



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المرجع :/2017

القسم: علوم التسيير

الميدان : العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الشعبة: علوم التسيير

التخصص : مالية و بنوك

مذكرة بعنوان :

الضريبة على أرباح الشركات وتأثيرها على المردودية المالية للمؤسسة

دراسة حالة مفتشية الضرائب ميله شمال: 2011-2015

مذكرة مكمله لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص " مالية و بنوك "

إشراف الأستاذ(ة):

إعداد الطالبتين :

د- حراق مصباح

- بوقاسه مريم

- لهزاوله بشرى

لجنة المناقشة :

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	المركز الجامعي لميله	عقون شراف
مناقشا	المركز الجامعي لميله	عاشوري نعيم
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي لميله	حراق مصباح

السنة الجامعية: 2016/2017



شكر و عرفان

شكر وعرفان

بسم الله والحمد لله الذي رزقنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه، ورزقنا من العلم ما لم نكن

نعلم، والذي سهل لنا السبيل لإنجاز هذا العمل المتواضع.

نتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى:

الأستاذ "حراق مصباح" لقبوله الإشراف على هذا العمل.

إلى كل أساتذة المركز الجامعي لميلة.

إلى جميع عمال مفتشية الضرائب لولاية ميلة وخاصة " بلعلى فؤاد " لقبوله الإشراف علينا

والذي كان له الفضل الأكبر في إنجاز هذا العمل.

إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد ولو حتى بالكلمة الطيبة جزاكم الله عنا جزيل الشكر.

الإهداء

إهداء

لو سئل القلب عن الأحبة بعد الله و الرسول لا يعرف إلا هؤلاء.

إلى من حملتني وهننا على وهن فتعبت علي في الصغر و ساعدتني في الكبر بحسن

صحبتها، و بدعوتها الصالحة إلى الصدر الحنون **أمي الغالية** حفظها الله.

إلى من رباني على التقوى و الفضيلة، فكان درع أمان لي أحتمي به من غدر الزمن،

وتحمل عبء الحياة حتى لا أحس بالحرمان إلى الصدر الحنون **أبي الغالي** حفظه الله.

إلى روح أخي الطاهرة "**بلال**"

إلى إخوتي: **فريد، حسين، عمر.**

إلى كل الأهل و الأقارب والأصدقاء دون استثناء.

إلى كل من قدم يد المساعدة ولو كانت بكلمة ساهمت في رفع معنوياتي.

إلى كل من يعرفني و يحمل لي بذرة حب.

إلى كل هؤلاء أهدي عملي المتواضع هذا.

"**مريم**"

إهداء

لو سئل القلب عن الأحبة بعد الله و الرسول لا يعرف إلا هؤلاء.
إلى من حملتني وهننا على وهن فتعبت علي في الصغر و ساعدتني في الكبر بحسن
صحبتها، و بدعوتها الصالحة إلى الصدر الحنون **أمي الغالية** حفظها الله.
إلى من رباني على التقوى و الفضيلة، فكان درع أمان لي أحتمي به من غدر الزمن،
وتحمل عبء الحياة حتى لا أحس بالحرمان إلى الصدر الحنون **أبي الغالي** حفظه الله.
إلى:

إلى أخواتي: **سعاد، عبير**

إلى إخوتي: **بلال، مهدي**.

إلى كل الأهل و الأقارب والأصدقاء دون استثناء.
إلى كل من قدم يد المساعدة ولو كانت بكلمة ساهمت في رفع معنوياتي.
إلى كل من يعرفني و يحمل لي بذرة حب.

إلى كل هؤلاء أهدي عملي المتواضع هذا.

"بشرى"

ملخص:

لقد أولت الدول الكبرى في العالم أهمية بالغة للضريبة لما لها كبير الأثر على اقتصادها باعتبارها مورد مالي مهم لاقتصاد أي دولة.

تعد الضريبة على أرباح الشركات من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة، وقد شكلت خلال مراحل طويلة أساس الدراسات المالية، مع العلم أن دورها لا يقتصر على تزويد الخزينة بالأموال لضمان النفقات العامة فحسب، بل يتعدى ذلك إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية.

تعتبر المردودية المالية مقياس يسمح بمعرفة الوضعية المالية للمؤسسة، حيث تقييم الوضعية المالية للمؤسسة من ربح أو خسارة.

الكلمات المفتاحية: الضريبة، النظام الضريبي، الضريبة على أرباح الشركات، المردودية المالية، الضغط الضريبي.

Résumé :

Les principaux pays ont attaché une grande importance à l'impôt en raison de son impact significatif sur son économie comme une ressource financière importante pour l'économie de tout pays.

L'impôt sur les bénéfices des sociétés les plus anciennes et les plus importantes sources de recettes publiques ,formées pendant les longues étapes de la base d'études financiers, sachant que son rôle ne se limite pas au trésor de fournir des fonds pour faire en sorte que les dépenses publiques que ,mais empiètement pour atteindre les objectifs économiques et sociaux sbasih .

Considéré comme la rentabilité financière mkabbas permet de connaître la situation financière de l'institution du profit ou de la perte.

Mots clés: impôt, régime fiscal , l'impôt sur les bénéfices des sociétés , la rentabilité financier, la pression fiscal .

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

IV	شكر وعرفان
V	الإهداء
X-XII	فهرس المحتويات
XI	فهرس الجداول والأشكال
XV	فهرس الملاحق
أ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب	
2	تمهيد
18-3	المبحث الأول: ماهية الضرائب
4-3	المطلب الأول: نشأة وتعريف الضريبة
3	أولاً: النشأة
4	ثانياً: تعريف الضريبة
7-6	المطلب الثاني: القواعد العامة للضريبة وأهدافها
6	أولاً: القواعد
7	ثانياً: الأهداف
13-10	المطلب الثالث: أنواع الضرائب
10	أولاً: الضرائب المباشرة
13	ثانياً: الضرائب الغير مباشرة
15	المطلب الرابع: التنظيم الفني للضريبة
31-19	المبحث الثاني: إصلاح النظام الضريبي الجزائري
19	المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي الجزائري
20	المطلب الثاني: مبررات الإصلاح الضريبي الجزائري
22-21	المطلب الثالث: الأهداف الكبرى للإصلاح الضريبي الجزائري
21	أولاً: الأهداف الاجتماعية
22	ثانياً: الأهداف الاقتصادية
22	ثالثاً: الأهداف المالية

22	رابعاً: الأهداف التقنية
25-23	المطلب الرابع: أهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر بعد 1992
23	أولاً: الإصلاح الجبائي من حيث التنظيم وإعادة تنظيم الإدارة
25	ثانياً: الإصلاح الجبائي من حيث التشريع
45-32	المبحث الثالث: الضريبة على أرباح الشركات
34-32	المطلب الأول: ماهية الضريبة على أرباح الشركات
32	أولاً: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات
33-32	ثانياً: خصائص الضريبة على أرباح الشركات
34	ثالثاً: الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات
36-35	المطلب الثاني: الأشخاص والعمليات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات
35	أولاً: مكان فرض الضريبة
35	ثانياً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات
36	ثالثاً: المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات
40-37	المطلب الثالث: تحديد الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات
37	أولاً: الأرباح الخاضعة للضريبة
40	ثانياً: تحديد الأعباء القابلة للخصم
40	ثالثاً: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وأهم الإعانات القابلة للخصم
43-41	المطلب الرابع: التسديد والتسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات
41	أولاً: نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات
43	ثانياً: تسديد الضريبة على أرباح الشركات
43	ثالثاً: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات
45	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: المردودية المالية	
46	تمهيد
52-47	المبحث الأول: التحليل المالي
47	المطلب الأول: مفهوم التحليل المالي
49-48	المطلب الثاني: الجهات المستفيدة من التحليل المالي
50	المطلب الثالث: نتائج التحليل المالي
50	المطلب الرابع: أنواع التحليل المالي
62-25	المبحث الثاني: ماهية المردودية

53-52	المطلب الأول: مفهوم وأهمية المردودية
53	أولاً: مفهوم المردودية
54	ثانياً: أهمية المردودية
57-54	المطلب الثاني: مكونات المردودية
56-54	أولاً: المكونات الاقتصادية
57	ثانياً: المكونات المالية
62-57	المطلب الثالث: أنواع المردودية
57	أولاً: المردودية التجارية
58	ثانياً: المردودية الاقتصادية
61-59	ثالثاً: المردودية المالية
62-51	المطلب الرابع: متطلبات المردودية
69-63	المبحث الثالث: دراسة المردودية المالية ووسائلها
64-63	المطلب الأول: تعريف المردودية المالية وكيفية قياسها
63	أولاً: تعريف المردودية المالية
63	ثانياً: كيفية قياسها
64	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في المردودية المالية
65	المطلب الثالث: آليات التحكم في المردودية المالية
67	المطلب الرابع: مركبات المردودية المالية
69	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة SOMCHY بمفتشية الضرائب لولاية ميلة	
71	تمهيد
78-71	المبحث الأول: الإطار النظري و التصوري لمفتشية الضرائب
72	المطلب الأول: نشأة مفتشية الضرائب
72	المطلب الثاني: تعريف مفتشية الضرائب
78-75	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب
75	أولاً: جباية الشركات والمهن الحرة
76	ثانياً: جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين
77-76	ثالثاً: الجباية العقارية
78	رابعاً: جباية التدخلات

118-80	المبحث الثاني: تحديد الضرائب المدفوعة من طرف مؤسسة SOMCHY
80	المطلب الأول: لمحة فنية حول مؤسسة SOMCHY
84-80	المطلب الثاني: الضرائب المدفوعة لمؤسسة SOMCHY من 2011 - 2015
118-84	المطلب الثالث: كيفية تحديد الضريبة على أرباح الشركات لمؤسسة SOMCHY من 2011-2015
123-119	المبحث الثالث: تأثير الضريبة على أرباح الشركات على مردودية وتنافسية مؤسسة SOMCHY
119	المطلب الأول: باستعمال مؤشر الضغط الضريبي
123-120	المطلب الثاني: باستعمال المؤشرات المالية
120	أولا: مقارنة بالتكاليف
120	ثانيا: مقارنة بأعباء المستخدمين
121	ثالثا: مقارنة بإجمالي الديون
123-122	رابعا: مقارنة بإجمالي الضرائب
124	خلاصة الفصل
126	خاتمة
126	نتائج اختبار الفرضيات
127	أهم الاستنتاجات المتوصل إليها
127	الاقتراحات والتوصيات
127	آفاق البحث
133-129	قائمة المراجع
152-135	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم
27	فرض الضريبة على المجموع الكلي للإيرادات	1
29	نسبة قسط القيمة على الأملاك الخاضعة للضريبة	2
38	تسيقات المؤقتة للضريبة على أرباح الشركات	3

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
24	التنظيم الهيكلي للمديرية العامة للضرائب	1
59	كيفية حساب المردودية المالية	2
60	العلاقة بين المردودية المالية و المردودية الإقتصادية	3
74	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب	4

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم
141-135	الميزانية الجبائية	1
142	التصريح بالوجود G08	2
143	وثيقة الرقابة الجبائية G50 لسنة 2011	3
144	وثيقة الرقابة الجبائية G50 لسنة 2012	4
145	وثيقة الرقابة الجبائية G50 لسنة 2013	5
146	وثيقة الرقابة الجبائية G50 لسنة 2014	6
147	وثيقة الرقابة الجبائية G50 لسنة 2015	7
148	سلسلة G50 لسنة 2011	8
149	سلسلة G50 لسنة 2012	9
150	سلسلة G50 لسنة 2013	10
151	سلسلة G50 لسنة 2014	11
152	سلسلة G50 لسنة 2015	12

مقدمة

مقدمة:

إن المتصفح لحال الاقتصاد، اليوم لابد وأن يلاحظ التغيير الحاصل في دواليب الاقتصاد، خاصة بعد انهيار أسعار البترول في النصف الثاني من سنة 2014، مما أدى إلى انخفاض الإيرادات العامة التي تعتبر مورد مالي لأي دولة، باعتبارها الحل الوحيد لتغطية النفقات العامة وتجنب المديونية، لذا تسعى الجزائر جاهدة لإيجاد الحلول لتغطية العجز في الميزانية العامة للدولة، ومن بين الحلول نذكر على سبيل المثال وليس الحصر، الضرائب باعتبارها ممول هام للمشاريع العامة، إذا ما طبقت على أكمل وجه وعلى أرض اقتصادية خصبة ستدفع بعجلة التنمية وتدير دواليب الاقتصاد.

وللضرائب انعكاسات وتأثيرات اقتصادية ومالية على متغيرات الاقتصاد الكلي، كما يمتد تأثيرها على مستوى الاقتصاد الجزئي بصورة مباشرة إلى الأعوان الاقتصاديين كالمؤسسات المالية والبشرية ويكون ذلك بالاستغلال الأمثل للموارد وبأقل التكاليف لتحقيق أكبر النتائج وصولاً إلى تجسيد أكبر أهداف المؤسسة وهو تحقيق أعلى مستويات المردودية، إذ تعتبر هذه الأخيرة مقياس يسمح بمعرفة الوضعية المالية للمؤسسة حيث يقيم من خلالها مختلف العمليات والأنشطة الاقتصادية لاتخاذ القرار السليم وتصحيح الانحرافات أو للقيام بأنشطة عمليات واستثمارات جديدة، بالإضافة إلى أنها تعتبر من أهم المؤشرات التي تعتمد عليها المؤسسة في قياس مدى فعالية مختلف العناصر والعوامل التي تدخل في العملية الإنتاجية والمرجع الأساسي في اتخاذ القرارات المالية والاستثمارية، ومن أهم أنواعها التي تعبر بدقة عن الوضعية المالية الجيدة للمؤسسة نجد المردودية الاقتصادية والمالية والتي بدورها تتأثر بقيمة الضريبة على أرباح الشركات المفروضة.

وعلى ضوء ما سبق نحدد معالم إشكالية هذا الموضوع كما يلي:

الإشكالية:

ما مدى تأثير الضريبة على أرباح الشركات على المردودية المالية للمؤسسة؟

وللإجابة عن هذه الإشكالية لابد من وضع مجموعة من التساؤلات الفرعية:

- 1- هل يختلف تأثير الضريبة على أرباح الشركات على الوضعية المالية للمؤسسة باختلاف حجمها وطبيعة نشاطها وشكلها القانوني؟
- 2- هل للضريبة على أرباح الشركات أثر إيجابي على المردودية المالية للمؤسسة؟
- 3- كيف تصل المؤسسة إلى مردودية مالية إيجابية؟

فرضيات الدراسة:

يمكن صياغة فرضيات الدراسة كآتي:

- 1- نعم يختلف تأثير الضريبة على أرباح الشركات عن الوضعية المالية للمؤسسة باختلاف حجمها وطبيعة نشاطها وشكلها القانوني.
- 2- نعم للضريبة على أرباح الشركات أثر إيجابي على المردودية المالية للمؤسسة.
- 3- تصل المؤسسة إلى مردودية مالية إيجابية وذلك عن طريق الإستغلال الأمثل للموارد.

أسباب اختيار الموضوع:

هناك مجموعة من المبررات التي دفعت بنا إلى اختيار هذا الموضوع، منها الموضوعية ومنها الشخصية، يمكن إجمالها فيما يلي:

- 1- اهتمام الدولة بالضريبة وحرصها على تحفيز الخاضعين لها عن طريق الإعفاءات.
- 2- نظرا لأهمية الضريبة بالنسبة للمؤسسة باعتبارها تمثل تكلفة عليها ويجب التحكم فيها.
- 3- نقص البحوث في مجال جباية الشركات ورؤوس الأموال.
- 4- ارتباط الموضوع بتخصص مالية المؤسسة وهو مجال دراستنا.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- 1- محاولة دراسة وتوضيح أثر الضريبة على أرباح الشركات على مختلف جوانب التسيير وخاصة المردودية.
- 2- إلقاء الضوء على أهمية الضريبة على أرباح الشركات.
- 3- السعي إلى تنمية القدرات المعرفية والمنهجية.

أهمية الدراسة:

تظهر أهمية البحث في محاولة دراسة الضريبة على أرباح الشركات والتعرف على أهم الإجراءات المطبقة عليها مع إبراز دورها الفعال في تشجيع الإنتاج من خلال تخفيض الضرائب فيما يخص المؤسسة الإنتاجية.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

- الحد الموضوعي: يتمثل في بحث العلاقة الموجودة بين الضريبة على أرباح الشركات والمردودية المالية للمؤسسة.
- من حيث المكان: تمت الدراسة على مستوى مفتشية الضرائب لولاية ميله.
- الفترة الزمنية التي تغطي هذه الدراسة: من 20 جانفي 2017 إلى 4 ماي 2017.

منهج البحث:

المنهج الذي تم اعتماده في هذه الدراسة هو:

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري (الفصلين الأول والثاني) أما الجانب التطبيقي (الفصل الثالث) فقد تم استعمال منهج دراسة حالة.

صعوبات البحث:

تمثلت صعوبات البحث في قلة المراجع التي تخص الموضوع خاصة المراجع باللغة العربية.

الدراسات السابقة:

من خلال الدراسات السابقة حول موضوع البحث ما يلي:

1- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي، حالة الجزائر.

البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة مقدمة لكلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر سنة 2002، هدف البحث معالجة دور الضريبة في ظل الدور المتغير للدولة، ومعالجة إشكالية التهرب الضريبي مع إبراز خطورتها على الاقتصاد الوطني.

2- حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة (1992-2004).

البحث عبارة أطروحة دكتوراه مقدمة لكلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر لسنة 2005، ويهدف هذا البحث إلى إبراز الأهمية الإقتصادية والمالية والاجتماعية للضريبة، وتحليل أثر المزايا الضريبية في تطور الإستثمارات في الجزائر إلى جانب تقييم النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات المختلفة التي تواجهه.

3- حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الإستثمار في المؤسسة.
البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة لكلية الاقتصاد والتسيير لجامعة محمد بوضياف المسيلة سنة 2005-2006، تدور إشكالياتها حول أثر السياسة الضريبية في الجزائر على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، وهدف الموضوع التعرف على أهم التحفيزات الضريبية التي تمنحها الجزائر لتشجيع المؤسسات على الاستثمار والتوسع، وتحليل أثر الإصلاحات الضريبية على أهم العوامل المرتبطة بالاستثمار في المؤسسة عموما، والمؤسسة الجزائرية بوجه خاص.

تقسيمات البحث:

انطلاقا من طبيعة الموضوع والأهداف المرتبطة به وللإجابة عن الإشكالية المطروحة في البحث، تم تقسيمه إلى ثلاثة فصول بعد المقدمة فصلين نظريين وفصل واحد تطبيقي كالتالي:

الفصل الأول: يشمل هذا الفصل على مختلف الضرائب من خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول نم التطرق فيه إلى مفاهيم عامة حول الضرائب من حيث التعريف الخصائص، القواعد، الأنواع والتنظيم الفني للضرائب، أما المبحث الثاني تناولنا فيه النظام الضريبي الجزائري بعد إصلاح 1992، والمبحث الثالث خصص للضريبة على أرباح الشركات الذي تناولنا فيه التعريف، الخصائص، كيفية تحديد الوعاء الضريبي وأخيرا التسديد والتسجيل المحاسبي.

الفصل الثاني: خصص هذا الفصل لدراسة المردودية المالية وذلك من خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث، حيث تم التطرق في المبحث الأول إلى التحليل المالي من حيث التعريف، الجهات المستفيدة من التحليل المالي، النتائج والأنواع، أما المبحث الثاني خصص للمردودية بصفة عامة ، أما المبحث الثالث تناولنا فيه المردودية المالية ووسائلها.

الفصل الثالث: باعتبار أن هذا الفصل فصلا تطبيقيا تناولنا فيه دراسة حالة مؤسسة SOMCHY بمفتشية الضرائب على مستوى ولاية ميلة، وذلك بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول خصص لتقديم مفتشية الضرائب، المبحث الثاني تناولنا فيه الضرائب المدفوعة وكيفية تحديد الضريبة على أرباح الشركات لهذه المؤسسة، أما المبحث الثالث تناولنا فيه تأثير الضريبة على أرباح الشركات على المردودية المالية من خلال دراسة مجموعة من المؤشرات.

الخاتمة: تم تقديم ملخصا عاما عن الموضوع وأهم النتائج المتوصل إليها مع وضع بعض التوصيات المقترحة التي قد تكون دراسات في المستقبل.

الفصل الأول:

الضريبة على أرباح
الشركات في ظل النظام
الضريبي الجزائري

تمهيد:

تعتبر الضرائب من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة، وترجع أهميتها للدور الذي تؤديه في تحقيق السياسة المالية، وما تحدثه من إشكالات تقنية واقتصادية متعلقة بفرضها أو بآثارها الاقتصادية.

ويعود تاريخ الضريبة إلى العصور الأولى، فقد عرفها الإنسان من خلال دفعها في صورة عينية جبرا إلى السلطة العمومية كنوع من أنواع المشاركة في تغطية النفقات العامة، وقد عرفت الإمبراطورية الرومانية نظاما ضريبيا محكما كانت فيه الضريبة سنوية وإجبارية، أما في العصور الوسطى فكان تسديدها من طرف الأفراد يتم في شكل ساعات عمل أو عينا للحاكم مقابل حمايته لهم ولأمن الدولة من أي اعتداء خارجي، ولهذا كانت الضرائب في الماضي تنصف بعدم الإلزام وعدم الدوام، ومع تطور النظم السياسية والاقتصادية السائدة في المجتمعات تعددت أنواع الضريبة بتنوع وتعدد الغايات التي تهدف إلى تحقيقها الدولة عن طريق الضريبة، وأصبح من حق الشعب الموافقة المسبقة على فرض الضرائب والترخيص لها عن طريق ممثليهم في البرلمان.

ونشير أيضا إلى أن الإعتماد على الضرائب من طرف الدولة في العصر الحديث يكاد يكون شبه كلي، باستثناء بعض الدول ذات الكثافة السكانية البسيطة والتي تتوفر على ثروات تغنيها عن فرض الضرائب

ومن خلال ما سبق قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى :

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب.
- المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاح.
- المبحث الثالث: الضريبة على أرباح الشركات.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب

لقد ظهرت الضريبة منذ القديم قدم الإنسان وتطورت بتطور الفكر الإنساني وتزايد حاجياته، وقد مرت بمراحل متعددة وكل مرحلة لها خصائصها ومميزاتها حسب طبيعة المجتمع الذي وجدت فيه. ومن هذا المنطلق سوف نتعرض لمفهوم الضريبة، الخصائص، القواعد، الأنواع والتنظيم الفني للضريبة.

المطلب الأول: نشأة وتعريف الضريبة

سنتناول في هذا المطلب نشأة وتعريف الضريبة كما يلي:

أولاً: النشأة

إن تعدد حاجات الفرد وتنوعها أدت إلي ظهور ما يسمى بالحاجة العامة التي لا يمكن لأي فرد تحمل نفقاتها لوحده، مما استلزم وجود مجلس للقبيلة يقوم بتنظيم الحياة داخل القبيلة ويقسم العمل من أجل توزيع النفقات بين جميع الأفراد ، فمع توسع القبيلة وزيادة مهام مجلس القبيلة ظهر مفهوم الدولة كمنظم للحياة الاجتماعية وأصبح من الضرورة لهذه الدولة تأمين الموارد اللازمة للمحافظة على الأمن والدفاع عن ممتلكات الأفراد مما أدى بها إلي فرض مساهمات إلزامية على الأفراد نظير ممارسة بعض أو عبور بعض الجسور أو دخول بعض الأسواق ومع تزايد الحاجات المالية للدولة أدت بها إلي ظهور ما يسمى بالضريبة، بدءاً بالضريبة غير المباشرة إلى الضرائب المباشرة وتستند الدولة في ذلك إلي نظرية العقد الاجتماعي¹ للمفكر الفرنسي " جان جاك روسو " وهو ينص علي أن أفراد المجتمع يربط بينهم عقد اجتماعي بين أفرادهم وفئاته وبالتالي على الكل أن يوفي بهذا العقد المبرم.

وعليه فإن كل شخص بدفع الضرائب المستحقة عليه كل حسب مقدرته لقاء الأمن والعدالة والخدمات التي تقدمها الدولة في الحياة الاجتماعية والاقتصادية، إذ أصبحت من الوسائل المالية العامة التي تعتمد عليها الدولة في تمويل مشاريعها، فقد تطور مفهوم الضريبة مع تطور الأنظمة الاجتماعية عبر التاريخ، ففي القديم لم تكن هناك مرافق مشتركة، واحتياجات مالية ذات صفة عامة تستوجب فرض الضرائب ومع مرور الزمن، وتطور المجتمعات فرضت السلطات الحاكمة تكاليف إلزامية ليس لها أية صفة تطوعية اختيارية، ومع ازدياد حاجات الدولة زادت الحاجة إلى الضرائب فعمدت الدول إلى فرض الضرائب وأوجبتها حتى ولو لم تكن هناك منفعة خاصة للأفراد الذين يؤدونها في بادئ الأمر كان الهدف الأول والأخير من الضريبة هو تغذية خزينة الدولة بالموارد اللازمة لتغطية النفقات وقد

¹ غازي غناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار البيارق، 1998، عمان، الأردن، ص: 98.

تغير هذا المفهوم وأصبحت الآن الضريبة في عداد الوسائل المالية المختلفة التي تستخدمها الدولة في التدخل وفقا للظروف والحاجات على اختلاف أنواعها.

كما أصبحت اقتطاع إجباري على أفراد المجتمع تقتضيها المصلحة العامة للأفراد وأصبح من واجب الدولة إكراه الأفراد على دفع هذه الضرائب بتحقيقها للمصلحة العامة للمجتمع دون أن يتطلب ذلك بالضرورة موافقة أو رضى المكلفين بها، وبذلك على الأفراد تأدية الضريبة وذلك حسب مقدرتهم التكاليفية وليس حسب النفقة المحصلة عليها، ومن ثمة أصبحت الضريبة أداة فعالة في توجيه النشاط الاقتصادي ومن أهم المصادر الإيرادات العامة ووسيلة فعالة للتحكم في سير الاقتصاد الوطني وتوجيهه بما يؤدي إلى إنعاشه وحسن أدائه.

ثانيا: تعريف الضريبة

يمكن تعريف الضريبة بأنها : "إقناع نقدي، جبري، نهائي، يتحمله المكلف و يقوم بدفعه بلا مقابل، تبعا لمقدرته على الدفع، مساهمة منه في الأعباء العامة أو لتدخل الدولة لتحقيق أهداف معينة".¹

و تعرف كذلك بأنها: "اقتطاع نقدي، ذو سلطة، نهائي، دون مقابل منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة و جماعاتها المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية".²

إن فالضريبة هي: " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة".³

من خلال التعاريف السابقة الذكر يمكن القول أن الضريبة هي: " اقتطاع نقدي جبري، تقوم به الدولة أو أحد الأشخاص العامة التي تتوب عنها وبدون مقابل وتدفع بصفة نهائية قصد تحقيق النفع العام للمجتمع".

وانطلاقا من التعاريف المقدمة، يمكن استخلاص خصائص الضريبة التالية:

1- الضريبة اقتطاع نقدي

إن النظام النقدي الحديث يستوجب أن تكون النفقات على شكل نقدي، فالإيرادات النقدية تكون أكثر ملائمة من الإيرادات العينية.¹

¹ إبراهيم علي عبد الله، و أنور العجارمة، مبادئ المالية العامة، دار الفقهاء، ص 121.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، ص: 176.

³ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2000، ص: 115.

2 - الضريبة إلزامية

أي إلزامية الضريبة تفرض أو تحصل من الأفراد على سبيل الجبر أو الإلزام انطلاقاً من فكرة السيادة التي تمارسها الدولة على رعاياها، وتتمثل الإلزامية أيضاً في عدم ضرورة مشورة الأفراد أو الحصول على موافقتهم عند فرضها، وانعدام حقهم في الاعتراض عليها وعلى أحكامها، ومعاقبة المتهربين منها في حالة وجودهم وتحصيلها منهم بما تملكه من وسائل جبرية قانونية، وإلزامية الضريبة لا تتعارض مع ضرورة موافقة ممثلي الأمة كالبرلمان عليها لأنها يجب أن تصدر بقانون².

3- الضريبة بلا مقابل

أي أن دافع الضريبة لا يتحصل على مقابل أو نفع خاص، وهذا لا يعني أنه لا يستفيد منها، بحيث أنه يتحصل على خدمات عامة، وهناك من يقول بأن هناك عقد بيع خدمات، ومنهم من يرى بأنه عقد تأمين، في حين ذهب آخرون إلى القول بأنه عقد شركة إنتاج، فالمذهب الأول يرى بأن دافع الضريبة يلتزم بدفع مقابل ما يتحصل عليه من خدمة، أما الثاني فقد ارتكز على الجانب الاجتماعي للضريبة، إذ يفترض أن الفرد يدفع قسماً من ماله من أجل التأمين بتوفير الدولة له الأمن والحماية، أما المذهب الثالث الذي يرى بأن الضريبة تتبع حصة اشتراك في شركة إنتاج تتكون من جميع أفراد المجتمع بغرض تقديم خدمات³.

4- الضريبة تحقق النفع العام

كانت الضريبة في البداية مجرد وسيلة لتحقيق الهدف المالي، وهذا وفق شرطين وضعهما الكلاسيك وهما: وفرة التحصيل، وحياد الضريبة.

فالفكر الكلاسيكي كان لا يؤمن بتدخل الدولة وتعتبره اختلالاً بالتوازن الطبيعي للقوى التلقائية، ولقد ساد هذا الفكر إلى غاية الأزمة الاقتصادية سنة 1929، بظهور مفهوم جديد، حيث رأى وطرح فكرة الدولة المتدخلة وليس الحارسة، وهذا باعتبار الضريبة وسيلة فعالة لتوجيه النشاط الاقتصادي على نحو معين⁴.

5- الضريبة تحددها الدولة

¹ عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي الضريبي، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص: 122.

² غازي عناية، مرجع سبق ذكره، ص: 72-73.

³ عمر يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هماسة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص: 92.

⁴ جودة عبد الخالق، محاضرات في الاقتصاد الدولي، مكتبة نهضة الشرق، 1977، ص: 50.

تقرضها الحكومة أو من ينوب عنها أو يمثلها من الأفراد، والهيئات العامة، والمصالح الحكومية كأجهزة التحصيل الضريبي أو المجالس المحلية اللامركزية وغيرها ولذلك تقتضي الفريضة الحكومية أن توردها حصيلة الضرائب إلى خزينة الدولة.

6- الضريبة تدفع بصفة نهائية

أي أن الشخص الدافع للضريبة لا يستطيع استرجاع ما دفعه ودفعه مهما كانت الأحوال أو الظروف.

المطلب الثاني: القواعد العامة للضريبة وأهدافها

أولاً: القواعد

هناك مجموعة من القواعد العامة للضريبة ذكرها آدم سميث في كتابه الموسوعة ثروة الأمم نذكر منها:

1- قاعدة العدالة الضريبة (المساواة)

تعني هذه القاعدة على ضرورة توزيع الأعباء بين مختلف أفراد المجتمع وفقاً لقدرتهم التكاليفية، أي كل حسب الدخل الذي يتمتع به¹، لأن الخدمة التي يحصل عليها الفرد تزداد بزيادة دخله وثروته وبذلك فإن الضريبة النسبية هي التي تحقق العدالة الضريبية في إطار الدور التقليدي للمالية العامة، وهذه العدالة الضريبية التي تحققها النسبية لم تحصل على قبول الجميع واتفاقهم، بل إن البعض يرى أن العدالة الضريبية تحقق عن طريق الضريبة التصاعدية أي المساواة في التضحية².

2- قاعدة اليقين

يقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام³، من حيث مقدارها وموعد دفعها وكيفية هذا الدفع حتى تكون الضريبة بعيدة عن التعسف وعن التجاوز، وبذلك لا يجوز للضريبة أن تكون مبهمة قابلة لتأويلات السلطة الإدارية وتحكمها.

ولقد اهتمت التشريعات الضريبية المعاصرة بقاعدة الوضوح واليقين ونلاحظ من خلال النظم الضريبية المطبقة في كثير من البلدان أي أن الضريبة محددة في موعد فرضها وتاريخ وأساليب جبايتها⁴.

3- قاعدة الملائمة في الدفع

¹ علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، ص: 178.

² فليح حسن خلف، المالية العامة، الطبعة الأولى، جدار الكتاب العالمي للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص: 179.

³ محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2012، ص: 161.

⁴ أحمد زهير شامية، خالد الخطيب، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص: 144.

أي اختيار مواعيد وأساليب ملائمة لجباية الضريبة تتفق مع طبيعة الضريبة من ناحية وظروف المكلفين والأنشطة الخاضعة لها من ناحية أخرى، وتهدف هذه الضريبة في حقيقة الأمر، إلى عدم تعسف الإدارة المالية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات الربط والتحصيل وتدعو اعتبارات الملائمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة منصفة مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها، من أجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن تثور في حالة مخالفة هذه القواعد.

كذلك من الملائم أن يدفع التاجر الضريبة المستحق على أرباحه عند انتهاء السنة المالية لنشاطه وتحديد صافي حساباته، ومن غير الملائم أن يجبر الفلاح على دفع الضريبة قبل أن ينضج محصوله الزراعي أو يصبح جاهزا للبيع، أي يعتبر الوقت الذي يحصل فيه دفع الضريبة على دخله أكثر الأوقات ملائمة للدفع¹.

4- قاعدة الاقتصاد في النفقات

إن هذه القاعدة تؤكد على ضرورة عدم التبذير والإسراف بتكاليف جباية الضرائب، أي ضرورة اختيار إجراءات وأساليب الجباية التي تتطلب أقل التكاليف حتى لا تستنفد هذه التكاليف جانبا مهما من حصيله الضريبة مما يقلل إمكانية الدولة من الاستفادة منها.

حيث أن جباية الضرائب تحتاج إلى جهاز متكامل يقوم بهذه المهمة وعليه يجب مراعاة الصنف المثالي من الموظفين²، من خلال اعتماد مبدأ النوع وليس الكم والعمل على اختصار الإجراءات اللازمة للجباية وتبسيطها اقتصاديا للوقت والتكاليف، وتعتبر طريقة جباية الضريبة عند المنبع من أفضل الطرق التي تحقق الاقتصاد في جباية الضرائب³.

ثانيا: الأهداف

تتعدد أهداف الضرائب وتختلف مجالاتها أهمها:

1- الأهداف المالية

يعتبر الهدف المالي للضريبة من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لها، كتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية للخرينة أحد غايات السلطات الحكومية. من هنا نشأت قاعدة "وفرة حصيله الضرائب" أي اتساع مجال الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في

¹ حياة بن إسماعيل، تطوير إيرادات الموازنة العامة، الطبعة الأولى، إيثراك للطباعة و النشر و التوزيع، القاهرة، مصر، ص: 16.

² فليح حسن خلف، مرجع سبق ذكره، ص: 179.

³ علي خليل، سليمان اللوزي، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، دون سنة النشر، ص، ص: 241-

نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعاً. وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي، فالأمر مرتبط بواقع مستوى التطور الاقتصادي¹.

2- الأهداف الاجتماعية

تمتاز الأهداف الاجتماعية للضريبة بالكثرة والتنوع، فهي تعتبر وسيلة إعادة توزيع الدخل والثروات، والدور الاجتماعي للضريبة نادى به كل من جان جاك روسو في كتابه "العقد الاجتماعي" وألح عليه حتى الأديب الفرنسي "فولثير"، والمفكر الاشتراكي كارل ماركس وأشار إلى أهمية استعمال الضرائب لإعادة توزيع الدخل القومي.

ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومن أهم هذه الغايات ما يلي²:

أ- منع تكتل الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع، ويتم ذلك بطرق متعددة منها فرض ضريبة على الثروات كما هو مطبق في ألمانيا وفرنسا وفرض ضرائب عالية على السلع الكمالية، وعن طرق تصاعد في معدل الضريبة.

ب- معالجة أزمة السكن: يمكن استخدام الضريبة كوسيلة للحد من مشكلة السكن وذلك بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب، مثلاً أن تسمح بالاستهلاك السريع للأدوات والتجهيزات المستخدمة في قطاع الإسكان.

ج- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة: هناك الكثير من الظواهر المنتشرة في المجتمع وتسيء إلى الصحة العامة والأفراد، ومنها الدخان والكحول ويمكن للسلطات العامة محاربة هذه الآفات المضرة عن طريق الضرائب وذلك بفرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها، ويطبق الأمر على إجازات أتعابه وأرباحه المختلفة.

3- الأهداف الاقتصادية

الأهداف الاقتصادية من أهم أهداف الضريبة في عصرنا الحاضر، فالضريبة لا تقتطع دون أن تثير انعكاس على الإستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمار لذلك تقوم الحكومات الضريبية بتوجيه سياساتها الاقتصادية ولحل الأزمات التي تتعرض لها فروع الإنتاج الضريبية ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الإنتاجية، وذلك على النحو التالي³:

أ- استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية: وذلك لكثرة الدول التي استخدمت الضريبة كوسيلة لتشجيع قطاعات اقتصادية مثل قطاع السياحة، الصناعة أو الزراعة فقامت بإعفاء تلك النشاطات

¹ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005، ص: 97.

² خالد شخادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص: 152-153.

³ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، الجزائر، ص: 39-59.

من أي ضرائب إما بشكل دائم كما يفعل المشرع الأردني والسوري بإعفاء الإيراد الزراعي من أي ضريبة وكما يفعل المشرع الفرنسي عندما يعفي جزءا من إيرادات بيع الصناعات المتطورة من الضريبة، وقد لجأ إلى هذا الأسلوب الكثير من حكومات البلدان النامية لتشجيع الاستثمار الصناعي أو السياحي في بلادها، أو بعض البلدان المتطورة عندما ترغب في جذب رأس مال أجنبي لديها فتعفي الاستثمار المالي الأجنبي من الضرائب مثال ذلك سنغافورة وحتى سويسرا.

ب- استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي: الدور الاقتصادية من رخاء وركود سمة من سمات النظام الاقتصادي المعاصر ومثل هذه الدور لها تأثير سيء على الاقتصاد الوطني وكذلك يمكن اللجوء إلى الضريبة معالجة فترات الركود والانعاش¹، بحيث يقل الشراء أو الإستهلاك و تنكس المنتجات، تقوم الحكومات بزيادة القوة الشرائية لدى أفراد الشعب من ذوي الدخل المتدنية، وذلك بتخفيض معدل ضريبة الدخل في أجزائها الأولى ورفع الإعفاء الضريبي زيادة الإعفاءات العائلية وتخفيض معدلات الضرائب غير المباشرة وخصوصا تلك المتعلقة بالحاجات الأساسية للمواطنين كالحبز، الحليب ومشتقاته.

ج - استخدام الضريبة لمنع التركز في المشاريع الاقتصادية: الاتجاه إلى التركز الاقتصادي من سمات هذا العصر و خصوصا في النظم الرأسمالية ويمكن استخدام الضريبة لمحاربة مثل هذا التركز وذلك يتم عن طريق فرض ضرائب خاصة على اندماج الشركات التي تتجه نحو التركز، وذلك عن طريق فرض ضرائب على كل مرحلة من مراحل الإنتاج في الشركات المتجهة نحو التكتل، مما يزيد من تكلفة السلعة المنتجة، ويحد بالتالي من ظاهرة التركز والتكتل في النشاط الاقتصادي.

د- استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار.

4- الأهداف السياسية

أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخطط التنمية الاقتصادية و الاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة مثل اليابان، الولايات المتحدة الأمريكية.

فالضريبة على المستوى الخارجي تستعمل من أجل تسهيل المعاملات التجارية مع بعض الدول عن طريق منح تسهيلات جمركية، كما يمكن أن تستعملها الدولة للحد أو مقاطعة سلع أو منتجات أخرى لتحقيق أغراض سياسية².

¹ طالبي محمد، السياسة الجبائية كأداة للاندماج الاقتصادي في الاقتصاد العالمي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011، 2012، ص: 15.

² حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، 2001، ص: 13.

أما على المستوى الداخلي فتعتبر الضريبة كأداة في يد السلطة الحاكمة أو بعض القوى المسيطرة على دواليب الحكم لممارسة نفوذها على باقي المجتمع. ويتضح مما سبق أن للضريبة عدة أهداف إلا أنه تضطر الدولة إلى تحقيق هدف على حساب آخر، أي قد يحدث تعارض بين الأهداف وفي هذا الوضع يجب على الدولة أن تحدث توازناً وتقارب بين مختلف الضرائب على ضوء الأولويات والظروف المحيطة بها.

المطب الثالث: أنواع الضرائب

تنقسم الضرائب إلى عدة أنواع تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إليها منها¹:

ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة.

أولاً: الضرائب المباشرة

يقصد بالضرائب المباشرة تلك الضرائب التي تصيب المال الخاضع للضريبة دون وساطة².

وتنقسم الضرائب المباشرة إلى ثلاثة أقسام³:

1- الضريبة على الدخل: يعرف الدخل على أنه الزيادة النقدية في قيمة السلع والخدمات التي يستهلكها الشخص خلال فترة زمنية معينة، لذا فإن الضريبة على الدخل تحتل أهمية بالغة في الأنظمة الضريبية الحديثة، ومن ثم يمكن فرضها على كافة الدخول التي تتحقق من العمل أو رأس المال، فالضريبة على الدخل تعد من أهم الوسائل التي تمكنا من تحديد المقدرة التكليفية للفرد، وبالتالي الاقتطاع من دخله ما يناسب ظروفه الشخصية، بالإضافة إلى أنها مصدراً ثابتاً ودائماً للإيرادات العامة للدولة لإعادة توزيع الدخل القومي لتقليل الفوارق بين الطبقات الاجتماعية المختلفة.

2- الضريبة على رأس المال: يعرف رأس المال بأنه مجموع ما يمتلكه الشخص من أموال عقارية منقولة في لحظة زمنية معينة، سواء كانت منتجة للدخل أو غير منتجة، فتقدير رأس المال يتم في لحظة زمنية معينة، عادة تفرض بسعر أقل حتى لا تؤدي إلى تقليل رأس المال واستنفاده عبر الزمن وبذلك تقلل من إمكانية مساهمة رأس المال في توليد الدخل.

وهذه الضريبة يمكن أن تكون كما يلي⁴:

¹ حياة بن إسماعيل، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

² فتحي احمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الرضوان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص: 153.

³ سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 151.

⁴ فليح حسن خلف، مرجع سبق ذكره، ص: 200.

- ضريبة على الدخل الذي يولده رأس المال، رغم أن وعائها هو رأس المال ومن ثم فإنها تعتبر ضريبة إضافية على الدخل الذي يتولد نتيجة رأس المال.

- ضريبة على رأس المال وبحيث يقطع جزء منه، وبالشكل الذي يتحقق من خلالها هدفها بتقليص ملكية وحيازة رأس المال، وبالذات عندما يراد من فرضها الإسهام في تقليل حدة التفاوت في توزيع الدخل، وبالذات التفاوت في الدخل هذه والناجم عن التفاوت في ملكية رأس المال، وخصوصا عندما يكون مثل هذا التفاوت حاد، ويكون الهدف من فرض مثل هذه الضريبة تخفيض التفاوت الحاد هذا.

3- الضريبة على التركات: تعتبر الضريبة على التركات من ضرائب رأس المال لأن وعاء هذه الضريبة تركة المتوفي، كما أنها تفرض في لحظة زمنية معينة عند حدوث واقعة الوفاة وانتقال هذه التركة إلى الورثة¹.

ويتم تبرير فرض الضريبة على التركات وتحصيلها بما يلي²:

- إن ضريبة التركات هذه تمثل المقابل لما تقدمه الدولة للمورث، ولتركته، ولورثته من رعاية وحماية.

- إن الدول تحصل هذه الضريبة باعتبارها وارثا للمورث، وارتباطا برعايتها وحمايتها هذه، ولذلك فإن الدولة ترث تركة من لا ورثة له.

- ضريبة التركات تمثل اسهاما في تعزيز وتأكيد مبدأ التضامن الاجتماعي من خلال استخدام حصيلتها في الإنفاق الذي يحقق نفعا اجتماعيا.

- ضريبة التركات تعتبر إحدى الأدوات التي يتم من خلالها إعادة توزيع الثروات، والحد من التفاوت في توزيعها.

- تفرض على الثروة التي يتم توريثها، نتيجة حصول الورثة عليها بدون أن يبذلوا جهدا في تكوينها.

4- الضريبة على الإنفاق: يقصد بالضريبة على الإنفاق، تلك الضريبة التي تفرض على استخدامات الدخل في أوجه الانفاق المختلفة، والضريبة على الإنفاق لها أكثر من مسمى، فقد تكون الضريبة على الاستهلاك، وقد تكون الضريبة على المبيعات وقد تكون الضريبة على المشتريات إلا أنه يظل مسمى الضريبة على الإنفاق هو المسمى الأمثل لأنه يعبر عن كل هذه المسميات.

- والضريبة على الإنفاق لها مزايا متعددة، فهي تحقق حصيلة ضريبية كبيرة إذا أحسن اختيار المادة الضريبية التي تفرض عليها، أي تلك السلع الشائعة التي يقبل عليها كافة أفراد المجتمع بشرط ألا تكون ضمن السلع الضرورية.

¹ سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 173.

² فليح حسن خلف، مرجع سبق ذكره، ص: 202.

- أيضا من مزاياها الممول لا يشعر بها لأنها تدمج في ثمن السلعة وبالتالي لا يشعر بمعدلاتها.
- تستجيب للمتغيرات الاقتصادية سواء كان أثناء الكساد أو أثناء الانتعاش أي أنها تتميز بالمرونة.

أما عيوب هذه الضريبة تتمثل في¹:

- مرونة الضريبة واستجابتها لحالات الكساد، يؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية نتيجة لانخفاض حجم الطلب على السلع والخدمات.
- كما أن عدم شعور المواطن بها، يفقده عنصر الرقابة على أعمال الحكومة أي عدم متابعة أعمال الحكومة من حيث معدلات الضريبة.
- ويبقى أهم عيب هو تلك التي تتضمن أن تلك الضريبة تصيب كافة أنواع السلع والخدمات، وبالتالي تصيب الثري كما أنها تصيب الفقير بنفس المعدلات، وبالتالي لا تحقق العدالة.

5- الضريبة الجمركية: تفرض الضرائب الجمركية، والتي يطلق عليها أحيانا بالرسوم الجمركية على انتقال السلع بدخولها إلى الدولة، والتي تمثلها ضريبة الواردات، أو عند خروجها من الدولة والتي تمثل ضريبة الصادرات.

وضريبة الواردات هي الأكثر والأوسع استخداما من قبل كافة الدول، وتقرض لتحقيق أهداف عديدة، من أبرزها الأهداف المالية والتي تتمثل في الإيرادات التي تحققها للدولة، حيث تسهم بتوفير حصيلة من الإيرادات هذه وبالذات في الدول النامية، خاصة وأن فرض الرسوم الجمركية هذه يرتبط بتحقيق أهداف سياسية في هذه الدول والتي تتمثل أساسا بالحد من منافسة السلع المستوردة للسلع المنتجة محليا في السوق المحلية عن طريق رفع أسعار السلع المستوردة بعد فرض الضريبة الجمركية عليها، وإضافتها إلى أسعارها، وبحيث تصبح أسعارها أعلى قياسا بأسعار السلع المنتجة محليا، وهو ما يتيح معه قدرة تنافسية أكبر للسلع المنتجة محليا مقابل السلع المستوردة وذلك من أجل حماية الصناعات الناشئة في هذه الدول، والتي لاتزال تنتج منتجاتها بكلفة أعلى وسعر أعلى، وبالتالي فإنها لا تكون قادرة على المنافسة مع المنتجات المستوردة في حالة غياب مثل هذه الحماية لها بعدم فرض ضرائب جمركية على استيرادها، وهو الأمر الذي يدعو إلى فرض هذه الضرائب الجمركية والتي يتسع فرضها، وتزداد حصيلتها في الدول النامية بسبب اتساع استيرادات هذه الدول، وبالذات ارتباطها بضعف قدرتها الإنتاجية، ومحدودية نشاطها، وضعف درجة تنوعها².

¹ أحمد عبد السميع علام المالية العامة (المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتصنيف)، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر،

2012، ص: 115.

² فليح حسن خلف، مرجع سبق ذكره، ص: 205.

وتستخدم الضريبة الجمركية كوسيلة لتحقيق التوازن في ميزان المدفوعات إذا ما حدث اضطراب فيه، وقد يكون الباعث من فرض الضريبة الجمركية باعث مالي يتمثل في الحصول على حصة ضريبية وفيرة من جراء خضوع السلعة للضريبة الجمركية، وتسمى هنا الضريبة الإيرادية¹.

6- الضريبة على الاستهلاك: إن الضرائب على إجمالي الاستهلاك يمكن أن يطلق عليها الضرائب على رقم الأعمال، والتي يتم فرضها على:

- في مختلف مراحل إنتاج السلعة الاستهلاكية، أي في كل مرحلة من مراحل إنتاجها، ومن مختلف مصادرها، وصولاً إلى المستهلك، أو المستخدم النهائي لها، بحيث يتحقق من خلال ذلك تشجيع التكامل بين المراحل الإنتاجية، وبالشكل الذي يمكن أن يحقق معه تخفيضاً في الضريبة هذه، إلا أن الصعوبة عند الأخذ بها تتمثل في صعوبة التمييز بين السلع في فرض الضريبة وفي تقرير الإعفاءات منها وتبعاً لمرحل إنتاجها وصولاً لمستخدمها النهائي.

- الضريبة الموحدة على الإنتاج، والتي يتم فرضها في مرحلة معينة من المراحل التي يتم فيها إنتاج السلعة، كأن تكون مرحلة شراء المواد الأولية، أو مرحلة إنتاج السلعة في المصنع الذي يقوم بإنتاجها، أو مرحلة بيعها إلى تاجر الجملة، أو مرحلة بيعها إلى تاجر التجزئة، أو مرحلة بيعها إلى المستهلك أو المستخدم النهائي، وهذه الضريبة الموجودة على الإنتاج تتسم بالبساطة والسهولة في فرضها وجبايتها وتحصيلها.

- الضريبة على القيمة المضافة: إن هذه الضريبة يمكن أن تفرض على القيمة المضافة التي تتحقق في كل مرحلة من مراحل إنتاج السلعة وبحيث لا يتم فرضها على قيمة السلعة في نهاية المرحلة الإنتاجية المعنية، وإنما على ما تولده المرحلة المعنية هذه من قيمة مضافة عن طريق طرح مستلزمات إنتاج السلعة من القيمة النهائية للسلعة المنتجة في نهاية المرحلة الإنتاجية المعنية، وبحيث لا يخضع الممول إلا لضريبة واحدة تتمثل بالضريبة على القيمة المضافة التي تتولد نتيجة لنشاطه والذي يرتبط بمرحلة معينة من إنتاج السلعة، وهو الأمر الذي يوفر معه صعوبة التهرب من دفع الضريبة هذه في مثل هذه الحالة، لأنها تفرض في الغالب على نشاط إنتاجي يتم باستخدام مستندات وسجلات منظمة يسهل الرجوع إليها وبدقة للوصول إلى القيمة المضافة التي تفرض عليها الضريبة².

ثانياً: الضرائب غير المباشرة:

يقصد بها تلك الضرائب التي لا تفرض على الأشخاص مباشرة وإنما تفرض على النشاطات

¹ أحمد عبد السمیع علام، مرجع سبق ذكره، ص: 118.

² فلیح حسن خلف، مرجع سبق ذكره، ص: 208.

الاقتصادية التي يمارسونها وعليه فإنها تحصل كلما حدثت الوقائع التي تؤدي قانونا إلى فرضها¹.

ويمكن تقسيم الضرائب الغير مباشرة إلى نوعين:

1- الضرائب على الإستهلاك: تفرض هذه الضريبة بمناسبة استعمال الفرد لدخله للحصول على السلع والخدمات التي يحتاج إليها، وتتعدد الضرائب على الإستهلاك وفقا لطبيعة الأنظمة الضريبية، وبصورة عامة يمكن تقسيم الضرائب على الإستهلاك إلى نوعين²:

- **الضرائب النوعية على الإستهلاك:** ويقصد بها الضرائب التي تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع والخدمات، أما بهدف تحقيق أغراض مالية معينة تتمثل في الحصول على مورد غزير تعتمد عليه في تغطية نفقاتها المتزايدة، أو بهدف تحقيق أغراض اجتماعية تتمثل في تجنب استهلاك سلع معينة كالمواد الكحولية والسجائر، وأيا كان الهدف الذي تسعى الدولة لتحقيقه من فرض ضرائب نوعية على الإستهلاك، فإن النظام الضريبي يقوم بتحديد أنواع السلع والخدمات التي يمكن فرض ضرائب الاستهلاك عليها.

- **الضرائب العامة على الإستهلاك:** تفرض الضرائب العامة على الإستهلاك على مجموع السلع والخدمات التي يستهلكها الفرد، فتبدو كأنها ضريبة مفروضة على مجموع الإنفاق الاستهلاكي للفرد، وتتميز هذه الضريبة بأنها عينية حيث أنها لا تنتظر إلى شخص المستهلك.

وتأخذ الضريبة على الاستهلاك صورا متعددة أهمها³:

➤ **الضريبة على المبيعات:** وهي تلك الضريبة التي تفرض على المستهلك عند شرائه للسلعة أو الخدمة ويطلق عليها ضريبة البيع بالتجزئة.

➤ **الضريبة على المشتريات:** وهي الضريبة التي تفرض على السلعة والخدمة في مرحلة وصولها إلى المستهلك، أي مرحلة تجارة الجملة، ويتم دفعها مرة واحدة عند بيع السلعة من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة.

➤ **الضريبة على رقم الأعمال:** وهي الضريبة التي تفرض في كل مرة من مرات انتقال السلعة بين مرحلة الإنتاج ومرحلة الإستهلاك وتفرض الضريبة هنا على ثمن السلعة مضافا إليه ربح ومقدار الضرائب التي دفعت في كل مرة.

¹فتحي أحمد ذياب عواد، مرجع سبق ذكره، ص:154.

²سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص:187.

³نفس المرجع السابق، ص:190.

2- الضرائب على التداول: بعد أن يحصل الفرد على دخله، فإنه يقوم باستهلاك جزء منه في شراء ما يحتاجه وهذا الجزء من الدخل المتبقي من الدخل هو الذي تفرض عليه الضريبة على الإستهلاك سائلة الذكر، أما الجزء المتبقي من الدخل فإما أن يذخره أو يقوم باستثماره في شكل أصول جديدة إما تكون عقارية أو منقولة، أو أن يقوم بالتصرف بالبيع في الأموال الموجودة لديه إلى شخص آخر، وفي كلتا الحالتين فإن المشرع الضريبي يفرض ضريبة على دخل تداول وانتقال الأموال بين الأفراد ويطلق عليها الضرائب على التداول، ومن أمثلة عن هذه الضرائب، ضريبة الدمغة والضريبة على التسجيل¹.

➤ **ضريبة الدمغة:** تفرض هذه الضريبة على عملية تداول الأموال وانتقالها من شخص إلى آخر، ويتم ذلك عن طريق تحرير مستندات كالعقود أو الشيكات أو الكمبيالات أو الفواتير أو السندات الأذنية، وينظم القانون طريقة تحصيل هذه الضريبة إما بلمصق طوابع دمغة على تلك المحررات، أو عن طريق المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك، كما هو الحال بالنسبة للشيكات.

➤ **الضريبة على التسجيل:** ويطلق عليها مجازاً رسوم التوثيق أو التسجيل فالضريبة هنا تستحق عند إثبات واقعة الملكية من شخص لآخر، أو عند توثيق عقد الملكية، فهي تدفع عند توثيق التصرفات الناقلة للملكية لإثبات حق من انتقلت إليه، عن البيان، أن سعر الضريبة هنا غير ثابت، بل يختلف باختلاف قيمة المال موضوع التوثيق والتسجيل.

المطلب الرابع: التنظيم الفني للضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضرائب تحديد كافة الأوضاع والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها، في ضوء الضوابط الاقتصادية الواجب مراعاتها كذلك المشكلات الفنية التي تثار في هذا الصدد ابتداء من تفكير الدولة في فرض ضريبة معينة وحتى تمام دفعها من جانب المكلف بها إلى خزينة الدولة².

1- وعاء الضريبة: يعبر وعاء الضريبة عن مجموع العمليات الإدارية التي تهدف إلى معاينة وتقييم المادة الخاضعة للضريبة وتحديد الواقعة المنشئة لها والشخص موضع التكليف الضريبي وبهذا يشمل الوعاء الضريبي الجوانب التالية³:

أ- **اختيار أساس فرض الضريبة :** أي الشيء الذي يتم إخضاعه للضريبة هل هو الأفراد الثروة الدخل النشاط أو المنتج؟ وبالتالي يعبر عن العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة ومنه تستمد مصدرها بشكل مباشر أو غير مباشر.

¹ سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 187.

² سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2009، ص: 133.

³ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار الجبر لل نشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص: 45.

لقد كان أول عنصر اقتصادي خضع للضريبة هم الأشخاص الطبيعيون في صورة ضرائب على الرؤوس التي كانت تفرض على كل ممول بصفته الشخصية كمواطن يقيم في إقليم الدولة وتتسم الضريبة على الأشخاص بمجموعة من الخصائص أبرزها :

- أنها تفرض على الأشخاص دون مراعاة قدراتهم التكليفية.
- أنها لا تراعي التطور الاقتصادي والاجتماعي للمجتمعات.
- أنها ضعيفة الحصيلة.

- أنه لا يمكن استخدامها كأداة للتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية. ونتيجة لهذه الخصائص نجد أن مكانتها تراجعت في المجتمعات المعاصرة ورغم ذلك نجد بعض المجتمعات تحتفظ بها من باب اشعار المواطن بمواطنته ودوره المدني.

أما العنصر الثاني الذي يمكن أن يكون أساس لفرض الضريبة فهو رأس المال، و قد يكون هذا الأخير يعبر عن الأصول الدائمة التي يؤدي استخدامها إلى الحصول على السلع والخدمات، فهو يأخذ إشكالات جديدة متطورة مثل رأس المال البشري، رأس المال الفكري، الأصول المالية والأصول المعنوية. وهذا ما يطرح صعوبات تتعلق بتقديره وتقييمه. ويتميز رأس المال بمجموعة من الخصائص، أبرزها¹:

- الثبات النسبي، وعدم التجدد بالانتظام.
- إن قيمته قابلة للزيادة والإنقاص، تبعا للأحوال والظروف.

أما العنصر الثالث الذي يمكن أن يعتبر أساسا لفرض الضريبة فهو الدخل إذ يعتبر الدخل من مكافأة عوامل الإنتاج والعوائد توظيف الأصول المالية، كما يمكن أن تكون عبارة عن تحويلات من دون مقابل وعموما يتميز الدخل بمجموعة من الخصائص أهمها²:

- الدورية والانتظام.
- ثبات المصدر.

ب - تحديد مناسبة فرض الضريبة أو الواقعة المنشئة للضريبة: تعتبر الواقعة المنشئة للضريبة عن الحدث الذي بموجبه يتم إنشاء الدين الضريبي، أي الوقت الذي يمكن فيه السلطات العمومية إلزام الأفراد على التنازل على جزء من المادة التي تم اختيارها أساسا لفرض الضريبة ووفق لمبدأ الملائمة في التحصيل.

يخضع اختيار الواقعة المنشئة للضريبة كمجموعة من الاعتبارات:

¹ عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص: 50.

² نفس المرجع السابق، ص: 61.

- ضمان الوفرة المالية فيراعي الوقت المناسب لاقتطاع أكبر مبلغ ممكن دون التأثير السلبي على الممول.

- تحقيق الأهداف المتوخاة من الضريبة في تأثيرها على الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية.

ج -تحديد المادة الخاضعة للضريبة: وهذا من خلال التعرف على حدود هذه المادة باستبعاد ما يسمح القانون باستبعاده حتى لا يخضع للضريبة، إلا أن القانون في المقابل لا يسمح بعض الأعباء بمعنى أنه يجب إعادة إدماجها في الربح المحاسبي.

2-مرحلة تصفية الضريبة: تهدف تصفية الضريبة إلى تحديد مبلغ أو مقدار الدين الضريبي من خلال تطبيق سعر أو معدل الضريبة على المادة الخاضعة للضريبة.

و يمكن حساب مبلغ الضريبة المستحقة. ويتم التمييز بين نوعين من معدلات الضرائب هما: المعدل القيمي و المعدل النوعي.

3-مرحلة تحصيل أو جباية الضريبة: تعبر هذه المرحلة عن مجموع الإجراءات التي يتم بموجبها انتقال الضريبة من ذمة الممول إلى مصالح الإدارة الضريبية أو الخزينة العمومية، ويتم التحصيل الضريبي وفق عدة أشكال:

أ- دفع الضريبة من قبل الممول: سواء بطريقة منتظمة يتلقى بموجبها إشعار بالإخضاع للضريبي متضمنا مبلغ الضريبة وآجال الدفع، أو بطريقة عفوية يتم بموجبها الانتقال إلى الإدارة الضريبية قصد الوفاء بالضريبة.

ب - دفع الضريبة من قبل الغير: حيث يتم بموجب هذه الطريقة دفع الضريبة من قبل غير المكلف بها، كما هو الحال في تقنية الاقتطاع من المنبع أو المصدر على الأجور و بعض أصناف الدخول سواء كان ذلك في صورة طابع تحريري أو في صورة قرض ضريبي.

4-التنظيم الفني والازدواج الضريبي: يعبر الازدواج الضريبي عن فرض ضريبتين أو أكثر من نوع واحد على نفس المادة الخاضعة للضريبة خلال فترة زمنية واحدة واقتطاعها من أموال نفس الممول ويتحقق الازدواج الضريبي خاصة عندما تكون المادة الخاضعة للضريبة ثابتة ودورية أي تتكرر في أوقات منتظمة.

وعليه نكون أمام ازدواج ضريبي عند توفر الشروط التالية¹:

¹ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 136.

- كون الضرائب مفروضة من نوع واحد: أي أن الضريبة المفروضة في المرة الأولى هي الضريبة المفروضة في المرات اللاحقة.
- كون الضريبة مفروضة على نفس المادة: بحيث تكون المادة الخاضعة للضريبة هي نفسها في حالات الإخضاع المتعدد.
- كون فرض الضرائب في نفس الفترة الزمنية : لتحقيق الازدواج الضريبي لابد أن تكون الضرائب المفروضة في نفس فترات الإخضاع فلو كانت ضريبة على الأرباح لا تعتبر ازدواجا إلا الضرائب الأخرى المفروضة على أرباح نفس العام.
- كون المكلف القانوني بالضريبة واحدا: بمعنى أن المكلف القانوني بالضريبة هو نفسه في كل مرات الإخضاع.

المبحث الثاني: إصلاح النظام الضريبي الجزائري

لقد أدخلت الجزائر كغيرها من الدول النامية مجموعة من الإصلاحات على أنظمتها السياسية والمالية وذلك لعدم مواكبتها بالتطورات السريعة التي شهدها العالم في أواخر الثمانينات، أين تم إقامة أحزاب سياسية متعددة خلفا على النظام السابق القائم على الحزب الواحد والموجه الوحيد للاقتصاد الوطني وكذلك إعطاء تسهيلات كثيرة للمؤسسات منها إعادة الهيكلة في الثمانينات في إتباع نظام الخصخصة الذي يعتبر نقلة نوعية في الاقتصاد الجزائري لهذا قامت السلطات بإعادة النظر في النظام الضريبي الذي أصبح عاجزا على تحقيق الأهداف المسطرة، حيث لم يحدث به تغيرات جذرية وهذا من الاستقلال إلى غاية 1991، ماعدا بعض التغيرات التي طرأت على الضريبة على المرتبات والأجور والتي تم وضع سلم ضريبي خاص بها سنة 1985، وهذا السبب تم وضع لجنة وطنية للإصلاح الضريبي في مارس 1987، ودخل خير التنفيذ في سنة 1992.

وسنتناول في هذا المبحث مفهوم الإصلاح، دوافعه، أهدافه، وكذلك أهم الإصلاحات التي اعتمدها الجزائر.

المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي الجزائري

قبل التطرق لتعريف الإصلاح الضريبي لابد من تعريف النظام الضريبي: " إذ يعتبر مجموعة من العناصر الإيديولوجية والاقتصادية، والفنية التي يؤدي تراكبها وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين"¹.

ويمكن تعريف الإصلاح الضريبي على أنه: "التغير المقصود للنظام الضريبي القائم بهدف التكفل بالحاجات الجديدة أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديد".

فالإصلاح الضريبي لابد أن يأخذ بعين الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الخاصة بكل بلد².

يعرف أيضا على أنه التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية، ولتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، ويمكن أن يكون الإصلاح

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص: 19.

² عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص: 249.

الضريبي شاملا لكل الهيكل الضريبي للدولة، وأن يكون هذا الإصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب أو لبعض أحكام الضريبة بعينها، وهي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد¹.

ويتم الإصلاح الضريبي على مرحلتين أساسيتين هما:

1- **التخطيط الضريبي:** وهو من الوسائل التي تستعملها الإدارة الناجحة للاستفادة من المزايا القانونية حيث تساعد في إتباع سياسة استثمارية معينة، سواء أكان ذلك من الموجودات الثابتة أو الاستثمارات المالية أو حتى تقليل مبلغ الالتزام الضريبي أو تجنب الضريبة بأكملها².

2- **التنفيذ الضريبي:** حيث يتم تنفيذ كل الخطط والبرامج التي سبق وإن تم وضعها من قبل الجهات المختصة، وتتكفل الإدارة الضريبة بتنفيذها والسير على التنفيذ الجيد للإصلاح³.

وفي حالة عدم توفر مرحلة من هاتين المرحلتين لا يمكن وصفها بأنها عملية إصلاح ضريبي.

المطلب الثاني: مبررات الإصلاح الضريبي الجزائري

تعود دوافع القيام بالإصلاح الضريبي عموما إلى محاولة تجاوز بعض جوانب القصور في النظام الضريبي ولعل أبرزها⁴:

- ضعف الأداء الضريبي بحيث تكون لضرائب المحققة فعلا بعيدة عن الضرائب الممكنة.
- تعقد النظام الضريبي وعدم ثباته الناجم عن كثرة الضرائب والرسوم، كذلك تعدد معدلاتها واختلاف مواعيد تحصيلها⁵.
- اختلاف الهيكل الضريبي بهيمنة بعض الضرائب، مما يؤدي إلى خلل يتعلق بهذه الضرائب ويمكن أن ينعكس سلبيا على الحصيلة الإجمالية للضرائب.
- ضعف أداء الإدارة الضريبية مما يؤدي إلى ضعف التحصيل الضريبي وزيادة الميل نحو التهرب الضريبي.

- عدم وجود منطق يحكم كثرة التعديلات الملازمة لقوانين المالية لما يتعلق الأمر بالإعفاءات،

¹ حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011-2012، ص: 12.

² أيمن حداد، عمر بني أرشيد، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص: 219.

³ عادل احمد الطاونة، عدي حسين عفانة، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، 2008، ص: 7.

⁴ عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص: 250.

⁵ حنان شلغوم، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

التخفيضات، توسيع أو تصنيف الأوعية مما يشير إلى غياب استراتيجية شفافة ومنسجمة بخصوص المستقبل¹.

- عدم استقرار النظام الضريبي منذ الاستقلال حيث عرف تعديلات سواء في إطار قوانين أخرى ذات صلة بالنشاط الاقتصادي، مما أدى إلى ظهور تقلبات مستمرة في أسعار الضرائب وخلق والغاء بعض الضرائب الأخرى.

- عدم ملائمة النظام الضريبي لمستجدات المرحلة الراهنة فالجزائر شهدت إصلاحات ضريبية بدأت عام 1988 مما جعل هذا النظام غير ملائم مع المستجدات الراهنة والإصلاحات الجارية، ولا يتكيف مع تطلعات المؤسسة الاقتصادية ويعرقل استمراريتها.

المطلب الثالث: الأهداف الكبرى للإصلاح الضريبي الجزائري

إن أي إصلاح ضريبي في أي دولة من دول العالم يجب أن يسعى لتحقيق أهداف مختلفة سواء على المستوى الاقتصادي أو الاجتماعي وذلك تماشيا مع أهداف السياسة الاقتصادية التي تصنعها الدولة، وتتمثل هذه الأهداف في ما يلي:

أولاً: الأهداف الاجتماعية

العمل على تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بدفع الضريبة وذلك من خلال الإجراءات التي اتخذتها الدولة وهي²:

- الفصل بين الشخص الطبيعي والمعنوي بحيث يخضع الشخص الطبيعي للضريبة على الدخل الاجمالي IRG، في حين يخضع الشخص المعنوي للضريبة على أرباح الشركات IBS، كما أن معاملة المكلفين تتم طبقاً لمحددات الضريبة التي يخضع لها أي مكلف.

- العمل على التوسع أكثر في تطبيق الضريبة التصاعدية وخاصة الضريبة التصاعدية بالأجزاء والتي تطبق على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين، وبالمقابل التقليل من تطبيق الضريبة النسبية التي يبقى معدلها ثابتاً مما تغير الوعاء وهذه الفكرة التقليدية السابقة.

- توسيع الحقل الضريبي بإخضاع العديد من السلع والخدمات لأنواع الاقتطاعات TVA، هذا من جهة والأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفة لدافع الضريبة من جهة أخرى، وهذا من خلال تحديد حجم الإعفاءات الواجبة لذلك.

¹ حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري والإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2006، 2005، ص: 65.

² جمام محمود، النظام الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2010، 2009، ص: 112.

- المساهمة في تحقيق أهداف جهود اللامركزية السياسية والاقتصادية للوطن، إدراكا من السلطات بأن هنالك حالة من عدم التوازن الجهوي وتباين الاستفادة من جهود التنمية بين مناطق وجهات الوطن¹.

ثانيا: الأهداف الاقتصادية

وتتمثل فيما يلي² :

- توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة.
- تخفيف وتخفيض العبء الضريبي، فإن من عيوب النظام الضريبي السابق ثقل عبئه على المؤسسات الاقتصادية مما تسبب اختلالا في توازنها المالي.
- تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار وتوجيهه نحو الإستثمار الإنتاجي مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب كما ذكرنا سابقا³.
- خلق الشروط الملائمة لتحقيق التوازن الخارجي عن طريق تنويع الصادرات، مهيمنة عليها المنتجات البترولية في ظل أوضاع أصبحت فيها السوق النفطية تتمتع بعدم الاستقرار⁴.
- إعادة توزيع الدخل بشكل عادل والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بتوظيف الضريبة وجعلها أداة من أدوات التحكم في التضخم نظرا لمعدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد الجزائري آنذاك.

ثالثا: الأهداف المالية

و تتمثل في⁵:

- زيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة وبالتالي السعي نحو إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.
- جعل الجباية العادية تغطي نفقات تسيير الميزانية العامة للدولة.

رابعا: الأهداف التقنية

ونبرزها في⁶:

- عصرنة الإدارة الضريبية.
- تبسيط النظام الضريبي.

¹ أحمد رجراج، النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، 2005، ص: 112.

² ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد 2، 2002، ص: 26.

³ حنان شلغوم، مرجع سبق ذكره، ص: 18، 19.

⁴ راضية بختاش، الجبابة وعلاقتها بالنمو الاقتصادي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، في العلوم الاقتصادية، تخصص، التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص: 125.

⁵ حنان شلغوم، مرجع سبق ذكره، ص: 22.

⁶ راضية بختاش، مرجع سبق ذكره، ص: 125.

المطلب الرابع: أهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر بعد 1992

جاء الإصلاح الجبائي كنتيجة حتمية للتغيرات الجذرية في البيئة للواقع الاقتصادي والاجتماعي ويقوم هذا الإصلاح على عقلنة الأداء الاقتصادي وتحرير المؤسسة بإخضاعها لإفرازات السوق مهما كانت طبيعته غامضة في بلد شهد تغيرات سياسية واجتماعية كالجزائر.

أولاً: الإصلاح الجبائي من حيث التنظيم و إعادة تنظيم الإدارة

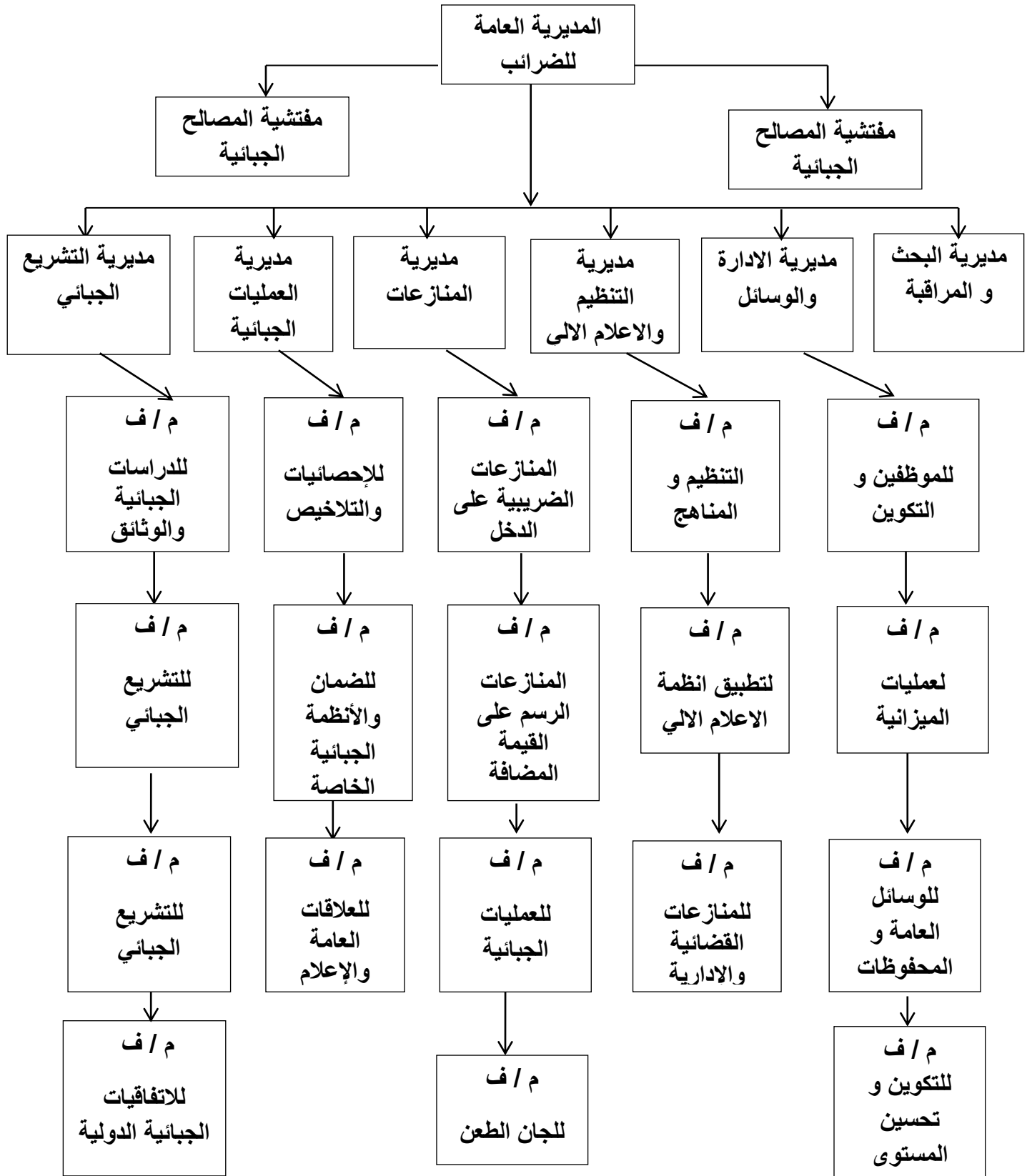
عرفت الإدارة الضريبية هي الأخرى الكثير من التعديلات على غرار التعديلات التي عرفها الاقتصاد (هيكل الاقتصاد) الوطني، حيث مست هذه التعديلات الكثير من المصالح المركزية والخارجية، ومن بين التي أدخلت على الإدارة الجبائية (الضريبية)¹:

- التأهيل وإعادة الرسكلة والتدريب لتوفير عناصر فنية ذات كفاءة عالية وخبرة واسعة.
- زيادة عدد مراقبي الضرائب، ورفع مستواهم من الناحيتين المادية والعملية، وذلك بإنشاء مدرسة لتدريب المراقبين على شؤون المحاسبة العلمية ورفع رواتبهم مما يسمح بسرعة اكتشاف مخلفات الأجهزة المختلفة وفرض العقوبات المناسبة لضمان انتظام سير العمل.
- تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة الالكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها وحصر مختلف المكلفين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب.
- أما قانون 2003 فإضافة إلى الإجراءات السابقة، ودائما من أجل عصريته و تحسين أداء الإدارة الجبائية عمدت الدولة إلى انشاء مراكز الضرائب التي تهتم بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، وكذلك الشركات التي لا تقتنع بكفاءة مديرية المؤسسات الكبرى، وفيما يلي التنظيم الهيكلي للمديرية العامة للضرائب².

¹ يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1998، ص: 142.

² حسن عواضة، المالية العامة، الطبعة الرابعة، دار النهضة، بيروت، لبنان، 1978، ص: 46-47.

الشكل رقم (1-1): التنظيم الهيكلي لمديرية الضرائب



المصدر : المديرية العامة للضرائب.

1- تعريف مديرية الضرائب

تعد هذه المراكز ضمن مسار عصرنة الإدارة الجبائية، والهدف منها هو تنظيم أفضل للمصالح الخارجية وكذا تحسين التمييز ومراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة، فالمركز يشكل الممثل والمتحدث الجبائي الوحيد لهم، ويتكفل تحت رعاية رئيس المركز خاصة بأعمال الترقيم immatriculation، متابعة التزامات التصريحات والدفع وحساب المسائل، المراقبة والتحصيل وتتكفل هذه المراكز بالمؤسسات (شركات أو أشخاص) الخاضعين للنظام الحقيقي (ما عدا تلك التابعة لمديرية المؤسسات الكبرى DGE وكذلك المهن الحرة)¹.

2- تعريف مديرية المؤسسات الكبرى

هي مؤسسات تدير كل المعاملات الخاصة بـ: الوعاء، التحصيل، المراقبة والمنازعات، والتي تنطلق من الولايات التالية:

بالنسبة لمؤسسة الجزائر: البلدية، تيبازة، بومرداس، تيزي وزو، وكل المؤسسات البترولية بورقلة، ويكمن الهدف من إنشائها في:

- التحكم في التحصيل الجبائي الناتج عن عدد محدود من المؤسسات الكبرى والتي لأجلها يتم مراقبة واحترام الالتزامات الجبائية هي جد رئيسي.
- تبسيط وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بواسطة تجميع كل الأداءات الجبائية في بنية واحدة وممثل وحيد².

تضم الشركات الكبرى المحددة من المنظور الجبائي في الشركات التالية:

- الشركات البترولية: المحكومة بأحكام القانون 14/86.
- الشركات الأجنبية: التي ليس لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر.
- شركات الأموال: التي يفوق رقم أعمالها السنوي أو يساوي 100.000.000 دج.
- شركات الأشخاص: التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال والتي يفوق أو يساوي رقم أعمالها السنوي 100.000.000 دج.

ثانيا: الإصلاح الجبائي من حيث التشريع

عرفت الجباية الجزائرية تصحيحات متعددة بداية من سنة 1971 م عن طريق قوانين المالية بحيث أن السلطات الجزائرية لم تأخذ بعين الاعتبار مراجعة الجباية حسب تغيرات في التنظيم الاقتصادي ولا حتى خصوصيات المكلفين بالضريبة.

¹ المديرية العامة للضرائب.

² LA LETTRE DE DGI N10-2002.

حل لجأت إليه عندما عرفت تصحيحات اقتصادية كبرى بداية من المخطط الخماسي 1985-1989 حيث شهدت ضغط المردودية الجبائية البترولية، وأثرها السلبي على توازن الميزانية والتوازن الاقتصادي، فكان من الضروري إعادة النظر في تشريعات الجبائية العادية واستبدالها بتشريعات جديدة تتمحور أساسا فيما يلي:

- استبدال الضرائب على الدخل أو الضريبة على أرباح الشركات IRG و IBS.
 - كما تم استبدال الرسوم على رقم الأعمال برسم وحيد يسمى الضريبة على القيمة المضافة TVA.
- إن تأسيس الضرائب الثلاثية (IRG ، IBS ، TVA) في إطار الإصلاح الجبائي لسنة 1992، كما أن ذلك الإصلاح لم يتوقف حيث شهد النظام الجبائي بعض التعديلات سنويا والتي ظهرت في قوانين المالية¹.

1- إصلاح الضرائب المباشرة

لم يتم إصلاح الضرائب المباشرة بموجب المادة 38 من القانون 90-30 المتضمن قانون المالية لسنة 1992، فكأن هذا القانون قد وضع الحد لنظام الضريبة النوعية والضريبة التكميلية الذي من مميزاته أن كل نوع من الضرائب الداخلة في مجال تطبيقه تفرض عليه تقنية ضريبية، زيادة على الإعفاءات الكثيرة التي تضيف من مجال التطبيق والتخفيضات المفرطة التي تحرم الخزينة العامة من إيرادات مالية كبيرة، مما انبثق عنه سوء المعاصرة، بإحداث الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات.

أ- التشريعات الجديدة في مجال الضرائب على الدخل الإجمالي IRG

تعرف الضريبة الإجمالية على الدخل في التشريعات الجديدة بأنها ضريبة عامة على الدخل أو ضريبة وحيدة على دخل أشخاص ما والمتمثلة في الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية BIC، والتكميلية على الدخل الإجمالي، عكس النظام الضريبي النوعي حيث يفرض فيه الضريبة على صنف من الدخل بالإضافة إلى الضريبة التكميلية على الدخل.

إذن الضريبة الإجمالية على الدخل قد أدخلت في مجال تطبيقها فروع الدخل الأخرى الخاضعة لضرائب نوعية، كالضريبة على المرتبات والأجور والضريبة الوحيدة الفلاحية (CUA) وضرائب النقل والصيد البحري والبري، وبالتالي أن ما يمكن ملاحظته فيما يتعلق بالضريبة على الدخل بأنها حققت²:

- تركيب لكل الضرائب السارية المفعول في النظام النوعي.

¹ المديرية العامة للضرائب.

² المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017.

- التقليل بين فروع المعدلات، سواء النسبية أو التصاعدية.

و يهدف المشرع من جراء هذا الإصلاح إلى تخفيض الضغط و توسيع القاعدة الضريبية و في كل الحالات هذا ما تصبو إليه العديد من الدول.

- وتنص المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أن: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، و تفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي. و من نص المادة يتضح أن الضريبة على الإجمالي تتميز بمجموعة من الخصائص أهمها:

- سنوية: أي تفرض مرة واحدة في السنة.
- وحيدة: أي تفرض ضريبة واحدة في السنة للمكلف بحيث تجمع كل أصناف دخله.
- كما أنها تفرض على أشخاص طبيعيين خلال كل سنة مالية وقد استثنى القانون كل من إيرادات رؤوس الأموال المنقولة والمرتببات وما في حكمها منذ مبدأ فرض الضريبة على المجموع الكلي للإيرادات إضافة إلى كونها ضريبة تصاعدية وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

جدول (1-1) : فرض الضريبة على المجموع الكلي للإيرادات

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0 %	لا يتجاوز 120000 دج
20 %	من 120000 دج إلى 360000 دج
30 %	من 360001 دج إلى 1440000 دج
35 %	يفوق 1140000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017.

أما إيرادات رؤوس الأموال المنقولة فتسري عليها الضريبة بنسبة 15% من الضريبة، وذلك عن طريق الحجز من المصدر، وكذلك الأجور وما حكمها والتي تخضع لمعاملة ضريبة خاصة¹.

ب- التشريعات الجديدة في مجال الضرائب على الأشخاص المعنوية

¹ ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص: 70.

1- **الضرائب على أرباح الشركات:** لقد تم إحداث الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991م، وبالتالي أصبحت في القانون الجديد ضريبة وحيدة، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي:

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي حققتها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات¹.

إن الضريبة على أرباح الشركات تحسب على أساس الربح الجبائي الذي يختلف عن الربح المحاسبي بالفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الربح الضريبي فهو عبارة عن ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات وذلك حسب العلاقة التالية:

$$\text{الربح الإجمالي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الإيرادات} - \text{التخفيضات}$$

والعلاقة الرياضية لحساب الضريبة على أرباح الشركات هي:

$$\text{الضريبة على أرباح الشركات} = \text{الربح الجبائي} * \text{معدل الضريبة}$$

2- **الضريبة على الأملاك:** هي تسمية جديدة لضريبة التضامن المفروضة على الثروة المقاربة، بحيث شمل هذا التغيير مجال ومعدلات تطبيق هذه الضريبة، فعلى مستوى المجال، هناك ثلاثة أنواع من الأملاك الخاضعة للضريبة:

- **الأملاك العقارية:** وتشمل الأملاك المبنية (الإقامة الرئيسية أو الثانوية)، الأملاك الغير مبنية وتتعلق بتوابع الأملاك المبنية مثل: الأراضي الموجهة للبناء والأراضي المستعملة لحدائق التسلية.
- **الحقوق العقارية الحقيقية:** وتتكون من حق الملكية، الانتفاع، الاستعمال و السكن.
- **الأموال المنقولة:** السيارات الخاصة ذات أسطوانات تفوق 1800 سم³ والدرجات النارية ذات الأسطوانات تفوق 125 سم³، سفن النزهة وخيول السباق.

تقدر الأملاك الخاضعة للضريبة حسب القيمة الصافية في أول جانفي من سنة فرض الضريبة، وتختلف طريقة التقييم حسب طبيعة الأموال المنقولة أو العقارية، فالأموال العقارية تقدر مهما كانت طبيعتها، حسب قيمتها التجارية الحقيقية، أي سعر بيع العقار من طرف المكلفين بالضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار معطيات السوق.

أما الأموال المنقولة تقدر على أساس الناتج عن التصريح المفصل والتقديري للمكلفين بالضريبة، في حالة عدم كفاية أو نقص التقييم يتم مراجعة الأساس الخاضع للضريبة من طرف المصالح الجبائية)

¹ المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017.

الموارد 1-2-3 من قانون التسجيل)، وفيما يتعلق بالأمولاك المتزايدة بالانتفاع من حق السكن أو حق الاستعمال، يجب أن تكون ممنوحة بصفة شخصية، والأمولاك الواقعة في الخارج، فيتم تقييمها الوارد في عقد التحويل¹.

أما فيما يتعلق بالمعدلات فأن نسبة الضريبة، على الأملاك تحدد على النحو التالي:
جدول رقم(1-2): نسبة قسط القيمة من الأملاك الخاضعة للضريبة.

النسبة %	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة
0 %	يقل أو يساوي 10000000 دج
0.5 %	من 1000000 دج إلى 15000000 دج
0.75 %	من 15000001 دج إلى 25000000 دج
1 %	من 25000001 دج إلى 35000000 دج
1.25 %	من 35000001 دج إلى 45000000 دج
1.75 %	يفوق 45000000 دج

المصدر: المادة 281 مكررة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

2- إصلاح الضرائب الغير مباشرة TVA

إن المشرع الجبائي عمل من قبل وفق نظام ضريبي جد متقارب إلى نظام الرسم على القيمة المضافة ويرجع ذلك لكون الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP وفق الدفعات المقسمة، حيث يسمح للمكلف بالضريبة بحسم الرسوم المدفوعة والمدرجة ضمن سعر التكلفة.

أ- نقد النظام السابق في مجال الرسم على القيمة المضافة:

- من حيث مجال التطبيق: فيما يتعلق بمجال التطبيق، فإن تحديد الخضوع للضريبة في مرحلة الإنتاج دون المراحل الأخرى لا يسمح لنا باعتبار الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج بضريبة على الإستهلاك وذلك لكونه لا يمس المستهلك في الأخير، باعتباره المكلف الحقيقي، مع إعفاء لقطاع التوزيع سواء أكان بالجملة أو التجزئة .

- من حيث الإعفاءات: إن النظام السابق يمتاز كذلك بكثرة الإعفاءات لاعتبارات اجتماعية كالإعفاءات المرتبطة بالمواد الواسعة للاستهلاك، واعتبارات ثقافية المرتبطة بالكتب واعتبارات اقتصادية (الفلاحة والصيد).

¹ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر 1992، مرجع سبق ذكره، ص: 195.

- من حيث النسب: إن الضريبة على رقم الأعمال تمتاز بتعدد النسب، و بالتالي يصعب إدارتها خاصة أن عملية البحث عن حدود هذه النسب جد متعب.

ب- مدخل إلى الرسم على القيمة المضافة:

إن إحداث هذا الرسم يحمل في طياته تحفيزات متعددة للنشاط الاقتصادي و تطوير الإيرادات الجبائية، بحيث أصبح العمل به في الجزائر بموجب المادة 63 من القانون رقم 90-36، المتضمن قانون المالية من سنة 1991 حيث تعاقبت الإصلاحات الاقتصادية، ويهدف المشرع من إدخال هذا الرسم في الضريبة إلى:

- توسيع القاعدة الضريبية وجعلها تمس كل الطبقات الجبائية.
 - توسيع وزيادة إيرادات الجباية العامة¹.
 - إن مضمون الإصلاح الجبائي فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة يشمل ما يلي²:
 - توسيع مجال تطبيق الرسم.
 - عمومية أو شمولية الرسم.
 - تحديد قاعدة ضريبية جديدة.
 - تخفيض معدلات الضريبة.
 - التقليل من عدد المعدلات.
- ومن المعروف أن الضريبة على القيمة المضافة كانت تطبق بمعدلين 17% و 7% أما في الوقت الحالي فتم تغييرها إلى 9% و 19%

3- التشريعات الجديدة في إطار الضريبة على رأس المال (حقوق التسجيل)

عرفت الضريبة على رأس المال هي الأخرى تعديلات تقريبا كل سنة، بحيث عند تفحصها نجد أن هناك ثلاث مداخل أساسية ارتكز عليها المشرع في التعديلات عن طريق قوانين المالية³:

- حقوق التنازل.
 - حقوق التركة.
 - حقوق تأسيس شركات أو حقوق الزيادة في رأس مالها.
- ففيما يتعلق بحقوق التنازل، فإن المشرع عمل على تخفيض معدل الإخضاع الضريبي إلى 5% وجعله يجسد المنطق الجبائي باعتبار الضريبة على حقوق التسجيل هي ضريبة على رأس المال، بحيث تقدر بإدراجها عند البيع من جهة ومن جهة أخرى فهي ضريبة على الدخل مع منح تخفيضات مخففة، هذا بعد أن كانت تخضع لمعدل مرتفع 14% والتي تتسبب في ممارسة الغش الضريبي من طرف المتنازليين.

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص: 198.

² قانون الرسم على القيمة المضافة لسنة 1992.

³ ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر 1992، مرجع سبق ذكره، ص: 203.

بالمقابل فإن حقوق التنازل، عرفت تعديلات عن طريق قانون المالية في سنة 1994م، متمثلة في عملية تطبيق المعدلات، بحيث أصبحت تتراوح بين 10% و 50% أما فيما يتعلق بحقوق تأسيس الشركة أو زيادة في رأس مالها، فإنها أصبحت تخضع لمعدل 1% بدل من 3%، وذلك بمناسبة صدور قانون المالية لسنة 1993م، ويهدف المشرع من وراء تخفيضه للمعدلات هو تشجيع تأسيس شركات جديدة.

المبحث الثالث: الضريبة على أرباح الشركات IBS

شهدت الضريبة على أرباح الشركات منذ كانت الجزائر تتبع النظام الاشتراكي تغيرات كثيرة ومتعددة لها الأثر السلبي على استقرار النظام الضريبي في الجزائر، ويتغير النظام الاشتراكي ودخول الجزائر إلى نظام الاقتصاد الحر تغير اسم الضريبة التي كانت تسمى BIC (الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية) إلى IBS (الضريبة على أرباح الشركات) وهذا طبقا للمواد من 4 إلى 57 من قانون المالية سنة 1992، وقد بدأ تطبيق هذا القانون ابتداء من 1 جانفي 1993.

المطلب الأول: ماهية الضريبة على أرباح الشركات

أولاً: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

لقد نصت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوية المشار اليهم في المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات"¹.

يمكن تعريفها أيضا على أنها: "ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة من قبل شركات الأموال وفق معدل ثابت، بعد أن يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية"².

من خلال هذين التعريفين يتضح "أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنوية وهذه الأخيرة تخضع إجباريا للنظام الحقيقي ويندرج تأسيس الضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات والذي يختلف عن النظام الضريبي المطبق على الأشخاص الطبيعيين وذلك بهدف التحكم في جباية الاقتصاد الوطني على اعتبار أن الشركة هي أداة ومركز النشاط الاقتصادي، وهي قطب عملية الإنتاج والاستثمار".

¹ المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

² عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، مداخلة مقدمة في إطار الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري، جامعة سعد دحلب، البلدة، أيام 20-21 ماي 2002، ص:3.

ثانيا: خصائص الضريبة على أرباح الشركات

للضريبة على أرباح الشركات مجموعة من الخصائص ندرجها فيما يلي¹:

- ضريبة مباشرة تتحملها الشركة فعلا الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- ضريبة تخضع وجوبا للنظام الحقيقي، نظام التصريح المراقب، النظام الجزائي، النظام المبسط.
- ضريبة وحيدة: أي أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين فقط.
- ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة.
- ضريبة نسبية: لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي.
- ضريبة تصريحية: يكون حساب الضريبة على أرباح الشركات بناء على التصريح السنوي الذي تقدمه الشركات التجارية والذي توضح فيه النتائج المحققة من طرفها وذلك قبل 1 أفريل من كل سنة كحد أقصى.
- ضريبة ثابتة تخضع لمعدل ثابت لا يتغير مهما تغيرت قيمة الأرباح التي تحققها الشركة المتمثل في المعدلين 19% و 25%.

- ضريبة تدفع وفقا لأقساط مؤقتة (التسبيقات)².

تعطى معدلات الضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

- 19% بالنسبة لأنشطة السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري.
- وكذلك الأنشطة السياحية و الحمامات باستثناء وكالات الأصفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى³.

من خلال الخصائص السابقة الذكر للضريبة على أرباح الشركات فإن هذه الضريبة تتضمن المزايا التالية:

- الشفافية: وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع أرباح المكلف وطريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة.

¹ جميل إدوارد، الاقتصاد والضرائب والمراسلات التجارية، ديوان المطبوعات المركزية، الجزائر، 2009، ص: 73.

² حجار مبروك، اثر الضريبة على استراتيجية الإستثمار في المؤسسة، مذكرة لنبل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم لتسيير، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة 2005-2006، ص: 67.

³ المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

- البساطة: سواء بالنسبة للمكلف أو لإدارة الضرائب بحيث هؤلاء المكلفين مطالبون بالتصريح بضريبة واحدة على الأرباح وبالتالي تسهيل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها.
- الاقتراب من العدالة: من خلال إلغاء التمييز بين الشركات العمومية والشركات الخاضعة وكذلك بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية .

إن إدخال الضريبة على أرباح الشركات تجسد مبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص والضرائب على دخل الشركات وهي تعمل على ضبط ضريبة قطاع الإنتاج للحفاظ على خزينة وطاقات تراكم المؤسسات الإنتاجية كما تعتبر الضريبة على أرباح الشركات أداة ترشيد جباية المؤسسة¹.

وتقرض الـ IBS بمعدل ثابت يقدر بـ 30% ومعدل منخفض يقدر بـ 15 % بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها.

ثالثا: الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

حددت الإعفاءات في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتتمثل في²:

1. تنفيذ الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- ترفع مدة الإعفاء إلى 6 سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وتمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.
2. تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات، كما تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:
 - المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
 - مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.
 - صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين المحققة مع شركائها فقط.

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهريب، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة، جامعة الجزائر، 2002، ص: 26.

² المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

- التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.

- الشركات التعاونية لإنتاج تحويل حفظ وبيع المنتجات الفلاحية، وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها باستثناء العمليات التالية:

أ- مبيعات محققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية.
ب- عمليات التحويل التي تخص المنتجات أو شبه المنتجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان أو الحيوانات أو يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة.

ج- عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها.

3. تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي.

4. تستفيد من الإعفاء لمدة 3 سنوات ابتداءً من تاريخ بداية ممارسة النشاط ووكالات السياحة والأسعار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

5. تستفيد من إعفاء دائم، العمليات المدرة للعملة الصعبة ولا سيما:

- عمليات البيع الموجهة للتصدير.

- تأدية الخدمات الموجهة للتصدير.

المطلب الثاني: الأشخاص والعمليات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

أولاً: مكان فرض الضريبة

تؤسس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنويين بدلاً من مقر شركاتهم أو إقامتهم الرئيسية يجب على كل شخص معنوي ليست له إقامة بالجزائر ويحقق فيها مداخيل وفق الشروط الواردة في المادة 137، أن يعين لدى الإدارة الجبائية ممثلاً عنه يسكن بالجزائر، ومؤهلاً قانوناً لأن يلتزم بالقيام بالإجراءات التي يخضع لها الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات، وأن يدفع هذه الضريبة عوض الشخص المعنوي المعني.

وإذا تعذر ذلك فإن الضريبة على أرباح الشركات والغرامات المرتبطة بها عند الإقصاء، يدفعها الشخص الذي يتصرف باسم الشخص المعنوي الذي ليست له إقامة بالجزائر¹.

ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

نصت المادة 136 تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

1. الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:
 - أ- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
 - ب- الشركات المدنية التي تتكون على شكل شركة بالأسهم باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
 - ج- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

د- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

2. المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

كما تخضع لهذه الضريبة:

- الشركات التي لم تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138².

ثالثا: المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات

المادة 137 تستحق الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر.

تعتبر أرباحا محققة بالجزائر على الخصوص:

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.

¹ المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

² المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.

- أرباح المؤسسات، وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معنيين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين¹.

المطلب الثالث: تحديد الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات

سنتطرق في هذا المطلب إلى الأرباح الخاضعة للضريبة وكيفية تحديد الربح الصافي الذي يحدد بعد خصم كل التكاليف.

أولاً: الأرباح الخاضعة للضريبة

الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أية طبيعة كانت تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لمؤسسة واحدة بما في ذلك الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أو في نهايته.

يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها قاعدة ضريبية، وتحسم الضريبة من الزيادة المالية وتضاف عند الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الإستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من بين جملة الخصوم المتكونة من ديون الغير والاستهلاكات المالية والأرصدة المثبتة².

وبالتالي تحسب الضريبة على أرباح الشركات على أساس الربح الضريبي وليس الربح المحاسبي الذي يظهر في الميزانية المحاسبية ويحدد ذلك الربح المحاسبي بالفرق بين الإيرادات والأعباء القابلة للخصم والمسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الربح الضريبي فهو عبارة عن ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات ويتضح ذلك من خلال العلاقة التالية:

$$\text{الربح الضريبي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

ويمكن إبراز العناصر المكونة للربح الضريبي كما يلي:

¹ المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

² المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

1- الإيرادات

هناك نوعين من النواتج، عادية واستثنائية:

أ- الإيرادات العادية

تتمثل الإيرادات العادية في المبيعات من السلع، الأشغال المنجزة أو الخدمات المقدمة وتتعلق بنسبة النشاط التي حصلت فيها عملية التسليم من طرف المؤسسة لزيائنها، ويجب كذلك إدخال المنتجات قيد الإنجاز في الإيرادات على أساس تكلفة إنتاجها من أجل توحيدها مع الأعباء المتعلقة بهذه المنتجات.

ب- الإيرادات الاستثنائية

وتتمثل في:

ب-1: فائض القيمة المهنية

وهي عبارة عن فائض القيمة المحققة عند التنازل عن عناصر الأصول الثابتة (مباني، آلات، تجهيزات، قيم معنوية) حيث تشكل الفرق بين سعر التنازل والقيمة المحاسبية الصافية وتحسب على الشكل التالي:

$$\text{فائض القيمة المهنية} = \text{سعر التنازل} - (\text{سعر الحيازة} - \text{مجموع الاهتلاكات})^1$$

وتخضع نسبة من فائض القيمة المدمجة في الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات حسب مدة الاحتفاظ بالأصل، كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول (1- 3): التخفيضات الممنوحة على فائض القيمة المهنية

فائض القيمة المهنية	مدة الاحتفاظ بالأصل	نسبة فائض القيمة المدمج في الربح الخاضع للضريبة
طويلة الأجل	أكثر من ثلاث سنوات	35%
قصيرة الأجل	أقل من ثلاث سنوات	70%

المصدر: المادة 172 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2001.

والملاحظ أنه رغم التنازل عن الإستثمار إلا أن المشرع الضريبي يمنح إعفاء هاماً يقدر ب: 65%.

إذا ما تجاوزت مدة الاحتفاظ بالأصل 3 سنوات، وهذا ما يشجع المؤسسة على استبدال الآلات وتجهيزات الإنتاج، خاصة مع التطور التكنولوجي السريع الذي يجعلها معرضة للتقادم في مدة زمنية قصيرة وغير ملبية لشروط السوق ومتطلباته².

¹نعيم عاشوري، إشكالية الازدواج الضريبي وأثره على الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة، منتوري، 2007-2008، ص: 58.

² نفس المرجع السابق، ص: 58.

بالإضافة إلى أنه في حالة التزام المكلف بدفع الضريبة بإعادة استثمار فائض القيمة المهنية المحقق في أصول ثابتة قبل انقضاء أجل ثلاث سنوات منذ إقفال السنة المالية مساوي لمبلغ فائض القيمة المهنية مضافا إليها مبلغ الحيازة للاستثمارات المتنازل عنها، فإن فوائض القيمة لا تدمج ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات، مما يشجع المؤسسة على الاستثمار في أصول جديدة بأموالها الخاصة دون اللجوء إلى الإستانة وهو كذلك تحريض غير مباشر على احتجاز الأرباح الاستثنائية.

ب-2: فرق إعادة التقييم

بإمكان كل المؤسسات الخاضعة للقانون التجاري الجزائري إعادة تقييم أصولها العينية القابلة للاهلاك في نهاية كل سنة، ويحسب فائض القيمة الناتج عن فرق إعادة التقييم عبر المراحل التالية:

- حساب قيمة الأصول المعاد تقييمها = قيمة الأصول القديمة * معامل إعادة التقييم.
- حساب مجموع أقساط الإهلاكات قبل إعادة التقييم.
- حساب مجموع أقساط الإهلاكات بعد إعادة التقييم.
- القيمة المحاسبية الصافية قبل إعادة التقييم = قيمة الأصل القديمة - مجموع الإهلاكات قبل إعادة التقييم.
- القيمة المحاسبية الصافية بعد إعادة التقييم = قيمة الأصل القديمة - مجموع الإهلاكات بعد إعادة التقييم.
- فائض القيمة = القيمة المحاسبية الصافية بعد إعادة التقييم - القيمة المحاسبية الصافية قبل إعادة التقييم.

ب-3: الإيرادات المالية

وتتمثل هذه النواتج في:

- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة المتأتية من الأسهم، الحصص الاجتماعية والمداخيل الموزعة والتي غير مدمجة في الإحتياطات أو في رأس المال.
- إيرادات الديون والودائع والكفاءات.

ب-4: الإعانات

وهناك نوعين من الإعانات:

- **إعانات التجهيز:** وهي عبارة عن مساعدات مالية تسمح للمؤسسة بشراء استثمارات ولا تدخل في قيمة هذه الإعانات ضمن نتيجة الدورة للسنة الأولى من تحصيلها، ولكن انطلاقا من الدورة الموالية في شكل أقساط استهلاك مسجلة محاسبيا منذ تاريخ الحيازة على الاستثمار، أما في حالة ما إذا كان الأصل

غير قابل للإهلاك فإنه يقسم حسب قيمته إلى أقساط سنوية متساوية وفقا للمدة المحددة في بند عدم جواز التصرف في ذلك الأصل.

- **إعانات الإستغلال:** وتمنح من أجل مواجهة بعض تكاليف الاستغلال أو تعويضات ناتجة عن تدهور الأسعار وتسجل كنواتج استثنائية تدمج ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة.

ثانيا: تحديد الأعباء القابلة للخصم

نصت المادة 170 على ما يلي: "بخصم مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف وذلك من أجل تحديد الضريبة"¹.

كما تنص المادة 171 على: تخصم من الدخل أو من الربح الخاضع للضريبة إلى غاية 10% من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي مئة مليون دينار (100000000 دج)، النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة استثمار المبلغ المخصص بخصمه في إطار هذا البحث.

يجب التصريح بالمبالغ المعاد استثمارها للإدارة الجبائية وكذلك إلى الهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي.

تحدد أنشطة بحث التطوير في المؤسسة بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالبحث العلمي².

ثالثا: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وأهم الإعانات القابلة للخصم

إن الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة كانت، والتي تتجزأ كل شركة أو وحدة تابعة لشركة واحدة، لما في ذلك التنازل عن عنصر من عنصر الأصول اثناء الإستغلال أو في نهايته، وتحسب الضريبة على أرباح الشركات على أساس الربح الضريبي وليس الربح المحاسبي والذي يحدد بالفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الربح الضريبي فهو عبارة عن ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات.

ونوضح ذلك بالعلاقة التالية:

¹ المادة 170 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

² المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

الربح الضريبي = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات

فالاستردادات هي تلك التكاليف التي أدرجت في الربح المحاسبي إلا أن إدارة الضرائب قد ترفضها نهائياً لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المسموح به، كما أنها قد ترفضها بصفة مؤقتة إلى أن يتم تسديدها.

أما التخفيضات فهي تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي، وتعتبرها إدارة الضرائب تكاليف تطرح من إيرادات الشركة وهذه التكاليف تطرح من الربح الخاضع للضريبة، وهذه التخفيضات تتمثل في¹:

- المبالغ المخصصة للإشهار المالي الكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية من أجل تحديد الربح الضريبي، شريطة إثباتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين وفي حد أقصاه 10000000 دج.
- تستفيد فوائض قيم التنازل الأسهم المحققة من طرف الشركات رأس المال الاستثماري غير المقيمة من تخفيض نسبة 50% من المبالغ الخاضعة للضريبة.

المطلب الرابع: التسديد والتسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

أولاً: نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات

يخضع الأشخاص المعنويون المشار إليهم في المادة 136 وجوباً لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق، ويحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، والأحكام المادتين 152، 153².

يجب على المكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 136 أن يذكروا في التصريح المنصوص عليه في المادة 151، مبلغ رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري وكذا لقت المحاسب أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم وعناوينهم أو تحديد أو مراقبة النتائج العامة لمحاسبتهم، مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون من بين المستخدمين الأجراء لمؤسساتهم، وجب عليهم إرفاق تصريحاتهم بالملاحظات الأساسية والخلاصات الموقعة التي استلموها عن الخبراء المحاسبين أو المحاسبين المعتمدين الذين كلفهم في حدود اختصاصهم بإعداد ومراقبة وتقييم حواصلهم وحساباتهم الخاصة بنتائج النشاط.

¹ المادة 150 من قانون المالية سنة 2007، المعدلة للمادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

يجب أن تمسك المحاسبة طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، وإذا تم مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة فإنه يجب تقديم ترجمة لها يصادق عليها مترجم معتمد وذلك كلما طلبها مفتش الضرائب إلى جانب تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة 151، فإن المكلفين بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على الإستثمارات التي تعدهم وتقدمها الإدارة.

مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها، ولا سيما منها ملخص من حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها الإهلاكات المالية والأرصدة المشككة وباقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الإهلاكات المالية والأرصدة.

جدول للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة.

كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور.

وتقدم الشركات فيما يخصها كشفا مفصلاً للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويتعين على المصرح للضريبة أن يقدم كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب كل الوثائق المحاسبية والجروود ونسخا من الأوراق والوثائق الخاصة وبالإيرادات والنفقات التي من شأنها اثبات صحة ودقة النتائج المبينة في التصريح.

تلتزم الشركات المذكورة في المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية بمسك محاسبة تحليلية وتقديمها عند كل طلب يقدمه عون التحقيق عند القيام بالتحقيقات المنصوص عليها في المادتين 20 و 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية¹.

يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادة 136 أن يقدموا في آن واحد مع التصريح بالنتائج الخاص بكل سنة مالية، جدولاً يتضمن الإشارة إلى تخصص كل سيارة مقيدة في أصولها أو التي تحملت بشأنها المؤسسة مصاريف أثناء تلك السنة المالية.

ويتعين على نفس هؤلاء المكلفين بالضريبة وجوباً أن يقيّدوا في المحاسبة ويشكل واضح طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدميهم، وقيمتها.

يترتب على مخالفة للأحكام الواردة في المقطعين السابقين الذكر تطبيق الغرامة المنصوص عليها في المادة 192-2.

¹ المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

وتفرض هذه الغرامة كلما تبين أن هناك اغفالات أو نقائص في المعلومات المقدمة، وكلما وجد إجراء لم يقيد طبيعة الإستثمارات العينية الممنوحة لهم وقيمتها في المحاسبة¹.

ثانيا: تسديد الضريبة على أرباح الشركات

الجدول رقم (1- 4) : التسبيقات المؤقتة للضريبة على أرباح الشركات

التسبيق	قيمة التسبيق	آخر أجل لدفع الضريبة
التسبيق الاول	ضريبة السنة 30% * (1- ن)	20 مارس سنة (1+ ن)
التسبيق الثاني	ضريبة السنة 30% * (1- ن)	20 جوان سنة (1+ ن)
التسبيق الثالث	ضريبة السنة 30% * (1- ن)	20 نوفمبر سنة (1+ ن)

المصدر: مراد ناصر، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص: 81.

ن: تمثل سنة الإستغلال.

وفي الأخير نقوم بدفع رصيد التصفية وقيمة هذا الأخير، ونستخرج العلاقة التالية²:

رصيد التصفية ربح سنة ن * 30% مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة

ثالثا: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

وتتم المعالجة المحاسبية ل IBS على مرحلتين:

المرحلة الأولى: دفع التسبيق ويكون التقيد المحاسبي كما يلي:

XX	XX	قبل 4/30	512	4441
		الدولة- الضرائب على النتائج بنوك الحسابات الجارية		
X X	XX	تسديد التسبيق الأول	512	4441
		قبل 4/30		
X X	XX	الدولة- الضرائب على النتائج بنوك الحسابات الجارية	512	4441
		تسديد التسبيق الثاني		

¹المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

² ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص: 82.

XX	XX	قبل 4/30 الدولة- الضرائب على النتائج بنوك الحسابات الجارية تسديد التسبيق الثالث	512	4441
----	----	---	-----	------

المرحلة الثانية: يتم ترصيد التصفية بعد تحديد الربح الجبائي (النتيجة الجبائية الحقيقية).

XX	XX	قبل 4/30 الضريبة على أرباح الشركات الدولة- الضريبة على النتائج رصيد التصفية	4441 4442	695
XX	XX	قبل 4/30 رصيد التصفية بنوك الحسابات الجارية	512	4442

خلاصة الفصل

تعد الضرائب من العوامل التي تؤثر على النشاط الاقتصادي وأداة تساعد على رسم الخطط التنموية من أجل تحقيق الانتعاش الاقتصادي، حيث تعتبر من مصادر التمويل من خلال تطبيق أدوات لسياسة الضريبة، وتختلف أنواع الضرائب من حيث الوعاء الضريبي المفروض، فهي تعتبر اقتطاعا ماليا جبريا لصالح الدولة، وبالتالي تعتبر مردودا ماليا هاما للخزينة كونها تتمتع بخصائص معينة لشروط اصدار معينة.

والنظام الضريبي الجزائري عرف مراحل مختلفة في تكوينه، حيث أنه كان يستمد قوانينه من المشرع الجزائري، ليأتي هذا الأخير ببعض التعديلات التي مست المنظومة الجبائية .

الفصل الثاني:

المردودية المالية

للمؤسسة

تمهيد:

إن الغرض الأساسي لأي مؤسسة هو المحافظة على مكانتها في السوق، مما يجعلها تعمل باستمرار وبأكبر نشاط وأقل تكلفة من أجل تحقيق مردودية لمزاولة نشاطها الاقتصادي، لهذا سنتطرق في هذا الفصل إلى أساس بحثنا وهي عبارة عن مفاهيم أساسية حول المردودية، حيث مفهوم المردودية يختلف باختلاف العنصر المقاس، لذا يمكن أن نجد عدة تعاريف ولهذا ارتأينا أن نميز معنى المردودية عن المعاني المجاورة لها رغم أنها تتوجه كلها نحو هدف مشترك وهو قياس أداة المؤسسة، وقد قسمنا هذا الفصل إلى:

- المبحث الأول: التحليل المالي.
- المبحث الثاني: المردودية المالية.
- المبحث الثالث: دراسة المردودية المالية ووسائلها.

المبحث الأول: تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة

يهدف التحليل المالي إلى تحويل البيانات الواردة بالقوائم المالية والبيانات المحاسبية إلى معلومات تفيد في اتخاذ القرارات، ويعتمد التحليل المالي أصلاً على القوائم المالية المنشورة وقائمة المركز المالي وإضافة لذلك يمكن استخدام بيانات محاسبية أخرى تفيد عملية التحويل والدراسة.

المطلب الأول: مفهوم التحليل المالي

يمكن تعريف التحليل المالي بأنه: "دراسة القوائم المالية بعد تبويبها وباستخدام الأساليب الكمية وذلك بهدف إظهار الارتباطات بين عناصرها والتغيرات الطارئة على هذه العناصر وحجم وأثر هذه التغيرات واشتقاق مجموعة من المؤشرات التي تساعد على وضع المؤسسة من الناحية التشغيلية والتمويلية"¹.

كما يمكن تعريفه على أنه: "تشخيص للوضعية المالية للمؤسسة من مختلف جوانبها بتاريخ معين عادة هو تاريخ إقفال القوائم المالية، من أجل تحديد نقاط الضعف والبحث عن أسبابها ومعالجتها وكذا تحديد نقاط القوة للحفاظ عليها وتدعيمها مستقبلاً"².

يعرف أيضاً على أنه: "تحويل الكم الهائل من البيانات والأرقام المالية التاريخية المدونة في القوائم المالية إلى كم أقل من المعلومات وأكثر فائدة لعملية إتخاذ القرار"³.

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن: "التحليل المالي هو علم له قواعد ومعايير وأسس يهتم بتجميع البيانات والمعلومات الخاصة بالقوائم المالية للمؤسسة، وإجراء التصنيف اللازم لها، ثم إخضاعها لدراسة تفصيلية دقيقة من أجل اكتشاف نقاط الضعف وأسبابها وتحديد نقاط القوة وتدعيمها".

من خلال ما سبق نستخلص الأهداف التالية للتحليل المالي⁴:

- تقييم أداء الوحدات الاقتصادية وزيادة القيمة الحالية والمستقبلية للمشاريع القائمة وزيادة القيمة المتوقعة للمشاريع الجديدة.
- متابعة تنفيذ الخطة الاستثمارية الموضوعة.
- بناء التوقعات خلال الفترة الزمنية القادمة قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل للمحافظة على السيولة اللازمة للمشاريع القائمة والجديدة وتحقيق فوائض مالية مستمرة.

¹ منير شاكر محمد وآخرون، التحليل المالي، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص: 12.

² زغيب مليكة، بوشنقير ميلود، التفسير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص: 87.

³ حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي، الطبعة الثانية، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص: 39.

⁴ خالد توفيق الشميري، التحليل المالي والاقتصادي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2010، ص: 55.

- مساعدة الإدارة على إتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط والرقابة¹.
- دراسة وتقييم ربحية المؤسسة.
- دراسة وتقييم مقدرة المؤسسة على تسديد التزاماتها المالية.
- دراسة وتقييم قدرة المؤسسة على الاستمرار (ال فشل المالي).
- الحكم على جدوى الإستثمار في المؤسسة².
- الحكم على مستوى أنظمة الرقابة المستخدم.

المطلب الثاني: الجهات المستفيدة من التحليل المالي

إن الإستعمالات الواسعة للتحليل المالي جعلت منه مجال اهتمام الكثيرين رغم اختلاف الأهداف التي يتطلعون إليها من التحليل المالي وتتلخص الأطراف التي يوجه إليها كما يلي³:

1 - المساهمون

يهتم المساهم في الوحدة الإقتصادية بصفة أساسية بالعائد على الأموال المستثمرة الحالية والمستقبلية و سلامة الإستثمارات في المشروع، لذلك فهو يبحث عما إذا كان من الأفضل الاحتفاظ بالأسهم في تقييم هذه الجوانب، وقد يختلف هذا قليلا عن المساهم المرتقب، والذي يحاول معرفة هل من الأفضل بالنسبة له شراء أسهم المشروع أم لا، لكل منهما (المساهم الحالي والمرتقب) يهتم بماضي الشركة والمخاطر التي تعرضت لها، والأسلوب الذي اتبع في معالجتها، ثم البحث بعد ذلك في النمو المتوقع في المدى القصير والطويل.

2- الدائنون

يقصد بالدائن الشخص الذي اكتتب في السندات الخاصة بالمشروع أو المحتمل شراؤه للسندات المصدرة أو الاكتتاب في القرض الجديد أو أقرض أو بصدد إقراض الأموال للمشروع، وقد يكون الدائن بنكا أو مؤسسات مالية، لذلك فهم يهتمون بصفة عامة بالتعرف على مدى إمكانية المشروع الوفاء بالقروض عندما يحين أجل الإستحقاق.

فإذا كان القرض لفترة أكثر من السنة، فيهم المقرض التأكد من إمكانية سداده لهذا الالتزام في الأجل الطويل، أما إذا كان القرض لمدة أقل من السنة يهتم الدائن التأكد من إمكانية المدين على سداد هذه الالتزامات في الأجل القصير، ومع ذلك فهو لا يهتم بالتوازن المالي في الأجل الطويل.

3- الموردون

¹ منير شاكر محمد، مرجع سبق ذكره، ص:22.

² سيد عطا الله سيد، التدريب المحاسبي والمالي، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص:211.

³ رضوان وليد العمار، أساسيات في الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للطباعة والنشر والتوزيع، 1997، ص: ص: 42-44.

يهم المورد التأكد من سلامة المراكز المالية لعملائه، واستقرار الأوضاع المالية، فالعمل من الناحية العملية مدين للمورد، ويعني دراسة وتحليل مديونية العميل في دفاتر المورد وتطور هذه المديونية، وعلى ضوء ذلك يقرر المورد ما إذا كان سيستمر في التعامل معه أو يخفض هذا التعامل، وبذلك يستفيد المورد من البيانات التي ينشرها العملاء بصفة دورية، فيهمه مثلا التعرف على ما إذا كانت فترة الإئتمان التي يمنحها المنافسون ويمكن للمحلل حساب متوسط فترة الإئتمان الممنوحة لعملائه مماثلة لتلك التي يمنحها المنافسون ويمكن للمحلل حساب متوسط فترة الإئتمان الممنوحة للعملاء (عملاء المورد) باستخدام بيانات القوائم المالية.

4- العملاء

يمكن للعميل (المشروع) وذلك عن طريق استخدام البيانات التي ينشرها المورد كذلك منافسيه، معرفة ما إذا كانت الشروط التي يحصل عليها، خاصة فترة الإئتمان مماثلة لما تمنح لغيره، وتتطابق مع فترة الإئتمان التي يمنحها هو لعملائه وتتم هذه المقارنات باستخدام القوائم المالية بحساب متوسط فترة الإئتمان.

5- العاملون في المؤسسة

نستطيع القول بصفة عامة أن أهم الأطراف ذات المصلحة في المشروع هما :

أ - المساهمون (الملاك).

ب- العاملون في المؤسسة.

زيادة الأجر مع ثبات الإنتاجية يعني انخفاض العائد المخصص للملاك بطريقة مباشرة (خفض التوزيعات) أو بطريقة غير مباشرة (عدم التمويل الداخلي) أو إضعاف المركز المالي، إذا ما تم دفع التوزيعات من الإحتياطات، ولهذا السبب لا يجوز للعاملين المشاركة في الأرباح في فرنسا إلا إذا تجاوز صافي الربح 5% بالمقارنة بحق الملكية، بحيث يكون دافعا لهم على زيادة الإنتاجية، وضمان حد أدنى من العائد للملاك.

نتيجة لما سبق نلاحظ أنه من المفيد للعاملين معرفة المركز المالي للمشروع الذي ينتمون إليه، والتأكد من سلامة إدارة الأموال، وبصفة عامة فإن الأسلوب الذي يتبع في التحليل المالي (بإغفال التوزيعات) لا يختلف عن ذلك الذي سبق الإشارة إليه فيما يتعلق بالتحليل المالي الموجه للمساهمين.

6- إدارة المنشأة

تهتم الإدارة بكل جوانب المركز المالي، خاصة وأنها تعمل لتحقيق مصلحة الملاك، والتي تتمثل في تعظيم أو مضاعفة حق الملكية، وأيضا الدائنون من حيث التأكيد على سداد مستحقاتها عندما يحين أجل

الإستحقاق، وبعكس ذلك النسب المالية المستخلصة من القوائم المالية للمشروع، وهي الجوانب التي يركز عليها المحلل المالي.

والتحليل المالي يزود المدير المالي بالأدوات التي تمكنه من المتابعة المستمرة للتغيرات والإجراءات التي تساعد على تصحيح الأوضاع.

المطلب الثالث: نتائج التحليل المالي

بعد إجراء التشخيص الدقيق للمعلومات المالية للمؤسسة ومعالجتها باستعمال وسائل معينة يستخلص إجراء النتائج التي تختلف حسب وضعية المحلل بالنسبة للمؤسسة خارجي أو داخلي.

1- نتائج التحليل الخارجي: تختلف نتائج التحليل المالي الخارجي باختلاف المستعمل الخارجي، التي يمكن أن تكون أحد أو كل العناصر التالية¹:

- _ ملاحظات حول الأعمال التي تقوم بها المؤسسة في الميدان المالي.
 - _ تقييم النتائج المالية وبواسطتها يتم تحديد الأرقام الخاضعة للضرائب.
 - _ تقييم الوضعية المالية ومدي استطاعة المؤسسة لتحمل نتائج القروض.
 - _ الموافقة أو الرفض لعقد قرض عند تقديم المؤسسة طلبا للقرض من البنك.
 - _ اقتراح سياسات مالية لتغيير الوضعية المالية والاستقلالية للمؤسسة.
 - _ مقارنة الوضعية العامة للمؤسسة مع المؤسسات الأخرى من نفس القطاع.
- 2- نتائج التحليل الداخلي: كما يمكن للمحلل المالي داخليا أن يصل إلى نتائج التالية حسب الهدف من تحليله:

- إعطاء حكم على التسيير المالي للفترة تحت التحليل.
- الإطلاع على مدى صلاحية السياسات المالية والإنتاجية والتمويلية والتوزيعية للفترة تحت التحليل.
- التحقق من المركز المالي للمؤسسة والأخطار المالية التي قد تتعرض لها بواسطة المديونية مثلا.
- إعطاء أحكام على مدى تطبيق التوازنات المالية في المؤسسة، وعلى المردودية فيها.
- إتخاذ قرارات حول الإستثمار، أو التمويل، أو توزيع الأرباح أو تغيير رأس المال.
- وضع المعلومات المتوصل إليها للاستفادة منها في المراقبة العامة لنشاط المؤسسة.
- وضع المعلومات أو النتائج المتوصل إليها كأساس للتقديرات المستقبلية (الميزانية التقديرية للاستثمارات أو الخزينة...الخ).

المطلب الرابع: أنواع التحليل المالي

¹ناصر دادي عدون ، تقنيات مراقبة التسيير، الطبعة الأولى ،الجزائر، 1988، ص،،ص: 12-13.

إن القيام بدراسة وتحليل القوائم المالية وما يتوفر من معلومات إضافية، يمكن أن يتم لغرض الحصول على فهم أكبر للوضع المالي، ونتائج الأعمال بشركة ما بشكل عام بواسطة المحلل الداخلي للشركة، أو بواسطة أطراف خارجية، ومن هنا يمكن تصنيف أنواع التحليل المالي حسب الجهة التي تقوم بعمل التحليل المالي إلى: التحليل المالي الداخلي و التحليل المالي الخارجي، كما يمكن تقسيم التحليل المالي على حسب طبيعة الغرض من التحليل المالي، هل الغرض من التحليل هو تحليل مالي شامل أم تحليل جزئي.

فإذا ما نظرنا إلى أنواع التحليل المالي من جهة نظر القائم بعملية التحليل، فإنه يمكن أن يقسم إلى¹:

- 1- **التحليل المالي الداخلي**: يقوم به موظف أو قسم وإدارة بالمشروع أو الشركة أو فرق متخصصة من خارج المشروع، بناء على تكليف من إدارة المشروع، وغالبا يهدف التحليل المالي الداخلي إلى الحصول على معلومات تساعد في إتخاذ القرارات المتعلقة ب:
 - تقييم أداء الوحدات الاقتصادية التابعة للشركة موضع التحليل.
 - متابعة تنفيذ الخطط.
 - تحديد التوقعات المستقبلية بالنسبة للوحدة.
 - تحديد المركز الإئتماني للوحدة على سبيل المثال لغرض حصول الوحدة على قروض من مؤسسات أخرى أو لمعرفة قدرة إدارة الشركة على الوفاء بالالتزامات القائمة عليها في مواعيدها.
 - ومن المهم الإشارة هنا إلى أن وجود المحلل المالي داخل الشركة كموظف أو بتكليف من إدارة الشركة، يمنحه العديد من المزايا التي قد لا تتوفر للمحلل المالي الخارجي ومن هذه المزايا:
 - معرفة المحلل الداخلي المسبقة بالسياسات والطرق المحاسبية والإدارية المتبعة، مثل النظام المحاسبي المتبع، طرق الإستهلاك والتقييم وسياسة البيع والائتمان وغيرها.
 - حرية و سهولة حصول المحلل الداخلي على البيانات والمعلومات الضرورية للتحليل.
 - القبول الذي تتمتع به من الإدارات والأقسام المختلفة باعتباره موظفا من داخل الشركة، وهو ما يسهل عليه إنجاز مهمته.
 - قد تتوفر وتكون لدى المحلل الداخلي معلومات غير منشورة في القوائم المالية، ولكنها مهمة لغرض التحليل، ومن أمثلة هذه المعلومات: معلومات عن الإدارة، وعن علاقة الشركة بالبيئة المحيطة بها وغيرها من المعلومات النقدية، وهو ما قد يصعب على المحلل الخارجي إدراكه والحصول عليه.
- وبالتالي فإن هذه المزايا لا بد أن تنعكس على دقة نتائج عمليات التحليل المالي الداخلي مقارنة بالتحليل المالي الخارجي.

¹ محمد المبروك أبو زيد، **التحليل المالي**، الطبعة الثانية، دار المريخ للنشر، القاهرة، مصر 2009، ص: 34.

2- التحليل المالي الخارجي: هو التحليل الذي تقوم به أطراف من خارج المشروع (سواء كانوا أفراداً أو مؤسسات)، وتتعدد هذه الأطراف بتعدد الأطراف التي لها علاقة ومصالح حالية أو مستقبلية مع المشروع، وفي الغالب تكون أهداف وأغراض هذا التحليل مرتبطة بنوعية الأطراف القائمة بالتحليل، وأغراضها من وراء القيام بعملية التحليل سواء كانوا مستثمرين أو مقرضين أو حملة أسهم أو غير ذلك، و يتم التحليل بناء على ما يتحصل عليه المحلل من بيانات ومعلومات عن الشركة محل التحليل¹.

أما إذا نظرنا إلى التحليل من وجهة نظر الشمولية، فإنه يقسم إلى²:

1- التحليل المالي الشامل: في الغالب يتعلق بدراسة وتحليل المركز المالي ونتائج الأعمال لشركة ما ككل، وذلك بهدف الحصول على معلومات ومؤشرات تفيد المهتمين بإدارة الشركة، وذلك لغرض ترشيد قراراتهم بشكل عام.

2- التحليل المالي الجزئي: فهو غالبا ما يكون الغرض منه الحصول على معلومات محددة للغرض الذي تم من أجله القيام بعملية التحليل، وبالتالي قد يكون تحليلا جزئيا لمعالجة ظاهرة أو مشكلة معينة للشركة مثل أسباب تدني مستوى الربحية أو تجنب العسر المالي.

¹ زغيب مليكة، بوشنقىر ميلود، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

² محمد ميروك أبو زيد، مرجع سبق ذكره، ص: 36.

المبحث الثاني: ماهية المردودية

إن مصطلح المردودية كثير الاستخدام وهي لغة مشتقة من كلمة "رد" والتي تعني رد الشيء إلى أصحابه دون نقصان، أما اصطلاحاً فهي مشتقة من كلمة مردود والذي يعني العائد الذي كان يستعمل عند الفيزيوقراط وأرسطو، وهي الأصول التي تنتج عن بيع المحاصيل الزراعية وهذا بعد طرح جميع التكاليف المتعلقة بالعملية و بالتالي تحقيق ربح صافي.

المطلب الأول: مفهوم و أهمية المردودية

سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم المردودية وأهميتها.

أولاً: مفهوم المردودية

مع اختلاف وجهات النظر حول إعطاء مفهوم شامل للمردودية ومن بين أهم التعاريف الواردة في المردودية نذكر:

تعرف على أنها: "ذلك الارتباط بين النتائج و الوسائل التي ساهمت في تحقيقها، حيث تحدد مدى مساهمة رأس المال في تحقيق النتائج المالية¹، أو هي العلاقة بين الثروة(النتيجة) ورأس مال المستثمر²."

كما تعرف المردودية بأنها: "المفهوم الذي يمكن تطبيقه على جميع الاتجاهات الاقتصادية في حالة استخدام الإمكانيات المادية والمالية".

كما عرفت بأنها: "معنى يطبق على جميع الاتجاهات الاقتصادية عند استخدام و استعمال الإمكانيات المادية و المالية³، و يمكن التعبير عنها بالعلاقة التالية:

$$\text{المردودية} = \frac{\text{النتائج}}{\text{الإمكانيات}}$$

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن المردودية: "هي قدرة المؤسسة على تحقيق الوفر النقدي، بمعنى القدرة على تحقيق وفرة في الأرباح ، و بشكل عام فإن المردودية هي النسبة بين النتيجة المحققة و الوسائل المستعملة لتحقيق هذه النتيجة".

¹إلياس بن الساسي، يوسف قرشي، التسيير المالي دروس و تطبيقات، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص:267.

²Pierre paucger , mesure de performance financier de l'entreprise, opu, paris, 1993, p : 31 .

³Conso rerre, la gestion financière de l'entreprise, edition serey, paris,1986,p :24 .

ثانيا: أهمية المردودية

يعتبر تعظيم المردودية هدف كل مؤسسة مهما كان نوعها تجارية كانت أو صناعية، إذ أن تحقيق المردودية المبتغاة يعبر عن سلامة المركز المالي للمؤسسة وعن صحة الأسلوب التسييري المتبع، وهي زيادة على أنها هدف المؤسسة فهي وسيلة لتحقيق الإستراتيجية المستقبلية كما أنه تحقيق المردودية يضمن المحافظة على رأس مال المؤسسة، كما أنها تساهم في تبرئة الفوائد الملتزم بها أمام المقترضين، وضمان تسديد القروض، وكذا المساهمة في زيادة رأس المال وبعث تعويضات لرأس مال المستثمر من قبل المساهمين، وبذلك التخفيض من حدة مشكل التمويل والمخاطر المالية الخارجية، بالإضافة إلى ذلك نجد أنه¹:

- مراقبة المردودية تساعد على تصحيح الانحرافات من خلال التنبؤات المستقبلية للنتائج الاقتصادية والمالية وبذلك إتخاذ الإجراءات التي من خلالها يمكن التخفيض من حدة هذه الانحرافات.
- المردودية تساعد على تحديد حجم النشاط المريح ومعرفة وضعية المؤسسة في القطاع الناشطة فيه.
- كما تسمح بتحديد نقاط القوة للمؤسسة والاستفادة منها، وتحديد نقاط الضعف ومحاولة معالجتها وتفايدها مستقبلا، فالمردودية لها دور تكميلي للحفاظ على توازن المؤسسة.
- صف إلى ذلك أن أهمية دراسة المردودية تتجلى في مدى مساهمتها في تحديد أداء هذه المؤسسات، وذلك حسب الطرف المهتم بهذه الدراسة أكانت الدولة أو مسيري المؤسسة، أو المساهمين فيها.

المطلب الثاني: مكونات المردودية

تظهر المردودية كمفهوم معقد مكون من مكونات: اقتصادية ومالية

أولاً: المكونات الاقتصادية

- 1- الإنتاجية: الإنتاجية هي مؤشر أداء دالة الإنتاج أو التحويل، وهي تقاس بالنسبة ما بين كمية العوامل المنتجة وكمية العوامل المستهلكة، ونستطيع أن نعبر عنها بالنسبة التالية:

$$\text{الإنتاجية} = \frac{\text{القيمة المضافة}}{\text{الاصول الثابتة المستغلة (الإجمالية)}}$$

¹ أحمد ماهر، اقتصاديات الإدارة، الدار الجامعية للنشر، الجزائر، دون سنة النشر، ص: 48.

النسبة بين التكاليف الشخصية والأصول الثابتة المستغلة (الإجمالية) تسمح بإظهار شروط استعمال الرأسمال العامل، نستخرج هنا القيمة الإجمالية لأننا نقيس فعلا سعة الإنتاج وليس قيمة مستعملة أو سوقية.

كما أن الإنتاجية تحدد تحويل التكاليف والتأثير المباشر للمردودية الاقتصادية على المؤسسة¹.

ويمكن تقسيم الإنتاجية إلى أقسام ثلاثة:

1-1- إنتاجية التصنيع: وهي تتعلق أساسا بما يلي:

- قياس مردودية كل عامل وكل مادة ومردودية الطاقة العاملة والآلة.
- قياس الإنتاجية لكل مركز مسؤولية.
- قياس كذلك الإنتاجية لكل عامل على مستوى المؤسسة.

1-2- إنتاجية مصالح المبيعات: وهي الإنتاجية التي تعكس فعالية مصالح البيع في المؤسسة وكذا مدى قدرتها على تحقيق المردودية المالية والاقتصادية.

1-3- إنتاجية مصالح الدراسات: ونعني بها مدى تطور مصالح الدراسات والأبحاث وكذا طرق التحليل الاقتصادي التخطيط من أجل تحقيق البرنامج الإنتاجي المسطر من قبل المؤسسة والرفع من حجم مبيعاتها وبالتالي تحقيق مردوديتها المالية².

2- الفعالية: إن فعالية رأس المال الاقتصادي تقاس بنوع سرعة دوران رأس المال المستعمل، توجد حسابات متغيرة على أساس العدد الكبير لمقاييس رأس المال المستعمل والتي هي:

- الأصول الكلية.
 - الأصول الثابتة الإجمالية أو الصافية.
 - الأصول الثابتة المستغلة (الإجمالية أو الصافية).
- وهذا الذي يدعونا دائما في دروس التحليل المالي إلى توضيح قواعد الحساب حيث الاختيار في الخارج (خارج المؤسسة) يتعلق بالبنية الجزئية للمؤسسة ونحسب توسعها.

مثلا: مبلغ أكثر أو أقل أهمية للأصول الثابتة خارج الإستغلال فإنه نحسب تطور المبلغ الأكثر أو الأقل زيادة في حصص المشاركة، وإذا كان هذا الأخير أكثر زيادة فإن استعمال معطيات الدعم تصبح ضرورية من أجل حساب أنواع سرعة الدوران.

¹Pierre .conso,gestionfinanciere de l'entreprise, 7 eme edition, p :248 ,249.

²بوراس عبد الحق، المردودية المالية والاقتصادية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2000، ص: 08.

حساب سرعة الدوران ربما تطبق على كل عناصر الأصول وجزئيا على رأس المال، وهذا يعني إما على الأصول الإجمالية أو الأصول الثابتة أو على رؤوس الأموال الخاصة.

النسبة الأكثر استعمالا في حساب الفعالية هي:

نوع رقم الأعمال / الأصول الإجمالية

هذه النسبة تشرح فعالية استعمال رأس المال من طرف المؤسسة وتفسر الشروط التي منها تستعمل الإمكانات المتاحة من أجل تأكيد الإنتاج والتبادل.

سرعة الدوران = رقم الأعمال / مجموع الأصول

من وجهة النظر المالية البحتة تفضل غالبا استعمال سرعة دوران رأس المال المستثمر وهذا يعني النسبة التالية:

رقم الأعمال / رأس المال الخاص

وهذه النسبة ناتجة عن سابقتها والتي تكون بضرب النسبة:

الأصول الإجمالية / رأس المال الخاص

والتي تشرح مستوى استدانة المؤسسة.

ولتكن: سرعة دوران رأس المال المستثمر = سرعة دوران الأصول × معامل الاستدانة

التفسير الذي يشرح نوع سرعة رأس المال المستثمر دقيق، فعلا إذا كان نوع سرعة دوران الأصول كبير يفسر وضعية جيدة للمؤسسة، ونوع سرعة دوران رأس المال المستثمر الكبير يفسر التوازن المالي المؤقت بسبب الأهمية الكبيرة للاستدانة.

هذا المفهوم لسرعة الدوران يقترب من النسبة التالية:

الأصول الثابتة / رقم الأعمال

هذه النسبة تسمى معدل قدرة رأس المال والنسبة التالية:

الأصول الثابتة / القيمة المضافة

تسمى معامل رأس المال وهي تقيس التكلفة المتوسطة للاستثمار من أجل الحصول على وحدة قيمة مضافة، هذه المفاهيم تستعمل على مستوى البيانات الوطنية من أجل قياس نسبة الإسهامات (الحصص) في التوظيف الجماعي للمؤسسات والتي تعتبر كعون لخلق الثروة.

ثانياً: المكونات المالية

إن مستوى إنتاجية مؤسسة وفعاليتها في الاستعمال لرأس المال يقود إلى نتيجة ذات طبيعة اقتصادية، إذا كان الإنتاج مباعاً، ونقيسها بالفائض الإجمالي للاستغلال وتبقى متوفرة من أجل المساهمين الذين لهم رأسمال مستثمر ومتطور وبرؤوس أموال خاصة وهذا على أساس:

- الاهتلاكات.
- اقتطاعات إجبارية.
- تسديدات فوائد المقرضين.

إن المردودية المالية لرؤوس الأموال الخاصة متأثرة مباشرة بالاستدانة وهذا كذلك أكثر من الفوائد التي تعتبر أعباء جبائية محسومة وتخفيض الضريبة المدفوعة، إذا وضعنا وجهة نظر مالية بحثة في تقارب التدفقات، مردودية الأصول المالية تمثل رأس مال المؤسسة التي تنتظر بإمعان في الفائض النقدي الموزع، وهذه الملاحظات هي هامة، تبين في غالب الأحيان الفرق في وجهة النظر التي يمكن أن توجد بين المسير الذي يقوم باستعمال التمويل الذاتي من أجل تأكيد تطور المؤسسة ويطبق قدرتها ومن وجهة أخرى المساهم المدين الذي يمثل المدخول لتعويض توظيفه.

المطلب الثالث: أنواع المردودية

توجد عدة أنواع للمردودية، تبعاً لتعدد واختلاف وجهات النظر حول مفهومها، يمكن أن نذكر منها ما يلي:

أولاً : المردودية التجارية

هي المردودية التي تحققها المؤسسة من خلال مجموع مبيعاتها، وتحسب كما يلي¹:

معدل المردودية التجارية = نتيجة الدورة الصافية / رقم الأعمال خارج الرسم

تبين النتيجة الربح المحقق عن كل دينار من المبيعات الصافية، وهي تساعد إدارة المؤسسة على تحديد سعر البيع الواجب للوحدة.

¹ زغيب مليكة، بوشنقىر ميلود، مرجع سبق ذكره، ص: 87.

ثانياً: المردودية الاقتصادية

تعتبر المردودية الاقتصادية عن العائد، الذي يتمثل في تحقيق التنمية الاقتصادية للمؤسسة أولاً، ثم على مستوى الاقتصاد الوطني ثانياً، ويعتبر تحقيق هذه التنمية الهدف الرئيسي للمردودية الاقتصادية، يتفرع إلى أهداف جزئية تساهم بها المؤسسة في تنمية وتطوير الاقتصاد الوطني، تتمثل في ما يلي¹:

- خلق الفائض الاقتصادي.
- تحقيق التكامل الاقتصادي.
- توفير مداخيل بالعملة الصعبة.
- تحقيق التنمية والتوازن الجهوي.

كما تعتبر المردودية الاقتصادية عن قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح، من خلال بيع منتجاتها في السوق، وهذا بعد خصم الفوائد والضرائب على الأرباح.

تمثل هذه النسبة، حاصل قسمة الفائض الإجمالي للاستغلال (EBE) على مجموع الأموال المستثمرة (الأموال الخاصة أو الديون)، حيث كل تراجع في هذه النسبة يؤدي حتماً إلى زيادة استئانة المؤسسة، تدهور قيمتها واختلال توازنها المالي. يمكن صياغة هذه النسبة في شكل المعادلة التالية²:

$$\text{المردودية الاقتصادية} = \frac{\text{الفائض الإجمالي للاستغلال}}{\text{الأموال المستثمرة}}$$

تظهر هذه النسبة حسب الحالات التالية:

- ◀ المردودية السالبة تعني لا وجود للمردودية بالمؤسسة.
- ◀ المردودية أكبر من 0 % وأصغر من 5 % تعني وجود مردودية لكن ضعيفة.
- ◀ المردودية أكبر من 5 % وأصغر من 10 % تعني وجود مردودية متوسطة.
- ◀ المردودية أكبر من 10 % تعني وجود مردودية بنسبة مقبولة.

يمكن الحصول على المردودية الاقتصادية الصافية، وهذا بخصم قيمة الاهتلاكات والمؤونات من الفائض الإجمالي للاستغلال يقسم الباقي على رقم الأعمال المحقق لنتحصل على المعادلة التالية:

$$\text{المردودية الاقتصادية الصافية (REN)} = \frac{\text{الفائض الصافي للاستغلال}}{\text{مجموع الأصول}}$$

¹ Boukhazar. Omar, et Conso. Pierre, *La Gestion Financière Adapte au Contexte Algérien*, DUNOD, OPU, Algérie, 1984, P : 247.

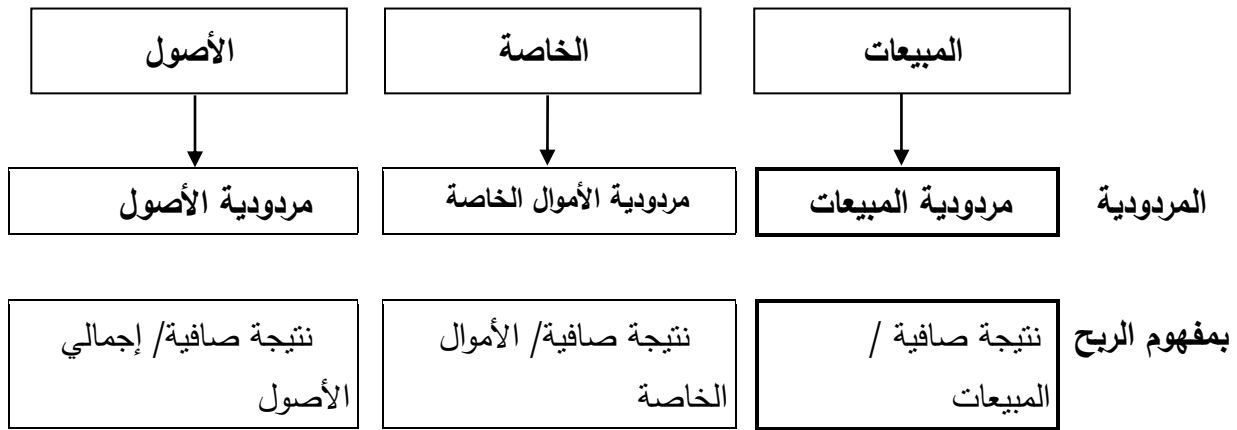
² Daniel Boussard, *Etats Financiers et Comptabilité, le Guide de Gestionnaire*, Edition CHIHAB, Alger, 1995, P : 36.

ثالثاً: المردودية المالية.

تعرف المردودية المالية على أنها: "ذلك المقياس الذي يشير إلى مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح، وتوفير الأموال الكافية لضمان استمرار نشاطها"¹.

يتم قياس المردودية المالية انطلاقاً من الربح والتدفق النقدي وذلك من خلال المبيعات واستغلال رؤوس الأموال (أصول ثابتة وأموال خاصة). ويعبر عن المردودية المالية، بالنسب التالية ملخصة حسب الشكل التالي :

شكل رقم (2-2) : يبين كيفية حساب المردودية المالية.



المصدر: Boukhazar. Omar, et Conso. Pierre, Op.cit., P: 245.

من خلال الشكل أعلاه، تشير مختلف النسب المعبرة عن المردودية المالية بمفهوم الربح، إلى كيفية تسخير واستخدام المؤسسة لكامل استثماراتها وإمكانياتها المالية والمادية، لغرض تحقيق الربح، الذي يعتبر الهدف الأساسي لها، وبذلك يمكن الحصول على الربح الصافي انطلاقاً من طرح تكاليف الدورة. أما المردودية المالية بمفهوم التمويل، فتشير إلى التدفق الذي يسمح بقياس مدى قدرة المؤسسة على توفير موارد التمويل الذاتي.

تكون المردودية المالية للمؤسسة في وضعية مقبولة إذا كانت أصغر من أو تساوي 10%، وفي حالة استمرار تراجع نسبة المردودية، فهذا يدل على تدهور الهيكل المالي للمؤسسة، وانخفاض قدرتها اقتصادياً ومادياً، مما يستوجب منها البحث عن الأسباب المؤدية إلى هذا التراجع (كالانخفاض المفاجئ في كمية المبيعات، نتيجة مالية سالبة، استئذنة مفرطة ...).

وبما أن أكثر نسب المردودية استعمالاً هي نسب المردودية المالية للأموال الخاصة، فإننا يمكن أن نكتب² :

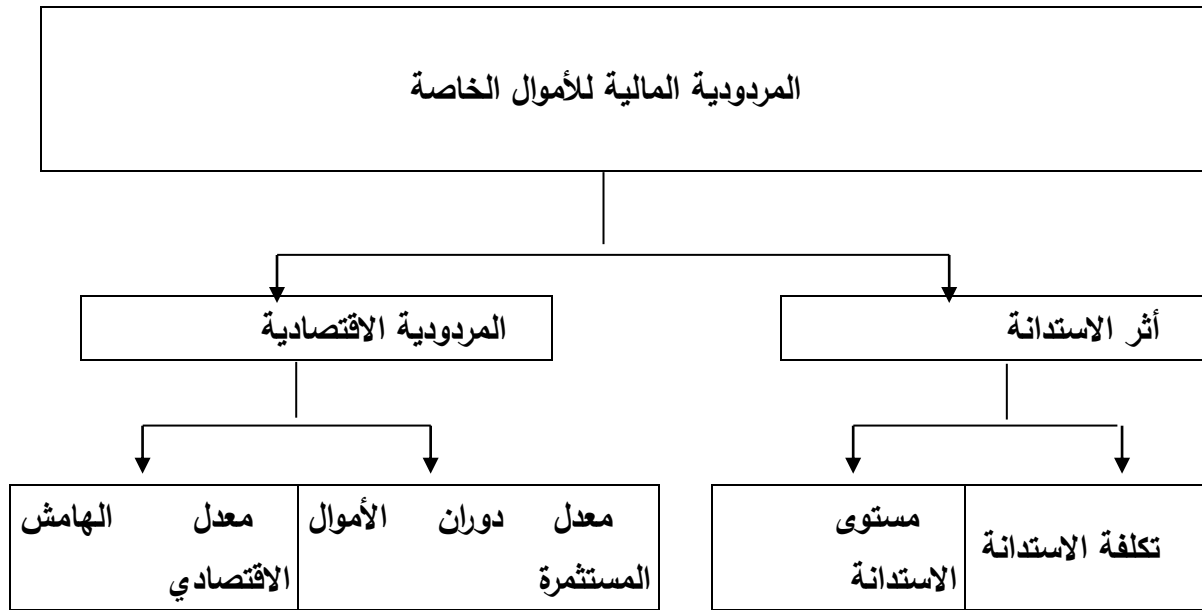
¹ - Boukhazar. Omar, et Conso. Pierre, Op.cit., P: 243.

² Daniel Boussard, Op.cit, P: 36.

$$\text{المردودية المالية} = \text{النتيجة الصافية} / \text{الأموال الخاصة}$$

انطلاقاً من الصياغة أعلاه، يمكن إيجاد العلاقة بين المردودية المالية والمردودية الاقتصادية، وذلك ما نوضحه من خلال الشكل التالي :

شكل رقم (2-3) : يوضح العلاقة بين المردودية المالية والمردودية الاقتصادية.



المصدر : SALVADOR, BALLADA, GESTION FINANCIER, EDITION AENGDE, France, 1997 , P : 34.

من خلال الشكل أعلاه، فإن:

$$\text{المردودية الاقتصادية} = (\text{النتيجة الاقتصادية} / \text{رقم الأعمال}) \times (\text{رقم الأعمال} / \text{الأموال المستثمرة})$$

أي أن:

$$\text{المردودية الاقتصادية} = \text{معدل الهامش الاقتصادي} \times \text{معدل دوران الأصل الاقتصادي}$$

يشير معدل الهامش الاقتصادي إلى مقدار النتيجة الاقتصادية المحققة عند توظيف 100 وحدة نقدية من رقم الأعمال. كما يشير معدل دوران الأصل الاقتصادي إلى سرعة دوران الأموال المستثمرة، وهي مؤشر يساعد على قياس كفاءة المؤسسة.

على ضوء هذه البيانات يمكن أن تظهر علاقة المردودية المالية على الشكل التالي:

$$\text{المردودية المالية} = \left(\frac{\text{الفائض الإجمالي للاستغلال}}{\text{مجموع الأصول}} \right) \times \left(\frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{النتيجة الاقتصادية}} \right) \times \left(\frac{\text{مجموع الأصول}}{\text{الأموال الخاصة}} \right)$$

أي أن:

$$\text{المردودية المالية} = \text{المردودية الاقتصادية} \times \text{تكلفة الاستدانة} \times \text{مستوى الاستدانة}$$

$$\text{حيث أن: أثر الاستدانة} = \text{تكلفة الاستدانة} \times \text{مستوى الاستدانة}$$

المطلب الرابع: متطلبات المردودية

تتمثل متطلبات المردودية أساسا في القياس والمراقبة والتحليل

1- قياس المردودية: يعبر عن المردودية بالعلاقة بين النتيجة المحققة والوسائل المستعملة للحصول عليها، وتقاس بصفة عامة كما يلي¹:

$$\text{النتيجة المتحصل عليها خلال فترة معينة} / \text{الوسائل التي استعملت للحصول على تلك النتيجة}$$

ويذهب البعض إلى حد التأكيد أن مردودية كل نشاط اقتصادي تعتبر مرضية كلما كانت نسبة 100% المردودية أكبر من:

النتيجة: يوجد في حقيقة الأمر عدد كبير من الحالات التي يمكن النتيجة أن تأخذها فالبعض منها محسوب ومتوفر مباشرة في جدول حسابات النتائج والبعض الآخر يمكن أن يحسب انطلاقا من المعطيات التي تتوفر عليها الميزانية ومن بين الأمثلة الأكثر شيوعا نجد: الأموال الخاصة، رؤوس الأموال الدائمة، الأصول الثابتة، مجموع الأصول الإجمالية أو الصافية...الخ.

¹P conso, f. hemici , la gestion financiere de l'entreprise 7 eme édition bordas, paris, p : 277 .

2- **مراقبة المردودية:** تعتبر مراقبة المردودية عملية هامة ومفيدة للمؤسسة، حيث من خلالها تتمكن من تصحيح الانحرافات بسرعة وفي وقت قصير وللقيام بمردودية يستلزم عدة اجراءات يمكن حصرها فيمايلي¹:

- تتبؤات مفصلة عن النتائج المالية والاقتصادية
- تحليل انحرافات النتائج الفعلية عن النتائج المتوقعة و التي يتم تقديرها
- اتخاذ الإجراءات اللازمة التي من شأنها أن تنقص من حدة هذه الانحرافات في التأثير على المتغيرات الاقتصادية والمالية للمؤسسة.

ومن الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها هو تحقيق أعلى مردودية ممكنة، إذا تحقق ذلك يمكن القول أن المؤسسة تسيير في الاتجاه السليم، للحفاظ على ذلك يجب على المسؤول المالي ويساعده في ذلك مراقب التسيير وذلك بتحديد مسؤولية كل واحد منهما، واتخاذ تدابير وإجراءات فعالة مع توفير كل البيانات اللازمة وهذا ما يؤدي إلى مراقبة فعالية المردودية وهذا من خلال دراسة الميزانية.

وبصفة عامة نقول أن مراقبة المردودية تقع مسؤوليتها على كل من المحلل المالي ومراقب التسيير وذلك بتحديد مسؤولية كل واحد منهما واتخاذ تدابير و إجراءات فعالة مع توفير كل البيانات اللازمة وهذا ما يؤدي إلى مراقبة فعالية المردودية ومن تم الحفاظ على نتائج المؤسسة.

3- **تحليل نسب المردودية:** تكمن أهمية نسب المردودية في المعلومات والحقائق المفيدة التي يمكن التوصل إليها بشأن أي نشاط اقتصادي يكون موضوع الدراسة ومدى قدرته على خلق الأرباح ومدى قدرة تلك الأرباح على تأمين المكافآت اللازمة لكل الوسائل التي استعملت من أجل الحصول عليها، ومدى نجاعة السياسات والقرارات المطبقة بغرض مزاولة وتأدية ذلك النشاط...الخ.

كما يمكن الإعتماد على تلك المعلومات والحقائق لتفادي النقائص ولترشيد ذلك النشاط بهدف الحصول على أمثل النتائج بأقل الوسائل الممكنة في المستقبل.

¹ خباية ن، **الإدارة المالية**، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1997، ص: 60.

المبحث الثالث: دراسة المردودية المالية ووسائلها

سنتناول في هذا المبحث تعريف المردودية المالية ووسائلها، بالإضافة إلى العوامل المؤثرة فيها ومركباتها.

المطلب الأول: تعريف المردودية المالية و كيفية قياسها

أولاً: تعريف المردودية المالية

تعرف بمردودية الأموال الخاصة، إذ تقيس قدرة المؤسسة على تحقيق مردودية انطلاقاً من كافة أنشطتها، و تسمى أحياناً بمعدل المردودية الإجمالية، وأحياناً أخرى بمردودية المساهمين، حيث تحسب انطلاقاً من معدل المردودية المالية و المتمثل في نسبة النتيجة الصافية إلى الأموال الخاصة، فهي تقارن الربح الصافي المحقق بحجم الأموال الخاصة الذي خصص لتمويل الإحتياجات المالية للمؤسسة، وبالتالي فهي من أهم مؤشرات تقييم الإستثمار المالي المستخدم من طرف المساهمين¹، ويمكن حسابها بالعلاقة التالية:

$$\text{مردودية الأموال الخاصة RCP} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{الأموال الخاصة}}$$

تعرف كذلك على أنها قدرة المؤسسة على توزيع الأرباح على الشركاء مقابل مساهمتهم في الأموال الخاصة في شكل أسهم².

تعرف أيضاً بأنها عبارة عن العائد المحقق من الأموال التي وضعت في يد إدارة الشركة على شكل أصول مختلفة ومتنوعة³.

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن: "المردودية المالية هي عبارة عن الربح أو العائد الناتج عن الإستغلال الأمثل لموارد المؤسسة المتاحة من أجل تعظيم ثروة الملاك وتسديد مختلف الالتزامات و الديون و تحقيق الاستمرارية والنمو والقدرة على فرض الوجود عن طريق تحقيق الإستقلالية المالية".

ثانياً: كيفية قياسها

نقاس المردودية المالية وفق العلاقة التالية:

¹ الياس بن ساسي، يوسف قريشي، التفسير المالي، دروس و تطبيقات، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2011، ص: 215.

² زغيب مليكة، بوشنقير ميلود، مرجع سبق ذكره، ص: 120.

³ محمد سعيد عبد الهادي، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص: 169.

قدرة التمويل الذاتي = النتيجة الصافية + أعباء أخرى غير نقدية - نواتج أخرى غير نقدية - نواتج التنازلات

وهي تعبر عن الفائض النقدي الصافي للمؤسسة.

كما يمكن قياسها عن طريق مؤشرات الربحية والمتمثلة فيما يلي:

1- نسبة ربحية المبيعات: و هي النسب التي تقيس الربح لكل دينار من المبيعات وهي¹:

نسبتها من الربح الإجمالي = الربح الإجمالي / المبيعات.

نسبتها من الربح الصافي = صافي الربح / المبيعات.

2- نسبة ربحية الاستثمارات: و تتمثل فيما يلي²:

معدل العائد / إجمالي الأصول = الأرباح القابلة للتوزيع / إجمالي الأصول.

معدل العائد على حقوق الملكية = الأرباح القابلة للتوزيع / أموال الملكية.

أما النسبة الأكثر استعمالا في حساب المردودية المالية هي:

النتيجة الصافية / الأموال الخاصة.

حيث تقوم بالاسترجاع الأموال الخاصة من الميزانية و النتيجة الصافية من جدول حسابات النتائج.

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في المردودية المالية

من خلال ما سبق ذكره عن المردودية المالية و معرفة مختلف الجوانب عليها نجد:

إن تأثير المردودية الاقتصادية و درجة الإستدانة على المردودية المالية كما يسمى بالرفع المالي حيث يعرف الرفع المالي على أنه استخدام أموال الغير عن طريق الإقتراض و ذلك من خلال فوائد على القروض و يكون بالاستخدام الرافعة المالية المرغوب فيه في حالة ازدهار السوق لتحقيق فوائد كبيرة، بالتالي فهو يؤثر على المردودية المالية وذلك من خلال إجراء مقارنة بنسبة المردودية الاقتصادية ودرجة الإستدانة³.

¹ علي عباس، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، الإثراء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص: 75.

² محمد صالح الحناوي، و اخرون، الإدارة المالية مدخل اتخاذ القرار، بدون طبعة، دار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2008، ص: 77.

³ علي عباس، مرجع سبق ذكره، ص: 229.

ويبرز هذا التأثير في الحالات التالية¹:

الحالة الأولى: الأثر الإيجابي للرافعة المالية

عندما تكون نسبة المردودية الاقتصادية أكبر من معدل الفائدة و بذلك فان المردودية المالية تزداد كلما ازدادت نسبة الإستدانة.

الحالة الثانية: الأثر الحيادي للرافعة المالية

عندما تكون نسبة المردودية الاقتصادية مساوية لمعدل الفائدة فهنا لا يكون أي تأثير للمردودية المالية وفي هذه الحالة المردودية المالية تساوي المردودية الاقتصادية بعد الضريبة، وهذا مهما كان مستوى الإستدانة.

الحالة الثالثة: الأثر السلبي للرافعة المالية

عندما تكون نسبة المردودية الاقتصادية الصغرى أقل من معدل الفائدة فان المردودية المالية تزداد كلما ازدادت نسبة الإستدانة.

المطلب الثالث: آليات التحكم في المردودية المالية

آليات التحكم في المردودية تختلف من مؤسسة إلى أخرى، نظرا للتفاوت الموجود في بعض مكونات المردودية المالية، ولكي تتمكن المؤسسة من ذلك عليها أن تركز اهتمامها وموجوداتها على المدى الطويل المتوسط والقصير .

وبالتالي علينا التحكم في المردودية الاقتصادية ودرجة الإستدانة للحصول على مردودية مالية جيدة.

آليات التحكم في المردودية الاقتصادية

لكي تتمكن المؤسسة من التحكم في فعالية مردوديتها الاقتصادية يجب عليها مراقبة محدداتها والتحكم فيها وذلك من خلال²:

1- آليات التحكم في هامش النتيجة

على المؤسسة تحقيق أعلى مستوى لمعدل الهامش الصافي للاستغلال، وذلك من خلال توسيع النشاط وتخفيض التكاليف في أقصى درجة ممكنة، ويتم ذلك على المدى القصير والمتوسط والطويل.

¹ ناصر داداي عدون، أثر التشريعات الجبائية على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية، الجزائر، 2008، ص:29.

²Deppallens , g, gestion financiere de l'entreprise, siruy, paris, 1980, p,p : 270, 271 .

أ- على المدى القصير

في هذه الحالة تقوم المؤسسة بتوسيع حجم الإنتاج والمبيعات على المدى القصير وذلك من خلال التخطيط الجيد واتباع السياسات الناجحة والعمل على توفير مختلف متطلبات عملية الإنتاج لتفادي الاختلالات التي تتسبب في تعطيل وتنفيذ مخططات عملية الإنتاج، والعمل على المراقبة المستمرة لمنع التهاون والإهمال من أجل تحقيق الجدوى المطلوبة للمنتجات والقيام بتخفيض تكاليف البيع ورفع الأسعار إلى أقصى الحدود الممكنة والمعقولة.

إضافة إلى ما سبق على المؤسسة التحكم في تكاليف الإنتاج ومختلف المصاريف وتخفيضها إلى أقصى حد ممكن، وللحصول على أقصى كم ممكن من الأرباح، وذلك من خلال التخطيط الجيد باستعمال مختلف التحليلات المتعلقة بالعملية الإنتاجية داخليا وخارجيا.

ب- على المدى المتوسط والطويل

يجب أن ينص اهتمام المؤسسة على المدى المتوسط والطويل خاصة في البحث عن نمو متجانس لأنشطتها المبرمجة وذلك من خلال:

- العمل على توجيه الإستثمارات على الأنشطة الأكثر ربحية والتخلي تدريجيا على الأنشطة ذات المردودية والعمل على تطوير القدرات الإنتاجية والإستغلال الأمثل للموارد المتاحة، والإهتمام بالبحث العلمي لمسايرة متطلبات وأذواق المستهلكين وتحقيق رغباتهم حسب رضاهم، وذلك بدراسة الأسواق لاكتشاف الإستثمارات المربحة.

- إتباع سياسة التوسيع الخارجي، بحيث يمكن للمؤسسة أن تساهم في رأس المال لمؤسسات أخرى ويمكن أن تجعلها تابعة لها ويندرج هذا العمل في إطار "التكامل أو الإندماج الأفقي" أي التوسيع الجغرافي للأنشطة، أو في إطار "التكامل أو الإندماج العمودي" أي التوسيع نحو الأنشطة الأمامية أو الخلفية للنشاط الرئيسي والمالي للمؤسسة.

وعملية التوسيع الخارجي تهدف إلى تحقيق أقصى ربح ممكن وليس الهدف منه هو الهيمنة والسيطرة لأن حجم المؤسسات لا يعبر عن مدى قدرة المؤسسة عند تحقيق مردودية جيدة.

1- آليات التحكم في حجم الأعمال

وذلك من خلال توسيع حركة دوران عناصر الأصول لضمان التسيير المالي الجيد على المدى القصير المتوسط والطويل، وذلك من خلال ما يلي:

أ- على المدى القصير

إن الإستغلال الجيد لأصول المؤسسة يحقق لها نتائج جيدة، وفي حين وجود أصول عاطلة وغير مستغلة ينتج عنها خسارة تتحملها المؤسسة.

فبالنسبة للمخزونات من الضروري أن تكون محفظة قدر الإمكان، وذلك حسب ما تتطلبه دورة الإستغلال الأكثر، كما يجب على مصلحة البيع العمل على تحقيق أعلى مستوى ممكن لرقم الأعمال بواسطة أدنى المستويات الممكنة للمخزونات.

أما بالنسبة لحقوق المؤسسة على زبائنها، على الإدارة وبالضبط مصلحة المبيعات العمل على تحديد الزبائن الرئيسيين والأكثر وفاء لاحتزام آجال التسديد وخاصة التسديد الفوري، وفيما يخص الأصول الجاهزة (في صندوق المؤسسة أو حساباتها)، من الأفضل أن تقوم باستغلالها في توسيع نشاطاتها من أجل الحصول على مردودية أكبر.

ب- على المدى المتوسط والطويل

ترتكز عملية تحويل الأصول الثابتة إلى سيولة خاصة على تطبيق الاهتلاكات من أجل تعزيز طاقة التمويل الذاتي للمؤسسة، كما تعمل على تقليص وعاء الأرباح الخاضعة للضريبة. ويجب على المؤسسة التخلص من الأصول العاطلة والغير قادرة على تحقيق نتائج جيدة وذلك عن طريق بيعها والعمل على تجديدها.

2- آليات التحكم في درجة الاستدانة

على المؤسسة أن تلجأ إلى الاستدانة بالشكل الذي يحقق لها التوازن المالي ويجعل أثر الاستدانة عليها إيجابيا على مردوديتها المالية، وهذا يتطلب تحقيق مردودية اقتصادية قادرة على تغطية القروض وفوائدها، وعلى المؤسسة أن تكون في مركز مالي جيد، وليست واقعة في اختناق مالي، لكي تحصل على القروض المطلوبة بشروط معقولة بدون سيطرة من طرف المقرض وذلك للحفاظ على استقلاليتها المالية.

المطلب الرابع: مركبات المردودية المالية

بنفس المنطق السابق يمكن استخراج المركبات الأساسية لمعدل المردودية المالية حيث نقوم بإعادة كتابة العلاقة الرياضية مع إدراج رقم الأعمال والأصول الاقتصادية، وذلك على النحو التالي¹:

مردودية الأموال الخاصة RCP = النتيجة الصافية / رقم الأعمال

X (رقم الأعمال / الأصول الاقتصادية)

X (الأصول الاقتصادية / الأموال الخاصة)

¹ إلياس بن الساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي، دروس و تطبيقات، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2011، ص: 283-284.

ومعدل دوران الأصول الإقتصادية والنسبة الهيكلية والتي نعرفها باختصار كالتالي:

1- معدل الربحية الإجمالية: وقيس الربحية الإجمالية للمؤسسة انطلاقاً من إجمالي أنشطتها حيث يقارن النتيجة الصافية المحققة خلال الدورة لرقم الأعمال السنوي خارج الرسم، ويحسب انطلاقاً من جدول النتائج بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل الربحية الإجمالية} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{رقم الأعمال}}$$

يعتبر هذا المعدل من مؤشرات قياس الأداء المالي ويظهر قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح صافية مقارنة برقم الأعمال، أي قدرة المؤسسة على تحويل إيراداتها الإجمالية إلى ربح صافي وقدرتها على التحكم في التكاليف الإجمالية.

2- معدل دوران الأصول الإقتصادية: يقيس هذا المؤشر قدرة مساهمة الأصول الإقتصادية في تحقيق رقم الأعمال وذلك بمعدل نقارن فيه مستوى الأصول الإقتصادية المستثمرة لتحقيق رقم أعمال معين، ويحسب انطلاقاً من الميزانية وجدول حسابات النتائج بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران الأصول الإقتصادية} = \frac{\text{رقم الأعمال}}{\text{الأصول الإقتصادية}}$$

يمكن هذا المعدل من حساب عدد المرات التي يتكرر فيها رقم الأعمال بنفس الحجم ليغطي الأصول الإقتصادية، بشكل يمكن متخذ القرار المالي من مراقبة الجدوى الإقتصادية للأموال المستثمرة في الدورة الإقتصادية وإمكانية تحصيلها لتحقيق الأهداف المسطرة.

3- النسب الهيكلية: تقيس التركيبة المالية للمؤسسة، وذلك بمقارنة مستوى الأموال الخاصة إلى إجمالي الأصول الإقتصادية، وتحسب انطلاقاً من الميزانية الإقتصادية بالعلاقة التالية:

$$\text{النسب الهيكلية} = \frac{\text{الأصول الإقتصادية}}{\text{الأموال الخاصة}}$$

يمكن هذا المعدل من حساب عدد المرات التي تتكرر فيها الأموال الخاصة بنفس المستوى لتغطي الأصول الإقتصادية، أي تعطي للمحلل المالي فكرة حول مساهمة الأموال الخاصة في تمويل الإحتياجات المالية الممثلة في الأصول الإقتصادية.

خلاصة الفصل

تناولنا في هذا الفصل التحليل المالي الذي يركز على تحويل البيانات الواردة في القوائم المالية والبيانات المحاسبية واجراء التصنيف اللازم لها وتقيد في اكتشاف نقاط الضعف ومحاولة معالجتها واقتناص نقاط القوة ومحاولة استغلالها.

كما تطرقنا للمردودية باعتبارها وسيلة للوصول إلى الأهداف التي تسعى المؤسسة الوصول إليها من خلال تحقيق معدلات نمو مرتفعة، رغم الصعوبات والمخاطر التجارية والمالية التي تواجهها.

ولهذا فإن المؤسسة تتخلى في بعض الأحيان عن مبدأ الإستقلالية المالية وتوسيع نطاق الإستدانة لتحسين المردودية.

الفصل الثالث:

دراسة حالة

مؤسسة SOMCHY

– بمفتشية الضرائب

– ميلة–

تمهيد:

حتى لا تكون الدراسة النظرية التي قمنا بها في الفصول السابقة، مجردة وخالية من الموضوعية العلمية، تم تدعيمها بدراسة ميدانية على مستوى مفتشية الضرائب لولاية ميله، والتي سنعرض من خلالها تأثير الضرائب بصفة عامة والضريبة على أرباح الشركات بصفة خاصة على المؤسسة، ودراسة المردودية المالية وتنافسية المؤسسة.

وبهذا سيتم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **المبحث الأول:** الإطار النظري والتصوري لمفتشية الضرائب.
- **المبحث الثاني:** تحديد الضرائب المدفوعة من طرف مؤسسة SOMCHY.
- **المبحث الثالث:** تأثير الضريبة على أرباح الشركات على مردودية وتنافسية مؤسسة SOMCHY.

المبحث الأول: الإطار النظري والتصوري لمفتشية الضرائب لولاية ميلّة

نظرا للتغيرات والتقسيمات التي شهدتها النظام الضريبي الجزائري، تسعى مفتشية الضرائب التأقلم مع هذه التغيرات والتطورات ومحاولة مواكبتها للحد من جريمة التهرب الضريبي الذي ينخر الاقتصاد الوطني بشكل رهيب.

المطلب الأول: نشأة مفتشية الضرائب

تم إنشاء مفتشية الضرائب بتاريخ 2000/07/01، وهي مفتشية الضرائب ميلّة شمال، والتي كانت نتاج تقسيم مفتشية الضرائب ميلّة مدينة إلى¹:

➤ مفتشية الضرائب ميلّة شمال .

➤ مفتشية الضرائب ميلّة جنوب.

تقوم المفتشية ميلّة شمال بالسهر على تطبيق قوانين وزارة المالية والمديرية العامة للضرائب في إقليمها المتمثل في الناحية الشمالية لمدينة ميلّة والذي يتمثل من المدخل الشرقي للمدينة ناحية صناوة العليا إلى المدخل الغربي للمدينة، ويتوسط المحور الرئيسي للمدينة شارع أول نوفمبر 1954، حتى حدود بلدية سيدي مروان والتابعة إقليميا لدائرة القرام قوقة.

مقر المفتشية يقع في حي 320 مسكن بمجمع إداري محلات 50 محل بالطابق الثاني على اليمين مفتشية الضرائب ميلّة شمال، وعلى اليسار مفتشية الضرائب ميلّة جنوب، تتكون من أربع قاعات، مكتب لرئيس المفتشية وثلاث مكاتب يتوزع عليها رؤساء المصالح بمساعدة كل عون.

المطلب الثاني: تعريف مفتشية الضرائب

مفتشية الضرائب هي هيئة خارجية من مختلف الهيئات التابعة للمديرية الولائية للضرائب، تختص في مراقبة ومتابعة مختلف المكلفين بالضريبة مهما كانت طبيعتهم أو شكلهم القانوني (طبيعيين، معنويين)، صناعيين، تجار، مهنيين أو مهن حرة...إلخ.

تتمثل مهامها أساسا في مهام داخلية هي مراقبة ومراجعة التصريحات الدورية (G50 والميزانية الجبائية²، أو التصريحات السنوية لكل مكلف).

ومهام خارجية تتمثل في القيام بأعمال دورية تخص الإحصاء الضريبي والحصول على المادة الخاضعة للضريبة وتحرير محاضر معاينة لكل شخص حسب الحالة، ومنه ومما سبق يمكن القول أن المفتشية تسهر على تقويم الوعاء الضريبي والمراقبة والتدخل حيث تقوم بتحديد أسس فرض الضريبة

¹ معلومات مقدمة من طرف مفتشية الضرائب لولاية ميلّة.

² أنظر الملحق رقم 02.

للمكلفين بالنسبة للضرائب والرسوم أو مراقبتهم سواء مراقبة شكلية ابتداء من وضع التصريحات وتسجيلها والتأكد من صحة حساباتها أو المراقبة المعمقة، وهي كلها تدخل ضمن الرقابة الجبائية والحفاظ على المال العام بشتى الطرق والميكانيزمات التي تسهر المديرية العامة للضرائب لوضعها للحد من التهرب الضريبي، والتحكم أكثر في التحصيل الضريبي أي ضمان فعالية أكبر في التحصيل الضريبي.

كما أن للمفتشية دور هام وهو نشر الحس الضريبي لدى المواطن بالعلاقة السليمة معه، والتدخلات الميدانية في عدة جوانب، فيما يخص الضرائب المباشرة والغير مباشرة، التسجيل والطابع، خاصة معاينة المخزونات، الإستثمارات، عدد العمال، الدخل اليومي أو تغير النشاط وشروطه، وهي من الميكانيزمات التي قامت بها المديرية الولائية للضرائب لتحسين الخدمة وتقريب الإدارة من المواطن.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب

الشكل رقم (3-2): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب

مفتشية الضرائب			
ل: رئيس المفتشية			
مسؤول مصلحة	مسؤول مصلحة	مسؤول مصلحة	مسؤول مصلحة
جباية المؤسسات و المهن الحرة 1.تنظيم ملف النشاط . - مستلمي التصاريحات" الحقوق و الاقتطاع من المصدر" - مراقبة محتوى وشكل التصريح. -وعاء الضريبة على ارباح الشركات IBS -استقبال واستلام التصاريحات السنوية. 2. مراقبة معمقة للملفات الجديدة. 3.الجزافية، ض.د.إ. ر، ق، م (TVA.IRG) . 4.معاملة ومعالجة المتنازعين.	جباية مداخل الاشخاص الطبيعيين 1.تنظيم ملف ض.د.إ. لمقر سكن IRG . -وعاء الضريبة الدخل الاجمالي . -استقبال واستلام التصاريحات ض.د.إ. 2. مراقبة معمقة للملفات. -مصادر مداخل اخرى من النشاطات. 3. معاملة ومعالجة المتنازعين.	الجباية العقارية 1.1. الرسوم العقارية ورسم التطهير -استقبال واستلام التصاريحات. - وعاء هذه الرسوم . - معاملة ومعالجة المنازعين. 2.ص.د.إ. فائض القيمة لإخفاق (البيع) عقارات.	1-فترات الخروج للاحصاء. 2-البحث عن المعلومات الجبائية. 3-المراقبات الدقيقة. -ضرائب مباشرة . -حقوق الطابع. - الرسم على رقم الاعمال. 4-معايينة المصالح الاخرى للمفتشية.

مهما تكن أهمية أي مفتشية وحتى يكون هناك سير حسن كمرفق واحد ومتجانس ومهما تختلف مهمة كل مصلحة أو أهميتها فالكل يسير في اتجاه واحد، وهو الحفاظ على المال العام بطريقة سليمة وانسيابية في تطبيق القوانين السارية المفعول وفيما يلي شرح مختصر لهذه المصالح:

أولاً: جباية الشركات والمهن الحرة

وهي تقوم بثلاث أنواع من المهام:

- 1- عمل شهري متكرر: يكون هذا العمل شهرياً، وذلك بمراقبة تسيير جميع الملفات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة مثل: استعمال تصريحات الرسم على القيمة المضافة، حافظة أسعار الدفع، استدعاء المكلفين بالضريبة...إلخ.
- 2- عمل مؤقت: يتمثل في استقبال التصريحات بالوجود¹ والتصريحات بالتوقف عن النشاط، وكذلك ترتيب استمارات المعلومات .
- 3- عمل مبرمج (مخطط): يتمثل هذا العمل في دراسة ومراقبة الملفات الخاصة بنظام الربح الحقيقي ونظام التقويم الإداري، كما أنه يتم من خلال هذا العمل تحديد الأسس الضريبية وذلك بمراقبة الأرباح المحققة خلال السنة.

ويخضع لهذا العمل كل من:

- الشركات وأصحاب المهن الحرة.
- الأعمال التجارية التي مفادها شراء السلع وبيعها على حالها.
- الأعمال الصناعية التي تقوم بها المؤسسات ذات الطابع الصناعي والإنتاجي، وكذا عمليات التحويل والتصلح.
- الأعمال الحرفية أو التي تكتسي طابعاً حرفياً دون تدخل الآلة.
- الشركات المتعددة المهام ومنها:
 - الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
 - الشركات ذات الاسم الجماعي SA.NC.
 - الشركات ذات الاقتصاد المختلط SAE.M.
 - الشركات ذات الأسهم SAP.

¹ أنظر الملحق رقم 02.

ثانيا: جباية مداخل الأشخاص الطبيعيين

مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين، يقتصر عملها على وظيفتين أساسيتين هما:

1- تسير ملف الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي: وهو ملف الخاضع للضريبة الذي يكون مقر إقامته هو نفسه مقر إقامة نشاطه، وهذا ما يطلق عليه اسم إقليمية الضريبة، حيث تقوم هذه المصلحة بدراسة ومراقبة ملفات الأشخاص الطبيعيين، وذلك ابتداء من 01 جانفي إلى 31 من نفس الشهر، وهي المدة المخولة قانونيا للمكلفين بالضريبة للتصريح بنشاطه حيث يجب على هذا الأخير تقديم:

- نسخة من شهادة الميلاد.
- نسخة من السجل التجاري.
- ملء التصريح بالوجود نموذج¹ G08.
- استخراج شهادة الوضعية الجبائية.
- و بالمقابل فعل الإدارة الجبائية ما يلي:
- منح المكلف شهادة الوضعية الجبائية.
- تصنيف الملف و تسجيله في سجل خاص.
- رقم الملف.

2- استلام تصريحات الضريبة على الدخل الإجمالي: يوجد هناك تصريحات فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة هما: G50 و G50A ويقدمان للمكلف بالضريبة. حيث يقوم بتحريره ثم تقديمه إلى قبضة الضرائب كل سنة، ويكون تسليم هذه التصريحات ابتداء من أفريل مع استدعاء المكلفين.

- من 01 ماي إلى غاية 30 أوت: إعادة مراقبة ملفات الأشخاص الطبيعيين.
- شهر سبتمبر تتم عملية الإحصاء.
- من 01 أكتوبر إلى غاية 31 ديسمبر: إعادة مراقبة الملفات و تأسيس الضريبة.

ثالثا: الجباية العقارية**1- التسجيل و الطابع**

أ- التسجيل: وهو إجراء شكلي متعدد الكيفيات يثبت واقعة قانونية أو تصرفا قانونيا ولا يصححه، إذن فهو ليست له علاقة بصحة التصرف أولا، إنما هو وسيلة من وسائل الإثبات وليس ركنا من أركان التصحيح والتسجيل، ولكونه عنصر من عناصر صحة الوقائع القانونية إلا أنه يعتبر من طرق إثبات

¹ أنظر الملحق رقم 02.

الحقوق وبيان مدى شكلية و موضوعية العقد وإعطائه قوة التنفيذ ما لم يثبت عكس ذلك ويمكن لحامله من الاحتجاج به على الآخرين.

ب- حقوق الطابع: لا يمكننا إعطاء تعريف شامل ودقيق لحقوق الطابع، وهذا راجع لطابعها الخاص، فيعرف البعض حقوق الطابع الأصلي للكتابة وضوع الإخضاع، وتعرفها المادة الأولى من قانون الطابع الجزائري بقولها " إن حقوق الطابع هي الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية و القضائية و الوثائق التي يمكن تقديمها للقضاء كدليل"

➤ مجال تطبيق حقوق التسجيل و الطابع والعمليات الخاضعة لهما

تتخذ حقوق التسجيل و الطابع كمبدأ لها إما العقود وإما الانتقال، فتستحق الأولى عند كتابة العقد والثانية عند انتقال الملكية والعمليات الخاضعة للتسجيل بصفة إجبارية هي كل العمليات الناتجة عن انتقال الملكية أوحين الانتفاع بها سواء مجانا أو بالمقابل.

2- الرسم العقاري:

أ- الرسم العقاري على الملكيات المبنية: يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة، ويخضع لهذا الرسم الأملاك المبنية التالية:

➤ المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص أو لتخزين المواد و المنتجات.

➤ المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ والمحطات.

➤ الأراضي المزروعة المستخدمة لغرض صناعي أو تجاري.

ب- أساس فرض الضريبة: يشكل أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل لتر مربع من الملكية المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة.

يحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض قدره 2% سنويا، مع مراعاة قدم الملكية المبنية، على أن لا يتجاوز هذا التخفيض حد أقصى قدره 40% بالنسبة للبنائيات الأخرى، ولا يتجاوز 50% بالنسبة للمصانع.

يؤسس الرسم العقاري على الأملاك المبنية تبعا للقيمة الإيجارية الجبائية المحددة حسب المتر المربع و حسب المنطقة الفرعية المحددة وفقا للتنظيم.

ج- الرسم العقاري على الملكيات الغير مبنية: يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات الغير مبنية لجميع أنواعها باستثناء تلك المعفية صراحة من الرسم ويستحق على الخصوص:

➤ الأراضي الكائنة في المناطق العمرانية أو القابلة للتعمير.

➤ المحاجر و مواقع استخراج الرمل والمناجم الموجودة في الهواء الطلق.

➤ مناجم الملح و السبخات و الأراضي الفلاحية.

د- رسم التطهير: يؤسس لفائدة البلديات رسم سنوي خاص بالتطهير يفرض على كل الملكيات المبنية، ويتحمل هذا الرسم مستغل الملكية كما يمكن أن يكلف المستأجر المالك بدفع مبلغ الرسم بصفة نظامية.

3-الرسم على فائض القيمة الناتجة عن تنازل العقارات

فائض القيمة هو الفرق بين سعر التنازل عن عقار ما وقيمتة المحاسبية وهو نوعان:

- أ- فائض القيمة ذو الأجل القصير: ويأتي من التنازل عن عناصر المكتسبة أو المنشآت منذ ثلاث سنوات أو أقل.
- ب-فائض القيمة ذو الأجل الطويل: ويأتي من التنازل عن عناصر مكتسبة أو منشآت أكثر من ثلاث سنوات.

رابعا: مصلحة التدخلات

1-البحث عن المعلومات الجبائية

ويتمثل في البحث عن المعلومات التي تدخل وتساعد في جباية الضرائب المباشرة منها والغير مباشرة وحقوق التسجيل والطابع، وكذلك الضرائب على حجم المعاملات وذلك عن طريق التدخلات الميدانية التي تجريها فرق المعاينة التابعة للمفتشية.

إذن، فكل مفتشية لها أعوان وتخصصات في هذا الميدان يقومون بزيارات ميدانية لأصحاب الأموال، وكذلك في تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين، وذلك حتى يكون التقويم الإداري مبنيا على أسس صحيحة، هذا فيما يخص النظام الجزافي، أما النظام الحقيقي فيكون عن طريق معاينة المخزون ومراقبة دفتر اليومية ودفتر الجرد وذلك حتى تكون محاسبة المكلف مضبوطة، وخالية من حشو أو شطب أو بياض.

إذن فهذه التدخلات تساهم كثيرا في معرفة سواء رقم أعمال المكلف التي تحقق خلال السنة المالية أو الربح الخاضع للضريبة.

كذلك من مهام هذه المصلحة متابعة ومراقبة المكلفين الذين يقدمون تصريحات بتوقيف النشاط، ففي حالة وجود شخص يمارس النشاط التجاري رغم تقديمه التصريح الخاص بتوقيف النشاط، فهنا من حق الإدارة الجبائية فرض عقوبة مالية على المكلف تقدر بـ 25% من رقم الأعمال المحقق خلال سنة ممارسة النشاط.

أيضا من مهام هذه المصلحة معاينة وإعادة تقويم العقارات والمنقولات الموجودة لدى المصلحة لفرض التسجيل وكذلك للوقوف على القيمة الحقيقية وحتى لا يضيع حق الخزينة العامة للدولة، فإذا وجد هناك غشا بالتصريح بالقيمة الحقيقية لهذا العقار أو المنقول، تفرض على الطرفين غرامة مالية تقدر بـ 10% على القيمة الحقيقية مع إضافة الفارق بين القيمة الحقيقية والقيمة المصرح بها.

2- معيار طريقة تحصيل الضرائب المباشرة والغير مباشرة

إن تتبع الثروة وهي في يد الممول بطريقة مباشرة يخضعها لما يسمى الضريبة المباشرة، أما تتبع الثروة أثناء التداول يخضعها لما يسمى الضريبة المباشرة، وبناء على هذا المعيار فإن الضرائب المباشرة تحصل بصفة دورية ذلك بالاعتماد على جداول إسمية يدون فيها اسم الممول ومقدار المادة الخاضعة للضريبة ومبلغ الضريبة.

إذن فالضريبة المباشرة تركز على كون العناصر الخاضعة لها دائمة ومستمرة أما الضرائب الغير مباشرة فتحصل عن التداول والاستهلاك.

3- تقوم بمد المعلومات الناتجة عن طريق التدخل للمصالح الأخرى

وذلك بإرساء الضريبة وتحديد وعائها، إذن فدور هذه المصلحة لا يقل عن دور المصالح السابقة الذكر.

المبحث الثاني: تحديد الضرائب المدفوعة من طرف مؤسسة SOMCHY

المطلب الأول: لمحة فنية حول مؤسسة SOMCHY

هي مؤسسة إنتاج مواد البناء بكل الأصناف والري، تم إنشاؤها سنة 2005 حسب القانون الأساسي للشركة، وهي شركة ذات المسؤولية المحدودة SARL، مقرها الاجتماعي بالمنطقة الصناعية الحي الشمالي ميلة للشريكين الإخوة بوخاري حسب السجل التجاري 05 ب 9876543، مسيرها السيد بوخاري حمزة.

ذات أس مال قدره 150000 دج، موزع بين الشركاء المذكورين بالتساوي كالتالي:

- السيد بوخاري حمزة: 75000 دج أي 750 حصة.

- السيد بوخاري إلياس: 75000 دج أي 750 حصة.

تقوم الشركة بالتصريحات الدورية (الميزانيات الجبائية وتصريحات سلسلة G50) بشكل منتظم، وتقوم بتسديد الضرائب والرسوم المترتبة على نشاطها بشكل دائم ومقيد.

يقدم المكلف بالضريبة ما يلي لإدارة الضرائب:

- شهادة ميلاد الشريكين.
- القانون الأساسي للشركة.
- شهادة التسمية.

وقمنا بمراجعة التصريحات من سنة 2011 إلى 2015.

المطلب الثاني: الضرائب المدفوعة من (2011-2015)

سنة 2011¹:

CA=11448405

CA TAP 2%=11448405 DA

هناك تخفيض 30% (إذا قدمت المؤسسة وضعية مفصلة للزبائن)

¹ أنظر الملحق رقم 03.

$$CA \text{ imposable TAP} = 8013884 * 2\%$$

$$= 160278 \text{ DA}$$

$$CA \text{ TVA} = 11448405 * 17/100$$

$$= \text{DA}1946229$$

$$1238000 \text{ DA} = \text{TVA على المشتريات}$$

$$708229 \text{ DA} = \text{TVA المدفوعة}$$

$$\text{IRG/ Salaires} :$$

$$\text{Base IRG/}_s = 4831000 \text{ DA}$$

$$\text{Droits IRG/}_s = 17380 \text{ DA}$$

$$\text{Timbre} :$$

$$CA \text{ imposable sur timbre} = 8910000 * 1\%$$

$$= 89100 \text{ DA}$$

$$\text{سنة 2012}^1:$$

$$CA \text{ bilan} = 19800000 \text{ DA}$$

$$CA \text{ TAP } 2\% = 19800000$$

هناك تخفيض قدره 30% لأنها قدمت وضعية مفصلة عن الزبائن.

$$CA \text{ imposable TAP} = 13860000 * 2\%$$

$$= 277200 \text{ DA}$$

$$CA \text{ TVA} = 19800000 * 17\%$$

$$= 3366000 \text{ DA}$$

¹ أنظر الملحق رقم 04.

$$TVA / \text{Achat et services} = 1723400 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ à payer} = 1642600 \text{ DA}$$

$$IRG / \text{salaires} :$$

$$\text{Base IRG} / s = 5616300 \text{ DA}$$

$$\text{Droits IRG} / s = 38200 \text{ DA}$$

$$\text{Timbre} :$$

$$CA \text{ imposable sur timbre} = 2228000 * 1\%$$

$$= 22280 \text{ DA}$$

سنة 2013¹:

$$CA \text{ bilan} = 25989170 \text{ DA}$$

$$CA \text{ TAP } 2\% = 18192419$$

هناك تخفيض قدره 30% لأنها قدمت وضعية مفصلة عن الزبائن.

$$CA \text{ imposable TAP} = 18192419 * 2\%$$

$$= 363848 \text{ DA}$$

$$CA \text{ TVA} = 25989170 * 17\%$$

$$= 4418160 \text{ DA}$$

$$TVA / \text{Achat et services} = 2632700 \text{ DA}$$

$$TVA \text{ à payer} = 1785460 \text{ DA}$$

$$IRG / \text{salaires} :$$

$$\text{Base IRG} / s = 3391000 \text{ DA}$$

¹ أنظر الملحق رقم 05 .

Droits IRG /_s= 21438000 DA

Timbre :

CA imposable sur timbre= 960000*1%

=9600 DA

سنة 2014¹:

CA bilan=11809000

CA TAP (Réfaction 30%)=8266300 DA

CA TVA 2%= 165326 DA

CA TAP=11809000*17%= 2007500 DA

TVA/ Achat et services= 2130000 DA

TVA à payer à reporter = 122470 DA

IRG/ salaires :

Base IRG/_s= 890130 DA

Droits IRG /_s= 12719 DA

Timbre :

CA imposable sur timbre= 34000*1%

=3400 DA

سنة 2015²:

CA Bilan=1624389

CA après réfaction 30% =1137072*2%

¹ أنظر الملحق رقم 06.

² أنظر الملحق رقم 07.

$$=22741\text{DA}$$

$$\text{CA imposable TVA}=1624389*17\%$$

$$=276146 \text{ DA}$$

$$\text{TVA/ Achat et services} = 96000$$

$$\text{Reste TVA}=180146-122470$$

$$\text{TVA à payer}=57676 \text{ DA}$$

$$\text{IRG/ salaires} :$$

$$\text{Base IRG/S}=241300$$

$$\text{Droits IRG/s}=3725\text{DA}$$

$$\text{Timbre} :$$

$$\text{CA Timbre}=134000*1\%$$

$$=1340 \text{ DA}$$

المطلب الثالث: كيفية تحديد الضريبة على أرباح الشركات لمؤسسة SOMCHY

1- حساب الضريبة على أرباح الشركات للمؤسسة SOMCHY لسنة 2011 :

وفيما يلي ميزانية الأصول و ميزانية الخصوم و جدول حسابات النتائج على التوالي لكل سنة على

حدة:

ميزانية الأصول

N-1	N			الأصل
صافي	صافي	الإهلاكات المؤونات وخسائر القيمة	المبالغ الإجمالية	
				أصول غير جارية
				فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي
				تثبيات معنوية
236260260	236260260	59807188	296067448	تثبيات عينية
290000	290000		2940000	أراض
				مباني
				تثبيات عينية أخرى
				تثبيات ممنوح امتيازها
	11022030		11022030	تثبيات يجري إنجازها
				تثبيات مالية
				سندات موضوعة موضع معادلة
				مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
				سندات أخرى مثبتة
329273	329273		329273	قروض وأصول

				مالية أخرى غير جارية
				ضرائب مؤجلة على الأصل
236879533	247901563	59907188	307708751	مجموع الأصول الغير جارية
				أصول جارية
12340640	13142720		13142720	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
100928	5910513		5910513	الزبائن
128375	55797		55797	المدينون الآخرون
				الضرائب وما شابهها
				حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
				الموجودات وما شابهها
				الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
3199000	6264809		6264809	الخزينة
15769151	25373838		25373838	مجموع الأصول الجارية
252648684	273275401	59807188	333082589	المجموع العام للأصول

ميزانية الخصوم

N-1	N	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
15000	150000	رأس مال تم إصداره
		رأس المال غير مستعان به
		علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة
		فوارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة
534138	286285	نتيجة الصافية / (نتيجة صافية حصة المجمع)
	534138	رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
		حصة الشركة المدمجة
		حصة ذوي الأقلية
684138	97042	المجموع
		الخصوم غير الجارية
45616848	45616848	قروض وديون مالية
		ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)
		ديون أخرى
		مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
45616848	45616848	مجموع الخصوم الغير جارية
		الخصوم الجارية
28193177	38195405	موردون وحسابات ملحقه
5148227	4837201	ضرائب
173006294	183655131	ديون أخرى
		خزينة سلبية

206347698	226688131	مجموع الخصوم الجارية
252648684	273275401	مجموع خاص للخصوم

جدول حسابات النتائج

N-1		N		الفصول	
				المبيعات	
26544377		11448405		المبيعات من المنتجات التامة المصنعة	رقم المنقولات
				تقديم الخدمات	
				مبيعات الأشغال	
				منتجات الأنشطة الملحقة	
				التخفيضات والتتزيلات والحسومات الممنوحة	
26544377		11448405		رقم الأعمال الصافي من التتزيلات والحسومات	
		1490000		الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون	
				الإنتاج المثبت	
				اعانات الإستغلال	
27294377		12938405		إنتاج السنة المالية	
				مشتريات البضائع المباعة	
	7129055		4496664	المواد الأولية	
	2613203		1904656	التموينات الأخرى	
				تغيرات المخزون	
				مشتريات الدراسات والخدمات المؤذات	
	544126		2969257	مشتريات أخرى	
				التخفيضات والتتزيلات والحسومات المتحصل عليها عن مشتريات	
				التقاو العام	رقم الإيجار
			9000	الإيجار	

	60375			الصيانة والتصريحات والرعاية
			261231	أقساط التأمين
				العاملون الخارجيين عن المؤسسة
	10256			أجور الوسطاء
				الإشهار
	94550			التنقلات والمهمات والتنقلات
	282191			الخدمات الخارجية الأخرى
				الترتيلات والتخفيضات الحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية
	15638755		9640807	استهلاك السنة المالية
11655622		3297598		القيمة المضافة للاستغلال
	10547444		2758952	أعباء المستخدمين
	550115		160847	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
558062		378399		إجمالي فائض الإستغلال
				المنتجات العملياتية الأخرى
				الأعباء العملياتية الأخرى
				مخصصات الإستهلاك
				المؤونات
				خسائر القيمة
				استرجاع على خسائر القيمة
558062		378399		النتيجة العملياتية
				المنتجات المالية
	23925		92114	الأعباء المالية
	23925		92114	النتيجة المالية
534138		286285		النتيجة العادية
				عناصر غير عادية (منتجات)
				عناصر غير عادية (أعباء)
				النتيجة غير عادية

				الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
				الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج
341385		286285		XI. صافي نتيجة السنة المالية

$$IBS=BF*T\%$$

$$IBS_{2011} = 0.19 * 286285 = 54394 \text{ دج}^1.$$

2- حساب الضريبة على أرباح الشركات للمؤسسة SOMCHY لسنة 2012:

ميزانية الأصول

الأصل	N			N-1
	المبالغ الإجمالية	الإهلاكات المؤونات وخسائر القيمة	صافي	صافي
أصول غير جارية				
فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي				
تثبيات معنوية				
تثبيات عينية	296067448	59807188	236260260	236260260
أراض	290000	290000		290000
مباني				
تثبيات عينية أخرى				
تثبيات ممنوح امتيازها				
تثبيات يجري إنجازها	18595075		18595075	11022029

¹ أنظر الملحق رقم 08.

				تثبيات مالية
				سندات موضوعة موضع معادلة
				مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
				سندات أخرى مثبتة
329273	329273		329273	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
				ضرائب مؤجلة على الأصل
247901563	255474608	59807188	315281796	مجموع الأصول الغير جارية
				أصول جارية
13142720	11406590		11406590	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
13142720	1406590		5310513	الزبائن
55796	829356		829356	المدينون الآخرون
				الضرائب وما شابهها
				حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
				الموجودات وما

				شابهها
				الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
6264808	3583634		3583634	الخزينة
25373838	21730092		21730092	مجموع الأصول الجارية
273277540 1	277204700	590071188	337011588	المجموع العام للأصول

ميزانية الخصوم

N-1	N			الأصل
صافي	صافي	الإحتلاكات المؤونات وخسائر القيمة	المبالغ الإجمالية	
				أصول غير جاريه
				فارق بين الاقتناء – المنتوج الإيجابي أو السلبي
				تثبيتات معنوية
236260260	236260260	59807188	296067448	تثبيتات عينية
290000		290000	290000	أراض
				مباني
				تثبيتات عينية أخرى
				تثبيتات ممنوح امتيازها
11022029	18595075		18595075	تثبيتات يجري إنجازها
				تثبيتات مالية
				سندات موضوعة

				موضع معادلة
				مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
				سندات أخرى مثبتة
329273	329273		329273	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
				ضرائب مؤجلة على الأصل
247901563	255474608	59807188	315281796	مجموع الأصول الغير جارية
				أصول جارية
13142720	11406590		11406590	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
13142720	1406590		5310513	الزبائن
55796	829356		829356	المدينون الآخرون
				الضرائب وما شابهها
				حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
				الموجودات وما شابهها
				الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
6264808	3583634		3583634	الخزينة

25373838	21730092		21730092	مجموع الأصول الجارية
273277540 1	277204700	59007118 8	337011588	المجموع العام للأصول

جدول حسابات النتائج

N-1		N		الفصول	
				المبيعات	
114484 05		19800000		المبيعات من المنتجات التامة المصنعة	من المنتجات المبيعات
				تقديم الخدمات	
				مبيعات الأشغال	
				منتجات الأنشطة الملحقة	
				التخفيضات والتنازلات والحسومات الممنوحة	
11448405		19800000		رقم الأعمال الصافي من التنازلات والحسومات	
			790000	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون	
				الإنتاج المثبت	
				اعانات الاستغلال	
12938405		19800000	790000	إنتاج السنة المالية	
				مشتريات البضائع المباعة	
	4496664		5472053	المواد الأولية	
	1904656		1499909	التموينات الأخرى	
				تغيرات المخزون	
				مشتريات الدراسات والخدمات المؤدات	
	2969257		3786253	مشتريات أخرى	

				التخفيضات والتنزيلات والحسومات المتحصل عليها عن مشتريات	
				التقاول العام	الخدمات الخارجية
	9000			الإيجار	
				الصيانة والتصريحات والرعاية	
	261231		422883	أقساط التأمين	
				العاملون الخارجين عن المؤسسة	
			12821	أجور الوسطاء	
				الإشهار	
				التنقلات والمهمات والتنقلات	
			37436	الخدمات الخارجية الأخرى	
				التنزيلات والتخفيضات الحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية	
	964080 7		1123135 5	استهلاك السنة المالية	
3297598		7778645		القيمة المضافة للاستغلال	
	2758952		7220510	أعباء المستخدمين	
	160247		277200	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	
378399		280936		إجمالي فائض الإستغلال	
				المنتجات العملائية الأخرى	
				الأعباء العملياتائية الأخرى	
				مخصصات الإستهلاك	
				المؤونات	
				خسائر القيمة	

				استرجاع على خسائر القيمة
378399		280936		النتيجة العملياتية
				المنتجات المالية
	92144		25746	الأعباء المالية
	92114		255746	النتيجة المالية
286285		255190		النتيجة العادية
		34521		عناصر غير عادية (منتجات)
				عناصر غير عادية (أعباء)
		34521		النتيجة غير عادية
				الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
				الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج
286285		289710		XI. صافي نتيجة السنة المالية

أ- حساب التسبيقات المؤقتة ل IBS المدفوعة في سنة 2012:

➤ القسط الأول: يدفع بين 02/20 إلى 03/20 2012.

قاعدة الإعتماد $n-2$ (2010)

القسط الأول = 30% من IBS

القسط الأول = $BF * T * 30\%$

القسط الأول = $534138 * 0.19 * 0.3$

القسط الأول = 30446

➤ القسط الثاني: يدفع بين 05/20 إلى 06/20 2012.

قاعدة الإعتماد $n-1$ (2011)

القسط الثاني = 30% من IBS

القسط الثاني = $286285 * 0.19 * 0.3$

القسط الثاني = 16318

ب- تسوية الأقساط = القسط الثاني - القسط الأول

$16318 - 30446 = (14128)$

➤ القسط الثالث: يدفع من 10/20 إلى 20/11/2012

قاعدة الإعتماد n-1 (2011)

القسط الثالث = 30% من IBS

القسط الثالث = $286285 * 0.19 * 0.3$

القسط الثالث = 16318

$BF * T = IBS_{2012}$

$0.19 * 289710 = IBS_{2012}$

$IBS_{2012} = 55045$ دج¹.

ج- حساب مجموع الأقساط:

$48954 = 14128 - 16318 + 16318 + 30446$ دج

ومنه مجموع الأقساط $IBS \geq$

إذن الفارق:

$6091 = 48954 - 55045$ (تكلفة IBS)

التعليق: مؤسسة SOMCHY مدينة لإدارة الضرائب بمبلغ 6091 دج.

3- حساب الضريبة على أرباح الشركات للمؤسسة SOMCHY لسنة 2013:

ميزانية الأصول

N-1	N			الأصل
صافي	صافي	الإهلاكات المؤونات وخسائر القيمة	المبالغ الإجمالية	
				أصول غير جربة
				فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي

¹ أنظر الملحق رقم 09.

				تثبيات معنوية
236260260	237818256	59807188	297625444	تثبيات عينية
290000	290000		290000	أراض
				مباني
				تثبيات عينية أخرى
				تثبيات ممنوح امتيازها
18595075	23595075		23595075	تثبيات يجري إنجازها
				تثبيات مالية
				سندات موضوعة موضع معادلة
				مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
				سندات أخرى مثبتة
329273	329273		329273	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
				ضرائب مؤجلة على الأصل
255474608	262032605	59807188	321839792	مجموع الأصول الغير جارية
				أصول جارية
11406590	14437001		14437001	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة و

				استخدامات مماثلة
5910512	5910513		5910513	الزائن
829355	774000		774000	المدينون الآخرون
				الضرائب وما شابهها
				حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
				الموجودات وما شابهها
				الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
3583633	2073843		2073843	الخزينة
21730092	23195357		23195357	مجموع الأصول الجارية
277204700	285227961	59807188	345503514 9	المجموع العام للأصول

ميزانية الخصوم

N-1	N	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
150000	150000	رأس مال تم إصداره
		رأس المال غير مستعان به
		علاوات واحتياطات- احتياطات مدمجة
		فوارق إعادة التقييم

		فارق المعادلة
289710	566011	نتيجة الصافية / (نتيجة صافية حصة المجمع)
820422	1073662	رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
		حصة الشركة المدمجة
		حصة ذوي الأقلية
1260133	1789679	المجموع
		الخصوم غير الجارية
45616848	456166848	قروض وديون مالية
		ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)
		ديون أخرى
		مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
456166848	456166848	مجموع الخصوم الغير جارية
		الخصوم الجارية
45218788	49757150	موردون وحسابات ملحقه
5209347	4914890	ضرائب
179899585	183149400	ديون أخرى
		خزينة سلبية
230327720	237821441	مجموع الخصوم الجارية
277204700	285227961	مجموع خاص للخصوم

جدول حسابات النتائج

N-1		N		الفصول
				المبيعات

1980000 0			25989170	المبيعات من المنتجات التامة المصنعة	عن المنتجات المبيعات
				تقديم الخدمات	
				مبيعات الأشغال	
				منتجات الأنشطة الملحقة	
				التخفيضات والتتريلات والحسومات الممنوحة	
19800000			25989170	رقم الأعمال الصافي من التتريلات والحسومات	
	790000	1250000		الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون	
				الإنتاج المثبت	
				اعانات الاستغلال	
19800000	790000	27239170		ا. إنتاج السنة المالية	
				مشتريات البضائع المبيعة	
	5472053		7616803	المواد الأولية	
	1499909		2795596	التموينات الأخرى	
				تغيرات المخزون	
				مشتريات الدراسات والخدمات المؤذات	
	3786253		4383699	مشتريات أخرى	
				التخفيضات والتتريلات والحسومات المتحصل عليها عن مشتريات	

				التقاؤل العام	الخدمات الخارجية
				الإيجار	
				الصيانة والتصريحات والرعاية	
	422883		203811	أقساط التأمين	
				العاملون الخارجين عن المؤسسة	
				أجور الوسطاء	
				الإشهار	
				التنقلات والمهمات والتنقلات	الخدمات الخارجية
	37436		80243	الخدمات الخارجية الأخرى	
				التنزيلات والتخفيضات الحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية	
	11231355		15080151	استهلاك السنة المالية	
7778645		15080151		القيمة المضافة للاستغلال	
	7220510		11152174	أعباء المستخدمين	
	277200		363848	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	
280936		642997		إجمالي فائض الإستغلال	المنتجات العملائية

				الأخرى
				الأعباء التشغيلية الأخرى
				مخصصات الإستهلاك
				المؤونات
				خسائر القيمة
				استرجاع على خسائر القيمة
280936			642997	النتيجة التشغيلية
				المنتجات المالية
	25746		76986	الأعباء المالية
	25746		76986	النتيجة المالية
255190		566011		النتيجة العادية
34521				عناصر غير عادية (منتجات)
				عناصر غير عادية (أعباء)
34521				النتيجة غير عادية
				الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
				الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج
289710		566011		XI. صافي نتيجة السنة الماضية

أ- حساب التسبيقات المؤقتة ل IBS المدفوعة في سنة 2013:

➤ القسط الأول: يدفع بين 02/20 إلى 03/20 2013.

قاعدة الإعتماد $n-2$ (2011)

القسط الأول = 30% من IBS

القسط الأول = $BF * T * 30\%$

$$\text{القسط الأول} = 286285 * 0.19 * 0.3$$

$$\text{القسط الأول} = 16318$$

➤ القسط الثاني: يدفع بين 05/20 إلى 06/20/2013.

قاعدة الإعتماد n-1 (2012)

$$\text{القسط الثاني} = 30\% \text{ من IBS}$$

$$\text{القسط الثاني} = 289710 * 0.19 * 0.3$$

$$\text{القسط الثاني} = 16513$$

ب- تسوية الأقساط = القسط الثاني - القسط الأول

$$195 = 16318 - 16513$$

➤ القسط الثالث: يدفع من 10/20 إلى 11/20/2013

قاعدة الإعتماد n-1 (2012)

$$\text{القسط الثالث} = 30\% \text{ من IBS}$$

$$\text{القسط الثالث} = 289710 * 0.19 * 0.3$$

$$\text{القسط الثالث} = 16513$$

$$BF * T = IBS_{2013}$$

$$0.19 * 566011 = IBS_{2013}$$

$$107542 \text{ دج}^1 = IBS_{2013}$$

ج- حساب مجموع الأقساط:

$$49539 = 195 + 16513 + 16513 + 16318$$

ومنه مجموع الأقساط $IBS \geq$

إذن الفارق:

$$58003 = 49539 - 107542 \text{ (تكلفة IBS)}$$

التعليق: مؤسسة SOMCHY مدينة لإدارة الضرائب بمبلغ 58003.

4- حساب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2014:

ميزانية الأصول

N-1	N			الأصل
صافي	صافي	الإهلاكات المؤنات وخسائر	المبالغ الإجمالية	

¹ أنظر الملحق رقم 10.

		القيمة		
				أصول غير جرية
				فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي
				تثبيات معنوية
237818256	246148796	59807188	305955984	تثبيات عينية
290000	290000		290000	أراض
				مباني
				تثبيات عينية أخرى
				تثبيات ممنوح امتيازها
23595075	37622479		37622479	تثبيات يجري إنجازها
				تثبيات مالية
				سندات موضوعة موضع معادلة
				مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
				سندات أخرى مثبتة
329273	329273		329273	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
				ضرائب مؤجلة على الأصل

262032605	284390548	59807188	344197735	مجموع الأصول الغير جارية
				أصول جارية
14437001	14300000		14300000	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
5910513	1260913		1260913	الزبائن
774000	2473890		2473890	المدينون الآخرون
				الضرائب وما شابهها
				حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
				الموجودات وما شابهها
				الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
2073843	2499088		2499088	الخزينة
23195357	20533890		20533890	مجموع الأصول الجارية
285227996 1	304924438	59807188	364731626	المجموع العام للأصول

ميزانية الخصوم

N-1	N	الخصوم
150000	150000	رؤوس الأموال الخاصة

		رأس مال تم إصداره
		رأس المال غير مستعان به
		علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة
		فوارق إعادة التقييم
566011	114465	فارق المعادلة
1073662	1371123	نتيجة الصافية / (نتيجة صافية حصة المجمع)
		رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
		حصة الشركة المدمجة
		حصة ذوي الأقلية
1789673	1635588	المجموع
		الخصوم غير الجارية
45616848	45616848	قروض وديون مالية
		ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)
		ديون أخرى
		مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
45616848	45616848	مجموع الخصوم الغير جارية
		الخصوم الجارية
49757150	54857553	موردون وحسابات ملحقه
4914890	4602329	ضرائب
183149400	198212120	ديون أخرى
		خزينة سلبية
237812441	257672002	مجموع الخصوم الجارية
2852279961	304924438	مجموع خاص للخصوم

جدول حسابات النتائج

N-1		N		الفصول	
				المبيعات	
2598917 0		1180905 3		المبيعات من المنتجات التامة المصنعة	عن المنتجات المبيعات
				تقديم الخدمات	
				مبيعات الأشغال	
				منتجات الأنشطة الملحقة	
				التخفيضات والتتزيلات والحسومات الممنوحة	
25989170		11809053		رقم الأعمال الصافي من التتزيلات والحسومات	
1250000		700000		الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون	
				الإنتاج المثبت	
				اعانات الإستغلال	
27239170		12509053		1.انتاج السنة المالية	
				مشتريات البضائع المباعة	
	7616803		4210468	المواد الأولية	
	2795596		2563512	التموينات الأخرى	
				تغيرات المخزون	
				مشتريات الدراسات والخدمات المؤذات	
	4383699		1232913	مشتريات أخرى	
				التخفيضات والتتزيلات والحسومات المتحصل عليها عن مشتريات	

				التقاول العام	الخدمات الخارجية
				الإيجار	
				الصيانة والتصريحات والرعاية	
	203811			أقساط التأمين	
				العاملون الخارجين عن المؤسسة	
				أجور الوسطاء	
			44440	الإشهار	
				التنقلات والمهمات والتنقلات	
	80243		168447	الخدمات الخارجية الأخرى	
				التنزيلات والتخفيضات الحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية	
	15080151		8219780	استهلاك السنة المالية	
12159019		4289273		القيمة المضافة للاستغلال	
	11152174		3981932	أعباء المستخدمين	
	363848		166853	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	
642997		140487		إجمالي فائض الإستغلال	
				المنتجات العمالية الأخرى	
				الأعباء العملية الأخرى	
				مخصصات الإستهلاك	
				المؤونات	
				خسائر القيمة €	
				استرجاع على خسائر القيمة	

642997		140487		النتيجة العملياتية
				المنتجات المالية
	76986		26022	الأعباء المالية
	76986		26022	النتيجة المالية
566011		114465		النتيجة العادية
				عناصر غير عادية (منتجات)
				عناصر غير عادية (أعباء)
				النتيجة غير عادية
				الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
				الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج
566011		114465		XI. صافي نتيجة السنة الماضية

أ- حساب التسبيقات المؤقتة لIBS:

➤ القسط الأول: يدفع بين 2/20 إلى 2014/3/20.

قاعدة الإعتماد $n-2$ (2012)

القسط الأول = 30% من IBS

القسط الأول = $30\% \times T \times BF$

القسط الأول = $0.3 \times 0.19 \times 289710$

القسط الأول = 16513

➤ القسط الثاني: يدفع بين 5/20 إلى 2014/6/20.

قاعدة الإعتماد $n-1$ (2013)

القسط الثاني = 30% من IBS

القسط الثاني = $0.3 \times 0.19 \times 566011$

القسط الثاني = 32263

ب- تسوية الاقساط = القسط الثاني - القسط الأول

$15750 = 16513 - 32263$

➤ القسط الثالث: يدفع بين 10/20 إلى 2014/11/20.

قاعدة الإعتماد n-1 (2013)

القسط الثالث = 30% من IBS

القسط الثالث = $0.3 \times 0.19 \times 566011$

القسط الثالث = 32263

$BF \times T = IBS_{2014}$

$0.19 \times 114465 = IBS_{2014}$

$IBS_{2014} = 21748$ دج¹

ج- حساب مجموع الاقساط:

$96789 = 32263 + 15750 + 32263 + 16513$

إذن مجموع الاقساط $\leq$ من IBS.

ومنه الفارق = $96789 - 21748 = 75041$ فائض في الدفع.

التعليق: مؤسسة SOMCHY دائنة لإدارة الضرائب بمبلغ 75041.

5- حساب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2015:

ميزانية الأصول

الأصل	N			N-1
	المبالغ الإجمالية	الإهلاكات المؤونات وخسائر القيمة	صافي	صافي
أصول غير جارية				
فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي				
تثبيتات معنوية				
تثبيتات عينية	312525193	59807188	252718006	246148796
أراض	290000		290000	290000
مباني				

¹ أنظر الملحق رقم 11.

				تثبيات عينية أخرى
				تثبيات ممنوح امتيازها
37622479	48958299		48958299	تثبيات يجري إنجازها
				تثبيات مالية
				سندات موضوعة موضع معادلة
				مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
				سندات أخرى مثبتة
329273	329273		329273	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
				ضرائب مؤجلة على الأصل
284390548	302295578	59807188	362102765	مجموع الأصول الغير جارية
				أصول جارية
14300000	13308700		13308700	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
1260913	1316087		1316087	الزبائن
2473890	2844501		2844501	المدينون الآخرون

				الضرائب وما شابهها
				حسابات دائنة أخرى واستخدمات مماثلة
				الموجودات وما شابهها
				الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
2499088	2533908		2533908	الخزينة
20533890	20003196		20003196	مجموع الأصول الجارية
304924438	322298774	59807188	382105912	المجموع العام للأصول

ميزانية الخصوم

N-1	N	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
150000	150000	رأس مال تم إصداره
		رأس المال غير مستعان به
		علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة
		فوارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة
114465	137045	نتيجة الصافية / (نتيجة صافية حصة المجمع)
1371123	1360900	رؤوس أموال خاصة أخرى /

		ترحيل من جديد
		حصة الشركة المدمجة
		حصة ذوي الأقلية
1635588	1647945	المجموع
		الخصوم غير الجارية
45616848	45616848	قروض وديون مالية
		ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)
		ديون أخرى
		مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
45616848	45616848	مجموع الخصوم الغير جارية
		الخصوم الجارية
54857553	55769692	موردون وحسابات ملحقة
4602329	4636792	ضرائب
198212120	214221381	ديون أخرى
	406116	خزينة سلبية
257672002	275033981	مجموع الخصوم الجارية
304924438	322298774	مجموع خاص للخصوم

جدول حسابات النتائج

N-1		N		الفصول
المدين (د.ج)	الدائن (د.ج)	المدين (د.ج)	الدائن (د.ج)	
11809053		1624389		المبيعات
				المبيعات من المنتجات التامة المصنعة
				تقديم الخدمات
				مبيعات الأشغال

				منتجات الأنشطة الملحقة
				التخفيضات والتتزيلات والحسومات الممنوحة
11809053		1624389		رقم الأعمال الصافي من التتزيلات والحسومات
700000			991300	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون
				الإنتاج المثبت
				اعانات الاستغلال
12509053		1624389	991300	1. إنتاج السنة المالية
				مشتريات البضائع المباعة
	4210468			المواد الأولية
	2563512			التموينات الأخرى
				تغيرات المخزون
				مشتريات الدراسات والخدمات المؤذات
	1232913			مشتريات أخرى
				التخفيضات والتتزيلات والحسومات المتحصل عليها عن مشتريات
				التقاؤل العام
				الإيجار
				الصيانة والتصريحات والرعاية
				أقساط التأمين
				العاملون الخارجين عن المؤسسة
				أجور الوسطاء
	44440			الإشهار

الخدمات الخارجية

التنقلات والمهمات والتنقلات				
الخدمات الخارجية الأخرى	42874	168447		
التنزيلات والتخفيضات الحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية				
استهلاك السنة المالية	42874	8219780		
القيمة المضافة للاستغلال		590215	4289273	
أعباء المستخدمين	409790	3981932		
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	22489	166853		
إجمالي فائض الإستغلال		157936	140487	
المنتجات العمالية الأخرى				
الأعباء العملياتية الأخرى				
مخصصات الإستهلاك				
المؤونات				
خسائر القيمة				
استرجاع على خسائر القيمة				
النتيجة العملياتية		157936	140487	
المنتجات المالية				
الأعباء المالية	20891	26022		
النتيجة المالية	20891	26022		
النتيجة العادية		137045	114465	
عناصر غير عادية (منتجات)				
عناصر غير عادية (أعباء)				
النتيجة غير عادية				
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج				
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن				

النتائج				
XI. صافي نتيجة السنة المالية		137045		114465

أ- حساب التسبيقات المؤقتة لـ IBS:

➤ القسط الأول: يدفع بين 2/20 إلى 2015/3/20.

قاعدة الإعتماد $n-2$ (2013)

القسط الأول = 30% من IBS

القسط الأول = $BF * T * 30\%$

القسط الأول = $566011 * 0.19 * 0.3$

القسط الأول = 32263

➤ القسط الثاني: يدفع بين 5/20 إلى 2015/6/20.

قاعدة الإعتماد $n-1$ (2014)

القسط الثاني = 30% من IBS

القسط الثاني = $114465 * 0.19 * 0.3$

القسط الثاني = 6525

ب- تسوية الاقساط = القسط الثاني - القسط الأول

$(25738) = 32263 - 6525$

➤ القسط الثالث: يدفع بين 10/20 إلى 2015/11/20.

قاعدة الإعتماد $n-1$ (2014)

القسط الثالث = 30% من IBS

القسط الثالث = $114465 * 0.19 * 0.3$

القسط الثالث = 6525

$BF * T = IBS_{2015}$

$0.19 * 137045 = IBS_{2015}$

$26039 = IBS_{2015}$ دج¹

ج- حساب مجموع الاقساط:

$20538 = 25738 - 33226 + 6525 + 6525$

¹ أنظر الملحق رقم 12.

إذن مجموع الاقساط $\geq$ من IBS.

ومنه الفارق = 26039 - 20538 = 5500 (تكلفة IBS).

التعليق: مؤسسة SOMCHY مدينة لإدارة الضرائب بمبلغ 5500.

المبحث الثالث: تأثير الضريبة على أرباح الشركات على مردودية وتنافسية مؤسسة SOMCHY

المطلب الأول: باستعمال مؤشر الضغط الضريبي

سنة 2011:

$$CA=11448405$$

$$\text{الضغط الضريبي} = IBS/CA * 100$$

$$54394/11448405 * 100 = 0.48\%$$

سنة 2012:

$$CA=19800000$$

$$55045/19800000 * 100 = 0.28\%$$

سنة 2013:

$$CA=25989170$$

$$107542/25989170 * 100 = 0.41\%$$

سنة 2014:

$$CA=11809053$$

$$21748/11809053 * 100 = 0.18\%$$

سنة 2015:

$$CA=1624389$$

$$26039/1624389*100 = 1.6\%$$

التعليق: نلاحظ من خلال النتائج المتحصل عليها أن معدل الضغط الضريبي لسنة 2011 يقدر بـ 0.48% ثم انخفض إلى 0.28% سنة 2012، ويعاود الارتفاع إلى 0.41% في سنة 2013، أما سنة 2014 فقدر معدل الضغط الضريبي لها بـ 0.18%، وفي سنة 2015 ارتفع إلى 1.6% وهي نسبة كبيرة جدا تفوق 100% وتثقل كاهل المؤسسة وهذا راجع لانخفاض الربح في السنوات الأخيرة.

المطلب الثاني: باستعمال المؤشرات المالية

أولا: مقارنة بالتكاليف

سنة 2011:

$$100 / \text{إجمالي التكاليف} * 100$$

$$54394 / 9640807 * 100 = 0.56 \%$$

سنة 2012:

$$55045 / 11231355 * 100 = 0.49 \%$$

سنة 2013:

$$107542 / 15080151 * 100 = 0.71 \%$$

سنة 2014:

$$21748 / 8219780 * 100 = 0.26 \%$$

سنة 2015:

$$26039 / 42874 * 100 = 60 \%$$

التعليق: نلاحظ من خلال النسب المتوصل إليها أن إجمالي التكاليف في السنوات الأربع الأولى كان مستقر نوعا ما أما في السنة الأخيرة ارتفعت التكاليف بنسبة كبيرة، وهذا أثر على مردودية المؤسسة.

ثانيا: مقارنة بأعباء المستخدمين

سنة 2011:

IBS / أعباء المستخدمين * 100

$$1.97\% = 100 * 2758952 / 54394$$

سنة 2012:

$$0.76\% = 100 * 7220510 / 55045$$

سنة 2013:

$$0.96\% = 100 * 11152174 / 107542$$

سنة 2014:

$$0.54\% = 100 * 3981932 / 21748$$

سنة 2015:

$$6.35\% = 100 * 4009790 / 26039$$

التعليق: نلاحظ من خلال النتائج أن أعباء المستخدمين في سنة 2011 كبيرة تفوق 100%، ثم انخفضت إلى 76% في 2012، لترتفع مرة أخرى في سنة 2013 إلى 96%، ثم انخفضت إلى 54% في 2014، لترتفع في سنة 2015 بنسبة ضخمة أثرت على الربح المحقق.

ثالثاً: مقارنة بإجمالي الديون

سنة 2011:

IBS / إجمالي الديون

$$0.11\% = 100 * 45516848 / 54394$$

سنة 2012:

$$0.12\% = 100 * 45616848 / 55045$$

سنة 2013:

$$0.23\% = 100 * 45616848 / 107542$$

سنة: 2014

$$0.04\% = 100 * 45616848 / 21748$$

سنة: 2015

$$0.05\% = 100 * 45616848 / 26039$$

التعليق: نلاحظ من خلال النسب أن إجمالي الديون في سنة 2011 قدر بـ 11% وارتفع إلى 12% في سنة 2012، ثم ارتفع بنسبة أكبر 23% في سنة 2013، وهذا راجع لانخفاض رقم الأعمال من سنة لأخرى، أما في سنة 2014 فقد انخفض إلى 4%، وفي سنة 2015 ارتفعت بنسبة أقل إلى 5%.

رابعاً: مقارنة بإجمالي الضرائب**سنة: 2011**

$$974987 = \text{مجموع الضرائب المدفوعة لسنة 2011}$$

$$100 * \sum \text{الضرائب} / \text{IBS}_{2011}$$

$$5.57\% = 100 * 974987 / 54394$$

سنة: 2012

$$1980280 = \text{مجموع الضرائب المدفوعة لسنة 2012}$$

$$100 * \sum \text{الضرائب} / \text{IBS}_{2012}$$

$$2.77\% = 100 * 1980280 / 55045$$

سنة: 2013

$$2180346 = \text{مجموع الضرائب المدفوعة لسنة 2013}$$

$$100 * \sum \text{الضرائب} / \text{IBS}_{2013}$$

$$4.93\% = 100 * 2180346 / 107542$$

سنة: 2014

➤ مجموع الضرائب المدفوعة لسنة 2014 = 303915

$$100 * \sum \text{الضرائب} / \text{IBS}_{2014}$$

$$7.15\% = 100 * 303915 / 21748$$

سنة 2015:

➤ مجموع الضرائب لسنة 2015 = 85482

$$30.46\% = 100 * \sum \text{الضرائب} / \text{IBS}_{2015}$$

التعليق: نسبة الضرائب في تزايد مستمر من سنة لأخرى خاصة في سنة 2015 حيث بلغت 30.46% وهذه نسبة كبيرة جدا مما أدى لانخفاض مردودية المؤسسة.

خلاصة الفصل

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى تأثير الضرائب بصفة عامة، والضريبة على أرباح الشركات بصفة خاصة على مؤسسة SOMCHY، وعلاقتها بالمردودية المالية للمؤسسة.

واتضح لنا أن المردودية تدرس الحالة المالية للمؤسسة من ربح أو خسارة، كما أن للضريبة على أرباح الشركات تأثير على المردودية المالية للمؤسسة وهذا ما استنتجناه من خلال دراستنا لمجموعة من المؤشرات المالية، كما أن للضريبة على أرباح الشركات تأثير على المردودية المالية للمؤسسة وذلك من خلال النتيجة السنوية للمؤسسة.

الخاتمة:

لقد حاولنا من خلال هذا البحث دراسة الضريبة على أرباح الشركات وتأثيرها على المردودية المالية للمؤسسة حيث تبين لنا أن الدولة تسعى جاهدة للحصول على أكبر قدر ممكن من الضرائب، والمؤسسة تسعى كذلك إلى تحقيق أكبر قدر ممكن من المردودية.

حيث أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة يتم اقتطاعها مباشرة من أرباح الشركات، وهي تفرض على الأشخاص المعنويين بصفة صريحة وإلزامية ونهائية بأسلوب العدالة حيث لا تدفع بالتساوي بين الشركات بل تتناسب مع أرباحهم ونشاطاتهم الإقتصادية، وهي ضريبة سنوية ووحيدة.

باعتبار أن إيرادات الضريبة على أرباح الشركات تعتبر مورد مالي مهم تعتمد عليه الدولة لتمويل الخزينة العمومية و تغطية نفقاتها.

من خلال الفصول الثلاثة لهذه الدراسة وانطلاقا من الفرضيات الأساسية، يمكن عرض نتائج اختبار الفروض، نتائج الدراسة، التوصيات المقدمة وآفاق البحث كما يلي:

نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال الدراسة التي قمنا بها يمكننا أن نختبر الفرضيات التي سبق وأن بنينا عليها موضوعنا :

الفرضية الأولى: هناك اختلاف في تأثير الضريبة على أرباح الشركات على الوضعية المالية للمؤسسة باختلاف حجمها وطبيعة نشاطها وشكلها القانوني.

يمكن القول أن هذه الفرضية صحيحة، باعتبار أن نسبة الضريبة على أرباح الشركات تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب حجمها وطبيعة نشاطها وشكلها القانوني.

الفرضية الثانية للضريبة على أرباح الشركات أثر إيجابي على المردودية المالية للمؤسسة.

يمكن القول أن هذه الفرضية خاطئة، وهذا من خلال ما تم تأكيده في هاته الدراسة باعتبار أن الضريبة على أرباح الشركات تعتبر عبء على المؤسسة.

الفرضية الثالثة: تصل المؤسسة إلى مردودية مالية إيجابية وذلك عن طريق الإستغلال الأمثل للموارد.

هذه الفرضية صحيحة، حيث تصل المؤسسة إلى أعلى مستويات المردودية عن طريق الإستغلال الأمثل للموارد بأقل التكاليف.

أهم الاستنتاجات المتوصل إليها:

- الضريبة على أرباح الشركات تعتبر من أهم مصادر التمويل للخرينة العمومية، لكنها تعتبر عبء على المؤسسات.
- تؤثر الضريبة على أرباح الشركات على المردودية المالية للمؤسسة مباشرة من خلال التأثير على النتيجة المحققة من قبل المؤسسة.
- على المؤسسة الاهتمام بتقييم مردوديتها وخاصة المالية من أجل تحليلها ومعرفة الجوانب المؤثرة فيها للعمل على تحسينها.

الاقتراحات والتوصيات:

- الاعتماد على بعض الإجراءات التقنية التي من شأنها أن تخفض من النتيجة الخاضعة للضريبة.
- يجب على المؤسسة مراعاة التسيير الضريبي وذلك باحترام المواعيد و الإجراءات المعمول بها في دفع الضريبة على أرباح الشركات حتى لا يتم التعرض للخطر.
- ضرورة نشر الثقافة الضريبية بين المكلفين بالضريبة عن طريق المناشير الإعلامية التي تبرز النظام الضريبي المتبع في الجزائر وتعلم المكلفين بالضريبة بواجباتهم و حقوقهم.

آفاق البحث:

من خلال دراستنا لموضوع الضريبة على أرباح الشركات يتضح مدى تشابكه و صعوبة معالجته كونه موضوعا لا يزال غامضا بعض الشيء ولم يتم تناوله بكثرة من طرف الباحثين ويرجع ذلك إلى عدم توفر المعلومات و المراجع الكافية التي تسمح بدراسته بشكل أفضل، ومن هنا يمكن القول أنه يبقى موضوعا مقترحا أمام الباحثين في التعمق فيه.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية:

I. الكتب:

1. إبراهيم علي عبد الله، و أنور العجارمة، مبادئ المالية العامة، دار الفقهاء، دون سنة نشر.
2. أحمد زهير شامية، خالد الخطيب، المالية العامة، الطبعة الاولى، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، الاردن، 2013..
3. أحمد عبد السميع علام المالية العامة (المفاهيم والتحليل الإقتصادي والتصنيف)، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2012.
4. أحمد ماهر، اقتصاديات الإدارة، الدار الجامعية للنشر، الجزائر، دون سنة النشر.
5. إلياس بن الساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي دروس و تطبيقات، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2006.
6. أيمن حداد، عمر بني أرشيد، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.
7. بوراس عبد الحق، المردودية المالية والاقتصادية، المدرسة العليا للتجارة، دفعة 2000.
8. جميل ادوارد، الاقتصاد والضرائب والمراسلات التجارية، ديوان المطبوعات المركزية، الجزائر، 2009، ص:73.
9. جودة عبد الخالق، محاضرات في الاقتصاد الدولي، مكتبة نهضة الشرق، 1977.
10. حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، دار وائل للنشر: عمان، الأردن، 2001.
11. حسن عواضة، المالية العامة، الطبعة الرابعة، دار النهضة، بيروت، لبنان، 1978.
12. حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي، الطبعة الثانية، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
13. حياة بن إسماعيل، تطوير إيرادات الموازنة العامة، الطبعة الأولى، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2009.
14. خالد توفيق الشميري، التحليل المالي والاقتصادي، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2010.
15. خالد شخادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013.

16. خبابة ن، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1997.
17. رضوان وليد العمار ،أساسيات في الإدارة المالية ،الطبعة الأولى، دار المسيرة للطباعة والنشر والتوزيع ،1997.
18. زغيب مليكة، بوشنقيير ميلود، التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص:87.
19. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2009.
20. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2000.
21. سيد عطا الله سيد، التدريب المحاسبي والمالي، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013.
22. عادل أحمد الفطاونة، عدي حسين عفانة، المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، 2008.
23. عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي الضريبي، الطبعة الأولى ، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
24. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان ، الاردن، 2005.
25. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار الجريز للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2011.
26. علي خليل، سليمان اللوزي، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، الاردن، دون سنة النشر.
27. علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011.
28. علي عباس، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، الإثراء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008.
29. عمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.
30. غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار البيارق، عمان، الأردن، 1998.
31. فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الرضوان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013.

32. فليح حسن خلف، المالية العامة، الطبعة الأولى، جدار الكتاب العالمي للنشر و التوزيع، عمان، الاردن، 2008.
33. محرزى محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الخامسة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2012.
34. محمد المبروك أبو زيد، التحليل المالي، الطبعة الثانية، دار المريخ للنشر، القاهرة، مصر 2009.
35. محمد سعيد عبد الهادي، الإدارة المالية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2007.
36. محمد صالح الحناوي، و اخرون، الإدارة المالية مدخل اتخاذ القرار، بدون طبعة، دار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2008.
37. محمد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2003.
38. منير شاكر محمد وأخرون، التحليل المالي، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
39. ناصر دادي عدون ، تقنيات مراقبة التسيير، الطبعة الأولى ،الجزائر، 1988.
40. ناصر دادي عدون، أثر التشريعات الجبائية على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية، الجزائر، 2002.
41. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
42. الياس بن الساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي، دروس و تطبيقات، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2011.
43. الياس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي، دروس و تطبيقات، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2011.
44. يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1998.

II. الرسائل والأطروحات:

1. أحمد رجراج، النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005، 2004.
2. جمام محمود، النظام الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية، اطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري، قسنطينة، 2010، 2009.

3. حجار مبروكة، أثر الضريبة على استراتيجية الإستثمار في المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسبلة 2005-2006.
4. حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري والإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2005، 2006.
5. حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011-2012.
6. راضية بختاش، الجباية وعلاقتها بالنمو الاقتصادي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، في العلوم الاقتصادية، تخصص، التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، 2005، 2006.
7. طالب محمد، السياسة الجبائية كأداة للاندماج الاقتصادي في الاقتصاد العالمي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011، 2012.
8. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهريب، دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة، جامعة الجزائر، 2002.
9. نعيم عاشوري، إشكالية الازدواج الضريبي وأثره على الضريبة على ارباح الشركات في الجزائر، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قسنطينة، 2007-2008.

III. المدخلات والمجالات:

- 1- ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد 2، 2002.
- 2- عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة، مداخلة مقدمة في اطار الملتقى الوطني الاول حول الاقتصاد الجزائري، جامعة سعد دحلب، البليدة، ايام 20-21 ماي 2002.

IV. المواد القانونية:

- 1- المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017
- 2- المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017
- 3- المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017
- 4- المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
- 5- المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
- 6- المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

- 7- المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
- 9- المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
- 10- المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
- 11- المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
- 12- المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2001.
- 13- المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
- 14- المادة 170 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
- 15- المادة 171 من قانون المالية سنة 2007، المعدلة للمادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 16- المادة 172 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
- 17- المادة 281 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

ثانيا: المراجع باللغة الاجنبية:

I. LES LIVRES :

1. Boukhar. Omar, Et Conso. Pierre, La Gestion Financière Adapte Au Contexte Algérien, Dunod, Opu, Algérie, 1984.
2. Conso Rerre, La Gestion Financière De L'Entreprise, Edition Serey, Paris, 1986.
3. Daniel Boussard, Etats Financiers Et Comptabilité, Le Guide De Gestionnaire, Edition Chihab, Alger, 1995.
4. Deppallens , G, Gestion Financière De L'entreprise, Siruy, Paris, 1980.
5. P Conso, F. Hemici , La Gestion Financière De L'entreprise 7Eme Edition Bordas, Paris.
6. Pierre Paucger, Mesure De Performa Nce Financier De L'entreprise, Opu, Paris, 1993.
7. Pierre .Conso, Gestion financière De L'entreprise, 7Eme Edition.
8. **Salvador, Ballada**, Gestion Financer, **Editionaengde, France, 1997.**

الملاحق

الملحق رقم 01: الميزانية الجبائية

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N. I. F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice clos le

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 2011

ACTIF	N			N - 1
	Montants Bruts	Amortissements, provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles				
immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT				
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours				
Créances et emplois assimilés				
Clients				
Autres débiteurs				
Impôts et assimilés				
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie				
TOTAL ACTIF COURANT				
TOTAL GENERAL ACTIF				

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N. I. F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice clos le

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES :		
Capital émis		
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I		
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés		
Impôts		
Autres dettes		
Trésorerie passif		
TOTAL III		
TOTAL PASSIF (I+II+III)		

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N. I. F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice du

au

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques	N		N - 1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Produits fabriqués				
Production vendue				
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes				
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I- Production de l'exercice				
Achats de marchandises vendues				
Matières premières				
Autres approvisionnements				
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs				
Sous-traitance générale				
Locations				
Entretien, réparations et maintenance				
Primes d'assurances				
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
Publicité				
Déplacements, missions et réceptions				
Autres services				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II- Consommations de l'exercice				
III- Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)				
Charges de personnel				
Impôts et taxes et versements assimilés				
IV- Excédent brut d'exploitation				

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles				
Dotations aux amortissements				
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V- Résultat opérationnel				
Produits financiers				
Charges financières				
VI- Résultat financier				
VII- Résultat ordinaire (V+VI)				
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII- Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats				
IX- RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE				

(*) À détailler sur état annexe à joindre.

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N. I. F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice du

au

3/ Charges de personnel, impôts, taxes et versements assimilés; autres services :

Rubrique	Montants
Autres services	
Charges locatives et charges de copropriété	
Etudes et recherches	
Documentation et divers	
Transports de biens et transport collectif du personnel	
Frais postaux et de télécommunications	
Services bancaires et assimilés	
Cotisations et divers	
TOTAL (1)	
Charges de personnel	
Rémunérations du personnel	
Rémunérations de l'exploitant individuel (cas d'une EURL)	
Cotisations aux organismes sociaux	
Charges sociales de l'exploitant individuel (cas d'une EURL)	
Autres charges sociales	
Autres charges de personnels	
TOTAL (2)	
Impôts, taxes et versements assimilés	
Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations	
Impôts et taxes non récupérables sur chiffres d'affaires	
Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	
TOTAL (3)	
TOTAL (1) +(2) +(3)	

4/ Autres charges et produits opérationnels :

Autres charges opérationnelles	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires	
Moins values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présence	
Perte sur créances irrécouvrables	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Amendes et pénalités, subventions accordées, dons et libéralités	
Charges exceptionnelles de gestion courante	
Autres charges de gestion courante	
TOTAL	
Autres produits opérationnels	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires	
Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présence et rémunérations d'administrateurs ou de gérant	
Quotes-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Rentrée sur créances amorties	
Produits exceptionnels sur opérations de gestion	
Autres produits de gestion courante	
TOTAL	

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N. I. F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

Exercice du

au

5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations Cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecart (1) - (2)
Goodwill						
Immobilisations incorporelles						
Immobilisations corporelles						
Participations						
Autres actifs financiers non courants						
TOTAL						

6/ Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice :

Rubrique (Nature des immobilisations créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			
Immobilisations incorporelles			
Immobilisations corporelles			
Participations			
Autres actifs financiers non courants			
TOTAL			

الملحق رقم 02: التصريح بالوجود G08

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب
ولاية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
تصريح بالوجود
يكتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى:
- الضريبة على أرباح الشركات
- الضريبة على الدخل الإجمالي (1)

تاريخ الإستلام

سلسلة G رقم 8 (2016) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية :
اسم الشهرة التجاري :
عنوان المقر الإجتماعي :
رقم السجل التجاري :
رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد :
الهاتف :
رت. الاحصائي :
رت. الجبائي :
عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) :
صفة المصروح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) :
تاريخ بدء النشاط :

الشكل القانوني للشركة
(ضع علامة في الخانة المناسبة)

مؤسسة فردية. ☐
شركة فعليه. ☐
شركة التضامن. ☐
شركة مدنية مهنية. ☐
جمعية بالمشاركة. ☐
شركة ذات مسؤولية محدودة. ☐
شركة المساهمة. ☐
شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : ☐

شركة تعاونية. ☐
مؤسسة عمومية (شركة). ☐
مؤسسة عمومية. ☐
شركة ذات الإقتصاد المختلط. ☐
وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية). ☐
أخرى : ☐

طبيعة النشاط الرئيسي :
نشاطات ثانوية أخرى :
عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى :
مكان مسك المحاسبة :
إسم وعنوان المحاسب :

(1) اضبط العلامات غير الملائمة
(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.
يشهد بصحته من طرف المصروح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

بـ في
الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى
المالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب
المؤهلة.

[illegible]

الملحق رقم 08: سلسلة G50 لسنة 2011

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION :
Inspection des impôts de :
Recette des impôts de :
Commune de :
NIS :
NIF :
Article d'imposition : 43.01.4.32.935

200
200
Mois de : Avril 2012
Trimestre 200

التسليمات العامة
A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT

الضرائب والرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE
RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

الاسم (أ) :
(nom et prénom - raison sociale)
الأنشطة / Profession :
الأنشطة :
الأنشطة :
الأنشطة :

الرمز النشاط
CODE ACTIVITE
.....

سنة G. n° 50

الرسوم على النشاط المهني بمعدل
Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Attares bénéficiant d'une réduction de 50%	.....	.....	.....
C 1 A 12	Attares bénéficiant d'une réduction de 30%	.....	.....	.....
C 1 A 13	Attares sans réduction	.....	.....	.....
C 1 A 14	Attares exonérées	.....	.....	.....
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	.....	.....	.....
1	Préciser autres taux de réduction le cas échéant	TOTAL	.....	.....

القسيمات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات
Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	.....	Bénéfice (de 11) : 486.485,00 (18%)	54.394,00
2	TOTAL	.....	54.394,00

الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والإقتطاعات الأخرى من المصدر له ض. د. / ض. أ. ش.
IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères	.....	Barème	.....
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements	.....	10 %	.....
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire	.....	15 %	.....
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes	.....	50 %	.....
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source	.....	.....	.....
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)	.....	24 %	.....
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source	.....	.....	.....
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL	.....	.....

ENAG - ULC - Algérie (2013)

الملحق رقم 09: سلسلة G50 لسنة 2012

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية
DIRECTION
مفتشية الضرائب لـ
INSPECTION DES IMPOTS DE
قبضات الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS DE
بلدية
COMMUNE DE
NIS :
NIF :
Article d'imposition : 4130112034933

الشهر
200
200
Mois de
Trimestre 200

للتذكير اجباريا
A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT

الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE
RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

السيد (ة)
(nom et prénom - raison sociale)
الأنشطة أو المهنة
Activité / Profession :
العنوان
Adresse :
رمز النشاط
CODE ACTIVITE

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قبضات
الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من
الشهر
La présente déclaration doit
être déposée à la recette des
impôts dans les VINGT
PREMIERS JOURS DU MOIS.

Série G. n° 50

الرسوم على النشاط المهني بمعدل
Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Opérations exonérées de 50%			
C 1 A 12	Opérations exonérées de 30%			
C 1 A 13	Opérations sans réduction			
C 1 A 14	Opérations exonérées			
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réduction le cas échéant	TOTAL		

التسديدات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات
Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel	Bénéfice (2012): 289410 (19%)	54945,00
2		TOTAL	54945,00

الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والإقتطاعات الأخرى من المصدر لـ د. / ش. / ش
IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL		

ENAG - ULC - Algérie (2013)

150

151

