وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الدكتور يحي فارس المدية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع :علوم التسيير
تخصص: علوم مالية

الموضوع:

أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير

إعداد الطالب
* بوخاري محمد

إشراف الدكتور :
* سالمي رشيد

أعضاء لجنة المناقشة

–أ.د/ سعداوي موسى	أستاذ التعليم العالي بجامعة المدية	رئيسا
–د/ سالمي رشيد	أستاذ محاضر/ أ بجامعة المدية	مشرفا ومقررا
–د/	أستاذة محاضرة/ أ بجامعة خميس مليانة	ممتحنا
–د /	أستاذ محاضر / أ بجامعة البليدة	ممتحنا

السنة الجامعية: 2016/ 2017


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر و تقدير

إلهي لا يطيب الليل إلّا بشكرك و لا يطيب النهار إلّا بطاعتك و لا تطيب اللّحظات إلّا بذكرك

إلى من بلغ الرسالة و أدى الأمانة و نصح الأمة فهو نبي الرحمة و نور العالمين

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

أقدم شكري و تقديري إلى أستاذي الفاضل الدكتور سالمي رشيد على المجهودات المبذولة ، المساعدات المقدمة، و التوجيهات السديدة التي كان لها الأثر الكبير على تطور و إتمام هذا البحث، فله مني فائق التقدير و الامتنان فجزاه الله عني و عن طلبة العلم كل خير

إلى السادة الأساتذة الكرام من مؤطر ، أعضاء لجنة المناقشة وزملائي الكرام



بسم الله الرحمان الرحيم

والصلاة والسلام على رسولنا الكريم

إلى الوالدين الكريمين

إلى زوجتي العزيزة

إلى ابني الغالي

إلى الإخوة والأخوات

أهدي هذا العمل المتواضع

فهرس المحتويات	
شكر وتقدير	I
الاهداء	II
فهرس المحتويات	III
فهرس الجداول	VI
فهرس الأشكال والملاحق	VIII
الملخص	IX
المقدمة	أ-خ
الفصل الأول: الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية	01
تمهيد الفصل الأول	01
المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي	02
المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي	02
المطلب الثاني: مبادئ وحدود التسيير الجبائي	06
المطلب الثالث: أسس وأهداف الجبائي	13
المبحث الثاني: ماهية المخاطر الجبائية في المؤسسة	18
المطلب الأول: مفهوم المخاطر الجبائية	18
المطلب الثاني: أسباب الخطر الجبائى والإجراءات الوقائية منه	21
المطلب الثالث: مظاهر الخطر الجبائي في المؤسسة وكيفية تسييرها	23
المبحث الثالث:الامتيازات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية	30
المطلب الأول: مفهوم الامتياز الجبائي و خصائصه	30
المطلب الثاني: أشكال الامتيازات الجبائية	34
خلاصة الفصل الأول	46
الفصل الثاني: الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية وأثر الجباية عليها	47
تمهيد الفصل الثاني	48
المبحث الأول: أدوات تقييم الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية	49
المطلب الأول: دور الوظيفة المالية في المؤسسة	49
المطلب الثاني: التحليل المالي و استعمالاته	51

المطلب الثالث: طرق التحليل المالي	57
المبحث الثاني: أدوات التحليل المالي	61
المطلب الأول: مؤشرات التوازن المالي	61
المطلب الثاني: النسب المالية	77
المطلب الثالث: الأساليب الحديثة للتحليل المالي	89
المبحث الثالث: أثر التسيير الجبائي على المؤسسة الاقتصادية	92
المطلب الأول: التأثير الجبائي على مؤشرات التوازن المالي	92
المطلب الثاني: الأثر الجبائي على مصادر التمويل	98
المطلب الثالث: الآثار الجبائية على قرارات المؤسسة الاقتصادية	102
خلاصة الفصل الثاني	108
الفصل الثالث: قياس التأثير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية	109
تمهيد الفصل الثالث	110
المبحث الأول: تحليل الوضعية المالية لمؤسسة مطاحن الجلفة	111
المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن الجلفة	111
المطلب الثاني: تقييم مؤشرات التوازن المالي	115
المطلب الثالث: دراسة النسب المالية	123
المبحث الثاني: التقييم الجبائي للمؤسسة وتحديد المخاطر الناتجة عنه	128
المطلب الأول: التقييم الجبائي للرسم على القيمة المضافة	128
المطلب الثاني :التقييم الجبائي للرسم على النشاط المهني وتحديد المخاطر الناجة عنه	143
المطلب الثالث:التقييم الجبائي للضريبة على الدخل الاجمالي (صنف الأجور)	151
المبحث الثالث: دراسة قياسية لتأثير التسيير الجبائي على الوضعية المالية في مؤسسة مطاحن الجلفة	4
المطلب الأول : آليات التسيير الجبائي في مؤسسة مطاحن الجلفة	157
المطلب الثاني: قياس التأثير الجبائي على رقم الأعمال	185
المطلب الثالث: دراسة قياسية للهيكل التمويلي للمؤسسة	166
خلاصة الفصل الثالث	170
الخاتمة	171

قائمة المرجع	177
قائمة الملاحق	185

فهرس الجداول		
رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01-1	المعاملات المستعملة في حساب الاهتلاك المتناقص	41
01-3	مدى مساهمة مؤسسة مطاحن الجلفة في تغطية الطلب المحلي	116
02-3	الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة مطاحن الجلفة	118
03-3	رأس المال العامل	119
04-3	رأس المال العامل الخاص	120
05-3	رأس المال العامل الإجمالي	121
06-3	رأس المال العامل الأجنبي	122
07-3	حساب احتياجات رأس المال العامل	123
08-3	حساب الخزينة	124
09-3	نسب السيولة للمؤسسة	126
10-3	نسب التمويل(الهيكل المالي)للمؤسسة	127
11-3	حساب نسب النشاط	128
12-3	نسب الربحية	129
13-3	بيان حساب الرسم على القمية المضافة المستحق	132
14-3	بيان مبالغ الرسم على القيمة المضافة المتملص منها لسنتي 2014 و 2015	133
15-3	بيان حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق لسنة 2015	141
16-3	الغرامات الجبائية الناتجة عن الأخطاء الجبائية	145
17-3	بيان حساب الرسم على النشاط المهني لسنة 2015	150
18-3	الغرمات الجبائية الناتجة عن عملية التقيق الجبائي لسنة 2015	153
19-3	بيان مبالغ الضريبة على الدخل الإجمالي المقدرة من طرف المؤسسة	155
20-3	أهم التكاليف الجبائية التي تخضع لها مؤسسة مطاحن الجلفة	157
21-3	دراسة وتحليل استقرارية متغيرات الدراسة باستخدام اختبار"Dickey-Fuller".	162

22–3	نتائج إختبار"Johansen" للتكامل المتزامن.	163
23–3	نتائج اختبار السببية حسب مفهوم غرانجر	166
24–3	نتائج تفكيك التباين لمتغيرتين التابعة و المستقلة	168
25–3	مصفوفة الارتباط بين (Y1,X1,X2)	170
26–3	مصفوفة الارتباط بين (Y2,X1,X2)	171
27–3	مصفوفة الارتباط بين (Y3,X1,X2)	171

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	مجال التباين بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق	12
01-2	حالة راس المال العامل الموجب	78
02-2	تغطية رأس المال العامل لاحتياج رأس المال العامل	78
03-1	حالة الخزينة موجبة	79
01-3	مجمع الرياض وفروعه	114
02-3	مراحل عملية الإنتاج بمطاحن الجلفة	116
03-3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الجلفة	117
04-3	رأس المال العامل سيولة	120
05-3	رأس المال العامل الخاص	121
06-3	رأس المال العامل الإجمالي	122
07-3	رأس المال العامل الأجنبي	123
08-3	الاحتياجات من رأس المال العامل	124
9-3	تطور الخزينة	125
10-3	تأثير الجباية على مؤشرات التوازن المالي خلال (2012-2015)	159
11-3	نسبة التكاليف الجبائية من خزينة المؤسسة	160
12-3	نسبة التكاليف الجبائية من إجمالي تكاليف الاستغلال	161
13-3	نتائج اختبار استقرارية نموذج VECM المقدر	164
14-3	تحليل دوال الاستجابة	167
	فهرس الملاحق	
رقم الملحق	العنوان	الصفحة
(1)-(15)	القوائم لمالية لمؤسسة مطاحن الجلفة	188
16	فاتورة شراء سيارة	203
(17)-(40)	التصريح الجبائي (G50) لأشهر سنتي 2014-2015	204

الملخص:

تعالج هذه المذكرة موضوع أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وهذا من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية و تجنب المخاطر الجبائية في حدود ما يسمح به التشريع الجبائي، وباعتبار التسيير الجبائي من أهم التقنيات التي شهدها علم التسيير فهو يهدف إلى إيجاد الطرق المثلى للاستفادة من الخيارات التي يطرحها المشرع حتى تصل المؤسسة إلى الأهداف المسطرة ، وعلى أساس أن كل أثر جبائي يقابله أثر مالي فإنه يؤثر على كل من التوازن المالي، مصادر التمويل، وكذا القرارات الإستراتيجية للمؤسسة.

وقد تم في هذه الدراسة إبراز أهمية التسيير الجبائي ، أسسه ،حدوده وأهدافه، ومن خلال محاولتنا لقياس مدى تأثير التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية تبين لنا مدى ضعف ممارسة هذا التسيير من قبل المؤسسات الجزائرية، إذ يقتصر هذا التأثير على التوازن المالي وهو جد ضعيف على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية:

التسيير الجبائي، الخطر الجبائي، الامتيازات الجبائية، الوضعية المالية.

The abstract:

This study sheds the light on the effect of fiscal management on the financial situation of the economic institutions, this effect could happen by benefiting from all what the tax law provided and to avoid financial risques, the fiscal management is one of the most important management techniques, that aims to find the best ways to take advantage of the options put forward by the legislator until the institution reaches its objectives set.

In this study, the importance of fiscal management, its bases, limits, and its objectives are highlighted, and after our attempt to measure the impact of fiscal management on the financial situation of the economic institution, we realized how weak the practice of this management by Algerian institutions, Where this effect is limited to the financial balance, and very weak on the situation of the economic institution

Key words:

fiscal management, Financial privileges, financial risques, financial situation.

المقدمة:

اعتمدت الجزائر منذ استقلالها على موارد صادرات المحروقات، وهو الأمر الذي جعلها رهينة تقلبات الأسعار الدولية للنفط، وقد أظهرت هذه الوضعية مدى هشاشة اقتصادها خاصة الجانب التمويلي أمام الأزمات البترولية لسنة 1986، 1998 وصولا إلى الأزمة الراهنة منذ منتصف 2014، والذي ولد لديها توجهات جديدة للسياسة الاقتصادية من خلال الدور الاقتصادي الذي تلعبه الجباية العادية، والتي تعتبر مصدر تمويلي مهم للدولة من خلال تدعيم الخزينة العمومية بموارد مالية جديدة توجه لتغطية تكاليف الدولة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

إن الاقتطاعات الجبائية هي أحد العناصر المؤثرة في توجيه النشاط الاقتصادي، وتساهم في سد العجز المالي في الوقت الذي أصبحت فيه العديد من الدول تعاني من عجز في موازناتها، كما أن السياسة الجبائية تحقق أهداف السياسة المالية باعتبارها إحدى أدواتها، وقد استخدمت الجباية في الجزائر كأداة لتنشيط وجذب وتكوين المؤسسات الخاصة لتنفيذ برامج التنمية، كما تشكل الجباية من جهة أخرى عبئا ماليا على عاتق المؤسسة يجب تجنبه ومقاومته قصد إزالته أو تحقيقه بطرق شرعية.

وتشكل الجباية المدفوعة من طرف المؤسسات عبء وتكلفة مالية باعتبارها تدفق مالي خارجي، وعليه فإن الخطر الجبائي يظهر كوجه من أهم أوجه المخاطر التسييرية الذي تواجهه المؤسسة، فالخطر الجبائي أحد الرهانات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية، ، باعتباره أحد العوامل المؤثرة على قيمتها السوقية وسمعتها في المحيط الذي تعمل فيه، كما أن قدرة المؤسسة على تسيير المخاطر الجبائية دليل على وجود نظام رقابي فعال يسمح للمؤسسات بتنفيذ إستراتيجياتها في أمان، لذا ينبغي أن تدرجه ضمن أولوياتها الحيوية والإستراتيجية، لكونه رهان حقيقي لبقائها واستمرارها فضلا عن نموها، وعدم التحكم فيه يؤدي إلى تهديد مصيرها وبقائها، حيث أن معظم المؤسسات ركزت بشكل كبيرة على إدارة الأرباح بطريقة سيئة كإخفاء الربح الحقيقي، بهدف تحقيق مكاسب معينة أو لتحقيق مستوى ربح يتماشى مع توقعات المحللين الماليين مهملة بذلك احتياجات نظام الرقابة الداخلية ، مما عرضها إلى عقوبات وغرامات زادت في تسريع إفلاسها وتشويه سمعتها في السوق.

إن التسيير السليم للمؤسسة جوهره التحكم في التزاماتها الجبائية من إيداع للإقرارات الضريبية وتسديد الضرائب والرسوم الواجبة الدفع، وتحديد الأوعية الضريبية التي يتم على أساسها تصفية الضريبة ودفعها التزاما بالنظام الجبائي المطبق واحتراما للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، وكذا الاستفادة من الامتيازات الجبائية والنظم التفضيلية التي يطرحها التشريع الجبائي، فالامتيازات الجبائية أحد الدعائم التي تمكن المؤسسة من تعزيز قدرتها التنافسية، وذلك من خلال جملة الإعفاءات والتخفيضات وكذا الوفورات الضريبية لفوائد القروض وخصم الإهتلاكات...الخ، التي تستفيد منها المؤسسة و التي تؤثر على محددات اتخاذ القرار.

في ظل هذه التغيرات والتحديات كان إلزاما على المؤسسة أن لا تبقى مكتوفة الأيدي، فمن الصائب لها أن تتكيف وتتأقلم مع هذه التغيرات فاستمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرة وكفاءة المسير في صنع القرارات المهمة خاصة ما تعلق منها بالقرارات التمويلية ، والتي يتوقف عليها تعظيم الفوائد و تدنيه التكاليف إلى أدنى قدر ممكن ولن يتحقق ذلك إلا من خلال إدراك المسير لجميع العوامل المؤثرة على صنع هذه القرارات ، ويعد الجانب الجبائي احد أهم هذه العوامل لذلك لابد من إدراجه في عملية اتخاذ القرار وهو أساس ما يصطلح عليه **التسيير الجبائي**، فالتشريعات الجبائية عادة ما تسمح ببعض الهوامش التي تتيح للمؤسسة بالمساهمة في تشكيل وضعيتها الجبائية و التحكم في القرارات التي لها تأثير مباشر على وضعيتها المالية، لذا يجب السعي المستمر للتفعيل الأمثل للتسيير الجبائي بهدف تعظيم الاستفادة من الامتيازات وتحقيق الأمن الجبائي الذي ينعكس بشكل مباشر على المردودية المالية للمؤسسة بسبب تحملها تكاليف جبائية إضافية لعدم تقيدها بالتشريعات. وهو ما يؤدي إلى إضعاف قدرتها التنافسية و يقلل من هوامش الربح لديها وينعكس هذا على قدرتها التمويلية و يحد من إمكانية توسعها و استمرارها.

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

1- إشكالية البحث:

إلى أي مدى يمكن أن يؤثر تسيير الجانب الجبائي على تحسين الوضعية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

وللإلمام بمختلف جوانب البحث تم تجزئة هذا التساؤل إلى الأسئلة الفرعية الموالية:

- ما هو الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟
- ما هي الأخطار الجبائية التي تتأثر بها المؤسسة؟ وإلى أي مدى يمكن تسييرها جبائيا؟
- ما هي الطرق تمكن من تفعيل دور التسيير الجبائي لتحسين الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

2- فرضيات البحث:

رغبة في الإجابة عن الأسئلة سابقة الذكر، فإنه يتعين إعطاء إجابة احتمالية من خلال تبني الفرضية الرئيسية الموالية:

يؤدي التسيير الجبائي إلى تحسين الوضعية المالية في المؤسسة من خلال تأثيره البالغ على القرارات المالية وهذا لتحقيق الأهداف الأساسية والمتمثلة في الربحية، التوسع وتقليل المخاطر.

يمكن تجزئة الفرضية الرئيسية إلى الفرضيات الفرعية التالية:

أ- الفرضية الأولى: يودي عدم الإطلاع المستمر على جديد التشريعات الضريبية إلى زيادة المخاطر الجبائية للمؤسسة التي لها تأثير مباشر على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية.

ب- الفرضية الثانية: يعود ضعف التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إل نقص الأسس التي تساعد على تفعيله.

ج- الفرضية الثالثة: لكي تحقق المؤسسة أهدافها يجب دمج التسيير الجبائي (الجانب الجبائي) ضمن الأولويات الأساسية للمؤسسة.

3- أسباب اختيار الموضوع:

يمكن تلخيص مبررات اختيار الموضوع العوامل التالية:

أ- عوامل ذاتية:

ميول الباحث إلى الدراسات الجبائية.

ب- عوامل موضوعية:

- إن الاهتمام بالتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية على الصعيد الدولي ومقارنتها بحالة الجزائر يدفع إلى البحث عن الكيفية التي تساعد على تكريسه كآلية تسييرية إستراتيجية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- إن الانخفاض الملحوظ للجباية البترولية نتيجة الانخفاض المستمر لأسعار البترول يجعل الدولة مضطرة إلى الاتجاه نحو الجباية العادية ،وبالتالي الزيادة الحتمية للتكاليف الجبائية على المؤسسة مما يجعل التسيير الجبائي الجيد أداة إستراتيجية لزيادة القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية.
- الرغبة في معرفة القيمة المضافة التي يقدمها التسيير الجبائي للوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

4- أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها من النقاط الأساسية التالية:

- كون التسيير الجبائي من الاهتمامات الحديثة لدى الباحثين في المجال الجبائي ، إلا أن أسسه لا تحظي بالقدر الكافي في المؤسسة الجزائرية بسبب نظرة التسيير الضيقة له.
- إبراز أهمية دراسة التسيير الجبائي على المستوى الجزئي وتحديدا على الوضعية المالية و الجبائية في المؤسسة الاقتصادية.
- محاولة تحسيس المسيرين بضرورة إعطاء أهمية للتسيير الجبائي ضمن وظائف التسيير المالي للمؤسسة.

5- أهداف الدراسة:

بالإضافة إلى الإجابة عن التساؤل الأساسي في إشكالية البحث فإن هذه الدراسة تهدف إلى:

- محاولة وضع إطار شامل للتسيير الجبائي يتوافق مع الأهداف المالية للمؤسسة الاقتصادية.
- محاولة التعرف على مدى قيام المؤسسة الجزائرية بالتسيير الجبائي.
- محاولة قياس مدى تأثير الذي يحدثه تسيير العامل الجبائية على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.
- محاولة تقديم التوصيات اللازمة التي يمكن أن تساعد المؤسسة الاقتصادية في تسيير جبايتها.

6- الدراسات السابقة:

من بين أهم الدراسات التي تم الاطلاع عليها و القريبة من موضوع البحث نجد مايلي:

أ- دراسة الباحث محمد عادل عياض بعنوان:

" محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات" البحث عبارة عن مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة ورقلة 2003، وكانت إشكالية البحث كالتالي: ما هو أثر النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال، وقام بدراسة نظرية لأثر الجباية على خزينة المؤسسة و التسيير الجبائي على نتيجة المؤسسة ، وفي آخر فصل تطرق إلى العلاقة بين النظام الجبائي و تمويل المؤسسة.

و بالرغم من أهمية الموضوع لم يتم الشرح الكافي للمفهوم النظري للتسيير الجبائي ، كما انه لم يقم بإبراز أثر التسيير الجبائي على الوضعية الجبائية و الأداء المالي للمؤسسات لاقتصادية، و اكتفى بشرح المعالجات الجبائية فقط في حين أن التسيير الجبائي له نظرة ابعد من ذلك ، كما لم يقم بدراسة تطبيقية كافية لفهم أهمية التصميم الداخلي في للمؤسسة مما جعل دراسته تقتصر على سرد مظى فقط.

ب- دراسة الباحث أنيس مويلحي بعنوان:

''la gestion fiscale de l'entreprise (cas de la tunisia)'': البحث عبارة عن مذكرة تخرج من المعهد المغربي للجباية و الجمارك ، سنة 2006، إشكالية البحث تمثلت في: ما هي أهمية التسيير الجبائي في المؤسسة؟ قام الباحث بدراسة نظرية في قسمين ، القسم الأول يتكون من فصلين حيث تطرق في الفصل الأول إلى دراسة اثر التسيير الجبائي على اختيارات التسيير في المؤسسة من خلال مفهوم و أهداف التسيير الجبائي و حدوده، وفي الفصل الثاني تطرق إلى الأثر الجبائي على أساس كل خيار تسييري للمؤسسة ، و القسم الثاني بعنوان التسيير الجبائي لأنواع الضرائب من خلال فصلين الأول قام بتحليل التسيير الجبائي للضرائب المباشرة و طرق دفعها ، و الفصل الثاني التسيير الجبائي للضرائب غير المباشرة و طرق دفعها.

اكتفى الطالب بالدراسة النظرية مما جعل الدراسة غير هادفة و هي عبارة عن سرد نظري.

ج- دراسة الباحث عبد القادر بوعزة بعنوان:

"التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة (دراسة حالة مؤسسة صيدال)"، البحث عبارة عن مذكرة ماجستير في علوم التسيير بجامعة الجزائر، سنة 2004 ، إشكالية البحث تمثلت في: كيف يمكن للمؤسسة أن تتوصل إلى تحقيق مصفوفة تمويلية مثلى، مع تحمل اقل تكلفة ضريبية ممكنة؟

تمت دراسة هذا البحث من خلال أربع فصول، حيث تم في الفصل الأول شرح مختلف أنماط التمويل في المؤسسة و المفاضلة فيما بينها وفي الفصل الثاني تمت دراسة الأثر الضريبي على اختيار هيكل التمويل و الفصل الثالث قام بدراسة الأثر الضريبي على بعض مؤشرات الأداء المالي و الشكل القانوني للمؤسسة و خصص الفصل الرابع للدراسة التطبيقية المتعلقة بالتأثير الضريبي على هيكل تمويل مجمع صيدال .

د- دراسة للباحث صابر عباسي بعنوان:

" **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية** " البحث عبارة عن مذكرة ماجستير في العلوم التجارية بجامعة ورقلة 2012، وكانت إشكالية البحث كالتالي: ما مدى أثر تسيير المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

تمت دراسة هذا البحث من خلال ثلاث فصول حيث تم في الفصل الأول درس الجوانب الأسس النظرية و العلمية للتسيير الجبائي، من خلال ماهيته، حدوده، أدواته والتحديات التي يواجهها المسير في المؤسسة،وفي الفصل الثاني تناول بالدراسة وتحليل الجانب النظري للأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية وإبراز أثر جانب المتغير الجبائي على مراحل نشاط المؤسسة (الاستغلال، التمويل، الاستثمار) .و تناول في الفصل الثالث دراسة قياسية لتأثير التسيير الجبائي عل الأداء المالي في مؤسسات اقتصادية .

اهتم الباحث بالجانب النظري و بتحليل الاستبيان ولم يقم بدراسة قياسية كافية لمتغيرات الأداء المالي و تأثير التسيير الجبائي عليها مما أدى عدم توصل الباحث إلى نتائج كافية كما أهمل الرسم على القيمة المضافة في الدراسة التطبيقية مع أنه أهم مصادر الخطر الجبائي على المؤسسة الاقتصادية.

7- المناهج المتبعة:

نظرا لطبيعة الموضوع وبغية الإحاطة بمختلف جوانبه، ومن أجل تحليل أبعاده والإجابة على الاشكالية واختبار صحة الفرضيات المطروحة، سيتم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في معظم أجزاء الدراسة وكذلك منهج دراسة الحالة.

8- حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

أ- الحدود المكانية: حدود الدراسة المكانية تتمثل في مختلف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

ب- حدود الزمانية: حدود الدراسة الزمانية ستكون من الفترة 2012 إلى غاية 2015.

9- خطة الدراسة

بغية الإلمام بجوانب الدراسة تم تقسيمها إلى:

مقدمة الدراسة: حيث تم فيها عرض الإشكالية الرئيسية ومختلف الأسئلة الفرعية للدراسة، كما تم اقتراح فرضية رئيسية ومجموعة من الفرضيات الفرعية كإجابات أولية على الأسئلة السابقة، إضافة إلى عرش أهمية الدراسة وأهم الأهداف التي نسعى إليها من خلالها.

الفصل الأول: تم فيه التطرق الإطار النظري للتسيير الجبائي، وذلك من خلال ماهية التسيير الجبائي كمبحث أول، ثم قمنا بعرض ماهية المخاطر الجبائية في المؤسسة كمبحث ثاني، و ختمنا الفصل الأول بمبحث ثالث وأخير قمنا بعرض الامتيازات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

الفصل الثاني: في هذا الفصل قمنا بدراسة الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية وأثار التسيير الجبائي عليها، وذلك من خلال عرض أدوات تقييم الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية كمبحث أول، ثم قمنا بعرض أدوات وأساليب التحليل المالي كمبحث ثاني، و ختمنا الفصل الثاني بمبحث ثالث وأخير قمنا بعرض الأثر التسيير الجبائي على المؤسسة الاقتصادية.

الفصل الثالث: استعرضنا من خلاله دراسة تحليلية قياسية لأثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وذلك من خلال تحليل الوضعية المالية لمؤسسة مطاحن الجلفة كمبحث أول، ثم التقييم الجبائي للمؤسسة وتحديد المخاطر الناتجة عنه كمبحث ثاني، و ختمنا الفصل الثالث بمبحث ثالث وأخير قمنا بقياس تأثير التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة.

الخاتمة :قمنا من خلالها بتقديم حوصلة لما تم استعراضه من خلال فصول الدراسة، حيث تم الإجابة فيها على مختلف الأسئلة المقدمة في الدراسة، كما قمنا بتقديم جملة من النتائج والتوصيات مع اقتراح مجموعة آفاق للدراسة المكملة والمدعمة لها.

الفصل الأول: الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

تسعى كل مؤسسة إلى تجنب المخاطر و تدنية التكاليف إلى ابعد الحدود بما في ذلك التكاليف الجبائية وهذا لتسهيل تحقيق الأهداف المنشودة ، فنجد أن الجباية تؤثر على المؤسسة الاقتصادية في جميع مراحل نشاطها باعتبارها عبء يتطلب السعي المستمر لتخفيفه فالمشرع الجبائي منح مجال من الحركة يجب على المسير التفطن له لتجنب المخاطر الجبائية و الاستفادة الى ابعد الحدود من الامتيازات الجبائية التي يمنحها القانون. وهذا لا يحصل إلا إذا كان المسير يحوز على مؤهلات علمية و تجربة في مجال التسيير و المجال الجبائي ، من هنا ظهر مصطلح التسيير الجبائي .

ولإعطاء صورة واضحة وشاملة عن التسيير الجبائي، أسسه وأهدافه، وكذا المخاطر الجبائية التي تواجه المؤسسة الاقتصادية. ارتأينا تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي.

المبحث الثاني: ماهية المخاطر الجبائية في المؤسسة.

المبحث الثالث: الامتيازات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

المبحث الأول :ماهية التسيير الجبائي

إن تطور المؤسسة و تعدد عمليتها أدى بالضرورة إلى ظهور تخصصات ووظائف مستقلة مثل التسويق و الاتصال وغيرها، وفي هذا السياق نشأ التسيير الجبائي كمفهوم حديث نسبيا، وهو مصطلح غير معروف عند أغلب المؤسسات الجزائرية ، بالرغم من الحجم الكبير للمتغير الجبائي من التكاليف الكلية للمؤسسة وتأثيره على محددات اتخاذ القرار.

المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي

تتدخل الجباية في المؤسسة في القواعد الأساسية لتحديد الضريبة أي الحدث المنشى، الوعاء، المعدل، التصريح، موعد التسديد، وهي القواعد التي يجب أن يتحكم فيها المنفذ العادي بشكل جيد، والتسيير الفعال في الجباية من جهة وقانون الأعمال والقانون المحاسبي من جهة أخرى .

الفرع الأول: تعريف التسيير الجبائي

للتسيير الجبائي عدة تعاريف من بينها:

التسيير الجبائي هو أحد فروع التسيير المالي ،ويقصد به إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار، وذلك بهدف تمكين المؤسسة من الاستفادة من المزايا التي يطرحها التشريع الجبائي ،وتقليص الأعباء الجبائية إلى حدها الأدنى وذلك من خلال قدرتها على استغلال الفرص والمزايا الجبائية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، وكذلك البحث عن أحسن الطرق والخيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي[1].

وحسب (Mouric Cozian) : الجباية ما هي إلا لعبة خيارات وبعض المكلفين أصبحوا أسياد الموقف لأنهم بكل سهولة يطبقون التسيير الجبائي[2].

كما عرف Mouric Cozian التسيير الجبائي على أنه الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة. والتسيير الجبائي هو مزيج بين السلوك القانوني الجبائي وعلم التسيير، ويتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها، ولذا هي تسعى إلى تعظيمه بدون الخروج عن الإطار القانوني[3].

---

[1] زواق الحواس، مداخلة بعنوان:فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 14-15 أفريل 2009، ص:1.

[2] Maurice Cozian, les grands principes de la fiscalité de l'entreprise, LITEC droit,2eme édition, Paris, 1986,. P : 29.

[3]- Maurice Cozian, op, Cit, Postface de l'ouvrage.

كما عرف شولز (Shoolz) : " التسيير الجبائي الفعال بأنه الذي يزيد من القيمة الحالية للتدفقات النقدية لشركة ما بعد دفع الضريبة، وهو بذلك يقلل معدلات الضريبة عن القانون، فالمكلف يكيف تصرفاته بالطريقة التي تسمح له بخفض التزاماته"[1].

ويعرف التسيير الجبائي بأنه " محاولة المكلف تخفيض قيمة الضريبة المستحقة وفقا للقانون، مستفيدا من الثغرات القانونية، ومما تتيحه القوانين والتعليمات الجبائية من مجالات، وهو يختلف من دولة إلى أخرى، ومن تشريع لأخر".

كما يعرف أنه" محاولة للاستفادة من ثغرات القانون للتخلص من الضريبة على أساس عدم توافر شروط الواقعة المنشئة للضريبة[2].

ويعرف بأنه "تلك الإجراءات التي يقوم بها المكلف من أجل تخفيض الالتزامات الجبائية الواجبة الدفع، دون أن يكون هنالك تعارض مع القوانين المعمول بها"[3].

وحسب Christine Collette فإن " تسيير الجباية يعني أن الجباية التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة، وأن تصبح متغيرا فعالا في إستراتيجيتها. إذا بدلا من السلبية اتجاه الجباية، يطرح الاستعمال الفعال والذكي لها[4].

كما يعرف على أنه: الاختيار بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار:

- النصوص التشريعية الجبائية.
- خصوصيات كل مؤسسة.
- درجة الخطر الجبائي.

ويعرفه Jean.Claud. ParOt على أنه: " تركيبة من مجموعة من الأفعال والقرارات المأخوذة داخل المؤسسة، من أجل التحكم وتخفيض التكاليف الجبائية، والذي تزداد فعاليته بتجنب التعرض للمخاطر العالية في

[1] منى محمود ادلي،سياسة الحوافز الضريبية و أثرها في توجيه الاستثمار في الدول النامية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ،مصر، 2006، ص:516.

[2] محفوظ محمد هلي محفوظ خويرة ،التخطيط الضريبب في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية ، جامعة النجاح ، فلسطين ، 2004، ص:27.

[3] ابو يحي أيمن،التخطيط الضريبي في الشركات الصناعية الأردنية، مذكرة ماجستير غير منشورة ، الجامعة الأردنية ،عمان، الأردن, 1996، ص:30.

[4] ابو يحي أيمن،نفس المرجع, نفس الصفحة.

المؤسسة". وهذا يكون مع اختيار الامتيازات للمؤسسة وفق المخطط الجبائي مع احترام الحدود المتعلقة بالإستراتيجية العامة للمؤسسة والقدرات المالية والتقنية لها[1].

أما Hoffman ومن خلال نظريته المتعلقة بالتسيير والتخطيط الجبائي فقد أبرز أربع نقاط مهمة، أولها أنه حتى وفي حالة التعامل معه بشكل صحيح فإن التسيير الجبائي ليس بعملية بسيطة، وأنه سيتم الحصول على الكثير من المكاسب إذا ما نفذ التسيير الجبائي باعتباره إجراءا رسميا، كما أن الكثير من المسيرين الجبائيين لا يمارسون التسيير الجبائي لتحقيق أكبر فائدة ممكنة، وأخيرا فالتسيير الجبائي يمكن العديد من دافعي الضرائب من الاستفادة من مزايا متنوعة ولكن القلة يدركونها[2].

الفرع الثاني: مميزات التسيير الجبائي

يتميز التسيير الجبائي بخاصيتين أساسيتين تتمثل الأولى في استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي. أما الثانية فهي كونه ناتجا عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.

أولا– استعمال الوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي

يفترض التسيير الجبائي وجود تحليل عقلاني للتشريعات من أجل تحسين و إيجاد مختلف الاختيارات الممنوحة من طرف المشرع، و بالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فان من بين مميزات الأساسية للتسيير الجبائي انه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش و التهرب الجبائيين و اللذان تحاربهما إدارة الضرائب لأنهما ممارسات غير مشروعة تهدف إلى تجنب دفع الضريبة، فهو إذن مخالفة للتشريع الجبائي عن قصد مبني على سوء النية لتجنب دفع الضريبة، وقد يأخذ عدة صور منها[3]:

- العمل على تضخيم التكاليف القابلة للخصم.
- عدم تقديم تصريح كلي أو جزئي عن العمليات الخاضعة للضريبة.
- عدم مسك محاسبة منتظمة، أو الدفاتر التجارية المنصوص عليها قانونا.
- البيع بدون فواتير.
- عدم التصريح بالقيمة الحقيقية للأجور.

[1] صابر عباسي،أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، مذكرة ماجستيرفي العلوم التجارية ،جامعة ورقلة, الجزائر،2012 ص:4.

[2] Abdul W. N. Sh, Tax Planning and Corporate Governance, Thesis for the degree of Doctor of Philosophy, School of Management, Univ. of Southampton, UK, 2010, p21.

[3] حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية ، مذكرة ماجستيرفي العلوم التجارية ،جامعة ورقلة, الجزائر،2012، ص:91.

ثانيا– القرار الطوعي للتسيير الجبائي

تتضمن عملية اتخاذ القرارات الاختيار بين بديلين أو أكثر، أي بين عدة طرق ممكنه تقود نحو هدف مرغوب بحيث يجرد انعدام بدائل عملية التسيير من معناها[1].

إلا أن القرارات التي يمنحها التسيير الجبائي هي قرارات ناتجة عن إرادة مسيير المؤسسة وليست مفروضة عليه، ومنه لا يمكن الحديث عن التسيير الجبائي إذا لم تكن هناك خيارات، وبدائل جبائية يمنحها المشرع للمؤسسات من أجل تسيير عملياتها المختلفة ،إذ يصبح الأمر في مثل هذه الحالة مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الجبائية التي يحددها التشريع و التنظيم.

الفرع الثالث:مفاهيم متعلقة بالتسيير الجبائي

أولا– التهرب الجبائي

"التهرب الجبائي هو وسيلة من وسائل التخلص (أو التقليص)من دفع الضريبة وهو لا ينطوي حتماً على العبث بالقانون أو الإخلال بأحكامه، وذلك لأنه قد ينحصر في تجنب العمل أو التصرف الذي يؤدي إلى تحصيل الضريبة"[2]. مستغلا ما يوجد في النصوص التشريعية من ثغرات أو عدم الضبط في الصياغة وهذا التهرب يأتي في حدود ما رسمه المشرع من خلال سلسلة الإعفاءات والتخفيضات دون الإخلال طبعا بالقواعد الجبائية، وهذا في إطار حق المكلف بتنظيم ثروته بحيث يدفع أقل ضريبة، وبالتالي يتكون التهرب الجبائي من ثلاث مفاهيم أساسية و هي[3]:

- التهرب عن طريق وجود ثغرات في التشريعات الجبائية وهو التملص.
- تهرب منظم من قبل القانون كما الحال بالنسبة لنظام التقييم الجزافي.
- الامتناع عن إنشاء الواقعة القانونية التي يتناولها القانون الجبائي.

أي أن التهرب الجبائي ليس مخالفة للتشريع الجبائي بل هو الاستعمال الذكي للنقائص التي تعتري التشريع من أجل تخفيض العبء الجبائي ، فهو ذكاء و مهارة قانونيه عالية هدفها تجنب أو التخفيض من الضريبة. وبالتالي لا يمكن متابعة أو معاقبة مرتكب التهرب الجبائي.

[1] محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر، ج02، 1995، ص:38.

[2] دولار علي وعبد المنعم فوزي، مالية الدولة، منشأة المعارف، ط02، الإسكندرية، مصر،1962، ص:120.

[3] خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر،2008، ص:88.

ثانيا–الغش الجبائي

يعرف الغش الجبائي بأنه "إرادة التملص من الضريبة المستحقة فعلا باستعمال طرق غير مشروعة"[1].ويختلف الغش الجبائي عن الخطأ المحاسبي الذي قد ينتج عنه مثلا حساب خاطئ للإهتلاكات، وهذا بالنظر إلى حسن نية المسير.

فالغش الجبائي يمس كل التغيرات المادية للعمليات المحاسبية، العقود القانونية، وكل الأعمال والتركيبات التي يستعملها المكلفون أو آخرين لتجنب دفع الضريبة، الرسم و المساهمات. وهو مخالفة للقانون هدفه الهروب من دفع الضريبة أو إنقاص التكلفة وتحتوى على العنصر المادي (مخالفة القانون) و العنصر المعنوي (القصد و النية) بهدف الهروب من الضرائب"[2].

ثالثا–الفرق بين التهرب الجبائي والتسيير الجبائي

في التسيير الجبائي يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراستها من أجل تحسس وإيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني. وعليه فإنه من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الجبائي، كما أنها تختلف عن التهرب الجبائي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية[3].

التسيير الجبائي والتهرب الجبائي يعتبران ترتيب من أجل تخفيض مبلغ الضريبة في الإطار القانوني. ولكن عندما يكون الترتيب فيه احترام لروح القانون يسمى تسيير جبائي فعال، وعندما لا يكون الترتيب يحترم روح القانون يسمى تهرب ضريبي، في حين نجد أن الغش الجبائي هو ترتيب غير قانوني.

المطلب الثاني: مبادئ و حدود التسيير الجبائي

أعطى التشريع الجبائي للمؤسسة حرية في تسيير معاملاتها الجباية وفق وفق حدود يجب ان لا تتجازها، ومبادئ يجب إتباعها.

الفرع الأول: مبادئ التسيير الجبائي

يمكن حصر مبادئ التسيير الجبائي في مبدئين هما الحرية في التسيير و مبدأ عدم التدخل في التسيير

[1] Armel LIGER, La gestion fiscale des PMI: Un Mythe, Paris: Editions LGDJ, 1998, P32.

[2] خلاصي رضا، مرجع سابق، ص ص:85– 86.

[3] خلاصي رضا، نفس المرجع، نفس الصفحة.

أولا– مبدأ الحرية في التسيير

يعمل المسير الجبائي على الاختيار بين عدة بدائل متاحة قانونا وذلك من خلال إدراكه للمزايا الجبائية التي يحققها هذا الاختيار، فالمكلف بالضريبة من خلال تسييره لأعماله من حقه أن يستفيد إلى الحد الأقصى من الامتيازات التي تسمح له الظروف بالاستفادة منها[1]. وذلك حسب مهاراته في التعامل مع الجباية، فبمجرد البدء في تنفيذ هذا القرار التسييري يكتسب القوة القانونية تجاه إدارة الضرائب التي تعمل على احترام هذا الإجراء إذا كان لا يخالف التشريع المعمول به، أما إذا كانت الخيارات سيئة فلا يمكن تصنيفها على أنها نوع من التحايل الجبائي إلا إذا استطاعت إدارة الضرائب إثبات سوء نية المكلف بالضريبة فحرية التسيير للمؤسسة تظهر جليا في حساب النتيجة الجبائية، والدور الذي تلعبه إدارة الضرائب [2].

تحسب النتيجة الجبائية للمؤسسة انطلاقا من النتيجة المحاسبية بعد إدخال بعض التعديلات عليها؛ دور إدارة الضرائب هنا هو التأكد من صحة هذه النتائج من خلال مراجعة مختلف الوثائق المبررة للقيود المحاسبية المسجلة[3]، من دون أن يكون لها أي حق في الحكم على نوعية التسيير، وهذا هو جوهر مبدأ الحرية في التسيير.

ثانيا : مبدأ عدم التدخل في التسيير

إن التشريع الجبائي يلزم المؤسسة بالإيفاء بالتزاماتها الجبائية تجاه إدارة الضرائب وفق شروط محددة ، فليس من حق الإدارة الجبائية أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة، أو أن تنتقد خياراتها مادامت المؤسسة تفي بالتزاماتها القانونية حتى وأن رأت هذه الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الاختيار. فمثلا يحق للمسير أن يلجأ إلى الاستدانة من أجل توسيع استثماراته، وبالتالي يحق له خصم فوائد القروض ممن الربح الخاضع [4]، حتى وإن كانت الأموال الخاصة كافية للتمويل.

يقترب دور مفتش الضرائب من دور مراقب الحسابات الذي ينظر في مدى نظامية تسيير المؤسسة دون أن يبحث في الفرص البديلة التي يمكن للمؤسسة أن تكون قد أضاعتها، وهذا ما يعني أن مبدأ عدم التدخل في التسيير يطبق علي مفتش الضرائب ومراقب الحسابات معا. فإذا كان هذا الأخير يتدخل من أجل الحفاظ على مصالح المساهمين، فإن الأول يدافع عن مصالح الدولة والمتمثلة في تلك النسبة من الأرباح التي تأخذها على شكل ضريبة [5].

---

[1]- Christine Collette, Gestion Fiscal des entreprises, Paris,1998, P: 24.

[2] حيداتو. صالح، مرجع سابق، ص ص:96-97.

[3] المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة لسنة 2002، الجزائر منشورات الساحل، ص:79.

[4] القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، 2016، المادة 185.

[5] Armel LIGER, op,cit, p: 35 .

وقد أقر المشرع الجزائري بهذا المبدأ من خلال سماحه لإدارة الضرائب بممارسة حقها في: الاطلاع، الرقابة، التحقيق، والمعاينة، بحيث تهتم كل هذه التدخلات بالنظر في الوثائق المختلفة سواء على مستوى إدارة الضرائب من خلال مراجعة التصريحات الدورية أو على مستوى محل المكلف بالضريبة عندما تقدر الإدارة ضرورة ذلك [1].
وكملخص لما سبق فالتسيير الجبائي، يعتمد على المبادئ التالي[2]:

هذا المبدأ يقودنا إلى التعرف على نوع من أنواع التهريب الجبائي وهو "التهرب الجبائي المشروع" والذي يقصد به تخلص المكلف من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية، كإنتاج بعض السلع بمواصفات مختلفة عن المنصوص عليها في القانون.

كما نجد له أيضا مصطلحا آخر وهو "التحايل القانوني "والذي يعتبر الأسلوب الأكثر استعمالا وتنظيما والأرقى تقنية، فلقد عرفه Bruno على أنه " :العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقة[3].

الفرع الثاني: حدود التسيير الجبائي

أولا– الحدود القانونية

إن عدم امتثال المؤسسات للتشريع الجبائي أحيانا يقودها إلى الوقوع فيما يعرف بالتهرب الجبائي غير المشروع (الغش الجبائي)، والذي يعد تهربا مقصودا من طرف المؤسسات المكلفة بالضريبة نتيجة مخالفتها الصريحة والعمدية لأحكام القانون الجبائي قصد عدم دفع الضرائب المستحقة عليها، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمداخيلها، أو تقديم تصريح ناقص، أو كاذب أو إعداد قيود وتسجيلات مزيفة[4].

فعدم احترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا، ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير نجد[5]:

- العقود والتصرفات القانونية التي ينجم عنها إخفاء تحقيق أو تحويل أرباح.
- تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات.

---

[1] قانون المالية لسنة 2002، ، العدد 79، لجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الصادر بتاريخ 8 شوال 1422هـ، الموافق لـ 23 ديسمبر 2001، المواد 59، 60، 62 ، 74، 85.

[2] – زواق الحواس، مرجع سابق، ص:2.

[3] بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط02، بن عكنون، الجزائر، 2007، ص: 39.

[4] بوزيدة حميد، مرجع سابق، ص:40.

[5] زواق الحواس، مرجع سابق، ص ص:2-3.

- التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية.
- التستر من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع.
- استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي.

وتتمثل الحدود القانونية في:

1- التعسف في إستعمال الحق

في سنة 1854 أنشأت المحكمة العليا في فرنسا، المبدأ القائل بأن "دافعي الضرائب أحرار في اختيار المسار الأنسب فيما يتعلق بالخيار الأقل إخضاعا للضريبة، ومع ذلك فإن هناك بعض الترتيبات الخطرة لتسيير الضريبة، و بالتالي فإن قانون الإجراءات الجبائية يقوم بتصنيف المخاطر الجبائي استنادا إلى إجراءات سوء المعاملة(المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية). كما لخص البروفيسور Maurice Cozian على أن "التعسف في استعمال القانون هو عقوبة للموهوبين في تسيير الضرائب"، ويرى أنه لا يوجد انتهاك لأي شرط من القانون وبالتالي ليس احتيال عن القانون مثل: إخفاء الأرباح أو الزيادة في النفقات ..الخ، وإنما الإساءة تكون ضد روح القانون.

وبالتالي التعسف في القانون هو التلاعب في الآليات القانونية، حيث يترك القانون مجالا لمزيد من الطرق للحصول على نفس النتيجة، والتعسف في استعمال الحق هو التعسف في استخدام الخيارات القانونية. كذلك نجد التعسف في استعمال الحق في القانون الجبائي، لا يعتبر خرق للقانون وإنما لروح القانون[1].

أ- التعسف في إستعمال الحق في القانون المدني الجزائري

إن التعسف في استعمال الحق لا يخص التشريعات الجبائية فقط بل يتعداها إلى كامل التشريعات الأخرى،فحسب، فالمادة 41 من القانون المدني الجزائري تنص على أنه "يعتبر استعمال حق تعسفيا في الأحوال التالية[2]:

- إذا وقع بقصد الإضرار بالغير.
- إذا كان يرمي إلى الحصول على فائدة قليلة بالنظر إلى الضرر الناشئ للغير.
- إذا كان الغرض منه الحصول على فائدة غير المشروعة.

[1] Stéphane buffa, Céline gainet, optimisation fiscale de la politique éthique des entreprises, Association pour le Développement de l'Enseignement et de la Recherche Sur la Responsabilité Sociale de l'Entreprise, paris, 2008, p 6-11

[2] عبد الرحمن مجوبي، التعسف في استعمال الحق و علاقته بالمسؤولية المدنية، مذكرة ماجستير تخصص العقود و المسؤولية ،جامعة الجزائر،2006 ،ص:21.

ب– التعسف في إستعمال الحق في القانون الجبائي الجزائري

بالنسبة لمفهوم التعسف في استعمال الحق في القانون الجبائي، فقد تطرق المشرع الجزائري لمفهومه من خلال المادة (217) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الصادر سنة 1976، حيث أكد على أن كل العمليات المبرمة على شكل عقود أو أي عمل قانوني والتي تخفي تحقيق أو تحويل أرباح أو مدخولات مباشرة عن طريق أشخاص طبيعيين أو شركات بسيطة، هي ليست ملزمة لإدارة الضرائب التي من حقها أن تعيد للعملية صبغتها الحقيقية[1]، وعليه يحق للإدارة الجبائية أن تلغى هذا التركيب غير القانوني وتحسب الضريبة على أساس الوعاء الحقيقي الجديد، مع تطبيق العقوبات والغرامات المناسبة. إن تعديل المشرع الجزائري لهذه المادة أراد من خلاله سد الباب أمام التفكير في مثل هذه الممارسات أصلا بحيث قام بتوسيع مجال التهرب والغش الجبائي.

والجدير بالذكر أن التعسف في استعمال الحق يختلف بشكل واضح عن الغش الجبائي وذلك لأنه لا يشكل خرقا للالتزامات الجبائية، بل إن صورية هذا التركيب أو الهدف الجبائي الصرف منه هو الذي يجعله محل خلاف ونظر، أما من الناحية الشكلية فهو قانوني؛ وإذا استطاعت المؤسسة أن تثبت أن هذا التركيب يشكل مصلحة اقتصادية لها، فإنه يصبح ملزما لإدارة الضرائب بحيث لا يمكن تأسيس التعسف في استعمال الحق[2].

يمكن أن يلتمس التعسف في استعمال الحق في إحدى الحالتين[3]:

أما في حالة وجود مراجعة جبائية، يجوز للسلطات استخدام الإجراء في حالتين هما: الأفعال الوهمية، والأفعال التي تكون لأغراض جبائية بحتة.

– الأعمال الوهمية: هي الأعمال المصممة لخداع السلطات الجبائية، وهو فعل خيالي مثل: إنجاز عقد إيجار بدون دفع الإيجار، القيام بعمل بإعطائه الصفة القانونية.وهناك ثلاث طرق يمكن أن يستعملها المكلف بالضريبة من أجل إخفاء الطبيعة الحقيقية للعمليات المنجزة:

- **الإخفاء بإجراء صوري:** حيث يتم القيام بإجراء يفتقر إلى أي فعل حقيقي، مثل: فواتير، عقود، وثائق مزورة أو شركات صورية.

[1] الأمر رقم : 76–10 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 هـ الموافق لـ 09 ديسمبر 1976م المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 102 الصادر بتاريخ 01 محرم 1397هـ لـ 22 ديسمبر 1976م.

[2] Christine COLLETTE, Initiation à la gestion fiscale de l'entreprise, Paris: Eyrolles Université, Collection gestion, 1994, P: 49.

[3] عباسي صابر،دور التسيير بالقيمة للضرائب في اتخاذ القرارات المالية للمؤسسة الاقتصادية،رسالة دكتوراه في علوم التسيير،جامعة بسكرة، 2016 ، ص:61.

- **الإخفاء بالتدليس:** يحصل التدليس عندما يكون العقد المقدم إلى الإدارة يختلف عن العقد الحقيقي المبرم بين الأطراف. مثل: عقد الهبة الذي يخفي عملية بيع، التنازل عن حصص في الشركة لإخفاء عملية تنازل كلي عن الشركة.
- **الإخفاء بتوسيط أشخاص:** سواء كان الوسيط شخصا معنويا أو طبيعيا، وهى الحالة التي يتدخل فيها شخص من أجل التغطية على المكلف بالضريبة الحقيقي، وفى هذه الحالة يمكن لإدارة الضرائب متابعة الشخص الظاهر أو الحقيقي[1]

– الأعمال لأغراض جبائية بحتة: هذه الأعمال على الرغم من مشروعيتها، هي أقرب للاحتيال على القانون، بحيث يكون دافعي الضرائب لديهم هدف وحيد هو تقليلها، ويأخذ هذا الهدف العديد من الأشكال منها: التخفيض من الديون الجبائية، إضافة قرض جبائي أو عجز زائد لا مبرر له.

ج– التفريق بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق

إن مفهوم التعسف في استعمال الحق، يمكن أن ينظر إلى أي محاولة من المسير للتخفيف من العبء الجبائي بأنه تعسف؛ فما هو مجال التسيير الجبائي في هذه الحالة ؟ لهذا فإن تعيين الحد الفاصل بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق أمر مهم للغاية.

يكون التفريق بين المفهومين بالاستناد إلى معيارين: الأول هو الخيار الجبائي (وهو مفهوم معترف به قانونا)، والثاني هو الفرق بين قيمة الضريبة المدفوعة من طرف المؤسسة والقيمة القانونية المثلى لها[2].

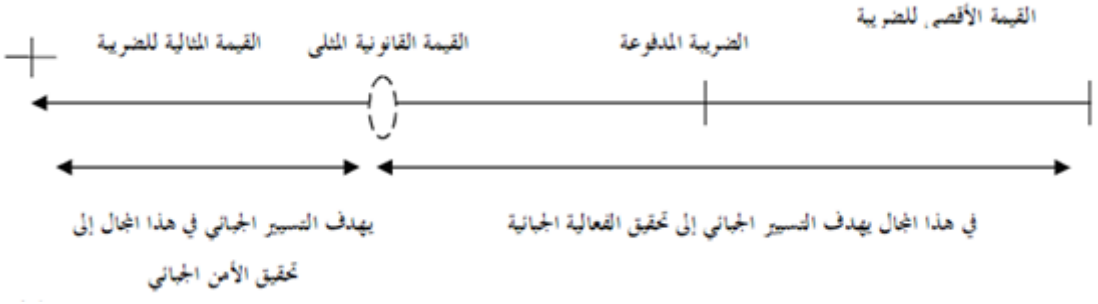
– الفرق بين القيمة القانونية المثلى والقيمة المدفوعة للضريبة

أي مؤسسة عادة ما تكون في إحدى الوضعين التاليين:

- إما أنها تدفع أكثر من القيمة القانونية المثلى، وهذا ما يعني سوءا في التسيير ناتج عن تقصير المسير لمختلف الامتيازات التي يمنحها المشرع الجبائي، في هذا المستوى يتدخل التسيير الجبائي لتحقيق هدف الفعالية وذلك بالوصول للأمثلية في الخيارات الجبائية للمؤسسة.
- أو أنها تدفع أقل من القيمة القانونية المثلى، وهذا ما يجعلها أمام التعسف في استعمال الحق، خطر الوقوع في الغش، التهرب الجبائي، أو التصرف غير العادي في التسيير؛ و هنا يتدخل التسيير الجبائي لتحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة من خلال محاولة بلوغ القيمة القانونية المثلى لضريبة، خاصة وأن الخطر يزداد كلما تم الابتعاد عنها للاقتراب من "القيمة المثالية للضريبة.و الشكل الموالي يوضح ذلك

[1] Maurice COZIAN, op, cit , P P: 29-30.
[2] Kamel BEN SALAH, Le management fiscale de l'entreprise, Mémoire de 3éme cycle spécialisé en finance publique, Mémoire non publiée, IEDF, Koléa, 1998, P P: 16-18.

الشكل(1-1): مجال التباين بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق



المصدر:محمد عادل عياض،محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2013، ص:14.

ثانيا– الحدود المالية:

تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي الذي يرفع ديونها الجبائية بعدما كان الهدف تدنيتها[1]، وتستعمل المؤسسة كل سلطاتها الإدارية لاتخاذ كافة القرارات التي تضمن تحقيق الأهداف المسطرة للمؤسسة، على سبيل المثال تحديد مكافآت المسيرين، إعطاء قرض لإحدى الفروع ،أو أي قرارات يكون لها تأثير واضح على نتائج المؤسسة. فهذه القرارات قد يكون لها آثار مالية واقتصادية سلبية على المؤسسة عندها يمكن تصنيفها كتصرفات غير عادية في التسيير الجبائي.

وبالرجوع إلى قرارات التسيير داخل المؤسسة التي قد نجدها صحيحة من الناحية القانونية، قد نجد لها أيضا تأثير اقتصادي أو مالي سلبي على المؤسسة. ومن بين الأفعال غير العادية في التسيير نجد[2]:

- تقديم قروض للمسيرين بدون فوائد.
- التنازل عن عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة عن الأسعار الحقيقة.
- التنازل عن حقوق تجاه مؤسسات ليست لها علاقة تجارية دائمة مع المؤسسة، والسبب الوحيد لذلك قد يكون وجود نفس الشركاء أو المسيرين في المؤسستين

إن تحديد التصرف غير العادي في التسيير يخضع إلى الذاتية في الحكم على طبيعة القرار العادي أو غير العادي، فما تعتبر إدارة الضرائب بأنه تصرف غير عادي قال لا يكون كذلك بالنسبة للمسير، ظف إلى هذا فإن مفتش الضرائب قد لا يدرك العلاقة السببية بين القرار المتخذ ومصلحة المؤسسة، لهذه فقد حدد المشرع الجبائي الجزائري بشكل واضح الأعباء القابلة للخصم أثناء حساب النتيجة والقيمة القصوى لهذه الأعباء [3].

[1] زواق الحواس، مرجع سابق، ص:3.

[2] حميداتو. صالح، مرجع سابق، ص: 99.

[3] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2016، المواد 168، 169، 170، 171.

وعليه يجب شرح نظرية التصرف غير العادي في التسيير وتحديد الفرق بين التسيير الجبائي و التصرف غير العادي في التسيير

1- نظرية التصرف غير العادي في التسيير:

هذا المفهوم لا يستند إلى أي نص تشريعي بل هو ثمرة تراكم للاجتهاد القضائي، وهي من أصول فرنسية، بحيث هذه النظرية تشبه نظرية التعسف في استعمال الحق لأن المكلف لا يقوم بانتهاك أي التزام قانوني، إلا أنها تختلف عنها في أن الإدارة الجبائية لا تقوم بإخفاء الحقيقة وعدم سلامة التصرف يمر وتدعي الإخفاء، لأنه تصرف يتعارض ومصلحة المؤسسة ولا يمكن الاحتجاج بعدم إتقان حساب الضريبة على اعتبار أن الفعل اقتصادي وليس خطة. لأن العديد من قرارات التسيير هي صحيحة من الناحية القانونية (نفقات مبررة بوثائق) لكنها بالأخذ بعين الاعتبار أثرها الاقتصادي، يمكن أن تصنف من قبيل التصرفات غير العادية وذلك بالنظر إلى حجمها (مكافأة عالية للمسيرين)، أو إلى عدم فائدتها (هدايا كمالية) [1].

2- التسيير الجبائي والفعل غير العادي في التسيير

إن إشكالية الذاتية في الحكم على التصرف بأن يكون عاديا أم لا، تجعل مهمة المسير الجبائي في هذا المستوى صعبة وهامة في أن واحد. فالتسيير الجبائي يهدف إلى تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة من خلال تأمينه للرقابة الوقائية من المخاطر التي تنتج عن إمكانية وقوع بعض إجراءات المؤسسة في مجال الفعل غير العادي في التسيير خاصة وأن العديد من العمليات التي تقوم بها المؤسسة تقع في إطار هذا المفهوم.

وعليه، على المسير الجبائي للمؤسسة أن يحدد و بشكل دقيق العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتي قد تصنف ضمن هذه الأفعال وذلك حتى يتم الوقوف على درجة الخطر الذي تتعرض له المؤسسة في أي مرة يرغب فيها متخذ القرار الدخول في عمليات من هذا النوع[2]

المطلب الثالث: أسس و أهداف التسيير الجبائي

يسعى المسير من خلال التسيير الجبائي الى تحقيق اهداف وفق اتباع اسس يحددها المشرع الجبائي

الفرع الأول:أسس التسيير الجبائي

يمكن حصر أسس التسيير الجبائي في أسس قانونية، وأخرى اقتصادية

أولا- الأساس القانوني

[1] Anis Mouelhi, , la gestion fiscale de l'entreprise (ca de la Tunisie), Mémoire de fin d'étude de troisième cycle spécialisé en finance publique Option Fiscalité, IEDF, 22 promotions, Année 2006, p:25.

[2] محمد عادل عياض، ، محاولة تحليل التسير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية،جامعة ورقلة، 2003، ص:17.

مبدأ حرية التسيير الجبائي يمكن استنتاجه من فروع القانون المتعددة، وعلى سبيل المثال نجد في القانون المدني الجزائري وتحديدا القانون رقم 89-01 المؤرخ في 07 فبراير1989 في المادتين 04 و05 أن يلتزم المسير بتحسين المرودية الاقتصادية والمالية للمالك وذلك من خلال تسييره بالمستوى المطلوب مع وجوب استخدام الوسائل اللازمة لتحقيق ذلك[1].وهذا من خلال استغلال الامتيازات التي يمنحها المشرع الجبائي لتقليص العبء الجبائي وتحسين الوضعية المالية للمؤسسة وهذا ما يبرزه مبدأ حرية التسيير الجبائي.

ثانيا– الأساس الاقتصادي

أما الأساس الاقتصادي فهو يتمثل في مبدأ "حرية التسيير للمؤسسة والذي يفرض تسييرا للجباية التي تخضع لها المؤسسة.

إن استمرار و نمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرة وكفاءة المسير في صنع القرارات المهمة، خاصة ما تعلق منها بالقرارات التمويلية، والتي يتوقف عليها تعظيم الفوائد وتدنيه التكاليف إلى أدنى قدر ممكن، ولن يتحقق ذلك إلا من خلال إدراك المسير الجبائي لجميع عوامل المحيط الذي تحيط بالمؤسسة، فالتشريعات الجبائية عادة ما تسمح ببعض الهوامش التي تسمح للمؤسسة بالمساهمة في تشكيل وضعيتها الجبائية، والتي بدورها تساهم في تعظيم الاستفادة من التحفيزات، تحقيق الأمن الجبائي أو تجنب الخطر الجبائي الذي ينعكس بشكل مباشر على المردودية المالية للمؤسسة بسبب تحملها تكاليف جبائية إضافية، وهو الأمر الذي يؤدي إلى إضعاف قدرتها التنافسية ويقلل من هوامش الربح لديها، وبالتالي ينعكس على قدرتها التمويلية، ويحد من إمكانية توسعها واستمرارها. ومن بين هذه التكاليف مختلف أنواع الضرائب التي هي بمثابة أعباء مالية تتطلب تجنيد استخدامات من الخزينة، وكذا معرفة وتقييم الخيارات الجبائية المتاحة باعتبارها أداة للسياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة [2]،

ومن هنا يمكن اعتبار حرمان المؤسسة من ميزة جبائية خطأ تسييريا، كما أنه في حالة وجود هدف معين يمكن الوصول إليه بطريقتين مختلفتين فإنه الأجدر الاختيار بينهما بناء على المعيار الجبائي.

و بالتالي يستند العامل الجبائي على الأسس التالية[3]:

- اختيار الطريقة الأقل تكلفة عن طريق استغلال نقاط الضعف أو القرارات المتواجدة في التشريعات الجبائية حيث يعتبر التهرب في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للمسير.
- يمثل التسيير الجبائي المستوى الأعلى لاستعمال الجباية، فللمسيرين الحق في استغلال ذكائهم للمفاضلة الاختيارات الجبائية الموضوعة تحت تصرف المؤسسة بهدف اختيار طريقة الإخضاع الأقل تكلفة من وجهة النظر الجبائية في ظل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل التشريعات.

[1] القانون المدني للجزائر : الديوان الوطني للأشغال التربوية، وزارة العدل ، 1998 ، ص:135.

[2]- Armel LIGER , op, cit, p:32

[3] – زواق الحواس، مرجع سبق ذكره، ص:2.

- يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الجبائي في ترشيد قرارات المسير من خلال ارتكازه على أهمية الضريبة في حياة المؤسسة، والتي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة، ولهذا نجد كل قرار يتخذه المسير هو حامل لتأثير جبائي يتجسد دائما في الحجم المالي .
- تبني التشريعات الجبائية لبعض الإجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش للتحرك الجبائي مما يمكن المسير من المفاضلة بين الاختيارات الجبائية المعتمدة.

الفرع الثاني: أهداف التسيير الجبائي

يسعى التسيير الجبائي عموما إلى تحقيق الأهداف التالية[1]:

- البحث في ما إذا كانت المؤسسة تتعرض إلى مخاطر جبائية لم تتمكن من تحديها.
- محاولة معرفة ما إذا كانت المؤسسة ليست تحت ضغط جبائي أكبر من ذلك الذي ينتج عن الإطار القانوني الذي تعمل فيه.
- تكييف هياكل المؤسسة بشكل يسمح بتخفيف الضرائب المستحقة.
- تحسين مستوى التنبؤ والعقلنة الجبائية للخيارات الجبائية المعتمدة من طرف المسيرين. حل أما الهدف الأسمى من التسيير الجبائي يجب أن يكون تعظيم العائد بعد خصم الضرائب[2].

وبصورة عامة يهدف التسيير الجبائي إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالي[3]:

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

أولا– تحقيق الأمن الجبائي

إن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي، بمعنى أن المكلف بالضريبة يقوم بالتزاماته الجبائية طواعية بافتراض حسن النية، ولكن للإدارة الجبائية حق مراقبة تصريحات المكلفين ومدى التزامهم بإيداع تصريحاتهم وتسديد ما عليهم من ضرائب ورسوم وفقاً للتشريعات السارية المفعول، هذه الوضعية تجعل المؤسسات في مواجهة الإدارة الجبائية، فالمسير الجبائي إذن يعمل جاهدًا على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة الذي لا يتأتى إلا عندما تكون في

[1] Armel Liger et Maurice Cozian, La Gestion fiscale des PMI, un mythe; le lien fiscalité-financement, LGDJ, paris, france, 1998, p 32

[2]- Abdul W.N. Sh. Op Cit, p 23.

[3] محمد عادل عياض، مرجع سابق ، ص:7.

وضعية قانونية تجاه إدارة الضرائب ولا يكون هناك تخوف من أي رقابة قد تقوم بها هذه الأخيرة، للتأكد من انتظام المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فعدم احترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية قد يعرضها لمخاطر شتى قد تحدث نتائجها تأثيراً سلبياً على خزينة المؤسسة، ولتحقيق هذا الهدف (الأمن الجبائي)، تعمل المؤسسة على تفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي حيث تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة، وتخفيض العبء الجبائي، وجعل التسيير أحسن أداء وأكثر فاعلية[1].

ثانيا– ضمان الفعالية الجبائية

تبرز الفعالية الجبائية من خلال صورتين هما:

1 – الفعالية الجبائية المباشرة:

وتكون بواسطة استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز والامتيازات الجبائية المتاحة لها قانونا لتحقق وفرات مالية.

2 – الفعالية الجبائية غير المباشرة:

وتظهر في التشريعات الجبائية التي تمنح مجالا لتعدد الخيارات القانونية المختلفة، مما يؤدي إلى تحقيق هدفها الجبائي، والوصول لغايتها الإستراتجية.

وتبرز الفعالية كذلك في تمكين المؤسسة من الحصول على امتيازات متعددة والتي نذكر منها مايلي[2]:

- الفعالية بالحصول على الامتيازات الجبائية، هذه الامتيازات توجد في العديد من الخيارات الجبائية الممنوحة للمؤسسة والتي تسمح بتخفيف الديون والأعباء الجبائية.
- الفعالية بالحصول على الامتيازات المالية، لأنه بطبيعة الحال الامتيازات الجبائية تتبعها امتيازات مالية، لأن الضريبة هي عبارة عن تكلفة لها تأثير مباشر على خزينة المؤسسة وتوازنها المالي، مع الإشارة إلى وجود عدة امتيازات مالية ليست ناتجة عن الامتيازات الجبائية، لذلك يجب على المؤسسة إصلاح الانحرافات الجبائية من أجل تحسين وضعيتها المالية.
- الفعالية بالحصول على الامتيازات التنافسية، وللحصول على هذه الأخيرة وجب على المؤسسة أن تتحكم في تكاليفها الجبائية على المستوى الوظيفي فيما يخص علاقتها بالعملاء والشركاء.

ثالثا– التحكم في العبء الجبائي

يعرف العبء الجبائي بأنه تلك الآثار التي تحدثها الضريبة على أسعار السلع وعلى أسعار عوامل الإنتاج[1]. ولقياس العبء الجبائي نكون أمام معيارين[2]:

---

[1] Jaques Duhem et Michel James, AUDIT ET GESTION FISCAL DE L ENTEREPRISE, EDITIONS EFE ,1996 , P: 26.

[2] صابر عباسي ، مرجع سابق، ص ص: 14- 15 .

1- العبء الجبائي المطلق : وهو عبارة عن ذلك الجزء من الحصيلة الجبائية عن مدة معينة، والذي استقرت نهائيا في ذمة الممول، أي كمية الأموال التي تحملها الممول الفعلي للضريبة خلال فترة معينة.

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

2- **العبء الجبائي النسبي** : هو عبارة عن العبء الجبائي المطلق منسوبا إلى المقدرة التكلفية للممول.

العبء الجبائى النسبي = العبء الجبائى المطلق / المقدرة التكلفية للممول

تساهم الأعباء الجبائية في الرفع من تكاليف الإنتاج باعتبارها جزءاً من سعر التكلفة لأي منتوج، هذا ما يزيد من أهمية التحكم فيها ويتجلى ذلك من خلال :

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

إن شكل التحكم في العبء الجبائي يختلف من مؤسسة إلى أخرى، وذلك حسب الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو تخفيض الضريبة، وبالتالي توفير وفرات مالية تتيح لها إمكانية توسيع استثماراتها. بينما المؤسسة التي تكون في حالة انحدار فهي تعمل على تحسين صورتها أمام البنوك، المساهمين، وغيرها من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للريح[3].

رابعا- خدمة إستراتجية المؤسسة

إن التسيير الجبائي هو جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة، يجب أن يحدد أهدافه تبعاً للأهداف الإستراتجية للمؤسسة. فمفهوم التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة له، ونظراً لدور الجباية باعتبارها عنصراً فعالا في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، فالمعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة، بحيث تؤخذ كإحدى محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي، ويتجلى ذلك من خلال [4]:

- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تطبق على كل منها.

---

[1] حامد عبد المجيد دراز، دراسات في السياسة المالية، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، 2002، ص: 390.

[2] وسيلة طالب، الضغط الضريبي والفعالية الضريبية. حالة الجزائر، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004، ص : 25.

[3] محمد عادل عياض، مرجع سايق، ص:8.

[4] حميداتو صالح ، مرجع سايق، ص:95.

- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار المكان الجغرافي للنشاط، داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الامتيازات والتحفيزات الجبائية الممنوحة.
- تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائى في صناعة قرار التمويل، فإلمام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والمزايا الجبائية التي تحققها المؤسسة من اختيارها لأي منها. والتي على أساسها تتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها.

المبحث الثاني: ماهية المخاطر الجبائية في المؤسسة

يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فهو يتولد من عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي، أو بغرض الغش والتهرب الجبائي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية إلى تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في حالة كونها هدفا للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية[1].

المطلب الأول: مفهوم المخاطر الجبائية

إن الباحثين يرون أن المخاطر الجبائية تتألف من عنصرين هما: عنصر اقتصادي (economic) ، وعنصر تنظيمي (regulatory) ينشأ من القرارات والأفعال، أو التكاسل من قبل دافعي الضرائب أو السلطات الجبائية مما يؤدي إلى نتائج جبائية غير متوقعة مثل: التعقيد قي القانون الجبائي[2]

الفرع الأول: تعريف المخاطر الجبائية في المؤسسة

يقصد بالخطر الجبائي تلك التكاليف الإضافية التي تتكبدها المؤسسة نتيجة عدم التزامها واحترامها للقواعد الجبائية، وتتمثل هذه التكاليف في العقوبات والغرامات التي تتحملها المؤسسة، وتشويه سمعتها تجاه إدارة الضرائب[3]

وفي مجال التمويل مصطلح الخطر يستعمل عادة عند وصف انتشار أو تشتت نتائج محتملة أو العوائد على الاستثمار مما يعكس درجة من عدم اليقين حول المستقبل،ويرى Neuman وThomas بأن مفهوم المخاطر

---

[1] يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية للطباعة ، الجزائر، 2008، ص: 37.

[2] Stevanie S. Neuman, Thomas C. Omer, Andrew P. Schmidt, Risk and Return: Does Tax Risk Reduce Firms Effective Tax Rates. SSRN, UK, 2013, p1-15.

[3] بريش عبد القادر، دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر،1999 ، ص: 101.

الجبائية في المؤسسات يشير إلى إمكانية اختيار عمل أو نشاط يؤدي إلى نتيجة جبائية تختلف عما كان متوقع في البداية. ويعتبر الخطر الجبائي أحد مخاطر الأعمال في مجال المحاسبة في المؤسسة، حيث كان هناك جدل حول توفر المخاطرة من خلال تحفيز المديرين وتشجيعهم على تنفيذ إستراتيجيات ذات مخاطر عالية من خلال تقليل مبلغ الضريبة المدفوع من طرف المؤسسة [1]

ويعرف الخطر الجبائى أيضا بأنه تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموما، ينشأ الخطر الجبائي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الجبائية[2].

كما يعرف على أنه الخطر الذي يتولد عن عدم الفهم الجيد أو سوء الترجمة لنصوص التشريع الجبائي أو بغرض الغش الجبائي أو التهرب الجبائي[3].

كما يعرفه مكتب المراجعة الخطر الجبائي على أنه : " كل أعمال التراخي في الإستراتيجية الجبائية و العمليات والتقارير المالية أو الالتزام، والذي يؤثر سلبا على ضريبة الشركة أو الأهداف التجارية لها، نتيجة أعمال غير مقبولة أو غير متوقعة مثل: العقوبات، الضرائب الإضافية، الإضرار بالسمعة، الفرص الضائعة،تحريف للقوائم المالية، تقييمات غير كافية للمخاطر"[4].

في حين يغفل الكثير عن المخاطر الجبائية، والتي قد يتم تجاهلها بالرغم من كونها نوع مهم من المخاطر التي لا تؤدي فقط إلى زيادة تكاليف المؤسسة، بل قد تؤثر على سمعتها من خلال العقوبات الجبائية. علما أن المستثمرين يفضلون درجة معينة من المخاطر الجبائية على الرغم من التكاليف المحتملة، حيث توفر أنشطة التسيير الجبائي فرص أكثر خطورة بسبب ارتفاع الوفورات النقدية للجبائية وارتفاع الأرباح بعد خصم الضرائب [5].

فنجد أن الغرامات الجبائية من أكثر المخاطر التي تهدد سمعة المؤسسات، مثلا نجد أنه من أكبر الغرامات الجبائية المفروضة على المؤسسات، مثل الغرامات والعقوبات الجبائية لمؤسستي:LG& Philips كما كتبت جريدة express1 الفرنسية أنه تعتبر من أكبر الغرامات خلال الفترة من 1996 2006 والمقدرة بـ:1.47 مليار يورو؛ وكذلك الغرامات الجبائية التي تعرضت لها مؤسسة Microsoft سنة 2005 بقيمة 860 يورو، من قبل محكمة العدل التابعة للاتحاد الأوربي (CJUE) في قضية الإساءة في استعمال الحق واتهامها بالتهرب

[1] David A. Guenther, Steven R. Matsunaga, Brian M. Williams, Tax Avoidance, Tax Aggressiveness, Tax Risk and Firm Risk, University of Oregon, USA, 2013, p1

[2] Jacques Duhem, Michel James, op -cit, P: 75.

[3] يوسف مامش، ناصر دادي عادون، مرجع سابق، ص:37.

[4] Marc Borstein, Jeff Bogan, Tax Risk management, America Tax, ERNST&Young, Tax Educator's Symposuim 2006, p15.

[5] Rebekah Daniele McCarty, Optimal Tax Risk and Firm Value. University of Tennessee. Knoxville, USA, Doctor of Philosophy Business Administration, 2012, p1-30.

الجبائي. [1] وكذلك تعرضت مؤسسة Amazon الأمريكية لغرامات جبائية في فرع فرنسا سنة 2011 لعدم دفعها الضريبة على أرباح الشركات الفعلية المحققة مقارنة بالمبيعات الفعلية. كذلك تجدر الإشارة بأن الخطر الجبائي لم يعد يهم المؤسسة والسلطات الجبائية فقط، بل أصبح اليوم يهم جميع أصحاب المصلحة: رئيس وظيفة الضرائب، المدير المالي أو التنفيذي، مجلس الإدارة، المراجعين، المستثمرين، السلطات الجبائية، وحدات العمل والوظائف الأخرى...إلخ. وبالتالي المؤسسة اليوم أصبحت مطالبة بتوفير المعلومة الجبائية إلى كل هذه الأطراف.

وتعتبر العوامل التي تزيد من مستوى الخطر الجبائي هي عدم اليقين من خلال تعقد القوانين الجبائية، القيود المفروضة على الموظفين في إدارة الضرائب، تعقيد المعاملات التجارية، تغيير الموظفين عدم إتباع المبادئ التوجيهية، المعلومات المحدودة المقدمة لموظفي الضريبة من قبل الأقسام الأخرى ، ضيق الوقت، طلب الحصول على الوفورات الجبائية، التغير في تفسير القوانين، القلق على السمعة، حجم الصفقة، نمو الأعمال التجارية، الطبيعة العالمية للأعمال، البيئة الاقتصادية[2]

إذن فالخطر الجبائي يتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية، فهو نتيجة طبيعية لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية تجاه هذا التشريع[3].

"الخطر الجبائي يعني تحمل المؤسسة تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة"، وأهم وضعيات هذا الخطر ما يلي[4]:

- **الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات** : حيث تلجأ المصالح الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق عقوبات مالية محددة.
- **الغش في التصريح** : حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق العقوبات.
- **عدم مراقبة الاختيارات الجبائية:** إن انتقاء المؤسسة لاختيار جبائي ما كهدف للحصول على مزاياه المالية لتدعيم قدرتها التمويلية قد يتحول إلى مصدر للخطر الجبائي، فبمجرد قيامها بتطبيق الاختيار الجبائي تكون ملزمة باحترام بعض الشروط، هذا ما ينجر عنه خطر جبائي محتمل حالة عدم تطبيقها واحترامها لهذه الشروط، وذلك لعدم توفر شروط الاستفادة من هذه الخيارات أو توقف المؤسسة في مرحلة ما عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول عليه، ويترتب عن ذلك إسقاط حق المؤسسة في

---

[1] الغش الضريبي، متوفر على الموقع: http://www.gbnews.ch/ last visited 22-12-2015

[2] cationalavermicocca, tax risk management practices and their impact on tax compliance behavior – the views of tax executives from large Australian companies, ejournal of tax research The University of New South Wales. 2011, pp. 89-115.

[3] حفاي عبد القادر، تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة حالة شركات الأموال في إطار التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الأغواط، الجزائر، 2004،ص:28.

[4] زواق الحواس، مرجع سابق، ص:10.

الاستفادة من هذه الامتيازات وإخضاعها للضريبة وتعرضها لعقوبات جبائية والتي تعد بمثابة تكاليف إضافية.

المطلب الثاني :أسباب الخطر الجبائى وإجراءات الوقائية منه

إن التزامات المؤسسة الجزائرية مع الجباية تعترضه عدة صعوبات يمكن حصرها إجمالا في عنصرين اثنين هما تعقد النظام الجبائي، وضعف التسيير الجبائي للمؤسسات، حيث يعتبر النظام الجزائري من أكثر الأنظمة الجبائية تعقيداً في العالم[1]، نظراً لصعوبة تفسيره ولتكلفته، فهو يتميز بكثرة الوثائق المستخدمة من قبل الإدارة الجبائية والمؤسسة، مما يستغرق وقتا طويلا في إعدادها وما يصاحب ذلك من تكلفة على الجانبين ويفتح مجالاً أكبر للتهرب الجبائي، وهذا بالرغم من الإصلاحات المتعاقبة التي طرأت على القوانين الجبائية والتي تهدف إلى تبسيط الإجراءات الجبائية، وتقليل العبء الجبائي على المؤسسات، نذكر منها على سبيل المثال:

- تقليص معدلات الرسم على القيمة المضافة من أربعة معدلات إلى اثنين فقط.
- إنشاء الضريبة الجزافية الوحيدة.
- إلغاء قاعدة التأخير الشهري الخاصة بخصم الرسم على القيمة المضافة المتعلقة باقتناء الاستثمارات.

الفرع الأول : أسباب ناجمة عن التشريع الجبائي

يسعى التشريع الجبائي من خلال القوانين والإجراءات إلى تحديد وعاء جبائي يضمن إيرادات الدولة التي تجب على المؤسسة, باعتبارها أحد الموارد الأساسية لتمويل الخزينة العامة. فالجانب الجبائي ينكون من جملة المتغيرات الاقتصادية الهامة التي ينبغي على المؤسسة أخذها بعين الاعتبار، لما له من تأثير على التوازنات المالية للمؤسسة ومؤشرات أدائها، لذا فتعقد التشريع هو سبب من أسباب المخاطر الجبائية على المؤسسة الاقتصادية ويتجلى ذلك من خلال [2]:

- تعدد الضرائب وارتفاع العبء الجبائي تؤدي بالمؤسسة إلى سلك طرق غير قانونية لتفادي دفع الضريبة.
- غياب الحوار بين الإدارة الجبائية والمؤسسة، مما يجعل الإدارة خصماً للمؤسسة بدل أن تكون المستشار والمساعد لها.
- التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي تؤثر سلبا على تسيير جباية المؤسسة، فالتعديلات المستمرة يصعب رصدها ومتابعتها سواء ممن قبل مسيري المؤسسات وحتى موظفي الإدارة الجبائية.
- كذلك من أسباب المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الجزائرية بعض التفسيرات للقواعد الجبائية من قبل الإدارة الجبائية التي يصعب التنبؤ بها مما قد يلحق ضررًا بالمؤسسة، ويشكل خطرًا أكيدا لها، كما أن

[1] Youcef Debdoub, le nouveau mécanisme économique en Algérie, Alger, 2000, P:109 .

[2] حميداتو صالح، مرجع سابق، ص: 102.

اختلاف القراءات من مصلحة جبائية لأخرى يجعل تطبيق القواعد الجبائية متباين بين المصالح، وهذا ما يؤدي إلى نشوء انطباع سيئ عن الإدارة الجبائية، وبالتالي فإن تطبيق القانون الجبائي وتفسيراته المتعددة في شكل تعليمات ومناشير إدارية تشكل مصدراً للمخاطر الجبائية في المؤسسة [1].

الفرع الثاني : أسباب ناجمة عن ضعف تسيير المؤسسة

إن استمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرهوناً بقدرة وكفاءة المسير في اتخاذ القرارات المهمة، واختيار الوقت الملائم لاتخاذها، فمن الناحية الجبائية على المسير إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة ورشيدة، فعدم التحكم في التسيير الجبائي يشكل بطبيعة الحال أهم المخاطر الجبائية التي تعترض المؤسسة الجزائرية وذلك لعدة أسباب [2]:

- نتيجة المكانة غير اللائقة التي تحتلها الجباية ضمن أولويات المؤسسة الجزائرية، فإن ذلك قد يعرضها لمخاطر عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به كعدم إيداع التصريحات الجبائية في مواعيدها المحددة قانونا.
- عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، لأنه في الغالب يكلف مستخدمي الحسابات بالجباية ونظراً للحجم الكبير في الأعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاصهم، وضعف تكوينهم من الجانب الجبائي يؤدي بحم إلى عدم إعطاء الأولوية لهذا الجانب.
- شدة المنافسة وسوء التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء التسيير وعدم كفاءة المسيرين، يؤدي نجم غالبا إلى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة وهذا يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام تجاه إدارة الضرائب.
- اعتماد الهيئات الحكومية وأصحاب المشاريع في إعطاء الصفقات على السعر الأدنى المعروض، مما يؤدي ببعض المؤسسات لتخفيض الأسعار قصد الفوز بالصفقات دون إجراء دراسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع مما يضطرها أخيراً إلى المراهنة على التهرب لعدم دفع الضرائب وتأجيلها. الشيء الذي يعرضها لمخاطر جبائية قد تؤدي إلى إفلاسها وانسحابهما من السوق.

الفرع الثالث: إجراءات الوقائية من المخاطر الجبائية

يعتبر تسيير الخطر الجبائي الخطوة الأولى لكل تسيير جبائي، هدفه تحقيق الأمن الجبائي كما أن تسيير الخطر الجبائى يهدف إلى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي هذا الخطر وتتمثل في اتخاذ الإجراءات الوقائية التالية[3]:

---

[1] حفاي عبد القادر، مرجع سابق، ص: 118.

[2] حميداتو صالح، مرجع سابق، ص ص: 102-103.

[3] شناوي إسماعيل، هندي كريم، أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة، مذكرة دراسات عليا في الجباية، غير منشورة، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005، ص ص : 74-75.

- احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام آجال الدفع.
- أن توكل مهمة التسيير الجبائي لمختص يلم بالقواعد الضريبة وإنشاء خلية جبائية مكلفة بالتحسين الأداء للتسيير الجبائي واستغلال الإمكانيات المتاحة في ميدان الجباية.
- القيام بإجراءات المراقبة الجبائية الداخلية وتطوير مهمة المراجعة الجبائية.
- إنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات والإطلاع المستمر على المستجدات في المجال الجبائي.

تجدر الإشارة إلى أن هذه الإجراءات لا تزيل كليا الخطر الجبائي، لكنها وبتطبيقها في شروط ملائمة تسمح باستبعاد الآثار السلبية لأي مراقبة جبائية يمكن أن تتعرض لها المؤسسة.

المطلب الثالث: مظاهر الخطر الجبائي في المؤسسة وكيفية تسييرها

تمارس المؤسسة عملها وهي تسعى لتحقيق أهدافها بفضل مختلف القرارات التي يتخذها مسيرها بكل جدية. وانطلاقا من مبدأ عدم التدخل في التسيير فالإدارة الجبائية تتعامل مع مختلف القرارات الصادرة عن المؤسسة، إلا أن هناك حدودا لهذه الحرية تتمثل في المخاطر الأولية الناجمة عن المراقبة الداخلية أو الخارجية للمؤسسة وهناك حدودا أخرى ناجمة عن عدم التأكد مثل نظرية الفعل غير العادي في التسيير والذي يعتبر الخطر الجبائي الأول في المؤسسة ونظرية التعسف في استعمال الحق[1]، وتتجلى مظاهر المخاطر الجبائية الناجمة عن سوء التحكم في الجانب الجبائي نتيجة سوء التسيير، أو قصور في التشريع الجبائي من خلال عدة صور.

الفرع الأول:المخاطر الأولية

المخاطر الأولية هي المخاطر الناجمة عن الأخطاء المادية، والتي تقلصت بفضل استخدام الإعلام الآلي، فهي مخاطر ناجمة عن خيارات جبائية غير ملائمة، كالتطبيق السيئ للنصوص الجبائية، أو تفسير خاطئ لنص مبهم أو عدم الوفاء بشروط امتيازات معينة، وتكتشف المخاطر الأولية بواسطة النتائج نتيجة القيام بالمراقبة الداخلية أو الخارجية ، ولتحليل المخاطر الأولية يتطلب التفرقة بين الخطأ المادي المعبر عنه بخطأ المحاسبين، والخطأ في القرار التسييري الناجم عن الخيار الجبائي[2].

أولا– الخطأ فى القرار التسييري

إن القرار التسييري هو القرار الذي يتخذه المسير قصد اختيار بديل جبائي من البدائل المتاحة بشريا، فقد يكون القرار التسييري قانوني ،وقد يكون القرار التسييري غير قانوني ، وقد يحتمل الخطأ كذلك.

[1] حميداتو صالح، مرجع سابق، ص:103.

[2] Richard chotin, le Fiscalité **de** la petite entreprise et l'expert comptable jeux d'acteur et stratégie judicieuse, paris, L G D J. P:104.

1– القرار التسييري القانوني: أتاح التشريع الجبائي عدة خيارات قانونية يعمل المسير الجبائي على استغلالها, فالقرار التسييري القانوني هو قرار من مجموعة الخيارات الجبائية المتاحة, ومن أمثلة ذلك[1]:

- اعتماد طريقة معينة للإهتلاك.
- حرية اختيار طرق تقييم المخزون.
- بإعادة تقييم بعض عناصر الميزانية أو عدم القيام بذلك وهذه القرارات ملزمة للمؤسسة وللإدارة الجبائية معا بناءًا على مبدأ عدم التدخل في التسيير.

2 – القرار التسييري غير القانوني : وهو القرار التسييري الذي يتنافى مع نصوص التشريع الجبائي مثل [2]:

- حسم أعباء غير قابلة للحسم (كالغرامات مثلا).
- التقييم الصوري للمخزون.
- تسديد ديون مستحقة فيما بعد.

وهذه القرارات ملزمة للمؤسسة، لكنها ليست كذلك للإدارة الجبائية، فالمؤسسة لا يمكن أن تبرر هذا الخطأ إلا إذا تصرفت عن غير قصد، ولهذا الحكم على قرارها التسييري ليس سهلا رغم أن قرار التصحيح المخول للإدارة الجيائية لا يتأثر هذا التمييز[3].

ثانيا–الأخطاء المحاسبية:

هنالك أخطاء تظهر على مستوى الميزانية وأخرى على مستوى حسابات النتائجو أخرى ترجع لعناصر مختلفة.

1 – المخاطر التي تنتج نتيجة الأخطاء المرتكبة في الميزانية ومن أهمها[4]:

- الأخطاء التي تحدث في احتساب بعض أصول الميزانية كالعقارات كأن تكون غير مسجلة في الميزانية وما يتبعها من تكاليف متعلقة بها مسجلة في جدول النتائج ، وقد تكون هذه العقارات مستخدمة في غير الأهداف المسجلة لها وما ينتج عن ذلك من التأثير على حقوق التسجيل.
- الأخطاء التي تحدث في الإهتلاكات كأن يتم دمج إهتلاك معدات نقل مؤجرة من شخص طبيعي وموضوعة تحت تصرف بعض المستثمرين أو اعتماد طريقة معينة للإهتلاك مع عدم توفر شروط تبني هذا التوجه من الإهتلاك .
- أخطاء متعلقة بتقييم المخزون مما يؤدي إلى الدفع من قيمة هذا الأخير.

[1] حفاي عبد القادر، مرجع سابق، ص:34.

[2] Christine collette, op-cit, p. 27.

[3] Richard Chotin. Op-cit. P: 109.

[4] حفاي عبد القادر، مرجع سابق، ص:35.

2- المخاطر التي تحدث نتيجة الأخطاء المرتكبة على مستوى حسابات النتائج:

- من أهم الأخطاء التي قد تسجل في حساب النتائج نجد الأعباء، وتتركز خاصة في أعباء الاستغلال وبدرجة أقل الأعباء المالية، كما يمكن أن نسجل أخطاء في الأعباء الاستثنائية.
- تحديد النتيجة الجبائية يتم من خلال تحديد النتيجة المحاسبية بعد إضافة العناصر الواجب إضافتها واستبعاد العناصر الواجب حسمها. فعملية الإضافة أو الحسم قد تشكل مصدر خطأ في تحديد النتيجة الجبائية.

3- المخاطر التي تحدث نتيجة العناصر الأخرى : هناك أخطاء غير التي تظهر في الميزانية وجدول حسابات النتائج، فقد تلاحظ بعض الأخطاء التي تتركز خصوصا في المؤسسات الحديثة و الرسم على القيمة المضافة ، فيجب الاهتمام بهاتين الحالتين لأنها من أهم مصادر المخاطر الجبائية على المؤسسة.

4- حالة المؤسسات الجديدة: تعترض المؤسسة حديثة النشأة عدة صعوبات تجعلها عرضة للخطر الجبائي أهمها[1]:

- كونها قد لا تتوفر على الشروط التي تمكنها من الاستفادة من بعض الإعفاءات المنصوص عليها في التشريع الجبائي.
- قلة الخبرة في مجال التسيير الجبائي نظراً لحداثة العلاقة مع الإدارة الجبائية.
- اهتمام الإدارة الجبائية بالمؤسسات القديمة النشأة مما قد يعطى انطباعا للمؤسسات الحديثة بضعف الإدارة أو تجاهلها للمؤسسات الجديدة الأمر الذي يوقعها في ارتكاب أخطاء جبائية أو تعمدها ذلك للحصول على منافع مادية.

5- الرسم على القيمة المضافة : مراقبة الرسم على القيمة المضافة يتوقف على التدقيق الجيد للنظام الجبائي المطبق، مع الأخذ بعين الاعتبار حدود رقم الأعمال من جهة، ومن جهة أخرى مراقبة تصريحات المؤسسة (مراقبة المعدلات، الاسترجاعات، الحسومات ...إلخ) لأن تصريحات المؤسسة من أهم مصادر الخطر الدائم في المؤسسة.

وبصفة عامة فإن تصحيح الأخطاء المحاسبية يتم بناء على طلب المؤسسة إذا ارتكبت بحسن نية، في حالة ثبوت سوء النية فإن فمن حق الإدارة الجبائية تقويم الخطأ أو اتخاذ الإجراءات المناسبة[2].

من خلال حدود التسيير الجبائي يمكن أيضا إبراز مظاهر أخرى للمخاطر الجبائية تتمثل في نظرية الفعل غير العادي في التسيير؛ التعسف في استعمال الحق.

[1] حميداتو صالح، مرجع سابق، ص:107.

[2] Christine Collette, Op-cit, P: 27.

الفرع الثاني :تقييم المخاطر الجبائية

يتم تقييم الخطر الجبائى من خلال تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة، واستخدام التحليل المالي انطلاقا من تحليل التصريحات المقدمة للإدارة الجبائية، التي تعطى صورة عن قرارات المؤسسة واختياراتها الجبائية، كما يسمح بإجراء مقارنة بين المؤسسة ونظيراتها من نفس القطاع خلال نفس الفترة.

أولا– تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة

إن تكوين نظرة واضحة عن الالتزامات الجبائية للمؤسسة يتطلب معرفة المحيط القانوني والمادي للمؤسسة من خلال التعرف على الوثائق القانونية والمحاسبية ، والرجوع إلى الدورات السابقة لمعرفة علاقة الإدارة الجبائية بالمؤسسة فالمؤسسة مطالبة بتقديم تصريح يتضمن الوضعية الجبائية لها وفق ما يتضمنه التشريع الجبائي، وهذا لمعرفة كيفية تعامل الإدارة الجبائية مع هذا التصريح، ولتحليل السوابق الجبائية للمؤسسة يجب التركيز على ما يلي[1]:

- المعلومات التي تطلبها الإدارة الجبائية من المؤسسة والتي تخص دورات سابقة ويكون ذلك بالإطلاع على محتوى مراسلات المؤسسة مع الإدارة الجبائية لتحليل القيمة القانونية لهذه المعلومات من أجل تقييم إجابة المؤسسة.
- التقييم الجبائي الذي قامت به الإدارة الجبائية حول تسيير جباية المؤسسة وقدرتها على الاستفادة من نتائج التقييم في دوراتها اللاحقة.
- تسمح السوابق الجبائية للمؤسسة من تكوين نظرة حول الشكوك التي تراود الإدارة الجبائية عن المؤسسة خاصة التي لم يتم مراقبتها لمدة طويلة، وبالتالي تكون أكثر عرضة من غيرها للتحقيق.

ثانيا –التحليل المالي لتصريح المؤسسة

يسمح التحليل المالي بالبحث عن مختلف الأسباب التي أدت إلى تذبذب الحواصل الجبائية بين مختلف السنوات، وكذلك يسمح بالمقارنة بين مختلف المؤسسات التي تشتغل في نفس القطاع، فالمؤسسات التي تمارس نفس النشاط، ومن نفس الحجم تقريبا قد تحقق نتائج متقاربة، هذا المعيار قد تستخدمه الإدارة الجبائية كقاعدة للمعلومات تمكنها من اكتشاف الحالات غير العادية في التصريحات المقدمة لها.

كما أن التحليل المالي للتصريح المقدم من طرف المؤسسة للإدارة الجبائية يفيد في معرفة المركز المالي لها، لأن المؤسسة التي تعرف صعوبات في تسيير خزينتها يمكن أن تمول بعض احتياجاتها بتقليل أو تأخير دفعاتها للإدارة الجبائية.

[1] حميداتو صالح، مرجع سابق، ص:104.

الفرع الثالث: خطوات التسيير الجبائي

وبما أن المسير الجبائي في المؤسسة هو المسؤول الأول عن تحديد البيئة الجبائية لأي قرار تسييري، وهو الذي يقف على مختلف الخيارات الممكنة والتي بانعدامها لا يمكن الحديث عن التسيير الجبائي فيجب أن تتوفر مؤهلات خاصة بهذا النوع من المسيرين ثم بعد ذلك يتم استعراض خطوات التسيير الجبائي.

أولا– مؤهلات المسير الجبائي

إن التسيير الجبائي يتعامل مع مختلف قرارات، فهذا يحتم على المسيير الجبائي أن يكون ملم بجميع التخصصات ؛ فبالإضافة إلى تحكمه في جباية المؤسسة، عليه أن يتقن التقنيات المحاسبية، الأسس القانونية للعمل التجاري ومبادى التحليل والتسيير المالي وتتمثل هذه المؤهلات فيما يلي[1]:

1 – التحكم في تقنيات التسيير

التسيير يعني أتخاذ القرار، لذا على المسير الجبائي أن تكون لديه مؤهلات اتخاذ القرار والتي تتمثل في: القدرة على التشخيص، التنبؤ، تحديد البدائل، تقيمها واختيار البديل الأنسب ؛ وأهم شيء في تقييم البدائل الجبائية المتاحة هو إدراك الآثار المالية لكل منها مما يجعل تحكمه في تقنيات التسيير المالي ضرورة أكيدة. كما أن مؤهلات المسير الواجب توافرها هي التي تؤدي بشكل كبير إلى تحقيق هدف الفعالية الذي يطمح إليه التسيير الجبائي.

2– التحكم في الجباية

تحكم المسير الجبائي في الجباية أمر بديهي ؛ و يظهر هذا التحكم من خلال :

- إدراك أثار تلك نصوص التشريع الجبائي على المؤسسة، أي تحديد حقوق والتزامات المؤسسة؛ معرفة تقنيات واليات المراجعة (الرقابة) الجبائية واهتمامات إدارة الضرائب أثناء أي عملية رقابة ممكنة.
- معرفة جديد التشريعات الجبائية والنصوص القانونية ذات الأثر الجبائي، هذه النصوص هي بمثابة قاعدة معطيات ضرورية لاتخاذ أي قرار.

3– التحكم في تقنيات المحاسبة

إن تسيير الجباية في العديد من المؤسسات هو من مهام مديرية المحاسبة والمالية هذا ما يجعل إلمام المسيير الجبائي بالآليات المحاسبية هاما للغاية، خاصة وأن المراجعة الجبائية الداخلية تتداخل بشكل كبير مع المراجعة المحاسبية وذلك لاعتمادها الأساسي على نظام المعلومات المحاسبي للقيام بالتشخيص المالي والجبائي للمؤسسة.

4– المعرفة القانونية

هذه المعرفة مطلوبة في المسير الجبائي للاعتبارات التالية:

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

- المسير الجبائي في تعامله مع الجباية يتناول بالدراسة نصوصا قانونية وتنظيمية، ويتطلب التعامل مع هذا النوع من النصوص يتطلب مهارات خاصة قد لا تمكن ضرورية أثناء دراسة نصوص عادية.
- أمام المؤسسة العديد من الخيارات القانونية ذات أثار جبائية مختلفة (الشكل القانوني للمؤسسة).
- التشريعات قد تنطوي على بعض الغموض أو السكوت عن بعض الحالات مما قد يوقع المؤسسة في المجالات المحظورة على التسيير الجبائي (حدود التسيير الجبائي).
- المنازعات التي قد تنشأ مع إدارة الضرائب، الأمر الذي يتطلب شخصا ذا دراية بالإجراءات القانونية الواجب إتباعها.
- يتحقق جزء كبير من الأمن الجبائي على المستوى القانوني. كل هذه الأسباب تجعل من إلمام المسير الجبائي بقواعد القانون التجاري وقانون الأعمال أمرا أكيدا، وليس أدل على ذالك أن العديد من الكتابات والمؤلفات حول الجباية والتسيير الجبائي تصنف ضمن المكتبة القانونية وليس ضمن مكتبة الاقتصاد.

ثانيا– مراحل التسيير الجبائي

يمر التسيير الجبائي بعدة مراحل تتمثل اساسا في[1]:

1– تشخيص المشكلة وتحديد الهدف

هذه هي الخطوة الأولى في إتخاذ القرار وهي ليست من اهتمامات التسير الجبائي إذا لم يكن المشكل المطروح ذا طبيعة جبائية؛ إذ يتمثل دور المسير الجبائي في التركيز على دراسة الجانب الجبائي للبدائل المتاحة.

فقد يكون المشكل المطروح أمام المسير هو طريقة تمويل استثمار معين، فخيارات التمويل أمامه عديدة: إقتراض, تمويل ذاتي، رفع رأس المال, قرض إيجاري .....

إن الجوانب الواجب مراعاتها أثناء الاختيار هي: ضمان أكبر قدر ممكن من المردودية أي بالمقابل تقليل الأعباء ومنها الأعباء الجبائية, الحفاظ على الاستقلالية المالية للمؤسسة بأكبر قدر ممكن.

2– جمع المعلومات

هذه المرحلة مهمة للغاية وتهدف إلى جمع كل المعلومات التي قد تكون لها أثار جبائية مباشرة أو غير مباشرة على موضوع اتخاذ القرار. تكمن أهمية هذه المرحلة في أنها هي التي ستؤدي إلى اكتشاف الخيارات الجبائية الممكنة.

[1] محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص- ص:22-24.

يجب أن يستند المسير الجبائي للمؤسسة إلى قاعدة معلومات جبائية شاملة يمكن أن نطلق عليها نظام معلومات جبائي" يضم كل مصادر التشريع والتنظيم الجبائي و التي تشمل: قوانين مختلف الضرائب والرسوم، القانون التجاري, قانون الجمارك, قوانين المالية, الاتفاقيات الدولية, أحكام واجتهادات القضاء

والإدارة في مجال المنازعات الجبائية وغيرها من النصوص ذات الآثار الجبائية.

3- تحديد الخيارات الممكنة

من خلال المعلومات المجمعة في المرحلة السابقة, يقوم المسير الجبائي بتحديد الخيارات الجبائية الممكنة من خلال قيامه بعملية بحث صعبة وهامة في أن واحد عن البدائل قد تنتج من:

- الخيارات المتضمنة في الأنظمة التفضيلية والتحفيزية (قوانين ترقية الاستثمار)، مثل هذه الامتيازات الجبائية.
- الخيارات الجبائية المباشرة؛
- الخيارات الجبائية غير المباشرة أو الضمنية والتي تنشأ عن سكوت أو عمومية النص ؛
- الخيارات القانونية المتاحة والتي لها أثار جبائية مختلفة.

4- دراسة قابلية الخيارات للتطبيق

يتم خلال هذه الخطوة تحديد المزايا والعيوب لكل خيار ممكن، من أجل إدراك مختلف الجوانب الآنية والمستقبلية التي تساعد في تقييم الخيارات الممكنة.

إن الخيارات الجبائية قد لا تكون قابلة للتطبيق نتيجة عوائق مالية, تجارية, تقنية، بشرية أو نتيجة المخاطر المختلفة؛ فقد يكون أمام المؤسسة فرصة الاستثمار في مناطق محرومة مع امتيازات جبائية مغرية، لكن المنطقة تعاني من نقص : المنشآت القاعدية، اليد العاملة المؤهلة، قلة المواد الأولية أو الوضع الأمني المتدهور.

5 – اتخاذ القرار

يكون اتخاذ القرار بناءا على التحكيم وتقييم الخيارات الممكنة، والاختيار الأفضل هو ذلك الذي يحقق الهدف المرجو من هذا القرار.

اتخاذ القرار ليس من اختصاص المسيير الجبائي بل هو نهاية مراحله، لأنه يهدف بالأساس إلى التأكيد على أهمية الجباية في العملية التسييرية وليس إلى رهن القرار بجانبه الجبائي فحسب.

المبحث الثالث:الامتيازات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

يستخدم أسلوب الامتيازات الجبائية كأداة من أدوات التنظيم الاقتصادي و الذي يعتبر حديث النشأة ويعبر عن الأساليب الإغرائية و التحفيزات التي تتخذها السياسة الاقتصادية للنهوض بقطاع أو نشاط معين أو مساعدة لفئة اجتماعية تحقيقا لهدف التنمية الاقتصادية، ويهدف هذا الأسلوب خاصة في استقدام المستثمرين في الاستثمار في القطاعات والمناطق المختلفة بتوفير التسهيلات و الامتيازات الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم الامتياز الجبائي و خصائصه

الامتياز[1] كمفهوم اقتصادي، مصطلح حديث نسبيا يستعمل بصفة عامة للدلالة على الأساليب و الطرق ذات الطابع لإغرائي التي تتخذها السياسة الاقتصادية في نطاق التنمية للنهوض بقطاع معين؛ أما الحافز الاستثماري فيقصد به "منح امتياز خامس ينتج عن نفقات عامة (مساهمة مالية) ترتبط بإنشاء، حيازة ، توسع، إدارة و تسيير أو تنفيذ لاستثمار يقوم به طرف متعاقد أو طرف غير متعاقد في إقليمه[2].

بصيغة عامة فإن الامتيازات فهي مجموع الإغراءات والتشجيعات التي تتخذها الدولة لاستقطاب المستثمر للاستثمار في مجال معين[3].

و من أهم أنواع الامتيازات نجد الامتياز الجبائي الذي هو جملة من الإجراءات والامتيازات ذات الصبغة الجبائية تتخذها الدولة لفائدة فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين لتوجيه نشاطهم بغرض ترقية قطاع، منطقة جغرافية أو أي غرض آخر تمليه طبيعة السياسة الاقتصادية أو الاجتماعية المنتهجة[4] .

الفرع الأول:تعريف الامتياز الجبائي

هناك عادة تعاريف للامتيازات الجبائية كما يلى:

الامتيازات الجبائية ما هي إلا مساعدات مالية غير مباشرة تمنحها الدولة ضمن سياستها الاقتصادية المنتهجة إلى بعض الأعوان الاقتصاديين والذين يلتزمون فيه بشروط معينة تحددها الدولة، وهي عادة تتمحور في طبيعة

[1] يقابل هذا المصطلح عدة مصطلحات أخرى هي: التحريض، التحفيز.

[2] بليل فدوى، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار السياحي في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة المدية، 2012، ص:47.

[3] منصوري زين، واقع و آفاق سياسة الاستمار في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، عدد2، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف،ماي 2005، ص: 135.

[4] محمد حمو و منور أوسرير،محاضرات في جباية المؤسسات، الشركة الجزائرية بوداود، ط1، الجزائر، 2009، ص: 215.

النشاط، مكان إقامته أو الإطار القانوني للمستفيد قصد استقطاب رؤوس الأموال غير المستغلة أو المستغلة في مجالات أقل إنتاجا، ويختلف حجم الامتياز الجبائي حسب الأهداف المرجو تحقيقها[1].

كما تعرف الامتيازات الجبائي على انها :إجراء خاص غير إجباري لسياسة اقتصادية تستهدف الحصول من الأعوان الاقتصاديين المستهدفين على سلوك معين يوجه اهتمامهم إلى الاستثمار في ميادين أو مناطق لم يفكروا في إقامة استثماراتهم فيها من مقابل الاستفادة من امتياز أو عدة امتيازات[2].

كما تعرف الامتيازات الجبائية بأنها :" تتمثل بالتدقيق وببساطة في إعانات مالية غير مباشرة من طرف الدولة و ليست تسبيق نقدي[3]"

كما تعرف بأنها " تخفيف في معدل الضرائب، القاعدة الجبائية أو الالتزامات الجبائية التي تمنح للمستفيد بشرط تقييده بعدة مقاييس [4]"

وهي مجموع الإجراءات الاستثنائية التي يدخلها المشرع على القوانين الأصلية أو يحدثها في شكل إعفاءات تشجيعات جبائية لتحفيز جذب الاستثمارات[5].

ويمكن تعريف الامتياز الجبائي على أساس قانوني و آخر اقتصادي، أما التعريف القانوني فهو قيام الدولة بمنح وفرة خاصة في الضريبة قصد تأهيل المشاريع الاستثمارية التي تفضل عن المشاريع الأخرى، ما يعني ضمنيا أن أي منحة جبائية تمنح لكل المشاريع لا تمثل حافزا جبائيا.

أما التعريف الاقتصادي فهو منح وفرة جبائية خاصة لتأهيل المشاريع الاستثمارية و التي لها (الوفرة الجبائية) أثر تخفيض العبء الجبائي الفعال على هذه المشاريع منه فى حالة عدم وجود تحفيزات [6].

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن الامتياز الجبائي هو عبارة عن إجراء قانوني تنازل الدولة بموجبه عن جزء من حقها والمتمثل في إيرادات جبائي، وذلك بتقديم مساعدات مالية غير مباشرة لبعض الأعوان الاقتصاديين بغية إحداث سلوك معين لدى هاته الفئة بشرط تقيدهم بشروط معينة تضعها الدولة المتمثلة في نوع النشاط، مكانه...، هذا من أجل تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية....

الفرع الثاني: خصائص سياسة التحفيز الجبائي

من خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج الخصائص التالية:

---

[1] نشيدة معزوز، "دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستمر الأجنبي المباشر– دراسة حالة الجزائر خلال التسعينات"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة البليدة، 2005، ص: 51.

[2] وشان أحمد "دور الجباية في تشجيع الإستثمار الخاص من خلال سياسة التحفيز – حالة الجزائر – مذكرة ماجستير غير منشورة في فرع التحليل الاقتصادي ، جامعة الجزائر، 2006، ص: 76.

[3] Kandil, théorie fiscale et développement, édition SNED, 1970, P88.

[4] ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب ، رسالة دكتوراه ، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر ، 2002 ، ص:17.

[5] بليل فدوى، مرجع سابق، ص:48.

[6] توامي آمال، التحفيزات الجبائية للاستثمار في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، 2012، ص:59.

أولا–إجراء اختباري : سياسة الامتياز الجبائي تعتمد على منح الدولة لامتيازات لصالح الأعوان الاقتصاديين والمستثمرين خاصة، مقابل امتثالهم أو توجيههم إلى القطاعات أو المناطق التي هي في حاجة إلى تطوير وإنعاش، و المبرمجة في مخطط تنموي ، و هناك الحرية التامة للمستثمرين والأعوان الاقتصاديين بين الاستجابة والرفض لما تحتويه هذه الإجراءات من امتيازات والتزامات دون تسليط أي عقوبة [1].

ثانيا– إجراء هادف

يعني إستراتيجية عمل أو خطة عمل تتخذها الدولة ، وذلك بوضع إجراءات تتماشى والأهداف المسطرة ، فسياسة الامتياز الجبائي ، كما ذكرنا تضع تسهيلات وذلك للوصول إلى الأهداف المسطرة من طرف الدولة، وليس من الضروري نجاح هذه السياسة والوصول إلى الأهداف، لذا يجب أن تكون مدعمة بدراسات واضحة وفعالة حول العناصر التالية [2]:

- عند عملية تطبيق إجراءات تحفيزية ، يجب مراعاة الظروف الاجتماعية والسياسية والاقتصادية .
- مدة صلاحية إجراءات الامتياز .
- تحديد مختلف الشروط التي يجب توفيرها في المستفيدين من الامتياز .
- دراسة تنبؤية للتغيرات المستقبلي.

ثالثا–إجراء له مقاييس

إن الامتياز الجبائي موجه إلى فئة معينة من المكلفين بالجباية، هذه الفئة يجب عليها أن تلتزم وتتقيد بحملة من الشروط التي يضعها المشرع ،كتحديد طبيعة النشاط، مكان النشاط، والإطار القانوني و التنظيمي للمستفيد.....إلخ، فالامتياز الجبائي ليس إجراء عام يطبق على جميع المؤسسات، إنما هو إجراء محدد بمقاييس، و المؤسسات التي تستجيب لتلك المقاييس لكي تستفيد من الامتيازات الجبائية[3].

رابعا–إحداث سلوك معين

تهدف الدولة من وراء سياسة الامتياز الجبائي إلى إحداث سلوك و تصرف معين، لدى الأعوان الاقتصاديين، بقصد توجيههم نحو أعمال و أنشطة لم يقوموا بها في وقت مضى.

الفرع الثالث: أهداف سياسة الامتياز الجبائي

[1] رمضاني العلا، أثر التحفيزات الجبائية على الاستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2002، ص: 41 .

[2] توامي آمال، مرجع سابق، ص:60.

[3] يحي لخضر، دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، جامعة المسيلة،2007، ص:22.

تسعى سياسة الامتياز الجبائي من خلال ما تقدمه من مزايا جبائية إلى تحقيق جملة من الأهداف المتفاوتة من حيث أهميتها و المتنوعة من حيت طبيعتها و يمكن تقسيم هذه الأهداف إلى أهداف اقتصادية وأهداف اجتماعية.

أولا– الأهداف الاقتصادية: تتجسد الأهداف الاقتصادية لسياسة التحفيز الجبائي في:

- تنمية الاستثمار حيث تشجع الامتيازات الجبائية تراكم رؤوس الأموال، بتخفيضها للعبة الجبائي ومن ثم حجم التكاليف خاصة أن المشاريع الاستثمارية في سنواتها الأولى لا تحقق أرباحا مهمة[1].
- دعم الواردات من السلع الرأسمالية اللازمة ليس فقط للقيام بعملية التنمية الاقتصادية بل لاستمرارها، حيث يتعين على النظام الجبائي تشجيع استيراد هذا النوع من السلع على الأقل في المراحل الأولى من عملية التنمية الاقتصادية، حيث تنعدم فرنسي إنتاج هذه المنتجات محليا، و يمكن أن يتحقق ذلك من خلال إعفاء السلع الرأسمالية من الرسوم الجمركية أو تخفيض معدلات الضريبة عليها[2].
- تشجيع الصادرات لتحقيق ميزان تجاري موجب من جهة، ولرفع احتياطي الدولة من العملة الصعب[3].
- توسيع القاعدة الجبائية بالامتيازات الجبائية الممنوحة للاستثمار في شكل إعفاءات وإن كانت تبدو في ظاهرها خسارة ونقصا في ايرادات ميزانية الدولة، باعتبارها إيرادات لم تحصل نتيجة لتلك الإعفاءات إلا أنها و على المدى المتوسط والطويل تؤدي إلى زيادة المشاريع الاستثمارية، وبالتالي زيادة الفروع الإنتاجية، مما يؤدي إلى توسيع القاعدة الجبائية من حيث زيادة المكلفين و ما ينجر عنها ارتفاع في الحصيلة الجبائية التي تؤدي إلى زيادة إيرادات الخزينة العامة[4].
- تحسين الإنتاجية من خلال زيادة مردودية عوامل الإنتاج .
- تخفيض تكلفة الاستثمار و من ثمة إمكانية منافسة المنتجات الأجنبية و العمل على تشجيع الصادرات خارج المحروقات.

ثانيا–الأهداف الاجتماعية

تتلخص أهم الأهداف الاجتماعية التي يهدف المشرع إلى تحقيقها هي[5]:

[1] محمد حمو و منور آو سرير، مرجع سيق ذكره، ص: 216.

[2] نشيدة معزوز، مرجع سبابق، ص: 53-

[3] محمد حمو منور أوسرير، مرجع سابق، ص: 216.

[4] وشان احمد مرجع سابق، ص: 73.

[5] وشان أحمد مرحح سبق ذكره،ص:74.

- توفير مناصب الشغل والقضاء على البطالة، وذلك من خلال الامتيازات الجبائية الموجهة لتشجيع التشغيل، وذلك بتحفيز المستثمرين على استخدام العنصر البشري بشكل أكبر في العملية الإنتاجية مقارنة بالعوامل الأخرى كرأس المال، وهذا من خلال تخفيف العبء الجبائي فيما يتعلق بالأجور والضمانات الاجتماعية.
- تحقيق التوازن الجهوي من خلال الامتيازات الجبائية الموجهة لتحفيز وتشجيع الاستثمار في المناطق المحرومة و التي يراد تنميتها وتطويرها لتقليص الفجوة بينها و بين المناطق المنتعشة اقتصاديا، وهذا من أجل القضاء على ظاهرة التزوح الريفي وخلق شروط استقرار السكان. و انطلاقا من كل هذه الأهداف الجزئية، تحاول سياسة الامتيازات الجبائي تحقيق الهدف الأكبر وهو تقديم الدعم الفعلي للتنمية الاقتصادية و من ورائها التنمية الاجتماعية.

المطلب الثاني: أشكال الامتيازات الجبائية

تتعدد الأنماط و الأشكال التي يتخذها الامتياز الجبائي عامة، و مادام موضوع هذا الامتياز هو تشجيع الأعوان الاقتصاديين على الاستثمار و توفير مناصب شغل جديدة، تحاول الأنظمة الجبائية أن تكون أكثر مرونة مع هذه الأنشطة الاقتصادية لحثها على بذل المزيد من الجهود التنموية، ولقد اتخذت سياسة الامتياز الجبائي عدة أشكال بحسب الأهداف و أكثرها استخدما الامتيازات جبائية خاصة بالتشغيل، الامتيازات جبائية خاصة بالاستثمار والامتيازات جبائية خاصة بالتصدير.

الفرع الأول: الامتياز الجبائي المتعلق بالتشغيل

هي إعفاءات جبائية من أجل إحداث مناصب شغل، أو على أساس النسبة بين كل من العاملة على رأس المال، أو تخفيض من الضريبة على الدخول (جزائيا أو كليا) أو كلي على شكل تسليفات ضريبة انطلاقا من مستوى تكاليف الأجور أو تكاليف التكوين المهني[1]، وتلجأ الدولة إلى هاته السياسة بقية تخفيض العبء الجبائي عن المؤسسة من جهة و التخفيف من حدة البطالة من جهة أخرى.

ويأخذ الامتياز الجبائي المتعلق بالتشغيل الأشكال التالية:

أولا–الامتياز الجبائي على أساس كل شخص مشغل

وذلك بإخضاع المؤسسات لقيمة منخفضة من دخله، لما الخاضع للضريبة حسب كل شخص أو كل منصب شغل تحدثه وفق مقاييس معينة في إطار ما يسمح به القانون، و هذا من شأنه أن يخفض من تكلفة اليد العاملة لزيادة الطلب عليها، و يكون هذا التخفيض محدد حسب كل شخص مشغل أو مبنية بقاعدة لسلم تتناسب طرديا مع عدد المناصب المستحدثة.

[1] ياسين قاسي، التنافسية الجبائية و تأثير ها على تنافسية الدول مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، جامعة البليدة،2005، ص: 16.

وقد تكون هذه التخفيضات تمس الرسم على الأجور و الذي هو على عاتق رب العمل، و بالتالي يكون لها الأثر البالغ في زيادة عروض العمل .

ثانيا– الامتياز الجبائي للصناعات ذات الكثافة العمالية

للصناعات ذات الكثافة في اليد العاملة إمكانية المفاضلة في معدل الاقتطاع الذي يطالب دخول المؤسسات على أساس: المعامل رأس المال / اليد العاملة.

فالمفاضلة تكون في رفع المعدل الجبائي للمؤسسات ذات الكثافة في رأس المال و تخفيض هذا المعدل للمؤسسات ذات الكثافة في اليد العاملة، كما تمنح تسهيلات وتخفيضات جبائية على أرباح هذه المؤسسات الصناعية التي توجه استثماراتها إلى التجهيزات و المعدات التي تحتاج و تستقطب اليد العاملة .

إن رفع المعدل الجبائي على دخول المؤسسات ذات الكثافة في رأس المال مثلا على معدات التجهيز يمكن تلخيصه في الميزات التالية[1]:

- الضريبة على رأس المال سهلة التحصيل و التحكيم بالمقارنة بالمساعدات المالية الخاصة بالتشغيل .
- الضرائب على رأس المال هي إيراد للدولة بينما التحريض من أجل التشغيل يعتبر خسارة مالية لإيرادات الدولة

وتتمثل هذه الامتيازات فيما يلي[2]:

1– التحفيزات الجبائية

تمنح المؤسسات المشغلة لليد العاملة إمكانية الخصم من دخلها الخاضع للضريبة مبالغ محددة لكل شخص تم تشغيله وكل منصب عمل تم توفيره في المشروع الاستثماري هذا الإجراء يمكن أن يخفض من تكلفة اليد العاملة بالنسبة لأرباب العمل وبالتالي يؤدي إلى الزيادة في الطلب عليه ، فالضريبة بهذه الصيغة تلعب دورا فعالا في قرار المنظمة و الذي يخص القرار بين استعمال التجهيزات المتقادمة و استعمال العنصر البشري .

2– التخفيض الجبائي

المؤسسة التي تشغل يدا عاملة أكبر يمكن لها الاستفادة من تخفيضات في معادل الضرائب على الإرباح أو غيرها من الضرائب الأخرى و المتعلقة بالأجور، وهذا التخفيض يحسب على أساس النسبة الموجودة بين رأس المال واليد العاملة ، فإن كانت منخفضة تستفيد من معدل أكبر والعكس صحيح

[1] بن الجوزي محمد ، الإصلاحات الجبائية و انعكاساتها الاقتصادية و المالية في الجزائر ، رسالة ماجستير معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1998 ، ص: 62.

[2] بليل فدوى، مرجع سابق، ص:66.

الفرع الثاني: التحفيز الجبائي الخاص بالتصدير

نظرا لما تلعبه الصادرات من دور كبير في جلب العملة الصعبة لإعادة التوازن لميزان المدفوعات و من جهة أخرى كوسيلة للتعريف بالمنتوج الوطني و الدخول إلى السوق الدولية لمنافسة المنتوج الأجنبي، لجأت الدول إلى جملة من الامتيازات الجبائية من أجل تخفيف العبء الجبائي على المصدرين، و توجيههم نحو الأنشطة المراد الاعتماد عليها، وتتمثل هذه الامتيازات في :

- الامتيازات الخاصة بالضريبة على الدخل .
- الامتيازات المتعلقة بالحقوق الجمركية.
- الامتيازات المتعلقة برقم الأعمال.

أولا–الامتيازات الممنوحة في إطار الضريبة على الدخل

إن الامتيازات الجبائية الممنوحة لقطاع التصدير في مجال الضرائب على الدخل تتمثل إما في إعفاء كلي أو تخفيض جزئي بالنسبة للمداخيل الناتجة عن الصادرات وتمنح هذه الامتيازات وفق شروط معينة تتعلق إما بطبيعة المنتوج المصادر (منتوجات مصنعة أو مواد أولية) أو بحجم الصادرات.

إلا أن فاعلية هذه العوامل تبقى محدّدة بعدة عوامل و هي[1]:

- الامتياز يكون فقط عندما تكون الأرباح المعتبرة ممكنة التحقيق أثناء فترة الإعفاء، و هذا لا يكون ممكنا بالنسبة للمؤسسات التي تبدأ في تصدير المنتجات غير التقليدية.
- إن هذا االامتياز لا يكون له فعالية في جلب المؤسسات الأجنبية، إلا إذا كان الإعفاء الجبائي الممنوح لهذه المؤسسات غير ملغى بالضريبة للمكلفين لها في أوطانهم الأصلية.

ثانيا–الامتيازات الممنوحة في إطار الحقوق الجمركية

إن الامتيازات الممنوحة لقطاع التصدير في مجال الحقوق الجمركية، تتمثل في التسهيلات الجمركية التي تمنح في إطار عملية استيراد المواد الأولية و الوسائل و التجهيزات التي تدخل مباشرة في إنتاج السلع و المنتجات الموجهة للتصدير، وتتمثل هذه الامتيازات في الإعفاء الكلي من الضرائب والرسوم الجمركية بالنسبة للسلع والمنتجات الموجهة للتصدير والتي تم إنتاجها أو يعاد تصديرها مباشرة في إطار نظام المناطق الحرة.

ثالثا– الامتيازات الممنوحة في إطار الضرائب على رقم الأعمال و الضرائب الأخرى

تتمثل هذه الامتيازات والتي تتبناها العديد من الدول بغرض تشجيع الصادرات، في إعفاء السلع الموجهة للتصدير من الضرائب على المبيعات والرسوم على رقم الأعمال أو القيمة المضافة في أغلب الحالات. كما يشمل

[1] لخضر يحي، مرجع سابق، ص:34.

الإعفاء كذلك عمليات الاستيراد للمواد و التجهيزات التي تدخل مباشرة في العملية الإنتاجية للسلع الموجهة للتصدير[1].

الفرع الثالث:الامتياز الجبائي الخاص بالاستثمار

إن الاستثمار ، سواء المحلي أو الأجنبي ، يعتبر المحرك الرئيسي للتنمية الاقتصادية ، وذلك لما يحققه من رفع القدرة الإنتاجية للمؤسسات الاقتصادية ، و لجلب تقنيات وأساليب جديدة في الإنتاج تتماشى والتنمية ، وكذلك لما يحققه من الاحتياجات المتزايدة للمجتمع من السلع و الخدمات السلع والخدمات، فقد عملت الكثير من الدول على تبني خطة اقتصادية تهدف الى تشجيع و ترقية الاستثمار ، المحلي و الأجنبي عن طريق الامتيازات الجبائية تشجيعا لتحويل رؤوس الأموال الأجنبية لإقامة مشاريع داخل البلد، وترتيب كافة التسهيلات الجبائية ، وفقا لأهمية مشروع الاستثمار ، وكذلك بيان للشروط الواجب توفرها للاستفادة من هذه الامتيازات ، سواء تعلق الأمر بحجم المؤسسة أو نوع وطبيعة النشاط الذي يدخل ضمن أولويات التنمية وكذلك الموقع الجغرافي ، وعدد مناصب الشغل الذي يوفر ها هذا المشروع .

وعلى العموم يمكن تقسيم هذه الامتيازات الجبائية إلى إعفاء الجبائي ، التخفيض الجبائي، والإجراءات الجبائية التقنية.

أولا–الإعفاء الجبائي

"هو عبارة عن إسقاط حق الدولة لفائدة المؤسسات في مبلغ الضرائب المستحق عليها مقابل الالتزام بنشاط اقتصادي معين في منطقة معينة أو في ظروف معينة[2].

بشكل دائم ، وذلك ضمن القانون تلجئ الدول إلي هذا الأمر لاعتبارات تقدرها بنفسها بما يتلاءم مع ظروفها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية[3].

من خلال التعريفين السابقين نلاحظ أن الإعفاء الجبائي يأخذ شكلين:

1– الإعفاء المؤقت : هو إسقاط جزء من حق الدولة في مال المكلف لمدة معينة و يمكن كذلك تعريف الإعفاء الجبائي عدم إخضاع المؤسسة للضريبة قصد تشجيعها وحثها على اتخاذ قرار الاستثمار، بالرغم من أن هذا الأسلوب يكلف الدولة نقصا في إيرادات الخزينة العامة[4].

---

[1] بليل فدوى، مرجع سابق، ص:67.

[2] عبد المجيد قدي، السياسية الجبائية وتأهيل المؤسسة، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف،، 29-30 أكتوبر 2001، ص:03.

[3] طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999 ، ص: 66 .

[4] عبد الكريم صادق بركات ، يونس أحمد البطريق ، حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، مصر ، 1986 ، ص: 193.

2- الإعفاءات الدائمة :

تعني إسقاط حق الدولة في مال المكلف ، ما دام سبب الإعفاء القائم الذي يمنح حسب أهمية النشاط ، ومدى فعالية المشروع وتأثيره على الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

والهدف من هذا التخصيص هو تحقيق إنعاش ونمو في المجالات المعينة وهذه الإعفاءات تحدد وتوضح عن طريق قوانين المالية السنوية.وتخص هذه الإعفاءات عدة مجالات منها [1]:

أ- إعفاءات دائمة ذات طابع اجتماعي

الهدف منها يكون ذو طابع اجتماعي كمساعدة لبعض الفئات الاجتماعية الأكثر حرمانا وتهميشا ، وذلك قصد تطوير ظروفهم المعيشية على سبيل المثال فئات المعوقين.

ب-إعفاءات دائمة ذات طابع ثقافي وعلمي

الهدف منها تدعيم بعض النشاطات الثقافية للمجتمع ولا سيما إلى الفئات الشبانية لما لهذه النشاطات من أهمية اجتماعية بالغة في تحضير الذهنيات وفق التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ومحاولة الرقي بها .

ج-إعفاءات ذات طابع اقتصادي

إن إستراتيجية كل دولة بناء اقتصادها وتحتم عليها تحفيز مشاريعها في شتى المجالات خاصة التي تجدها جد حساسة ومفيدة ، ولذا تعمد على إعفائها من بعض الرسوم والضرائب وهذه الإعفاءات تكون حسب أولوية هذه المشاريع ، كقطاع التصدير مثلا والذي يعمل على جلب العملة الصعبة إضافة إلى قطاعات أخرى تراها الحكومة بالغة الأهمية.

ومن الملاحظ أن جميع الدول تلجأ إلى سياسة الإعفاء الجبائي، لذا يجب عند إتباع هذه السياسة أن نأخذ في الحسبان العوامل التالية[2]:

- إن اعتماد الإعفاء كامتياز جبائي يمكن أن يترتب عليه أثر تميزي لصالح استثمارات معينة وفي غير صالح استثمارات أخرى، فبالنسبة للاستثمارات طويلة الأجل والتي غالبا لا تحقق أرباحا في بداية حياتها الإنتاجية، فإن منح الإعفاء الجبائي لا يكون له أثر فعال على حجم تلك الاستثمارات. أما بالنسبة للاستثمارات قصيرة الأجل والتي يقل عائدها في فترة قصيرة نسبيا فمن المتوقع أن تكون تلك الاستثمارات أكثر استفادة من الإعفاء الجبائي، حيث تحقق معدلات عالية من الأرباح في السنوات

[1] توامي آمال، مرجع سابق، ص:69.

[2] سعيد عيد العزيز عثمان و شكري رجب العشماوية "النظم الضريبية – مدخل تحليلي و تطبيقي"– ، مكتبة الإشعاع، الإسكندرية، مصر، د ت ،ص –ص: 81-86.

الأولى من الحياة الإنتاجية ولذلك فإنه يتعين على النظم الضريبة عامة وفي الدول النامية خاصة أن تميز بين الاستثمارات طويلة الأجل والاستثمارات قصيرة الأجل عند منح الإعفاء الجبائي، بحيث تزداد بالنسبة للنوع الأول وتنعدم أو يتم حصرها بالنسبة للنوع الثاني، ذالك أن النوع الأول ملائم لظروف التنمية الاقتصادية خاصة في الدول النامية ولكي لا يتم إسراف موارد الدولة بدون مبرر.

- تكون الإجازة الجبائية كامتياز جبائي أكثر ملائمة بالنسبة للمشروعات التي يكون فيها المعامل: العمل / رأس المال مرتفعا نسبيا أي المشروعات كثيفة العمل إذ يقلل من حدة البطالة.
- يجب التمييز بين نوعية الاستثمارات في منح الإعفاء الجبائي حيث يجب أن تكون الاستثمارات الإنتاجية هي الأكثر استفادة من الإعفاء الجبائي، و هذا راجع لوجود درجة عالية من المخاطرة و لمساهمة هاته الأخيرة فى التكامل و الترابط بين أجزاء الاقتصاد الوطنى.

يترتيب على استخدام الامتياز الجبائي كحافز العديد من المشاكل أهمها:

•مشكلة تحديد بداية سريان فترة الإعفاء حيث يمكن احتسابها من بداية الموافقة على المشروع، أو من بداية فترة الإنشاء و التجهيز، و قد يتم احتسابها من بداية فترة الإنتاج .

• مشكلة أقساط الإهتلاك هل يتم احتسابها من بداية فترة الإعفاء الجبائي أو من نهاية فترة الإعفاء الجبائي.

ثانيا–التخفيضات الجبائية

من بين المشاكل التي تواجه الاستثمارات هو ضغط العبء الجبائي ، لهذا تتعتبر التخفيضات من الأدوات الناجحة التي اتخذها المشرع الجبائي لتخفيفه، ويقصد بها إخضاع الأعوان الاقتصادية لمعدلات جبائية أقل من المعدلات السائدة أو تقليص الوعاء الجبائي مقابل الالتزام ببعض الشروط كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها، أو التخفيضات الممنوحة لتجار الجملة نظير التزاماتهم تقديم قائمة الزبائن المتعامل معهم والعمليات التي أنجزوها معهم لصالح مصلحة الضرائب[1].

من خلال هذا التعريف يمكن تصنيف التخفيض الجبائي إلى شكلين:

1– التخفيض في معدل الضريبة: وهو ما يصطلح عليه أحيانا بالمعدلات التميزية و نعنى بذلك تصميم جدول المعدلات (الأسعار) الجبائية بحيث يحتوي على عدد من المعدلات يرتبط كل منها بنتائج محددة للعمليات

المشروع، فقد ترتبط هذه المعدلات عكسيا مع حجم المشروع، أو مع حجم المستخدم فيه من العمالة الوطنية، أو مع أحجام التصدير من منتجات المشروع، أو مع نسبة الحقائق من أهداف خطة التنمية الاقتصادية [2]

[1] عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص: 174.

[2] حامد عبد المجيد دراز، السياسات المالية، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص: 246.

2-التخفيض في المادة الخاضعة للضريبة: ونعني بذلك أن تستثني أو تستبعد قيمة معينة من المادة الخاضعة للضريبة عند حساب الضريبة مثل ما هو معمول به في بعض الضرائب مثل الضريبة على الدخل الإجمالي... الخ.

ثالثا-الإجراءات التقنية

1-نظام الإهتلاك

يمكن تعريف الإهتلاك على أنه الإثبات المحاسبي للنقص الذي يحدث بفعل الاستخدام أو عامل الزمن[1]. يمكن أن يؤثر نمط الإهتلاك المستخدم على قرار الاستثمار، فيؤثر على كل من مقدار الضريبة الذي يتحمله المستثمر، و توقيت دفع الضريبة، و يعتبر الإهتلاك المعجل (السريع) أحد أنماط الإهتلاك التي يمكن استخدامها لتشجيع الاستثمارات الخاصة، توجيهها في اتجاه الأنشطة الاقتصادية المرغوبة، والتي تحقق مزيدا من الفعالية في عملية التنمية الاقتصادية. [2]

و نعني بطريقة الإهتلاك المعجل كافة الطرق التي تؤدي إلى إهتلاك قيمة التكلفة التاريخية للأصول الرأسمالية على فترة زمنية أقل من فترة حياتها الإنتاجية[3]

فالمشروع الجبائي يعتبر أقساط الإهتلاك من التكاليف القابلة للخصم من الدخل الخاضع للضريبة، لذا يضع طرق مختلفة للإهتلاك يجب على المؤسسة اختيار أحدها وهي على النحو التالي:

أ- الإهتلاك الخطي

وحسب هذه الطريقة فإن الاستثمار يهتلك بأقساط ثابتة خلال عمره الإنتاجي ، أي أن قسط الإهتلاك ثابت في كل دورة، ويحسب الإهتلاك الخطي وفق العلاقة التالية :

$$\text{قسط الإهتلاك الخطي} = \frac{\text{تكلفة حيازة الاستثمار}}{\text{العمر الإنتاجي}}$$

إن هذه الطريقة سهلة إلا أنها تواجه مشكلة صعوبة تحديد العمر الإنتاجي للاستثمار.

ب-الإهتلاك المتزايد

وفقا لهذه الطريقة فإن الاستثمار يهتلك وفقا لأقساط متزايدة كل سنة، ولا يحدد قائمة معينة من الاستثمارات، ومن ناحية التشريع الجبائي لا توجد شروط لتطبيق هذه الطريقة، وللاستفادة من هذا النظام يجب تقديم طلب للإدارة الضريبة مرفق بالتصريح السنوي للأرباح

[1] بوشاشي بوعلام ، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة، الجزائر ، طبعة 1992 ، ص :110

[2] يونس أحمد البطريق ، سعيد عبد العزيز عثمان ، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن ، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002، ص –ص:85-90.

[3] حامد عبد المجيد دراز ، مرجع سابق، ص: 249.

أما عن طريقة حساب قسط الإهتلاك المتزايد فيحسب وفق للعلاقة التالي:

$$\text{قسط الإهتلاك المتزايد} = \text{تكلفة حيازة الاستثمار} \times \frac{\text{رقم سنة استعمال الاستثمار}}{\text{مجموع سنوات حياة الاستثمار}}$$

و يحسب مجموع سنوات حياة الاستثمار بجمع السنوات من 1 إلى n أو وفق العلاقة التالية:

$$\frac{n(n+1)}{2}$$

ج-الإهتلاك المتناقص

وحسب هذه الطريقة المبدأ الذي يستند إليه الإهتلاك المتناقص هو أن مردودية الاستثمار تتناقص مع الزمن، وبالمقابل فإن مصاريف صيانته وإصلاحه تتزايد، ولذا فإنه من المنطقي تحميل السنوات الأولى من عمره مخصصات إهتلاك أكبر.

و الجدول التالي يوضح المعاملات المستعملة في الإهتلاك المتناقص.

الجدول رقم (1-1): المعاملات المستعملة في حساب الإهتلاك المتناقص

المدة العادية للاستعمال	المعامل الجبائي
3 أو 4 سنوات	1
5 أو 6سنوات	1.5
أكبر من 6 سنوات	2

مصدر:يحي لخضر،مرجع سابق، ص:28.

وتجدر الإشارة أن هناك مجموعة من الشروط يجب مراعاتها عند اختيار هذه الطريقة وهي[1]:

- أن تكون المؤسسة خاضعة للنظام الحقيقي في تحديد الربح الخاضع للجبائية.
- تقديم طلب خطي إلى الإدارة الضريبة من أجل تطبيق هذه الطريقة.
- عند اختيار هذا النوع من الإهتلاك لا يمكن للمؤسسة الرجعة فيه في نفس الاستثمار.

[1] يحي لخضر،مرجع سابق، ص:28

- لا يطبق هذا الإهتلاك إلا على الاستثمارات الجديدة.

ويشكل نمط الإهتلاك امتياز جبائيا لصالح المؤسسة، بحيث بفضله تتمكن المؤسسة من إعادة تجديد استثماراتها المهتلكة ، و من جهة ثانية الخضوع لضريبة أقل.

وتختلف الامتيازات التي تحققها كل من النظامين حسب وضعية المؤسسة المالية و الأهداف المنتظرة لها، فإذا كانت المؤسسة حديثة التكوين أو النشأة فمن صالحها اختيار نظام الإهتلاك المتزايد لأن تكاليف استغلالها تكون مرتفعة في بداية النشاط، نظرا لارتفاع تكاليف النشأة، و لأن الربح المحقق خلال السنة الأولى لا يكفي إلى الحد الذي يسمح لها بإهتلاك استثماراتها الثابتة بسرعة، كما أن هذا النظام يسمح للمؤسسة بامتصاص تكاليفها بشكل تدريجي[1]. أما إذا كانت المؤسسة قديمة النشأة و لها خبرة في الميدان، ووضعها المالي حسن، فيمكنها اختيار نظام الإهتلاك المتناقص حيث يسمح هذا النظام من الإهتلاك للمؤسسة، من استرجاع تكاليف الاستثمارات في السنوات الأولى من استعماله، مما يؤدي إلى تعويض هذه الاستثمارات في أقرب وقت ممكن[2].

و قد تلجأ بعض الدول إلى استخدام نظام الإهتلاك المعجل الذي يعرف على أنه كافة الطرق التي تؤدي إلى استهلاك قيمة التكلفة التاريخية للأصول الرأسمالية خلال فترة زمنية أقل من فترة حياتها الإنتاجية المقدرة [3].

ولقد تعددت طرق الإهتلاك المعجل ، و نذكر على سبيل المثال الطريقة السويدية للإهتلاك الحر باعتبارها تعطي أقصى درجات المرونة في حساب أقساط الإهتلاك وفقا لهذه الطريقة تسمح للمستثمر باختيار عدد السنوات التي يسمح في خلالها بإهتلاك التكلفة التاريخية للأصل، بالإضافة إلى تحديد مقدار قسط الإهتلاك السنوي، و الذي يتم خصمه من وعاء ضريبة الدخل، ذلك بشرط أن يزيد مجموع الأقساط عن التكلفة التاريخية للأصل.[4]

و توجد كذلك طريقة القسط المبدئي، وفقا لهذه الشكل من أشكال الإهتلاك المعجل يتم حساب أقساط الإهتلاك العادية للأصول الرأسمالية الجديدة، و تضاف نسبة معينة من تكلفة هذه الأصول كقسط مبدئ في إلى قسط الإهتلاك العادي في السنة الأولى، و يتم حساب قيمة القسط المبدئي و العادي ضمن بنود التكاليف التي يتم خصمها من إيرادات المستثمر للوصول إلى وعاء الضريبة، و يترتب على ذلك انخفاض تكلفة الأصول الرأسمالية في نهاية السنة الأولى بما يعادل قيمة القسطين المبدئي و العادي، الأمر الذي ينجم عن له إهتلاك التكلفة التاريخية للأصول الرأسمالية بالكامل قبل نهاية الحياة الإنتاجية المقدرة لها [5].

---

[1] صحراوي علي، مظاهر الجباية في الدول النامية وأثارها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،1992 ، ص:109.

[2] عبد العزيز عثمان سعيد، النظم الضريبية :مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية، مصر،2002، ص: 116.

[3] حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص: 269.

[4] يونس أحمد البطريق ، سعيد عبد العزيز عثمان ،مرجع سابق، ص: 101.

[5] جخدم أحمد، فاعلية التحفيزات الجبائية وأثيرها على الوعاء الجبائي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الاغواط،2010،ص:53.

بالإضافة إلى الطريقتين السابق ذكرهما توجد مجموعة أخرى من طرق الإهتلاك المعجل، هناك الطريقة البلجيكية و التي تسمح بإهتلاك تكلفة الأصل بالكامل على ثلاث أقساط متساوية و ذلك في صناعات لها أهميةخاصة بالنسبة للمجتمع، و من الطرق الأخرى لمعجل الإهتلاك الطريقة الأمريكية للإهتلاك الخمسي، و وفقا لهذه الطريقة يتم خصم التكلفة التاريخية للأصول بالكامل من وعاء ضريبة الدخل من خلال الخمس سنوات الأولى من حياته الانتاجية بغض النظر عن الحياة الإنتاجية المقدرة للأصل[1].

ويتمتع الإهتلاك المعجل بميزتين هما[2]:

أولا: أنه الأقل تكلفة على وجه العموم، حيث أن الإيراد الضائع في السنوات الأولى (بالنسبة إلى مثيله في حالة عدم استخدام الأساس المعجل) يتم استرداد جزء منه على الأقل في السنوات التالية من عمر الأصل.

ثانيا: أنه إذا توفر استخدام الأساس المعجل بصفة مؤقتة فحسب، من الممكن أن يستحدث ذلك طفرة كبيرة في الاستثمارات على المدى القصير.

2- إمكانية نقل و ترحيل الخسائر:

وحسب هذا الشكل فأن التشريع الجبائي يتضمن نصوصا تسمح للمؤسسة بالخصم الكامل للخسائر المحققة من الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة التي تحقيقها في السنوات اللاحقة أو السابقة باعتبار أن هذه الخسارة تدخل ضمن تكاليف المؤسسة عن سنوات سابقة أو لاحقة[3].

من هذا التعريف يمكن القول أن ترحيل الخسائر يأخذ الأشكال التالية :

أ-الترحيل الأمام :

في هذه الحالة يمكن طرح الخسائر السابقة من أرباح السنوات الموالية بمعنى أن خسارة السنة (ن) تطرح من ريح السنة (ن +1) قبل أن يتم إخضاع هذا الربح للضريبة، وإذا لم يغطي هذا الربح كل الخسارة المحققة، يتم نقل المبلغ المتبقي منها إلى ربح السنة الثانية الموالية (ن +2) وهكذا[4].

ب-الترحيل إلى الخلف :

و حسب هذا الشكل فإنه يتم خصم الخسارة المحققة في سنة معينة من الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة المحققة في السنوات السابقة، حتى تغطية الخسارة مع الحق في استرجاع قيمة الضريبة المدفوع في السنوات السابقة بمقدار الخسارة.

---

[1] حامد عبد المجيد دراز ، مرجع سابق، ص: 266.

[2] يحي لخضر، مرجع سابق، ص:30.

[3] سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص: 191.

[4] سعيد عبد العزيز عثمان و شكري رجب العشماوي، مرجع سابق، ص:74 .

وتختلف مدة ترحيل الخسائر من دولة على أخرى، و قد تكون في بعض الأحيان غير محددة إلى غاية تغطية الخسارة.

و تجدر الإشارة أن المشرع الجبائي الجزائري قد حدد مدة الترحيل بخمس (05) سنوات[1] وعليه فإن الخسارة المحققة في سنة معينة تخصم من الأرباح المحققة في السنوات القادمة حتى تغطية الخسارة بشرط أن لا تتجاوز المدة (05) سنوات.

ج-إعادة استثمار الأرباح

إن النظام الجبائي الجزائري يسمح للمؤسسة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات بتطبيق معدل مخفض على الأرباح المعاد استثمارها يقدر بـ : 15% بدلا من المعدل العادي المقدر بـ 30%، كما يمنح للمؤسسة الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي تخفيضا يقدر بـ 30% من الدخل الخاضع للضريبة. و يمنح هذا التخفيض للمؤسسة بشرط التزامها بإعادة استثمار الأرباح في سنه تحققها أو السنة التي تليها.

د-إعادة تقيم الإستثمارات : ويقصد بها تلك العملية التي تعمل على تصحيح أرصدة حسابات الإهتلاك المحسوبة على أساس التكلفة التاريخية لتأخذ أثر ارتفاع الأسعار في الحسبان[2]. فإذن هي عملية تقوم المؤسسة بموجبها بإعادة النظر في قيم استثماراتها و بالتالي إعادة النظر في أقساط إهتلاكها.

و وفقا لطريقة إعادة تقيم الاستثمارات كامتياز جبائي فإنه يتعين منح المؤسسة معونة استثمارية تعادل مقدار الضريبة المستحقة على الفرق بين قيمة أقساط الإهتلاك وفقا لطريقة إعادة التقويم و أقساط الإهتلاك التقليدية[3]"

و يعطى هذا الشكل من أشكال الامتياز الجبائي للمؤسسة عدة مزايا منها:

- استخراج فائض القيمة والذي هو غير خاضع للضريبة.
- التخفيض من اثر التضخم على المؤسسة.
- إضافة أقساط إهتلاك أخرى.

و تعمل هذه المزايا على:

- تدعيم قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة.
- تحسين الوضعية المالية للمؤسسة.
- زيادة الطاقة الإنتاجية للمؤسسة.

[1] المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[2] حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص: 261.

[3] سعيد عبد العزيز عثمان، مرجع سابق، ص: 105.

- زيادة ربحية للمؤسسة.

هـ–إعادة استثمار فائض القيمة

و يمكن تعريف فائض القيمة أنه كل إيراد أو زيادة ناتجة عن تنازل المؤسسة على عنصر من عناصر أصولها الثابتة، بسعر يزيد عن القيمة المحاسبية الصافية، و يتحدد وفق للعلاقة التالية :

فائض القيمة= سعر التنازل–القيمة المحاسبية

وتحد القيمة المحاسبية الصافية وفقا للعلاقة التالية :

القيمة المحاسبية الصافية = تكلفة الحيازة ـ مجموع الإهتلاكات المتراكمة حتى تاريخ التنازل

وحسب النظام الجبائي الجزائري، تتم المعالجة الجبائية لفائض القيمة بإدراجه ضمن الربح أو الدخل الخاضع للجبائية مع استفادة المؤسسة لتخفيض من قيمة فائض القيمة تختلف باختلاف مدة اكتساب أو اقتناء الاستثمار و عليه يمكن التميز بين شكلين لفائض القيمة [1]:

– فائض القيمة قصيرة المدى:

ويتحقق بتنازل المؤسسة على إستثمار مقتنى أو مكتسبب في مدة لا تزيد عن ثلاث سنوات، و تستفيد المؤسسة هنا بتخفيض قدره 30% من قيمة فائض القيمة، أي يدرج ضمن الربح أو الدخل الخاضع للضريبة بنسبة 70%.

– فائض القيمة طويل المدى:

و يتحقق بتنازل المؤسسة على استثمار مقتنى أو مكتسب في مدة تزيد عن ثلاث سنوات، وتستفيد المؤسسة هنا بتخفيض قدره 65% من قيمة فائض القيمة، أي يدرج ضمن الربح أو الدخل الخاضع للجبائية بنسبة 35%.

و يمكن للمؤسسة أن تستفيد من إعفاء فائض القيمة من الضريبة بشرط أن تتعهد باستثمار هذا الفائض مضافا إليه الإهتلاك المتراكمة لهذا الاستثمار و يجب أن يتم هذا الاستثمار في السنة التي تحقق فيها أو في السنة الموالية لتحقيق هذا الفائض.

[1] المادتين 172، 173، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أما في حالة عدم التزام المؤسسة بإعادة استثمار فائض القيمة فإنه يدمج في الربح أو الدخل الخاضع مع حساب غرامات التأخر و التهرب.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تم التأكيد على أن التسيير الجبائي هو عبارة عن عملية قانونية تختلف عن االغش الجبائي، كما تختلف عن التهرب الجبائي في نظرية التعسف في استخدام الحق ونظرية التصرف غير العادي في التسيير التي هي جزء من الجدود التي يجب أن لا يتجاوزها المسيير عند ممارسته للتسيير الجبائي.

وحتى يتمكن المسير الجبائي من تحقيق أهدافه الجبائية بصورة فعالة يجب أن يتحلى بمؤهلات خاصة ويكون على وعي دائم و مستمر بجديد المعلومات الجبائية متمكنا من التقنيات المحاسبية لكي يحدد القرار الصائب لتحديد القرارات الإستراتيجية التي تساهم في نجاح المؤسسة و استمرارها.

إن هدف تسيير الجانب الجبائي لا ينحصر في تحقيق الأمن الجبائي بتجنب المخاطر الجبائية المتمثلة في الغرامات الجبائية فهو جزء منه، فالتسيير الجبائي يحدد و يحسن الوضعية الجبائية من خلال تجب المخاطر الجبائية الاستفادة من جديد التشريعات الجبائية إلى ابعد الحدود من امتيازات جبائية و تحقيق وفرات ضريبة والتخفيف من التكاليف الجبائية بصورة قانونية.

الفصل الثاني: الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية وأثر الجباية عليها

تمهيد

تسعى كل مؤسسة اقتصادية لتحقيق الربح، الاستمرار، النمو والتوسع في النشاط، وهذه الأهداف لا تحقق إلا بإتباع سياسة معينة، والتي يكون لها أثر إيجابي أو سلبي على الوضعية المالية للمؤسسة.،وبانتشار شركات المساهمة وانفصال الإدارة عن المالكين أصبح التحليل المالي ضرورة ملحة من أجل فحص السياسات المتبعة من طرف المؤسسة خلال دورة معينة، أو عدة دورات من نشاطها، وذلك باستخدام مؤشرات التوازن المالي، النسب المالية والطرق الإحصائية التي تسعى لتحديد قدرة المؤسسة على توفير السيولة، سداد الالتزامات وقدرتها على الائتمان، وبالتالي تحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة، كما أن نتائج التحليل المالي تمكن أصحاب القرار من اتخاذ الإجراءات اللازمة التي من شأنها معالجة الضعف ونقاط الخلل في السياسات من أجل، كما توفر المعومات اللازمة للمسير الجبائي لتحديد الوضعية الجبائية والقيام بالإجراءات المناسبة لتحسين الوضعية الجبائية و المالية للمؤسسة.

لذا يجب على المسيرين وأصحاب القرارات الأخذ بعين الاعتبار تأثير العامل الجبائي على المؤسسة، والأخذ بعين النظر الدور الكبير الذي يلعبه التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية

ومن أجل ذلك ارتأينا تقسيم الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: أدوات تقييم الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية.

المبحث الثاني: أدوات وأساليب التحليل المالي.

المبحث الثالث: أثر التسيير الجبائي على المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الأول: أدوات تقييم الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية

يعتبر التليل المالي تقنية من تقنيات التسيير المالي تهدف إلى تحليل الوضعية المالية للمؤسسة، بغرض تحديد نقاط القوة وتحسينها، وكذا نقاط الضعف والعمل على التخلص منها تدريجيا، وهو المر الذي يمكن المؤسسة من تحديد وتحسين عوائدها مستقبلا.

المطلب الأول: دور الوظيفة المالية في المؤسسة

تحتوي المؤسسة على عدة هياكل ومصالح تسعى لضمان بقاء المؤسسة في طريق الربح والنمو، وتضمن الوظيفة المالية تسيير التدفقات المالية والعينية للمؤسسة، كما أن لها دور أساسي في مواجهة المنافسة والتصدي لتأثيرات المحيط الخارجي. هذا فضلا عن مساهمتها في الرقابة المالية، وتقييم أداء المؤسسة من خلال مقارنة النتائج مع الأهداف المالية للمؤسسة.

أولا–الأهداف المالية للمؤسسة الاقتصادية

من بين الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة نجد:

1– تحقيق سيولة وملائمة اليسر المالي:

يعتبر العسر المالي من المخاطر بالغة التأثير على نشاط المؤسسة، ومن أجل تحقيق التوازن المالي للمؤسسة والتسيير الفعال للخزينة يجب أن لا تتجاوز السيولة المالية الحد الأدنى الذي يعتبر هامش أمان يمكن المؤسسة من مواجهة التزاماتها تجاه الأطراف أو المتعاملين الماليين، والحد من مخاطر التوقف عن الدفع، وهو الأمر الذي يحد من نمو وتوسع المؤسسة ويجبرها على إشهار إفلاسها، وتصفيتها من أجل تسديد مستحقات الدائنين[1]. وتقيس السيولة سرعة تحول الأصول المتداولة إلى أموال متاحة لمواجهة الالتزامات قصيرة الأجل، أما اليسر المالي فيتمثل في قدرة المؤسسة على مواجهة تواريخ استحقاق ديونها الطويلة ومتوسطة الأجل.

2– التوازن المالي:

يضمن التوازن المالي استقرار المؤسسة واستمرارها في النشاط، ولتحقيق هذا التوازن يجب أن تمول الأصول الثابتة عن طريق الموارد المالية الدائمة، والأصول المتداولة بالديون قصيرة الأجل. ومن هنا يمكننا القول بأن التوازن المالي يضمن السيولة واليسر المالي، هذا فضلا عن النقاط التالية[2]:

- تأمين تمويل احتياجات الاستثمارات بأموال دائمة.
- ضمان تسديد جزء من الديون أو كلها في الجل القصير.

---

[1] إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط: 01، 2006، ص: 41.

[2] السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي للمنظمات، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2000، ص: 29.

- تحقيق الاستقلال المالي للمؤسسة اتجاه الغير.
- تخفيض الخطر المالي الذي تواجهه المؤسسة.

3- التحكم في الخطر المالي:

مواجهة المخاطر المالية يعد من بين أهم أهداف المؤسسة، وهي مخاطر متنوعة منها ما يتعلق بتمويل أصول المؤسسة، ومنها الشروع في نشاطات ومشاريع مستقبلية، وهناك مخاطر متعلقة بالاستغلال، ومنها مخاطر هيكل التكاليف، أثر الرافعة المالية، مخاطر الإفلاس والعسر المالي، أما المخاطر المرتبطة بالبيئة فهي ناتجة عن عوامل عدم التأكد وحالة عدم الاستقرار، وهي مخاطر الاضطراب في أسعار الصرف والفائدة، ومنها ما يتعلق بالمحيط السياسي والإداري الذي تعمل فيه المؤسسة حيث يؤدي عدم الاستقرار في هذه المجالات إلى أضرار مهمة في تحقيق الأمثلية في قيمة المؤسسة[1].

4- المردودية وإنشاء القيمة:

المردودية تعرف بالعلاقة بين النتيجة المحصلة والوسائل المتاحة للمؤسسة. والوسائل التي تستعملها المؤسسة تتمثل في الرأس المالي الاقتصادي، وهذا يعكس المردودية الاقتصادية والرأس المال المالي وهذا يعكس المردودية المالية. فحسب نوع النتيجة والوسائل المستخدمة يتحدد نوع المردودية، وبصفة عامة اهتمام المؤسسة ينصب على المردودية المالية والمردودية الاقتصادية[2].وترتبط المردودية بالنشاط التجاري للمؤسسة، فهي وسيلة لمساهمة أكيدة في الموارد كالأسهم مثلا، وهي دلالة على فعالية الإنتاج وتخصيص الموارد. كما أنها تشمل كل أنشطة المؤسسة دون استثناء، والمردودية الكافية هي تلك التي لا تقل عن المردودية التي بإمكان المساهمين الحصول عليها في استثمارات أخرى ذات مستوى خطر مماثل. فإذا لم يتمكن مسيري المؤسسة من إنشاء القيمة فإن المستثمرين يتوجهون إلى توظيفات أخرى أكثر مردودية[3].

ثانيا- مفهوم الوظيفة المالية

1- تعريف الوظيفة المالية

لقد تطور مفهوم الوظيفة المالية في الآونة الأخيرة بسبب التحديات التي تواجهها منظمات الأعمال مثل حدة المنافسة، دور النقابات وإتحاد العمال، تطور الأسواق المالية والمؤسسات المصرفية، ازدياد التدخل الحكومي المباشر وغير المباشر، والتقدم التكنولوجي، حيث لم تعد الوظيفة المالية تقتصر على تدبير الاحتياجات المالية اللازمة بل امتدت لتشمل القرارات الاستثمارية والتمويلية، إضافة إلى مهمتين تتمثل الأولى

[1] صابر عباسي، مرجع سابق، ص: 91.

[2] Alain Capiez, Elément de gestion Financière. Masson, 4 édition, Paris, 1994 , p 121

[3] بوطغان حنان، تحليل المردودية المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة سكيكدة، 2007، ص: 63.

في التخطيط المالي للتعرف على ما سيكون عليه الوضع في المستقبل قبل اتخاذ أي قرار، أما المهمة الثانية فهي تنمية بعض المعايير الرقابية للوقوف على حقيقة المركز المالي للمؤسسة[1].

ويمكن تعريف الوظيفة على أنها كل التصرفات الخاصة بالحصول على الأموال وحسن استخدامها في المنظمة وتمثل كافة الأنشطة المتعلقة بالمجالات الرئيسية كالاستثمار، التمويل، العائد وكيفية التصرف فيه. فالوظيفة المالية تبحث في تحديد أساس منهجي لتحقيق الأهداف المالية للمؤسسة بأقل التكاليف، وذلك باستخدام الأموال بفعالية وكفاءة في المنظمة، ويمكن أن يجد هذا الأساس المنهجي دعائمه في المعلومات الملائمة، وفي طريقة التحليل الدقيق لتقديم المؤشرات العلمية والعملية على طريق إنجاز الأهداف[2].

2- أهداف الوظيفة المالية:

إن أهداف الوظيفة المالية ترتبط بالأهداف العامة للمؤسسة وهي الربح، الاستمرارية، التوسع، تلبية حاجيات المجتمع والعمال، تحسين مردودية أموال الملاك من خلال إستراتيجيتها العامة، ويمكن تلخيص أهداف الوظيفة المالية فيما يلي[3]:

- دراسة الحاجة المالية المرتبطة بمختلف نشاط المؤسسة طبقا لخططها الإستراتيجية والعملية من أجل تحديد الوسائل المالية الضرورية لتغطية هذا النشاط، والوقت المناسب للحصول عليها مع مراعاة زمن التنفيذ.
- دراسة مختلف الإمكانيات المتاحة أمام المؤسسة للحصول على الأموال المطلوبة، بحيث يتم الاختيار بين مختلف البدائل الاستثمارية واختيار أحسنها مردودية.
- دراسة الإمكانيات المقترحة لوسائل الإنتاج الضرورية لتنفيذ برامج وخطط المؤسسة في مجال التوزيع، الإنتاج وحتى البحث والتطوير.
- تسيير خزينة المؤسسة وسيولتها في إطار النشاط اليومي، ويعتبر هذا الهدف جد مهم خاصة إذا كان هناك تذبذب في التدفقات، أو تكون قوة تدفق المستحقات أكبر من قوة تدفق الإيرادات، الأمر الذي يجعل المسؤول عن الخزينة مضطر إلى التصرف بسرعة من أجل الحفاظ على موازنة الخزينة.

المطلب الثاني: التحليل المالي واستعمالاته

من أجل فحص السياسات المتبعة من طرف المؤسسة، يقوم المحللون الماليون بإجراء تحليل كمي وكيفي للبيانات المالية، ويتم الحكم على السياسة بالنجاح أو الفشل.

---

[1] منير ابراهيم هندي، الإدارة المالية، المكتب العربي الحديث، ط04، الإسكندرية، 1999، ص: 07.

[2] السعيد فرحات ،مرجع سابق، ص: 34.

[3] ناصر دادي عدون، دور الموارد البشرية والاتصال في التخطيط الاستراتيجي بالمؤسسة الصناعية العمومية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1999، ص: 286.

الفرع الأول: مفهوم التحليل المالي

لقد كانت لفترة ما بعد الحرب العالمية الثانية دور مهم في تطور تقنيات التحليل المالي وأهدافه، وذلك من اجل تأمين المعلومات المالية عن الشركات لأطراف متعددة، والقيام بعملية الجرد الدائم لوضعية الذمة المالية للمؤسسة.

أولا– تعريف التحليل المالي

توجد عدة تعاريف للتحليل المالي نذكر منها ما يلي:

التحليل المالي هو عملية يتم من خلالها استكشاف أو اشتقاق مجموعة من المؤشرات الكمية والنوعية من أجل تحديد أهمية وخواص الأنشطة التشغيلية والمالية للمشروع، وذلك من خلال معلومات القوائم المالية ومصادر أخرى، وتستخدم هذه المؤشرات في تقييم أداء المنشاة بقصد اتخاذ القرارات[1].

كما يعرف بأنه عملية معالجة منظمة للبيانات المالية المتاحة عن مؤسسة ما للحصول على معلومات تستعمل في عملية اتخاذ القرارات وتقييم أداء المؤسسات التجارية والصناعية في الماضي والحاضر، وتوقع ما سيكون عليه الوضع في المستقبل ويتطلب تحقيق مثل هذه الغاية القيام بعملية جمع وتصحيح البيانات المالية وتقديمها بشكل مختصر وبما يتناسب وعملية واتخاذ القرار[2].

ويعرف التحليل المالي بأنه دراسة القوائم المالية بعد تبويبها باستخدام الأساليب الكمية، وذلك بهدف إظهار الارتباطات والعلاقات بين عناصرها والتغيرات التي تجري على هذه العناصر، وأثر هذه التغيرات[3].

كما يعرف بأنه دراسة ما تحتويه القوائم المالية من معلومات بنظرة اقتصادية هادفة لاكتشاف سلوك تلك المعلومات، والوقوف على مابين الأرقام التي تعرضها من علاقة سببية وذلك بقصد استخلاص مجموعة من المؤشرات والتي بعد أن يتم تفسيرها يمكن الاعتماد عليها في تقويم الوضع المالي للشركة وكذلك التنبؤ باتجاهات نشاطها المستقبلي[4].

---

[1] مطر محمد، الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والائتماني، دار وائل للطباعة والنشر، ط:01،الأردن، 2003، ص:03.

[2] عقل مفلح ، مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي دار المستقبل للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص: 279.

[3] منير ابراهيم هندي، مرجع سابق، ص: 28.

[4] منير شاكر محمد وآخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، دار وائل للنشر، الأردن، 2000، ص: 16.

والتحليل المالي بصورة مبسطة هو مجموع الأساليب والطرق الرياضية، الإحصائية والفنية التي يقوم بها المحلل المالي على البيانات والتقارير والكشوف المالية من أجل تقييم أداء المؤسسات والمنظمات في الماضي والحاضر وتوقع ما ستكون عليه في المستقبل[1].

ثانيا– أهداف التحليل المالي

تتمثل أهداف التحليل المالي فيما يلي[2]:

1– بالنسبة للمؤسسة:

- تقييم الوضع المالي والنقدي للشركة.
- تقييم نتائج قراءات الاستثمار والتمويل وإمكانية اتخاذ قرارات الاندماج، التوسع، التحديث أو التجديد.
- تشخيص مختلف أسباب الاختلالات في أداء المؤسسة.
- قياس كفاءة الإدارة ومعرفة نواحي الضعف من خلال تتبع مؤشرات التطور خلال فترة التحليل المالي.
- مصدر المعلومات الكمية والنوعية لمتخذي القرارات.
- محاربة الغش والخداع والاختلاس في حالة توفر عدة فروع للمؤسسة.
- تقييم السياسات المالية والتشغيلية المتبعة[3].
- معرفة قدرة المؤسسة على خدمة ديونها وقدرتها على الاقتراض[4].
- تقليل خطر التقييم الزائد للأصول عن طريق القيام بتحديد قيمة الأصول مرة واحدة على الأقل في كل سنة[5].

2– بالنسبة للمتعاملين مع المؤسسة:

- معرفة ما تقوم به المؤسسة في الميدان المالي.
- تقييم النتائج المالية بواسطة الأرقام الخاضعة للضرائب.
- معرفة مدى قدرة المؤسسة على دفع ديونها.

---

[1] الحيالي وليد، الاتجاهات المعاصرة في التحليل المالي، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ط:01،الأردن، 2004 ، ص: 21.

[2] عدنان تايه النعيمي، وأرشد فؤاد التميمي، التحليل والتخطيط المالي، دار اليازوري للنشر والتوزيع، آلأردن، 2008، ص: 66.

[3] عبد الحليم كراجة وآخرون، الإدارة والتحليل المالي، دار الصفاء للنشر والتوزيع، ط01، الأردن، 2000، ص: 143

[4] عبد الحليم كراجة وآخرون، نفي المرجع، نفس الصفحة.

[5] عريف عبد الرزاق، ويحياوي مفيدة، أثر IAS/IFRS على التحليل المالي، الملتقى الدولي حول SCF في ظل المعايير المحاسبية الدولية، المركز الجامعي الوادي، 17-18 جانفي2010، ص،ص: 04،05.

- القبول أو الرفض لطلبات الاستفادة من القروض.
- معرفة التغيرات التي يمكن أن تطرأ على أسعار الأسهم.
- توقع المستثمرين الحاليين أو المتوقعين لقيمة الأرباح في الآجال المختلفة.
- أداة للرقابة من طرف الجهات الحكومية وبالتالي مكافحة التهرب أو الغش الجبائي.

الفرع الثاني: المعلومات والوثائق الضرورية لعملية التحليل المالي

إن المحلل المالي بحاجة إلى وثائق ومعلومات متعددة الشكل والمضمون تعرض أصول، خصوم، إيرادات ومصروفات المؤسسة وذلك حتى يتمكن من تحديد قيمة وقدرة المؤسسة على مواصلة عملها. ويمكن تقسيم المعلومات والوثائق إلى:

أولا– مصادر داخلية: وهي مصادر من داخل المؤسسة تتمثل في المعلومات المحاسبية، الإحصائية، الإدارية والاقتصادية. كما يشترط في هذه المعلومات التمثيل الصادق لصورة المؤسسة.

1– الكشوف المالية: بعد الانتقال من النظام المحاسبي الوطني إلى لنظام المحاسبي المالي أصبح عدد الوثائق المحاسبية خمسة بدل ثلاثة وتتمثل في: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، بيان تغير رؤوس الأموال، ملحق الكشوف المالية. وقد سهل النظام المحاسبي المالي عملية التحليل المالي بجعل البيانات المستمدة من الوثائق المحاسبية مسجلة وفق مبدأ القيمة العادلة بدل التكلفة التاريخية[1].

أ– قائمة المركز المالي للمؤسسة: تعكس الميزانية المالية المركز المالي للمؤسسة خلال فترة زمنية غالبا ما تكون سنة، وتمثل خلاصة الإجراءات المحاسبية وتطبيقاتها من طرف إدارة المؤسسة، وتحتوي هذه الوثيقة مجموع الأصول الثابتة والمتداولة في النصف الأول، وفي النصف الثاني تضم مجموع الأموال المملوكة من رأس مال، أرباح محتجزة واحتياطات وتضم الديون الطويلة وقصيرة الأجل. ويتم تصنيف هذه العناصر داخل الميزانية حسب مبدأ سيولة الأصول ومبدأ استحقاقية الخصوم، وبهذا فإن الميزانية تترجم حقوق المؤسسة على الغير وحقوق الآخرين عليها[2].

ب– جدول حسابات النتائج: وهو وثيقة تحدد الأرصدة الوسيطة للتسيير، فضلا عن الربط بين تكاليف وإيرادات وظائف المؤسسة، لنصل في الأخير إلى نتيجة الاستغلال ثم النتيجة الصافية للدورة.

---

[1] هواري سويسي، تقييم المؤسسة ودوره في اتخاذ القرار في إطار التحولات الاقتصادية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير جامعة الجزائر، 2008، ص: 55.

[2] عدنان تايه النعيمي، وأرشد فؤاد التميمي، مرجع سابق، ص: 24.

إن المحلل يكون بحاجة غلى إعداد مخطط النمو المتوقع، ولتمويل هذا البرنامج تعتمد المؤسسة في البداية على قدرة التمويل الذاتي، حيث يتم تقدير التمويل الداخلي سنويا بعد تحديد رقم الأعمال الممكن بلوغه، وذلك يتم عن طريق حساب نتيجة الاستغلال الإجمالية التي تظهر في جدول حسابات النتائج، والتي تعتبر من البيانات التي تميز الديناميكية العملياتية للمؤسسة

ج- جدول تدفقات الخزينة: هو وثيقة تبين مدى قدرة المؤسسة على توليد تدفقات للخزينة وكذا معلومات عن كيفية استخدام هذه التدفقات، ينم إعداده بواسطة قائمة الدخل والميزانية العامة، وهو يبين التدفقات الخاصة بالأنشطة التشغيلية، الاستثمارية والتمويلية[1].

وصنفت هذه القائمة ضمن القوائم المهمة في التحليل المالي لأنها تعطي الإدارة حجم التمويل الداخلي المتاح للأنشطة التشغيلية، كما تمكن المستثمرين والدائنين أن يستخدموها لتقييم مدى قدرة الشركة على تحقيق تدفقات نقدية قادرة على تعظيم ثروتهم أو الالتزام بحقوقهم.

د- بيان تغير رؤوس الأموال: اعتبر النظام المالي المحاسبي أن جدول تغير الموال الخاصة مهم في عملية التحليل المالي لأنه يظهر مقدرة المؤسسة على تزويد ملاكها بالأموال، كما تظهر مقدرة الملاك على ترك أجزاء من أرباحهم أو عائدات أسهمهم في متناول المؤسسة، وهو يعتبر وثيقة مهمة تمكن المحلل من تحديد ودراسة احتياجات وموارد مخطط العمل، ذلك أنه يشكل تحليلا للحركات التي أثرت في الفصول التي تشكل رؤوس الموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية[2].

2- وثائق أخرى: حتى يتم الإلمام بأدق التفاصيل المتعلقة بنشاط المؤسسة، يستخدم المحلل المالي بعض الوثائق الأخرى التي تمكن من الإحاطة الواسعة بأدق التفاصيل وتتمثل في[3]:

- جرد مادي لكافة وسائل الإنتاج بالمؤسسة، مع تعيين عمرها الإنتاجي وقدرتها على منافسة ما هو متوفر في السوق.
- الهيكل التنظيمي للمؤسسة وقانونها الأساسي.
- قائمة بمختلف مساهمات المؤسسة بالقيم في فروع أخرى مع الهيكل التنظيمي للمجموعة.
- قائمة تتعلق بالبراءات والعلامات التي تملكها المؤسسة، وقائمة بأهم الاتفاقيات التقنية.
- عقود السلفات، الرهون العقارية والرهون الحيازية.

---

[1] منير ابراهيم هندي، مرجع سابق، ص:60.

[2] كمال رزيق، النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر محافظي الحسابات، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية للمراجعة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبليدة، 13-14 ديسمبر 2011، ص: 07.

[3] هواري سوسي، مرجع سابق، ص، ص: 57، 58.

- عقود التأجير والعقود الإيجارية.
- قائمة بأنواع المنتجات وأسعارها.
- مكونات الحافظة المالية للمؤسسة.

ثانيا– مصادر خارجية: وتمثل جميع المصادر التي تكون من خارج المؤسسة ولعل أبرزها[1]:

- أسواق المال، مكاتب السماسرة، هيئات البورصة، الصحف المتخصصة والمجلات.
- دوائر الدولة المختلفة التي لها علاقة كوزارة التخطيط، وزارة الاقتصاد، وزارة المالية وأجهزة الإحصاء.
- التشريعات التي تتعلق بالضرائب والرسوم الجمركية.
- الظروف الاقتصادية من كساد، تضخم، رواج وغيرها.

الفرع الثالث: منهجية التحليل المالي

يقصد بمنهجية التحليل المالي تلك الخطوات المتبعة من طرف المحلل المالي في عملية التحليل وذلك باحترام مجموعة من المبادئ التي تضمن الوصول إلى الهدف المنشود. وهي كالتالي[2]:

1- **تحديد الهدف**: يتحدد الهدف بحسب الحاجة أو المشكلة لدي المؤسسة وذلك من اجل توفير الوقت والجهد، مثلا المقرضون يكون هدفهم معرفة القدرة المالية للمؤسسة، أو يكون هدف المؤسسة تحليل لإنتاجية العمل، الجدوى الاقتصادية من الاندماج أو التوسع...إلخ.

2– تحديد فترة التحليل: إن القوائم المالية لسنة واحدة قد لا تكون كافية لعملية التحليل لذلك يختار المحلل عدد السنوات اللازمة في الدراسة على حسب الهدف المراد تحقيقه.

3- **التصنيف**: وتتضمن جمع البيانات من الوثائق المختلفة اللازمة للوصول للهدف، وتصنيفها في مجموعات متجانسة ودراستها دراسة تفصيلية لفهم مدلول الأرقام.

4– **المقارنة**: يقوم المحلل بمقارنة الأرقام الموجودة ، ومقارنة المجموعات من اجل أخذ نظرة عامة عن ما سيقوم به المحلل.

5– تحديد الأسلوب والأدوات المناسبة للتحليل: ويتم الاختيار على حسب قدرات المحلل، وعلى حسب الأسلوب الملائم لغاية التحليل.

6– **تفسير وتحليل المؤشرات والنسب المحصل عليها**: وتعتبر الخطوة الأصعب في عملية التحليل المالي إذ تعتمد على مدى فهم ومهارة المحلل للمعلومات.

---

[1] الحيالي وليد، مرجع سابق، ص: 27.

[2] زياد رمضان، أساسيات التحليل المالي، دار وائل للنشر، ط 04، الأردن، 1998، ص: 12.

7– **تحديد نسبة وأسباب الانحراف عن المعيار المقاس عليه:** وهنا يختار المحلل المعيار المناسب لقياس النتائج عليه وهو عبارة عن رقم معين يستعمل للحكم على مدى ملاءمة نسبة أو رقم ما، ويكون إما تاريخي أي على حسب السنوات السابقة، أو مستهدف أي حسب الموازنات التخطيطية، أو صناعي أين يتم وضع معيار ضمن صناعة واحدة محلية، إقليمية أو دولية من قبل مختصين أو اقتصاديين من ذوي الخبرة في هذا المجال. ثم يتم تحديد مقدار الانحراف النتائج عنه.

8– **الاستنتاج ووضع التوصيات:** وتعتبر آخر خطوة في عملية التحليل، وتتضمن تفسير النتائج المحصل عليها، والكشف عن نقاط القوة والضعف، ثم وضع الحلول المناسبة للخروج من الوضع الصعب أو للتخلص من نقاط الضعف.

الفرع الرابع: أنواع التحليل المالي

هناك عدة أنواع للتحليل المالي تنتج عن طريقة التبويب التي يستخدمها المحلل، أو الأسس التي يعتمد عليها في التحليل، ومن بين هذه الأنواع نجد[1]:

1– **حسب الجهة القائمة بالتحليل:** وينقسم إلى نوعين هما:

أ– تحليل داخلي: أي أن الجهة القائمة بالتحليل تكون من داخل المؤسسة.

ب– تحليل خارجي: وهذا النوع من التحليل تقوم بإجرائه جهة من خارج المؤسسة، كالبنوك والمصارف، الغرف التجارية والصناعية، الموردون، المكاتب المتخصصة في الحسابات والتدقيق.

2– **حسب الزمن:** وينقسم التحليل المالي حسب هذا المعيار إلى:

أ– تحليل رأسي ساكن: حيث يتم نسبة بند من بنود أحد القوائم المالية الواحدة إلى مجموعة أكبر، كأن يتم نسبة المدينين إلى الأصول المتداولة, يتم نسبة الآلات والمعدات إلى الأصول الثابتة، شرط أن يكون للبند علاقة مع المجموعة التي ينتسب لها. ويتسم هذا التحليل بالثبات لأنه يدرس العلاقة بين بندين أو مجموعتين في فترة محددة.

ب– تحليل أفقي متغير: ويتم هذا التحليل باحتساب اتجاه التغير في العناصر الرئيسية للقوائم المالية من سنة لأخرى على شكل نسب مئوية من اجل توضيح التغيرات الحاصلة، ويتم احتساب التغير كالتالي:

$$\text{نسبة التغير} = \frac{\text{قيمة العنصر في سنة المقارنة– قيمة العنصر في سنة الأساس}}{\text{قيمة العنصر في سنة الأساس}} \times 100$$

3– حسب الهدف من التحليل:

[1] الحيالي وليد، مرجع سابق، ص: 28.

- تحلي لقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها في الأجل القصير.
- تحلي لقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها في الأجل الطويل.
- التحليل المالي لتقويم ربحية المؤسسة.
- التحليل المالي لتقويم الأداء.
- التحليل المالي لتقويم التناسق في الهيكل التمويلي العام للمؤسسة.

المطلب الثالث: طرق التحليل المالي واستعمالاته

يستخدم المحلل المالي مجموعة من الطرق والأساليب الفنية من أجل الوصول إلى مؤشرات معينة تساعده في فهم الوضعية المالية للمؤسسة، ومن هذه الطرق المستعملة ما هو تقليدي يعتمد على النسب المالية ومنها ما هو حديث كالرياضيات والإحصاء وبحوث العمليات.

الفرع الأول: طرق التحليل المالي

من اجل الكشف عن جوانب القوة والضعف في الحياة المالية للمؤسسة، يستخدم المحلل مجموعة من طرق، من بين هذه الطرق نجد[1]:

أولا– التحليل والتشخيص التطوري: ويكون بدراسة الوضعية المالية للمؤسسة لعدة دورات مالية متتالية، ولإجراء هذه الدراسة لابد من امتلاك المؤسسة لنظام معلومات مالي ومحاسبي متطور حتى يتمكن المحلل من رسم إستراتيجية مستقبلية للوضعية المالية. ومن العناصر التي يتم تتبع تطورها ما يلي:

1– تطور أصول المؤسسة: وتعبر عن مجموع الإمكانيات المادية، المعنوية، والمالية المستخدمة في نشاط المؤسسة، وتتبع تطور هذه الصول يبين الوجهة الإستراتيجية للمؤسسة إن كانت تتجه نحو النمو والتوسع أو نحو الانكماش والانسحاب من السوق.

2– **تطور النشاط:** ويكون بالاعتماد على رقم الأعمال أو القيمة المضافة، حيث يتم الحكم على النشاط بالنمو أو التناقص، وما إذا كان يتماشى مع أهداف المؤسسة، وبناءا على هيكل التكاليف الذي من المفترض أن يتماشى طردا مع النشاط، وكذا حالات النمو السريع، المتوازن أو المستقر يتم الحكم على مدى تطور النشاط.

[1] دريد درغام، أساسيات الإدارة المالية الحديثة، دار الرضا للنشر، دمشق، 2000، ص: 73.

3- **تطور هيكل دورة الاستغلال:** يتكون هيكل دورة الاستغلال من العملاء، الموردين، والمخزونات والتي تشكل الاحتياجات المالية لدورة الاستغلال، ويتم متابعة التطور عبر الزمن من اجل الحكم على مستوى الاحتياجات المالية.

4**- تطور الهيكل المالي:** يتشكل الهيكل المالي من الأموال الخاصة والديون، ومهمة المحلل هي مراقبة مستويات الاستدانة والتمويل الذاتي، وتحديد قدرة المؤسسة على تمويل احتياجاتها، وقدرتها على السداد، وكذا مدى استقلاليتها المالية، وعدم تأثير الاستدانة على مردودية النشاط.

5**- تطور المردودية:** إن الهدف الرئيس للمؤسسة هو تحسين المردودية من اجل ضمان النمو والاستمرارية، وتعتبر معدلات المردودية من المؤشرات المهمة للحكم على الوضعية المالية للمؤسسة .

ثانيا- التحليل المقارن: يرتكز التحليل المقارن على مقارنة الوضعية المالية للمؤسسة أو عنصر من البيانات مع بيانات فعلية لنفس العنصر في مؤسسات مماثلة أو منافسة. إلا انه هناك بعض الأمور التي يجب على المحلل أخذها بعين الاعتبار مثل[1]:

1- على المحلل أن لا يكتفي فقط فقط بالأرقام المطلقة عند المقارنة بل ينبغي أن يستخدم القيم النسبية للتغير لكي تكون الصورة أكثر وضوحا.

2- لا يجوز إجراء مقارنات بين عناصر مختلفة بل يجب إجراء مقارنة بين عناصر لها طبيعة واحدة

3- على المحلل أن يقدم تفسيرات مقتضبة على التغيرات الحاصلة وينبغي أن تكون هذه التفسيرات واضحة وجلية وان تكون في متن التقرير المالي.

إن عملية التحليل المالي وفق أسلوب المقارنات تحتاج إلى إعداد جدول عدد حقوله يعتمد على طبيعة البيانات المراد تحليلها وطول الفترة الزمنية للتحليل، وعادة يتألف من أربعة حقول، حقل للتفاصيل، حقل للبيانات التاريخية، حقل التغيرات المطلقة، وحقل للتغيرات النسبية، ويمكن إضافة حقلين آخرين حقل لمقارنة النسب الفعلية مع النسب المعيارية وحقل التغيرات المعيارية النسبية ويعتبر هذا الجدول ذو فائدة كبيرة في مجال الرقابة باعتباره يحدد الانحرافات بصورة واضحة و بالتاي دراسة الأسباب الكامنة وراء هذه الانحرافات[2].

ثالثا- التحليل المعياري: إن التشخيص المعيار يعتبر امتداد للتشخيص المقارن، إلا انه وبدل مقارنة وضع مؤسسة بمؤسسات أخرى تنتمي لنفس القطاع يتم اللجوء إلى استخدام معدلات معيارية يتم اختيارها بناءا على دراسة شاملة ومستمرة لقطاع معين من طرف مؤسسات ومكاتب دراسة متخصصة[3].

---

[1] الحيالي وليد، مرجع سابق، ص: 117.

[2] الحيالي وليد، نفس المرجع، 118.

[3] إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، مرجع سابق، ص: 49.

الفرع الثاني: استعمالات التحليل المالي

هناك عدة استعمالات للتحليل المالي يتوقف كل منها على نوع التحليل المطلوب، والجهة التي تستخدمه. من بين أغراض استعماله نجد[1]:

1- التحليل الائتماني Credit Analysis :

يقوم بهذا التحليل المقرضون لمعرفة قدرة المؤسسة على سداد القروض في الوقت المحدد لها.

2- التحليل الاستثماري Investment Analysis:

يهتم هذا النوع من التحليل بتقييم المؤسسات، الاستثمار في الأسهم والسندات، ومقدار العوائد عليها، ويعتبر هذا التحليل جد مهم بالنسبة للمستثمرين.

3- تحليل الاندماج والشراء Merger and Acquisition Analysis :

يستعمل هذا التحليل في حالة رغبة مؤسسة شراء مؤسسة اخرى أو الاندماج معها، فيحاول المحلل الوقوف على القيمة الحقيقية للمؤسسة المراد شراؤها، أو توقع الأداء المستقبلي بعد الاندماج مع المؤسسة الأخرى.

4- التخطيط المالي Financial planning:

يلعب التحليل المالي دور مهم ليس فقط في تقييم الأداء السابق للمؤسسة بل وفي توقع الأداء المستقبلي لها أيضا.

5- الرقابة المالية Financial control:

وهنا يكون دور التحليل المالي تقييم ومراجعة للأعمال للتاكد من ان تنفيذها يتم حسب ما هو مخطط له وفق المعايير والأسس الموضوعة، ومحاولة اكتشاف الانحراف ونقاط الضعف في الوقت المناسب.

6- تحليل تقييم الأداء Performance Analysis:

وهو النوع الأكثر استعمالا من قبل الإدارة، المقرضين والمستثمرين، لأنه يقوم بتقييم المؤسسة من عدة جوانب، كتقييم الربحية وكفاءة المؤسسة في إدارة موجوداتها، أو التوازن المالي، أو درجة السيولة، حالات النمو وما إلى ذلك.

المبحث الثاني: أدوات التحليل المالي

يهتم هذا النوع من التحليل بدراسة مختلف التدفقات الكمية الموجودة بين مختلف بنود القوائم المالية خلال فترة زمنية واحدة، حيث يتمثل الهدف من هذا التحليل في تشخيص خطر الإفلاس المالي، أو بمعنى أدق

[1] رضا فرج، التحليل المالي وقراءة القوائم المالية، ندوة تطبيقات التحليل المالي، هيئة الوراق المالية والسلع، أبو ضبي، دبي، سبتمبر2006، ص، ص: 07، 08.

خطر اللاسيولة وعدم القدرة على التسديد وذلك باستخدام أدوات التحليل المالي وهي كالتالي: مؤشرات التوازن المالي ، النسب المالية.

المطلب الأول : مؤشرات التوازن المالي

تسمح هذه المؤشرات بالحكم على مدى التوازن المالي للمؤسسة و من تم تقييم الوضعية المالية لها، وتتمثل أساساً في رأس المال العامل، احتياجات رأس المال العامل و الخزينة .

الفرع الأول : مفهوم التوازن المالي للمؤسسة.

يتحقق مبدأ التوازن المالي عندما يكون التمويل الدائم أكبر أو يساوي الاحتياجات المتولدة من الاستثمارات أو دورة الاستغلال وتتحدد قاعدة التوازن المالي الأدنى على أساس أن الأموال التي تبقى تحت تصرف المؤسسة لمدة طويلة هي التي ستمول الاستخدامات طويلة الأجل وكذلك الأمر بالنسبة للأصول المتداولة التي ستمول بديون قصيرة الأجل.

ويقصد بالتوازن المالي للمؤسسة، أن تغطي مصادر التمويل طويلة الأجل على الأقل الاستخدامات الثابتة من جهة، ومن جهة أخرى تغطي الاستخدامات قصيرة الأجل (الأصول المتداولة) بواسطة مصادر التمويل قصيرة الأجل[1].

إن تحقيق التوازن المالي بهذا الشكل، يعتبر في حقيقة الأمر صورة نظرية، إذ يصعب تحقيقه في الواقع العملي، نتيجة لوجود قيود متعلقة بدورة الاستغلال.

تعتبر الميزانية، أهم الوثائق والبيانات المحاسبية، التي يجب توافرها عند تحديد التوازن المالي، إضافةً إلى جدول حسابات النتائج والمعطيات الأخرى المحاسبية والمالية، التي يحتاجها المسير المالي عند القيام بعملية التحليل المالي، وهناك عدة مؤشرات يستند عليها المحلل المالي لإبراز مدى توازن المنشأة من أهمها رأس المال العامل الصافي، احتياجات رأس المال العامل والخزينة.

إن المبدأ المحاسبي العام المحقق في الميزانية (تساوي الأصول مع الخصوم) يفرض من الناحية المالية أن تكون الاستعمالات من مصادر محددة من الخصوم، لأننا نجد في أعلى الميزانية المالية الأصول الغير جارية التي لا يمكن تحويلها إلى سيولة إلا بعد فترة زمنية طويلة، لذلك يستوجب تمويلها من الأموال الدائمة، بينما في أسفل الميزانية الديون التي تسدد في فترة زمنية قصيرة يجب أن تقابلها في الأصول العناصر القابلة للتحويل إلى سيولة في فترة زمنية قصيرة وهذا ما نعني به التوازن المالي.

[1] Boukhazar. Omar, et Conso. Pierre, La Gestion Financière Adapte au Contexte Algérien, DUNOD, OPU, Algérie, 1984, P: 25.

إن كل من عناصر الأصول الجارية وعناصر الديون القصيرة الأجل تختلف في المدة والقيمة فيمكن أن تكون الديون القصيرة الأجل تستحق التسديد في مدة زمنية أقصر من تاريخ تحقيق عناصر الأصول الجارية، أي أن المنشأة قد تكون مطالبة بتسديد ديونها قبل تحصيل حقوقها وهذه الحالة تجعل المنشأة في حالة صعبة تجاه دائنيها. لذا فإن حقوق المنشأة في مجموعها، يجب أن تكون مدة تحصيلها أقل من مدة استحقاق ديونها، ولكن المشكل الأخر يطرحه المخزون الذي قد لا تتحكم في مدته المنشأة وبالتالي يؤثر على التوازن المالي لها، ومن أجل تفادي ذلك يجب أن يكون لدى المنشأة رأس مال عامل موجب[1].

لذا تقتضي قاعدة التوازن المالي، ضرورة تمويل الأصول الثابتة بواسطة الأموال الدائمة، أما الأصول المتداولة ، فتمول بواسطة الديون القصيرة الأجل. بهذا يجب على مسيري المؤسسة على الأقل التساوي بين هذين العنصرين[2]؛حيث يمكن صياغة هذه الفكرة لتظهر في شكل المعادلتين التاليتين:

الأصول المتداولة = الديون القصيرة الأجل .

الأصول الثابتة = الأموال الدائمة

بما أن الأصول المتداولة تتعلق بدورة الاستغلال، التي تتطلب تمويلاً دورياً متجدداً، وهو ما يستلزم ضرورة توفر السيولة اللازمة للوفاء بالديون قصيرة الأجل في آجالها المحددة، فإن تحقق ذلك يعتبر أمراً صعباً نوعاً ما. و هذا بعكس الأصول الثابتة التي تتعلق بدورة الاستثمار .

لكي تتمكن المؤسسة من معالجة هذه المشكلة، فإنها تعمد إلى توفير جزء من الأموال الدائمة بعد تغطية جميع الأصول الثابتة (هامش أمان). يستعمل هذا الفائض مباشرة في تمويل احتياجات دورة الاستغلال .

لدراسة التوازن المالي يجب الاعتماد على ثلاث مؤشرات رئيسية تتمثل في:

رأس المال العامل، احتياجات رأس المال العامل، الخزينة.

الفرع الثاني: رأس المال العامل

أولا – تعريف رأس المال العامل

تعددت مفاهيم رأس المال العامل، ويرتبط مفهوم رأس المال العامل بشدة بمفهومي سيولة الأصول واستحقاقية وسائل التمويل، و انطلاقا من هذا الارتباط.

[1] ناصر دادى عدون، تقنيات مراقبة التسيير، الجزء الأول، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1988، ص ص 44-45.

[2] ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير، تحليل مالي، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، 1990، ص: 53.

يعرف على أنه:

"عبارة عن هامش سيولة، يسمح للمؤسسة بمتابعة نشاطاتها بصورة طبيعية، دون صعوبات أو ضغوطات مالية على مستوى خزينتها "[1].

كما يعرف على أنه "فائض الأصول المتداولة عن الخصوم المتداولة. و من جهة أخرى يعرف على أنه :

" الأموال اللازمة لتغطية نفقات المشروعات "[2].

يعرفه P. Conso كما يلي:

"رأس المال العامل يعبر عن جزء من الأموال المتميز بدرجة استحقاقية ضعيفة و الذي يستخدم لتمويل عناصر الأصول التي تمتاز بدرجة سيولة مرتفعة[3].

يعتبر رأس المال العامل المؤشر الأكثر استعمالاً من قبل المسيرين الماليين، و ذلك لسهولة استخدامه عند تقييم الوضعية المالية للمؤسسة، حيث يمكن من مواجهة مختلف الصعوبات المالية التي يمكن للمؤسسة أن تواجهها، نتيجة التفاوت الزمني الممكن وقوعه، خاصة إذا علمنا بأن المؤسسة لا يمكنها التحكم فيه أو التنبؤ به، بسبب تأثير عامل سرعة دوران قيم الاستغلال و كيفية تعامل المؤسسة مع ديونها قصيرة الأجل[4].

ثانيا–أهمية رأس المال العامل

يمكن أن تتجلى أهمية رأس المال العامل من خلال النقاط التالية[5]:

- يعتبر رأس المال العامل أحد المؤشرات الأساسية للتوازن المالي للمؤسسة، و ذلك من خلال التحكم في وضعية خزينة المؤسسة. فكلما كان حجم رأس المال العامل كبير أدى ذلك إلى توفير سيولة أكبر للخزينة. مع الأخذ في الاعتبار حجم احتياجات المؤسسة لرأس المال العامل.
- يحقق مستوى عالي من التناسق بين درجة السيولة و درجة الاستحقاق، حيث يسمح بتمويل جزء من أصول المؤسسة و التي تتمتع بدرجة سيولة عالية، و ذلك بواسطة رؤوس أموال تتميز بدرجة استحقاق جد ضعيفة.

---

[1] Stewart. Cmayers et autres, Principe de Gestion Financière des Sociétés, Edition MC Graw. hill, 1992, P :184.

[2] صلاح السنواني، أصول إدارة الأعمال، دار الجامعات المصرية، مصر، 1975 ، ص:311.

[3] P. Conso, R. Lavaud. Fonds de roulement et politique financière Dunod. Paris, 1982, P08.

[4] براق محمد ، بورصة القيم المتداولة ودورها في تحقيق التنمية ، الجزء الأول : بورصة القيم المتداولة وتمويل التنمية، رسالة دكتوراه دولة ، معهد العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 1998. ص:61.

[5] براق محمد، نفس المرجع، ص: 63.

- يوضح قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها القصيرة و الطويلة الأجل، بما يتيح لها تعزيز قدرتها التفاوضية مع المستثمرين و البنوك.
- يسمح باستبيان طريقة تمويل المؤسسة لاستثماراته المالية و قيمها المعنوية و المالية.

ويمكن تلخيص أهمية رأس المال العامل في النقاط التالية[1]:

- يوفر الوقت للمؤسسة في البيع والتحصيل .
- احتياط للمؤسسة عند عجزها عن التسديد.
- يعكس لها صورة واضحة عن الوضعية المالية.
- الأمان الذي يوفره للمؤسسة. فهو هامش أمان يمكن المؤسسة من مواجهة المخاطر التي يمكن أن تحدثها بعض عناصر الميزانية الأقل من سنة وتتمثل هذه المخاطر في[2]:

الخطر الأول: يتمثل في إمكانية انخفاض أو تباطؤ دوران بعض عناصر الأصول المتداولة كانخفاض حجم المبيعات الذي يترتب عليه طول مدة تصريف المخزونات، تأخر تسديد العملاء ما عليهم من إلتزامات .

الخطر الثاني: يتمثل في الخسائر التي يمكن أن تلحق ببعض عناصر الأصول المتداولة كعدم تسديد بعض العملاء ما عليهم شائيا بسبب الإفلاس أو الإعسار.

الخطر الثالث: مرتبط بإمكانية حدوث سرعة في دوران بعض عناصر الخصوم قصيرة الأجل، كاستعجال الموردين في مطلب تسديد ديونهم.

ثالثا– طرق حساب رأس المال العامل

يمكن حساب رأس المال العامل بأسلوبين هما: أسلوب أعلى الميزانية و أسلوب أسفل الميزانية

1– من أعلى الميزانية : يساوي إلى الفرق بين الأموال الدائمة و الأصول الثابتة. هذا الأسلوب يرتكز على تحديد أصل رأس المال العامل و المتغيرات المحددة له. و يمكن توضيح الحساب من أعلى الميزانية كما يلي:

رأس المال العامل = الأموال الدائمة –الأصول الثابتة

= (الأموال الخاصة + الديون الطويلة)– لأصول الثابتة.

[1] أسماء الحيول، أثر إستراتيجية النمو الخارجي على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية،مذكرة ماجستير في علوم التسسير، جامعة سكيكدة، 2012، ص:109.

[2] عبد القادر بوعزة، التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، المدرسة العليا للتجارة،،2004، ص:134.

يقصد بالأموال الدائمة تلك المصادر الطويلة الأجل، و تتمثل في الأموال الخاصة التي غالباً ما يكون مصدرها المساهمون، الاحتياطات و الأرباح المحتجزة لدى المؤسسة، إضافة إلى الديون الطويلة و المتوسطة الأجل.

أما الأصول الثابتة فهي تمثل مجموع الاستثمارات من معدات، آلات، أراضي ومباني والأصول المعنوية، بالإضافة إلى القيم المتداولة التي تزيد مدتها على السنة ممثلة في مخزون الأمان، الديون المشكوك في تحصيلها، سندات التوظيف...إلخ [1].

2- من أسفل الميزانية : في هذه الحالة يساوي رأس المال العامل إلى الفرق بين الأصول المتداولة و الديون قصيرة الأجل.

رأس المال العامل = الأصول المتداولة- الديون قصيرة الأجل.

= (المخزونات + قيم محققة + قيم جاهزة) – الديون قصيرة الأجل

تتمثل الأصول المتداولة في المخزونات بالإضافة إلى الحقوق و الذمم الجاهزة و غير الجاهزة، أما الديون القصيرة الأجل، فتشمل مختلف التسبيقات بالإضافة إلى الموردون...إلخ

رابعا-الحالات المختلفة لرأس المال العامل

يمكن أن يكون رأس المال العامل على ثلاث حالات مختلفة وهي:

1- الحالة الأولى رأس المال العامل موجب:

هذا يعني أن الأموال الدائمة تغطي الأصول الثابتة وهي حالة جيدة بالنسبة للمؤسسة.

في هذه الحالة، تكون الأصول الثابتة ممولة كلياً بالأموال الدائمة؛ أي أن الأموال الدائمة تكون كافية لتغطية الأصول الثابتة. بالتالي تكون المؤسسة في وضعية مالية جيدة، أين تحقق توازناً مالياً على المدى الطويل، مع وجود فائض متبقي يتمثل في رأس المال العامل الدائم أو ما يعرف بهامش الأمان، والذي يمكن تخصيصه لتمويل دورة الاستغلال أو لمواجهة استحقاقية الديون[2].

[1] عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم،مذكرة ماجستير في علوم التسيير،جامعة بسكرة، 2002 ، ص ص:49-50 .

[2]- عبد القادر بوعزة، مرجع سابق،ص:135.

2- الحالة الثانية رأس المال العامل معدوم:

في هذه الحالة تكون الأصول الثابتة مساويةً للأموال الدائمة، و نفس الشيء بالنسبة للأصول المتداولة التي تتساوى مع الديون قصيرة الأجل، و بهذا يظهر رأس المال العامل مساوياً للصفر.

في الوهلة الأولى يمكن اعتبارها حالة تمثل التوازن الأدنى وللوهلة الثانية هذه الحالة غير كافية لتجنب عدم القدرة على التسديد ومن جهة أخرى يمكن القول أن رأس المال العامل المعدوم يستعمل في بعض حالات التسديد المثلي للمؤسسة وذلك عن طريق ربط الالتزامات مع الاستحقاقات بصفة ذاتية.

تعتبر هذه الحالة نادرة الوجود، لأن وضعية المؤسسة في هذه الحالة تتصف بالخطورة، وذلك نتيجة لعدم التناسق بين سرعة دوران الأصول المتداولة و سيولتها، و بين درجة استحقاق الديون قصيرة الأجل.

3- الحالة الثالثة رأس المال العامل سالب :

في هذه الحالة نجد أن السيولة لا تغطي بصفة إجمالية المستحقات وهنا المؤسسة تواجه مشاكل من حيث التوازن المالي وهي الحالة ما يقال عنها أنها إختلالية.

في هذه الحالة، لا تكفي الأموال الدائمة لتمويل الأصول الثابتة، و هنا يتم الاستعانة بجزء من الديون قصيرة الأجل لتمويل الجزء المتبقي من الأصول الثابتة غير الممول بالأموال الدائمة، و يتم تمويله بالديون قصيرة الأجل، تعتبر الوضعية المالية للمؤسسة في هذه الحالة غير متوازنة، و خطيرة[1].

خامسا- أنواع رأس المال العامل

هناك أربعة أنواع من رأس المال العامل وهي[2]:

1- رأس المال العامل الصافي

و هو يعبر عن الجزء من الأموال الدائمة المخصصة لتمويل دورة الاستغلال، كما يمكن اعتباره كهامش أمان بالنسبة للمؤسسة[1]. يسمح هذا المؤشر كما ذكرنا سابقاً، بتمويل الأصول الثابتة للمؤسسة بواسطة الأموال الدائمة، يتم حسابه من خلال:

[1] عبد القادر بوعزة، نفس المرجع،نفس الصفحة.

[2] محمد الحافظ عيشوش،التحليل المالي طبقا للمعايير المحاسبة الدولية ودوره في تحديد الوضعية المالية والتنبؤات المستقبلية للمنشآت الاقتصادية دارسة تطبيقية،ماجستير في علوم التسيير،المركز الجامعي بالوادي،2011 ،ص:113.

أ- طريقة أعلى الميزانية

وفق هذه الطريقة فإن رأس المال العامل يتمثل في الفرق بين الأموال الدائمة والأصول غير جارية.

رأس المال العامل الصافي = الأموال الدائمة – الأصول الغير جارية

ب- طريقة أسفل الميزانية

وفق هذه الطريقة فإن رأس المال العامل الصافي يتمثل في الفرق بين الأصول الجارية

والديون القصيرة الأجل.

رأس المال العامل = الأصول الجارية – الديون القصيرة الأجل.

2- رأس المال العامل الخاص

وهو الجزء الفائض من الأموال الخاصة التي تبقى بعد تمويل الأصول الثابتة، ويبين مدى تغطية الأموال الخاصة المتكونة من حقوق الملكية للمساهمين للأصول الغير جارية، دون الاستعانة بالجزء المتبقي من الأموال الدائمة والمتمثلة في القروض الطويلة الأجل أو مدى اكتفاء المنشأة بالأموال الخاصة من دون الاستعانة بالموارد المالية الأجنبية، يتم حسابه من خلال العلاقات التالية[2]:

رأس المال العامل الخاص = الأموال الخاصة – الأصول الثابتة

= الأصول المتداولة – مجموع الديون

= رأس المال العامل الإجمالي – رأس المال العامل الخارجي.

يعبر عن الجزء من الديون الخارجية التي تستطيع المؤسسة أن تمول بها رأس المال العامل الإجمالي أو الأصول المتداولة، ويبين قيمة الموارد المالية الخارجية في المنشأة، والمتمثلة في إجمالي الديون، وهنا لا ينظر إلى الديون بالمفهوم السلبي لها، بل كموارد ضرورية لتنشيط عملية الاستغلال، وأصبح من الضروري على المنشآت أن تؤمن لنفسها موارد مالية متاحة عند الضرورة، والتصق دور البنوك والمنشآت المالية المانحة للقروض بنشاط المنشآت، وأصبح ملجأ لها لتدارك العجز في الخزينة [3]. يكتب رأس المال العامل الأجنبي وفق الصيغ التالية:

رأس المال العامل الخارجي = مجموع الخصوم – الأموال الخاصة

= ديون طويلة الأجل + ديون قصيرة الأجل

[2] ناصر دادي عدون،مرجع سابق ،1988،ص ص 46-47.

[3]- محمد الحافظ عيشوش ، مرجع سابق،ص:114.

4- رأس المال العامل الإجمالي

يقصد برأس المال العامل الإجمالي مجموع عناصر الأصول التي تستغرق سرعة دورانها السنة أو أقل، والتي تشمل كل من قيم الاستغلال، القيم غير المحققة والقيم الجاهزة.

يقصد بهذا المفهوم مجموع عناصر الأصول التي تحويها دورة استغلال المؤسسة أي مجموع عناصر الأصول التي تستغرق سرعة دورانها السنة أو أقل، و تتمثل في مجموع الأصول المتداولة، يمكن صياغة هذا المفهوم من خلال المعادلة التالية:

رأس المال العامل الإجمالي = مجموع الأصول الجارية

= الأصول – الأصول الغير جارية

و من العلاقة السابقة نجد:

رأس المال العامل الصافي = الأصول الجارية – الديون القصيرة الأجل

= رأس المال العامل الإجمالي – الديون القصيرة الأجل

وبالتالي فإن:

رأس المال العامل الإجمالي = رأس المال العامل الصافي + الديون القصيرة الأجل

تد[illegible]ها بالوفاء بالتزاماتها القصيرة الأجل.

إذا كان رأس المال العامل الصافي، يعبر عن وجود هامش أمان مالي في المدى القصير، فإن رأس المال العامل الخاص، وكذا رأس المال العامل الأجنبي، يسمحان بتحديد طريقة تمويل هذا الهامش (بأموال خاصة أو أجنبية)، و كلما كان هذا الهامش مغطى بالأموال الخاصة، مما يعزز ثقة الدائنين و المقرضين في المدى القصير، أين تكون مخاطر التمويل مغطاة بواسطة الأموال الخاصة للمؤسسة[1].

[1]- عبد القادر بوعزة، مرجع سابق، ص:139.

سادسا– العوامل المؤثرة في مستوى رأس المال العامل

هناك العديد من المتغيرات التي تحتويها الميزانية المالية و التي يمكن أن تؤثر في مستوى رأس المال العامل سواء بزيادته أو نقصانه، أي أن كل زيادة أو نقصان في قيمة عنصر ما، قد تؤدي إلى زيادته أو نقصانه حسب وضعيته في الميزانية المالية.

تنتمي تلك العناصر إلى الأموال الدائمة أو إلى الأصول الثابتة فقط. لأن العناصر التي تحتويها الأصول المتداولة و الديون قصيرة الأجل تعيرها لا يؤثر في رأس المال العامل، فزيادة عنصر من عناصر الأصول المتداولة يؤدي إما إلى نقصان عنصر أحر منها، و إما إلى زيادة عنصر من الديون القصيرة الأجل[1].

هناك مجموعة من العوامل تؤثر على حجم رأس المال العامل وهي[2]:

1– طبيعة الإنتاج: كلما كانت دورة الإنتاج طويلة كانت الحاجة إلى رأس المال العامل أكبر وبالتالي فإن الوحدات الصناعية تحتاج إلى رأس مال عامل أكبر من الوحدات التجارية، و في الصناعات الثقيلة أكثر من الصناعات الغذائية و هكذا.

2– طبيعة المواد الأولية المستعملة: اذا خانات المواد الأولية الضرورية للإنتاج متوفرة فى الأسواق بشكل دائم فإنه لا توجد ضرورة لشراء كميات كبيرة منها وتخزينه، أما إذا كانت موسمية فيجب شراؤها عند موسمها وتخزينها.

3– طبيعة العملية التسويقية: كلما كانت سرعة دوران المنتجات مرتفعة كلما كانت الحاجة إلى رأس مال عامل قليلة، والعكس صحيح.

4– **طبيعة الائتمان والتحصيل:** فكلما كانت فترة الائتمان الممنوحة للمدينين أقل من فترة تسديد الموردين كانت الحاجة إلى حجم أقل من رأس المال العامل، والعكس صحيح.

سابعا– العوامل المؤدية إلى التغير في حجم رأس المال العامل

يتغير رأس المال العامل من دورة مالية إلى أخرى، ذلك نظرا لاستمرارية نشاط المؤسسة، حيث يتطور هذا التغير إما بالزيادة أو النقصان، نتيجة لعدة عوامل نذكر أهمها فيما يلي:

1– عوامل زيادة رأس المال العامل

تعود زيادة رأس المال العامل لعدة أسباب أهمها[3]:

---

[1]– عادل عشي، مرجع سابق، ص:51.

[2] محمد الحافظ عيشوش،مرجع سابق، ص: 116 .

[3]باشوندة رفيق، عوامل التحكم في المردودية المالية، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 1997 ، ص: 74.

- الزيادة في مخصصات الإهتلاكات و المؤونات ، ذلك لأن هذه الأخيرة، تنخفض من القيمة الكلية للاستثمارات من جهة، و تزيد في حجم الأموال الدائمة من جهة أخرى.
- الزيادة في الأموال الخاصة، و ذلك عن طريق الأسهم الجديدة أو عدم توزيع الأرباح، مما يؤدي إلى الرفع في قيمة رأس المال العامل.
- التنازل عن الاستثمارات، أو بيع الأصول الثابتة، مما يخفض من قيمتها الإجمالية، و بالتالي تزداد قيمة رأس المال العامل.
- الحصول على قروض طويلة و متوسطة الأجل جديدة.
- تحصيل الديون المعدومة و استرداد القروض متوسطة و طويلة الأجل، مما يؤدي إلى الزيادة في حجم رأس المال العامل.

2- عوامل نقصان رأس المال العامل

يمكن أن ننسب الانخفاض في حجم رأس المال العامل إلى العوامل التالية[1]:

- تحقيق خسائر.
- تسديد القروض متوسطة و طويلة الأجل.
- توزيع الأرباح على المساهمين و الشركاء.
- شراء أوراق مالية و مساهمات مالية في مؤسسات أخرى.
- الزيادة في مستوى المخازن لمواجهة الطلب الزائد.
- ارتفاع تكلفة تمويل نشاط المؤسسة، نتيجة لزيادة الأجور أو لزيادة أسعار المواد الأولية.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن التغيرات التي تحدث في مركز الأصول الجارية والديون القصيرة الأجل لا تؤثر في حجم رأس المال العامل الصافي، لأن أي ارتفاع يحدث في الأصول الجارية يؤدي إلى انخفاض في الديون القصيرة الأجل، فعلى سبيل المثال بيع المخزونات يؤدي إلى انخفاض في الأصول الجارية، وهذا سيؤدي إلى ارتفاع في مركز العملاء بنفس القيمة إذا كان البيع بالأجل، أما إذا كانت عملية البيع نقدا فيحدث ارتفاع في الصندوق، وبالتالي هذه العملية لا تؤثر في حجم رأس المال العامل.

كما يمكننا الإشارة إلى أن سياسة الإهتلاكات تؤثر على رأس المال العامل، وهذا إذا استعملنا النظام المتناقص[2]، فإن رأس المال العامل يكون أكثر ارتفاعا مقارنة مع الإهتلاك الثابت.

الفرع الثالث: الاحتياج لرأس المال العامل

[1] براق محمد، مرجع سابق، ص:64.

[2] منير شاكر محمد وآخرون ، مرجع سابق، ص ص: 115-116.

أولا– تعريف احتياج لرأس المال العامل

تعرف احتياجات رأس المال العامل بأنها تعبر عن المقدار الفعلي الذي تحتاجه المؤسسة من رأس المال العامل، لأجل مواجهة احتياجات السيولة، عند حلول مواعيد استحقاق الديون قصيرة الأجل، و هذا لضمان السير العادي لدورة الاستغلال[1].

وبما أن رأس المال العامل يقدم صورة إجمالية عن وضعية المؤسسة في فترة معينة ويهتم بالأموال الثابتة وبما أن نشاط المؤسسة ديناميكي بطبعه فإنه يحتاج إلى مقياس يأخذ بعين الاعتبار هذه الحركية ويعالج الجانب السفلي للميزانية وأبرز جوانب تطورها ويسمى هذا الأخير احتياجات رأس المال العامل، إذن هو ما تحتاجه المؤسسة فعلا لمواجهة ديونها المستحقة هو الذي يحقق هامش أمان مالي إجمالي[2].

إذا علمنا بأن النشاط الاستغلالي للمؤسسة هو عملية تستدعي توفير مجموعة من العناصر تتمثل في المخزونات و المدينين، بما يتولد عنها من مصادر تمويل متجددة قصيرة الأجل. توجه هذه المصادر مباشرةً لتمويل جزء من الأصول المتداولة، بينما تبحث المؤسسة عن الجزء الآخر لتمويل هذه الأصول، يدعى احتياجات رأس المال العامل[3].

ثانيا– طريقة حساب احتياج لرأس المال العامل

يتم حساب احتياجات رأس المال العامل وفق العلاقة التالية[4]:

احتياجات رأس المال العامل = (الأصول المتداولة – القيم الجاهزة) – (الديون القصيرة الأجل – القروض المصرفية).

كما تحسب بالعلاقة التالية:

احتياجات رأس المال العامل = احتياجات التمويل الدورية – موارد التمويل الدورية

بالتالي ترتبط احتياجات التمويل الدورية، بسرعة دوران عناصر الأصول المتداولة، المتمثلة في قيم الاستغلال (المخزونات)، القيم القابلة للتحقيق من حقوق الزبائن أوراق القبض والقيم والحقوق الأخرى.

---

[1] Guedj Norbert, Finance d' Entreprise, Les Règles du Jeu, Les Editions d'Organisation, France, 1997, P :121.

[2] عثمان لخلق ، التسيير المالى والتحليل المالى، الجزء الأول، مطبوعات جامعية، جامعة الجزائر، 2002، ص: 18.

[3]– دادي عدون ناصر، مرجع سابق،1990، ص : 50.

[4] Guedj Norbert, op, cit, p: 121.

أما موارد التمويل الدورية فتتمثل في الديون قصيرة الأجل، وهي الديون التي لم يصل تاريخ استحقاقها بعد[1].

كما يمكن تحديد المدة التي تحتاج خلالها المؤسسة إلى رأس مال عامل، من خلال مقارنة الاحتياجات من رأس المال العامل مع حجم النشاط، وذلك ما يمكن صياغته في شكل المعادلة التالية :

مدة ا.ر.م.ع = (قيمة ا.ر.م.ع / رقم الأعمال خارج الرسم) × 360 يوم

ثالثا–أنواع الاحتياجات من رأس المال العامل

تنقسم الإحتياجات من رأس المال العامل إلى نوعين[2]:

1– احتياجات ترتبط مباشرة بطبيعة وحجم النشاط في المؤسسة وهي احتياجات الاستغلال ويرمز لها اختصار بـ إ. ر.م للاستغلال، وتحسب كما يلي :

احتياج رأس المال العامل للاستغلال = أصول متداولة للاستغلال ـ ديون قصيرة الأجل للاستغلال.

2– احتياجات تظهر صدفة أي ليس لها طابع التكرار أو أنها ليست مرتبطة مباشرة بالنشاط الاستغلالي العادي للمؤسسة وهي احتياجات خارج الاستغلال.

إ. ر.م.ع خارج الاستغلال = أصول متداولة خارج الاستغلال – ديون قصيرة خارج الاستغلال.

وعليه يكون:

إ. ر.م.ع = إر.م.ع.إ+ إر.م.ع.خ.إ

ثالثا–العوامل المؤثرة في احتياجات رأس المال العامل

[1]– عبد القادر بوعزة، مرجع سابق،ص:139.

[2] محمد الصالح فروم ، النمو والأداء المالي والإستراتيجي للمؤسسة دراسة حالة مؤسسة تحويل الخشب والحديد، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، تخصص اقتصاد و تسيير المؤسسات، جامعة سكيكدة، 2007/2006، ص:168.

تتأثر احتياجات رأس المال العامل خلال دورة الاستغلال بالعوامل التالية[1] :

- الفترة التي تفصل بين التدفق النقدي الداخل والتدفق النقدي الخارج وذلك من خلال، تكييف مدة تحصيل الحقوق على الزبائن مع سرعة دوران المخزون، والمدة الممنوحة للمؤسسة من قبل الموردين[2]. وبالتالي يجب أن يسبق آجل الحصول على التدفقات النقدية الداخلة موعد استحقاق التدفقات النقدية الخارجة،
- يتأثر مستوى احتياجات رأس المال العامل التغير في حجم النشاط أي بالتغير في كمية المبيعات خلال دورة الاستغلال، حيث يزداد بانخفاض المبيعات وينخفض بزيادتها،
- عندما تتم التحصيلات قبل التسديدات، تصبح الاحتياجات عبارة عن مصادر مالية متاحة، وبهذا تضمن المؤسسة السيولة اللازمة لمواجهة احتياجات التمويل دون الوقوع في مشكل نقص السيولة.

الفرع الرابع: الخزينة

أولا– تعريف الخزينة

لقد عرف مجلس خبراء المحاسبة والمحاسبين المعتمدين (O.E.C.C.A.) يفرنسا الخزينة على أنها الفرق بين الأصول ذات السيولة الفورية و الديون ذات الاستحقاقية الحالية[3]. أي أن كل عنصر من الأصول سيتحول إلى سيولة فهو عنصر إيجابي في الخزينة، وأي عنصر من الديون بلغ تاريخ استحقاقه فهو يمثل عنصر سلبي لها.

ومنه يمكن تعريف خزينة المنشأة على أنها مجموع الأموال التي تكون تحت تصرفها خلال دورة الاستغلال، وتشمل صافي القيم الجاهزة أي ما تستطيع التصرف فيه فعلا من مبالغ سائلة. إن احتفاظ المنشأة بخزينة أكثر من اللازم يجعل السيولة جامدة غير مستخدمة في دورة الاستغلال، وأن الاحتفاظ بالسيولة لغرض الوفاء يحرم المنشأة من ميزة كسب مدينيها، لأن المنشآت في السوق تتنافس من أجل كسب المزيد من العملاء بواسطة تسهيلات البيع، بينما نقص قيمة الخزينة معناه أن المنشأة فضلت توظيف السيولة في دورة الاستغلال بدل إبقائها جامدة وبالتالي زيادة الربحية، لكنها ضحت بالاحتفاظ بالوفاء بالديون المستحقة، وقد ينتج عن هذا

[1] ناصر دادي عدون ، مرجع سابق،1990، ص : 51.

[2] Glais Michel, Diagnostic Financier De L'Entreprise, Edition Economica, Paris, 1984., P : 52.

[3] مليكة زغين أدوات التحليل المالي في المؤسسات الصناعية العمومية"، رسالة ماجستير، غير منشورة، معهد الاقتصاد، جامعة قسنطينة، 1997، ص:.50.

تبعيات سلبية، فكلما كانت الخزينة تقترب من الصفر بقيمة موجبة، واكتفت المنشأة بالسيولة اللازمة فقط كان مفضلا، حيث توفق بين السيولة الجاهزة في دورة الاستغلال وتسديد المستحقات التى انقضى آجلها [1].

حسب التعريف فإن الأصول ذات السيولة الفورية في الميزانية المالية تتمثل في القيم الجاهزة أما الديون ذات الاستحقاقية الحالية فتتمثل في السلفات المصرفية.

ثانيا– طريقة حساب الخزينة

تحسب بالعلاقة التالية [2]:

الخزينة = القيم الجاهزة – السلفات المصرفية.

و يمكن إيجاد علاقة أخرى لحساب النتيجة إذا تم القيام بالحسابات التالية:

لدينا: الأصول = القيم الثابتة + قيم الاستغلال + قيم محققة + قيم جاهزة.....(1)

القيم الجاهزة = الأصول– (القيم الثابتة +قيم الاستغلال +قيم محققة)

الخصوم = الأموال الدائمة + الديون القصيرة الأحل + السلفات المصرفية..(2)

السلفات المصرفية = الخصوم –(الأموال الدائمة + الديون القصيرة الأجل) الأصول =الخصوم ..... (3)

بتعويض قيمتي القيم الجاهزة و السلفات مما يكافئهما في الخزينة نجد:

الخزينة = [الأصول – (القيم الثابتة + قيم الاستغلال + قيم محققة)] – الخصوم – (الأموال الدائمة + الديون القصيرة الأجل].

=0+ رأس مال عامل دائم – احتياح رأس مال العامل

و منه :

الخزينة= رأس مال عامل– احتياج رأس مال

في هذه الحالة، تهدف الخزينة إلى تحقيق التوازن المالي قصير الأجل بين الاحتياجات والموارد الدائمة من جهة، وبين موارد واحتياجات الدورة من جهة أخرى، أي بين رأس المال العامل والاحتياج إليه. فإذا كانت الخزينة موجبة، فهذا يعني أن رأس المال العامل أكبر من الاحتياجات إلى رأس المال العامل، مما يترجم بهامش السيولة التي تتمتع به المؤسسة، والذي يمكنها من تغطية احتياجاتها خلال دورة الاستغلال [3].

[1]- محمد الحافظ عيشوش،مرجع سابق، ص: 120 .

[2]– عادل عشي، مرجع سابق، ص: 55.

[3] عبد القـادر بوعـزة، مرجع سابق، ص:141.

فالخزينة هي مجموعة الأموال السائلة التي تحت تصرف المؤسسة، لذلك فهي على درجة كبيرة بالنسبة للمؤسسة للتعبير عن توازها المالي وسيولتها.

ثالثا– حالات الخزينة

ويمكن أن تأخذ ثلاث حالات هي[1]:

1– خزينة ساليه

وهذا يدل على أن احتياج رأس المال العامل يفوق رأس المال العامل وهذا دليل على عدم التوازن المالي للمؤسسة، ويفرض عليها هذا الاختلال الاقتراض والذي قد يكون مكلفا جدا أو الرفع من قيمة رأس المال العامل و ذلك بالتنازل عن بعض عناصر القيم الثابتة أو زيادة الأموال الدائمة. وفي بعض الأحيان يؤدي هذا الاختلال إلى الإفلاس.

2– خزينة موجبة

وتعني أن رأس المال العامل يفوق احتياج رأس المال العامل و هذا دليل على التوازن المالى للمؤسسة، ولكن كلما كان الغرق كبيرا دل دلك على توفر المؤسسة على سيولة مفرطة تؤثر سلبا على مردودية المؤسسة إن لم تستغل في استثمارات جديدة.

3– خزينة معدومة

و تعني أن رأس مال عامل و احتياج رأس مال عامل متساويين، و هذا يدل على توازن مالي مثالي لأن المؤسسة تستطيع مواجهة احتياجات التمويل و في نفس الوقت لا تتوفر على أموال سائلة ستحمد إن وجدت تعتبر الخزينة الصفرية، كنموذج مثالي للتسيير الجيد لها، إذ تمكّن هذه الوضعية من تحقيق الأهداف التالية[2] :

- تجنب الأرصدة الدائنة للحسابات، و التي تكلف المؤسسة أعباء مالية إضافية،
- محاولة المحافظة على وضعية الخزينة الصفرية، من خلال توظيف الفوائد و تجنب الإفراط في الاقتراض على المدى القصير،
- التقليل من تكلفة الاقتراض عن طريق حسن التفاوض على شروط الاقتراض.

الفرع الخامس: شروط التوازن المالي

[1]– عادل عشي، مرجع سابق، ص: 56.

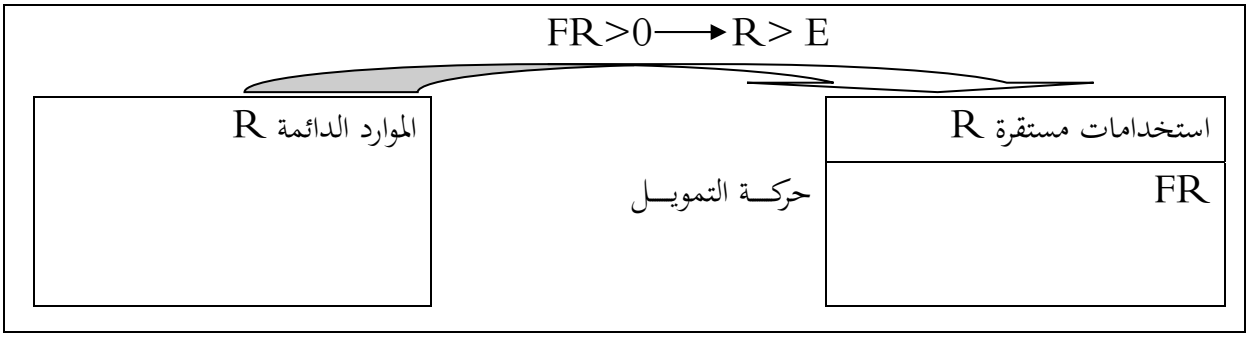
[2] Elglen.J. Y, et autres, Les mécanismes Financiers de L'Entreprises, Edition MONTCHRESTIEN, E.J.A, 1991, P : 278.

لكي يتحقق التوازن المالي داخل المنشأة لا بد من تحقق الشروط التالية[1]:

أولا– يجب أن يكون رأس المال العامل موجب

ويتحقق ذلك عندما تتمكن المنشأة من تمويل الأصول الغير جارية اعتمادا على الموارد الدائمة أي تمويل استثمارات المنشأة اعتمادا على الموارد الطويلة والمتوسطة الأجل، والمتمثلة في رأس المال والديون المتوسطة والطويلة الأجل.

الشكل رقم (2–1): حالة راس المال عامل الموجب

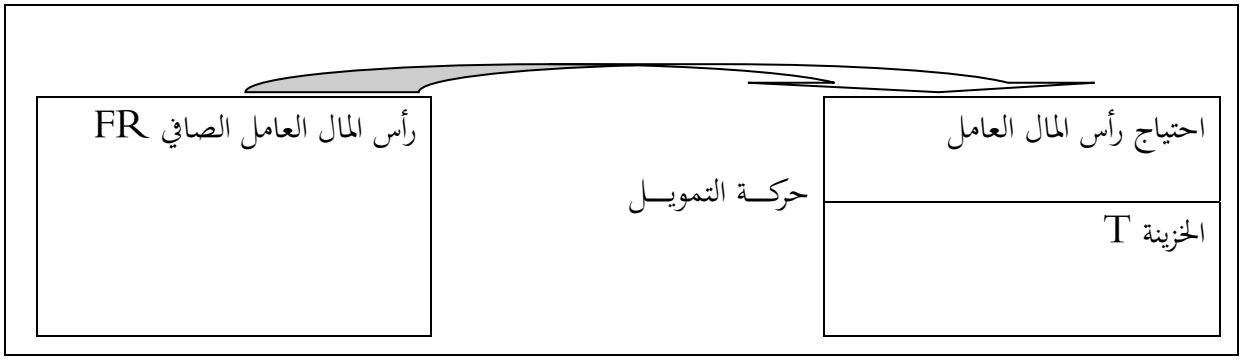


المصدر : إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، مرجع سابق، ص:85.

ثانيا– يجب أن يغطي رأس المال العامل الاحتياج في رأس المال العامل

أي أن BFR/FR، إذ لا يكفي أن يكون رأس المال العامل موجب بل يجب أن يكفي هذا الهامش لتغطية احتياجات دورة الاستغلال.

الشكل رقم (2–2):تغطية رأس المال العامل لاحتياج رأس المال العامل



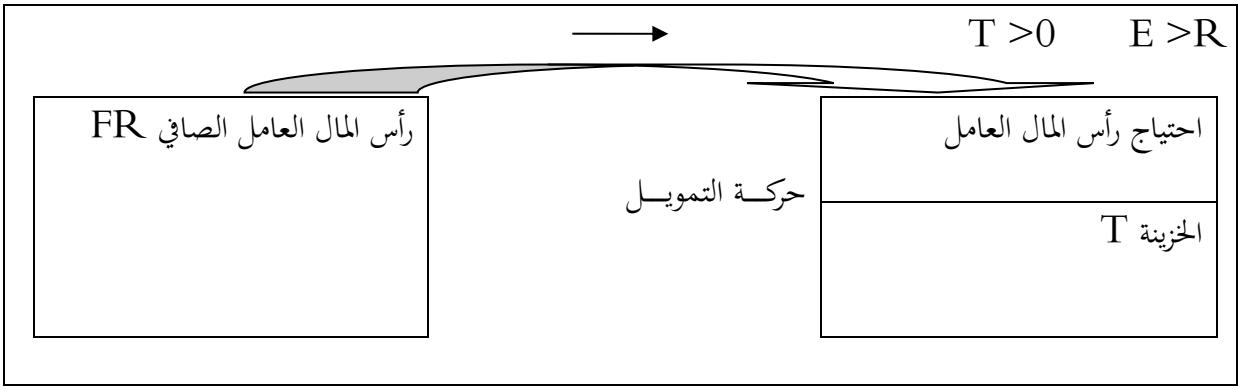
المصدر : إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، مرجع سابق، ص:85.

ثالثا– خزينة موجبة

[1]إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، مرجع سابق، ص:85.

ويتحقق ذلك بتحقق الشرطين السابقين، وبذلك تتمكن المنشأة من تغطية موارد الخزينة المتمثلة في الاعتمادات البنكية الجارية بواسطة استخدامات الخزينة والمتمثلة في المتاحات.

شكل رقم (2–3):حالة الخزينة موجبة



المصدر : إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، مرجع سابق،ص:85.

الفرع السادس: الإجراءات المختلفة من أجل إعادة التوازن

كما سبقت الإشارة إليه فإنه يحدث اختلال في التوازن المالي عندما تكون احتياجات رأس المال العامل أكبر من رأس المال العامل الصافي، وبالتالي تكون الخزينة سالبة، ومن أجل إعادة التوازن المالي لا بد من القيام بأحد الإجراعين التاليين[1]:

- الرفع من رأس المال العامل.
- التخفيض من احتياجات رأس المال العامل.

أولا– الرفع من رأس المال العامل

يتم ذلك عن طريق مجموعة من الإجراءات أهمها:

1– الرفع في الأموال الخاصة: كلما قامت المنشأة برفع رأس مالها سواء عن طريق احتجاز الأرباح، أو عن طريق كسب أسهم جديدة كلما أدى ذلك إلى ارتفاع في قيمة رأس المال العامل.

2– التنازل عن بعض الاستثمارات: إن مثل هذا الإجراء من شأنه أن يخفض من الأصول الغير جارية لدى المنشأة، وهذا ما يزيد من قيمة رأس المال العامل.

[1] CLARA NWARCH, Les rations clés du management, Edition Village Mondiale, 1998, p98.

3- الرفع في مخصصات الإهتلاكات والمؤونات: إن الرفع في مخصصات الإهتلاكات يؤدي إلى تخفيض القيمة الكلية للاستثمارات، وبالتالي الأصول الغير جارية، من جهة أخرى تؤدي الزيادة في الإهتلاكات إلى زيادة حجم الأموال الخاصة، وهذا ما سيؤدي إلى الزيادة في قيمة رأس المال العامل.

4- الحصول على قروض جديدة طويلة الأجل: يؤدي الحصول على قروض جديدة طويلة الأجل إلى الزيادة في الأموال الدائمة وهذا ما يؤدي بطبيعة الحال إلى الزيادة في قيمة رأس المال العامل.

ثانيا- تخفيض احتياجات رأس المال العامل

من أجل التخفيض من احتياجات رأس المال العامل لابد من القيام بإحدى الإجراءات التالية:

1 - التخفيض من كمية المخزونات :وذلك بالعمل من أجل الزيادة في سرعة دورانها من أجل تحويلها إلى سيولة، وبالتالي، تغطية احتياجات الدورة؛

2- التخفيض من الحقوق: تعاني أغلب المنشآت من عدم الفعالية قي تحصيل حقوقها، والتي تعود إلى التأخر الكبير في الدفع من قبل الزبائن، وبالتالي لا بد على المنشأة من إعادة النظر في سياسة تحصيل حقوقها في أجالها.

3- الرفع من ديون الموردين :يجب على المنشأة السعي من أجل تحصيل موارد أكبر لفترة أطول، فذلك سيوفر لها الوقت من أجل استرجاع حقوقها وتحويل مخزوناتها إلى سيولة.

المطلب الثاني : النسب المالية

تتاح أمام المحلل المالي العديد من السبب التي تستخدم لتقييم الوضع المالي ، وترشيد القرارات، وتقييم الميزانية المالية والنقدي، بل إن المحلل المالي يستطيع أن يشتق نسب أخرى وفق ترتيب علاقة ما بين بسط ومقام، شرط أن تكون نتيجة تلك العلاقة ذات مدلول معين وتعطي تفسيرا لأحد جوانب الأداء في المنشأة

ويعتبر التحليل المالي باستخدام النسب المالية من أكثر الأدوات المستعملة في تحليل القوائم المالية، ويمكن القول أن النسب المالية التي تستخدم في التحليل المالي ليست هي الغاية في التحليل المالي، وإنما هي في الواقع أداة تستعمل من أجل الوصول إلى نتائج تعطي الإجابة للعديد من التساؤلات.

الفرع الأول: نسب السيولة

تستخدم نسب السيولة كأداة لتقييم المركز الائتماني للمنشأة، حيث تقف هذه النسب على مدى مقدرة أصول المنشأة الجارية على مسايرة استحقاقية الديون القصيرة الأجل، حيث يمثل تحليل سيولة المنشأة مؤشرا مهما لتقييم أدائها المالي، مع الإشارة أن النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) كما سبق الذكر أن الأصول

الأقل من سنة تعتبر أصولا جارية، والتي تتجاوز السنة تعتبر غير جارية، ومنه ليس الحاجة لإجراء هذا النوع من التعديلات على عناصر الأصول، ومن جهة أخري وقدرتها على مواجهة التزاماتها العاجلة وديونها المالية المستحقة من خلال تحديد مقدار ما يتوفر لديها من نقد سائل، ومن أصول قابلة للتحويل إلى نقد في مدة زمنية قصيرة وبأقل خسارة ممكنة قياسا بتكلفة شرائها، كما يستخدم تحليل السيولة كأداة لمعرفة مقدرة المنشأة على مقابلة التزاماتها الجارية بمجوداتها المتداولة، وتعتبر السيولة المحور الأساسي في كل سياسة مالية، إذ يمكن أن يؤدي الأمر إلى تصفية المنشأة إذا لم تستطع مواجهة ديونها الفورية حتى وإن كانت تحقق أرباحا عالية في الأجل الطويل، ولقياس ذلك يقوم المحلل المالي بحساب جملة من النسب [1].وهي:

أولا– نسبة التداول

تقيس هذه النسبة مدى كفاية الأصول الجارية المتوقع تحويلها إلى نقدية في فترة زمنية قصيرة لتغطية مطالبات الدائنين القصيرة الأجل، ويتم حساب هذه النسبة وفق العلاقة التالية[2]:

$$\text{نسبة التداول} = \frac{\text{الأصول الجارية}}{\text{الخصوم الجارية}} \times 100$$

وتكشف هذه النسبة مقدار تغطية الموجودات المتداولة لكل وحدة نقدية من الالتزامات المتداولة ، فإذا كانت النتيجة أكثر من الواحد (1) الصحيح فهذا يدل على أن الموجودات المتداولة أكثر من المطلوبات المتداولة وكلما كانت نسبة التداول عالية تدل على أن سيولة الشركة عالية ومقدرتها كبيرة على تسديد الالتزامات المالية قصيرة الأجل[3]

هذا النوع من نسب السيولة يتعرض إلى انتقادات منها أن نسبة التداول لا تعط نسبة السيولة الصحيحة باعتبار أن الموجودات المتداولة (وهي بسط النسبة) تتكون من فقرات متعددة منها ما هو قريب من السيولة النقدية ومنها ما هو بعيد عن السيولة، بل يصعب أحيانا تحويله إلى سيولة في فترة قصيرة من الزمن كالمخزون

[1] لسلوس،مبارك، التسيير المالى ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2004، ص–ص: 46–47.

[2] حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، مؤسسة الورق للتوزيع و النشر، عمان، 2004 ص–ص: 139–141..

[3] هلا بسام عبد الله الغصين ،استخدام النسب المالية للتنبؤ بتعثر الشركات، ماجستيرفي إدارة الأعمال، الجامعة الاسلامية في غزة،فلسطين،2004 ،ص:44.

السلعي، لذا اقتضت الضرورة إلى استخدام نسب أخرى من السيولة والتي تستبعد مثل هذه الفقرات البعيدة عن السيولة[1].

ولكي نجعل من هذه النسبة أداة مهمة في تقييم كفاءة السيولة لا بد من دراسة بعض العوامل المؤثرة عليها، ومن أهمها ما يلي[2]:

- تركيب الأصول الجارية من حيث الأهمية النسبية لفتراتها.
- تركيب الخصوم الجارية من حيث الأهمية النسبية لاستحقاقاتها.
- نمو المنشأة أو اضمحلالها في الأجل القصير.
- العمر الاقتصادي للمنشأة وسمعتها في السوق.
- شروط منح الائتمان والتحصيل، ومقدار التسهيلات المصرفية الممنوحة للمنشأة.
- الاحتمالات الناشئة عن العوامل الموسمية، وتقلبات الأسعار، والتقلبات في حجم الطلب وأثرها على قيمة الأصول.

ثانيا– نسبة السيولة السريعة

يستعمل هذه النسبة لاختبار مدى كفاية المصادر النقدية وشبه النقدية الموجودة لدى المؤسسة في مواجهة التزاماتها القصيرة الأجل دون الاضطرار إلى تسييل موجوداتها من البضاعة، وضمن هذه الشروط تعتبر هذه النسبة مقياسا أكثر تحفظا للسيولة من نسبة التداول لاقتصارها على الأصول الأكثر سيولة، ولأنها تستثني البضاعة والمدفوعات مقدما من البسط،تحسب هذه النسبة على النحو التالي [3]:

نسبة السيولة السريعة = الأصول الجارية– المخزون/ الديون القصير الأجل × 100

ويعود السبب إلى استبعاد المخزون السلعي من مكونات الأصول الجارية لأنه أقل عناصر الأصول الجارية سيولة وسرعة إلى التحول إلى نقدية، بسبب الوقت الطويل الذي تحتاجه عملية البيع أو الوقت الطويل الذي تتطلبه عملية تحويل المواد الأولية إلى منتجات تامة ثم إتمام عملية بيعها، أضف إلى ذلك أن المخزون يحقق

[1] Frank J. Fabozzi & Pamela P. Peterso, Financial management & analysis, John Wiley & Sons, Inc, Second Edition, 2003 p: 49.

[2] أسمير عبد العزيز، اقتصاديات الاستثمار التمويل التحليل المالي مدخل في التحليل واتخاذ القرارات، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 1997، ص:232 .

[3] بن مالك عمار، المنهج الحديث للتحليل المالي الأساسي في تقييم الأداء، ماجستير في علوما لتسيير، جامعة قسنطينة، 2011،ص:41.

أكبر قدر من الخسائر بالمقارنة بالأصول الجارية الأخرى في حالة التصفية، وأيضا بسبب عدم التأكد من بيعه ومن أجل الوصول إلى نسبة دقيقة يجب القيام بما يلي:

- تخفيض الديون القصيرة الأجل بقيمة تسبيقات العملاء على الطلبيات الجارية، حيث أن مقابلها موجود ضمن المخزون ؛
- تخفيض القيم غير الجاهزة بقيمة التسبيقات المقدمة للموردين، حيث أنها ستتحول إلى مخزونات عند تسليم المشتريات

مع الإشارة إلى انه إذا كانت هذه النسبة تساوي الواحد أو أكبر منه فإن المخزون غير ممول عن طريق الديون القصيرة الأجل.

ثالثا– نسبة السيولة الجاهزة

تعتبر نسبة السيولة الجاهزة أكثر النسب صرامة لتقييم أداء المنشآت من ناحية السيولة، حيث تبين هذه النسبة مدى قدرة المنشأة على تسديد كل ديونها القصيرة الأجل بالاعتماد على السيولة الموجودة حاليا تحت تصرفها فقط، دون اللجوء إلى كل قيمة غير جاهزة، لأنه من الصعب على المنشأة أن تتوقع مدة معينة لتحول المخزون إلى سيولة جاهزة. يتم حساب هذه النسبة وفق العلاقة التالية[1]:

$$\text{نسبة السيولة الجاهزة} = \frac{\text{القيم الجاهزة}}{\text{الديون القصيرة الأجل}} \times 100$$

هناك من يعطي لنسبتي السيولة السريعة والسيولة الجاهزة المجال بين 30 % إلى 50% و 20 % إلى 30 % على الترتيب.

إن ارتفاع هدف النسبة عن الواحد الصحيح فهذا يعني أحد الاحتمالات التالية[2]:

- تراجع نشاط المؤسسة.
- نقص تجديد الاستثمارات.
- فائض في النقديات غير مستغل و عرضة للتدهور في القيمة.

[1] محمود الزبيدي حمزة، مرجع سابق، ص: 139.

[2] حمزة محمود الزبيدي، نفس المرجع، ص: 140.

الفرع الثاني: نسب النشاط

تستخدم هذه النسب لتقييم مدى نجتح إدارة المؤسسة في إدارة أصولها وتقيس مدى كفاءتها في استخدام الموارد المتاحة لها في اقتناء الأصول، ومدى قدرتها على الاستخدام الأمثل لهذه الأصول، وتحقيق أكبر حجم ممكن من المبيعات.

وهي عبارة عن مؤشرات دالة على مدى كفاءة نشاط الشركة حيث تبين مقدرة كل دينار مستثمر في تحقيق دينار واحد من المبيعات الصافية، لذلك نجد أن رقم المبيعات ينسب إلى كل عنصر من عناصر الموجودات، وعليه فان المقياس المناسب لها هو معدل دوران الذي يمكن استعماله كمؤشر للمخاطرة، كما يمكن إدراج رقم المبيعات مقياسا لزمن النشاط، يطلق على مجموعة النسب هذه أيضا نسب إدارة الموجودات و تقيس هذه النسب مدى كفاءة إدارة المؤسسة في توزيع مواردها المالية توزيعا مناسبا على مختلف أنواع الأصول، كما تقيس مدى كفاءتها في استخدام أصولها لإنتاج أكبر قدر ممكن من السلع والخدمات، وتحقيق أكبر حجم ممكن من المبيعات و بالتالي أعلى ربح ممكن، وتتضمن نسب النشاط جميعها المقارنة بين صافي المبيعات و جميع الاستثمارات في مختلف أنواع الموجودات، مع تركيز على ذلك الجزء من الموجودات ذوات الصلة الأكثر في تحقيق المبيعات خاصة في المؤسسات التجارية، حيث تقوم على افتراض وجود توازن معقول بين المبيعات و مختلف أنواع الموجودات من بضاعة و مدينين و موجودات ثابتة، و تعمل على الكشف عن أي خلل قد يطرأ على هذا التوازن، ومن أهم هذه النسب نجد[1]:

أولا– معدل دوران مجموع الأصول

تعد هذه النسبة من النسب التحليلية المهمة لتبيان العلاقة بين المبيعات الصافية وحجم الأصول المستخدمة في توليدها وإنشائها داخل المؤسسة، وتساعد دراسة هذه النسبة أو هذا المعدل ومتابعة تطوره من الإجابة على سؤال مهم مفاده هل أن مجموع الاستثمار في الأصول يبدو معقولا قياسا بمستوى النشاط التشغيلي للمؤسسة ممثلا بالمبيعات

يتم حساب هذا المعدل وفق العلاقة التالية :

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

[1] يونس خان، هشام صالح غرايبية، الإدارة المالية، مركز الكتب الأردني، عمان، الأردن، 2008، ص: 62.

وتقيس هذه النسبة مدى استغلال جميع الموجودات بأنواعها في توليد الإيرادات ويمكن القول بأنه إذا كان هذا المعدل مرتفع فذلك يشير إلى نقص الاستثمار في الأصول أو الاستغلال الكبير لهذه الأصول .

وإذا كان هذا المعدل منخفض يعتبر دليل على عدم استغلال الأصول أي أن هناك زيادة في الأصول لا ضرورة لها [1].

ثانيا– معدل دوران الأصول الثابتة

من المؤثرات التحليلية المهمة في تقييم الأداء التشغيلي ما يسمى بمعدل دوران الأصول الثابتة، وتكمن أهمية هذا المؤثر في قدرته على قياس كفاءة الإدارة وفاعلية أدائها في استغلال واستخدام الأصول الثابتة في خلق المبيعات. يتم حساب معدل دوران الأصول الثابتة وفق العلاقة التالية:

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

وكلما زاد معدل دوران الأصول الثابتة قياسا بمعيار المقارنة المستخدم في تحليل كلما زادت الكفاءة الإدارية من خلال فاعلية استخدام الأصول الثابتة في خلق المبيعات، سواء كانت تلك الفاعلية ناتجة عن الاستخدام الفني أو لكون الاستثمار في الأصول الثابتة يتسم بمقدار اقتصادي أمثل[2].

في حالة القيام المؤسسة باستئجار بعض الأصول الثابتة بدلا من شرائها فإن جزء كبيرا من الأصول الثابتة لا يظهر في الميزانية، وهذا معناه عند إجراء عملية التقييم الأداء بتحليل نسب النشاط أنه دون الأخذ عنصر الاستئجار في الحسبان، فإن معدل دوران الأصول المستخرج سيفقد كثيرا ممن قيمته لمعالجة هذا القصور يقوم المحلل المالي باحتساب أقساط الإيجار السنوية وإضافتها إلى مجموع الأصول الثابتة، وأيضا إلى القروض في جانب الخصوم من أجل التوازن الميزانية.

إن اعتماد على الاستئجار دون شراء الأصول الثابتة يعني ترشيد للقرار الاستثماري، ويضمن الإدارة المؤسسة تحقيق مزايا الاستئجار وهي [3]:

- يؤدي الاستئجار الأصول الثابتة إلى توفير النقدية.

---

[1] Block, B.S., and Hirt, A.G., (1997) **foundations of financial management**, Michael W. Junior, Eighth edition, p:49.

[2] حمزة محمود الزيدي، مرجع سابق، ص: 140.

[3] حمزة محمود الزيدي، نفس المرجع، ص: 139.

- يسمح الاستئجار الأصول الثابتة لإدارة المؤسسة بالتغيير المطلوب في معدلاتها الإنتاجية، حيث أن الإدارة تستطيع بواسطة الاستئجار للحصول على أحداث التكنولوجيا دون أن يشعر بأي حالة من الحالات القلق حول تقادم الأصول، أو التخلص من الموجودات المندثرة فنيا، يؤدي الاستئجار إلى زيادة قدرة المؤسسة على الاقتراض، حيث أن الاستئجار لا يعتبر من ضمن الديون التي على المؤسسة، ولا يظهر أيضا في الميزانية العامة.

ثالثا– معدل دوران الأصول المتداولة

يعني دراسة العلاقة بين الأصول واستخدامها ويعتبر هذه العلاقة، النسبة على مدى كفاءة إدارة هذا النوع من الأصول وتوليد مبيعات منها، ويحسب هذا المعدل بالعلاقة التالية[1]:

معدل دوران الأصول المتداولة = صافي المبيعات/أصول المتداولة

فبمعدل الدوران يعبر عن كفاءة الإدارة في استغلال الأصول المتداولة في توليد المبيعات، وبالتأكيد أنه كلما زادت عدد المرات الدوران كلما زادت الإنتاجية الدينار الواحد المستثمر في الأصول المتداولة في خلق المبيعات، وفي ذلك تعظيم للأداء التشغيلي، وهو ما تهدف للإدارة المعاصرة الوصول إليه، لأن انخفاض معدل الدوران يعني ضعفا في استغلال الأصول المتداولة في خلق المبيعات، أو يشير إلى حالة التضخم في الاستثمار في الأصول المتداولة بأكثر من الحاجة المقررة لها اقتصاديا، أما ارتفاع هذا المعدل مقارنة بمعدل القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة فيعني ارتفاع كفاءة الإدارة في استغلال أصولها المتداولة[2].

رابعا– معدل دوران المخزون

تمثل هذه النسبة سرعة دوران المخزون لدى المؤسسة، وهي تعبر عن عدد المرات التي يدور فيها المخزون خلال دورة الاستغلال، وتحسب كما يلي[3]:

$$\text{معدل دوران المخزون} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}{\text{متوسط المخزون}}$$

[1] حمزة محمود الزيدي، نفس المرجع، ص: 140.

[2] أحمد عطا الله القطامين، التخطيط الاستراتيجي والإدارة الإستراتيجية (مفاهيم و نظريات وحالات تطبيقية)، دار مجدلاوي للنشر والتوزيع، الأردن، 1996، ص: 169.

[3] عاطف وليم اندراوسى، التمويل والإدارة المالية للمؤسسات ، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2006، ص: 125.

.

وتعبر هذه النسبة عن مدى كفاءة المؤسسة في إدارة أصولها من المخزونات، وقدرتها على إبقاء المخزون ضمن الحد الأدنى المثالي المتناسب مع حجم عملياتها، ويستخدم هذا المعدل أيضا في الحكم على كفاءة إدارة التسويق. وبشكل عام فإن الارتفاع في عدد المرات الدوران قياسا بمعيار المقارنة يشير إلى قصر فترة استثمار في المخزون وهذا يعني بسرعة تصريف المخزون عن طريق عملية البيع، في حيث يشير الانخفاض في معدل إلى تضخيم في المخزون بأكثر من الحاجة المقررة له اقتصاديا.الأمر الذي يعني ركودا في المخزون

خامسا– معدل دوران الذمم المدينة

وهذا المعدل يشير إلى قدرة الشركة على تحصيل الذمم من حسابات مدينة وأوراق القبض وتحويلها إلى النقدية ، وإذا كان هذا المعدل مرتفعا فإن ذلك يعكس كفاءة جيدة في تحصيل الذمم أما إذا كان المعدل منخفضاً فإن ذلك يعني التأخر في تحصيل ديون الشركة .ويحسب كما يلي:

$$\text{معدل دوران الذمم المدينة} = \frac{\text{رقم الأعمال}}{\text{رصيد المدينين}}$$

يعكس الارتفاع في قيمة هذا المعدل على معيار المقارنة صورة التحسن في كفاءة الأداء التشغيلي بشأن سياسة البيع بالأجل، وكفاءة الإدارة في تحصيل ديونها، و في القدرة على توليد النقد المحقق من التحصيل والذي يدعم ويغذي سيولة المؤسسة، ويضمن أيضا محدودية ضئيلة في تحول بعض الحسابات المدينة إلى ديون معدومة، وفي هذا تعزيز لجانب القوة التي تجعل المؤسسة تنفرد به في السوق الأعمال.

ويشير الانخفاض في هذا المعدل قياسا بمعيار المقارنة والتدهور سيولة الحسابات المدينة والناتجة عن ضعف الأداء الإدارة في عملية التحصيل، وكذلك عدم قدرتها في منع تحول جزء من الحسابات المدينة إلى ديون معدومة، الأمر الذي يجعل هذه الحسابات غير مغذية للسيولة.

سادسا– معدل دوران الحسابات الدائنة

تنشأ الحسابات الدائنة في المؤسسات بسبب لجوء إدارتها إلى عملية الشراء بالأجل، شأنها في ذلك شأن الحسابات المدينة التي تنشأ بسبب لجوء الإدارة إلى سياسة البيع بالأجل.

وتشير مختلف المراجع إلى اعتبار معدل دوران الحسابات الدائنة مؤثرا من مؤثرات السيولة، لقدرة هذا المؤثر في تفسير كفاءة الإدارة في التسديد، حيث يعتبر الارتفاع في معدل دوران الحسابات الدائنة علامة من علامات التحسن في السيولة، وسبب ذلك نتائج عن قدرة الإدارة في تسديد ما عليها من التزامات مستحقة ناتجة عن عملية الشراء بالأجل، أما الانخفاض في المعدل فيعبر عن حالة النقص في السيولة، وربما يشير الى ابتعاد المؤسسة عن حالة النقص في السيولة، وربما يشير إلى ابتعاد المؤسسة عن سياسة الشراء بالأجل.ويحسب كما يلي:

$$\text{معدل دوران الحسابات الدائنة} = \frac{\text{المشتريات}}{\text{الموردون} + \text{أوراق الدفع}}$$

الفرع الثالث:نسب التمويل

تقيس نسب التمويل درجة اعتماد المنشأة على أموال الغير في تمويل أنشطتها، ويكتسب المدى الذي تذهب إليه المنشأة في الاقتراض أهمية خاصة من جوانب عديدة أهمها التأثير على كل من العائد والخطر، إذ أن التمويل باستخدام الاقتراض قد يؤدي إلى زيادة ربحية المنشأة مقارنة بالتمويل عن طريق أموال الملكية، حيث يسمح بخصم فوائد القروض من وعاء الضريبة على الدخل، غير أنه من ناحية أخرى ثمة مخاطر تكتنف تزايد الاعتماد على القروض في تمويل أنشطة المنشأة تتمثل في احتمال عدم قدرة المنشأة على تسديد القروض وفوائدها الأمر الذي قد يؤدي إلى إفلاس المنشأة، ونتيجة لما سبق تكتسب نسب التمويل أهمية خاصة لكل الأطراف المعنية بالمنشأة، فهي تهم الملاك من حيث أن ارتفاعها قد يؤدي إلى زيادة أرباحهم غير أن تزايدها بشكل غير طبيعي قد يسبب للملاك قلقا نتيجة للمخاطر التي تصاحب عملية الاقتراض، ومن ناحية أخرى يهتم مقرضوها بهذه النسب لأنها تعطي لهم دلائل قوية على قدرة المنشأة على سداد ديونها في أجالها المحددة، وعلى ضوء ذلك يقررون إقراض المنشأة من عدمه[1].

ولغرض تقييم الوضع المالي المرتبط بمدى اعتماد المنشأة على مصادر التمويل المقترضة، فإن المحلل المالي يلجأ إلى العديد من المؤشرات المالية، وسوف نتطرق فيما يلي إلى أهمها.

أولا– نسبة التمويل الخارجي

[1] مبارك لسلوس، التسيير المالى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004 ص 51..

تبين هذه النسبة المدى الذي ذهبت إليه المنشأة في تمويل أصولها من أموال الغير، فمع بقاء الأشياء الأخرى على حالها يترتب على انخفاض هذه النسبة انخفاض المخاطر التي يتعرض لها المقرضون والملاك، إذ من المتوقع أن لا تواجه المنشأة صعوبات في سداد قيمة القرض والفوائد [1] عندما يحين موعد استحقاقها، أما ارتفاع هذه النسبة فيشير إلى صعوبات ستتعرض لها المؤسسة منها[2]:

- صعوبة الحصول على أموال مقترضة إضافية، حيث أن المقرضين سوف يمتنعون على تقدم قروض إضافة للمؤسسة.
- صعوبات ناشئة عن احتمالات عدم القدرة على تسديد القروض و فوائدها، مما يعرض المؤسسة إلى احتمالات العسر المالي.
- صعوبات مرتبطة بزيادة المخاطر التي يتعرض لها الملاك .

يتم حساب نسبة الاقتراض وفق الصيغة التالية:

$$\text{نسبة الاقتراض} = \frac{\text{مجموع الديون}}{\text{مجموع الأصول}}$$

ثانيا– نسبة الديون إلى حقوق الملكية

توضح هذه النسبة المدى الاعتماد على الديون كمصدر من مصادر التمويل مقارنة بالمصادر التمويل الأخرى، ولا شك أن مساهمة الملاك جزء الأكبر من تلك الأموال يزيد من اطمئنان الدائنين على مقدرة المؤسسة على تسديد التزاماتها، فهذه النسبة تقيس مدى مساهمة الدائنين في أموال المؤسسة مقارنة بمساهمة الملاك [3]. ويتم حساب هذه النسبة وفق العلاقة التالية:

$$\text{نسبة الديون الى حقوق الملكية} = \frac{\text{مجموع الديون}}{\text{حقوق الملكية}}$$

[1] محمود، الزبيدي حمزة، التحليل المالي تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، مرجع سابق، ص: 194.

[2] حمزة محمود الزيدي، الإدارة المالية المتقدمة، مرجع سابق ، ص: 194.

[3] أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2005، ص 350.

وكلما كانت هذه النسبة منخفضة كلما استطاعت المؤسسة أن تتعامل بمرونة مع الدائنين، أما إذا كانت مرتفعة فإن المخاطر التي قد يتعرض لها الدائنون سوف تزداد بسبب تناقص مساهمة الملكية في هيكل التمويل، وبالتالي سوف تجد المؤسسة صعوبة في الحصول على أموال إضافية عن طريق القروض

ثالثا– نسبة التمويل الدائم

تشير هذه النسبة إلى مستوى تغطية الأصول الغير جارية بالأموال الدائمة، فإذا كانت هذه النسبة أقل من الواحد الصحيح، فإن رأس المال العامل يكون سالبا، وهذا يدل على أن جزء من الأصول الغير جارية ممول عن طريق القروض القصيرة الأجل، أما إذا كانت هذه النسبة أكبر من الواحد فهذا يدل على أن الأصول الثابتة ممولة بالأموال الدائمة، ويتم حساب هذه النسبة وفق الصيغة التالية:

$$\text{نسبة التمويل الدائم} = \frac{\text{الأموال الدائمة}}{\text{الأصول الغير جارية}}$$

ثالثا–نسبة التمويل الخاص

تقيس هذه النسبة مدى تغطية المنشأة لأصولها الغير جارية بأموالها الخاصة، أى قدرة أموال المساهمين وما يلحق بها على تغطية الأصول الغير جارية، وكلما كانت هذه النسبة أكبر من الواحد كلما دل ذلك على أن المنشأة استطاعت تمويل أصولها بواسطة أموالها الخاصة، وهذه الوضعية تسمح للمنشأة بالحصول على قروض إضافية بسهولة كلما أرادت ذلك، والعكس صحيح.[1] وتحسب كما يلي

$$\text{نسبة التمويل الخاص} = \frac{\text{الأموال الخاصة}}{\text{الأصول الغير جارية}}$$

الفرع الرابع: نسيب الربحية

تعد هذه المجموعة واحدة من الاتجاهات الصعبة للشركة كمفهوم للقياس، بسبب عدم توفر وسيلة تكامل تجمع بين هذه النسب حتى تبرز متى تكون استثمارات الشركة مربحة، حيث أن هذه الأخيرة تقوم بالتضحية

[1] محمد الحافظ عيشوش،مرجع سابق، ص: 116.

بأرباح حالية من أجل الحصول على أخرى اكبر في المستقبل، لكن من أهم المشاكل التي تتخلل هذه النسب نجد أن الربحية المحاسبية تتجاهل الخطر، بالتالي تكون غير قابلة للمقارنة بالرغم من توفيرها معلومات مهمة عن النشاط التشغيلي في الأجل القصير، من أهم هذه النسب نجد [1]:

أولا– ربح المبيعات

يقاس ربح المؤسسة بالمعادلة التالية:

$$\text{هامش الربح الإجمالي} = \frac{\text{مجمل الربح}}{\text{صافي المبيعات}}$$

وتعكس هذه النسبة مدى كفاءة الإدارة في تحقيق الأرباح من الإيرادات ، وإذا كانت نسبة هامش الربح مرتفعة فإن ذلك يعني أن الشركة قادرة على الإنتاج بكلفة قليلة نسبيا ، كما أنه إذا كانت النسبة منخفضة ، فإن ذلك يدل على ارتفاع كافة البضاعة المباعة مما يدل على سوء استخدام موارد الشركة المختلفة.

ويقاس صافي الربح بالعلاقة التالية:

$$\text{هامش صافي الربح} = \frac{\text{صافي الربح}}{\text{صافي المبيعات}}$$

وتبين إلى أي مدى يمكن أن ينخفض سعر الوحدة قبل أن تتحمل الشركة خسارة ما أو المدى الذي يمكن أن ينخفض الربح المتولد قبل أن تتعرض الشركة لخسائر فعلية ، أي قبل أن يتحول صافي الربح بعد الضريبة إلى قيمة سالبة .

فإذا ما كانت النسبة منخفضة ، فإن ذلك يعني عدم مقدرة الشركة على تحقيق الأرباح ومن ثم يقل العائد المتوقع للسهم ، كما يعني أيضا عدم قدرة الشركة على تحمل أي صعوبات مالية قد تمر بها. وإذا كانت النسبة مرتفعة فإن ذلك يمكن مقدرة الشركة على مواجهة مشاكل السيولة وانخفاض المبيعات[2].

ثانيا– معدل العائد على حقوق الملكية

وهي تتألف من رأس المال المدفوع والاحتياطات كالاحتياطي الإجباري والاحتياطي الاختياري والارباح المدورة وتطرح الخسائر إن وجدت .

$$\text{معدل العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{صافي الربح}}{\text{حقوق الملكية}}$$

[1] عاطف جابر، طه عبد الرحيم، أساسيات التمويل والإدارة المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2008، ص: 471.

[2] هلا بسام عبد الله الغصين ،استخدام النسب المالية للتنبؤ بتعثر الشركات، ماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية في غزة،2004 ،ص:47.

وتقيس هذه النسبة معدل العائد على الأموال المستثمرة بواسطة الملاك ويشار إلى أن هذه النسبة تعتبر المعيار الأكثر شمولا لقياس فاعلية الإدارة ، وذلك لأنه يقيس ربحية الأصول وربحية هيكل رأس المال[1].

ثالثا– معدل العائد على الاستثمار

وتساعد هذه النسبة في تقييم استخدام الأموال حيث أنها تقيس ربحية جميع الموارد المالية المستثمرة في المؤسسة، وأيضا أنها تساعد في اتخاذ القرارات الإدارية السليمة والخاصة بالاقتراض ، وتعكس الكفاءة التشغيلية .

$$\text{معدل العائد على الاستثمار} = \frac{\text{صافي الربح}}{\text{إجمالي الاستثمار}}$$

المطلب الثالث: الأساليب الحديثة للتحليل المالي

يهدف التحليل المالي الكمي الحديث إلى إلقاء الضوء على مقدرة المؤسسة على الوفاء بالالتزامات الطويلة والقصيرة الأجل، بالإضافة إلى إمكانية التنبؤ بمستقبلها المالي، خاصة مع توفر طرق حديثة تفيد في التعرف على مدى كفاءة الإدارة في استخدام الأموال، وقياس قدرتها على تحقيق الأرباح، حيث تلعب دورا هاما في إبراز الحقائق التي تختفي وراء الأرقام، وتوضح جوانب القوة والضعف في اقتصاديات المؤسسة ومدى سلامة مركزها المالي، حيث أصبحت الأساليب الإحصائية تمثل العصب المحرك في التحليل الحديث من أجل تقييم الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية، و من أجل التنبؤ بمستقبلها المالي، استعمل المحللون الماليون هذا النوع من الدراسة لسهولة تطبيقه من جهة ولنتائجه الواقعية والتي غالبا ما تنبههم بإمكانية وقوع المؤسسة في خطر مالي نتيجة تراجع أرباحها لظروف معينة من جهة أخرى، كما يتميز هذا المنهج بالديناميكية والسرعة في التحليل خاصة مع توفر البرامج الالكترونية اللازمة لذلك.

الفرع الأول: الأساليب الإحصائية

[1] هلا بسام عبد الله الغصين ،نفس المرجع ،ص:48.

أولا– طريقة الحساب باستعمال سنة الأساس

تعتمد الأساليب الإحصائية على الأرقام القياسية والسلاسل الزمنية لمجموعة من البيانات ولعدد من السنوات، والغاية من ذلك هو معرفة وتوضيح العلاقة بين مؤشرات معينة، حيث يتم اختيار سنة أساس من بين السلسلة الزمنية وتتم المقارنة معها، لكن ينبغي اختيار هذا الأساس وفق معايير دقيقة وموضوعية وبعيدة عن التحيز لكي تكون عملية المقارنة عملية موضوعية وصحيحة.

أما رقم القياس فيعرف بأنه رقم أو مقياس إحصائي تم تصميمه بقصد إظهار التغير في متغير معين خلال فترة معينة[1].

يذكر أنه عند إجراء التحليل المالي لعدد من السنوات طبقا للأرقام القياسية يسمى بأسلوب المقارنات الأفقية باستخدام السلاسل الزمنية، وينبغي ألا تتجاوز السلسلة الزمنية أكثر من خمس سنوات لكي تكون النتائج دقيقة سيما بعد بروز ظاهرة التضخم الاقتصادي التي ضربت غالبية دول العالم، والتي تؤثر على القيمة الحقيقية للنقود وبالتالي يكون الفرق كبيرا عندما تجرى عملية المقارنة لفترة أكثر من خمس سنوات ومن ثم فان عملية التحليل المالي ستكون من دون جدوى[2]

ويمكن احتساب العلاقة بين المؤشرات وفقا لأسلوب الأرقام القياسية بواسطة قيمة العنصر في سنة المقارنة إلى قيمة العنصر في سنة الأساس مضروبا في 100.

وتحسب العلاقة كالأتي:

(قيمة العنصر في سنة المقارنة / قيمة العنصر في سنة الأساس) x 100

يجب الإشارة إلى أن هناك بعض الإجراءات التي ينبغي أن تؤخذ بعين الاعتبار عند إجراء التحليل وفق الأساليب الإحصائية وهى[3]:

- لا يجوز إتباع هذا الأسلوب إلا عندما توجد سلسلة زمنية من البيانات؛
- إعداد جدول من حقلين، حقل للعناصر وأخر للسنوات او اشهر ويضم عدة خانات حسب مدة السلسلة الزمنية؛

* نعتبر قيمة الأساس 100 ثم ننسب قيمة كل عنصر إلى مثيله من سنة الأساس مضروبا في100.

ثانيا– تقنية بناء النموذج

[1] الحيالي وليد، مرجع سابق، ص :130.

[2] الحيالي وليد، نفس المرجع، نفس الصفحة.

[3] الحيالي وليد، نفس المرجع ، ص: 131.

تتم هذه العملية وفقا ل 3 مراحل أساسية [1]:

1– **المرحلة الأولى**. يتم اختيار المعامل (a)، والذي يحسب وفقا للطريقة التالية:

$$a = \frac{2}{(N+1)}$$

2– المرحلة الثانية : حساب المضاف الأول والثاني وفقا للمعادتين الأتيتين :

المضاعف الأول

$$st = a\ y(t-1) + (1-a)\dot{y}$$

المضاعف الثاني

$$\check{S}t = ay\ St + (1-a)\ \check{S}(t-1)$$

3– المرحلة الثالثة : وضع معادلة التوقع

$$\acute{Y}(t-p) = at + bt\ .p$$

$a = 2\ St - St$: حيث

$b = a\ /\ 1-a\ (st-\check{S})$

الفرع الثاني: الأساليب الرياضية

أدخلت الرياضيات في التحليل المالي من أجل اختصار الوقت والجهد، ودراسة العلاقة بين المتغيرات التي تمثل الظواهر المختلفة.

أولا– الطرق الرياضية التي تعتمد على الأشكال البيانية

وهي طريقة الرسم البياني، طريقة السمبلكس، صفوف الانتظار، الشبكات وغيرها، فمثلا يمكن استخدام هذه الطرق في إعداد القوائم المالية المخططة [2].

فيمكن استخدام طريقة السمبلكس في استخراج المبيعات المتوقعة للأشهر القادمة وذلك بناء على دراسة قسم التسويق ومن ثم يصار إلى حساب القوائم المالية المخططة (قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفقات

[1] بن مالك عمار، ، مرجع سابق،ص:65.

[2] توفيق محمد شريف، إعداد القوائم المالية المخططة " المتنبأ بها"، جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مصر، 2006، ص :4 .

النقدية) بناء على ذلك، وأصبحت هذه الطرق بسيطة وذلك باستخدام بعض البرمجيات، هذه القوائم المالية المخططة يستفاد منها للأغراض التخطيطية والرقابية

ثانيا– طريقة الارتباط والانحدار

يحاول المحلل المالي دراسة هذه الظواهر من أجل معرفة وجود علاقة بين متغيراتها أولا، ثم تحديد أي من هذه الظواهر متغير مستقل وأيها متغير تابع، كما توجد طرق عديدة يستخدمها المحلل.

إن نظرية الارتباط بصورة عامة تدرس شدة أو قوة العلاقة بين ظاهرتين أو متغيرين(X, Y) ، أما دراسة هذه العلاقة عن طريق التمثيل البياني تكون بوضع علاقة تكامل ممكنة بالشكل $Yi = f(x)$ فتسمى بدراسة الانحدار، والمنحنى أو المستقيم الذي يمثل هذه الدالة يسمى بمستقيم أو منحنى الانحدار ولدراسة السوق على سبيل المثال يمكن أن نستخدم الانحدار والارتباط كي نوجد العلاقة بين الأموال التي خصصت للدعاية لبضاعة معينة ومقدار البضاعة المباعة أو الربح الذي تحقق نتيجة الدعاية، ويمكن استخدام معادلة الانحدار لتقدير كمية البضاعة المباعة عن طريق تحديد المبلغ المخصص للدعاية، يذكر أنه ينبغي استخدام طريقة الارتباط بين ظاهرتين توجد بينهما علاقة ما، وإلا لا توجد فائدة من استخدام طريقة الارتباط، عندما لا توجد علاقة بين الظواهر محل التحليل والدراسة[1].

ثالثا– المصفوفات الخطية والموجهة

تستخدم هذه الطريقة لحل المعادلات ذات المجاهيل المتعددة والمعقدة في المؤسسات الإنتاجية التي تتسم بالحجم الكبير، أو حل مشاكل تواجه قطاعا اقتصاديا معينا، لذا لا تستعمل هذه الطريقة إلا عند الضرورة، خاصة وأنها تتميز بالتعقد وتحتاج إلى برامج معلوماتية خاصة من أجل تحليل بيانات الشركة[2].

رابعا– طريقة البرمجة الخطية

البرمجة تعني وضع المشكلة المراد دراستها بصيغة رياضية أو نموذج رياضي ومن ثم حلها، لذا فان البرمجة الخطية بهذا المعنى تتضمن تخطيط مختلف الأنشطة من أجل الحصول على نتائج مثلى، ويمكن تعريف البرمجة

[1] القاضي دلال، سهيلة عبد الله، ألبياتي محمود، الإحصاء للإداريين والاقتصاديين، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003، ص:129.

[2] الحيالي وليد، مرجع سابق، ص: 139.

الخطية بأنها " إحدى نماذج البرمجة الرياضية التي تهتم بالتوزيع أو التخصيص الفعال لموارد محددة على أنشطة معروفة بقصد الوصول إلى الهدف المطلوب، كما يمكن اعتبارها كوسيلة[1]:

- للمساعدة في اتخاذ القرارات سيما المتعلقة بوظائف المنشاة الرئيسية.
- تحديد المزيج الأمثل من الإنتاج للحصول على اكبر منفعة ممكنة.
- المساعدة في التخطيط والرقابة على الإنتاج.
- تساعد البرمجة الخطية في اختيار طريقة الإنتاج التي تحقق أكبر منفعة ممكنة.
- تساعد في تحديد أفضل الطرق لتوزيع المنتجات من أماكن الإنتاج إلى أماكن الاستخدام.
- تساعد في عملية احتساب ومن ثم السيطرة على طاقات المكائن من أجل الوصول إلى أقل التكاليف.

المبحث الثالث: أثر التسيير الجبائي على المؤسسة الاقتصادية

يوثر التسيير الجبائي على المؤسسة اذ أن العمل الجبائي يمس موجوداتها، فالضغط الجبائي العالي الذي قد تتعرض له في بعض الأحيان قد يؤدي إلى إحداث اختلال مالي لها، ومن المعلوم بأن صحة التسيير وتحقيق مردودية أفضل، تعتمد بالضرورة على مدى التوازن المالي للمؤسسة. كما أن تحديد الشكل القانوني للمؤسسة عند تأسيسها يتأثر كذلك بالنظام الجبائي، حيث أن لكل شكل معاملة جبائية خاصة، وبذلك وجب على مسيري المؤسسة اختيار الوضع الجبائي الذي يحقق لها مزايا جبائية هامة.

المطلب الأول: التأثير الجبائي على مؤشرات التوازن المالي

إن دراسة العامل الجبائي تأثيره على مؤشرات التوازن المالي، يعتبر من النقاط الأساسية التي يجب أن يسعى إليها المسير المالي ، وهذا حتى يتمكن من اتخاذ القرار الأمثل بشأن الوضعية المالية للمؤسسة. و لا يتم ذلك إلا من خلال حصر جميع أنواع الضرائب تؤثر على هذه المحددات ، و أخذها بالاعتبار عند دراسة وتحليل الوضعية المالية للمؤسسة باستعمال محددات التوازن المالي .

الفرع الأول: تأثير الجباية على رأس المال العامل

إن فكرة التأثير الجبائى على رأس المال العامل لا يمكن ملاحظتها بصورة مباشرة، وإنما هى متضمنة من خلال العناصر المكونة لرأس المال العامل، وبالنظر إلى مفهوم رأس المال العامل من أعلى الميزانية المالية للمؤسسة، و ذلك بطرح الأصول الثابتة من مجموع الأموال الدائمة، حيث تتكون هذه الأخيرة من الأموال الخاصة إضافة

[1] قاسم صبحي محمد، مقدمة قي بحوث العمليات، مؤسسة آلاء للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 1996، ص- ص: 14-16.

إلى مجموع الديون (طويلة وقصيرة الأجل)، بينما تحتوي الأموال الخاصة على جزء هام من التمويل الذاتي، الذي يعفى من الضريبة، فإن الديون التي تترتب عليها وفرات ضريبية يمكن استنتاج التأثير الضريبي عليها من خلال الاستثمارات التي تظهر بقيم صافية في الميزانية بعد طرح الإهتلاكات، و هذا حسب نمط الإهتلاك المتبع من طرف المؤسسة[1]، و الذي يعتبر اختياراً ضريبياً محضاً. فالسماح بتطبيق نظام إهتلاك معين تكون له أهداف تحفيزية أو كابحة، وذلك حسب اختيارات المشرع الجبائي.

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

إن تطبيق المؤسسة لنمط الإهتلاك المتناقص، يمكن أن يؤدي ذلك إلى انخفاض قيمة الاستثمارات، بالتالي ارتفاع قيمة الأموال الدائمة، و من ثم زيادة رأس المال العامل، وهذا ما يمكن تسميته بالانعكاس الموجب للضريبة على رأس المال العامل[2].

الفرع الثاني :تأثير الجباية على احتياجات رأس المال العامل

يعد الرسم على القيمة المضافة، أهم رسم يؤثر مباشرة على احتياجات رأس المال العامل، وذلك من خلال قاعدة " التفاوت الشهري، ومن خلال الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للاسترجاع، حيث أنه كلما كان الرسم المستحق على المبيعات أكبر من الرسم المسترجع فإن المؤسسة يترتب عليها احتياج مالي (TVA a paye) والعكس صحيح[3] .

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

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

---

[1]– توجد عدة أنماط للإهتلاكات من بينها؛ نمط الإهتلاك الثابت أو الخطي، نمط الإهتلاك المتناقص ونمط الإهتلاك المتزايد،(راجع المبحث الثالث من الفصل الأول؛ دراسة الإهتلاكات) .

[2] عبد القادر بوعزة، مرجع سابق،ص:142.

[3] صابر عباسي، مرجع سابق، ص:114.

خلال فترة انتظار المؤسسة لاسترجاع تسبيقاتها من الرسم على القيمة المضافة، تتأثر احتياجات رأس المال العامل بهذا الرسم، ويظهر ذلك جلياً من خلال حساب الفرق بين الرسوم الواجبة الدفع والرسوم القابلة للاسترجاع[1].

يتم استبيان تأثير ضريبة الرسم على القيمة المضافة على احتياجات رأس المال العامل، انطلاقاً من حساب الفرق بين المدة بالأيام لرقم الأعمال كتسبيق عن المؤسسة للدولة من جهة، و بين المدة بالأيام بالنسبة لرقم الأعمال كتسبيق عن الدولة للمؤسسة. ذلك ما يمكن التعبير عنه بالصيغ التالية[2]:

$$\text{مدة تسبيق المؤسسة للدولة} = \frac{\mathbf{n1\ (a)\ T}}{\mathbf{CA\ (HT)}}$$

$$\text{مدة تسبيق الدولة للمؤسسة} = \frac{\mathbf{n2\ (a-1)\ T}}{\mathbf{CA\ (HT)}}$$

حيث تشير :

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

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

$$\text{مدة احتياجات رأس المال العامل} = \frac{\mathbf{n2\ (a-1)\ T}}{\mathbf{CA\ (HT)}} - \frac{\mathbf{n1\ (a)\ T}}{\mathbf{CA\ (HT)}}$$

يمكن أن نستنتج بأن تأثير الجباية على دورة الاستغلال ينعكس بصورة مباشرة على وضعية التدفقات النقدية، حيث أن هذا التأثير يكون في صالح المؤسسة إذا أتقنت هذه الأخيرة تسيير الجباية والتحكم في مواعيد استحقاقها لضمان السيولة اللازمة ولتفادي الوقوع في ضغوطات مالية، غرامات أو تقويمات جبائية .

الفرع الثالث:تأثير الجباية على خزينة المؤسسة

[1]- Boukhazar. Omar, et Conso. Pierre, Op.cit, P: 184.
[2] - Glais Michel, Op.cit, P : 58.

إن وضعية الخزينة تعتبر من بين المهام الأساسية والنقاط الحساسة التي ينبغي على المسير الجبائي وضعها ضمن الأولويات، حيث تقتضي هذه الدراسة ضرورة حصر جميع أنواع الضرائب التي تخضع لها المؤسسة وتسييرها من خلال جدولتها وتحديد مواعيد دفعها للإدارة الضريبية، وهذا لتفادي ما يترتب عن تأخيرات الدفع من غرامات وتكاليف إضافية تؤثر سلبا على التدفقات النقدية للمؤسسة[1].

وبالتالي تأثر الخزينة بعامل الجباية، يكون من خلال دراسة تأثير مختلف الضرائب والرسوم التالية: الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات، الرسوم الجمركية، الرسم على النشاط المهني، الرسم العقاري.

إن تأثير مختلف هذه الضرائب على خزينة المؤسسة يتوقف على النقاط التالية[2] :

- قيمة الضريبة المدفوعة.
- كيفية تسديد الضريبة.
- إمكانية لجوء المؤسسة إلى القروض قصيرة الأجل بهدف تسديد الضريبة.

أولا– قيمة الضريبة المستحقة

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

انطلاقاً من الفرق بين قيمة الضريبة المستحقة الدفع و قيمة الضريبة الواجبة الاسترجاع، لا يمكن أن تبتعد آثار ضريبة الرسم على القيمة المضافة عن إحدى الحالتين التاليتين[3] :

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

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

ثانيا– كيفية تسديد الضريبة

[1] يحي لخضر، مرجع سابق، ص: 67.

[2] ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر و أثره على المؤسسة و التحريض الاستثماري، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1997، ص : 187.

[3] بريش عبد القادر، مرجع سابق، ص : 115.

إن طريقة دفع الضريبة هي التي تحدد نسبة التأثير الضريبي على خزينة المؤسسة، إذ يمكن أن تدفع الضريبة على الدخل أو الضريبة على الأرباح ، بصفة إجمالية أو على أقساط في شكل تسبيقات مؤقتة. والملاحظ أن أغلب الأنظمة الضريبية حالياً تميل إلى الأخذ بطريقة دفع الضريبة على الأرباح في شكل أقساط متتالية[1].

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

ثالثا– تسديد الضرائب بواسطة القروض

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

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

و في هذه الصدد سنقوم بتحليل أثر كل من الرسم على القيمة المضافة والضرائب على أرباح الشركات على خزينة المؤسسة[2]:

1– تأثير الرسم على القيمة المضافة (TVA)

تتصرف المؤسسة لحساب الإدارة الجبائية باعتبارها مكلفا قانونيا وليس حقيقيا، مما يترتب عليها مسؤولية ثقيلة فتتأثر خزينتها تبعا لعدة عوامل مرتبطة هذا الرسم : تنوع واختلاف المعدلات: 7% و 17% إمكانية خصم الرسم على القيمة المضافة حسب طبيعة العملية المحققة، الأخذ بعين الاعتبار تاريخ الاستحقاق (الحدث المنشى) ، قاعدة التفاوت الشهري...إلخ. وحتى تتمكن المؤسسة من التحكم في هذه القاعدة الأخيرة وجعلها تتماشى مع تدفقاتها، يجب عليها أن تسير وبصفة عقلانية مهلة الدفع المتعلقة بمختلف المتعاملين معها (الزبائن و الموردين)

فكلما منحت المؤسسة مهلة دفع للزبائن أكبر مما يجب، فإنما ملزمة بدفع الرسم على القيمة المضافة، الذي لم تحصله من خزينتها، وهذا ما يحدث احتياجا ماليا يؤثر سلبا على توازنها المالي، ومنه تعتبر المدة التي تفصل ما

[1] Bertrandon. Jack, Collette. Christine, Gestion Fiscale et Finances de l' Entreprises, Edition PUF, 1989, P : 54.

[2] صابر عباسي، مرجع سابق،ص:112.

بين تاريخ تسديد الزبائن لديونهم، وتاريخ استحقاق الرسم، مادة هامة بالنسبة للمؤسسة، حيث يمكنها هذا المبلغ من إجراء عدة عمليات تعود بالنفع على الخزينة، كالتوضيفات البنكية مثلا . كما أن للمهلة الممنوحة للمؤسسة من طرف مورديها لا يقل أهمية عن دور المهلة التي تمنحها هي للعملاء.

2-تأثير الضرائب على أرباح الشركات على خزينة المؤسسة:

يتضح تأثير الضريبة على أرباح الشركات كونها تعتبر من التدفقات النقدية الخارجة من خلال نظام التسديدات التلقائية. إذ يتعين على الخاضع لهذه الضريبة أن يقوم بنفسه بحساب مبلغها وتصفيتها ودفعها تلقائيا لصندوق قابض الضرائب المختص إقليميا، ويتم هذا وإرسال مسبق للجدول من طرف مصلحة الضرائب (بدون إنذار مسبق) .

يتضمن نظام الدفعات التلقائية :

- دفع ثلاث (03) أقساط أو تسبيقات.
- دفع رصيد تصفية الضريبة على أرباح الشركات.
- تباعد زمني ما بين الحدث المنشى (الحدث الذي يعطي ميلاد لفرض الضريبة) والدفع الفعلي للضريبة على أرباح الشركات، وبالتالي يمكن القول إن اعتماد نظام التسبيقات المؤقتة لتسديد الضرائب على الأرباح، خفف من عبء ارتفاع الضريبة على تدفقات المؤسسة، حيث يسمح التباعد بين فترات التسديد للمؤسسة بتوفير اللازمة في مواعيدها المستحقة. ففي الفترة التي تعرف فيها المؤسسة نمو للنتائج وزيادة في الأرباح، يصبح هذا التفاوت الزمني في صالح الخزينة، بما أن الأقساط تحسب على ضريبة سابقة تقل عن المتعلقة بالسنة المالية المعنية.

لكن في حالة الحصول على نتائج متناقصة أو سلبية، فإن دفع الأقساط المحسوبة على أساس مرتفع يمكن أن يؤثر سلبا على وضعية الخزينة.

كما نجد أن المؤسسة تعتمد على القروض والتسهيلات المصرفية قصيرة الأجل، من أجل تسديد مختلف الضرائب والرسوم المستحقة، وذلك هدف تفادي ضغط السيولة. بالتالي فإن تراكم حجم الضرائب المستحقة وثقلها، يمكن أن يؤدي إلى إفلاس المؤسسة. تجدر الإشارة إلى أن هذا الإجراء للتسديد لا يخص إلا المؤسسات الكبيرة، دون المؤسسات الصغيرة والناشئة التي لا تستطيع تحمل التكاليف الإضافية الناجمة عن الاقتراض[1].

[1] عبد القادر بوعزة، مرجع سابق، ص-ص: 143-146.

المطلب الثاني: الأثر الجبائي على مصادر التمويل

الفرع الأول: أثر الجباية على سياسة الاقتراض في المؤسسة

تنقسم هيكلة التمويل في المؤسسة إلى أموال خاصة وديون، والعامل الجبائي يؤخذ بعين الاعتبار للمفاضلة بين المصدرين، ولهذا نجد السياسة الضريبية تؤثر على المسير في اختيار سياسة مالية تأخذ بعين الاعتبار تفضيل اللجوء إلى الاقتراض[1]

وفي هذا الاتجاه نجد طرحين:

- ليس للجباية انعكاسا على سياسة الاقتراض في المؤسسة .
- تؤدي الجباية إلى سلوك مثالي فيما سياسة الاقتراض في المؤسسة.

فالنظرية الأولى تقوم على ما يسمى بنظرية أرباح الاستغلال التي تولد عنها أعمال كل من" Modigliani & Millerأن قيمة المؤسسة تتمثل في قيمة استثمارها، وهذه الأخيرة تتوقف على العائد المتوقع من ورائها وأيضا على المخاطر التي يتعرض لها هذا العائد .وهذا يعني أنه مهما كان الخليط التمويلي للمؤسسة، فالقيمة السوقية لها لا بد أن تتساوى مع القيمة السوقية لاستثماراتها مهما كانت طريقة التمويل.
ورغم عدم تأييد كلا من مودجلياني وميلر لفكرة تغير متوسط تكلفة الأموال مع تغير نسبة الاقتراض، إلا أنهما يعترفان بإمكانية اختلاف متوسط تكلفة الأموال بين مؤسستين مختلفتين، لكن لا تكون نسبة الاقتراض هي السبب، ويؤكدان على أن هذا الاختلاف في متوسط تكلفة الأموال يمكن تصحيحه بعملية المراجحة ، وذلك في سوق كاملة لرأس المال، وبالتالي فقد نفيا وجود هيكل تمويلي أمثل .وفكرة المراجحة تنطوي على افتراض أن المستثمر يستطيع أن يحول استثماراته من مؤسسة تعتمد على القروض عند تكوين هيكلها التمويلي إلى مؤسسة أخرى مشابهة ولكنها تعتمد في تمويلها كليا على الأموال الخاصة، وبالتالي يترتب على ذلك أن المستثمر يمكنه تحقيق العائد الذي كان يحققه من قبل دون زيادة المخاطر ولكن باستثمارات أقل .وبما أن هؤلاء المساهمين قادرين على تحقيق عائد دون مساعدة المؤسسة التي تعتمد كليا على الأموال الخاصة في تمويلها، فلا داعي لهذه المؤسسة من استعمال القروض من أجل الاستفادة من مزايا الرفع المالي[2].
ولقد وجهت لمدخل مودجلياني وميلر في ظل غياب الضرائب عدة انتقادات ومن بينها ما يلي[3]:

---

[1] محفوظ محمد علي محفوظ خويرة، مرجع سابق، ص : 96-98.

[2] ملبكة زغيب، وزن المتغير الجبائي في اختيار وسيلة التمويل ، الملتقى الوطني حول : السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، 11-12 ماي 2003، ص: 10.

[3] سمير محمد عبد العزيز، التمويل و إصلاح خلل الهياكل المالية، مكتبة الإشعاع للطباعة و النشر و التوزيع، الإسكندرية، ص ص: 240- 241.

- الفرض القائل بأن المؤسسات والأفراد يمكنهم الاقتراض والإقراض بنفس معدل الفائدة، هو فرض بعيد عن الواقع، فنجد أن المؤسسة تتمتع بثقة أكبر من التي يتمتع بها الأفراد، فهي تملك حجم معين من الأصول الثابتة تكسبها هذه الثقة عند طلب قروض.
- من الخطأ افتراض أن الرفع المالي الشخصي يحل بالكامل محل الرفع المالي للمؤسسات، فإذا أفلست إحدى المؤسسات المستخدمة للرفع المالي فان الخسارة تقع على كل مستثمر بمقدار حصته .أما في حال ة إفلاس أحد المستثمرين المستخدمين للرفع المالي الشخصي فنجده لا يخسر فقط حصته بل عليه بسداد القرض.
- إن إدخال الضرائب عل الدخل في الاعتبار سوف يغير نتائج هذا المدخل حيث أن الفوائد التي تدفعه المؤسسة على الاقتراض تعتبر من التكاليف التشغيلية الواجبة الخصم من الوعاء الضريبي لأرباح المؤسسة .وهذا معناه أن تكلفة الاقتراض بالنسبة للمؤسسة تكون أقل من معدل الفائدة المتعاقد عليه، فالفوائد تمنح المؤسسة ميزة جبائية تعود بإيرادات أكثر على الملاك والمقترضين.

أما في ظل خضوع دخل المؤسسة للضريبة تكون القيمة السوقية للمؤسسة التي تعتمد في تمويلها على مصادر التمويل الداخلي إلى جانب مصادر التمويل الخارجي أكبر من القيمة السوقية لمؤسسة مماثلة تعتمد على مصادر التمويل الداخلي فقط . ففوائد القروض تعتبر من بين المصروفات التي لا تخضع للضريبة، وبالتالي تحقق للمؤسسة وفورات أنه في حالة وجود فرق بين القيمة السوقية للمؤسستين، فإنه لا يجب أن يزيد أو ينقص (M & M) ضريبية .وقد بين عن القيمة الحالية للوفورات الضريبية المحققة.

حاول موديغليا في و ميلر من خلال أطروحتهما الشهيرة علم 1958 إثبات أنه ليس هناك علاقة بين هيكل التمويل وقيمة المؤسسة خلافا لرأي التقليديين.

وبالتالي فمن خلال المقال التصحيحي سنة 1963 ، توصل مودجلياني وميلر إلى أن إمكانية خصم الفوائد للأغراض الضريبية، تمكن المؤسسة من تخفيض تكلفة أموالها كلما زادت درجة الرفع المالي .وبالتالي لكي تحقق المؤسسة هيكل تمويلي أمثل لا بد من استعمال القروض بنسبة كبيرة.

وفي دراسة لاحقة ل مودجلياني وميلر سنة 1966 ، أجريت على 63 مؤسسة لإنتاج الكهرباء، كشفت عن علاقة طردية بين القيمة السوقية للمؤسسة و بين الوفورات الضريبية الناجمة عن الاقتراض، كما كشفت دراسات أخرى على أن الاقتراض يخلف آثارا ايجابية على القيمة السوقية للمؤسسة.

في حين أن نظرية De Angelo & Masulis أدرجت الوفر الضريبي ضمن قائمة الأعباء الأخرى، بخلاف الفوائد، وهذا من خلال نموذجها المقدم سنة 1980 م والذي يأخذ في الاعتبار كل من : ضرائب المؤسسة، وضرائب الأشخاص، كمتغير جديد، الوفرات الضريبية من الأعباء الأخرى(غير الفوائد) والمرتبطة بالاستثمار(الإهتلاكات+الإعفاءات الضريبية)، ويفترض النموذج أن الوفرات الضريبية الأخرى بديل تام للوفر

الضريبي للفوائد، أي أن أي زيادة أحدهما، تكون على حساب الآخر، دلالة على عكسية العلاقة بين الوفرات الضريبية الأخرى وبين نسبة الديون، على اعتبار أن العلاقة طردية بين الديون وبين الوفر الضريبي .وفي نفس المضمار توصلا " Dammon & Senbet" في سنة 1988 م إلى نموذج يعتبر أن الاستثمار والوفرات الضريبية الأخرى المرتبطة به، هي عبارة عن متغيرات داخلية– بدلا من كونها خارجية – حسب ما ذهب إليه De Angelo & Masulis" في قرار " التمويل، ووفقا لهذا النموذج تتوقف العلاقة بين الوفرات الضريبية الأخرى والديون، ليس فقط على أثر الإحلال وإنما أيضا على أثر الدخل، وعليه لو كان تأثير الدخل أكبر من تأثير الإحلال فسوف تكون العلاقة بين الوفرات الضريبية الأخرى ونسبة الديون علاقة موجبة، والعكس صحيح[1].

الفرع الثاني: أثر الجباية على سياسة توزيع الأرباح

إن قرار توزيع الأرباح أو احتجازها بغرض إعادة استثمارها داخل المؤسسة، يعتبر سياسة بالغة من الأهمية كونها تؤثر على اتجاهات المستثمرين وعلى العديد من المجالات المالية في المؤسسة مثل: الهيكل المالي، تدفق الأموال و السيولة، معدل النمو، تكلفة الأموال.

كما يجب الإشارة إلى أنه هناك تعارض بين الإدارة والمستثمرين، حيث أن المستثمرين يرغبون بزيادة مكاسبهم النقدية من خلال توزيع نسبة أكبر من الأرباح عليهم، في حين تفضل الإدارة زيادة الجزء المحتجز لضمان أموال مهمة لأغراض التوسع الاستثماري داخل المؤسسة[2]

إن العلاقة بين سياسة توزيع الأرباح والجباية تكمن من خلال تفسير نظرية التمييز الجبائي TaXDifferential Theory والتي تشير إلى أنه لو كان معدل الضريبة على توزيعات الأرباح يزيد على معدل الضريبة على توزيعات الأرباح الرأسمالية. فإن حملة الأسهم يطلبون معدل عائد أكبر قياسا بشركة مماثلة تحتجز كل أرباحها أو الجزء الأكبر منه، مما يزيد من تكلفة الأموال للمؤسسة الأولى وبالتالي تنخفض القيمة السوقية للسهم الواحد[3].

كما تجدر الإشارة إلى أن العلاقة بين سياسة توزيع الأرباح والعامل الجبائي تكمن في أن المؤسسة قد تدخل في إطار التراكم غير المناسب (Improper Accumulation)، والذي يقصد به مقدار الأرباح

---

[1] دان عبد الغني، قرار التميل تحت تأثير الضرائب وتأثير تكلفة التمويل، مجلة الباحث ، عدد 06 ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2008، ص: 17.

[2] محمد زرقون، اثر الإلكتاب العام على سياسة توزيع الأرباح في المؤسسات الإقتصادية المسعرة في البورصة، مجلة الباحث، العدد 08،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة ورقلة، 2010، ص:05.

[3] حمزة محود الزبيدي، مرجع سابق، ص:930.

المحتجزة التي تزيد عن احتياجات المؤسسة اللازمة لإنجاز عملياتها الاستثمارية العادية. إذ لا يحق للمؤسسة أن تراكم صافي دخلها في صيغة أرباح محتجزة إذا كان الغرض من ذلك هو مساعدة المساهمين للتهرب من الضريبة المترتبة على إيراداتهم من الأسهم، حيث أن البعض من أنظمة الضرائب تفرض غرامات مالية على المؤسسات التي تحتجز أرباح تزيد عن احتياجاتها المعقولة والضرورية[1].

الفرع الثالث: أثر الجباية على سياسة التمويل الإيجاري

إن أثر الجباية على سياسة التمويل الإيجاري يكون من خلال الاعتبارات الجبائية التي تدخل في قرار حيازة الأصول الإنتاجية لدى المشروعات المختلفة، حيث يتاح أمام المؤسسة عدد من الخيارات، ففي حالة الاقتراض فإن المؤسسة تحصل على خصم فائدة القرض وأقساط الإهتلاك من الدخل الخاضع للضريبة، و بالنسبة لقرار شراء الأصل من مال المؤسسة الخاص يكون أقل هذه الخيارات أهمية؛ حيث تتمكن المؤسسة من إهتلاك قيمة هذا الأصل المشترى من الدخل الخاضع للضريبة في سنوات الاستخدام، وفي حالة الاستئجار تسمح القواعد العامة للمؤسسة بخصم قسط الإيجار من الدخل الخاضع للضريبة لذلك فهو يمثل أفضل الخيارات لها، وفي الوقت ذاته لا تنقص المؤسسة من مالها الخاص كما في حالة الشراء، كما لا تتحمل عبء أخذ القرض وقيوده.

كما تجب الإشارة إلى أن هذا النوع من التمويل يستغل من طرف المستثمرين لأنه من أهدافه تجنب الضريبة؛ فالمؤجر مثلا يقوم بخصم قسط الإهتلاك باعتباره مالكا للأصل والمزايا الأخرى التي تقررها التشريعات الضريبية لمالكي الأصول كالإهتلاك الإضافي الذي يمنحه التشريع المصري، وكذلك الخصم المقرر لتشجيع الاستثمار في الأصول والمعروف في الولايات المتحدة الأمريكية بخصم الائتمان الضريبي للاستثمارات، هذا النوع من الخصم الضريبي يستفيد منه المؤجر حتى ولو كانت إيراداته من نشاط التأجير التمويلي أقل من مجموع الخصومات الضريبية التي يقررها المشرع، مما يؤدي إلى تحميل وعاء الضريبة خسارة غير حقيقية ينتج عنها عدم أداء المؤجر لضريبة الدخل في السنة التي تحققت فيها الخسارة والسنوات التالية لها، وكذلك تخفيض- مقدار الضرائب المستحقة بعد ذلك، أو قد يتخذ المشروع شكل نشاط التأجير التمويلي لتجنب دفع الضرائب، بحيث تصبح هذه الطريقة بمثابة الدرع الواقي للدخل من الخضوع للضريبة [2].

المطلب الثالث: الآثار الجبائية على قرارات المؤسسة الاقتصادية

[1] محمد علي العامري، الإدارة المالية، دار المناهج ، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2007، ص-ص: 53-56.

[2] صفاء عمر خالد بلعاوي، النواحي القانونية في عقد التمويل التأجيري ، مذكرة ماجستير في المنازعات الجبائية، جامعة النجاح، (نابلس) فلسطين،2005،ص:147.

الفرع الأول: الأثر الجبائي في مرحلة الاستثمار

تسعى الدولة من خلال سياسة التحريض الجبائي التخفيز على الاستثمار، والتحريض الجبائي عبارة عن آلية تضم مجموع من الإجراءات و التسهيلات ذات الطابع التحفيزي، تتخذها الدولة لصالح فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين ، بغرض توجيه اهتماماتهم الاستثمارية نحو قطاعات وأنشطة ومناطق يراد تشجيعها وتنميتها، وفق السياسة العامة التي تنتهجها الدولة. و هى قد تكون في شكل إعفاء ضريبي، تخفيض ضريبي ،إجراءات ضريبية تقنية ، بالإضافة إلى تأثير الضريبة على قرار الاستثمار من خلال التشريع الضريبي وقوانين الاستثمار ، نجد هذا التأثير ينعكس بصورة مباشرة في شكل كمي على التدفقات النقدية المترتبة عن الاقتراح الاستثماري، وكل مؤسسة تعتمد على مؤشرات ومعايير لاختيار المشاريع واتخاذ قرارات لاستثمار وهذه القرارات هي التي تعكس تصرفها نحو المستقبل . وهذه المعايير متعددة منها على الخصوص معيار صافي القيمة الحالية ، و معيار المعدل الداخلي للمردودية ومدة استرجاع رأس المال المستثمر، و هي المستعملة بشكل واسع في العملية .

أولا– مؤشر القيمة الحالية

يعتبر مؤشر صافي القيمة الحالية من أهم معايير التفضيل بين المشاريع على مستوى المؤسسات الاقتصادية ، و هو الفرق بين القيمة الحالية للتدفقات النقدية ومبلغ الاستثمار الأولي بمعنى أن القيمة الحالية تعتمد على جملة من العناصر نذكرها فيما يلي :

- المبلغ المستثمر الأولي I.
- المدة الخاصة بالمشروع أو الاستثمار N.
- الأعباء والتكاليف التي يتحملها المشروع D: D1. D2. ..... DN
- المداخيل السنوية للمشروع R: R1, R2 ..... RN
- معدل العائد (معدل التقييم الحالي) T.

بناء على هذه العناصر يمكننا استخراج المعادلة التالية [1]:

$$VAN= \sum_0^N \frac{(R-D)}{(T+1)^N} - I$$

[1] ، ص:52.

ومنه نجد أن أهمية القيمة الحالية تكمن في تحديد القيمة الفعلية للمشروع ، والتي يجب أن تكون 0<VAN وهذا لا يتحقق إلا في حالة ما إذا كانت التدفقات النقدية السنوية المالية أكبر من التكاليف السنوية الحالية أو الاستثمار الأولي.

ومن الناحية الجبائية فإن القيمة الحالية الصافية تتأثر بمعدل الضريبة مع أرباح الشركات ، هذه الضريبة يمكنها التأثير على قيمة المشروع وبالتالي تغير اتخاذ القرار الاستثماري طالما أن الضريبة تؤثر على التدفقات النقدية الحالية.

إن إدخال العامل الجبائي ، يتطلب إدخال الإهتلاكات على اعتبار أنها تخفض من النتيجة الخاضعة للضريبة ومن المنطقي أن الضريبة على أرباح الشركات تخفض من القيمة الحالية، وبالتالي يمكن تغيير اتخاذ القرار الاستثماري ، لذلك فإن الإصلاح الجبائي عمد إلى تخفيض هذه الضريبة في بعض الحالات ، وهذا يهدف إلى التشجيع للدخول في مجال الاستثمار ورفع قيم المشاريع.

ثانيا– تأثير الجباية على المعدل الداخلي للمردودية

يعتبر هذا المعيار هاما لاتخاذ القرارات الاستثمارية على مستوى المؤسسات الاقتصادية ، فإذا كانت القيمة الحالية الصافية تسمح بتحديد قيمة التدفقات النقدية الحالية وقيمة المشاريع ، فإن المعدل الداخلي للمردودية يسمح بقياس المعدل الذي عندما تصبح التدفقات النقدية الحالية مساوية إلى مبلغ الاستثمار ، بمعنى أنه عند هذا المعدل فإن صافي القيمة الحالية تصبح معدومة[1].

و يمكن تحديد المعادلة العامة للمعدل الداخلي للمردودية[2]:

$$\sum_{0}^{N} \frac{(R-D)-t[(R-D)-\frac{I}{n}]}{(1+r)^{n}} - I = 0$$

حيث: tRI=r

[1] Philip Maillet : la décision à long terme dans l'cntreprise. Edition CUGAS paris 1973. P: 13-11.

[2] رمضاني لعلا،مرجع سابق،ص:53.

و يستعمل المعدل الداخلي للمردودية (tRI) في تحديد درجة المخاطرة ، كلما كان هذا المعدل صغير يقترب من تكلفة رأس المال كلما كانت عملية الاستثمار عملية غير مربحة طلما أن مردودية الاستثمار تزيد أهميتها كلما حقق المشروع تدفقات أكبر من تكلفة الاستثمار و تكلفة التمويل.

ومن حيث التأثير الضريبي على أرباح الشركات و الرسوم تخفض من التدفقات النقدية الحالية على اعتبار أنها تدفقات خارجية ، وهذا يؤدي حتما إلى تخفيض المعدل الداخلي للمردودية ، والشيء الذي يجعله يقترب من تكلفة رأس المال أو حتى يصبح أقل منها وبالتالي لا يشجع عملية الاستثمار.

ثالثا– التأثير الجبائي على مدة استرجاع رأس المال المستثمر

تعرف مدة استرجاع الاستثمار الأولى على أنها المدة التي عندها تساوي التدفقات النقدية مع رأس المال، بحث كلما كانت المدة قصيرة ، كان المشروع ذا أهمية أكبر وأقل مخاطرة .

وهنا تلعب الضريبة دورا فائق الأهمية في تشجيع المستثمرين من خلال تخفيض معدل الضريبة أو منح الإعفاءات ، لأن ذلك يرفع من التدفقات النقدية وبالتالي يخفض من مدة استرجاع رأس المال المستثمر ، الشيء الذي يحفز أكثر على الاستثمار[1] .

الفرع الثاني: تأثير الجباية على التكاليف العامة للمؤسسة

تعتبر التكاليف عنصرا هاما في تخفيض العبء الجبائي ، حيث أن التكاليف تطرح منها الإيرادات بمعنى أنها تحذف من الوعاء الضريبي ، بذلك نجد أن المؤسسة تعمل على تضخيم تلك التكاليف وتنويعها قصد تخفيف الأعباء الجبائية ، لكن المشرع وضع قيودا لهذه التكاليف ، بحيث يشترط مستندات مقبولة لدى المشروع بالإضافة إلى وضع حد أقصى لبعضها، وعدم قبول البعض الأخر أصلا.

لكن بالمقابل فإن هذه التكاليف تنعكس سلبا على التمويل الذاتي للمؤسسة، ويمكن أن يحدث النظام الجبائي تغيرا في طرق و وسائل تمويل الاستثمارات.

تعتمد أي مؤسسة على بناء إستراتيجية حيث تمثل هاته الإستراتيجية " إعداد الأهداف والغايات الأساسية طويلة الأجل لمؤسسة ، أو اختيار خطط العمل وتخفيض الموارد الضرورية لبلوغ هذه الغايات" [2].

الفرع الثالث: تأثير الجباية على الهيكلة القانونية للمؤسسة

[1] رمضاني لعلا، المرجع السابق،ص ص:54-55.

[2] دادي عدون ناصر، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998، ص:263.

إن الطبيعة القانونية للشخصية المعنوية للمؤسسة لها أهميتها البالغة في إطار القانون الضريبي[1] ، فمن الناحية الضريبية يجتهد مسيرو هذه المؤسسات في معرفة نسب ومقادير الضريبة المفروضة على كل شكل من الأشكال القانونية لها، بحيث نجد شركات الأموال تخضع لمعدلات ضريبية تفوق تلك التي تخضع لها شركات الأشخاص ، بينما تتمتع بمزايا هامة .

كما يتأثر تحديد شكل المؤسسة بعدة عوامل منها الاقتصادية وجبائية، فمن الناحية الاقتصادية نجد عدة عوامل، حجم المؤسسة، مبلغ رأس المال الضروري لتكوين أشخاص ، بالإضافة إلى طبيعة نشاط المؤسسة. ومن الناحية الجبائية يجب أن تأخذ بعين الاعتبار مبلغ الضريبة المفروضة على كل شكل ، بالإضافة إلى الخصائص والمزايا الضريبية لتلك الأشكال.

وفي هذا الإطار يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار هذه العوامل الاقتصادية والجبائية.

الفرع الرابع: دور المسير الجبائي في تحسين الوضعية المالية للمؤسسة

إن التسيير الجبائي الذي يجب أن يتم في إطار احترام التشريع الجبائي المعمول به، يركز على تحليل التأثيرات المباشرة والإيجابية على خزينة المؤسسة. ومنه فإن مرونة الخزينة لا تُهم المسير المالي فحسب، بل كذلك المسير الجبائي، الذي بواسطة تسييره لمختلف الضرائب والرسوم، ويمكن أن يتحكم في التدفقات النقدية الخارجة ،كما يجب على المسير الجبائي إدخال المؤسسة في المشاريع التي تكون مدعمة من طرف الدولة عن طريق الامتيازات الجبائية، حيث أن أي مؤسسة يكون هدفها تعظيم الأرباح من خلال الاستثمار في نشاط معين، بمعنى أن يكون الاستثمار ذو مردودية عالية، وبما أن ربحية المؤسسة تتأثر بصورة مباشرة بمختلف الضرائب المفروضة على الدخل أو الأرباح، فإنه كلما ارتفعت هذه الأخيرة كلما عجزت المؤسسة عن إنشاء القيمة لمساهميها. وبالتالي يجب على المسير الجبائي الاستفادة من مختلف القواعد الجبائية لتحسين الوضعية المالية للمؤسسة.

كما أن المسير الجبائى يجب أن يقوم بالعديد من الإجراءات تختلف حسب خصوصية كل مؤسسة ويمكن إيجاز هذه الإجراءات في[2]:

- إتباع المؤسسة لبرامج صيانة متطورة ومستمرة، وذلك من خلال السياسات الإدارية التي تتبعها المؤسسة، ممثلة في عمل وإتباع برامج لصيانة الآلات والماكينات محققة بذلك وفرا ضريبيا كبيرا، حيث تقوم المؤسسة باستغلال فترة تحقيقها للأرباح العالية، وبالتالي عمل الصيانة بناءا على سياسة تحقيق أعلى قيمة حالية للوفر الضريبي.

[1] محمد ابن الجوزي ، مرجع سابق ، ص : 48.

[2] صابر عباسي، مرجع سابق، ص:115.

- القيام بإتلاف البضاعة في حالة فسادها رغبة من الشركات، خاصة الصناعية منها، وذلك بالاتفاق مع الجهات المعنية والتي منها السلطات الضريبية، حيث يتم الاستفادة من تنزيل مصروف البضاعة التالفة، مع الإشارة على أنه إذا قامت المؤسسة بإتلافها بنفسها فإن ذلك يؤدي إلى حرمانها من الوفر الضريبي.
- تحميل المؤسسة لكل سنة مصاريف فروقات العملة: يتوجب على المؤسسة أن تقوم بتحديد ما تتحمله من مصروفات فروقات العملة، ويتم ذلك بتقييمها لأرصدة ديونها في الخارج بالعملة الأجنبية، وتقييم أرصدتها في الخارج بالعملة المحلية.
- الاستعانة بالاستشارة الجبائية من طرف الخبراء في المسائل الجبائية مثل: محافظي الحسابات، خبراء المحاسبة.
- تشجيع
- المؤسسة على امتلاك الأصول أو استئجارها، وخاصة إذا كانت الحاجة للأصل لفترة زمنية قصيرة، ففي حالة احتياج المؤسسة لآلة ما في فترة قصيرة فإنما تقارن بين المزايا الضريبية لامتلاكها و المزايا الضريبية لاستئجارها.

إن التسيير الجبائي من خلال سياسة المخزون وذلك بإتباع المؤسسات لسياسات محاسبية ، تهدف للاستفادة من طرق تقييم المخزون، بحيث تحقق لها اكبر وفر ضريبي ممكن، وخاصة المؤسسات الصناعية، ومن المعروف أن هناك ثلاث طرق لتقييم المخزون متعرف عليها ، هي: طريقة FIFO،LIFO ، التكلفة الوسطية المرجحة. إن ما يميز هذه الطرق عن بعضها هو البعد الضريبي، فعل سبيل المثال نرى بأن طريقة الوارد أخيرا صادر أولا تعمل على تحقيق أكبر وفر ضريبي بالمقارنة بالطرق الأخرى في حالة حدوث ارتفاع مستمر لأسعار المخزون مع ثبات نسبي لكمة المخزون من سنة إلى أخرى في كمية المخزون [1].

كما أن المسير الجبائي في مرحلة نشاط المؤسسة يقوم بالمساعدة على اتخاذ القرارات الاستثماري من خلال تنبيه المؤسسة إلى العديد من النقاط منها [2]:

- أهمية القيام بالتجديدات و الإضافات الرأسمالية للأصول .
- أهمية قيام المؤسسة بإعادة تقييم أصولها، لحماية رأس مالها من التآكل.
- قيام المؤسسة بالأخذ العمر الضريبي للأصل كاحد المتغيرات الواجب دراستها قبل قرار الاستثمار، أو الشراء لأي أصل من الأصول، مثلا من المؤسسات من تنظر إلى أن الأصول ذات الاستثمار قصير

[1] محفوظ محمد علي محفوظ خويرة، مرجع سابق، ص-ص : 96-98.

[2] صابر عباسي، مرجع سابق، ص:124.

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

خلاصة الفصل

أن المعلومات والقوائم المالية يمكن من خلالها المساعدة تقييم الوضع المالي كما أن هذه المقاييس تختلف ، فنجد مؤشرات التوازن المالي (رأس المال العامل، الاحتياج في رأس المال العامل والخزينة الصافية)، النسب المالية، فمن خلالها يمكن للمسير اتخاذ قرارت مستقبلية كما أن الجانب الجبائي يؤثر في القرارت المالية حيث أن الاهتمام بدراسة هذا التأثير، من شأنه أن يساهم في تحسين القرارات المالية للمؤسسة، خاصة تلك المتعلقة بالوضعية المالية لها، وحتى يتسنى لنا تحقيق هذا الهدف، فقد حاولنا تحديد أهم أنواع التأثيرات الضريبية على رأس المال العامل للمؤسسة، وعلى الاحتياجات من رأس المال العامل، وأيضاً على خزينة المؤسسة

ومنه التسيير الجبائى في مرحلة الاستغلال له تأثير مباشر على خزينة المؤسسة وتوازنها المالي، بحيث أن تسييره لمختلف الضرائب والرسوم يمكن أن يتحكم في التدفقات النقدية الخارجة والاستفادة من مختلف القواعد الجبائية لتحسين الوضعية المالية للمؤسسة، وبالتالي يهدف إلى التحكم الإيجابي لمختلف الضرائب والرسوم واستعمالها كوسيلة تمويلية في المؤسسة، ولبلوغ هذا الهدف من الضروري على المؤسسة استغلال أقصى الحلول والاختيارات الممنوحة قانونا، كالاستفادة من نظام الشراء بالإعفاء، واختيار نظام الرسم على القيم المضافة.

وهنا يمكن القول أن التسيير الجبائي في المؤسسة يعتبر ذات أهمية بالغة، لما له من أهمية في خلق التدفقات المالية للمؤسسة خلال مراحل حياتها في مرحلة الاستغلال والتمويل إلى مرحلة الاستثمار.

تمهيد:

بعدما تم التعرف من خلال الفصول الأول على مختلف الجوانب المتعلقة بالتسيير الجبائي، وفي الفصل الثاني تبين لنا تأثير التسيير الجبائي على الوضعية المالي للمؤسسة الاقتصادية من خلال تأثيره على التوازن المالي واتخاذ القرارات الاستثمارية من أجل تحسين وضعيتها الجبائية والمالية ، وبهدف تدعيم هذا الجانب النظري تم في هذا الفصل إسقاط هذه الدراسة على أرض الواقع، لذلك تم اختيار إحدى المؤسسات الجزائرية وهي مؤسسة م□احن الجلفة، ، حيث كانت هذه الدراسة على الفترة (2012 إلى غاية 2015).

ومن أجل ذلك تم تقسيم الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تحليل و تقييم الوضعية المالية لمؤسسة م□احن الجلفة.

المبحث الثاني: التقييم الجبائي للمؤسسة وتحديد المخاطر الناتجة عنه.

المبحث الثالث: دراسة قياسية لتأثير التسيير الجبائي على الوضعية المالية في مؤسسة م□احن الجلفة.

المبحث الأول: تحليل و تقييم الوضعية المالية لمؤسسة مطاحن الجلفة

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى تحليل القوائم المالية لمؤسسة مطاحن الجلفة لتشخيص وتقييم الوضع المالي في مؤسسة مطاحن الجلفة خلال فترة الدراسة بالاستعانة باستخدام تحليل مؤشرات التوازن المالي وكذا النسب المالية.

المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن الجلفة

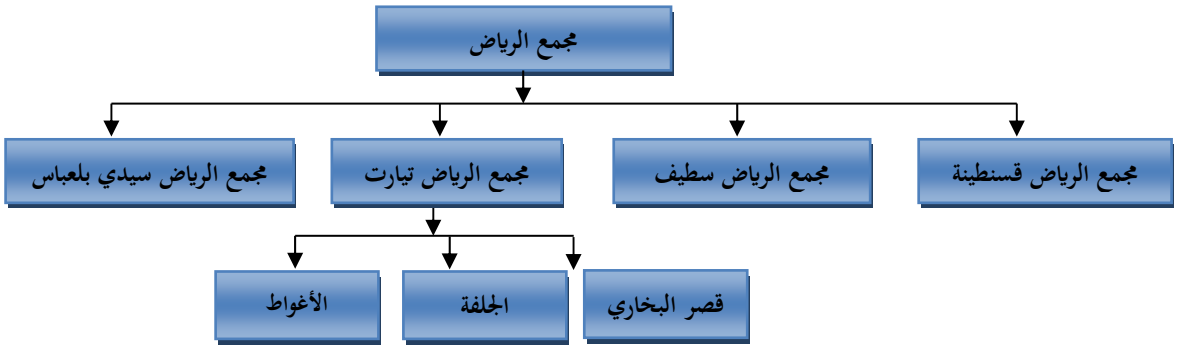
تم التعرض في هذا المبحث إلى تقديم عام لمؤسسة مطاحن الجلفة وذلك بالتعريف بها ونشأتها ودراسة نشاط المؤسسة وهيكلها التنظيمي.

الفرع الأول: التعريف بالمؤسسة وبالنشاط الرئيسي لها

أولا– تقديم المؤسسة

مؤسسة مطاحن الجلفة هي مؤسسة **ذات طابع اقتصادي إنتاجي– تجاري**، وهي شركة مساهمة، يتمثل نشاطها الأساسي في تحويل القمح بنوعيه اللين والصلب إلى مواد موجهة للاستهلاك من جهة واستخراج مستخلصات الحبوب لتغذية الأنعام من جهة أخرى، يقدر رأس مالها بثمانمائة وثلاثون مليون دينار جزائري (**830 000 000 دج**) وهي أحدى فروع **مجمع الرياض الكائن مقره بولاية تيارت**.

الشكل رقم(3–1): مجمع الرياض وفروعه



المصدر: من إعداد الطالب بناءا على وثائق المؤسسة

ثانيا– مراحل نشأة المؤسسة

تعتبر مؤسسة مطاحن الجلفة من أقدم المؤسسات الإنتاجية على مستوى ولاية الجلفة، حيث أن بداية نشاطها يعود إلى سنة 1983 بانطلاق وحدة السميد والدقيق بطاقة إنتاجية قدرها 1000 قنطار في اليوم إلى غاية شهر ماي من سنة 1987، حيث دعمت المؤسسة بوحدة العجائن ذات الطاقة الإنتاجية المقدرة بـ630 قنطار في اليوم وفي سنة 1997 ونظرا للطلب المتزايد على مادتي السميد والدقيق ارتفعت القدرة

الإنتاجية لوحدة السميد إلى 3600 قنطار في اليوم بفضل التجهيزات "**التشيكوسلوفاكية**" التي اعتمدت عليها المؤسسة، أما وحدة الدقيق فوصلت إلى 2000 قنطار في اليوم وذلك باعتماد منهج الصيانة التجهيزات.

لم تسلم مؤسسة مطاحن الجلفة على غرار عدة مؤسسات أخرى في الجزائر من الأزمات الاقتصادية والاجتماعية التي شهدها البلد في بداية التسعينات حيث أثرت تلك الأزمات سلبا على المردود الإنتاجي والتجاري لتدخل مرحلة الخصخصة سنة 2006 ثم مرحلة **التصفية** إلى **إعادة النشاط** من جديد في الثامن والعشرون من شهر جوان لسنة **2012**، وهي الآن يصدد إطلاق خط إنتاج جديد، ألا وهو إنتاج العجائن مع شراكة ألمانية وأخرى تركية.

الفرع الثاني: دراسة نشاط المؤسسة

اولا– نشاط المؤسسة:

يتمثل نشاط المؤسسة فيما يلي:

1–الإنتاج: يعتبر طحن القمح النشاط الأساسي للمؤسسة حيث تقدر الطاقة الإنتاجية له بحوالي 1800 قنطار/يوم من القمح الصلب و1000 قنطار/يوم من القمح اللين يستخلص منهما السميد والدقيق (بنوعيهما العادي والممتاز) إضافة إلى النخالة الموجهة لتغذية الأنعام وتنقسم المنتوجات إلى:

أ– منتوج السميد: سميد ممتاز 25 كغ، سميد ممتاز 10 كغ، سميد ممتاز 05 كلغ، سميد ممتاز 02 كلغ، سميد عادي 25 كلغ، سميد عادي 10 كلغ، سميد مسقط 25 كلغ، نخالة القمح الصلب.

ب– منتوج الدقيق: دقيق ممتاز 25 كلغ، دقيق ممتاز 10 كلغ، دقيق ممتاز 02 كلغ، دقيق ممتاز 01 كلغ، دقيق عادي 50 كلغ، دقيق عادي 25 كلغ، دقيق عادي 10 كلغ، نخالة القمح اللين.

2– مراحل الانتاج:

تمر عملية الإنتاج بالمراحل التالية:

أ– **التموين بالمادة الأولية:** شراء القمح الصلب واللين ثم نقله إلى خلايا التخزين.

ب– **التحليل المخبري للقمح:** تنقل عينات من القمح إلى المخبر لتحليله والتأكد من جودته مع تحديد خصائصه الفيزيائية ونسبة الشوائب.

ج– **عملية الطحن:** ينقل القمح إلى وحدات الطحن حيث تقوم الآلات بسحقه بمراحل مختلفة حسب نوعية المنتوج.

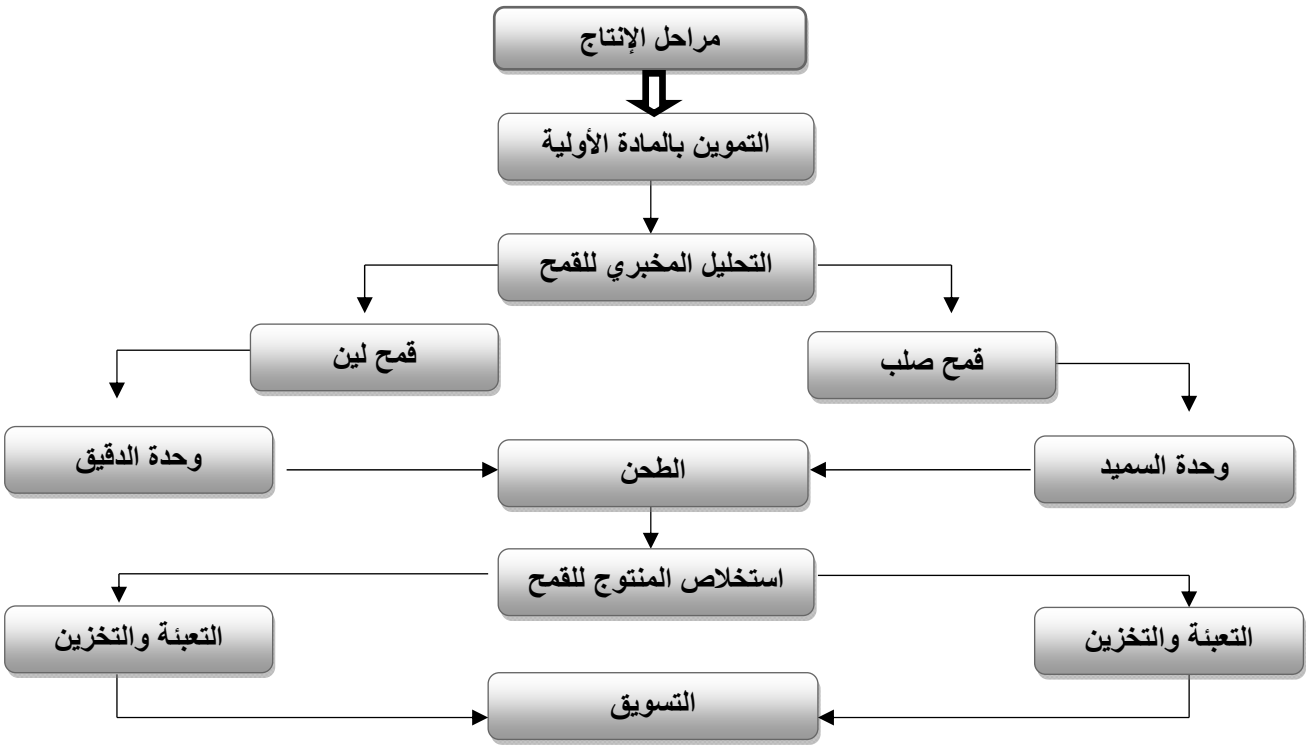
د– **استخلاص المنتوج:** يستخلص المنتوج ويفرز حسب الجودة والنوع بفضل غرابيل بأقطار مختلفة.

هـ– **التحليل المخبري للجودة:** يقوم المخبر بمراقبة جودة المنتوجات عن طريق التحليل المخبري.

و– **التعبئة والتخزين:** يعبأ المنتوج في أكياس ذات سعات مختلفة ويخزن على مستوى مخازن وحدتي السميد والدقيق.

والشكل التالي يوضح مراحل العملية الإنتاجية لمؤسسة مطاحن الجلفة:

الشكل رقم(3-2): مراحل عملية الإنتاج بمطاحن الجلفة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات المؤسسة.

3-التسويق: حققت مؤسسة مطاحن الجلفة نسب معتبرة لعام 2015 فيما يخص تغطية الطلب لمادتي السميد والدقيق في ولاية الجلفة حيث بلغت نسبة المساهمة في السوق 30% لمادة السميد و20% لمادة الدقيق لتبلغ كمية المبيعات 000 336 قنطارا للمادتين.

الجدول رقم(3-1): مدى مساهمة مؤسسة مطاحن الجلفة في تغطية الطلب المحلي

المنتج	المبيعات (قنطار)	الطلب (قنطار)	نسبة المساهمة في السوق
السميد	186 000	620 000	%30
الدقيق	150 000	750 000	%20

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات المؤسسة.

يتمثل زبائن المؤسسة الرئيسيين في تجار الجملة، أصحاب المخابز، مربي المواشي، كما تسعى إلى التقرب من المواطن عبر فتح نقاط بيع في مختلف مناطق الولاية وذلك لرفع نسبة المبيعات للمستهلك وتتمركز تلك النقاط في كل من: **الجلفة، الشارف، مسعد، دار الشيوخ، الادريسية**، أي داخل تراب ولاية الجلفة وتسعى إلى التوسع خارج الولاية.

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

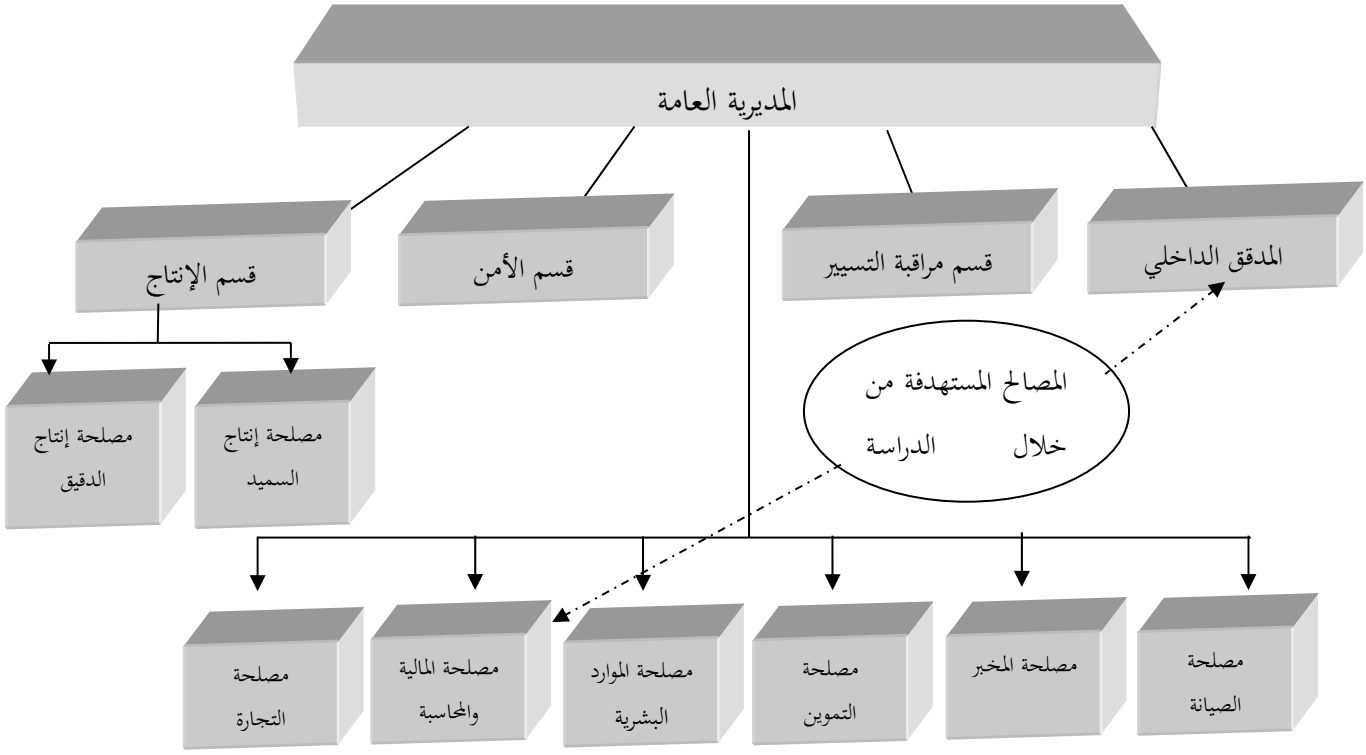
يتميز الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الجلفة بأنه يتكون من أقسام ومصالح تحدد المسار الإداري، الإنتاجي والتجاري لها ويتمثل الهيكل التنظيمي لها في الأقسام والمصالح التالية:

- المديرية العامة - المدقق الداخلي- قسم مراقبة التسيير- قسم الأمن - قسم الإنتاج - مصلحة المالية والمحاسبة - مصلحة الموارد البشرية - مصلحة التموين - مصلحة المخبر- مصلحة الصيانة.

ومما يميز مؤسسة مطاحن الجلفة بأن أغلب إطاراتها (رؤساء الأقسام والمصالح) من فئة الشباب ذوي الشهادات الجامعية، يبلغ عدد عمالها 186 عاملا في مختلف التخصصات والمصالح.

وقد استهدفنا خلال دراستنا مصلحة المالية والمحاسبة باعتبارها مصدر الوثائق والبيانات التي ستبنى عليها دراستنا، كما استهدفت دراستنا المدقق الداخلي للمؤسسة الذي يقع التدقيق الجبائي ضمن مهامه الأساسية، إلا أن الواقع العملي للمؤسسة غير ذلك، فالمدقق الداخلي لا يفقه شيئا في الأمور المحاسبية ولا يعرف حتى أرقام الحسابات لأن تخصصه لا يمت للمحاسبة بصلة "تخصص حقوق"، بالإضافة إلى أنه غير مثبت (في إطار المساعدة على الإدماج المهني CTA)، والتقارير التي يقوم بها شهريا ترتكز أساسا على الأمن والنظافة ومراقبة المخزون، بينما الأمور المحاسبية فهي خارج نطاق أعماله، مما جعلنا نستثني مصلحة التدقيق الداخلي من دراستنا ونركز على مصلحة المالية والمحاسبة، باعتبار أننا سنقوم بتدقيق الوثائق المحاسبية والجبائية التي من المفروض أن يدققها المدقق الداخلي من أجل تقييم المخاطر الجبائية ومعالجتها.

الشكل رقم(3-3): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الجلفة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات مصلحة الموارد البشرية

المطلب الثاني:تقييم مؤشرات التوازن المالي

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى تحليل وتقييم الوضعية المالية لمؤسسة مطاحن الجلفة خلال فترة الدراسة بالاستعانة باستخدام مؤشرات التوازن المالي.

الفرع الأول: عرض الميزانية المالية المختصرة

إن هدف الميزانية المالية (ميزانية السيولة / استحقاق) هو إظهار الممتلكات الحقيقية للمؤسسة وتقييم خطر عدم سيولتها، ونقصد بالسيولة قدرة المؤسسة على مواجهة ديونها قصيرة الأجل بواسطة أصولها المتداولة.
بناء على القوائم المالية للمؤسسة يمكن إعداد الميزانية المالية وفقا للمبادئ الأساسية المتعارف عليها كما يلي:

الجدول رقم(3-2): الميزانية المالية المختصرة لمؤسسة مطاحن الجلفة الوحدة: **01** دج

الأصول	2012	2013	2014	2015
	المبالغ	المبالغ	المبالغ	المبالغ
الأصول الثابتة	1060197505,68	1046269003,64	1114007012.30	1348274201.67
الأصول المتداولة	715829139,21	789146304,21	741564079.64	786340806.45
قيم الاستغلال	103359992,79	112497212,65	138925528.13	157713569.29
قيم قابلة للتحقيق	581963096,72	584491984,72	571715202.48	585497147.11
خزينة الأصول	30506049,70	92157106,84	30923349,03	43130090.05
المجموع العام للأصول	1776026644,89	1835415307.85	1855571091,94	2134615008.12

الخصوم	2012	2013	2014	2015
	المبالغ	المبالغ	المبالغ	المبالغ
الأموال الدائمة	1028067652,22	1457302079,18	1525232246.36	1769465795.79
الأموال الخاصة	1035997601,98	1045126582,94	1061613301,87	1089845394.33
الديون طويلة الأجل	7929949,76	412175496,24	463618944,49	679620401.46
الخصوم الجارية	747958992,67	378113228,67	330338845,58	679620401.46
ديون قصيرة الأجل	747958992,67	378113228,67	330338845,58	365149212.33
خزينة الخصوم	0,00	0,00	0,00	00
المجموع العام للخصوم	1776026644,89	1835415307,85	1855571091,94	2134615008.12

المصدر: من إعداد الطالب بناءا على الملاحق (1) ،(2) ،(8) و(9).

الفرع الثاني: رأس المال العامل سيولة FR_L:

يمكن حساب رأس المال العامل سيولة من خلال الجدول التالي:

جدول رقم(3-3):رأس المال العامل

الوحدة: 01 دج

البيان	2012	2013	2014	2015
الأموال الدائمة	1028067652,22	1457302079,18	1525232246,36	1769465795.79
الأصول الثابتة	1060197505,68	1046269003,64	1114007012,30	1348274201.67
رأس المال العامل سيولة FRL	-32129853,46	411033075,54	411225234,06	176958044.7

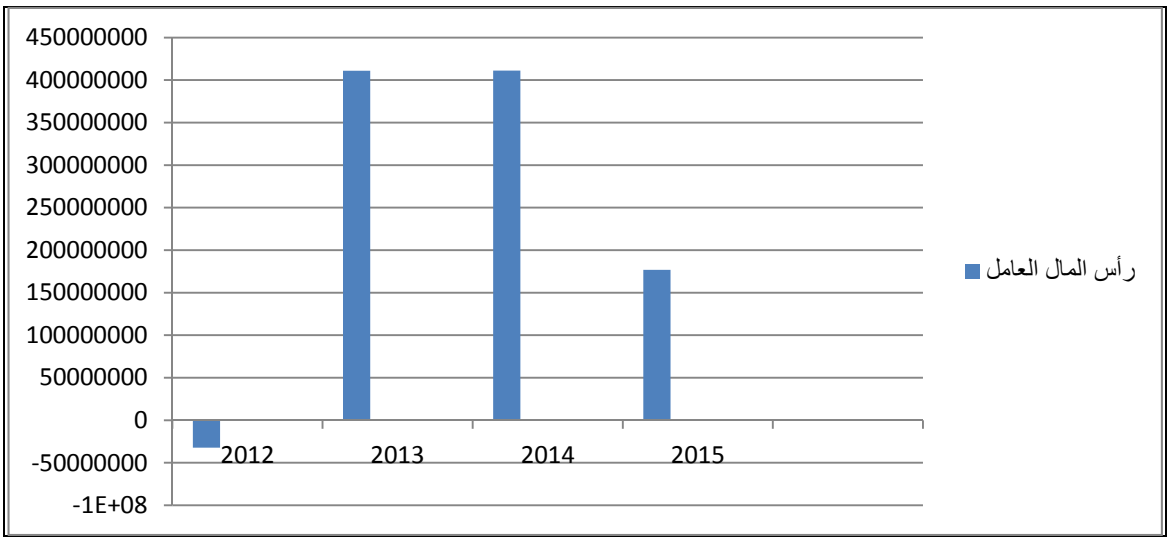
المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3-2)

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن رأس المال العامل الصافي للسنة الأولى **سالب** وهو يدل على أن الأموال الدائمة لم تغطي كامل الأصول الثابتة، وبالتالي جزء من الأصول الثابتة ممول بالديون قصيرة الأجل، بينما في السنتين المواليتين تم تسجيل ارتفاع كبير في **رأس المال العامل الصافي** لتعود الى الانخفاض سنة 2015، وتفسير هذا أن المؤسسة دخلت في مشاريع استثمارية تفوق طاقتها التمويلية، وهذا ما تم إلتماسه من خلال إجراء المقابلة مع أحد الموظفين[1]بقسم الإدارة المالية أن المؤسسة تشهد نمو وتوسع، وذلك بزيادة خط إنتاج **الفرينة** بـ 07 مليارسنتيم وخط إنتاج **العجائن** بـ 19 مليار سنتيم، وهذا كله بالاعتماد على **قرض بنكي** من قبل "بنك بدر" والمقدر بـ 26 مليار سنتيم.

ويمكن توضيح تطور**رأس المال العامل سيولة** من خلال الشكل التالي:

[1] مقابلة مع موظف في قسم الإدارة المالية، تاريخ المقابلة 27-04-2015.

الشكل رقم(3-04):رأس المال العامل سيولة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3-3)

وللتفسير أكثر تم التفصيل في أجزاء ومكونات رأس المال العامل سيولة إلى رأس المال العامل الخاص، رأس المال العامل الأجنبي ورأس المال العامل الإجمالي. وهم كالتالي:

أولا-رأس المال العامل الخاص

جدول رقم(3-4):رأس المال العامل الخاص الوحدة: **01** دج

البيان	2012	2013	2014	2015
الأموال الخاصة	1035997601,98	1045126582,94	1061613301,87	1089845394.33
-الأصول الثابتة	1060197505,68	1046269003,64	1114007012,30	1348274201.67
=رأس المال العامل الخاص FRP	**-24199903.70**	**-1142420.70**	**-52393710.43**	**-25842087.34**

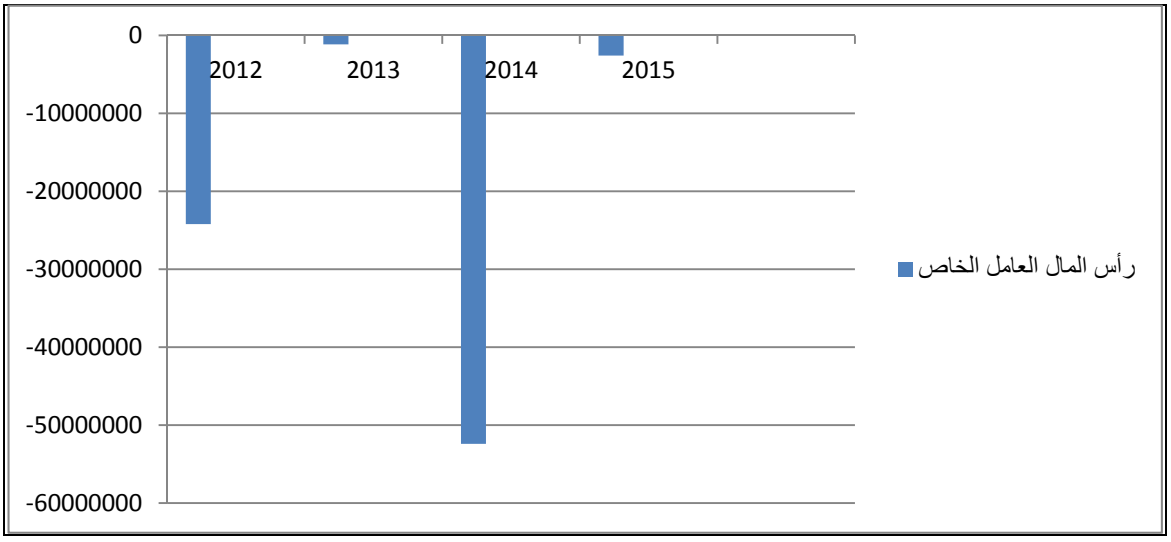
المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3-2)

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن رأس المال العامل الخاص **سالب** وهو يدل على أن الأموال الخاصة لم تغطي كامل الأصول الثابتة، وبالتالي فإن جزء من الأصول الثابتة ممول بالديون. ففي سنة 2012 كان جزء من الأصول الثابتة ممول بالديون القصيرة الأجل، لأنه وكما أسلفنا سابقا أن المؤسسة قد تمت إعادة نشاطها في الثامن والعشرون من شهر جوان 2012 بعد ما تم تصفيتها سابقا،لذا فهذه السنة تعتبر بمثابة سنة التأسيس.وفي سنة 2013 انخفضت الديون بجزء كبير، أما في سنة 2014 وما بعدها قامت المؤسسة

بالاعتماد بدرجة كبيرة على الديون وهذا نظرا لتلعاتها في فتح خلي إنتاج بالاعتماد على الديون كما تم ذكره سابقا.

ويمكن توضيح تلور **رأس المال العامل الخاص** من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(3-05):رأس المال العامل الخاص



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معليات الجدول رقم (3-04)

ثانيا-رأس المال العامل الإجمالي

يمكن حساب رأس المال العامل الإجمالي من خلال الجدول التالي:

الوحدة: **01** دج

جدول رقم(3-5):رأس المال العامل الإجمالي

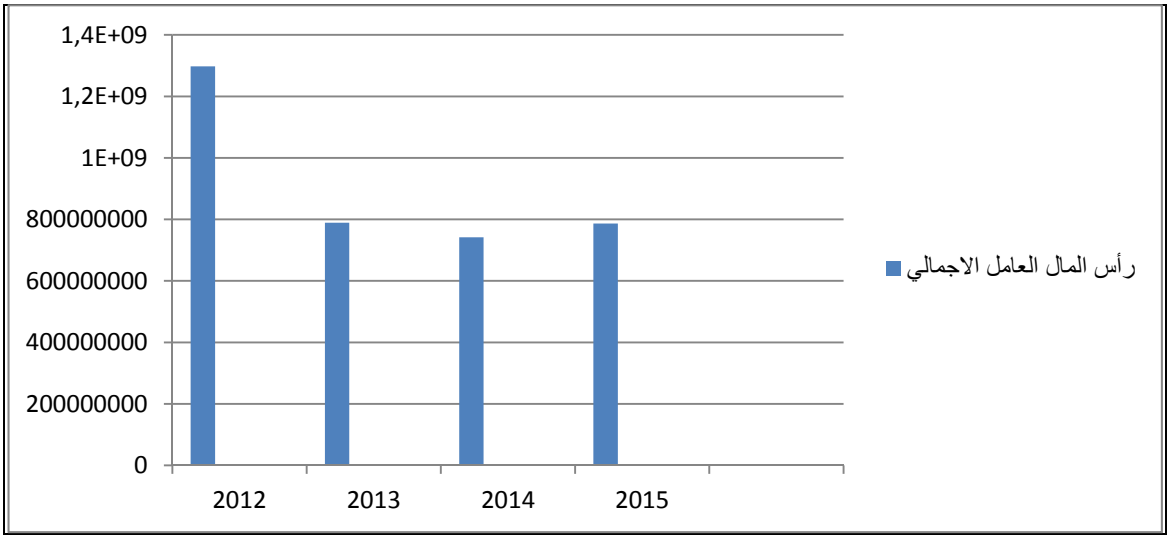
البيان	2012	2013	2014	2015
قيم الاستغلال	103359992.79	112497212.65	138925528.13	157713569.29
+القيم القابلة للتحقيق	581963096.72	584491984.72	571715202.48	585497147.11
+القيم الجاهزة	30506049.70	92157106.84	30923349.03	43130090.05
=رأس المال العامل الإجمالي	**1297792235.93**	**789146304.21**	**741564079.64**	**786340806.45**

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معليات الجدول رقم (3-2)

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن رأس المال العامل الإجمالي متناقص خلال فترة الدراسة مع ملاحظة ارتفاع طفيف خلال سنة 2015 وهذا راجع إلى انخفاض الاستثمار في الأول المتداولة .

ويمكن توضيح هذا من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(3-06):رأس المال العامل الإجمالي



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3-5)

ثالثا-رأس المال العامل الأجنبي

يمكن حساب رأس المال العامل الأجنبي من خلال الجدول التالي:

جدول رقم(3-6):رأس المال العامل الأجنبي الوحدة: **01** دج

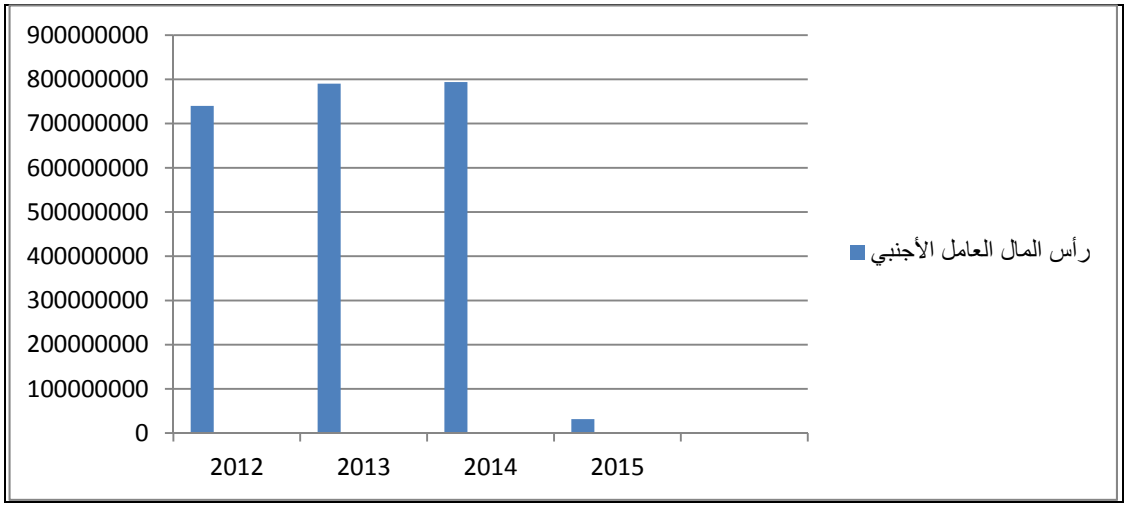
البيان	2012	2013	2014	2015
الديون الطويلة والمتوسطة الأجل	-7929949,76	412175496,24	463618944,49	679620401.46
+الديون القصيرة الأجل	747958989,67	378113228,67	330338845,58	365149212.33
=رأس المال العامل الأجنبي	**740029039,91**	**790288724,91**	**793957790,07**	**31447189.13**

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3-2)

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن رأس المال العامل الأجنبي يتزايد خلال السنوات الثلاث الأولى من الدراسة، وهذا يدل على اعتماد المؤسسة على الديون خلال هذه الفترة، وحسب ما ذكره أحد الموظفين في قسم الإدارة المالية أن المؤسسة قامت باقتراض 26 مليار سنتيم لفتح خطي إنتاج، في حين نلاحظ انخفاض كبير لرأس المال العامل الأجنبي في سنة 2015 م وهذا يدل على توجه المؤسسة الى التمويل الذاتي ويمكن

توضيح تطور رأس المال الأجنبي من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(3-7):رأس المال العامل الأجنبي



المصدر:من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3-5)

الفرع الثالث: احتياجات رأس المال العامل

يمكن حساب احتياجات رأس المال العامل:

جدول رقم (3-7) حساب احتياجات رأس المال العامل الوحدة: **01** دج

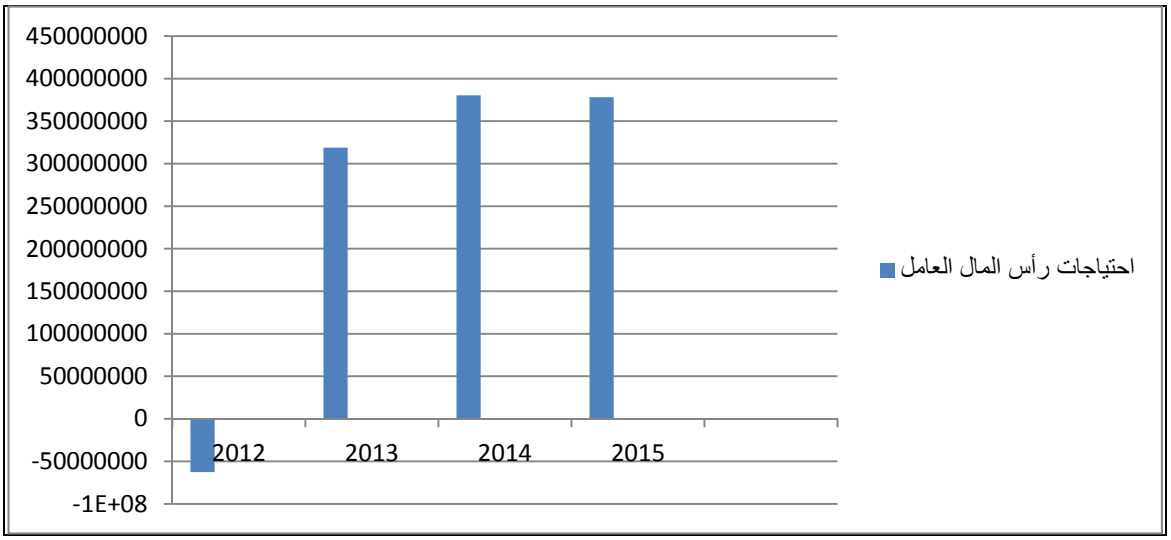
البيان	2012	2013	2014	2015
احتياجات التمويل(قيم الاستغلال+قيم قابلة للتحقيق)	685323089,51	696989197,37	710640730,61	74320716.4
-موارد التمويل (ديون قصيرة الأجل-سلفات مصرفية)	747958989,67	378113228,67	330338845,58	365149212.33
الاحتياجات من رأس المال العامل	-62635900.16	318875968.70	380301885.03	378061504.07

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على جدول رقم (3-2)

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن احتياجات رأس المال العامل في السنة الأولى **سالب** وهو يدل على أن احتياجات الدورة مغطاة بواسطة موارد الدورة، أما في السنوات الموالية أصبحت غير مغطاة، وبالتالي على المؤسسة تحصيل حقوقها من الغير أو تصريف مخزوناتها حتى تحقق التوازن بين احتياجات الدورة وموارد الدورة.

ويمكن توضيح تطور **الاحتياجات من رأس المال العامل** من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم(3-8):الاحتياجات من رأس المال العامل



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على جدول رقم (3-7)

الفرع الرابع :الخزينة

يمكن حساب الخزينة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(3-8):حساب الخزينة الوحدة: **01** دج

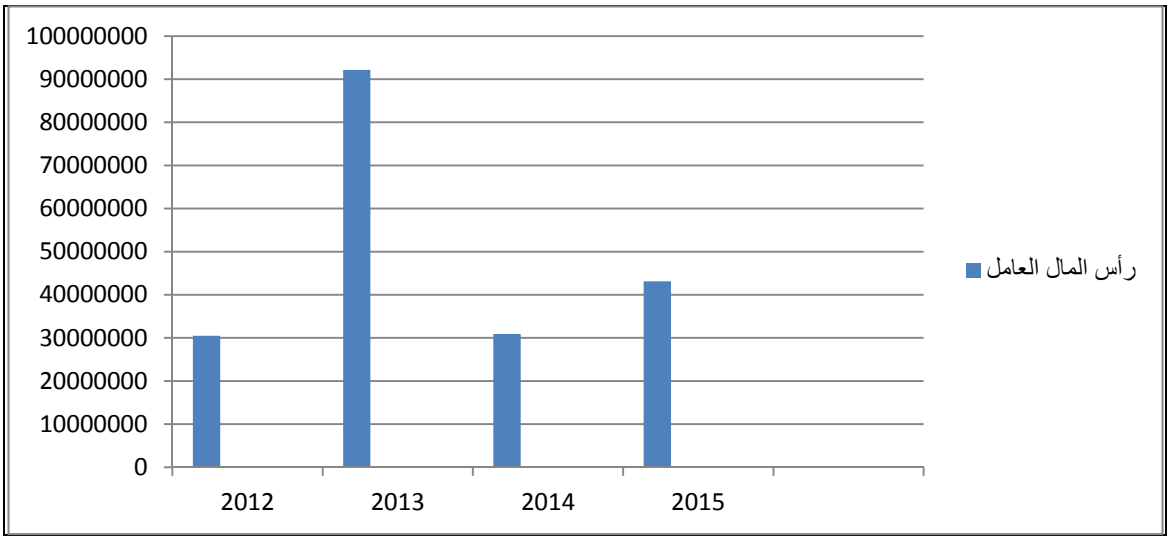
البيان	2012	2013	2014	2015
القيم الجاهزة	30506049,70	92157106,84	30923349,03	43130090.05
السلفات المصرفية	0,00	0,00	0,00	0,00
الخزينة	30506049,70	92157106,84	30923349,03	43130090.05
رأس المال العامل سيولة FRL	-32129853,46	411033075,54	411225234,06	176958044.7
الاحتياجات من رأس المال العامل	-62635900,16	318875968,70	380301885,03	378061504.07
الخزينة	30506049,70	92157106,84	30923349,03	43130090.05

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3-2)

نلاحظ من خلال هذا الجدول أن **الخزينة موجبة** خلال كل سنوات فترة الدراسة وهذا راجع لكون رأس المال العامل (هامش الأمان) أكبر من احتياجات الدورة، حيث نلاحظ أن رأس المال العامل **سالب** في السنة الأولى ولكن الاحتياج في رأس المال العامل كان أقل منه، وفي السنة الثانية والثالثة نلاحظ أن رأس المال العامل **موجب** وأكبر من احتياجات الدورة، أي أن هامش الأمان استطاع تغطية كافة احتياجات الدورة وبقي رصيد مالي يتمثل في الخزينة.

كما نلاحظ ارتفاع الخزينة من السنة الأولى إلى السنة الثانية بضعفين لتعود في السنة الثالثة كما كانت عليه في السنة الأولى بالتقريب لتعود إلى الارتفاع مجددا في السنة الرابعة، ويمكن **توضيح** ذلك أكثر من خلال الشكل البياني التالي:

الشكل رقم(3-9):تطور الخزينة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3-8)

فيما يخص مؤشرات التوازن المالي نلاحظ أن رأس المال العامل سالب في السنة الأولى، حيث تفسير هذا هو أن المؤسسة في هذه السنة مولت جزء من الأصول الثابتة بالديون قصيرة الأجل،أما في السنتين الأخيرتين من الدراسة تم تسجيل ارتفاع كبير في رأس المال العامل الصافي، وهذا نتيجة لدخول المؤسسة في مشاريع استثمارية كبيرة، من خلال زيادة خطي إنتاج بالاستعانة بقرض بنكي.وأن احتياج في رأس المال العامل في السنة الأولى **سالب** وهو يدل على أن احتياجات الدورة مغطاة بواسطة موارد الدورة، أما في السنوات الموالية أصبحت غير مغطاة، وبالتالي على المؤسسة تحصيل حقوقها من الغير أو تصريف مخزوناتها حتى تحقق التوازن بين احتياجات الدورة وموارد الدورة.

كما نلاحظ أن **الخزينة موجبة** خلال كل سنوات فترة الدراسة وهذا راجع لكون رأس المال العامل (هامش الأمان) أكبر من احتياجات الدورة، حيث نلاحظ أن رأس المال العامل **سالب** في السنة الأولى ولكن الاحتياج في رأس المال العامل كان أقل منه، وفي السنة الثانية والثالثة نلاحظ أن رأس المال العامل **موجب** وأكبر من احتياجات الدورة، أي أن هامش الأمان استطاع تغطية كافة احتياجات الدورة وبقي رصيد مالي يتمثل في الخزينة.

المطلب الثالث: دراسة النسب المالية

بالاعتماد على **الميزانية المالية** تم حساب أهم النسب المالية المرتبة بها، وفيما يلي عرض عام لأهم هذه النسب:

الفرع الأول: دراسة نسب السيولة

يمكن حساب نسب السيولة من خلال الجدول التالي:

جدول رقم(3-09)نسب السيولة للمؤسسة

البيان	طريقة الحساب	2012	2013	2014	2015
نسبة السيولة العامة	الأصول المتداولة / د ق أ	0,957	2,087	2,245	2.153
نسبة السيولة المختصرة	(المدينون الأقل من سنة+المتاحات)/الخصوم الأقل من سنة	0,819	1,790	1,824	1.792
نسبة السيولة الجاهزة	المتاحات/ الخصوم الأقل من سنة	0,041	0,244	0,094	0.105
نسبة سيولة الأصول	الأصول المتداولة / مجموع الأصول	0,403	0,430	0,400	03683

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3-2)

اولا–نسبة السيولة العامة

يتم استخدام هذه النسبة لمقاربة سيولة الأصول باستحقاق الخصوم في الأجل القصير، ومن خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن هذه النسبة في السنة الأولى أقل من الواحد، معناه أن المؤسسة في هذه السنة لو حولت الأصول المتداولة كلية إلى سيولة فإنها لن تغطي الديون قصيرة الأجل، وكونها أقل من **الواحد** فإنها تدل على أن **رأس المال العامل** في هذه السنة **سالب**.

أما في السنوات الموالية هذه النسبة أكبر من الواحد، وهذا يعني أن الأصول المتداولة تغطي الديون قصيرة الأجل بنسبة 208.7 %، 224.5% و 215.3 % على التوالي، ولكونهما أكبر من الواحد فهذا يدل على أن رأس المال العامل لهذين السنتين **موجب**.

ثانيا–نسبة السيولة المختصرة

يتم استخدام هذه النسبة بافتراض أن المخزونات بأنواعها ضمن عناصر الأصول المتداولة قد تكون صعبة التحويل إلى سيولة، ومن خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن هذه النسبة أقل من الواحد في السنة الأولى، معناه أن المؤسسة في هذه السنة لو حولت الأصول المتداولة باستثناء المخزونات إلى سيولة فإنها لن تغطي الديون قصيرة الأجل.

أما في السنوات الموالية هذه النسبة أكبر من الواحد، وهذا يعني أن الأصول المتداولة ماعدا المخزونات تغطي الديون قصيرة الأجل بنسبة 179%،182.4% و 179.2 % على التوالي.

ثالثا–نسبة السيولة الجاهزة

تستخدم هذه النسبة للتعبير عن مدى تغطية القيم الجاهزة بمفردها لالتزامات المؤسسة من الديون قصيرة الأجل بافتراض أن الأصول المتداولة الأخرى بطيئة التحول إلى سيولة، ، ومن خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن هذه النسبة في السنة الأولى ضئيلة جدا، معناه أن المؤسسة لو أرادت تسديد ديونها قصيرة الأجل باستخدام سيولتها الجاهزة فقط فإنها لن تغطيها. أما في السنة الثانية هذه النسبة ارتفعت لتصل حسب بعض الباحثين إلى النسبة العادية التي يرون أنها تتراوح بين 20%و30%، أما في السنة الثالثة و الرابعة انخفضت جدا بسبب الاعتماد أكثر على الديون .

وباعتبار كل هذا لا يجب أن تكون هذه النغيرة جدا لكي لا تقع المؤسسة في مخاطر السيولة وعدم التسديد، ولا يجب أن تكون كبيرة فتتجمد الموجودات التي يجب أن تستخدم في دورة الاستغلال.

الفرع الثاني:دراسة نسب التمويل(الهيكل المالي)

يمكن حساب نسب التمويل من خلال الجدول التالي:

جدول رقم(3-10)نسب التمويل(الهيكل المالي)للمؤسسة

نسب الهيكل المالي	طريقة الحساب	2012	2013	2014	2015
نسب التمويل الدائم	الخصوم غير الجارية/ الأصول غير الجارية	0,970	1,393	1,369	1.3123
نسب التمويل الخاص	الأموال الخاصة / الأصول الغير جارية	0,977	0,999	0,953	0.808
نسبة الاستقلالية المالية	الأموال الخاصة/ مجموع الديون	1,400	1,322	1,337	1.043
نسبة التمويل الخارجي (المديونية)	مجموع الديون/مجموع الأصول	0,417	0,431	0,428	0.489

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3-2)

أولا–نسب التمويل الدائم

تعبر هذه النسبة عن مدى تغطية الأصول الغير جارية بالأموال الدائمة وهي تعبر عن **السياسة المالية للمؤسسة**، ومن خلال الجدول نلاحظ أن المؤسسة لم تمول 2012(0.970)، ومن خلال هذه النسبة نلاحظ أن المؤسسة مولت جزء من الأصول الثابتة بالديون قصيرة الأجل حيث اعتمدت مؤسسة مناحن الجلفة على **سياسة تمويل المجازفة**، وهذا قد يعرض المؤسسة لخطر عدم السداد، بينما في السنتين المواليتين

نلاحظ أنه تم تمويل الأصول الثابتة بالأموال الدائمة، وكأن المؤسسة في هذه الحالة **صححت السياسة التمويلية**، لتتلاءم مع طبيعة الأصول الثابتة.

ثانيا–نسبة التمويل الخاص

هذه النسبة تقيس تغطية الأموال الخاصة للمؤسسة للأصول الغير جارية وبالتالي تعطينا فكرة عن حجم القروض طويلة الأجل المطلوبة لتحقيق التوازن في الأموال الدائمة.

نسبة التمويل الخاص للمؤسسة شبه مستقرة خلال السنوات الدراسة، حيث نلاحظ أن الأموال الخاصة لا تغطي الأصول الثابتة كليا، إلا أنها تغطي معتبر من الأصول الثابتة.

ثالثا– نسب الاستقلالية المالية

اعتماد المؤسسة على أموالها الخاصة في تمويل أصولها يرفع من استقلاليتها المالية، ومن خلال الجدول نلاحظ أن المؤسسة تتمتع باستقلالية مالية جيدة حيث أن الأموال الخاصة أكثر من ضعفي الديون خلال الفترة المدروسة.

رابعا–نسبة التمويل الخارجي (المديونية)

تفيد هذه النسبة في معرفة توليفة أموال المقرضين وملاك المؤسسة أي نسبة استخدام الديون في **الهيكل المالي للمؤسسة**،من أجل معرفة مدى مقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها تجاها لدائنين.

نلاحظ أن هذه النسبة شبه مستقرة خلال السنوات الدراسة، وهي **اقل من الواحد** لأن الأموال الخاصة اكبر إلى حد ما من مجمل الديون.

الفرع الرابع :حساب نسب النشاط

يمكن حساب نسب النشاط الجدول التالي:

الجدول رقم(3–11):حساب نسب النشاط

البيان	طريقة الحساب	2012	2013	2014	2015
معدل دوران إجمالي الأصول	رقم الأعمال/إجمالي الأصول.	0,113	0,501	0.591	0.544
معدل دوران الأصول الغير جارية	رقم الأعمال/الأصولغيرالجارية	0,189	0,879	0,984	0.861
معدل دوران الأصول جارية	رقم الأعمال/الأصول الجارية	0,280	1,165	1,478	1,476
معدل دوران النقدية	رقما لأعمال/الموجودات ومايماثلها.	6,569	9,978	35,437	26.927

المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول رقم (3–2)

أولا– معدل الدوران الإجمالي الأصول

يتبين من الجدول أن كل دينار مستثمر في أ□ول المؤسسة قد دار0,113 مرة تقريبا خلال سنة 2012، أو بعبارة أيسر أن كل دينار مستثمر في الأ□ول حقق رقم أعمال قدره0,113دج. وفي السنتين المواليتين يزيد بقليل عن السنة الأولى وهذا يعني بأن كفاءة الإدارة في استثمار الموارد المالية المتاحة للمؤسسة في تدهور طفيف.

ثانيا– معدل دوران الأصول الغير جارية

يبتبين من الجدول أعلاه أن الأ□ول غير الجارية كانت سببا في انخفاض معدل دوران الأ□ول.

ثالثا– معدل دوران الأصول جارية

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ من خلال النسب لسنوات الدراسة أن تلك الأ□ول لم تكن سببا في انخفاض معدل دوران إجمالي الأ□ول.

رابعا– معدل دوران النقدية

الجدير بالذكر إلى أنه لا توجد نسبة نموذجية مدروسة لمعدل دوران النقدية، لذا ينبغي القيام بمقارنة نسبة المؤسسة مع المؤسسات الناشـ□ة في القـ□اع نفسه، أو مع النسب التاريخية لنفس المؤسسة نفسها.والملاحظ أن هناك ارتفاع من سنة لأخرى خا□ة السنة الأخيرة من الدراسة.

الفرع الرابع: حساب نسب الربحية

يمكن حساب مختلف نسب الربحية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(3–12): نسب الربحية

البيان	طريق الحساب	2012	2013	2014	2015
نسبة ربحية الأصول	النتيجة الإجمالية/ مجموع الأ□ول	0,001	0,005	0,028	0.013
نسبة ربحية الأموال الخاصة	النتيجة الصافية/ الأموال الخا□ة	0,001	0,009	0,016	0.025

المصدر: من إعداد الـ□الب بناء على معـ□يات الجدول رقم (3–2)

أولا– نسبة ربحية الأصول

تظهر هذه النسبة ما تم استخدامه من الأ□ول للحصول على النتيجة؛ أي أنها تقيس مدى كفاءة الإدارة في استخدام موجودات المؤسسة الموضوعة تحت تصرفها من مختلف المصادر، حيث من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أنها تساوي 0.1%، 0.5%، 2.8% و 13% على التوالي خلال سنوات الدراسة ، وتفسير

ذلك أن كل دينار مستثمر في أسهم المؤسسة يعطي 0.001دج، 0.005دج، 0.028دج ،0.013 دج على التوالي كنتيجة إجمالية.

ثانيا–نسبة ربحية الأموال الخاصة

تستخدم هذه النسبة لقياس مدى نجاح الإدارة في تعظيم عائد المستثمرين، حيث نلاحظ من الجدول أعلاه أنها تساوي 0.1%، 0.9%، 1.6% و 25% على التوالي خلال سنوات الدراسة، وتفسير ذلك أن كل دينار مستثمر ضمن الأموال الخاصة يعطي نتيجة صافية تقدر بـ 0.001دج، 0.009دج، 0.016دج ، 0.025 دج على التوالي.

فيما يخص النسب المالية نلاحظ أن:

- نسب التمويل الخاص للمؤسسة شبه مستقرة خلال السنوات الثلاث، حيث نلاحظ أن الأموال الخاصة لا تغطي الأصول الثابتة كليا، إلا أنها تغطي جزء معتبر من الأصول الثابتة.
- اعتماد المؤسسة على أموالها الخاصة في تمويل أصولها يرفع من استقلاليتها المالية، وأيضا نلاحظ أن المؤسسة تتمتع باستقلالية مالية جيدة حيث أن الأموال الخاصة أكثر من ضعفي الديون خلال الفترة المدروسة.
- كما نلاحظ على العموم خلال فترة الدراسة أن الأصول المتداولة تغطي الديون قصيرة الأجل.
- كما نلاحظ أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على أموالها الخاصة.
- ومن خلال نسب السيولة والمديونية نلاحظ أن الوضعية المالية مريحة نوعا ما في السنتين الأخيرتين للدراسة.

المبحث الثاني: التقييم الجبائي للمؤسسة وتحديد المخاطر الناتجة عنه

تم في هذا المبحث القيام مراجعة كلا من الرسم على القيمة المضافة"T.V.A"، والرسم على النشاط المهني "T.A.P" لسنتي الدراسة 2014 و 2015 من خلال:

- التدقيق في الأوعية الخاضعة للرسم والتأكد من مدى احترام التشريعات الجبائية (قانون الرسوم على رقم الأعمال بالنسبة للرسم على القيمة المضافة وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بالنسبة للرسم على النشاط المهني) عند عملية تأسيس الوعاء.
- التأكد من أن رقم الأعمال المعفى من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني يوافق ما جاء في القانونين السابقين.
- التأكد من المعدلات الضريبية المستخدمة.
- التأكد من تواريخ دفع التصريحات الضريبية.

المطلب الأول:التقييم الجبائي للرسم على القيمة المضافة

شملت عملية تقييم الرسم على القيمة المضافة لسنتي جميع أشهر سنتي حيث تم توضيح كيفية حساب المؤسسة للرسم، ثم عرض الأخطاء والإغفالات التي طرأت على حساب الرسم من طرف المؤسسة، إعادة حساب الرسم المستحق الصحيح، وحساب الانحراف الناتج عن الأخطاء والإغفالات، وبالتالي حساب الخطر الجبائي المتوقع والمتمثل في الغرامات الجبائية المترتبة عن التملص من دفع الضريبة.

الفرع الأول: التقييم الجبائي للرسم على القيمة المضافة لسنة2014

أولا– حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق

من خلال الوثائق والمستندات المحاسبية للمؤسسة نستخرج المعطيات التالية:

رقم الأعمال المفوتر الإجمالي= 104563281.00[1] دج.....(1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع المصرح به= 16487869.00 دج.....(2)

مشتريات المواد الأولية والمستلزمات الخاضعة للمعدل العادي= 3544722.67 دج.....(3)

مشتريات خاضعة للمعدل المخفض= 184982.00 دج.....(4)

ر.ق.م محصل على المبيعات = (2)×0.07 = 1.154.151.00 دج.....(5)

ر.ق.م قابل للاسترجاع المحسوب من طرف المحاسب=614.511.61 دج.....(6)

بما أن رقم الأعمال للمؤسسة مختلط فيتم تطبيق القاعدة التالية في حساب ر.ق.م القابل للاسترجاع

[1] أنظر الملحق رقم:.17

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي = $\frac{\text{رقم الأعمال الخاضع}}{\text{رقم الأعمال الاجمالي}}$×ر.ق.م قابل للاسترجاع

نرمز للنسبة $\frac{\text{رقم الأعمال الخاضع}}{\text{رقم الأعمال الاجمالي}}$ بالرمز PRO

من خلال وثائق ومستندات المؤسسة نجد أن المحاسب قام بتقدير النسبة بـ 12.97%.

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي =(6)×12.97% = 79.702.16 دج.....(7)

ر.ق.م المستحق = (5) – (7) = 1.074.449.00[1] دج.

وبنفس الطريقة نتحصل على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (3–13): بيان حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق

الأشهر	رقم الأعمال المفوتر الخاضع المصرح به(1)	ر.ق.م محصل على المبيعات(2) نسبة ر ق م x (1)=(2)	ق.م قابل للاسترجاع المحسوب من طرف المحاسب (3)	ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي (4) (4)=(3) x PRO	ر.ق.م المستحق(5) (5)=(2) -(4)
جانفي	16487869.00	1154151.00	614511.61	79702.16	1074.449.00
فيفري	15223150.00	1065620.50	587540.52	76204.01	989416.00
مارس	14132589.00	989281.23	861450.05	111730.07	877551.00
أفريل	13480336.00	943624.00	526245.18	68254.00	875370.00
ماي	12903047.00	903213.29	894373.78	116000.28	787213.00
جوان	15909589.00	1113671.23	1105436.31	143375.09	970296.00
جويلية	87010238.00	920997.21	969469.90	125740.00	795257.00
أوت	12559121.00	879138.47	418256.96	54247.93	824891.00
سبتمبر	11526318.00	806842.26	224571.66	29126.94	777715.00
أكتوبر	13344206.00	934094.42	851059.96	110382.48	823712.00
نوفمبر	12498037.00	874863.00	200964.00	26065.00	848797.00
ديسمبر	13193589.00	923551.23	872006.92	113099.30	810452.00

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الملاحق من 1 إلى 25.

ثانيا– الانحرافات و المخاطر الجبائية

قبل تحديد المخاطر الجبائية يجب الإشارة إلى أنه تم التملص من التصريح بنشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة لجميع أشهر سنتي 2014 و2015 فيما يخص كراء مخازن لمؤسسة تعاونية الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب، بموجب عقد كراء بين المؤسستين، حيث أن مبلغ الكراء متغير من شهر لآخر، حسب كمية الحبوب المخزنة، فعند الإطلاع على الفواتير المنجزة من طرف مؤسسة ملاحن الجلفة على عاتق

[1] نفس الملحق.

التعاونية وجدنا أنه لم يتم إظهار الرسم على القيمة المضافة في الفاتورة، ويمكن تلخيص فاتورة كراء المخازن وكذا مبلغ الرسم على القيمة المضافة المتملص منه في الجدول التالي:

جدول (3–14): بيان مبالغ الرسم على القيمة المضافة المتملص منها لسنتي 2014 و 2015

أشهر سنة 2014	فاتورة كراء المخازن	مبلغ الرسم على القيمة المضافة المتملص منه	أشهر سنة 2015	فاتورة كراء المخازن	مبلغ الرسم على القيمة المضافة المتملص منه
جانفي	39588200	5752132	جانفي	47626100	6920000
فيفري	50178600	7290900	فيفري	40312500	5857400
مارس	61986100	9006527	مارس	55092300	8004864
أفريل	63078200	9165200	أفريل	64038800	9304783
ماي	69913700	10158401	ماي	74778500	10865252
جوان	58217700	8458982	جوان	79530800	11555757
جويلية	48351000	7025359	جويلية	96429400	14011100
اوت	61916400	8996400	اوت	81699500	11870900
سبتمبر	45528200	6615209	سبتمبر	64454700	9365200
أكتوبر	40727900	5917729	أكتوبر	45548700	6618200
نوفمبر	42732600	6209010	نوفمبر	44801300	6509600
ديسمبر	50416500	7325474	ديسمبر	63928196	9288700

المصدر من إعداد الطالب بناءا على وثائق المؤسسة

كما أن هنالك خطأ في طريقة احتساب نسبة استرجاع الرسم القابل للاسترجاع "Prorata"، حيث استعمل محاسب المؤسسة نسبة 12.97% كنسبة مؤقتة، غير أنه لم يقم بعد غلق السنة المالية بإعادة احتساب النسبة وإجراءات التسويات المناسبة وهذا طوال أشهر سنة 2014.

حيث يتم حساب نسبة حسم الرسم القابل للاسترجاع الصحيحة كما يلي:

$$\text{نسبة حسم الرسم الصحيحة} = \frac{\text{رقم الأعمال الخاضع}}{\text{رقم الأعمال الاجمالي}} = 15.70\%$$

فعند مراجعة التصريحات الشهرية (نموذج G50) نلاحظ أن مجموع رقم الأعمال السنوي يساوي مبلغا قدره: 1086959256.00دج، بينما نلاحظ في جدول حسابات النتائج للسنة 2014 أن رقم الأعمال

السنوي يساوي مبلغا قدره: 1087946154.23دج[1]، وعند تدقيقنا لكتابات المؤسسة من خلال البرنامج المستعمل من طرفها "PC COMPTA" ومقارنتها بالفواتير المعدة من المصلحة التجارية وجدنا أن المؤسسة أخطأت في التصريح برقم الأعمال غير الخاضع بفارق قدره:986898.23دج، وبالرغم من أن هذا الخطأ لا يؤثر مباشرة في حساب الرسم على القيمة المضافة، إلا أنه يؤثر في عملية حسم الرسم على القيمة المضافة لأنه يستعمل في حساب نسبة الحسم "PRORATA"، كما نلاحظ من خلال التصريحات الشهرية أن رقم الأعمال السنوي الخاضع للضريبة قدره: 164.414.954.00 دج إلا أن هذا الرقم خاطئ لأن المؤسسة تملصت من التصريح بنشاط خاضع للرسم على القيمة يخص كراء مخازن لمؤسسة تعاونية الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب في جميع أشهر السنة، والمبلغ الصحيح لرقم الأعمال السنوي الخاضع هو: 170741305.00دج

$$\text{النسبة الصحيحة} = \frac{\text{رقم الأعمال الخاضع}}{\text{رقم الأعمال الاجمالي}} = \frac{\mathbf{170.741.305.00}}{\mathbf{1.087.946.154.23}} = \%15.70$$

مع العلم ان:

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح= (ر.ق.م قابل للاسترجاع المحسوب من طرف المحاسب+فارق الخطأ) × نسبة استرجاع الصحيحة

ر.ق.م المستحق الصحيح= ر.ق.م محصل على المبيعات + الرسم على القيمة المضافة المتملص- ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح

مقدار الانحراف= ر.ق.م المستحق الصحيح– ر.ق.م المستحق

ومنه يتم تحديد الانحرافات و المخاطر الجبائية حسب كل شهر كالآتي:

1–شهر جانفي

خطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع حيث أن المحاسب أخطأ في حجز نسبة الرسم الخاصة بالفاتورة رقم:2014/02 المؤرخة في:2014/01/20 لفائدة اتصالات الجزائر، حيث حجز النسبة 6% بدل 07 % وبالتالي يصبح الرسم على القيمة المضافة الخاص بها 7840.00 دج بدل 6800.00دج. أي بفرق قدره: 1040.00 دج.

وعليه يتم حساب الرسم على القيمة المضافة النهائي الصحيح كما يلي:

[1] أنظر الملحق رقم: 3.

ومنه:

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =((614511.61)+ 1040.00)×15.70%

= 96642.00دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (1154151.00) +57521.32 – (1)

= 1115031.00 دج.....(2)

من خلال ما سبق نلاحظ أن هنالك خأ حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخاء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (1074449.00) = 40582.00 دج .

2–شهر فيفري

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =(587540.52)×15.70%

= 92243.86دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (1065620.50)+72909.08– (1)

= 1.046286.00 دج.....(2)

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (989416.00) = 56870.00 دج.

3– شهر مارس

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =(861450.05)×15.70%

= 135247.66دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (989281.23)+90065.27– (1)

= 944.099.00 دج.....(2)

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (877.551.00) = 66.548.00 دج.

4– شهر أفريل

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =(526245.18)×15.70% = 82620.49دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (943624.00)+91.652.09– (1)

= 952.655.00 دج.....(2)

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (875.370.00) = 77.285.00 دج.

5- شهر ماي

يوجد خطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع حيث أن المحاسب أخطأ في حجز الرسم الخاص بالفاتورة رقم:2014/29 المؤرخة في:2014/05/15 لفائدة "EURL REGMATIQUE"، حيث أن الرسم على القيمة المضافة الخاص بها 89596.80 دج بدل 89936.00دج (لأن المبلغ خارج الرسم لهذه الفاتورة يساوي:527040.00دج)، أي بفرق قدره: - 340.00 دج.

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =(894373.78-340.00)×15.70%

= 140363.00دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (903213.29)+101584.01- (1)

= 864434.00 دج.....(2)

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) - (787213.00) = 77221.00 دج.

6- شهر جوان

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =(1105436.31)×15.70%

= 173553.50دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (1113671.23)+84589.82- (1)

= 1024708.00 دج.....(2)

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) - (970296.00) = 54412.00دج.

7- شهر جويلية

يوجد خطأ في احتساب رسم اقتناء السيارات على أنه رسم على قيمة مضافة في الفاتورة رقم: 065/VF/14 حيث أن هذا الرسم قدره:340000.00 دج[1].

ر.ق.م ق للاسترجاع نهائي صحيح =((969469.90)-340000.00)×15.70%

= 98826.77دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (920997.21)+70253.59- (1)

= 892424.00 دج.....(2)

[1] أنظر الملحق رقم: 16.

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(1) – (795257.00) = 97167.06 دج.

8- شهر أوت

يوجد خطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع حيث أن المحاسب أخطأ في حجز نسبة الرسم الخاصة بالفاتورة رقم:451406000107 المؤرخة في:2014/07/07 لفائدة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز، حيث احتسب مبلغ 103.054.43 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ: 93.427.83، أي بفرق قدره: 9626.60 دج.

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =((418256.96)+ 9626.60)×15.70%

= 64149.00دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (879138.47) +89964.00 – (1)

= 904954.00 دج.....(2)

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (824891.00) = 80.063.00 دج.

9- شهر سبتمبر

يوجد خطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفاتورة رقم:451407000101 المؤرخة في:2014/08/10 لفائدة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز، حيث احتسب مبلغ 85.883.93 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:77.848.91 أي بفرق قدره: 8035.02دج (كزيادة).

ويوجد خطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفاتورة رقم:2014/81 المؤرخة في:2014/09/18 لفائدة فندق " EDDEN PALACE" بمدينة وهران، حيث احتسب مبلغ 10.620.00 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:7420.00دج، أي بفرق قدره: 3200.00دج (كزيادة).

وبالتالي فمجموع الخطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع هو:

8035.02+3200.00=11.235.02دج (كزيادة عن قيمة الرسم القابل للاسترجاع الحقيقي).

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =((224571.66)-11235.02)×15.70%

= 33493.85دج .....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (806842.26) +66152.09 – (1)

= 839500.00 دج.....(2)

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (777715.00) = 61785.00دج.

10- شهر أكتوبر

يوجد خطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفاتورة رقم:451408000101 المؤرخة في: 2014/09/10 لفائدة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز، حيث احتسب مبلغ 87.745.46 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:79531.87، أي بفرق قدره: 8213.59دج (كزيادة).

- خطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفاتورة رقم:2014/104 المؤرخة في:2014/10/16 لفائدة فندق " EDDEN PALACE" بمدينة وهران، حيث احتسب مبلغ 8526.00 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:8862.00دج، أي بفرق قدره: 336.00دج (كنقصان).

وبالتالي فمجموع الخطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع هو:

8213.59-336.00=7877.56دج (كزيادة عن قيمة الرسم القابل للاسترجاع الحقيقي).

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =((851059.96)-7877.56)×15.70%

= 132379.64دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (934094.42) +59177.29 – (1)

= 860892.00 دج.....(2)

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (823712.00) = 37180.00دج.

11- شهر نوفمبر

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =(200964.00)×15.70%

= 31551.35 دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (874863.00) +62090.10 – (9)

= 905401.00دج.....(2)

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (848797.00) = 56604.00دج.

12- شهر ديسمبر

- خطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفاتورة رقم:2014/145 المؤرخة في:2014/11/27 لفائدة فندق " EDDEN PALACE" بمدينة وهران، حيث احتسب مبلغ

9366.00 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:9702.00دج، أي بفرق قدره: 336.00دج (كنقصان).

يوجد خطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفاتورة رقم:451410000102 المؤرخة في: 2014/11/06 لفائدة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز، حيث احتسب مبلغ 91.347.86 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:82790.13، أي بفرق قدره: 8557.73دج (كزيادة).

و خطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفواتير 9،10،11،12 لفائدة الجزائرية للمياه-الجلفة، حيث احتسب مبلغ 24.011.42 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:26687.91دج، أي بفرق قدره: 2676.49دج (كنقصان).

وخطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفاتورة رقم:2014/155 المؤرخة في:2014/12/18 لفائدة فندق " EDDEN PALACE" بمدينة وهران، حيث احتسب مبلغ 7406.00 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:7742.00دج، أي بفرق قدره: 336.00دج (كنقصان).

وخطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفاتورة رقم:451411000104 المؤرخة في: 2014/11/06 لفائدة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز، حيث احتسب مبلغ 98.226.98 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:89047.31، أي بفرق قدره: 9179.67دج (كزيادة).

وبالتالي فمجموع الخطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع هو:

14388.92=336.00-2676.49-336.00-9179.67+8557.73(كزيادة عن قيمة الرسم القابل للاسترجاع الحقيقي). .

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح=((872006.92)-14388.92)×15.70%

=134646.03دج..... ..... (1)

ر.ق.م المستحق الصحيح= (923551.23) +73254.74– (1)

= 862160.00دج.....(2)

وبالتالي فالانحراف بين الرسم على القيمة المضافة المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (810452.00) = 51708.02دج.

الفرع الثاني: التقييم الجبائي للرسم على القيمة المضافة لسنة: 2015

شملت عملية التقييم الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015 جميع أشهر السنة حيث سيتم توضيح كيفية حساب المؤسسة للرسم على القيمة المضافة ، ثم عرض الأخطاء والإغفالات التي طرأت على حساب

الرسم من طرف المؤسسة، ثم سنحاول إعادة حساب الرسم المستحق الصحيح، وحساب الانحراف الناتج عن الأخطاء والإغفالات، وبالتالي حساب الخطر الجبائي المتوقع والمتمثل في الغرامات الجبائية المترتبة عن التملص من الضريبة.

أولا– حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق

من خلال الوثائق والمستندات المحاسبية للمؤسسة نستخرج المعطيات التالية:

رقم الأعمال المفوتر الإجمالي 96.527.068.00 [1] دج.....(1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع 13.245.847.00 دج.....(2)

مشتريات المواد الأولية والمستلزمات الخاضعة للمعدل العادي 1.324.723.00 دج.....(3)

مشتريات خاضعة للمعدل المخفض 1.507.778.34 دج.....(4)

ر.ق.م محصل على المبيعات = (2)×0.07 = 927.209.00 دج.....(5)

ر.ق.م قابل للاسترجاع المحسوب من طرف المؤسسة = 341.341.98 دج.....(6)

بما أن رقم الأعمال للمؤسسة مختلط فيتم تطبيق القاعدة التالية في حساب ر.ق.م القابل للاسترجاع

$$\text{ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي} = \frac{\text{رقم الأعمال الخاضع}}{\text{رقم الأعمال الاجمالي}} \times \text{ر.ق.م قابل للاسترجاع}$$

من خلال وثائق ومستندات المؤسسة نجد أن المحاسب قام بتقدير النسبة بـ 12.97%.

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي =(6)×12.97% = 44.272.00 دج.....(7)

ر.ق.م المستحق = (5) – (7) = 882.937.00[2]دج.....(8)

وبنفس الطريقة المستخدمة سابقا تحصلنا على النتائج الموضحة في الجدول التالي:

[1] أنظر الملحق رقم: 13.

[2] نفس الملحق.

جدول (3–15) بيان حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق لسنة:2015

الأشهر	رقم الأعمال المفوتر الخاضع المصرح به(1)	ر.ق.م محصل على المبيعات(2) نسبة ر ق x (1)=(2) م	ق.م قابل للاسترجاع المحسوب من طرف المحاسب (3)	ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي (4) (3)=(4) x PRO	ر.ق.م المستحق(5) (4)- (2)=(5)
جانفي	13245847.00	927209.00	341341.98	44272.00	882937.00
فيفري	16357503.00	1145025.00	163907.41	21259.00	1123766.00
مارس	11229151.00	786040.57	856978.76	109832.12	676208.00
أفريل	13768643.00	963805.01	1797134.15	233088.30	730717.00
ماي	12783275.00	894829.25	541567.50	87331.18	87331.18
جوان	15653327.00	1095732.89	124841.49	28210.14	1067523.00
جويلية	13629342.05	954054.00	946851.68	177069.00	776985.00
أوت	14328232.00	1002976.24	445117.65	370057.51	632919.00
سبتمبر	15850905.00	1109563.35	477704.64	1200182.36	90619
أكتوبر	16333163.00	1143321.41	585106.16	495761.04	647560.00
نوفمبر	17454915.89	1221844.00	429171.00	429171.00	792673.00
ديسمبر	17094022.00	1196582.00	220351.00	220351.00	976231.00

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الملاحق من 17 الى 40

ثانيا– الانحرافات و المخاطر الجبائية

قبل تحديد الانحرافات المخاطر الجبائية يجب الإشارة إلى أنه تمت ملاحظة خطأ في طريقة احتساب نسبة استرجاع الرسم القابل للاسترجاع "Prorata"، خلال الأشهر الخمس الأولى من سنة 2015 (من جانفي الى غاية ماي) حيث تم استعمال نسبة 12.97% كنسبة مؤقتة، غير أنه بعد غلق السنة المالية لم يتم إعادة احتساب النسبة وإجراءات التسويات المناسبة، فنسبة حسم الرسم الصحيحة تساوي: 16%

اما بالنسبة لبقية اضهر السنة فنسبة استرجاع الرسم القابل للاسترجاع "Prorata" استعمل محاسب المؤسسة نسبة 16.10% كنسبة مؤقتة في بقية السنة ، وعندما قمنا بحساب النسبة النهائية الآلية بعد غلق السنة المالية وجدنا أن هذه النسبة تساوي 16% بعد جبرها إلى الوحدة الأخيرة، وحسب المادة 39 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، وبما أن الفرق بين النسبة المؤقتة والنسبة النهائية أقل من 5 أجزاء بالمائة فلا يتم إجراء عملية التسوية حسب المادة السابقة[1].

ومنه يتم حساب المخاطر الجبائية خلال كالتالي:

[1] أنظر المادة 39 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة: 2016.

1- شهر جانفي

خ أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفاتورة رقم:451412000104 المؤرخة في: 2014/12/31 لفائدة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز، حيث احتسب مبلغ 113.684.17 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:103.608.59، أي بفرق قدره: 10.161.63دج (كزيادة).

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =((341341.98)-10161.63) ×16%

= 52999.00 دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (927209.00)+69200.00 – (1)

= 943420.00 دج.....(2)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (1) = 60483.00دج

2- شهر فيفري

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =(163907.41) ×16%

=26225.44دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (1145025.00)+58574.00 – (9)

= 1177373.00 دج.....(2)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (1) = 53.607.00دج

3- شهر مارس

- خ أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المسترجع للفاتورة رقم:451501001241 المؤرخة في: 2015/01/01 لفائدة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز، حيث احتسب مبلغ 109066.21 دج كرسم، في حين أن القيمة الصحيحة للرسم تقدر بـ:98904.58، أي بفرق قدره: 10161.63دج (كزيادة).

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =((856978.76)-10161.63)×16%

= 135490.66 دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (786040.57)+80048.64 – (1)

= 730598.00 دج.....(2)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ□أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ□اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (1) = 54.390.00دج.

4- شهر أفريل

ر.ق.م قابل للاسترجاع النهائي الصحيح =(1797134.15)×16%

= 287.541.00 دج.....(1)

ر.ق.م المستحق الصحيح = (963805.01)+93047.83 – (1)

= 769312.00دج.....(2)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ□أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ□اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (1) = 38595.00دج.

5- شهر ماي

ر.ق.م المستحق الصحيح = (894829.25)+108652.52 – (87331.18)

= 91615100دج.....(1)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ□أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ□اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(1)- 80749800 = 108653.00دج.

6- شهر جوان

ر.ق.م المستحق الصحيح = (1095732.89)+115557.57 – (28210.14)

= 1183080.00دج.....(1)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ□أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ□اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(1) –1067523.00 = 115557.00دج.

7- شهر جويلية

ر.ق.م المستحق الصحيح = (954054.00)+140111.09 – (177069.00)

= 917096.00دج.....(1)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ□أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ□اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(1) – (776985.00) = 140111.00دج.

8- شهر أوت

ر.ق.م المستحق الصحيح = (1002976.24)+118709.00 – (370057.51)

= 751628.00دج.....(1)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ□أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ□اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(1) –632919.00 = 118709.00دج.

9- سبتمبر

ر.ق.م المستحق الصحيح = (1109563.35)+93652.00 – (1200182.36)

= 3033.12دج.....(1)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ□أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ□اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستق الصحيح والخاطئ هو:

(1) – (-90619.01) = 93652.00دج.

10- شهر أكتوبر

ر.ق.م مستحق لهذا الشهر □حيح = (1143321.41)+66182.00 – (495761.04)

= 713742.00دج.....(1)

ر.ق.م مستحق من المفروض أن يدفع = (1) – 90619.01[1]

= 62312300دج.....(2)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ□أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ□اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(2) – (556941.00) = 6618200دج.

11- شهر نوفمبر

ر.ق.م المستحق الصحيح = (1221844.00)+65096.00 – (429171.00)

= 857769.00دج.....(1)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخ□أ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخ□اء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(1) – (792673.00) = 65096.00دج.

1 تسبيق الشهر السابق.

12- ديسمبر

ر.ق.م المستحق الصحيح = (1196582.00)+92887.00 – (220351.00)

=1069118.00دج.....(1)

من خلال ما سبق نلاحظ أن محاسب المؤسسة قد أخطأ في حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة الأخطاء السابقة، وبالتالي فالانحراف بين الرسم المستحق الصحيح والخاطئ هو:

(1) – (976231.00) = 92887.00دج.

في هذه الحالة لا يوجد خطر جبائي على المؤسسة قد تحقق، أي أن المؤسسة لغاية هذا الوقت لم تتحمل أي أعباء إضافية نتيجة هذه الأخطاء، إلا أنه يوجد خطر جبائي قد يتحقق يتمثل في العقوبات أو الغرامات الجبائية التي قد تتعرض لها المؤسسة في حالة رقابة فجائية.

ففي حال كانت الحقوق المتملص منها تزيد عن مبلغ 50.000 دج، فتطبق نسبة 15% كزيادة (عقوبة) وإذا كانت الحقوق المتملص منها تقل عن مبلغ 50.000 دج، فتطبق نسبة 10% كزيادة (عقوبة)[1]

وعليه تكون العقوبات الجبائية المفروضة في حالة رقابة جبائية كما في الجدول التالي :

جدول(3-16): الغرامات الجبائية الناتجة عن الأخطاء الجبائية

أشهر سنة 2014	الانحراف	الخطر الجبائي(الغرامات)	أشهر سنة 2015	الانحراف	الخطر الجبائي(الغرامات)
جانفي	40582.00	4058.00	جانفي	60483.00	9072.00
فيفري	56870.00	8530.00	فيفري	53607.00	8041.00
مارس	66548.00	9982.00	مارس	54390.00	8159.00
أفريل	77285.00	11593.00	أفريل	38595.00	3860.00
ماي	77221.00	11583.00	ماي	108653.00	16298.00
جوان	54412.00	8162.00	جوان	115557.00	17334.00
جويلية	97167.00	14575.00	جويلية	140111.00	21017.00
اوت	80063.00	12009.00	اوت	118709.00	17806.00
سبتمبر	61785.00	9268.00	سبتمبر	93652.00	14048.00
أكتوبر	37180.00	3718.00	أكتوبر	66182.00	9927.00
نوفمبر	56604.00	8491.00	نوفمبر	65096.00	9764.00
ديسمبر	51708.00	7756.00	ديسمبر	92887.00	13933.00
المجموع	757425.00	109725.00	المجموع	1007922.00	149259.00

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الحسابات السابقة

[1] أنظر المادة رقم: 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة: 2016.

من خلال الجدول السابق يتبين لنا أن المؤسسة قد تتعرض إلى مخاطر جبائية تتمثل في الغرامات الضريبية نتيجة التملص من دفع جزء من الرسم على القيمة المضافة لسنة 2014 قدر حسب نتائج المراجعة الجبائية بـ 757425.00 دج ، و الغرامات الجبائية الناتجة عنها قدرت بـ 109725.00 دج، وفي سنة 2015 1007922.00دج ، و الغرامات الجبائية قدرت بـ 149259.00 دج.

لذلك ينبغي على المؤسسة أن تقوم بإعداد مذكرة تسوية في أقرب وقت ممكن ودفع المبلغ المتملص منه، كي يثبت حسن نيتها وتتجنب دفع الغرامة الجبائية.

المطلب الثاني :التقييم الجبائي للرسم على النشاط المهني وتحديد المخاطر الناجة عنه

تم تقييم الرسم على النشاط المهني لسنتي الدراسة (2014-2015)، فلم يسفر هذا التقييم الجبائي لسنة 2014 عن تحديد مخاطر جبائية، فالمؤسسة قامت بحساب وتسديد الرسم بكيفية حيحة، إلا أن التقييم الجبائي لسنة 2015 أظهر أخاء قامت بها المؤسسة في حساب الرسم خلال بعض أشهر السنة، وسنقوم فيما يلي بتوضيح كيفية حساب الرسم لجميع أشهر الدراسة.

الفرع الأول: التقييم الجبائي للرسم على النشاط المهني لسنة:2014

اولا– حساب الرسم على النشاط المهني

يتم حساب الرسم على النشاط المهني حسب كل شهر كما يلي:

1 شهر جانفي

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة)[1] 16.487.869.00..... (1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض[2] 395882.00 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 87679530.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=238747.00[3] دج..... (4)

2– شهر فيفري

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 15223150.00..... (1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 501786.00 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 84534370.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

1 حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تستفيد عمليات البيع بالجملة من تخفيض قدره 30%، شرط تبيق شروط البيع بالجملة المنصوص عليها في المادة 224 من القانون السابق.

2 تمثل رقم الأعمال غير المستفيد من التخفيض في تقديم خدمات (كراء مخازن لمؤسسة التعاونية).

3 أنظر الملحق رقم: 01.

=223159.00[1] دج

3- شهر مارس

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 14132589.00. .....(1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 619861.00 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 76097680.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=210253.00[2] دج

4- شهر أفريل

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 13480336.00.....(1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 63078200 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 85733915.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=201.340.00[3] دج

5- شهر ماي

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 12903047.00.....(1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 699137.00 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 81316085.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=194.624.00[4] دج

6- شهر جوان

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 15909589.00.....(1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 582177.00 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 90485650.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=234377.00[1] دج

1- أنظر الملحق رقم: 18.

2- أنظر الملحق رقم: 19.

3- أنظر الملحق رقم: 20.

4- أنظر الملحق رقم: 21.

7- شهر جويلية

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 1315710300..... (1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 48351000 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 73369625.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=193.870.00[2] دج

8- شهر أوت

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 12559121.00..... (1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 61916400 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 73543560.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=188211.00[3] دج

9- شهر سبتمبر

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 11526318.00. .....(1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 455282.00 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 66149120.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=170.474.00[4]دج

10- شهر أكتوبر

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 13344206.00..... (1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 407279.00 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 61300515.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=194964.00[5] دج

---

1 أنظر الملحق رقم: 22.

2 أنظر الملحق رقم: 23.

3 أنظر الملحق رقم: 24.

4 أنظر الملحق رقم: 25.

5 أنظر الملحق رقم: 26.

11- شهر نوفمبر

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 12498037.00..... (1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 427326.00 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 61182981.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=183519.00[1]دج

12- شهر ديسمبر

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة) 13193589.00.....(1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض 504165.00 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 74824920.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=194794.00[2]دج

من خلال المرجعة الجبائية لوثائق ومستندات المؤسسة خلال أشهر سنة 2014 تبين أنه تم حساب الرسم على النشاط المهني بكيفية □حيحة، وبالتالي فالخ□ر الجبائي هنا معدوم.

الفرع الثاني: التدقيق الجبائي للرسم على النشاط المهني لسنة: 2015

أولا-حساب الرسم على النساط المهني

شهر جانفي

رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(يخص بيع النخالة)[3] 13245847.00.....(1)

رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض[4] 476261.00 دج.....(2)

رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق) 82804960.00 دج.....(3)

الرسم على النشاط المهني= (1) × 0.02 × 0.7 + (2) × 0.02

=185442.00[5] دج

1 أنظر الملحق رقم: 27.

2 أنظر الملحق رقم: 28.

3 حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تستفيد عمليات البيع بالجملة من تخفيض قدره 30%، شرط ت□بيق شروط البيع بالجملة المنصوص عليها في المادة 224 من القانون السابق.

4 تمثل رقم الأعمال غير المستفيد من التخفيض في تقديم خدمات (كراء مخازن لمؤسسة التعاونية).

5 أنظر الملحقين رقم:30.

وبنفس الطريقة يتم حساب الرسم على النشاط المهني خلال كامل أشهر السنة والنتائج في الجدول التالي:

الجدول (3–17) بيان حساب الرسم على النشاط المهني لسنة 2015

الأشهر	رقم الأعمال المفوتر الخاضع مستفيد من التخفيض(1)	رقم الأعمال المفوتر الخاضع غير مستفيد من التخفيض(2)	رقم أعمال غير خاضع للرسم (يخص بيع الدقيق)(3)	الرسم على النشاط المهني(4) (4)=0.02 × (2) + 0.7 × 0.02 × (1)
جانفي	13245847.00	476261.00	82804960.00	18544200
فيفري	16357503.00	403125.00	85140610.00	23706800
مارس	11229151.00	550923.00	71827690.00	16822700
أفريل	13768643.00	640388.00	82213450.00	20556900
ماي	12.783.275.00	7477850.00	100934999.00	19392200
جوان	15653327.00	795308.00	92147575.00	23505300
جويلية	13629342.05	964294.00	80760125.00	10504800
أوت	14328232.00	816995.00	76583625.00	10846800
سبتمبر	15.850.905.00	644547.00	76372652.00	117402.00
أكتوبر	16.333.163.00	455487.00	74879950.00	16788700
نوفمبر	17454916.00	448013.00	72896650.00	17902900
ديسمبر	17094022.00	639282.00	80511989.00	17733300

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد طريقة الحساب السابقة وعلى الملاحق من 17 إلى 40.

ثانيا– الانحرافات و المخاطر الجبائية النجة عنها

من خلال المراجعة الجبائية لوثائق ومستندات المؤسسة تبين أنه حساب الرسم على النشاط المهني بكيفية صحيحة في الأشهر الستة الأولى من سنة 2015 (أي من جانفي الي غاية جوان)، وبالتالي فالخطر الجبائي هنا معدوم.

أما الأشهر الستة الأخيرة من سنة 2015 فهناك أخطاء في حساب الرسم على النشاط المهني و هي على النحو التالي:

1– شهر جويلية

استعمال المعدل المخفض 1% المنصوص عليه في قانون المالية التكميلي لسنة 2015 إلا أنه هنالك خطأ في كيفية حساب هذا الرسم إذ تنص هذه المادة أنه في حالة تطبيق المعدل المخفض 1 % لا يمكن تطبيق التخفيض المستفاد منه حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تم احتساب التخفيض المنصوص عليه في المادة 219 مع المعدل المخفض 1%، هذا من جهة.

ومن جهة أخرى يلاحظ وجود خطأ في حساب الرسم على النشاط المهني بالنسبة لرقم الأعمال الناتج عن كراء مخازن لمؤسسة تعاونية الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب (964294.00دج)؛

الرسم على النشاط المهني الصحيح = (13629342.05) × 0.01 + (964294.00) × 0.02

=155579.00 دج.....(1)

مجموع الحقوق المتملص منها = (1)-(105048.00)

= 50531.00 دج

2- شهر أوت

استعمال المعدل المخفض 1% المنصوص عليه في قانون المالية التكميلي لسنة 2015 إلا أنه هنالك خطأ في كيفية حساب هذا الرسم إذ تنص هذه المادة أنه في حالة تطبيق المعدل المخفض 1 % لا يمكن تطبيق التخفيض المستفاد منه حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تم احتساب التخفيض المنصوص عليه في المادة 219 مع المعدل المخفض 1%، هذا من جهة.

ومن جهة أخرى نلاحظ أنه أخطأ في حساب الرسم على النشاط المهني بالنسبة لرقم الأعمال الناتج عن كراء مخازن لمؤسسة تعاونية الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب (816995.00دج)؛

الرسم على النشاط المهني الصحيح = (14328232.00) × 0.01 + (816995.00) × 0.02

=159622.00 دج.....(1)

مجموع الحقوق المتملص منها = (1)-(108468.00)

= 51154.00 دج

3- شهر سبتمبر

استعمال المعدل المخفض 1% المنصوص عليه في قانون المالية التكميلي لسنة 2015 إلا أنه هنالك خطأ في كيفية حساب هذا الرسم إذ تنص هذه المادة أنه في حالة تطبيق المعدل المخفض 1 % لا يمكن تطبيق التخفيض المستفاد منه حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تم احتساب التخفيض المنصوص عليه في المادة 219 مع المعدل المخفض 1%، هذا من جهة.

ومن جهة أخرى نلاحظ أنه أخطأ في حساب الرسم على النشاط المهني بالنسبة لرقم الأعمال الناتج عن كراء مخازن لمؤسسة تعاونية الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب (644547.00دج)؛

الرسم على النشاط المهني الصحيح = (15850905.00) × 0.01 + (64454700) × 0.02

=171400.00 دج.....(1)

مجموع الحقوق المتملص منها = (1)-(11740200) دج[1].

= 53998.00 دج.

[1]- أنظر الملحقين رقم: 37.

4- أكتوبر

وهو استعمال المعدل المخفض 1% المنصوص عليه في قانون المالية التكميلي لسنة 2015 مع تطبيق التخفيض المستفاد منه حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إلا أنه بقي على خطئه في حساب الرسم على النشاط المهني بالنسبة لرقم الأعمال الناتج عن كراء مخازن لمؤسسة تعاونية الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب (455.487.00 دج)؛

الرسم على النشاط المهني الصحيح = (16333163.00) × 0.01 + (455487.00) × 0.02

= 172441.00 دج.....(1)

مجموع الحقوق المتملص منها = (1)-(16788700دج[1])

= 4555.00 دج

5- نوفمبر

من خلال التدقيق الجبائي لوثائق ومستندات المؤسسة نلاحظ البقاء على نفس الخطأ في حساب الرسم على النشاط المهني بالنسبة لرقم الأعمال الناتج عن كراء مخازن لمؤسسة تعاونية الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب (448013.00 دج)؛

الرسم على النشاط المهني الصحيح = (17454916.00) × 0.01 + (448013.00) × 0.02

=183509.00 دج.....(1)

مجموع الحقوق المتملص منها = (1)- 17902900 دج[2]

= 4480.00 دج

6- ديسمبر

- من خلال التدقيق الجبائي لوثائق ومستندات المؤسسة نلاحظ أن المحاسب بقي على خطئه في حساب الرسم على النشاط المهني بالنسبة لرقم الأعمال الناتج عن كراء مخازن لمؤسسة تعاونية الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب (639282.00 دج)؛

الرسم على النشاط المهني الصحيح = (17094022.00) × 0.01 + (639282.00) × 0.02

=183.726.00 دج.....(1)

مجموع الحقوق المتملص منها = (1)- 177333.00 دج

= 6393.00 دج

[1]- أنظر الملحقين رقم: 38.

[2]- أنظر الملحقين رقم: 39.

لا يوجد خطر جبائي على المؤسسة قد تحقق، أي أن المؤسسة لغاية هذا الوقت لم تتحمل أي أعباء إضافية نتيجة هذا الأخطاء، إلا أنه يوجد خطر جبائي قد يتحقق يتمثل في العقوبات أو الغرامات الجبائية التي قد تتعرض لها المؤسسة في حالة رقابة فجائية.

فإذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها تقل عن مبلغ 50000 دج، فتطبق نسبة 10% كزيادة (عقوبة)[1] واذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها تزيد عن مبلغ 50000 دج، فتطبق نسبة 15% كزيادة (عقوبة) و الجدول التالي يوضح هذا.

جدول رقم (3–18): الغرامات الجبائية الناتجة عن عملية التقيق الجبائي لسنة 2015

الأشهر	ر.ن م قبل التدقيق	ر.ن.م بعد التدقيق	الانحراف	الخطر المتوقع
جانفي	185442.00	185442.00	0.00	0.00
فيفري	237068.00	237068.00	0.00	0.00
مارس	168227.00	168227.00	0.00	0.00
أفريل	205569.00	205569.00	0.00	0.00
ماي	193922.00	193922.00	0.00	0.00
جوان	235053.00	235053.00	0.00	0.00
جويلية	105048.00	155579.00	50531.00	7580.00
أوت	108468.00	159622.00	51154.00	7673.00
سبتمبر	117402.00	171400.00	53998.00	8100.00
أكتوبر	167887.00	172441.00	4554.00	455.00
نوفمبر	179029.00	183509.00	4480.00	448.00
ديسمبر	177333.00	183726.00	6393.00	639.00
المجموع	2080.448.00	2251558.00	171110.00	24895.00

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الحسابات السابقة

من خلال الجدول السابق يتبين لنا أن المؤسسة قد تتعرض إلى مخاطر جبائية تتمثل في الغرامات الضريبية نتيجة التملص من دفع جزء من الرسم على النشاط المهني لسنة 2015 قدر حسب نتائج التقييم الجبائي بـ: 171110.00 دج ، و الغرامات الجبائية الناتجة عنها تقدر بـ 24895.00 دج

لذلك ينبغي على المؤسسة أن تقوم بإعداد مذكرة تسوية في أقرب وقت ممكن ودفع المبلغ المتملص منه، كي يثبت حسن نيتها وتتجنب دفع الغرامة الجبائية.

[1]– أنظر المادة رقم: 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

– ويجدر الإشارة إلى أن المؤسسة قد تحملت خطرا جبائيا كبيرا تمثل في عدم استرجاعها للرسم على القيمة المضافة للزبائن المفلسين للمؤسسة الذي تقدر قيمة دينهم حسب مصلحة المنازعات بالمؤسسة بأكثر من 470000000.00[1]دج منه أكثر من 313000000.00 دج خاضعا للرسم بمعدل 7 %، أي أن المؤسسة لم تسترجع ما قيمته أكثر من 20400000.00 دج من الرسم المدفوع لهؤلاء الزبائن المعدومين، وبالتالي فالمؤسسة قد تحملت خطرا جبائيا كبيرا تمثل في عدم استفادتها من حسم مبلغ معتر (أكثر من 20 مليون دينارا جزائريا) كانت سوف تنعش بها خزينتها لأنها سوف تحسم من مبلغ الضرائب المستحقة على عاتقها لدى إدارة الضرائب.

المطلب الثالث:التقييم الجبائي للضريبة على الدخل الاجمالي (صنف الأجور)

نظرا لكون المؤسسة الاقتصادية موضوع الدراسة شركة مساهمة فهي ذات طبيعية معنوية تخضع للضريبة على أرباح الشركات بدل الضريبة على الدخل الإجمالي التي يخضع لها الأشخاص الطبيعيون، إلا أن المؤسسة تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الأجور، حيث تقتطعها من أجور الموظفين والعمال الذي يعملون لديها، وتقوم بدفعها إلى مصالح الضريبة.

أولا تقييم الضريبة على الدخل الإجمالي(صنف الأجور) لسنة:2014

نظرا لصعوبة تدقيق الضريبة على الدخل الإجمالي لجميع عمال المؤسسة، فإننا قمنا بأخذ عينات فقط من موظفي المؤسسة، وقمنا بالتأكد من طريقة احتساب الضريبة على الدخل الإجمالي ضمن كشف الراتب، ووجدنا أن المؤسسة تعتمد على برنامج أجور يقوم باحتساب الأجر الصافي لعمال المؤسسة وجميع الاقتطاعات الخاصة بالأجور والتي من بينها الضريبة على الدخل الإجمالي بصفة سليمة حسب سلم الشرائح المنصوص عليه في القانون الجبائي، و مجموع ما تم دفعه من طرف المؤسسة من الضريبة على الدخل الإجمالي موضح في الجدول التالي:

[1]– أنظر الملحق رقم: 41.

الجدول(3–19) بيان مبالغ الضريبة على الدخل الإجمالي المقدرة من طرف المؤسسة

أشهر سنة 2014	الضريبة غلى الدخل الاجمالي (صنف الأجور)	أشهر سنة 2015	الضريبة غلى الدخل الاجمالي (صنف الأجور)
جانفي	547576	جانفي	614286
فيفري	6433268	فيفري	731864
مارس	648486	مارس	750966
أفريل	660367	أفريل	1392623
ماي	946771	ماي	686077
جوان	623016	جوان	717638
جويلية	677628	جويلية	807685
اوت	610343	اوت	610343
سبتمبر	545527	سبتمبر	545527
أكتوبر	536938	أكتوبر	531056
نوفمبر	528138	نوفمبر	544810
ديسمبر	520181	ديسمبر	555763
المجموع	13278239	المجموع	8488638

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الملاحق من 17 الى40 .

وتجدر الإشارة أن الأجور الشهرية لموظفي المؤسسة ليست الوعاء الوحيد الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي(صنف الأجور)، فتوجد هناك أيضا مستحقات تقوم المؤسسة بدفعها لفائدة موظفيها بصورة اعتيادية أو استثنائية (أشباه أجور) مثل منح المشاركة في الأرباح(PRC)، ومكافأة رئيس مجلس الإدارة، وعند تدقيقنا لهذا النوع من الأجور اكتشفنا بأن المؤسسة تقوم بتسديد مستحقات لرئيس مجلس الإدارة للمؤسسة قدرها 20000.00 دج شهريا[1]، إلا أن المؤسسة لا تقوم بدفعها بصورة منتظمة (شهرية)، فهي تقوم بدفعها مرة كل شهر وأحيانا مرتين في الشهر وأحيانا كل شهرين (بصورة غير منتظمة)، إلا أن المؤسسة لا تقوم بدفع الضريبة على الدخل الإجمالي لها والمقدرة بنسبة 10% (تعامل معاملة منح كعلاوات المردودية)، ولا تقوم أيضا بدفع اقتطاع الضمان الاجتماعي.

وباعتبار أن المؤسسة تلتزم بدفع المبلغ الصافي إلى رئيس مجلس الإدارة فإنه ولحساب مبلغ الضريبة المتملص من دفعه هو:

مبلغ الضريبة المتملص من دفعه شهريا= 20000.00 – 0.9/20000.00 = 2222.22 دج

[1] أنظر الملحق رقم:42.

مبلغ الضريبة المتملص من دفعه سنويا = 2222.22 ×12=26.667.00 دج

بما أن مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج، فتطبق نسبة 10% كزيادة (عقوبة)[1]

العقوبات الجبائية المفروضة في حالة رقابة جبائية = 26.667.00×0.10=2667.00 دج

ومنه فالخطر الجبائي المتوقع يقدر بـ: 2667.00 دج

مجموع الحقوق المتلمص منها = 26.667.00 + 2667.00 = 28.934.00 دج

ثانيا– تقييم الضريبة على الدخل الإجمالي(صنف الأجور) لسنة:2015

تم الاعتماد على نفس المنهجية في تدقيق الضريبة على الدخل الإجمالي (صنف الأجور) للسنة السابقة، واكتشفنا أن المؤسسة أيضا قامت بنفس الخطأ أثناء تسديد منحة رئيس مجلس الإدارة، إلا أن المؤسسة قامت بتسديد مستحقات رئيس مجلس الإدارة خلال ثمانية أشهر فقط نظرا لتقاعد السيد رئيس مجلس الإدارة قبل نهاية السنة.

مبلغ الضريبة المتملص من دفعه سنويا = 2222.22 ×8.00 = 17.778.00دج

بما أن مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج، فتطبق نسبة 10% كزيادة (عقوبة)

العقوبات الجبائية المفروضة في حالة رقابة جبائية = 17.778.00×0.10=1778.00 دج

ومنه فالخطر الجبائي المتوقع يقدربـ 1778.00 دج

مجموع الحقوق المتلمص منها = 17.778.00 + 1178.00 = 19.556.00 دج

[1] أنظر المادة رقم: 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة: 2016

المبحث الثالث: دراسة قياسية لتأثير التسيير الجبائي على الوضعية المالية في مؤسسة مطاحن الجلفة

لتعزيز الدراسة الميدانية سنحاول إبراز تأثير الكاليف الجبائية على رقم الأعمال و مصادر التمويل ومؤشرات التوازن المالي ومدى قدرة المؤسسة على تسييرها ثم محاولة قياس التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة مطاحن الجلفة.

المطلب الأول : آليات التسيير الجبائي في مؤسسة مطاحن الجلفة

إن مؤسسة مطاحن الجلفة عبارة شركة مساهمة هو وبالتالي فهي تخضع لمجموعة من الضرائب والرسوم أهمها: الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي، ، وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول (3-20): أهم التكاليف الجبائية التي تخضع لها مؤسسة مطاحن الجلفة

البيان	2012	2013	2014	2015
الرسم على القيمة المضافة	7615623	640425.1	10455119	8304231.17
الرسم على النشاط المهني	217589.23	1829785.99	2244813	2080448.8
الضريبة على الدخل الاجمالي	1054988	12452584	13278239	8488638
المجموع	8888200.23	14922795.1	25978171	18873318

المصدر: من اعداد الطالب بناء على القوائم المالية للمؤسسة

أما عن اهم آليات التسيير الجبائي التي تقوم بها المؤسسة هو:

- تحقيق وفورات ضريبية من خلال فوائد القروض ومخصصات الإهتلاك حيث أن المؤسسة تعمل بنظام الإهتلاك الخطي مع الإشارة إلى أن مخصصات الإهتلاك يتم وضعها اعتباطيا وليس لها أي أساس علمي.
- تمارس المؤسسة عمليات البيع بالجملة وبالتالي تستفيد من تخفيض في معدل وعاء الرسم على النشاط المهني أي 70% من رقم الأعمال ،كما تستفيد المعدل المخفض 1% من الرسم على النشاط المهني بالنسبة لرقم الأعمال المنصوص عليه في قانون المالية التكميلي لسنة 2015.
- الاستفادة من تخفيض في الرسم على القيمة المضافة بمعدل المخفض7 % .

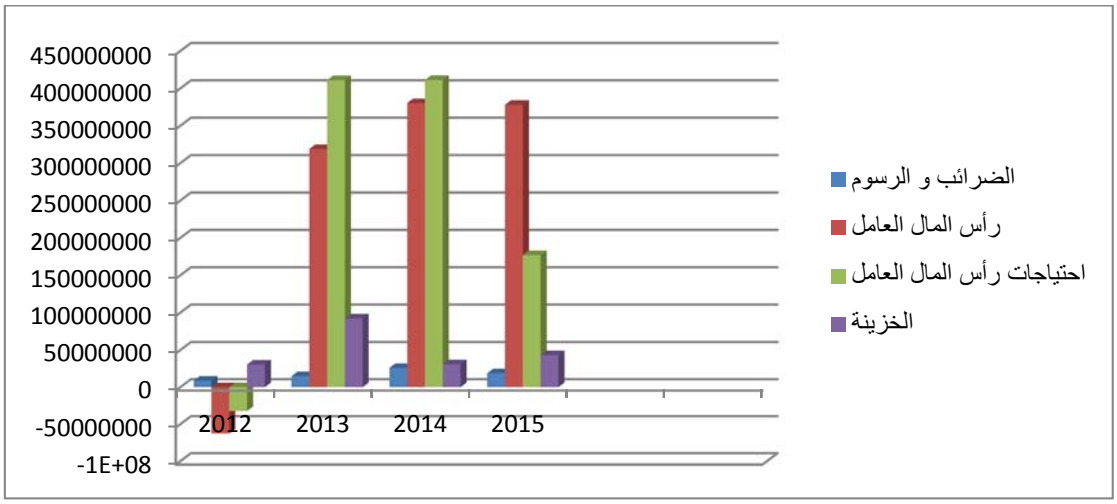
- في إطار تشجيع الاستثمار منحة المؤسسة الوطنية لتشجيع الاستثمار ANDI العديد من المزايا لهذه المؤسسة مثل: الشراع بالإعفاء، عدم تسديد الرسم على القيمة المضافة المتعلق بالقروض البنكية، استرجاع الرسم على القيمة المضافة، ، الاستفادة من تخفيضات في الرسوم الجمركية...إلخ،
- تقوم المؤسسة بإنتاج منتجات غذائية تتمثل في : الفرينة والدقيق مما جعلها تستفيد من الإعفاءات الجبائية فيما يتعلق بالفرينة (إعفاءها من TAP).
- الاستفادة من الإعفاء من الرسم على النشاط المهني لمنتج الدقيق.
- الخلية التي تهتم بالمسائل هي مصلحة المحاسبة والمالية، والحق تتولى مهمة إعداد التصريحات الجبائية.

يشكل الجانب الجبائي عبء كبيرا على هامش سيولة، وبالتالي قد يعيق المؤسسة بمتابعة نشاطاتها بصورة طبيعية، دون عوبات أو ضغوطات مالية على مستوى خزينتها كما قد تتعرض المؤسسة إلى مخاطر جبائية نتيجة التملص من دفع جزء من الرسم على القيمة المضافة لسنة 2014 قدر حسب نتائج المراجعة الجبائية بـ 757425.00 دج ، و الغرامات الجبائية الناتجة عنها قدرت بـ 109725.00 دج، وفي سنة 2015 قدر مبلغ الرسم على القيمة المضافة المتملص منه 1007922.00دج ، و الغرامات الجبائية الناتجة عنه قدرت بـ 149259.00 دج.

بالاضافة الى الغرامات الجائية نتيجة التملص من دفع جزء من الرسم على النشاط المهني لسنة 2015 قدر حسب نتائج المراجعة الجبائية بـ 171110.00 دج ، هذه الغرامات الجبائية قدرت بـ 24895.00 دج.

يوثر كل من الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني رأس المال العمل ويزيد من احتياج رأس المال العامل ويشكر خر كبيرا على خزينة المؤسسة لأجل مواجهة احتياجات السيولة، عند حلول مواعيد استحقاق الديون قصيرة الأجل، و هذا لضمان السير العادي لدورة الاستغلال ويمكن توضيح هذا من خلال الشكل التالي:

الشكل (3-10): تأثير الجباية على مؤشرات التوازن المالي خلال (2012-2015)



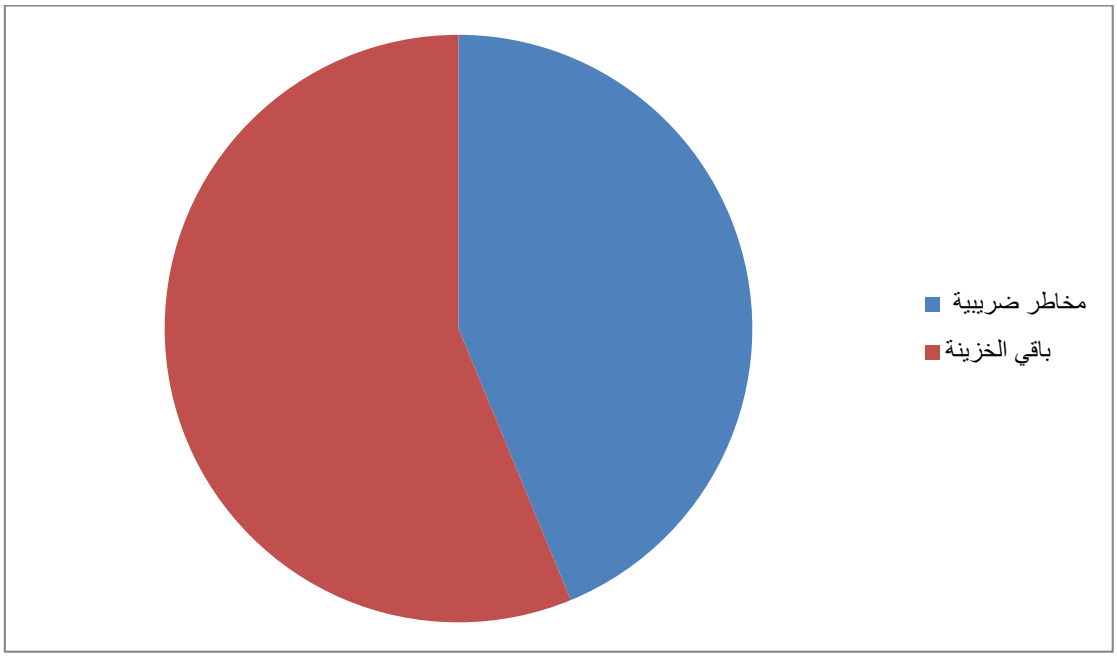
المصدر: من إعداد الطالب بناءا على الجدول(3-8) و (3-20)

وحتى تتمكن المؤسسة من التحكم في هذه الأعباء الجبائية وجعلها تتماشى مع تدفقاتها، يجب عليها أن تسير وبصفة عقلانية مهلة الدفع المتعلقة بمختلف المتعاملين معها (الزبائن و الموردين)

ويعد الرسم على القيمة المضافة، أهم رسم يؤثر مباشرة على التوازن المالي للمؤسسة، وذلك من خلال قاعدة " التفاوت الشهري، ومن خلال الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للاسترجاع، حيث أنه كلما كان الرسم المستحق على المبيعات أكبر من الرسم المسترجع فإن المؤسسة يترتب عليها إحتياج مالي والعكس صحيح .

فكلما منحت المؤسسة مهلة دفع للزبائن أكبر مما يجب، فإنما ملزمة بدفع الرسم على القيمة المضافة، الذي لم تحصله من خزينتها، وهذا ما يحدث احتياجا ماليا يؤثر سلبا على توازنها المالي، ومنه تعتبر المدة التي تفصل ما بين تاريخ تسديد الزبائن لديونهم، وتاريخ استحقاق الرسم، مادة هامة بالنسبة للمؤسسة، حيث يمكنها هذا المبلغ من إجراء عدة عمليات تعود بالنفع على الخزينة، ويمكن توضيح هذا من خلال الشكل التالي:

الشكل (3-11): نسبة التكاليف الجبائية من خزينة المؤسسة



المصدر: من اعداد الطالب بناءا على الجدول(3-8) و (3-20)

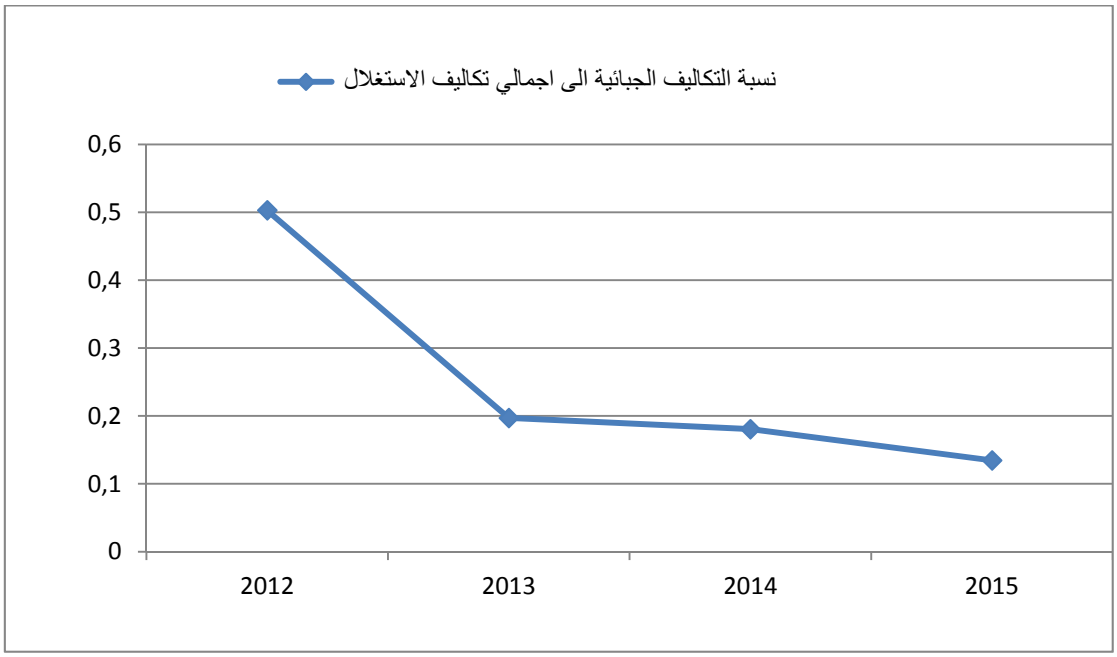
فمؤسسة مناحن الجلفة لم تقم باسترجاع الرسم على القيمة المضافة للزبائن المفلسين للمؤسسة الذي تقدر قيمة دينهم حسب مصلحة المنازعات بالمؤسسة بأكثر من 1470000000.00 دج[1] منه أكثر من 313000000.00 دج خاضعا للرسم بمعدل 7 %، أي أن المؤسسة لم تسترجع ما قيمته أكثر من 20400000.00 دج من الرسم المدفوع لهؤلاء الزبائن المعدومين، وبالتالي فالمؤسسة قد تحملت خطرا جبائيا كبيرا تمثل في عدم استفادتها من حسم مبلغ معتر (أكثر من 20 مليون دينارا جزائريا) كانت سوف تنعش بها خزينتها لأنها سوف تحسم من مبلغ الضرائب المستحقة على عاتقها لدى إدارة الضرائب.

إن وضعية الخزينة تعتبر من بين المهام الأساسية والنقاط الحساسة التي ينبغي على المسير الجبائي وضعها ضمن الأولويات، حيث تقتضي هذه الدراسة ضرورة حصر جميع أنواع الضرائب التي تخضع لها المؤسسة وتسييرها من خلال جدولتها وتحديد مواعيد دفعها للإدارة الضريبية، وهذا لتفادي ما يترتب عن تأخيرات الدفع من غرامات وتكاليف إضافية تؤثر سلبا على التدفقات النقدية للمؤسسة.

ويمكن أن نستنتج بأن تأثير الجباية على دورة الاستغلال ينعكس بصورة مباشرة على وضعية التدفقات النقدية،وهو ما يظهره الشكل الموالي:

[1]- أنظر الملحق رقم: 42.

الشكل (3– 12):نسبة التكاليف الجبائية من إجمالي تكاليف الاستغلال



المصدر: من إعداد الطالب بناءا على الملاحق 3 ،4و10،11.

حيث أن هذا التأثير يكون في حالة المؤسسة إذا أتقنت هذه الأخيرة تسيير الجباية والتحكم في مواعيد استحقاقها لضمان السيولة اللازمة ولتفادي الوقوع في ضغوطات مالية، غرامات أو تقويمات جبائية .

المطلب الثاني: قياس التأثير الجبائي على رقم الأعمال

بغرض معرفة إذا كان العامل الجبائي يؤثر في الوضع المالي للمؤسسة، سنقوم باختبار العلاقة الإحصائية بين رقم الأعمال ومؤشرات التسيير الجبائي، ولغرض معرفة طبيعة هذه العلاقة سنستخدم الطريقة الإحصائية.

الفرع الأول: متغيرات الدراسة

يمثل المتغير التابع رقم الأعمال، في حين أن مؤشرات التسيير الجبائي هي المتغيرات المستقلة وتمثل كل من الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني.

بحيث:

المتغير التابع

Y : رقم الأعمال.

المتغيرات المستقلة:

X1: الرسم على القيمة المضافة .

X2 : الرسم على النشاط المهني.

ويمكن أن نوضح استقرارية متغيرات الدراسة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (3-21): دراسة وتحليل استقرارية متغيرات الدراسة باستخدام اختبار"Dickey-Fuller".

المتغيرات	السلسلة في شكل...	النموذج المستخدم	درجة التأخير	القيم المحسوبة لإحصائية ADF	القيم الحرجة عند مستوى معنوية (5%)	القرار
Y	مستويات	النموذج II	P=0	-3.67	-3.62	السلسلة مستقرة
X1	مستويات	النموذج II	P=0	-4.66	-2.99	السلسلة مستقرة
X2	مستويات	النموذج II	P=0	-3.18	-2.99	السلسلة مستقرة

المصدر: من اعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج EVIEWS.

من خلال نتائج اختبار "ADF" الملخصة في الجدول (3-21) أعلاه، وبمقارنة القيم المحسوبة لإحصائية "ADF" بنظيرتها المجدولة (القيم الحرجة)، يتضح أن الثانية تفوق الأولى بالنسبة لمستويات المتغيرات، وهو ما يدفعنا إلى رفض فرضية عدم استقرارية مستويات متغيرات الدراسة، وقبول الفرضية البديلة، أي أن المتغيرات مستقرة في مستوياتها الأصلية.

أولا- تحليل التكامل المتزامن

إن كون متغيرات الدراسة متكاملة من نفس الدرجة يفسح المجال للحديث عن إمكانية وجود علاقة تكامل متزامن فيما بينها، إلا أن هذا غير كافي للحكم على وجود مثل هذه العلاقة. إذ لابد من إجراء بعض الاختبارات الإحصائية، وفي هذا الصدد تعد اختبارات"Johansen" الأنسب لمعالجة مثل هذه الحالات حيث يتناسب هذا الاختبار مع العينات الصغيرة، ويتعلق الأمر هنا بإجراء كل من اختبار الأثر(Trace Test)، واختبار القيمة الذاتية العظمى (Maximum Eigenvalue Test)،إلا أنه وقبل إجراء هذين الاختبارين يجب القيام بتحديد درجة تأخير المثلى للنموذج "VAR"الممثل للمتغيرات في شكل مستويات،وذلك بالاعتماد على مجموعة من المعايير الإحصائية تسمى معايير المعلومات Informations (Criteria).النّتائج المتحصّل عليها تبيّن أن المعايير المستخدمة أتت على اختيار درجة تأخير قصوى (maximum lag) قدرها سنةً واحدة .

الجدول رقم (3– 22): نتائج إختبار"Johansen" للتكامل المتزامن.

فرضيات عدد علاقات التكامل المتزامن Hypothesize No. of d)s(CE	إختبار الأثر (Trace Test)		إختبار القيمة الذاتية العظمى(Maximum Eigenvalue Test)	
	القيمة الحرجة عند مستوى معنوية Critical Value 5%	إحصائية الأثر Trace Statistic	إحصائية القيمة الذاتية العظمى Max-Eigen Statistic	القيمة الحرجة عند مستوى معنوية Critical Value 5%
* None	29.79	36.73	22.96	21.13
At most 1	13.77	15.49	12.96	14.26
At most 2	0.80	3.84	0.80	3.84

المصدر: من اعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج EVIEWS.

حسب نتائج اختبار الأثر(**Trace Test**) الموضّحة في الجدول (3-22)، نرفض فرضية العدم "لا يوجد علاقة تكامل متزامن بين المتغيّرات المدروسة"، عند مستوى معنوية 5% ، حيث القيمة المحسوبة أكبر من القيمة المجدولة $(\mathrm{TR}(0) = 36.73 > \mathrm{t}_{\mathrm{Tab}}^{0,05} = 29.79)$. في المقابل نقبل فرضية "وجود علاقة تكامل متزامن واحدة على الأكثر"، إذ أن القيمة المحسوبة لإحصائية الأثر أقل من القيمة المجدولة لها عند مستوى معنوية $(\mathrm{TR}(1) = 13.77 < \mathrm{t}_{\mathrm{Tab}}^{0,05} = 15.49)$. نتائج اختبار القيمة الذاتية العظمى (Maximum Eigenvalue Test) هي الأخرى جاءت مدعمة لنتائج اختبار الأثر،فكون القيمة المحسوبة لإحصائية هذا الاختبار أقل من القيمة المجدولة لها عند مستوى معنوية 05% يجبرنا على قبول الفرضية الصفرية (توجد على الأكثر علاقة تكامل متزامن واحدة)،الأمر الذي يعني وجود علاقة تكامل متزامن واحدة و وحيدة بين المتغيرات محل الدراسة.

الفرع الثاني :تحديد واختبار النموذج

بعد تحليل استقراريّة المتغّيرات محل الدّراسة، وتحديد درجة تكاملها، ثم اختبار وجود علاقة طويلة المدى فيما بينها نقوم في الخطوة الموالية بتحديد النموذج المناسب لدراسة مختلف التفاعلات الديناميكية بين متغيرتي الدراسة، وفي هذا الصدد نجد أنه إذا كان لنا مجموعة من المتغيرات المستقرة والمتكاملة تزامنيا، فإنه يمكننا تقدير نموذج "VECM "للمتغيرات في شكل مستوياتها الأصلية[1]، فوجود مثل هذه العلاقة بين مجموعة من

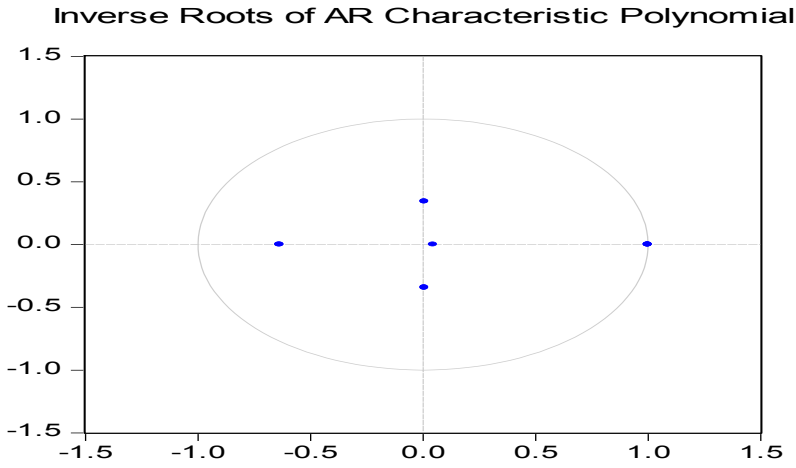
[1] Phillips. P.C.B ,«Optimal Inference in cointegrated Systems», Econometrica, Vol.59, 1991, PP. 283-306.

المتغيرات –كما هو الحال بالنسبة لمتغيرات الدراسة- يمنحنا إمكانية نمذجتها، إما على شكل نموذج شعاعي لتصحيح الخ أ "VECM"، أو على شكل نموذج "VAR" للمتغيرات في شكل مستويات[1].

إن نموذج VECM وكما أسلفنا الذكر لا يستعمل لقراءة نتائج التقدير مباشرة (أي قراءة المعلمات ومعنويتها من خلال جدول التقدير)، إنما الغرض هو تحديد نوعية العلاقات بين المتغيرات، ودرجة التأثير لكل متغير على الآخر، ويتأتى هذا من خلال قراءة دوال الاستجابة وجداول تفكيك التباين.

كما أنه يجب تحديد مدى لاحية نموذج VECM ودرجة الاعتماد عليه، ومن أجل هذا نلجأ إلى اختبار استقرارية النموذج من خلال اختبار (Inverse Roots of AR Characteristic Polynomial)، وهو ما نلاحظه في الشكل الموالي:

الشكل رقم (3– 13): نتائج اختبار استقرارية نموذج VECM المقدر



المصدر: من اعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج EVIEWS.

من خلال الشكل(3-13) أعلاه، يبدو أن كل الجذور العكسية لكثير الحدود المرافق لجزء الانحدار الذاتي هي ذات قيمة تقل عن الواحد الصحيح بحيث نلاحظ أنها تقع كلها داخل دائرة الوحدة وبالتالي فإن النموذج " VECM " الممثَل لمتغيرات الدراسة يستوفي شروط الاستقرار

بعد التأكد من لاحية النموذج وملاءمته للتعبير عن شبكة العلاقات بين المتغيرات محل الدراسة، وكذا خلوه من المشاكل الإحصائية (المتعلقة باستقراريته)، فإنه يمكن استخدامه لدراسة وتحليل مختلف العلاقات المحتمل وجودها بين هذه المتغيرات.

[1] G.S. Maddala, «introduction to econometrics", second edition, MacMillan publishing company, New York, 1992, p.597 .

أولا: نتائج اختبارات السببية حسب مفهوم جرانجر"Granger" :

ينطلق Granger في اختباره من المقولة التالية[1]، وهي أن المستقبل لا يمكن أن يؤثر في الحاضر أو الماضي، إذا كانت الظاهرة (A) وقعت بعد الظاهرة (B) ، فإنه لا يمكن للظاهرة (A) أن تؤثر في الظاهرة (B)، وحتى لو كانت الظاهرة (A) وقعت قبل الظاهرة (B) فهذا لا يعني بالضرورة أن (A) تؤثر في الظاهرة (B) ، في الواقع الاقتصادي نتعامل في الغالب مع ظواهر مثل (A) و(B) على أنها سلاسل زمنية، والوضع هنا يصبح أكثر تعقيدا حيث نريد ان نعرف أي الظاهرتين سبقت الأخرى أم وقعتا في نفس الوقت؟.

إن نتائج اختبار السببية حسب "Granger"، تتمثل في كونها تعبر فقط عن علاقات إحصائية، وليس عن علاقات اقتصادية كما فهمت خطأ عند البعض. فالنموذج المقدر (النموذج VECM) من المفترض أن يكون يعبر عن النظام الاقتصادي الذي تمثله المعطيات والوقائع كما هي قائمة، بحيث يبرز هذا النموذج من خلال مختلف استخداماته خريطة لشبكة العلاقات الاقتصادية الديناميكية فيما بين المتغيرات، وتعتبر اختبارات السببية إحدى أهم هذه الاستخدامات بحيث يتم من خلالها تتبع العلاقة بين مختلف المتغيرات الاقتصادية المكونة لهذه النماذج، وذلك من خلال معرفة وتحديد علاقة الأسبقية بين هذه المتغيرات استنادا على معيار القدرة التنبؤية، ونقول عن متغيرة أنها تسبب (تسبق) متغيرة أخرى إذا كانت الأولى تساهم في تحسين القدرة التنبؤية للثانية. تجدر الإشارة إلى أن اختبار السببية- حسبGranger- نقوم به بالاعتماد على الاختبار (F) لـ (Fisher).

بالنسبة للحالة التي نحن بصددها فقد كانت نتائج اختبار السببية لغرانجر كالتالي:

الجدول رقم (3-23): نتائج اختبار السببية حسب مفهوم غرانجر

[1] علاوة لعلالي: اختبار (granger) للسببية: ما هو اتجاه العلاقة بين النقد والدخل، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، عدد 16 2007، ص70.

Pairwise Granger Causality Tests
Date: 04/15/17 Time: 00:31
Sample: 2014M01 2015M12
Lags: 1

Null Hypothesis:	Obs	F-Statistic	Prob.
X2 does not Granger Cause Y	23	8.05171	0.0102
Y does not Granger Cause X2		3.41333	0.0795
X1 does not Granger Cause Y	23	0.85067	0.3674
Y does not Granger Cause X1		0.06198	0.8059
X1 does not Granger Cause X2	23	1.78718	0.1963
X2 does not Granger Cause X1		0.58054	0.4550

المصدر: من اعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج EVIEWS

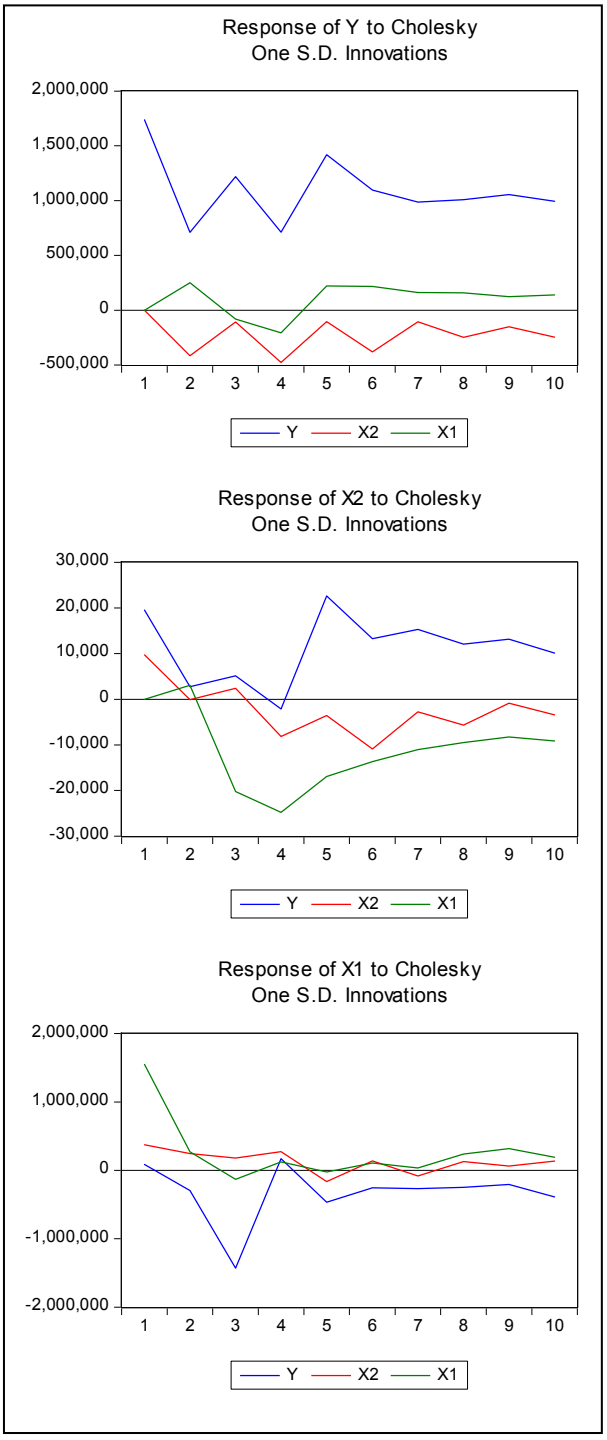
يتضح من خلال الجدول السابق أن متغيرة الرسم على النشاط المهني تعتبر مسببة (أو تسبق) متغيرة رقم الأعمال ، بينما لا تتحقق علاقة السببية حسب غرانجر في اي اتجاه آخر

ثانيا– تحليل استجابة (Y) لصدمة (X2) و (X1):

تعد عملية تحليل الصدمات ودوال الاستجابة مهمة جدًّا لفهم ديناميكية النظام الاقتصادي الذي يصفه النموذج القياسي المقدّر(النموذج VECM)، إذ تمثل معاملات دالة الاستجابة الأثر الذي يحدثه تحديد معين في متغيّرةٍ ما على القيم الحالية والمستقبلية للمتغيرات الدّاخلية في النظام، ويعتمد تحليل دوال الاستجابة على فرضية أساسية وهي أنه لا يمكن للباحث أن يجري إلى تغييرا في متغير واحد فقط وهذا في وقت واحد فقط طبعا، وذلك لهدف ضمان عدم الحصول على صورة مشوهة عن التفاعلات الجارية فيما بين المتغيرات.

ومن خلال دراستنا لدوال الاستجابة سنقوم بتطبيق صدمة في الفترة الاولى على كل متغير من متغيرتي الدراسة ثم نقوم بدراسة أثرها على المتغير الأخر على مدى 10 فترات (10 أشهر في حالتنا)، وفي الشكل الموالي نرصد استجابة كل متغيرة من متغيرات الدراسة لصدمة إيجابية في المتغيرة الأخرى.

الشكل رقم (3–14): تحليل دوال الاستجابة



المصدر: من اعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج EVIEWS

من خلال الشكل (3-14) أعلاه يتضح أن حدوث صدمة إيجابية –مقدارها انحراف معياري واحد، في متغيرة والرسم على القيمة المضافة المستحق (X1) سيُخلّف أثرا فوريا سلبيا معنويًّا (معتبرا نوعا ما) على رقم الأعمال ، ليستمر هذا الأثر بشكل معاكس حتى السنة الخامسة أين يخف هذا الأثر.

وفيما يلي سنحاول تحديد الأهمية النسبية لصدمات كلا المتغيرتين في تفسير المتغيرة الأخرى، أو نقول توضيح دور وأهمية الصدمات التي تحدث في كلا المتغيرتين في تفسير التّقلبات الظرفية التي تحدث في المتغيرة الأخرى،وذلك من خلال عملية تحليل تفكيك تباين خ أ التنبؤ بهذين المتغيرتين خلال فترة زمنية متوس ة وطويلة الأجل.

الجدول رقم (3– 24): نتائج تفكيك التباين لمتغيرتين التابعة و المستقلة.

Variance Decomposition of Y: Period	S.E.	Y	X2	X1
1	1737428.	100.0000	0.000000	0.000000
2	1938598.	93.70180	4.615141	1.683055
3	2293116.	95.14768	3.522335	1.329984
4	2456900.	91.28894	6.840560	1.870498
5	2846959.	92.76950	5.230354	2.000142
6	3082634.	91.79772	5.997802	2.204474
7	3242336.	92.23302	5.529238	2.237743
8	3408030.	92.22770	5.529694	2.242608
9	3572988.	92.62968	5.211542	2.158777
10	3719492.	92.62447	5.243459	2.132069

المصدر: من إعداد ال الب بناء على مخرجات برنامج EVIEWS.

من خلال النتائج الموضحة في الجدول أعلاه، يبدو جليا أن معظم التقلبات الظرفية التي تحدث في متغيرة رقم الأعمال في المدى القصير تكون ناتجة عن الصدمات الذاتية للمتغيرة نفسها، إذ أن هذه الصدمات تسمح بتفسير ما قيمته (100%) من تغيرات رقم الأعمال خلال الفترة التي تلي حدوث الصدمة، لتتراجع هذه النسبة بصفة طفيفة مع مرور الوقت لتبلغ أدنى قيمة لها (92.62%) مع حلول الشهر العاشر الذي يلي حدوث الصدمة. بالموازاة مع التناقص الضئيل لنسبة مساهمة دمات رقم الأعمال في تفسير تغيّراتها الذّاتية، تتزايد بنفس السرعة (تزايد طفيف جدا) نسبة مساهمة دمات الرسم على النشاط في تفسير هذه التغيّرات، حيث نلاحظ أن نسبة مساهمتها ترتفع من (0%)، تُسجل عند الفترة الأولى التي تشهد حدوث الصدمة، إلى (5.24%) كحد أقصى مُسجل عند الشهر العاشر، من جهة ثانية فإننا نسجل أن نسبة مساهمة دمات الرسم على القيمة المضافة ذ والتي تسمح بتفسير ما نسبته (2.13%) من تغيرات رقم الأعمال في الشهر العاشر وهو ما يفسر تأثيره الضعيف على المتغير المدروس (رقم الأعمال المفوتر).

المطلب الثالث: دراسة قياسية للهيكل التمويلي للمؤسسة

إن الهيكل التمويلي لمؤسسة مناحن الجلفة يتكون من أموال خاصة إضافة إلى الديون، وبغرض معرفة إذا كانت مؤسسة تتخذ العامل الجبائي في اختيار مصادر تمويلها أم لا، سنقوم باختبار العلاقة الإحصائية بين الهيكل التمويلي و مؤشرات التسيير الجبائي من خلال دراسة علاقة الارتباط.

ولكون التسيير الجبائي يؤثر على الهيكل التمويلي للمؤسسة من خلال الضرائب التي تفرضها عليها، والتي تخلف وفورات جبائية للقروض ووفورات ضريبية بديلة لمصادر أخرى غير القروض، سنختبر العلاقة الإحصائية بين الهيكل التمويلي كمتغير تابع و الوفر الضريبي و الوفورات الضريبية البديلة كمتغيرين مستقلين.

الفرع الأول : متغيرات الدراسة

أولا- المتغيرات التابعة

والتي تمثل مؤشرات الهيكل التمويل للمؤسسة وهي على النحو التالي:

المؤشر الأول" معدل القروض الإجمالية :"ويعبر عنه بالصيغة التالية:

(Y1) ..... TDT = DT/AT

حيث تمثل:

TDT: معدل القروض الإجمالية.

DT: إجمالي القروض.

AT: إجمالي الأصول .

المؤشر الثاني" معدل القروض الطويلة والمتوسطة الأجل :"ويعبر عنه بالصيغة التالية:

(Y2)..... TDLMT = DLMT/AT

حيث تمثل:

TDLMT: معدل القروض الطويلة و المتوسطة الأجل.

DLMT: القروض الطويلة و المتوسطة الأجل.

AT: إجمالي الأصول.

-المؤشر الثالث" معدل القروض القصيرة الأجل :"ويعبر عنه بالصيغة التالية:

(Y3)..... TDCT = DCT/AT

حيث:

TDCT: معدل القروض القصيرة الأجل.

DCT: القروض القصيرة الأجل.

AT: إجمالي الأصول .

ثانيا :المتغيرين المستقلين:

وتمثل موشرات التسيير الجبائي و هي على النحو التالي:

1-الوفر الضريبي :نتيجة سياسة التحفيز التي ينتهجها التسيير الجبائي، نجد الوفر الضريبي الناتج عن القروض، وهذا ما يؤدي بالمؤسسات إلى زيادة نسبة القروض داخل هيكلها التمويلي من أجل الاستفادة من هذه الامتيازات الجبائية .

ويمكننا حساب الوفر الضريبي من خلال العلاقة التالية:

الوفر الضريبي = القروض .....(x1)

2-الوفورات الضريبية البديلة :سنقوم بحساب الوفورات الضريبية البديلة لمؤسسة خلال الفترة المدروسة من خلال العلاقة التالية:

$$\text{الوفورات الضريبية البديلة} = \frac{\text{أقساط الإهتلاك}}{\text{مجموع الأ□ول}} \quad .....(x2)$$

الفرع الثاني: تحليل مصفوفة معاملات الارتباط بين متغيرات الدراسة:

من أجل دراسة طبيعة العلاقة بين الهيكل التمويلي لمؤسسة م□احن الجلفة كمتغير تابع والوفرات الضريبية و الوفورات الضريبية البديلة كمتغيرين مستقلين، نقوم بحساب معامل الارتباط حسب □يغة بيرسون، مع العلم أن قيمة معامل الارتباط تتراوح بين (1 -) و(1) ، وكلما اقتربت من الصفر فهذا يدل على ضعف العلاقة بين المتغيرين، ونستدل على طبيعة العلاقة بين المتغيرين إذا كانت طردية أو عكسية عن طريق إشارة معامل الارتباط، فإذا كانت إشارته موجبة فهذا دليل على وجود علاقة طردية بين المتغيرين، و إذا كانت إشارته سالبة فهذا دليل على وجود علاقة عكسية بين المتغيرين.

ومن أجل حساب معامل الارتباط استعمال بالبرنامج الإحصائي EVIEWS وفيما يلي سنت□رق للنتائج المتو□ل إليها كما يلي :

الجدول رقم (3-25) مصفوفة الارتباط بين (Y1,X1,X2)

المتغيرات	Y1	X1	X2
Y1	1	-0.5815	0.9406
X1	-0.5815	1	-0.6734
X2	0.9406	-0.6734	1

المصدر: من اعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج EVIEWS.

من خلال الجدول رقم (3 - 25) نستخلص ما يلي:

معامل بيرسون للارتباط الخطي أن معامل الارتباط بين مؤشر هيكل تمويل المتمثل في معدل القروض الإجمالية (**Y1**) ومؤشري الوفرات الضريبية (**X1**) هي (**0.5815–**) وهي علاقة سالبة متوسطة أي ان العلاقة بين الهيكل التمويلي و الوفر الضريبي هي علاقة عكسية.

كما نلاحظ ان معامل بيرسون للارتباط الخطي بين هيكل التمويل والوفرات الضريبية البديلة التي تمثل مخصصات الإهتلاك يساوي(**0.9406**) وهي علاقة موجبة و قوية أي ان العلاقة بين هيكل التمويل و الوفر الضريبية البديلة هي علاقة طردية قوية

من خلال الجدول الموالي نستخلص ما يلي:

الجدول رقم (3–26) مصفوفة الارتباط بين (Y2,X1,X2)

المتغيرات	Y2	X1	X2
Y2	1	-0.6749	0.9999
X1	-0.67499	1	-0.67346
X2	0.9999	-0.67346	1

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج EVIEWS

بين معامل بيرسون للارتباط الخطي أن معامل الارتباط لمؤشر هيكل تمويل المتمثل في معدل القروض الطويلة والمتوسطة الأجل (Y2) و الوفر الضريبي (**X1**) هو (0.6749–) وهي علاقة سالبة متوسطة أي ان العلاقة بين الهيكل التمويلي و الوفر الضريبي هي علاقة عكسية.

كما نلاحظ ان معامل بيرسون للارتباط الخطي بين هيكل التمويل والوفر الضريبية البديلة يساوي(0.9999) وهي علاقة موجبة و قوية أي ان العلاقة بين هيكل التمويل و الوفر الضريبية البديلة هي علاقة طردية قوية

من خلال الجدول الموالي نستخلص ما يلي:

الجدول رقم (3–27) مصفوفة الارتباط بين (Y3,X1,X2)

المتغيرات	Y3	X1	X2
Y3	1	0.6328	-0.9685
X1	0.63284	1	-0.6734
X2	-0.9685	-0.6734	1

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج EVIEWS

بين معامل بيرسون للارتباط الخطي أن معامل الارتباط لمؤشر هيكل تمويل المتمثل في معدل القروض قصيرة الأجل (Y3) والوفر الضريبي (**X1**) هو (0.6328) وهي علاقة موجبة متوسطة أي ان العلاقة بين الهيكل التمويلي و الوفر الضريبي هي علاقة طردية.

كما نلاحظ ان معامل بيرسون للارتباط الخطي بين هيكل التمويل والوفرات الضريبية البديلة يساوي (0.9685-) وهي علاقة سالبة و قوية أي ان العلاقة بين هيكل التمويل و الوفرات الضريبية البديلة هي علاقة عكسية قوية.

من خلال دراسة الارتباط نجد أن الوفرات الضريبية تؤثر على تمويل المؤسسة في المدى القصير بدرجة كبيرة لكن بشكل سلبي و هذا ما يشير اليه معامل الارتباط لبيرسون (0.9685-) ، وهذا راجع إلى بداية نشاط المؤسسة وعدم مماسة التسيير الجبائي وعلى المتوسط و الطويل يكون التأثير قوي وفي الجانب الايجابي وهذا ما يشير اليه معامل الارتباط لبيرسون (0.94و0.99) و هذا دلالة على استخدام التسيير الجبائي واستغلال الوفرات الجبائية من خلال نظام الإهتلاك وكذا التمويل الإيجاري في حين نجد ان معمل الارتباط مع التمويل بالقرض ضعيف وهذا دلالة على عدم استغلال التمؤيل بالقرض.

مع الإشارة إلى أن الإهتلاكات لم تلعب دورا هاما في حياة المؤسسة من حيث عملية تحديد الاستثمارات وتحقيق وفورات ضريبية للمؤسسة من جهة، واعتبارها أحد أهم عناصر التمويل الذاتي للمؤسسة فالمؤسسة لا تمتلك أي أساس ولا تعتمد على أية طريقة من الطرق المنصوص عليها في النظام المحاسبي والقانون الجبائي عند تكوين مخصصات الاهتلاكات فمخصصات الاهتلاكات لسنة 2014 بلغت 30202716.03دج[1]، وعند تحاورنا مع محاسب المؤسسة حول الأسس المعتمدة حول عملية تخصيص هذا المبلغ، أخبرنا بأن هذا المبلغ كون اعتباطا وفقط أي تقديريا على حد قوله، دون حساب أقساط الإهتلاكات لكل تثبيت على حدى، وهذا المبلغ على حد قوله هو مبلغ قليل جدا (أقل من ثلث المبلغ الحقيقي) مقارنة بحجم التثبيتات التي قامت المؤسسة باقتنائها والخاصة بخط العجائن الجديد بالإضافة إلى معدات نقل جديدة.

أما مخصصات الاهتلاكات لسنة 2015 بلغت 35000000.00دج [2]، وقامت المؤسسة أيضا بتخصيص هذا المبلغ جزافا وهذا المبلغ أيضا أقل من ثلث المبلغ الحقيقي مقارنة بحجم التثبيتات التي قامت المؤسسة باقتنائها والخاصة بخط العجائن الجديد بالإضافة إلى معدات نقل جديدة.

[1]- أنظر الملحقين رقم: 1 و 2.

[2]- أنظر الملحقين رقم: 8 و 9.

خلاصة الفصل:

حاولنا خلال هذا الفصل الإجابة عن الإشكالية المتمثلة في مدى أثر التسيير الجبائي على تحسين الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، من خلال تناول ثلاث مباحث تم في المبحث الأول تحليل الوضعية المالية في مؤسسة مناحن الجلفة ، وفي المبحث الثاني تم تقييم جبائي للمؤسسة و المخاطر الناتجة عنه و في الأخير قياي درجة أثير التسيير الجبائي على الوضعية المالية للؤسسة المدروسة، وخلصت الدراسة الى ضعف تأثير التسيير الجبائي في المؤسسة المدروسة ، وتأثيره يكون أكبر على التوازن المالي للمؤسسة .

الخاتمة:

هدفت هذه الدراسة من خلال الفصول الثلاثة إلى محاولة عرض الإطار النظري الخاص بتأثير التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية باستخدام المنهج والأدوات المشار إليها في المقدمة ، وقد تم ذلك من خلال الاطلاع على مختلف المنطلقات الفكرية المرتبطة بالموضوع.

كما هدفت الدراسة إلى تقييم أداء مؤسسة مناحن الجلفة من الناحية المالية باستخدام مجموعة من المؤشرات والمعايير، وذلك لإظهار أثر الجباية على وضعها المالي ومعالجة الإشكالية الرئيسية والمتمثلة في معرفة " **إلى أي مدى يمكن أن يؤثر تسيير الجانب الجبائي على تحسين الوضعية المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟**

بعد عرض وتحليل القوائم المالية لمؤسسة مناحن الجلفة باعتباره مؤسسة اقتصادية جزائرية وتقييم مدى سلامة تعاملاتها الجبائية، آن الأوان وكمرحلة أخيرة القيام بعرض مختلف نتائج البحث واختبار الفرضيات، إلى جانب طرح جملة من الاقتراحات، وتصور أهم جوانب الدراسات التي من شأنها أن تكون مكملة لهذه الدراسة أو مدعمة لها.

أولا– نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

من خلال الجانب النظري للدراسة في الفصلين الأول والثاني توصلنا إلى إعطاء حكم نهائي للفرضيتين الأولى والثانية للدراسة كما يلي:

1– نتيجة اختبار الفرضية الأولى: تنص الفرضية على أن **عدم الإطلاع المستمر على جديد التشريعات الضريبية يؤدي إلى زيادة المخاطر الجبائية للمؤسسة التي لها تأثير مباشر على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية.**

من خلال النتائج المتوصل إليها، يتبين لنا ما يلي:

- إن التسيير الجبائي هو عملية قانونية تعمل على مساعدة المؤسسة في تحقيق الأمن الجبائي والذي يقوم على مدى احترام القانون الجبائي من حيث الشكل والمضمون، بالإضافة إلى تحقيق الخيار الجبائي الذي يخدم الأهداف الاقتصادية للمؤسسة، دون الوقوع في التعسف في استعمال الحق أو التصرف غير العادي في التسيير، بالإضافة إلى أن هذا النوع من التسيير يساعد المؤسسة على تحقيق تدفقات نقدية سواء في مرحلة الاستغلال والتمويل أو الاستثمار، وبالتالي التأثير على الوضع المالي .

- إن التسيير الجباية أمر ممكن وهو ممارسة معترف بها قانونا،وبعيدة كل البعد عن ممارسات الغش الجبائي، ويفصلها عن التهرب الضريبي هامش بسيط محدد بمفهوم كل من "التعسف في استعمال الحق"و"التصرف غير العادي في التسيير.
- إن تخلي التشريع الجبائي الجزائري عن التطرق إلى مفهوم التعسف في استعمال الحق (بعد أن أشار إليه في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الصادر سنة 1976م) يدل على رغبة المشرع في توسيع مفهوم التهرب الضريبي، الأمر الذي نتج عنه بالمقابل تضييق المجال التسيير الجبائي الذي هو ضيق أصلا إذا ما توفرت الخيارات التي يتيحها مع تلك المتاحة من تشريعات أخرى وخاصة في طرق التسيير الجبائي للعجز. هذا الأخير يكتسي أهمية كبيرة بالنظر إلى العجز الكبير الذي تعاني منه العديد من المؤسسات الجزائرية.
- إن الميدان الجبائي يعتبر الميدان الأكثر خطورة للمؤسسة لما يمكن أن يحدثه العبء عليها من آثار سلبية على مختلف أنشطتها ووظائفها لأن القانون الجبائي يفرض على المؤسسة احترام أحكام معقدة، تتغير باستمرار ويظهر هذا القيد مما أستوجبه المشرع حول إمكانية مراقبة تطبيق هذه الأحكام لذلك على المؤسسة أن تتحكم في المادة الجبائية، لهذا فإن التسيير الجبائي يعتبر اهتمام قار يؤثر على الوضع المالي لكل مؤسسة.

هذه النتائج المتوصل إليها من خلال الفصلين الأول والثاني تؤكد لنا صحة الفرضية الأولى.

2- نتيجة اختبار الفرضية الثانية: تنص هذه الفرضية على أن: **ضعف التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يعود إلى نقص الأسس التي تساعد على تفعيله".**

انطلاقا من عرضنا للفصل الأول و الدراسة التطبيقية ومن خلال النتائج المتوصل إليها، يتبين لنا أن:

- المسير المالي يعتمد أساسا على المعلومات الواردة في القوائم المالية سواء الإجبارية منها (المتمثلة في الميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول حركة رؤوس الأموال الخاصة، الملاحق)، أو الاختيارية (المتمثلة في جدول التمويل، مخطط التمويل، جدول تدفقات الخزينة متعدد السنوات، ....الخ) وهذا من أجل القيام بتشخيص السياسة المالية المتبعة من طرف المؤسسة خلال فترة معينة من أجل تقديم نظرة حول التوازن، الهيكلة والوضعية المالية للمؤسسة، وعليه لا تتوفر المؤسسات الجزائرية على الشروط التي تؤدي إلى تفعيل التسيير الجبائي المتمثلة في كبر حجمها وكفاءة نشاطها، عدد وأنواع الضرائب والرسوم التي تخضع لها للمؤسسة، ضعف أنظمة الرقابة الداخلية الجبائية في

المؤسسة، كفاءة المسريين ضيق هامش الحركة من خلال الخيارات التي يمنحها المشرع الجبائي الجزائري ، مما يجعله يرتكز بدرجة كبيرة على إعداد التصريحات الجبائية فقط .

- لا تتم ممارسة مجالات للتسيير الجبائي من طرف المؤسسات الجزائرية، خاصة أن جل المؤسسات ليست على علم بهذه المجالات أو تجهل بالأساس مفهوم التسيير الجبائي، وهذا ما أكدته الدراسة النظرية و التطبيقية في مؤسسة مناحن الجلفة بسوء تعاملها مع الجانب الجبائي بسبب عدم تخصص وكفاءة المسير الجبائي (عامل مؤقت بشهادة غير مطابقة للاختصاص ليسانس حقوق)، ومن خلال عدم استغلال الفارق الزمني بين الحدث المنشى وتسديد الأقساط وتحقيق الوفرات الضريبة من الاهتلاكات، المؤونات، ترحيل العجز، استثمار الأرباح وفائض قيمة التنازل عن عناصر الأصول بالإضافة الى تعريض المؤسسة إلى مخاطر جبائية متمثلة في الغرامات الجبائية الكبيرة لسوء التعاملات الجباية و الجهل بمستجدات التشريع الجبائي.

وهذه النتائج المتوصل إليها تؤكد لنا صحة الفرضية الثانية.

3- نتيجة اختبار الفرضية الثالثة: تنص هذه الفرضية على أنه: **"لكي تحقق المؤسسة أهدافها يجب دمج التسيير الجبائي (الجانب الجبائي) ضمن الأولويات الأساسية للمؤسسة".**

انطلاقا من الدراسة النظرية و التطبيقية ومن خلال الدراسة القياسية ومن خلال النتائج المتوصل إليها، يتبين لنا أن:

- تؤثر الجباية بشكل مباشر على المؤسسة من خلال الأثر المالي الناتج عنها، فالجباية تمس أغلب تعاملات المؤسسة، سواء تعلق الأمر بدورة الاستغلال، الاستثمار أو العمليات المالية؛ كذا الأثر الجبائي للخيارات الإستراتيجية للمؤسسة

- يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية حيث أن مراجعة المؤسسة لذاتها سعياً منها لتخفيض الأعباء الجبائية مع احترام الأحكام القانونية والجبائية السارية المفعول بالبحث عن الخيارات والامتيازات الجبائية للاستفادة من مزايا التشريع الجبائي، وبالتالي تحقيق الفعالية الجبائية إلى جانب الانتظام الضريبي وهذا يندرج تحت إطار المراجعة الجبائية التي تعتبر أهم أدوات التسيير الجبائي للمؤسسات من خلال طريقة سيرها وأهميتها في تحسين الوضعية المالية للمؤسسة من خلال التقليل من المخاطر الجبائية.

- طريق مجال التسيير الجبائي في التشريع الجزائري لا يعنى انعدامه، إذ يمكن لشركات الأموال الجزائرية ممارسة التسيير الجبائي من خلال: تسيير أجال الزبائن والموردين وأثره المباشر على الرسم على القيمة المضافة؛ الفارق الزمني بين الحدث المنشى وتسديد الأقساط الوفرات الضريبة على أرباح الشركات، الاهتلاكات، المؤونات، ترحيل العجز، استثمار الأرباح وفائض قيمة التنازل عن عنا□ر الأ□ول. كل هذه العنا□ر ذات أثر على مختلف دورات المؤسسة، وبإمكان المسير التدخل على مستوى هذه العنا□ر لاستغلالها لصالح المؤسسة بالشكل الذي يسمح لها بالو□ول إلى الوضعية الجبائية الأمثل.
- تؤثر القواعد التي تحكم الرسم على القيمة المضافة بشكل كبير على الوضعية المالية للمؤسسة، الأمر الذي قد يؤدي إلى التشكيك في □فة الحياد التي عادة ما تـ□لق على هذا الرسم، وعليه، من الضروري أن تكون هناك دراسة معمقة لأثار تـ□بيق هذا الرسم على المؤسسات من أجل تجنيبها أعباءا مالية إضافية، خا□ة وأنها مجرد وسيط يقوم بجمع هذه الضريبة لفائدة الخزينة.

- في ظل هذه الظروف المتميزة بشدة المنافسة وبتعقد النظام الجبائي، أ□بح لزاما على المؤسسات الجزائرية أن تفكر في ممارسة حقيقية وفعالة للتسيير الجبائي، تمكنها من التموقع في الوضعية الجبائية الأمثل، الأمر الذي يعـ□يها ميزة تنافسية أفضل تسمح لها بتحقيق أهدافها.

من خلال هذه النتائج المتو□ل إليها يتأكد □حة الفرضية الثالثة

وعليه بعد إثبات الفرضيات الفرعية للدراسة، يمكن القول بأن الفرضية الرئيسية والتي تنص على أن: **التسيير الجبائي يؤدي إلى تحسين الوضعية المالية في المؤسسة من خلال تأثيره البالغ على القرارات المالية وهذا لتحقيق الأهداف الأساسية والمتمثلة في الربحية، التوسع وتقليل المخاطر** مثبة و□حيحة.

ثانيا: توصيات البحث

على ضوء نتائج الدراسة، يمكن الأخذ بما يلي من التو□يات:

1- يجب على المؤسسات الجزائرية أن تأخذ بعين الاعتبار العامل الجبائي عند اتخاذ القرارات التشغيلية والاستثمارية، والقرارات التمويلية .

2- ضرورة الاهتمام بالتشريعات الجبائية وقوانين تشجيع الاستثمار، ومحاولة الاستفادة منها قدر الإمكان وعدم إهمال أي جزء منها وتحليلها من أجل الاستفادة قدر المستـ□اع من المزايا الجبائية الممنوحة.

3- أن وظيفة المسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مفيدة ومهمة في التخفيض من الأخ ار الجبائية، و تساعد المؤسسة على تحقيق موارد مالية تساعدها على النمو والبقاء، وعليه يجب الاهتمام بتعيين طرف داخلي في المؤسسة يقوم بعمليات التسيير الجبائي وإع ائه دور في اتخاذ القرار داخل المؤسسة.

4- يجب الرفع من مستوى المسيير الجبائي، من خلال برامج التكوين والتربصات، وبالتالي تمكينه من استغلال التشريعات الجبائية و قوانين الاستثمار لصالح المؤسسة.

5- يجب على المسير الجبائي القيام الترشيد الجبائي من خلال تحقيق الترشيد في تسييرها المالي، ولا يتأتى هذا البعد بدون التحكم في الخ ر الجبائي وذلك بفضل الاحترام التام للالتزامات الجبائية وكفاءتها في توظيف القواعد الجبائية لصالحها نتيجة توفر هامش مناورة يسمح لها بالترشيد الجبائي في إطار التسيير الجبائي.

6- محاربة كل مظاهر الإهمال أو الإغفال الممكن وقوعها في ميدان الجباية لما لها من انعكاسات خ يرة على ربحية المؤسسة.

ثالثا: آفاق الدراسة

إن دراسة موضوع أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية يثير عدة مواضيع على درجة كبيرة من الأهمية، تشكل في مجملها آفاقا بحثية جديرة بالاهتمام، نذكر من بين هذه المواضيع:

1- مدى استخدام التسيير الجبائي في المؤسسات الخا ة و العمومية – دراسة مقارنة-.

2- دراسة مقارنة حول مدى فاعلية التسيير الجبائي في المؤسسات الجزائرية والتونسية.

وفي الأخير نرجو أن تكون قد وفقنا إلى طرق باب موضوع من ميم اهتمامات المؤسسة الجزائرية لأنه محددا لمصيرها، مع فتح المجال لدراسات أكثر عمقا واتساعا من حيث توسيع الموضوع إلى بقية أشكال المؤسسات أو بالقيام بدراسات مقارنة.

الملحق رقم :01

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 8 1 7 0 1 9 0 8 9 7 0 3

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: Zone Indust. BP 284 Djelfa

Exercice clos le 31/12/14

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2014			2013
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	40 260 371		40 260 371	40 260 371
Immobilisations corporelles				
Terrains	236 428 772		236 428 772	236 428 772
Bâtiments	564 432 978	40 251 403	524 181 574	541 786 035
Autres immobilisations corporelles	288 894 320	40 849 148	248 045 171	227 793 824
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours	65 091 122		65 091 122	
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	1 195 107 565	81 100 552	1 114 007 012	1 046 269 003
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	138 925 528		138 925 528	112 497 212
Créances et emplois assimilés				
Clients	1 083 234 883	550 805 246	532 429 637	551 210 871
Autres débiteurs	43 470 331	4 192 267	39 278 064	33 273 613
Impôts et assimilés	7 500		7 500	7 500
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	30 923 349		30 923 349	92 157 106
TOTAL ACTIF COURANT	1 296 561 592	554 997 513	741 564 079	789 146 304
TOTAL GENERAL ACTIF	2 491 669 158	636 098 066	1 855 571 091	1 835 415 307

الملحق رقم :02

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F 0 9 9 8 1 7 0 1 9 0 8 9 7 0 3

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: Zone Indust. BP 284 Djelfa

Exercice clos le 31/12/14

BILAN (PASSIF)

	2014	2013
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	830 000 000	830 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	215 126 582	374 490 844
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	16 486 718	9 128 980
Autres capitaux propores - Report à nouveau		(-168 493 242)
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	1 061 613 301	1 045 126 582
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	459 051 448	408 308 000
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	4 567 496	3 867 496
TOTAL II	468 618 944	412 175 496
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	63 527 187	90 067 137
Impôts	2 357 665	50 050 396
Autres dettes	264 453 991	237 995 694
Trésorerie passif		
TOTAL III	330 338 845	378 113 228
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	1 855 571 091	1 835 415 307

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

الملحق رقم :03

MPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 8 1 7 0 1 9 0 8 9 7 0 3

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: Zone Indust. BP 284 Djelfa

Exercice du 01/01/14 au 31/12/14

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2014 DEBIT (en Dinars)	2014 CREDIT (en Dinars)	2013 DEBIT (en Dinars)	2013 CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		1 081 591 182		909 646 213
	Prestations de services		6 354 971		5 246 781
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			1 087 946 154		914 892 994
Production stockée ou déstockée			7 880 328		4 685 210
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			1 095 826 482		919 578 204
Achats de marchandises vendues				518 400	
Matières premières		888 597 652		775 830 586	
Autres approvisionnements		25 872 659		24 287 440	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		16 422 594		11 394 614	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations	164 800		1 092 578	
	Entretien, réparations et maintenance	942 975		2 011 040	
	Primes d'assurances	1 755 750		1 830 630	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	9 628 578		3 839 309	
	Publicité	876 510		468 279	
	Déplacements, missions et réceptions	3 253 984		1 857 745	
Autres services		7 871 829		3 035 810	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		955 387 334		826 166 434	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			140 439 147		93 411 770

../.. la suite sur la page suivante

الملحق رقم :04

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 8 1 7 0 1 9 0 8 9 7 0 3

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: Zone Indust. BP 284 Djelfa

Exercice du 01/01/14 au 31/12/14

COMPTE DE RESULTAT ../..

RUBRIQUES	2014		2013	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	102 163 327		72 303 166	
Impôts et taxes et versements assimilés	4 216 146		2 204 354	
IV-Excédent brut d'exploitation		34 059 672		18 904 250
Autres produits opérationnels		61 934 077		34 615 399
Autres charges opérationnelles	40 000 057		1 211 940	
Dotations aux amortissements	37 692 538		40 912 090	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		18 301 154		11 395 618
Produits financiers				
Charges financières	1 814 435		2 266 637	
VI-Résultat financier	1 814 435		2 266 637	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		16 486 718		9 128 980
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		16 486 718		9 128 980

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم :05

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 8 1 7 0 1 9 0 8 9 7 0 3

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: Zone Indust. BP 284 Djelfa

Exercice du 01/01/14 au 31/12/14

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

Rubrique	Montants
Autres services	
Charges locatives et charges de copropriété	3 937 090
Etudes et recherches	
Documentation et divers	306 790
Transports de biens et transport collectif du personnel	1 120 172
Frais postaux et de télécommunications	304 007
Services bancaires et assimilés	
Cotisations et divers	2 203 770
TOTAL (1)	7 871 829
Charges de personnel	
REMUNERATIONS DU PERSONNEL	71 483 441
Rémunération de l'exploitant individuel	
Cotisations aux organismes sociaux	17 708 600
Charges sociales de l'exploitant individuel	
Autres charges sociales	
Autres charges de personnel	5 835 154
TOTAL (2)	95 027 196
Impôts, taxes et versements assimilés	
Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations	
Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'affaires	2 481 030
Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	1 735 116
TOTAL (3)	4 216 146
TOTAL (1)+(2)+(3)	107 115 172

4/Autres charges et produits opérationnels :

Autres charges opérationnelles	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels, droits et valeurs similaires	39 331 357
Moins values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présence	419 200
Pertes sur créances irrécouvrables	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Amendes et pénalités, subventions accordés, dons et libéralités	9 500
Charges exceptionnelles de gestion courante	
Autres charges de gestion courante	240 000
TOTAL	40 000 057
Autres produits opérationnels	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires	61 934 077
Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présences et rémunérations d'administrateurs ou de gérant	
Quotes-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Rentrées sur créances amorties	
Produits exceptionnels sur opérations de gestion	
PRODUITS EXCEPTIONNELS SUR OPE	
TOTAL	61 934 077

الملحق رقم :06

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 8 1 7 0 1 9 0 8 9 7 0 3

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: Zone Indust. BP 284 Djelfa

Exercice du 01/01/14 au 31/12/14

5/Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecarts (1)-(2)
Goodwill						
Immobilisations incorporelles						
Immobilisations corporelles	50 897 836	30 202 716		81 100 552	30 202 716	
Participations						
Autres actifs financiers non courants						
TOTAL	50 897 836	30 202 716		81 100 552	30 202 716	

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

Rubrique (Nature des immobilisations (créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			
Immobilisations incorporelles			
Immobilisations corporelles	32 769 602		32 769 602
Participations			
Autres actifs financiers non courants			
TOTAL	32 769 602		32 769 602

الملحق رقم :07

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 8 1 7 0 1 9 0 8 9 7 0 3

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: Zone Indust. BP 284 Djelfa

Exercice du 01/01/14 au 31/12/14

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	16 486 718
	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		
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations	
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 CIDTA)		
Déficit de l'année 2010		
Déficit de l'année 2011		
Déficit de l'année 2012		
Déficit de l'année 2013		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	16 486 718
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم :08

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 9 1 7 0 3 0 2 3 1 1 4 7

Désignation de l'entreprise: **Moulins Djelfa/Spa**

Activité:

Adresse: **Zone Indust. BP 284 Djelfa**

Exercice clos le **31/12/15**

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2015			2014
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	40 260 371		40 260 371	40 260 371
Immobilisations corporelles				
Terrains	236 428 772		236 428 772	236 428 772
Bâtiments	564 432 978	75 251 403	489 181 574	524 181 574
Autres immobilisations corporelles	296 341 592	40 849 148	255 492 443	248 045 171
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours	326 911 039		326 911 039	65 091 122
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	**1 464 374 754**	**116 100 552**	**1 348 274 201**	**1 114 007 012**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	157 713 569		157 713 569	138 925 528
Créances et emplois assimilés				
Clients	1 083 289 925	550 805 246	532 484 679	532 429 637
Autres débiteurs	57 197 234	4 192 267	53 004 967	39 278 064
Impôts et assimilés	7 500		7 500	7 500
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	43 130 090		43 130 090	30 923 349
TOTAL ACTIF COURANT	**1 341 338 319**	**554 997 513**	**786 340 806**	**741 564 079**
TOTAL GENERAL ACTIF	**2 805 713 074**	**671 098 066**	**2 134 615 008**	**1 855 571 091**

الملحق رقم :09

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 9 1 7 0 3 0 2 3 1 1 4 7

Désignation de l'entreprise: **Moulins Djelfa/Spa**

Activité:

Adresse: **Zone Indust. BP 284 Djelfa**

Exercice clos le **31/12/15**

BILAN (PASSIF)

	2015	2014
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	830 000 000	830 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	231 613 301	215 126 582
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	28 232 092	16 486 718
Autres capitaux propores - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**1 089 845 394**	**1 061 613 301**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	675 052 905	459 051 448
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	4 567 496	4 567 496
TOTAL II	**679 620 401**	**463 618 944**
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	59 649 822	63 527 187
Impôts	11 833 866	2 357 665
Autres dettes	293 665 523	264 453 991
Trésorerie passif		
TOTAL III	**365 149 212**	**330 338 845**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**2 134 615 008**	**1 855 571 091**

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

الملحق رقم :10

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 9 1 7 0 3 0 2 3 1 1 4 7

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: Zone Indust. BP 284 Djelfa

Exercice du 01/01/15 au 31/12/15

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2015 DEBIT (en Dinars)	2015 CREDIT (en Dinars)	2014 DEBIT (en Dinars)	2014 CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		1 154 802 597		1 081 591 182
	Prestations de services		7 582 409		6 354 971
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			1 162 385 007		1 087 946 154
Production stockée ou déstockée		1 002 101			7 880 328
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			1 161 382 906		1 095 826 482
Achats de marchandises vendues		210 000			
Matières premières		898 321 594		888 597 652	
Autres approvisionnements		28 964 393		25 872 659	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		17 184 351		16 422 594	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations	18 000		164 800	
	Entretien, réparations et maintenance	1 624 330		942 975	
	Primes d'assurances	2 237 387		1 755 750	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	3 854 260		9 628 578	
	Publicité	137 870		876 510	
	Déplacements, missions et réceptions	1 733 392		3 253 984	
Autres services		4 406 858		7 871 829	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		958 692 437		955 387 334	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			202 690 468		140 439 147

../.. la suite sur la page suivante

الملحق رقم :11

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 9 1 7 0 3 0 2 3 1 1 4 7

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: Zone Indust. BP 284 Djelfa

Exercice du 01/01/15 au 31/12/15

COMPTE DE RESULTAT ../..

RUBRIQUES	2015		2014	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	102 176 265		102 163 327	
Impôts et taxes et versements assimilés	6 015 092		4 216 146	
IV-Excédent brut d'exploitation		94 499 110		34 059 672
Autres produits opérationnels		12 720 476		61 934 077
Autres charges opérationnelles	26 765 587		40 000 057	
Dotations aux amortissements	35 000 000		37 692 538	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		45 453 999		18 301 154
Produits financiers				
Charges financières	11 420 551		1 814 435	
VI-Résultat financier	11 420 551		1 814 435	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		34 033 447		16 486 718
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	5 801 355			
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		28 232 092		16 486 718

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم :12

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 9 1 7 0 3 0 2 3 1 1 4 7

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: **Zone Indust. BP 284 Djelfa**

Exercice du **01/01/15** au **31/12/15**

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

Rubrique	Montants
Autres services	
Charges locatives et charges de copropriété	2 430 120
Etudes et recherches	
Documentation et divers	410 394
Transports de biens et transport collectif du personnel	1 262 653
Frais postaux et de télécommunications	303 691
Services bancaires et assimilés	
Cotisations et divers	
TOTAL (1)	4 406 858
Charges de personnel	
REMUNERATIONS DU PERSONNEL	70 642 210
Rémunération de l'exploitant individuel	
Cotisations aux organismes sociaux	17 715 687
Charges sociales de l'exploitant individuel	
Autres charges sociales	
Autres charges de personnel	7 179 279
TOTAL (2)	95 537 177
Impôts, taxes et versements assimilés	
Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations	
Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'affaires	2 179 796
Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	3 835 296
TOTAL (3)	6 015 092
TOTAL (1)+(2)+(3)	105 959 128

4/Autres charges et produits opérationnels :

Autres charges opérationnelles	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels, droits et valeurs similaires	25 838 280
Moins values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présence	520 950
Pertes sur créances irrécouvrables	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Amendes et pénalités, subventions accordés, dons et libéralités	
Charges exceptionnelles de gestion courante	
Autres charges de gestion courante	406 356
TOTAL	26 765 587
Autres produits opérationnels	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires	12 720 476
Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présences et rémunérations d'administrateurs ou de gérant	
Quotes-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Rentrées sur créances amorties	
Produits exceptionnels sur opérations de gestion	
PRODUITS EXCEPTIONNELS SUR OPE	
TOTAL	12 720 476

الملحق رقم :13

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 9 1 7 0 3 0 2 3 1 1 4 7

Désignation de l'entreprise: Moulins Djelfa/Spa

Activité:

Adresse: Zone Indust. BP 284 Djelfa

Exercice du 01/01/15 au 31/12/15

5/Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecarts (1)-(2)
Goodwill						
Immobilisations incorporelles						
Immobilisations corporelles	81 100 552	35 000 000		116 100 552	35 000 000	
Participations						
Autres actifs financiers non courants						
TOTAL	81 100 552	35 000 000		116 100 552	35 000 000	

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

Rubrique (Nature des immobilisations (créees ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			
Immobilisations incorporelles			
Immobilisations corporelles	7 447 272		7 447 272
Participations			
Autres actifs financiers non courants			
TOTAL	7 447 272		7 447 272

الملحق رقم :14

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 9 1 7 0 3 0 2 3 1 1 4 7

Désignation de l'entreprise: **Moulins Djelfa/Spa**

Activité:

Adresse: **Zone Indust. BP 284 Djelfa**

Exercice du **01/01/15** au **31/12/15**

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	28 232 092
	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	5 801 355
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations	5 801 355
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 2011		
Déficit de l'année 2012		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	34 033 447
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم :15

Moulins Djelfa/Spa
Zone Indust. BP 284
Djelfa

EXTRAIT GRAND-LIVRE

PAGE:1
EDITION DU 02/06/2016 16:43
EXERCICE:01/01/15 AU 31/12/15

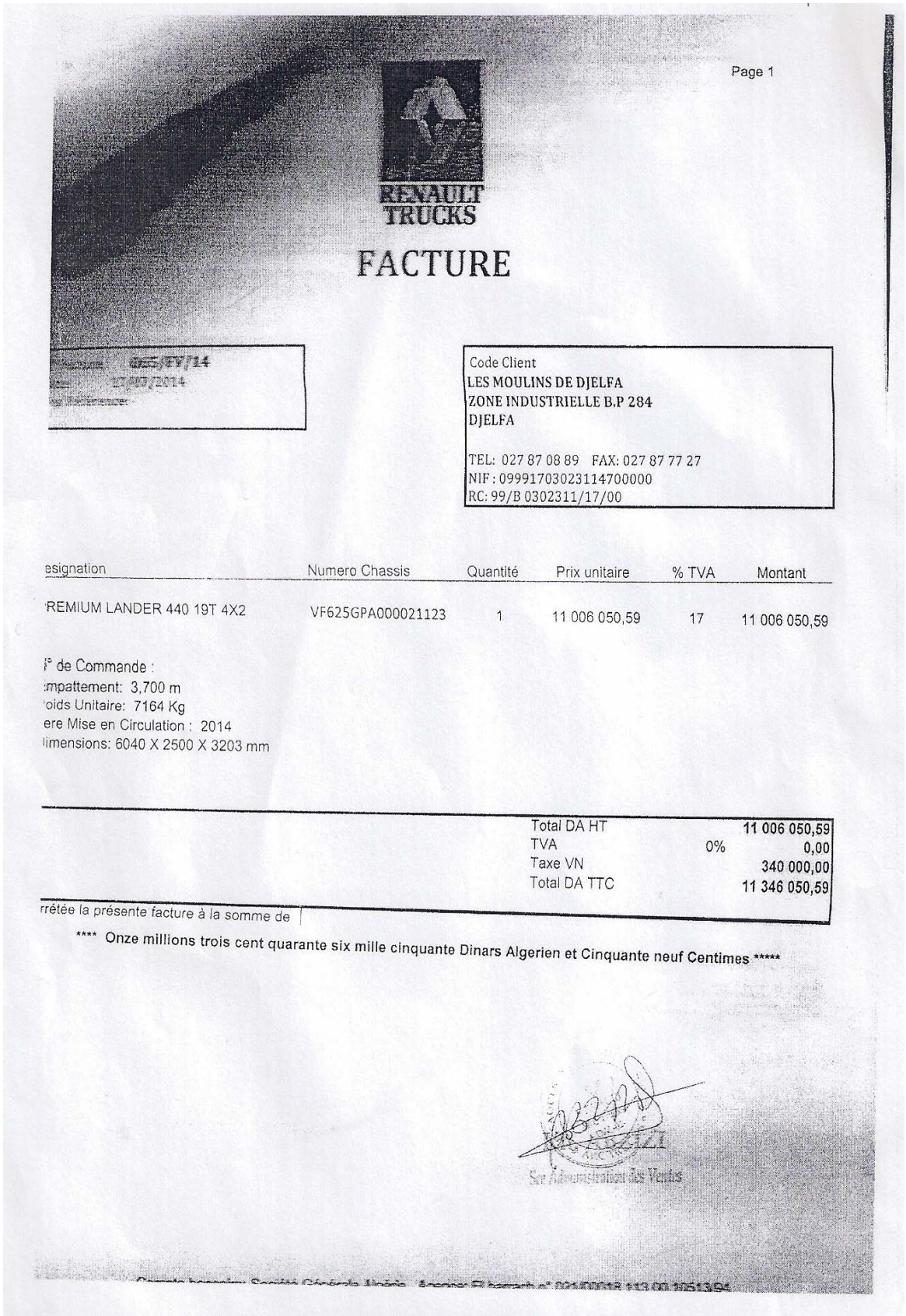
COMPTE:4015662-frais de rénmuration P.C.A

Exercice 2015

DATE	JOURNAL	FOLIO	N° LIGNE	PIECE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
09/02/15	06	2	181	00165	4015662	frais de rénmuration P.C.A	40 000,00	
25/02/15	12	2	68	00034	4015662	AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES		40 000,00
08/03/15	06	3	107	00279	4015662	REGLE paiment de rénmuration P.C.A	20 000,00	
31/03/15	06	3	429	00386	4015662	AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES		20 000,00
12/04/15	06	4	109	00423	4015662	frais de rénmuration P.C.A	20 000,00	
30/04/15	12	4	20	00045	4015662	AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES		20 000,00
15/06/15	06	6	130	00606	4015662	remuneration p.c.a mois mai et juin 2015	40 000,00	
30/06/15	12	6	20	00115	4015662	AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES		40 000,00
10/08/15	06	8	91	00808	4015662	frais de rénmuration P.C.A	40 000,00	
10/08/15	12	8	83	00210	4015662	frais de rénmuration P.C.A JUILLAOUT		40 000,00
						TOTAL (10) MOUVEMENTS du 01/01/15 au 31/12/15	160 000,00	160 000,00
						CUMULS AU 31/12/15	160 000,00	160 000,00
						SOLDE AU 31/12/15		0,00

PCCOMPTA (c) DLG

الملحق رقم : 16



Page 1

RENAULT TRUCKS

FACTURE

Code Client
LES MOULINS DE DJELFA
ZONE INDUSTRIELLE B.P 284
DJELFA

TEL: 027 87 08 89 FAX: 027 87 77 27
NIF : 099917030231147000000
RC: 99/B 0302311/17/00

esignation	Numero Chassis	Quantité	Prix unitaire	% TVA	Montant
'REMIUM LANDER 440 19T 4X2	VF625GPA000021123	1	11 006 050,59	17	11 006 050,59

I° de Commande :
:mpattement: 3,700 m
'oids Unitaire: 7164 Kg
ere Mise en Circulation : 2014
limensions: 6040 X 2500 X 3203 mm

Total DA HT		11 006 050,59
TVA	0%	0,00
Taxe VN		340 000,00
Total DA TTC		11 346 050,59

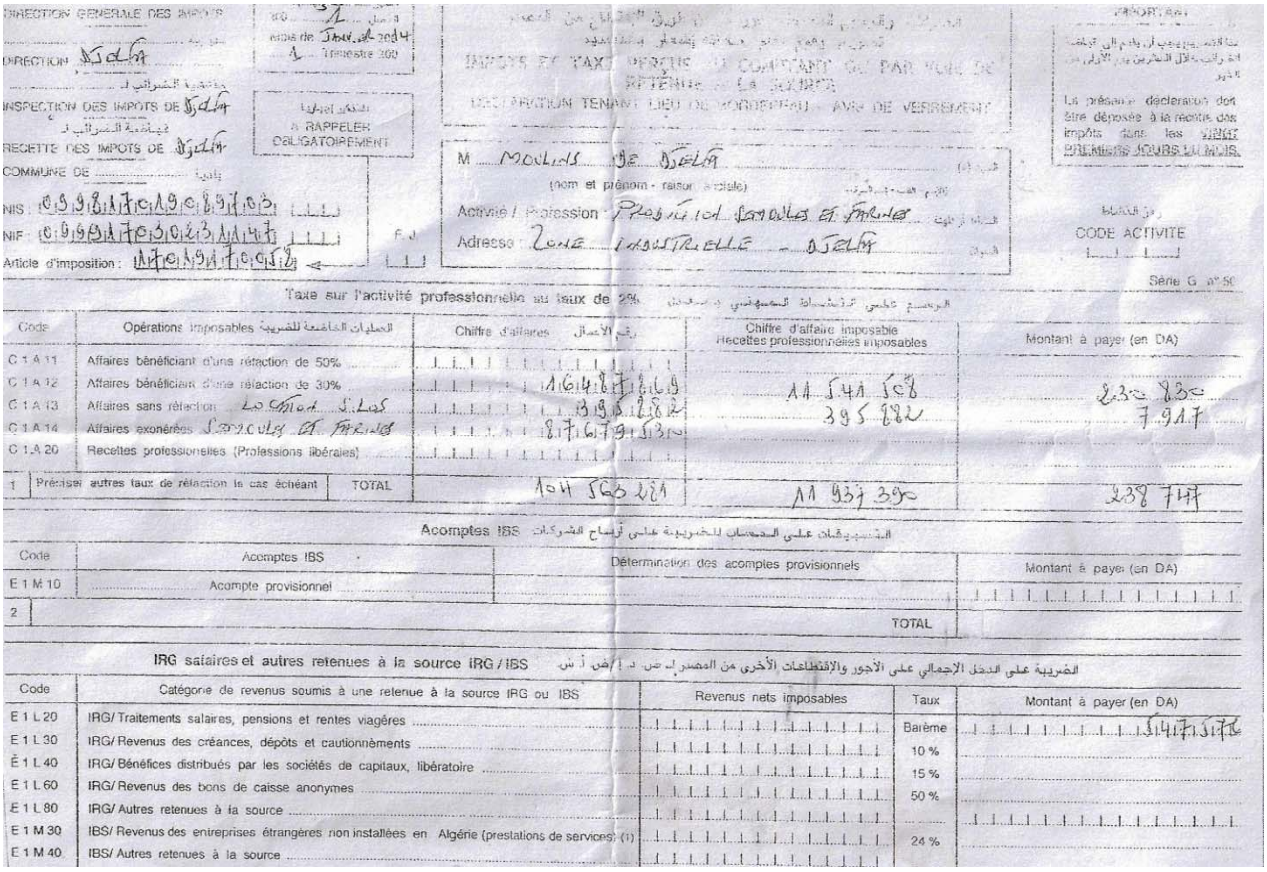
rrêtée la présente facture à la somme de

**** Onze millions trois cent quarante six mille cinquante Dinars Algerien et Cinquante neuf Centimes *****

Sa Administration des Ventes

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (17–1)



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION Sidi M'hamed
INSPECTION DES IMPOTS DE Sidi M'hamed
RECETTE DES IMPOTS DE Sidi M'hamed
COMMUNE DE
NIS 099817019018903
NIF 099817019023000
Article d'imposition: 099817019018

Exercice 2014 – 1er Trimestre 2014

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

IMPOTS ET TAXES PERCUS PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE QUITTANCE – AVIS DE VERSEMENT

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

M MOULINS DE DJELFA
(nom et prénom - raison sociale)
Activité / Profession Produits Sandales et Fruits
Adresse Zone Industrielle – DJELFA

CODE ACTIVITE

Série G n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable / Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	16 148 718 169	11 541 568	230 831
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	3 195 282	395 282	7 917
C 1 A 13	Affaires sans réfaction La Maison S.Las			
C 1 A 14	Affaires exonérées Sandales et Fruits	871 679 530		
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant			
	TOTAL	104 563 221	11 937 390	238 747

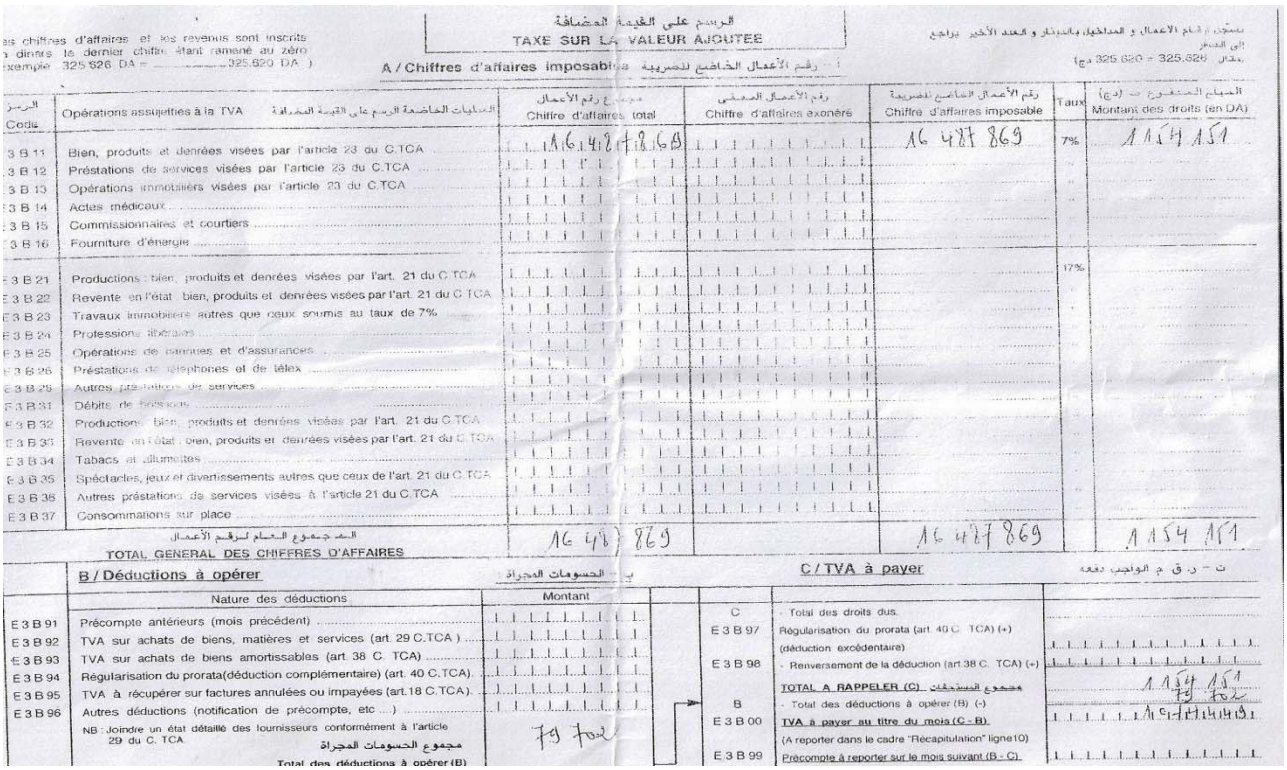
Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2			
		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	5 141 713 172
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			

الملحق رقم: (17–2)



TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A / Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires total	Chiffre d'affaires exonérés	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	16 148 718 169		16 487 869	7%	1 154 151
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres prestations de services					
E 3 B 31	Débits de boissons					
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consommations sur place					
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	16 487 869		16 487 869		1 154 151

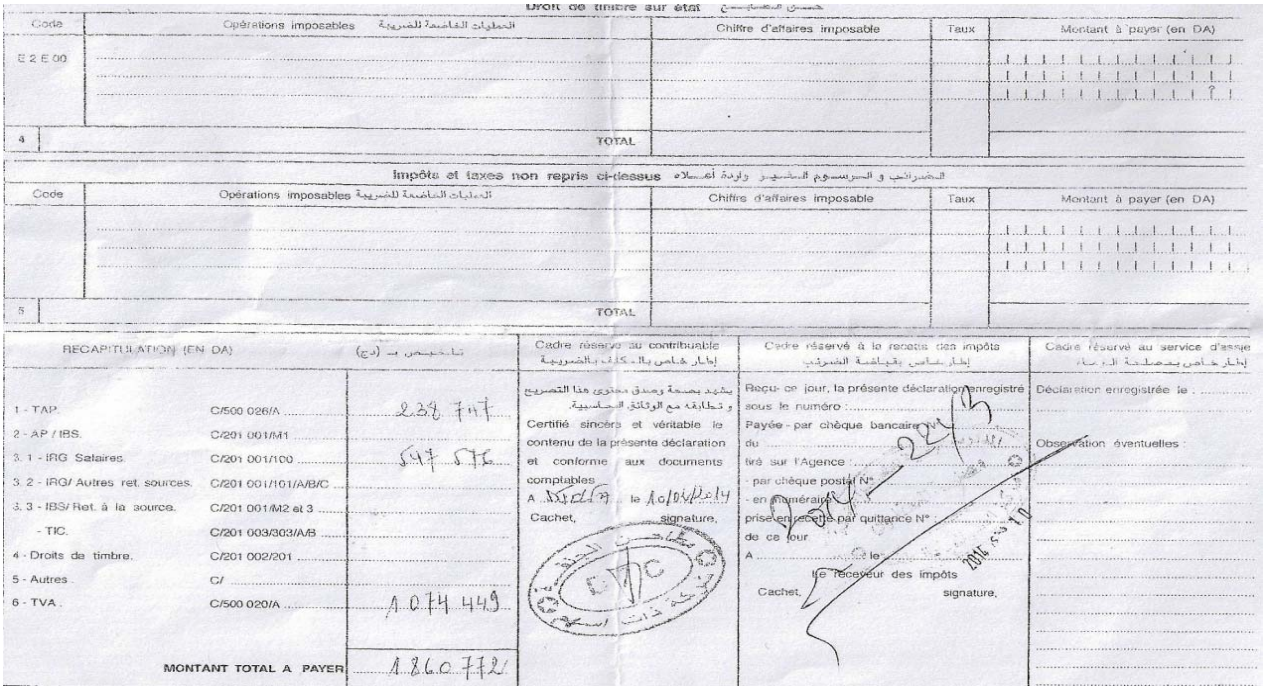
B / Déductions à opérer

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ...)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA	
	مجموع الحسومات المجراة Total des déductions à opérer (B)	79 702

C / TVA à payer

C	- Total des droits dus	
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	1 154 151
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	79 702
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	1 074 449
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

الملحق رقم: (17-3)



Droit de timbre sur état

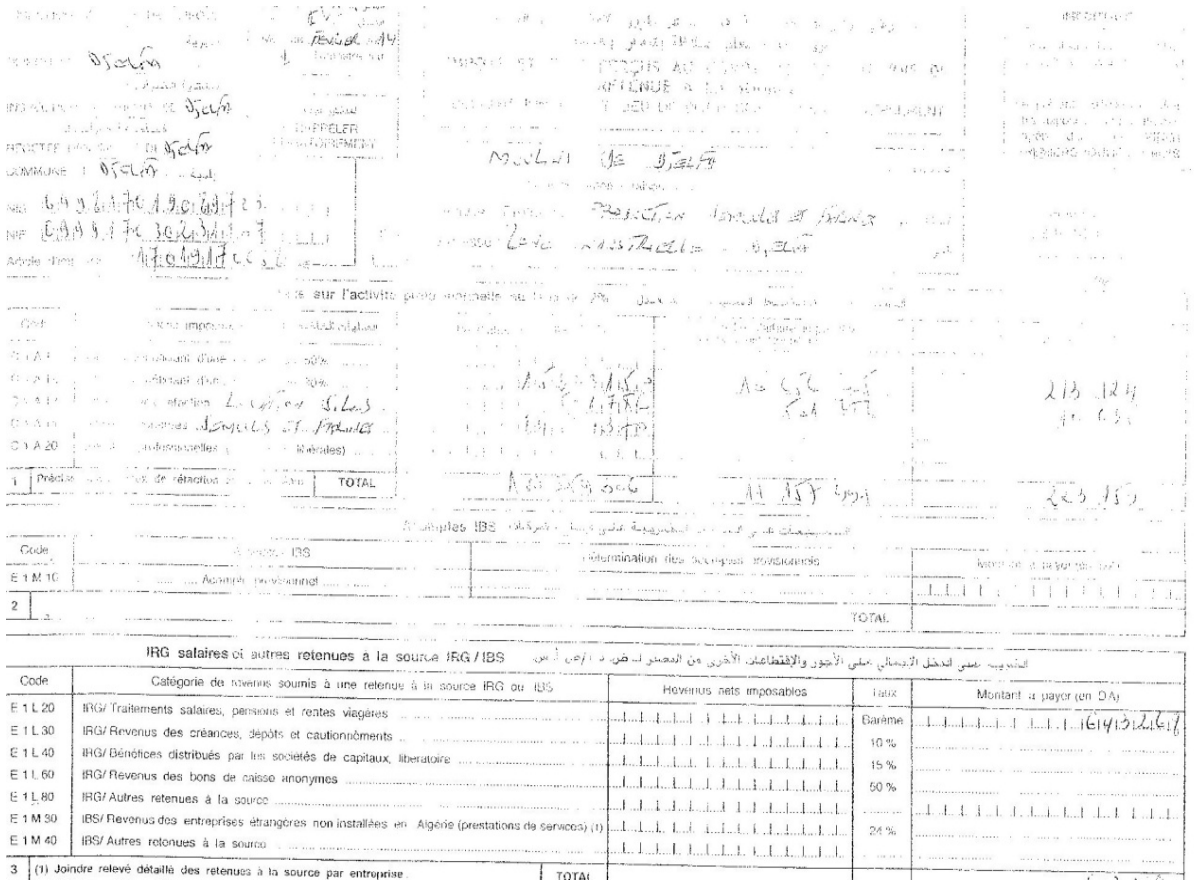
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA)			Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé au service d'assiette
1 - TAP	C/500 026/A	238 747	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A ... le ... Cachet, signature.	Reçu ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro : ... Payée - par chèque bancaire N° ... du ... tiré sur l'Agence ... - par chèque postal N° ... - en numéraire ... prise en recette par quittance N° ... de ce jour. A ... le ... Le receveur des impôts Cachet, signature.	Déclaration enregistrée le : ... Observation éventuelles :
2 - AP / IBS	C/201 001/M1				
3. 1 - IRG Salaires	C/201 001/100	547 576			
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources	C/201 001/101/A/B/C				
3. 3 - IBS/ Ret. à la source	C/201 001/M2 et 3				
- TIC	C/201 003/303/A/B				
4 - Droits de timbre	C/201 002/201				
5 - Autres	C/				
6 - TVA	C/500 020/A	1 074 449			
MONTANT TOTAL A PAYER		1 860 772			

الملحق رقم: (18-1)



Taxe sur l'activité professionnelle

1	Prédo...	... de réalisation ...	TOTAL

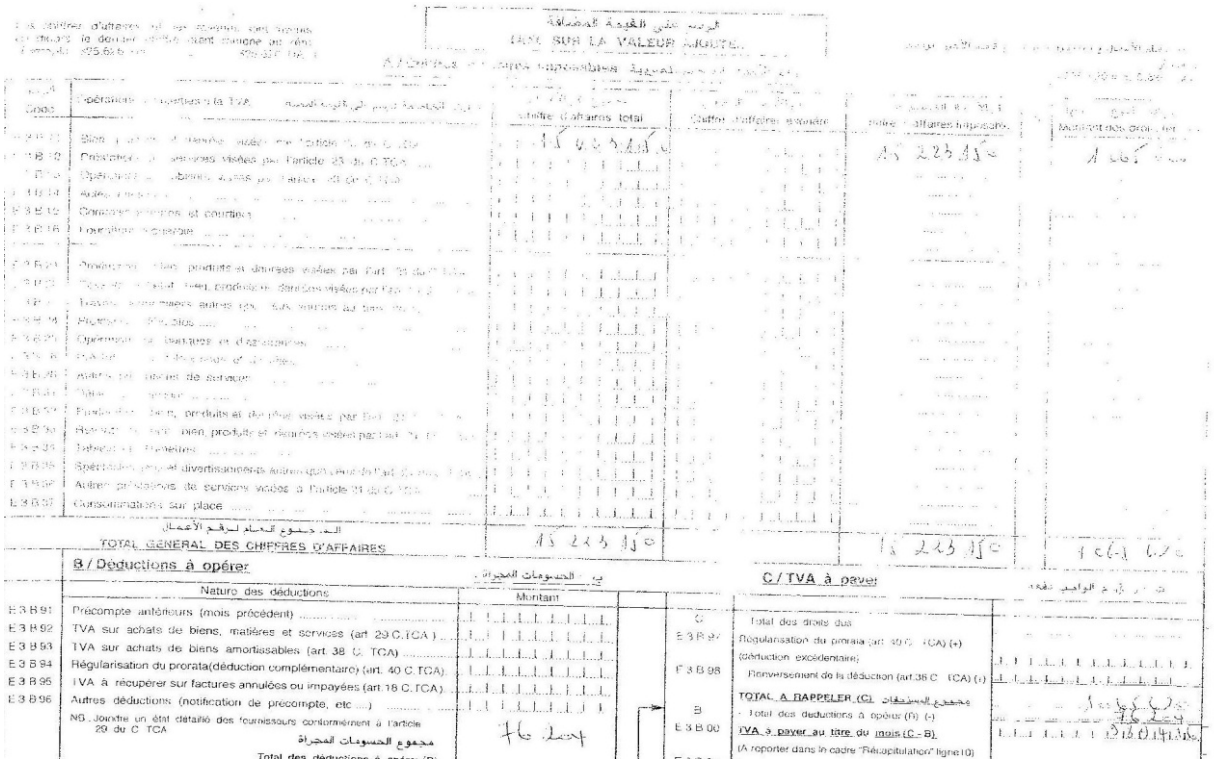
Acomptes IBS

Code		Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acomptes provisionnels		
2			TOTAL

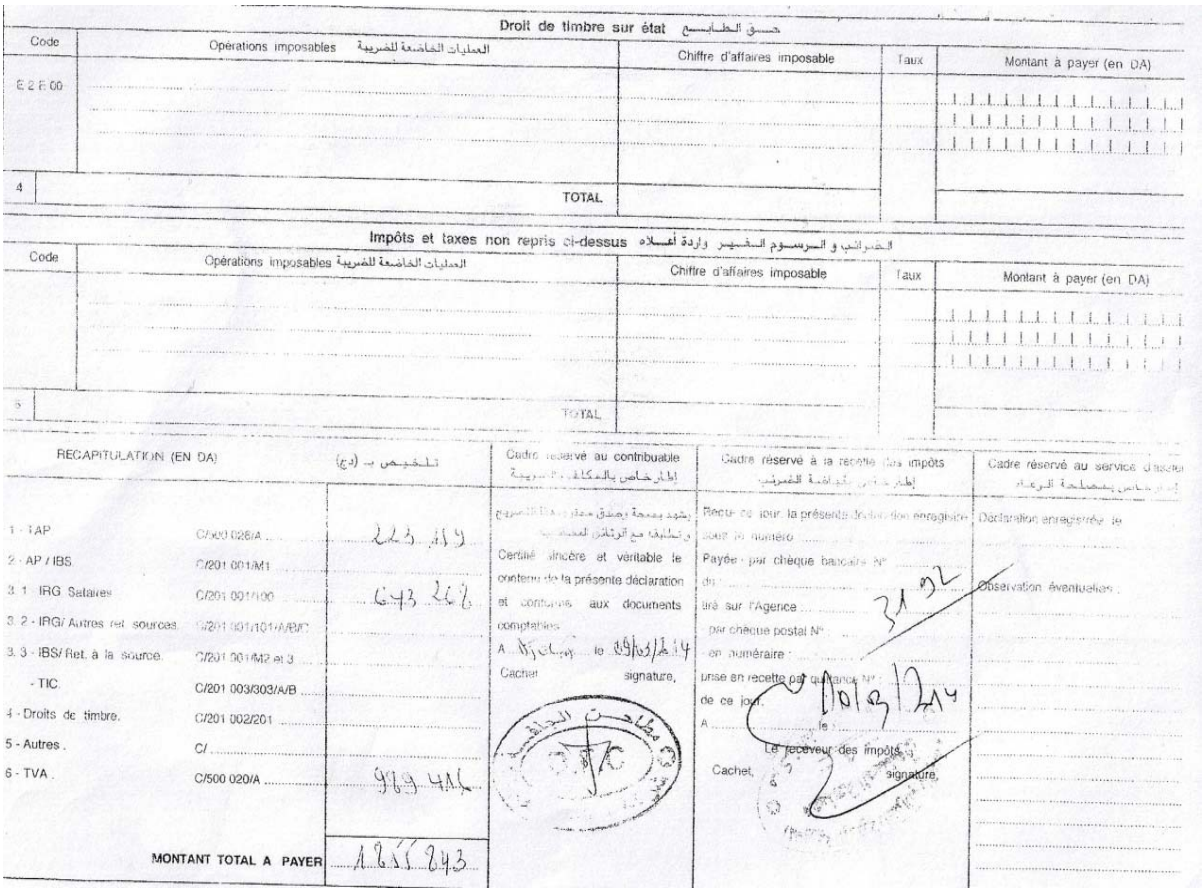
IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	161 412
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL		

الملحق رقم: (18–2)

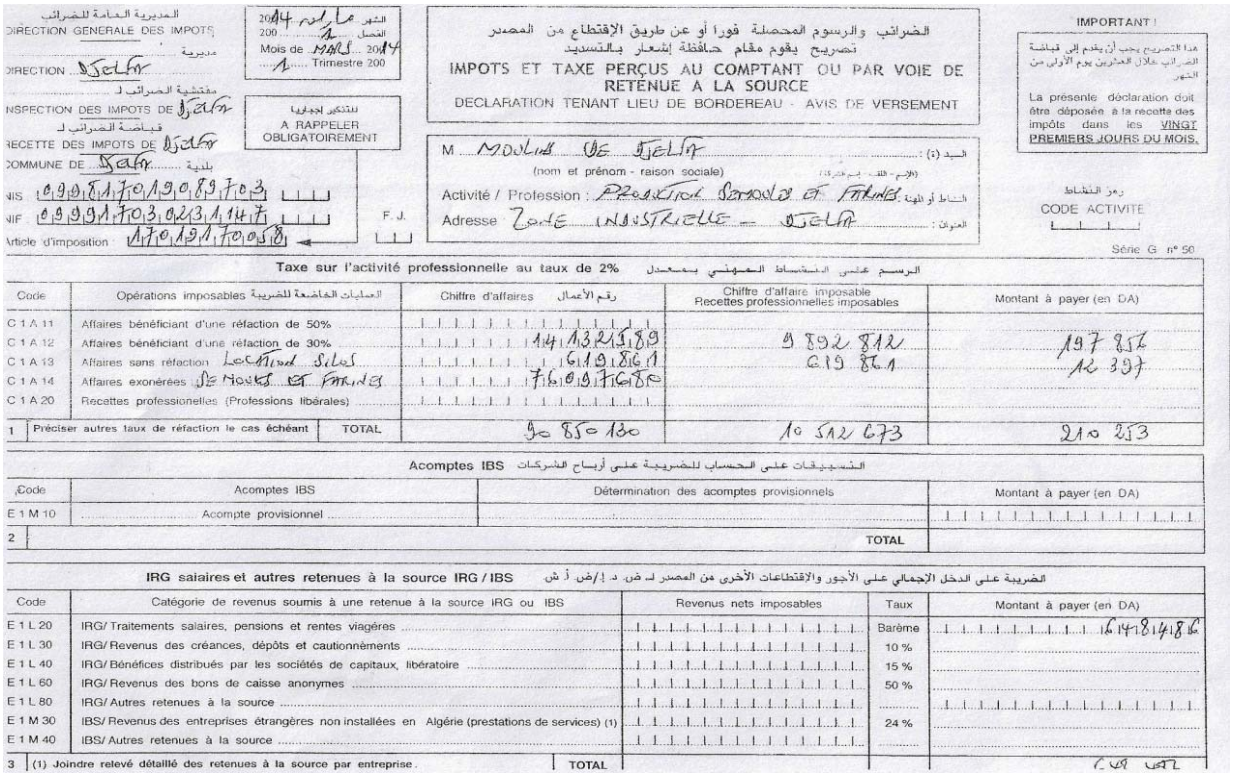


الملحق رقم: (18–3)



قائمة الملاحق

الملحق رقم: (19–1)



المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية ...
DIRECTION ... Djelfa
مفتشية الضرائب لـ ...
INSPECTION DES IMPOTS DE Djelfa
قباضة الضرائب لـ ...
RECETTE DES IMPOTS DE Djelfa
COMMUNE DE ... Djelfa ... بلدية
NIS 099817019089703
NIF 099917031023111417
Article d'imposition 170191700558

الشهر 2014 mai le
الفصل 200 ... 2
Mois de MARS ... 2014
..... Trimestre 200 1

للتذكير إجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

F. J.

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

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

السيد (ة) : M. MOULAI DE DJELFA
(nom et prénom - raison sociale)
Activité / Profession : Produits Sanitaires et Farine
النشاط أو المهنة
Adresse Zone Industrielle - Djelfa
العنوان :

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

Série G n° 50

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

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	14 132 589	9 892 812	197 857
C 1 A 13	Affaires sans réfaction Les Grands Silos	6 619 861	619 861	12 397
C 1 A 14	Affaires exonérées Produits Sanitaires et Farine	7 601 728		
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant TOTAL	9e 850 180	10 512 673	210 253

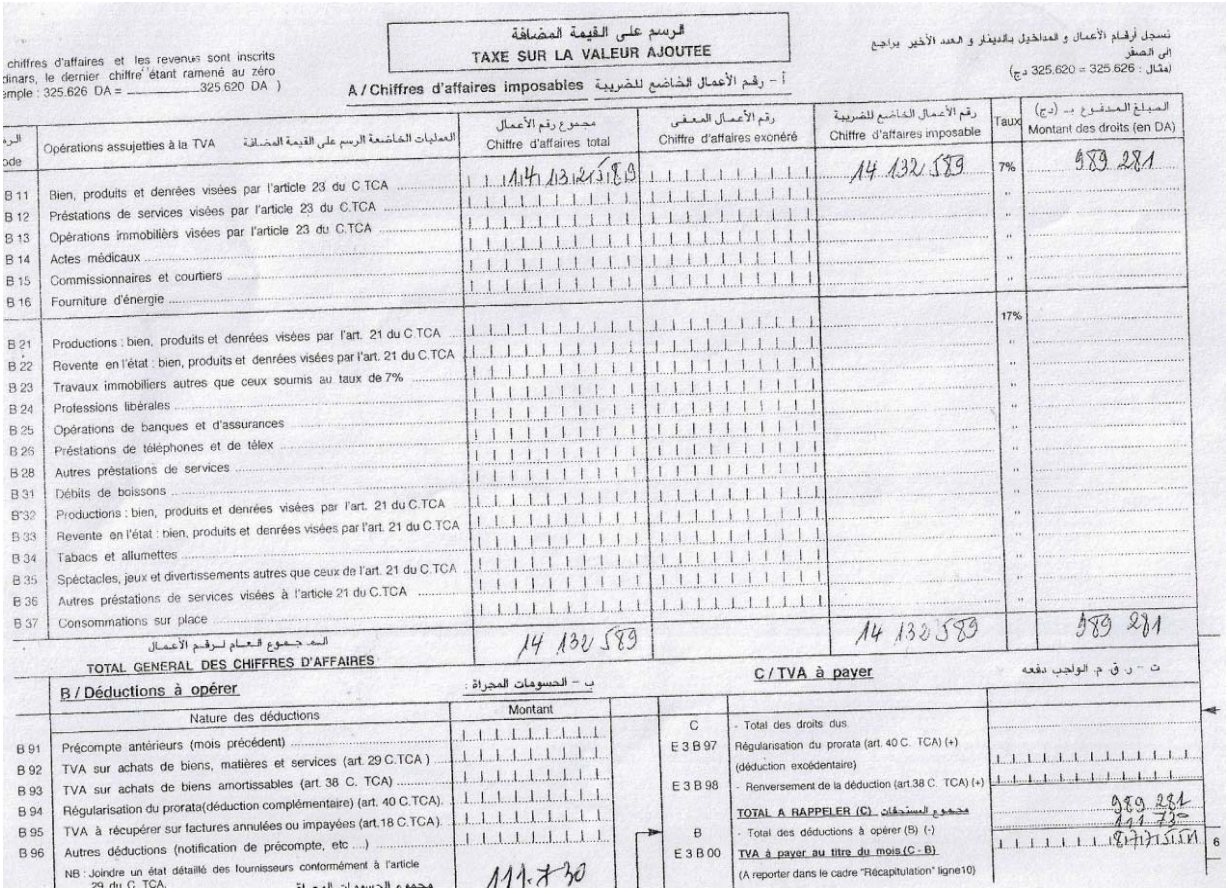
Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

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

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	1 647 814 186
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise. TOTAL			

الملحق رقم: (19–2)



chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits
dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
emple : 325.626 DA = 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

نسجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يرجع إلى الصفر
(مثال : 325.626 = 325.620 د ج)

A / Chiffres d'affaires imposables أ - رقم الأعمال الخاضع للضريبة

Code الرمز	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (د ج) Montant des droits (en DA)
B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	14 132 589		14 132 589	7%	989 281
B 12	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA				"	
B 13	Opérations immobilièrs visées par l'article 23 du C.TCA				"	
B 14	Actes médicaux				"	
B 15	Commissionnaires et courtiers				"	
B 16	Fourniture d'énergie					
B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
B 24	Professions libérales				"	
B 25	Opérations de banques et d'assurances				"	
B 26	Préstations de téléphones et de télex				"	
B 28	Autres préstations de services				"	
B 31	Débits de boissons				"	
B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
B 34	Tabacs et allumettes				"	
B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				"	
B 36	Autres préstations de services visées à l'article 21 du C.TCA				"	
B 37	Consommations sur place				"	
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES المجموع العام لرقم الأعمال	14 132 589		14 132 589		989 281

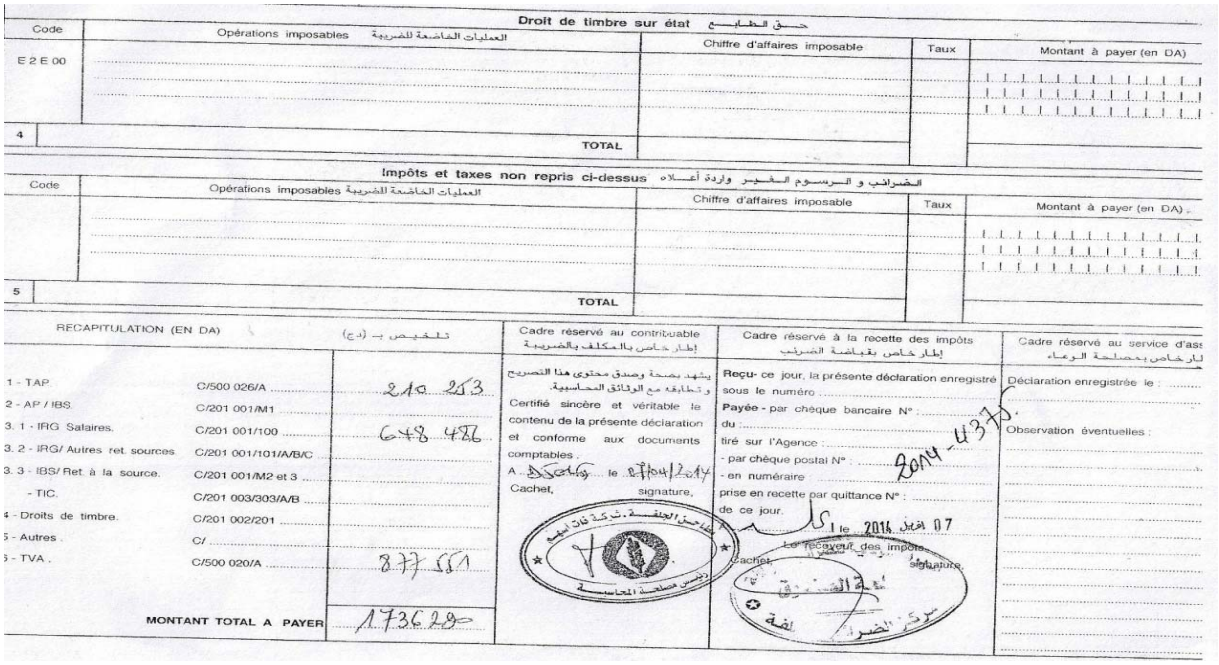
B / Déductions à opérer ب - الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)	
B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)	
B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ...)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA. مجموع الحسومات المجراة	111 730

C / TVA à payer ت - ر ق م الواجب دفعه

C	- Total des droits dus	
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	989 281
B	- Total des déductions à opérer (5) (-)	111 730
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	877 551

الملحق رقم: (19–3)



Droit de timbre sur état حق الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص بـ (دج)		
1 - TAP.	C/500 026/A	210 253
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	648 486
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres.	C/	
6 - TVA.	C/500 020/A	877 551
MONTANT TOTAL A PAYER		1736 290

Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.
A ... le 27/04/2014
Cachet, signature,

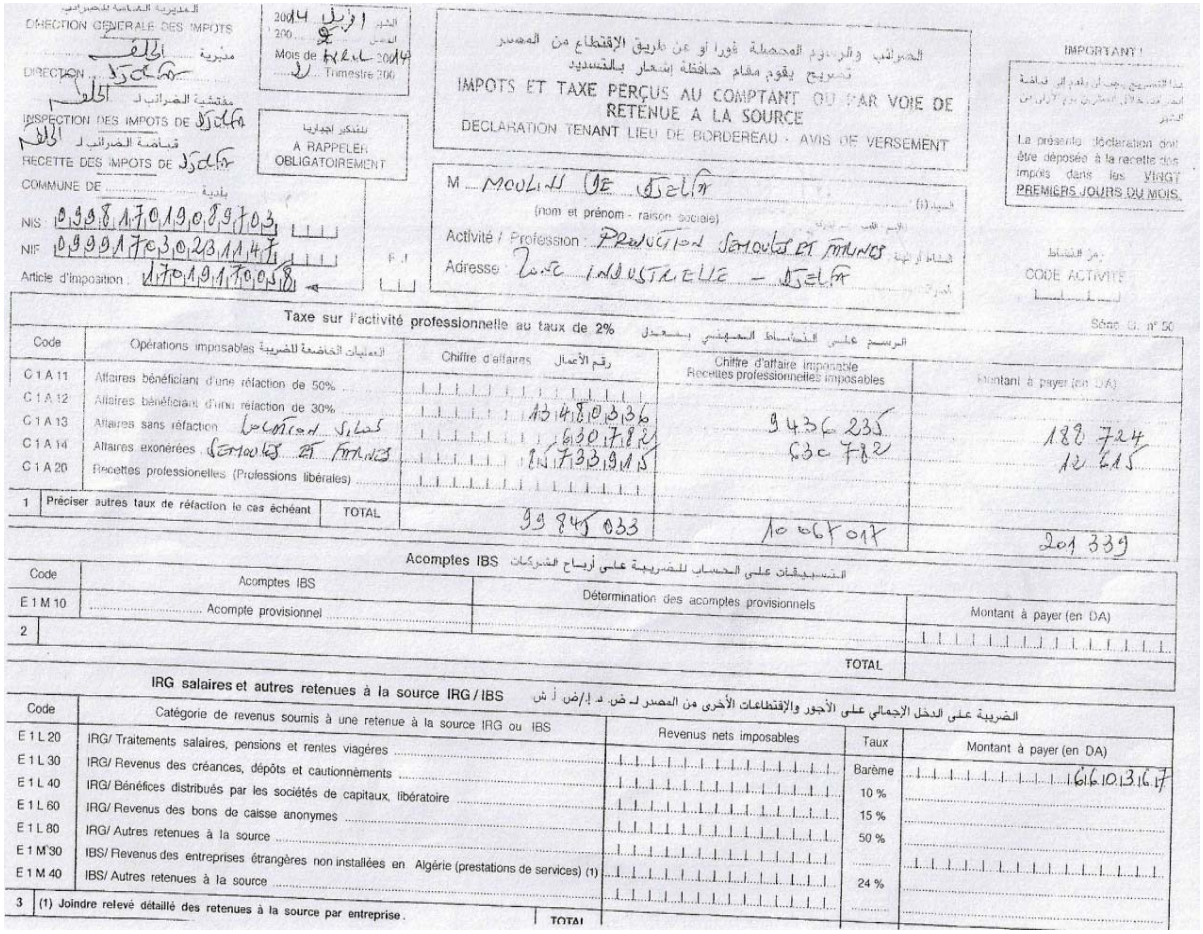
Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro ...
Payée - par chèque bancaire N° ... 2014-437
du ...
tiré sur l'Agence ...
- par chèque postal N° ...
- en numéraire
prise en recette par quittance N° ...
de ce jour. le 07 أفريل 2014
Le receveur des impôts
Cachet, signature,

Cadre réservé au service d'ass إطار خاص بمصلحة الرماء

Déclaration enregistrée le : .....
Observation éventuelles : .....

الملحق رقم: (20–1)



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS المديرية العامة للضرائب
DIRECTION مديرية
INSPECTION DES IMPOTS DE مفتشية الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS DE قباضة الضرائب لـ
COMMUNE DE بلدية

2014 الربع الأول 200... السدس
Mois de ... Trimestre 200...

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT للتذكير اجباريا

NIS 099817019089703
NIF 099917030231147
Article d'imposition 170191170058

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

M. MOULIN DE Selfa
(nom et prénom - raison sociale)
Activité / Profession PRODUCTION SEMOULE ET FARINES
Adresse Zone INDUSTRIELLE - Selfa

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

CODE ACTIVITE

Série G n° 50

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

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	12148103,36	9436 235	188 724
C 1 A 13	Affaires sans réfaction Locations Silos	690178,82	63c 782	12 615
C 1 A 14	Affaires exonérées SEMOULES ET FARINES	1733,91		
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant TOTAL	99845033	10067017	201 339

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

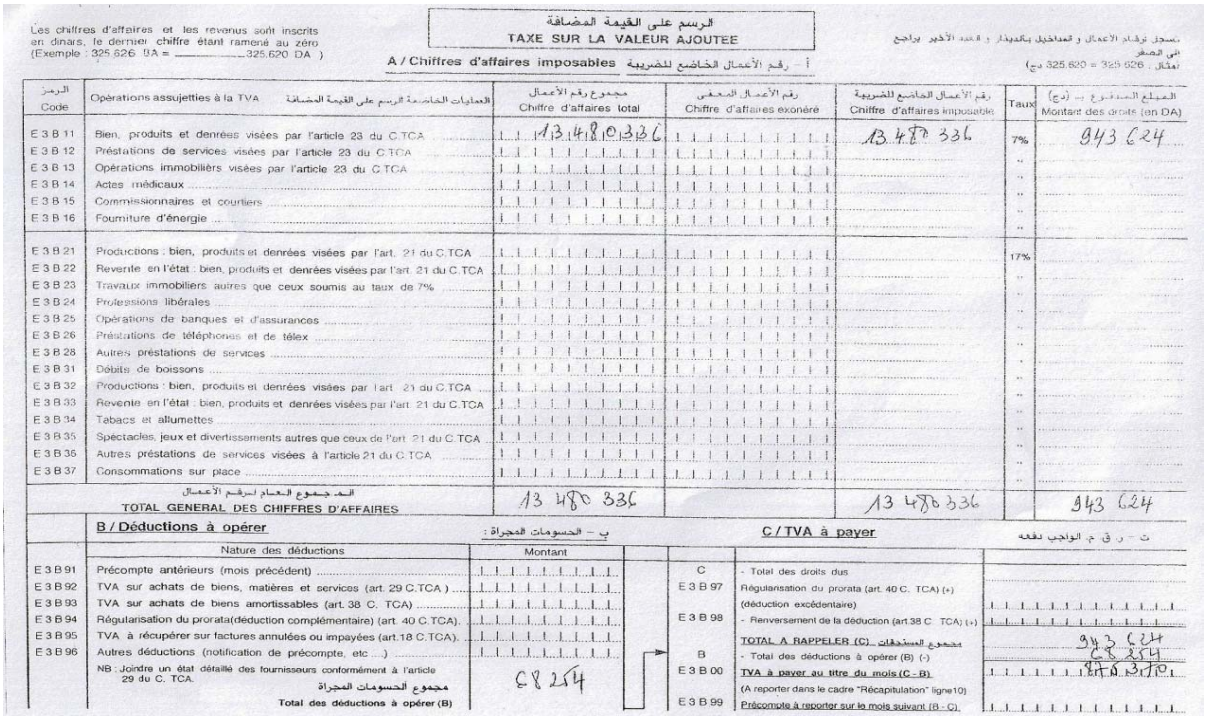
Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

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

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	1616 131 617
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise. TOTAL			

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (20–2)



Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

سجل ارقام الاعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع الى الصفر
(مثال : 325.626 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables — أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المستوجب – دج Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	13 480 336		13 480 336	7%	943 624
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres prestations de services					
E 3 B 31	Débits de boissons					
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consommations sur place					
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	13 480 336		13 480 336		943 624

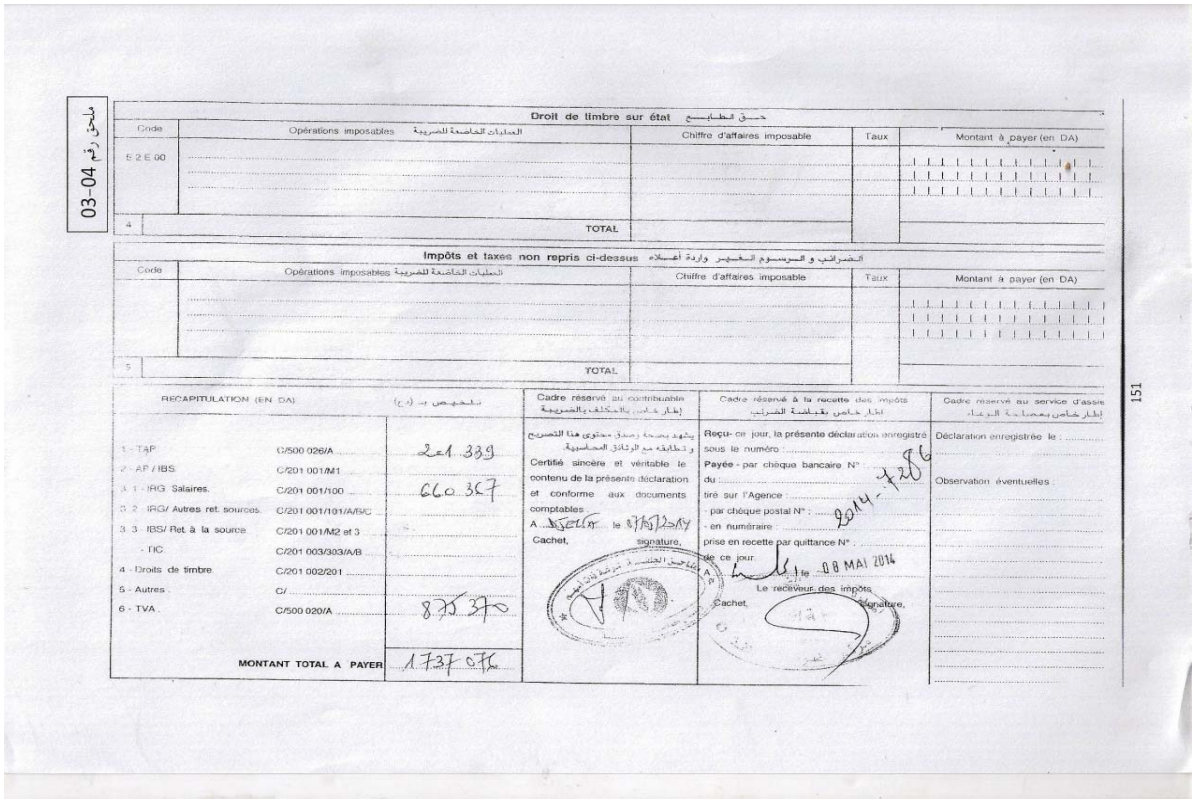
B / Déductions à opérer — ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA).	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ...)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA. مجموع الحسومات المجراة Total des déductions à opérer (B)	68 254

C / TVA à payer — ت – ر ق م الواجب دفعه

C	- Total des droits dus	943 624
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستوجات	943 624
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	68 254
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	875 370
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

الملحق رقم: (20–3)



ملحق رقم 03-04

Droit de timbre sur état حق الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA)		تلخيص – د ج
1 - TAP	C/500 026/A	2e1 339
2 - AP / IBS	C/201 001/M1	660 357
3.1 - IRG Salaires	C/201 001/100	
3.2 - IRG/ Autres ret. sources	C/201 001/101/A/5/C	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201 001/M2 et 3	
- TIC	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre	C/201 002/201	
5 - Autres	C/	
6 - TVA	C/500 020/A	875 370
MONTANT TOTAL A PAYER		1737 076

Cadre réservé au contribuable (إطار خاص بالمكلف بالضريبة)
يشهد بصحة (صدق محتوى هذا التصريح و مطابقته مع الوثائق المحاسبية)
Certifié sincère et véritable le contenu de la présents déclaration et conforme aux documents comptables
A ... le 8/5/2014
Cachet, signature,

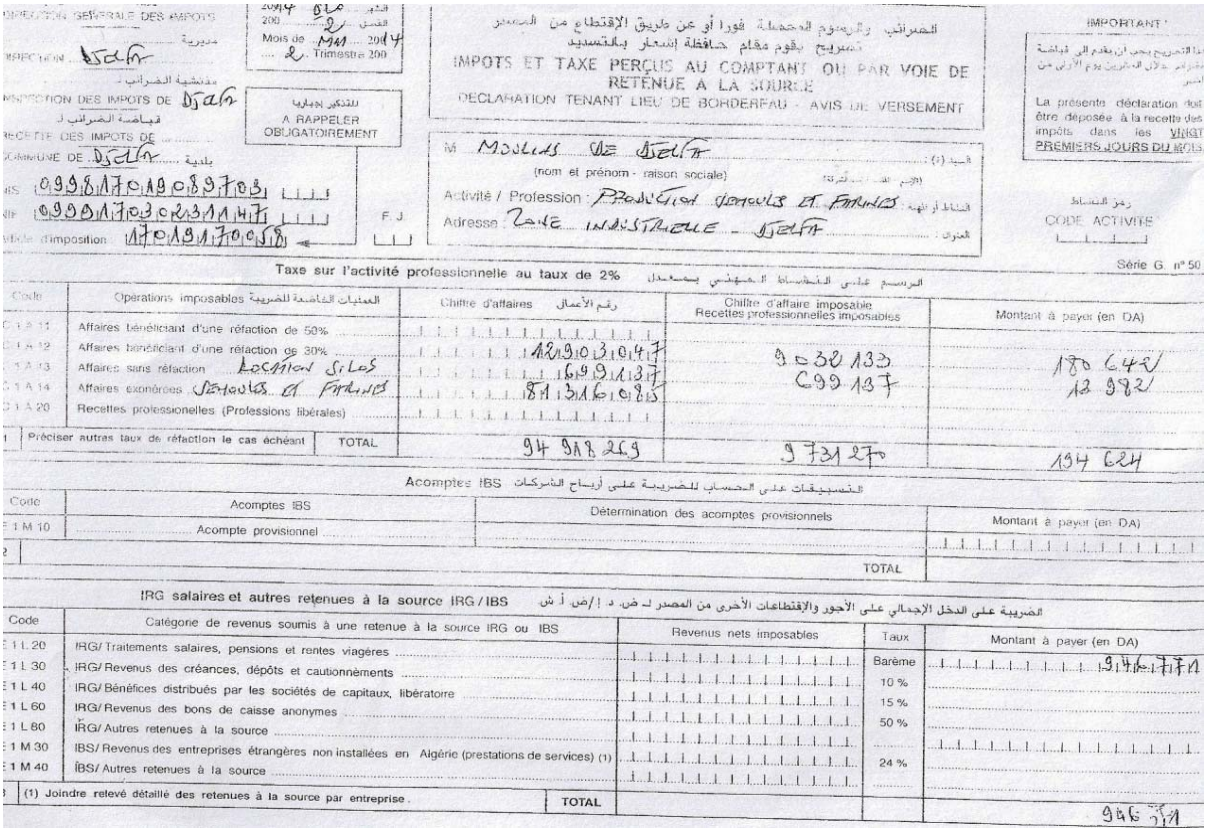
Cadre réservé à la recette des impôts (إطار خاص بقباضة الضرائب)
Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :
Payée - par chèque bancaire N° du : tiré sur l'Agence :
- par chèque postal N° :
- en numéraire :
prise en recette par quittance N° :
de ce jour
A le 08 MAI 2014
Le receveur des impôts
Cachet, signature,

Cadre réservé au service d'assiette (إطار خاص بمصلحة الوعاء)
Déclaration enregistrée le :
Observation éventuelles :

151

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (21–1)



IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

IMPORTANT

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

M MOULINS DE DJELFA

Activité / Profession PRODUCTION SEMOULE ET FARINES

Adresse ZONE INDUSTRIELLE - DJELFA

Série G n°50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable / Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			
C 1 A 13	Affaires sans réfaction Location Silos	12 910 310 147	9 032 133	180 642
C 1 A 14	Affaires exonérées SEMOULES ET FARINES	1 619 911 337	C99 137	12 982
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	81 316 108 15		
	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant / TOTAL	94 918 269	9 731 270	194 624

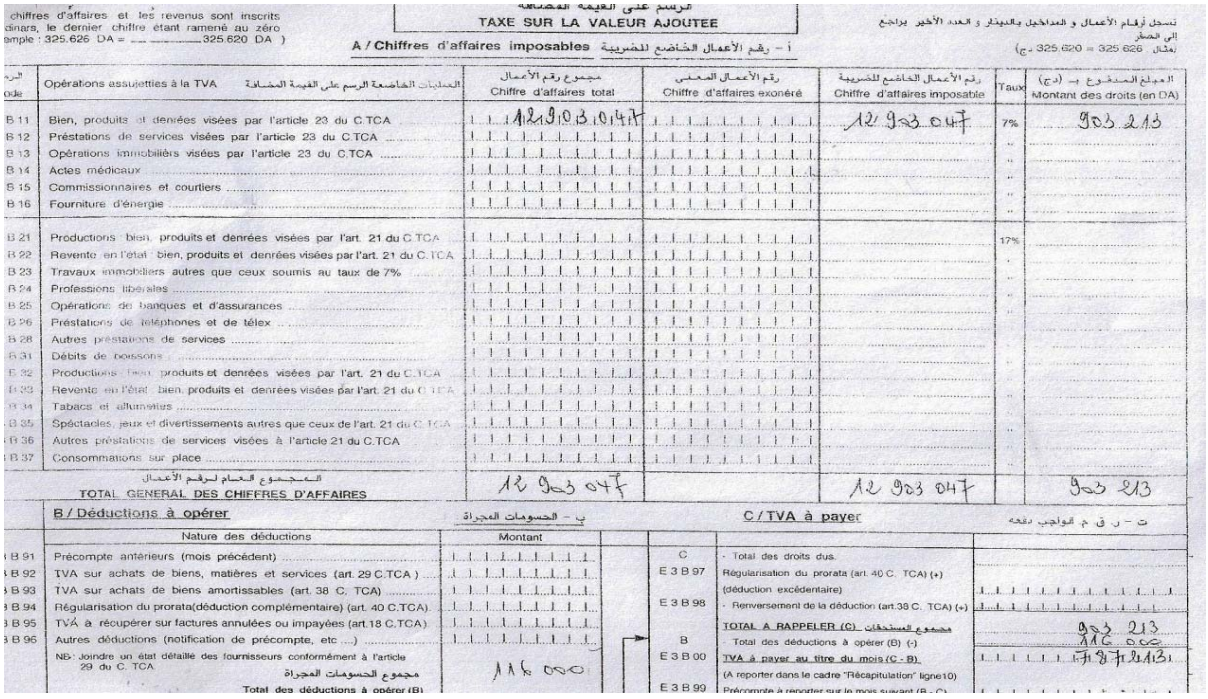
Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères			
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		Barème	9 446 774
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		10 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		15 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source		50 %	
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)			
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source		24 %	
	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise. / TOTAL			946 774

الملحق رقم: (21–2)



TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A / Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires total	Chiffre d'affaires exonéré	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	12 910 310 147		12 903 047	7%	903 213
B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
B 14	Actes médicaux					
B 15	Commissionnaires et courtiers					
B 16	Fourniture d'énergie					
B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
B 24	Professions libérales					
B 25	Opérations de banques et d'assurances					
B 26	Prestations de téléphones et de télex					
B 28	Autres prestations de services					
B 31	Débits de boissons					
B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
B 34	Tabacs et allumettes					
B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
B 37	Consommations sur place					
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	12 903 047		12 903 047		903 213

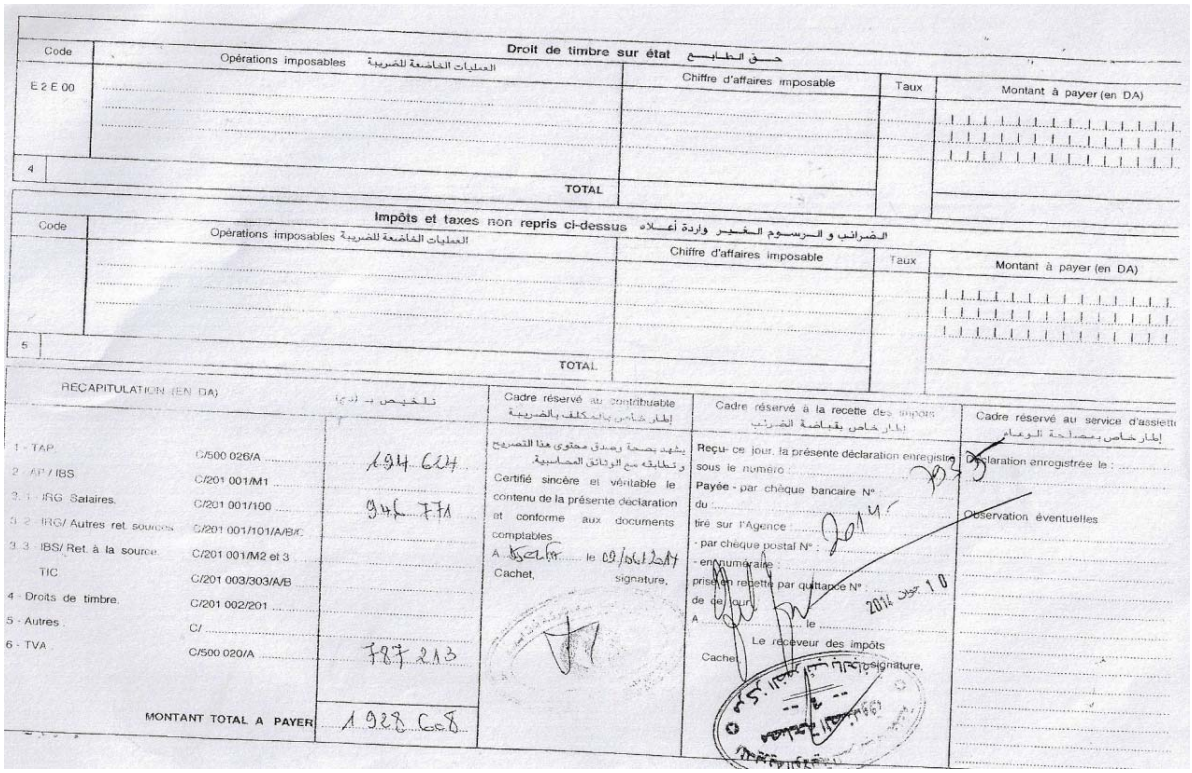
B / Déductions à opérer

Code	Nature des déductions	Montant
B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)	
B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)	
B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ...)	
	NB: Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA / Total des déductions à opérer (B)	116 000

C / TVA à payer

C	· Total des droits dus.	903 213
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+)	
	(déduction excédentaire)	
E 3 B 98	· Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	903 213
B	Total des déductions à opérer (B) (-)	116 000
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B)	787 213
	(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

الملحق رقم: (21–3)



Droit de timbre sur état حق الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص (ب د)

1 - TAP	C/500 026/A	194 624
2 - AP / IBS	C/201 001/M1	
3 - 1 - IRG Salaires	C/201 001/100	942 771
3 - 2 - IRG/ Autres ret. sources	C/201 001/101/A/B/C	
3 - 3 - IBS/ Ret. à la source	C/201 001/M2 et 3	
TIC	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre	C/201 002/201	
5 - Autres	C/	
6 - TVA	C/500 020/A	787 213
MONTANT TOTAL A PAYER		1 928 608

Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables

A Bsrta le 09/06/2014

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro : 2015

Payée - par chèque bancaire N° du tiré sur l'Agence : 2014

- par chèque postal N° :

- en numéraire

prise en recette par quittance N° de ce jour 10 2014

A le

Le receveur des impôts

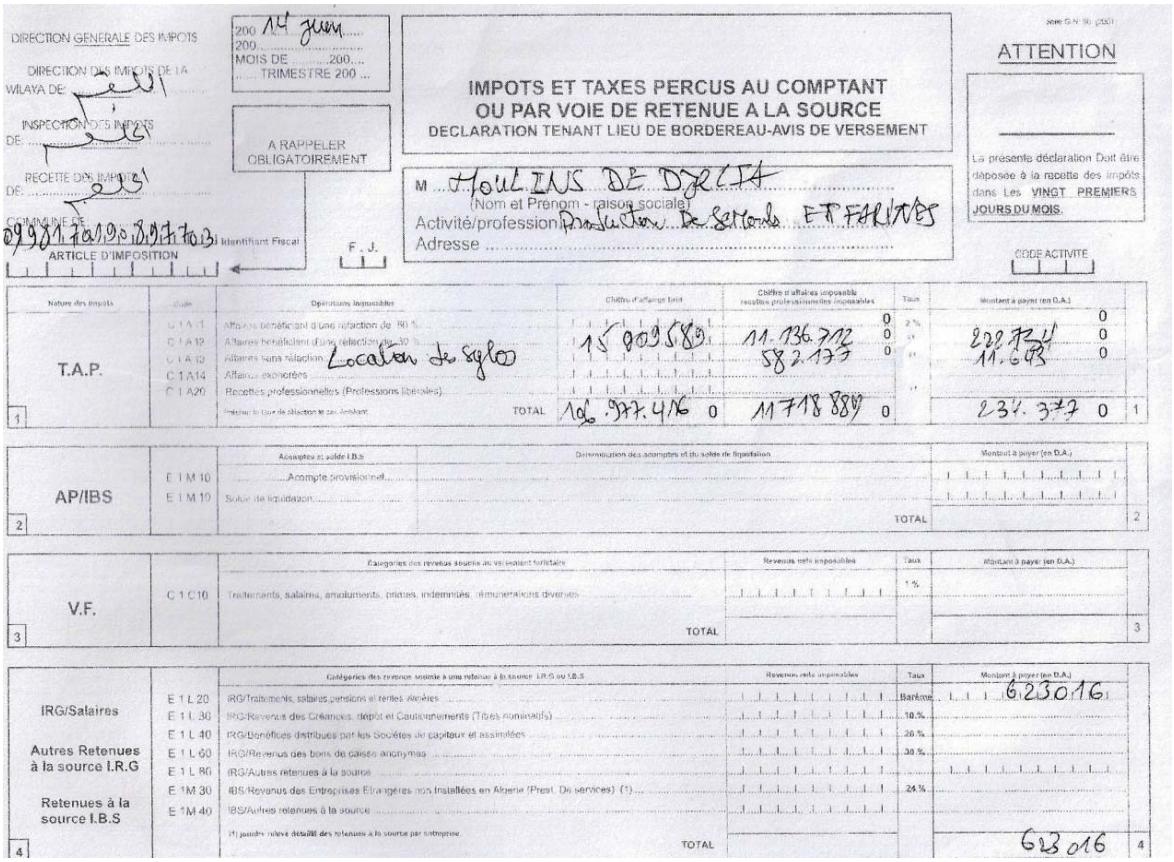
Cachet signature,

Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le :

Observation éventuelles

الملحق رقم: (22–1)



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE: البليدة

INSPECTION DES IMPOTS DE: البليدة

RECETTE DES IMPOTS DE: البليدة

COMMUNE DE

099317a190897703 Identifiant Fiscal

ARTICLE D'IMPOSITION

200 14 Juin

200

MOIS DE 200

TRIMESTRE 200

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

F. J.

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M MOULINS DE DRAIA (Nom et Prénom - raison sociale)

Activité/profession Production de Semoule et Farines

Adresse

Série G N° 50 (2001)

ATTENTION

La présente déclaration Doit être déposée à la recette des impôts dans Les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

CODE ACTIVITE

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable recettes professionnelles imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
T.A.P.	C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 80 %			2 %	0	
	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30	15 909 589	11 136 712	0	222 734	0
	C 1 A 13	Affaires sans réfaction Location de sylos		582 177	0	11 643	0
	C 1 A 14	Affaires exonérées					
	C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)					
1		Prélever le tiers de réfaction et cas similaire TOTAL	10 909 589	11 718 889	0	234 377	0 1

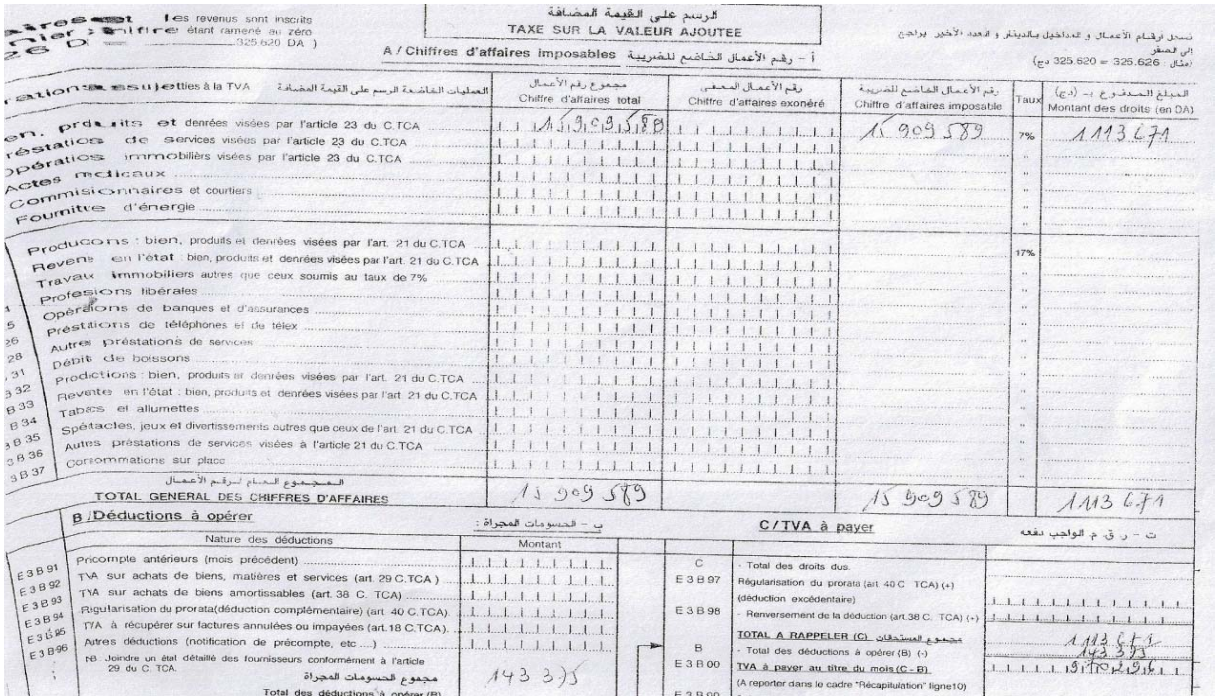
AP/IBS	E 1 M 10	Acomptes et solde I.B.S Détermination des acomptes et du solde de liquidation Acompte provisionnel		
	E 1 M 10	Solde de liquidation		
2			TOTAL	2

V.F.	C 1 C 10	Catégories des revenus soumis au versement forfaitaire Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses	Revenus nets imposables	Taux 1 %	Montant à payer (en D.A.)
3		TOTAL			3

		Catégories des revenus soumis à une retenue à la source I.R.G ou I.B.S	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
IRG/Salaires	E 1 L 20	IRG/Traitements, salaires pensions et rentes viagères		Barème	623 016
	E 1 L 30	IRG/Revenus des Créances, dépôt et Cautionnements (Titres nominatifs)		10 %	
Autres Retenues à la source I.R.G	E 1 L 40	IRG/bénéfices distribués par les Sociétés de capitaux et assimilées		20 %	
	E 1 L 60	IRG/Revenus des bons de caisses anonymes		30 %	
	E 1 L 80	IRG/Autres retenues à la source			
Retenues à la source I.B.S	E 1M 30	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De services) (1)		24 %	
	E 1M 40	IBS/Autres retenues à la source			
4		(1) joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise TOTAL			623 016 4

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (22-2)



TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A / Chiffres d'affaires imposables

Opérations	Chiffre d'affaires total	Chiffre d'affaires exonéré	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
Ventes en l'état de produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	15909589		15909589	7%	1113671
Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
Actes médicaux					
Commissionnaires et courtiers					
Fourniture d'énergie					
Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
Professions libérales					
Opérations de banques et d'assurances					
Prestations de téléphones et de télex					
Autres prestations de services					
Débit de boissons					
Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
Tabacs et allumettes					
Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
Consommations sur place					
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	15909589		15909589		1113671

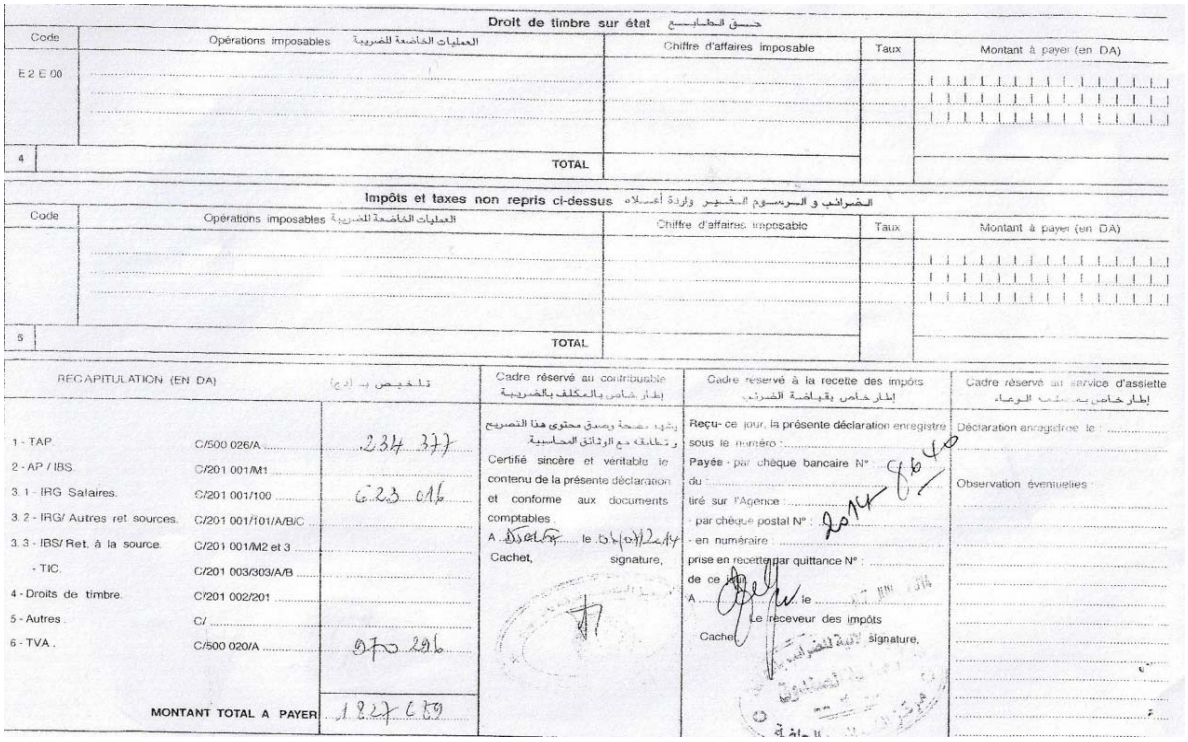
B /Déductions à opérer

Nature des déductions	Montant
Précompte antérieurs (mois précédent)	
TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)	
TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)	
Autres déductions (notification de précompte, etc ....)	
NB. Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
Total des déductions à opérer (B)	14335

C / TVA à payer

		Montant
C	Total des droits dus.	
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art 40 C. TCA) (+)	
	(déduction excédentaire)	
E 3 B 98	Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	1113671
B	Total des déductions à opérer (B) (-)	143335
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B)	969336
	(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	

الملحق رقم: (22-3)



Droit de timbre sur état

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA)

1 - TAP.	C/500 026/A	234 377
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	
3.1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	623 016
3.2 - IRG/ Autres ret sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3.3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres.	C/	
6 - TVA.	C/500 020/A	970 296
MONTANT TOTAL A PAYER		1827 689

Cadre réservé au contribuable

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.

A Bouira le 04/02/2014

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts

Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro :

Payée - par chèque bancaire N° 96 40

du

tiré sur l'Agence

- par chèque postal N° 20

- en numéraire

prise en recette par quittance N°

de ce jour

A le

Le receveur des impôts

Cachet, signature,

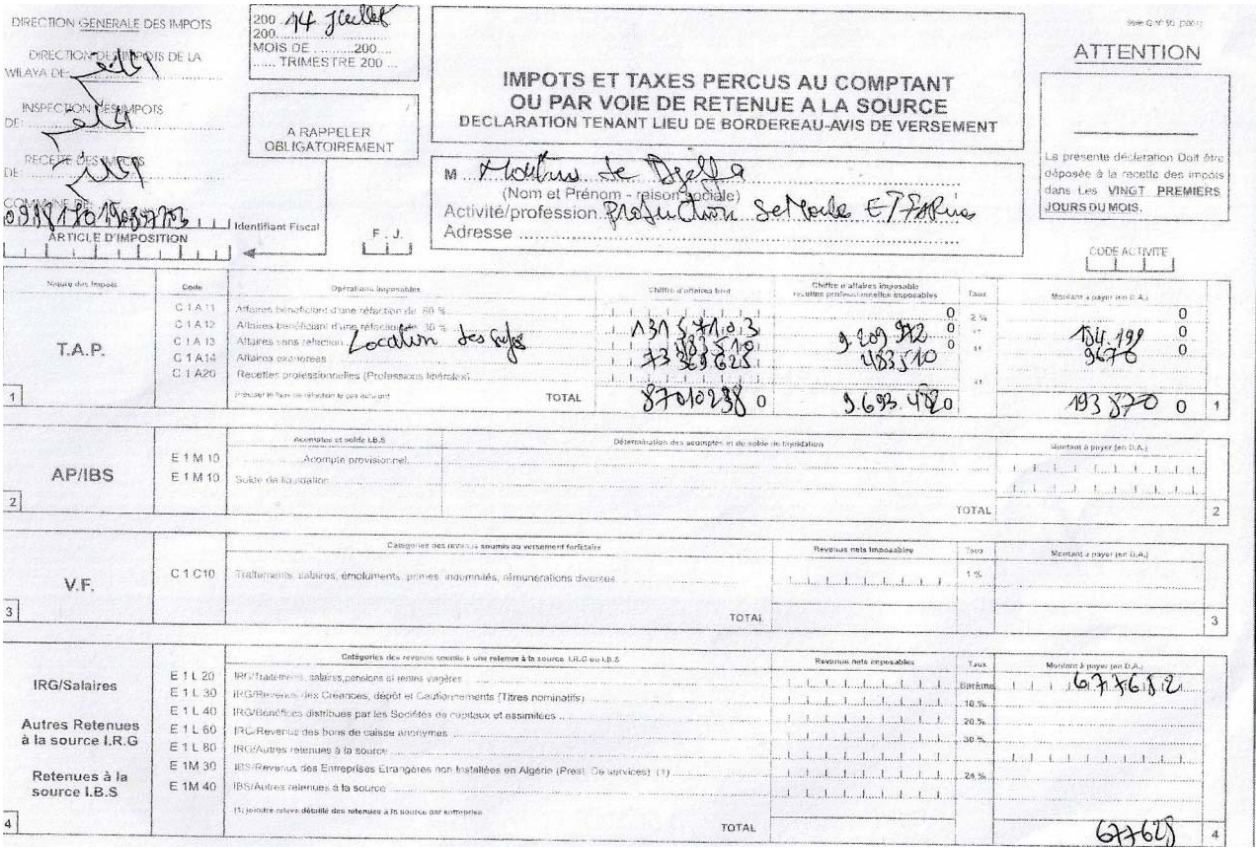
Cadre réservé au service d'assiette

Déclaration enregistrée le

Observation éventuelles

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (23–1)



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE

INSPECTION DES IMPOTS DE

RECETTE DES IMPOTS DE

COMMUNE DE

ARTICLE D'IMPOSITION

Identifiant Fiscal

F. J.

200 14 Juillet
200.....
MOIS DE .....200....
..... TRIMESTRE 200 ...

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

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

M ... Moulins de Djelfa
(Nom et Prénom - raison sociale)
Activité/profession Production Semoule ETPMus
Adresse .....

ATTENTION

La présente déclaration Doit être déposée à la recette des impots dans Les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

CODE ACTIVITE

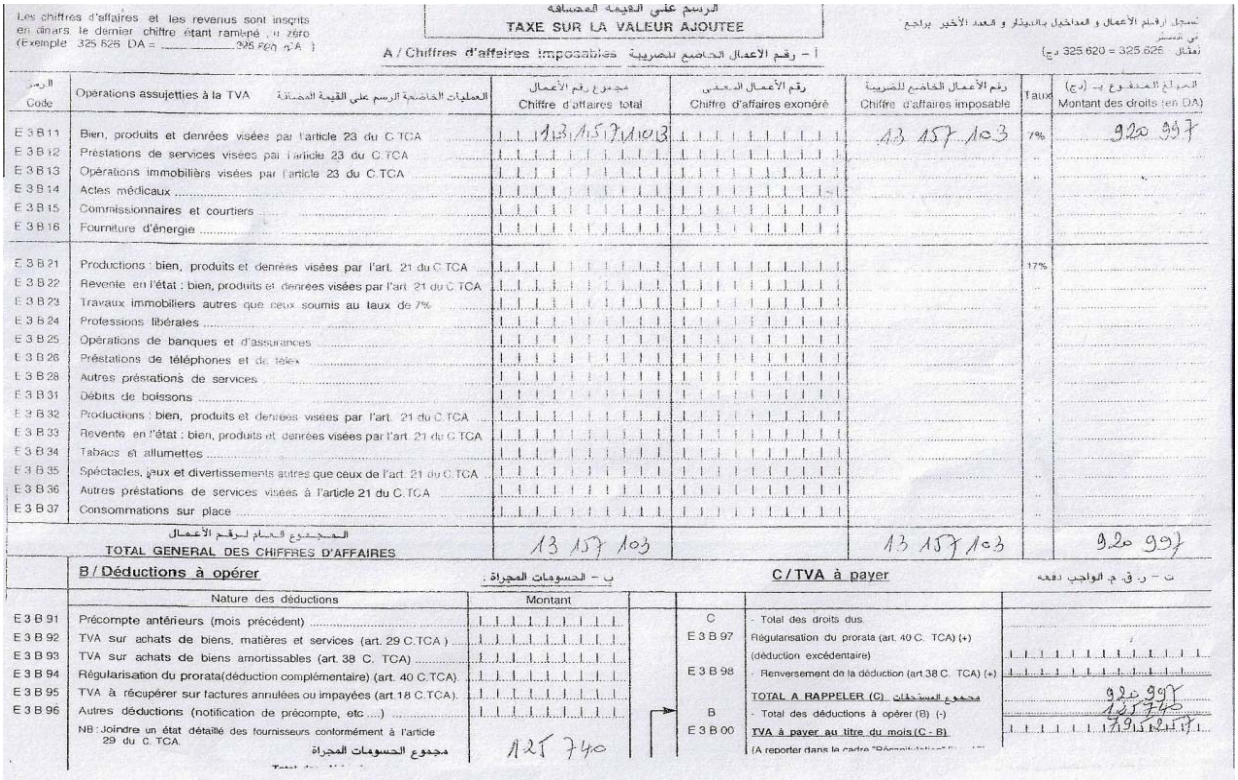
Nature des Impots	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires total	Chiffre d'affaires imposable (recettes professionnelles imposables)	Taux	Montant à payer (en D.A.)
T.A.P. 1	C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50 %		0	2 %	0
	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30 %	13157103	9209972 0		0
	C 1 A 13	Affaires sans réfaction Location des Silos	73389625	4833510 0		0
	C 1 A14	Affaires exonérées				
	C 1 A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)				
		Préciser le taux de réfaction le cas échéant TOTAL	87010238 0	96934820		193870 0 1

Nature des Impots	Code	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation	Montant à payer (en D.A.)
AP/IBS 2	E 1 M 10	Acompte provisionnel		
	E 1 M 10	Solde de liquidation		
			TOTAL	2

Nature des Impots	Code	Catégories des revenus soumis au versement forfaitaire	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
V.F. 3	C 1 C10	Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses		1 %	
		TOTAL			3

Nature des Impots	Code	Catégories des revenus soumis à une retenue à la source I.R.G ou I.B.S	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
IRG/Salaires	E 1 L 20	IRG/Traitements, salaires,pensions et rentes viagères		Barème	67762
Autres Retenues à la source I.R.G	E 1 L 30	IRG/Revenus des Créances, dépôt et Cautionnements (Titres nominatifs)		10 %	
	E 1 L 40	IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de capitaux et assimilées		20 %	
	E 1 L 60	IRG/Revenus des bons de caisse anonymes		30 %	
	E 1 L 80	IRG/Autres retenues à la source			
Retenues à la source I.B.S	E 1M 30	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De services) (1)		24 %	
	E 1M 40	IBS/Autres retenues à la source			
4		(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise TOTAL			67762 4

الملحق رقم: (23–2)



Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené à zéro (Exemple : 325 625 DA = 325 620 دج)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A / Chiffres d'affaires imposables أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

سجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر (مثال: 325.625 = 325.620 دج)

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبالغ المدفوع بـ (د.ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	13157103		13157103	7%	920997
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres prestations de services					
E 3 B 31	Débits de boissons					
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consommations sur place					
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	13157103		13157103		920997

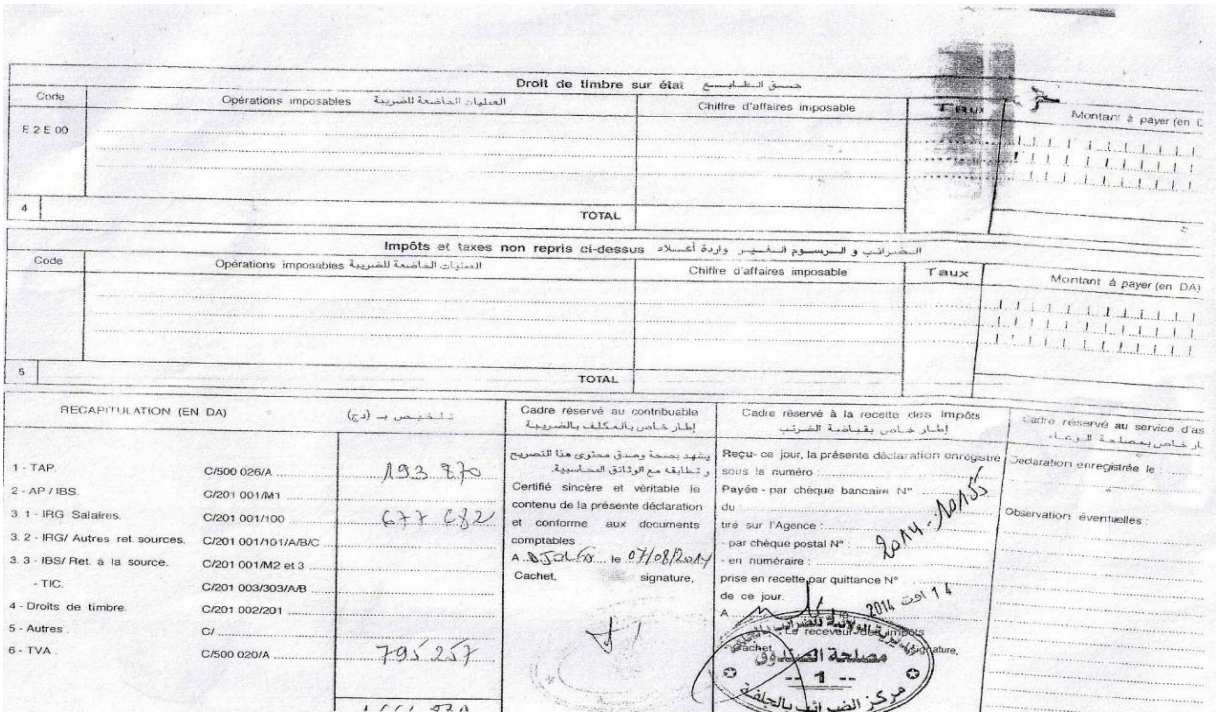
B / Déductions à opérer ب – الحسومات المجراة

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C.TCA. مجموع الحسومات المجراة	12740

C / TVA à payer ت – ر.ق.م الواجب دفعه

C	- Total des droits dus	
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	920997
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	12740
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Régularisation")	908257

الملحق رقم: (23–3)



Droit de timbre sur état

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en D
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA)

1 - TAP.	C/500 026/A	193 870
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	677 632
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres .	C/	
6 - TVA .	C/500 020/A	795 257

Cadre réservé au contribuable

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables

A Bejaia le 07/08/2014

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts

Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :

Payée - par chèque bancaire N° du tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire :

prise en recette par quittance N° de ce jour.

A 2014 août 14

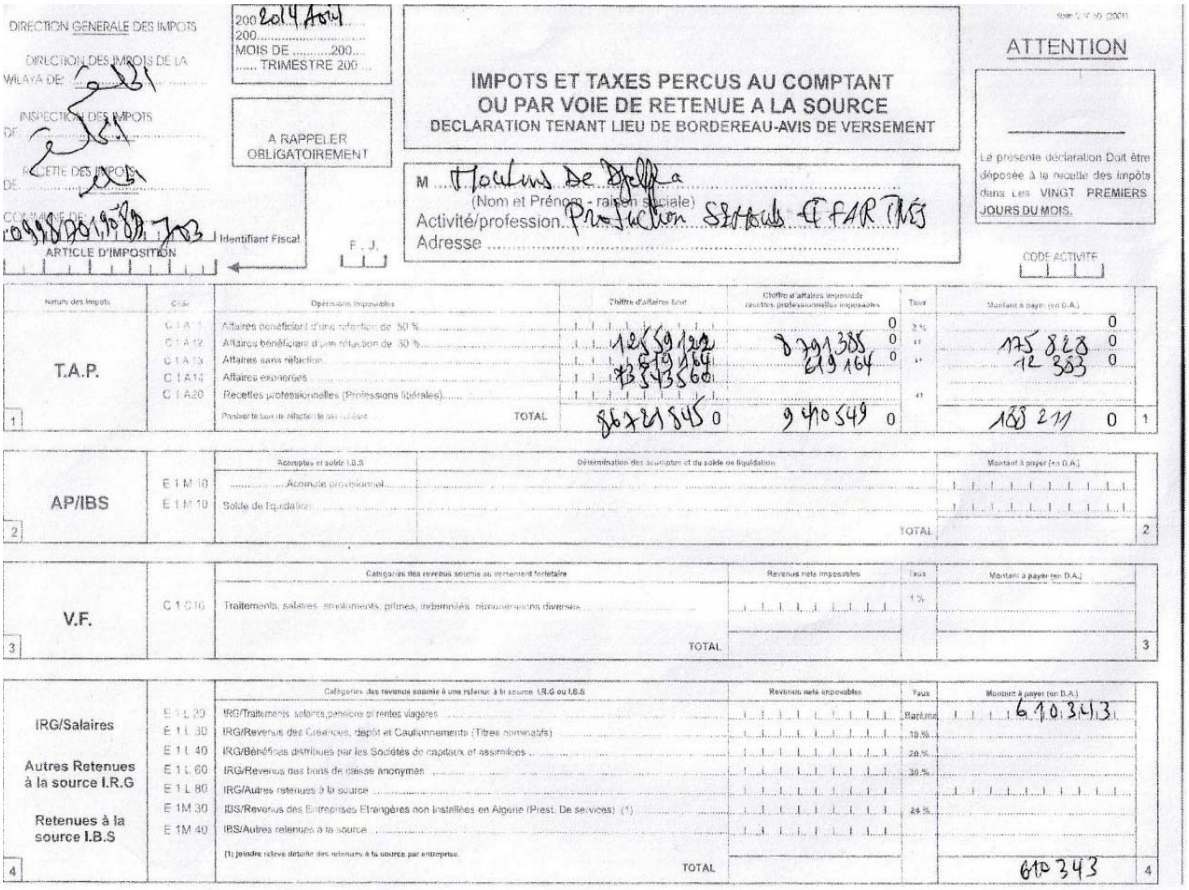
Cachet, Le receveur des impôts signature,

Cadre réservé au service d'as

Déclaration enregistrée le

Observation éventuelles :

الملحق رقم: (24–1)



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE: Bejaia

INSPECTION DES IMPOTS DE: Bejaia

RECETTE DES IMPOTS DE:

COMMUNE DE: 09980201908B703

Identifiant Fiscal

ARTICLE D'IMPOSITION

F. J.

2014 Août 2014

MOIS DE .....200...

..... TRIMESTRE 200 ...

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M Moulins De Bejaia

(Nom et Prénom - raison sociale)

Activité/profession Production Semoule et FARINES

Adresse

ATTENTION

La présente déclaration Doit être déposée à la recette des impôts dans Les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

CODE ACTIVITE

Nature des Impots	Code	Opérations Imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable recettes professionnelles imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
T.A.P.	C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50 %		0	2 %	0
	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30 %	12 559 723	8 791 385 0	1 %	175 823 0
	C 1 A 13	Affaires sans réfaction	873 619 164	619 164 0	2 %	12 383 0
	C 1 A 14	Affaires exonérées	73 543 560			
	C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			4 %	
1		Pourcentage de réfaction appliqué TOTAL	86 721 845 0	9 410 549 0		188 211 0 1

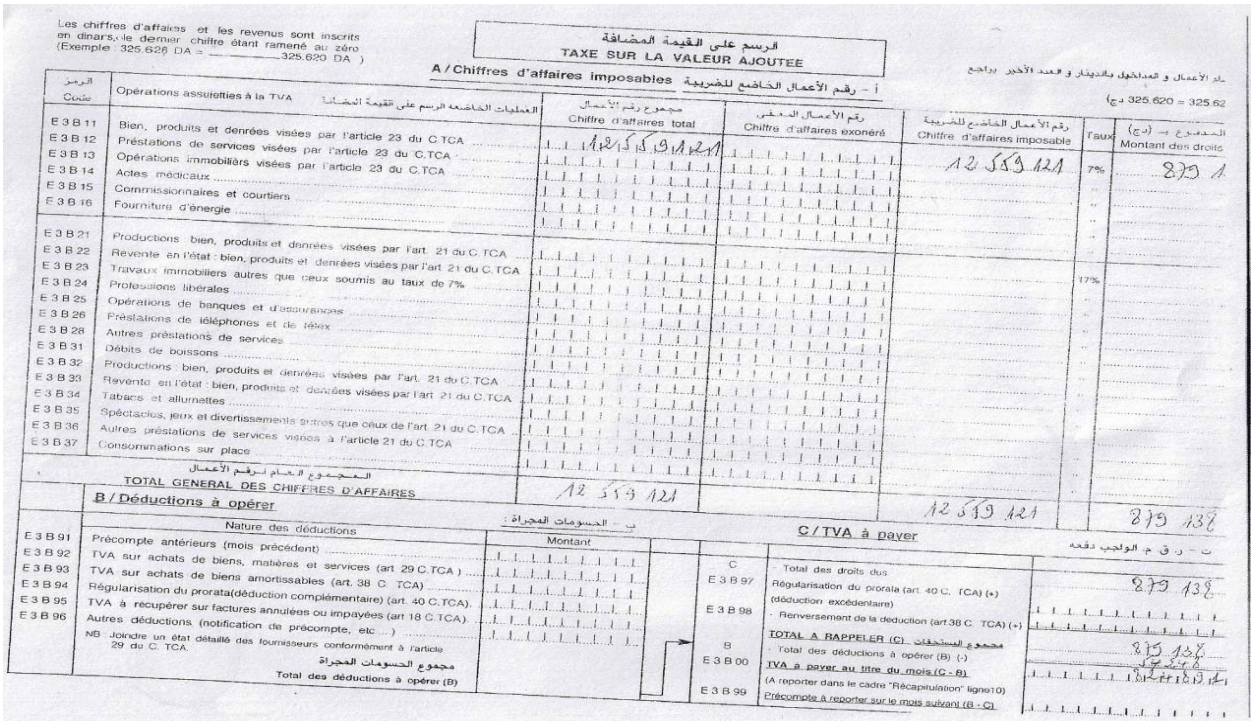
		Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation	Montant à payer (en D.A.)
AP/IBS	E 1 M 10	Acomptes provisionnels		
	E 1 M 10	Solde de liquidation		
2			TOTAL	2

		Catégories des revenus soumis au versement forfetaire	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
V.F.	C 1 D 16	Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses		1 %	
3		TOTAL			3

		Catégories des revenus soumis à une retenue à la source I.R.G ou I.B.S	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
IRG/Salaires	E 1 L 20	IRG/Traitements, salaires,pensions et rentes viagères		Barème	610 343
Autres Retenues à la source I.R.G	E 1 L 30	IRG/Revenus des Créances, dépôt et Cautionnements (Titres nominatifs)		10 %	
	E 1 L 40	IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de capitaux et assimilées		20 %	
	E 1 L 60	IRG/Revenus des bons de caisses anonymes		30 %	
	E 1 L 80	IRG/Autres retenues à la source			
Retenues à la source I.B.S	E 1 M 30	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie (Prest. De services) (1)		24 %	
	E 1 M 40	IBS/Autres retenues à la source			
4		(1) joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise. TOTAL			610 343 4

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (24-2)



Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325.626 DA = ——————325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A / Chiffres d'affaires imposables أ - رقم الأعمال الخاضع للضريبة

Code الرمز	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	Chiffre d'affaires total مجموع رقم الأعمال	Chiffre d'affaires exonéré رقم الأعمال المعفى	Chiffre d'affaires imposable رقم الأعمال الخاضع للضريبة	Taux	Montant des droits المجموع ← (د ع)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	12 559 121		12 559 121	7%	879 138
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				17%	
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres préstations de services					
E 3 B 31	Débits de boissons					
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres préstations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consommations sur place					
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	12 559 121		12 559 121		879 138

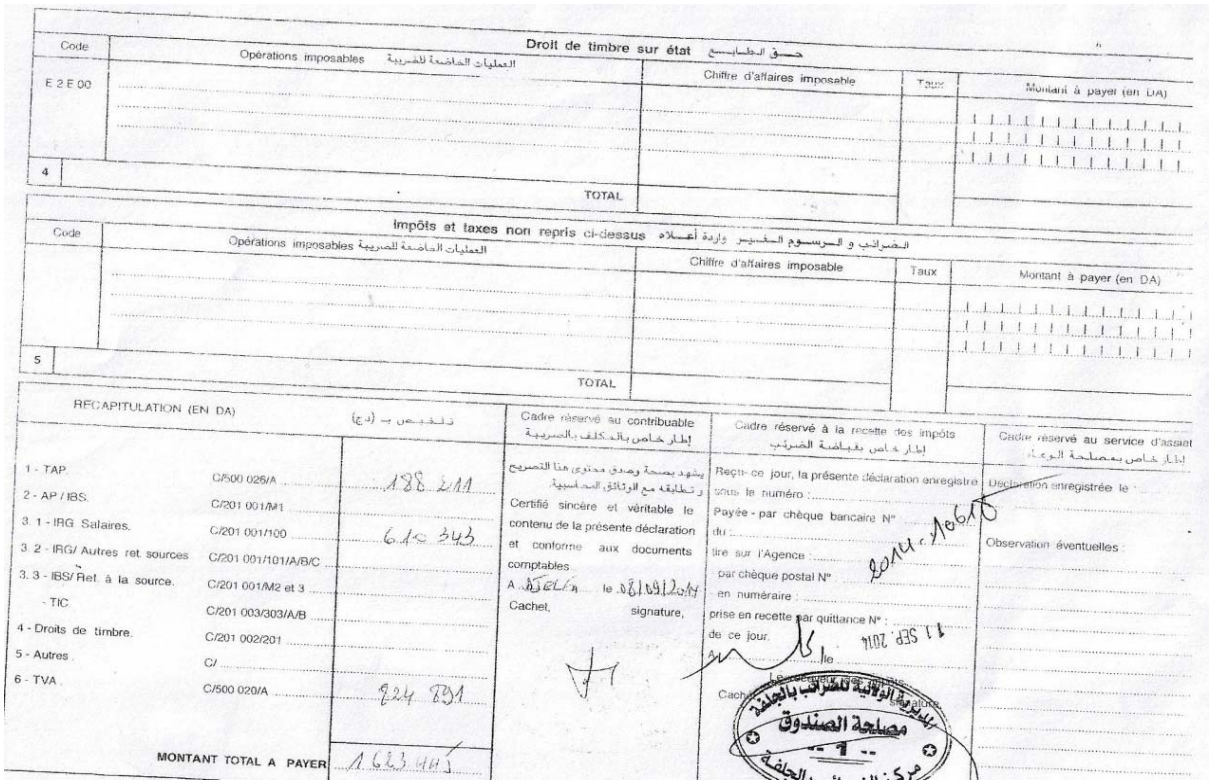
B / Déductions à opérer ب - التسويات المجراة

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art 18 C.TCA).	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ...)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
	مجموع التسويات المجراة Total des déductions à opérer (B)	

C / TVA à payer ت - ر ق م الواجب دفعه

C E 3 B 97	Total des droits dus	879 138
	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
B	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	879 138
E 3 B 00	Total des déductions à opérer (B) (-)	
	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

الملحق رقم: (24-3)



Droit de timbre sur état حق الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص ← (د ع)

1 - TAP	C/500 026/A	188 211
2 - AP / IBS	C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires	C/201 001/100	614 343
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source	C/201 001/M2 et 3	
- TIC	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre	C/201 002/201	
5 - Autres	C/	
6 - TVA	C/500 020/A	824 831
MONTANT TOTAL A PAYER		1 623 385

Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق المحاسبية
Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables
A ... le ...
Cachet, signature,

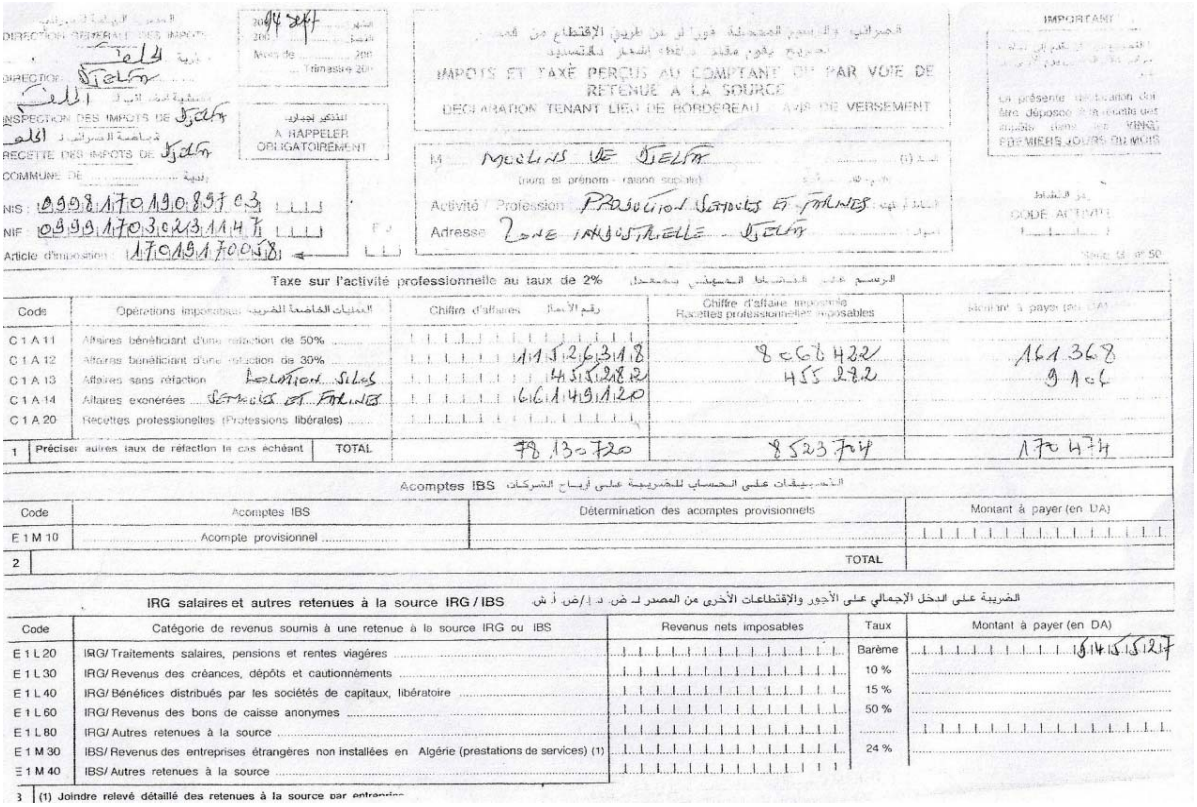
Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro :
Payée - par chèque bancaire N° : 2014-106/0
du :
tire sur l'Agence :
par chèque postal N° :
en numéraire :
prise en recette par quittance N° :
de ce jour. 11 SEP 2014
le
Cachet, le Receveur des Impôts

Cadre réservé au service d'assiet إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le :
Observation éventuelles :

الملحق رقم: (25–1)



IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU – AVIS DE VERSEMENT

M. MOULINS DE DJELFA

Activité / Profession : PRODUCTION SEMOULES ET FARINES

Adresse : ZONE INDUSTRIELLE – DJELFA

NIS : 099817019089703

NIF : 099817030231147

Article d'imposition : 170191700538

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable / Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	11 526 318	8 066 422	161 368
C 1 A 13	Affaires sans réfaction – EXPLOITATION SILOS	4 551 282	455 282	9 106
C 1 A 14	Affaires exonérées – SEMOULES ET FARINES	16 149 120		
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant – TOTAL	78 130 720	8 523 704	170 474

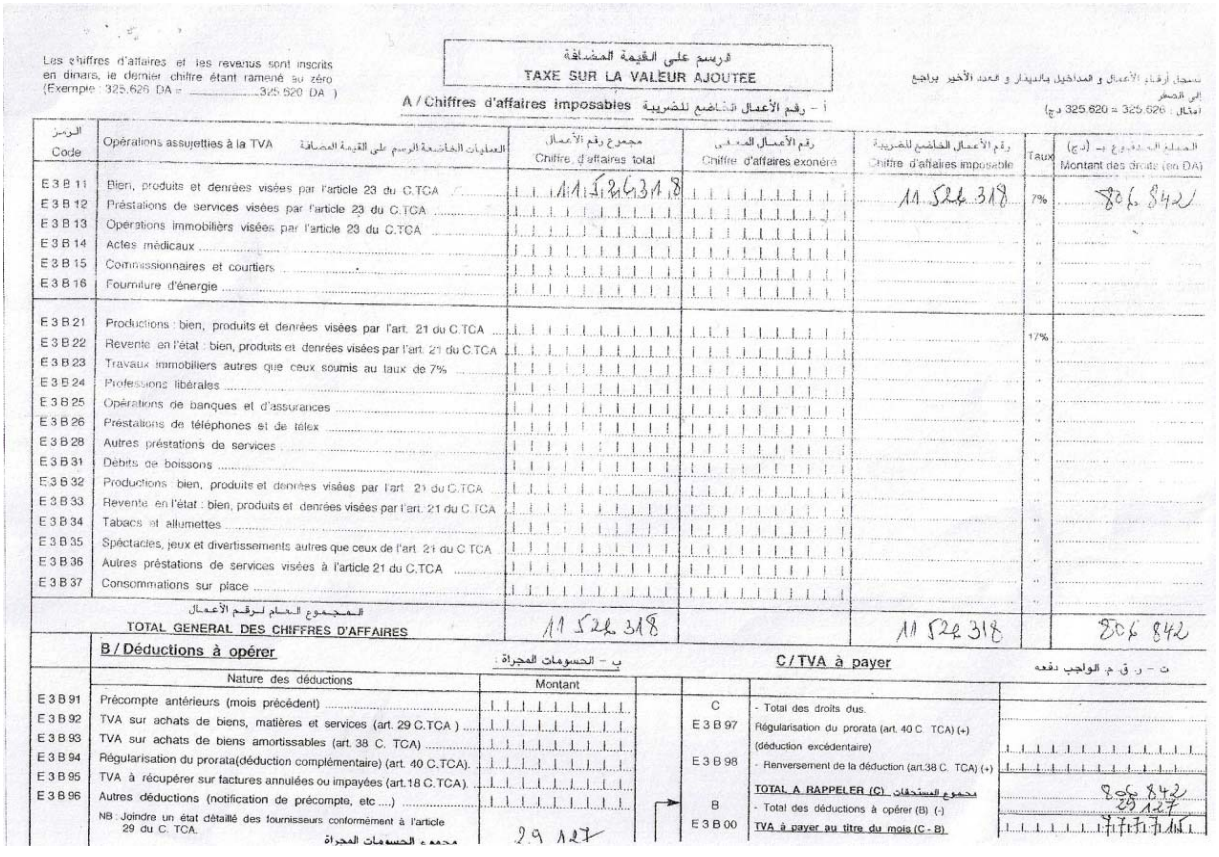
Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	1614515127
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise			

الملحق رقم: (25–2)



TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A / Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires total	Chiffre d'affaires exonéré	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	11 526 318		11 526 318	7%	806 842
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres prestations de services					
E 3 B 31	Débits de boissons					
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consommations sur place					
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	11 526 318		11 526 318		806 842

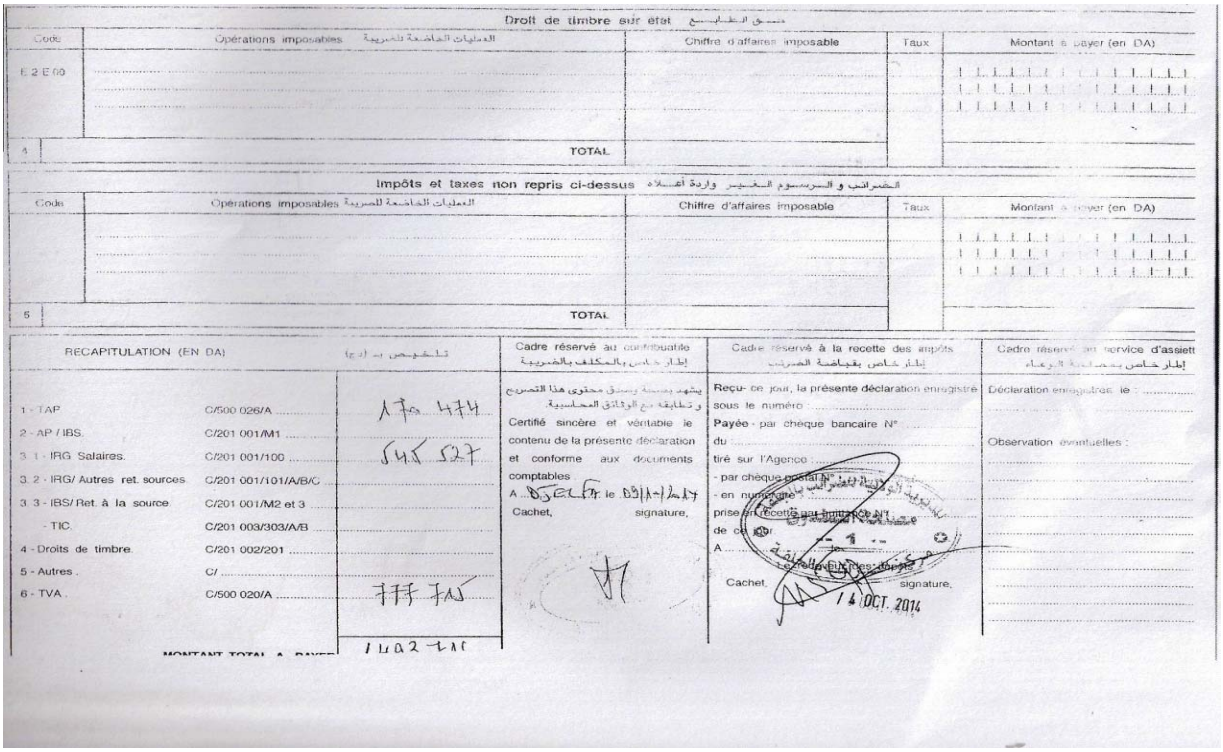
B / Déductions à opérer

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA).	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA. – مجموع الحسومات المجراة	29 127

C / TVA à payer

C	- Total des droits dus	806 842
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	806 842
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	29 127
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B)	777 715

الملحق رقم: (25–3)



Droit de timbre sur effet

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA)

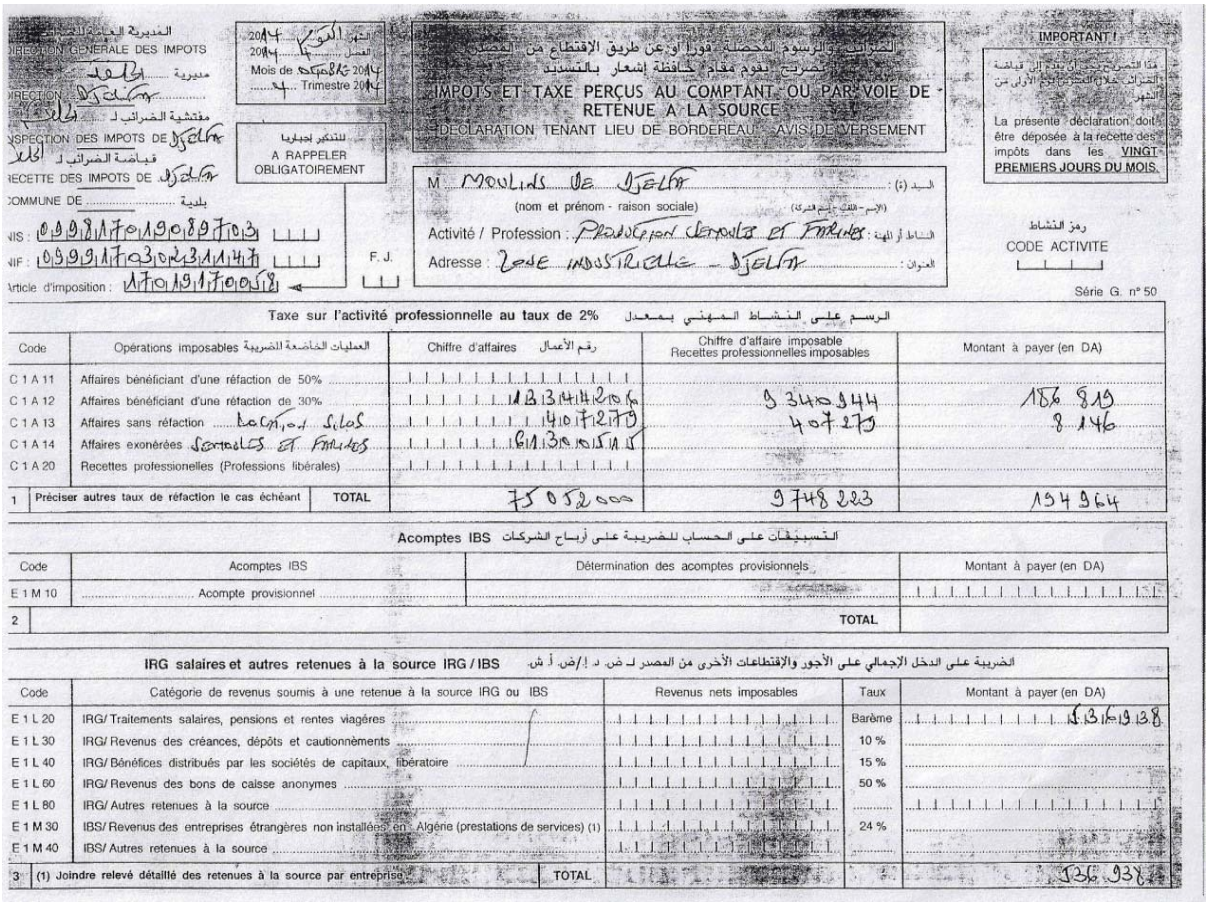
1 - TAP	C/500 026/A	170 474
2 - AP / IBS	C/201 001/M1	545 527
3.1 - IRG Salaires	C/201 001/100	
3.2 - IRG/ Autres ret. sources	C/201 001/101/A/B/C	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201 001/M2 et 3	
- TIC	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre	C/201 002/201	
5 - Autres	C/	
6 - TVA	C/500 020/A	777 745
MONTANT TOTAL A PAYER		1 493 746

Cadre réservé au contribuable
Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables
A DJELFA le 03/10/2014
Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts
Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro
Payée - par chèque bancaire N°
du
tiré sur l'Agence
- par chèque postal N°
- en numéraire
prise en recette par bordereau N°
de ce jour
A
Cachet, signature,
14 OCT. 2014

Cadre réservé au service d'assiette
Déclaration enregistrée le :
Observation éventuelles :

الملحق رقم: (26–1)



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION ... مديرية
INSPECTION DES IMPOTS DE DJELFA مفتشية الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS DE DJELFA قباضة الضرائب لـ
COMMUNE DE ... بلدية
NIS : 099917019089703
NIF : 099917031031114
Article d'imposition : 170191700518

2014 السنة
2014 الفصل
Mois de SEPTEMBRE 2014
4e Trimestre 2014

للتذكير إجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

F. J.

الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر
يحرر في يوم مقام خانة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

M. MOULINS DE DJELFA (السيد (ة))
(nom et prénom - raison sociale) (الإسم - اللقب أو إسم الشركة)
Activité / Profession : Production Semoule et Farines (النشاط أو المهنة)
Adresse : Zone Industrielle - DJELFA (العنوان)

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يودع الى قباضة الضرائب خلال العشرين يوما الأولى من الشهر
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

Série G. n° 50

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

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	18 13 14 14 21 0 00	9 340 944	186 819
C 1 A 13	Affaires sans réfaction Locations Silos	1 4 10 7 12 7 9	407 279	8 146
C 1 A 14	Affaires exonérées Semoules et Farines	6 11 3 10 15 5 1 5		
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant — TOTAL	75 052 000	9 748 223	194 964

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

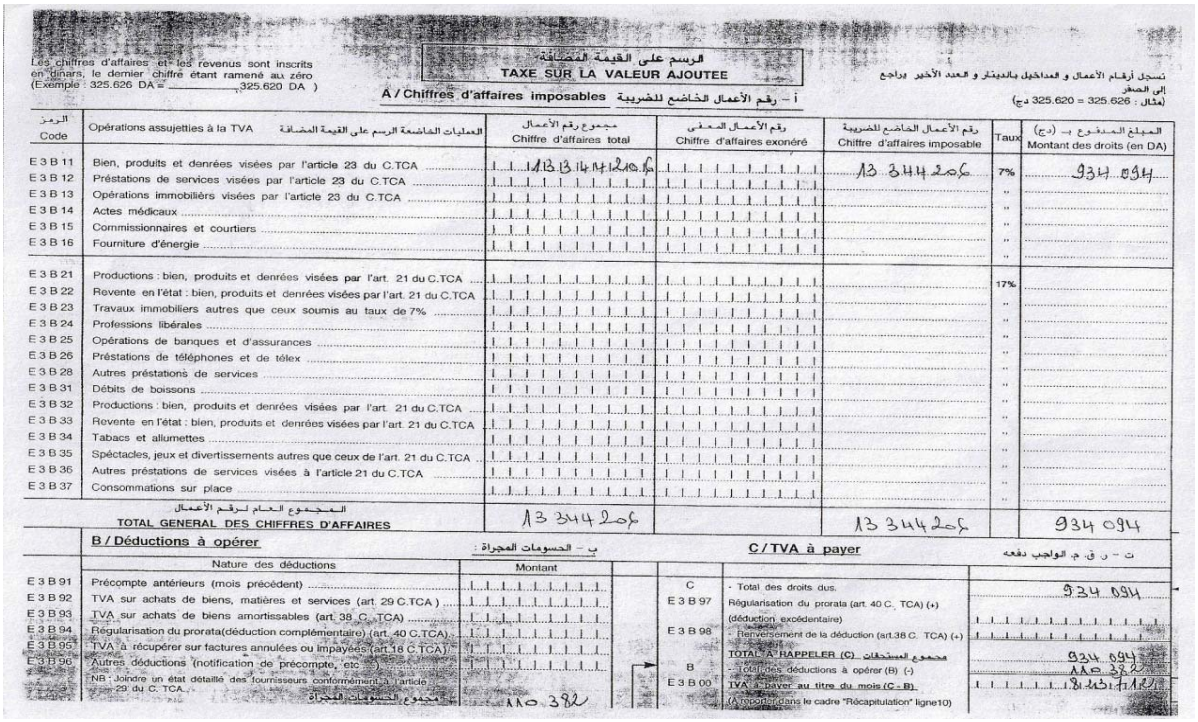
Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2	TOTAL		

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

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	136 938
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise — TOTAL			136 938

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (26-2)



الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A / Chiffres d'affaires imposables أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	Chiffre d'affaires total مجموع رقم الأعمال	Chiffre d'affaires exonéré رقم الأعمال المعفى	Chiffre d'affaires imposable رقم الأعمال الخاضع للضريبة	Taux	Montant des droits (en DA) المبلغ المدفوع بـ (دج)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	13 344 205		13 344 205	7%	934 094
E 3 B 12	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres préstations de services					
E 3 B 31	Débits de boissons					
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres préstations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consommations sur place					
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES المجموع العام لرقم الأعمال	13 344 205		13 344 205		934 094

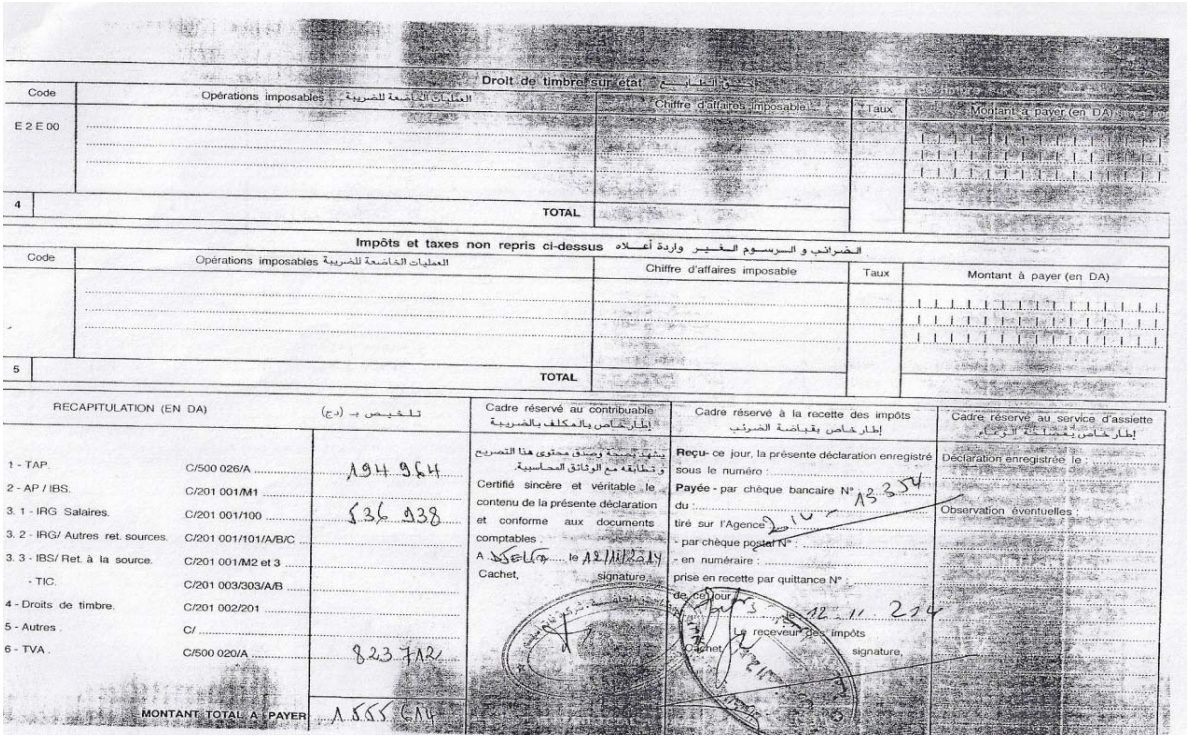
B / Déductions à opérer ب – الحسومات المجراة

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 38 C.TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ...)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
	مجموع الحسومات المجراة	110 382

C / TVA à payer ت – ر. ق. م. الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	934 094
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	934 094
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	110 382
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	823 712

الملحق رقم: (26-3)



Droit de timbre sur état الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA)		تلخيص بـ (دج)
1 - TAP.	C/500 026/A	194 964
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	536 938
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres.	C/	
6 - TVA.	C/500 020/A	823 712
MONTANT TOTAL A PAYER		1 555 614

Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق المحاسبية

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables

A ... le 12/11/2014

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :

Payée - par chèque bancaire N° 13354

du :

tiré sur l'Agence

- par chèque postal N° :

- en numéraire :

prise en recette par quittance N° :

de ce jour 12 11 14

Le receveur des impôts

Cachet signature,

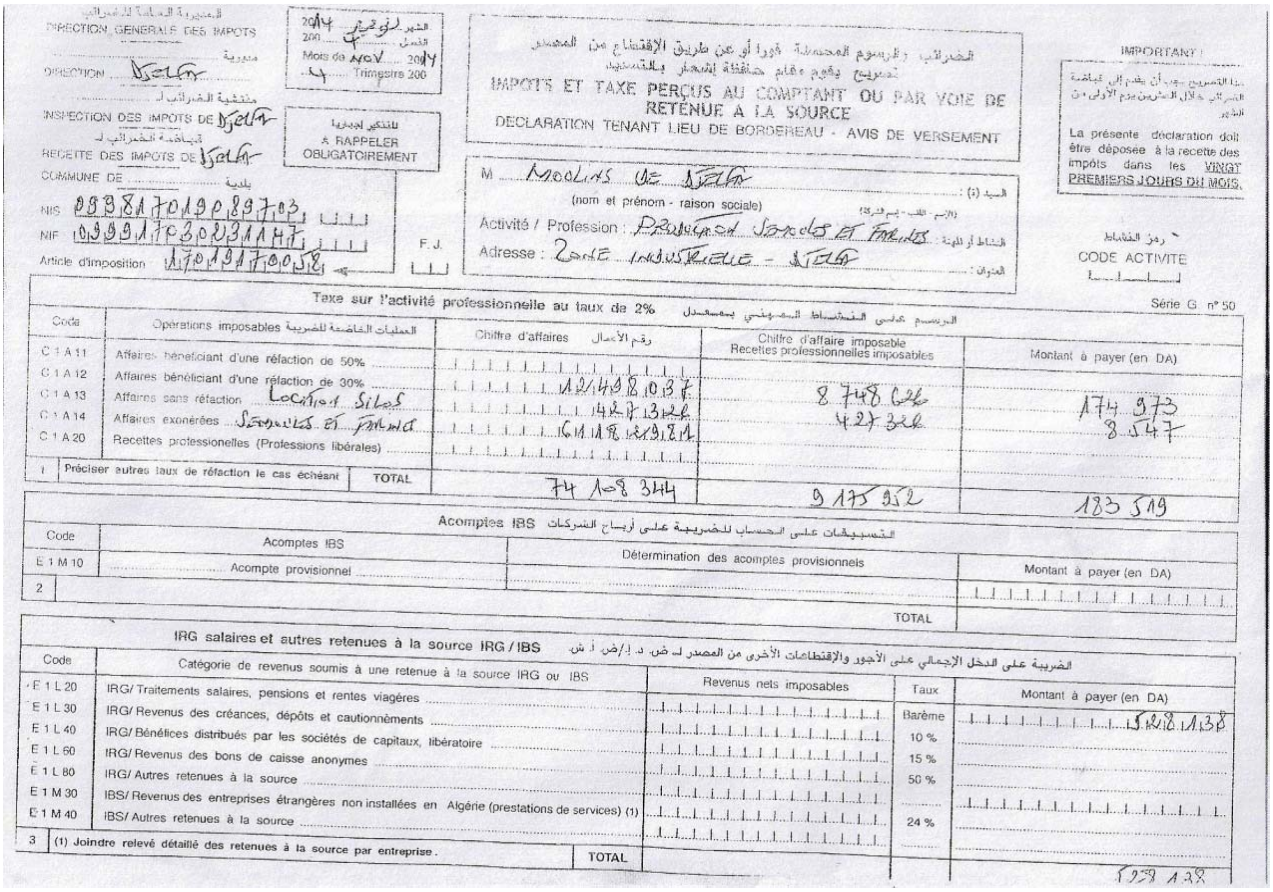
Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le

Observation éventuelles :

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (27–1)



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION ... Blida
INSPECTION DES IMPOTS DE Blida
RECETTE DES IMPOTS DE Blida
COMMUNE DE ...
NIS 098817019089703
NIF 098917030031447
Article d'imposition 170191700518
F.J.

2014 Mois de NOV Trimestre 2004

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

M. MOULINS DE BLIDA
(nom et prénom - raison sociale)
Activité / Profession : Produits Sucrés et Farines
Adresse : Zone Industrielle - BLIDA

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

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

CODE ACTIVITE

Série G n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			
C 1 A 13	Affaires sans réfaction Locaux Silos	12 149 8 037	8 748 626	174 973
C 1 A 14	Affaires exonérées Semoules et Farine	1 427 326	427 326	8 547
C 1 A 20	Recettes professionelles (Professions libérales)	6 118 819 814		
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant	TOTAL 74 108 344	9 175 952	183 519

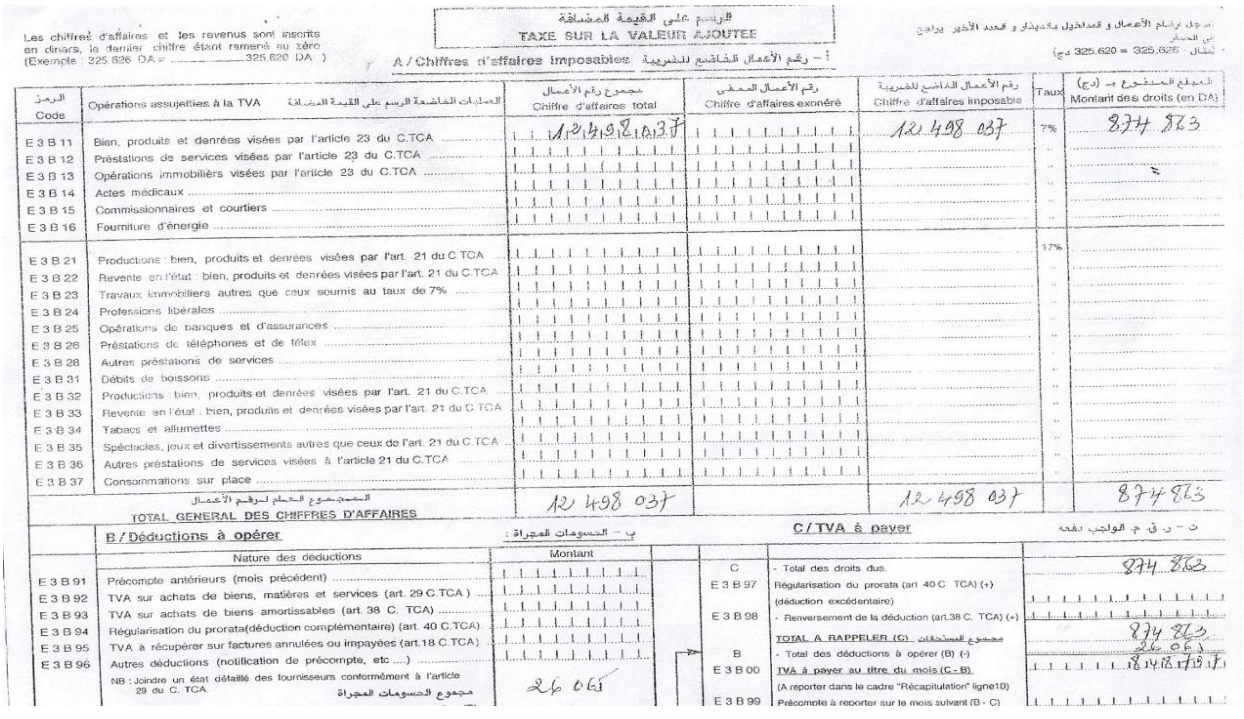
Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	15 818 138
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL		1 959 138

الملحق رقم: (27–2)



Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant remplacé au zéro (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A / Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires total	Chiffre d'affaires exonéré	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	12 149 8 037		12 498 037	7%	874 863
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres prestations de services					
E 3 B 31	Débits de boissons					
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consommations sur place					
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	12 498 037		12 498 037		874 863

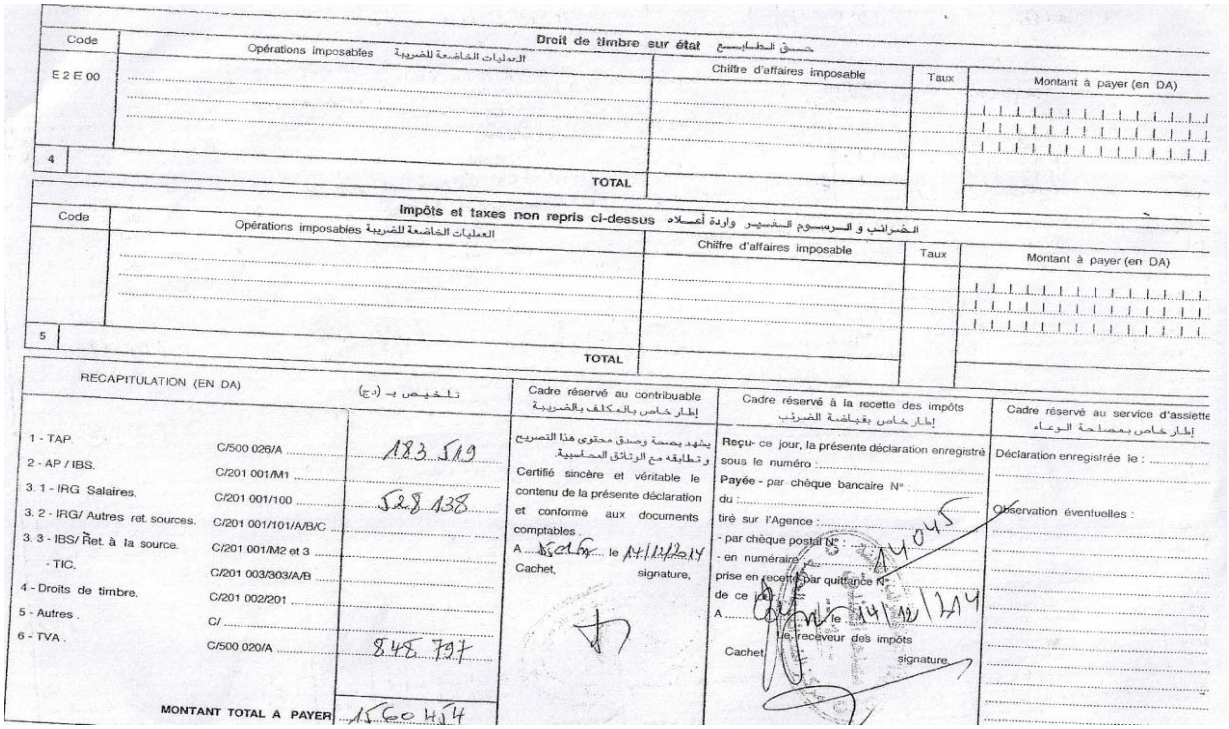
B / Déductions à opérer

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA	26 061

C / TVA à payer

C	- Total des droits dus	874 863
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	874 863
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	26 061
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B)	848 802
E 3 B 99	(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10) Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

الملحق رقم: (27–3)



Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Droit de timbre sur état حسق الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم المشار واردة أعلاه

RECAPITULATION (EN DA)		تلخيص بـ (د.ج)
1 - TAP.	C/500 026/A	183 519
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	528 138
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres .	C/	
6 - TVA .	C/500 020/A	848 797
MONTANT TOTAL A PAYER		1560 454

Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables .

A ... le 14/12/2014

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :

Payée - par chèque bancaire N° :

du :

tiré sur l'Agence :

- par chèque postal N° : 14045

- en numéraire

prise en recette par quittance N°

de ce jour

A ... le 14/12/2014

Cachet le receveur des impôts

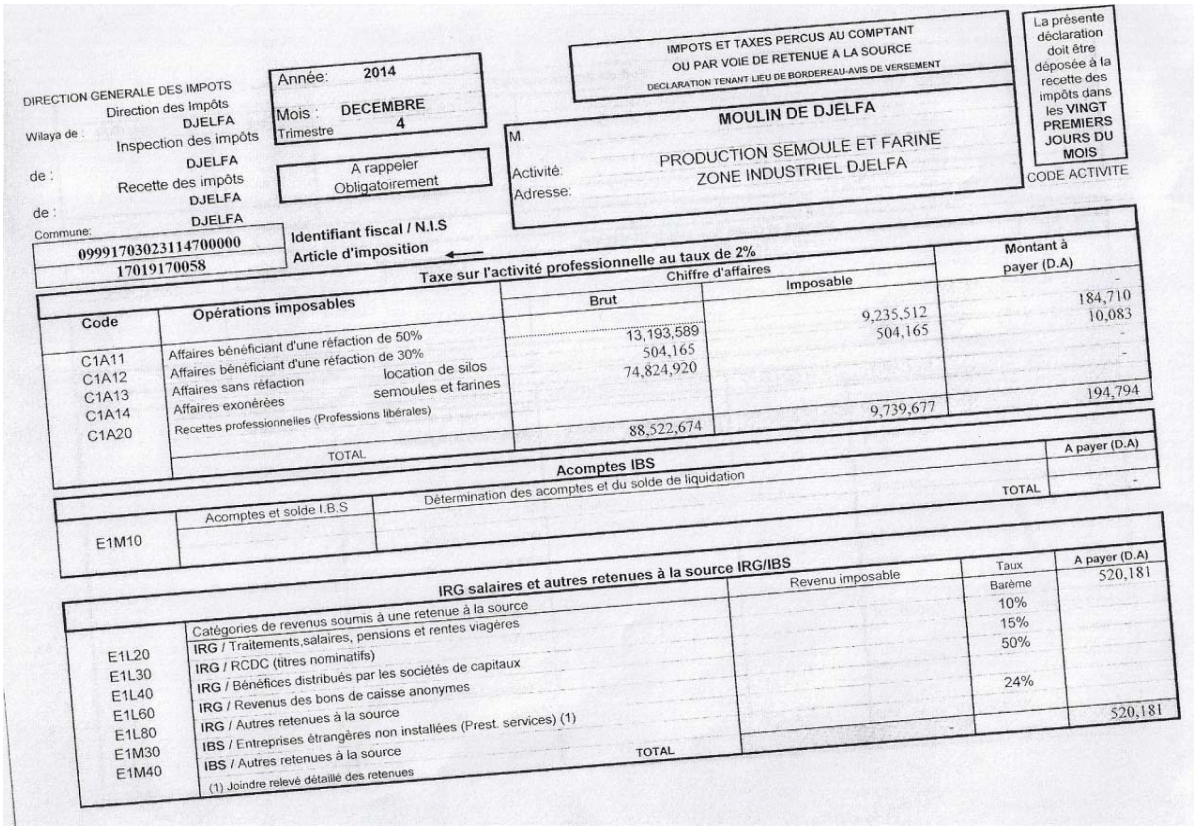
signature

Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le :

Observation éventuelles :

الملحق رقم: (28–1)



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

Année: 2014
Mois : DECEMBRE
Trimestre 4

A rappeler Obligatoirement

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

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

M **MOULIN DE DJELFA**
Activité: PRODUCTION SEMOULE ET FARINE
Adresse: ZONE INDUSTRIEL DJELFA
CODE ACTIVITE

Identifiant fiscal / N.I.S 099917030231147000000
Article d'imposition 17019170058

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Montant à payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	13,193,589	9,235,512	184,710
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	504,165	504,165	10,083
C1A13	Affaires sans réfaction location de silos	74,824,920		-
C1A14	Affaires exonérées semoules et farines			-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
	TOTAL	88,522,674	9,739,677	194,794

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 Barème	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		10%	520,181
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		15%	
E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		50%	
E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes			
E1L80	IRG / Autres retenues à la source		24%	
E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)			
E1M40	IBS / Autres retenues à la source			
	(1) Joindre relevé détaillé des retenues TOTAL	-		520,181

الملحق رقم: (28-2)

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

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	13,193,589		13,193,589	7%	923,551
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et cortiers	0			"	0
E3B16	Fourniture d'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, produits, denrées				17%	0
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	0			"	0
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	0			"	0
E3B24	Professions Libérales	0			"	0
E3B25	Opérations de banques et assurances	0			"	0
E3B26	Prestations de téléphone et télex	0			"	0
E3B28	Autres prestations de services (location de silos)	0			"	0
E3B31	Débits de boissons	0			"	0
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumettes	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	0			"	0
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B37	Consommations sur place	0			"	0
	TOTAL GENERAL DES C.A	**13,193,589**	**0**	**13,193,589**		**923,551**

B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	
E3B92	TVA / **achats** de matières et **services** (art.29 CTCA)	
E3B93	TVA / achats **biens amortissables** (art.38 CTCA)	
E3B94	Régularisation **prorata** déduction (art.40 CTCA)	
E3B95	TVA / **factures annulées** ou imp (art.18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	
	Total des déductions a opérer(B)	**113,099**

C/ TVA à Payer

C	- Total des droits dus	**923,551**
E3B97	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	**923,551**
B	- Total des déductions	**113,099**
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	**810,452**
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	**0**

الملحق رقم: (28-3)

Droit de timbre sur état

Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				
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)		
1 - TAP	C/500026/A	194,794
2 - AP/IBS	C/201001/M1	
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	520,181
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	
-TIC	C/201003/303/A/B	
4 - Droit de timbre	C/201002/201	
5 - Autres	C/.....	
7 - TVA	/201003/300/A/B/	810,452
MONTANT TOTAL A PAYER		**1,525,427**

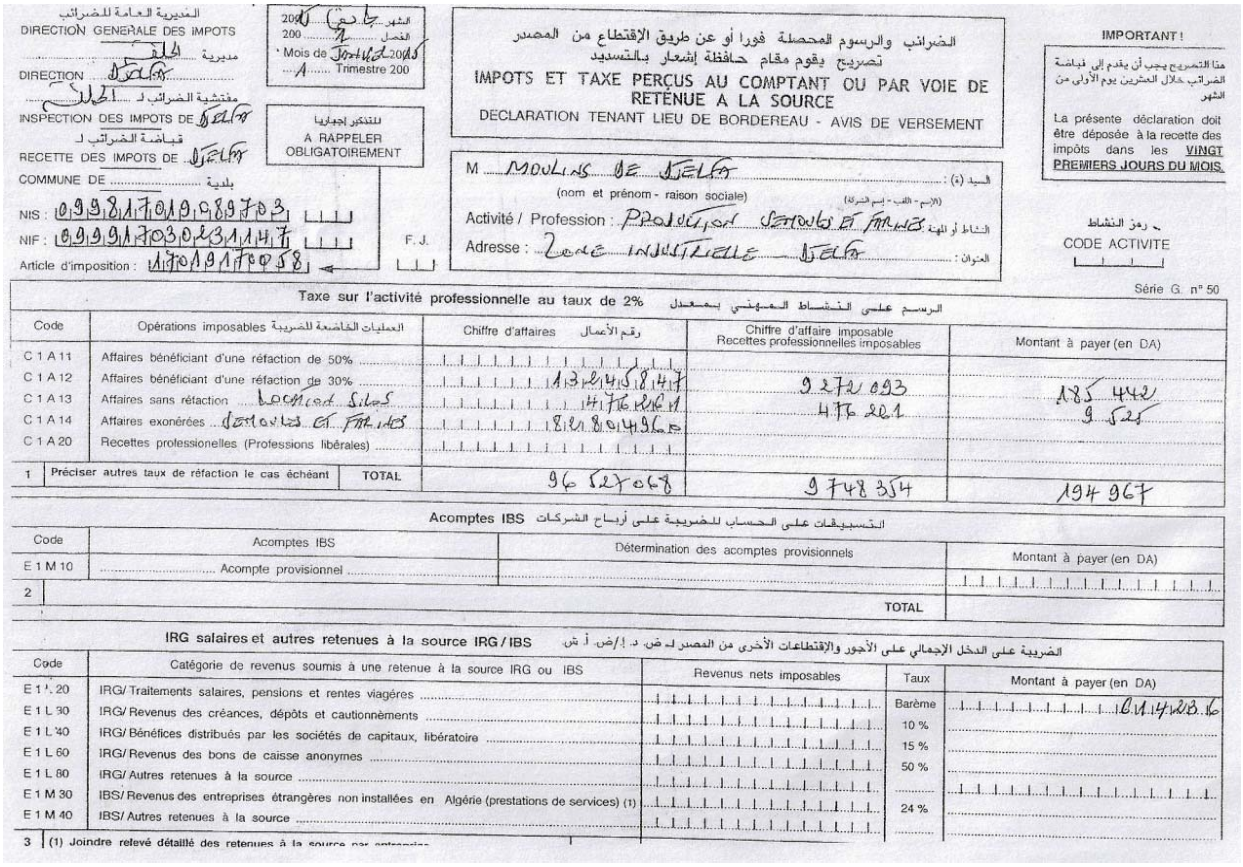
Cadre réservé au contribuable
Certifie sincère et véritable le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables
A : Djelfa
le :
Cachet, Signatu

Cadre réservé à la recette
Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° .....
Payée par
Chq banque N°.....
du .....Agence.....
Chq poste..... du.....
En numéraire.....
Prise en recette
par quit. N° .....
A .....le.....
Le receveur des impôts
Cachet, Signature

Cadre reservé à l'inspection
Eenregistrée le :
.....
bservations éventuelles

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (29–1)



المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية ...
DIRECTION ...
مفتشية الضرائب لـ ...
INSPECTION DES IMPOTS DE ...
قباضة الضرائب لـ ...
RECETTE DES IMPOTS DE ...
بلدية ...
COMMUNE DE ...
NIS : 099817019089703
NIF : 099917030231147
Article d'imposition : 170191700058
F. J.

2015 الشهر ... 2015 الفصل ...
Mois de ... 2015
... Trimestre 2015

للتذكير إجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

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

IMPORTANT !
هنا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

السيد (ة) : M MOULINS DE DJELFA
(nom et prénom - raison sociale) (الإسم - اللقب - إسم الشركة)
النشاط أو المهنة : Activité / Profession : Produits Semoules et farines
العنوان : Adresse : Zone INDUSTRIELLE DJELFA

رمز النشاط CODE ACTIVITE

Série G n° 50

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

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	13 245 847	9 272 093	185 442
C 1 A 13	Affaires sans réfaction Locaux Silos	1 176 [illegible]	476 201	9 525
C 1 A 14	Affaires exonérées Semoules et farines	81 801 496		
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant TOTAL	96 527 068	9 748 354	194 967

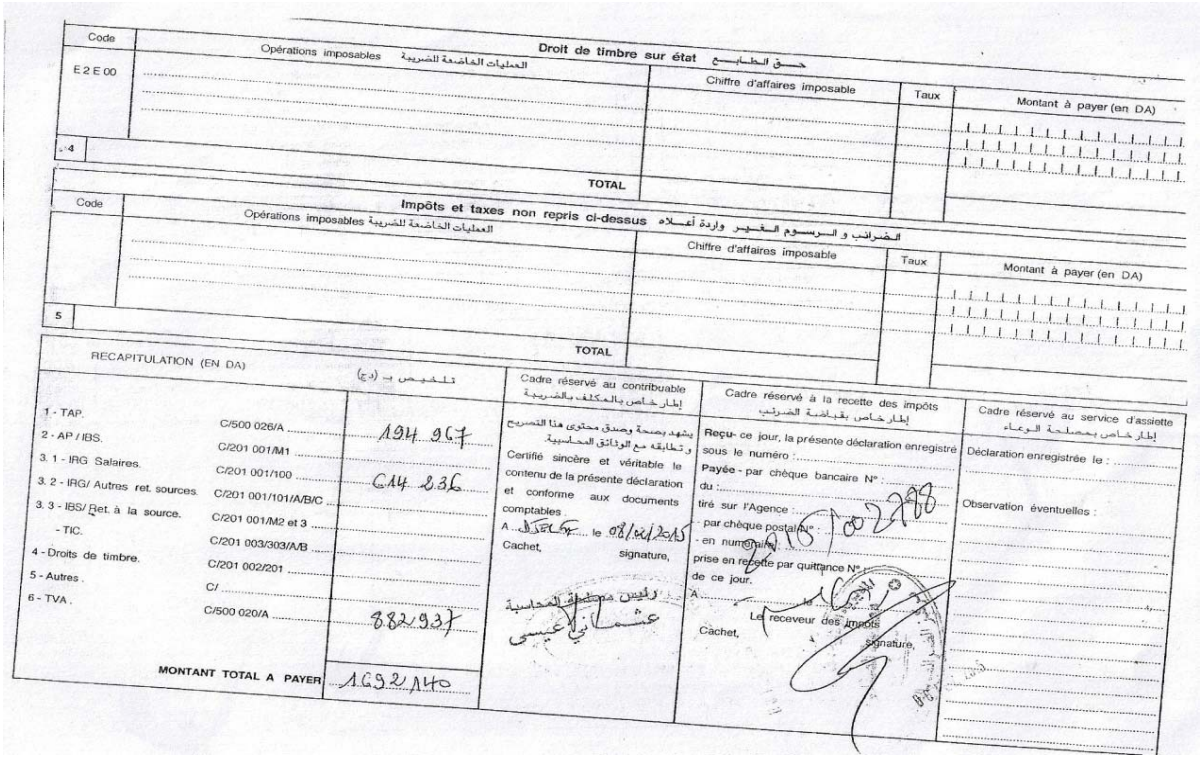
Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2	TOTAL		

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

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	614 836
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise			

الملحق رقم: (29–2)



Droit de timbre sur état حق الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص بـ (دج)

1 - TAP.	C/500 026/A	194 967
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	614 836
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source. - TIC.	C/201 001/M2 et 3	
4 - Droits de timbre.	C/201 003/303/A/B	
5 - Autres.	C/201 002/201	
6 - TVA.	C/	
	C/500 020/A	882 937
MONTANT TOTAL A PAYER		1692 140

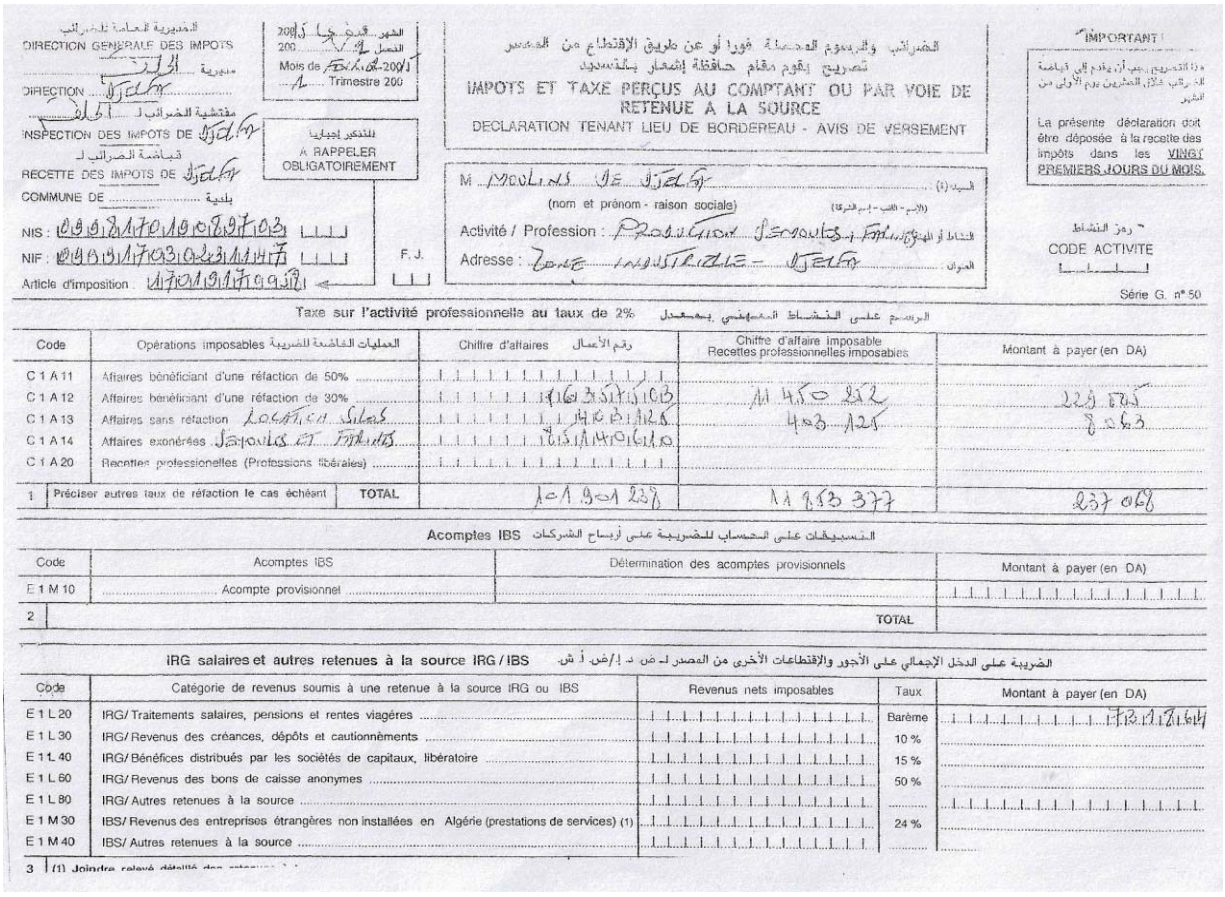
Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة
Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables
A DJELFA le 08/04/2015
Cachet, signature,
رئيس مصلحة المحاسبة عثماني عيسى

Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب
Reçu ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :
Payée - par chèque bancaire N° : 0018780298
du :
tiré sur l'Agence :
par chèque postal N° :
- en numéraire
prise en recette par quittance N° :
de ce jour.
A ... le ...
Cachet, Le receveur des impôts
signature,

Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء
Déclaration enregistrée le :
Observation éventuelles :

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (30–1)



IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	16 357 503	11 450 252	229 005
C 1 A 13	Affaires sans réfaction Location Silos	1 402 126	403 125	8 063
C 1 A 14	Affaires exonérées Sacs et Filets	1 513 140 610		
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant — TOTAL	17 901 229	11 853 377	237 068

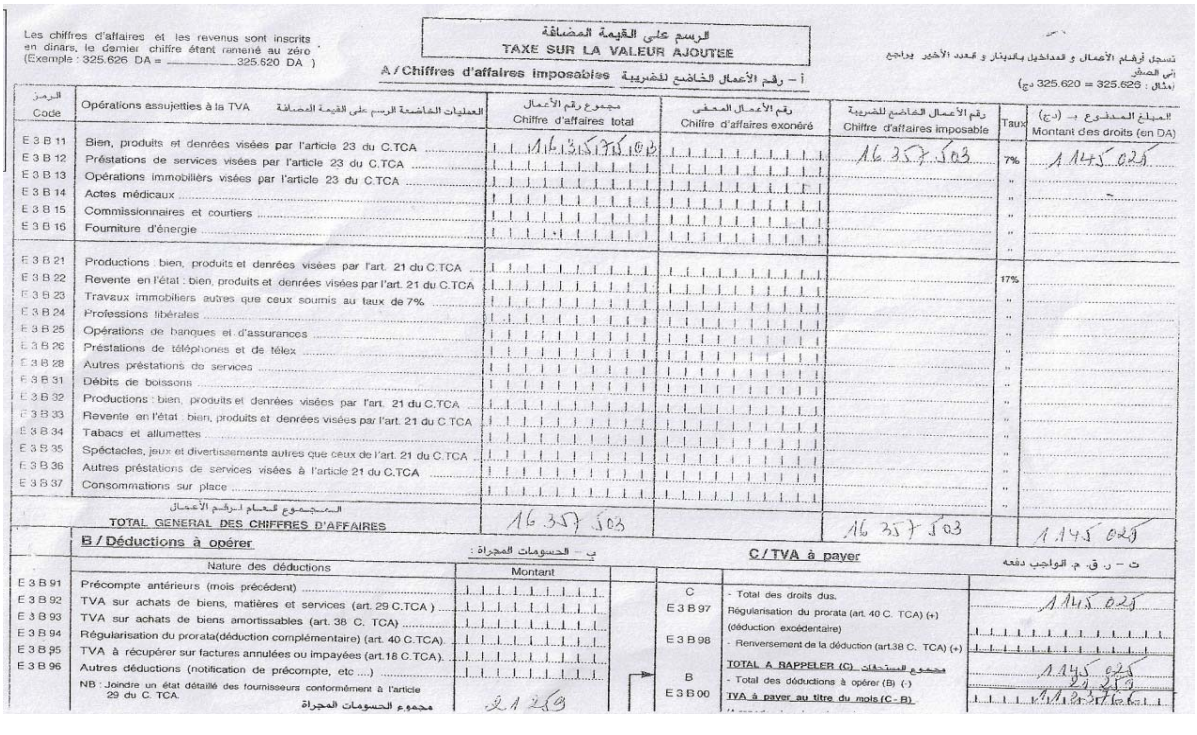
Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2	TOTAL		

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	1 118 164
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnèments		10 %	
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues			

الملحق رقم: (30–2)



TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A / Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires total	Chiffre d'affaires exonéré	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	16 357 503		16 357 503	7%	1 145 025
E 3 B 12	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 13	Opérations immobilièrs visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 14	Actes médicaux				"	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				"	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				"	
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E 3 B 24	Professions libérales				"	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex				"	
E 3 B 28	Autres préstations de services				"	
E 3 B 31	Débits de boissons				"	
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"	
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 36	Autres préstations de services visées à l'article 21 du C.TCA				"	
E 3 B 37	Consommations sur place				"	
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	16 357 503		16 357 503		1 145 025

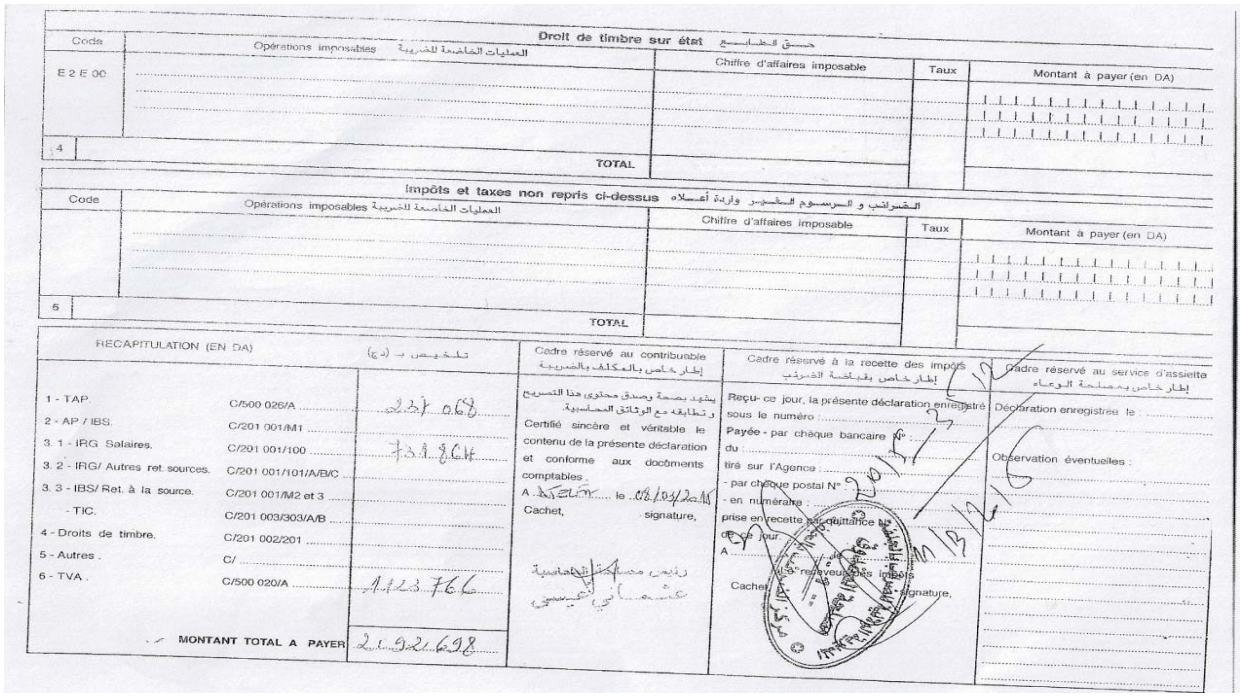
B / Déductions à opérer

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA	
	مجموع الحسومات المجراة	21 259

C / TVA à payer

C E 3 B 97	- Total des droits dus.	1 145 025
	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	1 145 025
B E 3 B 00	- Total des déductions à opérer (B) (-)	21 259
	TVA à payer au titre du mois (C - B)	1 123 766

الملحق رقم: (30–3)



Droit de timbre sur état

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA)

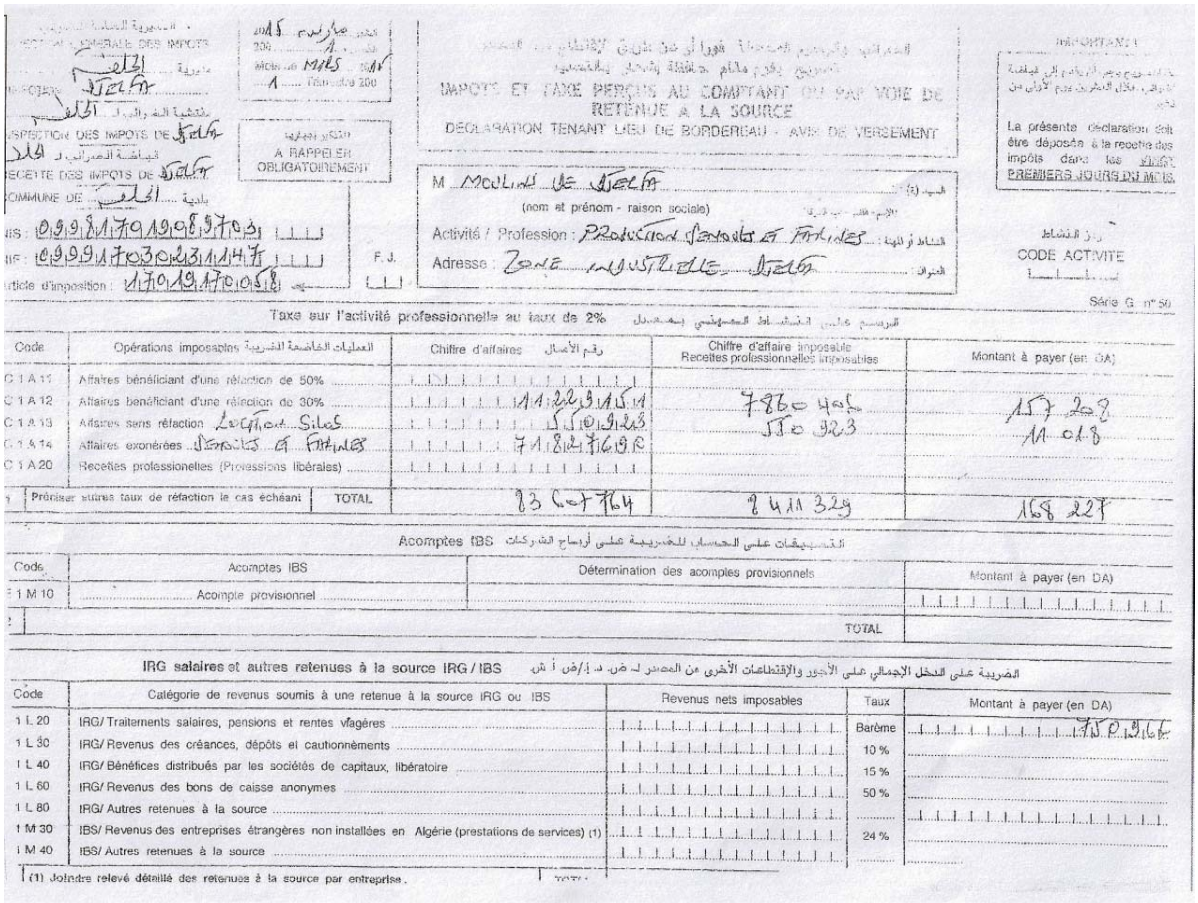
1 - TAP	C/500 026/A	237 068
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	731 964
3. 2 - IRG/ Autres ret sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres .	C/	
6 - TVA .	C/500 020/A	1 123 766
MONTANT TOTAL A PAYER		2 092 698

Cadre réservé au contribuable — Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A ... le 08/04/2021 — Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts — Reçu ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro ... Payée - par chèque bancaire N° ... du ... tiré sur l'Agence ... - par chèque postal N° ... - en numéraire : ... prise en recette par quittance le même jour. A ... Cachet, signature,

Cadre réservé au service d'assiette — Déclaration enregistrée le : ... Observation éventuelles :

الملحق رقم: (31–1)



IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

M MOULINS DE DJELFA (nom et prénom - raison sociale)

Activité / Profession : Production Semoule et Farines

Adresse : Zone Industrielle Djelfa

N° d'identification : 099917019098705

N° : 099917030631147

Article d'imposition : 170197010568

F.J.

IMPORTANT : La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les PREMIERS JOURS DU MOIS.

CODE ACTIVITE

Série G n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	11 22 9 115 14	7 860 495	157 209
C 1 A 13	Affaires sans réfaction Location Silos	5 101 923	550 923	11 018
C 1 A 14	Affaires exonérées Semoule et Farines	71 814 769 R		
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Provessions libérales)			
	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant — TOTAL	93 647 764	8 411 329	168 227

Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
1 M 10	Acompte provisionnel		
		TOTAL	

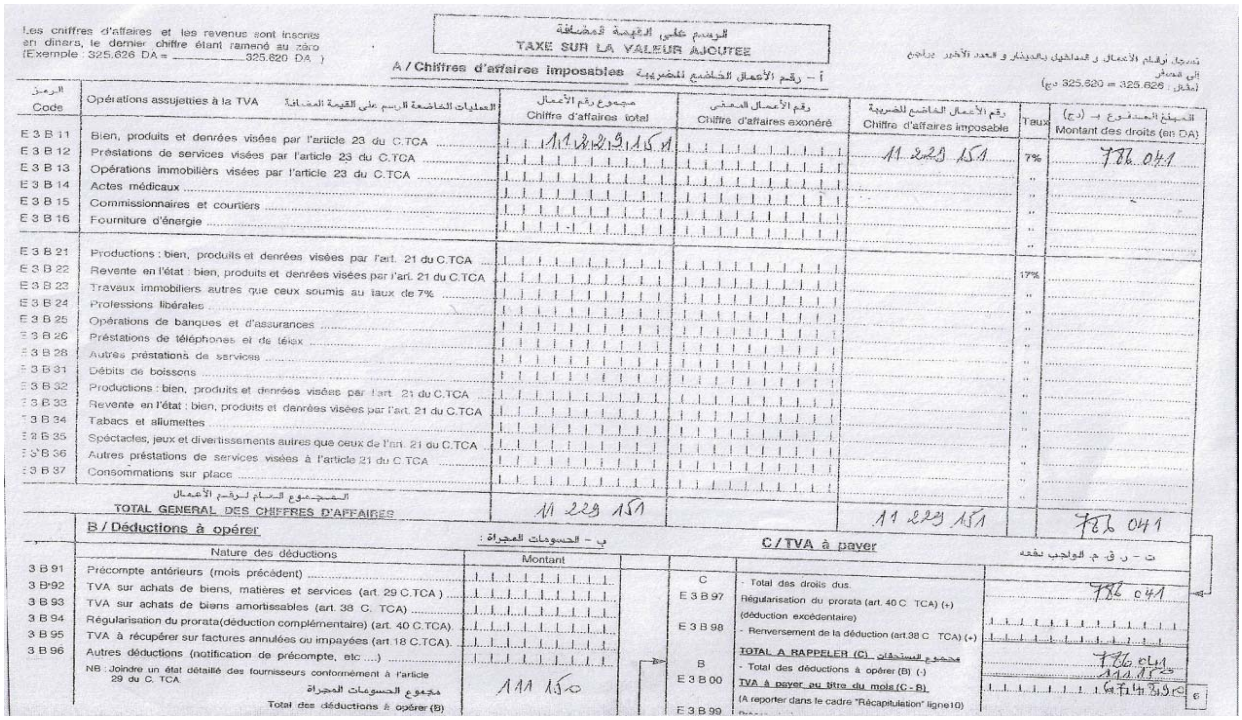
IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	731 964
1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.

قائمة الملاحق

الملحق رقم : (31-2)



Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A / Chiffres d'affaires imposables أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (د ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	11 229 151		11 229 151	7%	786 041
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres prestations de services					
E 3 B 31	Débits de boissons					
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consommations sur place					
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	11 229 151		11 229 151		786 041

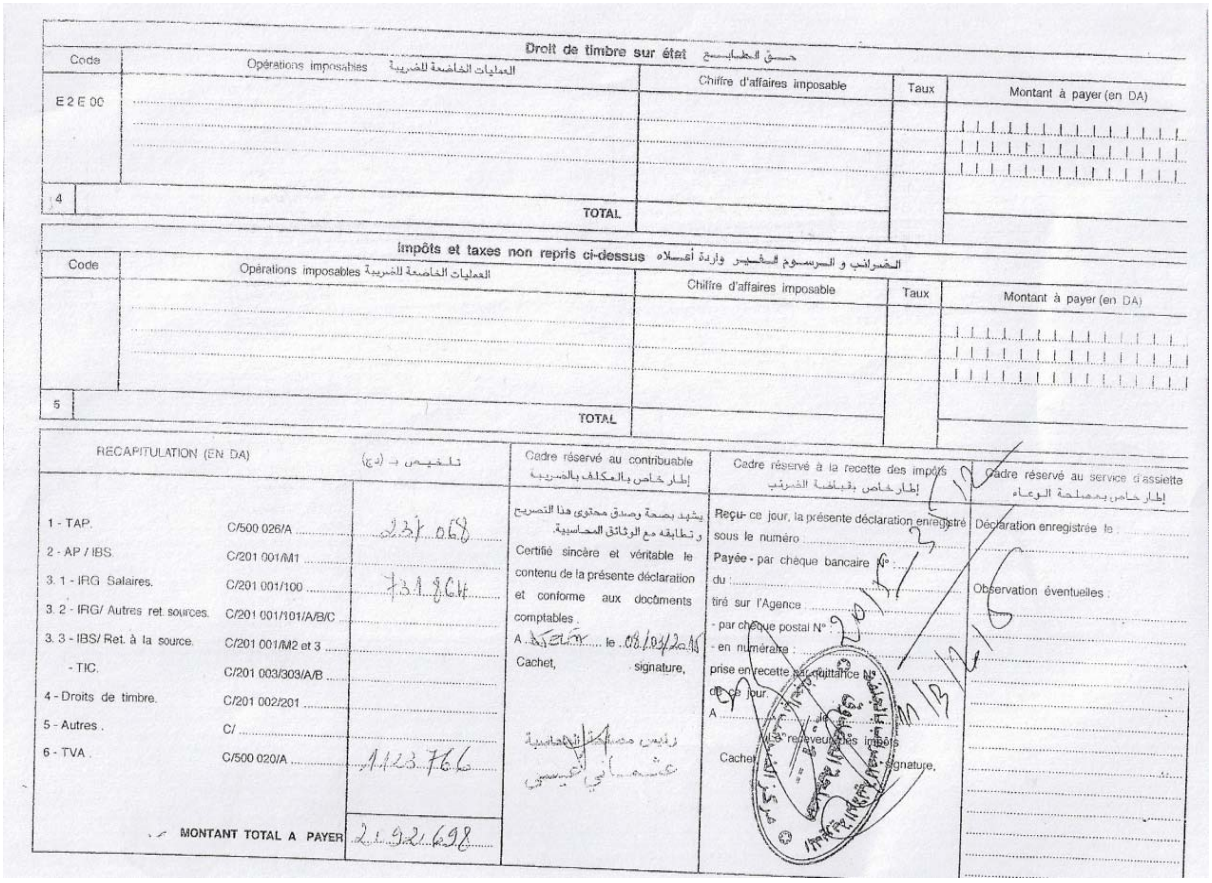
B / Déductions à opérer ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)	
3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA).	
3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ...)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA	
	مجموع الحسومات المجراة Total des déductions à opérer (B)	111 150

C / TVA à payer ت – ر ق م الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	786 041
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	786 041
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	111 150
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	674 891
E 3 B 99		

الملحق رقم: (31-3)



Droit de timbre sur état حق الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص (د ج)

1 - TAP.	C/500 026/A	337 053
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	731 964
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres .	C/	
6 - TVA .	C/500 020/A	1123 766
MONTANT TOTAL A PAYER		2 192 783

Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables .

A Kolea le 08/03/2016

Cachet, signature,

رئيس مصلحة المحاسبة

Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro

Payée - par chèque bancaire N°

du

tiré sur l'Agence

- par chèque postal N°

- en numéraire

prise en recette sur quittance N°

de ce jour.

A

Les receveurs des impôts

Cachet, signature,

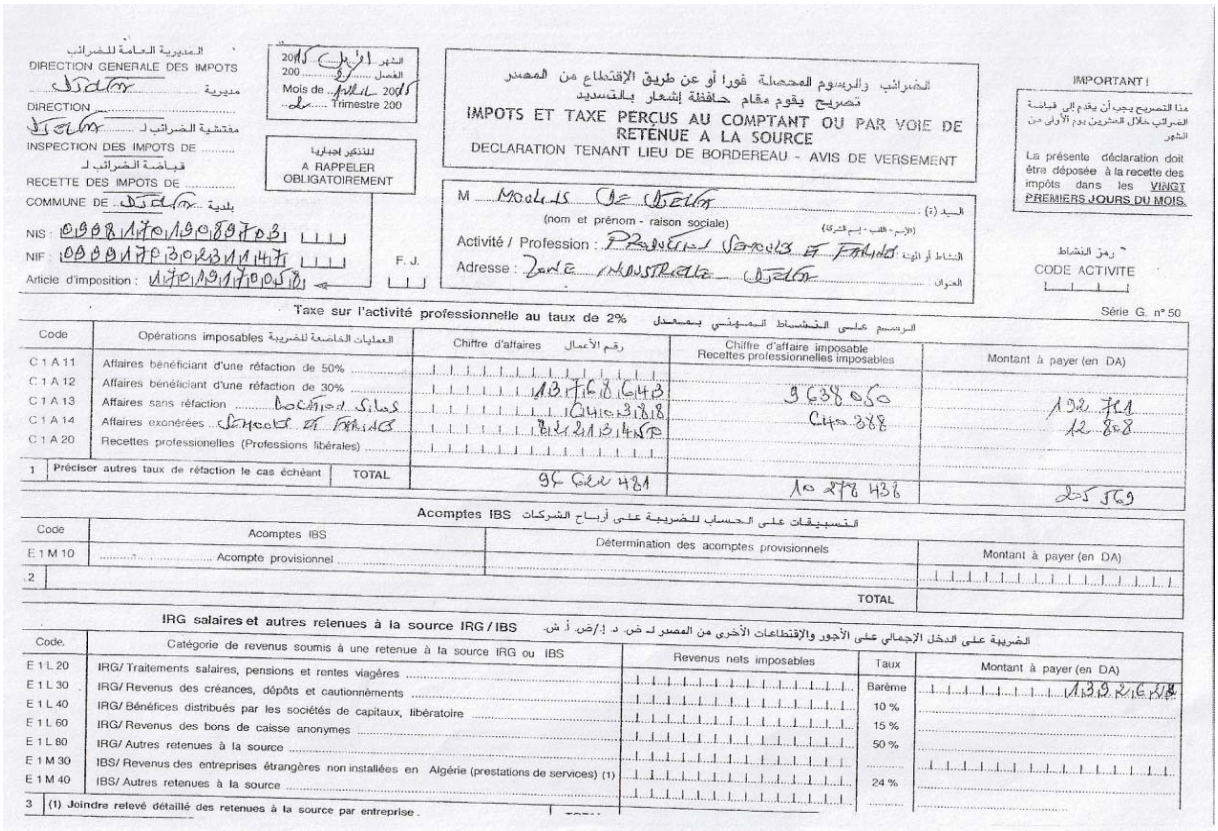
Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le

Observation éventuelles

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (32-1)



المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية
DIRECTION
مفتشية الضرائب لـ
INSPECTION DES IMPOTS DE
قباضة الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS DE
بلدية
COMMUNE DE

الشهر
Mois de
الفصل
Trimestre 200

للتذكير اجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

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

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

M (السيد (ة
(nom et prénom - raison sociale) (الإسم - اللقب - إسم الشركة)
Activité / Profession : (النشاط أو المهنة)
Adresse : (العنوان)

NIS
NIF
Article d'imposition :
F. J.

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

Série G. n° 50

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

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			
C 1 A 13	Affaires sans réfaction			
C 1 A 14	Affaires exonérées			
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant — TOTAL			

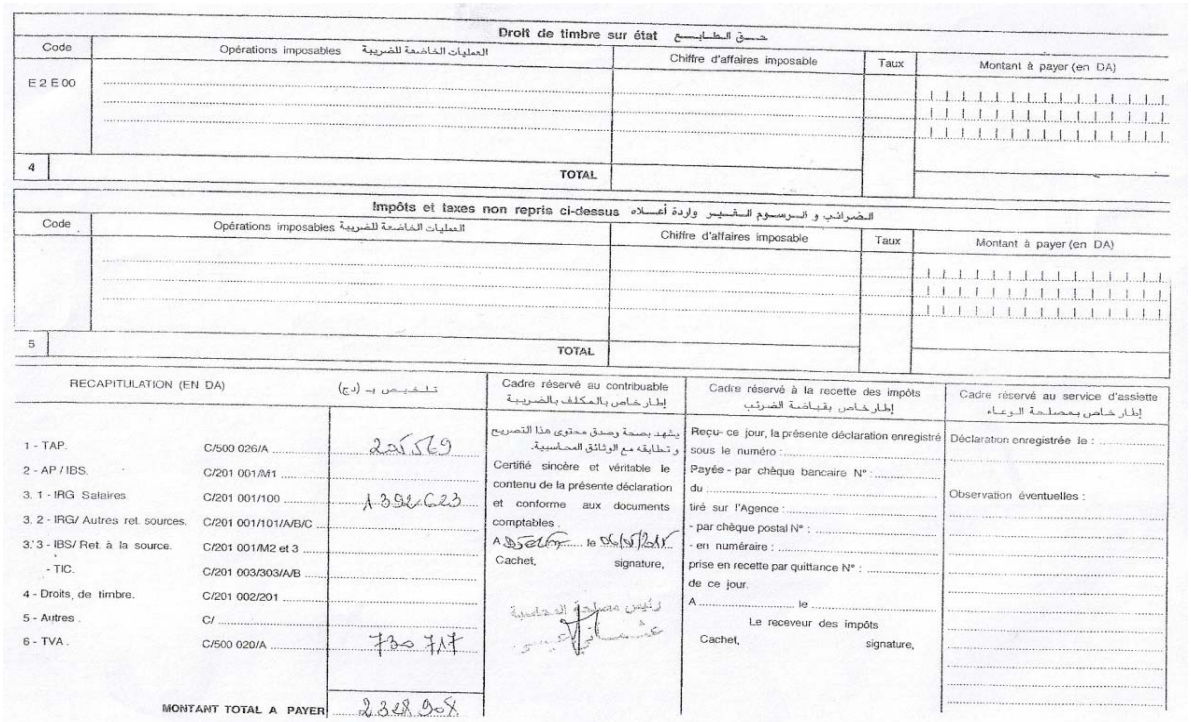
Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والاقتطاعات الأخرى من المصدر ر ض د ا/ض أ ش

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

الملحق رقم: (32-2)



Droit de timbre sur état حسق الطابع

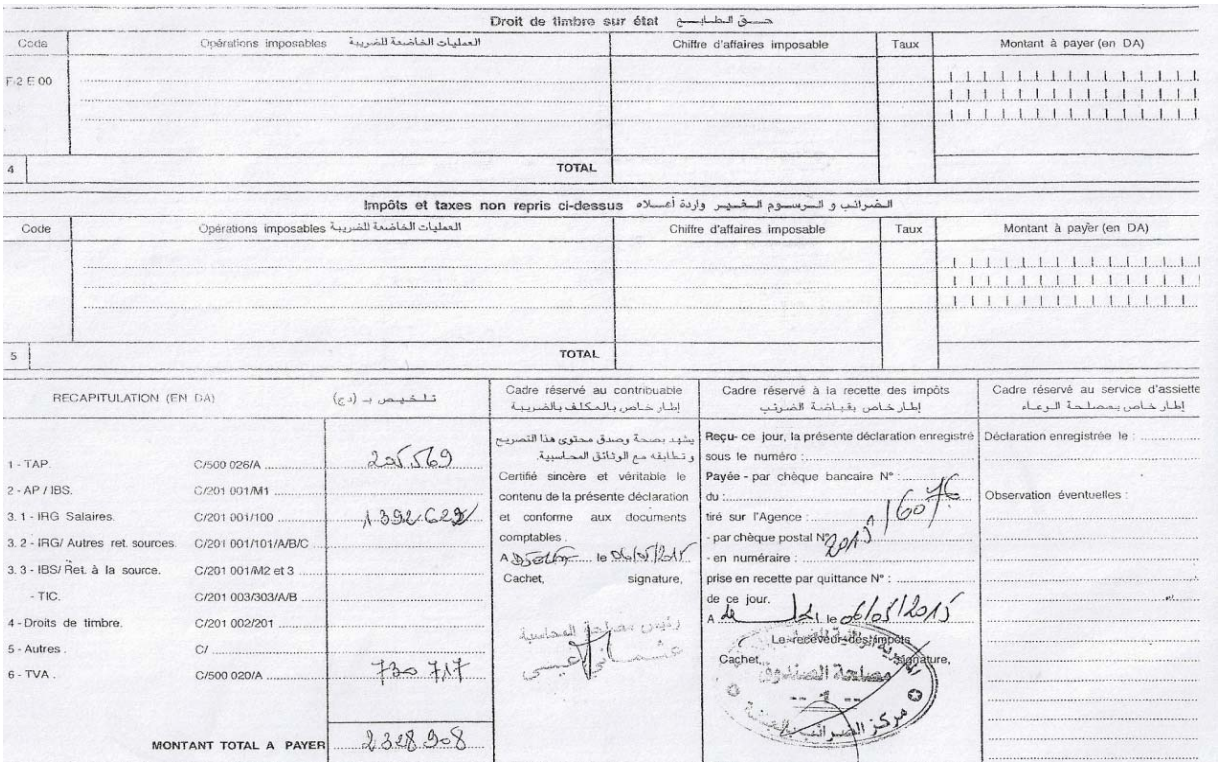
Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص بـ (دج)			Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء
1 - TAP.	C/500 026/A		يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية. Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A ... le ... Cachet, signature,	Reçu ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro : Payée - par chèque bancaire N° : du ... tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire : prise en recette par quittance N° : de ce jour. A ... le ... Le receveur des impôts Cachet, signature,	Déclaration enregistrée le : Observation éventuelles :
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1				
3. 1 - IRG Salaires	C/201 001/100				
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C				
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3				
- TIC.	C/201 003/303/A/B				
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201				
5 - Autres .	C/				
6 - TVA .	C/500 020/A				
MONTANT TOTAL A PAYER					

الملحق رقم: (32-3)



Droit de timbre sur état حق الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
F 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص بـ (دج)		
1 - TAP.	C/500 026/A	20569
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	1.392.629
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres .	C/	
6 - TVA .	C/500 020/A	736 717
MONTANT TOTAL A PAYER		2.338.908

Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.

A Djelfa le 06/05/2015

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :

Payée - par chèque bancaire N° : 1607

du :

tiré sur l'Agence :

- par chèque postal N° 2015

- en numéraire :

prise en recette par quittance N° :

de ce jour.

A Djelfa le 06/05/2015

Le receveur des impôts

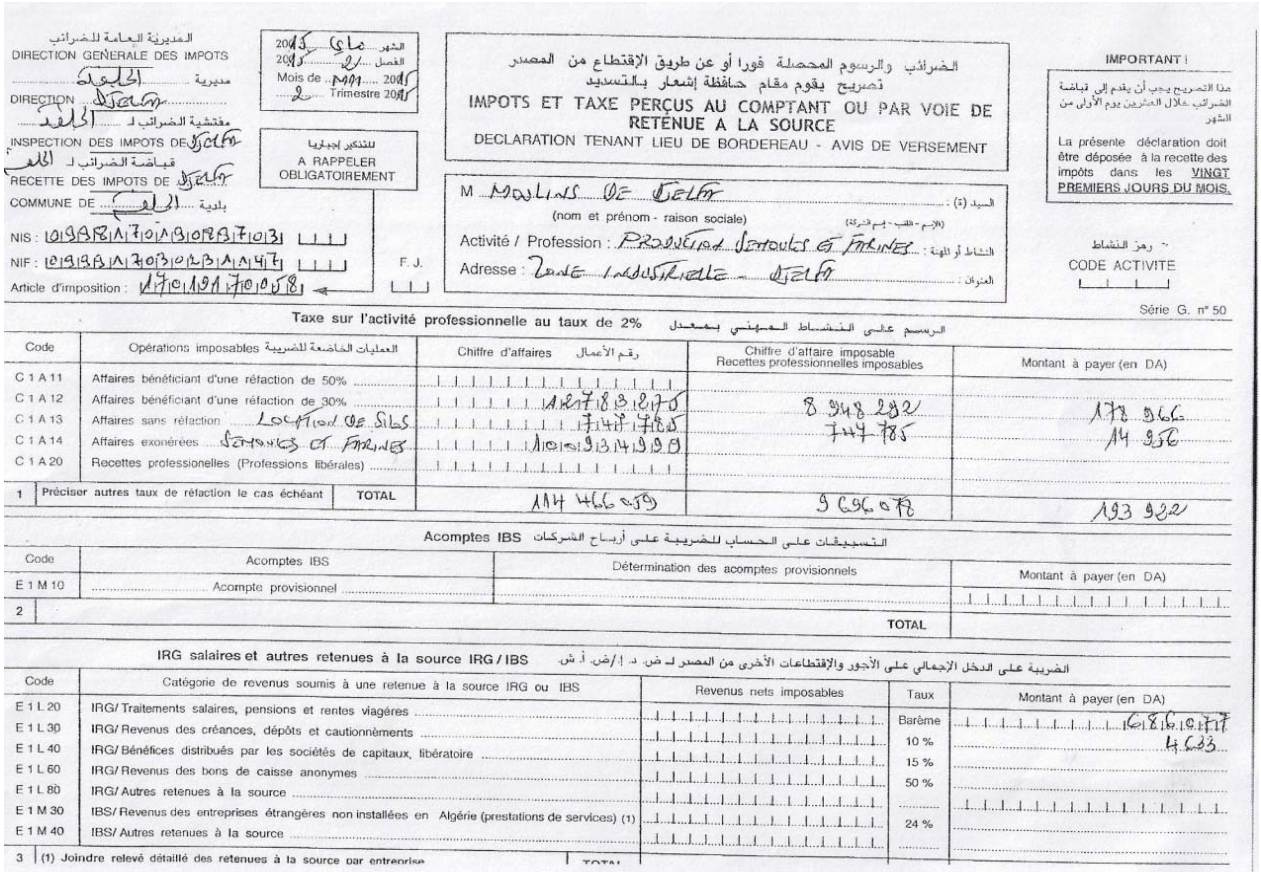
Cachet, signature,

Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le :

Observation éventuelles :

الملحق رقم: (33-1)



المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية الجلفة
DIRECTION Djelfa
مفتشية الضرائب لـ الجلفة
INSPECTION DES IMPOTS DE Djelfa
قباضة الضرائب لـ الجلفة
RECETTE DES IMPOTS DE Djelfa
COMMUNE DE الجلفة بلدية

الشهر ماي 2015
الفصل 2 2015
Mois de ... MAI ... 2015
Trimestre 2 2015

للتذكير إجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

NIS : 019918171013108871013
NIF : 019918171013108171497
Article d'imposition : 17101917010581
F. J.

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

M Moulins de Djelfa
السيد (ة) : (الإسم - اللقب - إسم شركة)
(nom et prénom - raison sociale)
Activité / Profession : Produits Semoules & Farines
النشاط أو المهنة :
Adresse : Zone Industrielle Djelfa
العنوان :

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

Série G. n° 50

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

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	11278918175	8 948 292	178 966
C 1 A 13	Affaires sans réfaction Location de Silos	714785	714 785	14 956
C 1 A 14	Affaires exonérées Semoules et Farines	101391314998		
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant — TOTAL	114 466 959	9 663 078	193 922

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

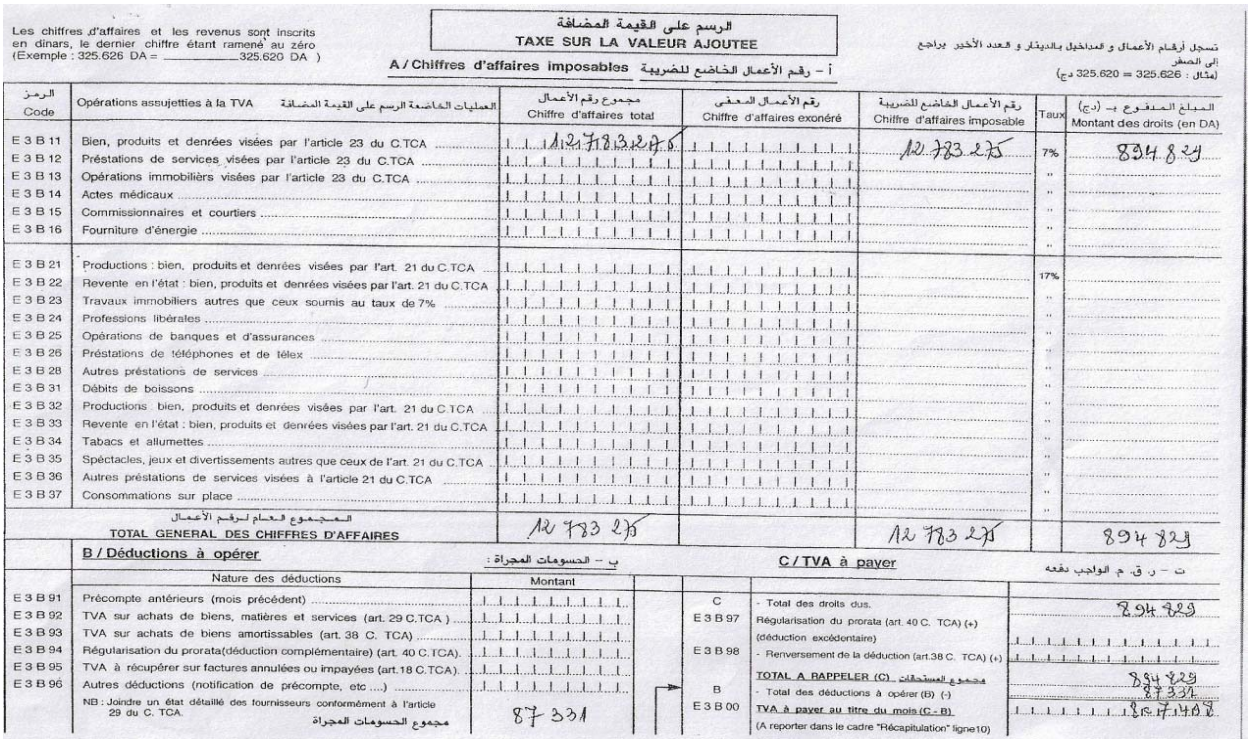
Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

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

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	1686717
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	4633
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise — TOTAL			

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (33-2)



Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر (مثال : 325.626 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (د.ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	12 783 275		12 783 275	7%	894 829
E 3 B 12	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 14	Actes médicaux				"	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				"	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				"	
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E 3 B 24	Professions libérales				"	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex				"	
E 3 B 28	Autres préstations de services				"	
E 3 B 31	Débits de boissons				"	
E 3 B 32	Productions bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"	
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 36	Autres préstations de services visées à l'article 21 du C.TCA				"	
E 3 B 37	Consommations sur place				"	
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	12 783 275		12 783 275		894 829

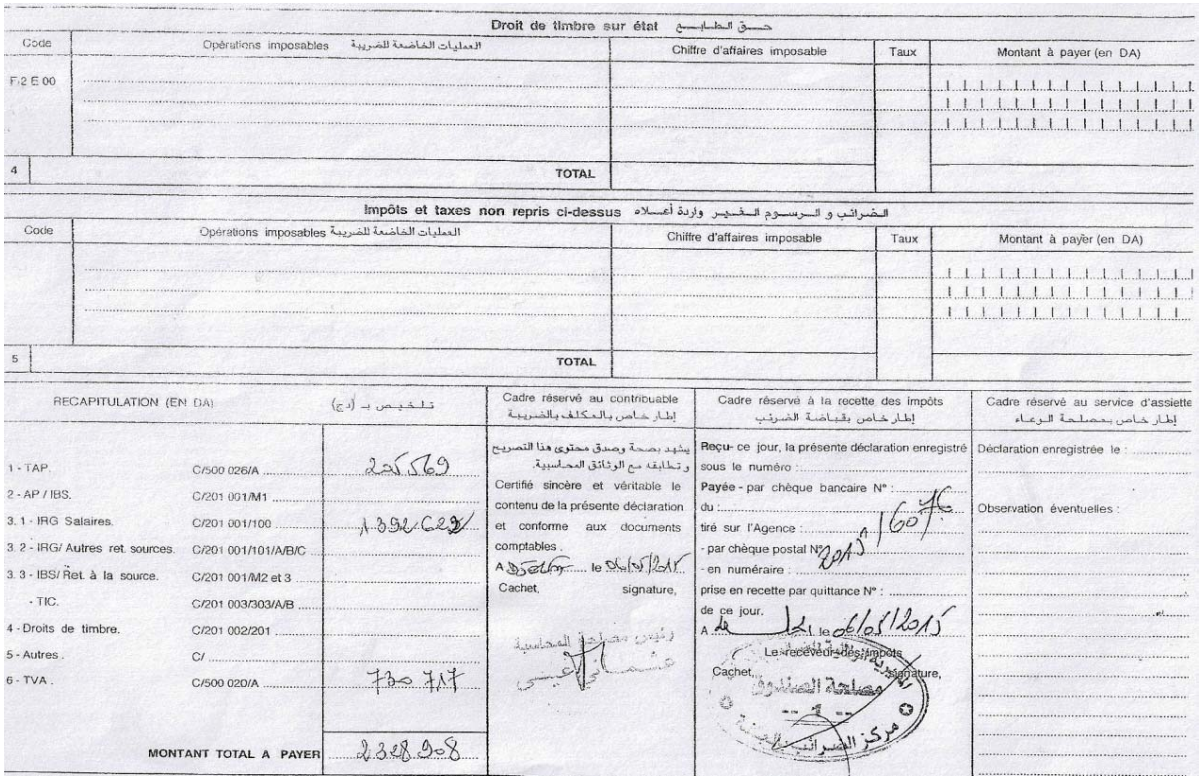
B / Déductions à opérer ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA).	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA. مجموع الحسومات المجراة	87 331

C / TVA à payer ت – ر. ق. م الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	894 829
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	894 829
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	87 331
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	807 498

الملحق رقم: (33-3)



Droit de timbre sur état حق الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
F.2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص بـ (د.ج)		
1 - TAP.	C/500 026/A	25569
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	1 392 629
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres .	C/	
6 - TVA .	C/500 020/A	730 717
MONTANT TOTAL A PAYER		2 148 915

Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.
Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.
A ..... le 06/05/2015
Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب

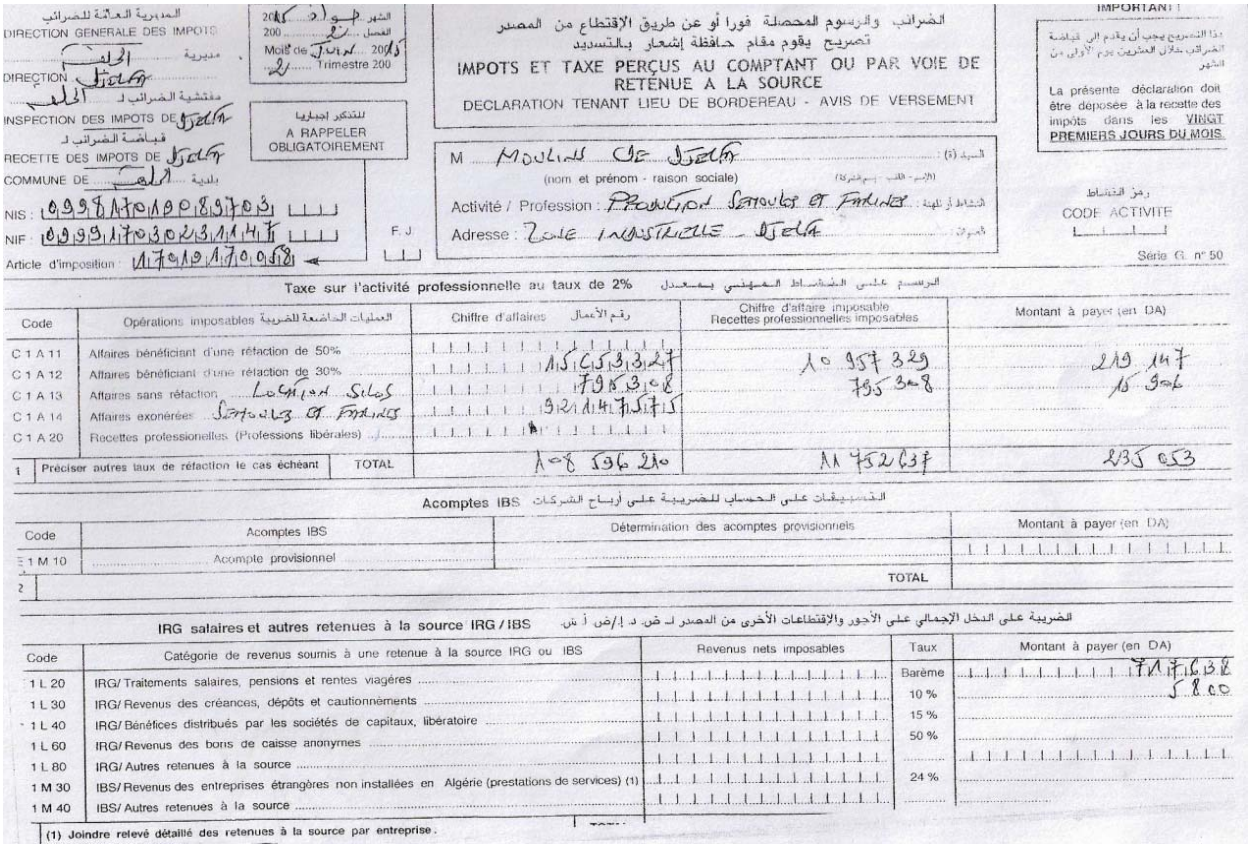
Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :
Payée - par chèque bancaire N° : 160
du :
tiré sur l'Agence :
- par chèque postal N° :
- en numéraire : 2015
prise en recette par quittance N° :
de ce jour.
A ..... le 06/05/2015
Le receveur des impôts
Cachet, signature,

Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le :
Observation éventuelles :

قائمة الملاحق

الملحق رقم: (34-1)



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS — المديرية العامة للضرائب
DIRECTION ... مديرية
INSPECTION DES IMPOTS DE ... مفتشية الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS DE ... قباضة الضرائب لـ
COMMUNE DE ... بلدية
NIS : 099817019008970 3
NIF : 099917030203114 7
Article d'imposition : 17019170058

Mois de Juin 2015 — الشهر
Trimestre 2 — الفصل

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT — للتذكير إجباريا

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

M Moulins de Djelfa — السيد (ة)
(nom et prénom - raison sociale) (اللقب - الاسم أو تسمية الشركة)
Activité / Profession : Production Semoules et Farines — النشاط أو المهنة
Adresse : Zone Industrielle - Djelfa — العنوان

IMPORTANT !
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS
يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر

CODE ACTIVITE — رمز النشاط

F J

Série G n° 50

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

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	15 653 327	10 957 329	219 147
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	795 368	795 368	15 907
C 1 A 13	Affaires sans réfaction Lucien Silos			
C 1 A 14	Affaires exonérées Semoules et Farines	92 114 751 715		
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant TOTAL	108 536 210	11 752 697	235 053

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

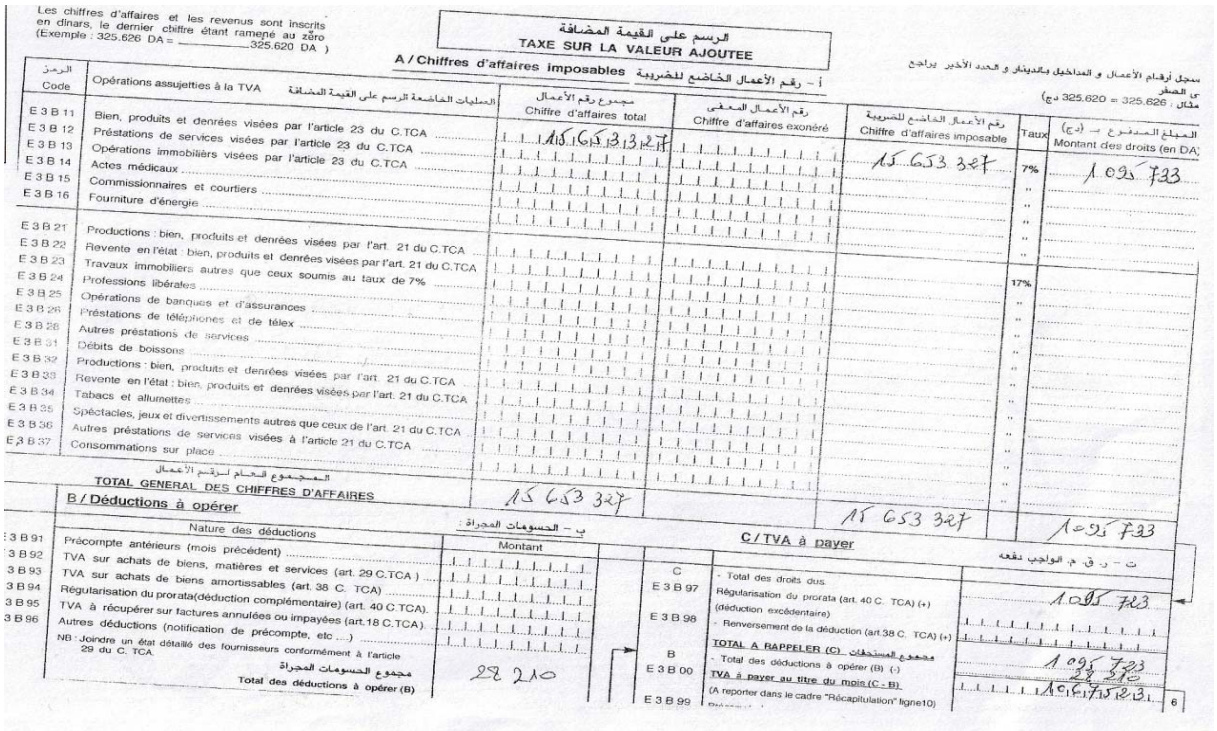
Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
1 M 10	Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

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

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	7717638
1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	5800
1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.

الملحق رقم:(34-2)



Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

Le Timbre sur la valeur ajoutée
الرسم على القيمة المضافة
A / Chiffres d'affaires imposables أ - رقم الأعمال الخاضع للضريبة

Code الرمز	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	Chiffre d'affaires total مجموع رقم الأعمال	Chiffre d'affaires exonéré رقم الأعمال المعفى	Chiffre d'affaires imposable رقم الأعمال الخاضع للضريبة	Taux	Montant des droits (en DA) المبلغ المستوفى - (د.ج)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA	15 653 327		15 653 327	7%	1095 723
E 3 B 12	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 13	Opérations immobiliers visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				17%	
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres préstations de services					
E 3 B 31	Débits de boissons					
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres préstations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consommations sur place					
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES المجموع العام لرقم الأعمال	15 653 327		15 653 327		1095 723

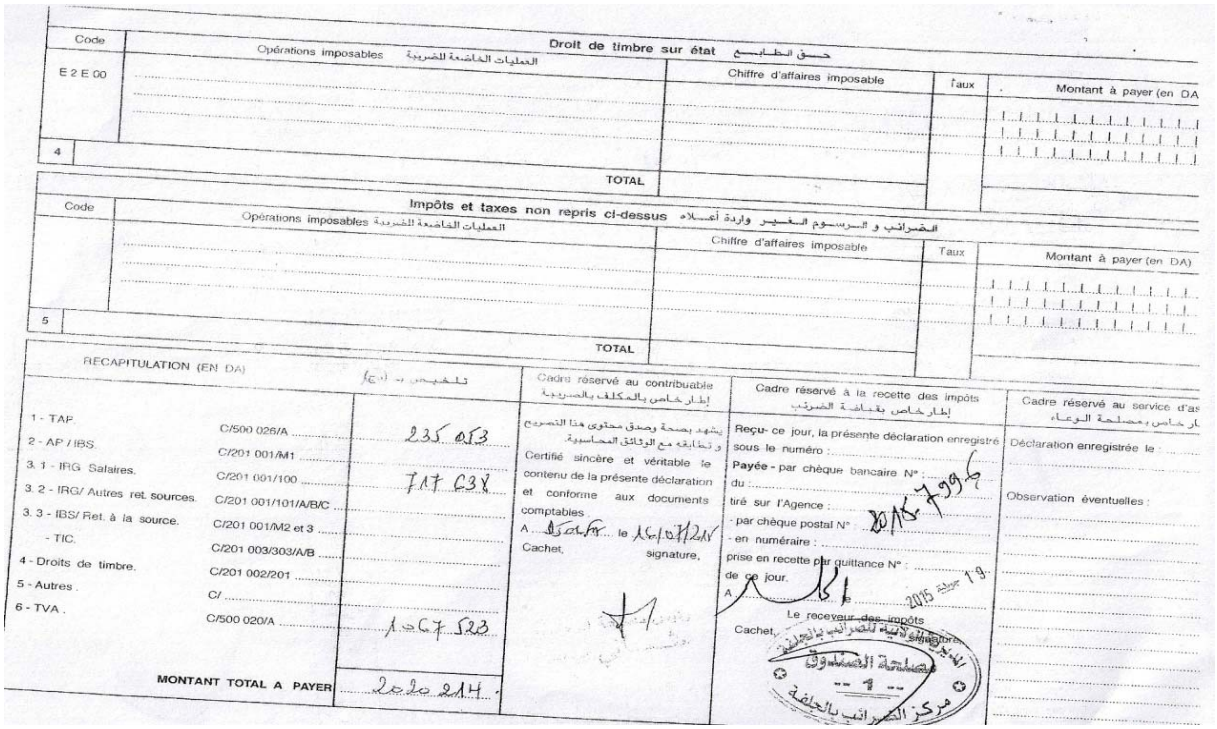
B / Déductions à opérer ب - الحسومات المجراة

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ...)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
	مجموع الحسومات المجراة Total des déductions à opérer (B)	29 210

C / TVA à payer ت - ر. ق. م. الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	1095 723
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	1095 723
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	29 210
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B)	1066 513
E 3 B 99	(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	6

الملحق رقم: (34-3)



Droit de timbre sur état — حق الطابع

Code	Opérations imposables — العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus — الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables — العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) — تلخيص بـ (دج)

1 - TAP.	C/500 026/A	235 053
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	717 631
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres .	C/	
6 - TVA .	C/500 020/A	1 067 523
MONTANT TOTAL A PAYER		2020 214

Cadre réservé au contribuable — إطار خاص بالمكلف بالضريبة

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables

A ... le 16/07/2015

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts — إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :

Payée - par chèque bancaire N° : 0014799

du ...

tiré sur l'Agence :

- par chèque postal N° ...

- en numéraire : ...

prise en recette par quittance N° ...

de ce jour.

A ... le 2015

Le receveur des impôts

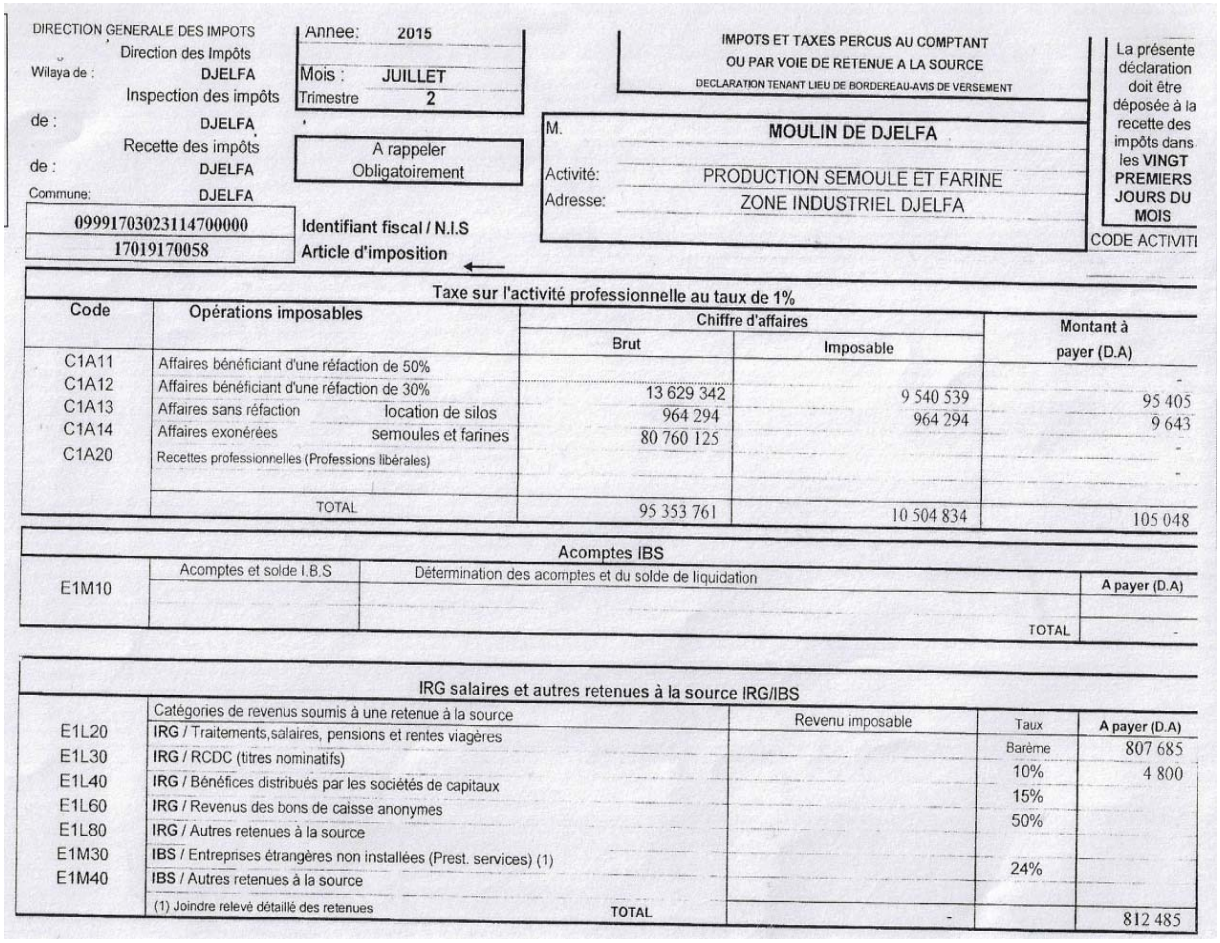
Cachet, signature,

Cadre réservé au service d'as — إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le : ...

Observation éventuelles : ...

الملحق رقم: (35-1)



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

Annee: 2015
Mois : JUILLET
Trimestre 2

A rappeler Obligatoirement

099917030231147000000 — Identifiant fiscal / N.I.S
17019170058 — Article d'imposition

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

M. MOULIN DE DJELFA
Activité: PRODUCTION SEMOULE ET FARINE
Adresse: ZONE INDUSTRIEL DJELFA

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

CODE ACTIVITI

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 1%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Montant à payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	13 629 342	9 540 539	95 405
C1A13	Affaires sans réfaction location de silos	964 294	964 294	9 643
C1A14	Affaires exonérées semoules et farines	80 760 125		-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			-
	TOTAL	95 353 761	10 504 834	105 048

Acomptes IBS

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

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères		Barème	807 685
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	4 800
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	-		812 485

الملحق رقم: (35-2)

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

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	13 629 342		13 629 342	7%	954 054
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et cortiers	0			"	0
E3B16	Fourniture d'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, produits, denrées				17%	0
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	0			"	0
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	0			"	0
E3B24	Professions Libérales	0			"	0
E3B25	Opérations de banques et assurances	0			"	0
E3B26	Prestations de téléphone et télex	0			"	0
E3B28	Autres prestations de services (location de silos)	0			"	0
E3B31	Débits de boissons	0			"	0
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumettes	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	0			"	0
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B37	Consommations sur place	0			"	0
	TOTAL GENERAL DES C.A	13 629 342	0	13 629 342		954 054

B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	
E3B92	TVA / **achats** de matières et **services** (art.29 CTCA)	
E3B93	TVA / achats **biens amortissables** (art.38 CTCA)	
E3B94	Régularisation **prorata** déduction (art.40 CTCA)	
E3B95	TVA / **factures annulées** ou imp (art.18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	
	Total des déductions a opérer(B)	177 069

C/ TVA à Payer

C E3B97	- Total des droits dus	954 054
	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	954 054
B E3B00	- Total des déductions	177 069
	A PAYER au titre du mois (C-B)	776 985
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	0

الملحق رقم: (35-3)

Droit de timbre sur état

Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				
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
1 - TAP	C/500026/A	105 048		Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée	Eenregistrée le :
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	807 685	aux documents comptables	Chq banque N°	
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C		A : Djelfa	du ..... Agence.....	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3		le : 17/08/2015	Chq poste..... du.....	
-TIC	C/201003/303/A/E			En numéraire.....	
			Cachet, Signatu	Prise en recette	
4 - Droit de timbre	C/201002/201			par quit. N°	
5 - Autres	C/.....			A ..... le	
7 - TVA	/201003/300/A/B/	776 985		Le receveur des impôts	
MONTANT TOTAL A PAYER		1 689 718		Cachet, Signature	

قائمة الملاحق

الملحق رقم:(36–1)

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

Année: 2015
Mois : aout
Trimestre 3

A rappeler Obligatoirement

0999170302311470000 0
17019170058

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

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

M. MOULIN DE DJELFA
Activité: PRODUCTION SEMOULE ET FARINE
Adresse: ZONE INDUSTRIEL DJELFA

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 1%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Montant à payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	14,328,232	10,029,762	100,298
C1A13	Affaires sans réfaction location de silos	816,995	816,995	8,170
C1A14	Affaires exonérées semoules et farines	76,583,625		-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			-
	TOTAL	91,728,852	10,846,758	108,468

Acomptes IBS

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

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	**IRG** / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Barème	679994.4
E1L30	**IRG** / RCDC (titres nominatifs)		10%	79552.3
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	-		759,547

الملحق رقم: (36–2)

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

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	14,328,232		14,328,232	7%	1,002,976
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et cortiers	0			"	0
E3B16	Fourniture d'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, produits, denrées				"	0
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées				17%	0
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	0			"	0
E3B24	Professions Libérales	0			"	0
E3B25	Opérations de banques et assurances	0			"	0
E3B26	Prestations de téléphone et télex	0			"	0
E3B28	Autres prestations de services (location de silos)	0			"	0
E3B31	Débits de boissons	0			"	0
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumettes	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	0			"	0
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B37	Consommations sur place	0			"	0
	TOTAL GENERAL DES C.A	14,328,232	0	14,328,232		1,002,976

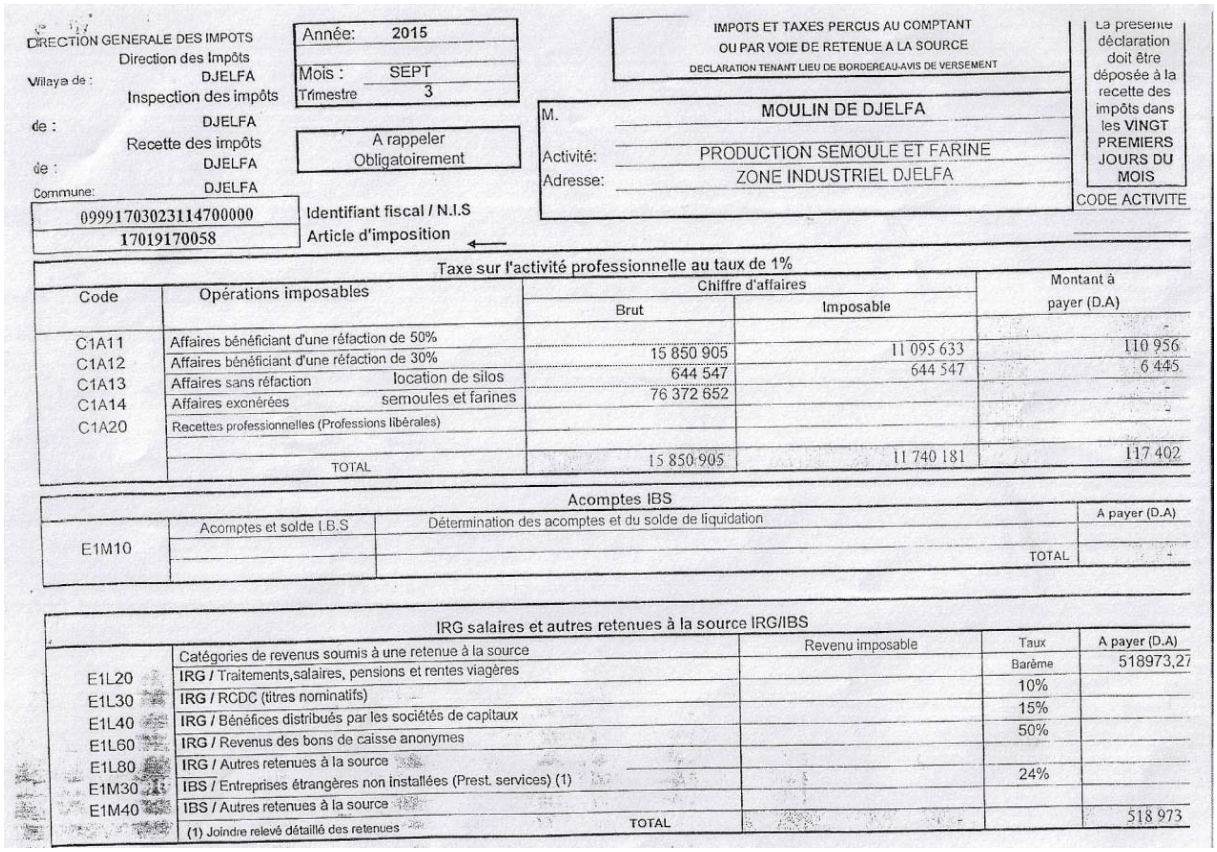
B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	
E3B92	TVA / **achats** de matières et **services** (art.29 CTCA)	
E3B93	TVA / achats **biens amortissables** (art.38 CTCA)	
E3B94	Régularisation **prorata** déduction (art.40 CTCA)	
E3B95	TVA / **factures annulées** ou imp (art.18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	
	Total des déductions a opérer(B)	370,058

C/ TVA à Payer

C E3B97	- Total des droits dus	1,002,976
E3B98	Régularisation du prorata (art.40 CTCA) - Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	1,002,976
B E3B00	- Total des déductions	370,058
	A PAYER au titre du mois (C-B)	632,919
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	0

الملحق رقم: (37-1)



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

Année: 2015
Mois : SEPT
Trimestre 3

A rappeler Obligatoirement

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

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

M. MOULIN DE DJELFA
Activité: PRODUCTION SEMOULE ET FARINE
Adresse: ZONE INDUSTRIEL DJELFA

CODE ACTIVITE

0999170302311470000 0 Identifiant fiscal / N.I.S
17019170058 Article d'imposition

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 1%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Montant à payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	15 850 905	11 095 633	110 956
C1A13	Affaires sans réfaction location de silos	644 547	644 547	6 445
C1A14	Affaires exonérées semoules et farines	76 372 652		-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			-
	TOTAL	15 850 905	11 740 181	117 402

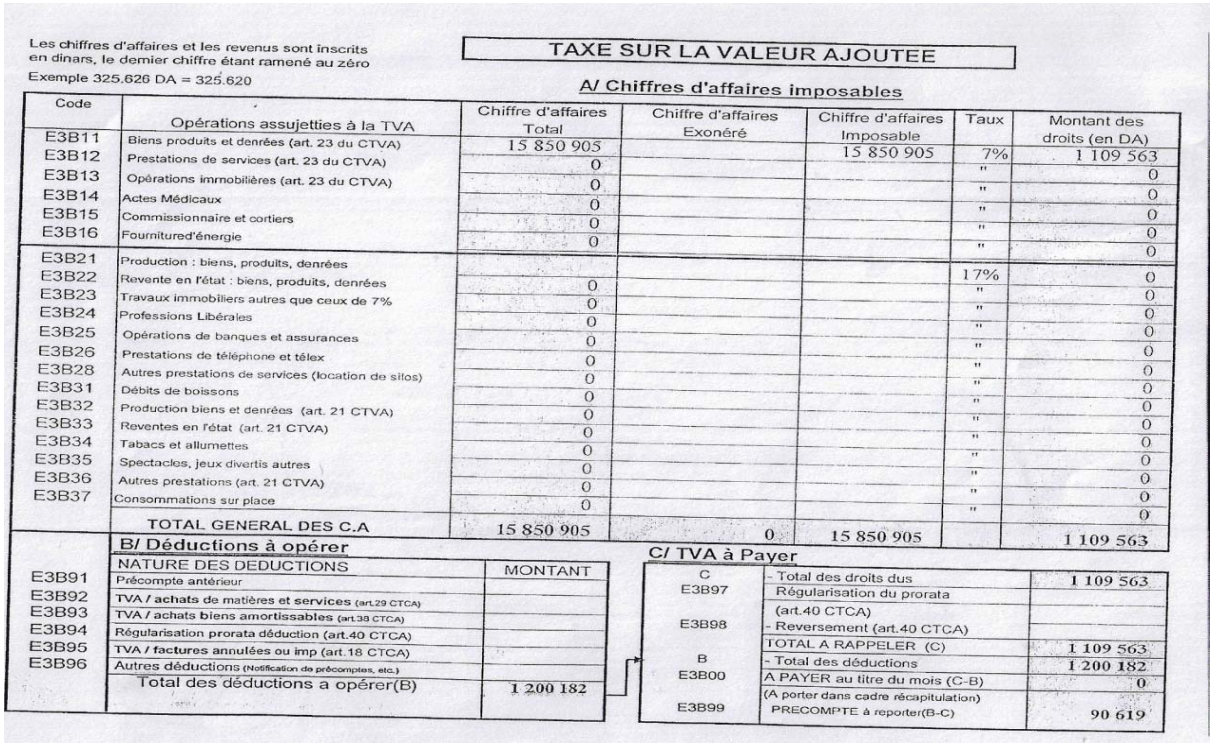
Acomptes IBS

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

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Barème	518973,27
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	-		518 973

الملحق رقم: (37-2)



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

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	15 850 905		15 850 905	7%	1 109 563
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et cortiers	0			"	0
E3B16	Fourniture d'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, produits, denrées				17%	0
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	0			"	0
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	0			"	0
E3B24	Professions Libérales	0			"	0
E3B25	Opérations de banques et assurances	0			"	0
E3B26	Prestations de téléphone et télex	0			"	0
E3B28	Autres prestations de services (location de silos)	0			"	0
E3B31	Débits de boissons	0			"	0
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumettes	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	0			"	0
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B37	Consommations sur place	0			"	0
	TOTAL GENERAL DES C.A	15 850 905	0	15 850 905		1 109 563

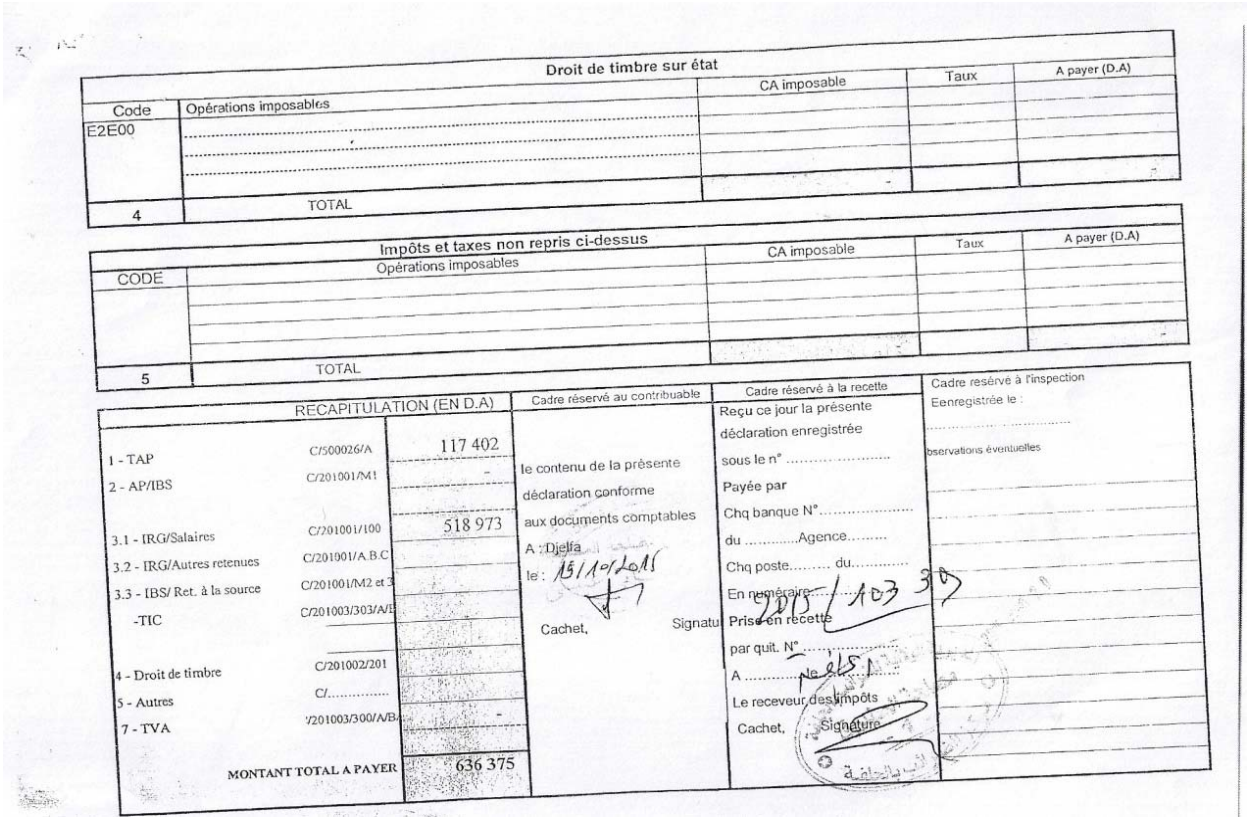
B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	
E3B92	TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)	
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	
E3B95	TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	
	Total des déductions a opérer(B)	1 200 182

C/ TVA à Payer

C E3B97	- Total des droits dus	1 109 563
	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	1 109 563
B	- Total des déductions	1 200 182
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	0
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	90 619

الملحق رقم: (37-3)



Droit de timbre sur état

Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				
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)

1 - TAP	C/500026/A	117 402
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	518 973
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	
-TIC	C/201003/303/A/E	
4 - Droit de timbre	C/201002/201	
5 - Autres	C/.....	
7 - TVA	/201003/300/A/B	-
MONTANT TOTAL A PAYER		636 375

Cadre réservé au contribuable

le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables

A : Djelfa

le : 15/10/2015

Cachet, Signatu

Cadre réservé à la recette

Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° .....

Payée par

Chq banque N°.....

du .....Agence.....

Chq poste..... du.....

En numéraire 2015 / 103 30

Prise en recette

par quit. N°.....

A ..... le 21.5.1

Le receveur des impôts

Cachet, Signature

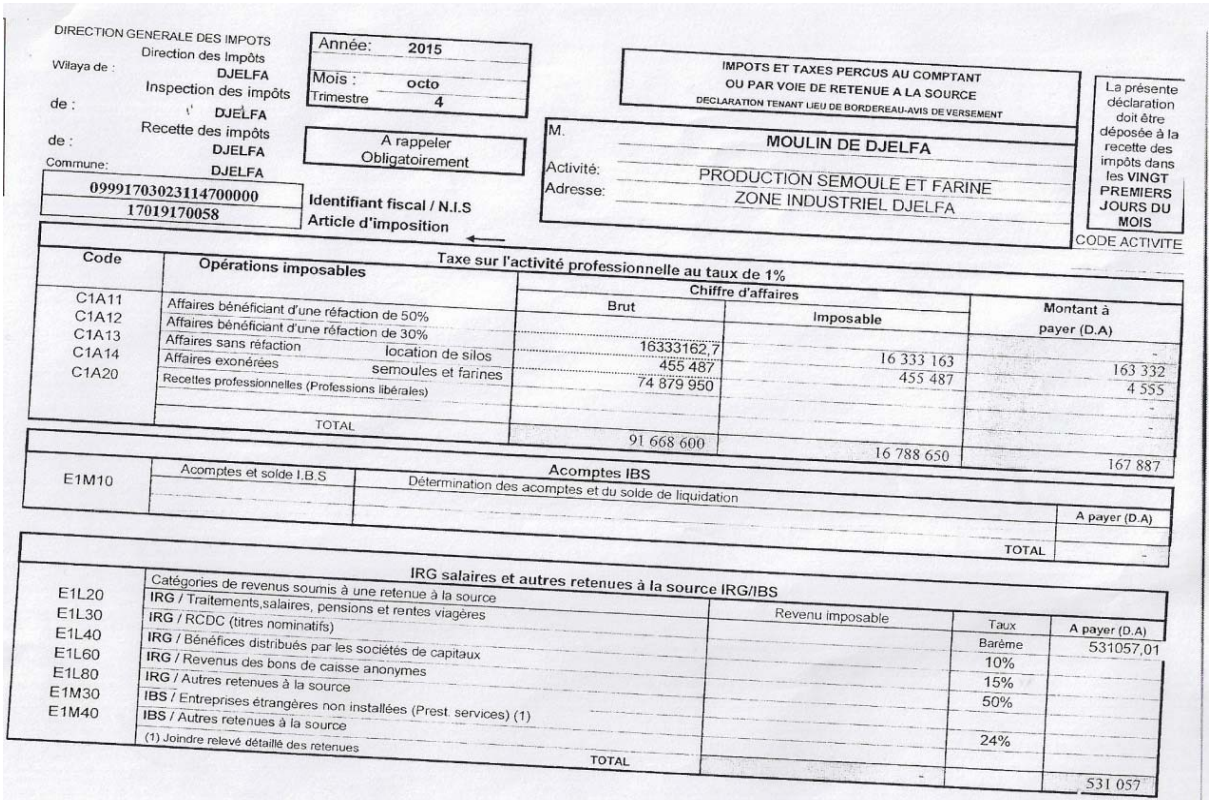
Cadre reservé à l'inspection

Eenregistrée le :

.....

bservations éventuelles

الملحق رقم: (38-1)



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts

Wilaya de : DJELFA

Inspection des impôts

de : DJELFA

Recette des impôts

de : DJELFA

Commune: DJELFA

Année: 2015

Mois : octo

Trimestre 4

A rappeler Obligatoirement

0999170302311470000 0

17019170058

Identifiant fiscal / N.I.S

Article d'imposition

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M. MOULIN DE DJELFA

Activité: PRODUCTION SEMOULE ET FARINE

Adresse: ZONE INDUSTRIEL DJELFA

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 1%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Montant à payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			-
C1A13	Affaires sans réfaction location de silos	16333162,7	16 333 163	163 332
C1A14	Affaires exonérées semoules et farines	455 487	455 487	4 555
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	74 879 950		-
	TOTAL	91 668 600	16 788 650	167 887

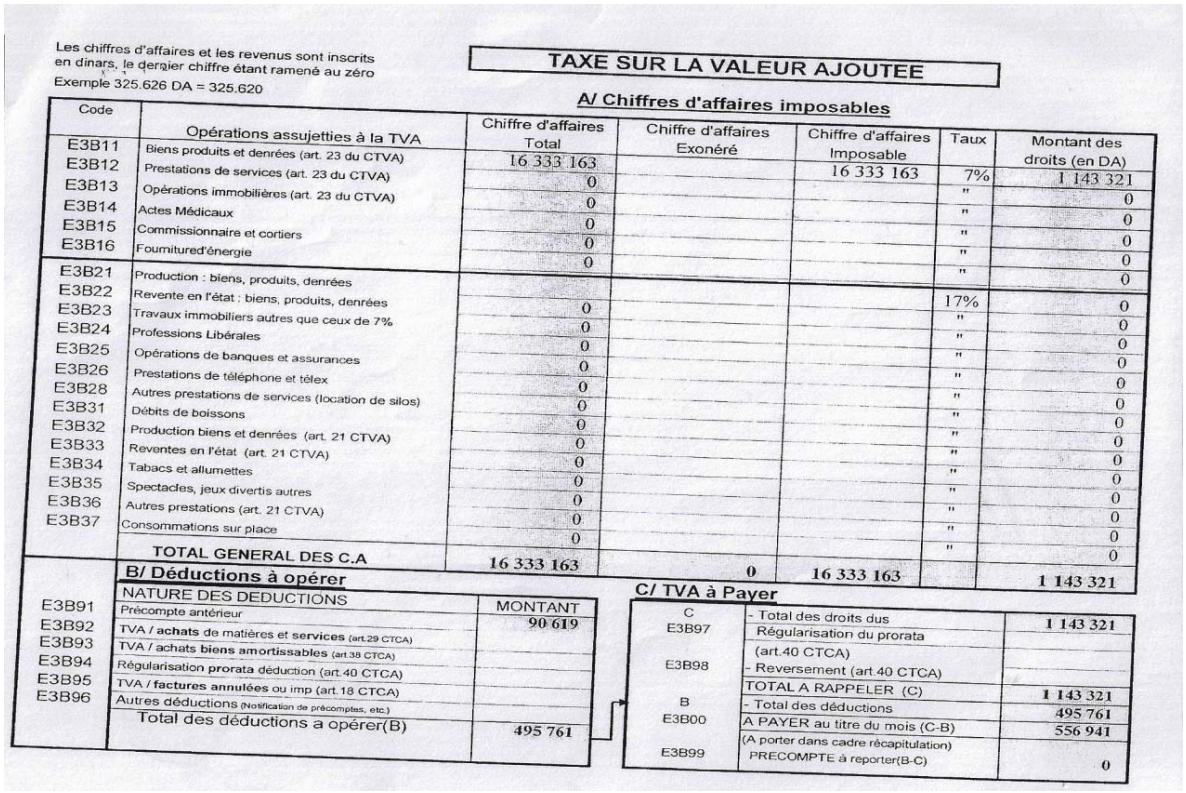
Acomptes IBS

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

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Barème	531057,01
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	-		531 057

الملحق رقم: (38-2)



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

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	16 333 163		16 333 163	7%	1 143 321
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et cortiers	0			"	0
E3B16	Fourniture d'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, produits, denrées				17%	0
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	0			"	0
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	0			"	0
E3B24	Professions Libérales	0			"	0
E3B25	Opérations de banques et assurances	0			"	0
E3B26	Prestations de téléphone et télex	0			"	0
E3B28	Autres prestations de services (location de silos)	0			"	0
E3B31	Débits de boissons	0			"	0
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumettes	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	0			"	0
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B37	Consommations sur place	0			"	0
	TOTAL GENERAL DES C.A	16 333 163	0	16 333 163		1 143 321

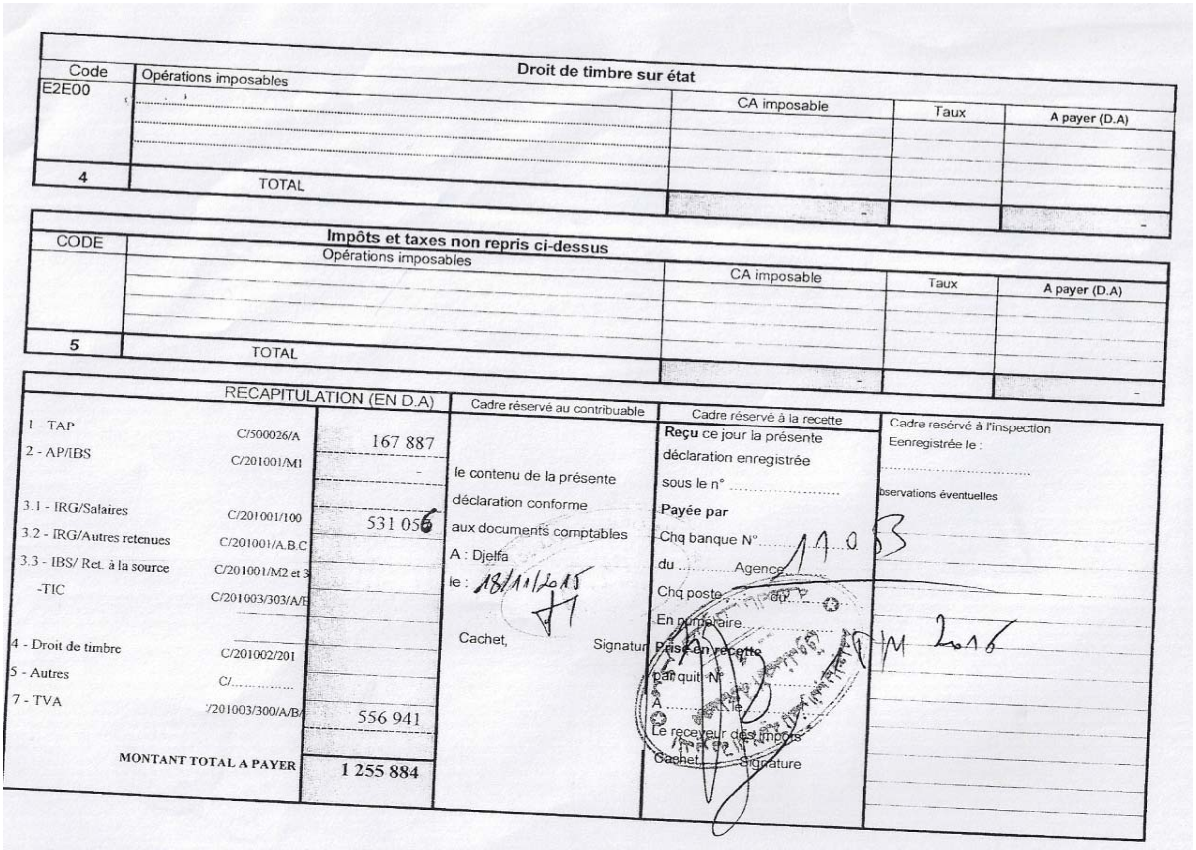
B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	90 619
E3B92	TVA / **achats** de matières et **services** (art.29 CTCA)	
E3B93	TVA / achats **biens amortissables** (art.38 CTCA)	
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	
E3B95	TVA / **factures annulées** ou imp (art.18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	
	Total des déductions a opérer(B)	495 761

C/ TVA à Payer

C E3B97	- Total des droits dus	1 143 321
	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	1 143 321
B E3B00	- Total des déductions	495 761
	A PAYER au titre du mois (C-B)	556 941
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	0

الملحق رقم: (38-3)



Droit de timbre sur état

Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				
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)		
1 - TAP	C/500026/A	167 887
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	531 056
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	
-TIC	C/201003/303/A/B	
4 - Droit de timbre	C/201002/201	
5 - Autres	C/.....	
7 - TVA	/201003/300/A/B/	556 941
MONTANT TOTAL A PAYER		1 255 884

Cadre réservé au contribuable

le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables
A : Djelfa
le : 18/11/2015

Cachet, Signature

Cadre réservé à la recette

Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° .....
Payée par
Chq banque N° 11 03
du ..... Agence .....
Chq poste ..... du .....
En numéraire .....
Prise en recette
par quit N° .....
Le ..... A .....
Le receveur des impôts
Cachet ..... Signature

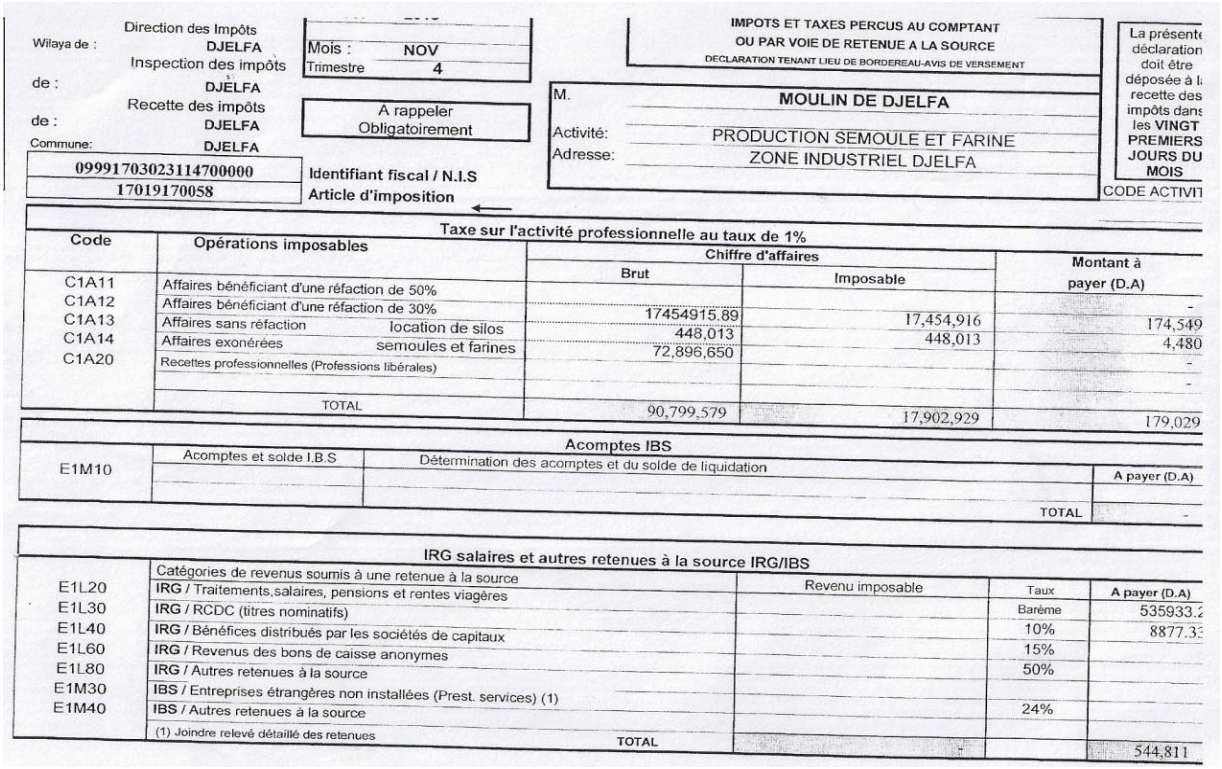
Cadre reservé à l'inspection

Eenregistrée le : .....

Observations éventuelles

18 NOV 2015

الملحق رقم: (39-1)



Direction des Impôts
Wilaya de : DJELFA
Inspection des impôts
de : DJELFA
Recette des impôts
de : DJELFA
Commune: DJELFA

Mois : NOV
Trimestre 4

A rappeler Obligatoirement

0999170302311470000 0
17019170058
Identifiant fiscal / N.I.S
Article d'imposition

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

M. MOULIN DE DJELFA
Activité: PRODUCTION SEMOULE ET FARINE
Adresse: ZONE INDUSTRIEL DJELFA

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

CODE ACTIVIT

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 1%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Montant à payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			-
C1A13	Affaires sans réfaction location de silos	17454915.89	17,454,916	174,549
C1A14	Affaires exonérées semoules et farines	448,013	448,013	4,480
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	72,896,650		-
				-
	TOTAL	90,799,579	17,902,929	179,029

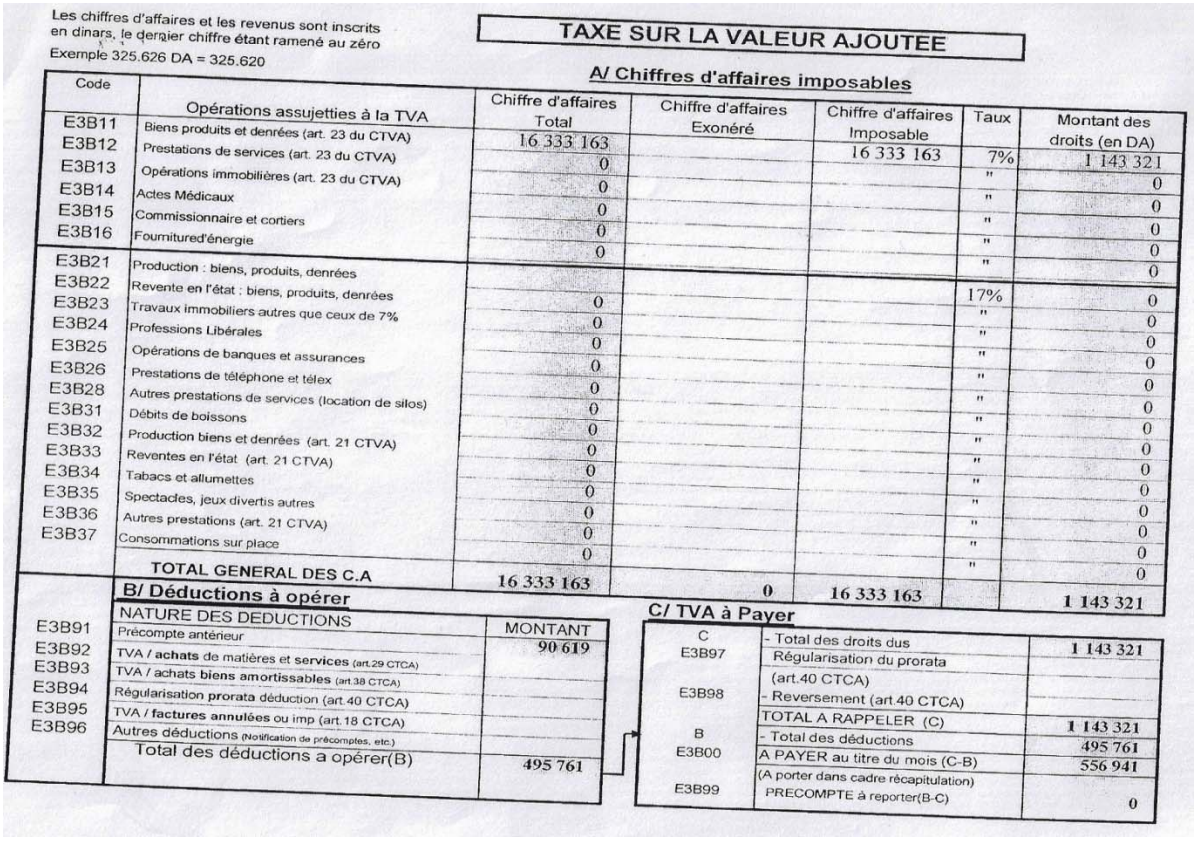
Acomptes IBS

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

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Barème	535933.2
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	8877.33
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	-		544,811

الملحق رقم: (39-2)



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

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	16 333 163		16 333 163	7%	1 143 321
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	0			"	0
E3B14	Actes Médicaux	0			"	0
E3B15	Commissionnaire et cortiers	0			"	0
E3B16	Fourniture d'énergie	0			"	0
E3B21	Production : biens, produits, denrées				17%	0
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	0			"	0
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	0			"	0
E3B24	Professions Libérales	0			"	0
E3B25	Opérations de banques et assurances	0			"	0
E3B26	Prestations de téléphone et télex	0			"	0
E3B28	Autres prestations de services (location de silos)	0			"	0
E3B31	Débits de boissons	0			"	0
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B34	Tabacs et allumettes	0			"	0
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	0			"	0
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	0			"	0
E3B37	Consommations sur place	0			"	0
	TOTAL GENERAL DES C.A	16 333 163	0	16 333 163		1 143 321

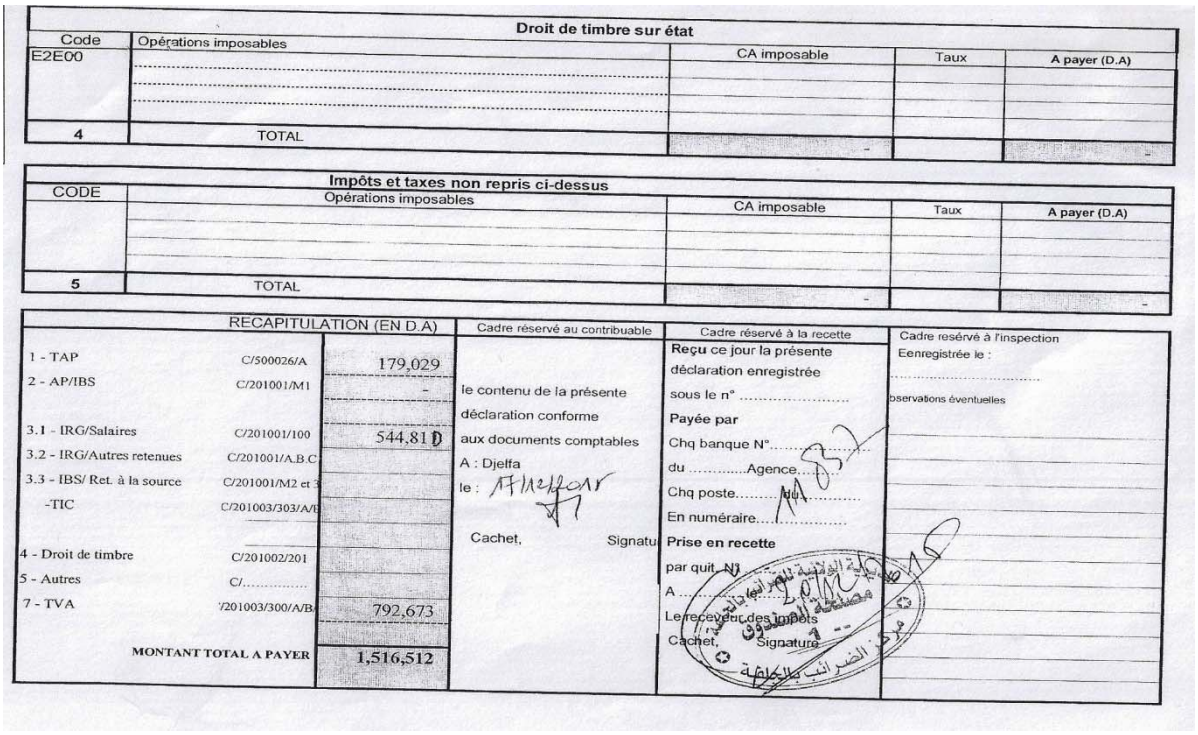
B/ Déductions à opérer

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E3B91	Précompte antérieur	90 619
E3B92	TVA / **achats** de matières et **services** (art.29 CTCA)	
E3B93	TVA / achats **biens amortissables** (art.38 CTCA)	
E3B94	Régularisation **prorata** déduction (art.40 CTCA)	
E3B95	TVA / **factures annulées** ou imp (art.18 CTCA)	
E3B96	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	
	Total des déductions à opérer(B)	495 761

C/ TVA à Payer

C E3B97	- Total des droits dus	1 143 321
	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
	TOTAL A RAPPELER (C)	1 143 321
B E3B00	- Total des déductions	495 761
	A PAYER au titre du mois (C-B)	556 941
E3B99	(A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C)	0

الملحق رقم: (39-3)



Droit de timbre sur état

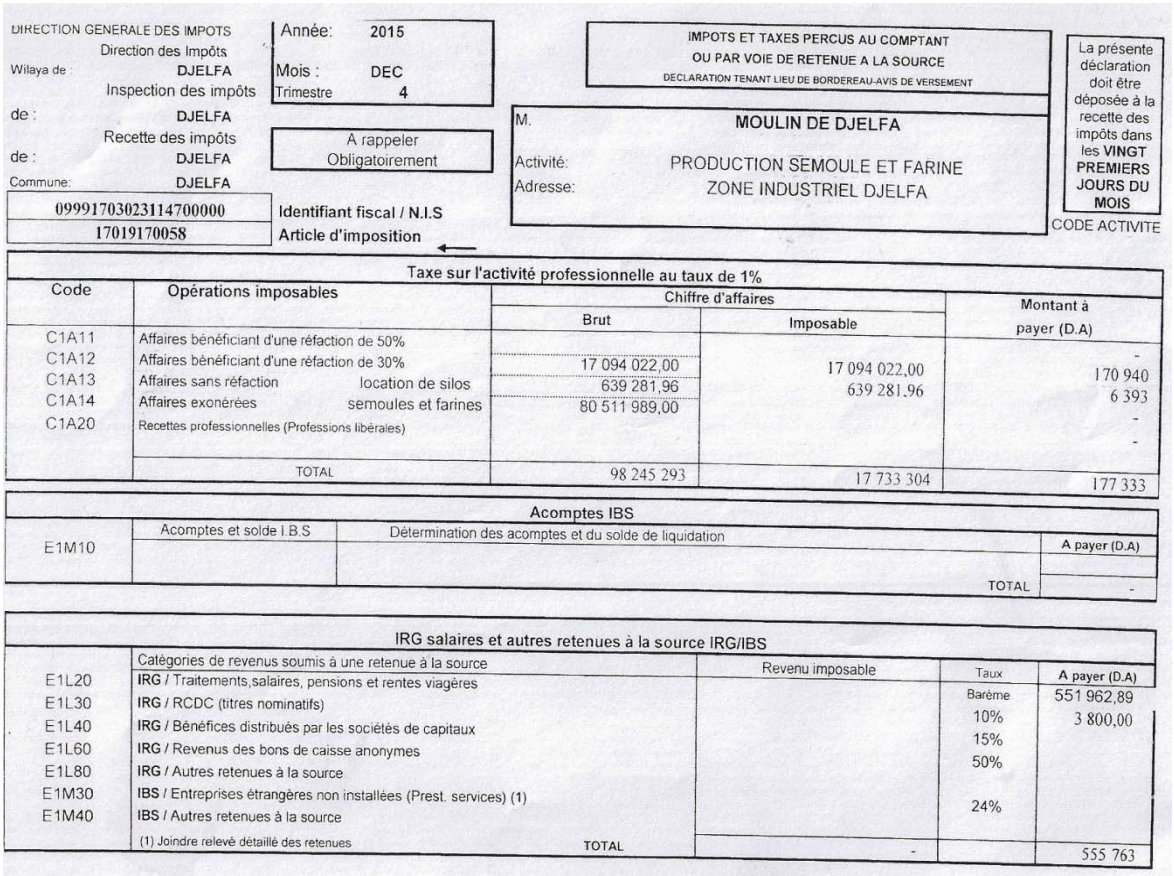
Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				
4	TOTAL	-		-

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 resérvé à l'inspection
1 - TAP	C/500026/A	179,029		Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée	Eenregistrée le :
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-	le contenu de la présente déclaration conforme	sous le n°	bservations éventuelles
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	544,81	aux documents comptables	Payée par	
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A.B.C		A : Djelfa	Chq banque N°	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3		le : 17/02/2021	du ..... Agence	
-TIC	C/201003/303/A/B			Chq poste..... du	
4 - Droit de timbre	C/201002/201		Cachet, Signatu	En numéraire	
5 - Autres	C/.....			Prise en recette	
7 - TVA	/201003/300/A/B	792,673		par quit. N	
MONTANT TOTAL A PAYER		1,516,512		A	
				Le receveur des impôts	
				Cachet, Signature	

الملحق رقم: (40-1)



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

Année: 2015
Mois : DEC
Trimestre 4

A rappeler Obligatoirement

0999170302311470000 0 Identifiant fiscal / N.I.S
17019170058 Article d'imposition

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

M. MOULIN DE DJELFA
Activité: PRODUCTION SEMOULE ET FARINE
Adresse: ZONE INDUSTRIEL DJELFA

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 1%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Montant à payer (D.A)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	17 094 022,00	17 094 022,00	170 940
C1A13	Affaires sans réfaction location de silos	639 281,96	639 281,96	6 393
C1A14	Affaires exonérées semoules et farines	80 511 989,00		-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			-
	TOTAL	98 245 293	17 733 304	177 333

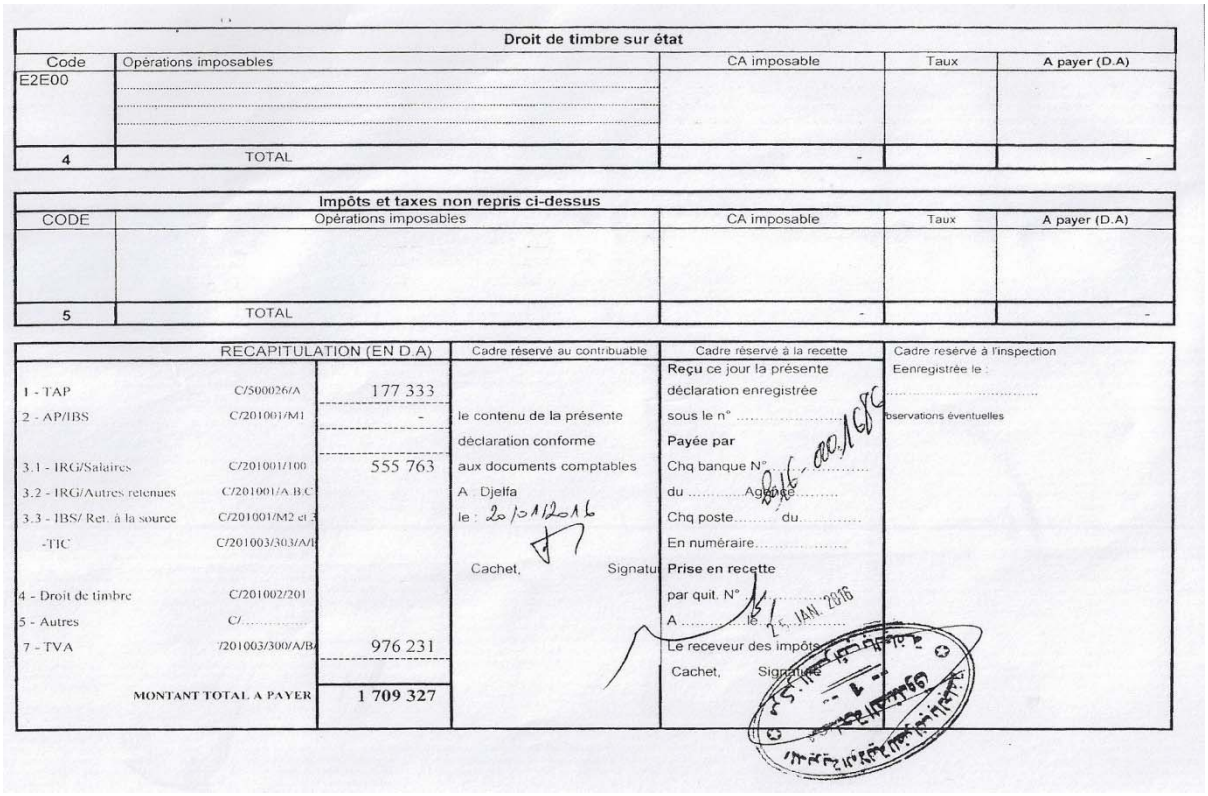
Acomptes IBS

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

IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS

	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Barème	551 962,89
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	3 800,00
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	-		555 763

الملحق رقم: (40-2)



Droit de timbre sur état				
Code	Opérations imposables	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00				
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)		
1 - TAP	C/500026/A	177 333
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100	555 763
3.2 - IRG/Autres retenues	C/201001/A B C	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C/201001/M2 et 3	
-TIC	C/201003/303/A/B	
4 - Droit de timbre	C/201002/201	
5 - Autres	C/.....	
7 - TVA	/201003/300/A/B	976 231
MONTANT TOTAL A PAYER		1 709 327

Cadre réservé au contribuable

le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables

A : Djelfa

le : 20/12/2016

Cachet, Signatur

Cadre réservé à la recette

Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° .....

Payée par

Chq banque N° .....

du ..... Agence .....

Chq poste ..... du .....

En numéraire .....

Prise en recette

par quit. N° .....

A ..... le 21 JAN. 2016

Le receveur des impôts

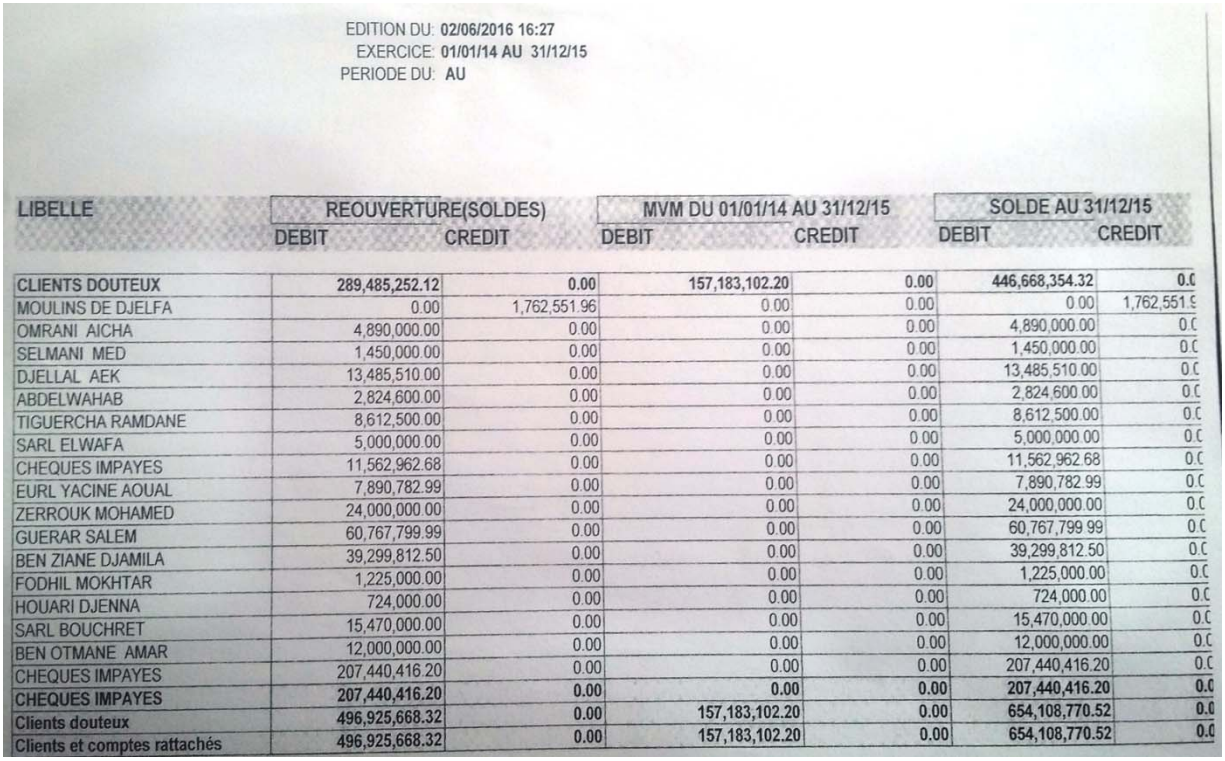
Cachet, Signature

Cadre reservé à l'inspection

Eenregistrée le : .....

Observations éventuelles

الملحق رقم: 41



EDITION DU: 02/06/2016 16:27
EXERCICE: 01/01/14 AU 31/12/15
PERIODE DU: AU

LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/14 AU 31/12/15		SOLDE AU 31/12/15	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
CLIENTS DOUTEUX	289,485,252.12	0.00	157,183,102.20	0.00	446,668,354.32	0.0
MOULINS DE DJELFA	0.00	1,762,551.96	0.00	0.00	0.00	1,762,551.9
OMRANI AICHA	4,890,000.00	0.00	0.00	0.00	4,890,000.00	0.0
SELMANI MED	1,450,000.00	0.00	0.00	0.00	1,450,000.00	0.0
DJELLAL AEK	13,485,510.00	0.00	0.00	0.00	13,485,510.00	0.0
ABDELWAHAB	2,824,600.00	0.00	0.00	0.00	2,824,600.00	0.0
TIGUERCHA RAMDANE	8,612,500.00	0.00	0.00	0.00	8,612,500.00	0.0
SARL ELWAFA	5,000,000.00	0.00	0.00	0.00	5,000,000.00	0.0
CHEQUES IMPAYES	11,562,962.68	0.00	0.00	0.00	11,562,962.68	0.0
EURL YACINE AOUAL	7,890,782.99	0.00	0.00	0.00	7,890,782.99	0.0
ZERROUK MOHAMED	24,000,000.00	0.00	0.00	0.00	24,000,000.00	0.0
GUERAR SALEM	60,767,799.99	0.00	0.00	0.00	60,767,799.99	0.0
BEN ZIANE DJAMILA	39,299,812.50	0.00	0.00	0.00	39,299,812.50	0.0
FODHIL MOKHTAR	1,225,000.00	0.00	0.00	0.00	1,225,000.00	0.0
HOUARI DJENNA	724,000.00	0.00	0.00	0.00	724,000.00	0.0
SARL BOUCHRET	15,470,000.00	0.00	0.00	0.00	15,470,000.00	0.0
BEN OTMANE AMAR	12,000,000.00	0.00	0.00	0.00	12,000,000.00	0.0
CHEQUES IMPAYES	207,440,416.20	0.00	0.00	0.00	207,440,416.20	0.0
CHEQUES IMPAYES	**207,440,416.20**	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**207,440,416.20**	**0.0**
Clients douteux	**496,925,668.32**	**0.00**	**157,183,102.20**	**0.00**	**654,108,770.52**	**0.0**
Clients et comptes rattachés	**496,925,668.32**	**0.00**	**157,183,102.20**	**0.00**	**654,108,770.52**	**0.0**

الملحق رقم: 42

Zone Indust. BP 284

Djelfa

EDITION DU 02/06/2016 16:43

EXERCICE:01/01/14 AU 31/12/14

COMPTE:4015662-frais de rénmuration P.C.A — **Exercice 2014**

DATE	JOURNAL	FOLIO	N° LIGNE	PIECE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
26/01/14	06	1	268	00091	4015662	reglt remunerartion PCA	20 000,00	
30/01/14	12	1	101	00034	4015662	rémuniration P.C.A JANVIER 2014		20 000,00
11/03/14	06	3	163	00301	4015662	frais de rénmuration P.C.A fev 2014	20 000,00	
23/03/14	12	3	110	00083	4015662	AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES MEM C A		20 000,00
30/03/14	06	3	490	00412	4015662	frais de rénmuration P.C.A	20 000,00	
11/05/14	06	5	154	00638	4015662	REMUNIRATION P.C.A 2014	20 000,00	
21/05/14	12	5	101	00080	4015662	frais de p.c.a		20 000,00
21/05/14	12	5	113	00083	4015662	FRAIS R2MUNIRATION p.c.a		20 000,00
16/06/14	06	6	343	00873	4015662	frais de rénmuration P.C.A	20 000,00	
17/06/14	12	6	104	00124	4015662	REGL.REUNMERATION PCA MAI 2014		20 000,00
24/06/14	06	6	628	00960	4015662	frais de rénmuration P.C.A	20 000,00	
30/06/14	12	6	131	00134	4015662	FRAIS DE REMUNIRATION P.C.A JUIN 2014		20 000,00
05/08/14	12	8	23	00168	4015662	remuniration p.c.a (juil+aout 2014)		40 000,00
12/08/14	06	8	196	01164	4015662	frais de rémuniration p.c.a	40 000,00	
01/10/14	06	10	1	01642	4015662	reglt frais de rénmuration P.C.A	20 000,00	
17/10/14	12	10	115	00439	4015662	frais de remuniration p.c.a		20 000,00
11/11/14	06	11	156	01512	4015662	frais de remuniration pca oct 2014	20 000,00	
17/11/14	12	11	17	00433	4015662	FRAIS P.C.A NOV 2014		20 000,00
17/11/14	12	11	20	00434	4015662	FRAIS P.C.A OCT 2014		20 000,00
18/11/14	06	11	286	01555	4015662	frais de reumuniration p.c.a	20 000,00	
25/12/14	06	12	476	01804	4015662	FRAIS DE DEMATRICULATION P.C.A DEC	20 000,00	
31/12/14	12	12	206	00523	4015662	remuniration p.c.a dec 2014		20 000,00
						TOTAL (22) MOUVEMENTS du 01/01/14 au 31/12/14	240 000,00	240 000,00
						CUMULS AU 31/12/14	240 000,00	240 000,00
						SOLDE AU 31/12/14		0,00

PCCOMPTA (c) DLG

الملحق رقم:43

متغيرات الدراسة القياسية الخاصة برقم الأعمال ومؤشرات التسيير الجبائي

أشهر سنتي 2015/2014	Y	X1	X2	Y	X1	X2
جانفي	16487869	1074449	238747	13245847	882937	185442
فيفري	15223150	989416	223159	16357503	1123766	237068
مارس	14132589	877551	210253	11229151	676208	168227
أفريل	13480336	875370	201340	13768643	730717	205569
ماي	12903047	787213	194624	12783275	8733118	193922
جوان	15909589	970296	234377	15653327	1067523	235053
جويلية	13157103	795257	193870	13629342	776985	105048
أوت	12559121	824891	188211	14328232	632919	108468
سبتمبر	11526318	777715	170474	15850905	90619	117402
أكتوبر	13344206	823712	194964	16333163	647560	167887
نوفمبر	12498037	848797	183519	17454916	792673	179029
ديسمبر	13193589	810452	194794	17094022	976231	177333

المصدر: من إعداد الطالب بناء على الملاحق من 17 إلى 40.

الملحق رقم:43

متغيرات الدراسة القياسية الخاصة بهيكل التمويل و مؤشرات التسيير الجبائي

السنوات	Y1	Y2	Y3	X1	X2
2012	0	0.0044	0.4160	50022537.72	0.0121
2013	0.1677	0.1693	0.1553	50050396.01	0.2460
2014	0.1842	0.1860	0.1325	2357665.99	0.2552
2015	0.2405	0.2422	0.1301	11833866.4	0.2391
الوسيط الحسابي	0.1481	0.1504	0.2084	28566116.53	0.1881

المصدر: من اعداد الطالب باء على القوائم المالية لمؤسة مطاحن الجلفة

قائمة المراجع

أولا– الكتب

I– باللغة العربية:

1- الحيالي وليد، الاتجاهات المعاصرة في التحليل المالي، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ط01، الأردن، 2004.

2- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي للمنظمات، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2000.

3- القاضي دلال، سهيلة عبد الله، ألبياتي محمود، الإحصاء للإداريين والاقتصاديين، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003.

4- الكريم صادق بركات ، يونس أحمد البريق ، حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، مصر ، 1986.

5- أمين السيد أحمد لطفي، التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء والاستثمار في البورصة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2005.

6- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط02، بن عكنون، الجزائر، 2007.

7- بوشاشي بوعلام ، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة، الجزائر ، طبعة 1992.

8- حامد عبد المجيد دراز، دراسات في السياسة المالية، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، 2002.

9- حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، مؤسسة الورق للتوزيع و النشر، عمان، 2004.

10- دريد درغام، أساسيات الإدارة المالية الحديثة، دار الرضا للنشر، دمشق، 2000.

11- دولار علي وعبد المنعم فوزي، مالية الدولة، منشأة المعارف، ط02، الإسكندرية، مصر،1962.

12- زياد رمضان، أساسيات التحليل المالي، دار وائل للنشر، ط 04، الأردن، 1998.

13- سعيد عبد العزيز عتمان و شكري رجب العشماوية "النظم الضريبية – مدخل تحليلي و تطبيقي"– ، مكتبة الإشعاع، الإسكندرية، مصر، د ت.

14- سمير عبد العزيز، اقتصاديات الاستثمار التمويل التحليل المالي مدخل في التحليل واتخاذ القرارات، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 1997.

15- صلاح السنواني، أصول إدارة الأعمال، دار الجامعات المصرية، مصر، 1975.

16- طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان،1999 .

17- عبد الحليم كراجة وآخرون، الإدارة والتحليل المالي، دار الصفاء للنشر والتوزيع، ط01، الأردن، 2000.

18- عبد العزيز عثمان سعيد،" النظم الضريبية :مدخل تحليلي مقارن"، الدار الجامعية، مصر،2002.

19- عاطف جاير، طه عبد الرحيم، أساسيات التمويل والإدارة المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2008.

20- عاطف وليم اندراوسى، التمويل والإدارة المالية للمؤسسات ، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، 2006.

21- عتمان لخلق ، التسيير المالى والتحليل المالى، الجزء الأول، مطبوعات جامعية، جامعة الجزائر، 2000.

22- عدنان تايه النعيمي، وأرشد فؤاد التميمي، التحليل والتخطيط المالي، دار اليازوري للنشر والتوزيع، آلأردن، 2008.

23- عقل مفلح ، مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي دار المستقبل للنشر والتوزيع، الأردن، 2000.

24- لسلوس،مبارك، التسيير المالى ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2004.

25- قاسم صبحي محمد، مقدمة قي بحوت العمليات، مؤسسة آلاء للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 1996.

26- محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر، ج 02،1995.

27- محمد علي العامري، الإدارة المالية، دار المناهج ، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2007.

28- مطر محمد، الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والائتماني، دار وائل للطباعة والنشر، ط01،الأردن، 2003.

29- منير ابراهيم هندي، الإدارة المالية، المكتب العربي الحديث، ط04، الإسكندرية، 1999.

30- منير شاكر محمد وآخرون، التحليل المالي مدخل صناعة القرارات، دار وائل للنشر، الأردن، 2000.

31- ناصر دادي عادوات، يوسف مامش، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة هيكلها المالي، دار المحمدية العامة ، الطبعة الأول، الجزائر.

32- ناصر دادى عدون، تقنيات مراقبة التسيير، الجزء الأول، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1988.

33- يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية للطباعة ، الجزائر، 2008.

34- يونس أحمد البطريق ، سعيد عبد العزيز عثمان ، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن ، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002.

35- يونس خان، هشام صالح غراييبة، الإدارة المالية، مركز الكتب الأردني، عمان، الأردن، 2008.

II- باللغة الأجنبية:

1- Alain Capiez, Elément de gestion Financière. Masson, 4 édition, Paris, 1994 .
2-Armel LIGER, La gestion fiscale des PMI: Un Mythe, Paris: Editions LGDJ, 1998
3- Armel Liger et Maurice Cozian, La Gestion fiscale des PMI, un mythe; le lien fiscalité-financement, LGDJ, paris, france, 1998.
4-Bertrandon. Jack, Collette. Christine, Gestion Fiscale et Finances de l' Entreprises, Edition PUF, 1989.
5- CLARA NWARCH, Les rations clés du management, Edition Village Mondiale, 1998.
6- David A. Guenther, Steven R. Matsunaga, Brian M. Williams, Tax Avoidance, Tax Aggressiveness, Tax Risk and Firm Risk, University of Oregon, USA, 2013.
7- Elglen.J. Y, et autres, Les mécanismes Financiers de L'Entreprises, Edition MONTCHRESTIEN, E.J.A, 1991.
8- Frank J. Fabozzi & Pamela P. Peterso, Financial management & analysis, John Wiley & Sons, Inc, Second Edition, 2003.
9- Glais Michel, Diagnostic Financier De L'Entreprise, Edition Economica, Paris, 1984.
10-Guedj Norbert, Finance d' Entreprise, Les Règles du Jeu, Les Editions d'Organisation, France, 1997.
11-Jaques Duhem et Michel James, AUDIT ET GESTION FISCAL DE L ENTEREPRISE, EDITIONS EFE ,1996 ,.
12- Marc Borstein, Jeff Bogan, Tax Risk management, America Tax, ERNST&Young, Tax Educator's Symposuim 2006.
13- Maurice Cozian, les grands principes de la fiscalité de l'entreprise, LITEC droit,2eme édition, Paris, 1986.
14- Philip Maillet : la décision à long terme dans l'cntreprise. Edition CUGAS paris 1973.
15- Stéphane buffa, Céline gainet, optimisation fiscale de la politique éthique des entreprises, Association pour le Développement de l'Enseignement et de la Recherche Sur la Responsabilité Sociale de l'Entreprise, paris, 2008.
16-Stevanie S. Neuman, Thomas C. Omer, Andrew P. Schmidt, Risk and Return: Does Tax Risk Reduce Firms Effective Tax Rates. SSRN, UK, 2013.
17- Stewart. Cmayers et autres, Principe de Gestion Financière des Sociétés, Edition MC Graw. hill, 1992.
18- Youcef Debdoub, le nouveau mécanisme économique en Algérie, Alger, 2000.

ثانيا– الأطروحات والرسائل العلمية

I – باللغة العربية:

1- أبو يحي أيمن،التخ يط الضريبي في الشركات الصناعية الأردنية، مذكرة ماجستير غير منشورة ، الجامعة الأردنية ،عمان، الأردن، 1996.

2- أسماء الحيول، أثر إستراتيجية النمو الخارجي على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية،مذكرة ماجستير في علوم التسسير، جامعة سكيكدة، 2012.

3- باشوندة رفيق، عوامل التحكم في المردودية المالية، رسالة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 1997.

4- بن الجوزي محمد ، الإصلاحات الجبائية و انعكاساتها الاقتصادية و المالية في الجزائر ، رسالة ماجيستير معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1998.

5- بن مالك عمار، المنهج الحديث للتحليل المالي الأساسي في تقييم الأداء، ماجستير في علوما لتسيير، جامعة قسن ينة، 2011.

6- بوطغان حنان، تحليل المردودية المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة سكيكدة، 2007.

7- بريش عبد القادر، دراسة أثر الضريبة على التسيير المالي للمؤسسة، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر،1999 .

8- توفيق محمد شريف، إعداد القوائم المالية المخ ة " المتنبأ بها"، جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مصر، 2006.

9- رمضاني لعلا، اثر التحفيزات الجبائية على الاستثمار في ضل الإصلاحات الجديدة،مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،2002.

10- حفاي عبد القادر، تسيير الخ ر الجبائي في المؤسسة حالة شركات الأموال في إطار التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الأغواط، الجزائر، 2004.

11- ميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية ، مذكرة ماجستيرفي العلوم التجارية ،جامعة ورقلة, الجزائر،2012.

12- خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر ،2008.

13- شناوي إسماعيل، هندي كريم، أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة، مذكرة دراسات عليا في الجباية، غير منشورة، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005.

14- صابر عباسي،أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، مذكرة ماجستيرفي العلوم التجارية ،جامعة ورقلة، الجزائر،2012.

15- صحراوي علي، مظاهر الجباية في الدول النامية وأثارها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،1992 .

16 صفاء عمر خالد بلعاوي، النواحي القانونية في عقد التمويل التأجيري ، مذكرة ماجستير في المنازعات الجبائية، جامعة النجاح، (نابلس) فلسطين،2005.

17- عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم،مذكرة ماجستير في علوم التسيير،جامعة بسكرة، 2002.

18- عبد الرحمن مجوبي، التعسف في استعمال الحق و علاقته بالمسؤولية المدنية، مذكرة ماجستير تخصص العقود و المسؤولية ،كلية الحقوق، جامعة الجزائر،2006.

19- عبد القادر بوعزة، التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، 2004.

20- علي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة مسيلة، 2007.

21- محفوظ محمد هلي محفوظ خويرة ،التخطيط الضريبي في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية ، جامعة النجاح ، فلسطين، 2004.

22- محمد الحافظ عيشوش،التحليل المالي طبقا للمعايير المحاسبة الدولية ودوره في تحديد الوضعية المالية والتنبؤات المستقبلية للمنشآت الاقتصادية دارسة تطبيقية،ماجستير في علوم التسيير،المركز الجامعي بالوادي،2011.

23- محمد بن الجوزي ، الاصلاحات الجبائية وانعكاساتها الاقتصادية و المالية في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،1998.

24- محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية،جامعة ورقلة، 2003.

25- محمد الصالح فروم ، النمو والأداء المالي والإستراتيجي للمؤسسة دراسة حالة مؤسسة تحويل الخشب والحديد، رسالة ماجستير ، ، تخصص اقتصاد و تسيير المؤسسات، جامعة سكيكدة، 2007/2006.

26- مليكة زغيبن، أدوات التحليل المالي في المؤسسات الصناعية العمومية، رسالة ماجستير، غير منشورة، معهد الاقتصاد، جامعة قسنطينة، 1997.

28- منى محمود ادلي،سياسة الحوافز الضريبية و أثرها في توجيه الاستثمار في الدول النامية، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ،مصر، 2006.

29- ناصر دادي عدون، دور الموارد البشرية والاتصال في التخطيط الاستراتيجي بالمؤسسة الصناعية العمومية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1999.

30- ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب ، رسالة دكتوراه ، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر ، 2002.

31- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر و أثره على المؤسسة و التحريض الاستثماري، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1997.

32- نشيدة معزوز، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر- دراسة حالة الجزائر خلال التسعينات، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة البليدة، 2005.

33- هلا بسام عبد الله الغصين ،استخدام النسب المالية للتنبؤ بتعثر الشركات، ماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية في غزة،2004.

34- هواري سويسي، تقييم المؤسسة ودوره في اتخاذ القرار في إطار التحولات الاقتصادية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير جامعة الجزائر، 2008.

35- وسيلة طالب، الضغط الضريبي والفعالية الضريبية. حالة الجزائر، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004.

36- وشان أحمد دور الجباية في تشجيع الاستثمار الخاص من خلال سياسة التحفيز - حالة الجزائر –مذكرة ماجستير غير منشورة في فرع التحليل الاقتصادي ، كلية الاقتصاد و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006.

II – باللغة الأجنبية:

1- Abdul W. N. Sh, Tax Planning and Corporate Governance, Thesis for the degree of Doctor of Philosophy, School of Management, Univ. of Southampton, UK, 2010.

2- Anis Mouelhi, , la gestion fiscale de l'entreprise (ca de la Tunisie), Mémoire de fin d'étude de troisième cycle spécialisé en finance publique Option Fiscalité, IEDF, 22 promotions, Année 2006.

3- Jaques Duhem et Michel James, AUDIT ET GESTION FISCAL DE L ENTEREPRISE, EDITIONS EFE ,1996 , P: 26.

4- Kamel BEN SALAH, Le management fiscale de l'entreprise, Mémoire de 3éme cycle spécialisé en finance publique, Mémoire non publiée, IEDF, Koléa, 1998.

5- Rebekah Daniele McCarty, Optimal Tax Risk and Firm Value. University of Tennessee. Knoxville, USA, Doctor of Philosophy Business Administration, 2012.

.

ثالثا– المجلات والجرائد

I – باللغة العربية

1– دان عبد الغني، قرار التميل تحت تأثير الضرائب وتأثير تكلفة التمويل، مجلة الباحث ، عدد 06 ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2008.

2– رضا فرج، التحليل المالي وقراءة القوائم المالية، ندوة تبيقات التحليل المالي، هيئة الوراق المالية والسلع، أبو ضبي، دبي، سبتمبر2006.

3– محمد زرقون، اثر الإلكتاب العام على سياسة توزيع الأرباح في المؤسسات الاقتصادية المسعرة في البورصة، مجلة الباحث، العدد 08،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة ورقلة، 2010.

4– منصوري زين، واقع و آفاق سياسة الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، عدد2، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، ماي 2005.

II – باللغة الأجنبية:

1- cationalavermicocca, tax risk management practices and their impact on tax compliance behavior – the views of tax executives from large Australian companies, ejournal of tax research The University of New South Wales. 2011.

رابعا– الملتقيات والمؤتمرات

1– زواق الحواس، مداخلة بعنوان:فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 14–15 أفريل 2009.

2– عبد المجيد قدي، السياسية الجبائية وتأهيل المؤسسة، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سيف،، 29–30 أكتوبر 2001.

3– عريف عبد الرزاق، ويحياوي مفيدة، أثر IAS/IFRS على التحليل المالي، الملتقى الدولي حول SCF في ظل المعايير المحاسبية الدولية، المركز الجامعي الوادي، 17–18 جانفي2010.

4– كمال رزيق، النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التبيق من وجهة نظر محافظي الحسابات، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية للمراجعة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب بالبليدة، 13–14 ديسمبر 2011.

5- ملبكة زغيب، وزن المتغير لجبائي في اختيار وسيلة التمويل ، الملتقى الوطني حول : السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، 11-12 ماي 2003.

خامسا– التقارير

I– باللغة العربية

1- المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة لسنة 2002، الجزائر منشورات الساحل.

سادسا– القوانين والأوامر

1- الأمر رقم : 76-10 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 هـ الموافق لـ 09 ديسمبر 1976م المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 102 الصادر بتاريخ 01 محرم 1397هـ لـ 22 ديسمبر 1976م.

2- قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة: 2016، المادة:39.

3- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، 2016، المواد: 168، 169، 170، 171، 185،193،219، 224.

4- قانون المالية لسنة 2002، ، العدد 79، لجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الصادر بتاريخ 8 شوال 1422هـ، الموافق لـ 23 ديسمبر 2001، المواد 59، 60، 62 ، 74، 85.

5- القانون المدني للجزائر، الديوان الوطني للأشغال التربوية، وزارة العدل ، 1998.

المواقع الالكترونية:

1- http://www.gbnews.ch/