

جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم التسيير



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ليسانس
الميدان: العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
التخصص : مالية
بغنوان :

أثر العبء الضريبي للأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية.

إشراف الأستاذة:

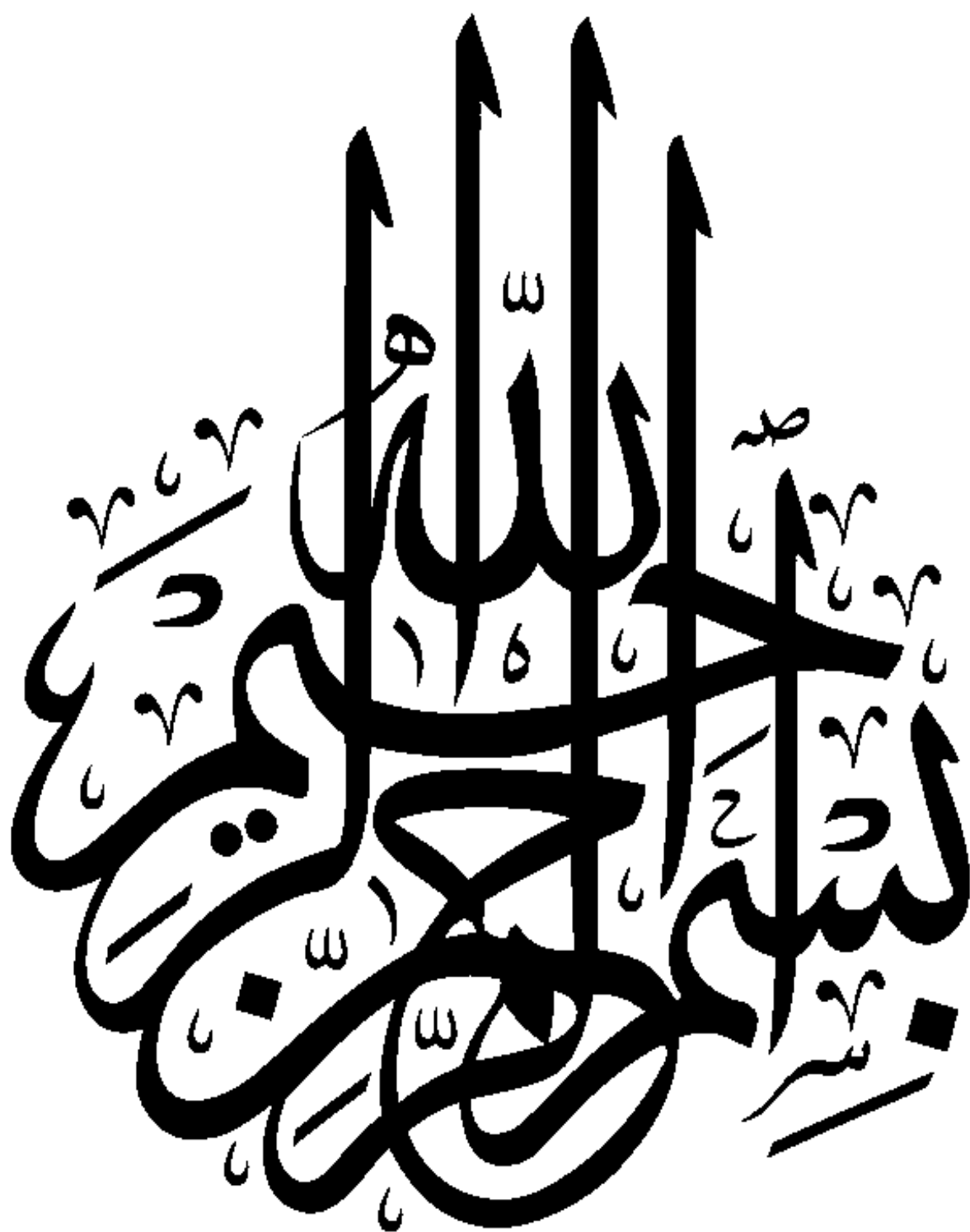
د. وسام أرحاب

إعداد الطالبتين:

➤ أمينة عمير

➤ سميرة بن سانية

السنة الجامعية : 2025/2024



جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم التسيير



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ليسانس
الميدان: العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
التخصص : مالية
بغنوان :

أثر العبء الضريبي للأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية.

إشراف الأستاذة:

د. وسام أرحاب

إعداد الطالبتين:

➤ أمينة عمير

➤ سميرة بن سانية

السنة الجامعية : 2025/2024

الاهداء



الحمد لله حباً وشكراً وامتناناً، على البدء والختام
لم تكن الرحلة قصيرة ولا الطريق محفوفاً بالتسهيلات، لكنني فعلتها، فالحمد لله الذي يسر البدايات وبلغنا النهايات
بفضله وكرمه .

إلى نفسي، لأنني صمدت، وثابرت، ولم أستسلم... لأنني واصلت رغم التعب، وكنت أوّمن أن لكل مجتهد نصيب.
هذا الإنجاز ليس صدفة، بل نتيجة صبر طويل، وإرادة قوية. فانا أستحق أن أفخر اليوم بما وصلت إليه...
وهذا التخرج، هو البداية فقط.

إلى أمي الغالية،
يا من علمتني أن الإصرار يصنع المستحيل، وكنت لي حُضن الأمان في كل مراحل حياتي. دعواتك كانت نوري في ظلام
الطريق، وابتسامتك كانت دائماً تبعث فيّ الأمل.

إلى أبي الغالي،
قدوتي الأولى، وسندي الثابت... علمتني أن التعب من أجل الهدف شرف، وأن الرجولة مواقف. لك مني كل التقدير،
فنجاحي هو ثمرة تضحياتك.
هذا التخرج هو أقل ما أهديه لكما، عرفاناً بكل ما بذلتماه من أجلي.

أخي الأكبر سعيد
أنت القائد الذي علمني أن *الرجولة* ليست في القوة فقط، بل في *الحماية* و*العطاء*. شكراً لأنك كنت **الظل الذي
يحميني* قبل أن أعرف أنني بحاجة للحماية .

*أخي الثاني رشيد
أنت *الصديق* الذي صنع من طفولتي ذكريات لا تنسى. شكراً لأنك علمتني أن *الحياة* ليست جدية فقط، بل فيها
متعة وضحكات تدوب بها الصعاب .

إخوتي الثلاثة (نسرين وايناس وحياة): أ
نتم *بهجة حياتي* وسبب ابتسامتي في أصعب الأوقات. رغم أنكم أصغر مني، إلا أنكم علمتموني *أشياء عظيمة* -
كيف أكون مسؤولة، كيف أهتم بغيري، وكيف أرى العالم بعيونكم المليئة بالأمل .
إليك خاصة:

-شكراً لأنكم *جعلتموني أشعر بأنني مهمة* حين تحتاجون إليّ.
إلى صديقتي، مريم عمير كبرنا مع بعض، تقاسمنا الضحكة، السر، وحتى الدموع.
هذا التخرج ما يكملش فرحته من غير ما نهديه ليك... شكراً لأنك كنت دائماً معاً.

شكراً لقلوبكن التي احتوتني بحب لا يُوصف.
وإلى أُمينة، صحتي كانت صدفة جميلة، وها نحن اليوم نحتفل سوياً بتخرجنا .
رفيقتي في اللحظة الحلوة، وفرحتي ما تكمل إلا بوجودك.

وشكر خاص

شكراً لبقية عائلتي الكريمة، سندي الدائم، ودعمي الذي لا يخيب. محبتكم كانت النور في كل خطوة.

سميرة

الاهداء



الحمد لله حباً وشكراً وامتناناً، ما كنت لأفعل هذا لولا فضل الله، فالحمد لله على البدء، والحمد لله على الختام.

أهدي هذا النجاح إلى نفسي الطموحة جداً؛ لقد ظننت أنني لا أستطيع، ولكن من قال "أنا لها" نالها، وإن أتيت رغماً عني، فقد أتيت بها. وها أنا اليوم أختم بحث تخرّجي بكل همّة ونشاط. فالحمد لله، اللهم لا تجعله آخر عهدي بالعلم، واجعله خير بداية لطريق أعظم. اللهم بارك لنا في عملنا، وانفعنا بما علمتنا. أهدي ثواب هذا البحث إلى من تربيته على يديه، ومن علّمني القيم والمبادئ، إلى من لا ينفصل اسمه عن اسمي، إلى فرحتي الدائمة، إلى مصدر قوتي وفخري، إلى من عاهدته بهذا النجاح، وها أنا أفي بوعدى... أهدي هذا العمل إليك:

أبي الغالي، محمد عمير.

وأهدي ثمرة جهدي ودراستي، وفرحتي المنتظرة، إلى نور أيامي ووهج حياتي، إلى من ظلّت دعواتها تسبقني وتحمل اسمي في كل حين، إلى من أفنت عمرها من أجل أن أحقق طموحي وأحلق في أعالي

المراتب:

أمي الغالية، و. عمير

وإلى إخوتي الأعزاء:

إلى من كان لي الأخ والسند، والظهر وقت الحاجة، رفيقي في كل لحظة، فخر قلبي، ودعمي الأول بعد والدي: أخي فارس.

وإلى روافد الوفاء، ونبع المحبة والحنان، ورفيقاتي في التعب والسهر، المؤسسات الغاليات:

أخواتي العزيزات، خديجة وريتا.

إلى ندى، صديقتي منذ عشرة أعوام، حكاية عمر، ورفيقة الدرب الثابتة.

وإلى صفاء، بنت خالتي وصندوق أسراري، وجودك أمان، وكلامك سكين.

شكراً لقلوبكن التي احتوتني بحب لا يُوصف.

وإلى سميرة، صحبتي كانت صدفة جميلة، وها نحن اليوم نحتفل سوياً بتخرجنا.

شريكتي في اللحظة الحلوة، وفرحتي ما تكمل إلا بوجودك.

وشكر خاص

شكراً لبقية عائلتي الكريمة، سندي الدائم، ودعمي الذي لا يخيب. محبتكم كانت النور في كل خطوة.

أمينة

شكر و عرفان

الحمد لله وكفى والصلوة والسلام على النبي المصطفى
اللهم لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضا

أول شكرنا إلى مولانا عظم شأنه وجل قدره . ولا توفيق إلا منك وإليك

فالحمد لله والشكر لله رب العالمين على إتمام النعمة وكمال المنة
والحمد لله الذي قدرنا على عملنا هذا وأعاننا بانتهاء خاتمة هذه الشهادة لقوله سبحانه
وتعالى : " ولئن شكرتم لأزيدنكم ولئن كفرتم إن عذابي لشديد".
ولا نبذل عن التعبير على شكرنا الجزيل الأستاذة الفاضلة " أرحاب وسام"
الذي قبل تواضعا وكرام الإشراف على هذا العمل..
فله جزيل الشكر والتقدير

وكما نتقدم بالشكر والإمتنان إلى كل أساتذة
كما أتقدم بالشكر والعرفان إلى كافة عمال مديرية الضرائب لولاية غرداية.
كما أتقدم بجزيل الشكر الى من ساعدنا من قريب او بعيد على انجاز هذا العمل
وفي الأخير نسأل الله عز وجل ان يوفقنا لما يحبه ويرضاه ويجعل عملنا مخلصا للعلم
والمعرفة

الملخص:

هدفت الدراسة الى التعرف على أثر العبء الضريبي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية تمت هذه الدراسة بمديرية الضرائب ولاية غرداية. ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمدنا على المنهج الوصفي بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي من خلال تحليل السنوات المالية لمؤسسة اقتصادية ومن خلال هذا البحث توصلنا الى أن الضريبة تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على الأداء المالي للمؤسسات، إذ تلعب دوراً حاسماً في اتخاذ قرارات الاستثمار والتمويل والتسعير وتوزيع الأرباح. فالمؤسسات ملزمة بالامتثال للالتزامات الضريبية من خلال تقديم التصريحات الضريبية ودفع المستحقات.

الكلمات المفتاحية: المؤسسة الاقتصادية، العبء الضريبي، الاداء المالي

Abstract:

The study aimed to identify the impact of the tax burden on the financial performance of economic institutions. This study was conducted at the Tax Directorate of Ghardaia Province. To answer the problem posed, we relied on a descriptive approach, in addition to a case study approach in the applied aspect, by analyzing the financial years of an economic institution. Through this research, we concluded that taxes directly and indirectly affect the financial performance of institutions, as they play a crucial role in investment, financing, pricing, and profit distribution decisions. Institutions are obligated to comply with tax obligations by submitting tax returns and paying dues.

Keywords: Economic institution, tax burden, financial performance



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

	الإهداء
	شكر والعرفان
	الملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
أ-ج	المقدمة العامة
	الفصل الأول : الادبيات النظرية والتطبيقية لدراسة
05	تمهيد
06	المبحث الأول : العبء الضريبي
06	المطلب الأول : ماهية العبء الضريبي و الضريبة
06	أولا: مفهوم العبء الضريبي
06	ثانيا : مفهوم الضريبة
07	المطلب الثاني : خصائص وأهداف الضريبة
07	أولا : خصائص الضريبة
08	ثانيا: أهداف الضريبة
10	المطلب الثالث : أنواع الضرائب وقواعد الضريبة
10	أولا: أنواع الضريبة
11	ثانيا : قواعد الضريبة
12	المبحث الثاني : الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية
12	المطلب الأول: ماهية الأداء المالي
12	أولا : مفهوم الأداء

فهرس المحتويات

14	ثانيا : أهمية الأداء المالي
15	ثالثا : أهداف الأداء المالي
15	المطلب الثاني : العوامل المؤثرة ومؤشرات الأداء المالي
15	أولا :العوامل المؤثرة على الأداء المالي:
17	ثانيا : المؤشرات
18	ثالثا: المؤشرات التقليدية لتقييم الأداء المالي
20	المطلب الثالث : تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية
20	أولا :مفهوم تقييم الأداء المالي
20	ثانيا : أهمية تقييم الأداء المالي
21	ثالثا : مراحل تقييم الأداء المالي
22	رابعا : مصادر معلومات لتقييم الأداء المالي
24	المبحث الثالث : الدراسات السابقة
24	المطلب الأول: الدراسات المحلية
25	المطلب الثاني : دراسات اجنبية
27	خلاصة.
الفصل الثاني: اثر العبء الضريبي للاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية غرداية	
29	المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة
29	المطلب الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية غرداية
29	أولا : مديرية الضرائب لولاية غرداية

فهرس المحتويات

30	ثانيا : مهام مديرية الضرائب وفروعها ونشاطاتها
31	ثالثا : مهام المصالح الإدارية والهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب
33	رابعا: المصالح الخارجية التابعة للمديرية الولائية للغرداية
35	المطلب الثاني : الهيكل التنظيم للمديرية الضرائب لولاية غرداية
36	المبحث الثاني : دراسة حالة عبء الضريبي لمؤسستين في ولاية غرداية
36	المطلب الأول: تقييم الأداء المالي مؤسسة التوزيع الكهرباء والغاز -غرداية-
41	المطلب الثاني : العبء الضريبي لمؤسستين خلال الفترة (2021/2020)
44	خلاصة
46	الخاتمة
49	قائمة المصادر والمراجع

فهرس المحتويات

قائمة الجداول:

- جدول 1 حساب نسبة السيولة العامة..... 37
- جدول 2 حساب نسبة السيولة المختصرة..... 38
- جدول 3: نسبة السيولة الجاهزة..... 39
- جدول 4: نسبة المديونية الإجمالية..... 40
- جدول 5: جدول حسابات النتائج لشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز..... 41
- جدول 6: حساب نسب الربحية..... 42
- جدول 7 جدول حسابات النتائج لشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز..... 44



أ-توطئة :

يعد تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية عملية حيوية تهدف إلى تحديد مدى كفاءة وفعالية استخدام مواردها لتحقيق أهدافها. يعتمد هذا التقييم على تحليل مجموعة واسعة من المؤشرات المالية، بدءاً من الربحية والسيولة وصولاً إلى الملاءة والقدرة على النمو. وفي هذا السياق، يبرز **العبء الضريبي** كعنصر بالغ الأهمية يؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مختلف جوانب الأداء المالي للمؤسسة، مما يستدعي إدراجه وتحليله بعناية ضمن عملية التقييم.

إن فهم وتحليل أثر العبء الضريبي يسمح بتقييم أكثر دقة للأداء المالي الحقيقي للمؤسسة. فمقارنة مؤسستين لهما نفس مستوى الربح قبل الضرائب ولكن تختلفان في العبء الضريبي ستكشف عن اختلاف في أدائهما المالي الفعلي وقدرتهما على تحقيق قيمة للمساهمين، بالإضافة إلى ذلك، فإن إدارة العبء الضريبي بكفاءة تعتبر جزءاً لا يتجزأ من الإدارة المالية الرشيدة. فالمؤسسات التي تتبنى استراتيجيات تخطيط ضريبي فعالة ضمن الأطار القانونية تستطيع تقليل أعبائها الضريبية وتعزيز أدائها المالي.

إشكالية البحث:

ما مدى تأثير العبء الضريبي على كفاءة الأداء المالي داخل المؤسسة الاقتصادية؟

وللإجابة على التساؤل الرئيسي يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

الأسئلة الفرعية:

- كيف يؤثر العبء الضريبي على مديرية الضرائب لولاية غرداية؟
- كيف يتم تحديد قيمة العبء الضريبي باستخدام ادوات التحليل المالي؟
- ما هو تأثير التخفيف من العبء الضريبي على ربحية واستثمارات المؤسسة الاقتصادية ؟

فرضيات البحث

- للعبء الضريبي دور هام في الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية
- للعبئ الضريبي أثر سلبي على الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية
- تخفيف العبء الضريبي يحسن الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

مبررات اختيار الموضوع:

تم اختيار الموضوع لأسباب موضوعية وأخرى ذاتية.

أولاً: الأسباب الموضوعية:

- التحسيس بأهمية العبء الضريبي في المؤسسة الاقتصادية .
- محاولة تقديم دراسة شاملة لبعض الجوانب المتعلقة بالموضوع وإضافتها إلى الدراسات العلمية السابقة للموضوع.
- الربط بين الجانب المعرفي النظري والجانب التطبيقي الميداني.
- الاهتمام المتزايد بموضوع الضرائب في الآونة الأخيرة.

ثانياً: الأسباب الذاتية: تتمثل في:

- ارتباط موضوع البحث بالتخصص نظراً لكون الضرائب جانباً مهماً من جوانب الدراسات المحاسبية المعمقة.
- الميل الشخصي إلى دراسة المواضيع المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية.

أهداف البحث

- تقديم إطار نظري يحدد مفاهيم المؤسسة العمومية والعبء الضريبي
- محاولة معرفة دور العبء الضريبي في تسيير المالي للمؤسسة الاقتصادية.
- إثراء الكم المعرفي.
- إسقاط الواقع التطبيقي لإجراءات دراسة على مؤسسة اقتصادية

أهمية الدراسة:

- إبراز الأهمية التي تحتلها الضرائب في تسيير الميزانية.

- تقديم صورة عن واقع الميزانية في المؤسسات الاقتصادية.
- إظهار كيف يتم قياس العبء الضريبي وهذا استنادا لمجموعة من الإجراءات المحاسبية المعمول بها

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تمت هذه الدراسة بمديرية الضرائب ولاية غرداية.

الحدود الزمانية: امتد المجال الزمني لهذه الدراسة سنة للموسم الجامعي 2024

المنهج المتبع في البحث:

بالنظر إلى طبيعة الموضوع محل الدراسة ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة ولإثبات الفرضية اعتمدنا على المنهج الوصفي من خلال التطرق للأسس والمفاهيم المتعلقة من الميزانية العمومية والصفقات العمومية بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي من خلال تحليل السنوات المالية لمؤسسة اقتصادية.

صعوبات البحث:

- صعوبة الحصول على المعلومات نظرا لكون الموضوع قليل الدراسات.
- حساسية الموضوع وصعوبة الحصول على المعلومات التطبيقية
- ضيق الوقت.

تقسيمات البحث:

تنقسم هذه الدراسة إلى فصلين نظري وفصل تطبيقي يتناول الفصل الأول عموميات حول العبء الضريبي حيث يتطرق هذا الفصل إلى ماهية العبء الضريبي وخصائصه ومؤشرات قياسه أما الفصل الثاني وهو فصل تطبيقي فتطرقنا فيه إلى لمحة تاريخية عن مديرية الضرائب لولاية غرداية ثم طرق قياس العبء الضريبي مع اعطاء مثال تطبيقي، وختمنا البحث بخاتمة كانت عبارة عن حوصلة لما تم التوصل اليه من نتائج من خلال الدراسة.



الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية لدراسة

تمهيد:

إن الضريبة تعد أداة مالية رئيسية تعتمد عليها الدول لتحقيق إيرادات عامة تسهم في تمويل الإنفاق العمومي وتنفيذ السياسات الاقتصادية والاجتماعية، كما أن للضريبة تأثيرا مباشرا وغير مباشر على الأداء المالي للمؤسسات، إذا تؤثر على قرارات الاستثمار، والتمويل، والتسعير، وتوزيع الأرباح، كما أنه تعتبر جزء من استراتيجية المؤسسات وهي بالتالي ملزمة من خلال التأكد من تقديم التصريحات بهدف الضريبي وهي عبء لا يمكن للمؤسسة استرجاعه، كما تعتبر أيضا من المتغيرات الموجودة في المؤسسة والتي لا مفر منها¹.

سنحاول في هذا الفصل تقديم بعض المفاهيم المتعلقة بالضريبة والعبء الضريبي وتقييم الاداء المالي للمؤسسة وعرض اهم الدراسات السابقة:

المبحث الأول: العبء الضريبي

المبحث الثاني: الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

¹ زكريا لقيرني ومروة خلة، اثر العبء الضريبي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة المؤسسات (صيدال - الدويبة - المؤسسة الوطنية للحصى) للفترة (2012-2016) جامعة 8 ماي 1945، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قالمة، الجزائر، 2019، ص 02.

المبحث الأول: العبء الضريبي

المطلب الأول: ماهية العبء الضريبي والضريبة

أولاً: مفهوم العبء الضريبي

يعرفه البعض بأنه: " تلك الآثار التي تحدثها الضريبة على أسعار السلع أو على أسعار عوامل الانتاج، فأنصار هذا الرأي يقومون بالخلط بين ظاهرة نقل العبء الضريبي وبين الآثار الاقتصادية للضرائب باعتبار ان العبء الضريبي هو كافة الآثار التي تنتج عن أسعار السلع وعوامل الانتاج سواء نتجت عن نجاح الممول الثانوي في نقل العبء الضريبي أو نتجت كآثار اقتصادية لاستقرار العبء الفعلي للضريبة ".¹

ثانياً : مفهوم الضريبة

لقد تعددت تعريفات الضريبة تبعا لتعدد مناهج الباحثين واختلاف وجهات نظرهم المالية والقانونية والاقتصادية والاجتماعية، فقد عرفت على أنها: " فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصفة نهائية بدون مقابل كأداة مالية تلجأ إليها الدولة من أجل تحقيق أهدافها وفقا لمقتضى بيولوجيتها ".²

وعرفت من جانب تمكين الدولة للقيام بوظائفها بأنها: " إلزام إجباري تقوم الدولة بتحديددها مع التزام المكلف بتقديمها بدون مقابل، قصد تمكين الدولة من القيام بوظائفها من أجل تحقيق أهداف المجتمع ".³

عرفها محمد سعيد فرهود: " على انها اقتطاع مالي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين بغرض تحقيق النفع العام ".⁴

وعرفها الدكتور حامد عبد المجيد دراز: " على أنها فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع ".⁵

¹لمريزيق أسماء ، دور المراجعة الجبائية في تدنية العبء الضريبي -دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري بورقلة للفترة 2013-2016 ، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر جامعة قاصدي مرباح -ورقلة - كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية الجزائر، ورقلة، الجزائر، 2018، ص 22.

²عبد الكريم بركات ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ،بيروت، لبنان ، 1986، ص 126.

³تسرين معياش ، محاضرات وتمارين في جباية ، مطبوعة لطلبة سنة الثالثة ادارة الاعمال والسن الثانية مالية المؤسسة ،مقياس جباية ،جامعة 8 ماي 1945 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قالمة، الجزائر ، 2020، ص 09.

⁴محمد سعيد فرهود ،مبادئ المالية العامة ،منشورات جامعة حلب، سوريا ، 1996 ، ص 151.

⁵حامد عبد المجيد دراز ،مبادئ الاقتصاد العام ، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية، الاسكندرية، مصر، 1975 ، ص 71

تعرف الضريبة: " مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل وذلك وفق قانون محدد ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة وتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى إلى الوصول إليها".¹

ومن التعاريف السابقة نستنتج تعريف الضريبة هي: " اقتطاع مالي إجباري تفرضه الدولة دون مقابل من أجل تغطية نفقاتها وأعبائها".

المطلب الثاني: خصائص وأهداف الضريبة

أولاً: خصائص الضريبة

تتميز الضريبة بعدة خصائص وهي:²

1.1. الضريبة فريضة مالية:

معنى هذا أن الضريبة اقتطاع مالي من المكلف بأدائها إلى الدولة، والأصل أن يكون هذا الاقتطاع في شكل عيني أو نقدي، وهي القاعدة العامة في العصر الحديث ففي النظم الاقتصادية القديمة كانت الضريبة تفرض وتحصل في صور عينية نظراً أن التعامل في ذلك الوقت كان يقوم على أساس التعامل بالصورة العينية، ويظهر ذلك في العصور الإقطاعية حيث كان الأفراد ملزمون بتسليم جزء يكن حاضراً.

2.1. الضريبة تدفع جبراً:

يقصد بهذا أن الدولة تقوم بوضع نظام قانوني للضريبة تحدد على إثراء سعر الضريبة المكلف بأدائها وكيفي تحصيلها دون أن تتفق مسبقاً مع الممول، وبناء عليه فالفرد يكون مجبراً على دفع الضريبة دون أخذ

¹محمد أبو ناصر، محفوظ المشاعلة، فراس عطا الله شهبان ،محاسبة الضرائب بين النظرية ط3، وائل للنشر ، عمان، الاردن، 2010، ص 03.

²دوداح رضوان ، محاضرات في مقياس قانون الضرائب ،مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص مالية المؤسسة ،جامعة الجزائر 3 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر ،2021. ص ص 7-8.

رغبته أو استعداده للدفع في الاعتبار، وفي حالة امتناعه عن أدائها تلجأ الدولة الى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبي فعنصر الجبر هو الذي يفرق الضريبة عن غيرها من صور الإيرادات العامة.

3.1. الضريبة تدفع بصورة نهائية:

وهذا يعني ان مبلغ الضريبة يدفع بشكل نهائي أي أن الدولة لا تلزم بإعادة المبلغ لصاحبه على عكس القرض العام الذي يلزم الدولة بإعادته لأصحابه بعد فترة متفق عليها مع الفوائد المترتبة عليه.

4.1. الضريبة تدفع بدون مقابل:

يعني هذا أن دافعي الضرائب يستفيدون مما تقدمه الدولة من خدمات عامة تتفق عليها الدولة من الإيرادات المتأتية من الضرائب فلا يحصل الفرد على نفع خاص يعود عليه وحد، فالإيرادات الضريبية يجب أن يكون هدفها هو تحقيق منفعة عامة وليس خاصة.

ثانيا: أهداف الضريبة

تقرض الفريضة على الأفراد من اجل تحقيق أهداف معينة يأتي في مقدمتها الهدن التمويلي باعتباره مصدرا هام للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والاقتصادية الأخرى وقد تطورت هذه الأهداف بتطور الدولة وهي:¹

2.1. الأهداف المالية:

يقصد بها تغطية الأعباء العامة أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء باتجاه الاتفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى الاستثمارات الإدارية الحكومية.

¹ بن سنوسي ليلي وجديد مسعودة ، الضرائب وأثارها عن التنمية الاقتصادية دراسة حالة بمفتشية الضرائب بالبويرة ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس، جامعة عبد الحميد بن باديس كلية الحقوق، مستغانم، الجزائر ، 2011، ص 11-12.

2.2 الأهداف الاقتصادية

تتمثل في تحقيق الاستقرار عبر الدولة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الاتفاق وزيادة فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية كما قد تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين لمنحه فترة إعفاء الموارد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاط حيوي يحقق التنمية الاقتصادية .

3.2. الأهداف السياسية :

أي أت الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر لمخططات التنمية الاقتصادية الإجتماعية ففرض رسوم جمركية تدفعه على المنتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالاً للضريبة لأهداف سياسية فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الرسوم الجمركية لتصل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها من أجل تحقيق أغراض سياسية.

4.2 الأهداف الاجتماعية :

إن التطورات الاقتصادية والاجتماعية قد جعلت للضريبة أغراض أخرى غير الغرض المالي ومن بينها الغرض الاجتماعي فهي تستخدم كوسيلة هامة في تحقيق جملة من الغايات الاجتماعية.

إعادة توزيع الدخل أو الثروة بين أفراد المجتمع لتقليل من الفوارق الاجتماعية ويتم ذلك بعدة طرق كفرض ضرائب على الثروة كحاصل الحال في فرنسا وألمانيا .

وتشجيع النسل في الدول التي ترغب في عدد سكانها كالدول الأوروبية فقد تلجا هذه الدول لسن قوانين ضريبية تتضمن تخفيضات الضريبة كما هو الحال بالنسبة إلى فرنسا وقد لجأت ألمانيا إلى التخفيضات الضريبية قصد زيادة عدد سكانها وبعد ضربتها في الحرب العالمية الثانية عدلت من هذا النظام في عام 1946¹

¹ بن سنوسي ليلي وجديد مسعودة ، المرجع سابق، ص 12

المطلب الثالث: أنواع الضرائب وقواعد الضريبة

أولاً: أنواع الضريبة

وتتميز أنواع الضرائب في مايلي :¹

1.1 الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية :

الضرائب النسبية هي تلك الضرائب يبقى سعرها ثابت ، رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة وهي تحقق نوعاً ما العدالة بين المكلفين بالضريبة وكذا وضوحها الأمر الذي يساعد على الادخار والاستثمار ، اما الضرائب فهي تلك التي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة للضريبة ، مما يساعد على ارتفاع الحصيلة الضريبية وإعادة توزيع الدخل والثروة ، وعدم تركزها عند فئة معينة .

2.1 الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال :

فالضريبة تفرض على الأشخاص بغض النظر عما يملكونه من رؤوس أموال ، في حين الضريبة على الأموال فهي تفرض على ما يملكه الشخص من رؤوس الأموال ، وتمتاز بعدالتها لأنها مرتبطة بحجم الأموال .

3.1 الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

إن ما يميز بينهما هو تحديد الشخص الذي يتحمل العبء ، فتكون الضريبة مباشرة إذا كان الذي يدفعها للخرينة هو الذي يتحملها بصفة نهائية وتكون غير مباشرة إذا كان الذي يدفعها للخرينة يعد وسيطاً بينه وبين الشخص الذي يتحملها .

4.1 الضرائب الوحيدة والضرائب المتعددة :

¹د.نسرين معياش ، مرجع سابق ذكره ، ص ص 11-12.

المقصود بالضريبة الوحيد أن تعتمد الدولة ضريبة واحدة رئيسية إلى جانب فرض ضرائب أخرى ،أما نظام الضرائب المتعدد فيعني إخضاع المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب .

ثانيا: قواعد الضريبة

تعددت قواعد الضريبة وهي كالتالي:¹

1.2 قاعدة العدالة او (المساواة في المقدرة التكليفية)

حسب هذه القاعدة فإن كل الأفراد المكلفين بدفع الضريبة ملزمون بدفع الضريبة ولكن حسب مقدرتهم التكليفية، ومثلا دخل له فهو معفى من ذلك، وكتب آدم سميث في هذا الصدد قائلا: " يجب ان يساهم كل افراد المجتمع في نفقات الدولة حسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان أي بنسبة الدخل الذي يتمتعون به في ظل حماية الدولة. ونلاحظ الان اغلب الدول قد اخذت بهذا المبدأ، وقامت بتطبيق الضريبة التصاعدية وإقرار الإعفاءات العائلية والحد الأدنى اللازم للمعيشة.

2.2 قاعدة اليقين:

يقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض او ابهام، والهدف من ذلك ان يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا لبس فيها، ومن ثم يمكنه ان يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها ومعدله وكافة الاحكام القانونية المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة الى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها، حيث ان عدم الوضوح يؤدي الى حذر المكلفين من النظام الضريبي.

3.2 قاعدة الملائمة في الدفع:

¹ازكريا لقريني ومروة خلة ، مرجع سابق ذكره ،ص 06.

والذي يعني ملائمة الضريبة عند دفعها لظروف دفعها، بحيث يتم فرضها في الوقت والطريقة التي تتناسب وتلائم رغبة المكلف وظروفه بدرجة أكبر وتتيح إمكانية دفعها من قبله، بحيث تكون أوقات تحصيلها تتناسب مع حصول المكلف على دخله أو إيراداته وعوائده، كما ان الضرائب التي تفرض على دخول الموظفين تكون ملائمة في حالة استقطاعها من رواتبهم الشهرية ،دلا من تجميعها وتحصيلها في نهاية السنة بحيث تشكل عبء يصعب عليهم تحمله .

4.2 قاعدة الاقتصاد في النفقة

مفاد هذه القاعدة بأن يجب على الدولة ان تختار طريقة الجباية التي تكلفها أقل النفقات، حتى يكون الفرق بين ما يدفعه الممول وبين ما يدخل الخزينة العمومية أقل ما يمكن، إذ يجب مراعاة تكاليف الإجراءات الإدارية المتعلقة بالمسائل الفني للضريبة (تحديد الوعاء، ربط الضريب، تحصيل الضريبة، الرقابة ...) فتعدد وكثرة الإجراءات يزيد من نفقات الجباية وبالتالي ينخفض حجم الإيرادات.¹

المبحث الثاني: الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

يعتبر الاداء المالي من المواضيع المهمة في التسيير المالي كونه يعبر عن مدى فعالية السياسات المتخذة من قبل صانعي القرار في المؤسسة وكذا استقرار واستمراريتها.

المطلب الأول: ماهية الأداء المالي

أولاً: مفهوم الأداء

يعد مفهوم الأداء من المفاهيم التي تطوي على أكثر المواضيع شمولاً إذ ينطوي على أكثر المواضيع الجوهرية المتعلقة بنجاح أو فشل المؤسسات على اختلافها، ويسعى عادة المؤسسات الى تحقيق أهدافها المتمثلة في الغالب في كفاءة الموارد وفعالية الأداء.²

¹ از كريا لقريني ومروة خلة، مرجع سابق ، ص 07.

² از كريا لقريني ومروة خلة ،مرجع سابق ، ص 25.

يعرف الأداء: "عمل أو انجاز نشاط أو تنفيذ مهمة بمعنى القيام بعمل يساعد على الوصول للأهداف المسطرة ومنه يقصد بالأداء المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام لتحقيقها".

ويرى البعض الآخر أن الأداء هو "مركز مسؤولية ما يعني الفعالية والإنتاجية التي يبلغ بهما هذا المركز الأهداف التي قبلها".

مفهوم الاداء المالي

يوجد العديد من التعاريف للأداء المالي وهذا لاختلاف الباحثين حول تحديد الوظيفة المالية وكذا تطور النظريات المالية ويمكن أن توجز بعض التعاريف كمايلي:¹

"يعبر الأداء المالي عن تعظيم النتائج من خلال تحسين المردودية ويتحقق ذلك بتدئة التكاليف وتعظيم الإيرادات بصفة مستمرة تمتد إلى المدى المتوسط والطويل وذلك بغية تحقيق التراكم في الثروة والاستقرار".

ويعرف الأداء على أنه "هو أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في المؤسسة، يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس مدى انجاز الأهداف ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد المؤسسة بالفرص الاستثمارية".

ويعرف الأداء المالي بأنه: "الأداة التي تستخدم للتعرف على نشاط المشروع بهدف قياس النتائج المحققة ومقارنتها بالأهداف المرسوم بغية الوقوف على الانحرافات وتشخيص مسبباتها مع اتخاذ القرارات الكفيلة لتجاوز تلك الانحرافات وغالبا ما تكون المقارنة بين ما هو متحقق فعلا وما هو مستهدف في نهاية زمنية معينة هي سنة في الغالب".²

¹ سمية تحبيني ، محاولة بناء نموذج للأداء المالي لمؤسسة اقتصادية ،حال عينة شركات مدرجة في بورصة الكويت للفترة 2011-2015 ،جامعة قاصدي مرباح، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر تخصص مالية مؤسسة، ورقلة، الجزائر ، 2016،ص 03.

² حمزة بوكفة ، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام مؤشرات هيكل رأس المال - دراسة حالة مؤسسة محلية لصناعة المشروبات والعصائر - مجلة الاقتصاد الصناعي (خزارتك) المجلد 12/العدد 01، 2022،ص216

ويعرف ايضا على أنه: "تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء قيمة ومجابهة المستقبل من خلال الاعتماد على الميزانيات وجدول حساب النتائج والجدول الملحق، ولا جدوى من ذلك إن لم يأخذ الطرف الاقتصادي والقطاع الصناعي الذي تنتمي إليه المؤسسة النشطة في الدراسة، وعلى الأساس فإن تشخيص الأداء يتم لمعاينة المردودية الاقتصادية للمؤسسة ومعدل نمو الأرباح".¹

وهناك من يعرف الأداء المالي على أنه استغلال الموارد المالية المتاحة للمؤسسة بطريقة تمكنها من تحقيق أهداف الوظيفة المالية وهذا ما يتوقف على السياسة المالية التي تنتهجها المؤسسة والتي تظهر جليا من خلال:²

- تركيبة ميزانيتها المالية من أصول وخصوم ومدى قدرتها على تمويل استثماراتها، إذ أن عدم قدرتها على تمويل هذه الأخيرة سيؤثر دون شك على أدائها المالي.

- درجة اعتمادها على الديون قصيرة الأجل ومعدل دوران دورة الاستغلال، ومدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها تجاه مورديها بنسبة كبيرة على الديون قصيرة الأجل في ظل معدل دوران بطيء لدورة الاستغلال سيؤدي في النهاية إلى خلق مشاكل ينتج عنها انخفاض مستوى الأداء المالي.

- حجم السيولة المتوفرة لديها، فإذا كانت تعاني عجزا فهذا يؤدي إلى زيادة ديونها مما ينتج عنه انخفاض في الأداء، أما في حالة توفرها على فائض مع قدرتها على استغلاله أحسن استغلال من خلال توظيفه لتحقيق فرص ربح إضافية تسمح برفع مستوى الأداء المالي.

ونستنتج من التعاريف السابقة أن الأداء المالي: "هو مدى قدرة المؤسسة على تخفيض تكاليفها وزيادة الإيرادات من أجل الوفاء بالتزاماتها لتحقيق أهدافها المالية".

ثانيا: أهمية الأداء المالي

¹ كعراش حدة واحمد بهاليل حياة ، اثر التأهيل على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية ، دراسة ميدانية لمطاحن مرمورة - قالمة- مذكرة تخرج شهادة الماستر ، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قالمة، الجزائر، 2013 ، ص52

² قلو رفيق، دراسة أثر التمويل الإسلامي على الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة دراسة حالة الجزائر، غير منشورة ،مذكرة ماجستير تخصص محاسبة و مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2011، ص 133.

- تتبع أهمية الأداء المالي بشكل عام في أنه يهدف إلى تقييم أداء المؤسسات من عدة زوايا وبطريقة تخدم مستخدمي البيانات ممن لهم مصالح مالية في المؤسسة لتحديد جوانب القوة والضعف في المؤسسة والاستفادة من البيانات التي يوفرها الأداء المالي لترشيد القرارات المالية للمستخدمين.

- وتتبع أهمية الأداء المالي أيضا وبشكل خاص في عملية متابعة أعمال المؤسسة وتفحص سلوكها ومراقبة أوضاعها وتقييم مستويات أدائها وفعاليتها وتوجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح والمطلوب من خلال تحديد المعوقات وبيان أسبابها و اقتراح إجراءاتها التصحيحية و ترشيد الاستخدامات العامة للمؤسسة و استثماراتها وفقا للأهداف العامة للمؤسسة و المساهمة في اتخاذ القرارات السليمة للحفاظ على استمرارية و بقاء المؤسسة.¹

ثالثا : أهداف الأداء المالي

إن الأداء المالي يمكن أن يحقق للمستثمرين الأهداف التالية:

- يمكن المستثمر متابعة ومعرفة نشاط المؤسسة وطبيعته، كما يساعد على متابعة الظروف الاقتصادية والمالية المحيطة، وتقدير تأثير أدوات الأداء المالية من ربحية وسيولة ونشاط والمديونية على سعر السهم؛

- يساعد المستثمر في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتفسير البيانات المالية وفهم التفاعل بين البيانات لاتخاذ القرار الملائم لأوضاع المؤسسة.

ومنه فإن الموضوع الأساسي للأداء المالي هو الحصول على معلومات تستخدم لأغراض التحليل المناسبة لصنع القرارات و اختيار السهم الأفضل من خلال مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة.²

المطلب الثاني : العوامل المؤثرة ومؤشرات الأداء المالي

أولا :العوامل المؤثرة على الأداء المالي:

¹تواتي مريم ، مراقبة التسيير كآلية لحكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع ، ملتقى العلمي الوطني حول مراقبة التسيير كآلية لحكمة المؤسسات و تفعيل الإبداع كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة البليدة 2 يوم 25 افريل، 2017، ص 08.

²تواتي مريم مرجع سابق ذكره ، ص08.

هناك عدة عوامل داخلية إدارية و فنية مؤثرة على الأداء المالي و التي سنلخصها فيما يلي:¹

1.1 الهيكل التنظيمي:

هو الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالشركات و أعمالها، ففيه تتحدد أساليب الاتصالات و الصلاحيات و المسؤوليات و أساليب تبادل الأنشطة و المعلومات، حيث يتضمن الهيكل التنظيمي في الكثافة الإدارية هي الوظائف الإدارية في المؤسسات و التمايز الرأسي و هو عدد المستويات الإدارية في المؤسسة و أما التمايز الأفقي فهو عدد المهام التي نتجت عن تقييم العمل و الاستثمار الجغرافي من عدد الفروع و الموظفين.

ويؤثر الهيكل التنظيمي على أداء المؤسسات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأعمال و النشاطات التي ينبغي القيام بها و من تم تخصيص الموارد لها بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوار للأفراد في المؤسسة و المساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل لإدارة المؤسسة اتخاذ القرارات بأكثر فعالية و كفاءة.

2.1 المناخ التنظيمي:

هو شفافية التنظيم و اتخاذ القرار بأسلوب الإدارة و توجيه الأداء و تنمية العنصر البشري، أي إدراك العاملين أهداف المؤسسة و مهامها و نشاطاتها مع ارتباطها بالأداء، و يجب أن يكون اتخاذ القرار بطريقة عقلانية و على الإدارة أن تشجع الموظفين على المبادرة الذاتية أثناء الأداء، حيث يقوم المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الأداء بصورة إيجابية و كفاءته من الناحيتين الإدارية و المالية، وتقديم معلومات لمتخذي القرارات لتحديد صورة للأداء و التعرف على مدى تطبيق الإداريين للمعايير الأداء عند التصرف في أموال المؤسسة.³

3.1 التكنولوجيا:

هي عبارة عن الأساليب و المهارات و الطرق المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المنشودة و التي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، و يندمج تحت التكنولوجيا عدد من أنواع مثل تكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب، و التي تكون وفقا للموصفات التي يطلبها المستهلك. وتكنولوجيا الإنتاج المستمر و التي تلتزم بمبدأ الاستمرارية، و تكنولوجيا الدفعات الكبيرة.

¹ زبيدي البشير، دور التقارير المالية في تحسين الأداء للمؤسسة دراسة ميدانية في مجمع صيدال، رسالة غير منشورة ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم و علوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر ، ص 72.

و على المؤسسة تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها و المنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب أن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات و التي لبد لهذه المؤسسات من التكيف مع التكنولوجيا و استيعابها وتعديل أدائها وتطويره بهدف الموائمة بين التقنية و الأداء، و تعمل التكنولوجيا على شمولية الأداء لأنها تغطي جوانب متعددة من القدرة التنافسية و خفض التكاليف و المخاطر بإضافة إلى زيادة الأرباح و الحصة السوقية.¹

4.1 الحجم:

يقصد بالحجم هو تصنيف المؤسسات إلى مؤسسات صغيرة أو متوسطة أو كبيرة الحجم حيث يوجد عدة مقاييس لتصنيف أو قياس حجم المؤسسة منها:

-إجمالي الموجودات أو إجمالي الودائع، إجمالي المبيعات، إجمالي القيمة المضافة.

ويعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الأداء للمؤسسات ،فقد يشكل الحجم عائقا على أداء المؤسسة حيث أن زيادة الحجم فإن عملية إدارة المؤسسة تصبح أكثر تعقيدا ومنه يصبح أداؤها أقل فعالية، وبشكل إيجابي من حيث أنه كلما زاد حجم المؤسسة يزداد عدد المحللين الماليين المهتمين بالمؤسسة وأن سعر المعلومة للوحدة الواحدة الواردة في التقارير المالية يقل بزيادة حجم المؤسسة ،وقد أجريت عدة دراسات حول علاقة الحجم بأداء المؤسسات تبين من خلالها أن العلاقة بين الحجم و الأداء علاقة طردية.

ثانيا : المؤشرات

تعد المؤشرات المالية من الادوات المهمة لتقييم أداء الشركة وقدرتها على مواجهة إلتزاماتها المستحقة عليها حاليا ومستقبليا لانها تمثل أداة شخصية اساسية من أدوات التحليل المالي والتي يمكن تقسيمها الى مؤشرات تقليدية والتمثلة في المؤشرات المالية والمؤشرات الحديثة والمتعلقة بالجانب الاستراتيجي للمؤسسة بشيء .²

¹محمد محمود الخطيب، الأداء المالي و أثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد للنشر و التوزيع، ط 01، الأردن، 2010ص 50.

²غريب صليحة ، دور المؤشرات المالية في تقييم الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ،دراسة ميدانية لمؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير ، مذكرة الماستر ، جامعة قاصدي مرباح ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ورقلة، الجزائر ، 2014، ص ص 11-18.

1. القياس و التقييم وجهان لعملة واحدة:

قبل التطرق إلى هذا العنصر وجب التمييز أولا بين مفهومي التقييم و القياس ؛ فالقياس هو عملية التقييم الجبري للشيء المدروس في صيغة رقم ، عدد ، مبلغ ، نسبة مئوية ... إلى غير ذلك من وحدات القياس . كما أنه طريقة منظمة لتقييم المدخلات و المخرجات في المؤسسات الصناعية و غير الصناعية.¹ مما سبق تبين أن مفهوم القياس يقترب كثيرا من معنى التقييم و الذي يعبر عن أحد مراحله ؛ كما سبق وذكرنا ، و منه فالقياس و التقييم هما وجهان لعملة واحدة.

2. تعريف مؤشرات تقييم الأداء المالي: ²

المؤشر المالي هو أداة لقياس الأداء تكون عادة في شكل رقمي لتسمح لمسؤولي المؤسسة بمقارنة نتائجها بالمعايير المرجعية ، و المؤشر الجيد الذي يسمح بأن تكون عملية قياس الأداء فعالة و جيدة. كما أنها عبارة عن علاقة بين القيم المحاسبية الواردة في الكشوفات المالية مرتبة لتكون دالة لقياس الأداء المالي عند نقطة زمنية معين.

ثالثا: المؤشرات التقليدية لتقييم الأداء المالي

3.1 تقييم الأداء المالي باستخدام النسب المالية :

هناك عدد كبير من نسب التحليل المالي إلا أننا سوف نقتصر على ذكر أهمها و التي يتم تقسيمها إلى المجموعات التالية:

- نسب السيولة .
- نسب الربحية .
- نسب القيمة السوقية.

¹سارة بن الدين ،تقييم الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية . دراسة إحصائية، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2010، ص 10.

² غريب صليحة ،مرجع سابق ،ذكره ، ص 11.

(أ) تعريف النسب المالية: هي علاقة كسرية بين قيمتين لمركزين أو حسابين من الجداول النهائية المحاسبية للمؤسسة الميزانية، جدول حساب النتائج (وقد صنفت النسب حسب تقسيمات مختلفة حسب الوضعية المالية للمؤسسة.

(ب) دور النسب المالية:

لنسب المالية معاني مالية خاصة حسب نوع النسبة و كيفية تركيبها ، كما أنها تعطي تفسيرات لنتائج السياسات المالية المتخذة في المؤسسة ، كما تسمح بمراقبة التطور المالي و الإستغلال للمؤسسة في حالة إستعمالها إستعمالاً عقلانياً و موضوعياً.

- نسب السيولة وهي تلك النسب التي تقيس مقدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها باستخدام مجموعة الأصول المتداولة ويهتم بنسب السيولة كل من مقرضو الأموال قصيرة الأجل (البنك) لأنها تعتمد على الالتزامات قصيرة الأجل.

- نسب الربحية: تشير هذه النسب الى التأثير لعناصر السيولة والرفع المالي وإدارة الأصول على الأرباح التي تحققها المؤسسة في النهاية .

3.2 تقييم الاداء المالي من منظور جدول تدفقات الخزينة :

تحتسب على أساسها المؤشرات المالية التي تستخدم كأدوات لتحليل النتيجة و الخزينة وتلك التي تدخل في بناء جدول تدفقات الخزينة و التي تشكل القاعدة الكبرى لعملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة.

3.2.1 المؤشرات الحديثة :

شجع التطور الملحوظ في مقاييس الأداء المحاسبية التقليدية على ظهور مؤشرات حديثة في مجال قياس وتقييم الأداء أهمها:¹

¹خنفري خيضر، بورنيسة مريم ، دور النسب والمؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية ، مجلة دراسات اقتصادية المجلد، العدد 27، 2017، ص63

– القيمة الاقتصادية المضافة EVA : في مطلع التسعينيات قدمت كل من شركة " Stern Stewart " و " Co " وهي إحدى الشركات الاستثنائية الأمريكية مقياسا جديدا للأداء يعتمد على القيمة يسمى بالقيمة الاقتصادية المضافة Economic Valeur Added ميزته بعلامة تجارية ® EVA.

– القيمة السوقية المضافة MVA :

يعتبر مقياس EVA مقياسا داخليا لخلق القيمة و بما أن السوق هو الحكم النهائي على نجاح المؤسسة ، فإن تحقيق المؤسسة لقيمة اقتصادية يجب أن يؤدي في نهاية الأمر إلى زيادة في القيمة السوقية لأصولها ؛ لهذا فقد أطلق Stern Stewart على الزيادة في القيمة السوقية عن القيمة الدفترية لرأسمال بالقيمة السوقية المضافة Market Valeur Added وهي مؤشر يفسر تأثير التغير في النشاط الاقتصادي على القيمة السوقية كما يتيح ربط المعطيات المحاسبية بالقيمة السوقية.

–مؤشر عائد التدفق النقدي على الاستثمار CFROI :

يعتمد أسلوب عائد التدفق النقدي على الاستثمار CFROI على تعديل العناصر التي من شأنها التأثير على القيمة.

المطلب الثالث : تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

أولا :مفهوم تقييم الأداء المالي

رغم تقارب وجهات نظر الباحثين حول الأداء بوصفه مفهوما عام يعكس مدة نجاح أو فشل المؤسسات في تحقيق أهدافها ، إلا أنهم لم يتفقوا على وضع صيغة نهائية لمفهوم تقييم الأداء بشكل محدد ودقيق ، بسبب تنوع المجالات التي تسعى المؤسسة إلى تقييم أدائها ¹.

يعرف التقييم على أنه : " النشاط الذي يهدف لقياس أو الحكم على قيمة المساهمة النسبية للعامل في المؤسسة " .

¹أخديجة دزايت ومعطاللة ، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATISUD بورقلة ، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الليسانس ، تخصص مالية المؤسسة ،جامعة قاصدي مرباح –ورقلة –، الجزائر، 2013 ، ص09.

ينظر الباحثين الى عملية تقييم الأداء على أنها : " عملي لاحقة لعملية اتخاذ القرار ،والغرض منها هو فحص المركز المالي والاقتصادي للمؤسسة في تاريخ معين كما في استخدام أسلوب التحليل المالي والمراجعة الداخلية".
اما تقييم الاداء المالي : "فهو قياس أنشطة الوحدة الاقتصادية مجتمعة بالاستناد على النتائج التي حققتها في نهاية الفترة المحاسبية التي عادة ما تكون سنة تقويمية واحدة ،بالاضافة إلى معرفة الأسباب إلى النتائج أعلاه واقتراح الحلول اللازمة للتغلب على النتائج السلبية بهدف الوصول الى أداء جيد في المستقبل".¹

ثانيا : أهمية تقييم الأداء المالي

- ان عملية تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية تحظى بأهمية كبيرة ويمكن ابرازها فيمايلي :
- الكشف عن التطور الذي حققته المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الاسوء ،وذلك عن طريق نتائج الأداء الفعلي زمنيا في المؤسسة من مدة لأخرى، ومكانيا بالمؤسسات المماثلة الأخرى .
- توجيه العاملين في أداء أعمالهم .
- توضيح سير العمليات الإنتاجية .
- الإفصاح عن درجة المواءمة والانسجام بين الأهداف والاستراتيجيات المعتمدة وعلاقتها بالبيئة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية.
- توضيح سير العمليات الإنتاجية .
- تمكين المؤسسة من الاستغلال الأمثل لمواردها.
- المساعدة في اتخاذ القرارات المالية و الاستراتيجية.
- المساعدة في إجراء عملية التحليل و المقارنة.
- يوضح أثر هيكل التمويل على ربحية المؤسسة و يعكس كفاءتها التمويلية.

¹مجيد الكرخي،تقويم الاداء باستخدام النسب المالية ، الطبعة 1 ، دار المناهج ، عمان ، 2007 ، ص 31.

- توجيه إشراف الإدارة العليا .¹

ثالثا : مراحل تقييم الأداء المالي

1.3 مرحلة جمع البيانات والمعلومات الإحصائية :

تتطلب عملية تقييم الأداء بتوفير كافة البيانات والمعلومات والتقارير والمؤشرات اللازمة مثل : القيمة المضافة ،كمية أو قيمة الانتاج ،عدد العمال الأجور وغير ذلك ، مع الأخذ بعين الاعتبار المعلومات المتعلقة بالسنوات للوقوف على طبيعة التطور في الصناعة لكافة مجالات النشاط للمؤسسة الاقتصادية.

2.3 تحليل ودراسة البيانات والمعلومات الإحصائية :

اي هي تحليل البيانات للوصول إلى نتائج معينة ،وقد يتم الاستعانة ببعض الطرق الإحصائية لاختبار مدى صحتها.

3.3 إجراء عملية التقييم :

وذلك باستخدام المعايير المناسبة للنشاط الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية ،على أن تشمل عملية التقييم النشاط العام للوحدة،أي جميع أنشطة مراكز المسؤولية فيها ،بهدف التوصل إلى حكم موضوعي ودقيق يمكن الاعتماد عليه.

4.3 مرحلة الحكم على النتائج وتحديد الانحراف :

في هذه المرحلة يتم تحديد الانحرافات التي تتعلق بمدى اختلاف الوحدات المنتجة عن المواصفات النوعية المحددة ،وقد يكون الانحراف ناجما عن انخفاض الكمية المنتجة أو بسبب وجود اختلال في العلاقات الإنتاجية بين الأقسام المختلفة في المشروع ،مما ينعكس بظهور بعض الاختناقات.²

رابعا :مصادر معلومات لتقييم الأداء المالي

1.4 المصادر الخارجية :

¹ابوصباح صافية ، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام التحليل العملي دراسة لعين من المؤسسات الاقتصادية ، اطروحة دكتوراء علوم في العلوم الاقتصادية ،تخصص نفود مالية وبنوك ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة الجزائر 03 ، الجزائر ،2023، ص 10.

²ابوصباح صافية، مرجع سابق ذكره ، ص 11.

تتصل المؤسسة على هذا النوع من المعلومات من محيطها الخارجي ، وهذه المعلومات يمكن تصنيفها إلى نوعين من المعلومات وهي :¹

أ)المعلومات العامة :

تتعلق هذه المعلومات بالظرف الاقتصادي حيث تبين الوضعية العامة للاقتصاد في فترة معينة وسبب اهتمام المؤسسة بهذا النوع من المعلومات هو تأثير نتائجها بطبيعة الحالة الاقتصادية للمحيط كالتضخم والتدهور ،حيث تساعد هذه المعلومات على تفسير نتائجها والوقوف على حقيقتها .

ب)المعلومات القطاعية :

تقوم بعض المنظمات المتخصصة بجمع المعلومات الخاصة بالقطاع ونشرها لتستفيد منها المؤسسات في إجراء مختلف الدراسات المالية والاقتصادية ،فمثلا يجمع مركز الميزانيات لبنك فرنسا مختلف الحسابات السنوية التي تنشرها المؤسسات ثم يضعها في حسابات مجمعة وبعدها يستخلص منها نسب ومعلومات قطاعي تساعد المؤسسات في تقييم وضعيتها المالية بالمقارنة مع هذه النسب.

2.4المصادر الداخلية :

تتمثل المعلومات الداخلية المستعملة في عملية تقييم الاداء المالي عموما في المعلومات التي تقدمها مصلحة المحاسبة وتتمثل هذه المعلومات في الميزانية وجدول حسابات النتائج والملاحق.

أ)الميزانية :

تقدم مصلحة المحاسبة العامة الى المديرين المكلفين بإجراء عملية تقييم الأداء المالي وثيقة محاسبية ختامية هي الميزانية المحاسبية ومجموعة من المعلومات التي تمكنهم من إعداد الميزانية المالية التي يمكن الاعتماد عليها كمعلومات مالية مساعدة على تقييم الأداء ،تعتبر الميزانية عن مجموعة مصادر أموال المؤسسة وتدعى

¹عيد بلقاسم وابن عبد الهادي خليل وبكلي باب ابراهيم ، تقييم الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية ، تقرير تربص لاستكمال متطلبات نيل شهادة ليسانس تخصص مالية المؤسسة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير ،جامعة غرداية ، الجزائر، 2024 ، ص 21-22

الخصوم ، وواجه استخدامات هذه الأموال وتسمى بالأصول ، وذلك بزمان تاريخي معين عادة ما يكون في نهاية السنة .

ب) جدول حسابات النتائج

بعد جدول حسابات النتائج وثيقة محاسبية نهائية تلخص نشاط المؤسسة دوريا ويتمثل في جدول يجمع مختلف عناصر التكاليف والإيرادات التي تساهم في تحقيق نتيجة نشاط المؤسسة في دورة تحديد تواريخ تسجيل لها ، أي يعبر عن مختلف التدفقات التي تتسبب في تكوين نتيجة المؤسسة خلال فترة معينة.

ج) الملاحق :

الملحق هو وثيقة شاملة تنشئها المؤسسة ، هدفه الأساسي هو تكملة وتوضيح فهم الميزانية وجدول حسابات النتائج ، فهو يمكن ان يقدم المعلومات التي تحتوي الميزانية وجدول حسابات النتائج بأسلوب آخر يجب على الملاحق ان تمكن الأطراف الموجه الى الميزانية وجدول حسابات النتائج من الفهم الجيد لها ، وتقدم هذه الملاحق نوعين من المعلومات (المعلومات المحكمة او الرقمية) الموجهة لتكملة وتفصيل بعض عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج ، (المعلومات غير الرقمية) تتمثل في التعليقات الموجهة لتسهي وتوضيح فهم المعلومات المرقمة .¹

المبحث الثالث : الدراسات السابقة

هناك عدة دراسات تناولت مواضيع مرتبطة بهذا الموضوع، يمكن ذكر بعضها فيما يلي:

المطلب الأول: الدراسات المحلية

دراسة الأولى : عائشة بلغالي (2017) ، بعنوان : "تقييم الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة مديرية تزيع الكهرباء والغاز لولاية عين تموشنت (2013-2015) . رسالة ماستر تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،تهدف هذه الدراسة الى تقييم الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ، وإبراز أهمية تقييم الاداء المالي وتم اسقاط الدراسة على مؤسسة

¹عيد بلقاسم وبن عبد الهادي خليل وبكلي باب ابراهيم، مرجع سابق ، ص 23.

توزيع الكهرباء والغاز عين تموشنت خلال فترة (2013-2015) ، تم استخدام منهج الوصفي في الجانب النظري ودراسة حالة في الجانب التطبيقي لهذه الدراسة في تحليل الميزانيات وجدول حسابات النتائج والمقارنة بين النتائج وتوصلت الدراسة الى :وجود المديرية ليس لها قدرة على التمويل الذاتي والنتائج المسجلة من طرف المؤسسة خلال الفترة المدروسة سلبية ،وأنها غير مستقلة ماليا وغير قادرة على تسديد ديونها ،وهذا يدل على مدى استجابة المؤشرات المستخدمة في عملية تقييم.

الدراسة الثانية :زكريا لقريني ومروة خلة (2019) بعنوان : " أثر العبء الضريبي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة المؤسسات (صيدال -الويبة -المؤسسة الوطنية للحصى) للفترة (2012-2016)، رسالة ماستر في العلوم المالية ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة 8ماي 1945. تعالج هذه الدراسة اثر العبء الضريبي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال القيام بممارسات مالية محاسبية بغية تحقيق الهدف المنشود من الفترة الممتدة من 2012 الى غاية 2016 للوصول الى نتائج .

وهدفت الدراسة لقياس مدى تأثير العبء الضريبي على مردودية المؤسسة الاقتصادية ،تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي عند عرض اهم المفاهيم المتعلقة بالموضوع بالجانب النظري ،واعتمدا الباحثان في حصول على البيانات الدراسة على الكتب الخاصة بالاختصاص وهو المالية واعتمدا على الكتب الاجنبية والملتقيات اما في الجانب التطبيقي اعتمدا على القوائم المالية الخاص بكل مؤسسة لاحتساب معدل العبء الضريبي وقيم المردودية ،وتوصلت الدراسة الى نتائج التالية :أن الأعباء الضريبية ذات أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية ،رغم وجود عوامل اخرى واعباء تؤثر على مردوديتها .

وجود علاقة عكسية بين العبء الضريبي ومردودية المؤسسة تبين لنا ان العبء الضريبي يؤثر بشكل سلبي ومحدود على المردودية الاقتصادية والمالية للمؤسسات محل الدراسة.

الدراسة الثالثة :خليفة عمر وشلي نور الدين (2022) بعنوان : أثر العبء الضريبي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة نفطال فرع الغاز المميع - تيارت (2019-2021) رسالة ماستر قسم العلوم المالية والمحاسبة ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة ابن خلدون -تيارت. تهدف هذه الدراسة الى معرفة مدى تأثير العبء الضريبي على الاداء المالي للمؤسسة

استعانة الباحثان على المنهج الوصفي التحليل فاستعمل الوصف في عرض الأطر النظرية اما في الجانب التطبيقي اعتمدا على التحليل لدراسة مختلف النسب المالية ومؤشرات المردودية الاقتصادية وحساب مدى تأثير العبء الضريبي عليها ،واعتمدا على اساليب جمع المعلومات في الدراسة كالمقابلة والوثائق اضافة الى استخدام برامج الاعلام الألي ،توصلت الدراسة الى وجود اثر لبي للعبء الضريبي على مردودية المؤسسة الاقتصادية مع وجود عوامل وأعباء اخرى تؤثر على مردودية المؤسسة خارج موضوع الدراسة.

المطلب الثاني :دراسات اجنبية

الدراسة الأولى :متولي عبد القادر السيد 2022 بعنوان : " أثر العبء والمزيج الضريبي على معدل النمو الاقتصادي مدخل جديد لدراسة حالة مصر ،المجلة العربية للإدارة ،مجلد42 العدد 02 .

تهدف هذه الدراسة الى تحليل اثر العبء الضريبي (مقاسا بنسبة الضرائب إلى الناتج) والمزيج الضريبي (مقاسا بنسبة الضرائب غير المباشرة إلى الضرائب المباشرة) على معدل نمو الناتج الحقيقي في مصر لبيانات سنوية عن الفترة من 1981 إلى 2017، باستخدام منهج جديد نسبيا، يعزل أثر المتغيرات غير الضريبية المحذوفة على معدل النمو. وخلصت الدراسة إلى وجود أثرا موجبا ومعنويا للتغير في العبء الضريبي على معدل النمو، بينما جاء أثر المزيج الضريبي محايدا .وتؤكد النتائج أن أثر العبء والمزيج الضريبي يتحولان إلى أثر سالب وبمعامل كبير عند مستوياتهما العالية، كما أن مرونة النمو بالنسبة للعبء الضريبي وبالنسبة للمزيج الضريبي جاءت موجبة في كل السنوات، لكن أثر زيادة معدل العبء الضريبي يزيد معدل النمو بعدد 4 مرات مقارنة بأثر المزيج الضريبي. والنتيجة الأهم هي أن متوسط العبء والمزيج الضريبي الأمثلين يتجاوزان نظيرهما المشاهد في كل سنوات الدراسة، ويعنى ذلك أنه كان ممن الممكن تعظيم معدل النمو المشاهد بزيادة معدل العبء الضريبي وتعديل الهيكل الضريبي في اتجاه زيادة الضرائب غير المباشرة. وتوصي الدراسة بالعمل على توسيع القاعدة الضريبية، والاستمرار في عملية الإصلاح الضريبي ليكون نظاما فعالا وأكثر شفافية.

الدراسة الثانية : Mohamed mansour 2022

**An Analytical Study Of The Impact Of The Tax Burdrn On The Standard Of Living
Of The Family In Lattakia Governeate**

مجلة جامعة تشرين العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد44 العدد3.

تهدف هذه الدراسة الى إجراء دراسة تحليلية لأثر العبء الضريبي على المستوى المعيشي للأسرة في محافظة اللاذقية ،وتقديم حلول ومقترحات من شأنها أن تساعد المعنيين على اتخاذ قرارات تخفف أثر هذا العبء وتساهم في تحسين المستوى المعيشي ،كما تهدف لتعرف على واقع النظام الضريبي في سورية ،ومقارنة العبء الضريبي المحدد في سورية مع العبء الضريبي المحدد وفقاً لمعايير الدولية .

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي بعنصر وصف كافة جوانب الموضوع المدروسة بالاعتماد على مراجع ومنشورات ودوريات ودراسات السابقة لتكون اطار نظري للدراسة ،تم استخدام استبانة لحصول على معلومات وتحليل نتائج تم توزيعها على عينة مسحوبة ومن حيث معالجة البيانات تم ادخالها في برنامج الاحصائي spss

اظهرت نتائج الدراسة وجود اثر ذو دلالة احصائية للعبء الضريبي ، وجود اثر ذو دلالة احصائية لضريبة الرواتب والأجور في المستوى المعيشي للأرة ،وجود فروق جوهرية بين العبء الضريبي المحدد في سورية والعبء الضريبي المحدد وفقاً للمعايير الدولية .

خلاصة الفصل :

يعد العبء الضريبي عنصراً جوهرياً يؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية. فعلى الصعيد المباشر، تقلل الضرائب من صافي الربح والتدفقات النقدية المتاحة للمؤسسة، مما ينعكس سلباً على مؤشرات الربحية الرئيسية مثل العائد على الأصول وحقوق الملكية وهامش صافي الربح، وعلى الصعيد غير المباشر، يمكن أن يؤثر العبء الضريبي على قرارات الاستثمار والتمويل، بالإضافة إلى القيمة السوقية للمؤسسة. كما أن الاختلافات في الأنظمة الضريبية بين الشركات والصناعات والمناطق الجغرافية تستلزم أخذها في الاعتبار عند مقارنة الأداء المالي.

الفصل الثاني

اثر العبء الضريبي للاداء المالي في المؤسسة
الاقتصادية دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية غرداية

تمهيد

تلعب مديرية الضرائب لولاية غرداية دوراً محورياً في تفعيل النظام الجبائي على مستوى الولاية، إذ تُعد هيئة لا ممرضة تابعة لوزارة المالية، تتمتع بالشخصية المعنوية وتمارس مهاماً سيادية تتجلى في تحديد الوعاء الضريبي، حساب وتحصيل الضرائب، فضلاً عن مراقبة التصريحات الجبائية وفقاً للتشريعات السارية.

وتعتبر المديرية الولائية للضرائب بغرداية امتداداً إدارياً للمديرية الجهوية للضرائب بورقلة، والتي تخضع بدورها لإشراف المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات الكائنة مقرها بالعاصمة الجزائر. وفي إطار الربط بين الجانب النظري والجانب التطبيقي، تم اختيار مؤسسة اقتصادية تنشط في مجال تجاري مباشر مع الزبائن، بهدف إسقاط موضوع الدراسة على واقع فعلي يعكس الأثر الحقيقي للعبء الضريبي الذي تتحمله المؤسسة نتيجة التزاماتها الجبائية

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

المطلب الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية غرداية.

أولاً : مديرية الضرائب لولاية غرداية

تأسست مديرية الضرائب لولاية غرداية وتقع في منطقة بوهراوة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 والصادر بتاريخ 1991/02/23 والمتعلق بتنظيم صلاحيات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، حيث انها اشتملت على مديريتين مركزييتين وهما مديرية الوسائل العامة وتضم مكتب الوسائل والرقابة الجبائية ومديرية التحصيل وتضم ثلاث مكاتب وهما مكتب التحصيل الجبائي ومكتب العمليات الجبائية ومكتب المنازعات. وفي سنة 1996 اصبحت تضم ثلاث مديريات وهي مديرية الوسائل العامة ومديرية الرقابة الجبائية والتحصيل والعمليات ولكن في سنة 2002 اصبحت تتكون من 05 مديريات ممثلة في مديرية الوسائل العامة ومديرية الرقابة الجبائية ومديرية التحصيل الجبائي ومديرية العمليات الجبائية ومديرية المنازعات تضم المديرية الولائية 296 موظف منها 230 يشتغلون بصفة دائمة.

ثم صدر القرار الوزاري مشترك مؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق ل 21 فبراير 2009، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية كالآتي: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، المديرية الفرعية للوسائل.

وحاليا عدد الموظفين 317 موظفا موزعة على بلديات غرداية: غرداية، متليلي، القرارة، بريان، بنوارة عدد الموظفين الدائمين 257 موظفا، وعدد الموظفين المتعاقدين 60 موظفا.

ثانيا : مهام مديرية الضرائب وفروعها ونشاطاتها

تضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب مستقبلا (مفتشيات وقباضات الضرائب حاليا)، وبهذه الصفة، تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها وتتولى المديرية الولائية للضرائب على وجه الخصوص ما يلي¹:

أ- في مجال الوعاء: تتولى القيام بالمهام التالية:

- 1- تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- 2- تصدر الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- 3- تحل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وتعد تلخيصا عن ذلك وتقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

ب - في مجال التحصيل: في مجال التحصيل تتولى المديرية الولائية للضرائب المهام التالية :

- 1- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- 2- تراقب التكفل والتصفية اللذين يقوم بهما كل مكتب قبضة وتتابع تسوية ذلك.
- 3- تتابع تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- 4- تضمن الرقابة القبلية وتصفى حسابات تسيير القابضين.

ج - في مجال الرقابة: في هذا المجال تتولى القيام بما يلي :

- 1- تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- 2- تعد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها
- 3- تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك .

د - في مجال المنازعات: ضمن هذا المجال، تتولى المهام التالية :

- 1- تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 17، المرسوم التنفيذي رقم: 06-327 المؤرخ بالتاريخ: 18 سبتمبر 2006 ص10

- 2-تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- ه - في مجال الوسائل :فيما يتعلق بمجال الوسائل، تتولى المهام التالية :
- 1-تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وتعد التقديرات الميزانية المطابقة لذلك.

- 2-تضمن تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- 3-توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- 4-تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- 5-تكون رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وتضمن توزيعه وتعميمه.
- 6- تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها.

ح- في مجال الاستقبال والإعلام: تكلف المديرية الولائية للضرائب بما يلي:

- 1-تنظم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم.
- 2-تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.
- ثالثا : مهام المصالح الإدارية والهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب

1. مهام مصالح الإدارية لمديرية الضرائب
- تتكون مديرية الضرائب لولاية غرداية من خمس (05) مديريات فرعية وهي كالتالي:
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتكلف ب:

تنشيط المصالح واعداد الاحصائيات وتجميعها، كما تكلف باشغال الاصدار

التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالاعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها

متابعة انظمة الاعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة

وتتكون هذه المديرية الفرعية من اربعة 4مكاتب وهي:

- مكتب الجداول
- مكتب الإحصائيات
- مكتب التنظيم والعلاقات العامة

-مكتب التنشيط والمساعدة.

2- المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف ب:

التكفل بالجداول وسندات الايرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج اخر او اتاوى

متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ اعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة

التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النفائض لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها ان تحس الناتج الجبائي

مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها وتتكون هذه المديرية من ثلاثة 3 مكاتب هي:

-مكتب مراقبة التحصيل

-مكتب متابعة عمليات القيد واشغاله .

-مكتب التصفية

3- المديرية الفرعية للمنازعات:وتكلف ب:

معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الاداريتين للطعن النزاعي او المرحلة الاعفائية ، وتبليغ

القرارات المتخذة والامر بصرف الالغاءات والتخفيضات الممنوحة

معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة

تشكيل ملفات ايداع التظلمات او طعون الاستئناف والدفاع اما الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الادارة الجبائية

وتتكون هذه المديرية من ثلاث 4 مكاتب وهي:

-مكتب الاحتجاجات

- مكتب لجان الطعن

مكتب المنازعات القضائية

مكتب التبليغ والامر بالصرف.

4- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:وتكلف ب:

اعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها

وتتكون هذه المديرية من 4 مكاتب هي :

-مكتب البحث عن المعلومة الجبائية

-مكتب البطاقات والمقارنات

-مكتب المراجعات الجبائية

_ مكتب مراقبة التقييمات

5_المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف ب:

تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير للمديرية الولائية للضرائب

السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على ابقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية

في حالة تشغيل

وتتكون هذه المديرية من اربعة 4 مكاتب

-مكتب المستخدمين والتكوين

-مكتب عمليات الميزانية

-مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والارشيف

-مكتب الاعلام الالي

رابعا: المصالح الخارجية التابعة للمديرية الولائية للغرداية

وتشرف مديرية الضرائب لولاية غرداية على مصالح خارجية ممثلة في المفتشيات والقباضات على مستوى

التراب الولائية، وهي موزعة كالتالي:

1-: مفتشيات الضرائب: تضم مديرية الضرائب لولاية غرداية على 10 مفتشية منها 7 مفتشيات ضرائب

موزعة على مستوى البلديات كالتالي:

- مفتشية الضرائب اول نوفمبر: تضم حي الثنية وحي مليكة العليا والسفلى وحي الحاج مسعود وبوهرارة

وحي نشو تابعة لبلدية غرداية.

- مفتشية الضرائب محمد خميسي: تضم وسط المدينة وجزء من حي مرماد التابع لبلدية غرداية

- مفتشية الضرائب الواحة: تضم حي بن سمارة وحي العين وشعبة النيشان وحي بلمغرم التابعة لبلدية

غرداية وبلدية الضاية.

- مفتشية الضرائب بنورة: تضم بلدية لعطف وبلدية بنورة.

- مفتشية الضرائب بريان: تضم بلدية بريان

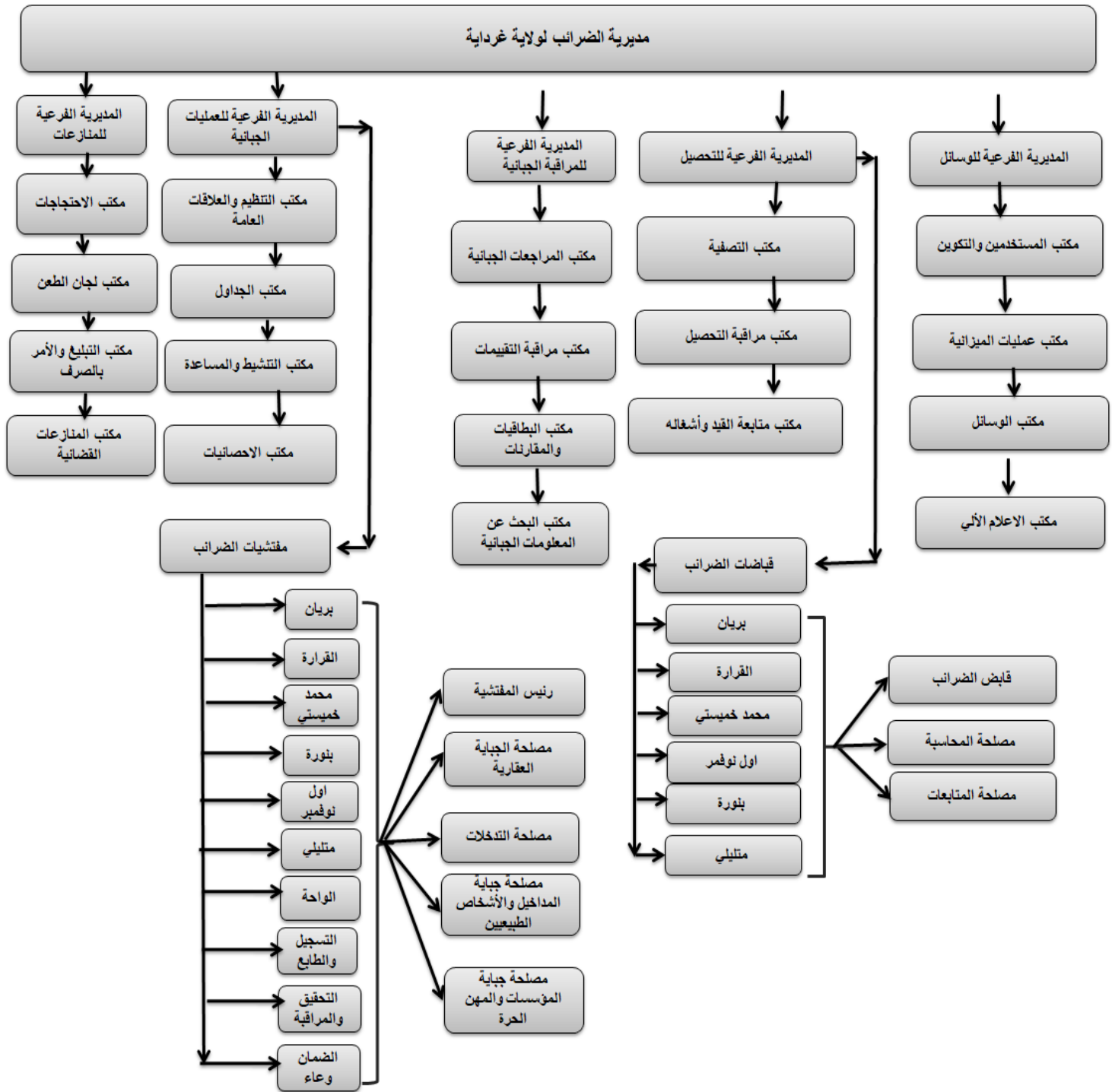
- مفتشية الضرائب متليلي: تضم كل من بلدية متليلي، زلفانة، سيب، المنصورة.
- مفتشية الضرائب القرارة: بلدية القرارة.
- وتلاث مفتشيات اخرى ممثلة مفتشية الضمان-وعاء ومفتشية الضمان-التحقيق والمراقبة وهما مفتشيتان جهويتان تغطي خمس ولايات: ورقلة، غرداية، الأغواط، إليزي، تمنراست

2- قابضات الضرائب:

- وتضم مديرية الضرائب على 06 قبضات وهي موزعة كالتالي:
- قباضة الضرائب القرارة بلدية القرارة.
 - قباضة الضرائب بريان: تضم بلدية بريان
 - قباضة الضرائب غرداية أول نوفمبر: بلدية غرداية
 - قباضة الضرائب غرداية محمد خميسي.: بلدية غرداية
 - قباضة الضرائب بنورة: تضم بلدية العطف وبنورة
 - قباضة الضرائب متليلي: تضم كل من بلدية متليلي، زلفانة، سيب، المنصورة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية الضرائب لولاية غرداية

الشكل (1): الهيكل التنظيمي للمديرية الضرائب لولاية غرداية



مصدر : من إعداد الطالبتين بناء على مصلحة المستخدمين

المبحث الثاني : دراسة حالة عبء الضريبي لمؤسستين في ولاية غرداية
المطلب الأول: تقييم الأداء المالي مؤسسة التوزيع الكهرباء والغاز -غرداية-

يتم التحليل المالي في مؤسسة سونلغاز بولاية غرداية من خلال المؤشرات المالية (انظر الملاحق) التي تعتمد كاداة فعالة في قياس و تقييم الأداء المالي و يمكن حساب و تحليل اهم المؤشرات المالية فيما يلي:
نسب السيولة:

تعتمد هذه النسب على مدى مقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها الجارية باستخدام أصولها الجارية، و يمكن حساب هذه النسب كالتالي:

1.نسبة السيولة العامة: تحسب نسبة السيولة العامة وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{نسبة السيولة العامة} = \frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{ديون قصيرة الأجل}}$$

و يتم حسابها كالتالي:

جدول 1 حساب نسبة السيولة العامة الوحدة: دج

البيان	2019	2020	2021
الأصول المتداولة	2.904.274.127	4.459.923.017	7.915.997.676
ديون قصيرة الأجل	3.169.162.825	4.005.940.965	5.596.065.923
نسبة السيولة العامة	0.91	1.11	0.87

المصدر: من إعداد الطالبتين: بناء على أئب الميزانيات المالية للمؤسسة

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسب السيولة العامة خلال السنوات الثلاث تتسم بالتذبذب النسبي (ارتفاع تدريجي، انخفاض تدريجي) حيث أن في سنة 2020 بلغت هذه النسبة 1.11 و هو ما يدل على أن الأصول المتداولة تغطي الديون قصيرة الأجل خلال هذه السنة مع وجود فائض في الأصول المتداولة، أما في سنة 2021 فقد انخفضت نسبة السيولة العامة إلى 0.87، و هذا يدل على أن الأصول المتداولة لا تغطي الديون قصيرة الأجل خلال هذه السنة. و من خلال هذه النتائج يمكن القول أن مؤسسة سونلغاز بولاية غرداية تعاني من صعوبات في الحفاظ على نسبة السيولة العامة، نتيجة لانخفاض الأصول المتداولة أو ارتفاع ديون قصيرة الأجل ، لذا من أجل ضمان تحقيق نسبة السيولة العامة جيدة لابد على المؤسسة من رفع الأصول المتداولة أو خفض الديون القصيرة الأجل

الأصول المتداولة تغطي الديون قصيرة الأجل خلال هذه السنة مع وجود فائض في الأصول المتداولة ، أما في سنة 2021 فقد انخفضت نسبة السيولة العامة إلى 0.87 وهذا ما يدل على ان الأصول المتداولة لا تغطي الديون قصيرة الأجل خلال هذه السنة.

و من خلال هذه النتائج يمكن القول أن مؤسسة سونلغاز بولاية غرداية تعاني من صعوبات في الحفاظ على نسبة السيولة العامة نتيجة لانخفاض الأصول المتداولة أو ارتفاع ديون قصيرة الأجل، لذا من أجل ضمان تحقيق نسبة السيولة العامة جيدة لا بد على المؤسسة من رفع الأصول المتداولة أو خفض الديون قصيرة الأجل .

2.نسبة السيولة المختصرة:

تحسب نسبة السيولة المختصرة وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{نسبة السيولة المختصرة} = (\text{الأصول المتداولة} - \text{المخزونات}) / \text{ديون قصيرة الأجل}$$

و يتم حسابها كالتالي:

البيان	2019	2020	2021
الأصول المتداولة	2.904.274.127	4.459.923.017	4.915.997.676
المخزونات	2.620.077	12.194.395	1.219.589
الأصول سريعة التداول	2.901.654.050	4.447.728.622	4.914.778.087
ديون قصيرة الأجل	3.169.162.825	4.005.940.965	5.596.065.923
نسبة السيولة المختصرة	0.91	1.11	0.87

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الميزانيات المالية للمؤسسة

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسب السيولة المختصرة خلال السنوات الثلاث تتسم بالتذبذب النسبي(ارتفاع تدريجي، إنخفاض تدريجي) حيث ان في سنة 2020 بلغت هذه النسبة 1.11، و هو ما يدل على أن الأصول سريعة التداول تغطي الديون قصيرة الأجل خلال هذه السنة مع وجود فائض في الأصول سريعة التداول، أما في سنة 2021 فقد انخفضت نسبة السيولة العامة إلى 0.87، و هذا ما يدل على أن الأصول سريعة التداول لا تغطي الديون قصيرة الأجل خلال هذه السنة. و من خلال هذه النتائج يمكن القول أن مؤسسة سونلغاز بولاية غرداية تعاني من صعوبات في الحفاظ على نسبة السيولة المختصرة نتيجة

لإنخفاض الأصول سريعة التداول أو ارتفاع ديون قصيرة الأجل، لذا من أجل ضمان تحقيق نسبة السيولة المختصرة جيدة لا بد على المؤسسة من رفع الأصول سريعة التداول أو خفض الديون قصيرة الأجل.

و تجدر الإشارة إلى أن نسبة السيولة العامة و المختصرة جاءت بنفس القيمة خلال السنوات الثلاث، و هذا يعود إلى أن انخفاض قيمة المخزونات التي لم تؤثر في الأصول المتداولة.

3.نسبة السيولة الجاهزة:

تحسب نسبة السيولة الجاهزة وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{نسبة السيولة الجاهزة} = \frac{\text{القيم الجاهزة}}{\text{ديون قصيرة الأجل}}$$

و يتم حسابها كالتالي:

جدول 3: نسبة السيولة الجاهزة الوحدة: دج

البيان	2019	2020	2021
القيم الجاهزة	156.285.851	448.895.839	95.993.329
ديون قصيرة الاجل	3.169.162.825	4.005.940.965	5.596.065.923
نسبة السيولة الجاهزة	0.04	0.11	0.01

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الميزانيات المالية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسب السيولة الجاهزة ضعيفة خلال السنوات الثلاث تتسم بالتذبذب النسبي (ارتفاع تدريجي ، إنخفاض تدريجي) حيث أن في سنة 2020 بلغت هذه النسبة 0.11، و هو ما يدل على أن المؤسسة غير قادرة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل من خلال قيمتها الجاهزة في هذه السنة، أما في سنة 2021 فقد انخفضت نسبة السيولة الجاهزة إلى 0.01 و هذا ما يدل على أن القيم الجاهزة غير قادرة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الاجل في هذه السنة.

و من خلال هذه النتائج يمكن القول أن مؤسسة سونلغاز بولاية غرداية تعاني من صعوبات في تحقيق نسبة السيولة الجاهزة مقبولة و كافية لتغطية ديون قصيرة الاجل من خلال القيم الجاهزة، نتيجة لانخفاض القيم الجاهزة، لذا من أجل ضمان تحقيق نسبة السيولة الجاهزة جيدة لا بد على المؤسسة من رفع قيمها الجاهزة.

4.نسبة التمويل:

تقيس هذه النسب مدى تغطية الأموال (الأموال الدائمة و الأموال الخاصة) للأصول (الأصول الثابتة) و الخصوم (إجمالي الديون و الخصوم) و يمكن حساب هذه النسب كالتالي:

نسبة التمويل الدائم: لم يتم حساب نسبة التمويل الدائم لعدم توفر قيمة الأموال الدائمة.

نسبة التمويل الذاتي: لم يتم حساب نسبة التمويل الذاتي لعدم توفر قيمة الأموال الخاصة.

نسبة الاستقلالية المالية: لم يتم حساب نسبة الاستقلالية المالية لعدم توفر قيمة الأموال الخاصة.

5 - نسبة المديونية الإجمالية

تحسب نسبة المديونية الإجمالية وفقا للعلاقة التالية:

$$\text{نسبة المديونية الإجمالية} = \text{مجموع الديون} / \text{مجموع الخصوم}$$

و يتم حسابها كالتالي:

الوحدة: دج		جدول 4: نسبة المديونية الإجمالية	
2021	2020	2019	البيان
5.596.065.923	4.005.940.965	3.169.162.825	مجموع الديون
847..22.344.320	21.191.051.332	20.143.895.693	مجموع الخصوم
0.25	0.18	0.15	نسبة المديونية الإجمالية

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الميزانيات المالية للمؤسسة

المطلب الثاني: تقييم أداء بواسطة جدول حسابات النتائج لشركة الجزائرية

جدول 5: جدول حسابات النتائج لشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز الوحدة: دج

2021	2020	2019	البيان
3982478895.65	3670889821.89	3670889821.89	رقم أعمال (المبيعات)
1511828912.19	1513394419.48	1329019206.91	انتاج السنة
67729424.66	100342301.61	48037784.63	مشتريات المستهلكة
267852113.13	324161874.48	229959741.98	خدمات خارجية والاستهلاكات
1355037193.28	1546105779.97	857378025.26	استهلاك السنة المالية II
156791718.91	32711360.49	471641181.65	القيمة المضافة II-I
681614286.41	706403552.38	589205722.05	أعباء المستخدمين
74829119.84	74838850.66	67371718.16	الضرائب
599651687.34	813953763.53	184936258.56	EBF فائض الاستغلال IV
159258569.76	166548386.07	139160851.61	منتجات العملياتية أخرى
272030.71	107929.90	105000.00	أعباء العملياتية
1064219020.15	878463645.54	734940141.32	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات
397686254.27	11013086.46	332432981.95	استئناف عن خسائر القيمة
921442539.56	1765233030.27	520608293.83	النتيجة العملياتية V
	-	5093827.75	المنتجات المالية
	-	39265.03	أعباء المالية
921442539.56	1462016.07	4728652.20	الخدمات المتلقاة التكاليف المالية
-	1462016.07	325910.52	النتيجة المالية VI
-	1765233030.27	520282383.31	VI+V النتيجة قبل الضرائب
4539423719.70	4033694565.85	4148032791.12	مجموع الأنشطة العادية
5460866259.26	5800579885.19	4668315174.3	مجموع الأعباء الأنشطة غير عادية
921442539.56	1766885319.34	520282383.31	النتيجة الصافية لأنشطة العادية
-	-	585635.50	العناصر غير عادية المنتجات
-	64704062.22	72090399.93	النتيجة غير العادية

921442539.56	1766885319.34	519696747.81	النتيجة الصافية
--------------	---------------	--------------	-----------------

المصدر: مديرية الضرائب غرداية

جدول 6: حساب نسب الربحية الوحدة: دج

البيان	2019	2020	2021
النتيجة العادية قبل الضرائب	5234332356.2	-3834267296	-5100785371
رقم الاعمال	4357754481.5	4258296168.8	5101159655.5
نسبة ربحية النشاط	-1.2	-0.9	-0.99
النتيجة العادية قبل الضرائب	-5234332386.2	3834267296	-5100785371
الأموال الخاصة	12544840003.6	12653339468	12153181804.3
نسبة ربحية أموال الخاصة	-0.41	-0.3	-0.41
النتيجة العادية قبل الضرائب	-5234332386.2	-3834267296	-5100785371
مجموع الأصول	20143895693.6	21191051332	22344320847.5
نسبة ربحية الاصول	-0.26	-0.18	-0.23

المصدر: مديرية الضرائب غرداية

التحليل

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن نسب الربحية نسبة ربحية الأصول نسبة ربحية الأموال الخاصة، نسبة ربحية النشاط خلال سنوات الدراسة كلها سالبة هذا يدل على أن هناك ضعف وأن الشركة تواجه تحديات كبيرة في أدائها الاقتصادي والمالي والتجاري، وهذا يشير إلى عدم الاستغلال الأمثل لمواردها وأصولها. يمكن أن يكون ذلك نتيجة لعدة عوامل مثل إدارة غير فعالة، يجب على الشركة إجراء تحليل عميق لتحديد أسباب هذه النتائج السلبية واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحسين أدائها المالي.

التعليق :

رقم أعمال:

من خلال الجدولين رقم الأعمال المؤسسة في ارتفاع مستمر حيث بلغ سنة 2015 3004043700.83 دج ليرتفع في سنتين 2016-2017 3670889821.89 دج ليزداد سنة 2018 ويبلغ 3982478895.65 دج .
القيمة المضافة :

هدفها قياس وزن المؤسسة الاقتصادي وهي الفرق ما أنتجته المؤسسة واستهلاك المؤسسة خلال الفترة المدروسة هي تناقص مستمر حيث كانت في 2015 : 74968041.63 دج لتتخف في سنة 2016 لتصبح 471641181.65 دج و 32711360.49 دج في سنة 2018 لتصل إلى 156791718.91 دج وهذا ما يفسر ان المؤسسة تستهلك أكثر من سنة إلى سنة حيث نرى عدم نموها القيم التي تضيفها إلى السلع والخدمات التي تحصل عليها من الخارج يعني أن المؤسسة لا تعتمد على وسائل الإنتاجي ذلك لطابعها الخدماتي وليس الصناعي.

إجمالي الفائض لاستغلال EBE: هو انقاص القيمة المضافة من أعباء المستخدمين والضرائب ورسوم.

حيث لا حضنا في السنوات المدروسة كانت قيمته (646167795.99 دج), (184936258.56) , (813953763.53 دج). (599651687.34 دج) أن قيمه كانت موجبة مما يدل على أن فائض الاستغلال وتفسيره أن رقم أعمال المؤسسة تغطي تكاليف الاستغلال .

النتيجة المالية : هدفها معرفة أنشطة المؤسسة من خلال الفرق بين الأعباء المالية والمنتجات المالية وكانت النتيجة المالية في السنوات المدروسة :من 2015-2016-2017 على التوالي : 17802690.70 دج. 325910.52 دج 1462016.07 دج لاحظنا كانت ربح وفي انخفاض مستمر وهذا ناتج عن زيادة في الأعباء المالية وكانت هناك خدمات منتقاة للتكاليف المالية .

المطلب الثاني : العبء الضريبي لمؤسستين خلال الفترة (2021/2020)

◆ سنة 2019:

- النتيجة قبل الضرائب 520,282,383 دج $\approx$
- النتيجة الصافية 519,696,748 دج $\approx$
- الضريبة $\approx 520,282,383 - 519,696,748 = 585,635$ دج
- العبء الضريبي $\approx (520,282,383 \div 585,635) \times 100 \approx 0.11\%$

◆ سنة 2020:

- لديك نتيجة صافية = 1,766,885,319 دج
- الضريبة كانت 132,000,000 دج $\Rightarrow$
- النتيجة قبل الضرائب = 1,766,885,319 + 132,000,000 = 1,898,885,319 دج
- هذه قيمة منطقية ومتوافقة مع الأداء الجيد لتلك السنة.

◆ سنة 2021:

- النتيجة الصافية = 921,442,540 دج
- الضريبة كانت 94,000,000 دج $\Rightarrow$
- النتيجة قبل الضرائب = 921,442,540 + 94,000,000 = 1,015,442,540 دج
- الجدول النهائي .

الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز

جدول 7 جدول حسابات النتائج لشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز

السنة	النتيجة قبل الضرائب (دج)	الضريبة (دج)	النتيجة الصافية (دج)	العبء الضريبي (%)
2019	520,282,383	585,635	519,696,748	0.11%
2020	1,898,885,319	132,000,000	1,766,885,319	6.95%
2021	1,015,442,540	94,000,000	921,442,540	9.26%

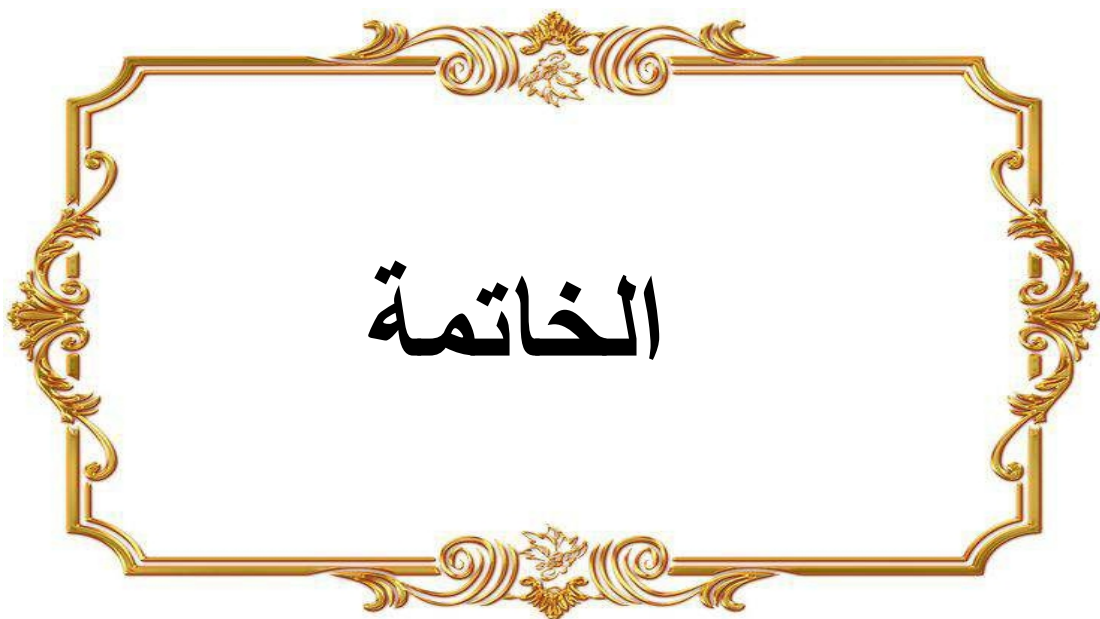
من خلال الجدول يمكن القول أن :

- لضريبة سنة 2020 تم تقديرها بقيمة معتدلة (132 مليون دج) مقارنة بحجم الأرباح. العبء الضريبي في 2021 منطقي ويعكس زيادة بسيطة في الضغط الضريبي مقارنة بسنة 2020. هناك تحسن ملحوظ في نتائج المؤسسة بين 2019 و 2020، تلاه تراجع نسبي في 2021.
- العبء الضريبي ارتفع تدريجياً (من 0.11% إلى 9.26%)، ما يدل على زيادة في المساهمة الجبائية أو انخفاض في الامتيازات الضريبية.
- تعتبر سنة 2020 الأفضل من حيث الأداء الربحي، رغم أن العبء الضريبي بقي في حدود مقبولة.

خلاصة:

يتضح من خلال الدراسة التطبيقية لمؤسستين بناء على البيانات المقدمة من مديرية الضرائب بولاية غرداية يتبين لنا أن حساب العبء الضريبي يعد أداة مهمة لتقييم الضغط المالي الذي تتحمله المؤسسة الاقتصادية جراء التزاماتها الجبائية. وقد أظهرت نتائج التحليل أن الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بعد خصم الاقتطاع بسيطة نسبياً، ما يعكس هناك عبئاً ضريبياً منخفضاً

يعزى هذا الانخفاض في الضغط الضريبي إلى عدة عوامل، أبرزها خصم الخسائر المرحلة من السنوات السابقة لبعض المؤسسات، احتساب الاهتلاكات، خصم فوائد القروض، ومساهمات الضمان الاجتماعي، إضافة إلى استفادة المؤسسة من عائدات رؤوس الأموال المنقولة. تعكس هذه النتائج أهمية التخطيط الجبائي الجيد في تقليص العبء الضريبي وتحقيق التوازن بين الالتزام الضريبي والأداء المالي للمؤسسة، مما يساهم في تعزيز استمرارية النشاط وتحسين مردودية الاستثمار.



من خلال بحثنا ودراستنا في أساسيات هذا الموضوع حاولنا دراسة "ما مدى تأثير العبئ الضريبي على المؤسسة الاقتصادية" وهذا كان دافعا لمعالجة هذه الإشكالية وفق فصلين وذلك باستعمال المنهج والأدوات المبينة في المقدمة.

وقد التمسنا الإجابة على هذا التساؤل من خلال الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب بولاية غرداية وذلك من خلال إبراز مهام كل مصلحة من مصالح القباضة في تحصيل الضرائب والرسوم إلى الخزينة، ومن ثم أتينا بمثال عن مؤسسة اقتصادية في ظل التحصيل الحالي للضرائب.

وعلى ضوء ما سبق يمكن القول ان نتائج اختبار الفرضيات كالتالي:

الفرضية الأولى وتنص على: للعبء الضريبي دور هام في الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية من خلال نتائج الدراسة التطبيقية تبين أن العبئ الضريبي يلعب دورا هاما في الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية بولاية غرداية ومنه يمكن قبول الفرضية الاولى ان الفرضية قد تحققت.

الفرضية الثانية وتنص على: للعبئ الضريبي أثر سلبي على الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية من خلال نتائج الدراسة التطبيقية تم اتوصل الى أن العبئ الضريبي تسبب تأرجح في الاداء المالي للمؤسسات المدروسة حيث يرتفع ككل ما تحسن الاداء المالي ويتخفف اذا كان الاداء سلبي ومنه يمكن قبول الفرضية الثانية ان الفرضية قد تحققت.

الفرضية الثالثة وتنص على: يتم تحديد قيمة العبء الضريبي بناء على نتائج السنة المالية للمؤسسة من خلال الدراسة تبين أن الضرائب تنخفض بشكل كبير في حالة الاداء السلبي للمؤسسة الاقتصادية بينما يرتفع في حالة الربح ومنه يمكن قبول الفرضية الثالثة اي ان الفرضية قد تحققت

من خلال هذا البحث يمكن الخروج بالنتائج التالية:

تُعتبر الضريبة أداة مالية رئيسية تعتمد عليها الدول كمصدر أساسي لتحقيق إيرادات عامة تسهم في تمويل الإنفاق العمومي وتنفيذ السياسات الاقتصادية والاجتماعية. فهي تمثل ركيزة أساسية في النظام المالي للدولة، حيث تُستخدم لتغطية النفقات العامة التي تشمل الخدمات الأساسية مثل التعليم والصحة والبنية التحتية، إضافة إلى دعم البرامج الاجتماعية المختلفة .

لاحظنا أن المؤسسات كانت متأرجحة بين ارتفاع و انخفاض في الاداء المالي مستمر وهذا ناتج عن زيادة في الأعباء المالية وكانت هناك خدمات منتقاة للتكاليف المالية.

أن قيمه الارباح كانت موجبة مما يدل على أن هناك فائض في الاستغلال أي أن رقم أعمال المؤسسة تغطي تكاليف الاستغلال.

أن الشركات تواجه تحديات كبيرة في أدائها الاقتصادي والمالي والتجاري، وهذا يشير إلى عدم الاستغلال الأمثل لمواردها وأصولها.

العبء الضريبي ارتفع تدريجياً ما يدل على زيادة في المساهمة الجبائية أو انخفاض في الامتيازات الضريبية يعزى الانخفاض في الضغط الضريبي إلى عدة عوامل، أبرزها خصم الخسائر المرحلة من السنوات السابقة لبعض المؤسسات، احتساب الاهتلاكات، خصم فوائد القروض، ومساهمات الضمان الاجتماعي، إضافة إلى استفادة المؤسسة من عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

تعكس هذه النتائج أهمية التخطيط الجبائي الجيد في تقليص العبء الضريبي وتحقيق التوازن بين الالتزام الضريبي والأداء المالي للمؤسسة، مما يساهم في تعزيز استمرارية النشاط وتحسين مردودية الاستثمار

تؤثر الضريبة بشكل مباشر وغير مباشر على الأداء المالي للمؤسسات، إذ تلعب دوراً حاسماً في اتخاذ قرارات الاستثمار والتمويل والتسعير وتوزيع الأرباح. فالمؤسسات ملزمة بالامتثال للالتزامات الضريبية من خلال تقديم التصريحات الضريبية ودفع المستحقات، مما يشكل عبئاً مالياً لا يمكن استرداده، ويؤثر على السيولة والتخطيط المالي للمؤسسة.

من خلال هذه النتائج يمكن ان نعتبر الضريبة جزءاً من استراتيجية المؤسسات المالية، حيث يتم تضمينها ضمن خطط العمل والتخطيط المالي لضمان الامتثال القانوني وتحقيق الاستدامة المالية. وتُعد الضريبة من المتغيرات الثابتة التي لا مفر منها في بيئة الأعمال، ويجب على المؤسسات التعامل معها بحكمة لتقليل تأثيرها السلبي على الربحية دون الإخلال بالالتزامات القانونية.



المراجع العربية

أولاً: القوانين والمراسيم

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 17، المرسوم التنفيذي رقم: 06-327 المؤرخ بالتاريخ: 18 سبتمبر 2006.

ثانياً: الكتب

- حامد عبد المجيد دراز ، مبادئ الاقتصاد العام ، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية.
- عبد الكريم بركات ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، بيروت ، 1986.
- مجيد الكرخي، تقويم الاداء باستخدام النسب المالية ، الطبعة 1 ، دار المناهج ، عمان ، 2007 .
- محمد أبو ناصر، محفوظ المشاغلة ، فراس عطا الله شهوان ، محاسبة الضرائب بين النظرية والتطبيق ، دار وائل للنشر ،
- محمد سعيد فرهزد ، مبادئ المالية العامة منشورات جامعة جالب.
- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي و أثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد للنشر و التوزيع، ط 01، الأردن، .

ثالثاً: المجلات والدوريات

- نفاثي مريم ، مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الابداع ، ملتقى العلمي الوطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات و تفعيل الابداع كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة البليدة 2 يوم 25 افريل، 2017.
- حمزة بوكفة ، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام مؤشرات هيكل رأس المال - دراسة حالة مؤسسة محلية لصناعة المشروبات والعصائر - مجلة الاقتصاد الصناعي (خزارتك) المجلد 12/العدد 01 ، 2022.

رابعاً : المحاضرات والملتقيات

- دوداح رضوان ، محاضرات في مقياس قانون الضرائب ، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص مالية المؤسسة ، جامعة الجزائر 3 كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، 2020/2021.
- نسرين معياش ، محاضرات وتمارين في جباية ، مطبوعة لطلبة سنة ثالثة ادارة الاعمال والسن الثانية مالية المؤسسة ، مقياس جباية ، جامعة 8 ماي 1945 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2019/2020.

خامساً: المذكرات ورسائل التخرج

- بن سنوسي ليلي وجديد مسعودة ، الضرائب وأثارها على التنمية الاقتصادية دراسة حالة بمفتشية الضرائب بالبويرة ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية ، 2010/2011 .
- بوصباح صافية ، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام التحليل العامل دراسة لعين من المؤسسات الاقتصادية ، اطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية ، تخصص نفود مالية وبنوك ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 03 ، 2022/2023 .
- خديجة دزايت ومعطالله ، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATISUD بورقلة ، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الليسانس ، تخصص مالية المؤسسة ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة - 2012/2013 .
- زبيدي البشير ، دور التقارير المالية في تحسين الأداء للمؤسسة دراسة ميدانية في مجمع صيدال ، رسالة غير منشورة ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق ، قسم العلوم التجارية ، كلية العلوم و علوم التسيير ، جامعة البليدة ، أكتوبر 2011 .
- زكريا لقريني ومروة خلة ، اثر العبء الضريبي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ، دراسة حالة المؤسسات (صيدال - الرويبة - المؤسسة الوطنية للحصى) للفترة (2012-2016) جامعة 8 ماي 1945 قالمة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2018/2019 .
- سارة بن الدين ، تقييم الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية . دراسة إحصائية ، مذكرة ماستر غير منشورة ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2010 .
- سمية
- تجيني ، محاولة بناء نموذج للأداء المالي لمؤسسة اقتصادية ، حال عينة شركات مدرجة في بورصة الكويت للفترة 2011-2015 ، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر تخصص مالية مؤسسة ، 2015-2016 .
- عيد بلقاسم وبن عبد الهادي خليل وبكلي باب ابراهيم ، تقييم الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية ، تقرير تربص لاستكمال متطلبات نيل شهادة ليسانس تخصص مالية المؤسسة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة غرداية ، 2023/2024 .
- غريب صليحة ، دور المؤشرات المالية في تقييم الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ، دراسة ميدانية لمؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير ، مذكرة الماستر ، جامعة قاصدي مرباح ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2013/2014 .

- قلو رفيق، دراسة أثر التمويل الإسلامي على الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة و مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، غير منشورة، 2010-2011.
- كعراش حدة و احمد بهاليل حياة ، اثر التأهيل على الأداء المالي للمسسة الإقتصادية الجزائرية ، دراسة ميدانية لمطاحن مرمورة - قالمة- مذكرة تخرج شهادة الماستر ، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، 2012/2013.
- مريزيق أسماء ، دور المراجعة الجبائية في تدنية العبء الرئبي -دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري بورقلة للفترة 2013-2016 ، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر جامعة قاصدي مرباح ورقلة - كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية ، 2017/2018 .

ملحق 01: ميزانية 2021

الملحق (2): ميزانية 2020/2019

SOCIETE SONELGAZ-Distribution		EXERCICE 2020			
CENTRE DO GHARDAIA		DATE 28/02/2023 14.53.28			
		BILAN ACTIF		Définitif	
ACTIF	note	brut 2020	amort 2020	2020	2019
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 272 857,25		4 272 857,25	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		3 308 960,00		3 308 960,00	3 308 960,00
Agencements et aménagements de terrains		16 498 140,50	8 318 855,80	8 179 284,70	8 341 154,80
Constructions (Batiments et ouvrages)		591 117 855,15	219 925 909,50	371 191 949,65	357 847 412,30
Installations techniques, matériel et outillage		21 944 058 482,45	9 547 583 532,34	12 396 474 951,11	11 554 752 894,41
Autres immobilisations corporelles		2 513 653 337,10	1 108 742 019,41	1 404 911 317,69	1 434 332 211,00
Immobilisations en cours		2 542 789 417,90		2 542 789 417,90	2 521 539 532,41
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		27 815 816 485,40	10 854 548 150,15	16 961 323 315,34	18 339 821 586,51
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		12 194 395,11		12 194 395,11	2 633 077,71
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 197 882 733,80	949 189 857,31	2 248 692 876,49	2 294 870 241,40
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		1 811 228 115,75	2 505 818,51	1 805 702 498,25	1 339 108 264,10
Impôts		143 838 437,51		143 838 437,51	111 390 992,80
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		453 480 855,55	6 785 019,40	446 695 836,15	158 285 551,70
TOTAL ACTIF COURANT		9 415 283 541,15	955 480 523,71	4 495 923 017,35	3 904 274 127,80
TOTAL GENERAL ACTIF		33 034 080 026,55	11 843 028 673,86	21 157 246 332,69	22 144 095 714,31

SOCIETE SONELGAZ-Distribution	EXERCICE 2020
CENTRE DO GHARDAIA	DATE 28/02/2023 14:53:35
BILAN PASSIF	Définitif

PASSIF	note	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		180 150 223,15	180 150 223,15
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		14 104 219,70	14 104 219,70
compte de liaison**		12 470 907 040,40	12 300 007 000,00
TOTAL CAPITAUX PROPRES		12 660 329 483,25	12 544 340 000,00
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		37 601 380,30	38 087 289,11
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		3 206 368 917,49	3 206 767 302,33
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		3 244 000 289,82	3 245 054 591,44
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 100 740 277,87	1 100 307 620,00
Impôts		104 010 004,00	79 270 737,40
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		4 000 940 966,62	3 169 162 020,23
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		5 200 691 248,49	4 339 739 377,63
TOTAL GENERAL PASSIF		31 101 021 021,52	30 143 896 000,00

الملحق رقم 3 : ميزانية 2021

SOCIETE SONELGAS-Distribution	EXERCICE 2021
CENTRE : DD GHARGAIA	DATE : 25/02/2023 14:53:21
BILAN ACTIF Défini par	

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 272 887,28	2 842 871,85	1 429 288,79	4 272 887,28
Immobilisations corporelles					
Terrains		9 328 882,55		9 328 882,55	9 328 882,55
Agencements et aménagements de terrains		18 436 142,52	8 878 252,27	7 817 748,45	8 179 481,87
Constructions (Batiments et ouvrages)		888 882 888,38	236 820 211,82	362 842 887,82	371 181 746,82
Installations techniques, matériel et outillage		28 552 842 288,35	18 324 221 881,35	13 228 422 887,82	12 386 484 881,11
Autres immobilisations corporelles		2 812 881 228,38	1 210 088 280,42	1 402 808 887,82	1 404 811 217,82
Immobilisations en cours		2 441 882 214,32		2 441 882 214,32	2 842 788 477,88
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		300 000,00		300 000,00	0,00
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		28 211 877 288,08	11 782 784 217,18	17 428 228 172,82	18 731 128 218,24
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		1 288 270,78	38 881,24	1 218 888,82	12 184 888,11
Créances et emplois assimilés					
Clients		4 788 738 282,18	1 278 281 488,11	3 287 284 734,87	2 288 472 848,48
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		1 888 832 248,38	1 887 887,88	1 281 882 738,82	1 888 732 488,88
Impôts		88 487 284,87		88 487 284,87	142 882 437,81
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		121 882 882,84	2 882 824,21	38 882 328,12	448 882 828,22
TOTAL ACTIF COURANT		8 888 274 778,44	1 282 877 088,82	4 818 887 878,82	4 488 882 217,22
TOTAL GENERAL ACTIF		38 882 222 164,48	12 175 721 216,00	22 244 222 847,84	21 181 882 222,82

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2021

CENTRE DO GHARDHA

DATE 28/02/2023 14:53:23

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		182 180 202,18	182 180 202,18
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		14 184 215,78	14 184 215,78
compte de liaison**		11 873 799 381,42	12 473 957 045,48
TOTAL CAPITAUX PROPRES		12 182 181 394,38	12 658 339 463,42
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		40 000 750,48	37 601 300,30
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		3 242 999 158,65	3 206 368 911,48
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		3 282 977 909,13	3 244 000 211,62
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 000 290 601,81	1 100 740 177,81
Impôts		200 361 362,01	184 010 334,98
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		8 096 089 920,42	4 008 940 965,32
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		9 296 721 984,24	6 293 691 473,10
TOTAL GENERAL PASSIF		22 344 200 147,84	21 194 031 112,62

