الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف –ميـلة

مقياس: التسيير الجبائي

السنة: الثالثة محاسبة وجباية

الأستاذة: فلـــة حمدي

المحاضـرة الثالثة: التسيير الجبائي لمختلف عمليات المؤسسة

ان المؤسسة الناجحة هي المؤسسة التي تسعى الى تحقيق أهدافها المالية بأقل التكاليف، وبما أن التكاليف الجبائية نجدها في جميع مراحل نشاط المؤسسة: الاستغلال، التمويل، الاستثمار، فان تسييرها يجب أن يكون متوافقا مع هذه المراحل، لما له من أهمية بالغة في خلق التدفقات المالية للمؤسسة.

أولا: أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الاستغلال

أ- **الأثر الجبائي في مرحلة الاستغلال:** ان عملية تحديد ودراسة الأثر الجبائي في هذه المرحلة من نشاط المؤسسة، يركز على التأثيرات المتعلقة بالتوازن المالي والمتمثلة في: الخزينة، رأس المال العامل، احتياجات رأس المال العامل.

- **تأثير الجباية على خزينة المؤسسة:** ان وضعية الخزينة تعتبر من بين المهام الأساسية والنقاط الحساسة التي ينبغي على المسير الجبائي وضعها ضمن الأولويات، حيث تقتضي هذه الدراسة ضرورة حصر جميع أنواع الضرائب التي تخضع لها المؤسسة، وحسن تسييرها من خلال جدولتها وتحديد مواعيد دفها للادارة الضريبية، وهذا لتفادي ما يترتب عن تأخيرات الدفع من غرامات وتكاليف اضافية تؤثر سلبا على التدفقات النقدية للمؤسسة، وبالتالي تأثر الخزينة بعامل الجباية يكون من خلال دراسة تأثير مختلف الضرائب والرسوم التالية: الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات، الرسوم الجمركية، الرسم على النشاط المهني، الرسم العقاري.
- **تأثير الرسم على القيمة المضافة: TVA**

تتصرف المؤسسة لحساب الادارة الجبائية باعتبارها مكلفا قانونيا وليس حقيقيا، مما يترتب عليها مسؤولية ثقيلة فتتأثر خزينتها تبعا لعدة عوامل مرتبطة بهذا الرسم: تنوع واختلاف المعدلات 9% و19% امكانية خصم الرسم على القيمة المضافة حسب طبيعة العملية المحققة، الأخذ بعين الاعتبار تاريخ الاستحقاق (الحدث المنشئ)، قاعدة التفاوت الشهري، وحتى تتمكن المؤسسة من التحكم في هذه القاعدة الأخيرة وجعلها تتماشى مع تدفقاتها، يجب عليها أن تسير وبصفة عقلانية مهلة الدفع المتعلقة بمختلف المتعاملين معها (زبائن وموردين).

فكلما منحت المؤسسة مهلة دفع للزبائن أكبر مما يجب، فانها ملزمة بدفع الرسم على القيمة المضافة، الذي لم تحصله من خزينتها، وهذا ما يحدث احتياجا ماليا يؤثر سلبا على توازنها المالي، ومنه تعتبر المدة التي تفصل مابين تاريخ تسديد الزبائن لديونهم وتاريخ استحقاق الرسم مدة هامة بالنسبة للمؤسسة، حيث يمكنها هذا المبلغ من اجراء عدة عمليات تعود بالنفع على الخزينة، كالتوظيفات البنكية مثلا، كما

أن للمهلة الممنوحة للمؤسسة من طرف مورديها دور هام، لا يقل أهمية عن دور المهلة التي تمنحها هي للعملاء.

- **تأثير الضرائب على أرباح الشركات على خزينة المؤسسة**

يتضح تأثير الضريبة على أرباح الشركات كونها تعتبر من التدفقات النقدية الخارجة من خلال نظام التسديدات التلقائية، اذ يتعين على الخاضع لهذه الضريبة أن يقوم بنفسه بحساب مبلغها وتصفيتها ودفعها تلقائيا لصندوق قابض الضرائب المختص اقليميا، ويتم هذا بدون اصدار وارسال مسبق للجدول من طرف مصلحة الضرائب (بدون انذار مسبق).

يتضمن نظام الدفعات التلقائية:

- من جهة، دفع ثلاث أقساط أو تسبيقات.
- من جهة أخرى، دفع رصيد تصفية الضريبة على أرباح الشركات.

يترتب عن نظام الدفع التلقائية للأقساط المؤقتة، خلال سنة مالية، تباعد زمني مابين الحدث المنشئ (الحدث الذي يعطي ميلاد لفرض الضريبة)، والدفع الفعلي للضريبة على أرباح الشركات، وبالتالي يمكن القول ان اعتماد نظام التسبيقات المؤقتة لتسديد الضرائب على الأرباح، يخفف من عبء ارتفاع الضريبة على تدفقات المؤسسة بحيث يسمح التباعد بين فترات التسديد للمؤسسة بتوفير المبالغ اللازمة في مواعيدها المستحقة، ففي الفترة التي تعرف فيها المؤسسة نمو للنتائج وزيادة في الأرباح، يصبح هذا التفاوت الزمني في صالح الخزينة، بما أن الأقساط تحسب على ضريبة سابقة تقل عن المتعلقة بالسنة المالية المعنية، لكن في حالة الحصول على نتائج متناقصة أو سلبية، فان دفع الأقساط المحسوبة على أساس مرتفع يمكن أن يؤثر سلبا على وضعية الخزينة.

كما نجد أن المؤسسة تعتمد على القروض والتسهيلات المصرفية قصيرة الأجل، من أجل تسديد مختلف الضرائب والرسوم المستحقة، وذلك بهدف تفادي ضغط السيولة، وبالتالي فان تراكم حجم الضرائب المستحقة وثقلها، يمكن أن يؤدي الى افلاس المؤسسة.

- **تأثير الجباية على رأس المال العامل**

ان فكرة التأثير الجبائي على رأس المال العامل لا يمكن ملاحظتها بصورة مباشرة، وانما هي متضمنة من خلال العناصر المكونة لرأس المال العامل، فتأثير الجباية على رأس المال العامل يمكن أن يكون من خلال التأثير على مكونات الأموال الدائمة، بحيث تحتوي الأموال الخاصة غالبا على جزء هام من الأموال المخصصة للتمويل الذاتي، وهذا الأخير معفى بنسبة كبيرة من الضريبة وكذلك الحال بالنسبة للديون التي تترتب عليها وفورات ضريبية.

كما ويتجلي التأثير الضريبي على رأس المال العامل من خلال الاستثمارات، فهي تظر بالقيم الصافية في الميزانية، وذلك بعد طرح قيمة الاهتلاكات من القيمة الاجمالية للاستثمارات، ففي حالة تسريع الاهتلاك الذي يعد اختيارا محضا، فان قيمة الاستثمارات ستنخفض، وترتفع قيمة الأموال الدائمة وهذا بدوره يؤدي الى ارتفاع رأس المال العامل.

- **تأثير الجباية على احتياجات رأس المال العامل**

يعد الرسم على القيمة المضافة، أهم رسم يؤثر مباشرة على احتياجات رأس المال العامل، وذلك من خلال قاعدة "التفاوت الشهري"، ومن خلال الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للاسترجاع حيث أنه كلما كان الرسم المستحق على المبيعات أكبر من الرسم المسترجع فان المؤسسة يترتب عليها احتياج مالي، مطالبة بدفعه والعكس صحيح، ويمكن أن نستنتج بأن تأثير الضريبة على دورة الاستغلال ينعكس بصورة مباشرة على وضعية التدفقات النقدية، حيث أن هذا التأثير يكون في صالح المؤسسة اذا أتقنت هذه الأخيرة تسيير الضريبة والتحكم في مواعيد استحقاقها لضمان السيولة اللازمة ولتفادي الوقوع في ضغوطات مالية، غرامات أو تقويمات جبائية.

ب- **دور المسير الجبائي في مرحلة الاستغلال**

ان التسيير الجبائي الذي يجب أن يتم في اطار احترام التشريع الجبائي المعمول به في مرحلة الاستغلال يركز على تحليل التأثيرات المباشرة والايجابية على خزينة المؤسسة، وبالتالي فان مثلوية الخزينة ومرونتها لا تهم المسير المالي فقط بل كذلك المسير الجبائي، ففي هذه المرحلة يقوم هذا الأخير بالعديد من الاجراءات تختلف حسب خصوصية كل مؤسسة منها:

- توضيح أهمية اتباع المؤسسة لبرامج صيانة متطورة ومستمرة (مثلا لآلاتها وماكيناتها)، وهذا لتحقيق وفرا ضريبيا، حيث تقوم المؤسسة باستغلال فترة تحقيقها للأرباح العالية لعمل الصيانة، ومنه الاستفادة من الوفر الضريبي.
- القيام بتلاف البضاعة في حالة فسادها رغبة من الشركات خاصة الصناعية منها، وذلك بالاتفاق مع الجهات المعنية والتي منها الهيئات الضريبية، حتى يتم الاستفادة من تنزيل مصروف البضاعة التالفة.
- الاستعانة بالاستشارة الجبائية من طرف الخبراء في المسائل الجبائية: مثل محافظي الحسابات وخبراء المحاسبة.
- تشجيع المؤسسة على امتلاك الأصول أو استئجارها، وخاصة اذا كانت الحاجة للأصل لفترة زمنية قصيرة، ففي حالة احتياج المؤسسة لآلة ما في فترة قصيرة فانها تقارن بين المزايا الضريبية لامتلاكها والمزايا الضريبية لاستئجارها.

اذن فالتسيير الجبائي في مرحلة الاستغلال له تأثير مباشر على خزينة المؤسسة وتوازنها المالي، بحيث أن تسييره لمختلف الضرائب والرسوم يمكن أن يتحكم في التدفقات النقدية الخارجة والاستفادة من مختلف القواعد الجبائية لتحسين الوضعية المالية للمؤسسة.

<u>ثانيا</u>: أهمية التسيير الجبائي في مرحلة التمويل

سيتم التركيز في هذه النقطة على : سياسة الاقتراض، التمويل الايجاري، سياسة توزيع الأرباح

أ- **من خلال سياسة الاقتراض:** تنقسم هيكلة التمويل في المؤسسة الى أموال خاصة وديون، والعامل الجبائي يؤخذ بعين الاعتبار للمفاضلة بين المصدرين، ولهذا نجد السياسة الضريبية تؤثر على المسير في اختيار سياسة مالية تأخذ بعين الاعتبار تفضيل اللجوء الى الاقتراض.

ب- **من خلال التمويل الايجاري:** ان شرح أثر الجباية على سياسة التمويل الايجاري يكون من خلال ابراز الاعتبارات الجبائية التي تدخل في قرار حيازة الأصول الانتاجية الجديدة لدى المشروعات المختلفة، حيث يتاح أمام المؤسسة عدد من الخيارات للحصول على هذه الأصول، وهي شراء هذا الأصل من مالها الخاص أو شرائه من مال مقترض، أو استئجاره لمدة معينة مقابل أجرة محددة.

ت- **من خلال سياسة توزيع الأرباح:** ان العلاقة بين سياسة توزيع الأرباح والجباية تكون من خلال تفسير نظرية التمييز الجبائي والتي تشير الى أنه لو كان معدل الضريبة على توزيعات الأرباح يزيد على معدل الضريبة على توزيع الأرباح الرأسمالية، فان حملة الأسهم يطلبون معدل عائد أكبر قياسا بشركة مماثلة تحتجز كل أرباحها أو الجزء الأكبر من، مما يزيد من تكلفة الأموال للمؤسسة الأولى وبالتالي تنخفض القيمة السوقية للسهم الواحد.

اذن تكون **مهمة المسير الجبائي في مرحلة التمويل،** هي المساعدة على اتخاذ القرارات التمويلية في المؤسسة بالبحث عن مختلف طرق التمويل التي تساعد على تحقيق الوفورات الضريبية التي تخفض من الوعاء الجبائي، وبالتالي فعلى المسير الجبائي ارشاد المؤسسة الى أحسن قرار تمويلي يحقق أهدافها المالية بأقل اخضاع ضريبي، ومحاولة خلق وفورات ضريبية من خلال الفوائد التي تدفعها المؤسسة على القروض اذا كان التمويل بالاستدانة، واختيار مصادر التمويل التي تعطي لها أكبر تحفيزات جبائية اذا كان التمويل عن طريق الأموال الخاصة.

ثالثا: أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار

يعتبر قرار الاستثمار أهم وأصعب قرار نظرا لطبيعته الاستراتيجية وتأثيراته التي يحدثها على مصير المؤسسة ككل، لهذا على المؤسسة أخذ بعين الاعتبار المتغير الجبائي عند اتخاذ أي قرار استثمار، والمسير الجبائي في هذه المرحلة يهدف الى الاستفادة من المزايا التي يمنحها قانون تشجيع الاستثمار، حيث تسعى الدولة من خلال سياسة التحريض الضريبي الى خلق مناخ مشجع ومحفز على الاستثمار، والتحريض الضريبي عبارة عن الية تضم مجموعة من الاجراءات والتسهيلات ذات الطابع التحفيزي، تتخذها الدولة لصالح فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين، بغرض توجيه اهتمامهم الاستثماري نحو قطاعات وأنشطة ومناطق يراد تشجيعها وتنميتها، وفق السياسة العامة التي تنتهجها الدولة، وهي قد تكون في شكل:

- **اعفاء ضريبي:** وهو عبارة عن اسقاط حق الدولة عن المؤسسات في مبلغ الضريبة المستحق عليها، مقابل الالتزام بنشاط اقتصادي معين في منطقة معينة أو في ظروف معينة والذي قد يكون دائم أو مؤقت.
- **تخفيض ضريبي:** وهو عبارة عن اخضاع المكلفين لمعدلات اقتطاع أقل من المعدلات السائدة أو بتقليص الوعاء الخاضع للضريبية، مقابل التزامهم ببعض الشروط.
- **اجراءات ضريبية تقنية:** وهي معالجة ضريبية لبعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة، والتي يترتب عنها اثار ضريبية تحفيزية تسمح بتخفيف العبء الضريبي، من بينها: نظام الاهتلاك، اعادة اسثمار الأرباح، اعادة استثمار فائض القيمة، اعادة تقييم استثماراتها.

المسير الجبائي في مرحلة الاستثمار يهدف الى ادخال المؤسسة في المشاريع التي تكون مدعمة من طرف الدولة عن طريق التحفيزات الجبائية، حيث أن أي مؤسسة يكون هدفها تعظيم الأرباح من خلال الاستثمار في نشاط معين، بمعنى أن يكون الاستثمار ذو مردودية عالية، وبما أن ربحية المؤسسة تتأثر بصورة مباشرة بمختلف الضرائب المفروضة على الدخل أو الأرباح، فانه كلما ارتفعت هذه الأخيرة كلما عجزت المؤسسة عن انشاء القيمة لمساهميها وحتى الخروج من السوق.