جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كليةالعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

الرقم التسلسلي:.....

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر

تخصص:مالية وجباية فرع: علوم اقتصادية

أثر التسيير الجبائي على المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية

- دراسة حالة مؤسسة حضنة حليب بالمسيلة

إعداد الطالب(ة):

سعدالله أمال

تاريخ المناقشة:2016/05/29

أمام لجنة المناقشة المكونة من:

-بوعلام ولهي	(أستاذ محاضر)	جامعة المسيلة	رئيسا
-زواق الحواس	(أستاذ مساعد.أ)	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
-عجلان العياشي	(أستاذ محاضر)	جامعة المسيلة	ممتحنا

السنةالجامعية: 2015-2016

بسم الله الرحمن الرحيم

إهداء

أهدي هذا العمل كل من : "أخي الغالي بايزيد " و " خالتي نوة "رحمهم الله و أسكنهم فسيح جنانه .

إلى التي جعل الله الجنة تحت أقدامها ، و التي غمرتني بعطفها و حنانها و أنارت لي درب حياتي بحبها إلى التي لم تبخل علي يوما بنصيحة أو دعوة صالحة

إلى الصدر الحنون أمي الغالية حفظها الله و أطال في عمرها .

إلى الذي رباني على الفضيلة و الأخلاق و كان لي درع أمان احتمي به من نائبات الزمان و تحمل عبء الحياة حتى لا أحس بالحرمان

إلى أبي العزيز حفظه الله و أطال في عمره .

إلى قرة عيني و نور حياتي " فاطمة الزهراء " و زوجها و أولادها .

إلى نجوم حياتي إخوتي " بلقاسم – أحمد-عبد العزيز- جمال-و زوجاتهم و أولادهم

إلى نجم إخوتي و حياتي أسامة .

إلى زوجة أخي بايزيد رحمه الله و بناته " أميرة –سلاف "

إلى غصن من شجرة عائلتي الكريمة " سعدالله " و بالأخص جدتي أطال الله في عمرها و إلى أمي الثانية مرضعتي " علجية " .

إلى كل من وقف معي في لحظات الصعاب أخي و صديقي "عمر سالم".و زميل الدراسة " فارس حميدات" و " هشام " .

إلى رفيقة دربي و كانت نعم الأخت " وفاء "

إلى كل من حمل لي ذرة ود و محبة في قلبه .

إلى كل الصديقات و الأحبة لم يكتبهم قلمي سهوا أهدي هذا العمل .

أصيل

شكر و عرفـان

نحمد الله و نشكره و نثني عليه كما ينبغي لجلال وجهه و لعظيم سلطانه على توفيقه لنا في انجاز هذا العمل .

و أصلي و أسلم على صفوة أنبيائه و على اله و صحبه و أوليائه و بعد :

أن نعترف لهم بحقهم لقوله صلى الله عليه و سلم :

" من لم يشكر الناس لم يشكر الله "

أتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ المشرف " زواق الحواس " على نصائحه و توجيهاته كما أتقدم بالشكر للأساتذة أعضاء لجنة المناقشة لقبولهم مناقشة موضوعي و اثراء هذه المذكرة .

شكر للاخ و السند و رفيق الدرب و نعم العون " عمر سالم "

شكر خاص الى الأخ و صديق العائلة " مزعاش خميسي " و " وليد " العاملان بمؤسسة ملبنة الحضنة .

كما لا أنسى أن أشكر من علمني حرفا و نصحني نصيحة الى كل أساتذتي شكرا .

الفهارس

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	I
شكر وعرفان	II
فهرس المحتويات	III
فهرس الجداول	VI
فهرس الأشكال	VII
مقدمة	02
الفصل الأول : الخلفية النظرية للمردودية المالية و أهميتها في المؤسسة الاقتصادية	
تمهيد الفصل	08
المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لمردودية المؤسسة الاقتصادية	09
المطلب الأول : مفهوم المردودية و أنواعها	09
المطلب الثاني : مقاييس المردودية	13
المبحث الثاني : ماهية المردودية المالية و العوامل المؤثرة فيها	18
المطلب الأول : مفهوم المردودية المالية و كيفية قياسها	18
المطلب الثاني : مركبات المردودية المالية و العوامل المؤثرة فيها	21
المطلب الثالث : أهمية و محددات المردودية المالية	26
خلاصة الفصل	32
الفصل الثاني : الإطار النظري للتسيير الجبائي و أهميته في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية	
تمهيد الفصل	34
المبحث الأول : ماهية التسيير الجبائي و المفاهيم ذات الصلة	35
المطلب الأول : ماهية التسيير الجبائي	35
المطلب الثاني : الحدود الفاصلة بين التسيير الجبائي و التهرب الجبائي	46
المطلب الثالث : التسيير الجبائي و المفاهيم ذات الصلة	49
المبحث الثاني : أهمية التسيير الجبائي في تحسين مردودية المؤسسة	56

المطلب الأول : أثر التسيير الجبائي على الاستثمار	56
المطلب الثاني : أثر التسيير الجبائي على التمويل	60
المطلب الثالث : أثر التسيير الجبائي على النتيجة	67
خلاصة الفصل	78
الفصل الثالث: واقع التسيير الجبائي في مؤسسة حضنة حليب بالمسيلة وأثرها على مردوديتها المالية.	
تمهيد الفصل	80
المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة	81
المطلب الأول : نشأة و تطور المؤسسة و أهدافها .	81
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضنة حليب	85
المبحث الثاني : واقع التسيير الجبائي في المؤسسة	90
المطلب الأول : منظومة الضرائب و الرسوم المطبقة في المؤسسة	90
المطلب الثاني :تسيير الالتزامات الجبائية في المؤسسة	99
المبحث الثالث : تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسة و أثره في تحسين مردودية المؤسسة	106
المطلب الأول : الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة و مدى استفادتها منها	106
المطلب الثاني : انعكاسات التسيير الجبائي على مردودية المؤسسة	114
خلاصة الفصل	120
خاتمة	122
قائمة المراجع	126
الملاحق	
ملخص الدراسة	

فهرس الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	مركبات المردودية المالية .	23
02	الأثر المزدوج للمردودية الاقتصادية و الاستدانة على المرودية المالية .	26
03	محتوى التسيير المالي .	54
04	الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضنة حليب.	85

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	نسب قياس مردودية الاستغلال	12
02	جدول حسابات النتائج .	30
03	شروط خصم الأعباء الأخرى القابلة للدفع .	77
04	مبيعات مؤسسة ملبنة الحضنة	84
05	ملخص لمجال التطبيق و أساس الرسم على النشاط المهني .	91
06	حقوق التسجيل المطبقة في الجزائر .	97
07	حقوق الطابع المطبقة في الجزائر .	98
08	آجال دفع الأقساط المسبقة للضريبة على أرباح الشركات .	101
09	آجال إيداع مؤسسة ملبنة الحضنة للتصريح السنوي على أرباح الشركات للفترة(2012-2014)	101
10	آجال إيداع مؤسسة ملبنة الحضنة لتصريحاتها الشهرية (G50) و حقوق الرسم على النشاط المهني المدفوعة لفترة (2012-2014)	102
11	حقوق الطابع المدفوعة من قبل مؤسسة ملبنة الحضنة للفترة (2012-2014) .	103
12	آجال إيداع مؤسسة حضنة حليب لتصريحاتها الشهرية (G50) و حقوق الرسم على القيمة المضافة المدفوعة للفترة (2012-2014) .	104
13	آجال إيداع مؤسسة حضنة حليب لتصريحاتها الشهرية (G50) و الضريبة على الدخل الإجمالي لفئة المرتبات و الأجور المدفوعة للفترة (2012-2014) .	105
14	تطور التمويل الذاتي لمؤسسة حضنة حليب للفترة (2012-2014) .	109
15	حجم الوفر الضريبي المرتبط بالإعفاء من الرسم على النشاط المهني لفترة (2012-2014) الذي استفادت منه المؤسسة في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.	113
16	حجم الوفر الضريبي المرتبط بالإعفاء بالرسم على النشاط المهني بالنسبة (LANDI) لفترة (2012-2014) .	114
17	تطور التكاليف الإجمالية و التكاليف الجبائية لمؤسسة ملبنة الحضنة للفترة (2012-2014) .	115
18	هامش الربح الاجمالي لمؤسسة حضنة حليب للفترة (2012-2014) .	116
19	هامش الربح الصافي لمؤسسة حضنة حليب للفترة (2012-2014) .	116
20	الأرباح المحققة من قبل المؤسسة للفترة (2012-2014) .	117
21	حجم الوفر الضريبي الناجم عن الاهتلاك (2012-2014) .	118
22	حجم الوفر الضريبي المرتبط بالرسم على النشاط المهني للفترة (2012-2014) .	119
23	حجم الوفر الضريبي للرسم على القيمة المضافة للفترة (2012-2014) .	119

المقدمة

مقدمة :

تعتمد الدولة في الجباية على مختلف الضرائب وعلى سياسة الضريبة الخاصة بها باعتبارها أداة لمعالجة الركود والأزمات الاقتصادية إلا أن المكلفين بهذه الضريبة يعتبرونها مجرد قيد يحد من حريتهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في جميع الوسائل التي تمكنهم من تفادي هذه الضريبة وبالرغم من هذا تعتبر الضريبة من أهم أدوات الضبط الاقتصادية التي بواسطتها تتدخل لتنظيم الشؤون الاقتصادية عن طريق السياسة الضريبية.

لكن تعدد أنواع الضرائب واختلافها، يعطى للمكلف بالضريبة الفرص لاختيار أفضل تسيير جبائي وهذا في إطار ما يسمح به التشريع الجبائي، والمكلف بالضريبة هنا يسعا إلى تخفيض تكاليف الجبائية، وهي من أكبر التكاليف التي يتحملها المكلف بالضريبة، خاصة في حالة عدم قدرة المكلف على تسييرها.

ونظرا للأهمية الكبيرة للجباية باعتبارها أحد المتغيرات التي تهتم بها المؤسسة، وكونها أيضا عبئا مؤثرا من الناحية المالية للمؤسسة، فهي تسعى جاهدة لتسيير جبايتها بشكل يسمح لها بالسيطرة على هذا العبء وعدم الوقوع في تكاليف إضافية يمكن للمؤسسة تجنبها باستخدام أساليب التسيير الحديثة في إدارة وظائفها المختلفة و هنايأتي دور التسيير الجبائي الذي يعمل على الاستعمال الأمثل للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي والسعي في تحقيق الأمن الجبائي والتحكم في العبء الجبائي، وكذا الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يعرضها التشريع الجبائي، و تعزيز قدرة المؤسسة في الحصول على تدفقات مالية من خلال التخفيض في التكاليف الجبائية و بالتالي الرفع من المردودية المالية،و هنا تبرز ضرورة الاهتمام بالتسيير الجبائي داخل المؤسسة لما له من تأثيرات على هذا المؤشر .

1. الاشكالية :

إن اعتماد المؤسسة الاقتصادية على التسيير الجبائي سوف يجنبها تكاليف جبائية كبيرة، وقد تضطر المؤسسة إلى مواجهة جهة أخطار ضريبية و التي تكون ناتجة في الغالب عن التطبيق السيئ لنصوص التشريع الجبائي .

ومن خلال ما تقدم نطرح الإشكالية التالية التي محاول بحثها في هذه المذكرة :

ما أثر التسيير الجبائي على المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية ؟

و يمكن تجزئة هذا السؤال الرئيسي إلى أسئلة فرعية التالية :

- ✓ ما المقصود بالتسيير الجبائي، و ماهي مبادئه و حدوده ؟
- ✓ ما المقصود بالمردودية المالية ؟
- ✓ كيف يؤثرالتسيير الجبائي على المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية؟

2. الفرضيات :

ستكون الإجابة على إشكالية الدراسة انطلاقا من الفرضيات التالية :

1-يؤدي فرض الضريبة إلى التخفيض من مردودية المؤسسة و الحد من إمكانيات تمويل مشاريعها .

2-التسيير الجبائي يسمح بتسيير أحسن للضريبة من خلال استخدام الطرق و الخيارات التي تتحيها التشريعات الجبائية .

3-يؤدي غياب التسيير الجبائي في المؤسسة إلى زيادة تكاليفها الجبائية و تعريضها للمخاطر الجبائية .

4-يساعد التسيير الجبائي على تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية .

3. أهمية الدراسة :

يستمد الموضوع أهميته من أهمية الدور و الأثر الذي يمكن أن يقوم به التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة، و ما يحدثه من أثار ايجابية على مردوديتها المالية .

4. أهداف الدراسة :

نسعى من خلال معالجة هذا الموضوع إلى:

- التعريف بالتسيير الجبائي ؛
- إبراز دور التسيير الجبائي في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية ؛

- التعريف بواقع التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية انطلاقا من حالة مؤسسة ملبنة الحضنة ؛

5. **حدود الدراسة** : سيتم معالجة إشكالية البحث ضمن الحدود التالية :

- **الحدود المكانية** :سيقتصر الإطار المكاني للبحث في جانبه التطبيقي على مؤسسة ملبنة الحضنة المتواجدة في ولاية المسيلة .
- **الحدود الزمنية** : الإطار الزمني للبحث يقتصر على واقع التسيير الجبائي داخل المؤسسة في فترة (2012-2014) .

6. **أسباب اختيار الموضوع** : يمكن التمييز بين نوعين من الأسباب التي دفعتنا الى اختيار البحث في هذا الموضوع :

أ- الأسباب الذاتية :

- الرغبة الشخصية للبحث في الموضوع ؛
- طبيعة التخصص الدراسي.

ب- الأسباب الموضوعية :

- أهمية المردودية المالية بالنسبة للمؤسسة ؛
- أهمية العامل الجبائي في تحسين مردودية المؤسسة الاقتصادية و التقليل من تكاليفها؛
- قلة الدراسات حول الموضوع و من ثم محاولة المساهمة في اثراء المكتبة الجامعية ؛

7. المناهج و الأدوات المستخدمة في الدراسة :

تستدعي طبيعة الموضوع الى استخدام المنهج الوصفي ، من أجل الاحاطة بالجوانب المختلفة لكل من المردودية المالية و التسيير الجبائي ، ثم تحليل التأثير الذي يمكن يحدثه التسيير الجبائي على المردودية المالية، اعتمادا على ماتم التوصل اليه من معطيات من المصادر المتنوعة ، المتمثلة في الكتب،الدوريات،الرسائل الجامعية، التشريعات ، التقارير و تلك المستقاة من خلال الدراسة الميدانية .

8. الدراسات السابقة:

من بين الدراسات التي بحثت في هذا المجال :

- **الدراسة الأولى** : صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، مذكرة ماجستير ، كلية علوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، الجزائر، 2012.

عالجت الدراسة إشكالية "ما مدى أثر التسيير المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية " .

و توصلت إلى أن التسيير الجبائي عملية قانونية تعمل على مساعدة المؤسسة في تحقيق الأمن الجبائي، و تحقيق الخيار الجبائي الذي يخدم الأهداف الاقتصادية للمؤسسة دون الوقوع في التعسف، وأن هذا النوع من التسيير يساعد المؤسسة على تحقيق تدفقات نقدية من مرحلة الاستغلال والتمويل و الاستثمار، وبالتالي على الأداء المالي لها .

- **الدراسة الثانية** :حميداتو صالح ، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، تناولت الدراسة إشكالية " إلى أي مدى تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية " حيث توصل الباحث لجملة من النتائج منها:

- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى من استعمال الجباية لفائدة المؤسسة دون خرق القوانين المعمول بها؛
- تعمل مصلحة المراجعة الجبائية على تقييم الخطر الجبائي والتسيير الجبائي للمؤسسة بتقديم اقتراحات وتوضيحات تخص تحسين إجراءات المراقبة الداخلية من الناحية الجبائية.

- **الدراسة الثالثة :** دراسة محمد عادل عياض، بعنوان محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2003.

تناولت هذه الدراسة إشكالية " أثر النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال ؟ و كيف يمكن لهذه الأخيرة تسيير جبايتها ، خدمة لأهدافها دون الوقوع في التهرب أو الغش الجبائي ؟ " اهتمت هذه الدراسة بمفهوم التسيير الجبائي بشكل عام، وذلك من خلال النظر إلى مبادئ التسيير الجبائي، وكذا حدوده، ومفهوم الخيارات الجبائية، مع الإشارة إلى مجالات التسيير التي تتيحها ظروف استحقاق ودفع الضرائب و الرسوم.وقد أوضح الباحث بعض السياسات التي تتبعها المؤسسة من أجل التخفيف من الآثار السلبية للجباية على خزينة المؤسسة وأثرها على مختلف مصادر التمويل الذاتي، الإعانات، الاقتراض والقرض لإيجاري.

9. صعوبات الموضوع :

من صعوبات التي واجهت الدراسة :

- نقص المراجع المتخصصة في مجال التسيير الجبائي .
- صعوبة الحصول على المراجع و المعلومات الإحصائية .
- قصر المدة الممنوحة لإعداد البحث .

10. هيكل البحث :

لمعالجة الإشكالية تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول هي :

- ✓ **الفصل الأول :** جاء تحت عنوان " الخلفية النظرية للمردودية المالية و أهميتها في المؤسسة الاقتصادية " ، و تناول المفاهيم الأساسية للمردودية من خلال مبحثين .
- ✓ **الفصل الثاني :**جاء تحت عنوان " الإطار النظري للتسيير الجبائي و أهميته في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية " ، وذلك من خلال مبحثين .
- ✓ **الفصل الثالث :** جاء تحت عنوان " واقع التسيير الجبائي في مؤسسة ملبنة الحضنة – المسيلة – و أثره على مردوديتها المالية " و ذلك من خلال ثلاث مباحث .

الفصل الأول

خلفية نظرية للمردودية المالية وأهميتها في المؤسسة الإقتصادية

تمهيد :

إن هدف المؤسسة الاقتصادية هو العمل على تحقيق مردودية مالية جيدة والتي تعتبر المحرك الرئيسي للمؤسسة من أجل التوسع في نشاطها و تحقيق الاستقلالية المالية والاستمرار في مزاولة نشاطها، ولتحقيق هذه المردودية ينبغي على المؤسسة أن تسهر على تطبيق المعايير العلمية في عملياتها الإنتاجية ومن أجل تحقيق الكفاءة والفعالية وجودة الإنتاج لتحقيق أقصى ربح ممكن، لذا سنحاول من خلال هذا الفصل الإحاطة بالأسس النظرية للمردودية و أهميتها بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية، و ذلك من خلال المبحثين التاليين :

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لمردودية المؤسسة الاقتصادية .

المبحث الثاني : ماهية المردودية المالية و العوامل المؤثرة فيها .

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمردودية المؤسسة الاقتصادية

المردودية مفهوم واسع تتعدد استخداماتها من كونها أداة لقياس وتقييم نشاط المؤسسات الاقتصادية وتحقيق أرباح تضمن للمؤسسة بقاءها واستمرارها وتختلف من مجال إلى أخر، وحتى تتمكن المؤسسة من تحقيق مردودية موجبة يتوجب عليها توفير إدارة تتميز بالكفاءة والفعالية في تسيير الموارد المتاحة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المخططة .

المطلب الأول: مفهوم المردودية و أنواعها .

لقد تعددت تعاريف المردودية نتيجة تعدد تعاريفها .

الفرع الأول : مفهوم المردودية

هناك الكثير من المفاهيم المتعلقة بالمردودية نذكر منها يلي :

- **التعريف الأول** :يعتبر مصطلح المردودية مصطلحا واسعا ، و هو يختلف باختلاف مجالات تطبيقه، فهناك من يرجع أصل عبارة " المردودية " إلى الترجمة اللغوية المباشرة للمصطلح الفرنسي " rentabilité" الذي تم اشتقاقه من كلمة "rente" و التي تعني ريع أو إيراد. أو من الفعل "rendre" و الذي يعني رد أو اعادة ، و هذا الفعل نفسه مشتق من مرادفيه من كل من اللغة اللاتينية الشعبية "rendita" و اللغة اللاتينية الكلاسيكية "reddita" اللذان يعنيان " Somme rendue" أي مبلغ معاد .[1]
- **التعريف الثاني** :"المردودية المالية عبارة عن النسبة بين النتيجة المحققة و الوسائل المستعملة لتحقيق هذه النتيجة و لذلك هي قدرة المؤسسة على تحقيق الوفرة النقدية بمعنى تحقيق وفرة في الأرباح" . [2]
- **التعريف الثالث** :"هي عبارة عن ذلك الارتباط بين النتائج و الوسائل التي ساهمت في تحقيقها حيث تحدد مدى مساهمة رأس المال المستثمر في تحقيق النتائج المالية". [3]

---

[1] يوسف مامش، أ.د ناصر دادي عدون ، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي ،الطبعة الأولى ، دار المحمدية العامة –الجزائر، ص 12 .

[2] يوسف مامش ، ناصر دادي عدون ، مرجع سابق ، ص 14.

[3] الياس بن ساسي، يوسف قريشي ، التسيير المالي و الادراة المالية ، الطبعة الأولى ، در وائل للنشر و التوزيع ، عمان 2006 ، ص 267.

ومن خلال التعاريف يمكن استخلاص التعريف التالي : المردودية المالية هي عبارة عن العائد المحقق من عملية استثمار الأموال و الموارد المتاحة في المؤسسة الاقتصادية .

الفرع الثاني : أنواع المردودية

هناك أنواع متعددة للمردودية لا تقل أهمية عن بعضها البعض، و فيما يلي سنتطرق إلى بعض أنواع المردودية .

أولا –المردودية الاقتصادية :

من بين تعاريف هذا النوع من المردودية نذكر الآتي :

- **التعريف الأول** : " تعرف بأنها تلك التي تقيس لنا الفعالية الاقتصادية لشركة بمعنى مردودية الأصول الاقتصادية المتاحة في المؤسسة ، و بعبارة أخرى مدى فعالية أصول الشركة في تحقيق نتيجة ايجابية و هي تهتم بالنشاط الرئيسي و تستبعد النشاطات الثانوية و ذات الطابع الاستثنائي و تحسب بالعلاقة التالية :

المردودية الاقتصادية = النتيجة الصافية / مجموع الأصول

حيث أن : المردودية = نتيجة الاستغلال / الأصول الاقتصادية .

نتيجة الاستغلال = نواتج مالية / الأصول الاقتصادية الإجمالية.

الفائض الإجمالي للاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال– (أعباء المستخدمين + الضرائب و الرسوم المرتبطة بالاستغلال) .

وتوجد عدة نسب لحساب المردودية الاقتصادية حيث تعتبر هذه النسبة من أكثر النسب تداولا و أكثرها صدقا بالنسبة لمستعمليها .[1]

- **التعريف الثاني** :"تعرف المردودية الاقتصادية عن مدى أداء الأصل الاقتصادي، و تعرف بأنها " العلاقة بين النتيجة الاقتصادية للمؤسسة و مجموع الموارد المستعملة للحصول عليها، فهي تعبر عن الكفاءة في استعمال الموارد المتاحة لجلب الأرباح بغض النظر عن طريقة التمويل لهذه الموارد " .

[1] نجار حياة، محاضرات في التسيير المالي ، فرع ادارة أعمال ، كلية التسيير ، غير منشورة ، جامعة جيجل ، 2010–2011 .

- **العريف الثالث:**" كما تعرف بأنها العلاقة بين الفائض النقدي المتحصل عليه و رأس المال الاقتصادي ، دون الأخذ بعين الاعتبار لشروط التمويل " [1]

- و يعبر عن المردودية الاقتصادية بصورة عامة بالعلاقة التالية : [2]

المردودية الاقتصادية = النتيجة الاقتصادية / رؤوس الأموال المستعملة

ثانيا- المردودية التجارية :

تعرف المردودية التجارية بأنها" المردودية التي تحققها الشركة من خلال مجموع مبيعاتها". حيث أن: النتيجة المحصل عليها تبين لنا الربح المحقق من المبيعات الصافية و هي تساعد إدارة الشركة على تحديد سعر البيع للوحدة الواحدة.

و للمردودية التجارية ثلاث مؤشرات هي [3] :

1-نسبة الهامش الإجمالي : تستعمل بشكل في المؤسسات التجارية و تحسب من جدول حسابات النتائج، و هي مستقلة عن السياسة المالية للمؤسسات، حيث تساعد على تقييمإ استيراتيجيتها التجارية، و تحسب بالعلاقة التالية :

نسبة الهامش الإجمالي= النتيجة الإجمالية / رقم الأعمال خارج الضريبة

2-نسبة الهامش الإجمالي للاستغلال: تقيس هذه النسبة أداء المؤسسة على المستوى التشغيلي و التجاري و كذا قدرتها على توليد مواد للخزينة من خلال طاقاتها التشغيلية، و تكون مرتفعة في المؤسسة التي تشغل بمعدات ثقيلة ، حيث تحسب بالعلاقة التالية:

نسبة الهامش الإجمالي للاستغلال = الفائض الإجمالي للاستغلال / رقم الأعمال خارج الضريبة

3-نسبة هامش الربح الصافي: تعد هذه النسبة من أكثر النسب استخداما و لها تأثير كبير على النمو المتوقع للمؤسسة و موقفها التنافسي في الأجل الطويل، و تستعمل عادة في المقارنة بين المؤسسات حيث تتغير بتغير نسبة المبيعات و التكاليف التشغيلية و تحسب بالعلاقة التالية :

[1] يوسف مامش ، ناصر دادي عدون ، مرجع سابق ، ص 17.

[2] نفس المرجع ، ص 18.

[3] Josette Peyrard , analyse financière , 8eme edition , vuibert , Parise , 1999 , p 178 .

نسبة هامش الربح الصافي = النتيجة الصافية / رقم الأعمال خارج الضريبة

ثالثا – مردودية الاستغلال (أو معدل الهامش) :

تعرف مردودية الاستغلال على" أنها العلاقة بين نتيجة الاستغلال و مستوى النشاط "، و بالتالي يمكن التعبير عنها بالعلاقة التالية :[1]

مردودية الاستغلال = نتيجة الاستغلال / مستوى النشاط

و يمكن أن تأخذ نتيجة الاستغلال الشكلين التاليين :

1–الفائض الخام للاستغلال .

2–الفائض الخام الصافي للاستغلال (النتيجة المحاسبية للاستغلال) .

أما مستوى النشاط فيمكن أن يكون في صورة : رقم أعمال، الإنتاج أو مجموع رقم الأعمال و الإنتاج، و الجدول التالي يوضح ذلك :

الجدول رقم(01): نسب قياس مردودية الاستغلال (معدل الهامش)

نسب المردودية الخام للاستغلال (معدل الهامش الخام للاستغلال)	الفائض الخام ـــــــــــــ رقم الأعمال	الفائض الخام للاستغلال ـــــــــــــ الانتاج	الفائض الخام للاستغلال ـــــــــــــ رقم الأعمال + الإنتاج
نسب المردودية الصافية للاستغلال (معدل الهامش الصافي للاستغلال)	النتيجة المحاسبية للاستغلال ـــــــــــــ رقم الأعمال	النتيجة المحاسبية للاستغلال ـــــــــــــ الانتاج	النتيجة المحاسبية للاستغلال ـــــــــــــ رقم الأعمال + الانتاج

المصدر : يوسف مامش، ناصر دادي عدون،مرجع سابق، ص 17.

[1] يوسف مامش ، ناصر دادي عدون ، مرجع سابق ، ص17 .

رابعا – المردودية الاجتماعية :

تعتبر الحياة الاجتماعية في المؤسسة محفزا قويا يؤدي إلي زيادة الإنتاج و التنمية الإنتاجية و من أهم الأهداف التي تسعى لتحقيقها هو تحسين ظروف العمل الذي يعتبر من الشروط الأساسية في النمو الاقتصادي حيث أنه من بين أولويات المؤسسة الاقتصادية فضلا عن تحقيق المردودية الاجتماعية من خلال توفير مناصب شغل لأكبر عدد من العمال من جهة و تحسين ظروفهم من جهة أخرى .[1]

خامسا– المردودية المالية: أما فيما يخص المردودية المالية ونظرا لأهميتها بالنسبة لموضوعنا و علاقتها الوثيقة به، فسوف تكون مضمون المبحث الثاني .

المطلب الثاني: مقاييس المردودية .

مقاييس المردودية تكون على مستويات النتيجة و العلاقة التسلسلية التي تربط كل عنصر بأجر لكون المردودية عبارة عن الربح المتحصل عليه بعد كل عملية بيع أو إنتاج أو تبادل .

الفرع الأول : مقاييس المردودية على مستويات النتيجة .

تشمل هذه المقاييس ما يلي :

1–**الهامش الإجمالي :** يعني الفرق بين المبيعات من البضاعة و تكاليف شرائها حيث يكون البيع لهذا المواد أو البضاعة على حالتها أي بدون إجراء تغيير عليها و يكون الهامش الإجمالي في المؤسسة التجارية أو القسم التجاري في حالة ما إذا كانت المؤسسة مزدوجة النشاط .

و يتم تقييم المبيعات من البضائع على أساس سعر بيع البضاعة بعد طرح التخفيضات التي قد تمنح إلى الزبائن، و كما الحال عند تقييم تكلفة البضاعة المباعة فإنها تحسب بمجموع ثمن شراء البضاعة مضاف إليه المصاريف التي تتعلق بها.

[1] مغريش هارون ، دور المراجعة الداخلية في تحسين المردودية المالية في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية ، جامعة محمد خيضر –بسكرة – ، 2012–2013 ، ص 40 .

كما أنه يستعمل في قياس درجة مردودية المؤسسة التجارية و مقارنته بالمؤسسات الأخرى[1] ، من نفس النشاط و من قطاعات أخرى و ذلك بالنظر إلى النسب النموذجية المحددة و من هذه النسب :

- الهامش الإجمالي / مبيعات بضاعة .
- الهامش الإجمالي / تكلفة البضائع المستهلكة .

2-القيمة المضافة : تعني الفرق بين الإنتاج من جهة و الاستخدامات الوسيطية من سلع و خدمات متحصل عليها من الغير و المستعملة في هذا الإنتاج من جهة ثانية، و حسب النظام المحاسبي المالي فإن القيمة المضافة في الوحدات التجارية تعبر عن الفرق بين الهامش الإجمالي و اللوازم و الخدمات المستهلكة، أما في الوحدات الانتاجية فتساوي الفرق بين الإنتاج المخزون و إنتاج المؤسسة لحاجاتها الخاصة [2] .

و تعني الثروة الإضافية المنشأة في المؤسسة باستعمال خدمات و مواد الغير ،بالإضافةإلى وسائلها الخاصة و تحسب كما يلي :

القيمة المضافة =قيمة الإنتاج × مستلزمات الإنتاج من السلع و الخدمات

و يمكن دور القيمة المضافة في مساهمتها في النهوض بالاقتصاد الوطني (الدخل الوطني) و كذلك كمقياس لحجم و درجة تكامل العمودي أو الداخلي للمؤسسة و كمقياس لتطوير قدرة المؤسسة و ذلك باستعمال النسبة التالية :

نسبة القيمة المضافة = القيمة المضافة / إنتاج السنوات المتتالية

[1] ناصر دادي عدون ، تقنيات مراقبة التسيير ، الجزء الأول ، دار المحمدية العامة ،1990 ، الجزائر ، ص 75 .

[2] نفس المرجع، ص 78 .

3-نتيجة الاستغلال : و هي تعبر عن نتيجة الاستغلال العادي لدورة معينة و تتمثل في الفرق بين مصاريف المؤسسة و النواتج، و تخص العناصر المرتبطة بالإنتاج و الاستغلال و هي نتيجة تظهر في جدول حسابات النتائج [1] .

و يعبر عنها بالمعنى الحقيقي لمصلحة الأعمال التي تنجزها المؤسسة خلال فترة النشاط العادية و تأخذ كل الإجراءات اللازمة لتفادي الوقوع في أي انحراف، وهذا إذا توفر عنصر الاستقلالية التامة في الوسائل المؤيدة إلى تحقيق الهدف المنشود و خاصة الأهداف التسويقية، وهكذا فإن المؤسسات أو الفروع التابعة لها التي تعمل بمثل هذه السلع قد تحقق خسارة في نتيجة الاستغلال وهذا راجع إلى أن إيراداتها لا تغطي كل تكاليفها.و نتيجة الخسارة لمثل هذه المؤسسات ترجع إلى أسباب سياسية و اجتماعية معينة أو لما تكون هذه الأخيرة قادرة على مواكبة سير التطور التقني [2] .

4-**النتيجة الصافية :** تعتبر هذه النتيجة مؤشرا مهم لقياس مردودية الأموال الخاصة المستعملة في المؤسسة ، وكذا لحساب مردودية عناصر الأصول الثابتة وهي النتيجة التي تظهر بعد خصم الضرائب على أرباح الشركات [3] .

الفرع الثاني : مقاييس أخرى للمردودية :

هناك مجموعة أخرى من مقاييس المردودية من بينها :

1-التدفق النقدي : وهي رصيد التدفقات النقدية المتعلقة بالمشروع خلال فترة زمنية معينة و يقصد بذلك الفرق بين التدفقات النقدية الداخلة و الخارجة و الذي يمثل التغير الذي طرأ على رصيد النقدية . [4]

---

[1] مبارك مبروكي، فيصل سويقات ،أثر الرفع المالي على المردودية المالية في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ليسانس في علوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح –ورقلة ، 2012-2013 ، ص 7 .

[2] ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير ،مرجع سابق، ص 83 .

[3] فتيحة شابي و أخرون ، التدقيق المحاسبي وأثره على مردودية المؤسسة، مذكرة ليسانس غير منشورة ، المركز الجامعي يحي فارس ، المدية ،2005 ،ص 47.

[4] جميل أحمد توفيق ، أساسيات الادارة المالية ، دار النهضة العربية ، بيروت ، بدون طبعة ،بدون سنة، ص 45.

كما أن قائمة التدفقات النقدية تهدف الى تتبع تدفق الأموال عبر الشركة ، إذا تبين من أين تأتي النقدية و أين تذهب و تعد أداة هامة لتفسير التطورات التي تطرأ على نسب السيولة .[1]

و يقسم الفائض النقدي إلى قسمين هما :

- الفائض النقدي الإجمالي = النتيجة الإجمالية +الاهتلاكات + المؤونات .
- الفائض النقدي الصافي = النتيجة الصافية + الاهتلاكات + المؤونات .

2-التمويل الذاتي : يقصد بالتمويل الذاتي مقدرة المؤسسة على تمويل نفسها من مصادرها الداخلية دون اللجوء إلى مصادر خارجية ويتكون التمويل الذاتي من الأرباح غير الموزعة والاهتلاكات السنوية للأصول ومؤونات الخسائر والأعباء طويلة الأجل[2].

و هذا يعني تمكن المؤسسة من تمويل نفسها من خلال نشاطها، و هذا بعد الحصول على نتيجة الدورة مضافا إليها عنصرين هامان داخل المؤسسة و هما الاهتلاكات والمؤونات و قبل الوصول الى قدرة التمويل الذاتي، تمر على ما يسمى بالفائض النقدي .

و يحسب بالعلاقة التالية :

التمويل الذاتي = التدفق النقدي الصافي – الأرباح الموزعة

و يمكن تقديم التمويل الذاتي على أنه مجموع المواد المالية الموجودة تحت تصرف المؤسسة لغرض تطوير نشاطها والاستقلالية عن التمويل الخارجي ويستعمل التمويل الذاتي في المجالات التالية :

- إمكانية تمويل الاستثمارات ،و بالتالي يأخذ بعين الاعتبار في البرامج الاستثمارية للمؤسسة.
- إمكانية دفع السندات و الأسهم .
- إمكانية تعديل أو تصحيح عدم كفاية رأس مال العامل الصافي أي تحقيق شروط التوازن الدائم .

[1] محمد فتوح ، أهم النسب و المؤشرات في عالم المال و الأعمال ، شعاع للنشر و العلوم ، 2010 ، ص 156 .

[2] مبارك لسلوس ، التسيير المالي ،الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر،2012 ، ص 36 .

3-النتيجة المالية : لقياس مردودية المؤسسة يمكن مقارنة النتيجة المتحصل عليها في نهاية السنة بالإمكانيات المتوفرة و يعبر عنها بالنسبة التالية :

ن = النتيجة الصافية / مجموع الأصول

و تقيس هذه النسبة مرودية رؤوس الأموال المستعملة في استغلال أو مردودية النشاط و تدل هذه النسبة على درجة المديونية و تعطى بالعلاقة التالية :

مجموع الأصول / الأموال الخاصة = 1 + الديون / الأموال الخاصة

و العلاقة الأخيرة نحصل عليها عن طريق تطبيق العلاقة التالية :[1]

الأموال الخاصة / مجموع الأصول + الديون = 1
مجموع الأصول / الأموال الخاصة = مجموع الديون / الأموال الخاصة + 1

ومنه نستخلص أن مردودية الأموال الخاصة ترتبط بمردودية الاستغلال و بدرجة الاستدانة وفي ظل دراسة المردودية على أساس المعطيات المحاسبية يطلع لنا عدة مشاكل من ناحية القيمة الحقيقة للمبالغ النقدية وكذلك التضخم في المردودية .

[1]Vizza voma tom " pratique de gestion " édition BERTC , 1991 ,p 79 .

المبحث الثاني : ماهية المردودية المالية و العوامل المؤثرة فيها

إن المردودية المالية ليست مجرد هدف فقط، بل هي أيضا وسيلة لتحقيق إستيراتيجية تطوير وتوسيع المؤسسة مثلا،أو خلق منتجات جديدة، و لها دور تكميلي للحفاظ على توازن المؤسسة وهي أساس لتقييمها.وبالتالي التعرف على مراكز القوة و الضعف فيها، وكذا تحديد و معرفة وضعيتها داخل القطاع الذي تنشط فيه، وتساعد في عملية اتخاذ القرارات وتتخذ كأساس لتصحيح الانحرافات وذلك بمقارنتها بنتائج السنوات السابقة .

المطلب الأول : مفهوم المردودية المالية و كيفية قياسها

تعد المردودية المالية مؤشرا هاما بالنسبة للمؤسسة و ذلك للحكم على مدى كفاءة الإدارة و فعاليتها المالية في مختلف الجوانب المتعلقة بالأموال المستثمرة والاستغلال الأمثل لها من أجل تحقيق مردودية مالية جيدة .

الفرع الأول : مفهوم المردودية المالية

لقد تعددت مفاهيم المردودية المالية إلا أنها تشمل كلها على عنصرين أساسيين و هما النتيجة المالية و الأموال الخاصة و فيما يلي نقدم بعض التعاريف لها :

1-تهتم المردودية المالية بإجمالي أنشطة المؤسسة وتدخل في مكوناتها كافة العناصر والحركات المالية، حيث تأخذ النتيجة الصافية من حساب النتائج والأموال الخاصة من الميزانية.[1]

2-المردودية المالية هي قدرة المؤسسة على تحقيق أرباح مرتفعة تمنح للمساهمين لتمكنهم من تعويض المخاطر المحتملة التي يمكن أن يتعرضوا لها نتيجة مساهماتهم في رأس مال المؤسسة و ذلك في إطار اقتصاد السوق[2].

3-المردودية المالية هي عبارة عن العائد المتحقق من الأموال التي وضعت في يد إدارة الشركة على شكل أصول مختلفة و متنوعة . [3]

---

[1] عادل عشي،الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس و تقييم ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة بسكرة ،الجزائر 2001-2002،ص81 .

[2] مليكة زغيب، ميلود بوشنقير، التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون الجزائر ،2010،ص88 .

[3] محمد سعيد عبد الهادي، الادارة المالية، الطبعة الاولى ،دار الحامد للنشر و التوزيع، ،عمان ،2008،ص169 .

4-تعرف المردودية المالية" بأنها ذلك المقياس الذي يشير الى مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح ، و توفير الأموال الكافية لضمان استمرار نشاطها ". [1]

5-عرفها vizzavona" بأنها العلاقة الموجودة بين النتيجة المالية للدورة والموارد الخاصةو ذلك قبل النتيجة الصافية للدورة بالنسبة للموارد الخاصة ". [2]

و من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن :

المردودية المالية هي عبارة عن الربح أو العائد الناتج عن الاستغلال الأمثل لموارد المؤسسة المتاحة من أجل تعظيم ثروة الملاك و تسديد مختلف الالتزامات و الديون و تحقيق الاستمرارية و النمو و القدرة على فرض الوجود عن طريق تحقيق الاستقلالية المالية .

الفرع الثاني : قياس المردودية المالية

تعد المردودية المالية المؤشر الذي تستطيع المؤسسة من خلاله معرفة مدى فعاليتها المالية و يمكن استنتاج كيفية قياس المردودية المالية من عدة زوايا :

1-من منظور النتيجة المالية للدورة :

تقاس المردودية المالية حسب العلاقات التالية : [3]

المردودية المالية = النتيجة المالية للدورة / الأموال الخاصة

و هي تعبر عن الربح الذي يتحصل عليه المساهمون في المؤسسة مقابل كل دينار يستثمرونه و هناك عدة نسب تستعمل لحساب المردودية المالية ، و هذا طبقا للغاية المرجوة من حسابها ،و من بين النسب يمكن ذكر مايلي :

المردودية المالية = النتيجة الصافية للاستغلال / الأموال الخاصة

[1] يوسف مامش ، ناصر دادي عدون ، مرجع سابق ، ص 20 .

[2] vizzavonapatrice : gestionfinanciére , analyse prévisionnelle,9ene édition,berti édition,1999Alger,p122.

[3] يوسف مامش ، ناصر دادي عدون ، مرجع سابق ، ص 21 .

حيث أن : النتيجة الصافية للاستغلال، التي تسمى أيضا بالنتيجة الجارية بعد الضريبة، تساوي الى النتيجة الصافية للدورة دون الأخذ بعين الاعتبار للعناصر الاستثنائية (مثل : نواتج التنازل عن الاستثمارات ، أرباح الاستثمارات في الأوراق المالية الخ).

2-من منظور طاقة التمويل الذاتي :

المردودية المالية = طاقة التمويل الذاتي / الأموال الخاصة

مع العلم بأن :

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

و هي تعبر عن الفائض النقدي الإجمالي الصافي للمؤسسة، كما يمكن قياسها عن طريق مؤشرات الربحية و المتمثلة فيما يلي :

أ- **نسبة ربحية المبيعات:** و هي النسب التي تقيس الربح لكل دينار من المبيعات و هي : [1]

- نسبتها من الربح الإجمالي = الربح الإجمالي / المبيعات
- نسبتها من الربح الصافي = صافي الربح / المبيعات .

ب- **نسبة ربحية الاستثمارات:** تتمثل فيمايلي : [2]

- معدل العائد على 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 يتم إستخراج الأموال الخاصة من الميزانية و النتيجة الصافية من جدول حسابات النتائج.

[1] علي عباس ، الادارة المالية ،الطبعة الأولى، اثراء للنشر و التوزيع ، عمان ،2008،ص 75 .

[2] محمد صالح وأخرون ، الادارة المالية مدخل اتحاد القرارات ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2008 ، ص77 .

المطلب الثاني : مركبات المردودية المالية و العوامل المؤثرة فيها

من خلال التعاريف السابقة للمردودية المالية فان نسبة المردودية المالية تتركب من النتيجة المالية للدورة و الأموال الخاصة كما أنها تتأثر بمجموعة من العوامل و سنوضح ذلك فيمايلي :

الفرع الأول : مركبات المردودية المالية

لمعرفة المركبات التي تتركب منها المردودية المالية ، فإننا سنعمد إلى تفكيك هذه الأخيرة على النحو التالي : سبق و علمنا أن :

و بالتالي فانه بالإمكان تفكيك العلاقة أعلاه إلى مرحلتين كما يلي : [1]

المردودية المالية = نتيجة الدورة المالية / الأموال الخاصة

- **المرحلة الأولى** : و ترتكز على إدخال مفهوم " مجموع الأصول " على العلاقة السابقة بحيث تصبح كما يلي :

$$\frac{\text{نتيجة الدورة المالية}}{\text{الأموال الخاصة}} = \frac{\text{نتيجة الدورة المالية}}{\text{مجموع الأصول}} \times \frac{\text{مجموع الأصول}}{\text{الأموال الخاصة}}$$

حيث أن :

- نتيجة الدورة المالية / مجموع الأصول : تمثل إحدى العلاقات المحددة لنسبة المردودية الاقتصادية .
- مجموع الأصول/الأموال الخاصة: تشير بشكل غير مباشر إلى درجة الاستدانة للمؤسسة

- **المرحلة الثانية** : وترتكز على إدخال مفهوم "رقم الأعمال"على العلاقة السابقة المحددة للمردودية الاقتصادية، و هذا كمايلي :

$$\frac{\text{نتيجة الدورة المالية}}{\text{مجموع الاصول}} = \frac{\text{نتيجة الدورة المالية}}{\text{رقم الأعمال}} \times \frac{\text{رقم الأعمال}}{\text{مجموع الأصول}}$$

[1] يوسف مامش ، ناصردادي عدون ، مرجع سابق ، ص22.

حيث أن :

- نتيجة الدورة المالية / رقم الأعمال : تمثل معدل هامش النتيجة ، و يعبر على مقدار الوحدات النقدية من نتيجة الدورة الذي يمكن للمؤسسة تتحصل عليه من كل وحدة نقدية محققة من رقم الأعمال .
- رقم الأعمال / مجموع الأصول : تمثل معدل دوران مجموع الأصول ، و الذي يعبر على عدد مرات دوران أو تجدد مجموع الأصول خلال كل دورة .

و مع الأخذ بعين الاعتبار لنتائج المرحلتين الأولى و الثانية لتفكيك نسبة المردودية المالية ، فانه ينتج مايلي :

$$\text{المردودية المالية} = \frac{\text{نتيجة الدورة المالية}}{\text{الأموال الخاصة}} = \frac{\text{نتيجة الدورة المالية}}{\text{رقم الأعمال}} \times \frac{\text{رقم الأعمال}}{\text{مجموع الأصول}}$$

و عليه فإن :[1]

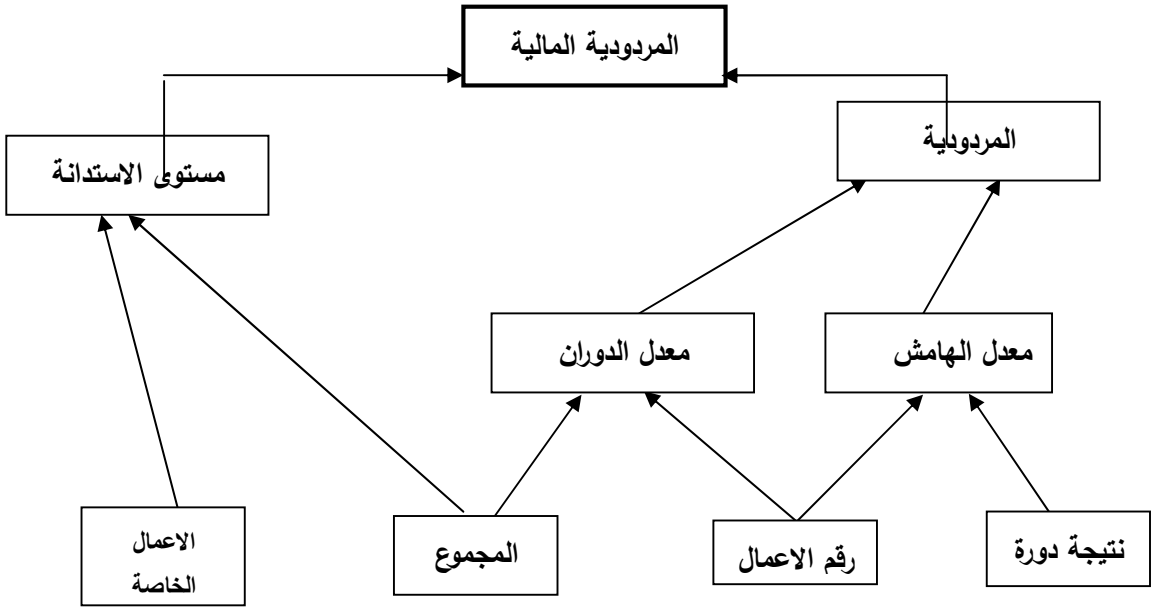
المردودية المالية = معدل هامش النتيجة X معدل دوران الأصول X درجة الاستدانة

مما سبق يتضح أن المركبات الأساسية للمردودية المالية تتمثل في كل من درجة الاستدانة، معدل هامش النتيجة و معدل دوران الأصول . وهما يعتبران من المكونات الأساسية للمردودية المالية يتحدد تبعا لمستويات كل من المردودية الاقتصادية و درجة المديونية .

و يمكن تلخيص ما سبق ذكره بشأن مركبات المردودية المالية في الشكل التالي :

[1] يوسف مامش ،ناصر دادي عدون ،مرجع سابق، ص 24 .

الشكل رقم (01) : مركبات المردودية المالية :



المصدر :ناصردادي عدون،أثرالتشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي،الطبعة الأولى، دارالمحمدية العامة – الجزائر، ص 25 .

ومن خلال الشكل يمكن القول أنه عند تحقيق معدل هامش مرتفع لا يعني بالضرورة تحقيق معدل مردودية اقتصادية جيد، لأن ذلك مرتبط بمعدل دوران الأصول .

ولذلك فإن تحقيق معدل مردودية اقتصادية جيد لا يعني تحقيق معدل مردودية مالية جيد بل يجب الأخذ بعين الاعتبار مستوى الاستدانة .

الفرع الثاني : العوامل المؤثرة على المردودية المالية

إن تحقيق معدل مردودية اقتصادية جيدة لا يعني تحقيق مردودية مالية جيدة بل يجب أخذ بعين الاعتبار معدل المردودية الاقتصادية و مستوى الاستدانة و الأثر الذي يتركه أيضا على المردودية المالية(أثر ايجابي أو أثر سلبي)هذا ما يعني أن المردودية المالية تعكس كلا من المردودية الاقتصادية ومردودية رأس مال المؤسسة وكيفية تأثير كل المردودية الاقتصادية والاستدانة على المردودية المالية .

1-تأثير المردودية الاقتصادية و الاستدانة على المردودية المالية :

إن تأثير المردودية الاقتصادية و درجة الاستدانة على المردودية المالية أو ما يسمى بالرفع المالي و يكون انطلاقا من العلاقة التالية :

المردودية المالية = المردودية الاقتصادية × درجة الاستدانة

ومن أجل الوقوف على كيفية تأثير كل من المردودية الاقتصادية والاستدانة على المردودية المالية لا بد من التطرق إلى أثر الرافعة المالية:

أ- **تعريف أثر الرافعة المالية :** يمكن تقديم تعاريف الآتية :

- يعرف الرفع المالي على أنه" استخدام أموال الغير عن طريق الاقتراض و ذلك من خلال الفوائد على القروض و يكون استخدام الرافعة المالية مرغوب فيه في حالة ازدهار السوق لتحقيق فوائد كبيرة بالتالي فهو يؤثر على المردودية المالية و ذلك من خلال إجراء مقارنة بنسبة المردودية الاقتصادية و درجة الاستدانة ". [1]
- أثر الرافعة المالية يقيس التأثير الايجابي أو السلبي للاستدانة على المردودية المالية، و هذا بمقارنة تكلفة الاستدانة بمعدل المردودية الاقتصادية [2] .
- اثر الرافعة المالية هو"تأثير الهيكل المالي للمؤسسة على مردودية أموالها الخاصة و يسمح بتقييم أثر الاستدانة(أثر سلبي أو ايجابي)على مردودية رؤوس الأموال الخاصة ".

من خلال التعاريف يمكن القول بأن تعبير أثر الرافعة المالية "يشير إلى تأثير المديونية على مردودية الأموال الخاصة "، وبالتالي يتناول أثر الرافعة المالية العلاقة بين المردودية المالية و هيكلة رأس مال المؤسسة و إمكانية الرفع من مردودية الأموال الخاصة نتيجة استخدام ديون مع الأخذ بمستوى المردودية الاقتصادية المحقق من قبل المؤسسة .

ب- **صياغة أثر الرافعة المالية :**

مع العلم بأن :

- النتيجة الصافية = النتيجة قبل الضريبة- المصاريف المالية- الضريبة على أرباح الشركات
- الضريبة على أرباح الشركات = معدل الضريبة × النتيجة قبل الضريبة – المصاريف المالية .

[1] علي عباس ، مرجع سابق ،ص 229.

[2] يوسف مامش، ناصر دادي عدودن، مرجع سابق، ص 26 .

كما نعلم أن :

المردودية المالية = النتيجة الصافية / الأموال الخاصة .

و تعبر المردودية الاقتصادية بالعلاقة التالية :

المردودية الاقتصادية = (معدل المردودية –معدل الفائدة على القروض) × الديون / الأموال الخاصة + معدل الضريبة ×(1– معدل الضريبة على الارباح) .

وتترجم هذه العلاقة بأن المردودية المالية تساوي إلى المردودية الاقتصادية بعد الضريبة مضافا إليها أثر الرافعة المالية .

ويتضح لنا بأن المردودية المالية للمؤسسة ترتبط ارتباطا وثيقا بالمردودية الاقتصادية و تكلفة الأموال المقترضة و بمستوى الاستدانة .

2–آليات أثر الرافعة المالية :

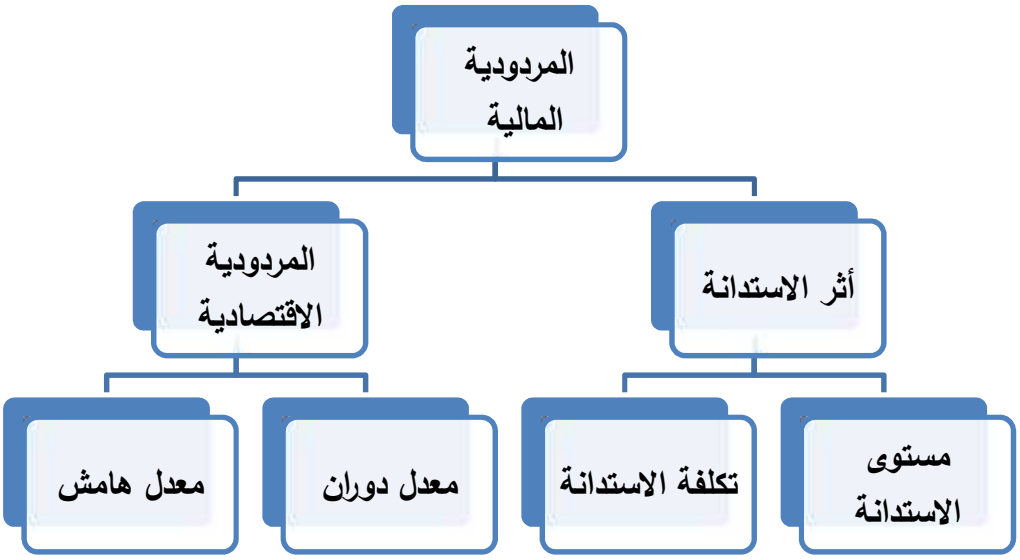
يمكن إبراز أثر كل من المردودية الاقتصادية و مستوى الاستدانة على المردودية المالية من خلال التعرض إلى آليات الرافعة المالية و يبرز هذا التأثير في الحالات التالية : [1]

- **الحالة الأولى : الأثر الايجابي للرافعة المالية :** عندما تكون نسبة المردودية الاقتصادية أكبر من معدل الفائدة و بذلك فإن المردودية المالية تزداد كلما ازدادت درجة الاستدانة .
- **الحالة الثانية : الأثر السلبي للرافعة المالية :** عندما تكون نسبة المردودية الاقتصادية أصغر من معدل الفائدة، فإن المردودية المالية تزداد كلما ازدادت نسبة الاستدانة .
- **الحالة الثالثة: الأثر الحيادي للرافعة المالية :** عندما تكون نسبة المردودية الاقتصادية مساوية لمعدل الفائدة فهنا لا يكون أي تأثير على المردودية المالية و في هذه الحالة فإن المردودية المالية تساوي المردودية الاقتصادية بعد الضريبة و هذا مهما كان مستوى الاستدانة .

[1] يوسف مامش ، ناصر دادي عدون ، مرجع سابق ، ص ص 29 ،31 .

ومن خلال ماتقدم يمكن القول بأن أثر الرافعة المالية هام يبين حدود استخدام الديون و أثرها على مردودية الأموال الخاصة كما نستنتج أنه يتركز على ثلاث عناصر أساسية: تكلفة الديون، هيكلة رأس المال، المردودية الاقتصادية ويمكن توضيح هذا من خلال الشكل الموالي:

الشكل (02) : الأثر المزدوج للمردودية الاقتصادية و الاستدانة على المردودية المالية



Source:StephanyEric :gestionfinancére, 2émé edition ,Economica ,Paris,2000,p103

المطلب الثالث :أهمية و محددات المردودية المالية

يمكن إبراز أهمية المردودية بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية من عدة جهات بالنسبة لكل الأطراف التي ساهمت في الحصول عليها فهي مصدر ثقة للمتعاملين معها ومصدر قوة بالنسبة للمؤسسة: [1]

الفرع الأول :أهمية المردودية المالية

المردودية المالية هدف تبتغيه كل مؤسسة سوءا كانت تجارية أو صناعية، فتحقيقها يعبر عن سلامة مركزها المالي وصحة أسلوب التسيير الذي تنتهجه، فهي ليست هدف فقط بل هي وسيلة لتحقيق إستيراتيجية تطوير وتوسيع المؤسسة أوخلق منتجات جديدة ولها دور في المحافظة على توازن المؤسسة.

[1] Bernard colasse la rentabilité de l antreprise : analyseprevisionelle et contrôle 3emeédition.dunod.paris.1982.p34 .

أولا –المردودية مصدر ثقة بالنسبة للأطراف المتعاملة مع المؤسسة :

ويتعلق الأمر بمختلف المتعاملين مع المؤسسة من أطراف داخلية خارجية.

1)–بالنسبة للمساهمين:يعتبر المساهمين الدعامة الرئيسية للأموال المستثمرة في المؤسسة، فهم يخاطرون لضياع حصصهم و لذلك على المؤسسة بذل الجهود من أجل تحقيق نتيجة جيدة تعود بالفائدة على الأموال المستثمرة من طرف المساهمين مما يؤدي إلى خلق الثقة لديهم وزيادة رغبتهم في الاستثمار نتيجة لتحقيق مردودية جيدة للمؤسسة الأمر الذي يجعلهم متمسكين بها وأما في حالة تحقيق مردودية ضعيفة فإنهم يفتقدون الثقة فيها مما يجعلهم ينسحبون من الاستثمار فيها والبحث عن مؤسسات ذات المردودية الجيدة.

2)–بالنسبة للمقرضين: قبل عملية الموافقة على الاقتراض يقوم المقرض بدراسة حول المؤسسة التي تريد الاقتراض لمعرفة مستويات المردودية التي حققتها المؤسسة خلال مشوارها المهن، وذلك من أجل عدم المخاطرة في منحها القروض التي تحتاجه، كما أن المقرض يقوم بمراقبة تطور قيم أسهمها في البورصة، فإذا كانت مرتفعة وفي تزايد منتظم فذلك يعتبر كمؤشر على القدرات الاقتصادية والمالية الجيدة للمؤسسة المعنية،الشئ الذي يعزز الثقة فيها والاستمرار في إقراضها للحصول على مكافأة كبيرة وفي الآجال المحددة.

أما إذا كانت مستويات المردودية متدنية، فان المقرض يقوم بالإتفاق على منح قروض للمؤسسة على الوفاء بالتزامات التسديد .

3)– بالنسبة للزبائن: على المؤسسة أن تكون على علاقة وثيقة و جيدة مع الزبائن و العمل على توفير الطلبيات المقدمة من طرفهم في الآجال المتفق عليها مع احترام الكميات و المواصفات ومعايير الجودة التي يطلبها الزبائن و العمل على اختيار الزبائن الأكثر التزاما بتسديد المستحقات. و في حالة عدم احترام طلبيات الزبائن فذلك ينعكس سلبا على المؤسسة و انقطاع العلاقة و تدهور الثقة بينهم ما يؤدي إلى انخفاض رقم الأعمال و بالتالي انخفاض مردودية المؤسسة . [1]

[1] Bernard colasse la rentabilité de l antreprise Op-cit : p34 .

4)- بالنسبة للموردين : يفضل الموردين التعامل مع المؤسسة التي تحقق مردودية جيدة لأن ذلك يعد مصدر ثروة بالنسبة لهم، و بذلك لأن تضمن استمرارهم في تموينها بصفة منتظمة فأرباح الموردين تزداد أثناء قيام المؤسسة بتوسيع نشاطها و تطويره ما يدفع المورد إلى التعاقد مع المؤسسة لتمويلها بشكل دائم و هذا لثقته فيها حيث أن الثقة تزداد بزيادة المردودية و تنخفض بانخفاضها .

5)- بالنسبة للأجراء: تلعب المردودية دورا هاما بالنسبة للأجراء فتحقيق مردودية مرتفعة تؤدي إلى حصول العمال على مردودية جيدة، حيث تحدد المؤسسات الأجور تبعا للإنتاج والمبيعات، لذلك فإن تحقيق الإنتاج بكميات كبيرة يؤدي إلى ارتفاع الأجور وانخفاض كمية الإنتاج يؤدي إلى انخفاض الأجور .

6)- بالنسبة للدولة: إن لمردودية المؤسسة أهمية كبيرة بالنسبة للدولة فتحقيق مردودية مالية مرتفعة يؤدي إلى حصول الدولة على إيرادات كبيرة،و ذلك عن طريق فرض الضريبة على الأرباح و المقتطعة من النتيجة الإجمالية للسنة المالية،إلى جانب ذلك تستفيد الدولة من توازن ميزان المدفوعات عن طريق الصادرات التي تقوم بها المؤسسة . [1]

ثانيا- المردودية ضرورة مالية بالنسبة للمؤسسة :

من أجل الاستمرار وتحقيق الأهداف المخططة لها والقدرة على مواجهة التطورات والإضرابات غير المتوقعة نجد أن المردودية ضرورة مالية بالنسبة للمؤسسة .

1)- تحقيق النمو و التطور و البقاء في السوق :

تعمل إدارة المؤسسة جاهدة للحصول على مردودية ايجابية لضمان بقائها في السوق وذلك عن طريق مراقبة مرد وديتها خاصة بعد تحول النظر لمردودية و قيمة المؤسسة من منظور داخلي فقط إلى المنظور الخارجي والمتمثل في وجهة نظر السوق المالي من خلال المساهمين الذين يمثلون عنصرا خارجيا على المؤسسة و تحقيق نتائج جيدة تضمن لها النمو والتوسيع في

[1] Bernard colasse la rentabilité de l antreprise : Op-cit.p34 .

نشاطها عن طريق إعادة تشكيل الطاقة الإنتاجية التي تآكلت وتقادمت بفعل الاستعمال و مرور الزمن وذلك من خلال استعمال الأرباح و المخصصات التي بحوزة المؤسسة .[1]

2)- الحفاظ على استقلاليتها المالية :

إن الأرباح التي تحققها المؤسسة لها دور فعال في تحقيق شبه الاستقلال المالي و ذلك من خلال تمويل المشاريع الاستثمارية عن طريق الأرباح المحققة في شكل احتياطات، و يسمح لها التمويل الذاتي بعدم تحمل أعباء تعاقدية كدفع أو تسديد الديون الناجمة عن عملية اللجوء إلى الاستدانة، و بالتالي الحفاظ على الاستقلالية المالية و تدعيم المركز المالي للمؤسسة .[2]

وتجدر الإشارة أن من بين الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة هي الموارد الداخلية ولا يمكن لهذه الأخيرة أن تتجمع إن لم تحقق المؤسسة دوريا مردودية مالية و تكمن أهميتها في هذا الإطار في القضاء على مشكلة التمويل أو على الأقل التخفيض من حدتها و القضاء تدريجيا على المخاطر المالية الخارجية.

الفرع الثاني : محددات المردودية المالية

محددات المردودية المالية ألا هي النتيجة و الأموال الخاصة .

أولا : النتيجة :

هي الفرق بين الأموال الخاصة في بداية السنة و نهاية السنة وهي الفرق بين الإيرادات والتكاليف و التي تكون ممثلة في جدول حسابات النتائج على الشكل التالي :

[1] هواري سويسي، دراسة تحليلية لمؤشرات قياس أداء المؤسسات من منظور خلق القيمة ، مجلة الباحث ، العدد7 ، جامعة ورقلة ، الجزائر 2010/2009 ، ص 56 .

[2] حنفي عبد الغفار، أساسيات الادارة المالية دراسات الجدوى ، تحليل مالي ، هيكل رأس المال بيانات توزيع الأرباح ، الدار الجامعية الجديدة للنشر ، مصر2003، ص 129-130.

الجدول رقم (02) : جدول حسابات النتائج

البيان	الملاحظة	المبلغ
رقم الأعمال		
كلفة المبيعات		
هامش الربح الاجمالي		
منتجات أخرى عملياتية		
التكليف التجارية		
الأعباء الادارية		
أعباء أخرى عملياتية		
النتيجة العملياتية		
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة		
(مصاريف المستخدمين ، التخصصات ، الاشتراكات)		
منتجات مالية		
الأعباء		
المالية		
النتيجة العادية قبل الضريبة		
الضرائب الواجبة على النتائج العادية		
الضرائب المؤجلة على الضرائب العادية (التغيرات)		
النتيجة الصافية للأنشطة العادية		
الأعباء غير العادية		
المنتوجات غير عادية		
النتيجة الصافية للسنة المالية		
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية		
النتيجة الصافية للمجموع المدمج		
منها حصة ذوي الأقلية		
حصة المجمع		

المصدر :القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ، الذي يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها،الوزارة المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 19 لسنة 2009 ، ص 31 .

ثانيا : الأموال الخاصة

تظهر في الميزانية و التي تعرف على أنها فائض الأصول على الخصوم و تشمل :

- رأس المال الصادر(أو حساب المستغل):هو مجموع المبالغ الموضوعة بصفة دائمة تحت تصرف المؤسسة و تكون على شكل مساهمات نقدية أو مادية ، كما تمثل القيمة الاسمية لأسهم الشركة أو حصصها ؛
- رأس المال غير المطلوب : و هو رأس مال غير مستعان به ؛
- العلاوات و الاحتياطات :

- فارق التقييم : يسجل فيه رصيد الأرباح و الخسائر غير المقيدة في النتيجة و الناتجة عن تقييم بعض عناصر الميزانية بقيمتها الحقيقة(الأصول الثابتة المالية)؛
- الاحتياطات: و هي عبارة عن أرباح مخصصة بشكل دائم للمؤسسة ؛

- فارق إعادة تقييم : يسجل فيه فوائض القيمة لإعادة التقييم الملحوظ في الأصول الثابتة التي تكون موضوع إعادة تقييم ؛
- فارق المعادلة(يستعمل في الحسابات المجمعة فقط): وهو الفارق الملحوظ عندما تكون القيمة الإجمالية للسندات المقومة عن طريق المعادلة أعلى من سعر الشراء ؛
- النتيجة الصافية ؛
- الترحيل من جديد: وهو جزء من النتيجة أرجأت الجمعية العامة تخصيصه إلى قرار تخصيص نهائي لاحق، ويسجل في هذا الحساب أيضا آثار تغيير الطرق المحاسبية و تصحيح الأخطاء؛

وتظهر تغيرات هذه البنود من خلال قائمة مالية تسمى" جدول تغيرات الأموال الخاصة،والذي يعطي معلومات عن العناصر التي أثرت خلال الدورة على الثروة المتاحة للمساهمين في نهاية الفترة،والتي لم تظهر في جدول حسابات النتائج، مثل فوائض القيمة الضمنية والمنتظرة والتي تقاس عند إعادة تقييم الأصول،والإيرادات والنفقات التي لا تمرعن طريق النتيجة(تحمل مباشرة للأموال الخاصة).[1]

[1] القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ، يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 19 لسنة 2009 ، ص 33،53 .

خلاصة الفصل :

إن ما تناوله هذا الفصل يؤكد أن للمردودية أهمية بالغة في اتخاذ القرارات الإستراتيجية المتعلقة بتطوير المؤسسة و تنميتها ،وتعتبر المردودية المالية عن مدى كفاءة نشاط المؤسسة الاقتصادية و مدى قدرتها على خلق نتيجة ايجابية (نتيجة السنة المالية) تكون على قدر أهمية الموارد المالية (الأموال) التي استعملت بغرض الحصول عليها خلال فترة معينة،أما المحددات الأساسية للمردودية المالية فيمكن حصرها في المردودية الاقتصادية (أي هامش النتيجة و حجم الأعمال في أن واحد) و درجة المديونية، رغم أن هذه المردودية لا تعبر بصدق كبير عن نشاط المؤسسة إلا أنها ترتبط بقواعد المحاسبة والجباية وسياسة المؤسسة،و تبقى عنصرا مهما لتقييم المؤسسة من قبل المحيط الخارجي ومؤشرا مهما لقياس وتقدير فعالية استخدام الموارد المالية، وضرورة مالية لضمان الاستمرارية والتطور والمحافظة على الاستقلالية.

الفصل الثاني

الإطار النظري للتسيير الجبائي وأهميته في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الإقتصادية

تمهيد:

تشكل الجباية أحد عناصر المحيط الذي تتعامل معه المؤسسة و هي تؤثر عليها من خلال الآثار المالية لمختلف الضرائب، وإن إرتفاع مردودية المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرة و كفاءة مسيريها في صنع القرارات المهمة و القادرة على تعظيم العوائد و تخفيض التكاليف إلى أدنى قدر ممكن،فإن الأمر يقتضي إدراك المسير لجميع العوامل المؤثرة على صنع هذه القرارات، ويعد العامل الجبائي أحد هذه العوامل المؤثرة على مردودية المؤسسة،لذا لابد من العمل على محاولة تخطيط و تنظيم الضريبة داخل المؤسسة وهو ما يصطلح عليه التسيير الجبائي، ومن أجل تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية،و ذلك ما نحاول توضيحه في هذا الفصل من خلال مبحثين التاليين :

- المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي و المفاهيم ذات الصلة .
- المبحث الثاني: أهمية التسيير الجبائي في تحسين المردودية المالية للمؤسسة .

المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي و المفاهيم ذات الصلة

تسعى المؤسسة جاهدة لتسيير جبايتها بحذر وفقا للتشريعات الجبائية التي تمنح لها .

المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي

التسيير الجبائي هو سلوك حديث في المؤسسات وهو مرتبط كثيرا بالتسيير المالي، ولأن الجباية هي متغير لا يمكن تجنبه، فإن التسيير الجبائي يسمح من الخيارات المتاحة في التشريع الجبائي .

الفرع الأول : مفهوم التسيير الجبائي وأهدافه.

يعتبر التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنيبها التكاليف الجبائية الإضافية من خلال تمكن المسير من انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي.[1]

أولا – مفهوم التسيير الجبائي :

هناك مجموعة من التعاريف نذكر منها مايلي :

- **التعريف الأول:**التسيير الجبائي يعني التحكم في تسيير المتغير الجبائي بشكل يحقق القيمة للمؤسسة، بإعتبار أن الجباية هي تكلفة ومخاطر وفرصة ويجب تسييرها.[2]

من خلال هذا التعريف يمكننا استنتاج بعدين للتسيير الجبائي:

- التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي؛
- التسيير الجبائي هو البحث عن كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة.

---

[1] الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقي الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، يومي 14-15 أفريل 2009، ص02.

[2] صابر عباسي ومحمود فوزي شعوبي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة – الجزائر، مجلة الباحث، عدد 2013/12، ص 118.

- **التعريف الثاني**:بحسب موريس كوزين(Maurice COZIAN): " التسيير الجبائي هو أعلى مستوي لتسخير الجباية متجاوزا بذلك مجرد التطبيق للقواعد الضريبية للقانون الضريبي"[1].
- **التعريف الثالث** :بحسب كريستين كوليت (Christine COLLETTE):" فإن تسيير الضريبة يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعالا في إستراتجيتها بدلا من السلبية تجاه الجباية، ويطرح الإستعمال الفعال والذكي لها" [2]

من خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج أن " التسيير الجبائي هو وسيلة لتقليل التكاليف الجبائية من خلال مجموعة من القرارات والقواعد المطبقة من طرف المؤسسة في إطار الذي يسمح به القانون، خاصة وأن الإدارة الجبائية تركت الحرية للمكلف بتسيير جبايته".

ثانيا –أهداف التسيير الجبائي :

يهدف التسيير الجبائي لجملة من الأهداف نذكر منها:

- تحقيق الأمن الجبائي؛
- التحكم في العبء الجبائي؛
- ضمان الفعالية الجبائية؛
- خدمة إستراتيجية المؤسسة.

1–تحقيق الأمن الجبائي :يتمثل النظام الجبائي في مجموعة الضرائب المطبقة و الصادرة على شكل قوانين و تشريعات، حيث تضطلع الإدارة الجبائية بتحصيل هذه الضرائب في إطار القوانين الخاصة و العامة المتعارف عليها بعيدا عن المعارضة و التضارب .[3]

[1] Maurice COZIAN, les grands principes de la fiscalité des entreprises, litec droit, 2 édition, paris, 1986, p : 29.

[2]Christine Collette, Gestion fiscale des entreprises, Ellipse, paris, 1998, P : 22 .

[3]محمد حمو، منور أوسرير، جباية المؤسسات،الطبعة الأولى، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009، ص 51.

وتعمل المؤسسة على تحقيق الأمن الجبائي من خلال تفعيل الرقابة الداخلية و إنشاء و تطوير أدوات للتسيير الجبائي و التي تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة بهدف تفادي الخطر الضريبي .[1]

2- التحكم في العبء الجبائي: يتمثل العبء الجبائي في آثار الضريبة على أسعار السلع و أسعار عوامل الإنتاج.[2] ولقياس العبء الضريبي نكون أمام معيارين :[3]

- **العبء الجبائي المطلق:**وهو عبارة عن ذلك الجزء من الحصيلة الضريبية عن مدة معينة، والذي استقر نهائيا في ذمة المؤسسة، أي كمية الأموال التي تحملها المكلف الفعلي للضريبة خلال فترة زمنية معينة.

العبء الجبائي المطلق = الحصيلة الضريبية التي تحملها القطاع فعلا / عدد أفراد القطاع.

- **العبء الجبائي النسبي:**هو عبارة عن العبء الجبائي المطلق منسوبا الى المقدرة التكلفية للمكلف .

العبء الجبائي النسبي = العبء الجبائي المطلق / المقدرة التكلفية للمكلف .

تساهم الأعباء الضريبية في الرفع من تكاليف الإنتاج باعتبارها جزءا من سعر التكلفة لأي منتج وهذا ما يزيد من أهمية التحكم فيها ويتجلى ذلك من خلال:

- العمل على تخفيض الضريبة؛
- تأجيل دفع الضريبة من أجل الإستفادة من وفرات مالية تعزز وضعية الخزينة.

3-الفعاليـة الجبائيـة:يقصد بها إستغلال المؤسسة للفرص والمزايا الضريبية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، مما يسمح لها بتحقيق وفرات مالية، فالتشريعات الجبائية والتجارية الحديثة تسمح في العديد من الأحيان بهامش من الحركة نتيجة تعدد الخيارات الضريبية.

[1]Youssef El Fellah, La gestion fiscale des entreprises(cas de la Tunisie), Mémoire de find'étude de troisièmecycle, Spécialisé en finances publiques, 2003, P23.

[2]حامدعبد المجيد دراز، دراسات في السياسة المالية، الدار الجامعة، القاهرة، مصر،2002، ص 390.

[3] صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر،2012، ص 94-95.

لذا فإن تحقيق الفعالية الجبائية مرتبط بمدى إدراك المؤسسة، وتمتع مسيريها الجبائيين بأفق واسع، ودراية كبيرة تسمح لهم بإدراك أنه يمكن تحقيق هدف جبائي بواسطة خيارات قانونية لها آثار جبائية وإمكانية ممارسة الخيارات الجبائية الأكثر نفعا من أجل تعديل العبء الجبائي الذي تتحمله دون الإخلال بقواعد التشريع الجبائي المعمول به .[1]

4-خدمة إستراتيجية المؤسسة:إن التسيير الجبائي جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة، بحيث تحدد أهدافه تبعا للأهداف الإستراتيجية للمؤسسة،فهو يرتكز على مبدأ الحرية في التسيير الذي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة له، و نظرا لأهمية الجباية في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، وبالتالي في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة، بحيث تعتبر من محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي من خلال:

- تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في صناعة قرار التمويل، فإلمام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من اختيارها لأي منها، والتي على أساسها تتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها؛[2]
- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تطبق على كل منها؛
- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار المكان الجغرافي للنشاط داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الامتيازات و التحفيزات الجبائية الممنوحة.

فمن خلال العلاقة بين الجباية والإستراتيجية فإن القرارات التي تتخذها المؤسسة كالاستثمار،التوظيف،رفع رقم الأعمال...وغيرها مرتبط بالنظام الجبائي الذي تعمل فيه وعليه فالضريبة تستعمل لخدمة أهداف المؤسسة كما يمكن أن تتحول إلى متغير فعال في تحديد إستراتيجيتها.[3]

---

[1] صالح حميداتو، مرجع سابق، ص 95.

[2] الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار ، مرجع سابق، ص 03.

[3] صالح حميداتو، مرجع سابق، ص 96.

فرع الثاني : خصائص التسيير الجبائي و ضرورته

للتسيير الجبائي تميزه عن الأنواع الأخرى من أنواع التسيير ،كما أنه ضروري لكل مؤسسة .

أولا : خصائص التسيير الجبائي

إن تطور المؤسسات و إتساع نشاطها وزيادة حدة التنافس بينها و بين منافسيها في ظل بيئة متغيرة، يتطلب منهما التكيف مع المتغيرات ومعرفة تطوراتها والإستفادة منها على أحسن وجه حتى تستطيع تعزيز مكانتها في السوق أمام منافسيها.

ومن أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها هي تخفيض وترشيد التكاليف،ولا يتأتي هذا إلا بإتباع سياسة تسييرية ناجعة.لذا يتعين على المسير الجبائي أن يسير جباية المؤسسة بالطريقة التي يضمن من خلالها إنتقاء أحسن الإختيارات التي يتيحها التشريع .

لذا فإن التسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين هما: [1]

- إستعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي.
- كونه ناتجا عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.

1-إستعمال الوسائل المشروعة قانونا.

إن من خصائص التسيير الجبائي إستعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوفرات الجبائية.

وهنا يجب التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي، والتهرب الضريبي.

أ – الغش الضريبي: يعرف الغش الضريبي على أنه: فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون للتملص من دفع الضريبة. وفي هذه الحالة نلاحظ وجود سلوك إجرامي مقصود ومتعمد. [2]

[1] محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2002– 2003، ص: 4.

[2] عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب ، الطبعة الأولى ، دار جرير للنشر و التوزيع ، عمان ، 2011 ،ص 215.

وقد يأخذ الغش الضريبي حسب التشريع الجبائي الجزائري عدة صور منها:[1]

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة؛
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض، أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين؛
- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات أو القيام بتنفيذ أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح، أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليه في المادتين 09 و10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها. ولا يطبق هذا الحكم على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها؛
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به ؛
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.

ب – **التهرب الضريبي:** يعرف التهرب الضريبي على أنه: مجموع السلوكات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع. فإذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل في إطار"الأمثلية"وإذا كان بوسائل غير مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي.وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع.[2]

و الأمثلية هي الوضعية التي ينجح فيها الممول في تقليص مبلغ الضريبة الواجب عليه دفعها دون أن ينتهك القانون أو يقلص من التزاماته الضريبية.

[1] الجزائر، الوزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2016 ، المادة 193 .

[2] عبد المجيد قدي، مرجع سابق ، ص 216.

ج – **التسيير الجبائي:** يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع. وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار قانوني. وعليه فإن من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية. [1]

2- القرار الطوعي للتسيير الجبائي.

إن التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الذي ينص على حرية إختيار المكلف الوضعية المناسبة له،وهو مرتبط بالإختيار الجبائي، فعملية إتخاذ القرار تتضمن إختيارا بين بديلين أو أكثر. هذه القرارات تعكس إرادة المؤسسة في إختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع الجبائي وذلك بهدف تقليص الضرائب المستحقة على المؤسسة فبإنعدام هذه الخيارات والبدائل في التشريعات الجبائية يصبح التسيير الجبائي مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية المحددة مسبقاً، وبالتالي يقف المسير الجبائي أمام مختلف الضرائب موقفا سلبيا.

إذن فالتسيير الجبائي يجد معناه الحقيقي في الأنظمة الضريبية التي تحمل تشريعاتها عناصر التسيير الجبائي المقدمة للمؤسسات من خيارات وبدائل و إمتيازات، فالخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع هي إحدى الوسائل التي تستعملها الدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وغيرها عن طريق توجيه نشاط المؤسسة التي تحاول الإستفادة من مختلف الإمتيازات والخيارات الجبائية المتاحة لها عندما تكون في وضعية قانونية معينة. وبالتالي يكون للمؤسسة الحرية التامة في إختيار البديل المناسب وإتخاذ القرارات التي تتلائم مع مصلحتها.

[1] محمد عادل عياض، مرجع سابق ، ص 05.

ثانيا- ضرورة التسيير الجبائي :

إن التسيير الجبائي الجيد هو ضروري لكل مؤسسة، فتسيير الجباية هو الإختيار ما بين الخيارات الجبائية المعروضة على المؤسسة. والجباية هي تكلفة دائمة على المؤسسة مادمت تقوم بالنشاط التي أنشئت من أجله. ولذا تظهر ضرورة التسيير الجبائي في العناصر التالية :

- الجباية دائمة على حياة المؤسسة؛
- التعقيد والتغير في المسائل الجبائية؛
- المخاطر المالية والسعي لتحقيق الأمان والفعالية الجبائية .

1- **الجباية دائمة في حياة المؤسسة :** ويعني ذلك أن كل المعاملات التجارية التي تقوم بها المؤسسة تخضع للضريبة، وما يظهر تأثير الجباية على المؤسسة،والذي يتميز بالديمومة و التعدد في الأوجه و الإتجاهات.

2- **التعقيد والتغير في المسائل الجبائية:**ويقصد بالتعقيد كثرة النصوص الجبائية والمتمثلة في القوانين، والإختلافات في الأوعية والمعدلات الضريبية وهي تختلف من مؤسسة إلى آخرى.

3- **المخاطر المالية والسعي لتحقيق الأمان والفعالية الجبائية:**يتوجب على المؤسسة الإمتثال لمجموعة من القواعد التي تولد الإلتزامات من جميع الأنواع، لأن عدم الإمتثال للإلتزامات يعرض المؤسسة للعقوبات.

فتسيير الجباية هو الإختيار ما بين الخيارات الجبائية المعروضة على المؤسسة، مع الأخذ بعين الإعتبار المعالم المتغيرة التالية:[1]

- النصوص الجبائية.
- خاصية كل مؤسسة والتي تستدعي على كل منها تحليل شروطها الخاصة للإستغلال

[1] سعد داشر وعبد الحق عبدلي، المراجعة و التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية ، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجباية ، المدرسة الوطنية للضرائب ، الجزائر ، 2005 ، ص 16.

الفرع الثالث : أسس وحدود التسيير الجبائي و مميزات المسير الجبائي

يتركز التسيير الجبائي على مجموعة من الأسس، كما أنه يمارس ضمن حدود معينة من قبل مسيرين يتوفرون على مجموعة من المميزات .

أولا- أسس التسيير الجبائي :

يستند التسيير الجبائي على المبادئ التالية:[1]

- إختيار الطريقة الأقل تكلفة عن طريق إستغلال نقاط الضعف أو الفراغات المتواجدة في التشريعات الجبائية حيث يعتبر التهرب في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للمسير.
- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى لإستعمال الجباية، فالمسيرين لهم الحق في إستخدام ذكائهم للمفاضلة بين الإختيارات الجبائية الموضوعة تحت تصرف المؤسسة، بهدف إختيار طريقة الإخضاع الأقل تكلفة من وجهة نظر الجبائية في ظل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل التشريعات.
- يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الضريبي في ترشيد قرارات المسير من خلال إرتكازه على:
- أهمية الضريبة في حياة المؤسسة،والتي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة ولهذا نجد كل قرار يتخذه المسير هو حامل لتأثير جبائي يتجسد دائما في حجم مالي.
- تبني التشريعات الجبائية لبعض الإجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش للتحرك الجبائي مما يمكن المسير من المفاضلة بين الإختيارات الجبائية المتعددة.

إذن فإن التسيير الجبائي يستند إلى مبدأين، **المبدأ الأول** وهو الحرية في التسيير ويقصد به أن المؤسسة لها الحق في الإختيار بين البدائل المتاحة قانونا من خلال إدراكها للمزايا الضريبية التي يحققها هذا الاختيار، ومن هنا تظهر المهارات التسييرية للمؤسسة في التعامل مع جبايتها.

[1] الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار ،مرجع سابق ، ص 2.

أما **المبدأ الثاني** فهو عدم تدخل في التسيير، فليس للإدارة الجبائية الحق أن تتدخل في كيفية تسيير المؤسسة لجبايتها، مادامت المؤسسة تفي بإلتزاماتها القانونية.

ثانيا- حدود التسيير الجبائي :

رغم الحرية التي أقرها المشرع للمؤسسة في تسيير جبايتها، إلا أن تسيير المؤسسة لجبايتها يجب أن يتم في ظل التقيد ببعض الحدود والتي تصنف إلى: [1]

- الحدود القانونية؛
- الحدود المالية.

1- الحدود القانونية: إن عدم إحترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا، ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير:

- العقود والتصرفات القانونية التي تنجم عنها إخفاء تحقق أو تحويل أرباح؛
- تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات؛
- التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية؛
- التستر من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع ؛
- استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطية لإخفاء المكلف الحقيقي .

2- الحدود المالية: إن تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي الذي يرفع ديونها الجبائية بعد ما كان الهدف هو تخفيضها(التكاليف الجبائية الإضافية) .

[1] الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار ،مرجع سابق ، ص2-3.

ثالثا- مميزات المسير الجبائي :

بما أن المسير الجبائي هو المعنى بدراسة كل عناصر الجباية التي تخص نشاط المؤسسة و هو الذي يقف على الخيارات الممكنة من أجل الأخذ بالاختيار الجبائي الأنسب الذي يحقق المردودية للمؤسسة .

لذا يجب عليه أن يتصف بمايلي : [1]

1- **التحكم في تقنيات التسيير** : التسيير يعني اتخاذ القرار، لذا على المسير الجبائي أن تكون لديه مؤهلات اتخاذ القرار و المتمثلة في القدرة على التشخيص، التنبؤ، و كذا تحديد البدائل، تقييمها و اختبار البديل الأنسب.و أهم شئ في تقييم البدائل الجبائية المتاحة هو إدراك الآثار المالية الناتجة عنها، مما يجعل تحكمه في تقنيات التسيير المالي ضرورة أكيدة. كما أن مؤهلات المسير الواجب توفرها فيه هي التي تؤدي بشكل كبير الى تحقيق هدف الفعالية الذي يطمح إليه التسيير الجبائي .

2- **التحكم في الجباية:** إن تحكم المسير الجبائي في الجباية أمر بديهي لأن الجباية هي اهتمامه الأول، و يظهر هذا التحكم من خلال :

- معرفة مختلف التشريعات الجبائية و النصوص القانونية ذات الأثر الجبائي، هذه النصوص بمثابة قاعدة معطيات ضرورية لاتخاذ أي قرار ؛
- إدراك آثار تلك النصوص على المؤسسة، أي تحديد حقوق و التزامات المؤسسة ؛
- معرفة طرق و تقنيات الرقابة الجبائية و اهتمامات إدارة الضرائب أثناء أي عملية رقابة ممكنة .

3- **التحكم في تقنيات المحاسبة** : إن تسيير الجباية في العديد من المؤسسات هو من مهام مديرية المحاسبة و المالية، هذا ما يجعل إلمام المسير الجبائي بالآليات المحاسبية هاما للغاية، خاصة و أن المراجعة الجبائية الداخلية تتداخل بشكل كبير مع المراجعة المحاسبية و ذالك لاعتمادهما الأساسي على نظام المعلومات المحاسبي للقيام بالتشخيص المالي و

[1] محمد عادل فياض ، مرجع سابق ، ص 19 -20 .

الجبائي للمؤسسة لضمان الفعالية و الأمن من مختلف المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة أثناء القيام بالعمليات المختلفة .

4-المعرفة القانونية : هذه المعرفة مطلوبة في المسير الجبائي الإعتبارات التالية :

- المسير الجبائي في تعامله مع الجباية يتناول بالدراسة نصوصا قانونية و تنظيمية،و يتطلب التعامل مع هذا النوع من النصوص مهارات خاصة ؛
- أمام المؤسسة العديد من الخيارات القانونية ذات أثار جبائية مختلفة ؛
- التشريعات قد تنطوي على بعض الغموض أو السكوت عن بعض الحالات مما قد يوقع المؤسسة في المجالات المحظورة ؛
- المنازعات التي قد تنشأ مع إدارة الضرائب ، الأمر الذي يتطلب شخصا ذا دراية بالإجراءات القانونية الواجب إتباعها ؛
- يتحقق جزء كبير من الأمن الجبائي[1].

المطلب الثاني : الحدود الفاصلة بين التسيير الجبائي و التهرب الجبائي

يتعامل التسيير الجبائي مع المستوى الأعلى للجباية في المؤسسة لكونه يستعمل الوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي و كونه ناتج عن قرار طوعي للمكلف الضريبة، فالقانون الجبائي لا يضع العقوبات و الالتزامات الواجبة على المؤسسة فقط بل يترك لها العديد من الخيارات حتى تتمكن من تعديل التكاليف الجبائية و تشكيل الوضعية الجبائية الخاصة بها، ما يسمح بوجود تسيير جبائي داخل المؤسسة دون التعدي على الحدود الشرعية و القانونية حتى لا يوضع التسيير الجبائي موضع الغش الجبائي أو التجنب الجبائي .

الفرع الأول : التسيير الجبائي و التجنب الجبائي

للتجنب الجبائي العديد من المسميات منها التهرب المشروع ، كما له العديد من التعريف نذكر منها :

[1] محمدعادل فياض ، مرجع سابق ، ص 19 -20

1-التجنب الجبائي : هناك عدة تعاريف نذكر منها مايلي :

- **التعريف الأول** :هو تجنب المكلف نقل الضريبة أو الالتزام بها، دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية، ذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف أو الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في القانون، وبالتالي التهرب المشروع الذي يقوم من خلاله المكلف باستغلال بعض الثغرات القانونية للتوصل الى عدم الالتزام بدفع الضريبة المترتبة عليه [1].
- **التعريف الثاني** :هو التهرب الذي يكون في اطار قانوني يسمح للمستفيدين من ورائه بتجنب الضريبة بطريقة نزيهة [2] .

2-خصائص التجنب الجبائي : لتجنب الجبائي عدة خصائص نذكر منها[3]:

- الاستعمال الإداري للوضعية غير المنصوص عليها من طرف القواعد القانونية الإدارية ؛
- تهرب من الضريبة بالاعتماد على القانون ؛
- فن تجنب الوقوع في مجال جاذبية القانون؛
- تخلص الفرد من دفع الضريبة دون ارتكاب أي مخالفة لنصوص التشريع الضريبي القائم.

الفرع الثاني : التسيير الجبائي و الغش الجبائي

الغش الجبائي يتمثل في خرق المكلف للقوانين الجبائية بهدف التخلص من دفع الضريبة كليا أو جزئيا و يكون ذلك باستعمال كل الطرق الاحتيالية ، و لقد وردت العديد من التعاريف للغش الجبائي منها :

- **التعريف الأول** : يقصد به التخلص من أداء الضريبة بمخالفة صريحة للنصوص القانونية الصريحة و هو ما يطلق عليه بالغش الجبائي [4] .

---

[1] أحمد شامية ، أسس المالية العامة ، دار وائل للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2007 ، ص 215 .

[2] الجيلالي بلواضح ، محمد لعلاوي ، التهرب الجبائي و تأثيره على التنمية المستدامة ، الملتقى الدولي حول أداء و فعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، الجزائر ، 10و 11 نوفمبر ،2009،ص 105.

[3] عيسى بولخوخ ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي ، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية علوم اقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر ،2004، ص03 .

[4] غازي عناية ، النظام الضريبي في الفكر المالي الاسلامي ، مؤسسة شباب الجامعة ، الاسكندرية ، مصر ،2003 ،ص 342 .

- **التعريف الثاني:** الغش الجبائي حين يعمد بعض المكلفين إلى إتباع بعض أساليب الغش و الخداع مخالفين بذلك أحكام التشريع الضريبي بقصد تخفيض القيمة الحقيقية لبعض عناصر أوعية الضريبة أو المغالاة في إظهار الأعباء الواجبة الخصم من هذه الأوعية، و يطلق عليه التهرب غير المشروع أو الغش الجبائي [1] .

و يتحقق الغش الجبائي بتوفير شرطين [2]:

- **العنصر المادي:** الذي يتمثل في تخفيض أساس الاقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية، و هو عبارة عن إخلال المكلف بواجباته الضريبية التي يمليها التشريع الجبائي مثل المبالغة في تقدير الوعاء و تكاليف الاستغلال، الامتناع عن تقديم التصريحات للإدارة الضريبية .
- **العنصر المعنوي:** و يقصد أن يرتكب الفعل من طرف المكلف بالضريبة بنية سيئة و هذه المخالفة المعتمدة تكون عن وعي .

الفرع الثالث : التسيير الجبائي

يعني استعمال المسير للامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار القانون والسياسة العامة للمؤسسة بما يتلاءم مع الأهداف المراد تحقيقها من طرفها .

و التحليل القانوني لعمل المسير الجبائي يكون من خلال ثلاث أركان [3] :

أ- **الركن المادي:** ويتمثل في كل الحركات و الأفعال الذي يقوم بها المكلف ،والمسير الجبائي لا يقوم بأفعال غير مشروعة فهو يتحرك في الهامش الذي يسمح به القانون(لا يغش)؛

ب- **الركن المعنوي (النية):**يتمثل في معرفة المكلف طبيعة الفعل الضار، و رغم ذلك تتجه إرادته لارتكابه، بينما على المسير الجبائي أن يثبت أن الهدف من تخفيض الضريبة هو المصلحة الاقتصادية للمؤسسة و بالتالي تكون النية هي عدم الإضرار ؛

[1] يونس أحمد البطريق ، و اخرون ، المالية العامة (الضرائب و النفقات)، ا الدار الجامعية ،الاسكندرية ،القاهرة ،بدون سنة،ص143.

[2] حميد بوزيدة ، جباية المؤسسات ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر،2010،ص 40-41 .

[3] صابر عباسي ، مرجع سابق ، ص 11 .

ت- **الركن الشرعي:** وجود نصوص قانونية تنص صراحة على أن مثل هذا التصرف يشكل مخالفة تستوجب العقوبة، وهنا بما أن المسير الجبائي يحترم القوانين الجبائية فانه لا يوجد نص قانوني يجرمه .

كما يجب الإشارة إلى أنه يوجد غموض في بعض التشريعات الجبائية، الأمر الذي يجعل من مفهوم التسيير الجبائي والتجنب الجبائي متقاربين جدا .

المطلب الثالث : التسيير الجبائي و المفاهيم ذات الصلة

التسيير الجبائي له ارتباطات مختلفة مع عدة مفاهيم أو تخصصات .

الفرع الأول : المراجعة الجبائية الداخلية و الخارجية

لتفادي الأخطار المالية الناتجة عن الجباية يستوجب على أي مؤسسة اعتماد المراجعة الجبائية سواءا كانت داخلية أو خارجية ، وذلك لأهميتها البالغة في عملية اتخاذ القرار :

1-**المراجعة الجبائية الداخلية** :المراجعة الجبائية الداخلية يتم انجازها من طرف موظف المؤسسة، أو مصلحة جبائية مستقلة تقوم بالفحص التقني، تهدف إلى وجود المعلومات المرتبطة بالوضعية الجبائية بالنظر للقواعد الجبائية و الإجراءات، حيث يقدم تقاريره (رأي فني و اقتراحات) إلى مدير المؤسسة و بالتالي يؤهل القوائم المالية النهائية أن تكون سليمة وشرعية فيبعد المؤسسة بذلك عن العقوبات و ينبهها للاستفادة من الامتيازات الجبائية المقدمة [1].

والمراجعة الجبائية الداخلية تعطي للمؤسسة قابلية استعمال الجباية لفائدتها الخاصة حيث تساهم في :

- الأمن الجبائي للمؤسسة ؛
- تحسين التسيير الجبائي داخل المؤسسة (خاصية الفعالية) .

2-**المراجعة الجبائية الخارجية** :و تقوم بها جهة خارجية محايدة و مستقلة تماما عن المؤسسة هدفها جعل التسيير الجبائي أكثر كفاءة من أجل تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة

[1] صابر عباسي ، مرجع سابق ، ص 36 .

بمراجعة القوائم المالية مع التركيز الكبير على الناحية الجبائية، و تمارس هذه المهمة بصفة متقطعة أو مستمرة [1] .

3-العلاقة بين المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي [2] :تسمح المراجعة الجبائية بتحديد الالتزامات الجبائية للمؤسسة و توضيح الإستراتيجية الجبائية وذلك لغرض أن يكون التسيير الجبائي أكثر فعالية من أجل تخفيض التكاليف الجبائية بالنظر إلى أن الضريبة هي تكلفة يجب أن تسير بعقلانية و طريقة مثلى و هي معطاة بالعلاقة التالية :

التكاليف الجبائية = مجموع الضرائب و الرسوم +دراسة تكاليف الأخطاء الجبائية+التكلفة الإدارية +التكلفة الملحقة.

- التكلفة الإدارية : هي تكلفة التسيير الداخلي في حالة تأدية الواجبات الجبائية .
- التكلفة الملحقة : هي التكلفة المالية (العقوبات الجبائية في حالة الخطأ) .

و على أي حال فان المراجعة و التسيير الجبائي يساهمان في تحقيق الأهداف التالية :

- التحقق من أن المؤسسة ليست في حلة نزاعات جبائية و تعمل على تفاديها ؛
- إبراز نقاط القوة و الضعف المساهمة في وضع القرار .

الفرع الثاني : الرقابة الجبائية للمصالح الضريبية .

يعتبر التهرب الضريبي تصرف غير قانوني بالرغم من وجود طرق قانونية للتهرب لهذا وجدت الرقابة الجبائية من أجل ردع هذا التهرب .

1-تعريف الرقابة الجبائية :

قدمت عدة تعاريف للرقابة الجبائية المنجزة من طرف المصالح الضريبية ويمكن ذكر البعض منها فيما يلي :

- الرقابة الجبائية هي مفهوم قانوني و يمكن تعريفها على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية، بمراقبة التصريحات و الوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو سهم أو رسم أوحق

[1] صالح حميداتو ، مرجع سابق ، ص 41 .

[2] ولهي بوعلام ، عجلان العياشي ، دور السياسة الجبائية في تحفيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة ،الملتقى الدولي حول " اقتصاديات الخوصصة و الدور الجديد للدولة "،دورة تدريبية حول أساليب الخوصصة و تنافسيتها،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير،جامعة فرحات عباس ،سطيف،الجزائر،03-07أكتوبر،2004،ص6-7 .

أو إتاوة من أجل اكتشاف النقائص و تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة[1] .

- الرقابة الجبائية هي الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة و بغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى ، و ذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المماس بمصالح الخزينة العمومية [2] .

2-أشكال الرقابة الجبائية :

تحتم على الإدارة تنويع أشكال الرقابة الجبائية و هذا لتزايد التصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين والخاضعين للرقابة و تعدد أشكال التهرب الضريبي، فالتشريع الجبائي في الجزائر ينص على الأشكال الرقابية التالية :

أ- **الرقابة العامة:** يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب بناءا على الوثائق التي في حوزتهم، ومفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة بهذا النوع من الرقابة دوريا و لأهداف مسطرة [3] .

و تأخذ شكلين هما [4] :

- **الرقابة الشكلية** : تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين ،فهي تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة مباشرة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات، و الملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين، كما تشمل مراقبة هوية وعنوان المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي .
- **الرقابة على الوثائق** : على خلاف الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فان الرقابة على الوثائق تهتم بفحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة

[1] عوادي مصطفى ، زين يوسف ،الرقابة الجبائية ،النشر و التوزيع ، مكتبة بن موسى سعيد ،الجزائر ،2010، ص 11

[2] ولهي بوعلام ،"أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي "،مذكرة ماجستير (غير منشورة)،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ،جامعة الجزائر ،2004،2003،ص9 .

[3] عوادي مصطفى ، زين يوسسف ، مرجع سابق ،ص 12.

[4] نجاة نوي ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ،رسالة ماجستير(غير منشورة)،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ،جامعة الجوائر،2004،ص37.

من قبل المكلفين، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي هو بحوزة الإدارة الجبائية.

ب- الرقابة المعمقة :

1- **الرقابة المعمقة في المحاسبة:** و هي الرقابة التي تتطلب إجراء معاينات خارج المكتب و يتم هذا النوع من الرقابة دائما وفق برمجة سنوية [1] . و تأخذ شكلين :

- **التحقيق في المحاسبة** :يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في المحاسبة المكلفين بالضريبة و إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها و يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات إلزامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة. يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف الضريبة يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة [2] .
- **التحقيق المصوب في المحاسبة** : يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب ، لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، و يتم التحقيق كذلك عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية[3] .

إن الرقابة الجبائية تعد وسيلة لمعرفة مدى فعالية التسيير الجبائي داخل المؤسسة و صورة المؤسسة في جانبها الجبائي.

[1] عوادي مصطفى ، زين يوسف، مرجع سابق ، ص 13.

[2] وزارة المالية ،مديرية العامة للضرائب ، قانون الاجراءات الجبائية ، سنة 2016 ، المادة 20 .

[3] قانون الاجراءات الجبائية ، المادة 20 مكرر .

2-التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة :هو مجموع العمليات الخاصة بالبحث من أجل الكشف عن الفروقات مابين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف كشخص طبيعي و مابين المداخيل الفعلية المحققة و بالتالي فإن هذا النوع من التحقيق يهدف مايلي :

- التحقق من صحة المداخيل المصرح بها كأساس للضريبة على الدخل الإجمالي .
- مراقبة تجانس هذه المداخيل مع صحة الذمة المالية للمكلف .[1]

الفرع الثالث :التسيير المالي و مراقبة التسيير

إن العلاقة بين التسيير الجبائي والتسيير المالي للمؤسسة ومراقبة التسيير داخلها ناتج عن كون التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي .

1-تعريف التسيير المالي :من بين التعريفات التسيير المالي هي :

- التسيير المالي هو مجموعة القرارات المأخوذة من طرف الوظيفة المالية في المؤسسة و هو إحدى أدوات التحليل المالي داخل المؤسسة.
- يعرف التسيير المالي كممارسة تسمح للمؤسسة [2] :
- من جهة جلب بصفة عادية الموارد الضرورية للتشغيل الأمثل لمختلف الأنشطة ؛
- من جهة أخرى الاستعمال الأمثل و العقلاني للموارد و متابعة العمليات التي خصصت لها هذه الموارد .

و تتجلى أهمية التسيير الجبائي في هذا المجال من خلال أثر الضريبة على قرار التمويل داخل المؤسسة.

2- محتوى التسيير المالي : كل عملية تسيير توافق أربعة مراحل أساسية [3] :

- التخطيط و التقدير ؛
- اتخاذ القرار ؛
- تنفيذ القرار ؛

[1] ولهي بوعلام، محاضرات في مقياس المراجعة الجبائية ، جامعة المسيلة ، الموسم **الدراسي** (2015-2016) .

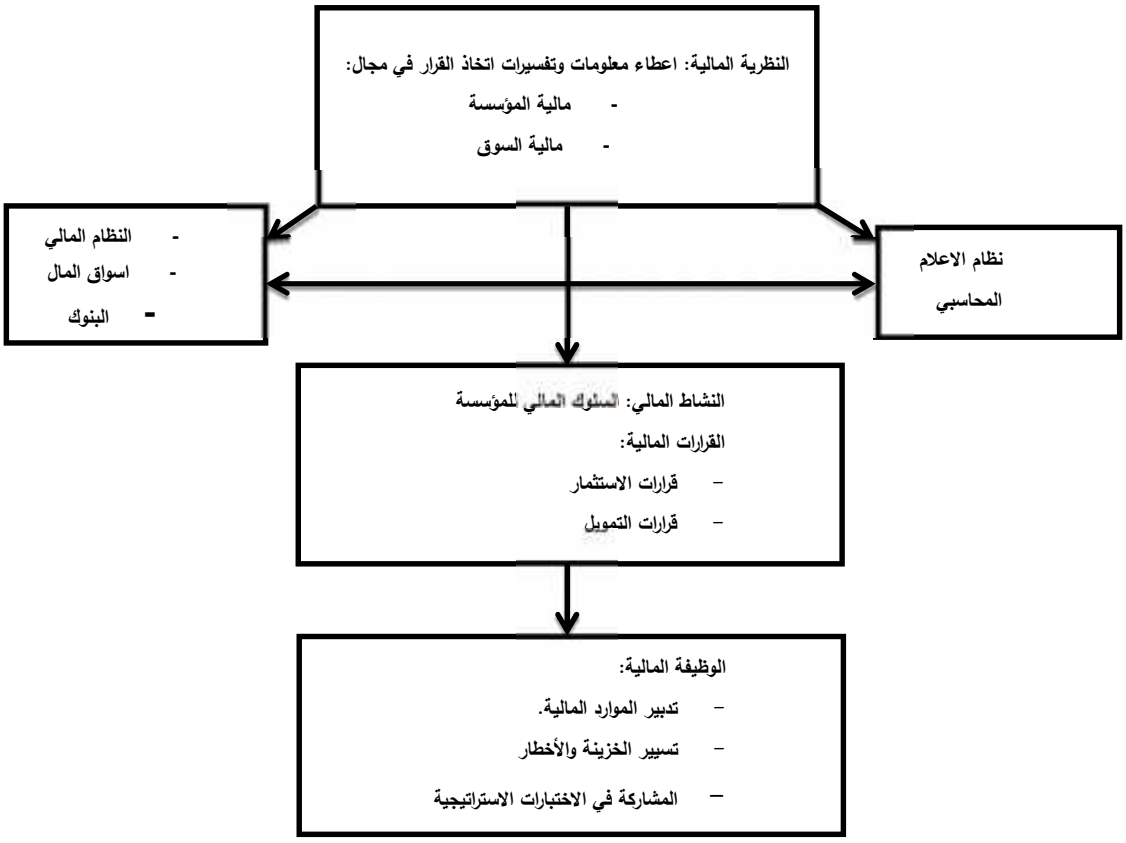
[2] خميسي شيخة، التسيير المالي للمؤسسة، دار هومة للنشر و التوزيع ،الجزائر،2010،ص 49 .

[3] زغيب مليكة، بوشنقير ميلود، التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد ،ديوان المطبوعات االجامعية ، الجزائر ،2010،ص7 .

- المتابعة و الرقابة .

و الشكل التالي يوضح محتوى التسيير المالي :

الشكل رقم (04) :محتوى التسيير المالي



المصدر : مليكة زعيب ،التسيير المالي ، حسب البرنامج الرسمي الجديد ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر،2010،ص 08 .

3-تعريف مراقبة التسيير :

تحظى مراقبة التسيير المالي داخل المؤسسة بأهمية خاصة، و قد تم تعريفه بعدة تعريفات يمكن ذكر البعض منها :

- **التعريف الأول** :مراقبة التسيير هي مجموعة الاجراءات و العمليات التي تسمح لمختلف المسيرين، بتجنيد كل طاقاتهم من أجل تحقيق أهدافهم المسطرة و التأكد من تحقيقها، فهي تسمح بالتأكد من الاستعمال العقلاني للموارد والطاقات المتاحة وكذلك تحقيق الأهداف القصوى التي هي بمقدور المؤسسة تحقيقها، و أخيرا التأكد من تحقيق هذه الأهداف [1] .

[1] ناصر دادي عدون و اخرون،مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية ،دار المحمدية العامة ،الجزائر،2003،ص10،11.

- **التعريف الثاني** : مراقبة التسيير هي التأكد من أن النتائج المحققة تطابق و توافق تلك المرسومة من قبل،و الانحرافات عن هذه النتائج المرسومة عند اكتشافها يتم في الحال إتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيحها وبالشكل الذي يضمن عودة الأنظمة الى السير في الطريق المخطط لها و بالتالي تحقيق الأهداف [1] .

و تتجلى أهمية مراقبة التسيير في تسجيل مؤشرات على مدى عقلانية استعمال التشريع الجبائي في مصالح المؤسسة من خلال تجنب التكاليف الإضافية و الاستفادة من المزايا الضريبية .

[1] محمد عبد الفتاح باغي ،مبادئ الادارة العامة ،الفرزدق بالرياض ،السعودية ،1994 ،ص 309 .

المبحث الثاني : أهمية التسيير الجبائي في تحسين مردودية المؤسسة

سنحاول من خلال هذا المبحث إبراز أهمية التسيير الجبائي في تحسين مردودية المؤسسة من خلال دوره في نتيجتها على الاستثمار و ترشيد قرار التمويل و انعكاس ذلك على نتيجة المؤسسة .

المطلب الأول : أثر التسيير الجبائي على الاستثمار

يعتبر الاستثمار من أهم القرارات التي تقدم عليها المؤسسة نظرا لتأثيراته المستقبلية على حياتها، فسواء كانت القرارات الاستثمارية: توسعية، إحلالية، إنتاجية أو إستراتيجية، نجد أن العامل الجبائي من بين المؤثرات الخارجية الهامة عليها، و ذلك بحسب طبيعة التشريعات الضريبية و نوعية الامتيازات و التحفيزات التي تمنحها و مدى قدرة المؤسسة على التكيف مع هذه المعطيات، و جعلها ركيزة لاتخاذ القرارات الاستثمارية و عوامل لمردودية الاستثمارات، و في هذا الإطار، يعتبر الاستثمار أهم و أصعب قرار نظرا لطبيعته الإستراتيجية و تأثيراته على مصير المؤسسة ككل، و المسير الجبائي في هذه المرحلة يهدف الى الاستفادة من المزايا الجبائية التي يمنحها قانون تشجيع الاستثمار .

الفرع الأول : الأثر الجبائي في مرحلة الاستثمار

عادة ما تسعى الدولة من خلال سياسة التحريض الضريبي الى خلق مناخ مشجع و محفز على الاستثمار، و التحريض الضريبي عبارة عن آلية تضم مجموعة من الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع التحفيزي، تتخذها الدولة لصالح فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين بغرض توجيه اهتماماتهم الاستثمارية نحو قطاعات و أنشطة و مناطق يراد تشجيعها و تنميتها، وفق السياسة العامة التي تنتهجها الدولة. و قد تكون في التسهيلات في شكل [1]:

[1] صابر عباسي ، محمد فوزي شعوبي ، مرجع سابق ، ص 122 .

أ- **إعفاء ضريبي:** و هو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن المؤسسات في مبلغ الضريبية المستحق عليها، مقابل الالتزام بنشاط اقتصادي معين في منطقة معينة أو في ظروف معينة، و الذي قد يكون دائم أو مؤقت .

- **الإعفاء الدائم** : و هو عدم دفع المكلف لضريبة معينة أو مجموعة من الضرائب طول حياة المشروع و تمنح الدولة هذا الإعفاء لأنشطة محدودة و تكون موجهة لمناطق و فئات معينة .
- **الإعفاء المؤقت:** و هو عدم دفع المكلف لضريبة معينة أو مجموعة من الضرائب لمدة معينة من حياة المشروع، و تختلف هذه المدة من بلد لآخر بحسب التشريع الضريبي و قوانين الاستثمار و يهدف إلى تشجيع المؤسسات حديثة التكوين و تخفيف العبء الضريبي عليها حتى تتمكن من الانطلاق في ممارسة نشاطها دون أن تتعثر .

ب- **تخفيض ضريبي** : و هو عبارة عن إخضاع المكلفين لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة، أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبية ، مقابل التزامهم ببعض الشروط ؛

ت- **إجراءات ضريبية تقنية** : و هي معالجة ضريبية لبعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة، و التي يترتب عنها أثار ضريبية تحفيزية تسمح بتخفيف العبء الضريبي، من بينها : نظام الإهتلاك، ترحيل الخسارة، إعادة إستثمار الأرباح، إعادة إستثمار فائض القيمة،وإعادة تقييم استثماراتها . [1]

كما أن الجباية تشجع تكوين الادخار الداخلي و الذي يوجه إلى تمويل الاستثمارات من خلال طرح أسهم و تشجيع الأسواق المالية [2] .

[1] يحي لخضر،مرجع سابق ،ص 21 – 32 .

[2] العياشي عجلان، نحو تحكم في الجباية المؤسسة من حيث الوعاء و التحصيل لتعزيز القدرة التنافسية ، الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، 03-04 ماي، 2005، ص 05 .

كما أن تقييم استثمارات المؤسسة هي عملية تسمح لها بإعادة النظر في قيم استثمارها و استحداثها و قياس مردوديتها بواسطة معايير معينة سنتطرق لأهمها في ما يلي [1] :

1-معيار صافي القيمة الحالية (VAN) :

$$VAN-NCF(1+r) + NCF(1+r) + \ldots.+NCFn(1+r) - I$$

حيث : NCF يمثل التدفق الصافي / NCF-R -D

R: المداخيل السنوي للمشروع .

D : الأعباء أو التكاليف التي يتحملها المشروع .

ويعتبر أسلوب صافي القيمة الحالية من أهم الأساليب المستخدمة في الاختبار بين المشاريع الاستثمارية، و حسب هذا المعيار لا يكون المشروع الاستثماري مقبولا إلا إذا كان صافي القيمة الحالية موجب أي VAN اكبر من 0 .

وإذا تعددت المشروعات الاستثمارية، فيقبل من بينها صاحب أكبر قيمة موجبة، وتتأثر القيمة الحالية الصافية بمعدل الضريبة على أرباح الشركات، لأن فرض هذه الضريبة يؤثر على التدفقات النقدية الحالية، وبالتالي احتمال تغيير قرارا الاستثمار وبهدف تشجيع الاستثمار و ذلك برفع قيمة التدفقات النقدية السنوية للمشاريع الاستثمارية منح المشرع الضريبي الجزائري من خلال الإصلاحات الضريبية تخفيضات و إعفاءات لصالح المؤسسات .

2-معيار معدل العائد الخارجي(TIR): يعتبر معدل العائد الداخلي من بين أهم المعايير المستخدمة في اتخاذ القرارات الاستثمارية، ويعرف على أنه "المعدل الذي يجعل من إجمالي التدفقات الداخلة مساويا لإجمالي التدفقات الخارجة بالقيم الحالية "،أي هو معدل التقييم الحالي الذي يساوي بين القيم الحالية للتكاليف والقيمة الحالية للإيرادات، وبالتالي هو سعر الخصم الذي يجعل القيمة الحالية مساوية للصفر(0 – VAN).

[1] شناوي إسماعيل، كريم هندي،أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة،مذكرة لنيل الدراسات العليا في الجباية،المدرسة الوطنية للضرائب،الدفعة 16 ، 2005 ،ص 136 .

و يحسب كالأتي[1]:

$$-\mathbf{I_o} = (R - D)\left(\frac{\mathbf{1} \times (\mathbf{1} + t)^{-n}}{t}\right) = \mathbf{0}$$

R: المداخيل السنوي للمشروع .

D : الأعباء أو التكاليف التي يتحملها المشروع .

وتؤدي الضرائب المفروضة على أرباح الشركات إلى تخفيض من قيمة التدفقات النقدية الحالية، وهذا ما يجعل المعدل الداخلي للمردودية ينخفض و بالتالي كربح الاستثمار .

وبالتالي يمكن القول أن الضريبة في هذه المرحلة يمكن أن تكون عامل محفز على الاستثمار كما يمكن أن تكون عامل معوق له إذا كانت المعدلات الضريبية تتميز بالمغالاة، حيث تؤثر الضريبة على إستثمارات المؤسسة من خلال التأثير على الأرباح، بمعنى الكفاية الحدية لرأس المال، لأن ميل الإستثمار متوقف بالدرجة الأولى عليها .

الفرع الثاني : دور المسير الجبائي في مرحلة الاستثمار :

المسير الجبائي في مرحلة الاستثمار يهدف إلى تمكين المؤسسة من اختيار المشاريع التي تكون مدعمة من طرف الدولة عن طريق التحفيزات الجبائية، كما أنه في هذه المرحلة من نشاط المؤسسة يقوم بالمساعدة على اتخاذ القرارات الاستثمارية من خلال تنبيه المؤسسة الى العديد من النقاط منها[2] :

1-أهمية القيام بالتجديدات و الإضافات الرأسمالية للأصول ؛

2-أهمية قيام المؤسسة بإعادة المؤسسة بإعادة تقييم أصولها، لحماية رأس مالها من التآكل؛

3-قيام المؤسسة بأخذ العمر الضريبي للأصل كأحد المتغيرات الواجب دراستها قبل قرار الاستثمار،أو الشراء لأي أصل من الأصول فهناك مؤسسات تنظر إلى أن الأصول ذات

[1] نجلاء بوغزالة محمد، الاستثمار الخاص في الجزائر خلال الفترة من 1990 الى 2000 ،مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية،جامعة الجزائر، 2001-2002 ،ص 24 .

[2] صابر عباسي ، مرجع سابق ، ص124 .

الاستثمار قصير الأجل تحتل مكانة أفضل من الناحية الضريبية ، لأن الأثر الضريبي يزداد قوة كلما قل العمر الضريبي للأصل .

و منه يمكن القول أن التسيير الجبائي في المؤسسة يعتبر ذات أهمية بالغة، لما له من أهمية في خلق التدفقات المالية للمؤسسة .

المطلب الثاني : أثر التسيير الجبائي على التمويل

يعد العامل الجبائي من أهم عوامل التي تحكم في عملية التمويل نظرا لما يحدثه من أثر على هيكل تمويل المؤسسة،ويختلف الأثر الجبائي باختلاف مصدر التمويل الذي تلجأ إليه المؤسسة.

الفرع الأول :مصادر التمويل الداخلية (الخاصة)

وتشمل الأسهم و التمويل الذاتي و للعامل الجبائي أثر كبير على قرار إختيار أي منها :

1-**الأسهم** : عادة ما لا تخضع التشريعات الجبائية الأرباح للضريبة إلا بعد توزيعها على المساهمين حيث تتحول الأرباح غير الموزعة إلى مصدر للتمويل الذاتي داخل المؤسسة،ولو مؤقتا فتدعم خزينتها بهامش من السيولة تستطيع من خلاله الوفاء بالتزاماتها وتقليل الضغوط عليها، كما أن إصدار الأسهم يعني تخفيض نسبة المديونية في الهيكل المالي للمؤسسة فترتفع درجة الاستقلال المالي ، كما يزيد من قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة نتيجة ضم الأرباح غير الموزعة لمصادر التمويل الأخرى ، حتى و إن كانت المؤسسة غير ملزمة بتوزيع الأرباح ولو مؤقتا، فالتشريع الجبائي الجزائري يتيح للمؤسسة إمكانية الاحتفاظ بالأرباح و عدم توزيعها لمدة 3 سنوات [1].

2-**التمويل الذاتي:** يمثل قيمة المورد الداخلي الذي هو تحت تصرف المؤسسة، والذي على أساسه تمول نفسها بنفسها و هذا عن طريق ادخار الفائض النقدي الإجمالي الصافي الناجم من نشاطها خلال الدورة، وهذا بعد مكافأة كل الشركاء(المستخدمين، الدولة، المقرضين،

[1] الحواس زواق ، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد القرار ، مرجع سابق ، ص 03

المساهمين)[1]، لذا فان إدراك المسير الجبائي لذلك يزيد من تدعيم القدرة التمويلية الذاتية للمؤسسة و هذا من خلال العناصر التالية :

2-1-الأرباح الصافية غير الموزعة[2] : هي الأرباح المتبقية بعد اقتطاع الضريبة و يمكن للمسير الجبائي أن يرفع نصيب المؤسسة منها من خلال استغلال :

- الإعفاءات الضريبية الممنوحة فيما يخص الضرائب على المداخيل و الأرباح عبر توفير شروط الاستفادة منها ؛
- الاستفادة من التمايز في المعدلات الضريبية ؛

و من الآليات التي يوفرها النظام الضريبي الجزائري في هذا المجال :

- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30 ٪ فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي[3] ؛
- إمكانية الاحتفاظ بالأرباح و عدم توزيعها لمدة 3 سنوات ؛
- يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي، أو في إطار ممارسة نشاط مهني و يربط بالربح الخاضع للضريبة،حسب طبيعة فوائض القيم،كما يلي[4]:

- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 70٪في الربح الخاضع للضريبة.
- و إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد يحسب مبلغها في حدود 35٪ في الربح الخاضع للضريبة .

[1] يوسف مامش ، ناصر دادي عدون ، مرجع سابق ، ص 42 .

[2] الحواس زواق ،فعالية التسيير الجبائي في ترشيد القرار ، مرجع سابق ،ص 04 .

[3] الجزائر ،وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،2016،المادة 21،الفقرة الثالثة .

[4] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، نفس المرجع ،المادة 173 ، الفقرة الأولى .

و الأرباح غير الموزعة التي تحتفظ بها المؤسسة كاحتياطات تحت تصرفها وهي أنواع[1]:

- احتياطات قانونية وإجبارية تحدد بقوة القانون.
- احتياطات تنظيمية تحددها الجمعية العامة.
- احتياطات تعاقدية والمنصوص عليها في قوانين تنظيمية في العقد التأسيسي للشركة.
- احتياطات اختيارية والتي تحددها إدارة المؤسسة آخذا بعين الاعتبار مجموعة من العوامل كأسعار المواد الأولية وأسعار البيع.

وتحسب تكلفتها كما يلي:

$$K_e = \frac{D_1}{P_0} + g$$

Ke تكلفة التمويل من الأرباح المحتجزة.

DI توزيعات الأرباح المحتملة لحملة الأسهم العادية في العام القادم.

Po السعر السوقي للسهم العادي في الوقت الحاضر.

g معدل النمو المتوقع في توزيعات الأرباح لحملة الأسهم العادية.

2-2-الإهتلاكات:هي مبالغ مخصصة لتجديد الاستثمار التي تدهورت قيمته بفعل الاستعمال أو التلف أو التقادم، يعتبر كعبء مخصوم من النتيجة بكل حالاتها وهناك أربع طرق للإهتلاك:

أ - **الاهتلاك الخطي:** يلائم المؤسسات التي يتميز نشاطها بالاستقرار، حيث يضمن لها تدفقات نقدية مالية ثابتة و متساوية، و يترتب على ذلك مساهمة ثابتة للإهتلاكات في التمويل الذاتي [2]. و يحسب هذا الإهتلاك بمعدل ثابت يطبق على القيمة الأصلية .

[1] إلياس بن ساسي ، قريشي يوسف ، التسيير المالي ، الجزء الاول ، دار وائل للنشر ، الطبعة الثانية ، 2011 ، عمان ، الاردن ، ص 259 .

[2] الحواس زواق ،إسهامات السياسة الضريبية في التأهيل التمويلي لمؤسسة الاقتصادية ، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، جامهة محمد بوضياف –المسيلة ، الجزائر ،العدد الثالث ،2009 ،ص 127 .

ب – الاهتلاك المتناقص: يتميز نظام الإهتلاك المتناقص بأقساط سنوية متناقصة تحسب وفق معدل ثابت على القيم المتبقي، و يعمل على تخفيض نفقات الاستثمار من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة و هو أسرع من الخطي و يطبق بحسب التشريع الضريبي الجزائري على[1] :

– التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسات، من غير المباني السكنية و الورشات و المحلات المستعملة في ممارسة المهنة حسب نظام الإهتلاك المالي التنازلي ؛

– يطبق الإهتلاك المالي التنازلي على المباني و المحلات التي تستعملها مؤسسات القطاع السياحي في ممارسة نشاطها السياحي.

ت–**الإهتلاك المتزايد:** هو عكس الإهتلاك المتناقص، حيث يتصاعد قسط الإهتلاك تدريجيا ويترتب عن ذلك مساهمة ضعيفة للإهتلاك في التمويل الذاتي في السنوات الأولى، ثم تتزايد مع مرور الوقت،ومن ثم فهو يناسب المؤسسات الساعية إلى التوسع التدريجي أو التي اعتمدت على القروض لتمويل استثماراتها، و تقتصر شروط اختيار هذا النظام حسب التشريع الضريبي الجزائري على تقديم طلب بذلك للمصالح الجبائية[2] .

2–3–المؤونات: مخصصات تحدد احتياطيا وتحفظيا لأي انخفاض أو عدم التزام أو دفع مستقبلا، كانخفاض في عناصر المخزون أو عدم تسديد الزبون لدينه أو مخالفات – خسائر أو منازعات أو خسائر محتملة الوقوع.

وهي اقتطاع من نتائج السنة المالية قصد تغطية بعض التكاليف أو خسارة لم تقع بعد و تجعلها الأحداث ممكنة الوقوع ، و تمتاز المؤونات بخاصية قابلية الإلغاء بمعنى يمكن إضافتها كليا أو جزئيا إلى الربح الخاضع للضريبة للسنة المالية المعنية متى زال الخطر الذي خصصت له سواءا زال كليا أو جزئيا [3] .

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سابق ، المادة 174 ، الفقرة الثانية .

[2] الحواس زواق ، إسهامات السياسة الضريبية في التأهيل التمويلي للمؤسسة الاقتصادية ، مرجع سابق ، ص 129

[3] منور أوسرير ، محمد حمو ، جباية المؤسسات ، مكتبة بن موسى السعيد للنشر و التوزيع ، الجزائر ، 2009 ، ص 125 .

الفرع الثاني : مصادر التمويل الخارجية

تتمثل أهم هذه المصادر فيما يلي :

1-التمويل بالقروض: هو التمويل الذي يتم الحصول عليه من المستثمرين الذين ليس لهم الحق في الملكية و يقتصر دورهم على إقراض رأس المال مقابل فائدة معينة، وينقسم هؤلاء المقرضين الى قسمين :[1]

أ- **مقرضي رأس المال قصير الأجل:** ومنهم الدائنون التجاريون (الائتمان التجاري) و المؤسسات المالية و خاصة البنوك ؛

ب-مقرضي رأس المال طويل الأجل : ومنهم المؤسسات المالية و الاقتراض عن طريق إصدار سندات،من الناحية الجبائية تتركز المميزات الأساسية للتمويل بالقروض على مبدأ خصم الفوائد المتعلقة بالقروض المخصومة من الربح الخاضع للدورة واعتبارها بمثابة تكاليف الاستغلال، كما أن هذا المصدر قد يحقق للمؤسسة المزايا التالية [2] :

- الاقتراض أقل مصادر التمويل تكلفة بالمفهوم الجبائي نتيجة ما ينتج عنه من وفرات ضريبية ؛
- عدم تغير معدلات الفائدة تبعا لمستويات الأرباح ؛
- انخفاض تكاليف التعاقد و السندات مقارنة بتكاليف إصدار الأسهم بنوعيها .

غير أن اعتماد المؤسسة على القروض يتطلب منها قدر كافي من السيولة للوفاء بها في تاريخ استحقاقها و عليها أن تأخذ احتياطاتها حتى لا تقع في المخاطر كخطر الإفلاس عند عجز تسديد ديونها ، فالتمويل بالقروض لا يخلو من المخاطر .

[1] طارق الحاج ،مبادئ التمويل ، دار صفاء للنشر و التوزيع ،عمان ،2002،ص31 .

[2] الحواس زواق ، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مرجع سابق، ص 06 .

2-التمويل الايجاري: تقوم المؤسسة وفق هذا الأسلوب التمويلي باستئجار الأصل الاستثماري من مالكه مقابل دفع قيمة قيمة الإيجار بدلا من شرائه و لكن قد تنتهي العملية بالتمليك و ينقسم إلى قسمين و هما : [1]

أ- **الاستئجار االتشغيلي:** و فيه تكون مسؤولة على صيانة الأصل المؤجر، التأمين عليه و تحمل مخاطر الاهتلاك ،و التقادم على عاتق المؤجر ؛

ب - الاستئجار التمويلي: حيث يتحمل المؤجر تمويل شراء الأصول الاستثمارية التي يحتاجها المستأجر و يؤجرها له بعقد و يأخذ هذا النوع صورتين:

4-الاستئجار المباشر: و فيه يسترجع المالك الأصلي الأصل الاستثماري بعد انتهاء مدة التأجير .

5-الاستئجار مع نقل الملكية : حيث يكون من حق المستأجر شراء الأصل بعد انتهاء مدة التأجير بالسعر المحدد مسبقا عند إبرام عقد الإيجار أو حسب القيمة الباقية من الأصل مع مراعاة إهتلاكه .

و يحقق التمويل بقرض الإيجار مزايا ضريبية، إذ تعد الأقساط بمثابة مصاريف قابلة للخصم من الوعاء الضريبي و هذا عندما يكون قسط الإيجار السنوي أكبر من قسط الاهتلاك السنوي و بذلك يتسنى للمؤسسة المستأجرة تحقيق وفرات ضريبية من الاستئجار تحسب وفق العلاقة التالية [2] :

الوفر الضريبي = معدل الضريبة × (قسط الإيجار السنوي – قسط الاهتلاك)

ومنه فإن التسيير الجبائي في مرحلة التمويل يهدف إلى التخفيض من الوعاء الضريبي عن طريق خلق الوفرات الضريبة من خلال الفوائد التي تدفعها المؤسسة على القروض، إذا كان التمويل بالاستدانة، واختيار مصادر التمويل التي تعطي لها أكبر تحفيزات جبائية إذا كان التمويل عن طريق الأموال الخاصة.

---

[1] الحواس زواق ، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار ،مرجع سابق، ص 07.

[2] يوسف مامش ،ناصر دادي عدون ، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي ،مرجع سابق ، ص 58 .

الفرع الثالث : دور المسير الجبائي في مرحلة التمويل

تكون مهمة المسير الجبائي في هذه المرحلة و هي المساعدة على اتخاذ القرارات التمويلية في المؤسسة بالبحث عن مختلف طرق التمويل التي تساعد على تحقيق الوفرات الضريبية التي تخفض من الوعاء الجبائي، وبالتالي يمكن القول أن المسير الجبائي يرشد المؤسسة الى أحسن قرار تمويلي يحقق أهدافها المالية بأقل إخضاع ضريبي من خلال [1]:

- يجب أن يكون المسير على دراية بكل مصادر التمويل المتاحة و تكاليف الحصول عليها لتأتي بعدها مرحلة المفاضلة؛
- عمل المسير على تخفيض تكاليف التمويل ، لأن استعمال الأموال من طرف المؤسسة سواء كان مصدرها داخليا أو خارجيا لا يكون مجانيا وإنما تتحمل المؤسسة مقابل ذلك تكلفة يطلق عليها تكلفة رأس المال و هي تتمثل في المزيج الذي يتكون منه الهيكل المالي،و العامل الضريبي من العوامل التي يمكن توظيفها من طرف المسير الجبائي في قراراته، لتخفيض تكاليف مصادر التمويل المختلفة؛
- تحقيق الهيكل التمويلي الأمثل المتمثل في التركيبة أو المزيج الذي يكون منه الهيكل التمويلي للمؤسسة و الذي تحصل عليه بأدنى تكلفة ممكنة و يحقق لها مردودية مقبولة، و أهمية العامل الضريبي واضحة في هذا المجال من خلال دوره في تنويع مصادر التمويل من جهة ، و تخفيض تكاليف التمويل من جهة أخرى، ما على المسير الجبائي إلا توظيف هذا الدور في اختياراته ؛
- تحسين الأداء المالي، لأن المسير الجبائي ملم بعناصر الضريبة المطبقة ثم دراستها بتمعن و إدراجها في قراراته،ما يمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها في ظل خضوع ضريبي أقل وبصفة قانونية، و هذا ما ينعكس على تحسين الأداء الجبائي مما يجنب المؤسسة بتكاليف جبائية إضافية .[2]

[1] زواق الحواس ،فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مرجع سابق ، ص 07-08 .

[2] نفس المرجع ، ص 07-08.

المطلب الثالث : أثر التسيير الجبائي على النتيجة

إن ظهور النظام المحاسبي المالي الجزائري الذي كان نتيجة لعدة تغيرات و تعديلات على المخطط المحاسبي الوطني،كان دافعا قويا للبحث في خبايا النتيجة المحاسبية و العناصر المكونة لها، بالإضافة إلى معرفة مدى تأثير هذه الأخيرة على النتيجة الجبائية.

الفرع الأول: تعريف النتيجة المحاسبية

تعرف النتيجة المحاسبية على أنها "الفرق بين كل الإيرادات و كل التكاليف الخاصة بالدورة المعنية، بحيث تمثل ربحا في حالة وجود فائض في الإيرادات على التكاليف و تمثل خسارة في الحالة العكسية".

وتعرف أيضا بأنها "المقارنة من جهة بين حسابات الأصول و حسابات الخصوم، و من جهة أخرى المقارنة بين حسابات النواتج و حسابات الأعباء".[1]

أولا – تحديد النتيجة المحاسبية :

يمكن تحديد النتيجة المحاسبية بطريقتين :

- عن طريق الميزانية.
- عن طريق جدول حسابات النتائج.

1-تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية .

تقوم المؤسسة عادة وخلال كل دورة بإعداد نوعين من الميزانيات، فالأولى تنشأ في بداية الدورة المحاسبية و تسمى "الميزانية الإفتتاحية"، أما الثانية فتنشأ عند نهاية الدورة المحاسبية و تسمى "الميزانية الختامية".

وبالتالي يمكن تحديد النتيجة بالإعتماد على قيمة الأصول و الخصوم المدرجة في الميزانية الإفتتاحية و الختامية، و هذا عن طريق المقارنة بين الميزانيتين أو المقارنة بين الأصول و الخصوم للميزانية الختامية، و عليه تكون ربح أو خسارة.

[1] يوسف مامش، و ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص 122.

- إذا كان مجموع قيم الأصول أقل من مجموع قيم الخصوم هنا تكون النتيجة خسارة و نضع النتيجة في جانب الخصوم بقيمة سالبة.
- إذا كان مجموع قيم الأصول أكبر من مجموع قيم الخصوم هنا تكون النتيجة ربح و لإحداث التوازن في الميزانية يتم تسجيل هذا الربح في جانب الخصوم بقيمة موجبة.[1]

2-تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حسابات النتائج .

يضم جدول حسابات النتائج ملخص الأعباء و المنتوجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية بالإضافة إلى النتائج الجزئية الخاصة بالدورة و التي تعتبر نتائج وسيطية للمرور لتحديد النتيجة الصافية للسنة المالية.

- **جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة .**

إن تحديد النتيجة الصافية وفقا لحساب النتائج حسب الطبيعة يقتضي المرور بالخطوات الآتية:[2]

أ-النتيجة العادية:

1-إنتاج السنة المالية:يمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتوجات الملحقة و تغيرات الإنتاج المخزن و الإنتاج المثبت سواء كان معنوي أو عيني و الذي أنشاه الكيان وإعانات الإستغلال و نحصل عليه وفق العلاقة:

إنتاج السنة المالية=المبيعات و المنتوجات الملحقة حـ/70+ تغيرات الإنتاج المخزن حـ/72+ إعانات الإستغلال حـ/74.

1-**إستهلاك السنة المالية:**يمثل المشتريات المستهلكة للمواد الأولية و البضائع و التموينات الأخرى و الخدمات المتحصل عليها من عند الغير، ونحصل عليها وفق العلاقة التالية:

إستهلاك السنة المالية=المشتريات المستهلكة حـ/60+ الخدمات الخارجية حـ/661+ الخدمات الخارجية الأخرى حـ/62

2- **القيمة المضافة للإستغلال:**تمثل الفرق بين إنتاج السنة المالية و إستهلاكها و تحدد على الشكل التالي :

القيمة المضافة للإستغلال=إنتاج السنة المالية -إستهلاك السنة المالية

[1] يوسف مامش، و ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ، ص 124 .

[2] قندز بن توتة، متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة نظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي، شلف، 2010-2011 ، ص87.

3-**إجمالي فائض الإستغلال:** يمثل الفرق بين القيمة المضافة للإستغلال ومجموع أعباء المستخدمين والضرائب والرسوم و المدفوعات المماثلة و نحصل عليه وفق العلاقة التالية:

إجمالي فائض الإستغلال=القيمة المضافة للإستغلال- (أعباء المستخدمين حـ/63+ الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة حـ/64)

4-**النتيجة العملياتية:**يمثل الفرق بين مجموع إجمالي الإستغلال و المنتجات العملياتية الأخرى مضافا إليها الإسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات ومجموع الأعباء العملياتية الأخرى ومخصصات الإهتلاكات والمؤونات و خسائر القيمة، و يعبر عنها بالعلاقة التالية:

النتيجة العملياتية=(إجمالي فائض القيمة+ المنتجات العملياتية الأخرى حـ/75+ إسترجاعات عن المؤونات و خسائر القيمة حـ/65+ مخصصات الإهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة حـ/68)

5-**النتيجة المالية:**تمثل الفرق بين المنتوجات المالية حـ/76 و الأعباء المالية حـ/66.

6-**النتيجة العادية قبل الضرائب:**تمثل مجموع النتيجة العملياتية و النتيجة المالية.

7-**النتيجة الصافية للأنشطة العادية:**تتحدد بعد إقتطاع الضرائب الواجب دفعها و الضرائب المؤجلة عن الأنشطة العادية أو إضافتها حسب الحالة من النتيجة العادية،أي:

النتيجة الصافية للأنشطة العادية=النتيجة العادية- (الضرائب على الأرباح و النتائج الأخرى حـ/695+698 +/-الضريبة المؤجلة عن الأصول و الخصوم حـ/692+حـ/699)

ب-النتيجة غير العادية:تمثل الفرق بين المنتجات غير العادية و الأعباء غير العادية أي:

النتيجة غير العادية=منتوجات غير عادية حـ/77- أعباء غير عادية حـ/67

جـ-النتيجة الصافية للسنة المالية:تمثل مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية و النتيجة غير العادية مما سبق، يمكن القول بأن حساب النتائج هو عبارة عن مجموعة من المراحل يجب المرور بها للوصول إلى تحديد النتيجة الصافية المحاسبية الخاضعة للضريبة.[1]

[1] قندز بن توتة ، مرجع سابق، ص88.

- **جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.**

يتم إعداد هذا الجدول بالأخص في المؤسسات الصناعية بهدف حساب التكاليف و سعر التكلفة للمنتجات و تحديد أسعار بيعها بدقة من خلال متابعة تطور التكاليف و سنتطرق فيما يلي إلى مراحل تحديد النتيجة الصافية المحاسبية من خلال إستعراض جميع الخطوات:[1]

1-هامش الربح الإجمالي:يمثل الفرق بين رقم الأعمال و تكلفة البضائع المباعة،و نحصل عليه وفق العلاقة الآتية:

هامش الربح الإجمالي=رقم الأعمال- تكلفة البضائع المباعة

2-النتيجة العملياتية:نحصل عليها من خلال إجراء الفرق بين مجموع هامش الربح الإجمالي والمنتجات الأخرى العملياتية ومجموع التكاليف التجارية والإدارية و الأعباء الأخرى العملياتية و يكتب وفق العلاقة الآتية:

النتيجة العملياتية=(هامش الربح الإجمالي+ المنتجات الأخرى العملياتية)-(التكاليف التجارية+ التكاليف الإدارية+ الأعباء الأخرى العملياتية)

3-**النتيجة العادية قبل الضريبة:**يتم الحصول عليها بإجراء الفرق بين مجموع النتيجة العملياتية و المنتجات المالية و مجموع مصاريف المستخدمين و مخصصات الإهتلاكات و الأعباء المالية و يتم تحديدها وفق العلاقة الآتية:

النتيجة العادية قبل الضريبة=(النتيجة العملياتية+ المنتجات المالية)-(مصاريف المستخدمين+ مخصصات الإهتلاكات+ الأعباء المالية) .

4-**النتيجة الصافية للأنشطة العادية:**تمثل الفرق بين النتيجة العادية قبل الضريبة و مجموع الضرائب الواجبة على النتائج العادية و جمع أو طرح الضرائب المؤجلة حسب الحالة، و يتم الحصول عليها وفق العلاقة الآتية:

النتيجة الصافية للسنة المالية=النتيجة العادية قبل الضريبة- الضرائب الواجبة على النتائج العادية +/- الضرائب المؤجلة على النتائج العادية

5-**النتيجة الصافية للسنة المالية:**هي عبارة عن الفرق بين المنتوجات غير العادية بإضافة النتيجة للسنة المالية و تكتب وفق العلاقة الآتية:

[1] ، قندز بن توتة، مرجع سابق، ص 89-90.

النتيجة الصافية للسنة المالية=النتيجة الصافية للأنشطة العادية+(منتوجات غير عادية- الأعباء غير العادية .

سواء تم حساب النتيجة حسب حساب النتائج حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة فإننا نحصل على نفس النتيجة و ذلك بتحديد النتيجة المحاسبية الخاضعة للضريبة عن طريق المراحل التي ذكرت سابقا، وباعتبار الضريبة التزام قانوني تسعى المؤسسة في تخفيض العبء الجبائي لها وهنا يظهر دور التسيير الجبائي في تسيير جباية المؤسسة .

الفرع الثاني: النتيجة الجبائية

تعتبر النتيجة الجبائية قاعدة حساب الضريبة على الأرباح لكن قبل هذا يجب تحديد النتيجة المحاسبية وإجراء بعض التعديلات عليها، لذا فإن حساب الضريبة مرهون بالنتيجة المحققة التي يختلف في تحديدها سواء من الناحية المحاسبية أو الجبائية.

أولا – تعريف النتيجة الجبائية:

- تعرف النتيجة الجبائية على أنها "النتيجة الخاضعة للضريبة، و التي لا تتطابق مع النتيجة المحاسبية جراء بعض التعديلات الخاصة بإعادة إدماج بعض الأعباء غير القابلة للخصم و خصم بعض النواتج غير الخاضعة للضريبة".[1]
- كما تعرف بأنها "الربح الخاضع للضريبة الذي يمثل صافي الربح أو الخسارة المعد وفقا لمتطلبات التشريعات الضريبية المحلية، و يمثل هذا الرقم الأساس الذي يستخدم لإحتساب مقدار ضريبة الدخل الواجبة السداد للسلطات الضريبية عن الفترة الجارية".[2]
- و حسب المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة في الجزائر"الربح الخاضع للضريبة، هو الربح الصافي المحدد طبقا لنتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة، المنجزة من قبل المؤسسات أو الوحدات التابعة للمؤسسة الأم، بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الإستغلال أو في نهايته".[3]

[1] يوسف مامش، و ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص 128.

[2] محمد أبو ناصر ، و جمعة حميدات ، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولي، دار وائل للنشر و التوزيع،الطبعة 3، عمان، 2014، ص204.

[3] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،2016، المادة 140 الفقرة 1 .

ثانيا –تحديد النتيجة الجبائية :

بعد أن يتم تحديد النتيجة المحاسبية المحققة خلال السنة المالية، تقوم الإدارة الجبائية بتحديد النتيجة الجبائية بعد إجراء بعض التصحيحات الضرورية وفق النصوص الجبائية، و تظهر هذه التصحيحات في الملحق التاسع من القوائم الجبائية و الذي يطلق عليه جدول تحديد النتيجة الجبائية، و تكون هذه التصحيحات بإضافة بعض الأعباء غير القابلة للخصم و تخفيض بعض النواتج غير الخاضعة للضريبة، و هذا وفقا للتشريع الجبائي المطبق، و بعبارة أخرى فإن النتيجة الجبائية ما هي سوى النتيجة المحاسبية الإجمالية المصححة بموجب القواعد الجبائية،و هنا يتم تحديد النتيجة على مرحلتين:

- **المرحلة الأولى:** يتم تسجيل كل الأعباء والنواتج محاسبيا طبقا للمبادئ المحاسبية لتحديد نتيجة الدورة من دون الأخذ بعين الإعتبار القواعد الجبائية.
- **المرحلة الثانية:** يتم فيها تحديد النتيجة الجبائية من قبل الإدارة الجبائية، و هذا بإدراج التعديلات اللازمة مع الأخذ بعين الإعتبار للقواعد الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المطبق.

مما سبق يمكن أن نقول أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية و لكن بعد إجراء التعديلات اللازمة التي نص عليها المشرع في القوانين السارية المفعول.[1]

النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية + الإستردادات – التخفيضات – العجز

[1] يوسف مامش، و ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص 129.

الفرع الثالث :الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

سنحاول التعرف على العناصر التي تشكل الفرق بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية.

أولا – تعريف الإستردادت و التخفيضات :

1-تعريف الإستردادات (الأعباء غير القابلة للخصم) :تعرف الإستردادات على أنها "الأعباء غير القابلة للخصم لأنها مفروضة جبائيا، و التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها لأنها لا تتصل بدورة الإستغلال أو أنها تجاوزت الحد الأقصى المحدد قانونيا كما قد تفرضها مؤقتا حتى يتم تسديدها".[1]

2-تعريف التخفيضات(الأعباء القابلة للخصم): هي تلك الأعباء التي لم تدرج في الربح المحاسبي، و تعتبرها إدارة الضرائب كأعباء تطرح من إيرادات المؤسسة.

ثانيا-أهم الإستردادات و التخفيضات المعمول بها في الجزائر :

تتمثل أهم الإستردادات و التخفيضات المعمول بها الجزائر في:[2]

- المصاريف العامة من أي طبيعة كانت، و أجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة، و نفقات المستخدمين و اليد العاملة.
- الإهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الإهتلاكات المقبولة عادة حسب الإستعمالات في كل أنواع الصناعة أو الإستغلال المنصوص عليها.
- الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة و المحصلة خلال السنة المالية بإستثناء الضريبة على أرباح الشركات.
- إذا إمتصت التخفيضات في هذه الضرائب فإن مبلغها يدخل ضمن إيرادات السنة المالية التي تم خلالها إشعار المؤسسة بدفعها.

[1] حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و إنعكاساته على المؤسسة الإقتصادية، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير،جامعة قسنطينة، الجزائر، 2012/2011، ص110.

[2] حنان شلغوم، مرجع سابق، ص 110-112.

- لا تقبل كأعباء قابلة للخصم لتأسيس الضريبة، الفوائد والمبالغ المستحقة من داخل وكافة الحواصل الأخرى الناتجة عن سندات و ديون والودائع و كفالات وأتاوى الإمتيازات أو تنازل عن رخصة الإستغلال و براءات الإختراع.
- لا تدخل إعانات التجهيز التي تمنحها الدولة أو الجماعات المحلية للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها.
- السيارات السياحية و التي حدد المشرع الجبائي قاعدة إهتلاك بـ 1.000.000 دج .

الفرع الرابع: المعالجة الجبائية لمختلف فئات الأعباء

تمثل الأعباء الجزء الأكبر لتحديد النتيجة الجبائية نظرا لتأثيرها من حيث قابلية خصمها من الربح الخاضع للضريبة، وهذه الأعباء تسجل محاسبيا بغض النظر عن النصوص الجبائية إذا ما توفرت الوثائق الثبوتية، أما جبائيا فإن قابلية خصم الأعباء تخضع لبعض الشروط الشكلية و الموضوعية.

أولا – الشروط العامة لقابلية خصم الأعباء :

يمكن تقسيمها إلى شروط موضوعية و شروط شكلية.

1-الشروط الشكلية :و تتمثل هذه الشروط في:

-**يجب أن يكون العبء فعليا و مبررا**:أي يجب أن يصاحب العبء وثائق و سندات قانونية تؤكد حدوثه، و هناك حالات إستثنائية لا يشترط في تأكيدها وجود مستندات بل يمكن إثباتها بطرق أخر، مثل فقدان المؤسسة لبعض أصولها نتيجة حريق.

-**تسجيل الأعباء في محاسبة المؤسسة**:أي يجب تقييد العبء في محاسبة المؤسسة قبل إنقضاء المدة المحددة للتصريح الجبائي بالنتيجة المحاسبية للمؤسسة، ليتم خصمه من النتيجة الخاضعة للضريبة على الأرباح، و في حالة عدم تسجيله محاسبيا تحرم المؤسسة من تخفيض العبء من الوعاء الضريبي.[1]

[1] يوسف مامش، و ناصر دادي عدون، مرجع سابق،ص 132.

-**إعداد الكشوف الخاصة بالأعباء:** تنص المادة 152 والمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة "تلزم المكلفين بإرفاق التصريح السنوي ببعض الجداول الخاصة حتى يتم التحقق من صحة النتائج المبينة في التصريح"، وفي حالة عدم وصولها في الآجال المحددة يترتب عنها دفع غرامة جبائية و يتم فرض الضريبة تلقائيا.[1]

2- الشروط الموضوعية : يمكن تلخيصها كما يلي:

-**يجب أن يحدث العبء نقصا في قيمة الأصول الصافية:**بمعنى يجب أن يحدث العبء نقصا في قيمة الأصول الصافية، و يترجم هذا النقص إما عن طريق إنخفاض قيمة عنصر من عناصر الأصول أو عن طريق زيادة في قيمة الخصوم من دون أن ينتج ذلك أي مقابل لأي عنصر من عناصر الميزانية، و عليه لا تعتبر كأعباء قابلة للخصم الأعباء التي تؤدي إلى الزيادة في قيمة الأصول كحيازة التجهيزات.[2]

-**يجب إستخدام العبء لمصلحة المؤسسة:**يشترط لقبول خصم العبء من الوعاء الضريبي أن يستعمل لأغراض مباشرة لتسيير شؤون المؤسسة، و ذلك في إطار نشاطها الإستغلالي العادي، كما يجب الفصل بين الإستغلال العادي للكيان و الإستغلال الشخصي الذي يعتبر غير قابلا للخصم.

-**يجب أن يتعلق العبء بالدورة التي تم خلالها الإلتزام به:** طبقا لهذا الشرط فإن الأعباء التي يقبل خصمها هي التي نشأت خلال الدورة بغض النظر عن تاريخ دفعها، وعلى ضوء هذا الشرط فإن الأعباء المتعلقة بسنوات مستقبلية يتم أخذها بعين الإعتبار خلال الدورة التي تم فيها الإلتزام بها، أما الأعباء المتعلقة بنفقات حالية و لكنها ترتبط بدورات لاحقة فينبغي تأجيل خصمها إلى الدورات التي تحققت فيها و هذا وفقا لمبدأ إستقلالية الدورات.[3]

---

[1] قندز بن توتة ، مرجع سابق،ص 92.

[2] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2016 ، المادة 152و 192

[3] يوسف مامش، و ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ،ص 131.

ثانيا – الشروط الخاصة لقابلية خصم الأعباء :

تخص هذه الشروط الخاصة بعض الأعباء القابلة للدفع أي التي يتم دفع قيمتها حقيقة من خزينة المؤسسة،كما تخص الأعباء التي تعرف بغير القابلة للدفع، أي لا تعبر قيمتها عن خروج نقدي حقيقي من خزينة المؤسسة كالإهتلاكات و سنعرض فيما يلي أهم الشروط الخاصة بهذين الصنفين من الأعباء المنصوص عليها من قبل التشريع الجبائي الجزائري.[1]

1- الأعباء القابلة للتخفيض :

أ-**مصاريف المستخدمين**:لكي يتم قبول خصمها من الناحية الجبائية يجب أن تستوفي الشروط الآتية:[2]

- يجب أن تتعلق بعمل تم فعليا.
- يجب أن تؤدي إلى دفع إشتراكات إجتماعية.

ب-**المصاريف المالية**:يتعلق الأمر بالأعمال المالية الناشئة عن[3] :

- تسيير الحسابات المالية الواجب تحديدها.
- الفوائد المتعلقة بالقروض الممنوحة للمؤسسة.
- حسم هذه الأعباء مرتبط بدفعها أو تسديدها في الدورة نفسها.

ج-**الأعباء الجبائية**:كل الضرائب و الرسوم ذات الطابع المهني يقبل خصمها من النتيجة الجبائية، بإستثناء الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على أرباح الشركات التي لا تعتبر كعبء، كما أن العقوبات و الغرامات الجبائية غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي.

د-**أجور الغير**:كالأتاوى المستحقة عن براءات، رخص و علامات الصنع، العمولات و الأجور الأخرى.[4]

[1] يوسف مامش، و ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص133.

[2] نفس المرجع، ص 133.

[3] محمد حمر العين، ترشيد الإختبارات الجبائية في مؤسسة إقتصادية، مذكرة الماجستير، كلية علوم تجارية، جامعة باتنة، الجزائر، 2010، ص 31.

[4] يوسف مامش، و ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص134.

هـ-أعباء أخرى قابلة للتخفيض:يمكن تلخيص مختلف الأعباء الأخرى المقرون خصمها بشروط محددة في الجدول الموالي:

جدول رقم (04): شروط خصم أهم الأعباء الأخرى القابلة للتخفيض

طبيعة العبء	شروط خصم العبء
الهدايا ذات الطابع الإشهاري	**تعتبر هذه المصاريف مقبولة بشرط أن تتجاوز 500 دج للوحدة الواحدة .**
مصاريف الإستقبال	**تعتبر هذه المصاريف مقبولة بشرط أن يتم اثباتها في حدود 1 ٪ من الربح الجبائي للسنة الماضية و كحد أقصى 375000 دج .**
مصاريف الرعاية و الحماية ذات الطابع الثقافي و الرياضي .	**تقبل في حدود 10%من رقم الأعمال السنوي و في حد أقصاه 3.000.0000 دج**
مصاريف الهبات المقدمة للمؤسسات المعتمدة في البحث العلمي .	**تعتبر هذه المصاريف مقبولة بشرط أن يتم اثباتها في حدود 10 ٪ من الربح الخاضع للضريبة و كجد أقصى 100000000 دج .**
مصاريف متخصصة للاعانات و التبرعات لصالح الجمعيات ذات الطابع الانساني	**تعتبر مقبولة بشرط أن لا تتعدى قيمتها السنوية 20.000 دج .**

المصدر: بوعلام ولهي، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، جامعة المسيلة،الموسم الدراسي(2014-2015) .

2-الأعباء غير القابلة للدفع : هذا الصنف من الأعباء يضم الإهتلاكات و المؤونات الذي تم التطرق إليهما .

غير أن هذه الضريبة في الكثير من الأحيان لا تحسب على أساس النتيجة المحاسبية الإجمالية بحيث تمثل هذه الأخيرة الركيزة الأساسية التي تتحدد على أساسها النتيجة الجبائية التي تمثل الوعاء الضريبي والذي يحسب من خلاله مقدار الضريبة و لضمان هذا الأخير قام التشريع الجبائي الجزائري بوضع شروط موضوعية و شكلية صارمة لقابلية خصم الأعباء من النتيجة الجبائية .

خلاصة الفصل :

عرفنا من خلال ما تناوله هذا الفصل أن المؤسسة التي تريد أن تخفض أعبائها جبائية فعليها أن تطبق التسيير الجبائي الفعال الذي يعمل على تعظيم الاختيار الجبائي من خلال مضاعفة الامتيازات المالية وتخفيف العبء على المؤسسة ما يجعل التسيير الجبائي عامل مهم في المؤسسة لما له تأثيرات ايجابية على مختلف جوانبها :

- فهو يسهم في تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة، زيادة ربحيتها، وبالتالي الرفع من من المردودية المالية لها؛
- كما إن التسيير الجبائي الفعال من شأنه تحقيق الكثير من الوفر الضريبي للمؤسسة ؛
- تحسين مستوى الأداء و اتخاذ القرارات المالية في مختلف مراحل نشاط المؤسسة ؛
- محصلة كل ما سبق هي المساهمة في تحسين مردودية المؤسسة من خلال تأثير العوامل السابقة على مؤشراتها .

الفصل الثالث

واقع التسيير الجبائي في مؤسسة حضنة حليب وأثرها على مردوديتها المالية

تمهيد :

سنحاول من خلال هذا الفصل تدعيم الدراسة النظرية بجانب عملي حول الموضوع،عبر إسقاط العناصر الضرورية على الواقع،من خلال دراسة واقع التسيير الجبائي وأثره على المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر ممثلة في"حضنة حليب بالمسيلة"، سواء تعلق الأمر بما يصطلح عليه التسيير الجبائي الذي ينصب حول إدارة القواعد الضريبية المتعلقة بالتصاريح ومواعيدها، مدى تحكم المؤسسة في تكاليفها الجبائية من خلال معرفة مستوى التسيير المطبق في المؤسسة و مدى استفادتها من الخيارات الجبائية، وسنحاول التطرق إلى ذلك من خلال المباحث التالية :

- المبحث الأول : التعريف بمؤسسة حضنة حليب .
- المبحث الثاني : واقع التسيير الجبائي في المؤسسة.
- المبحث الثالث : تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسة و أثره على تحسين مردوديتها.

المبحث الأول: تعريف بمؤسسة حضنة حليب .

سنحاول من خلال هذا المبحث التعريف بالمؤسسة موضوع دراسة الحالة .

لمطلب الأول : نشأة و تطور المؤسسة و أهدافها .

تعد مؤسسة حضنة حليب من المؤسسات متميزة في الجزائر نظرا لأهمية منتجاتها، لذا سنتطرق في هذا المطلب إلى نشأتها وتطورها وكذا أهدافها وإبراز أهميتها الاقتصادية.

الفرع الأول : نشأة و تطور المؤسسة .

شهدت المؤسسة منذ نشأتها عدة تطورات .

أولا- نشأة المؤسسة :

مؤسسة حضنة حليب هي شركة ذات مسؤولية محدودة تابعة للقطاع الخاص تم تأسيسها بتاريخ : 1999/12/15 برأس مال اجتماعي يقدر ب 6000000 دج، وتتواجد هذه المؤسسة بالمنطقة الصناعية لولاية المسيلة، حيث تتربع على مساحة قدرها 32000 متر مربع،وتمت إقامة البنايات على مساحة 20000 متر مربع من المساحة الإجمالية، منها مساحة 700 متر مربع خصصت لبناء المستودعات الخاصة بتخزين المنتجات النهائية، حيث تتضمن أربع خلايا للتبريد ذات سعة 1200 متر مكعب .

يتمثل نشاط المؤسسة في إنتاج الحليب ومشتقاته، غير أن بداية الانطلاق الفعلي لنشاط المؤسسة كانت بإنتاج الحليب فقط، و ذلك بتاريخ: 2000/05/15 بطاقة إنتاجية قدرها 40000 لتر يوميا من الحليب المعاد تصنيعه، حيث كان حجم اليد العاملة أنذالك يقدر ب 38 عامل دائم .[1]

[1] مديرية المصالح المالية و المحاسبة .

الفرع الثاني : تطور المؤسسة (توسعات المؤسسة)

قامت المؤسسة حضنة حليب بتوسيع نشاطها على ثلاث مراحل هي كالآتي [1]:

1- التوسع الأول(مرحلة الانشاء) :هذه المرحلة تغطي المرحلة الممتدة مابين 01ديسمبر 1998 إلى غاية 31 ديسمبر 2000 و التي تخص فقط الوحدة 1 (كيس حليب ، كيس لبن ، كيس رايب ، كيس حليب البقر) .

- قيمة الاستثمارات المنجزة خلال هذه الفترة هي 58454619.88 دج .
- قدرة الإنتاج 40000 لتر/اليوم.
- أثناء عام 2000 حققت الشركة رقم أعمال: 127792000 دج و التأثير ل 25 أجير في نهاية العام .

2-التوسع الثاني(الامتداد الأول) : هذه المرحلة تغطي المرحلة الممتدة مابين 1 جانفي 2001 إلى غاية 31 ديسمبر 2003 التي تخص فقط الوحدة 1 (كيس حليب ،كيس لبن، كيس لبن رايب، كيس حليب بقر)، وتتميز قيمة الاستثمارات المنشأة خلال هذه الفترة هي29 596 96827 دج، وارتفاع قيمة الإنتاج التي كانت 40000 لتر في اليوم الى 140000 لتر/ يوم .

خلال هذه الفترة أو المرحلة الشركة حققت رقم أعمال قدره:

- 335937000 دج في عام 2001 ويبلغ عدد موظفيها 40 موظفا.
- 496255000 دج في عام 2002 ويبلغ عدد موظفيها 39 موظفا.
- 519355000 دج في عام 2003 ويبلغ عدد موظفيها 53 موظفا .

3- التوسع الثالث (الامتداد الثاني) : تشمل هذه المرحلة الفترة من 2004/01/01 إلى غاية 2004/12/31 ، و تتعلق بالوحدة الثانية (المشتقات بالعلب و القارورات) . قيمة الاستثمارات على مدى هذه الفترة قدرت ب 51393833931 دج، لتنتقل طاقة الإنتاج من 140000 لتر يوميا إلى 320000 لتر يوميا منها 180000 لتر يوميا للوحدة الثانية.

[1] مصالح المالية و المحاسبة .

عرفت هذه المرحلة ظهور منتوجات جديدة أنتجتها المؤسسة و هي : [1]

- حليب معقم في قارورات 1 لتر .
- لبن في قارورات 1 لتر .
- رايب في القارورات 1 لتر .
- حليب بقر في قارورات 1 لتر .
- ياغورت للشرب في قارورات 1 لتر .
- ياغورت معطر في علب .
- ياغورت بالفواكه في علب .
- قشدة تحلية في علب .

خلال سنة 2004 حققت الشركة رقم أعمال قدره 705731000دج مع تأثير عامل 58 أجير في نهاية السنة ، و الرأس الاجتماعي يرتفع من 6000000 الى غاية 90000000 دج .

4- التوسع الرابع(الامتداد الثالث): تغطي هذه المرحلة الفترة الممتدة من 1 جانفي إلى غاية 31 ديسمبر 2009 وتخص الوحدتين :

- قيمة الاستثمارات المنشأة خلال هذه الفترة هي 556644565 دج ارتفعت القدرة الانتاجية التي كانت تقدر ب 32000 دج لتر / يوم إلى 660000 لتر / يوم بما في ذلك :
- 240000لتر المنتجات الحقيبة 1 لتر.
- 000 180لترا سنويا لزجاجة اللبن.

خلال هذه المرحلة، حققت الشركة المبيعات التالية الموضحة في الجدول التالي :

[1] مديرية المصالح المالية و المحاسبة .

جدول رقم (04): مبيعات مؤسسة ملبنة الحضنة .

السنة	المبيعات	عدد العمال	رأس مال	زيادة في رأس المال
2005	1221594000	142	-	-
2006	2213552000	195	90000000	97000000
2007	2939428000	246	97000000	120000000
2008	3799650000	414	120000000	170000000
2009	5018264160	471	170000000	340000000
2010	5728445788	600	340000000	700000000
2011	7019456946	633	700000000	1091000000

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على معلومات المقدمة من إدارة المصالح المالية والمحاسبة.

حققت منتجات جديدة من خلال الاستثمارات وهي كالتالي:- الحلو وعاء من 100 غرام – وعاء الحليب الكرمل من 100 غرام – الزبادي وعاء البخار من 110 غرام – النكهة يخمر اللبن 100 غرام جرة – أثار اللبن سمك السلمون المرقط وعاء 100 غرام.

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة

لقد رسمت مؤسسة حضنة حليب لنفسها أهدافا تمثلت في : [1]

- توفير القدر الكافي من مادة الحليب لتلبية احتياجات المواطنين .
- الحفاظ على استمرارية العملية الإنتاجية ، و ذلك من خلال توفير صيانة دائمة و مستمرة لتجهيزات الإنتاج .
- تحقيق الربح و الاستحواذ على أكبر حصة في السوق .
- التخلص التدريجي من التبعية للخارج .
- توسيع دائرة الإنتاج بإنتاج منتجات أخرى مثل : الجبن، الزبدة، القشدة، العصير..الخ.
- المساهمة في التخفيض من البطالة، و هذا بتوفير مناصب عمل لعدد كبير من المواطنين و خاصة الشباب.

[1] مديرية المصالح المالية و المحاسبة .

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضنة حليب

الهيكل التنظيمي للمؤسسة هو المرآة المعاكسة التي تعكس كيفية أداء المؤسسة لأنشطتها من خلال الوظائف و المصالح المختلفة، إضافة إلى أنه يعكس أسلوب الإدارة ونطاق الإشراف، وقوة إدارة المؤسسة في تطبيق استراتيجياتها .

و الشكل الموالي يبين الهيكل التنظيمي لمؤسسة ملبنة الحضنة .

الشكل رقم (05) : الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضنة حليب .

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على معلومات إدارة المصالح المالية و المحاسبة .

ويبرز الهيكل التنظيمي للمؤسسة جميع الوظائف سواء كانت إدارية أو إنتاجية ، التي تربطها علاقات و أنشطة متعددة فيما بينها من جهة ، ومن جهة أخرى مع محيطها الخارجي من خلال العلاقات مع السوق أو الموردين و ذلك لتحقيق الفعالية في مجال الاتصال واتخاذ القرار و استمرارية النشاط ، و يتكون الهيكل التنظيمي لملبنة الحضنة من: [1]

أولا- المديرية العامة : وتتكون من المدير العام وهو صاحب القرار الأول و يمكن تلخيص مهامه في :

- السهر على تطبيق القوانين الداخلية للمؤسسة .
- الحق في اتخاذ القرارات التي تخص المؤسسة .
- التنسيق بين جميع المصالح و الإشراف عليها .
- العمل على تحسين علاقة المؤسسة مع الأطراف الخارجية .
- المصادقة و التوقيع على البريد و بأنواعه .
- عقد الاجتماعات و الإشراف عليها .
- إعطاء التعليمات و التأكيد على تنفيذها .
- إعطاء تعليمات و توجيهات لرؤساء المصالح.
- اقتراح الحلول و الاستراتيجيات التي تناسب وضعية المؤسسة .

و يوجد ضمن المديرية العامة :

1-الأمانة : التي تقوم بتنظيم المواعيد و جمع المعلومات الأخيرة يوميا ، و التنسيق بين الإدارات و مكاتب المديرية .

2-مكلف بالعلاقات والأعمال القانونية : و يقوم بإدارة و تسيير كل ما يخص المؤسسة من النواحي القانونية و العلاقات العامة .

3-مراقبة التسيير .

[1] مديرية المصالح المالية و المحاسبة .

4-المكلف بالمالية .

ثانيا – الإدارة العامة :و تحتوي على المصالح التالية :

- مصلحة المستخدمين.
- مصلحة المحاسبة العامة .
- مصلحة الوسائل العامة .
- الأمانة .

ثالثا- مديرية الإنتاج: وتعتبر أهم مديرية بالمؤسسة، و هي التي تتوقف عليها استمرارية نشاط المؤسسة، تتكون من الأمانة و خمس ورشات ، حيث أن ورشتي الجبن و العصير بدأ النشاط بهما في سنة 2010 فقط . و من أهم المهام المستندة لمديرية الإنتاج :[1]

- إعداد برامج الإنتاج و متابعتها ميدانيا .
- دراسة التغيرات التي تطرأ على عملية الإنتاج و ذلك من خلال إحصاءات يومية ، شهرية و سنوية .
- العمل على تحسين نوعية المنتج .
- السهر على سلامة الآلات من خلال توفير الصيانة المناسبة .

و تشرف مديرية الإنتاج على مجموعة ورشات :

- ورشة الحليب
- ورشة المنتجات الحليبية .
- ورشة الجبن .
- ورشة العصير .
- ورشة الحليب و المنتجات بالقارورات .

[1] مديرية المصالح المالية و المحاسبة .

- الأمانة .

رابعا-المديرية التقنية :وتعمل على الحفاظ على التجهيزات و الآلات التي تمتلكها المؤسسة، و تزويدها بقطع الغيار الجديد، وإصلاح التعطلات والأعطاب الخاصة بمعدات الإنتاج،وكذا أجهزة التكييف والتبريد الخاصة بالمخازن وتشغيل هذه الأجهزة 24/24سا و يتفرع منها : [1]

- مصلحة الصيانة و التجهيز.
- صيانة الأعمال الحديثة.
- مصلحة القواعد .
- مكتب المناهج .
- مصلحة قطع الغيار
- الأمانة مشتركة بين مديرية الإنتاج و المديرية التقنية.

خامسا- المديرية التجارية: تقوم بتسيير عمليات الفوترة و الصندوق، و تعتبر هذه المديرية الأساس في الجانب التجاري، و تقوم عليها المؤسسة، و يكمن دورها في عملية استلام السلع و فحصها من ناحية الكم و المواصفات و القيام بعملية التسويق، كما تقوم أيضا بإعداد الفواتير ، و يتفرع منها :

- مصلحة الزبائن .
- مصلحة المبيعات : هذه المصلحة تتضمن :

1-إعطاء معلومات حول السلع والجودة والنوعية .

2-إعلام الزبائن في حالة إنتاج منتوج جديد، أو إدخال تحسينات على المنتوجات الحالية.

3-تقوم بدراسة حالة المبيعات بين الارتفاع و الانخفاض .

- مصلحة التسويق.
- مصلحة جمع الحليب النيئ .

[1] مديرية المصالح المالية و المحاسبة .

- الأمانة.

سادسا- مديرية الجودة و البحث و التطوير: هدفها تطوير المنتجات و الرفع من جودتها، كما تعمل على مراقبة الجودة و نظافة المنتجات النهائية، و تتفرع إلى:[1]

- **قسم مراقبة الجودة:** و يهتم بمراقبة جودة المنتجات النهائية مباشرة فور خروجها من ورشات الإنتاج، حيث تولي المؤسسة درجة كبيرة من الأهمية للجودة أحد شروط المنافسة.
- **قسم مراقبة النظافة** : إن المنتجات التي تنتجها المؤسسة تدخل ضمن المنتجات ذات الاستهلاك الواسع، وهذه المنتجات تتطلب درجة عالية من النظافة داخل المصنع، لذلك تم استحداث هذا الفرع حتى يتسنى تقديم منتجات تتوافق مع معايير النظافة والأمن الصحي، على اعتبار أن حماية المستهلك والمحافظة على صحته في قمة أولويات المؤسسة، و أحد الأهداف الاجتماعية التي تسعى إلى تحقيقها .
- **قسم البحث و التطوير** : تم استحداث هذا القسم مؤخرا لإدراك المؤسسة بأهمية البحث و التطوير في المنافسة من أجل تحسين المنتجات الحالية للمؤسسة، إضافة إلى العمل على إنتاج منتجات جديدة مستقبلا، و شغل هذا الفرع مجموعة من المهندسين في الكيمياء و البيولوجيا .

سابعا- مديرية التموين(المشتريات): وتتخصص في تقديم مختلف الوسائل، من معدات السلع والمواد الأولية من أجل الإنتاج، و المواد الأخرى كالأغلفة و العلب ...الخ، و تنقسم إلى :

- مصلحة المشتريات المحلية.
- مصلحة المشتريات الخارجية.
- مساعد مكلف بمتابعة الشحن .
- مسير أساسي.
- مسير المواد الأولية.

[1] مديرية المصالح المالية و المحاسبة .

المبحث الثاني : واقع التسيير الجبائي في المؤسسة

سنحاول من خلال هذا المبحث دراسة الواقع التسيير الجبائي في المؤسسة من خلال التعرف على أهم الضرائب والرسوم التي يتم دفعها من قبل المؤسسة،ومدى استفاء المؤسسة للالتزامات المرتبطة بها واستفادتها من الخيارات الجبائية المتاحة في التشريعات الجبائية.

المطلب الأول : منظومة الضرائب و الرسوم المطبقة على المؤسسة

تخضع المؤسسة إلى مجموعة من الضرائب سواءا بصفة المكلف الحقيقي أو المكلف القانوني(الضرائب غير مباشرة) .

الفرع الأول : الضرائب المباشرة .

تخضع المؤسسة للضرائب المباشرة التالية :

أولا : الضريبة على أرباح الشركات :

1-مجال التطبيق :يخضع للضريبة على أرباح الشركات[1] :

- شركات رؤوس الأموال ؛
- شركات الأشخاص التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات ؛
- الشركات المدنية التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات ؛
- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري ؛
- الشركات المنجزة للعمليات و المنتوجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ؛
- الشركات التعاونية و الإتحاداتها التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

2-تحديد الربح الخاضع : يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف من النتائج المحققة من طرف المؤسسة، و تتضمن[2]:

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سابق ، المادة 136 .

[2] نفس المرجع، المادة 141 .

- النتائج المحققة من طرف المؤسسة (المبيعات ، عائدات استثنائية) ؛
- أما التكاليف تشمل الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، إهتلاكات، ضرائب و رسوم مهنية ...).

3-المعدل المطبق : يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي [1]:

- 19٪ بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع ؛
- 23 ٪ بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري، و كذا الأنشطة السياحية و الحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛
- 26٪ بالنسبة للأنشطة الأخرى.

ثانيا : الرسم على النشاط المهني .

1-مجال التطبيق و أساس الرسم : يمكن تلخيصهما في الجدول التالي :

جدول رقم (05) : ملخص مجال التطبيق و أساس الرسم على النشاط المهني :

مجال التطبيق	الأساس
- **الأشخاص المعنويون الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي 30000000 دج .** - **الأشخاص الطبيعيون الممارسون لنشاط تخضع عائداته للضريبة على الدخل الاجمالي فئة الأرباح المهنية و الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي 30000000 دج .**	- **بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة : رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة .** - **بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة : رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة.** - **لتحديد الأساس الخاضع للضريبة ، يجب الأخذ في الحسبان ، التخفيضات المقدرة ب 30 ٪ ، 50 ٪ و 75 ٪ ، المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات .**

المصدر: الجزائر ،وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب ،النظام الجبائي الجزائري، 2016،ص20.

2-المعدلات : يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2٪ ويرفع هذا المعدل إلى نسبة 3 ٪ فيما يتعلق برقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب ، يخفض معدل هذا الرسم الى1 ٪ بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج فيما يخص

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، ،مرجع سابق، المادة 150 .

نشاطات البناء و الأشغال العمومية و الري ، تحدد نسبة الرسم ب 2 ٪ مع تخفيض بنسبة 25 ٪[1] .

ثالثا : الرسم العقاري .

1-مجال التطبيق:يطبق الرسم العقاري على :

أ- الأملاك المبنية :

- المنشآت المتخصصة لإيواء الأشخاص و المواد أو لتخزين المنتوجات ؛
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعاتها و ورشات للصيانة ؛
- أراضي البنيات ؛
- الأراضي غير مزروعة و المستخدمة لأغراض تجارية أو قابلة للتعمير ؛[2]

ب- الملكيات غير المبنية: يؤسس رسم العقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها ، باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة ، و تستحق على الخصوص ، على :

- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابيلة التعمير ؛
- المحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق ؛
- مناجم الملح و السبخات ، والأراضي الفلاحية .[3]

2-الأساس الخاضع :

أ- الملكيات المبنية : ينتج أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الايجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية، في المساحة الخاضعة للضريبة، و يحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2 ٪ سنويا مراعاة لقدم الملكية ذات الاستعمال السكني، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض بالنسبة لهذه المباني، حدا أقصى قدره 25 ٪ .[4]

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سابق، المادة 222 .

[2] نفس المرجع، المادة 249 .

[3] نفس المرجع، المادة 261 .

[4] نفس المرجع، ، المادة 254 .

ب- **الملكيات غير المبنية:** ينتج الأساس الضريبي من حاصل القيمة الايجارية الجبائية للملكيات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أوالهكتار الواحد، حسب الحالة،تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة.[1]

3-المعدلات :

أ- **الملكيات المبنية:**يحسب الرسم بتطبيق المعدلين أدناه على أدناه على الأساس الخاضع للضريبة[2]:

- الملكيات المبنية 3 ٪، غير أنه بالنسبة للملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير المشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء، تخضع لمعدل مضاعف قدره 10٪ ؛
- الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية :

- 5 ٪ عندما تقل مساحتها أو تساوي 500 م^2 ؛
- 7 ٪ عندما تفوق مساحتها 500 م^2 و يقل أو تساوي 1000 م^2 ؛
- 10 عندما تفوق مساحتها 1000 م^2 .

ب-الملكيات غير المبنية : يحسب الرسم بعد أن يطبق على أساس الضريبة بنسبة [3]:

- 5 ٪ بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق العمرانية ؛
- بالنسبة للمناطق العمرانية تحدد نسبة الرسم كما بلي :

-5 ٪عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500 م^2 أو تساويها ؛

-7 ٪عندما تفوق مساحة الأراضي 500م^2 و تقل أو تساوي 1000 م^2 ؛

-10 ٪ عندما تفوق مساحة الأراضي 1000 م^2 ؛

-3 ٪ بالنسبة للأراضي الفلاحية .

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،مرجع سابق، المادة 261 .

[2]نفس المرجع،المادة 261

[3]نفس المرجع،المادة 263 .

رابعا : الرسم التطهيري

1-مجال التطبيق : يطبق رسم التطهير في البلديات التي تشغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية ، و يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية [1] .

2-معدلات الرسم :يحدد مبلغ الرسم على النحو التالي [2] :

- مابين 1000 دج و 1500 دج على كل محل ذي استعمال سكني ؛
- مابين 3000 دج و 12000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ماشابه ؛
- مابين 8000 دج و 23000 دج على كل أرض مهيئة للتخييم والمقطوعات ؛
- مابين 20000 دج و 130000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ماشابه ، ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه .

تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي و بعد استطلاع رأي السلطة الوصية .

بالنسبة البلديات التي تمارس عملية الفرز، سيتم تعويض كل منزل في حدود 15٪ من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامات المنزلية.

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سابق، المادة 263 مكرر .

[2] نفس المرجع ، المادة 263 مكرر 2 .

الفرع الثاني : الرسوم على القيمة المضافة و الضرائب الأخرى

تخضع هذه المؤسسة بحسب التشريع الضريبي لمجموعة من الضرائب الأخرى أهمها :

أولا – الضريبة على القيمة المضافة:

1-مجال التطبيق : هناك عمليات خاضعة للضريبة وجوبا و عمليات خاضعة اختياريا [1]:

أ- العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا :

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم؛
- العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين ؛
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر ؛
- المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمور و مشروبات أخرى مماثلة لها ؛
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية ؛
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة ؛
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى و نشاطات التجارة المتعددة و كذا تجارة التجزئة ، باستثناء العمليات التي يقوم المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة ؛
- يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء أو إعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة و التي تتوفر فيها الشرروط الأتية :
  - يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة ، و هذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع ؛
  - يجب أن يكون المحل مهيئا بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية .
- عمليات الإيجار و أداء الخدمات و البحث و جميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية ؛

[1] الجزائر، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري ، 2016، ص03.-31

- الحفلات الفنية و الألعاب و التسليات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص .

ب-**العمليات الخاضع للرسم اختياريا:** و تشمل ما يلي :

- العمليات الموجهة للتصدير ؛
- العمليات المحققة لفائدة :
  - الشركات البترولية ؛
  - المكلفين بالرسم، الآخرون ؛
  - مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء .

2-الأساس الخاضع: يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته .

3-المعدلات : تطبق هذه الضريبة بمعدلين هما :

- معدل مخفض 7 ٪ .
- معدل عادي 17 ٪.

ثانيا : حقوق التسجيل و الطابع .

1-**حقوق التسجيل** : تخضع المؤسسة لبعض حقوق التسجيل الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (06) : حقوق التسجيل المطبقة في الجزائر :

مجال التطبيق	الأساس الخاضع	النسب
التحويلات لكامل الملكية (بيع عقار أو منقول)	الثمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للملك .	5 ٪
النازل عن أجزاء حق الملكية (النتفاع و ملكية الرقبة)	الثمن المعبر عنه مع اضافة جميع الأعباء أو على أساس القيمة التجارية الحقيقية .	5 ٪ مع تطبيق الجدول المنصوص عليه في المادة 53-2 من التسجيل
- نقل الانتفاع للأموال العقارية . - ايجارات لمدة محددة .	الثمن الكلي للايجار ، مضاف اليه الأعباء .	نسبة مطبقة لمدة محدودة 2 ٪
نقل الانتفاع للأموال العقارية ايجارات لمدة غير محدودة	الرأس المال المشكل من 20 مرة قيمة الثمن و الأعباء السنوية	نسبة مطبقة لمدة غير محدودة 5 ٪
نقل الملكية عن طريق الوفاء (المواريث)	الحصص الصافية العائد لكل ذي حق	- 5 ٪ لكل حصة صافية عائد لكل ذي حق . - 3 ٪ بين الأصول و الفروع و الزوج الباقي على قيد الحياة . - 3 ٪ بالنسبة للأصول الثابتة لمؤسسة ، عندما يتعهد الورثة بمواصلة استغلال المؤسسة .
الهيئات	قيمة المال الموهوب	5 ٪
القسمة	مبلغ الأصول الصافية المقسمة (الأصول االاجمالية،الديون و الأعباء)	1.5 ٪
مبادلات الأملاك العقارية	قيمة أحد الأملاك المتبادلة	2.5 ٪
عقود الشركة - الحصص العادية . - الحصص بعوض - العقود المتضمنة تنازل عن الأسهم و حصص الشركة	- القيمة الصافية للحصص . - الثمن المعبر عنه مع اضافة جميع الأعباء أو القيمة التجارية الحقيقية للمالك . - قيمة حصص الشركات .	- 0.5 ٪ . - يحدد حق نقل الملكية حسب طبيعة المال . - 2.5 ٪ .

المصدر: الوزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، النظام الجبائي الجزائري،2016،ص 45.

تعفى الدولة من جميع حقوق التسجيل فيما يخص العقود المتعلقة بالمبادلات و عمليات الشراء و التنازل عن الأموال من كل نوع و كذلك المتعلقة باقتسام هذه الأموال مع الخواص.(المادة 16 من قانون المالية 2010) .

2-حقوق الطابع :تخضع المؤسسة لبعض من حقوق الطابع الموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (07) : حقوق الطابع المطبقة في الجزائر .

تصنيف حقوق الطابع	المعدلات
طابع الحجم	
- ورق عادي . - ورق سجل . - نصف ورق عادي	- 40 دج - 60 دج - 20 دج
طابع المخالصات	
- السندات بمختلف أنواعها موقعة أو غير موقعة التي تم اعدادها بصفة عرفية . - الوثائق التي هي بمثابة ايصال محض . - الايصالات التي تثبت ايداعا نقديا تم لدى مؤسسة أو شخص طبيعي .	- دينار (1دج) عن كل قسط من 100 دج أو جزء من القسط من 100 دج دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5 دج أو يفوق 2500 دج . - طابع مخالصة موحد : 20 دج .
طابع الوثائق القنصلية	
- تأشيرة الوثائق التجارية . - شهادة مصدر البضائع . - صحيفة السوابق العدلية .	- 6000 دج - 6000 دج - 500 دج
- استخراج الوثاق	
- جواز السفر - جواز السفر المتضمن 50 صفحة - جواز السفر الجماعي - رخصة الصيد - بطاقة التعريف المهنية للممثل - بطاقة التعريف المغاربية - رخصة حمل السلاح (شركات الحراسة و نقل الأموال و المواد الحساسة) - بطاقة اقامة الأجانب التي تسلم لمدة سنتين - بطاقة اقامة الأجانب التي تسلم لمدة 10 سنوات - نسخة مماثلة لبطاقة اقامة الاجانب لمدة سنتين - نسخة مماثلة لبطاقة اقامة الاجانب لمدة تسلم لمدة 10 سنوات - البطاقة الخاصة المسلمة للأجانب الذين يمارسون مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية أثناء تسليمها أو تجديدها .	- 600 دج - 1200 دج - 3000 دج - 500 دج - 500 دج - 100 دح - 5000 دج - 3000 دج - 15000 دج - 1000 دج - 3000 دج - 10000 دج

المصدر : وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، النظام الجبائي الجزائري، ص47-48.

المطلب الثاني : تسيير الالتزامات الجبائية في المؤسسة

يترتب على خضوع المؤسسة للضرائب و الرسوم السابقة جملة من الالتزامات الجبائية .

الفرع الأول : الالتزامات المحاسبية و مدى التزام المؤسسة بها

إن خضوع المؤسسة للضريبة على أرباح الشركات وفق النظام الحقيقي فهي يلزمها بمسك مجموعة من السجلات وفق التشريعات المعمول بها .

أولا- الالتزامات المحاسبية: ان خضوع المؤسسة للضريبة وفق النظام الحقيقي يلزمها أن تمسك المحاسبة طبقا للقوانين و الأنظمة المعمول بها ، و اذا كان مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة ، فانه يجب تقديم ترجمة لها يصادق عليها مترجم معتمد و ذلك كلما طلبها مفتش الضرائب [1] .

كما ألزم قانون الرسم على رقم الأعمال كل شخص معنوي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يمسك محاسبة تسمح بتحديد رقم أعماله، وفقا للتشريع و التنظيم المعمول بهما[2].

لهذا تمسك مؤسسة ملبنة الحضنة مجموعة من الدفاتر المحاسبية و المتمثلة في(اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأجور)، بالإضافة إلى اليوميات المساعدة، وغيرها من المستندات القانونية التي ألزمها القانون التجاري بمسكها و الاحتفاظ بها على الأقل عشر سنوات، حتى تتمكن الجهات المخولة قانون الرجوع إليها عند الحاجة ، مما يضمن لها حقوقها و حقوق الغير في إن واحد .

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سابق ، المادة 152 .

[2] الجزائر ،وزارة المالية ،قانون الرسم على رقم الأعمال ، 2016، المادة 65 .

و تتم هذه العمليات وفق تسلسل إجباري على النحو التالي :

- تسجيل مختلف العمليات المحاسبية طول السنة المالية وفق تقنيات المحاسبة و التشريع المحاسبي و مبادئ النظام المحاسبي المالي SCF ؛
- التسجيل اليومي للقيود و العمليات المحاسبية في دفتر اليومية باثبات المستندات ؛
- ترحيل الحسابات لدفتر الأستاذ لتحديد رصيد الحسابات ؛
- إنشاء ميزان المرجعة قبل الجرد للتأكد من صحة العمليات ؛
- إجراء قيود التسوية و تصحيح الأخطاء ؛
- إعداد جدول حسابات النتائج مع ترصيد حسابات التسيير ؛
- إنشاء ميزان المراجعة بعد الجرد و إثباته على دفتر الجرد ؛
- إعداد الميزانية الختامية .

ثانيا –مدى التزام المؤسسات بالالتزامات المحاسبية : لقد تم الاطلاع على جميع هذه الوثائق المحاسبية الخاصة بمؤسسة ملبنة الحضنة، والتأكد من وجود السجلات المحاسبية القانونية في المؤسسة و توفرها على الشكليات المطلوبة لذا فإن مسكها يتم بطريقة قانونية .

الفرع الثاني : الالتزامات الجبائية المرتبطة بالتصاريح و دفع الضريبة .

أولا – الضريبة على أرباح الشركات :

أ- **الآجال القانونية لإيداع التصريحات الجبائية:** يتمثل التزام المؤسسة بخصوص هذه الضريبة في إيداع التصريح السنوي للضريبة على أرباح الشركات في 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتشية الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها [1]، فضلا عن دفع الأقساط المسبقة وفق الآجال المحددة في الجدول التالي :

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سابق ، المادة 151 ، الفقرة الأولى .

الجدول رقم (08) : آجال دفع الأقساط المسبقة للضريبة على أرباح الشركات .

القسط	مبلغ الأقساط	تاريخ
- القسط الأول	30 ٪ من الضريبة على الأرباح الشركات لسنة (N-1)	من 15-02- (N+1) إلى 15-03- (N+1)
- القسط الثاني	30 ٪ من الضريبة على الأرباح الشركات لسنة (N-1)	من 15-05- (N+1) إلى 16-06- (N+1)
- القسط الثالث	30٪ من الضريبة على أرباح الشركات لسنة (N-1)	من 15-10- (N+1) إلى 15-11- (N+1)

مصدر : بوعلام ولهي، محاضرات في الجباية المعمقة ، 2015 .

ب – مدى التزام المؤسسة بالآجال القانونية للتصريحات .

تقوم المؤسسة بإيداع تصريحاتها في الآجال سواء تعلق الأمر بالأقساط أو التصريح السنوي و في ما يلي توضيح ذلك:

- **التصريح السنوي** : هو جدول يتم التصريح فيه بالربح الخاضع على أرباح الشركات، كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (09) :آجال إيداع مؤسسة ملبنة الحضنة للتصريح السنوي للضريبة على أرباح الشركات للفترة (2012- 2014).

(الوحدة : مليون دج)

البيان	الربح الخاضع	معدل الضريبة	الحقوق	تاريخإيداع التصريح	العقوبات
2012	215517604	٪19	40948345	30/أفريل / 2013	-
2013	175871913	٪19	33415664	30/أفريل / 2014	-
2014	21846145	٪19	4150767.55	30/أفريل / 2015	-

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الملحق رقم (01) .

يتضح من معطيات الجدول أن التصاريح السنوية الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات يتم إيداعها في الأجل القانوني، و ذلك طيلة الفترة (2012-2014)، ما يعني تمكن المؤسسة من التسيير الجبائي الجيد لتصاريحها السنوية، و من ثم سوف لن تتحمل أي تكاليف جبائية إضافية مرتبطة بعقوبات الامتناع عن التصريح أو التأخير في تقديمه .

- **الأقساط(التسبيقات):** بخصوص وضعية مؤسسة حضنة حليب ليست ملتزمة بدفع الأقساط المسبقة، و حسب المعلومات المقدمة من إدارة المؤسسة فإنها تقوم بدفع مبلغ الضريبة دفعة واحدة، و عليه المؤسسة فوتت فرص الاستفادة من تدفقات نقدية من خلال تأخير دفع الضريبة على أرباح الشركات بطريقة التقسيط .[1]

ثانيا: الرسم على النشاط المهني: تمثلت الحقوق المتعلقة بالرسم على النشاط المهني المدفوعة من قبل المؤسسة خلال الفترة 2012-2014 من خلال التصريحات الشهرية G50 في مايلي:

الجدول رقم (10) : آجال إيداع مؤسسة حضنة حليب لتصريحاتها الشهرية (G50) و حقوق الرسم على النشاط المهني المدفوعة للفترة (2012-2014) .

(الوحدة : دج)

السنة	2012			2013			2014		
الشهر	الحقوق	العقوبة	التاريخ	الحقوق	العقوبة	التاريخ	الحقوق	العقوبة	التاريخ
جانفي	5166793	-	2012/02/20	5415589	-	2013/02/20	6523597	-	2014/02/20
فيفري	4556720	-	2012/03/20	5244899	-	2013/03/20	6300936	-	2014/03/20
مارس	4875417	-	2012/04/20	5889742	-	2013/04/20	7024697	-	2014/04/20
أفريل	6164117	-	2012/05/20	6538487	-	2013/05/20	7512394	-	2014/05/20
ماي	4958324	-	2012/06/20	5556343	-	2013/06/20	5059280	-	2014/06/20
جوان	3316616	-	2012/07/20	4009314	-	2013/07/20	4142581	-	2014/07/20
جويلية	3305288	-	2012/08/20	4133747	-	2013/08/20	3526339	-	2014/08/20
أوت	4788492	-	2012/09/20	4462939	-	2013/09/20	4214617	-	2014/09/20
سبتمبر	5351085	-	2012/10/20	4812366	-	2013/10/20	4901565	-	2014/10/20
أكتوبر	6140558	-	2012/11/20	5553110	-	2013/11/20	5582082	-	2014/11/20
نوفمبر	4840717	-	2012/12/20	4762796	-	2013/12/20	5941572	-	2014/12/20
ديسمبر	5954978	-	2013/01/20	5220956	-	2014/01/20	4689702	-	2015/01/20
المجموع	59419107	-	-	61570288	-	-	65419362	-	-

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الملحق رقم (07-12-13-14) .

الملاحظ من خلال الجدول أن المؤسسة تقوم بإيداع تصريحاتها في الآجال القانونية ،الأمر الذي جنبها تحمل أي تكلفة جبائية إضافية في غياب عقوبات تأخير .

[1] مصالح المالية و المحاسبة .

ثالثا : حقوق التسجيل و الطابع

أ- **حقوق التسجيل:** حسب معلومات إدارة المؤسسة أنها لم تقوم بمعاملات تستدعي تحمل حقوق التسجيل في هذه الفترة.[1]

ب - الطابع :حقوق الطابع المدفوعة من قبل المؤسسة خلال الفترة 2012-2015 موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم(11):حقوق الطابع المدفوعة من قبل مؤسسة حضنة حليب للفترة(2012-2014)

(الوحدة : مليون دج)

السنة	الحقوق	العقوبات	التاريخ
2012	924171	-	2012
2013	1124298	-	2013
2014	1477629	-	2014

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الملحق رقم (15) .

يتضح من خلال أن المؤسسة لم تتحمل أية عقوبات بشأن حقوق الطابع التي دفعتها خلال الفترة 2012-2015 ، ما يعني أن ذلك قد تم في الآجال القانونية .

خامسا: الرسم التطهيري:بخصوص الرسم التطهيري مؤسسة أنها غير ملتزمة و لا تتحمل بدفع مبالغها في هذه الفترة . [2]

سادسا : الضريبة على القيمة المضافة : وضعية المؤسسة بخصوص هذه الضريبة موضح في الجدول التالي:

[1] مصالح المالية و المحاسبة .
[2] مصالح المالية و المحاسبة .

الجدول رقم (12) :آجال ايداع مؤسسة حضنة حليب لتصريحاتها الشهرية (G50)و حقوق الرسم على القيمة المضافة المدفوع للفترة (2012-2014) .

(الوحدة : دج)

السنة	2012			2013			2014		
الشهر	الحقوق	العقوبة	التاريخ	الحقوق	العقوبة	التاريخ	الحقوق	العقوبة	التاريخ
جانفي	38123009	-	2012/02/20	9952236	-	2013/02/20	30711409	-	2014/02/20
فيفري	28409981	-	2012/03/20	26943144	-	2013/03/20	53082323	-	2014/03/20
مارس	36192419	-	2012/04/20	24476167	-	2013/04/20	55731173	-	2014/04/20
أفريل	62719970	-	2012/05/20	2277815	-	2013/05/20	54944956	-	2014/05/20
ماي	51509441	-	2012/06/20	16933407	-	2013/06/20	21977809	-	2014/06/20
جوان	34377049	-	2012/07/20	29107609	-	2013/07/20	47796720	-	2014/07/20
جويلية	35644844	-	2012/08/20	23662094	-	2013/08/20	36517798	-	2014/08/20
أوت	18690619	-	2012/09/20	28766566	-	2013/09/20	45248802	-	2014/09/20
سبتمبر	52977858	-	2012/10/20	33197193	-	2013/10/20	50054703	-	2014/10/20
أكتوبر	56195955	-	2012/11/20	17683575	-	2013/11/20	49824539	-	2014/11/20
نوفمبر	29825957	-	2012/12/20	25884227	-	2013/12/20	74259042	-	2014/12/20
ديسمبر	36205527	-	2013/01/20	5992632	-	2014/01/20	43945313	-	2015/01/20
المجموع	480872273	-	-	244876665	-	-	564144587	-	-

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الملحق رقم (07-12-13-14)

يتضح من الجدول أن المؤسسة تقوم بتسديد ما عليها من ضريبة على القيمة المضافة في آجالها، و هذا في 20 من كل شهر مثل ما يقتضيه التشريع الضريبي الجبائي، ما جعلها لا تتحمل أية تكلفة جبائية إضافية مرتبطة بالتصريحات .

سابعا: الضريبة على الدخل الإجمالي لفئة الأجور و المرتبات: يمكن تلخيص الحقوق المدفوع من قبل المؤسسة بخصوص الضريبة على الدخل الإجمالي لفئة الأجور و المرتبات من خلال تصريحاتها الشهرية فيمايلي :

الجدول رقم (13) :آجال إيداع مؤسسة حضنة حليب لتصريحاتها الشهري(G50) والضريبة على الدخل الإجمالي لفئة المرتبات و الأجور المدفوع للفترة (2012-2014).

(الوحدة : دج)

السنة	2012			2013			2014		
الشهر	الحقوق	العقوبة	التاريخ	الحقوق	العقوبة	التاريخ	الحقوق	العقوبة	التاريخ
جانفي	2158076.80	-	2012/02/20	3164765.40	-	2013/02/20	5395868.20	-	2014/02/20
فيفري	2220500.10	-	2012/03/20	2504681.60	-	2013/03/20	5131347.10	-	2014/03/20
مارس	2203730.80	-	2012/04/20	3027032.20	-	2013/04/20	5140602.20	-	2014/04/20
أفريل	2275863.10	-	2012/05/20	3282826.42	-	2013/05/20	5193173.90	-	2014/05/20
ماي	2689145.90	-	2012/06/20	3529921.11	-	2013/06/20	5304584.50	-	2014/06/20
جوان	2502551.70	-	2012/07/20	3285122.70	-	2013/07/20	4961155.30	-	2014/07/20
جويلية	2689551.60	-	2012/08/20	3455169.49	-	2013/08/20	4428230.80	-	2014/08/20
أوت	2558587.30	-	2012/09/20	3479392.87	-	2013/09/20	4457286.20	-	2014/09/20
سبتمبر	2541171.30	-	2012/10/20	3478421.32	-	2013/10/20	4592902.00	-	2014/10/20
أكتوبر	2584163.40	-	2012/11/20	3574968.30	-	2013/11/20	4787867.71	-	2014/11/20
نوفمبر	3576464.70	-	2012/12/20	5495616.50	-	2013/12/20	4944107.04	-	2014/12/20
ديسمبر	2575712.60	-	2013/01/20	4588414.50	-	2014/01/20	4923561.12	-	2015/01/20
المجموع	30575519	-	-	42866421	-	-	59260686	-	-

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الملاحق رقم (07-12-13-14)

من خلال الجدول يلاحظ أن المؤسسة تقوم بدفع الضريبة على الدخل الاجمالي في أجلها ، و هذا ما لا يترتب عنه تكاليف جبائية إضافية .

و خلاصة ما سبق فإن المؤسسة ملتزمة بالقواعد الجبائية مما جنبها الكثير من التكاليف الإضافية و بالتالي تجنب التأثير السلبي لذلك على مردوديتها المالية .

المبحث الثالث : تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسة و أثره في تحسين مردودية المؤسسة

سنحاول من خلال هذا المبحث عرض الخيارات الجبائية المتاحة لمؤسسة ملبنة الحضنة من أجل الاستفادة منها في تخفيض الضريبة .

المطلب الأول : الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة و مدى استفادتها منها .

تتمثل هذه الخيارات في الحوافز الضريبية التي تقرها القوانين الضريبية العامة خاصة الضرائب التي تخضع لها المؤسسة أو تلك الممنوحة في إطار قوانين ترقية الإستثمار .

الفرع الأول : الحوافز الضريبية الممنوحة في إطار القوانين الضريبية

طبقت على المؤسسة مجموعة من الحوافز الضريبية بخصوص الضرائب و تتمثل في :

أولا : الحوافز الضريبية الممنوحة بخصوص الضرائب المطبقة على المؤسسة [1] .

1-**الرسم على النشاط المهني** : تتمثل الفرص المتاحة في هذا الإطار للاستفادة من الوفر الضريبي في :

أ- الإعفاء من الرسم بخصوص منتجات الحليب ؛

ب-الاستفادة من تخفيض 30 ٪ من رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني عند استفائها شرط تقديم قائمة الزبائن .

2-**الضريبة على القيمة المضافة** : تستفيد المؤسسة من الإعفاءات الممنوحة بخصوص هذه الضريبة :

أ- الإعفاء من هذه الضريبة بالنسبة لمنتجات الحليب ؛

ب-أما فيما يخص باقي المنتجات فتخضع إلى معدل 17 ٪ .

[1] مصالح المالية و المحاسبة .

ثانيا: الحوافز الأخرى: يمكن المؤسسة الإستفادة من بعض الخيارات هدف تقليل الكلفة الجبائية.

1-الشروط المقيدة لتخفيض التكاليف : و تتمثل هذه الشروط حسب التشريع الضريبي الجزائري فيما يلي[1] :

- لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة، الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة، لقاء مشاركته الفعلية و الفردية في ممارسة المهنة ؛
- لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي :

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المتخصصة مباشرة للاستغلال ؛
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج والإعانات والتبرعات، ماعدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني،ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره واحد مليون دينار (1000000 دج) ؛
- مصاريف الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزمة بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة .

- خصم المبلغ المتخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية و ترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي شريطة إثباتها في حدود 10 ٪من أرقام أعمال السنة ؛
- يخصم مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف ،و ذلك من أجل تحديد الضريبة ؛

[1] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سابق ، المادة 168 الى 171 .

- تخصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية عشر بالمائة 10 ٪ من مبلغ هذا الدخل أو الربح في حدود سقف يساوي مائة مليون دينار(100000000 دج)، النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث، ويمكن للمؤسسة الاستفادة من هذا الخصم لتحقيق الوفر الضريبي .

2-ترحيل الخسائر : يتيح التشريع الجبائي في حالة تعرض المؤسسة لخسارة فرصة ترحيلها و معاملتها كعبء يخصم من النتيجة الجبائية لسنة مالية موالية و في حالة نتيجة غير كافية يرحل إلى غاية السنة الرابعة، ما يؤدي تقليل من الوعاء الضريبي للسنة التي رحلت إليها الخسارة و ينجم عن ذلك تحقيق وفرا ضريبيا للمؤسسة .

وحسب المعطيات المحاسبية لمؤسسة ملبنة الحضنة فإنها لم تتعرض إلى أية خسارة في سنوات محل الدراسة ما يعني أنه لم تستفيد من هذا الامتياز الجبائي .

3-إعادة استثمار الأرباح وفوائض القيمة:المعطيات المحاسبية تظهر للمؤسسة أهمية الأرباح التي تحققها ،غير أنه ليس في حسابها إعادة استثمار أرباحها في مشاريع توسعية، ما يضيع عليها فرصة الاستفادة من الحوافز الضريبية المرتبطة بالاستثمار و نفس الوضع ينطبق على فوائض القيمة ، ففوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الاستثمارات و التي يتم إدراجها في حساب المنتجات العملياتية الأخرى و التي تظهر في جدول حسابات النتائج للمؤسسة و التي تتعلق بالتنازل عن استثمارات مختلفة بحسب التوضيحات المقدمة من مسيري المؤسسة[1]، أن المؤسسة لا تقوم باستثمار الفوائض الناتج عن التنازل وبالتالي تضيع فرصة الاستفادة من الوفر الضريبي المحقق من الإعفاء الضريبي المرتبط بإعادة استثمار فوائض القيمة؛ كما أنه من الصعب تحديد الوفر الضريبي في حالة الاستفادة من التخفيض المرتبط بنسبة إدراج هذه الفوائض في الربح الخاضع للضريبة فيما إذا كانت تدرج

[1]مصالح المالية و المحاسبة .

بنسبة 70 ٪ أو 35٪ في غياب المعلومات التي توضح طبيعة هذه الفوائض إذا كانت طويلة أو قصيرة الأجل .

4-الحوافز المرتبطة بالتصدير : في إطار تشجيع الصادرات خارج المحروقات منح التشريع الضريبي العديد من المزايا الجبائية مثل الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة وكذا الرسوم الجمركية...الخ، لكن حسب مسيري مؤسسة ملبنة الحضنة فإنها لا تسعى في الوقت الحالي للتصدير، مما سيضيع عليها فرص الاستفادة من الوفر الضريبي الناجم عن المزايا الجبائية الممنوحة لهذا القطاع .

5-الحوافز المرتبطة باختيار مصادر التمويل : للضريبة دور مهم في اختيار مصادر تمويل المؤسسة .

أ- **التمويل الذاتي:** يتكون التمويل الذاتي من النتيجة الصافية بعد الاقتطاع الضريبي والاهتلاكات والمؤونات وقد كانت وضعية تمويل المؤسسة حسب ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (14) : تطور التمويل الذاتي لمؤسسة حضنة حليب فترة (2012-2014).

(الوحدة : دج)

البيان	2012	2013	2014
النتيجة الصافية	344517906	27795603	201022540
مخصصات الاهتلاك و المؤونات	2765364638	3067191555	3654619909
قيمة التمويل الذاتي	3109882544	3345157158	3855642449

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على الملاحق (01 -08-09-10)

يتضح من خلال الجدول أن قيمة التمويل الذاتي لسنة 2013 أكبر من قيمة التمويل الذاتي لسنة 2014، وهذا نتيجة انخفاض النتيجة الصافية ومخصصات الاهتلاك و المؤونات، ما يميز عناصر التمويل الذاتي أنها تتأثر بشكل كبير بمبلغ الضريبة، فالنتيجة الصافية تتأثر

بمعدل الضريبة وبالتالي كلما ارتفع هذا المعدل تأثرت سلبا، أما بخصوص الاهتلاكات فإن قابلية تخفيضها من الوعاء الضريبي يحقق للمؤسسة وفرا ضريبيا يقلل من التكلفة الجبائية لها .

و منه فإن مؤسسة ملبنة الحضنة تتمتع بحجم تمويل ذاتي معتبر و هي تعتمد عليه كمصدر تمويل على المدى الطويل و القصير و هذا ما قد يجنبها اللجوء الى المصادر الخارجية التي تتميز بتكلفة عالية .

ب – القروض : لجوء المؤسسة الى الاقتراض ينتج بعض المزايا الجبائية منها أن الاقتراض يعتبر من مصادر التمويل الأقل تكلفة من الناحية الجبائية ، نتيجة خصم الفوائد المترتبة على القروض من الربح الخاضع للضريبة .

ج – التمويل الايجاري :ينجم الاعتماد على هذا المصدر الاستفادة من المزايا الجبائية التالية:

- معاملة التشريع الضريبي لمبالغ الإيجار كأعباء استغلال قابلة للخصم، مما يقلل حجم الوعاء الضريبي و مبلغ الضريبة المدفوع.
- عند انتهاء الاستئجار بحيازة الأصل تحقق المؤسسة وفرات ضريبية من ناحية تمويل حيازة الأصل و من ناحية إهتلاك الأصل بعد حيازته في حالة ما إذا كانت مدة الإيجار أقل من العمر الإنتاجي للأصل أو في حالة تجديده .

و للإشارة أن مؤسسة ملبنة الحضنة لم يسبق لها اللجوء إلى هذا المصدر التمويلي في ظل اعتمادها على التمويل الذاتي في تمويل استثماراتها، وبذلك تكون فوتت فرصة الاستفادة من المزايا الجبائية المتعلقة بمصادر التمويل الإيجاري .

الفرع الثاني: الحوافز الضريبية الممنوحة في إطار القوانين المرقية للاستثمار

منح التشريع الضريبي الجزائري العديد من المزايا الضريبية في إطار ترقية الاستثمارات الجديدة التوسعية لا سيما تلك الناشطة في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار والتي تمنح حوافزها تبعا لعدة أنظمة :

1-**حوافز النظام العام:** يطبق على الاستثمارات المنجزة خارج المناطق المراد تطويرها وتمنح حوافزه على مرحلتين:[1]

أ- **في مرحلة الانجاز** : تستفيد المشاريع من :

- الإعفاء من الرسوم الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة و المستوردة و التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار ؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة في ما يخص السلع و الخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا و التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار ؛
- الإعفاء من دفع حق الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني ؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل و مصاريف الإشهار العقاري و مبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية و غير المبنية الممنوحة بعنوان انجاز المشاريع الاستثمارية .

ب-**في مرحلة الاستغلال** : بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر لمدة (03) سنوات بالنسبة للاستثمارات المحدثة حتى (100) منصب شغل :

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات ؛
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني .

و تمدد هذه المدة من ثلاث (03) سنوات الى خمس (05) سنوات ، بالنسبة للاستثمارات التي تحدث أكثر من مائة (100) منصب شغل عند انطلاق النشاط .

[1] الجزائر، الوزارة المالية، قانون الاستثمار، 2001 ، المادة 9

2- **حوافز النظام الاستثنائي:** و يخص :[1]

أ- الاستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة:

وتستفيد فيه المشاريع من الحوافز التالية :

- **مرحلة الانجاز** : تستفيد فيها المشاريع من :

- الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار ؛
- تطبيق حق التسجيل بنسبة مخفضة قدرها اثنان بالألف (2٪) فيما يخص العقود التأسيسية للشركات و الزيادات في رأس المال ؛
- تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف ، بعد تقييمها من الوكالة ، فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشئات الأساسية الضرورية لانجاز الاستثمار ؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع و الخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار،سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية ؛
- إعفاء من الرسوم الجمركية على السلع المستوردة و غير مستثناة من المزايا و التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار .

- **مرحلة الاستغلال** : تستفيد المشاريع من الاعفاء لمدة (10) سنوات من النشاط الفعلي من الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني .

ب-الاستثمارات التي تكتسي أهمية خاصة للاقتصاد الوطني :وتستفيد من الحوافز التالية:

- **مرحلة الانجاز** : تستفيد فيها المشاريع لمدة أقصاها (05) سنوات من الاعفاء الكلي من :

- الحقوق والرسوم والضرائب و الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي المطبقة على السلع و الخدمات الضرورية لانجاز الاستثمار(المستوردة أو المقتناة من السوق المحلية)؛

[1] قانون الاستثمار، مرجع سابق، المادة 10-13.

- الإعفاء من حقوق التسجيل المتعلقة بنقل الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج وكذا الإشهار القانوني الذي يجب أن يطبق عليها ؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل في ما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال؛
- الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج ؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل و مصاريف الإشهار العقاري مبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير مبنية الممنوحة لإنجاز المشاريع الاستثمارية.

- **مرحلة الاستغلال** : و تستفيد فيها المؤسسة لمدة (10) سنوات كأقصى حد بداية من معاينة المصالح الجبائية للانطلاق الفعلي للنشاط بطلب من المستثمر :
- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات ؛
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني .

والجدول التالي يوضح الوفر الضريبي الذي استفادت منه المؤسسة في الفترة (2012-2014)

جدول رقم (15) : حجم الوفر الضريبي المترتبط بالاعفاء من الرسم على النشاط المهني لفترة (2012-2014) .

الوحدة :(دج)

السنة	2012	2013	2014
مبالغ LAIT	3260079829	3714725976	1944412296
حقوق ANDI	1321409865	951109354	3983953364
رقم الأعمال المعفى	4581489694	4665835330	5928365660
رقم الأعمال الخاضع	3207042789	3266084731	4149855962
الوفر الضريبي من رقم. أ. المعفى	64140856	65321695	82997119

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الملحق (02) .

يتضح من الجدول حجم الوفر الضريبي من رقم الأعمال المعفى الذي تستفيد منه المؤسسة في مجال الإعفاء من الرسم على النشاط المهني لفترة (2012-2014).

نتيجة الإعفاء المرتبط بمادة الحليب أو الوفر الناتج عن استفادتها من حوافز الاستثمار في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار والتي بلغ حجم الوفر الضريبي المتعلق بها كما هو موضح في الجدول التالي :

جدول رقم (16) : حجم الوفر الضريبي المترتبط بالاعفاء من الرسم على النشاط المهني بالنسبة (LANDI) لفترة (2012-2014).

الوحدة (دج)

السنة	2012	2013	2014
رقم الأعمال المعفى LANDI	1321409865	951109354	3983953364
رقم الأعمال الخاضع للضريبة	924986906	665776548	2788767355
الوفر الضريبي 2٪	18499738	13315531	55775347

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الملحق رقم (03)

يلخص الجدول حجم الفر الضريبي الناتج عن إعفاء من الرسم على النشاط المهني و هذا ما يؤثر بشكل مباشر على تخفيض أسعار منتجات المؤسسة ويزيد من مردوديتها المالية .

المطلب الثاني : انعكاسات التسيير الجبائي على مردودية المؤسسة

من خلال هذا المطلب نحاول تحديد انعكاسات تسيير المؤسسة للقواعد الضريبية على التكلفة الجبائية للمؤسسة ثم على تكلفتها الإجمالية ، بالإضافة إلى انعكاس ذلك على ربحية المؤسسة.

الفرع الأول : الانعكاسات على التكاليف

انخفاض التكلفة الجبائية للمؤسسة ينعكس على انخفاض تكاليفها الإجمالية و على أسعارها .

1-زيادة تكاليف المؤسسة : عرفت التكاليف الإجمالية و الجبائية التي تحملتها المؤسسة خلال الفترة2012-2014الوضعية التالية :

الجدول رقم(17): تطور التكاليف الإجمالية و الجبائية بمؤسسة حضنة حليب للفترة (2012-2014) .

(الوحدة : مليون دج)

السنة	التكاليف الاجمالية (1)		التكاليف الجبائية (2)		نسبة 2 الى 1
	القيمة	التطور ٪	القيمة	التطور ٪	-
2012	8745	-	611	-	٪6.98
2013	9685	10.47	382	-0.37	٪3.94
2014	10788	-0.88	5770	14.10	٪53.48

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على الملاحق (04-05-06-07-01-15).

لقد تراوحت نسبة الضرائب التي دفعتها المؤسسة بالمقارنة بالتكاليف الجبائية بنسبة تراوحت بين 6.98٪ و3.94٪ بالنسبة للفترة 2012-2013 ،غير أنها ارتفعت الى 53.48٪ سنة 2014 وهذه التكلفة تمثل الضرائب القانونية ولا تتضمن أية عقوبات تحملها المؤسسة نتيجة إخلالها بالتزاماتها الجبائية .

المخاطر الجبائية : بناء على المعطيات وتصريحات المؤسسة، فإنها لم تتحمل أية عقوبة جبائية خلال سنوات محل الدراسة و لهذا لم تتعرض لأي خطر جبائي، نتيجة التزاماتها الجبائية اتجاه الإدارة و اتجاه التشريعات الجبائية .

الفرع الثاني : الانعكاسات على ربحية المؤسسة .

الربحية هي أحد و أهم العناصر التي تتأثر ايجابيا بتسيير القواعد الجبائية و الاستفادة من الحوافز الضريبية .

1-تطور ربحية المؤسسة .

أ- **التطور السنوي لهامش الربح الإجمالي :** يتم احتساب تطور الهامش الربح الإجمالي للمؤسسة من خلال العلاقة التالية :

هامش الربح الإجمالي : (القيمة المضافة / رقم الأعمال) × 100

و قد عرف هامش الربح الإجمالي المحقق من قبل المؤسسة التالية:

الجدول رقم (18) : هامش الربح الإجمالي لمؤسسة حضنة حليب لفترة (2012-2014) .

(الوحدة : مليون دج)

السنة	رقم الأعمال	المواد المستهلكة	القيمة المضافة	الهامش الإجمالي (٪)
2012	8825	7094	1936	21.93
2013	9063	8046	1462	16.13
2014	10601	9039	1796	16.64

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الملاحق رقم (04-05-06) .

الملاحظة من معطيات الجدول أن هناك نسبة تقارب مسجلة في الهامش الإجمالي المحقق من طرف المؤسسة فترة 2012-2013 أما بالنسبة 2014 حققت نسبة أكبر 16.64٪ .

ب - التطور السنوي لهامش الربح الصافي :

الجدول رقم (19) : هامش الربح الصافي لمؤسسة حضنة حليب لفترة (2012-2014).

(الوحدة : مليون دج)

السنة	رقم الأعمال	الربح الصافي	الهامش الصافي (٪)
2012	8825	344	3.89
2013	9063	277	3.05
2014	10601	201	1.89

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الملاحق رقم (04-05-06) .

لم تحقق المؤسسة أي خسارة طوال الفترة (2012-2014)، إضافة إلى تحقيق ربح صافي تراوح بين 18.96 ٪ سنة2014 و3.05 ٪سنة2013 وهي هوامش قد تخفض من المشتريات و تزيد من المبيعات للمؤسسة.

ت - التطور السنوي لأرباح المؤسسة : حققت المؤسسة خلال الفترة 2012-2014 الأرباح التالية الموضحة في الجدول التالي :

الجدول رقم (20) : الأرباح المحققة من قبل المؤسسة لفترة (2012-2014) .

(الوحدة : مليون دج)

السنة	الربح	التطور ٪
2012	344	-
2013	277	-19.47
2014	201	-27.43

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الملاحق رقم (04-05-06) .

تبين معطيات الجدول الربح المحقق من طرف مؤسسة حضنة حليب خلال الفترة 2012 إلى غاية 2014 قد عرف الأرباح من هذه الأخير تطورات تتميز بالتباين فيما بينها حيث نجد تراجع في الأرباح المحققة سنة 2013 بنسبة 19.47٪ وتبقى في تراجع 27.43٪ سنة 2014.

2-أثر التسيير الجبائي على تحسين ربحية المؤسسة :

يساهم التسيير الجبائي في تحسين ربحية المؤسسة من خلال الوفر الضريبي الناجم عن العوامل التالية :

أ- **الوفر الضريبي الناتج عن الاهتلاكات:** من خلال سماح التشريع الضريبي للمؤسسة بمعاملة أقساط الإهتلاك كأعباء قابلة للتخفيض من الوعاء الضريبي، فقد استفادت المؤسسة من الوفر الضريبي التالي :

الوفر الضريبي = الاهتلاك × معدل الضريبة

الجدول رقم (21) : حجم الوفر الضريبي الناجم عن الاهتلاك لفترة (2012-2014) .

(الوحدة : مليون دج)

السنة	الاهتلاك	معدل الضريبة	الوفر الضريبي
2012	847	٪19	160.93
2013	692	٪19	131.48
2014	721	٪19	136.99

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على الملاحق رقم (04-05-06)

يبرز معطيات الجدول الوفر الضريبي الذي حققته المؤسسة من خلال التخفيض من وعاء الضريبة على أرباح الشركات أن الإهتلاك يمثل الجانب الأكبر من التمويل الذاتي للمؤسسة والذي يسمح لها تمويل استثماراتها التوسعية و زيادة ربحيتها .

وللإشارة إن المؤسسة تطبق أسلوب الإهتلاك الخطي(الثابت)و لم يسبق لها التفكير باستخدام أسلوب الإهتلاك المتناقص .

ب - الوفر الضريبي الناتج عن المؤونات : بنسبة لمؤسسة ملبنة الحضنة حسب المعطيات المقدمة من طرف الإدارة فان المؤسسة لا تلجأ إلى المؤونات حيث نلاحظ رصيده يساوي الصفر في جدول ميزانية الأصول، وذلك راجع لطبيعة منتجاتها التي توزع بمجرد إنتاجها. [1]

ت - الوفر الضريبي الناتج عن الاستفادة من التخفيض المتعلق بالرسم عن النشاط المهني: حجم الوفر الضريبي الناتج على الاستفادة من التخفيض في الرسم على النشاط المهني المقدر 30٪ يوضحه الجدول التالي :

[1] مديرية مصالح المالية و المحاسبة .

الجدول رقم (22) : حجم الوفر الضريبي المرتبط بالرسم على النشاط المهني لفترة (2012-2014)

(الوحدة : مليون دج)

السنة	رقم الأعمال المعفى	معدل الضريبة	الوفر الضريبي
2012	5854	٪ 2	117.08
2013	5976	٪ 2	119.52
2014	7330	٪2	146.6

المصدر :من إعداد الطالبة بناء على الملاحق رقم (15-16-17-18) .

يتضح من الجدول حجم الوفر الضريبي من التخفيض الذي تستفيد منه المؤسسة في مجال الرسم على النشاط المهني .

أ- **الوفر الضريبي المرتبط بالرسم على القيمة المضافة** : ينجم عن الإعفاء بخصوص الرسم على القيمة المضافة الوفر الضريبي التالي :

الجدول رقم(23): حجم الوفر الضريبي للرسم على القيمة المضافة للفترة(2012-2014)

(الوحدة : مليون دج)

السنة	رقم الأعمال المعفى	معدل الضريبة	الوفر الضريبي
2012	3260	٪ 17	554.2
2013	3714	٪ 17	631.38
2014	1944	٪ 17	330.48

المصدر :من إعداد الطالبة بناء على الملاحق رقم(11 - 15-16-17-18).

يلخص الجدول حجم الوفر الضريبي الناتج عن رسم القيمة المضافة وهذا ما يؤثر بشكل مباشر على تخفيض أسعار منتجات المؤسسة وزيادة مبيعاتها و مردوديتها .

خلاصة الفصل :

لقد تناول هذا الفصل واقع التسيير الجبائي داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، من خلال دراسة حالة مؤسسة حضنة حليب لولاية المسيلة، حيث أن هذا التسيير لم يتجاوز مستواه البسيط و الذي يتمثل في احترام أجال إيداع التصاريح و لم يصل إلى مستوى التسيير الجبائي المعقد الذي يدرس الاختيارات الجبائية التي يقرها التشريع الجبائي بهدف توظيفها في صالح المؤسسة والتخفيض من حجم العبء الضريبي الذي تتحمله المؤسسة بطرق قانونية، حيث استفادت المؤسسة من بعض الوفر الضريبي الذي انعكس مباشرة على ربحيتها وعلى تكاليفها.

الخاتمة

خاتمة

من خلال هذا البحث الذي تمحور حول أثر التسيير الجبائي على المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية مع دراسة حالة تطبيقية على مؤسسة إنتاجية تنشط في إنتاج الحليب ومشتقاته، قمنا بدراسة مجموعة من النقاط الأساسية ذات الصلة بالإشكالية العامة، ولهذا تناول الفصل الأول الخلفية النظرية للمردودية المالية و أهميتها في المؤسسة الاقتصادية .

أما الفصل الثاني فتناول الإطار النظري للتسيير الجبائي و أهميته في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية، فالتسيير الجبائي يساهم في التخفيض من التكاليف الجبائية في ظل احترام التشريعات الجبائية والاستفادة من الخيارات والامتيازات الجبائية في تحقيق الوفرات الضريبية، وهذا ما ينعكس على تكاليفها و ربحيتها .

أما الفصل الثالث فحاول الوقوف على واقع ممارسة التسيير الجبائي في مؤسسة حضنة حليب و أثرها على مردوديتها المالية .

1. نتائج إخبار الفرضيات :

لقد فادتنا معالجة الموضوع بشقيه النظري و التطبيقي بشأن الفرضيات إلى :

- ✓ بخصوص الفرضية الأولى والتي ترى أن فرض الضريبة الى تخفيض مردودية المؤسسة، فقد أكدتها الدراسة كون الضريبة تقلص من أرباح المؤسسة .
- ✓ أما فيما يتعلق بالفرضية الثانية المبنية على أن التسيير الجبائي يسمح بتسيير أحسن للضريبة بحيث يتيح للمؤسسة فرصة الإستفادة من الامتيازات الجبائية تم الاستنتاج من خلالها أن المؤسسة التي لا تهتم بالجانب الجبائي ، تكون عرضة لوقوع في الأخطاء الجبائية مما يؤدي إلى تعرضها لعقوبات و فقدانها فرصة الاستفادة من الامتيازات التي يقره المشرع الجبائي الجزائري.
- ✓ أما الفرضية الثالثة والمتمثلة في غياب التسيير الجبائي في المؤسسة يؤدي إلى زيادة التكاليف الجبائية مما يؤثر على المركز المالي للمؤسسة. تم الاستنتاج من خلالها أن المؤسسة التي لا تقوم بتطبيق التسيير الجبائي الفعال تكون عرضة لتحمل تكاليف إضافية مما يؤثر على المركز المالي للمؤسسة.

- ✓ الفرضية الرابعة و التي مفادها أن التسيير الجبائي يساعد على تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية ، فقد اتضح ذلك من خلال دوره في تحسين المردودية و أثره على ربحيتها .

2. **نتائج الدراسة :** يمكن تلخيص النتائج التي توصلت إليها الدراسة في :

أ. الجانب النظري للدراسة :

- ✓ التسيير الجبائي يعمل على تعزيز قدرة المؤسسة في الحصول على التدفقات المالية من خلال التخفيض في التكاليف الجبائية و بالتالي الرفع من المردودية المالية .
- ✓ تعتبر الضريبة عبء لذا يجب تسييرها بعقلانية و فعالية.
- ✓ للتسيير الجبائي دور مؤثر في تخفيض تكاليف المؤسسة و زيادة ربحيتها .
- ✓ للتسيير الجبائي دور مؤثر في تحديد إستيراتيجية المؤسسة في مجال الاستثمار والتمويل مما يجعله أحد العوامل المؤثرة على مردودية المؤسسة .
- ✓ للتسيير الجبائي دور مهم في تجنب الخطر الجبائي وزيادة ربحية المؤسسة .

ب. الجانب التطبيقي للدراسة :

- ✓ التسيير الجبائي في مؤسسة ملبنة الحضنة بولاية المسيلة هو إلتزام بالآجال القانونية لإيداع التصريحات ودفع الضرائب والرسوم المترتبة عليها.
- ✓ استفادة المؤسسة من الحوافز الضريبية الممنوحة في إطار قوانين ترقية الاستثمار .
- ✓ حجم الوفر الضريبي الناتج عن الإعفاءات بخصوص الرسم عن النشاط المهني ورسم القيمة المضافة يؤثر بشكل مباشر على تخفيض أسعار منتجات المؤسسة و يزيد من مردوديتها المالية .

3. المقترحات :

بناء على النتائج السابقة يمكن تقديم المقترحات التالية :

- ✓ ضرورة العمل على نشر ثقافة أن التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير التي تحقق الكثير من المكاسب للمؤسسة .

- ✓ ضرورة أن تتواجد داخل كل مؤسسة اقتصادية مصلحة لتسيير جبايتها وإسناد المهمة الى مختصين في المجال الجبائي و ليس المحاسبين .
- ✓ ضرورة الاهتمام بمتابعة القوانين الجبائية و قوانين تشجيع الاستثمار، ومحاولة الاستفادة منها قدر الإمكان و عدم إهمال أي جزء منها .
- ✓ أهمية أخذ الوفرات الضريبية بعين الاعتبار عند تحديد أي سياسة من سياسات المؤسسة، لما له من أثر واضح في تدعيم المركز المالي .
- ✓ تشجيع فتح التخصصات العلمية و الدراسات في مجال الجباية و المحاسبة على مستوى الجامعات و مراكز التكوين لأجل الرفع من مستوى الثقافة الجبائية و بالتالي تمكينه من استغلال القانون الجبائي لصالح المؤسسة، و توضيح الاختيارات التي يجب انتقائها .

4. آفاق البحث :

نأمل أن تكون هذه الدراسة اثراء لدراسات السابقة و بداية لدراسات جديدة أكثر دقة و تعمقا في الجوانب التي لم يتم التطرق إليها، باعتبار أن هناك العديد من النقاط تتطلب الشرح والتفصيل و أبرز ما يمكن اقتراحه كمشاريع لبحوث مستقبلية في هذا الموضوع :

- ✓ دور التسيير الجبائي في ترشيد قرار الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ دور التسيير الجبائي في ترشيد قرار التمويل في المؤسسة الاقتصادية .
- ✓ دور التسيير الجبائي في ترشيد وظائف المؤسسة الاقتصادية .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع:

أولا : باللغة العربية

أ- الكتب :

1. أحمد شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2007.
2. إلياس بن ساسي ، قريشي يوسف ، التسيير المالي، الجزء الأول، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية،2011 ،عمان، الأردن.
3. إلياس بن ساسي يوسف قريشي، التسيير المالي و الادراة المالية، الطبعة الأولى، در وائل للنشر و التوزيع، عمان 2006 .
4. جميل أحمد توفيق ، أساسيات الإدارة المالية ، دار النهضة العربية ، بيروت ، بدون طبعة .
5. حامد عبد المجيد،المجيد دراز، دراسات في السياسة المالية، الدار الجامعة، القاهرة، مصر،2002 .
6. حميد بوزيدة ، جباية المؤسسات ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر،2010 .
7. حنفي عبد الغفار ، أساسيات الإدارة المالية دراسات الجدوى ، تحليل مالي ، هيكل رأس المال بيانات توزيع الأرباح ، الدار الجامعية الجديدة للنشر ، مصر2003 .
8. خميسي شيخة، التسيير المالي للمؤسسة، دار هومة للنشر و التوزيع ،الجزائر،2010.
9. زغيب مليكة ،بوشنقير ميلود ، التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد ، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون الجزائر ،2010 .
10. طارق الحاج، مبادئ التمويل، دار صفاء للنشر والتوزيع ،عمان ،2002.
11. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب،الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011 .
12. علي عباس ، الإدارة المالية، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى ،2008 .
13. عوادي مصطفى ، زين يوسف ،الرقابة الجبائية ،النشر و التوزيع ، مكتبة بن موسى سعيد ،الجزائر ،2010 .
14. غازي عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي، الناشر مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر،2003.
15. مبارك لسلوس، التسيير المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2012.

16. محمد أبو ناصر، و جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولي، دار وائل للنشر والتوزيع،الطبعة 3، عمان، 2014.
17. محمد حمو،منور أوسرير، جباية المؤسسات، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009 .
18. محمد سعيد عبد الهادي، الإدارة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى ،عمان ،2008 .
19. محمد صالح، جلال إبراهيم العبد، فريد مصطفى، الإدارة المالية مدخل اتحاد القرارات، الدار الجامعية، الإسكندرية، بدون طبعة، 2008 .
20. محمد عبد الفتاح باغي ،مبادئ الإدارة العامة ،الفرزدق بالرياض،السعودية ،1994.
21. محمد فتوح، أهم النسب و المؤشرات في عالم المال و الأعمال، شعاع للنشر والعلوم، 2010 .
22. مليكة زغيب ،ميلود بوشنقير،التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد ،ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ،2010 .
23. منور أوسرير، محمد حمو، جباية المؤسسات، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الجزائر ، 2009 .
24. ناصر دادي عدون و آخرون،مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية ،دار المحمدية العامة ،الجزائر،2003.
25. ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، الجزء الأول، دار المحمدية العامة،1990، الجزائر.
26. يوسف مامش،أ.د ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي ،الطبعة الأولى، دار المحمدية العامة –الجزائر.
27. يونس أحمد البطريق ، و آخرون ، المالية العامة (الضرائب و النفقات)، الناشر الدار الجامعية ،الإسكندرية ،القاهرة ،بدون طبعة سنة .

ب- المذكرات :

1. بوعلام ولهي،"أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي "، مذكرة ماجستير (غيرمنشورة)،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير،جامعة الجزائر،2004،2003.

2. حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر و إنعكاساته على المؤسسة الإقتصادية، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير ،جامعة قسنطينة، الجزائر، 2012/2011.
3. سعد داشر وعبد الحق عبدلي، المراجعة و التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجباية ، المدرسة الوطنية للضرائب، الجزائر، 2005 .
4. شناوي اسماعيل،هندي كريم،أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة،مذكرة الدراسات العليا في الجباية،المدرسة الوطنية للضرائب،الدفعة 16 ، 2005.
5. صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر،2012.
6. عادل عشي، الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس و تقييم، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة بسكرة ،الجزائر 2001-2002 .
7. عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي ، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية علوم اقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر ،2004.
8. فتيحة شابي و أخرون، التدقيق المحاسبي و أثره على مردودية المؤسسة، مذكرة ليسانس، غير منشورة ، المركز الجامعي يحي فارس ، المدية 2005 .
9. قندزبن توتة، متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة نظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي ، شلف ، 2010-2011 .
10. مبارك مبروكي، فيصل سويقات ،أثر الرفع المالي على المردودية المالية في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ليسانس ، جامعة قاصدي مرباح –ورقلة ، 2012-2013 .
11. محمد حمر العين، ترشيد الإختبارات الجبائية في مؤسسة إقتصادية، مذكرة الماجستير، علوم تجارية، جامعة باتنة، الجزائر، 2010 .
12. محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2002-2003 .

13. مغريش هارون، دور المراجعة الداخلية في تحسين المردودية المالية في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد خيضر –بسكرة –، 2012-2013 .
14. نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ،رسالة ماجستير(غير منشورة)،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ،جامعة الجزائر،2004.
15. نجلاء بوغزالة محمد، الاستثمار الخاص في الجزائر خلال الفترة من 1990 إلى 2000 ،مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية،جامعة الجزائر، 2001-2002 .

ج- الدوريات (المجلات) :

1.الحواس زواق، إسهامات السياسة الضريبية في التأهيل التمويلي لمؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف – المسيلة، الجزائر، العدد، 09 ، 2010 .
2.صابر عباسي، محمد فوزي شعوبي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة العدد12، 2013 .
3.هواري سويسي ، دراسة تحليلية لمؤشرات قياس أداء المؤسسات من منظور خلق القيمة ، مجلة باحث ، العدد7 ، ورقلة ، الجزائر 2010/2009 .

د- الملتقيات :

1.بوعلام ولهي، عجلان العياشي، دور السياسة الجبائية في تحفيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة،الملتقى الدولي حول " اقتصاديات الخوصصة و الدور الجديد للدولة "، دورة تدريبية حول أساليب الخوصصة وتنافسيتها،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس،سطيف،الجزائر،03-07أكتوبر،2004.
2.الجيلالي بلواضح، محمد لعلاوي، التهرب الجبائي و تأثيره على التنمية المستدامة، الملتقى الدولي حول أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف،المسيلة،الجزائر، 10و11نوفمبر ،2009.
3.الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقي الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، يومي 14-15 أفريل 2009 .

4.رضا جاوحدو وإيمان حمدي جليلة، أثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكييفه ،ملتقى الوطني حول واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر ، يومي 5-6 ماي 2013 .
5.العياشي عجلان، نحو تحكم في الجباية المؤسسة من حيث الوعاء و التحصيل لتعزيز القدرة التنافسية، الملتقى الدولي الأول حول التسيير الفعال في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 03-04 ماي، 2005 .

هـ- المحاضرات :

1.بوعلام ولهي،محاضرات في مقياس المراجعة الجبائية،جامعةالمسيلة،السنة2 ماستر،الموسم الدراسي(2015-2016) .
2.بوعلام ولهي، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، جامعة المسيلة، الموسم الدراسي (2014-2015) .
3.نجار حياة، محاضرات في التسيير المالي، فرع إدارة أعمال، كلية التسيير، غير منشورة ، جامعة جيجل، 2010-2011 .

و- القوانين :

1.الجزائر، الوزارة المالية، قانون الاستثمار، 2001 .
2.الجزائر، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري ،2016 .
3.الجزائر، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2016.
4.الجزائر، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016 .
5.القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، يحدد قواعد التقييم و المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 19 لسنة 2009 .

ثانيا : باللغة الأجنبية :

1. Bernard colasse la rentabilité de l antreprise : analyse previsionelle et contrôle 3eme édition.dunod.paris.1982.
2. Christine Collette, Gestion fiscale des entreprises, Ellipse, paris, 1998
3. Josette Peyrard , analyse financière , 8eme edition , vuibert , Parise , 1999.
4. Maurice COZIAN, les grands principes de la fiscalité des entreprises, litec droit, 2 édition, paris, 1986 .
5. Vizzavoma tom " pratique de gestion " édition BERTC , 1991.
6. Vizza vonapatrice : gestion financiére , analyse prévisionnelle,9ene édition,berti édition,1999Alger.
7. Youssef El Fellah, La gestion fiscale des entreprises(cas de la Tunisie), Mémoire de fin d'étude de troisième cycle, Spécialisé en finances publiques, 2003.

الملاحق

DATE PAYEMENT	ANNEE	Impôt Sur les Bénéfices des Sociétés (I.B.S)	RESULTAT COMPTABLE	TOTAL DEDUCTION	RESULTAT FISCAL	TAUX % IBS	IBS A PAYER	RESULTAT NET COMPTABLE
AVRIL2013	2012	DECLARATION G50 DECEMBRE/12	394 086 955	178 569 351	215 517 604	23%	49 569 049	344 517 906
AVRIL2014	2013	DECLARATION G50 DECEMBRE/13	318 416 143	142 544 230	175 871 913	23%	40 450 540	277 965 603
AVRIL2015	2014	DECLARATION G50 DECEMBRE/14	206 047 153	184 201 008	21 846 145	23%	5 024 613	201 022 540
		TOTAL GENERAL.....	918 550 251	505 314 589	413 235 662	23%	95 044 202	823 506 049

2012 = 40948344,8
2013 : 33415663
2014 : 4150767
TOTAL = 78514774,8

LIBELLE	2012	2013	2014
RESULTAT NET COMPTABLE	344 517 906	277 965 603	201 022 540
AMORTISSEMENT	2 765 364 638	3 067 191 555	3 654 519 909
Capacité d' Autofinancement	***3 109 882 544***	***3 345 157 158***	***3 855 642 449***

(01)

ملحق رقم (02)

TAP

DATE PAYMENT	LIBELLE	EXONNERE LAIT	EXONNERE ANDI	رقم الاعمال المعفى	الخاضع للضريبة	الوفر الضريبي من رأ المعفى
20 FEVRIER	DECLARATION G50 JANV/12	201 522 425	95 750 209	297 272 634	208 090 844	**4 161 817**
20 MARS	DECLARATION G50 FEV/12	211 369 470	84 179 133	295 548 603	206 884 022	**4 137 680**
20 AVRIL	DECLARATION G50 MARS/12	221 831 235	90 350 481	312 181 716	218 527 201	**4 370 544**
20 MAI	DECLARATION G50 AVRIL/12	240 052 636	114 232 468	354 285 104	247 999 573	**4 959 991**
20 JUIN	DECLARATION G50 MAI/12	268 836 004	221 245 865	490 081 869	343 057 308	**6 861 146**
20 JUILLET	DECLARATION G50 JUIN/12	289 953 263	147 991 047	437 944 310	306 561 017	**6 131 220**
20 AOÛT	DECLARATION G50 JUILLET/12	365 220 518	147 485 577	512 706 095	358 894 267	**7 177 885**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50 AOUT/12	343 962 819	74 319 265	418 282 084	292 797 459	**5 855 949**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50 SEPT/12	296 970 673	83 050 921	380 021 594	266 015 116	**5 320 302**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50 OCTBR/12	273 847 801	95 316 892	369 164 693	258 415 285	**5 168 306**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50 NOV/12	268 057 124	75 129 819	343 186 943	240 230 860	**4 804 617**
20 JANVIER	DECLARATION G50 DECM/12	278 455 861	92 358 188	370 814 049	259 569 834	**5 191 397**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2012		3 260 079 829	1 321 409 865	4 581 489 694	3 207 042 786	**64 140 856**

DATE PAYMENT	LIBELLE	EXONNERE LAIT	EXONNERE ANDI	رقم الاعمال المعفى	الخاضع للضريبة	الوفر الضريبي من رأ المعفى
20 FEVRIER	DECLARATION G50 JANV/13	292 374 108	80 067 893	372 442 001	260 709 401	**5 214 188**
20 MARS	DECLARATION G50 FEV/13	249 821 209	81 402 878	331 224 087	231 856 861	**4 637 137**
20 AVRIL	DECLARATION G50 MARS/13	294 618 657	90 945 486	385 564 143	269 894 900	**5 397 898**
20 MAI	DECLARATION G50 AVRIL/13	293 215 991	101 479 869	394 695 860	276 287 102	**5 525 742**
20 JUIN	DECLARATION G50 MAI/13	290 800 211	85 236 608	377 036 819	263 925 773	**5 278 515**
20 JUILLET	DECLARATION G50 JUIN/13	285 127 647	62 226 117	347 353 764	243 147 635	**4 862 953**
20 AOÛT	DECLARATION G50 JUILLET/13	449 464 912	64 157 358	513 622 270	359 535 589	**7 190 712**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50 AOUT/13	373 252 150	69 266 544	442 518 694	309 763 086	**6 195 262**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50 SEPT/13	306 104 852	74 552 224	380 657 076	266 459 953	**5 329 199**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50 OCTBR/13	298 427 657	85 186 437	384 614 094	269 229 866	**5 384 597**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50 NOV/13	283 149 447	73 920 450	357 069 897	249 948 928	**4 998 979**
20 JANVIER	DECLARATION G50 DECM/13	298 369 135	80 667 490	379 036 625	265 325 638	**5 306 513**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2013		3 714 725 976	951 109 354	4 665 835 330	3 266 084 731	**65 321 695**

DATE PAYMENT	LIBELLE	EXONNERE LAIT	EXONNERE ANDI	رقم الاعمال المعفى	الخاضع للضريبة	الوفر الضريبي من رأ المعفى
20 FEVRIER	DECLARATION G50 JANV/14	206 513 936	301 248 768	507 762 704	355 433 893	**7 108 678**
20 MARS	DECLARATION G50 FEV/14	97 594 785	365 692 500	464 287 285	325 001 100	**6 500 022**
20 AVRIL	DECLARATION G50 MARS/14	109 026 028	316 315 395	425 341 423	297 738 996	**5 954 780**
20 MAI	DECLARATION G50 AVRIL/14	116 595 283	321 458 326	438 053 609	306 637 526	**6 132 751**
20 JUIN	DECLARATION G50 MAI/14	188 496 770	341 836 619	530 333 389	371 233 372	**7 424 667**
20 JUILLET	DECLARATION G50 JUIN/14	154 342 746	414 818 900	569 161 646	398 413 152	**7 968 263**
20 AOÛT	DECLARATION G50 JUILLET/14	131 383 030	360 492 773	491 875 803	344 313 062	**6 886 261**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50 AOUT/14	157 026 641	310 089 118	467 115 759	326 981 031	**6 539 621**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50 SEPT/14	182 620 707	303 026 150	485 646 857	339 952 800	**6 799 056**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50 OCTBR/14	207 975 162	330 187 291	538 162 453	376 713 717	**7 534 274**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50 NOV/14	221 368 874	326 349 368	547 718 242	383 402 769	**7 668 055**
20 JANVIER	DECLARATION G50 DECM/14	171 468 334	291 438 156	462 906 490	324 034 543	**6 480 691**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2014		1 944 412 296	3 983 953 364	5 928 365 660	4 149 855 962	**82 997 119**

TAP (ANDI)

ملحق رقم (03)

DATE PAYMENT	LIBELLE		رقم أعمال المعفى ANDI	رقم الاعمال الخاضع للضريبة	الوفر الضريبي 02%
20 FEVRIER	DECLARATION G50	JANV/12	95 750 209	67 025 146	**1 340 503**
20 MARS	DECLARATION G50	FEV/12	84 179 133	58 925 393	**1 178 508**
20 AVRIL	DECLARATION G50	MARS/12	90 350 481	63 245 337	**1 264 907**
20 MAI	DECLARATION G50	AVRIL/12	114 232 468	79 962 728	**1 599 255**
20 JUIN	DECLARATION G50	MAI/12	221 245 865	154 872 106	**3 097 442**
20 JUILLET	DECLARATION G50	JUIN/12	147 991 047	103 593 733	**2 071 875**
20 AOÛT	DECLARATION G50	JUILLET/12	147 485 577	103 239 904	**2 064 798**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50	AOUT/12	74 319 265	52 023 486	**1 040 470**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50	SEPT/12	83 050 921	58 135 645	**1 162 713**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50	OCTBR/12	95 316 892	66 721 824	**1 334 436**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50	NOV/12	75 129 819	52 590 873	**1 051 817**
20 JANVIER	DECLARATION G50	DECM/12	92 358 188	64 650 732	**1 293 015**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2012			1 321 409 865	924 986 906	**18 499 738**

DATE PAYMENT	LIBELLE		رقم أعمال المعفى ANDI	رقم الاعمال الخاضع للضريبة	الوفر الضريبي 02%
20 FEVRIER	DECLARATION G50	JANV/13	80 067 893	56 047 525	**1 120 951**
20 MARS	DECLARATION G50	FEV/13	81 402 878	56 982 015	**1 139 640**
20 AVRIL	DECLARATION G50	MARS/13	90 945 486	63 661 840	**1 273 237**
20 MAI	DECLARATION G50	AVRIL/13	101 479 869	71 035 908	**1 420 718**
20 JUIN	DECLARATION G50	MAI/13	86 236 608	60 365 626	**1 207 313**
20 JUILLET	DECLARATION G50	JUIN/13	62 226 117	43 558 282	**871 166**
20 AOÛT	DECLARATION G50	JUILLET/13	64 157 358	44 910 151	**898 203**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50	AOUT/13	69 266 544	48 486 581	**969 732**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50	SEPT/13	74 552 224	52 186 557	**1 043 731**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50	OCTBR/13	86 186 437	60 330 506	**1 206 610**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50	NOV/13	73 920 450	51 744 315	**1 034 886**
20 JANVIER	DECLARATION G50	DECM/13	80 667 490	56 467 243	**1 129 345**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2013			951 109 354	665 776 548	**13 315 531**

DATE PAYMENT	LIBELLE		رقم أعمال المعفى ANDI	رقم الاعمال الخاضع للضريبة	الوفر الضريبي 02%
20 FEVRIER	DECLARATION G50	JANV/14	301 248 768	210 874 138	**4 217 483**
20 MARS	DECLARATION G50	FEV/14	366 692 500	256 684 750	**5 133 695**
20 AVRIL	DECLARATION G50	MARS/14	316 315 395	221 420 777	**4 428 416**
20 MAI	DECLARATION G50	AVRIL/14	321 458 326	225 020 828	**4 500 417**
20 JUIN	DECLARATION G50	MAI/14	341 836 619	239 285 633	**4 785 713**
20 JUILLET	DECLARATION G50	JUIN/14	414 818 900	290 373 230	**5 807 465**
20 AOÛT	DECLARATION G50	JUILLET/14	360 492 773	252 344 941	**5 046 899**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50	AOUT/14	310 089 118	217 062 383	**4 341 248**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50	SEPT/14	303 026 150	212 118 305	**4 242 366**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50	OCTBR/14	330 187 291	231 131 104	**4 622 622**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50	NOV/14	326 349 368	228 444 558	**4 568 891**
20 JANVIER	DECLARATION G50	DECM/14	291 438 156	204 006 709	**4 080 134**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2014			3 983 953 364	2 788 767 355	**55 775 347**

TAP (ANDI)

ملحق رقم (03)

DATE PAYMENT	LIBELLE		رقم أعمال المعفى ANDI	رقم الاعمال الخاضع للضريبة	الوفر الضريبي 02%
20 FEVRIER	DECLARATION G50	JANV/12	95 750 209	67 025 146	**1 340 503**
20 MARS	DECLARATION G50	FEV/12	84 179 133	58 925 393	**1 178 508**
20 AVRIL	DECLARATION G50	MARS/12	90 350 481	63 245 337	**1 264 907**
20 MAI	DECLARATION G50	AVRIL/12	114 232 468	79 962 728	**1 599 255**
20 JUIN	DECLARATION G50	MAI/12	221 245 865	154 872 106	**3 097 442**
20 JUILLET	DECLARATION G50	JUIN/12	147 991 047	103 593 733	**2 071 875**
20 AOÛT	DECLARATION G50	JUILLET/12	147 485 577	103 239 904	**2 064 798**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50	AOUT/12	74 319 265	52 023 486	**1 040 470**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50	SEPT/12	83 050 921	58 135 645	**1 162 713**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50	OCTBR/12	95 316 892	66 721 824	**1 334 436**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50	NOV/12	75 129 819	52 590 873	**1 051 817**
20 JANVIER	DECLARATION G50	DECM/12	92 358 188	64 650 732	**1 293 015**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2012			1 321 409 865	924 986 906	**18 499 738**

DATE PAYMENT	LIBELLE		رقم أعمال المعفى ANDI	رقم الاعمال الخاضع للضريبة	الوفر الضريبي 02%
20 FEVRIER	DECLARATION G50	JANV/13	80 067 893	56 047 525	**1 120 951**
20 MARS	DECLARATION G50	FEV/13	81 402 878	56 982 015	**1 139 640**
20 AVRIL	DECLARATION G50	MARS/13	90 945 486	63 661 840	**1 273 237**
20 MAI	DECLARATION G50	AVRIL/13	101 479 869	71 035 908	**1 420 718**
20 JUIN	DECLARATION G50	MAI/13	86 236 608	60 365 626	**1 207 313**
20 JUILLET	DECLARATION G50	JUIN/13	62 226 117	43 558 282	**871 166**
20 AOÛT	DECLARATION G50	JUILLET/13	64 157 358	44 910 151	**898 203**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50	AOUT/13	69 266 544	48 486 581	**969 732**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50	SEPT/13	74 552 224	52 186 557	**1 043 731**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50	OCTBR/13	86 186 437	60 330 506	**1 206 610**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50	NOV/13	73 920 450	51 744 315	**1 034 886**
20 JANVIER	DECLARATION G50	DECM/13	80 667 490	56 467 243	**1 129 345**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2013			951 109 354	665 776 548	**13 315 531**

DATE PAYMENT	LIBELLE		رقم أعمال المعفى ANDI	رقم الاعمال الخاضع للضريبة	الوفر الضريبي 02%
20 FEVRIER	DECLARATION G50	JANV/14	301 248 768	210 874 138	**4 217 483**
20 MARS	DECLARATION G50	FEV/14	366 692 500	256 684 750	**5 133 695**
20 AVRIL	DECLARATION G50	MARS/14	316 315 395	221 420 777	**4 428 416**
20 MAI	DECLARATION G50	AVRIL/14	321 458 326	225 020 828	**4 500 417**
20 JUIN	DECLARATION G50	MAI/14	341 836 619	239 285 633	**4 785 713**
20 JUILLET	DECLARATION G50	JUIN/14	414 818 900	290 373 230	**5 807 465**
20 AOÛT	DECLARATION G50	JUILLET/14	360 492 773	252 344 941	**5 046 899**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50	AOUT/14	310 089 118	217 062 383	**4 341 248**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50	SEPT/14	303 026 150	212 118 305	**4 242 366**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50	OCTBR/14	330 187 291	231 131 104	**4 622 622**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50	NOV/14	326 349 368	228 444 558	**4 568 891**
20 JANVIER	DECLARATION G50	DECM/14	291 438 156	204 006 709	**4 080 134**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2014			3 983 953 364	2 788 767 355	**55 775 347**

(04) ملحق رقم

Jusqu'au : 31/12/2012

COMPTE DE RESULTATS

	NOTE	N	N-1
Ventes et produits annexes		8 825 711 596,43	7 019 456 946,60
Variation stocks produits finis et en cours		119 718 514,68	89 373 289,21
Production immobilisée		0,00	0,00
Subventions d'exploitation		85 395 664,00	59 841 248,00
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		**9 030 825 775,11**	**7 168 671 483,81**
Achats consommés		6 762 779 294,09	5 152 894 486,03
Services extérieurs et autres consommations		331 446 686,48	374 548 920,97
II - CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE		**7 094 225 980,57**	**5 527 443 407,00**
III - VALEUR AJOUTEE DE L'EXPLOITATION (I - II)		**1 936 599 794,54**	**1 641 228 076,81**
Charges de personnel		399 131 578,04	310 813 929,60
Impôts, taxes et versements assimilés		60 178 678,00	57 819 079,74
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**1 477 289 538,50**	**1 272 595 067,47**
Autres produits opérationnels		11 366 301,25	10 727 184,19
Autres charges opérationnels		131 257 068,74	103 249 983,98
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		847 639 742,83	695 542 516,95
Reprise sur pertes de valeur et provisions		0,00	0,00
V - RESULTAT OPERATIONNEL		**509 759 028,18**	**484 529 750,73**
Produits financiers		38 630 897,83	24 720 346,79
Charges financières		163 207 039,21	184 122 610,00
VI - RESULTAT FINANCIER		**-124 576 141,38**	**-159 402 263,21**
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**385 182 886,80**	**325 127 487,52**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		49 569 049,00	47 717 558,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		0,00	0,00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**9 080 822 974,19**	**7 204 119 014,79**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**8 745 209 136,39**	**6 926 709 085,27**
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**335 613 837,80**	**277 409 929,52**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		25 694 109,91	16 764 619,16
Eléments extraordinaires (charges à préciser)		16 790 041,55	469 391,80
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**8 904 068,36**	**16 295 227,36**
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**344 517 906,16**	**293 705 156,88**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		0,00	0,00
XI - RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		**0,00**	**0,00**
Dont part des minoritaires (1)		0,00	0,00
Part du groupe (1)		0,00	0,00

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

Exercice clos le : 31/12/2012

BILAN PASSIF

PASSIF	NOTE	N	N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		1 350 000 000,00	1 091 000 000,00
Capital non appelé		0,00	0,00
Primes et réserves (Réserves consolidées (1))		70 196 384,59	55 511 126,75
Ecart de réevaluation		0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)		344 517 906,16	293 705 156,88
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	0,00
Part de la société consolidante) (1)		0,00	0,00
Part des minoritaires (1)		0,00	0,00
TOTAL I		**1 764 714 290,75**	**1 440 216 283,63**
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		2 466 569 225,62	2 310 974 989,42
Impôts (différés et provisionnés)		0,00	0,00
Autres dettes non courantes		0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**2 466 569 225,62**	**2 310 974 989,42**
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 379 318 508,63	586 520 571,19
Impôts		212 204 469,23	184 460 291,60
Autres dettes		596 535 155,73	238 717 292,66
Trésorerie Passif		1 842 540 329,01	1 456 740 404,60
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**4 030 598 462,60**	**2 466 438 560,05**
TOTAL GENERAL PASSIF		**8 261 881 978,97**	**6 217 629 833,10**

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

Copyright EL-MOUSSAMIME M'SILA

Exercice clos le : 31/12/2013

BILAN PASSIF

PASSIF	NOTE	N	N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		1 600 000 000,00	1 350 000 000,00
Capital non appelé		0,00	0,00
Primes et réserves (Réserves consolidées (1))		87 422 279,59	70 196 384,59
Ecart de réevaluation		0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)		277 965 602,98	344 517 906,16
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	0,00
Part de la société consolidante) (1)		0,00	0,00
Part des minoritaires (1)		0,00	0,00
TOTAL I		**1 965 387 882,57**	**1 764 714 290,75**
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		2 392 203 703,32	2 466 569 225,62
Impôts (différés et provisionnés)		0,00	0,00
Autres dettes non courantes		0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**2 392 203 703,32**	**2 466 569 225,62**
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 691 276 383,54	1 379 318 508,63
Impôts		218 697 539,50	212 204 469,23
Autres dettes		876 684 030,79	596 535 155,73
Trésorerie Passif		2 892 583 267,44	1 842 540 329,01
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**5 679 241 221,27**	**4 030 598 462,60**
TOTAL GENERAL PASSIF		**10 036 832 807,16**	**8 261 881 978,97**

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

Copyright EL-MOUSSAMIME M'SILA

Exercice clos le : 31/12/2014

BILAN PASSIF

PASSIF	NOTE	N	N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		1 800 000 000,00	1 600 000 000,00
Capital non appelé		0,00	0,00
Primes et réserves (Réserves consolidées (1))		101 320 559,59	87 422 279,59
Ecart de réevaluation		0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)		201 022 540,19	277 965 602,98
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	0,00
Part de la société consolidante) (1)		0,00	0,00
Part des minoritaires (1)		0,00	0,00
TOTAL I		**2 102 343 099,78**	**1 965 387 882,57**
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		2 374 167 192,67	2 392 203 703,32
Impôts (différés et provisionnés)		0,00	0,00
Autres dettes non courantes		0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**2 374 167 192,67**	**2 392 203 703,32**
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 065 137 075,26	1 691 276 383,54
Impôts		58 550 368,75	218 697 539,50
Autres dettes		1 043 649 335,63	876 684 030,79
Trésorerie Passif		2 973 119 661,00	2 892 583 267,44
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**5 140 456 440,64**	**5 679 241 221,27**
TOTAL GENERAL PASSIF		**9 616 966 733,09**	**10 036 832 807,16**

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

ETABLIT PAR :

Copyright EL-MOUSSAMIME M'SILA

(05) ملحق رقم

Jusqu'au : 31/12/2013

COMPTE DE RESULTATS

	NOTE	N	N-1
Ventes et produits annexes		9 063 713 049,93	8 825 711 596,43
Variation stocks produits finis et en cours		315 605 011,66	119 718 514,68
Production immobilisée		0,00	0,00
Subventions d'exploitation		129 842 364,00	85 395 664,00
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		**9 509 160 425,59**	**9 030 825 775,11**
Achats consommés		7 572 232 735,91	6 762 779 294,09
Services extérieurs et autres consommations		474 306 056,92	331 446 686,48
II - CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE		**8 046 538 792,83**	**7 094 225 980,57**
III - VALEUR AJOUTEE DE L'EXPLOITATION (I - II)		**1 462 621 632,76**	**1 936 599 794,54**
Charges de personnel		554 264 422,85	399 131 578,04
Impôts, taxes et versements assimilés		64 589 649,08	60 178 678,00
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**843 767 560,83**	**1 477 289 538,50**
Autres produits opérationnels		29 272 856,28	11 366 301,25
Autres charges opérationnels		26 152 499,74	131 257 068,74
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		692 690 426,88	847 639 742,83
Reprise sur pertes de valeur et provisions		0,00	0,00
V - RESULTAT OPERATIONNEL		**154 197 490,49**	**509 759 028,18**
Produits financiers		28 273 742,80	38 630 897,83
Charges financières		261 190 368,25	163 207 039,21
VI - RESULTAT FINANCIER		**-232 916 625,45**	**-124 576 141,38**
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**-78 719 134,96**	**385 182 886,80**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		40 450 540,00	49 569 049,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		0,00	0,00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**9 566 707 024,67**	**9 080 822 974,19**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**9 685 876 699,63**	**8 745 209 136,39**
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-119 169 674,96**	**335 613 837,80**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		424 081 708,66	25 694 109,91
Eléments extraordinaires (charges à préciser)		26 946 430,72	16 790 041,55
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**397 135 277,94**	**8 904 068,36**
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**277 965 602,98**	**344 517 906,16**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		0,00	0,00
XI - RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		**0,00**	**0,00**
Dont part des minoritaires (1)		0,00	0,00
Part du groupe (1)		0,00	0,00

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

ملحق رقم (106)

Jusqu'au : 31/12/2014

COMPTE DE RESULTATS

2014 2013

	NOTE	N	N-1
Ventes et produits annexes		10 601 177 226,87	9 063 713 049,93
Variation stocks produits finis et en cours		79 628 682,65	315 605 011,66
Production immobilisée		0,00	0,00
Subventions d'exploitation		155 279 852,00	129 842 364,00
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		**10 836 085 761,52**	**9 509 160 425,59**
Achats consommés		8 635 261 555,23	7 572 232 735,91
Services extérieurs et autres consommations		404 286 003,86	474 306 056,92
II - CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE		**9 039 547 559,09**	**8 046 538 792,83**
III - VALEUR AJOUTEE DE L'EXPLOITATION (I - II)		**1 796 538 202,43**	**1 462 621 632,76**
Charges de personnel		571 738 333,88	554 264 422,85
Impôts, taxes et versements assimilés		66 718 238,45	64 589 649,08
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**1 158 081 630,10**	**843 767 560,83**
Autres produits opérationnels		67 683 318,07	29 272 856,28
Autres charges opérationnels		171 212 996,94	26 152 499,74
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		721 033 244,30	692 690 426,88
Reprise sur pertes de valeur et provisions		0,00	0,00
V - RESULTAT OPERATIONNEL		**333 518 706,93**	**154 197 490,49**
Produits financiers		68 829 635,07	28 273 742,80
Charges financières		213 296 660,19	261 190 368,25
VI - RESULTAT FINANCIER		**-144 467 025,12**	**-232 916 625,45**
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**189 051 681,81**	**-78 719 134,96**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		5 024 613,00	40 450 540,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		0,00	0,00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**10 972 598 714,66**	**9 566 707 024,67**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**10 788 571 645,85**	**9 685 876 699,63**
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**184 027 068,81**	**-119 169 674,96**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		535 050 991,58	424 081 708,66
Eléments extraordinaires (charges à préciser)		518 055 520,20	26 946 430,72
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**16 995 471,38**	**397 135 277,94**
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**201 022 540,19**	**277 965 602,98**
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		0,00	0,00
XI - RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		**0,00**	**0,00**
Dont part des minoritaires (1)		0,00	0,00
Part du groupe (1)		0,00	0,00

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

DATE PAYMENT	LIBELLE	CA BRUT	EXONNERE LAIT	EXONNERE ANDI	CA SOUMIS REFACTION	CA SOUMIS TAP	TAP A PAYER	TVA COLLECTE	TVA RECUPERABLE	TVA A PAYER	DROIT TIMBRE	IRG A PAYER
20 FEVRIER	DECLARATION G50 JANV/12	666 329 263	201 522 425	95 750 209	369 056 629	258 339 640	**5 166 793**	79 017 162	40 894 153,46	**38 123 009,00**	//////////	**2 158 076,80**
20 MARS	DECLARATION G50 FEV/12	621 028 633	211 369 470	84 179 133	325 480 030	227 836 021	**4 556 720**	69 642 058	41 232 076,71	**28 409 981,00**	//////////	**2 220 500,10**
20 AVRIL	DECLARATION G50 MARS/12	660 425 801	221 831 235	90 350 481	348 244 085	243 770 860	**4 875 417**	74 561 076	38 368 657,22	**36 192 419,00**	//////////	**2 203 730,80**
20 MAI	DECLARATION G50 AVRIL/12	794 579 177	240 052 636	114 232 468	440 294 073	308 205 851	**6 164 117**	94 269 512	31 549 541,97	**62 719 970,00**	//////////	**2 275 863,10**
20 JUIN	DECLARATION G50 MAI/12	844 247 876	268 836 004	221 245 865	354 166 007	247 916 205	**4 958 324**	97 820 018	46 310 577,24	**51 509 441,00**	//////////	**2 689 145,90**
20 JUILLET	DECLARATION G50 JUIN/12	674 845 453	289 953 263	147 991 047	236 901 143	165 830 800	**3 316 616**	65 431 672	31 054 623,30	**34 377 049,00**	//////////	**2 502 551,70**
20 AOÛT	DECLARATION G50 JUILLET/12	748 798 092	365 220 518	147 485 577	236 091 997	165 264 398	**3 305 288**	65 208 188	29 563 699,58	**35 644 488,00**	//////////	**2 689 551,60**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50 AOUT/12	760 317 241	343 962 819	74 319 265	342 035 157	239 424 610	**4 788 492**	70 780 252	52 089 632,74	**18 690 619,00**	//////////	**2 558 587,30**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50 SEPT/12	762 241 957	296 970 673	83 050 921	382 220 363	267 554 254	**5 351 085**	79 096 118	26 118 260,28	**52 977 858,00**	//////////	**2 541 171,30**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50 OCTBR/12	807 775 986	273 847 801	95 316 892	438 611 293	307 027 905	**6 140 558**	90 767 791	34 571 836,45	**56 195 955,00**	//////////	**2 584 163,40**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50 NOV/12	688 952 465	268 057 124	75 129 819	345 765 522	242 035 865	**4 840 717**	71 552 208	41 726 250,97	**29 825 957,00**	//////////	**3 576 464,70**
20 JANVIER	DECLARATION G50 DECM/12	796 169 652	278 455 861	92 358 188	425 355 603	297 748 922	**5 954 978**	88 011 344	51 805 817,47	**36 205 527,00**	//////////	**2 575 712,60**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2012		8 825 711 596	3 260 079 829	1 321 409 865	4 244 221 902	2 970 955 331	**59 419 107**	946 157 400	465 285 127	**480 872 273**	**924 171**	**30 575 519**

DATE PAYMENT	LIBELLE	CA BRUT	LAIT	ANDI	CA SOUMIS REFACTION	CA SOUMIS TAP	TAP A PAYER	TVA COLLECTE	TVA RECUPERABLE	TVA A PAYER	DROIT TIMBRE	IRG A PAYER
20 FEVRIER	DECLARATION G50 JANV/13	759 269 763	292 374 108	80 067 893	386 827 762	270 779 433	**5 415 589**	79 372 261	69 420 025,35	**9 952 236,00**	//////////	**3 164 765,40**
20 MARS	DECLARATION G50 FEV/13	705 859 744	249 821 209	81 402 878	374 635 657	262 244 960	**5 244 899**	77 526 551	50 583 406,95	**26 943 144,00**	//////////	**2 504 681,60**
20 AVRIL	DECLARATION G50 MARS/13	804 117 176	294 618 657	90 945 486	418 553 033	292 987 123	**5 859 742**	86 614 748	62 138 581,23	**24 476 167,00**	//////////	**3 027 032,20**
20 MAI	DECLARATION G50 AVRIL/13	861 730 663	293 215 991	101 479 869	467 034 803	326 924 362	**6 538 487**	96 647 494	94 369 679,24	**2 277 815,00**	//////////	**3 282 826,42**
20 JUIN	DECLARATION G50 MAI/13	773 918 461	290 800 211	86 236 608	396 881 642	277 817 149	**5 556 343**	82 130 103	65 196 695,50	**16 933 407,00**	//////////	**3 529 921,11**
20 JUILLET	DECLARATION G50 JUIN/13	633 733 343	285 127 647	62 226 117	286 379 579	200 465 705	**4 009 314**	59 262 968	30 155 359,32	**29 107 609,00**	//////////	**3 285 211,70**
20 AOÛT	DECLARATION G50 JUILLET/13	808 889 887	449 464 912	64 157 358	295 267 617	206 687 332	**4 133 747**	61 102 246	37 440 151,75	**23 662 094,00**	//////////	**3 455 169,49**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50 AOUT/13	761 300 016	373 252 150	69 266 544	318 781 322	223 146 925	**4 462 939**	65 968 137	37 201 571,22	**28 766 566,00**	//////////	**3 479 392,87**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50 SEPT/13	724 397 522	306 104 852	74 552 224	343 740 446	240 618 312	**4 812 366**	71 109 754	37 912 560,90	**33 197 193,00**	//////////	**3 478 421,32**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50 OCTBR/13	781 264 838	298 427 657	86 186 437	396 650 744	277 655 521	**5 553 110**	82 082 321	64 398 745,77	**17 683 575,00**	//////////	**3 574 968,30**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50 NOV/13	697 269 613	283 149 447	73 920 450	340 199 716	238 139 801	**4 762 796**	70 400 428	44 516 201,22	**25 884 227,00**	//////////	**5 495 616,50**
20 JANVIER	DECLARATION G50 DECM/13	751 962 024	298 369 135	80 667 490	372 925 399	261 047 779	**5 220 956**	77 110 791	71 118 159,13	**5 992 632,00**	//////////	**4 588 414,50**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2013		9 063 713 050	3 714 725 976	951 109 354	4 397 877 720	3 078 514 404	**61 570 288**	909 327 803	664 451 138	**244 876 665**	**1 124 298**	**42 866 421**

DATE PAYMENT	LIBELLE	CA BRUT	LAIT	ANDI	CA SOUMIS REFACTION	CA SOUMIS TAP	TAP A PAYER	TVA COLLECTE	TVA RECUPERABLE	TVA A PAYER	DROIT TIMBRE	IRG A PAYER
20 FEVRIER	DECLARATION G50 JANV/14	973 733 923	206 513 936	301 248 768	465 971 219	326 179 853	**6 523 597**	130 427 398	99 715 988,79	**30 711 409,00**	//////////	**5 395 868,20**
20 MARS	DECLARATION G50 FEV/14	914 354 130	97 594 785	366 692 500	450 066 845	315 046 792	**6 300 936**	138 849 089	85 766 765,65	**53 082 323,00**	//////////	**5 131 347,10**
20 AVRIL	DECLARATION G50 MARS/14	927 105 470	109 026 028	316 315 395	501 764 047	351 234 833	**7 024 697**	139 073 505	83 342 332,14	**55 731 173,00**	//////////	**5 140 602,20**
20 MAI	DECLARATION G50 AVRIL/14	974 653 193	116 595 283	321 458 326	536 599 584	375 619 709	**7 512 394**	145 869 845	90 874 888,70	**54 994 956,00**	//////////	**5 193 173,90**
20 JUIN	DECLARATION G50 MAI/14	891 710 513	188 496 770	341 836 619	361 377 124	252 963 987	**5 059 280**	119 546 336	97 568 527,31	**21 977 809,00**	//////////	**5 304 584,50**
20 JUILLET	DECLARATION G50 JUIN/14	865 060 283	154 342 746	414 818 900	295 898 637	207 129 046	**4 142 581**	120 821 981	73 025 261,29	**47 796 720,00**	//////////	**4 961 155,30**
20 AOÛT	DECLARATION G50 JUILLET/14	743 757 154	131 383 030	360 492 773	251 881 351	176 316 946	**3 526 339**	104 103 601	67 585 803,08	**36 517 798,00**	//////////	**4 428 230,80**
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50 AOUT/14	768 159 833	157 026 641	310 089 118	301 044 074	210 730 852	**4 214 617**	103 892 643	58 643 840,64	**45 248 802,00**	//////////	**4 457 286,20**
20 OCTOBRE	DECLARATION G50 SEPT/14	835 758 667	182 620 707	303 026 150	350 111 810	245 078 267	**4 901 565**	111 033 453	60 978 750,20	**50 054 703,00**	//////////	**4 592 902,00**
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50 OCTBR/14	936 882 628	207 975 162	330 187 291	398 720 175	279 104 123	**5 582 082**	123 914 269	74 089 730,22	**49 824 539,00**	//////////	**4 787 867,71**
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50 NOV/14	972 116 213	221 368 874	326 349 368	424 397 971	297 078 580	**5 941 572**	127 627 048	53 368 005,63	**74 259 042,00**	//////////	**4 944 107,04**
20 JANVIER	DECLARATION G50 DECM/14	797 885 220	171 468 334	291 438 156	334 978 730	234 485 111	**4 689 702**	106 490 871	62 545 557,62	**43 945 313,00**	//////////	**4 923 561,12**
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2014		10 601 177 227	1 944 412 296	3 983 953 364	4 672 811 567	3 270 968 097	**65 419 362**	1 471 650 038	907 505 451	**564 144 587**	**1 477 629**	**59 260 686**

(08) ملحقة رقم

Exercice clos le : 31/12/2012

BILAN ACTIF

ACTIF	NOTE	N Brut	N Amort-Prov	N Net	N-1 Net
ACTIF NON COURANTS					
Ecart d'acquisistion - Goodwill positif ou négatif		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles		4 282 664,29	3 312 446,47	970 217,82	1 030 384,10
Immobilisations corporelles					
Terrains		241 287 530,00	0,00	241 287 530,00	129 287 530,00
Bâtiments		430 320 547,76	74 307 516,23	356 013 031,53	242 656 945,72
Autres immobilisations corporelles		5 662 031 291,15	2 687 744 676,01	2 974 286 615,14	2 587 042 586,73
Immobilisations en concession		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations encours		453 700 574,17	0,00	453 700 574,17	629 994 322,08
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres particip. et créances rattachées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisés		0,00	0,00	0,00	0,00
Prêts et autres actifs financ. non courants		319 399 150,44	0,00	319 399 150,44	258 529 439,19
Impôts différés actif		0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACTIF NON COURANT		**7 111 021 757,81**	**2 765 364 638,71**	**4 345 657 119,10**	**3 848 541 207,82**
ACTIF COURANTS					
Stocks et encours		2 702 294 310,31	0,00	2 702 294 310,31	1 742 383 386,52
Créances et emplois assimilés					
Clients		374 174 036,84	0,00	374 174 036,84	287 844 572,87
Autres débiteurs		784 753 233,37	0,00	784 753 233,37	317 000 055,33
Impôts et assimilés		22 397 810,79	0,00	22 397 810,79	0,00
Autres créances et emplois assimilés		0,00	0,00	0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financ. courants		0,00	0,00	0,00	0,00
Trésorerie		32 605 468,56	0,00	32 605 468,56	44 186 190,49
TOTAL ACTIF COURANT		**3 916 224 859,87**	**0,00**	**3 916 224 859,87**	**2 391 414 205,21**
TOTAL GENERAL ACTIF		**11 027 246 617,68**	**2 765 364 638,71**	**8 261 881 978,97**	**6 239 955 413,03**

ETABLIT PAR :

Copyright EL-MOUSSAMIME M'SILA

ملحق رقم (09)

Exercice clos le : 31/12/2013

BILAN ACTIF

ACTIF	NOTE	N Brut	N Amort-Prov	N Net	N-1 Net
ACTIF NON COURANTS					
Ecart d'acquisistion - Goodwill positif ou négatif		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles		4 282 664,29	3 651 682,30	630 981,99	970 217,82
Immobilisations corporelles					
Terrains		241 287 530,00	0,00	241 287 530,00	241 287 530,00
Bâtiments		576 542 248,54	95 023 543,62	481 518 704,92	356 013 031,53
Autres immobilisations corporelles		7 092 961 693,23	2 968 516 329,24	4 124 445 363,99	2 974 286 615,14
Immobilisations en concession		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations encours		33 168 592,88	0,00	33 168 592,88	453 700 574,17
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres particip. et créances rattachées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisés		0,00	0,00	0,00	0,00
Prêts et autres actifs financ. non courants		324 050 609,36	0,00	324 050 609,36	319 399 150,44
Impôts différés actif		0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACTIF NON COURANT		**8 272 293 338,30**	**3 067 191 555,16**	**5 205 101 783,14**	**4 345 657 119,10**
ACTIF COURANTS					
Stocks et encours		3 044 396 842,10	0,00	3 044 396 842,10	2 702 294 310,31
Créances et emplois assimilés					
Clients		295 754 898,18	0,00	295 754 898,18	374 174 036,84
Autres débiteurs		1 375 550 115,19	0,00	1 375 550 115,19	784 753 233,37
Impôts et assimilés		13 183 252,78	0,00	13 183 252,78	22 397 810,79
Autres créances et emplois assimilés		0,00	0,00	0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financ. courants		0,00	0,00	0,00	0,00
Trésorerie		102 845 915,77	0,00	102 845 915,77	32 605 468,56
TOTAL ACTIF COURANT		**4 831 731 024,02**	**0,00**	**4 831 731 024,02**	**3 916 224 859,87**
TOTAL GENERAL ACTIF		**13 104 024 362,32**	**3 067 191 555,16**	**10 036 832 807,16**	**8 261 881 978,97**

ETABLIT PAR :

Copyright EL-MOUSSAMIME M'SILA

ملحق رقم (10)

Exercice clos le : 31/12/2014

BILAN ACTIF

ACTIF	NOTE	N Brut	N Amort-Prov	N Net	N-1 Net
ACTIF NON COURANTS					
Ecart d'acquisistion - Goodwill positif ou négatif		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations incorporelles		4 282 664,29	3 959 338,50	323 325,79	630 981,99
Immobilisations corporelles					
Terrains		329 287 530,00	0,00	329 287 530,00	241 287 530,00
Bâtiments		658 007 217,54	125 371 583,32	532 635 634,22	481 518 704,92
Autres immobilisations corporelles		7 153 556 284,08	3 525 288 987,25	3 628 267 296,83	4 124 445 363,99
Immobilisations en concession		0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations encours		0,00	0,00	0,00	33 168 592,88
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres particip. et créances rattachées		0,00	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisés		0,00	0,00	0,00	0,00
Prêts et autres actifs financ. non courants		385 461 877,99	0,00	385 461 877,99	324 050 609,36
Impôts différés actif		0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACTIF NON COURANT		**8 530 595 573,90**	**3 654 619 909,07**	**4 875 975 664,83**	**5 205 101 783,14**
ACTIF COURANTS					
Stocks et encours		2 702 214 100,26	0,00	2 702 214 100,26	3 044 396 842,10
Créances et emplois assimilés					
Clients		885 927 435,06	0,00	885 927 435,06	295 754 898,18
Autres débiteurs		1 138 500 487,06	0,00	1 138 500 487,06	1 375 550 115,19
Impôts et assimilés		0,00	0,00	0,00	13 183 252,78
Autres créances et emplois assimilés		0,00	0,00	0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financ. courants		0,00	0,00	0,00	0,00
Trésorerie		14 349 045,88	0,00	14 349 045,88	102 845 915,77
TOTAL ACTIF COURANT		**4 740 991 068,26**	**0,00**	**4 740 991 068,26**	**4 831 731 024,02**
TOTAL GENERAL ACTIF		**13 271 586 642,16**	**3 654 619 909,07**	**9 616 966 733,09**	**10 036 832 807,16**

ETABLIT PAR :

Copyright EL-MOUSSAMIME M'SILA

الحليب TVA الوفر الضريبي ملحق (11)

DATE PAYMENT	LIBELLE		EXONNERE LAIT	TVA COLLECTE
20 FEVRIER	DECLARATION G50	JANV/12	201 522 425	34 258 812
20 MARS	DECLARATION G50	FEV/12	211 369 470	35 932 810
20 AVRIL	DECLARATION G50	MARS/12	221 831 235	37 711 310
20 MAI	DECLARATION G50	AVRIL/12	240 052 636	40 808 948
20 JUIN	DECLARATION G50	MAI/12	268 836 004	45 702 121
20 JUILLET	DECLARATION G50	JUIN/12	289 953 263	49 292 055
20 AOÛT	DECLARATION G50	JUILLET/12	365 220 518	62 087 488
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50	AOUT/12	343 962 819	58 473 679
20 OCTOBRE	DECLARATION G50	SEPT/12	296 970 673	50 485 014
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50	OCTBR/12	273 847 801	46 554 126
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50	NOV/12	268 057 124	45 569 711
20 JANVIER	DECLARATION G50	DECM/12	278 455 861	47 337 496
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2012			3 260 079 829	554 213 571

DATE PAYMENT	LIBELLE		EXONNERE LAIT	TVA COLLECTE
20 FEVRIER	DECLARATION G50	JANV/13	292 374 108	49 703 598
20 MARS	DECLARATION G50	FEV/13	249 821 209	42 469 606
20 AVRIL	DECLARATION G50	MARS/13	294 618 657	50 085 172
20 MAI	DECLARATION G50	AVRIL/13	293 215 991	49 846 718
20 JUIN	DECLARATION G50	MAI/13	290 800 211	49 436 036
20 JUILLET	DECLARATION G50	JUIN/13	285 127 647	48 471 700
20 AOÛT	DECLARATION G50	JUILLET/13	449 464 912	76 409 035
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50	AOUT/13	373 252 150	63 452 866
20 OCTOBRE	DECLARATION G50	SEPT/13	306 104 852	52 037 825
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50	OCTBR/13	298 427 657	50 732 702
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50	NOV/13	283 149 447	48 135 406
20 JANVIER	DECLARATION G50	DECM/13	298 369 135	50 722 753
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2013			3 714 725 976	631 503 416

DATE PAYMENT	LIBELLE		EXONNERE LAIT	TVA COLLECTE
20 FEVRIER	DECLARATION G50	JANV/14	206 513 936	35 107 369
20 MARS	DECLARATION G50	FEV/14	97 594 785	16 591 113
20 AVRIL	DECLARATION G50	MARS/14	109 026 028	18 534 425
20 MAI	DECLARATION G50	AVRIL/14	116 595 283	19 821 198
20 JUIN	DECLARATION G50	MAI/14	188 496 770	32 044 451
20 JUILLET	DECLARATION G50	JUIN/14	154 342 746	26 238 267
20 AOÛT	DECLARATION G50	JUILLET/14	131 383 030	22 335 115
20 SEPTEMBRE	DECLARATION G50	AOUT/14	157 026 641	26 694 529
20 OCTOBRE	DECLARATION G50	SEPT/14	182 620 707	31 045 520
20 NOVEMBRE	DECLARATION G50	OCTBR/14	207 975 162	35 355 778
20 DÉCEMBRE	DECLARATION G50	NOV/14	221 368 874	37 632 709
20 JANVIER	DECLARATION G50	DECM/14	171 468 334	29 149 617
TOTAL IMPOTS ET TAXES A PAYER 2014			1 944 412 296	330 550 090

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts

Wilaya de : M'sila

Inspection des impôts de : ICHBILIA

Recette des impôts de : OUAOUA MADANI

Année: 2012

MOIS : GLOBAL

A rappeler Obligatoirement

099928010505922 Identifiant fiscal / N.I.S

28012002333 Article d'imposition

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M. SARL HODNA LAIT

Activité: PRODUCTION DE LAIT ET DERIVES

Adresse: ZONE INDUSTRIELLE 28000 M'SILA

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Montant à payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	4 244 221 902	2 970 955 331	59 419 106
C1A13	Affaires exonérées LAIT	3 260 079 829	0	-
C1A14	Affaires exonérées ANDI	1 321 409 865		-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)		-	-
	TOTAL	8 825 711 596	0	59 419 106

Acomptes IBS

	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation	A payer (D.A)
E1M10			
		TOTAL	-

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Barème	30 575 519
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	
E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		15%	
E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E1L80	IRG / BNC		10%	
E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		24%	
E1M40	IBS / Autres retenues à la source			
	(1) Joindre relevé détaillé des retenues TOTAL	0		30 575 519

(16)

Droit de timbre sur état

Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				924 171
4	TOTAL	-		924 171

Impôts et taxes non repris ci-dessus

CODE	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
5	TOTAL	-		-

RECAPITULATION (EN D.A)			Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette	Cadre resérvé à l'inspection
1 - TAP	C/500026/A	59 419 106	Certifie sincère et véritable	**Reçu** ce jour la présente	Eenregistrée le :
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-	le contenu de la présente	déclaration enregistrée	.....
			déclaration conforme	sous le n°	servations éventuelles
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	30 575 519	aux documents comptables	**Payée par**	
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C	-	A :	Chq banque N°.....	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	-	le :	du .....Agence.....	
-TIC	C/201003/303/A/E			Chq poste..... du.....	
				En numéraire.....	
			Cachet, Signature	**Prise en recette**	
4 - Droit de timbre	C/201002/201	924 171		par quit. N°	
5 - Autres	C/.....	-		A .....le.....	
7 - TVA	:/201003/300/A/B/	480 872 273		Le receveur des impôts	
				Cachet, Signature	
MONTANT TOTAL A PAYER		**571 791 069**			

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
Exemple 325.626 DA = 325.620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)				7%	0
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et cortiers	0			"	0
E3B16	Fournitured'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, produits, denrées	8 825 711 596	3 260 079 829	5 565 631 767	17%	946 157 400
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	0			"	0
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	0			"	0
E3B24	Professions Libérales	0			"	0
E3B25	Opérations de banques et assurances	0			"	0
E3B26	Prestations de téléphone et télex	0			"	0
E3B28	Autres prestations de services	0			"	0
E3B31	Débits de boissons	0			"	0
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumettes	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	0			"	0
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B37	Consommations sur place	0			"	0
	TOTAL GENERAL DES C.A	**8 825 711 596**	**3 260 079 829**	**5 565 631 767**		**946 157 400**

B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	
E3B92	TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	465 285 127
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)	0
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	
E3B95	TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	
	Total des déductions a opérer(B)	**465 285 127**

C/ TVA à Payer

C	- Total des droits dus	**946 157 400**
E3B97	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	**946 157 400**
B	- Total des déductions	**465 285 127**
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	**480 872 273**
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	**0**

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts

Wilaya de : M'sila

Inspection des impôts de : ICHBILIA

Recette des impôts de : OUAOUA MADANI

Année: 2014

MOIS : GLOBAL

A rappeler Obligatoirement

099928010505922 Identifiant fiscal / N.I.S

28012002333 Article d'imposition

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M. SARL HODNA LAIT

Activité: PRODUCTION DE LAIT ET DERIVES

Adresse: ZONE INDUSTRIELLE 28000 M'SILA

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Montant à payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	4 672 811 567	3 270 968 097	65 419 361
C1A13	Affaires exonérées LAIT	1 944 412 296	0	-
C1A14	Affaires exonérées ANDI	3 983 953 364		-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)		-	-
	TOTAL	10 601 177 227	0	65 419 361

Acomptes IBS

	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation	A payer (D.A)
E1M10			
		TOTAL	-

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Barème	59 260 686
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	
E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		15%	
E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E1L80	IRG / BNC		10%	
E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		24%	
E1M40	IBS / Autres retenues à la source			
	(1) Joindre relevé détaillé des retenues TOTAL	0		59 260 686

ملحق رقم (17)

Droit de timbre sur état				
Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				1 477 629
4	TOTAL	-		1 477 629

Impôts et taxes non repris ci-dessus				
CODE	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
5	TOTAL	-		-

RECAPITULATION (EN D.A)			Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette	Cadre resérvé à l'inspection
1 - TAP	C/500026/A	65 419 361	Certifie sincère et véritable	**Reçu** ce jour la présente déclaration enregistrée	Eenregistrée le : .....
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-	le contenu de la présente	sous le n°	servations éventuelles
			déclaration conforme	**Payée par**	
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	59 260 686	aux documents comptables	Chq banque N°.....	
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C	-	A :	du .....Agence.....	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	-	le :	Chq poste..... du.....	
-TIC	C/201003/303/A/E			En numéraire.....	
			Cachet, Signature	**Prise en recette**	
4 - Droit de timbre	C/201002/201	1 477 629		par quit. N°	
5 - Autres	C/.....	-		A .....le.....	
7 - TVA	:/201003/300/A/B/	564 144 587		Le receveur des impôts	
				Cachet, Signature	
MONTANT TOTAL A PAYER		**690 302 263**			

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
Exemple 325.626 DA = 325.620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)				7%	0
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et cortiers	0			"	0
E3B16	Fournitured'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, produits, denrées	10 601 177 227	1 944 412 296	8 656 764 931	17%	1 471 650 038
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	0			"	0
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	0			"	0
E3B24	Professions Libérales	0			"	0
E3B25	Opérations de banques et assurances	0			"	0
E3B26	Prestations de téléphone et télex	0			"	0
E3B28	Autres prestations de services	0			"	0
E3B31	Débits de boissons	0			"	0
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumettes	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	0			"	0
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B37	Consommations sur place	0			"	0
	TOTAL GENERAL DES C.A	**10 601 177 227**	**1 944 412 296**	**8 656 764 931**		**1 471 650 038**

B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	
E3B92	TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	907 505 451
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)	0
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	
E3B95	TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	
	Total des déductions a opérer(B)	**907 505 451**

C/ TVA à Payer

C	- Total des droits dus	**1 471 650 038**
E3B97	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	**1 471 650 038**
B	- Total des déductions	**907 505 451**
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	**564 144 587**
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	**0**

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts

Wilaya de : M'sila

Inspection des impôts de : ICHBILIA

Recette des impôts de : OUAOUA MADANI

Année: 2013

MOIS : GLOBAL

A rappeler Obligatoirement

099928010505922 Identifiant fiscal / N.I.S

28012002333 Article d'imposition

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M. SARL HODNA LAIT

Activité: PRODUCTION DE LAIT ET DERIVES

Adresse: ZONE INDUSTRIELLE 28000 M'SILA

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires		Montant à payer (D.A)
		Brut	Imposable	
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	4 397 877 720	3 078 514 404	61 570 288
C1A13	Affaires exonérées LAIT	3 714 725 976	0	-
C1A14	Affaires exonérées ANDI	951 109 354		-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)		-	-
	TOTAL	9 063 713 050	0	61 570 288

Acomptes IBS

	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation	A payer (D.A)
E1M10			
		TOTAL	-

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Barème	42 866 421
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	
E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		15%	
E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E1L80	IRG / BNC		10%	
E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		24%	
E1M40	IBS / Autres retenues à la source			
	(1) Joindre relevé détaillé des retenues TOTAL	0		42 866 421

(18)

Droit de timbre sur état

Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				1 124 298
4	TOTAL	-		1 124 298

Impôts et taxes non repris ci-dessus

CODE	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
5	TOTAL	-		-

RECAPITULATION (EN D.A)			Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette	Cadre resérvé à l'inspection
1 - TAP	C/500026/A	61 570 288	Certifie sincère et véritable	**Reçu** ce jour la présente	Eenregistrée le :
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-	le contenu de la présente	déclaration enregistrée	.....
			déclaration conforme	sous le n° ……	servations éventuelles
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	42 866 421	aux documents comptables	**Payée par**	
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C	-	A :	Chq banque N°……	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	-	le :	du ……Agence……	
-TIC	C/201003/303/A/I			Chq poste…… du……	
				En numéraire……	
			Cachet, Signature	**Prise en recette**	
4 - Droit de timbre	C/201002/201	1 124 298		par quit. N° ……	
5 - Autres	C/……	-		A ……le……	
7 - TVA	:/201003/300/A/B/	244 876 665		Le receveur des impôts	
				Cachet, Signature	
MONTANT TOTAL A PAYER		**350 437 672**			

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
Exemple 325.626 DA = 325.620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)				7%	0
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et cortiers	0			"	0
E3B16	Fournitured'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, produits, denrées	9 063 713 050	3 714 725 976	5 348 987 074	17%	909 327 803
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	0			"	0
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	0			"	0
E3B24	Professions Libérales	0			"	0
E3B25	Opérations de banques et assurances	0			"	0
E3B26	Prestations de téléphone et télex	0			"	0
E3B28	Autres prestations de services	0			"	0
E3B31	Débits de boissons	0			"	0
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumettes	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	0			"	0
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B37	Consommations sur place	0			"	0
	TOTAL GENERAL DES C.A	**9 063 713 050**	**3 714 725 976**	**5 348 987 074**		**909 327 803**

B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	
E3B92	TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	664 451 138
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)	0
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	
E3B95	TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	
	Total des déductions a opérer(B)	**664 451 138**

C/ TVA à Payer

C	- Total des droits dus	**909 327 803**
E3B97	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	**909 327 803**
B	- Total des déductions	**664 451 138**
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	**244 876 665**
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	**0**

ملحق (12) تم اعداده من التصريحات الشهرية G50 لسنة 2012

2012	TVA			TAP	IRG	تاريخ الايداع
	الرسم على المبيعات	الرسم على المشتريات	الفرق			
1	79017162	4089415346	3812300900	5166793	215807680	2012/02/20
2	69642058	4123207671	2840998100	4556720	222050010	2012/03/20
3	74561076	3836865722	36192419.00	4875417	220373080	2012/04/20
4	94269512	3154954197	62719970.00	6164117	227586310	2012/05/20
5	97820018	4631057724	51509441.00	4958324	268914590	2012/06/20
6	65431672	3105462330	34377049.00	3316616	250255170	2012/07/20
7	65208188	2956369958	35644844.00	3305288	268955160	2012/08/20
8	70780252	5208963274	18690619.00	4788492	255858730	2012/09/20
9	79096118	2611826028	52977858.00	5351085	254117130	2012/10/20
10	90767791	3457183645	56195955.00	6140558	258416340	2012/11/20
11	71552208	4172625097	29825957.00	4840717	357646470	2012/12/20
12	88011344	5180581747	36205527.00	5954978	257571260	2013/01/20

ملحق (13) تم اعداده من التصريحات الشهرية G50 لسنة 2013

2013	TVA			TAP	IRG	تاريخ الايداع
	الرسم على المبيعات	الرسم على المشتريات	الفرق			
1	79372261	6942002535	9952236.00	5415589	316476540	2013/02/20
2	77526551	5058340695	26943144.00	5244899	250468160	2013/03/20
3	86614748	6213858123	24476167.00	5889742	302703220	2013/04/20
4	96647494	9436967924	2277815.00	6538487	328282642	2013/05/20
5	82130103	6519669550	16933407.00	5556343	352992111	2013/06/20
6	59262968	3015535932	29107609.00	4009314	328512270	2013/07/20
7	61102246	3744015175	23662094.00	4133747	345516949	2013/08/20
8	65968137	3720157122	28766566.00	4462939	347939287	2013/09/20
9	71109754	3791256090	33197193.00	4812366	347842132	2013/10/20
10	82082321	6439874577	17683575.00	5553110	357496830	2013/11/20
11	70400428	4451620122	25884227.00	4762796	549561650	2013/12/20
12	77110791	7111815913	5992632.00	5220956	458841450	2014/01/20

ملحق (14) تم اعداده من التصريحات الشهرية G50 لسنة 2014

2012	TVA			TAP	IRG	تاريخ الايداع
	الرسم على المبيعات	الرسم على المشتريات	الفرق			
1	130427398	9971598879	30711409.00	6523597	539586820	2014/02/20
2	138849089	8576676565	53082323.00	6300936	513134710	2014/03/20
3	139073505	8334233214	55731173.00	7024697	514060220	2014/04/20
4	145869845	9087488870	54944956.00	7512394	519317390	2014/05/20
5	119546336	9756852731	21977809.00	5059280	530458450	2014/06/20
6	120821981	7302526129	47796720.00	4142581	496115530	2014/07/20
7	104103601	6758580308	36517798.00	3526339	442823080	2014/08/20
8	103892643	5864384064	45248802.00	4214617	445728620	2014/09/20
9	111033453	6097875020	50054703.00	4901565	459290200	2014/10/20
10	123914269	7408973022	49824539.00	5582082	478786771	2014/11/20
11	127627048	5336800563	74259042.00	5941572	494410704	2014/12/20
12	106490871	6254555762	43945313.00	4689702	492356112	2015/01/20

ملحق (15):

1- رقم الأعمال :

السنة	ر.أ.اجمالي	ر.أ المعفي		
		LAIT	ANDI	ر. أ الخاضع
2012	8825711596	3260079829	1321409865	4244221902
2013	9063713050	3714725976	951109354	4397877720
2014	10601177227	1944412296	3983953364	4672811567

2- حقوق الطابع :

السنة	الحقوق	التاريخ
2012	924171	2012
2013	1124298	2013
2014	1477629	2014

3- التكاليف الجبائية :

السنة	2012	2013	2014
IBS	40948344	33415663	4150767
TAP	59419107	61570288	65419362
TVA	480872273	244876665	5641448587
IRG	30575519	42866421	59620686
المجموع	611815244	382729038	5770639403

بحمد الله

الملخص:

تحاول الدراسة تسليط الضوء على أثر التسيير الجبائي على المردودية المالية في المؤسسة الاقتصادية من خلال دراسة الخيارات التي تمنحها المشرع الجبائي محاولة الاستفادة من جميع المزايا الجبائية لتحقيق أهدافها .

وقد توصلت الدراسة إلى أن التسيير الجبائي يمكنه لعب دور مهم في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية من خلال آثاره عليها. بخصوص مؤسسة ملبنة الحضنة بالمسيلة فأنها لم تتجاوز مستوى التسيير البسيط للقواعد الجبائية.

كلمات المفتاح : التسيير الجبائي، الخطر الجبائي، الفعالية الجبائية، الشكل القانوني للمؤسسة، التكلفة الجبائية، المردودية المالية .

Résumé:

L'étude tente de faire la lumière sur l'impact de la gestion financière Fiscale la rentabilité de l'institution économique à travers l'étude des options attribuées par le législateur fiscale،afin de profiter de tous les avantages fiscaux pour atteindre ses objectifs.

L'étude a révélé que la direction Fiscale peut jouer un rôle important dans l'amélioration de la rentabilité financière de l'institution économique a travers son influence sur elle. En ce qui concerne la couvée laitière institution Msila ،elle ne dépasse pas le niveau de simples règles financières.

Les mots clés:

la gestion Fiscale , le risque fiscal, efficacité fiscale, la forme juridique de l'institution, le coût de la taxe, la rentabilité financière.