جامعة محمد خيضر بسكرة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

الحوافز الجبائية في قانون الإستثمار

مذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص قانون أعمال

إعداد الطالبة:

مراكشي حنان

إشراف الدكتور:

نسيغة فيصل

السنة الجامعية:

2016 / 2015

شكر

أحمد الله على جزيل نعمه وأشكره شكر المعترف بمننه وآلائه وأصلي وأسلم على صفوة أنبيائه وعلى آله وصحبه.

أتقدم بالشكر الجزيل إلى أستاذي الفاضل على تقديمه النصح والتوجيه والدعم المعنوي والحسي رغم كثرة إنشعالاته ومهامه والذي تشرفت بقبوله الإشراف على هذا العمل

الأستاذ: نسيغة فيصل.

كما لايفوتني أن أتوجه بالتحية والشكر إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة الموقرة كل بإسمه على تفضلهم قبول مناقشة هذا العمل.

والشكر لكلية الحقوق – بسكرة– بعمالها وأساتذتها الذين ساهموا في تكويني ودراستي طوال مشواري الجامعي ولكل من ساهم في إتمام هذا العمل ولو بكلمة طيبة.

مقدمة

يعتبر الإستثمار من أهم أوجه تحقيق التنمية الإقتصادية في العصر الحالي والواقع الإقتصادي خير شاهد على أن دول العالم تلهث نحو اللحاق بركب التنافس الدولي إلى جذب أكبر كم من الإستثمارات تلك المسألة التي تحتل أولوية خاصة في الدول النامية – من بينها الجزائر– والتي تعاني من إنخفاض معدلات الإدخار والإستثمار، وهو ما يضعف من عملية التنمية الإقتصادية في هذه الدول.

ويبقى الإستثمار وطنيا كان أم أجنبيا وسيلة الدولة في تحقيق أهدافها نحو التنمية الإقتصادية، فليس غريبا إذن أن تتسابق الدول جميعها في جذب الاستثمارات اللازمة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية، وتقدم لها كافة الضمانات القانونية التي توفر للمستثمر مناخا ملائما لتوظيف أمواله في الدولة كما تمنحه العديد من الحوافز التشريعية والمالية، ومن بينها الحوافز الجبائية التي تساعد على تحقيق مردودية تمكن المستثمر من المنافسة وينتج عنها عائد مالي وفير يستحق بسببه أن ينتقل رأس المال من موطنه الأصلي إلى الدول التي لها مناخ إستثماري جيد وظروف ملائمة.

والجزائر من بين الدول التي تسعى جاهدة إلى جلب رأس المال والخبرات الأجنبية للإستثمار فيها بشتى الطرق، من خلال تقديم مختلف الإمتيازات التي تشجع على ذلك حيث تبنت مباشرة بعد إسترجاع سيادتها الوطنية، قانونا يتعلق بالإستثمارات. ولكن هذه الجهود، التي بذلتها السلطات الجزائرية من أجل تحقيق التنمية الإقتصادية من خلال نظام الإقتصاد الموجه باءت بالفشل. ومنذ نهاية الثمانينات ونتيجة لتراجع عائدات النفط وتصاعد أزمة المديونية الخارجية، إتجهت الدولة الجزائرية إلى فتح المجال أمام الإستثمارات كبديل عن القروض الأجنبية التي أثبتت عدم فاعليتها نظرا للنتائج السلبية المترتبة عنها وبالنظر لما تحققه الإستثمارات الأجنبية من فوائد للدول النامية أصبحت في حاجة ماسة إليها، إلا أن الاقتصاد الجزائري عرف أزمة حادة بسبب عدة مشاكل أهمها تدهور أسعار البترول سنة1986، الذي إنعكس سلبا على التوازن العام لميزان الموارد الخارجية.

وهذا بسبب الإعتماد الكبير الذي أولته الدولة لقطاع المحروقات، وعجز النظام الإنتاجي عن تقديم منتوجات موجهة للتصدير.

فكل هذه الأسباب وغيرها دفعت بالسلطات ابتداء من 1988 إلى انتهاج برنامجا إصلاحيا واسعا بهدف الإنتقال من إقتصاد موجه إلى إقتصاد السوق لتحسين مناخ الإستثمار فيها وذلك بإستحداث الإطار القانوني الواضح، حيث عرفت الجزائر في الفترة الممتدة من الستينات إلى غاية الثمانينات إضطرابات سياسية أثرت سلبا على الإستثمار.

وعلى هذا الأساس أصبح موضوع الإستثمار من الموضوعات التي تعد إحدى مصادر التمويل الخارجية نظرا لما يقدمه من خدمات للتنمية الإقتصادية وتخفيف أعبائها ومساهمته في توليد الإدخار، كما يساهم في توظيف العمالة الوطنية، ويقلل من معدلات البطالة، علاوة على أنه يساهم بشكل كبير في نقل التقنية الحديثة ونظرا لأهمية الإستثمار فقد إتجهت معظم الدول سواء المتقدمة أو النامية إلى فتح أبوابها أمام الإستثمار الأجنبي المباشر، وأصبح هذا النوع من الإستثمارات مجالا للتنافس بين الدول وساحة للتسابق نحو إجتذاب المزيد منها.

إن إتجاه الإستثمار الأجنبي المباشر إلى دولة معينة يتوقف على عوامل جذب هذا الاستثمار والحوافز المقدمة لجذبه إلى هذه الدول، وتعتبر الحوافز الجبائية أحد الأساليب المستخدمة من طرف الدول المضيفة لجذب المستثمرين. ولهذا أصبح الآن ضروريا الإهتمام بالنظام الجبائي الذي تخضع له الإستثمارات، حيث لجأت العديد من دول العالم سواء المتقدمة أو النامية منها لإستخدام الحوافز الجبائية كأسلوب لجذب الإستثمارات لما لها من تأثير على التنمية وزيادة معدلات النمو الإقتصادية والجزائر بوصفها من دول العالم المنافسة للفوز بأكبر نسبة ممكنة من إجمالي تدفقات الإستثمار ولمواكبة ما هو سائد عالميا من إستخدام واسع للحوافز الضريبية والجمركية في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر، عملت على إصدار عدة تشريعات تتميز بحزمة هائلة من الحوافز الجبائية

وتعتمد هذه التشريعات على الإعفاءات والتخفيضات كحافز هام في تشجيع الإستثمار وإغراء المستثمرين الأجانب على إنشاء مشروعات إستثمارية على إقليمها.

وتتمثل هذه التشريعات، والتي بدأت مع الإصلاحات التي جاء بها دستور 1989 والتي في مقدمتها قانون النقد و القرض رقم 90-10 المؤرخ في 14 أفريل 1990 الذي فتح الباب أمام حرية تحويل رؤوس الأموال للمستثمرين الأجانب، ثم جاء من بعده المرسوم التشريعي 93-12 المؤرخ في 5 أكتوبر1993 والذي يعتبر البداية الفعلية لتشجيع الإستثمار الأجنبي، وتم إلغاءه بالأمر 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 المعدل والمتمم بالأمر 06-08 المؤرخ في 15 جويلية 2006، حيث أصبح بموجبه تدخل الدولة لا يتم إلا بهدف تقديم الإمتيازات التي يطلبها المستثمر وذلك عن طريق جهاز أسس لهذا الغرض (الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار).

وقد وضع هذا القانون عدة ضمانات مثل ضمان تحويل رؤوس الأموال وإمكانية اللجوء للتحكيم التجاري الدولي في حالة نشوب خلاف، ونص على الخصوص على إمتيازات ضريبية وجمركية، تساعد على جذب المستثمرين لما تسمح لهم به من تسهيلات مالية تمكنهم من الإنطلاق في مشاريعهم دون أن يواجهوا صعوبات مالية منذ البداية.

ولكن التعديل الذي تضمنه قانون المالية التكميلي لسنة 2009 والذي أحدث بعض التغييرات في نظام الإستثمار الأجنبي، خصوصا فيما يتعلق بنسب مشاركة المسنثمر الأجنبي في المشروعات والشركات المؤسسة بغرض الإستثمار، وشروط الإستفادة من المزايا والحوافز الممنوحة، جعلت المستثمرين يتوجسون من العمل مع المؤسسات الجزائرية و رغم محاولة تدارك الأمر في قانون المالية التكميلي لسنة 2015 إلا أن الإجراءات المنصوص عليها سابقا كان لها بالغ الأثر في تحديد رغبة المستثمرين في دخول السوق الجزائرية.

ومن هنا نطرح تساؤل الإشكالية كالآتي:

ـ ما مدى فعالية الحوافز الجبائية المقدمة في قانون الإستثمار لإستقطاب الاستثمار الأجنبي للجزائر؟

أسباب اختيار الموضوع:

- التخصص العلمي للباحثة (قانون أعمال).
- الأفاق التي فتحها الإستثمار في مجال التشغيل.
- تخصص جديد نوعا ما في مجال التشغيل.

أهداف الدراسة:

- معرفة الهيكل الضريبي المشجع للإستثمار.
- الإعفاءات والتخفيضات الجبائية الممنوحة للمستثمرين.
- دور المزايا الجبائية في إستقطاب الإستثمار.

أهمية الدراسة:

- أهمية الإستثمار بالنسبة للإقتصاد الوطني.
- الدور المهم الذي تلعبه الحوافز الجبائية في جذب المستثمرين.
- تأثير المزايا الممنوحة للمستثمرين على تكلفة الإستثمار.

وما يؤدي إليه كل هذا من دعم الإقتصاد الوطني والمساهمة في خلق مناصب الشغل وتحقيق الرفاه الإجتماعي، والزيادة في القدرة الشرائية للمواطنين وتحقيق تنمية شاملة تعود بالنفع على الخزينة العامة وعلى الناتج الوطني الخام.

ولمعرفة تفاصيل هذا الموضوع والعلاقات بين الإستثمار والمزايا الممنوحة سنتبع في الدراسة المنهج التحليلي الذي سيسمح لنا بالإطلاع على كل جزئياته.

وسنتناول البحث في فصلين الأول بعنوان الحوافز الجبائية وعلاقتها بالإستثمار حيث سنفصل فيه ماهية الحوافز الجبائية وشروط منحها للمستثمرين والثاني بعنوان أنواع الحوافز الجبائية الممنوحة للمستثمر والذي سندرس فيه أنواع الحوافز الممنوحة في مرحلة الإنجاز والممنوحة في مرحلة الإستغلال.

الفصل الأول:
الحوافز الجبائية وعلاقتها بالإستثمار

تعتبر السياسة الجبائية جزء من السياسة المالية وهي إحدى أدوات ووسائل السياسة الإقتصادية، فهي تبحث في مختلف الظواهر الجبائية وتحلل أوجه النشاط المالي لتعين الدولة على المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، فهي برنامج تخططه وتنفذه الدولة مستخدمة كافة أساليب وفنون الضرائب لإحداث آثار تسعى إلى تحقيقها على كافة متغيرات النشاط الإقتصادي والإجتماعي والسياسي.[1]

إن النظام الجبائي في أي دولة يعد مرآة صادقة تعكس الحالة الإقتصادية والإجتماعية والسياسية، فبعد أن أصبح العالم قرية صغيرة من الناحية الإقتصادية، بمعنى أنه في ظل وسائل الإتصال الحديثة وحرية حركة رؤوس الأموال، فإن الإستثمارات سوف تتحرك إلى الوجهة التي تحقق لها أكبر فائدة وأكبر عائد[2].

وبالتالي فالسياسة الجبائية تؤثر في حجم الاستثمارات بحيث تسهل عملية تراكم رأس المال، وعليه تستطيع الدول المستوردة لرأس المال إستخدامها كحافز يشجع رأس المال الأجنبي على الوفود إليها عن طريق منح إعفاءات كلية أوجزئية من الأنواع المختلفة من الضرائب المفروضة على الإستثمارات الأجنبية الخاصة داخل إقليمها، ومن الطبيعي أن تختلف السياسات الضريبية المطبقة في الدول المستوردة لرأس المال بإختلاف الظروف السائدة فيها[3].

---

[1] - شريف محمد، **السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الإقتصادي**، مذكرة ماجيستير في العلوم الإقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2009-2010، ص 13.

2- إبراهيم متولي حسن المغربي، **دور حوافز الاستثمار في تعجيل النمو الإقتصادي**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2015، ص76.

3- عصام الدين مصطفى بسيم، **النظام القانوني للإستثمارات الأجنبية في الدول الآخذة في النمو**، دار النهضة العربية، مصر، 1972، ص127.

مع تطور دور الدولة وزيادة أنشطتها و تدخلها في الحياة الإقتصادية بصورة فعالة تطورت أغراض الجباية إذ أصبحت بمثابة أداة أساسية في يد الدولة من أجل تحقيق أهدافها السياسية والإقتصادية والإجتماعية، فهي تمثل أداة من أدوات السياسة المالية والإقتصادية وإن كان إستخدامها لتحقيق أغراض معينة يختلف بحسب طبيعة النظام الإقتصادي وبحسب درجة النمو الإقتصادي إذ يختلف دورها في ظل الرأسمالية عن الإشتراكية وفي الدول المتقدمة عن الدول النامية.[1]

فالجزائر لا تعدو سوى واحدة من الدول التي تبنت النظام الإشتراكي لحقبة زمنية قاربت العشرين، غير أنها لم تستطع الوصول إلى التنمية المنشودة ليعرف إقتصادها عدة هزات إختلالية كانت أشدها أزمة النفط 1986. حيث تراجع الإقتصاد الوطني والمخرج من هذه الوضعية لا يتحقق إلا باللجوء إلى الإستثمار الذي يتضمن زيادة في الإنتاج وفي هذا الإطار عملت الجزائر على إصلاح سياستها الجبائية، فقد أضفت هذه الإصلاحات تغيرات كبيرة على مختلف الضرائب والرسوم بمنح إعفاءات وحوافز ضريبية وجمركية هامة.

وأصبحت دعوة وتشجيع الإستثمار واقعا لا بد منه في المرحلة الراهنة للمساهمة في بناء الإقتصاد الوطني وضرورة للإصلاح الإقتصادي فيها، إذ تدفق رؤوس الأموال يعني في الوقت نفسه تدفق المعرفة الفنية والإدارية والتسويقية الحديثة.[2]

وعليه سنبين في هذا الفصل الحوافز الجبائية المتعلقة بالإستثمار وشروط منحها للمستثمر من خلال المباحث الآتية، في المبحث الأول ماهية الحوافز الجبائية، وفي المبحث الثاني شروط منح الحوافز الجبائية للمستثمر.

[1] – سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر، القاهرة، 2000، ص ص 130،131

[2]– أزاد شكور صالح، **الإستثمار الأجنبي سبل إستقطابه و تسوية منازعاته**، دار الكتب القانونية، مصر، 2011، ص 13.

المبحث الأول:
ماهية الحوافز الجبائية

إن إستهداف الربح يبعث بالمستثمر إلى البحث بطبيعة الحال عن أحسن معاملة في الميدان الجبائي، ذلك أن الجباية بأنواعها تمثل إقتطاعا من الفوائد المحصل عليها وبديهي أن تتسم السياسة الجبائية للبلد المستقبل بردع الإستثمار، وإعاقة لتدفق الرساميل إذا كانت تقتطع مبالغ ضخمة من أرباح الشركة المستثمرة أوبالتحفيز على الإستثمار وتشجيعه إذا كان الإقتطاع ضئيل.[1]

وفي ظل ذلك فإن الدولة في تصميمها للحوافز بهدف جذب وتحفيز رؤوس الأموال دوليا ومحليا، لابد أن تأخذ في الحسبان بيئة الإستثمار العالمية، والحوافز السائدة فيها في ظل التنافس القائم بين الدول النامية وحتى المتطورة منها لجذب وتحفيز الإستثمارات، ومن ثم أصبح منح الحوافز ضرورة ملحة ومن العوامل المؤثرة والفعالة في جذب وتحفيز الإستثمارات الأجنبية والإحتفاظ بالإستثمارات المحلية.[2]

وتتطلب دراسة ماهية الحوافز الجبائية معرفة مفاهيمها الأساسية وهو ما سنتناوله في المطلب الأول وفي المطلب الثاني سنتعرف على أشكال الحوافز الجبائية.

1 – قادري عبد العزيز، **الإستثمارات الدولية(التحكيم التجاري الدولي ضمان الإستثمارات)**، دار هومة، الجزائر، 2004، ص 124،125.

2 – إبراهيم متولي حسن المغربي، المرجع السابق، ص 76.

المطلب الأول : مفهوم الحوافز الجبائية

لجأت العديد من دول العالم سواء المتقدمة أو النامية منها، بعد فشل سياسة المنح والإعانات من الدول الأخرى وحاجة الدول النامية لرؤوس الأموال الإستثمارية والخبرة التقنية المناسبة،[1]لإستخدام الحوافز الجبائية كأسلوب لجذب الإستثمارات لما لها من تأثير على التنمية وزيادة معدلات النمو الإقتصادية والإجتماعية، لذلك تعتمد العديد من تشريعات البلدان النامية على الحوافز الجبائية لتشجيع المستثمرين الأجانب والوطنيين على إستثمار أموالهم فيها، وبالتالي تحقيق النمو الإقتصادي، وتعتمد هذه التشريعات على الإعفاءات بصفة خاصة كحافز هام في تشجيع الإستثمار لما يوفر هذا الحافز للمشروعات والمنشآت من ربح صاف غير خاضع للضريبة خلال فترة الإعفاء، بل هناك تسابق بين الدول النامية في منح الحوافز الجبائية لإغراء المستثمرين الأجانب على إستثمار أموالهم فيها.[2]

ولتحديد مفهوم الحوافز الجبائية يجب تعريفها والإطلاع على خصائصها وتعيين أهميتها ودورها في جذب الإستثمار الأجنبي والوطني، ومعرفة نجاعة سياسة الدولة في هذا المجال.

الفرع الأول: تعريف الحوافز الجبائية

تعرف الحوافز الجبائية بأنها: "نظام يصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الإدخار أو الإستثمار على نحو يؤدي إلى نمو الإنتاجية القومية وزيادة المقدرة التكليفية للإقتصاد، وزيادة الدخل القومي نتيجة قيام المشروعات الجديدة أو التوسع في المشروعات القائمة" .[3]

---

[1] – معاوية عثمان الحداد، **القواعد القانونية المنظمة لجذب الإستثمار الأجنبي**، دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية، 2015، ص 17.

[2] – إبراهيم متولي حسن المغربي، المرجع السابق، ص77.

[3] – رمضان صديق محمد، **الضمانات القانونية و الحوافز الضريبية لتشجيع الإستثمارات**، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، القاهرة،1998، ص54.

كما تعرف أيضا أنها: "إجراء خاص وغير إجباري لسياسة إقتصادية، تستهدف الحصول عن المستثمرين المستهدفين على سلوك معين يوجه إهتماماتهم إلى الإستثمار في ميادين أو مناطق لم يفكروا في إقامة إستثماراتهم فيها من قبل، مقابل الإستفادة من إمتياز أو إمتيازات معينة".[1]

ويرى الفقه بأنها: "عبارة عن مجموعة من الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع التجهيزي تتخذه الدولة لصالح فئات معينة لغرض توجيه نشاطهم، والمؤسسة الخاصة هي المستهدفة بالدرجة الأولى من إجراءات الإمتياز".[2]

و هي عبارة عن: "إحداث آثار إيجابية من شأنها أن تشجع المستثمر الأجنبي والوطني ، و تدفعه إلى اتخاذ قراره بالإستثمار في البلد الذي يعطي هذه الحوافز".[3]

وتعني أيضا: "الوسائل والأساليب الإغرائية التي تستعملها الدولة لدفع المستثمرين للنهوض بقطاع معين في نطاق التنمية، بحيث يمكن تعريف هذه السياسة بأنها مجموعة من الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع الإغرائي تتخذها الدولة بغرض توجيه النشاط التنموي نحو المناطق والقطاعات المراد تشجيعها وفقا للسياسة العامة التي تتخذها الدولة".[4]

---

[1] – يحي لخضر، **دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية** (دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة 2003–2005) ، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006–2007، ص 21.

[2] – باشوندة رفيق، داني كبير معاشو، **تحليل سلوك المؤسسة إتجاه العبء الجبائي و أساليب التحريض الجبائي**، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الإقتصادية و عاوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 11و12 ماي2003، ص 49.

[3] – نزيه عبد المقصود مبروك، **الآثار الإقتصادية للإستثمارات الأجنبية**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، ط1، 2007، ص 113.

[4] – ناصر مراد، **الإصلاح الضريبي في الجزائر و تأثيره على المؤسسة و التحرير الضريبي**، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 1996–1997، ص 177.

كما عرفت: "بأنها مجموعة إجراءات وترتيبات ذات قيم إقتصادية قابلة للتقويم تمنحها الدولة للمستثمرين سواء المحليين أو الأجانب لتحقيق أهداف محددة، (كإغراء الأفراد أو الشركات للقيام بعملية الإستثمار، توجيه الإستثمار نحو قطاعات غير مستثمر فيها، تحقيق التوازن الجهوي للإستثمار من خلال منح حوافز إستثمارية نحو المناطق غير المرغوب فيها...إلخ)".[1]

و أيضا هي: "مجموع الإغراءات والتشجيعات التي تقدمها الدولة لإستقطاب المستثمر للإستثمار في مجال معين، وقد يؤخذ شكل الإمتياز بإعتباره عقد يخول بموجبه الدولة حق إنتفاع بقطعة أرض متوفرة تابعة لأملاكها الخاصة، سواء بالنسبة لشخص معنوي أو طبيعي يخضع للقانون الخاص، مقيما أو غير مقيما، أو مؤسسة عمومية إقتصادية تخضع للقانون الخاص، وتستعمل تلك الأرض أساسا لإقامة المشروع الاستثمار".[2]

الفرع الثاني: خصائص الحوافز الجبائية

من خلال إستعراضنا التعاريف السالفة نلاحظ أن الحوافز الجبائية تتمتع بعدة خصائص نذكر منها:

أولا: إجراء اختياري

و حسب هذه الخاصية فإن المستثمرين لهم الحرية في الاختيار بين الإستفادة أوعدم الاستفادة من الإجراءات والمزايا الممنوحة، فالإستفادة تفرض الخضوع للشروط التي تضعها الدولة، وعدم الإستفادة يترتب عليه الخضوع للنظام الضريبي العادي للدولة المضيفة.[3]

[1] – طالبي محمد، **أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر**، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة البليدة، ص316.

[2] – منصوري زين، **واقع وآفاق سياسة الإستثمار في الجزائر**، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، مخبر العولمة وإقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد2، ص 5.

[3] – ناصر مراد، المرجع السابق، ص 118.

ثانيا: إجراء هادف

إن لجوء الدولة إلى سياسة الإمتياز الضريبي تهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف الإقتصادية والاجتماعية،[1] بتقديم تنازلات مالية عن طريق إعفاءات ضريبية تنقص من مداخيل الخزينة العامة في اللحظة الراهنة، لتحقيق مداخيل أكبر في المستقبل لميزانية الدولة وزيادة في الدخل بالنسبة لقطاعات كبيرة من المجتمع.

فإستغناء الدولة عن إيرادات مالية جبائية بمنحها الحوافز الضريبية يتم وفق السياسة الاقتصادية المتبعة من طرفها، وبناء على دراسات شاملة حول العناصر التالية:

- مراعاة الظروف الاجتماعية، الإقتصادية والسياسية المحيطة.
- مدة صلاحية إجراءات التحفيز.
- تحديد إطار قانوني للمستفيد من إجراءات الإمتياز الضريبي.
- تحديد مختلف الشروط التي يجب توفرها في المستفيد من التحفيز.[2]

ثالثا: إجراء له مقاييس

إن الإمتياز الضريبي موجه إلى فئة معينة من المكلفين بالضريبة، وهم المستثمرون اللذين يجب عليهم أن يلتزموا ويتقيدوا بجملة من الشروط الشكلية والموضوعية التي وضعها المشرع في قانون الإستثمار والقوانين المعدلة له بالإضافة إلى قوانين المالية المختلفة ومن أمثلة هذه الشروط: تحديد طبيعة النشاط، مكان النشاط والإطار القانوني والتنظيمي للمستفيد ..... الخ، فالإمتياز الضريبي ليس إجراء عام يطبق على جميع المؤسسات، وإنما هو إجراء محدد بمقاييس، والمؤسسات التي تستجيب لتلك المقاييس هي التي تستفيد من الامتيازات الضريبية.

---

[1] – عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكمية**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2005، ص169.

[2] – سعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية**(مدخل تحليلي مقارن)،الدار الجامعية، الإسكندرية،2000، ص 13.

رابعا: إحداث سلوك معين

إن الزيادة في معدلات الضرائب أو الخفض منها تلعب دور الموجه بالنسبة لتصرفات المتعاملين الاقتصاديين، فتوجههم نحو مجال معين يتناسب طردا مع معدلات الضريبة في ذلك المجال. وعلى هذا الأساس تهدف الدولة من وراء سياسة التحفيز الضريبي إلى إحداث سلوك وتصرف معين، لدى المستثمرين، بغرض توجيههم نحو قطاعات وأنشطة تخدم مخططات التنمية المبرمجة في إطار سياستها لجذب الاستثمارات الأجنبية.[1]

الفرع الثالث: أهمية الحوافز الجبائية

تلعب الحوافز الجبائية دورا هاما في تحسين مناخ الإستثمار نظرا لما تقدمه من مزايا من شأنها أن تشجع المستثمرين على إحداث مشروعات إستثمارية في المجالات المرغوب فيها إقتصاديا، وإجتماعيا للدولة، وتتمثل هذه المزايا في الإعفاء من الضريبة أو تطبيق الأسعار الضريبية التمييزية أو المنخفضة، أو السماح ببعض الخصومات التي تخفض من وعاء الضريبة، أو الإعفاء من الضرائب والرسوم الجمركية التي تفرض على الآلات والمعدات والمواد الخام التي يستوردها المشروع الإستثماري وتكون لازمة لإنشائه أو تشغيله أو للتوسع فيه. فإذا قدمت الدولة للمستثمر الأجنبي أو الوطني هذه الحوافز والمزايا الضريبية كان ذلك مشجعا له على أن يستثمر أمواله فيها.[2]

وتتضح أهمية المزايا و الحوافز الجبائية المقدمة للمستثمرين من خلال :

أولا : الحوافز الجبائية أداة لتحقيق التنمية الإقتصادية

يتضح الدور الفعال لسياسة الإعفاءات الضريبية في عملية التنمية الإقتصادية من خلال تأثيرها على معدلات الادخار وتكوين رأس المال، فالعمالة تزيد إنتاجيتها عندما تمتزج بتراكم رأسمالي كبير (فالتكوين الرأسمالي يزيد من معدل الإنتاج).

[1] – عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكمية، المرجع السابق، ص 170.

2 – رمضان صديق ، المرجع سابق، ص 64.

فكلما زاد الجزء المخصص من الدخل للادخار و الاستثمار كلما زاد مستوى الدخل في المستقبل.[1]

ثانيا : إلغاء الازدواج الضريبي حافز من الحوافز الجبائية

يعرف الازدواج الضريبي أنه: "مشكلة تعدد فرض الضريبة على المكلف بأدائها خلال نفس الفترة الزمنية في دولتين مختلفتين (دولة المستثمر و الدولة المضيفة)، ففي الإزدواج الضريبي يدفع المكلف بالضريبة على نفس الوعاء أكثر من مرة."[2]

ونظرا للآثار السلبية للإزدواج الضريبي على الاستثمارات الأجنبية بصفة خاصة وحركة التجارة الدولية بصفة عامة، يعمل كثير من الدول على علاج حالات الإزدواج عن طريق إتفاقيات بين الدول لتشجيع الاستثمار، وتمثل هذه الإتفاقيات حافزا للإفادة من حوافز موجودة على النطاق المحلي لكل دولة.

ثالثا: أثر الحوافز الجبائية على عائدات المشروع الإستثماري

يتوقف معدل العائد الإستثماري على حجم الربح المحقق من المشروع، أي الفائدة التي تعود على المستثمر بعد خصم الضريبة، وتأتي في هذا الخصوص أهمية الإعفاءات الضريبية بإعتبار أنها تعمل على زيادة الدخل المتاح للمستثمرين وهو الأمر الذي ينعكس إيجابيا على معدلات الربح وتراكم رأس المال في المشروع الإستثماري، وهو الأمر الذي من شأنه أن يؤدي إلى زيادة التكوين الرأسمالي في الدولة، ويفتح إمكانية إعادة إستثمار ما تحقق من ربح في مشروعات تنموية مستقبلية.

[1] – إبراهيم متولي حسن المغربي، المرجع السابق، ص 115.

2– Bernard castagne précis de fiscalité presses Universitaires de France 1er édition 2012 p 48.

المطلب الثاني :أشكال الحوافز الجبائية

يمكن القول بأن الحوافز الجبائية الشائعة تتمثل في الإعفاءات لمدة محددة، أو تخفيض في نسبة الضريبة، أو الخصم من الوعاء الضريبي،[1] حيث تكتسي الإعفاءات والتخفيضات الجبائية عادة طابع مؤقت و لمدة قصيرة، إضافة إلى أنها تقوم بتعويض التكاليف المتعلقة بالإستثمارات، فهي أيضا تساهم في تبسيط النظام الجبائي المطبق على المستثمرين الأجانب. ومنه فإن هذه الحوافز تهدف إلى الإنقاص من التكلفة الناتجة عن المصاريف التي تساهم في تحقيق المشروع والبدء فيه.[2]

إن النظام الجبائي الجزائري هو نظام مماثل لذلك الذي يسود في الدول السائرة في طريق النمو والتي تسعى جاهدة إلى جذب الإستثمارات الأجنبية، فهو يمنح إمتيازات وحوافز مختلفة الأشكال والأنواع بحيث تتماشى مع مراحل تجسيد المشروع الإستثماري على أرض الواقع.

وهذا الاختلاف في أشكال الحوافز الجبائية التي تمنحها الدول يتم تحديده في أنواع أربع تتلخص في: الإعفاءات الضريبية والتخفيض في معدلات الضريبة والإعفاءات الجمركية ومنع الازدواج الضريبي.

الفرع الأول: الإعفاءات الضريبية

يقصد بالإعفاءات الضريبية منح المشروع فرصة عدم دفع الضرائب المفروضة قانونا لعدد من السنوات في مرحلة إنجازه وفي بداية حياته الإنتاجية، أي في بداية مرحلة إستغلاله.

---

1 – بلعباس نوال، **دور الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر**، مذكرة ماجستير، فرع قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة الجزائر،2001–2002، ص 24.

2 – لقراف سامية، **الإمتيازات المالية للإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر**، مذكرة ماجستير، فرع قانون أعمال، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2010–2011، ص 12،13.

ونظرا لأهمية هذا الحافز ودوره في تشجيع الإستثمارات الأجنبية والوطنية، لجأت إليه أغلب الدول وخاصة الدول النامية، وتحملت بذلك عبء خفض إيراداتها المالية مؤقتا بهدف تحقيق مشاريع تنموية تعوضها عن تلك التكاليف.

أولا : تعريف الإعفاءات الضريبية

تعرف الإعفاءات الضريبية بأنها: "عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل إلتزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف معينة[1] وذلك حسب أهمية النشاط، حجمه، موقعه الجغرافي، نطاقه، كما قد يكون هذا الإعفاء جزئي أو كامل، وتتراوح مدة الإعفاء بين سنتين إلى خمس سنوات وقد تصل إلى10 سنوات في بعض الدول". غير أن طريقة الإعفاء الضريبي يشوبها العديد من المشاكل والعيوب منها:

- عند تحقق أرباح ضئيلة عن المشروع الاستثماري أو خسائر في السنوات الأولى من بدء النشاط فهذه الخسائر لا تدفع عنها ضرائب في الأصل.
- لجوء المستثمر إلى تصفية المشروع بعد نهاية مدة الإعفاء الضريبي خاصة إذا كان المشروع تجاريا أو صناعات استهلاكية، وربما إنشاء مشروع آخر جديد. للإستفادة من الإعفاء من جديد في نفس الدولة أو الإنتقال لدول أخرى ليتمتع بإعفاء جديد.[2]

وفي كل الأحوال، لا يوجد تقرير للإعفاء، إلا إذا نص عليه القانون صراحة، ذلك لأن الضرائب تتقرر بقانون، فالإعفاء منها إذن يكون أيضا بموجب قانون.

[1] – عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكمية**، المرجع السابق، ص 173.

[2] –طالبي محمد، المرجع السابق، ص 317.

ثانيا : أنواع الإعفاءات الضريبية

يعتبر الإعفاء الضريبي أحد أدوات الدولة للتدخل في النشاط الاقتصادي لإحداث آثار مقصودة و محددة، ومن أهم أنواع الإعفاءات هي:

1- **الإعفاء الدائم:** هو إسقاط حق الدولة كليا في مال المكلف طالما بقي سبب الإعفاء قائما،[1] وهي 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 أوالإجتماعية أو الثقافية.

2- **الإعفاء المؤقت:** وهو عدم دفع المكلف لضريبة أو مجموعة من الضرائب والرسوم لمدة معينة من حياة المشروع، وتختلف هذه المدة من بلد إلى آخر حسب النظام الضريبي وقوانين الاستثمار، ويهدف إلى تشجيع المؤسسات حديثة التكوين و تخفيف العبء الضريبي عليها حتى تتمكن من الإنطلاق الصحيح في ممارسة نشاطها. ويستمر هذا الإعفاء مدة معينة من حياة المشروع، وهي تتراوح عادة بين ثلاثة إلى عشر سنوات، كما أن مدة الإعفاء ترتبط بأهمية الاستثمار.[2]

وكذا إعفاءات المؤسسات العاملة في الجنوب الكبير في الجزائر من الضرائب على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم العقاري لمدة عشر سنوات(ولايات أدرار تندوف، تمنراست، إليزي)، وقد يكون الإعفاء جزئيا، وهو إسقاط جزء من الحق لمدة معينة[3].

[1] – عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكمية**، المرجع سابق، ص 168.

[2] – عبد الحليم كراجة، هيثم العبادي، **المحاسبة الضريبية**، دار الصفاء للنشر و التوزيع، ط1، الأردن، 2000، ص ص 26-29.

[3] – عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكمية**، المرجع نفسه، ص 168.

الفرع الثاني: التخفيضات في معدلات الضريبة

تعرف التخفيضات الضريبية على أنها:" تقليص يمس قيمة الضريبة المستحقة مقابل الالتزام ببعض الشروط كإعادة استثمار الأرباح، بمعنى يتم استخدام التخفيضات الضريبية بناءا على توجهات السياسة الاقتصادية والاجتماعية المستهدفة"[1].

كما عرفت بأنها :" إخضاع الممول لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة أوتقليص من قيمة الضريبة المتحققة مقابل الالتزام ببعض الشروط ، كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها أو التخفيضات الممنوحة لتجار الجملة على الرسم على النشاط المهني نظيرا إلتزامهم تقديم قائمة بالزبائن المتعامل معهم والعمليات التي تم إنجازها معهم لصالح مصلحة الضرائب، وتتبع التخفيضات الضريبية التوجهات السياسة الإقتصادية و الإجتماعية للبلد. وذلك بإخضاع المكلفين لمعدلات إقتطاع أقل أو تقليص وعاء الضريبة مقابل إلتزامهم ببعض الشروط، كالتخفيض المتعلق بمعدل الضريبة".[2]

تعتبر التخفيضات الضريبية أكثر جدوى من طريقة الإعفاء الضريبي و ذلك للاعتبارات التالية:

– أهم مشاكل إستخدام طريقة الإعفاء الضريبي هو أنها وسيلة يستخدمها المستثمر للتهرب الضريبي خاصة في حالة المشروع ذو العمر الإنتاجي قصير الأجل.

– إن ما يهم المستثمر هو المعدل الضريبي الذي يخضع له بعد فترة الإعفاء بإعتبار هذا الأخير مؤقت و هذا خاصة في حالة المشروع ذو العمر الإنتاجي طويل الأجل.[3]

[1]– طالبي محمد، المرجع السابق، ص 317.

[2]– عبد المجيد قدي، **السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة**، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر،2001.

[3]– طالبي محمد، المرجع السابق، ص318.

إن المستثمر الأجنبي يهمه المعدل الضريبي الذي يخضع له بعد فترة من الإعفاء ومنه فإن تخفيض المعدلات الضريبية يؤدي إيجابا في جذب الإستثمار المحلي والأجنبي على حد سواء، وفي هذا الصدد، طالب منتدى رؤساء المؤسسات الحكومية 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.[1]

الفرع الثالث: الإعفاءات الجمركية

لا شك أن الإعفاءات والتخفيضات من الضرائب الجمركية على الواردات التي تتمتع بها المشروعات الإستثمارية التي تقام بمعرفة رأس المال الأجنبي أو بالمشاركة معه تعد حافزا قويا لها لأنها تؤدي إلى خفض تكلفة إنجاز هذه المشروعات في مراحلها الأولى وكذلك خفض تكلفة الإنتاج إذا كانت تدخل فيها مواد أولية وتجهيزات مستوردة وبالتالي إلى زيادة معدل أرباحه.[2]

وقد أقرت غالبية التشريعات العربية، تيسيرات تتعلق بالحقوق الجمركية، المستحقة على واردات المشروع وصادراته، كإعفاء الواردات من الأصول الرأسمالية والمواد الخام ومستلزمات الإنتاج من الضرائب الجمركية،[3]وتختلف الحوافز الممنوحة من حيث طبيعتها (إعفاء، تخفيض معدل الحقوق، تأجيلها، ردها، تقسيطها) ومن حيث مدتها.

[1]– محمد ساحل، **تجربة إستقطاب الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر و العربية السعودي**ة(دراسة مقارنة) مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2006–2007، ص7.

[2] – السيد عبد المولى، **المعاملة الضريبية للإستثمارات الأجنبية**، دار النهضة العربية، 1999، ص 147.

[3] – العشي هارون، **المشاريع الإستثمارية العمومية:** مصادر وأساليب تمويلها دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 90–2001، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2002–2003، ص12.

كما تعفى الموجودات الثابتة المستوردة للمشروع من رسوم الجمارك،[1]وذلك بتطبيق النسبة المخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص التجهيزات المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز المشروع.

ولعل إعفاء الآلات و المعدات ووسائل النقل و غيرها من المهمات اللازمة لإنشاء المشروعات المقبولة في نطاق أحكام قانون الاستثمار من الضرائب والرسوم الجمركية يعد من قبيل التيسيرات الفعالة، ذات الأثر في دفع المستثمرين على إستثمار أموالهم في الدولة المضيفة.[2]

وتتضمن بعض التشريعات تيسيرا متعلقا بالضرائب على الواردات، إلا أن تطبيقها مشروط بالتصدير، ومثال ذلك نظام إسترداد الضرائب الجمركية، وبموجب هذا النظام يكون المشروع الأجنبي ملزما بدفع الضرائب الجمركية المستحقة على إستيراد المواد الخام مع السماح له بإستردادها عند إعادة تصديرها في صورة سلع نصف مصنعة أو سلع تامة الصنع.[3]

أما في التشريع الجزائري فإن المرسوم التشريعي رقم 12/93 الصادر في 5 أكتوبر 1993 المتعلق بترقية الإستثمار يمنح المشروعات الإستثمارية أثناء فترة إنجازها تخفيض من الرسوم الجمركية إلى نسبة 3 % على السلع المستوردة اللازمة لإنجازها.[4] ثم وتشجيعا للإستثمار فإن الأمر 01-03 المعدل و المتمم الساري المفعول، فقد منح إعفاء كليا من الحقوق الجمركية على الآلات و الأدوات والمواد الأولية غير المستثناة (لا يوجد مثيلها في السوق الوطنية)، والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار.

---

[1] – عبد الله عبد الكريم عبد الله، **ضمانات الإستثمار في الدول العربية**، دار الثقافة للنشر و التوزيع، ط1، عمان، 2008، ص 86.

[2]– الطائل البابلي ، إبراهيم محمد الرابري، **موسوعة الإستثمار**، دار الفكر الجامعي ، القاهرة ، ب س ن، ص77.

[3]– بلعباس نوال، المرجع السابق، ص33.

[4] – عليوش قربوع كمال، **قانون الإستثمارات في الجزائر**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص59.

ومن أجل الإستفادة من الإعفاء الجمركي على السلع المستوردة، فإن شرط عدم وجود إنتاج محلي مماثل للسلع المستوردة، يخدم الإنتاج المحلي ويساهم في إدماجه في سوق الإستثمارات، ويضمن مداخيل الخزينة العمومية دون أن يكون لذلك أي أثر محبط على تدفق الإستثمارات، ويشجع على إستيراد منتجات وتجهيزات متطورة تستفيد منها السوق الوطنية وذلك نظرا لما تحتويه من تقدم تكنولوجي.

الفرع الرابع: منع الازدواج الضريبي

يعتبر الازدواج الضريبي عقبة هامة في سبيل جذب الإستثمارات الأجنبية إلى الدول السائرة في طريق النمو، فهو من شأنه أن ينقص العائد الذي كانت تأمل الشركات الأجنبية أن تحققه.

يمكن أن توقع كل من دولة المستثمر والدولة المستقبلة ضرائب على صاحب الإستثمار. ويحدث هذا عند إختلاف المعايير المطبقة في كلا البلدين، ومن تلك المعايير معيار الجنسية ومعيار الإقامة ومعيار موقع المال أو مصدر الدخل ....الخ.

ويؤدي الإزدواج الضريبي بطبيعة الحال إلى إقتطاع أكبر من ذلك الذي يحدث في حالة الأحادية الضريبية.

يحدث هذا الازدواج خاصة وأن لكل دولة حقا سياديا في تحديد سياستها الضريبية تجاه رعاياها والأجانب المقيمين في إقليمها، وكذلك تجاه الأموال والمداخيل المحققة فيها وهذه الحرية معترف بها لكل من الدولة المستقبلة و الدولة المصدرة للرساميل.[1]

[1]– قادري عبد العزيز، المرجع السابق، ص 125.

أولا : شروط تحقق الإزدواج الضريبي

يمكن تعريف الإزدواج الضريبي على أنه:" فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف أكثر من مرة على نفس المادة الخاضعة للضريبة وعن نفس المدة ".[1] من هنا يتبين أنه للحديث عن الإزدواج الضريبي لابد من توفر أربعة شروط و هي :

1- وحدة الشخص المكلف بالضريبة

يشترط لقيام ظاهرة الإزدواج الضريبي، أن يكون الشخص المكلف نفسه، هو الذي يتحمل نفس الضريبة أكثر من مرة .

وبالرغم من أن الأمر يبدو بسيطا بالنسبة للشخص الطبيعي، إلا أن الآراء قد إختلفت في تكييف الإزدواج الضريبي من عدمه بالنسبة للأشخاص الإعتبارية، وخاصة الشركات لكونها أشخاصا معنوية ذات شخصية قانونية مستقلة عن شخصية الشركاء والمساهمين فيها.

ففيما يتعلق بأرباح شركات المساهمة مثلا، فإنها تخضع لضريبتين، أولهما ضريبة الأرباح التجارية والصناعية، وهي التي تفرض على أرباح الشركة إجمالا، وثانيهما ضريبة إيراد القيم المنقولة، وهي التي تفرض على الأرباح بعد توزيعها على المساهمين أي أنها تفرض بمناسبة توزيع الأرباح على المساهمين.

من وجهة النظر القانونية، فإنه لا يتوفر شرط وحدة الشخص المكلف بالضريبة لإنفصال شخصية الشركة عن شخصية المساهمين فيها، وبالتالي لا يوجد إزدواج ضريبي.[2]

[1] – لقراف سامية، المرجع السابق ، ص 57.

[2]– بلعباس نوال، المرجع السابق، ص 41.

أما من وجهة النظر الاقتصادية، فالإقتصاديين يرون أنه في الواقع هناك الشخص ذاته يتحمل الضريبتين في النهاية، وبالتالي نتحدث عن الإزدواج الضريبي.[1]

2- وحدة الضريبة المفروضة

ويقصد بذلك أن يدفع المكلف نفس الضريبة مع توفر الشروط الأخرى، أكثر من مرة أو أن يدفع ضريبتين متشابهتين أو من نفس النوع أو الطبيعة.

من وجهة النظر القانونية تعتد بالتنظيم الفني و القانوني للضريبة، حيث ترى أن الضرائب المتشابهة أو التي من نفس النوع لا تمثل إزدواجا ضريبيا، بإعتبار أن كل منهما مختلف عن الآخر من حيث التنظيم الفني و القانوني.

أما وجهة النظر الإقتصادية، فإنها تعتد بالنتيجة النهائية، حيث تعتبر الضرائب المتشابهة أو من نفس النوع تمثل إزدواجا ضريبيا، بإعتبار أن الضرائب المتشابهة تمثل عبئا على نفس المادة الخاضعة للضريبة.[2]

3- وحدة المادة الخاضعة للضريبة

لكي يتحقق الإزدواج الضريبي، يجب أن يكون وعاء الضريبة أو المال الخاضع لها محلا للضريبة أكثر من مرة، فإن فرضت دولة ضريبة على الأرباح التي يحققها الشخص في داخل البلد وخارجها عن مدة معينة، وقامت دولة أخرى بفرض نفس الضريبة على الربح الناتج عن نشاطه داخل إقليمها، فإن هذا الشخص، يكون قد تعرض لإزدواج ضريبي، بالرغم من إختلاف الإدارة الضريبية في كل حالة.[3]

[1]- رفعت المحجوب، **المالية العامة**، دار النهضة العربية، القاهرة، 1971، ص 311.

[2]- سوزي عدلي ناشد، المرجع السابق، ص 277.

[3]- لقراف سامية، المرجع السابق، ص59.

4- وحدة المدة المفروضة عنها الضريبة

وحدة المدة التي تفرض فيها الضريبة أكثر من مرة، فإذا فرضت الضريبة على دخل المكلف في سنة معينة، ثم فرضت مرة أخرى على دخله ولكن في سنة تالية، فإننا لا نكون بصدد إزدواج ضريبي، لإختلاف المدة المفروضة فيها الضريبة.[1]

ثانيا: وسائل مكافحة الازدواج الضريبي

يرتب الإزدواج الضريبي سواء كان وطنيا أو دوليا، آثارا ضارة بالإقتصاد، ذلك أنه عبء إضافي على عاتق المكلف،[2] بالإضافة إلى ذلك فإن الإزدواج الضريبي الدولي يشكل عقبة خطيرة أمام إنتقال رؤوس الأموال من دولة إلى أخرى، مما يسبب عائقا أمام نمو العلاقات الإقتصادية الدولية، كما يمكن أن يؤدي إلى قلة الإستثمارات الدولية.

وأمام هذه الآثار الخطيرة، نجد أن الدول قد عملت في سبيل مكافحة الإزدواج الضريبي الداخلي، على تنظيم تشريعتها الداخلية، وأحكام الرقابة على سنها، ووضع قواعد خاصة من أجل منع حدوث هذه الظاهرة.

أما بالنسبة للإزدواج الدولي فنجد بعض الدول قد عمدت على تلافيه بواسطة التشريعات الداخلية، بحيث تقوم بإصدار تشريع داخلي يحد من إمتداد الإختصاص الدولي الضريبي إلى الخارج، كأن تعفى مواطنيها المقيمين في الخارج من الضريبة العامة على الدخل، إذا كانت الدولة أو الدول الأجنبية التي يقيمون بها، تفرض مثل هذه الضريبية.

إلا أن الملاحظ أن الإجراءات الداخلية تواجهها صعوبات كثيرة نتيجة للإختلافات في القوانين الضريبة، بحيث يمكن أن ترى دولتان في الوقت نفسه، أن لهما حق فرض

[1]- بلعباس نوال، المرجع السابق، ص47.

[2]- سوزي عدلي ناشد، المرجع السابق، ص235.

الضريبة على نفس الدخل، نتيجة للإختلاف الموجود في تعريف الدخل الخاضع للضريبة.

وقد عملت بعض الدول على تفادي الإزدواج الضريبي، بطريقة المعاملة بالمثل وهذه الطريقة وإن كانت تبدأ بنص تشريعي داخلي، إلا إنها تنتهي بإتفاق دولي مفادها أن تعمد الدولة (أ) إلى النص في تشريعها الداخلي بإعفاء الإيراد الذي خضع للضريبة الأجنبية التي من الضريبة، شريطة أن تنص الدولة (ب) في تشريعها على هذا المبدأ، ومن ثمة تجيز الإعفاء نفسه في حدود الإيرادت التي خضعت لضريبة الدولة (أ) فهي طريقة تجمع بين طابع التشريع الداخلي، وطابع العلاقات الدولية.[1]

[1]– بلعباس نوال، المرجع السابق، ص ص 47،48.

المبحث الثاني:
شروط منح الحوافز الجبائية للمستثمر

إن الحوافز الجبائية هي السمة الأساسية التي تتميز بها قوانين الإستثمار للدول النامية عموما، والإختلاف يكمن في طريقة المنح، فالجزائر على غرار الدول الأخرى سعت إلى تبسيط إجراءات الحصول على الحوافز حيث يتعين على المستثمر أن يقوم بالتصريح بالإستثمار لدى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار والتي تتعين عليها الرد هذه الطلبات في مدة أقصاها 72 ساعة من تاريخ إيداع طلب الإستفادة من المزايا، ذلك بتسليم المقرر المتعلق بالمزايا الخاصة بالإنجاز في هذا التوقيت، و يتعين عليها 10 أيام لتسليم المقرر المتعلق بالمزايا الخاصة بالإستغلال.

ويتعين على الوكالة أن تبلغ المستثمر بقرار رفض منحه المزايا المطلوبة أو الموافقة عليها مع تزويده بكل الوثائق الإدارية الضرورية لإنجاز الإستثمارات، وللمستثمرين حق الطعن إذا ما رأوا أنهم قد غبنوا بشأن الإستفادة من المزايا لدى لجنة تحدد تشكيلها وتنظيمها و تسيرها عن طريق التنظيم و ذلك خلال 15 يوم التي تلي تاريخ التبليغ بالقرار محل الطعن،[1] أو إتخاذ طريق الطعن القضائي أمام القضاء الإداري كما هو منصوص عليه في قانون الإجراءات المدنية و الإدارية[2].

وسنتناول هذا الموضوع من منظورين الأول إجرائي ندرسه في المطلب الأول بعنوان إجراءات حصول المستثمر على الحوافز الجبائية، وفي المطلب الثاني بعنوان الشروط الواجب توافرها في الاستثمار.

[1]– قرفي ياسين، **ضمانات الإستثمار في التشريع الجزائري**، مذكرة ماجستير، فرع قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بسكرة، 2007–2008، ص ص 118،119.

[2] – المواد 801 و 901 من القانون 08–09 المؤرخ في 25 فيفري 2008، **يتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية** ،ج ر رقم 21 ، مؤرخة في 23 أفريل 2008.

المطلب الأول : إجراءات حصول المستثمر على الحوافز الجبائية

إرادة الإستثمار موجودة في الجزائر غير أن هذه الإرادة تصطدم دوما بعقبات عديدة تعطل أو تبطل تنفيذ المشاريع وتثبيط النشاط الإستثماري. حيث عادة ما يواجه المستثمر تعقيدات بيروقراطية وروتينية على مستوى العديد من القطاعات التي لها علاقة بالإستثمار.[1] هاته التعقيدات والعوائق ترجع الكثير منها إلى مخلفات حقبة التسيير الإشتراكي للإقتصاد الوطني. وفي مقدمة هذه المؤسسات والقطاعات، قطاع البنوك الذي مازال يعمل بطرق تقليدية منفردة، إلى جانب قطاع الجمارك الذي لطالما وقف عائقا أمام المستثمرين الأجانب، بالإضافة إلى المنظومة الجبائية الوطنية التي تعاني من إختلالات هيكلية لا تخدم مؤسسات القطاع الخاص. وتتمثل إجراءات الحصول على الحوافز الجبائية في نظام التصريح بالإستثمار وإعداد ملف يجب تقديمه للوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار من خلال شباك وحيد لامركزي.

الفرع الأول: نظام التصريح بالإستثمار

كرست قوانين الإستثمار منذ الإستقلال نظام الرقابة الإدارية وذلك من خلال إخضاع إنجاز الإستثمارات الأجنبية لإجراء الترخيص أو الإعتماد وهو عبارة عن قرار إداري إنفرادي صادر عن السلطة العمومية المكلفة بتطبيق قانون الإستثمارات حيث يعطي لها السلطة التقديرية في قبول أو رفض طلب الإستثمار ويعد هذا الترخيص صورة من صور السياسة التدخلية للدولة في الميدان الإقتصادي وذلك بسنها لتقنيات قانونية مقيدة للحريات ومن بين هذه التقنيات الرخصة الإدارية أو الإعتماد الإداري . هذا الأخير الذي نجده قد إستعمل لمدة طويلة في الجزائر خلال العهد الإشتراكي.[2]

---

[1]– بر الله أمال، **الإستثمار الأجنبي المباشر بين الواقع والطموح**، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2000–2001، ص90.

[2]– قرفي ياسين، المرجع السابق، ص 51.

إلا أن تطوير و تنمية البيئة الجاذبة للإستثمارات تتطلب تخفيف ثقل الإجراءات البيروقراطية وإزالة الصعوبات الإدارية حيث ألغى المرسوم التشريعي 93-12 المتعلق بترقية الإستثمارات مبدأ الإعتماد. ليحدث نظاما جديدا يساهم في تبسيط الإجراءات وتفادي التعقيدات الإدارية وهو نظام التصريح .

ونظرا لفاعلية هذا النظام نجد أن الأمر 01-03 قام بدوره بتبني نظام التصريح فالتصريح عبارة عن إجراء بسيط لممارسة الحرية في الإستثمار ذلك أن إنجاز أي إستثمار من قبل المستثمر الأجنبي يستلزم إحترام إجراء وحيد هو التصريح لدى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار.[1]

وتجدر الملاحظة أن هناك خلطا من طرف البعض بين مسألة التصريح بالإستثمار وبين طلب الإمتيازات الذي يتقدم به المستثمر للوكالة والمنصوص عليه في المادة 6 من المرسوم التشريعي 93-12 إلى درجة أن البعض ذهب إلى القول أن المستثمر عندما لا ينتظر أي إمتياز خاص يمكنه أن يشرع في إنجاز إستثماره دون أن يقدم تصريحا للوكالة.[2]

إلا أن هذا التحليل يتنافى مع المادة 6 أعلاه. إذا التصريح بالإستثمار إجراء إلزامي لابد أن يقوم به المستثمر بمجرد إتخاذه لقرار الإستثمار، وهذا التصريح واجب على جميع المستثمرين دون إستثناء ، أما طلب الإمتيازات فيقدم فقط من قبل المستثمرين الراغبين في الحصول على الإمتيازات خاصة وهذا الطلب هو الذي يكون محل دراسة من قبل الوكالة التي تصدر في أجل محدد قرارها بمنح الإمتيازات المطلوبة أو رفضها.[3]

---

[1]- كريمة صبيات، **مدى المستجدات في قانون الإستثمار لسنة2001**، مذكرة ماجستير، فرع قانون أعمال ، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر، 2005-2006.

[2]-Mohamed Abd Elwahab Bekkechi L'investissement et l' Algérie Lecture d'une mutation vert le libéralisme économique Lettre juridique N°25/26 Mai. Juin 2011

[3]- كريمة صبيات، المرجع نفسه، ص33.

لا بد من التمييز بين التصريح وطلب الإمتيازات فهذا الأخير دون التصريح هو الذي يخضع للقبول، أما التصريح بالإستثمار هو مجرد إجراء إعلامي. حيث يساعد التصريح الإدارة العمومية في إجراء مقارنة بين الإستثمارات المصرح بها والاستثمارات المحققة فعلا على أرض الواقع. إذا نظام التصريح المسبق يعد أكثر تحررا من أي نظام آخر فتقرير إجراء التصريح لا يتضمن أي مساس بمبدأ حرية الإستثمار لأن الأمر يتعلق بمجرد شكلية يلزم المستثمر بالقيام بها.

ويتضمن هذا التصريح مجموعة من العناصر وهي:

1- مجال النشاط: وذلك حتى تتمكن السلطات العمومية من معرفة ما إذا كان النشاط المراد القيام به خاضعا لنظام الترخيص أم لا، خاصة بعد إطلاق حرية الإستثمار في مجال النشاطات المخصصة للدولة.
2- تحديد الموقع: يساعد تحديد الموقع على تصنيف طبيعة الإستثمار ومن ثمة النظام المطبق عليه.
3- تحديد مناصب الشغل: وذلك للإطلاع على مدى مساهمة الإستثمار المطروح في إمتصاص البطالة، حيث تفيده في الحصول على الإمتيازات المنصوص عليها في قانون الإستثمارات.
4- التكنولوجيا المزمع إستعمالها: من بين الأهداف المرجوة من تشجيع الإستثمار نقل التكنولوجيا، وكلما توفرت الإستثمارات على تكنولوجيا عالية كلما حظيت بإمتيازات أكبر.
5- مخططات الإستثمار والتمويل وكذا التقويم المالي: وتمكن هذه المعلومة السلطات العمومية من تقييم المشروع الإستثماري من الناحية المالية.
6- شروط المحافظة على البيئة: وذلك تفاديا للإستثمارات التي تؤثر سلبا على نطافة البيئة، وتشجيعا للإستثمارات التي تستعمل تكنولوجيات عالية غير ملوثة.

7- المدة التقديرية لإنجاز الإستثمار: يجب الإستثمار في مدة زمنية لا تتجاوز ثلاث سنوات إلا إذا كان المشروع الإستثماري ذو أهمية معتبرة فعندئذ يمكن للوكالة أن تصدر قرارا بمنحه أجل إنجاز أطول.

8- الإلتزامات المرتبطة بإنجاز الإستثمار: هي جملة من الإلتزامات تقع على عاتق المستثمر(مناصب الشغل، المحافظة على البيئة، إستعمال التكنولوجيا المتطورة....) بالإضافة إلى إلتزامات أخرى قد يتعهد بها المستثمر، وعليه التقيد بهذه الإلتزامات لأن الإخلال بها قد يعرضه لسحب الإمتيازات الممنوحة له بصفة كلية أو جزئية .[1]

الفرع الثاني: الملف الواجب تقديمه للوكالة

رغم ما يعاب على الإجراءات الإدارية من كونها تقف عائقا أمام الإستثمار إلا أنه من الضروري وتحقيقا لما يجب أن يكون لدى الدولة من معلومات حول الإستثمار والمستثمر والمشروع الإستثماري فإن القانون قد نص على حد أدنى من الوثائق المثبتة لمميزات المشروع وتصريحات المستثمر ما يبرر منحه الحوافز المذكورة ويقدم الملف المكون من هذه الوثائق للوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار.

أولا: الوثائق المكونة لملف طلب مزايا مرحلة إنجاز الإستثمار

- نسختان من التصريح بالإستثمار ممضية من طرف المستثمر و مصادق عليها من البلدية وطلب المزايا ممضية من طرف المستثمر(الوثيقة تطلب من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار).

- أربع (4) نسخ من قائمة السلع و الخدمات المراد إقتنائها ممضية أو مصادق عليها من طرف البلدية .

- نسخة من بطاقة التعريف الوطنية للمستثمر.

[1]- كريمة صبيات، المرجع السابق، ص ص 31،32.

- دفع 10.000دج (يوم إيداع الملف).

ثانيا: الوثائق المكونة لملف طلب تمديد مرحلة إنجاز الإستثمار

- طلب تمديد مرحلة الإنجاز موجه إلى مدير الشباك الوحيد اللامركزي ممضي ومصادق عليه من البلدية.
- مبرر السلع و المعدات المقتناة من خلال تقديم:

نسخة من قوائم السلع و الخدمات المستفادة من المزايا الجبائية عندما يتم تقديهما كمبرر لمصالح الضرائب و الجمارك.

نسخ من الفواتير و/ أو D10 النهائية مرفوقة ب أو بدون شهادات الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة.

- نسخة من السجل التجاري مصادق عليها و بطاقة التسجيل لدى مصلحة الضرائب.
- نسخة من بطاقة التعريف الوطنية للمستثمر.
- دفع 5.000 دج (يوم إيداع الملف).

و ينبغي إدراج طلب تمديد فترة الإنجاز في أقرب أجل مدته 3 أشهر قبل إنتهاء الفترة المتفق عليها في موعد لا يتجاوز 6 أشهر بعد تاريخ إنتهاء صلاحية DOA إلا بإستثناء خاص من طرف مدير الشباك وذلك بتطبيق المادة 3 من القرار الصادر بتاريخ 2009/02/17 المعدل والمتمم. والمحدد لإجراءات معالجة وتكوين ملفات تعديل مقررات منح المزايا.

ويجب أن يكون المستثمر في وضعية نظامية إزاء الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار لاسيما فيما يتعلق بإلتزامه بتقديم الوضعية أو الحالة السنوية للتقدم المحرز في مشروعه لدى المصالح الجبائية التابعة لإقامته الجبائية في نفس الوقت وفي الآجال المحددة لإيداع تصريحه الجبائي.[1]

1 http// www.andi.dz 2016تاريخ الإطلاع 10أفريل

ثالثا: الوثائق المكونة لملف طلب مزايا مرحلة الإستغلال

- طلب مزايا الإستغلال موجهة إلى مدير الشباك الوحيد اللامركزي
- محضر معاينة الدخول في الإستغلال الأصلي والصادر من المصالح الجبائية يتم ملؤه حسب النموذج الملحق للقرار الوزاري المشترك.[1]
- نسخة من مستخرج السجل التجاري وبطاقة التسجيل الضريبي.
- نسخة من بطاقة التعريف الوطنية للمستثمر.[2]

الفرع الثالث : الشباك الوحيد اللامركزي

يعتبر الشباك الوحيد آلية إعتمدها المشرع الجزائري منذ 1993، بمناسبة المرسوم التشريعي 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار في إطار المادة 8 الفقرة 2 منه على: "تؤسس الوكالة في شكل شباك وحيد يضم الإدارات والهيئات المعنية بالإستثمار".

إحتفظ المشرع بالشباك الوحيد في الأمر 01-03 والمعدل بالأمر 06-08 لكنه أضفى عليه خصوصية جديدة تتمثل في طابعه اللامركزي، حيث نصت المادة 23 فقرة 1 من الأمر 01-03 على أنه: " ينشأ شباك وحيد ضمن الوكالة " وتضيف المادة 24 فقرة 1 على أنه : " ينشأ الشباك الوحيد على مستوى الهيكل اللامركزي للوكالة "[3].

[1] – قرار وزاري مشترك مؤرخ في25 جانفي 2008، **المتعلق بمعاينة الدخول في الإستغلال للإستثمارات المصرح بها** ج ر رقم 57، المؤرخة في 5 أكتوبر 2008.

[2] http// www.andi.dz 2016 تاريخ الإطلاع 10أفريل

[3]– لقراف سامية، المرجع السابق، ص 42.

يهدف الشباك الوحيد اللامركزي إلى تقريب الإدارات المعنية بعملية الإستثمارات من المستثمرين الوطنيين والأجانب، حيث يتولى هذا الشباك تبسيط و تحقيق إجراءات وشكليات تأسيس المؤسسات وإنجاز المشاريع.[1]

تضمن المرسوم التنفيذي 01-282 صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار من مبادئ تنظيم الشباك الوحيد اللامركزي والهيئات الإدارية على مستوى الشباك ومهامها.[2]

يضم الشباك الوحيد اللامركزي ضمن تشكيلته الممثلين المحليين للوكالة نفسها:

1- المركز الوطني للسجل التجاري : يكلف ممثلها ب

- توجيه وإعلام المستثمرين فيما يخص التنظيم المتضمن القيد في السجل التجاري.
- تسليم شهادات القيد في السجل التجاري في مدة أقصاها 48 ساعة على الأكثر.

2- مصالح الضرائب: تكلف ب

- إستلام طلب الحصول على رقم التعريف الجبائي ورقم البطاقة الجبائية.
- إستلام نسخ عن كل من قرارات منح المزايا، قرارات التعديل الإلغاء وكذا نسخ عن قوائم المعدات والخدمات و ضمان توزيعها على مستوى مصالحها.

3- مصالح أملاك الدولة : تكلف ممثلها ب

- إعلام المستثمرين بتوفر الوعاء العقاري وكذا أصول العقارات المتاحة المتوفرة.
- مساعدة المستثمرين للحصول في أحسن الأجال على عقود إمتيازات الأراضي الممنوحة من قبل لجنة المساعدة على تحديد الموقع وترقية الإستثمار والضبط العقاري.

---

[1]- كريمة صبيات، المرجع السابق، ص 38.

[2]- المرسوم التنفيذي 01-282، المؤرخ في 24 سبتمبر 2001 **المتضمن صلاحيات الوكالة لتطوير الإستثمار**، ج ر رقم 55، المؤرخة في 26 سبنمبر 2001، ص7.

4- مصالح الجمارك: يكلف ممثل مصالح الجمارك ب

- وضع تحت تصرف المتعاملين كل المعلومات المتعلقة بالإجراءات الجمركية.
- تنظيم مواعيد مع المصالح المركزية والخارجية للجمارك.

5- مصالح التعمير: يكلف ممثل مديرية التعمير ب

- مساعدة المستثمرين في إتمام الترتيبات المرتبطة بالحصول على رخصة البناء و الرخص الأخرى المتعلقة بحق البناء.

6- مكتب مصالح التهيئة العمرانية و البيئة: يكلف ممثلها ب

- إعلام المستثمر عن الخارطة الجهوية لتهيئة الإقليم ودراسة الأثر، كما يساعد على الحصول على التراخيص الخاصة بحكاية البيئة.

7- التشغيل والعمل: يكلف ممثل التشغيل ب

- الأخذ على عاتقه جميع إحتياجات التوظيف المقدمة من قبل المستثمرين.
- إعلام المستثمرين حول التشريع والتنظيم الخاصين بالعمل.

8- الصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية و صندوق الضمان الإجتماعي لغير الأجراء : يكلف ممثل الصندوق ب

- إعلام المستثمرين بالإلتزامات القانونية للعمال تجاه الضمان الإجتماعي.

9- مأمور المجلس الشعبي البلدي: يكلف ب

- إعداد الوثائق المتعلقة بالأحوال الشخصية للمستثمر.
- التصديق على التوقيع على كل الوثائق الموقعة من قبل المستثمر.

10- لجنة الضبط على تحديد الموقع و ترقية الإستثمارات والضبط العقاري: تكلف بتوجيه المستثمرين بشأن الإجراءات التي يتعين القيام بها للحصول على الأراضي مع ممثل اللجنة[1]

1-http//www.andi.dz 2016 تاريخ الإطلاع 10أفريل

إذا الملاحظ أن إحداث نظام لامركزية الشباك الوحيد مبادرة سديدة وحسنة لكن التطبيق العملي لها يحتاج أن يكون الأشخاص على ضمان السير الحسن لها تتوافر لديهم الكفاءات اللازمة.[1]

المطلب الثاني : الشروط الواجب توفرها في الإستثمار

لا تعتبر كل النشاطات الإقتصادية إستثمارات بمفهوم الأمر 01-03 بل إستثني منها النشاطات التجارية البحتة، وقد عرف المشرع الإستثمار في المادة 2 من الأمر أعلاه : " يقصد بالإستثمار في مفهوم هذا الأمر ما يأتي:

1- إقتناء أصول تندرج في إطار إستحداث نشاطات جديدة أو توسيع قدرات الإنتاج أو إعادة التأهيل أو إعادة الهيكلة،

2- المساهمة في رأس مال مؤسسة في شكل مساهمات نقدية أو عينية،

3- إستعادة النشاطات في إطار خوصصة جزئية أو كلية."[2]

ومنه نستخلص أن المشرع قد حدد شروطا وجب توفرها في المستثمر وكذلك شروط تعطي للمشروع صفة الإستثمار كما خص مناطق جغرافية محددة بميزات خاصة تجعل من المشاريع المقامة فيها ذات أولوية خاصة لما لها من دور في تنمية تلك المناطق و إعادة التوازن بين مختلف أرجاء البلاد.

[1]- كريمة صبيات، المرجع السابق، ص 40.

[2]- الأمر 01-03 المعدل و المتمم المؤرخ في 20 أوت 2001، **المتعلق بتطوير الإستثمار**، ج ر رقم47، الصادر في 22 أوت 2001.

الفرع الأول: الشروط الواجب توفرها في المستثمر

المستثمر هو كل شخص طبيعي أو معنوي، مقيم أو غير مقيم. يرغب في إنشاء شركة خاضعة للقانون الجزائري وقع إختياره على الإستثمار في نشاط إقتصادي لإنتاج السلع والخدمات غير المستثناة.[1]

فالشخص الطبيعي هو كل شخص بالغ سن الرشد له الحق في ممارسة التجارة طبقا للقانون،[2] أما الشخص المعنوي فهو يكون على شكل شركة تجارية، أو شخص مدني يستثمر أمواله في شركات ومؤسسات تنوب عنه.

وقد يكون المستثمر جزائري الجنسية أو أجنبي من دولة تربطها إتفاقيات حول حماية وتشجيع الإستثمار أو أجنبي من دولة لا تربطها أي إتفاقية مع الجزائر، كما قد يكون مقيما على التراب الوطني أو في الخارج.[3]

لابد أن يكون المستثمر متمتعا بحقوقه المدنية، ليس في حالة إفلاس أو تسوية قضائية ولا محكوم عليه في جناية، لا يمكن للأشخاص الذين إستفادوا من الإمتيازات الجبائية في إطار مختلف أجهزة دعم التشغيل (الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر). الإستفادة من جهاز دعم الإستثمار في إطار الوكالة الوطنية لتطوير إلا بعد:

إما إنتهاء فترة الإعفاء فيما يخص مرحلة الإستغلال الممنوحة في إطار نظام جهاز دعم التشغيل أو التخلي عن إمتيازات جهاز دعم التشغيل.[4]

---

[1] –http// www.andi.dz.2016 تاريخ الإطلاع 10أفريل

[2]– المادتين 5 و 6 من الأمر 75–59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن **القانون التجاري** المعدل و المتمم.

[3]– محمد سارة، **الإستثمار الأجنبي في الجزائر**(دراسة حالة أوراسكوم)، مذكرة ماجستير، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قسنطينة، 2009–2010، ص 8.

[4] –http//www.andi.dz.2016 تاريخ الإطلاع 10أفريل

الفرع الثاني : الشروط الواجب توفرها في المشروع الإستثماري

يعتبر المشروع الإستثماري النواة الأساسية في بناء الإقتصاد الوطني وهو محور رئيسي في التحليل الإقتصادي في جميع المجتمعات، ولقد تعددت الآراء والمفاهيم فيما يتعلق بتحديد معنى ومفهوم المشروع الإستثماري وذللك راجع لتعدد الجوانب والأهداف التي يتخذها المشروع.

ويمكن تعريف المشروع الإستثماري على أنه: كل تنظيم له كيان حي مستقل يملكه و يديره أو يديره فقط منظم أو مسير، يعمل على التأليف والمزج بين عناصر الإنتاج ويقوم بتوجيهها لإنتاج أو تقديم سلعة أو خدمة أو مجموعة من السلع والخدمات وطرحها في السوق من أجل تحقيق أهداف معينة خلال فترة زمنية معينة.[1]

كما يمكن تعريفه على أنه: خليط من الأنشطة التي تستخدم جانبا من الموارد الطبيعية و البشرية المتاحة في المجتمع بهدف الحصول على مجموعة من المنافع التي يفترض بالضرورة أن تكون أكبر قيمة من تلك الموارد المستخدمة من أجلها.[2]

عمل المشرع الجزائري على مبدأ توسيع الميادين المخصصة للمشروع الإستثماري في القطاعات التي كانت فيما مضى قطاعات إستراتيجية مخصصة للدولة كالقطاع التجاري و المالي.[3]

وتنص المادة 127 من قانون النقد و القرض رقم 90-10 المؤرخ في 14 أفريل 1990 على : " يسمح بفتح مكاتب ممثليات البنوك الأجنبية في الجزائر بترخيص يمنحه مجلس النقد و القرض ".

---

[1]- عبد المطلب عبدالحميد، **دراسات الجدوى الإقصادية لإتخاذ القرارات الإستثمارية**، الدار الجامعية، الإسكندرية 2002، ص13.

[2]- عبد العزيز مصطفى عبد الكريم، **دراسات الجدوى و تقييم المشروعات**، دار الحامد، عمان، 2004، ص 19.

[3] - بن سويح خديجة، **النظام القانوني للإستثمار في الجزائر**، مذكرة ماجستير، فرع قانون مؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص 33.

وتنص المادة 128 من القانون أعلاه على: " إمكانية الترخيص بالمساهمات الأجنبية في البنوك والمؤسسات المالية الخاضعة للقانون الجزائري ".[1]

من خلال المادتين المذكورتين أعلاه نلاحظ أن المشرع أعطى آفاق للمستثمرين الأجانب في القطاع المالي أو البنكي.

و تنص المادة الأولى من المرسوم التشريعي 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار على : " يحدد هذا المرسوم التشريعي النظام الذي يطبق على الإستثمارات الوطنية الخاصة وعلى الإستثمارات الأجنبية التي تنجز ضمن الأنشطة الإقتصادية الخاصة بإنتاج السلع أو الخدمات غير المخصصة صراحة للدولة أو لفروعها أو لأي شخص معنوي معين صراحة بموجب نص تشريعي".[2]

من خلال المادة أعلاه نستنتج ترك مجالا للدولة للتدخل بالإستثمار على أن يكون نشاط المستثمر الخاص ممكن في الميادين الغير مخصصة لها.

وتنص المادة الأولى من الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار على : " يحدد هذا الأمر النظام الذي يطبق على الإستثمارات الوطنية والمنجزة في النشاطات الإقتصادية المنتجة للسلع و الخدمات وكذا الإستثمارات التي تنجز في إطار منح الإمتياز و/ أو الرخصة ".[3]

فالمشرع ترك مجال الإستثمار مفتوح ولم يقيده سواء للمستثمر الأجنبي أو الوطني المتمثل في شخص الدولة وبذلك يجوز الإستثمار في جميع الأنشطة الإقتصادية شريطة أن يكون النشاط منتج للسلع أو الخدمات أو يكون الإستثمار منجز في إطار منح الإمتياز.

---

[1]- قانون 90-10 المؤرخ في 14 أفريل 1990،**المتعلق بالنقد و القرض**، ج ر رقم 16، المؤرخة في 18 أفريل1990.

[2]- المرسوم التشريعي 93-12 المؤرخ في 5 أكتوبر1993، **المتعلق بترقية الإستثمار**، ج ر رقم 64، الصادر في 10 أكتوبر1993.

[3]- المادة الأولى من الأمر 01-03 المعدل والمتمم.

الفرع الثالث : الموقع الجغرافي للإستثمار

لتشجيع الإستثمار قسم المشرع إقليم الدولة إلى مناطق تختلف حسب درجة تنميتها وتجهيزها بالهياكل القاعدية حيث منح تسهيلات ومزايا للمشاريع الإستثمارية المقامة في المناطق الشمالية من الوطن، ولكنه أولى عناية خاصة للمناطق التي تعاني من نقص في التنمية كمناطق الهضاب العليا والجنوب والجنوب الكبير، كما خص المشاريع ذات الأهمية الكبيرة بالنسبة للإقتصاد الوطني بمزايا إستثنائية.

وقد نص عليها المشرع في المادة 10 من الأمر 01-03 المعدل والمتمم بقوله تستفيد من مزايا خاصة، الإستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة، وكذا الإستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني لاسيما عندما تستعمل تكنولوجيات خاصة من شانها أن تحافظ على البيئة، وتحمي الموارد الطبيعية، وتدخر الطاقة وتفضي إلى تنمية مستديمة، ويحدد المجلس الوطني للإستثمار المناطق والإستثمارات المذكورة أعلاه.

وتستفيد الإستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني من مزايا تعد عن طريق التفاوض بين المستثمر والوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار التي تتصرف بإسم الدولة، تحت إشراف الوزير المكلف بترقية الإستثمارات.

تحدد الاستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني حسب معايير تضبط عن طريق التنظيم بعد رأي مطابق من المجلس الوطني للاستثمار.[1]

[1] المواد 10و12 و12مكرر1 من الأمر 01-03 المعدل و المتمم.

الفصل الثاني:
أنواع الحوافز الجبائية الممنوحة للمستثمر

أي بلد آخذ في النمو ويكون بحاجة إلى رؤوس الأموال الأجنبية وفي جلب التكنولوجيا ويرغب في الإستعانة بها للتنمية الإقتصادية والصناعية فإنه يميل الى إعتماد التشريعات الجبائية (الضريبية والجمركية) لأكثر تحفيزا وإجتذابا للإستثمارات الأجنبية.[1]

تعتبر الحوافز والإمتيازات التي توفرها قوانين الدول المضيفة من بين أهم عناصر إستقطاب المستثمرين الأجانب لأن في توفيرها زيادة في هامش أرباحهم وباعث إنتقالهم من مواطنهم إلى الدول الأخرى التي لا توفر لهم مثل هذه الحوافز وبالعكس ينفر من عدم وجودها المستثمرين من الإقبال على الإستثمار في الدول التي لا تأخذ بها و يؤدي إلى تضاؤلها إلى التلاشي التدريجي لرغبة المستثمر في البقاء بالدولة المضيفة لذلك يتناسب تدفق الإستثمار طرديا مع حوافزه.

وسعيا من الجزائر إلى ترسيخ أليات إقتصاد السوق وخلق مناخ ملائم للإستثمارات والمنافسة الحرة رأت ضرورة منح المزيد من التسهيلات المالية والإعفاءات الجبائية للمستثمرين الأجانب بعد إستنفاذهم لإجراءات الإستفادة من هذه الإمتيازات.[2]

في هذا الإطار يندرج الأمر 06-08 المؤرخ في 15 جويلية 2006 بوصفه أحدث تشريع ناظم للإستثمار إذ يعدل و يتمم الأمر 01-03 [3]وينشأ نظامين مختلفين يتمتع كل منها بإمتيازات ضريبية وجمركية حسب الأهمية التي توليها الدولة لهذا الإستثمار ويتعلق الأمر بالنظام العام و النظام الإستثنائي، و تجدر الإشارة إلى أن هذا التصنيف

[1]- محمد سارة، المرجع السابق، ص35.

[2]- كريمة صبيات، المرجع السابق، ص56.

[3]- وصاف سعيدي، قويدري محمد، **واقع مناخ الإستثمار في الجزائر بين الحوافز و العوائق**، مجلة العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، العدد 8، 2008، ص40.

راجع إلى إختلاف موقع وأهمية الإستثمار ويترتب على ذلك إختلاف في الإمتيازات المتحصل عليها في كل نظام.[1]

بدأت الإمتيازات الجبائية من المرسوم التشريعي 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار تحتل المكانة التي تعرف بها الآن كعامل لتشجيع الإستثمار بصفة عامة والأجنبي المباشر بصفة خاصة حيث تستفيد الإستثمارات المنجزة في مناطق التبادل الحر كتلك المنجزة في المناطق الخاصة والمناطق العادية من إمتيازات جمركية فمنطقة التبادل الحر تعطي للمتعاملين حرية كاملة في شراء السلع والخدمات اللازمة لإنجاز مشاريعها وذلك دون دفع أي ضريبة.

يتضح لنا أن هذه الإجراءات التتشجيعية من شأنها جلب المستثمر لكن هذا لم يحل دون إلغاء هذا المرسوم التشريعي وذلك بموجب الأمر 01-03 الصادر في 20 أوت 2001 المتعلق بتطوير الإستثمار الذي جاء بأحكام جديدة الهدف منها تحقيق مالم يستطع المرسوم التشريعي 93-12 تحقيقه في مجال جلب الإستثمارات تناول الأمر 01-03 بطريقة واضحة النظامين الخاصين بالإمتيازات الجبائية (النظام العام، النظام الإستثنائي) ثم صدر الأمر 06-08 المؤرخ في 15 يوليو 2006 لتعديل الأمر 01-03 وتتعلق أهم التعديلات التي جاء بها بالإمتيازات الجبائية وكذا أحكام تتعلق بأجهزة الإستثمارات.[2]

وقد قسم المشرع المزايا الممنوحة حسب مراحل المشروع الإستثماري الذي يمر بدوره بمرحلتين حتى يعطي ثماره. حيث منح المشرع حوافز في مرحلة إنجاز المشروع وهذا ما سنعالجه في المبحث الأول من هذا الفصل ونعالج في المبحث الثاني الحوافز الممنوحة في مرحلة إستغلال المشروع.

[1]- كريمة صبيات، المرجع السابق، ص56.

[2]- لقراف سامية، المرجع السابق، ص14.

المبحث الأول:
الحوافز الجبائية الممنوحة للمستثمر بعنوان الإنجاز

الحوافز الجبائية الممنوحة للمستثمر بعنوان الإنجاز هي الإمتيازات الممنوحة للمستثمرين في كامل فترة إنجاز المشروع الإستثماري،[1]ونظرا للفرق الكبير في التنمية بين مختلف مناطق البلاد فقد تم وضع نظامين للإستثمار الأول نظام عام يشمل المناطق الشمالية التي تتمتع ببنى تحتية وهياكل قاعدية تسهل عملية الإستثمار والثاني نظام إستثنائي يشمل الهضاب العليا والجنوب وهي مناطق تحتاج إلى مجهود خاص لتنميتها كما أن هذا النظام يشمل أيضا المشاريع ذات الأهمية الخاصة.

وقد رأت الجزائر ضرورة منح المزيد من التسهيلات المالية والإعفاءات الجبائية للمستثمرين في النظام العام والنظام الإستثنائي ذلك أنه إلى جانب إستفادة المستثمر من الحوافز الضريبية والجمركية المنصوص عليها في إطار النظامين المذكورين فإنه يستفيد من مزايا وإعفاءات خاصة إذا قام بإستثمارات تساهم في تحقيق التنمية الإقتصادية للبلاد ولاسيما عندما تستعمل تكنولوجيا خاصة من شأنها المحافظة عل البيئة وحماية الموارد الطبيعية والمساعدة على تحقيق تنمية شاملة.[2]

وسنفصل هاته المزايا و الحوافز في مطلبين، الأول يتناول المزايا الجبائية الممنوحة في النظام العام والثاني يتناول المزايا الجبائية الممنوحة في النظام الإستثنائي.

[1] – منصوري زين ، المرجع السابق، ص131.

[2] – محمد سارة، المرجع السابق، ص 35.

المطلب الأول : المزايا الجبائية الممنوحة في النظام العام

يقصد بالنظام العام تلك الإمتيازات من الحوافز الضريبة وجمركية التي تمنح للإستثمارات الأجنبية كيف مهما كانت طبيعتها وكيف ما كان تموقعها أو بعبارة أخرى هي الحد الأدنى من التدابير التشجيعية الممنوحة للمستثمرين الأجانب.[1]وهي جملة من الحوافز الجبائية التي يمكن أن تستفيد منها الإستثمارات في الأجل المتفق عليه مسبقا عند إتخاذ قرار منح المزايا ويبدأ سريان هذا الأجل إبتداءا من تاريخ تبليغ القرار[2] وتشمل المزايا الإعفاء من الحقوق الجمركية ، والإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، والإعفاء من دفع الحق نقل الملكية بعوض وكذلك العفاء من حقوق التسجيل ومصاريف الإشهار العقاري.

الفرع الأول: الإعفاء من الحقوق الجمركية

تتضمن أغلب التشريعات تيسيرات تتعلق بالضرائب الجمركية المستحقة سواء على واردات المشروع أو صادراته. حيث تمنح بعض الدول إعفاء كليا أو جزئيا من الرسوم أوالضرائب الجمركية المستحقة على واردات المشروع، من مستلزمات إنجاز المشروع وتشغيله والتوسع فيه ويسري التسيير للمدة اللازمة لإقامة المشروع أو طيلة فترة إنتاج المشروع.

في التشريع الجزائري يكون الإعفاء لمدة 3 سنوات حيث جاء في المرسوم التشريعي رقم 93-12 الصادر في 5 اكتوبر 1993 المتعلق بترقية الإستثمار في المادة 17 منه " تطبيق نسبة مخفضة تقدر ب 3% في مجال الرسوم الجمركية على السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار ويمكن السلع المذكورة في هذه المادة ان تكون محل تنازل أو تحويل طبقا للتشريع المعمول بعد موافقة الوكالة".[3]

[1]- كريمة صبيات، المرجع السابق، ص60.

[2]- بلعباس نوال، المرجع السابق، ص ص 124،125.

[3]- المادة 17 من المرسوم التشريعي93-12 المتعلق بترقية الإستثمار.

أما الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار فقد جاء في المادة 9 منه ما يلي : " تطبيق النسبة المخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص التجهيزات المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار.[1]

الملاحظ أن الأمر 01-03 لم يحدد النسبة المخفضة كما حددها في المرسوم التشريع 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار الذي حددها ب 3% كما إستعمل مصطلح "تجهيزات" أما النص القديم إستعمل مصطلح " سلع "

جاءت المادة 7 من الأمر 06-08 لتعدل المادة 9 من الأمر 01-03 ونصت على مايلي : "الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار الجديد الذي جاءت به هذه المادة هو الإعفاء الكلي من الحقوق الجمركية".[2]

الفرع الثاني: الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للإستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر وتقصى منها العمليات ذات الطابع الفلاحي والخدمات العامة الغير تجارية وهي ضريبة يتحملها المستهلك غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم.[3]

حيث جاء المرسوم التشريعي 93-12 في المادة 17 منه بالإمتيازات الخاصة بالنظام العام و التي لا تتجاوز ثلاث سنوات من ضمنها.

[1]- المادة 9 من الأمر 01-03 .

[2]- الأمر 06-08 المؤرخ في 15 جويلية2006 ، المعدل و المتمم للأمر 01-03 **المتعلق بتطوير الإستثمار**، ج ر، العدد46.

[3]- **الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة**، مطبوعات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،2015، ص7.

الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على السلع والخدمات التي توظف مباشرة في إنجاز الإستثمار سواء كانت مستوردة أو محصلا عليها من السوق المحلية إذا كانت هذه السلع و الخدمات موجهة لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة.[1]

وجاء الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار المعدل والمتمم بنص جديد عن مزايا النظام العام في المادة 9 منه التي تنص على: " الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار".[2]

ومحافظة منه على الإنتاج الوطني وتشجيعا للمستثمرين على إستخدامه في المشاريع الإستثمارية، بعد أن أغفل هذا الموضوع في الأمر 01-03 تمت إضافة السلع المقتناة محليا إلى تلك التي تعفى من الرسم على القيمة المضافة إذا تم إدماجها في إستثمار ما، هذا ما جاءت به المادة 7 من الأمر 06-08 و التي عدلت المادة 9 من الأمر 01-03 ب: "الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة و المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار".[3]

الفرع الثالث: الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض

نصت المادة 17 من المرسوم التشريعي 93 -12 على أنه من ضمن الإعفاءات الخاصة بالنظام العام: "الإعفاء من ضريبة نقل الملكية بمقابل بالنسبة لكل المشتريات العقارية المنجزة في إطار الإستثمار".[4]

وجاءت المادة 9 من الأمر 01-03 في نصها: "الإعفاء من دفع رسم نقل الملكية فيها يخص كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الإستثمار المعني".

1- عليوش قربوع كمال، المرجع السابق، ص59.

2- المادة 9 من الأمر 01-03 المعدل و المتمم.

3- المادة 7 من الأمر 06-08 المعدل و المتمم.

4 المادة 17 من المرسوم التشريعي 93-12 .

و الجديد الذي جاء به الأمر 01-03 هو عبارة "كل المقتنيات" سواء كانت بعوض كما في المرسوم التشريعي 93-12 الذي نص على عبارة "مشتريات" أو بدون عوض و إعادة تصحيح الأمر حيث نصت المادة 07 من الامر 06-08 المعدلة للمادة 9 من الأمر 01-03 نصت على: "الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الإستثمار المعني". ومنه نستخلص أن المشرع يعفي نقل الملكية بدون عوض من الرسوم.

الفرع الرابع: الإعفاء من حقوق التسجيل و مصاريف الإشهار العقاري

تمنح المادة 7 من المرسوم التشريعي 93-12 لفترة ثلاث سنوات إمتيازات منصوص عليها فيما يخص حقوق التسجيل والرسم العقاري: "تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل بنسبة منخفضة تقدر ب 5 ‰ تخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال وإعفاء الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار في الرسم العقاري إبتداء من تاريخ الحصول عليه".[1]

وزيادة في تشجيع الإستثمار المساهمة في خفض التكاليف التي يتحملها المستثمر في بداية إنطلاق المشروع فقد قام المشرع بإعفائه كلية من حقوق التسجيل والرسم العقاري وغيرها، بعد أن كانت نسب مخفضة، حيث نصت المادة 9 من الأمر 01-03 بعد التعديلات التي أدخلتها عليها قوانين المالية على: "الإعفاء من حقوق التسجيل ومصاريف الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الإمتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة الموجهة لإنجاز المشاريع الإستثمارية تطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الإمتياز".[2]

المطلب الثاني: المزايا الجبائية الممنوحة في النظام الإستثنائي

تناول الأمر 01-03 إمتيازات النظام الإستثنائي وذلك بالتفرقة بين الإمتيازات الممنوحة لكل منطقة خاصة والمذكورة في الفقرة 1و2 من المادة 10 من الأمر 01-03

[1]- المادة 17 من المرسوم التشريعي 93-12.

[2]- المادة 9 من الأمر 01-03 المعدل و المتمم.

المتعلق بتطوير الإستثمار المعدل و المتمم وكذا في المادة 12 مكرر من الأمر 06-08 وهما نوعين إمتيازات خاصة بالمناطق التي يستوجب تطورها مساهمة خاصة من طرف الدولة وإمتيازات خاصة بالإستثمارات التي لها أهمية خاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني ولا سيما عندما تستعمل تكنولوجيات خاصة من شأنها أن تحافظ على البيئة، وتحمي الموارد الطبيعية، وتدخر الطاقة و تفضي إلى تنمية مستديمة.

وجاءت المادة 11 من الأمر 01-03 فقرة 1 بالمزايا الممنوحة للإستثمارات بعنوان إنجاز الإستثمار، والأمر 06-08 في المادة 11 فقرة 1 و المادة 12 مكرر 1 بمزايا إستثمارات المناطق المذكورة في فقرة 1 من المادة 10 من الأمر 01-03 وذلك من خلال منح مزايا جبائية للمناطق الخاصة وكذا منح مزايا جبائية للمشاريع ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني.

الفرع الأول: المزايا الجبائية الممنوحة للمناطق الخاصة

ويقصد بالمزايا الممنوحة للإستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة تلك الإستثمارات المنجزة في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من طرف الدولة.[1]

ومنطق التحفيز هنا أساسه موقع الإستثمار، إذ تهدف الدولة من وراء منح إمتيازات في هذه المناطق إلى إشتراك المستثمر الأجنبي في تنفيذ برامج تطوير وترقية المناطق المحرومة. وقد ترك المشرع موضوع تحديد طبيعة هذه المناطق ونوعية هذه الإستثمارات الهامة للمجلس الوطني للإستثمار.[2] حيث جاء بعدة مزايا وهي الإعفاء من حقوق التسجيل وكذا منح الإعفاءات من دفع حقوق نقل الملكية بعوض و من الرسم على القيمة المضافة في السلع والخدمات ومن الحقوق الجمركية.

وقد نصت المادة 11 من الأمر 01-03 المعدل والمتمم أن هذه المزايا تطبق على المدة الدنيا لحق الإمتياز الممنوح، كما تستفيد منها الإمتيازات الممنوحة سابقا بموجب قرار مجلس الوزراء لفائدة المشاريع الإستثمارية.

[1]- لقراف سامية، المرجع السابق، ص ص 26،27.

[2]- كريمة صبيات، المرجع السابق، ص63.

أولا: الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض

جاء المرسوم التشريعي 93-12 في نص المادة 21 على ما يلي: "الإعفاء من ضريبة نقل الملكية بمقابل بالنسبة لكل المشتريات العقارية التي تنجز في إطار الإستثمار".[1]

ولم يتغير الأمر بعد إلغاء المرسوم التشريعي المذكور أعلاه حيث نصت المادة 11 من الأمر 01-03 على ما يلي: "الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار".[2]

وحافظ الأمر 06-08 على مسألة الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض في النظام الإستثنائي الخاص بالمناطق التي تستدعي تنميتها مساهمة خاصة من الدولة حيث لم يعدل المادة 11 من الأمر 01-03 بل أضاف بالقانونين 11-16 المتضمن قانون المالية لسنة2012 [3]و 12-12 المتضمن قانون المالية لسنة 2013[4] تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف بعد تقييمها من الوكالة فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشأت الأساسية الضرورية لإنجاز الإستثمار.

ثانيا: تطبيق حق التسجيل بنسبة مخفضة

جاء في المرسوم التشريعي 93-12 بنص المادة 21 على: "تطبيق رسم ثابت في مجال التسجيل بنسبة مخفضة قدرها 5 ‰ فيما يخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال".[5]

---

[1]- المادة 21 من المرسوم التشريعي 93-12 .

[2]- المادة 11 من الأمر 01-03 االمعدل و المتمم.

[3]- قانون 11-16 المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، **يتضمن قانون المالية لسنة 2012**، ج ر رقم 72، المؤرخة في 29 ديسمبر 2001.

[4]- قانون12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012، **يتضمن قانون المالية لسنة2013**، ج ر رقم 72، المؤرخة في 30 ديسمبر 2012.

[5]- المادة 21 من المرسوم التشريعي 93-12.

وتشجيعا للإستثمار خاصة في مجال إنشاء الشركات وتعديلها وكل الإجراءات الإدارية والقانونية التي تمس قوانينها الأساسية ورؤوس أموالها فقد خفض المشرع رسوم التسجيل في المادة 11 من الأمر 01-03 التي نصت على ما يلي: "تطبيق حق ثابت في مجال التسجيل بنسبة مخفضة قدرها 2 ‰ فيما يخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال".[1]

وإحتفظ بهذه النسبة في الأمر 06-08 في المادة 8: "تطبيق حق التسجيل بنسبة مخفضة 2 ‰ فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال".[2]

وبعد التعديلات التي أدخلتها قوانين المالية، تم النص على الإعفاء من حقوق التسجيل ومصاريف الإشهار العقاري مبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الإمتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة والموجهة لإنجاز المشاريع الإستثمارية.

ثالثا: الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة في السلع و الخدمات

جاء المرسوم التشريعي 93-12 في نص المادة 21 منه ب: "إعفاء السلع والخدمات التي توظف مباشرة في إنجاز الإستثمار من الرسم على القيمة المضافة سواء كانت مستوردة أو محصلا عليها من السوق المحلية إذا كانت هذه السلع والخدمات معدة لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة".[3]

وبقي الإعفاء ثابتا حيث جاء الأمر 01-03 الملغي للمرسوم التشريعي 93-12 بالمادة 11 التي تنص على: "الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار سواء كانت مستوردة أو مقتناة من

[1]- المادة 11 من الأمر 01-03 المعدل و المتمم.

[2]- المادة 8 من الأمر 06-08.

[3]- المادة 21 من المرسوم التشريعي 93-12.

السوق المحلية وذلك عندما تكون هذه السلع والخدمات موجهة لإنجاز عمليات تخضع للضريبة على القيمة المضافة".[1]

و لكن المشرع بعد أن إستثنى مجالات معينة لم تعد تدخل تحت وصف الإستثمار عدّل هذا الإعفاء في الأمر 06-08 بالمادة 8 في نصها الآتي: "الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية ".[2]

رابعا: الإعفاء من الحقوق الجمركية

جاء المرسوم 93-12 في نص المادة 21: "تطبيق نسبة مخفضة تقدر ب 3% في مجال الرسوم الجمركية على السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار ويمكن أن تكون هذه السلع موضوع تنازل وتحويل طبقا للتشريع المعمول به بعد موافقة الوكالة".[3]

وأغفل المشرع في الأمر 01-03 ذكر النسبة المطبقة في مجال الحقوق الجمركية بعد إلغاءه المادة 21 من المرسوم التشريعي 93-12 بحيث نصت المادة 11 على ما يلي: "تطبق النسبة المخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار".[4]

ثم عاد و إستدرك الأمر بالتعديل الذي جاءت به المادة 8 من الأمر 06-08 بعد أن كان النص على تطبيق النسبة المخفضة في الحقوق الجمركية فأصبحت في النص الجديد: "الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة وغير المستثناة من

[1]- المادة 11 من الأمر 01-03 المعدل و المتمم.

[2]- المادة 8 من الأمر 06-08.

[3]- المادة 21 من المرسوم التشريعي 93-12.

[4]- المادة 11 من الأمر 01-03

المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار".[1]وبالتالي الإعفاء من الحقوق الجمركية أصبح كليا.

الفرع الثاني: المزايا الجبائية الممنوحة للمشاريع ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني

ميز المرسوم التشريعي 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار في النظام الإستثنائي بين الإستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة والإستثمارات المنجزة في المناطق الحرة ويقصد بالإستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة هي الإستثمارات المنجزة في مناطق التوسع الإقتصادي التي تساهم في التنمية الجهوية ويتم تحديد هذه المناطق وفقا لتوجيهات التهيئة العمرانية.

في حين نجد أن الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار لم يشر أصلا للمناطق الحرة و إنما إكتفى بمزايا الإستثمارات التي تمثل أهمية خاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني وهذا ما جاء به كذلك الأمر 06-08 المعدل و المتمم للأمر 01-03.

ويقوم المجلس الوطني للإستثمار بتحديد الإستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني، وتستفيد هذه الإستثمارات من الحوافز الممنوحة بعد معاينة إنطلاق الإستغلال.[2]

أولا: المناطق الحرة

ظهرت المناطق الحرة في الستينات وتم إستعمالها في السبعينات والثمانيات وفي نهاية 1990 تم تعداد 55 بلدا يكون قد لجأ إلى المناطق الحرة الصناعية بمجموع 130 منطقة.[3]

[1]- المادة 8 من الأمر 06-08

[2]- قرفي ياسين، المرجع السابق، ص125.

[3]- عليوش قربوع كمال، المرجع السابق، 31.

في نص المادة 25 من المرسوم التشريعي 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار ما يلي: "يمكن القيام بإستثمارات تنجز إنطلاقا من تقديم حصص من رأس المال بعملة قابلة للتحويل الحر والمسعرة رسميا من البنك المركزي الجزائري الذي يتأكد قانونا من إستيرادها في مناطق التراب الوطني تسمى مناطق حرة حيث تتم عمليات الإستيراد والتصدير أو التخزين أو التحويل أو إعادة التصدير وفق إجراءات جمركية مبسطة ".[1]

وتتم المعاملات في هذه المناطق بعملات قابلة للتحويل مسعرة من طرف بنك الجزائر وخاضعة لنصوص تنظيمية لاحقة كما يستنتج ذلك صراحة من نص المادة 34 من المرسوم التشريعي 93-12.[2]

أعطى المرسوم التنفيذي رقم 94-320 المؤرخ في 17-10-1994 المتعلق بالمناطق الحرة تعريفا للمناطق الحرة في نص المادة الثانية فقرة 1: "مساحات مضبوطة الحدود تمارس فيها أنشطة صناعية وخدماتية أو تجارية طبقا للشروط الواردة في المواد من 25 إلى 34 من المرسوم التشريعي 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار".[3]

الهدف من اللجوء إلى إنشاء المناطق الحرة هو ترقية الصادرات من المنتوجات المصنعة، الحصول على العملة الصعبة، خلق مناصب عمل ونقل التكنولوجيا وبالتالي المساهمة في النمو الإقتصادي للبلد المضيف.[4]

في حين أن الأمر 01-03 لم يشر في النظام الإستثنائي أصلا للمناطق الحرة وهذا ما جاء به كذلك الأمر رقم 06-08 المعدل و المتمم للأمر 01-03.

---

[1]- المادة 25 من المرسوم التشريعي 93-12

[2]- عجة الجيلالي، **الكامل في القانون الجزائري للإستثمار**، دار الخلدونية، الجزائر، 2006، ص 616.

[3]- المرسوم التنفيذي 94-320 المؤرخ في17 أكتوبر 1994 **المتعلق بالمناطق الحرة**، ج ر رقم67، المؤرخة في 19أكتوبر 1994.

[4]- عليوش قربوع كمال، المرجع السابق، ص 31.

ثانيا: الإستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني

ترك المشرع للوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار مهمة إبرام إتفاقية متفاوض عليها بإسم الدولة الجزائرية مع المستثمر لتحديد المزايا والحوافز التي يمكن منحها له تحت إشراف الوزير المكلف بالإستثمار، وتحدد هاته الإستثمارات حسب معايير تضبط عن طريق التنظيم بعد رأي مطابق من المجلس الوطني للإستثمار.

وقد نص المشرع لأول مرة على تفصيلات المزايا الممنوحة للإستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني في الأمر 06-08 المعدل و المتمم بقوانين المالية اللاحقة في نص المادة 12 مكرر 1.

أ- الإعفاء أو خلوص الحقوق و الرسوم و الضرائب وغيرها من الإقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي المطبقة على الإقتناءات سواء عن طريق الإستيراد أو السوق المحلية للسلع و الخدمات الضرورية لإنجاز الإستثمار.

ب- الإعفاء من حقوق التسجيل المتعلقة بنقل الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج و كذا الإشهار القانوني الذي يجب أن يطبق عليها.

ج- إعفاء من حقوق تسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات و الزيادات في رأس المال.

د- الإعفاء من الرسم العقاري فيما يخص الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج.

هـ-الإعفاء من حقوق التسجيل و مصاريف الإشهار العقاري و كذا مبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الإمتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الممنوحة بعنوان إنجاز المشاريع الإستثمارية.[1]

[1]- المادة 12 مكرر 1 من الأمر 06-08.

المبحث الثاني:
الحوافز الجبائية الممنوحة للمستثمر بعنوان الإستغلال

تستفيد المشاريع الإستثمارية من الإعفاء والتخفيض من الضرائب عن طريق الحوافز الجبائية الممنوحة للمستثمرين بعنوان الإستغلال في نظامين:

النظام العام وتكون فيه الإستفادة لمدة 3 سنوات للإستثمارات المحدثة حتى 100 منصب شغل وبعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر وتمدد المدة إلى 5 سنوات في حالة إحداث الإستثمار ل101 أو أكثر منصب شغل عند بداية النشاط. والنظام الإستثنائي الخاص بالمناطق التي تستدعي تنميتها مساهمة خاصة من الدولة في مرحلة الإستغلال تكون الإستفادة لمدة 10 سنوات وكذا المشاريع ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني تستفيد لمدة أقصاها 10 سنوات إبتداء من تاريخ معاينة الشروع في الإستغلال الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر.[1] ونذكر هذه المزايا من خلال مطلبين مزايا الجبائية الممنوحة في النظام العام و القانون العام وكذا المزايا الجبائية الممنوحة في النظام الإستثنائي.

[1] –http// www.andi.dz.2016 تاريخ الإطلاع10 أفريل

المطلب الاول : المزايا الجبائية الممنوحة في النظام العام و القانون العام

تمنح هذه المزايا لمدة 3 سنوات بالنسبة للإستثمارات المحدثة عن 100 منصب شغل و بعد معاينة المشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر وتمتد هذه المدة الى 5 سنوات بالنسبة للإستثمارات التي تحدث (101) منصب شغل وبعد معاينة المشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر.

وكذا تمتد هذه المدة الى 5 سنوات بالنسبة للإستثمارات في القطاعات الإستراتيجية التي يحدد المجلس الوطني للإستثمار قائمتها[1] حيث قسمنها إلى قسمين : المزايا الجبائية الممنوحة للمستثمرين في النظام العام وكذا المزايا الجبائية الممنوحة للمستثمرين في القانون العام.

الفرع الأول: المزايا الجبائية الممنوحة في النظام العام

يستفيد المستثمر في النظام العام لمدة ثلاث سنوات من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات IBS وكذا الإعفاء من الرسم على النشاط المهني TAP بالنسبة للإستثمارات المحدثة 100 منصب عمل وتمدد إلى 5 سنوات بالنسبة للإستثمارات المحدثة ل 101 منصب عمل أو أكثر وهذا عند إنطلاق النشاط.

أولا: الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات IBS

الضريبة على أرباح الشركات IBS هي إقتطاع من صافي مداخيل شركات الأموال المحققة في إطار الإستغلال بما في ذلك الأرباح الإستثنائية.[2]

[1] –http//www.andi.dz..2016تاريخ الإطلاع10 أفريل

[2] – **مطبوعات وزارة المالية**، المديرية العامة للضرائب، 2015، ص7.

جاءت المادة 18من المرسوم التشريعي 93-12 ب :"الإعفاء طيلة فترة أدناها 2 سنتان وأقصاها 5 سنوات من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري".[1]

وجاء الأمر 06-08 في المادة 7 المعدلة للمادة 9 من 01-03 في الفقرة 2 منها

" الاعفاء من الضريبة على ارباح الشركات IBS".[2]

ثانيا: الإعفاء من الرسم على النشاط المهني TAP

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة من الضرائب التي تخضع لها الشركات على رقم الأعمال الذي تحققه المؤسسة أو أي وحدة من وحداتها في كل بلدية تابعة لمقر إقاماته.

حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة:"يستحق الرسم سنويا بصدد رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر، الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل ضمن فئة المداخيل الصناعية والتجارية، كذا الضريبة على أرباح الشركات".[3]

نصت المادة 18 من المرسوم التشريعي 93-12 على: "الإعفاء من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري في حالة التصدير حسب رقم أعمال الصادرات بعد فترة النشاط المشار إليها في الفقرة 1 أعلاه ".[4]

وجاءت المادة 7 المعدلة للمادة 9 تنص على: "الاعفاء من الرسم على النشاط المهني".[5]

---

[1]- المادة 18 من المرسوم التشريعي 93-12.

[2] - المادة 7 من الأمر 06-08.

[3]- خلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، الجزء الأول، دار هومة، 2005، ص 167.

[4]- المادة 18 من المرسوم التشريعي 93-12.

[5]- المادة 7 من الأمر 06-08.

الفرع الثاني: المزايا الجبائية الممنوحة في القانون العام

جاء نظام القانون العام بتقسيم المزايا الممنوحة للمستثمر لأربعة أقسام حسب الموقع الجغرافي وكذا الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني، وهي الإستثمارات المنجزة في الهضاب العليا وكذا المنجزة في الجنوب والجنوب الكبير والمنجزة في فروع نشاطات خاصة.

أولا: مزايا الإستثمارات المنجزة في الهضاب العليا

- دفع دينار واحد للمتر المربع (م²) لمبلغ إتاوة أملاك الدولة لمدة عشرة 10 سنوات وتخفيض بنسبة 50% بعد هذه المدة للإمتياز العقاري الموجه للمشاريع الإستثمارية.
- دفع دينار واحد للمتر المربع للهكتار لفترة تمتد من 10 إلى 15 سنة وتعد هذه الفترة تخفيض 50% فيما يخص مبلغ إتاوة أملاك الدولة على المستثمرات الفلاحية الجديدة.

ثانيا: مزايا الإستثمارات المنجزة في الجنوب

- دفع دينار واحد للمتر المربع (م²) لمبلغ اتاوة املاك الدولة لمدة عشر سنوات وتخفيض بنسبة 50% بعد هذه المدة، بالنسبة للإمتياز العقاري الموجه للمشاريع الإستثمارية.

- دفع دينار واحد للهكتار لفترة تمتد من 10 إلى 15 سنة وتخفيض بنسبة 50% بعنوان مبلغ إتاوة أملاك الدولة على المستثمرات الفلاحية الجديدة.

- تخفيض قدره 4.5%من نسب الفوائد المطبقة على القروض البنكية الممنوحة للإستثمارات في المشاريع السياحية.

- تخفيض قدره 4.5% من نسب الفوائد المطبقة على القروض البنكية الممنوحة لتحديث المؤسسات السياحية والفندقية.

ثالثا: مزايا الإستثمارات المنجزة في أدرار، إليزي، تمنراست، تندوف

- تخفيض 50%على الضريبة على الدخل الاجمالي لفترة 5 سنوات.
- دفع دينار واحد للمتر المربع (م²) ←15 سنة. [1]

رابعا: مزايا الإستثمارات التابعة للنظام العام و المنجزة في نشاطات خاصة

- صناعة الحديد والتعدين اللدائن الهيدرولكية، الكهربائية والكهرومنزلية ،الكيمياء الصناعية، الميكانيك، وقطاع السيارات، الصيدلانية، صناعة الطائرات، بناء السفن وإصلاحها، التكنولوجيا المتقدمة، صناعة الأغذية، النسيج والألبسة والجلود والمواد المشتقة ، الخشب و صناعة الأثاث تستفيد إلى جانب مزايا مرحلة الإنجاز مما يلي:

- إعفاء مؤقت لمدة خمس سنوات (5 سنوات) من الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على النشاط المهني.
- منح تخفيض قدره 3% من نسبة الفائدة المطبقة على القروض البنكية.[2]

[1] -http// www.andi.dz. .2016تاريخ الإطلاع10 أفريل

[2] -site, p, cit

المطلب الثاني: المزايا الجبائية الممنوحة في النظام الإستثائي

جاء الأمر 01-03 بإمتيازات النظام الإستثنائي سواء المزايا الممنوحة للمناطق التي يستوجب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة أو الإستثمارات المنجزة في المناطق التي لها أهمية خاصة بالإقتصاد الوطني. وهذا ما جاءت به المادة 10 من الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار وكذا تتميمها بالمادة 12 مكرر من الأمر 06-08 حيث تناولت المادة 11 من الأمر 01-03 فقرة 2 مزايا الإستثمارات بعنوان مرحلة إستغلال الإستثمار.

الفرع الأول: المزايا الجبائية الممنوحة للمناطق التي تستدعي تنميتها مساهمة خاصة من الدولة

لقد جاء المرسوم التشريعي 93-12 المتعلق بترقية الإستثمار في النظام الإستثنائي الإستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة، ويقصد بالإستثمارات المنجزة في المناطق الخاصة هي تلك الإستثمارات الواجب ترقيتها ويتم تحديد هذه المناطق وفقا لتوجيهات قانون التهيئة العمرانية.

ونجد أن الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار أكد على المزايا الجهوية التي تمنح للإستثمارات الأجنبية المنجزة في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة، وهذا ما جاء كذلك الأمر 06-08 المعدل والمتمم للأمر 01-03 ويقوم المجلس الوطني للإستثمار بتحديد المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة.

وتستفيد هذه الإستثمارات من الحوافز الجبائية بعد معاينة إنطلاق الإستغلال،[1]يتم إعدادها من قيل المصالح الجبائية بطلب من المستثمر.

[1]- قرفي ياسين، المرجع السابق، ص 125.

أولا : الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات IBS

جاء المرسوم التشريعي93-12 في نص المادة 22 ما يلي:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط الصناعي والتجاري طيلة فترة أدناها خمس سنوات وأقصاها عشر سنوات من النشاط الفعلي.

- تخفيض 50% من النسبة المخفضة للأرباح التي يعاد إستثمارها في منطقة خاصة بعد فترة النشاط المنصوص عليها.[1]

ثم ساوى المشرع بين كل الفئات وجعل من مدة الإعفاء أطول مدة وهي 10 سنوات هذا ما جاء به الأمر 01-03 الملغي للمرسوم التشريعي93-12 بنص المادة 11:

" الإعفاء لمدة 10 سنوات من النشاط الفعلي من الضريبة على أرباح الشركات".[2]

ثانيا: الإعفاء من الرسم على النشاط المهني

جاء المرسوم التشريعي 93-12 في المادة 22 منه: "الإعفاء من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري في حالة التصدير حسب رقم أعمال الصادرات بعد فترة النشاط ". وألغيت لتكون في المادة 11 من الأمر 01-03 " الإعفاء لمدة 10 سنوات من النشاط الفعلي من الرسم على النشاط المهني". دون إشتراط التصدير كما في المرسوم التشريعي السابق الذكر.

[1]- المادة 22 من المرسوم التشريعي93-12.

[2]- المادة 11 من الأمر 01-03 المعدل والمتمم.

ثالثا: الإعفاء من الرسم العقاري

في المرسوم التشريعي 93-12 نصت المادة 22 على: "إعفاء الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار من الرسم العقاري إبتداءا من تاريخ الحصول عليها طيلة فترة أدناها 5 سنوات وأقصاها 10 سنوات".[1]

وجاء الأمر 01-03 بنص جديد، حيث ألغى المدة الدنيا، في المادة 11 منه "الإعفاء لمدة عشرة سنوات إبتداء من تاريخ الإقتناء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل مباشرة في إطار الإستثمار". وإحتفظ المشرع بهذا النص في الأمر 06-08 الذي لم يقم بتعديلها.[2]وقد نص المشرع في النص الجديد على أن الإعفاء من الرسم العقاري يبدأ من تاريخ الإقتناء(أي إنتقال الملكية للمستثمر) وليس من تاريخ الحصول على العقار بقرار إداري.

الفرع الثاني: المزايا الجبائية الممنوحة للمشاريع ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني

ويقصد بها المزايا الجبائية الممنوحة للإستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني خاصة عندما تستعمل تكنولوجيا خاصة من شأنها الحفاظ على البيئة وحماية الموارد الطبيعية وعدم تبذير الطاقة وضمان التنمية المستدامة،[3]ومساعدة السلطات المحلية في الإستجابة لإنشغالات المواطنين.

حيث جاء في نص المادة 10 من الأمر 01-03 المتعلق بتطوير الإستثمار ما يلي: "الإستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني لاسيما عندما تستعمل

[1]- المادة 22 من المرسوم التشريعي 93-12

[2]- المادة 11 من الأمر 01-03

[3]- لقراف سامية، المرجع السابق، ص27.

تكنولوجيا خاصة من شأنها أن تحافظ على البيئة وتحمي الموارد الطبيعية وتدخر الطاقة وتفضي إلى تنمية مستديمة".[1]

أولا: الإعفاءات المنصوص عليها في القانون

جاء في الأمر 01-03 المادة 12 مكرر1 والمعدل و المتمم بالأمر 06-08 في المادة 11 ما يلي: الاعفاء لمدة أقصاها 10 سنوات من تاريخ معاينة الشروع في الإستغلال التي تعدها المصالح الجبائية بطلب من المستثمر:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.[2]

ثانيا: الإعفاءات الخاصة

جاء في الأمر 01-03 في المادة 12 مكرر 1 في الإعفاءات في مرحلة الإستغلال في الفقرة الثانية أنه زيادة على المزايا المذكورة في القانون يمكن أن يقرر المجلس الوطني للإستثمار منح مزايا إضافية طبقا للتشريع المعمول به ودون المساس بقواعد المنافسة يؤهل المجلس الوطني للإستثمار، ولمدة لا تتجاوز 5 سنوات لمنح إعفاءات أو تخفيضات على الحقوق أو الضرائب أو الرسوم بنا في ذلك الرسم على القيمة المضافة المفروض على أسعار سلع ناتجة عن الإستثمار والتي تدخل في إطار الأنشطة الصناعية الناشئة.[3]

[1]- المادة 10من الأمر01-03 المعدل و المتمم.

[2]- المادة 12 مكرر1 من الأمر06-08.

[3]- المادة 12 مكرر1 من الأمر01-03 المعدل و المتمم.

خاتمة

في الأخير يمكن القول ، أن تهيئة المناخ الإستثماري، تعتبر ركيزة أساسية تتسابق، من خلالها معظم الدول، بغية جذب أكبر حصة من الأصول الإستثمارية، بإعتبار الإستثمار الأجنبي لم يعد فقط يتعلق بإنتقال رأس المال بل أصبح أحد المصادر الضرورية لنقل المعرفة في مجال الإدارة الحديثة و نقل التقنية المتقدمة و تدريب و تطوير الكوادر الفنية المحلية و خلق المزيد من فرص العمل للمواطنين، و ذلك بمنح مزايا و ضمانات من بينها الحوافز الجبائية التي تكون من خلال السياسة الجبائية لتحفيز المستثمرين وجذب رؤوس الأموال الأجنبية، فلا يمكن لأي دولة من الدول أن تتخلف عن المشاركة في السباق و الدخول في المنافسة على إستقطاب الإستثمارات الأجنبية المباشرة و الإستثمارات المحلية و لا يمكن لأي دولة أن تنال قدرا من الفوز بإستقطاب رؤوس الأموال الأجنبية إذا شابت تشريعاتها عوامل و شوائب طاردة لرؤوس الأموال، و الدليل على ذلك، أن جل القوانين المتعلقة بالإستثمارات، تحتوي على مجموعة من الحوافز الجبائية ، لذلك نجد المشرع الجزائري قد جعلها وسيلة من الوسائل المشجعة على الإستثمار من خلال وضع مجموعة من الإمتيازات ذات الطبيعة الضريبية و الجمركية التي نص عليها قانون الإستثمار الجزائري وكتكميل لذلك يلجأ إلى منح حوافز ذات صفة دولية من خلال الإتفاقيات الدولية في المجال الضريبي بهدف تشجيع الإستثمار الدولي المتبادل والتي محور إهتمامها تفادي الإزدواج الضريبي الحوافز الضريبية تلعب دورا مهما في جلب الإستثمار الأجنبي و خاصة المباشر.

على الرغم من أن الكثير من الدول النامية بصفة عامة و الجزائر بصفة خاصة عرف نظامها القانوني للإستثمار تطور معتبرا مستمدا أساسا من تطور و تحويل الإقتصاد من إقتصاد موجه إلى إقتصاد حر أساسه إنفتاح السوق، وذلك من خلال إستصدار تشريعات خاصة لتنظيم الأموال الأجنبية حيث نصت الكثير من التشريعات الإستثمارية الصادرة منذ الإستقلال على العديد من صور المزايا و التسهيلات . و رغم

الجهود الكبيرة المبذولة، إلا أن حجم الإستثمارات الأجنبية في الجزائر، لا يزال محدودا بالنظر إلى القدرات الإقتصادية الكبيرة التي تتمتع بها. فالحوافز لم تبلغ هدفها و تأتي بثمارها كمحفز للإستثمار و هذا راجع لكونها أصبحت من المسلمات في عالم الإستثمار، فهذه الحوافز مطبقة في كافة دول العالم، التي تحاول إستقطاب الإستثمار، بدون إستثناء. حتى في الدول التي تملك سوق ذات حجم كبير.

ورغم هذه المزايا، فإن هناك جملة من العوائق التي تحد من جاذبية هذه الدول للإستثمار وتأتي في مقدمتها الوضعية التي عليها منظومة القوانين و التشريعات المهيئة لمناخ إستثماري جاذب و مشجع للإستثمارات الأجنبية، التي تحتاج إلى تطوير، و ذلك بإدخال تعديلات تتماشى وطموحات الدولة وسياستها الإقتصادية.

و في الأخير يجب أن ندرك، أن تشجيع الدولة للإستثمارات الأجنبية أو المحلية عن طريق الحوافز الجبائية، وإن كانت ضرورية، فهي لم تعد كافية لوحدها لجذب الإستثمارات الأجنبية، وعليه فإننا نقترح التوصيات التالية:

1- ترقية التشريعات بما يتوافق مع إستراتيجية التنمية في الجزائر من جهة و ما يتطلع إليه المستثمر من جهة أخرى.
2- القيام بتجانس بين مختلف القوانين و التنظيمات التي تحكم المجال الإقتصادي ، حيث أن الإختلافات و التناقض بينها يكون مصدرا لنشوء نزاعات تؤدي إلى توجس المستثمرين الأجانب و نفورهم من الإستثمار من الجزائر.
3- ضرورة مواصلة الإصلاح الإداري للتخفيف من عبء البيروقراطية و ما ينتج عنها من تكاليف إضافية تثقل كاهل المستثمر، وتحد من جاذبية الإقتصاد الوطني لرؤوس الأموال و الخبرات الأجنبية.
4- تبسيط الإجراءات البنكية و خاصة لدى بنوك القطاع العام لتسهيل عمليات تحويل الأموال من و إلى الجزائر.

قائمة المصادر والمراجع

أولا: قائمة المصادر

1- قانون 90-10 المؤرخ في 14 أفريل 1990،**المتعلق بالنقد و القرض**، ج ر رقم 16، المؤرخة في 18 أفريل1990.

2- القانون 08-09 المؤرخ في 25 فيفري 2008، **يتضمن قانون الإجراءت المدنية و الإدارية**، ج ر رقم 21 ، مؤرخة في 23 أفريل 2008.

3- قانون 11-16 المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، **يتضمن قانون المالية لسنة 2012**، ج ر رقم 72، المؤرخة في 29 ديسمبر 2001.

4- قانون12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012، **يتضمن قانون المالية لسنة 2013** ، ج ر رقم 72، المؤرخة في 30 ديسمبر 2012.

5- الأمر 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، **المتضمن القانون التجاري** المعدل و المتمم.

6- الأمر 01-03 المعدل و المتمم المؤرخ في 20 أوت 2001، **المتعلق بتطوير الإستثمار**، ج رقم 47، الصادر في 22 أوت 2001.

7- الأمر 06-08 المؤرخ في 15 جويلية2006 ،المعدل و المتمم للأمر 01-03 **المتعلق بتطوير الإستثمار**، ج ر، رقم 46.

8- المرسوم التشريعي 93-12 المؤرخ في 5 أكتوبر 1993، **المتعلق بترقية الإستثمار**، ج ر رقم 64، الصادر في 10 أكنوبر 1993.

9- المرسوم التنفيذي 94-320، المؤرخ في 17أكتوبر 1994 **يتعلق بالمناطق الحرة** ، ج ر رقم 67، المؤرخة في 19 أكتوبر 1994.

10- لمرسوم التنفيذي 01-282، المؤرخ في 24 سبتمبر 2001 **المتضمن صلاحيات الوكالة لتطوير الإستثمار**، ج ر رقم 55، المؤرخة في 26 سبتمبر 2001.

11- قرار وزاري مشترك مؤرخ في25 جانفي 2008، **المتعلق بمعاينة الدخول في الإستغلال للإستثمارات المصرح بها** ، ج ر رقم 57، المؤرخة في 5 أكتوبر2008.

ثانيا: قائمة المراجع

1- المراجع باللغة العربية

أ- الكتب المتخصصة

1-رمضان صديق محمد، **الضمانات القانونية و الحوافز الضريبية لتشجيع الإستثمارات**، دراسة مقارنة ، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998.

2-إبراهيم متولي حسن المغربي، **دور حوافز الإستثمار في تعجيل النمو الإقتصادي**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية ، 2015.

ب-الكتب العامة

1-أزاد شكور صالح، **الإستثمار الأجنبي سبل إستقطابه و تسوية منازعاته**، دار الكتب القانونية، مصر، 2011.

2-**الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة**، مطبوعات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،2015.

3-الطائل البابلي ، إبراهيم محمد الرابري، **موسوعة الإستثمار**، دار الفكر الجامعي ، القاهرة . ب س ن.

4-**مطبوعات وزارة المالية**، المديرية العامة للضرائب، 2015.

5-معاوية عثمان الحداد، **القواعد القانونية المنظمة لجذب الإستثمار الأجنبي**، دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية،2015.

6-نزيه عبد المقصود مبروك، **الآثار الإقتصادية للإستثمارات الأجنبية**، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، ط1، 2007.

7-سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، القاهرة، 2000.

8-السيد عبد المولى، **المعاملة الضريبية للإستثمارات الأجنبية**، دار النهضة العربية،1999.

9-سعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية**(مدخل تحليلي مقارن)،الدار الجامعية، الإسكندرية،2000.

10- عبد الحليم كراجة، هيثم العبادي، **المحاسبة الضريبية**، دار الصفاء للنشر و التوزيع، ط1، الأردن، 2000.

11- عبد الله عبد الكريم عبد الله، **ضمانات الإستثمار في الدول العربية**، دار الثقافة للنشر و التوزيع، ط1، عمان، 2008.

12- عبد المجيد قدي، **المدخل إلى السياسات الإقتصادية الكمية**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2005.

13- عبد المطلب عبدالحميد، **دراسات الجدوى الإقصادية لإتخاذ القرارات الإستثمارية**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2002.

14- عبد العزيز مصطفى عبد الكريم، **دراسات الجدوى و تقييم المشروعات**، دار الحامد، عمان، 2004.

15- عجة الجيلالي، **الكامل في القانون الجزائري للإستثمار**، دار الخلدونية، الجزائر، 2006.

16- عليوش قربوع كمال، **قانون الإستثمارات في الجزائر**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.

17- عصام الدين مصطفى بسيم، **النظام القانوني للإستثمارات الأجنبية في الدول الآخذة في النمو**، دار النهضة العربية، مصر، 1972.

18- قادري عبد العزيز، **الإستثمارات الدولية**(التحكيم التجاري الدولي ضمان الإستثمارات)، دار هومة، الجزائر، 2004.

19- رفعت المحجوب، **المالية العامة**، دار النهضة العربية، القاهرة، 1971

20- خلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، الجزء الأول، دار هومة، 2005

ج- مذكرات الماجستير:

1-بلعباس نوال، **دور الحوافز الضريبية في تشجيع الإستثمار الأجنبي المباشر**، مذكرة ماجستير، فرع قانون أعمال، جامعة الجزائر،2001-2002

2-بن سويح خدبجة، **النظام القانوني للإستثمار في الجزائر**، مذكرة ماجستير، فرع قانون مؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2006-2007.

3-بر الله أمال، **الإستثمار الأجنبي المباشر بين الواقع والطموح**، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2000-2001.4- محمد ساحل، **تجربة إستقطاب الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر و العربية السعودية**(دراسة مقارنة) رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2007.

4-يحي لخضر، **دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية** (دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة 2003-2005) ، شهادة ماجستير كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006-2007.

5-كريمة صبيات، **مدى المستجدات في قانون الإستثمار لسنة2001**، مذكرة ماجستير، فرع قانون أعمال ، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر، 2005-2006.

6-لقراف سامية، **الإمتيازات المالية للإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر**، مذكرة ماجستير، فرع قانون أعمال، جامعة الجزائر، 2010-2011.

7-محمد ساحل، **تجربة إستقطاب الإستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر و العربية السعودية** (دراسة مقارنة) رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر،2007-2006.

8-محمد سارة، **الإستثمار الأجنبي في الجزائر**(دراسة حالة أوراسكوم)، مذكرة ماجستير، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قسنطينة، 2009-2010.

9-ناصر مراد، **الإصلاح الضريبي في الجزائر و تأثيره على المؤسسة و التحرير الضريبي**، شهادة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 1996-1997.

10-العشي هارون، **المشاريع الإستثمارية العمومية**:مصادر وأساليب تمويلها دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 90-2001، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2002-2003.

11-قرفي ياسين، **ضمانات الإستثمار في التشريع الجزائري**، مذكرة ماجستير، فرع قانون أعمال، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة بسكرة، 2007-2008.

12-شريف محمد، **السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الإقتصادي**، مذكرة ماجيستير في العلوم الإقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان-2009 2010.

د-المقالات العلمية:

1- باشوندة رفيق، داني كبير معاشو، **تحليل سلوك المؤسسة إتجاه العبء الجبائي و أساليب التحريض الجبائي**، الملتقى الوطني حول السياسة الجيائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الإقتصادية و عاوم التسيير، جامعة البليدة، أيام 11و12 ماي2003،.

2-وصاف سعيدي، قويدري محمد، **واقع مناخ الإستثمار في الجزائر بين الحوافز و العوائق**، مجلة العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة سطيف، العدد 8، 2008.

3- طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، مخبر العولمة وإقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد السادس، السداسي الأول 2009.

4- منصوري زين، واقع وآفاق سياسة الإستثمار في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، مخبر العولمة وإقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد2، ماي2005.

5- عبد المجيد قدي، **السياسة الجبائية وتأهيل المؤسسة**، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 2001.

المراجع بالفرنسية:

1- Bernard castagne précis de fiscalité presses Universitaires de France 1er édition 2012.
2- Mohamed Abd Elwahab Bekkechi L'investissement et l' Algérie Lecture d'une mutation vert le libéralisme économique Lettre juridique N°25/26 Mai. Juin 2011

مواقع الأنترنت:

1- http//www.andi.dz

الفهرس

مقدمة .....أ

الفصل الأول: الحوافز الجبائية و علاقتها بالإستثمار..... 5

المبحث الأول: ماهية الحوافز الجبائية.....7

المطلب الأول: مفهوم الحوافز الجبائية 8

الفرع الأول: تعريف الحوافز الجبائية..... 8

الفرع الثاني: خصائص الحوافز الجبائية..... 10

الفرع الثالث: أهمية الحوافز الجبائية.....12

المطلب الثاني: أشكال الحوافز الجبائية.....14

الفرع الأول: الإعفاءات الضريبية.....14

الفرع الثاني: التخفيضات في معدلات الضريبة.....17

الفرع الثالث: الإعفاءات الجمركية.....18

الفرع الرابع: منع الإزدواج الضريبي.....20

المبحث الثاني: شروط منح الحوافز الجبائية للمستثمر.....25

المطلب الأول: إجراءات حصول المستثمر على الحوافز الجبائية.....26

الفرع الأول: نظام التصريح بالإستثمار.....26

الفرع الثاني: الملف الواجب تقديمه للوكالة.....29

الفرع الثالث: الشباك الوحيد اللامركزي.....31

المطلب الثاني: الشروط الواجب توفرها في الإستثمار.....34

الفرع الأول: الشروط الواجب نوفرها في المستثمر.....35

الفرع الثاني: الشروط الواجب توفرها في المشروع الإستثماري.....36

الفرع الثالث: الموقع الجغرافي للإستثمار.....38

الفصل الثاني: أنواع الحوافز الجبائية الممنوحة للمستثمر..... 39

المبحث الأول: الحوافز الجبائية الممنوحة للمستثمر بعنوان الإنجاز..... 41

المطلب الأول: المزايا الجبائية الممنوحة في النظام العام 42

الفرع الأول:الإعفاء من الحقوق الجمركية 42

الفرع الثاني: الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة..... 43

الفرع الثالث: الإعفاء من الرسم دفع حق نقل الملكية بعوض.....44

الفرع الرابع: الإعفاء من الحقوق التسجيل و مصاريف الإشهار العقاري.....45

المطلب الثاني: المزايا الجبائية الممنوحة في النظام الإستثنائي..... 45

الفرع الأول: المزايا الجبائية الممنوحة للمناطق الخاصة 46

الفرع الثاني: المزايا الجبائية الممنوحة للمشاريع ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني ... 49

المبحث الثاني: الحوافز الجبائية الممنوحة للمستثمر بعنوان الإستغلال.....53

المطلب الأول: المزايا الجبائية الممنوحة في النظام العام و القانون العام.....54

الفرع الأول: المزايا الجبائية الممنوحة في النظام العام..... 54

الفرع الثاني:المزايا الجبائية الممنوحة في المنوحة في القانون العام 56

المطلب الثاني: المزايا الجبائية في النظام الإستثنائي..... 58

الفرع الأول: المزايا الجبائية الممنوحة للمناطق التي تستدعي تنميتها مساهمة خاصة من الدولة..... 58

الفرع الثاني: المزايا الجبائية الممنوحة للمشاريع ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد الوطني.... 59

خاتمة 62

قائمة المصادر والمراجع..... 64

ملخص

تعتبر الحوافز الجبائية من المزايا الجاذبة للإستثمار، فهي تساعد على خفض تكاليف الإنجاز و الإستغلال للمشروع الإستثماري مما يكسب منتجاته تنافسية في السوق المحلية والدولية، وهو ما يجعل المستثمرين يقبلون على الإستثمار في الدول التي تمنحهم هاته الحوافز. وللحصول عليها وجب أن يكون المشروع الإستثماري مرتبطا بالخطط التنموية للدولة ويخدم الصالح العام. وتتمثل هذه الحوافز في إعفاءات من الحقوق الجمركية والرسوم والضرائب على المواد التي تدخل في إنجاز المشروع، ومن الحقوق والرسوم الواجب دفعها على المقتنيات العقاريات والإجراءات التأسيسية للشركة. وكذلك إعفاءات من الضرائب والرسوم والحقوق الجمركية المستحقة على منتجات المشروع، في مرحلة الإستغلال لمدة زمنية (10 سنوات) ، لاسيما إذا كانت معدة للتصدير وهو ما يخدم الإقتصاد الوطني.

Résumé

Les avantages fiscaux accordés aux investisseurs sont considérés parmi les moyens d'attraction de ces derniers. Ils contribuent à l'abaissement des couts de réalisation et d'exploitation du projet d'investissement et participe à la compétitivité de ses produits sur le marché local ou international. C'est ce qui fait que les investisseurs acceptent de venir investir dans les pays qui leurs accordent ces avantage. Pour les obtenir, il faudrait que le projet soit lié aux plans de développement mis en place par l'Etat pour le bien public. Ces avantages consistent en des exonérations des droits de douane et des impôts et taxes sur les produits entrants dans la réalisation du projet, et celles dues pour les acquisitions foncières et les actes constitutifs des sociétés, ainsi que des exonérations des impôts et taxes et droits de douane dus sur les produits du projet en sa phase d'exploitation, notamment quand ils sont destinés à l'exportation, ce qui servira l'économie nationale.