

بالنسبة للدول النامية، فإن انتقال المعرفة وطرق التسيير والإدارة عن طريق الاستثمار الأجنبي المباشر هو وسيلة من أجل تحسين وتطوير الموارد البشرية والإدارة المحلية، وتطوير تسيير نظم التعليم والتكوين، مما يسمح للدول المضيفة النامية من تدارك التخلف في التنمية الاقتصادية فيها ومواكبة الدول المتقدمة في سيرها.[2]

حيث أنه من المعلوم أن الإدارة هي أحد أهم عوامل الإنتاج، وتلعب دورا رئيسيا في تحديد إنتاجية المؤسسات والاقتصاد الوطني ككل، لكن الدول النامية تعاني من نقص في المهارات والخبرات الإدارية، وعلى هذا فهي تحتاج الاستثمارات الأجنبية المباشر لسد جوانب الخلل والنقص في المهارات الإدارية.[3]

---

1 – لبيبة جوامع، أثر سياسات الاستثمار في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الدول العربية–دراسة مقارنة: الجزائر، مصر والسعودية (2000–2012) –، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014–2015، ص. 29.

2–*Omar GUERID, L'investissement direct étranger en Algérie: Impacts, Opportunités et entraves, La revue recherches économiques et managériales, N°3, Faculté des sciences économiques et de gestion et des sciences Commerciales, Université de Biskra, Juin 2008, p. 28.*

3– لبيبة جوامع، مرجع سابق، ص. 29.

ثالثا: على مستوى التقدم التكنولوجي

لقد أدى التفوق التكنولوجي للشركات الأجنبية المستثمرة في الدول المضيفة إلى زيادة الكفاءة لدى الشركات المحلية عن طريق منح التراخيص والمساعدات الفنية، ومن الممكن أن يأخذ التدفق التكنولوجي آثارا انتشارية وذلك في حالة كون الشركات الأجنبية تحقق مزايا وفوائد للكيانات الاقتصادية المحلية تتجاوز ما كانت تستهدفه تلك الشركات، وكمثال على الآثار الانتشارية هو قيام الشركة الأجنبية بإجراء عملية ترتيب وتصنيف للشركات المحلية التي تتعامل معها وفقا لقدراتها التكنولوجية.[1]

وقد يكون التدفق التكنولوجي أفقيا أو رأسيا، فالتدفق التكنولوجي الأفقي يحدث على سبيل المثال في حالة استحواذ الفرع التابع للشركة الأجنبية على تكنولوجيا جديدة، ومن ثم تقوم الشركات المنافسة بنقل تلك التكنولوجيا، أما التدفق التكنولوجي الرأسي فإنه يتحقق عندما يقوم الفرع التابع بنقل التكنولوجيا دون مقابل للشركات التي تمده بالمدخلات والخدمات، ولعل الصفة المميزة للتدفقات التكنولوجية هي ما يطلق عليه الاقتصاديون الوفرات الخارجية الموجبة وهي عبارة عن المزايا التي تتحقق للدولة المضيفة وينتج عنها آثار في تعظيم الكفاءة عن طريق البحوث والتطوير والتدريب الذي تستفيد منه العمالة الوطنية.[2]

رابعا: على مستوى ميزان المدفوعات والتجارة الخارجية

يعرف ميزان المدفوعات على أنه سجل لكافة المعاملات الاقتصادية الخارجية التي تتم بين المقيمين في هذه الدولة والمقيمين خارجها خلال فترة زمنية عادة ما تكون سنة، وينقسم ميزان المدفوعات إلى عدة موازين فرعية، أهمها الميزان التجاري الذي يسجل الصادرات والواردات السلعية للدولة (التجارة الخارجية)، ويكون في صالح الدولة إذا تجاوزت الصادرات الواردات، وهذا الأمر الذي يحدث عكسه في الدول النامية، فهي تعاني من عجز مستمر في موازين مدفوعاتها.

ورغبة منها في علاج هذا العجز اتجهت نحو جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة كبديل مهم للقروض الخارجية وأعبائها، ويظهر أثر الاستثمارات الأجنبية على كل من ميزان المدفوعات والتجارة الخارجية من خلال العلاقة التي تربط هذين الأخيرين معا عن طريق الميزان التجاري،

1 – وهيبة بن داودية، مرجع سابق، ص. 51.

2– المرجع نفسه، ص ص. 51–52.

فالاستثمارات الأجنبية تساهم في رفع كفاءة قطاع الصناعات التصديرية من خلال توفير رؤوس الأموال والتكنولوجيا والخبرات، مما يزيد من الطاقة الإنتاجية وبالتالي تحقيق فائض للتصدير، وبالتالي تحسين ميزان المدفوعات وزيادة حصة الدولة في التجارة الخارجية مع الدول الأخرى.[1]

كما أن هذه المساهمة في رفع الإنتاج تساعد على مواجهة الطلب المحلي وبالتالي التخلي عن الواردات ومنه تحسين ميزان المدفوعات.

إضافة إلى أن الشركات متعددة الجنسيات لها دور كبير على مستوى التجارة الخارجية، حيث أن نشاطها الأساسي يتمثل في الربط بين الأسواق عبر الحدود الوطنية، وجعل الأسواق العالمية في مجملها سوقا واحدة للتجارة الخارجية.[2]

خامسا: على مستوى التنمية الاقتصادية

تعني التنمية الاقتصادية تدخل الدولة لإجراء تغييرات في هيكل اقتصادها وعلاج ما يقترن به من خلل، وتؤدي بذلك إلى تحسين كفاءة الاقتصاد وزيادة الناتج، أما البلدان النامية فتسعى دائما إلى تحقيق تنمية اقتصادية، غير أن هذا يحتاج إلى استثمارات ضخمة، وبالتالي تتطلب رؤوس أموال طائلة قد تعجز عن توفيرها بمواردها الذاتية المحدودة، وبهذا العجز فهي تلجأ إلى الاستثمارات الأجنبية باعتبارها الطريق الوحيد للخروج من المأزق وتسهيل إنجاز عملية التنمية.[3]

سادسا: على مستوى علاقته بالاستثمار المحلي

يعتبر الاستثمار الأجنبي المباشر عاملا في تحسين الاستثمار المحلي من خلال تدفق رؤوس الأموال الأجنبية والمدخرات المحلية مما يؤدي إلى زيادة فوائد هذه الاستثمارات التي بدورها ترفع من المدخرات، كما يساهم في رفع كفاءة الشركات المحلية وهذا عن طريق العلاقة بين الشركات متعددة الجنسيات والشركات المحلية، فقد تكون علاقة خلفية حيث تتمثل وظيفة الإنتاج أو التموين في زيادة الطاقة الإنتاجية، أو علاقة أمامية والتي تتمثل في وظيفة التسويق، وينمي الاستثمار الأجنبي المباشر روح المنافسة بين الشركات المحلية، إذ يصبح من الضروري على هذه الشركات التركيز على تحقيق هدف البقاء والتوسع وتطوير منشآتها.

1- لبيبة جوامع، مرجع سابق، ص. 30.

2- المرجع نفسه، ص. 31.

3- *Omar GUERID, op.cit, p. 30.*

مما سبق، وجدنا بأن الاستثمارات الأجنبية تساهم في زيادة معدل التكوين الرأسمالي، وبالتالي سد الفجوة الادخارية لتمويل الاستثمارات اللازمة لعملية التنمية الاقتصادية، كما أنها تصطحب معها التكنولوجيا الحديثة التي تساعد على زيادة الإنتاج وتحسينه، وبالتالي زيادة الصادرات ومنه تحسين ميزان المدفوعات بتحقيق الفائض وعليه تحقيق التنمية الاقتصادية.[1]

الفرع الثاني

الآثار السلبية للاستثمار الأجنبي المباشر

يمكن القول أن للاستثمارات الأجنبية فوائد ومنافع تعود على الدولة المضيفة، ولكن في مقابل هذا هناك أعباء تترتب على وجودها تهدد سير اقتصاد تلك الدول. وفيما يلي سنذكر أهمها:

أولا: السيطرة على الاقتصاد المحلي للدولة المضيفة

يمكننا أن نشعر أحيانا بأن حضور الشركات متعددة الجنسيات للاستثمار الأجنبي المباشر، يهدد سيادة حكومة الدولة المضيفة لها. وهو ما نشهده خاصة في الدول النامية، والتي معروف عنها ضعفها وسهولة تضررها في مواجهة قوة وسيطرة الشركات متعددة الجنسيات في العالم، حيث أن هذه الشركات تعمل في جو احتكاري فلا توافق على قيام شركات محلية بمشاركتها، كما أنها تنافس هذه الأخيرة بما تتميز به من أساليب إنتاج حديثة ومتطورة تضيف من الجودة إلى المنتجات ما تعجز الشركات المحلية عن تحقيقه، مما يؤدي إلى تزايد حجم السلع المعروضة وتنوعها وبالتالي زيادة الاستهلاك في الدول المضيفة بما يؤثر على الخطة الاقتصادية لها، إضافة إلى نقل أنماط الاستهلاك السائدة في المجتمعات المتقدمة بما يغير من أذواق المستهلكين المحليين ويبعدهم عن استهلاك السلع المحلية.[2]

تعمل الشركات متعددة الجنسيات بما يوفر لها الربح الأقصى وفي ظل الظروف التي تلائمها، فتخضع الدول المضيفة لشروطها بما يحقق مصالحها، ومن هذا تظهر السيطرة الاقتصادية للاستثمارات الأجنبية. كما أنه من المخاوف الرئيسية من جهة الوضعية المسيطرة للشركات متعددة الجنسيات، هو أن تستعمل قوتها وسلطتها العالمية ومكانتها في التدخل في القرارات الاقتصادية والسياسية لحكومة الدولة المضيفة من أجل الوصول إلى مصالحها الخاصة.

1- فاروق سحنون، مرجع سابق، ص. 29.

2- لبيبة جوامع، مرجع سابق، ص. 32.

وبسبب ما تتمتع به الشركات متعددة الجنسيات من سلطات قوية، فهي تشكل عائقا لدى رغبة الدولة المضيفة في اتباع سياسات معينة من شأنها أن تؤثر سلبا على مصالح هذه الشركات، فتعمل هذه الأخيرة على غلق فروعها في هذه الدولة، وبالتالي تعرضها إلى أزمات مالية وكوارث اقتصادية بسبب انسحابها المفاجئ من اقتصادها.[1]

ثانيا: القطاعات ذات الأهمية في الاقتصاد

لا تتجه مشروعات الاستثمار الأجنبي المباشر غالبا إلى المجالات الأكثر أهمية في الاقتصاد والتي يمكن أن تحقق الآثار الإيجابية التي تم التطرق إلى معظمها فيما سبق، وبحيث لا يتم من خلال توجهات هذه المشروعات إحداث تطور حقيقي في الاقتصاد بسبب أنها تتجه نحو المجالات التي تحقق لها أكبر ربح ممكن بأسرع وقت ممكن، وهذا يرتبط بطبيعتها الخاصة ولهذا فهي تتجه نحو إقامة مشروعات هامشية غير منتجة وفي مجالات خدمية مثل الخدمات المالية والسياحية وغيرها...والتي لا توفر خدمة ضرورية لعمل الاقتصاد وتطوره وتلبية احتياجات أفراده الأساسية.[2]

ثالثا: ضياع بعض الموارد المالية على الدول المضيفة

يلاحظ في هذا الصدد أن إيرادات الميزانية الكلية لبعض الدول المضيفة للاستثمارات الأجنبية، يمكن أن تقل بسبب المزايا الضريبية باسم إجراءات تشجيع الاستثمار[3]، وعليه فإنه إذا كان يترتب على وجود الشركات الاستثمارية الأجنبية بعض الزيادة في الموارد العامة للدولة المضيفة نتيجة لفرض الضرائب والرسوم على نشاط هذه الشركة، فإنه يجب الأخذ بعين الاعتبار أن هذه الزيادة ليست صافية، لأنه من أجل جذب هذه الاستثمارات الأجنبية تقوم الدول المضيفة بمنح هذه الاستثمارات العديد من التسهيلات والإعفاءات الضريبية، ويقابلها إذن تكلفة تتمثل في ضياع موارد محتملة كان من الممكن استخدامها في أغراض التنمية الاقتصادية.

وقد تضطر الحكومة المضيفة من أجل المساواة بين المستثمر الأجنبي والمحلي إلى منح هذا الأخير مثل هذه التسهيلات والإعفاءات، لزيادة مشروعات الاستثمار فيها، مما يعني التضحية بالمزيد من الإيرادات الحكومية المحتملة.

1- ضياء مجيد الموسوي، العولمة واقتصاد السوق الحرة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص. 131.

2- وهيبة بن داودية، مرجع سابق، ص. 52.

3- نزيه عبد المقصود محمد مبروك، مرجع سابق، ص. 487.

رابعا: استراتيجية استخدام التكنولوجيا

تعتمد مشروعات *IDE* في الغالب على تكنولوجيا غير مناسبة للدول النامية ودرجة تطورها، واستراتيجية التطور فيها لا تناسب مواردها ولا تلبي احتياجاتها، حيث إنها تعتمد في الغالب على تكنولوجيا كثيفة لرأس المال، وبذلك هي لا توفر فرص عمل كافية لتشغيل فائض العمل في الدول النامية، ويؤدي التركيز على التقنية العالمية في الإنتاج إلى إحلال الآلة محل الإنسان، وينتج عن هذه الظاهرة تسريح عدد كبير من العمال، كما أن *IDE* لا يتيح قدر مناسب من إمكانيات تدريب وتطوير نوعية العاملين نتيجة استخدامه المحدود لعنصر العمل المحلي واعتماده في الغالب في تلبية حاجته المحدودة لعنصر العمل وبالذات الماهر والفني منه على عنصر العمل الأجنبي وبذلك تنخفض مساهمة الاستثمار الأجنبي المباشر في توفير فرص العمل وتطوير نوعية العاملين.[1]

خامسا: آثار سلبية أخرى

- إن اختلاف العادات والمعتقدات بين المستثمر والبلد المضيف، قد يؤثر سلبا في الثقافة الوطنية، وهذا من خلال ترويج السلع الاستهلاكية السيئة؛
- المستثمر الأجنبي قد يهدد سيادة الدولة وهذا من خلال الضغوط التي يمارسها على حكومة البلد المضيف، وهذا خاصة إذا كان المستثمر في القطاعات الاستراتيجية؛
- استخدام المستثمر الأجنبي طرق ملتوية من أجل التهرب الضريبي وتحويل العملة الأجنبية...الخ؛
- يمكن أن يكون الاستثمار الأجنبي المباشر عاملا في تحويل الموارد المالية المحلية إلى الخارج وكذا خروج الأموال في شكل أرباح والعوائد على المدى الطويل، وهذا عندما يصل الاستثمار إلى مرحلة النضج؛[2]
- تؤدي الاستثمارات الأجنبية المباشرة إلى إحداث تضخم في الدولة المضيفة، فلدى قيام هذه الأخيرة بتوفير مناخ ملائم للاستثمار فإنها تلجأ إلى التمويل التضخمي في حال ما إذا كانت مواردها الحقيقية غير كافية، وينتج عن هذا التمويل زيادة في القوة الشرائية لدى

1- ضياء مجيد الموسوي، مرجع سابق، ص. 130.

2- فاروق سحنون، مرجع سابق، ص. 31.

الأفراد وبالتالي الزيادة في الإنفاق للنقود المتحصل عليها من التمويل التضخمي، وبالتالي زيادة حدة الضغط التضخمي وتميل الأسعار نحو الارتفاع.

- يترتب عن الاستثمارات الأجنبية المباشرة تكاليف خدمتها، وتتحمل الدولة المضيفة لهذه الاستثمارات عبء دفع هذه التكاليف، والمتمثلة فيما يلي:

1- الأرباح المحولة من الشركات الأجنبية إلى دولتها الأم.

2- تكاليف خدمة نقل التكنولوجيا المستخدمة في الاستثمار، وهي براءات الاختراع والعلامات التجارية، والتراخيص، ونفقات الإدارة والخبرات الفنية والأجنبية.

3- الفائدة على رأس المال المستثمر، في حال الاستثمارات المشتركة.

4- مدفوعات استعادة رأس المال المستثمر.

5- تحويلات جزء من مرتبات العاملين الأجانب في المشروعات الاستثمارية إلى بلادهم.[1]

1- لبيبة جوامع، مرجع سابق، ص ص. 33-34.

خلاصة الباب الأول:

نستنتج مما سبق أن النظام الضريبي الجزائري شهد عملية تطور وتغير من أجل بلوغ فعالية أكبر في تحقيق الأهداف الاقتصادية الكلية، تلك الفعالية تقتضي قطع الطريق أمام كل ما من شأنه أن يضرب مصداقية النظام الضريبي أو يخل ببنيته ويخلق نوع من عدم الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية وبالتالي غياب للوعي الضريبي، فكلّلت تلك الجهود بإصلاح ضريبي خفّض من عدد الضرائب ومعدلاتها المرتفعة، أسباب الازدواج الضريبي، ومن حجم التهرب الضريبي...الخ.

كما تزامن الإصلاح الضريبي مع مرحلة تطور الإطار القانوني للاستثمار، بدء بصدور قانون رقم 90-10 المتعلق بالنقد والقرض والمرسوم التشريعي رقم 93-12 المتعلق بترقية الاستثمارات، أين تجلت بوضوح رغبة الدولة (لأول مرة) في الانفتاح على الاستثمارات واستقطاب رؤوس الأموال الأجنبية، إلى غاية صدور القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار، وتهدف هذه الإصلاحات إلى تحقيق التكامل بين السياسة الضريبية والاستثمارات المباشرة من خلال جملة الحوافز والمزايا والإعفاءات الضريبية، التي لها الأثر المباشر في تخفيف الأعباء الضريبية المفروضة على الاستثمارات المباشرة، ومن ثمة زيادة حجمها.

وعليه فالإصلاح الضريبي يؤدي دورا هاما في تحسين المناخ العام للاستثمار، وذلك من جهتين:

فمن جهة، تم توجيه الإصلاح الضريبي بشكل أساسي إلى استحداث أنواع جديدة من الضرائب (*IRG*، *IBS*، *TVA*)، وفصل الجباية العادية عن جباية المحروقات، وإعادة هيكلة الإدارة الضريبية وتفعيل السياسة الضريبية بما يحقق العدالة، بعد ما كان النظام الضريبي السابق عاجزا عن مواكبة المستجدات بسبب ثقل وتعدد الضرائب وكثرة المعدلات ونقص العدالة الضريبية.

ومن جهة ثانية وجه الإصلاح ليكون له الأثر الكبير على حجم الاستثمارات المحلية والأجنبية وكذا حجم العمالة وارتفاع حجم الناتج المحلي، فالضريبة لم تعد أداة لتمويل نفقات الدولة فحسب بل تعتبر وسيلة فعّالة في يد هذه الأخيرة، تستخدمها في جذب وتوجيه المشاريع الاستثمارية، وهو ما سنتطرق إلى دراسته في الباب الثاني.

الباب الثاني

دور وفعالية الإصلاح الضريبي في عملية الاستثمار

في سبيل تشجيع وتطوير الاستثمار اعتمدت الجزائر على إصلاحات عميقة في مجالات مختلفة لتوفير البيئة المناسبة لإقامة المشاريع الاستثمارية التي تحقق أهداف التنمية، فضمّن المشرع الجزائري في نصوص القوانين الضريبية أساليب تهدف إلى استثمار ما هو متاح من رأس المال الوطني وجلب أكبر قدر ممكن من رأس المال الأجنبي للاستثمار في جميع القطاعات الاقتصادية، ومن جهة ثانية حرص على تخفيف العبء الضريبي على تلك الاستثمارات من خلال إزالة العوائق الجبائية-وغير الجبائية- التي قد تحد من تأثير أو فعالية الحوافز الضريبية الممنوحة لها، ذلك من خلال إبراز أساليب ووسائل تأثير الضريبة على الاستثمار (الفصل الأول).

كما تضمن قانون ترقية الاستثمار رقم 16-09 مزايا وحوافز ضريبية وأوكل مهمة تسييرها لأجهزة تختص أساسا بمرافقة المشروعات الاستثمارية، وحرص في ذات الوقت على تجنب منح هذه الامتيازات بصفة غير مجدية تمس بفعاليتها أو ترتب عن منحها بصفة غير مدروسة آثارا سلبية، وهو ما نتعرض إليه من خلال التطرق للمعاملة الضريبية للاستثمار في الجزائر (الفصل الثاني).

الفصل الأول

أساليب ووسائل تأثير الضريبة على الاستثمار

تسعى دول العالم وتتنافس من أجل جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، مستخدمة في ذلك عدة أساليب من بين أهمها الضرائب[1]، لذا قامت العديد من الدول النامية بوضع سياسات وتصميم حزمة من الحوافز تهدف إلى جذب المزيد من الاستثمارات الأجنبية المباشرة، وتوليد المنافع التي يمكن أن تجنيها في حال تحقيق القدر اللازم من ذلك التدفق نحو اقتصادياتها.[2]

تجدر الإشارة إلى أنه لا يوجد تعريف موحد لمفهوم الحوافز، فيمكن أن يشمل التعريف الواسع للحوافز، أي نوع من المساعدة تمنحها الدولة للمستثمرين، أو يكون التعريف ضيقا ليشمل بعضا من أنواع المساعدات التي تقدمها الدولة للمستثمرين[3]، وقد تأخذ شكل الامتياز باعتباره عقد تحول بموجبه الدولة حق انتفاع بقطعة أرض متوفرة تابعة لأملاكها سواء بالنسبة لشخص معنوي أو طبيعي يخضع للقانون الخاص، مقيم أو غير مقيم، أو مؤسسة عمومية اقتصادية تخضع للقانون الخاص، وتستعمل تلك الأرض أساسا لإقامة المشروع الاستثماري في منطقة خاصة.[4]

وأيا كان الأمر تُعرّف حوافز الاستثمار بأنها: «ميزة اقتصادية قابلة للتقدير بقيمة نقدية، تقدمها الدولة لكامل الاستثمارات أو لبعضها، ويتم تحديدها وفقا لمعيار موضوعي أو جغرافي»، كأن تقدم الدولة هذه الحوافز لغرض توجيه الاستثمار لقطاعات معينة، أو لتنمية مناطق نائية.[5]

1- محمد طالبي، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2009، ص. 316.

2- أسمهان خاطر، دور التكامل الاقتصادي في تفعيل الاستثمار الأجنبي المباشر-دراسة حالة مجلس التعاون الخليجي-، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد دولي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص. 93.

3- ساعد بوراوي، الحوافز الممنوحة للاستثمار الأجنبي المباشر في دول المغرب العربي (الجزائر، تونس، المغرب) -دراسة مقارنة-، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد دولي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008، ص. 56.

4- الزين منصوري، واقع وآفاق سياسة الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد الثاني، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، ماي 2005، ص. 135.

5- سعاد سالكي، دور السياسة المالية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر-دراسة بعض دول المغرب العربي-، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011، ص. 127.

ومنه يمكننا إعطاء تعريف شامل لحوافز الاستثمار بأنها: «مجموعة إجراءات وترتيبات ذات قيم اقتصادية قابلة للتقويم تمنحها الدولة للمستثمرين سواء المحليين أو الأجانب لتحقيق أهداف محددة كإغراء الأفراد أو الشركات للقيام بعملية الاستثمار، لتعويض النقص الحاصل في بيئة الأعمال، ولتوجيه الاستثمارات نحو المناطق النائية، بهدف تنشيطها وترقيتها اقتصاديا».[1]

وتعتبر الحوافر الضريبية من بين أهم الحوافز التي تستخدمها الدولة للتأثير في الاستثمار، لذا سنقوم بإبراز كيف يمكن للحوافز الضريبية أن تكون أداة للتأثير على الاستثمار، وذلك من خلال الإلمام بماهية سياسة التحفيز الضريبي (المبحث الأول)، ثم مواجهة المعوقات التي تعترض طريق الاستثمار –سيما الضريبية منها– ليكون تقديم الحوافز الضريبية بمختلف أشكالها أكثر فعالية (المبحث الثاني).

1– عبد القادر بابا، الامتيازات الجبائية ودورها في جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة في الجزائر، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد الثاني، سبتمبر 2014، ص. 15.

المبحث الأول

سياسة التحفيز الضريبي

اعتمدت الجزائر في مسيرتها من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية على قوانين وإصلاحات اقتصادية مست على وجه الخصوص كل من الضرائب والاستثمارات، نظرا للعلاقة المميزة التي تربط بينهما.[1]

فكانت سياسة التحفيز الضريبي أحد الأساليب المنتهجة من طرف الدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية من خلال التسهيلات والمزايا الممنوحة للمتعاملين الاقتصاديين والمكلفين بالضريبة على العموم تحقيقا لمناخ مشجع ومحفز، وذلك من خلال الاستفادة من بعض الإعفاءات مقابل الالتزام بتنظيم الاستثمارات وتوجيهها، وخلق مناصب الشغل وحماية الجبهة الاجتماعية.[2]

كما تعتبر سياسة التحفيز الضريبي سياسة حديثة النشأة، فهي وليدة التجارب المالية، وعادة ما يستعمل مصطلح الامتياز أو التحفيز للدلالة على الأساليب ذات الطابع الإنمائي والتي تتخذها الدولة كوسيلة من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية، وتعمل هذه السياسة أيضا على تحقيق جملة من الأهداف منها زيادة الاستثمارات، العمل على تدفق رؤوس الأموال الأجنبية، وتشجيع عملية التصدير...الخ[3]، لذا فإن هذه السياسة تحمل تحت طياتها عدة مفاهيم وأشكال نبرزها من خلال تناول مفهوم التحفيز الضريبي ومعايير الاستفادة منه (المطلب الأول)، ثم شروط فعالية التحفيزات الضريبية وأهدافها (المطلب الثاني).

1- مبروكة حجار، مرجع سابق، ص. 78.

2- نجيب زروقي، جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص العلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013، ص. 60.

3- محمد طارق ملال، أثر جباية الادخار على الاستثمارات في الدول النامية-حالة الجزائر في الفترة (2003-2012)، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص تحليل اقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2014، ص. 169.

المطلب الأول

مفهوم التحفيز الضريبي ومعايير الاستفادة منه

يتطلب تحديد مفهوم التحفيز الضريبي ومعايير الاستفادة منه الوقوف عند مفهوم التحفيز الضريبي وخصائصه كعملية وسياسة[1] (الفرع الأول) ومعايير أو شروط الاستفادة من الحوافز الضريبية (الفرع الثاني).

الفرع الأول

مفهوم التحفيز الضريبي

يعتبر مصطلح الامتياز الضريبي مصطلحا حديثا نوعا ما في الحياة الاقتصادية، لذا اختلفت التعاريف المقدمة عنه وذلك باختلاف الأهداف المرجوة منه.

أولا: تعريف التحفيز الضريبي

يقصد بالتحفيز الضريبي على أنه: «مجموعة من الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع التجهيزي تتخذها الدولة لصالح فئات معينة لغرض توجيه نشاطهم، والمؤسسة الخاصة هي المستهدفة بالدرجة الأولى من إجراءات الامتياز».[2]

كما يعرف التحفيز الضريبي بأنه: «نظام يصمم في إطار السياسة المالية بهدف تشجيع الادخار أو الاستثمار على نحو يؤدي إلى نمو الإنتاجية القومية وزيادة المقدرة التكليفية للاقتصاد وزيادة الدخل القومي نتيجة قيام المشروعات الجديدة، أو التوسع في المشروعات القائمة»، أو أنه: «تلك الحوافز التي تخفض الأعباء الضريبية على المشروعات من أجل جعلها تستثمر في مشروعات محددة أو قطاعات معينة، وبمعنى آخر هي استثناء من نظام الضرائب العام».[3]

1- يوسف قاشي، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية -دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري-، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة بومرداس، 2009، ص. 116.

2- لخضر يحي، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية -دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب (بسكرة) للفترة: 2003-2005-، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2007، ص. 21.

3- رفيقة قصوري، النظام القانوني للاستثمار الأجنبي في الدول النامية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011، ص. 83.

في حين نجد من يرى التحفيز الضريبي على أنه: «أداة من أدوات السياسة الضريبية تستخدمها الدولة للتأثير على الاستثمارات قصد توجيهها نحو الوجهة التي تتفق مع السياسة الاقتصادية للدولة سواء بإعفائها من الضريبة أو التخفيض من سعرها».

ويقصد به أيضا أنه: «إجراء خاص غير إجباري لسياسة اقتصادية تستهدف الحصول من الأعوان الاقتصاديين المستهدفين على سلوك معين يوجه اهتمامهم إلى الاستثمار في ميادين أو مناطق لم يفكروا في إقامة استثماراتهم فيها من قبل، مقابل الاستفادة من امتياز أو عدة امتيازات».[1]

إذن ومن التعاريف السابقة يمكن القول أن التحفيز الضريبي هو عبارة عن تنازل الدولة عن جزء من حقها والمتمثل في الإيرادات الضريبية[2]، وذلك بتقديم مساعدات مالية غير مباشرة لبعض الأعوان الاقتصاديين الذين يلتزمون بمعايير وشروط محددة، قصد توجيههم نحو الأنشطة والقطاعات الاقتصادية التي ترغب الدولة في تشجيعها.

ثانيا: خصائص التحفيز الضريبي

من خلال استعراضنا التعاريف السابقة نلاحظ أن التحفيز الضريبي يتمتع بعدة خصائص نذكر منها:

1-التحفيز الضريبي إجراء اختياري:

أي أن للمستثمرين حرية الاختيار بين الاستجابة أو الرفض لما تحتويه التحفيزات الضريبية[3]، فالسلطات العامة تترك للمستثمرين حرية الاختيار بين الاستفادة من مزايا التحفيز الضريبي وإقامة مشاريعهم الاستثمارية، أو عدم إقامة هذه المشاريع وبالتالي عدم الاستفادة من المزايا الممنوحة في إطار التحفيز الضريبي وحرية الاختيار لا يترتب عليها أي جزءا من الدولة على المستثمرين.

1- *C. SYZANE, Nouvelles Perspectives de la Politique économique-les mesures et incitation-, édition Hachette, Paris, 1980, p. 18.*

2 - مالم تتعارض مع نص المادة 139 من قانون رقم 16-01، مؤرخ في 06 مارس 2016، يتضمن التعديل الدستوري، ج.ر.ج.ج، عدد 14، صادر في 07 مارس 2016.

3 - أسماء زينات، دور التحفيزات الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 17، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، السداسي الثاني 2017، ص. 112.

2-التحفيز الضريبي إجراء هادف:

تهدف الدولة من خلال التحفيزات الضريبية التي تمنحها على شكل إعفاءات أو تسهيلات إلى التأثير على قرارات المستثمرين وتوجيهها، لأن الاستثمار يعد العملية الأساس لتحقيق النمو الاقتصادي والتنمية الاقتصادية ويكون ذلك بتحفيز المستثمرين على إقامة المشاريع الاستثمارية في القطاعات والأنشطة والمناطق التي تسعى الدولة إلى ترقيتها وتطويرها[1]، والدولة بذلك تعمل على التخلي عن جزء من إيراداتها من أجل تحقيق تلك الأهداف التي هي غير أكيدة التحقيق، لذا فهي وأثناء وضع سياسة التحفيز الضريبي تقوم بدراسة وتحليل عدة عناصر منها:

- تحديد الإطار القانوني للمستفيد من إجراءات التحفيز الضريبي.
- شكل ومدة التحفيز الضريبي.
- السياسات والظروف المحيطة بإجراءات التحفيز الضريبي.

3-التحفيز الضريبي إجراء ذو مقاييس:

يوجه التحفيز الضريبي إلى فئة معينة من المكلفين بالضريبة، هذه الفئة يجب عليها أن تلتزم وتتقيد بجملة من الشروط التي يضعها المشرع، كتحديد طبيعة النشاط، مكان النشاط، والإطار القانوني والتنظيمي للمستفيد...الخ، فالتحفيز الضريبي ليس إجراء عام يطبق على جميع المؤسسات، وإنما هو إجراء محدد بمقاييس، والمؤسسات التي تستجيب لتلك المقاييس هي التي تستفيد من الامتيازات الضريبية.[2]

فمثلا إذا حددت الدولة أنواع النشاطات الاستثمارية والمناطق المقام فيها الاستثمار للاستفادة من عملية التحفيز الضريبي، فلا ينبغي لمستثمر أجنبي أن يستفيد من هذه الحوافز إذا قام بالاستثمار في هذه الدولة خارج النشاطات والمناطق المحددة للاستفادة من الحوافز الضريبية.

4-التحفيزات الضريبية مبنية على شرط واقف:

ويعني ذلك أن استفادة أي شخص سواء كان طبيعي أو معنوي من المزايا التحفيزية التي تضعها الدولة لا يكون إلا بتنفيذ هذا الشرط وهو إقامة المشاريع الاستثمارية في المناطق ووفق

1- يوسف قاشي، مرجع سابق، ص. 117.

2- لخضر يحي، مرجع سابق، ص. 22.

حزمة الشروط التي تحددها الدولة، وهذه الخاصية تتوافق مع ما تم ذكره في خاصية المقاييس أعلاه.[1]

5-التحفيز الضريبي إجراء لإحداث سلوك معين[2]:

تهدف الدولة من وراء سياسة التحفيز الضريبي إلى إحداث سلوك وتصرف معين لدى الأعوان الاقتصاديين، وذلك بتوجيههم نحو أعمال وأنشطة لم يقوموا بها في وقت مضى[3]، وتشجيعهم على زيادة الاستثمارات، كل هذا عن طريق منحهم جملة من التسهيلات والحوافز الضريبية وفق شروط محددة ومعايير يقتضيها برنامج سياسة التحفيز الضريبي للدولة.

الفرع الثاني

معايير الاستفادة من التحفيزات الضريبية

تحكم عملية منح الحوافز الضريبية مجموعة من المعايير، تختلف هذه الأخيرة من دولة إلى أخرى بحسب ظروف كل منها، وبما يتلاءم ونظرة كل دولة الاقتصادية والاجتماعية، فيحتم على الدولة تصميم جملة من الضوابط أو المعايير لترشيد وتنظيم الاستثمارات بما يخدم الأهداف الوطنية بصفة عامة.

وعليه فإن شروط الاستفادة من الحوافز الضريبية تدور حول عدة نقاط تتعلق أساسا بما يلي:

أولا: أهمية وأداء المشروع الاستثماري

تقوم هذه السياسة على منح حوافز وامتيازات أكبر لمستثمرين دون غيرهم وفقا لاعتبارات عدة، نذكر من بينها:

- مدى مساهمة المشروع في تطوير مناطق جغرافية معينة أو قطاعات اقتصادية معينة، أو قيامه بأنشطة مؤثرة إيجابا على التوازنات الاقتصادية الكلية مثل عملية التصدير؛

1- يوسف قاشي، مرجع سابق، ص. 117.

2- هذه الخاصية تتوافق مع مفهوم الوسيلة -حسب بعض الشراح-والتي تستخدمها سياسة التحفيز الضريبي لتشجيع، وتوجيه الأعوان الاقتصاديين إلى القطاعات والأنشطة ذات الأولوية، وهي منح تسهيلات وإعفاءات وامتيازات جبائية. الطاهر شليحي، محتوى التحفيزات الجبائية المقدمة لتشجيع الاستثمار في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد الثاني، العدد الاقتصادي التاسع عشر، جامعة زيان عاشور، الجلفة، أوت 2014، ص. 140.

3- لخضر يحي، مرجع سابق، ص. 22.

- مدى جدة أو حداثة المنتج، أو نشاط المشروع الاستثماري على المستوى الدولي والمحلي؛
- مدى مساهمة المشروع في خلق مناصب عمل جديدة، وزيادة التدفقات النقدية الداخلة من العملات الأجنبية.

كما يمكن ربط هذه المعايير مع معايير أخرى تشترط أن يتم منح الحوافز المتفق عليها لمشروع ما على مراحل تتزامن مع البدء في إنجاز المشروع وحتى بداية تشغيله، أو بعد بدء مرحلة التشغيل بالفعل[1]، بالإضافة إلى اعتبارات أخرى تتعلق بجنسية المستثمر أو هوية المشروع.

ثانيا: ربط منح الحوافز بتحقيق شروط معينة

في هذا النوع من السياسات تشترط الدولة عددا من الشروط لمنح الحوافز، مثل:

- استخدام حجم معين من الموارد الإنتاجية المحلية في العملية الإنتاجية للمنشأة؛
- تحديد حد أقصى لواردات المنشأة، مع شرط عدم تجاوز صادراتها نسبة معينة من إنتاجها؛
- توظيف نسبة من القوى العاملة الوطنية، إضافة إلى نقل التكنولوجيا والمهارات الإدارية إلى المنشئات المحلية.

ثالثا: وضع بعض القيود على المشروعات الاستثمارية

يمكن للدولة أن تضع مجموعة من القيود المساعدة على ترشيد الاستثمارات، ومثال ذلك ما تفرضه من قيود على المشروعات الأجنبية، نذكر منها على سبيل المثال لا الحصر:

- تحديد المجالات التي يسمح بالاستثمار فيها، حيث تكون هناك قطاعات مقفولة أمام المستثمر الأجنبي لأسباب استراتيجية لا تريد الدولة أن يعتمد فيها على الأجانب؛
- التحكم في تحويل الأموال إلى الخارج، من خلال خضوع عملية التحويل إلى ترخيص كي يتسنى مراقبة الصرف، وقد تنص التنظيمات على تحديد فترة لا يسمح فيها بالتحويل أو على أن يكون التحويل مجزءا وممتدا على عدد من السنوات، كما يمكن تعليق التحويل مؤقتا عندما يحدث اختلال كبير في ميزان المدفوعات.[2]

وبالتالي تكون الحوافز الضريبية في هذه القطاعات ممنوحة للمستثمرين الوطنيين من أجل تشجيعهم على الاستثمار في هذه المجالات وتوجيههم إليها عن طريق التسهيلات والحوافز الضريبية الموجودة فيها.

1- نور الدين قدوري، مرجع سابق، ص. 64.

2- المرجع نفسه، ص. 65.

المطلب الثاني

شروط فعالية التحفيزات الضريبية وأهدافها

باعتبار أن سياسة التحفيز الضريبي إجراء موجه للأعوان الاقتصاديين من أجل الاستفادة من امتيازات وتسهيلات ضريبية من شأنها إنعاش المشاريع الاستثمارية والنهوض بنشاطات وقطاعات تكتسي أهمية خاصة بالنسبة للمخططات التنموية للدولة، كان على هذه الأخيرة أن تراعي مجموعة من الشروط تساهم في عملية نجاح سياسة التحفيز الضريبي، وبالتالي تحقق الأهداف المنشودة منها.

وعليه سنحاول تبيان الشروط التي يجب أن تتوفر من أجل فعالية سياسة التحفيز الضريبي (الفرع الأول) وكذا الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها من خلال المزايا الضريبية الممنوحة للاستثمار (الفرع الثاني).

الفرع الأول

شروط فعالية سياسة التحفيز الضريبي

من أجل فعالية سياسة التحفيز الضريبي للاستثمارات يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط التي نوجزها فيما يلي:

أولا: شروط تتعلق بنطاق تطبيق التحفيزات الضريبية

لإنجاح سياسة التحفيز الضريبي ينبغي وجود تطابق بينها وبين المشاريع الاستثمارية التي تستفيد منها، إضافة إلى ذلك فإنه من أجل الحفاظ على التوازن بين القطاعات يستلزم الأمر أن يكون حجم الإعفاء متناسب مع حجم المشروع الاستثماري، فمثلا إذا كان هذا الأخير في بدايته فمن الأفضل منحه إعفاءات تخص رأسماله وبالتالي التخفيض من التكلفة، أما إذا كان في مرحلة الإنتاج والاستغلال فالمستثمر يكون في حاجة ماسة إلى منح مشروعه إعفاءا على الدخل أو الأرباح قصد استرجاع جزء من نفقاته.[1]

ثانيا: شروط تتعلق بتحديد مدة التحفيزات الضريبية

يلعب تدخل الدولة في تحديد مدة التحفيز الضريبي دورا مهما في فعالية سياسة التحفيز الضريبي على المشاريع الاستثمارية، والوقت المناسب لتدخل الدولة عبر سياستها الجبائية هي الفترة التي تكون فيها الوضعية الاقتصادية في حاجة إلى إنعاش.

---

1 – لعزيز معيفي، دور المعاملة الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي وتوجيهه في قانون الاستثمار الجزائري، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، عدد 02، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2011، ص. 53.

ثالثا: شرط يتعلق بالإعلام

يساهم عامل الإعلام في تفعيل سياسة التحفيز الضريبي عن طريق إيصال ونقل كل المعلومات الضرورية والكافية التي تتضمنها هذه السياسة للمستثمرين، وبالتالي يسهّل لهم الأمر من المعرفة والاطلاع على الامتيازات الممنوحة.[1]

الفرع الثاني

أهداف سياسة التحفيز الضريبي

على الرغم من أن ظاهرة التحفيز الضريبي توحي بتضحية الدولة بجانب كبير من إيراداتها المالية التي تدخل في إطار ميزانيتها المخصصة لتغطية النفقات العامة، إلا أن الدولة ترمي من وراء ذلك إلى تحقيق جملة من الأهداف نعرضها فيما يلي:

أولا: الأهداف الاقتصادية

تسعى الدولة من خلال اعتمادها سياسة التحفيز الضريبي إلى تنمية وتنظيم النشاط الاقتصادي، وبما أن الاستثمار يعتبر أحد أوجه النشاط الاقتصادي، فهو أيضا يحظى باهتمام الدولة وتشجيعها، لكونه أيضا من أهم دعائم التنمية الاقتصادية، إذ يساهم في تدريب العمالة وإكسابها مهارات وكفاءات لاستيعاب تقنيات وفنون الإنتاج، وكذا نقل التكنولوجيا وتحسين ميزان المدفوعات بزيادة الصادرات، لهذا وجهت سياسة التحفيز الضريبي للاستثمار من أجل تحقيق أهداف اقتصادية نذكر منها:

1-استقطاب وتوجيه الاستثمارات:

إن الاستثمار هو محور التنمية الاقتصادية الأساسي فهو أداة النمو الاقتصادي بحيث يتوقف النمو الاقتصادي على كمية الاستثمارات وتوزيعها بين الفروع المختلفة للنشاط الاقتصادي، لذا أضحت مسألة استقطاب المستثمرين الأجانب والوطنيين وتوجيههم إلى قطاعات ومجالات معينة من الاقتصاد الوطني حتمية تقتضيها عملية التنمية الاقتصادية، وللتحفيز الضريبي نصيب من هذا التأثير، فعندما تُفرض الضريبة على قطاع اقتصادي ما بمعدل منخفض أو يكون الإعفاء

1- لعزيز معيفي، مرجع سابق، ص 54.

فيه واسعا يوجه الممولون استثماراتهم نحو هذا القطاع لأنه ذو ربحية أكبر، كذلك تكون الضريبة أداة فعّالة لمنع توظيف رؤوس الأموال في القطاعات الإنتاجية الخاضعة لمعدل ضريبي مرتفع.[1]

2-العمل على تشجيع الصادرات:

من بين الأهداف الاقتصادية المراد تحقيقها من اعتماد الدول على سياسة التحفيز الضريبي، نجد العمل على تشجيع الصادرات خارج قطاع المحروقات، ذلك بقيام الدول بتشجيع الاستثمارات الأجنبية والوطنية للتوجه نحو القطاع الصناعي والزراعي، من أجل الزيادة في الصادرات نحو الخارج.

وعلى هذا الأساس، فمن أجل مساعدة وتحفيز المستثمرين على تصدير منتجاتهم تقوم الدول بمنحهم تحفيزات ضريبية جد مغرية، كاستفادة المستثمر مثلا من التخفيض أو الإعفاء الكلي بالنسبة للرسم على القيمة المضافة عند القيام بعملية التصدير، وكذلك استفادته من التخفيض أو الإعفاء الكلي فيما يخص الضريبة على الدخل بالنسبة للأرباح المعتبرة الناتجة عن عمليات التصدير.[2]

وتظهر كذلك من خلال إنشاء المناطق الحرة بحيث تكون هناك منطقة أو عدة مناطق معينة من إقليم الدولة لا تخضع فيها العمليات الموجهة للتصدير والاستيراد لدفع الضرائب أو الرسوم الجمركية، وكل هذا بغية تشجيع المستثمرين على تصدير منتجاتهم.

3-العمل على نقل التكنولوجيا:

من بين الأهداف الاقتصادية التي تسعى الدول إلى تحقيقها كذلك من خلال الاعتماد على سياسة التحفيز الضريبي للاستثمارات، نجد رغبتها في الاستفادة من التكنولوجيا العالية والمتطورة، فبعدما كانت في السابق تعتمد على سياسة عقود المفتاح في اليد من أجل نقل التكنولوجيا والتي أثبتت فشلها، مما أدى بالدول إلى العمل على تغيير السياسة المتبعة، حيث أصبحت تعتمد على طريقة أكثر نجاعة وفعالية وهي الاستثمارات المباشرة سواء الوطنية أو الأجنبية، التي أثبتت جدارتها في نقل التكنولوجيا وتكوين اليد العاملة الفعلية للتحكم في التكنولوجيا، ذلك من خلال منحها معاملة تفضيلية في المجال الضريبي.[3]

1- محمد خالد المهايني، مرجع سابق، ص. 263.

2- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمار في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم، تخصص القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2015، ص. 120.

3- لعزيز معيفي، المرجع نفسه، ص. 121.

4-دعم الواردات:

وذلك لأنه يتعين على سياسة التحفيز الضريبي تشجيع استيراد السلع والخدمات على الأقل في المراحل الأولى للعملية التنموية، حيث تنعدم فرص إنتاجها محليا، ويمكن تحقيق ذلك من خلال إعفاء السلع والخدمات الواردة من الرسوم الجمركية أو تخفيض معدلات الضريبة عليها.[1]

5-زيادة تنافسية المؤسسات المحلية في الأسواق الخارجية:

وذلك باستفادة المشاريع الاستثمارية من التحفيز الضريبي، بإعفاء المنتجات الموجهة للتصدير من مجموعة الضرائب المحلية.[2]

6-توسيع الوعاء الضريبي:

فالتحفيزات الضريبية تمنح عادة بغرض توسيع الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة في المستقبل، والذي يكون بقصد زيادة إيرادات الضرائب الموجهة إلى خزينة الدولة، ولكن هذا الهدف ينبغي ألا يرجى تحقيقه في المدى القصير لأن المشاريع الاستثمارية عادة ما تحقق خسائر في السنوات الأولى من نشاطها.[3]

ثانيا: الأهداف الاجتماعية

تسعى الدولة من خلال سياسة التحفيز الضريبي إلى تشجيع المشاريع الاستثمارية في قطاعات ذات أهمية بالنظر إلى دورها في توفير مناصب شغل، للحد من انتشار ظاهرة البطالة وهي بذلك تعمل على زيادة عدد وحجم المشاريع الاستثمارية من حيث العمالة، هذا من جهة، ومن جهة أخرى تحقيق التوازن الجهوي، كهدف آخر لهذه السياسة التحفيزية من خلال تأطير وتوجيه الاستثمارات نحو المناطق المحرومة والأنشطة ذات الأولوية في المخطط الوطني للتنمية، وسيتم التركيز على هذين الهدفين الاجتماعيين فيما يلي:

1-خلق مناصب شغل:

باعتبار أن الاستثمارات من أهم الوسائل الفعالة في إيجاد أو خلق مناصب شغل، بما تؤديه من دور في خفض معدلات البطالة، فقد سارعت مختلف الدول إلى التنافس من أجل جذبها

1- نجيب زروقي، مرجع سابق، ص. 63.

2- زبير عياش وسمية عبابسة، دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد الرابع، جامعة أم البواقي، ديسمبر 2015، ص. 165.

3- يوسف قاشي، مرجع سابق، ص. 118.

إليها، من خلال التسهيلات والامتيازات الجبائية الممنوحة للمستثمرين، الذين يحققون هذه الرغبة ويساهمون في امتصاص البطالة.

وفي هذا الشأن، تسعى الجزائر كباقي الدول إلى تطويق هذه الظاهرة عن طريق تسحين الوضعية الاقتصادية، والتخفيف من حدة الأزمة، والعمل على إنعاش قطاع الاستثمارات المنتجة، والتي تعتبر السبيل الوحيد لتلبية الطلبات المتزايدة على مناصب العمل.

فخلق مناصب شغل، يتحقق من خلال تشجيع الاستثمارات، وهذا ما يبرر ربط بعض الحوافز بعدد المناصب التي يوفرها المشروع الاستثماري، لا سيما تلك الموجهة لتحفيز التشغيل، لتشجيع المستثمرين على استخدام العنصر البشري بشكل أكبر في العملية الإنتاجية، مقارنة بالعوامل الأخرى للإنتاج وخاصة رأس المال، وهذا بتخفيف العبء الضريبي في كل ما يتصل بالأجور والضمانات الاجتماعية.[1]

لكن في الواقع نجد أن هناك ثغرات في تطبيق سياسة التحفيز الضريبي للاستثمار كحل لأزمة البطالة من خلال المشاكل المطروحة والمتمثلة أساسا في:

- إذا كانت الامتيازات الجبائية تخلق مناصب شغل، إلا أنها جد محدودة مقارنة بما يراد تحقيقه، فدور هذه الامتيازات كان محدودا إذن.
- أن معظم المناصب التي تحدثها الاستثمارات –في الظاهر–هي مناصب مؤقتة وليست دائمة مما لا يضمن القضاء على ظاهرة البطالة، حتى وإن كان الحكم على طبيعة هذه المناصب سابق لأوانه بحسب رأي بعض المتخصصين، الذين يرون أن هذا الأمر وجب تركه للمستقبل حتى نعرف ما إذا كانت هذه المناصب دائمة أم مؤقتة.
- أن القطاع الخاص اختار الاستثمارات التي لا تتطلب أموالا طائلة، وتعتمد على تكنولوجيات وتقنيات بدائية، لا تحتاج إلى كفاءات مهنية عالية، وبالتالي لم يحترم أسلوب رفع اليد العاملة ولم يتكفل بتكوينها، رغم أن المهمة التي أوكلت له في القضاء على البطالة تقتضي ذلك، مما أدى في مرحلة لاحقة إلى ظهور حركة تهريب اليد العاملة المؤهلة من طرف القطاع الخاص على حساب القطاع العام الذي تكفل بتكوينها.[2]

1- فتيحة قرقوس، النظام الجبائي والاستثمار، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2000-2001، ص ص. 152-153.

2- المرجع نفسه، ص. 154.

لنتوصل إلى نتيجة مفادها محدودية سياسة التحفيز الضريبي المتمثلة في الامتيازات المغرية الممنوحة للمستثمرين، في القضاء على مشكل البطالة وخلق مناصب الشغل اللازمة، مما يستوجب على الدولة اتخاذ الإجراءات المناسبة من أجل جعلها أكثر فعالية وتجاوز مختلف المشاكل أو الثغرات التي تحول دون تحقيق هذا الهدف.

2-خلق التوازن الجهوي:

تعمل الدولة على معالجة مشكل الاختلال أو عدم التوازن الجهوي بين المناطق داخل إقليمها، الأمر الذي يؤدي إلى ظهور مناطق متعاكسة، منها مناطق متطورة نسبيا وأخرى محرومة أو تنعدم فيها الحياة تقريبا.

ولمعالجة هذه الوضعية تعمل الدولة على تشجيع المستثمرين لتوجيه استثماراتهم توجيها عادلا بين مناطق وجهات الوطن، وحثهم على استغلال أموالهم في الميادين ذات النفع الاجتماعي، والتي تضمن استقرار سكان المناطق المحرومة بتوفير المتطلبات الضرورية لهم خاصة مناصب العمل، وتوجيه هذه الاستثمارات نحو المناطق المحرومة يكون عن طريق انتهاج سياسة التحفيز الضريبي للاستثمارات، وهو أحد الأهداف الرئيسية التي تريد الدولة بلوغها كون هذه السياسة تشكل دافعا قويا وأداة فعالة لجذب وتوجيه المستثمرين إلى ممارسة نشاطهم داخل المناطق التي بقيت على الهامش والمراد تنميتها، خاصة بعد فشل القطاع العام في تحقيق هدف التوازن الجهوي بين المناطق.[1]

من خلال ما سبق، نجد أن هدف الدولة الأساسي من تبني سياسة التحفيز الضريبي هو بلوغ مستوى أفضل لاقتصادها ووضع أحسن لمجتمعها، وكل ذلك لن يتأتى إلا إذا سخرت كل الطاقات البشرية والمادية المتاحة لها وتكييفها ضمن مخططاتها التنموية واختياراتها الأيديولوجية.[2]

المبحث الثاني

السبل الجبائية الملائمة لجذب وتشجيع الاستثمار

إن جذب الاستثمارات الأجنبية إلى الجزائر ليس بالأمر السهل، لأن المستثمر الأجنبي يعتمد في قراره للاستثمار على الموازنة أو المفاضلة بين العوائد المحتملة وبين المخاطر

1- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 123.

2- المرجع نفسه، الصفحة نفسها.

والأعباء التي يتحملها، فبالرغم من أن الضرائب تبدو في الوهلة الأولى أحد أهم مكونات الإيرادات العامة، ولكن المتفحص يرى أن زيادتها وثقلها هي من أهم محددات ومعوقات الاستثمار والتنمية لذا لا بد من جعل الضريبة أداة فعالة في خلق بيئة استثمارية.[1]

ولتحقيق هذا الهدف سعت الجزائر لوضع معاملة ضريبية للاستثمار غايتها تخفيف العبء الجبائي الواقع على عاتق المستثمر في سبيل جذب رؤوس أمواله، ومشاريعه الاستثمارية.

كما أن سياسة تخفيف العبء الجبائي على الاستثمار المعتمد من طرف الجزائر هي–في حقيقة الأمر–سياسة مركبة، إذ تتكون على الأقل، من أسلوبين رئيسيين هما:

- مواجهة المعوقات الجبائية التي تعترض طريق الاستثمار، وفي نفس الوقت تحد من فعالية سياسة الدولة الضريبية، وهذه كمرحلة أولى.
- وفي مرحلة لاحقة يتم تقديم أشكال التحفيزات المختلفة للاستثمار، مما يعطيها تأثير وفعالية كبيرين.

لذلك سنتطرق إلى هذين الأسلوبين، لما لهما من دور في توجيه الاقتصاد الوطني وتمويل المشاريع الاقتصادية والاجتماعية، وكذا في تحسين المناخ الاستثماري وتشجيع المستثمرين.

المطلب الأول

مواجهة معوقات الاستثمار

تتعدد وتختلف العوائق التي تحول دون انسياب رأس المال الأجنبي وما يصاحبه عادة من خبرة تكنولوجية تختلف من حالة إلى أخرى بحسب البلد القادم منها والبلد الوافد إليها، غير أن بعض الخبراء يرجعون العائق الأكبر في سبيل وفود رأس المال الأجنبي إلى الخوف من المخاطر غير التجارية وعلى الأخص من الإجراءات الحكومية، كالمصادرة ونزع الملكية دون تعويض، كما قد تقوم بفرض بعض القيود القانونية الضريبية والنقدية.

وعليه فإن الأمر يقتضي منا بحث هذه المعوقات كل واحدة منها على حدى لكونها المؤثر المحدد لحجم الاستثمارات في الدول المحتاجة إليها، فكلما تم تحديد ومعرفة معوقات الاستثمار

1– سعاد مالح، المقومات الجبائية لجذب الاستثمار الأجنبي، الملتقى الوطني حول الإطار القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، المنعقد يومي 18 و19 نوفمبر 2015، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، ص. 02.

كلما تجلت بالمقابل أمام الدولة الوسائل التي تستهدف إغراء المستثمر الأجنبي وجذبه إليها[1]، وتقتضي دراسة هذا العنصر التطرق إلى العوائق غير الجبائية للاستثمار (الفرع الأول)، ثم العوائق الجبائية للاستثمار (الفرع الثاني).

الفرع الأول

العوائق غير الجبائية للاستثمار

هناك العديد من الحواجز والعوائق القانونية التي تقف في وجه المستثمر الأجنبي في الجزائر، إلا أنها ليست كلها على نفس المستوى فمنها ما يتعلق ببعض القوانين التي تضع إجراءات تمس أو تؤثر على الاستثمار كنزع الملكية، أو التغيير الكثير للقوانين التي تحكم الاستثمار والذي ينجم عنه عدم الاستقرار القانوني، ومنها ما يتعلق بالإجراءات المتبعة للتصريح بالاستثمار والحصول على المزايا وتصرفات الإدارة المكلفة بها، كما أن هناك طائفة أخرى تتعلق بتمويل الاستثمار.[2]

أولا: العوائق التشريعية

يمثل الاستثمار الأجنبي رأسمال خارجي وافدا إلى الدولة المستقطبة للاستثمار، ومن ثم فإنه يخضع للقواعد القانونية السارية فيها، سواء من حيث تنظيم الملكية ومدى تدخل الدولة فيها، أو من حيث القيود المفروضة على الشركات الأجنبية التي تقوم بالاستثمار على أراضيها، ولاشك في أن مثل هذه الإجراءات التي تقوم بها الدولة المستقطبة تمثل مظهرا من مظاهر سيادتها وحقا مشروعا من حقوقها القانونية لا يمكن إنكاره، بيد أنها قد تشكل في الوقت ذاته معوقات أمام استقطاب الاستثمار الأجنبي، وتدفعه إلى الهروب والبحث عن أماكن أخرى آمنة للاستثمار فيها.

كما أن عدم الاستقرار القانوني وكثرة التغييرات والتعديلات القانونية يعد هو الآخر عائقا مهما في طريق تدفق الاستثمارات، خصوصا إذا أضفنا عدم الاستقرار الاقتصادي والسياسي في الدولة المضيفة، فالمستثمر الأجنبي يبحث بطبيعته عن الأمان والاستقرار والحرية إضافة للعوائد المجزية في نفس الوقت.

1- رفيقة قصوري، مرجع سابق، ص. 56.

2- وليد لعماري، الحوافز والحواجز القانونية للاستثمار الأجنبي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2010-2011، ص. 86.

وأيا كان الأمر فإن بحث هذا الصنف من عوائق الاستثمار في الجزائر يقتضي منا تقسيمها إلى ثلاث أقسام: [1]

1-مخاطر نزع الملكية:

تعتبر الملكية الخاصة شيئا مقدسا بالنسبة للمستثمر بصفة عامة، والمستثمر الأجنبي بصفة خاصة، إذ ما الفائدة من الاستثمار إذا كانت ملكيته ستعود لطرف آخر غير المستثمر ذاته، وعلى الرغم من تقديس الملكية الفردية ووصفها بأنها حق قانوني واجب الاحترام، فإن التشريعات المختلفة ومنذ القدم تعترف للدولة بالحق في نزع الملكية للمنفعة العامة مقابل تعويض يدفع للمالك.

وهذا ما أقره المشرع الجزائري من خلال قانون نزع الملكية من أجل المنفعة العمومية[2]، والذي يجيز صراحة للدولة أو إحدى مؤسساتها الإدارية نزع الملكية الخاصة -يدخل فيها ملكية الاستثمار-من أجل المنفعة العامة، بل إن احترام الملكية الفردية لم يمنع دون إمكان مصادرة الأموال الخاصة من دون أي تعويض عند ارتكاب أعمال مخالفة لأحكام القانون أو النظام العام، وهذا ما أشارت إليه المادة 09 من قانون العقوبات الجزائري[3] باعتبار المصادرة إحدى العقوبات التكميلية التي يمكن توقيعها على المستثمر الذي يخالف القانون أو النظام.

وعليه فإن نزع الملكية تُعرّف بأنها: «إجراء تتخذه الدولة يتم بموجبه نقل الملكية الخاصة إلى ملكية عمومية مقابل تعويض».[4]

1- وليد لعماري، مرجع سابق، ص ص. 86-87.

2- قانون رقم 91-11، مؤرخ في 27 أفريل 1991، يحدد القواعد المتعلقة بنزع الملكية من أجل المنفعة العمومية، ج.ر.ج.ج، عدد 21، صادر في 08 ماي 1991.

وإلى جانب القانون المذكور أعلاه يطبق على نزع الملكية من أجل المنفعة العامة في الجزائر مجموعة من النصوص نذكر منها:

المرسوم التنفيذي رقم 93-186 المحدد لكيفية تطبيق قانون رقم 91-11، ثم صدرت تعليمتان وزاريتان رقم 57 بتاريخ 26 جانفي 1993، ورقم 07، مؤرخة في 11 ماي 1994 لتنظيم عمليات نزع الملكية. علما بأن مصدر التنظيم الحالي لنزع الملكية ومرجعه الأساسي المادة 677 من القانون المدني، الصادر بالأمر رقم 75-58 والتي منعت حرمان أي شخص من ملكيته إلا في الأحوال والشروط المنصوص عليها في القانون، واستثنت من ذلك حق الإدارة في نزع الملكية للمنفعة العامة.

3- أمر رقم 66-156، مؤرخ في 08 جوان 1966، يتضمن قانون العقوبات المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، عدد 49، صادر في 11 جوان 1966.

4- محند وعلي عيبوط، الاستثمارات الأجنبية في القانون الجزائري، دار هومه، الجزائر، 2013، ص. 267. =

وأيا كان النظام القانوني الذي يتم بمقتضاه نزع الملكية، تأميما أو مصادرة أو نزع الملكية للمنفعة العامة، فإنه يمثل في نظر فقهاء القانون عائقا في وجه الاستثمار الأجنبي، ذلك أنه يؤدي في النتيجة إلى حرمان المستثمر حرمانا كليا من استثمار أمواله سواء بطريق مباشر أو غير مباشر، ويمكن من خلال التطرق إلى كل شكل من أشكال نزع الملكية أن يتضح مدى الخطورة التي يشكلها كل منها على الاستثمار الأجنبي.

أ-الاستيلاء:

هو إجراء مؤقت تتخذه السلطة العامة المختصة وتحصل بمقتضاه على حق الانتفاع ببعض الأموال الخاصة لهدف يتعلق بالمصلحة العامة، وذلك مقابل تعويض لاحق تقوم بأدائه عادة لمن كانت له ملكية المال محل الاستيلاء، والاستيلاء هو إجراء سيادي تباشره السلطة العامة في حدود اختصاصها الإقليمي، ومن ثم فهو يطبّق على الأجانب والوطنيين.

ب-نزع الملكية للمنفعة العامة:

يخول للسلطة العامة في الدولة الحق في إصدار القرارات اللازمة لنزع الملكية الخاصة إذا اقتضت المصلحة العامة ذلك، ويرد قرار نزع الملكية على الأموال العقارية كالأراضي بغرض إنشاء طريق عام، وهذا الإجراء يتم مقابل تعويض، وقرار نزع الملكية للمنفعة العامة ينطبق على الوطنيين والأجانب وأهم أوجه الاختلاف بين قرار نزع الملكية للمنفعة العامة والقرار الصادر بالاستيلاء هو أن الأول لا ينصب إلاّ على العقار، أما الثاني فيتناول الأموال بصفة عامة سواء كانت منقولة أو عقارية.

كما أن قرار نزع الملكية يؤدي إلى نقل الملكية بصفة نهائية، بينما لا يترتب على قرار الاستيلاء سوى تخويل السلطة العامة التي أصدرته الحق في الانتفاع بالمال محل الاستيلاء لفترة مؤقتة، وحق المالك في التعويض المقرر في الاستيلاء أو نزع الملكية هو الذي يفرق بينهما وبين المصادرة.[1]

=كما عرفت المادة الثانية من القانون رقم 91-11 المتعلق بنزع الملكية من أجل المنفعة العامة، بأنها طريقة استثنائية لاكتساب أملاك أو حقوق عقارية.

1- سمية كمال، النظام القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2002-2003، ص ص. 146-147.

ج-المصادرة:

هي إجراء تتخذه السلطة العامة في الدولة تستولي بمقتضاه على ملكية كل أو بعض الأموال أو الحقوق المالية لأحد الأشخاص وذلك دون أداء أي مقابل، وإجراء المصادر قد يتخذ عن طريق السلطة القضائية أو السلطة الإدارية، وهذه هي التفرقة بين المصادر القضائية والمصادرة الإدارية[1]، ويجب في كلتا الحالتين أن يستند إجراء المصادرة إلى نص قانوني يخول لأي من السلطتين القضائية أو الإدارية هذا الإجراء في الحدود المرسومة قانونا.

ولعلّ الطابع الجزائي للمصادرة هو الذي يميزها عن نزع الملكية للمنفعة العامة، فاتخاذ إجراء المصادرة لا يكون إلا في مواجهة شخص أو مجموعة من الأشخاص بسبب ما اقترفوه من جرائم أو أعمال غير مشروعة، أو بسبب انتمائهم لاتجاه سياسي معين، أما نزع الملكية للمنفعة العامة فهو إجراء يتخذ عادة في مواجهة الكافة ولاعتبارات لا شأن لها بشخص من كانت أمواله محلا لهذا الإجراء، كما أن الطابع الجزائي للمصادرة يؤدي إلى انتفاء عنصر التعويض.

كما أن المصادرة تعد من إجراءات السيادة التي تتسم بطابعها الإقليمي البحت، وانتفاء عنصر التعويض في المصادرة هو السبب في ذلك الخلاف الفقهي الذي دار حول مدى حق الدولة في اتخاذ هذا الإجراء في مواجهة الأجانب.

د-التأميم:[2]

إذا كان التأميم يتفق مع نزع الملكية في أنه إجراء يؤدي إلى إنهاء الملكية الخاصة التي يتمتع بها الفرد، وانتقال هذه الملكية إلى الدولة بوصفها التشخيص القانوني للشعب، إلا أنه يختلف معه من حيث المحل والهدف، فنزع الملكية لا يرد عادة إلا على عقار معين، بينما التأميم يرد على مجموعة من الحقوق المادية أو المعنوية، فالتأميم يرد على مجموعة الأموال التي تكون مشروعا، فهو يتناول «مجموعة من الأموال رصدت للقيام بنشاط إنتاجي معين وتتمتع بذاتية تجعل

1- المصادرة القضائية تصدر عن المحاكم العادية كعقوبة تبعية لإحدى الجرائم الجنائية المنصوص عليها في القانون، أو عن المحاكم الاستثنائية لمواجهة ظروف سياسية، أما المصادرة الإدارية فهي تتم عادة في أعقاب الثورات الاجتماعية أو التغيرات السياسية. سمية كمال، مرجع سابق، ص. 147.

2- أنظر: عمر علة، حماية الاستثمار الأجنبي الخاص في التشريع الوطني والقانون الدولي-دراسة مقارنة-، رسالة ماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008، ص ص. 86-88.

منها وحدة قائمة استقلالا بغض النظر عن مفرداتها التي تدخل في الاعتبار على نحو غير مباشر، أي من خلال الإطار العام للمشروع بوصفه المحل المباشر للعملية القانونية».

والتأميم بهذا المعنى يختلف عن المصادرة، فالمصادرة تتسم دائما بطابع جزائي، أما التأميم فهو لا يتضمن هذا المعنى، إذ أنه إجراء يهدف إلى إدراك عقيدة مسبقة مؤداها وجوب تملك الشعب لوسائل الإنتاج تحقيقا لصالح الجماعة (التأميم الإيديولوجي) أو إلى مجرد تحقيق اعتبارات إصلاحية تهدف إلى القضاء على الاحتكارات الأجنبية (التأميم الإصلاحي)، ومن جهة أخرى فإن اعتبار المصادرة إجراء جزائيا يقتضي بالضرورة عدم التزام الدولة بتعويض من كانت أمواله محلا لهذا الإجراء ولو كان من الأجانب، والوضع قد يختلف بالنسبة للتأميم.[1]

كما أن إجراء التأميم بصفة جماعية ومقابل تعويض نسبي، ويكون بصفة مفاجئة دون أن يكون هناك حالات محددة يتم فيها، وهذا ما يجعل هذا الإجراء من أشد أنواع نزع الملكية تأثيرا على اتجاه الاستثمار الأجنبي في الدولة التي تكون فيها حالات التأميم كثيرة ومتعددة يتهرب منها المستثمرون خوفا من تعرض أملاكهم للتأميم خصوصا إذا كان قانون الدولة لا ينص على ضمانات ضد هذا الإجراء كحال قانون الاستثمار الجزائري[2]، في حين يتجهون للدول التي تقل أو تنعدم فيها حالات التأميم، أو على الأقل تنص قوانينها الداخلية على ضمانات فعالة تجاه هذا الإجراء، أي أن العلاقة مطردة بين حالات التأميم واتجاه الاستثمار الأجنبي.

2-عدم الاستقرار القانوني والاقتصادي:

يعد عدم الاستقرار القانوني أحد أهم العوائق والحواجز التي تقف في وجه المستثمر الأجنبي وتجعله يتردد في الاستثمار في الجزائر، خصوصا إذا كان التغيير جذريا، فكثرة القوانين المنظمة للاستثمار وكثرة التعديلات والتغييرات التي تجري عليها وفي فترات متقاربة إنما يدل على عدم استقرار في النظام القانوني الذي يحكم الاستثمار.

فنجد أن نظام الاستثمار في الجزائر قد شهد تغييرات وتعديلات كثيرة حيث نظم لأول مرة بموجب قانون سنة 1963، ثم تم تعديله عدة مرات بموجب قانون 1966 ثم قانون 1982، ثم

1- سمية كمال، مرجع سابق، ص ص. 147-148.

2- وقد حل هذا الإشكال في القانون رقم 16-09، الذي حدد نزع ملكية المستثمر في إجراءين هما الاستيلاء ونزع الملكية للمنفعة العامة ورتب عليهما تعويضا عادلا ومنصفا حسب نص المادة 23 منه.

صدور قانون النقد والقرض لسنة 1990 الذي جاء بإصلاحات في مجال الاستثمار، وصولا لسنة 1993 حيث صدر مرسوم تشريعي 93-12 الخاص بالاستثمار الذي جمع المواد الموجودة في عدة نصوص في نص واحد، والذي تم تعديله بدروه سنة 1994 ثم سنة 1995 إلى أن تم إلغاؤه سنة 2001 بصدور قانون الاستثمار بموجب أمر رقم 01-03 الذي عدل وتمم سنة 2006 بموجب أمر رقم 06-08، ثم عدل قانون الاستثمار بموجب قانون المالكية التكميلي لسنة 2009، وأخيرا صدور قانون رقم 16-90، متعلق بترقية الاستثمار، هذا بالإضافة إلى جملة النصوص التنظيمية الكثيرة المكملة لقانون الاستثمار والتعديلات التي تجري عليها.

كل هذا يجعل المستثمر الأجنبي يتردد في الاستثمار في الجزائر، لأنه يبحث عن الاستقرار والحرية ويحاول بناء استراتيجية استثماره بناءا على النظام القانوني الذي يحكمه في البلد المضيف[1]، وهذا ما لا يستطيع تحقيقه في دولة تكثر فيها التعديلات والتغييرات القانونية، بل الأكثر من ذلك أن يتم تعديل قانون بقانون آخر لا يتعلق بذلك المجال، مثلما يتم في كل مرة بموجب قانون المالية، فعادة ما يلجأ إليه المشرع -باعتباره قانون سنوي دوري-لإدخال تغييرات على مختلف القوانين، مثلما حدث وتم إدخال تعديلات على قانون الاستثمار بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2009، وهذا بحد ذاته يزرع الشك والريبة في نفس المستثمر الأجنبي.

ورغم مبدأ الاستقرار القانوني المكرس في قانون الاستثمار إلا أن أثره يبقى نسبي، حيث يبقى من حق الدولة تغيير قوانينها كيفما تشاء، وقد تقرر حقوقا ثم تلغيها وقد تحد منها بموجب نصوص أخرى لا يشملها مبدأ الاستقرار، كما قد يتم إلغاء القانون الذي قرر هذا المبدأ.

يضاف إلى عدم الاستقرار القانوني عدم الاستقرار السياسي والاقتصادي[2] اللذان يؤثران سلبا على الاستثمار الأجنبي، حيث أن الاضطراب السياسي وكثرة الأزمات التي تمر بها البلاد يؤثر تأثيرا سلبيا كبيرا على اتجاه الاستثمار مثلما حدث في فترة التسعينيات وفي خضم الاضطراب الذي شهده نظام الحكم حيث تعاقب على السلطة أربع رؤساء وأكثر من عشر (10) حكومات،

1 – فبقدر نجاح الدول في إصدار التشريعات الملائمة لأوضاعها الداخلية والمتجاوبة مع الأوضاع العالمية بقدر ما تنجح في الحصول على المزيد من الاستثمارات. عبد الرزاق مولاي لخضر وشعيب بونوة، متطلبات تنمية القطاع الخاص بالدول النامية-دراسة حالة الجزائر-، دفاتر MECAS، مخبر البحث إدارة المؤسسات وتسيير رأس المال الاجتماعي، المجلد 4، العدد 1، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، ديسمبر 2008، ص ص. 395-396.

2 – أنظر: المرجع نفسه، ص ص. 393-394.

بالإضافة إلى احتدام الصراع بين الحكومة والتيار الإسلامي وما نتج عنه من أحداث دامية أدت إلى فرار الكثير من المستثمرين الأجانب نتيجة الخوف الكبير من الإرهاب والخسائر المتكبدة من وراء ذلك.[1]

كما أن التغيير المستمر في السياسة الاقتصادية وعدم الاستقرار على منهج واحد، وتذبذب أسعار العملات يعتبر عائقا للاستثمار الأجنبي، فالحكومات التي تمارس نشاطها في شروط مستقرة وواضحة هي أفضل من الحكومات التي تمتاز بالتذبذب والتغير في سياساتها الاقتصادية مثلما هو الحال في الجزائر التي تتميز بتغير سياستها الاقتصادية بتغير الرؤساء والحكومات. وقد يكون وجود سياسة اقتصادية واضحة ومستقرة حافزا على القيام بالاستثمارات الأجنبية، وذلك في مختلف المجالات النقدية والمالية،...فهدف المستثمر هو معرفة المناخ والمحيط الاقتصادي الذي يمارس فيه نشاطه ولن يتسنى له هذا إذا لم يكن هناك استقرار، لأن الاستثمار في الأصول الثابتة عملية طويلة الأجل قد تصل إلى خمسين سنة أو أكثر.

ومصداقيات الحكومات المتعاقبة يعد عاملا أساسيا في تشجيع الاستثمارات الأجنبية لأن الاختلاف والتراجع عن السياسات الاقتصادية السابقة للدولة يؤثر على مصداقيتها، وهذا ما يجعل المستثمر يكون في وضعية متذبذبة وغير مستقرة في حالة تخوفه من تراجع الحكومات المستقبلية على الاتفاقيات المبرمة والقوانين.[2]

واستنادا إلى عملية سبر الآراء التي أجرتها هيئة أوروبية متخصصة في الاستثمار سنة 2004 ضمت أكثر من 250 شركة ومجموعة غربية خارج نطاق المحروقات، أغلبها من الدول الأوروبية الأساسية مثل فرنسا، إسبانيا، إيطاليا وألمانيا أشار المستثمرون المستجوبون إلى أن الوصول إلى السوق يعد أهم عامل بنسبة 37%، تليه بنسبة 34% الاستقرار السياسي والاقتصادي، ثم الإطار التشريعي والقانوني بنسبة 29%، وفسر المستثمرون الأوروبيون بالخصوص ترددهم للاستثمار في الجزائر والتعامل مع المنتوج الجزائري بالصورة المرتسمة لحد الآن عن الجزائر، سواء تعلق الأمر بالمشكل الأمني أو الاستقرار المؤسساتي والسياسي

1- وليد لعماري، مرجع سابق، ص ص. 90-92.

2- بولعيد بلعوج، معوقات الاستثمار في الجزائر، مرجع سابق، ص. 86.

والاقتصادي، يضاف إلى ذلك نقص توفر المعطيات والمعلومات، وعلى الرغم من تطور الصورة التي ارتسمت عن الجزائر منذ سنوات، إلا أن ذلك لم يمنع من بقاء التردد قائما.[1]

3-كثرة الإجراءات والقيود القانونية المفروضة:

تعتبر كثرة الإجراءات المفروضة قانونا للاستثمار في مجال معين، والحصول على الامتيازات والضمانات المرتبطة به، أحد أهم القيود والعوائق التي تحول دون بلوغ الاستثمارات الأجنبية الوافدة الحجم المطلوب.

فمن خلال القانون 16-09 والنصوص التنظيمية له، وكذا المرسوم التنفيذي رقم 08-98 المؤرخ في 24 مارس 2008 المتعلق بشكل التصريح بالاستثمار وطلب ومقرر منح المزايا وكيفيات ذلك، والقرار الصادر عن وزارة الصناعة وترقية الاستثمارات المؤرخ في 18 مارس 2009 المحدد لمكونات ملف التصريح بالاستثمار وإجراءات تقديمه، إلى غير ذلك من النصوص الأخرى[2] يتضح لنا أن هناك العديد من المراحل والإجراءات التي يتعين على المستثمر المرور بها للحصول على الامتيازات المنصوص عليها في القانون أعلاه، بالإضافة إلى الملفات الكثيرة والمتكررة التي يتم إعدادها من أجل الحصول على الرخص والترخيصات اللازمة للاستثمار في مجال معين، وكذلك القيد في السجل التجاري والحصول على رقم القيد، بالإضافة إلى الإجراءات المفروضة قانونا على الملكية أو نقلها، وكل هذا يتطلب وقتا وجهدا كبيرا للقيام به بالإضافة إلى المصاريف الكبيرة التي يتحملها المستثمر، هذا بالإضافة إلى القيود المفروضة لإنشاء بعض الشركات سواء من حيث الحد الأدنى لرأس المال أو عدد الشركات، أو من حيث إدارتها وتسييرها، ودون أن ننسى القيود التي تم وضعها بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2009 المتعلقة بالحد الأقصى لنسبة مشاركة المستثمر الأجنبي في تأسيس الشركات وإلزامه بإشراك المستثمر الوطني بنسبة 51% على الأقل...، إلى غير ذلك من الإجراءات.

وما يؤكد هذا، ما جاء في تقرير البنك العالمي المتعلق بالأعمال 2017[3]، إذ يتطلب مثلا القيام بـ (12) مؤسسة ما في الجزائر، إجراء يستغرق (20) يوما، أما استخراج الرخص اللازمة

1- الزين منصوري، مرجع سابق، ص. 140.

2- حسب نص المادة 38 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار فإن النصوص التنظيمية للأمر رقم 01-03، المتعلق بترقية الاستثمار تبقى سارية المفعول إلى غاية صدور النصوص التنظيمية لتطبيق هذا القانون.

3- *Doing Business in the world 2017:* www.doingbusinen.org.

لبدء المشروع فيتطلب المرور بـ (19) إجراء تستغرق (146) يوم، بينما يتطلب إعداد عقود الملكية (46) إجراء في مدة (630) يوم.

فكل هذا يدل على كثرة الإجراءات القانونية المفروضة وطول المدة المتعلقة بها خصوصا إذا ما قورنت بالدول الأخرى وهذا ما يؤثر سلبا على مناخ الاستثمار في الجزائر.

كما يمكن أن ندخل في هذه الطائفة من العوائق مختلف القيود الضريبية والنقدية المفروضة على الاستثمار بموجب النصوص القانونية، فنجد أن مقدار الضريبة وقواعد فرضها وجبايتها يمكن أن يؤدي دورا كبيرا في اجتذاب رؤوس الأموال الأجنبية أو انحصارها.[1]

هذا بالإضافة إلى قواعد الرقابة على الصرف الأجنبي والتحويلات النقدية التي يفرضها بنك الجزائر من خلال التعليمات التي يصدرها، تؤثر بشكل كبير على حجم رأس المال الوافد إلى الدولة وأبعاد استثماره إذ بقدر ما تكون شروط التحويل مشددة وطويلة بقدر ما يؤدي ذلك إلى تراجع حجم الاستثمارات الوافدة، هذا وإن كنا نظن أن الرقابة المفروضة في الجزائر من طرف بنك الجزائر، بموجب نظام رقم 05-03، مؤرخ في 06 جوان 2005 المتعلق بالاستثمارات الأجنبية[2] هي إجراء تستلزمه ضرورة مراقبة حركة رؤوس الأموال الداخلة والخارجة وعمليات الصرف حتى لا يقع هناك اختلال في التوازن أو تذبذب في أسعار الصرف، مما يرتب آثار سلبية على الاقتصاد الوطني.[3]

بالإضافة إلى عدم تمكن الجزائر من تأهيل جهازها المصرفي وتفعيل دوره في تمويل النشاط الاقتصادي، فالمنظومة البنكية الجزائرية لا زالت تعاني من العديد من المشاكل الهيكلية منها:

- البطء المسجل في معالجة الصكوك والتحويلات المالية؛

1- سيتم التطرق إلى هذه القيود في معرض الحديث عن العوائق الجبائية لاحقا.

2- نظام رقم 05-03، مؤرخ في 06 جوان 2005، يتعلق بالاستثمارات الأجنبية، ج.ر.ج.ج، عدد 53، صادر في 31 جويلية 2005.

حيث تنص المادة 06 منه على أنه: «تخضع التحويلات التي تقوم بها البنوك والمؤسسات المالية تطبيقا لهذا النظام، إلى مراقبة بعدية من طرف بنك الجزائر كما هو الشأن بالنسبة للعمليات الأخرى الخاصة بالتجارة الخارجية والصرف. يجب على البنوك والمؤسسات المالية والوسيطة المعتمدة، أن تصرح لبنك الجزائر بهذه التحويلات حسب نموذج ستحدده تعليمة من بنك الجزائر».

3- وليد لعماري، مرجع سابق، ص ص. 94-95.

- غياب شبكة موحدة للدفع البنكي؛
- نقص التأهيل لدى البنكيين وقلة معرفتهم لآليات القروض والأدوات المالية؛
- انتشار ظاهرة المحسوبية والمحاباة في منح القروض البنكية عوض الاعتماد على معايير تقنية بحتة في منحها والتأكد من إمكانية تسديدها.

هذه الأسباب وغيرها تؤدي إلى مشاكل أخرى؛ فبالرغم من عدم توفر أرقام دقيقة عن قيمة رؤوس الأموال الجزائرية المستثمرة في الخارج سواء في شكل استثمارات مباشرة أو استثمارات محفظية أو في شكل ودائع مصرفية، إلا أن المؤكد أن قيمتها كبيرة وبإمكانها حل الكثير من المشاكل لو استثمرت محليا، ولا شك أن توجه رؤوس الأموال المحلية إلى الخارج يعود إلى الاختلالات التي تعرفها بيئة الأعمال في الجزائر وهو ما يشكل ضمنيا وبطريقة غير مباشرة إشارة للمستثمرين الأجانب بعدم جدوى استثمار أموالهم في الجزائر.[1]

ثانيا: العوائق الإجرائية

إضافة للعوائق ذات الطبيعة التشريعية المستخرجة من النصوص القانونية المتعلقة بالاستثمار، هناك عوائق أخرى لا تقل أهمية تظهر على مستوى الإدارة القائمة بتطبيق النصوص القانونية وكيفيات قيامها بذلك، ومدى كفاءتها وقدرتها على إرضاء المستثمر الأجنبي، يمكن تبيانها في عنصرين أساسيين وهما:

- بيروقراطية الإدارة وسوء تطبيق القوانين.
- الفساد الإداري وانعدام الشفافية.

1-بيروقراطية الإدارة وسوء تطبيق القوانين:

رغم الجهود المبذولة من طرف الدولة من أجل التخلص من المتاعب البيروقراطية وتسهيل الإجراءات الإدارية أمام المستثمرين المحليين والأجانب حيث تم إنشاء الشبابيك الموحدة التي تضم مجموعة من المكاتب التابعة لعدة هيئات تتولى توفير خدماتها على مستوى هذه الشبابيك، إلا أن مشكل البيروقراطية يبقى مطروحا لأن الأمر لا يتعلق هنا بالنصوص القانونية، وإنما بالإدارة التي تسهر على تطبيقها حيث يظهر الفرق الواضح بين النصوص والواقع.

1- جمال بلخباط، مرجع سابق، ص ص. 139-141.

فنجد في الجزائر الإدارة التي تسهر على توفير الخدمات للمستثمر الأجنبي لا زالت دون المستوى المطلوب، ولا تفي بمتطلبات هذا الأخير، هذا إضافة لعدم وجود جهاز خاص بالمستثمرين الأجانب، ويمكن في هذا المجال تسجيل بعض النقاط السلبية حسب ما يلي:

- عدم وجود معلومات كافية، شاملة ومتجددة عن الاستثمار وفرصه في الجزائر، يستطيع أن يرجع إليها المستثمرون الأجانب للتعرف على فرص للاستثمار وظروفه قبل المجيء للجزائر.
- الإجراءات البيروقراطية على مستوى الوكالة سواء فيما يتعلق باستخراج نماذج الطلبات التي تملأ من طرف المستثمر، وكذلك فيما يتعلق بدراسة الملفات والرد عليها التي تستغرق مدة طويلة.[1]
- عدم توفر شبابيك لا مركزية كافية وفعالة على مستوى كل الولايات لتقريب الإدارة من المستثمر حيث كان (18 شباك على المستوى الوطني).[2]
- عدم وجود تنسيق بين الهيئة المشرفة على الاستثمار وباقي الهيئات الأخرى التي لها دور في عملية الاستثمار، مما يجعل المستثمر مشتت بين أكثر من هيئة لاتخاذ القرار.
- قد يتطلب جمركة سلعة معينة حوالي 16 يوم، وقد تصل إلى 35 يوما في بعض الحالات، في حين لا تتجاوز الثلاثة (3) أيام في المغرب، وخمسة (5) أيام في الصين و12 يوم في أقصى الحالات.
- الإجراءات البيروقراطية على مستوى الموانئ حيث قد يتطلب وصول بضاعة من الخليج إلى الجزائر شهرا كاملا، في الوقت الذي يتطلب وصولها إلى أي ميناء أوروبي حوالي أسبوع، بالإضافة لحجم أسعار الشحن الكبيرة مقارنة مع الدول الأخرى.
- سوء تطبيق القوانين وعدم احترام الإجراءات والآجال المفروضة قانونا، وعدم وجود آليات فعالة لمراقبة الإدارة في تنفيذها للقوانين المتعلقة بالاستثمار.
- طلب نفس الوثائق عدة مرات على مستوى عدة هيئات، مما يؤدي إلى إرهاق المستثمر الذي قد يضطر للعودة لبلده لجلب بعض الوثائق التي يمكن الاستغناء عنها، ونضرب هنا مثلا بما صرح به أحد المسؤولين بالوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار بأن بعض المستثمرين

1 – وليد لعماري، مرجع سابق، ص ص. 95-96.

2- *Dispositif D'encouragement et D'incitation à L'investissement, Aout 2018 : www.andi.dz.*

الأجانب حين قدموا للجزائر للقيام بإجراءات التسجيل في السجل التجاري بعد التصريح برغبتهم في الاستثمار، طلبت منهم وثيقة شهادة الميلاد كوسيلة لإثبات الهوية المدنية طبقا للقانون الجزائري، ذلك أن الموثق لا يمكن أن يحرر عقد الشركات التجارية إلا حسب الأشكال القانونية المطلوبة وبعد استيفاء الشكليات الأساسية كالوثيقة السالفة الذكر، وهذا ما أشارت إليه المادة 06 من قانون رقم 90-22، مؤرخ في 18 أوت 1990[1] المتعلق بالسجل التجاري في فقرتها 2: «يحرر الموثق عقد الشركات التجارية حسب الأشكال القانونية المطلوبة بعد استيفاء الشكليات التأسيسية»، وبحكم أن شهادة الميلاد تعتبر إحدى الشكليات الأساسية فإن الموثق يرفض تحرير العقد بدونها، وعند تقديم بعض المستثمرين لجواز سفرهم كوسيلة لإثبات الهوية بدل الوثيقة السابقة التي لم يحضروها قوبلوا بالرفض بحجة أن جواز السفر لا يقوم مقام شهادة الميلاد طبقا للإجراءات الإدارية المعمول بها في الجزائر، وكان ذلك الرد سببا في عدول الكثير من المستثمرين عن القيام بالاستثمار في الجزائر بسبب وثيقة بسيطة يمكن الاستغناء عنها.

2-الفساد الإداري وانعدام الشفافية:[2]

إذا كانت البيروقراطية هي التهاون في أداء المهام وفرض إجراءات لا طائل منها سوى إرهاق المستثمر ماديا ومعنويا، فإن الفساد الإداري[3] يقصد به هنا جميع أشكال الممارسات والتصرفات الغير قانونية التي تهدف إلى تحقيق أقصى ربح ممكن في وقت قصير وبطريقة غير شرعية.

وحسب تقرير التنمية في العالم سنة 1996 الصادر عن البنك الدولي فإن الفساد الإداري هو استخدام الوظيفة العمومية لتحقيق مكاسب شخصية.

أما تقرير منظمة الشفافية الدولية لسنة 2007 فقد عرّفه بأنه سوء استغلال الوظيفة العامة من أجل مصلحة خاصة.

1- معدل ومتمم بالقانون رقم 91-14، المؤرخ في 14 سبتمبر 1991، يتعلق بالسجل التجاري، ج.ر.ج.ج، عدد 43، صادر في 18 سبتمبر 1991.

2- أنظر: خالد عيادة عليمات، الفساد أسبابه أشكاله وطرق مكافحته في الأردن-دراسة ميدانية-، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد الثاني، جامعة يحي فارس، المدية، سبتمبر 2014، ص. 202 وما بعدها.

3- كما يقصد به سوء استخدام المنصب "السلطة" لأغراض شخصية ويكون ذلك بابتزاز المتعاملين أو الحصول على الرشوة. بولعيد بلعوج، معوقات الاستثمار في الجزائر، مرجع سابق، ص. 82.

يأتي في مقدمة ذلك الرشوة واختلاس المال العام واستعمال النفوذ لتحقيق أغراض شخصية، وما الفساد إلا صورة واضحة عن انعدام الشفافية في الجزائر التي لا تزال تعاني من مشكل الرشوة والمحسوبية والتعسف في استعمال السلطة، بحيث أنه كلما كانت المعلومات والشفافية واضحة في معاملات الهيئات المكلفة بذلك كلما قلت نسبة الرشوة والفساد وكان ذلك من الدواعي المحفزة على الاستثمار الأجنبي.

ويظهر تأثير الفساد على الاستثمار المحلي والأجنبي بصورة سلبية على حد سواء باعتباره تكاليف إضافية يدفعها المستثمر مقابل قيام الموظف بالخدمة القانونية المكلف بها أو الإسراع فيها، وبالتالي امتصاص جزء من أرباح المستثمر.[1]

وحسب المسح الذي قام به البنك الدولي وشمل 557 مؤسسة في الجزائر سنة 2003، فإن حجم الرشاوي المقدرة المدفوعة فعلا هو 75%، ومتوسط نسبة الرشوة من المبيعات تقدر بـ 8.6%.

لأجل هذا كله ونظرا للتوصيات التي تلقتها الجزائر من عدة هيئات دولية متخصصة في مكافحة الفساد، خصوصا بعد تبني الأمم المتحدة لاتفاقية مكافحة الفساد، فقد سارعت الجزائر هي الأخرى إلى تبني إجراءات لمكافحة الفساد والقضاء على مصادره وذلك بموجب قانون لمكافحة الفساد سنة 2006[2]، الذي وضع إجراءات وعقوبات لمكافحة جميع أشكال الفساد داخل الإدارة الجزائرية، ولكن رغم ذلك بقي حجم الفساد في الجزائر كبيرا مقارنة مع نظيراتها من الدول، وهذا مالا يشجع على الاستثمار الأجنبي بل يؤدي إلى انحساره بسبب النتائج السلبية التي تترتب عنه خصوصا من ناحية الأعباء الإضافية الناتجة عنه.

ويلاحظ أن أسباب الفساد تتعدد وتختلف من بلد لآخر، ولكن انتشاره يزداد للأسباب المباشرة التي تخص سيادة بعض القوانين المسنونة والصلاحيات الممنوحة للموظفين في إعطاء التراخيص المختلفة والوثائق، وعدم وضوح النظام الضريبي وعدم شفافية القوانين والإجراءات

1- أنظر: نادية حسان، آثار الفساد على الاستثمار الخاص، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد الثاني، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011، ص ص. 401-425.

2- أمر رقم 10-05، مؤرخ في 26 أوت 2010، يتمم قانون رقم 06-01، مؤرخ في 20 فيفري 2006، يتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، ج.ر.ج.ج، عدد 50، صادر في 01 سبتمبر 2010.

الضريبية ومنحها صلاحيات كبيرة مع غياب الرقابة، وهناك أيضا ضخامة حجم بعض المشاريع الحكومية التي تغري الموظفين الطامعين إلى جني الأرباح الطائلة.

وهناك أيضا أسباب غير مباشرة منها انخفاض دخل الموظفين واستعانتهم بالرشوة لزيادة أجورهم، كما أنها تتعلق بدور الحكومة في الرقابة خصوصا من خلال الجهاز القضائي، فإذا قامت بدورها على أكمل وجه لم يتسن للموظفين القيام بعمليات غير شرعية والعكس إذا لم تقم بدورها وجدت ثغرة للرشوة والاختلاس والعمليات غير الشرعية، كما أن القوانين والتشريعات الخاصة بالفساد في البلدان النامية غير واضحة وتفسر بطريقة خاطئة[1]، بالإضافة إلى أن الاضطراب السياسي والأمني له دور كبير في تفشي الفساد وقلة الشفافية وبالتالي انحصار الثقة في مؤسسات الدولة والحكومات الناشئة التي يفترض أن تحمي استقرار الدولة واستمرارها.

كذلك يعد عدم وجود نظام مصرفي قوي وشفاف يسمح بالقيام بالمعاملات المالية القانونية كالتحويل وتقديم القروض والقيام بعملية الصرف دون قيد، وقدرة هذا النظام على منع القيام بالمعاملات المالية المشبوهة مثل غسيل الأموال والتحويلات غير القانونية يعد سببا من أسباب الفساد.[2]

ثالثا: العوائق التمويلية

يعتبر تمويل الاستثمار مسألة مهمة بالنسبة للمستثمر خصوصا الأجنبي الذي يجازف بالاستثمار في الدول المضيفة، ويبحث عن مختلف الوسائل التي تساعده في تمويل استثماره سواء من الداخل أو الخارج إلى جانب الأموال التي جلبها معه، وبالتالي فإن ضعف النظام التمويلي للاستثمار في الدولة المضيفة، وعدم توفر آليات دولية تساعد على الاستثمار في تلك الدولة تعتبر عائقا مهما في وجه الاستثمار، وهذا ما نجده في الجزائر[3]، وفي هذا الإطار سيتم دراسة هذه العوائق من خلال عنصرين أساسيين هما:

- ضعف الأنظمة التمويلية للاستثمار الأجنبي.
- قلة الإعانات والمساعدات المالية الداخلية والدولية.

1 – بولعيد بلعوج، معوقات الاستثمار في الجزائر، مرجع سابق، ص. 83.

2 – وليد لعماري، مرجع سابق، ص. 99.

3– المرجع نفسه، ص. 100.

1-ضعف الأنظمة التمويلية للاستثمار الأجنبي:

يظهر في هذا العنصر جانبين مهمين يتعلق كل منهما بعملية الاستثمار، حيث اشتكى المستثمرون من صعوبة الحصول على القروض وتكلفتها، ومشكلة العقار[1]، وقد كنا أشرنا سابقا إلى أن النظام البنكي الجزائري لا يزال دون المستوى المطلوب بسبب جملة من الأسباب تم ذكر بعضها، لنركز هنا على الجانب الآخر المتعلق بتملك الأرض والعقارات، فحسب ما تكشفه بعض الدراسات حول مناخ الأعمال تعد الجزائر أصعب منطقة يمكن أن تؤسس بها مؤسسة منتجة أو استثمارية[2]، وهذا يرجع إلى عدة صعوبات تؤدي إلى إعاقة وعرقلة الاستثمار.

حيث يشكل العقار أحد أهم الصعوبات لإنشاء وتطوير القطاع الخاص الوطني والأجنبي وجعله أكثر ديناميكية في الجزائر، والوصول إلى العقار الصناعي جد معقد بسبب ندرة الأراضي المخصصة، وبسبب تكاليف وأعباء ومضاربة جد هامة، مما جعل من مسألة العقار المحدد الرئيسي لموقع المؤسسة خلافا لما هو متعارف عليه، فالقرب من السوق ووجود الهياكل الجيدة، وتوفر المادة الأولية واليد العاملة المؤهلة هي العوامل التي يجب أن تؤخذ في الحسبان قبل انطلاق أي مشروع، ومما عقّد الأمور أكثر اشتراط البنوك للرهن المضمون.[3]

ورغم ما اتخذته وزارة المالية من إجراء يتمثل في البيع بالمزاد العلني للأراضي[4]، إلا أنه غير محفز للمستثمرين مادام سيتم اكتساب هذه الأراضي من طرف الأشخاص الأكثر غنى، والذين قد يستخدمونها لأغراض أخرى غير الاستثمارات المنتجة[5]، وأيضا ما قامت به السلطات الجزائرية من تعديلات قانونية خاصة بتشيع وترقية الاستثمار كالأمر رقم 08-04، المؤرخ في 01 سبتمبر 2008 المحدد لشروط وكيفيات منح الامتياز على الأراضي التابعة للأملاك الخاصة

1- ناجي بن حسين، دراسة تحليلية لمناخ الاستثمار في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2006-2007، ص. 288.

2- عمار عماري وسعيدة بوسعدة، معوقات الاستثمار الأجنبي المباشر وسبل تفعيله في الجزائر، الملتقى العلمي الدولي الثاني حول إشكالية النمو الاقتصادي في بلدان الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، 14و15 نوفمبر 2005، ص. 235.

3- الزين منصوري، تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية، الطبعة الأولى، دار الراية، عمان، الأردن، 2013، ص. 173.

4 - إلا أن قانون المالية التكميلي رقم 11-11 لسنة 2011، وفي المادة 15 منه عدّلت المادة 03 من الأمر 08-04، أصبح الامتياز في منح الأراضي التابعة للأملاك الخاصة للدولة يمنح عن طرق التراضي وفقط.

5- حنان شناق، تأثير الاستثمارات الأجنبية في قطاع الأدوية على الاقتصاد الجزائري-دراسة حالة شركة الكندي لصناعة الأدوية-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008-2009، ص. 147.

بالدولة والموجهة لإنجاز مشاريع استثمارية[1] الذي أعطى للمجلس الوطني للاستثمار إمكانية منح الامتياز بالتراضي للمشاريع الاستثمارية بناءا على اقتراح منه، وأيضا تخفيضات من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من إدارة أملاك الدولة.[2]

إضافة إلى المرسوم التنفيذي رقم 07-119، المؤرخ في 23 أفريل 2007، المتضمن إنشاء الوكالة الوطنية للوساطة والضبط العقاري ويحدد قانونها الأساسي[3]، إذ تتولى عدة مهام من بينها الترقية والوساطة والضبط العقاري، وكذا تقديم المعلومات للهيئات المختصة محليا ونشر تلك المعلومات وترقيتها لدى المستثمرين.[4]

لكن رغم هذه الإجراءات والتعديلات إلا أننا لا نجد لها أثر على أرض الواقع ليبقى بذلك مشكل العقار الصناعي مشكل واقعي وحقيقي وأحد أهم معوقات الاستثمار في الجزائر على الرغم من شساعة البلد وتنوع ميزات المناطق.[5]

2-قلة الإعانات والمساعدات المالية الداخلية والدولية:

إن حجم المساعدات والإعانات المالية التي تتلقاها الاستثمارات في الجزائر قليلة جدا ولا يمكن لها أن تحقق أو تغطي مقدار الاحتياجات التي يحتاجها المستثمر الأجنبي أو الوطني على حد سواء.

فبالنسبة لصندوق دعم الاستثمار الذي أنشأ بهدف تقديم الدعم المالي للمشاريع الاستثمارية وفق آليات عمله، نجد أن دعمه أولا محصور في مجال واحد من الاستثمارات وهي الاستثمارات التي تنجز في المناطق التي تحتاج إلى التنمية وهذا يعني أن باقي الاستثمارات غير معنية بهذا الدعم.

كما أن الدعم المقدم لهذه الاستثمارات يتعلق فقط بالبنى التحتية أي تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار، وبالتالي ليس هناك

1- أمر رقم 08-04، مؤرخ في 01 سبتمبر 2008، يحدد شروط وكيفيات منح الامتياز على الأراضي التابعة للأملاك الخاصة للدولة والموجهة لإنجاز مشاريع استثمارية، ج.ر.ج.ج، عدد 49، صادر في 03 سبتمبر 2008.

2- المادة 06 و08 من الأمر نفسه.

3- مرسوم تنفيذي رقم 07-119، مؤرخ في 23 أفريل 2007، يتضمن إنشاء الوكالة الوطنية للوساطة والضبط العقاري ويحدد قانونها الأساسي، ج.ر.ج.ج، عدد 27، صادر في 25 أفريل 2007.

4- المادة 05 و07 من المرسوم التنفيذي نفسه.

5- منصوري الزين، تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية، مرجع سابق، ص. 173.

مساعدة أو دعم مباشر يقدم للمستثمر في شكل منحة أو مساهمة في نفقات المشروع على خلاف الدول المجاورة مثل المغرب وتونس التي تقدم منحة للاستثمار في شكل نسبة من نفقات المشروع، وبالتالي يكون هذا الدعم محصور في بعض المناطق التي يحدد المجلس الوطني للاستثمار إن كانت ستستفيد من الدعم أم لا، كما أنه محصور في تكاليف المنشئات الضرورية فقط لا غير.[1]

بالإضافة إلى ذلك لا توجد آليات فعالة لتقديم الدعم والمساعدة للمستثمر الأجنبي، وهذا مالا يشجع على الاستثمار ويعيق الكثير من المشاريع التي تحتاج إلى دعم من الدولة التي ستقام عليها، مع استفادتها مما سيعود عليها من نفع عام من وراء هذه المشاريع.

من جهة أخرى وفي إطار الدعم الدولي للاستثمار الأجنبي في الجزائر، نجد أن الآليات المتوفرة في هذا المجال ورغم الجهود المبذولة في سبيل الحصول على دعم أكبر من المؤسسات المالية الدولية وبالأساس صندوق النقد الدولي والمؤسسة المالية الدولية التي تلعب دورا هاما في تمويل المشاريع الاستثمارية الخاصة في الدول النامية، وكذلك الدعم الأوروبي في إطار الشراكة الأورومتوسطية، إلا أن ذلك لم يكن كافيا بالقدر اللازم لضعف الإعانات والمساعدات المقدمة من جهة، وكذلك نتيجة للضمانات والشروط المشددة المطلوبة من هذه المؤسسات لتمويل ودعم الاستثمارات في الدول النامية التي تعاني من تفشي الفساد، واختلاس الأموال الموجهة لإنشاء المشاريع الكبرى، وعدم تحقيق الاستثمارات التي تم طلب الإعانات والمساعدات من أجلها.

إضافة لذلك وإن كانت هذه المؤسسات تقدم الدعم للاستثمارات الخاصة في الدول النامية بالأخص حسب نظام عملها، إلا أنه في الحقيقة لا يوجد في الجزائر آليات واضحة تمكن المستثمر الأجنبي من اللجوء إلى هذه المؤسسات للحصول على الدعم المالي مباشرة، وإنما يبقى الأمر متعلقا بالدولة التي تحصل على الإعانات والمساعدات لإنجاز المشاريع الاستثمارية في إطار علاقاتها الدولية مع هذه الهيئات المالية، مما يعني إمكانية استفادة المستثمر المكلف بإنجازها من هذا الدعم بحسب سياسة الدولة ومدى التزامها بدعم المشاريع الاستثمارية.[2]

1 – وليد لعماري، مرجع سابق، ص. 104.

2– المرجع نفسه، ص ص. 104–105.

الفرع الثاني

العوائق الجبائية للاستثمار

لما كانت السياسة الضريبية في الدول بصفة عامة من أهم السياسات المالية، لما لها من دور في توجيه الاقتصاد الوطني والمساهمة في تمويل المشاريع الاقتصادية والاجتماعية وأداة هامة في تفعيل المناخ الاستثماري وتشجيع المستثمرين الأجانب، إلا أنها قد تكون في بعض الأحيان عائقا أمام تدفق المال الأجنبي وسببا في تخوف المستثمر الأجنبي من استثمار أمواله في هذه الدول، إذا ما وجد نفسه أمام ما يسمى بالازدواج الضريبي، ووقع أيضا ضمن خانة التمييز الضريبي وكان العبء الجبائي ثقيلا.

هذه كلها تعتبر عوائق جبائية أمام انسياب الاستثمارات الأجنبية، وهو ما يجب العمل على تجنبها باعتبارها عوامل تؤثر في اتخاذ قرار الاستثمار من عدمه، كل هذا نحاول التطرق إليه بنوع من التفصيل أدناه.

أولا: الازدواج الضريبي

لم يسلم مصطلح الازدواج الضريبي من الاختلاف حول تعريفه من طرف الفقهاء فلم يتفقوا على تعريف محدد لهذه الظاهرة إلا أن معظمهم يعرفونه بأنه:

«خضوع المال نفسه لأكثر من ضريبة من نفس النوع ونفس الشخص، وفي نفس المدة»[1]، وهذه الظاهرة لا تتحقق إلا إذا توافرت الشروط التالية:

- وحدة الممول (وحدة الشخص المكلف بدفع الضريبة).
- وحدة الوعاء، أو المادة الخاضعة للضريبة.
- وحدة الضرائب المفروضة، أي نفس النوع.
- وحدة المدة التي يدفع فيها الممول الضريبة.[2]

وعليه يمكن أن توقع كل من دولة المستثمر والدولة المضيفة ضرائب على صاحب الاستثمار، ويحدث هذا عند اختلاف المعايير المطبقة في كلا البلدين، ومن تلك المعايير معيار الجنسية ومعيار الإقامة ومعيار موقع المال أو مصدر الدخل...الخ، ويؤدي الازدواج الضريبي بطبيعة الحال إلى اقتطاع أكبر من ذلك الذي يحدث في حالة الأحادية الضريبية.

1- محمد شريف، مرجع سابق، ص. 50.

2- علي عزوز، مرجع سابق، ص ص. 33-34.

ويحدث هذا الازدواج خاصة وأن لكل دولة حقا سياديا في تحديد سياساتها الضريبية تجاه رعاياها والأجانب المقيمين في إقليمها وكذلك تجاه الأموال والمداخيل المحققة فيها، وهذه الحرية معترف بها لكل من الدولة المضيفة والدولة المصدرة لرأس المال.[1]

1-أنواع الازدواج الضريبي:

من خلال تعريف وشرح الازدواج الضريبي يتبين لنا أن هناك نوعين له؛ فقد يحدث الازدواج الضريبي على المستوى الداخلي أو على المستوى الدولي:[2]

أ-الازدواج الضريبي الدولي:

يرجع هذا النوع من الازدواج الضريبي إلى أن كل دولة لها السيادة في أن تضع نظامها المالي وفقا لحاجاتها ونظمها دون مراعاة للتشريعات الجبائية عند غيرها من الدول، ولهذا ينشأ الازدواج والتعدد طالما أن هذه التشريعات في الدول متباينة المبادئ.[3]

إذن هذه الظاهرة لها أهميتها الخاصة كونها تمثل عقبة أمام انتقال عناصر الإنتاج بين مختلف الدول، وهذا ينعكس بشكل سلبي على التوزيع الأمثل والعادل للموارد البشرية والطبيعية في إطار الاقتصاد الدولي، والسبب وراء هذه الظاهرة يكمن في توسيع الدول في فرض الضرائب بهدف زيادة إيراداتها العامة، مما يتطلب التنسيق بين الدول كحل لهذه الظاهرة.

ب-الازدواج الضريبي المحلي (الداخلي):

هو ذلك الازدواج الذي يتم داخل حدود الدولة الواحدة، ويتوفر على الشروط السالفة الذكر، نتيجة لتعدد السلطات المالية بحيث قد تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة ثم تقوم السلطات المحلية بفرض نفس الضريبة، ونجد هذا النوع يتحقق في الدول الفيدرالية مثل الولايات المتحدة الأمريكية، بحيث إذا فرضت الحكومة المركزية ضريبة على وعاء ضريبي معين، ثم قامت ولاية من الولايات بفرض نفس الضريبة على نفس الوعاء، فهنا يتحقق الازدواج الضريبي الداخلي، ونفس التفسير يطبق على الدول البسيطة الموحدة.[4]

1- عبد العزيز قادري، مرجع سابق، ص. 125.

2- محمد طارق ملال، مرجع سابق، ص. 149.

3- عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة العربية، بيروت، 1973، ص. 231.

4- محمد شريف، مرجع سابق، ص. 52.

وإذا كان ما تم ذكره إلى الآن يعتبر أنواع للازدواج الضريبي فإنه هناك من يدرج تحت مسمى "الأصناف" الازدواج الضريبي على صنفين ويميز في ذلك بين الازدواج الضريبي القانوني والازدواج الضريبي الاقتصادي، فإذا فرضت ضريبة على أرباح شركة مساهمة، وأخرى على مساهميها في تلك الأرباح لم يكن هناك ازدواج ضريبي من الناحية القانونية لتميز شخصية الشركة عن شخصية المساهمين، أما من الناحية الاقتصادية فإن هناك ازدواجية لأن المساهمين هم الذين يتحملون في النهاية كلتا الضريبتين.[1]

وقد يكون الازدواج الضريبي الدولي مقصودا تهدف من خلاله الدولة إلى الحد من استيراد رؤوس الأموال الأجنبية أو منع هجرة رؤوس الأموال الوطنية أو تطبيقا لمبدأ المعاملة بالمثل، أو غير مقصود بل ناتجا عن اختلاف المعايير المطبقة في البلدان المختلفة.[2]

2-أسباب الازدواج الضريبي:

يكتفي توفر إحدى الأسباب الآتية لظهور الازدواج الضريبي الدولي أو الداخلي وهي:

أ-اختلاف معايير الخضوع للضريبة:

كمعيار الجنسية أو معيار مصدر الدخل أو معيار الإقامة، بالتالي فإن الاختلاف في معايير تحديد الوعاء الضريبي يؤدي إلى تزاحم قوانين الضرائب في أكثر من دولة خلال فترة واحدة بالنسبة لنفس الشخص أو نفس الإيراد.[3]

ب-اختلاف تفسير المصطلحات التقنية:

من أبرز الأمثلة على ذلك هو تباين التشريعات الضريبية في الدول النامية حول المفاهيم مثل الإقامة والموطن والمنشأة الدائمة، حيث تختلف العديد من القوانين الضريبية الوطنية في تحديد الموطن، حيث يركز بعضها على فكرة الإقامة الرئيسية بينما يرجع البعض الآخر إلى فكرة موقع المصالح الحيوية الرئيسية للمكلف بالضريبة أو إلى حصوله على دخل من مصدر مقيم في تلك الدولة أو إلى الجمع ما بين هذه المعايير كما هو الحال في التشريع الجزائري، كما تختلف الأحكام الوطنية فيما بينها في تحديد الشروط الواجب توافرها بالنسبة لاصطلاح المنشأة الدائمة تمهيدا لجعلها خاضعة للضريبة على الشركات.

1- محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، ط4، دار هومه، الجزائر، 2008، ص. 193.

2- نور الدين قدوري، مرجع سابق، ص. 71.

3- محمد طارق ملال، مرجع سابق، ص. 150.

وبالطبع يترتب على تباين مضمون هذه المصطلحات إمكانية وجود تعدد أو ازدواج ضريبي على نفس وعاء الضريبة ينظر إليه من وجهتي نظر مختلفتين.[1]

ج-اختلاف التنظيم التقني لضرائب الدخل:

يؤثر التنظيم التقني لضرائب الدخل على تحديد معايير الخضوع للضريبة إذ يؤخذ بمعيار المصدر عادة (أو الإقليمية) بالنسبة للضرائب النوعية ذات الطابع العيني، بينما يؤخذ بضابط الجنسية أو الموطن بالنسبة للضرائب العامة (أو الموحدة) ذات الطابع الشخصي، وبذلك يؤدي التباين في تنظيم ضرائب الدخل إلى نشأة الأزواج الضريبي الدولي.

د-ظهور التجارة الإلكترونية:

لقد أدى ظهور وتطور التعامل تجاريا عن طريق وسائل الاتصال الإلكترونية، إلى احتمال حدوث ازدواج ضريبي على الصفقة الواحدة لأن دولة مكان دفع قيمة الصفقة ترى أن لها الحق في فرض الضريبة على الدخل في حين ترى دولة موطن الشركة المستفيدة من هذه الصفقة أن لها الحق في فرض الضريبة وقد يؤدي ذلك في النهاية إلى تقلص حجم التجارة الإلكترونية.[2]

هـ- تزايد حجم النفقات العامة مما يدفع الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب.

و- التوسع في الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة مما يتطلب فرض الضريبة على كافة الدخل دون مراعاة مصدره.

ز-رغبة الدولة في تحقيق العبء النفسي على الأشخاص من خلال ارتفاع معدلات الضرائب وتقسيمها-المعدلات-على أكثر من ضريبة متشابهة.

ح-الحركة القوية لرؤوس الأموال الأجنبية وسهولة انتقال اليد العاملة بين الدول.[3]

بهذا نكون قد بينا ومن دون شك أن الازدواج الضريبي يمثل في الواقع عقبة مهمة أمام استقطاب رأس المال الأجنبي إلى الدول المختلفة للاستثمار فيها، والعلة في ذلك كونه يؤدي إلى تراكم الضرائب على الدخل والمال نفسه نظرا لتعدد الدول التي تدعي اختصاصها بفرض الضريبة، كما أنه يؤدي من جهة أخرى إلى تقليص العوائد التي كان المستثمر الأجنبي يأمل في تحقيقها من وراء نشاطه الاستثماري.[4]

---

1 - *Jean Raphaël PELLAS, Le Vade mecum de la Fiscalité Internationale, Éditions EMS, France, 2002, p. 05.*

2- محمد طارق ملال، مرجع سابق، ص ص. 150-151.

3- محمد شريف، مرجع سابق، ص. 53.

4- نور الدين قدوري، مرجع سابق، ص. 71.

بالإضافة إلى أن الازدواج الضريبي يؤثر على فعالية النظام الضريبي، ذلك أنه يخلق نوعا من عدم الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، ويعمل على بعث الرغبة للتهرب الضريبي، مما يساهم في ضرب مصداقية النظام الضريبي.[1]

ثانيا: التمييز في فرض الضرائب

اكتسبت الدول التي تتمتع بالسيادة لا سيما الدول النامية منها حق وحرية واسعة في فرض الضرائب بأنواعها المختلفة وبالمعدلات التي تراها مناسبة على الوطنيين والأجانب وعلى أموالهم ودخولهم وذلك بما يسهم في تنميتها الاقتصادية وتعزيز مكانتها الدولية الاقتصادية، بل أنها تملك الحق في فرض ضرائب عامة وموحدة على الأجانب تفوق تلك المفروضة على الوطنيين. بيد أن التمييز في فرض الضرائب بين الوطنيين والأجانب وإن كان عملا مشروعا من وجهة النظر القانونية، إلا أنه قد يعيق تدفق الاستثمار الأجنبي إلى الدول المستقبلة لرأس المال التي تتضمن تشريعاتها الضريبة مثل هذا التمييز، وذلك خشية تحمل أعباء مالية كبيرة قد ترتبها تلك الضرائب.[2]

وعموما تظهر صورة التمييز الضريبي في شكلين رئيسيين هما:

1-التمييز الضريبي المستتر:

وهو الذي يمس المستثمر الأجنبي دون أن يتضمن النص التشريعي صراحة صفة المستثمر الأجنبي في هذا التمييز، بل يمس المشروعات التي لا يستطيع القيام بها إلا المستثمر الأجنبي والتي تتطلب على سبيل المثال تكنولوجيا عالية أو رأس مال ضخم لا يتوفر في الاستثمارات المحلية، فيفرض على هذه المشروعات أعباء جبائية إضافية غير عادلة في باطنها ويعد الأمر تمييزا وهذا لعلم الدولة المسبق بالأشخاص الذين يمكن أن يقع عليهم العبء دون غيرهم.[3]

2-التمييز الضريبي الصريح:

ويتمثل هذا التمييز في معاملة رؤوس الأموال الوطنية معاملة جبائية متميزة عن غيرها من رؤوس الأموال الأجنبية صراحة، من خلال:

1- علي عزوز، مرجع سابق، ص. 34.

2- دريد محمود السامرائي، الاستثمار الأجنبي -المعوقات والضمانات القانونية-، ط1، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، 2006، ص. 128.

3 - نور الدين قدوري، مرجع سابق، ص. 70.

- استخدام ضرائب الصادرات والواردات ورسوم الإنتاج.
- فرض ضرائب الدخل بسعر أعلى على الأجانب.
- عدم استفادة الأجانب من الإعفاءات.
- اعتماد سعر الصرف عند القيام بتحويل الإيرادات.[1]

وأيا كانت الصورة التي تظهر فيها حالة أو مبدأ التمييز في فرض الضريبة بين الأجانب والوطنيين فإن هذه السياسة المتبعة من طرف بعض الدول في معاملة المستثمرين الأجانب تشكل عائقا في وجه الاستثمار الأجنبي مهما كانت الفائدة التي تجنيها الدولة التي تتضمن تشريعاتها مثل هذا التمييز[2]، ومن البديهي أن يكون هذا النوع من التمييز عائقا أمام حركة رؤوس الأموال إلى البلد المستقبل، بحيث تتوجه رؤوس الأموال تلك إلى الدول الخالية من ذلك التمييز.[3]

ثالثا: المغالاة في الأعباء الضريبية

قد تلجأ الدولة المستقبلة، سياديا أيضا، إلى الإفراط في وضع الضرائب، وهذا ما يؤدي إلى ردع المستثمر الأجنبي عن الاستثمار في تلك الدولة، وعليه وجب على البلاد النامية تفادي تلك المغالاة وكذلك عدم تغيير قيمة الضرائب باستمرار، ذلك أن عدم الاستقرار الضريبي يعد أيضا من عوائق قدوم رؤوس الأموال الأجنبية إلى البلد المستقبل.[4]

فقد خلص التحقيق الذي أجري في سنة 2005، والذي شمل 600 مقاولة (مؤسسة) إلى تحديد سلسلة من العوائق والمصاعب التي تعترض المستثمرين، والتي كان من بينها الثقل (العبء) الضريبي، غير أنه يجب الإشارة إلى أن عبء الضريبة في الجزائر والذي يندرج ضمن مسار دولي نحو الانخفاض، كأحد أكثر الأعباء انخفاضا في البلدان الواقعة على ضفتي البحر المتوسط، حيث يتراوح المعدل العادي للرسم على القيمة المضافة في هذه البلدان بين 18% و25% ومعدل الضريبة المطبق على الشركات بين 30% و40%.[5]

1- سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي، مرجع سابق، ص. 307.

2- رفيقة قصوري، مرجع سابق، ص. 69.

3- عبد العزيز قادري، مرجع سابق، ص. 127.

4- المرجع نفسه، ص. 127.

5 - محمد طالبي، مرجع سابق، ص. 326.

ولكن المعدل المطبق على أرباح الشركات في الجزائر ورغم تخفيضه من 30% إلى 25% إلا أنه لا يزال دون المعدل المطبق على المستوى العالمي الذي يتراوح بين 15% و20% مما يستدعي ضرورة الإصلاح.[1]

المطلب الثاني

تقديم الحوافز والمزايا الضريبية للاستثمار

تتعدد أشكال المزايا والحوافز الضريبية وتتنوع صورها بتنوع الحوافز التي تمنحها القوانين المقارنة، بالنظر إلى خصائصها وتعدد طوائفها من ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.[2]

فيعد التحفيز الضريبي أحد أهم الأساليب أو الآليات التي تلجأ إليها الدول–من بينها الجزائر–بهدف جلب موارد مالية أجنبية والاستفادة من التكنولوجيا والتقنيات الحديثة، وتشجيع الاستثمار والتأثير على سلوك المستثمرين بما يتفق وأهداف هذه الدول، كما يختلف تأثير وفعالية نظام التحفيز الضريبي في تحقيق أهدافه باختلاف حجم ونوع الحوافز الممنوحة فضلا عن الأشكال التي تتخذها ومدى وجود التناسب بينها وبين حوافز أخرى.[3]

وسنتطرق إلى بعض أشكال الحوافز الضريبية، بما يخدم موضوع الدراسة، من خلال إبراز الأشكال أو الصور الشائعة والتي تتمثل أساسا في التحفيزات الضريبية المتعلقة بالاستثمار (الفرع الأول)، التحفيز الجبائي الخاص بالتشغيل (الفرع الثاني)، التحفيز الجبائي الخاص بالتصدير (الفرع الثالث).

الفرع الأول

التحفيزات الضريبية المتعلقة بالاستثمار

تهدف الدولة إلى جذب وتحفيز الاستثمار ودفع عجلة التنمية الاقتصادية، وذلك من خلال استعمال وسائلها المختلفة، حيث تتمثل هذه الأخيرة في مجموعة من التحفيزات الضريبية الجد مغرية التي تتخذها السلطة الضريبية المختصة وفق سياسة ضريبية معينة، بقصد تشجيع الاستثمار وجلب رؤوس الأموال الأجنبية، وتتمثل هذه التحفيزات في:

1– محمد طالبي، مرجع سابق، ص. 326.

2– سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، القاهرة، 2000، ص. 141 وما بعدها.

3– نزيه عبد المقصود محمد مبروك، دور السياسة الضريبية في تشجيع الاستثمارات الأجنبية –دراسة تطبيقية عن التجربة المصرية–، رسالة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق، جامعة القاهرة، 2002، ص. 131.

أولا: الإعفاء الضريبي

من القواعد الرئيسة في الضريبة أن تكون ذات صفة شمولية (عمومية الضريبة)، أي أنها تطبق على الأشخاص والأموال جميعا دون تمييز، لأن شمول الضريبة للمداخيل التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والمعنويون، يضمن لخزينة الدولة وفرة الحصيلة ويحقق العدالة الضريبية، لكن هناك اعتبارات سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية تجعل السلطات العامة لا تتقيد بمبدأ وفرة الحصيلة، ومن ثم تعفي عددا من الأنشطة الاقتصادية من الضريبة أو أنها لا تخضع إلاّ لجزء منها.[1]

ونعني بالإعفاء الضريبي عدم فرض الضريبة على دخل معين، إما بشكل مؤقت أو بشكل دائم وذلك ضمن حدود القانون، وتلجأ الدولة إلى هذا الأمر لاعتبارات تقدرها بنفسها وبما يتلاءم مع ظروفها الخاصة، فهو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة، ويكون الإعفاء إما دائما أو مؤقتا.

أ-الإعفاء الدائم:

هي تلك التسهيلات الدائمة، التي تؤدي إلى إنعاش الاقتصاد، وإحداث تغيرات في المجتمع من حيث رفع المستوى المعيشي وحتى الثقافي، أي أن الدولة تمنح هذا الإعفاء الدائم لنشاطات محددة سواء الاقتصادية أو الاجتماعية أو الثقافية.[2]

الإعفاءات ذات الطابع الاجتماعي:

تخص هذه الإعفاءات بعض الفئات الاجتماعية المحرومة، كالمعوقين وأصحاب الدخول الضعيفة، وهذا من أجل تحسين مستواهم المعيشي من خلال تطوير أنشطتهم وتحسين ظروفهم الاجتماعية، وأمثلة ذلك إعفاء بعض القطاعات الفلاحية من الضرائب (الشركات الفلاحية للاحتياط والمساعدة، القروض التعاونية،...)، كما يستفيد الأشخاص الذين لا يتعدى دخلهم الصافي الإجمالي مبلغ معين من إعفاء دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي.

1- كمال عبد حامد آل زيارة، دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر مع الإشارة للتطبيقات التشريعية في العراق، مجلة رسالة الحقوق، العدد الخاص ببحوث المؤتمر القانوني السابع، جامعة كربلاء، العراق، 2010، ص. 48.

2 - مبروكة حجار، مرجع سابق، ص. 51.

الإعفاءات ذات الطابع الاقتصادي:

يخص هذا الإعفاء الدائم بعض الأنشطة الاقتصادية والمشاريع الاستثمارية، التي تكتسي أهمية كبيرة في برنامج التنمية، ذلك أن إعفاء المستثمرين من الضرائب على أرباح الشركات، وكذا الرسم على القيمة المضافة...، من شأنه أن يشجع المستثمرين.

الإعفاءات ذات الطابع الثقافي:

نتيجة للتحولات السريعة التي يشهدها العالم اليوم، تلجأ معظم الدول لمواكبة هذا التطور، وذلك بمنح الإعفاءات الدائمة للنشاطات العلمية والثقافية، بغرض تشجيع البحث العلمي، لأن التطور لا يحدث بدونه، كما أن الهدف الأساسي من هذا الإعفاء هو تهيئة الذهنيات حتى تتماشى مع التغيرات الحاصلة على المستويين الاقتصادي والاجتماعي.

ب-الإعفاء المؤقت:

ويسمى أيضا بالعطلة الضريبية *Tax Holiday*، ويستمر هذا الإعفاء مدة معينة من حياة المشروع، وهي تتراوح عادة بين ثلاث إلى عشر سنوات، كما أن مدة الإعفاء ترتبط بأهمية الاستثمار.

غير أن للإعفاء الضريبي العديد من العيوب من بينها:

- مشكلة تحديد تاريخ بدء الإعفاء الضريبي.
- يعتبر الإعفاء الضريبي حافز ضعيف لأغلبية المشروعات التي عادة ما تحقق أرباحا ضئيلة أو خسائر في السنوات الأولى من بدء النشاط.

بالإضافة إلى الكيفية التي يتم من خلالها حساب أقسام الاهتلاك بعد انتهاء فترة الإعفاء الضريبي.[1]

إن الإعفاءات الضريبية إذا أُحسن استخدامها، تدفع إلى مزيد من الأنشطة الاستثمارية، وبما يعود بالنفع الوفير على الدولة. فنظام الإعفاءات يرفع عن كاهل المنشأة عبء الالتزام المالي الذي يؤديه للدولة جبرا عند تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، بحيث يتمخض عن هذا الإعفاء ارتفاع مستوى الأرباح الصافية التي تحصل عليها المنشأة أو المساهمون عند توزيعها، وتعد هذه الإعفاءات بمثابة إعانة سالبة من الحكومة تقدم إلى المشاريع الاستثمارية.

1- مبروكة حجار، مرجع سابق، ص ص. 51-52.

لكن على أي دولة أن تحسن اختيارها للحوافز الضريبية التي تنسجم مع استراتيجيتها في التنمية الاقتصادية، بدلا من مجرد محاكاة الحوافز الموجودة في الدول الأخرى وتقليدها، لأن ذلك يعود بنتائج غير مرضية.

ويبقى لنوع الحافز الضريبي الذي تستخدمه الدولة في سياستها الضريبية الدور المهم ليس في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر بتدفقات عالية فحسب، إنما في اجتذاب الأنواع المرغوبة منه أيضا، وفي هذا الإطار يمكن لأي بلد نامٍ، يسعى لتشجيع الاستثمار المباشر أن يأخذ بعين الاعتبار جملة من العوامل وهو بصدد رسم سياسة الإعفاءات الضريبية، ومن ذلك:

- منح الإعفاء الضريبي الدائم، في أضيق الحدود، ولبعض الأنشطة التي تتسم بالندرة والحاجة الماسة لها.
- أما بالنسبة للإعفاء المؤقت أو المحدد المدة (وهو ما اصطلح على تسميته بالإجازة الضريبية "*Tax Holiday*")، فيفترض التمييز في طول هذه الإجازة وأن يقترن ذلك ببعض المعايير، مثل حجم المشروع أو موقعه الجغرافي (المنطقة التي يقام فيها المشروع) أو مجال الاستثمار أو مدى أهميته في خطة التنمية الاقتصادية أو مدى مساهمته في زيادة الصادرات أو تقليص الاستيراد.
- من المحتمل أن تحقق بعض المشاريع أرباحا ضخمة بدءا من السنة الأولى لنشاطها، وهذا ما يجعل من مسألة منح الإجازة الضريبية لهذه المشاريع إسرافا من جانب البلد النامي وتضحية غير مبررة بإيراده الضريبي، لذلك نعتقد بضرورة وضع حد أقصى للأرباح التي يسري عليها الإعفاء طوال فترة الإجازة الضريبية. وهنا يمكن تحديد نسبة معينة (بين الأرباح المحققة ورأس المال المستثمر) بحيث ينتهي الإعفاء حتى ولو لم تنته المدة الزمنية لتلك الإجازة.
- إن أسلوب الإجازة الضريبية يمكن استخدامه من قبل أي بلد وفقا لطبيعة الموارد المتوفرة فيه، ومن ثم يمكن اعتماد هذا الأسلوب لتشجيع المشاريع التي تستخدم أعدادا كبيرة من العاملين في البلد الذي يكتظ بالسكان. ولكن بالمقابل فإن عنصر رأس المال في الدول النامية عموما أشد ندرة من عنصر العمل، وجذب الاستثمار الأجنبي المباشر وتحفيزه هو تشجيع لجلب العناصر الإنتاجية النادرة وليس لمجرد تشغيل العناصر الإنتاجية الأكثر توفرا.[1]

1 – كمال عبد حامد آل زيارة، مرجع سابق، ص. 49.

- من الممكن أن لا تكون مسألة الإعفاء الضريبي للاستثمارات شاملة لكل البلد النامي، أي أن يكون هناك تباين وتمايز بين منطقة وأخرى وبين ولاية وأخرى طبقا للظروف والحاجة الاستثمارية ووفرة الموارد أو ندرتها.
- كذلك قد يشمل الإعفاء الضريبي بعض الأنشطة دون سواها، فقد يكون الإعفاء للمشاريع الرائدة بالنسبة للبلد النامي، أو التي تمتلك طاقة إنتاجية معينة، أو حجم معين للرأس المال المستثمر في المشروع كحد أدنى لمنحه ذلك الإعفاء.[1]

وعلى الرغم من استخدام غالبية البلدان النامية لسياسة ضريبية مبنية على أسلوب الإعفاء المؤقت أو الإجازة الضريبية، إلا أن هذا الحافز تشوبه الكثير من العيوب والمشاكل التي تتطلب من هذه البلدان إعادة النظر في طرق ومجالات استخدامه ومن ذلك:

- مشكلة تحديد تاريخ بدء الإعفاء الضريبي، فهل تحتسب مدة الإجازة من تاريخ الحصول على الموافقة بإنشاء المشروع أم من تاريخ بدء الإنتاج[2] (أو بداية مزاولة النشاط للمشاريع غير الإنتاجية)؟ فلا شك أن حساب الإجازة الضريبية من بدء الإنتاج قد يدفع المستثمر الأجنبي إلى التراخي في تنفيذ المشروع وإطالة مدة الإنشاءات والتجهيزات السابقة لبدء الإنتاج، الأمر الذي يضيع الكثير من الوفرات الاقتصادية على البلد المضيف. بالمقابل فإن حساب تلك الإجازة اعتبارا من تاريخ الحصول على الموافقة سوف يسهم في تخفيض فعلي لمدة الإجازة الضريبية بما يساوي عدد سنوات الإنشاء والتجهيز، ومن ثم إضعاف أثر هذا الحافز. ولعلاج ذلك يرى الباحثون أن تحدد مدة تقديرية لفترات الإنشاء والتجهيز لكل نوع من أنواع الاستثمار على حدى، بحيث يكون حساب الإجازة الضريبية مباشرة بعد انتهاء المدة المحددة وبغض النظر عما تم على أرض الواقع. ونعتقد أن ذلك سوف يحفز المستثمر الأجنبي على الإسراع في عملية الإنشاء والتجهيز حتى يتمكن من التمتع بفترة من الإعفاء الضريبي قبل بداية الإجازة أو على الأقل حتى لا يفقد جزء من ذلك الإعفاء.[3]

---

1 – كمال عبد حامد آل زيارة، مرجع سابق، ص. 49.

2 – فاطمة بن عبد العزيز، الضريبة والاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر–مقابلة بين التحفيز والإعاقة–، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، ما بين 11–12 ماي 2003، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، ص. 39.

3 – كمال حامد آل زيارة، مرجع سابق، ص. 50.

- قد تشمل الدولة المضيفة بالإجازة الضريبية أرباح المستثمر التي يعيد استثمارها في تلك الدولة، فتتداخل فترات الإعفاء ويصعب الفصل بين الأرباح الناجمة من إعادة الاستثمار وتلك المتحققة من الاستثمار الأصلي. وهذا قد يشكل منفذا للتحايل من قبل بعض المستثمرين الأجانب، وذلك بتقسيم المشروع إلى عدة مراحل أو خطوط إنتاجية تبدأ في فترات متباعدة لكي يتمتع بفترة إعفاء جديدة. ومن ثم تتعمق المشكلة من خلال تشابك حسابات الخطوط الإنتاجية وصعوبة فصل الربح المتولد من كل خط على حدة.
- يعد حافز الإجازة الضريبية غير مجدي بالنسبة للمشاريع الاستثمارية التي تحقق أرباح ضئيلة أو خسائل في السنوات الأولى من بدء النشاط، فهذه الخسائر غير خاضعة للضرائب في الأصل[1]، والبديل الملائم الذي نعتقد به هنا هو نظام ترحيل الخسائر، وذلك بالسماح للمشاريع الخاسرة بترحيل خسائرها، لمساعدتها على الخروج من كبوتها، وقد يتم ترحيل الخسائر إلى الأمام لتعويض المشروع عن خسائره، سواء أكان هذا الترحيل بصورة مطلقة إلى أن تستنفذ الخسائر بشكل كامل (كما في المملكة المتحدة)، أو لمدة معينة لا يسمح بعدها بالترحيل. وقد يكون الترحيل إلى الخلف لمساعدة المشروع على توفير سيولة تخرجه من عثرته (كالسويد والنرويج إذ يسمح بترحيل الخسائر للخلف لمدة ثلاث سنوات)، أو يكون الترحيل للأمام والخلف (كما في الولايات المتحدة التي تسمح بترحيل الخسائر إلى الخلف لمدة ثلاث سنوات وإلى الأمام لمدة 15 سنة).
- واضح مما تقدم أن أسلوب الإجازة الضريبية قد يشكل حافزا فقط للمشاريع التي تحقق أربحا ضخمة في السنوات الأولى من مزاولة نشاطها، الأمر الذي ينعكس على نوعية الاستثمارات المتدفقة للبلدان النامية. إذ أن هذا الأسلوب يكون حافزا في جذب وتشجيع ذلك النوع من الاستثمارات ذات الكسب السريع والمخاطر المحدودة، وهذه تتمثل في المشاريع التجارية والصناعات الاستهلاكية، ومما يزيد الوضع سوءا هو لجوء هذا النوع من المستثمرين بعد انتهاء مدة الإجازة الضريبية إلى تصفية المشروع والانتقال إلى مشروع آخر لأجل التمتع بإعفاء جديد في الدولة نفسها، أو تصفية المشروع والذهاب إلى بلد آخر للتمتع بإعفاءات جديدة هناك. وبالطبع فإن الآثار السلبية لمثل هذا النوع من الاستثمارات يفوق بكثير آثاره الإيجابية.[2]

1 – فاطمة بن عبد العزيز، مرجع سابق، ص. 39.

2– كمال عبد حامد آل زيارة، مرجع سابق، ص. 50.

ثانيا: التخفيضات الجبائية

وهو إخضاع المكلفين بالضريبة لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة ضمن قانون الاستثمار أو من خلال النظام الجبائي المتضمن في قوانين المالية السنوية[1]، وتشمل هذه التخفيضات:

1-التخفيضات الضريبية الخاصة بالمعدّل:

يعني ذلك إخضاع المكلف بالضريبة إلى معدلات ضريبية أقل من المعدلات العادية المستخدمة في النظام الضريبي، كالمعدّل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها بدلا من المعدّل العادي على أرباح الشركات.

2-التخفيضات الضريبة الخاصة بالوعاء:

وهي عبارة عن إجراءات ضريبية تسمح بتخفيض بعض أجزاء الدخل عن طريق خصومات يتم إجراؤها على المادة الخاضعة للضريبة، يمكن أن تستند هذه الخصومات إلى نفقات حقيقية أو جزافية، حسب مبلغ يحدده التشريع، وهذا ما يسمح للمكلف بالضريبة بتحقيق وفر ضريبي ناجم عن تغيير المعدّل الحدي للإخضاع نحو الانخفاض من جهة؛ وتقليص حجم المادة الخاضعة للضريبة عندما يكون المعدّل تصاعديا أو نسبيا من جهة ثانية.[2]

وتلجأ أغلبية الدول إلى التخفيضات الضريبية من أجل تخفيف العبء الضريبي ومن ثم التشجيع على الاستثمار.

ثالثا: نظام الاهتلاك

هو عبارة عن التدني التدريجي الذي يطرأ على الأصول الثابتة العينية، بفعل الزمن ونتيجة لاستخدامها في العمل والإنتاج[3]، ويعتبر الاهتلاك مسألة ضريبية بالنظر إلى تأثيره المباشر على النتيجة من خلال المخصصات السنوية التي يتوقف حجمها على النظام المرخص استخدامه (ثابت، متزايد، متناقص) وكلما كبر حجم المخصصات وتسارع في بداية حياة الاستثمار، كلما

1- أسماء زينات، مرجع سابق، ص. 114.

2- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سابق، ص ص. 119-120.

3- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث-جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين-، ج1، ط3، دار هومه، الجزائر، 2012، ص. 50.

اعتبر ذلك امتيازا لصالح المؤسسة إذ بفضله تتمكن من تحديد استثماراتها ودفع ضرائب أقل، فالتشريعات الضريبية تعامل أقساط الإهتلاك كأعباء قابلة للخصم عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة، الأمر الذي يخفف من العبء الضريبي على المشروع الاستثماري، ويساهم في إعادة تكوين الأموال المستثمرة من خلال تجديدها بعد نهاية حياتها الإنتاجية، وهذا يجعله من أهم عناصر التمويل الذاتي ودعم المركز المالي للمؤسسة.

كما أن تعدد أنظمة الإهتلاك تجعل منه عاملا مهما في تحفيز الاستثمار، ويعد الإهتلاك المعجل أهم الحوافز الضريبية بسبب دوره في تسريع عملية اهتلاك الأصول الاستثمارية، حيث يتم ذلك في فترة زمنية تقل عن فترة حياتها الإنتاجية المقدرة، وقد أثبتت التجارب فاعليته في جذب المزيد من الاستثمارات ومضاعفة أحجامها في المجالات والمناطق المرغوبة، وفي التوقيت المناسب لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.[1]

رابعا: المعاملة الضريبية للخسائر المرحلة

تعتبر هذه التقنية حافزا بالنسبة للمؤسسة، بحيث نجد المؤسسات التي تحقق خسائر في السنوات الأولى من نشاطها تحملها على السنوات اللاحقة بشرط ألا تتجاوز مدة نقل الخسائر خمس (5) سنوات، وهذه الوسيلة تعمل على خصم الخسائر المحققة مثلا في السنة الماضية من الربح المحقق في السنة الحالية، وإذا لم يغط الربح تلك الخسائر يتم خصم الخسارة المتبقية من الربح المحقق في السنة الموالية وهكذا حتى السنة الخامسة.[2]

ويقوم هذا الأسلوب على فكرة مساهمة الدولة في خسائر المكلف بالضريبة مثلما ساهمت في أرباحه لأن بعض المؤسسات تتعرض في بداية حياتها للخسائر عندئذ يجب أن تسمح السياسة الضريبية بخصم هذه الخسائر من أرباح السنوات التالية، ويرى البعض أنه كلما زادت السنوات التي تسمح بترحيل الخسارة في حدودها زاد الحافز لدى المستثمرين.[3]

1- الحواس زواق، الكفاءة الاستخدامية لسياسة التحفيز الضريبي في تنمية وتوجيه الاستثمار –تجربة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار في الجزائر–، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 16، جامعة سطيف، 2016، ص ص. 433-434.

2- مبروكة حجار، مرجع سابق، ص. 53.

3- أسماء زينات، مرجع سابق، ص. 114.

خامسا: المعدلات الضريبية التمييزية

يصطلح عليها بالتخفيض الضريبي وتتمثل في إقرار معاملة ضريبية تمييزية لنوع معين من الأنشطة أو لفئة معينة من المستثمرين وقد يأخذ التمييز الأشكال التالية:

- تحديد معدل عام للضريبة وتخفيضه بالنسبة للأنشطة أو المناطق المستهدفة بالتحفيز.
- تحديد معدل مخفض للضريبة لمختلف الأنشطة والمناطق قصد تشجيع الاستثمار بوجه عام، ليبدأ هذا المعدل بالتزايد بالنسبة للقطاعات والمناطق المراد تثبيط الاستثمار بها.
- تطبيق تخفيضات على مقدار الضريبة المحسوبة أساسا على المعدل العام، ما يخفض من مقدار الضريبة الواجبة الدفع.
- تطبيق تخفيضات على الأوعية الضريبية ثم إخضاعها للمعدل العام.[1]

سادسا: نظام التثبيت الضريبي

يقوم هذا النظام على استقرار الوضع الضريبي للمعاملات الاستثمارية وللمستثمر، بذلك يمكن له أن يقيم حساباته على أساس معطيات ثابتة، الأمر الذي يجعل تقديراته أقرب ما تكون للحقيقة، وعليه يصبح المستثمر مؤمنا وبعيدا عن التغييرات التي يمكن أن تحدث على النظام الضريبي في الدولة المضيفة.

ويتم استقرار الوضع الضريبي للمستثمر، إما من تاريخ الترخيص له بالاستثمار، وإما من تاريخ إبرام اتفاقية إنشاء الاستثمار، وهذا الإجراء يجعل المستثمر بمنأى عن هذه التعديلات التي تحدث على النظام الضريبي والمالي في مجال الاستثمار.

غير أنه طبقا لتشريعات الاستثمار، يمكن للمستثمر أيضا الاستفادة من التعديلات الجديدة التي تطرأ على الأحكام الخاصة بالإعفاءات الضريبية بعد بدء سريان النظام الضريبي المستقر، إذا أراد ذلك صراحة، ويترك ما ليس في صالحه كما هو الحال في التشريع الجزائري[2]، ففي هذه الحالة يترتب عن ذلك منح المستثمر الحق في استرداد الفرق بين الضرائب التي تم >دفعها طبقا للنظام المثبت والضرائب المستحقة تبعا للأحكام الجديدة أي بعد التعديل.

1- الحواس زواق، مرجع سابق، ص. 433.

2- المادة 22 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

وعليه يعد نظام التثبيت الضريبي من بين أهم الأشكال الضريبية فائدة للمستثمر مقارنة بالتيسيرات الضريبية الأخرى، لكن إذا كان هذا النظام يرتب فوائد عملية للمستثمر، فإنه لا يخلو من مساوئ اتجاه الدولة، فإلى جانب كونه يمس بالحق السيادي للدولة المضيفة في مجال التشريعي الضريبي من جهة، فإنه يؤدي إلى تعقيدات بالنسبة لها وللمشروع المستفاد منه من جهة أخرى، فالتعديلات المستقبلية التي تحدث على تشريعات الضرائب، قد يترتب عنها تعديل جوهري في إجراءات وقواعد التحصيل، الجزء منها تكون لصالح المستثمر من هذا النظام، والجزء الآخر لا يكون كذلك.[1]

بالتالي، إذا كان للمستثمر الحق في الاستفادة من التعديلات الجديدة، فإن ممارسة هذا الحق يؤدي إلى جعل رقابة الإدارة على الوضع الضريبي للمستثمر أكثر تعقيدا.

كما يعاب على هذا النظام أنه يؤثر سلبا على خزينة الدولة، لأن تطبيقه يجعل المستثمر لا يساهم في تحمل جزء من عبء التضخم الناتج عن زيادة تكاليف المرافق العمومية والخدمات العامة.[2]

الفرع الثاني

التحفيز الجبائي الخاص بالتشغيل

يقصد بالتشغيل توفير عدد من الوظائف ومناصب العمل في شتى ميادين النشاط الاقتصادي ومختلف مستويات العمل بالشكل الذي يلبي أكبر عدد من الطلبات للقوى العاملة، فظاهرة البطالة أصبحت مشكلا يؤرق الحكومات التي تسعى لإيجاد حل له، فصارت تتنافس فيما بينها على جذب الاستثمارات، خاصة الأجنبية منها، لهذا أصبح التحفيز الضريبي المتعلق بالتشغيل إحدى[3] الوسائل التي تتخذها الحكومة للقضاء أو على الأقل التخفيف من حدة هذه الظاهرة، ويتخذ التحفيز الخاص بالتشغيل، الأشكال التالية:

1- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمار في الجزائر، مرجع سابق، ص. 135.

2- عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم، تخصص القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2017، ص ص. 261، 263.

3 - إحدى الحلول الاقتصادية المطروحة ضمن السياسة الاقتصادية ووسيلة من الوسائل...الخ.

أولا: التخفيضات الضريبية الخاصة بالتشغيل (التخفيض على أساس كل شخص مشغل)

وذلك بإخضاع المشاريع الاستثمارية لقيمة منخفضة من دخلها الخاضع للضريبة حسب كل شخص أو كل منصب شغل تحدثه وفق مقاييس معينة في إطار ما يسمح به القانون، وهذا من شأنه أن يخفض من تكلفة اليد العاملة لزيادة الطلب عليها، وقد تكون هذه التخفيضات تمس الرسم على الأجور والذي هو على عاتق رب العمل[1]، وبالتالي يكون له الأثر البالغ في زيادة عروض العمل.

ثانيا: التخفيضات الضريبية للمشاريع الاستثمارية ذات الكثافة العمالية

تستفيد المشاريع الاستثمارية التي تشغل يدا عاملة أكبر من تخفيضات في معدل الضرائب على الأرباح أو غيرها من الضرائب الأخرى والمتعلقة بالأجور، وهذا التخفيض يحسب على أساس النسبة الموجودة بين رأس المال واليد العاملة، فإن كانت منخفضة تستفيد من معدّل أكبر والعكس صحيح.[2]

الفرع الثالث

التحفيز الجبائي الخاص بالتصدير

نظرا لما تلعبه الصادرات من دور كبير في جلب العملة الصعبة لإعادة التوازن لميزان المدفوعات، ومن جهة أخرى كوسيلة للتعريف بالمنتج الوطني والدخول إلى السوق الدولي لمنافسة المنتج الأجنبي؛ لجأت الدول إلى مجموعة من التحفيزات من أجل تخفيف العبء الضريبي على المصدرين وتوجيههم نحو الأنشطة المراد الاعتماد عليها، وفي هذا الإطار سوف نتناول ثلاث أنواع خاصة بهذا التحفيز.

أولا: الامتيازات الخاصة بالضريبة على الدخل

يمكن للمشاريع الاستثمارية التي تصدر سلعها ومنتجاتها أن تستفيد من إعفاء كلي على دخلها الناتج عن التصدير، والذي يتناسب عادة مع فترة أو مدة الإعفاء، إذا توافرت بعض الشروط كطبيعة المنتج والتي تكون عادة المنتجات المصنعة وليس المواد الأولية الخام، أو على أساس

1- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 141.

2- موسى كاسحي، الحوافز الجبائية للاستثمار في الجزائر، مجلة جامعة الأمير عبد القادر للعلوم الإسلامي، المجلد 29، العدد الثاني، قسنطينة، 2015، ص. 263.

شكل المنتج المصدر أو شكل المشروع الاستثماري المستفيد، إلا أن فعالية هذا الإجراء مرتبطة ببعض العناصر منها:

- التحفيز فقط يكون عندما تكون الأرباح المعتبرة ممكنة التحقيق أثناء فترة الإعفاء وهذا لا يكون ممكنا بالنسبة للمؤسسات التي تبدأ في تصدير المنتجات غير التقليدية.
- إن هذا التحفيز لا يكون فعَّالاً في جلب الاستثمارات الأجنبية إلا إذا كان الإعفاء الضريبي الممنوح لهم غير ملغى بالضريبة للمكلفين في أوطانهم التي ينتمون إليها.[1]

ثانيا: الامتيازات الخاصة بالحقوق الجمركية

مثلما يكون الحال بالنسبة لتشجيع الاستثمار بالإعفاء من الحقوق الجمركية يمكن منح المشاريع الاستثمارية تخفيضات على المواد الأولية والتجهيزات الضرورية التي تدخل مباشرة في إنتاج السلع والمنتجات التي يتم تصديرها[2]، إضافة إلى أن بعض الدول تتخذ أسلوب الإنتاج بدون جمركة للبضائع الموجهة للتصدير أو المراد تصديرها مباشرة، والتي تعالج في أماكن مخصصة تعرف باسم "المناطق الحرة" والتي تسعى الدول من ورائها إلى جلب العملة الصعبة وإيجاد مناصب دعم 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 تثبت فيها نجاح استخدام التخفيضات الضريبية أو المعدلات التمييزية.[3]

ثالثا: الامتيازات المتعلقة برقم الأعمال

معظم الدول تأخذ بأسلوب إعفاء الصادرات من الضرائب على رقم الأعمال والرسم على القيمة المضافة أو تخفيض نسب هذه الضرائب، وهذا يعتبر من الأساليب التحفيزية المهمة لتشجيع عملية تصدير وتسويق المنتجات في الأسواق الخارجية.

نستنتج مما سبق أن هذه التحفيزات المختلفة تشكل في مجموعها المعاملة الضريبية للاستثمار في الجزائر، والتي تعتبر أحد أهم عناصر ونقاط تركيز المستثمرين الوطنيين والأجانب بالنظر لما لها من آثار مباشرة على استثماراتهم، وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الثاني.

1- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 142.

2- موسى كاسحي، مرجع سابق، ص. 264.

3- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص ص. 143-145.

الفصل الثاني

المعاملة الضريبية للاستثمار في الجزائر

تحرص الكثير من التشريعات على التركيز حول النقاط التي تمثل محور اهتمام المستثمرين، ولعل أهمها الضرائب وما تلعبه من دور هام في تنشيط وتحفيز الاستثمارات الخاصة المحلية والأجنبية، إلى جانب دورها في تحديد قرار الاستثمار، فالمستثمر وهو في صدد اختياره لبلد ما من أجل الاستثمار، فإن تركيزه يكون على المعاملة الضريبية للاستثمارات في ذلك البلد، وبالتالي يكون للمعاملة الضريبية دور في جذب أو نفور الاستثمارات وبمعنى أخر دور في اتخاذ قرار الاستثمار في البلد صاحب المعاملة الضريبية.

هذا ما فرض على الجزائر التوجه إلى تحيين نصوصها القانونية بما يضمن وضع معاملة ضريبية ناجعة وكفيلة باستقطاب الاستثمارات، وهو ما نجد أثره في قانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار من خلال حزمة من المبادئ والمزايا المضمنة به، الذي نبينه من خلال المعاملة الضريبية للاستثمار في القانون رقم 16-09 (المبحث الأول)، ثم كيفية تسيير الحوافز الضريبية وطرق تفعيلها وأثرها على الاستثمارات (المبحث الثاني).

المبحث الأول

المعاملة الضريبية للاستثمار في قانون رقم 16-09

إن سعي الجزائر إلى تحقيق أهداف استراتيجية مهمة تتمثل أساس في جذب وتشجيع الاستثمار، جعلها تضمّن نصوص قانون ترقية الاستثمار، مزايا وضمانات ومبادئ لها دور مهم في استقطاب الاستثمارات، فبالرغم من وجود هذه المزايا والضمانات والمبادئ في قوانين الاستثمار السابقة كالمرسوم التشريعي رقم 93-12 وكذا الأمر رقم 01-03، إلا أنها لم تحقق النتائج المرجوة منها، فكان هذا السبب هو دافع الدولة إلى تعديل قوانينها لتفعيل الاستثمارات خاصة الأجنبية منها ويبرز ذلك من خلال منح ضمانات ومزايا متنوعة نبيّنها من خلال التطرق لمضمون نصوص القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار (المطلب الأول)، ثم المزايا والحوافز الضريبية المقررة في القانون المذكور أعلاه وكذا القانون الاتفاقي (المطلب الثاني).

المطلب الأول

مضمون نصوص قانون ترقية الاستثمار

في هذا الجزء نقف أولا على المبادئ المكرسة في قانون رقم 16-09، إذ يتضمن قانون ترقية الاستثمار جملة من المبادئ ذات أهمية كبيرة في جلب وتوجيه الاستثمارات (الفرع الأول)، هدفها خلق مناخ استثماري مناسب وبواسطتها يتم تفعيل التحفيزات والامتيازات الممنوحة، ثم نتطرق بعد ذلك إلى مجال (نطاق) تطبيق نظام الامتيازات الضريبية (الفرع الثاني).

الفرع الأول

المبادئ المكرسة في إطار قانون ترقية الاستثمار

من أهم المبادئ المكرسة في القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار، نذكر:

أولا: مبدأ حرية الاستثمار

في إطار حرية الاستثمار عادة ما يميز الفقهاء بين ثلاثة أنظمة أساسية:

- نظام قمعي يقمع حرية الاستثمار، ونظام رقابي يراقب هاته الحرية، ونظام تحفيزي يدعمها ويحيطها بحماية خاصة حيث تصبح حرية الاستثمار بمثابة إزالة للتنظيم بما تعنيه من توفير لمختلف الحوافز، المالية منها والتنظيمية، وضمن هذا النظام الأخير يندرج القانون الجزائري للاستثمار[1]، وذلك من خلال مختلف قوانين الاستثمار المتعاقبة بدءا بصدور

1- الجيلالي عجة، مرجع سابق، ص. 575.

المرسوم التشريعي رقم 93-12 بتاريخ 05 أكتوبر 1993[1]، مرورا بالأمر رقم 01-03 المعدّل بالأمر رقم 06-08، المتعلق بتطوير الاستثمار[2]، وصولا إلى القانون رقم 16-09، المؤرخ في 03 أوت 2006، هذا الأخير حدد مجال تطبيق مبدأ حرية الاستثمارات الأجنبية، من بين المجالات المفتوحة لها والتي يطبق فيها هذا المبدأ بدون قيود، ولكن في المقابل أورد استثناءات اشترط فيها الحصول على نظام الترخيص في بعض الأنشطة الأخرى[3]، وبالتالي فموقف السلطات من هذا المبدأ يمكن تفسيره على أنه توجه واضح لمنح حرية أكبر للمستثمر وتوسيع نطاق تدخله في مختلف النشاطات وتوفير الحماية له بقوة القانون، مع أخذ كل الاحتياطات لحماية الصالح العام، المحيط والمستهلك، واقتناعا منها بعدم جدية وفعالية التحديد التحكّمي لبعض القطاعات الاقتصادية التي كانت سابقا من القطاعات الاستراتيجية للدولة.[4]

ثانيا: مبدأ الاستقرار التشريعي المقرر للاستثمارات

يهتم المستثمر بصفة عامة بمدى الاستقرار والثبات للنظام القانون الذي يحكم الاستثمار في الدول المضيفة خصوصا النامية منها، التي عادة ما تتميز بعدم الاستقرار القانوني والسياسي والاقتصادي، ذلك أنه وإن كان هذا النظام مشجع للاستثمار ويخدم مصالح المستثمر إلا أن عدم استقراره وتغيره المستمر قد يؤدي إلى زعزعة الثقة في نفس المستثمر، مما يدفعه إلى البحث عن دول أخرى أكثر استقرارا خصوصا إذا كان الاستثمار طويل الأجل، وقد أدى عدم الاستقرار في الكثير من الدول إلى تخوف وانسحاب الكثير من المستثمرين وتوجههم إلى دول أخرى، خصوصا بسبب الحروب والاضطرابات السياسية وما يتبعها من اضطرابات اقتصادية وقانونية، كما حدث في الجزائر بعد الاستقلال وخلال فترة التسعينيات بسبب الأزمة التي عاشتها والتي لا تزال آثارها

1- المادة 09 من المرسوم التشريعي رقم 93-12، «تنجز الاستثمارات بكل حرية مع مراعاة التشريع والتنظيم المتعلقين بالأنشطة المقننة...».

2- المادة 04 من الأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم: «تنجز الاستثمارات في حرية تامة مع مراعاة التشريع والتنظيمات المتعلقة بالنشاطات المقننة وحماية البيئة، وتستفيد هذه الاستثمارات بقوة القانون من الحماية والضمانات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها...».

3- المادة 3 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار: "تنجز الاستثمارات المذكورة في أحكام هذا القانون في ظل احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها، لا سيما تلك المتعلقة بحماية البيئة، وبالنشاطات وبالمهن المقننة، وبصفة عامة بممارسة النشاطات الاقتصادية".

4- عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص ص. 293-294.

إلى حد الآن على الاستثمار الأجنبي في الجزائر، وبالأخص التعديل والتغيير المستمر للقوانين والأنظمة والتراجع عن السياسات الاقتصادية المنتهجة في مدد قصيرة تجعل المستثمر في ريبة، ونتيجة لذلك سعت الدول المضيفة كثيرا في إطار سياسة تشجيع الاستثمارات الأجنبية إلى منح ضمانات للمستثمر تجعله يطمئن لمسألة استقرار القانون الذي يحكم استثماره من حيث الزمان، وبالتالي ضمان استقرار المراكز القانونية في إطاره وتمكينه من تحقيق أهدافه التي يصبوا إليها، ويكون ذلك إما بإدراج شرط ثبات القانون المطبق في عقود الاستثمار التي تبرمها الدولة مع المستثمر الأجنبي، وإما بإدراج نص في القانون الداخلي الذي يحكم الاستثمار.

والتشريع الجزائري على غرار الكثير من التشريعات الداخلية لدول العالم، ضمن نصوصه هذا المبدأ فنجد النص عليه في متن المادة 15[1] من الأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم المتعلق بتطوير الاستثمار، في حين نجد أن المشرع الجزائري قد نص على هذا المبدأ في قانون الاستثمار رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار، في المادة 22[2]، وبذلك يكون قد كرس مبدأ عدم تطبيق التعديلات أو القوانين الجديدة المتعلقة بالاستثمار على الاستثمارات المنجزة في ظل القوانين الحالية، أي يبقى القانون الذي أنشأت في إطاره هو الساري المفعول حتى ولو تم تعديله عدة مرات، وحتى لو لم يتم الاتفاق على تجميده في العقد، بما أنه تم النص على ضمان الاستقرار بموجب نص قانوني، وبالتالي فإن جميـــع الاستثمارات المنجزة في الجزائر في ظل قانون رقم 16-09، لا تسري عليها التعديلات والإلغاءات التي تطرأ عليه مستقبلا، وهذا هو الأصل.

ولكن كاستثناء عن المبدأ السابق يمكن تطبيق القوانين والتعديلات الجديدة، وهذا ما يسمى بشرط التدعيم التشريعي، الذي يقصد به أن يستفيد الاستثمار من الأحكام الجديدة إذا كانت تتضمن امتيازات أكبر بالنسبة للمستثمر، ويعود الهدف من هذا الشرط إلى ضمان المعاملة التفضيلية التي ينص عليها التشريع الوطني للدولة المضيفة والعقود المبرمة بين الأطراف وكذا الاتفاقيات الدولية، التي أصبحت تعترف في معظمها بحق المستثمر في الاستفادة من التشريع الذي يضمن له امتيازات إضافية.

1- المادة 15 من الأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم: «لا تطبق المراجعات أو الإلغاءات التي قد تطرأ في المستقبل على الاستثمارات المنجزة في إطار هذا الأمر إلا إذا طلب المستثمر ذلك صراحة».

2- المادة 22 من القانون رقم 16-09: «لا تسري الآثار الناجمة عن مراجعة أو إلغاء هذا القانون، التي قد تطرأ مستقبلا، على الاستثمار المنجز في إطار هذا القانون...».

فحسب نفس المادة 22[1] من القانون رقم 16-09 المذكور أعلاه، فإنه كاستثناء من مبدأ استقرار القانون المطبق على الاستثمار، يمكن أن يطبق القانون الجديد أو التعديلات على المستثمر الأجنبي، وذلك في حالة طلبه ذلك صراحة أي بناءا على إرادته، ويكون هذا عادة عندما يحوي القانون الجديد ضمانات ومزايا أفضل (القانون الأكثر فائدة) وفي هذه الحالة ينبغي التصريح بذلك أمام الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار *ANDI* وطلب الحصول على مزايا القانون الجديد.

وكخلاصة لما سبق يظهر أن المقصود بمبدأ استقرار القانون المطبق على الاستثمار كضمان، ليس هو الالتزام بعدم إصدار أي قوانين أو تعديلات في المستقبل، وإنما هو التزام وتعهد بعدم تطبيقها على الاستثمارات السابقة على صدورها عدا إذا أبدى المستثمر رغبته في تطبيقها عليه باعتبارها الأفضل له.[2]

ثالثا: مبدأ المساواة في معاملة الاستثمار

بصفة عامة، فإن المقصود بمبدأ المساواة هو عدم التمييز في المعاملة بين المستثمرين الوطنيين والأجانب من حيث الحقوق والامتيازات، في هذا المجال يجب التفرقة بين التمييز في المعاملة: (*Traitement discriminatoire*) والاختلاف في المعاملة: (*Traitement différentiel*)، لأن الدولة المستقبلة لرؤوس الأموال الأجنبية تحتفظ بحق منح معاملة خاصة لمستثمرها دون أن يكون لها النية في التمييز بينه وبين المستثمرين الآخرين وذلك من أجل تحقيق أهدافها ومصالحها الاقتصادية.

ولقد أكد المشرع الجزائري على مبدأ المساواة في مختلف قوانين الاستثمار السابقة، فنص عليه في المادة 14 من الأمر رقم 01-03، المتعلق بتطوير الاستثمار المعدل والمتمم التي تضمنت نفس الأحكام الواردة في المادة 38 من المرسوم التشريعي رقم 93-12، المتعلق بترقية الاستثمارات التي أبرمتها الجزائر مع عدة دول[3]، وهنا ميز المشرع بين المستثمرين الوطنيين والأجانب من جهة وبين المستثمرين الأجانب التابعين لدول مختلفة من جهة أخرى.[4]

1- المادة 22 من القانون رقم 16-09: «...إلا إذا طلب المستثمر ذلك صراحة».

2- وليد لعماري، استقرار القانون المطبق على الاستثمار كضمان للمستثمر الأجنبي، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، العدد التاسع، جوان 2016، ص ص. 343-344.

3- *Article de l'accord entre le Gouvernement de la république algérienne démocratique et populaire et la protection réciproques des investissements, Décret présidentiel N° 94-01 du 02/01/1994, JO N°01.*

4- محند وعلي عيبوط، مرجع سابق، ص ص. 79-80.

لكن نلاحظ المشرع الجزائري في تعديله الأخير لقانون الاستثمار أخذ بمبدأ المعاملة العادلة والمنصفة بين المستثمر الوطني والأجنبي، مع مراعاة أحكام الاتفاقيات التي أبرمتها الدولة الجزائرية مع دولهم الأصلية، طبقا للمادة 21 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار، على أنه: «مع مراعاة أحكام الاتفاقيات الثنائية والجهوية والمتعددة الأطراف الموقعة من قبل الدولة الجزائرية، يتلقى الأشخاص الطبيعيون والمعنويون الأجانب معاملة منصفة وعادلة، فيما يخص الحقوق والواجبات المرتبطة باستثماراتهم».

يتضح لنا من هذا النص أن مبدأ المساواة هو ميزة بالنسبة للمستثمر الأجنبي، لأنه يضمن له على الأقل نفس حقوق المستثمر الوطني، إضافة إلى الامتيازات الإضافية المقررة له في إطار الاتفاقيات الدولية.

رابعا: الحقوق المقررة للمستثمر

أقر القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار كسابقيه من قوانين الاستثمار عدة مزايا للمستثمر، هذه الأخيرة تعتبر في نفس الوقت حقوق له، وتتمثل أهم هذه الحقوق فيما يلي:

1-حق مساهمة المستثمر الأجنبي في رأس مال المشروع:

يحظى موضوع الشراكة باهتمام كبير من قبل الدول المستقطبة للاستثمار الأجنبي المباشر خاصة بعد أن اتضح أن عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية تعتمد عليه وبشكل كبير لذلك تسعى الدول المتقدمة والنامية على حد سواء إلى تبني قاعدة الشراكة أو المساهمة في رأس مال المشروع الاستثماري، والتي تساهم فيها كافة قطاعات المجتمع في توجيه وإدارة وتشغيل المشاريع والأعمال وتطويرها وتنميتها من أجل خدمة أغراضها على أساس منفعة متبادلة.[1]

لذا ضمنت الجزائر نصوصها أحكاما تنص على احترام قاعدة الشراكة حيث نصت المادة 04 مكرر[2] من الأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم والمستحدثة في قانون المالية التكميلية لسنة 2009 على أنه: «لا يمكن إنجاز الاستثمارات الأجنبية إلا في إطار شراكة تمثل فيها المساهمة

1- أمنية ركاب، الشراكة كوسيلة قانونية لتفعيل الاستثمار الأجنبي في الجزائر، مداخلة مقدمة خلال الملتقى الوطني حول الإطار القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 18 و19 نوفمبر 2015، ص. 03.

2- المادة 04 مكرر من الأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم (متممة من الأمر رقم 09-11 ومعدلة من الأمر رقم 10-01 والقانون رقم 11-16 والقانون رقم 12-12 والقانون رقم 13-08).

الوطنية المقيمة بنسبة 51% على الأقل من رأس المال الاجتماعي، ويقصد بالمساهمة الوطنية جمع عدة شركاء».

يتضح من النص أعلاه أن المشرع الجزائري سمح للمستثمر الأجنبي بالمشاركة أو المساهمة في رأس مال المشروع الاستثماري من جهة وحصر ملكية رأس مال مملوك للأجانب في حد أقصاه 49% من جهة ثانية.[1]

هذا التقييد أو الحصر يراه البعض بأنه مسلك يجعل المستثمر الأجنبي يشعر بالاطمئنان على رأس مال المشروع من المخاطر غير التجارية، بسبب مساهمة المستثمرين الوطنيين في رأس مال المشروع بنسبة معينة والتي تقدر في إطار الشراكة بـ51%، في حين يراه البعض الآخر بأن المشرع قد خرق مبدأ عدم التمييز بين المستثمرين الوطنيين والأجانب وخرق مبدأ حرية الاستثمار بتقييد الاستثمار الأجنبي، إلا أن هذا الرأي الأخير مبالغ فيه إلى حد ما، فالتقييد الذي أورده المشرع لا يرقى إلى درجة خرق مبدأ عدم التمييز بين المستثمرين الوطنيين والأجانب أو مبدأ حرية الاستثمار، إذ أنه بالفعل يحقق شعور بالاطمئنان لدى المستثمر الأجنبي من مختلف المخاطر التي تواجه مشروعه.

2-حق فتح حساب والاقتراض من البنوك المحلية:

طبقا لقانون ترقية الاستثمار، يحق للمستثمر الأجنبي اللجوء إلى الاقتراض من البنوك المحلية التي تلعب دورا مهما في تمويل النشاط الاقتصادي بصفة عامة وتمويل المشاريع الاستثمارية على وجه الخصوص[2]، وبذلك فهي تعتبر من المقتضيات الأساسية لتطور ونمو الاقتصاد ذاته واستمراره واستقراره وإمكانية تحقيق أهدافه.[3]

1- وهذا بعد مراجعة السياسة الاستثمارية بحجة تجاوزات بعض المستثمرين الأجانب، حيث صدرت تعليمة من الوزير الأول سنة 2008 موجهة لمختلف الوزارات والمؤسسات العامة، توجب على الاستثمار الأجنبي ممارسة نشاطه الاستثماري في إطار شراكة يقدر بـ 49% مع مساهم وطني مقيم يمتلك 51% من رأس المال الاجتماعي.

- Rachid ZOUAIMIA, Réflexions sur la sécurité juridique de l'investissement étranger en Algérie, Revue Critique de droit et science politique, N°2, Faculté des droits et des Sciences politiques, Université Mouloud Mammeri, Tizi-ouzou, Année 2009, p.28.

2- طبقا للمادة 58 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009.

3- عبد اللطيف مصيطفى، دور البنوك وفعاليتها في تمويل النشاط الاقتصادي، مجلة الباحث، العدد 4، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2006، ص. 75.

كما يرخص لكل شخص طبيعي أو معنوي مقيم أو غير مقيم فتح حساب أو عدة حسابات تحت الطلب و/ أو الآجال بالعملات الأجنبية لدى البنوك الوسيطة المعتمدة بموجب المادة 22 من النظام رقم 07-01، المؤرخ في 3 فيفري 2007.[1]

وبالتالي أقر المشرع وجوب اللجوء إلى التمويل المحلي لإنجاز استثمارات أجنبية مباشرة أو بالشراكة[2]، من خلال اللجوء للبنوك والمؤسسات المالية المحلية باستثناء تشكيل رأس المال، وهو أيضا ما كان مقررا في ظل الأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم في مادته 04 مكرر الفقرة الأخيرة: «توضع، ما عدا في حالة خاصة، التمويلات الضرورية لإنجاز الاستثمارات الأجنبية، المباشرة أو بالشراكة، باللجوء إلى التمويل المحلي، باستثناء تشكيل رأس المال، ويحدد نص تنظيمي، عند الحاجة، كيفيات تطبيق هذه الأحكام».

بمعنى آخر وجوب اللجوء إلى التمويل المحلي، وهدف الدولة من ذلك تقييد الاستثمارات الأجنبية، الحد من تحويل فوائد القروض الخارجية المحتملة[3]، واستخدام فائض السيولة المتوفرة في البنوك المحلية، وتجنب إعادة تشكيل الديون الخارجية للجزائر.

لكن بوجود بعض العوائق التي تحول دون توفير التمويل والقروض البنكية وفي ظل عدم فعالية المؤسسات البنكية وعدم تطورها وسيطرة القطاع العام، أدى بالمشرّع إلى محاولة التقليل من حدة هذا العائق من خلال المادة 55 من قانون المالية لسنة 2016 والتي تنص على أنه: «يتم توفير التمويلات الضرورية لإنجاز الاستثمارات الأجنبية المباشرة أو بالشراكة باستثناء تشكيل رأس المال بصفة عامة عبر اللجوء إلى التمويل المحلي، غير أنه يرخص اللجوء للتمويلات الخارجية

1- نظام رقم 07-01، مؤرخ في 3 فيفري 2007، يتعلق بالقواعد المطبقة على المعاملات التجارية مع الخارج والحسابات بالعملة الصعبة، ج.ر.ج.ج، عدد 31، صادر في 13 ماي 2007، معدل ومتمم بموجب النظام رقم 11-06، المؤرخ في 19 أكتوبر 2011، ج.ر.ج.ج، عدد 08، صادر في 15 فيفري 2012.

2- المواد 1، 2، 3 من المرسوم التنفيذي رقم 13-320، المؤرخ في 29 سبتمبر 2013، المحدد لكيفيات اللجوء إلى التمويل الضروري لإنجاز استثمارات أجنبية مباشرة أو بالشراكة، ج.ر.ج.ج، عدد 48، صادر في 29 سبتمبر 2013.

3- *«À Travers ses mesures l'État veut supprimer les intérêts des éventuels emprunts étranger…». Nour-eddine TERKI, l'investissement direct étranger et le retour au protectionnisme, Revue Algérienne des sciences juridiques, Économiques et politiques, N°01, 2012, p.18.*

الضرورية لإنجاز الاستثمارات الاستراتيجية من طرف المؤسسات الخاضعة للقانون الجزائري وذلك حالة بحالة من طرف الحكومة».[1]

3-حق ضمان إعادة تحويل رؤوس الأموال للمستثمرين وعائداتها[2]:

يعتبر الحق في التحويل من بين أهم الحقوق أو الضمانات التي تمنحها الدولة المضيفة للمستثمر الأجنبي ويعتبره البعض شرطا أساسيا لجذب رؤوس الأموال الأجنبية، فلا يمكن للشركات الأجنبية أن تقبل الاستثمار في أي بلد كان، إذا كانت غير قادرة على تحويل ولو جزء من أرباحها وكذلك المبالغ المتأتية من التصفية، ذلك باعتبار أن عدم قابلية العملة للتحويل تعد من المخاطر التي تعيق العملية الاستثمارية.[3]

ويقصد بحرية تحويل الأموال أن لا تكون هناك شروط مقيدة ومحددة إلى درجة تشويه خصائص التحريض للنصوص القانونية[4]، وبالتالي تكون حركة دخول وخروج الأموال بكل حرية وبعملة قابلة للتحويل، وكثيرا ما تلجأ الدولة، خاصة النامية إلى توفير هذا الضمان على الرغم مما يشوب الأمر من مخاطر بالنسبة للدولة النامية، التي تعاني من نظام مالي غير متين رغم محاولات الإصلاح.

هادفة بذلك استمالة الاستثمارات الأجنبية، وتقوية حضورها معتمدة بذلك على مستوى التدابير الاقتصادية والمالية التي توفرها ومستوى الضمانات التي تجيزها، ولطالما اعتبر الحق في التحويل من بين أهم الضمانات التي تمنحها الدولة المضيفة للمستثمر الأجنبي.[5]

1- قانون رقم 15-18، مؤرخ في 30 ديسمبر 2015 والمتضمن قانون المالية لسنة 2016، ج. ر.ج.ج، عدد 72، صادر في 31 ديسمبر 2015.

2- أنظر: محند وعلي عيبوط، الحماية القانونية للاستثمارات الأجنبية في الجزائر، أطروحة لنيل درجة دكتوراه في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2006، ص ص. 225، 233.

3- نادية والي، النظام القانوني الجزائري للاستثمار ومدى فعاليته في استقطاب الاستثمارات الأجنبية، أطروحة دكتوراه علوم، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2015، ص ص. 246-247.

4- *Rachid ZOUAIMIA, Le Régime De L'investissement International en Algérie, Revue Algérienne Des Sciences Juridiques, Économiques et Politiques, Vol 29, N°03, 1991, p. 422.*

5- محمد إقلولي، العقود بين الدول ورعايا الدول الأخرى وتطور القانون الدولي للاستثمارات، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد 01، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010، ص. 121.

وقد نص المشرع على هذا الحق في المادة 31 من الأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم من قبل، كما تنص المادة 02 من النظام رقم 05-03، المتعلق بالاستثمارات الأجنبية[1] على ما يلي: «تستفيد الاستثمارات المحددة في المادة 02 من الأمر رقم 01-03 ...والمذكور أعلاه والتي أنجزت عن طريق مساهمات خارجية من ضمان تحويل إيرادات رأس المال المستثمر وصافي النواتج الحقيقية الناجمة عن التنازل أو التصفية وفقا لأحكام المادة 31 من الأمر رقم 01-03...».

ويتضح من نص المادتين أعلاه، أن الاستفادة من ضمان إعادة التحويل في القانون الجزائري لا تعتمد على فكرة الشخص المقيم وغير المقيم، وإنما يتعلق الأمر بالاستثمارات ومدى وجود مساهمات خارجية في إنجازها.

في حين نجد أن القانون رقم 16-09 نص في المادة 25 منه على أن: «تستفيد من ضمان تحويل الرأسمال المستثمر والعائدات الناجمة عنه، الاستثمارات المنجزة انطلاقا من حصص في رأس المال في شكل حصص نقدية مستوردة عن الطريق المصرفي، ومدونة بعملة حرة التحويل يسعّرها بنك الجزائر بانتظام، ويتم التنازل عنها لصالحه، والتي تساوي قيمتها أو تفوق الأسقف الدنيا المحددة حسب التكلفة الكلية للمشروع، ووفق الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم...ويتضمن ضمان التحويل المذكور في الفقرة الأولى أعلاه، كذلك المداخيل الحقيقية الصافية الناتجة عن التنازل وتصفية الاستثمارات ذات مصدر أجنبي، حتى وإن كان مبلغها يفوق الرأسمال المستثمر في البداية».

وفيما يتعلق بالأموال القابلة للتحويل، فهي تشمل رأس المال المستثمر وفوائد أو مداخيل رؤوس الأموال، فضلا عن الاستردادات وحواصل التنازل ووقف الاستثمار أو التصفية والإتاوات والفوائد وأرباح الأسهم، بشرط أن يقوم المستثمر بالتصريح بعملية تحويل الأموال مسبقا لدى المصالح الجبائية المختصة إقليميا.[2]

1- نظام رقم 05-03، مؤرخ في 06 جوان 2005، يتعلق بالاستثمارات الأجنبية، مرجع سابق.

2- المادة 03 من القرار، المؤرخ في أول أكتوبر 2009، يتعلق باكتتاب التصريح وتسليم شهادة تحويل الأموال نحو الخارج، ج.ر.ج.ج، عدد 62، صادر في 28 أكتوبر 2009.

أما فيما يتعلق بآجال التحويل، لم يشر القانون رقم 16-09 إلى ذلك، وقد خلى أيضا من آجال التحويل كل من الأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمار المعدّل والمتمم والنظام رقم 05-03 المتعلق بالاستثمارات الأجنبية، بعد أن كان محدد بـ 60 يوما بالنسبة للاتفاقيات التي لم يتم الاتفاق على آجال التحويل، طبقا للمادة 12 الفقرة 02 من المرسوم التشريعي رقم 93-12، غير أنه استنادا إلى البند الثاني من المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 13-320 المحدد لكيفيات اللجوء إلى التمويل الضروري، التي تنص على أن: «لا يمكن أن يتجاوز أجل تحويل مساهمات الشركاء 3 سنوات، ابتداء من تاريخ استلام المبالغ في الحساب، وبانقضاء هذا الأجل، فإنه يجب أن تحول هذه المساهمات إلى رأس مال الشركة، وذلك في ظل احترام التشريع المعمول به».

وطبقا لنفس المادة 03 والمادة 06 الفقرة 1 و2 من المرسوم التنفيذي رقم 13-320 أعلاه فإن المستثمر يلتزم بتقديم طلب التحويل مرفقا بالوثائق الضرورية إلى السلطات المختصة أو إلى إحدى البنوك أو المؤسسات المالية الوسيطة المعتمدة أو المؤهلة لدراسة الطلب، كما يجب أن تكون هذه التحويلات محل تصريح من قبل البنوك أو المؤسسات المالية محل دراسة طلب التحويل، وتخضع هذه الإجراءات إلى مراقبة بعدية من طرف بنك الجزائر، والشيء ذاته بالنسبة للعمليات المتعلقة بالتجارة الخارجية والصرف.[1]

4-حق التصرف بالمشروع الاستثماري:

أعطى القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار، إمكانية تصرف المستثمر بمشروعه الاستثماري بالتنازل إلى مستثمر آخر حسب المادة 29، كما أوردت هذه الأخيرة شرط أن يلتزم المشتري بالوفاء بكل الالتزامات التي تعهد بها المستثمر الأول، والتي سمحت بالاستفادة من المزايا، وبعد الحصول على ترخيص من الوكالة أو مركز تسيير المزايا المختص إقليميا.

غير أن عملية التنازل عن الأصول المنفردة لا تتم إلا بعد تصريح المستثمر أمام الهيئة المعنية المذكورة أعلاه، طبقا للفقرة 03 من المادة نفسها.

ونتيجة لهذا فإن أي تنازل دون تصريح أو ترخيص يعد بمثابة تحول مسار الامتياز وتطبق عليه العقوبات المقررة في التشريع الجمركي والجبائي.

1- مرسوم تنفيذي رقم 13-320، مؤرخ في 26 سبتمبر 2013، مرجع سابق، (المواد 3 و6 فقرة 1و 2).

الفرع الثاني

مجال تطبيق نظام الامتيازات الضريبية

من خلال القانون رقم 16-09 يكون المشرع قد حدد الطبيعة القانونية للمستثمر لمعرفة الشخص المستثمر الذي يمكن له الحصول على الحوافز الضريبية من جهة، كما حدد من جهة ثانية مجال تطبيق هذه الحوافز من حيث موضوع الاستثمار أو بمعنى آخر، أنواع أو أشكال الاستثمارات التي يمكن أن تستفيد من الامتيازات الضريبية المقررة في قانون الاستثمار وهو ما سنتطرق إليه فيما يلي:

أولا: تحديد الشخص القائم بالاستثمار

لتحديد طبيعة الشخص القائم بالاستثمار في الجزائر والذي بوسعه الاستفادة من المزايا المختلفة يتوجب علينا تحديد معيار التفرقة ما بين المستثمر الوطني والأجنبي.

للإشارة، فإن المشرع منذ صدور أول قانون للاستثمار، قد اعتمد على معيار الجنسية للتمييز بين المستثمر الوطني والمستثمر الأجنبي[1]، ليتخلى عنه في سنة 1990 بصدور قانون النقد والقرض، الذي استبدله بمعيار الإقامة للتفرقة بين المقيمين وغير المقيمين، ثم عاد مرة أخرى وأخذ بمعيار الجنسية في القوانين اللاحقة التي نظمت الاستثمار كالمرسوم التشريعي رقم 93-12 المتعلق بترقية الاستثمار والأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم المتعلق بتطوير الاستثمار بموجب المادة 01 والتي تنص على أنه: «يحدد هذا الأمر النظام الذي يطبق على الاستثمارات الوطنية والأجنبية...».

بالعودة إلى القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار نجده في المادة 01 منه ينص على أنه: «يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المطبق على الاستثمارات الوطنية والأجنبية...»، فمن خلال استعمال المشرع لصفة الوطنية والأجنبية يتبين لنا أنه كرس معيار الجنسية للتمييز بين المستثمر الوطني والأجنبي.

1-المستثمر الوطني:

يعتبر مستثمرا وطنيا طبقا لقانون الاستثمار الجزائري كل من يحمل الجنسية الجزائرية، والمستثمر الوطني ينقسم إلى نوعين، فإما أن يكون شخصا من أشخاص القانون الخاص وإما أن يكون شخصا من أشخاص القانون العام.

---

1 –*Articles 23 et 27 de la loi N°63-277, du 26 juillet 1963, op.cit.*

أ-المستثمر الوطني الخاص:

بعدما كان المستثمر الخاص والمستثمر الوطني الخاص بصفة خاصة مهمشا في العهد الذي تلا مرحلة الاستقلال (مرحلة الاقتصاد الموجه)، ومقيدا في ممارسة العملية الاستثمارية، أصبح في مرحلة الإصلاحات الاقتصادية يباشر النشاط الاقتصادي بحرية أكبر وذلك بعد اقتناع الجزائر بضرورة الاستعانة بالمبادرة الخاصة للنهوض بالاقتصاد الوطني وتجاوز الأزمة الاقتصادية.

وقد يكون المستثمر الوطني الخاص شخص طبيعي، كما قد يكون شخصا معنويا.

أ-1-المستثمر الوطني الخاص كشخص طبيعي:

يشترط فيه أن يكون حاملا للجنسية الجزائرية، سواء كانت أصلية؛ بناءا على حق الدم أو حق الإقليم، أو مكتسبة؛ والتي تنتج عن الزواج المختلط أو وفقا للتجنس.[1]

إضافة إلى أنه يشترط أن تكون له صفة التاجر والأهلية القانونية لممارسة النشاط الاستثماري.[2]

أ-2-المستثمر الوطني الخاص كشخص معنوي:

هو كل كيان قانوني مستوفي لكل الشروط المحددة من طرف المشرع الجزائري في القانون التجاري، وخاصة الأحكام المتعلقة بإنشاء الشركات التجارية والأشكال الواجب اتخاذها.[3]

1- المواد 06، 07، 09 من الأمر رقم 70-86، المؤرخ في 14 ديسمبر 1970 المتضمن قانون الجنسية الجزائرية، ج.ر.ج.ج، عدد 105، صادر في 16 ديسمبر 1970، المعدل والمتمم بموجب الأمر رقم 05-01، المؤرخ في 27 فيفري 2005، ج.ر.ج.ج، عدد 15، صادر في 27 فيفري 2005.

2- كل شخص بالغ سن الرشد له الحق في ممارسة التجارة طبقا للقانون: المادتين 5 و6 من الأمر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم بموجب المرسوم التشريعي رقم 93-08، المؤرخ في 27 أفريل 1993، ج.ر.ج.ج، عدد 27، صادر في 27 أفريل 1993، وبالقانون رقم 15-20، المؤرخ في 30 ديسمبر 2015، عدد 71، صادر في 30 ديسمبر 2015.

3- تنقسم الأشكال التي تتخذها الشركات التجارية طبقا للأمر رقم 75-59، أساسا إلى شركة الأشخاص وتضم شركة التضامن، شركة التوصية البسيطة وشركة المحاصة، والنوع الآخر فهي شركة الأموال التي تشمل شركة المساهمة، الشركة ذات المسؤولية المحدودة، شركة التوصية بالأسهم، المرجع نفسه.

ب-المستثمر الوطني العمومي:

في ظل المرسوم التشريعي 93-12، المتعلق بترقية الاستثمار، تم استبعاد المستثمر الوطني العمومي من مجال تطبيق أحكامه، بالتالي عدم استفادته من التحفيزات والمزايا التي يمنحها قانون الاستثمار وهذا ما يستشف من نص المادة 01 منه.[1]

لكن المشرع تدارك الأمر في المادة 43 من نفس المرسوم التشريعي المذكور أعلاه ونص على إمكانية استفادة الاستثمارات الوطنية العمومية من قانون الاستثمار، عن طريق نص تنظيمي خاص، يتمثل في المرسوم التنفيذي 97-320، المتعلق بكيفية تطبيق المادة 43 من المرسوم التشريعي السالف الذكر، الذي أوجب على المؤسسات العمومية الوطنية تقديم طلب إلى الجهات المختصة بغية الحصول على الامتيازات.[2]

وبعد صدور الأمر رقم 01-03، المتعلق بتطوير الاستثمار المعدل والمتمم، غير المشرع موقفه وأقحم الاستثمارات العمومية ضمن نطاق هذا القانون، وذلك في نص المادة 01 من الأمر ذاته التي تنص على أنه: «يحدد هذا الأمر النظام الذي يطبق على الاستثمارات الوطنية والأجنبية المنجزة في النشاطات الاقتصادية المنتجة للسلع والخدمات، وكذا الاستثمارات التي تنجز في إطار منح الامتياز و/أو الرخصة».[3]

هذا بالرغم أنه لم تتم الإشارة بصفة صريحة على إدراج الاستثمارات العمومية ضمن نطاق تطبيق أحكام هذا القانون، إلا أن هذا الأمر يجعلنا نأخذ بالمعنى أو المفهوم الواسع لمصطلح "الاستثمارات الوطنية" الذي يمكن أن يشمل كل من الاستثمارات الوطنية الخاصة والعمومية، بالتالي يصبح بمقدور هذه الأخيرة مباشرة العملية الاستثمارية والاستفادة من مزايا النظام العام التي يقررها قانون الاستثمار.

1- تنص المادة 01 من المرسوم التشريعي رقم 93-12، المؤرخ في 05 أكتوبر 1993، مرجع سابق: "يحدد هذا المرسوم التشريعي النظام الذي يطبق على الاستثمارات الوطنية الخاصة وعلى الاستثمارات الأجنبية...".

2- مرسوم تنفيذي رقم 97-320، مؤرخ في 24 أوت 1997، يحدد كيفيات تطبيق المادة 43 من المرسوم التشريعي رقم 93-12 المتعلق بترقية الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 57، صادر في 27 أوت 1997، (ملغى).

3- أنظر المادة 01 من الأمر 01-03، المؤرخ في 20 أوت 2001، مرجع سابق.

أما فيما يخص القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار فقد نصت المادة 01 منه على أنه: «يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المطبق على الاستثمارات الوطنية والأجنبية المنجزة في النشاطات الاقتصادية لإنتاج السلع والخدمات».

فالملاحظ أن المشرع قد استعمل نفس مصطلح "الاستثمارات الوطنية" الذي استعمله في نص المادة 01 من الأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم، وهو بذلك لم يخرج عن موقفه السابق ولم تتم منه الإشارة صراحة إلى الاستثمارات العمومية، وبالتالي ينطبق ما قيل سابقا في المادة 01 من الأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم على المادة 01 من القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار.

2-المستثمر الأجنبي:

طبقا لما ذكر سابقا، فإن المستثمر الأجنبي هو الشخص الذي يحمل جنسية غير الجنسية الجزائرية، والمستثمر الأجنبي على هذا النحو قد يكون شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا.

أ-المستثمر الأجنبي كشخص طبيعي:

فالمستثمر الأجنبي عندما يكون شخصا طبيعيا يشترط أن يحمل جنسية دولة تقيم معها الدولة الجزائرية علاقات وتتعاقد معها[1]، بالتالي في هذه الحالة بإمكانه الاستفادة من مزايا النظام العام الموجودة في قانون الاستثمار.

ب-المستثمر الأجنبي كشخص معنوي:

بالنسبة إلى تحديد جنسية المستثمر الأجنبي الذي يكون في شكل شركة أو مؤسسة (شخص معنوي)، فإنه يتم بالنظر إلى جنسية الدولة التي يتواجد فيها مقرها الاجتماعي، مع وجوب أن تكون هذه الأخيرة على علاقات مع الجزائر وتتعاقد معها، أو أن يكون مقرها الاجتماعي مراقبا بطريقة مباشرة أو غير مباشرة من قبل مواطني الدولة التي تتعاقد معها الجزائر، أو من طرف أشخاص معنوية لها مقرها الاجتماعي على إقليم دولة تتعاقد معها الجزائر.

إضافة إلى الشروط الأخرى المنصوص عليها في القانون التجاري الجزائري والمتمثلة في تأسيس كيان قانوني على إقليم الدولة الجزائرية والقيد في السجل التجاري[2]، فكل هذا يعد من بين

1 – لعزيز معيفي، دور المعاملة الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي وتوجيهه في قانون الاستثمار الجزائري، مرجع سابق، ص. 59.

2– المرجع نفسه، الصفحة نفسها.

الشروط القانونية الواجب توفرها لاكتساب صفة المستثمر وإمكانية الاستفادة من مزايا النظام العام المنصوص عليها في قانون الاستثمار.

والملاحظ أن المستثمر الأجنبي كشخص معنوي يتخذ عدة تسميات وأنماط، فقد نجد بعض الدراسات تستعمل تسمية "شركة" "*Société*"، وفي بعض الأحيان يستعمل مصطلح "المشروع" أو "المقاولة"، غير أن مصطلح "الشركة" هو الأكثر استعمالا وشيوعا، وهذه الشركات في عقودها المبرمة مع الدول النامية نجدها تتمتع بإمكانيات مالية وتجارية كبيرة وتكنولوجيا متطورة وتقنية جد عالية لا يملكها الشخص الطبيعي، كما يمكن أن تكون هذه الشركات شخصا معنويا عاما أو خاصا، غير أن الواقع يؤكد على أن معظم العقود التي تبرمها الدول النامية تتم مع الشركات الأجنبية الخاصة.[1]

وفيما يتعلق بأنماط المستثمر الأجنبي المعنوي فهو يتخذ عدة أنماط أو أشكال أهمها:

***الشركات المختلطة:**

تعتبر الشركة المختلطة وسيلة فعالة للدخول إلى الأسواق الدولية، فهي عبارة عن اندماج مؤسستان أو أكثر بتجميع الخبرات والتقنيات أو رأس المال أو أي شيء آخر، بهدف إنشاء مؤسسة جديدة تتمتع بقوة اقتصادية ونفوذ أكبر، يتم فيها تقاسم الأرباح والمخاطر، وتكون المساهمة تنظيمية أو مالية أو تقنية.

***الشركات المشتركة:**

تنشئ الشركة المشتركة بمساهمة مستثمرين على الأقل، وتعتبر من الأشكال الجديدة إن كان للمستثمر الوطني على الأقل 51% من الرأسمال[2]، ولا تعتبر منها تلك الشركات التي يكون فيها الرأسمال موزعا بين الشركاء بطريقة تسمح للأجنبي التحكم فيها.

***الكونسورتيوم:**

هو مشروع مشترك يتم تأسيسه من مساهمين ينتمون لأكثر من دولة، بهدف إنشاء كيان مشترك مستقل، لا يفقد أي من المساهمين شخصيته المستقلة، وهذا النوع من المشاريع ذو طبيعة

1– محمد إقلولي، النظام القانوني لعقود الدولة في مجال الاستثمار–التجربة الجزائرية نموذجا–، أطروحة دكتوراه في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2006، ص ص. 161، 162.

2 – المادة 66 من قانون رقم 15–18، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

دولية ولا يمكن القيام به إلا بصفة جماعية، وذلك راجع إلى طبيعة النشاط الذي لا يتم إنجازه إلا بتعاضد إمكانيات عدة مشاريع، وبهدف تقديم خدمة أفضل وتحقيق ربح أكبر.

مثال على ذلك شركة الخطوط الجوية الاسكندنافية (*S.A.S*) حيث تتألف من تجمع ثلاث مؤسسات وهي:

- مؤسسة (*A.B.A*) السويدية.
- مؤسسة (*D.N.L*) النرويجية.
- مؤسسة (*D.D.L*) الدانماركية.[1]

***الشركات المتعددة الجنسيات:**

تعتبر من بين أهم نماذج الاستثمار الأجنبي الأكثر انتشارا على الصعيد الدولي، فهي عبارة عن مجموعة من الشركات الوليدة أو التابعة التي تباشر كل منها نشاطا إنتاجيا في دول مختلفة، وتتمتع منها بجنسية مختلفة وبشخصية معنوية مستقلة، تخضع لسيطرة شركة واحدة وهي الشركة الأم التي تقوم بإدارة هذه الشركات الوليدة كلها في إطار استراتيجية عالمية.

ما يميز الشركات المتعددة الجنسيات هو تملكها لميزانيات ضخمة والتكنولوجيا والمعرفة الفنية والإدارية والتنظيمية، ما يجعلها قادرة على توجيه الاستثمار نحول الدول النامية، إضافة إلى تعدد الأنشطة التي تشتغل فيها دون أي رابط بين المنتجات ومثال ذلك شركة ميتسوبيشي لصناعة السيارات، الأجهزة الكهربائية، الصناعات الثقيلة والكيماوية.

وهي في مفهوم هيئة الأمم المتحدة تلك الشركات التي لها فروع في العديد من الدول وليست تلك الشركات التي تملك رؤوس أموالها أكثر من دولة.[2]

ثانيا: تحديد موضوع الاستثمار

بناء على نص المادة 01 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار يمكن أن نستنتج الاستثمارات والأنشطة التي يشملها النظام القانوني الذي جاء به القانون المذكور أعلاه،

1 – نور الدين بوسهوة، المركز القانوني للمستثمر الأجنبي في القانونين الدولي والجزائري، أطروحة دكتوراه في القانون، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2005، ص. 70.

2 – عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 304.

والذي يشمل الاستثمارات الوطنية والأجنبية التي تنجز في مجال إنجاز السلع والخدمات، هذه الأخيرة وحسب نفس نص المادة يشترط أن تدخل في إطار إنجاز النشاطات الاقتصادية.

ومن ضمن أشكال الاستثمار التي تدخل في نطاق تطبيق الحوافز الضريبية ما تم النص عليه في المادة 02 من القانون رقم 16-09، بأنه:

«يقصد بالاستثمار في مفهوم هذا القانون ما يأتي:

- اقتناء أصول تندرج في إطار استحداث نشاطات جديدة أو توسيع قدرات الإنتاج أو الخدمات و/أو إعادة التأهيل؛
- المساهمة في رأسمال الشركة».

الملاحظ أن المشرع ألغى الفقرة الأخيرة، التي كانت مدرجة في المادة 02 من الأمر رقم 01-03 والمتعلقة باستعادة النشاطات في إطار خوصصة كلية أو جزئية كشكل من أشكال الاستثمارات، وبالرغم من ذلك سنتطرق إليها بالشرح والتفصيل.

بناء على ما سبق، فالاستثمار هو كل عملية اقتناء الأصول الموجهة لجلب رؤوس الأموال المستدامة لممارسة نشاط اقتصادي منتج، سواء كان هذا الاقتناء ضمن نطاق استحداث وإنشاء أنشطة جديدة، توسيع الطاقة الإنتاجية، إعادة التأهيل واستعادة الأنشطة، المساهمة في رأسمال شركة، ولا سيما في سياق الخوصصة الجزئية أو الكلية.

1-اقتناء أصول تندرج في إطار استحداث نشاطات جديدة أو توسيع قدرات الإنتاج أو الخدمات و/أو إعادة التأهيل:

أ-استحداث نشاطات جديدة أو توسيع قدرات الإنتاج أو الخدمات:

يقصد بهذا الشكل من الاستثمار، خلق مشروع استثماري غير موجود أو ليس قائم عن طريق استغلال وسائل إنتاج جديدة، والتي تتناسب مع زيادة حقيقية في المخزون الوطني لرأس المال والإنتاج، والهدف منه إنشاء مؤسسة جديدة برأسمال وطني أو أجنبي يتمتع بالشخصية المعنوية القانونية[1]، ويستثنى من مفهوم "استحداث نشاطات جديدة" استعادة الأنشطة القائمة تحت

1- لعزيز معنيفي، دور المعاملة الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي وتوجيهه في قانون الاستثمار الجزائري، مرجع سابق، ص. 62.

اسم آخر أو الشكل القانوني بما فيها المصحوبة باستثمارات إضافية و/أو خلق الاستثمار من السلع والمعدات المستعملة في النشاط القائم.

في حين يدخل في مفهوم "التوسيع" الاكتساب أو الاقتناء بنفس الشكل الجبائي للرأس المال والأصول الدائمة من أجل زيادة طاقتها الإنتاجية أو توسيع إنتاجها من السلع والخدمات، يستثنى من مفهوم "التوسيع" اقتناء معدات إضافية ولواحق ذات صلة، كذلك اقتناء معدات أو استبدال أخرى الموجودة منها.

ب-إعادة التأهيل:

يقصد بإعادة تأهيل المؤسسة استرجاع نشاطها بعدما كانت تعاني من صعوبات في طريقة تسييرها وتنظيمها والمعرضة للإفلاس أو الغلق.[1]

أو هو عملية اقتناء السلع والخدمات الموجهة لمجابهة العتاد المستعمل والمعدات القائمة أو الموجودة سابقا القديمة منها خاصة وذلك لزيادة الإنتاجية[2]، كما لا تتعلق عملية التأهيل فقط بالجانب الخاص بالمؤسسة من إدارة أو تسيير للموارد، بل تتعداه إلى مجموعة الهيئات المؤسساتية المحيطة والمتعاملة مع المؤسسة، وتأهيل المحيط ليشمل الجانب القانوني، التنظيمي، إصلاحات المنظومة المصرفية، تطوير شبكة الاتصالات...الخ.

لهذا كان هدف الدولة من عملية التأهيل كشكل من أشكال الاستثمار المتاح للاختيار، هو إدماج المؤسسة في الاقتصاد الاستثماري التنافسي وفق استراتيجية تحفيزية للمحافظة على اليد العاملة وإدخال التكنولوجيا والمحافظة على هياكل المؤسسة وتدارك العجز.

فعلى أساس كل هذا يظهر بوضوح دور الامتيازات الضريبية والتدابير التي يمكن للمستثمر الحصول عليها في حالة اختياره لهذا الشكل من الاستثمار.[3]

وفيما يتعلق بإعادة الهيكلة المنصوص عليها سابقا في المادة 02 من الأمر رقم 01-03 المعدل والمتمم فقد ألغيت بموجب نص المادة 02 من القانون رقم 16-09.

1- محند وعلي عيبوط، الحماية القانونية للاستثمارات الأجنبية في الجزائر، مرجع سابق، ص. 119.

2 - موقع الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار: http://www.andi.dz .

3- مراد بلكعيبات، مرجع سابق، ص. 42.

2-المساهمة في رأسمال الشركة:

نجد هذا الشكل من الاستثمار في مضمون المادة 02 الفقرة الثانية من القانون رقم 16-09، حيث يقضي هذا النوع من الاستثمار المساهمة في رأسمال الشركة بحصص صغيرة القيمة تسمى بالأسهم، يمكن أن تكون هذه الحصص في شكل مساهمات نقدية أو في شكل مساهمات عينية، والتي تشمل تقديم شيء آخر غير النقود يلتزم المساهم بتقديمها إلى الشركة على سبيل التمليك أو الانتفاع.[1]

ومن المعلوم أن المشروع الاستثماري عن طريق الشراكة، هو كل مشروع استثماري، يكون جزء أو كل من التمويل الذي يأتي إما من الخارج و/أو إعادة استثمار الشركات الأجنبية حسب القانون الجزائري الموجودة والقائمة على رؤوس أموال أجنبية في إطار مشاريعها لتوسيع قدرات الإنتاج في نفس النشاط ونفس الموقع.

يمكن أن تشمل هذه الاستثمارات ما يلي:

- إجمال رأس المال الأجنبي (شركات منجزة قبل صدور قانون المالية التكميلي لسنة 2009).
- الشراكة مع المستثمرين الوطنيين المقيمين كما هو منصوص عليه في قانون المالية التكميلي لسنة 2009 أي 51% للوطنيين و49% للأجانب.[2]

3-عمليات الخوصصة:[3]

اعتمدت السلطات العمومية نظام الخوصصة في بداية الأمر من خلال القانون رقم 88-02، المؤرخ في 12 جانفي 1988، المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية[4]، إذ بموجبه تم السماح للمؤسسات العمومية الاقتصادية بالتنازل عن أملاكها والتصرف

1- نادية فوضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، د.م.ج، الجزائر، 2006، ص. 198.

2 – موقع الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار: http://www.andi.dz .

3- أنظر: كمال آيت منصور، الاستثمار في عمليات خوصصة ملكية المؤسسات العمومية الاقتصادية في القانون الجزائري، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 08، عدد 02، 2013، ص ص. 07-24.

4- قانون رقم 88-02، مؤرخ في 12 جانفي 1988، يتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، ج.ر.ج.ج، عدد 02، صادر في 1988.

فيها، ثم صدر بعد ذلك ما يعتبر قانون الخوصصة لسنة 1995، والذي يعتبر المؤسسات العمومية الاقتصادية نوع من أنواع الاستثمار.[1]

إلا أن واقع الأمر أثبت احتياج الدولة ونيتها لإرساء أسس اقتصاد السوق الذي يعبر عن التنافس والحرية في امتلاك وسائل الإنتاج من جهة، ومن جهة ثانية تعثر برنامج التنازل عن مليكات هذه المؤسسات الذي كان معتمدا في ظل الأمر رقم 95-22، مما أدى إلى إلغاء الأحكام الواردة في هذه الأخيرة بموجب الأمر رقم 01-04، المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية[2]، قصد تشجيع القطاع الخاص وإشراكه في المجال الاقتصادي خاصة في ظل فشل هذه المؤسسات.

ويرجع سبب تبني الدولة لهذا الأسلوب كشكل من أشكال الاستثمار إلى عدة دوافع البعض منها داخلية تتعلق أساسا بظروف المؤسسات الاقتصادية العمومية، لا سيما فشلها وعجزها في تحقيق التنمية الاقتصادية وعدم فعالية أجهزتها المتعلقة بمراقبة تسيير وإدارة العمليات التي تقوم بها الناتجة من جراء التعقيد في الهياكل الإدارية وتعدد الإجراءات، إلى جانب غياب المنافسة الحرة التي شجعت عدم قدرتها على منافسة المنتجات الأجنبية، مما سبب لها عجزا في تحقيق المردودية والإنتاجية، إضافة إلى حاجة الدولة الماسة لوجود رؤوس أموال أجنبية تتميز بالتقنية وحسن التسيير، خاصة في القطاع الصناعي الذي يتسم بالضعف في العملية الإنتاجية.[3]

في حين تتمثل الدوافع الخارجية، في الشروط التي فرضت على الجزائر من طرف المؤسسات المالية الدولية المختلفة، كصندوق النقد الدولي (*FMI*)، والبنك العالمي (*BM*)، وفي

1- أمر رقم 95-22، مؤرخ في 26 أوت 1995، يتعلق بخوصصة المؤسسات العمومية الاقتصادية، ج.ر.ج.ج، عدد 48، صادر في 03 سبتمبر 1995 (ملغى).

- تطبيقا للمادة 05 من الأمر 95-22 المذكور أعلاه، صدر مرسوم تنفيذي رقم 98-195، مؤرخ في 07 جوان 1998، يحدد قائمة المجموعة الأولى من المؤسسات العمومية التي ستخضع للخوصصة، ج.ر.ج.ج، عدد 41، صادر في 10 جوان 1998.

2- أمر رقم 01-04، مؤرخ في 20 أوت 2001، يتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخوصصتها، ج.ر.ج.ج، عدد 47، صادر في 22 أوت 2001.

3- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص.167.

إطار المفاوضات المتعلقة بانضمام الجزائر إلى المنظمة العالمية للتجارة (OMC)، كان يجب عليها اعتماد الخوصصة كإجراء ضروري لجذب رؤوس الأموال الأجنبية.[1]

بهذا تكون عملية الخوصصة محفز للمستثمرين الأجانب والوطنيين بالنظر إلى الحوافز والتسهيلات الضريبية المغرية التي تعطى لهم في حالة اختيارهم لهذا النوع من الاستثمار، فيستفيد المستثمرون من مزايا خاصة جراء عملية الخوصصة، إضافة عن المزايا العامة المنصوص عليها في المادة 02 من قانون تطوير الاستثمار، فبالنسبة للمزايا الخاصة نجدها مقترنة بشروط، تتمثل في الالتزام بإصلاح المؤسسات أو تحديثها أو الحفاظ على مناصب الشغل فيها أو على الأقل جزء منها[2]، مع إبقاء المؤسسة في حالة نشاط لمدة 05 سنوات على الأقل بموجب الأمر رقم 95-22.

كما جاء المرسوم التنفيذي رقم 97-329[3] بمزايا أخرى تتمثل في الدفع بالتقسيط لصالح مقتني المؤسسات العمومية المخوصصة، تخفيض سعر التنازل واستبدال الأسهم بالسندات، بالإضافة إلى الإعفاء من الرسوم والحقوق الأخرى طبقا للمادة 34 منه.

لكن بصدور الأمر رقم 09-01 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009[4]، والأمر رقم 10-01 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010[5]، أقر المشرع مجموعة من الأحكام الرقابية والمقيدة في نفس الوقت لنسبة مساهمة رأس المال الأجنبي في المؤسسة محل الخوصصة، طبقا للمادة 4 مكرر فقرة 02 من الأمر 01-03، المعدل والمتمم التي تنص على أنه: «لا يمكن

1- *Nazim BEN MAHMOUD, Privatisation l'arlésienne A L'Algérienne, Revue Algérienne de L'économie et l'entreprise, N° 06, Juin-Juillet 2003, p. 08.*

2- المادة 17 من الأمر رقم 01-04: «يمكن أن تستفيد عمليات الخوصصة المذكورة في المادة 13 أعلاه من مزايا خاصة يتم التفاوض عليها حالة بحالة، وذلك عندما يلتزم المشتري أو المشترون بإصلاح المؤسسة أو تحديثها و/ أو الحفاظ على جميع مناصب الشغل فيها أو جزء منها، الإبقاء على المؤسسة في حالة نشاط».

3- مرسوم تنفيذي رقم 97-329، مؤرخ في 10 سبتمبر 1997، يحدد شروط منح امتيازات خاصة والدفع بالتقسيط لصالح مقتني المؤسسات العمومية المخوصصة، ج.ر.ج.ج، عدد 60، صادر في 10 سبتمبر 1997، جاء هذا المرسوم التنفيذي تطبيقا للمادة 04 من أمر رقم 95-22.

4- أمر رقم 09-01، مؤرخ في 22 جويلية 2009، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، ج.ر.ج.ج، عدد 44، صادر في 26 جويلية 2009.

5- أمر رقم 10-01، مؤرخ في 26 أوت 2010، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010، ج.ر.ج.ج، عدد 49، صادر في 29 أوت 2010.

إنجاز الاستثمارات الأجنبية إلا في إطار شراكة تمثل فيها المساهمة الوطنية المقيمة 51% على الأقل من رأس المال الاجتماعي، ويقصد بالمساهمة الوطنية جمع عدة شركاء» ليعود المشرع ويؤكد على وجوب الالتزام بالشروط المذكورة في المادة أعلاه من خلال المادة 4 مكرر 1 حيث نص على أنه: «يجب على الاستثمارات الأجنبية المنجزة بالشراكة مع المؤسسات العمومية الاقتصادية، أن تستوفي الشروط المنصوص عليها في المادة 4 مكرر أعلاه».

كما تضمنت المادة 66 من قانون المالية لسنة 2016[1] التأكيد على خضوع استثمارات الأجانب في الجزائر لقاعدة 51-49%.

وبهذا يكون المشرع قد اعتمد على الخوصصة الجزئية، مع تقييد الطرف الوطني في المؤسسة محل الخوصوصة، من خلال اعتماده على صفة "الوطني المقيم"، وعدم إمكانية المساهمة الأجنبية لفتح رأسمال المؤسسة العمومية بنسبة تتجاوز 49%، وهذا ما تشكل في نظرنا عقبة أمام المستثمرين الأجانب تدفعهم إلى حد التراجع عن الاستثمار في الجزائر، لهذا أشار بعض خبراء البنك الدولي إلى رأسمالية الأصدقاء –*Capitalisme des Copains*–التي أصبح يقوم عليها الاقتصاد الجزائري منذ تعديل 2009.[2]

المطلب الثاني

المزايا والحوافز الضريبية في قانون الاستثمار والقانون الاتفاقي

جاءت العديد من أحكام القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار؛ حاملة لمجموعة من المزايا والحوافز الضريبية للاستثمارات، وإذا كان المشرع في ظل الأمر رقم 01-03، المتعلق بتطوير الاستثمار قد اعتمد في تصنيفه لمزايا الاستثمار على نظامين مختلفين، هما امتيازات النظام العام وامتيازات النظام الاستثنائي، فإنه هذه المرة وفي ظل قانون ترقية الاستثمار المذكور أعلاه قد اعتمد تصنيفا مغايرا تماما، إلى جانب المزايا الضريبية المضافة بموجب القانون الاتفاقي، لذا سنتناول بالدراسة الحوافز الضريبية في قانون ترقية الاستثمار (الفرع الأول) إلى جانب المزايا الضريبية المضافة بموجب القانون الاتفاقي (الفرع الثاني).

1- قانون رقم 15-18، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، مرجع سابق.

2- *Quand un expert de la banque mondiale pourfend –nos capitalismes des copains- quotidien d'oran 11 Septembre 2012.*

الفرع الأول

المزايا والحوافز الضريبية في قانون الاستثمار

كنا قد أشرنا سابقا إلى أن المشرع بموجب أحكام قانون ترقية الاستثمار رقم 16-09 قد اعتمد تصنيفا جديدا لمزايا الاستثمار، حيث تناولها في الفصل الثاني[1] المعنون بالمزايا في ثلاثة أقسام:

- القسم الثاني: المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة، تمنح هذه المزايا على مرحلتين، كما نجد معها نوع آخر والمتمثل في المزايا المتعلقة بالاستثمارات المنجزة في مناطق الجنوب، والهضاب العليا، وكذا كل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من طرف الدولة، تمنح هي كذلك على مرحلتين.
- القسم الثالث: يتناول هذا القسم المزايا الإضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز و/أو المنشئة لمناصب الشغل.
- القسم الرابع: أخيرا هذا القسم يحدد المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني.

بهذا تستفيد كل الاستثمارات المعنية بنص المادتين 01 و02 من القانون المذكور أعلاه، من الامتيازات المحددة في الفصل الثاني من نفس القانون كما سبق الذكر.

أولا: المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة

زيادة على التحفيزات الجبائية وشبه الجبائية والجمركية المنصوص عليها في القانون العام، تستفيد الاستثمارات المعنية بالمزايا والمحددة في المادة 02 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار، مما يأتي:

1-بعنوان مرحلة الإنجاز:

يقصد بمرحلة إنجاز الاستثمار فترة تأسيس الشركة أو المؤسسة الاستثمارية وبناء المصنع أو المحل[2]، وخلالها تستفيد الاستثمارات من الامتيازات التالية:

1- المواد 12، 13، 14، 15، 16، 17، 18، 19 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

2- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 169.

أ-بالنسبة للحقوق الجمركية:

نصت على هذا الامتياز المادة 12 البند "أ" من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار، ويتعلق الأمر هنا بالإعفاء من الحقوق الجمركية الخاصة بالسلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، ونظرا لما للعملية الجمركية من دور مهم في استقطاب الاستثمار الأجنبي من خلال الإعفاءات الجمركية التي تستفيد منها المشاريع الاستثمارية المختلفة والتي تعتبر حافزا قويا لها، لأنها تخفض تكلفة الإنتاج وتزيد معدل الأرباح لهذه المشاريع.

وبالنسبة للسلع والخدمات المعنية بالإعفاء من الحقوق الجمركية فقد حددت المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 17-101[1] المقصود بالسلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إطار إنجاز الاستثمار، والمتمثلة في كل الممتلكات المنقولة منها أو العقارية، المادية أو غير المادية، المقتناة أو المستحدثة، الموجهة للاستعمال الدائم مباشرة وبنفس الشكل بغرض التكوين أو التطوير أو إعادة التأهيل للنشاطات الاقتصادية لإنتاج السلع والخدمات التجارية.

كما يدخل في هذا المفهوم أيضا، كل خدمة مرتبطة باقتناء أو إنشاء السلع الموجهة للنشاطات المذكورة أعلاه.

ومن خلال ما سبق تصبح الاستثمارات في مرحلة الإنجاز معفاة من الحقوق الجمركية فيما يتعلق بالسلع والخدمات غير المستثناة[2] والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

ب-بالنسبة للرسم على القيمة المضافة:

بمقتضى القانون رقم 90-39، المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1991 أنشئ الرسم على القيمة المضافة والرسم على العمليات البنكية والتأمينات.

وبموجب القانون رقم 91-25، المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1992، دخل حيز التطبيق بعد استكمال فصوله المرتبطة بتحديد النسب ونظام الإعفاءات والأنظمة الخاصة.

1- مرسوم تنفيذي رقم 17-101، مؤرخ في 05 مارس سنة 2017، يحدد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للاستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الاستثمارات، ج. ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 08 مارس 2017، جاء هذا المرسوم تطبيقا لأحكام المواد 5، 6، 9، 14، 18 و25 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار.

2- المواد 5، 6، 7، 8، من المرسوم نفسه، تحدد السلع والخدمات المستثناة من المزايا المنصوص عليها في القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار.

لم يدم الرسم المطبق على العمليات البنكية والتأمينات طويلا حيث تم حذفه بنص قانون المالية لسنة 1995 لتصبح العمليات المذكورة خاضعة بدورها بمقتضى هذا القانون للرسم على القيمة المضافة، وهكذا تم تعويض النظام السائد من قبل والمتضمن للرسم الوحيد الإجمالي عند الإنتاج (*TUGP*) والرسم الوحيد الإجمالي عند تأدية الخدمات (*TUGPS*) ابتداء من 01 أفريل 1992 بالنظام المذكور لعدم تماشيه مع المستجدات الاقتصادية الحالية وتعقيده، وخاصة تعدد معدلاته.

ويعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الإجمالي ويطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا.[1]

وبما أن هذا الرسم يطبق على الشركات أو المؤسسات الإنتاجية، التجارية، والمقدمة للخدمات، فقد قام المشرع بإعفاء الاستثمارات من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة والمستوردة أو التي يتم اقتناؤها محليا والتي تدخل مباشرة في الإنجاز.[2]

ج-بالنسبة لحقوق نقل الملكية بعوض:

زيادة على الإعفاء من الحقوق الجمركية والإعفاء من الرسم على القيمة المضافة أقر المشرع إعفاء المستثمر من دفع حق نقل الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار المعني، حسب ما نصت عليه المادة 12 البند "ج" من القانون رقم 16-09.

د-بالنسبة لحقوق التسجيل:

تضمن القانون رقم 16-09 إعفاء الاستثمارات من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حقوق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية، وتطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الامتياز الممنوح.[3]

1- خلاصي رضا، مرجع سابق، ص ص. 123-124.

2- المادة 12 البند "ب" من المرسوم التنفيذي رقم 17-101، مرجع سابق، الذي يلغي المرسوم التنفيذي رقم 07-08، المؤرخ في 11 جانفي 2007، الذي يحدد قائمة النشاطات والسلع المستثناة من المزايا المحددة في الأمر رقم 01-03، المؤرخ في 20 أوت 2003 المتعلق بتطوير الاستثمار، المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، عدد 04، صادر في 12 جانفي 2007.

3- المادة 12 البند "د" من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

نلاحظ في هذا الصدد، أن المشرع لم ينص على مدد هذه الإعفاءات بل أوجب أن تنجز الاستثمارات في أجل متفق عليه مسبقا مع الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.

كما يبدأ حساب أجل الإنجاز من تاريخ التسجيل لدى الوكالة بشهادة تسلم على الفور فتستفيد الاستثمارات عن طريقها وبقوة القانون من مزايا الإنجاز المقررة لها.

كما يمكن تمديد هذا الأجل أو تحديد أجل إضافي، وبالتالي تكون هذه الإعفاءات غير محددة المدة وتختلف هذه الأخيرة بحسب طبيعة المشروع وفترة إنجازه.[1]

إضافة إلى تحفيزات أخرى جديدة أتى بها القانون رقم 16-09 تتمثل في تخفيض بنسبة 90% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة خلال فترة إنجاز الاستثمار، وأيضا الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار، ابتداء من تاريخ الاقتناء، والإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال.[2]

2-بعنوان مرحلة الاستغلال:

يقصد بالدخول في الاستغلال أو مرحلة الاستغلال، انطلاق النشاط الذي يتضمنه الاستثمار ويتجسد بإنتاج سلع موجهة للتسويق أو تقديم خدمات مفوترة بعد الاقتناء الجزئي أو الكلي للسلع أو الخدمات الضرورية لممارسة النشاط المزمع.

غير أنه فيما يخص الاستثمارات الموضوعة قيد الاستغلال جزئيا دون الاستفادة الفورية من المزايا، فإن المشرع نص على أن التاريخ الذي يعتد به لتحديد انطلاق النشاط –أي بداية مرحلة الاستغلال–لهذه الاستثمارات هو تاريخ إعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال بغرض الاستفادة من مزايا الاستغلال.[3]

1- المادة 20 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

2- المادة 12 البنود هـ، و، ز، من القانون نفسه.

3- المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 17-105، المؤرخ في 05 مارس 2017، يحدد كيفيات تطبيق المزايا الإضافية للاستغلال الممنوحة للاستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل، ج.ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 08 مارس 2018، الذي صدر تطبيقا لأحكام المادة 16 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار، يلغي أحكام المرسوم التنفيذي رقم 13-207، المؤرخ في 05 جوان 2013، يحدد شروط وكيفيات حساب ومنح مزايا الاستغلال للاستثمارات بعنوان النظام العام للاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 30، صادر في 09 جوان 2013. المادة 12 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق، الفقرة الثانية بعنوان مرحلة الاستغلال.

وقد حدد المشرع مدة الإعفاءات في هذه المرحلة بثلاث (03) سنوات بعد معاينة الشروع في النشاط بناء على المحضر المذكور أعلاه، الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر[1]، وتتمثل الإعفاءات التي تضمنها القانون رقم 16-09 فيما يلي:

أ-الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات:

تعتبر هذه الضريبة النوع الثاني من الضرائب المباشرة التي جاء بها التشريع الجبائي لسنة 1992، فإحداث الضريبة على أرباح الشركات يكون متميزا عن النظام المتعلق بالأشخاص الطبيعيين، والضريبة على أرباح الشركات جاءت لإلغاء ازدواجية النظام الجبائي الجزائري عن طريق إدماج المؤسسات والشركات الجزائرية والأجنبية في مجال تطبيقها وهذا شيء إيجابي يزيح الكثير من الغموض والتعقيد وفيه احترام وتكريم لمبدأ شمولية القواعد الجبائية.

حيث نصت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة على أنه: «تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أربح الشركات"».[2]

وبالتالي تفرض هذه الضريبة على الشركات مهما كان غرضها أو شكلها ما دام أنها تحقق أرباحا أو فائضا ماليا ناتجا عن الفرق بين أصولها وخصومها.

فمجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات أو الوعاء الضريبي لها يشمل مجمل الأرباح والمداخيل المحققة في الجزائر، وذلك بعد خصم كل الأعباء والتكاليف التي يحق للشركة تخفيضها أو خصمها قانونيا[3]، وبغية تشجيع هذه المؤسسات على الاستثمار في أنشطة معينة وأماكن خاصة طبقا للخطط التنموية المنتهجة من طرف الدولة لتطوير وتفعيل الاستثمار، أقرّ المشرع الإعفاء من

1- المادة 12 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق، الفقرة الثانية بعنوان مرحلة الاستغلال.

2- منصور بن عمارة، الضريبة على أرباح الشركات L'I.B.S، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص. 15.

3- الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتائج مجموع العمليات مهما كانت طبيعتها والمحققة من طرف المؤسسات بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته، خلاصي رضا، مرجع سابق، ص. 38.

-أنظر: كريمة عمارة، الربح في جباية الشركات التجارية، رسالة لنيل شهادة الماجستير، فرع قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2008، ص. 74 وما بعدها في ماهية الربح الجبائي.

الضريبة التي تفرض على أرباح بعض الشركات أو الأشخاص، حيث حدد قانون الضرائب المباشرة[1] الأشخاص الذين لهم حق الاستفادة من هذه الإعفاءات وكذا مدة الاستفادة المقررة قانونا، وعليه هناك جملة من الإعفاءات الخاصة بهذه الضريبة منها ما هو إعفاء دائم وما هو إعفاء مؤقت.

ب-الإعفاء من الرسم على النشاط المهني[2]:

يعتبر الرسم على النشاط المهني من الضرائب المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال المحقق في الجزائر، حيث أنشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996، وذلك بإدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري و (*TAIC*) والرسم على النشاط غير التجاري (*TANC*) في رسم واحد يسمى الرسم على النشاط المهني، أحكامه مذكورة في المواد من 217 إلى 231 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ويستحق الرسم على النشاط المهني سنويا بصدد رقم الأعمال[3] يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.[4]

كما حددت المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة مجموعة من التخفيضات التي يستفيد منها الأشخاص الخاضعين[5] لهذا الرسم، تراوحت نسب التخفيضات بين 30%، 50% و75% بحسب طبيعة العمليات المنجزة، بشرط أن يكون رقم الأعمال غير محقق نقدا.[6]

أخيرا استفاد المستثمر بموجب القانون رقم 16-09 من تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.

1- المادة 138 من الأمر 76-101، مرجع سابق.

2- المادة 12 فقرة 2 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

3- المقصود برقم الأعمال هنا هو مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار هذا النشاط، المادة 217 فقرة 03 من الأمر 76-101، مرجع سابق.

4- المادة 217 من الأمر نفسه.

5- المادة 223 من الأمر نفسه، تحدد الأشخاص الخاضعين للضريبة ومكان فرضها.

6- المادة 219 مكرر من الأمر نفسه، تنص على أنه: «لا تمنح التخفيضات، المشار إليها في المادة 219 أعلاه، إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا».

وتجدر الإشارة هنا إلى أن سعي الدولة في حل مشكلة البطالة عن طريق زيادة تشغيل اليد العاملة وزيادة طاقتها الإنتاجية وتوسيعها، تجسد من خلال منح إعفاء إضافيا من 03 سنوات إلى 05 سنوات بالنسبة للاستثمارات التي تنشئ أكثر من (100) منصب شغل خلال الفترة الممتدة من تاريخ تسجيل الاستثمار حتى نهاية السنة الأولى من مرحلة الاستغلال على الأكثر[1]، بشرط أن تكون مناصب الشغل مباشرة ودائمة ومستوفية للشروط المذكورة في المادة 4 من المرسوم التنفيذي 17-105، المؤرخ في 05 مارس 2017 المحدد لكيفيات تطبيق المزايا الإضافية للاستغلال الممنوحة للاستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل.[2]

وبالتالي يكون هدف الدولة من وضع هذا الشرط في مقابل الحصول على المزايا الاقتصادية من شأنه خلق مناصب شغل يساهم بصورة فعالة في القضاء على البطالة وفي سبيل ترشيد الحوافز الضريبية، لأن المستثمر الوطني أو الأجنبي هدفه الربح وتخفيض تكلفة الاستثمار.[3]

ثانيا: المزايا الممنوحة للاستثمارات المنجزة في مناطق الجنوب والهضاب العليا والمناطق التي تستلزم تنميتها مساهمة خاصة من الدولة

نصت المادة 13 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار على استفادة الاستثمارات المنجزة في مناطق الجنوب والهضاب العليا وكذا كل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة، من مزايا أخرى ذات طبيعة تفضيلية.

غير أن المادة المذكورة أعلاه لم تحدد هذه المناطق بل أحالت مسألة تحديدها إلى التنظيم، في حين نجد أن المادة 20 من المرسوم التشريعي رقم 93-12 قد حددت ما كان يعرف بالمناطق الخاصة، بأنها مناطق للترقية والتوسع الاقتصادي التي تساهم في التنمية الجهوية.

1- المادة 02 فقرة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 17-105، مرجع سابق.

2- تتمثل الشروط تلك المحددة في المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 17-105، المحدد لكيفيات تطبيق المزايا الإضافية للاستغلال الممنوحة للاستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل، مرجع سابق، في:

- يجب أن يكون العمال منخرطين في التأمينات الاجتماعية،
- يجب أن يتم توظيف المستخدمين عن طريق الوكالة الوطنية للتشغيل أو هيئات التنصيب الخاصة المعتمدة، طبقا لأحكام القانون رقم 04-19، المؤرخ في 25 ديسمبر 2004 والمتعلق بتنصيب العمال ومراقبة التشغيل.

3- عبد الحميد شنتوفي، المعامل الإدارة والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 320.

أما بالنسبة للأمر رقم 01-03، المعدل والمتمم، فقد نصت المادة 10 منه في فقرتها الأولى على استفادة المشاريع الاستثمارية التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من طرف الدولة من مزايا خاصة، وهو ما يظهر اختلاف معيار تقسيم الإقليم الوطني وتصنيفه عن المعيار الذي اعتمده المشرع في القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار.

ومن أجل التعريف أكثر بالمناطق التي تستلزم تنميتها مساهمة خاصة من الدولة وما المقصود منها، نرجع لأحكام القانون رقم 01-20، المؤرخ في 12 ديسمبر 2001، المتعلق بتهيئة الإقليم، وتنميته المستدامة، الذي ينص على أن المناطق الواجب ترقيتها يقصد بها تلك المناطق من التراب الوطني والتي تعاني الفقر والحرمان، لذا تبذل الدولة مجهودات كبيرة من أجل القضاء على التأخر الاجتماعي والتجهيزي الذي تشهده هذه المناطق، وعموما فهي تشكل أساسا:[1]

- الأقاليم المتميزة بضعف مستوى تنميتها الاقتصادية وبعدم كفاية نسيجها الصناعي والخدماتي؛
- الأقاليم الريفية المحرومة التي تتميز بضعف مستوى تنميتها الاقتصادية وتواجد صعوبات خاصة؛
- المناطق الحضرية الحساسة المتميزة بوجود مجموعات كبرى أو أحياء سكنية متدهورة وباختلال توازن حاد بين السكن والشغل؛
- وكل إقليم آخر يتطلب أعمالا ترقوية خاصة من طرف الدولة.

تحدد هذه المناطق وتصنيفها والإجراءات الخاصة بها عن طريق التنظيم.[2]

وبالتالي خصصت الدولة مجموعة من المزايا أو التدابير التحفيزية لدعم النشاط الاستثماري في هذه المناطق بموجب القانون رقم 16-09 من خلال مرحلتين:

1-بعنوان مرحلة الإنجاز:

إضافة إلى المزايا المذكورة في الفقرة الأولى البنود (أ)، (ب)، (ج)، (د)، (و)، (ز) من المادة 12 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار، تستفيد الاستثمارات في هذه المرحلة

1- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 176.

2- المادة 18 من القانون رقم 01-20، المؤرخ في 12 ديسمبر 2001، يتعلق بتهيئة الإقليم وتنميته المستدامة، ج.ر.ج.ج، عدد 77، صادر في 15 ديسمبر 2001.

من تكفل الدولة كليا أو جزئيا بنفقات الأشغال المتعلقة بالمنشئات الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار، وذلك بعد تقييمها من طرف الوكالة.

كما تستفيد الاستثمارات من تخفيض مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة، بعنوان منح الأراضي عن طريق الامتياز من أجل إنجاز مشاريع استثمارية، حسب مناطق إقامة هذه المشاريع:

- بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في المناطق التابعة للهضاب العليا وكذا المناطق الأخرى التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة: بالدينار الرمزي خلال فترة عشر (10) سنوات، وهي قابلة للارتفاع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ الإتاوة المحددة من طرف أملاك الدولة.
- بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في ولايات الجنوب الكبير: بالدينار الرمزي لفترة خمسة عشرة (15) سنة، تكون قابلة للارتفاع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة.[1]

2-بعنوان مرحلة الاستغلال:

بالنسبة لهذه المرحلة، يلاحظ أن المشرع قد أعاد ذكر نفس المزايا المشتركة والإعفاءات العامة لكل الاستثمارات المذكورة في الفقرة 02، البندان (أ) و(ب) من المادة 12 من القانون رقم 16-09 مع اختلاف في المدة فقط، وتتعلق بالإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات كذا الإعفاء من الرسم على النشاط المهني لمدة عشر (10) سنوات[2]، رغم أنها ليست بمزايا خاصة، وإنما تتعلق بكل المؤسسات على اختلاف أشكالها، فكان من الأفضل ذكر المزايا الاستثنائية فقط التي تخص هذه الفئة من الاستثمارات.[3]

نشير إلى أنه، وفي ظل الأمر رقم 01-03، المتعلق بتطوير الاستثمار، وبصدور الأمر رقم 09-01، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009 تم وضع قيد أو سقف مالي محدد، فبالنسبة للاستثمارات التي تتجاوز قيمتها 500 مليون دينار جزائري، في هذه الحالة يستوجب

1- المادة 13 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

2- المادة 12 و13 من القانون نفسه.

3- عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارة والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 322.

عرضها على المجلس الوطني للاستثمار، هذا الأخير له صلاحية الموافقة على منح المزايا أو رفضها، وهو ما تم النص عليه بموجب المادة 09 مكرر 1 من الأمر رقم 01-03 المذكور أعلاه: «لا يمكن أن تستفيد الاستثمارات التي يتجاوز مبلغها 500 مليون دينار جزائري أو يساويه من مزايا النظام العام إلا بموجب قرار من المجلس الوطني»[1]، وهو ما نجد أنه منصوص عليه في المادة 14 من القانون رقم 16-09 المتعلق بتطوير الاستثمار.

وما يلاحظ في هذا الصدد أن هذا النص أثار تذمر ونقد المستثمرين خاصة المحليين منهم، واعتبرت قيد يعيق الاستثمار ويفرغ المزايا من محتواها، باعتبار أن الاستثمارات الأجنبية الضخمة وذات الأهمية تتجاوز هذا المبلغ[2]، وبالتالي تعتبر مسألة وضع سقف مالي للحصول على المزايا ليست جديدة في القانون الجزائري، حيث تطرق إليها من قبل المشرع في القانون رقم 09-01 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وأعاد الكرّة في القانون رقم 16-09، المتعلق بتطوير الاستثمار، كما أن هذا التسقيف ليس ابتكار من الجزائر، بل نجده في عدة دول عالمية ومغاربية كدولة المغرب التي سارت في نفس النهج حينما وضعت سقف مالي مقدر بـ 200 مليون درهم، فلا يجوز تجاوز هذا المبلغ للحصول على المزايا.[3]

ثالثا: المزايا الإضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز و/أو المنشئة لمناصب الشغل

أقرت المادة 15 من قانون الاستثمار رقم 16-09، حق المستثمر الذي يمارس نشاطا سياحيا، صناعيا، وفلاحيا، في الاختيار بين التحفيزات الجبائية والمالية الخاصة المنشأة بموجب التشريع المعمول به، وبين التحفيزات المحددة في المادتين 12 و13 من القانون المذكور أعلاه، هذا يعني أنه في حالة وجود عدة مزايا من نفس الطبيعة يختار المستثمر ويستفيد من التحفيز

---

1 - المادة 09 مكرر 1 من الأمر رقم 01-03، المتعلق بتطوير الاستثمار، المعدلة بالمادة 60 من الأمر رقم 09-01، المؤرخ في 22 جويلية 2009، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، ج.ر.ج.ج، عدد 44، صادر في 26 جويلية 2009.

2- نادية والي، مرجع سابق، ص. 96.

3 - *Rachida ALOUAFIR, libéralisation accords de libre échange et investissements directs étrangers, thèse de doctorat d'état en sciences économiques, université Mohamed 5, Maroc, 2007, P. 43.*

الأفضل[1]، بالإضافة إلى منح المستثمر إعفاءا لصالح الاستثمارات المنجزة خارج المناطق المذكورة في المادة 13 المذكورة أعلاه من ثلاث (03) سنوات إلى خمس (05) سنوات عندما 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[2]–وهو ما تم ذكره سابقا– طبقا لنص المادة 2 الفقرة الثالثة من المرسوم التنفيذي رقم 17–105، بشرط احترام وتطبيق الشروط الواردة في نصوص هذا المرسوم.[3]

يهدف هذا القانون في رأينا إلى تدعيم الاستثمار الخاص من خلال بعث النشاطات المتعلقة بالقطاع الصناعي، السياحي والفلاحي قصد إعادة بعث الحياة خاصة في المناطق المنعزلة والمهمشة ومنحها سبلا للاستثمار واستغلال الثروات المتوفرة.

رابعا: المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني

تطرق المشرع الجزائري إلى اعتماد وتنظيم الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني لأول مرة في المرسوم التشريعي رقم 93–12، المتعلق بترقية الاستثمار، حيث جاء في مضمون المادة 15 منه: «يمكن أن تستفيد الاستثمارات التي تمثل أهمية خاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني،...».

لم يختلف الأمر كثيرا بصدور الأمر رقم 01–03، المتعلق بتطوير الاستثمار، إذ حافظ المشرع الجزائري على مصطلح الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني، حيث منح لها الحق في الاستفادة من مزايا النظام الاستثنائي.[4]

ثم أعاد المشرع الجزائري تنظيم هذه الاستثمارات بشكل جيد في ظل القانون رقم 16–09 المتعلق بترقية الاستثمار، باعتبارها تتمتع بخصوصية أن تتم بإبرام اتفاقية للاستثمار.

1– من جهة ثانية أكد المشرع على استفادة المستثمر من التحفيز الأفضل في نص آخر حيث جاء فيه: «...تضاف المزايا المنصوص عليها في الفقرتين (أ) و (ب) أعلاه إلى مزايا القانون العام المنشأة عن طريق التشريع الجبائي، وفي حالة وجود مزايا من نفس الطبيعة، يستفيد الاستثمار من التحفيز الأفضل»، المادة 17 الفقرة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 17–101، الذي يحدد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للاستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الاستثمارات، مرجع سابق.

2– المادة 16 من القانون رقم 16–09، مرجع سابق.

3– المواد 4، 5، 6، 7، 8، 9، 10، 11 من المرسوم التنفيذي رقم 17–105، مرجع سابق.

4– المادة 10 فقرة 02، المادة 12 والمادة 12 مكرر من الأمر رقم 01–03، مرجع سابق.

وهو ما سيتم توضيحه من خلال تبيين المقصود بالاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني والأحكام المنظمة لها في إطار القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار، والمزايا النوعية المكفولة لها في ظل نفس القانون.

1-المقصود بالاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني والقواعد المنظمة لها في إطار القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار[1]:

نصت المادة 17 من القانون رقم 16-09 على أن: «تستفيد من المزايا الاستثنائية الاستثمارات التي تمثل أهمية خاصة للاقتصاد الوطني، والمعدة على أساس اتفاقية متفاوض عليها بين المستثمر والوكالة التي تتصرف باسم الدولة».

فالملاحظ على نص المادة أنها أتت على ذكر عبارة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني دون أن تحدد مواصفات وطبيعة الاستثمارات هذه، بخلاف ما جاء به الأمر رقم 01-03 الذي حدد في المادة 10 فقرة 2 منه، الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني، بأنها تلك التي تستعمل تكنولوجيا خاصة وتسعى للمحافظة على البيئة وحماية الموارد الطبيعية وتدخر الطاقة وتحقق التنمية المستدامة، هو ما يعد من أولويات الاقتصاد الجزائري.[2]

كما نجد بأنه يترتب على هذا النوع من الاستثمارات إبرام اتفاقية متفاوض عليها[3] بين الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار التي تتصرف باسم الدولة[4]، والمستثمر طبقا للمادة 17 من القانون رقم 16-09.[5]

1- أنظر: نذير بن هلال، معاملة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 15، العدد 01، 2017، ص ص. 193-194.

2- عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 324.

3- فتح المشرع الجزائري المجال للتفاوض بين طرفي العقد حول مضمون اتفاقية الاستثمار، وهو ما يعد أمر إيجابي يساهم في تحفيز المستثمرين الأجانب واستقطابهم للاستثمار في القطاعات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني، لأن فتح المجال للتفاوض سيسمح لهم بعرض مقترحاتهم وشروطهم حول العملية الاستثمارية. أنظر: محمد إقلولي، عن اعتماد الاستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني في قانون الاستثمارات الجزائري، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد 02، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010، ص.53.

4- الهدف من استعمال المشرع لعبارة: «...التي تتصرف باسم الدولة»، الواردة في المادة 17 من القانون رقم 16-09 متعلق بترقية الاستثمار؛ هو منح ضمانة للمستثمر، بأن يكون هذا العقد المبرم أو الاتفاقية بمثابة التزام يقع على عاتق الدولة، وتتعهد هذه الأخيرة بموجبه بتحمل كافة الالتزامات الناتجة عن اتفاقية الاستثمار في مواجهة المستثمر، للتفصيل أكثر. أنظر: محمد إقلولي، المرجع نفسه، ص. 54.

5- نذير بن هلال، مرجع سابق، ص ص. 193-194.

والملاحظ أيضا أن المشرع جعل الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني من اختصاص المجلس الوطني للاستثمار، حيث اشترط المشرع موافقة المجلس الوطني للاستثمار على مضمون الاتفاقية المتفاوض بشأنها بين الوكالة والمستثمر، فله سلطة إقرار أو تعديل أو إلغاء اتفاقية الاستثمار وهذا طبقا لنص المادة 17 الفقرة 02 من القانون رقم 16-09.

ليس هذا فقط بل اشترط المشرع في المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 17-102 الذي يحدد كيفيات تسجيل الاستثمارات وكذا شكل ونتائج الشهادة المتعلقة به[1]، أنه ولكي يتم تسجيل الاستثمارات التي تمثل أهمية خاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني لابد من صدور قرار بذلك من المجلس الوطني للاستثمار.

أيضا فيما يتعلق بتمديد أجل الإنجاز المنصوص عليه في المادة 20 من القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار، فإن تمديد أجل إنجاز الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني، يشترط موافقة وقرار من المجلس الوطني للاستثمار.[2]

كما تخضع للموافقة المسبقة من المجلس الوطني للاستثمار المزايا الاستثنائية التي من شأنها أن تمنح للاستثمارات التي تمثل أهمية خاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني.[3]

تأسيسا على ما سبق، يتضح لنا بأن المشاريع التي تدخل في نطاق الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني هي مشاريع تخضع لنظام الاتفاقية، وبالتالي يكيف العقد المبرم في هذه الحالة على أنه عقد دولة بالمعنى الدقيق، ففي هذه الحالة تتدخل الدولة عن طريق هيئاتها بطريقة مباشرة والتي تعمل لحسابها، وقد يكون تدخلها في العقد كشخص قانون دولي، ولا يعد عقد الدولة في مجال الاستثمار مثل باقي العقود الدولية الأخرى المبرمة في حالات أخرى، لأنه يُبرم من قبل الوكالة لحساب الدولة بعد موافقة المجلس الوطني للاستثمار الذي يرأسه رئيس الحكومة. لذا نجد المشرع قد منح للعقد قيمة قانونية دولية تفوق الأنماط الأخرى، خاصة أن اتفاقيات

1- مرسوم تنفيذي رقم 17-102، مؤرخ في 05 مارس 2017، يحدد كيفيات تسجيل الاستثمارات وكذا شكل ونتائج الشهادة المتعلقة به، ج.ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 08 مارس 2017.

2- طبقا لنص المادة 16 و18 من المرسوم نفسه.

3- المادة 14 من المرسوم نفسه، والمادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 17-101، مرجع سابق.

الاستثمار تجعل من الدولة الجزائرية ملزمة، وتتحمل مسؤوليتها في حالة خرقها لتعهداتها التعاقدية.[1]

2-المزايا النوعية المكفولة للاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني في ظل القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار:

يستفيد هذا النوع من الاستثمارات من مزايا استثنائية ذكرتها المادة 17 وحددت مضمونها المادة 18 من القانون رقم 16-09 المذكور أعلاه، كما يأتي:

- تمديد مدة مزايا الاستغلال لفترة تصل إلى عشر (10) سنوات، فيما تتعلق بالإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والإعفاء من الرسم على النشاط المهني، والتخفيض من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية بنسبة 50%، طول هذه الفترة ابتداء من تاريخ معاينة المشروع في مرحلة الاستغلال بمحضر تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر.
- منح إعفاء أو تخفيض للحقوق الجمركية والجبائية والرسوم، وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي المطبقة على السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، والإعانات أو المساعدات أو الدعم المالي، وكذا كل التسهيلات التي قد تمنح بعنوان مرحلة الإنجاز للمدة المتفق عليها بين الوكالة والمستثمر طبقا لأحكام المادة 20 من القانون رقم 16-09 المذكور أعلاه.[2]
- يمكن للمجلس الوطني للاستثمار أن يمنح إعفاءات أو تخفيضات للحقوق أو الضرائب أو الرسوم، بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة المطبق على أسعار السلع المنتجة التي تدخل في إطار الأنشطة الصناعية الناشئة لمدة لا تتجاوز خمس (5) سنوات، كما تستفيد من إعفاء الرسوم، المواد والمكونات التي تدخل في إنتاج السلع المستفيدة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، حسب أحكام الفقرة أعلاه، وذلك وفق الكيفيات المحددة في المادة 43 وما يليها من قانون الرسوم على رقم الأعمال.[3]

1- عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 325.

2- الفقرة 01 البندين (أ) و (ب) من المادة 18 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

3- الفقرة الثانية من المادة 18 من القانون نفسه.

- كما نصت المادة 18 الفقرة 03 من القانون رقم 16-09، على إمكانية الاستفادة من مزايا الإنجاز المتحصل عليها بعنوان الاستثمارات التي تمثل أهمية خاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني المنصوص عليها في هذه المادة من طرف أشخاص آخرين غير المستفيد بعد موافقة المجلس الوطني للاستثمار، ويتم ذلك عن طريق تحويل المزايا للمتعاقدين مع المستثمر المستفيد وللمكلفين بإنجاز الاستثمار لحساب هذا الأخير، في إطار عقود معدة حسب الأصول بينهم، بعد تبليغ كتابي بموافقة المجلس الوطني للاستثمار، يوجه للمستفيد من طرف مركز تسيير المزايا المختص إقليميا.[1]

من خلال ما سبق نستنتج أن المشرع قد أعطى الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني أهمية بالغة من خلال الأحكام المنظمة لها والامتيازات الاستثنائية الممنوحة لها، فأعطى حرية للمستثمر والوكالة في التفاوض الذي يتم في شكل اتفاقية (عقد) استثمار، ولم يفرض -في نظرنا-أي قيد أو شرط على ذلك سوى موافقة المجلس الوطني للاستثمار عليها.

كل هذا في إطار السعي إلى تفعيل وترقية الاستثمارات وجلب الأجنبية منها تحقيقا وتجسيدا للخطط التنموية والاجتماعية المسطرة من طرف الدولة.

الفرع الثاني

المزايا والتحفيزات الضريبية في القانون الاتفاقي

لم يكتف المشرع الجزائري بمجموعة المزايا الضريبية التي نص عليها قانون الاستثمار والقوانين المكلمة له، وإنما كتكميل لذلك لجأ إلى منح حوافز ضريبية ذات صبغة دولية من خلال الاتفاقيات الدولية في المجال الضريبي بهدف تشجيع الاستثمار الدولي المتبادل سواء الثنائية منها أو متعددة الأطراف[2]، هذه الاتفاقيات عرفت تطورا وتنظيما أكثر في عصرنا الحالي، وانتشرت فصارت تشكل أساس علاقات الدول فيما بينها، وشكلت نظاما قانونيا دوليا سمي بالقانون الاتفاقي، وبازدهار النشاط الاقتصادي والاستثماري في العصر الحالي، وجدت تلك الدول في

1- المادة 18 الفقرة 03 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق، والمادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 17-102، مرجع سابق.

2- سعاد صالح، مرجع سابق، ص. 26.

القانون الاتفاقي الوسيلة الأنسب لاستقطاب الاستثمارات الأجنبية وحمايتها، لفائدتها في التنمية والنهوض بالاقتصاد الوطني.[1]

نتيجة لذلك شاعت اتفاقيات تخص فقط تشجيع الاستثمار الأجنبي وحمايته، سميت بالقانون الاتفاقي الاستثماري، تحوي تدابير ومبادئ تهدف إلى خلق وتحسين المناخ الاستثماري وإلى توفير ضمانات ضد المخاطر غير التجارية التي تواجه المستثمر وأيضا تنظيم حركية رؤوس الأموال...، وغيرها من التدابير والمبادئ التشجيعية التي تقدمها الدول المتعاقدة في اتفاقات بينها، ذات قوة قانونية إلزامية مستمدة من إلزامية قواعد القانون الدولي الاتفاقي، وهي تدابير تتخذ طواعية حسب رغبة الدول المتعاقدة، وبالمصادقة عليها تصبح ملزمة لهم.

ولم تتخلف الجزائر عن هذا التطور القانوني الدولي، فحاجتها الملحة لرؤوس الأموال الأجنبية في تنمية الاقتصاد الجزائري، حتم عليها اللجوء إلى القانون الاتفاقي الاستثماري لتشجيع ذلك مع تطويعها لقوانينها الداخلية طبقا لما وافقت عليه[2]، لذا سنعرج على أهم التدابير والمزايا الضريبية المقررة في الاتفاقيات الجماعية (أولا) ثم الاتفاقيات الثنائية (ثانيا).

أولا: الاتفاقيات الدولية متعددة الأطراف

قد ترغب مجموعة دول مجتمعة في تشجيع الاستثمار بينها، انطلاقا من تكتلها الإقليمي كالاتحاد المغربي، الاتحاد الأوروبي ومجموعة أمريكا الشمالية، أو تكتلها القومي كالدول العربية، أو الديني كالدول الإسلامية، فتلجأ هذه التكتلات الدولية إلى الوسيلة القانونية الملائمة لذلك، وهي الاتفاقيات الجماعية، فتضمنها أحكاما تشجيعية للاستثمار بينها وحمايته تكون ملزمة لجميعها، وقد صادقت الجزائر على العديد منها[3]، يقتصر الذكر على أهمها:

1- محمد منير حساني، اعتماد الجزائر القانون الاتفاقي الاستثماري لتشجيع الاستثمار وحمايته، مداخلة مقدمة خلال الملتقى الوطني حول الإطار القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 18 و19 نوفمبر 2015، ص. 3.

2- بدءا من صدور القانون رقم 90-10، المتعلق بالنقد والقرض الملغى والمرسوم التشريعي رقم 93-12، مرجع سابق، وصولا إلى القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار المادة 12 منه تنص على: «مع مراعاة أحكام الاتفاقيات الثنائية والجهوية والمتعددة الأطراف الموقعة من قبل الدولة الجزائرية...».

3 – من بين الاتفاقيات الدولية متعددة الأطراف التي صادقت عليها الجزائر: اتفاقية نيويورك لسنة 1958 الخاصة بالاعتراف وتنفيذ الأحكام التحكيمية الأجنبية، الاتفاقيات الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية لسنة=

1-اتفاقية تشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي[1]:

انطلاقا من فحوى المادة الثالثة من معاهدة إنشاء اتحاد المغرب العربي[2]، ورغبة من دول الاتحاد في توثيق العلاقات الاقتصادية وتكثيف التعاون المثمر بينها، واقتناعا منها بأن تشجيع وضمان الاستثمارات بموجب اتفاقية سيؤدي إلى تدعيم التنمية وتعزيز التبادل التجاري وتحقيق المصالح المشتركة بين دول الاتحاد، وقعت الاتفاقية المذكورة أعلاه.

وقد استهل الاتفاقية نصها بأن: «يشجع كل بلد من بلدان اتحاد المغرب العربي في إطار أحكامه انتقال رؤوس الأموال المملوكة لمواطنيه إلى الدول الأخرى للاتحاد، وانتقال رؤوس الأموال المملوكة لمواطني الدول الأخرى للاتحاد إليه، ويشجع استثمارها فيه بحرية، في كافة المجالات غير الممنوعة على مواطني البلد المضيف وغير المقصورة عليهم،...».[3]

ويلتزم الطرف المتعاقد على توفير الإمكانيات اللازمة والملائمة لاستثمار رأس المال وفقا لطبيعة الاستثمار، بما لا يقل عما يقدم للمستثمر الوطني وبما يتيح له بدء النشاط خلال فترة معقولة وتشمل تلك التسهيلات بوجه خاص ما يلي:

- إصدار التراخيص والموافقات اللازمة لقيام الاستثمار، واستيراد المعدات والموارد اللازمة للمشروع.
- الحصول على الأراضي اللازمة للمشروع، بالبيع أو بالإيجار.
- تقديم خدمات المرافق والمنافع العامة.
- عدم تحمل الاستثمار الرسوم التأسيسية المختلفة ورسوم وأجور الخدمات أكثر مما يتحمله الاستثمار الوطني.[4]

= 1980، الاتفاقية الخاصة بترقية وضمان الاستثمارات بين بلدان اتحاد المغرب العربي لعام 1990، الاتفاقية الجماعية المتضمنة إنشاء الوكالة الدولية لضمان الاستثمار.

1- صادقت عليها الجزائر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 90-420، يتضمن المصادقة على الاتفاقية لتشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي، الموقعة في الجزائر في 23 جويلية 1990، مؤرخ في 22 ديسمبر 1990، ج. ر.ج.ج، عدد 06، صادر في 6 فيفري 1991.

2- دول اتحاد المغرب العربي هي: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المملكة المغربية، الجمهورية الإسلامية الموريتانية، الجمهورية التونسية، والجماهيرية العربية الليبية الشعبية الاشتراكية العظمى.

3- المادة 01 من اتفاقية تشجيع وضامن الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي، مرجع سابق.

4- المادة 02 من الاتفاقية المغاربية الخاصة بتشجيع وضمان الاستثمار، مرجع سابق.

كما يحق للمستثمر التصرف في الاستثمار بجميع أشكال التصرف القانونية التي تسمح بها طبيعته، كنقل ملكيته جزئيا أو كليا لمواطني دول اتحاد المغرب العربي، وفي زيادته أو إنقاصه أو تصفيته أو ترتيب حقوق الغير عليه.[1]

كما تناولت الاتفاقية العديد من تدابير تحفيز الاستثمار المتبادل بين الدول الأعضاء، كمنح معاملة الأفضلية بينها، وحرية حركة رأس المال المغاربي، وتسهيل الإجراءات أمام المستثمرين، وتعويض الخسائر والأضرار الناجمة عن ذلك.[2]

وقد صادقت الحكومة الجزائرية على الاتفاقية، التي تعد مهمة للجزائر، نظرا لمكانتها الاقتصادية بين دول الاتحاد، والتي قد تسهل تشجيع تصدير الرأس المال الجزائري إلى أسواق قريبة منه وليست غريبة عنه.[3]

2-الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية[4]:

إن حكومات الدول الأعضاء في جامعة الدول العربية، في تحقيقها لأهداف ميثاق الجامعة ومعاهدة الدفاع المشترك والتعاون الاقتصادي العربي، وانطلاقا من هدف تعزيز التنمية العربية الشاملة والتكامل الاقتصادي العربي، قد أبرمت الاتفاقية المذكورة بعمان بتاريخ 26 نوفمبر 1980[5]، وذلك لتوفير مناخ ملائم للاستثمار العربي المشترك، بوضع قواعد الاستثمار القانونية في إطار نظام قانوني واضح وموحد، ومستقر يعمل على تسهيل انتقال رؤوس الأموال العربية وتوظيفها داخل الدول العربية، وصادقت عليها الجزائر بتاريخ 07 أكتوبر 1995.

نصت المادة الثانية من الاتفاقية على أن: «تسمح الدول الأطراف في هذه الاتفاقية -وفي إطار أحكامها-بانتقال رؤوس الأموال العربية فيما بينها بحرية وتشجع وتسهل استثمارها مع مراعاة التشريعات والأنظمة المتعلقة بالنشاطات المقننة وحماية البيئة، وتتعهد بأن تحمي المستثمر

1- المادة 05 من الاتفاقية المغاربية الخاصة بتشجيع وضمان الاستثمار، مرجع سابق.

2- المواد، 11، 12، 13، 14، 15، من الاتفاقية نفسها.

3- محمد منير حساني، مرجع سابق، ص.5.

4- الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية، المصادق عليها بموجب المرسوم الرئاسي رقم 95-306، المؤرخ في 07 أكتوبر 1995، ج. ر.ج.ج، عدد 59، صادر في 11 أكتوبر 1995.

5- صدر عن لجنة تعديل الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية عن اجتماعها المنعقد في 15 أكتوبر 2012، تعديلات وتطوير للاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية وذلك في القاهرة بتاريخ 06 ديسمبر 2012.

والاستثمارات وعوائدها وتتمتع رؤوس الأموال العربية في الدولة الطرف بمعاملة عادلة ومنصفة في جميع الأوقات،...».

وبالنص على أن أحكام هذه الاتفاقية تشكل الحد الأدنى لمعاملة كل استثمار يخضع لها[1]، يتبين بأن هناك نوعين من المعاملة:

أ-المعاملة العادية:

نصت على أحكامها الاتفاقية في المواد من 5 إلى 13، والتي تفرض بموجبها أن يعامل المستثمر العربي معاملة عادية فيما يخص الحقوق والواجبات والضمانات، كتمتع المستثمر العربي بحرية الاستثمار في إقليم أية دولة طرف في المجالات المتاحة وفقا لأنظمتها وقوانينها، والتمتع بحق الاختيار في أن يعامل أية معاملة أخرى تقررها الأحكام العامة في الدولة المضيفة بموجب قانون أو اتفاقية دولية أو اتفاقات استثمارية أخرى.[2]

كما يتمتع المستثمر العربي بحرية تحويل رأس المال المستثمر وعوائده في إقليم أية دولة طرف دون تأخير، ثم إعادة تحويله إلى أي دولة بدون تأخير بعد الوفاء بالالتزامات القانونية المستحقة في الدولة المضيفة، بدون أن يخضع في ذلك إلى أية قيود تمييزية مصرفية أو إدارية أو قانونية وبدون أن تترتب أية ضرائب ورسوم على عملية التحويل[3]، ويتمتع أيضا بحرية التصرف في استثماره بجميع أوجه التصرف الذي تسمح به طبيعته وربما لا يتعارض مع القوانين والأنظمة السارية في الدول المضيفة.[4]

ب-المعاملة التفضيلية:

نصت عليها المادة 14 التي تؤكد على أنه يجوز للدولة المضيفة تقرير أية مزايا إضافية للاستثمار العربي الذي تجاوز الحد الأدنى المشار إليه أعلاه، والمنصوص عليه في هذه الاتفاقية، لاعتبارات خاصة تتعلق بأهمية المشروع للتنمية الاقتصادية أو استخدام المشروع الاستثماري لتكنولوجيا معينة أو خلق فرص العمل وانخفاض نسبة البطالة...الخ.

1- المادة 3 فقرة 01 من الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية، مرجع سابق.

2- المادة 5 من الاتفاقية نفسها.

3- تتحفظ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية على إضافة العبارة التالية: (وبدون أن تترتب أية ضرائب ورسوم على عملية التحول) التي وردت في الفقرة 1 من المادة (6) من الاتفاقية نفسها.

4- المادة 7 من الاتفاقية نفسها.

بالإضافة إلى إمكانية قيام المستثمر العربي بتأمين استثماره لدى المؤسسة العربية لضمان الاستثمار وائتمان الصادرات وأي جهة تأمين يراها مناسبة.[1]

بعدها استرسلت الاتفاقية في ترتيب مختلف مبادئ وتدابير تشجيع الاستثمار العربي وحمايته وكذا طرق تسوية النزاعات المتعلقة به.

أخيرا، نشير إلى الدراسة اقتصرت على الاتفاقيتين السابقتين باعتبارها تعد من أهم الاتفاقيات التي أبرمتها الجزائر في مجال الاستثمار، لكن على الرغم من أهمية هذه الاتفاقيات والدور الذي تؤديه، إلا أن المجتمع الدولي أخفق في وضع اتفاقيات دولية جماعية لحماية وتنظيم الاستثمارات الأجنبية، أمام هذا الفشل كان لزاما على الدول البحث عن وسائل قانونية أخرى مناسبة لتنظيم الحركة الدولية لانتقال رؤوس الأموال الأجنبية الخاصة وتشجيعها على الانتقال عبر الحدود، بشرط أن تكون في نطاق أضيق من العالمية، مما نجم عنه اللجوء إلى إبرام الاتفاقيات الثنائية كسبيل وحيد لتشجيع وحماية وتنظيم معاملة هذه الاستثمارات، وبالتالي هذه الاتفاقيات الثنائية تسمح بتحسين العلاقات بين الدول المصدرة للرأسمال والدول المضيفة له لأنها تشمل مجالات عديدة كالمجال التجاري والاقتصادي وهذا ما سندرسه في العنصر الموالي.[2]

ثانيا: الاتفاقيات الثنائية[3]

تعتبر الاتفاقيات الثنائية ذلك العقد الممضي بين دولتين تتعامل فيما بينها اقتصاديا وتتضمن هذه الاتفاقيات أحكاما وتدابير مختلفة منها ما يتعلق بتنظيم الاستثمارات الأجنبية وحمايتها، وإرساء قواعد التعاون في ميدان الضرائب، وبصفة عامة لإحقاق مبادئ العدالة والمساواة في فرض الضريبة من أجل تفادي الآثار السلبية لكل من الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي والعمل على تشجيع وترقية الاستثمار.

وقد لجأت الحكومة الجزائرية إلى إبرام والمصادقة على اتفاقيات ثنائية مع دول معينة، رغبة في استقطاب مستثمريها أو التعاون والشراكة معها في مجال الاستثمار، سواء كانت تلك الدول عضوة في الاتفاقيات الجماعية لتشجيع الاستثمار المذكورة أعلاه والتي صادقت عليها

1- المواد 18، 19، 20، من الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية، مرجع سابق.

2 – عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص.336.

3 – فاطمة الزهراء بن بريكة، دور الاتفاقيات الثنائية في ضمان الاستثمار الأجنبي في الجزائر، تخصص قانون دولي وعلاقات دولية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر-1-، 2012-2013، ص. 53 وما بعدها.

الجزائر أو لا، وفائدة الاتفاقيات الثنائية تتجلى هنا عند الرغبة في استقبال مستثمري دول لا تشكل الجزائر معها تكتل إقليمي ولا قومي أو ديني.

وبالتالي تتميز الاتفاقيات الثنائية عن الجماعية، في كون الأولى آلية مرنة للتحكم في مستوى التشجيع بين المتعاقدين، فهي تمكن الدول من صياغة أحكام حسب دوافعها السياسية والاقتصادية أو غيرها مع الدولة الأخرى، فتزيد في مجالات الاستثمار مثلا، أو ترفع من مستوى المعاملة إلى الوطنية، أو تمنحها امتيازات مالية خاصة لا تنص عليها الاتفاقية الجماعية.[1]

فاهتمت الجزائر كثيرا بهذا النوع من الاتفاقيات، لدورها الفعال في تشجيع الاستثمار وحمايته، وفي النهوض سريعا بالاقتصاد والتنمية فأبرمت منذ سنة 1990 إلى غاية الآن أزيد من 55 اتفاقية ثنائية لتشجيع الاستثمار، مع دول من جميع أنحاء العالم من بينها دول عربية، دول إفريقية، أوروبية، آسيوية وأمريكية.[2]

إذ تضمنت الاتفاقيات الثنائية بعض التدابير كتلك المضمنة في الاتفاقيات متعددة الأطراف، من بينها ضمان المعاملة المنصفة والعادلة للمستثمر الأجنبي، ضمان حرية تحويل

1- محمد منير حساني، مرجع سابق، ص ص. 8-9.

2- موقع الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار: http://www.andi.dz .

- الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة دولة الإمارات العربية المتحدة، المتعلقة بالتشجيع والحماية المتبادلة للاستثمارات الموقعة بالجزائر بتاريخ 24 أفريل 2001، والمصادق عليها بموجب المرسوم الرئاسي رقم 02-227، المؤرخ في 22 جوان 2002، ج. ر.ج.ج، عدد 45، صادر في 30 جوان 2002.

- الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية جنوب إفريقيا، المتعلق بالترقية والحماية المتبادلة للاستثمارات، الموقع بالجزائر في 24 سبتمبر 2000، والمصادق عليه بموجب المرسوم الرئاسي رقم 01-206، المؤرخ في 23 جويلية 2001، ج. ر.ج.ج، عدد 41، صادر في 29 جويلية 2001.

- الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية صربيا، المتعلق بالترقية والحماية المتبادلتين للاستثمارات، الموقع بالجزائر بتاريخ 13 فيفري 2012، والمصادق عليه بموجب المرسوم الرئاسي رقم 13-334، المؤرخ في 30 سبتمبر 2013، ج. ر.ج.ج، عدد 49، صادر في 02 أكتوبر 2013.

- الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية الصين الشعبية، المتعلق بالتشجيع والحماية المتبادلتين للاستثمارات، الموقع ببكين يوم 20 أكتوبر 1996، والمصادق عليه بموجب المرسوم الرئاسي رقم 02-392، المؤرخ في 25 نوفمبر 2002، ج. ر، عدد 77، صادر في 26 نوفمبر 2002.

- الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية الأرجنتينية، المتعلق بالترقية والحماية المتبادلتين للاستثمارات، الموقع بالجزائر في 04 أكتوبر 2000، والمصادق عليه بموجب المرسوم الرئاسي رقم 01-366، المؤرخ في 13 نوفمبر 2001، ج. ر.ج.ج، عدد 69، صادر في 18 نوفمبر 2001.

الأموال والذي يعتبر امتيازا من الامتيازات المكفولة للمستثمر، بالإضافة إلى مزايا ضريبية خاصة وإضافية، وكمثال عن هذه الامتيازات ما تضمنته اتفاقية الاستثمار المبرمة بين الوكالة الوطنية لترقية ودعم الاستثمار وشركة أوراسكوم تيليكوم، من استفادة هذه الأخيرة من مزايا خاصة وإضافية نصت عليها المادة الثالثة منها:[1]

- تأجيل العجز المسجل في السنوات السابقة لمدة خمس سنوات.
- اهتلاك يمتد على فترة 15 سنة بالنسبة للمقابل المالي للرخصة المعتبر كاستثمار غير عادي، مع مراعاة أحكام هذه المادة، تخضع الشركة لكل الضرائب والرسوم أو الحقوق وفقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها في ذلك الحين مع الإقرار صراحة أن كل ضريبة جديدة أو رسم جديد أو حق جديد (مهما كانت التسمية أو الوعاء أو النسبة) وكل تعديل في الضريبة أو الرسم أو الحق يجري العمل به عند تاريخ التوقيع على هذه الاتفاقية، لا تطبق على الشركة إلا إذا كان ذلك لا يقلص من مدى الاستثناءات والإعفاءات المقررة في هذه الاتفاقية... .

تستفيد الشركة من كل الإعفاءات أو الاستثناءات أو الامتيازات الخاصة المقررة في القوانين والتنظيمات المعمول بهما أو المستقبلة، على أن تستوفي مع ذلك شروط الاستفادة من الإعفاءات أو الاستثناءات أو الامتيازات الخاصة.[2]

بناء على ما سبق، نجد أن القانون رقم 16-09، قد تضمن إمكانية حصول المستثمر واستفادته من المزايا والضمانات المدرجة في الاتفاقيات الثنائية والمتعددة الأطراف التي تتعهد بها الدولة وتراعيها طبقا للتشريع المعمول به، وهذا يدل عن نية الدولة الجزائرية في الاستفادة أكثر من القانون الاتفاقي الاستثماري.

1- اتفاقية أوراسكوم تيليكوم، في ظل المرسوم التشريعي رقم 93-12، المتعلق بترقية الاستثمار، المبرمة مع الدولة الجزائرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 01-416، المؤرخ في 20 ديسمبر 2001، متضمن الموافقة على اتفاقية الاستثمار الموقعة بين وكالة ترقية الاستثمارات ودعمها ومتابعتها وأوراسكوم تيليكوم الجزائر، ج. ر.ج.ج، عدد 80، صادر في 26 ديسمبر 2001.

2- عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص ص. 342-343.

المبحث الثاني

تسيير الحوافز الضريبية وتفعيل أثرها على الاستثمارات

من أجل تحقيق الزيادة في تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر بواسطة الاعتماد على أسلوب التحفيز الضريبي، وتشجيع الاستثمارات القائمة وتوجيهها وفق ما يخدم أهداف الدولة المسطرة، لابد من وجود نظام يضمن التسيير الجيد للحوافز الضريبية وفي ذات الوقت تفعيل أثرها على تلك المشاريع الاستثمارية.

لذا سنتطرق في هذا المبحث للأجهزة التي أسندت لها وظيفة منح وتسيير المزايا الضريبية في قانون ترقية الاستثمار المعمول به (المطلب الأول)، بعد ذلك سنرى مختلف التأثيرات التي تحدثها الحوافز الضريبية على الاستثمارات وكذا الإجراءات المتبعة من طرف السلطات العمومية في الجزائر لتفعيل دور هذه الحوافز (المطلب الثاني).

المطلب الأول

الأجهزة المكلفة بتسيير الحوافز الضريبية

تدعيما للمناخ الاستثماري في الجزائر تم تبسيط الإجراءات الإدارية بإنشاء هيئات يكون لها مهام تختص بالتوجيه والإرشاد والمرافقة للمشاريع الاستثمارية، ويكون للدولة عين الرقابة كذلك على الإنجازات الإنتاجية الخالقة لمواطن التشغيل والربح ومن ثم التمويل[1]، من بين هذه الأجهزة نتطرق إلى الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (الفرع الأول)، والمجلس الوطني للاستثمار (الفرع الثاني).

الفرع الأول

الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (*ANDI*)

تعد الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي في خدمة المستثمرين المحليين والأجانب، وجاءت هذه الوكالة لتسهيل والتقليل من الإجراءات وتنظيم أقصى دعم ومساعدة للاستثمار، وتوضع الوكالة تحت وصاية الوزير المكلف بترقية الاستثمارات.

1- معزوزة زروال، مرجع سابق، ص. 460.

أولا: الإطار القانوني للوكالة

استحدثت "الوكالــة الوطنيـة لتطـوير الاسـتثمار" (*ANDI*)، بمـــوجب صـدور الأمـر رقـم 01-03[1]، ملغى جزئيا، بدلا من الجهاز الـذي كان معتمدا عليه فـي ظل القانون القـــديم رقم 93-12، الذي يتعلق بترقيـة الاسـتثمار والـذي عـرف الجهاز فيـه باسم "وكالـة ترقيـة الاسـتثمار ومتابعتها" (*APSI*)، وهذا بعد الانتقادات التي وجهت لهذه الأخيرة، باعتبارها ذات طابع مركزي بيروقراطي.

كما نص قانون ترقية الاستثمار رقم 16-09 عن الوكالـة الوطنيـة فـي الفصـل الخـامس منه، الذي ورد بعنوان أجهزة الاستثمار.[2]

أما فيما يتعلـــق بمجال تحديد نطاق اختصاص الوكالـــة، وتبيان صـلاحياتها، وكذا كيفية تنظيمـــها وسيـرها، فقد نص كـــل من الأمر رقم 01-03، والقانـــون رقم 16-09، على أن تسند هذه المهمة إلى التنظيم.[3]

فقد صدر أول تنظيم للوكالة بصيغتها الجديدة، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 01-282 المتضمن صلاحيات الوكالة وتنظيمها وسيرها[4]، ثم المرسوم التنفيذي رقم 02-314[5] يعدل ويتمم المرسـوم المـذكور أعـلاه، والـذي يتضـمن أيضـا صـلاحيات الوكالـة الوطنيـة لتطـوير الاسـتثمار وتنظميها وسيرها.

1- تنص المادة 06 من الأمر رقم 01-03، على أنه: «تنشأ لدى رئيس الحكومة وكالة وطنية لتطوير الاستثمار تسمى في صلب النص الوكالة»، مرجع سابق.

-معدّلة من الأمر رقم 06-08: «تنشأ وكالة وطنية لتطوير الاستثمار تدعى في صلب النص "الوكالة"».

2- المادة 26، 7 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

3- المادة 21 من الأمر رقم 01-03 تنص على أنّه: "يحدد تنظيم الوكالة وسيرها عن طريق التنظيم"، مرجع سابق.

-المادة 26 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار: "...يحدد تنظيم الوكالة وسيرها عن طريق التنظيم".

4- مرسوم تنفيذي رقم 01-282، مؤرخ في 24 سبتمبر 2001، يتضمن صـلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتنظيمها وسيرها، ج.ر.ج.ج، عدد 55، صـادر في 26 سبتمبر 2001، ومعدل بموجب مرسوم رئاسـي رقم 06-186، مؤرخ في 21 ماي 2006، ج.ر.ج.ج، عدد 36، صادر في 31 ماي 2006.

5- مرسوم تنفيذي رقم 02-314، مؤرخ في 14 أكتوبر 2002، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 01-282، المؤرخ في 24 سبتمبر 2001، المتضمن صـلاحيات الوكالـة الوطنيـة لتطـوير الاسـتثمار وتنظيمهـا وسيرها، ج.ر.ج.ج، عدد 68، صادر في 16 أكتوبر 2002.

ليصدر بعد ذلك المرسوم التنفيذي رقم 06-356، المؤرخ في 09 أكتوبر 2006[1]، الذي يعتبر بمثابة القانون الداخلي للوكالة المتضمن صلاحياتها وكيفية تنظيمها وسيرها، وقد ألغى العمل بأحكام المرسوم التنفيذي رقم 01-282، ثم أخيرا صدور المرسوم التنفيذي رقم 17-100، المؤرخ في 05 مارس 2017[2] الذي يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 06-356، وقد أتى المرسوم الجديد بمجموعة من التعديلات سنأتي على ذكرها أدناه.

ثانيا: أجهزة إدارة وتسيير الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار

على غرار الهيئات الإدارية العمومية، يدير الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار مجلس إدارة يرأسه ممثل السلطة الوصية ويسيرها مدير عام ويساعده أمين عام[3]، ويحدد التنظيم الداخلي للوكالة بقرار مشترك بين الوزير الوصي ووزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية في حدود مكتبين إلى أربعة مكاتب أو مكلفين بالدراسات لكل مديرية فرعية أو رئيس دراسات، يصادق على النظام الداخلي مجلس الإدارة بناء على اقتراح من المدير العام للوكالة.[4]

وعليه تتحدد أجهزة التسيير الإداري للوكالة في جهازين أساسيين هما:

1-مجلس الإدارة:

يتكون مجلس إدارة الوكالة من الممثلين الآتي ذكرهم:

- ممثل السلطة الوصية، رئيسا.
- ممثل الوزير المكلف بالجماعات المحلية.
- ممثل الوزير المكلف بالشؤون الخارجية.
- ممثلين (2) عن الوزير المكلف بالمالية.
- ممثل الوزير المكلف بالصناعة.
- ممثل الوزير المكلف بالسياحة.

1- مرسوم تنفيذي رقم 06-356، مؤرخ في 09 أكتوبر 2006، يتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتنظيمها وسيرها، ج.ر.ج.ج، عدد 64، صادر في 11 أكتوبر 2006.

2- مرسوم تنفيذي رقم 17-100، مؤرخ في 05 مارس 2017، يعدّل ويتمم المرسوم لتنفيذي رقم 06-356، المتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتنظيمها وسيرها، ج.ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 08 مارس 2017.

3- المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 06-356، مرجع سابق.

4- المادة 05 من المرسوم نفسه.

- ممثل الوزير المكلف بالفلاحة.
- ممثل الغرفة الجزائرية للتجارة والصناعة.

ويتولى المدير العام للوكالة أمانة مجلس الإدارة.[1]

والملاحظ أن تكوين مجلس الإدارة قد اختلف عما كان عليه في ظل التنظيم السابق حيث أنه تم إلغاء تمثيل بعض الجهات الآتية:

- ممثل الوزير المكلف بالطاقة والمناجم.
- ممثل الوزير المكلف بالفلاحة.
- ممثل الوزير المكلف بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- ممثل الوزير المكلف بالتهيئة العمرانية والبيئة.
- ممثل محافظ بنك الجزائر.
- ممثل المجلس الوطني الاستثماري لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- أربعة (4) ممثلين لأرباب الأعمال والذي يعيّنهم نظراؤهم.[2]

هذا ويتم تعيين أعضاء مجلس إدارة الوكالة من طرف السلطة الوصية على الوكالة بقرار لمدة ثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد بناء على اقتراح من السلطات التي ينتمون إليها، ويجب أن يكون أعضاء مجلس الإدارة ذوي رتبة مدير في الإدارة المركزية على الأقل.

تنتهي عهدة الأعضاء المعينين بسبب وظيفتهم بانتهاء هذه الوظيفة، في حالة انقطاع عهدة أحد الأعضاء يتم استخلافه حسب الأشكال نفسها ويستخلفه العضو الجديد المعين حتى انتهاء العهدة.[3]

يتقاضى أعضاء الإدارة تعويضات على المصاريف التي يتحملونها وفقا للتنظيم المعمول به.[4]

1- المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 17-100، مرجع سابق.

2- جاء التعديل بإلغاء بعض الجهات الممثلة في المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 06-356، مرجع سابق.

3- المادة 07 من المرسوم نفسه.

4- المادة 08 من المرسوم نفسه.

وفيما يخص سير مجلس الإدارة فإنه يجتمع في دورة عادية مرتين (2) في السنة بناء على استدعائه من رئيسه، ويمكنه أن يجتمع في دورة غير عادية بناء على استدعاء من رئيسه أو بناء على اقتراح من ثلثي (3/2) أعضائه.[1]

وفي كل هذه الحالات يرسل رئيس مجلس الإدارة إلى كل عضو في المجلس استدعاء يبين فيه جدول الأعمال وذلك خمسة عشر (15) يوما على الأقل قبل تاريخ الاجتماع، ويمكن تقليص هذا الأجل في الدورات غير العادية دون أن يقل عن ثمانية (8) أيام.[2]

كما يشترط لصحة اجتماعات المجلس حضور ثلثي (3/2) أعضائه على الأقل، وإذا لم يكتمل النصاب، يجتمع المجلس بعد استدعاء ثان، وتصح مداولاته حينئذ مهما كان عد الأعضاء الحاضرين.

ويتخذ مجلس الإدارة قرارته بأغلبية أصوات الأعضاء الحاضرين، وفي حالة تساوي عدد الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا، دون أن يحدد المرسوم تمثيل الأعضاء الغائبين.[3]

وتحرر مداولات مجلس الإدارة في محاضر مرقمة في دفتر خاص، يوقعها رئيس مجلس الإدارة، لتبلغ بعد ذلك إلى جميع أعضاء مجلس الإدارة وللسلطة الوصية، خلال الخمسة عشر (15) يوما التي تلي المداولات.[4]

وقد نصت المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 06-356 السالف الذكر على صلاحيات مجلس إدارة الوكالة، والتي تتمثل على الخصوص فيما يأتي:

- مشروع النظام الداخلي.
- المصادقة على البرنامج العام لنشاط الوكالة.
- مشروع ميزانية الوكالة وحساباتها.
- قبول الهبات والوصايا وفقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها.
- مشاريع اقتناء الأملاك العقارية ونقل ملكيتها وتبادلها في إطار التنظيم المعمول به.

1- المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 17-100، مرجع سابق، تعدّل المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 06-356، مرجع سابق.

2- المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 06-356.

3- المادة 11 من المرسوم نفسه.

4- المادة 12 من المرسوم نفسه.

- الموافقة على تقرير النشاط السنوي وحسابات التسيير.
- إنشاء هياكل غير مركزية تابعة للوكالة أو ممثليات للوكالة في الخارج.
- إنشاء أجهزة لدعم عمل الوكالة في مجال الاستثمارات.

2-المدير العام:

يتمثل الجهاز الثاني للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار في المديرية العامة التي تتولى إدارتها بحيث تتكون من مدير عام يديرها ويكون مسؤولا عن سيرها كمؤسسة عمومية ذات طابع إداري[1]، يعين المدير العام بموجب مرسوم رئاسي بناء على اقتراح من الوزير الوصي، وتنهى مهامه بنفس الكيفية، ويساعده في تسيير الوكالة أمين عام له رتبة مدير دراسات بالإضافة إلى مديري دراسات ومديرين ونواب مديرين ورؤساء دراسات يعينون كلهم بموجب مرسوم رئاسي وتنهى مهامك حسب الأشكال نفسها.[2]

وبالنسبة لصلاحيات المدير العام فإنها تتمثل في عدة مهام واختصاصات بحيث أنه يمارس إدارة جميع مصالح الوكالة، ويتصرف باسمها ويمثلها أمام القضاء وفي أعمال الحياة المدنية، ويمارس السلطة السلّمية على جميع مستخدمي الوكالة ويعين في كل مناصب العمل التي لم تقرر طريقة أخرى للتعيين فيها، ويتولى عملية تنفيذ القرارات مجلس الإدارة.

يمكن للمدير العام أن يشكل أية مجموعة عمل أو تفكير قد يكون إنشاؤها ضروريا لتحسين نشاط الوكالة وتعزيزها في مجال تطوير الاستثمار، كما يكلف بإعداد تقرير كل ثلاثة (3) أشهر، يبرز فيه حصيلة التصريحات بالاستثمارات المسجلة وقرارات منح الامتيازات المسلمة والاتفاقيات المبرمة ومدى إنجاز المشاريع الاستثمارية المسجلة وكذا التدفقات المالية الناجمة عنها ويرسله إلى السلطة الوصية ومجلس الإدارة حول جميع نشاطات الوكالة.[3]

وباعتبار المدير العام هو الآمر بصرف ميزانية الوكالة حسب الشروط المحددة في القوانين والتنظيمات المعمول بها[4]، فهو بهذه الصفة يقوم بما يأتي:

1- المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 06-356، مرجع سابق.

2- المادة 14 من المرسوم نفسه.

3- المواد 16، 17، 18 من المرسوم نفسه.

4- المادة 19 من المرسوم نفسه.

- يعد مشاريع ميزانية تسيير الوكالة وتجهيزها.
- يبرم كل الصفقات والاتفاقات المرتبطة بمهام الوكالة.
- يمكنه أن يفوض إمضاءه في حدود صلاحياته.

يمكن أيضا للمدير أن يستعين، عند الحاجة، بعد استشارة مجلس إدارة الوكالة بخدمات مستشارين وخبراء تحدد مكافأتهم وفق التنظيم المعمول به.[1]

ثالثا: التنظيم الهيكلي للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار

بموجب المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 06-356، المعدل والمتمم، يتم التنظيم الداخلي للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ويحدد بقرار مشترك بين الوزير الوصي ووزير المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية...، يصادق عليه مجلس الإدارة بناء على اقتراح من المدير العام للوكالة.

وقد صدر قرار وزاري مشترك مؤرخ في 09 فيفري سنة 2008[2]، تضمن تنظيم الوكالة على مستويين:

1-على المستوى المركزي:

يساعد المدير العام للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار على المستوى المركزي كل من:

- مدير الدراسات المكلف بالتسهيل.
- مدير الدراسات المكلف بالأنظمة الإعلامية والاتصال.
- مدير الدراسات المكلف بالمساعدة والمتابعة.

يساعد كل مدير من هؤلاء، أربعة (4) مديرين وثمانية (8) رؤساء دراسات.[3]

- مدير الدراسات المكلف بترقية الاستثمارات.
- مدير الدراسات المكلف بالاستثمارات المباشرة الأجنبية والمشاريع الكبرى.

يساعد كل من المديرين ثلاثة (3) مديرين وستة (6) رؤساء دراسات.[4]

1- المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-356، مرجع سابق.

2- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 09 فيفري سنة 2008، يحدد التنظيم الداخلي للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 15، صادر في 16 مارس 2008.

3- المادة 02 و05 من القرار نفسه.

4- المادة 02 و06 من القرار نفسه.

- مدير التدقيق والمراقبة.

تنظم مديرية التدقيق والمراقبة في مديرتين (2) فرعيتين:

- المديرية الفرعية للتدقيق؛
- المديرية الفرعية للمراقبة؛

وتنظم كل مديرية فرعية في مكتبين.[1]

- مدير الدراسات القانونية والمنازعات.

تنظم مديرية الدراسات القانونية والمنازعات في مديريتين (2) فرعيتين:

- المديرية الفرعية للدراسات القانونية؛
- المديرية الفرعية للمنازعات؛

وتنظم كل مديرية فرعية في مكتبين.

- مدير الإدارة والمالية.

تنظم مديرية الإدارة والمالية في ثلاث (3) مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية للمستخدمين والتكوين؛
- المديرية الفرعية للميزانية والمحاسبة؛
- المديرية الفرعية للوسائل العامة؛

وتنظم كل مديرية فرعية في مكتبين.[2]

2-على المستوى اللامركزي:

يساعد المدير العام للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار على المستوى اللامركزي مدير الشباك الوحيد غير المركزي للولاية، حيث توضع تحت سلطة هذا الأخير الهياكل المحلية للوكالة المنظمة في شكل "الشباك الوحيد اللامركزي"، فيمارس السلطة السلّمية على جميع الأعوان الخاضعين مباشرة للوكالة ويمارس السلطة الوظيفية على باقي الأعوان.

ويساعد مدير الشباك الوحيد اللامركزي رؤساء مشاريع ومكلفون بالدراسات يصنفون وتدفع رواتبهم استنادا إلى النص المتضمن تصنيف المناصب العليا في الوكالة.

1- المادة 07 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 09 فيفري سنة 2008، مرجع سابق.

2- المادة 08 و09 من القرار نفسه.

كما يتولى مدير الشباك الوحيد اللامركزي عملية تنشيط وتنسيق نشاط المراكز الأربعة المنشأة لدى الوكالة[1]، والتي تضم مجموع المصالح المؤهلة لتقديم الخدمات الضرورية لإنشاء المؤسسات ودعمها وتطويرها، وكذا لإنجاز المشاريع، وتتمثل هذه المراكز في:

أ- مركز تسيير المزايا:

يكلف مركز تسيير المزايا باستثناء الحالات المنصوص عليها في المادة 35 من القانون رقم 16-09 بتسيير المزايا والتحفيزات المختلفة الموضوعة لفائدة الاستثمارات، بموجب التشريع المعمول به.

يعين رئيس مركز تسيير المزايا الموضوع تحت السلطة السلّمية للمدير الولائي للضرائب المختص إقليميا وتحت السلطة الوظيفية لمدير الشباك الوحيد اللامركزي، بموجب قرار من الوزير المكلف بالاستثمار بناء على اقتراح من الوزير المكلف بالمالية.[2]

يساعد رئيس مركز تسيير المزايا[3] عون أو عونان آخران برتبة مفتش على الأقل، من الإدارة الجبائية وذلك عندما يبرر حجم النشاط ذلك، إضافة إلى أعوان من الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، ويوضع هؤلاء الأعوان تحت السلطة الوظيفية لرئيس المركز.[4]

وقد حددت صلاحيات مركز تسيير المزايا المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 17-100 المتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتنظيمها وسيرها.

ب- مركز استيفاء الإجراءات:

يكلف مركز استيفاء الإجراءات بتقديم الخدمات المرتبطة بإجراءات إنشاء المؤسسات وإنجاز المشاريع، ويضم ضمن نفس الفضاء المصالح المكلفة مباشرة بتنفيذ الإجراءات المرتبطة بدخول وممارسة النشاطات وإنجاز المشاريع، لا سيما التصريحات أو التبليغات أو الطلبات الضرورية من أجل الحصول على التراخيص لدى السلطة المختصة[5]، ويضم مركز استيفاء الإجراءات ضمنه زيادة على أعوان الوكالة المعنيين، ممثلي المجلس الشعبي البلدي الذي تتبعه مكان إقامة الشباك الوحيد اللامركزي والمركز الوطني للسجل التجاري والتعمير والبيئة والعمل

1- المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 17-100، مرجع سابق.

2- المادة 25 من المرسوم نفسه.

3- والذي له رتبة مفتش رئيسي للضرائب على الأقل.

4- المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 17-100، مرجع سابق.

5- المادة 27 من المرسوم نفسه.

وصندوق التأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء وغير الأجراء، وقد أنيطت بهم صلاحيات حددها نص المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 17-100 المذكور آنفا.

ج-مركز الدعم لإنشاء المؤسسات:

يكلف مركز الدعم لإنشاء المؤسسات، بمساعدة ودعم إنشاء وتطوير المؤسسات ويقدم للاستثمارات القابلة للاستفادة من منظومة القانون رقم 16-09 خدمة إعلام وتكوين ومرافقة.

- بالنسبة للإعلام: يقوم بدور الاتصال وتوفير كل المعلومات التقنية والاقتصادية والإحصائية حول كل جوانب المشروع المزمع.
- بالنسبة للتكوين: ينظم دورات تكوين لفائدة حاملي المشاريع تتعلق بكل مراحل المشروع.
- بالنسبة للمرافقة: يقدم خدمات المرافقة من الفكرة إلى غاية مرحلة إنجاز المشروع ويطور بهذه الصفة خدمة جوارية لفائدة حاملي المشاريع في إعداد مخطط الأعمال وتركيب المشروع.[1]

د-مركز الترقية الإقليمية:

يكلف مركز الترقية الإقليمية بالتعاون الوثيق مع الجماعات المحلية التابعة لدائرة اختصاصه، بالمساهمة في وضع وإنجاز استراتيجية تنويع وإثراء نشاطات الولاية التي يوجد فيها عن طريق تعبئة مواردها وطاقاتها.

ومن بين صلاحيات هذا المركز المنصوص عليها في المادة 28 مكرر 1 من المرسوم المذكور أعلاه:

- تشخيص ونشر وضمان ترقية فرص الاستثمار ومشاريع محلية محددة، لفائدة المستثمرين.
- وضع خدمة لإقامة علاقات أعمال وشراكات بين المستثمرين الوطنيين والأجانب.
- وضع خدمة متابعة ما بعد الاستثمار لفائدة المستثمرين الموجودين.

1- المادة 28 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 17-100، مرجع سابق.

رابعا: مهام الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار

أسندت لها بموجب القانون رقم 16-09 مجموعة من المهام المبدئية[1] قبل ضبطها بصفة نهائية عند صدور المرسوم التنفيذي رقم 17-100، الخاص بها.[2]

واستنادا إلى نصوص القانونين يمكن إجمال مهام الوكالة فيما يلي:

1- تختص الوكالة بتسجيل الاستثمارات وترقيتها في الجزائر والترويج لها في الخارج ومتابعة تأسيس الشركات وتقدم المشاريع وإعداد إحصائيات الإنجاز وتحليلها ودعم المستثمرين في كل مراحل المشروع ومساعدتهم ومرافقتهم بما فيها ما بعد مرحلة الإنجاز.

2- فيما يخص مهمة الإعلام والتحسين في مواقع الأعمال، فإن الوكالة تتولى عملية جمع ومعالجة ونشر والمعلومات المرتبطة بالمؤسسة والاستثمار لفائدة المستثمرين.

3- كما تختص الوكالة بترقية الفرص والإمكانيات الإقليمية وترقية الشراكة والفرص الجزائرية للاستثمار عبر الإقليم الوطني وفي الخارج.

4- تسهيل بالتعاون مع الإدارة المعنية الترتيبات للمستثمرين وتبسيط إجراءات وشكليات إنشاء المؤسسات وشروط استغلالها وإنجاز المشاريع وتساهم بهذا الصدد في تحسين مناخ الاستثمار في كل جوانبه.

5- المساهمة في تسيير نفقات دعم الاستثمار وتسيير المزايا المتعلقة بحافظة المشاريع السابقة للقانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار.

الفرع الثاني

المجلس الوطني للاستثمار (*CNI*)

يتولى المجلس الوطني للاستثمار إعداد سياسة الدولة في مجال الاستثمارات الوطنية والأجنبية[3]، فهو جهاز من أجهزة الاستثمار أنشأ بموجب الأمر رقم 01-03، المتعلق بتطوير الاستثمار[4] الملغى جزئيا بموجب القانون رقم 16-09 أوكلت له مهمة ترقية وتطوير الاستثمارات،

1- المادة 26 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

2- المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 17-100، مرجع سابق.

3- معزوزة زروال، مرجع سابق، ص. 471.

4- المادة 12 من الأمر رقم 06-08، تعدّل وتتمّم المادة 18 من الأمر رقم 01-03، مرجع سابق.

ويعمل على اتخاذ القرارات الاستراتيجية وفحص الملفات المتعلقة بالاستثمار التي تمثل منفعة للاقتصاد الوطني في إطار الصلاحيات المخولة له، ومن خلال تشكيلته المتنوعة[1]، هذا ما سنحاول دراسته من خلال تبيان تشكيلة المجلس الوطني للاستثمار (أولا) ثم صلاحياته (ثانيا).

أولا: تشكيلة المجلس الوطني للاستثمار

نلاحظ أن القانون رقم 16-09 وفي تطرقه إلى أجهزة الاستثمار في الفصل الخامس منه لم يأتي على ذكر المجلس الوطني للاستثمار واكتفى بذكر الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، بخلاف ما جاء به الأمر رقم 01-03، حيث تطرق إلى المجلس الوطني للاستثمار في الفصل الأول تحت الباب الرابع المعنون بأجهزة الاستثمار، ونص المشرع في المادة 18 منه على أن تحدد تشكيلة المجلس وتنظيمه وسيره عن طريق التنظيم.[2]

وفعلا صدر المرسوم التنفيذي رقم 01-281[3]، المتعلق بتشكيلة المجلس الوطني للاستثمار وتنظيمه وسيره الذي عُدّل وتُمّم بعد ذلك بصدور المرسوم الرئاسي رقم 06-185[4]، ليصدر أخيرا المرسوم التنفيذي رقم 06-355، المتعلق بصلاحيات المجلس الوطني للاستثمار وتشكيلته وتنظيمه وسيره[5]، والذي ألغى العمل بالمرسوم التنفيذي رقم 01-281 المذكور أعلاه.[6]

1- تشكيلة المجلس الوطني للاستثمار تضم مجموعة من القطاعات التي لها علاقة بمجال الاستثمار.

2- لكن المشرع وبنصه في المادة 37 من القانون رقم 16-09، على استثناء إلغاء المادة 18 من أمر رقم 01-03، التي تتضمن النص على المجلس الوطني للاستثمار كجهاز من أجهزة الاستثمار؛ يكون قد تدارك الخطأ الواقع، وكان من الأفضل على المشرع –في سياق ذكره للمواد التي تنص على أجهزة الاستثمار–أن يضمن إحالة مباشرة إلى المادة 18 المذكورة أعلاه.

3- مرسوم تنفيذي رقم 01-281، مؤرخ في 24 سبتمبر 2001، يتعلق بتشكيلة المجلس الوطني للاستثمار وتنظيمه وسيره، ج.ر.ج.ج، عدد55، صادر في 26 سبتمبر 2001.

4- مرسوم رئاسي رقم 06-185، مؤرخ في 31 ماي 2006، يعدّل المرسوم التنفيذي رقم 01-281، المؤرخ في 24 سبتمبر 2001، المتعلق بتشكيلة المجلس الوطني للاستثمار وتنظيمه وسيره، ج. ر.ج.ج، عدد 36، صادر في 31 ماي 2006.

5- مرسوم تنفيذي رقم 06-355، مؤرخ في 09 أكتوبر 2006، يتعلق بصلاحيات المجلس الوطني للاستثمار وتشكيلته وتنظيمه وسيره، ج.ر.ج.ج، عدد 64، صادر في 11 أكتوبر 2006.

6- المادة 08 من المرسوم نفسه، تلغي العمل بأحكام المرسوم التنفيذي رقم 01-281، مرجع سابق.

فتشكيلة المجلس الوطني للاستثمار –بالنسبة لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 06-355 السابق–يمثلها أعضاء قطاعات معينة ومكلفة بالاستثمارات، حيث يتشكل المجلس الموضوع تحت سلطة رئيس الحكومة والذي يتولى رئاسته[1]، من الأعضاء الآتي ذكرهم:

- الوزير المكلف بالجماعات المحلية.
- الوزير المكلف بالمالية.
- الوزير المكلف بترقية الاستثمارات.
- الوزير المكلف بالتجارة.
- الوزير المكلف بالطاقة والمناجم.
- الوزير المكلف بالصناعة.
- الوزير المكلف بالسياحة.
- الوزير المكلف بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.
- الوزير المكلف بتهيئة الإقليم والبيئة.

بالإضافة إلى مشاركة وزير القطاع المعني أو وزراء القطاعات المعنية بجدول أعمال المجلس، مع حضور رئيس مجلس الإدارة وكذا المدير العام للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار كملاحظين في اجتماعات المجلس ويقدم المدير العام للوكالة مشاريع الاتفاقيات للمجلس وفقا للمادة 12[2] من الأمر رقم 01-03، ويمكن للمجلس الوطني للاستثمار أن يستعين، عند الحاجة، بأشخاص ذوي كفاءات أو خبرات في مجال الاستثمار.[3]

يجتمع المجلس مرة كل ثلاثة (3) أشهر على الأقل، ويمكن استدعاؤه، عند الحاجة، بناء على طلب من رئيسه أو طلب من أحد أعضائه، لتتوج أعماله بقرارات وآراء وتوصيات.[4]

يتولى أمانة المجلس الوطني للاستثمار رئيس مجلس إدارة الوكالة الوطنية للاستثمار (الوزير المكلف بترقية الاستثمارات)، ويكلف بهذه الصفة بما يأتي:

1- المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 06-355، مرجع سابق.

2- المادة 12 من الأمر رقم 01-03، التي تقابلها المادة 17 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

3- المادة 04 من المرسوم التنفيذي رقم 06-355، مرجع سابق.

4- المادة 05 و06 من المرسوم نفسه.

- ضبط جدول أعمال الجلسات وتاريخها ويقترح ذلك على رئيس المجلس.
- ضمان تحضير أشغال المجلس ومتابعتها.
- القيام بتبليغ كل قرار ورأي وتوصية يصدرها المجلس إلى أعضاء المجلس والإدارات المعنية.
- ضمان متابعة تنفيذ قرارات المجلس وآرائه وتوصياته.
- تزويد أشغال المجلس بالمعلومات والدراسات الدقيقة ذات الصلة بتطوير الاستثمار.
- السهر على إنجاز تقارير دورية لتقييم الوضع المتعلق بالاستثمار.[1]

ثانيا: صلاحيات المجلس الوطني للاستثمار

يرى الكثير من المحللين لقانون الاستثمار أن المجلس الوطني للاستثمار يعتبر مجلس حكومة مصغر بالنظر إلى توليه مهمة إعداد سياسات الحكومة وتنفيذها في مجال الاستثمار[2]، وإلى تركيبته وتشكيلته سيما أن الوزير الأول هو الذي يتولى رئاسته.[3]

وطبقا للتشريع المعمول به، نجد أن المجلس الوطني للاستثمار يتمتع بعدة مهام أو وظائف، كوظيفة الاقتراح والدراسة[4]، حيث يقترح استراتيجية تطوير الاستثمار وأولوياته ومواءمة التدابير التحفيزية له، وكل القرارات والتدابير الضرورية لتنفيذ إجراء دعمه وتشجيعه، أما بخصوص وظيفة الدراسة فإن المجلس الوطني للاستثمار يتولى دراسة البرنامج الوطني لترقية الاستثمار وكل اقتراح لتأسيس مزايا جديدة أو تعديل للمزايا الموجودة ويدرس قائمة النشاطات والسلع المستثناة من المزايا ويوافق عليها وتعديلها وتحيينها ومقاييس تحديد المشاريع التي تكتسي أهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني ويوافق عليها، بالإضافة إلى دراسته للاتفاقيات المتفاوض عليها بين المستثمر والوكالة المذكورة في المادة 17 من القانون رقم 16-09 ويوافق عليها.[5]

1- المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 06-355، مرجع سابق.

2- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمار في الجزائر، مرجع سابق، ص. 66.

3- معزوزة زروال، مرجع سابق، ص. 472.

4- المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 06-355، مرجع سابق.

5- موقع الوكالة الوطنية للاستثمار: http://www.andi.dz

كما يتمتع المجلس في بعض الحالات بسلطة اتخاذ القرارات، إذ يعتبر جهة قرار وفي الوقت نفسه جهة استشارية[1]، وهو ما تؤكده المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 06-355 التي تنص على أنه: «تتوج أعمال المجلس بقرارات وآراء وتوصيات».

ويختص أيضا بتقييم القروض الضرورية لتغطية البرنامج الوطني لترقية الاستثمار وضبط قائمة النفقات التي يمكن اقتطاعها من الصندوق المخصص لدعم الاستثمار وترقيته، زيادة عن الحث على إنشاء وتطوير مؤسسات وأدوات مالية ملائمة لتمويل الاستثمار والتشجيع على ذلك، كما منح المجلس الوطني للاستثمار اختصاص معالجة كل مسألة أخرى ذات علاقة بالاستثمار.[2]

كذلك يستفيد المستثمر من الامتيازات الجبائية وشبه الجبائية التي يقررها المجلس الوطني للاستثمار مع احترام قاعدة تقسيم رأس المال الذي يجب أن يتحقق فيه شرط الملكية الوطنية بنسبة 51% و49% للطرف الأجنبي.[3]

كما أن المجلس الوطني للاستثمار يختص بالنظر في المشاريع الاستثمارية التي يساوي مبلغها أو يفوق خمسة ملايير دينار (5.000.000.000 دج)، حيث أخضع منح المزايا لفائدة هذه الاستثمارات للموافقة المسبقة من المجلس الوطني للاستثمار.[4]

وتجدر الإشارة إلى أن المجلس الوطني للاستثمار يمكن أن يقرر منح مزايا إضافية طبقا للتشريع المعمول به، ودون المساس بقواعد المنافسة يمكنه منح ولمدة لا تتجاوز خمسة (5) سنوات، إعفاءات أو تخفيضات للحقوق أو الضرائب أو الرسوم بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة التي تثقل أسعار السلع المنتجة من طرف الاستثمار الذي يدخل في إطار النشاطات الصناعية الناشئة.[5]

1- محمد إقلولي، عن دور المجلس الوطني للاستثمار، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد الأول، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، جويلية 2016، ص. 13.

2- طبقا للمادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 06-355، مرجع سابق.

3- معزوزة زروال، مرجع سابق، ص. 472.

4- المادة 14 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

-وقد نصت على هذا الاختصاص من قبل المادة 09 مكرر 1 من الأمر رقم 01-03، المتعلق بتطوير الاستثمار، المعدلة بالمادة 60 من الأمر رقم 09-01، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، مرجع سابق.

5- المادة 18 الفقرة 2 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

المطلب الثاني

أثر التحفيزات الضريبية على الاستثمارات وطرق تفعيلها

تتطلب عملية التنمية الاقتصادية توجيه رؤوس الأموال والاستثمارات الخاصة إلى مجالات معينة، غير أن هذا –وكما سبق التوضيح–لا يتحقق إلا بتوافر معاملة ضريبية خاصة بها، والتي تعد من بين الأساليب الهامة المؤثرة في المناخ الاستثماري وذلك بمنح الدول للاستثمارات إعفاءات ضريبية ومزايا لمدة زمنية معينة، بغرض حث رؤوس الأموال المحلية وجلب رؤوس الأموال الأجنبية واستثمارها في مشاريع ضرورية تعود بالفائدة على الدولة المضيفة (الفرع الأول).[1]

ونظرا لوجود جوانب إيجابية وأخرى سلبية للحوافز الضريبية الموجهة للاستثمارات فقد اختلفت الآراء حول أهمية وآثار هذه الحوافز بين مؤيد ومناهض لسياسة الحوافز الضريبية، فكلٌ نظر للحوافز من زاويته وكانت لهم في ذلك مبرراتهم وأسانيدهم، هذا العنصر يكون لنا أساس للحديث عن ترشيد (تفعيل) التحفيزات الضريبية الموجهة للاستثمار (الفرع الثاني).

الفرع الأول

علاقة التأثير بين الضريبة والاستثمار

الضريبة هي العامل أو الأداة الأساسية المؤثرة والمحركة للنشاط الاقتصادي، لذلك كانت كافة الدول بما فيها المتقدمة والسارية في طريق النمو، تحاول دوما تكييف سياستها الجبائية والواقع الاقتصادي المعاش، وذلك من أجل تشجيع المستثمرين وحملهم على اتخاذ قراراتهم الاستثمارية وتوجيه نشاطاتهم.

فكان للضريبة إذن، دورا مؤثرا على النشاط الاستثماري رغم انعدام التناسق بين هذين المفهومين، حيث أن كل اقتطاع جبائي، من المفروض أنه ينقص من الأرباح التي توجه لدعم وترقية الاستثمار.

غير أنه، يمكنهما العمل جنبا إلى جنب في تحقيق الأهداف المسطرة، وذلك عبر الطابع التحفيزي للسياسة الضريبية الذي يدفع المستثمر إلى اتخاذ قراره.

فتظهر إذن العلاقة الوطيدة بين الاستثمار والضريبة، سواء من حيث خلق مناخ مناسب للاستثمار يساعد على اتخاذ قرار الاستثمار، أو من حيث تمويل الاستثمارات عن طريق تشكيل

1– عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 345.

الادخار، الذي يمثل المموّل الرئيسي والأساسي لتنفيذ المشاريع الاستثمارية، وأيضا توجيهها نحو القطاعات المنتجة، ويتحقق ذلك عن طريق عنصر الضغط الجبائي.

والجزائر كسائر الدول، قد اهتمت بهذين العنصرين وربطتهما ببعضهما، من أجل الوصول إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرجوة، من خلال قيام المشرع الجزائري بسن جملة من القوانين الاستثمارية التي من شأنها أن تنظم هذا المجال، وتكييفها والقوانين الجبائية بما يتماشى مع الواقع الاقتصادي الذي يعيشه العالم.[1]

هذا ما سنحاول توضيحه من خلال التطرق إلى علاقة الضريبة بجذب أو استقطاب الاستثمار (أولا) ثم علاقتها-الضريبة-بتمويل وتوجيه الاستثمار (ثانيا).

أولا: دور الضريبة في جذب الاستثمار

تسعى دول العالم لجذب الاستثمار الأجنبي المباشر، مستخدمة في ذلك عدة أساليب من بين أهمها الضرائب، والاعتماد على هذا الأسلوب أدى إلى ظهور ما يسمى بالتنافس الضريبي بينها، ورغم جدال البعض حول مدى تأثير الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، إلا أن هذا التنافس الضريبي لا يزال قائما بين الدول.[2]

والحديث عن دور الضريبة في جذب الاستثمار يقودنا للحديث عن عنصرين اثنين:

1-تأثير الضريبة على تهيئة مناخ ملائم للاستثمار:

لكي يقوم المستثمر بالاستثمار لابد من توفر مناخ استثماري، يسمح بتحقيق الأهداف التي يسعى إليها، هذا المناخ يتفاوت من بلد إلى آخر[3]، لذلك تبذل الدول مجهودات كبيرة في سبيل استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر، وكانت الجزائر من بين تلك الدول، حيث قدمت تنازلات وامتيازات عديدة منها حوافز مالية كمنح، تسهيلات ائتمانية، تخفيض معدلات الفائدة وتقديم مساعدات وحوافز جبائية كالإعفاء من الضريبة أو تخفيض الوعاء الضريبي[4]، وهذه التحفيزات تكون طبعا مدروسة ومضبوطة حتى لا تحدث ضررا على إيرادات الدولة، وجلب المستثمرين

1- فتيحة قرقوس، مرجع سابق، ص ص. 14-15.

2- محمد طالبي، مرجع سابق، ص. 316.

3- محمد ارياله، السياسة المالية ودورها في تفعيل الاستثمار-حالة الجزائر-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010-2011، ص. 52.

4- فلة حمدي ومريم حمدي، مرجع سابق، ص. 334.

يتطلب إيجاد العوامل المساعدة لتحقيق الأهداف المرجوة[1] وفي مقدمتها توفير المناخ الملائم للاستثمار.

لكن في الحقيقة يتمثل مناخ الاستثمار في مجموعة من الأوضاع الاقتصادية، السياسية، الاجتماعية والقانونية المؤثرة في تدفقات رأس المال، وتؤثر سلبا أو إيجابا في فرص نجاح المشروع الاستثماري.[2]

كما أن هناك عدة تعاريف للمناخ الاستثماري منها: «أنه مجموعة الظروف والسياسات والمؤسسات الاقتصادية والسياسية التي تؤثر في ثقة المستثمر وتدفعه لتوجيه استثماراته إلى بلد دون آخر»، وتتفاعل فيه العوامل الموضوعية مع العوامل النفسية، بالإضافة إلى الأنظمة والقوانين ذات العلاقة بقرار الاستثمار والنظام القضائي في حسم النزاعات التي قد تواجه المستثمر.[3]

وحسب المؤسسة العربية لضمان الاستثمار ينصرف تعريف مناخ الاستثمار إلى: «مجمل الأوضاع والظروف المكونة للمحيط الذي تتم فيه العملية الاستثمارية، وتأثير تلك الأوضاع والظروف سلبا وإيجابا على فرص نجاح المشروعات الاستثمارية، وبالتالي على حركة واتجاهات الاستثمارات، وهي تشمل الأوضاع والظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية والأمنية، كما تشكل الأوضاع القانونية والتنظيمات الإدارية».[4]

من خلال هذه التعاريف وغيرها، والتي تصب في معنى واحد، يتبين أن مناخ الاستثمار هو كل السياسات والأوضاع والأدوات التي تؤثر على الاستثمار وقراراته، ويتجلى لنا أن الضريبة تلعب دورا مهما وفعالا في خلق مناخ ملائم للاستثمارات، من خلال استقرار التشريعات الجبائية، وكذا منح امتيازات ضريبية بمختلف أشكالها، والتي من شأنها أن تسهل للمستثمرين تحقيق أهدافهم، وأيضا تظهر العلاقة الوطيدة بين الضريبة والاستثمار، كعلاقة امتيازية راجعة إلى أن

1- فتيحة قرقوس، مرجع سابق، ص. 24.

2- نورة بيري وعبود زرقين، الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، تونس والمغرب: محددات وآثار دراسة مقارنة باستخدام نماذج المعادلات الآنية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 1، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، جوان 2014، ص. 108.

3- محمد ارياللهّ، مرجع سابق، ص. 52.

4- أسامة كردي، آفاق وضمانات الاستثمارات العربية الأوروبية، ط1، مركز الدراسات العربي الأوروبي، بيروت، 2001، ص. 288.

النظـام الضـريبي بطبعـه لـيس حياديـا، بـل بـالعكس تظهـر السياسـة الضـريبية كإحـدى الأدوات الأساسية للتدخل الاقتصادي.[1]

2-تأثير الضريبة على قرار الاستثمار:

نتناول هنا مفهوم قرار الاستثمار ثم أهم العوامل التي يرتكز عليها اتخاذ هذا القرار.

أ-مفهوم قرار الاستثمار:

يعد قرار الاستثمار[2] من أهم وأصعب وأخطر القرارات التـي يتخذها المستثمر وذلك لأنـه يأتي على بديل معين من بين عدة بدائل، وعلى المستثمر المفاضلة والتعرف على المنافع المتوقعة لكل بديل لتحقيق أقصى عائد ممكن وأقل مخاطر[3]، وبالتالي يمكن تعريف قرار الاستثمار بأنـه: «القرار الذي يقوم على اختيار البديل الاستثماري الذي يعطي أكبر عائد استثماري من بين بديلين على الأقل أو أكثر والمبني على مجموعة من الدراسات التي تسبق عملية الاختيار وتمر بعدة مراحـل تنتهـي باختيـار قابليـة البـديل للتنفيـذ فـي إطـار منهجـي معـين وفقـا لأهـداف المشـروع الاستثمار».[4]

ويقترب مفهوم القرار الاستثماري من مفهوم المشروع كمصطلح، بل يذهب البعض إلى اتحـاد المفهومين، ومسألة التحديد الدقيق لمصطلح المشروع علـى قدر كبيـر مـن الأهميـة، لأنـه يعطي فعلا الأساس التحليلي المتين لفهم عملية تقسيم القرارات الاستثمارية ومفهومها الحقيقي.

فيرى جانب من الفقه أن المشروع: «يعني وحدة استثمارية ذات كيان محدد المعالم فنيا، أي يمكن تمييزها فنيا وتجاريا واقتصاديا»، وهناك من يرى في المشروع بأنه: «ائتلاف *Coalition* عناصر اقتصادية واجتماعية وبيئية لبناء كيان اقتصادي».

بينما هناك من يرى في المشروع بأنـه: «قرار استثماري يهدف إلى خلق تيار من الإنتاج على امتداد فترة زمنية معينة».[5]

1- فتيحة قرقوس، مرجع سابق، ص ص. 24-25.

2- يعتبر قرار الاستثمار أحد القرارات المالية التي تتطلب معلومات واضحة ودقيقة من مصادر مختلفة للوصول إلى القرار المناسب والتي تتأثر بمجموعة من العوامل منها العامل الضريبي.

3- محمد اريالله، مرجع سابق، ص. 57.

4- الهواري معراج وعباس بهناس وأحمد مجدل، القرار الاستثماري-في ظل عدم التأكد والأزمة العالمية-، كنوز المعرفة للطباعة، الأردن، 2013، ص. 64.

5 – طلال كداوي، تقييم القرارات الاستثمارية، دار اليازوري العلمية، عمان، الأردن، 2008، ص. 21.

وأيا كانت التعاريف المعطاة للمشروع فإنه في المحصلة النهائية قرار استثماري ذو هدف قد يكون تحقيق عائد مادي وهو الربح (كما هو الغالب في مشروعات القطاع الخاص)، أو تعدي ذلك لتحقيق أهداف اجتماعية (رفع معدلات التشغيل، خلق دخول جديدة...الخ) واقتصادية (استغلال الموارد المحلية، زيادة حصيلة الدولة من الصرف الأجنبي...الخ)، وهذا ما يؤطر المشروعات العامة، وبناء على ذلك فإن أساليب التقييم للمشروعات سوف تختلف باختلاف طبيعة القائم على المشروع والهدف الذي يسعى إلى تحقيقه.[1]

ومما سبق يتضمن قرار الاستثمار (المشروع) إما استثمارا جديدا، أي إنشاء كيان جديد (إقامة وحدة إنتاجية جديدة) لإنتاج سلعة أو خدمة جديدة، أو التوسع في استثمار قائم بالفعل مثل التوسعات في الوحدات القائمة، أي تعديل الطاقة الإنتاجية لمشروع قائم أو استثمارا تحوليا مثل إحلال آلات ومعدات جديدة محل تلك القديمة، أي تغيير الخط الإنتاجي الحالي، أي القيم بعمليات التحديث.

نخلص من ذلك، أن قرار الاستثمار يكون متعدد الأبعاد والمضامين وذو آفاق زمنية متنوعة.[2]

ب-اتخاذ قرار الاستثمار:

يتحدد حجم الاستثمار الخاص الوطني والأجنبي بالعوامل الاقتصادية وغير الاقتصادية التي تؤثر بدورها في الرغبة والقدرة على الاستثمار، كما لابد للمستثمر أن يهتم بهذه العوامل عند اتخاذه للقرار الاستثماري ولعل في مقدمتها الضريبة من خلال الحوافز والمزايا الضريبية المحيطة بمشروع الاستثمار، من خلال تحليل العناصر المتعلقة بالعوائد والتكاليف مع الاهتمام بكافة التأثيرات المباشرة وغير المباشرة[3]، بالإضافة إلى عدة عوامل[4] أخرى نذكر منها:

- **الأرباح الصافية المتوقعة:**

فيتطلب قرار الاستثمار القيام بتقديرات مرتبطة بأرباح وتكاليف الفرص الاستثماري المتاحة محل الاختيار، وعلى هذا فإن المشروع الاستثماري له بداية ونهاية، حيث يبدأ بفكرة وينتهي بقرار

1 – طلال كداوي، مرجع سابق، ص ص. 21-22.

2– المرجع نفسه، الصفحة نفسها.

3– معروف هوشيار، الاستثمارات والأسواق المالية، ط1، دار صفاء، عمان، الأردن، 2009، ص ص. 48-49.

4– البعض يطلق عليها مصطلح دراسات، والتي تهدف للحصول على المعلومات الكافية عن المشروعات الاستثمارية.

(قبول أو رفض)، ويتم حساب الأرباح الصافية المتوقعة لكل استثمار من خلال معرفة النفقات الرأسمالية التي يتطلبها الاستثمار المتاح والإيرادات والتكاليف المرتبطة بتنفيذه، لذلك فإن أي خطأ في اتخاذ هذا القرار سيتحمله المستثمر، ومن ثم ينبغي أن يسبقه القيام بدراسة لجدوى المشروعات الاستثمارية بدقة.

- **التقدم التكنولوجي وتوفر الخبرات الفنية والإدارية:**

يعتبر التقدم التكنولوجي في مجال إنتاجي معين، عاملا هاما في خلق فرص استثمارية جديدة ونجاحها، ذلك أن التقدم التكنولوجي وما يوفره من طرق إنتاجية جديدة وإنتاج سلع جديدة، وفتح أسواق جديدة، وزيادة طرق الإنتاج المستعملة...الخ، سيعمل على زيادة الأرباح التي تزيد من إمكانية المستثمر على التوسع في حجم الاستثمارات القائمة والقيام باستثمارات جديدة، مما يزيد من حجم النشاط الاقتصادي، وهذا ما يبين ارتباط هذا العامل بعامل الأرباح الصافية المتوقعة المذكور أعلاه.[1]

- **المتغيرات السوقية:**

يتحدد على ضوء هذا العامل حجم السوق، الأسعار السائدة والمتوقعة، فئات المستهلكين، فئات المنتجين إذا وجدوا، سياسة البيع[2]، أي أنه يتعلق بظروف العرض والطلب والمنافسة وحجم الطلب المتوقع والتكنولوجيا الجديدة...الخ.

- **المناخ الاستثماري:**

على المستثمر أن يراعي مجموعة من العوامل المؤثرة على الاستثمار، كالعامل السياسي والاقتصادي، والاجتماعي ليتجنب المخاطرة بأمواله ويعتبر توفر مناخ استثماري ملائم من أهم العوامل التي يرغب المستثمر في تواجدها سواء كان مستثمر في المجال الصناعي أو الخدماتي، أو الزراعي مما يدل على أهمية المناخ الاستثماري، فالمستثمر يجد أن هذه العوامل (السياسية، الاقتصادية والاجتماعية...) تؤثر في أداء هذه الاستثمارات وتؤثر على نشاطها.[3]

1- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص ص. 74-75.

2- حليم بوحادي، دور الضريبة في ترقية الاستثمار الخاص الوطني-دراسة حالة وكالة ترقية الاستثمارات ودعمها ومتابعتها 1993/2001-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص. 60.

3- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص. 76.

كما أن المستثمر لا يبحث فقط عن تحقيق أعلى مستوى من الربح في أي مكان يستثمر فيه أمواله، وإنما يدخل في اعتباره أيضا المحافظة على رأس ماله، فالحوافز التنظيمية السياسية والتشريعية أو ما يصطلح على تسميتها بالحوافز الاستثمارية اللوجستية، تعلب دورا مهما، خاصة وأن المستثمر الأجنبي يقدر فرص الاستثمار المربحة في الأماكن البديلة للاستثمار، في ضوء المخاطر التي توجد في هذه الأماكن، فيختار المكان الذي يوفر له أكثر قدر من الفرص الاستثمارية المربحة من جانب، والآمنة من جانب آخر.[1]

وبعد قيام المستثمر بكل هذه الدراسات والتي تجمع لديه المعلومات الأساسية يستطيع من خلالها اتخاذ قرار الاستثمار من عدمه.[2]

وبما أن الضريبة وما تلعبه من دور مهم في التأثير على الإيرادات السنوية للمشاريع الاستثمارية فإن الدولة تعتمد تقديم حوافز ضريبية تشجيعا للاستثمار وهو ما يفرض على المؤسسات أو الشركات أن تأخذ بعين الاعتبار أثر الضريبة في اختيار الاستثمارات، خاصة وأن هذا التأثير يمتد ليشمل معايير القرار الاستثماري نفسه.

ثانيا: دور الضريبة في تمويل وتوجيه الاستثمار

يشمل هذا العنصر الحديث عن تأثير الضريبة على قرار التمويل كأحد القرارات المهمة للمشاريع الاستثمارية، ثم نوضح بعد ذلك كيف تؤثر الضريبة على عملية توجيه الاستثمارات.

1-تأثير الضريبة على قرار تمويل الاستثمار:

يوجد نوع آخر من القرارات لا يقل أهمية عن قرار الاستثمار، وهو قرار التمويل حيث أن هذا الأخير يكمّل قرار الاستثمار؛ والذي يتعلق بتحديد وصياغة هيكل التمويل الأمثل، فيتحقق من خلال المزج الأمثل لمصادر تمويل استثمارات المؤسسة.

إن اهتمام المستثمر قبل اتخاذ القرار التمويلي وبعده هو التأكد من أن الأموال المطلوبة ممكن:

- توفيرها في الوقت المناسب؛

1- الطيب امعارفية، فعالية الحوافز الاستثمارية في استقطاب رؤوس الأموال الأجنبية-دراسة حالة الجزائر 1999-2009-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2001، ص. 39.
2- حليم بوحادي، مرجع سابق، ص. 62.

- توفيرها خلال فترات زمنية مناسبة؛
- توفيرها بأقل كلفة ممكنة؛
- استثمارها في المجالات الأكثر فائدة.

فالتمويل إذن هو: «الإمداد بالأموال في أوقات الحاجة إليها».[1]

إن سر بقاء المؤسسة واستمراريتها يكمن في مدى قدرتها على خلق الاستثمارات وتوفير الموارد اللازمة لتمويلها، لذا فعلى المؤسسة الاختيار بين هذه الطرق التمويلية، مما يسمح لها بتمويل استثماراتها بواسطة هيكل مالي أمثل يحقق لها أكبر إيراد ممكن مع أقل المخاطر.

وتلعب الضريبة دور مهم في هذا المجال، وهي بذلك تعتبر أداة تؤثر في مصادر التمويل للمؤسسة عن طريق (الأرباح غير الموزعة، أقساط الاهتلاكات، المؤونات والتنازل عن الاستثمارات)، فلو أخذنا قسط الاهتلاك مثالا على تأثير الضريبة في مصادر تمويل الاستثمارات، فإنه يشكل امتيازا لصالح المستثمرين، حيث بفضله يمكن إعادة تجديد استثماراتهم المهتلكة، ومن جهة أخرى دفع ضريبة أقل بفضل خصمه من الدخل الخاضع للضريبة، ومن ثم توفير سيولة مالية تخفض من مخاطر الاستثمار.[2]

ومما سبق يتبين أن المؤسسات أو الشركات المستثمرة تقوم بعملية الادخار لعدة عوامل هي:

- دافع تمويل الاستثمارات وذلك تفضيلا للتمويل الداخلي عن الخارجي.
- دافع الحاجة إلى السيولة.
- الرغبة في التطوير بإعادة استثمار مدخراتها.
- دافع الحيطة والحذر، نظرا لكون الادخار يشكل ضمانا يوجه للافتراضات المحتملة.[3]

فزيادة الادخار تعتمد على تشجيع المؤسسات على حجز جزء من أرباحها دون توزيع، غير أنه لا يضمن أن يعاد استثمار الأرباح المحتجزة استثمارا إنتاجيا وتتحول المؤسسات في هذه الحالة إلى خزائن للاكتناز، لذلك يجب أن يربط الإعفاء بالحجز وإعادة الاستثمار في أوجه النشاط

1- ماجد أحمد عطا الله، إدارة الاستثمار، ط1، دار أسامة، الأردن، 2011، ص. 39.

2- مبروكة حجار، مرجع سابق، ص. 94.

3- محمـد طـارق ملال، مرجع سابق، ص. 165.

المرغوب فيه والتي تدخل ضمن برامج التنمية، وهذا الربط يكون بواسطة التشريعات والقوانين الضريبية، التي تحدد وتنظم بدقة وحسب حاجة كل قطاع ونشاط اقتصادي ونوع المشروع عملية الادخار خلال منحها مختلف الحوافز الضريبية، تفاديا للإفراط في احتجاز الأرباح وعدم توزيعها بشكل يزيد عن طاقتها وعن حاجتها للتوسع، ويكون ذلك على حساب الاستثمار في أوجه أخرى قد تكون أكثر فائدة للاقتصاد ككل.[1]

2-تأثير الضريبة على توجيه الاستثمار:

من أجل ترقية الاستثمار الخاص وتوجيهه، تعتمد الدولة سياسات مختلفة من أجل التأثير على المستثمرين محليين كانوا أو أجانب (أفراد ومؤسسات خاصة)، وتحفيزهم على مبادرة الاستثمار في القطاعات الاقتصادية أو المناطق المختلفة.

ومن بين تلك السياسات نجد سياسة التحريض الضريبي والتي هي: «عبارة عن مجموعة من الإجراءات والامتيازات ذات صبغة ضريبية تتخذها الدولة لصالح فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين قصد ترقية الاستثمار الخاص وتوجيهه نحو المناطق والقطاعات الاقتصادية المراد ترقيتها وتنميتها وذلك وفق السياسة العامة للدولة».

فسياسة التحريض الضريبي تعتبر أسلوب من أساليب الإغراء والتي تلجأ إليها الدولة من خلال الحوافز والمزايا الضريبية التي تمنح للمستثمرين الذي يلتزمون بشروط معينة تحددها قوانين الاستثمار، كما أن حجم الامتيازات الضريبية (المعاملة الضريبية) يختلف من قطاع إلى آخر ومن نشاط إلى آخر ومن منطقة إلى أخرى حسب أهمية الاستثمار وأولوياته ضمن برنامج الحكومة المسطر، حيث نجد أن الاستثمار في المناطق الريفية يحظى بامتيازات ضريبية أكثر مما هو عليه في المدن والمناطق الشمالية، كما أن الاستثمار في القطاعات الصناعية يحظى بمزايا ضريبية أكبر مما هو عليه في القطاعات الخدماتية.[2]

أ- سياسة توجيه الاستثمار:

يفهم من سياسة توجيه الاستثمار: «بالسياسة التي تنتهجها الدولة بهدف تحويل النشاط الاقتصادي والاستثماري في الاتجاهات المرغوب في ترقيتها والتوسع فيها» لتشجيع الاستثمار في

1- محمد طارق ملال، مرجع سابق، ص. 166.

2- حليم بوحادي، مرجع سابق، ص. 63.

الأنشطة الزراعية أو السياحية أو الصيد البحري بغرض استغلال الثروات المحلية المتاحة، أو النهوض بالمناطق المحرومة والنائية بمنحها تسهيلات مالية ومزايا ضريبية لاستقطاب رؤوس الأموال.[1]

وبالتالي فإن تدعيم الاستثمار وحث فئة من المستثمرين على إقامة مشروعاتهم أو توجيهها نحو قطاع معين أو منطقة معينة يتطلب من الدولة خلق آليات من شأنها أن تشجع المؤسسات المستهدفة على المبادرة والاستجابة لهذه الآليات وعلى رأسها اللجوء إلى الامتيازات الضريبية رغم أنها تكلف خزينة الدولة أموالا طائلة.[2]

ب- أهداف توجيه الاستثمار:

كما أشرنا سابقا، تعتبر سياسة التحريض الضريبي متغيرة استراتيجية تتخذها الدولة كأسلوب للتأثير على قرار الاستثمار وتوجيهه نحو الأنشطة الاقتصادية المرغوبة، التي تساهم بفعالية في تحقيق التنمية الاقتصادية، ويكون ذلك بتحقيق الأهداف التالية:[3]

- تشجيع الأنشطة ذات النفع والأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني.
- خلق أشكال جديدة للاستثمار.
- تشجيع الاستثمارات التي تعمل على إحداث مناصب شغل.
- تشجيع الاستثمارات في المناطق المعزولة.
- تشجيع الاستثمارات نحو النشاطات ذات الأولوية في المخطط الوطني للتنمية.
- خلق التوازن الجهوي والقطاعي والنهوض ببعض المناطق.
- استغلال الموارد الطبيعية والبشرية والمالية المتاحة.
- تحسين الظروف المعيشية للأفراد بالوصول إلى الاستقرار الاجتماعي.
- توجيه الادخار نحو الاستثمار.[4]

1- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص. 71.

2- خديجة ثابتي، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011-2012، ص. 143.

3- حليم بوحادي، مرجع سابق، ص. 64.

4- محمد طارق ملال، مرجع سابق، ص. 167.

ج-أساليب توجيه الاستثمار:

هناك عدة أساليب تؤدي إلى تحقيق الأهداف المنشودة لتوجيه الاستثمار، ويمكن ذكرها في:

-أسلوب الإقناع:

فهو يشمل مساندة سائر مقررات السلطة التي تضع بين يديها وحدها وسائل التدخل في الاقتصاد، ومن أشكال هذا الأسلوب، حمل المواطنين على الاكتتاب الذي لا يكون مغريا في حالة التضخم[1] التي ترافق عادة أوقات الحروب والأزمات، ومن ثم يترتب على السلطة إقناع المستثمرين ورجال المال بأن القرار الذي اتخذته للاستثمار في مجال معين، أو في منقطة معينة ليس قرارا اعتباطيا، بل هو مبني على دراسة يكون الهدف منها تحقيق الأهداف المرجوة لكل من المستثمرين والدولة، بالإضافة إلى الضمانات التي تمنحها لهذا القطاع، وتوفير مناخ استثمار ملائم ومشجع لاتخاذ قرار الاستثمار ويمكن أن تقنع الدولة المستثمر كأن تنتهج أسلوب عقد المؤتمرات، واللقاءات للترويج للاستثمار في بلادها.

-المنفعة الشخصية:

يشمل هذا الأسلوب مجموعة من التدابير الاقتصادية الغرض منها تحويل النشاط الاقتصادي في الاتجاهات المرغوبة، وذلك عن طريق منح بعض المنافع، أو العكس في حالة الحد من بعض النشاطات غير المرغوب فيها.

هذا يقتضي من الدولة في سياستها الاقتصادية الرامية إلى تعزيز المنفعة الشخصية، أن تسلك السبل التالية:

- التسهيلات التمويلية: تتمثل في تقديم سلفيات من الأموال العامة للأعمال الاقتصادية وتبسيط عمليات الحصول على الموارد المالية، أي تقديم امتيازات لتخفيض نسبة الفائدة المتداولة في السوق المالية بمعنى أن تتحمل الخزينة العمومية الفرق بين هذه النسبة والنسبة المعمول بها في السوق، بالإضافة إلى الإعانات التي تمنح دون أن يترتب عليها دفع الفوائد أو خضوع للضرائب.

1 – رابح بحشاشي وفؤاد بوفطيمة، مرجع سابق، ص. 461 وما بعدها في أساليب توجيه الاستثمار.

- مراقبة العملات الأجنبية: في هذا المجال نجد أن الدولة بإمكانها تشجيع المصدرين من خلال منحهم حرية التصرف بنسبة معينة في العملات العائدة من عمليات التصدير.
- الضمانات: تعتبر الضمانات من الإجراءات الهامة المستخدمة في توجيه الاستثمار والتي تظهر في المجال بين القانوني والمالي، كحرية تنقل الأشخاص، وحق الملكية وحق الامتياز، حرية تحويل رؤوس الأموال...الخ.[1]
- السياسة الجمركية: تستعمل السياسة الجمركية في توجيه الاستثمار، وذلك من خلال ما تمنحه التشريعات الجمركية من إعفاءات كلية أو جزئية من الحقوق والرسوم الجمركية، كأن تمنح فرصة استيراد معدات الإنتاج الضرورية للمشروع دون إخضاعها للحقوق والرسوم الجمركية، وهذا الأسلوب يعتبر ركيزة أساسية ترتكز حولها التشريعات الجمركية الحديثة للحث على الاستثمار.
- السياسة الضريبية: تشكل الضريبة وسيلة أساسية للعمل الاقتصادي والاجتماعي وفي هذا وبغية توجيه الاستثمار، تعمل التشريعات الضريبية على منح مزايا ضريبية لجلب الأفراد المستثمرين للنشاطات ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني.

وتشمل هذه المزايا الضريبية مجموعة من التدابير ممثلة في الإعفاءات والتخفيضات على الضرائب والرسوم لتشجيع أعمال، أو منشئات محددة بالذات إذا كان وجودها من متطلبات التعجيل بالتنمية، إذ أن خفض الضريبة على المشروعات المتعلقة بالتنمية يؤدي إلى زيادة الإيرادات الصافية المتوقعة، كما أن إعفاء المواد الأولية والآلات المستوردة يساعد أيضا على تشجيع الاستثمار.

تجدر الإشارة هنا، إلى أن الإعفاء من الضرائب لتوجيه وتحفيز الاستثمار يجمع في مضمونه بين الهدف المالي والهدف الاقتصادي (التوجيه)، على عكس ما يبدو من أن الإعفاء يحقق الهدف المالي على حساب الهدف الاقتصادي.

ولإبراز ذلك، نجد أن الإعفاء الضريبي إذا تعارض مع الهدف المالي للضريبة في المراحل الأولى من جراء خفض الحصيلة الضريبية اللازمة للخزينة العمومية، إلا أن إعفاء بعض

1- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص. 72.

المشروعات من الضرائب يؤدي إلى نهوض، وإنعاش صناعات أخرى قد تكون متكاملة معها، أو تتمتع بما حققته المشروعات الأولى من وفرات.[1]

كذلك قد يؤدي الإعفاء الضريبي إلى قدر كبير من الحماية للصناعة الوطنية، ذلك أن التضحية بالحصيلة الضريبية يشكل الدعامة الملائمة للصناعة الناشئة، أي المصلحة العاجلة تقابلها مصلحة آجلة تبرز من خلال إنعاش المشروعات ونمو الصناعات الناشئة الوطنية بما يحقق أرباحا كبيرة تمثل وعاء ضريبيا هام، بالإضافة إلى أن نجاح هذه المشروعات يرتبط بارتفاع حجم التشغيل الذي بدروه يؤدي إلى جلب مداخيل جديدة وزيادة مداخيل منخفضة مما يزيد من حجم القوة الشرائية، ويرفع من حصيلة الرواتب والأجور.[2]

الفرع الثاني

الاختلاف حول أهمية الحوافز الضريبية وطرق تفعيلها

يرجع اختلاف الفقهاء حول مسألة أهمية وفعالية المزايا والحوافز الضريبية إلى اختلاف توجهاتهم وتحليلاتهم، فالبعض يرى أن الحوافز الضريبية فعّالة ومنتجة لآثارها ومحافظة على مكانتها كأداة مهمة لتشجيع الاستثمار[3]، غير أن اتجاها آخر يرى العكس من ذلك، وإذا كان هذا الاتجاه محقا فيما يرى فلابد من سبل كفيلة لتحقيق فعالية ونجاعة السياسة التحفيزية في تطوير وترقية الاستثمار.

أولا: الاختلاف الفقهي حول أهمية الحوافز الضريبية

يثار جدل كبير حول مسألة ما إذا كانت الحوافز الضريبية، تعتبر كأداة فعالة لتشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر من عدمه، وبما أن للحوافز الضريبية دورا كبيرا في تعظيم الأرباح، فقد يتساءل البعض عن كفاية هذا لأن تكون عامل مهم في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر[4]، لذا اختلفت الآراء حول هذا الموضوع على النحو الآتي:

1- محمد طارق ملال، مرجع سابق، ص ص. 168-169.

2- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص. 73.

3- عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 346.

4- محمد طالبي، مرجع سابق، ص. 318.

1-الآراء المؤيدة لسياسة الحوافز الضريبية:

تلعب الحوافز الضريبية دورا في تمويل الاستثمار وتنشيط عملية التنمية الاقتصادية من خلال تشجيع رؤوس الأموال المحلية والأجنبية، على المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع سواء بصورة مباشرة، باقتطاع جزء من دخله أو ثروته بسداد الضرائب المستحقة عليه وتحمل الأعباء والنفقات التي تتحملها الدولة، أو بصورة غير مباشرة، عن طريق ممارسته لنشاط معين تتوقف تلك الحوافز على مدى أهمية وحجم ذلك النشاط للمجتمع والدولة، طالما نتج عن تلك الحوافز زيادة مساهمة الأموال المستثمرة بمضاعفة النشاط الإنتاجي والحيوي للاقتصاد[1]، وسنعرض أهم النقاط العديدة التي وردت في آراء بعض المبررين لهذه السياسة:

- إن السلطات التشريعية تسعى إلى جذب الاستثمارات، وربما تجد أن الحوافز الضريبية هي أسهل تلك السبل حيث يمكن السيطرة عليها، وسن التشريعات بخصوصها بشكل سهل وسريع، وربما يعزى ذلك إلى أن بعض السياسيين لا يتفقون (ببساطة) مع التحليلات المتمثلة في هذا الخصوص.
- يرى بعضهم أن منح الحوافز الضريبية ولا سيما للاستثمارات الأجنبية تعتبر بمنزلة تعويض للمستثمر عن غربة رأس ماله عن موطنه الأصلي، وانتقاله إلى موطن جديد يختلف بثقافته وأيديولوجيته، كما يمكن اعتبارها تعويضا له عن العوائق والعقبات أمام الاستثمار والمصاحبة للنظم الرقابية والإدارية، والتي تعمل بشكل نمطي، وبمعنى آخر أنه يلجأ إليها لضعف الباعث على الاستثمار في الدول النامية.
- إن المعاملة الضريبية التمييزية جراء الحوافز ربما تأتي لتصحيح فشل ما في الأسواق وتقويم اعوجاجه، فالحوافز الضريبية في هذا الخصوص إنما هي سبيل لتوجيه استثمار ما، واستخدام رأس المال باتجاه ما، فهي قد تمنح لتشجيع المنشآت الصغيرة، أو لتخفيض تكلفة المشروعات عالية التكلفة، أو للتأثير على طريقة تمويل المنشأة بالسندات أو بالأسهم.[2]

1- حيدر عبد المطلب البكاء، الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية الاقتصادية في الفكر الاقتصادي الإسلامي، مجلة مركز دراسات الكوفة، المجلد1، العدد27، جامعة الكوفة، العراق، 2012، ص. 163.

2- مشري حم الحبيب، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2009-2010، ص. 161.

- تعد من السياسات الناجحة لجذب الاستثمارات الأجنبية والوطنية، خاصة مع فشل الدول بالنهوض بمتطلبات التنمية والحصول على التمويل اللازم وإدارة القطاع العام وتدهور الإنتاج.
- تؤدي دورا فعالا من خلال تأثيرها على معدلات الادخار وتكوين رأس المال، فكلما زاد الجزء المخصص من الدخل للادخار والاستثمار، زاد التراكم الرأسمالي، وبالتالي الإنتاج.
- تعد الحوافز الضريبية عاملا مشجعا للدول لفك الازدواج الضريبي الذي يتعرض له المستثمر من خلال الاتفاقية بين بلد المستثمر الأم والبلد المستثمر فيه.

لكن من جهة ثانية أبدى الاتجاه الآخر آراءه التي تنتقد سياسة الحوافز الضريبية والمغالاة أحيانا في منح الإعفاءات والحوافز الضريبية لاستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر والتي حسبهم لم تبلغ أهدافها وتعط ثمارها وبالتالي فقدت الكثير من أهميتها وهذا راجع إلى اعتبارها شيء مفروغ منه فهذه الحوافز مطبقة في كافة دول العالم بدون استثناء وهي بهذا الشكل شيء شائع وليس نادر، فليست كل الدول تملك حجم سوق كبير، لكن كل الدول تطبق نظام للحوافز الضريبية.[1]

وهذا يقودنا للحديث أكثر عن أهم ما جاء في آراء معارضي سياسة الحوافز الضريبية.

2-الآراء المعارضة لسياسة الحوافز الضريبية:

يعارض هذا الاتجاه الحوافز الضريبية ويرى ضرورة الحد منها، لأنها تؤدي إلى إهدار الموارد الضريبية اللازمة لتوفير الخدمات والبنى الأساسية التي لا غنى عنها لنمو الاستثمارات، كما أن هذه الإعفاءات تؤدي إلى التعقيدات الإدارية، فضلا عن تقليل العدالة والمساواة في النظام الضريبي أو صعوبة تطبيقها، كما أنها ستؤثر على الادخار وهيكله، ومن أهم الآراء المعارضة نذكر ما يلي:

- نقص الحصيلة الضريبية، إذ تمثل سياسة الحوافز الضريبية الأثر السلبي في التضحية الضريبية ومن أدوات هدر الموارد، خاصة إيرادات الإعفاءات الضريبية التي كانت تحصل عليها الدولة من إقامة المشاريع الاستثمارية، وكانت الدولة المصدرة لرأس المال تفرض ضرائبها على أرباح المشروع المحققة في الخارج، فكأن الدولة المضيفة

1- محمد طالبي، مرجع سابق، ص. 319.

للاستثمار تعفي الربح من الضريبة ليخضع لضريبة الدولة المصدرة لرأس المال، وفي حالة ما إذا ترتبت عليه خسارة لا يجوز أن تتحملها خزينة الدولة المضيفة للاستثمار فقط.

- إن المزايا الممنوحة للمستثمر الأجنبي في صورة إعفاءات وخدمات أخرى كبيرة، بحيث يتضاءل بجانبها أي عائد، مما يزيد من المركز التفاوضي للشركات المستثمرة، ويقل العائد الصافي للبلد المستثمر فيه، نتيجة خسارته للعوائد الضريبية، والمصاريف المتعلقة بتوفير البنية التحتية لتلك المشاريع، وتظهر المشكلة عندما تعيد هذه الشركات أرباحها التي حققتها من الاستثمارات إلى دولها الأصلية، بدلا من إعادة استثمارها في الدول المضيفة.
- يرى البعض أن الحوافز ليست السبب الرئيسي في جذب الاستثمارات، ويؤيدون رأيهم باستعراض بعض النظم الضريبية في بعض الدول الجاذبة للاستثمار، كالولايات المتحدة الأمريكية التي تنتهج نظاما ضريبيا متوازنا يتسم بالتغيير المتلائم مع المتغيرات الاقتصادية، وكذلك الصين التي اعتمدت سياسة السوق مقابل الاستثمار، بدلا من الإعفاء مقابل الاستثمار، معتمدة على ميزاتها المتعلقة بسعة السوق، أو الأيدي العاملة المدرّبة كأسلوب جاذب للاستثمار.
- تؤدي الحوافز الضريبية إلى ظهور اختلالات في بنية الدولة، فالإعفاء من ضريبة الدخل، قد لا يجذب المستثمرين، لأن الأرباح عادة ما تكون قليلة خاصة في السنوات الأولى لتشغيل المشروع الاستثماري، وعليه سيكون الإعفاء ذو أثر محدود.[1]
- قد تلجأ بعض المشاريع إلى التصفية فور انتهاء فترة الإعفاء، أو اللجوء إلى مزاولة النشاط تحت غطاء إعفاءات أخرى، مما يزيد من فترة الإعفاءات الضريبية عن الحد الموضوعي المفترض لها.
- إن سياسة الإعفاءات الضريبية الكثيرة والمتنوعة لبعض الأنشطة أو لبعض الأماكن، تزكي الشعور لدى الممول بأن التشريع الضريبي ميز فئة على أخرى، فيلجأ الممول

1- حيدر عبد المطلب البكاء، مرجع سابق، ص ص. 163-164.

للتهرب بغرض التخلص من عبء الضريبة، ولكي يؤكد لنفسه الانتصار على هذا التشريع الضريبي الذي ميز بينه وبين الآخرين.

- إن منح الإعفاء الضريبي لمشروعات الاستثمار الجديدة قد يغري المشاريع القائمة التي تنشأ في ظل قوانين أخرى ولم تستفد من هذا الإعفاء بالمطالبة بالمثل والتمتع بهذا الإعفاء، وطالما أن الدولة قد خرقت عمومية ضرائبها بهذا الاستثناء فإنها لا تملك أن ترفض طلب المشروعات القائمة بالمعاملة بالمثل وذلك تحقيقا للعادلة الضريبية خاصة إذا كانت المشروعات القائمة تماثل المشاريع الجديدة في نشاطها وطبيعتها، ومن ناحية أخرى فإن هذا الإعفاء قد يغري كافة المشاريع الاستثمارية بممارسة ضغوطها على الدولة للمطالبة بتوسيع دائرة الإعفاءات، واستمرار المطالبة بالمزيد من الإعفاءات حتى يتحول الاستثناء إلى قاعدة عامة وتتحول المنحة إلى حق مكتسب، فتكون المحصلة النهائية هي فقد الدولة لجانب هام من مواردها المالية.
- من الآثار السلبية لسياسة الحوافز ولاسيما الإعفاءات تتعلق بفترة ما بعد انتهاء الإعفاء، إذ أن المستثمر سيحاول تعويض النقص في إيراداته جراء فرض الضريبة من جديد بعد انتهاء مدة إعفائه عن طريق نقل العبء إلى المستهلك لرفع الأسعار خصوصا في غياب الرقابة.
- إن الأخذ بسياسة الحوافز الضريبية عادة ما يُجرى لجذب رؤوس الأموال الخارجية، دون النظر إلى بعض الأسس والمعايير الواجب التنبه لها وأخذها في الحسبان.[1]
- بعض المحاذير والمشاكل والسلبيات، هل تبدأ فترة الإعفاء من تاريخ إعطاء الموافقة النهائية بإقامة المشروع، فتستغرق مدة الإعفاء فترة إنشاء المشروع فيقل أثر الحافز، أو يتم التحديد من تاريخ بدء تشغيل المشروع، الذي يدفع المستثمر للتأخير في تنفيذه وإطالة فترة الإنشاءات، مما يضيع على الدولة جانبا من مواردها، وقد تمنح بعض الدول فترة الإعفاء للتوسعات في المشاريع، وبالتالي صعوبة تحديد الأرباح الناتجة عن المشروع الأصلي والتوسعات اللاحقة فيه، خاصة إذا اندمجت التوسعات ولم تكن الخطوط الإنتاجية مستقلة فيصعب فصل حساباتها وأرباحهما.

1- حيدر عبد المطلب البكاء، مرجع سابق، ص ص. 164-165.

ورغم هذه الانتقادات التي وجهت إلى سياسة الحوافز الضريبية، إلا أنها لا توجه مباشرة إلى هذه الحوافز، وإنما تتعلق بالثغرات التي قد توجد في تشريع الحوافز والظروف التي تمنح في ظلها وبالأدوات التي يتم منحها بموجبها، ويمكن الرد على كل الآراء المعارضة لسياسة الحوافز بما يلي:

- فالقول بضياع مبالغ ضريبية على خزينة الدولة، فمردود عليه بأن هذه المبالغ عادة ما تكون قليلة في السنوات الأولى للإنتاج، نظير المكاسب التي تحققها هذه المشاريع من تنمية وإيجاد فرص عمل وبالتالي زيادة الدخل القومي ورفع مستوى المعيشة وتقليل الواردات وزيادة الصادرات.
- أن القول بأن الإعفاء في بداية المشروع فقط، لا يشكل حافزا لجذب المستثمرين، فمردود عليه بأن المشاريع الاستثمارية إذا كانت تحقق أرباحا قليلة في بداية المشروع، فبمرور الوقت سوف تزداد خبرتها وكفايتها الإنتاجية، ثم يكون من مصلحتها الاستمرار في الإنتاج.
- وأما القول أن بعض المشاريع قد تسيء استخدام الحافز الضريبي، فمردود عليه بأن الدولة تستطيع سد الثغرات الموجودة في تشريعاتها الضريبية والتي قد يستغلها المستثمرون.
- والقول بأن سياسة الإعفاءات ليست سببا رئيسيا في جذب الاستثمارات، ويؤيدون رأيهم باستعراض بعض النظم للاستثمار بإتباعها سياسة ضريبية متوازنة تتسم بالتغير المتلائم مع المتغيرات الاقتصادية، فمردود عليه أن نظام الإعفاء الضريبي يلعب دورا أساسيا في جذب الاستثمارات إلى الدول المستوردة لرأس المال (كدول جنوب شرق آسيا)، كما أثبتت التجارب أن رؤوس الأموال الأجنبية تنتقل إلى المناطق ذات الامتياز الضريبي.
- وأما القول في بقية الحوافز وما تخلفه من مشاكل وسلبيات ومحاذير حسابية، فيمكن للدول أن تعد العدة على تلافيها، كإعطاء المستثمر فترة محددة لإنشاء المشروع، تبدأ فترة الإعفاء بانتهاء هذه المدة، كما ينبغي مسك دفاتر حسابية منتظمة لكل من المشروع الأصلي والتوسعات اللاحقة، ومعاملة التوسعات في المشاريع ضريبيا، وفقا لحصتها في رأس المال الإجمالي للمشروع.[1]

1- حيدر عبد المطلب البكاء، مرجع سابق، ص ص. 165-166.

وهكذا يسري الكلام في بقية الآراء المعارضة لسياسة الحوافز الضريبية، لكن حقيقة هذه الآراء أنها لا تعني عدم الاهتمام بتقديم الحوافز الضريبية، فهي تعمل في جو من التفاعل بينها وبقية عوامل جذب الاستثمار الأساسية، وهي بهذا الشكل لا تلعب دورا حاسما في اتخاذ قرار الاستثمار في دولة ما ولكنها مكملة له[1]، فإذا أمكن سد الثغرات القانونية والتشريعية، والتحكم في مثل تلك الظروف، وتهيئة البيئة الاستثمارية الصحيحة، بالابتعاد عن الفساد الإداري، وتوفير النزاهة والشفافية والمراقبة، وأحيطت هذه الأدوات بقيود تمنع الانحراف بالحوافز الضريبية عن هدفها، فمن الممكن أن تقوم الحوافز الضريبية بدورها المنتظر في تشجيع الاستثمار، خاصة مع توفر الاستقرار السياسي والأمني، وتوفير مستلزمات الاستثمار كالطاقة والمواصلات والاتصالات والسوق الاستثماري الجيد وأدواته المعهودة، لأن كل هذه الأمور تعد جسما واحدا، بحيث إذا لحق الخلل بأحدها، فإنه حتما سيؤثر سلبا على الاستثمار بمجمله.[2]

ثانيا: طرق تفعيل الحوافز الضريبية

في الوقت الذي يشيع فيه منح الحوافز الضريبية في جميع بلدان العالم من أجل تشجيع الاستثمار، تشير الأدلة إلى أن فعالية هذه الحوافز في جذب استثمارات إضافية، كثيرا ما يكون موضع شك، هذه الأدلة تثبت أن المستثمرين الأجانب وهم الهدف الرئيسي لمعظم الحوافز الضريبية، يتخذون قرار الدخول إلى بلد معين على أساس طائفة من العوامل (كالموارد الطبيعية والاستقرار السياسي والقواعد التنظيمية الشفافة والبنية التحتية والعمالة الماهرة)، ولكن الحوافز الضريبية لا تكون أهم هذه العوامل بأي حال في معظم الأحيان.

وهو ما يراه البعض فشل لهذه الحوافز في أن تبلغ هدفها وتأتي بثمارها كمحفز للاستثمار الأجنبي المباشر، لذا كان لابد على السلطات العمومية في الجزائر أن تجد السبل المناسبة لتفعيل الحوافز الضريبية من أجل تحقيق أهم أهدافها والمتمثل في جلب وتشجيع الاستثمارات، وبدورنا نقترح بعض الترتيبات التي من شأنها تحقيق ذلك الهدف:

1- محمد طالبي، مرجع سابق، ص. 319.

2- حيدر عبد المطلب البكاء، مرجع سابق، ص. 166.

1-على المستوى الداخلي:

أ-ضرورة تحسين مناخ الاستثمار في الجزائر:

من المهم جدا لنظام الحوافز الذي يعمل في بيئة استثمارية تحدد فعاليته بشكل كبير، أن تستمر عملية تحسين كل مكوناته، ومن ذلك العمل على إحداث إصلاح سياسي اقتصادي، من أجل الوصول إلى استقرار في البيئة الاستثمارية ككل، وبالخصوص على المستوى التشريعي؛ حيث أن عملية تغيير القوانين المتتالية تثير شك رأس المال الأجنبي، وتدفع بالموجود والمحقق منه إلى الرحيل بدل عملية توطينه واستقراره، أما بقية المستثمرين المحتملين فقد يعدلون عن فكرة الاستثمار أصلا، مما يشكل خسارة للاقتصاد الجزائري.

ولأجل تحسين مكونات المناخ الاستثماري، كذلك ينبغي تنمية البنية التحتية والمرافق الأساسية، كشبكات الصرف الصحي، الكهرباء، الماء، وسائل الاتصال المختلفة، باعتبارها من مميزات البيئة الاستثمارية المحفزة، وكذلك من دعائم وركائز وشروط التنمية التي لا يمكن الاستغناء عنها، وكذلك بالنسبة لتطوير قطاع النقل، وتوفير شروط السلامة والأمن، وتسهيل إجراءات الدخول.

بالإضافة إلى كل ذلك، يجب تأهيل وإصلاح الإدارة الجزائرية، والتي تعتبر مهمة صعبة، باعتبارها تمس طريقة تفكير الإداريين، حيث من الضروري إضفاء الشفافية على المعاملات ومن المهم كذلك زيادة الوعي القانوني لكل المتعاملين الأطراف في العملية الاستثمارية.

وباعتبار النظام المصرفي معبرا عن الوضعية الاقتصادية، والذي يعتبر مكون رئيسي لبيئة الأعمال؛ حيث ورغم النتائج الإيجابية التي حققتها الجزائر جراء الإصلاحات المصرفية التي قامت بها، فهي تعتبر غير كافية مقارنة مع الدول الأخرى؛ لذلك على الدولة الجزائرية العمل بجدية أكبر لمسايرة التطورات العالمية وجعل الجهاز المصرفي في أكثر فعالية ونشاط لجلب المزيد من تدفقات رؤوس الأموال إلى الجزائر، وذلك بتفعيل عمل البنوك وزيادة مصداقيتها وتنويع الخدمات والمنتجات المصرفية، لترقى لمتطلبات المستثمر الأجنبي واستخدام أساليب حديثة وتفعليها في

مجال الإدارة والتعامل مع المعلوماتية؛ وكذا بمواصلة سياسة الخوصصة، خاصة البنكية منها، بغية إيجاد نظام مصرفي متكامل مبني على أسس علمية سليمة.[1]

ب-تطبيق سياسة لاستهداف الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر:

ويقصد بسياسة استهداف الاستثمار الأجنبي المباشر، استخدام الموارد الترويجية المختلفة لجذب أنواع معينة من الاستثمار الأجنبي المباشر بدلا من جذب الاستثمار الأجنبي المباشر بشكل عام وذلك لتحقيق أهداف اقتصادية محددة مثل: (زيادة معدلات النمو الاقتصادي، زيادة الصادرات، الإنتاج لإحلاله محل الواردات، توفير فرص العمل، تحسين المستوى التكنولوجي والفن الإنتاجي) وذلك للاستفادة من مزايا الموقع وخفض مخاطر الاستثمار مقارنة بالدول الأخرى، فالدولة التي تقوم بتطبيق سياسة لاستهداف الاستثمار الأجنبي المباشر، تقوم بمنح الحوافز الضريبية نحو الأنشطة المستهدفة فحسب بدلا من توجيهها للاستثمار بشكل عام وهذا من وجهة نظرنا يوفر أعظم الفوائد، لأن الحوافز والإعفاءات الضريبية التي توفرها الدولة تمثل تكلفة يتحملها الاقتصاد وخاصة الميزانية العامة للدولة، ومنه فإن توجيه الحوافز الضريبية ينعكس إيجابا على البنية الاقتصادية، وقد كان قانون الاستثمار في الجزائر، في ظل الأمر رقم 01-03 يمنح الحوافز ومنها الحوافز الضريبية إلى جميع القطاعات الاستثمارية دون تحديد قطاعات بعينها، وهذا رغم أن القانون يمنح حوافز ضريبية ضمن النظام الاستثنائي بالنسبة للمشاريع الاستثمارية التي تنفذ في المناطق التي تحتاج تنميتها إلى مساهمة خاصة من جانب الدولة وكذلك المشاريع الاستثمارية التي تكون لها أهمية خاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني، غير أن هذا القانون يفتقر إلى التفصيل فيما يخص القطاعات أو المجالات من نفس هذه القطاعات التي تعتبر مهمة بالنسبة للاقتصاد الجزائري.[2]

في حين نجد أن قانون الاستثمار رقم 16-09 قد طبق إلى حد ما سياسة لاستهداف الاستثمار من خلال إضافة تفصيل أكثر لحوافز ومزايا تمنح لاستثمارات خاصة بقطاعات ومناطق محددة أو لاستثمارات لها خصائص ومميزات معينة، ومثال ذلك ما خصص من حوافز للاستثمارات التابعة لمناطق الجنوب والهضاب العليا، الاستثمارات التي يساوي مبلغها أو يفوق

1- الطيب امعارفية، مرجع سابق، ص. 154.

2 - محمد طالبي، مرجع سابق، ص. 328.

خمسة ملايير دينار، الاستثمارات السياحية والصناعية والفلاحية و/أو المنشئة لمناصب الشغل[1]، بالإضافة إلى صدور التنظيمات الخاصة بتحديد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للاستفادة من المزايا وكيفيات تطبيقها على مختلف أنواع الاستثمارات[2]، وكيفيات تطبيق المزايا الإضافية للاستغلال الممنوحة للاستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل.[3]

كل ما سبق لا يمنع الجزائر أيضا من ضرورة الاستفادة من تجارب البلدان الرائدة في المجال الفلاحي، وكذا السياحي، وإجراء دراسات وبحوث في الدول المنافسة (الدول المغاربية خاصة)، ومعرفة أساس تقدمها، بالخصوص في المجال السياحي، من أجل الاستفادة من تجاربها. وينبغي كذلك النظر في إمكانية السماح بالملكية التامة للمشروعات، وهذا بغرض جذب أكبر قد من رؤوس الأموال الأجنبية. وعلى العموم، يجب أن يستمر العمل على توجيه الاستثمارات الأجنبية نحو القطاعات الحيوية.[4]

ج-تخفيض المعدلات الضريبية:

كما ذكرنا سابقا فإن الاستثمار الأجنبي المباشر استثمار طويل الأجل، وبالتالي فإن المستثمر الأجنبي يهمه المعدل الضريبي الذي يخضع له بعد فترة الإعفاء، ومنه فإن تخفيض المعدلات الضريبية يؤدي إيجابا إلى جذب الاستثمار المحلي والأجنبي على حد سواء، وفي هذا الصدد، طالب منتدى رؤساء المؤسسات الحكومة الجزائرية بتخفيض معدل الرسم على القيمة المضافة إلى مستوى موحد في حدود 10%، وتخفيض الضريبة على الدخل الإجمالي إلى حدود 20% بدلا من 40% وإلى 2.5% بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات، رغم أن الدراسة التي أجراها المنتدى في هذا الشأن بينت أن الأثر المالي للقيام بهذه الخطوة يقدر بـ 180 مليار دج وهذا أقل بكثير من الانعكاسات الإيجابية التي سيخلفها في مجال تشجيع الشركات في تعزيز وتنويع استثماراتها، وحث القطاع الموازي على الاندماج التدريجي في الحلقة الاقتصادية العادية.[5]

---

1 – المادة 13، 14، 15 من القانون رقم 16-09، مرجع سابق.

2 – مرسوم تنفيذي رقم 17-101، مرجع سابق.

3 – مرسوم تنفيذي رقم 17-105، مرجع سابق.

4 – الطيب امعارفية، مرجع سابق، ص. 155.

5- محمد طالبي، مرجع سابق، ص. 328.

د-إعادة تكييف دور الأجهزة المكلفة بالاستثمار:

على الرغم من الدور المهم الذي تلعبه أجهزة الاستثمار في هذا المجال، إلا أننا نجد تضارب في الاختصاصات فيما بينها، مما أدى إلى تعدد مراكز اتخاذ القرار التي يتعامل معها المستثمر، وأيضا نقص التنسيق فيما بينها بسبب تعدد أجهزة الاستثمار مما لم يترك للمستثمر حرية التحرك والقيام بمشاريعه.

فبالنسبة للوكالة التي تختص بمهمة مراقبة ومتابعة تنفيذ التزامات المستثمر وإنجاز مشاريعه المستفيدة من المزايا الجبائية نجد أن الوكالة لم تقم بأداء دورها بالشكل المطلوب وبطريقة فعالة في مجال الرقابة والمتابعة بسبب استغلال بعض المتعاملين الاقتصاديين لغياب عنصر التكامل بين الإدارات في مراقبة هذه الامتيازات الجبائية والالتزامات المتعهد بها، وهو ما يعود بالخسارة على الخزينة العمومية دون تحقيق الأهداف المسطرة.[1]

لذا وجب التعاون بين الوكالة والإدارات المعنية كإدارة الجمارك، إدارة الضرائب والأملاك الوطنية واعتماد أساليب حديثة في إدارة هذه الأجهزة قصد تبادل المعطيات الجبائية الذي أصبح أمرا ضروريا، هذا من جهة، ومن جهة ثانية التعاون بين الأجهزة يقتضي فصل اختصاصات كل جهاز عن الآخر فينحصر دور كل جهاز في مجال أو نطاق معين لا يتضارب فيه مع اختصاصات جهاز آخر، مثل دور المجلس الوطني للاستثمار الذي يجب حصر دوره في رسم السياسات العامة للاستثمار والحرص على كيفية تنفيذها.

فعملية إعادة توزيع الأدوار هذه بين الوكالة والمجلس والأجهزة الأخرى المكلفة بالاستثمار من شأنها أن تحقق نتائج إيجابية من الناحية الاقتصادية والاجتماعية، من خلال تحديد وبكل جلاء سلطات ومهام كل هيئة من الهيئات المتدخلة في العملية الاستثمارية، وتزويدهم بكل الوسائل القانونية والمادية التي تمكنهم من أداء وظائفهم في التعامل الإداري مع المستثمر معاملة عادلة ومنصفة لدفع عجلة التنمية.[2]

وهو ما نرى بوادر العمل عليه من خلال قوانين الاستثمار، كالنص في المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 17-100 على تسهيل الوكالة للمستثمرين بالتعاون مع الإدارات المعنية

1 - عبد الحميد شنتوفي، مرجع سابق، ص. 364.

2- المرجع نفسه، الصفحة نفسها.

الترتيبات وتبسيط إجراءات وشكليات إنشاء المؤسسات وشروط استغلالها وإنجاز المشاريع، وتساهم بهذا الصدد في تحسين مناخ الاستثمار في كل جوانبه، ولكن في انتظار تجسيد هذا على أرض الواقع.

2-على المستوى الخارجي:

أ-العمل على إبرام المزيد من الاتفاقيات الثنائية ومتعددة الأطراف:

من المنطلق السيادي أن للدولة الحق في فرض الضرائب والرسوم، التي تتمتع بها كل دولة على مواطنيها وعلى الرعايا الأجانب المقيمين في إقليمها، وكذلك الأموال الموجودة داخل اختصاصها، والمداخيل التابعة من مصادر أخرى.

فالمعاملة الضريبية سلاح ذو حدين، إذ يمكن أن تلعب دورا مزدوجا اتجاه الاستثمارات، فقد يكون دورها محفزا لهذه الاستثمارات، وقد يكون سلبيا وعائقا لتدفق رأس المال.

بالتالي يعد الازدواج الضريبي من أخطر المشاكل الضريبية التي تعاني منها الاستثمارات الدولية، حيث تبرز أثاره السلبية على حركة رؤوس الأموال، كما يمثل عبئا ماليا على المستثمر الأجنبي، إذ يؤدي إلى استنفار حصة كبيرة من إيراداته وفوائده، وهذا ما يؤدي إلى العزوف عن الاستثمار.[1]

لذلك من الأفضل أن تعمل الجزائر على حل هذا الإشكال، بزيادة عدد الاتفاقيات الثنائية والمتعددة، سواء المتعلقة بالاستثمار أو المتعلقة بتجنب الازدواج الضريبي. وليس فقط مع الدول العربية، بل كذلك مع مختلف دول العالم؛ بالإضافة إلى توسيع الانضمام إلى المعاهدات والاتفاقيات الخاصة بالمنظمات الدولية؛ هذا إذا ما أرادت استقطاب الاستثمارات الأجنبية والاستفادة من المزايا التي قد تجلبها.[2]

ب-رفع مستوى الاندماج في الاقتصاد العالمي:

من الآثار المحتملة لانضمام الجزائر إلى المنظمة العالمية للتجارة نتيجة اندماج الاقتصاد الوطني في الفضاء التجاري العالمي، إلزام إدارة الجمارك بتسهيل الإجراءات الجمركية للواردات، فتضطر هذه الأخيرة إلى الاعتماد على التقنيات الحديثة في التسيير، كتوسيع شبكة الإعلام الآلي

1- عبد الحميد شنتوفي، مرجع سابق، ص. 366.

2- الطيب امعارفية، مرجع سابق، ص. 155.

على مستوى المكاتب الجمركية مثلا، لأن عملية تسيير البضائع مهمة جدا، كما أن توسيع استعمال الإعلام الآلي، يسهل الإجراءات الجمركية للبضائع، ويساعد على اتخاذ قرارات سليمة وبسرعة، وهذا بالاعتماد على المعلومات التي يتم الحصول عليها من قبل أنظمة العبور، وهكذا يتم تحديث إدارة الجمارك وتطويرها.[1]

وبالتالي يجد المستثمر الأجنبي المستهدف كل التسهيلات، والأجواء التي لا تختلف كثيرا عن اقتصاد بلاده، حيث تحفزه أكثر على البقاء والاستثمار في الجزائر.[2]

1- محمد طالبي، مرجع سابق، ص. 329.

2- الطيب امعارفية، مرجع سابق، ص. 155.

خلاصة الباب الثاني:

نستنتج مما سبق أن الدولة أولت اهتماما كبيرا لسياسة التحفيز الضريبي بالنظر لما لهذه الأخيرة من أثر على تشجيع الاستثمارات؛ فقد حرصت في تشريعاتها على تحسين البيئة العامة للاستثمار من خلال منح المستثمرين الوطنيين والأجانب جملة من الحوافز الضريبية في إطار معاملة ضريبية تفضيلية، تحملهم على اتخاذ القرار باستثمار أموالهم فيها.

كما تتخذ هذه الحوافز أشكالا مختلفة تتمثل أساسا في سياسة الإعفاءات الضريبية التي تعتبر إعانة سالبة من الدولة تقدمها إلى المشاريع الاستثمارية وتساهم في رفع مستوى أرباحها، بالإضافة إلى سياسة التخفيضات الضريبية، نظام الإهتلاك، المعاملة الضريبية للخسائر المرحلة، المعدلات الضريبية التمييزية، نظام التثبيت الضريبي...الخ.

ومن أجل فعالية سياسة التحفيز الضريبي المعتمدة لتشجيع الاستثمارات المباشرة، حددت الدولة أيضا شروط تتعلق بمدى تطابق تلك الحوافز والمشاريع الاستثمارية من حيث موضوعها وأهميتها (حجم المشروع، النوع، الموقع، المردود)، وتفعيلها عن طريق تحديد نطاقها ومدتها، وتوفير المعلومات اللازمة للمستثمرين من خلال الإعلام بها.

وهو ما أقره المشرّع من خلال قانون ترقية الاستثمار رقم 16-09، حينما خص الاستثمارات الوطنية والأجنبية؛ التي تنجز في مجال إنتاج السلع والخدمات وتدخل في إطار إنجاز النشاطات الاقتصادية، بامتيازات ضريبية ميّز في منحها بين مزايا مشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة، مزايا للاستثمارات المنجزة في مناطق الجنوب والهضاب العليا والمناطق التي تستلزم تنميتها مساهمة خاصة من الدولة، مزايا إضافية للنشاطات ذات الامتياز و/أو المنشئة لمناصب شغل، ومزايا أخرى استثنائية للاستثمارات ذات الأهمية للاقتصاد الوطني.

وبغيت زيادة تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر بواسطة الاعتماد على أسلوب التحفيز الضريبي وتدعيم المناخ الاستثماري، بسطت الجزائر الإجراءات الإدارية بإنشاء هيئات تتولى مهمة تسيير الحوافز الضريبية كالوكالة الوطنية لتطوير (*ANDI*) الاستثمار والمجلس الوطني للاستثمار (*CNI*)، ليكون لها دور في توجيه وإرشاد ومرافقة المشاريع الاستثمارية ومراقبتها.

كل هذا لجعل التحفيزات الضريبية تساهم في تخفيض الأعباء الضريبية المفروضة على الاستثمارات وتكلفتها، ولتشجيع المستثمرين على توسيع مشاريعهم نوح المناطق المحرومة وخلق فرص العمل، الأمر الذي يبرز دور الإصلاحات الضريبية في تحقيق التنمية الاقتصادية وتطوير الاقتصاد الوطني من خلال دعمها للاستثمار وترقيته.

خـــــاتمة

خاتمة:

تظهر مجهودات الدولة الجزائرية واهتمامها بمسألة ترقية الاستثمار من خلال مجموعة من التدابير والإصلاحات الاقتصادية بدأت منذ سنوات الثمانينات واستمرت إلى السنوات الأخيرة، ولعل أبرزها إصلاحات 1992 إذ تعتبر هي الأكبر من نوعها وذلك لوضوح تغير نهج الدولة الاقتصادي واعتمادها منظومة قانونية تتعلق بشكل خاص بالمجال الضريبي ومجال الاستثمار.

ففيما يخص المجال الضريبي، تم إقرار إصلاح ضريبي غيّر بشكل كلي من معالم النظام الضريبي الجزائري واستحدث فيه مجموعة من الضرائب المباشرة وغير مباشرة مثل:(الضريبة على الدخل الإجمالي *IRG*، الضريبة على أرباح الشركات *IBS*، الرسم على القيمة المضافة*TVA*)، لا يزال معمول بها إلى يومنا هذا.

أما فيما يخص مجال الاستثمار، فقد شهدت منظومة الجزائر القانونية صدور قوانين أحدثت تغييرات على نظام الاستثمارات الوطنية والأجنبية، حيث نظم لأول مرة بموجب قانون سنة 1963، ثم تم تعديله عدة مرات بموجب قانون 1966 ثم قانون 1982، ثم صدور قانون النقد والقرض لسنة 1990 الذي جاء بإصلاحات في مجال الاستثمار، وصولا لسنة 1993 حيث صدر المرسوم التشريعي 93-12 الخاص بالاستثمار الذي جمع المواد الموجودة في عدة نصوص في نص واحد، والذي تم تعديله بدوره سنة 1994 ثم سنة 1995 إلى أن تم إلغاؤه سنة 2001 بصدور القانون الجديد للاستثمار بموجب الأمر رقم 01-03 الذي عدل وتمم سنة 2006 بموجب الأمر رقم 06-08، ثم عدل قانون الاستثمار بموجب قانون المالكية التكميلي لسنة 2009، وأخيرا صدور القانون رقم 16-90 المتعلق بترقية الاستثمار، هذا بالإضافة إلى جملة النصوص التنظيمية الكثيرة المكملة لقانون الاستثمار والتعديلات التي تجري عليها.

إذ جاء قانون ترقية الاستثمار المعمول به بمجموعة من المبادئ ذات الأهمية الكبيرة في جلب وتوجيه الاستثمارات والتي تهدف في نفس الوقت إلى توفير مناخ استثماري ملائم، مثل مبدأ حرية الاستثمار[1]، مبدأ المساواة في معاملة الاستثمار الأجنبي، حماية ملكية المستثمر، حرية

1- بناء على نص المادة 43 من القانون رقم 16-01، مرجع سابق، والتي تنص على أن: "حرية الاستثمار والتجارة معترف بها، وتمارس في إطار القانون".

تحويل رؤوس الأموال للمستثمرين وعائداتها، حق التصرف في المشروع الاستثماري، التحكيم التجاري الدولي...إلخ.

كما أن المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات هي الأخرى تلعب دورا كبيرا ومهما في استقطاب الاستثمارات، فبالنسبة للمعاملة الإدارية فقد أسندت إلى أجهزة إدارية تختص بالتوجيه والإرشاد والمرافقة للمشاريع الاستثمارية، كالوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار *ANDI* التي طرأ على تنظيمها الهيكلي عدة تعديلات جديدة، والمجلس الوطني للاستثمار *CNI*، إضافة إلى هيئات أخرى لها علاقة بمجال الاستثمار كوزارة التنمية الصناعية وترقية الاستثمار والأجهزة المكلفة بالعقار الاستثماري[1]، حيث تسعى هذه الأجهزة إلى تحقيق المعاملة الإدارية المنصفة والعادلة التي تبعث الأمن والاطمئنان لدى المستثمر.

أما بالنسبة للمعاملة الضريبية، فقد كرّس المشرّع في كل قوانين الاستثمار مزايا وحوافز ضريبية واعتمد خلالها على سياسة التخفيض الضريبي والإعفاء الضريبي، خاصة في القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار، حيث أعاد النظر في المزايا الضريبية المقررة في هذا القانون ومنح وفقها أشكالا جديدة من الامتيازات التي تهم المستثمر والدولة في نفس الوقت، من خلال ربط الحوافز الضريبية للاستثمار بمدى قدرة المشاريع الاستثمارية على توفير فرص العمل ومدى إسهامها في نقل التكنولوجيا المتقدمة والمعارف الفنية المتطورة ومدى استطاعتها على النفاذ للأسواق العالمية، أي بالاعتماد على معايير تحقق صالح الاقتصاد الوطني.[2]

لكن من خلال دراستنا للمعاملة الضريبية للاستثمارات في الجزائر، لاحظنا وفق الدراسة المنجزة أنّه من أساليب تأثير المعاملة الضريبية على الاستثمارات، أن يتم مواجهة المعوقات والقيود التي تعترض طريق الاستثمار، إلى جانب -بعد ذلك-منح الحوافز أو المزايا الضريبية حتى تكون هذه الأخيرة ناجعة وفعّالة ومحققة للأهداف المرجوة.

وبناء على ما سبق، نكون قد توصلنا إلى النتائج التالية:

1- عبد الحميد شنتوفي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 390.

2- لعزيز معيفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمارات في الجزائر، مرجع سابق، ص. 375.

- عدم الاستقرار القانوني والاقتصادي وكثرة التغييرات والتعديلات القانونية، بما يشكل عائقا في طريق تدفق الاستثمارات، فالمستثمر الأجنبي يبحث عن الأمان والاستقرار والحرية إلى جانب العوائد المجزية في نفس الوقت.
- تعدد الأجهزة المكلفة بالاستثمار، وتداخل وظائفها وغياب التنسيق بينها، يمكن أن يشكل عائقا أمام فعالية المعاملة الضريبية وتفعيل العملية الاستثمارية بصفة عامة.
- كثرة الإجراءات والقيود القانونية المفروضة على الاستثمارات الوافدة بمناسبة استفادتها من الحوافز الضريبية، وإجراءات إنجاز الاستثمار.
- بيروقراطية الإدارة وسوء تطبيق القوانين، بالإضافة إلى الفساد الإداري وانعدام الشفافية.
- افتقار الدولة الجزائرية إلى البنى التحتية، من خدمات النقل والموانئ والمطارات والاتصالات ومصادر الطاقة، يعتبر من أهم معوقات جذب الاستثمار.
- تقرير المشرّع لبعض الضمانات المهمة للمستثمر لم يحقق المردود المنتظر من حجم الاستثمارات الوافدة وإن كانت تلك الضمانات القانونية ثرية على الورق.
- ضعف تأثير الحوافز الضريبية على عملية تشجيع وجذب الاستثمارات خاصة الأجنبية منها، وهذا راجع لعدة اعتبارات أخرى تتعلق بتهيئة بيئة الأعمال في الجزائر.

كل ما سبق يجعل من الاعتماد على الحوافز الضريبية لوحدها في استقطاب الاستثمارات أسلوب غير مجدٍ، فنجاح سياسة التحفيز الضريبي هذه متوقفة على محددات أو عوامل أخرى تساهم في خلق المناخ الاستثماري المناسب.

أضف إلى ذلك مسألة المبالغة في منح المزايا والحوافز الضريبية للمستثمر في قانون ترقية الاستثمار، الذي كان له تأثير سلبي على خزينة الدولة بما تتحمله من مبالغ طائلة نتيجة الضغط الذي تولده سياسة التحفيز الضريبي عليها، فالحوافز الضريبية تعتبر من بين عوامل جذب الاستثمارات ولكنها ليست العامل الحاسم في تحقيق هذا الهدف.

من هنا تتضح لنا مجموعة من الاقتراحات أو التوصيات التي تساهم في إصلاح الوضع الاقتصادي في الجزائر لاسيما بالتركيز على المجالين الضريبي والاستثماري نوردها في النقاط التالية:

- الحفاظ على الموارد التي تعتمد عليها ميزانية الدولة وذلك من خلال:
  - اعتماد سياسة انتقائية في منح الحوافز والمزايا الضريبية وتحويل مواردها إلى تحسين البنية التحتية والمناخ العام للاستثمار.
  - التركيز أكثر على ربط الحوافز الضريبية بالمعايير التي تحقق صالح الاقتصاد الوطني.
- العمل على تحقيق الاستقرار القانوني، السياسي، الاقتصادي والاجتماعي قصد جلب أكبر قدر من الاستثمارات.
- التنسيق بين المعاملة الإدارية والضريبية وبين العناصر الأخرى للسياسة الاستثمارية من أجل تحقيق نسب أعلى في النمو الاقتصادي.
- الفصل بين وظائف الأجهزة المكلفة بالاستثمار بخلق التناسق الوظيفي وتوضيح الصلاحيات والاختصاصات بينها وإعطاء حرية أكبر للوكالة في اتخاذ بعض القرارات الهامة في مجال الاستثمار بما يضمن فعالية أكثر للمعاملة الضريبية وتفعيل أكبر للعملية الاستثمارية.
- التخفيف من الإجراءات المعقدة لإنجاز المشاريع الاستثمارية والقيود القانونية الكثيرة المفروضة على المستثمرين في الاستفادة من المزايا الممنوحة لهم.
- القضاء على مظاهر الفساد الإداري والسهر على تطبيق القوانين وتحقيق الشفافية بما يبعث الأمن والاطمئنان لدى المستثمرين.
- تفعيل أكثر للضمانات الممنوحة للمستثمرين في قانون ترقية الاستثمار المعمول به، خاصة فيما يتعلق بضمان عدم نزع الملكية، والتعجيل بإعادة النظر في قاعدة 49/51 المتعلقة بملكية أصول الاستثمار المراد إقامته في الجزائر في إطار الشراكة الجزائرية الأجنبية.

نختم القول بأن تأثير المعاملة الضريبية على الاستثمار في الجزائر مرتبط بمدى أخذ السلطات العمومية بالنقاط المذكورة أعلاه، وتفعيلها متعلق بوجود إرادة سياسية في تجسيد إصلاحات حقيقية ومتابعتها على أرض الواقع، من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية المنشودة وجلب المزيد من الاستثمارات، كل ذلك من وجهة نظرنا يتطلب استراتيجية واضحة وصالحة من حيث النصوص والقوانين وسليمة من الثغرات.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا: باللغة العربية

I- الكتب :

1. ابن منظور، لسان العرب، المجلد الرابع، دار صادر، بيروت، 1955.
2. بركات عبد الكريم صادق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 1988.
3. بكري كمال ومندور أحمد، علم الاقتصاد، الدار الجامعية، بيروت، 1989.
4. بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات L'I.B.S، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
5. حامد نور الدين، أثر إصلاح النظام الضريبي، ط1، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2016.
6. حجازي المرسي السيد، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، ط1، الدار الجامعية، بيروت، 2001.
7. حردان طاهر حدير، مبادئ الاستثمار، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997.
8. خصاونة جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، ط1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2010.
9. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث-جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين-، ج1، ط3، دار هومه، الجزائر، 2012.
10. السامرائي دريد محمود، الاستثمار الأجنبي-المعوقات والضمانات القانونية-، ط1، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، 2006.
11. السنباطي محمد عماد عبد الوهاب، الإصلاح الضريبي -مع التطبيق على الإدارة الضريبية: دراسة تحليلية مقارنة-، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، 2014.

12. شموط مروان، وكنجو عبود كنجو، أسس الاستثمار، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، 2008.
13. عثمان سعيد عبد العزيز وشكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات–نظم–قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
14. عثمان سعيد عبد العزيز، النظام الضريبي وأهداف المجتمع–مدخل تحليلي معاصر–، الدار الجامعية، بيروت، 2008.
15. ـــــــــــــــ، النظم الضريبية–مدخل تحليلي مقارن–، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
16. عجة الجيلالي، الكامل في القانون الجزائري للاستثمار–الأنشطة العادية وقطاع المحروقات–، دار الخلدونية، الجزائر، 2006.
17. العشماوي محمد عبد الفتاح، دراسات جدوى المشروعات الاستثمارية –مع نماذج عملية–، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2007.
18. عطا الله ماجد أحمد، إدارة الاستثمار، ط1، دار أسامة، الأردن، 2011.
19. عيبوط محند وعلي، الاستثمارات الأجنبية في القانون الجزائري، دار هومه، الجزائر، 2013.
20. فوزي عبد المنعم، النظم الضريبية، دار النهضة العربية، بيروت، 1973.
21. فوضيل نادية، شركات الأموال في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
22. قادري عبد العزيز، الاستثمارات الدولية–التحكيم التجاري الدولي وضمان الاستثمارات–، دار هومه، الجزائر، 2004.
23. قدي عبد المجيد، المدخل إلى الدراسات الاقتصادية الكلية–دراسة تحليلية تقييمية–، ط2، د.م.ج، الجزائر، 2003.
24. ـــــــــــ، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير، الأردن، 2011.
25. كداوي طلال، تقييم القرارات الاستثمارية، دار اليازوري العلمية، عمان، الأردن، 2008.

26. كردي أسامة، آفاق وضمانات الاستثمارات العربية الأوروبية، ط1، مركز الدراسات العربي الأوروبي، بيروت، 2001.

27. مبروك نزيه عبد المقصود محمد، الآثار الاقتصادية للاستثمارات الأجنبية (دراسة مقارنة)، ط1، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2007.

28. محرزي محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، ط4، دار هومه، الجزائر، 2008.

29. ــــــــــــــــــ، اقتصاديات المالية العامة (النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة للدولة)، د.م.ج، الجزائر، 2003.

30. مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومه للطباعة والنشر، الجزائر، 2003.

31. معراج الهواري وبهناس عباس ومجدل أحمد، القرار الاستثماري-في ظل عدم التأكد والأزمة العالمية-، كنوز المعرفة للطباعة، الأردن، 2013.

32. منصوري الزين، تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية، الطبعة الأولى، دار الراية، عمان، الأردن، 2013.

33. الموسوي ضياء مجيد، العولمة واقتصاد السوق الحرة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

34. ناشد سوزي عدلي، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، القاهرة، 2000.

35. هوشيار معروف، الاستثمارات والأسواق المالية، ط1، دار صفاء، عمان، الأردن، 2009.

II-الرسائل والمذكرات الجامعية:

أ-أطروحات الدكتوراه:

1. إقلولي محمد، النظام القانوني لعقود الدولة في مجال الاستثمار-التجربة الجزائرية نموذجا-، أطروحة دكتوراه في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2006.

2. بابا عبد القادر، سياسة الاستثمارات في الجزائر وتحديات التنمية في ظل التطورات العالمية الراهنة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004.

3. بعداش عبد الكريم، الاستثمار الأجنبي المباشر وآثاره على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة 1996-2005، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008.

4. بلخباط جمال، جدوى الاستثمارات الأجنبية المباشرة في تحقيق النمو الاقتصادي-دراسة مقارنة بين الجزائر والمغرب-، أطروحة دكتوراه علوم، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2014-2015.

5. بن حسين ناجي، دراسة تحليلية لمناخ الاستثمار في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2006-2007.

6. بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006.

7. بوسهوة نور الدين، المركز القانوني للمستثمر الأجنبي في القانونين الدولي والجزائري، أطروحة دكتوراه في القانون، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2005.

8. جمام محمود، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2009-2010.

9. جوامع لبيبة، أثر سياسات الاستثمار في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الدول العربية-دراسة مقارنة: الجزائر، مصر والسعودية (2000-2012) -، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015.

10. حراش إبراهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية التسيير -دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية للفترة 2002-2010، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2011-2012.

11. زروال معزوزة، الضمانات القانونية للاستثمار في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2015-2016.

12. شنتوفي عبد الحميد، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2017.

13. صفيح صادق، الاستثمار الأجنبي المباشر والحكم الراشد-دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه علوم، كلية الاقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2014-2015.

14. عزوز علي، آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي "الواقع والتحديات"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2013-2014.

15. عيبوط محند وعلي، الحماية القانونية للاستثمارات الأجنبية في الجزائر، أطروحة لنيل درجة في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2006.

16. فرحي كريمة، أهمية الاستثمار الأجنبي المباشر في الدول النامية مع دراسة مقارنة بين الصين، تركيا، مصر والجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2012-2013.

17. قصوري رفيقة، النظام القانوني للاستثمار الأجنبي في الدول النامية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2011.

18. لعلاوي محمد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014−2015.

19. محمود عبد الله حسين، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في فعالية النظام الضريبي، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2015.

20. مختار عبد الهادي، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015−2016.

21. مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002.

22. معيفي لعزيز، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمار في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم، تخصص القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2015.

23. ملال محمد طارق، أثر جباية الادخار على الاستثمارات في الدول النامية−حالة الجزائر في الفترة (2003−2012) −، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص تحليل اقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2014.

24. والي نادية، النظام القانوني الجزائري للاستثمار ومدى فعاليته في استقطاب الاستثمارات الأجنبية، أطروحة دكتوراه علوم، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2015.

ب−رسائل الماجستير:

1. ارياالله محمد، السياسة المالية ودورها في تفعيل الاستثمار−حالة الجزائر−، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2010−2011.

2. امعارفية الطيب، فعالية الحوافز الاستثمارية في استقطاب رؤوس الأموال الأجنبية-دراسة حالة الجزائر 1999-2009-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2001.
3. بامحمد نفيسة، تحليل جاذبية الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر بتطبيق مقاربة OLI، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة وهران 2، 2015-2016.
4. بلوافي عبد المالك، أثر الإصلاح الاقتصادي على فعالية النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1992-2008، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة وهران، 2011-2012.
5. بن بريكة فاطمة الزهراء، دور الاتفاقيات الثنائية في ضمان الاستثمار الأجنبي في الجزائر، تخصص قانون دولي وعلاقات دولية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر-1-، 2012-2013.
6. بن داودية وهيبة، واقع وآفاق تدفق الاستثمار الأجنبي المباشر في دول شمال إفريقيا خلال الفترة (1995-2004) مع التركيز على الجزائر، مصر، المغرب وتونس، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإنسانية والعلوم الاجتماعية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2004-2005.
7. بن عباس حمودي، دور الاستثمار الأجنبي المباشر في التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الصين-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012.
8. بوحادي حليم، دور الضريبة في ترقية الاستثمار الخاص الوطني-دراسة حالة وكالة ترقية الاستثمارات ودعمها ومتابعتها 1993/2001-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002-2003.
9. بوراوي ساعد، الحوافز الممنوحة للاستثمار الأجنبي المباشر في دول المغرب العربي (الجزائر، تونس، المغرب) -دراسة مقارنة-، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص

اقتصاد دولي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008.

10. ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011-2012.

11. حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة –حالة مؤسسة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف "*POLYBEN*"–، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006.

12. خاطر أسمهان، دور التكامل الاقتصادي في تفعيل الاستثمار الأجنبي المباشر –دراسة حالة مجلس التعاون الخليجي–، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد دولي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.

13. خيالي خيرة، دور الاستثمار الأجنبي المباشر في دعم النمو الاقتصادي بالدول النامية مع الإشارة إلى حالة الجزائر (دراسة تحليلية للفترة 2000-2012)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016.

14. زروقي نجيب، جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص العلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013.

15. سالكي سعاد، دور السياسة المالية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر –دراسة بعض دول المغرب العربي–، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011.

16. سالم ثابت محمد أمين، أثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة، 2017.

17. شريف محمد، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي (حالة الجزائر)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2009-2010.

18. شلغوم حنان، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منقطة قسنطينة-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011-2012.

19. شناق حنان، تأثير الاستثمارات الأجنبية في قطاع الأدوية على الاقتصاد الجزائري-دراسة حالة شركة الكندي لصناعة الأدوية-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008-2009.

20. عاشوري نعيم، إشكاليـة الازدواج الضريبي وأثره على أرباح الشركات في الجزائر-دراسة ميدانية بولاية ميلة-، رسالـة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007-2008.

21. العاقر جمال الدين، التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الاقتصادي-دراسة حالة بلدان المغرب العربي-، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2008-2009.

22. عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة (دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2012)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013-2014.

23. علة عمر، حماية الاستثمار الأجنبي الخاص في التشريع الوطني والقانون الدولي-دراسة مقارنة-، رسالة ماجستير في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008.

24. عمارة كريمة، الربح في جباية الشركات التجارية، رسالة لنيل شهادة الماجستير، فرع قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2008.

25. فاروق سحنون، قياس بعض المؤشرات الكمية للاقتصاد الكلي على الاستثمار الأجنبي المباشر –دراسة حالة الجزائر–، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2003–2004.

26. قاسمي مريم، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، 2013–2014.

27. قاشي يوسف، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية –دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري–، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة بومرداس، 2009.

28. قدوري نور الدين، الإصلاحات الجبائية وأهميتها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، 2009–2010.

29. قرقوس فتيحة، النظام الجبائي والاستثمار، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2000–2001.

30. قويدري كريمة، الاستثمار الأجنبي المباشر والنمو الاقتصادي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010–2011.

31. كمال سمية، النظام القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2002–2003.

32. لشلح صافية، فعالية النظام الضريبي من خلال الإصلاحات الضريبية–دراسة النظام الضريبي الجزائري–، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2014–2015.

33. لعماري وليد، الحوافز والحواجز القانونية للاستثمار الأجنبي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر –1–، 2010–2011.

34. مبروك نزيه عبد المقصود محمد، دور السياسة الضريبية في تشجيع الاستثمارات الأجنبية –دراسة تطبيقية عن التجربة المصرية–، رسالة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق، جامعة القاهرة، 2002.

35. محمد مياله مؤيد جميل، علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في فلسطين، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006.

36. مشري حم الحبيب، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2009–2010.

37. نابتي رحمة، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي–دراسة مقارنة–، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة –2–، 2013–2014.

38. نمري نصر الدين، الموازنة الاستثمارية ودورها في ترشيد الإنفاق الاستثماري، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2008–2009.

39. يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب (بسكرة) للفترة: 2003–2005– مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2007.

III–المقالات:

1. إقلولي محمد، عن اعتماد الاستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني في قانون الاستثمارات الجزائري، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد 02، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010.

2. ــــــــــــــ، العقود بين الدول ورعايا الدول الأخرى وتطور القانون الدولي للاستثمارات، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد 01، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010.

3. ــــــــــــــ، عن دور المجلس الوطني للاستثمار، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد الأول، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، جويلية 2016.

4. آل زيارة كمال عبد حامد، دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر مع الإشارة للتطبيقات التشريعية في العراق، مجلة رسالة الحقوق، العدد الخاص ببحوث المؤتمر القانوني السابع، جامعة كربلاء، العراق، 2010.

5. آيت منصور كمال، الاستثمار في عمليات خوصصة ملكية المؤسسات العمومية الاقتصادية في القانون الجزائري، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 08، العدد 02، 2013.

6. بابا عبد القادر، الامتيازات الجبائية ودورها في جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة في الجزائر، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد الثاني، سبتمبر 2014.

7. بحشاشي رابح، مدى مساهمة الإعفاء الضريبي في تكوين رأس مال المؤسسة الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مقال في مجلة: *Route Educational and social science journal, Vol 5(8), june 2018*، متاح على الموقع الإلكتروني: http://www.ressjournal.com/Makaleler/2023731186_28-23PDF.pdf

8. البكاء حيدر عبد المطلب، الحوافز الضريبية وأثرها على الاستثمار والتنمية الاقتصادية في الفكر الاقتصادي الإسلامي، مجلة مركز دراسات الكوفة، المجلد1، العدد27، جامعة الكوفة، العراق، 2012.

9. بلعوج بلعيد، الآثار المترتبة على الاستثمارات المباشرة للشركات متعددة الجنسيات في ظل العولمة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 3، جامعة محمد خيضر، بسكرة، أكتوبر 2002.

10. ـــــــــ، معوقات الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصادية شمال إفريقيا، عدد4، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، جوان 2006.

11. بن موسى كمال، براغ محمد، ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي أسبابه وآثاره، المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد 04، جامعة الجزائر 03، 2013.

12. بن هلال نذير، معاملة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 15، العدد 01، 2017.

13. بومدين حسين وبن شعيب نصر الله وبومدين محمد، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة الابتكار والتسويق، المجلد 01، جامعة جيلالي ليابس، سيدي بلعباس، جانفي 2015.

14. بيري نورة وزرقين عبود، الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، تونس والمغرب: محددات وآثار دراسة مقارنة باستخدام نماذج المعادلات الآنية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد1، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، جوان 2014.

15. جمام محمود، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية والسياسية، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد ب، العدد31، جامعة منتوري، قسنطينة، جوان 2009.

16. حراق مصباح، كفاءة السياسة المالية ودورها في التخصيص الأمثل للموارد –دراسة حالة الجزائر–، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد الرابع، المركز الجامعي ميلة، ديسمبر 2016.

17. حسان نادية، آثار الفساد على الاستثمار الخاص، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد الثاني، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011.

18. حمدي فلة وحمدي مريم، الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر: بين التحفيز القانوني والواقع المعيق، مجلة المفكر، العدد العاشر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، جانفي 2014.

19. رايس حدة وكرامة مروة، تقييم التجربة الجزائرية في مجال جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في ظل تداعيات الأزمة المالية العالمية–دراسة تحليلية–، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية،

العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ديسمبر 2012.

20. رزيق كمال وعمور سمير، تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 4، العدد 5، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، جانفي 2008.

21. الزبيدي فراس خضير، العلاقة بين العائد والمخاطرة وأثرها في القيمة السوقية للأسهم، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجد 16، العدد 2، جامعة القادسية، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق، 2014.

22. زروق يوسف ورقاب عبد القادر، ضمانات وحوافز الاستثمار الأجنبي في الجزائر وفق قانون 16-09، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 2، العدد 4، جامعة زيان عاشور، الجلفة، ديسمبر 2017.

23. زعلاني محمد، شمولية ظاهرة الاقتصاد الموازي بالإشارة إلى الاقتصاد الجزائري (تأصيل المعنى-بحث في الأسباب والآثار)، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد العاشر، جامعة محمد خضير، بسكرة، ديسمبر 2011.

24. زغيب شهرزاد، الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر-واقع وآفاق-، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الثامن، جامعة محمد خضير، بسكرة، فيفري 2005.

25. زواق الحواس، الكفاءة الاستخدامية لسياسة التحفيز الضريبي في تنمية وتوجيه الاستثمار -تجربة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار في الجزائر-، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 16، جامعة سطيف، 2016.

26. زينات أسماء، دور التحفيزات الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 17، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، السداسي الثاني 2017.

27. شاوي صبيحة، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، العدد السادس، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، ديسمبر 2016.

28. شليحي الطاهر، محتوى التحفيزات الجبائية المقدمة لتشجيع الاستثمار في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد الثاني، العدد الاقتصادي التاسع عشر، جامعة زيان عاشور، الجلفة، أوت 2014.

29. طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2009.

30. عيادة عليمات خالد، الفساد أسبابه أشكاله وطرق مكافحته في الأردن–دراسة ميدانية–، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد الثاني، جامعة يحي فارس، المدية، سبتمبر 2014.

31. عياش زبير وعبابسة سمية، دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد الرابع، جامعة أم البواقي، ديسمبر 2015.

32. كاسحي موسى، الحوافز الجبائية للاستثمار في الجزائر، مجلة جامعة الأمير عبد القادر للعلوم الإسلامي، المجلد 29، العدد الثاني، قسنطينة، 2015.

33. لشلح الصافية، الإصلاح الضريبي، الأسباب، الدوافع والأهداف، مجلة العلوم الإسلامية والحضارة، العدد الرابع، جامعة الأغواط، ديسمبر 2016.

34. لعماري وليد، استقرار القانون المطبق على الاستثمار كضمان للمستثمر الأجنبي، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، العدد التاسع، جوان2016.

35. محمد علي زياد طاهر، فعالية القواعد الضريبية في تعزيز الإذعان الضريبي–دراسة استطلاعية لآراء عينة من المكلفين بالتحاسب الضريبي في محافظة نينوى–، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 4، عدد 1، العراق، 2014.

36. مراد ناصر وبن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، جامعة البليدة، ديسمبر 2013.

37. مراد ناصر، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد 02، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2003.

38. مراد ناصر، شروط فعالية النظام الضريبي مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، العدد 06، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2009.

39. مصيطفى عبد اللطيف، دور البنوك وفعاليتها في تمويل النشاط الاقتصادي، مجلة الباحث، العدد 4، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2006.

40. معيفي لعزيز، دور المعاملة الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي وتوجيهه في قانون الاستثمار الجزائري، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، العدد 02، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2011.

41. منصوري الزين، واقع وآفاق سياسة الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد الثاني، جامعة الشلف، ماي 2005.

42. المهايني محمد خالد، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن، مجلة جامعة دمشق، المجلد 19، العدد الثاني، جامعة دمشق، 2003.

43. مولاي لخضر عبد الرزاق وبونوة شعيب، متطلبات تنمية القطاع الخاص بالدول النامية- دراسة حالة الجزائر-، دفاتر MECAS، مخبر البحث إدارة المؤسسات وتسيير رأس المال الاجتماعي، المجلد 4، العدد 1، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، ديسمبر 2008.

44. وشان أحمد وبلعزوز بن علي، الإصلاحات الضريبية كأداة لعصرنة وتطوير الإدارة الضريبية بالإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية، عدد 17، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، جانفي 2017.

45. ولهي بوعلام، ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، جامعة المسيلة 2012.

46. ونوغي نبيل، واقع الضمانات القانونية المقررة للاستثمار في التشريع الجزائري، مجلة بحوث، العدد 11، الجزء الثالث، جامعة الجزائر 01، 2016.

47. يحياوي نسرين، الاقتصاد الموازي في الجزائر، الحجم الأسباب والنتائج، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد السادس، المدرسة الوطني العليا للعلوم السياسية، الجزائر، ديسمبر 2016.

IV-الملتقيات:

1. بلغريسة عبد المطلب، تحديات العولمة الاقتصادية وانعكاساتها على السياسة الجبائية في إطار التجارة الإلكترونية، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، ما بين 11-12 ماي 2003، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة.
2. بن عبد العزيز فاطمة، الضريبة والاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر-مقابلة بين التحفيز والإعاقة-، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، ما بين 11-12 ماي 2003، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة.
3. بن عمارة منصور، النظام الجبائي الجزائري ضمن الإصلاحات الاقتصادية، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، يومي 11 و12 ماي 2003، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة.
4. حساني محمد منير، اعتماد الجزائر القانون الإتفاقي الاستثماري لتشجيع الاستثمار وحمايته، مداخلة مقدمة خلال الملتقى الوطني حول الإطار القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 18و 19 نوفمبر 2015.
5. ركاب أمنية، الشراكة كوسيلة قانونية لتفعيل الاستثمار الأجنبي في الجزائر، مداخلة مقدمة خلال الملتقى الوطني حول الإطار القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 18 و19 نوفمبر 2015.

6. عماري عمار وبوسعدة سعيدة، معوقات الاستثمار الأجنبي المباشر وسبل تفعيله في الجزائر، الملتقى العلمي الدولي الثاني حول إشكالية النمو الاقتصادي في بلدان الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، المنعقد يومي 14و15 نوفمبر 2005.

7. قدي عبد المجيد، السياسة الضريبية في الجزائر –محاولة للتقييم–، الملتقى الوطني الأول حول السياسات الاقتصادية في الجزائر: محاولة للتقييم، المنعقد يوم 13 ماي 2013، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر –3–.

8. مالح سعاد، المقومات الجبائية لجذب الاستثمار الأجنبي، الملتقى الوطني حول الإطار القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، المنعقد يومي 18 و19 نوفمبر 2015، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.

V–النصوص القانونية:

أ–الدساتير:

- **مرسوم رئاسي رقم 96–438**، مؤرخ في 07 ديسمبر1996، يتضمن إصدار نص التعديل الدستوري الموافق عليه في استفتاء 28 نوفمبر 1996، ج.ر.ج.ج، عدد 76، صادر في 08 ديسمبر 1996، معدّل ومتمم بموجب **قانون رقم 02–03**، مؤرخ في 10أفريل 2002، ج.ر.ج.ج، عدد 25 صادر في 14 أفريل 2002، معّدل بموجب **قانون رقم 08–19**، مؤرخ في 15 نوفمبر 2008، ج.ر.ج.ج، عدد 63، صادر في 16نوفمبر 2008، معدّل بموجب **قانون رقم 16–01**، مؤرخ في06 مارس 2016، يتضمن التعديل الدستوري، ج.ر.ج.ج، عدد 14، صادر في 7مارس 2016.

ب–الاتفاقيات الدولية:

1. **اتفاقية تشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي**، الموقعة في الجزائر في 23 جويلية 1990، المصادق عليها بموجب مرسوم رئاسي رقم 90–420، مؤرخ في 22 ديسمبر 1990، ج.ر.ج.ج، عدد 06، صادر في 6 فيفري 1991.

2. **الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية**، المصادق عليها بموجب مرسوم رئاسي رقم 95-306، مؤرخ في 07 أكتوبر 1995، ج.ر.ج.ج، عدد 59، صادر في 11 أكتوبر 1995.
3. **الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية جنوب إفريقيا**، المتعلق بالترقية والحماية المتبادلة للاستثمارات، الموقع بالجزائر في 24 سبتمبر 2000، والمصادق عليه بموجب مرسوم رئاسي رقم 01-206، مؤرخ في 23 جويلية 2001، ج.ر.ج.ج، عدد 41، صادر في 29 جويلية 2001.
4. **الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية الأرجنتينية**، المتعلق بالترقية والحماية المتبادلتين للاستثمارات، الموقع بالجزائر في 04 أكتوبر 2000، والمصادق عليه بموجب مرسوم رئاسي رقم 01-366، مؤرخ في 13 نوفمبر 2001، ج. ر.ج.ج، عدد 69، صادر في 18 نوفمبر 2001.
5. **الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة دولة الإمارات العربية المتحدة**، المتعلقة بالتشجيع والحماية المتبادلة للاستثمارات الموقعة بالجزائر بتاريخ 24 أفريل 2001، والمصادق عليها بموجب مرسوم رئاسي رقم 02-227، مؤرخ في 22 جوان 2002، ج.ر.ج.ج، عدد 45، صادر في 30 جوان 2002.
6. **الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية الصين الشعبية**، المتعلق بالتشجيع والحماية المتبادلتين للاستثمارات، الموقع ببكين يوم 20 أكتوبر 1996، المصادق عليه بموجب مرسوم رئاسي رقم 02-392، مؤرخ في 25 نوفمبر 2002، ج.ر.ج.ج، عدد 77، صادر في 26 نوفمبر 2002.
7. **الاتفاق بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة جمهورية صربيا**، المتعلق بالترقية والحماية المتبادلتين للاستثمارات، الموقع بالجزائر بتاريخ 13 فيفري 2012، والمصادق عليه بموجب مرسوم رئاسي رقم 13-334، مؤرخ في 30 سبتمبر 2013، ج.ر.ج.ج، عدد 49، صادر في 02 أكتوبر 2013.

ج-النصوص التشريعية:

1. **أمر رقم 62-157**، مؤرخ في 31 ديسمبر 1962، الذي نص على أن جميع القوانين التي كانت مطبقة في الجزائر قبل الاستقلال يجري العمل بها إذا لم تمس بالسيادة الوطنية.
2. **قانون رقم 63-277**، مؤرخ في 26 جويلية 1963 متعلق بالاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 53، صادر في 02 أوت 1963.
3. **أمر رقم 66-284**، مؤرخ في 15 سبتمبر 1966، يتضمن قانون الاستثمارات، ج. ر.ج.ج، عدد 80، صادر في 17 سبتمبر 1966.
4. **أمر رقم 66-156**، مؤرخ في 08 جوان 1966، يتضمن قانون العقوبات المعدل والمتمم، ج. ر.ج.ج، عدد 49، صادر في 11 جوان 1966.
5. **أمر رقم 70-86**، مؤرخ في 14 ديسمبر 1970 متضمن قانون الجنسية الجزائرية، ج. ر.ج.ج، عدد 105، صادر في 16 ديسمبر 1970، معدل ومتمم بموجب أمر رقم 05-01، مؤرخ في 27 فيفري 2005، ج. ر.ج.ج، عدد 15، صادر في 27 فيفري 2005.
6. **أمر رقم 75-58**، مؤرخ في 26 سبتمبر 1975، يتضمن القانون المدني، معدل ومتمم بقانون رقم 07-05، مؤرخ في 13 ماي 2007، ج.ر.ج.ج، عدد 31، صادر في 13 ماي 2007.
7. **أمر رقم 75-59**، مؤرخ في 26 سبتمبر 1975، يتضمن القانون التجاري معدل ومتمم بموجب مرسوم تشريعي رقم 93-08، مؤرخ في 27 أفريل 1993، ج.ر.ج.ج، عدد 27، صادر في 27 أفريل 1993، وبقانون رقم 15-20، مؤرخ في 30 ديسمبر 2015، عدد 71، صادر في 30 ديسمبر 2015.
8. **أمر رقم 75-85**، مؤرخ في 30 ديسمبر 1975، يتضمن الموافقة على القوانين الجبائية، ج.ر.ج.ج، عدد 104، صادر في 30 ديسمبر 1975.
9. **أمر رقم 76-101**، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج.ر.ج.ج، عدد 102، صادر في 22 ديسمبر 1976، معدل ومتمم.

10. **أمر رقم 76-102**، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، ج.ر.ج.ج، عدد 103، صادر في 26 ديسمبر 1976، معدل ومتمم.
11. **مر رقم 76-103**، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الطابع، ج.ر.ج.ج، عدد 39، صادر في 15 ماي 1977، معدل ومتمم.
12. **أمر رقم 76-104**، مؤرخ في 1976/12/09، يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، ج.ر.ج.ج، عدد 70، صادر في 02 أكتوبر 1977، معدل ومتمم.
13. **أمر رقم 76-105**، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون التسجيل، ج.ر.ج.ج، عدد 81، صادر في 18 ديسمبر 1977، معدل ومتمم.
14. **قانون رقم 98-10**، مـؤرخ في 22 أوت 1998، يتضمن قانون الجمارك، صادر في 23 أوت 1998، ج.ر.ج.ج، عدد 61، يعدل ويتمم قانون رقم 79-07، مؤرخ في 21 جويلية 1979، ج.ر.ج.ج، عدد 30، صادر في 24 جويلية 1979.
15. **قانون رقم 82-13**، مؤرخ في 28 أوت 1982، المتعلق بتأسيس الشركات ذات الاقتصاد المختلط، ج.ر.ج.ج، عدد 35، صادر في 31 أوت 1982.
16. **قانون رقم 86-13**، مؤرخ في 19 أوت 1986، متعلق بتأسيس الشركات المختلطة الاقتصاد وسيرها، ج.ر.ج.ج، عدد 35، صادر في 27 أوت 1986.
17. **قانون رقم 86-14**، مؤرخ في 19 أوت 1986، يتعلق بأعمال التنقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، ج.ر.ج.ج، عدد 35، صادر في 27 أوت 1986.
18. **قانون رقم 88-02**، مؤرخ في 12 جانفي 1988، يتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، ج.ر.ج.ج، عدد 02، صادر في 1988.
19. **قانون رقم 88-25**، مؤرخ في 12 جويلية 1988، يتعلق بتوجيه الاستثمارات الاقتصادية الخاصة الوطنية، ج.ر.ج.ج، عدد 28، صادر في 13 جويلية 1988.
20. **قانون رقم 90-10**، مؤرخ في 14 أفريل 1990، يتعلق بالنقد والقرض، ج.ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 18 أفريل 1990.

21. **قانون رقم 90-22**، مؤرخ في 18 أوت 1990، يتعلق بالسجل التجاري، ج.ر.ج.ج، عدد 36، صادر في 22 أوت 1990، معدل ومتمم بقانـون رقم 91-14، مؤرخ في 14 سبتمبر 1991، المتعلق بالسجل التجاري، ج.ر.ج.ج، عدد 43، صادر في 18 سبتمبر 1991.

22. **قانون رقم 90-36**، مؤرخ في 31 ديسمبر1990، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج.ر.ج.ج، عدد 57، صادر في 31 ديسمبر1990.

23. **قانون رقم 91-11**، مؤرخ في 27 أفريل 1991، يحدد القواعد المتعلقة بنزع الملكية من أجل المنفعة العمومية، ج.ر.ج.ج، عدد 21، صادر في 08 ماي 1991.

24. **قانون رقم 91-25**، مؤرخ في 16 ديسمبر 1991، يتضمن قانون المالية لسنة 1992، ج.ر.ج.ج، عدد 65، صادر في 18 ديسمبر 1991.

25. **مرسوم تشريعي رقم 93-12**، مؤرخ في 05 أكتوبر 1993، متعلق بترقية الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 64، صادر في 10 أكتوبر 1993.

26. **أمر رقم 94-03**، مؤرخ في 31 ديسمبر 1994 المتضمن قانون المالية لسنة 1995، ج.ر.ج.ج، عدد 87، صادر في 31 ديسمبر 1994.

27. **أمر رقم 95-22**، مؤرخ في 26 أوت 1995، يتعلق بخوصصة المؤسسات العمومية الاقتصادية، ج.ر.ج.ج، عدد 48، صادر في 03 سبتمبر 1995، (ملغى).

28. **قانون رقم 99-11**، مؤرخ في 23 ديسمبر 1999، المتضمن قانون المالية لسنة 2000، ج. ر.ج.ج، عدد 92، صادر في 25 ديسمبر 1999.

29. **أمر رقم 01-03**، مؤرخ في 20 أوت 2001، متعلق بتطوير الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 47، صادر في 22 أوت 2001.

30. **أمر رقم 01-04**، مؤرخ في 20 أوت 2001، يتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخوصصتها، ج. ر.ج.ج، عدد 47، صادر في 22 أوت 2001.

31. **قانون رقم 01-20**، مؤرخ في 12 ديسمبر 2001، يتعلق بتهيئة الإقليم وتنميته المستدامة، ج.ر.ج.ج، عدد 77، صادر في 15 ديسمبر 2001.

32. **قانون رقم 01-21**، مؤرخ في 22 ديسمبر 2001، يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج.ر.ج.ج، عدد 79، صادر في 23 ديسمبر 2001، (يؤسس قانون الإجراءات الجبائية).
33. **قانون رقم 04-19**، مؤرخ في 25 ديسمبر 2004، يتعلق بتنصيب العمال ومراقبة التشغيل، ج. ر.ج.ج، عدد 83، صادر في 26 ديسمبر 2004.
34. **قانون رقم 05-07**، مؤرخ في 28 أفريل 2005، يتعلق بالمحروقات، ج.ر.ج.ج، عدد 50، صادر في 19 جويلية 2005، معدل ومتمم بموجب أمر رقم 06-10، مؤرخ في 29 جويلية 2006، ج.ر.ج.ج، عدد 48، صادر في 30 جويلية 2006.
35. **أمر رقم 06-08**، مؤرخ في 15 جانفي 2006، يعدل ويتمم أمر رقم 01-03 متعلق بتطوير الاستثمار، ج. ر.ج.ج، عدد 47، صادر في 19 جوان 2006.
36. **أمر رقم 08-04**، مؤرخ في 01 سبتمبر 2008، يحدد شروط وكيفيات منح الامتياز على الأراضي التابعة للأملاك الخاصة للدولة والموجهة لإنجاز مشاريع استثمارية، ج.ر.ج.ج، عدد 49، صادر في 03 سبتمبر 2008.
37. **أمـــر رقم 09-01**، مؤرخ في 22 جويلية 2009، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009، ج.ر.ج.ج، عدد 44، صادر في 26 جويلية 2009.
38. **أمر رقم 10-01**، مؤرخ في 26 أوت 2010، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010، ج.ر.ج.ج، عدد 49، صادر في 29 أوت 2010.
39. **أمر رقم 10-05**، مؤرخ في 26 أوت 2010، يتمم القانون رقم 06-01، المؤرخ في 20 فيفري 2006 والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، ج.ر.ج.ج، عدد 50، صادر في 01 سبتمبر 2010.
40. **قانون رقم 15-18**، مؤرخ في 30 ديسمبر 2015، يتضمن قانون المالية لسنة 2016، ج.ر.ج.ج، عدد 72، صادر في 31 ديسمبر 2015.
41. **قانون رقم 16-09**، مؤرخ في 03 أوت 2016، يتعلق بترقية الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 46، صادر في 03 أوت 2016.

د–النصوص التنظيمية:

1. **مرسوم رئاسي رقم 06–185**، مؤرخ في 31 ماي 2006، يعدّل المـرسوم التنفيذي رقم 01–281، المؤرخ في 24 سبتمبر2001، والمتعلق بتشكيلة المجلس الوطني للاستثمار وتنظيمه وسيره، ج.ر.ج.ج، عدد 36، صادر في 31 ماي 2006.
2. **مرسوم تنفيذي رقم 93–186**، مؤرخ في 27 جويلية 1993، يحدد كيفيات تطبيق القانون رقم 91–11، المؤرخ في27 أفريل 1991، والذي يحدد القواعد المتعلقة بنزع الملكية من أجل المنفعة العمومية، ج.ر.ج.ج، عدد 51، صادر في 01 أوت 1993.
3. **مرسوم تنفيذي رقم 97–320**، مؤرخ في 24 أوت 1997، يحدد الكيفيات التطبيقية للمادة 43 من المرسوم التشريعي رقم 93–12، والمتعلق بترقية الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 57، صادر في 27 أوت 1997، (ملغى).
4. **مرسوم تنفيذي رقم 97–329** مؤرخ في 10 سبتمبر 1997، يحدد شروط منح امتيازات خاصة والدفع بالتقسيط لصالح مقتني المؤسسات العمومية المخوصصة، ج.ر.ج.ج، عدد 60، صادر في 10 سبتمبر 1997.
5. **مرسوم تنفيذي رقم 98–195**، مؤرخ في 07 جوان 1998، يحدد قائمة المجموعة الأولى من المؤسسات العمومية التي ستخضع للخوصصة، ج.ر.ج.ج، عدد 41، صادر في 10 جوان 1998.
6. **مرسوم تنفيذي رقم 01–281**، مؤرخ في 24 سبتمبر2001، يتعلق بتشكيلة المجلس الوطني للاستثمار وتنظيمه وسيره، ج.ر.ج.ج، عدد 55، صادر في 26 سبتمبر 2001.
7. **مرسوم تنفيذي رقم 01–282**، مؤرخ في 24 سبتمبر 2001، يتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتنظيمها وسيرها، ج.ر.ج.ج، عدد 55، صادر في 26 سبتمبر 2001، معدّل بموجب المرسوم الرئاسي رقم 06–186، المؤرخ في 21 ماي 2006، ج.ر.ج.ج، عدد 36، صادر في 31 ماي 2006.
8. **مرسوم تنفيذي رقم 02–303**، مؤرخ في 28 سبتمبر 2002، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 91–60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، والذي يحدد تنظيم المصالح

الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج.ر.ج.ج، عدد 64، صادر في 29 سبتمبر 2002، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 05-494، مؤرخ في 26 ديسمبر 2005، ج.ر.ج.ج، عدد 84، صادر في 29 ديسمبر 2005.

9. **مرسوم تنفيذي رقم 02-314**، مؤرخ في 14 أكتوبر 2002، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 01-282، المؤرخ في 24 سبتمبر 2001، والمتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتنظيمها وسيرها، ج.ر.ج.ج، عدد 68، صادر في 16 أكتوبر 2002.

10. **مرسوم تنفيذي رقم 06-327**، مؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج.ر.ج.ج، عدد 59، صادر في 24 سبتمبر 2006.

11. **مرسوم تنفيذي رقم 06-355**، مؤرخ في 09 أكتوبر2006، يتعلق بصلاحيات المجلس الوطني للاستثمار وتشكيلته وتنظيمه وسيره، ج.ر.ج.ج، عدد 64، صادر في 11 أكتوبر 2006.

12. **مرسوم تنفيذي رقم 06-356**، مؤرخ في 09 أكتوبر 2006، يتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتنظيمها وسيرها، ج.ر.ج.ج، عدد 64، صادر في 11 أكتوبر 2006.

13. **مرسوم تنفيذي رقم 07-119**، مؤرخ في 23 أفريل 2007، يتضمن إنشاء الوكالة الوطنية للوساطة والضبط العقاري ويحدد قانونها الأساسي، ج.ر.ج.ج، عدد 27، صادر في 25 أفريل 2007.

14. **مرسوم تنفيذي رقم 13-320**، مؤرخ في 29 سبتمبر 2013، يحدد كيفيات اللجوء إلى التمويل الضروري لإنجاز استثمارات أجنبية مباشرة أو بالشراكة، ج.ر.ج.ج، عدد 48، صادر في 29 سبتمبر 2013.

15. **مرسوم تنفيذي رقم 17-100**، مؤرخ في 05 مارس 2017، يعدّل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم 06-356، والمتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتنظيمها وسيرها، ج.ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 08 مارس 2017.

16. **مرسوم تنفيذي رقم 17-101**، مؤرخ في 05 مارس سنة 2017، يحدد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للاستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الاستثمارات، ج.ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 08 مارس 2017، يلغي أحكام المرسوم التنفيذي رقم 07-08، المؤرخ في 11 جانفي 2007، والذي يحدد قائمة النشاطات والسلع المستثناة من المزايا المحددة في الأمر رقم 01-03، المؤرخ في 20 أوت 2003 المتعلق بتطوير الاستثمار، المعدل والمتمم، ج.ر.ج.ج، عدد 04، صادر في 12 جانفي 2007.

17. **مرسوم تنفيذي رقم 17-102**، مؤرخ في 05 مارس 2017، يحدد كيفيات تسجيل الاستثمارات وكذا شكل ونتائج الشهادة المتعلقة به، ج.ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 08 مارس 2017.

18. **مرسوم تنفيذي رقم 17-105**، مؤرخ في 05 مارس 2017، يحدد كيفيات تطبيق المزايا الإضافية للاستغلال الممنوحة للاستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل، ج.ر.ج.ج، عدد 16، صادر في 08 مارس 2018، يلغي أحكام المرسوم التنفيذي رقم 13-207، المؤرخ في 05 جوان 2013، والذي يحدد شروط وكيفيات حساب ومنح مزايا الاستغلال للاستثمارات بعنوان النظام العام للاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 30، صادر في 09 جوان 2013.

هـ-القرارات:

1. **قرار وزاري مشترك، مؤرخ في 09 فيفري 2008**، يحدد التنظيم الداخلي للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، ج.ر.ج.ج، عدد 15، صادر في 16 مارس 2008.

2. **قرار وزاري مشترك، مؤرخ في 21 فيفري 2009**، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج.ر.ج.ج، عدد 20، صادر في 29 مارس 2009.

3. **قرار مؤرخ في 01 أكتوبر 2009**، يتعلق باكتتاب التصريح وتسليم شهادة تحويل الأموال نحو الخارج، ج.ر.ج.ج، عدد 62، صادر في 28 أكتوبر 2009.

و-الأنظمة:

1. **نظام رقم 05-03، مؤرخ في 06 جوان 2005**، يتعلق بالاستثـــمارات الأجنبية، ج.ر.ج.ج، عدد 53، صادر في 31 جويلية 2005.
2. **نظام رقم 07-01، مؤرخ في 03 فيفري 2007**، يتعلق بالقواعد المطبقة على المعاملات التجارية مع الخارج والحسابات بالعملة الصعبة، ج.ر.ج.ج، عدد 31، صادر في 13 ماي 2007، معدل ومتمم بموجب النظام رقم 11-06، المؤرخ في 19 أكتوبر 2011، ج.ر.ج.ج، عدد 08، صادر في 15 فيفري 2012.

ز-التعليمات:

1. صدرت تعليمتان وزاريتان رقم 57 بتاريخ 26 جانفي 1993، ورقم 07، مؤرخة في 11 ماي 1994 لتنظيم عمليات نزع الملكية.
2. **تعليمة وزارية مشتركة رقم 03 مؤرخة في 03 مارس 2009**، تحدد كيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الاستثمارات.

ح-اتفاقيات الاستثمار:

- **اتفاقية أوراسكوم تيليكوم، في ظل المرسوم التشريعي رقم 93-12 المتعلق بترقية الاستثمار**، المبرمة مع الدولة الجزائرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 01-416، المؤرخ في 20 ديسمبر 2001، والمتضمن الموافقة على اتفاقية الاستثمار الموقعة بين وكالة ترقية الاستثمارات ودعمها ومتابعتها وأوراسكوم تيليكوم الجزائر، ج.ر.ج.ج، عدد 80، صادر في 26 ديسمبر 2001.

VI-المواقع الإلكترونية :

1. الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب: www.mfdgi.gov.dz
2. الموقع الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار : http://www.andi.dz

ثانيا: باللغة الفرنسية

I-Ouvrages :

1. *AINOUCHE Mohand Cherif, L'essentiel de la Fiscalité Algérienne, Hiwarcom, Alger, 1993.*
2. *BELA MIRI Khelaf, Taxe sur la Valeur ajoutée, ANEP, Alger, 1991.*
3. *BEN SOHLI Mustapha, Application de la taxe Unique globale à la Production, O.P.U, Alger, 1983.*
4. *DISLE Emmanuel et SARAF Jacques, Droit fiscal, dunad, Paris, 2006.*
5. *DZINI Merouane, Cout Fiscal, Belkheise édition, Alger, 2011.*
6. *HUGONNIER Bernard, Investissements directe Coopération Internationale et Firmes Multinationales, Economica, Paris, 1984.*
7. *JACQUELINE et DELAHAYE Florence, Finance d'Enterprise-Manuel et application-, éd Dunod, Paris, 2007.*
8. *KANDIL Athman, théorie fiscale et développement, SNED, Alger, 1970.*
9. *MARGERIN Jacques et AUSSET Gérard, Choix des Investissements, 1ere édition, S.E.D.I.F.O.R, St-Laurent-du Var, France, 1979.*
10. *MATHIEN Jean-Luc, La Politique Fiscale, Paris, 1999.*
11. *MOURGUES Nathali, L'évaluation des Investissements, Economica, Paris, 1995.*
12. *NEUER Jean Jacques, Fraude Fiscale Internationale et répression, P.U.F, Paris, 1976.*
13. *PELLAS Jean Raphaël, Le Vade mecum de la Fiscalité Internationale, Éditions EMS, France, 2002.*
14. *SADOUDI Ahmed, La réforme fiscale, annales de L'I.E.D.F, Koléa, ANEP, Algérie, 1995.*
15. *SYZANE. C, Nouvelles Prospections de la Politique économique-les meusure et incitation-, Ed Hachette, Paris, 1980.*

II-Thèses :

1. *ALOUAFIR Rachida, libéralisation accords de libre échange et investissements directs étrangers, thèse de doctorat d'état en sciences économiques, université Mohamed 5, Maroc, 2007.*
2. *BOUDERBALA Mohamed Abdou, La Réforme Fiscale en Algérie, Thèse de Doctorat en droit, Université de Paris, Panthéon, Sorbonne, France, 2000.*

3. *DARGHOUTH Lamia, L'AMBIVALENCE du régime juridique des investissements prives étrangers en Tunisie, Thèse pour obtenir le grade de docteur de l'université paris, droit des affaires, France, 2002.*

III-Articles:

1. *GUERID Omar, L'investissement direct étranger en Algérie : Impacts, Opportunités et entraves, La revue recherches économiques et managériales, N°3, Faculté des sciences économiques et de gestion et des sciences Commerciales, Université de Biskra, Algérie, Juin 2008.*

2. *NAZIM BEN Mahmoud, Privatisation l'arlésienne A L'Algérienne en Algérie, Revue Algérienne de L'économie et l'entreprise, N°06, Juin-Juillet, 2003.*

3. *TERKI Nour eddine, l'investissement direct étranger et le retour au protectionnisme, Revue Algérienne des sciences juridique, Économique et politiques, N°01, 2012.*

4. *ZOUAIMIA Rachid, Le Régime De L'investissement International en Algérie, Revue Algérienne Des Sciences Juridiques, Économiques et Politiques, Vol 29, N°03, 1991.*

5. *——————————,Réflexions sur la sécurité juridique de l'investissement étranger en Algérie, Revue Critique de droit et science politique, N°2, Faculté de droit, Université Mouloud Mammeri, Tizi-ouzou, Année 2009.*

IV-Documents :

1. *FMI, La Réforme Fiscale en Algérie, Contribution à la Réflescion, Rapport de F.M.I, 1988.*

2. *Ministère des Finances, Direction générale des impôts, La lettre de la D.G.I, N°21, Juillet 2005.*

3. *Conférence de Rome, La taxe sur la valeur Ajoutée, Expériences et enjeux, Conférence sue la TVA du dialogue fiscal International, Rome, Mars 2005, Disponible sue Le Site web: www.itdweb.org/ Consulté le 04/08/2018.*

4. *Chambre Algérienne de Commerce et D'industrie: www.caci.dz*

5. *Doing Business in the world 2017 : www.doingbusinen.org*

6. *Dispositif D'encouragement et D'incitation à L'investissement, Aout 2018 : www.andi.dz.*

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

المحتوى **الصفحة**

مقدمة 02

الباب الأول

أهمية الإصلاح الضريبي في عملية الاستثمار

الفصل الأول: الضريبة كأداة للتأثير في النشاط الاقتصادي 10

المبحث الأول: السياسة الضريبية والنظام الضريبي 11

المطلب الأول: السياسة الضريبية 11

الفرع الأول: مفهوم السياسة الضريبية 11

أولا: تعريف السياسة الضريبية 12

ثانيا: خصائص السياسة الضريبية 12

الفرع الثاني: أهداف السياسة الضريبية 14

أولا: الهدف المالي 14

ثانيا: الأهداف الاقتصادية 14

ثالثا: الأهداف الاجتماعية 18

رابعا: الأهداف الثقافية 20

خامسا: الأهداف السياسية 20

المطلب الثاني: النظام الضريبي 21

الفرع الأول: مفهوم النظام الضريبي وعلاقته بالأنظمة الأخرى 21

أولا: مفهوم النظام الضريبي 22

ثانيا: علاقة النظام الضريبي بالأنظمة الأخرى 27

الفرع الثاني: فعالية النظام الضريبي 31

أولا: المقصود بفعالية النظام الضريبي.. 32
ثانيا: معايير (مبادئ) فعالية النظام الضريبي 33
ثالثا: معوقات فعالية النظام الضريبي 39
الفرع الثالث: النظام الضريبي في الجزائر قبل فترة الإصلاحات........................ 45
أولا: النظام الجبائي الجزائري في الفترة 1962-1969 45
ثانيا: النظام الجبائي الجزائري في فترة التخطيط 1970-1990......... 46
ثالثا: النظام الجبائي الجزائري في الفترة الانتقالية (بعد سنة 1991).... 49
المبحث الثاني: الإصلاح الضريبي في الجزائر.. 50
المطلب الأول: مفهوم ودوافع الإصلاح الضريبي الجزائري.............................. 51
الفرع الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي.. 51
أولا: التخطيط الضريبي 52
ثانيا: مرحلة التنفيذ 52
الفرع الثاني: دوافع الإصلاح الضريبي الجزائري...................................... 54
أولا: تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي 54
ثانيا: ثقل العبء الضريبي... 55
ثالثا: عدم ملاءمة النظام الضريبي لمعطيات المرحلة الراهنة 55
رابعا: ضعف العدالة الضريبية.. 56
خامسا: ضعف الإدارة الضريبية 57
سادسا: التغيرات السياسية التي عرفتها الجزائر منذ نهاية 1989 57
سابعا: عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار 57
المطلب الثاني: أهداف ومجالات الإصلاح الضريبي الجزائري............................ 58
الفرع الأول: أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري...................................... 59
الفرع الثاني: مجالات الإصلاح الضريبي الجزائري.................................... 63

أولا: إصلاح الإدارة الضريبية 63
ثانيا: إصلاح التشريع الضريبي 71
ثالثا: إصلاح الجباية البترولية 88
الفصل الثاني: الاستثمار الأجنبي المباشر كأداة لتحقيق التنمية الاقتصادية 91
المبحث الأول: ماهية الاستثمار 92
المطلب الأول: مفهوم الاستثمار 92
الفرع الأول: تعريف الاستثمار 93
أولا: التعريف اللغوي للاستثمار 93
ثانيا: الاستثمار في الاصطلاح الاقتصادي 94
ثالثا: التعريف المالي للاستثمار 96
رابعا: تعريف الاستثمار في الاتفاقيات الدولية 97
خامسا: تعريف الاستثمار في التشريع الجزائري 98
الفرع الثاني: تعريف الاستثمار الأجنبي المباشر 99
أولا: تعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية *L'OCDE* 99
ثانيا: تعريف منظمة الأمم المتحدة للتجارة والتنمية *CNUCED* 99
ثالثا: تعريف صندوق النقد الدولي *FMI* 100
رابعا: تعريف المنظمة العالمية للتجارة *OMC* 100
خامسا: تعريف بعض الباحثين الاقتصاديين 100
الفرع الثالث: أهمية ودوافع الاستثمار الأجنبي المباشر 101
أولا: أهمية الاستثمار الأجنبي المباشر 102
ثانيا: دوافع الاستثمار الأجنبي المباشر 103
المطلب الثاني: أنواع الاستثمار 106
الفرع الأول: معايير تصنيف الاستثمارات 106

أولا: التصنيف حسب الجهة التي تقوم بها 107
ثانيا: التصنيف حسب الأصل محل الاستثمار 108
ثالثا: التصنيف حسب مدة الاستثمار 109
رابعا: التصنيف حسب مجالات الاستثمار 110
خامسا: التصنيف حسب الهدف من الاستثمار 111
سادسا: التصنيف حسب طبيعة الاستثمار 112
سابعا: التصنيف حسب الجنسية 113
ثامنا: التصنيف حسب أسلوب إدارة المشروع 113
الفرع الثاني: أشكال الاستثمار الأجنبي المباشر 114
أولا: الأشكال التقليدية للاستثمار الأجنبي المباشر 114
ثانيا: الأشكال غير التقليدية للاستثمار الأجنبي المباشر 118
المبحث الثاني: الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر 120
المطلب الأول: التطور التاريخي لقوانين الاستثمار في الجزائر 120
الفرع الأول: قوانين الاستثمار لفترة ما قبل الإصلاحات الاقتصادية 121
أولا: قانون رقم 63-277 مؤرخ في 26 جويلية 1963 121
ثانيا: قانون رقم 66-284 مؤرخ في 15 سبتمبر 1966 123
ثالثا: قانون رقم 82-13 مؤرخ في 28 أوت 1982 يتعلق بتأسيس الشركات مختلطة الاقتصاد 124
رابعا: قانون رقم 86-13 معدل ومؤرخ في 19 مارس 1986 125
خامسا: قانون رقم 86-14 مؤرخ في 19 أوت 1986 125
سادسا: قانون رقم 88-25 مؤرخ في 12 جويلية 1988 126
الفرع الثاني: قوانين الاستثمار لفترة الإصلاحات 126
أولا: قانون رقم 90-10 مؤرخ في 14 أفريل 1990 127

ثانيا: مرسوم تشريعي رقم 93-12 مؤرخ في 05 أكتوبر 1993 127
الفرع الثالث: قوانين الاستثمار لفترة ما بعد الإصلاحات (بعد سنة 2000) 128
أولا: أمر رقم 01-03 مؤرخ في 20 أوت 2001 129
ثانيا: أمر رقم 06-08 مؤرخ في 15 جوان 2006 129
ثالثا: قانون رقم 16-09 مؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية
الاستثمار 130
المطلب الثاني: آثار الاستثمار الأجنبي المباشر 134
الفرع الأول: الآثار الإيجابية للاستثمار الأجنبي المباشر 134
أولا: على مستوى التدفقات المالية والنقد الأجنبي 134
ثانيا: على مستوى العمالة وتطوير الموارد البشرية والمهارات.............. 135
ثالثا: على مستوى التقدم التكنولوجي 136
رابعا: على مستوى ميزان المدفوعات والتجارة الخارجية........................ 136
خامسا: على مستوى التنمية الاقتصادية.. 137
سادسا: على مستوى علاقته بالاستثمار المحلي 137
الفرع الثاني: الآثار السلبية للاستثمار الأجنبي المباشر................................ 138
أولا: السيطرة على الاقتصاد المحلي للدولة المضيفة 138
ثانيا: القطاعات ذات الأهمية في الاقتصاد.. 139
ثالثا: ضياع بعض الموارد المالية على الدول المضيفة 139
رابعا: استراتيجية استخدام التكنولوجيا 140
خامسا: آثار سلبية أخرى.. 140
خلاصة الباب الأول.. 142

الباب الثاني

دور وفعالية الإصلاح في عملية الاستثمار

الفصل الأول: أساليب ووسائل تأثير الضريبة على الاستثمار 145

المبحث الأول: سياسة التحفيز الضريبي 147

المطلب الأول: مفهوم التحفيز الضريبي ومعايير الاستفادة منه 148

الفرع الأول: مفهوم التحفيز الضريبي 148

أولا: تعريف التحفيز الضريبي 148

ثانيا: خصائص التحفيز الضريبي 149

الفرع الثاني: معايير الاستفادة من التحفيزات الضريبية 151

أولا: أهمية وأداء المشروع الاستثماري 151

ثانيا: ربط منح الحوافز بتحقيق شروط معينة 152

ثالثا: وضع بعض القيود على المشروعات الاستثمارية 152

المطلب الثاني: شروط فعالية التحفيزات الضريبية وأهدافها 153

الفرع الأول: شروط فعالية سياسة التحفيز الضريبي 153

أولا: شروط تتعلق بنطاق تطبيق التحفيزات الضريبية 153

ثانيا: شروط تتعلق بتحديد مدة التحفيزات الضريبية 153

ثالثا: شرط يتعلق بالإعلام 154

الفرع الثاني: أهداف سياسة التحفيز الضريبي 154

أولا: الأهداف الاقتصادية 154

ثانيا: الأهداف الاجتماعية 156

المبحث الثاني: السبل الجبائية الملائمة لجذب وتشجيع الاستثمار 158

المطلب الأول: مواجهة معوقات الاستثمار 159

الفرع الأول: العوائق غير الجبائية للاستثمار 160

أولا: العوائق التشريعية.. 160
ثانيا: العوائق الإجرائية 169
ثالثا: العوائق التمويلية 173
الفرع الثاني: العوائق الجبائية للاستثمار.. 177
أولا: الازدواج الضريبي.. 177
ثانيا: التمييز في فرض الضرائب 181
ثالثا: المغالاة في الأعباء الضريبية... 182
المطلب الثاني: تقديم الحوافز والمزايا الضريبية للاستثمار 183
الفرع الأول: التحفيزات الضريبية المتعلقة بالاستثمار 183
أولا: الإعفاء الضريبي 184
ثانيا: التخفيضات الجبائية 189
ثالثا: نظام الاهتلاك.. 189
رابعا: المعاملة الضريبية للخسائر المرحلة... 190
خامسا: المعدلات الضريبية التمييزية 191
سادسا: نظام التثبيت الضريبي.. 191
الفرع الثاني: التحفيز الجبائي الخاص بالتشغيل.. 192
أولا: التخفيضات الضريبية الخاصة بالتشغيل (التخفيض على أساس كل شخص مشغل)............................ 193
ثانيا: التخفيضات الضريبية للمشاريع الاستثمارية ذات الكثافة العمالية 193
الفرع الثالث: التحفيز الجبائي الخاص بالتصدير 193
أولا: الامتيازات الخاصة بالضريبة على الدخل... 193
ثانيا: الامتيازات الخاصة بالحقوق الجمركية.. 194

ثالثا: الامتيازات المتعلقة برقم الأعمال 194
الفصل الثاني: المعاملة الضريبية للاستثمار في الجزائر 195
المبحث الأول: المعاملة الضريبية للاستثمار في قانون رقم 16-09 196
المطلب الأول: مضمون نصوص قانون ترقية الاستثمار 196
الفرع الأول: المبادئ المكرسة في إطار قانون ترقية الاستثمار 196
أولا: مبدأ حرية الاستثمار 196
ثانيا: مبدأ الاستقرار التشريعي المقرر للاستثمارات 197
ثالثا: مبدأ المساواة في معاملة الاستثمار 199
رابعا: الحقوق المقررة للمستثمر 200
الفرع الثاني: مجال تطبيق نظام الامتيازات الضريبية 206
أولا: تحديد الشخص القائم بالاستثمار 206
ثانيا: تحديد موضوع الاستثمار 211
المطلب الثاني: المزايا والحوافز الضريبية في قانون الاستثمار والقانون الاتفاقي ... 217
الفرع الأول: المزايا والحوافز الضريبية في قانون الاستثمار 218
أولا: المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة 218
ثانيا: المزايا الممنوحة للاستثمارات المنجزة في مناطق الجنوب والهضاب العليا والمناطق التي تستلزم تنميتها مساهمة خاصة من الدولة 224
ثالثا: المزايا الإضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز و/أو المنشئة لمناصب الشغل 227
رابعا: المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني 228
الفرع الثاني: المزايا والتحفيزات الضريبية في القانون الاتفاقي 232
أولا: الاتفاقيات الدولية متعددة الأطراف 233

ثانيا: الاتفاقيات الثنائية 237
المبحث الثاني: تسيير الحوافز الضريبية وتفعيل أثرها على الاستثمارات.......... 240
المطلب الأول: الأجهزة المكلفة بتسيير الحوافز الضريبية.......................... 240
الفرع الأول: الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (*ANDI*)............................. 240
أولا: الإطار القانوني للوكالة.. 241
ثانيا: أجهزة إدارة وتسيير الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.................. 242
ثالثا: التنظيم الهيكلي للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار 246
رابعا: مهام الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار 250
الفرع الثاني: المجلس الوطني للاستثمار (*CNI*) 250
أولا: تشكيلة المجلس الوطني للاستثمار 251
ثانيا: صلاحيات المجلس الوطني للاستثمار 253
المطلب الثاني: أثر التحفيزات الضريبية على الاستثمارات وطرق تفعيلها 255
الفرع الأول: علاقة التأثير بين الضريبة والاستثمار 255
أولا: دور الضريبة في جذب الاستثمار 256
ثانيا: دور الضريبة في تمويل وتوجيه الاستثمار 261
الفرع الثاني: الاختلاف حول أهمية الحوافز الضريبية وطرق تفعيلها 267
أولا: الاختلاف الفقهي حول أهمية الحوافز الضريبية.............................. 267
ثانيا: طرق تفعيل الحوافز الضريبية.. 273
خلاصة الباب الثاني 280
خاتمة... 282
قائمة المراجع 287
فهرس المحتويات 317

تم بحمد الله

ملخص الأطروحة

أثر الإصلاح الضريبي على الاستثمار في الجزائر

عملت الجزائر على إصلاح منظومتها الجبائية باعتبار أن الإصلاح الضريبي والسياسة الضريبية أداة مهمة للتأثير في مختلف أوجه النشاط الاقتصادي، وذلك تحقيقا لعدة أهداف من بينها تنمية وتنشيط الاستثمارات الخاصة سواء كانت محلية أو أجنبية، من خلال منح المستثمرين الراغبين الاستثمار في الجزائر مزايا جبائية – تخفيضات وإعفاءات مؤقتة ودائمة من الضرائب والرسوم–وفقا للقانون المعمول به (القانون رقم 16–09 المتعلق بترقية الاستثمار).

وسنسعى من خلال هذه الدراسة إلى تبيين أهمية الحوافز الضريبية في استقطاب الاستثمار، ومدى فعالية الإصلاحات الجبائية المعتمدة في الجزائر وقدرتها على تحفيز المشاريع الاستثمارية الوطنية والأجنبية وتوجيهها.

الكلمات المفتاحية: الإصلاح الضريبي–الاستثمار الأجنبي المباشر–تفعيل الحوافز الضريبية–مزايا القانون 16–09 – المعاملة الضريبية.

Résumé de la thèse

L'impact de la réforme fiscale sur l'investissement en Algérie

L'Algérie a œuvré à la réforme de son système fiscal du fait que la réforme et la politique fiscales constituent un important outil influant sur divers aspects de l'activité économique. Et ce, en vue d'atteindre de nombreux objectifs dont le développement et la revitalisation des investissements privés qu'ils soient locaux ou étrangers à travers l'octroi aux investisseurs désirant investir en Algérie d'avantages fiscaux (réductions et exonérations temporaires d'impôts et de taxes) conformément à la loi en vigueur (loi nº 16-09 relative à la promotion de l'investissement).

Et nous nous attellerons à travers cette étude à mettre en relief d'une part l'importance des incitations fiscales dans l'attraction de l'investissement et d'autre part le degré d'efficacité des réformes fiscales adoptées en Algérie et leur capacité à stimuler et à orienter les projets d'investissement nationaux et étrangers.

les mots clés : *Réforme fiscale- investissement direct étranger-activation- incitations fiscales-avantages de la loi 16-09- traitement fiscal*

Thesis Summary

The impact of tax reform on investment in Algeria

Algeria has reformed its fiscal system, considering that tax reform and tax policy are an important tool to influence various aspects of economic activity, in order to achieve several objectives, including the development and activation of private investments, whether local or foreign, by giving investors wishing to invest in Algeria the advantages of taxation - Temporary and permanent taxes and fees - in accordance with applicable law (Law No. 16-09 on investment promotion).

In this study, we will seek to clarify the importance of tax incentives in attracting investment, the effectiveness of penal reforms adopted in Algeria and their ability to stimulate and direct national and foreign investment projects.

Key words: *Tax reform- Foreign direct investment- Activating- Tax incentives- Advantages of law 16-09 - Tax treatment.*