

دور التحفيز الجبائي في دعم وتشجيع المقاولاتية في التشريع الجزائري

The role of the tax incentives to support and encourage the entrepreneurial, in Algerian legislation

نواصرية الزهراء *، كلية الحقوق، جامعة باجي مختار – عنابة -

Zahra.nouasria@yahoo.fr

تاريخ إرسال المقال: 2022/02/02 تاريخ قبول المقال: 2022/05/06 تاريخ نشر المقال: 2022/05/12

الملخص:

اهتم المشرع الجزائري بالفكر المقاولاتي على غرار التشريعات المقارنة كبديل استراتيجي اثبت نجاحته في الكثير من الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، حيث اقر عدة قوانين و اليات لدعمه وتشجيعه خاصة لدى الشباب لما لهذه الفئة من طموح وأفكار خلاقة.

و تعد الضريبة من بين اهم العوائق التي تقف في وجه الفكر المقاولاتي لدى اصحاب المشاريع خاصة وانه سيكون عليهم ادائها في كل مراحل المشروع، لهذا فقد تبني المشرع الجزائري على غرار العديد من التشريعات سياسة جبائية مبنية على معايير محدده من شأنها التشجيع والأخذ بيد اصحاب المشاريع لتجسيدها على ارض الواقع. يهدف هذا البحث الى تبيان السياسة الجبائية التي تبناها المشرع الجزائري لدعم وتشجيع الفكر المقاولاتي ومدى نجاحه هذه السياسة في الواقع.

الكلمات المفتاحية: المقاولاتية، المؤسسات، تشجيع الاستثمار، الحوافز الضريبية، الشباب المقاول.

Abstract:

The present research work aims at revealing the interest that the Algerian legislator has offered to entrepreneurial thinking, in the light of comparative legislations. For this, it has placed several mechanisms to encourage and support it, especially among young people because of their intense human energy of rich potential and creative thinking. Since taxation is one of the most important obstacles to the entrepreneurial spirit among project holders, the Algerian legislator has adopted a fiscal policy based on precise norms likely to encourage investment on the one hand and to guide entrepreneurs in the realization of their projects on the other hand. Through this study, we will try to address the fiscal policy adopted by the Algerian legislator to support and encourage entrepreneurial thinking.

Keywords: tax incentives, Young people or youth, institutions, entrepreneurship, encourage investment

مقدمة:

ازدادت حاجة المجتمعات في القرون الاخيرة و زادت معها النفقات التي تصرفها الدول على مختلف تلك الحاجات، ومع الوقت لم تعد الدول قادرة على تحقيق كل تلك الحاجات والتنمية المرجوة بمفردها بل تطلب الامر ادماج القطاع الخاص كمساهم في العملية.

وبرز الفكر المقاولاتي في سبعينيات القرن الماضي كبديل استراتيجي اثبت نجاعته في الكثير من الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، ولقد أدركت الجزائر اهميته منذ مدة وترجمت ذلك بالعديد من القوانين والآليات التي تشجع المبادرة الفردية وتدعمها خاصة في السنوات الاخيرة مع ارتفاع عدد خريجي الجامعات والمعاهد الذي احدث ازمة بطالة في فئة يفترض انها تمثل النخبة وتحمل طاقة فكرية وطموحات تتطلع لمستقبل افضل لهم ولبلدانهم.

وإذا كان دعم الدولة وتشجيعها لهذا الشباب الخلاق مكفول من خلال برامج القروض وكذا الهيئات الداعمة والمرافقة التي انشأت لهذا الغرض (ANSEJ-ANGEM-CNAC...) التي ستأخذ بيده لانجاز مشروعه، إلا انه مع ذلك تبقى الضريبة من بين اهم العوائق التي تؤرق المقاول الشاب خاصة وانه سيكون عليه ادائها في كل مراحل المشروع سواء عند الانجاز او في مرحلة النشاط، وهو ما تفتن له المشرع ومن ثمة اقر سياسة جبائية خاصة للمقاولاتية من شأنها تشجيع الفكر المقاولاتي، وهو ما يقودنا للتساؤل عن القواعد التي بني عليها التحفيز الجبائي للفكر المقاولاتي، ومظاهر هذا التحفيز في القانون الجزائري؟

حيث يهدف هذا البحث الى تبيان المعايير التي اعتمد عليها المشرع لمنح الحوافز الجبائية للمستثمر عموما وللشباب المقاول من جهة ثانية، وكيف ظهرت هذه المعايير في النصوص القانونية ومدى جديتها ونجاعتها في الواقع.

سنحاول من خلال هذه الورقة البحثية وعن طريق المنهج الوصفي التحليلي الاجابة على ذلك من خلال ثلاثة عناصر:

أولاً- مفهوم التحفيز الجبائي وأشكاله.

ثانياً- معايير التحفيز الضريبي للمقاولاتية في القانون الجزائري.

ثالثاً- مظاهر التحفيز الضريبي للمقاولاتية في القانون الجزائري.

أولاً- مفهوم التحفيز الجبائي وأشكاله: تتعدد المصطلحات التي تعبر عن مختلف الاجراءات التي تقرها الأنظمة القانونية كإعفاءات جبائية، منها مثلا الامتياز، الاولوية، الحوافز، التسهيلات، الاعفاءات والإعانات، المساعدات والدعم، الانفاق الجبائي⁽¹⁾، وكلها تعبير عن مفهوم واحد وهو الاجراءات التي تتخذها الدولة لتنفيذ سياستها في اطار خطة مسبقة وهو ما يتطلب منا في البداية اعطاء مفهوم للتحفيز الجبائي⁽¹⁾ اشكاله⁽²⁾ كما يلي:

1- مفهوم التحفيز الجبائي: تعرف التحفيزات الجبائية بأنها تلك التسهيلات والرخص والضمانات المقدمة في شكل اجراءات ذات طابع تحفيزي تتخذها الدولة لصالح فئة من الاعوان الاقتصاديين لغرض توجيه نشاطاتهم نحو القطاعات والمناطق المراد تشجيعها وفق السياسة العامة التي تنتهجها الدولة⁽²⁾. كما عرفت بأنها مساعدات مالية غير مباشرة تمنح إلى بعض الاعوان الاقتصاديين والذين يلتزمون بمعايير وشروط معينة حددها المشرع وهي عادة تتمحور حول طبيعة النشاط ومكان إقامته والإطار القانوني للمستفيد.

هذه الحوافز تأخذ عدة أشكال، فقد تكون في شكل تخفيض أو إعفاء ضريبي قصد استقطاب رؤوس الاموال غير المستغلة او المستغلة في مجالات اقل انتاجا، وهو ما يؤدي الى توسيع وتوجيه الاستثمارات المرغوبة من حيث النوع والزمان والمكان، وكذا الحد من النشاطات التي لا ترغب الدولة فيها⁽³⁾. وقد عرفها صندوق النقد الدولي بأنها " مجموعة من الامتيازات الضريبية أو الاعفاءات التي تطل النظام العادي والتي تقلص من تحصيل الموارد من طرف الادارات العمومية فالأهداف التي تتواخاها السياسة الجبائية المعتمدة من لدى السلطات العمومية يمكن تحقيقها بوسيلة أخرى هي المساعدات وغيرها من النفقات غير المباشرة"⁽⁴⁾.

حيث تعد من قبيل الاجراءات الاستثنائية في السياسة الجبائية للدولة لأنها تخرج عن نطاق النظام الضريبي المرجعي الذي يضم مختلف الانظمة الرئيسية للضرائب، ومن جهة أخرى بالنظر الى ما تحدثه هذه الامتيازات من نقص في الميزانية العامة للدولة أي انها تشبه النفقات العمومية على الميزانية العامة لهذا سميت بالنفقات الجبائية⁽⁵⁾.

2- اشكال التحفيز الجبائي: تتخذ الحوافز الجبائية صورا متعددة يمكننا اجمالها في : الاعفاء، التخفيض، الاسقاط والعفو، ترحيل الخسائر و منح امتيازات ضريبية اخرى مختلفة كما سيلي.

أ- الاعفاء الضريبي: يعرف الاعفاء الضريبي (L'exonération fiscale) بأنه الابراء الكلي او الجزئي من الاعباء الضريبية وفق الشروط التي يحددها القانون⁽⁶⁾.

حيث يمكن اعتبار الاعفاءات الجبائية على أنها مجموعة من الاستثناءات التي تمنح من خلالها الامتيازات والإعفاءات التي تطل عمومية الضريبة سواء بشكل دائم أو مؤقت والتي أقرها المشرع بغية تكريس مبدأ العدالة، فهو اذن عبارة عن اسقاط حق الدولة في مبلغ من الضرائب المستحقة بشكل كلي أو جزئي عن بعض الملتزمين او الانشطة أو القطاعات أو المناطق وفق ما يحدده القانون⁽⁷⁾.

ويتخذ الاعفاء الضريبي شكلين:

أ-1- الاعفاء الدائم، لبعض الضرائب أو الرسوم، حيث غالبا ما تمنحه الدولة لصالح أنشطة معينة أو مناطق محددة قصد تحقيق سياسته في التنمية للقطاع او المنطقة.

أ-2-الاعفاء المؤقت، وهو الاسقاط للضرائب و/أو الرسوم لمدة محددة قانونا قصد تشجيع أنشطة معينة أو الاستثمار عموما بغية تخفيف العبء الضريبي لتشجيعها أو تمكينها من الانطلاق في ممارسة نشاطها بشكل عادي.

ب-**التخفيض الضريبي:** على خلاف الإعفاء، فهنا يتم تخفيض معدل الضريبة المفروضة على نشاط المؤسسة أو العملية محل الضريبة، أي أنه إخضاع المكلفين - الذين تتوافر فيهم شروط محددة - لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة والمطبقة في الأحوال العادية أو تقليص الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزام هؤلاء ببعض الشروط التي يحددها القانون، أي أن التخفيض قد يمس الوعاء أو المعدل الضريبي⁽⁸⁾. حيث يؤدي التخفيض الضريبي إلى تخفيض الالتزام الضريبي على الشركة أو المؤسسة التي تحقق أرباحا، ولكن بالمقابل فهذا يؤدي إلى زيادة دخلها الخاضع للضريبة بشكل غير مباشر نتيجة تراجع خصم قيم الاهتلاك وهذا في حال تحقيق أرباحا، أما المؤسسات التي تحقق خسائر فالتخفيض الضريبي لا يحقق أي منفعة لها⁽⁹⁾.

ج-**الاسقاط والعفو:** يفرض القانون على المكلفين القيام بالتزامات معينة تجاه الإدارة الجبائية بدءا من التصريح والذي يجب أن يكون وفق شروط معينة إلى القيام بالتحصيل وفق ما يفرضه القانون وفي الأجل القانونية.

ويترتب على إخلال المكلف بالتزاماته الضريبية توقيع عقوبات تتمثل أساسا في غرامات مالية بنسب معينة وقد تصل إلى إضعاف الضريبة المفروضة م¹⁹² إلى مكرر¹ ق ض م، غير أنه ومراعاة لظروف المكلف وحفاظا على النشاط قد يمنحه القانون العفو وإسقاط الحصائل الضريبية المستحقة وفق شروطا معينة حتى في حالات التهرب الضريبي⁽¹⁰⁾.

يعد العفو أحد الحوافز التي تشجع المؤسسة على النشاط والاستمرار كونه يجدد الثقة بين المكلف والإدارة الجبائية، كما يسمح للمكلف المخطئ بدفع ضرائبه السابقة دون أن يكون موضوعا للعقاب، حيث يهدف هذا الإجراء إلى زيادة الحصيلة الضريبية للدولة، وكذا دعم النمو الاقتصادي⁽¹¹⁾.

د-**ترحيل الخسائر:** تسمح هذه المزية في القوانين الضريبية بتحويل الخسائر المحققة في سنة من السنوات إلى السنوات اللاحقة، أي أن يتم خصم الخسارة من أرباح السنوات اللاحقة لتحقيق تلك الخسارة سواء تم هذا الخصم من المصدر نفسه أي خصم الخسارة من أرباح نفس مصدرها أو من مصادر أخرى. وتختلف التشريعات في عدد السنوات التي ترحل إليها الخسارة منهم من حددها بأربع سنوات ومنهم من حددها بخمسة، في كل الأحوال يجب أن تكون محددة قانونا ولا تخضع للاجتهاد، وهناك ثلاثة طرق للترحيل:

-الترحيل للخلف، أي للسنوات السابقة عن السنة التي تحققت فيها الخسارة.

-ترحيل الخسائر للأمام، حيث تخصم الخسائر من السنوات اللاحقة للسنوات التي سجلت الخسائر فيها.

-ترحيل الخسائر للأمام وإلى الخلف، أي خصمها من السنوات اللاحقة لمدة محددة وفي حال عدم استهلاكها يرحل الباقي إلى الخلف⁽¹²⁾.

يعد هذا الاجراء من قبيل الامتياز والحافز الضريبي، لأنه يسمح للمكلف الذي حقق خسائر بخصمها من ارباح السنوات اللاحقة وهو ما يخفض قيمة الضريبة المستحقة وقد يلغيها عندما تستغرق الخسائر الارباح.

هـ-الامتيازات الضريبية : وتعرف بأنها مجموعة الاجراءات والتدابير ذات الطابع الضريبي التي تمنحها الدولة لصالح المستثمرين من اجل تحفيزهم على الاستثمار في مناطق او قطاعات معينة⁽¹³⁾ ، وتعرف كذلك بالتحريض الضريبي، وهي بالإضافة الى ما سبق يمكن ان تتخذ اشكالا متعددة منها مثلا: امكانية تقادم الحصائل الضريبية بعد مدة معينة م159 ق إ ج، حق ارجاء الدفع ووقف التسديد م74،156 ق إ ج، التسديد على اقساط 104 مكرر ق إ ج ، المنازعات الضريبية على عدة مستويات في الوعاء او عند التحصيل.

ثانيا-معايير التحفيز الجبائي للمقاولاتية في القانون الجزائري: على غرار التشريعات المقارنة والتي ادركت دور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمقاولاتية عموما في التنمية ومنه عملت على تشجيعها وتحفيزها بوسائل متعددة، فقد اقر المشرع الجزائري ومنذ مدة عدة وسائل وأصدر عدة قوانين كلها تهدف الى تحفيز المقاولاتية وتشجيع الفكر المقاولاتي.

ولعل اهم تلك الوسائل التي هي موضوع دراستنا هو الضريبة، وكقاعدة فقد نص القانون 02-17 على أنه من بين التدابير التي تساهم في دعم وتشجيع المقاولاتية العمل على وضع انظمة جبائية مكيفة مع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة⁽¹⁴⁾ ، حيث لا يمكن ان نصل الى الاهداف المسطرة إلا بالاعتماد على خطة توجيهية تتضمن العديد من الاليات ومن بينها آلية التحفيز.

حيث تلعب الحوافز الضريبية دورا هاما في هذه المسألة، اعتمد فيها المشرع على معايير محددة مسبقا ذات اهداف اقتصادية واجتماعية تجسدت في اشكال عديدة للتحفيز نصت عليها قوانين المالية المتعاقبة.

في كل الاحوال فالمعايير اما ان تكون عامة لتحفيز الاستثمار عموما، أو معايير خاصة الهدف منها لتشجيع الفكر المقاولاتي لدى الشباب كما يلي:

1-معيار التصنيف: ميز قانون الاستثمار 09-16⁽¹⁵⁾ في المادة 07 منه للاستفادة من المزايا التي اقرها هذا القانون عموما والحوافز الضريبية بشكل خاص حسب طبيعة النشاط، حيث صنف قانون الاستثمار السابق النشاطات ومنها المزايا الممنوحة كما يلي:

أ- النشاطات القابلة للاستفادة، حيث تستفيد الاولى من مزايا مشتركة بين كل الاستثمارات القابلة للاستفادة القسم الثاني م12،13،14 ق 16-09، واستثنت المادة 05 من نفس القانون بعض النشاطات من الاستفادة من المزايا والتي تسمى بالنشاطات السلبية وحددها المرسوم التنفيذي 17-101 في ما يقارب 177 نشاط استثماري⁽¹⁶⁾.

وحددت المادة 12 من القانون 16-09 السابق عدة امتيازات وحوافز ضريبية تتضمن الاعفاء او التخفيض للعديد من الضرائب والرسوم في مرحلتي الانجار والاستغلال للمشروع كما سيأتي بيانه لاحقا.

ب- النشاطات ذات الامتياز و/او المنشئة لمناصب شغل، و تستفيد من مزايا اضافية النشاطات ذات الامتياز وهي وفقا للمادة 15 ق 16-09 السياحية والصناعية والفلاحية وفقا للقسم الثالث من القانون السابق⁽¹⁷⁾.

أ-3-النشاطات ذات الاهمية الخاصة للاقتصاد الوطني، وتمنح لها مزايا استثنائية وفقا للقسم الرابع من ق16-09 المواد 17،18،19.

2-معيار السن والحالة الشخصية لصاحب المشروع: في اطار سعي الدولة للتغلب على مشكلة البطالة من جهة وكذا فتح المجال امام الشباب الطموح الذي لديه افكار ومشاريع يريد تجسيدها من جهة ثانية، فقد ربط المشرع كشرط للاستفادة من المزايا والحوافز التي تقدمها الدولة في اطار قوانين التشغيل ودعم الشباب ضرورة تراوح السن بين 19 الى 40 سنة وهو ما نصت عليه المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 20-334 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 03-290⁽¹⁸⁾.

ولم يحدد القانون الضريبي السن بصراحة ولكن يمكن فهم هذا الشرط من خلال نص المادة 13 ق ض م التي تشترط للاستفادة من الاعفاء ان يكون شباب مستثمر مؤهل للاستفادة من اعانة الصندوق الوطني لتشغيل الشباب وهو ما يعني احالة على الشروط المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي السابق 03-290.

كما تستفيد المشاريع التابعة لجمعيات الاشخاص المعاقين المعتمدة وكذلك التابعة لها من الدعم وفقا للمادة 13 ق ض م.

3-معيار اهمية المشروع: اعتبر قانون الاستثمار 16-09 ان المشاريع ذات الاهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني ميزة اساسية للاستفادة من المزايا الاستثنائية المنصوص عليها في القسم الرابع من القانون، وكذلك اقرت المادة 14 من المرسوم التنفيذي 20-374 انه يتغير مبلغ العلاوة المنصوص عليها في المادة 07 من المرسوم الرئاسي 96-234، حسب اهمية المشروع ومحتواه التكنولوجي وكذا اثره في الاقتصاد المحلي او الوطني.

وبالرغم من امكانية استعانة المدير العام للوكالة الوطنية لدعم و تنمية المقاولاتية بخبراء لتقدير الاهمية التكنولوجية، الا ان القانون لم يحدد كيف يتم تقييم الاهمية التكنولوجية بالنسبة للاقتصاد ولا حتى

معايير للتقييم التكنولوجي، كما انه جعل الاستعانة بالخبراء خيارا وليس الزاما للمدير وهو ما يجعل سلطته التقديرية واسعة يصعب الرقابة عليها.

ونصت الفقرة 2 من المادة 13، وكذلك المادة 138 ق ض م على استفادة النشاطات او المشاريع المؤهلة من الصندوق الوطني لدعم الاستثمار المصغر من الاعفاء الكلي من ضريبة الدخل الاجمالي لمدة 5 سنوات، واعتبر قانون الضرائب المباشرة بعض النشاطات مدعمة وفقا للمادة السابقة ونجد فيها مثالا، النشاطات الحرفية التقليدية، النشاطات الفنية، الفرق المسرحية، النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته، المخابز...

وبالرغم من اهمية معيار النشاط بالنسبة للاقتصاد الوطني وتسيير عجلة التنمية إلا انه يؤخذ على كفيه تنظيم المشرع له عدة مأخذ، منها:

- عدم تحديد المشرع الأنشطة المعنية بشكل دقيق وحتى تمييز قطاعات الانتاج عن بعضها وكذلك الخدمات حسب احتياج الاقتصاد ومتطلبات التنمية، فمثلا معيار النشاط الذي يحابي قطاع الانتاج لا يميز بين اهمية هذا الانتاج ودوره في الاقتصاد الوطني وبالتالي فهو يساوي بين انتاج العلب البلاستيكية وانتاج قطع الغيار مثلا⁽¹⁹⁾.

- انه يجب ربط معيار النشاط بالمعايير الاخرى مثلا معيار محل النشاط فهناك بعض المناطق تحتاج الى أنشطة معينة مثل الفلاحة في المناطق الريفية، والصناعات الغذائية في مناطق الجنوب بما يكفل تلبية حاجات السكان، والصيد البحري في المناطق الساحلية...

فالضريبة الية مهمة في يد الدولة وبالتالي يتعين ان تسير نحو الاهداف المرجوة بشكل واضح وسليم.

4- معيار محل النشاط: ميز المشرع في منح الامتيازات عموما والضريبة على وجه الخصوص بين المشاريع المنجزة في الشمال عن تلك المنجزة في الجنوب والهضاب العليا والمناطق التي تحتاج الى تنمية. و طال هذا التمييز حتى تمويل القروض غير المكافأة بين المشاريع المنجزة في الاحوال العادية وحدد ب15%، اما الهضاب فتكون نسبة التمويل عندما يكون ثلاثي 18% ويرتفع الى 20% في مناطق الجنوب م14 الى 17 من مرسوم تنفيذي 20-374⁽²⁰⁾.

وعلى سبيل المثال ومن اجل تشجيع سكان بعض المدن الجنوبية على الاستثمار في ولاياتهم نصت المادة 06 من قانون المالية 2014 " تستفيد المداخل العائدة من النشاطات التي يمارسها الاشخاص الطبيعيون او الشركات في ولايات الليزي وتندوف وتامنغست ولديهم موطن جبائي في هذه الولايات وقيمون بها بصفة دائمة من تخفيض قدره 50% من مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي او الضريبة على ارباح الشركات وذلك بصفة انتقالية لمدة 5 سنوات..."

5- معيار مناصب الشغل التي يحدثها المشروع: وقد صنفت المشاريع التي تحدث مناصب شغل ضمن المشاريع ذات الامتياز وفقا للقسم الثالث من قانون الاستثمار 09-16.

وعلى خلاف قانون الاستثمار 16-19 الذي يتكلم في مادته 16 عن انشاء اكثر من 100 منصب شغل حتى يستفيد من المزايا المعروضة، نصت المادة 13.138 من قانون الضرائب المباشرة على تمديد مدة الاعفاء الكامل من الضريبة على الدخل بسنتين بالإضافة الى مدة الثلاثة سنوات المقررة بشكل عام للمستثمرين الشباب المؤهلين للاستفادة من اعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، عندما يتعهد المستثمر بتوظيف 3 عمال على الاقل لمدة غير محددة، ويبدو عدم التنسيق بين ما اقره قانون الاستثمار من جهة وقوانين تشغيل الشباب من جهة ثانية، كما ان المشرع تكلم عن مناصب الشغل لمنح الامتياز دون الاخذ بعين الاعتبار طبيعة المناصب المحدثة ومدى مساهمتها في امتصاص بطالة ذوي الكفاءات، وكان من الافضل على المشرع ان يوضح قواعد لمنح الحوافز والامتيازات عموما، ومنها مثلا ربط الاعفاء بالتدرج مثلا من 3 الى 10 مناصب اعفاء بسنة ومن 10 الى 20 سنة اخرى وأكثر من 20 ثلاثة سنوات، وكذلك منح تحفيز لإحداث 3 مناصب لخريجي المعاهد والجامعات و 10 لليد العاملة البسيطة على سبيل المثال.

6- معيار الشهادة او التأهيل: وهو شرط اخر نصت عليه المادة 2.3 من المرسوم التنفيذي 03-290، أي ان يكون حاصل على شهادة أو تأهيل مهني و/أو لديهم مهارات معرفية معترف بها بشهادة أو أي وثيقة مهنية أخرى.

ولم يخصص المشرع مزايا خاصة للشهادة الجامعية كما لم يميز بين التخصصات التقنية والعلمية او غيرها في منح التحفيز وهو ما يفتح المجال للتساؤل عن مدى ارتباط الحوافز المقدمة بالأهداف المراد تحقيقها.

ثالثا- مظاهر التحفيز الضريبي للمقاولاتية في القانون الجزائري.

تطبيقا لسياسة تشجيع ودعم الاستثمار الوطني والأجنبي وكذا سياسة التشغيل والتي تجسدها سياسة تشجيع المقاولاتية و الاخذ بيد المبادرة الفردية للشباب الطامح لتنفيذ مشاريعه الخاصة، اقر المشرع الجزائري عدة تدابير اساسها التحفيز الجبائي والذي تراوح بين حوافز جبائية سواء عند بدأ الاستغلال او التوسع والانجاز (1) وأخرى جمركية لتحفيز الاستيراد للحاجات الضرورية للمشروع او التصدير (2) في اطار برامج متعددة كما يلي:

1- الامتيازات الجبائية: نص قانون الاستثمار وكذا قوانين الضرائب على عدة مزايا ضريبية تتراوح بين الاعفاء أو التخفيض وتمس كل مراحل المشروع على ان لا تكون مستثناة وفقا للمادة 03.04 من المرسوم التنفيذي 17-101⁽²¹⁾ والتي حددت شروط هي:

- ان لا تكون من ضمن النشاطات السلبية التي لا تستفيد.

- ان تكون خاضعة للنظام الجبائي على الربح الحقيقي.

- ان لا تكون مستثناة بموجب قوانين خاصة.

-ان لا تكون مستفيدة من نظام مزايا خاصة.

-النشاطات التي لا تخضع للتسجيل في السجل التجاري.

في كل الاحوال فالاستفادة تكون في مرحلتي الانجاز والاستغلال كما يلي:

أ- **مرحلة الانجاز**، وهي مرحلة انشاء المشروع ولأنها مهمة على اعتبار انها تتضمن الكثير من الاجراءات والنفقات بما يتطلب مرافقة ودعم وتشجيع لأصحاب المشاريع فقد اولها المشرع اهمية تجسدت في التحفيز عن طريق الاعفاء من عدة ضرائب ورسوم.

وفقا للمادة 12 من ق 16-09 تستفيد المشاريع من عدة اعفاءات كما يلي:

-الاعفاء من حقوق التسجيل للعقود عموما والعقود التأسيسية للشركات وكذلك عقود زيادة رأس المال، حيث نصت المادة 347 مكرر 5 من قانون التسجيل " تعفى من جميع حقوق التسجيل العقود المتضمنة تأسيس الشركات التي ينشئها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من اعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب او الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"⁽²²⁾.

-الاعفاء من الرسم على القيم المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة او المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في انجاز المشروع وكذلك بالنسبة للمؤسسات الناشئة م 87 ق المالية 2012.

وحددت المادة 2 من المرسوم التنفيذي 17-101 مفهوم هذه السلع والخدمات بأنها:

* كل الممتلكات المنقولة أو العقارية المادية وغير المادية المقتناة او المستحدثة الموجهة للاستعمال المستديم بنفس الشكل بغرض التكوين او التطوير او اعادة التأهيل للنشاطات الاقتصادية لإنتاج السلع والخدمات التجارية.

*كل خدمة مرتبطة باقتناء او انشاء السلع الموجهة للنشاطات المذكورة في الفقرة السابقة.

- الاعفاء من رسوم نقل الملكية والاشهار العقاري م 347 مكرر 5 من ق التسجيل.

- الاعفاء من الرسم على النشاط المهني بشكل عام، وتستفيد المؤسسات الناشئة وحاضنات الاعمال من اعفاء لمدة سنتين (2) بدءا من الحصول على علامة حاضنة م 87 قانون المالية التكميلي 2020.

-تخفيض بنسبة 90% من الاتاوة الايجارية المحددة من قبل مصالح املاك الدولة خلال فترة انجاز الاستثمار.

-الاعفاء لمدة 10 سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في اطار انجاز المشروع الاستثماري.

وبالنسبة للإجراءات التحفيزية المقررة في قانون المالية سنة 2021 التي تستفيد منها المؤسسة الناشئة أو علامة حاضنة فهي تتضمن الإعفاء من الرسم على النشاط المهني ومن الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الاجمالي حسب الحالة، وعلى هذا الأساس، تقدم المؤسسات التي تحمل تلك العلامة للمصالح الجبائية المختصة إقليميا قرار الاعتراف بهذه العلامة والمسلمة وفق الشروط المحددة في المرسوم

التنفيذي رقم 254/20⁽²³⁾المتضمن إنشاء لجنة وطنية لمنح علامة مؤسسة ناشئة ومشروع مبتكر أو حاضنة أعمال، كما يطلب من هذه المؤسسات تقديم قائمة التجهيزات التي تدخل مباشرة في انجاز المشاريع الاستثمارية للمؤسسات التي تحمل هذه العلامة، ويجب المصادقة على القائمة المجلس العلمي والتقني لدى مؤسسة ترقية وتسيير هياكل دعم المؤسسات الناشئة.

ب-مرحلة الاستغلال: وهي مرحلة بداية النشاط والتي تحدد بموجب محضر تعدده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر م 3/12 ق 16-09، وتتراوح الحوافز الجبائية الممنوحة بين الاعفاء والتخفيض كما يلي:

ب-1-الاعفاء: حيث يمس الاعفاء جميع المشاريع المقاولاتية مع مراعاة علامة مؤسسة ناشئة أو حاضنة من جهة وكذا المعايير المحددة للتحفيز وكل ذلك سواء في قانون الاستثمار أو قوانين الضرائب المختلفة، وقد اختلفت النسب وعدد سنوات الاستفادة في تلك القوانين.

في كل الاحوال، ووفقا للمادة 12 من قانون الاستثمار 16-09 فقد حدد الاعفاء ب 3 سنوات بالنسبة للنشاطات القابلة للاستفادة، و 10 سنوات للنشاطات ذات الامتياز، و 5 سنوات عندما يتعلق الامر بالنشاطات ذات الاهمية الخاصة، الضريبة على ارباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، وتخفيض بنسبة 50% عن الاتاوة الايجارية.

وتطبيقا لقوانين التشغيل حددت قوانين الضرائب مجموعة من الامتيازات الضريبية كما يلي:

-الاعفاء من الرسم العقاري والعقارات المبنية لمدة 3، 10، 6 سنوات حسب موقع المشروع ابتداء من تاريخ الانجاز.

-الاعفاء 3، 10، 6 سنوات حسب موقع المشروع من الضريبة الجزافية الوحيدة(هذا بالنسبة للأشخاص الطبيعية الخاضعين لها) أو الخضوع للنظام الضريبي الحقيقي.

-الاعفاء من الضريبة على الدخل لمدة 3 سنوات ابتداء من الشروع في الاستغلال، وترتفع الى 6 سنوات في المناطق الواجب ترقيتها يضاف اليها سنتين بالنسبة لمن يوظف اكثر من 3 عمال لمدة غير محددة و 10 سنوات بالنسبة لبعض النشاطات الحرفية والفنية⁽²⁴⁾.

-الاعفاء من الضريبة على ارباح الشركات لمدة 3 سنوات كأصل مع الاستثناءات السابق الاشارة اليها في الضريبة على الدخل م 138 ق ض م.

-الإعفاء من الرسم على النشاط المهني ومن الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي، حسب الحالة، لفائدة المؤسسات التي تحمل علامة مؤسسة ناشئة لمدة 4 سنوات قابلة للتجديد لسنة واحدة إضافية، والإعفاء من الرسم على القيمة المضافة م 87، 86 قانون المالية 2021⁽²⁵⁾.

ب-2-التخفيض: ويكون بعد الاخضاع الضريبي ويمس الضريبة على الدخل الاجمالي او الضريبة على ارباح الشركات حسب الحالة بالإضافة الى الرسم على النشاط المهني وحدده القانون كما يلي:

-تخفيض بنسبة 70% خلال السنة الاولى من الاخضاع.

- تخفيض بنسبة 50% خلال السنة الثانية من الاختصاص الضريبي.

- تخفيض بنسبة 25% خلال السنة الثالثة من الاختصاص الضريبي⁽²⁶⁾.

2- الامتيازات الجمركية: وتخص اساسا عمليات التجارة الخارجية، وتتخذ شكل تخفيضات لرسوم الاستيراد والتصدير سواء انصب الأمر على الآلات الضرورية للإنتاج أو حتى على المواد الأولية الضرورية للنشاط وكذا لتصدير منتوجات المؤسسات الى الخارج.

- الاعفاء من الرسوم الجمركية بالنسبة للسلع المستوردة وغير المستثناة و التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار⁽²⁷⁾.

- الاعفاء من رسم القيمة المضافة لعمليات الشراء والمقتنيات والتجهيزات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم به مؤسسات تمارس أنشطة انجزها المستثمرون الخاضعون لهذا الرسم المؤهلون للاستفادة من اعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب او الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر او الصندوق الوطني للتأمين على البطالة. ولا تستفيد السيارات السياحية من هذا التدبير إلا اذا كانت تشكل الاداة الرئيسية للنشاط المادة 4/42 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

- حسب المواد 86، 87 من قانون المالية 2021 فإنه تستفيد المؤسسات الناشئة وحاضنات الاعمال من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، فما يخص التجهيزات التي تدخل مباشرة في إنجاز مشاريعها الاستثمارية.

- تطبيق معدل 5 بالمئة، من الحقوق الجمركية، لفائدة المؤسسات التي تحمل علامة مؤسسة ناشئة فيما يخص التجهيزات التي تدخل مباشرة في إنجاز مشاريعها الاستثمارية⁽²⁸⁾.

- تستفيد من الاعفاء الدائم العمليات المدرة للعملة الصعبة ولا سيما عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير م 138 ق ض م.

- تحدد الرسوم الجمركية المتعلقة بالتجهيزات المستوردة التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار بتطبيق نسبة 5%⁽²⁹⁾.

من خلال ما سبق وبالرغم من محاولة المشرع الجزائري تبني سياسة تحفيزية لتشجيع الشباب على المقاولاتية و المشاريع الخاصة الا انه يؤخذ على منظومة التحفيز العديد من جوانب القصور التي اضررت بجديتها من جهة وفعاليتها في تطوير الاستثمار وتحقيق التنوع في الاقتصاد من جهة ثانية، ويظهر ذلك اساسا من خلال المعايير المعتمدة لمنح الحوافز التي جاءت غير واضحة ومتداخلة بالإضافة الى عدم انسجامها مع الاهداف المراد تحقيقها من خلال منظومة التحفيز، وكذلك بين مشروع يضمن 4 مناصب شغل وآخر يضمن اكثر من 100 منصب وحتى نوع المناصب يجب ان تؤخذ بعين الاعتبار المشاريع التي تحدث مناصب للجامعيين وذوي التأهيل.

خاتمة:

كما سبق وان اشرنا فالمشرع الجزائري إدراكا منه لأهمية المقاولاتية فقد تبني العديد من الاليات لدعم وتشجيع هذا التوجه والذي ترجم بالعديد من القوانين منذ سنوات التسعينات منها التمويل، ضمان القروض، المرافقة وتقديم المشورة، وكذلك التحفيز على النشاط والاستمرار فيه، ومن اهم قواعد التحفيز هو التحفيز الجبائي وهو موضوع هذه الورقة البحثية، وقد توصلنا من خلاله الى عدة نتائج نختصرها في النقاط التالية:

-ان المشرع قد اعتمد للتحفيز على عدة معايير منها المؤهل، السن، النشاط... ولكن لم تكن تلك المعايير واضحة كفاية بالشكل الذي يميز بين النشاط الذي يمكنه ان يساهم في تنمية قطاع معين او منطقة معينة فاكتفى بكونه قطاع انتاج دون تمييز بين طبيعة هذا الانتاج ومدى اهميته بالنسبة للاقتصاد الوطني، وكذلك معيار احداث مناصب شغل دون تحديد طبيعة هذه المناصب فهناك فرق بين مناصب شغل نوعية لخارجي المعاهد والجامعات واليد العاملة البسيطة.

-ان المعايير المعتمدة للتحفيز بالرغم من اهميتها إلا انه لا يوجد تنسيق بينها فمثلا ما تحتاجه بعض المناطق كمشاريع للتنمية لا تحتاجه مناطق أخرى وكذلك معيار النشاط والمؤهل وغيرها، وهذا ما جعل المعايير غير مترابطة ومنسقة فيما بينها الامر الذي لا يخدم الاهداف المنشودة.

-ان المشرع منح حوافز معتبرة للاستثمار بشكل عام والمقاولاتية بشكل خاص، إلا انها قد تبدو غير مجدية في الواقع لأنها اعطت حصة الاسد لمرحلة الانجاز على حساب مرحلة الاستغلال والتي غالبا ما تعرف خسائر وتعثر قبل ان يوطن المشروع ويستقر في السوق ويعرف لدى المستهلك.

وفي سبيل ذلك نقترح:

-انه يجب تحديد مدى اهمية النشاط للحصول على الحوافز في مرحلة الاستغلال بنسب كمية مبنية على ارقام مثلا رقم الاعمال المحقق، المناصب التي يحدثها، العملة الصعبة التي يديرها...

-جعل الحوافز المقدمة بالتدرج حيث ليس من المعقول ان تستفيد كل مقولة او مؤسسة بنفس المزايا في حين تختلفان حقيقة في الاهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني.

-اعتماد معيار المؤهل دون تحديد او تمييز بين المؤهل الجامعي ونوعه غير مجدي فمن لديه شهادة دكتور ليس كالليسانس وكذلك في الشعب العلمية والتقنية ليس كالأدبية والاجتماعية وان يربط نوع وطبيعة المؤهل بالنشاط.

-ترك المجال والسلطة التقديرية للهيئات الموكل لها متابعة المشاريع دون ضبط يفتح المجال للتعسف مثلا يتعين وضع خلية على مستوى كل ولاية تتكون من خبراء في مختلف المجالات لتقدير أهمية المشروع ومحتواه التكنولوجي.

فالضريبة الية قانونية هامة في يد الدولة ولهذا يجب عليها تسييرها بالشكل الذي يسمح بتحقيق الاهداف المرجوة.

الهوامش:

⁽¹⁾ Chafik Ben Rouine,(2014) "Bilan des incitations aux investissements en Tunisie", observatoire tunisien de l'économie, Tunisie, p.02 . cite par

ثلب بلقاسم، الامتيازات الجبائية والجمركية لبواعث اقتصادية في التشريع الجزائري، دكتوراه في الحقوق جامعة غرداية، 2019، ص24 هامش03.

⁽²⁾* ناصر مراد ، الاصلاح الضريبي في الجزائر وأثاره على المؤسسة والتحرير الضريبي، رسالة ماجستير كلية الاقتصاد جامعة الجزائر 1996، ص177.

⁽³⁾* ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2011، ص117.

⁽⁴⁾* أحمد بنحيدة، فلسفة الاعفاءات الجبائية في التشريع المغربي بين التكلفة والهدر، مجلة القانون والأعمال الدولية، كلية الحقوق جامعة الحسن الاول أكادير 2011، منشور على الانترنت www.droitentreprise.com/208442/ vu le 28/05/2021 a 12.30.

⁽⁵⁾* أحمد بنحيدة، المرجع نفسه.

⁽⁶⁾* Le mot *exonération* vient du latin *exoneratio* qui signifie action de décharger d'un fardeau. Il est attesté dans son sens fiscal depuis la fin du XVIII^e siècle à propos d'impôts, de taxes, de charges. L'*exonération fiscale* est la dispense totale ou partielle d'impôt aux conditions fixées par la loi. *Exonération pure et simple, exonération de plein droit, exonération sur agrément, exonération absolue ou avec progressivité*. Dans ce sens strict, l'*exonération* est une immunité fiscale. Dans un sens large, elle désigne également la dispense du paiement d'une imposition. Ainsi, des produits sont exonérés lorsqu'ils sont dispensés de droits. <https://www.btb.termiumplus.gc.ca/tpv2guides/guides/juridi/index->. Consulter le 28/05/2021 a13.40.

⁽⁷⁾* أحمد بمجيدة، المرجع نفسه.

⁽⁸⁾* لموشي زهية، الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التوزيع الانتاجي بالجزائر، المجلى العلمية لجامعة الجزائر 3، المجلد 6 العدد 11، 2018، ص08.

⁽⁹⁾* جين فرانسو مين، الحوافز الاستثمارية المؤقتة، صندوق النقد الدولي-إدارة الشؤون المالية- سلسلة خاصة عن جائحة كوفيد، (11مايو 2020):

<file:///C:/Users/User/Downloads/ar-special-series-on-covid-19-temporary-investment-incentives.PDF>, consulter le 24/09/2012 a19.20.

⁽¹⁰⁾* حيث جاء الباب الثاني من الجزء الثالث من قانون الاجراءات الجبائية تحت عنوان الطعن بالإعفاء المواد 92 الى 94، وتضمن قسمين الاول خصص لطلبات المكلفين والثاني لطلبات قابضي الضرائب، وبموجب هذا الاجراء يمكن تقديم طلب بصفة ولائية للإعفاء او التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة قانونا او الزيادات والغرامات وذلك في حال عوز او ضيق الحال والذي يضع المكلف في حالة عجز ويطلب من خلاله ابراء الذمة او اعتبار الحصائل في حكم عديمة القيمة او ابراء من المسؤولية.

⁽¹¹⁾* لموشي زهية، المرجع السابق، ص09.

(12) بودالي بلقاسم، سياسة التحفيز الجبائي في الجزائر ودورها في جذب الاستثمار، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية-دراسات
اقتصادية-جامعة زيان عاشور، الجلفة 27(2)، 2007، ص 420.

(13)* لموشي زهية، المرجع السابق، ص 5 نقلا عن: Mike PFISTER, Rapport d'OCDE une fiscalité orientée vers l'investissement et le développement, paris 2014, p13.

(14)* المادة 15 من القانون رقم 02-17 المؤرخ في 10 يناير 2017 المتضمن القانون التوجيهي لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، ج ر عدد 02 ل 02/01/2017.

(15)* قانون رقم 09-16 المؤرخ في 29 شوال 1437 الموافق ل 3 غشت 2016، يتعلق بقانون الاستثمار، ج ر عدد 46 ل 3 غشت 2016.

(16)* المرسوم التنفيذي 17-101 المؤرخ في 6 جمادى الثانية 1438 الموافق ل 05 مارس 2017 يحدد القوائم السلبية والمبالغ النيا للاستفادة من المزايا وكيفية تطبيق المزايا على مختلف انواع الاستثمارات، ج ر عدد 16 ل 08/03/2017.

(17)* القانون رقم 16-09 السابق الذكر.

(18)* المرسوم التنفيذي 20-374 المؤرخ في اول جمادى الاول 1442 الموافق ل 16 ديسمبر 2020 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 03-290 المؤرخ في 09 رجب 1424 الموافق ل 6 سبتمبر 2003 الذي يحدد شروط الاعانة المقدمة للشباب ذوي المشاريع ومستواها.

(19)* زواق الحواس، منظومة التحفيز الجبائي واشكالية تنمية الاستثمار في الجزائر-ضرورة الاصلاح-، مجلة الاستراتيجية والتنمية المجلد 11 العدد 3 ، 2021، ص 504.

(20)* المرسوم التنفيذي 20-374 السابق الذكر.

(21)* مرسوم تنفيذي 17-101 مؤرخ في 6 جمادى الثانية 1438 الموافق ل 05 مارس 2017 يحدد القوائم السلبية والمبالغ الدنيا للاستفادة من المزايا وكيفية تطبيق المزايا على مختلف انواع الاستثمار، ج ر عدد 16 ل 08 مارس 2017.

(22)* المادة 347 مكرر 5 محدثة بموجب قانون المالية 1997 ومعدلة بموجب قانون المالية 2011 في الأمر رقم 76-105 مؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون التسجيل، المعدل والمتمم.

(23)* المرسوم التنفيذي 20-254 المؤرخ في 15 سبتمبر 2020 المتضمن انشاء لجنة وطنية لمنح علامة "مؤسسة ناشئة" و مشروع مبتكر و "حاضنة اعمال" وتحديد مهامها وتشكيلتها وسيرها، ج ر عدد 55 صادرة بتاريخ 2020/09/21.

(24)* المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي ادرجت بموجب قانون المالية 1997 وطرأت عليها عدة تعديلات الى غاية قانون المالية 2021.

(25)* قانون رقم 20-16 المؤرخ في 16 جمادى الاول 1442 الموافق ل 31 ديسمبر 2020 المتضمن قانون المالية لسنة 2021، ج ر عدد 83 ل 31/12/2020.

(26)* انظر بالتفصيل موقع وزارة العمل والتشغيل الاجتماعي www.mtess.gov.dz 17.10.21/12/2021 vu

(27)* المادة 11 من القانون رقم 11-16 مؤرخ في 28/12/2011 يتضمن قانون المالية 2011.

(28)* قانون رقم 20-16 السابق الاشارة اليه.

(29)* <https://www.angem.dz/ar/article/aides-et-avantages-accordes-aux-beneficiaires-du-micro-credi/vu-le-29-05-2021-a11,25>.