

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

The effectiveness of tax incentives in investment development (The case of Algeria during the periode 2010-2018)

عفيف عبد الحميد¹، عوينان عبد القادر²

¹ جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، affif.abdelhamid@gmail.com

² جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، aoui_aek@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: 2019/12/01 تاريخ القبول: 2020/07/22 تاريخ النشر: 2020/12/31

Abstract:

In this study, we will try to determine the effectiveness of tax incentives in the development of investment through disussing the nature of these incentives adopted by the public authorities during the previous years, which consisted mainly of temporary tax exemptions and reductions. Then we will stand on the development of investement in Algeria, as we will try to evaluate the tax system in general basing on a set of indicators that enable us to judge the effectiveness of tax incentives in making this system more suitable for doing business.

Key words: tax system, tax incentives, tax exemptions, tax cuts, small and medium enterprises, foreign direct investment.

المخلص

سنحاول من خلال بحثنا هذا الوقوف على مدى فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار، وذلك من خلال التعرض لطبيعة هذه الحوافز التي أقرتها السلطات العمومية، والتي تمثلت أساسا في منح إعفاءات وتخفيضات ضريبية مؤقتة، ومن ثم الوقوف على مدى تطور حجم الاستثمار في الجزائر وتحكيم النظام الضريبي بشكل عام على مجموعة من المؤشرات التي تمكنا من الحكم على مدى فعالية الحوافز الضريبية في جعل هذا النظام أكثر ملاءمة لممارسة الأعمال.

كلمات مفتاحية: النظام الضريبي؛ الحوافز الضريبية؛ الإعفاءات الضريبية؛ التخفيضات الضريبية؛ الاستثمار الأجنبي المباشر

1. مقدمة:

إن اعتماد الاقتصاد الجزائري بشكل كبير على قطاع المحروقات، جعله عرضة لمختلف الأزمات الناجمة عن انخفاض أسعار البترول، مثل أزمة 1986، وهو ما دفع بالسلطات العمومية خلال السنوات الماضية إلى اقرار العديد من الاصلاحات التي هدفت في مجملها إلى تشجيع الاستثمار خارج قطاع المحروقات، بما يؤدي إلى تنويع مصادر الدخل.

إن هذه الاصلاحات التي استهدفت مختلف المجالات المرتبطة بالمناخ الاستثماري، ركزت في جزء منها على النظام الضريبي، لما هذا الأخير من دور مهم في تشجيع الاستثمار وتطوير بعض قطاعات النشاط الاقتصادي، وقد تجلت الاصلاحات الضريبية المرتبطة بتشجيع الاستثمار في اقرار العديد من الحوافز الضريبية، سواء عن طريق الأوامر (03-01) و (08-06) و (16-09) المتعلقة بتطوير الاستثمار أو الحوافز التي أقرتها مختلف قوانين المالية.

إشكالية الدراسة

ومما سبق تتضح إشكالية هذا البحث كما يلي:

ما مدى فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار ؟

فرضية البحث: ينطلق البحث من فرضية رئيسية، وهي:

عدم فعالية الحوافز الضريبية التي أقرتها السلطات العمومية في تطوير الاستثمار في الجزائر.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهم الحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمار في الجزائر، وكذا الوقوف على واقع الاستثمار ودور هذه الحوافز في تطويره، إضافة إلى أهم العوائق التي تحول دون فعاليتها.

منهجية البحث:

قصد الاستجابة لمتطلبات هذه الدراسة، استخدمنا المنهج الوصفي عند التطرق لمختلف الجوانب النظرية للموضوع والمنهج التحليلي عند التطرق لدراسة الحالة، أما الأدوات المستخدمة في هذا الموضوع فتتمثل أساسا في:

- الإحصائيات المتعلقة بواقع الاستثمار في الجزائر خلال فترة الدراسة، سواء تلك الصادرة عن هيئات رسمية وطنية أو مؤسسات دولية.
- مختلف القوانين والتشريعات المتعلقة بالجانب الضريبي.
- التقارير ذات الصلة بالموضوع، الصادرة عن الهيئات الرسمية أو مختلف المؤسسات الدولية.

محاور الدراسة:

- ولإبراز الأهداف سابقة الذكر يمكن تقسيم المداخلة إلى أربعة محاور كما يلي:
- ماهية الحوافز الضريبية؛
- الحوافز الضريبية وواقع الاستثمار في الجزائر؛
- تقييم دور الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار؛
- معوقات فعالية الحوافز الضريبية في الجزائر.

2. ماهية الحوافز الضريبية

تختلف الحوافز التي تمنحها الحكومات بقصد تشجيع الاستثمار مثل الحوافز المالية أو التنظيمية أو الضريبية، وتعتبر هذه الأخيرة من أكثر الأنواع شيوعا.

1.2 تعريف الحوافز الضريبية:

يتسع تعريف " الحوافز " ليشمل تقريبا أي مساعدة يمنحها بلد ما إلى المستثمرين، وقد يضيّق نطاق هذا التعريف ليقصر على أنواع خاصة من المساعدات المقدمة للمستثمرين (مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، 2004، ص11)، وتتمثل أهم هذه الأنواع فيما يلي:

- الحوافز المالية، من قبيل المنح المباشرة والقروض بأسعار ميسرة؛
- الحوافز الضريبية مثل الإعفاءات الضريبية والأسعار الضريبية المخفضة؛
- حوافز أخرى منها دعم الهياكل الأساسية أو الخدمات، والمفاضلة بين الأسواق، أو منح الامتيازات التنظيمية ومنها أيضا الإعفاء من التقيد بمقاييس في مجال العمل أو البيئة (مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، 2004، ص 5).

ورغم تعدد أنواع الحوافز الممنوحة للمستثمرين بغرض تشجيعهم، إلا أن الدول النامية بصفة خاصة تعتمد على الحوافز الضريبية، وينظر إلى هذه الأخيرة على أنها " جميع

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

التدابير الضريبية التي يتم اقرارها، لتتحصل بموجبها بعض الأنشطة أو القطاعات على معاملة ضريبية أكثر ملاءمة مقارنة بما هو معمول به بشكل عام. (Klemm, 2009, p03) كما تعرف الحوافز الضريبية بأنها " تدابير ضريبية خاصة تُستفيد منها بعض المشاريع الاستثمارية أو الشركات المؤهلة، وتأخذ هذه التدابير عدة أشكال مثل الاعفاءات الضريبية (كلية أو جزئية) أو معدلات ضريبية تفضيلية تخص مناطق أو قطاعات أو أنواع معينة من الأصول". (IMF and others, 2015, p08)

ويمكن القول إن الحوافز الضريبية هي مجموعة من التخفيضات التي تمس بعض المعايير الضريبية مثل المعدلات أو الوعاء أو مواعيد الدفع، تمنح هذه التخفيضات للمشاريع الاستثمارية شرط التزامها بالاستثمار في قطاعات دون الأخرى أو في مناطق بعينها.

2.2 أشكال الحوافز الضريبية:

تتخذ الحوافز الضريبية عدة أشكال، وتتمثل أهم هذه الأشكال فيما يلي:

- حوافز متعلقة بدخل الشركات: مثل الاجازة الضريبية التي تعفى بموجبها الشركات المنشأة حديثا والمستوفية للشروط من دفع الضريبة على دخل الشركات لفترة زمنية محددة (05 سنوات على سبيل المثال) أو يتمثل هذا النوع من الحوافز الضريبية في تخفيض معدل الضريبة المفروضة على دخل الشركات التي تمارس أنواعا بعينها من الأنشطة أو تعمل في مناطق محددة (OECD, 2007, p02)
- حوافز متعلقة باستثمار رؤوس الأموال: مثل الاستهلاك المعجل الذي يعتبر أحد أنماط الاستهلاك التي يمكن استخدامها لتشجيع الاستثمارات الخاصة وتوجيهها في اتجاه الأنشطة المرغوبة، ويعرف بأنه كافة الطرق التي تؤدي إلى استهلاك قيمة التكلفة التاريخية للأصول الرأسمالية خلال فترة زمنية أقل من فترة حياتها الإنتاجية المقدره (سعيد عبد العزيز عثمان، 2003، صص 116-117).
- حوافز متعلقة بالعمالة: خفض اشتراكات الضمان الاجتماعي أو خصوم من الإيرادات الخاضعة للضريبة على أساس عدد المستخدمين أو أي نفقات أخرى متعلقة بالعمالة.
- حوافز متعلقة بالمبيعات: تخفيضات في الضريبة على دخل الشركات على أساس إجمالي المبيعات.

- حوافز متعلقة بالاستيراد: إعفاءات جمركية على رؤوس الأموال العينية والمعدات أو المواد الأولية والأجزاء والوسائل المتعلقة بعملية الانتاج، وإعتمادات ضريبية بالنسبة للرسوم الجمركية المؤداة على المعدات أو اللوازم المستوردة.
- حوافز متعلقة بالتصدير: إعفاءات ضريبية على الصادرات والمعاملة الضريبية التفضيلية لإيرادات الصادرات، وخفض الضريبة على الدخل للأنشطة المدرة للعملة الصعبة أو الصادرات من المواد من المواد المصنعة، ومنح اعتمادات ضريبية على المبيعات الداخلية في مقابل أداء الصادرات، ومنح اعتمادات ضريبية على الدخل بشأن المحتوى المحلي من الصادرات.
- حوافز مستتدة إلى نفقات معينة أخرى: خفض الضريبة على دخل الشركات على أساس النفقات المتعلقة بأنشطة التسويق والترويج مثلاً.
- حوافز متعلقة بالقيمة المضافة: تخفيضات في الضريبة على دخل الشركات أو منح اعتمادات على أساس صافي المحتوى المحلي للنواتج؛ ومنح اعتمادات للضريبة على الدخل على أساس صافي القيمة المضافة (مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، 2004، ص7).

3.2 شروط فعالية الحوافز الضريبية:

- إن تصميم الحوافز تحكمه العديد من الضوابط والشروط حتى تؤدي هذه الحوافز الدور المنوط بها، فتكون بذلك المنافع الناجمة عن هذه الحوافز أكبر من التكاليف المرتبطة باستخدامها، وتتمثل أهم هذه الشروط فيما يلي:
- الوضوح والقدرة على التنبؤ: يحتاج المستثمرون قبل الشروع في استثمارهم إلى فهم الحوافز الضريبية بشكل جيد، فيشترط في هذه الأخيرة الوضوح، إضافة إلى الاستقرار النسبي في مدة سيران هذه الحوافز، فمن المهم بالنسبة للمستثمر قبل الانخراط في استثمار كبير يستمر لعدة سنوات أن تمنح هذه الحوافز لمدة كافية (Klemm, 2009, p12)؛
 - يجب منح الحوافز الضريبية فقط وفقاً لسياسة شاملة تحدد المبادئ والأهداف، كما يجب على الحكومات تبرير اقرار الحوافز الضريبية (مثل التنمية الإقليمية أو خلق فرص

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

- العمل)، إضافة إلى ذلك يجب أن يتم الإعلان عن ذلك بشكل عام من خلال بيان يتم تحديثه بانتظام، هذا البيان يوفر الأساس لتقييم أداء الحوافز الضريبية؛
- اقرار الحوافز الضريبية من خلال قوانين الضرائب فقط، ففي حالات كثيرة يتم توفير الحوافز الضريبية من خلال القوانين التي تحكم الاستثمار والمناطق الاقتصادية الخاصة وغيرها أو من خلال المراسيم والاتفاقات واللوائح. ونتيجة لذلك قد يتم اخفاء بعض الحوافز الضريبية المقدمة وشروط الاستفادة منها، لهذا ينبغي توحيد جميع الحوافز ونشرها في قوانين الضرائب، كما يجب أن تكون هذه الحوافز بسيطة قدر الإمكان، مما يساعد الإدارة الضريبية على إدارتها؛
 - إدارة جميع الحوافز الضريبية من قبل هيئة حكومية واحدة، كلما كان ذلك ممكنا، حيث يجب وضع جميع الحوافز الضريبية تحت سلطة هيئة حكومية واحدة (من الناحية المثالية وزارة المالية)، فقد يؤدي وجود هذه الحوافز تحت سلطة عدة هيئات (وزارة التجارة أو الاستثمار أو وزارات أخرى) إلى زيادة مخاطر الفساد، أما تمكين هيئة واحدة من منح وإدارة هذه الحوافز فيوفر الشفافية في إدارتها ويساعد على تجنب التداخل غير المقصود وعدم التناسق بين مختلف الهيئات؛
 - حساب مقدار الإيرادات المضحى بها بفعل الحوافز الضريبية والإعلان عنها بشكل دوري، (من الناحية المثالية يتم ذلك كجزء من التقرير السنوي للنفقات الضريبية الذي يغطي جميع الحوافز الضريبية الرئيسية). هذا الإجراء من شأنه توفير المعطيات اللازمة لعملية إتخاذ القرار، كما أنه يدعم التخطيط المالي على المدى المتوسط، فقيمة النفقات الضريبية التي قد تبدو ضئيلة في فترات الوفرة المالية قد تصبح عالية جدا خلال فترات الضغوط المالية؛
 - تسليط الضوء على أكبر المستفيدين من الحوافز الضريبية من خلال توفير بيانات منتظمة للنفقات الضريبية، فقد يستفيد عدد قليل من المستثمرين أو القطاعات من معظم النفقات الضريبية. هذه البيانات تساعد السلطات في التأكد من مدى التزام هؤلاء المستثمرين بشروط الحصول على هذه الحوافز، كما أن نشر هذه المعلومات يمكن أن يعزز مصداقية الإدارة الضريبية في عيون المواطنين، وهو ما يؤدي بدوره إلى تعزيز إمتثالهم للقوانين بشكل أكبر؛

• تعزيز التعاون الإقليمي لتجنب المنافسة الضريبية الضارة، ففي العديد من الحالات، يتم اقرار الحوافز الضريبية كرد فعل على منح دول مجاورة لحوافز مشابهة، ومن هنا لا يمكن معالجة مسألة الحوافز الضريبية بمعزل عن التعاون الاقليمي، حيث يمكن للحكومات العمل معا على أساس إقليمي لزيادة التعاون في مجال الضرائب لتجنب تحمل تكاليف باهضة بتقديم حوافز ضريبية متنافسة. (OECD, 2013, pp03-04)

3. الحوافز الضريبية وواقع الاستثمار في الجزائر

أقرت السلطات العمومية خلال السنوات الماضية العديد من الحوافز الضريبية لدعم الاستثمار خارج قطاع المحروقات والتي تجلت من خلال إصدار الأوامر (03-01) و(08-06) و(16-09) المتعلقة بتطوير الاستثمار، وما تضمنته من إعفاءات وتخفيضات ضريبية، إضافة إلى مختلف التحفيزات التي أقرتها قوانين المالية.

1.3 الحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمار في الجزائر:

يستفيد قطاع الاستثمار من مجموعة من الحوافز الضريبية، ويتم منح هذه الحوافز حسب الموقع و طبيعة الاستثمار، وهي مقسمة وفق نظامين رئيسيين، أولهما النظام العام الذي يخص المشاريع الاستثمارية التي تقع خارج المناطق المراد تطويرها، ويتعلق النظام الاستثنائي بالاستثمارات في المناطق المزمع تطويرها، وكذا المشاريع الاستثمارية ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني: (الأمانة العامة للحكومة، 2007، ص ص 06-04)

1.1.3 النظام العام: تمنح الحوافز الضريبية وفق هذا النظام على مرحلتين، ففي مرحلة الانجاز تتمثل أهم الحوافز في:

• الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة غير المستتناة، والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛

• الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة غير المستتناة، أو المقناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛

أما في مرحلة الإستغلال فتمتد الحوافز الضريبية لمدة ثلاث سنوات وتمنح بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الضريبية بطلب من المستثمر، وتتمثل هذه الحوافز في الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات الرسم على النشاط المهني.

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

2.1.3 النظام الاستثنائي: تخص المزايا الممنوحة وفق هذا النظام الاستثمارات المنجزة في

المناطق المزمع تطويرها: حيث تمنح هذه الحوافز على مرحلتين:

- مرحلة الإنجاز: تتمثل أهم الحوافز الضريبية الخاصة بهذه المرحلة في الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة والتي تدخل مباشرة في إنجاز المشروع، سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية، وكذا الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة غير المستثناة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

- مرحلة الاستغلال: بعد معاينة مباشرة الاستغلال التي تعدها المصالح الضريبية بطلب من المستثمر تستفيد الاستثمارات من الإعفاء لمدة عشر سنوات من النشاط الفعلي من الضريبية على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني، وكذا الإعفاء لمدة عشر سنوات ابتداءً من تاريخ الاقتناء من الرسم على العقاري على الملكيات التي تدخل في إطار الاستثمار، إضافة إلى منح مزايا إضافية من شأنها أن تسهل الاستثمار مثل تأجيل العجز وأجال الاستهلاك.

كما تخص حوافز النظام الاستثنائي الاستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني حيث تستفيد هذه الاستثمارات من الحوافز الضريبية بعد إبرام اتفاقية مع الوكالة المخولة وموافقة المجلس الوطني للاستثمار، وتمنح هذه الحوافز على مرحلتين كما يلي:

- مرحلة الإنجاز: لمدة أقصاها خمس سنوات تستفيد الاستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للاقتصاد الوطني من حزمة من الحوافز الضريبية من أهمها الإعفاء من الحقوق والرسوم والضرائب وغيرها ذات الطابع الجبائي المطبقة على الاقتناءات سواء عن طريق الاستيراد أو من السوق المحلية للسلع والخدمات الضرورية لإنجاز الاستثمار.

- مرحلة الاستغلال: لمدة أقصاها عشر سنوات تستفيد الاستثمارات ابتداءً من تاريخ معاينة المشروع في الاستغلال التي تعدها المصالح الضريبية بطلب من المستثمر من الإعفاء

من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني، زيادة على ذلك يمكن أن يقرر المجلس الوطني للاستثمار منح مزايا إضافية.

2.3 تطور المشاريع الاستثمارية في الجزائر:

رغم مختلف الحوافز الضريبية وغير الضريبية التي أقرتها السلطات العمومية خلال السنوات الماضية، فإن حجم الاستثمار يبقى ضعيفا، سواء تعلق الأمر بتدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر أو عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

1.2.3 تطور حجم الاستثمار الأجنبي المباشر: شهد حجم الاستثمار الأجنبي المباشر تراجعا ملحوظا خلال السنوات الأخيرة، والجدول يوضح تطور حجم الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد إلى الجزائر خلال الفترة (2010-2018).

الجدول 1: الاستثمارات الأجنبية المباشرة الواردة إلى الجزائر (2010-2018)

(الوحدة (مليون دولار أمريكي)

| السنوات | الاستثمارات الأجنبية الواردة إلى الجزائر |
|---------|--|
| 2010 | 2301 |
| 2011 | 2580 |
| 2012 | 1499 |
| 2013 | 1684 |
| 2014 | 1507 |
| 2015 | 584 - |
| 2016 | 1637 |
| 2017 | 1232 |
| 2018 | 1506 |

Source: United Nations Conference on Trade And Development, world investment reports(2016- 2018-2019)

نلاحظ من خلال بيانات الجدول أعلاه تذبذبا في حجم الاستثمارات الأجنبية المباشرة الواردة إلى الجزائر خلال فترة الدراسة، فبعد أن شهدت ارتفاعا طفيفا في 2011 لتصل إلى 2580 مليون دولار، انخفضت في سنة 2012 رغم أن هذه السنة شهدت ارتفاع الاستثمارات الأجنبية الواردة إلى منطقة شمال افريقيا بنسبة 35 بالمئة، ومعظم الاستثمارات

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

الأجنبية الوادرة إلى الجزائر في هذه السنة هي استثمارات صينية، حيث استثمرت هذه الأخيرة ما يصل إلى 16 مليار دولار في عدة دول إفريقيا بينها الجزائر وجنوب وإفريقيا والسودان ونيجيريا (UNCTAD, 2013, p05)، أما في سنة 2013 فقد ارتفع حجم الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر ليصل إلى 1684 مليون دولار رغم انخفاض الاستثمارات الأجنبية الواردة إلى منطقة شمال إفريقيا بنسبة 7 بالمئة (وصلت إلى حوالي 15.5 مليار دولار) ومن أهم الاستثمارات الواردة إلى الجزائر في هذه السنة الاستثمارات التركية، حيث تم عقد شراكة بين مؤسسة جزائرية وشركة (Taypa Tekstil Giyim) التركية لإنشاء مصنع للنسيج (UNCTAD, 2014, pp38-39)، وفي سنة 2014 انخفض حجم الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد إلى الجزائر رغم الاستثمارات الواردة من شركة (Tata) الهندية (UNCTAD, 2015, p34)، وتعتبر الاستثمارات الأجنبية الواردة إلى الجزائر في الفترة بين 2010 و2014 مرتفعة مقارنة بباقي سنوات الدراسة، ويرجع هذا -بالإضافة إلى الأسباب سابقة الذكر- إلى تزايد العائدات النفطية، مما أدى إلى فتح قطاعات جديدة للاستثمار مثل البنى التحتية والخدمات.

أما السنوات اللاحقة فقد شهدت انخفاضا في حجم الاستثمار الأجنبي المباشر لتصل إلى (-584) مليون دولار سنة 2015 (مغادرة استثمارات أجنبية كانت قائمة) لينخفض بذلك حجم رصيد الاستثمار الأجنبي المباشر من 26,819.60 مليون دولار في 2014 إلى 26,232.29 في 2015 (UNCTAD, 2016, p200)، وفي سنة 2016 وصل حجم الاستثمار الأجنبي المباشر إلى 1635 مليون دولار مدفوعا بالانتعاش المسجل في إنتاج النفط، كما ارتفعت حجم الاستثمارات الأجنبية الواردة إلى منطقة شمال إفريقيا بـ 11 بالمئة مقارنة بسنة 2015 لتصل إلى 14.5 مليار دولار (UNCTAD, 2017, p46)، وقد شهدت هذه السنة اصدار القانون رقم 16-09 يتعلق بترقية الاستثمار والذي تضمن نظام حوافز ضريبية جديدة.

وفي سنة 2017 انخفض حجم الاستثمار الأجنبي المباشر الوارد إلى الجزائر ليلبلغ 1203 مليون دولار، على الرغم من مجموعة الحوافز التي وفرها قانون الاستثمار 16-09. أما أهم الاستثمارات فتمثلت في افتتاح مصنع للتجميع من طرف شركة (Samsung) الكورية، إضافة إلى استثمارات الشركة الصينية (Huawei) (UNCTAD, 2018, p40). أما سنة

2018 فقد عرفت زيادة تدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر إلى الجزائر لتصل إلى أكثر من مليار ونصف المليار دولار بسبب الاستثمارات في مجال صناعة السيارات، فشركة (BAIC International) الصينية لصناعة السيارات افتتحت مصنعا بأكثر من 100 مليون دولار لخدمة السوق المحلية وكذا الأسواق الإقليمية، كما حصلت كل من شركة (Hyundai) الكورية وشركة (Ford) الأمريكية على الموافقة لإقامة مصانع في الجزائر من قبل المجلس الوطني للاستثمار (UNCTAD, 2019, p37).

إن دور الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر كان موضوعا للعديد من الدراسات، لكن مزايا وعيوب هذه الحوافز كمتغير في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر لم يتم تحديدها بوضوح، ففي بعض الحالات حققت هذه الحوافز نجاحات كبيرة لكنها في حالات أخرى باءت بالفشل، وتعتبر الحوافز الضريبية عاملا ثانويا في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر مقارنة بباقي العوامل الأساسية مثل حجم السوق والوصول إلى المواد الخام وتوفر العمالة الماهرة، فالمستثمرون يميلون بشكل عام إلى تبني عملية من مرحلتين عند تقييم الدول التي يعتزمون الاستثمار فيها، ففي المرحلة الأولى يقومون بفحص البلدان بناءً على المحددات الأساسية وفي حال توفرت هذه العوامل ينتقلون إلى المرحلة الثانية، حيث تصبح معدلات الضرائب والحوافز الضريبية الأخرى ذات أهمية. ويمكن القول أن الحوافز الضريبية لها أهمية معتدلة في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر (UNCTAD, 2000, pp11-12)

2.2.3 تطور عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: رغم أن السلطات العمومية توجهت خلال السنوات الماضية إلى دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال إنشاء وكالات متخصصة في دعم المشاريع الصغيرة والمتوسطة، وكذا عن طريق الاعتمادات المالية في برنامج الاستثمارات العمومية (2010 - 2014)، إضافة إلى مختلف الحوافز الضريبية، إلا أن عدد هذه الأخيرة لا يزال دون المأمول تحقيقه، والجدول التالي يبين تطور عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال الفترة من 2010 إلى 2018:

الجدول 2: تطور عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة خلال الفترة (2010 - 2018)

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

| نسبة التطور | مجموع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة | القطاع العام | القطاع الخاص | السنوات |
|-------------|----------------------------------|--------------|--------------|------------------------|
| / | 607297 | 560 | 606737 | 2010 |
| % 08.56 | 659309 | 572 | 658737 | 2011 |
| % 07.96 | 711832 | 557 | 711275 | 2012 |
| 09.26% | 777816 | 557 | 777259 | 2013 |
| % 09.54 | 852053 | 542 | 851511 | 2014 |
| % 19.01 | 1014075 | 438 | 1013637 | 2015 |
| % 00.84 | 1022621 | 390 | 1022231 | 2016 |
| %05.07 | 1074503 | 267 | 1074236 | 2017 |
| % 01.73 | 1093170 | 262 | 1092908 | السداسي الثاني 2018 |

Source: Ministère du L'industrie et des Mines, Bulletins d'information Statistique de la PME (2009-2010-2011-2012-2014-2015-2016-2017-2018).

نلاحظ من خلال معطيات الجدول أعلاه تطور العدد الإجمالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة سنويا بمتوسط بلغ 7.74 بالمئة، حيث تطور عددها من 607297 مؤسسة سنة 2010 إلى 1093170 مؤسسة في السداسي الأول من سنة 2018، وهذا بسبب نمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في القطاع الخاص، حيث ارتفع عدد مؤسسات القطاع الخاص بمعدل قدره 1.80 خلال فترة الدراسة، ويعزى هذا النمو إلى وجود العديد من الهيئات الداعمة لهذا النوع من المشاريع مثل الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب والصندوق الوطني للتأمين على البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر، إضافة إلى تسهيل الحصول على القروض البنكية مع تخفيض الفوائد على هذا القروض التي وصلت إلى 00 بالمئة. أما عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التابعة للقطاع العام فقد عرف عددها تراجعاً خلال الفترة بين 2010 و2018، حيث انخفض عددها من 560 مؤسسة في 2010 إلى 262 في السداسي الأول من 2018، وهذا راجع إلى عمليات الخصخصة التي يعرفها هذا القطاع. ورغم التطور الملحوظ في عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، إلا أنه يبقى غير

كافٍ بالنظر إلى التدابير والتحفيّزات والبرامج التي حظي بها هذا القطاع الذي أثبتت فعاليته في عمليات التحول الاقتصادية.

4. تقييم دور الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار

يعتبر مؤشر الدفع الضريبي الذي تصدره مجموعة البنك الدولي من أهم المؤشرات التي تمكنا من تقييم ملائمة الأنظمة الضريبية لممارسة الأعمال، ومن ثم الحكم على جدوى الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار.

1.4 مؤشر دفع الضرائب:

تصدر مؤسسة البنك الدولي للإنشاء والتعمير التابعة لمجموعة البنك الدولي منذ سنة 2003 تقريراً سنوياً عن بيئة ممارسة الأعمال في 190 بلداً، يوفر هذا التقرير "مقاييس موضوعية للإجراءات الحكومية الخاصة بممارسة الأعمال في 190 اقتصاداً، حيث يتم تصنيف الاقتصاديات حسب سهولة القيام بالأعمال التجارية، من 1 إلى 190، وذلك في 10 مواضيع، كل منها يتكون من عدة مؤشرات، مع إعطاء وزن متساوٍ لكل موضوع. (The world bank, Doing Business, <https://datacatalog.worldbank.org>)

ومن بين الموضوعات التي يغطيها هذا المؤشر موضوع الضرائب، حيث يُصدر منذ 2006 مؤشراً خاصاً بهذا الموضوع (دفع الضرائب)، وهو مؤشر يقيم مدى مرونة أو جمود أنظمة تحصيل الضرائب المفروضة والسياسة الضريبية المعمول بها في الدول التي يشملها المؤشر من خلال تقييم المعدلات المفروضة وآليات السداد الإدارية والإجرائية، ويتكون من أربعة مؤشرات فرعية هي: (مجموعة البنك الدولي، 2010، ص 90)

1.1.4 مؤشر الوقت المستغرق: يُدون الوقت على أساس عدد الساعات سنوياً ويقاس هذا المؤشر الوقت المستغرق في إعداد القرارات وتسييد ثلاثة أنواع رئيسية من الضرائب والاشتراكات، وهي: الضريبة على أرباح الشركات، وضريبة القيمة المضافة أو ضريبة المبيعات، والضرائب الخاصة بالعمالة، بما في ذلك الضرائب على الأجور والرواتب، واشتراكات الضمان الاجتماعي.

2.1.4 مؤشر نسبة إجمالي الضرائب: يقاس هذا المؤشر الفرعي مبلغ الضرائب والاشتراكات الإلزامية التي تتحملها منشأة الأعمال في السنة الثانية للتشغيل، والتي يتم التعبير عنها كنسبة مئوية من "الربح التجاري".

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

3.1.4 مؤشر عدد مدفوعات الضرائب سنويا: يشمل إجمالي عدد مرات دفع الضرائب والاشتراكات، وطريقة الدفع، ووتيرة الدفع، ووتيرة تقديم الإقرارات الضريبية، خلال السنة الثانية من بدء النشاط، وتتضمن الضرائب المقتطعة ضريبة المبيعات، وضريبة القيمة المضافة، وضرائب العمل التي يتحملها العامل. وجزت العادة أن تحصل الشركة هذه الضرائب من المستهلك أو العامل لحساب مصلحة الضرائب. وبالرغم من أنها لا تؤثر على بيانات الدخل الخاصة بالشركة، فإنها تزيد من العبء الإداري للامتثال للنظام الضريبي، وعلى ذلك يتم إدراجها في مقياس مدفوعات الضرائب.

4.1.4 مؤشر ما بعد الإيداع (Post-Filing index): تم اعتماد هذا المؤشر الفرعي ابتداءً من تقرير دفع الضرائب لسنة 2017، وهو يهتم بأربعة مواضيع تتعلق بالفترة التي تلي دفع الضريبة، وهي الوقت المستغرق لاستكمال الإجراءات المتعلقة بتسوية الضريبة على القيمة المضافة، وكذا مدة استرجاعها (الفرق بين الضريبة على المشتريات والضريبة على المبيعات)، إضافة إلى المدة التي تستغرقها إجراءات تسوية الضريبة على الأرباح ووقت استرجاعها (The World Bank Group, 2017, p40)

2.4 ترتيب الجزائر حسب مؤشر دفع الضرائب:

تحتل الجزائر مراتب متأخرة جدا على الصعيد العالمي حسب هذا المؤشر، وفيما يلي

جدول يوضح ترتيب الجزائر حسب هذا المؤشر خلال الفترة 2010 - 2018:

الجدول 4: ترتيب الجزائر حسب مؤشر دفع الضرائب خلال الفترة (2010 - 2018)

| السنوات | الترتيب العالمي حسب مؤشر سهولة دفع الضرائب | عدد مدفوعات الضرائب سنويا | وقت التعامل مع السلطات الضريبية | إجمالي الضرائب كنسبة من الأرباح التجارية | مؤشر ما بعد الإيداع (Post-Filing index) |
|---------|--|---------------------------|---------------------------------|--|---|
| 2010 | 168 | 34 | 451 | 72% | / |
| 2011 | 168 | 34 | 451 | 72% | / |
| 2012 | 164 | 29 | 451 | 72% | / |
| 2013 | 170 | 29 | 451 | 72% | / |

عفيف عبد الحميد، عوينان عبد القادر

| | | | | | |
|-------|-------|-----|----|-----|------|
| / | %71.9 | 451 | 29 | 174 | 2014 |
| / | %72.7 | 451 | 27 | 176 | 2015 |
| / | %72.7 | 385 | 27 | 169 | 2016 |
| 49.31 | %65.6 | 265 | 27 | 155 | 2017 |
| 49.77 | %65.6 | 265 | 27 | 157 | 2018 |

Source: The World Bank Group, Paying Taxes The Global Picture, Reports (2010- 2011 - 2012 - 2013 - 2014 - 2015 - 2016-2017-2018).

نلاحظ من خلال معطيات الجدول أعلاه أن الجزائر تحتل مراتب متدنية جدا على المستوى العالمي، ضمن هذا المؤشر الذي يقيس مدى سهولة دفع الضرائب، فقد جاءت في المركز 168 سنة 2010 رغم ما تضمنه قانون المالية لسنة 2009 من تخفيض لمعدل الضريبة على أرباح الشركات العاملة في قطاعات البناء والأشغال العمومية والسياحة من 25 بالمئة إلى 19 بالمئة (مؤشر دفع الضرائب الصادر في سنة 2010 يعتمد على بيانات سنتي 2008 و2009) وقد حافظت على نفس الترتيب في سنة 2011، وفي 2012 عرف ترتيب الجزائر تحسنا، حيث احتلت المرتبة 164 بين 183 دولة شملها المؤشر، ويأتي هذا التحسن بفعل انخفاض عدد المدفوعات السنوية من 34 إلى 29، مسجلة المرتبة 96 عالميا حسب هذا المؤشر الفرعي. أما سنة 2013 فقد عرفت تراجعا لترتيب الجزائر (170) رغم بقاء جميع المؤشرات الفرعية على حالها، وهذا راجع إلى تحسن مراتب الدول التي كانت متأخرة على الجزائر من جهة، وارتفاع عدد الدول التي شملها المؤشر إلى 185 دولة من جهة أخرى، وفي سنة 2014 تراجعت مرتبة الجزائر حسب هذا المؤشر إلى الصف 174 رغم التحسن في المؤشر الفرعي إجمالي الضرائب كنسبة من الأرباح التجارية ليقدر بـ 71.9 بالمئة في حين وصل متوسط هذا المعدل في الدول الأفريقية إلى 52.9 بالمئة، أما المتوسط على مستوى العالم فقدر بـ 43.1 بالمئة. وقد عرفت سنة 2015 هي الأخرى تراجعا في مرتبة الجزائر حسب هذا المؤشر من 174 إلى المرتبة 176، ويأتي هذا التراجع رغم التحسن في المؤشر الفرعي المتعلق بعدد مدفوعات الضرائب سنويا، حيث انخفض عدد المدفوعات إلى 27 بعد أن كان 29، وفي الوقت الذي انخفض فيه عدد المدفوعات السنوية فإن معدل إجمالي الضرائب كنسبة من الأرباح التجارية قد ارتفع إلى 72.7 بالمئة في الوقت الذي انخفض فيه متوسط هذا المعدل على المستويين

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

الإفريقي والعالمي إلى 46.6 بالمئة و 40.9 بالمئة على التوالي. وفي 2016 تحسنت مرتبة الجزائر حسب مؤشر الدفع الضريبي لتحتل بذلك المرتبة 169، ويأتي هذا التحسن بفعل انخفاض وقت التعامل مع السلطات الضريبية من 451 ساعة إلى 385 ساعة. أما سنة 2017 فقد عرفت انخفاض وقت التعامل مع السلطات الضريبية (من 385 إلى 265 ساعة) وذلك بسبب التحسينات التي مست نظام المحاسبة التي تلتزم الشركات بالاعتماد عليه (The World Bank Group, 2017, p40)، وكذا انخفاض إجمالي الضرائب كنسبة من الأرباح التجارية (من 72.7 إلى 65.6 بالمئة)، وذلك بفعل انخفاض معدل الرسم على النشاط المهني من 02 بالمئة إلى 01 بالمئة فيما يخص نشاطات الإنتاج، وكذا تخفيضه بنسبة 25 بالمئة بالنسبة لنشاطات البناء والأشغال العمومية والري، وذلك بموجب المادة 03 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، إضافة إلى تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات إلى 19 بالمئة بالنسبة لنشاطات إنتاج السلع، لتقفز بذلك مرتبة الجزائر حسب مؤشر الدفع الضريبي من 169 إلى 155، وفي 2018 ورغم بقاء المؤشرات الفرعية على حالها إلا أن الترتيب العالمي للجزائر تراجع إلى الرتبة 157 بين 190 دولة شملها المؤشر.

إن هذه المعطيات تدل بوضوح على عدم ملاءمة النظام الضريبي في الجزائر لممارسة الأعمال، سواء من ناحية ارتفاع معدلات الضرائب أو ثقل إجراءات الدفع، ومن ثم يمكن القول بضعف جدوى الحوافز الضريبية في تخفيف العبء الضريبي الذي تتحمله منشأة الأعمال بما يساهم في تشجيع الاستثمار.

إن النظام الضريبي في الجزائر يعد من بين عوائق الاستثمار، ويعزّز هذا الطرح النتائج التي خلّص إليها الإحصاء الاقتصادي الأول سنة 2011، حيث أشار إلى أن 66.6 بالمئة من المؤسسات الاقتصادية الخاصة في الجزائر تعتبر أن الضرائب تشكل عائقاً لأعمالهم، واختلفت النسبة من قطاع لآخر كما يلي: (ONS, 2012, p31)

- 68.9 بالمئة بالنسبة لقطاع التجارة؛
- 65.1 بالمئة بالنسبة لقطاع الصناعة؛
- 63.7 بالنسبة لقطاع الخدمات؛
- 64.3 بالمئة بالنسبة لقطاع المؤسسات الصغيرة؛

• 70.5 بالمئة بالنسبة للقطاع الريفي.

5. معوقات فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار

رغم أن مناخ الاستثمار في الجزائر يتسم بعدم الجاذبية وهو ما يجعل مختلف الحوافز الضريبية لتحفيز الاستثمار لا تؤدي الهدف المنشود منها على أكمل وجه، إلا أن هناك العديد من الأسباب التي تجعل الحوافز الضريبية التي أقرتها السلطات العمومية غير فعالة، منها ما يتعلق بطبيعة هذه الحوافز، ومنها ما يتعلق بالنظام الضريبي ككل.

1.5 المعوقات المتعلقة بالنظام الضريبي

تتمثل أهم المعوقات المتعلقة بالنظام الضريبي في عنصرين مهمين من عناصر النظام الضريبي، وهما الإدارة الضريبية من جهة والتشريع الضريبي من جهة أخرى.

1.1.5 عدم كفاءة الإدارة الضريبية: يمكن الحكم على كفاءة الإدارة الضريبية من خلال بعض المؤشرات التي تتعلق أساسا بالموارد البشرية، وفي هذا الإطار تشير احصائيات المديرية العامة للضرائب إلى انخفاض مستوى التأطير لدى أعوان الإدارة الضريبية رغم التحسن الطفيف خلال السنوات الأخيرة، وفيما يلي جدول يبين مستوى التأطير لدى موظفي الإدارة الضريبية:

الجدول 5: مستوى التأطير لدى موظفي الإدارة الضريبية

| مستوى التأطير | فئة الإطارات | فئة موظفي الإقتان | فئة أعوان التنفيذ |
|---------------|--------------|-------------------|-------------------|
| العدد | 7707 | 7481 | 6054 |

Source : Direction Générale des Impôts, Bulletin d'information n° 61, 2012, p07

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة 36.28 بالمئة فقط من موظفي إدارة الضرائب هم من الإطارات، أما النسبة الأكبر من الموظفين فهم من غير الإطارات، وهو ما يعبر على ضعف تأهيل موظفي هذه الإدارة.

2.1.5 عدم استقرار التشريع الضريبي: إن عدم استقرار التشريع الضريبي يعد من أهم العوامل التي أثرت على النظام الضريبي، فكل ما زاد عدم استقرار التشريع الضريبي عزز حالة عدم اليقين في أوساط قطاع الأعمال، وسنستعرض من خلال الجدول التالي أهم هذه الإجراءات الصادرة في مختلف قوانين المالية، والمتعلقة بقانون الضرائب المباشرة والرسوم

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

المماثلة، وكذا قانون الرسوم على رقم الأعمال وقانوني التسجيل والطابع وقانون الضرائب غير المباشرة وقانون الاجراءات الجبائية، وذلك خلال الفترة (2010-2018):

الجدول 6: أهم الإجراءات الصادرة في قوانين المالية خلال الفترة (2010 - 2018)

| السنوات | أهم الإجراءات |
|---------|--|
| 2010 | تضمن قانون المالية لسنة 2010 وقانون المالية التكميلي لنفس السنة 62 إجراءً (31) إجراءً تضمنها قانون المالية و 31 تضمنها قانون المالية التكميلي)، تتعلق هذه الإجراءات بقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانوني التسجيل والطابع وقانون الضرائب غير المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الاجراءات الجبائية، وتمثلت أهم الإجراءات الواردة في هاذين القانونين في تمديد فترة الإعفاءات بالنسبة للمشاريع في إطار الوكالة الوطنية لدعم تشغيل، وكذا تلك المحققة في المناطق الواجب ترقيتها، إضافة إلى تخفيض مبلغ الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 50 بالمئة على الشركات المقيمة بصفة دائمة في المناطق الواجب ترقيتها. |
| 2011 | قانون المالية لسنة 2011 تضمن 57 إجراءً بين تعديل وإتمام وإلغاء، أما قانون المالية التكميلي لنفس السنة فقد شمل 10 تعديلات، وتتمثل أهم هذه الإجراءات التي تضمنها القانونان في منح إعفاءات للمتعاملين في مجال السياحة وتعديل نظام الإخضاع بالنسبة للضريبة الجزائرية الوحيدة. |
| 2012 | تم إقرار 52 إجراءً بموجب قانون المالية لسنة 2012، حيث حُصت الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بـ 15 إجراءً وقانون التسجيل بـ 04 إجراءات و قانون الطابع بإجراءين، أما قانون الرسوم على رقم الأعمال فقد شملته 06 إجراءات، وكذلك قانون الضرائب غير المباشرة والرسوم المماثلة بإجراءين، كما تضمن 17 تعديلا تتعلق بقانون الاجراءات الجبائية و06 تعديلات لمختف الأحكام الجبائية، وتمثلت أهم هذه الإجراءات في إعفاء النشاطات أو المشاريع القابلة للمساعدة من طرف الصندوق الوطني لدعم القروض المصغرة من الرسم على النشاط المهني. |
| 2013 | تم إقرار 22 إجراءً بين تعديل وإتمام وإلغاء بموجب قانون المالية لسنة 2013، حيث خصت الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بـ 04 إجراءات، وقانون التسجيل بتعديل واحد وكذلك الحال بالنسبة لقانون الطابع، أما قانون الرسوم على رقم الأعمال فقد حُص بتعديلين، وتتمثل أهم الإجراءات في تعديل نسب الضريبة على الأملاك. |

| | |
|--|-------------|
| <p>تم إقرار 33 إجراءً بموجب قانون المالية لسنة 2014 بين إلغاء وتعديل وإتمام، وتتمثل أهم الإجراءات الواردة في قانون المالية لسنة 2014 في رفع مدة الإعفاء الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر سنوات بالنسبة للمشاريع في إطار الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر والصندوق الوطني للتأمين على البطالة والتي تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير الجنوب، إضافة إلى تطبيق المعدل المخفض للضريبة على أرباح الشركات والمقدر بـ 19 بالمائة على أنشطة وكالات السياحة والأسفار الناشطة في مجالي السياحة الوطنية والسياحة الاستقبالية.</p> | <p>2014</p> |
| <p>تضمن قانون المالية لسنة 2015 وقانون المالية التكميلي لنفس السنة 93 إجراءً (52 إجراءً تضمنها قانون المالية و41 تضمنها قانون المالية التكميلي)، وتتمثل أهم التعديلات الواردة في هاذين القانونين في تعديل نظام فرض الضريبة الجزافية الوحيدة، حيث تم توسيع مجال تطبيقها ليشمل كل المكلفين بالضريبة الذين يقل رقم أعمالهم السنوي أو يساوي مبلغ 30 مليون دج، وذلك مهما كانت طبيعة نشاطهم (تجار، حرفيون أو مهنيون أحرار) أو طبيعتهم القانونية (معنوية أو طبيعية)، وكذا تحديد ثلاث معدلات للضريبة على أرباح الشركات، 19 بالمائة بالنسبة للأنشطة الانتاجية و23 بالمائة بالنسبة للأنشطة البناء والأشغال العمومية والري والسياحة، ومعدل 26 بالمائة لباقي الأنشطة، إضافة إلى تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني بالنسبة لنشاطات الإنتاج إلى 01 بالمائة أما أنشطة البناء والأشغال العمومية والري فقد تم تخفيض المعدل المطبق عليها (02 بالمائة) بنسبة 25 بالمائة.</p> | <p>2015</p> |
| <p>تم إقرار 36 إجراءً بموجب قانون المالية لسنة 2016 بين إلغاء وتعديل وإتمام، وتتمثل أهم التعديلات الواردة في قانون المالية لسنة 2016 في تعديل المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، حيث نص التعديل على وجوب إعادة استثمار ثلاثين بالمائة من حصة الامتيازات الموافقة للإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع سنوات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني الممنوحة خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الاستثمار.</p> | <p>2016</p> |
| <p>قانون المالية لسنة 2017 تضمن 76 اجراءً بين تعديل وإتمام وإلغاء، تتعلق هذه الإجراءات بقانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة وقانون الطابع وقانون الضرائب غير المباشرة والرسم المماثلة، وقانون الرسم على رقم الأعمال وقانون الإجراءات الجبائية، وتتمثل أهم التعديلات الواردة في قانون المالية لسنة 2017 في رفع معدلات</p> | <p>2017</p> |

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

| | |
|--|------|
| <p>الرسم على القيمة المضافة، حيث تم رفع معدل الرسم على القيمة العادي إلى 19 بالمئة، أما المعدل المخفض فتم رفع نسبه إلى 09 بالمئة، وكذا تعديل معدلات الرسم الداخلي على الاستهلاك، إضافة إلى التعديلات التي شملت المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي أقرت تخفيضات بالنسبة للرسم على النشاط المهني.</p> | |
| <p>تضمن قانون المالية لسنة 2018 وقانون المالية التكميلي لنفس السنة 82 إجراءً (76 إجراءً تضمنها قانون المالية و06 تضمنها قانون المالية التكميلي)، وتتمثل أهم هذه الإجراءات في تعديل نسب توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني، وكذا تعديل نسب الرسم على المنتجات البترولي كما نصت على ذلك المادة 33 من قانون المالية لسنة 2018، إضافة إلى تأسيس رسم إضافي مؤقت يطبق على عمليات استيراد البضائع المطروحة للاستهلاك في الجزائر، تتراوح نسب هذا الرسم بين 30 و 200 بالمئة كما نصت على ذلك المادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2018.</p> | 2018 |

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مختلف قوانين المالية من سنة 2010 إلى 2018.

إن المعطيات الواردة في الجدول أعلاه تدل على عدم استقرار التشريع الضريبي، فقد وصلت الإجراءات التي مست مختلف قوانين الضرائب خلال فترة الدراسة إلى 523 إجراءً، بمتوسط سنوي وصل إلى 58.11 إجراءً، وهو ما يجعل تنفيذها صعبا من طرف أعوان الإدارة الضريبية من جهة، كما أنها تشجع كما سبق الإشارة حالة من عدم اليقين في أوساط قطاع الأعمال وتعزز عدم الثقة في السلطات العمومية عندما يتعلق الأمر بالمسائل الضريبية، فعلى سبيل المثال تم بموجب قانون المالية لسنة 2015 تعديل المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ليتم تحديد معدل الضريبة على أرباح الشركات بـ 23 بالمئة عوضا عن 19 بالمئة و 25 بالمئة، وقد بررت السلطات العمومية هذا الإجراء بأنه يأتي بسبب مواجهة مصالح الوعاء والرقابة لعدة مشاكل من أجل تطبيق المعدلات السابقة (19 بالمئة و 25 بالمئة)، خاصة عندما يتعلق الأمر بشركات تمارس أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة، وأن هذا الإجراء جاء لتبسيط الإجراءات الضريبية، وفي قانون المالية التكميلي لنفس السنة (2015)، ثم تعديل نفس المادة (150) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) ليصبح عدد معدلات الضريبة على أرباح الشركات 03 معدلات (19 بالمئة بالنسبة للأنشطة الانتاجية و23 بالمئة بالنسبة للأنشطة البناء والأشغال

العمومية والري والسياحة، ومعدل 26 بالمئة لباقي الأنشطة) وهو إجراء يأتي على العكس تماما من الإجراء السابق ويناقض جميع المبررات التي سبقت سابقا.

2.5 المعوقات المتعلقة بطبيعة الحوافز الضريبية:

إن طبيعة الحوافز الضريبية الممنوحة لتشجيع الاستثمار وكذا كيفية تسييرها تطرح العديد من الإشكاليات والعوائق التي تحول دون فعالية هذه الحوافز، ومن أهم هذه العوائق:

- تعدد الهيئات التي تسيير هذه الحوافز (مثل الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار أو في حالة المؤسسات المصغرة الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ناهيك عن إدارة الضرائب)، وهو ما يؤدي إلى ثقل الإجراءات الإدارية للاستفادة من هذه الحوافز من جهة، وكذا التداخل غير المقصود وعدم التناسق بين مختلف الهيئات التي تقوم على منح وتسيير هذه الحوافز من جهة أخرى، إضافة إلى تعدد النصوص القانونية التي تنص على هذه الحوافز (أوامر وقوانين المالية)، وهو ما يؤدي في أحيان كثيرة إلى إخفاء بعض هذه الحوافز وشروط الاستفادة منها؛

- عدم نشر تكلفة الحوافز الضريبية بشكل دوري ومفصل، أي مقدار الإيرادات المضحى بها حتى يتأتى إجراء مقارنة بين منافعها وتكلفتها، ومن ثم المساعدة في عملية اتخاذ القرار المتعلق بهذا الحوافز (الاستمرار فيها أو توسيعها أو إلغاؤها... الخ)، ناهيك عن عدم تسليط الضوء على أكبر المستفيدين منها بشكل يساعد على التأكد من أهلية المستفيدين للحصول على هذه الحوافز، ويقلل فرص الفساد في منح هذه الحوافز؛ إضافة إلى ما سبق يمكن تسجيل العديد من الملاحظات على طبيعة الحوافز الضريبية، والتي تقوم في أساسها على منح إعفاءات وتخفيضات مؤقتة، نذكر منها: (صندوق النقد الدولي، 2011، ص ص94-95)

- عندما تمنح الحكومة إعفاءات ضريبية مؤقتة، فإنها تدلّل إلى حد ما على أنها ليست جديرة بالثقة في المسائل الضريبية. وإن لم يكن ذلك هو السبب وراء الإعفاء، فإن الشركات التي تتوي مواصلة نشاطها بعد انتهاء فترة الإعفاء الضريبي المؤقت (والمفترض أن هذا هو نوع الشركات الذي تهدف السياسة الضريبية إلى اجتذابه) سوف تجد من الأفضل لو أن الحكومة تعهدت بفرض معدل ضريبي منخفض وثابت لأن

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

القيمة الحالية للمدفوعات الضريبية في هذه الحالة ستكون أقل عنها في حالة منح إعفاء ضريبي مؤقت؛

- يبدو أن شركات عديدة تتجذب إلى هذه الإعفاءات الضريبية المؤقتة لأنها لن تضطر إلى التعامل مع فساد نظم الإدارة الضريبية أو عدم كفاءتها. وبالتالي فإن منح هذه الإعفاءات قد يشير في حد ذاته إلى فساد الإدارة الضريبية أو عدم كفاءتها ويصرف الانتباه عن ضرورة معالجة هذه المشكلات الأساسية؛
- ما لم تمنح الإعفاءات لفترات طويلة جدا فإن المستثمرين سيشتكون في مصداقيتها، فإنها تجذب أكثر ما تجذب الشركات التي تتمتع بالقدر الأكبر من حرية الحركة والتي ربما تعود بأقل فائدة على النظام الاقتصادي (مثل الشركات العاملة بجميع السلع المستخدمة في الصناعات التحويلية الخفيفة)؛
- بالنسبة للمستثمرين الأجانب المقيمين في بلدان تمنح خصوما ضريبية على الدخل من الخارج، تزول جميع مزايا الإعفاء عندما تحوّل الأرباح إلى بلد الإقامة. فجل ما يحققه الإعفاء في هذه الحالة (ما لم تكن هناك اتفاقية ضريبية ثنائية مع بلد الإقامة تنص على خصم ضريبي مزدوج أي أن بلد الإقامة لا تلغي تأثير الإعفاء بخفض الخصم الضريبي المطبق) هو تحويل الإيرادات الضريبية إلى بلد الإقامة، غير أن الشركات متعددة الجنسيات قد تكون لديها من وسائل تأجيل إعادة تحويل الأرباح ما يكفي لإقصاء هذه المسألة من دائرة اهتمامها الأساسي في الواقع العملي.

6. خاتمة

رغم أن تطوير الاستثمار خارج قطاع المحروقات يرتبط بعدة عوامل تشكل مجتمعة ما يعرف بمناخ الاستثمار، إلا أن الحوافز الضريبية تعتبر عاملا مؤثرا على تطور الاستثمار، وتشير المؤشرات التي حاولنا من خلالها الوقوف على أثر هذه الحوافز في تطوير الاستثمار سواء المحلي منه أو الأجنبي إلى عدم فعاليتها في تطوير الاستثمار بما يثبت صحة الفرضية الرئيسية للبحث، وتتمثل أهم النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة فيما يلي:

- رغم توسع السلطات العمومية في منح الإعفاءات والتخفيضات المؤقتة، إلا أن مؤشر إجمالي الضرائب كنسبة من الأرباح التجارية يشير إلى ارتفاع العبء الضريبي الذي يقع على المؤسسة الاقتصادية في الجزائر، حيث قدر سنة 2017 بـ 65.5 بالمئة، في حين يقدر المعدل العالمي بـ 40.5 بالمئة؛
- إن ثقل العبء الضريبي لا يعتبر المعوق الوحيد الذي يحول دون فعالية الحوافز الضريبية والنظام الضريبي بشكل عام في تطوير قطاع الاستثمار في الجزائر فكثرة الإقرارات الضريبية والأقساط والاشتراكات، والتي بلغ عددها 27 سنة 2017 تعتبر أحد المعوقات وهذا العدد أعلى من المعدل العالمي المقدر بـ 24 ساعة، إضافة إلى الوقت التي تستغرقه المؤسسات في التعامل مع السلطات الضريبية والذي وصل إلى 265 ساعة خلال نفس السنة، في حين بلغ المعدل العالمي 240 ساعة؛
- هناك العديد من المعوقات التي تحول دون فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار، منها ما يتعلق بالنظام الضريبي بشكل عام مثل عدم كفاءة الإدارة الضريبية و عدم استقرار التشريع الضريبي، ومنها ما يرتبط بكيفية منح وتسيير هذه الحوافز، مثل تعدد الهيئات التي تقوم على تسييرها وعدم وجود معطيات واضحة ومفصلة لتكلفتها ما يمكن من اتخاذ القرارات السليمة بشأنها، إضافة إلى الإشكالات التي تطرحها طبيعة هذه الحوافز التي تتكون أساسا من إعفاءات وتخفيضات ضريبية مؤقتة.
- إن تفعيل الحوافز الضريبية كمتغير لتطوير الاستثمار لابد أن يمر عبر مجموعة من الإجراءات والإصلاحات نذكر منها:
- مهما كانت طبيعة الحوافز الضريبية فإنها تعتبر ثانوية في تشجيع الاستثمار مقارنة ببعض عناصر مناخ الاستثمار مثل الوصول إلى المواد الخام وتوفير العمالة الماهرة، ومن ثم فإن أي عملية لإصلاح نظام الحوافز الضريبية في الجزائر يجب أن تأتي في إطار عام يهتم بجميع محددات الاستثمار ولا يقتصر على مجال الضرائب فقط؛
- الحرص على أن يتم إدارة هذه الحوافز من قبل هيئة واحدة (الأفضل أن تكون المديرية العامة للضرائب)، ما يمكن من تبسيط الإجراءات وعدم تداخل الصلاحيات والشفافية في إدارتها، إضافة إلى إصدارها في قوانين الضرائب وتحيينها بشكل مستمر، ما يضمن أن

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

يتم التصديق عليها من قبل البرلمان بغرفتيه ومن ثم خضوعها للتدقيق والرقابة البرلمانية؛

- اصدار بيان دوري مفصل لتكلفة هذه الحوافز (بيان النفقات الضريبية)، وإجراء مراجعة دورية لفعالية الحوافز الضريبية الحالية، من خلال تقييم مدى تحقيقها للأهداف المعلنة؛
- مع الإشكاليات التي تطرحها الإعفاءات الضريبية المؤقتة التي يقوم عليها نظام الحوافز الضريبية في الجزائر، قد يكون التوجه نحو تخفيض المعدلات بصفة دائمة ذا أثر ايجابي على مدى ملائمة النظام الضريبي لممارسة الأعمال، فتقل العبء الضريبي على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر جعلته عائقا في وجه تطور الاستثمار، ومن ثم فإن أي مسعى نحو تفعيل الحوافز الضريبية في مجال تطوير الاستثمار لا بد أن يمر عبر تخفيف العبء الضريبي المفروض على المؤسسة الاقتصادية، وذلك عن طريق تخفيض المعدلات الضريبية المفروضة عليها، وهو ما سيؤدي إلى تقليص حصيلة هذه الضرائب في المدى القصير لكنه سيساعد على خلق أوعية ضريبية جديدة، ومن ثم زيادة الحصيلة الضريبية في المديين المتوسط والطويل.

7. قائمة المراجع:

- الكتب:
- سعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية (مدخل تحليل مقارن)**، الدار الجامعية (الاسكندرية، الدار الجامعية، 2003).
- المقالات:
- Alexander Klemm, **Causes, Benefits, and Risks of Business Tax Incentives**, Working Paper No. 09/21, Washington D.C , January 2009.
- القوانين:
- 18- الأمانة العامة للحكومة، **قانون الاستثمار، الجزائر، 2007.**
- التقارير:
- مجموعة البنك الدولي، **تقرير ممارسة أنشطة الأعمال 2010**، واشنطن العاصمة، 2009.

- مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية، **الحوافز** (سلسلة دراسات الأونكتاد بشأن مسائل اتفاقات الاستثمار الدولية)، نيويورك وجنيف، 2004.

- صندوق النقد الدولي، **تعبئة الإيرادات في البلدان النامية**، تقرير رقم 11/21، واشنطن العاصمة، مارس 2011.

- International Monetary Fund and others, **Options For Low Income Countries Effective And Efficient Use Of Tax Incentives for Investment**, IMF Working Paper, Washington, D.C, October 2015.

- Organisation for Economic Development and Cooperation, **Tax Incentives for Investment – A Global Perspective: experiences in MENA and non-MENA countries**, Paris, June 2007.

- Organisation for Economic Development and Cooperation, **Principles to enhance the transparency and governance of tax incentives for investment in developing countries**, Paris, 2013.

- Office National des Statistiques, **Premier Recensement Economique, Résultats Définitifs De La Première Phase**, Collections Statistiques N° 172, Alger, juillet 2012.

- The World Bank Group, **Paying Taxes The Global Picture**, Washington D.C, Report 2017.

- United Nations Conference On Trade And Development, **Global Value Chains: Investment And Trade For Development**, World investment report, New York and Geneva, 2013.

- United Nations Conference On Trade And Development, **Investing In The SDGs: an action plan**, World investment report, New York and Geneva, 2014.

- United Nations Conference On Trade And Development, **Investment And New Industrial Policies**, World investment report, New York and Geneva, 2018.

- United Nations Conference On Trade And Development, **Investment And The Digital Economy**, World investment report, New York and Geneva, 2017.

- United Nations Conference On Trade And Development, **Investor Nationality: Policy Challenges**, World investment report, New York and Geneva, 2016.

- United Nations Conference On Trade And Development, **Reforming International Investment Governance**, World investment report, New York and Geneva, 2015.

فعالية الحوافز الضريبية في تطوير الاستثمار (حالة الجزائر خلال الفترة 2010-2018)

- United Nations Conference On Trade And Development, **Special Economic Zones**, World investment report, New York and Geneva, 2019.
- United Nations Conference On Trade And Development, **Tax Incentives and Foreign Direct Investment: A Global Survey**, New York and Geneva, 2000.

- مواقع الانترنت:

- The world bank, **Doing Business**, <https://datacatalog.worldbank.org/dataset/doing-business>, (on 12/05/2019).