



قوائم المحتويات متاحة على ASJP المنصة الجزائرية للمجلات العلمية
الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية
الصفحة الرئيسية للمجلة: www.asjp.cerist.dz/en/PresentationRevue/552



تأثير الضريبة على تحفيز الاستثمار في التشريع الجزائري

The impact of the tax on stimulating investment in Algerian legislation

ط.د. عبد الرؤوف زيوش^{1*}، د. نبيل ونوغي²

¹ كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو- الجزائر

² معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية، المركز الجامعي "سي الحواس" بريكته - الجزائر

Key words:

Tax

Investment

Fiscal incentives

Law N° 16-09

Agreed Law.

Abstract

This study aims in the first place to highlight the relationship between tax and investment and the role of each in achieving economic development. Tax is one of the most important economic tools for influencing economic activities, especially those related to investment. Countries at this stage must remove the various tax obstacles that stand in the way of Investment, then at a later stage, the latter is granted various forms of incentives and tax benefits such as exemptions, cuts, discriminatory rates, depreciation and posting of losses, etc., which play an important role in creating the appropriate climate for investment projects to take place and finance Here and directing them according to achieve the objectives of the host countries, and as far as different and varied need for States to external resources and differing internal conditions and circumstances lead to different patterns of policies and transactions tax for direct investments using the components of the tax incentives mentioned above.

The legislator has decided on a number of incentives and tax benefits for both direct national and foreign investments through what is included in the provisions of Law 16-09 and its regulatory texts, and through international agreements, whether bilateral or multilateral.

ملخص

معلومات المقال

تاريخ المقال:

الإرسال: 2020-05-07

المراجعة: 2020-11-02

القبول: 2020-11-06

الكلمات المفتاحية:

الضريبة

الاستثمار

الحوافز الجبائية

قانون رقم 16-09

القانون الإتفاقي.

تهدف هذه الدراسة في المقام الأول إلى إبراز العلاقة بين الضريبة والاستثمار ودور كل منهما في تحقيق التنمية الاقتصادية، فالضريبة تعتبر أحد أهم الأدوات الاقتصادية للتأثير في الأنشطة الاقتصادية خاصة ما يتعلق منها بالاستثمار، حيث يتعين على الدول في هذه المرحلة إزالة مختلف العوائق الضريبية التي تعترض طريق الاستثمار، ثم في مرحلة لاحقة تمنح لهذا الأخير مختلف أشكال الحوافز والمزايا الضريبية كالإعفاءات، التخفيضات، المعدلات التمييزية، أنظمة الإهلاك وتحويل الخسائر... الخ، والتي تلعب دورا مهما في تهيئة المناخ الملائم لقيام المشاريع الاستثمارية وتمويلها وتوجيهها وفق ما يحقق أهداف الدول المضيفة، وبقدر اختلاف وتفاوت حاجة الدول إلى الموارد الخارجية وتباين أوضاعها وظروفها الداخلية يؤدي ذلك إلى اختلاف أنماط وسياسات معاملاتها الجبائية للاستثمارات المباشرة مستخدمة في ذلك مكونات الحوافز الضريبية المذكورة آنفا.

وقد قرر المشرع جملة من الحوافز والمزايا الضريبية للاستثمارات المباشرة الوطنية والأجنبية على حد سواء من خلال ما ضمنه في نصوص القانون 16-09 ونصوصه التنظيمية، ومن خلال الاتفاقيات الدولية سواء الثنائية منها أو متعددة الأطراف.

1. مقدمة

1.1 مفهوم الضريبة ومدى ارتباطه بمفهوم الاستثمار

نشير إلى أن كل من الضريبة والاستثمار مصطلحين نجدهما أقرب ما يكونان إلى المصطلحات الاقتصادية لكن هذا لا يعني أن نقصر مفهومهما على المفهوم الاقتصادي فقط، بل سنتناول أدناه مختلف التعاريف المتعلقة بالضريبة والاستثمار وكذا الخصائص المميزة لهما.

1.1.1 تعريف وخصائص الضريبة

تعتبر الضريبة بصفة عامة من أهم الإيرادات العامة في الاقتصاديات المعاصرة لما لها من أدوار وآثار تؤديها في الحياة المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية بشكل عام.

وقد عرفت الضريبة تطورا سواء من حيث مفهومها أو شكلها، وهذا ما يرجعه بعض الفقهاء إلى تطور وظائف الدولة التي تتطلب نفقات أكبر، فعملت الدولة على زيادتها وتنويعها إلى الحجم والشكل التي هي عليه حاليا.

كما أن هناك تعريفات متعددة ومختلفة أوردتها الكتاب والفقهاء للضريبة وهذا راجع للتطور السريع لدورها ومفهومها الناتج عن التطور الاقتصادي والاجتماعي للمجتمعات، إلا أن أغلب التعاريف تجمع على أن الضريبة هي: " اقتطاع نقدي يحصل جبرا بصفة نهائية ودون مقابل من طرف الدولة وفق قانون أو تشريع معين وهذا الاقتطاع يكون من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين على السواء، قصد تغطية الأعباء العامة للدولة وتحقيقا لأهدافها".

هذا التعريف نفسه يحتوي على الخصائص العامة للضريبة المستقاة من مختلف التعاريف الأخرى وتمثل هذه الخصائص أساسا في:

- الضريبة اقتطاع نقدي، وهذه ضرورة تقتضيها طبيعة الضريبة في فرضها وجبايتها وذلك لما قد يطرأ من صعوبات وعيوب في الجباية العينية. (ناشد، 2000، صفحة 117)

- الضريبة فريضة إلزامية من قبل الدولة، فهو عمل من أعمال السلطة العامة ولها كافة وسائل التنفيذ الجبري في تحصيل الضريبة من أموال المكلف (المدين)، وهذا يعني أن عنصر الإلزام الذي تتميز به الضريبة هو إيجاب قانوني وحتى يكتسب عنصر الإلزام مشروعيته القانونية تنص الدساتير في كافة الدول على أن فرض الضريبة وتعديلها وإلغائها لا يتم إلا بقانون. (العلي، 2007، صفحة 92)

- الضريبة تدفع بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها للمكلفين بها أو بدفع أية فوائد عنها بخلاف القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن مبلغه. (ناشد، 2000، صفحة 119)

- الضريبة تدفع وفقا لمقدرة المكلفين، وإدخال مثل هذا العنصر في تعريف الضريبة يؤدي إلى استبعاد بعض الضرائب التي لا تفرض تبعا لمقدرة المكلف بل تبعا لمعايير أخرى- من بينها

تسعى دول العالم إلى تشجيع الاستثمار والمستثمرين نظرا لما يقدمانه من خدمات للتنمية الاقتصادية وتحقيقا لأهداف اجتماعية وأخرى مالية مهمة بالإضافة إلى المساهمة في نقل التقنية الحديثة.

فبرزت أهمية الاستثمار وأهمية التأثير فيه باستعمال أساليب مختلفة من أجل تحقيق أهداف متنوعة، فعمدت الدول إلى فتح أبوابها أمام الاستثمار الأجنبي المباشر، وأصبح هذا النوع من الاستثمارات مجالاً للتنافس بين تلك الدول التي تلجأ إلى تشجيع المستثمرين، وتحملهم على اتخاذ قراراتهم الاستثمارية، وتوجيه نشاطاتهم بما يتلاءم وسياساتها الداخلية.

ومن بين العوامل أو الأدوات الأساسية المؤثرة في نشاط الاستثمار نجد الضريبة، التي تم توظيفها من خلال استغلال الطابع التحفيزي لها للتأثير في مختلف مراحل الاستثمار.

فتظهر هنا العلاقة بين الاستثمار والضريبة (الجباية)، ولكن نتساءل عن حدود علاقة التأثير بينهما وأبعادها، فهل يوجد دور مؤثر للضريبة على النشاط الاستثماري، لاسيما أنه يظهر انعدام التناسق بين المفهومين، فينعكس هذا الأخير على العلاقة بين الضريبة والاستثمار وبالتالي تنعدم علاقة التأثير تلك بانعدام التناسق بينهما مفهوماً، وماهي عناصر الاستثمار تلك التي يشملها حيز التأثير الضريبي؟

تساؤل نحاول الإجابة عنه من خلال التطرق إلى محورين رئيسيين الأول بعنوان الضريبة كمؤثر فعال للتأثير على الاستثمار والثاني بعنوان المعاملة الضريبية للاستثمار في القانون الجزائري، معتمدين على المنهج الوصفي لدراسة الترابط بين الضريبة والاستثمار، بالإضافة إلى تحليل العلاقة بينهما معتمدين على الآراء الفقهية ومختلف النصوص القانونية المتصلة بذات الموضوع، كالقانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار والتنظيمات المكمل له، والأمر رقم 76-101 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدل والمتمم.

1- الضريبة كمؤثر فعال للتأثير على الاستثمار

يقضي تبيان الأثر بين الضريبة والاستثمار، التطرق أولا إلى مفهوم كل من المصطلحين وبذلك يظهر فيما إذا كان هناك ارتباط أو تناسق بينهما مفهوماً، كما أن هذا الارتباط قد لا يكون ظاهرا بقدر ما يكون بصفة غير مباشرة من خلال الدور المؤثر للضريبة على نشاط الاستثمار عن طريق المعاملة الضريبية للاستثمار والتي تستعمل فيها الدول أساليب أو أدوات ضريبية من شأنها أن تحرك وتؤثر في النشاط الاقتصادي بصفة عامة والنشاط الاستثماري على وجه الخصوص، هذه النقاط نستوفيناها حقها من الشرح والتفصيل أدناه.

بمشروع الاستثمار التي تخرج عن إرادة الدولة المستقبلية لرؤوس الأموال، وهذه المخاطر لا يمكن التنبؤ بها مسبقاً، بحيث يجب على المستثمر أن يقلل الأرباح المنتظرة والخسائر المحتملة عند الشروع في أي مشروع استثماري، هذا العنصر يسمح أيضاً بالتمييز بين عملية الاستثمار وبعض المعاملات التجارية، لذلك يعرف الاستثمار بأنه:

" Investir (emploi de) fond plus précisément, action d'engager des capitaux dans une entreprise en vue d'un profit à long terme et résultat de cette action".

بالرغم من اعتراف الفقهاء الاقتصاديين بأهمية الاستثمارات في تنظيم الاقتصاد العالمي، يكتفي البعض منهم بعنصر الهدف في تعريف الاستثمار فيعرفونه بأنه: "عملية من عمليات استغلال رأس المال بهدف تحقيق عائد أو فائض مالي". (عيبوط، 2013، الصفحات 120-123)

هذا المفهوم الاقتصادي المبني على عنصر الهدف تبناه معهد القانون الدولي الذي عرف الاستثمار بأنه:

" L'investissement consiste en une fourniture de biens ou de service en vue d'un gain".

في حين يركز البعض الآخر على عنصر المدة لتحديد معنى الاستثمار فحسب:

" Le terme investissement recouvre au sens large une décision d'affecter des avoirs à des activités de production et/ou de service, de manière à ce qu'il ne soit plus immédiatement disponibles pour des besoins de consommation".

ونحن نعتقد -إلى جانب مجموعة من الفقه- بأنه من الصعب وضع تعريف محدد بالاعتماد على عنصر واحد من العناصر الأساسية في عملية الاستثمار، خاصة بالنظر إلى التشابه بينها وبين المعاملات التجارية، لذلك نستطيع القول بأن الاستثمار هو: "المساهمة برأس مال، مهما كانت طبيعته، في عملية إنتاج سلع أو تقديم خدمات لمدة معينة من أجل تحقيق الربح". (عيبوط، 2013، صفحة 123، 124)

كما وردت تعريفات أخرى للاستثمار -كل من منظوره- منها: "عملية صرف أموال في الوقت الحالي من أجل الحصول من ورائها على نتائج في المستقبل، وبهذا المعنى يشمل الاستثمار كل الموارد والمواد والأشياء المحصل عليها حالياً لهذا الغرض". (حمدي، 2014، صفحة 333)

"تكوين رأس المال، واستخدامه بهدف تحقيق الربح في الأجل القريب أو البعيد بشكل مباشر أو غير مباشر، بما يشمل إنشاء نشاط إنتاجي، أو توسيع طاقة إنتاجية قائمة أو حيازة ملكية عقارية أو إصدار أسهم أو شرائها من الآخرين، أو أنه كل إنفاق -عام أو خاص- يؤدي إلى زيادة حقيقية في سلع أو عناصر أو خدمات الإنتاج". (عبد الله، 2010، صفحة 18، 19)

أما الفقه الإسلامي فقد عرف بأنه: "كل الطرق التي من شأنها

معيار المنفعة التي تعود على المكلف والذي يذهب إليه البعض الآخر- أو تحقيقاً لأهداف لا تتناسب مع قدرة المكلف. (الشريف، 2003، صفحة 16)

• الضريبة تفرض دون مقابل، كما أن دافعها لا يؤديها لغرض الحصول على فائدة خاصة له (الفار، 2008، صفحة 28)، فلا يستلم الممول أو المكلف أي مقابل خاص بتعويض لما دفعه ولا يتلقى أي خدمة مقابل ذلك، وإنما الدفع المقابل للضريبة يتمثل في الانتفاع بالنفقات العامة التي تستفيد منها الجماعة ويستفيد منها المكلف مادام عضواً في المجتمع، ولهذا عملت الدساتير والقوانين على تأكيد مبدأ "عدم استخدام الأموال العامة لإشباع حاجات خاصة". (خلاصي، 2006، صفحة 12، 13)

• الضريبة فريضة ذات أهداف، وهذا راجع إلى ظهور مبدأ الضريبة الوظيفية الذي حل محل مبدأ حياض الضريبة، هذا الأخير كان يقتضي بقاء الضريبة على الحياض فلا تستخدم لأغراض اقتصادية أو اجتماعية، وبعده وفي ظل مبدأ الوظيفية اعتبرت للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية بالإضافة إلى هدفها المالي القديم والمعروف.

2.1-1 تعريف الاستثمار

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

فيرى جانب من الفقه أن الاستثمار يعبر عن حقوق ملكية الأجانب (Droite patrimoniale des étrangers) أما بالنسبة لجانب آخر، فهو عبارة عن تصرف اقتصادي (Fait économique) لكن يتفق الفقهاء على ضرورة توفر أربعة شروط أساسية في عملية الاستثمار هي:

- رأس المال: يجب أن يكون نقداً أو عينا (براءة الاختراع والمعرفة الفنية والرخصة...) باستثناء المساهمة الصناعية التي يجب أن يكون مصدرها عبارة عن ملكية خاصة.

- المدة: هذا المعيار يسمح بالتمييز بين عملية الاستثمار والمعاملات التجارية إذ يجب أن يكون الاستثمار لفترة زمنية معينة، يكون فيها متوسط أو طويل المدة وإلا فإنه عبارة عن معاملة تجارية (Transaction Commercial).

- الهدف: يجب أن يكون الهدف من الاستثمار هو تحقيق الربح.

- الخطر: يتحمل المستثمر بعض المخاطر التجارية المرتبطة

وبقدر تغليب الدولة لأحد هذين العاملين على الآخر يتحدد نطاق المعاملة الجبائية للاستثمار الأجنبي المباشر الوافد، وأيا كان فإن المشترك في تلك المعاملات المختلفة هو التخفيف من العبء الجبائي الواقع على عاتق المشروعات الأجنبية (قدوري، 2009-2010، صفحة 69)، ويتم ذلك في الواقع بأسلوبين رئيسيين:

- مواجهة المعوقات الجبائية التي تعترض سبيل الاستثمار الأجنبي المباشر

- تقديم الحوافز والمزايا الجبائية لتلك المشروعات الاستثمارية الأجنبية.

1.2.1.1 مواجهة المعوقات الجبائية للاستثمار الأجنبي المباشر

سنتطرق إلى أهم المعوقات الجبائية التي تعترض سبيل الاستثمار الأجنبي المباشر، بالإضافة إلى أهم الطرق المتبناة في التشريعات الوطنية والدولية لإزالة هذه المعوقات أو التخفيف من حدتها.

1.2.1.1 التمييز في فرض الضريبة: يظهر التمييز الضريبي في شكلين رئيسيين هما:

- التمييز الضريبي المستتر: وهو الذي يمس المستثمر الأجنبي دون أن يتضمن النص التشريعي صراحةً صفة المستثمر الأجنبي في هذا التمييز، بل يمس المشروعات التي لا يستطيع القيام بها إلا المستثمر الأجنبي والتي تتطلب على سبيل المثال تكنولوجيا عالية أو رأس مال ضخمة لا يتوفر في الاستثمارات المحلية، فيفرض على هذه المشروعات أعباء جبائية إضافية غير عادلة في باطنها ويعد الأمر تمييزاً وهذا لعلم الدولة المسبق بالأشخاص الذين يمكن أن يقع عليهم العبء دون غيرهم. (قدوري، 2009-2010، صفحة 70)

- التمييز الضريبي الصريح: ويتمثل هذا التمييز في معاملة رؤوس الأموال الوطنية معاملةً جبائيةً متميزة عن غيرها من رؤوس الأموال الأجنبية صراحةً، من خلال:

- استخدام الصادرات والواردات ورسوم الإنتاج;
- فرض ضرائب على الدخل بسعر أعلى على الأجانب;
- عدم استفادة الأجانب من الإعفاءات الجبائية. (عثمان سعيد وشكري رجب، 2007، صفحة 307)

ومن البديهي أن يكون هذا التمييز عائقاً أمام حركة انسياب رؤوس الأموال الأجنبية إلى البلد المستقبل، كون هذا التمييز يتولد عنه نقص تنافسية المؤسسات الأجنبية أمام المؤسسات المحلية.

لكن وكإجراء للحد من هذا المعوق يمكن للدول بصفة عامة عدم التمييز في المعاملة الجبائية من خلال:

- العمل على المستوى الفردي: بالنص في تشريعاتها الجبائية

زيادة وتميئة كل ما يمكن اعتباره مالا، وإذا أردنا أن نجعل له مفهوماً خاصاً بالاقتصاد الإسلامي قيدنا تلك الطرق بأن تكون جائزة شرعاً". (إسماعيل، 2010، صفحة 23)

إذن يمكن أن نستنتج من هذه التعاريف أن الاستثمار هو عبارة عن تدفقات مالية لمبالغ مالية أو التخلي عن مبالغ مالية آنية من أجل الحصول على عوائد في المستقبل وتكون أكبر من المتخلى عنها، أما بالنسبة لتعريف الاستثمار الأجنبي المباشر فهو يعبر حسب مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (UNCTAD) عن: "ذلك النوع من الاستثمار الذي ينطوي على علاقة طويلة المدى تعكس مصالح دائمة ومقدرة على التحكم الإداري بين الشركة في القطر الأم والشركة أو الوحدة الإنتاجية في قطر آخر، على أن تتعدى نسبة مشاركة الشركة الأم 50%". (حمدي، 2014، صفحة 333)

كما يعرفه صندوق النقد الدولي (FMI) على أنه: "حصول كيان أو عون اقتصادي في اقتصاد ما على مصلحة دائمة بمؤسسة مقيمة في اقتصاد وطني آخر، وتنطوي هذه المصلحة على وجود علاقة طويلة الأجل بين المستثمر الأجنبي والمؤسسة، إضافة إلى تمتع المستثمر الأجنبي بدرجة كبيرة من النفوذ في إدارة المؤسسة". (زودة، 2008، صفحة 32)

يظهر مما سبق أن الضريبة والاستثمار مفهومان غير متناسقان، إذ أن كل اقتطاع ضريبي أيا كان قدره، ينقص من الأرباح التي من شأنها أن توجه لترقية الاستثمارات، إلا أن كلاهما يمكنهما المساهمة في أن واحد في الدفع الاقتصادي لأي دولة كانت.

1.2.1.2 أساليب تأثير الضريبة على الاستثمار

الجبائية هي العامل أو الأداة الأساسية المؤثرة والمحركة للنشاط الاقتصادي، لذلك كانت كافة الدول بما فيها المتقدمة والسارية في طريق النمو، تحاول دوماً تكييف سياساتها الجبائية والواقع الاقتصادي المعاش، وذلك من أجل تشجيع المستثمرين وحملهم على اتخاذ قراراتهم الاستثمارية وتوجيه نشاطاتهم.

بالتالي يكون للجبائية دوراً مؤثراً على النشاط الاستثماري رغم انعدام التناسق بين المفهومين (قرقوس، 2000-2001، صفحة 14)، لكن اختلاف وتفاوت حاجة الدول إلى الموارد الخارجية وتباين أوضاعها وظروفها الداخلية يؤدي إلى اختلاف أنماط معاملتها الجبائية للاستثمار وذلك وفق عاملين اثنين هما:

- ضرورة توفير الموارد المالية اللازمة لمواجهة متطلبات الإنفاق العام وتعد الضريبة جزءاً رئيسياً من تلك الموارد;
- تطلع الدولة إلى جذب الأموال الأجنبية اللازمة لعملية التنمية الاقتصادية فيها، مما يفرض عليها تقرير إعفاءات وتسهيلات جبائية يتمخض عنها في النهاية تنازل الدول عن جزء من حصيلتها الجبائية.

الضريبة في دولة أخرى، وهذا ينطبق على الدولة المصدرة أو المستوردة لرأس المال على حد سواء. (بطريق، 2004، الصفحات 197-202)

• الاتفاقيات الجبائية الدولية، تكون هذه الاتفاقيات ثنائية بين دولتين تتفقان على الإجراءات التي تكفل علاج الازدواج الضريبي فيما بينهما، أو قد تبرمها الدولة مع هيئات دولية تلتزم الدولة الموقعة على الاتفاقية بمقتضاها أن تعالج التعدد الضريبي الدولي.

ولقد كانت أول معاهدة دولية حول التعاون الجبائي والمتضمنة اتفاقية المساعدات الإدارية وتبادل المعلومات بين كل من فرنسا وبلجيكا سنة 1834، وبعد ذلك بفترة قصيرة قامت بلجيكا بتوقيع اتفاقية مماثلة مع كل من هولندا ولكسمبورغ. (قدوري، 2009-2010، صفحة 72، 73)

2.2.1 تقديم الحوافز الجبائية للاستثمار الأجنبي

رغم سعي الدول المضيفة إلى إزالة العوائق السابق ذكرها من أجل ضمان اجتذاب الأموال الأجنبية اللازمة لعملية التنمية الاقتصادية، فإن هذا لا يعتبر كافياً بل لابد من تطبيق المرحلة الثانية والتي تستوجب معاملة المستثمر الأجنبي معاملة تفضيلية، هذه الأخيرة تنطوي على تقديم جملة من المزايا والتسهيلات تكون في مجموعها ما يسمى بالحوافز الجبائية، وفيما يلي سنتناول أهم مكونات الحوافز الضريبية:

2.2.1.1 الإعفاء الضريبي: هو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بنشاط معين في ظروف معينة، وذلك حسب أهمية النشاط، حجمه، موقعه الجغرافي ونطاقه، كما قد يكون هذا الإعفاء جزئياً أو كاملاً، مؤقتاً أو دائماً، فتتراوح مدة الإعفاء بين (02) سنتين إلى (05) سنوات، وقد تصل في بعض الدول إلى (15) سنة (طالبي، 2009، صفحة 317)، فالإعفاء الضريبي بذلك يزيد من العائد الصافي المتوقع ويحقق سيولة ذاتية للمشروعات مما يكون له الأثر الإيجابي على الهيكل التمويلي والذي يتغير في صالح التمويل الذاتي للمشروعات.

2.2.2.1 التخفيضات الجبائية: التخفيض الضريبي يقصد به ذلك الانتقاص في المعدلات الضريبية المطبقة في الحالات العادية أو قد يعني التخفيض في الوعاء الضريبي، والمشرع الضريبي يضع بذلك تخفيضات على المعدلات الضريبية للمشاريع المستهدفة والتي لها أهمية اقتصادية واجتماعية بالنسبة للمجتمع، ويعتبر البعض أن التخفيضات الضريبية أكثر جدوى من طريقة الإعفاء الضريبي وذلك للاعتبارات التالية:

• أهم مشاكل استخدام طريقة الإعفاء الضريبي هو أنها وسيلة يستخدمها المستثمر للتهرب الضريبي خاصة في حالة المشروع ذو العمر الإنتاجي قصير الأجل؛

الداخلية على عدم إخضاع المستثمر الأجنبي إلى أي ضرائب غير تلك الضرائب التي يخضع لها في الظروف نفسها وبالشروط ذاتها للمستثمرين الوطنيين.

- العمل على المستوى الجماعي: بالنص في شروط عقود الاستثمارات أو في الاتفاقيات الدولية على عدم حدوث أي نوع من أنواع التمييز الجبائي تجاه المستثمر الأجنبي. (قدوري، 2009-2010، صفحة 71)

2.1.2.1 الإجراءات والأعباء الجبائية المبالغ فيها: إن الإفراط في فرض الضرائب وعدم استقرارها أو التطبيق المعيب والمعقد للنظام الجبائي داخل الدولة المستقطبة للاستثمار الأجنبي يشكل عائقاً قد يمنع أو يقلل من انسياب رأس المال الأجنبي إلى هذه الدولة، فضعف الاستقرار التشريعي إضافة إلى نقص كفاءة الإدارة الضريبية يؤدي إلى تعقيد الإجراءات الجبائية، مما يخل بثقة المستثمر ويقلل من درجة اطمئنانه ويعوق في النتيجة انسياب رأس المال الأجنبي.

وبالتالي يتعين على الدولة- للحد من هذا المعوق- ترشيد الإدارة الجبائية من خلال توفير العدد الكافي من الموظفين المؤهلين، كما يجب أن يكون موظفو الإدارة على دراية كافية بمجموعة القوانين الجبائية ودور الضريبة في إحداث التنمية الاقتصادية، وكذلك على علم تام بكافة التعديلات التي تتم. (قدوري، 2009-2010، الصفحات 70-72)

3.1.2.1 الازدواج الضريبي الدولي: يحدث الازدواج الضريبي الدولي عند خضوع المكلف الواحد لأكثر من قاعدة قانونية تخاطبه بدفع الضريبة نفسها على نفس الوعاء وخلال نفس الفترة، وقد يحدث الازدواج الضريبي على مستوى محلي داخل حدود إقليم الدولة أو يحدث على المستوى الدولي والذي تصفه اللجنة الضريبية لهيئة الأمم المتحدة بـ: " نقول أنه يوجد ازدواج ضريبي دولي عندما تتقاطع ضرائب دولتين أو أكثر بطريقة تجعل المكلف بالضريبة خاضعاً لأكثر من دولة، مما يرفع من العبء الذي يتحمله هذا المكلف".

وقد يكون الازدواج الضريبي الدولي مقصوداً تهدف من خلاله الدولة إلى الحد من استيراد الأموال الأجنبية أو منع هجرة رؤوس الأموال الوطنية أو تطبيقاً لمبدأ المعاملة بالمثل، أو غير مقصود بل ناتجاً عن اختلاف المعايير المطبقة في البلدان المختلفة، كمعيار الجنسية أو معيار الإقامة أو موقع المال أو مصدر الدخل... الخ. (بطريق، 2004، صفحة 135)

ولما كان الازدواج الضريبي الدولي يمثل في الواقع عقبة مهمة أمام استقطاب رأس المال الأجنبي إلى الدول المضيفة، فإن إجراءات معالجته تأخذ مظهرين هما:

• التشريعات الوطنية (تفادي الازدواج الضريبي بواسطة التشريع الداخلي)، وهي إجراءات فردية تتخذ من طرف واحد، بتضمين الدولة تشريعاتها نصاً يقضي بعدم فرض الضريبة على الوعاء نفسه الذي سبق وأن فرضت عليه نفس

2-1 المزايا والحوافز الضريبية في قانون الاستثمار

اعتمد المشرع تصنيفا جديدا لمزايا الاستثمار، بموجب أحكام قانون ترقية الاستثمار رقم 09-16، حيث تناولها في الفصل الثاني (قانون رقم 09-16؛ المواد من 12 إلى 19) المعنون بالمزايا في ثلاثة أقسام:

2.1.1 المزايا الموحدة لكافة المشاريع الاستثمارية القائمة

في هذا الشأن تقسم المزايا إلى شقين: الأول يضم المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة وبعدها يتم التطرق إلى الشق الثاني المتعلق بالمزايا الممنوحة للاستثمارات المنجزة في مناطق الجنوب والهضاب العليا والمناطق التي تستلزم تنميتها مساهمة خاصة من الدولة، وهو ما فعله المشرع حينما تناول هذا الصنف من الاستثمارات وخصها بمواد في نفس القسم فقط. (قانون رقم 09-16؛ المادة 13)

2.1.1.1 المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة

زيادة على التحفيزات الجبائية وشبه الجبائية والجمركية المنصوص عليها في القانون العام، تستفيد الاستثمارات المعنية بالمزايا المحددة في المادة 02 من القانون رقم 09-16، المتعلق بترقية الاستثمار، مما يأتي:

- بعنوان مرحلة الإنجاز

يقصد بمرحلة إنجاز الاستثمار فترة تأسيس الشركة أو المؤسسة الاستثمارية وبناء المصنع أو المحل (معيفي، 2015، صفحة 169)، وخلالها تستفيد الاستثمارات من الامتيازات التالية:

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، وقد نصت على هذا الامتياز المادة 12 البند "أ" من القانون رقم 09-16 المتعلق بترقية الاستثمار، أما بالنسبة للسلع والخدمات المعنية بالإعفاء من الحقوق الجمركية (مرسوم تنفيذي رقم 101-17؛ المادة 02) فقد حددت هذه المادة المقصود بتلك السلع والخدمات على أنها كل الممتلكات المنقولة منها أو العقارية، المادية أو غير المادية، المقتناة أو المستحدثة، الموجهة للاستعمال الدائم مباشرة وبنفس الشكل بغرض التكوين أو التطوير أو إعادة التأهيل للنشاطات الاقتصادية لإنتاج السلع والخدمات التجارية، وكل خدمة مرتبطة باقتناء أو إنشاء السلع الموجهة للنشاطات المذكورة أعلاه.

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الإجمالي ويطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا (خلاصي، 2006، صفحة 123، 124)، وبما أن هذا الرسم يطبق على الشركات أو المؤسسات الإنتاجية، التجارية،

• إن ما يهم المستثمر هو المعدل الضريبي الذي يخضع له بعد فترة الإعفاء، باعتبار هذا الأخير مؤقت وهذا خاصة في حالة المشروع ذو العمر الإنتاجي طويل الأجل. (طالبي، 2009، صفحة 317، 318)

2.2.1-2 المعدلات التمييزية: ويقصد بها تصميم جدول للأسعار الضريبية يحتوي على عدد من المعدلات ترتبط بنتائج محددة لعمليات المشروع، حيث ترتبط هذه المعدلات عكسيا مع حجم المشروع أو مدى مساهمته في تحقيق التنمية الاقتصادية، فتزداد المعدلات تدريجيا كلما انخفضت نتائج عمليات الاستثمار والعكس صحيح.

4.2.2.1 نظام الإهلاك: يعتبر الإهلاك مسألة ضريبية بالنظر إلى تأثيره المباشر على النتيجة، من خلال حساب القسط السنوي للإهلاك، ويتوقف هذا الأخير حسب نظام الإهلاك المطبق وكلما كان قسط الإهلاك كبير كلما كانت الضرائب المفروضة على المؤسسة أقل. (طالبي، 2009، صفحة 318)

5.2.2.1 إمكانية ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة: يقوم هذا الأسلوب على فكرة مساهمة الدولة في خسائر المكلف بالضريبة مثلما ساهمت في أرباحه لأن بعض المؤسسات تتعرض في بداية حياتها للخسائر عندئذ يجب أن تسمح السياسة الضريبية بخصم هذه الخسائر من أرباح السنوات التالية، ويرى البعض أنه كلما زادت السنوات التي تسمح بترحيل الخسارة في حدودها زاد الحافز لدى المستثمرين. (زيقات، 2017، صفحة 114)

2. المعاملة الضريبية للاستثمار في القانون الجزائري

تحرص الكثير من التشريعات على التركيز حول النقاط التي تمثل محور اهتمام المستثمرين، ولعل أهمها الضرائب وما تلعبه من دور هام في تشييط وتحفيز الاستثمارات الخاصة المحلية والأجنبية، كما أن المستثمر وهو في صدد اختياره لبلد ما من أجل الاستثمار، فإن تركيزه يكون على المعاملة الضريبية للاستثمارات في ذلك البلد، وبالتالي يكون للمعاملة الضريبية دور في جذب أو نفور الاستثمارات في البلد صاحب المعاملة الضريبية.

هذا ما فرض على الجزائر التوجه إلى تحيين نصوصها القانونية بما يضمن وضع معاملة ضريبية ناجعة وكفيلة باستقطاب الاستثمارات، وهو ما نجد أثره في قانون رقم 09-16، المتعلق بترقية الاستثمار من خلال حزمة من الحوافز والمزايا المضمنة به، التي نبينها من خلال التطرق لمضمون نصوص القانون رقم 09-16 المتعلق بترقية الاستثمار، إلى جانب المزايا الضريبية المضافة بموجب الاتفاقيات الثنائية ومتعددة الأطراف في إطار ما يسمى بالقانون الإتفاقي والتي تهدف إلى تشجيع الاستثمار الدولي المتبادل.

على أرباح بعض الشركات أو الأشخاص، حيث حدد قانون الضرائب المباشرة (أمر رقم 101.76؛ المادة 138) الأشخاص الذين لهم حق الاستفادة من هذه الإعفاءات وكذا مدة الاستفادة المقررة قانوناً، وعليه هناك جملة من الإعفاءات الخاصة بهذه الضريبة منها ما هو إعفاء دائم وما هو إعفاء مؤقت.

- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني (قانون رقم 09.16؛ المادة 12 فقرة 2)، حددت المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة مجموعة من التخفيضات التي يستفيد منها الأشخاص الخاضعين (أمر رقم 101.76؛ المادة 223) لهذا الرسم، تراوحت نسب التخفيضات بين 30%، 50% و75% بحسب طبيعة العمليات المنجزة، بشرط أن يكون رقم الأعمال غير محقق نقداً. (أمر رقم 101.76؛ المادة 219 مكرر)

- استفاد المستثمر بموجب القانون رقم 09-16 من تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.

2.1.1.2. المزايا الممنوحة للاستثمارات المنجزة في مناطق الجنوب والهضاب العليا والمناطق التي تستلزم تنميتها مساهمة خاصة من الدولة

نصت المادة 13 من القانون رقم 09-16، المتعلق بترقية الاستثمار على استفادة الاستثمارات المنجزة في مناطق الجنوب والهضاب العليا وكذا كل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة، من مزايا أخرى ذات طبيعة تفضيلية، ويقصد بالمناطق الواجب ترقيتها تلك المناطق من التراب الوطني والتي تعاني الفقر والحرمان، لذا تبذل الدولة مجهودات كبيرة من أجل القضاء على التأخر الاجتماعي والتجهيزي الذي تشهده هذه المناطق، وعموماً فهي تشكل أساساً (معيفي، 2015، صفحة 176):

- الأقاليم المتميزة بضعف مستوى تنميتها الاقتصادية وبعدم كفاية نسيجها الصناعي والخدماتي؛

- الأقاليم الريفية المحرومة التي تتميز بضعف مستوى تنميتها الاقتصادية وتواجد صعوبات خاصة؛

- المناطق الحضرية الحساسة المتميزة بوجود مجموعات كبرى أو أحياء سكنية متدهورة وباختلال توازن حاد بين السكن والشغل؛

- وكل إقليم آخر يتطلب أعمالاً ترقية خاصة من طرف الدولة.

تحدد هذه المناطق وتصنيفها والإجراءات الخاصة بها عن طريق التنظيم. (قانون رقم 20.01؛ المادة 18)

وبالتالي خصصت الدولة مجموعة من المزايا أو التدابير التحفيزية لدعم النشاط الاستثماري في هذه المناطق بموجب القانون رقم 09-16 من خلال مرحلتين:

والمقدمة للخدمات، فقد قام المشرع بإعفاء الاستثمارات من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة والمستوردة أو التي يتم اقتناؤها محلياً والتي تدخل مباشرة في الإنجاز. (مرسوم تنفيذي رقم 101.17؛ المادة 12 بند "ب")

- الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض، زيادة على الإعفاء من الحقوق الجمركية والإعفاء من الرسم على القيمة المضافة أقر المشرع إعفاء المستثمر من دفع حق نقل الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار المعني، حسب ما نصت عليه المادة 12 البند "ج" من القانون رقم 09-16.

- الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حقوق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية، وتطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الامتياز الممنوح. (قانون رقم 09.16؛ المادة 12 البند "د")

نلاحظ في هذا الصدد، أن المشرع لم ينص على مدد هذه الإعفاءات بل أوجب أن تنجز الاستثمارات في أجل متفق عليه مسبقاً مع الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، وبالتالي تكون هذه الإعفاءات غير محددة المدة وتختلف هذه الأخيرة بحسب طبيعة المشروع وفترة إنجازه. (قانون رقم 09.16؛ المادة 20)

إضافة إلى تحفيزات أخرى جديدة أتى بها القانون رقم 09-16 تتمثل في تخفيض بنسبة 90% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة خلال فترة إنجاز الاستثمار، وأيضاً الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار، ابتداء من تاريخ الاقتناء، والإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال. (قانون رقم 09.16؛ المادة 12 البنود "هـ"، "و"، "ز")

- بعنوان مرحلة الاستغلال

يقصد بالدخول في الاستغلال أو مرحلة الاستغلال، انطلاق النشاط الذي يتضمنه الاستثمار ويتجسد بإنتاج سلع موجهة للتسويق أو تقديم خدمات مفوترة بعد الاقتناء الجزئي أو الكلي للسلع أو الخدمات الضرورية لممارسة النشاط المزمع، وقد حدد المشرع مدة الإعفاءات في هذه المرحلة بثلاث (03) سنوات بعد معاينة الشروع في النشاط بناء على المحضر المذكور أعلاه، الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر (قانون رقم 09-16؛ المادة 12 فقرة 2)، وتتمثل الإعفاءات التي تضمنها القانون رقم 09-16 فيما يلي:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات، بغية تشجيع هذه المؤسسات على الاستثمار في أنشطة معينة وأماكن خاصة طبقاً للخطة التنموية المنتهجة من طرف الدولة لتطوير وتفعيل الاستثمار، أقر المشرع الإعفاء من الضريبة التي تفرض

- بعنوان مرحلة الإنجاز

الآتي:

1.2.1.2 المزايا الإضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز و/أو المنشأة لمناصب الشغل: أقرت المادة 15 من قانون الاستثمار رقم 16-09، حق المستثمر الذي يمارس نشاطا سياحيا، صناعيا، وفلاحيا، في الاختيار بين التحفيزات الجبائية والمالية الخاصة بالمنشأة بموجب التشريع المعمول به، وبين التحفيزات المحددة في المادتين 12 و13 من القانون المذكور أعلاه، هذا يعني أنه في حالة وجود عدة مزايا من نفس الطبيعة يختار المستثمر ويستفيد من التحفيز الأفضل (مرسوم تنفيذي رقم 17-101؛ المادة 17 فقرة 3)، بالإضافة إلى منح المستثمر إعفاء لصالح الاستثمارات المنجزة خارج المناطق المذكورة في المادة 13 المذكورة أعلاه من ثلاث (03) سنوات إلى خمس (05) سنوات عندما تنشئ أكثر من مائة (100) منصب شغل دائم، خلال الفترة الممتدة من تاريخ تسجيل الاستثمار إلى غاية نهاية السنة الأولى من مرحلة الاستغلال على الأكثر (قانون رقم 16-09؛ المادة 16) - وهو ما تم ذكره سابقا - طبقا لنص المادة 2 الفقرة الثالثة من المرسوم التنفيذي رقم 17-105، بشرط احترام وتطبيق الشروط الواردة في نصوص هذا المرسوم. (مرسوم تنفيذي رقم 17-105؛ المواد من 04 إلى 11)

2.2.1.2 المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني: نظم المشرع الجزائري هذه الاستثمارات بشكل جيد في ظل القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار، باعتبارها تتمتع بطبيعة خاصة، حيث نجد بأن إنجاز هذا النوع من الاستثمارات ومنح المزايا المرتبطة به يتم بعد إبرام اتفاقية (عقد) متفاوض عليها (أقلولي، 2010، صفحة 53) بين الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار التي تتصرف باسم الدولة (أقلولي، 2010، صفحة 54)، والمستثمر طبقا للمادة 17 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار، وبعد موافقة المجلس الوطني للاستثمار. (بن هلال، 2017، صفحة 193، 194)

2.2 المزايا والحوافز الضريبية في القانون الاتفاقي

لم يكتف المشرع الجزائري بمجموعة المزايا الضريبية التي نص عليها قانون الاستثمار والقوانين المكملة له، وإنما كتميل لذلك لجأ إلى منح حوافز ضريبية ذات صبغة دولية من خلال الاتفاقيات الدولية في المجال الضريبي بهدف تشجيع الاستثمار الدولي المتبادل سواء الثنائية منها أو الجماعية. (سعاد، 18 و19 نوفمبر 2015، صفحة 26)

1.2.2 الاتفاقيات الدولية الجماعية

قد ترغب مجموعة دول مجتمعة في تشجيع الاستثمار بينها، انطلاقا من تكتلها الإقليمي كالاتحاد المغربي، الاتحاد الأوروبي ومجموعة أمريكا الشمالية، أو تكتلها القومي كالدول العربية، أو الديني كالدول الإسلامية، فتلجأ هذه التكتلات الدولية إلى الوسيلة القانونية الملائمة لذلك، وهي الاتفاقيات الجماعية، فتضمنها أحكاما تشجيعية للاستثمار

إضافة إلى المزايا المذكورة في الفقرة الأولى البنود (أ، ب، ج، د، و، ز) من المادة 12 من القانون رقم 16-09، المتعلق بترقية الاستثمار، تستفيد الاستثمارات في هذه المرحلة من تكفل الدولة كليا أو جزئيا بنفقات الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار، وذلك بعد تقييمها من طرف الوكالات.

كما تستفيد الاستثمارات من تخفيض مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة، بعنوان منح الأراضي عن طريق الامتياز من أجل إنجاز مشاريع استثمارية، حسب مناطق إقامة هذه المشاريع:

- بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في المناطق التابعة للهضاب العليا وكذا المناطق الأخرى التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة: بالدينار الرمزي خلال فترة عشر (10) سنوات، وهي قابلة للارتفاع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ الإتاوة المحددة من طرف أملاك الدولة.

- بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في ولايات الجنوب الكبير: بالدينار الرمزي لفترة خمسة عشرة (15) سنة، تكون قابلة للارتفاع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة. (قانون رقم 16-09؛ المادة 13)

- بعنوان مرحلة الاستغلال

بالنسبة لهذه المرحلة، يلاحظ أن المشرع قد أعاد ذكر نفس المزايا المشتركة والإعفاءات العامة لكل الاستثمارات المذكورة في الفقرة 02، البنود (أ) و(ب) من المادة 12 من القانون رقم 16-09 مع اختلاف في المدة فقط، وتتعلق بالإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات كذا الإعفاء من الرسم على النشاط المهني لمدة عشر (10) سنوات (قانون رقم 16-09؛ المادة 12، 13)، رغم أنها ليست بمزايا خاصة، وإنما تتعلق بكل المؤسسات على اختلاف أشكالها، فكان من الأفضل ذكر المزايا الاستثنائية فقط التي تخص هذه الفئة من الاستثمارات. (شتوفي، 2017، صفحة 322)

وقد أخضع المشرع منح المزايا لفائدة الاستثمارات التي يساوي مبلغها أو يفوق خمسة (5) ملايين دينار، عن طريق التنظيم ويكون بواسطة المجلس الوطني للاستثمار وليس عن طريق الوكالات، لما لهذا الاستثمار من أهمية وتكلفة باهظة.

2.1.2 المزايا الإضافية والنوعية للاستثمارات القائمة

هنا نجد أيضا أن المزايا قسمت إلى شقين تتعلق الأولى بالمزايا الإضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز و/أو المنشأة لمناصب الشغل، أما الثانية فتتعلق بالمزايا النوعية المكفولة للاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني، نوضح ذلك على النحو

أسواق قريية منه وليست غربية عنه. (حساني، 18 و19 نوفمبر 2015، صفحة 5)

2.1.2.2 الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية (مرسوم رئاسي رقم 306.95، 1995)

إن حكومات الدول الأعضاء في جامعة الدول العربية، في تحقيقها لأهداف ميثاق الجامعة ومعاهدة الدفاع المشترك والتعاون الاقتصادي العربي، وانطلاقاً من هدف تعزيز التنمية العربية الشاملة والتكامل الاقتصادي العربي، قد أبرمت الاتفاقية المذكورة بعمان بتاريخ 26 نوفمبر 1980، وذلك لتوفير مناخ ملائم للاستثمار العربي المشترك، بوضع قواعد الاستثمار القانونية في إطار نظام قانوني واضح وموحد، ومستقر يعمل على تسهيل انتقال رؤوس الأموال العربية وتوظيفها داخل الدول العربية، وصادقت عليها الجزائر بتاريخ 07 أكتوبر 1995.

نصت المادة الثانية من الاتفاقية على أن: «تسمح الدول الأطراف في هذه الاتفاقية - وفي إطار أحكامها - بانتقال رؤوس الأموال العربية فيما بينها بحرية وتشجيع وتسهيل استثمارها مع مراعاة التشريعات والأنظمة المتعلقة بالنشاطات المقننة وحماية البيئة، وتتعهد بأن تحمي المستثمر والاستثمارات وعوائدها وتتمتع رؤوس الأموال العربية في الدول الطرف بمعاملة عادلة ومنصفة في جميع الأوقات...».

وبالنص على أن أحكام هذه الاتفاقية تشكل الحد الأدنى لمعاملة كل استثمار يخضع لها (الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية، المادة 3 فقرة 1)، يتبين بأن هناك نوعين من المعاملة، معاملة عادية نصت على أحكامها الاتفاقية في المواد من 5 إلى 13، والتي تفرض بموجبها أن يعامل المستثمر العربي معاملة عادية فيما يخص الحقوق والواجبات والضمانات، وأخرى تفضيلية نصت عليها المادة 14 التي تؤكد على أنه يجوز للدول المضيفة تقرير أية مزايا إضافية للاستثمار العربي تجاوز الحد الأدنى المشار إليه أعلاه.

2.2.2 الاتفاقيات الثنائية

تعتبر الاتفاقيات الثنائية ذلك العقد الممضي بين دولتين تتعامل فيما بينها اقتصادياً وتتضمن هذه الاتفاقيات أحكاماً وتدابير مختلفة منها ما يتعلق بتنظيم الاستثمارات الأجنبية وحمايتها، وإرساء قواعد التعاون في ميدان الضرائب، وبصفة عامة لإحقاق مبادئ العدالة والمساواة في فرض الضريبة من أجل تفضي الأثار السلبية لكل من الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي والعمل على تشجيع وترقية الاستثمار.

فاهتمت الجزائر كثيراً بهذا النوع من الاتفاقيات، لدورها الفعال في تشجيع الاستثمار وحمايته، وفي النهوض سريعاً بالاقتصاد والتنمية فأبرمت منذ سنة 1990 إلى غاية الآن أزيد من 55 اتفاقية ثنائية لتشجيع الاستثمار، مع دول من جميع أنحاء العالم من بينها دول عربية، دول إفريقية،

بينها وحمايته تكون ملزمة لجميعها، وقد صادقت الجزائر على العديد منها، يقتصر الذكر على أهمها:

1.1.2.2 اتفاقية تشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي (مرسوم رئاسي رقم 90-420، 1991)

انطلاقاً من فحوى المادة الثالثة من معاهدة إنشاء اتحاد المغرب العربي، ورغبة من دول الاتحاد في توثيق العلاقات الاقتصادية وتكثيف التعاون المثمر بينها، واقتناعاً منها بأن تشجيع وضمان الاستثمارات بموجب اتفاقية سيؤدي إلى تدعيم التنمية وتعزيز التبادل التجاري وتحقيق المصالح المشتركة بين دول الاتحاد، وقعت الاتفاقية المذكورة أعلاه.

وقد استهل الاتفاقية نصها بأن: «يشجع كل بلد من بلدان اتحاد المغرب العربي في إطار أحكامه انتقال رؤوس الأموال المملوكة لمواطنيه إلى الدول الأخرى للاتحاد، وانتقال رؤوس الأموال المملوكة لمواطني الدول الأخرى للاتحاد إليه، ويشجع استثمارها فيه بحرية، في كافة المجالات غير الممنوعة على مواطني البلد المضيف وغير المقصورة عليهم...» (اتفاقية تشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي، المادة 01)

ويلتزم الطرف المتعاقد على توفير الإمكانيات اللازمة والملائمة لاستثمار رأس المال وفقاً لطبيعة الاستثمار، بما لا يقل عما يقدم للمستثمر الوطني وبما يتيح له بدء النشاط خلال فترة معقولة وتشمل تلك التسهيلات بوجه خاص ما يلي:

- إصدار التراخيص والموافقات اللازمة لقيام الاستثمار، واستيراد المعدات والموارد اللازمة للمشروع.

- الحصول على الأراضي اللازمة للمشروع، بالبيع أو بالإيجار.

- تقديم خدمات المرافق والمنافع العامة.

- عدم تحمل الاستثمار الرسوم التأسيسية المختلفة ورسوم وأجور الخدمات أكثر مما يتحمله الاستثمار الوطني. (اتفاقية تشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي، المادة 02)

كما يحق للمستثمر التصرف في الاستثمار بجميع أشكال التصرف القانونية التي تسمح بها طبيعته، كنقل ملكيته جزئياً أو كلياً لمواطني دول اتحاد المغرب العربي، وفي زيادته أو إنقاصه أو تصفيته أو ترتيب حقوق الغير عليه. (اتفاقية تشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي، المادة 05)

كما تناولت الاتفاقية العديد من تدابير تحفيز الاستثمار المتبادل بين الدول الأعضاء، كمنح معاملة الأفضلية بينها، وحرية حركة رأس المال المغربي، وتسهيل الإجراءات أمام المستثمرين، وتعويض الخسائر والأضرار الناجمة عن ذلك. (اتفاقية تشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي، المواد من 11 إلى 15)

وقد صادقت الحكومة الجزائرية على الاتفاقية، التي تعد مهمة للجزائر، نظراً لمكانتها الاقتصادية بين دول الاتحاد، والتي قد تسهل تشجيع تصدير الرأس المال الجزائري إلى

العوائق التي تعترض طريق الاستثمار سيما العوائق الجبائية كعائق التمييز في فرض الضريبة، الإجراءات والأعباء الجبائية المبالغ فيها، الازدواج الضريبي.

ولم يكتف المشرع الجزائري بمجموعة المزايا الضريبية التي نص عليها قانون الاستثمار رقم 16-09 والقوانين المكملة له، وإنما كتميل لذلك لجأ إلى منح حوافر ضريبية ذات صبغة دولية من خلال الاتفاقيات الدولية في المجال الضريبي بهدف تشجيع الاستثمار الدولي المتبادل سواء الثنائية منها أو الجماعية. كل ذلك كان بقصد زيادة حجم الاستثمارات من جهة، ومن جهة ثانية رفع نسبة تدفق رؤوس الأموال وتشجيع المستثمرين على الخوض في مختلف الأنشطة الاستثمارية بعد تحريرها من مختلف العوائق والقيود التي حدثت فيما سبق من فعالية هذه الحوافر الضريبية.

تضارب المصالح

❖ يعلن المؤلفون أنه ليس لديهم تضارب في المصالح.

- المصادر والمراجع

1- الكتب

- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث (جبائية الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين)، ج1، ط2، دار هومه للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.
- سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة (النفقات العامة- الإيرادات العامة- الميزانية العامة)، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2000.
- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، ط1، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007.
- عبد الله عبد الكريم عبد الله، ضمانات الاستثمار في الدول العربية: دراسة قانونية مقارنة، ط1، دار الثقافة، الأردن، 2010.
- عبد الناصر نور ونائل حسن عدس وعليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003.
- عثمان سعيد عبد العزيز، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.
- عمر مصطفى جبر إسماعيل، ضمانات الاستثمار: في الفقه الإسلامي وتطبيقاتها المعاصرة، ط1، دار النفاثس، الأردن، 2010.
- محند وعلي عبيوط، الاستثمارات الأجنبية في القانون الجزائري، دار هومه، الجزائر، 2013.
- مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، ط1، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
- يونس أحمد بطريق، السياسات الدولية في المالية العامة، ط2، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.

2- الرسائل الجامعية

- لعزیز معیفي، الوسائل القانونية لتفعيل الاستثمار في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم، تخصص القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2015.
- عبد الحميد شنتوي، المعاملة الإدارية والضريبية للاستثمارات في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2017.

أوروبية، آسيوية وأمريكية. (موقع الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار <http://www.andi.dz>)

ومن بين ما أبرمته الجزائر في هذا المجال، اتفاقية الاستثمار المبرمة بين الوكالة الوطنية لترقية ودعم الاستثمار وشركة أوراسكوم تيليكوم، من استفادة هذه الأخيرة من مزايا خاصة وإضافية نصت عليها المادة الثالثة منها (اتفاقية أوراسكوم تيليكوم، 2001):

- تأجيل العجز المسجل في السنوات السابقة لمدة خمس سنوات.
- اهتلاك يمتد على فترة 15 سنة بالنسبة للمقابل المالي للرخصة المعتبر كاستثمار غير عادي، مع مراعاة أحكام هذه المادة، تخضع الشركة لكل الضرائب والرسوم أو الحقوق وفقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها في ذلك الحين مع الإقرار صراحة أن كل ضريبة جديدة أو رسم جديد أو حق جديد (مهما كانت التسمية أو الوعاء أو النسبة) وكل تعديل في الضريبة أو الرسم أو الحق يجري العمل به عند تاريخ التوقيع على هذه الاتفاقية، لا تطبق على الشركة إلا إذا كان ذلك لا يقلص من مدى الاستثناءات والإعفاءات المقررة في هذه الاتفاقية....

تستفيد الشركة من كل الإعفاءات أو الاستثناءات أو الامتيازات الخاصة المقررة في القوانين والتنظيمات المعمول بهما أو المستقبلية، على أن تستوفي مع ذلك شروط الاستفادة من الإعفاءات أو الاستثناءات أو الامتيازات الخاصة. (شنتوفي، 2017، صفحة 342، 343)

بناء على ما سبق، نجد أن قانون رقم 16-09، متعلق بترقية الاستثمار، قد تضمن إمكانية حصول المستثمر واستفادته من المزايا والضمانات المدرجة في الاتفاقيات الثنائية والمتعددة الأطراف التي تتعهد بها الدولة وتراعيها طبقا للتشريع المعمول به، وهذا يدل عن نية الدولة الجزائرية في الاستفادة أكثر من القانون الإضافي الاستثماري.

خاتمة

من خلال ما تقدم يتبين أن للضريبة تأثير على عملية الاستثمار رغم عدم وجود ارتباط ظاهر بين مفهوم كل منهما، لكن الارتباط الحقيقي يبدو جليا من خلال تأثير الضريبة كأداة اقتصادية تستعملها الدولة للتحكم في حجم، نوع وموقع الاستثمارات الأجنبية المباشرة الوافدة إليها.

لذلك سعت الجزائر إلى استقطاب أكبر قدر ممكن من الاستثمارات الأجنبية المباشرة من خلال تقرير معاملة ضريبية تفضيلية الهدف منها تخفيف العبء الضريبي الواقع على عاتق تلك المشروعات الأجنبية، مستعملة في ذلك أدوات التحفيز الضريبي من إعفاءات، تخفيضات، معدلات تمييزية، أنظمة الإهلاك وتحويل الخسائر... الخ، غير أن نجاح عملية التحفيز الضريبي تقتضي في مرحلة سابقة إزالة مختلف

- فتيحة قرقوس، النظام الجبائي والاستثمار، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2000-2001.
- عمار زودة، محددات قرار الاستثمار الأجنبي المباشر: دراسة حالة الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الإدارة المالية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008.
- نور الدين قدوري، الإصلاحات الجبائية وأهميتها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، 2009-2010.
- مرسوم التنفيذي رقم 01-416، مؤرخ في 20 ديسمبر 2001، متضمن الموافقة على اتفاقية الاستثمار الموقعة بين وكالة ترقية الاستثمارات ودعمها ومتابعتها وأوراسكوم تيليكوم الجزائر، ج.ج.ج. عدد 80، صادر في 26 ديسمبر 2001.
- مرسوم التنفيذي رقم 17-105، مؤرخ في 05 مارس 2017، يحدد كفاءات تطبيق المزايا الإضافية للاستغلال الممنوحة للاستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل، ج.ج.ج. عدد 16، صادر في 08 مارس 2018.
- مرسوم تنفيذي رقم 17-101، مؤرخ في 05 مارس سنة 2017، يحدد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للاستفادة من المزايا وكفاءات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الاستثمارات، ج.ج.ج. عدد 16، صادر في 08 مارس 2017.

3- المقالات العلمية

- أسماء زينات، دور التحفيز الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 17، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2017.
- فلتة حمدي ومريم حمدي، الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر: بين التحفيز القانوني والواقع المعيق، مجلة الفكر، العدد العاشر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، جانفي 2014.
- محمد إقولي، عن اعتماد الاستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني في قانون الاستثمارات الجزائري، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد 02، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2010.
- محمد طالبي، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2009.
- نذير بن هلال، معاملة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة الخاصة للاقتصاد الوطني، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، المجلد 15، العدد 01، 2017.

كيفية الإستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA :

المؤلف نبيل ونوغي، عبد الرؤوف زيوش، (2021)، تأثير الضريبة على تحفيز الاستثمار في التشريع الجزائري، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد 13، العدد 01، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الجزائر، الصفحات. ص: 262-272

4- المداخلات

- سعاد صالح، المقومات الجبائية لجذب الاستثمار الأجنبي، الملتقى الوطني حول الإطار القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، المنعقد يومي 18 و19 نوفمبر 2015، جامع قاصدي مرياح، ورقلة.
- محمد منير حساني، اعتماد الجزائر القانون الإتفاقي الاستثماري لتشجيع الاستثمار وحمايته، مداخلة مقدمة خلال الملتقى الوطني حول الإطار القانوني للاستثمار الأجنبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 18 و19 نوفمبر 2015.

5- المواقع الإلكترونية

- موقع الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، <http://www.andi.dz> (18:00 - 2020/05/10)

6- النصوص القانونية

- أمر رقم 76-101، مؤرخ في 09 ديسمبر 1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج.ج.ج. عدد 102، صادر في 22 ديسمبر 1976، معدل ومتمم.
- قانون رقم 01-20، مؤرخ في 12 ديسمبر 2001، يتعلق بتهيئة الإقليم وتنميته المستدامة، ج.ج.ج. عدد 77، صادر في 15 ديسمبر 2001.
- قانون رقم 16-09، مؤرخ في 03 أوت 2016، متعلق بترقية الاستثمار، ج.ج.ج. عدد 46، صادر في 03 أوت 2016.
- مرسوم رئاسي رقم 90-420، مؤرخ في 22 ديسمبر 1990، يتضمن المصادقة على الاتفاقية لتشجيع وضمان الاستثمار بين دول اتحاد المغرب العربي، الموقعة في الجزائر في 23 جويلية 1990، ج.ج.ج. عدد 06، صادر في 6 فيفري 1991.
- مرسوم رئاسي رقم 95-306، مؤرخ في 07 أكتوبر 1995، يتضمن المصادقة على الاتفاقية الموحدة لاستثمار رؤوس الأموال العربية في الدول العربية، ج.ج.ج. عدد 59، صادر في 11 أكتوبر 1995.