جامعة يحي فـارس المديــة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة

الموضوع:

أثر مسك المحاسبة في ظل الأنظمة التصريحية الجبائية على الأداء المـــالي للمؤسسات الاقتصادية

دراسة حالة لأحد المؤسسات الاقتصادية

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة– تخصص محاسبة–

من إعداد الطالبة

بن خديجة سليمة

تحت إشراف:

مامي علـــي

لجنة المناقشة

–أ.د عمر علي عبد الصمد	أستاذ التعليم العالي	رئيسا
– د.علي مامي	أستاذ محاضر أ	مشرفا ومقررا
–أحمد يوسف السعيدي	أستاذ محاضر أ	عضوا ممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021

الدعاء

اللَهُمَ إِنَا نَسْأَلُكَ إِيمَانًا دَائِمًا، وَقَلْبًا خَاشِعًا، وَعِلْمًا نَافِعًا،

وَيَقِينًا صَادِقًا، وَجَسَدًا عَلَى البَلَاءِ صَابِرًا

اللَهُمَ اجْعَلْنِي صَبُورَا، وَاجْعَلْنِي شَكُورَا، وَاْجْعَلْنِي فِي عَيْنِي

صَغِيرَا وَفِي عَيْنِ النَاسِ كَبِيرَا

ربنا فتقبل دعاءنا

شكـــر

قال تعالى في كتابه الكريم ﴿وَلَقَدۡ ءَاتَيۡنَا لُقۡمَٰنَ ٱلۡحِكۡمَةَ أَنِ ٱشۡكُرۡ لِلَّهِۚ وَمَن يَشۡكُرۡ فَإِنَّمَا يَشۡكُرُ لِنَفۡسِهِۦۖ﴾

(لقمان الآية 12)

وقال رسوله محمد عليه أفضل الصلاة والتسليم :مَنْ لَمْ يَشْكُرِ الْنَاسْ،لَمْ يَشْكرْ الله عَزَ وَجَلَ.

أحمد الله تعالى حمدا كثيرا طيبا ملئ السماوات والأرض الذي أكرمني وأعانني ووفقني بقدرته على إتمام هذه المذكرة التي أرجوا أن تنال رضاه.

وأتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى :

الأستاذ الفاضل علي مامي حفظه الله وبارك الله فيه، لتفضله الكريم بالإشراف على هذه الدراسة، ونصحه وتوجيهه لإتمام مذكرتي.

أعضـاء لجنة المناقشة الكرام ، حفظهم الله وسدد خطاهم .

والدي ووالدتي العظيمين لما كان لهما من فضل في كل خطوة أخطوها حتى وصلت لما أنا عليه، إلى من جعلا مني الصديقة الحنونة و الزميلة المتفهمة فكل ايجابياتي منهما و كل عيوبي من نفسي، علماني الصواب من الخطأ، علماني أن العلم حق وواجب وإليه نسعى دون تذمر، علماني أن أقف بشموخ لا أستسلم، علماني أن التوفيق من الله فلا أهتم

أختاي الرائعتان سندي وروحي ومن لن أجد مثيلتهما أمد الحياة، وأخي الوحيد الغالي والمثالي، تعجز كلماتي عن التعبير عنكم.

المحاسبة المعتمدة ومحافظة الحسابات بلحاج لما لها من خير علي ،ساعدتني في مسيرتي الدراسية والعملية في المذكرة وحياتي كلها ، نصائحها كأخت قبل أن تكون مسيرة لي ،بارك الله فيها ووفقها لكل ما فيه خير.

إلى كل صديق وصديقة،إلى كل قريب وبعيد، إلى كل شخص صخره الله لي وساندني ولو بكلمة طيبة، رحال عبد الجليل مدير بإدارة الضرائب في تبسة، محمد بزارة عبد الله بالشلف ، فاطمة من تبسة والكثير.

سليـمة بن خديجة

إِهْدَاء

سُبحان الذي كان سببا في الفلاح الأنيق، والنجاح والتوفيق، وسبحان الذي خلقنا وأنار لنا السير وصخر لنا من يساعدننا لتجاوز العراقيل، والمضي في الطريق المستقيم.

أهدي عملي،تعبي، ونجاحي إلى:

إلى من ملئت حياتي نورا على نور، وحملتني وتحملت همي، إلى من كانت صنارة جهدها وسهرها تصطاد لي الراحة وتخطف التعب والألم من قلبي، إلى من يفيض فضلها وكرمها علي، أرجوك رضاك ودعاءك لا تحرميني، حبيبتي أمي.

إلى السند، إلى من شُكرِي ونجاحي وكل ما أفعله لن يُوفِه حقه علي، إلى من علمني أن الدنيا كفاح وسلاحي العلم والمعرفة، إلى من تَفَطَّر قلبُه شوقا وحنَّت عيناهُ لِرُؤيتي أتقلَّدُ شهادتي بكل فخر واعتزاز، والدي العظيم، حفظك الله ورعاك وجعلني قرة عينيك وفخرك.

إلى قرة عيني وسندي وسعادتي أختاي الرائعتان نسرين ووفاء،

وأخي الوحيد، الغالي ومن أعتبره سر قوتي، سندي وقدوتي حمزة.

إلى عائلتي الكبيرة وكل من يحمل اللقب بن خديجة ومغسل.

إلى أصدقائي وأحبتي في الله،خاصة خولة وفتيحة.

سَلْسَبِيلْ

العنوان	الصفحة
البسملة و الدعاء	
الشكر	
الإهداء	
فهرس المحتويات	I–III
قائمة الجداول و الأشكال	IV
قائمة الملاحق	V
قائمة المختصرات	VI
ملخص	VII
مقدمة	أ–د
الفصل الأول: النظم التصريحية الجبائية الجزائرية والمعالجة المحاسبية لها	
تمهيد	01
المبحث الأول: ماهية الأنظمة الحبائية	02
المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي	02
المطلب الثاني: دوافع إصلاح النظام الجبائي	03
المطلب الثالث: الأنظمة الجبائية التصريحية–حقيقي–جزافي–المبسط–	04
المبحث الثاني: ماهية التصريحات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية	05
المطلب الأول: مفهوم التصريحات الجبائية	05
المطلب الثاني: الاتزامات التصريحية للمؤسسة الاقتصادية	06
المطلب الثالث: العقوبات المترتبة عن عدم الاتزام بالتصريحات الجبائية	07
المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية لأهم التصريحات الجبائية لمؤسسة اقتصادية	12
المطلب الأول: عرض لمختلف الضرائب والرسوم	12
المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية	18
المطلب الثالث: قدرة المحاسبة على ضبط جودة التصريحات الجبائية	31
خلاصة الفصل الأول:	32
الفصل الثاني: الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية	

تمهيد	33
المبحث الأول: عموميات حول الأداء المالي	34
المطلب الأول: ماهية الأداء المالي وأهدافه	34
المطلب الثاني: معايير الأداء المالي والعوامل المؤثرة فيها	36
المطلب الثالث: قياس الأداء المالي	37
المبحث الثاني: دور القوائم المالية كأداة لجودة الأداء	48
المطلب الأول: ماهية جودة الأداء المالي	48
المطلب الثاني: ماهية القوائم المالية	48
المطلب الثالث: أهمية القوائم المالية في تبيان جودة الأداء المالي	54
المبحث الثالث: مساهمة وآليات تأثير التصريحات الجبائية على الأداء المالي	54
المطلب الأول: العلاقة بين التصريحات الجبائية والأداء المالي	54
المطلب الثاني: أثر التصريحات الجبائية في تحسين الأداء المالي–مرحلة الاستغلال – التمويل – الاستثمار–	55
المطلب الثالث: أثر الضريبة المؤجلة على القوائم المالية	58
خلاصة الفصل الثاني:	59
الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لأحد المؤسسات (مؤسسة أشغال عمومية)	
تمهيد	60
المبحث الأول: الإطار المنهجي والتعريف بالمؤسسة محل الدراسة	61
المطلب الأول: مدخل للمؤسسة محل الدراسة	61
المطلب الثاني: مسك محاسبة المؤسسة	63
المطلب الثالث: أهم القوائم المالية	64
المبحث الثاني: محاسبة التصريحات الجبائية	67
المطلب الأول: التصريحات الشهرية	67
المطلب الثاني: مختلف الضرائب والرسوم المدفوعة	68
المطلب الثالث: التسجيلات المحاسبية للتصريحات	69
المبحث الثالث: دراسة تحليلية لأثر التصريحات الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية	73

المطلب الأول: أثر التصريحات على الأداء المالي في مرحلة الاستغلال	**73**
المطلب الثاني: أثر التصريحات على الأداء المالي في مرحلة التمويل والاستثمار	**81**
المطلب الثالث: أثر التصريحات الجبائية على جودة الأداء المالي	**82**
خلاصة الفصل الثالث:	**83**
الخاتمة	**هـ – و**
قائمة المراجع	**84 – 88**
الملاحق	**89 –98**

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الشكل	الصفحة
01	العقوبات الجبائية المطبقة على المكلفين بنظام التصريح الجزافي	08
02	عقوبات غياب التصريحات الجبائية (النظام الحقيقي)	09
03	عقوبات تأخير التصريح السنوي لأرباح	11
04	العقوبات المفروضة على الضريبية عاى المداخيل الإيجارية	11
05	السلم التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي	18-19
06	تقسيمات المعدل المرتفع للرسم على النشاط المهني	27
07	طريقة حساب المردودية الاقتصادية والمالية وأثر الرافعة المالية	44
08	الميزانية المالية المختصرة	49
09	شكل ميزانية الأصول	50
10	شكل ميزانية الخصوم	51
11	قائمة الدخل (حساب النتائج)	51-52
12	ميزانية سنة 2019 وسنة 2020	64
13	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة	65-66
14	ملخص الضرائب الخاصة بالميزانية	67
15	علاقة التصريحات بحجم التمويل والاستثمار	83

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الجدول	الصفحة
01	مخطط توضيحي للهيكل التنظيمي للمؤسسة	62

رقم الملحق	عنوان الملاحق	الصفحة
01	ميزانية الأصول bilan actif 2020	89
02	ميزانية الخصوم bilan passif 2020	90
03	حساب النتائج Compte De Résultat 2020	91 -92
04	جدول تحديد النتيجة الجبائية Tableau 09	93
05	سلسلة التصريح الشهري G50 Mois Décembre 2020	94 - 96

المختصر	المعنى باللغة الفرنسية	المعنى باللغة العربية
DT	Droit de Timbre	حقوق الطابع
EURL	Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limité	شركة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة
IBS	Impôts Sur Les Bénéfices Des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
IFU	Impôts Forfaitaire Unique	الضريبة الجزافية الوحيدة
IRG	Impôts Sur Le Revenue Global	الضريبة على الدخل الإجمالي
IRG/S	Impôts Sur Le Revenue De Salaire	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور
TAP	La Taxe Sur L'activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA	La Taxe Sur La Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية المحاسبة في ظل النظم التصريحية في الجزائر وجائحة كورونا، في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، ومن هذا المنطلق تعرفنا على النظم التصريحية في الجزائر وأهم التصريحات سواء الشهرية(الفصلية) أو السنوية، وكيفية معالجتها محاسبيا.

وباعتبار أنّ التصريحات الجبائية همزة وصل بين المحاسبة والجباية، حيث أن التصريحات الجبائية تمثل صورة من صور المؤسسة لأن مصداقية التصريحات يعني مصداقية القوائم المالية، وتعتبر المرآة العاكسة لوضعيتها المالية.

من هنا يمكن القول أننا قمنا بتقييم الأداء المالي في ظل النظم التصريحية المتبناة الجديدة وكيف يؤثر ذلك على مسك المحاسبة وخرجنا في الأخير بأن التأثير كان في اختلاف مسك المحاسبة باختلاف النظام المتبع، وأن فترة كورونا وتوقف النشاط بالرغم من انخفاض الضرائب إلا أن ذلك لم يظهر له أي تأثير على المحاسبة والأداء.

الكلمات المفتاحية:

الأنظمة التصريحية – القوائم المالية – التصريحات الجبائية – الأداء المالي – الضرائب – التسجيلات المحاسبية.

Summary

From this point of view, we got acquainted with the financial systems of economic institutions, and from this point of view, we got acquainted with the economic systems in Algeria and the most important designs for the application of accounting in Algeria.

Considering that the tax designs are the pillar of accounting and taxation, as the designs represent a form of the institution, because the credibility of the financial accounting fashion.

From here, it can be said that we evaluated the financial performance in light of the newly adopted declarative systems and how this affects the holding of accounting, and we came out in the end that the effect was in the difference in keeping the accounting according to the different system followed, and that the period of Corona and the cessation of activity despite the low taxes, but this did not appear to him No impact on accounting and performance.

key words:

Declarative systems – financial statements – tax declarations – financial performance – taxes – accounting records.

المقدمة

مما لا شك فيه أن ضعف أو قوة المؤسسات الاقتصادية داخل أي بلد هي المقياس الذي يبنى عليه مدى قوّة أو ضعف البلد، وكلّها تسعى إلى بلوغ أهدافها المسطّرة وذلك باستغلال مواردها استغلالا سليما، ساعيةً لتخفيضِ التكاليف التي تتحملها، خاصةً في ظلِّ الظروف الاستثنائية التي تسببت فيها جائحة كورونا مترتبة عنها آثار عجز وخسائر وتوقف عن العمل وكلّها تضرّ بالوضع الاقتصادي، مم استدعى الأمر إلى تغيير في عدة قوانين جبائية مسّت أغلب الأنشطة.

وكما نعلم تعتبر المحاسبة بمختلف أنواعها خاصة الضريبية من أهم الدراسات التي تعتمد عليها المؤسسات الاقتصادية في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة و كيفية التصريح بها، حيث تجمع بين علم المحاسبة وعلم الجباية في آنٍ واحد، وتلزم المكلفين بمسك دفاتر وسجلات محاسبية وتقدِّم تصريحات تعدّ بشكل معين لتحديد الإيرادات والأعباء، من خلال التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم ، ومن أجل معرفة مبلغ الضرائب الواجب التصريح به والقيام بدفعه حسب النظام الجبائي الخاضع له.

كذلك يعدّ الأداء المالي المحرِّك الأساسي لوجود واستمرار المؤسسات، والهدف الأسمى المرجوّ بلوغه في ظلّ كل التحديات والمخاطر التي تواجهها، لأن المحاسبة تحدّد النتيجة، والضريبة تخفض منها.

طرح الإشكالية:

ومن هذا المنطلق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى تأثير المحاسبة في ظل النظم التصريحية الجبائية على الأداء المالي لمؤسسة اقتصادية؟

ومن خلال الإشكالية الرئيسية للدراسة يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- لماذا تهتم المؤسسة بمحاسبة النظم الضريبية؟
- كيف تؤثر الضرائب والنظم التصريحية على الأداء المالي؟
- هل للضرائب أثر على اتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالمؤسسة؟

الفرضيات:

من أجل الإجابة على الأسئلة المطروحة، تم وضع الفرضيات التالية:

- تهتم المؤسسة بمحاسبة النظم الضريبية بهدف ضمان التسيير الأمثل للضرائب وتحسين الوضعية المالية لها.
- لابد على المؤسسة أن تعمل على تخفيض ضرائبها بهدف تحسين مؤشرات الأداء المالي(علاقة عكسية).
- تؤثر الضرائب على اتخاذ القرارات التشغيلية لا غير.

أهمية الموضوع:

تبرز أهمية هذه الدراسة في العناصر التالية:

- أهم التغيرات في القوانين الجبائية الحديثة (2022) مقارنة بالسنة السابقة.
- حساب مختلف الضرائب والتسجيل المحاسبي لها.

الهدف من الدراسة

نطمح من خلال هذا العمل إلى:

- التعرف على العلاقة بين الأنظمة الجبائية والمحاسبة والأداء المالي.
- معرفة أهم النقاط التي يركز عليها المحاسب والجبائي في معرفة نقاط القوة والضعف وتقييم الأداء المالي.
- تطبيق المعارف واكتشاف العمل.

أسباب اختيار الموضوع

تكمن أسباب اختياري في نقاط معينة وهي كالآتي:

- أهمية الموضوع، وتوافقه مع اهتماماتي.
- الرغبة الشديدة في استدراك أهم المعارف والتغيرات الحاصلة خلال السنوات الأخيرة.
- الرغبة في اكتشاف عالم الجباية.
- بعد أن تربصت في مكتب محافظ حسابات أحببت أكثر مواصلة مسيرتي العملية وأن أكون من ممارسي هذه المهنة، وكان لابد لي أن أتناول مثل هذا الموضوع لأعرف أهم التغيرات الحاصلة وكيف أسقط معارفي العلمية في المسار العملي.

أقسام الدراسة:

تطلب معالجة هذا الموضوع تقسيمه إلى ثلاثة فصول، فتناولنا في الفصل الأول **النظم التصريحية الجبائية الجزائرية والمعالجة المحاسبية لها** ، وقسم إلى ثلاثة مباحث بداية تعرفنا على ماهية الأنظمة الجبائية ثم التصريحات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية وأخيرا المعالجة المحاسبية للتصريحات الجبائية أي لمختلف الضرائب والرسوم لمؤسسة اقتصادية.

أما الفصل الثاني فتطرقنا إلى **الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية**، وقسم كذلك إلى ثلاثة مباحث كان المبحث الأول عن عموميات حول الأداء المالي والثاني عن دور القوائم المالية كأداة لجودة الأداء أما في المبحث الثالث فكان عن مساهمة وآليات تأثير التصريحات الجبائية على الأداء المالي.

وكان كل من الفصلين يعتبر تمهيدا للفصل الثالث والذي خصصناه إلى **الدراسة التطبيقية لإحدى المؤسسات الاقتصادية (مؤسسة أشغال البناء)** ، والذي تخلله جميع الأحداث من تحليل ومقارنة واستنتاجات وفي الختام استخلصنا أهم النقاط المتوصل إليها، ف كان المبحث الأول عبارة عن مدخل للمؤسسة محل الدراسة، أما المبحث الثاني فكان عن محاسبة التصريحات الجبائية، وفي آخر مبحث كانت الدراسة التحليلية لأثر التصريحات الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة.

المنهج المستخدم في الدراسة

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات ، فإننا اعتمدنا في دراستنا على المناهج التالية: المنهج الوصفي والتحليلي عند التطرق لمختلف المفاهيم المتعلقة بالنظم الجبائية والضرائب والأداء المالي بالإضافة إلى أثر التصريحات على الأداء في المؤسسات الاقتصادية.

وفي الفصل الأخير قمنا بإسقاط الجانب النظري على دراستنا "دراسة حالة"، اعتمادا على القوائم المالية والملاحق المتوفرة لدينا واستنادا على نتائج التحليل المالي استنتجنا أثر المحاسبة في ظل النظم التصريحية على الأداء المالي لمؤسسة اقتصادية.

الدراسات السابقة:

1 –دراسة " **بوتيارة سمير وبشيش عبد المالك** "، سنة 2019.

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر في العلوم المالية، تخصص محاسبة وجباية بجامعة محمد بوضياف ولاية المسيلة، بعنوان:**التسييرالجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في مؤسسة اقتصادية.**

تطرقت هذه الدراسة إلى مفهوم التسيير الجبائي والأداء المالي واستنتاج آليات تأثير التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية.

2 –دراسة " **عبد الله بزارة محمد**"، سنة 2017.

الدراسة عبارة عن مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة ومالية بجامعة حسيبة بن بوعلي ولاية الشلف، بعنوان: **أهمية المعالجة المحاسبية لجباية مؤسسة في تعزيز الإفصاح.**

هدفت في هذه الدراسة إلى معرفة مدى توافق المعالجة المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية، من خلال شرح وتقييم العمليات المتعلقة بالضرائب والرسوم داخل المؤسسة والتسجيل المحاسبي لها وفق النظام المحاسبي المالي.

3 -دراسة " **قحموش سمية**"، سنة 2013.

الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية بجامعة قاصدي مرباح ولاية ورقلة، بعنوان: **دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية**.

تناولت هذه الدراسة أهمية المراجعة الجبائية باعتبارها جزء هام من النظام الضريبي التصريحي وقدرتها في الإدارة بعدالة وإنصاف بغية الوصول إلى جودة التصريحات، وكشف المخالفين والمتهربين الضريبيين، وهذا من شأنه زيادة الإيرادات الضريبية.

الصعوبات التي واجهت الدراسة: أهمها:

- افتقار المكتبة الجامعية للمراجع الجديدة وعدم وجود البعض الآخر نتيجة إعارتها.
- صعوبة ربط المعلومات ببعضها البعض لأننا في الجامعة لم تسمح لنا الفرصة لمعرفة وإسقاط المعارف على الواقع.

الفصل الأول

النُظُم التَصْرِيحِيَة الجِبَائِيَة الجَزَائِرِيَة

وَالمُعَالَجَةُ المُحَاسَبِيَة لَهَا

تمهيد:

يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي كالعديد من الأنظمة المطبقة في معظم الدول المتقدمة، ويعتمد على التصريحات التي يصرح بها المكلفين حسب مداخيلهم ومعاملاتهم الخاضعة للاقتطاع الضريبي لتحمل الأعباء الضريبية، في حين أن عدم الامتثال للقاعدة الضريبية سوف يمس بجودة المعلومة المحاسبية، وسيعرضهم لعقوبات وغرامات بحسب نوع المخالفة المرتكبة.

وباعتبار أن الإدارة الجبائية تهتم بالمراجعة الجبائية كأداة رقابية على التصريحات والقوائم المالية التي صرح بها المكلفين، لتقييم مدى الامتثال، إعادة النظر في النقائص (القواعد الضريبية)، اكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة ومعاقبة المخالفين، وكذا ضبط جودتها.

وعليه يتم في هذا الفصل دراسة شاملة للنظم التصريحية الجبائية الجزائرية ولأهم الضرائب المباشرة وغير المباشرة، والمعالجة المحاسبية الخاصة بها، والعقوبات المترتبة عن عدم الالتزام بها، وهذا على ضوء التغيرات التي عرفها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذا قانون الرسوم على رقم الأعمال.

ومن هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة (03) مباحث كما يلي:

- **المبحث الأول**: ماهية الأنظمة الجبائية.
- **المبحث الثاني**: ماهية التصريحات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.
- **المبحث الثالث**: المعالجة المحاسبية للتصريحات الجبائية الجزائرية.

المبحث الأول:ماهية الأنظمة الجبائية

يعتبر النظام الجبائي الجزائري من الأنظمة الحساسة التي يجب على الدولة أن تولي عناية كبيرة بها لما لها من دور فعال في عدة جوانب سواء الاقتصادية أو الاجتماعية أو المالية أو السياسية،ويتم في هذا المبحث التطرق لمفهوم النظام الجبائي وخصائصه، ودوافع إصلاحه، وعرض لأهم الأنظمة الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي

يعتبر من أكثر الوسائل التي تلجأ إليها الدولة لتحصيل إيرادات بُغية تمويل ميزانيتها، فكيف يكون ذلك؟

الفرع الأول: تعريف النظام الجبائي

تعددت تعاريف النظام الجبائي نظرا لاختلاف وجهات نظر الباحثين والمختصين إليها ، ومن بين هذه التعاريف ما يلي:

هو عبارة عن مجموعة من الضرائب والرسوم المطبقة في الدولة، أي النظام الجبائي يتحدد في الضرائب والرسوم المكونة له.[1]

أو يمكن تعريفه على أنه مجموعة من الضرائب والرسوم التي يلتزم المكلف بأدائها للسلطة العامة على اختلاف مستوياتها سواء كانت مركزية أو محلية، حيث أن أي نظام ضريبي يهدف إلى تحقيق أهداف الدولة التي تم تحديدها وتحقيق هذه الأهداف يكون بإيجاد وسيلة أو مجموعة من الوسائل التي تقوم على عنصرين وهما العنصر الفني والعنصر التنظيمي، حيث أن هذان العنصران معا يشكلان ما أطلقنا عليه النظام الضريبي.[2]

الفرع الثاني: خصائص النظام الجبائي:

تتمثل خصائص النظام الجبائي فيما يلي:

- يمتاز بمقدرته على تحقيق الهدف.
- أن يتصف النظام الضريبي بالعدالة والوضوح فأن يخضع كل فرد للضريبة على حسب مقدرته.
- أن يكون مرنا وقابلا لإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط آخر منها حسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة.[3]

---

[1] حجازي،مريسي، **النظم الضريبية** ، الاسكندرية- مصر- الدار الجامعية للطبعة والنشر والتوزيع، الصفحة 277 ،سنة 1997

[2] عزيز، **النظام الجبائي**، مذكرات جاهزة، نشرت: http://research-ready.blogspot.com/2012/06/tax-system.html 43: 7

[3] بلحسين سماح، بوكروكرة ايتسام، **تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب-عين تيموشنت- السنة الجامعية 2018/2017، ص 06.

المطلب الثاني : دوافع إصلاح النظام الجبائي

إن ضعف النظام الضريبي نتاج تراجع الإيرادات الضريبية، وضعف هياكلها الضريبية، وضعف الجهاز الإداري الضريبي، وأهمها قلة خبرة العمال الذين لا يقومون بتكوينات متواصلة وخاصة السنوات الأخيرة وما كانت تعاني منه من انتشار الكوفيد19 الذي أدى إلى توقف كل الأنشطة عن العمل، ولهذا تميز بعدة نقائص اعتبرت هي الأسباب التي أدت إلى ضرورة القيام بالإصلاحات يمكن اختصارها في الآتي: [1]

عدم فعالية وملائمة النظام الضريبي:والذي اتسم بعدم استقراره فتعددت القوانين الجبائية مرة تلو الأخرى، التي أثقلت كاهل المحاسب وإدارة الضرائب وخاصة المكلف بالضريبة نظرا للتعقيدات الجبائية وعدم وضوح القوانين وهذا من أهم الأسباب التي تؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي،فخلال السنتين السابقتين وبسبب وباء كورونا تم تغيير القوانين كثيرا مم جعل الكل في متاهة بين إنشاء وإلغاء وتعديل القوانين، وتغيير معدلات الضرائب.

تعقد النظام الضريبي وغموضه: يتميز بتعقده نتيجة التغيرات المستمرة في مختلف القوانين المالية ، وتنوع الضرائب وتعدد معدلاتها،مم جعلها صعبة الفهم والتطبيق من قبل المكلفين والموظفين ، فمثلا السلم الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب وا لأجور تم تعديله في السنوات الأخيرة(2020-2021-2022) حيث يصعب على الكثير معرفة كيفية حسابه.[2]

ضعف العدالة الضريبية: ويتضح ذلك من خلال عدم المساواة فنجد بعض الفئات تدفع الضريبة والبعض الآخر يتهرب منها.

إن التوجه نحو إصلاح النظام الضريبي لا يكون عشوائيا وإنما تحذوه أهداف يراد تحقيقها من خلال إصلاحه لتمكينه من أداء دوره بشكل فعال، والجزائر إلى يومنا هذا تغير وتغير بهدف تحقيق الآتي:

- مراجعة الضريبة على الدخل الإجمالي ستسمح **بتخفيف الضغط الجبائي** على الأسر والأجور المتوسطة **وتحسين مردودية الإيرادات الجبائية** لفئات الدخل الأخرى غير الأجور.
- وبالنسبة للضريبة على أرباح الشركات, تم إدخال تدابير من شأنها **تبسيط النظام الجبائي** وخفض الضغط الضريبي عن طريق تقليل الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

[1] ايت قاسي عزو رضوان و بن زيدان حاج،**إصلاحات النظام الجبائي ومدى مساهمته في تمويل التنمية المحلية**–دراسة حالة الرسم على النشاط المهني–، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة رقم N°08-2018، جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم، ص247.

[2] ايت قاسي عزو رضوان و بن زيدان حاج، **نفس المرجع**،ص247.

- **تعزيز العدالة الجبائية** من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي بين الأعوان الاقتصاديين والأفراد والأسر باتخاذ إجراءات تحفيضية **تخفيف العبء الضريبي**[1].
- **محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي:** بالرغم من كل الإصلاحات إلا أن هناك دائما ثغرات في القانون مم ينجم عنها الغش والتهرب الضريبي.[2]

المطلب الثالث: الأنظمة الجبائية التصريحية–حقيقي–جزافي–المبسط–

تعتمد الإدارة الجبائية على أنظمة الإخضاع الضريبي التالية: نظام الضريبة الجزافية الوحيدة للمؤسسات وأصحاب الأنشطة التجارية الصغيرة والنظام الحقيقي للمؤسسات كبيرة الحجم ونظام المبسط للمهن الحرة.

الفرع الأول: النظام الحقيقي.

أعلى الأنظمة من حيث سقف رقم الأعمال الذي يتجاوز ال 8مليون دج من خلال قانون مالية 2022 ، ويخضع له كبار المؤسسات وكذلك بائع المجوهرات وغيره .. و يتميز بأنه يتكون من مجموعة الضرائب TVA . TAP . DT. IBS.IRG/S ، وكل منها بمعدل وتاريخ معين، تدفع في وثيقة ال G50.

الفرع الثاني: النظام الجزافي.

هو ذلك النظام الذي استحدث بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 الذي يتميز بوجود ضريبة واحدة تدفع في وثيقة ال G12، وحدد سقف رقم الأعمال فيه ب 8 000 000دج في سنة 2022 ، ويخضع له تجار التجزئة والحرفيين، (المادة 74 من ق.م 2022 المعدل في المادة 282 مكرر من ق.ض.م).[3] **–الفرع الثالث: النظام المبسط.**

يخضع المكلفون بالضريبة الذين يحققون مداخيل تابعة لفئة أرباح المهن غير التجارية في المادة 22 لهذا النظام، ويجب على هؤلاء أن يصرحوا بمبلغ الإيرادات المقبوضة والنفقات المدفوعة والنتيجة المحققة بعنوان السنة الحالية،(المادة 31 مكرر من ق.م 2022).[4]

[1] نص قانون المالية 2022 ،**مواصلة الإصلاح الجبائي ودعم الإستثمار**، وكالة الأنباء الجزائرية،الإثنين 22نوفمبر 2021 ، 19: 16 https://www.aps.dz/ar/economie/116540-2022

[2] ايت قاسي عزو رضوان و بن زيدان حاج، **مرجع سابق**.

[3] المادة 74 من **قانون المالية 2022** المعدل في المادة 282 مكرر من **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة،الجريدة الرسمية** 2021-12-31، ص 30.

[4] **قانون المالية 2022**، المادة 31 مكرر 1 ،ص 7.

المبحث الثاني: ماهية التصريحات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

بطبيعة الحال يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، والمكلف مطالب بالتصريح بمداخيله، وما على الإدارة الضريبية إلا المراقبة والمتابعة، للحفاظ على حقوق الخزينة.

المطلب الأول: مفهوم التصريحات الجبائية

تفرض الضريبة على المكلفين بناءا على نوع نشاطهم وتصريحاتهم برقم أعمالهم في وثائق مختلفة، وتودع في إدارة الضرائب لإبداء ملاحظاتها وتقديم اقتراحات حول رقم الأعمال والدخل الذي تقوم على أساسه بتحديد المبلغ الخاضع للضريبة.

الفرع الأول: تعريف التصريحات الجبائية:

تعرف على أنها هي الإقرار أو الاعتراف الخطي للمكلف بمداخيله، وتعرف أيضا بأنها: وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه... ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف، بحيث يشتمل التصريح الجبائي عن النتيجة السنوية للقوائم المالية بالإضافة إلى مجموعة من التصريحات والجداول الملحقة.

كما يمكن تعريفها على أنها: وثيقة جبائية يصرح بها المكلف عن رقم أعماله وأهم البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.[1]

الفرع الثاني: أهمية التصريحات الجبائية: وتتضح أهميتها فيما يلي:

أولا: بالنسبة للمكلف

وتتمثل فيما يلي:

-لأنه الأدرى بمقدرته التكليفية، وهو الأحق بتحديد الوعاء المحدد من قناعته الذاتية.

-تسوية وضعية المكلف بينه وبين الإدارة الضريبية وتجنب العقوبات التي هو في غنى عنها.

ثانيا: بالنسبةلإدارة الضرائب

نذكر بعضها فيما يلي:

-تعتبر وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تتبع كل مداخيل المكلف.

-تسهيل العمل على إدارة الضرائب.

[1] فحموش سمية، **المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية** ، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس ، بسكرة ، الجزائر ، شهر ديسمبر-ص 299.

-توفير الوقت والإجراءات على كامل الإدارة الضريبية والتخفيض من احتمال نشوء المنازعات.

-معرفة الإحصاء الجبائي لفئة المكلفين بالضريبة.[1]

-مراقبة المكلفين ومعرفة صدقهم في تصريحاتهم، وتعزيز الثقة بين الإدارة والمكلف.

المطلب الثاني: الالتزامات التصريحية الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

بالإضافة إلى الالتزامات المحاسبية، فإنه على المؤسسة أن تحترم العديد من الالتزامات الجبائية، كونها خاضعة للضريبة، وتتعلق هذه الالتزامات بجوانب مهمة كإيداع التصريحات، وتسديد الضريبة.

الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات

تتقيد المؤسسة بالتزامات تخص إيداع التصريحات وهذا على امتداد مدة ممارستها لنشاطها، فهناك التزامات عند بداية ممارسة النشاط والتزامات عند الانتهاء منه، إضافة إلى التزامات سنوية، شهرية أو ثلاثية.

1- التصريح بالوجود

المؤسسة ملزمة بتقديم تصريح بالوجود (استمارة G08) في مدة أقصاها ثلاثين (30) يوما من تاريخ بداية نشاطها، وذلك لدى مفتشيه الضرائب، حيث يتم ذكر اسم وعنوان المؤسسة وكذا مقرها وطبيعة نشاطها في هذا التصريح[2]،كما تقدم تصريحا بالوجود للوحدات التابعة لها إن وجدت، حيث يدعم هذا التصريح بنسخة من العقد التأسيسي للمؤسسة مصادق عليها.[3]

2- التصريحات السنوية:

المؤسسة ملزمة بإيداع تصريح سنوي في الوثائق المتوفرة على مستوى إدارة الضرائب، على نحو يسمح لأعوان الضرائب بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف ولكل دورة نشاط منقضية.

يجب أن يصل التصريح السنوي إلى إدارة الضرائب المتواجدة في منطقة المقر الاجتماعي (المقر الرئيسي) للمؤسسة قبل 30 أفريل الذي يلي تاريخ إقفال الحسابات. بالإضافة إلى هذا يجب أن يتضمن هذا التصريح عدة عناصر من بينها: رقم التسجيل، رقم التعريف الجبائي، أسماء وعناوين المكلفين بمحاسبة المؤسسة، مبلغ رقم الأعمال وحسابات مستخرجة من العمليات المحاسبية للمؤسسة...الخ.[4]

3- التصريحات الشهرية أو الثلاثية:

[1] ملوكه معد هشام ، **دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية**، مذكرة ماستر جامعة الوادي، الجزائر، 2014،ص14.

[2] **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة** ،المادة 183 ، ص54 .

[3] سماعين عيسى ،**جباية ومحاسبة مؤسسة (تقنيات جبائية ومحاسبية)**، الصفحات الزرقاء العالمية، الشلف –الجزائر- 2021.

[4] - **نفس المرجع**، المادة 55، ص: 25.

على المؤسسة القيام بإيداع تصريح وحيد لكل من الرسم على القيمة المضافة الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات، هذا التصريح (وثيقة G50)يجب أن يتم إيداعه لدى مديرية الضرائب خلال 20 يوم الأولى للشهر الذي يلي الشهر موضوع التصريح.[1]

4-التصريح الجزافي:

كل مكلف خاضع للنظام الجزافي ملزم بإيداع تصريح G12 التقديري قبل 30 جوان،ودفع نصف ما عليه من ضرائب، وتصريحين في ميعادهما ،ثم التصريح النهائي قبل ال20 جانفي من السنة الموالية.

5- التصريح بإيقاف النشاط:

في حالة إيقاف نشاط المؤسسة ككل أو جزء منها أو لنشاطها التجاري أو غير التجاري، فإنه يجب عليها إعلام مفتشية الضرائب خلال 10 أيام من التاريخ الذي سيتم فيه إيقاف نشاط المؤسسة، بالإضافة إلى أسماء وعناوين المالكين الجدد إذا أمكن.[2]

المطلب الثالث: العقوبات المترتبة عن عدم الالتزام بالتصريحات الجبائية

إن الإيداع المتأخر أي بعد انقضاء الآجال المحددة أو عدم التصريح وحسب ما نصت أحكام المادة 282 مكرر 7 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، فإنه هناك عقوبات مطبقة زيادة على مساهمة المكلف بالضريبة، حسب الحالة، بالزيادات التالية:

الفرع الأول: العقوبات الجبائية المطبقة على المكلفين ب نظام التصريح الجزافي (الضريبة الجزافية الوحيدة)

في حال إيداع التصريح التقديري لرقم الأعمال (نموذج G12) خارج الآجال القانونية أي بعد 30جوان، وكذا التصريح النهائي لرقم الأعمال (نموذج لـG12 bis) بعد 20 جانفي من السنة الموالية ، فإن المكلف بالضريبة يتعرض للعقوبات حسب مدة التأخير:[3]

- 10%إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد.
- 20% إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد.

الجدول رقم (01): العقوبات الجبائية المطبقة على المكلفين بنظام التصريح الجزافي

	الآجال القانونية	الشهر 1	الشهر 2	الشهر3	الشهر4	الشهر5	الشهر6

[1] – سماعين عيسى، **جباية ومحاسبة مؤسسة (تقنيات جبائية ومحاسبية)**، **نفس المرجع**، المادة 56، ص: 25.

[2] –قانون الرسوم على رقم الأعمال،**مرجع سبق ذكره**، المادة 57، ص: 25.

G12تقديري	30جوان	20%	33%	36%	39%	42%	45%
G12 Bisنهائي	20جانفي1+N	20%	33%	36%	39%	42%	45%

المصدر:(من إعداد الطالبة اعتمادا على كتاب سماعين عيسى)

في حين يترتب عن الإيداع المتأخر للتصريح النهائي لرقم الأعمال (G12bis) الذي لا يترتب عنه أي دفع (حالة رقم الأعمال النهائي هو نفسه رقم الأعمال التقديري) تطبيق العقوبات التالية:

-2500 دج إذا كانت مدو التأخير أقل من شهر.

-5000 دج إذا كانت مدو التأخير تتراوح بين شهر وشهرين.

-10000 دج إذا تجاوزت مدة التأخير فترة الشهرين.[1]

الفرع الثاني: العقوبات الجبائية المطبقة على المكلفين ب نظام التصريح الحقيقي :

1:الرسم على القيمة المضافة TVA:

2:الرسم على النشاط المهني TAP:

3: الضريبة على أرباح الشركاتIBS:

بصفة عامة يشترك الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على أرباح الشركات في بعض العقوبات الجبائية سنتطرق إليها فيما يلي :[2]

3-1:عقوبات غياب التصريحات الجبائية:

الجدول رقم (02): عقوبات غياب التصريحات الجبائية (النظام الحقيقي)

العقوبات	TVA	TAP	IRG/S	IRG	IBS
نقص	**10%**اذا كان المبلغ المنقوص أقل أو	**10%**اذا كان المبلغ المنقوص	عدم اقتطاع الضريبة 20% ثم	**10%**اذا كان المبلغ المنقوص يساوي أو	**10%**اذا كان المبلغ المنقوص يساوي أو

[1] سماعين عيسى، **جباية ومحاسبة المؤسسة (تقنيات جبائية ومحاسبية وفق القانون الجبائي الجزائري و SCF)**، الصفحات الزرقاء العالمية، باب الزوار- الجزائر- شهر فيفري2021، ص من 52 الى 55.

[2] **نفس المرجع** ، ص 186.

	يساوي من 50000دج **15%**إذا كان بين 50000و 200000دج **25%** إذا كان أكبر من 200000دج **100%** في حالة عدم تدليسي = متابعة قضائية	يساوي أو أقل من 50000دج **15%**إذا كان بين 50000و 200000دج **25%** إذا كان أكبر من 200000دج **50%** في حالة عدم تدليسي	25% عقوبة	أقل من 50000دج **15%**إذا كان بين 50000و 200000دج **25%** إذا كان أكبر من 200000دج	أقل من 50000دج **15%**إذا كان بين 50000و 200000دج **25%** إذا كان أكبر من 200000دج 50% الإخفاء 100% عدم الدفع
غياب	25% +غرامة 50% جدول ضريبي	25% +غرامة 50% جدول ضريبي	اقتطاعات غير كاملة+20%عق وبة على الحقوق25%	25% +غرامة 50% جدول ضريبي	25% +غرامة 50% جدول ضريبي
تأخير	23%-15% 29%-26% 35%-32%	23%-15% 29%-26% 35%-32%	23%-15% 29%-26% 35%-32%		في الجدول أدناه
سبب آخر	-البيع بدون فواتير - TVA للخاضعين للنظام الجزافي - فواتير مزورة	- الكشف التفصيلي للزبائن		-عدم دفع التسبيقات - تأخير دفع الحقوق المستحقة	-عدم دفع التسبيقات - تأخير دفع الحقوق المستحقة

المصدر:(من إعداد الطالبة اعتمادا على كتاب سماعين عيسى)

في حالة قيام المكلف بالضريبة بتقديم تصريحات جبائية ناقصة أو غير صحيحة يترتب عنها تخفيض الحقوق الضريبية المستحقة الأداء للخ زينة سواء تعلق الأمر بإخفاء جزء من رقم الأعمال الخاضع أو استرجاع رسوم على القيمة المضافة في غير محلها،فإنه يتم إضافة العقوبات إلى مبلغ الحقوق المتهرب منها.

في حالة امتناع المؤسسة عن اكتتاب التصريحات الشهرية والسنوية لرقم الأعمال في مدة 30 يوم ابتداء من تاريخ تذكيرها بذلك (mise en demeure). فإن إدارة الضرائب باستطاعتها أن تقدر مبلغ الرسم على النشاط المهني تلقائيا (taxation d'office) مع زيادة على الحقوق المستحقة بنسبة 25% مهما كان مبلغ الحقوق المتملص منها. علاوة على تطبيق غرامة 500 دج لكل التزام جبائي بخصوص التصاريح الشهرية G50 غير المودعة، ويجدر الإشارة إلى أن أي عملية تقويم جبائي يسبقها تقديم إشعار بالتقويم (notification de redressement) يتم إرساله إلى المؤسسة المعنية بالتقويم مع منحها مهلة 30 يوم للرد.[1]

4.2: عقوبات الكشف التفصيلي للزبائن :

يترتب عن الأخطاء أو عدم تصحيح المعلومات الواردة في الكشف التفصيلي للزبائن تطبيق غرامة جبائية تتراوح بين 1.000 دج و 10.000 دج كل مرة تثبت فيها أخطاء.إضافة إلى تطبيق غرامة جبائية تتراوح بين 5.000دج و 50.000دج في حالة المتابعة القضائية علاوة غرار باقي العقوبات.

كما يترتب على عدم تقديم الكشف التفصيلي للزبائن فقدان الاستفادة من التخفيض الضريبي بنسبة 30% علاوة على تطبيق غرامة جبائية تتراوح قيمتها بين 30.000دج و 400.000دج مع مضاعفاتها في حالة العود.[2]

3. الضريبة على أرباح الشركات IBS :

إن التشريع الجزائري ينص على تطبيق عدة عقوبات جبائية ضد الشركات التي لا تحترم واجباتها الجبائية. وهي تتمثل فيما يلي:

1.3:عقوبات تأخير التصريح السنوي لأرباح :

في حالة إيداع التصريح السنوي للأرباح (G4 + Liasse Fiscale) خارج الآجال القانونية أي بعد 30 أفريل من السنة N+1 فإن الشركة المعنية تتعرض للعقوبات المذكورة في **الجدول (03)** أدناه:

مدة التأخير	زيادة الحقوق في	الغرامات في حالة

[1] سماعين عيسى، **جباية ومحاسبة المؤسسة (تقنيات جبائية ومحاسبية وفق القانون الجبائي الجزائري و SCF)**، الصفحات الزرقاء العالمية، باب الزوار– الجزائر– شهر فيفري2021، ص 142.

[2]

	حالة التأخير	الإعفاءأو نتائج سلبية
تأخر لا يتجاوز الشهر	10%	2.500دج
تأخر لمدة تزيد عن الشهر ولا تقل عن الشهرين	20%	5.000دج
تأخر لمدة تزيد عن الشهرين	25%	10 .000دج

المصدر: (من اعداد الطالبة اعتمادا على كتاب سماعين عيسى)

4:الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : وسنفصل فيها كما يلي:

1.4:العقوبات الجبائية الضريبية على الأجور IRG/S :

في حال الإخلال بالتزامات المفروضة على صاحب العمل والمتعلقة باقتطاع الضريبة على الأجور ودفعها إلى إدارة الضرائب.[1]

2.4:العقوبات المفروضة على الضريبة على المداخيل الإيجارية[2]

لقد نص القانون الجبائي على عدة عقوبات في حالة مخالفة التشريع الجبائي، ذكرت في **الجدول (04)**:

غياب التصريح	التصريح ناقص		
لإدارة الضرائب الحق في تقدير المبلغ بصفة تلقائية مع زيادة الحقوق	يعاد إعادة تقدير المداخيل الإيجارية حسب القيمة	التجارية للعقارات، ومن ثم حساب الضريبة على	المداخيل الإيجارية المتهرب منها، مع إضافة العقوبات
G51	مبلغ الحقوق المتهرب منها أقل من 50.000دج	كان مبلغ الحقوق المتهرب منها بين 50.000دج و 200.000دج	مبلغ الحقوق المتهرب منها أكثر من 200.000 دج
25%	10%	15%	25%

[1] **مرجع سابق**، ص من 189الى ص 191.

[2] **مرجع** سابق، ص 381.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية لأهم التصريحات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

قسم الاقتصاديون الضرائب إلى نوعين رئيسيين هما الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، بحيث تقتطع هذه الضرائب سواء بشكل مباشر أو غير مباشر من الدخل ورقم الأعمال، وذلك حسب ما تتفق عليه القوانين و التشريعات الخاصة بالضريبة.

المطلب الأول: عرض لمختلف الضرائب والرسوم

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي:

الضريبة على الدخل الإجمالي (Impots Sur Le Revenue Global) هي ضريبة مباشرة، يتم اقتطاعها من دخل الفرد حتى وإن كانت ثروته أو أمواله محل الضريبة، على الأشخاص الطبيعيين بصفة إلزامية ونهائية وبأسلوب العدالة، كما أنها تفرض على إجمالي المداخيل التي يحوزها نفس الشخص.[1]

1-مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي

أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة رقم (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى {الضريبة على الدخل الإجمالي} وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحددة وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة".[2]

2- خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

وتتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:[3]

- هي ضريبة مباشرة تطبق على الأشخاص الطبيعيين.
- ضريبة تصريحية، أحادية، إجمالية
- ضريبة تصاعدية، تطبق بسلم تصاعدي، مقسم إلى شرائح.
- ضريبة سنوية، أي تستحق كل سنة على أساس الأرباح أو المداخيل المتأتية.

3- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

[1] سماعين عيسى، **جباية ومحاسبة المؤسسة (تقنيات جبائية ومحاسبية وفق القانون الجبائي الجزائري و SCF)**، الصفحات الزرقاء العالمية، باب الزوار- الجزائر- شهر فيفري2021، المادة 1،ص 10.

[3]- Emanuel Disle et les autres،**Gestion Fiscale**، 6ème édition،dunod، paris، 2006،p:403.

يخضع لهذه الضريبة الأشخاص الآتيين:[1]

– تخضع كافة مداخيل الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، وعائداتهم من مصدر جزائري،.

– كما يخضع للضريبة بصفة شخصية على حصة الفوائد لهم من الشركة تناسبيا مع حقوقهم فيها.

4– الأشخاص المعفيون من دفع الضريبة على الدخل الإجمالي

يعفى من الضريبة جميع أنواع المداخيل التالية:[2]

– الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.

5– أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع للضريبة جميع أنواع المداخيل التالية:[3]

– الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.

– أرباح المهن غير التجارية.

– الإيرادات المحققة من إيجارات الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

– المرتبات والأجور والمعاشات.

الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات

تعتبر الضرائب على أرباح الشركات (Impôt Sur Les Bénéfices Des Sociétés) من أهم العناصر والموارد المالية التي تعتمد عليها الدول في تمويل خزائنها وتغطية النفقات المترتبة عنها، بحيث تطبق بدون استثناء على الأشخاص المعنويين.

1–مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

تأسست الضريبة على أرباح الشركات من خلال قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة رقم (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة {الضريبة على أرباح الشركات}".[1]

---

[1]– قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، **مرجع سبق ذكره**، المواد: 03– 04– 07، ص: 10.

[2]– **نفس المرجع**، المواد: 05– 06، ص: 10.

[3]– Direction Générale Des Impôts،**Instruction d'impôt Sur le Revenu Global – Collection Fiscalité**، Office des publications universitaires، Alger،1992،p: 15.

1 خصائص الضريبة على أرباح الشركات

تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص ملخصة فيما يلي:[2]

- ضريبة وحيدة، حيث إنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين دون الطبيعيين.
- ضريبة عامة، كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية، بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.
- ضريبة تصريحية، بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة، وذلك كأخر أجل نهاية شهر أفريل للسنة التي تلي سنة الاستغلال.

3- الأشخاص المعنويون الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات

تخضع للضريبة على أرباح الشركات:[3]

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:
  * شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري.
  * الشركات المدينة التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم.
  * هيئات التوظيف الجماعي للقيم المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

الفرع الثالث: الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني (La Taxe Sur l'activité Professionnelle) هو رسم يفرض مقابل نشاط المؤسسة، كما أن أغلبية حصيلته تكون في صالح البلدية والباقي يوزع على الولاية والصندوق المشترك للجماعات المحلية، ويكون هذا الرسم مطبقا على جميع أنواع المؤسسات تقريبا.

1-مفهوم الرسم على النشاط المهني

يطبق هذا المعدل حسب قانون المالية لسنة 2017 على رقم الأعمال المحقق من النشاطات الصناعية، التجارية والخدماتية خارج الرسم على القيمة المضافة، وذلك وفقا لمعدلات نسبية.[4]

---

[1]- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، **مرجع سبق ذكره**، المادة 135، ص: 32.

[2]- شلغوم حنان، **أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص جباية المؤسسة ، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011- 2012، ص: 62.

[3]- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة **مرجع سبق ذكره**، المادة 136، ص: 32.

[4]- بوزيدة حميدة، **التقنيات الجبائية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص: 131.

2- مجال التطبيق الرسم على النشاط المهني

يستحق الرسم:[1]

- يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم المذكور في المادة.

- بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية. يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال.

3- الأشخاص الخاضعون للرسم على النشاط المهني

يؤسس الرسم كما يأتي:[2]

- باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة.

- باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.

4- الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني

لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم:[3]

- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير، بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من ميزانية الدولة أو المستفيدة من التعويض.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كيفيات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%.

- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي.

- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.

- المؤسسات الإنتاجية والمهن الغير تجارية حسب قانون مالية 2022.

---

[1]- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، **مرجع سبق ذكره**، المادة 217، ص: 54.

[2]-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، **مرجع سبق ذكره**، المادة 223، ص:57.

[3]- **نفس المرجع**، المادة 220، ص: 56.

الفرع الرابع: الرسم على القيمة المضافة

نظام الرسم على القيمة المضافة (La Taxe Sur La Valeur Ajoutée)، هو نوع من الرسوم المطبقة على رقم الأعمال، في محاولة لإيجاد التكامل والتلاؤم الضروريين بين الاقتصاد والضريبة، ومواكبة ومسايرة الظروف الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق أهداف وطموحات الدولة.

1- مفهوم الرسم على القيمة المضافة

الرسم على القيمة المضافة هو عبارة عن رسم غير مباشر تم تأسيسه بموجب القانون 90- 36 المؤرخ في 1990/12/31، المتضمن لقانون المالية لسنة 1991،، كما يعتبر من أهم الضرائب غير المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال، تعمل على تطبيقه أغلب دول العالم وتحصل بمجرد تقدير الأموال الخاضعة له، وذلك عند تداولها أو استهلاكها.[1]

وبموجب المادة 29 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والمادة 42 من قانون المالية لسنة 2021 فإنه تم إعادة إلزامية تقديم كشف الموردين مؤيدا بتصريح سلسلة G50، يوضح بعنوان كل مورد المعلومات التالية: اللقب والاسم أو التسمية الاجتماعية، العنوان، NIF، RC، تاريخ ومرجع كل فاتورة، مبلغ المشتريات ومبلغ الرسم على القيمة المضافة المحسوم.[2]

2- خصائص الرسم على القيمة المضافة

يتميز الرسم على القيمة المضافة بعدة خصائص تتمثل فيما يلي:[3]

- ضريبة حقيقية، أي أنه يطبق على السلع والخدمات أثناء إنتاجها أو تداولها.
- ضريبة غير مباشرة، فتحمّل المؤسسات الضريبة حتى تصل إلى المستهلك الأخير في السعر النهائي.
- ضريبة عامة على الإنتاج وتأدية الخدمات، يسمح بإخضاع أكثرية النشاطات الاقتصادية في جميع الميادين (صناعية، تجارية، خدمات...الخ) لهذا الرسم، وهو مطبق على جميع المنتجات والخدمات التي يتم استهلاكها في البلاد في مرحلة الإنتاج والتوزيع.

3- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة:[4]

---

[1]-**Guide Pratique de la TVA**، direction générale des impôts، 2017، P: 09.

[2] المادة 29 من **قانون الرسوم على رقم الأعمال**، والمادة 42 من **قانون المالية** لسنة 2021.

[3] _ سماعين عيسى، **جباية ومحاسبة المؤسسة**.

[4]- قانون الرسوم على رقم الأعمال، **مرجع سبق ذكره**، المادة 01، ص: 04.

– عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

– عمليات الاسترداد.

3– 1– العمليات الخاضعة للرسم وجوبا

تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة:[1]

– المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون، كما جاء تعريفهم في المادة 04من قانون الرسوم على CA.

– أشغال البناء.

– تنفيذ عمليات البيع إلكترونيا.

– المبيعات والتسليمات على حالها، من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

– المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 05 من قانون الرسوم على CA.

–عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث..من غير المبيعات والأشغال العقارية.

– المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية، والأدوات العتيقة بصفة عامة.

– العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات، و العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري.

4– الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة

ويمكن أن تبين هذه الإعفاءات كالتالي:[2]

– في المجال الاقتصادي، وتتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها، عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها مؤسسة سوناطراك.

– في المجال الاجتماعي، وتتعلق بصورة خاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع (الدقيق، الحليب، الفرينة..).

– في المجال الثقافي، وتمس هذه الإعفاءات بصفة خاصة التظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية والدولية للتعاون.

---

[1] – **نفس المرجع**، المادة 02، ص: 04.

[2] – الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، **مرجع سبق ذكره**، ص:225.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية

تعتبر الضرائب والرسوم بصفة عامة في المحاسبة المالية كأعباء أو تكاليف تفرض على المؤسسة الاقتصادية، وعلى كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بحكم القانون بهذه المبالغ اتجاه الدولة، إما في شكل اقتطاع ضريبي أو في شكل رسم مفروض على أنشطة معينة أو معاملات محددة أو مداخيل ذاتها.

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي

الضريبة على الدخل الإجمالي هي الضريبة التي تدفع من قبل المؤسسة بالاشتراك مع كل عامل مساهمة منهم في زيادة إيرادات الدولة، حيث يتم دفعها من قبل المؤسسة إلى مصلحة الضرائب.

1- تحديد الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي

يحدد مبلغ الدخل الخاضع للضريبة بخصم ما يلي:[1]

- المبالغ التي يقتطعها المستخدم لتشكيل معاشات أو منح التقاعد.
- المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية.

وتحصل الضريبة عن طريق الاقتطاع من كل مبلغ مدفوع، [2] حيث يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي الآتي:

جدول رقم (05): السلم التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة (%)
لا يتجاوز 240.000دج	%0
من240.001دج إلى 480.000دج	%23
من 480.001 دج إلى 960.000دج	%27
من 960.001 دج إلى 1.920.000دج	%30
من 1.920.001 دج إلى 3.840.000دج	%33
أكثر من 3.840.000دج	%35

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب قانون مالية 2022

شرائح الدخل	المعدل الضريبي	مبلغ الحقوق
أقل من 20.000 دج	0%	0

[1] – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، **مرجع سبق ذكره**، المادة 73، ص: 19.

[2] –**نفس المرجع**، المادة 74، ص: 19.

من 20.000 دج إلى 40.000دج	23%	4.600
من 40.000دج إلى 80.000دج	27%	10.800
من80.000 دج إلى 160.000دج	30%	24.000
من 160.000دج إلى 320.000دج	33%	52.800
أكثر من 320.000دج	35%	/

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب مشروع قانون مالية 2022

إعفاء كلي للضريبة على الدخل الإجمالي لمداخيل لا تتعدى 30 ألف دينار

ووفقا لذات المادة، فإنه بالنسبة للمرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية، تخضع المداخيل الشهرية للاقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي، حيث تستفيد هذه المداخيل من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية بنسبة 40 بالمائة، ولا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 12 ألف دينار سنويا أو يزيد عن 18 ألف دينار أي بين 1000 و1500 دينار شهريا، ، وتستفيد من تخفيض ثان إضافي المداخيل التي تفوق 30.000 دينار وتقل عن 35.000 دينار.

وتحدد الضريبة على الأجور لهذه الفئة من الدخل وفق الصيغة الآتية:

الضريبة على الأجور = الضريبة على الأجور(وفقا للتخفيض الأول) ×(51/137) -(8/27925)

تستفيد المداخيل التي تفوق 30.000 دج وتقل عن 42.500 دج التي يتقاضاها العمال المعوقين (حركيا،عقليا،بصريا، الصم والبكم) وكذا العمال المتقاعدون التابعون للنظام العام من تخفيض إضافي، حيث تحسب بهذه الصيغة:[1]

الضريبة على الأجور= الضريبة على الأجور(وفقا للتخفيض الأول) × (61/93) –(41/81213)

2-آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

قبل التطرق إلى المعالجة المحاسبية، يتم تحديد المبلغ أو الوعاء الخاضع للضريبة، والذي يساوي:

الوعاء الخاضع للضريبة = الدخل الخاضع للضريبة – مبلغ الضمان الاجتماعي

– الضمان الاجتماعي = أجر المنصب × 09%.

[1] **قانون المالية 2022**، المادة 66، ص14 .

– أجر المنصب = الأجر القاعدي + العلاوات والتعويضات المتعلقة بالمنصب، وهي خاضعة لاقتطاع الضمان الاجتماعي. مثل: تعويض الخبرة، منحة المردودية الجماعية والفردية.

مع التذكير أن: أجر المنصب هو الأجر الخاضع لاقتطاع الضمان الاجتماعي.

–الأجر الصافي هو المبلغ الذي يتحصل عليه العامل في نهاية الشهر، وهو الأجر الإجمالي مطروحا منه مجموع الاقتطاعات.[1]

أما فيما يخص أعباء رب العمل (المؤسسة)، فإن المؤسسة تتحمل بالإضافة إلى أجور المستخدمين أعباء متعلقة بهم تدفع إلى الضمان الاجتماعي لفائدة العمال وتقدر بنسبة مئوية محددة من طرف وزارة المالية، تحسب على أجر المنصب لكل عامل، وهي مقدرة حاليا بـ 26%.[2]

3– التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي

وهكذا يتم التسجيل المحاسبي للضريبة، باستعراض أهم الحسابات المستعملة والمتمثلة في:[3]

3– 1– التسجيل المحاسبي لبطاقة الأجر:

63 100		حـ/ الأجر القاعدي	XX	
63 101		حـ/ الساعات الإضافية	XX	
63 102		حـ/ علاوة المردودية	XX	
63 103		حـ/ عطل مدفوعة الأجر	XX	
63 120		حـ/ تعويض الخبرة المهنية	XX	
63 121		حـ/ تعويض الوجبة والنقل	XX	
63 122		حـ/ تعويض المنح العائلية	XX	
	421	حـ/ المستخدمون– الأجور المستحقة		XX
	425	حـ/ المستخدمون– والتسبيقات والمدفوعات الممنوحة		XX
		حـ/ المستخدمون– الاعتراضات على الأجور		XX

[1]– العزازي محمد وآخرون، **التسيير المحاسبي والمالي**، الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، الجزائر، 2011– 2012، ص: 141.

[2]– **نفس المرجع**، ص: 144.

[3]– جعرير علاء الدين، **المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي** ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2012– 2013، ص ص: 72– 73.

	427	حـ/ الضمان الاجتماعي (09%)		xx
	431	حـ/ الهيئات الاجتماعية الأخرى		xx
	432	حـ/ الدولة – الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى		xx
	442	**إثبات الأجور المستحقة**		

3- 2- التسجيل المحاسبي لأعباء صاحب العمل

بحيث تحدد نسبة 26% من الأجر الخاضع للاشتراك، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

635		حـ/ الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	xx	
	431	حـ/ الضمان الاجتماعي (26%)		xx
	432	حـ/الهيئات الاجتماعية الأخرى		xx
		إثبات الاشتراكات		

3- 3- التسجيل المحاسبي لتسديد الأجر والاقتطاعات

تدفع المؤسسة قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي إلى مصلحة الضرائب، إضافة لهيئات الضمان الاجتماعي (26% تدفعها المؤسسة و 09% من حصة العامل) أي 35% كنسبة مطبقة للتسديد، وكذا تدفع المؤسسة الاعتراضات على الأجور إن وجدت، وكذا رواتب العمال المستحقة، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

421		حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة	xx	
427		حـ/ المستخدمون- الاعتراضات على الأجور	xx	
431		حـ/ الضمان الاجتماعي (35%)	xx	
		حـ/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	xx	
442		حـ/ الدولة – الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	xx	
	512	حـ/ بنوك الحسابات الجارية		xx

		تسديد المؤسسة لديونها اتجاه الغير		

كما تجدر الإشارة إلى تاريخ تسديد هذه المستحقات، فبالنسبة لتسديد أجور العمال يكون يوم أو تاريخ حصول العامل على أجره، ويكون ذلك في كل شهر من السنة، ونفس الشيء بالنسبة لهيئات الضمان الاجتماعي، أما الاعتراضات على الأجور تكون في الحالات الموجودة فعلا، ودفع الضريبة على الدخل الإجمالي تكون في نهاية كل شهر من كل سنة، ويتم التصريح بها لدى مصلحة الضرائب.

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات

تقوم المؤسسة في نهاية كل سنة مالية بإعداد جدول حساب النتائج، الذي يظهر مختلف النتائج بما فيها النتيجة الإجمالية، هذه الأخيرة يمكن أن تكون خسارة، وفي هذه الحالة ليست هناك ضريبة واجبة الدفع، كما يمكن أن تكون ربح، وهنا يتم اقتطاع قيمة الضريبة من الربح الإجمالي.

1- معدلات الضريبة على أرباح الشركات

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي: [1]

-19% المؤسسات الإنتاجية.

-10% بدل 19% (بمعدل مخفض)، في حالة إعادة الاستثمار في المؤسسات الإنتاجية.

-23%، بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، والأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.

-26%، بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

كما أن عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.

2- آلية حساب الضريبة على أرباح الشركات

يتم حساب قيمة الضريبة على أرباح الشركات بتطبيق العلاقة التالية: [2]

[1] - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، **مرجع سبق ذكره**، المادة 150، ص: 39.

[2] - ناصر مراد، **الإصلاح الضريبي في الجزائر (1992-2003)**، منشورات بغدادي، الجزائر، 2003، ص:81.

الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي × المعدل الضريبي

يختلف الربح الجبائي عن الربح المحاسبي في جدول حساب النتائج، ويحدد الفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، لذلك يمكن القول أن الربح الجبائي هو الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات المبينة في العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء غير القابلة للخصم – الأعباء القابلة للخصم

3- تحصيل الضريبة على أرباح الشركات

وتسدد الضريبة على أرباح الشركات بثلاث (03) تسبيقات بالإضافة إلى قسط التسوية:[1]

تحدد قيمة كل تسبيق بمعدل 30%من ضريبة السنة الماضية، أما فيما يخص المؤسسات الجديدة فتحدد وتحسب بالإضافة إلى قيمة كل تسبيق بـ 30% من الضريبة المحسومة على النتائج و 05%من رأس المال الاجتماعي للمؤسسة.

وفي الأخير يتم دفع رصيد التسوية، وقيمة هذا الأخير تحدد بالعلاقة الآتية:

رصيد التسوية = (النتيجة الجبائية × المعدل المطبق)- مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة

من خلال العلاقة السابقة توجد ثلاث حالات وهي:

- مجموع التسبيقات = الضريبة المستحقة.(لا توجد تسوية).
- مجموع التسبيقات أكبر من الضريبة المستحقة.

في هذه الحالة رصيد التصفية يكون سالب لذلك توجد تسوية، بحيث يعتبر كتسبيق للسنوات القادمة.

- مجموع التسبيقات أقل من الضريبة المستحقة.

هنا رصيد التصفية يكون موجب، لذلك توجد تسوية بدفع قيمة ذلك الرصيد كأخر أجل في 20 أفريل من السنة القادمة.

[1]- ناصر مراد، **مرجع سبق ذكره**، ص: 82.

4- التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

ويكون التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات على الحسابات التالية:[1]

4- 1- التسجيل المحاسبي للضريبة المستحقة

		ن/12/31		
695		حـ/ الضرائب على الأرباح نتائج الأنشطة العادية	xx	
	44 420	حـ/ الضرائب على أرباح الشركات المستحقة		xx
		النتيجة الضريبية للدورة		

4- 2- التسجيل المحاسبي لدفع التسبيقات

ويكون التسجيل المحاسبي لتسديد هذه التسبيقات كما يلي:

		ما بين 20 فيفري إلى 20 مارس		
		ما بين 20 ماي إلى 20 جوان		
		ما بين 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر		
44 410		حـ/ تسبيقات على الضرائب على أرباح الشركات	xx	
	512	حـ/ بنوك الحسابات الجارية		xx
		التسبيق الأول والثاني والثالث للسنة بنسبة 30%		

4- 3- التسجيل المحاسبي لرصيد التسوية

تنشأ ثلاث (03) حالات عند مقارنة الضريبة الإجمالية (المستحقة) بالتسبيقات المدفوعة كما يلي:

4- 3- 1- الحالة الأولى: مجموع التسبيقات = الضريبة المستحقة.

		بعد 1+ن/04/30		
44 420		حـ/ الضرائب على أرباح الشركات المستحقة	xx	
	44 410	حـ/ تسبيقات على الضرائب على أرباح الشركات		xx
		قيد الترصيد		

4- 3- 2- الحالة الثانية: مجموع التسبيقات أكبر من الضريبة المستحقة.

[1]- جعرير علاء الدين، **مرجع سبق ذكره**، ص: 54.

يتم تسجيل نفس القيد السابق، إلا أنه في هذه الحالة يكون للمؤسسة حقوق على خزينة الدولة، ويظهر ذلك في دفتر الأستاذ للمؤسسة في حـ/ 444 الدولة- الضرائب على النتائج، الذي يبين مجموع التسبيقات أكبر من الضريبة المستحقة، وبالتالي يظهر رصيد مدين بمبلغ الفارق، ويسجل وفق القيد الآتي:

133		ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول	xx	
	692	ح/ فرض الضرائب المؤجلة على الأصول		xx
		أصل ضريبي مؤجل		

4- 3- 3- الحالة الثالثة: مجموع التسبيقات أقل من الضريبة المستحقة.

في هذه الحالة المؤسسة مجبرة بالدفع مبلغ الفرق بعد 30 أفريل من السنة الموالية، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

		بعد 30/04/ن+1		
44 420		حـ/ الضرائب على أرباح الشركات المستحقة	xx	
	44 410	ح/ تسبيقات على الضرائب على أرباح الشركات		xx
	512	حـ/ بنوك الحسابات الجارية		xx
		قيد الترصيد		

5- الضرائب المؤجلة

الضرائب المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية.

تحدد الضرائب المؤجلة أو تراجع عند كل إقفال للسنة المالية على أساس التنظيم الجبائي المعمول به في تاريخ الإقفال أو المنتظرة من السنة المالية التي ينجز الأصل خلالها، أو يساوى الخصم الجبائي دون حساب التحيين.[1]

وتتم المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة من خلال التسجيل المحاسبي للأصل الضريبي المؤجل والخصم الضريبي المؤجل كما يلي:[2]

[1]- قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، **يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها** ، المواد: 02- 03- 04، الجريدة الرسمية، العدد رقم 19، صادر بتاريخ 25 مارس 2009،ص ص: 18- 19.

[2]- **نفس المرجع**، ص: 54.

133	692	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول ح/ فرض الضرائب المؤجلة على الأصول **أصل ضريبي مؤجل**	xx	xx
693	134	ح/ فرض الضرائب المؤجلة على الخصوم ح/ الضرائب المؤجلة على الخصوم **خصم ضريبي مؤجل**	xx	xx

الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني

يؤسس الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية الخام أو رقم الأعمال المحقق خلال السنة خارج الرسم على القيمة المضافة، عندما يتعلق الأمر بالخاضعين للرسم على القيمة المضافة.

1- معدلات الرسم على النشاط المهني

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

جدول رقم (06): تقسيمات المعدل المرتفع للرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المعدل
المعدل المرتفع بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب	29%	66%	5%	%03
المعدل المخفض بالنسبة لنشاطات الإنتاج	29%	66%	5%	%1.5

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، ص: 99.

التخفيضات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني:

25% أشغال البناء.

30% نشاط البيع بالجملة (الفواتير مسددة بشيك بنكي).

50% عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية.

75% عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والممتاز.

2- آلية حساب الرسم على النشاط المهني

يتم حساب قيمة الرسم على النشاط المهني، وذلك وفق العلاقة التالية:[1]

قيمة الرسم المستحق = رقم الأعمال خارج الرسم × معدل الرسم على النشاط المهني

ويستحق هذا الرسم قبل 20 يوما الأولى من الشهر الموالي، والذي حُقق فيه رقم الأعمال، حيث يتم التصريح به لدى مصلحة الضرائب.

3- التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني

وهكذا يكون التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني:[2]

		ن/xx/xx		
642		حـ/ الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال	xx	
	447	حـ/ الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة		xx
		تسجيل الرسم المستحق على رقم الأعمال		

وعند تسديد قيمة الرسم المستحق، يتم تسجيل القيد الموالي:

		قبل 20 يوم من الشهر الموالي		
447		حـ/ الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة	xx	
	512	حـ/ بنوك الحسابات الجارية		xx
		تسديد قيمة الرسم المستحق على رقم الأعمال		

الفرع الرابع: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

يقع الرسم على القيمة المضافة على عاتق المستهلك النهائي للسلعة أو الخدمة، وليس على عاتق المؤسسة، فدور هذه الأخيرة يتمثل فقط في تحصيل الرسم من المستهلك النهائي وتقديمه إلى مصلحة الضرائب.

1- معدلات الرسم على القيمة المضافة

يوجد حاليا معدلين يحدد من خلالهما الرسم على القيمة المضافة هما:[3]

[1]- ناصر مراد، **مرجع سبق ذكره**، ص: 90.

[2]- قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، **مرجع سبق ذكره**، ص: 67.

[3]- قانون الرسوم على رقم الأعمال،**مرجع سبق ذكره**، المواد:21- 23، ص ص: 12- 13.

– المعدل المخفض 09%: يطبق هذا المعدل على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات المبينة بالتفصيل في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

– المعدل العادي 19%: يطبق هذا المعدل على باقي المنتجات والخدمات غير الخاضعة للمعدل المخفض.

2– آلية حساب الرسم على القيمة المضافة

على الخاضع للرسم على القيمة المضافة عند انتهاء كل فترة (شهر أو ثلاثي) من جراء ممارسة نشاطه الاقتصادي خلال الفترة الضريبية ذاتها، بالحساب، وفق العلاقة التالية:

3- الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع = الرسم على القيمة المضافة المحصل – الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع

باستعمال حـ/445 (الدولة– الرسوم على رقم الأعمال) الحسابات الآتية:[1]

بحيث تقوم المؤسسة بدفع مبلغ الرسم على القيمة المضافة من خلال قيامها بعمليتين مهمتين هما: عملية الشراء وعملية البيع، وبالتالي تقوم بدفع الرسم أو تحصيله من خلالهما.

3– 1– الرسم المسترجع على التثبيتات

يكون التسجيل المحاسبي للتثبيتات كالتالي:

		ن/xx/xx		
20…		حـ/ التثبيتات المعنوية	xx	
21…		حـ/ التثبيتات العينية	xx	
44 562		حـ/ الدولة– الرسم المسترجعة على التثبيتات	xx	
	512	حـ/ بنوك الحسابات الجارية		xx
	أو404	حـ/ موردو التثبيتات		xx
		شراء تثبيتات بموجب الفاتورة رقم …		

3– 2– الرسم المسترجع على المشتريات والخدمات

في حالة الحيازة على المشتريات من السلع والخدمات، يكون التسجيل المحاسبي بالشكل التالي:

[1]– عطية عبد الرحمان، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2013، ص ص:63– 66.

		ن/xx/xx		
38...		حـ/ المشتريات المخزنة	xx	
أو 60...		حـ/ المشتريات المستهلكة	xx	
أو61...		حـ/ الخدمات الخارجية	xx	
أو62...		حـ/ الخدمات الخارجية الأخرى	xx	
44 566		حـ/ الدولة- الرسم المسترجعة على السلع والخدمات	xx	
	512	حـ/ بنوك الحسابات الجارية		xx
	أو401	حـ/ موردو المخزونات والخدمات		xx
		شراء مخزونات وخدمات بموجب الفاتورة رقم ...		

3- 3- الرسم المستحق على المبيعات

في حالة بيع المؤسسة للبضائع والمنتجات المصنعة، تسجل القيد الآتي:

		ن/xx/xx		
512		حـ/ بنوك الحسابات الجارية	xx	
أو411		حـ/ الزبائن	xx	
	70...	حـ/ المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة		xx
	44 571	حـ/ الدولة- الرسم على القيمة المضافة المجموع		xx
		بيع بضائع ومنتجات بموجب الفاتورة رقم ...		

3- 4- الرسم الواجب الدفع

تكون هذه الحالة عندما يكون الرسم المسترجع على السلع والخدمات والتثبيتات، أقل من الرسم المجمع .

3-5- اقتطاعات من الرسم

تكون هذه الحالة عندما يكون الرسم المسترجع على السلع والخدمات والتثبيتات، أكبر من الرسم المجمع، فتكون للمؤسسة فائض اتجاه مصلحة الضرائب، هذا الفائض يعتبر كضريبة مسبقة للمراحل القادمة ويتم تسجيل هذا محاسبيا وفق القيد التالي:

		قبل 20 يوم من الشهر الموالي		
44 571		حـ/الدولة- الرسم على القيمة المضافة المجموع	xx	
44567		حـ/ الدولة- ضرائبالدفعات على الحسابprés compte	xx	
	44 551	حـ/ الدولة- الضرائب المستحقة		xx
	44 562	حـ/الدولة- الرسم المسترجعة على التثبيتات		xx
	44 566	حـ/ الدولة- الرسم المسترجعة على السلعa payer **قيد التسوية**		xx

المطلب الثالث: قدرة المحاسبة على ضبط جودة التصريحات الجبائية

جودة التصريحات الجبائية تعني صحة ومصداقية المعلومات التي تقدم فيها وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وكلما كانت المعلومة ذات فائدة كانت جيدة، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها، كذلك التصريحات الجبائية لا تكون ذات جودة إلا إذا كان هناك التزام من قبل المكلف بالضريبة بمبدأ صدق نيته ومبدأ صحة التصريح بذمته المالية(رقم الأعمال المحقق)، فكما عرفت سمية قحموش الالتزام الضريبي نظريا: الالتزام للقوانين الضريبية والتي تختلف من بلد لآخر، وهدف الإدارة الضريبية هو تشجيع وتعزيز الالتزام الضريبي الطوعي وبالتالي تقليل الفجوة الضريبية.[1]

ويمكن القول أن التصريحات الجبائية ما هي إلا نموذج لتمثيل واقع الوحدة المحاسبية جبائيا، وهي كأي نموذج لابد و أن ينطوي على قدر من التبسيط، لذلك فإن البرامج المحاسبية تساعد في إعداد التصريحات الجبائية وبصورة مضبوطة، دقيقة وفي أقل مدة.[2]

خصائص جودة التصريحات الجبائية:

- الملائمة: أن تكون لمعلومات التصريح القدرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار.
- الموثوقية أو المصداقية: خلوها من الخطأ المادي والتحيز.
- الدقة: محاولة الحد من الأخطاء المسموح بها.

[1] قحموش سمية، **دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية**، أطروحة دكتوراه في علوم التجارية، جامعة ورقلة، سنة 2012

[2] خوصة خالد، عكسة حامد، **دور البرامج المحاسبية في تحسين جودة التصريحات الجبائية**، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة بسكرة، سنة 2020.

فعندما يكون المكلف راضيا بالتصريح وبما عليه أن يدفع من ضرائب فإنه سبب في جودتها،ولأن المحاسبة هي تقييد كل العمليات في وقتها في البرنامج المحاسبي والدفاتر المحاسبية والاحتفاظ بالفواتير وسندات الإثبات والالتزا م بأوقات التصريحات حتى لا يتعرض المكلف لعقوبات فإن ذلك له أثر أيضا.[1]

[1] عبد الله بزارة محمد، **أهمية المعالجة المحاسبية لجباية مؤسسة في تعزيز الإفصاح**، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، 2016-2017،ص 67.

خلاصة الفصل الأول

من خلال هذا العرض لمختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة الاقتصادية، يتبين أن المحاسبة الضريبية هي أداة تنظيمية بالإضافة إلى كونها رقابية لعمل المؤسسة، حيث تعتبر الضرائب بمختلف أنواعها بمثابة دخل مستقر ومستمر لخزينة الدولة، والتي بدورها تستعمله في مختلف المصالح والمتمثلة في الإنفاق العام.

كما تعتبر المعالجة المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية أداة رئيسية لمعرفة ما يجري بداخلها، وإعطاء صورة دقيقة لكل المهتمين بشؤونها داخليا وخارجيا. حيث تبين من خلال هذا الفصل أن عمليات التسجيل المحاسبي لمختلف الضرائب لم تختلف عما كان عليه في السابق، وهذا راجع إلى تبني الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية من خلال القانون 07/11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المالي المحاسبي وبهذا عرف تغيرات وتعديلات رفعت من كفاءة الأنظمة المحاسبية خاصة في ظل التحديثات السريعة والمتواصلة، فالضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة تحتسب على أساس نتيجة الدورة من خلال القوائم المالية (جدول حساب النتائج)، وبالتالي هي ضريبة سنوية، أما الضريبة على الدخل الإجمالي (المتعلقة بالأجور والمرتبات الخاصة بالعمال) والرسم على القيمة المضافة، وكذا الرسم على النشاط المهني، هي ضرائب ورسوم تقتطع شهريا، ويتم التصريح بها لدى مصلحة الضرائب من خلال وثيقة خاصة بالتصريحات الضريبية للمؤسسات تدعى (G50)، كما تلتزم المؤسسات بتسجيلها محاسبيا.

الفَصْل الثَانِـي

الأدَاء المَالِي فِي المُؤَسَسَـات

الاقتِـــصَادِيَـــة

تمهيد:

يعد الأداء المالي أحد الأهداف الرئيسية عند إعداد القوائم المالية، وذلك لتحقيق الفائدة والمنفعة لمستخدم هذه القوائم، فكل أصحاب المصلحة سواء أكانوا إدارة أو أصحاب مصلحة مباشرة أو غير مباشرة،لا يمكنهم التعرف على ما يدور في المؤسسات إلا من خلال قوائمها المالية، لذا من الضروري أن تعد وتعرض هذه القوائم المالية بالطريقة التي تكفل لهذه الجهات الحصول على المعلومات التي تساعدهم في النهاية على اتخاذ القرار، بحيث يجب إعداد هذه القوائم المالية استنادا إلى المعايير المحاسبية الدولية التي تتمتع بالجودة العالية كي تساعد المستثمرين على تقييم فرص الاستثمار المتاحة والمفاضلة بينها واختيار أحسنها.

أصبح الحصول على المعلومات وسهولة وحرية تداولها ومصداقيتها، من القضايا المهمة في العصر الحالي، وتتعاظم هذه الأهمية في ضوء التنافس العالمي على اجتذاب رؤوس الأموال.

وعليه يتم في هذا الفصل دراسة شاملة لأهمية وأثر ودور القوائم المالية في جودة الأداء المالي،وذلك من خلال الإفصاح عنها بشكل يمكن مستخدميها من استعمالها بشكل جيد وفي الوقت المناسب، وهذا بالاعتماد على القوائم المالية الموجودة داخل المؤسسة التي تساعدها على ذلك.

ومن هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة (03) مباحث كما يلي:

- **المبحث الأول**: عموميات حول الأداء المالي.
- **المبحث الثاني**:دور القوائم المالية كأداة لجودة الأداء.
- **المبحث الثالث**: مساهمة وآليات تأثير التصريحات الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة.

المبحث الأول: الإطار النظري للأداء المالي

تعد المؤسسة الركيزة الأساسية للاقتصاد الوطني والدولي لذلك ظهرت الحاجة إلى تقييم أدائها للتأكد من كفاءة كل العوامل المساهمة في بقائها، لهذا سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية الأداء المالي ومعايير الأداء المالي والعوامل المؤثرة فيه، بالإضافة إلى قياسه بالاستعانة ببعض المؤشرات والنسب المالية.

المطلب الأول: ماهية الأداء المالي وأهدافه

الأداء المالي هو عملية مهمة بحيث يعد مفهومه من المواضيع الجوهرية المتعلقة بنجاح أو فشل أي مؤسسة لأنه يرتبط بجوانب مهمة من مسيرة حياة المؤسسات على اختلاف أنواعها، كما يمثل الأداء المالي جزءا من الأداء الكلي للمؤسسة، حيث يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف.

الفرع الأول: تعريف الأداء المالي

اختلفت وجهات نظر الباحثين والمختصين في تعريفه، ومن بين هذه التعاريف نذكر ما يلي:

– يعد الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية بمثابة المجال المحدد لنجاحها، فهو يستخدم كمنهج أساسي ليس في تحقيق الأهداف المالية للمؤسسة فقط بل يتعداها إلى الأهداف العامة والإستراتجية.[1]

– كما تم تعريفه على أنه: "مدى النجاح الذي يمكن المؤسسات من تعظيم ثروة أملاكها، وذلك من خلال الحصول على أعلى عائد ممكن لاستثماراتهم، وتوجد مقاييس متعددة لقياس الأداء المالي، ويعتبر العائد على الموجودات".[2]

ومما سبق فإنه يمكن تعريف الأداء المالي على أنه عبارة عن وسيلة جد ضرورية من أجل الوصول إلى تخطيط مالي سليم،كما يبين لنا الوضعية المالية للمؤسسة في فترة زمنية، وذلك باستعمال مجموعة من التقنيات والتي تتمثل في النسب المالية وكذلك المؤشرات المالية.

الفرع الثاني: أهداف الأداء المالي

يمكن حصر الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها فيما يلي:[3]

2– 1– التوازن المالي:

[1]– وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، **أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن**، دار وائل للنشر، الأردن، 2009، ص: 42– 43.

[2]– بلال فايز عمر، إسحاق محمد الشعار، نضال عمر زلوم، **أثر الإفصاح المحاسبي على المسؤولية الإجتماعية عن الأداء المالي للشركات الصناعية، المساهمة العامة الأردنية**، المجلد 41، العدد الثاني، الأردن، 2014، ص: 34.

[3]– السعيد فرحات جمعة، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال**، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2000، ص: 247.

هو هدف تسعى إليه الوظيفة المالية من أجل بلوغه لأنه يمس الاستقرار المالي للمؤسسة، ويمثل في لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به عبر الفترة المالية، بصفة عامة بين استخدامات الأموال ومصادرها، ومنه يتضح أن رأس المال الثابت والمتمثل عادة في الاستثمارات يجب أن يمول عن طريق الأموال الدائمة (رأس المال الخاص مضافا إليها الديون الطويلة والمتوسطة الأجل).

مما سبق يظهر أن التوازن المالي يساهم في توفير السيولة واليسر المالي للمؤسسة، وتكمن أهميته في:

- تأمين تمويل احتياجات الاستثمارات بالأموال الدائمة.
- ضمان تسديد جزء من الديون أو كلها في الأجل القصير وتدعيم اليسر المالي.
- الاستقلال المالي للمؤسسة اتجاه الغير.

2- 2- نمو المؤسسة:

يعتبر نمو المؤسسة عامل أساسي من عوامل تعظيم قيمتها، ولهذا فإن قرارات النمو تتميز بأنها قرارات إستراتيجية فالنمو وظيفة جد هامة للمؤسسة الاقتصادية.[1]

2- 3- الربحية والمردودية:

تمثل الربحية نتائج عدد كبير من السياسات والقرارات وتقيس مدى كفاءة وفعالية إدارة الشركة في توليد الأرباح، وتمثلت نسب الربحية بدراستها من خلال العائد على حقوق الملكية (الأرباح الصافية مقسومة على حقوق الملكية)، ويقيس هذا المتغير النسب التي يحصل عليها المساهمون مقابل رأس المال المستثمر في الشركة، ويتوقع أن تكون العلاقة بين العائد وحقوق الملكية وعوائد السهم علاقة موجبة.

2- 4- السيولة:

تقيس السيولة بالنسبة للمؤسسة قدرتها على مواجهة التزاماتها القصيرة أو بتعبير آخر تعنى قدرتها على التحويل بسرعة الأصول المتداولة (المخزونات والقيم القابلة للتحقيق) إلى أموال متاحة، فنقص السيولة أو عدم كفايتها يقود المؤسسة إلى عدم المقدرة على الوفاء أو مواجهة التزاماتها وتأدية بعض المدفوعات.

2- 5- توازن الهيكل المالي:

يعني أن الموارد الدائمة تغطي الاستخدامات الثابتة والأصول المتداولة تغطي الموارد قصيرة الأجل، وذلك من أجل ضمان حقوق المقرضين وعدم وقوع المؤسسة في حالة عسر مالي، أي أن التكلفة المالية تلعب دورا مهما في التخصيص الأمثل للموارد المالية.

[1] - محمود الخطيب محمد، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص: 36.

المطلب الثاني : معايير الأداء المالي والعوامل المؤثرة فيها

الفرع الأول: معايير الأداء المالي:

المعايير التاريخية للمؤسسة: وتحسب هذه النسب من الكشوفات المالية للسنوات السابقة لغرض رقابة الأداء من قبل الإدارة المالية والاستفادة منها في وضع الخطط المستقبلية.

المعايير القطاعية: أكثر مستفيد منها هو المحلل المالي من اجل رقابة أداءه، وهي معايير تمثل متوسط أداء القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة، خاصة وأن المؤسسات تتشابه في العديد من الصفات والخصائص.

المعايير المستهدفة: وهي تستهدف إدارة المؤسسة تحقيقها من خلال تنفيذ الموازنات(الخطط) وبالتالي فإن مقارنة النسب المتحققة مع تلك المستهدفة تبرز أوجه الاختلاف بين الأداء الفعلي والمخطط وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.[1]

الفرع الثاني: العوامل المؤثرة في الأداء المالي:

يتأثر الأداء المالي بمجموعة من العوامل ألخصها لكم فيما يلي:

الهيكل التنظيمي: وهو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالمؤسسة وأعمالها.

المناخ التنظيمي: بمعنى الوضوح، أي إدراك العاملين لمهام المؤسسة وأهدافها وعملياتها مع ارتباطها بالأداء، حتى يتسنى اتخاذ القرار المناسب.

التكنولوجيا: وهي عبارة عن الأساليب، المهارات والطرق المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المنشودة.

الحجم: تصنيفات المؤسسات:صغيرة، متوسطة أو كبيرة.

السياسة والقانون: تتمثل عموما في الاستقرار السياسي للدولة، نظام الحكم، العلاقات مع العالم الخارجي، القوانين والقرارات.[2]

---

[1] تايعة النعيمي عدنان وآخرون، **الإدارة المالية النظرية والتطبيق**، الطبعة الثانية، دار الميسرة للنشر، الأردن، 2008، ص: 102- 105 (بتصرف).

[2] بوعكة زخروفة، **دور التقارير المالية في تقييم الاداء المالي بالمؤسسة الإقتصادية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية مؤسسة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2009-2010، ص: 37- 38 .

المطلب الثالث: قياس الأداء المالي

إن الهدف الأساسي من قياس الأداء المالي وفق المؤشرات المالية هو تقييم موضوعي لجوانب نشاط المؤسسة، مثل قوتها وقابليتها على تحقيق الأرباح والعوائد على استثماراتها، وكذلك قابليتها وقدرتها على مواجهة التزاماتها المالية بشكل فعال.

الفرع الأول: مؤشرات تحليل الميزانية

يمكن قياس الأداء المالي للمؤسسة وفق المؤشرات التالية:

المؤشرات المالية: مؤشرات التوازن المالي

هو هدف تسعى إليه الوظيفة المالية من أجل بلوغه لأنه يمس الاستقرار المالي للمؤسسة، ويمثل في لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به عبر الفترة المالية، لذا يستوجب ذلك التوازن بين المدفوعات والمقبوضات، أو بصفة عامة بين استخدامات الأموال ومصادرها.

ويمكن قياس الأداء المالي للمؤسسة وفق المؤشرات التالية:

1 – رأس المال العامل :

يرتبط مفهوم رأس المال العامل بمفهوم سيولة الأصول واستحقاقية وسائل التمويل، وهو يعبر عن جزء من الأموال المتميز بدرجة استحقاقية ضعيفة، والذي يستخدم لتمويل عناصر الأصول التي تمتاز بدرجة سيولة مرتفعة.[1]

ويحسب وفقا لما يلي:

رأس المال العامل = (الأموال الدائمة) – (الأصول الثابتة)

أو:

رأس المال العامل = (الأصول المتداولة) – (الديون قصيرة الأجل)

1-1-رأس المال العامل الخاص:

[1] عشي عادل، **الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2001- 2002، ص: 49.

رأس المال العامل الخاص = (الأموال الخاصة) – (الأصول الثابتة)

أو:

رأس المال العامل الخاص = (الأصول المتداولة) – (مجموع الديون)

1-2-رأس المال العامل الإجمالي:

رأس المال العامل الإجمالي = (مجموع الأصول المتداولة)

أو:

رأس المال العامل الإجمالي = (مجموع الأصول) – (مجموع الأصول الثابتة)

1-3-رأس المال العامل الأجنبي:

رأس المال العامل الأجنبي = (مجموع الديون)

أو:

رأس المال العامل الأجنبي = (مجموع الخصوم) – (الأموال الخاصة)

عند حساب رأس المال العامل نصادف ثلاث حالات تتمثل في:[1]

إذا كان رأس المال العامل موجب:

في هذه الحالة يمكن ملاحظة أن هناك زيادة في السيولة قصيرة الأجل على الالتزامات قصيرة الأجل التي تدل على وجود هامش أمان لدى المؤسسة، وهي وضعية مناسبة بالنسبة للمقدرة على السداد، فإن المؤسسة يمكن أن تواجه في أي وقت تسديد ديونها، لأنه مؤشر إيجابي.

إذا كان رأس المال العامل سالب:

[1] عباسي عصام، **تأثير جودة المعلومة المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية واتخاذ القرارات**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011- 2012، ص:43.

على المؤسسة تفادي هذه الوضعية ففي هذه الحالة السيولة لا تغطي بصفة إجمالية كافة المستحقات، وهنا سوف تواجه المؤسسة مشاكل من جانب التوازن المالي، وخاصة بالنسبة للقدرة على الدفع والاستدانة.

إذا كان رأس المال العامل معدوما:

يستعمل في بعض حالات التسيير المثلى للمؤسسة، نادرة الحصول، ويكون هذا عن طريق ربط الالتزامات مع الاستحقاقات بصفة دقيقة، ولكن يمكن أن تحدث بعض الاضطرابات في التسيير تكون غير متوقعة، وينجم عن ذلك عدة مخاطر في الأجل القصير، خاصة فيما يتعلق بالقدرة على السداد.

2-احتياجات رأس المال العامل:

يتمثل احتياج رأس المال العامل في جزء من احتياج التمويل الناجم عن الأصول المتداولة باستثناء القيم الجاهزة، أي انه إجمالي الأموال التي تحتاجها المؤسسة فعلا خلال دورة الاستغلال لمواجهة ديونها القصيرة عند مواعيد استحقاقها، حيث تتمثل دورة الاستغلال في الفترة الزمنية التي تنحصر بين لحظة عملية شراء المواد الضرورية لسير النشاط ولحظة تحصيل المؤسسة نقدا ما لها من حقوق على عملاءها، وأثناء هذه الفترة تقوم المؤسسة بمجموعة من الأنشطة هي: التخزين، الإنتاج، البيع.[1]

احتياج رأس المال العامل = (أصول متداولة – قيم جاهزة) – (ديون قصيرة الأجل – سلفات

أو:

احتياج رأس المال العامل = (احتياجات الدورة) – (موارد الدورة)

يترتب عن حساب احتياج رأس المال العامل ثلاث (03) حالات متمثلة في:

– احتياج رأس المال العامل موجب

يدل على أن المؤسسة بحاجة إلى مصادر أخرى تزيد مدتها عن السنة وذلك لتغطية احتياجات الدورة، وتقدر قيمة تلك المصادر بقيمة احتياجات رأس المال العامل.

– احتياج رأس المال العامل معدوم

أي تكون موارد الدورة تغطي احتياجات الدورة، هنا يتحقق توازن المؤسسة، مع الاستغلال الأمثل للموارد.

– احتياج رأس المال العامل سالب

[1] عشي عادل، **الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مرجع سبق ذكره، ص: 50.

يعني أن المؤسسة قد غطت احتياجات دورتها، ولا تحتاج إلى موارد أخرى، فتكون الحالة المالية للمؤسسة جيدة.

3- الخزينة:

تعد الخزينة على أنها مجموع الأموال التي بحوزة المؤسسة لمدة دورة الاستغلال، فهي تنتج إما عن صافي القيم الجاهزة باستثناء السلفات المصرفية أو الفرق بين رأس المال واحتياجات رأس المال العامل وهي تشمل صافي قيم الاستغلال أي ما تستطيع المؤسسة توفيره من مبالغ سائلة خلال دورة الاستغلال، وتحسب بالعلاقة التالية:[1]

الخزينة = (القيم الجاهزة) – (سلفات المصرفية)

أو:

الخزينة = (رأس المال العامل) – (احتياج رأس المال العامل)

وتتمثل الحالات المتعلقة بحساب الخزينة في:

– الخزينة موجبة

يدل على أن رأس المال العامل قادر على تمويل احتياجات الدورة وهناك فائض يُضم إلى الخزينة، إلا أن عملية تجميد الأموال ليست في صالح المؤسسة، لذلك ينبغي عليها استثمار الفائض للحصول على عوائد.

– الخزينة سالبة

المؤسسة تفتقر في هذه الحالة إلى أموال تمول بها عمليات الاستغلال فتلجأ إلى الاقتراض قصير الأجل، تدل هذه الوضعية على أن رأس المال العامل لا يغطي جزء من احتياجات الدورة.

– الخزينة معدومة

هذا يعني أن رأس المال العامل مساوي لاحتياج رأس المال العامل، وهي الوضعية المثلى للخزينة لأنه لا يوجد إفراط أو تبذير في الأموال مع عدم وجود احتياجات في نفس الوقت.[2]

نسب تحليل السيولة:

[1] – سليماني رشيدة، **دور اليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي لشركات التأمين** ، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية وحوكمة الشركات، جامعة محمد خضير، بسكرة، 2012- 2013،، ص: 63.

[2] عباسي عصام، **مرجع سبق ذكره**، ص: 77.

السيولة العامة:

هي تلك النسب التي تقيس مقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها الجارية باستخدام الأصول المتداولة، إلا أن ارتفاع هذا المقدار يعني تكديس الأموال وعدم قدرة المؤسسة على استثمارها بالشكل الصحيح.

نسبة السيولة العامة = الأصول المتداولة / الخصوم المتداولة(ديون القصيرة)

السيولة الجاهزة:

هي التي تقيس قدرة المؤسسة على تغطية الخصوم الجارية بواسطة النقدية المتوفرة لها.

نسبة السيولة الجاهزة = الخزينة / الخصوم المتداولة(ديون القصيرة)

نسبة المخزون إلى رأس المال العامل:

تمثل كم تستغرق لتحويل البضاعة إلى نقدية فكلما كانت المدة أطول، أصبحت تحتمل الخسارة واعتبرت تكلفة لرأس المال.

المخزون إلى رأس المال = المخزون السلعي / (الأصول المتداولة – الديون قصيرة الأجل)

3-نسب النشاط

معدل دوران إجمالي الأصول:

يعبر عن عدد المرات التي يستطيع الدينار المستثمر برأس المال من توليد عوائد المبيعات، وفعالية المؤسسة في استخدام أصولها، أي نسبة مساهمة الأصول في تحقيق رقم الأعمال.

معدل دوران إجمالي الأصول = المبيعات(رقم الأعمال) / مجموع الأصول

معدل دوران الذمم المدينة: تقيس عدد مرات تحصيل الذمم المدينة خلال السنة الواحدة.

معدل دوران الذمم المدينة = المبيعات / الذمم المدينة

متوسط فترة التحصيل:

كلما كانت فترة التسديد أطول من فترة التحصيل دل على كفاءة المؤسسة في تحصيل ديونها، أي ارتفاع قيم الزبائن وانخفاض قيمة الموردين.

متوسط فترة التحصيل = 360 / معدل دوران الذمم

معدل دوران الموردين: تقيس عدد مرات تسديد الذمم الدائنة خلال السنة الواحدة.

معدل دوران الموردين = صافي المشتريات / رصيد الدائنين

متوسط فترة التسديد:

متوسط فترة التسديد = 360 / معدل دوران الموردين

معدل دوران النقدية: يدل ارتفاع هذا المؤشر على زيادة الأنشطة التشغيلية للمؤسسة، ويعد أمر جيد.

معدل دوران النقدية = رقم الأعمال / الموجودات وما يماثلها

معدل دوران متوسط رأس المال العامل: نعني به مدى كفاءة الإدارة في استخدام صافي رأس مالها العامل.

معدل دوران متوسط رأس المال العامل = رقم الأعمال / متوسط رأس المال العامل

نسبة المردودية

هي قدرة المؤسسة على تحقيق وفرة نقدية، بمعنى آخر تحقيق وفرة في الأرباح ومن أنواع المردودية ما يلي:

1- المردودية الاقتصادية

هي بمثابة العائد الاقتصادي الذي يتمثل في تحقيق التنمية الاقتصادية في المؤسسة أولا، وعلى المستوى الاقتصاد الوطني ثانيا، ويعتبر هذا هو الهدف الرئيسي لها، وتحسب هذه النسبة كما يلي:

نسبة المردودية الاقتصادية = (نتيجة الاستغلال / مجموع الأصول) × 100

2- المردودية المالية

إن المردودية المالية هي ذلك المقياس الذي يعطينا مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح، وتوفير الأموال الكافية لضمان استمرار نشاطها، وتحسب كالتالي :

نسبة المردودية المالية = (النتيجة الصافية / الأموال الخاصة) × 100

تقييم الخطر المالي باستخدام أثر الرافعة المالية

يتمثل الخطر المالي في ارتفاع خطر الاستغلال بسبب اللجوء إلى الاستدانة، أي جلب موارد مالية خارجية في شكل ديون من شأنه أن يؤثر سلبا على مردوديتها الاقتصادية ثم المالية.

فتقيس الرافعة المالية نسبة الاستدانة الصافية إلى حجم الأموال الخاصة بالمؤسسة، أما مبدأ أثر الرافعة المالية فإنه يقوم على أنه إذا كانت مردودية الأصول تتجاوز التكاليف المالية المدفوعة للمقرضين يكون هذا الفائض في فائدة المساهمين.

أثر الرافعة المالية = المردودية المالية بعد الضريبة – المردودية المالية بعد الضريبة

ويمكن ان تكون حالة الأثر إيجابية أو سلبية، ونفسرها كما يلي:

حالة المؤسسة عديمة الاستدانة: وهي حالة نادرة الحدوث وعندها تمول الاحتياجات المالية بواسطة التمويل الذاتي، أي لا يوجد أثر للرافعة المالية.

حالة المؤسسة المستدينة: تعد الاستدانة من أهم مصادر التمويل، والمساهمة في تحسين مستويات المردودية المالية، لكن من الضروري مراقبة مستويات الاستدانة، والتي تأخذ الحالات التالية:

- حالة المردودية الاقتصادية قبل الضريبة أكبر من معدل الفائدة: أثر موجب، اللجوء إلى الاستدانة مرغوب فيه بسبب ارتفاع ربحية المؤسسة،فكلما زادت الديون ارتفعت المردودية المالية.
- حالة المردودية الاقتصادية قبل الضريبة تساوي معدل الفائدة: نفس حالة انعدام الاستدانة.

– حالة المردودية الاقتصادية قبل الضريبة أقل من معدل الفائدة:أثر سالب، لا يمكن الاستدانة لأنه كلما زاد حجم الديون كلما تناقصت المردودية المالية.[1]

الجدول (07): يبين طريقة حساب المردودية الاقتصادية والمالية وأثر الرافعة المالية

اسم الحساب	المبالغ	البيان	المبالغ
استخدامات مستقرة صافية		الأموال الخاصة	
رأس المال العامل الاجمالي		الاستدانة المالية الصافية	
الأصول الاقتصادية		الأموال المستثمرة	
نتيجة الاستغلال		نتيجة الاستغلال	
المردودية الاقتصادية قبل الضريبة		المصاريف المالية %	
الضرائب على أرباح الشركات IBS		النتيجة الإجمالية	
نتيجة الاستغلال الصافية		الضرائب على أرباح الشركات IBS	
المردودية الاقتصادية بعد الضريبة		النتيجة الصافية	
		المردودية المالية= ن/أخ	
		الرافعة المالية	
أثر الرافعة المالية= المردودية المالية بعد الضريبة – المردودية الاقتصادية بعد الضريبة			

المصدر: محاضرات الأستاذ يوسف السعيدي أحمد بجامعة المدية ص 14.

[1] يوسف السعيدي أحمد، منصة التعليم عن بعد (محاضرات السنة الأولى ماستر جامعة يحي فارس بالمدية)، file:///E:/2/MASTER%202%20COMPTABILITE/%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%AD%D9%88%D8%B1%20%D8%A7%D9%84%D8%A3%D9%88%D9%84.pdf ، ص 10 و 11.

نسب المديونية

تتهتم هذه الفئة بدراسة وتحليل حجم المديونية الخارجية للمؤسسة وذلك من خلال :

نسبة الاستقلالية المالية

ويتحقق هذا إذا كانت الأصول الخاصة للمؤسسة أكبر من إجمالي الخصوم الغير جارية الخصوم الجارية، ويجب أن تكون بين القيمتين 1 و2 ، فإذا اقتربت او تساوت مع 2 فنقول أن المؤسسة لها قدرة كافية على التسديد أو الاقتراض، في حين إذا كانت تقترب من 1 فنقول أنها مشبعة بالديون ولا تستطيع الحصول على قروض أخرى.[1]

نسبة الاستقلالية المالية= الأموال الخاصة / (الخصوم الجارية + الخصوم غير الجارية

نسبة قابلية السداد

أي مدى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها اتجاه الغير وذلك باستخدام أصولها في حالة تعرضها للإفلاس، كلما كانت هذه النسبة منخفضة كان أفضل بالنسبة للمؤسسة، ويستحسن أن تساوي النسبة 0.5.[2]

نسبة قابلية السداد= إجمالي (الخصوم الجارية + الخصوم غير الجارية) / مجموع الأصول

الفرع الثاني :النسب المالية لتحليل حساب النتائج

– نسبة هامش الربح الإجمالي: ويحسب كما يلي:

نسبة الهامش إلى رقم الأعمال= هامش الربح / رقم الأعمال

يعني أن كل 1 دج من المبيعات يحقق نسبة معينة من العائد (المردود)، ويعبر هذا المؤشر عن طبيعة الإستراتيجية التجارية المتبعة من طرف المؤسسة فكلما انخفض دل على إستراتيجية المنافسة السعرية، وفي حالة العكس فهي تتبع إستراتيجية المنافسة بالجودة.[3]

[1] حمادي نبيل، **منصة التعليم عن بعد، محاضرات السنة الثالثة** (القسم الثاني لتحليل الميزانية)، https://drive.google.com/file/d/1jU1D7ndCSoM_8qKfVwhj8IVppkVcGoEa/view

[2] **نفس المرجع**.

[3] **نفس المرجع**.

– نسبة الهامش إلى المشتريات المستهلكة: ويحسب كما يلي:

نسبة الهامش إلى المشتريات المستهلكة= هامش الربح / المشتريات

يعني أن كل 1 دج تنفقه المؤسسة على البضائع تحقق منه عائد قدره نسبة معينة، فكلما ارتفعت هذه النسبة دل ذلك على ارتفاع مردودية النشاط التجاري،وأنها تحقق الرشادة والعقلانية(تستخدم موارد أقل وتحقق عائد أكبر).

– درجة التكامل العمودي أو نسبة القيمة المضافة: كلما ارتفعت هذه النسبة كلما يشير ذلك إلى اعتماد المؤسسة على إستراتيجية التكامل العمودي، وكلما اقتربت من 1 تكون أكثر تكاملا.[1]

درجة التكامل العمودي = القيمة المضافة للاستغلال / رقم الأعمال

– **الإنتاجية:** قدرة المستخدمين في زيادة القيمة المضافة للمؤسسة أي مقدرة اليد العاملة في خلق ثروة للمؤسسة وزيادة إنتاجية المؤسسة.[2]

الإنتاجية = أعباء المستخدمين / القيمة المضافة للاستغلال

الفرع الثالث: تحليل جدول تدفقات الخزينة:

جودة الأرباح

مؤشر النشاط التشغيلي: يدل على مقدرة الأنشطة التشغيلية على تحقيق تدفقات نقدية (أرباح)، دون الأخذ بعين الاعتبار الضرائب.

مؤشر النشاط التشغيلي = صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / صافي الربح من الأنشطة التشغيلية قبل الفوائد والضرائب

نسبة معدل النقدية التشغيلي: يدل هذا المؤشر على نسبة توليد التدفقات النقدية التشغيلية بمدى ارتفاع قدرة الأرباح المحققة، مع الأخذ بعين الاعتبار الضريبة.

[1] حمادي نبيل، **منصة التعليم عن بعد، محاضرات السنة الثالثة** (القسم الثاني لتحليل الميزانية)، https://drive.google.com/file/d/1jU1D7ndCSoM_8qKfVwhj8IVppkVcGoEa/view.

[2] **نفس المرجع**.

معدل النقدية التشغيلي = صافي التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية / صافي الربح

نسبة معدل العائد النقدي على إجمالي الأصول: تدل هذه النسبة على ما مدى تمكن أصول المؤسسة من توليد عوائد نقدية أو تدفقات نقدية تشغيلية.

معدل العائد النقدي على إجمالي الأصول = صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / إجمالي الأصول

جودة السيولة

نسبة تغطية النقدية: تدل على كفاية التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية للمؤسسة على تغطية أو الوفاء بالاحتياجات أو التدفقات النقدية الخارجة الناتجة عن الأنشطة الاستثمارية والتمويلية.

نسبة تغطية النقدية = صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / التدفقات النقدية الخارجة للأنشطة الاستثمارية والتمويلية

نسبة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية إلى الخصوم المتداولة: تدل على قدرة المؤسسة على سداد خصومها المتداولة من خلال صافي التدفقات النقدية من أنشطتها التشغيلية.

نسبة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية = صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / متوسط الخصوم المتداولة

نسبة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية إلى النفقات الرأسمالية: هذه النسبة تدل على أن المؤسسة إذا كان لديها الأموال اللازمة لمقابلة التزاماتها اتجاه استثماراتها الرأسمالية،بما يقابلها من إمكانيتها في تغطية الديون في مواعيدها المحددة.

نسبة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية إلى النفقات الرأسمالية = صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / التدفقات النقدية الخارجة للتدفقات الاستثمارية

نسبة الاستثمار إلى التشغيل والتمويل: يعني قدرة المؤسسة على تمويل استثمارها من مواردها الذاتية المتأتية من صافي التدفقات النقدية التشغيلية والتمويلية.

نسبة الاستثمار إلى التشغيل إلى التمويل = صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية / (صافي التدفقات النقدية التشغيلية + صافي التدفقات التمويلية)

المبحث الثاني: دور القوائم المالية كأداة لجودة الأداء المالي

أصبحت الجودة تحقق للمؤسسة ميزة تنافسية في مجال نشاطها، وبالاستعانة بالقوائم المالية وبغية التحديد الدقيق للجودة سوف نتطرق إلى بعض التعاريف لها، وأهميتها وأهدافها بالإضافة إلى أنواع الجودة وأساليب تحسينها.

المطلب الأول: ماهية جودة الأداء المالي

عند ذكر الجودة نعني الدقة والإتقان، وبالرغم من ذلك تغير مفهوم الجودة مع تطور علم الإدارة وظهور الشركات الكبرى وزيادة حدة المنافسة فقد أصبح للجودة أبعاداً جديدة ومتشبعة.

و يمكن تعريفها على أنها:

هي مجموعة الخصائص الداخلية للمنتج أو النظام المطابقة لمتطلبات الزبائن المتطورة، والناجمة عن: تطبيق المواصفات القياسية العالمية، مشاركة كل الأفراد في جميع وظائف المؤسسات من خلال تخفيض التكاليف، أي تحسين أداءها المالي بغية مواجهة المنافسين في السوق وبالتالي القدرة على البقاء والاستمرار.[1]

ومن هنا يمكن القول أن جودة الأداء المالي للمؤسسات تمثل كفاءة وإتقان تسييرها، إنتاجها، منافستها، مركزها في السوق، واستمراريتها بقوة مع تخفيض التكاليف ورفع الإنتاج.

المطلب الثاني: ماهية القوائم المالية

هي تلك القوائم التي تعبر عن قيمة المؤسسة المالية ومركزها المالي من حيث أصولها، أرباحها والالتزامات التي على المؤسسة والسيولة.[2]

[1] يحياوي الهام ، **أثر تطبيق الجودة على الأداء المالي للمؤسسات الصناعية الجزائرية** ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الحاج لخضر–باتنة–، حوليات جامعة قالمة للعلوم الاجتماعية والانسانية، 30/06/2010 https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/96/4/1/27175

[2] القوائم المالية، 25 يوليو 2019، https://linkitsys.com/ar/%D8%A7%D9%84%D9%82%D9%88%D8%A7%D8%A6%D9%85-%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%A7%D9%84%D9%8A%D8%A9-%D9%81%D9%8A-%D8%A8%D8%B1%D9%86%D8%A7%D9%85%D8%AC-%D8%AD%D8%B3%D8%A7%D8%A8%D8%A7%D8%AA

ويمكن تعريفها أيضا على أنها هي الوسائل التي بموجبها تنقل إلى الإدارة والأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأرباح والمركز المالي، وبعبارة أخرى هي مجموعة الوثائق المحاسبية والمالية التي تسمح بإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية وللأداء ولتغير الوضعية المالية للمؤسسة عند إقفال الحسابات.[1]

الفرع الأول: أنواع القوائم المالية هي:

الجدول (08): الميزانية المالية المختصرة (قائمة المركز المالي).

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
استخدامات ثابتة	–	الموارد الثابتة	
		الموارد الخاصة	
		الديون الخاصة	
أصول متداولة		الخصوم المتداولة	–
للاستغلال		للاستغلال	
خارج الاستغلال		خارج الاستغلال	
خزينة الأصول		خزينة الخصوم	
مجموع الأصول	–	مجموع الخصوم	–

[1] شبوطي حكيم ، علي عباس براهيم ،**مدى أهمية محتوى القوائم المالية للمستثمرين في ظل التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية** ، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية– العدد الثالث / مارس 2018،ص6.

الميزانية الوظيفية.

جانب الأصول

جدول رقم (09): يبين شكل ميزانية الأصول.

الأصول	المبالغ	الاهتلاكات وخسائر القيمة	المبالغ الصافية
الأصول غير الجارية:			
التثبيتات المعنوية.	حـ/ 20	حـ/ 280، حـ/ 290	
التثبيتات العينية.	حـ/ 21، حـ/ 22	حـ/ 281، حـ/ 282	
		حـ/ 271، حـ/ 292	
التثبيتات المالية	حـ/ 26	حـ/ 296	
مجموع الأصول غير الجارية.			
الأصول الجارية:			
المخزونات.	حـ/ 30 إلى حـ/ 37	حـ/ 39	
الزبائن والحسابات الملحقة.	حـ/ 41 ماعدا 419	حـ/ 491	
المدينون الآخرون.	حـ/ 409، حـ/ 42		
	حـ/ 43، حـ/ 4456		
	حـ/ 46، حـ/ 486		
	حـ/ 442.		
الموجودات وما يماثلها.	حـ/ 50 ماعدا 509		
	حـ/ 51، 52، 53	حـ/ 59	
	ماعدا 519		
مجموع الأصول الجارية			
المجموع العام للأصول			

جانب الخصوم

جدول رقم (10): يبين شكل ميزانية الخصوم.

الخصوم	المبـالـغ
رؤوس الأموال الخاصة:	
رأس المال الصادر	حـ/ 101
النتيجة الصافية للسنة المالية	حـ/ 12
مجموع رؤوس الأموال الخاصة	
الخصوم غير الجارية:	
القروض والديون المالية	حـ/ 16
المؤونات للأعباء والأخطار	حـ/ 15
مجموع الخصوم غير الجارية.	
الخصوم الجارية:	
المؤونات والحسابات الملحقة.	حـ/ 40 ماعدا 409
الضرائب	حـ/ 444، حـ/ 4457، حـ/447
الديون الأخرى	حـ/ 419، حـ/ 509، حـ/ 42
خزينة الخصوم.	حـ/ 43، حـ/ 46، حـ/ 519
	حـ/ 51 و52 الدائنة
مجموع الخصوم الجارية	
المجموع العام للخصوم	

المصدر: النظام المحاسبي المالي،ص 126-127

الجدول (11): قائمة الدخل (حساب النتائج).

	N	*N-1*
المبيعات و المنتوجات الملحقة	0,00	0,00
تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع	0,00	0,00
الإنتاج المثبت	0,00	0,00
إعانات الاستغلال	0,00	0,00
1- إنتاج السنة المالية	**0,00**	**0,00**

المشتريات المستهلكة	0,00	0,00
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى	0,00	0,00
2- استهلاك السنة المالية	**0,00**	**0,00**
3- القيمة المضافة للإستغلال (1-2)	**0,00**	**0,00**
أعباء المستخدمين	0,00	0,00
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	0,00	0,00
4- إجمالي فائض الإستغلال	**0,00**	**0,00**
المنتجات العملياتية الأخرى	0,00	0,00
الأعباء العملياتية الأخرى	0,00	0,00
المخصصات للإهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة	0,00	0,00
استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات	0,00	0,00
5- النتيجة العملياتية	**0,00**	**0,00**
المنتوجات المالية	0,00	0,00
الأعباء المالية	0,00	0,00
6- النتيجة المالية	**0,00**	**0,00**
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	**0,00**	**0,00**
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	0,00	0,00
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	0,00	0,00
مجموع منتجات الأنشطة العادية	**0,00**	**0,00**
مجموع أعباء الأنشطة العادية	**0,00**	**0,00**
8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**0,00**	**0,00**
عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبيانها)	0,00	0,00
عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبيانها)	0,00	0,00
9- النتيجة غير العادية	**0,00**	**0,00**

10- صافي نتيجة السنة المالية	**0,00**	**0,00**

قائمة التدفقات النقدية (جدول سيولة الخزينة).

قائمة التغير في حقوق الملكية (تغير الأموال الخاصة).

الملاحق(جدول التثبيتات- الإهتلاكات...).

الفرع الثاني: خصائص القوائم المالية:

الملائمة: وهي ملائمة المعلومات المقدمة من خلال الكشوفات المالية مع الواقع والأحداث الاقتصادية السابقة، وحتى نقول أن هناك ملائمة يجب أن تكون لها قدرة تنبؤية، القيمة الرقابية، الوقت المناسب.[1]

المصداقية (الموثوقية): خلو المعلومات ممن التحيز والخطأ، وتطابق الواقع الاقتصادي مع الواقع القانوني.

القابلية للمقارنة: إمكانية مقارنتها لفترة مالية معينة أو فترات، وأن تكون معدة على أسس ومبادئ محاسبية.

القابلية للفهم: أن تكون مفهومة وواضحة.[2]

الفرع الثالث: أهداف القوائم المالية:

- توفير المعلومات حول المركز المالي والأداء، والتغيرات في المركز المالي للمؤسسة من أجل اتخاذ القرار.
- تحقق غرض الحاجات العامة للأطراف ذات المصلحة (داخليا وخارجيا) فهي تعكس إلى حد كبير الآثار المالية للأحداث السابقة.[3]
- تقييم نواحي القوة المالية للمؤسسة وتحديد الربحية.
- تحديد التوقعات المستقبلية.[4]

[1] شبوطي حكيم ، علي عباس براهيم ،**مدى أهمية محتوى القوائم المالية للمستثمرين في ظل التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية** ، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية- العدد الثالث / مارس 2018،ص7.

[2] لعشيشي جمال، **محاسبة مؤسسة والجباية وفق النظام المالي المحاسبي الجديد** ، الصفحات الزرقاء،ص13.

[3] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي SCF**، دار عبد اللطيف للنشر والتوزيع، الجزائر،ص208.

[4] شبوطي حكيم ، علي عباس براهيم ،**مدى أهمية محتوى القوائم المالية للمستثمرين في ظل التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية** ،مرجع سابق،ص6.

المطلب الثالث: أهمية القوائم المالية في تبيان جودة الأداء المالي

تكمن أهمية القوائم المالية في أنها ملخص أداء المؤسسة حيث تشمل جميع الأحداث المالية، التي كانت قد سبق وأن صرحت بها جبائيا سواء شهريا أو فصليا، وعندما تكون واضحة ، ملائمة وذات مصداقية أي ما تم تسجيله محاسبيا نفسه ما صرح به جبائيا خلال السنة ونفس ما في القوائم المالية، لأن هذه المعلومات ستظهر الوضعية الحقيقية المالية والصادقة للمؤسسة وتبين المركز المالي وتوفر لمستخدمي القوائم المالية إمكانية اتخاذ القرار لأنها المرآة العاكسة لأداء المؤسسة المالي.[1]

المبحث الثالث: مساهمات وآليات تأثير التصريحات الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة

سنوضح في هذا المبحث أهمية التصريحات الجبائية في تحسين الأداء المالي، وذلك من خلال إبراز هذه الأهمية عن طريق استخدام النسب والمؤشرات المالية لغرض تقييم أداء المؤسسة، بحيث نقوم بمعالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة و التصريحات الجبائية في شكلها النهائي، لتصبح معلومة يعتمد عليها في إظهار علاقة المحاسبة و التصريحات الجبائية بجودة الأداء المالي.

المطلب الأول: العلاقة بين التصريحات الجبائية والأداء المالي

إن المصدر الأساسي للمشاكل التشغيلية هي ناتجة عن الخلل في نظام المعلومات المحاسبية التي تواجهها أغلبية المؤسسات الاقتصادية، والتي بدورها تكون عادة سببا كافيا في اختفاء البعض منها، وينجم هذا الخلل جراء التواني في توصيل المعلومات المالية الهامة، وعدم إيصالها في الوقت المناسب لاتخاذ القرار ونظرا لاعتماد الكثير من القرارات المتعلقة بالمؤسسات على المعلومات المحاسبية والمالية، فإن عدم كفاءة أعمال المؤسسة، راجع إلى فشل نظام المعلومات المحاسبية والمالية في تزويد الإدارة بهذه المعلومات في الوقت المناسب، وبالتالي تنشأ المشاكل التشغيلية.

لذا يمكن تعتبر المعلومات المحاسبية والمالية أحد الأدوات الأساسية لعملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة، ويتوقف نجاح هذه الأخيرة على مدى صحة ومصداقية المعلومات ودقتها في تمثيل واقع اتخاذ القرار السليم.

وحتى تتصف هذه المعلومات المحاسبية والمالية بالصحة والمصداقية والدقة في تعبيرها عن المركز المالي فيجب أن تكون مصادق عليها من طرف مدقق الحسابات، الذي يعد تقريرا عن مدى صحة ودقة مخرجات المحاسبة وهذا بعد إتمام

[1] عبد الله بزارة محمد، أهمية المعالجة المحاسبية لجباية مؤسسة في تعزيز الإفصاح، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، 2016-2017، ص 50.

قيامه بفحص وتدقيق ورقابة الأعمال بالمؤسسة من خلال تقرير يتضمن أساسا الميزانيات وجدول حسابات النتائج وكافة الملاحظات والتوصيات التي يراها ضرورية.[1]

ومن هنا تتضح لنا العلاقة بين التصريحات الجبائية والأداء المالي للمؤسسة، فمن خلال وجود نظام رقابي داخلي جيد وفعال داخل المؤسسة يضمن هذا الحصول على مخرجات سليمة ودقيقة للحسابات وللنظام المحاسبي المعتمد في المؤسسة، ثم هذه المخرجات الخاصة بالنظام المحاسبي هي نفسها المصرح بها جبائيا ونفسها مدخلات التحليل المالي، والتي على أساسها يمكن الحكم على مدى جودة الأداء المالي للمؤسسة، من خلال التأكد من:

التأكد من سلامة المعلومات والبيانات المسجلة:

تضمن الرقابة الداخلية دقة ونوعية في المعلومات المقدمة والمتصلة بالوثائق المحاسبية، فالمعلومات التي تعطيها المؤسسة لمحيطها الخارجي تعكس وتبين وضعيتها وصورتها أمامه، وهذه المعلومة لابد أن تكون مبنية على أساس توقيت الحصول عليها ومدى تمثيلها للواقع.[2]

الرقابة والتشخيص المستمر:

من أجل تحديد نقاط القوة والضعف، واقتراح ما من شأنه تطوير وتحسين الأداء المالي، والتحقق من حماية الأصول، كذلك التأكد من تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة.[3]

المطلب الثاني: أثر التصريحـات الجبائية في تحسين الأداء المالي–مرحلة الاستغلال –التمويل–الاستثمار–

مرحلة الاستغلال:

الخزينة:

تعتبر الخزينة من بين المهام الأساسية والنقاط الحساسة التي ينبغي على المحاسب والجبائي وضعها من ضمن الأولويات فيراقبها ويتابعها باستمرار، فمثلا الإعفاءات الضريبية لبعض الضرائب ك IBS و IRG و TAP ، و تحديد مواعيد دفعها حتى لا يطبق عليها غرامات وتكاليف إضافية لتفادي ما يترتب عنها من تأخيرات، تؤثر سلبا

[1] مجنح عتيقة، **دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية** ، رسالة ماجيستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2005- 2006، ص: 82- 83.

[2] رزق فتحي وآخرون، **الرقابة الداخلية**، دار الجامعية، مصر، 2000، ص: 46.

[3] **نفس المرجع**.

على الخزينة، فكلما كانت المعدلات صغيرة هذا ما يجعل من درجة نمو رقم الأعمال والنتيجة تزيد الاستثمار يزيد فيرتفع بذلك الوعاء الضريبي مم يتحسن مستوى المؤشرات المالية والأداء المالي.[1]

الزبائن والموردين ودوران المخزون فكلما كانت نتائج دورانهم جيدة يكون مؤشر جيدا للخزينة وللأداء المالي للمؤسسة،فمثلا الزبائن المشكوك فيهم يعتبرون عبء، فكل مدخول وعبء مؤثر على هامش الربح والنتيجة.

رأس المال العامل:

إن فكرة التأثير الجبائي على رأس المال العامل لا يمكن ملاحظتها بصورة مباشرة، و إنما في العناصر المكونة لرأس المال العامل.

فالأموال الخاصة تحتوي على أموال مخصصة للتمويل الذاتي وهي معفاة بنسبة كبيرة من الضريبة وكذلك حال الديون التي تترتب عليها وفورات ضريبية.[2]

كما يتجلى التأثير الضريبي علبه من خلال الاستثمارات فبعد طرح الإهتلاكات تظهر بالقيم الصافية ففي حالة تسريع الاهتلاك تنخفض قيمة الاستثمارات وتزيد الأموال الدائمة وبدوره يؤدي إلى ارتفاع رأس المال العامل.

ويعد الرسم على القيمة المضافة أهم رسم يؤثر مباشرة على إحتياجات رأس المال العامل، وذلك من خلال قاعدة التفاوت الشهري ،ومن خلال الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للاسترجاع.[3]

ومن هنا يمكن أن نستنتج أن دورة الاستغلال تنعكس بصورة مباشرة على وضعية التدفقات النقدية، وهذا التأثير لصالح المؤسسة، إذا أحسنت التسيير والتحكم في سيولتها ولتفادي الوقوع في ضغوطات مالية كالغرامات.[4]

مرحلة التمويل:

[1] عباسي صابر –جامعة محمد خيضر بسكرة ، محمود فوزي شعوبي–جامعة قاصدي مرباح بورقلة، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادي**ة، مجلة الباحث ، بسكرة ، الجزائر، العدد 12، السنة 2013

[2] بوتيار سمير، بشيش عبدالمالك، **التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في مؤسسة اقتصادية** ، مذكرة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة،السنة 2019، ص29.

[3] بوتيار سمير، بشيش عبدالمالك، نفس المرجع، ص 27

[4] عباسي صابر –جامعة محمد خيضر بسكرة ، محمود فوزي شعوبي–جامعة قاصدي مرباح بورقلة ، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية** ، مجلة الباحث ، بسكرة ، الجزائر، العدد 12، السنة 2013 ، ص121.

تنقسم هيكلة تمويل المؤسسات إلى الأموال الخاصة والديون، فكلما انخفضت قيمة الانقراض من المؤسسات الأخرى تنخفض قيمة الديون، ولهذا سيتم التركيز على:

–من خلال سياسة الاقتراض.

–من خلال التمويل الإيجاري: وذلك من خلال الأخذ بعين الاعتبار عند اتخاذ قرار حيازة أصول إنتاجية جديدة الأثر الجبائي عليه، حيث يتاح أمام المؤسسة عدد من الخيارات للحصول على هذه الأصول، وهي شراء هذا الأصل من مالها الخاص أو من مال مقترض أو استئجاره لمدة معينة مقابل أجرة محددة. [1]

–من خلال سياسة توزيع الأرباح.

وعلى ضوء ما تم تناوله فإن الهدف في هذه المرحلة هو التخفيض من الوعاء الجبائي عن طريق خلق وفورات ضريبية من خلال الفوائد التي تدفعها المؤسسة على القروض، إذا كان التمويل بالاستدانة، واختيار مصادر التمويل التي تعطي لها أكبر تحفيزات جبائية إذا كان التمويل عن طريق الأموال الخاصة. [2]

مرحلة الاستثمار:

عند اتخاذ قرار الاستثمار وكأنك تقرر وتحدد مصير المؤسسة ككل، ولهذا يعتبر هذا القرار من أهم وأصعب القرارات نظرا لما قد يترتب عنه، مع الأخذ بعين الاعتبار المتغير الجبائي فالقوانين تتغير والتصريحات هي المرآة العاكسة للمؤسسة والاستثمار هو من يحدد مصير أداءها.

ولأن الدولة تسعى إلى ترقية الاستثمار ودعم النشاط الاقتصادي والإنتاج الوطني، وبغرض توجيه الاهتمام عليه تضع تسهيلات ومحفزات لكل مستثمر، ومن أمثلة الأساليب المستعملة هي:

- **إعفاءات ضريبية:** وهذا في مقابل الالتزام بنشاط اقتصادي معين فتسقط عنه الضريبة المستحق دفعها لمساعدته على الاستثمار والاستمرار. [3]

[1] بوتيار سمير،، بشيشي عبد المالك، مرجع سابق،ص31.

[2] عباسي صابر –جامعة محمد خيضر بسكرة ، محمود فوزي شعوبي–جامعة قاصدي مرباح بورقلة، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية**، مجلة الباحث ، بسكرة ، الجزائر، العدد 12، السنة 2013 ،ص121.

[3] بوتيار سمير، بشيش عبدالمالك، **التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في مؤسسة اقتصادية**، مذكرة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2019 ص32

- **تخفيضات ضريبية:** هي إخضاع المكلفين لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة أو تقليص الوعاء الضريبي مقابل التزامهم ببعض الشروط.[1]
- **إجراءات ضريبية تقنية:** تهدف إلى تخفيف العبء الضريبي من بينها: الإهتلاك، الترحيل، إعادة الاستثمار الأرباح أو فائض القيمة، إعادة تقييم استثماراتها.[2]

المطلب الثالث: أثر الضريبة المؤجلة على القوائم المالية

لا تخفى على الجميع أن هناك نتيجتان محاسبية وجبائية، فالمحاسبية تظهر في القائمة المالية (حساب النتائج) والجبائية في الجدول التاسع والفرق بينهما هو بعض المصاريف أو الإيرادات مقبولة أو غير مقبولة جبائيا ولكن مع ظهور قانون مالية 2022 وبالضبط حسب المادتين 53 و50 من قانون المالية فإن الفارق سيتقلص مم يؤدي إلى نقص العبء الضريبي الذي يثقل كاهل المؤسسات، ومن أهم التعديلات الحاصلة نذكر ما يلي:

-السيارات السياحية: رفع أساس حساب القسط السنوي للإهتلاك القابل للخصم من 1.000.000 دج إلى 3.000.000 دج.

-العناصر ذات القيمة المنخفضة: رفعها من 30.000 دج إلى 60.000 دج.[3]

-الإعانات والتبرعات لفائدة المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني: رفع المبلغ السنوي القابل للخصم من 2.000.000 دج إلى 4.000.000 دج.

-الهدايا ذات الطابع الإشهاري: رفع قيمة الوحدة من 500 دج إلى 1.000 دج، في حدود مبلغ إجمالي سنوي 500.000 دج.

-المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط: قبول خصم تكاليف الصيانة والإصلاح في حدود 20.000 دج لكل مركبة.

-قبول خصم مبالغ الإيجار في حدود مبلغ 200.000 دج لكل سنة.[4]

---

[1] **مرجع السابق**، ص33

[2] صابر عباسي-جامعة محمد خيضر بسكرة ، محمود فوزي شعوبي-جامعة قاصدي مرباح بورقلة، نفس المرجع، ص 122.

[3] المادة 141 **من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، والمادة 174 من **قانون المالية، الجريدة الرسمية** 2021-12-31 ، ص18 و ص 19

[4] المادة 169 من **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، والمادة 50 من **قانون المالية ، الجريدة الرسمية** 2021-12-31، ص21

خلاصة الفصل الثاني

تناولنا في هذا الفصل جودة الأداء المالي وعلاقته بالمحاسبة والقوائم المالية والتصريحات، فتم عرض ماهية الأداء المالي والقوائم المالية وكيف لهذه الأخيرة أن تبرز جودة الأداء؟ وما مدى مساهمة وأثر التصريحات عليه؟

وأهم ما يمكن استنتاجه من هذا الفصل هو أن الضرائب لها تأثير كبير على الأداء المالي، وما للتصريحات والقوائم المالية من أهمية في إبراز ذلك كدليل إثبات وتقييم لأداء المؤسسات، فأثر الضرائب خاصة وفق التغييرات الحاصلة في قوانين المالية التي تم تغييرها كبعض الإعفاءات ،التسهيلات و التحفيزات التي غيرت في تقدير الوعاء الضريبي ، خاصة إذا كان المكلف صادق النية في تصريحاته ولم يتعرض للغرامات وغير ذلك من عقوبات فإن المكلف هنا لا يتضرر وسيكون أداءه ووضعيته المالية في يسر مقارنة بالمتهربين الضريبيين والغشاشين.

الفصل الثالث:

دراسة تطبيقية لأحد المؤسسات

(مؤسسة أشغال عمومية)

تمهيد

مما لا شك فيه أن الظروف الاستثنائية التي تسببت فيه جائحة كورونا قد أثرت على الوضع الاقتصادي والمؤسسات، ملم استدعى إلى تغيير في عدة مراسيم وقوانين جبائية منها إعفاءات ومنها تخفيضات لأن الوضع تأثر بيه الجميع.

وكنا قد تطرقنا في الفصلين الأولين إلى أهم الاختلافات التي حصلت في الآونة الأخيرة، وتعرفنا على بعض الضرائب والرسوم التي تضمنتها التصريحات وطرأ عليها التغيرات، وكنا بصدد البحث عن الأثر الحاصل في ضل هذه الظروف وظل التغيرات الحاصلة في النظم التصريحية على الأداء المالي.

ومن هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث هي كالتالي:

- **المبحث الأول**: الإطار المنهجي والتعريف بالمؤسسة محل الدراسة.
- **المبحث الثاني**: محاسبة التصريحات الجبائية.
- **المبحث الثالث**: دراسة تحليلية لأثر التصريحات الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.

المبحث الأول: الإطار المنهجي والتعريف بالمؤسسة محل الدراسة

نظرا لانتشار مؤسسات المقاولات التي تقوم بتنفيذ المشاريع، فقد أصبحت الحاجة ماسة لتطبيق محاسبة المقاولات فهي كغيرها من المؤسسات، لديها فواتير شراء وبيع وحساب بنكي وهي خاضعة للنظام الحقيقي وبالتالي فهي ملزمة بمسك محاسبة بموجب قوانين المالية 2021 و2022 .

المطلب الأول: مدخل للمؤسسة محل الدراسة

سنقوم في هذا المطلب بدراسة عامة حول مؤسسة أشغال البناء، وذلك من خلال التعريف بالمؤسسة محل الدراسة والتعرف على أهدافها ومهامها وأهم الأطراف ذات الصلة لها، وكذا الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

الفرع الأول: تعريف المؤسسة

هي مؤسسة تابعة لقطاع البناء والأشغال العمومية تابعة للقطاع الخاص "مقاول" بولاية المدية، مصنفة ضمن الشركات ذات المسؤولية المحدودة EURL ، هي شخص طبيعي (شريك واحد)، كان بداية نشاطها سنة 2018، برأسمال قدره 3 980 000دج وقدر سنة 2019 بـ4 423 179 دج وارتفع فأصبح 4 953 850 دج في سنة 2020، وهي تهتم بجميع أشغال البناء بمختلف مراحله.

الفرع الثاني: أهدافها ومهامها

- تعمل على تلبية متطلبات وتغطية حاجيات الغير بما يختص في أشغالها.
- السهر على تهيئة وصيانة وانجاز المشاريع المتكفلة بها في الوقت المناسب والجودة المثالية.
- تنظيم وتطبيق المساعدات التقنية لفائدة المؤسسات الخاصة والعامة.

الفرع الثالث: الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة

- **مكتب الدراسات:** وهو الذي يقوم بمتابعة المشروع وحساب تكلفته من خلال إجراء دراسة للمشروع، عند قيام أحد مؤسسات الدولة (المصلحة المتعاقدة) بالإعلان عن المناقصة (المشروع) في الجرائد بطلبٍ من المؤسسة.
- **صاحب المشروع:** وهي الجهة التي قامت بالإعلان عن المناقصة، وهذه الأخيرة تتم في يوم إيداع ملفات المترشحين، كما تقوم هذه الجهة بدراسة ملفات الترشح المودعة لديها، ثم تقوم بإعطاء المشروع للمترشح الأحسن عرض، وتقوم بتتبع تنفيذه.

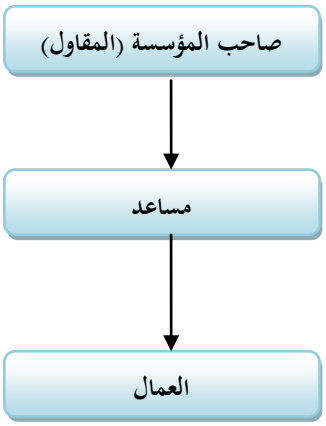
- **المخبر**: وهو الذي يقوم بمراقبة الجودة والنوعية للمشاريع.

الهيكل التنظيمي لمؤسسة أشغال البناء بمختلف مراحله:

توكل جميع مهامها من محاسبة وتسيير المستخدمين والتصريحات الجبائية وغير الجبائية إلى غاية إعداد الميزانية السنوية (الحصيلة المالية والمادية الشهرية والسنوية) إلى محاسب خارجي (محاسب معتمد ومحافظ حسابات)، يهتم بالتسجيل ومتابعة نشاطها وأداءها.

ويقوم مع عامل دائم في دراسة وإنجاز ومتابعة المشاريع في تنفيذها بداية من مرحلة الدراسة إلى غاية التقييم والانتهاء.

الشكل (01): مخطط توضيحي للهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على المعلومات المتحصل عليها

الفرع الرابع: الوثائق المساعدة على تطبيق المحاسبة في المؤسسة محل الدراسة

سنحاول الإلمام والتعرف على مختلف الوثائق التي تستعمل في المحاسبة لهذه المؤسسة:

1. **الوثائق الدائمة:**

- سجل تجاري.
- العقد التأسيسي.
- تصريح بالوجود.

- بطاقة جبائية.
- شهادة التأهيل والتصنيف المهني.

2. الوثائق المحاسبية التبريرية:

- فواتير الشراء.
- فواتير البيع "انجاز المشروع أو جزء منه".
- كشف الحساب البنكي.
- سندات الصرف أو القبض.
- جميع التصريحات الجبائية والشبه جبائية.
- كل الوثائق الخاصة بالعاملين.
- السجلات القانونية.

المطلب الثاني: مسك محاسبة المؤسسة

إن التشريع الجبائي يعتمد في مادته القانونية على لغة بسيطة، يحاول التقرب إلى المكلفين وتسهيل إجراءات التزاماتهم اتجاه الإدارة.

يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المالي المحاسبي كل شخص طبيعي أو معنوي ملتزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة منتظمة، فبقوة القانون يمسكها وإلا فإنَّ القانون سيعاقبه على تركها، فهي تستخدم كأداة إثبات لصالحه في حالة نُشوب نزاع أو غير ذلك، تضبط مركزه المالي، تسهل تصفية مؤسسته في حالة التوقف عن مزاولة النشاط كما أنها تُعتمَد لمراقبته، فمسك محاسبة منتظمة تكشف كل تهرب أو غش لذلك في حالة إحالته إلى التحقيق الجبائي فإنّه مطالب بتقديمها مع أوراق وتقارير أخرى.

فمؤسسات الأشغال والبناء مثل هذه المؤسسة " E.T.B" تقربت من مكتب محاسبة أط لعها على الإجراءات القانونية، حيث قامت باقتناء دفاتر وسجلات (رقمتهم واشترت الطوابع الخاصة بهم وسلمتهم للجهة المختصة للتأشير عليهم (مع العلم يمكن مسك الدفاتر يدويا أو الكترونيا)، ويوجد نوعان: دفاتر قانونية (المحكمة) وهي دفتر العام Journal Général وسجل التقويم Livre d'inventaire وسجل الأجر Livre de Paie كما يوجد دفاتر أخرى (مفتشية العمل المختصة) كسجل الموارد البشرية، العطلة السنوية، سجل الوقاية وطب العمل، سجل حوادث العمل وسجل إنذار مفتشية الشغل.

بعد ذلك نقوم بتصنيف جميع الوثائق كالفواتير والسندات وغيرها لأنها أداة إثبات لما تم توثيقه وتسجيله في دفاتر اليومية والتي تصنف في برنامج محاسبي كل صنف على حده (الشراء، البيع، المخزون، الافتتاحية، البنك، الصندوق، العمليات البنكية، العمليات الأخرى....)، مثل: فواتير الشراء بالترتيب الشهري ورقم الفواتير معا و فواتير البيع في جريدة خاصة وغيرها.

من خلال عملية مسك محاسبة مؤسسة الأشغال والبناء يتطلب استخدام مجموعة من الأصناف المحاسبية نذكرها في ما يلي:

- حسابات الأصول (الموجودات) : وتمثل جميع ممتلكات المشروع وموجوداته.(الحسابات من 2إلى 5).
- حسابات الخصوم (الالتزامات) : التزامات المشروع ومطلوباته تجاه الغير.(الحسابات 1و 4 و5).
- حسابات الملكية: وتمثل رأس مال المشروع والأرباح المحتجزة.(الحساب 1).
- حسابات المصاريف: هو المبلغ المدفوع للغير لقاء الحصول على خدمة منهم.(الحساب6).
- حسابات الإيرادات: وهو المبلغ المكتسب من الغير لقاء تقديم خدمة له.(الحساب7).

كما يتطلب عليها إيداع تصريحاتها خلال الآجال المحددة، ف قبل ال 20 من كل شهر تدفع وثيقة G50 الخاصة بالشهر السابق، والتصريح بمداخيلها الشهرية من رقم الأعمال المحقق و الرسم على القيمة المضافة، ضرائب الأجور ومبلغ الرسم على قيمة المضافة، كذلك تصريح اقتطاعات CNAS وCACOBATPH ، وعند نهاية السنة يتم إعداد التصريحات النهائية لتسوية وترصيد كل الحسابات.

المطلب الثالث: أهم القوائم المالية

الجدول رقم (12): ميزانية سنة 2019 وسنة 2020

الأصول	2019	2020	الخصوم	2019	2020
استخدامات ثابتة	–	–	**الأموال الدائمة "الثابتة"**	5 153 976	5 264 407
تثبيتات معنوية	–	–	الأموال الخاصة	5 153 976	5 264 407
تثبيتات مادية	–	–	الديون المالية	–	–
تثبيتات مالية	–	–	**الخصوم المتداولة**	9 338 551	17 364 345

الأصول المتداولة	14 492 527	22 628 752	الخصوم المتداولة للاستغلال	9 103 500	-
الأصول المتداولة للاستغلال	10 315 069	9 337 532	الخصوم المتداولة خارج استغلال	235 051	296 467
الأصول المتداولة خارج الاستغلال	912 447	1 777 038	خصوم مالية "الخزينة"	-	17 067 878
الأصول المالية"الخزينة"	3 265 011	11 514 182	**مجموع الخصوم**		
مجموع الأصول	14 492 527	22 628 752		14 492 527	22 628 752

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الميزانية لسنة 2020.

التعليق على الميزانية:

بالنظر إلى الميزانية التي بحوزتنا نلاحظ أن الضرائب ارتفعت "الرسم على القيمة المضافة" ولم تحصل المؤسسة ما لها من الزبائن لذلك لم تسترجع ما عليها من ضرائب، وارتفعت قيمة الاقتطاعات " Cnas et Cacobatph" سنة 2020 مقارنة بسنة 2019، هذا نظرا للظروف السائدة والتي عرقلت النشاط ولكن فرض عليها القانون أن تلتزم بدفع ما عليها من ضرائب ومواصلة تأمين العمال، الأمر الذي جعل النتيجة المحققة منخفضة ولم نستطع إيجاد تأثير للضرائب على الأداء المالي في ظل الظروف السائدة.

الجدول رقم (13): جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة

	2020	***2019***
المبيعات و المنتوجات الملحقة	12 055 135.24	12 887 808.00
تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع	0,00	0,00
الإنتاج المثبت	0,00	0,00
إعانات الاستغلال	0,00	0,00
1- إنتاج السنة المالية	**12 055 135.24**	**12 887 808.00**
المشتريات المستهلكة	10 905 672.21	11 620 762.00

الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى	0,00	0,00
2- استهلاك السنة المالية	**10 905 672.21**	**11 620 762.00**
3- القيمة المضافة للإستغلال (1-2)	**1 149 463.03**	**1 267 046.00**
أعباء المستخدمين	319 044.50	322 323.00
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	5 938.09	202 096.00
4- إجمالي فائض الإستغلال	**824 480.44**	**742 627.00**
المنتجات العملياتية الأخرى	0,00	0,00
الأعباء العملياتية الأخرى	500 004.80	190.00
المخصصات للإهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة	0,00	0,00
استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات	0,00	0,00
5- النتيجة العملياتية	**324 475.64**	**742 436.00**
المنتوجات المالية	0,00	0,00
الأعباء المالية	13 918.24	11 640.00
6- النتيجة المالية	**13 918.24**	**11 640.00**
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	**310 557.40**	**730 796.00**
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	0,00	0,00
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	0,00	0,00
مجموع منتجات الأنشطة العادية	**12 055 135.24**	**12 887 808.00**
مجموع أعباء الأنشطة العادية	**11 744 577.84**	**12 157 012.00**
8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**310 557.40**	**730 796.00**
عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبيانها)	0,00	0,00
عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبيانها)	0,00	0,00
9- النتيجة غير العادية	**0,00**	**0,00**
10- صافي نتيجة السنة المالية	**310 557.40**	**730 796.00**

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على جدول حساب النتائج لسنة 2020.

التعليق على جدول حسابات النتائج

بالنظر إلى النتائج المحققة نلاحظ أن الأساس الخاضع للضريبة على النتيجة الصافية للأنشطة العادية أنها تناقصت رغم تناقص الضرائب والرسوم (حـ/ 64) التي دفعتها المؤسسة في سنة 2020، وهذا ما يبين عدم وجود تأثير للضرائب على الوضعية المالية للمؤسسة.

وهذا بسبب تراجع النشاط الذي مردُّه إلى الظروف الصحية "كورونا".

الجدول رقم (14): ملخص الضرائب الخاصة بالميزانية:

الضرائب والتمويل	2019	2020
TVA/Achats	912 447.00	1 531 784.50
TVA/Ventes		245 253.30
TAP	193 317.00	193 317.00
مجموع الميزانية	14 492 527.00	22 628 752.00
نتيجة المؤسسة	730 796.00	310 557.00

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على القوائم المالية.

التعليق:

اعتمادا على الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة الرسم على النشاط المهني ثابتة، أما قيمة الرسم على القيمة المضافة فارتفع ارتفاع كبير مقارنة 2020 بسنة 2019، وهذا ما يظهر جليا في زيادة مجموع الميزانية، ويظهر تأثيره على النتائج المحققة المنخفضة، أي أن الضرائب ذات تأثير سلبي على الأداء المالي للمؤسسة، وعلى المؤسسة تحصيل أموالها واسترجاع قيمة الرسوم على القيمة المضافة حتى تتمكن من تسوية وضعيتها قبل انتهاء الآجال القانونية لاسترجاعها.

المبحث الثاني: محاسبة التصريحات الجبائية

المطلب الأول: التصريحات الشهرية

وهو تصريح جبائي شهري (G50) يقدم أعماله، يدفع قبل 20 من الشهر القادم، مثلا تصريح شهر فيفري ندفعه قبل 20 من شهر مارس، نقوم باستخراج الكشف البنكي ونصرح بمجموع التحصيلات ذلك الشهر، وإن لم يكن هناك أي تحصيل فتدفع Néant (لاشيء)، حيث أن الضرائب المعنية بعملية التسجيل هي:

- الرسم على النشاط المهني TAP.
- الضريبة على الأجور IRG/S.
- حقوق الطابع DT.
- الرسم على القيمة المضافة TVA.

في هذه المؤسسة لم تقم بأي نشاط خلال السنة، وليست هي فقط بل أغلب الأنشطة في العالم بسبب جائحة كورونا التي أوقفت كل شيء ولأنها في بداية نشاطها.

المطلب الثاني: مختلف الضرائب والرسوم المدفوعة

عرضت في التصريحات الشهرية G50 كالتالي:

IRG /S الضريبة على الأجور:

في بداية سنة 2020 كان الحد الأدنى للأجر الوطني هو 18.000دج وكانت تحسب عليهم الضريبة على الأجور إلا أنه بعد صدور قانون المالية التكميلي لنفس السنة ارتفع وأصبح 20.000 دج، كانت الأشهر الخمس الأولى (جانفي – ماي) كان الأجر هو 18.000 دج وقيمة الضريبة هي 262دج، في حين كان الأجر من الشهر جوان إلى ديسمبر: 20.000دج و معفاة من الضريبة.

TAP الرسم على النشاط المهني وTVA الرسم على القيمة المضافة:

يسجلان في هذه المؤسسة عند كل تحصيل (Les Encaissements)، لهذا يطلب المحاسب كل شهر الكشف البنكي لمعرفة ومتابعة رصيده، فيسجل ويحسب قيمة الضرائب المطبقة عليه ليصرح بها في تصريحاته ومن خلال تصريحاته تبين لنا أنه قبض خلال السنة أربع مرات، فخلال شهر مارس تبين لنا أنه حصل ما قيمة:

4 347 465.00 دج متضمن الرسم وعليه فإن المبلغ خارج الرسم قيمته هي 3 653 332 دج وقيمة الرسم على القيمة المضافة هو 694 133 دج بتطبيق معدل 19% ولدينا رسم على القيمة المضافة للمشتريات نخصمه فنجد 574 433 دج هو مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه لمصلحة الضرائب.

TTC = 4 347 465.00 DA

HT = TTC/1.19 = 3 653 332.00 DA

TVA (19%) = HT x 19% = 3 653 332 x 19% = 694 133.00 DA

TVA sur Achats = 119 700.00 DA

TVA sur Vente > TVA sur Achats ➔ TVA a payer = 694 133 -119 700

TVA a payer = 574 433.00 DA

أما بخصوص الرسم على النشاط المهني TAP فقد طبق عليها المعدل 2 % بعد التخفيض المقدر ب 25% فكان رقم الأعمال قبل التخفيض CA=3 653 332 وبعد التخفيض:

CA= 3 653 332 x 25%= 913 333.00 DA

CA= 3 653 332 – 931 333 = 2 739 999.00 DA

CA x 2% = 2 739 999 x 2% = 54 800.00 DA

المطلب الثالث: التسجيلات المحاسبية للتصريحات

الفرع الأول: تسجيل الضريبة على الدخل TVA

تسجيل الأجر لشهر مارس G50 (شهر أفريل):

		2020/03/31		
631		حـ/ الأجر القاعدي	18 000.00	
	421	حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة		16 050.50
	4315	حـ/ الضمان الاجتماعي (09%)		1 620.00
	4316	حـ/ اقتطاع عطل سوء الاحوال الجوية		67.50
	4423	حـ/ الدولة – الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى		262.00

		إثبات الأجور المستحقة		

تسجيل مختلف الضرائب لشهر نوفمبر G50 (شهر ديسمبر):

		2020/12/08		
631		حـ/ الأجر القاعدي	20 000.00	
	421	حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة		18 125.00
	4315	حـ/ الضمان الاجتماعي (09%)		1 800.00
	4316	حـ/ اقتطاع عطل سوء الاحوال الجوية		75.00
		إثبات الأجور المستحقة		

تسجيل أعباء صاحب العمل

635		حـ/ الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	4 680.00	
6352		حـ/ الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	2 265.30	
	431	حـ/ الضمان الاجتماعي (26%)		4 680.00
	432	حـ/الهيئات الاجتماعية الأخرى		2 265.30
		إثبات الاشتراكات		

تسديد ودفع الأجور

421		حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة	16 050.50	
431		حـ/ الضمان الاجتماعي (35%)	6 300.00	
		حـ/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	2 265.30	
442		حـ/ الدولة – الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	262.00	
	512	حـ/ بنوك الحسابات الجارية		24 877.80
		تسديد المؤسسة لديونها اتجاه الغير		

الفرع الثاني: تسجيل الرسم على النشاط المهنيTAP

		2020/12/08		
642		حـ/ الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال	54 800.00	
	447	حـ/ الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة		54 800.00
		تسجيل الرسم المستحق على رقم الأعمال		

وعند تسديد قيمة الرسم المستحق

		2020 /12/08		
447		حـ/ الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة	54 800.00	
	512	حـ/ بنوك الحسابات الجارية		54 800.00
		تسديد قيمة الرسم المستحق على رقم الأعمال		

الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة TVA

الرسم المسترجع على المشتريات

		2020/11/15		
3801		حـ/ المشتريات المخزنة	630 000.00	
44 563		حـ/ الدولة- الرسم المسترجعة على السلع والخدمات	119 700.00	
	401	حـ/ موردو المخزونات والخدمات		749 700.00
		شراء مخزونات وخدمات بموجب الفاتورة رقم ..		

الرسم المستحق على المبيعات

		2020/11/25		
411		حـ/ الزبائن	4 347 465.00	
	704	حـ/ المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة		3 653 332.00
	44571	حـ/ الدولة- الرسم على القيمة المضافة		694 133.00
		المجموع		
		بيع بضائع ومنتجات بموجب الفاتورة رقم ...		

وعند تسديد قيمة المشتريات و قبض قيمة المبيعات نسجل ما يلي:

		2020/11/31		
512		حـ/ بنوك الحسابات الجارية	4 347 465.00	
أو53		حـ /الصندوق	-	
	411	حـ/ الزبائن		4 347 465.00
401		حـ/ موردو المخزونات والخدمات	749 700.00	
	512	حـ/ بنوك الحسابات الجارية		-
	أو53	حـ /الصندوق		749 700.00
		تسديد قيمة البضائع والمنتجات وتحصيل		

		قيمة المبيعات		

و يتم قيد تسوية اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

		2020/12/08———	———	
44571		حـ/الدولة- الرسم على القيمة المضافة المجموع	694 133.00	
44557		حـ/ الدولة- ضرائب الدفعات على الحساب prés compte	XX	
		حـ/ الدولة- الضرائب المستحقة		
	44563	حـ/ الدولة- الرسم المسترجعة على السلع a payer		119 700.00
	44556			574 433.00
		قيد التسوية		

الفرع الرابع: الرسم على حقوق الطابع DT

		2020/12/25———	———	
4421		حـ/ الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة "حقوق الطابع"	909.09	
	512	حـ/ بنوك الحسابات الجارية		909.09
		تسديد قيمة الرسم على حقوق الطابع		

المبحث الثالث: دراسة تحليلية لأثر التصريحات الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

سنستنتج في هذا المبحث أثر التصريحات والنظم الجبائية على الأداء المالي من خلال بعض المؤشرات التي سنقوم بها على القوائم المالية لمؤسسة أشغال البناء لسنتي 2019و 2020.

المطلب الأول: أثر التصريحات على الأداء المالي في مرحلة الاستغلال

الفرع الأول: التوازن المالي

- رأس المال العامل الدائم = موارد دائمة – استخدامات ثابتة

السنة	2019	FRNG	2020	FRNG
موارد دائمة	5 153 976.00	5 153 976.00	5 264 407.09	5 264 407.09
استخدامات ثابتة	-		-	

التحليل:

من خلال النتائج المتوصل إليها نلاحظ أن رأس المال العامل الدائم موجب ، وذلك لأن المؤسسة ليس لها أصول ثابتة، أي أنها بمواردها الدائمة تمكنت من تمويل احتياجاتها مع تحقيق فائض مالي، وهذا ما يشير إلى توازن في الهيكل المالي للمؤسسة ويعطي أمانا مبدئيا لحالها المالية.

- رأس المال العامل الإجمالي= الأصول المتداولة

السنة	2019	2020
رأس المال العامل الإجمالي	14 492 527.00	22 628 752.04

التحليل:

نلاحظ أن رأس المال العامل الإجمالي موجب هذا يعني أن المؤسسة قادرة على تسديد التزاماتها قصيرة الأجل بأصولها المتداولة أي تمتلك السيولة الكافية لمواجهة التزاماتها.

- رأس المال العامل الخارجي= خصوم جارية + خصوم غير جارية

السنة	2019	2020
رأس المال العامل الخارجي	9 338 551.00	296 466.81

التحليل:

نلاحظ أن رأس المال العامل الخارجي موجب ولكن بالمقارنة مع سنة 2019 فإنه لا يمثل ارتفاع كبير في مصادر التمويل الخارجي، وهو بمثابة الاستقلالية المالية للمؤسسة.

- احتياجات رأس المال العامل BFR:

السنة	2019	2020
أصول متداولة للاستغلال	10 315 069	9 337 532
أصول متداولة خارج الاستغلال	912 447	1 777 038
خصوم متداولة للاستغلال	9 103 500	-
خصوم متداولة خارج الاستغلال	235 051	296 467
BFR	1 888 965	10 818 103
BFRE	1 211 569	9 337 532
BFRHE	677 396	1 480 571

التحليل:

من خلال الجدول نلاحظ أن احتياجات رأس المال العامل (موجب)، ومرتفع مقارنة بسنة 2019 وذلك نتيجة توقف نشاطها، وهذا ما يعني أن المؤسسة في حاجة إلى مصادر أخرى تزيد عن سنة من أجل تغطية احتياجات الدورة.

- الخزينة TN= رأس المال العامل – احتياجات رأس المال

= خزينة الأصول – خزينة الخصوم

السنة	2019	2020
FRNG	5 153 976	5 264 407
BFR	1 888 965	10 818 103
TN	3 265 011	-5 553 696

التحليل:

من خلال الجدول نلاحظ أن الخزينة كانت في سنة 2019 موجبة ب 3 265 011 دج إلا أنها أصبحت سالبة سنة 2020 ب 5 553 696 دج، هذا ما يدل على أن المؤسسة لم تتمكن من تحقيق توازن مالي (حالة عجز)، مم يتطلب منها المطالبة بحقوقها الموجودة لدى الغير أو اللجوء إلى الاقتراض من البنوك أو

بيع بعض المواد الأولية الخاصة بها وذلك دون التأثير على طاقتها الإنتاجية، لأنها في وضعية محرجة وقد تصل إلى حد الإفلاس، فما تصرفه أكثر مما تكسبه فمثلا لا يوجد عمل ولكن القانون أرغمها على تأمين العمال، كذلك عند تأخر انجازها للمشروع ترتب عنه اقتطاع نسبة معتبرة تؤثر كذلك عليها، وهذه المصاريف في ظروف غير مناسبة وبدون عمل كلفها مصاريف أكثر من اللازم، جعلها تؤثر سلبا على أداءها المالي .

الفرع الثاني: السيولة، الربحية ومردودية المؤسسة

- السيولة العامة= الأصول المتداولة / الخصوم المتداولة (الديون القصيرة)

السنة	2019	2020
الأصول المتداولة	14 492 527	22 628 752
الخصوم المتداولة	9 338 551	17 364 345
السيولة العامة	1.55	1.30

التحليل:

نلاحظ أن كلا النسبتين أكبر من 1 وهذا يعني أن الأصول المتداولة تكفي لتسديد الخصوم المالية المتداولة وهي تعبر عن سيولة المؤسسة (نقطة قوة بالنسبة لها)، إلا أنها انخفضت سنة 2020 مقارنة بسنة 2019، وهو مؤشر جيد للوضعية المؤسسة من الناحية المالية.

- السيولة الجاهزة= الخزينة / الخصوم المتداولة (الديون القصيرة)

السنة	2019	2020
الخزينة	3 265 011	11 514 182
الخصوم المتداولة	9 338 551	17 364 345
السيولة الجاهزة	0.35	0.66

التحليل:

في سنة 2019 كانت هذه النسبة جيدة لأنها بين 0.3 و 0.5 إلا أنها ارتفعت سنة 2020 فأصبحت عبارة عن نقطة ضعف ، أي أن المؤسسة في حالة جمود "متحفظة"تجميد للسيولة" لأن النسبة مرتفعة، فهي لم تفضل

الاحتفاظ بالسيولة لمواجهة الخصوم المالية الغير متداولة بدل أن تقع في عسر مالي فقط بل ترغم عليها فعل ذلك، فلا يوجد نشاط والمصاريف لا تنتهي وعليها الاحتياط.

- معدل دوران إجمالي الأصول= المبيعات / إجمالي الأصول

السنة	2019	2020
المبيعات CA	12 887 808	12 055 135
إجمالي الأصول	14 492 527	22 628 752
معدل دوران إجمالي الأصول	0.89	0.53

التحليل:

أي كل 1 دج من رأس المال المستثمر يحقق 0.89 من عوائد المبيعات، ما تمثله نسبه مساهمة الأصول في تحقيق رقم الأعمال، والنسبة منخفضة (نقطة ضعف) ، وهنا النسبة كبيرة مم يدل على عدم وجود عوائد في ظل غلق كل الأنشطة خلال السنة.

- معدل دوران الذمم المدينة (الزبائن)= المبيعات / الذمم المدينة (الزبائن)

السنة	2019	2020
المبيعات CA	12 887 808	12 055 135
الزبائن	10 315 069	9 337 532
معدل دوران الذمم المدينة (الزبائن)	1.25	1.29

التحليل:

هذا ما يعني أن عدد مرات التحصيل خلال السنة هي مرة في السنة وهي تحذ لو ارتفعت،لأنها تؤثر على الرسم على القيمة المضافة (عدم استرجاعها)، وبهذا تؤثر سلبا على وضعيتها المالية.

- معدل دوران الموردين= صافي المشتريات / رصيد الدائنين

السنة	2019	2020
صافي المشتريات	11 620 762	10 905 672

الموردين	9 103 500	-
معدل دوران الموردين	1.27	-

التحليل:

بسبب توقف النشاط بقيت المشتريات ولم يتم السداد للموردين ولذلك لم أتمكن من حساب النسبة وقياسها ومقارنتها مع سنة 2019.

- معدل دوران النقدية= رقم الأعمال / الموجودات وما يماثلها

السنة	**2019**	**2020**
رقم الأعمال	12 887 808	12 055 135
الموجودات	3 265 011	11 514 182
معدل دوران النقدية	3.95	1.05
365/ المعدل	93يوم	348 يوم

التحليل:

قيمة الموجودات كبيرة جدا في سنة 2020 مقارنة بسنة 2019 وهذا ليس لصالح المؤسسة، لأنها دليل على تجميد أموالها وعدم استثمارها أو العمل بها مم جعلها في وضع الخمول وهكذا ستحقق عوائد منخفضة.

- المردودية الاقتصادية= نتيجة الاستغلال / مجموع الأصول
- المردودية المالية= النتيجة الصافية / الأموال الخاصة

اسم الحساب	**المبالغ**	**البيان**	**المبالغ**
استخدامات مستقرة صافية	-	**الأموال الخاصة**	4 953 849.69
رأس المال العامل الإجمالي	4 953 849.69	**الاستدانة المالية الصافية**	0
الأصول الاقتصادية	4 953 849.69	**الأموال المستثمرة**	4 953 849.69
نتيجة الاستغلال	310 557.40	**نتيجة الاستغلال**	310 557.40

المردودية الاقتصادية قبل الضريبة	6.27%	**المصاريف المالية %**	0
الضرائب IBS	0	**النتيجة الإجمالية**	310 557.40
نتيجة الاستغلال الصافية	310 557.40	**الضرائب IBS**	0
المردودية الاقتصادية بعد الضريبة	6.27%	**النتيجة الصافية**	310 557.40
		المردودية المالية= ن/أخ	6.27%
		الرافعة المالية	**0**
أثر الرافعة المالية= المردودية المالية بعد الضريبة – المردودية الاقتصادية بعد الضريبة = 0			

التحليل:

نظرا لغياب قيمة الديون، ولأن المؤسسة ذات طبيعة 'شخص طبيعي' لا تخضع للضريبة على أرباح الشركات، تساوت قيمة المردودية المالية مع الاقتصادية، إذا لا يوجد أثر للرافعة المالية على الضريبة.

الفرع الثالث: النسب المالية لتحليل حساب النتائج

- درجة التكامل العمودي= القيمة المضافة للاستغلال / رقم الأعمال

السنة	2019	2020
القيمة المضافة للاستغلال	1 267 046.00	1 149 463.03
رقم الأعمال	12 887 808.00	12 055 135.24
درجة التكامل العمودي	0.098 = 9.8%	0.095=9.5%

التحليل:

درجة التكامل العمودي في هذه المؤسسة في سنة 2019 يمثل ب 0.098 وانخفض إلى 0.095 سنة 2020 وكلا النسبتين بعيدتين كل البعد عن 1 ، مم يدل على أن المؤسسة ليس لها القدرة على إنشاء ثروات انطلاقا من نشاطها الموضح برقم أعمالها.

- بالنسبة للاستخدامات= أعباء المستخدمين / القيمة المضافة للاستغلال

السنة	2019	2020
أعباء المستخدمين	322 323.00	319 044.50
القيمة المضافة للاستغلال	1 267 046.00	1 149 463.03
بالنسبة للاستخدامات	0.25 = 25%	0.28 = 28%

- بالنسبة للدولة= الضرائب والرسوم والمدفوعات المتشابهة / القيمة المضافة للاستغلال

السنة	2019	2020
الضرائب والرسوم	202 096.00	5 938.09
القيمة المضافة للاستغلال	1 267 046.00	1 149 463.03
% بالنسبة للدولة	0.16	0.005

- بالنسبة لإجمالي فائض للاستغلال= إجمالي فائض للاستغلال / القيمة المضافة للاستغلال

السنة	2019	2020
إجمالي فائض للاستغلال	742 627.00	824 480.44
القيمة المضافة للاستغلال	1 267 046.00	1 149 463.03
% إجمالي فائض للاستغلال	0.58	0.71

التحليل:

بالنظر إلى نسبة للاستخدامات المتحصل عليها فإننا نجد أن ما نسبة 25% سنة 2019 هو نسبة مساهمة أعباء المستخدمين في القيمة المضافة، و ارتفعت النسبة إلى 28% في سنة 2020 ، وبالنسبة حصة الضرائب فكانت النسبة 16% سنة 2019 أما سنة 2020 فيمكن القول أنها انعدمت فبعد انخفاضها أصبحت 0.5%، بينما كانت الحصة الأكبر لإجمالي فائض الاستغلال التي قدرت ب 58% سنة 2019 وارتفعت إلى 71% سنة 2020، ومن هنا يتبين أن المساهمة الأكبر كانت لإجمالي فائض الاستغلال وليس لأعباء المستخدمين أما الضرائب فشبه معدومة.

لم يظهر أثر الضرائب في مرحلة الاستغلال بالرغم من أن قيمة الضرائب انخفضت بسبب انخفاض النشاط الذي جعلها لا تؤثر على الأداء المالي.

المطلب الثاني: أثر التصريحات على الأداء المالي في مرحلة التمويل والاستثمار

يمكن تلخيص علاقة (الأثر) التصريحات على حجم التمويل والاستثمار من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (15): علاقة التصريحات بحجم التمويل والاستثمار

	2019	2020
TVA	912 447	1 777 038
TAP	193 317	193 317
IRG / S	4 668	2 334
التمويل المباشر (أموال خاصة)	4 423 179	4 953 850
التمويل غير المباشر	9 103 500	-
قرار الاستثمار (التمويل التأجيري)	514.21	514.21

المصدر : من إعداد الطالبة استنادا لما ذكر في القوائم المالية.

- نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن المؤسسة تعتمد في استثماراتها على التمويل التأجيري وهي تدفع أقساط ثابتة سنوية وبالتالي تغير الضرائب لا يؤثر على قرار الاستثمار.

التمويل الذاتي= النتيجة الصافية + مخصصات الاهتلاكات والمؤونات

ولأن الإهتلاكات غير موجودة فإننا نجد التمويل الذاتي يساوي النتيجة الصافية في حين أنها كانت سنة 2019 تقدر ب 730 796 دج وانخفضت سنة 2020 إلى 310 557 دج، ومنه نستنتج أن المؤسسة تتمتع ب بحجم تمويل ذاتي معتبر وتعتمد عليه كمصدر تمويل طويل وقصير المدى.

- لا تعتمد على التمويل الخارجي بالرغم أن لجوءها إ لى الاقتراض كمصدر تمويل يكسبها العديد من المزايا الجبائية، وبالنسبة لمؤسسة قيد الدراسة لم تقترض.
- لم تستفد في الأشهر الأولى من التخفيض على الرسم على النشاط المهني وبعد صدور قانون المالية التكميلي استفادت من التخفيض، وقابلت ذلك بغرامة جراء تأخرها في إنجاز مشروعها، وهو ما ظهر لنا في الجدول رقم 9 من الملاحق Liasse fiscale.

المطلب الثالث: أثر التصريحات الجبائية على جودة الأداء المالي

- الحفاظ على التوازن.
- كلما كانت معدلات IBS و IRG صغيرة وتم التصريح في الآجال واستفادت من الإعفاءات سواء كانت كلية أو جزئية، زاد الاستثمار ودرجة نمو رقم الأعمال والنتيجة، فيتحسن بدوره الأداء المالي.
- كلما كان تسديد الزبائن في فترة قصيرة على فترة تسديد المؤسسة لمورديها يؤدي إلى زيادة جودة الأداء.
- التصريح في الآجال وعدم تطبيق غرامات على المؤسسة لا ينقص الخزينة، وذلك بفضل دقة التسجيلات المحاسبية الأمر الذي يجعل من تصريحاته صادقة وسليمة، مم سيكون تقييم الأداء المالي ثابت، مفصل، غير متعب (إمكانية تقييم الأداء خلال أي فترة) وصادق.
- المساعدة في اتخاذ القرارات التمويلية.
- تحقيق الوفورات الضريبية و الاستفادة من الامتيازات الضريبية.
- إن تطبيق الضرائب المؤجلة من عدمه يؤثر على شفافية القوائم المالية التي تعكس قرارات المستثمرين.

خلاصة الفصل الثالث

يتطلب تنفيذ المشاريع عدة سنوات "عدد فترات محاسبية" مما يستدعي تحديد الأرباح في نهاية كل فترة محاسبية في حدود المقبوضات "التحصيلات" المتعلقة بالسنة المحاسبية المحصل فيها، وعند التأخر في إنجاز المشاريع يحصل على عقوبة وهي خصم نسبة محددة من مبلغ المشروع كانت قد اقتطعت قبل بداية المشروع وهي 5% من قيمة المشروع.

من خلال الدراسة التطبيقية بالمؤسسة محل الدراسة التي طبقت محاسبة المقاولات، تبين لنا ما يلي:

- إن مسك محاسبة منتظمة تساعد المحاسب في عمله وصاحب المؤسسة عندما يكون ملتزما ضريبيا يزيد من مصداقية وصحة تصريحاته وهي تؤثر على جودة القوائم المالية وتحسين أداءها وفق التسيير الأمثل لضرائبها ويظهر ذلك عند حساب مؤشرات الأداء المالي (تتحسن)وينعكس ذلك في انخفاض الضرائب.
- إن للضرائب أثارا على اتخاذ القرارات بمختلف أنواعها التشغيلية، التمويلية والاستثمارية.
- أغلب مؤسسات المقاولات لا تقوم بالتصريح في الآجال المحددة، ولا تقوم بمسك محاسبتها إلى غاية نهاية السنة ولذلك تتعرض إلى غرامات، إلا أن هذه المؤسسة تتابع نشاطها وتصريحاتها كما يلزم(+).
- لديهم بعض الامتيازات والتخفيضات مثل تخفيض نسبة 25% (الرسم على النشاط المهني) إلا أنهم بتأخرهم عن التصريح يتلقون غرامات، في حين أن هذه المؤسسة وحسب القانون الجبائي لسنة 2020 فلم تستفد كغيرها من التخفيض حتى شهر جوان بصدور القانون التكميلي الذي نص على إعادة تطبيق التخفيض.
- تلقت المؤسسة محل الدراسة من غرامة تأخير لقاء عدم إنهاءها لمشروع بالوقت المحدد بالرغم من توفر عدة أسباب وظروف منها جائحة كورونا التي عرقلت كل الأنشطة.
- يوجد علاقة قوية بين المحاسبة والأنظمة الجبائية و الأداء المالي للمؤسسات من خلال الترابط بين كل واحدة والأخرى فالمحاسبة تساعد في تصنيف الحسابات ومتابعة النشاط متابعة تساعدنا في التصريح حسب القانون الجبائي سواء في الدفع في الأجل و التصريح في كل شهر ما يلزم تصريحه وكذلك إمكانية الحكم وتقييم الأداء المالي في ضل تطبيق المحاسبة مراعاة للنظام الجبائي والتغيرات التي تحدث فيه.

الخـــاتمة

تعتبر المحاسبة أداة ربط بين الأداء المالي والنظم التصريحية الجبائية بمختلف أنواعها، فهي تقوم بالمعالجة المحاسبية للعمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة،ومن بينها العمليات المتعلقة بالضرائب والرسوم.

فالمحاسب يرتدي ثوب المحاسب في التسجيل والترحيل والتبويب والترصيد، وثوب الجبائي في عمل كل ما عمله المحاسب في حدود يقبلها النظام الجبائي وثوب المحلل والمرشد ليعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة وإرشاد المكلف بالضريبة حتى لا يتعرض لغرامات وعقوبات جبائية.

و بمسك محاسبة منظمة، وقيام المكلف بالتصريح الحقيقي الصادق بنشاطه، يمكن هنا للمكلف أن يستفيد من العديد من المزايا سواء التعبير الصادق عن الوضع المالي لمؤسسته، وعدم التعرض لغرامات وعقوبات تؤثر على خزينته فأدائه، والاستفادة من مزايا الإعفاءات والتخفيضات الضريبية، ويظهر ذلك جليا في تشخيصنا لقوائمه المالية.

وبناءا على ذلك فإن الفرضيات التي سبق وأن وضعناها فإن الفرضية الأولى صحيحة فالتسيير الأمثل للضرائب يحسن من الوضعية المالية لها، كذلك فإن الضرائب كلما انخفضت كان ذلك من طرف المؤسسة، في حين أن الفرضية الأخيرة فالضرائب تؤثر على جميع القرارات بأنواعها ليس فقط التشغيلية.

فمن خلال دراستنا تبين لنا أن المحاسبة لا تكون بدون جباية، فهي المكملة لها، وتعلمنا أنه كما قال الأستاذ علي عمر عبد الصمد في كتابه(التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي-الجزء الأول-): ليس بالضرورة أن يكون الجبائي محاسب ولكن لابد أن يكون كل محاسب جبائي، فالقوانين الجبائية في تغير مستمر خاصة مع الظروف السائدة.

1- النتائج المتوصل إليها:

ومن هنا يمكن القول أن نثبت صحة الفرضيات وسنوجزها في النتائج المتوصل إليها:

- مس القوانين الجبائية عدة تغييرات في السنوات الأخيرة منها العودة إلى ثلاث أنظمة تصريحية.
- كل مكلف سواء كان طبيعيا أو معنويا يخضع لنظام معين وهذا الأخير له ضرائب خاصة به.

- الالتزام بمسك محاسبة منتظمة، والقيام بالتسجيلات المحاسبية بانتظام يساعد في التصريح كل شهر بشهر وينعكس ذلك على أدائها المالي، تحسن المؤشرات المالية.
- تعتمد الجباية على المعلومات المحاسبية، وعلى أساسها يمكن تحديد النتيجة الجبائية.
- الضرائب والرسوم تساهم وتؤثر بشكل مباشر وغير مباشر في الأداء المالي لأنها تقتطع من دخله، رقم أعماله وأرباحه المحددة وفق النظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي وبدورها تؤثر على اتخاذ القرارات التشغيلية، التمويلية والاستثمارية.

2- الاقتراحات والتوصيات:

بناءا على النتائج المقدمة من يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- وجوب المتابعة الدائمة للتغيرات في القوانين المالية والجبائية، نظرا للتغيرات المتكررة عليها.
- العمل على تقديم مهمة متابعة مسك المحاسبة لمحاسب متابع لمستجدات والتغيرات المستمرة للقوانين، ومختص في العمل على تخفيض الضرائب في ظل القوانين.
- ضرورة اعتماد المؤسسة للتمويل الخارجي.

3- آفاق البحث:

وفي الأخير وبناءًا على النتائج والاقتراحات المذكورة أخيرا، ولما أن كل بحث إلا ويتخلله بعض النقائص، فإنني أقترح كمواضيع بحث مستقبلية ما يلي:

- أثر الضرائب على القرارات التمويلية،التشغيلية، الاستثمارية.
- آليات تخفيض الضرائب و الزيادة في الربحية.
- أهمية التمويل التأجيري وآثاره على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية.

قائمة المصادر

والمراجع

الكتب:

1 – بوزيدة حميدة، **التقنيات الجبائية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007

2– تايعة النعيمي عدنان وآخرون، **الإدارة المالية النظرية والتطبيق**، الطبعة الثانية، دار الميسرة للنشر، الأردن، 2008، (بتصرف).

3– حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي SCF**، دار عبد اللطيف للنشر والتوزيع، الجزائر.

4– سماعين عيسى، **جباية ومحاسبة المؤسسة (تقنيات جبائية ومحاسبية وفق القانون الجبائي الجزائري و SCF)**، الصفحات الزرقاء العالمية، باب الزوار– الجزائر– شهر فيفري 2021.

5– السعيد فرحات جمعة، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال** ، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2000.

6– عطية عبد الرحمان، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2013.

7– لعشيشي جمال، **محاسبة مؤسسة والجباية وفق النظام المالي المحاسبي الجديد**، الصفحات الزرقاء.

8– محمود الخطيب محمد ، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات** ، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

9– حجازي مربيسي، **النظم الضريبية** ، الاسكندرية– مصر– الدار الجامعية للطبعة والنشر والتوزيع،سنة 1997

المذكرات:

1– بلحسين سماح، بوكروكرة ايتسام، **تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر** ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب–عين تيموشنت– السنة الجامعية 2018/2017.

2– بوتيار سمير، بشيش عبدالمالك، **التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في مؤسسة اقتصادية** ، مذكرة ماستر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة،السنة 2019.

3- بوعكة زخروفة، **دور التقارير المالية في تقييم الاداء المالي بالمؤسسة الإقتصادية** ، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية مؤسسة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2009- 2010.

4- جعرير علاء الدين، **المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي** ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، 2012- 2013.

5- خوصة خالد، عكسة حامد، **دور البرامج المحاسبية في تحسين جودة التصريحات الجبائية**، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة بسكرة، سنة 2020.

6- سليماني رشيدة، **دور اليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي لشركات التأمين** ، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية وحوكمة الشركات، جامعة محمد خضير، بسكرة، 2012- 2013.

7- شلغوم حنان، **أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية** ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص جباية المؤسسة، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011.

8- عباسي صابر –جامعة محمد خيضر بسكرة ، محمود فوزي شعوبي–جامعة قاصدي مرباح بورقلة، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادي** ة، مجلة الباحث ، بسكرة ، الجزائر، العدد 12، السنة 2013

9- عباسي عصام، **تأثير جودة المعلومة المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية واتخاذ القرارات**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011- 2012.

10- عبد الله بزارة محمد، **أهمية المعالجة المحاسبية لجباية مؤسسة في تعزيز الإفصاح** ، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، 2016-2017.

11- عشي عادل، **الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية** ، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2001- 2002.

12- قحموش سمية، **المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية** ، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس ، بسكرة ، الجزائر ،شهر ديسمبر.

13- مجنح عتيقة، **دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية** ، رسالة ماجيستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصناعية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2005- 2006.

14- ملوكه معد هشام ، **دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية** ، مذكرة ماستر جامعة الوادي، الجزائر، 2014.

المقالات العلمية:

1- ايت قاسي عزو رضوان و بن زيدان حاج، **إصلاحات النظام الجبائي ومدى مساهمته في تمويل التنمية المحلية**-دراسة حالة الرسم على النشاط المهني-، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة رقم N°08-2018، جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم.

2- بلال فايز عمر، إسحاق محمد الشعار، نضال عمر زلوم، **أثر الإفصاح المحاسبي على المسؤولية الإجتماعية عن الأداء المالي للشركات الصناعية، المساهمة العامة الأردنية** ، المجلد 41، العدد الثاني، الأردن، 2014.

3- رزق فتحي وآخرون، **الرقابة الداخلية**، دار الجامعية، مصر، 2000.

4- شبوطي حكيم ، علي عباس براهيم ،**مدى أهمية محتوى القوائم المالية للمستثمرين في ظل التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية- العدد الثالث / مارس 2018.

محاضرات ومنشورات:

1- حمادي نبيل، **منصة التعليم عن بعد، محاضرات السنة الثالثة** (القسم الثاني لتحليل الميزانية)، https://drive.google.com/file/d/1jU1D7ndCSoM_8qKfVwhj8IVppkVcGoEa/view

2- العزازي محمد وآخرون، **التسيير المحاسبي والمالي** ، الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، الجزائر، 2011- 2012.

3- ناصر مراد، **الإصلاح الضريبي في الجزائر (1992-2003)**، منشورات بغدادي، الجزائر، 2003.

4- وائل محمد صبحي إدريس، طاهر محسن منصور الغالبي، **أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن** ، دار وائل للنشر، الأردن، 2009.

5- يحياوي الهام ، **أثر تطبيق الجودة على الأداء المالي للمؤسسات الصناعية الجزائرية** ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الحاج لخضر–باتنة–، حوليات جامعة قالمة للعلوم الاحتماعية والانسانية، 30/06/2010 https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/96/4/1/27175

6- يوسف السعيدي أحمد، منصة التعليم عن بعد (محاضرات السنة الأولى ماستر جامعة يحي فارس بالمدية)، file:///E:/2/MASTER%202%20COMPTABILITE/%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%AD%D9%88%D8%B1%20%D8%A7%D9%84%D8%A3%D9%88%D9%84.pdf

النصوص التشريعية والتنظيمية:

1-1- القوانين:

1- قانون المالية 2022

2- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة

3- قانون الرسوم على رقم الأعمال

4- الجريدة الرسمية

1-2- القرارات:

1- نص قانون المالية 2022 ، **مواصلة الإصلاح الجبائي ودعم الإستثمار** ، وكالة الأنباء الجزائرية،الإثنين 22نوفمبر 2021 ، 19: 16 https://www.aps.dz/ar/economie/116540-2022

المراجع باللغة الفرنسية

الكتب

1- Emanuel Disle et les autres،**Gestion Fiscale**، 6ème édition،dunod، paris، 2006

النصوص التنظيمية

1- Direction Générale Des Impôts،**Instruction d'impôt Sur le Revenu Global – Collection Fiscalité**، Office des publications universitaires، Alger.1992

2- **Guide Pratique de la TVA**، direction générale des impôts، 2017.

المواقع الالكترونية

1- القوائم المالية، 25 يوليو 2019، https://linkitsys.com/ar/%D8%A7%D9%84%D9%82%D9%88%D8%A7%D8%A6%D9%85-%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%A7%D9%84%D9%8A%D8%A9-%D9%81%D9%8A-%D8%A8%D8%B1%D9%86%D8%A7%D9%85%D8%AC-%D8%AD%D8%B3%D8%A7%D8%A8%D8%A7%D8%AA

2- عزيز، **النظام الجبائي** ، مذكرات جاهزة، نشرت: 7 :43 http://research-ready.blogspot.com/2012/06/tax-system.html

الملاحق

Exercice clos le	31/12/20

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2020			2019
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles				
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT				
ACTIF COURANT				
Stocks et encours				
Créances et emplois assimilés				
Clients	9 337 532		9 337 532	10 315 069
Autres débiteurs				
Impôts et assimilés	1 777 038		1 777 038	912 447
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	11 514 182		11 514 182	3 265 011
TOTAL ACTIF COURANT	**22 628 752**		**22 628 752**	**14 492 527**
TOTAL GENERAL ACTIF	**22 628 752**		**22 628 752**	**14 492 527**

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

Exercice clos le	31/12/20

BILAN (PASSIF)

	2020	2019
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 953 850	4 423 179
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	310 557	730 796
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**5 264 407**	**5 153 976**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés		9 103 500
Impôts	193 317	193 317
Autres dettes	103 150	41 734
Trésorerie passif	17 067 878	
TOTAL III	**17 364 345**	**9 338 551**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**22 628 752**	**14 492 527**

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

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

3

Exercice du	01/01/20	au	31/12/20

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2020		2019	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services				
	Vente de travaux		12 055 135		12 887 808
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			12 055 135		12 887 808
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			12 055 135		12 887 808
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		10 905 672		11 620 762	
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances				
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
	Publicité				
	Déplacements, missions et réceptions				
Autres services					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		10 905 672		11 620 762	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			1 149 463		1 267 046

../.. la suite sur la page suivante

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

Exercice du	01/01/20	au	31/12/20
Exercice du	01/01/20	au	31/12/20

COMPTE DE RESULTAT ../..

RUBRIQUES	2020		2019	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	319 044		322 323	
Impôts et taxes et versements assimilés	5 938		202 096	
IV-Excédent brut d'exploitation		824 480		742 627
Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles	500 005		190	
Dotations aux amortissements				
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		324 476		742 436
Produits financiers				
Charges financières	13 918		11 640	
VI-Résultat financier	13 918		11 640	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		310 557		730 796
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		310 557		730 796

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

Exercice du 01/01/20 au 31/12/20

B/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	310 557
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		500 005
Autres réintégrations *		
Total des réintégrations		500 005
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
Total des déductions		
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDITA)		
Déficit de l'année 2016		
Déficit de l'année 2017		
Déficit de l'année 2018		
Déficit de l'année 2019		
Total des déficits à déduire		
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	810 562
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

5

الممسوحة ضوئيا بـ CamScanner

5 5

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts
Wilaya de : MEDEA
Inspection des impôts
de : MEDEA
Recette des impôts
de :
Commune:

Année: 2020
Mois : DECEMBRE
Trimestre

A rappeler Obligatoirement

Identifiant fiscal / N.I.S
Article d'imposition

6

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M.
Activité: E.T.B / T.C.E
Adresse: W.MEDEA

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS**

CODE ACTIVITE

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires		Montant à payer (D.A)
		Brut	Imposable	
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfacti ction de 30%		-	-
C1A13	Affaires sans réfaction	3 653 332	2 739 999	54 800
C1A14	Affaires exonérées		-	-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
	TOTAL	3 653 332	2 739 999	54 800

Acomptes IBS

	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation	A payer (D.A)
E1M10			
		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères	18 125.00	Barème	0
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	
E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		15%	
E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E1L80	IRG / Autres retenues à la source			
E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		24%	
E1M40	IBS / Autres retenues à la source			
	(1) Joindre relevé détaillé des retenues TOTAL	-		0

6

Droit de timbre sur état				
Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00			0	
4	TOTAL	-		-

Impôts et taxes non repris ci-dessus				
CODE	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
5	TOTAL	-		-

RECAPITULATION (EN D.A)			Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette	Cadre reservé à l'Inspection
				Reçu ce jour la présente	Eenregistrée le :
1 - TAP	C/500026/A	54 800	Certifie sincère et véritable	déclaration enregistrée	.....
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-	le contenu de la présente	sous le n°	Observations éventuelles
			déclaration conforme	**Payée par**	
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	-	aux documents comptables	Chq banque N°.....	
3.2 - IRG/Autres retenues	IFU		**A :**	du .....Agence.....	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	-	**le :**	Chq poste..... du.....	
-TIC	C/201003/303/A/E			En numéraire.....	
			Cachet Signature	**Prise en recette**	
4 - Droit de timbre	C/201002/201	-		par quit. N°	
5 - Autres	C/.....	-		A .....le.....	
7 - TVA	/201003/300/A/B	574 433		Le receveur des impôts	
				Cachet, Signature	
MONTANT TOTAL A PAYER		629 233			

Les chiffres d'affaires et les revenus s
en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
Exemple 325.626 DA = 325.620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et de		0	**0**	9%	**0**
E3B12	Prestations de servi	0			"	0
E3B13	Opérations immobili				"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et	0			"	0
E3B16	Fourniture d'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, p			**0**	**19%**	**0**
E3B22	Revente en l'état : bi			0	"	0
E3B23	Travaux immobiliers	3 653 332		3 653 332	"	694 133
E3B24	Professions Libérale	0			"	0
E3B25	Opérations de banq	0			"	0
E3B26	Prestations de télép	0			"	0
E3B28	Autres prestations d				"	0
E3B31	Débits de boissons	**0**			"	0
E3B32	Production biens et	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumette	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux div	0			"	0
E3B36	Autres prestations (a	0			"	0
E3B37	Consommations sur	0			"	0
	TOTAL GEN	**3 653 332**	**0**			**694 133**

B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	**0**
E3B92	TVA / **achats** de matières et servi	**119 700**
E3B93	TVA / achats **biens amortissables**	
E3B94	Régularisation **prorata** déduction (ar	
E3B95	TVA / **factures annulées** ou imp (a	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes	
	Total des déductions a opér	**119 700**

C/ TVA à Payer

C	- Total des droits dus	**694 133**
E3B97	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	0
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	**694 133**
B	- Total des déductions	**119 700**
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	**574 433**
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	**0**