

الآليات القانونية المستحدثة لإزالة العراقيل الجبائية التي تواجه المؤسسات الناشئة في الجزائر
Legal Mechanisms Established to Remove Tax Barriers Facing Start-Ups in Algeria



دويني مختار،

كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولاي الطاهر سعيدة (الجزائر)،

mokhtar.douini@univ-saida.dz

تاريخ الإرسال: 2022/03/01 تاريخ القبول: 2022/05/09 تاريخ النشر: 2022/06/01

ملخص:

تعتبر الجبائية عنصرا فعالا يؤثر في حياة المتعاملين الاقتصاديين، حيث تشكل عائقا كبيرا في مواجهة استمرار نشاطهم، وتقف بالخصوص في طريق المؤسسات الناشئة وتهددها بالزوال نظرا لهشاشتها وقلة إمكانياتها وحداتها، لذلك وجب تدخل المشرع الجزائري بإحاطتها بحزمة من الامتيازات تساهم في إزالة العراقيل الجبائية التي تعترضها، وتعزيز مرافقتها ودعم مشاريعها الاستثمارية، وذلك من خلال جملة من التعديلات التي أدخلها على المنظومة الضريبية المفروضة عليها. حيث تدفع إلى ضرورة تسليط الضوء على الآليات الجبائية المقررة لدعم تلك المؤسسات، وإبراز مدى مساهمتها في إزالة الحواجز التي تحول دون نجاحها، من خلال وصف وتحليل التعديلات القانونية التي أقرتها.

الكلمات المفتاحية:

المؤسسات الناشئة، الجبائية، الضريبة، الرسم، قانون المالية.

Abstract:

Taxation is an effective element that affects economic operators' lives, it constitutes a major obstacle, and stands in Start-Ups' way threatening them with extinction because of their fragility, few means and juvenility. Therefore, the Algerian legislator surrounds them with a privileges' package that contributes to removing tax obstacles which bloc them, enhancing their accompaniment, and supporting their investment projects, through amendments' series included to the tax system imposed on them. Which urges to shed light on the fiscal mechanisms established to support these institutions, and to highlight their contribution extent to removing the barriers that obstruct their success, by describing and analyzing them.

Key words:

Start-Up, Taxation, Taxes, Finance law.

مقدمة:

يزداد البعد الاستراتيجي للمؤسسات الناشئة عمقا في البيئة الاقتصادية للدولة الجزائرية، حيث يُعوّل عليه كقاطرة تجر من ورائها كافة المجالات التي تُكون القطاع الاقتصادي، معتمدة في ذلك على الوسائل الحديثة للتكنولوجيا والإبداع الفكري في تلك المجالات.

فيستخدم مصطلح "Start-Up" لتحديد الشركات حديثة النشأة، والتي نشأت من فكرة ريادية إبداعية، وأمامها احتمالات كبيرة للنمو والازدهار بسرعة. تتميز بأنها حديثة النشأة، وبكونها يافعة وشابة، تمتلك فرصا كبيرة للنمو المتزايد، وتعتمد على التكنولوجيا وتتعلق بها، كما تتطلب تكاليف منخفضة¹.

إذ تعتبر مؤسسة ناشئة كل مؤسسة تسعى لتسويق وطرح منتج جديد أو خدمة مبتكرة تستهدف بها سوق كبير، وبغض النظر عن حجم الشركة؛ أو مجال نشاطها، كما أنها تتميز بارتفاع عدم التأكد ومخاطرة عالية في مقابل تحقيقها لنمو قوي وسريع مع احتمال جنيها لأرباح ضخمة في حالة نجاحها².

لبلوغ هدفها المسطر، عمد المشرع الجزائري إلى تسليط الضوء على العقبات التي تعترض طريق المؤسسات الناشئة خلال المراحل المتقدمة من حياتها، لضمان نجاحها وتدعيم مجالي الإنتاج والخدمات باستمرار نشاطها. ومن بين أهم العقبات التي تواجه تلك الكيانات حديثة النشأة الأعباء الجبائية المفروضة على نشاطها، وعلى بنيتها التحتية التي تُؤسس بناءً عليها. حيث اعتمد ذات المشرع خارطة طريق مرسومة بموجب منظومة قانونية متكاملة يضمن من خلالها تذليل العقبات التي تواجه تلك المؤسسات، عن طريق تسهيل إجراءات خلقها، ومرافقتها بعد نشأتها، وتعدى ذلك حتى لتعزيز الهياكل الحاضنة لها، بالإضافة إلى دعم معدات إنجاز مشاريعها.

وبحكم أن الجبائية تعتبر وسيلة ضبط فعالة وجد مؤثرة في يد المشرع تمكنه عند استعمالها من التدخل لتشجيع أو محاربة مختلف نشاطات القطاع الاقتصادي، فإنها زيادة على ذلك تشكل عقبة مهمة في مواجهة جميع المشاريع الاستثمارية مهما بلغت تكلفة إنجازها حتى في الظروف العادية ودون التدخل عن طريقها من قبل المشرع، فما بالك في مواجهة تلك المشاريع الناشئة، والتي تعد إمكانياتها محدودة، ويغامر أصحابها في مجالات مبتكرة منطوية على نسبة كبيرة من الخطورة.

فقد تؤدي عقبة الأعباء الجبائية إلى توقف استمرار المؤسسات الناشئة وفشلها، وحتى إجهاض المشاريع الاستثمارية التي تحدثها، لذلك توجب تدخل المشرع الجبائي لتنظيم علاقتها بالإدارة الجبائية بما يمكن هذه الأخيرة من دعمها وتعزيز مرافقتها حتى تستطيع تخطي تلك العقبة وضمان بقائها الذي يعبر عن استمرارها وبالتالي نجاحها.

ومن هذا المنطلق يطرح الإشكال الآتي: ما هي الآليات الجبائية المقررة لدعم المؤسسات الناشئة من خلال التعديلات المتوالية للنظام الضريبي المفروض عليها؟ وما مدى فعالية تلك الآليات في إزالة العراقيل الجبائية التي تقف في طريقها؟

¹ بورنان مصطفى، صولي علي، الإستراتيجيات المستخدمة في دعم وتمويل المؤسسات الناشئة، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 11، عدد 01، ص 134.

² بوالشعور شريفة، دور حاضنات الأعمال في دعم وتنمية المؤسسات الناشئة Startups : دراسة حالة الجزائر. مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد الرابع، عدد 02، 2018، ص 420.

لمعالجة هذا الإشكال سيتم التطرق إلى محتويات النظام الضريبي المطبق على المؤسسات الناشئة في الجزائر ، وعرض مجمل التعديلات الواردة عليه بموجب قوانين المالية المتعاقبة، من خلال وصف وتحليل مضمون النصوص، ثم إبراز الأدوات الجبائية الموضوعة بين يدي المؤسسات الناشئة لترويض ذلك النظام الضريبي حتى لا يحول دون نجاحها .

المبحث الأول

الامتيازات الجبائية المقررة للمؤسسات الناشئة بموجب قوانين المالية لسنة 2020:

خلال عنوان السنة المالية ل 2020 تبنت السلطة الجزائرية منهج اقتصادي جديد يتمحور حول اقتصاد المعرفة المبني على التكنولوجيا الحديثة ، مركزة على تكريسه في أرض الواقع وإحاطته بالدعم اللازم لإنجاحه، من خلال تشجيعه بحزمة من الامتيازات الجبائية نظمته نصوص قانوني المالية لنفس السنة.

المطلب الأول: الامتيازات الجبائية للمؤسسات الناشئة ضمن قانون المالية لسنة 2020:

في إطار تنويع الاقتصاد الوطني، واعتماد إستراتيجية مرافقة لمخرجات المستجدات الاقتصادية في النسيج الاقتصادي للحرص على تنمية مكوناته الحديثة النشأة؛ لاسيما المؤسسات الناشئة (Start-up) خصها المشرع الجزائري بإعفاء ضريبي متعلق بالضريبة على أرباح الشركات (IBS)، والرسم على القيمة المضافة (TVA) بالنسبة للمعاملات التجارية التي تقوم بها، وذلك من خلال نص المادة 69 ف 01 من قانون المالية 2020؛ والتي تضمنت ما يلي: " تعفى الشركات الناشئة من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمعاملات التجارية "1. حيث يسمح هذا الإعفاء الضريبي بمرافقة الإدارة الجبائية للمؤسسات الناشئة في مرحلة انطلاقها؛ خاصة وأن هاته المرحلة توصف بالحرية والصعوبة بالنسبة لتلك المؤسسات وهي في بداية مشوارها إذ يتوقف عليها نجاحها أو فشلها، وبالتالي كان لزاما على إدارة الضرائب أن تأخذ بيد المؤسسات الناشئة وتكون لها دعامة أساسية لإعطائها دفعا قويا في بيئتها الاقتصادية، و المساهمة في تطويرها عبر تذليل الصعوبات الجبائية التي تعترض معاملاتها التجارية.

وضمن نفس الإطار أنشأ المشرع الجزائري حساب تخصيص خاص في الخزينة يعنى بدعم وتطوير المؤسسات الناشئة، وذلك بموجب نص المادة 131 من قانون المالية لسنة 2020 الآتي نصها:

" ينشأ حساب تخصيص خاص في الخزينة رقمه 150-302 وعنوانه صندوق دعم وتطوير المنظومة الاقتصادية للمؤسسات الناشئة "Start-up"

يقيد في هذا الحساب:

في باب الإيرادات:

—إعانة الدولة،

—الناتج عن الرسوم غير الجبائية،

¹ أنظر القانون 14/19 الصادر بتاريخ 14 ربيع الثاني 1441، الموافق ل 11 ديسمبر 2019، ج ر رقم 81، الصادرة بتاريخ: 2019/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2020.

كل الموارد والمساهمات الأخرى.

في باب النفقات:

—ضمان تمويل القروض البنكية لفائدة "المؤسسات الناشئة" start-up،

—وضع نسب تحفيزية للقروض البنكية،

—تمويل التكوين،

—احتضان للمؤسسات الناشئة "Start-up".

تحدد شروط وكيفيات وسير حساب التخصيص هذا، عن طريق التنظيم¹.

وحرصا منه على تطوير البيئة الاقتصادية التي تحيط بالمؤسسات الناشئة وتنمية ما يتعلق بها ؛ خاصة في ما يخص تشجيع استعمال التكنولوجيا الحديثة التي لا غنى لتلك المؤسسات عنها، أنشأ المشرع الجزائري العديد من المناطق الاقتصادية بموجب نص المادة 115 من قانون المالية لسنة 2020، والتي تنص على ما يلي:

- " من أجل تنمية الأقاليم الحدودية للجنوب والمناطق المعزولة، وتطوير اللوجيستية التجارية، وتطوير التكنولوجيات العالية والمناطق الصناعية المدمجة، يتم إنشاء:
- مناطق اقتصادية لتنمية المناطق الحدودية للجنوب والمناطق المعزولة والنائية،
- مناطق اقتصادية من أجل تطوير التكنولوجيات العالية،
- مناطق اقتصادية من أجل تطوير اللوجيستية التجارية والخدمات،
- مناطق صناعية مدمجة.

يحدد التوزيع الإقليمي، وشروط التنفيذ وكيفيات السير وكذا الامتيازات المقرر منحها، عن طريق التنظيم².

حيث يهدف المشرع الجزائري من خلال إنشائه للمناطق الاقتصادية في الأقاليم الحدودية ؛ لاسيما الجنوبية منها؛ إلى تعميق البعد الاقتصادي الإفريقي للجزائر والتموقع كعنصر فعال في السوق الإفريقية، والسعي إلى خلق قاعدة مبادلات تجارية بين الدول الإفريقية على مستوى تلك المناطق الاقتصادية، وهو ما يشكل حقل اقتصادي خصب بالنسبة للمؤسسات الناشئة، ويفتح لها أبواب سوق تجاري قاري داخل الحدود الوطنية؛ أي دون أعباء لوجيستية وخدمات إضافية، ويضمن لها زيادة على الامتيازات الجبائية التي تتمتع بها منتجاتها عدم خضوعها للتعريفات الجمركية التي تطبق عليها في حالة تنقلها خارج الحدود الجزائرية.

إلا أن ما يعاب على المشرع الجزائري _ من خلال قانون المالية لسنة 2020 _ أنه أغفل إزالة العراقيل الجبائية التي تواجه المؤسسات الناشئة خلال مرحلة ما قبل الإنشاء، وفي بداية انطلاقها، واهتم فقط بمرحلة ما بعد الإنشاء والانطلاق الفعلي في ممارسة نشاطها التجاري والقيام بالمعاملات التجارية التي تعتبر مغطاة بالامتياز الضريبي، وهو ما أدى إلى حتمية تعديل نص المادة 69 السابقة الذكر لتوسيع تلك الامتيازات الضريبية التي تتمتع بها المؤسسات الناشئة منذ

¹ أنظر القانون 14/19، نفس المرجع .

² أنظر القانون 14/19، نفس المرجع.

تاريخ بداية نشاطها، بالإضافة إلى مرافقتها من قبل الإدارة الجبائية قبل ذلك التاريخ؛ أي خلال مرحلة إنجاز المشروع الاستثماري.

المطلب الثاني: التعديلات الواردة على الامتيازات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الناشئة ضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020:

أكدت الآراء الفقهية¹ أن السنوات الأولى من عمر المؤسسات الناشئة تعتبر حاسمة في نجاحها أو فشلها، فمنهم من يرى أن 50 % منها فقط تتمكن من البقاء والاستمرار خلال السنوات الثلاث الأولى من وجودها² حيث يعتبر بقاء واستمرارية المؤسسة أفضل مؤشر للدلالة على نجاحها؛ بينما يعكس التوقف المبكر لنشاط المؤسسات الناشئة فشلها، وبالتالي فهي في تحد مع البقاء المرادف لنجاحها خلال السنوات الأولى من انطلاقها.

ومن ذات المفهوم عمد المشرع الجزائري إلى تعديل النمط الضريبي الذي تخضع له المؤسسات الناشئة؛ والمقرر بموجب نص المادة 69 من قانون المالية لسنة 2020، من أجل تكريس مرافقة الإدارة الجبائية للمؤسسات الناشئة خلال السنوات الثلاث الأولى من انطلاقها، وذلك ما تجلّى من خلال نص المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 الآتي نصها: "تعفى الشركات الناشئة من الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط. كما تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة وضمن نفس الشروط، الشركات الناشئة الخاضعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

تعفى من الرسم على القيمة المضافة، المعدات التي تكتنيها الشركات الناشئة بعنوان إنجاز مشاريعها الاستثمارية.

تحدد شروط وكيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم."

الفرع الأول: تحليل نص الفقرة الأولى من المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020:

منح المشرع الجزائري بموجب هذه الفقرة امتيازاً ضريبياً للمؤسسات الناشئة لمدة ثلاث (3) سنوات يعفيها من خلاله من الضرائب التالية:

أولاً: الرسم على النشاط المهني (TAP):

حدده المشرع الجبائي الجزائري بمساحة تشريعية تضم 15 مادة؛ بموجب نصوص المواد من 217 إلى 231 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة³. حيث يستحق هذا الرسم على رقم الأعمال الذي يحققه المكلف بالضريبة الممارس لنشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي (Impôt sur le Revenu Global)، أو الضريبة على أرباح الشركات

¹ Gabarret, I., Bertrand, G., & Drillon, D, Van Praag ، أنظر: ياسين تليلي، أحمد رمزي سياغ، دراسة استكشافية للعوامل المؤثرة على نجاح وفشل المؤسسات الناشئة في الجزائر: دراسة حالة لولاية ورقلة، مجلة الباحث، عدد 20(01)، 2020، هامش 15، 16، 17، ص 779.

² ياسين تليلي، أحمد رمزي سياغ، المرجع نفسه، ص 779.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، أنظر <https://www.mfdgi.gov.dz> أطلع عليه بتاريخ 2021/01/12 على الساعة 18 '28.

دويني مختار

(Impôt sur le Bénéfice des Sociétés)، ويقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه¹. كما يؤسس الرسم على النشاط المهني في الشركات، مهما كان شكلها، على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة². حيث أخضعه المشرع الجبائي الجزائري لنظام التصريح الذي يتعين على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للرسم أن يقدمه لإدارة الضرائب المختصة إقليميا في قالب ومضمون مضبوط قانونا³. كما حدد المشرع معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2 % قابلة للتخفيض أو الزيادة حسب طبيعة النشاط⁴.

ثانيا: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

أسس المشرع الجبائي الجزائري ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى «الضريبة على الدخل الإجمالي» (Impôt sur le revenue Global)، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بها⁵. حيث أورد المشرع الأشخاص الخاضعين لها بموجب نصوص القانون⁶، وعرف الربح أو الدخل الخاضع للضريبة بأنه يتكون من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا، بما في ذلك قيمة الأرباح والامتيازات العينية التي تمتع بها المكلف بالضريبة، على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه⁷.

كما حدد الربح أو الدخل الصافي لكل صنف من أصناف الإيرادات تحديدا مميذا وفقا للقواعد الخاصة لكل صنف⁸. وتجدر الإشارة أنه يحدد وجوبا الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي⁹، اعتمادا على نظام التصريح ووفق إجراءات وشروط منصوص عليها قانونا¹⁰. وتحسب تلك الضريبة وفقا لجدول تصاعدي¹¹ كالآتي:

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)
--------------	----------------------------------

1 أنظر المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المرجع المذكور سابقا، ص 50.

2 أنظر المادة 223 ف 02 من نفس القانون المذكور، ص 52.

3 أنظر المادة 224 من نفس المرجع، ص 52.

4 أنظر المادة 222 من نفس المرجع، ص 51.

5 أنظر المادة الأولى من نفس المرجع، ص 10.

6 أنظر المواد من 03 إلى 07 من نفس المرجع، ص 10.

7 أنظر المادة 10 من نفس المرجع، ص 10.

8 أنظر القسم الفرعي الثاني الخص بتحديد المداخل والأرباح الصافية لمختلف أصناف الدخل (المواد من 11 إلى 84) من نفس المرجع ، ص 11.

9 أنظر المادة 17 من نفس المرجع، ص 12.

10 أنظر المواد 18، 19، 20 من نفس المرجع، ص 12.

11 أنظر المادة 104، من نفس المرجع، ص 24.

لا يتجاوز 120000	0 %
من 120001 إلى 360000	20 %
من 360001 إلى 1440000	30 %
أكثر من 1440000	35 %

قرر المشرع الجبائي الجزائري إعفاءات كلية أو نسبية تستفيد منها مداخل بعض الفئات من ذوي الاحتياجات الخاصة، أو ذوي الدخل الضعيف مراعاة منه للإطار الاجتماعي لتلك الشرائح المجتمعية¹.

ثالثا: الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

لقد خصص المشرع الجبائي الجزائري لهذا النوع من الضرائب مساحة ما يفوق الثلاثين مادة، من المادة 135 إلى المادة 167، ضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة². حيث يتكون مجال تطبيقها من الأشخاص المعنوية المتمثلة غالبا في الشركات التجارية³، وهو الأمر الذي تشير إليه تسميتها بالضريبة على أرباح الشركات (Impôt Sur le Bénéfice des Sociétés). وتستحق هذه الضريبة على الأرباح السنوية المحققة في الجزائر، والتي حددها المشرع الجبائي الجزائري تحديدا دقيقا لا يدع مجالا للريب وفق نص المواد 137، 139، 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁴. كما قرر ذات المشرع أن يخضع الأشخاص المعنويون وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي الذي يحدد على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها، مهما كان رقم الأعمال المحقق⁵. واستثنى من مجال تطبيق تلك الضريبة بعض الأنشطة والأنظمة الخاصة بإعفاء دائم أو مؤقت يشمل مدة محددة؛ مراعى في ذلك الإطار الاجتماعي لبعض الفئات من ذوي الاحتياجات الخاصة، أو الطابع الاستراتيجي لبعض الأنشطة التي تهدف الدولة إلى تشجيعها وتخص المجال الفلاحي، أو الثقافي، أو السياحي، أو التجارة الخارجية، أو الاستثمار⁶.

يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات اعتمادا على معدل يتضمن ثلاث نسب مئوية، يتعلق كل منها بطبيعة النشاط الذي تمارسه الشركة، حيث يطبق معدل 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع، ويطبق معدل 23 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، أما باقي الأنشطة الأخرى فيطبق عليها معدل 26 %⁷.

رابعا: خلاصة مضمون الفقرة الأولى من نص المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020:

¹ أنظر المادة 104، من نفس المرجع، ص 24.

² أنظر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المرجع السابق، ص 30.

³ أنظر المادة 135، 136 من نفس المرجع، ص 30.

⁴ أنظر المادة 137، 139، 140 من نفس المرجع، ص 30 و 32.

⁵ أنظر المادة 148 من نفس المرجع، ص 35.

⁶ أنظر المواد 138، 138 مكرر، 138 مكرر 01، من نفس المرجع، ص 31.

⁷ أنظر المادة 150 من نفس المرجع، ص 136.

قرر المشرع الجبائي الجزائري إعفاءً كلياً للمؤسسات الناشئة من الرسم على النشاط المهني (TAP)، والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والضريبة على أرباح الشركات (IBS) لمدة ثلاث سنوات، والمقصود هنا ضمناً هو المؤسسات الناشئة الخاضعة لنظام الضريبة الحقيقي (le régime d'imposition réel)، أي أنها تعتبر من الأشخاص المعنوية (Une Personne Morale) التي تخضع وجوباً لنظام الضريبة الحقيقي حسب طبيعتها القانونية¹، أو شخصية طبيعية يتجاوز رقم أعمالها السنوي خمسة عشر مليون دينار جزائري (15000000.00 د ج)، أو تلك التي اختارت ذات النظام في فرض الضريبة عليها، أو تلك المستثناة من إخضاعها للضريبة الجزافية الوحيدة بسبب طبيعة نشاطها حسب الاستثناءات الواردة بنص القانون².

كما قرر ذات المشرع أن تتمتع المؤسسات الناشئة بالإعفاء من تلك الضرائب ابتداء من تاريخ بداية النشاط. حيث يتم تحديد هذا التاريخ ضمن نموذج التصريح بالوجود (La Déclaration D'existence)، الذي يقدمه المكلف بالضريبة وجوباً خلال الثلاثين يوماً الأولى من بداية نشاطه إلى الإدارة الجبائية التابع لها³، ويجب أن يحتوي هذا التصريح على كل المعلومات المتعلقة بمكونات المؤسسة.

الفرع الثاني: تحليل محتوى الفقرة الثانية والثالثة من المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020:

بما أن المشرع الجبائي الجزائري يعتمد في فرض الضرائب على نظامين ضريبيين، أولهما نظام الضريبة الحقيقي، والثاني يتمثل في نظام الضريبة الجزافي، هذا من جهة، ومن جهة أخرى، فبحكم أن ذات المشرع منح إعفاءً كلياً للمؤسسات الناشئة الخاضعة لنظام الضريبة الحقيقي لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط بناءً على الفقرة الأولى من هاته المادة، كما تم توضيحه سابقاً، كان لزاماً عليه أن يقرر إعفاء المؤسسات الناشئة الخاضعة لنظام الضريبة الجزافي وضمن نفس الشروط من الضريبة الجزافية الوحيدة (L'IFU)، وذلك تطبيقاً لمبدأ العدالة الجبائية وتحسباً منه في حالة ما إذا كانت المؤسسة الناشئة لا تنتمي إلى مجال تطبيق نظام الضريبة الحقيقي، وتندرج ضمن مجال تطبيق نظام الضريبة الجزافي.

أولاً: الضريبة الجزافية الوحيدة (Impôt Forfaitaire Unique):

تحوز الضريبة الجزافية الوحيدة على مساحة 13 مادة مدرجة ضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁴، وتحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والرسم على النشاط المهني (TAP)، والرسم على القيمة المضافة (TVA)، بناءً على نص المادة 282 مكرر

¹ أنظر نص المادة 14 من القانون 07/20، المؤرخ في 12 شوال 1441 الموافق لـ 2020/06/04، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج ر رقم 33، الصادرة بتاريخ: 2020/06/04، ص 08، والتي تعدل وتتمم أحكام المواد 282 مكرر 01، 282 مكرر 02، 282 مكرر 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² أنظر نص المادة 14 من القانون 07/20، المرجع نفسه، ص 08.

³ أنظر المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المرجع السابق، ص 43.

⁴ أنظر المواد من 282 إلى 282 مكرر 10 من نفس القانون، ص 64.

من القانون المذكور أعلاه الآتي نصها: "تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني"¹.

(أ)- مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة (L'IFU):

وفق ما تضمنته نصوص المادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛ يندرج ضمن مجال تطبيق هذه الضريبة الأشخاص الطبيعيون، والشركات المدنية ذات الطابع المهني² التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها خمسة عشر مليون د ج (15000000.00). كما يستثنى من الخضوع لنظام الضريبة الجزافي ثمانية أنواع من الأنشطة التي حددها المشرع الجبائي الجزائري على سبيل الحصر وعددها ضمن الفقرة الثانية من ذات المادة، والتي تتمثل في:

- 01- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي .
- 02- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.
- 03- أنشطة شراء- إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة.
- 04- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء.
- 05- الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، ومخابر التحاليل الطبية.

- 06- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.
- 07- عمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين.
- 08- الأشغال العمومية والري والبناء³

فبمفهوم المخالفة تعبر هاته الاستثناءات الصريحة والحصرية بالإضافة إلى الأنشطة أو الأشخاص (على غرار الشركات التجارية) ، أو المؤسسات التي لم يرد ذكرها ضمن طيات نصوص هذه المادة عن مجال تطبيق نظام الضريبة الحقيقي (Le Champ D'Application du System de Régime Réel).

(ب)- تحديد وعاء الضريبة الجزافية الوحيدة (L'IFU):

حدد المشرع الجبائي الجزائري معدلات هذه الضريبة بنسبتين مؤثنتين:

- 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛
- 12 %، بالنسبة للأنشطة الأخرى¹.

¹ المادة 282 مكرر :محدثة بموجب المادة 2 من ق.م. لسنة 2007 و معدلة بموجب المادتين 13 من ق.م. لسنة 2015 و 8 من ق.م. لسنة 2020 ، المرجع السابق، ص 06.

² كانت الشركات المدنية ذات الطابع المهني على غرار باقي الشركات خاضعة لنظام الربح الحقيقي قبل صدور قانون المالية التكميلي لسنة 2020.، وبموجب نص المادة 08 من قانون المالية 2020، المرجع السابق، ص 06، والتي تعدل المادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

³ المادة 282 مكرر 1: معدلة بموجب المواد 9 و 12 من ق.م.ت. لسنة 2008 ، و 14 من ق.م. لسنة 2010 ، و 16 من ق.م. لسنة 2011 ، و 3 من ق.م.ت. لسنة 2011 ، و 13 من ق.م. لسنة 2015 ، و 8 من ق.م. لسنة 2020، و 14 من ق.م.ت. لسنة 2020 ، أنظر المرجع السابق، ص 08.

دويني مختار

ويدفع المكلفين بالضريبة مستحققاتها عن طريق الاكتتاب السنوي بموجب تصريح يقدمونه للإدارة الجبائية² خلال العشريون (20) يوما الموالية لكل سنة. كما قرر ذات المشرع إعفاءات كلية أو جزئية مراعاة للإطار الاجتماعي لبعض الفئات من ذوي الاحتياجات الخاصة، زيادة على المشاريع الاستثمارية الشابة، وبعض الأنشطة الثقافية والحرفية من أجل دعمها وتشجيعها³. بالإضافة إلى النسب المئوية المحددة لهاته الضريبة، قرر ذات المشرع توزيع ناتجها كالآتي:

- ميزانية الدولة 49 %؛
- غرفة التجارة والصناعة 0.5 %؛
- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية 0.01 %؛
- غرفة الصناعة التقليدية والمهن 0.24 %؛
- البلديات 40.25 %؛
- الولاية 5 %؛
- الصندوق المشترك للجماعات المحلية 5 %⁴.

ثانيا: الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (L'Exonération de la TVA) :

كسابقة منه في ما يتعلق بمرحلة إنجاز مشروع المؤسسات الناشئة، غطى المشرع الجبائي الجزائري بموجب الفقرة الثالثة من نص المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المعدات التي تقتنيها المؤسسات الناشئة بعنوان إنجاز مشاريعها الاستثمارية بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (La Taxe Sur la Valeur Ajoutée).

فبموجب قانون الرسوم على رقم الأعمال: " يخضع للرسم على القيمة المضافة -عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية. ويطبق هذا الرسم، أيا كان:

-الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

-عمليات الاستيراد⁵."

¹ المادة 282 مكرر: 4 معدلة بموجب المواد 10 من ق.م.ت لسنة 2008 ، و 12 من ق.م. لسنة 2012 ، و 13 من ق.م. لسنة 2015 ، أنظر المرجع السابق، ص 06.

² أنظر المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، والمادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المرجع السابق، ص 79.

³ أنظر المادة 282 مكرر 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المرجع السابق، ص 65، 66.

⁴ المادة 282 مكرر: 5 معدلة بموجب المواد 11 من ق.م.ت لسنة 2008 ، و 19 من ق.م. لسنة 2009 ، و 12 من ق.م.ت لسنة 2009 ، و 13 من ق.م. لسنة 2015 ، أنظر المرجع السابق، ص 06.

⁵ المادة 01 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2020، <https://www.mfdgi.gov.dz>، ص 04، أطلع عليه بتاريخ: 2021/01/13، الساعة 18 '25."

لقد حدد ذات المشرع العمليات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة وجوبا¹، وحصرتها ضمن حقل يضم أربعة عشر (14) عملية تجارية أو مهنية أو حرفية...إلخ. كما عكف على تعريف الخاضعين للرسم بدقة بموجب نصوص المواد 04، 05، 06 من القانون المذكور أعلاه. كما حدد معدلات فرض الرسم على القيمة المضافة بنسبتين مؤويتين؛ تخص الأولى والتمثلة في نسبة 19 % المعدل العادي للرسم²؛ بينما تتعلق الثانية والتمثلة في نسبة 9 % المعدل المخفض للرسم؛ والمطبق على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات المبينة على سبيل الحصر ضمن واحد وثلاثين (31) حقلا عملياتيا أوردها ذات المشرع ضمن نصوص قانون الرسوم على رقم الأعمال³.

ثالثا: خلاصة مضمون الفقرة 02 و 03 من المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020: حتى لا يخرج المشرع الجبائي الجزائري عن إطار العدالة الجبائية في تأسيس الوعاء الضريبي وتحديد مجال الحقل الجبائي شمل المؤسسات الناشئة الخاضعة لكلا النظامين الضريبيين سواء الحقيقي أو الجزافي بالإعفاء وبنفس الشروط من الضرائب والرسوم بالتوازي على قدم المساواة، مما دفعه إلى تقرير إعفاء تلك المؤسسات المدرجة ضمن نظام الضريبة الجزافية من الضريبة الجزافية الوحيدة (L'IFU) بموجب نص الفقرة الثانية من المادة 33، والتي توازي الضرائب والرسوم المقررة ضمن نظام الضريبة الحقيقي. وبموجب الفقرة الثالثة يقصد ذات المشرع ضمينا الشركات الناشئة الخاضعة لنظام الضريبة الحقيقي _لأن ذات الرسم مغطى بالضريبة الجزافية الوحيدة ضمن نظام الضريبة الجزافي حسب ما تم التطرق إليه آنفا_ ويمكنها من الاستفادة من تراخيص الشراء بالإعفاء من ذلك الرسم (L'Achat en Franchise) المضبوطة بنص القانون⁴. حيث تفتح لها تلك التراخيص باب المعاملات بالشراء للمقتنيات المدرجة في مكونات تأسيس المشروع مع حسم الرسم على القيمة المضافة منها (L'Achat en HT).

المبحث الثاني

الامتيازات الجبائية والجمركية المستحدثة للمؤسسات الناشئة ضمن قانون المالية لسنة 2021: حرص المشرع الجبائي الجزائري على إعادة هيكلة الامتيازات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الناشئة بموجب النصوص القانونية السابقة، بوضع المادة 33 من قانون المالية التكميلي

¹ أنظر نص المادة 02، المرجع نفسه، ص 04.

² أنظر المادة: 21، المرجع نفسه، ص 11، معدلة بموجب المواد 40 و 84 من ق.م. لسنة 1995، و 74 من ق.م. لسنة 1996، و 49 من ق.م. لسنة 1997، و 38 من ق.م. لسنة 2000، و 21 من ق.م. لسنة 2001، و 26 من ق.م. لسنة 2017.

³ أنظر المادة: 23، المرجع نفسه، معدلة بموجب المواد 79 و 80 من ق.م. لسنة 1996، 51 من ق.م. لسنة 1997 و 36 من ق.م. لسنة 1998، 38 من ق.م. لسنة 1999 و 21 من ق.م. لسنة 2001 و 12 من ق.م. لسنة 2001 و 28 من ق.م. لسنة 2002، و 21 من ق.م. لسنة 2020.

⁴ أنظر المادة 170 من قانون الإجراءات الجبائية 2020، ص 47، <https://www.mfdgi.gov.dz>، أطلع عليه بتاريخ 2021/01/14، الساعة: 09'27". وكذلك المواد من 42 إلى 49 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع نفسه، ص 21 و 22.

لسنة 2020 تحت طائلة التعديل، الذي يعتبر جذريا بالنظر للجوانب التي طالها كما سيتم تبينه فيما هو آت.

وبالإضافة إلى الدعم الجبائي للمؤسسات الناشئة، سعى ذات المشرع إلى إزالة العراقيل الجمركية التي تعد عائقا كبيرا في مواجهة إنشاء مشاريع المؤسسات، والتي تحتاج إلى تجهيزات ومعدات تستوردها من الخارج لإنجاز مشاريعها الاستثمارية.

كما وسع ذات المشرع من دائرة الإعفاء الجبائي لتشمل الشركات الحاضنة، حيث ترتبط ارتباطا وثيقا بالمؤسسات الناشئة وتساهم بشكل كبير في إحداثها وتطويرها ومرافقتها.

المطلب الأول: إعادة هيكلة الامتيازات الضريبية للمؤسسات الناشئة بموجب المادة 86 من قانون المالية 2021:

استكمالا للإطار القانوني الذي ينظم المؤسسات الناشئة في الجزائر، لاسيما في شقه الجبائي الذي يعتبر من أهم الجوانب المتعلقة بها، نظم المشرع الجبائي الجزائري الإعفاءات الضريبية المقررة لتلك المؤسسات بصيغة جديدة تتلاءم مع النصوص القانونية السارية، والمتعلقة بنفس الميدان المتمثل في المؤسسات الناشئة، وخاصة المرسوم التنفيذي رقم 254/20 المتضمن إنشاء لجنة وطنية لمنح علامة مؤسسة ناشئة وحاضنة أعمال¹. حيث جاء ضمن نص المادة 86 من قانون المالية لسنة 2021 ما يلي:

" تعفى المؤسسات التي تحمل علامة " مؤسسة ناشئة " من الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة أربع (04) سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على علامة " مؤسسة ناشئة"، مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد.

تعفى من الرسم على القيمة المضافة، وتخضع للحقوق الجمركية بمعدل 5 %، التجهيزات التي تقتنيها المؤسسات الحاملة لعلامة " مؤسسة ناشئة " وتدخل مباشرة في إنجاز مشاريعها الاستثمارية.

تحدد شروط وكيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم"².

الفرع الأول: التعديلات التي أفرزتها الفقرة الأولى من المادة 86 من قانون المالية لسنة 2021:

باستقراء نص الفقرة الأولى من المادة 33 قبل تعديلها بموجب المادة 86 من قانون المالية لسنة 2021، وإعادة قراءة نفس الفقرة بعد التعديل المذكور، وبالمقارنة بين فحواهما نستخلص العديد من المستجدات التي تؤثر بصفة مباشرة وفعالة في مضمون الإعفاءات الجبائية التي قررها المشرع الجبائي الجزائري للمؤسسات الناشئة في صيغته الأخيرة والسارية المفعول. حيث قرر ذات المشرع اشتراط حمل علامة مؤسسة ناشئة للاستفادة من الإعفاء الجبائي، بالإضافة إلى الأخذ بتاريخ الحصول على تلك العلامة لدخول الامتيازات الجبائية للمؤسسة الناشئة حيز التنفيذ.

أولا: شرط حمل علامة مؤسسة ناشئة للاستفادة من الإعفاء الضريبي:

¹ مرسوم تنفيذي رقم 254/20، مؤرخ في 27 محرم 1442، الموافق ل 15 سبتمبر 2020، يتضمن إنشاء لجنة وطنية لمنح علامة "مؤسسة ناشئة"، و "مشروع مبتكر"، و "حاضنة أعمال"، وتحديد مهامها وتشكيلتها وسيرها، ج ر عدد 55 مؤرخ في: 2020/09/21، ص 10.

² أنظر القانون رقم 16/20، المؤرخ في 16 جمادى الأولى 1442، الموافق ل: 2020/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 2021، ج ر عدد 83، مؤرخ في 2020/12/31، ص 34.

لم يتغير مضمون الإعفاء الضريبي المقرر للمؤسسات الناشئة بموجب الفقرة الأولى من المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 بعد تعديلها بموجب نفس الفقرة من المادة 86 من قانون المالية لسنة 2021، حيث شمل الإعفاء كل من الرسم على النشاط المهني (TAP)، والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والضريبة على أرباح الشركات (IBS)، بنفس الصيغ التي تم التطرق إليها سابقا¹، إلا أن ما استحدثه المشرع الجبائي الجزائري هو تعليق استفادة المؤسسات من الإعفاء الضريبي على شرط واقف يتمثل في حمل علامة "مؤسسة ناشئة".

وما تجدر الإشارة إليه أن منح علامة "مؤسسة ناشئة" من مهام اللجنة الوطنية لمنح علامة "مؤسسة ناشئة" و"مشروع مبتكر" و"حاضنة أعمال"، المحدثه بمقتضى نصوص المرسوم التنفيذي رقم 254/20²، وفق الشروط والإجراءات المقررة بموجب المواد 11 و 12 و 13 من ذات المرسوم.

وبالتالي فإن المؤسسات التي تستفيد من الإعفاء الضريبي الممنوح للمؤسسات الناشئة في نظر المشرع هي تلك المؤسسات التي تحمل علامة مؤسسة ناشئة بموجب قرار صادر من قبل اللجنة الوطنية لمنح تلك العلامة بعد استيفاء الشروط والإجراءات المقررة لحملها، ومنشور في البوابة الإلكترونية الوطنية للمؤسسات الناشئة³.

ثانيا: توسيع الإطار الزمني للإعفاء الضريبي وبداية سريانه:

بالرجوع إلى نص المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020، نجد أن المشرع الجبائي الجزائري قرر منح المؤسسات الناشئة امتيازاً جبائياً يتضمن الإعفاء من الضرائب والرسوم لمدة ثلاث (03) سنوات. إلا أنه قرر بعد تعديل هاته المادة بموجب المادة 86 من قانون المالية لسنة 2021 توسيع ذلك الحيز الزمني الذي يشمل الإعفاء الضريبي لتلك المؤسسات، فأضحت المؤسسات الناشئة تتمتع بإعفاء من الضرائب والرسوم لمدة زمنية قدرها أربع (04) سنوات قابلة للتجديد لسنة واحدة (01) إضافية (أي خمس (05) سنوات كحد أقصى).

وبعدما كان يعتد المشرع الجبائي الجزائري بتاريخ بداية النشاط لدخول الإعفاء الضريبي حيز النفاذ بموجب نص المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020، والذي يحدده نموذج التصريح بالوجود المودع لدى الإدارة الجبائية خلال الثلاثين (30) يوما الموالية لبداية النشاط من قبل المؤسسة الناشئة، أصبح يعتد بتاريخ الحصول على علامة "مؤسسة ناشئة"، والذي يحدد ضمن قرار منح تلك العلامة من قبل اللجنة الوطنية المختصة بدقة، ويؤخذ به كبداية لاحتساب المدة الزمنية للإعفاء الضريبي على تلك المؤسسات، والمقدرة بأربع سنوات مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد، وذلك وفق نص المادة 86 من قانون المالية لسنة 2021.

ومن إيجابيات توسيع الإطار الزمني للإعفاء الضريبي للمؤسسات الناشئة ضمن قانون المالية لسنة 2021 هو تغطية تلك المؤسسات بذلك الامتياز الجبائي مادامت تحمل علامة "مؤسسة ناشئة"، إذ أن المشرع قرر، ضمن المرسوم التنفيذي 254/20، منح علامة "مؤسسة

¹ أنظر: تحليل نص الفقرة الأولى من المادة 33 المذكور آنفا ضمن هذه الدراسة.

² أنظر المادة 02 من المرسوم التنفيذي 254/20 المرجع السابق، ص 10.

³ أنظر المادة 15 من نفس المرجع، ص 12.

ناشئة" بنفس المدة المشمولة بالإعفاء الجبائي، والمتمثلة في أربع (04) سنوات قابلة للتجديد لسنة واحدة إضافية¹. ومنه من غير المعقول في نظر المشرع أن لا تتمتع المؤسسة بالامتياز الجبائي طوال فترة تمتعها بصفة المؤسسات الناشئة بعد حصولها على تلك العلامة. فلضمان المرافقة الجبائية الفعالة للمؤسسات الناشئة في الجزائر وإزالة العراقيل التي تواجهها، قرر المشرع الجبائي الجزائري استفادة تلك المؤسسات من الإعفاء الضريبي طول مدة وجودها، أي لمدة أربع سنوات قابلة للتجديد لسنة إضافية واحدة، بدل المدة الزمنية التي كانت مقررة بموجب المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المتمثلة في ثلاث (03) سنوات، والتي كانت تتناقض نوعا ما مع المادة 14 من المرسوم التنفيذي 254/20، التي تمنح بموجبها المؤسسات الناشئة تلك العلامة لمدة تفوق مدة الإعفاء الضريبي.

ومنه تتمتع المؤسسات الناشئة في الجزائر بالإعفاء الضريبي طوال فترة وجودها، أي ما دامت تحمل علامة "مؤسسة ناشئة"، والمقدرة بخمس سنوات كحد أقصى بعد احتساب سنة التجديد الإضافية.

الفرع الثاني: المستجدات المستحدثة ضمن الفقرة الثانية من المادة 86 من قانون المالية لسنة 2021:

تنص المادة 86 من قانون المالية لسنة 2021 في فقرتها الثانية على ما يلي: "... تعفى من الرسم على القيمة المضافة، وتخضع للحقوق الجمركية بمعدل 5%، التجهيزات التي تقتنيها المؤسسات الحاملة لعلامة "مؤسسة ناشئة" وتدخل مباشرة في إنجاز مشاريعها الاستثمارية".

فالملاحظ من خلال نص هاته الفقرة أن المشرع الجبائي الجزائري أسقط أحكاما جبائية نظمها بموجب نصوص فقرة كانت تسبقها ضمن نص المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020، من ناحية، ومن ناحية أخرى، أضاف ذات المشرع امتيازات جمركية إلى جانب الإعفاء الضريبي للمؤسسات الناشئة خلال مرحلة إنجاز مشاريعها الاستثمارية.

أولا: إسقاط الامتيازات الجبائية للمؤسسات الناشئة الخاضعة لنظام الضريبة الجزافي:

نظرا لازدواجية النظام الضريبي المطبق في الجزائر، والذي يضم نظام الضريبة الحقيقي، المتضمن الرسم على النشاط المهني (TAP)، والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والضريبة على أرباح الشركات (IBS)، إلى جانب الرسم على القيمة المضافة (TVA)، والمطبق _نظام الضريبة الحقيقي _ على المتعاملين الاقتصاديين بناء على طبيعة كل منهم القانونية، أو طبيعة النشاط الذي يمارسه، ويضم أيضا نظام الضريبة الجزافي، المتضمن الضريبة الجزافية الوحيدة (L'IFU)، والتي تغطي تلك الضرائب والرسوم المقررة ضمن نظام الضريبة الحقيقي.

¹ أنظر المادة 14 من المرسوم التنفيذي 254/20، المرجع السابق، ص 11.

وبما أن المشرع الجبائي الجزائري قد حدد وعلى سبيل الحصر مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة (L'IFU)¹ ، وبعد التعديل الوارد ضمن المادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 بين بدقة الأشخاص الخاضعين للنظام الضريبي الجزافي، والمحصولين في ما يلي: الأشخاص الطبيعيون، والشركات المدنية ذات الطابع المهني، وكذا التعاونيات الحرفية. كما أبرز الأشخاص والأنشطة التي تستثنى من ذات الحقل الضريبي، وتكون بالتالي الحقل الضريبي للنظام الحقيقي، وأهم الأشخاص الخاضعين لذات النظام: الأشخاص المعنوية المتمثلين في الشركات التجارية. هذا من جهة، ومن جهة أخرى قرر ذات المشرع أنه من بين شروط حصول المؤسسات على علامة "مؤسسة ناشئة" بموجب نص المادة 12 من المرسوم التنفيذي 254/20 إيداع نسخة من القانون الأساسي للشركة. نستخلص من ذلك أن المؤسسات الناشئة هي أشخاص معنوية محدثة بموجب القانون الأساسي للشركات في نظر المشرع الجزائري. وإضافة إلى ذلك حصر ذات المشرع علامة مؤسسة ناشئة على الشركات التجارية فقط دون غيرها من الشركات المدنية لأنه اشترط بموجب المطة 02 من المادة 11 من المرسوم التنفيذي 254/20 أن يقتصر نشاط الشركات المرشحة لحمل علامة مؤسسة ناشئة على الشركات التي يندرج موضوع نشاطها ضمن قطاع الإنتاج، أو الخدمات، أو الأعمال، أو الابتكار.

استنادا إلى ما تم ذكره، يمكن استخلاص أن الطبيعة القانونية للمؤسسات الناشئة تدرجها بصفة حتمية ضمن مكونات الحقل الضريبي لنظام الضريبة الحقيقي، ولا يمكن بأي حال من الأحوال أن تخضع للضريبة الجزافية الوحيدة (L'IFU)، مما دفع المشرع الجبائي الجزائري إلى حذف الفقرة الثانية من المادة 33 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 والتي يمنح بموجبها إعفاء ضريبي للمؤسسات الناشئة الخاضعة لنظام الضريبة الجزافي لعدم جدواها، واستكمالا لمسعاها في مواءمة نصوص المرسوم التنفيذي 254/20 المؤسس للمؤسسات الناشئة مع المنظومة القانونية السارية، ولاسيما في مجال الجبائية من أجل تذليل العقبات التي تعترض تلك المؤسسات في هذا المجال.

ثانيا: تعزيز الإعفاء الضريبي الممنوح للمؤسسات الناشئة بالامتيازات الجمركية :

ورد ضمن الفقرة الأخيرة من المادة 86 من قانون المالية لسنة 2021 ما يلي: " تعفى من الرسم على القيمة المضافة، وتخضع للحقوق الجمركية بمعدل 5%، التجهيزات التي تفتنيها المؤسسات الحاملة لعلامة "مؤسسة ناشئة" وتدخل مباشرة في إنجاز مشاريعها الاستثمارية "². فبموجبها منح المشرع الجبائي الجزائري إعفاء ضريبي من الرسم على القيمة المضافة (TVA) المفروض على التجهيزات التي تفتنيها المؤسسات الحاملة لعلامة مؤسسة ناشئة. حيث مكنها من حيازة تراخيص الشراء بالإعفاء (L'Achat en Franchise)³ ، إلا أنه اشترط في ذلك تمتع المؤسسة بعلامة مؤسسة ناشئة بعد استيفائها للشروط والإجراءات الواردة ضمن نصوص المرسوم التنفيذي 254/20، والمفرغة في قرار منح تلك العلامة المنشور في البوابة

¹ أنظر المادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المذكورة آنفا، المرجع السابق، ص 64. راجع مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة (L'IFU) ، الموضح سابقا ضمن هاته الدراسة.

² أنظر القانون رقم 16/20، المرجع السابق، ص 34.

³ أنظر عنوان الشراء بالإعفاء الوارد بالتفصيل في ما سبق من هذه الدراسة.

الإلكترونية الوطنية للمؤسسات الناشئة ، إضافة إلى شرط دخول تلك التجهيزات في إنجاز المشاريع الاستثمارية للمؤسسات الناشئة بصفة مباشرة، دون غيرها من التجهيزات التي تدخل بصفة غير مباشرة في إنجاز تلك المشاريع. حيث قام المشرع الجبائي الجزائري بحصر مجال الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) على التجهيزات الأساسية والضرورية لإنجاز المشروع بعدما كان ذات الإعفاء على إطلاقه يشمل جميع المعدات التي تفتنيها المؤسسات الناشئة بعنوان إنجاز مشاريعها الاستثمارية وفق ما ورد ضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020¹.

لم يكتف ذات المشرع بإعفاء التجهيزات الأساسية والضرورية والتي تدخل بصفة مباشرة في إنجاز المشاريع الاستثمارية للمؤسسات الناشئة من الرسم على القيمة المضافة (TVA) فقط، بل غطى عملية اقتنائها عن طريق الاستيراد من الخارج بامتياز جمركي حتى يرفع جميع الحواجز التي تواجه تلك المؤسسات في مرحلة الإنجاز وتعطل مشاريعها الاستثمارية. كما يجب التنويه بأن المؤسسات الناشئة لم تكن تتمتع بهذا الامتياز الجمركي على التجهيزات المباشرة التي تفتنيها من أجل إنجاز مشاريعها قبل صدور قانون المالية لسنة 2021.

فبموجب الامتياز الجمركي أصبحت التجهيزات الضرورية والتي تدخل مباشرة في إنجاز المشاريع الاستثمارية للمؤسسات الناشئة تخضع للنسبة المخفضة للحقوق الجمركية والمقدرة ب 5 %، والتي خصصتها الدولة الجزائرية للتجهيزات المستوردة في إطار الاستثمار كاستثناء عن النسب العادية للحقوق الجمركية المطبقة خارج ذلك الإطار²، قصد رفع الغبن، وإزالة العراقيل الجمركية التي تواجه تأسيس المشاريع الاستثمارية، بما فيها المتعلقة بالمؤسسات الناشئة.

المطلب الثاني: الإعفاءات الجبائية المقررة لحاضنات الأعمال بموجب المادة 87 من قانون المالية لسنة 2021:

عرف الفقه حاضنات الأعمال بأنها مؤسسات قائمة بذاتها على كيان قانوني مستقل تعمل على توفير جملة من الخدمات والاستشارات والتسهيلات لصغار المستثمرين، والمؤسسات حديثة العهد في عالم الأعمال، وحاملي الأفكار الذين يبادرون إلى إقامة مؤسسات ناشئة³.

وحدد المشرع الجزائري معالمها ضمن الفصل السادس من المرسوم التنفيذي رقم 254/20 المتعلق بالمؤسسات الناشئة والمشاريع المبتكرة، وحاضنات الأعمال السالف الذكر. حيث اعتبر كل هيكل (خاص، أو عام، أو مشترك) يقترح دعما يتعلق بإيواء، وتكوين، وتقديم الاستشارة، والتمويل للمؤسسات الناشئة وحاملي المشاريع المبتكرة يكون مؤهلا لحمل علامة " حاضنة أعمال

¹ أنظر المادة 33 من القانون 07/20، المرجع السابق، ص 12.

² أنظر المادة 01/09 من الأمر رقم 03/01 المؤرخ في أول جمادى الثانية عام 1422، الموافق ل 20 أوت 2001، يتعلق بتطوير الاستثمار، ج ر عدد 47 صادر بتاريخ: 2001/08/22، قبل تعديله ومنح إعفاء كلي للتجهيزات المستوردة التي تدخل مباشرة في إطار الاستثمار، بموجب الأمر رقم 08/06 المؤرخ في 19 جمادى الثانية 1427، الموافق ل 2006/07/15، ج ر عدد 47، صادر في 2006/07/19.

³ أنظر : رحيم حسين، نظم حاضنات الأعمال كآلية لدعم التجديد التكنولوجي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد الثاني، 2003، ص 170. أنظر أيضا: عبد الحميد لمين، وسامية حساين، المرجع السابق، ص 15. أنظر أيضا: بوالشعور شريفة، المرجع السابق، ص 419.

" 1 . كما حف ذات المشرع حمل تلك العلامة بتوفر حزمة من الشروط تضمنتها المواد 22، و23، و24 من المرسوم التنفيذي رقم 254/20 .

حيث تتمتع حاضنات الأعمال بعلامتها لمدة خمس (05) سنوات قابلة للتجديد² ، وبموجب قرار منشور في البوابة الإلكترونية الوطنية للمؤسسات الناشئة³ ، يخولها الحق في تدابير مساعدة ودعم الدولة⁴ ، وخاصة الامتيازات الجبائية المقررة بموجب المادة 87 من قانون المالية لسنة 2021 ، سواء المتعلقة بالنشاط، أو الإنجاز.

الفرع الأول: الامتيازات الضريبية المقررة بموجب الفقرة الأولى من المادة 87 من قانون المالية لسنة 2021:

عملا بمبدأ توازي الأشكال، وبعد تحديد الطبيعة القانونية للمؤسسات الناشئة بإفراجها في قالب الشركات التجارية الخاضع لنظام الضريبة الحقيقي، والمتضمن الرسم على النشاط المهني (TAP)، والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، إلى جانب الرسم على القيمة المضافة (TVA)، اشترط المشرع الجبائي الجزائري نفس الطبيعة القانونية لحمل علامة حاضنة الأعمال. حيث فرض على الهياكل المرشحة لحمل تلك العلامة تقديم نسخة من القانون الأساسي للشركة بموجب المادة 02/23 من المرسوم التنفيذي رقم 254/20 السالف الذكر.

فتعتبر في نظر ذات المشرع حاضنات الأعمال شركات تجارية، وهي بناءً على طبيعتها القانونية أشخاص معنوية تخضع للنظام الضريبي الحقيقي. وبموجب الفقرة الأولى من المادة 87 من قانون المالية لسنة 2020، التي تنص على ما يلي: " تُعفى الشركات التي تحمل علامة "الحاضنة" من الرسم على النشاط المهني والضريبة على

الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة سنتين (2) ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "الحاضنة". تتمتع تلك الشركات بإعفاء ضريبي يتضمن الرسم على النشاط المهني (TAP)، والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS) - بنفس الكيفية التي تم التطرق إليها والمتعلقة بإعفاء المؤسسات الناشئة من تلك الضرائب والرسوم⁵ خلال مرحلة نشاطها لمدة زمنية قدرها ذات المشرع بسنتين (02)، ابتداء من تاريخ الحصول على علامة "الحاضنة"، بموجب قرار منشور في البوابة الإلكترونية الوطنية للمؤسسات الناشئة، وبعد استيفاء الشروط والإجراءات المقررة لحملها.

الفرع الثاني: تعزيز مرافقة الإدارة الجبائية لحاضنات الأعمال خلال مرحلة الإنجاز:

دعما منه لحاضنات الأعمال في بداية مشوارها، قرر المشرع الجبائي الجزائري منح الحاضنات امتياز الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (L'achat en Franchise de la TVA) على التجهيزات التي تقتنيها تلك الشركات، شريطة دخولها المباشر في إنجاز

¹ أنظر المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 254/20، المذكور سابقا.

² أنظر المادة 27 من نفس المرجع.

³ أنظر المادة 28 من نفس المرجع.

⁴ أنظر المادة 31 من نفس المرجع.

⁵ أنظر ما ورد ذكره سابقا ضمن هذه الدراسة بخصوص الإعفاء الضريبي المقرر للمؤسسات الناشئة.

مشاريعها الاستثمارية، بموجب نص الفقرة الثانية من المادة 87 من قانون المالية لسنة 2021، والتي تنص على ما يلي: " تعفى من الرسم على القيمة المضافة المعدات المقتناة من طرف الشركات الحاملة لعلامة " الحاضنة" والتي تدخل مباشرة في إنجاز مشاريعها الاستثمارية ".

يبرز من خلال أحكام تلك النصوص مدى إرادة المشرع الجبائي الجزائري في تذليل الصعوبات الجبائية التي تواجه المشاريع الاستثمارية المنشئة للحاضنات خلال مرحلة الإنجاز، وذلك بتسهيل اقتنائها للمعدات الأساسية والضرورية لإقامة تلك المشاريع بدون أعباء ضريبية، وتمكينها من شرائها بحسم (L'achat en HT)، سواء تم اقتناؤها من داخل الوطن أو عن طريق الاستيراد من الخارج.

خاتمة:

بهدف النهوض بالاقتصاد الوطني، بالاعتماد على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وبالخصوص على المؤسسات الناشئة، والتي تستخدم التكنولوجيا الحديثة كأهم أدواتها، ولا تستغرق وقتا كبيرا، ولا إمكانيات هائلة لتحقيق الإقلاع الاقتصادي المنشود من وراء نجاحها في وضع نسيج اقتصادي متماسك ومتنوع، مبني على قاعدة صناعية تضم الإنتاج والخدمات، تدعم من خلالها عجلة التنمية، وتعمل على إرساء عوامل الرفاه الاجتماعي، تسعى الدولة إلى تعزيز مرافقة ودعم حاملي الأفكار الإبداعية بتمكينهم من كافة الوسائل والميكانيزمات التي تساعدهم على بلورة تلك الأفكار إلى مشاريع استثمارية مبتكرة وريادية حديثة النشأة. وتحرص، إلى جانب سعيها، على خلق الهياكل التي تحتضن تلك المشاريع وتجعل منها مؤسسات ناشئة، وترعاها حتى تبلغ أشدها، وتقوى على مجابهة العوامل الاقتصادية التي يمكن أن تعصف بها لحدثة نشأتها وهشاشتها.

نظرا للأهمية الكبيرة التي يكتسبها قطاع الجبائية في تأثيره على المشاريع الاستثمارية، حيث يشكل أكبر العوائق التي تعترضها، وبالتالي يرهن على أساسه نجاحها أو فشلها. لذلك قرر المشرع الجبائي الجزائري الأخذ بناصية المؤسسات الناشئة وضبط علاقتها بالإدارة الجبائية، بتخفيف الأعباء الضريبية المفروضة على نشاطها حتى تتمكن من النجاح والبقاء والاستمرار في بيئتها الاقتصادية. فعلى عكس المجالات الاقتصادية التي يسعى ذات المشرع إلى الحد منها والتصدي لها بتكثيف العراقيل الجبائية ورفع عتبتها، فإن مجال المؤسسات الناشئة من المجالات التي تسعى إدارة الجبائية إلى تشجيعها ودعم استمرارها ونجاحها، وذلك برفع العوائق والأعباء الضريبية. حيث تقرر إعفاء المؤسسات الناشئة والحاضنات، والخاضعة بطبيعتها للنظام الضريبي الحقيقي، من الرسم على النشاط المهني (TAP)، والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS) المفروضة عليها عند ممارسة نشاطها. بالإضافة إلى تمكينها من إعفاء المعدات الأساسية والتي تحتاجها مباشرة لإنجاز مشاريعها من الرسم على القيمة المضافة (TVA). ولم يكتف المشرع بالامتيازات الجبائية لدعم المؤسسات الناشئة وضمان بقائها، بل تعدى ذلك إلى تعزيزها بامتيازات جمركية تتعلق باقتناء المعدات الضرورية لتأسيس المشروع عن طريق الاستيراد، حيث أخضعها للمعدل المخفض للرسوم الجمركية بدل المعدل العادي المطبق على عمليات الاستيراد، مساهمة منه في تشجيع خلق

الآليات القانونية المستحدثة لإزالة العراقيل الجبائية التي تواجه المؤسسات الناشئة في الجزائر

المشاريع الاستثمارية استنادا على معدات غير متوفرة داخل الوطن بتسهيل اقتنائها ورفع العراقيل الضريبية والجمركية للحصول عليها.

وبالتالي فإن النشاط الذي تمارسه المؤسسات الناشئة والحاضنات في الجزائر يتمتع بإعفاء ضريبي يشمل الضرائب والرسوم المدرجة ضمن نظام الضريبة الحقيقي، دون إعفاء ذات النشاط من الرسم على القيمة المضافة (TVA)، حيث يبقى خاضعا لها وغير معفى منها لأن المؤسسات الناشئة التي تزاوّل ذلك النشاط ليست المستهلك الأخير والمكلف الحقيقي بها، وإنما يعتبر أحد حلقات جمعها وجبايتها، ولا تُدفع من ذمتها المالية. فالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة (TVA) يشمل فقط عملية شراء التجهيزات التي تدخل مباشرة في إنجاز مشاريعها الاستثمارية، ولا يشمل العمليات التي تدرج ضمن النشاط الذي تمارسه تلك المؤسسات.

حتى تستطيع المؤسسات الناشئة من تحقيق أهدافها الإستراتيجية ضمن بيئة اقتصادية سليمة، مبنية على وسائل حديثة ومبتكرة، كان لزاما على المشرع الجزائري أن يؤسس نظاما محكما يمكنها من تخطي الصعوبات التي تواجهها وتقف حاجزا يحول دون نجاحها. حيث لا يتعلق هذا النظام بالضرائب والرسوم المفروضة عليها فقط، والتي استطاع ذات المشرع أن يكيفها ويجعل منها أداة تشجيع خلق مشاريع تلك المؤسسات، بل ما يتعلق أيضا بجميع العراقيل المتصلة بمجال المؤسسات الناشئة، بمرافقتها من خلال اكتشاف نقاط ضعفها والعمل على تقويتها، وتعزيز نقاط قوتها ودعمها من خلال إرساء منظومة قانونية متكاملة تغطي كافة جوانب ذلك المجال.

قائمة المصادر والمراجع

أولا- المقالات العلمية:

- (01)- بوالشعور شريفة، دور حاضنات الأعمال في دعم وتنمية المؤسسات الناشئة Startups : دراسة حالة الجزائر. مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد الرابع، عدد 02، 2018، ص 417-431.
- (02)- بورنان مصطفى، صولي علي، الإستراتيجيات المستخدمة في دعم وتمويل المؤسسات الناشئة، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 11، عدد 01، .
- (03)- رحيم حسين، نظم حاضنات الأعمال كآلية لدعم التجديد التكنولوجي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد الثاني، 2003، ص 161-174.
- (04)- ياسين تليلي، أحمد رمزي سياغ، دراسة استكشافية للعوامل المؤثرة على نجاح وفشل المؤسسات الناشئة في الجزائر: دراسة حالة لولاية ورقلة، مجلة الباحث، عدد 20(01)، 2020، ص 777-792.

ثانيا- النصوص القانونية والتنظيمية:

- (01)- القانون 14/19 الصادر بتاريخ 14 ربيع الثاني 1441، الموافق ل 11 ديسمبر 2019، ج ر رقم 81، الصادرة بتاريخ: 2019/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2020.
- (02)- القانون 07/20، المؤرخ في 12 شوال 1441 الموافق ل 2020/06/04، ج ر رقم 33، الصادرة بتاريخ: 2020/06/04، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020.
- (03)- القانون رقم 16/20، المؤرخ في 16 جمادى الأولى 1442، الموافق ل: 2020/12/31، ج ر عدد 83، مؤرخ في 2020/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 2021.

- (04)- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، أنظر [/https://www.mfdgi.gov.dz](https://www.mfdgi.gov.dz)
- (05)- قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2020، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، أنظر [/https://www.mfdgi.gov.dz](https://www.mfdgi.gov.dz)
- (06)- قانون الإجراءات الجبائية 2020، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، أنظر [/https://www.mfdgi.gov.dz](https://www.mfdgi.gov.dz)
- (07)- الأمر رقم 03/01 المؤرخ في أول جمادى الثانية عام 1422، الموافق ل 20 أوت 2001، يتعلق بتطوير الاستثمار، ج ر عدد 47 صادر بتاريخ: 2001/08/22.
- (08)- الأمر رقم 08/06 المؤرخ في 19 جمادى الثانية 1427، الموافق ل 15/07/2006، ج ر عدد 47، صادر في 19/07/2006، المعدل والمتمم للأمر رقم 03/06، المتعلق بتطوير الاستثمار.
- (09)- المرسوم التنفيذي رقم 254/20، مؤرخ في 27 محرم 1442، الموافق ل 15 سبتمبر 2020، يتضمن إنشاء لجنة وطنية لمنح علامة "مؤسسة ناشئة"، و "مشروع مبتكر"، و "حاضنة أعمال"، وتحديد مهامها وتشكيلتها وسيرها، ج ر عدد 55 مؤرخ في: 2020/09/21.