الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جـــامـــــعـــــة عبد الحميد بن باديس

كـــلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية

قسم العلوم الإقتصادية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير

عنوان المذكرة:

أهمية و تأثير الجباية على المؤسسة من جانب الأداء المالي

من إعداد الطالب:

- مولاي حسن بن شاعة

تحت إشراف الأستاذ:

- براهيمي عمر

لجنة المناقشة :

أ. براهيمي عمر	مؤطر
أ. بوروبة أمحمد حاج	رئيسا
أ. بن شني يوسف	مناقشا

السنة الجامعية:

2017 – 2016

دعـــــاء

اللهم صلّ على محمد وآل محمد.

ربي اشرح لي صدري ويسرلي أمري وأحلل عقدة من لساني يفقهوا قولي،اللهم يا معلم محمد و إبراهيم علمنا ما ينفعنا وأنفعنا بما علمتنا وزدنا علما،سبحانك لا علم لنا إلا ما علمتنا إنك أنت العليم الحكيم،اللهم أرنا الحق حقا وارزقنا إتباعه وأرنا الباطل باطلا وارزقنا اجتنابه.

ربي لا تزغ قلوبنا بعد إذ هديتنا وهب لنا من لدنك رحمة إنك أنت الوهاب الحكيم اللهم إني أعوذ بك من علم لا ينفع وقلب لا يخشع ودعاء لا يسمع وعمل لا يرفع وصلي اللهم على معلم الناسالخير، ورحمتك المهداة للعالمين،خاتم أنبيائك وصفوة خلقك محمد بن عبد الله ،وعلى آله وصحبه ومن دعا بدعوته والمهتدي بسنته إلى يوم الدين واجعل هذا العمل فاتحة خير علينا يا رب يا سميع الدعاء يا حي يا قيوم.

إهـــــــداء

" ربنا أتمم لنا نورنا واغفر لنا إنك على كل شيء قدير"

الحمد لله وحده،والصلاة والسلام على من لا نبي بعده أما بعد:

أهدي ثمرة جهدي إلى من تستحقها بالدرجة الأولى،الوردة التي أسكنتني ظلال بطنها،وأطعمتني حلاوة شهدها،وغمرني بطيب ريحها،إلى التي كانت سندي في مشواري حياتي منذ طيش تصرفاتي حتى بلوغ أعلى شهاداتي،إلى مهد حنيني وضوء عيوني...أمّي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى من كان لي سندا طوال الحياة،ولم يبخل علي بالنفس والنفيس والدي الكريم،حفظه الله وأطال في عمره.

إلى شموع الحب المنيرة،والمصابيح المتلألئة،ورود البستان:صديقاتي بالجامعة.

إلى كل من تمر بهم نسمة القرابة جميع الأهل من قريب أو بعيد.

إلى كل من ساهم في انجاز هذا العمل من قريب أو بعيد.

إلى كل من علمني حرفا أساتذتي الكرام،وإلى جميع طلبة العلوم الاقتصادية.

الفهرس

الفهرس

المقدمة العامة.

الفصل الأول:مفاهيم عامة حول الجباية.

مقدمة الفصل الأول.

المبحث الأول:مدخل إلى الضريبة.

المطلب الأول:تعريف الضريبة وخصائصها.

المطلب الثاني:تصنيفات الضرائب ومبادئها.

المطلب الثالث:التنظيم الفني للضريبة. .

المطلب الرابع:الضرائب المفروضة على المؤسسة.

المبحث الثاني:السياسة الضريبية أدواتها و أهدافها.

المطلب الأول:تعريف السياسة الضريبية وأسسها.

المطلب الثاني:أدوات السياسة الضريبية.

المطلب الثالث: أهداف السياسة الضريبية.

خلاصة الفصل الأول.

الفصل الثاني:إصلاح النظام الجبائي الجزائري و الفعالية الضريبية.

مقدمة الفصل الثاني .

المبحث الأول:إصلاح النظام الجبائي الجزائري.

المطلب الأول:مميزات النظام الجبائي الجزائري قبل 1992.

المطلب الثاني: دوافع الإصلاح الجبائي لسنة 1992.

المطلب الثالث:أهداف الإصلاح الجبائي لسنة 1992.

المطلب الرابع: التعديلات الجبائية في قانون المالية..

المبحث الثاني: فعالية النظام الضريبي.

المطلب الأول:تعريف فعالية النظام الضريبي.

المطلب الثاني:قياس فعالية النظام الضريبي.

المطلب الثالث:عوائق فعالية النظام الضريبي. .

المطلب الرابع:مقومات فعالية النظام الضريبي.

خلاصة الفصل الثاني.

الفصل الثالث:تأثير السياسة الضريبية على الأداء المالي.
مقدمة الفصل الثالث.
المبحث الأول:الأداء المالي ومؤشرات تقييمه.
المطلب الأول:تعريف الأداء المالي.
المطلب الثاني: مؤشرات التوازن المالي.
المطلب الثالث:السيولة واليسر المالي.
المطلب الرابع:المردودية وإنشاء القيمة المضافة
المبحث الثاني:أثر الضريبة على بعض مؤشرات الأداء المالي.
المطلب الأول:الخطر الجبائي وأثر الضريبة على المردودية.
المطلب الثاني:أثر الضريبة على رأس المال العامل.
المطلب الثالث:أثر الضريبة على احتياجات رأس المال العامل
المطلب الرابع:أثر الضريبة على الخزينة.
خلاصة الفصل الثالث
الفصل الرابع:تأثير السياسة الضريبية على مؤشرات الأداء لمجمع (GAO)
مقدمة الفصل الرابع.
المبحث الأول: عرض وتقديم شامل لمجمع تربية الدواجن للغرب (GAO).
المطلب الأول: التعريف بجمع تربية الدواجن للغرب.
المطلب الثاني: تقديم الهيكل التنظيمي لجمع (GAO).
المطلب الثالث: : تقديم قسم المالية والمحاسبة بالمجمع وأهم نشاطاته
المبحث الثاني: : التأثير الضريبي على الوضعية المالية للمجمع.
المطلب الأول: التحليل باستخدام المؤشرات المالية.
المطلب الثاني: التحليل باستخدام النسب المالية.
المطلب الثالث: تحليل الأثر الضريبي على الأداء المالي للمجمع.
خلاصة الفصل الرابع.
الخاتمة العامة.
قائمة المراجع.
قائمة الجداول والأشكال.
الملاحق.

المقدمة العامة

تعد الدول سياسة عامة تشمل الأهداف، والإجراءات الواجب اعتمادها للوصول إلى هذه الأهداف. وتشكل السياسة الاقتصادية أحد الأوجه الأساسية للسياسة العامة، وأنها تقوم بتحديد مجموع التقنيات والوسائل والإجراءات التي تهدف إلى إدارة، وتنظيم الحياة الاقتصادية، وكذلك السيطرة عليها والتأثير فيها.

تتضمن السياسة الاقتصادية كلا من السياسة النقدية، والسياسة المالية،حيث تشكل السياسة المالية إجراءا ماليا يوضع سلفا في شكل خطة بهدف توجيه النفقات العمومية والإيرادات العمومية في الميزانية العامة للدولة نحو هدف معين.

وتعتبر السياسة الضريبية إحدى أدوات السياسة المالية، إذ ترمي إلى تحقيق الأغراض المالية، والاقتصادية، والاجتماعية، والسياسية.وذلك من خلال الضريبة التي تعد أداة ضبط اقتصادية,باعتبارها أهم مورد لتمويل التنمية,و قدرتها على التأثير في مختلف الفعاليات الاقتصادية و الاجتماعية .و ذلك عن طريق التغيير الذي يمكن أن تحدثه في مكونات المتغيرات الاقتصادية الكلية و الجزئية ممّا يؤثر كلية على السياسة الاقتصادية للدولة.
و لقد أصبح للضريبة انعكاسات مختلفة على المتغيرات الاقتصادية الكلية كالدخل الوطني,حجم الاستثمار و التضخم وكدا التأثير على متغيرات الاقتصاد الجزئي من خلال التأثير على الأفراد و المؤسسات هذه الأخيرة التي تعد النواة الأساسية لخلق الثروة في المجتمع؛و تزداد أهميتها باعتبارها ممولا رئيسيا لخزينة الدولة. وينعكس ذلك من خلال تأثير النظام الضريبي بصورة عامة .

فإذا كان تعريف المؤسسة يركز على أنها مجموعة من الوظائف المادية,البشرية و المالية فإن النظام الضريبي سيؤثر حتما على أداء كل وظيفة من الوظائف السابقة.

أهميـــــة البحث:

يستمد هذا البحث أهميته من الاعتبارات التالية:

- إبراز أهمية دراسة تأثير الضريبة على المستوى الجزئي، وتحديدا على الوضعية المالية للمؤسسة،
- محاولة تحسيس المسيرين بضرورة إعطاء أهمية للتسيير الجبائي ضمن وظائف التسيير المالي للمؤسسة

وانطلاقا من كون الضريبة إحدى الوسائل المستخدمة في تطبيق سياسة اقتصادية معينة و بشكل أساسي للتحكيم بين القطاعات و الأنشطة الاقتصادية ومع زيادة هذه الأهمية فان ثمة تساؤلات كبيرة تتعلق بحجم التأثير الذي يمكن أن تحدثه على المؤسسات.

و من ثم يأتي هذا البحث لتحديد معالم و حجم هذا التأثير حيث تبرز معالم الإشكالية التالية :

ما هو أثر السياسة الضريبية على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؟

و يقودنا التساؤل المحوري إلى طرح التساؤلات الفرعية التالية:

1. ما هو مفهوم الضريبة ؟وما هي السياسة الضريبية و ما هي أهدافها و أدواتها؟

2. ما هي دوافع وأهداف الإصلاحات الجبائية في الجزائر؟
3. ما نقصد بالأداء المالي وكيف يتم تقييمه؟
4. كيف تؤثر السياسة الضريبية على مؤشرات الأداء المالي؟

فرضيات البحث:

تتركز الفرضيات التي نعمل على اختبار صحتها على الآتي:

1. تعد السياسة الضريبية أهم أدوات السياسة المالية نظرا للدور الذي تلعبه الضريبة في تمويل الإيرادات العامة للدولة.
2. إن أهم دوافع الإصلاح الجبائي في الجزائر هو حدوث الأزمة النفطية لسنة 1986م
3. يعتبر إصلاح النظام الضريبي سنة 1991 إصلاحا جزئيا.
4. من أهم مؤشرات الأداء المالي نجد مؤشرات التوازن المالي ,المرد ودية و اليسر المالي.
5. تشكل الضريبة عبئاعلى المؤسسة لذا يمكن أن تؤثر سلبا على أدائها المالي.

منهج الدراسة والأدوات المستخدمة في البحث:

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة، والتي تعكس إشكالية الدراسة، ومن أجل اختبار صحة الفرضيات المذكورة أعلاه، فقد تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي للبحث.

وتجدر الإشارة أيضاً، إلى أن الأدوات المستخدمة في دراستنا هذه، تمثلت في ما يلي :

- اعتماد المراجع والمصادر المختلفة المتعلقة بالموضوع، فضلاً عن الاعتماد على مختلف الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع، بالإضافة إلى استخدام القوانين الضريبية.
- استعمال مختلف التقنيات الكمية المتعلقة بالتحليل المالي .
- استخدام أسلوب التحليل والتعليق على مختلف الأشكال والجداول.

خطة البحث:

لقد تم إعداد هذا البحث من خلال تقسيمه إلى أربعة فصول حيث خصص الفصل الأول للجباية بصفة عامة أين تم التطرق إلى الضريبة،تعريفها،خصائصها ومبادؤها وهذا في المبحث الأول، أما المبحث الثاني فيتم التطرق فيه إلى السياسة الضريبية،أدواتها وأهدافها.

أما عن الفصل الثاني فقد خصص للإصلاح الضريبي في الجزائر ودراسة الفعالية الضريبية وأهم مقوماتها.

وعن الفصل الثالث فقد خصص للأداء المالي للمؤسسة وأهم مؤشرات تقييمه.

ونأتي للفصل الرابع،الذي خصص للدراسة التطبيقية والتي أجريت على مجمع تربية الدواجن بمستغانم للتعرف على أثر الضريبة على أدائها المالي.

صعوبات البحـــــث:

إن أية عملية بحث إلا وتعترضها بعض الصعوبات والمعوقات، وبذلك لا بد من الإشارة إلى مختلـــف الصعوبات التي واجهتنا عند إعداد هذا البحث، من أجل تفادي الوقوع فيها مستقبلاً عند طرح مثل هذه المواضيع. وتتمثل هذه الصعوبات أساساً في ما يلي:

- قلة المراجع المتعلقة بجوهر موضوع الدراسة؛
- صعوبة الحصول على المعلومات المتعلقة بالموضوع، وخاصة تلك المتعلقة بالجانـــب الجبـــائي، إذ يصعب الحصول عليها في الواقع العملي.

حدود الدراسة:

– **الحدود الزمنية:**لقد انحصر موضوع الدراسة فيما يخص الفصل الثاني في الفترة (2000-2008)وهذا فيما يتعلق بالتعديلات الجبائية.أما الفصل الرابع الذي يخص الدراسة التطبيقية،فقد انحصرت الدراسة فيه في الفترة (2014-2016).

– **الحدود المكانية:**لقد أجريت الدراسة التطبيقية على مستوى مجمع تربية الدواجن للغرب الواقع في ولاية بمستغانم.

الفصل الأول:
مفاهيم عامة حول الجباية

مقدمة الفصل:

إنّ من أبرز المصادر الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تغطية الارتفاع المستمر للنفقات هي الضريبة,التي تحتل بدورها مكان الصدارة في الدراسات المالية ضمن نطاق علم المالية العامة حيث تعتبر الضرائب من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة إلا أنها تطورت مع مرور الزمن حتى وصلت إلى ما هي عليه الآن .فهذه الوسيلة تعد من أنجح السبل لمواجهة المشاكل المالية,الاقتصادية,الاجتماعية.وذلك من خلال تطبيق سياسة ضريبية ناجحة وفعّالة بشتى أدواتها,والتي تعد من أبرز أدوات السياسة المالية.

لذا سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى المبحثين التاليين:

المبحث الأول: مدخل إلى الضريبة.

المبحث الثاني: السياسة الضريبية،أدواتها وأهدافها.

المبحث الأول:مدخل إلى الضريبة.

تعد الضريبة من أهم مصادر التمويل الحكومي,حيث توفر ما يصل الى 75% من اجمالي الايرادات العامة بالدول المتقدمة,وما يقرب من 60%منها في الدول المتخلفة اقتصاديا,وتستخدم الضرائب بانواعها المختلفة لمد الخزينة العامة بالأموال اللازمة لاشباع الحاجات العامة.

المطلب الأول:تعريف الضريبة وخصائصها.

أولا: تعريف الضريبة.

لقد مرت الضريبة بمفاهيم وتعاريف مختلفة وانحصرت مجملها في التعاريف التالية:

1. تعرّف الضريبة على أنّها:"فريضة الزامية تحددها الدولة,ويلتزم المكلف بأدائها, بغضّ النظر عن المنافـــع التي تعود عليه,تحقيقا لأهداف المجتمع."[1]

2. و تعرّف أيضا على أنها:" فريضة مالية تقتطعها الدولة أو ما ينوب عنها من الاشخاص العامة أو الأفراد جبرا وبصفة نهائية دون أن يقابلها نفع معين ،تفرضها طبقا للمقدرة التكليفية للشخص و تستخدمها لتغطية النفقات العامة والوفاء بمقتضيات السياسة المالية العامة للدولة".[2]

يذهب هذا التعريف الى أنّ الضريبة هي اقتطاع مالي, غيرأنّه في العصر الحديث تفرض الضريبة في شكل نقدي خلافا للنظم الضريبية السابقة.

غير أنّ التعريف الشامل العام للضريبة هو أنّها :"مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية,والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيـــــق الأهداف من طرف السلطة العمومية."[3]

فالضريبة إذن فريضة نقدية،تدفع جبرا وبصفة نهائية،ودون مقابل لتحقيق الأهداف العامة للدولـــــة.

ثانيا: خصائصها.

انطلاقا من التعاريف السابقة نستخلص الخصائص التالية:

1.**الضريبة ذات شكل نقدي:**من بين أهم خصائص الضريبة،أنّها فريضة نقدية،أي أنّها تدفع في شكل نقدي وليس عيني لأنّه مادامت النفقات العامة تتم في صورة نقدية فيجب أن تكون الايرادات العامة بما فيها الضرائب في صورة نقدية.[4]

2.**الطابع الإجباري للضريبة:**إنّ الضريبة شكل من أشكال اظهار و ابراز سياسة الدولة وأن الفرد لا يملك الحرية في دفع الضريبة.بل هو مجبر على دفعها للدولة،فهذه الأخيرة مسؤولة عن فرض الضرائب وتحصيلها.وفي

---

[1] – مرسي السيد حجازي،"**مبادئ الاقتصاد العام(الضرائب والموازنة العامة)**"، الدار الجامعية للطباعة والنشر,بيروت،لبنان,الطبعة الرابعة،2000،ص09.

[2] – عاطف صديقي "**مبادئ المالية العامة** " ،دار المسيرة للنشر والتوزيع ،الأردن ،الطبعة الأولى، 2002،ص 13.

[3] – حجار مبروكة ،"**أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة**"،رسالة ماجستير ،جامعة المسيلة،الجزائر،2006،ص08.

[4] – محمد عباس محرزي "**اقتصاديات الجباية والضرائب**" دار هومة للنشر والتوزيع ، الجزائر، 2004، ص08.

حالة امتناع الممول من الدفع أو التهرب والغش فهناك اجراءات جبائية تتخذ في شانه للحصول على الضريبة.[1]

3. **الضريبة تدفع بصفة نهائية:** أي أنّ الأفراد يدفعون الضريبة الى الدولة بصفة نهائية،فالدولة غير ملزمة بردّ قيمتها الى المكلفين بها،فنجد أنّ الفرد يستنفع بالخدمات التي تضعها الدولة لصالح فئات الشعب عن طريق مرافقها العامة المختلفة،خاصة وأنّحصيلة الضرائب تستعمل لتسيير هذه المرافق.إلاّ أنّ الشخص يتمتع بهذه الخدمات لكونه فردا من أفراد المجتمع،وهذه المنفعة ليست حكرا عليه ولكنها تمس كافة المواطنين داخل المجتمع.[2]

4.**تدفع الضريبة لتغطية الأعباء العامة:** بالاضافة الى الدور الذي تلعبه الضريبة في تمويل الخزينة العمومية،فهي تلعب دورا جد مهما في تشجيع الاستثمار وفي اعادة توزيع الدخل.

المطلب الثاني: تصنيفات الضرائب ومبادئها.

أولا:تصنيفات الضرائب.

يمكن تصنيف الضرائب بالاستناد على عدة معايير وهي:

1.**معيار وعاء الضريبة:** حسب هذا المعيار نجد الضريبة الوحيدة والضريبة المتعددة.[3]

أ- **الضريبة الوحيدة:** يقصد بها أن تفرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل.وبعبارة أخرى ما يحصل عليه الفرد الواحد من الدخول المختلفة على أنّها وعاء واحد.وتمتاز بسهولة تحصيلها وقلة نفقات جبايتها.

ب- **الضرائب المتعددة:** يعني نظام الضرائب المتعددة اخضاع الممولين لأنواع مختلفة من الضرائب،فحسب هذا النظام تعتمد الدولة على أنواع متعددة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون،ومن ثم تتعدد وتختلف الأوعيـــة الضريبية.وتمتاز بأنّها تقلل من ظاهرة التهرب الضريبي،وتقلل من العبء الضريبي إذ لا تؤدي الى ارهاق الممول.

2.**المعيار الاقتصادي:**وفق هذا المعيار تقسم الضرائب الى ضرائب على راس المال وضرائب على الدخل وضرائب على الاستهلاك. [4]

أ-**الضرائب على راس المال:** هي ضرائب تنشأ عن واقعة تملك المال ويقصد بها جميع الأموال المنقولة(الأسهم والسندات)والعقارية(المبنية وغير المبنية) التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة والقابلة للتقدير بالنقود سواء تدر دخلا أم لا.

---

[1] - غازي حسين عناية "**النظا م الضريبي في الفكر الإسلامي** " ،دار شباب الجامعة، 2003،ص 22.

[2] - محمد عباس محرزي،المرجع السابق،ص:17،18.

[3] - حميد بوزيدة ،"**جباية المؤسسات**"،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،الطبعة الثانية،2007 ،ص18.

[4]- Denis le fièvre,"**Processus 3 gestion fiscale et relation avec l'administration des impôts**",1erPartie, Hachette livre; Paris, édition 2006,P14.

ب- الضرائب على الدخل: والتي تتولد عن واقعة تحقق الدخل ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من ايراد مقابل السلعة التي التي ينتجها أو الخدمة التي يقدمها،وبذلك تكون مصادر الدخل الأساسية هي:

العمـــــــل ⟵ تفرض عليه ضريبة على الأجور.

رأس المـــــال ⟵ تفرض عليه ضريبة على الدخل.

العمل ورأس المال معا ⟵ تفرض عليه ضريبة على الارباح.

ج- الضرائب على الاستهلاك: تفرض ضريبة على الانفاق عند استعمال الدخل،أي أنّها تهدف الى اقتـــطاع جزء من الدخل عند استخدامه،ويكون الاقتطاع غير مباسر.

3.معيار سعر الضريبة: يعرف معدل الضريبة بأنّه مبلغ الضريبة في علاقته بوعاء الضريبة،ويتحدد معدّل الضريبة بشكل عام من طرف السلطات العامة بناء على احتياجات من تغطية أعبائها.

و تبعا لمعيار سعر الضريبة نجد الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية.[1]

أ- الضريبة النسبية: يقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم النادة الخاضعة للضريبة،ويعتبر هذا الاسلوب سهل وبسيط بالنسبة للؤسسة وادارة الضرائب ومن أمثلة الضرائب النسبية،الضريبة على أرباح الشركات والتي تفرض بمعدل 30 % على قيمة أرباح الشركة.

ب- الضريبة التصاعدية: هي ضريبة تتغير نسبتها بتغير الدخل الخاضع للضريبة وهذا يعني أنّ نسبة الضريبة تتزايد بارتفاع الدخل.

4.معيار تحمل العبء الضريبي: وفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.[2]

أ- الضرائب المباشرة: هي ضرائب يتحملها المكلف مباشرة،ولا يستطيع نقل عبئها لشخص آخر،كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الاجمالي(IRG) اي أنّ المكلف يتحمل العبء الضريبي مباسرة.

ب- الضرائب غير المباشرة: وهي عكس الضريبة المباشرة،أي أنّ المكلف يستطيع نقل عبئها الى شخص آخر،ومن امثلة هذه الضرائب نذكر:الرسوم الجمركية على الواردات،الضريبة على المبيعات والضرائب على الانتاج.

ثانيا: مبادئ الضرائب.

لقد أشار المفكر الاقتصادي آدم سميث في كتابه ثروة الأمم 1776م الى أربعة مبادئ وهي[3]:

1.مبدأ العدالة:يقصد به أن يوزع الغبء الضريبي على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته،أي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين الأفراد.

---

[1]- عبد الناصر نور وآخرون،"**الضرائب ومحاسبتها**"،دار المسيرة للنشر والتوزيع،عمان،الطبعة الأولى،2003،ص20.

[2] - سعيد عبد العزيز،شكري رجب العشماوي،"**اقتصاديات الضرائب**"،الدار الجامعية،الابراهمية، الإسكندرية،2007،ص:79-83.

[3] - حميد بوزيدة،مرجع سابق،ص09.

2.**مبدأ اليقين(الوضوح)**:إنّ مضمون قاعدة اليقين أن تكون الضريبة محددة بوضوح من حيث أسس حسابها ومعيار الوفاء بها.

3.**مبدأ الملاءمة في التحصيل**: ويقصد به ان تجبى الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملاءمة للممول ،وهذا يعني أن يتلاءم ميعاد تحضيل الضريبة مع موعد تحقق الدخل وفي الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر تقبلا لعبء الضريبة.

4.**مبدأ الاقتصاد في النفقات**:أي أن تكون جباية الضريبة ضئيلة مقارنة بحضيلتها قدر الامكان وإلاّ أصبح فرضها عديم الأهمية.

المطلب الثالث: التنظيم الفني للضريبة.

تعتبر الضريبة علما وفنّا في آن واحد،حيث يقصد بالجانب الفنّي العمل التطبيقي للضريبة،أي الطريقة التي يتم بها تحديد الوعاء وكذلك حساب الضريبة وعمليات تحصيلها.

أولا:تحديد وعاء الضريبة: إنّ الهدف من تحديد وعاء الضريبة هو معرفة العنضر الاقتصادي أو المادة الخاضعة للضريبة،سواء كان راس مال ،ثروة،دخل أو خدمة...الخ

وتكون عملية تقدير المادة الخاضعة للضريبة إمّا بواسطة ادارة الضرائب أو بتصريح من المكلف.وتقدّر المادة الخاضعة للضريبة كما يلي:

1.**التقدير المباشر**:حيث نميز فيه نوعين:[1]

1.1)**التقدير بواسطة المظاهر الخارجية**:حسب هذه الطريقة يتم تقدير الوعاء الضريبي على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة يسر المكلف،فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الايجارية لسكن الممول أو محل عمله،وعدد السيارات التي يملكها.

2.1)**التقدير الجزافي**: يتم هنا تقدير الوعاء الضريبي عن طريق بعض القرائن والأدلة التي لها صلة كبيرة مع الوعاء الضريبي.

2.**التقدير غير المباشر**: ويشمل التقدير بواسطة المكلف،حيث يلتزم المكلف بتقديم اقرار(تصريح) للادارة الضريبية عن نتيجة أعماله.[2]

ثانيا:حساب الضريبة: هي عملية حسابية بسيطة تتضمن تطبيق المعدّل الضريبي المحدد بموجب قانون على المبلغ المالي الخاضع للضريبة.وتجدر الاشارة الى أنّه في بعض الضرائب وأثناء تحديد الوعاء الضريبي تطبق بعض التخفيضات،والتي ينتج عنها المبلغ الصافي الخاضع للضريبة.

1.**المعدل الضريبي**: ترمي كل دولة الى وضع معدل ضريبي يستجيب للتطور التنموي ويراعي الحالة المادية للمكلف.

---

[1] - سوزي عدلي ناشد،"**الوجيز في المالية**"، دار الجامعة الجديدة للنشر،الإسكندرية،2000،ص133.

[2] - حميد بوزيدة ،مرجع سابق،ص33.

2.المعدل النســـــبي: يقصد به بقاء المعدل الضريبي ثابت مهما تغير المبلغ الماي الخاضع للضريبة.

3.المعدل التصاعدي: هو تزايد المعدل الضريبي كلما زاد المبلغ الخاضع للضريبة،ويمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من المعدلات التصاعدية:

1.3)التصاعدية المباشرة: هي تزايد المعدل الضريبي بشكل مستمر وطردي مع زيادة المبلغ الخاضع للضريبة فمثلا:إذا افترضنا أنّ المعدل الضريبي يتزايد بـــ 01% كلّ 1000دج فالنسبة التصاعدية للمداخيل تكون كالتالي:

1000دج ←———— 01%

2000دج ←———— 02%

3000 دج ←———— 03%

2.3)التصاعدية الاجمالية: تقتضي تقسيم المبلغ الخاضع للضريبة إلى فئات معينة بدءا من الصفر(0) إلى حد معين بحيث كلما ارتفع المبلغ يرتفع المعدّل.

3.3) التصاعدية بالشرائح: يتغير معدل الضريبة من فئة إلى أخرى على أن يطبق المعدل فقط على الفئة المقابلة.

ثالثا:التحصيل الضريبي: يقصد بها جميع العمليات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من المكلّف بها إلى صناديق الخزينة،ويتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها:

1.التوريد المباشر(الدفع من قبل المكلّف مباشرة): حسب هذه الطريقة يتم تحديد دين الضريبة،حيث تخطر الادارة الضريبية الممول بمقدار الضريبة المستحقة عليه،وميعاد الدفع والاجراءات التي يجب اتباعها بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة.[1]

ويتبن لنا من هذا أنّ التوريد المباشر قد يتم دفعة واحدة على عدة أقساط،ويكون تقسيط دين الضريبة محددا بنص قانوني،إذ لا خيار للإدارة الضريبية أو الممول فيه وقد يتم التوريد من خلال قيام المموّل بلصق طوابع الدمغة.

2.الأقساط المقدمة: وفقا لهذه الطريقة يكون للمموّل من الخبرو ما يمكنه من تقدير قية الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية ثم تتولى الإدارة الضريبية اتخاذ اجراءات الربط،وتحديد دين الضريبة،ثم تقوم بعملية التسوية على أساس من دفعه من أقساط خلال السنة فتطالبه بدفع ما تبقى أوترد له من قيمة الضريبة،وتجدر الإشارة إلى أنّ التشريعات الضريبية خاصة بالدول النامية حيث تلجأ إلى عدم ترك حرية الإختيار للمموّل في اتباع هذا الأسلوب فتنص على تسديد الضريبة على أقساط مقدمة ويتولى التشريع طريقة احتساب عددها ومقدارها ومواعيد دفعها.[2]

---

[1]- Denis le fiévre,op-cit,P17.

[2] - حميد بوزيدة، مرجع سابق،ص36.

3.الحجز من المنبع:حسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة أو شخصا معينا بتحصيل الضريبة. [1]

تتميز هذه الطريقة بـــ:

- سهولة وسرعة التحصيل.
- استحالة التهرب من الضريبة،حيث تحصل قبل حصول المموّل نفسه على المادة الخاضعة للضريبة.
- لا يشعر المموّل بوقع الضريبة،وفي أغلب الأحيان يجهل مقدارها.

وعلى الرغم من هذه المزايا يمكن تسجيل بعض العيوب:

- عدم شعور المموّل بوقع الضريبة يجعله لا يهتم بمراقبة النشاط الحكومي،فتضعف فيه صفات المواطن الصالح.
- اعتماد هذا الأسلوب على شخص من غير موظفي الإدارة الضريبية قد لا يتوفر فيه الإلمام التام بأحكام القانون الجبائي،و الكفاءة اللازمة لتطبيقها،فيغفل أو يخطئ في تفسير بعض البنود أو اللوائح الضريبية ممّا يفوت على الخزينة العامة بعض ايراداتها

المطلب الرابع: الضرائب المفروضة على المؤسسة.

أولا:الضرائب على نتائج المؤسسة:

1.الضريبة على الدخل الإجمالي(IRG):

لقد تم تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991 وقد نصت المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي:"تؤسس ضريبة سنوية،وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل،تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة."[2]

أ- **الشركات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:** تطبق هذه الضريبة على:[3]

– الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية،الذين اختاروا الخضوع لهذه الضريبة.

– الأعضاء في الشركات المدنية،بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.

– الأعضاء في شركة المساهمة الذين لهم المسؤولية التضامنية غير المحدودة فيها.

ب- **حساب الضريبة:** تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق السلم الضريبي التصاعدي كما هو محدد في القانون العام.[4]

---

[1]- Demis le févre,op-cit ,p17.

[2] - عبد القادر بوعزة،"التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة"،رسالة ماجستير،الجامعة المركزية بالجزائر،2003-2004،ص153.

[3] - حميد بوزيدة،"التقنيات الجبائية"،ديوان المطبوعات الجامعية،بن عكنون،الجزائر،2007،ص12.

[4] -حميد بوزيدة،المرجع نفسه،ص15.

الجدول رقم(1):السلم الضريبي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي.

شرائح الدخل(د.ج)	المعدل
0 - 60.000	0
60.001 - 180.000	%10
180.001 - 360.000	%20
360.001 - 1.080.000	%30
1.080.001 - 3.240.000	%35
ما يفوق 3.240.000	%40

المصدر:حميد بوزيدة،"التقنيات الجبائية"،مرجع سابق،ص15.

2. الضريبة على أرباح الشركات(IBS):

تأسست الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بموجب القانون 30/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991،حيث نصت المادة135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي:"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة136،وتسمى بالضريبة على أرباح الشركات."[1]

أ- الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات:[2]

- شركات الأموال (شركات المساهمة،والشركات ذات المسؤولية المحدودة،والشركات الوحيدة ذات المسؤولية المحدودة.
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء المعفاة بواسطة قوانين المالية .
- الشركات المدنية التي لم تؤسس وفق نظام الشركات بالأسهم،ولكنها اختارت نظام الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- الشركات التي تحقق العمليات والإيرادات المبنية في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،والمتمثلة في عمليات شراء العقارات من أجل بيعها وعمليات تأجير المؤسسات التجارية والصناعية بما فيها الأثاث أو العتاد اللازم لاستغلالها.

[1] - عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،ص158.

[2] - حميد بوزيدة،مرجع سابق،ص72.

ب- الإعفاءات:

- تعفى بصفة دائمة،المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدون،وكذا الهياكل التابعة لها .
- تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من مساعدة الصندوق الوطني لدعم الشباب "A.N.S.E.J"من إعفاء كلي لمدة (03)سنوات ابتداء من تاريخ بداية الاستغلال.
- تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المقامة والمنتجة في ولايات الجنوب والهضاب العليا والمستفيدة من الصندوق الخاص بتنمية ولايات الجنوب والهضاب العليا،من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتهم المتعلقة بإنتاج المواد والخدمات المقامة على مستوى هذه الولايات يقدر بـــ 15% لفائدة ولايات الهضاب العليا و20%لفائدة ولايات الجنوب وذلك لمدة (05)سنوات ابتداء من أول يناير سنة 2004 ويستثنى من أحكام هذه المادة المؤسسات العاملة في مجال المحروقات.

ج- معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

تحسب الضريبة على أرباح الشركات حسب عدة أنظمة وهي:[1]

ج-1) **القانون العام:** 30% ابتداء من 1998 إلى غاية قانون المالية لسنة 2004.

ج-2) **المعدل المخفض:** معدل الربح المعاد استثماره حيث يخضع إلى معدل 15 %.

ج-3)**المعدلات الخاصة(معدلات الاقتطاع من المصدر):**

القرض الضريبي :نعني بالقرض الضريبي إمكانية الشخص المعنوي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات من أن يحسم من مبلغ الضريبة بسبب نشاطه،مبالغ الاقتطاع من المصدر الناتجة من عائدات رؤوس الأموال المنقولة،حيث يحدد معدل الاقتطاع كما يلي:

- 10% من عائدات الديون والودائع والكفالات.
- 24% على المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في اطار صفقات تأدية الخدمات.والمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى في الجزائر.

ثانيا:الضرائب على عمليات المؤسسة:

1.الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة، صورة من صور الضرائب النوعية على الإنفاق، تطبق في كل مرحلة من مراحل الإنتاج، وتمكن من تحقيق عدة امتيازات للإدارة الضريبية، منها إمكانية التخفيض من التهرب الضريبي.و لقد جاء هذا الرسم لتعويض نظام الرسم على رقم الأعمال، الذي كان سائداً من قبل، والذي كان ممثلاً في ضريبتين هما :[2]

- الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP).

---

[1] - حميد بوزيدة،التقنيات الجبائية،مرجع سابق،ص79.

[2] - حميد بوزيدة،"جباية المؤسسات"مرجع سابق،ص82.

- الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS).

أ- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

توجد نوعين من العمليات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة هما :[1]

- العمليات الخاضعة وجوباً للرسم على القيمة المضافة:

تشتمل على كل العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي، ويمكن حصر هذه العمليات أساساً في ما يلي :

- الأشغال العقارية؛
- المبيعات والتسليمات على حالها الأصلي؛ من متوجات و بضائع خاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقاً لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة؛
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهن الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي والبيطري؛
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتلكس التي تؤديها مصالح البريد والمواصلات؛

- العمليات الخاضعة اختيارياً للرسم على القيمة المضافة:

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا وبناءاً على تصريح منهم، لاكتساب صفة الخاضعين للرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات تكون موجهة مباشرة :

- للتصدير،
- للشركات البترولية،
- للمؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات المعفاة من دفع الرسم، والمجددة في المادة 42 من قانون الرسم على القيمة المضافة، أين يخضعون وجوباً لنظام الربح الحقيقي.

ب- معدل الرسم على القيمة المضافة: أصبحت المعدلات حسب قانون المالية لسنة 2001 في شكل معدلين هما المعدل المخفض 7% والمعدل العادي 17% .[2]

ب-1) السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المخفض:

- العمليات التي تقدمها المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري سونالغاز الخاصة بالغاز الطبيعي
- أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية وكذا عمليات البيع المتعلقة بالجرائد والنشريات .
- العروض المسرحية،والحفلات الموسيقية،والسيرك والألعاب.

---

[1] - عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،ص166.

[2] - حميد بوزيدة،مرجع سابق،ص:114-115.

ب-2) السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي:

- تخضع لهذا المعدل العمليات غير تلك الخاضعة للمعدل المخفض.
- العمليات المتعلقة بالأنشطة الفندقية والسياحية.

2.حقوق التسجيل:

تعتبر الشركة شخصاً معنوياً، له ذمة مالية مستقلة عن ذمة الشركاء، تتكون هذه الذمة من حصص محضة وفي بعض الاحيان من حصص لقاء عوض، بالتالي فإنها تخضع لمختلف حقوق التسجيل، وهذا نتيجة لقيامها بمختلف العمليات المندرجة ضمن مجال نشاطها.

يخضع تكوين رأس مال الشركة للضريبة المقررة على تكوين الشركات، وهذا سواءً في مرحلة إنشاء أو تأسيس الشركة أو عند قيامها بتعديلات في رأس المال بالزيادة أو النقصان فيه، وكذا في حالة التصفية.

ثالثا:الضرائب الأخرى المختلفة:

1.الرسم على النشاط المهني:

تأسس الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996، وهذا لتعويض كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) والرسم على النشاط غير التجاري (TANC)، والذي يخص المهن الحرة. وبالتالي فإن الرسم على النشاط المهني هو رسم يستحق على أساس رقم الأعمال الذي يحققه هؤلاء الأشخاص بغض النظر عن نتائجهم المحققة .[1]

أ- معدل الرسم على النشاط المهني:

يحدد المعدل بـــ 2%،وذلك حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2001،وتوزع حصيلته كمايلي:

الجدول رقم(2): توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني.

الرسم على النشاط المهني	التوزيع			
	حصة الولاية	حصة البلدية	حصة للصندوق المشترط للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	%0,59	%1,30	%0,11	%2

المصدر:حميد بوزيدة،التقنيات الجبائية،مرجع سابق،ص:133.

[1] - عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،ص173.

2.الرسم العقاري:[1]

حدد الرسم العقاري على الملكيات المبنية من خلال المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة، والتي نصت على أنه : " يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية ، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفية من هذا الرسم صراحة ".

أما بالنسبة للرسم العقاري على الملكيات غير المبنية فقد تحدد من خلال نص المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة : " يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية من الضريبة ".

هذا الرسم الذي يطبق على الملكيات المبنية وغير المبنية يحصل لصالح ميزانية البلديات، حيث يلعب دوراً هاماً في الجباية والتنمية المحلية.

معدلات الرسم العقاري:[2]

- الأملاك المبنية:3%.
- الأراضي التي تشكل مرفقات الأملاك المبنية:
- 5% إذا كانت مساحة الأراضي أقل أو تساوي 500 م^2.
- 7% إذا كانت مساحة الأراضي تزيد عن 500م^2 ولا تتجاوز 1000م^2.
- 10% إذا كانت مساحة الأراضي تفوق 1000م^2.

[1] - حميد بوزيدة،مرجع سابق،ص:145-147.

[2] - حميد بوزيدة،"التقنيات الجبائية"،مرجع سابق،ص150.

المبحث الثاني:السياسة الضريبية أدواتها أهدافها.

حتى يتسنى للنظام الضريبي لأي دولة تحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية،فإنّه يجب رسم سياسة ضريبية معينة.وتستمد السياسة الضريبية أهميتهاكأداة من أدوات التدخل الاقتصادي لتحفيز الاستثمارات إلى جانب سياسة النفقات العامة بالتكامل معها انطلاقا من وحدة السياسة المالية.

المطلب الأول: تعريف السياسة الضريبية وأسسها.

أولا:تعريف السياسة الضريبية .

لقد تعددت مفاهيم السياسة الضريبية تبعا لتعدد أهداف الضريبة ذاتها،وإن اتفقت جميع هذه الأهداف على تقييدها للضريبة زما يمكن أن تحدثه من تأثيرات،واتفقت كذلك على ضرورة أن تساير مرحلة النمو وطبيعة النظام السائد،وإن اكتفى معظم الكتاب الاقتصاديين والماليين بتعريف الضريبةفقط،واعتبروا قرارات الدولة بشأن الضرائب هي السياسة الضريبية،ومن هذه التعاريف نذكر:

" السياسة الضريبية هي مجموعة القرارات المتخذة لتأسيس وتنظيم وتطبيق الاقتطاعات الضريبية طبقا لأهداف السلطات العمومية."[1]

"تعبر السياسة الضريبية عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة،والتأثير على الوضع الاقتصادي و الاجنماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية "[2]

وهناك من يعتبر أنّ:"السياسة الضريبية من أهم أدوات السياسة المالية لما تحققه في مجال التنمية الاقتصادية لأنّها تعد عنصرا من العناصر التي تؤثر على النشاط الاقتصادي،بالإضافة إلى كل الأدوار الفعّالة لكلّ ضريبة في الاطار العام للهيكل الضريبي من حيث أثر كل ضريبة لمجمل الدخل الوطني."[3]

إذا السياسة الضريبية تسعى إلى تحقيق التقازن الاقتصادي،والعدالة الاجتماعية،واذلك فهي تتسم بأنّها:[4]

- مجموعة متعددة ومتكاملة ومترابطة من البرامج.
- تعتمد على الأدوات الضريبية الفعلية والمحتملة كالحوافز الضريبية التي تمنحها الدولة لأنشطة اقتصادية معينة قصد تشجيعها.
- جزء مهم من أجزاء السياسة الاقتصادية للمجتمع تسعى إلى تحقيق أهدافها.

ومن هنا يمكن القول أنّ السياسة الضريبية تتعتبر مرآة عاكسة لدور الدولة.

1- Pierre bel trame,"**La fiscalité en France**" 10 édition ,Hachette supérieur,Paris,2004,P ,163.

2 - عبد المجيد قدي،"**المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**"،ديوان المطبوعات الجامعية،2003،ص139.

3 – العباس بنهاس،"**فعّالية السياسة الضريبية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر**"،رسالة ماجستير،جامعة سعد دحلب بالبليدة،الجزائر،فيفري2005،ص71.

4- المرسي السيد حجازي،"**النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق**"،الدار الجامعية للنشر،بيروت،2001،ص08.

ثانيا:أسس السياسة الضريبية .

من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية للدولة يجب أن يرتكز النظام الضريبي لأية دولة على مجموعة من القواعد أهمها:[1]

- تحديد الأهداف ذات الأولوية للنظام الضريبي للدولة،وخلال فترة زمنية محددة ودون تجاهل الواقع السياسي،الاقتصادي والاجتماعي داخليا وخارجيا.
- التنسيق بين السياسة الضريبية وباقي السياسات الاقتصادية الأخرى .
- التقليل من التناقضات الناجمة عن قرارات السياسة الضريبية في سعيها لتحقيق أهداف من ذلك التوسع في منح الامتيازات الضريبية لتحقيق أهداف اقتصادية أو اجنماعية قد يكون على حساب الهدف المالي للضريبة .
- التنسيق والمزج المناسب بين أدوات السياسة الضريبية عند تحديد الهيكل الضريبي.

المطلب الثاني: أدوات السياسة الضريبية .

تعتمد السياسة الضريبية في تحقيق أهدافها على جملة من الأدوات،نذكر منها:

1. **الإعفاء الضريبي:** نعني به عدم فرض الضريبة على دخل معين،إمّا بشكل مؤقت أو دائم،وذلك ضمن القانون.وتلجأ الدولة إلى هذا الأمر لإعتبارات تقدرها بنفسها وبما يتلائم مع ظروفها الاقتصادية ،الاجتماعية والسياسية،ويكون الإعفاء إمّا مؤقتا أو دائما.

أ. **الإعفاء الدئم:** هي تلك التسهيلات الدئمة التي تؤدي إلى انعاش الاقتصاد من حيث رفع المستوى المعيشي وحتى الثقافي،أي أنّ الدولة تمنح هذا الإعفاء لنشاطات محددة سواء اقتصادية،اجتماعية أو ثقافية[2].

أ.1. **الإعفاءات ذات الطابع الاقتصادي:** يخص هذا الإعفاء بعض الأنشطة الاقتصادية والمشاريع الاستثمارية التي تكتسي أهمية كبيرة في برنامج التنمية الاقتصادية.ذلك أنّ إعفاء المستثمرين من الضرائب على الأرباح الصناعية والتجاريةوكذلك الرسم على النشاط الصناعي من شأنه أن يشجع المستثمرين.

أ.2. **الإعفاءات ذات الطابع الاجتماعي:** تخص هذه الإعفاءات الفئات الاجتماعية المحرومة كالمعوقين وأصحاب الدخول الضعيفة وهذا من أجل تحسين مستواهم المعيشي.

أ.3. **الإعفاءات ذات الطابع الثقافي:** نتيجة للتطور السريع الذي يشهده العالم،تلجأ معظم الدول لمواكبة هذا التطور وذلك بمنح الإعفاءات الدائمة للنشاطات العلمية والثقافية بغرض تشجيع البحث العلمي لأنّ التطور لا يحدث من دونه .

---

[1] – حجار مبروكة ،مرجع سابق ،ص21.

[2] – حجار مبروكة ،مرجع سابق ، ص23.

ب. **الإعفاء المؤقت:** ويسمى أيضا بالعطلة الضريبية (Tax Holiday)،ويتمر هذا الإعفاء مدة زمنية من حياة المشروع.كما أنّ مدة الإعفاء ترتبط بأهمية الاستثمار.[1]

غير أنّ للإعفاء الضريبي العديد من العيوب:

- مشكلة تحديد تاريخ بدء الإعفاء الضريبي.
- يعتبر الإعفاء الضريبي حافز ضعيف لأغلبية المشروعات التي عادة ما تحقق أرباح ضئيلة أو خسائر في السنوات الأولى من بدء النشاط.

2. **التخفيضات الضريبية:** وذلك بإخضاع المكلفين لمعدلات إقتطاع أقل أو تقليص وعاء الضريبة مقابل التزامهم لبعض الشروط ،كالتخفيضات الممنوحة لتجار الجملة على الرسم على النشاط المهني نظير التزامهم بتقديم قائمة الزبائن المتعامل معهم والعمليات التي يتم انجازها معهم.[2]

وتلجأ أغلبة الدول إلى التخفيضات الضريبية من أجل تخفيف العبء الضريبي.

3. **نظام الإهتلاك:** يعرف الإهتلاك بأنّه النقصان في قيمة الأصل عبر الزمن،ويعتبر الإهتلاك مسألة ضريبية بالنظر إلى تأثيره المباشر على النتيجة من خلال المخصصات السنوية التي يتوقف حجمها على النظام المرخص استخدامه،حيث كلما كبر حجم هذه المخصصات،كلما اعتبر ذلك امتيازا للمؤسسة،إذ بفضله تتمكن من تحديد استثماراتها ودفع ضرائب أقل.

4. **المعدلات التميزية:** ونعني بذلك تصميم جدول المعدلات (أسعار الضريبة)بحيث يحتوي على عدد من االمعدلات يرتبط كل منها بنتائج محددة لعمليات المشروع.[3]

وهذه المعدلات تنحفض تدريجيا كلما اقتربت نتائج المشروع من الخطة المسطرة،وترتفع هذه المعدلات كلما نتائج المشروع .ومنه القول أن هذه المعدلات ترتبط عكسيا مع حجم المشروع،ولعل أهم المجالات التي يتم فيها نجاح استخدام هذه المعدلات هو مجال انشاء المناطق الحرة الصناعية .

المطلب الثالث: أهداف السياسة الضريبية.

لم يصبح الهدف من فرض الضريبة توفير الأموال الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة فقط،بل أصبحت تستخدم في تحقيق أهداف أخرى في المجال الاقتصادي،الاجتماعي والسياسي.

إذن تهدف السياسة الضريبية إلى تحقيق الأهداف التالية:[4]

1. **الأهداف الاقتصادية:** تعتبر السياسة الضريبية إحدى أدوات السياسة المالية وتمثل هذه الأخيرة احدى أدوات السياسة الاقتصادية،ومن أهم الأهداف الاقتصادية نجد:

---

[1]- سعيد عبد العزيز ،شكري رجب العشماوي،مرجع سابق،ص296.

[2]- عبد المجيد قدي ،مرجع سابق ،ص142.

[3] - دراز حامد عبد المجيد،"**السياسات المالية** "،الدار الجامعية ،الإسكندرية،2002-2003،ص246.

[4] - عبد المجيد قدي،مرجع سابق،ص:168-172.

أ- **توجيه الإستهلاك:** ذلك أنّ الضريبة تستعمل كأداة للتأثير على السلوك الإستهلاكي من خلال تأثيرها على الأسعار النسبية للسلع والخدمات.

ب- **زيادة تنافسية المؤسسة:** حيث تؤثر الضريبة في تنافسية المؤسسات من خلال تأثيرها على عوامل الإنتاج،ولهذا نجد الدول سعيا منها لزيادة تنافسية منتجاتها على مستوى الأسواق الخارجية تقوم باعفاء المنتجات المصدرة من الرسوم والحقوق الجمركية،ومن الكثير من الضرائب المحلية كالرسم على النشاط المهني.

ج- **السياسة الضريبية كأداة للاندماج الاقتصادي:** وهذ من خلال تنسيق الأنظمة الضريبية من خلال نفس المدونة من الضرائب ،تنسيق المعدلات،الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة،أنماط الإهتلاك المعتمدةوتبادل المعلومات بخصوص ظاهرة التهرب الضريبي .

د- **محاربة الضغط التضخمي والمحافظة على قيمة النقد الوطني:** يرجع التضخم إلى زيادة المعروض النقدي عن المعروض السلعي،فترتفع الأسعار وتتدهور قيمة النقد الوطني،ولمحاربة هذه الظاهرة تقوم الدولة بزيادة حجم الضرائب فينخفض دخل الأفراد ممّا يؤدي إلى تخفيض الطلب الكلي وتخفيض حدة التضخم.

2.**الأهداف الاجتماعية:** تستخدم الضريبة كأدة لتحقيق بعض الأهداف الاجتماعية من خلال استخدامها في تقريب التفاوت بين دخول طبقات المجتمع ممّا يحقق العدالة الاجتماعية،أو الحد من السلع غير النافعة وتشجيع السلع الاستهلاكية الأخرى،وكذلك يستفيد الأفراد من الخدمات التي تقدمها الدولة بصفة عادلة،دون الأخذ بعين الإعتبار نسبة الضريبة المدفوعة من طرف كل شخص.

3.**الأهداف السياسة:** يمكن استخدام الضرائب لتحقيق أهداف سياسة معينة،سواء داخل الدولة من خلال تمييز المعاملة الضريبية بين الطبقات،وكذلك استخدام الضريبة كأداة سياسية لتعزيز مركز السلطة الحاكمة،أو بين الدول من خلال تسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو للحد منها،ففي وجود علاقات طيّبة مع دول معينة .تعمل الدولة على خفض أو إعفاء الضرائب الجمركية أمّا في حالة العكس فتعمل على زيادة تلك الضرائب.

4.**الأهداف المالية:** لقد رأى الفكر التقليدي أنّ هدف الضريبة الأساسي هو توفير الأموال الضرورية لتغطية النفقات العامة والوصول في كلّ الظروف إلى توازن الميزانية،ولتحقيق هذا الهدف نادى الفكر الكلاسيكي بضرورة تحقق شرطين في فرض الضريبة هما:

1.**حيادية الضريبة:** ونقصد بالحياد الضريبي عدم إحداث أي أثر لفرض الضريبة على النشاط الاقتصادي وعلى القرارات الاقتصادية التي يتخذها الأفراد والقطاع الخاص لكن الحياد الضريبي وإن وجد نظريا إلاّ أنّه لا يمكن تحقيقه في الواقع.

2.**وفرة حصيلتها:** ويعني ذلك أن تجلب الضريبة أكبر حصيلة ممكنة بحيث تغطي النفقات العامة للدولة.

خلاصة :

إن الضرائب تعد الجوهر الأساسي لكافة التشريعات المالية بكافة دول العالم على اختلاف أنظمتها الاقتصادية بما تمثله من أداة تستخدم لتنظيم المسار المالي للدولة من خلال استخدامها كمصدر هام ورئيسي من مصادر الايرادات العامة فهي ممول الدولة في النفقات العامة المقد مة للأفراد.

كما أن الدولة ترمي من خلال الانواع المختلفة من الضرائب الى تحقيق العدالة الضريبية بصفة يقينية مع مراعاة الاقتصاد في النفقات فهي اهم المبادئ الضريبية .

ويبقى أن ننبه إلى ضرورة وأهمية السياسة الضريبية فهي تعتبر سلاح في يد الدولة للتأثير في باقي المتغيرات الاقتصادية بغرض توجيه النشاط الاقتصادي ومنه تحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المسطرة.

الفصل الثاني:
إصلاح الضريبي الجزائري و الفعالية الضريبية

مقدمة الفصل:

شهد الاقتصاد الجزائري نهاية الثمانينات، وخلال التسعينات، تحولا جوهريا في بنيته، نتيجة التحول من نظام التخطيط وتدخل الدولة الواسع في النشاط الاقتصادي، إلى شكل آخر يتمثل في اقتصاد السوق. وقد كان النظام الضريبي الجزائري انعكاسا للتغيرات الإيديولوجية التي عاشتها.

ولمواكبة عجلة الاقتصاد العالمي تسعى الجزائر إلى إحداث إصلاح شامل في شتى المجالات،والتي من بينها الإصلاح الضريبي والذي بدأته منذ سنة 1992 قصد تحسين مرد ودية النظام الضريبي ،دون إثقال كاهل المكلفين.

ومن أجل هذا اكتست دراسة فعالية النظام الضريبي اهتماما واسعا من طرف الباحثين وذلك في جميع الدول إذ تعتبر الفعالية إحدى المؤشرات الهامة التي يتم من خلالها الحكم على مدى نجاح أو فشل السياسة الضريبية لأي دولة.

لذا سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى المبحثين التاليين:

المبحث الأول:إصلاح النظام الجبائي الجزائري.

المبحث الثاني: فعالية النظام الضريبي.

المبحث الأول:إصلاح النظام الجبائي الجزائري.

لم يكن النظام الجبائي المتبع قبل الإصلاح ذو فعالية و كفاءة تذكر ، وهذا بالنظر إلى الاهتمام الضئيل الذي كانت توليه السلطات للجباية العادية إلى جانب ما كان يتميز به من سلبيات وتناقضات تقنية وهيكلية أصبح من الضروري معالجتها وتصحيحها لتكون السياسة الجبائية متلائمة مع الإصلاحات الاقتصادية التي تقوم بها الجزائر للمرور إلى اقتصاد السوق .

المطلب الأول: مميزات النظام الجبائي قبل إصلاحات 1992.

إن من أهم العوائق والسلبيات التقنية والهيكلية التي يمكن ملاحظتها على النظام الجبائي السابق كونه[1]:

1. نظام ضريبي معقد من خلال العدد الكبير للضرائب والمعدلات .فالضرائب على الدخل وحدها كانت تسعة والضرائب على الانفاق أربعة وغيرها من الضرائب فضلا عن كثرة المعدلات فالضرائب على رقم الاعمال كانت تضم 18 معدلا والسلم الضريبي على الأجور والمرتبات لسنة 1985 يضم 20 معدلا لكل فئة مما يولد في النهاية 60 معدلا لوجود ثلاث فئات مأخوذة بعين الاعتبار .
2. عدم استقرار النظام الضريبي إذ منذ الاستقلال ما فتئ يعرف تعديلات سواء في اطار قوانين المالية السنوية او في اطار قوانين أخرى ذات الصلة بالنشاط الاقتصادي مما أدى إلى ظهور تقلبات مستمرة في أسعار الضرائب وخلق والغاء ضرائب اخرى .
3. ضعف النظام الضريبي عن التحفيز وعجزه على مواجهة الندرة التي سادت في الثمانينيات بالنظر الى القيود المفروضة على الاستثمار الوطني الخاص والتي كانت ذات طابع اداري سياسي وتقني، الحساسية المفرطة تجاه الاستثمارات الاجنبية ، القيود على الواردات نتيجة احتكار الدولة للتجارة الخارجية .
4. عدم قدرة النظام الضريبي السابق على تحسيس الممولين بجدوى واهمية الضريبة لوجود فئات وقطاعات واسعة تدفع الضرائب انطلاقا من الاقتطاع من المنبع .
5. تناقض الأهداف المراد تحقيقها عن طريق الضريبة كالاهداف المالية والاهداف الاقتصادية فالضريبة على الارباح الصناعية والتجارية كانت تخضع لها الوحدات بدلا من المؤسسات انطلاقا من سنة 1975 وهذا من شانه اعاقة اعادة الاستثمار في المؤسسة لكون هذه الاخيرة قد تدفع ضرائب كثيرة وهي على المستوى الاجمالي خاسرة .
6. اهمال الطبيعة القانونية للممول[2]: إذ لاتوجد هناك تفرقة واضحة بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين في حين أن هذه التفرقة تعتبر ضرورية من الناحية الاقتصادية والاجتماعية .فمن

---

1 -عبد المجيد قدي,رابع شريط,"**الإصلاح الضريبي في الجزائر:السياق والمضمون**"الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة,كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة سعد دحلب,البليدة,ماي 2003,ص،303.

2 - العباس بهناس,مرجع سابق،,ص،305.

الناحية الاقتصادية يجب ان يكون هناك نظام جبائي خاص بالمؤسسات والشركات الاقتصادية الكبيرة نظرا لطبيعتها ولأهميتها الاقتصادية من حيث الاستثمار والنمو وقدرتها على خلق مبالغ ضريبية هامة تعود بالفائدة على خزينة الدولة أما من الناحية الاجتماعية فمقدرة دفع الضريبة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين محدودة لذلك فان وضع نظام جبائي خاص بهم يعد أمرا ضروريا وهذا من أجل احترام المقدرة التمويلية والعدالة أمام الضريبة وعدم وضع المؤسسات والأفراد في نفس الوضعية الضريبية .

المطلب الثاني: دوافع الإصلاح الجبائي الجزائري لسنة 1992.

اضافة للسلبيات السابقة التي ميزت النظام الجبائي الجزائري فقد كانت هناك دوافع أخرى أدت إلى إجراء الإصلاحات الضريبية.حيث يمكن اجمال أهم الدوافع التي جعلت التفكير في اصلاح السياسة الجبائية أمرا ضروريا في العناصر التالية :[1]

1. الازمة النفطية :

لقد كان الاعتماد على الايرادات المتاتية من الجباية البترولية لتمويل ميزانية الدولة كبيرا مما جعلها تتاثربتقلبات اسعار النفط التي تحكمها السوق العالمية وبانخفاض اسعار النفط بداية من 1986 اصبحت نسبة الايرادات المتاتية من الجباية البترولية ضعيفة حيث بلغت 28.56 % سنة 1986 و26.06 % سنة 1987 من

مجموع الإيرادات الجبائية بعد أن كانت تشكل نسبة 66.4 % سنة 1981 ، و لم يستطع النظام الضريبي السابق تعويض هذا النقص في الإيرادات من خلال الجباية العادية ، وهو الأمر الذي جعل عجز الميزانية متواصل مما دعا إلى البحث على نظام جبائي جديد يكون مرنا و يستطيع توفير إيرادات جبائية لتدعيم الميزانية والتحرر من الارتباط بأسعار النفط التي قد لا تعرف الاستقرار.

2. التحولات الاقتصادية المحلية والدولية:

ان تغير التوجه من نظام التخطيط المركزي اي نظام الاقتصاد الموجه الى نظام اقتصاد السوق اصبح يتطلب وضع اسس نظام جبائي جديد يتلائم مع المرحلة الجديدة ويساير الاصلاحات الاقتصادية الاخرى التي عرفتها الجزائر والتي افضت الى تغييرات هيكلية عميقة .فالتخلي عن الفلسفة الاقتصادية التي كانت تشكل مرجعا للنظام الضريبي السابق والتي كان يجسدها الميثاق الوطني باعتباره المرجع الايديولوجي للتنمية اصبح ضرورة ، فالامر مافتئ ان تغير باقرار دستور 28 فبراير 1989 الذي اقر التعددية السياسية والحزبية مما اتاح الفرصة امام ظهور الكثير من البرامج الحكومية المستندة الى خلفيات ايديولوجية مختلفة ، على النظام اللضريبي ان يكون قادرا على التعايش معها جميعا.

[1] - عبد المجيد قدي، "الإصلاح الضريبي في الجزائر:السياق والمضمون "،مرجع سابق،ص305

كما كان لارتباط برامج الاصلاحات الاقتصادية بالجزائر بدعم صندوق النقد الدولي الاثر الكبير في الدفع الى اصلاح النظام الجبائي وذلك من خلال وضعه لقواعد مشتركة للاصلاح الضريبي في الدول النامية والتي تمثلت في: [1]

- توسيع وعاء الضريبة وخفض اسعارها حتى يتم تفادي مشاكل التهرب الضريبي .
- اعتبار الضريبة على القيمة المضافة عنصرا هاما في برامج الاصلاح لماتتميز به من خصائص الحيادية والشفافية والمردودية اذ اثبتت التجربة فعاليتها في البلدان التي طبقتها .
- تحسين أداء الإدارة الضريبية باعتبار ان ذلك يشكل ضمان اي اصلاح لان العنصر البشري هو وسيلة تطبيق الاصلاح .
- عدم المبالغة والتوسع في الاهداف الضريبية لان هذا التوسع قد يؤدي الى التناقض والتعارض بين الاهداف ويؤدي الى بروز استثناءات تقود الى تشويه النظام الضريبي وتعقيده .

وقد كانت هذه القواعد لبنة اساسية في تصور نظام جبائي جديد يتماشى والاصلاحات الاقتصادية المتبعة في الجزائر .

إضافة إلى هذا فان موجة الاصلاحات التي عرفتها مختلف الانظمة الضريبية عبر دول العالم كانت تتطلب اجراء تغييرات على هيكل النظام الجبائي الجزائري، وذلك في اطار مسايرة التحولات العالمية "فالاقتصاديات تعرف في العادة من فترة الى اخرى موجة من الاصلاحات في المجال الضريبي لا يمكن تجاهلها ومن ثم لا بد من مراجعة تصميم الهياكل الضريبية وفقها". [2]

3. الضغط الضريبي المرتفع:

لقد كان هذا الضغط الضريبي المرتفع نتيجة لبنية النظام الجبائي السابق التي ميزتها كثرة الضرائب وتعددها الى جانب ارتفاع معدلاتها وثقل عبئها خاصة على المؤسسات الاقتصادية التي عانت كثيرا من كثرة الاقتطاعات وارتفاع المعدلات ، فقد كانت الضرائب على الارباح الصناعية والتجارية مثلا تصل الى 50 % و معدل الدفع الجزافي كان يقدر ب 6 %الى جانب ارتفاع معدلات الرسوم والتعريفات الجمركية. فالضغط الضريبي في الجزائر وعند حسابه على اساس كل الاقتطاعات الضريبية كان يساوي سنة 1986 حوالي 45.6 %و 46 % سنة 1987 من الناتج المحلي وهو مايبين العبئ الكبير للاقتطاعات الجبائية .[3]

4. تفشي ظاهرتا الغش والتهرب الجبائيين:

---

1 - العباس بهناس,مرجع سابق,ص16.

2- عبد المجيد قدي، ,مرجع سابق ,ص155 .

3- إسماعيل بوخارة,سمراء دومي ، "**الإصلاح الضريبي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي**",الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الالفية الثالثة,كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير,جامعة سعد دحلب,البليدة,ماي2003.

لقد ساهم في تفشي هاتين الظاهرتين عدم الوعي الضريبي الى جانب عدم استقرار التشريع الجبائي وتعقده وزيادة الضغط الضريبي على المكلفين مما يدفعهم الى اتباع مختلف السبل لتفادي تسديد ما عليهم من ضرائب ، وقد قدرت مبالغ التهرب الضريبي سنة 1 989 بحوالي 50 مليار دولار سنويا وهو مبلغ ضخم جدا اذا ما قورن بالناتج الداخلي الاجمالي في ذلك الوقت اين كان حوالي 52 مليار دولار.[1]

المطلب الثالث: أهداف الإصلاح الجبائي لسنة 1992.

لقد جاء اصلاح النظام الجبائي كنتيجة حتمية لمختلف السلبيات التي ميزت النظام الجبائي السابق الى جانب التطورات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر من خلال الاصلاحات الاقتصادية والتحول الى نظام اقتصاد السوق ، و سعى الاصلاح الجبائي نتيجة لهذا الى تحقيق مجموعة من الاهداف يمكن اجمالها فيما يلي:[2]

1. تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار وتوجيهه نحو الاستثمار الانتاجي مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات والناجم عن تعدد الضرائب من جهة وارتفاع معدلاتها من جهة أخرى.
2. خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الاخيرة مهيمنا عليها بالمنتجات البترولية في وقت اصبحت فيه السوق النفطية تتمتع بعدم الاستقرار .
3. اعادة توزيع المداخيل بشكل عادل والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لكي تكون عاملا من عوامل التحكم في التضخم بالنظر الى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد .
4. تحسين شفافية النظام الضريبي الجزائري بتبسيط اجراءاته ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه بالنظر الى تواضع مستوى تاهيل الادارة الضريبية.

الى جانب هذه الاهداف الرئيسية الكبرى جاء الاصلاح الجبائي يبتغي تحقيق اهداف اخرى اقتصادية وتنظيمية ومالية تتمثل في مايلي :

5. إعادة هيكلة وتنظيم الإدارة الجبائية من اجل تحقيق الفعالية وخلق ادارة ضريبية فعالة تكون همزة وصل حقيقية بين المكلفين والنظام الجبائي عن طريق تزويدها بالإطارات الجامعية المؤهلة والكفؤة واعادة تأهيل الإطارات القديمة لتستوعب مختلف التدابير الجديدة التي يعرفها النظام الضريبي ، إلى جانب استعمال الإعلام الآلي في المصالح الضريبية لخلق التنسيق اللازم في معالجة ملفات المكلفين وحصرهم .
6. تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين وذلك لتحقيق مبدا اساسي من مبادئ الضريبة وهي العدالة وقد سعى الاصلاح الجبائي الى تحقيق ذلك من خلال:[3]

- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين واخضاع كل طرف لمعاملة خاصة .

---

[1] - إسماعيل بوخارة,سمراء دومي،مرجع سابق،ص24.

[2] - عبد المجيد قدي,"**النظام الجبائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة**",الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الالفية الثالثة, ,جامعة سعد دحلب,البليدة,ماي 2002.

[3] العباس بهناس,مرجع سابق,ص52.

- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية والتي تعتبر اكثر عدالة من الضريبة النسبية .
- توسيع نطاق تطبيق مختلف الاقتطاعات هذا من جهة ومن جهة اخرى مراعاة المقدرة التكليفية (مستوى الدخل) وذلك بتقدير الاعفاءات اللازمة لذلك .

7. تشجيع الاستثمار الاجنبي والمحلي عن طريق نظام التحفيزات الجبائية يكون جاذبا للراسمال ومشجعا له مما يخلق ديناميكية جديدة في النشاط الاقتصادي .

8. أما الأهداف المالية فتتمثل خاصة في :[1]

- زيادة نسبة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة وبالتالي السعي الى احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية
- جعل الجباية العادية تغطي نفقات التسيير للميزانية العامة .

المطلب الرابع: التعديلات الجبائية في قانون المالية.

1.بعض التعديلات لسنة 2000 فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي.

– تستفيد المداخيل العائدة من النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيين أو الشركات في ولايات إليزي،أدرار،تندوف،ولديهم موطن جبائي في هذه الولايات ويقيمون بها بصفة دائمة من تخفيض قدره 50 % من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات،بصفة انتقالية لمدة خمس سنوات .

– لا تطبق الأحكام السابقة على مداخيل الأشخاص والشركات العاملة في قطاع المحروقات باستثناء نشاطات توزيع المنتجات البترولية والغازية وتسويقها.

– لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية لشخص طبيعي بالنظر إلى الضريبة على الدخل الإجمالي دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق مع علم الاستلام ،مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة محل المراقبة وأن يكون قد استفاد من أجل أدنى للتحضير مدته 15يوما ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

2.بعض التعديلات لسنة 2001:

– تستفيد من إعفاء لمدة (05) سنوات ابتداء من السنة المالية 2001 عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير،عدا النقل البري والبحري والجوي وإعادة التأمين والبنوك.

– تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.

1- العباس بهناس،مرجع سابق،ص55.

– يحصل الرسم على القيمة المضافة بـــ07%حسب نص المادة (23)من قانون الرسم على رقم الأعمال،إضافة إلى أن قانون المالية التكميلي لسنة 2001 قد خفض بسبة الدفع إلى 05%بعدا كانت 06%.[1]

3.بعض التعديلات لسنة 2002:

– تخفيض نسبة الدفع الجزافي من 05% إلى 04%.

– تخضع المداخيل المتأتية من الإيجار المدني للعقارات ذات الاستعمال السكني للضربة على الدخل الإجمالي بمعدل 10% محدد من الضريبة على أساس مبلغ الإيجار الخام بدون تطبيق التخفيضات ويخفض هذا المعدل إلى 9,5% بالنسبة للإيجار الصالح للطلبة .[2]

– تخفيض نسبة الرسم على القيمة المضافة من 17% إلى 07% المطبقة على خدمات التكوين المقدمة من طرف المؤسسات المعتمدة من طرف الدولة.

– حلق هيكل جديد يتكفل بكبريات الشركات.

– وضع رسم على الوقود لحماية البيئة من التلوث،ورسم آخر على النفايات الصناعية الخاصة والخطيرة ورسم على النفايات المتبقية من نشاطات الفحص للمستشفيات والعيادات الطبية.

4.بعض التعديلات لسنة 2003:

– تخفيض نسبة الدفع الجزافي من 04%إلى 03%.

– العتبة التي لا يطبق عندها الضريبة على الأجر المحصل عليها شهريا ابتداء من 01جانفي 2003هي[3]

- 8.000دج شهريا للعزاب.
- 9.000دج شهريا للمتزوجين.

5.بعض التعديلات لسنة 2004:

– تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المقامة والمنتجة في ولايات الجنوب والهضاب العليا والمستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير والصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة علة أنشطتهم المتعلقة بإنتاج المواد والخدمات المقامة

---

[1]- قانون الرسوم على الأعمال لسنة 2001،الجزائر(المادة 12).

[2]- قانون المالية لسنة 2002 المعدلة للمادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،الجزائر(المادة 02).

[3]- حميد بوزيدة ،"التقنيات الجبائية"،مرجع سابق،ص46.

على مستوى هذه الولايات يقدر بـــ15%لفائدة ولايات الهضاب العليا و29% لفائدة ولايات الجنوب وذلك لمدة خمس سنوات ابتداء من أول يناير 2004 ويستثنى من أحكام هذه المادة المؤسسات العاملة في مجال المحروقات.[1]

– تخفيض نسبة الدفع الجزافي إلى 02% .

6.بعض التعديلات لسنة 2005:

– تخفيض نسبة الدفع الجزافي إلى 01%.

– تخضع المداخيل المتأتية من الإيجار المدني الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 07% محددة من الضريبة وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بدون تخفيض ويعفى الإيجار الذي يتم لفائدة الطلبة من الضريبة على الدخل الإجمالي.[2]

– تخضع فوائض قيمة التنازل بمقابل الخاصة بالعقارات المبنية للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10% محررة من الضريبة وتبقى العقارات غير المبنية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% محررة من الضريبة.[3]

7.بعض التعديلات لسنة 2006:

– تم إلغاء الدفع الجزافي.

8.بعض التعديلات لسنة 2007:

– تم تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة لتحل محا النظام الجزافي للضريبة على الدخل الإجمالي.[4]

– عدل حق الضمان الذي تخضع له المنتجات المعدنية من الذهب والفضة والبلاتين وأصبح كما يلي:[5]

- 8.000دج/هكتوغرام بالنسبة للمصنوعات الذهبية.
- 20.000دج/هكتوغرام بالنسبة للمصنوعات من البلاتين.
- 300دج/هكتوغرام بالنسبة للمصنوعات من الفضة.

---

[1] – قانون المالية لسنة 2004،الجزائر(المادة 08)

[2] – قانون المالية لسنة 2005 المعدلة للمادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،الجزائر(المادة 03).

[3] – قانون المالية 2005 المعدلة للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة ،الجزائر(المادة 08).

[4] – حميد بوزيدة ،"التقنيات الجبائية"،مرجع سابق،ص123.

[5] – قانون المالية لسنة2007 المعدلة للمادة 340 من قانون الضرائب غير المباشرة،الجزائر(المادة 37).

– تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 07% محررة من الضريبة ،وتبقى العقارات غير المبنية خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10% محررة من الضريبة.[1]

9.بعض التعديلات لسنة 2008:

– إعفاء المؤسسات العمومية للإدماج الاجتماعي والمهني للأشخاص المعوقين من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

– تخفيض معدل الرسم على القيمة المضافة من 17% إلى 07% المطبقة على أرباح المؤسسات المعتمدة من طرف الدولة في تجارة الأفرشة المضادة للحروق.

– إنشاء ضريبة على المحروقات تضاف إلى سعر البنزين والديازال والمنتجات البترولية.

– يحدد معدل رسم التسجيل المطبق على السلع الجديدة التي يجهز بها المحل التجاري بـــ2,5%.

[1]- قانون المالية لسنة 2007 المعدلة للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة،الجزائر(المادة 04).

المبحث الثاني:فعالية النظام الضريبي.

تكتسي دراسة الفعالية الضريبية أهمية كبيرة في جميع الدول، متقدمة كانت أو نامية حيث تعتبر كمرادف لنجاح السياسة الضريبية المطبقة وبالتالي نجاح السياسة المالية كجزء من السياسة الإقتصادية الكلية.

المطلب الأول:تعريف فعالية النظام الضريبي.

أولا: تعريف النظام الضريبي :

يعرفه سعيد عبد العزيز عثمان بأنه : " مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة لإحداث آثار اقتصادية وسياسية واجتماعية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع "[1].

ويعرف أيضا بأنه " مجموعة الضرائب التي يراد اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد قصد تحقيق السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع " [2]

ثانيا : تعريف الفعالية الضريبية :

لقد عرفت الفعالية الضريبية (الضريبة المثلى) تعاريف مختلفة نوجز أهمها في :

حسب تعريف " Jean-Marie Monnier " فإن التكلم عن الإخضاع الضريبي الأمثل يتعلق بتعظيم وظائف الدولة الهادفة إلى التوفيق بين الفوائد الخاصة والتدخل في توزيع الموارد أي أنه يتعلق بخيارات الدولة من أجل الأحسن للجماعة ، وأن الضريبة المثلى يجب أن تتسم بخاصتين هما :[3]

-عدم إمكانية نقل ثقلها، أي أن عبء الضريبة يقع على المكلف القانوني دون إمكانية نقله إذا لم يهدف الإخضاع الضريبي إلى نقله.

-لا تشوه خيارات الأعوان الإقتصاديين ».

وحسب " Mehl " و" Pierre Bel trame", فالسؤال الذي يطرح هو" عن إمكانية تصميم نظام ضريبي يشمل الضريبة التي تعود بأقصى مردودية بأقل تضحية جماعية ، كما يربطان مسألة الفعالية الضريبية بنظرية المنفعة ، بالإضافة إلى أن مجال الكلام عن الفعالية الضريبية حسب الكاتبين أكثر تعقيدا من كثرته"[4].

بعد استعراض بعض التعريفات للضريبة المثلى بصفة عامة يمكن القول أن "الفعالية الضريبية هى مدى تحقيق الأهداف من وراء فرض الضريبة ، و كذا هي القدرة على التوفيق بين أهداف الضريبة (مالية ، إقتصادية و إجتماعية) ، و التي عادة ما تتعارض فيما بينها و يكون ذلك بتحقيق الإيرادات المهمة دون

---

[1]- سعيد عبد العزيز عثمان ، **"النظم الضريبية (مدخل تحليلي مقارن)"**، الإسكندرية ، دار الجامعية ، 2000 ، ص 13 .

[2]- سعيد عبد العزيز عثمان ، شكري رجب العشماوي ،مرجع سابق،، ص 20 .

[3] - وسيلة طالب,**"الضغط الضريبي والفعالية الضريبية"**,رسالة ماجستير,جامعة سعد دحلب,البليدة,نوفمبر2004.

[4]- Pierre beltrame,Lucien Mehl,**"techniques politiques et institutions fiscales comparées"**,PUF,France,1997,P 365.

المساس بالمستوى المعيشي للمكلف والإضرار بالمنفعة العامة ، وكون التوفيق المطلق بين الأهداف يصعب إدراكه فإن الفعالية تكمن في أقصى قدر من التلاءم الذي يمكن حدوثه بين الأهداف".

ونتيجة لتعارض اهداف النظام الضريبي,يتعين على المشرع الضريبي مراعاة المصالح الثلاث التالية:[1]

1.مصلحة الدولة: تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من اموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة,وبالقدر الذي يساعد على تحقيق سياساتها الاقتصادية والاجتماعية.

2.مصلحة المكلف: تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبية بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عائقا امام طموحاته,والعوائد التي يحققها من استثماراته,كما تتحقق مصلحة المكلف من خلال ما يوفره فرض الضريبة من مساعدة للمكلف على تادية اعماله عن طريق حمايته من المنافسة الخارجية.

3.مصلحة المجتمع: تتحقق مصلحة المجتمع من فرض الضريبة من خلال الأثار الايجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق وتوفير الانارة العمومية ,التعليم والصحة,أي تحقيق رفاهية المجتمع.

ونشير إلى أن التوفيق بين المصالح الثلاث السابقة صعب التحقيق,لذلك من واجب الشرع ان يحدث تقارب وتوازن فيما بينها على ضوء الاولويات والظروف المحيطة به ,ويطرح اختيار الضريبة الفعالة من الناحية السكونية في اختيار القاعدة الضريبية والمعدل الضريبي,أما عن الناحية الديناميكية في استراتيجية الاصلاح الضريبي.

المطلب الثاني:قياس فعالية النظام الضريبي.

توجد عدة طرق لقياس فعالية النظام الضريبي ويمكن حصرها في المداخل التالية:

1. **مدحل الأهداف:** تقاس فعالية النظام الضريبي بناء على مدى تحقيقه للأهداف التي تبرز وجوده,وفي هذا المجال نواجه عدة تساؤلات نجملها فيما ي لي:[2]

– هل نأخذ الأهداف الرسمية أي المعلن عليها أو الأهداف العملية التي تعبر عن الناتج النهائي الذي يرتبط بالسياسة الضريبية الفعلية؟

–كيف يمكن التوفيق بين الأهداف المتعارضة للنظام الضريبي؟

– ما هو معيار الأهمية النسبية للأهداف؟ وهل نقيس الفعالية بمدى تحقيق النظام الضريبي لأهم الأهداف؟ أو مدى تحقيقه لأكثر من هدف؟

للإجابة على التساؤلات السابقة نستعرض المداخل الفرعية لمدخل الأهداف على النحو التالي:

---

[1] - محمد أبو نمسة ، "الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق " ، عمان ،الطبعة الأولى، 1996 ، ص: 15-16 .

[2] – ناصر مراد,"فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"،دار هومة للطباعة،2003،ص:77-76.

أ-مدخل الهدف السائد: يقصد به الهدف الرسمي المعلن مثل حجم الحصيلة الجبائية المنتظر جبايتها,أو عدد المشاريع الاستثمارية الواجب انجازها نتيجة للتحريض الضريبي للاستثمار.

ب-مدخل تعدد الأهداف: قد يسعى النظام الضريبي إلى تحقيق أكثر من هدف في وقت واحد,لذا فإن حجم الحصيلة الضريبية لا يمثل المقياس الكامل للفعالية الضريبية,وبالتالي يمكن قياس تلك الفعّالية بقدرة النظام الضريبي على تحقيق أكثر من هدف إلاّ أن تحقيق جميع الأهداف أمر صعب .لذا يتعين على المشرع تحديد الهدف الأكثر أهمية,دون إهمال باقي الأهداف,أي ترتيب الأهداف حسب الأولوية ثم تحقيقها وفق للمبادئ الاقتصادية والاجتماعية السائدة.

ج-مدخل الأهداف المرحلية: يستند في هذا المدخل على أنّ الأهداف مقسمة من الناحية الزمنية إلى أهداف قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل وبالتالي تقاس فعّالية النظام الضريبي بقدرته على تحقيق هذه الأهداف المرحلية,أي اتخاذ الزمن كمعيار لقياس فعّالية النظام الضريبي.

2.**مدخل الموارد:** يستند هذا المدخل على افتراضين هما:[1]

- أن النظام الضريبي هو نظام مفتوح يتأثر ويؤثر بالبيئة.
- تتوقف فعّالية النظام الضريبي على قدرته في توفير احتياجاته المادية والبشرية في ظلّ التغيرات الاقتصادية والاجتماعيةو السياسية المحيطة به.ورغم أهمية هذا المدخل في قياس فعّالية النظام الضريبي الاّ أن درجة توفر الموارد المادية والبشرية مسألة نسبية,كما أنّ استخدامها يتصف بالقصور وعدم الرشد,والذي يرجع لأسباب تنظيمية أوسلوكية أوبيئية.

3.**المدخل المالي:** يستند هذا المدخل الى القياس الكمي للفعّالية,وذلك من خلال مقارنة حصيلة الاقتطاعات الضريبية الفعلية مع حصيلة الاقتطاعات الضريبية التقديرية,ويمكن صياغة هذا المقياس كما يلي[2]

الفعّالية المالية الضريبية= حصيلة الاقتطاعات الضريبية الفعلية. / حصيلة الاقتطاعات الضريبية التقديرية.

من خلال العلاقة السابقة تكون الفعّالية المالية الضريبيةجيّدة كلما اقتربت أو تجاوزت حصيلة الاقتطاعات الضريبية الفعليةمن حصيلة الاقتطاعات الضريبية التقديرية.أمّا في حالة العكس,فيؤدي الى عدم فعّالية النظام الضريبي,ويجب مقارنةذلك المعدل مع معدلات السنوات السابقة حتى يتم متابعة تطور الفعّالية المالية للضريبة عبر التاريخ,أي تحليل ديناميكي بالإضافة الى مقارنته مع معدلات الدول المتقدمة والنامية الاخرى.

ويواجه قياس فعّالية النظام الضريبي عدة صعوبات ومشاكل نجمعها فيما يلي:

---

[1]- وسيلة طالب,مرجع سابق,ص73.

[2]- ناصر مراد،مرجع سابق،ص78.

1. عدم وجود اتفاق عام على ماهية الفعّالية الضريبية,فتعريف الفعّالية بأنّها درجة تحقيق الأهداف تختلف باختلاف وجهات النظر المأخوذ لكلّ طرف من أطراف التعامل مع النظام الضريبي.أي أن النظام الضريبي قد يكون فعّال بالنسبة إلى الدولة,ولكنه ليس كذلك بالنسبة إلى المكلف.
2. مشكلة ثبات وصحة المقاييس المستخدمة في قيلس الفعّالية,سواء بالنسبة للمعايير الكمية أو السلوكية,حيث تتأثر هذه المقاييس حين ادخال عنصر الزمن.

ويترتب على ما سبق أن عملية قياس فعّالية النظام الضريبي لا يمكن التوصل من خلالها منفردة الى حل تلك المشاكل,لذا يجب تحقيق درجة من التكامل بين هذه الأساليب حتى تمكننا من مواجهة تلك المشاكل.

المطلب الثالث:عوائق فعّالية النظام الضريبي.

توجد عدة عوامل تعيق فعّالية النظام الضريبي,ممّا ينعكس سلبا على دور واهمية الضريبة في المجتمع,لذلك يجب معالجتها وتجنبها قدر الإمكان وتتمحور في عدة عوامل وهي:[1]

1. **جمود النظام الضريبي:** يؤدي ابقاء أي نظام ضريبي لفترة زمنية طويلة إلى خلق تقاليد فنية وادارية ترتبط بنوعية عناصر اوعية الضرائب من جهة,وباجراءات تقديرها وربطها وتحصيلها وبتنظيم ادارتها من جهة أخرى.

ويرجع هذا الجمود الى عاملين أساسين هما:التقاليد الفنية ,والتقاليد الادارية.

أ-التقاليد الفنية: تتمثل التقاليد الفنية في الاستمرار في اخضاع نفس العناصر المشكلة لأوعية الضرائب المفروضة بصورة تجعل من الصعب اجراء عليها أي تعديل,لما يواجهه من معارضة للمكلفين.

ب-التقاليد الادارية: تعمل التقاليد التي تسيطر على الادارة الضريبية عرقلة أي تعديلات ضريبية بشكل يحد من اثار الاصلاحات الضريبية,فقد تفسر الادارة القوانين التي يقررها المشرع الضريبي وتضفي عليها طابعا يبتعد كثيرا عن نية المشرع,وقد يتخذ تاثير هذه التقاليد شكل معارضة الاجهزة الادارية في الغاء بعض الضرائب أو انشاء ضرائب اخرى,ويفسّر ذلك بعدم توفر الكفاءة الادارية اللازمة لتطبيقها.

2. **الازدواج الضريبي:** يعرف بأنه فرض نفس الضريبة مرتين،أو أكثر على نفس الممول بالنسبة لنفس المادة الخاضعة للضريبة.[2]

يتضح من التعريف السابق وجوب توفر شروط معينة لنحقيق الازدواج الضريبي والتي تتمثل فيما يلي:

---

[1] -ناصر مراد،مرجع سابق،ص:128- 130.

[2]- حميد بوزيدة،"جباية المؤسسات"،مرجع سابق،ص55.

أ- **وحدة الضريبة المفروضة:** يشترط في الازدواج الضريبي أن تفرض ضريبتان من نوع واحد أو متشابهة إلا أنه يصعب تحديد الضرائب المتشابهة,لذلك تعمل الاتفاقيات الدولية الخاصة بتجنب الازدواج الضريبي على تحديد الضرائب التي تتعتبر متشابهة.

ب- **وحدة الشخص المكلف بالضريبة:** يعني هذا الشرط أن يكون الشخص الذي فرضت عليه ضريبتان هو نفس الشخص,وفي هذا المجال لا توجد صعوبات بالنسبة الأشخاص الطبيعيين,لكن تبرز الصعوبة فيما يتعلق بالاشخاص المعنويين,بحيث ادا فرضت الضريبة على ارباح الشركات ثم على نصيب المساهمين في هذه الأرباح,فمن الناحية القانونية لا يوجد ازدواج ضريبي لأنّ الشركة شخصية معنوية مستقلة,لكن من الناحية الاقتصادية والضريبية تعتبر ازدواج ضريبي لوحدة المادة الخاضعة للضريبة التي تتمثل في الارباح.

ج- **وحدة المادة الخاضعة للضريبة:** أي أن تفرض الضريبة على نفس الوعاء الضريبي أكثر من مرة,ويتحقق ذلك بشكل واسع عند الخروج عن قاعدة اقليمية الضريبة,حيث قد يخضع المكلف لضريبتين على موضوع واحد في دولتين وهو ما يعرف بالازدواج الضريبي الدولي.

صور معالجة الازدواج الضريبي: تعمل الدول على علاج هذه الظاهرة سواء في النطاق الداخلي اوعلى الصعيد الدولي,ويعتبر القضاء على الازدواج الداخلي أمرا سهلا نظرا لوجود الدولة التي يمكنها وضع التشريعات التي تمنع حدوث هذه الظاهرة.أمّا عن الازدواج الدولي فيمكن تجنبه بواسطة التشريع الداخلي حيث تحترم كل دولة مبدأ اقليمية الضريبة فلا يمتد اختصاصها المالي خارج حدودها,لذلك تعطي مواطنيها المقيمين في دولة أخرى دفع الضرائب المفروضة عليهم في الدول التي يقيمون فيها .

3.**ارتفاع مستوى الضغط الضريبي:** يقصد بالضغط الضريبي ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة والذي يختلف تبعا لحجم الاقتطاعات الضريبية من جهة وصور التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى.[1]

قياس الضغط الضريبي:يعتبر الضغط الضريبي مؤشرا كميا للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الكلي.حيث يعد من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم النظم الضريبية. وفي هذا المجال توجد طريقتين لقياس مستوى الضغط الضريبي.إما على أساس الاقتطاع الضريبي نسبة الى الدخل الوطني,أوعلى أساس الاقتطاع الضريبي نسبة الى مجموع الاقتطاعات العامةحيث يتم قياسمستوى الضغط الضريبي كما يلي:

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{مجموع الضرائب(المباشرة وغير المباشرة)}}{\text{الإنتاج الداخلي الخام}} \times 100$$

[1] - ناصر مراد،مرجع سابق،ص134.

وحسب برامج صندوق النقد الدولي فإن المؤشر الشائع لقياس الضغط الضريبي يتمثل في العلاقة التالية:

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{الإيراد الضريبي الحكومي}}{\text{إجمالي الناتج المحلي باسعار السوق}} \times 100$$

4.الفساد الاقتصادي: تعاني مختلف الدول سواء المتقدمة أوالنامية من وجود نشاطات خفية وغيلر شرعية,والتي لا تخضع لأي نوع من الضرائب,وتعكس هذه النشاطات المرتبطة بمظاهر الفساد انحراف الاليات الاقتصادية والتي نرجعها الاسباب التالية:

- تفاقمظواهر اللاتكافؤ الاقتصادي.
- انخفاض خطير في مستوى حياة فئات واسعة من السكان.
- الاستهتار بهيئة الدولة.

5.التهرب الضريبي: تشكل الضريبة عبئا على المكلف لذلك فانه يعمل على مقاومتها من خلال التخلص منها أونقل عبئها الى شخص اخر,ويقصد بالتهرب الضريبي ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أوجزئيا دون أن ينقل عبئها الى شخص اخر.

ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق واساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة.وعلى هذا الأساس نميز بين شكلين للتهرب الضريبي هما:[1]

- تهرب ضريبي من دون انتهاء القانون الضريبي وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي.
- تهرب ضريبي بانتهاك القانون الضريبي وهو ما يعرف بالغشّ الضريبي.

أ- التجنب الضريبي: وفي هذا الاطار يمكن التمييز بين ثلاث حالات لهذا التهرب هي:

أ-1) تهرب ضريبي ناتج عن تغير سلوك المكلف: وذلك من خلال بعض السلوكات التي يتخذها المكلف , مثل الامتناع عن استهلاك أو انتاج سلعة التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة.

أ-**2**) تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي: مثل اخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للشركات الى معدل خاص**15%** عوض **30%**قصد تشجيع الاستثمار.

أ-**3**) تهرب ضريبي ناتج عن اهمال المشرع الضريبي:يتحقق عن طريق استغلال المكلف ثغرات التشريع الضريبي وذلك بالاستعلنة باهل الخبرة لاكتشاف تلك الثغرات,فمثلا يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الارباح الصناعية والتجارية بالتوصل الى اعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية.

[1]- ناصر مراد،مرجع سابق،ص153.

ب–الغش الضريبي: هو عبارة عن تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة,فهو تخلص من الضريبة,ومن أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش والاحتيال,ومن مظاهره نجد:

- عدم تقديم المكلف تصريح عن النشاط الخاضع للضريبة,وفي هذه الحالة يكون التهرب الضريبي كلي.
- إدخال السلع المستوردة خفية أي عدم التصريح بها لذى الجمارك.
- تقديم المكلف تصريح ضريبي لذى ادارة الضرائب مخالف للحقيقة.
- المبالغة في تقدير التكاليف الواجبة الخصم من وعاء الضريبة.

المطلب الرابع: مقومات فعّالية النظام الضريبي.

ترتكز فعّالية النظام الضريبي على الخصائص التالية:[1]

- **الفعّالية الاقتصادية:** وذلك من خلال الاستخدام العقلاني للموارد المتاحة وتجنب جميع أشكال التبذير.
- **البساطـــة:** يجب أن يكون النظام الضريبي بسيطا وبأقل تكلفة ممكنة.
- **الحساسية:**يجب على النظام الضريبي أن يستجيب بسهولة لمختلف التغيرات على المستوى الاقتصادي الكلي
- **الشفافيـــة:** حتى يتمكن النكلف معرفة واجباته الضريبية دون أي تعقد.
- **العدالـــــة:** يجب مراعاة العدالة في المعاملة الضريبية لجميع فئات المجتمع.

وتتحكم في فعّالية النظام الضريبي مجموعة من المقاييس والاعتبارات التي تتمحور فيما يلي[2]:

1.**احترام المبادئ الضريبية:**هناك مجموعة من المبادئ يجب مراعاتها عند وضع أي نظام ضريبي فعّال وتهدف هذه المبادئ الى التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين,ولقد وضع المفكر ادم سميث أربعة مبادئ أساسية للنظام الضريبي الفعّال وهي: العدالة , اليقين ,...كما ذكرنا سابقا.

2. **التنظيم الفني الضريبي الجيد:** يهتم التنظيم الفني الضريبي لمختلف العمليات الضرورية لفرض الضريبة وذلك من خلال تحديد وتقدير وعاء الضريبة,ثم طريقة حساب الضريبة وأخيرا عملية تحصيل قيمة الضريبة.ويمكّن النظام التنظيم الفني الضريبي الجيد في اتخاذ أفضل الأساليب بالنسبة لجميع العمليات السابقة.

3.**كفاءة الادارة الضريبية:**

أ– مفهوم وأهمية ادارة الضرائب:تشكل ادارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي والتحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق الممولين من جهة اخرى,بالاضافة الى اقتراح التعديلات والتشريعات الضريبية قصد تحسين كفاءة النظام الضريبي.اذ أن (النظام الضريبي الأحسن تصورا لا تكون له قيمة الاّ بفضل الإدارة التي تطبقه.)[3]

---

[1]-دراز حامد عبد المجيد،"**النظم الضريبية**"،الدار الجامعية،بيروت،2003،ص73.

[2]- ناصر مراد ، مرجع سابق ، ص 20 .

[3] - دراز حامد عبد المجيد،مرجع سابق،ص121.

ب- مقومات نجاح ادارة الضرائب: يتطلب نجاح ادارة الضرائب في تأدية وظائفها عدة مقومات نجملها فيما يلي:

- توفر العناصر الفنية والادارية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة.
- ترقية الحوار بين الادارة والمكلف لتحسين العلاقة بينهما وكسب ثقة المكلف.
- وضع نظم رقابة ضريبية فعّالة التي تتميز بدقتها وسرعة اكتشاف مختلف المخلفات المرتكبة مع فرض العقوبات المناسبة لمرتكبيها.
- تبسيط قوانين الضرائب واجراءات تنفيذها,حتى يسهل عمل موظفي ادارة الضرائب من جهة,وتخفيض حجم المنازعات الضريبية من جهة اخرى.
- اقامة تعاون وثيق بين ادارة الضرائب ومختلف الادارات الحكومية.مثل ادارة الجمارك والبنوك قصد تزويد ادارة الضرائب بما تحتاجه من معلومات,وتوضيحات حول نشاط المكلفين.

4.التحريض الضريبي الفعّال: يعرف التحريض الضريبي بأنه التخفيف في معدل الضرائب أو القاعدة الضريبية أو الالتزامات الجبائية التي تمنح للمستفيد بشرط تقيده بعدة مقاييس.

يتضح من التعريف السابق أنّ التحريض الضريبي يمثل مساعدات مالية غير مباشرة تمنح الى بعض الأعوان الاقتصاديين بشروط معينة يحددها المشرع,هذه الحوافز تاخذ عدة اشكال,فقد تكون في شكل تخفيض أو اعفاء ضريبي قصد استقطاب رؤوس الأموال غير المستغلة أو المستغلة في مجالات أقل انتاجا,ممّا يؤدي الى توسيع وتوجيه الاستثمارات المرغوبة من حيث النوع والزمان زالمكان,والحد من النشاطات التي لا ترغبها الدولة .

5.تكيف النظام الضريبي مع الواقع المعاش: يعتبر النظام الضريبي انعكاس للواقع.كمل أنه يتأثر بمقتضيات الظروف,لذلك يقتضي تصميم نظام ضريبي فعّال التكيف مع مختلف المحددات السياسية والاقتصادية والاجتماعية,وأن يواكب مختلف التغيرات التي تطرأ عليها وفي هذا المجال يجب على القرار الضريبي أن يسعى إلى مايلي:[1]

- ضبط معدلات النمو المحلي من خلال تحريض الاستثمارات المنتجة .
- تحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال: توازن ميزانية الدولة ,استقرار الأسعار و توازن ميزان المدفوعات .
- القضاء على الاختلافات الجهوية باستعمال الضريبة القطاعية .
- الترقية الاجتماعية ورفاهية الأفراد ,بحيث تسمح الضريبة بتحقيق المساواة في توزيع الدخل

[1]-ناصر مراد،مرجع سابق،ص127.

خلاصة :

استنتجنا من دراسة هذا الفصل أن الإصلاح الضريبي اقتضته التحولات الاقتصادية في العالم والاتجاه العالمي نحو إصلاح الأنظمة الضريبية المرتكزة أساسا على توسيع الوعاء الضريبي وتبسيط النظام الضريبي حيث استهدف الإصلاح الضريبي تحقيق الكفاءة والعدالة واشمل على إصلاح التشريعات الضريبية والجهاز الإداري ، وقصد تحسين فعالية النظام الضريبي ، يجب أن تستند طريقة تحديد المعدلات الضريبية على دراسات مبدئية حتى تعكس الواقع وتبسيط قانون الضرائب وإجراءات تنفيذه حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون إلى جانب رفع مستوى موظفي جهاز الضرائب من خلال تكوين متخصصين في الضرائب وإصلاح شامل للإدارة وفق المعايير الدولية.

الفصل الثالث:
تأثير السياسة الضريبية على الأداء المالي

مقدمة الفصل:

إن الأداء المالي للمؤسسة يتجسد في قدرتها على تحقيق التوازن المالي وتوفير السيولة اللازمة لتسديد ما عليها وتحقيق معدل مردودية جيد،وهو ما تسعى الوظيفة المالية إلى تحقيقه،لكن باعتبار أن المؤسسة وحدة اقتصادية فإنها تتأثر تجاه أي اقتطاع ضريبي يمس ومجوداتها، إذ أن الضغط الضريبي العالي الذي قد تتعرض له في بعض الأحيان قد يؤدي إلى إحداث اختلال مالي لها، ومن المعلوم بأن صحة التسيير وتحقيق مرد ودية أفضل، تعتمد بالضرورة على مدى التوازن المالي للمؤسسة، وبذلك وجب على مسيري المؤسسة اختيار المؤشرات الأكثر دلالة على الأداء والتي تسمح لها بمعرفة الوضعية المالية للمؤسسة .

بناءً على المعطيات السالفة الذكر، فإننا سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى المبحثين التاليين :

المبحث الأول:الأداء المالي ومؤشرات تقييمه.

المبحث الثاني:تأثير الضريبة على بعض مؤشرات الأداء المالي.

المبحث الأول:الأداء المالي ومؤشرات تقييمه.

بصفة عامة يمكن حصر جميع الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها في الأهداف التالية: التوازن المالي،السيولة واليسر المالي،تحقيق مردودية وإنشاء القيمة، بحيث يعتمد المسير في تحقيق جميع هذه الأهداف على أداء الوظيفة المالية (الأداء المالي).

المطلب الأول: تعريف الأداء المالي.

يرى بعض الباحثين أن الأداء :"هو مركز ذو مسؤولية،ما يعني الفعالية والإنتاجية التي يبلغ بهما هذه المركز الأهداف التي قبلها ،حيث أن الفعالية تتحدد في أي مستوى تتحقق الأهداف أما الإنتاجية فهي تقارن النتائج المتحصل عليها بالوسائل المستخدمة في ذلك".[1]

و يمكن تقسيم أداء المؤسسة الى نوعين:الأداء الداخلي و الأداء الخارجي.[2]

1-**الأداء الداخلي**:كذلك يطلق عليه اسم أداء الوحدة أي انه ينتج بفضل ما تملكه المؤسسةمن موارد فهو ينتج اساسا في العناصر التالية:

- **الأداء البشري**: وهو اداء الافراد في المؤسسة الدين يمكن اعتبارهم مورد استراتيجي قادر على صنع القيمة وتحقيق الافضلية التنافسية من خلال تسيير مهاراتهم.
- **الأداء التقني**: ويتمثل في قدرة المؤسسةعلى استعمال استثماراتها بشكل فعّال.
- **الأداء المالي**: وهو يتمثل اساسا في أداء الوظيفة المالية,الدي يعبّر عن قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها المالية باقل التكاليف الممكنة فالاداء المالي يكمن في قدرتها على تحقيق التوازن المالي وتوفير السيولة اللازمة لتسديد ما عليها وتحقيق معدل مردودية جيّد بتكاليف منخفضة .ادا الاداء المالي يعبّر عن فعالية تعبئة واستخدام الموارد المالية المتاحة.

حيث تعتبر الوظيفة المالية من أهم وظائف المؤسسة ,التي اقتصرمحورها الاساسي على تدبير الأموال اللازمة للمنشآت.ومع التطورات الجوهرية التي بدأت تحدث ,أخدت الوظيفة المالية مفهوما أكثر شمولا,فلم تعد تلك الوظيفة تقتصر على القيام بالخطوات الاجرائية لتدبير الاحتياطات المالية اللازمة.بل امتدت لتشمل اتخاد القرارات بشأن نوعية الأموال المطلوب تدبيرها.وتحدد هده القرارات المدى الزمني الدي ستدهب اليه المنشأة في الاعتماد على القروض الطويلة الأجل ومصادر التمويل القصيرة الأجل,كدلك دخلت الوظيفة المالية في مجالات أخرى جديدة تتمثل في اتخاد القرارات المتعلقة بالاستثمارات المستغلة في كل عنصر من عناصر الأصول الثابتة والأصول المتداولة لما يضمن الكفاية الأموال المستثمرة في كل اصل,و لما يضمن في نفس الوقت عدم المغالاة في الاستثمار فيها,فينقص الأموال المستثمرة في أحد الأصول.قد يترتب عليه ضياع فرصة لتحقيق أرباح إضافية

---

[1] - عادل عشي،"**الأداء المالي :قياس وتقييم**"،رسالة ماجستير،جامعة محمد خيضر،بسكرة،2001-2002،ص02.

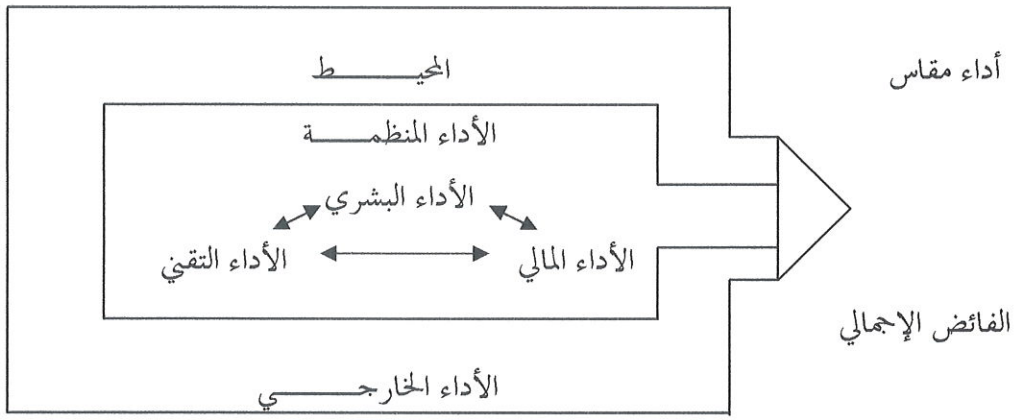
[2] - عادل عشي ،نفس المرجع ،ص05.

كما أنّ المغالاة في الاستثمار قد يؤدي في نفس الوقت الى انحراف جزء من الموارد المالية للمنشأة في استثمارات اضافية لا يتحقق منها اي عائد.[1]

2- الأداء الخارجي: وهو الأداء الناتج عن التغيرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة,فالمؤسسة لا تتسبب في احداثه ولكن المحيط الخارجي هو الذي يولده,فهدا النوع بصفة عامة يظهر في النتائج الجيدة التي تتحصل عليها المؤسسة كارتفاع رقم الأعمال نتيجة لارتفاع سعر البيع أو خروج أحد المنافسين.

كما يمكن توضيح النوعين السابقين من الأداء في الشكل التالي:

الشكل رقم (1) الأداء الداخلي و الخارجي للمؤسسة.



المصدر: عادل عشي ،مرجع سابق،ص06.

المطلب الثاني: مؤشرات التوازن المالي.

تسمح هذه المؤشرات بالحكم على مدى التوازن المالي للمؤسسة،ومن تم تقييم الوضعية المالية لها،و تتمثل أساسا في رأس المال العامل،احتياج رأس المال العامل والخزينة.

أولا : رأس المال العامل(FR):

يرتبط مفهوم رأس المال الهامل بشدة بمفهومي سيولة الأصول واستحقاقية وسائل التمويل,وانطلاقا من هدا الارتباط يعرّفه P Conso كما يلي:"رأس المال العامل يعبر عن جزء من الأموال المتميز بدرجة استحقاقية ضعيفة والدي يستخدم لتمويل عناصر الأصول التي تتميز بدرجة سيولة مرتفعة."[2]

وهناك من يستخدم رأس المال العامل كبديل للاحتياط لبعض الطوارئ في الأجل القصير وبالتالي يتمثل في كون المؤسسة تخصص أصولا متداولة اضافية ضمانا للتغطية الكلية للديون القصيرة الأجل.تكون هده الاضافة من الأصول المتداولة كافية لاستدراك العجز في السيولة.[3]

---

[1] - منير إبراهيم الهندي،"**الإدارة المالية (مدخل تحليلي معاصر)**"،الإسكندرية،الطبعة الرابعة،1999،ص08 .

[2] - عادل عشي،مرجع سابق،ص36.

[3] مبارك لسلوس،"**التسيير المالي**"،ديوان المطبوعات الجامعية،بن عكنون،الجزائر،2004،ص32.

أما أهميته،فتتجلى من خلال الأمان الذي يوفره للمؤسسة،وذلك من خلال النقاط التالية[1]

- يعتبر رأس المال العامل أحد المؤشرات الأساسية للتوازن المالي للمؤسسة،وذلك من خلال التحكم في وضعية خزينة المؤسسة.فكلما كان حجم رأس المال العامل كبير أدى ذلك إلى توفير سيولة أكبر للخزينة.مع الأخذ بعين الاعتبار حجم احتياجات رأس المال العامل.
- يحقق مستوى عالي من التناسق بين درجة السيولة ودرجة الاستحقاق،حيث يسمح بتمويل جزء من أصول المؤسسة والتي تتمتع بدرجة سيولة عالية،وذلك من بواسطة رؤوس أموال تتميز بدرجة استحقاق جد ضعيفة.
- يوضح قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها القصيرة والطويلة الأجل،بما يتيح لها تعزيز قدرتها التفاوضية مع المستثمرين والبنوك.

يمكن حساب رأس المال العامل بأسلوبين هما:أسلوب أعلى الميزانية وأسلوب اسفل الميزانية:

1- **أسلوب أعلى الميزانية:** في هده الحالة فإنه يساوي الى الفرق بين الأموال الدائمة والأصول الثابتة.

رأس المال العامل = الأموال الدائمة -الأصول الثابتة
=(الأموال الخاصة+الديون الطويلة الأجل)- الأصول الثابتة

هدا الأسلوب يرتكز على أصل رأس المال العامل والمتغيرات المحددة له.

2-**أسلوب اسفل الميزانية:** في هده الحالة يساوي رأس المال العامل الى الفرق بين الأصول المتداولة والديون القصيرة الأجل.

رأس المال العامل= الأصول المتداولة - الديون القصيرة الأجل
= (المخزونان+قيم محققة+قيم جاهزة) -الديون القصيرة الأجل

يبين هذا الحساب هدف راس المال العامل وهو تمويل جزء من دورة الاستغلال.

العوامل المؤثرة في راس المال العامل:

هناك العديد من المتغيرات التي تحتويها الميزانية المالية,والتي يمكن ان تؤثر في مستوى راس المال العامل سواء بزيادته أو نقصانه.

[1] - براق محمد،"بورصة القيم المتداولة ودورها في تمويل التنمية"،أطروحة دكتوراه،جامعة الجزائر،1998،ص63.

الجدول رقم (3): العناصر المؤثرة في مستوى رأس المال العامل.

العمليات المنقصة من راس المال العامل	العمليات التي تزيد من راس المال العامل
1.زيادة الاصول الثابتة. -اقتناء اصول انتاجية جديدة. 2.انخفاض الأموال الدائمة. -نقص الاموال الخاصة. -توزيع الاحتياطات. -توزيع ارباح الاسهم. -خسائر الاستغلال. -تسديد الاموال المقترضة.	1.زيادة الاموال الدائمة. -زيادة الأموال الخاصة. -زيادة القروض الطويلة الاجل. 2.نقص الاصول الثابتة. -التنازل عن بعض الاصول الانتاجية.

المصدر:من إعداد الطالبة بالاعتماد على المؤلف"التسيير المالي"،مرجع سابق،ص34.

أنواع رأس المال العامل: هناك عدة أنواع لرأس المال العامل وأهمها ما يلي:[1]

1.رأس المال العامل الدائم(الصافي): وهو يعبر عن الجزء من الأموال الدائمة المخصصة لتمويل دورة الاستغلال،كما يمكن اعتباره كهامش أمان بالنسبة للمؤسسة،ويسمح بتمويل الأصول الثابتة للمؤسسة بواسطة الأموال الدائمة.

2.رأس المال العامل الموسمي: تتطلب المشروعات التي تتميز بنشاطها الإنتاجي زيادة استثماراتها من الأصول المتداولة في موسم زيادة النشاط حيث يحتاج المشروع زيادة المخزون السلعي وأوراق القبض وزيادة الأجور المدفوعة للعمالة نتيجة استخدام العمالة الموسمية ويطلق على الزيادة في رأس المال العامل برأس المال العامل الموسمي.

ثانيا:احتياجات رأس المال العامل.

تعرف احتياجات رأس المال العامل ،بأنها تعبر عن المقدار الفعلي الذي تحتاجه المؤسسة من رأس المال العامل لمواجهة احتياجات السيولة،عند حلول مواعيد استحقاق الديون القصيرة الاجل,وهذا لضمان السير العادي لدورة الاستغلال.[2]

تحسب احتياجات رأس المال العامل(BFR) مباشرة من العلاقة التالية:

BFR=(الأصول المتداولة-القيم الجاهزة)-(مجموع الديون القصيرة الأجل-السلفات المصرفية)

1 - جمال الدين المرسي،أحمد عبد الله اللحلح،"الإدارة المالية (مدخل اتخاذ القرارات)"،الدار الجامعية،الإسكندرية،دون طبعة،2006،ص347.

2 -Guedj Norbert," **finance d'entreprise, les Règles du jeu**", les éditions d'organisation, France,1997,P121 .

يمكن تحديد المدة التي تحتاج خلالها المؤسسة الى راس المال العامل,من خلال مقارنة الاحتياجات من راس المال العامل مع حجم النشاط,وذلك ما يمكن صياغته في شكل المعادلة التالية:[1]

مدة احتياجات رأس المال العامل=(قيمة احتياجات رأس المال العامل/ رقم الأعمال خارج الرسم)

تتأثر احتياجات رأس المال العامل خلال دورة الاستغلال بالعوامل التالية:[2]

- الفترة التي تفصل بين التدفق النقدي الداخل والتدفق النقدي الخارج وذلك من خلال تكييف مدة تحصيل الحقوق على الزبائن مع سرعة دوران المخزون,والمدة الممنوحة للمؤسسةمن قبل الموردين.وبالتالي يجب ان يسبق اجل الحصول على التدفقات النقدية الداخلةموعد استحقاق التدفقات النقدية الخارجة.
- يتاثر مستوى احتياجات راس المال العامل بالتغير في حجم النشاط اي في التغير في حجم المبيعات خلال دورة الاستغلال,حيث يزداد بانخفاض المبيعات وينخفض بزيادتها.
- عندما تتم التحصيلات قبل التسديدات,حيث تصبح الاحتياجات عبارة عن مصادر مالية متاحة,وبهذا تضمن المؤسسة السيولة اللازمة لمواجهة احتياجات التمويل دون الوقوع في مشكل نقص السيولة.

ثالثا:حزينة المؤسسة.

يمكن تعريف خزينة المؤسسة :" بأنها مجموعة الأموال التي تتوفر لديها خلال دورة الاستغلال، وتشمل صافي القيم الجاهزة، أي ما تستطيع المؤسسة التصرف فيه فعلاً، من مبالغ سائلة خلال الدورة "[3]

حيث يعتبر تسيير الخزينة المحور الاساسي في تسيير السيولة,ويظهر التضارب بوضوح بين السيولة والربحية,فزيادة قيمة الخزينة تزيد عن مقدرة المؤسسة على تسديد المستحقات بسرعة,ويتبدد معها مشكل وفاء المؤسسة بالتزاماتها نحو دائنيها.[4]

وتعبر أيضا عن التدفقات النقدية الناشئة خلال دورة الاستغلال مجسدة في صندوق الخزينة وحساباتها الجارية لدى البنوك,اضافة الى جميع الاوراق التجارية والمالية القابلة للتحققالفوري,وبذلك تشير خزينة المؤسسة الى التدفق الدائم للمقبوضات والمدفوعات التي تنشأ نتيجة العمليات المختلفة,التي تقوم بها من خلال نشاطاتها العادية والاستثنائية.

يمكن التعبير عن مفهوم الخزينة حسابيا من خلال العلاقة التالية:

الخزينة= رأس المال العامل – احتياجات رأس المال العامل

[1] - عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،،ص140.

[2] - عبد القادر بوعزة ،مرجع سابق،ص141.

[3] - دادي عدون ناصر،" **تقنيات مراقبة التسيير، تحليل مالي**"، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزء الأول، 1990،ص51.

[4] - مبارك لسلوس ،مرجع سابق,ص35.

وتحسب أيضا: الخزينة= خزينة الأصول – خزينة الخصوم.

حيث تعتبر الخزينة الصفرية كنموذج مثالي للتسيير الجيّدلها,فهذه الوضعية تمكن من تحقيق الاهداف التالية:[1]

1.تجنب الأرصدة الدائنة للحسابات,والتي تكلف المؤسسة أعباء مالية اضافية.

2.محاولة المحافظة على وضعية الخزينة الصفرية,من خلال توظيف الفوائد وتجنب الافراط في الاقتراض على المدى القصير.

3.التقليل من تكلفة الاقتراض عن طريق حسن التفاوض على شروط الاقتراض.

المطلب الثالث: السيولة واليسر المالـــــي.

تلعب السيولة واليسر المالي دورا مهما في المؤسسة،ويعتبران هدفا ماليا تسعى الوظيفة المالية إلى تحقيقه.

1.مفهوم السيولة واليسر المالـــــي:

تعني السيولة بالنسبة للمؤسسة قدرتها على مواجهة التزاماتها القصيرة، سواءً كانت منتظرة أو غـــير منتظرة، عند استحقاقها من خلال التدفقات النقدية الناتجة عن مبيعاتها وتحصيل ذممها بالدرجة الأولى، ومـــن خلال الحصول على النقد من المصادر الأخرى بالدرجة الثانية. فالمؤسسة الفعّالة هي التي تتمكن من الحـــصول على الأموال أو السيولة من المصدر الأول لأنه أكثر أمانا من المصدر الثاني والذي يمكن أن يخلـــق مـــشاكل أخرى فيما بعد والسيولة بالمعنى الإيجابي هي:[2]

- توافر الأموال بالقدر الكافي عند الحاجة إليها.
- القدرة على توفير الأموال بكلفة معقولة لمواجهة الالتزامات عند استحقاقها.
- القدرة على تحويل بعض الموجودات إلى نقد جاهز خلال فترة قصيرة دون خسارة مهمة.

ويفرق الكتاب بين نوعين من السيولة واليسر المالي:اليسر المالي الفعلي أو الحقيقي،واليسر المالي الفني.[3]

- **اليسر المالي الفعلي:**يشير إلى مقدرة المنشأة على سداد جميع التزاماتها المالية من أصول المنشأة،في حالة تصفيتها.
- **اليسر المالي الفني:**يشير إلى مقدرة المنشأة على توفير النقدية اللازمة لسداد التزاماتها المالية عندما يحين موعد استحقاقها.

وقد يتوافر أي من نوعي السيولة دون وجود الآخر،فمثلا قد تكون المنشأة في حالة يسر مالي فعلي بينما أموالها مقيدة في أصول نقدية،ومن تم يصبح احتمال العسر المالي الفني كبير،وبالعكس قد تكون المنشأة في حقيقة الأمر في حالة عسر مالي فعلي(عند التصفية) ولكن تتوافر لديها النقدية السائلة لسداد التزاماتها الجارية .

---

[1] - مبارك لسلوس،مرجع سابق،ص36.

[2] - مفلح محمد عقل،"**مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي**"،دار المستقبل للنشر والتوزيع،الطبعة الثانية،عمان.2000،ص:23،22.

[3] - جمال الدين المرسي،أحمد عبد الله اللحلح،مرجع سابق،ص306.

هذه النسبة تعتبر أكثر تحفظا لقياس السيولة، من نسبة السيولة العامة، لاقتصارها على الأصول أكثر سيولة، ويرى المحللون أن المعدل المقبول لهذه النسبة هو الواحد والحد الأدنى هو 0.75.

3.3. نسبة الخزينة الفورية :

تهتم هذه النسبة بالأصول أكثر سيولة، وتوضح هذه مقدار النقد المتاح لدى المؤسسة في وقت معين لمواجهة الالتزامات القصيرة الأجل، فتقيس السيولة دون أن تأخذ بعين الاعتبار القيم المحققة والمخزونات.

نسبة الخزينة الفورية = القيم الجاهزة/ الديون القصيرة الأجل

4.3.مجال الامان:

على خلاف النسب السابقة التي تقوم بمقارنة الأصول السائلة بالخصوم المتداولة، هذه النسبة والتي تسمى أيضا بمجال الدفاع تساعد المؤسسة في معرفة نسبة التغطية النقدية للاحتياجات النقدية اليومية،أي تحديد الفترة الزمنية التي تستطيع فيها المؤسسة الاستمرار بالاشتغال اعتمادا على السيولة المتاحة لديها، وتحسب هذه النسبة بالعلاقة:

مجال الأمان = (قيم محققة+قيم جاهزة)/مصاريف الاستغلال اليومية.

تتمثل مصاريف الاستغلال في جميع المصاريف التي تدفع نقدا، أي أن المصاريف لا تأخذ بعين الاعتبار حصص الإهتلاكات والمؤونات.

وتحسب مصاريف الاستغلال اليومية بالعلاقة التالية:

مصاريف الاستغلال اليومية = مصاريف الاستغلال /365 يوم.

يفضل البعض عند احتساب هذه النسبة الاعتماد على القيم الجاهزة للحصول على قياس جد متحفظ.[1]

4.مؤشرات السير المالي:

تبين هذه المجموعة من المؤشرات مقدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها في المدى الطويل.[2]

1.4.نسبة تغطية الفوائد:

تقيس هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على دفع فوائد قروضها من الأرباح التي تحققها في دورة الاستغلال وتحسب بالعلاقة:

نسبة تغطية الفوائد = النتيجة قبل الفوائد والضرائب/ مصروف الفائدة

إذا كانت النسبة أكبر من الواحد دل ذلك على قدرة المؤسسة على تسديد فوائد قروضها، أما إذا كانت أقل من الواحد دل ذلك العكس،فهذه النسبة هي الأمان الموفر لأصحاب القروض في الحصول على فوائد قروضهم.لا تعكس هذه النسبة اليسر المالي الكامل للمؤسسة،لأن الفائدة ليست هي الالتزام الوحيد أمامها

2.4. نسبة التغطية لخدمة الديون الطويلة الأجل:

[1] – مفلح محمد عقل، مرجع سابق ، ص 370.

[2] – مفلح محمد عقل،مرجع سابق، ص 371.

تقيس هذه النسبة مدى قدرة التدفقات النقدية العادية للمؤسسة على مواجهة أقساط القروض الطويلة الأجل التي حان موعد استحقاقها، وتحسب هذه النسبة بالعلاقة:

نسبة خدمة الدين الطويل الأجل= (صافي الربح+الاهتلاكات والمؤونات)/القسط الواجب تسديده من الدين الطويل الأجل.

القسط الواجب تسديده هو قسط السنة التي تلي سنة التدفق النقدي. لكي تتمكن المؤسسة من تسديد أقساط ديونها يجب أن تكون النسبة أكبر من الواحد، وكلما زادت عن ذلك دلت على قدرة المؤسسة أكثر على مواجهة التزاماتها الطويلة.

4. 3. نسبة التغطية الشاملة:

يعتبر مؤشر شامل للحكم على قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها الكلية،ويحسب بالعلاقة:

نسبة التغطية الشاملة = الدخل النقدي المتاح لمواجهة الالتزامات الثابتة/ الالتزامات الثابتة

=[صافي الربح+ الضريبة+ الفوائد+ الاهتلاكات+ أقساط التمويل الايجاري]/[الفائدة+ أقساط التمويل الايجاري+(أرباح الاسم الممتازة)/(1-نسبة الضريبة)+(أقساط الدين)]

المطلب الرابع: مردودية المؤسسة وإنشاء القيمة .

تعتبر المردودية معيار مهم لتقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، وكذلك إنشاء القيمة،حيث أنها تعتبر معيار حديث على عكس المردودية التي تعتبر معيار تقليدي، ويكشف هذا المعيار قدرة المؤسسة على إثراء أصحاب المؤسسة.

أولا: مردودية المؤسسة.

1.تعريف المردودية: بشكل عام، فإن المردودية هي النسبة بين النتيجة المحققة والوسائل المستعملة لتحقيق هذه النتيجة[1] . وبالتالي، فإن المردودية بالنسبة للمؤسسة، يمكن حسابها انطلاقاً من النتيجة المحصل عليها، وكذلك انطلاقاً من الجهد المبذول.

فإذا أردنا حسابها فالعلاقة المعبرة عنها هي: النتائج المحققة/ الوسائل المستعملة.

2.أنواع المردودية:

يوجد عدة أنواع المردودية ،تبعا لتعدد واختلاف وجهات النظر حول مفهومها،يمكن أن نذكر منها مايلي:[2]

1.2.المردودية الاقتصادية:

هي العلاقة بين النتيجة الاقتصادية التي تحققها المؤسسة ومجموع الأموال التي استعملتها.

ويمكن صياغة هذه العلاقة على شكل المعادلة التالية:

المردودية الاقتصادية = الفائض الإجمالي للاستغلال / اجمالي الأصول

[1]- عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،ص112.

[2] - السعيد فرحات جمعة،"**الأداء المالي للمنظمات**"،دار المريخ للنشر،الرياض،2000،ص112.

يسمح هذا المؤشر بمعرفة قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح الاقتصادية وقدرة أصولها على تـــوفير أو تدعيم خزينة الاستغلال .

فالمردودية الاقتصادية ترتكز على عاملين أساسين هما : هامش الربح (الربحية) ومعدل دوران الأصول. وتستطيع المؤسسة أن تتحصل على مردودية جيدة إذا تمكنت من تعظيم هذين العاملين[1]

معدل دوران الأصول : يقصد به عدد مرات استخدام أصول المؤسسة في تحقيق المبيعات.

هامش الربح: ويتمثل في مقدار الربح المتولد من كل دينار من دنانير المبيعات. الهامش المنخفض يعني انخفاض سعر البيع أو ارتفاع التكاليف[2].

2.2.المردودية المالية:

تعرف المردودية المالية على أنها :" ذلك المقياس الذي يشير إلى مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأربـــاح، وتوفير الأموال الكافية لضمان استمرار نشاطها"[3].

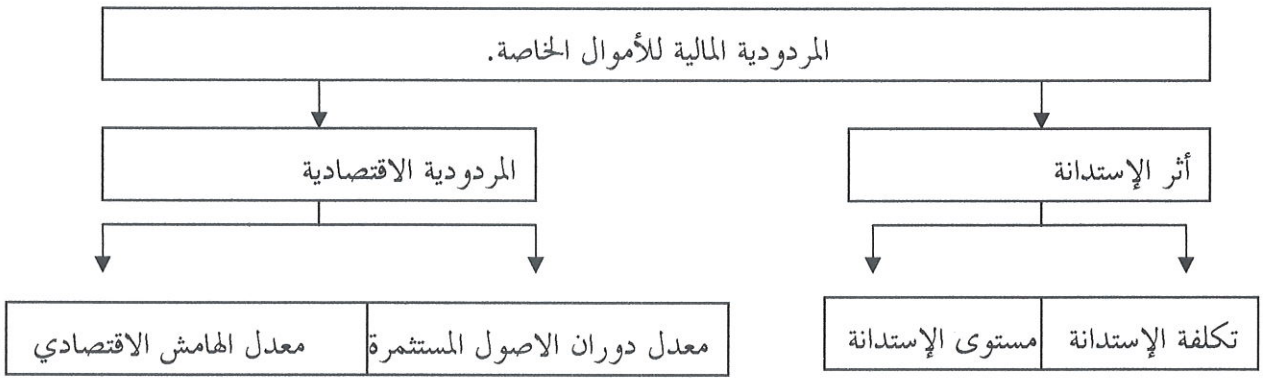
وتحسب بالعلاقة التالية: **المردودية المالية =النتيجة الصافية/ إجمالي الأصول.**

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

المردودية المالية= النتيجة الصافية /الأموال الخاصة.

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

الشكل رقم (2) : العلاقة بين المردودية المالية والمردودية الاقتصادية.



المصدر:عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،ص115.

من خلال الشكل أعلاه، فإن :

المردودية الاقتصادية =

(النتيجة الاقتصادية / رقم الأعمال) × (رقم الأعمال / الأموال المستثمرة) ... (1)

---

[1] -جميل أحمد توفيق،"**أساسيات الإدارة المالية**"، دار النهضة العربية،بيروت، غير مذكورة، ص 64.

[2] - مفلح محمد عقل، مرجع سابق ،ص:34، 35.

[3] -عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،ص113.

أي أن :

المردودية الاقتصادية = معدل الهامش الاقتصادي × معدل دوران الأصل الاقتصادي...(2)

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

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

المردودية المالية = (الفائض الإجمالي للاستغلال / مجموع الأصول) × (النتيجة الصافية/ النتيجة الاقتصادية) × (مجموع الأصول / الأموال الخاصة) ...(3)

وبالتالي فإن:

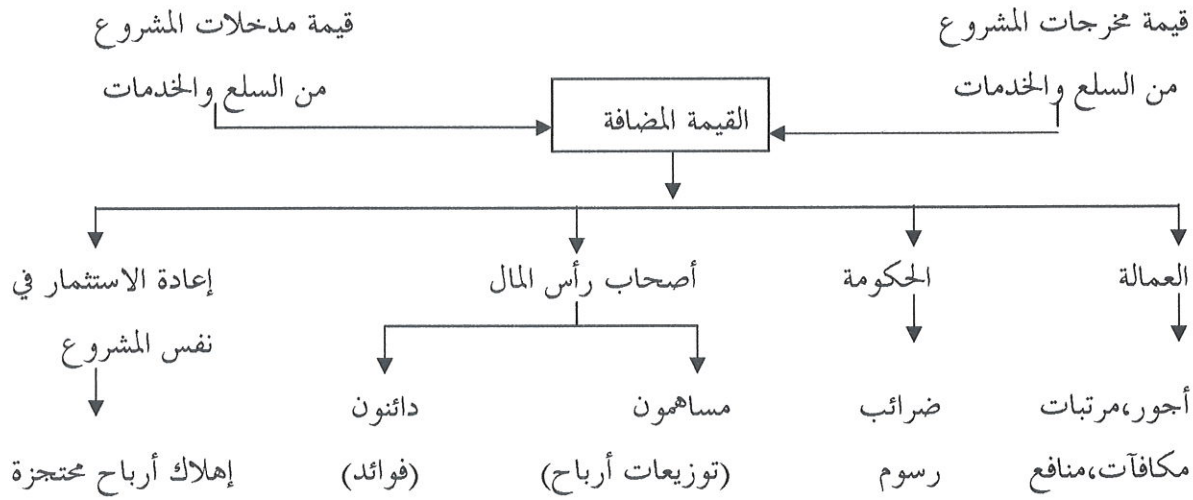
المردودية المالية = المردودية الاقتصادية × تكلفة الاستدانة × مستوى الاستدانة ...(4)

حيث أن : أثر الاستدانة = تكلفة الاستدانة × مستوى الاستدانة

ثانيا:إنشاء القيمة المضافة.

تعبر القيمة المضافة عن صافي المخرجات التي أضافها المشروع،وهذا الصافي يمثل الفرق بين إجمالي قيمة مخرجات المشروع وقيمة المدخلات من المواد أو الخدمات التي يتم الحصول عليها من أطراف أخرى[1]،ويمكن أيضا النظر إلى القيمة المضافة بأنها محصلة جهود أطراف متعددة مرتبطة بالوحدة الاقتصادية وذلك كما يبينه الشكل التالي:

الشكل رقم(3): توزيع القيمة المضافة.



المصدر:طارق عبد العالي،مرجع سابق،ص265.

[1] - طارق عبد العالي،"تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان(نظرة حالية و مستقبلية)"الدار الجامعية،الإسكندرية،2006,ص263.

تحسب القيمة المضافة بالعلاقة التالية:

القيمة المضافة = إنتاج السنة المالية – استهلاك السنة المالية.

القيمة المضافة=(المبيعات+ تغيرات النتاج المخزن+ الإنتاج المثبت+إعانات الاستغلال)- (المشتريات المستهلكة + الخدمات الخارجية+الخدمات الخارجية الأخرى).

المبحث الثاني:تأثير الضريبة على بعض مؤشرات الأداء المالي.

إن الاهتمام بدراسة العامل الضريبي و تأثيره على مؤشرات التوازن المالي، يعتبر من أهم النقاط الأساسية التي يجب أن يسعى إليها المسير المالي ،لأن الضغط الضريبي العالي الذي قد تتعرض له المؤسسة في بعض الأحيان قد يؤدي إلى إحداث اختلال توازنها المالي.

المطلب الأول: الخطر الجبائي وأثر الضريبة على مردودية المؤسسة.

يمكن للمردودية أن تتأثر بمجموعة من العوامل من بينها الخطر الجبائي.[1]

أولا: مفهوم الخطر الجبائي وأهميته.

1.مفهوم الخطر الجبائي.

إن فكرة الخطر الجبائي تتعلق أساساً بتصرفات المؤسسة تجاه الالتزامات التي يحددها القانون الجبائي. ويعتبر الخطر الجبائي أحد المخاطر المترتبة على مخاطر التسيير المرتبطة مباشرة بتصرفات المؤسسة نتيجة عدم التزامها واحترامها للقواعد الجبائية، وتتحدد أساساً في العقوبات والغرامات وتشويه سمعتها لدى إدارة الضرائب.

يتم اكتشاف الخطر الجبائي من طرف إدارة الضرائب، من خلال المراقبة التي تقوم بها والمتعلقة بتصريحات وكشوفات المؤسسة، وقد يرجع سبب ذلك إلى سوء فهم وترجمة نصوص القانون الضريبي. كما قد يكون نتيجة محاولة الغش أو التهرب الضريبي، وبالتالي الإخلال باحترام القواعد الجبائية.

2.أهمية دراسة الخطر الجبائي.

تظهر أهمية الخطر الجبائي من خلال الآثار التي تترتب عليه، مما يستدعي ضرورة تضافر جهود جميع الأطراف الفاعلة في المؤسسة لمواجهته؛ من مسيري المؤسسة و الشركاء المساهمين فيها، و هذا من أجل ضمان السير الحسن للمؤسسة والمحافظة على مرد وديتها .

حيث يعتمد تسيير الخطر الجبائي للمؤسسة على تحديد الاحتياطات اللازمة لمواجهته، إذ تتمثل الإجراءات الاحتياطية لتفادي هذا الخطر في ما يلي :

-احترام القواعد الجبائية المتعلق بالتصريحات و آجالها،

[1]- عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،ص126.

-توفير الوسائل المادية والمعنوية لإدارة الضرائب من أجل تفادي سوء الفهم وسوء ترجمة النصوص الضريبية.

-إسناد مهمة التسيير الجبائي بالمؤسسة إلى مختصين في مجال الضرائب، لديهم معرفة بالقواعد والنصوص الضريبية و تطبيقاتها .

ثانيا: دراسة التأثير الضريبي على مردودية المؤسسة .

يمكن يظهر التأثير الضريبي على المردودية بصورة مباشرة أو صورة غير مباشرة.[1]

حيث يظهر التأثير الضريبي بصورة غير مباشرة على مردودية المؤسسة، من خلال الآثار الإيجابية المتأتية من قرار الاستثمار والمزايا الضريبية التي يحققها، و من ثم انعكاساته على المردودية المالية للمؤسسة.

من جهة أخرى يمكن ملاحظة مدى تأثير الضريبة على مردودية المؤسسة بصورة مباشرة، من خلال مفهوم المردودية المالية وذلك بالتركيز على عنصر الربح، و هنا يظهر التأثير مباشرة على النتيجة الصافية للمؤسسة. كما نعلم بأن النتيجة الصافية تمثل النتيجة الإجمالية مخصوماً منها مجموع الضرائب على الأرباح. بالتالي يمكن صياغة هذه الفكرة في المعادلة التالية :

النتيجة الصافية= النتيجة الإجمالية –(النتيجة الإجمالية ×معدل الضريبة على الأرباح)

=النتيجة الإجمالية×(1–معدل الضريبة على الأرباح)

يظهر التأثير الضريبي واضحاً على النتيجة من خلال المعادلة المبينة أعلاه، إذ كلما كانت نسبة الضريبة مرتفعة، كلما أدى ذلك إلى التخفيض من حجم النتيجة الصافية (الربح الصافي)، بينما يظهر العكس في حالة انخفاض معدل الضريبة على أرباح المؤسسة .

المطلب الثاني: تأثير الضريبة على رأس المال العامل.

لا يظهر التأثير الضريبي مباشرةً على رأس المال العامل، ولكن يمكن ملاحظته من خلال العناصر المكونة لرأس المال العامل و كذا من خلال العوامل المؤثرة في حجمه.[2]

بالنظر إلى مفهوم رأس المال العامل من أعلى الميزانية المالية للمؤسسة، و ذلك بطرح الأصول الثابتة من مجموع الأموال الدائمة، حيث تتكون هذه الأخيرة من الأموال الخاصة إضافةً الديون طويلة الأجل ، بينما تحتوي الأموال الخاصة على جزء هام من التمويل الذاتي، الذي يعفى من الضريبة، فإن الديون التي تترتب عليها وفرات ضريبية يمكن استنتاج التأثير الضريبي عليها من خلال الاستثمارات التي تظهر بقيم صافية في الميزانية بعد طرح الإهتلاكات، و هذا حسب نمط الإهتلاك المتبع من طرف المؤسسة، و الذي يعتبر اختياراً

[1] - عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،ص128.

[2] - بريش عبد القادر،" دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة"، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1999،ص112.

ضريبياً محضاً. فالسماح بتطبيق نظام إهتلاك معين تكون له أهداف تحفيزية أو كابحة، وذلك حسب اختيارات المشرع الضريبي.

بما أن المشرع الضريبي يعتبر مخصصات الإهتلاكات من بين التكاليف التي تخصم من النتيجة الخاضعة للضريبة، فإنها تشكل امتيازاً ضريبياً لصالح المؤسسة، يساعدها على إعادة تجديد استثماراتها المهتلكة، و في نفس الوقت على تخفيض الوعاء الضريبي لها.

إذا طبقت المؤسسة نمط الإهتلاك المتناقص، يمكن أن يؤدي ذلك إلى انخفاض قيمة الاستثمارات، بالتالي ارتفاع قيمة الأموال الدائمة، و من ثم زيادة رأس المال العامل، وهذا ما يمكن تسميته بالانعكاس الموجب للضريبة على رأس المال العامل.

المطلب الثالث: تأثير الضريبة على احتياجات رأس المال العامل.

يمكن دراسة التأثير الضريبي على احتياجات رأس المال العامل من خلال ضريبة الرسم على القيمة المضافة (TVA)، والتي تتوسط المؤسسة عملية تحصيلها ما بين إدارة الضرائب و المستهلك النهائي، حيث لا تتحملها بشكل كلي بينما يتحمل هذا الأخير الجزء الأكبر منها.[1]

تدفع المؤسسة قيمة الرسم على القيمة المضافة، في شكل تسبيق إلى إدارة الضرائب عند شراء المواد الأولية أو البضائع، على أن يسترجع هذا التسبيق بعد عملية تصريف المنتجات.

في الواقع، و حسب ما يجري به التعامل حالياً لدى الإدارات الضريبية، فإنه لا يمكن للمؤسسة استرجاع قيمة الرسم على القيمة المضافة المدفوعة على مشتريات الشهر الحالي في شكل تسبيق، إلا بعد مرور 25 يوماً من الشهر الموالي، الذي تتم فيه عملية تصريف المنتجات؛ وهذا ما يعرف بقاعدة التفاوت الشهري.

خلال فترة انتظار المؤسسة لاسترجاع تسبيقاتها من الرسم على القيمة المضافة، تتأثر احتياجات رأس المال العامل بهذا الرسم، ويظهر ذلك جلياً من خلال حساب الفرق بين الرسوم الواجبة الدفع والرسوم القابلة اللاسترجاع[2].

يتم استبيان تأثير ضريبة الرسم على القيمة المضافة على احتياجات رأس المال العامل، انطلاقاً من حساب الفرق بين المدة بالأيام لرقم الأعمال كتسبيق عن المؤسسة للدولة من جهة، و بين المدة بالأيام بالنسبة لرقم الأعمال كتسبيق عن الدولة للمؤسسة. ذلك ما يمكن التعبير عنه بالصيغ التالية:

$$\text{مدة تسبيق المؤسسة للدولة} = n_1 \ (a)\ T / CA\ (HT) \quad \ldots (1)$$

$$\text{مدة تسبيق الدولة للمؤسسة} = n_2 \ (a - 1)\ T / CA\ (HT) \quad \ldots (2)$$

حيث تشير :

[1] - عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،ص145.

[2] - ناصر مراد،" **الإصلاح الضريبي في الجزائر و أثره على المؤسسة و التحريض الاستثماري**"، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 1997، ص 187.

- T إلى معدل الرسم على القيمة المضافة،
- a قيمة المشتريات (مواد أولية أو بضائع)
- CA (HT) رقم الأعمال خارج الرسم.
- n_1 مدة تسبيق المؤسسة للدولة بالأرباح،
- n_2 مدة تسبيق الدولة للمؤسسة بالأرباح.

انطلاقاً من المعطيات السابقة أعلاه، يمكن حساب مدة احتياجات رأس المال العامل على النحو الآتي:

مدة احتياجات رأس المال العامل =

$$(3)\ldots n_2 \times (a-1)\, T / CA(HT) - n_1 \times (a)\, T / CA(HT)$$

المطلب الرابع:التأثير الضريبي على خزينة المؤسسة.

إن عملية تحديد ودراسة الأثر الضريبي على خزينة المؤسسة تعتبر من بين المهام الأساسية و النقاط الحساسة التي ينبغي على المسير المالي وضعها ضمن الأولويات. تقتضي هذه الدراسة ضرورة حصر جميع أنواع الضرائب التي تخضع لها المؤسسة، وحسن تسييرها من خلال جدولتها وتحديد مواعيد دفعها للإدارة الضريبية، و هذا لتفادي ما يترتب عن تأخيرات الدفع من غرامات وتكاليف إضافية تؤثر سلباً على خزينة المؤسسة.[1]

سنحاول إبراز تأثر خزينة المؤسسة بعامل الضريبة، من خلال دراسة تأثير مختلف الضرائب والرسوم التالية:

الرسم على القيمة المضافة؛الضريبة على أرباح الشركات؛الدفع الجزافي؛الرسوم الجمركية؛الرسم على النشاط المهني؛الرسم العقاري.

إن تأثير مختلف هذه الضرائب على خزينة المؤسسة يتوقف على النقاط التالية:

-قيمة الضريبة المدفوعة؛

-كيفية تسديد الضريبة؛

-إمكانية لجوء المؤسسة إلى القروض قصيرة الأجل بهدف تسديد الضريبة؛

1.قيمة الضريبة المستحقة.

ترتبط مباشرةً بوعاء الضريبة و معدلها، حيث ترتفع هذه القيمة بارتفاعهما، والعكس في حالة انخفاضهما. أما في حالة ارتفاع قيمة الضريبة الواجبة الدفع، فإن ذلك يؤثر سلباً على رصيد الخزينة.

انطلاقاً من الفرق بين قيمة الضريبة المستحقة الدفع و قيمة الضريبة الواجبة الاسترجاع، لا يمكن أن تبتعد آثار ضريبة الرسم على القيمة المضافة عن إحدى الحالتين التاليتين[2] :

---

[1] -عبد القادر بوعزة،مرجع سابق،ص130.

[2]- بريش عبد القادر، مرجع سابق، ص 115.

أ- إذا كانت قيمة الضرائب القابلة للاسترجاع أكبر من قيمة الضريبة المستحقة الدفع، في هذه الحالة تكون خزينة المؤسسة في وضعية تسبيق للدولة،

ب- أما إذا كانت قيمة ضريبة الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع أكبر من قيمة الضرائب القابلة للاسترجاع، في هذه الحالة تكون المؤسسة مطالبة بتوفير هذه القيمة وتسديدها في الآجال المحددة. وهذا حتى لا تتحمل خزينة المؤسسة تكاليف إضافية تأتي في شكل عقوبات عن التأخير.

وتجدر الإشارة، إلى ضرورة التحكم الجيد في تسيير ضريبة الرسم على القيمة المضافة، بما يحد من التأثيرات السلبية على خزينة المؤسسة.

2. كيفية تسديد الضريبة.

طريقة دفع الضريبة هي التي تحدد نسبة التأثير الضريبي على خزينة المؤسسة، إذ يمكن أن تدفع الضريبة على الدخل أو الضريبة على الأرباح ، بصفة إجمالية أو على أقساط في شكل تسبيقات مؤقتة. والملاحظ أن أغلب الأنظمة الضريبية حالياً تميل إلى الأخذ بطريقة دفع الضريبة على الأرباح في شكل أقساط متتالية.

إن اعتماد نظام التسبيقات المؤقتة لتسديد الضرائب على الأرباح، يخفف من عبء ارتفاع الضريبة على خزينة المؤسسة ، بحيث يسمح التباعد بين فترات التسديد للمؤسسة بتوفير المبالغ اللازمة في مواعيدها المستحقة.

3.تسديد الضرائب بواسطة القروض.

تعمد المؤسسة باللجوء إلى القروض والتسهيلات المصرفية قصيرة الأجل، من أجل تسديد مختلف الضرائب والرسوم المستحقة، وذلك بهدف تفادي ضغط السيولة.و بالتالي، فإن تراكم حجم الضرائب المستحقة وثقلها، يمكن أن يؤدي إلى إفلاس المؤسسة.

تجدر الإشارة إلى أن هذا الإجراء للتسديد لا يخص إلا المؤسسات الكبيرة، دون المؤسسات الصغيرة والناشئة التي لا تستطيع تحمل التكاليف الإضافية الناجمة عن الاقتراض.

خلاصـــــة:

إن أهم المعايير والمؤشرات التي يستند إليها لتقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية هي مؤشرات التوازن المالي ،السيولة واليسر المالي ،المردودية وإنشاء القيمة المضافة.إذ لا يكفي دراسة هذه المؤشرات فحسب، بل يجب الاهتمام أيضا بدراسة العامل الضريبي وتأثيره على هذه المؤشرات،فهو يعتبر من أهم النقاط الأساسية التي يجب أن يسعى إليها المسير المالي،وهذا حتى يتمكن من اتخاذ القرار الأمثل بشأن الوضعية المالية للمؤسسة ولا يتم ذلك إلا من خلال حصر جميع أنواع الضرائب التي تؤثر على هذه المؤشرات وأخذها بعين الاعتبار عند دراسة وتحليل الوضعية المالية للمؤسسة.

الفصل الرابع:
التأثير الضريبي على الأداء المالي لمجمع(GAO)

مقدمة الفصل :

بعد أن استعرضنا مختلف محاور الدراسة النظرية من دراسة وتحليل الأنواع المختلفة للضرائب والسياسة الضريبية هذا من جهة ومن جهة أخرى تعرفنا على الاصلاح الضريبي في الجزائر والفعالية الضريبية وأيـــضا تم التطرق الى مختلف عناصر الأداء المالي ودراسة الأثر الضريبي على مؤشرات التوازن المالي.

بالتالي وبما أن ذلك كان على سبيل الدراسة النظرية فاننا سنحاول اسقاط تلك العناصر على الواقع التطبيقـــي من خلال دراسة الأثر الضريبي على أهم مؤشرات الأداء المالي لمجمع تربية الدواجن للغرب كنموذج للدراسة.

حيث سيتم التطرق إلى المبحثين التاليين:

المبحث الأول: عرض وتقديم شامل لمجمع تربية الدواجن للغرب (GAO).

المبحث الثاني: دراسة أثر الضريبة على الوضعية المالية للمجمع.

المبحث الأول: عرض وتقديم شامل لمجمع تربية الدواجن للغرب (GAO)

منذ تاريخ الاستقلال والجزائر تحاول النهوض بمختلف القطاعات (صناعية،تجارية،فلاحية...)،وذلك لتنمية الاقتصاد الوطني،ونظرا لتطور احتياجات المواطنين من الدواجن والأنعام،اهتمت بالدرجة الأولى بهذا القطاع حيث ظهر الديوان الوطني لتربية الأنعام(ONAB) .

المطلب الأول: التعريف بمجمع تربية الدواجن للغرب.

أولا: نشأة مجمع(GAO)

يعتبر الديوان القومي لأغذية الانعام من بين الوحدات الاثني والثلاثون الموزعة عبر الوطن والتي ورثت عن العهد الاستعماري ثم تأسست الوحدة من طرف الشركة الاسبانية"MAkLA "وبعد الاستقلال أممت من طرف الديوان القومي لأغذية الأنعام بتاريخ 04 أفريل1969 م وهذا تحت اشراف وزارة الفلاحة والصيد البحري بشكل مؤسسة عمومية نشاطها انتاج أغذية الأنعام ومركزه ا الرئيسي بالجزائر العاصمة.

لقد مرت هذه المؤسسة بسلسلةمن التحولات نتيجة الاصلاحات الاقتصادية اخرها كان تحولها الى شركة وطنية ذات أسهم في سنة 1997 أي ذات رأس مال اجمالي قدره : 7000000,00دج حيث تخلت عن التسيير المركزي وأصبحت مؤسسة مستقلة ذات تسيير لامركزي كما أن هذا التغيير سمح بتقسيم المركز الرئيسي الى مناطق أو نواحي وصارت كل ناحية مستقلة عن الأخرى حيث يوجد عن الأخرى حيث يوجد

1.ناحية الشرق(GAE)

2.ناحية الوسط(GAC)

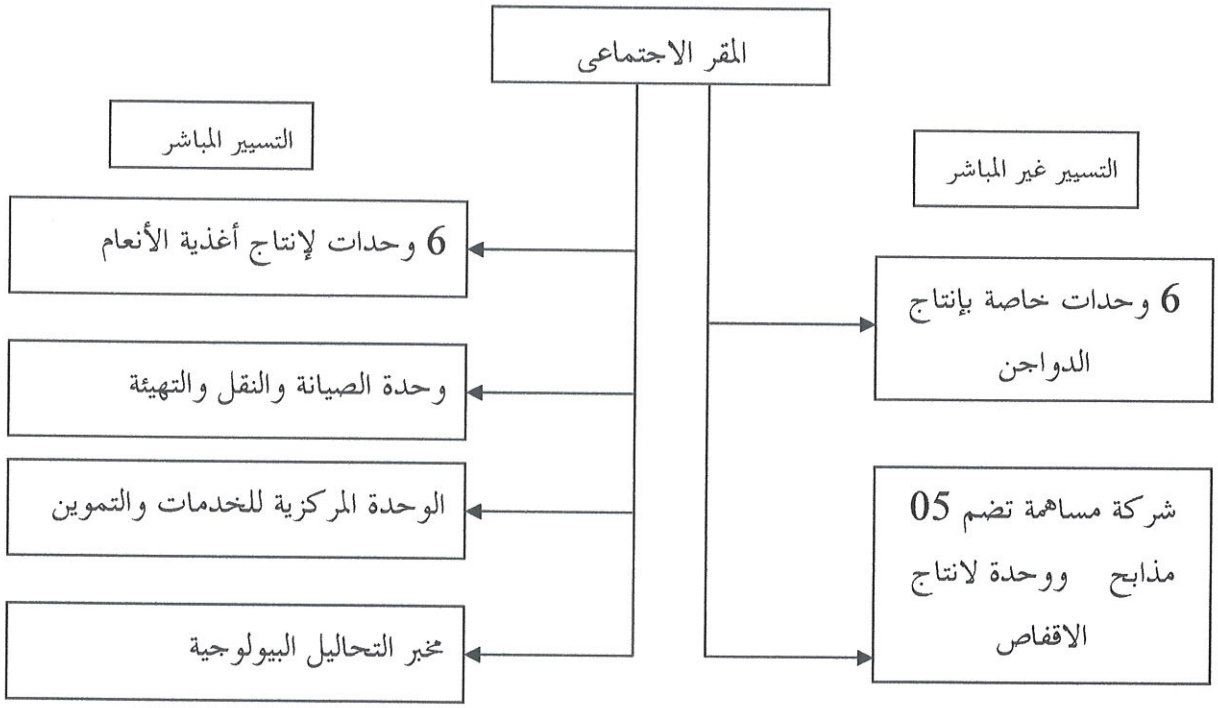
3احية الغرب (GAO)

والنواحي الثلاثة تتعامل مع مديرية مركزية تسمى الشركة القابضة l' ONAB

حيث تم انشاء مجمع تربية الدواجن للغرب (GAO) على اثر الجمعية العامة الاستثنائية(AGEX) المنعقدة في 19جانفي 1998 بحيث يحمل هذا الأخير نظام قانوني ويعتبر شركة مساهمة طبقا للمادة 544من المرسوم التشريعي رقم 93-8 المؤرخ في 15أفريل 1993 المعدل والمتتم للقانون التجاري ولهذه الشركة طابع عمومي أسست برأس مال قدره 252000000 دج .

حيث يضم المقر الاجتماعي نوعين من التسيير التسيير المباشر والتسيير غير المباشر كما يوضحه الشكل الموالي:

الشكل رقم(4): التسيير المباشر و غير المباشر لمختلف الفروع والوحدات.



المصدر:من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المجمع 2012 .

1.**التسيير المباشر:** يقوم المقر الاجتماعي بالتسيير المباشر لستة (06)وحدات لانتاج أغذية الأنعام موزعة على الجهة الغربية للبلاد وهي: وحدة الرمشي (تلمسان)،وحدة الرحوية(تيارت) ،وحدة وادي تليلات (وهران) ،وحدة بوقطب (البيض)، وحدة مستغانم (مستغانم)،وحدة سيدي ابراهيم (سيدي بلعباس) كما يقوم المقر الاجتماعي بالتسيير المباشر لوحدة الصيانةوالنقل والتهيئة(URMTA) المتواجدة بعين النويصي بمستغانم اضافة الى تسيير الوحدة المركزية للخدمات البولوجية.

2.**التسيير غير المباشر** يضمن المقر الاجتماعي التسيير غير المباشر لسة 6 وحدات متخصصة في انتاج الدواجن والتي كانت تدعى مؤسسة الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (EURL) وأصبحت في01 جويلية2000 م شركة مساهمة(SPA) أكثر استقلالية عن المقر الرئيسي للمجمع بحيث أصبح لكل منها مجلس ادارة خاص بها وذلك طبقا للمادة 610 من المرسوم رقم93-08 المؤرخ في15أفريل1993م من القانون التجاري هذه الوحدات هي:موستافي(MOSTAVI)بمستغانم ،دهرافيت(DAHRAVIP) بسيدي علي بمستغانم ،هافيب(HAVIP) بمستغانم،أفيكاب(AVICAB) بسيدي بلعباس،رمشافي(REMCHAVI) بتلمسان،وأفيباد(AVIBED)بوهران.

واضافة الى هذه الوحدات يقوم المقر الاجتماعي بالتسيير غير المباشر لشركة مساهمة تضم خمسة(05)مذابح ووحدة لانتاج الأقفاص البلاستيكية بطاقة انتاج تبلغ 20.000 وحدة سنويا

ثانيا: طبيعة منتجات المجمع.

تقوم المؤسسة بعدة مهام تتمثل في:

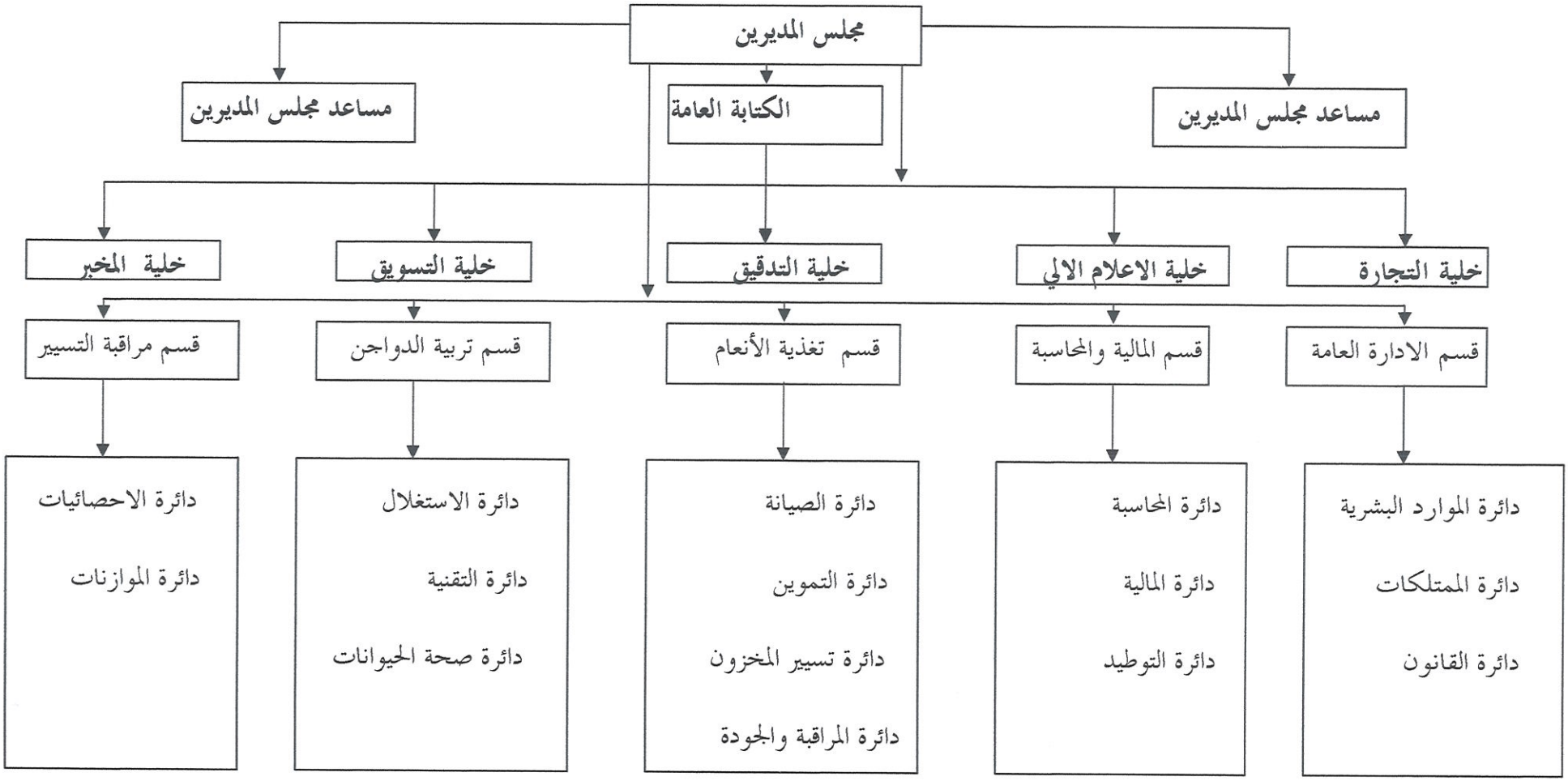
- انتاج أغذية الدواجن و الأنعام.
- انتاج البيض الصالح للاستهلاك.
- انتاج كتاكيت أمهات اللحوم .
- انتاج وتسويق اللحوم البيضاء.
- انتاج أمهات اللحوم .
- انتاج بيض التحضين .
- انتاج مادة (PATI) الغذائية .

المطلب الثاني: تقديم الهيكل التنظيمي لجمع (GAO)

أولا: تعريف الهيكل التنظيمي للمجمع .

هو مخطط يقدم بواسطته مجموع الهياكل الموجودة في المجمع ويبين مختلف المصالح وهو أحسن وسيلة للاعلام الداخلي لأنه يوضح وضعية كل عامل في المؤسسة ويبين أيضا معظم المهام المؤداة من طرف مختلف المصالح والأشخاص والى جانب هذا يمكن القول بأنه يلعب دورا هاما في تحسين الجو الاجتماعي ذلك أنه يتميز بالبساطة والسهولة وسرعة التنفيذ وهو موضح في الشكل التالي :

الشكل رقم(5): الهيكل التنظيمي للمقر الإداري لمجمع تربية الدواجن للغرب (GAO)



المصدر: وثائق من المجمع 2012.

ثانيا:شرح الهيكل التنظيمي الخاص بالمقر الاداري للمجمع.

يتكون مجمع الغرب لتربية الدواجن وبالأخص المقر الاداري من[1]:

- **مجلس المدرين:** يضم ثلاثة أعضاء الأول يسمى رئيس مجلس المديرين أما الاثنين الاخرين هما أعضاء المجلس فعند اتخاذ القرار يكون باقتراح من رئيس المديرين ومناقشته مع الأعضاء وبعد الموافقة يتم اعلام القرار وارساله الى الوحدات التابعة للمجمع أما اذا تمت المعارضة فيجب أن يكون الاعتراض مكتوبا لأخذه بعين الاعتبار ومناقشته.
- **مساعد مجلس المديرين:** وتكون مهامه عن طريق تحضير الاجتماعات والمحاضرات الخاصة بمجلس المديرين واعداد التقارير المتعلقة بمختلف النشاطات للوحدات ومجلس المديرين.
- **خلية التسويق** : حيث يساهم في التظاهرات الاقتصادية والمعارض الوطنية للتعريف بالمنتوج واختيار التعبئة للتأثير على أذواق المستهلكين واعداد الاعلانات عن منتوجات المؤسسة.
- **خلية الاعلام الالي:** ويكون دورها في التدخل في ميدان الاعلام الالي لجميع الوحدات التابعة للمجمع ففي حالة دخول تقنيات جديدة فعند ظهور SCF بدل PCN تم ادخال برمجيات جديدة وتعليمها لجميع الموظفين المعنيين بمجال الاعلام الالي .
- **خلية التدقيق:** تقوم بمراقبة وتدقيق نشاطات المؤسسة ووحداتها المختلفة ويكون بصورة مفاجئة والمسؤول عن التدقيق يقوم بتعيين 05الى06 أعضاء ذوي اختصاصات مختلفة ويقومون باعداد تقارير مختلفة ورفعها الى المسؤول للدراسة واتخاذ القرارات.
- **خلية المخبر:** حيث تقوم بأخذ عينات عن المنتوج ودراستها وتحليلها لتفادي الوقوع في الأخطاء والتسممات حتى يكون تسويق المنتوج بجودة عالية والحفاظ على سلامة المستهلكين.
- **قسم الادارة العامة** : مسؤول عن تطبيق القوانين المتعامل بها في المؤسسة ويتضمن كل من دائرة الموارد البشرية دائرة الممتلكات دائرة القانون.
- **قسم المالية والمحاسبة** : يقوم بدراسة ومعرفة قدرة المؤسسة المالية على تمويل مختلف نشاطاتها من عمليات الشراء والبيع وتسجيل مختلف التدفقات مالية مادية قانونية ويتضمن دائرة المحاسبة ودائرة المالية ودائرة التوطيد.
- **قسم تغذية الانعام:** يقوم بتسيير وتمويل الوحدات فيما يخص المواد الأولية لتغذية الأنعام والمخزونات من هذه المواد كما يسهر على نوعية وجودة المواد الأولية الغذائية للأنعام ويتضمن كل من دائرة الصيانة ودائرة التموين دائرة تسيير المخزون دائرة المراقبة والجودة.

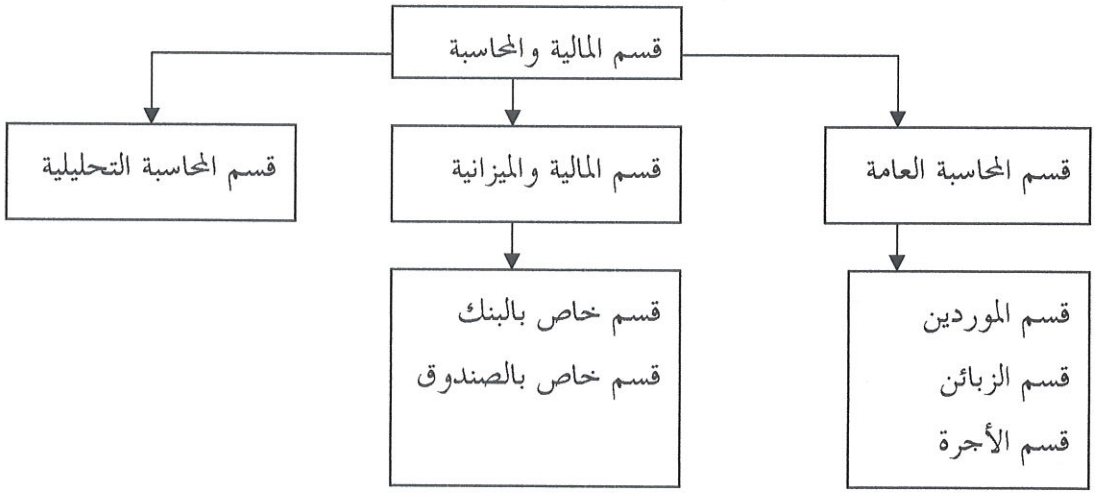
[1] - وثائق من المجمع 2012.

- **قسم تربية الدواجن:** ويقوم باعداد برنامج للانتاج والبيطريين ويقوم أيضا بالحرص على جودة الانتاج وصحة الدواجن للحفاظ على النوعية الجيدة ويتضمن كلا من دائرة الاستغلال ودائرة التقنية ودائرة صحة الحيوانات.
- **قسم مراقبة التسيير:** حيث يقوم باعداد الميزانيات المختلفة للمؤسسة كميزانيات المبيعات بالكمية وميزانية التكاليف والانتاج وميزانية التموين والتمويل كما يقوم باعداد الميزانية القديرية لشاط المؤسسة ويتضمن كلا من دائرة الاحصائيات ودائرة الموازانات.

المطلب الثالث: تقديم قسم المالية والمحاسبة بالمجمع وأهم نشاطاته.

يقوم قسم المالية والمحاسبة بدراسة ومعرفة قدرة المؤسسة المالية على تمويل مختلف نشاطاتها ويتضمن ثلاثة مصالح وذلك حسب الهيكل التنظيمي التالي.

الشكل رقم(6): الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة لمجمع(GAO)



المصدر:من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المجمع 2012.

1. **مصلحة المحاسبة العامة:** تشمل ثلاثة أقسام هي:

- **قسم الموردين:** على مستوى هذا القسم يتم استقبال فواتير الشراء من قبل المصالح المعنية مثل مصلحة التموين وتكون مصحوبة باذن الطلب واذن الاستلام ثم تراقب هده الوثائق من طرف رئيس المصلحة وبعد التأكد من صحتها يمضي عليها وتسجل في اليومية الخاصة بالمشتريات ثم تسلم نسخ من هذه الوثائق الى مصلحة المالية والميزانية أين تسدد قيمة المبالغ.
- **قسم الزبائن:** ترسل نسخ الفواتير المرفقة باذن الاخراج واذن الاستلام(Bon de livraison) الى مصلحة المحاسبة العامة من طرف المصلحة التجارية أين يقوم المحاسب بمراقبتها وتسجيلها في اليومية الخاصة بالزبون ثم اليومية الخاصة بالزبائن وفي اخر المطاف تسلم الى مصلحة المالية والميزانية للتحصيل.

- **قسم الأجرة:** تقوم مصلحة الموارد البشرية كل شهر بوضع مذكرة الأجور الخاصة بالعمال والمستخدمين التي تحول من مصلحة المحاسبة العامة وبعد مراجعتها من طرف المحاسب تسجل في اليومية.

2.مصلحة المالية والميزانية: وتتكون من قسمين هما:

- **قسم خاص بالبنك:** على مستواه تستقبل شيكات الزبائن وتسجل في دفتر الايرادات والنفقات وهذه الشيكات توجه الى مصلحة التوزيع التي تقوم بتجميعها في (Etat de cheque) وبعد تسجيلها في دفتر النفقات والايرادات تدون في وفي الأخير ترسل الى البنك كما يكون هناك اتصال شهري ما بين هذه المصلحة والبنك لاستخراج الكشف البنكي للمؤسسة حتى تتأكد من التسجيلات الدفترية.
- **قسم خاص بالصندوق:** لا بد أن يحتوي الصندوق على مبلغ احتياطي يقدر ب: 5000 دج وهذا لدفع أجور المتمرنين،تسديد ثمن الطوابع ويستعمل أيضا لشراء قطع الغيار التي لا يزيد سعرها على 1500 دج ويجب أن تكون المديرية العامة على علم بالوضعية المالية أسبوعيا.

3.مصلحة المحاسبة التحليلية: يقتصر عمل هذه الأخيرة على حساب كلفة شراء المواد الأولية وسعر التكلفة .

المبحث الثاني: التأثير الضريبي على الوضعية المالية للمجمع.

سنحاول من خلال هذا المبحث دراسة وتحليل الوضعية المالية لمجمع تربية الدواجن للغـــرب، وذلـــك بهدف تقييم الاحتياجات المالية للمجمع، خلال دورتي الاستثمار والاستغلال، بالاعتماد على معطياتها الماليـــة والمحاسبية للسنوات(2016/2015/2014). وبذلك فإنه يجدر بنا أن نقوم بعرض أهم المؤشرات والنسب المالية، التي سنعتمدها في عملية التحليل، بهدف تسهيل دراسة الوضعية المالية للمجمع.

المطلب الأول:التحليل باستخدام المؤشرات المالية.

إن التحليل باستخدام مؤشرات الأداء، يستدعي منا حساب أهم المؤشرات المالية للتوازن، المعتمدة في تحليل الوضعيات المالية للمؤسسات. وبهذا فإننا سنقتصر لدراسة وتحليل الوضعية المالية لمجمع (GAO)، على حساب مؤشرات التوازن التالية :

- رأس المال العامل؛
- احتياجات رأس المال العامل؛
- مؤشر الخزينة؛

أولاً : مؤشر رأس المال العامل.

يحسب رأس المال العامل انطلاقاً من العلاقة التالية :

رأس المال العامل= الأموال الدائمة – الاستخدامات الثابتة

والجدول التالي يوضح قيم رأس المال العامل لمجمع (GAO)، خلال السنوات(2016/2015/2014)

الجدول رقم (4) : قيم رأس المال العامل لمجمع (GAO)، خلال:2016/2015/2014.

الوحدة : 10.000دج

البيان	2014	2015	2016
الأموال الدائمة(1)	727.103	973.499,7	911.612,9
الاستخدامات الثابتة(2)	268.345,7	589.050,2	586.631,5
رأس المال العامل= (1)-(2)	458.757,3	384.449,5	324.981,4
نسبة النمو%	–	(16,20)	(15,47)

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على تقارير نشاط المجمع 2012.

ملاحظة : (1) = الأموال الدائمة = الأموال الخاصة + الديون متوسطة وطويلة الأجل.

نستنتج من خلال الجدول أعلاه، أن رأس المال العامل خلال السنوات الثلاث؛ 2014، 2015، 2016 ، كان موجباً، بالرغم من انخفاضه في سنة2015 بنسبة 16,20% ، و انخفاضه كذلك سنة 2016 بنسبة 15,47 %. بالرغم من ذلك تبقى المؤسسة تتمتع بقدرة تمويلية لا بأس بها ، حيث أن الأصول الثابتة ممولة كلية بالأموال الدائمة؛ أي أن المؤسسة تحقق توازناً مالياً على المدى الطويل. وبالتالي فإن للمجمع رأس مال عامل إيجابي.

ثانياً : مؤشر احتياجات رأس المال العامل.

يمكن حساب احتياجات رأس المال العامل انطلاقاً من العلاقة التالية :

احتياجات رأس المال العامل= الأصول المتداولة – الخصوم المتداولة

وبالاعتماد على المعطيات المستخلصة من الميزانية المالية للمجمع ، نستطيع تقدير احتياجاته من رأس المال العامل، وذلك من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم(5): قيم احتياجات رأس المال العامل لمجمع (GAO)،خلال السنوات(2016/2015/2014) .

الوحدة:10.000دج

البيان	2014	2015	2016
الأصول المتداولة(1)	981.099,9	628.793	714.723,4
الخصوم المتداولة(2)	532731,9	260.800,5	336.111,2
احتياجات رأس المال العامل= (1)-(2)	448.368	367.992,5	378.612,2
نسبة النمو %	–	(17,93)	2,9

المصدر : من إعداد الطالب الاعتماد على تقارير نشاط المجمع.

ما يلاحظ من خلال الجدول أعلاه، أن احتياجات رأس المال العامل سجلت بقيمة موجبة خلال السنوات الثلاث المدروسة، ويرجع ذلك لكون احتياجات دورة الاستغلال للمجمع تفوق موارد الدورة، وهذا ما يدل على أن الديون قصيرة الأجل غير كافية لتغطية احتياجات دورة الاستغلال. بالتالي يجب على مسيري المجمع؛ بما في ذلك الفروع والمؤسسة الأم أن يعيدوا النظر في السياسة المتبعة مع الزبائن والموردين، أين وجب عليهم تقليص ما أمكن المدة الممنوحة لديون الزبائن، وبالموازاة العمل على زيادة ما أمكن، في المدة الممنوحة للمجمع من قبل الموردين وهذا بهدف خلق توازن ما بين الاحتياجات الدورية والموارد الدورية للاستغلال.

كما نشير إلى الانخفاض، الذي عرفته الاحتياجات لرأس المال العامل، خلال سنة 2015 وذلك بنسبة17,93 % مقارنة بسنة 2014، وهذا ما يمكن إرجاع سببه لتزايد الموارد الدورية من جهة، ولتناقص الاحتياجات الدورية من جهة أخرى. بينما عرف هذا المؤشر تزايداً من جديد خلال سنة 2016 بنسبة 2,9 %، بسبب زيادة الاحتياجات الدورية وتراجع موارد الدورة.

ثالثاً : مؤشر الخزينة.

يحسب هذا المؤشر مباشرة باستخدام إحدى العلاقتين التاليتين :

الخزينة =رأس المال العامل – احتياجات رأس المال العامل.

=خزينة الأصول – خزينة الخصوم.

تظهر وضعية خزينة المجمع خلال السنوات الأربعة للفترة المدروسة، من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (6) : قيم الخزينة للمجمع خلال السنوات(2016/2015/2014)

الوحدة:10.000دج.

البيان	2014	2015	2016
رأس المال العامل(1)	458.757,3	384.449,5	324.981,4
احتياجات رأس المال العامل(2)	448.368	367.992,5	378.612,2
خزينة الأصول(3)	10.455,9	16.523,6	22.749,7
خزينة الخصوم(4)	66,6	66,6	76.380.5
الخزينة=(1)-(2)=(3)-(4)	10.389,3	16.457	(53.630,8)
نسبة النمو%	–	58,4	(425,8)

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على تقارير نشاط المجمع 2012.

من خلال نتائج الجدول أعلاه، نجد أن الوضعية الصافية لخزينة المجمع تظهر بقيم موجبة، وهذا في السنتين 2015,2014 ، مما يعكس وجود توازن مالي على المدى القصير، بين رأس المال العامل من جهة، وبين الاحتياجات من رأس المال العامل من جهة أخرى، حيث أن قيم هذا الأخير أقل مما تتوفر عليه المؤسسة من رأس المال العامل.

كما يلاحظ في سنة 2016 التناقص الكبير في قيمة الخزينة حيث تناقصت بحوالي ثلاثة أضعاف عن سنة 2015 وهي تظهر بقيمة سالبة .وهذا نظرا لتطور احتياجات رأس المال العامل، مقارنة بسنة 2015.

ما يمكن استنتاجه، بخصوص الوضعية المالية للمجمع من خلال مؤشرات الأداء، الدالة على وضعية التوازن المالي، أن مجمع (GAO)يشهد وضعية مالية متوازنة نوعاً ما خلال السنتين 2015,2014 ، لكن تطور احتياجات رأس المال العامل في سنة 2016 أحدثت خلل في التوازن المالي للمجمع.

وبالتالي فالمجمع يشهد وضع مالي غير متوازن في الآونة الأخيرة. وهذا ما يدل على عدم استقرار الوضعية المالية للمجمع.

المطلب الثاني : التحليل باستخدام النسب المالية.

سنحاول من خلال الجدول أدناه، حساب أهم النسب المالية والاقتصادية، التي تساعد على تحليل الوضعية المالية للمؤسسة، وذلك على النحو التالي :

أولاً : نسب السيولة للمجمع :

سنستعرض من خلال الجدول التالي، نسب السيولة لمجمع (GAO)، والتي تأتي على النحو التالي :

- نسبة السيولة العامة؛
- نسبة السيولة النسبية؛
- نسبة السيولة الفورية؛

الجدول رقم(7): نسب السيولة للمجمع خلال سنوات الدراسة.

البيان		2014	2015	2016
نسبة السيولة العامة	أصول متداولة / خصوم متداولة	1,84	2,41	2,12
نسبة السيولة النسبية	قيم محققة +قيم جاهزة / خصوم متداولة	1,78	2,21	2,01
نسبة السيولة الفورية	قيم جاهزة / ديون قصيرة الأجل	0,04	0,07	0,08

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على تقارير نشاط المجمع 2012.

بالنظر إلى نسب السيولة العامة للمجمع خلال السنوات الثلاث، نلاحظ أن هذه النسب جميعها تفوق الواحد، مما يبين قدرة المؤسسة على تسديد ديونها قصيرة الأجل بواسطة أصولها المتداولة، بالتالي احترام آجال تسديد هذه الديون. وقد ارتفعت هذه النسبة سنة 2015 بـ 0,57 % عن سنة 2014، بسبب انخفاض قيمة الديون قصيرة الأجل. كما عرفت هذه النسبة انخفاضا خلال سنة 2016 بنسبة 0.29 % عن سنة 2015 بسبب تزايد الديون قصيرة الأجل من جهة، وانخفاض حجم الأصول المتداولة من جهة أخرى.

أما نسب السيولة النسبية،فقد ارتفعت خلال السنوات الثلاث لتصل إلى نسبة 2,01 % سنة 2016

وكلها نسب مقبولة لأنها تفوق 0,75%،مما يبين قدرة المؤسسة على تسديد ديونها.

أما نسب السيولة الفورية، فقد ارتفعت خلال السنوات المدروسة لتصل إلى نسبة 0.08 % في سنة 2016، بسبب التناقص المستمر في الديون القصيرة الأجل . وارتفاع قيمة خزينة الأصول .

ثانياً : نسب القيمة المضافة للمجمع.

نتعرف من خلال الجدول التالي على أهم نسب القيمة المضافة لمجمع تربية الدواجن للغـــرب، والـــتي تتمثل في ما يلي :

- نسبة إنتاجية العمل؛
- نسبة إنتاجية الاستثمار؛
- نسبة الامتيازات الضريبية؛
- نسبة مردودية القروض؛

الجدول رقم (8) : نسب القيمة المضافة لمجمع (GAO)، خلال السنوات(2016/2015/2014)

البيـــــان		2014	2015	2016
إنتاجية العمل	مصاريف المستخدمين / القيمة المضافة	0,77	0,78	0,57
إنتاجية الاستثمار	مجموع الإهتلاكات / القيمة المضافة	3,8	7,45	6,58
الامتيازات الضريبية	ضرائب ورسوم / القيمة المضافة	0,07	0,07	0,08
مردودية القروض	مصاريف مالية / القيمة المضافة	0,02	0,03	0,05

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على تقارير نشاط المجمع 2012.

من خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه، يتبين لنا بأن جميع النسب في استقرار وتزايد مستمر خلال السنوات الثلاث ، مما يبين تحسن إنتاج المجمع وزيادة نشاطه من سنة لأخرى.

وبمقارنة نسبتي إنتاجية العمل مع إنتاجية الاستثمار، يتضح لنا بان المجمع يعتمد على استعمال الآلات والتجهيزات أكثر من اعتماده على اليد العاملة. وقد عرفت النسبة الأولى استقرارا نوعا ما ، بسبب استقرار مصاريف المستخدمين، أما نسبة إنتاجية الاستثمار فقد عرفت تزايدا مستمرا خلال سنوات الدراسة،نظرا لتزايد حجم الاستثمارات.

وبالرغم من ارتفاع حجم الضرائب والرسوم المفروضة على المجمع، خلال سنة 2016، إلا أن ذلك لم يؤثر على استقرار نسبة الامتيازات الضريبية في حدود 0,07 % . أما المصاريف المالية فهي في تزايد مستمر من سنة لأخرى، أين وصلت إلى 0,05 % سنة 2016 ، بسبب ارتفاع نسبة الفوائد المستحقة على القروض. وهنا يجب على المؤسسة البحث عن إستراتيجية جديدة للضبط والتحكم في هذه المصاريف، من خلال تحسين الأساليب المعتمدة في تمويل دورة الاستغلال. 2014 2015 2016

ثالثاً : نسب المردودية .

بهدف تقدير مردودية المؤسسة، فإنه لا بد من حساب نسبة المردودية المالية، الاقتصادية، وذلك من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (9) : مختلف نسب المردودية لمجمع (GAO)،خلال سنوات الدراسة.

البيان		2014	2015	2016
مردودية اقتصادية	الفائض الإجمالي للاستغلال / إجمالي الأصول	0,07	0,008	0,02
مردودية مالية	النتيجة الصافية / إجمالي الأصول	0,01	0,014	0,012

المصدر :من إعداد الطالب بالاعتماد على تقارير نشاط المجمع 2012.

بما أن نسبة المردودية الاقتصادية تشير إلى مدى الكفاءة في استخدام الموارد المتاحة للمؤسسة، فإننا نلاحظ من خلال الجدول أعلاه، أن المجمع قد حقق مردودية ضعيفة جدا من خلال استغلال استثماراته خلال السنوات الثلاث(0,07 %، 0,008 %، 0,02 %، على الترتيب)، وبذلك فإن المجمع لم يحقق أرباحاً معتبرة كان من المفروض الوصول إليها من خلال الاستثمارات الكبيرة المتاحة له، وهذا بسبب كثرة المصاريف وتزايدها من سنة لأخرى.

كما أن نسب المردودية المالية المسجلة خلال هذه الفترة كانت ضعيفة جدا خاصة في سنة 2014 حيث قدرت نسبتها بـ0,01% بسبب تراجع قيم النتيجة الصافية المحققة، وقد عرفت هذه النسبة تحسناً خلال سنة,2015،لكن بنسبة ضعيفة بسبب تحسن النتيجة الصافية للمؤسسة، نتيجة تزايد قيمة الإيرادات، لتنخفض من جديد سنة 2016 (0,012 %).وهذه إنما يدل على تدهور الوضعية المالية للمؤسسة، وانخفاض قدرتها اقتصادياً ومادياً، مما يستوجب من المجمع البحث عن الأسباب المؤدية إلى هذا التراجع ومعالجتها فورا .

المطلب الثالث: تحليل الأثر الضريبي على الأداء المالي للمجمع.

إن دراسة وتحليل الأثر الضريبي على الأداء المالي للمجمع تستدعي ضرورة تحليل تطور حجم الضرائب التي تحملها المجمع خلال السنوات 2016,2015,2014، ثم مقارنة حجم الضرائب مع بعض مؤشرات الأداء للمجمع، بهدف تقدير درجة التأثير الضريبي على كل مؤشر من هذه المؤشرات.

1.تطور حجم الضرائب التي تحملها المجمع خلال السنوات(2016,2015,2014)

يمكن إظهار تطور حجم الضرائب، التي تحملها المجمع خلال سنوات الدراسة، من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(10): تطور حجم الضرائب التي تحملها المجمع خلال سنوات الدراسة.

البيان	2014	النسبة	2015	النسبة	2016	النسبة
الرسم على النشاط المهني	3459,6	30,6	3283,9	25,02	4623,9	26,88
رسم التسجيل	4270,1	37,8	6313	48,10	7151	41,57
الضريبة على أرباح الشركات	–	–	–	–	663,5	3,85
ضرائب ورسوم	3572,4	31,6	3526,6	26,88	4763,1	27,7
مجموع الضرائب والرسوم	11302,1	100	13123,5	100	17201,5	100

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المحاسبية للمجمع 2012.

من معطيات الجدول أعلاه، يتبين لنا بأن حجم الضرائب التي يتحملها المجمع في تزايد مستمر، من سنة لأخرى خلال الفترة المدروسة، حيث ارتفع حجم الضرائب الإجمالي في سنة 2015 بنسبة 16.20 % مقارنة بسنة 2014، ويرجع سبب هذه الزيادة إلى زيادة حجم نشاطات المجمع ، وزيادة الاستثمارات. والملاحظ ارتفاع حجم الرسم على النشاط المهني في سنة 2016 بنسبة 40,8 % بسبب ارتفاع رقم أعمال المجمع في تلك السنة. ومن ناحية أخرى نلاحظ أن الضريبة على أرباح الشركات غير موجودة في سنتي 2015,2014،وهذا نظرا لأن المجمع قد حقق خسارة في تلك الفترة.

و نلاحظ أيضا ارتفاع حجم الضرائب والرسوم التي تحملها المجمع خلال سنـــــة 2010 بنسبة 35 % مقارنة بسنة 2015،وهذا بسبب الارتفاع في المعدلات الضريبية.

2. مقارنة حجم الضرائب مع بعض مؤشرات الأداء.

كما سبق وأن أشرنا بأن حجم الضرائب لا يؤثر مباشرة على رأس المال العامل وإنما يؤثر فيه من خلال التأثير على أهم عناصره،لذا سوف نقارن مجموع الضرائب بمجموع الديون القصيرة الأجل،الديون الطويلة الأجل،ومجموع الأموال الخاصة.بالإضافة إلى مقارنته والقيمة المضافة .

ويكون ذلك حسب الجدول التالي:

الجدول رقم(11): مقارنة حجم الضرائب مع بعض مؤشرات الأداء.

البيـــــان	% 2014	% 2015	% 2016
مجموع الضرائب / مجموع ديون طويلة الأجل	0,04	0,04	0,07
مجموع الضرائب / مجموع ديون قصيرة الأجل	0,04	0,05	0,06
مجموع الضرائب / إجمالي الديون	0,020	0,026	0,034
مجموع الضرائب / مجمَوع أموال الخاصة	0,025	0,037	0,049
مجموع الضرائب / القيمة المضافة	0,32	0,26	0,29

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الوثائق المحاسبية للمجمع 2012.

يبين لنا الجدول أعلاه، العلاقة بين حجم الضرائب التي تحملها مجمع (GAO) خلال الفـــــــترة (2014 – 2016) ومؤشرات الأداء المالي له،

يستخلص من خلال نسبة مجموع الضرائب إلى إجمالي الديون، بأن هذه النسبة ترتفع تدريجياً مع انخفاض حجم الديون، حيث ارتفعت من 0,02 % في سنة 2014 إلى0,034 % في سنة2016. وهي تعبر عن إمكانية تغطية حجم الضرائب لإجمالي الديون الطويلة والقصيرة الأجل للمجمع.

أما نسبة مجموع الضرائب إلى مجموع الأموال الخاصة، فإنها تعكس مدى قدرة الأموال الخاصة على تغطية حجم الضرائب المفروضة على المجمع، والملاحظ أن هذه النسبة قد ارتفعت من 0.025 % في سنة 2014 إلى 0.049 % خلال سنة 2016، بسبب تراجع حجم الأموال الخاصة في المجمع ، وهذا بالرغم من زيادة حجم الضرائب المفروضة على المجمع.

خلاصة:

حاولنا من خلال هذا الفصل دراسة الأثر الضريبي على بعض مؤشرات الأداء المالي لمجمع (GAO) وذلك من خلال دراسة الوضعية المالية للمجمع،حيث تأكد لنا من خلال الدراسة بالاعتماد على أهم المؤشرات المالية والنسب الاقتصادية، بالإضافة إلى توظيف المعلومات المحاسبية والمالية للفترة (2014-2016)،أن المجمع يشهد وضعية مالية متوازنة نوعاً ما خلال سنتي 2015,2014 .ولكنه شهد في الآونة الأخيرة خلل في التوازن المالي،بسبب تطور احتياجات رأس المال العامل ، مما يدل على عدم استقرار هذه الوضعية وتوازنها على المدى القصير.

ومن أجل دراسة وتحليل تأثير الضريبة على الأداء المالي للمجمع، تم عرض أهم أنواع الضرائب التي تحملها المجمع خلال فترة الدراسة،ومقارنتها ببعض عناصر الأداء ، وقد تأكد لنا بأن زيادة حجم الضرائب يؤثر على الأداء المالي،وهذا ما تبين خلال سنة 2016، حيث شهدت تلك السنة وضعية مالية غير متوازنة،بسبب ارتفاع حجم الضرائب .

الخاتمة العامة

خلال تطرقنا في الفصل الأول للضريبة والسياسة الضريبية،تبين لنا أن الضريبة من الأدوات الأساسية المستعملة بجميع الدول في السياسة المالية ومن ثم السياسة الاقتصادية،كما تبين لنا أن الضريبة تعتمد على عدة معايير لتصنيفها،وأنها تتميز بعدة خصائص ،كما تستعمل عدة طرق لتحصيلها ، وكذا اختلاف الضرائب المفروضة على المؤسسة.أمّا فيما يخص السياسة الضريبية فقد اتضح لنا أنها جزء لا يتجزأ من السياسة الاقتصادية،لأنها تعتبر سلاح في يد الدولة يؤثر في باقي المتغيرات الاقتصادية.وأنها تعتمد على عدة أدوات لتحقيق أهدافها من بينها الإعفاء الضريبي،التخفيض والمعدلات التميزية.

أما الفصل الثاني فقد خصص للإصلاح الضريبي الجزائري ،حيث حاولنا توضيحه من خلال الإصلاح الضريبي لسنة 1992 وتم ذلك من خلال التطرق لدوافع الإصلاح وأهم أهدافه لسنة 1992 ،وكذا التطرق لبعض التعديلات في قانون المالية خلال الفترة (2000-2014)،حيث خلصنا أن الإصلاح الضريبي في الجزائر اتسم بالتدريج والبطء،حيث لم تستقر معدلات ومجالات تطبيق الضرائب المنبثقة عن الإصلاح لسنة 1991 ،إذ لم تخلو قوانين المالية التي تلت سنة 1992 إلى يومنا هذا من التعديلات.أما فيما يخص فعالية السياسة الضريبية فقد تبين لنا أنها ترتكز على عدة معايير لقياسها كما اتضح لنا أن الفعالية الضريبية ترتبط بمجموعة من المقومات الضرورية،التي يمكن بتوفيرها المساهمة في هذه الفعالية وفي المقابل وجود معوقات تحد من فعالية هذه السياسة وتعمل على تدني مستوى أدائها.

وحاولنا في الفصل الثالث،التعرف على تأثير السياسة الضريبية على الأداء المالي،حيث تطرقنا للأداء المالي ومؤشرات تقييمه،إذ يمكن حصر الأهداف المالية للمؤسسة في:التوازن المالي،الذي يعتمد على مؤشر رأس المال العامل،احتياجات رأس المال العامل والخزينة.والهدف الثاني يتمثل في السيولة واليسر المالي،والتي تهدف إلى تقييم قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها في المدى القصير من خلال مجموعة من المؤشرات من بينها:نسبة السيولة العامة،نسبة الخزينة النسبية ونسبة التغطية الشاملة.أما الهدف الثالث فيتمثل في تحقيق المردودية وإنشاء القيمة المضافة،حيث اتضح لنا أن للمردودية أنواع وأهمها المردودية الاقتصادية والمردودية المالية،أما فيما يخص إنشاء القيمة المضافة فهي تمثل الفرق بين إجمالي قيمة المخرجات وقيمة المدخلات من المواد أو الخدمات.إضافة إلى التطرق إلى تأثير الضريبة على هذه المؤشرات،وذلك من خلال معرفة الخطر الجبائي وأثر الضريبة على مردودية المؤسسة،وقد تبين أن الضريبة يمكن أن تؤثر عليها بصورة مباشرة أو غير مباشرة كما تعرفنا على مدى تأثير الضريبة على مؤشرات التوازن المالي.

أما بخصوص الدراسة التطبيقية فقد أجريت على مستوى مجمع تربية الدواجن للغرب(GAO)،وذلك لمعرفة التأثير الضريبي على أدائه المالي،حيث تطرقنا في البداية إلى تقديم عام وشامل للمجمع وبعدها دراسة أثر الضريبة على الوضعية المالية للمجمع وبهدف تسهيل الدراسة تم الاعتماد أولا على التحليل باستخدام المؤشرات

المالية وهي مؤشر رأس المال العامل،مؤشر احتياجات رأس المال العامل ومؤشر الخزينة،حيث تبين أن المجمـــع يحقق توازنا ماليا

في السنتين 2015,2014 غير أنه يشهد وضع مالي غير متوازن في الآونة الأخيرة أي في سنة 2016. وتم الاعتماد ثانيا على استخدام النسب المالية وهي نسب السيولة ونسب القيمة المضافة،.ونسب المردودية حيـــث تبين أن المجمع قد حقق مردودية ضعيفة.وبعد دراسة الوضعية المالية للمجمع تم تحليل الأثر الضريبي على الأداء المالي من خلال معرفة تطور حجم الضرائب التي تحملها المجمع خلال فترة الدراسة وكـــذا مقارنـــة حجـــم الضرائب مع بعض مؤشرات الأداء وقد خلصنا أنة ارتفاع حجم الضرائب يؤثر على الوضعية المالية وهذه ما تبين خلال سنة 2016 .

نتائج اختبار الفرضيات:

قد وضعت في البداية خمسة فرضيات أساسية، وأدت معالجة البحث إلى النتائج التالية:

1.بخصوص الفرضية الأولى المتعلقة بالسياسة الضريبية بأنها أهم أدوات السياسة المالية فقد تحقق ذلك من خلال معرفة الأهداف التي تسعى لها السياسة الضريبية وكذا الأدوات التي تعتمد عليها في تحقيق تلك الأهداف فهي أهداف تخدم السياسة المالية وبالتالي السياسة الاقتصادية.

2.بخصوص الفرضية الثانية المتعلقة بدوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر،فقد اتضح بأن هناك مجموعة من الدوافع التي أدت إلى الإصلاح الضريبي في الجزائر ،لكن الأزمة النفطية تعتبر من أهم الدوافع لأن الجزائر كانت تعتمد على الجباية البترولية بالدرجة الأولى.

3.فيما يخص الفرضية الثالثة المتعلقة بجزئية الإصلاح الضريبي في الجزائر لسنة 1991 ،فلقد تبين صحتها وذلك لأن النظام الضريبي الجزائري ما فتئ يعرف الإصلاحات إلى يومنا هذا.وقد تم ذلك من خلال وقوفنا على مختلف التعديلات المتتالية في قوانين المالية السنوية.

4.بشأن الفرضية الرابعة الرامية إلى أن مؤشرات الأداء المالي هي مؤشرات التوازن المالي،السيولة والمردودية،فقد تبين لنل من خلال البحث بأن تقييم الأداء المالي يعتمد على مؤشر آخر وهو إنشاء القيمة المضافة فهو يعتبر معيار حديث يكشف قدرة المؤسسة على إثراء أصحاب المؤسسة.

5.بخصوص الفرضية الخامسة والتي تنص على أن الضريبة تشكل عبئا على المؤسسة ،فقد تبين صحتها وذلك لأن الضريبة تؤثر سلبا على الأداء المالي للمؤسسة وهذا ما توضح خلال الفصل الرابع.

النتائج العامة للدراسة:

ساقنا هذا البحث إلى الوصول إلى جملة من النتائج أبرزها:

1.السياسة الضريبية تعتبر من أهم أدوات السياسة المالية وبالتالي السياسة الاقتصادية.

2.تعبر سيرورة النظام الضريبي الجزائري منذ إصلاح سنة 1991 عن تدريجيته بفعل التعديلات المتتالية عبر مختلف قوانين المالية السنوية والتكميلية.

3.أن دراسة الفعالية الضريبية تعترضها مجموعة من العوائق وأبرزها الفساد الاقتصادي والتهرب الضريبي.

4. تؤثر الضريبة على مؤشرات التوازن المالي للمؤسسة من خلال تأثيرها على رأس المال العامل ، الاحتياجات من رأس المال العامل وعلى الخزينة.

6. إن دراسة الخطر الجبائي الذي يندرج ضمن التسيير الجبائي للمؤسسة يهدف إلى إعطاء طـــابع الفعاليـــة لقراراتها ومن أجل تفادي هذا الخطر لا بد من إسناد مهمة التسيير في المؤسسة إلى مختصين في مجـــال الجبايـــة لديهم معرفة بالقواعد والنصوص الضريبية وتطبيقاتها.

اقتراحـــــات:

من أجل تحسين النظام الضريبي في الجزائر وجعله في مستوى التحديات الاقتصادية نضع بعض التوصيات التالية:

1.تفعيل النظام الضريبي للحد من التهرب والغش الضريبيين وللتخفيف من خسائر الخزينة العمومية بفعل هاته الظاهرة.

2.العمل على رفع الوعي الضريبي للمكلفين بزيادة الإعلام (المنشورات، الدوريات،الأيام الدراسية،...) وتفعيل تجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

3. يساهم العمل على إعادة توزيع الدخل الوطني جغرافيا في تعميم التنمية الاقتصادية على مختلف مناطق الوطن، وفي ذلك تخفيف من حدة تفاوت الايرادات الضريبية التي تعانيها المناطق المحرومة.

4. التوسع في فرض الضرائب البيئية، وفرض غرامات على مخالفي قواعد حماية البيئة تتناسب ودرجة المخالفة.

وحتى تكون المؤسسة مؤهلة لمواجهة الخطر الجبائي نقترح على المؤسسة تكوين أو توظيف مختصين في المجال الضريبي مهمتهم تقديم الاستشارات الجبائية للمؤسسة من خلال القيام بمهمة التسيير الجبائي وهذا بهدف التقليل من الأخطار الجبائية.

آفاق البحث:

إن البحث في موضوع الجباية وأثرها على الأداء المالي لا يزال واسعاً وجدير بالاهتمام والبحـــث ، إذ تبقى الكثير النقاط التي يمكن أن تكون بمثابة إشكاليات لبحوث جديدة،كالتـــسيير الجبـــائي الأمثـــل في المؤسسة،الذي يمكن أن يشكل موضوعا لأبحاث لاحقة.

وفي نهاية هذا البحث نسأل السميع العليم، أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع ومعالج

قائمة المراجع

أولا:باللغة العربية:

1.المؤلفات:

أ.المؤلفات العامة:

- جمال الدين المرسي،أحمد عبد الله اللحلح،"**الإدارة المالية (مدخل اتخاذ القرارات)**"،الدار الجامعية،الإسكندرية،دون طبعة،
- جميل أحمد توفيق،"**أساسيات الإدارة المالية**"، دار النهضة العربية،بيروت، غير مذكورة.
- دادي عدون ناصر،" **تقنيات مراقبة التسيير، تحليل مالي**"، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، 1990
- دراز حامد عبد المجيد،"**السياسات المالية** "،الدار الجامعية ،الإسكندرية،2002-2003.
- سوزي عدلي ناشد،"**الوجيز في المالية**"، دار الجامعة الجديدة للنشر،الإسكندرية،2000.
- طارق عبد العالي،"**تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح الائتمان(نظرة حالية و مستقبلية)**"الدار الجامعية،الإسكندرية،2006.
- عاطف صديقي "**مبادئ المالية العامة** " دار المسيرة للنشر والتوزيع الأردن، الطبعة الأولى،2002.
- عبد المجيد قدي،"**المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية**"،ديوان المطبوعات الجامعية،2003.
- مبارك لسلوس,"**التسيير المالي**",ديوان المطبوعات الجامعية,بن عكنون,الجزائر,2004.
- مرسي السيد حجازي،"**مبادئ الاقتصاد العام(الضرائب والموازنة العامة)**"، الدار الجامعية للطباعة والنشر,بيروت،لبنان,الطبعة الرابعة،2000.
- مفلح محمد عقل،"**مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي**"،دار المستقبل للنشر والتوزيع،الطبعة الثانية،عمان.2000.
- منير إبراهيم الهندي,"**الإدارة المالية (مدخل تحليلي معاصر)**",الإسكندرية,الطبعة الرابعة,1999.
- منير صـــــالح هندي،" **الإدارة المالية : مدخل تحليلي معاصر**". المكتب العربي الحديث،الطبعة الثانية، الإسكندرية،1991.

ب.المؤلفات الخاصة:

- السعيد فرحات جمعة،"**الأداء المالي للمنظمات**"،دار المريخ للنشر،الرياض،2000
- المرسي السيد حجازي،"**النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق**"،الدار الجامعية للنشر،بيروت،2001.
- حميد بوزيدة ،"**جباية المؤسسات**"،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،الطبعة الثانية،2007.
- حميد بوزيدة،"**التقنيات الجبائية**"،ديوان المطبوعات الجامعية،بن عكنون،الجزائر،2007.
- دراز حامد عبد المجيد،"**النظم الضريبية**"،الدار الجامعية،بيروت،2003.

- سعيد عبد العزيز،شكري رجب العشماوي،"**اقتصاديات الضرائب**"،الدار الجامعية،رمل الإسكندرية،2007.

- غازي حسين عناية ،"**النظام م الضريبي في الفكر الإسلامي** "، دار شباب الجامعة، 2003.

- محمد أبو نمسة ، "**الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق** " ، عمان ، الطبعة الأولى، 1996.

- محمد عباس محرزي، "**اقتصاديات الجباية والضرائب**"، دار هومة للنشر والتوزيع الجزائر،2004.

- ناصر مراد،"**فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**"،دار هومة للطباعة،2003.

-سعيد عبد العزيز عثمان ، "**النظم الضريبية (مدخل تحليلي مقارن)** "، الإسكندرية ، دار الجامعية 2000.

-عبد الناصر نور وآخرون،"**الضرائب ومحاسبتها**"،دار المسيرة للنشر والتوزيع،عمان،الطبعة الأولى،2003.

2. الأطروحات والرسائـــل :

- العباس بنهاس،"**فعّالية السياسة الضريبية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر**"،رسالة ماجستير،جامعة سعد دحلب بالبليدة،الجزائر،فيفري2005

- براق محمد،"**بورصة القيم المتداولة ودورها في تمويل التنمية**"،أطروحة دكتوراه،جامعة الجزائر،1998

- بريش عبد القادر،" **دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة**"، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1999،

- حجار مبروكة ،"**أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة**"،رسالة ماجستير ،جامعة المسيلة،الجزائر،2006.

- عادل عشي،"**الأداء المالي :قياس وتقييم**"،رسالة ماجستير،جامعة محمد خيضر،بسكرة،2001-2002.

- عبد القادر بوعزة،"**التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة**"،رسالة ماجستير،الجامعة المركزية بالجزائر،2003-2004

- وسيلة طالب,"**الضغط الضريبي والفعالية الضريبية**",رسالة ماجستير,,جامعة سعد دحلب,البليدة,نوفمبر2000.

3.الملتقيـــــات:

- إسماعيل بوخارة,سمراء دومي ، "**الإصلاح الضريبي وفق معتقدات صندوق النقد الدولي**",الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة,كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير,جامعة سعد دحلب,البليدة,ماي2003.

- عبد المجيد قدي,"**النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة**",الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة,كلية العلوم الاقتصادي وعلوم التسيير,جامعة سعد دحلب,البليدة,ماي 2002.

- عبد المجيد قدي,رابع شريط,"**الإصلاح الضريبي في الجزائر:السياق والمضمون**"الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة,كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة سعد دحلب,البليدة,ماي

- كمال رز يق,فارس مسدور,"**تقييم إصلاح النظام الجبائي**",الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة,كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير,جامعة سعد دحلب,البليدة,ماي2002.

4.المراجع القانونية:

- قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2001،الجزائر(المادة 12).
- قانون المالية لسنة 2002 المعدلة للمادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،الجزائر (المادة 02).
- قانون المالية لسنة 2004،ا لجزائر(المادة 08).
- من قانون المالية لسنة 2005 المعدلة للمادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،الجزائر (المادة 03).
- قانون المالية لسنة2005 المعدلة للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة،الجزائر (المادة 08).
- قانون المالية لسنة 2007 المعدلة للمادة 140 من قانون الضرائب غير المباشرة،الجزائر(المادة 37).
- قانون المالية لسنة 2007 المعدلة للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة،الجزائر(المادة 09).

ثانيا: باللغة الفرنسية:

- Denis le fièvre, "**Processus 3 gestion fiscale et relation avec l'administration des impôts**",1erPartie, Hachette livre; Paris, édition 2006 .

- Guedj Norbert," **finance d'entreprise, les Règles du jeu**", les éditions d'organisation, France,1997.

- Pierre bel trame, "**La fiscalité en France**" 10e édition ,Hachette spérieur,Paris,2004.

- Pierre beltrame,Lucien Mechl,"**techniques politiques et institutions fiscales comparées**",PUF,France,1997.

قائمة الجداول و الأشكال

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	السلم الضريبي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي.	09
02	توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني.	12
03	العناصر المؤثرة في مستوى رأس المال العامل.	43
04	قيم رأس المال العامل لمجمع (GAO) خلال الفترة(2014-2016).	66
05	قيم احتياجات رأس المال العامل لمجمع (GAO)في الفترة(2014-2016).	67
06	قيم خزينة المجمع خلال الفترة(2014-2016).	68
07	نسب السيولة لمجمع (GAO) خلال سنوات الدراسة.	69
08	نسب القيمة المضافة للمجمع خلال الفترة(2014-2016).	70
09	نسب المردودية للمجمع خلال الفترة (2014-2016).	71
10	تطور حجم الضرائب التي تحملها المجمع خلال سنوات الدراسة.	72
11	مقارنة حجم الضرائب مع بعض مؤشرات الأداء.	74

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الأداء الداخلي والخارجي للمؤسسة.	41
02	العلاقة بين المرد ودية المالية والمرد ودية الاقتصادية.	49
03	توزيع القيمة المضافة.	50
04	التسيير المباشر وغير المباشر لمختلف الفروع والوحدات.	60
05	الهيكل التنظيمي للمقر الإداري لمجمع تربية الدواجن للغرب(GAO).	62
06	الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة لمجمع (GAO).	64

جدول المحتويات

جدول المحتويات

المحتويـــــات	الصفحة
دعاء..	-
شكر وتقدير.	-
الإهداء.	-
الفهرس.	-
المقدمة العامة(أ-ج)	
الفصل الأول:مفاهيم عامة حول الجباية.	
مقدمةالفصل.....	02
المبحث الأول:مدخل إلى الضريبة.....	03
المطلب الأول:تعريف الضريبة وخصائصها.....	03
أولا:تعريف الضريبة.....	03
ثانيا:خصائص الضريبة.....	03
المطلب الثاني:تصنيفات الضرائب ومبادئها.....	04
أولا:تصنيفات الضرائب.....	04
ثانيا:مبادئ الضرائب.....	05
المطلب الثالث:التنظيم الفني للضريبة.....	06
أولا:تحديد وعاء الضريبة.....	06
ثانيا:حساب الضريبة.....	06
ثالثا:التحصيل الضريبي.....	07
المطلب الرابع:أنواع الضرائب التي تخضع لها المؤسسة	08
أولا:الضرائب على نتائج المؤسسة.....	08
ثانيا:الضرائب على عمليات المؤسسة.....	10
ثالثا:الضرائب الأخرى المختلفة.....	12
المبحث الثاني:السياسة الضريبية ،أدواتها وأهدافها.....	14
المطلب الأول:تعريف السياسة الضريبية وأسسها.....	14
أولا:تعريف السياسة الضريبية.....	14
ثانيا:أسس السياسة الضريبية.....	15

المطلب الثاني:أدوات السياسة الضريبية.....	15
المطلب الثالث:أهداف السياسة الضريبية.....	16
خلاصة.....	18
الفصل الثاني:إصلاح النظام الجبائي الجزائري والفعالية الضريبية.	
مقدمة الفصل.....	20
المبحث الأول:إصلاح النظام الجبائي الجزائري.....	21
المطلب الأول:مميزات النظام الجبائي قبل إصلاحات 1992.....	21
المطلب الثاني:دوافع الإصلاح الجبائي الجزائري لسنة 1992.....	22
المطلب الثالث:أهداف الإصلاح الجبائي لسنة 1992.....	24
المطلب الرابع: التعديلات الجبائية في قانون المالية.....	25
المبحث الثاني:فعالية النظام الضريبي.....	29
المطلب الأول:تعريف فعالية النظام الضريبي.....	29
أولا:تعريف النظام الضريبي.....	29
ثانيا:تعريف الفعالية الضريبية.....	29
المطلب الثاني:قياس فعالية النظام الضريبي.....	30
المطلب الثالث:عوائق فعالية النظام الضريبي.....	32
المطلب الرابع:مقومات فعالية النظام الضريبي.....	35
خلاصة.....	37
الفصل الثالث:تأثير السياسة الضريبية على الأداء المالي.	
مقدمة الفصل.....	39
المبحث الأول:الأداء المالي ومؤشرات تقييمه.....	40
المطلب الأول:تعريف الأداء المالي.....	40
المطلب الثاني:مؤشرات التوازن المالي.....	41
أولا:رأس المال العامل.....	41
ثانيا:احتياجات رأس المال العامل.....	43
ثالثا:خزينة المؤسسة.....	44
المطلب الثالث:السيولة واليسر المالي.....	45
المطلب الرابع:مردودية المؤسسة وإنشاء القيمة.....	48

أولا:مردودية المؤسسة.....	48
ثانيا:إنشاء القيمة المضافة.....	50
المبحث الثاني:تأثير الضريبة على بعض مؤشرات الأداء المالي.....	51
المطلب الأول:الخطر الجبائي وأثر الضريبة على المردودية.....	51
أولا:مفهوم الخطر الجبائي وأهميته.....	51
ثانيا:دراسة التأثير الضريبي على مردودية المؤسسة.....	52
المطلب الثاني:تأثير الضريبة على رأس المال العامل.....	52
المطلب الثالث:تأثير الضريبة على احتياجات رأس المال العامل.....	53
المطلب الرابع:تأثير الضريبة على خزينة المؤسسة.....	54
خلاصة.....	56
الفصل الرابع:التأثير الضريبي على الأداء المالي لمجمع (GAO)	
مقدمة الفصل.....	58
المبحث الأول:عرض وتقديم شامل لمجمع تربية الدواجن للغرب(GAO).....	59
المطلب الأول:التعريف بمجمع تربية الدواجن للغرب.....	59
أولا:نشأة مجمع(GAO).....	59
ثانيا:طبيعة منتجات المجمع.....	61
المطلب الثاني:تقديم الهيكل التنظيمي للمجمع.....	61
أولا:تعريف الهيكل التنظيمي.....	61
ثانيا:شرح الهيكل التنظيمي الخاص بالمقر الإداري للمجمع.....	63
المطلب الثالث:تقديم قسم المالية والمحاسبة للمجمع	64
المبحث الثاني: التأثير الضريبي على الوضعية المالية للمجمع.....	66
المطلب الأول:التحليل باستخدام المؤشرات المالية.....	66
أولا:مؤشر رأس المال العامل.....	66
ثانيا:مؤشر احتياجات رأس المال العامل.....	67
ثالثا:مؤشر الخزينة.....	68
المطلب الثاني:التحليل باستخدام النسب المالية.....	69
أولا:نسب السيولة للمجمع.....	69
ثانيا:نسب القيمة المضافة للمجمع.....	70

ثالثا:نسب المردودية.....	71
المطلب الثالث:تحليل الأثر الضريبي على الأداء المالي للمجمع.....	72
خلاصة.....	75
الخاتمة العامة	77
قائمة المراجع.....	81
قائمة الجداول والأشكال.....	85
الملاحق.....	

الملاحق