دور الإمتيازات الضريبة في دعم القدرة التنافسية للشركات والمؤسسات الإقتصادية كألية محفزة لتشجيع الإستثمار في الجزائر (مقاربة قانونية)

ط.د/ بن غالم بومدين
كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تلمسان
benghalemboumediene@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2018/12/23 تاريخ القبول للنشر: 2019/06/06

****

الملخص:

تواجه الشركات والمؤسسات الإقتصادية اليوم تحديات كبيرة وذلك بتواجدها في بيئة تتميز بالتحولات وشدة المنافسة, وفي عالم متغير باتت فعاليته مرهونة لحد كبير بالقدرة التنافسية لهاته الشركات والمؤسسات, خصوصا في ظل وجود هاته الأخيرة في محيط تنافسي هذا ما أدى إلى ضرورة وجود أفضاليات أو دعائم تساير هذه التطورات, لذا يتوجب على الدول مراجعة سياستها الإقتصادية وصياغتها في شكل يساير هاته التطورات. ولعل من بين السياسات التي على الدول مراجعتها نجد السياسة الضريبية بحيث يجب صياغتها بشكل يساعد المؤسسات على البقاء والنمو.

من خلال هذه الدراسة نبين تأثير إحدى السياسات التي تلجأ إليها أغلبية الدول ألا وهي سياسة الإمتيازات الضريبية, حيث تظهر مختلف التأثيرات التي تحدثها الهياكل الضريبية على تنافسية الشركات والمؤسسات الإقتصادية بالإعتماد على بعض المرشرات الضربية المهمة التي يجب على الشركات والمؤسسات الإقتصادية دراستها وتحليلها عند وضع خططها وسياستها, كما تقدم هذه الدراسة دور هذه السياسات في تحسين المؤشرات التنافسية لهذه الأخيرة.

الكلمات المفتاحية: الضريبة, الإمتيازات الضربية, التنافسية، الميزة التنافسية، التنافسية الجبائية.

***Résumé* :**

Les Société et les entreprises économiques affront aujourd'hui des défis majeurs par les fait d'exister dans un environnement concurrentiel et en mutation permanente. Son efficacité reste par conséquent, otage de sa capacité concurrentiel. pour ce fait, les payes doivent réviser leur politiques économiques et les adapter aux différentes évaluations.

La politique fiscale fait partie actrice de cette adaptation pour assurer la pérennité aux sociétés et les entreprises économiques. L'objet de cette étude c'est voir la politique des avantages fiscaux et les différents effets des structures fiscales sur la compétitivité des sociétés et les entreprises économiques en se basant sur quelques indices fiscaux, l'étude montre aussi le rôle de cette politique dans l'amélioration des indices de compétitivité pour ces dernières.
Mots clés : Impôt, les avantages fiscaux, compétitivité, avantage concurrentiel, compétitivité fiscale.

مقـــدمة:

إن السياسة الضريبة تبحث عن الفاعلية الإقتصادية, من هذا المنطلق وجب أن تتماشى أهداف السياسة الضريبة مع الواقع الإقتصادي لكل دولة, هذا ما نلمسه في الجزائر من خلال الإصلاح الضربي الذي قامت به الدولة مع بداية التسعينات, من خلال جملة الإمتيازات الضريبة الواردة في قوانين المالية أو قوانين الإستثمار حتى الأن, حيث عملت الجزائر جاهدة لإساء نظام ضريبي فعال, وتوفير مناخ إستثماري مناسب إضافة إلى خلق جو من المنافسة بين الشركات والمؤسسات الإقتصادية.

جاء الإصلاح الضريبي ليحمل تحت طياته العديد من الإصلاحات في الضرائب والرسوم وجاءت القوانين الإستثمارية والمراسيم التطبيقية لتعمل على وضع أهداف عديدة يرجى بلوغها منها ترقية الصادرات والعمل على جلب رؤوس الأموال الوطنية والأجنبية والتقليل من البطالة.

ولهذا ومن خلال هذه الدراسة سنقوم بدراسة وتحليل مختلف أنواع الضرائب التي تخضع لها الشركات والمؤسسات الإقتصادية والإمتيازات الممنوحة لها في ظل القوانين الجزائرية محاولة من المشرع لخلق مناخ مناسب قادر على إستقطاب الإستثمار الخاص الوطني والأجانبي, لذلك إرتأينا من خلال محتوى الموضوع الإجابة عن الإشكالية التي تطرح نفسها ألا وهي: ماهي أنواع الضرائب والرسوم المطبقة على الشركات والمؤسسات الإقتصادية العاملة في الجزائر (المبحث الأول), ثم بعد ذلك دراسة وتحديد الإمتيازات الضريبة المتعلقة بتطوير ودعم الإستثمار المعمول بها (المبحث الثاني) , وللإجابة على كل هذه التساؤلات عمدنا إلى تقسيم دراستنا بإتباع الخطة التالية:

المبحث الأول : أنواع الضرائب والرسوم المطبقة على الشركات والمؤسسات الإقتصادية العاملة في الجزائر

المبدأ العام المعمول به بوجه عام من طرف المشرع عند قيامه بفرض الضرائب أو تحديد النظام الضريبي دراسة وتحليل مختلف العوامل التي من شأنها أن تتأثر بالفرض الضريبي سواء كانت على المستوى الكلي (الإقتصاد) أو المستوى الجزئي (الشركة أو المؤسسة أو الفرد), وفي ظل مايشهده الإقتصاد العالمي من منافسة شديدة وحادة في إستقطاب الإستثمارات والأموال تلجأ الدول بما فيها الحكومة الجزائرية لمنح الإمتياز الضربي والذي هو مجموعة من الإجراءات والتدابير التحفيزية التي تخص بها الدولة مجموعة من الشركات والمؤسسات الإقتصادية أو ما يعرف بالأعوان الإقتصاديين, وهذا بغية تحقيق أهداف ترجوها من خلال السياسة العامة للدولة, فهي تعتبر بمثابة أموال تخلت عنها الدولة في المدى القصير لتحصل على إيراداتها في المدى الطويل من خلال توسيع الأوعية الضريبية وزيادتها. لذا وجب على واضع هاته السياسات العامة الإقتصادية, مراعات ودراسة كل العوامل والمعايير والأسس سياسية كانت أو إقتصادية أو إجتماعية..أو غيرها عند منح هذه الإمتيازات والعمل على تقيمها من فترة إلى أخرى, والحكومة الجزائرية لم تشد عن القاعدة وهذا ماسوف نوضحه من خلال سياستها في فرض الضرائب والرسوم على الشركات والمؤسسات الإقتصادية العاملة فيها من خلال مايلي:

المطلب الأول: الضرائب التي تدفعها المؤسسة والشركات بصفتها تاجر

بمجرد إكتساب المؤسسات والشركات صفة التاجر تكون خاضعة لجملة من الضرائب والرسوم[1], التي فرضها المشرع الجزائري عليها في إيطار خطة شاملة وعامة للنهوض بالإقتصاد وتطويره في مختلف المجالات وهذا على النحو الذي سوف نبينه من خلال الفروع التالية:

الفرع الأول: الضريبة على أرباح الشركات

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة (ق.ض.م) على أنه:"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوية المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هاته الضريبة الضريبة على أرباح الشركات", وتحسب هذه الضريبة بتطبيق معدل سنوي ثابت بعد أن يتم التصريح باللأرباح لدى إدارة الضرائب ومن ثمة يمكن إيجاز خصائص هذه الضريبة فيما يلي: أولا إنها ضريبة وحيدة أي أنها تفرض على الأشخاص المعنوية, وثانيا إنها عامة وذلك بجمع كل الأرباح والمداخيل

دون مراعاة طبيعتها, ثم ثالثا تتميز بأنها ضريبة سنوية أي تفرض في كل سنة مرة على إجمالي الأرباح وأنها ضريبة نسبية بمعنى أنها تفرض على إجمالي الأرباح وتخضع لمعدل واحد, بالإضافة إلى أنها ضريبة تصريحية أي أن المكلف يقوم بتقديم ميزانيته الجبائية قبل الفاتح من أفريل من كل سنة تلي سنة تحقق الربح.

أولا/ مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تتميز هذه الضريبة بكونها تفرض على الأرباح المحققة في الجزائر, سواء كانت هذه الأرباح خاصة بالشركات الوطنية أوالأجنبية أو بالشركات العمومية أو الخاصة, يأخذ مجال تطبيق هذه الضريبة الصفة الإجبارية والإختيارية ويتضح ذلك كما يلي[2]:

أ/ الشركات الخاضعة وجوبا للضريبة على أرباح الشركات: والمتمثلة في شركات الأموال وينطوي تحتها شركات الأسهم, الشركات ذات المسؤولية المحدودة, شركات التوصية بالأسهم, المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري, الشركات المدنية المتكونة على شكل أسهم.

ب/ الشركات الخاضعة إختياريا للضريبة على أرباح الشركات: وهي الشركات التي تكون خاضعة في الأصل للضريبة على الدخل الإجمالي, إلا أن المشرع الضريبي سمح لها بالخضوع للضريبة على أرباح الشركات بشرط تقديم طلب الإختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في القانون لدى مفتشية الضرائب المعنية, وهذا الإختيار نهائي ولا يمكن الرجوع فيه مدى حياة الشركة وهذه الشركات تتمثل أساسا في: شركات الأشخاص وينطوي تحتها كل من شركات التضامن, شركات التوصية البسيطة وجمعيات المساهمين.

ثانيا/ الإعفاءات الضريبية على أرباح الشركات :

هناك جملة من الإعفاءات الخاصة بهذه الضريبة منها ما هو دائم ومنها ماهو مؤقت وتتحدد في الأتي[3]:

- ✓ إعفاء ممدة 03 سنوات إبتداءا من تاريخ النشاط بالنسبة للأنشطة ذات الأولوية المحددة في إيطار المخططات التنموية السنوية كما يمكن أن ترفع مدة الإعفاء إلى 05 سنوات بالنسبة للأنشطة المعلن عن أولويتها في منطقة يجب ترقيتها.
- ✓ إعفاء دائم بالنسبة للهيئات والفرق التي تمارس نشاطا مسرحيا.
- ✓ إعفاء لمدة 10 سنوات بالنسبة للمؤسسات السياحية الوطنية بإستثناء وكالات السفر.

ثالثا/ تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات:

يتحدد هذا الوعاء إنطلاقا من النتيجة الإجمالية المحققة في دورة السنة بالإضافة إلى إدماج تكاليف غير

قابلة للخصم وخصم عناصر أخرى وهذا من أجل الوصول إلى النتيجة الجبائية التي التي تقتطع منها الضريبة, وتتحدد النتيجة الجبائية وفقا للعلاقة التالية[4]: (النتيجة الجبائية = النتيجة الإجمالية للدورة – التخفيظات + الإسترادات) وتتحدد النتيجة الإجمالية للدورة بالفرق الناتج بين[5]:

- ✓ النتائج المحققة من طرف المؤسسة (مبيعات عائدات إستثنائية).
- ✓ ناقص الأعباء المحتملة في إيطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة, تكاليف مالية, إهتلاكات, مؤونات ضرائب ورسوم مهنية...إلخ).
- ✓ خسائر السنوات السابقة حتى غاية السنة الخامسة بموجب المادة 147 من ق.ض.م.
- ✓ المصاريف التي لا تراعي شروط الخصم أو التي تتجاوز الحد المسموح به من طرف إدارة الضرائب وهذا بموجب المادتين 168 و169 من ق.ض.م.
- ✓ الرصيد الجبائي بموجب المادتين 87 مكرر و147 من ق.ض.م.

رابعا/ معادلات الضريبة على أرباح الشركات:

ويمكن تلخيصها كليا في الجدول الأتي:

الجدول(1-1): معدلات الضريبية على أرباح الشركات

الأصناف	الربح أو الدخل الخاضع للإقتطاع الضريبي	لمعدل المطبق
المعدل العام	الربح الجبائي	% 25
	الربح الجبائي المعاد إستثماره	% 12.50
المعدلات الخاصة (معدلات الإقتطاع من المصدر)	مداخيل الديون والودائع والكفالات	% 10
	الإرادات المتأتية من سندات الصندوق غير الإسمية	% 40
	الإرادات المحصلة في عقد إدارة الأعمال	% 20
	– مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لديها منشأت دائمة في الجزائر في إيطار صفقات متعلقة بتقديم الخدمات. – المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من أي نوع كانت مقدمة أو مسلمة بالجزائر. – العائدات الممنوحة لمخترعين متواجدين بالخارج, مقابل إما	% 24

	منح رخصة إستغلال براءات إختراعهم أو بيع أو التنازل عن علامات صنع أو صيغ.	
	مداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في قطاع النقل البحري عندما تخضع في بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة, يتم تطبيق قاعدة المعاملة بالمثل, عندما تقوم هذه الدول بتطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسبة المطبقة بالجزائر	25 %

المصدر: تم إعداد الجدول بالإستناد إلى نص المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والمادة 02 من الأمر (04-06)

المؤرخ في 15 جويلية المتضمن قانون المالية التكملي لسنة 2006 الجريدة الرسمية العدد 47. الجزائر.

خامسا/ تسديد الضريبة على أرباح الشركات :

يتم تسديد قيمة الضريبة على أرباح الشركات المستحقة عبر ثلاث تسبيقات يتم حسابها إنطلاقا من قيمة الضريبة الماضية، والجدول التالي يوضح كيفية حساب التسبيقات ومواعيد دفعها مع الإشارة أن الشركات حديثة النشأة تسبيقاتها محددة ب05% من رأس مالها :

الجدول(2-1): تسبيقات الضريبية على أرباح الشركات

التسبيقات	قيمة التسبيق	فترة تقديم التسبيق
التسبيق الأول	ضريبة السنة الماضية × 30%	من 15 فيفري إلى 15 مارس
التسبيق الثاني	ضريبة السنة الماضية × 30%	من 15 ماي إلى 15 جوان
التسبيق الثالث	ضريبة السنة الماضية × 30%	من 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر

المصدر: تم إعداد الجدول بالإستناد إلى المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة

الفرع الثاني : الرسم على النشاط المهني

وهو ضريبة مباشرة تستحق دوريا بصدد رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين يمارسون نشاطا مهنيا بصفة دائمة وهذا مهما كانت نتيجة الشركة أو المؤسسة.

أولا/ مجال التطبيق والوعاء الخاضع للرسم على النشاط المهني:

ويمكن إيجازه بالتفصيل من خلال الجدول الأتي:

الجدول(3-1): مجال التطبيق والوعاء الخاضع للرسم على النشاط المهني

مجال التطبيق	الأساس الخاضع للضريبة (وعاء الضريبة)
الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الممارسون لنشاط تخضع عائداته: - للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية. - للضريبة على الأرباح الشركات.	بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة: - رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة. - رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة ولتحديد الأساس الخاضع للضريبة يجب الأخذ في الحسبان التخفيضات المقدرة ب: 30% و50% و75% المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات[6].
الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الغير صناعية بإستثناء مسيري الشركات ذات المسؤولية المحدودة الحاصلين على أغلبية الأسهم.	الإيرادات المهنية بدون الرسم على القيمة المضافة

المصدر: *Les systéme fiscales algerien.op cit.p 07*

ثانيا/ الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني:

نص المشرع الضريبي على مجموعة من الإعفاءات نذكر منها[6]:

- ✓ رقم الأعمال الذي لا يتجاوز مبلغ ثمانين ألف دينار (80.000 دج) إذا تعلق الأمر بمكلفين بالضريبة يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع السلع والأدوات والأشياء والأدوات المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان, أو خمسين ألف دينار (50.000 دج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة في مجال تقديم الخدمات والإستفادة من المزايا ويتعين على الأشخاص الطبيعين أن يمارسوا أنشطتهم بأنفسهم دون مساعدة أي شخص أخر.

- ✓ مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الإستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.
- ✓ مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة مباشرة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.
- ✓ إعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات إعتبارا من تاريخ بداية الإستغلال بالنسبة للأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من دعم الصندوق الوطني لدعم الشباب وقد تمتد إلى ستة (06) سنوات في المناطق الواجب ترقيتها.

ثالثا/ معدل الرسم على النشاط المهني:

يحدد الرسم على النشاط المهني ب: 02 % وهو يفرض على رقم الأعمال المحقق وحصيلته حسب الجدول الأتي:

الجدول(1- 4): توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	المعدلات			
	حصة الولاية	حصة البلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل المهني	% 0.59	% 1.30	% 0.11	% 02

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة.

المطلب الثاني: الضرائب التي تدفعها الشركات والمؤسسة الإقتصادية بصفتها مالكة

يقصد بالضرائب التي تدفعها الشركات والمؤسسات الإقتصادية بصفتها مالكة مجموعة من الرسوم المفروضة عليها والتي تلبي غرض معين إرتأه المشرع في سياسة الدولة العامة الإقتصادية والذي سوف نعالجه من خلال الفروع التالية على النحو التالي:

الفرع الأول: الرسم العقاري

وهو ضريبة مباشرة سنوية تفرض على جميع العقارات سواء كانت ملكيات مبنية أو غير مبنية التي هي بحوزة الشركة أو المؤسسة الإقتصادية الموجودة فوق التراب الوطني بإستثناء تلك المعفية من الضرائب صراحة.

أولا/ مجال تطبيق الرسم:

1. بالنسبة للملكيات المبنية:

- ✓ المنشأت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو تخزين المنتوجات.
- ✓ المنشأت التجارية الكائنة في محيط المطارات والموانئ والمحطات السكك الحديدية والمحطات البرية.
- ✓ أرضيات البنايات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقات للشركة أو المؤسسة ولا يمكن الإستغناء عنها.
- ✓ الأراضي الغير مزروعة المستخدمة لأغراض تجارية أو صناعية.

2. بالنسبة للملكيات غير المبنية[7]:

- ✓ الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية والقابلة للتعمير.
- ✓ المحاجر ومواقع إستخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق.
- ✓ مناجم الملح والسبخات.
- ✓ الأراضي الفلاحية.

ثانيا/ الإعفاءات من الرسم العقاري:

1. بالنسبة للملكيات المبنية:

هناك جملة من الإعفاءات منها ما هو دائم ومنها ما هو مؤقت والتي سوف نذكر منها[8]:

- **إعفاء دائم** : بالنسبة للملكيات المبنية إذا توفرت على شرطين وهما أن تكون مخصصة للمصلحة العامة أو ذات منفعة عامة وأن لا تكون مصدر للدخل ومثال ذلك البنايات المخصصة للقيام بالشعائر الدينية والتجهيزات والمستثمرات الفلاحية لا سيما منها الحظائر والمرابط والمطامر.
- **إعفاء بصفة مؤقتة:** بالنسبة للبنايات الجديدة وإعادة البنايات وإضافة البنايات وهذا لمدة سبع (07) سنوات إعتبارا من أول جانفي من السنة الموالية لسنة إنجازها أو شغلها, البنايات وإضافة البنايات المستعملة في الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم الشباب وهذا لمدة ثلاث (03) سنوات إعتبارا من تاريخ إنجازها, وترفع مدة الإنجاز إلى ستة (06) سنوات في المناطق التي يجب ترقيتها, بالإضافة للسكن الإجتماعي التابع للقطاع العام والمخصص للكراء.

2. بالنسبة للملكيات غير المبنية:

تعفى من الرسم العقاري المطبق على الملكيات غير المبنية[9], الأملاك التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية العلمية أو التعلمية أو الإسعافية عندما تكون مخصصة لنشاط ذو منفعة عامة وغير مدرة للأرباح ولا يطبق هذا الإعفاء على الأملاك التابعة لهيئات الدولة والولايات والبلديات التي تكتسي طابع صناعيا أو تجاريا. بالإضافة إلى كل من الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية وأملاك الوقف العمومية المشكلة من الملكيات غير المبنية والأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري المطبق على الملكيات المبنية.

ثالثا/ تحديد وعاء الرسم العقاري:

1. **بالنسبة للملكيات المبنية:** يتحدد من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية المعبر عنها بالمتر المربع المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة مع تطبيق تخفيض بنسبة 02 % سنويا مراعاة لقدم البنايات, لكن دون أن يتجاوز هذا التخفيض حدا أقصى قدره 40 %, وبالنسبة للمصانع هذا المعدل محدد ب 50 %.
2. **بالنسبة للملكيات غير المبنية:** ويتحدد من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد في المساحة الخاضعة للضريبة[10].

رابعا / تحديد وعاء الرسم العقاري:

يستخلص من نص المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والذي يمكن أن نختصره على النحو التالي:

الجدول (1- 5): معدلات الرسم العقاري

طبيعة الملكية	الأساس الخاضع للرسم		المعدل
الملكيات المبنية	الملكيات المبنية بشكل تام		03 %
	الملكيات المبنية ذات الإستعمال السكني التي يملكها أشخاص طبيعيون والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة بصفة شخصية أو عائلية, أو عن طريق الكراء أو الإيجار.		10 %
	المساحة ≤ 500 م ^{2}	الملكيات التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية	05 %
	500 م ^{2} < المسلحة ≤ 1000 م ^{2}		07 %
	المساحة > 1000 م ^{2}		10 %

الملكيات الغير المبنية	الأراضي الغير عمرانية		05 %
	الأراضي العمرانية	المساحة ≤ 500 م ^{2}	05 %
		500 م^2 < المسلحة ≤ 1000 م^2	07 %
		المساحة > 1000 م^2	10 %
		الأراضي الفلاحية	03 %

المصدر: تم إعداد الجدول بناء على المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة .

الفرع الثاني : الرسم التطهيري

يعتبر الرسم التطهيري ملحق بالرسم العقاري, فهو مرتبط بإستفادة أصحاب الملكيات المبنية من رفع القمامة يوميا وكذا من شبكة تصريف المياه و وجود مصالح مختصة للقيام بهذه الأعمال, وبالتالي هذا الرسم أساسا يتكون من رسم على رفع القمامات وأخر على تصريف المياه ويدفع لصالح البلديات التي لها مصالح خاصة برفع الفضلات والقمامة, وتدفعه الشركة أو المؤسسة الإقتصادية على الملكيات المبنية بصفتها مالكة للعقار أو مستأجرة كما يمكنها أن تطالب المالك المؤجر بدفع قيمة الرسم بصفة تضامنية.

1. **الإعفاءات**: تعفى من دفع الرسم الملكيات الغير مستفيدة من خدمات رفع القمامة المنزلية.
2. **مبلغ الرسم:** يحدد على النحو الأتي[11]:

- ✓ ما بين 500 دج إلى 1000 دج على كل محل ذو إستعمال سكني.
- ✓ ما بين 1000 دج إلى 10000 دج على كل محل ذو إستعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.
- ✓ ما بين 5000 دج إلى 20000 دج على كل أرض مهيئة للتخيم والمقطوات.
- ✓ ما بين 10000 دج إلى 100000 دج على كل محل ذو إستعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

تحدد التعريفات في كل سنة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي وبعد أخذ رأي السلطة الوصية، أما بالنسبة للبلديات التي تمارس عملية الفرز، فيتم تعويض كل منزل في حدود 15 % من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامة المنزلية.

الفرع الثالث: حقوق التسجيل

تعتبر الشركة و المؤسسة الإقتصادية شخصا معنويا له ذمة مالية مستقلة عن الشركاء, تتكون هذه الذمة من حصص عادية وفي بعض الأحيان من حصص لقاء عوض وبالتالي فإنها تخضع لمختلف حقوق التسجيل، وهذا نتيجة لقيامها بمختلف العمليات المندرجة ضمن مجال نشاطها, ويمكن بيان مجال تطبيق الضريبة والأساس الخاضع والنسب المطبقة من خلال الجدول الأتي[12]:

الجدول : (6-1): حقوق التسجيل

مجال التطبيق		الأساس الخاضع للرسم	النسب المطبقة
التحويلات لكامل الملكية (بيع عقار أو منقول)		الثمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للمال	05 %
التنازل عن أجزاء حق الملكية (الإنتفاع وملكية الرقبة)		التنازل عن أجزاء حق الملكية الإنتفاع وملكية الرقبة بالثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو على أساس القيمة التجارية الحقيقية	05 % مع تطبيق الجدول المنصوص عليه في المادة53 ف2 من قانون التسجيل
نقل الإنتفاع للأموال العقارية	إيجارات لمدة محددة	الثمن الكلي للإيجار مضاف إليه نقل جميع الأعباء	02 %
	إيجارات لمدة غير محددة	الرأسمال المشكل من 20 مرة قيمة ثمن والأعباء السنوية	05 %
الهبات		قيمة المال الموهوب	05 %
القسمة		مبلغ الأصول الصافية المقسمة (الأصول الإجمالية للديون والأعباء)	1.5 %
مبادلة الأصول العقارية		قيمة أحد الأملاك المتبادلة	2.5 %
عقود الشركة	الحصص العادية	القيمة الصافية للحصص	0.5 %
	الحصص بعوض	الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو القيمة التجارية الحقيقية	يحدد حق نقل الملكية حسب طبيعة عقود

			المال
	العقود المتضمنة تنازل عن الأسهم وحصص الشركة	قيمة حصص الشركاء	% 2.5

المصدر: *Les systéme fiscales algerien.op cit.p 19*

المطلب الثالث : الضرائب التي تحصلها الشركة أو المؤسسات الإقتصادية بصفتها مكلف قانوني

تقوم الشركات والمؤسسات الإقتصادية هنا وفي هذه الحالة بتحصيل مختلف الضرائب بإعتبارها مكلف قانوني لا مكلف حقيقي، فهي تعتبر وسيطا بين الدولة والمستهلك الحقيقي بحيث تصرح وتدفع الضريبة لخزينة الدولة وفي هذه الحالة تلعب دور أساسي ألا وهو جمع الضريبة وهذا ما سوف نوضحه على النحو الأتي:

الفرع الأول : الرسم على القيمة المضافة

وهو ضريبة غير مباشرة على الإستهلاك للسلع والخدمات تجمع من طرف الشركة أو المؤسسة الإقتصادية لفائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك النهائي وتفرض هذه الضريبة على القيمة المضافة المنشأة خلال كل مرحلة من مراحل العمليات الإقتصادية والتجارية وتحدد القيمة المضافة بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والإستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات[13]، وبمعنى أخر هناك حالات تقوم فيها الشركة أو المؤسسة الإقتصادية ببعض العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة، وتتحمل الرسم بدون أن تسترجعه، وتكون الشركة أو المؤسسة هنا بمثابة المستهلك النهائي، ومثال ذلك الرسم الوارد في فاتورة الكهرباء أو في فاتورة المياه...إلخ، ويتميز هذا الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية[14]:

- أنه ضريبة حقيقية: تخص إستعمال المداخيل أي المصاريف أو الإستهلاك النهائي للسلع والخدمات.
- أنه ضريبة غير مباشرة: تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي، الذي يعتبر المدين الحقيقي ولكن من طرف الشركة أو المؤسسة الإقتصادية التي هي المكلف القانوني الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع والخدمات.
- أنه ضريبة نسبية: تحصل بنسبة قيمة المنتوجات وليس بالإستناد إلى النوعية المادية للمنتوج (الحجم أو الكمية).

- أنه ضريبة مؤسسة حسب ألية عمل الدفعات المجزئة: ويخص القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج.

- أنه ضريبة تتوقف على ألية الحسوم: وفي هذا الصدد يجب على المدين أن يخصم مبلغ الرسم الذي تحمله جراء جميع المشتريات من الرسم المستحق في المبيعات أو تقديم الخدمات، ودفع الباقي إلى الخزينة العمومية.

- أنه ضريبة محايدة: يعتبر الرسم على القيمة المضافة محايدا بالنسبة للمدينين الشرعيين، بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي.

أولا/ مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

تكتسي العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة الطابع الوجوبي والطابع الإختياري على النحو التالي:

1. **العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا :**

يكون الرسم على القيمة المضافة مستحقا وجوبا على[15] :

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.
- العمليات المحققة عند ممارسة مهنة حرة.
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.
- عمليات البيع المنجزة حسب شروط البيع بالجملة.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة، بإستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعن للنظام الجزافي.
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات، أعمال الدراسات والبحث.
- الحفلات الفنية والألعاب والتسليمات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي شخص من الأشخاص.
- عمليات الإستيراد.

2. **العمليات الخاضعة للضريبة إختياريا :**

يمكن للأشخاص الطبيعيين أو الإعتبارين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، أن يختاروا الخضوع لهذا الرسم بناءا على طلب منهم، بشرط أن تكون العمليات التي يقومون بها موجهة إلى[16]:

- التصدير أو إلى الشركات البترولية.
- المكلفين بالرسم الآخرين بموجب نص قانوني خاص.
- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

أما المجل الإقليمي للرسم على القيمة المضافة فيتمثل في إنجاز العمليات الخاضعة في الجزائر، وفي هذا الصدد يجب التمييز بين شكلين:

أواهما بالنسبة للمبيعات والمعيار الذي يأخذ به في فرض الرسم هو مكان التسليم بالجزائر، أما ثانيهما فهو بالنسبة لتأدية الخدمات ويأخذ فرض الرسم فيه بمعيار مكان إستعمال أو إستغلال الخدمة.

ثانيا/ الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة :

تقسم العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة إلى:

1. **العمليات المعفاة والتي تتم في الداخل:** حيث نصت المادة 08 من قانون الرسم على القيمة المضافة على عدة إعفاءات بالنسبة للعمليات التي تتم في الداخل نذكر منها العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ (100.000 دج) أو يساويه بالنسبة لمؤدي الخدمات، وعن مبلغ (130.000 دج) بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة كالعمليات التي تتم بين وحدات أو مجلات المؤسسة الواحدة، أو عمليات البيع المتعلقة بالمنتوجات و مسالخ الذبح، ولكن فيما يخص البيع الأول بعد عمليات الذبح فقط،كما تعفى أيضا جميع المنتجات، والمواد الغذائية، والأعمال والخدمات من الرسم على القيمة المضافة والمحددة في المادة 09 من قانون الرسم على القيمة المضافة.
2. **العمليات المعفاة عند الإستيراد:** هناك جملة من الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة والتي تخص عمليات الإستيراد نذكر منها[17]:

- المنتجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم على القيمة المضافة.
- البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الجمركية التالية : الإستيداع، القبول المؤقت، العبور، المناقلة والإيداع.
- الذهب للإستعمال النقدي والنقود الذهبية.
- البضائع المستوردة في إيطار المقايضة.

3. **العمليات المعفاة عند التصدير:** بإستثناء عمليات التصدير والتي تتعلق بالتحف الفنية، الأحجار الكريمة، والمعادن النفيسة، فإن جميع عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة معفية من الرسم على القيمة المضافة إذا توفرت فيها الشروط التالية [18]:

- أن يقيد البائع و/أو الصانع الإرساليات في المحاسبة وبصفة منتظمة، جميع المعلومات الخاصة بعلامة البضائع، تاريخ تسجيلها، قيمتها ووجهتها...وغيرها من المعلومات الضرورية المتعلقة بالمحاسبة.
- تقييد علامات البضائع وأرقامها في الوثائق (كتذكرة النقل، ورقة البيع بالجملة... إلخ).
- أن لا يكون التصدير مخالفا للقوانين والتنظيمات.

4. **نظام الشراء بالإعفاء :** وهو تقنية تعطي الحق للشركة أو المؤسسة الإقتصادية في الإقتناء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، فيما يخص كل المعدات، السلع والخدمات، المخصصة إما لتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونيا وبصفة قطعية من الرسم على القيمة المضافة، وللإستفادة من هذا النظام يجب توفر الشروط التالية[19]:

- أن تكون المؤسسة خاضعة للنظام الحقيقي.
- مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر محاسبية بشكل قانوني.
- تقديم نسخ من سجلات الضرائب، تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو أجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية عند تاريخ إيداع طلب الإعتماد.
- إيداع في نهاية السنة المالية وفي15 جانفي على الأكثر، لدى مفتشية الضرائب التابعة لها كشفا مفصلا يبين نوع وقيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الرسم.

ثالثا/ المسائل الفنية للرسم على القيمة المضافة:

نتعرض بالدراسة لهذه المسائل الفنية على الترتيب التالي لما يتميز به الموضوع من خاصية تقنية وتفاصيل كثيرة من خلال العناصر التالية:

1. **الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة**

وهو الحدث الذي يولد دين الملزم بالضريبة تجاه الخزينة العمومية، ويختلف هذا الحدث حسب نوع العمليات المحققة:

أ . **العمليات المحققة في الداخل:** ويكون هذا الإستحقاق بالنسبة إلى:

- المبيعات والعمليات المماثلة: ويتكون الحدث المنشئ للرسم من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- بالنسبة للأشغال العقارية: ويتكون الحدث المنشئ للرسم من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
- بالنسبة للمؤسسات الأجنبية: والتي تمارس نشاطها في الجزائر، فإن الحدث المنشئ للرسم يتكون من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، غير أنه عند إنتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ للرسم من الإستلام النهائي للمؤسسة المنجزة وهذا بمقدار الرسم الذي يبقى مستحق.
- بالنسبة للتسليمات للذات: وهنا يجب التفريقة بين صنفين هما, أولا فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة فإن الحدث المنشئ للرسم يتكون من التسليم بإعتباره الإستخدام الأول للمالك أو بداية الإستعمال الأول, أما الصنف الثاني فيتعلق بالأملاك العقارية الخاضعة للضريبة، فإن الحدث المنشئ للرسم يتكون من الإستعمال الأول لهذه الأملاك.
- بالنسبة لتقديم الخدمات: يتكون الحدث المنشئ للرسم من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

ب. العمليات المحققة عند الإستيراد: يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للرسم من جمركة السلع، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

ج. العمليات المحققة عند التصدير: يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للرسم بمجرد تقديم هذه المنتجات للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

2. وعاء الرسم على القيمة المضافة

يتمثل وعاء الرسم على القيمة المضافة من رقم الأعمال الخاضع للرسم، ويشمل هذا الأخير ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم بإستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاتها[20] أي رقم الأعمال خارج الرسم، إلا أنه يمكن أن يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حالة فوترتهم للزبون[21]:

- ✓ التخفيضات والحسومات المالية وحسوم القبض.
- ✓ حقوق الطبع الجبائية.
- ✓ مبالغ الأغلفة المسترجعة.
- ✓ المدفوعات المترتبة عن النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم.

3. معدلات الرسم على القيمة المضافة

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل يحدد بواسطة القانون، وهذا على أساس وعاء الضريبة والمتمثل في رقم الأعمال، والملاحظ أن معدلات الرسم على القيمة المضافة عرفت تعديلات إبتداءا من سنة 1992 وهذا عبر قوانين المالية للسنتين 1995 و1997، وأصبحت بصدور قانون المالية لسنة 2001 تتشكل من معدلين :

أ. المعدل العادي: ويقدر بنسبة (19%) ويطبق على العمليات، الخدمات والمنتجات غير الخاضعة للمعدل المنخفض[22].

ب.المعدل المنخفض: ويقدر بنسبة (07 %) ويطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الإقتصادي، الإجتماعي والثقافي[23].

4. عمليات الخصم المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة.

تنص المادة 29 من قانون الرسم على القيمة المضافة على أنه " يكون الرسم على القيمة المضافة المذكور في الفواتير، أو البيانات أو وثائق الإستيراد، والمثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلا للخصم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية".

وعليه فإنه يمكن لأي شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة أن يستفيد من حق خصم الرسم على القيمة المضافة للإسترجاع على المشتريات من الرسم المستحق على المبيعات، وهذا إذا توفرت الشروط التالية[24] :

- ✓ يجب أن تتم العملية من طرف شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة.
- ✓ يجب أن يكون الرسم القابل للإسترجاع مسجل في فاتورة الشراء.
- ✓ يجب إحترام المواعيد الزمنية لإسترجاع الرسم.
- ✓ لا يكون الخصم مقبولا إلا إذا إستعملت المواد، أو المنتجات أو الأشياء أو الخدمات في عملية خاضعة للرسم فعلا، بعد تحويلها أو بدون ذلك.

5. تسديد الرسم على القيمة المضافة

يأخذ تسديد الرسم المذكور أنفا حالتين هما:

أ. **النظام العام:** وفقا لهذا النظام يمكن تمييز بين شكلين للتصريح وهما[25]:

- التصريح الشهري : يتعين على كل مكلف بالضريبة يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن

يرسل قبل العشرين (20) يوم الأولى من كل شهر إلى قابض الضرائب المختلفة التابع إليه إقليميا، كشف (صنف ج رقم 50) يبين فيه مبلغ العمليات الخاضعة للضريبة، وفي نفس الوقت تسديد الضريبة المستحقة.

- التصريح الثلاثي : يمكن للمكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة إيداع بيان عن رقم أعمالهم،كل ثلاثة (03) أشهر شريطة أن يقدموا طلبا صريحا إلى رئيس مفتشية الضرائب المختص، وأن يقل المبلغ المتوسط للرسوم على الأعمال الذين كانوا مدنين به خلال السنة المنصرمة 2500 دج عن الشهر الواحد.

ب. نظام الإقتطاع من المصدر: يقتطع الرسم على القيمة المضافة من المصدر على العمليات المحققة من طرف الأشخاص الطبعيين أو المعنويين الذين لا يملكون إقامة دائمة في الجزائر أو من طرف الأشخاص أو الشركات أو الهيئات أو الجمعيات التي تدفع المبالغ الخاصة بالضريبة المستحقة عن هذه العمليات، ليدفعوها إلى قابض الضرائب المختص إقليميا خلال العشرين (20) يوما الموالية لشهر الذي تمت فيه الإقتطاعات.

ج. نظام الأقساط المؤقتة: يمكن للمكلفين بالضريبة الذين يتوفرون على إقامة دائمة في الجزائر، ويمارسون نشاطهم منذ ستة (06) أشهر على الأقل، وبناءا على طلب منهم قبل شهر فيفري أن يطلبوا رخصة دفع الضريبة حسب أقساط مسبقة من مفتشية الضرائب التابعة لهم لمدة سنة كاملة، ويتم تسديد الرسم شهريا على أساس (1/12) من رقم الأعمال المحقق في السنة الماضية على أن تتم تسوية قبل العشرين (20) من أفريل من السنة الموالية[26].

الفرع الثاني : حقوق الطابع :

والمقصود هنا هو حقوق الطابع التي تتحملها المؤسسة لقاء بعض العمليات التي تقوم بها ومثال ذلك في حالة التسديد نقدا أو بالنسبة لقسيمة السيارات...وغيرها.

الجدول (7-1) : حقوق الطابع

تصنيف حقوق الطابع	المبـالغ	
الطبع الحجمي	ورق عادي	40 دج
	ورق سجل	60 دج
	نصف ورقة عادية	20 دج
	السندات بمختلف	دينار (01 دج) عن كل قسط من

طابع المخالصات	أنواعها	(100 دج) أو جزء من القسط من (100 دج) دون أن يقل المبلغ عن 05 دج أو يفوق 2500 دج
	الوثائق التي هي بمثابة إيصال	
	الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا تم لدى مؤسسة أو شخص طبيعي	20 دج
طابع الأوراق التجارية (السفتجة، سند لأمر، أوراق غير قابلة للتداول)		0.25 دج عن كل 100 دج أو جزء من 100 دج
طابع السجل التجاري		4000
قسيمة السيارات		تحدد التعريفة حسب نوع السيارة وسنة وضعها للسير

المصدر: *Les systémé fiscales algérie.op- cit.p 19*

المبحث الثاني : الإمتيازات الضريبة المتعلقة بتطوير الإستثمار

إن سياسة الإمتياز الضريبي تساهم في تدعيم مؤشر تكلفة الصنع من خلال تخفيض العبئ الضريبي على مدخلات الإنتاج لتشجيع الإستثمار والإنتاج، وتخفيف أعباء الرسوم الجمركية على المواد الأولية اللازمة للصناعة، كل هذه الأمور من شأنها تخفيض تكلفة الصنع وبالتالي زيادة القدرة التنافسية في الأسواق الداخلية والخارجية عند قيام الشركات والمؤسسات الإقتصادية بعملية التصدير[27] الذي يجب أن تدعمه الدولة من خلال إعفاء الصادرات من كل الضرائب والرسوم وتذليل العقبات الإدارية[28]، وهذا ما سوف نتطرق إليه بالبحث من خلال العناصر التالية:

المطلب الأول : إجراءات الحصول على الإمتيازات الضريبية

هناك مجموعة من الخطوات والشروط التي وضعها المشرع من أجل إستفادة أي شركة أو مؤسسة إقتصادية من مختلف الإمتيازات الممنوحة وتختلف هذه الخطوات والشروط بإختلاف شكل المؤسسة

ومكان تواجدها.

الفرع الأول: شروط الإستفادة من الامتيازات الضريبة

تعد الإمتيازات الضريبة حاجة إقتصادية ملحة في ظل المنافسة التي تشهدها الأسواق الدولية والصراع الدائر بين الدول لإستقطاب روؤس الأموال من خلال منح العديد من التفضيلات والإمتيازات للمستثمرين، مما دفع االمشرع الجزائري إلى سلوك نفس النهج وتنظيمها عن طريق مجموعة من الشروط التي يلي شرحها فيمايلي:

1- **شروط تتعلق بشكل الإستثمارات:** يحدد الأمر الرئاسي رقم 01-03 المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار، النظام الذي يطبق على الإستثمارات الوطنية والأجنبية المنجزة في إيطار النشاطات الإقتصادية المنتجة للسلع والخدمات وكذالك الإستثمارات التي تنجز في إيطار منح الإمتيازات أو الرخص ويقصد بالإستثمار في مفهوم هذا الأمر ما يلي[29]:

- ✓ إقتناء أصول تندرج في إيطار إستحداث نشاطات جديدة أو توسيع قدرات الإنتاج أو إعادة التأهيل.
- ✓ المساهمة في رأسمال الشركة أو المؤسسة الإقتصادية في شكل مساهمات نقدية أو عينية.

2- **شروط تتعلق بالطبيعة القانونية للمستثمر:** من أجل الإستفادة من الإمتيازات الضريبة يجب على الشركات والمؤسسات الإقتصادية أن تكتسب الشخصية المعنوية وأن تكون منظمة في شكل شركات أموال أو شركات أشخاص تخضع إجباريا أو إختياريا إلى الضريبة على أرباح الشركات[30].

3- **شروط شكلية وإدارية:** من أجل الإستفادة من الإمتيازات الضريبة المنصوص عليها في القانون رقم 16-09 يجب على الشركات والمؤسسات الإقتصادية التي تتوفر فيها الشروط أن تتقدم بطلب للإستفادة من هاته الإمتيازات في نفس وقت التصريح بالإستثمار إلى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار (ANDI) وللوكالة أجل أقصاه ثلاثون(30) يوم إبتداءا من تاريخ إيداع طلب المزايا من أجل:

- ✓ تزويد المستثمر بكل الوثائق الإدارية الضرورية لإنجاز الإستثمار.
- ✓ تبليغ المستثمر بقرار منحه المزايا المطلوبة أو رفض منحه إياها.

وفي حالة عدم الرد من قبل الوكالة أو الإعتراض على قرارها، يمكن أن يقدم المستثمر طعنا لدى السلطة الوصية على الوكالة التي يتاح لها أجل خمسة عشر (15) يوم للرد عليه، كما يمكن أن يكون قرار الوكالة موضوع طعن أمام القضاء وهذا مالم يتناوله القانون الجديد حيث لم يشر إلى موضوع إمكانية الطعن في قرارات الوكالة أمام القضاء الإداري ما يشكل فراغ يجب تداركه مستقبلا، مع الإشارة أنه سابقا وفي ظل الأمر رقم 06-08 المؤرخ في 15 أوت 2006 المعدل والمتمم للأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 والمتعلق بتطوير الإستثمار فإنه كان للوكالة إبتداءا من تاريخ إيداع طلب الإستفادة من المزايا مدة أقصاها[31]:

- ✓ إثنان وسبعون (72) ساعة لتسليم المقرر المتعلق بالمزايا الخاصة بالإنجاز.
- ✓ عشر (10) أيام لتسبيب المقرر المتعلق بالمزايا الخاصة بالإستغلال.

وهي نفس الأحكام التي مازالت مطبقة بخصوص الطلبات المقدمة من قبل الوكالة في ما يخص الأجال الممنوحة لها في تسليم أو تسبيب المقررات الخاصة بالإستفادة أو الإستغلال، وهو ما يشكل خلل في المنظومة التشريعية الحاكمة لهذه المسألة الإدارية والترتيبات التنظمية.

الفرع الثاني: الهيئات المكلفة بمنح الإمتيازات الضريبة

إن الهيئات التي خصها المشرع الجزائري بمنح هذه الإمتيازات الإقتصادية للشركات والمؤسسات الإقتصادية العاملة في الإقليم الوطني تتمثل فيما يلي:

1- الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار (ANDI):

بمتضى الأمر الرئاسي رقم 01-03 الموافق 20 أوت 2001 المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 16-09 تم إنشاء الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار(ANDI) خلفا لوكالة ومتابعة الإستثمارات (ANPSI) بموجب نص المادة 26 منه وهي مؤسسة عمومية ذات طابع إداري في خدمة المستمرين الوطنيين والأجانب[32]وتتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي تكلف بالتنسيق مع الإدارات والهيئات المعنية وهي تتولى المهام التالية[33]:

- ✓ ضمان ترقية الإستثمارات وتطويها ومتابعتها وجمع ومعالجة المعلومات المرتبطة بالإستثمارات ونشرها لفائدة المستثمرين.
- ✓ إستقبال المستثمرين المقيمين وغير المقيمين وإعلامهم ومساعدتهم ومرافقتهم في كل مراحل المشروع.

- ✓ تسهيل القام بالإجراءات والشكليات التأسيسية للشركات والمؤسسات الإقتصادية وتجسيد المشاريع بواسطة خدمات الشباك الوحيد اللامركزية.
- ✓ منح المزايا المرتبطة بالإستثمار في إطار الترتيب المعمول به وتسجيلها ومتابعة تقدمها وإعداد الإحصاءات الخاصة بها وتحليلها، بالإضافة إلى ترقية الشراكة والفرص الجزائرية للإستثمار عبر الإقليم الوطني وفي الخارج .
- ✓ تسير صندوق دعم الإستثمار.
- ✓ التأكد من إحترام الإلتزامات التي تعهد بها المستثمرون خلال مدة الإعفاء.

2- الشبابيك الوحيدة اللامركزية:

من أجل التخلص من المتاعب البيروقراطية وتسهيل الإجراءات الإدارية أمام المستثمرين المحليين والأجانب تم إنشاء الشبابيك الوحيدة اللامركزية على المستوى الوطني تشمل الإدارات والهيئات العمومية المعنية وممثلين محليين للوكالة، ولقد أنشأت من أجل تأمين سهولة العمليات الإستثمارية حسب نص المادة 07 من المرسوم التنفيذي 17-100 السالف الذكر التي عدلت أحكام المواد 21 إلى 28 من المرسوم التنفيذي رقم 06-356 المؤرخ في 09 أكتوبر 2006، والجدول التالي يبين الهيئات والإدارات الموجودة داخل كل شباك وحيد والخدمات التي تقدمها:

الجدول (1-2): الهيئات الإدارية الموجودة داخل كل شباك وحيد مركزي

الشبابيك	الهيئات	الخدمات
الإستقبال للتوجيه	الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار	إعلام, توجيه, تسليم ملف, إيداع التصريحات, منح الإمتيازات
السجل التجاري	المركز الوطني للسجل التجاري	تسليم شهادة عدم أسبقية التسمية والإيصال المؤقت للسجل التجاري
الجمارك	مديرية الجمارك	الإعلام حول التنظيم الجمركي
الضرائب	مديرية الضرائب	مساعدة المستثمر في حدود الإجراءات لتجاوز الصعوبات الجبائية لتنفيذ قرار منح الإمتيازات
العقار و البيئة	الهيئة المكلفة بالعقار	الإعلام على الإمكانيات العقارية وتسليم قرار

	ولجنة التنشيط المحلي لترقية الإستثمار	حجز العقار
التعمير	مديرية التعمير	مساعدة المستثمر للحصول على رخصة البناء والتصريحات الأخرى حول البناء
وزارة العمل	مدرية الشغل	تسليم رخص العمل للأجانب والإعلام حول القوانين والتشريعات الخاصة بالعمل
حصيلة الضرائب	مديرية الضرائب	تحصيل الحقوق المتعلقة بأعمال الإنجاز أو تعديل الشركات والمؤسسات ومحاضر مداولة هياكل التسير والإدارة
حصيلة الخزينة	مديرية الخزانة	تحصيل الحقوق المتعلقة بعائدات الخزينة غير المتحصل عليها من طرف حصيلة الضرائب المتعلقة بإنشاء الشركات والمؤسسات الإقتصادية
المندوبية التنفذية للبلدية	المندوبية التنفذية للبلدية	المصادقة على جميع الوثائق اللازمة المتعلقة بتكوين ملف الإستثمار

المصدر : *Agence nationale de developpement de l'investissement(ANDI)*

« texte régissant le développement de l'investissement en algérie » .alger ,2016.

ويخضع إلتماس خدمات الشباك الوحيد لإدارة المستثمرين بإنشاء إيداع تصريح الإستثمار وطلب المزايا, ويكون ممثلوا الوزارات والهيئات في الشباك الوحيد مؤهلين قانونا ومخولين لتقديم الخدمات الإدارية مباشرة على مستوى هذا الشباك كما توفر الوكالة وبناءا على تفويض من الإدارات المعنية الوثائق المطلوبة قانونا من أجل إنجاز الإستثمار وذلك إبتداء من تاريخ الإيداع القانوني لتصريح الإستثمار وطلب الإمتياز.

3- المجلس الوطني اللاستثمار(CNI):

وهو جهاز إستراتجي لدعم وتطوير الإستثمار يشرف عليه رئيس الحكومة ويقوم هذا الجهاز بالمهام التالية[34]:

- ✓ يقترح إستراتجية تطوير الإستثمار وأولويتها.
- ✓ يقترح تدابير تحفيزية للإستثمار مسايرة للتطورات الملحوظة.

- ✓ يفصل في المزايا التي تمنح في إيطار الإستثمار.
- ✓ يفصل على ضوء أهداف تهيئة الإقليم فيما يخص المناطق التي يمكن أن تستفيد من النظام الإستثنائي.
- ✓ يقترح على الحكومة كل القرارات والتدابير الضرورية لتنفيذ ترتيب دعم الإستثمار.
- ✓ يحث ويشجع على إستحداث مؤسسات وأدوات مالية ملائمة لتمويل الإستثمارات وتطويرها.
- ✓ يعالج كل مسألة أخرى ترتبط بتنفيذ هذا الأمر.

المطلب الثاني : أنظمة منح الإمتيازات الضريبية والضمانات الممنوحة

منح المشرع من خلال القانون رقم 16-09 المتعلق بتطوير الإستثمار والمراسيم التطبيقية له عدة مزايا جبائية وشبه جبائية، وكذا ضمانات هامة في إيطار السياسة الوطنية المتخذة من قبل الحكومة لتشجيع وتطوير الإستثمار، والتي نوضحها على التوالي:

الفرع الأول: أنظمة منح الإمتيازات الضريبة

يمكن أن تستفيد الإستثمارات المذكورة أعلاه من المزايا التي يمنحها هذا القانون ضمن نظامين حسب موقع وأهمية الإستثمارات وهما[35]النظام العام والنظام الإستثائي:

أ. النظام العام : زيادة على الحوافز الضربية والجمركية والشبه الضريبة المنصوص عليها في القانون العام يمكن أن تستفيد الإستثمارات بعنوان إنجازها من المزايا التالية:

تطبيق النسبة المنخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص التجهيزات المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار، والإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار، والإستفادة من الإعفاء من دفع رسم نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الإستثمار المعني.

ب. النظام الإستثنائي: تستفيد من المزايا الخاصة الإستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة وكذا الإستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني لا سيما عندما تستعمل تكنولوجيا خاصة من شأنها أن تحافظ على البيئة وتحمي الموارد الطبيعية وتدخر الطاقة وتفضي إلى التنمية المستدامة، وتستفيد الإستثمارات المنجزة في هذه المناطق من المزايا الأتية:

أولا: بعنوان إنجازها:

- ✓ الإعفاء من حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الإستثمار.
- ✓ تطبيق حق ثابت في مجال التسجيل (DE) بنسبة منخفضة قدرها إثنان بالألف (02 ‰) فيما يخص العقود التأسيسية والزيادات في رأس المال.
- ✓ تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف بعد تقيمها من الوكالة فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشأت الأساسية الضرورية لإنجاز الإستثمار.
- ✓ الإعفاء من الضريبة على القيمة المضافة (TVA) فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية وذلك عندما تكون هذه السلع والخدمات موجهة لإنجاز عمليات تخضع للضريبة على القيمة المضافة.
- ✓ تطبيق النسبة المنخفضة في مجال الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في عملية إنجاز الإستثمار.

ثانيا: بعد معاينة إنطلاق الأشغال :

- ✓ الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من النشاط الفعلي من الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ومن الضريبة على الدخل الإجمالي على الإرباح الموزعة (IRG/A) ومن الدفع الجزافي (VF) ومن الرسم على النشاط المهني(TAP).
- ✓ الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات إبتداء من تاريخ الإقتناء من الرسم العقاري (TF) على الملكيات التي تدخل في إطار الإستثمار.
- ✓ منح مزايا إضافية لفائدة النشاطات ذات الإمتياز و/أو المنشئة لمناصب الشغل والتي من شأنها أن تحسن أو تسهل الإستثمار.
- ✓ منح المزايا الإستثنائية لفائدة الإستثمارات ذات الأهمية الخاصة للإقتصاد الوطني التي تم النص عليها في المواد 17إلى20 من القسم الرابع من القانون 16-09 السالف الذكر والمتعلق بترقية الإستثمار.

الفرع الثاني: الضمانات الممنوحة للمستثمرين

زيادة على التحفيزات الجبائية وشبه الجبائية السابق ذكرها منح المشرع الجزائري للمستثمرين ضمانات قانونية أخرى متعددة تتمثل في:

- ✓ يعامل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الأجانب مثل ما يعامل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الجزائريين في مجال الحقوق والواجبات ذات الصلة بالإستثمار.مع مراعاة أحكام الإتفاقيات التي أبرمتها الدولة الجزائرية مع دولهم الأصلية.
- ✓ كما لا تطبق المراجعات أو الإلغاءات التي قد تطرأ في المستقبل على الإستثمارات المنجزة في إطار القانون 16-09، إلا إذا طلب المستثمر ذلك صراحة.
- ✓ لا يمكن أن تكون الإستثمارات المنجزة موضوع مصادرة إدارية إلا في الحالات المنصوص عليها في التشريع المعمول به ويترتب على المصادرة تعويض عادل ومنصف.
- ✓ يخضع كل خلاف بين المستثمر الأجنبي والدولة الجزائرية يكون بسبب المستثمر أو بسبب إجراء إتخذته الدولة الجزائرية ضده للجهات القضائية المختصة، إلا في حالة وجود إتفاقية ثنائية أو متعددة الأطراف أبرمتها الدولة الجزائرية تتعلق بالمصالحة والتحكيم أو في حال وجود إتفاق خاص ينص على بند تسوية أو بند يسمح للطرفين بالتوصل إلى إتفاق بناء على تحكيم خاص.
- ✓ تستفيد من ضمان تحويل الرأسمال المستثمر والعائدات الناجمة عنه، الإستثمارات المنجزة إنطلاقا من حصص في رأسمال في شكل حصص نقدية مستوردة عن طريق المصرفي، ومدونة بعملة حرة التحويل يسعرها بنك الجزائر بإنتظام، ويتم التنازل عنها لصالحه، والتي تساوي قيمتها أو تفوق الأسقف الدنيا المحددة الكلية للمشروع، ووفق الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم، ويتضمن هذ التحويل المداخيل الحقيقية الصافية الناتجة عن التنازل وتصفية الإستثمارات ذات المصدر الأجنبي حتى وإن كان مبلغها يفوق الرأسمال المستثمر في البداية.

الخـــاتمة:

من خلال هذه الدراسة وتبيان واقع الضرائب والرسوم التي تدفعها الشركات والمؤسسات الإقتصادية والإمتيازات الممنوحة لها يمكن القول أن الإصلاحات التي قامت بها الدولة الجزائرية جاءت من أجل ترشيد جباية الشركات والمؤسسات الإقتصادية وهذا ما نلمسه من خلال الخيارات المتاحة للشركات والمؤسسات الإقتصادية بالخضوع أو عدم الخضوع لبعض الضرائب والأنظمة بالإضافة إلى التعديلات التي عمد إليها المشرع مثل تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات من 30 % إلى 25 % وإلغاء الدفع الجزافي، إلا أن الملاحظ على هذا النظام أنه يشوبه بعض الغموض والفوضى وعدم الإستقرار وهذا ناتج عن عدم ثبات

التشريعات الضريبية وتغييرها من سنة إلى أخرى في قوانين المالية مما يترتب عليه نفور وهروب المستثمرين خاصة إذا أخذنا بعين الإعتبار أن رأس المال جبان ويحبذ المناطق الأكثر أمنا وإستقرارا.

أما فيما يخص سياسة الإمتيازات الضريبة فالملاحظ أن الجزائر ليست بحاجة إلى وجود تشريعات كثيرة من الناحية الكمية بقدر ما هي في حاجة إلى نصوص قانونية جيدة من ناحية الكيف وعلى قدر عالي من الفاعلية الإقتصادية والتجارية مع وجود جهاز تنفيذي ورقابي كفئ، مما يضفي نوع من المصداقية على السياسة العامة المنتهجة من قبل الحكومة.

وفي الختام يمكن القول أن هذه الدراسة لم تتناول إلا بعض النقاط التي إعتبرنها هامة ولم تفصل في نقاط أخرى التي بدورها يمكن أن تشكل أفاق لبحوث ودراسات كتقييم السياسة الضريبية في الجزائر، وتأثير السياسة الضريبية على تنافسية الشركات والمؤسسات الإقتصادية، وأثر التدقيق الجبائي على وجود التسيير في الشركات والمؤسسات الإقتصادية..إلخ.

وعلى ضوء دراستنا للموضوع أيضا نقدم بعض الإقتراحات للمساهمة في تعديل بعض القواعد والنصوص القانونية المعتمدة حاليا والتي أثبتت من خلال الواقع قصورها وعدم فعليتها في خلق أو جذب قيمة مضافة للإستثمار ومنها على سبيل المثال والتي على المشرع أن يعيد النظر فيها القواعد والمعايير الإقتصادية التي يتم من خلالها منح الإمتيازات الضريبية مثل رقم الأعمال، كتلة الأجور، المساهمة في عملية التصدير ..إلخ، وعدم إعتماده على الشكل القانوني ومكان تواجد المؤسسة، كذلك عليه إشراك الشركات والمؤسسات الإقتصادية أثناء تحديد الضرائب أو الرفع من معدلاتها بإعتبارها مركز إنتاج القيمة المضافة، وإعادة النظر في المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والتي تتعلق بالتكاليف غير القابلة للخصم والعمل على جعل القوانين الضريبية وقوانين الإستثمار تتسم بالوضوح والشفافية والثبات.

على المشرع أيضا إيجاد صيغة جديدة فيما يخص الإجراءات الضريبة التقنية التي أثبتت فعليتها سواء للمؤسسة أو الدولة وعليه كذلك تخفيف العبئ الضريبي على الشركات والمؤسسات الإقتصادية، وهذا بعدم إخضاع جميع القطاعات الإقتصادية إلى المعدل واحد فيما يخص بعض الضرائب وإعتماده على المعدلات التميزية فيما يخص بعض القطاعات الإقتصادية وأخيرا على المشرع أن لايقيد المؤسسة في ما يخص الأرباح وفائض القيمة المعاد إستثمارها، وترك الحرية للمؤسسة في إستثمارها في مجالات أخرى مثل التدريب، والتكوين،...وغيرها، هذا من جهة.

ومن جهة أخرى يجب التأكيد على إلزامية وجود رؤية سياسية واضحة ومستقرة تجعل من المستثمر الراغب في الإستثمار أمن على نفسه وأمواله، ولا يتحقق ذلك إلا بمصداقية الهيئات السياسية في البلاد

وشرعيتها، وإستقلالية السلطات القضائية مما ينعدم معه أو يقل عامل المخاطرة وهو ما يدفع إلى خلق الأمن والإستقرار السياسي والتشريعي العامل الأبرز والأساسي في معادلة خلق وجلب الإستثمار.

الهوامـش والمراجع المعتمدة:

[1]- نستثني من هذه الدراسة كل من الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) لأنه من اجل الإستفادة من الإمتيازات الضريبة يجب أن تكون المؤسسة خاضعة وجوبا أو إختياريا للضريبة على أرباح (IBS), و نستثني أيضا الدفع الجزافي (VF) لأنه قد تم إلغاءه بموجب قانون المالية لسنة 2006.

[2] - **د.ناصر مراد:** الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003, منشورات بغدادي, الجزلئر,ص72.

[3]- المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة.

[4] - ***Tayeb zitoun*** *« comptabilité des société »,Berti édition, Alger, 2003, p19.*

[5] - *Ministère des finances DGI « les systèmes fiscale algérien » Alger print, alger, 2003, p05.*

- لمزيد من التفاصيل حول هذه التخفيضات و العمليات الخاضعة لها يمكن الرجوع إلى المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المتماثلة.[6]

- أنظر المادة 261 /4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة.[7]

- أنظر المادتان 251 و 252 من قانون الضرائب المباشرة.[8]

[9]- أنظر المادتان 261ف 4 من قانون الضرائب المباشرة.

[10]- *Le système fiscal algérien, op, cit, p 09.*

- أنظر المادتان 263 من قانون الضرائب المباشرة.[11]

[12]- *Le système fiscal algérien, op.cit, p19.*

- **د.ناصر مراد:** فاعلية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق, دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع, الجزائر,2003, ص 40[13]

[14] - *Ministère des finances « Guide pratique de la TVA » Alger 2004,p12.*

- أنظر المادة 02 من قانون الرسم على القيمة المضافة.[15]

- أنظر المادة 03 من قانون الرسم على القيمة المضافة.[16]

- أنظر المادتين 10و11 من قانون الرسم على القيمة المضافة. [17]

- أنظر المادة 13 من قانون الرسم على القيمة المضافة.[18]

[19] - *Guide pratique de la TVA, op.cit, p-p.37-40.*

[20] - *Le système fiscal algérien, op.cit, p13.*

[21] - *Le système fiscal algérien, op.cit, p 20.*

- أنظر المادة 21 من قانون الرسم على القيمة المضافة.[22]

- أنظر المادة 22 من قانون الرسم على القيمة المضافة.[23]

- **د.ناصر مراد:** فاعلية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق, مرجع سابق, ص97. [24]

[25]- *Guide pratique de la TVA, op.cit, p-p.57-58.*

[26]- *Guide pratique de la TVA, op.cit, p59 .*

- **جمال قنبريه:** رؤية في الإصلاح الضريبي، جامعة العلوم الإقتصادية، دمشق،ص02.[27]

تاريخ التحميل 04.04.2017 *(http://www.mafhoum.com/syr/articles_01/kunbarieh/konbarieh.htm)*

[28] - **د. حامد عبد المجيد دراز:** النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، طبعة 1999، ص109.

[29] - أنظر المادة 02 من القانون رقم 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار الجريدة الرسمية العدد 16.

[30] -*Ministère des finances-DGI-« Guide fiscal des investisseurs »,alger,2004,p11.*

[31]- أنظر المادة 05 من الأمر رقم 06-08 المؤرخ في 15 جويلية 206 المعدل و المتمم للأمر 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 والمتعلق بتطوير الإستثمار، الجريدة الرسمية 47، الجزائر.

[32] - **د.منصور الزين:** واقع وأفاق الإستثمار في الجزائر، مجاة إقتصاديات شمال إفريقيا، مخبر العولمة وإقتصاديات شمال إفريقيا، كلية العلوم الإنسانية والعلوم الإجتماعية جامعة وهران ماي 2010 ص134.

- أنظر المادة 03 من المرسوم 17-100 المؤرخ في 05 مارس2017 والمتضمن صلاحيات الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار و تنظيمها.[33]

- أنظر المادة 18 و19 من القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الإستثمار والمادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 17-100 المؤرخ في 05 مارس2017.
[34]

- أنظر المادة 12 و13من القانون رقم 16-09.[35]