وزارة التعليـــم العـــالي والبـحث العـلمي
المركـــز الجـــامعي لميـــلة
معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : علوم التسيير
ميدان : علوم اقتصادية ، التجارة و علوم التسيير
الشعبة: علوم التسيير
التخصص :مالية

المرجع : ...../2013

مذكرة بعنـــــــــوان :

التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة : الوحدة الانتاجية والتجارية مطاحن بني هارون القرارم قوقة –ميلة–

مذكـــــرة مكملة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير(ل .م . د)
تخصص " مالية "

إعداد الطالبة :

- زكرياء سوفي.
- مخلوف دلال.
- بوصبع نبيلة.

إشراف الأستاذ الدكتور:

حراق مصباح

السنة الجامعية: **2013/2012**

بسم الله الرحمن الرحيم

تشكـــر

قال الله تعالى: ﴿ولئن شكرتم لأزيدنكم﴾

☜ في البداية نتوجه بالحمد والشكر إلى المولى عز وجل الذي منحنا القدرة والإرادة لإنجاز هذا البحث.

☜ كما نشكر الأستاذ الدكتور المشرف حراق مصباح الذي لم يبخل علينا بنصائحه وتوجيهاته القيمة في البحث.

☜ ولا ننسى أن نتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ بوسالم بوبكر الذي ساعدنا بنصائحه.

☜ كما لا ننسى من شاركنا في العمل الميداني في مطاحن بني هارون بوالدياب رياض الذي ساعدنا ببعض المعلومات .

☜ وكل عمال إدارة قسم التسيير حياة، شهيرة، خديجة،امال العتامرة، رقية.

☜ والى الاخت لكحل أمينة التي كان لها الفضل في توفير المراجع في جميع مراحل مشواري الدراسي.

☜ والى كل عمال الاقامة :عادل،سمير،حليمة،الطبيبة خميسي،

☜ إلى رئيس قسم علوم التسيير بوطلاعة محمد

☜ ولكل من ساعدنا على إنجاز هذا البحث الشكر الجزيل.

زكرياء ودلال ونبيلة

إهـــــــــــــــــــــــــــــــداء

والصلاة والسلام على أشرف المرسلين ومن تبعهم إلى يوم الدين

أما بعـــــــــــــــــــد:

الى القلب الرحيم الذي راعاني والوجه الباسم الذي إذا رآني والنبع الحنون الذي سقاني من فيض الحنان

الى من أخرجتني إلى نور الدنيا فتفتحت عيناي على وجهها الجميل , وراحت تسهر علي رعاية وحنان

أمي ثم أمي ثم أمي الغالية حفضها الله

الى من كافح في صمت وشموخ من اجل ان اشق طريقي الى من كان احن شخص عليا

الى من اهداني المحبة الى من افهمني ان الحياة عمل وجد وكفاح ودراسة

الى من تعب على تربيتي وعلمني صدق الكلام وارتقب طويلا نجاحي

إلى من علمني التفاؤل ورسم الصبر والمثابرة في تفاصيل شخصيتي

الى ابي الحبيب اطال الله في عمره

إلى من داعبتني الايام و إياهم و رسمت لنا ماضي الطفولة الجميل و الى الذ ين تقاسموا معي افراحي واحزاني في هذه الدنيا

اخوتي : خالد ،سيف الدين ، مريم.

إلى روح جدي الغالي– مسعود– كنت نورا في الدنيا وإنشاء الله انت في الجنة.

إلى روح جدي الغالي– الطاهر– كنت نورا في الدنيا وإنشاء الله انت في الجنة.

إلى قرة عيني جدتي الحنون–وردة — اطال الله من عمرها واتاها الله صبرا وشافاها في مرضها.

الى من كانوا بصحبتهم لي سندا في مشواري الدراسي ومن وضعوا جام ثقتهم في :عثماني أمين ,حافي راسو محمد ,زايدي حمزة ,فؤاد العلمي ، احمد شباط , بن طالب علاء الدين ,صيد حسام الدين ,راس العين عبد الحكيم ,علقمة جلال ,بوشفة فيصل ,زعموشي عبد الحليم ,شوية الطاهر , مناصر محمد ,علوش وليد ,علي حراتي ,شرياط معاذ ,حافي راسو رمزي وداود ,مهدي جلالي,جبلة أحمد ,يونس ,حجيرة كريمة, بلغيث حليمة ,فرح , وفاء , ونورة.هداية .وردة. امينة.

كما اهديه الى من رافقني في انجاح هذا العمل المتواضع كل من زميلاتي :مخلوف دلال ، بوصبع نبيلة.

الى كل معلمي واساتذتي والى كل من علمني حرفا كلا من : عزوز مخلوف ،عبد اللاوي سليم ،براي عبد الحميد.

--الى كل من له معزة في قلبي و لم تسعني الكلمات لكتابتهم--الى كل من ترك أثرا طيبا في حياتي--

الى كل غـــيور على هذا الوطن الحبيب ، إلى كل من أحب الخير والوطن من مناضلي الأمة ...من أجل وحدتها وعزتها

–الى معهد علوم التسيير, خاصة الطاقم الاداري بأكمله .–

الى كل هؤلاء اهدي ثمرة جهدي ونجاحي

زكرياء

إهـــــــــــــــــــــــــــــداء

الهي لا يطيب الليل الا بشكرك و لا يطيب النهار الا بطاعتك ولا تطيب اللحظات الا بذكرك ولا تطيب الآخرة الا بعفوك ولا تطيب الجنة الا برؤيتك الله جل جلاله.

الا من بلغ الرسالة وأدى الأمانة و نصح الأمة الى نبي الرحمة و نور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم

إن الحمد لله وحده، نحمده على نعمة العلم، و أسأله عز و جل بأسمائه الحسنى
و صفاته العلى أن يجعله خالصا لوجهه الكريم، و أن ينفعني به في حياتي و بعد مماتي
مع الفرح الذي يملؤني لبزوغ فجر جديد من حياتي يتخلله حزن لفراق سنوات
من الجهد، إنه يوم تخرجي، بقلم طالبة تحاول في هذه الكلمات البسيطة
أن تشكر كل من ترك بصمة في حياتيها و ساعدها من قريب أو من بعيد أن تصل إلى ما هي عليه.
الى التي اعانق سماها راجية و اقبل ارضها راضية و عزها فخر لنا، نبض الحيات يسكننا طالما سكنك و كيف لا تكونين الكنز
و الجنة تحت اقدامها "أمي الحبيبة"
إلى من أعيته الحياة في سبيل نجاحنا وكافح من أجل أن يرانا في أعلى المراتب
إلى مثلي الأعلى في الحياة إلى أحب رجل إلى قلبي "أبي العزيز"
الى من تتحرك الانامل لتخط الكلمات من اجلهما اخويا: لمين و زكي
إلى أغلى الأحباب ، إلى رموزي و قدوتي في الحياة إلى:
اختي صورية و خطيبها كمال و اختي سعاد و زوجها محمد
الى الدين لم يبخلوا عني بالسؤال و توجوني بحضورهم دائما و ابدا اعمامي و زوجاتهم و الى فراشات العائلة و اسودها: بشير،
انيس, سيف الاسلام ، عبد الحي، نضال ،اصيل، وصال ،نبال ، خلود ، آلاء ، وجدان
الى جدتي اطال الله في عمرها وجعلها دخرا و مفخرة الى احفادها
الى اللذين ساهما في انجاز هذا العمل المتميز: زكرياء و نبيلة
الى استاذي و مشرفي على هذا العمل: الدكتور حراق مصباح
و الى استاذي لطرش جمال و بوسالم ابو بكر و إلى رفيقات دربي صديقاتي: شهرزاد ، سارة
الى رفيقات المشوار: امال، هاجر، هناء، لمياء، مريم، لمياء، فريال، سارة
و كذا جزيل الشكر الى محمد
إلى كل من أحبني و أحببته، إلى كل من عرفني و عرفته، إلى كل
من نسيه القلم أكيد أن القلب يذكره.

دلال

إهـــــــــــــــــــــــــــــــــــداء

الا من كلله الله بالهيبة و الوقار الا من علمه العطاء بدون انتظار الا من أحمل اسمه بكل افتخار ارجو من الله ان يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم و في الغد و الى الأبد والدي العزيز عمر.

الى ملاكي في الحياة الى معنى الحب و الى معنى الحنان و التفاني والى بسمة الحياة وسر الوجود وحنانها بلسم جراحي الى أغلى الحبايب أمي الحبيبة فايزة.

الى من حبهم يجري في عروقي ويلهج بذكراهم فؤادي الى اخوتي :سليم نبيل حسام.

الى من بهم أكبر و عليهم اعتمد الى من بوجودهم أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها الى من

عرفت معهم معنى الحياة أخواتي سهام سلوى وئام.

الى صاحبة القلب الطيب و النوايا الصادقة الى من رافقتني منذ أن حملت حقائب صغيرة ومعك سرت الدرب خطوة بخطوة وماتزال ترافقني حتى الآن أختي سلاف وزوجها وأولادها خاصة سلسبيل والكتكوت سراج الدين.

الى من قاسموني هذه المذكرة دلال و زكرياء

الى الأخوات التي لم تلدهن أمي صديقاتي سناء، أمال، سارة، شهرزاد، هاجر، هناء، نهاد، فريدة، أميرة، ياسمينة ،هدى، مريم.

الى الذين بذلوا كل جهد و عطاء لكي أصل الى هذه اللحظة أساتذتي الكرام في قسم علوم التسيير لاسيما أستاذي ومنير دربي في مذكرتي الدكتور حراق مصباح كما أخص بالذكر الأستاذ بوسالم بوبكر الذي لم يبخلني بتوجيهاته و نصائحه القيمة.

كما أهدي هذا العمل المتواضع الى كل طلبة السنة الثالثة تخصص مالية دفعة2013/2012 وخاصة الفوج5

نبيلة

قائمة الاشكال :

الرقم	الأشكال الواردة في المذكرة	الصفحة
1–1	انواع المؤسسات الاقتصادية	7
1–2	التمويل الذاتي	57
1–3	المؤسسات التابعة للشركة الامSAM PAC	67
2–3	الشركات التابعة لمؤسسة رياض قسنطينة	68
3–3	الهيكل التنظيمي للوحدة الانتاجية والتجارية القرارم	70
4–3	الهيكل التنظيمي لمصلحة المحاسبة والمالية	71

قائمة الجداول:

الرقم	الجداول الواردة في المذكرة	الصفحة
1-2	مزايا وعيوب الضرائب المباشرة	32
2-2	مزاياوعيوب ضرائب غير مباشرة	33
3-2	الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي	43
4-2	الجدول التصاعدي الشهري لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي	44
5-2	جدول لمعطيات مثال لحساب IRG	45
6-2	جدول عقوبات عدم ايداع او التأخير في ايداع التصريحات	62
1-3	جدول عينة لسنوات سابقة IRG	74
2-3	جدول عينة لسنوات سابقة IBS	74
3-3	جدول عينة لسنوات سابقة TVA	75
4-3	الأثر الضريبي على الاهتلاك	76
5-3	الأثر الضريبي على المؤونات	77
6-3	الاحتياطات	77
7-3	الوفرات الضريبية من الاهتلاك والمؤونات والاحتياطات	77
8-3	المصاريف المالية	78

قائمة الملاحق:

الرقم	الملاحق الواردة في المذكرة	الصفحة
1	طلب الدفع رقم000298	1
2	التصريح بالضرائب G50	2
3	جدول حساب النتائج 2012	3
4	ميزان الاصول 2012	4
5	ميزان الخصوم2012	5
6	ضريبة القيمة المضافة على الشراء	6

العناوين	رقم الصفحة
البسملة.	
الشكر و اهداءات.	I-IV
الفهرس.	V-VII
قائمة الجداول.	VIII
قائمة الأشكال.	IX
قائمة الملاحق.	X
المقدمة العامة	**أ–ب**
الفصل الأول: الاطار النظري للمؤسسة الاقتصادية	
مقدمة الفصل.	1
المبحث الأول: ماهية و خصائص المؤسسة.	2
المطلب الأول: التطور التاريخي للمؤسسة الاقتصادي.	2
المطلب الثاني: تعريف المؤسسة الاقتصادية.	2
المطلب الثالث: خصائص المؤسسة الاقتصادية.	3
المبحث الثاني: أهداف المؤسسة الاقتصادية و دورها.	4
المطلب الأول: الأهداف الاقتصادية.	4
المطلب الثاني: الأهداف الأخرى.	4
المطلب الثالث: دور المؤسسة الاقتصادية.	5
المبحث الثالث: أنواع المؤسسات الاقتصادية.	6
المطلب الأول: المؤسسات الاقتصادية طبقا للمعيار الاقتصاد.	7
المطلب الثاني: المؤسسات الاقتصادية طبقا للمعيار القانوني.	8
المطلب الثالث: المؤسسات الاقتصادية طبقا للمعيار الحجم.	10
المبحث الرابع: وظائف المؤسسة الاقتصادية.	11
المطلب الأول: وظيفة الاستغلال.	11
المطلب الثاني: وظيفة الموارد البشرية.	13
المطلب الثالث: الوظيفة المالي.	13
خاتمة الفصل.	16

الفصل الثاني : الاطار النظري للجباية.	
مقدمة الفصل الثاني.	17
المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الجباية .	18
المطلب الأول: نبذة تاريخية عن الجباية.	18
المطلب الثاني: ماهية و خصائص الجباية.	19
المطلب الثالث: أهداف الجباية	24
المبحث الثاني: تصنيفات الجباية.	25
المطلب الأول: معيار الوعاء الضريبي و معدل الضريبة.	25
المطلب الثاني: معيار الواقعة المنشاة للضريبة.	28
المطلب الثالث: معيار تحمل العبء الضريبي.	30
المبحث الثالث: أهم الضرائب التي تتعامل بها المؤسسة في الجزائر.	33
المطلب الأول: الضريبة علي الدخل الإجمالي.	33
المطلب الثاني: الضريبة علي أرباح الشركات.	39
المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة.	46
المبحث الرابع: التسيير الجبائي و دوره في ترشيد صناعة القرار في المؤسسة.	55
المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي في المؤسسة.	55
المطلب الثاني: أسس و حدود التسيير الجبائي.	56
المطلب الثالث: اثر العامل الجبائي على صناعة قرار التمويل.	57
خاتمة الفصل.	64
الفصل الثالث : الاطار العملي للدراسة.	
مقدمة الفصل.	65
المبحث الاول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن بني هارون .	66
المطلب الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة الرياض وأقسامها.	66
المطلب الثاني : تعريف الوحدة الإنتاجية والتجارية القرارم قوقة.	69
المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارون– القرارم قوقة –	70
المبحث الثاني: التحليل الجبائي للمؤسسة مطاحن بني هارون .	72
المطلب الاول التحليل المتعلق بالضريبة على الدخل الاجمالي .	72

المطلب الثاني : التحليل المتعلق بالضريبة على ارباح الشركات.	74
المطلب الثلث : التحليل المتعلق بالرسم على القيمة المضافة.	75
المبحث الثالث :نظام الاهتلاك المطبق و النتيجة الجبائية وفائض القيمة ومعالجتها.	76
المطلب الاول : نظام الاهتلاك المطبق في مؤسسة مطاحن بني هارون.	76
المطلب الثاني :النتيجة الجبائية وكيفية معالجتها.	76
المطلب الثالث: المعالجة الجبائية لفائض القيمة .	76
المبحث الرابع: الاستنتاجات و التوصيات.	78
اولا : الاستنتاجات.	78
ثانيا : التوصيات.	79
خاتمة الفصل.	80
الخاتمة العامة	81-82
قائمة المراجع	85-84
الملاحق	

المقدمة العامة

المقدمة العامة:

المؤسسة الاقتصادية تعتبر ممولا رئيسيا لخزينة الدولة من خلال خضوعها للضريبة، وهذا من خلال تأثير النظام الضريبي عليها، فهذا التأثير يظهر بصورة مباشرة من خلال القرارات التي تتخذها المؤسسة حول اختيار مصادر لتمويلها من ناحية الضريبة على أرباح المؤسسة وتراكم رأس المال من ناحية أخرى.

فالجباية تعتبر محورا مشتركا بين المالية و المحاسبة و القانون ،كما تعتبر متغير استراتيجي فعال مدمج داخل منظومة التسيير في المؤسسة . و بالتالي فهذا المتغير يشكل اداة فعالة في عمليات التسيير و مختلف الدورات الاقتصادية للمؤسسة ،كما تشكل هامش مناورة تستخدم من طرف المسير حسب مراحل حياة المؤسسة و تغيير النشاط . وبما ان الجباية هي احد عناصر البيئة الخارجية للمؤسسة ،وتتميز بدرجة كبيرة من التغير تعكس من خلاله توجهات الدولة على كافة المستويات .يتطلب هذا التغير متابعة و دراسة جيدة ومعمقة للمعطيات الجبائية التي تصبح من بين محددات اتخاذ القرار في المؤسسة .ويتأكد هذا الامر ،عندما تنشط المؤسسة في سوق يتميز بالتنافسية الشديدة ،مما يجعل من التحكم في الاعباء و التي من بينها العبء الضريبي وسيلة للحصول على ميزة تنافسية تسمح للمؤسسة بالتميز على منافسيها . وهذا ما يعمل المسير على تحقيقه من خلال التسيير الجبائي ودوره في اقتناء الفرص المستقبلية و تفادي مختلف التهديدات ،ومن هنا تبرز اهمية الجباية في تسيير المؤسسة و خصوصا استخدام هذا المجال ضمن مختلف عمليات اتخاذ القرارات القصيرة و الطويلة الاجل.

الاشكالية :

طرح أمامنا إشكال كبير ألا و هو :

ما هو دور التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟ و ما مدى مساهمة التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف في مؤسسة مطاحن بني هارون؟

الأسئلة الفرعية:

تتفرع من هدا السؤال مجموعة من الاسئلة الفرعية و هي:

-ما هو مفهوم المؤسسة الاقتصادية؟

- ما هو تعريف الضريبة و ماهي اهم تصنيفاتها؟

-فيما تتمثل اهم الضرائب التي تتعامل بها المؤسسة؟

-فيما تتجلى مكاسب المؤسسة من توظيف العامل الجبائي في قرارات التمويل؟

فرضيات البحث:

- يمكن اعتبار المؤسسة الاقتصادية في مجموعة الوسائل البشرية و المالية و المادية التي تتعامل مع بعضها البعض من اجل تحقيق هدف معين.

-يمكن القول بان الضريبة هي تلك الاقتطاعات النقدية الجبرية النهائية التي يتحملها المكلف و يقوم بدفعها دون مقابل و دلك لتحقيق النفع العام اما عن اهم تصنيفاتها فتصنف حسب عدة معايير و هي معيار الوعاء الضريبي، معيار معدل الضريبة و معيار تحمل العبء الضريبي

-ربما تتمثل اهم الضرائب التي تتعامل بها المؤسسة الاقتصادية في الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على ارباح الشركات و الضريبة على الدخل الاجمالي

– تتمثل مكاسب المؤسسة من خلال توظيف العامل الجبائي في قرارات التمويل في تنويع مصادر التمويل و تدنية تكاليف التمويل.

أهمية الموضوع :

– أهمية الموضوع في ظل التحولات الاقتصادية التي تتطلب من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لنجاحها في اقتصاد السوق بضرورة الاهتمام بالتسيير الجبائي ومصادر وطرق التمويل.

– التحكم في أدوات التسيير و التعرف على الأنماط التمويلية للمؤسسة.

أهداف البحث:

إن الهدف من دراستنا لهذا الموضوع هو الأهمية البالغة التي يلعبها في مجال التمويل والجباية، ويظهر هذا فيما يلي:

– محاولة إبراز موقع الضريبة على الهيكل التمويلي.

– سعي الباحث إلى تنمية قدراته المعرفية والمنهجية في مجال التسيير الجبائي والمالي.

– محاولة الوقوف على نتائج التأثير الضريبي لاختيار الهيكل التمويلي الأمثل للمؤسسة.

أسباب اختيار الموضوع :

من أهم الدوافع التي أدت بنا لاختيار هذا الموضوع والمتمثل في التسيير الجبائي على المؤسسة الاقتصادية هي:

– تناسب الموضوع مع تخصصنا الجامعي والمتمثل في المالية.

– الرغبة الشخصية في جني ثمار إحدى مراحل الدراسة.

– محاولة تحسيس المسيرين بضرورة إعطاء أهمية للتسيير الجبائي ضمن وظائف التسيير المالي للمؤسسة.

منهج البحث:

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة التي تعكس إشكالية الدراسة، ومن أجل اختيار صحة الفرضيات، فقد تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي للبحث، كما نشير إلى أنه تمت محاولة إسقاط الجزء النظري من الدراسة على الجانب التطبيقي من خلال اختيار مؤسسة مطاحن بني هارون كنموذج لإعطاء صورة في الواقع العملي للتسيير الجبائي في المؤسسة، وبهدف إظهار أهمية العامل الجبائي عند اختيار هيكل تمويل المؤسسة.

صعوبات البحث.

إن أية عملية بحث إلا وتعترضها بعض الصعوبات والمعوقات، وبذلك لا بد من الإشارة إلى مختلف الصعوبات التي واجهتنا عند إعداد هذا البحث، من أجل تفادي الوقوع فيها مستقبلاً عند طرق مثل هذه المواضيع كما لا يخلو أي بحث علمي من صعوبات وعوائق خلال إعدادنا للبحث صادفنا جملة من الصعوبات كان على رأسها:

– عدم توفر القدر الكافي من المراجع إضافة إلى تشعب الموضوع واتساع حقله، حيث حاولنا الاختصار بقدر الإمكان والتركيز على الجوانب التي نراها أساسية.

– صعوبة الحصول على المعلومات داخل المؤسسة بهدف سرية العمل.

–صعوبة الحصول على المعلومات المتعلقة بالموضوع، وخاصة تلك المتعلقة بالجانب الجبائي، إذ يصعب الحصول عليها في الواقع العملي.

الفصل الاول

الاطار النظري للمؤسسة الاقتصادية

مقدمة الفصل الاول :

المؤسسة ظاهرة معقدة ومركبة ، لذا نالت اهتماما متزايدا بمرور الزمن وكانت محور دراسات العديد من المفكرين نظرا لأنها تقوم بوظيفتين أساسيتين أولهما على مستوى الأفراد ، حيث تتولى مهمة الإنتاج و الخدمات لاتساع الحاجات أما ثانيهما على مستوى المجتمع و يتمثل في خلق الثروة.

كما أنها تمثل في الوقت نفسه الأداة الرئيسية لأهداف التنمية و النمو في أي اقتصاد، فهي قبل كل شيء تعد خلية إنتاج يتم فيها تجمع و توليد بعض العناصر الاقتصادية و سنحاول من خلال هذا الفصل التعرف على مفهوم المؤسسة وتاريخ تطورها ، خصائصها ،وهذا فيما يخص المبحث الاول ،اما المبحث الثاني فقد ارتئينا ان نتكلم فيه عن اهداف المؤسسة الاقتصادية ودورها ،وفيما يخص المبحث الثالث فتطرقنا الى انواع المؤسسة الاقتصادية وذلك اعتمادا على ثلاثة معايير منها المعيار الاقتصادي و المعيار القانوني واخيرا معيار الحجم ،وتمحور موضوع المبحث الرابع والاخير في هذا الفصل في وظائف المؤسسة الاقتصادية المتنوعة مثل وظيفة الاستغلال ووظيفة الموارد البشرية ووظيفة المالية .وكل التفاصيل سنتطرق لها خلال هذه المباحث الاربعة.

المبحث الأول : ماهية و خصائص المؤسسة الاقتصادية.

لقد شغلت المؤسسات حيزا معتبرا في كتابات و أعمال الاقتصادية لمختلف اتجاهاتهم الإيديولوجية (الشرقية، الغربية) باعتبارها النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي للمجتمع، كما أنها تعبر عن علاقات اجتماعية، لان العملية الإنتاجية داخلها أو أنشطتها بشكل عام تتم ضمن مجموعة من العناصر البشرية و المادية فيها بينها وعناصر معنوية أخرى، و لهذا سوف نعرف في هذا المبحث مختلف تعار يف المؤسسة و خصائصها و تطورها التاريخي.

المطلب الأول: التطور التاريخي للمؤسسة الاقتصادية.

تعتبر المؤسسة الخلية الأساسية في النظام الاقتصادي و الاجتماعي في مختلف المجتمعات بمختلف ايديولوجياتها (شرقية كانت أو غربية)، باعتبارها تعبر عن مختلف العلاقات الاجتماعية الناتجة عن العملية الإنتاجية داخلها، أو نشاطها بشكل عام، بحيث يتم ضمن مجموعة من العناصر البشرية متعاملة فيما بينها من جهة، وفيما بينها والعناصر المادية وعناصر أخرى معنوية من جهة ثانية بالإضافة إلى تعاملها مع المحيط.

ولقد عرفت المؤسسة تطورات وتغيرات مرتبطة بالتطورات التي شهدتها الساحة الاقتصادية والاجتماعية عبر العصور، قد غيرت الكثير من المفاهيم العلمية والاقتصادية، وأوقعت كذلك خلطا في بعض المبادئ العامة، وهذا نتيجة للتطورات العلمية والتكنولوجية السريعة في القرن العشرين خاصة، مما أدى إلى إعادة النظر في طرق و كيفيات التنظيم الاقتصادي، سواء على المستوى الكلي الوطني أو على المستوى الجزئي المتمثل في المؤسسة، والمؤسسة تبعا لذلك اتخذت أشكالا وأنماطا لم يكن يتصورها البعض قبل وأثناء قيام الثورة الصناعية في أوربا.

كما أن المؤسسة الاقتصادية قد شمل دورها مجالا واسعا، فبالإضافة إلى دورها الاقتصادي والاجتماعي تطور دورها إلى الناحية السياسية (المشروعات متعددة الجنسيات)، ثم إلى الناحية

و باعتبار أن المؤسسة الاقتصادية أو الوحدة الإنتاجية يمثل النواة الأساسية للنشاط الاقتصادي للمجتمعات فإنه لا يمكن أن تدرس بشكل منفصل عن المجتمع الذي توجد فيه زمنيا ومكانيا.

المطلب الثاني: تعريف المؤسسة الاقتصادية.

تعددت التعاريف التي اعطاها علماء المالية و المفكرون الاقتصاديون للمؤسسة الاقتصادية وذلك لتشعبها ولتعقد وظائفها نختار ونذكر بعض منها:

ENTERPRISE ان كلمة المؤسسة هي بالواقع ترجمة للكلمة . كما يمكن استعمالها ترجمة للكلمتين التاليتين: FIRM ، UNDERTAKINO

التعريف الاول: [1]

المؤسسة هي تنظيم انتاجي معين، الهدف منه هو ايجاد قيمة سوقية لتحقيق الربح المتحصل من الفرق بين الايراد الكلي، الناتج من ضرب سعر السلعة في الكمية المباعة منها و تكاليف الانتاج.

[1] عمر صخري ، **اقتصاد المؤسسة** ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة السادسة، الجزائر، ص24.

التعريف الثاني: [1]

المؤسسة هي الوحدة الاقتصادية التي تمارس النشاط الإنتاجي و النشاطات المتعلقة بها من تخزين و شراء وبيع من اجل تحقيق الأهداف التي تواجدت المؤسسة من اجلها.

التعريف الثالث: [2]

المؤسسة كما يعرفها مكتب العمل الدولي: هي كل مكان لمزاولة نشاط اقتصادي ولهذا المكان سجلات مستقلة.

التعريف الرابع: [3]

المؤسسة الاقتصادية هي اندماج عدة عوامل بهدف إنتاج وتبادل السلع و الخدمات مع أعوان اقتصاديين آخرين و هذا في إطار قانوني و مالي و اجتماعي معين، و ضمن شروط اقتصادية تختلف زمنيا و مكانيا تبعا لمكان وجود المؤسسة و حجم ونوع النشاط الذي تقوم به.

التعريف الخامس: [4]

إن الوظيفة الأساسية للمؤسسة تكمن في إنتاج السلع والخدمات قصد تبادلها في السوق و هذه السلع و الخدمات تتميز بأنها تجارة عكس بعض السلع و الخدمات الغير تجارية للإدارة العمومية، فالمؤسسة تحتاج إلى بعض عوامل الإنتاج ، العمل، المواد الأولية، أجهزة الإنتاج...الخ كما تحتاج المؤسسة إلى معلومات كجهاز الإعلام الآلي و رخص و موارد مالية.

المطلب الثالث: خصائص المؤسسة الاقتصادية.

إن الخصائص والمقومات التي نتكلم عنها هي تلك التي تتصف بها المؤسسة الاقتصادية أينما كانت سواء في باد متقدم صناعيا أو في طريق النمو، غير أن المؤسسة العادية لها صفات ذاتية يمكن الاستعانة بها للتعرف على مكانتها أي نقاط ضعفها وقوتها ومن التعاريف السابقة يمكن استخلاص الخصائص أو الصفات التالية:

- للمؤسسة شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها لحقوق و صلاحيات أو من حيث واجباتها و مسؤولياتها.
- القدرة على الإنتاج أو أداء الوظيفة التي وجدت من اجلها.
- أن تكون المؤسسة قادرة على البقاء بما يكفل لها من تمويل كاف و ظروف سياسية مواتية و عمالة كافية وقادرة على تكييف نفسها مع الظروف المتغيرة .
- التحديد الواضح للأهداف و البرامج و أساليب العمل فنل مؤسسة تضع أهدافا معينة تسعى إلى تحقيقها: أهداف كمية و نوعية بالنسبة للإنتاج، تحقيق رقم أعمال معين.
- ضمان الموارد المالية لكي تستمر عملياتها، و يكون ذلك أما عن طريق الاعتمادات، و أما عن طريق الإيرادات الكلية أو عن طريق القروض أو الجمع بين هذه العناصر كلها أو بعضها حسب الظروف.
- لابد أن تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها و تستجيب لهذه البيئة فالمؤسسة لا توجد منعزلة، فإنها لا يمكن أن تعرقل عملياتها الموجودة و تفسد أهدافها.

---

[1] عمر صخري ، مرجع سابق، ص24.

[2] نفس المرجع السابق ص24.

[3] ناصر دادي عدون ، **تقنيات مراقبة التسيير** ، الجزائر 1999، ص14.

[4] عبد الرزاق بن حبيب ، **اقتصاد وتسيير المؤسسة**، الجزائر، ص26

- لمؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع الاقتصادي فبالإضافة إلى مساهماتها في الإنتاج و نمو الدخل الوطني، فهي مصدر رزق الكثير من الأفراد.
- المؤسسة وحدة ديناميكية: يتحدد نشاط المؤسسة من تفاعل القوي، فهناك جانب الأجزاء، و العناصر التي تسعى إلى تماسكها وعناصر أخرى تريد الانفصال عنها إما على الأقل لتغيير أدائها لكي تتفق مع مصالحها.
- الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة: يحدد الهيكل التنظيمي للمؤسسة المستويات الإدارية و الأقسام و الوحدات التنظيمية المتفرعة عنها و التسلسل من الأعلى إلى الأسفل وغير ذلك. [1]

المبحث الثاني: أهداف المؤسسة الاقتصادية و دورها.

يسعى منشأ المؤسسة بصفة عامة إلى تحقيق عدة أهداف تختلف وتتعدد حسب اختلاف أصحاب المؤسسات و طبيعة و ميدان نشاطها، و لهذا تتداخل و تتشابك أهداف المؤسسة و أدوارها.

المطلب الأول: الأهداف الاقتصادية للمؤسسة.

يمكن جمع عدد من الأهداف التي تدخل ضمن هذا النوع كما يلي:

- تحقيق عائد مناسب على رأس المال المستثمر أو تحقيق معدل من الربح حيث استمرار المؤسسة في الوجود، لا يمكن إن يتم إلا إذا استطاعت أن تحقق مستوى أدنى من الربح يضمن لها إمكانية رفع رأسمالها
- تحقيق متطلبات المجتمع من إشباع حاجات و رغبات الأفراد المحليين من السلع و الخدمات
- عقلنة الإنتاج و يتم ذلك بالاستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج و رفع إنتاجيتها، بواسطة التخطيط الجيد و الدقيق للإنتاج و التوزيع
- تزويد السوق الوطنية بمختلف أنواع السلع الاستهلاكية
- تصدير ما هو فائض عن السوق الوطنية. [2]

المطلب الثاني: الأهداف الأخرى.

من بين الأهداف الأخرى للمؤسسة نجد الأهداف التالية: الأهداف الاجتماعية، الأهداف الثقافية و الرياضية، الأهداف التكنولوجية، البحث و التطوير.

اولا : الأهداف الاجتماعية:

و تتمثل فيما يلي:

- ضمان مستوى مقبول من الأجور: فعلى المؤسسة أن تضمن لعماله مستوى من الأجر يسمح له بتلبية حاجاته و الحفاظ على بقائه إذ يعتبر العامل العنصر الحي و الحيوي في المؤسسة.
- تحسين مستوى معيشة العمال: وذلك من خلال حصول العمال على أجورهم.
- الدعوة إلى تنظيم و تماسك العمال: عند وجودهم في مكان واحد يكونون في حالة تنظيم و تماسك.

[1] عمر صخري ، مرجع سابق، ص25-26.

[2] ناصر دادي عدون ، مرجع سابق، ص11.

ثانيا : الأهداف الثقافية و الرياضية:

في إطار ما تقدمه المؤسسة للعامل نجد الجانب التكويني و الترفيهي أيضا:

- توفير وسائل ترفيهية و ثقافية: فعادة ما تعمل المؤسسات على توفير المسائل الترفيهية و الثقافية للعمال و لأولادهم من مسرح رحلات و مركبات نظرا لما لهذا الجانب من تأثير على مستوى العامل الفكري.
- تدريب العمال و المبتدئين و رسكلة القدامى: مع التطور السريع الذي تشهده الوسائل التكنولوجية و زيادة تعقيدها فان المؤسسة تجد نفسها مجبرة على تدريب عماله الجدد، وإعادة تدريب العمال القدامى.

ثالثا :الأهداف التكنولوجية: بالإضافة إلى ما سبق تؤدي المؤسسة دورا هاما في الميدان التكنولوجي.

رابعا : البحث و التطوير : مع تطوير المؤسسات عملت على توفير إدارة و مصلحة خاصة بعملية تطوير الوسائل و الطرق الإنتاجية والعملية، و تخصيص لهذه العملية مبالغ كبيرة لتصل إلى نسبة عالة من الأرباح، وهذا حسب حجم المؤسسة مما يؤدي إلى التأثير على الإنتاج و رفع مرد ودية الإنتاج فيها. [1]

المطلب الثالث: دور المؤسسة الاقتصادية.

إن المؤسسة مجالا واسعا من الأدوار فبالإضافة إلى الأدوار الاقتصادية و الاجتماعية نجد دورها تعدى إلى أوسع من ذلك ليشمل الناحية السياسية لها و المتمثلة في فيما يلي: [2]

- اتجاه أصحاب الملكية:البحث عن تحسين المردودية (تعظيم الربح، الفائدة...الخ).
- اتجاه المستخدمين : يهدف هؤلاء للقيام بنشاط يبرز كفاءتهم و تحسين المراقبة لضمان العمل و خاصة الترقية الداخلية بالتدريج.
- اتجاه المستهلك : تنتج المؤسسة استجابة لحاجات المستهلكين و يكمن دورها الاقتصادي في محاولة الموازنة بين أهداف قيامها و متطلبات هؤلاء.

كذلك دور تكوين و تدريب العمال: وذلك بالترقية الاجتماعية و دفع الرواتب في أوقاتها مما يساهم في زيادة النشاط و الحماس في العمل.

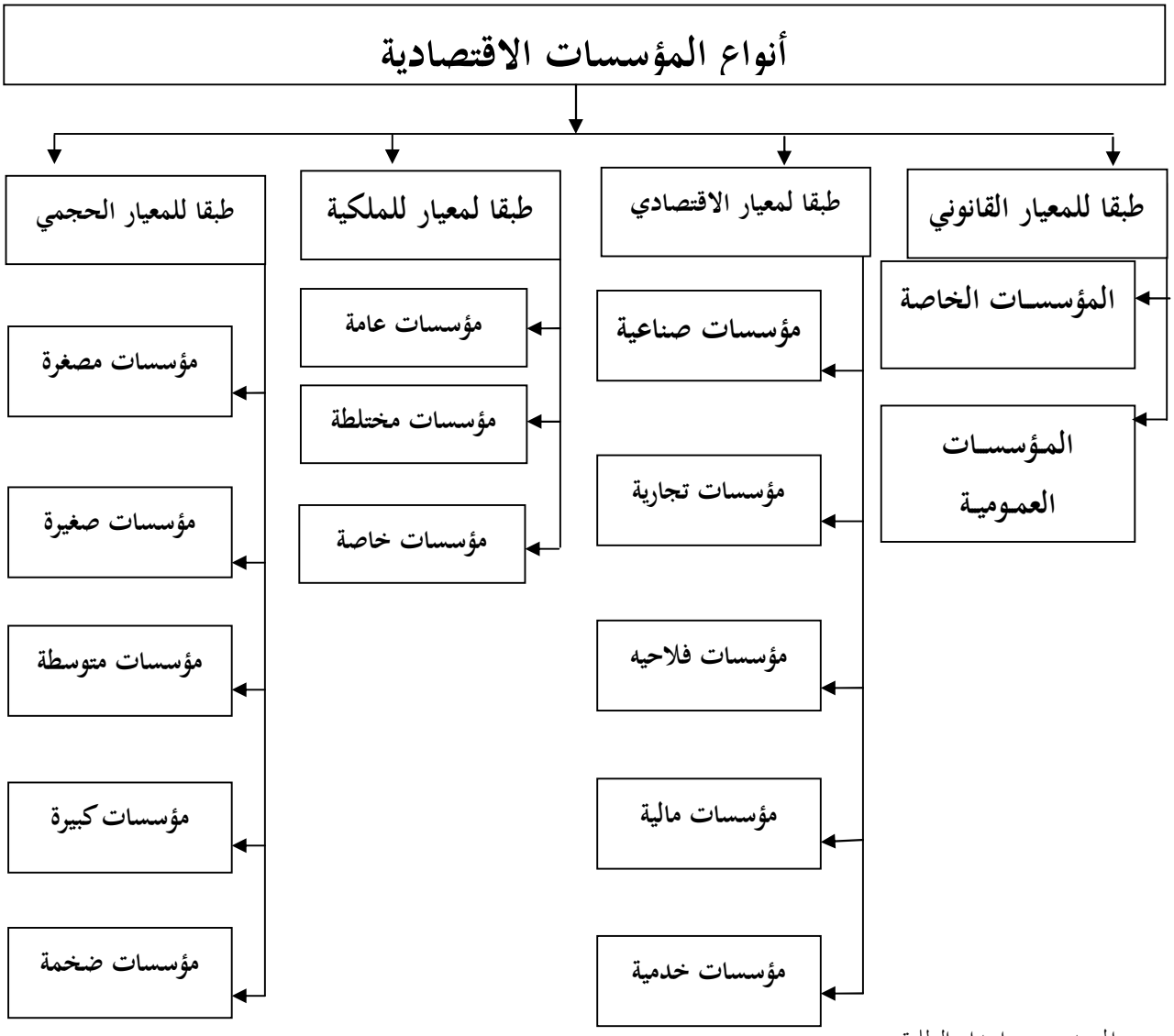
المبحث الثالث: أنواع المؤسسات الاقتصادية.

للمؤسسة الاقتصادية أنواع و أشكال مختلفة تظهر فيها تبعا للمعيار القانوني و الاقتصادي و الحجمي و ذلك وفق الشكل التالي: حيث تأخذ المؤسسات أشكالا مختلفة و متعددة ، فقد تأخذ شكل وحدة حرفية تقليدية أو شركة إنتاجية متوسطة ، أو مزرعة ، أو مصرف ... إلخ. و هذه الأشكال يصعب دراستها بصفة إجمالية لذا يجب تصنيفها وفق لمعايير مختلفة حتى يسهل دراستها و مقارنتها مع باقي أنواع المؤسسات ، و لهذا ستعرض مختلف أشكال المؤسسة وفقا لمعايير مختلفة كما يلي :

[1] اسماعيل عرباجي ، **اقتصاد المؤسسة** ، الجزائر 1996، ص4.

[2] نفس المرجع السابق، ص14.

الشكل(1) _أنواع المؤسسات الاقتصادية



المصدر :من اعداد الطلبة.

المطلب الاول : المؤسسات *الاقتصادية* طبقا للمعيار الاقتصادي .

يمكن تصنيف المؤسسات الصغيرة و المتوسطة وفقا للمعيار الاقتصادي كما يلي :

اولا : مؤسسات صناعية : [1]

هي المؤسسات التي تقوم على تصنيع الموارد المستخرجة و تحويلها إلى مواد و سلع ذات طبيعة و لأشكال مختلفة ، و تقوم بأسعار متفاوتة نظرا لقيمتها و أهميتها بالنسبة للمستفيدين منها كما أنها تحتاج إلى رأس مال كبير و خبرات عالية و تكنولوجية متطورة باهظة الثمن ، و يمكن تصنيف هذه المؤسسات بدورها إلى عدة أنواع وذلك حسب اختصاصها و هي :

[1] عمر صخري مرجع سابق ص31.

أ – مؤسسات صناعية استخراجية :

تقوم باستخراج الثروات الطبيعية من الأرض سواء كانت من داخلها أو على سطحها مثل : المعادن ، البترول ، و الثروة الحيوانية كالأسماك و الثروة النباتية كالأخشاب و لهذا النوع دور مساهمة فعالة في اقتصاديات الدول و النهوض بها مما ينعكس على رفاه الأفراد.

ب– مؤسسات صناعية تحويلية :

تعمل على تحويل أو تغيير شكل الموارد الأولية لتصبح مادة مصنعة أو نصف مصنعة مثل : تحويل الحديد و الأخشاب إلى هيئات و أشكال أخرى.

ج – مؤسسات صناعية تجميعية :

تقوم على تجميع الأجزاء المصنعة و تركيبها مع البعض لإنتاج سلعة ما ذات مواصفات مختلفة كصناعة السيارات و الأجهزة الكهربائية.

د – مؤسسات صناعية إنشائية :

تعتمد في أدائها على المؤسسات التجميعية و التحويلية و هي تعمل على إقامة المباني و الجسور و الطرق و غير ذلك من عمليات التشديد و البناء.

ثانيا : مؤسسات الخدمات : [1]

تختص هذه المؤسسات في تقديم الخدمات فقط للمجتمع أو لفئة معينة من أفراده حيث تحصل على عائداتها لقاء تلك الخدمات المقدمة و من ضمنها خدمات النقل. الخدمات الترفيهية و التعليمية كما أنها تمثل القطاع الرائد في البلدان المتطورة

ثالثا – مؤسسات فلاحيته :

هي المؤسسات التي تهتم بزيادة إنتاجية الأرض أو استصلاحها ، و تقوم هذه المؤسسات بتقديم ثلاثة أنواع من الإنتاج كما يلي : إنتاج نباتي ، حيواني و سمكي.

رابعا – مؤسسات تجارية :

هي المؤسسات التي تهتم بالنشاط التجاري كمؤسسات الجملة و مؤسسات المفرق.

خامسا – مؤسسات مالية :

هي المؤسسات التي تقوم بالنشاطات المالية كالبنوك و مؤسسات التأمين و مؤسسات الضمان الاجتماعي.

المطلب الثاني : *المؤسسات الاقتصادية طبقا للمعيار* القانوني:

طبقا لهذا المعيار فإنه يمكن توزيع المؤسسات إلى قسمين : مؤسسات خاصة أي تخضع للقانون الخاص، و مؤسسات عامة أو عمومية أي تابعة للدولة و تخضع للتشريعات الخاصة به، و نعرضها فيما يلي :

[1] ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص22.

اولا – المؤسسات الخاصة :

تتخذ المؤسسات الخاصة بدورها أشكالا متعددة ، و يمكن ضمها تحت نوعين أساسيين هما : مؤسسات فردية و شركات [1].

أ – المؤسسة الفردية :

تعتبر هذه المؤسسات من أبسط الأشكال القانونية و أسرعها في التكوين و الإشهار و ينظر إليها على أنها تلك المؤسسات التي تملك و تمول و تدار من قبل شخص واحد و يعد هو الممول و المدير و المسئول الأول و الخير عن نشاط المؤسسة من تمويل و إدارة و توزيع، و بالتالي فإن هذا الشخص وحده يجني الربح و يتحمل الخسارة و يشترط القانون على مالكها تقييد اسمه في السجل التجاري و رأسمالها و عنوانه و نوع النشاط الذي يعمل به، و كذلك يجب الالتزام بالمحاسبة و مسك الدفاتر المتعددة لأغراض الضرائب و الأسعار في حالات التبادل التجاري.

أ–أ – مؤسسات الشركات : [2]

تعرف الشركة على أنها عبارة من المؤسسة التي تعود ملكيتها إلى شخصين أو أكثر، يلتزم كل منهم بتقديم حصة من مال أو عمل لاقتسام ما قد ينشأ عن المؤسسة من أرباح أو خسارة و يمكن أن نعدد هذا النوع فيما يلي :

أ–أ–أ – شركات الأموال :

هي الشكل الأكثر تطورا بين الشركات ذات الملكية الخاصة و فيها يتم تلاقي عيوب المؤسسات الفردية و شركات الأشخاص ، وم على جميع رؤوس الأموال الضخمة من عدد كبير من الأشخاص و توظيف الخبرات اللازمة دون تدخل و هيمنة شخصية من قبل المساهمين و لهذا النوع من الشركات مزايا و عيوب نعرضها فيما يلي :

أ–أ–ب – الشركات المساهمة :

هي الشركات الأكثر انتشارا وإسهاما في النشاط الاقتصادي ويقسم رأس المال الشركة إلى حصص متساوية تسمى بالأسهم تطرح في الأسواق العملية للاكتتاب ، بما يكون تداولها في بورصة الأوراق المالية دون الرجوع إلى الشركة وموافقة المساهمين ، ويقتصر مسؤولية المستثمر بالنسبة لالتزامات الشركة على قدر مساهمته في رأس المال.

أ–أ–ج – الشركات التوصية البسيطة :

يشترط في هذا النوع من المؤسسات اتفاق شريكين على الأقل لتكوين المؤسسة ، ويحدد عقد المشاركة شبه همة كل شريك في رأس المال ، وحقوق كل شريك في الإدارة ، وتتميز هذه الشركات بوجود نوعين من الشركاء:

- شركاء متضامنين وهؤلاء هم مؤسسات التضامن يكونوا مسئولين عن التزامات الشركة مسؤولية غير محددة.
- شركاء موصون وهؤلاء تكون مسؤوليتهم فقط بمقدار حصتهم في رأس المال حيث لا يحق لهم الاشتراك في الإدارة والإشراف على المؤسسة.

1 ناصر دادي عدون مرجع سابق ص54.

[2] نبيل جواد محمد ، **ادارة وتنمية مؤسسات صغيرة والمتوسطة**، الطبعة الاولى ، المؤسسة الجامعية للنشر والتوزيع ، لبنان.2007، ص20.

أ–أ–د – الشركات التوصية بالأسهم : [1]

تشبه هذه الشركات بشركات التوصية البسيطة من حيث وجود فئتين من الشركاء هما الشركاء المتضامنون والموصون ، إلا أن الاختلاف بينهما وبين شركات التوصية البسيطة في أن حصة الشركاء الموصين مقسمة إلى أسهم صغيرة القيمة متساوين العدد ، ويمكن تداولها أو التنازل عنها أو بيعها دون الحاجة الى موافقة بقيمة الشركاء.

أ–أ–هـ – شركات الأشخاص :

يمكن اعتبار أن هذه الشركات إعادة لإنتاج عدد من المؤسسات الفردية، حيث تسمح بتجميع رؤوس أموال أكبر ، وبالتالي احتلال أكبر مجال للنشاط الاقتصادي وتتألف هذه الشركات من شركاء موصون وتقتصر مسؤولياتهم في التزامات الشركة على قدر ساهمتهم في رأس المال فقط دون أن تمتد إلى ممتلكاتهم الخاصة ، أما شركاء المتضامنون وهم الذين ينطبق عليهم شرط المسؤولية غير المحدودة اتجاه التزاماتهم حيث تمتد الى ممتلكاتهم الخاصة.

أ–أ–و – الشركات التضامن :

تعود ملكيتها إلى شخصين أو أكثر وهي تجمع ما بين القدرة المالية والإدارية والمواهب المختلفة للشركاء ، والإجراءات القانونية تتم من خلال عقد رسمي ويسجل في السجل التجاري والإعلان عنه يكون في الصحف المحلية وكذلك تقوم على الثقة المتبادلة ما بين الشركاء والالتزام في قواعد تكوينها حسب نظام المؤسسات المعتمد في البلد ، ويتصف هذا النوع من الشركات بقدرتها على تجميع الأموال اللازمة وممارسة نشاطات اقتصادية واسعة والحصول على تسهيلات مالية وتوفير خيرات مختلفة للنمو والتطور .

أ–أ–ن – الشركات ذات المسؤولية المحدودة :

هي نوع من شركات الأموال وتطوير للشركات الأشخاص لكن عدد الشركاء فيها يكون كثيرا نسبيا حيث لا يتجاوز الخمسين(50) مشارك ، ويكون الحد الأدنى لرأس المال فيها محدد من طرف الدولة موزع على حصص بين الشركاء ، ولا يمكن انتقال هذه الحصص إلى غير الشركاء إلا بشروط محددة متفق عليها ما بينهم ، أما إدارة الشركة فلها خصائص شركات الأشخاص.

ثانيا – المؤسسات العمومية :

تنقسم هذه المؤسسات إلى نوعين وهما مؤسسات عمومية ، والتي بدورها تأخذ شكلين : وطنية أو تابعة للجماعات المحلية ، أما النوع الثاني فهي مؤسسات نصف عمومية أو مختلطة.

أ– المؤسسات العمومية :

وهي تعبر عن مؤسسات رأسمالها تابع للقطاع العام أي الدولة ، ويكون تسيير فيها بواسطة شخص أو أشخاص تختارهم الجهة الوصية ، ويجب التمييز بين نموذجيين من هذه المؤسسات :

أ–أ–مؤسسات تابعة للوزارات:

وتدعى بالمؤسسات الوطنية ، تأخذ أحجاما معتبرة ، وهي تخضع للمركز مباشرة أي لإحدى الوزارات وهي صاحبة إنشائها ، والتي تقوم بمراقبة تسييرها بواسطة عناصر تعريفها ، تقدم لها تقارير دورية عن نشاطها ونتائجها.

[1] عمر صخري، مرجع سابق، ص27.

أ–ب– مؤسسات تابعة للجماعات المحلية:

تجمع هذه المؤسسات بين الباديات أو الولايات أو بينهما معا ، وتكون عادة ذات أحجام متوسطة أو صغيرة ويشرف عليها منشئيها عن طريق إدارتها ، وتحيد عادة مجال النقل والبناء والخدمات العامة .

ب– المؤسسات النصف العمومية (المختلطة) :

هي مؤسسات تشترك فيها السلطة العامة مع الأفراد في القيام بالإنتاج وتكوين رأسمالهما وفي تكوين مجلس الإدارة غير أنها تخضع لسياسات الدولة وقوانينها وعادة ما تكون أسعارها أقل من أسعار القطاع الخاص ، وعليه فان هذه المؤسسات تقوم بالجمع بين رقابة السلطة العامة وكفاءة الباعث الشخصي.

المطلب الثالث : المؤسسات الاقتصادية طبقا للمعيار الحجم.

يخضع تعريف المؤسسات الاقتصادية لجملة من المعايير والمؤشرات الكمية ، لقياس أحجامها ومحاولة تميزها عن باقي المؤسسات ، ومن بين هذه المعايير نذكر:

حجم العمالة ، حجم المبيعات ، قيمة الموجودات ، التركيب العضوي لرأس المال ، القيمة المضافة ، رقم الأعمال ، رأس المال المستثمر...الخ.

كما سبق وان أشرنا فإن المعيار الأكثر استخداما هو معيار حجم العمالة ، وكذلك حجم راس المال ، وهذا نتيجة لسهولة الحصول على المعلومات المتعلقة بهاذين العنصرين ، و فيما يلي سنحاول أن نتعرض لهما بشيء من التفصيل:

اولا : حجم العمالة:

يعتبر هذا العامل أحد أهم المعايير الكمية المستخدمة في تحديد تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، حيث يعتمد على عدد العاملين في التفرقة بينها . وهناك اختلاف كبير بين الدول المتطورة والنامية فيما يتعلق بتطبيق هذا المعيار ، حيث تعتبر الشركات الصغيرة في الولايات المتحدة الأمريكية واليابان ، شركات متوسطة وربما كبيرة في دول أخرى ، وحسب هذا المعيار تنقسم المؤسسات الاقتصادية إلى ثلاث أنواع : [1]

أ–المؤسسات الاقتصادية الكبرى.

وهي مؤسسات توظف عددا كبيرا من العمال ، يتجاوز عددهم الآلاف وحتى مئات الآلاف في بعض الأحيان (أكثر من 500 عامل) وينقسم هذا النوع من المؤسسات إلى:

–المؤسسات الكبرى دولية النشاط.

–المؤسسات الكبرى محلية النشاط.

[1] ليلى لولاشى ، **التمويل المصرفي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومساهمة القرض الشعبي الجزائري وكالة بسكرة–**مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص نقود وتمويل، جامعة بسكرة، 2005. ص46.

ب–المؤسسات المصغرة أو وحدات الاستغلال الفردي:

وتنشط هذه المؤسسات في مختلف فروع النشاط الاقتصادي وكافة مجالاته وهي تشترك في خاصية واحدة ، تتمثل في أن إدارة هذا ع من المؤسسات يقوم بها صاحب المشروع بصفة أساسية وقد يساعده مجموعة من العمال عند الحاجة شرط أن لا يزيد عددهم عن العشر عمال.

ج–المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

تحتل هذه المؤسسات موقعا وسطا بين النوعين السابقين ، توظف بين عشرة عمال وخمسين عاملا. إلا أن هناك صعوبات في تعريف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، اعتمادا على معيار حجم العمال ويرجع هذا للأسباب التالية:

–اختلاف ظروف البلدان النامية وتبيان مستويات النمو.

–اختلاف ظروف الصناعة من فرع لآخر في نفس البلد.

–المستوى التكنولوجي المستخدم والذي يميل إلى تكثيف العمالة على راس المال في البلدان النامية.

كذلك الحد الفاصل بين المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والكبيرة غير واضح وغامض إلى حد بعيد ، فهل المؤسسة التي تشغل 200 عامل هي متوسطة والتي تشغل 201 هي كبيرة؟ ومتى نقول على مؤسسة أنها صغيرة.

ثانيا : المعيار المالي أو النقدي.

يستند هذا المعيار إلى راس المال –رقم الأعمال – حجم المبيعات. إن الاعتماد على المعيار المالي وحده في تحديد ماهية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يعترضه عنصر الاختلاف في الحصيلة المالية ، بسبب اختلاف المبيعات النقدية من عام إلى آخر باتجاه الزيادة أو النقصان ، خاصة إذا حدث ارتفاع في معدل التضخم ، فما نعتبره مؤسسة صغيرة أو متوسطة في هذا العام قد لا يكون كذلك في العام المقبل والعكس صحيح.[1]

المبحث الرابع : وظائف المؤسسة الاقتصادية .

تعتبر الوظيفة المالية ووظيفة الموارد البشرية ووظيفة الاستغلال من اهم الوظائف لقيام واستمرار النشاط الاقتصادي في أي مؤسسة ، وسوف نتطرق في هذا المبحث الى هذه الوظائف وسوف نعرضها بالتفصيل كما يلي :

المطلب الاول : وظيفة الاستغلال.

من الوظائف الاساسية التي تعتمد عليها المؤسسة باختلاف انواعها نجد وظيفة الاستغلال وهي مجموعة من العمليات والأنشطة التي تساهم في تنفيذ البرامج والخطط المتعلقة بالجانب التشغيلي للمؤسسة.

ان الانشطة الاستغلالية اليومية التي تنصب في تحقيق الاهداف الاساسية للمؤسسة يتجه اليها الاهتمام والمتابعة اثناء العمل اليومي اطلاقا من البحث عن المواد الاولية وتحويلها وتخزينها ثم توزيعها وإيصالها الى المستهلك وقد اتسمت هذه الوظائف بالتطور السريع

[1] ليلى لولاشي، مرجع سابق، ص47.

والمستمر سواء في طرق العمل المطبقة او في الادوات التقنية المستعملة فيها، وسوف نتعرض الى البعض من هذه العناصر في هذه الوظائف وهي :[1]

اولا – وظيفة التموين :

التموين من الوظائف التي تنطلق بها مختلف العمليات وأنشطة المؤسسة نظرا لأهميتها الكبيرة.فالتموين مجموعة مهام وعمليات أي العمل على توفير مختلف عناصر المخزون المتحصل عليها من خارج المؤسسة وطبعا حتى تحقق احسن النتائج والمرد ودية في عملية التموين بحيث يجب ان تكون تكاليفها اقل ما يمكن وكذا الاختبار للنوعية او الجودة .

ثانيا – وظيفة الانتاج :[2]

ان عملية الانتاج تعتبر صلب النشاط الاقتصادي ومنها تبدأ الدورة الاقتصادية كما انها في نفس الوقت تمثل حلقة ضمن دورة، حيث يمكن ان نراها استهلاكية من وجه أخر اذ يتم فيها استخدام عوامل الانتاج المختلفة كأخر مرحلة من الدورة وبداية جديد، انتاج توزيع، فالنتاج اذن هو عملية مزج عوامل الانتاج المختلفة في مختلف القطاعات الاقتصادية، من اجل تحقيق ثروة للمجتمع ، بواسطة المنتجات المادية والخدمات المختلفة، وفي حالة المؤسسات الصناعية والتجارية فهي عملية تحويلية للعوامل الطبيعية بإشراف العامل البشري من اجل تحقيق متطلبات المجتمع. .

اما ادارة النتاج والعمليات فهي مجموعة الانشطة من تخطيط، تنظيم ، توجيه، قيادة ورقابة التي تتعلق بعملية الانتاج، وتجدر الاشارة هنا الى ان ادارة النتائج والعمليات تشمل جوانب مختلفة مثل دراسة جدوى الاستثمارات اختبار المنتوج والموقع لوحدة جديدة او فرع وكذلك ما يتعلق بتطوير المنتوج .

وحتى يتم الوصول الى تحقيق الاهداف بإدارة الانتاج والعمليات يسهر نظام الانتاج على التنسيق مع مختلف الوظائف في المؤسسة على تحقيق عدد من الاهداف منها:

- تطوير المنتجات .
- تطوير طرق النتاج .
- زيادة الانتاج .
- تحسين اداء العمل.

ثالثا – وظيفة التسويق :[3]

يعتبر التسويق من الوظائف الهامة في ادارة الاعمال وذلك ان بقاء واستمرارية المنظمة وقدرتها على تحقيق اهدافها يرتبط ارتباطا وثيقا بمدى قدرتها على تسويق منتجاتها وخدماتها وأفكارها. وتعتبر وظيفة التسويق من الوظائف الاستغلالية التي تربط بين المؤسسة والسوق والمستهلك، او تقدم سلع او خدمات عن عمليات تجارية او خدماتية وقد عرف التسويق بعدة تعريفات ويمكن تعريفه "انه مجموعة العمليات والمجهودات التي تبذلها المؤسسة من اجل معرفة اكثر لمتطلبات السوق وما يجب انجازه في مجال مواصفات المنتوج (التشكيلية والتقنية)حيث تستجيب اكثر لهذه المتطلبات من جهة وكل ما يبذل من جهة اخرى من مجهودات في عملية ترويج وتوفير المنتوج للمستهلك في الوقت المناسب والطرقة الملائمة حتى تبيع اكبر كمية ممكنة منه وبأسعار ملائمة تحقق اكبر ربح لها تتوقف عليها حياتها.

1 اسماعيل عرباجي ، مرجع سابق، ص15.
2 ناصر دادي عدون ، مرجع سابق، ص313.
3 نفس المرجع السابق، ص325.

فالتسويق اذن يشمل فقط الاطلاع على الطلب الحالي للسلع والخدمات التي توفرها المؤسسة بل ايضا التنبؤ بالطلب المستقبلي حيث يتم البحث والتطوير الذي يستوجب ذلك المنتجات الحالية وما يمكن تغيره منها او من منتجات او من تقنيات جديدة لتلبية ذلك الطلب في المستقبل .

ومن بين اهداف التسويق ما يلي : [1]

- تنظيم حصة المنظمة في السوق.
- تحقيق رقم معين من الارباح.
- التنبؤ بحاجات ورغبات المجتمع.
- المحافظة على المركز التنافسي للمؤسسة.

المطلب الثاني :وظيفة الموارد البشرية.

وظيفة الموارد البشرية بمعناه الواسع تتولى شؤون الاستخدام الفعال للموارد البشرية على جميع المستويات للمؤسسة وذلك لمساعدتها على تحقيق اهدافها ووظيفة الموارد البشرية تهتم بكل الوظائف التي يقوم بها الافراد في مستوى الادارة التشغيلية والإدارة الوسطى والمستويات القيمة للإدارة العليا وهناك تعريف شامل لوظيفة الموارد البشرية "يعتب ر البشر مورد بالنسبة للمؤسسة فهو يمثل استثمار وكي تستطيع المؤسسة استخدامه واستغلاله وتنميته فعليها ادارته ".

بمعنى انه يتطلب التخطيط والتنظيم والتوجيه والقيادة والرقابة والتقييم مثلما يتطلب ذلك استخدام العوامل المادية للإنتاج ويعتبر المتغير المحوري في كل المؤسسات والذي بدونه تفقد الاصول المادية قيمتها تماما وبالتالي فإدارة الموارد البشرية يكون هدفها هو الاستخدام الفعال للموارد البشرية حيث تركز هذه الوظيفة على اربع نقاط جوهرية وهي: [2]

- البحث عن الرجل او الشخص المناسب.
- يجب ان تكون عملية التوظيف طبقا لاحتياجات اي ضرورة التناسب.
- يجب ان تكون عملية التوظيف في الوقت المناسب.
- وضع الاشخاص في مناصبهم المناسبة.

المطلب الثالث : الوظيفة المالية.

يمكن تعريفها على أنها الوظيفة التي تهتم بتجميع الأموال الضرورية لتغطية احتياجات المؤسسة بهدف تحقيق الأهداف المسطرة وهذا بالتنسيق مع الوظائف الأخرى[3].

كما تعرف على أنها دراسته علمية تخ م لمعايير تحليلية دقيقة تهتم بإدارة الأصول وتوجيه المصادر المالية المتاحة إلى مجالات الاستخدام الأفضل ، ويركز على عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة.

1علي الطلاعين ، **اساسيات ومبادئ ادارة الاعمال**، طبعة2، 2005، ص 221-222.

2احمد ماهر ، **ادارة الموارد البشرية** ، دار الغريب، القاهرة، 1981، ص28.

3- مليكة زغيب وميلود بوشنقير ، **التسيير المالي حسب البرنامج الرئيسي الجديد**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 6.

اولا :مراحل الوظيفة المالية.

إن تنفيذ وظيفة التمويل يختلف من منشأة إلى أخرى وفقا للاعتبارات كبيرة منها الحجم، الطبيعة، النشاط والبيئة وغيرها، وهذا يعني أنه من الصعوبة وضع الخطوات موحدة ونموذجية لكل المنشاة لكن على الرغم من هذه الصعوبة فالخطوات التالية يمكن أن تكون منطقية إلى حد كبير[1]:

أ- التعرف على الاحتياجات المالية للمؤسسة: لعل من أكثر أسباب فشل المشروعات الاقتصادية شيوعا هو تخطيط المشروع على أساس رأس المال الحالي الموجود لدى أصحاب المشروع، وهذا لا يعتبر سببا في فشل المشروعات الاقتصادية فحسب بل يعتبر أيضا أحد أشكال التمويل الخاطئ للمشروعات التي يقوم بها المؤسسون ولهذا فإن على المنشأة أن تتعرض بشكل مستمر على الاحتياجات المالية في الفترة الحالية والفترة المستقبلية القريبة منها، والبعيدة، بعد ذلك يجب ترتيب هذه الاحتياجات وفق ولوياتها وأهميتها لكي يتم النظر فيما هو متوفر فيها، وهذا الأمر يتطلب من المخطط المالي أن يضع خطة مالية تتسم بالشفافية وإمكانية التغيير.

ب- تحديد حجم الأموال المطلوبة: بعد أن يتم التعرف على احتياجات المالية تبدأ عملية تحديد كمية الأموال لتغطية هذه الاحتياجات، وهذه الخطوة ليست سهلة لأنه من الصعوبة بمكان تقدير كمية الأموال بشكل دقيق فقد يتم تقديره دون المستوى أو أقل من المستوى المطلوب، ولهذا لابد من تحديد حدين لتمويل أي صفقة أو من عملية هما الحد الأعلى والحد الأدنى ومحاولة الالتزام بهدين الحدين بالاستناد إلى حساب تكلفة الأصول الرأسمالية وتحديد رأس المال العامل والنفقات الأخرى الضرورية.

ج- تحديد شكل التمويل المرغوب: قد تلجأ المنشأة إلى الاعتماد على القروض أو إلى إصدار بعض الأسهم وعادة ما يتم تمويل الأنشطة الموسمية بقروض موسمية.

د- وضع برنامج للاحتياجات المالية: بعد أن يتم تحديد الاحتياجات ومقدارها وشكل التمويل فإنه من الأحسن أن يتم وضع خطة أو جدول زمني من أجل تدفق هذه الأموال لكي لا تتكبد المنشأة تكاليف الأموال التي ستكون ضرورية في المرحلة الزمنية القادمة، وأثناء وضع الجدول الزمني لا بد من الأخذ بعين الاعتبار المدة التي يحتاجها الممول لكي يلبي طلبات التمويل المقدمة من قبل المنشأة.

هـ- وضع وتطوير الخطة التمويلية: تتضمن الخطة التمويلية النشاطات تشتق بها الأموال والعوائد المتوقعة منها بالإضافة إلى الضمانات التي تساعد في الحصول على الأموال اللازمة وتجنب المشاكل المتعلقة بالسداد، وإن هذه الخطة تبين أيضا مقدار النفقات الداخلة والخارجة، الشيء الذي يطمئن المقرضين عند منح أموالهم عندما يعلمون موعد استردادها.

و- تنفيد الخطة التمويلية والرقابة عليها وتمويلها: إن تنفيذ الخطة يتطلب أن تكون موضوعة بشكل جيد قابل للتطبيق كما يتطلب المتابعة المستمرة وتصحيح الانحرافات عن التنفيذ الخاطئ أو أسباب أخرى، ولا شك أن الخطة التمويلية يمكن أن تتقادم لهذا لابد من العمل على تحديثها وفق متطلبات حديثة.

ثانيا :أهمية الوظيفة المالية.

إن أهمية الوظيفة المالية ترتبط بحجم المؤسسة إلى حد كبير لأن المؤسسة الصغيرة تمارس هذه الوظيفة بصفة عامة من خلال الإدارة المحاسبية ، وتزداد أهمية هذه الوظيفة مع نمو المؤسسة حيث إن النمو والاتساع وتعدد الأهداف وكبر الحجم ، وكثرة العدد تزيد من

[1]- بوشفة فيصل واخرون ،**تحديد الهيكل التمويلي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة الليسانس، معهد العلوم الاقتصادية، المركز الجامعي ميلة، سنة 2012، ص13.

أهمية هذه الوظيفة وتقوم المؤسسة بهذه الوظيفة من خلال المدير المالي الذي يقوم بتحديد مصادر الأموال وتوفيرها بأفضل الشروط الممكنة ثم تحديد الاستخدامات المثلى لهذه الأموال بأقصى كثافة ممكنة وذلك من خلال : [1]

أ – تحليل البيانات المالية : يتم من خلال تحويل البيانات المالية إلى شكل أو لفظ بحيث يمكن استخدامها لمعرفة جوانب القوة والضعف للمركز المالي للمؤسسة وتخطيط عمليات التمويل في المستقبل وتقدير مدى الحاجة لزيادة الطاقة الإنتاجية للشركة وبالتالي تقدير حجم التمويل الإضافي المطلوب لذلك فإن أداء هذه الوظيفة ضروري لأداء الوظائف الأخرى في المؤسسة.

ب – دراسة المشاريع الاستثمارية المقترحة : سواء بهدف توسيع الطاقة الإنتاجية أو شراء أوراق مالية[2].

– تحديد أنماط الأصول وأنواعها كما تظهر بقائمة المركز المالي: يقوم بتحديد الحجم الأمثل للاستثمار في كل نوع من أنواع الأصول المتداولة ويحدد الأصول الثابتة التي ينبغي استخدامها ومتى تصبح الأصول الثابتة مستفاد منه ومتى يتم استبدالها أو تطويرها ، وهذا ما يتطلب التعرف علي العمليات الحالية أو المستقبلية للمؤسسة .

ج – تحديد طبيعة الخصوم كما تظهر بقائمة المركز المالي : يقوم بتحديد المزيج الملائم لتمويل قصير أو طويل الأجل ، ويعتبر من أهم القرارات لما لها من أثر على الربحية والسيولة العامة كما يقوم بتخطيط السياسة لتوزيع الأرباح[3].

[1] عبد الغفار الحنفي، **الإدارة المالية المعاصرة، مدخل اتخاذ القرارات**، المكتبة الإدارية، بيروت، 1990، ص3.

[2] – نفس المرجع السابق، ص3.

[3] – المرجع نفسه، ص4.

خاتمة الفصل الاول :

توصلنا من خلال هذا الفصل إلى معرفة ماهية المؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال التطرق إلى تعريفها، ثم تناولنا مختلف تعاريفها ، بعد ذلك تطرقنا لخصائص هذه المؤسسات ، وأهم خاصية هي شخصية قانونية مستقلة ، أداء الوظيفة التي وجدت من اجلها ، قادرة على البقاء، دون أن ننسى ذكر أهمية هذه المؤسسات في زيادة حجم الناتج المحلي وإحداث التوازن في جميع المجالات، بالإضافة إلى توفير مناصب شغل، والخ.

بعد عرض أهم النقاط التي تخص المؤسسة نستخلص أن المؤسسة تقوم بدور كبير وذلك باعتبارها النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي للمجتمع ، و أن قيام المؤسسة يعتمد على د ائم أساسية تتمثل في مجموعة من الوظائف التي يجب أن تقوم بها و تتعلق بوظائف الاستغلال من تموين، إنتاج ، و توزيع ، وظيفة الموارد البشرية ، الوظيفة المالية.

بوجود هذه الوظائف و تكاملها مع بعضها تستطيع المؤسسة الوصول إلى إدارة موجوداتها المادية و البشرية و المالية بشكل يمكنها من تحقيق أهدافها المسطرة.

الفصل الثانـي

الاطار النظري للجبايـة

مقدمة الفصل الثاني :

تحتل الضرائب مكانة واسعة في قوانين المالية العامة وتعتبر هذه الأخيرة من العلوم التي تهتم بالبحث على نفقات الدولة وإيراداتها, بث للجباية أثر مهم على النشاط الاقتصادي كونها تشارك في تغطية النفقات العامة للدولة ولها دور في توجيه الاقتصاد، في حين المؤسسة الاقتصادية تمثل الحصيلة الكبرى لتغطية نفقات الدولة بفضل الضرائب المفروضة عليها، لذا سنحاول من خلال هدا الفصل التعرف على موضوع المؤسسة الاقتصادية والجباية.

قسم هذا الفصل إلى أربعة مباحث، حيث خصص المبحث الأول إلى الحديث عن الجباية أين سنحاول تعريفها و عرض تطورها عبر الزمن مع التطرق إلى أنواعها و أهدافها أما المبحث الثاني فيهتم بالتصنيفات المختلفة للضريبة بشكل مفصل أما في ما يخص المبحث الثالث فقد خصصناه للحديث عن أهم الضرائب التي تتعامل بها المؤسسة و ذلك فيما يخص الحديث عن الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات و في الأخير الضريبة على الدخل الإجمالي

أما المبحث الرابع و الأخير فخصصناه للحديث عن مفهوم التسيير الجبائي أسسه و حدوده و كذلك فعالية التسيير الجبائي في تمويل المؤسسة الاقتصادية محاولة منا للوصول إلى الأهداف التي يسمو هذا البحث للوصول إليه.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الجباية .

تعتبر الضرائب من أقدم و أهم مصادر الإيرادات العامة، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال والدراسات العلمية المالية .وهذا الأمر ليس راجعا لكونها إحدى ابرز مصادر الإيرادات العامة، فقط ولكن لأهمية الدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية من جهة ولما تحدثه من إشكالات تقنية و اقتصادية متعلقة بفرضها أو بآثارها من جهة أخرى.

سنحاول من خلال هدا المبحث التعرض إلى النقاط الرئيسية التي تمكننا من الإحاطة بموضوع الجباية حتى نتمكن فيما بعد فهم دورها في الفضاء الاقتصادي، على هدا الأساس سنتطرق إلى المسلك التاريخي للضريبة و التعرف أكثر على الجباية و استعراض أسسها و أنواعها وفي الأخير سنتحدث عن الأهداف التي ترمي إليها.

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن الجباية.

يعود المفهوم الضريبي بجذوره إلى زمنا بعيد عناصر الكثير من الحضارات و المجتمعات، و إن لم يكن هذا المفهوم معروفا عند العرب لسلمين آنذاك ولما كان له من أهمية و تأثير على الحياة تلك المجتمعات و الحضارات في ذلك المقت إلا أن هذا المفهوم أخد بالتطور على مر العصور و الأزمنة لأنه شكل مورد اقتصادي يجب أن تحصل علية الدولة على اعتبار انه يساهم في حل الكثير من المشاكل المالية و الاقتصادية و الاجتماعية التي تواجهها ولا يمكن الاستغناء عنها.[1]

بخيا تطورت الضرائب بتطور أهداف الدولة، ودورها في المجتمع و بذلك فان هناك صلة بين الهيكل الضريبي للدولة و نظامها الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي السائد، و المطبق في فترة فرض الضرائب

فالإنسان لا يمكن أن يعيش بمفرده بل هو مدفوع بطبعه إلى أن يعيش في وسط جماعة و ذلك فالقبيلة قد تكون من أول هذا النوع من التنظيمات حيث لم تكن الحاجة إلى الضريبة لعدم و جود مبررات لها سوى الاشتراك في الدفاع عن القبيلة، وان كل شخص قادر يقوم طواعية و اختيارا لرئيس القبيلة أو القائد يوجه المداخيل لمصلحة القبيلة التي منحصرة في رد الاعتداء عنها، و المحا فضة على كرامتها.

و بمرور العصور و الأزمان برزت الدولة على مستوي الوجود وكان ه دفها في البداية ينحصر في حفظ الأمن، و النظام الداخلي، و حمايتها من الاعتداءات الخارجية مع ترك الأفراد يمارسون ما يشاؤونه من نشاطات في ظل الحرية الاقتصادية.

الدولة ليس بإمكانها القيام بالأمن و النظام و الحماية من الاعتداء بدون موارد مالية يمكنها من أداء هذه المهمات الجديدة المنطوية بها لذلك فقد لجأت للضريبة على الرؤوس، بان يدفع كل مواطن مبلغا من المال بسبب تبعيته السياسية للدولة، و بالتالي يتضح حياد الضريبة بحيث لم ينظر إلى تأثيراتها الجانبية.

ثم تطورت الدولة بحيث تعدى دورها المهام التقليدية (الدولة الحارسة الدركي)إلى المسؤولية عن تحقيق الرخاء العام بشكله الأوسع مما فرض على الدولة مهام أخرى (اقتصادية، اجتماعية، سياسية)[2]

و بهذا أصبحت الضرائب أداة في يد الدولة تستخدمها للتأثير على الحياة الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية

وعلى ضوء ما تقدم يمكن تصور المراحل التي مر بها فرض الضرائب كما يلي:

---

[1] ياسر صالح الفريجات، **المحاسبة في علم الضرائب**، دار المناهج للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى 2009،ص25.

[2] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، الطبعة الثانية،ص05

اولا :المرحلة التقليدية:

هي مرحلة ما قبل نشوء الدولة بتنظيمها المعروفة و التي كانت ممثلة في القبيلة أو العشيرة، و كان الاعتماد على ما يعطيه أفراد هذا المجتمع لقائدهم طواعية و اختيارا نقدا، أو عينا ما يساعد على تحسين أو ضاع هذا التنظيم.

ثانيا :المرحلة التقليدية المتطورة:

أطلق عليه بالتقليدية المتطورة لأنها تشمل على تنظيمات أكثر تطورا من سابقتها كنظام سياسي، حيث الدولة هي الأساس في هذا المجال و ليست القبيلة أو العشيرة. في هذه المرحلة فرضت الضرائب الحيادية المباشرة مثل الضرائب على الأراضي، و المواشي و الرؤوس، و الإنتاج الزراعي في البلد....الخ، و عليه فان الهدف من فرض الضرائب في هده المرحلة هو الحصول على موارد مالية بمعنى حيادية الضرائب.

ثالثا :المرحلة التالية لظهور الدولة:

مع قيام العلاقات الاقتصادية بين الدولة لجأت هذه الدول للتخفيف من العبء على مواطنيها من الضرائب المباشرة التي تم فرضها في مرحلة سابقة إلى فرض ضرائب غير مباشرة لها علاقة بتجارتها الخارجية ففرضت ضرائب على صادراتها وارداتها.

رابعا :مرحلة تدخل الدولة لتحقيق الرفاهية:

إن الحياد الضريبي وان كان قد ساد نظرا لفترة طويلة من الزمن، إلا انه من الناحية العملية لا يمكن تحقيقه، فلكل ضريبة أثارها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية أرادت الدولة ذلك أم لم ترد، فالضريبة أثرها على توزيع الدخل و الثروات و على سلوك المستهلكين و المنتجين و على تشجيع رؤوس الأموال الأجنبية، أو أحجامها (الاستثمار الأجنبي).

لذلك أصبحت تستخدم الضرائب لا لكونها مورد من الموارد المالية فقط و إنما أيضا لتحقيق ما تصبو إليه من أهداف. و قد ظهرت هده المرحلة بعد ظهور المشروعات الكبيرة التي أدت إلى تطورات اقتصادية و اجتماعية و سياسية مما أدى إلى اللجوء إلى الضرائب المباشرة بشكل واسع و التقليل ما مكن من الاعتماد على الضرائب غير المباشرة.[1]

المطلب الثاني: ماهية الجباية و خصائصها

تعددت تعاريف الضريبة و اختلفت منها القديمة و منها الحديثة حيث سنحاول في هذا المطلب التطرق إلى اكبر عدد من التعاريف التي تخص الضريبة و قواعدها و كذلك الخصائص التي تميزها.

اولا :تعريف الضريبة:[2]

" تعريفا للضريبة أدق بقوله يقدم الأستاذ فرانسوا ديرييل"**Francion Deruel** "

"**الضريبة** أداء نقدي مطلوب من أعضاء المجموعة، يحصل جبرا، بصفة نهائية و دون مقابل"[3]

[1] حميد بوزيدة، مرجع سابق ص6.

[2] أعمر يحياوي، **مساهمة في دراسة المالية العامة(النظرية وفقا للتطورات الراهنة)**، دار هومه، الطبعة الأولى 2005 ،ص90.

[3] محرزي محمد عباس، **اقتصاديات المالية العامة(النفقات و الإيرادات و الميزانية العامة للدولة)**،ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر،2008،ص145.

أما عن الدكتور محرزي محمد عباس يقول انه في غياب تعريف تشريعي يمكن أن نعرف الضريبة على أنها "**الضريبة** مساهمة نقدية على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"

تعرف الضريبة بأنها: "**الضريبة** فريضة مالية يدفعها الفرد إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة، دون أن يعود عليها نفع خاص مقابل دفع الضريبة"[1]

تعرف الضريبة بأنها: "**الضريبة** فريضة مالية نقدية تاخدها الدولة جبرا من الوحدات الاقتصادية حسب مقدرتها التكليفية من غير مقابل و بصورة نهائية لتمويل النفقات العامة و لتحقيق أهداف الدولة النابعة من فلسفتها السياسية"[2]

تعرف الضريبة بأنها: "**الضريبة** هي اقتطاع نقدي مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين دون مقابل خاص بدفعها و ذلك بغرض تحقيق نفع عام"[3]

كما تعرف أيضا: " **الضريبة** هي اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله المكلف، و يقوم بدفعه بلا مقابل لمقدرته على الدفع مساهمة منه في الأعباء العامة أو تدخل الدولة لتحقيق أهداف معينة"[4]

ثانيا :التعاريف الحديثة للضريبة:

سنكتفي هنا بالتعاريف الحديثة للضريبة دون العودة إلى التعاريف التي قدمت في القرن التاسع عشر من قبل الفقهاء.

لهذا يمكن القول ا ناول تعريف عصري للضريبة هو ما أتى به الفقيه الفرنسي (jezeجيز) حيث يعرف الضريبة بأنها " **الضريبة** استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الافراد بطريقة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية الاعباء العامة"

ولقد تبنت هذا التعريف اغلب الادبيات الضريبية، و ان تاثر بالتطورات السريعة لدور الضريبة لذلك فقد اضيفت الى هذا التعريف عناصر جديدة فرضها التطور الاقتصادي للمجتمعات العصرية لذلك نجد الاستاذ(**mehl ميل**)

يعرف الضريبة بانها: "**الضريبة** استقطاع نقدي يفرضه السلطات العامة على الاشخاص الطبيعين و الاعتباريين و فقا لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الاعباء العامة و لتحقيق دخل الدولة"

"فالضريبة اذن فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصفة نهائية دون مقابل و هي اداة مالية تلجا اليها الدولة العصرية لتحقيق اهدافها حسب ايديولوجيتها المطبقة"[5]

ثالثا :قواعد الضريبة:

يقصد بقواعد الضريبة تلك التي تلتزم بها الدولة عند التنظيم الفني للضريبة، وتهدف هذه القواعد الى التوفيق بين مصلحتي الدولة (الخزينة العمومية) و مصلحة الممولين.

ولقد صاغ "**ادم سميث**" هذه القواعد في: قاعدة العدالة،قاعدة اليقين، قاعدة الملائمةفي التحصيل، و الاقتصاد في نفقات الجباية.

---

[1] سوزي عدلي ناشد، **أساسيات المالية العامة(النفقات و الإيرادات العامة و الميزانية العامة)**،منشورات الحلبي الحقوقية2009، ص 117.

[2] سعيد علي العبيدي ، **اقتصاديات المالية العامة**، دار دجلة للنشر و التوزيع، الطبعة الاولى2011،ص118

[3] رفعت محجوب، **المالية العامة**، دار النهضة العربية بيروت،1979،ص196.

[4] فيصل فخري مراد واخرون ،**مبادئ الإدارة المالية العامة و اقتصادياتها مصادر الأموال العامة و استخداماتها**، الجزء الأول ، المطبعة الأردنية 1980،ص45.

[5] محمد خالد المهايني واخرون، **المحاسبة الضريبة** ،منشورات جامعة دمشق ،مركز التعليم المفتوح قسم المحاسبة،2007.2008،ص12-14.

قاعدة العدالة:La regle de justice

تقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته، أي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العمة بين الأفراد.

لقد تطور مفهوم العدالة بتطور المجتمع، فلدى التقليديين يقصد بالعدالة(ادم سميث) بان يساهم كل أفراد المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم النسبية، أي تكون مساهماتهم متناسبة مع دخولهم، غير انه حديثا اخدت فكرة العدالة منحى أخر في سن القوانين الضريبية، ذا أبعاد سياسية و اقتصادية و اجتماعية و عليه فلتحقيق عدالة اكبر في توزيع العبء الضريبي بين الأفراد، أصبح يؤخذ كاستثناء عن عمومية الضريبة عند التنظيم الفني للضريبة لمقابلة اعتبارات يراها المشرع ضرورية فيلجا لعملية الاختلاف في المعاملة الضريبية [1]

و هنا يجب التركيز على و جود العدالة بصورتيها و هما:

العدالة الأفقية: و نعي معاملة ذوي الدخول المتماثلة معاملة متساوية

العدالة الراسية: و تعني معاملة ذوي الدخول المتماثلة معاملة مختلفة أي تحميل الأعباء حصة اكبر في تمويل النفقات العامة.

و لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لا بد من الشروط التالية:

_ عمومية الضريبة و تكون على جميع أفراد المجتمع دون استثناء

_ تصاعدية الأسعار الضريبية أي كلما زاد الدخل زادت الضريبة التي يتم فرضها

_ إعفاء الحد الأدنى للمعيشة و ذلك لحماية الأسر ذات الدخول المحدودة من الضريبة [2]

إذن فالعدالة هي المعاملة المتساوية للأفراد المتشابهين في ظروفهم عند فرض الضرائب مما يعني و جوب عدم المساواة في المعاملة بين الأفراد المختلفة و هناك مبدأين يحكمان كيفية قياس مدى التساوي في الظروف التي على أساسها تكون المعاملة متساوية.[3]

قاعدة اليقين (الوضوح):La règle de certitude

إن مضمون قاعدة اليقين هو أن تكون الضريبة محددة بوضوح من حيث أسس حسابها(وعاؤها، سعرها) و ميعاد الوفاء بها.

قاعدة الملائمة في التحصيل: La règle de comodité

و يقصد بها أن تجبى الضريبة في الأوقات و الطرق الأكثر ملائمة للممول، و هذا يعني أن يتلاءم ميعاد تحصيل الضريبة مع موعد تحقيق الدخل و هو الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر قدرا و أكثر تقبلا لعبء الضريبة. و في هذا المضمار، نجد (**IRG/salaires**) في الجزائر الضرائب المفروضة على المداخيل الاجرية تقطع ساعة دفع الأجر، و بذلك تشكل وقتا ملائما للأجراء.

قاعدة الاقتصاد في النفقة:La règle décomonie

يقصد بهذه القاعدة، أن تكون نفقات جباية الضريبة ضئيلة مقارنة بتحصيلها قدر الإمكان، و إلا أصبح فرضها عديم الأهمية و ذلك عندما تصبح التكاليف الجبائية أكثر من حصيلتها و الاقتصاد في نفقات الجباية يكون في مصلحة الطرفين و الدولة و المكلف فالدولة تحصل على قدر من الحصيلة في الوقت نفسه تقتطع من أموال الأفراد اقل قدر ممكن.

---

[1] حميدة بوزيدة، مرجع سابق،ص9-11.

[2] ياسر صالح الفريجات، مرجع سابق.ص28.

[3] عزمي يوسف خطاب، **الضريبة و محاسبتها**، دار الإعصار للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى 2010،ص33-34.

و قد أضاف كتاب المالية المحدثين إضافة للقواعد التي و ضعها "ادم سميث" ما يلي:

قاعدة الثبات: La règle de la stabilité

و يقصد بها أن لا تتغير حصيلة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحيات الاقتصادية و خصوصا في أوقات الكساد و ذلك إن حصيلة الضرائب تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخول و الإنتاج، بينما نجد إن حصيلة الضريبة تقل عادة في أوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤوليتها التي تزداد في هذه الأوقات.[1]

قاعدة المرونة: La règle de l'élasticité

و يقصد بها أن يكون تغير الدخل مصحوبا من الناحية الزمنية و قدر الإمكان بتغير
في الحصيلة الضريبية و في نفس الاتجاه، و بمعنى أخر، فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلاتها مع عدم انكماش وعائها ومن تم إلى انخفاض حصيلتها.[2]

رابعا : الفرق بين الضريبة، الرسم، الإتاوة، الغرامة، الثمن:

هنا يجب الإشارة و التعرف على مفهوم الإيرادات غير الضريبية التي تدفع إلى الدولة و التميز بينها و بين الإيرادات الضريبية و منها:

الرسم: و هو عبارة عن مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة جبرا من المكلف مقابل تقديم خدمة معينة له، من اجل تغطية نفقات الدولة مثل رخصة قيادة السيارة رخص المهن التجارية و غيرها، في حين إن مفهوم الضريبة يتشابه مع الرسم في ا نكى منهما يدفع بشكل نقدي أو إلزامي إلى الدولة، و يختلف معه في إن الضريبة تؤدى دون مقابل الحصول على خدمة أو نفع خاص مع الإشارة إلى أهمية الضريبة في الدولة الحديثة تزداد لمالها من دور يمكن أن تؤديه سواء أكان دور اقتصادي أو اجتماعي أو غيره و على العكس من ذلك بالنسبة إلى الرسوم التي يصعب الاعتماد عليها في تحقيق تلك الأهداف.

الإتاوة: و هي عبارة عن مبلغ نقدي يدفع جررا إلى الدولة من مالكي العقارات مقابل خدمة حصلوا عليها من الدولة، مثل عمل طرق و أرصفة جديدة، و تتشابه الإتاوة مع الضريبة في أن كلا منهما يدفع بشكل نقدي و الزاني إلى الدولة، و تختلف معها في إن الضريبة تؤدى دون مقابل أو نفع خاص، أما الإتاوة فتؤدى مقابل الحصول على خدمة أو نفع خاص و تقتصر المنفعة فقط على مالكي العقارات.

الغرامة: و هي عبارة عن مبلغ نقدي يدفع إلى الدولة من أي فرد يرتكب مخالفة قانونية، أو لأي أنظمة و تعليمات صادرة من الدولة مثل مخالفات السير، مخالفات الأسعار، المخالفات الصحية، و تتشابه مع الضريبة في إن كلا منهما يدفع بشكل نقدي و إلزامي إلى الدولة، ليكون الهدف الأساسي من فرض هذه الغرامات هي الحد من المخالفات التي يرتكبها الفرد، و أن يلتزم بالتعليمات و الأنظمة و القوانين المعمول بها من قبل الدولة.

الثمن(السعر): و هي عبارة عن مبلغ نقدي يدفع إلى الدولة في سبيل الحصول على خدمة أو سلعة تقدمها الدولة له. و يتشابه الثمن مع الضريبة في أن كلا منهما يمثل مبلغ نقدي يدفع إلى الدولة و يختلف معها في أن دفع المكلف للثمن يكون اختياريا و ليس إلزاميا و يكون مقابل الحصول على خدمة أو سلعة من الدولة على عكس الضريبة التي تكون دون مقابل.[3]

---

[1] حميد بوزيدة، مرجع سابق،ص09.

[2] نفس المرجع ،ص ،ص، 11،9.

[3] ياسر صالح الفريجات، مرجع سابق، ص22- 23.

خامسا :خصائص الضريبة:

من خلال استعراضنا لأهم التعاريف ابق التقليدية (القديمة) منها و الحديثة (المعاصرة) نجد أنهما تشترك في مجموعة من الخصائص أو الأركان الأساسية لمفهوم الضريبة و هي:

الضريبة اقتطاع نقدي: اي أن المكلف يقوم بدفع هذا المبلغ من المال نقدا إلى الدولة على العكس مما كان عليه في السابق حيث كانت تدفع عينا و ذلك لعدم و جود السيادة للاقتصاد النقدي إلا أن الدولة لجأت إلى الأسلوب النقدي في دفع الضريبة لأنه يحقق المزايا التالية:

- تحقيق اكبر عدالة للفرد
- تعتبر المبالغ النقدية اكبر حصيلة و أسهل في الجباية و اقل تكلفة
- لا يتم التلاعب في تحصيلها.

الضريبة اقتطاع إلزامي (إجباري):وهذا يعني أن للمكلف الخيار أو الحرية في دفعها أو عدم دفعها فعنصر الالتزام من خصائصها الرئيسية، يتم تحديد مقدار الضريبة و موعد دفعها من قبل السلطات العامة، و هذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى.

ضريبة تدفع بصورة نهائية: و هذا يعني إن المكلف حينما يلتزم بدفعها إلى الدولة إنما يدفعها بصورة نهائية و لالتزام الدولة بردها بعد ذلك أي لا يحق للمكلف استرجاعها.

الضريبة فريضة تحدد من قبل الدولة: أي أن الضريبة لا يمكن فرضها أو تحديدها إلا من قبل الدولة، وذلك لان الدولة هي التي تقوم بوضع كافة التشريعات القانونية التي تتعلق بالعمل الضريبي.

ضريبة تفرض بلا مقابل :و هنا لا تلتزم الدولة بان تقدم لدافع الضريبة خدمة أو أي نفع خاص به، بحيث إن فرضها و توزيع عبئها بين الأفراد يستند إلى مبدأين هما:

ا/ مبدأ المنفعة: و الذي يعود أثرها على جميع أفراد المجتمع من حيث قيام الدولة بالخدمة العامة.

ب/ مبدأ التضامن الاجتماعي: و الذي يهدف إلى إشباع الحاجات العامة للمجتمع، علما بان الضريبة لا تدفع بالتساوي بين المكلفين بل تتناسب مع دخله و نشاطه الاقتصادي إضافة إلى الإعفاءات التي يتمتع بها المكلف.

ويرى أصحاب نظرية التضامن الاجتماعي إن الأفراد سلموا بوجود الدولة كضرورة سياسية و اجتماعية تقوم على أساس تحقيق مصالحهم العليا و إشباع حاجاتهم و إن نوعا من التضامن نشاء بين الأفراد منه مع بقية أفراد المجتمع.

الضريبة تفرض وفقا لمقدرة المكلفين: من المعايير التي تحكم العمل الضريبي الجيد معيار العدالة و الذي يقوم على أساس أن الضريبة تفرض على كل شخص قادر على دفعها، و أن الضريبة تفرض بنسب مختلفة تبعا لاختلاف مستويات الدخل.

الضريبة تفرض لتحقيق النفع العام: أهداف المجتمع):

أي أن الدولة تستخدم الإيرادات الضريبة كوسيلة لتحقيق أهداف الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و ذلك لخدمة أفراد المجتمع، و كذلك لتغطية نفقاتها العامة وتحقيقا لهذا لا بد من توفر شرطان أساسيان هما:

ا– وفرة الحصيلة الضريبية: و يقصد بوفرة الحصيلة الضريبية و هي أن تحصل الدولة على إيراداتها ضريبية كافية لتغطية نفقاتها العامة.

ب– حيادية الضريبة: و يقصد بها أن لا تؤثر الضريبة عند فرضها على نشاط الاقتصادي للدولة

ولا شك انم بدا الحياد الضريبي لا يمكن تحقيقه عمليا فلكل ضريبة أثرها الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي فان لها أثرا على توزيع الدخول و الثروات و على سلوك المستهلكين و المنتجين و على الاستخدامات البديلة للموارد الاقتصادية و لها اثر كبير كذلك على تشجيع رؤوس الأموال الأجنبية أو إحجامها و على أطوار التقلبات الاقتصادية و معدلات النمو السكاني و على كافة متغيرات النشاط الإنساني.[1]

المطلب الثالث: أهداف الضريبة

تفرض الضريبة على الأفراد من اجل تحقيق أهداف معينة يأتي في مقدمتها الهدف المالي باعتباره مصدرا هاما للإيرادات العامة و قد تطورت هذه الأهداف بتطور دور الدولة إلى أهداف اقتصادية و أهداف اجتماعية بالإضافة إلى الأهداف المالية

اولا :الأهداف المالية: تهدف الضريبة إلى ضمان أمداد الدولة بالموارد المالية التي تسمح لها قانونا و قديما كان هذا هو الدور الوحيد للضريبة ما دام إن هذه الأخيرة و في إطار الدولة الليبرالية لها كهدف و حيد تمويل نفقات الدولة المرتبطة بالأمن، العدالة، بالدفاع الوطني و بالنشاط الدبلوماسية[2]

إن تحصيل الضريبة بالنسبة للدولة يعتبر و سيلة أساسية لتمويل ميزانية الدولة على عاتقها نفقات متعددة و إن أهمية التمويل في الجزائر تكتسي صبغة أساسية لتمويل نفقات الدولة. إن هذه الوظيفة مازالت قائمة إلى يومنا هذا لكن تحول طبيعة دور الدولة إلى دور تدخلي، جعل الضريبة و وظيفة اقتصادية و أخرى اجتماعية هامين.

أولوية الهدف المالي للضريبة: يمكن أن يتعارض الهدف المالي للضريبة مع أهدافها الاقتصادية أو الاجتماعية و في هذه الحالة يجب إن يخص بالأولوية، لمبدأ و أساس للهدف المالي من الأمثلة التي يمكن عرضها لإيضاح هذه الفكرة و الحالات التي يتحقق فيها هذا التعارض و الاختلاف

مثال: فرض ضريبة جمركية مرتفعة لحماية الصناعة الوطنية تسبب تقلصا في الإيرادات الضريبية لأنها تؤدي إلى انخفاض الواردات من السلع الأجنبية التي تنافس المنتجات الوطنية.[3]

ثانيا :الأهداف الاقتصادية:

و تكمن في استعمال الضريبة لتحقيق الاستقرار في الدورة الاقتصادية و معالجة بعض الظواهر الاقتصادية منها محولة التضخم و ذلك في إطار استعمال سياسة توسعية معناه لامتصاص الفائض نقوم في بعض الأحيان بعمل انتقاضي و ذلك لما تميل الدولة إلى تشجيع قطاع اقتصادي معين مثل قطاع السكن القطاع الزراعي أو منح تسهيلات على مشكلة البطالة عن طريق التخفيض من الاقتطاع الضريبي كما إن الدولة قد تلجا إلى رفع الضرائب على القطاعات التي تضر بنشاطها الاقتصادي.

ثالثا : اهداف اجتماعية : و تتمثل في تحقيق العدالة الاجتماعية و يتم ذلك عن طريق ضبط الضريبة على إمكانية اقتناء السلع ذات استهلاك واسع(الخبز و الحليب) وذلك بفرض ضرائب و مرتفعة على اقتناء السلع التي ينتج عنه أضرار صحة كالمشروبات الكحولية و التبغ و غيرها.

---

[1] عبد الناصر نور واخرون، **الضرائب و محاسبتها**، دار المسيرة و التوزيع عمان، الطبعة الأولى،2003،ص15.

[2] محرزي محمد عباس، **دور الضرائب في تنمية و تطور القطاع المالي و البنكي** ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير دفعة 1999،2000، جامعة الجزائر،ص20.

[3] محرزي محمد عباس، مرجع سابق، ص120.

و هذا نجد أن الضريبة تعتبر أداة من أدوات تحقيق الرفاهية العامة في الميادين الاجتماعية و المالية و الاقتصادية.[1]

المبحث الثاني : معايير تصنيف الجباية.

سوف نتطرق من خلال هذا المبحث إلى مختلف التصنيفات الضريبية وفق التقسيم التالي:

المطلب الأول :معيار الوعاء الضريبي و معدل الضريبة.

سنتناول في هذا المطلب التصنيفات الضريبية حسب معيار الوعاء الضريبي الذي يضم الضريبة الوحيدة و المتعددة و كذا معيار معدل أو سعر الضريبة و الذي يضم الضريبة النسبية و التصاعدية بالإضافة إلى الضريبة القياسية و التوزيعية.

أولا :معيار الوعاء الضريبي:

يقصد بوعاء الضريبة المادة التي ستتخذ أساسا لفرض الضريبة و تسمى الضريبة باسم وعائها ،فالضريبة التي تفرض على الدخل تسمى ضريبة الدخل و كذلك الحال بالنسبة لضريبة العقار و الاستهلاك. ولغرض تحديد وعاء الضريبة يجب التعرف على كيفية حصول الدولة على إيراداتها أي هل تعتمد على ضريبة واحدة أم على عدة ضرائب و هل تتخذ الأموال أم الأشخاص وعاء للضرائب المفروضة .وحسب هذا المعيار نجد: [2]

الضريبة الوحيدة:

يقصد بها أن فرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر، بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل ،و بعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخول المختلفة على أنها وعاء واحد.

فقد لقي نظام الضريبة الوحيدة في الماضي أنصارا كثيرون خاصة عند الطبيعيين (الفيزيوقراط) الذين نادوا بفرض ضريبة واحدة (الضريبة الفذة) على الناتج من الأرض الزراعي ،وذلك لاعتقادهم أن الأرض هي المصدر الوحيد للثروة و تمتاز الضريبة الوحيدة بما يلي:[3]

- سهولة تحصيلها و قلة نفقات جبايتها.
- تأخذ بعين الاعتبار كل إمكانيات المكلف و كذا مختلف أعبائه.
- تمتاز بالوضوح.
- لا تصيب إلا جزء من الثروة أو مظهرا واحدا من مظاهر النشاط الاقتصادي.
- الضريبة الوحيدة ثقيلة العبء على المكلفين، حيث تؤدي إلى إرهاق وعاء الضريبة و تجعل المكلفين يتهربون من دفعها.

[1] محرزي محمد عباس، مرجع سابق ،ص.122

[1] د.سعيد علي العبيدي، مرجع سابق، ص.18

[2] حميد بوزيدة ،مرجع سابق،ص،18-19،20،21.

الضريبة المتعددة: [1]

يعني نظام الضرائب المتعددة، إخضاع الممولين لأنواع مختلفة من الضرائب فحسب هذا النظام، تعتمد الدولة على أنواع متعددة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون ،ومن ثم تختلف و تتعدد الأوعية الضريبية.

ويبرر اللجوء إلى هذا النظام ،اختلاف مصادر الثروة و تكاليف تحقيق الدخل و لهذا النوع من الضرائب عدة مزايا أهمها:

- يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي، حيث انه إذا افلح الممول من التهرب من الضريبة الوحيدة ولم يتحمل نصيبه من الأعباء العامة، فانه في ظل هذا النظام يستحيل عليه التهرب من كافة الضرائب.
- يقلل من العبء الضريبي على المكلفين ،إذ لا يؤدي إلى إرهاق الممول كما هو الشأن في الضريبة الوحيدة.

و بالرغم من هذه المزايا نسجل على هذا النوع من الضرائب ما يلي:

- إن الإفراط في تعدد الضرائب يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي إلى عرقلة سير النشاط الاقتصادي و زيادة نفقات الجباية.

ثانيا :معيار معدل (سعر) الضريبة: [2]

يقصد بسعر الضريبة العلاقة أو النسبة بين مبلغ الضريبة و المادة الخاضعة لها. وقد عرف النظام الضريبي على مر التاريخ صورا متعددة لسعر الضريبة فإما أن تكون الضريبة توزيعية أو قياسية (تحديديه) أو إما أن تكون الضريبة نسبية أو تصاعدية

الضريبة التوزيعية:

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك التي لا يحدد المشرع سعرها مقدما ،ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية. وفي مرحلة تالية يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على الأفراد مستعينا بالأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة و حينئذ يمكن معرفة سعر الضريبة.

وقد كانت الضرائب التوزيعية منتشرة في الماضي لعدة اعتبارات لعل أهمها هو عدم حاجتها لإدارة ضريبية على درجة عالية من الكفاءة لتقوم بدورها في تقرير المادة الخاضعة للضريبة في مرحلة أولى ،بل كانت تكتفي بتحديد حصيلة الضريبة تاركتا أمر توزيعها بين المكلفين للسلطات المحلية.

- ويمكن تحديد مزايا و عيوب هذه الضرائب كما يلي:
- تمتاز الضرائب التوزيعية بقدرة الدولة على تقدير حصيلتها منها مقدما ،كما أنها تضمن تحقيق هذه الحصيلة وتفسير ذلك أن المكلفين بالضريبة التوزيعية يلتزمون بدفعها بالتضامن ،فإذا لم يقم بعضهم بسداد حصتها منها التزم الباقون بهذا السداد.

إلا انه يعاب عليها أنها غير مرنة لتأثرها بالأوضاع الاقتصادية و كذلك لا تتفق مع مبادئ العدالة الضريبية وان كانت تصلح هذه الطريقة في الضرائب المباشرة فهي غير صالحة في تحديد الضرائب غير المباشرة لذلك أقلعت اغلب النظم الضريبية الحدية عن هذه الطريقة. [3]

[1] محرزي محمد عباس، مرجع سابق ،ص122.

[2] سوزي عدلي ناشد ،مرجع سابق،ص،191-192-193.

الضريبة القياسية: [1]

ويقصد بالضريبة القياسية أو كما يفضل تسميتها بالضريبة التحديدية ، تلك التي يحدد المشرع سعرها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة محددة ،تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية.

– تفرض الضريبة على شكل نسبة معينة من الوعاء الخاضع لها أو على شكل مبلغ معين على وحدة قياسية من وحدات الوعاء. وتمتاز الضريبة القياسية بأنها: [2]

– ضريبة عادلة حيث يكون العبء الضريبي على أساس المقدرة التكليفية لكل مكلف بغض النظر عن محل إقامته ،كما أنها تراعى الظروف الشخصية المتعلقة بكل مكلف ،ومن ثم يمكن مراعاة ظروفه العائلية بمنحه إعفاء للأعباء العائلية أو لمحدودية دخله .وبذلك يختلف سعرها من مكلف لآخر حسب ظروفه ،ويترتب على ذلك اختلاف السعر الاسمي للضريبة على سعرها الحقيقي وفقا لظروف كل مكلف على حدة.

– تتمتع بالمرونة إلى حد كبير فمن الممكن رفع سعر الضريبة أو خفضه بحسب التغيرات و التطورات الاقتصادية التي قد تطرأ على دخول المكلفين أو رواتهم.

– تتميز بالشمول فهي تناسب الضرائب المباشرة و غير المباشرة على السواء.

– تعبر عن مدى كفاءة الأجهزة الضريبية و المالية في الدولة و العاملين فيها .ويؤخذ عليها ما يلي:

عدم وجود مصلحة شخصية مباشرة لكل مكلف في عدم تهرب الآخرين من دفعها ،حيث لا يمارس المكلفون بالضريبة القياسية رقابة على الغير .ويمكن الرد على ذلك ،أن أي نظام مهما كانت درجة رقابته و أحكامه لا يمكن أن يكون بمنأى عن النقد وهذا النقد يمكن تلافيه بنشر الوعي الضريبي بين الأفراد و الوصول إلى درجة الإحساس بالالتزام الضريبي كواجب اجتماعي و اقتصادي يعود على الجميع بالتقدم و الرقي و اعتبار التهرب الضريبي جريمة مخلة بالشرف و الاعتبار كما هو الشأن في الولايات المتحدة الامريكية.

الضريبة النسبية : [3]

يقصد بالضريبة النسبية النسبة المئوية الثابتة التي تفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغير بتغير قيمتها وخير مثال عليها الضريبة على الأرباح التجارية و الصناعية و الضريبة على إيرادات القيم المنقولة فتفرض كل منها بسعر ثابت يتراوح مابين 15الى 20 ولا يتغيرا لسعر بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة و تزداد الحصيلة الضريبية في الضريبة النسبية بنفس نسبة الزيادة في قيمة المادة الخاضعة لها.

الضريبة التصاعدية:

تعني ارتفاع المعدل مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة و تأخذ الشكلين التاليين:

التصاعدية الإجمالية:

وفي هذه الحالة يتم تقسيم دخول الممولين إلى عدة طبقات و ترتب هذه الأخيرة تصاعديا ثم تفرض الضريبة بمعدل متزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكبر.

[1] سوزي عدلي ناشد ،مرجع سابق،ص:194-195.

[2] نفس المرجع السابق،ص:194-195.

[3] المرجع نفسه ص:194،195.

وكمثال على ذلك أن نفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على النحو التالي:

فإذا كان دخل قدره 29000 ون فيخضع لمعدل الطبقة الثانية و عليه تكون الضريبة المستحقة :

(30000-29000)*0.1=2000 ون.

الدخل الصافي = الدخل الإجمالي – الضريبة المستحقة

الدخل الصافي = 29000-2000=27000 ون.

يعاب على هذا الشكل أن معدل الضريبة يعرف قفزة فجائية قاسية بمجرد ازدياد مقدار الوعاء الضريبي زيادة ضعيفة ،بحيث ينتج عنه تفاوتا كبيرا بين وعاءين متقاربين وبالتالي يجعل هذا الأسلوب غير عادل.

-فلو فرضنا أنه حدث زيادة في دخل المكلف من 29000دج إلى 30500دج فيخضع لمعدل الضريبة بالفئة الرابعة وتكون الضريبة المستحقة:30500*0.4=12200ون.فزيادة في الدخل بمقدار

(30500-29000=1500)يصبح (30500-12200=18300)

وفي هذا إجحاف .إذ قد يضطر المكلف إلى عدم التصريح بالزيادة في دخله بمعنى التهرب من الضريبة لأن الدخل الصافي انخفض بالرغم من ارتفاع الدخل الخام[1].

-التصاعدية بالشرائح:

لتجنب عيوب التصاعدية الإجمالية ،وجد نمط التصاعدية بالشرائح ،ويتضمن هذا الأسلوب إعفاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة، أي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية ،ويتم تقسيم الدخل إلى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى كما هو موضح في الجدول التالي:

المطلب الثاني : معيار الواقعة المنشأة للضريبة.

يقصد بالواقعة المنشأة للضريبة أن الالتزام بالضريبة ينشأ بمجرد

توافر تلك الظروف الموضوعية و الشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة و طبقا لهذا المعيار نميز ما يلي:

اولا :الضرائب على رأس المال :هي الضرائب التي تنشأ عن واقعة تملك رأس المال .ويقصد بواقعة تملك رأس المال من الناحية الضريبية مجموع الأموال المنقولة (الأسهم و السندات) و العقارية(المبنية و غير المبنية...) يمتلكها شخص في لحظة معينة، و القابلة للتقدير بالنقود ،سواء كانت تدر دخلا أم لا. و من أمثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني أو غير مبني و بمقابل.

-كما يمكن تعريفها بأنها الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاء لها .و يقصد برأس المال أو الثروة بما يحوزه المكلف من قيم استعماليه في لحظة زمنية معينة، سواء كانت على شكل قيم مادية أو حقوق معنوية كالأسهم و السندات أو على شكل نقود. وتتخذ الضرائب مع رأس المال أنواعا عدة منها:[2]

- الضريبة العادية على رأس المال.
- الضريبة الاستثنائية على رأس المال.
- ضريبة التركات.

[1] حميد بوزيدة، مرجع سابق،ص،26.

[2] سعيد علي ،العبيدي ،مرجع سابق،ص157.

ثانيا :ضرائب على الدخل:

و التي تتولد عن واقعة تحقق الدخل و يفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها أو الخدمة التي يقدمها و بذلك تكون مصادر الدخل الأساسية هي:

-العمل.- رأس المال. - العمل و رأس المال معا.

و للعمل عائد الأجر الذي تفرض عليه الضريبة على الأجور بينما عائد رأس المال الفوائد تفرض عليها الضريبة على الدخل و يدر العمل و رأس المال معا ربحا تفرض عليه الضريبة على الأرباح.....الخ

-كما تعد الضرائب على الدخل من أهم الضرائب في النظم الضريبية الحديثة و ذلك لأن الدخل يعتبر المعيار الأمل المعبر عن مقدرة المكلف، و تراعى فيها العدالة الضريبية وتمكن الدولة من الحصول على الإيرادات من مصادر مختلفة.

كما أن للدخل مفهومين، الأول مفهوم ضيق إذ يعتبر المال دخلا إذا كان نقديا أو قابلا للتقدير بالنقد و يأتي بشكل دوري من مصدر يتمتع بقدر من الثبات و خلال مدة زمنية معينة، حسب هذا المفهوم يعد دخلا ما يحصل عليه المكلف من مبالغ نقدية أو سلع و خدمات لها قيمة نقدية في السوق.

فالذي يسكن منزله تعتبر القيمة الإيجارية دخلا له. أما خدمات ربات البيوت فلا تعتبر دخلا. و كذلك يجب أن يحصل المكلف على الدخل بشكل دوري منتظم وان لم يحصل على المبلغ نفسه .أما ما يحصل عليه من مبالغ نقدية بشكل مفاجئ فلا يعتبر دخلا لأغراض الضريبة مثل الميراث و الفوز بجوائز معينة و لكي يكون مصدره كذلك و هناك تفاوت في درجة بات هذه المصادر، أما المفهوم الثاني للدخل فيعتمد على نظرية زيادة القيمة الإيجارية[1].

ثالثا : ضرائب على الاستهلاك:

هذه الضرائب هي نتاج واقعة الاستهلاك التي مفادها أن الالتزام بدفع الضريبة ينشأ بمجرد شراء سلعة و يقصد بالضرائب على الاستهلاك تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة تتمثل بالحصول على السلع الاستهلاكية و ضرائب الاستهلاك قد تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع أي في صورة نوعية على الاستهلاك كالرسم الداخلي على الاستهلاك و قد تفرض على جميع أنواع السلع في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك كالرسم على القيمة المضافة.

-و تتعدد الضرائب على الاستهلاك وفقا لطبيعة الأنظمة الضريبية ،إذ أن الأمر يتوقف دائما على مدى حاجة الدولة إلى المال ،فضلا عن أهمية تحقيق أغراض اقتصادية و اجتماعية من فرض الضريبة على الاستهلاك[2].

-وبصورة عامة ،يمكن تقسيم الضرائب على الاستهلاك إلى نوعين رئيسيين:

أ- الضرائب النوعية على الاستهلاك.

ب- الضرائب العامة على الاستهلاك.

أ- الضرائب النوعية على الاستهلاك :ويقصد بها الضرائب التي تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع و الخدمات و أيا كان الهدف الذي تسعى الدولة لتحقيقه من فرض ضرائب نوعية على الاستهلاك ، فان النظام الضريبي يقوم بتحديد أنواع السلع و الخدمات التي يمكن فرض ضرائب الاستهلاك عليها مع مراعاة اعتبارين :

الأول: الاعتبار المالي الذي يقضي بفرض الضريبة على السلع كثيرة الاستهلاك ضمانا لوفرة الحصيلة.

[1] سعيد علي العبيدي، مرجع سابق،ص154-155.

[2] سوزي عدلي ناشد ،مرجع سابق،ص176-177-183.

و الثاني: الاعتبار الإنساني أو اعتبار العدالة الذي يقضي باستبعاد السلع الضرورية التي تستهلكها الطبقات محدودة الدخل عن فرض ضرائب الاستهلاك.

ب– الضرائب العامة على الاستهلاك:

تفرض الضرائب العامة على الاستهلاك على مجموع السلع و الخدمات التي يستهلكها الفرد، فتبدو كأنها ضرائب مفروضة على مجموع الإنفاق الاستهلاكي للفرد و تتميز هذه الضريبة بأنها عينية حيث أنها لا تنظر إلى شخص المستهلك.

المطلب الثالث :معيار تحمل العبء الضريبي.

وفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة و الغير مباشرة كما يلي:

أولا : الضرائب المباشرة:

هي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة و لا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر بأي حال فمثلا ضريبة الدخل سواء كانت على الأشخاص كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي أم على الشركات كما هو بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات يتحملونها مباشرة دون استطاعتهم نقل العبء إلى غيرهم.[1]

ثانيا :الضرائب غير المباشرة.

وهي عكس الضريبة المباشرة أي أن المكلف يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر مثل ضرائب الجمارك التي تكون متضمنة على التكاليف عند تحديد الأسعار و كذا الرسم الداخلي على الاستهلاك و بذلك فان دافع هذه الضرائب (التاجر) يستطيع نقل عبئها إلى المستهلكين.

ومن الأمثلة لهذه الضرائب غير المباشرة نذكر :

–الحقوق و الرسوم الجمركية على الواردات و الضريبة على المبيعات و الضرائب على الإنتاج.

–مزايا و عيوب الضرائب المباشرة و غير المباشرة:

للضرائب المباشرة وغير المباشرة عدة مزايا متعددة و مختلفة تختلف كل واحدة منها على الأخرى كما أنهم لا يخلون من العيوب.

ويمكن حصر مختلف مزايا و عيوب الضرائب المباشرة و غير المباشرة في الجدول التالي كما يلي:

أ – الضرائب المباشرة:

الرقم	المزايا	الرقم	العيوب
1	-تعتبر حصيلتها ثابتة نسبيا لأنها تفرض على عناصر ثابتة نسبيا ،أي الثبات النسبي للوعاء الذي تفرض عليه. –تتميز بالوضوح فالمكلف يعرف ما يدفعه كضريبة على وجه التحديد[2].	1	يؤدي وضوحها إلى إشعار الفرد بعبئها و تجعله يقف وجها لوجه أمام الخزينة مما يحمله عند ارتفاع سعرها محولة التهرب منها. –عدم مرونتها و التالي صعوبة التحكم في مقدار حصيلتها.

[1] سعيد علي العبيدي ،مرجع سابق،ص،21–22،23.

[2] نفس المرجع،ص22،23.

2	- ض نفقات تحصيلها، لأنها تفرض على عناصر معروفة مسبقا لدى الإدارة الضريبية.	2	تأخر ورود حصيلتها إلى الخزينة العامة لأنها تفرض على أساس سنوي في الغالب.
3	أكثر تحقيق للعدالة من الضرائب غير المباشرة لأنها تفرض على الدخل أو على رأس المال و تعتمد على التصاعدية شرائح و كونها تراعي الاعتبارات و الظروف الشخصية للممول تبعا لدخله و أعبائه و ديونه.	3	-لا تصيب جميع المكلفين و لا تنطلق مع فكرة العمومية أحيانا للاعتبارات الاجتماعية و الاقتصادية....الخ
4	-تعتبر أكر إشعارا[1] للأفراد في مساهمتهم في تحمل الأعباء الضريبية للدولة بسبب دفعها من قبل المكلفين في شكل اقتطاع جزء من دخولهم و هذا ما يحفزهم على الاشتراك في النشاط السياسي للدولة و مراقبة الحكومة في اتجاهها للنفقات العامة.	4	-تتطلب إدارة ضريبية على قدر من الكفاءة و الفعالية لمنع التهرب الضريبي.

جدول رقم (1)مزايا وعيوب الضرائب المباشرة :من اعداد الطلبة .

ب – الضرائب غير المباشرة

الرقم	المزايا	الرقم	العيوب
1	-عدم شعور المكلف بدفعها لأنه يدفعها على شكل جزء من سعر السلعة أو الخدمة عند شرائها و بالتالي فلا يتهرب منها.	1	-لا تميز بين الممولين تبعا لظروفهم الشخصية فالجميع يقف أمام قدم المساواة في دفعها دون مراعاة لارتفاع الدخل عن انخفاضه.
2	-تشكل إيرادا دوريا و مستمرا على مدار السنة للخزينة العامة	2	- للب نفقات أكبر لتحصيلها لأنها تستلزم وجود موظفين يقومون بمراقبة الوقائع و التصرفات التي تفرض الضريبة على أساسها و العمل على منع التهرب منها.
3	-تستخدم في تحقيق الأغراض الاجتماعية و الاقتصادية كاستعمالها في الحد من استهلاك بعض السلع الضارة بالصحة العمومية أو لحماية الصناعات الناشئة.	3	-عيبها في مرونتها ،لاسيما في وقت الكساد فتقل حصيلتها. - ا تكشف بعض أسرار المكلف مثل حجم ثروته و الدخل مما يعد نوعا من التدخل في شؤونه الخاصة يجعله ينفر من الضريبة.

جدول رقم (2) مزايا وعيوب للضرائب غير مباشرة :من اعداد الطلبة.

[1] سعيد علي العبيدي ،مرجع سابق،ص24.

المبحث الثالث : أهم الضرائب التي تتعامل بها المؤسسة.

ستنعرض في هذا المبحث الى ثلاث انواع من الضرائب وذلك نظرا لأهميتها الكبيرة وهي ضرائب مباشرة تتمثل في الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على الارباح والرسم على القيمة المضافة وكل هذه الضرائب سنتطرق لها كل على حدا وذلك خلال المطالب الثلاثة التالية.

المطلب الأول : عموميات حول الضرائب على أرباح الشركات:

نظرا للخصائص التي تتميز بها النشاطات الصناعية والتجارية وغير التجارية كمصدر دخل عن الرواتب والاجور كمصدر عن الدخل الاخر فقد أفرد هذا الباب لمعالجة ضريبة الدخل على ارباح الشركات وكيفية حسابها.

اولا : مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

قد تم تأسيس ضريبة على الاشخاص المعنويين تسمى بالضريبة على أرباح الشركات يندرج تأسيسها ضمن إطار ضريبي خاص بالشركات يختلف عن نظام المطبق على الاشخاص الطبيعيين , وهي ضريبة سنوية تؤسس على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين كما تنص عليه المادة 136 وتحدد الفوائد المستحقة للضريبة على الأرباح الشركات تبعا لنفس قواعد المطبقة على الأرباح الصناعية والتجارية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي التابعة للنظام الضريبي الحقيقي

- وللضريبة على أرباح الشركات خصائص ندرجها فيما يلي : [1].
- ضريبة مباشرة تتحملها الشركة فعلا الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات.
- ضريبة تخضع للنظام الحقيقي.
- ضريبة وحيدة لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين .
- ضريبة تدفع وفقا لأقساط مؤقتة (التسبيقات).
- ضريبة عامة : لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون التميز لطبعها .
- ضريبة سنوية : إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحد مقفلة .
- ضريبة نسبية لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي.
- ضريبة تصريحية :يكون حساب الضريبة على ارباح الشركات بناءا على التصريح السنوي الذي تقدمه شركات التجارية والذي توضح فيه النتائج المحققة من طرفها وذلك قبل 30 أفريل من كل سنة.[2]

[1] جميل ادوارد، **الاقتصاد والضرائب والمراسلات التجارية**، ديوان المطبوعات المركزية ، الجزائر، 2009، ص73.

[2] محاضرات الدكتور –حراق مصباح– المركز الجامعي ميلة ، غير مطبوعة ، السنة الجامعية 2013/2012.

ثانيا: المجال التطبيقي والإقليمي للضريبة على ارباح الشركات.

أ – تخضع للضريبة على أرباح الشركات:[1].

1– الشركات مهم ا كان شكله ا وغرضها، باستثناء:

أ – شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات .وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة151 . ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

ب – الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات .وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

ج – هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال

والشروط المنصوص عليه ا في التشريع والتنظيم الجاري بهم ا العمل .

2–المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

- كما تخضع لهذه الضريبة:
- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة12.
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة له ا باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

ب – المجال الاقليمي للضريبة:[2]

تستحق الضريبة عن الارباح المحققة في الجزائر على الخصوص:

- الارباح المحققة في شكل شركات, والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.
- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.
- أرباح المؤسسات, إن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.
- إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

[1] المادة 136 من **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**.ص63.

[2] المادة 137، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**.2013.ص63.

ثالثا : الإعفاءات من الضريبية :

تناول التشريع الجزائري جملة إعفاءات في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في [1]

1– تستفيد الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعادة الصندوق الوطني لعدم تشغيل الشباب من إعفاء كلي من الضريبة على الأرباح الشركات لمدة 3 سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاشتغال .

_ إذا تمت ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها يتم تمديد هذه الفترة إلى 6 سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الإشغال .

و تمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال

على الأقل لمدة غير محددة

عندما تمارس مؤسسة يملكها ويسيرها هؤلاء الشباب المستثمر النشاط متوازيا في كل من المناطق الواجب ترقيتها والمحددة قائمتها عن طريق التنظيم وكذا خارج هذه المناطق فالربح المعفي يستنتج من السنة بين رقم الأعمال المحقق في المناط الواجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي .

2 تعفي التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات.

كما تستفيد من إعفاء دائم:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة كذا الهياكل التابعة لها.
- مبلغ الإرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة لنشاط مسرحي.
- صناديق التعاونية الفلاحية فيما يتعلق بالعمليات المصرفية والتأمين المنجزة فقط مع مشتركيها .
- التعاونيات الفلاحية لتموين والشراء وأحادياتها .
- الشركات التعاونية للإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتجات الفلاحية وأحادياتها المعتمدة وضمن الشروط باستثناء:
- عمليات البيع المنجزة في محل بيع بالتجزئة يكون مستقل عن المحل الرئيسي .
- عملية التحويل المتعلقة بالمنتجات غير تلك المخصصة لتغذية الإنسان والحيوانات أو تلك المستعملة كمادة أولية في الفلاحة أو الصناعة .
- عمليات منجزة مع مستعملين غير مشتركين .

ويطبق هذا الإعفاء على العمليات المنجزة من طرف تعاونيات الحبوب وأحادياتها مع الديوان الجزائري للحبوب والمتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب كما تستفيد أيضا من الإعفاء العمليات المنجزة من قبل تعاونيات الحبوب في إطار البرامج المعدة من قبل الديوان أو بترخيص منه.

- تستفيد من الإعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المقاولين الترقويين الجزائريين أو الأجانب باستثناء وكلات السياحة والسفر وكذا شركات الاقتصاد المختلط العاملة في القطاع السياحي . [2]
- تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (3)سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط ،وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة .كما تستفيد من إعفاء دائم، العمليات المدرة للعملة الصعبة ولا سيما:

[1] المادة 138، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**.2013.ص64.

[2] المادة138.مرجع سابق.ص66.

-عمليات البيع الموجهة للتصدير ؛ تأدية الخدمات الموجهة للتصدير.

يمنح الإعفاء المذكور في البندين 4 و 5 من هذه المادة، حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة. وتتوقف الاستفادة من أحكام هذه الفقرة على تقديم المعني إلى المصالح الجبائية المختصة وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر.لا يمكنهم الاستفادة من أحكام البند 5 من هذه المادة، النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك.

يمكن لتجمعات الشركات مثلما هي محددة في هذه المادة أن تختا ر الخضوع لنظام الميزانية الموحدة باستثناء الشركات البترولية.

التوحيد يعني به الذي يجمع مجموع حسابات الميزانية .الاختيار يتم من طرف الشركة الأم ويكون مقبول من طرف مجموع الشركات الأعضاء وهو لا يقبل التراجع لمدة أربع 4سنوات .

في حالة ما إذا كانت الأنشطة الممارسة من طرف شركا ت أعضا ء التجم ع خاضعة لمعدلات مختلفة للضريبة على أرباح الشركات ، يخضع الربح المتأتي من هذا التوحيد للضريبة بمعدل % 19 في حالة ما إذا كان رقم الأعمال تابعا لهذا المعدل المتفوق وفي الحالة العكسية، يسمح بتوحيد الأرباح تبعا لصنف رقم الأعمال.يحدد وزير المالية بقرار ، عند الحاجة، كيفيات تطبيق الفقرة السابقة.لتطبيق الأحكام أعلاه، تجمع الشركات يعني به كل كيان اقتصادي، مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونيا، تدعى الواحدة منها" الشركة الأم "تحكم الأخرى المسماة "الأعضاء" تحت تبعيتها بامتلاكها المباشر ل 90 ٪ أو أكثر من رأس المال الاجتماعي ،والذي لا يكون رأس المال ممتلك ا كلي ا أو جزئي من طرف هذه الشركات أو نسبة 90 ٪ أو أكثر من طرف شركة أخرى يمكنه ا أخد طابع الشركة الأم. يجب أن تكون العلاقات بين الشركات الأعضاء في التجمع في المفهوم الجبائي مسيرة أساسا بأحكام القانون التجاري.

يتم الإقصاء التلقائي من محيط تجمع الشركات بالمفهوم الجبائي، لكل شركة تتوقف عن استيفاء الشروط المبينة أعلاه. [1].

كما تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة خمس (5) سنوات ابتداءا من انطلاق نشاطها.[2]

رابعا : تحديد الربح الخاضع للضريبة على ارباح الشركات و معدلاتها.

أ – الربح الخاضع للضريبة:

يتمثل الربح الخاضع للضريبة من الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات مهما كانت طبيعتها بشرط ان تنجزها المؤسسة بما في ذلك التنازل عن أي عنصر من عناصر الاصول[3]

ان الربح الصافي يحدد بالفرق بين قيم الاصول الصافية عند اختتام وافتتاح الفترة التي تستخدم النتائج المحققة فيها كقاعدة للضريبة مقتطعا منها الزيادات المالية وتضاف اليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة

إن اخضاع أرباح الشركات الى الضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط وانما تعديل وتصحيح هذا الربح وفقا للقواعد الجبائية السارية المفعول وذلك لكون مصلحة الضرائب ترفض بعض الاعباء التي ادرجت في الربح المحاسبي.

ويمكن صياغة علاقة تحديد الربح الجبائي كما يلي :

الربح الخاضع=الربح المحقق + التعديلات الجبائية .

[1] المادة 138مكرر، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**.2013.ص66.

[2] المادة 138مكرر1، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**.2013.ص67.

[3] جميل ادوارد ، مرجع سابق، ص74-75.

وبصيغة أخرى للتبسيط :

الربح الجبائي=الربح المحاسبي + الاسترددات(الاعباء الغير قابلة للحسم)–التخفيضات(الاعباء القابلة للحسم).

فالاستردادات تتمثل في :هي تلك التكاليف التي ادرجت في الربح المحاسبي حيث لا تعتبرها إدارة الضرائب أعباء قابلة للحسم وهي عادة[1] :

- اعباء غير مبررة.
- اعباء خارجة عن نشاط المؤسسة.
- عدم احترام الاعباء المسقفة .

اما التخفيضات فتتمثل على وجه الخصوص في ايرادات غير خاضعة للضريبة على ارباح الشركات وهي في مجملها تتمثل في عجز السنوات الاخيرة السابقة بحيث تعتبر ادارة الضرائب الخسارة المحققة من طرف الشركة تخفيضا يجب حسمه الى غاية السنة الرابعة اي ان حق ترحيل الخسائر محدد 4 سنوات وكذلك ادراج فائض القيمة الغير الخاضع.

ب – معدلات الضريبة على أرباح الشركات :[2]

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي :

19%، بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد و البناء و الأشغال العمومية و كذا الأنشطة السياحية.

و يطبق هذا المعدل كذلك على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة في الفقرة السابقة يساوي % 50 من رقم الأعمال الإجمالي أو يفوقه.

– 25%، بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات؛

– 25%، بالنسبة للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات أكثر من % 50 من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسوم.

بغض النظر عن أحكام المادة 4 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، يقصد بنشاطات إنتاج المواد تلك المتمثلة في استخراج أو صنع أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء نشاطات التوضيب أو العرض التجاري للمواد الموجهة لإعادة بيعها .ولا تشمل أيضا عبارة " نشاطات الإنتاج "المستعملة في هذه المادة نشاطات المنجمية و المحروقات.

ويقصد بنشاطات البناء والأشغال العمومية، الأنشطة المسجلة كما هي في السجل التجاري والمترتب عليها دفع الاقتطاعات الاجتماعية الخاصة بالقطاع.

ويقصد بالنشاط السياحي ، تسيير المركبات السياحية وكذا محطات العلاج في الحمامات المعدنية باستثناء وكالات الأسفار.

كما تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي :

– 10%، بالنسبة لعوائد الديون والودائع ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي.

– 40%، بالنسبة المداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها

ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.

[1] محاضرات الدكتور –حراق مصباح– المركز الجامعي ميلة ، غير مطبوعة ، السنة الجامعية 2013/2012.

[2] المادة 150، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، 2013، ص76.

-20% ، بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي
يخضع إلى الاقتطاع من المصدر .يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محرراً.
- 24%، بالنسبة: [1]

*للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.

*للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى أو تستعمل في الجزائر.

*للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك.

- 10 %بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

خامسا : كيفية دفع الضريبة على ارباح الشركات:

تحسب الضريبة على ارباح الشركات من طرف الشركات نفسها دون اصدار مسبق من مصلحة الضرائب وفق نظام الاقساط المؤقتة كما يلي: [2]

- التسبيق الاول من 15 فيفري ال15مارس.
- التسبيق الثاني من 15 ماي ال 15 جوان .
- التسبيق الثالث من 15 اكتوبر الى 15 نوفمبر.

تدفع هذه التسبيقات خلال السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة على أرباح الشركات .

يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة متعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مختتمة عند تاريخ استحقاقها , أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة في فرض الضريبة إذا لم يحصل ختم سنة مالية .

يدفع رصيد التسوية على الأكثر ابتداءا من الأجل المحدد إيداع التصريح الخاص للضريبة على أرباح الشركات (31 مارس إلى غاية 15 أفريل) .

اذا كان مجموع التسبيقات تساوي الضريبة المستحقة معناه ان رصيد التصفية منعدم لا يوجد تسوية

اذا كان مجموع التسبيقات اكبر من الضريبة المستحقة معناه الشركة دائنة يستلزم استرجاع رصيد التصفية او اعتباره سبق للسنة القادمة هنا توجد تسوية

اذا كان مجموع التسبيقات أقل من الضريبة المستحقة معناه يوجد تسوية والشركة مدينة لا دارة الضرائب و تتم التسوية قبل

1+N/04/30

اما فيما يخص مؤسسة حديثة الوجوب يساوي كل تسبيق 30% من ضريبة المحسوبة على الناتج المقدر ب 5% من رأسمال الشركة .

[1] المادة150، مرجع سابق، ص77.

[2] محاضرات الدكتور –حراق مصباح– المركز الجامعي ميلة ، غير مطبوعة ، السنة الجامعية 2013/2012.

المطلب الثاني : الضريبة على الدخل الاجمالي.

اولا : مفهوم الضريبة على الدخل الاجمالي وخصائصها.

علينا في البداية ان نحدد تعريف الدخل وتعريفه الكلاسيكي هو" الدخل هو إيراد يتجدد أو يتكرر بصفة دورية مع بقاء المصدر و استمراره ، و هو يتيح من مصادر مختلفة، فقد يكون مصدره رأس المال ، كربح العقارات ، أو الروائح و قد يكون مصدره العمل كأجرة العامل ، و الموظف ، و قد يكون رأس المال و العمل معا كأرباح التجارة ، و الصناعة و الزراعة و الخدمات" [1].

أ – مفهوم الضريبة على الدخل الاجمالي: [2].

هي ضريبة تعرف وفق المادة رقم (01) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة كما يلي " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"

ب – خصائصها : من خلال التعريف السابق نستخلص الخصائص التالية : [3]

- تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين.
- تعتبر ضريبة سنوية أي تؤسس كل سنة على الأرباح أو المداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة، أو التي يحصلون عليها خلال سنة معينة.
- تعد ضريبة إجمالية أي شاملة لكل المداخيل تمس الدخل الصافي الإجمالي و هذا بعد خصم الأعباء المحددة قانونا.
- تعد ضريبة وحيدة بمعنى أنها تضم كل أصناف الدخل.
- تعتبر ضريبة تصريحية بمعنى أنها واجبة التصريح من طرف المكلف بها.
- تعد ضريبة تصاعدية حيث تحسب انطلاقا من جدول تصاعدي بشرائح الدخل.

ثانيا : مجال تطبيق الضريبة على الدخل الاجمالي.

تطبق الضريبة على الدخل الإجمالي على ما يلي:[4].

أ – الأشخاص الخاضعون للضريبة:

- الأشخاص الطبيعيون
- أعضاء شركات الأشخاص
- الشركاء في الشركات المدنية المهنية
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الاسم الجماعي.

---

[1] محمد عباس محرزي ، **المالية العام**ة ، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة2003 ، الجزائر، ص89.

[2] المادة1، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، 2013.ص15.

[3] ولهي بوعلام ، **مداخلة بعنوان الضريبة على الأجور والمرتبات وإشكالية التوظيف دراسة تطبيقية** – حالة الجزائر– جامعة محمد بوضياف – المسيلة.

[4] ولهي بوعلام ، مرجع سابق.

ب – المداخيل الخاضعة لضريبة:

- الأرباح الصناعية و التجارية
- الأرباح غير التجارية
- المداخيل الفلاحية
- المداخيل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات المبنية و غير المبنية.
- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة .
- الرواتب و الأجور.

ثالثا : اعفاءات الضريبة على الدخل الاجمالي.

تستجيب الإعفاءات الممنوحة في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي مثل دعم المداخيل الممنوحة في إطار الحماية الاجتماعية أو تشجيع التشغيل .

أ – إعفاء و حماية اجتماعية:

بغية دعم مداخيل الفئات الاجتماعية الضعيفة و كذا تلك المدفوعة في إطار الحماية الاجتماعية نص قانون الضرائب المباشرة على الإعفاءات التالية : [1]

- العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو سمعيا الذين يقل أجرهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري (20.000 دج) و كذا العمال المتقاعدون الذين تقل منح معاشاتهم التابعة للنظام العام عن هذا المبلغ.
- المنح العائلية المنصوص عليها في التشريع الاجتماعي مثل على وجه الخصوص الأجرة الوحيدة المنحة العائلية و منحة الأمومة .
- التعويضات المؤقتة و المنح و الريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل او لذوي حقوقهم.
- منح البطالة و التعويضات و المنح المدفوعة تحت إي شكل من الأشكال من طرف الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية و هذا تطبيقا للقوانين و مراسيم المساعدة و التامين.
- الريوع العمرية المدفوعة تعويضا عن الأضرار بمقتضى حكم قضائي من اجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية عجز دائم كلي الزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة .
- معاشات المجاهدين و الأرامل و الأصول جراء و وقائع حرب التحرير الوطنية .
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على اثر حكم قضائي.
- تعويضية التسريح.

ب – إعفاءات تشجيع التشغيل: [2]

قصد حث المؤسسات على خلق مناصب شغل و الحفاظ عليها ، نص القانون الجبائي مجموعة من التدابير التحفيزية تتمثل في :

-إعفاء الأجور و المكافآت الأخرى الممنوحة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب ضمن الشروط المحددة عن طريق التنظيم من الضريبة على الدخل الإجمالي .

[1] المادة 68، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**.2013.ص34.

[2] المادة 68، مرجع سابق.ص34.

-تخفيض في نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات تبعا لصالح المؤسسات التي تقوم بخلق مناصب شغل جديدة و تحافظ عليها . تحدد نسبة هذا التخفيض في الضريبة ب 50 بالمائة من مبلغ الأجور المدفوعة بعنوان مناصب الشغل المحدثة و في حدود 5 بالمائة من الأرباح الخاضعة للضريبة من دون ان يتجاوز هذا التخفيض 1000.000 في السنة الجبائية يمنح هذا التخفيض لمدة أربع (04) سنوات اعتبارا من أول جانفي 2007 [1]

-تمديد فترة الإعفاء في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي المحددة سلفا بثلاث (03) سنوات بسنتين (02) لصالح المستثمرين المستفيدين من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب عندما يتعهدون بتشغيل خمسة (05) مستخدمين لمدة غير محددة (المادة 25 من ق.م.ت لسنة 2009).

- الانشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب يمدد الاعفاء الى مدة 6 سنوات عندما تمارس هذه النشاطات في المناطق الوجبة ترقيتها.

- اعفاءات المشاريع المستفيدة من اعانة الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر .[2]

يستفيد صندوق دعم الاستثمار من اجل التشغيل من مختلف المزايا التي تتمثل في ما يلي :

-استثناء صندوق دعم الاستثمار من اجل التشغيل من مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

-إعفاء إيرادات الأسهم من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 5 سنوات و هذا ابتداء من 10 جانفي 2007

كما يستفيد الشباب المستثمر عن طريق الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر من عدة مزايا و المتمثلة في [3].

-قرض بدون فائدة لصالح المشاريع التي تفوق تكلفتها 100.000 دج

- تخفيض في معدل الفائدة بالنسبة للقروض البنكية الممنوحة.

-قرض بدون فائدة في إطار اقتناء مواد أولية ذات التكلفة التي لا تتعدى 30.000 دج.

رابعا : تحديد الأساس الخاضع للضريبة ومعدلاتها.

أ – الأساس الخاضع للضريبة: يتكون الأساس الخاضع للضريبة من :

- المبلغ الإجمالي للمداخيل الصافية ،باستثناء فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن المداخيل الإيجارية و أرباح الأسهم الموزعة ناقص الأعباء القابلة للخصم، التالية:
- فوائد القروض و الديون المبرمة لأغراض مهنية وكذا تلك التي تم إبرامها قصد اقتناء، أو بناء مسكن.
- اشتراكات التأمين على الشيخوخة و التأمينات الاجتماعية المكتتبة شخصيا.
- معاشات التغذية.
- بوليصة التأمين المبرمة من طرف المالك المؤجر.

ب – معدلات فرض الضريبة : وذلك عن طريق:

ب-1-الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي من جهة، و معدلات الاقتطاع من المصدر من جهة أخرى.

---

[1] المادة 59 **من قانون المالية لسنة** 2007.

[2] محاضرات الدكتور –حراق مصباح– المركز الجامعي ميلة ، غير مطبوعة ، السنة الجامعية 2013/2012.

[3] ولهي بوعلام ، مرجع سابق.

قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	%0
من 120.001 إلى 360.000	%20
من 360.001 على 1440.000 دج	%30
يفوق 1440.000دج	%35

الجدول رقم (3) : الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي: [1]

ب-2-معدلات الاقتطاع من المصدر: [2]

- 24%، يتم تطبيقها على المبالغ المدفوعة مقابل خدمات.
- 24%، يتم تطبيقها على المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية ليست منشآت دائمة بالجزائر، مقابل تأديتها لخدمات.
- 24%،(تكتسي طابعا تحريريا)، يتم تطبيقها على المداخيل المدفوعة من قبل مدينين بالضريبة مقيمين بالجزائر، لمستفيدين لهم مقرا جبائيا خارج الجزائر، فيما يتعلق بـ:

- المبالغ المدفوعة مقابل نشاط مؤدي بالجزائر في إطار ممارسة مهنة غير تجارية أو مداخيل مماثلة كما هو منصوص عليه في المادة 22-1،من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
- عائدات حقوق التأليف التي يتقاضاها الكتاب أو الملحنون وورثتهم و الموصي لهم بحقوقهم.
- الريوع التي يتقاضاها المخترعون إما من منح رخصة استغلال براءات اختراعهم، أو بيع، أو التنازل عن علامات صنع، أو طرق، أو صيغ.
- 15% محررة من الضريبة يتم تطبيقها على المبلغ المدفوعة في شكل أتعاب، أو حقوق تالفي الفنانين الذين لديهم موطن جبائي خارج الجزائر.

- تخضع المداخيل الموزعة لاقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بنسبة 10%.
- تخضع إيرادات سندات الصندوق غير الاسمية لاقتطاع من المصدر بنسبة 50%،يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا.
- تخضع إيرادات الديون و الودائع و الكفالات لاقتطاع من المصدر بنسبة 10%.
- تخضع الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار التي يملكها الخواص لاقتطاع من المصدر بنسبة:

- 1%، محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي، تطبق على قسط الفوائد التي تساوي أو تقل عن 200.000دج
- 10%، تطبق على قسط الدخل الذي يتجاوز 200.000دج.

[1] المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2013، ص49.

[2] وهبي بوعلام ، مرجع سابق.

- تخضع الأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين و المعنويين غير المقيمين بالجزائر لاقتطاع من المصدر بنسبة 10%، يحرر من الضريبة.
- تخضع الأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين في الجزائر لاقتطاع من المصدر بنسبة 15% محررة من الضريبة.

ج – كيفية حساب الضريبة:[1]

- تخضع علاوات المر دودية و المكافآت أو غيرها وكذا استدراكات الرواتب، التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين إلى10 % من دون تطبيق تخفيض.
- تخضع المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة ،وكذا المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري :15%،دون تطبيق تخفيض .يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا من الضريبة على الدخل الإجمالي، إلا في حالة المكافآت الناتجة عن الأنشطة الظرفية ذات الطابع الفكري، عندما يتجاوز مبلغها السنوي 2.000.000دج.
- تخضع أجور الموظفين و المؤطرين ذوي الجنسية الأجنبية المشغلين من طرف المؤسسات الأجنبية العاملة في الجزائر إلى 20%،دون الحق في تطبيق تخفيض.

وفيما يلي الجدول الضريبي المطبق على الأجور والمرتبات ابتداء من أول جانفي 2008 :[2]

قسط الدخل الشهري الخاضع للضريبة (بالدينار)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 10.000 دج	%0
من 10.000 دج إلى 30.000 دج	%20
من 30.000 دج 1إلى 120.000دج	%30
يتجاوز 120.000 دج	%35

الجدول رقم (4) الجدول التصاعدي الشهري لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي

[1] ولهي بوعلام، مرجع سابق.

[2] منشورات المديرية العامة للضرائب – **النظام الجبائي الجزائري** 2010.

ولحساب الضريبة لابد من حساب الاجر الاجمالي والاجر الخاضع للضريبة ثم حساب الضريبة ومن اجل التبسيط نعطي هذا المثال: [1].

لتكن المؤسسة التي توظف 15 عاملا ولديها المعطيات التالية:

المؤسسة	الاجر القاعدي	المنح الشهرية			منحة المردودية ثلاثي	المنحة العائلية	منحة المنطقة الجغرافية	منحة المهنة سنة
	13100	3100	3400	500	8400	600	4000	200

الجدول رقم (5):لتوضيح المثال.

المطلوب :

1 - حساب الاجر الاجمالي.

2 – حساب الاجر الخاضع للضريبة.

3 – حساب الضريبة على الدخل الاجمالي.

الحل:

1 –حساب الاجر الاجمالي:

الاجر الاجمالي=الاجر القاعدي +∑المنح الشهرية الثابتة.

=13100+(3100+3400+500)= 20100

2 – حساب الاجر الخاضع للضريبة= الاجر الاجمالي – شركات الضمان الاجتماعي 9.%من الاجر الاجمالي.

=20100-20100*0.09=18291

نطبق سلم الاجور :

لا يتجاوز 10.000 دج =0 10000* 0%

من 10.000 دج إلى 30.000 دج=18291-10000=8291*0.2=1658

نجد الضريبة على الدخل الاجمالي ثم نطبق عليها ما يلي:

متزوج30%(من150 الى 500)

اعزب10%(من 250 الى 1300)

وفي هته الحالة العامل لديه منحة عائلية اذن هو متزوج اذن 1658*0.3=497

الضريبة الصافية =1658-497=1161

[1] محاضرات الدكتور –حراق مصباح- المركز الجامعي ميلة ، غير مطبوعة ، السنة الجامعية 2013/2012.

خامسا :كيفية دفع الضريبة.

تدفع الضريبة على الدخل الاجمالي وفقا :

الاقتطاع من المصدر:

نظام التسبيقات مثلما هو معمول به بالنسبة للأرباح التجارية :

- التسبيق الاول من 2/15 الى 3/15
- التسبيق الثاني من 5/15 الى 6/15

تخضع لنظام الرّبح الحقيقي الأرباح الصناعية والتجارية للأشخاص الذين يتجاوز رقم أعمالهم ثلاثة ملايين دينار(3.000.000)دج أو لا يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة.

إن فرض الضريبة حسب نظام الربح الحقيقي يستوجب على المكلفين بالضريبة مسك محاسبة نظامية طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها .كما يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي ما يلي:[1].

-تقديم التصريح بالمداخيل لمفتشية الضرائب الموجودة ضمن إقليم إقامتهم على الأكثر 30يوم أفريل منكل سنة يتضمن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة.

- مسك محاسبة منتظمة وعليهم أن يقدموها عند كل طلب لأعوان الضرائب.

-تقديم مجموعة من الوثائق نصت عليها المادة152 .

المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة.

اولا : مفهوم الرسم على القيمة المضافة وخصائصها.

أ – مفهومها : يمثل الرسم علي رقم الأعمال و المتمثل في الرسم الوحيد الإجمالي علي الإنتاج الذي كان سائدا في سنة 1991 لا يندرج و لا ينطبق مع الإصلاحات الاقتصادية المدرجة في السنوات الأخيرة ، و هذا كون أن الرسم الوحيد الإجمالي علي الإنتاج لا يظهر بصفة واضحة علي المستوي الاقتصادي بالنسبة للمتعاملين و بالنسبة لتكاليف الرسوم علي النفقات التي يجب أن يتحملها المستهلك النهائي لهذا تظهر ضرورة استبدال هذا الرسم « TIGP » و « TUGPS » بضريبة حديثة تعرف بالرسم علي القيمة المضافة التي تمثل رسم علي الاستهلاك ن و يطبق هذا الرسم علي العمليات التي لها طابع صناعي ن تجاري ، حرفي أو خاص باستثناء تجارة التجزئة و المساحات الكبرى ، و يمكن للأشخاص الذين يخضعون لهذا الرسم سواء كانوا طبيعيين أو معنويين ، تجار الجملة أو الفروع الشركات تخفيض مبلغ الرسم الوارد علي فواتير المشتريات من مبلغ الرسم الموجود علي فواتير المبيعات.[2].

[1] http://www.onefd.cdu.com

[2] بلعطوى نبيل و حميداني رفيق .، **الضريبة علي أرباح الشركات** ، مذكر تخرج لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية .، تخصص إدارة أعمال.، كلية علوم اقتصادية و علوم التسيير .، جامعة الجزائر .، دفعة 2003. ص98.

ب – خصائصها :وتتمثل اهم خصائصها فيما يلي :[1].

- ضريبة عامة تخضع لها كافة السلع والخدمات المحلية المستوردة, وذلك من اجل تحقيق منافسة عادلة.
- ضريبة غير مباشرة حيث ان فرضها يرتبط بحدوث وقائع او مناسبات متفرقة مثل استهلاك سلعة او اداء خدمة معينه او عمليات تصدير السلع او استيرادها وكذا عمليات التداول وتقل الملكية.
- ضريبة دورية التحصيل فهي تعد موردا متجددا تساعد الانفاق الحكومي وبذلك تختلف عن الضرائب المباشرة التي تورد سنويا وفرص التهرب منها ضئيلة جدا ضريبة تطبق مبدا الخصم وهو جوهر الضريبة على القيمة المضافة وهو ارقى ما وصل اليه الفن الضريبي وقد ظهر في فرنسا حيث كانت هذه الضريبة تطبق بطريقة تراكمية بما في ذلك من المساوئ والعيوب وما يؤدي اليه من اضطراب في الاداء الاقتصادي.
- ضريبة متعددة المراحل حيث تفرض على كافة المراحل –الانتاج والتوزيع– بداية من المنتج ومرورا بتاجر الجملة حتى المستهلك الاخير.
- يبة عينية حيث انها تتناول المادة الخاضعة للضريبة (سلع وخدمات) اي الايراد ذاته بغض النظر عن ظروف من تحملها كما انها تساوي بين السلع المصنعة محليا والمستوردة وهذا ما يميزها عن الضرائب الشخصية التي تقع على الشخص ويراعى فيها القدرة التكليفية للشخص مثل الضرائب المباشرة.
- ضريبة ذات رقابة ذاتية تتم عن طريق اعمال مبدا الخصم من خلال دوره الفواتير الضريبية حيث ان كل مرحلة تراقب الاخرى لسير عملية الخصم.
- ضريبة اقليمية حيث تفرض على السلع المنتجة محليا والخدمات عند بيع السلعة او اداء الخدمة داخل البلد والسلع والخدمات المستوردة من الخارج.

ثانيا : مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

تخضع للرسم على القيمة المضافة: [2].

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

ويطبق هذا الرسم، أيا كان:

–الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

– شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

– عمليات الاستيراد.

[1] خالد عبد العليم سيد عوض ، **الضريبة على القيمة المضافة (دراسة مقارنة للنظم الضريبية العالمية)**، الطبعة الاولى ، ايتراك للنشر والتوزيع ، مصر ، 2007 ، ص 16-17.

[2] المادة 1 ، **قانون الرسوم على رقم الاعمال**، 2010، ص390.

أ – العمليات الخاضعة للضريبة :هناك عمليا تخضع للضريبة وجوبا واخرى اختيارا كما يلي : [1]

تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة:

1-المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون، كما جاء تعريفهم في المادة 4.

2 – الأشغال العقارية.

3 – المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

4 – المبيعات الني يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 5.

5 – التسليمات لأنفسهم :

– لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.

– الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم بموجب المختلفة، على ألا تستعمل هذه الأملاك لا نجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة طبقا للمادة 9.

6) عمليات الإيجار، وأداء الخدمات، وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.

7) بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها.

– العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك المشار إليها في الفقرة السابقة.

– عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية، وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

– عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما هو محدد في التشريع المعمول به.

8 – المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية أو الأشياء المقيدة تحت الرقمين 01- 71و 02- 71، من التعريفة الجمركية، وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين 06-99 و07- 99 من التعريفة الجمركية.

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

وفيما يخص العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري، يؤجل إخضاعها للرسم على القيمة المضافة إلى أول يناير سنة 1997. غير أنه تبقى خاضعة للرسم ملى القيمة المضافة، الخدمات المتعلقة بالإيواء والإطعام التي تقدمها المؤسسات العلاجية

[1] المادة 2، **قانون الرسوم على رقم الاعمال**، 2010، ص390.

من غير تلك الخاضعة للصحة العمومية.

10- الحفلات الفنية والألعاب التسليات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.

11-الخدمات المتعلقة بالهاتف والتلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.

12 -عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.

يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط الآتية:

- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.

- يجب أن يكون المحل مهيأ بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

13- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا: [1].

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا، بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات:

- للتصدير.

- للشركات البترولية.

- للمكلفين بالرسم، الآخرين.

- للمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة42.

يخضع المعنيون وجوبا لنظام الربح الحقيقي.

يمكن طلب الاختيار، في أي وقت من السنة ويجب أن ينهى الاختيار إلى علم مفتشية الرسوم على الأعمال التي يتبع لها مكان فرض الضريبة، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتتب فيه الاختيار.

يمكن أن يشمل الاختيار، كل العمليات أو جزءا منها ما لم يحمل تنازل أو توقف عن النشاط يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار.

ويحدد الاختيار ضمنيا، ما لم يحمل نقص صريح، يقدم في ظرف ثلاثة أشهر، قبل انقضاء كل فترة.

[1] المادة 3 ،**قانون الرسوم على رقم الاعمال**، 2010، ص392.

ب – إقليمية الضريبة: [1]

– عندما تنجز وفقا لشروط تسليم البضاعة في الجزائر، فيما يخص البيع.

– عندما تكون الخدمة المؤدية أو الحق المتنازل عنه أو الشيء المؤجر أو الدراسات المنجزة قد استعملت أو استغلت بالجزائر، إذا تعلق الأمر بالعمليات الأخرى.

ثالثا :اعفاءات الرسم على القيمة المضافة.

أ– العمليات التي تتم في الداخل:

تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة: [2]

1 – عمليات البيع المتعلقة بما يأتي :

أ – المنتوجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء المجمدة .

ب – أسلاخ الحيوانات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح فقط؛

ج – مصنوعات الذهب، والفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان.

2– العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 100.000 دج أو يساويه، بالنسبة لمؤدي الخدمات وعن مبلغ 130.000 دج، بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة .

ولتطبيق أحكام هذه الفقرة، يكون رقم الأعمال الإجمالي الذي يعتمد عليه كل سنة، هو ذلك الذي تحقق خلال السنة السابقة، وإذا لم يمارس المعني نشاطه طيلة السنة

كلها ، يقدر المبلغ السنوي لرقم أعماله تناسبيا مع رقم الأعمال المحقق طيلة فترة الاستغلال .

3– العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

كما تعفى من الرسم على القيمة المضافة: [3]

1 – عمليات البيع الخاصة بالخبز والدقيق المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسميد.

2 – عمليات البيع المتعلقة بـ :

– الحليب، قشدة الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى (ت ج رقم 01 – 04).

الحليب وقشدة الحليب المركزين أو الممزوجين بالسكر أو محليين بمواد أخرى (ت ج رقم 02– 04)، بما في ذلك حليب الأطفال (ت ج رقم 01– 19)

3 – عمليات البيع الخاصة بالمنتوجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية،

4 – يات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين والطلبة، بشرط أن لا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح.

[1] المادة 7، **قانون الرسومات على رقم الاعمال**، 2010، ص393.

[2] المادة 8 ، **قانون الرسومات على رقم الاعمال**، 2010، ص394.

[3] المادة 9 ، **قانون الرسومات على رقم الاعمال**، 2010، ص394.

5 – العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهدا ء ثورة التحرير الوطني، أو لشرف جيش التحرير الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية.

6– السيارات السياحية الجديدة أو ذات أقديمة ثلاث (3) سنوات على الأكثر التي لا تفوق سعة أسطوانتها2000 سم^3 (بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة (بنزين) و2500 سم^3 بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (الديزال) وكذا السيارات النفعية الجديدة أو ذات أقديمة ثلاث (3) سنوات على الأكثر التي يقل وزن حمولتها عن 3500 كلغ أو يساويها، المقتناة كل خمس(5)سنوات من طرف معطوبي حرب التحرير الوطني الذين تتعدى نسبة عطبهم 60% أو تساويها وكذا السيارات السياحية الصالحة لكل أرضية (4X4) التي لا تفوق سعة اسطوانتها 2500 سم^3، المقتناة من طرف دين ومعطوبي حرب التحرير الوطني المقيمين في ولايات الجنوب الكبير الذين تساوي أو تفوق نسبة عطبهم 60%.

ويستفيد المعطوبون الآخرون الذين تقل نسبة عطبهم عن 60% من تخفيض في الرسوم المستحقة يساوي نسبة عطبهم.

السيارات السياحية الجديدة أو ذات أقديمة ثلاث (3) سنوات على الأكثر، التي لا تفوق سعة أسطوانتها2000 سم^3 بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة (بنزين) و2500 سم^3 بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (الديزال)، المقتناة كل خمس (5) سنوات من طرف أبناء الشهداء المعوقين المصابين بمرض مزمن الحائزين منحة.

يمكن التنازل عن السيارات المذكورة أعلاه، بعد إعادة دفع الامتياز الجبائي الممنوح لهذه الفئة من المستفيدين ضمن الشروط الآتية: .1

أ – إعادة دفع كل الامتياز الجبائي الممنوح في حالة التنازل عن السيارة في أجل يقل عن سنتين (02) ابتداء من تاريخ اقتنائها،

ب – إعادة دفع نصف الامتياز الجبائي الممنوح في حالة التنازل عن السيارة في أجل يزيد عن سنتين (02) ويقل عن ثلاث (03) سنوات أو يساويه،

ج – لا يعاد دفع أي مبلغ بعد ثلاث (03) سنوات.

غير أنه، في حالة وفاة المالك خلال المدة التي لا يجوز فيها التنازل المشروط عن السيارة والمذكورة أعلاه، يمكن أن تكون السيارات المشار إليها أعلاه، محل إرث أو تنازل بعد الإرث بدون دفع للرسوم.

لا يحتج بشرط خمس (05) سنوات المشار إليه في أحكام الفقرتين 1 و3 من هذه المادة بعد حادث أو بسبب أخر، بعد إثبات عدم صلاحية السيارة من طرف المصالح التقنية المختصة.

7 – السيارات المهيأة خصيصا ، ذات أقديمة أقصاها ثلاث (03) سنوات وذات قوة لا تفوق سعة أسطواناتها 2000 سم^3 بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة (بنزين) و2500 سم^3 النسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس(ديزل)، المقتناة كل خمس (05) سنوات من طرف أشخاص مدنيين مصابين بالشلل أو بترت أطرافهم السفلى، وكذا المعوقين حركيا الحائزين على رخصة سياقة من صنف "و" ومهما كان الطرف أو الأطراف المعوقة.

8– المقاعد المتحركة، والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين، بما فيها تلك المجهزة بمحرك أو آليات أخرى للدفع (رقم 13–87 من التعريفة الجمركية) والدرجات النارية والدراجات ذات محرك إضافي، المهيأة خصيصا للعاجزين (رقم 90–00–12– 87 من التعريفة الجمركية).

9– مواد التجهيز والمنتوجات والمواد و كذا الأشغال والخدمات التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة و الغازية و البحث عنها واستغلالها و تمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو

[1] نفس المرجع.ص395.

تنجزها المؤسسة سوناطراك وكذلك تلك المقتناة أو المنجزة لحسابها و الشركات البترولية المشتركة معها ومقاولوها من الباطن الذين يعملون في هذا القطاع فقط.

تحدد كيفيات تطبيق هذا البند بموجب قرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالطاقة.

10- بغض النظر عن كل حكم تشريعي مخالف، العمليات المحققة من طرف بنك الجزائر و المرتبطة مباشرة بمهمته في إصدار النقود و كذا المهام التي يختص بها .تحدد هذه العمليات، عند الحاجة، عن طريق التنظيم.

11- السلع المرسلة على سبيل التبرعات للهلال الأحمر الجزائري و الجمعيات أو مصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني، إذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من الأشخاص الذين يستحقون المساعدة أو المستعملة لغايات إنسانية وكذا التبرعات الموجهة على أي شكل للمؤسسات العمومية. تحدد كيفيات تطبيق هذا التدبير عن طريق التنظيم.

12- التظاهرات الرياضية أو الثقافية أو الفنية، وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون.

يمنح الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بموجب قرار يصدره المدير العام للضرائب.

13- مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل، عمليات الأشغال العقارية والخدمات المتعلقة بالاتصالات السلكية واللاسلكية وبالمياه و الغاز والكهرباء و تأجير المحلات المؤثثة أو غير المؤثثة المنجزة لحساب البعثات الدبلوماسية أو القنصلية المعتمدة بالجزائر أو لصالح أعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين وكذا مصاريف الاستقبال والحفلات المدفوعة من قبل هذه البعثات بمناسبة الاحتفال بأعيادها الوطنية.

تستفيد كذلك من هذا الإعفاء مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل، المواد المقتناة محليا من طرف البعثات الدبلوماسية أو القنصلية أو أعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين.

تحدد كيفيات منح هذا الإعفاء وكذا الحد الأدنى لسعر الوحدة لهذه المواد بموجب قرار مشترك بين الوزيرين المكلفين بالمالية و الشؤون الخارجية.

14- على أساس مبدأ المعاملة بالمثل : [1].

أ- تسليم المواد المخصصة لتموين السفن الوطنية و الأجنبية المجهزة للملاحة ما بين موانئ دولية محددة و طائرات شركات الملاحة الجوية عن أدائها لخدماتها المنجزة على خطوط دولية.

ب- أداء الخدمات المقدمة لسد الحاجات المباشرة للسفن والطائرات المذكورة أعلاه و حمولتها:

- الخدمات المقدمة لسد الحاجات المباشرة للسفن وحمولتها : قطر أو جر السفن، القيادة والإرساء، جر السفن من الموانئ إلى عرض الموانئ والتموين بالمياه، تنقية السفن من العوالق، وصيانة السفن، مسك السفن، ورسو السفن في عرض الموانئ وكنس الرصيف وساطة حجز السفن، وعمولة تأجير السفن والمهاتفة من على ظهر السفينة، والخبرات البحرية والتفتيشات، والأتاوى الميناائية وصيانة السفن، وشحن أو تفريغ السلع من السفن إلى العربات الحديدية أو الشاحنات، واستعمال المحطات البحرية والصعود إلى السفن والنزول منها، وكراء الصناديق المخصصة (الحاويات) لشحن البضائع وعمليات الضخ، وتأمين تآكل السفن؛

- لخدمات المقدمة لسد الحاجات المباشرة للطائرات والنقل الدولي التي تقوم بها: هبوط وإقلاع وخدمات تقنية مرتبطة بوصول الطائرات وبتوقفها وإقلاعها وتصليح وتنظيف وصيانة الطائرات وعتادها وتجهيزاتها، استعمال منشآت المطارات لاستقبال الركاب

[1] المادة 9 ، مرجع سابق، ص396.

والبضائع، استعمال المنشآت المخصصة لتموين الطائرات وتوقفها وإرسائها، واستعمال المآرب، امتطاء الركاب وشحن أمتعتهم ونزولهم من الطائرات، وشحن الطائرات وتفريغها .

15 – عقود تأمين الأشخاص كما حددها التشريع المتعلق بالتأمينات.

16 – عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية.

17 – العمليات المتعلقة بالبيبرو.

18– عمليات البيع المتعلقة بالجيوب الخاصة بأمراض المعدة ذات التعريفة الجمركية الفرعية رقم 00-90-21-90 .

19–عمليات إعادة التأمين.

20– عقود التأمين المتعلقة بأخطار الكوارث.

21 – الإبل.

22 – الفوائد التأخيرية الناجمة عن تنفيذ صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق ضمان الصفقات العمومية.

23– عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري.

24– الحصادات الدراسة المصنوعة في الجزائر.

ب– العمليات التي تتم عند الاستيراد.

تعفى من الرسم على القيمة المضافة عند استيرادها المنتوجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم المذكور، و ذلك وفقا لنفس الشروط و بنفس التحفظات.[1]

تعفى أيضا من الرسم على القيمة المضافة عند الإستراد : [2]

1– البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية :

الاستيداع و القبول المؤقت والعبور والمناقلة والإيداع، وهذا دون الإخلال بالأحكام الخاصة التي نص عليها في هذا المجال، قانون الجمارك ولاسيما المادة 178 منه.

2– البضائع التي تستفيد من قبول استثنائي مع الإعفاء من الحقوق الجمركية، وفقا للشروط المنصوص عليها في المواد 197 و202 و213 من قانون الجمارك.

3– الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية.

4– المواد والمنتوجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في صناعة وإعداد وتجهيز و إصلاح أو التحويلات التي أدخلت علي السفن ومدارس الطيران ومراكز التدريب المعتمدة.

5– ترميمات السفن والطائرات الجزائرية وإصلاحها والتحويلات التي أدخلت عليها في الخارج.

6– الذهب للاستعمال النقدي ذو التعريفة الجمركية الفرعية رقم 00-20–08-71، والنقود الذهبية ذات التعريفة الفرعية رقم 71-18-90-10 .

7- البضائع المستوردة في إطار المقايضة وفقا للشروط المحددة في التشريع و التنظيم الجاري بهما العمل.

–لا يمكن أن تستفيد من الإعفاءات المنصوص عليها في المادتين 9 و11، إلا المنتوجات ذاتها، المذكورة على وجه التخصيص في تطبيق التعريفة الجمركية، باستثناء تلك المشابهة لها.[3]

[1] المادة 10 ، **قانون الرسوم على رقم الاعمال**.2010ص398.

[2] المادة 11 ، **قانون الرسوم على رقم الاعمال**.2010ص398.

[3] المادة 12 ، **قانون الرسوم على رقم الاعمال**.2010.ص398.

ج – العمليات التي تتم عند التصدير :

تعفى من الرسم على القيمة المضافة: [1].

ج–1– عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة، ويمنح هذا الاعفاء، شريطة أن :

أ – يقيد البائع و/أو الصانع الإرساليات في المحاسبة، وإذا تعذر ذلك في السجل المنصوص عليه في المادة 72 من هذا القانون، حسب ترتيبها الزمني، مع بيان تاريخ تسجيل الطرود وعددها وعلاماتها و أرقامها ونوع الأشياء أو البضائع وقيمتها واتجاهها.

ب – يقيد تاريخ التسجيل في المحاسبة أو في السجل الذي يحل محلها، وكذا علامات الطرود وأرقامها في الوثيقة (تذكرة النقل أو الحافظة أو ورقة البيع بالجملة أو غير ذلك...) التي ترافق الإرسالية، وأن تقيد مع لقب المرسل على التصريح الجمركي من قبل الشخص المكلف بتقديم الأشياء أو البضائع للتصدير.

ج – لا يكون التصدير مخالفا للقوانين والتنظيمات. تجري كل التحقيقات اللازمة عند خروج الأشياء أو البضائع، من قبل مصلحة الجمارك، ولدى الباعة أو الصناع، من قبل أعوان مصلحة الضرائب المختلفة، الذين تقدم لهم وجوبا، السجلات والوثائق المحددة في الفقرة أعلاه، وكذا وصلات النقل و بوليصيات النقل وسندات الشحن والكمبيالات والحسابات، وغير ذلك من الوثائق الكفيلة بإثبات المعلومات المقيدة في السجلات.

بالنسبة للإرساليات عن طريق البريد، يمكن لموظفي البريد أن يدعوا عند إيداع الظروف والرزم والعلب، مصلحة الجمارك المحلية أو مصلحة الضرائب، إلى القيام بالتحقق من المحتوى وذلك بحضور المعني أو من ينوب عنه. وفي كل الافتراضات، يجب إلحاق وصلات البريد بسجل الإرسال الذي يمسكه البائع أو الصانع.

ج–2– عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا. غير أنه، تقصى من هذا الإعفاء وتخضع للرسم ملى القيمة المضافة، بنفس المعدلات ونفس الشروط المعمول بها داخل التراب الوطني، المبيعات التي تتم بغرض التصدير من قبل تجار الأثريات أو لحسابهم والمتعلقة بالأشياء الطريفة والتحف الفنية والكتب العتيقة والأثاث ومشمولات الجمع وكذا المبيعات المتعلقة باللوحات الفنية الزيتية والمائية والبطاقات البريدية والرسوم والمنحوتات الأصلية والصور النقشية والصور الرشمية باستثناء المبيعات المتعلقة بمجموعات تاريخ الطبيعة، واللوحات الفنية الزيتية والمائية والرسوم والبطاقات البريدية والمنحوتات الأصلية والصور النقشية والصور الرشمية الصادرة عن فنانين على قيد الحياة أو هلكوا منذ أقل من عشرين سنة.

كما تقصى من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ،عمليات البيع المتعلق بالأحجار الكريمة، و الجواهر الصافية و الحلي و المجوهرات و المصوغات و غيرها من المصنوعات من المعادن الثمينة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

رابعا :حسابها: [2].

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:

---

[1] المادة 13 ، **قانون الرسوم على رقم الاعمال**.2010.ص399.

[2] عبد القادر بوعزة المجيد قدي، **التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة دراسة حالة مؤسسة صيدال** ، مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص مالية، الجامعة المركزية بالجزائر، 2004.ص145.

- ✓ 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.

خامسا :كيفية دفعها.(كيفية تسديد الضريبة) :[1]

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

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

تسديد الضرائب بواسطة القروض:

تعمد المؤسسة باللجوء إلى القروض والتسهيلات المصرفية قصيرة الأجل، من أجل تسديد مختلف الضرائب والرسوم ستحقة، 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.

المبحث الرابع: التسيير الجبائي و دوره في ترشيد صناعة القرار في المؤسسة

إن استمرار و نمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرة و كفاءة المسير في صنع القرارات المهمة خاصة ما يتعلق منها بالقرارات التمويلية، و التي يتوقف عليها تعظيم الربح و تدنية التكاليف إلى أدنى قدر ممكن و لن يتحقق ذلك دون إدراك المسير لجميع العوامل المؤثرة على صنع هذه القرارات .و يعد العامل الجبائي احد هذه العوامل لذلك لا بد من إدراجه في عملية اتخاذ القرار، و هو أساسا ما يصطلح علية بالتسيير الجبائي مع السعي المستمر لتفعيل هذا الأخير بهدف تعظيم الاستفادة من التحفيزات و تحقيق الأمن الجبائي أو تجنب الخطر الجبائي الذي ينعكس بشكل مباشر على المر دودية المالية للمؤسسة بسبب تحملها تكاليف جبائية إضافية لعدم تقيدها بالتشريعات. و هو ما يؤدي إلى إضعاف قدرتها التنافسية، و يقلل من هامش الربح لديها، وينعكس ذلك على قدرتها التمويلية و يحد من إمكانية توسعها. قسم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب حيث سنتطرق في المبحث الأول إلى الحديث عن مفهوم التسيير الجبائي ثم التطرق إلى أسسه و حدوده في المطلب الثاني أما المطلب الثالث فقد خصصناه للحديث عن اثر العامل الجبائي في صناعة قرارات التمويل داخل المؤسسة بشيء من التفصيل و ذلك من خلال الحديث عن مصادر التمويل الداخلية و الخارجية و تأثير العامل الجبائي عليها.

[1] عبد القادر بوعزة المجيد قدي ، مرجع سابق.ص146.

المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي في المؤسسة

مفهوم التسيير الجبائي: التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي، و يعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، و يهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة جميع الاختيارات الجبائية، م تجنيب المؤسسة التكاليف الإضافية من خلال قدرة المسير على اقتناء أحسن الطرق و الاختيارات الجبائية و توظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي و بالتالي هو وسيلة لترشيد القرار.

المطلب الثاني: أسس و حدود التسيير الجبائي

يستند التسيير الجبائي على المبادئ التالية:

- اختيار الطريقة الأقل تكلفة عن طريق استغلال نقاط الضعف أو الفراغات الموجودة في التشريعات الجبائية حيث يعتبر التهرب في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للمسير[1].
- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى لاستعمال الجباية، فالمسيرين لهم الحق في استخدام ذكائهم للمفاضلة بين الاختيارات الجبائية الموضوعة تحت تصرف المؤسسة، بهدف اختيار طريق الإخضاع الأقل تكلفة من وجهة نظر الجباية في ظل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل التشريعات.

يستمد التسيير الجبائي فعاليته من توظيف ساسة التحفيز الضريبي في ترشيد القرارات المسير من خلال ارتكازه على:

1/ أهمية الضريبة في حياة المؤسسة، و التي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة، و لهذا نجد كل قرار يتخذه المسير هو حامل لتأثير جبائي يتجسد دائما في الحجم المالي.

2/ تبني التشريعات الجبائية لبعض الإجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش لتحرك الجبائي مما يمكن المسير من المفاضلة بين الاختيارات الجبائية المتعددة.

اولا :حدود التسيير الجبائي: إن تسيير المؤسسة لجبايتها يجب أن يتم في ظل التقيد ببعض الحدود و التي تصنف إلى:

أ- الحدود القانونية: فعدم احترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا، و من ابرز مظاهر التعسف التي يجب على المسير تجنبها:

- العقود و التصرفات القانونية التي تنجم عنها إخفاء تحقيق أو تحويل أرباح.
- تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود و الصفقات
- التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود و الفواتير و المؤسسات الوهمية
- التستر من خلال عدم التوافق بين الفعل و العقد المقدم للإدارة، و العقد المنجز بين المؤسسة و باقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع.
- استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي

[1] زواق الحواس، **فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار**،ص01.

ب–الحدود المالية:

تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي الذي يرفع ديونها الجبائية بعدما كان الهدف تذنيتها .[1]

المطلب الثالث: اثر العامل الجبائي على صناعة قرار التمويل

إن إلمام المسير بالتشريعات الجبائية و توظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من اخذ صورة واضحة على مصادر التمويل المختلفة و المزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من اختيارها لأي منها، و التي على أساسها تتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها. و بغض النظر عن التصنيفات المختلفة و المتعددة في تصنيفات مصادر التمويل فإننا سنركز على دور العامل الضريبي في تعضيهم لاستفادة من أي مصدر من هذه مصادر خاصة ما يتعلق منها بتعزيز القدرة التمويلية للمؤسسة مع تصنيفها إلى مصادر داخلية و مصادر خارجية.

اولا :مصادر التمويل:

و قبل التطرق إلى مصادر التمويل الداخلية و الخارجية علينا أولا التطرق إلى تعريف التمويل في المؤسسة

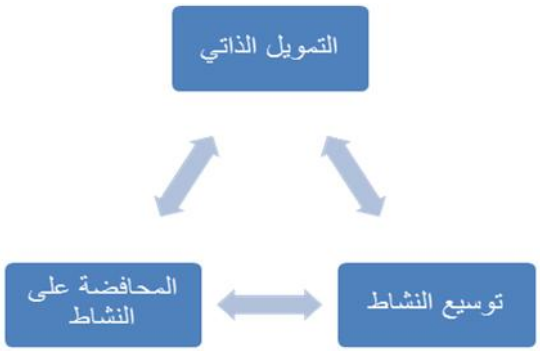
تعريف التمويل في المؤسسة الاقتصادية:

يمكن تعريف التمويل على انه: عبارة عن إمدادات المؤسسات الإنتاجية بالأموال ألازمة لإنشائها أو توسعها، وهو يعبر عن الطريق التي تحصل الشركات و المؤسسات على ما تحتاج إليه من أموال لقيامها أو ازدهار نشاطها.

يمكن تعريف التمويل أيضا: مجموعة الممارسات التي من شانها الحصول على الأموال ألازمة من مصادر مختلفة و مناسبة و الاستفادة من هذه الأصول بحيث تتحقق من جراء ذلك درجة عالية من الكفاءة في استخدام هذه الأموال.

أ – مصادر التمويل الداخلية:(التمويل الذاتي).

أ–1–التمويل الذاتي: و يقصد به الأموال المتولدة من العمليات الجارية لشركة أو من مصادر عرضية دون اللجوء إلى مصادر خارجية و يرى "دوبلانز": إن التمويل الذاتي يمكن المنظمة من تغطية الاحتياجات المالية لسداد الديون و تنفيذ الاستثمارات و زيادة رأس المال العامل و يفرق بين نوعين من التمويل الذاتي تمويل يهدف للمحافظة على الطاقة الإنتاجية و الايرادية للمنظمة و النوع الثاني يهدف إلى التوسع و تنمية المنظمة.[2]



الشكل رقم (2) التمويل الذاتي.

[1] زواق الحواس، المرجع سابق،ص02

[2] لوديني مفيدة و آخرون، **دور التمويل الذاتي في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنظمة**، ليسانس دفعة 2012،2011،المركز الجامعي لميلة، ص11.

أ-2-أهم مكونات التمويل الذاتي: و يتكون التمويل الذاتي أساسا من:

_الأرباح المحتجزة

_ مخصصات الاهتلاكات المقتطعة سنويا

_ المؤونات

و فيما يلي شرح لكل واحدة منها:

1- الأرباح المحتجزة: هي عبارة عن ذلك الجزء من الفائض القابل للتوزيع و الذي حققته المؤسسة من ممارسة نشاطاتها في السنة الجارية أو السنوات السابقة.

و هي عبارة عن جزء من حقوق الملكية الذي تستخدمه الشركة من ممارسة عملياتها المربحة و يتمثل في المتبقي من الأرباح العامة بعد تجنب الاحتياطات و التوزيعات المقررة.[1]

و يمكن للمسير أن يساهم في رفع نصيب المؤسسة منها من استغلال:

-الإعفاءات الضريبية الممنوحة فيما يخص الضرائب على المداخيل و الأرباح من خلال استيفاء شروط الاستفادة منها

- تبني النظام الضريبي للمعدلات ضريبية معقولة توازن مصلحة المؤسسة و مصلحة خزينة الدولة

و من الآليات التي يوفرها النظام الضريبي في هذا المجال:

-فرصة الاحتفاظ بالأرباح و عدم توزيعه لمدة 03 سنوات

-عدم إخضاع 30 % من الأرباح المعاد استثمارها للضريبة على الدخل الإجمالي

-إدراج فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأصول الاستثمارية في الأسس الضريبية و يشكل جزئي و نسبة 70 % عند التنازل عن الأصل في اجل 03 سنوات أو من الاكتساب أو نسبة 35 % عند التنازل عنه بعد هذا الأجل و إعفاء هذه الفوائض كلية من الضريبة في حالة الالتزام بإعادة استثمارها في اجل ثلاث سنوات

2- مخصصات الاهتلاكات المقتطعة سنويا:

حيث يمكن تعريف الاهتلاك كما يلي:

تعريف الاهتلاك: يعرف الاهتلاك بأنه التسجيل المحاسبي للخسارة التي تتعرض لها الاستثمارات التي تنقص قيمتها مع الزمن بهدف إظهارها في الميزانية بقيمتها الصافية

كما يمكن تعريفه أيضا: طريقة لتوزيع التكاليف حيث توزع تكلفة الاستثمار القابل للاهتلاك على دورات مدة حياته[2]

-كيفية التمويل عن طريق الاهتلاك: و من هذا يمكن أن نقول بان الاهتلاك عبارة عن مقياس للنقص الذي يحدث لقيمة الأصل الثابت عبر الزمن

و يعوض الاهتلاك نقص القيمة الناشئة عن الاستعمال لحجزه جزء من الأرباح يعادل هذا النقص بحيث يبقى رأس المال ثابتا بقيمته الأصلية لعدم توزيع أرباح وهمية و كذلك يخصص الاهتلاك لمواجهة خسائر واقعة و يسجل قبل الوصول إلى نتيجة الدورة.

الاهتلاكات: إن أهمية العامل الضريبي لا تقتصر فقط على سماح التشريعات بخصم أقساط الاهتلاك من نتيجة الاستغلال و ما ينجم عن ذلك من الموارد المالية تسمح بالتمويل الذاتي لعملية تجديد الاستثمارات، و إنما تمتد الأهمية إلى انضمة الاهتلاك التي

[1] بوشفة فيصل و آخرون، مرجع سابق،ص20 .

[2] بوشفة فيصل وآخرون، مرجع سابق، ص32،31.

يتبناها النظام الضريبي، فوجود العديد من أنظمة الاهتلاك يتيح للمسير اختيار النظام الأكثر ملائمة ، لظروف المؤسسة، و لن يتمكن من المفاضلة بينها دون معرفة هذه الأنظمة مشروط تطبيقها، فالنظام الجزائي مثلا يتبنى ثلاث لنظمة اهتلاك وهي:

نظام الاهتلاك الخطي: و تتوزع فيه قيمة الاستثمار على سنوات عمره الإنتاجي في شكل أقساط سنوية ثابتة و يترتب عن ذلك مساهمة ثابتة للاهتلاكات في التمويل الذاتي ومن ثم فانه يلاءم المؤسسات التي يتميز نشاطها بالاستقرار و هو النظام العام من الجزائر.[1]

نظام الاهتلاك المتناقص: وفيه يمكن استرجاع قيمة الاستثمار بوتيرة أسرع من النظام الخطي، و يحسب قسطه بتطبيق معدل متناقص على سعر تكلفة الاستثمار المتبقية ، و يطبق على:

-التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج ماعدا المباني السكنية، و الو رشات و المحلات المستعملة في النشاط المهني

-المؤسسات التابعة للقطاع السياحي

و اختيار هذا النظام يتوقف على استيفاء الشروط التالية:

-الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي

-إرفاق التصريح السنوي للسنة لمالي المختتمة بطلب صريح للإدارة الجبائية باختيار هذا النظام توضح فيه طبيعة التجهيزات و التواريخ حيازتها إنشائها، و يكون الاختيار نهائي لا رجعة فيه بالنسبة للتجهيزات المصرح بها.

-و يطبق هذا النظام على التجهيزات المكتسبة أو المقتناة و التي تكون مدة استعمالها 03 سنوات عل الأقل.

و رغم تقييد اختيار هذا النظام بالشروط السابقة إلا انه يحقق للمؤسسة المزايا التالية:

-المساهمة السريعة في تحديد الاستثمارات

-الخضوع للضريبة اقل في السنوات الأولى و إمكانية توظيف الأرباح في مشاريع توسعية أو جديدة

و معرفة هذه الأمور تغري المسير على توفير شروط اختياره للاستفادة من مزاياه خاصة للمؤسسات حديثة النشا حيث يمكنها من استرجاع الجزء الأكبر من قيمة استثماراتها، و يوفر لها الموارد ألازمة لمواجهة الاختلالات التي قد تتعرض لها في بداية نشاطا.

نظام الاهتلاك المتصاعد: وهو عكس نظام الاهتلاك المتناقص، حيث يتصاعد قسط الاهتلاك تدرجيا و هو ما يجعله يسمح بمساهمة ضعيفة للاهتلاك في التمويل الذاتي في السنوات الاولى، ثم ترتفع بمرور الوقت وكذلك فانه يناسب المؤسسات التي عتمدت في تمويل استثماراتها على قروض طويلة الآجل، و يقتصر تطبيق هذا النظام في الجزائر على شرط تقديم المؤسسة طلبا بذلك للمصالح الجبائية.

3-المؤونات: وهي الأرصدة المشكلة بغرض مواجهة الخسائر و التكاليف المبنية بوضوح، و المتوقع حدوثها مثل تدهور قيم المخزون و الحقوق ز الخسائر المحتملة الوقوع، ولأنها متوقعة الحدوث فقط فإنها تكلفة غير أكيدة فإذا ما تحقق فعلا تصبح تكلفة نهائية و تخصم من نتيجة السنة المالي، وهو ما يقلص من الوعاء الجبائي أما إذا لم تحقق فإنها تعتبر إيراد يضاف إلى النتيجة

و المؤونة غير المحققة ترفع من قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة آما المؤونة المحققة فإنها تضاف إلى تغطيتها للخسائر فإنها تساهم في تحقيق وفرات ضريبية نتيجة معاملتها كعبء قابل للتخفيض عند تحديد أساس الضرائب على الأرباح.[2]

[1] زواق الحواس، مرجع سابق، ص05

[2] زواق الحواس، مرجع سابق،ص06

ب – مصادر التمويل الخارجي :(التمويل الخارجي) :ويتكون التمويل الخارجي من مصادر خارج المؤسسة وهذا عندما تعجز المؤسسة عن تمويل نفسها عن طريق مصادرها الداخلية ومن مصادر التمويل الخارجي نذكر القروض والتمويل الإيجاري.

1–القروض: إن لجوء المؤسسة إلى القروض كمصدر للتمويل قد يحقق لها بعض الوفرات الضريبية نتيجة سماح التشريعات بخصم فوائد القروض عند تحديد الأوعية الضريبة مما يقلص هذه الأخيرة و ينجم عن ذلك التقليص من حجم الضريبة و هذا ما يميزها عن الموال لخاصة كما أن هذا المصدر قد يحقق للمؤسسة المزايا التالية:

–الاقتراض اقل المصادر التمويل تكلفة بالمفهوم الجبائي نتيجة لما ينجم عنه من وفرات ضريبية

–عدم تغيير معدلات الضريبة تبعا للأرباح

–انخفاض تكاليف التعاقد و السندات مقارنة بتكاليف إصدار الأسهم و نوعيتها.

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

- التمويل التشغيلي
- الاستئجار التمويلي: وفيه نجد كلا من الاستئجار المباشر و الاستئجار مع نقل الملكية

و قرار المسير لاختيار هذا المصدر قد يوفر للمؤسسة وفرات ضريبية نتيجة:

– معاملة التشريعات الضريبية لمبالغ الإيجار كأعباء استغلال قابلة للخصم مما يقلل حجم الوعاء الضريبي و من مبلغ الضريبة

–عند انتهاء الاستئجار بحياة الأصل تحقق المؤسسة وفرات ضريبية من الناحيتين:

–تمويل حيازة الأصل بتكاليف الإيجار، و زيادة على تخفيفها من الوعاء الضريبي

–تحقيق وفرات ضريبية على طرق اهتلاك الأصل بعد حيازته و ذلك في حالة ما إذا مدة الإيجار اقل من العمر الإنتاجي أو في حالة جديدة.

ثانيا : مكاسب المؤسسة من توظيف العامل الجبائي في صناعة قرار التمويل :

إن اهتمام المؤسسة بتسيير جبايتها يحقق للمؤسسة المكاسب التالية:

1–تنويع مصادر التمويل: ليكون اختيار مصدر التمويل سليما يجب أن يكون المسير على دراية بمصادر التمويل المتاحة و تكاليف الحصول عليها لتأتي بعد ذلك مرحلة المفاضلة بينها مما يتيح للمسير إمكانية اختيار توليفة من مصادر التمويل المختلفة تحقق للمؤسسة وفرات ضريبية و تدعم قدرتها التمويلية[1]

2–تندية تكاليف التمويل: إن استعمال الأموال من طرف المؤسسة سواء أكان مصدرا داخليا أو خارجيا تتحمل المؤسسة خلالها تكلفة يطلق عليها تكلفة رأس المال و تتمثل في تكلفة المزيج الذي يتكون منه الهيكل المالي و العامل الضريبي من العوامل الذي يمكن توظيفها من طرف المسير في قراراته لتدنية مصادر التمويل المختلفة كما هو موضح فيما يلي:

2–1–تكلفة الديون: تتمثل في المعدل الفعلي للفائدة التي تدفعه المؤسسة للمقرض حيث إن الفوائد من الاعباء القابلة لتخفيض حيث تحقق للمؤسسة وفرات ضريبية تجعل الديون تستفيد من تستفيد من امتياز جبائي و تصبح تكلفتها اقل م يتم حساب تكلفة الدين بإدخال العامل الضريبي كما يلي:

[1] زواق الحواس، مرجع سابق،ص07

تكلفة الديون = معدل الفائدة (1– معدل الضريبة)

مثال: إذا حصلت المؤسسة على قروض بمعدل 10% و كان معدل الضريبة على الأرباح 30% فان التكلفة الفعلية لهذا القرض هي:

0.1 (1– 0.3) = 7% و ذلك بدلا من **10%**

و هنا نستطيع القول إن قرار المسير باللجوء إلى القروض يجب أن يتوقف بالحد الذي تصبح فيه لا تغطي المخاطر المترتبة عن الديون.

2–2– الأموال الخاصة:

–الأسهم: إن حصص الأرباح الموزعة على حملة الأسهم لا تعاملها التشريعات الجبائية كأعباء قابلة للحسم و التالي لا تحقق المؤسسة وفرات ضريبية و لكن فيما يتعلق بالتكلفة فقط و هذا ما يجعل تكلفتها حقيقية لكنها تستفيد من مزايا عدم إلزامها بتوزيع الأرباح و لو مؤقتا.

–التمويل الذاتي: رغم التصور السائد بان التمويل الذاتي مورد بدون تكلفة لعمد ارتباطه بأعباء مالية فان إعادة استثمار موارد التمويل الذاتي تحرم المؤسسة من فرص التوظيف في السوق المالي أو في استثمارات بديلة أخرى و عليه تتمثل تكلفة التمويل الذاتي في تكلفة الفرص الضائعة و التي تعبر عن معدل المر دودية الأدنى الواجب تحقيقه عند استخدام هذه الأموال في تمويل استثمارات أخرى، لكن ما يميز التمويل الذاتي عن المصادر لخاصة الأخرى إن معظم مكوناته أكثر العناصر استهداف من قبل السياسات التحفيز الضريبية التي تتبناها الدول لتحفيز مؤسساتها[1]

2–3–تحقيق الهيكل التمويلي الأمثل: تتمثل الفكرة الأساسية لتحقيق الهيكل التمويلي الأمثل في التركيبة أو المزيج الذي يتكون منه الهيكل التمويلي للمؤسسة و الذي تحصل عليه بأدنى تكلفة ممكنة و يحقق لها مرد ودية مقبولة، و أهمية العامل الضريبي إضح في هذا المجال من خلال دوره في تنويع مصادر من جهة و تندية التكاليف من جهة أخرى و ما على المسير إلا توظيف هذا الدور في اختياره

2–4– تحسين الأداء المالي: إن إلمام المسير بعناصر الضريبة المطبقة ثم دراستها بتمعن ثم إدراجها في قراراته كلها عوامل تمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها و هو ما يبرز فعالية التسيير الجبائي في المظاهر التالية:

أ– تحسين الأداء الجبائي: فالمسير مطالب بترقب و تقرير العبء الجبائي ثم تقييم الاختيارات الجبائية التي تمنحها الأنظمة الجبائية و محاولة الاستفادة منها قدر الإمكان في تعزيز قدرة التمويل للمؤسسة لان عدم تمكين المؤسسة من الاستفادة من حرية جبائية ممنوحة يعتبر خطا تسيير يا كما يتوجب على المسير استيعاب أن الضريبة هي تكلفة يجب تسييرها كبقية التكاليف و عليه أن لا يكتفي بالبحث عن أحسن حل جبائي فقط و إنما يمتد بحثه إلى كيفية تعظيم نتائج الاختيار الجبائي بانتقاء الاختيار الذي يضاعف الامتيازات المالية و يخفف البء على المؤسسة و من خيارات التي قد يتخدها لذلك:

– تخفيض النشاط الذي يخضع لتوقيع الضريبي المرتفع لتجنب الحد من الأرباح و من القدرة التمويلية للمؤسسة

– اختيار الطبيعة القانونية للمؤسسة و التي يتحقق معها اقل خضوع للضريبة

[1] زواق الحواس، مرجع سابق، ص09

وهكذا تكمن علية إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار من:

-الحصول على الامتيازات الجبائية و المالية لتدعيم القدرة التمويلية للمؤسسة

- إن انتقاء الخيارات الجبائية يتم في إطار القانون مما يحقق الفعالية المالية و القانونية و الجبائية[1]

ب- تجنب الخطر الجبائي: وهو ما يصطلح عليه بالامن الجبائي فالاجبارية الضريبية تجعل المؤسسة في وضعية عدم التوقع الجبائي مما قد يضعها موقع الخطر الجبائي و يتمثل في:

تحمل تكاليف إضافية نتيجة لعدم التزامها بالقواعد الجبائية

أم عدم استيفائها لشروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية المنتقاة و أهم وضعيات هذا الخطر:

- الامتناع أو التأخر في وضع التصريحات

-الغش في التصريحات

- عدم مراقبة الاختيارات الجبائية

و من حالات الخطر الجبائي في النظام الجزائري نجد كلا من:

1/ التكاليف الاضافية المتعلقة بالتصريحات: و فيها نجد عقوبات عدم الايداع او التاخر في ايداع التصريحات و الموضحة في الجدول التالي:[2]

طبيعة التصاريح	غياب التصاريح	التاخر في ايداع التصاريح
التصريح بالوجود	30.000 دج	30.000دج
التصريح الشهري الموحد نموذج الموحد و التصاريح الخاصة بالضريبة على الدخل الاجمالي و الضريبة على ارباح الشركات(50)G	اخطار المؤسسة بتسوية وضعيتها في اجل اقصاه شهر و عند عدم التجاوب تلجا الادارة الى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 25%من الحقوق المستحقة كعقوبة و اصدار رد يستحق فورا	مدة التاخر لا تتجاوز الشهر تطبق عقوبة10%على الحقوق المستحقة مدة التاخير تتجاوز الشهر و تقل عن شهرين تطبق عقوبة 20% مدة التاخر تتجاوز الشهرين العقوبة 25% تسديد التاخر للضريبة تطبق 10% مع اضافة03% عقوبة شهر تاخر بداية من الشهر الثاني لتايخ استحقاق الضريبة دون ان تتجاوز25%
التصريحات التي تحمل عبارة "لاشيء"و المستفيدين من الاعفاء الجبائي او المحققين خسارة	//	مدة التاخير شهر2500 دج مدة التاخير تتجاوز الشهر و تقل عن الشهرين5000 دج مدة التاخير تتجاوز الشهرين10000 دج

الجدول رقم(6) عقوبات عدم الايداع او التاخر في ايداع التصريحات.

[1] زواق الحواس، مرجع سابق، ص09

[2] قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،المادة 51.

خاتمة الفصل

من خلال ما تقدم نستطيع القول أننا حاولنا الإلمام بكل ما يتعلق بالجباية وصولا إلى التسيير الجبائي و ذلك من خلال التطرق إلى مختلف التعاريف الواردة عن الضريبة سواء أكانت تقليدية أو حديثة مرورا بالتطرق إلى كل من تاريخها و خصائصها مدافها وصولا إلى تصنيفاتها المختلفة، أما فيما يخص التسيير الجبائي و هو صلب موضوعنا نستطيع القول إن إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار أو ما يصطلح به التسيير الجبائي يقدم إسهامات بارزة في ترشيد صناعة القرارات المالية للمسير و يتجلى ذلك في دوره في تنويع مصادر التمويل، و تدنية تكاليف استخدامها و هو ما ينعكس إيجابا على مردودية المؤسسة كما انه يجنب المؤسسة تحمل تكاليف جبائية إضافية الناجم عن عدم احترام أو جهل القوانين الضريبية

كما إن التشريعات الضريبية عادة ما تسمح ببعض الهوامش التي تسمح للمؤسسة بالمساهمة في تشكيل وضعيتها و التحكم القرارات التي لها تأثير مباشر على وضعيتها المالية.

الفصل الثالث

الاطار العملي للدراسة

مقدمة الفصل الثالث :

بعد أن قمنا بالتعرف على أهم النقاط المتعلقة بمدى التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة الاقتصادية. ومن أجل محاولة توضيح مدى الارتباط بين الدراسة النظرية وما نحصل عليه ميدانيا ،قمنا بدراسة ميدانية في مؤسسة الرياض لإنتاج المواد الأولية –القرارم قوقة– فهي مؤسسة اقتصادية مثلها مثل غيرها لها ارتباط بالدولة ويكمن هذا الارتباط ومدى تأثير هذه الأخيرة على المؤسسات من خلال النظام الجبائي الذي تطبقه عليها ومدي التحكم في التسيير الجبائي لهذه المؤسسة وقمنا بأخذ عينة سنوات سابقة وتحليلها وركزنا في هذا الفصل على الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات والرسم على القيمة المضافة كما تطلعنا الى نظام الإهلاك المطبق والنظام الجبائي الذي تتبعه مطاحن بني هارون وكيفية تسيير فوائض القيمة ،وهذا تدعيما لدراستنا النظرية، وما فيها من معلومات.

المبحث الاول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن بني هارون .

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة الرياضوأقسامها.

تأسست المؤسسة الأم SEMPAC لأول مرة في 22ماي 1965 حيث كان مقرها في الجزائر العاصمة أين كانت تعتمد على مركزية القرار سنة 1982 وفي إطار إعادة هيكلة المؤسسات الوطنية أنشأت فروع وهذا نظرا لدور الكبير الذي تلعبه هذه المؤسسة في تطور الاقتصاد الوطني وتمويل خزينته وهده الفروع في إطار المخطط المعد من طرف الدولة الذي يرمي إلى أحداث تغيير جدري وهيكلي في الاقتصاد ، تم تنظيم المؤسسات الوطنية على كل شركات تجارية وهدا بإحداث شركات فرعية مستقلة على مستوى الوحدات ، ومن هنا كان تقييم مؤسسة الرياض قسنطينة إلى شركات فرعية :

- الشركة الفرعية لصناعة الخمائر (بوشقوف قالمة)
- الشركة الفرعية للتحاليل الخاصة بالنوعية (المخبر المركزي)

بالإضافة إلى 9شركات فرعية وهي:

- الشركة الفرعية لمطاحن سيبوس عنابة
- الشركة الفرعية لمطاحن مرمورة بقالمة
- الشركة الفرعية لمطاحن سيدي راشد بقسنطينة
- الشركة الفرعية لمطاحن لعوينات بتبسة
- الشركة الفرعية لمطاحن سيدي غريس بأم البواقي
- الشركة الفرعية لمطاحن الأوراس بباتنة
- الشركة الفرعية لمطاحن الحروش بسكيكدة
- الشركة الفرعية لمطاحن بني هارون بميلة

ومن بين الشركات التبعة لم جمع سميد بقسنطينة الشركة الفرعية لمطاحن بني هارون المتواجدة مقرها بالقرارم قوقة ولاية ميلة .التي تتكون من:

1. مقر المؤسسة (المديرية العامة)
2. المركب الإنتاجي والتجاري (فرجيوة)
3. الوحدة الإنتاجية والتجارية (القرارم قوقة)هذه الأخيرة التي نحن بصدد دراستها.

الشكل رقم (3) : المؤسسات التابعة للشركة الام.

الشكل رقم (4) : الشركات التابعة لمؤسسة الرياض قسنطينة.

المطلب الثاني : تعريف الوحدة الإنتاجية والتجارية القرارم قوقة

الموقع والمساحة :تقع الوحدة الإنتاجية والتجارية لدائرة القرارم قوقة ولاية ميلة على الطريق الوطني رقم 1-2 الرابط بين ولايتي قسنطينة وجيجل ، تتربع على مساحة قدرها 7هكتارات ،2منها مغطاة تشكل سكنات الموظفين .

تحمل هذه الوحدة الرقم التسلسلي التالي:431281 بمعنى:43يشير إلى الرقم الولائي:

12يشير إلى الشهر الذي بدأت

81 يشيرإلى السنة التي انطلقت فيها العملية الإنتاجية

وقد بدأت أشغال هذا المشروع في نوفمبر 1977 و انتهت في نفس الشهر من سنة 1983من طرف شركة وطنية "**SONATIBA**"وشركة مجرية "**COMPLEXEBUDAPEST**" وكان دلك على مراحل:

تحويل الجانب التكنولوجي في 1976/04/01.

بداية التركيب في 1976/04/14.

نهاية الانجاز في 1976/04/14.

نظرا لتأخر أجهزة المطحنة تم تأهيل العملة الإنتاجية إلى غاية 1983/11/05مع أنه كان من المفروض أن تبدأ نشاطها في سنة 1981

بطاقة فنية عن الوحدة :

الطاقة الإنتاجية : تقدر ب 1600قنطار يوميا أي ما يعادل 66 قنطار في الساعة من المادة الأولية (القمح اللين)منها:

- 1200 قنطار فرينة (دقيق الخبز)
- 400 نخالة .

طاقة التخزين :125000 قنطار من المادة الأولية (القمح اللين)

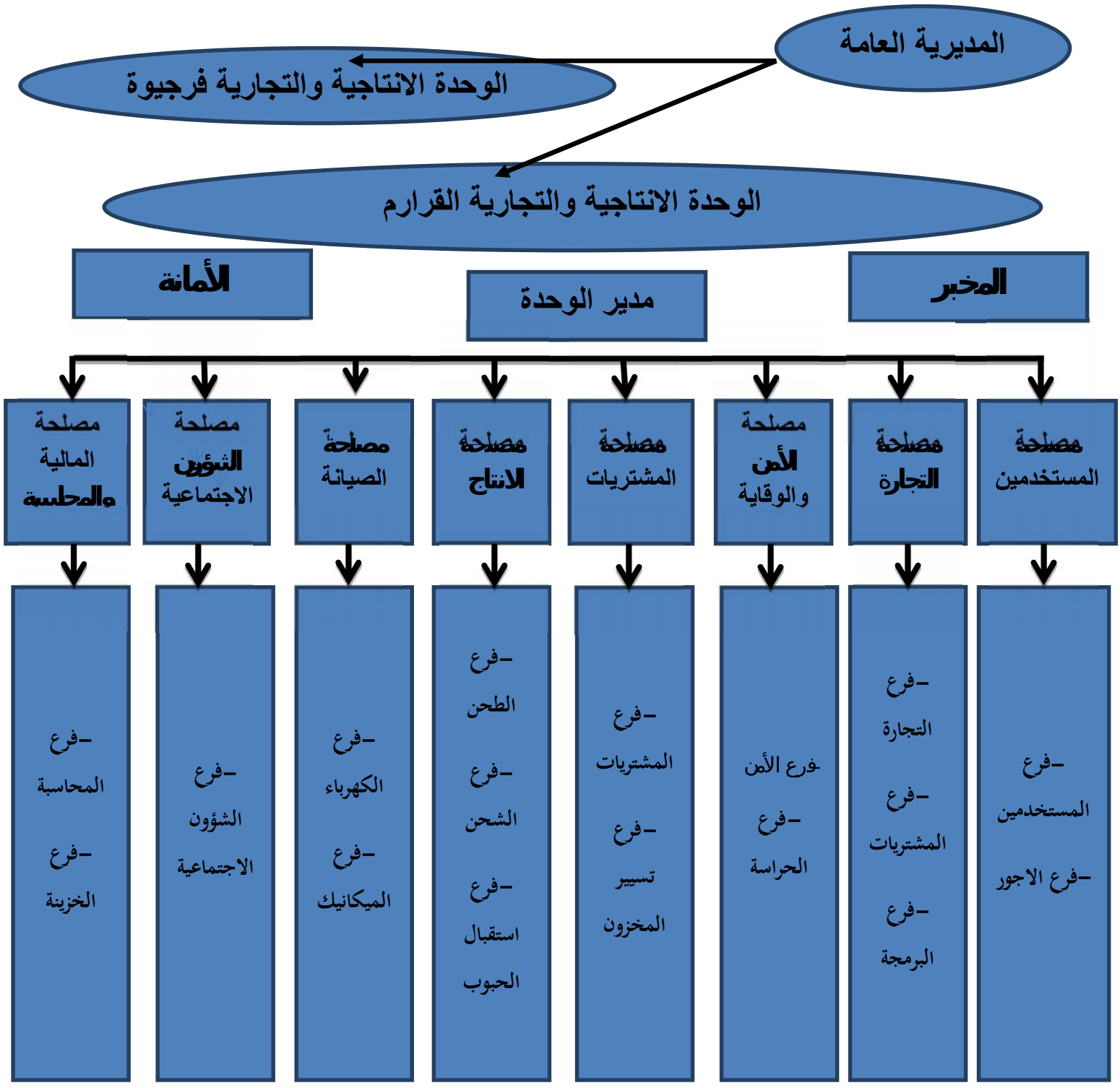
- 9000 قنطار فرينة
- 3000 قنطار نخالة

يقدر عمالها ب 108 عامل بالإضافة إلى وجود عدد من الممتهنين في مختلف الاختصاصات مبعوثين من طرف التكوين المهني بالقرارم قوقة:

يسهر على تنظيم وتسيير الوحدة 09مصالح

- مصلحة الأمانة
- مصلحة الإدارة المالية
- مصلحة الإنتاج
- مصلحة المشتريات
- مصلحة الصيانة الميكانيكية والكهربائية
- مصلحة الأمن الوقائي
- المخبر
- مصلحة التقنية التجارية

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن بني هارونالقرارم قوقة –ميلة–



الشكل رقم (5) : الهيكل التنظيمي للوحدة الانتاجية والتجارية القرارم.

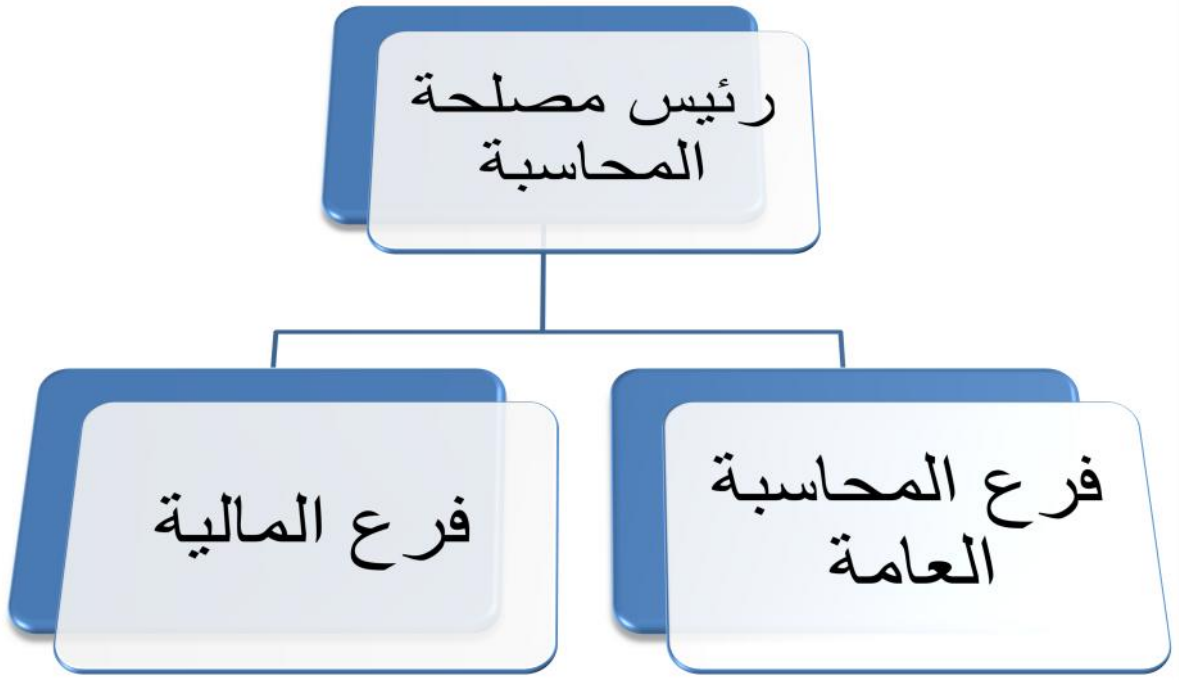
دراسة تحليلية لمصلحة المحاسبة و المالية :

أ – تعريف مصلحة المحاسبة و المالية :

خلال تربصنا بهذه الوحدة لاحظنا أن هذه المصلحة هي ملتقى لكل المصالح السابقة الذكر ، ليس كأفراد و إنما عن طريق الوثائق المحاسبية التي تحتوي على جميع المعلومات المتعلقة بكل مصلحة ، و من تتم تتضح لنا الوظيفية الجوهرية لهذه المصلحة إذ تعتبر كنظام تسيير مالي و محاسبي في الوحدة فهي تعمل على المراقبة الدقيقة للحركات المالية و ذلك ابتداء من وضع المخططات التقديرية للمصاريف المتوقع صرفها و الإيرادات الرامية لتصليحها كذلك إنشاء مخطط مالي يكون بالتنسيق مع المديرية العامة فرع المحاسبة و المالية ، إلى غاية إعداد الميزانية الختامية للوحدة مرورا بمراحل عديدة لمعرفة وضعيتها المالية من حيث الربح و الخسارة ، و هذه المراحل تتمثل في متابعة لكل المعاملات التي تتم مع الزبائن و الموردين .

حيث يتم بهذه المصلحة مراقبة جميع الوثائق المتعلقة بعملية الشراء و البيع ، تلك التي تتم مع المديرية العامة ، ففيها تتم المراقبة لجميع الوثائق القادمة من جميع المصالح بالوحدة .

كما لها علاقة بالبنوك و الموردين ، حيث يعد البنك الجزائري للفلاحة و التنمية BADR المتعامل الوحيد مع الوحدة ، و يشترط قسم المحاسبة أن يكون على أتم الاستعداد لتقديم نتائج العمليات في أي وقت ، و تحفظ الوثائق لمدة 10 سنوات في الأرشيف الخاص بالوحدة ، فلا تتم عملية التسجيل إلا بعد التأكد من صلاحية الوثائق بها 03 عمال .



الشكل رقم (6) : الهيكل التنظيمي لمصلحةالمحاسبة والمالية.

ب - دور رئيس المصلحة :يسهر على تسيير المصلحة و تطبيق السياسات المالية للوحدةالإنتاجية و التجاريةو إعداد إنية في نهايةكل دورة محاسبية، و متابعة الحسابات وتحليلها أي كل شهر يقوم بتحليل حسابات المجموعة 5،4،3 مع توقيعها ، كما يعمل على تنسيقالنشاطات و التكفل بمراسلة المتعاملين مع الوحدة .

ب1. فرع المحاسبة العامة :

يهتم بمراقبة الوثائق القادمة من مختلف المصالح من حيث الصيغة القانونية و صحة المعلومات و التسجيل المحاسبي برئاسة رئيس فرع المحاسبة العامة حيث يستعمل 07 أرقام في الحساباتالأولى منها رئيسية و الباقي فرعية بالوحدة ، لا تتم عملية التسجيل المحاسبي إلا بعد التأكد منأن الملف يحتوي على الوثائق التالية :*الفاتورة * مذكرة الإدخال * مذكرة الإخراج (يمكن الاستغناء عنها في بعض الحالات)*إذن الطلبية .

ب2. فرع الخزينة (المحاسبة المالية) :

يهتم بجميع الأمور المالية كدخول و خروج الأموال ، استنادا على طلبيات التسجيل الأتية منجميع المصالح بعد التأكد من صحة الوثائق المرفقة ، و يكون التسديد عن طريق البنك بواسطةشيكات بنكية أ, عن طريق الصندوق نقدا ، أو عن طريق التحويلات البنكية و كمثال على ذلكإعداد الشيكات لمصلحة المستخدمين كالسلفيات الاجتماعية ، كما يقوم بالتسديد للموردينو إجراء عمليات التقارب البنكي في حالة تزويد الصندوق بمال ثابت.و حاليا يقدر بـ600.000.000 دج من قبل المديرية العامةBDG بعد تقديم طلب بذلك في وثيقة الإيرادات بالإضافة إلى المصاريف المستعجلة و التي تتجاوز 1500 دج بالنسبةللمشتريات و الخدمات مصاريف المهام لا تقل عن 2500.00 دج كل هذه العمليات يشرف على تسجيلها رئيس فرع المحاسبة يومية الصندوق و يومية البنك ، حيث يبين فيها المصاريف التي يتم إنفاقها و القيمة الحقيقية للرصد المتبقي .

المبحث الثاني :التحليل الجبائي للمؤسسة

المطلب الاول: التحليل المتعلق بالضريبة على الدخل الاجمالي.

تقتطع الضريبة على الدخل الإجمالي شهريا من مجموع المرتبات و الأجور الخاصة بكل عامل حسب BARE ME IRG , و هذا الجدول يبين الاختلاف ما بين مبالغ الضريبة المفروضة حسب الحالة الاجتماعية لكل عامل , و أجره القاعدي .

يبين الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي :

قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 12.000	0%
من 120.001 إلى 360.000	20%
من 360.001 إلى 1.440.000	30%
أكثر من 1.440.000	35%

المصدر : قانون الضرائب المباشرة المادة104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

كما تقتطع الضريبة على الدخل الإجمالي أيضا على الأرباح , الموزعة للعاملين نسبة10% , وعلى العمال الأجانب 18%

-كيفية حساب الضريبة على الدخل.

مثال :

من أجل المبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعه المقتطع من راتب رئيس مصلحة المحاسبة و المالية للمؤسسة , نقوم بالخطوات التالية :

تحديد المبلغ الخام للراتب الشهري.

علما أن الراتب الشهري يساوي مجموع الأجر القاعدي و المنح و العلاوات القانونية منقوصا منه مختلف الاقتطاعات المنصوص عليها قانونا ..

فيكون الراتب الشهري على الشكل الاتي :

الأجر الأساسي 19446.00:دج

العلاوات : - تعويض التجربة المهنية 3.5% :كلل سنة تجربة مهنية أي ما يقابل 1556.80دج

- علاوة المسؤولية 6500.00دج
- علاوة الضرر : بنسبة 1361.22=%7دج
- علاوة السلة (حق الغداء) 200.00دج (19 يوم في الشهر) 3800.00=دج

(غير خاضعة) – علاوة المنطقة= 290.00دج

المنح : - منحة المردودية الفردية 9.50=% 1847.37دج

- منحة المردودية الجماعية = 50% =9390.00دج

(غير خاضعة) – منحة الأجر الواحد : 1000.00دج

الاقتطاعات القانونية :- اقتطع التنسيق 5000.00 =دج

- اقتطاع السكن 1500.00= دج
- اقتطاع الضمان الاجتماعي7%=5744.20دج

(غير خاضعة) – اقتطاع التعاونية =957.37دج

و من اجل تحديد المبلغ الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي يجب القيام باقتطاع مبلغ الضمان الاجتماعي من مبلغ الأجر الصافي

المبلغ الصافي هو 63824.39: – 5744.20

و منه : المبلغ الخاضع للضريبة هو 61880.19 : دج

و ما يقابله في سلم الأجر الخاضع للضريبة (BAREME)

و منه : المبلغ المتقطع كضريبة على الدخل الاجمالي 12064.00 :دج و عليه

1290.00+67624.39- 25265.57= 43649.02وهو المبلغ الصافي الذي يتقاضاه هذا رئيس المصلحة

جدول رقم (7)لعينة لسنوات السابقة ل IRG:

السنوات	2009	2010	2011	2012
IRG	4769393.72	3885854.88	6348388.02	7022442.92

المصدر : من اعداد الطلبة استنادا الى معطيات رئيس مصلحة المحاسبة بالوحدة الانتاجية القرارم قوقة.

التحليل:

مؤسسة مطاحن بني هارون خاضعة للنظام الحقيقي حيث يوضح الجدول رقم (1) الضريبة على الدخل الاجمالي للمؤسسة خلال اربع سنوات الاخيرة منم سنة 2009 حتى 2012 حيث يتضح من خلال هذا الجدول ان IRGلايتميز بثبات حيث نلاحظ انها انخفضت من سنة 2009 إلى 2010 بدرجة واحدة ثم ارتفعت من سنة2010 إلى 2012 بدرجات متفاوتة.

واسباب انخفاضها راجع إلى ان المؤسسة سنة 2010 لم تمنح علاوات للعمال ولم تقم بتوزيع الارباح عليهم مما ادى إلى تراجع مستوى الضريبة المطبقة كما ان المؤسسة في هذه السنة لم تقم بتوظيف العمال محل العمال الذين تقاعدوا .

واما مايخص ارتفاع الضريبة خلال 2012/2011 راجع إلى ان المؤسسة حققت ارباح كبيرة وقامت بتوزيع الارباح على العمال كما قامت بفتح ابواب التوظيف وزادت من عدد العمال كما اضافت لهم علاوات ومنح شهرية.

حيث ان المؤسسة تقوم بدفع هذه الضريبة على شكل اقساط الاول من2/15 إلى 3/15 والثاني 5/15 إلى 15 /6 حيث كلما كانت نسبة الضريبة مرتفعة كلما ادى ذلك إلى تخفيض من حجم النتيجة الصافية .

المطلب الثاني :التحليل المتعلق بالضريبة على ارباح الشركات .

يخضع الفرع حسب قانون المالية لسنة 2011 لضريبة على أرباح الشركات بنسبة 19% , و هي تخضع خضوعا إجباريا , و ذلك على أساس الأرباح المحققة , و ليس على أساس حصة كل مساهم في الشركة من هذه الأرباح .

جدول رقم (8)لعينة لسنوات سابقةل IBS:

السنوات	**2009**	**2010**	**2011**	**2012**
IBS	**9211183.26**	**8839953.00**	**25433667.04**	**19236367,02**

المصدر : من اعداد الطلبة استنادا الى معطيات رئيس مصلحة المحاسبة بالوحدة الانتاجية القرارم قوقة.

التحليل :

من خلال جدول رقم (8) الذي يوضح تطور الضريبة على ارباح الشركات خلال 4سنوات يتضح انه سنة 2010انخفضت قيمة الضريبة على الارباح بدرجة كاملة وذلك عدم تحقيق المؤسسة لارباح اكبر من السنة السابقة اما بخصوص سنة 2011قد حققت المؤسسة ارباح قياسية مقارنة بالسنوات السابقة بثلاثة اضعاف من سنة 2009 وعليه فالمؤسسة دفعت ضريبة كبيرة اما بخصوص السنة الاخيرة 2012 هناك انخفاض ملحوظ في قيمة الضريبة المدفوعة وهذا نظرا لانخفاض قيمة الارباح المحققة والسياسة التقشفية المتبعة في المؤسسة .

المطلب الثالث:التحليل المتعلق بالرسم على القيمة المضافة.

يطبق هذا الرسم شهريا على شراء منتوجات من أحد الفروع التابعة للمؤسسة الأم من أجل بيعها بنسبة 7%.

- المداخل المحقق من المبيعات ورشة الصيانة و التجارة أي المبيعات الناتجة عن عمليات تصنيع الإيرادات نقل المبيعات شاحنات , لفرع و شراء قطع الغيار بنسبة 17%
- و تعفي من هذا الرسم كل عمليات بيع المنتجات التامة الفرينة و السميد , لأن خضوعها لهذه الضريبة يؤثر سلبا على المستهلك الأخير .

مثال: الفاتورة SARL FPI:(الملحق 1)

- معدات و أدوات: مبلغ خارج الرسم (HT)=91577.20
- 17% TVA = 156568.12 و مسترجع= 16% =2490.90
- Ttc =107145.32
- 15568.12*.16الحسم المسترجع =2490.90
- HT = TTC – TVAr = 107145.32 - 2490.90 = 104654.42.

الضريبة المدفوعة:

Tva acheter-tva vent=tva payer

جدول رقم (9)لعينة لسنوات سابقة لTAV:

السنوات	2009	2010	2011	2012
Tva	280199.17	5247476.9	60774491.16	63589471.67

المصدر : من اعداد الطلبة استنادا الى معطيات رئيس مصلحة المحاسبة بالوحدة الانتاجية القرارم قوقة.

التحليل:

يوضح الجدول رقم (3) تطور سياسة TVA في مؤسسة مطاحن بني هارون خلال فترة 4 سنوات حيث يتضح من الجدول ان TVAلهذه المؤسسة في ارتفاع مستمر وذلك بداية من سنة 2009إلى 2010 حيث فاق ارتفاعها اكثر من 5 درجات اما عن سنة 2012/2011 فقد واصلت ارتفاعها لكن بشكل بطيء اي اقل من 5 درجات وهذا راجع إلى تراجع حجم TVAالمسترجعة على مستوى هذه المؤسسة وارتفاع نسبة الحسومات في كل من مبيعات المؤسسة ومشترياتها رغم ان الدولة تمنح هذه المؤسسة حسم بمعدل 16% من tvaالمدفوعة وهذا الحسم مرشح للارتفاع في السنوات القادمة .ونستطيع القول هنا ان مؤسسة بني هارون لم تستغل الية الحسم بشكل جيد مما جعلها تؤثر سلبا عليها والرفع من تكاليفها الجبائية.

، الرسم على القيمة المضافة ذات مجال واسع وكذلك تميزها بالسرعة في التحصيل وبما انها تمس كل حلقات الدورة الاقتصادية لمنتوج هذه المؤسسة فعليها زيادة حجم العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وذلك لتستفيد من حق الحسم

مع مراعاة الشروط القانونية والتخفيف من حجم العمليات الواقعة خارج مجال الرسم على القيمة المضافة وهذا ما يحقق لها وفرات ضريبية في هذا المجال.

التصريحات الجبائية : G50: الملحق رقم(2)

يقوم القوع في نهاية كل شهر بكتابة تصريح يقدمه الى قباضة الضرائب قبل 20 يوم من كل شهر , و يتضمن هذا التصريح مختلف الضرائب التي يخضع لها الفرع و يتم دفع المستحقات بواسطة شيك بنكي .

فيما يخص الايرادات :

- المبيعات بنسبة لعمليات بيع المنتوجات التامة (الفرينة و السميد) . و المنتوجات الثانوية (النخالة)

المبحث الثالث :التأثير الضريبي على مصادر تمويل المؤسسة.

سنتعرض في هذا المبحث الى التأثير الضريبي على مصادر التمويل في مؤسسة مطاحن بني هارون حيث قسمنا هذا المبحث الى ثلاثة مطالب و حيث خصصنا المطلب الاول عن التمويل الذاتي و المطلب الثاني للحديث عن اجمالي الوفرات الضريبية التي يحققها هذا المصدر اما المطلب الثالث فخصصناه للحديث عن مصادر التمويل الخارجية.

المطلب الاول: في حالة التمويل الذاتي .

اولا : اثر الضريبة على الاهتلاكات :

الجدول 10: يوضح الاثر الضريبي على الاهتلاكات

البيان / السنوات	2008	2009	2010
الاهتلاكات المطبقة عليها IBS	7463611.48	4160462.135	369380.4925
الاهتلاكات مطبقة عليها ضريبة الأرباح موزعة	3358625.166	1872207.961	2210781.222

المصدر :مذكرة خلاف اميرة واخرون التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل مؤسسة اقتصادية **دراسة حالة**،المركز الجامعي ميلة 2011.

ثانيا : اثر الضريبة على المؤونات :

الجدول 11 : يوضح الاثر الضريبي على المؤونات.

البيان / السنوات	2008	2009	2010
المؤونات المطبقة عليها TBS	/	4169602.363	11126591.07
الأرباح الموزعة	/	2439226.063	5006965.983

المصدر :مذكرة خلاف اميرة واخرون التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل مؤسسة اقتصادية **دراسة حالة**،المركز الجامعي ميلة 2011.

ثالثا :اثر الضريبة على الرباح الغير موزعة:

الجدول 12:يبين الاحتياطات .

البيان / السنوات	2008	2009	2010
الاحتياطات	122678004.3	13813829.15	140149419.2

المصدر :مذكرة خلاف اميرة واخرون التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل مؤسسة اقتصادية **دراسة حالة**،المركز الجامعي ميلة 2011.

المطلب الثاني: الوفرات الضريبية الإجمالية لمصادر التمويل الذاتية

الجدول13 : يبين الوفرات الضريبية من اهتلاكات ومؤونات و احتياطات

البيان / السنوات	2008	2009	2010
الاهتلاكات	10822236.65	6032670.096	2580161.714
المؤونات	/	6608828.426	16133557.05
الإحتياجات	122678004.3	13813829.15	140149419.2
الوفرات الضريبية الإجمالية	14089240.95	26455327.67	15863138

المصدر :مذكرة خلاف اميرة واخرون التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل مؤسسة اقتصادية **دراسة حالة**،المركز الجامعي ميلة 2011.

- من خلال الجدول يتضح الاثر الضريبي على الاهتلاكات والمؤونات من خلال الوفرات الضريبية التي تحققها المؤسسة ففي سنة2009 كانت 26455327.67 فهي تناقصت بالنسبة للسنة الموالية 2010.

المطلب الثالث: في حالة التمويل الخارجي اي الاستدانة.

- بافتراض أن هذه المؤسسة قامت بالاستدانة الخارجية خلال السنوات التالية: 2008-2009-2010 بالمبالغ التالية على الترتيب: 196855491 – 76753708.48 – 67969313.76 وبمعدل فائدة قدر بـ : 6%

سنقوم بدراسة مقارنة من حيث الوفر الضريبي وتأثير الضرائب على مصادر التمويل:

الجدول14 : يبين المصاريف المالية الاجمالية

البيان / السنوات	2008	2009	2010
مصاريف مالية خاضعة ل 25% (IBS)	295332.367	1151305.627	11992328.44
مصاريف مالية خاضعة لضريبة الأرباح الموزعة (15%)	1328774.564	518087.532	5396547.792
المصاريف المالية الإجمالية	1624106.929	1669393.159	17388876.23

المصدر :مذكرة خلاف اميرة واخرون التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل مؤسسة اقتصادية **دراسة حالة**،المركز الجامعي ميلة 2011.

نلاحظ أن في التمويل بالنسبة للسنوات 2008 و 2009 بأن الوفرات الضريبية كانت في تزايد مستمر مقارنة مع المصاريف المالية الإجمالية لنفس السنوات في حالة الاستدانة حيث زادت بقيمة 12465134.02 في سنة 2008 و بقيمة 24785934.51 في سنة 2009 في هذه الحالة فإن المؤسسة تقوم بتمويل نفسها بنفسها أي تعتمد على التمويل الذاتي لأنها مكتفية ذاتيا أما في سنة 2010 كانت الوفرات الضريبية الإجمالية بالنسبة للتمويل الذاتي اقل من المصاريف المالية الإجمالية للتمويل الخارجي بقيمة 1525738.23 ففي هذه الحالة من الأحسن أن تلجأ المؤسسة إلى الاستدانة.

خاتمة الفصل الثالث :

حاولنا من خلال هذا الفصل التطبيقي دراسة التسييرالجبائي في مؤسسة مطاحن بني هارون محاولين الوصول إلى كل الجوانب التي تتحقق من خلالها وفرات ضريبية و التي لم يسعها الحظ أو سوء التسيير الجبائي للحصول عليها كما تعرفنا على أهم الضرائب التي تدفعها المؤسسة بالاعتماد على أهمالمؤشرات و استنتجنا إن لها وضعية مالية متوازنة بعض الشيء كما أنها لا تعتمد بشكل كبير على ما يسمى بالتسيير الجبائي في عملياتها المختلفة.

الخاتمة العامة

خاتمة عامة:

تعتبر الضريبة متغير استراتيجي يجب على المؤسسة مراعاته عند تحديد القرارات المتعلقة بنتائجها و نشاطاتها وفقا للتشريعات و القوانين الجبائية و على المؤسسة ان تكون على دراية تامة بهذه القوانين و التشريعات مما يحتم عليها معالجة جبائية خاصة محددة لمختلف الخيارات ومتابعتها حتى لا تأثر عليها و لا تقع في اخطاء تزيد من تكلفتها الجبائية و ان سوء تسيير الجباية يؤدي الى ارتفاع الدين وعلى راسها الديون الجبائية لأنه لا يمكن التحايل عليها او تأجيلها فهي مفروضة وفقا لأحكام القانون الجبائي و كلما تأخرت المؤسسة في دفعها ازدادت ضخامة و تصبح المؤسسة غير قادرة على تسديدها ومن ثم تجد نفسها عرضة للتحمل اعباء اضافية في شكل غرامات و عقوبات على تأخير في الدفع فمن الاهداف الرئيسية للمؤسسة العمل على تحقيق المردودية العالية بشتى الوسائل وامكانيات اللازمة من اجل الوصول الى الهدف المنشود ومن المعلوم ان تسيير الجبائي احد هذه الوسائل التي تسعى المؤسسة لتحقيق المردودية الفضلى حيث يعمل التسيير الجبائي على تحقيق وفرات ضريبية و تقليص من تكاليف المؤسسة في هذا الجانب حيث يحقق التكامل بين العناصر المادية و المعنوية للمؤسسة و بالتالي يجعلها تسيير في طريق التقدم و يمكنها من تطوير نفسها بشكل افضل من الاستفادة من مزايا جميع اختيارات الجبائية وقد كان هذا الموضوع بحثنا الذي جاء تحت عنوان التسيير الجبائي في المؤسسة .

حيث تعتبر مؤسسة مطاحن بني هارون من المؤسسات العاملة في قطاع حساس نظرا لأهميته في الاقتصاد الوطني وهذا ما يتوجب على المسيرين لهذه المؤسسة ان يعملوا على تطويرها لتصبح قوة اقتصادية لها شانها ووجودها في السوق الجزائرية لتساهم في تحقيق اكبر هدف من اهداف الدولة وهو تحقيق الاكتفاء الذاتي.

اولا : الاستنتاجات :

حيث يمكننا حصر اهم النتائج التي توصلنا اليها من خلال بحثنا هذا إلى مجموعة من النقاط :

- المؤسسة تعتبر الضريبة تكلفة كباقي التكاليف وهذا ما يمكن تحقيقه من خلال التسيير الجبائي .
- ان ادراج العامل الجبائي في صناعة القرارات داخل المؤسسة من شأنها ان تمكن المؤسسة من الحصول على امتيازات مالية لتدعيم قدرتها التمويلية .
- على المسيرين في المؤسسة ان يقوموا بدراسة تحليلية معمقة واسقاطها على وضعية المؤسسة وذلك لتمكينها من تحقيق وفرات ضريبية..
- تحقق مؤسسة مطاحن بني هارون ارباح معتبرة , وخصوصا في السنوات الثلاثة الاخيرة .

تعتمد مؤسسة مطاحن بني هارون على التمويل الذاتي فقط , وهو يغطي جميع احتياجاتها , وبفائض , وهذا يعني ان المؤسسة في وضع مالي ممتاز .

- احترام المؤسسة للقوانين ومحاولتها لتوفير الشروط الازمة المنصوص عليها قانونا تجنبها عقوبات التأخير في ايداع التصريحات من تكاليف اضافية.
- مراقبة الاختيارات الضريبية داخل مؤسسة بني هارون وتقييمها مكنها من تحقيق وفرات ضريبية .
- تقييم الجانب الجبائي لمؤسسة مطاحن بني هارون في كل مرة يحسن من اداءها الجبائي والجوانب الاخرى.
- تكمن اهمية العامل الضريبي في مؤسسة مطاحن بني هارون في تنويع المصادر من جهة وتدنية التكاليف من جهة اخرى وذلك من تحقيق الهيكل التمويلي الافضل.

ثانيا : التوصيات :

تكمن اهم التوصيات التي يمكن ملاحظتها خلال انجاز هذه الدراسة في النقاط التالية:

- يجب على المؤسسة تكوين و توظيف متخصصين في المجال الضريبي مهمتهم تقديم الاستشارات الضريبية التي تكون في صالح المؤسسة.
- ضرورة الوعي حول النظام الجبائي و معرفة قانون الضرائب خاصة بين المسيرين حتى يتجنبوا الوقوع في أي مخالفات ضريبية.
- ان دراسة الخطر الجبائي من طرف المسيرين الذي يندرج ضمن التسيير الجبائي للمؤسسة يهدف إلى اعطاء طابع الفعالية و الكفاءة لقرارات المؤسسة وذلك من خلال الاهتمام بالعامل الضريبي عند الاختيار بين مصادر التمويل يؤثر بصورة اساسية على المردودية المالية للمؤسسة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

1-الكتب:

1 - احمد ماهر ,ادارة الموارد البشرية ,دار الغريب,القاهرة,.1981

2 - اسماعيل عرباجي ,اقتصاد المؤسسة ,الجزائر 1996.

3 - أعمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة(النظرية وفقا للتطورات الراهنة)، دار هومه، الطبعة الأولى 2005 .

4 - جميل ادوارد, الاقتصاد والضرائب والمراسلات التجارية, ديوان المطبوعات المركزية ,الجزائر..2009

5 - حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، الطبعة الثانية،.2007

6 - خالد عبد العليم سيد عوض ,الضريبة على القيمة المضافة 'دراسة مقارنة للنظم الضريبية العالمية ,الطبعة الاولى ,ايتراك للنشر والتوزيع ,مصر ,2007 .

7 - رفعت محجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية بيروت،1979.

8 - سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة للنشر و التوزيع، الطبعة الاولى2011.

9 - سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة(النفقات والايرادات العامة والميزانية العامة)،منشورات الحلبي الحقوقية2009.

10 - عبد الرزاق بن حبيب ,اقتصاد وتسيير المؤسسة ,الجزائر..2009

11 - عبد الغفار الحنفي، الإدارة المالية المعاصرة، مدخل إتخام القرارات، المكتبة الإدارية، بيروت، 1990.

12 - عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب و محاسبتها، دار المسيرة و التوزيع ، الطبعة الأولى ،عمان ،2003.

13 - عزمي يوسف خطاب، الضريبية و محاسبتها، دار الإعصار للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى ،الاردن. 2010.

14 - علي الطلاعين ,اساسيات ومبادئ ادارة الاعمال,طبعة,2005.

15 - عمر صخري ,اقتصاد المؤسسة ,ديوان المطبوعات الجامعية ,الطبعة السادسة ,الجزائر.2008.

16 - فيصل فخري مراد ،عدنان الهندي ،مبادئ الإدارة المالية العامة و اقتصادياتها مصادر الأموال العامة و استخداماتها، الجزء الأول ، المطبعة الأردنية 1980.

17 - محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة(النفقات و الإيرادات و الميزانية العامة للدولة)،ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر،2005.2008.

18 - محمد خالد المهايني و خالد شحادة الخطيب و إبراهيم ألعدي، المحاسبة الضريبة ،منشورات جامعة دمشق ،مركز التعليم المفتوح قسم المحاسبة،مصر،2007.2008.

19 - محمد عباس محرزي ,المالية العامة ,ديوان المطبوعات الجامعية , الجزائر. 2003

20 - مليكة زغيب وميلود بوشنقير ، التسيير المالي حسب البرنامج الرئيسي الجديد، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.

21 - ناصر دادي عدون ,تقنيات مراقبة التسيير ,الجزائر 1999.

22 - نبيل جواد مجد ,ادارة وتنمية مؤسسات صغيرة والمتوسطة, الطبعة الاولى ,المؤسسة الجامعية للنشر والتوزيع ,لبنان.2007.

23 - ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى 2009.

2- مذكرات:

24 - بلعطوى نبيل و حميداني رفيق ، الضريبة علي أرباح الشركات ، مذكر تخرج لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية ، تخصص إدارة أعمال.، كلية علوم اقتصادية و علوم التسيير .، جامعة الجزائر .، دفعة .2003

25 - بوشفة فيصل واخرون ،تحديد الهيكل التمويلي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الليسانس، معهد العلوم الاقتصادية، المركز الجامعي ميلة، سنة 2012.

26 - عبد القادر بوعزة المجيد قدي,التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة دراسة حالة مؤسسة صيدال, مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص مالية, الجامعة المركزية بالجزائر,2004.

27 - لوديني مفيدة و آخرون، دور التمويل الذاتي في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنظمة، مذكرة لنيل شهادة الليسانس دفعة 2011،2012،المركز الجامعي لميلة.

28 - ليلى لولاشى ,التمويل المصرفي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ومساهمة القرض الشعبي الجزائري وكالة بسكرة-مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية , تخصص نقود وتمويل ,جامعة بسكرة,2005.

29 - محرزي محمد عباس، دور الضرائب في تنمية و تطور القطاع المالي و البنكي مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير دفعة 1999،2000، جامعة الجزائر.

3-المواقع الالكترونية:

30- http://www.onefd.cdu.com

4- القوانين و المراسم:

31 - المواد(1-51-68-104-136-137-138-138مكرر-138مكرر1-105)قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.2013.

32 - المواد(1-2-3-7-8-9-10-11-12-13-)قانون الرسوم على رقم الاعمال..2010

33 - المادة59 .قانون المالية التكميلي..2007

5-ملتقيات والمحاضرات:

34 - زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار..2009

35 - محاضرات الدكتور –حراق مصباح- المركز الجامعي ميلة ,السنة الجامعية 2012/.2013

36 - ولهي بوعلام ,مداخلة بعنوان الضريبة على الأجور والمرتبات وإشكالية التوظيف دراسة تطبيقية – حالة الجزائر– جامعة محمد بوضياف – المسيلة.