

تأثير الأعباء الضريبية في المؤسسات المنجمية على سياسة توزيع الأرباح دراسة

تطبيقية على شركة مناجم الفوسفات - تبسة

The effect of tax charges in mining enterprises on the policy of dividend distribution, an applied study on the Phosphate Mines Company - Tebessa

د.بوضياف سامية

جامعة البليدة 02 ، الجزائر

مخبر تسيير الجماعات المحلية ودورها في تحقيق التنمية

samiaboudiaf@yahoo.com

حازم رباب*

جامعة البليدة 02 ، الجزائر

مخبر التنمية الاقتصادية والبشرية

er.hazem@univ-blida2.dz

تاريخ النشر : 2022/04/01

تاريخ القبول: 2022/02/02

تاريخ الاستلام: 2021/06/13

ملخص:

تؤثر سياسة توزيع الأرباح في نشاط المؤسسات الاقتصادية، لتحكمها في قدرة المؤسسة على تمويل احتياجاتها داخليا، ومن خلال هذه الورقة البحثية تتم مناقشة تأثير ارتفاع الأعباء الضريبية على سياسة توزيع الأرباح في المؤسسات المنجمية. فقد أدى الخضوع الضريبي المزدوج لقانوني الضرائب والمناجم إلى ارتفاع الكتلة الضريبية، فتضمن قانون المناجم فرض ضرائب متعلقة بطبيعة النشاط المنجمي، كما ألزمتها القوانين الضريبية بدفع ضرائب لممارستها لنشاط تجاري.

الكلمات المفتاحية: سياسة توزيع الأرباح، المؤسسات المنجمية، الأعباء الضريبية.

تصنيف JEL:

Abstract: The dividend policy affects the activity of economic enterprises, for its control over the institution's ability to finance its needs internally, and through this research paper, the impact of high tax burdens on the policy of distributing profits in the mining institutions.

In The double taxation of the two laws of taxes and mines led to an increase in the tax mass. The Mines Law included the imposition of taxes and directly related to the nature of mining activity, and the tax laws also obligated her to pay taxes and related to their business activity.

Keywords: dividendes distribution policy, mining enterprises, tax charges.

Jel Classification Codes:

المؤلف المرسل*: حازم رباب

I. تمهيد:

تحظى سياسة توزيع الأرباح بالأهمية البالغة في الفكر المالي الحديث وذلك لاعتبار الأرباح شريان التمويل الداخلي خاصة في ظل ارتفاع تكاليف التمويل المقترض وما يصاحبه من مخاطر تفاقم الديون إلى مستويات يصعب سداها وتهديد الاستقلالية المالية للمؤسسة، كل هذه الظروف فرضت ضرورة الأخذ بعين الاعتبار عند إقرار سياسة توزيع الأرباح كل العوامل التي من شأنها التأثير والتقليل من نجاعة هذه السياسة.

و تبرز المؤسسات المنجمية كأحد مؤسسات القطاع الاستخراجي الذي يركز عليه اقتصاد البلاد لما تحظى به من أهمية في جلب العملة الصعبة، وكغيرها من المؤسسات تنتهج المؤسسة المنجمية سياسة توزيع أرباح مراعية في ذلك لمختلف العوامل المؤثرة فيها، خاصة العوامل الضريبية في ظل ازدواجية الخضوع الضريبي للمؤسسات المنجمية، فتخضع لأحكام التشريع الضريبي المعمول به باعتبارها مؤسسة تمارس نشاطا تجاريا مربحا و تخضع أيضا للأحكام الجبائية المنصوص عليها في قانون المناجم، وقد أدى هذا الخضوع المزدوج إلى تفاقم الأعباء الضريبية التي من المحتمل أن تؤثر في سياسة توزيع الأرباح.

أولا: إشكالية الدراسة

من خلال هذه الدراسة تتم الإجابة عن الإشكالية التي طرحها تفاقم الأعباء الضريبية في المؤسسات المنجمية حول التأثير من عدمه في سياسة توزيع الأرباح، ومن هذا المنطلق تطرح الإشكالية الرئيسية التالية:

هل تؤثر الأعباء الضريبية على سياسة توزيع الأرباح في المؤسسات المنجمية ؟

تندرج تحت هذه الإشكالية الرئيسية تساؤلات فرعية عديدة أهمها:

- ما هي أسباب ارتفاع الأعباء الضريبية في المؤسسات المنجمية؟

- ما هي العوامل المؤثرة في سياسة توزيع الأرباح ؟

ثانيا: فرضية الدراسة

للإجابة على الإشكالية الرئيسية يمكن الأخذ مبدئيا بأنه يوجد اثر مباشر لارتفاع الأعباء الضريبية في المؤسسات المنجمية على سياسة توزيع الأرباح حيث أن الاقتطاع الضريبي يخفض من النتيجة. كما يمكن الإجابة على الأسئلة الفرعية من خلال ما يلي:

- يرجع ارتفاع الضريبة في المؤسسات المنجمية إلى ازدواجية الخضوع الضريبي؛

- تؤثر عدة عوامل في سياسة توزيع الأرباح في المؤسسة الاقتصادية عامة و المنجمية خاصة منها عوامل داخلية كحجم السيولة وخارجية مثل الأحكام القانونية.

ثالثا: أهمية الدراسة

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من أهمية الموضوع الذي تناولته، حيث تحظى سياسة توزيع الأرباح بأهمية بالغة لدى المفكرين والباحثين الماليين، والتي اقتصرت في هذه الدراسة بأحد مؤسسات القطاعات الاستراتيجية التي يعتمد عليها الاقتصاد الوطني اعتمادا كبيرا.

رابعاً: هيكل الدراسة

وللإجابة الدقيقة عن الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية تم تقسيم العمل إلى ثلاثة محاور رئيسية

وهي:

المحور الأول: الإطار النظري لسياسة توزيع الأرباح

المحور الثاني: الأحكام الجبائية في المؤسسات المنجمية في الجزائر

المحور الثالث: دراسة تطبيقية.

المحور الأول: الإطار النظري لسياسة توزيع الأرباح

اهتم رواد الفكر المالي بمفهوم سياسة توزيع الأرباح والعوامل المؤثرة فيها، باعتبارها أحد أوجه السياسة

المالية في المؤسسة

1. مفهوم سياسة توزيع الأرباح

تعرف توزيعات الأرباح بأنها " المكافأة المدفوعة لمساهمي الشركة مقابل إستثمارهم في رأس مال الشركة كنصيب لهم من الأرباح وذلك بقرار من الجمعية العامة، وقد تكون هذه التوزيعات نقداً أو عيناً أو على شكل أسهم". (Nicolas, 2015)

والتوزيعات هي صورة عكسية للأرباح المحتجزة، ومن ثم فإن سياسة التوزيعات ما هي إلا المفاضلة بين توزيع الأرباح واحتجازها بغرض إعادة إستثمارها، وعادة ما تشير سياسة توزيع الأرباح إلى النسبة التي ينبغي توزيعها من الأرباح المحققة. (منير، 2005) حيث تمثل المفاضلة بين ما يحتجز من أرباح وما يتم توزيعه.

2. أنواع سياسة توزيع الأرباح

تتبع المؤسسات الاقتصادية في توزيعها للأرباح لسياسات مختلفة حسب نوع وحجم المؤسسة، إضافة إلى

توجهاتها الاستثمارية وأهدافها المالية، ومن أنواع سياسات توزيع الأرباح نذكر ما يلي: (عبد الكريم، 2011)

1.2 عدم التوزيع (الاحتجاز): قد يتوجب على المؤسسة احتجاز الأرباح والتي تمثل مصدراً مهماً للمؤسسة من أجل تمويل الإستثمارات والتي تستعمل خاصة في عمليات النمو والتوسع، وتحدد نسبة الأرباح المحتجزة وفقاً لسياسة التوزيعات المنتهجة من قبل المؤسسة، وذلك حسب ما يقرره مجلس الإدارة، والذي يقضي باحتجاز كل الأرباح المحققة في الدورة، أو نسبة محددة فقط يتم احتجازها على أن يوزع الباقي، أو عدم احتجاز الأرباح مطلقاً وهذا وفقاً لما تقتضيه الظروف التي تمر بها المؤسسة، وبما يخدم كل من المؤسسة والمستثمرين

2.2 التوزيع: إلى جانب قرار المؤسسة باحتجاز نسبة من الأرباح فإنها تقرر توزيع النسبة الباقية من الأرباح، فهي بذلك تحاول خلق التوازن بين هدف توفير التمويل الكافي إضافة إلى تعظيم ثروة المالك، مما يضطرها إلى اتباع سياسة توزيع معينة، يمكن أن تكون كما يلي:

1.2.2 سياسة التوزيع المتبقي أو الفائض: يرر انتهاز المؤسسة لهذه السياسة بأنها تعتمد اعتماد كبير على المصادر التمويلية الداخلية (الأرباح المحتجزة) في تمويل المشاريع الإستثمارية الجديدة، الأمر الذي يحتم دفع التوزيعات من المتبقي من الأرباح والذي يطلق عليه الفائض، ويكون هدف المؤسسة عند اعتماد هذه السياسة

هو العمل على تفادي إصدار وبيع أسهم جديدة، حيث تعمل هذه السياسة على مواجهة التقلبات في أرباح المؤسسة الدورية، مع دفع الدخل الضروري من الأرباح للمساهمين.

و من خلال هذه الطريقة تتم المقارنة بين العائد المتوقع من الفرص الإستثمارية والعائد المطلوب من المالكين، ففي حال كون العائد المتوقع أعلى فإن المؤسسة والمستثمرين يفضلون احتجاز أكبر قدر من الأرباح وهذا من أجل تمويل هذه الفرص الإستثمارية التي سينتج عنها عائد أعلى، والعكس صحيح مما يعني أن قيمة التوزيعات إنما تكون مرهونة بالعائد على الفرص الإستثمارية المتاحة، وبالتالي حاجات المؤسسة التمويلية، هذا يقودنا إلى القول أن توزيع الأرباح وفق هذه السياسة لا يكون إلا بعد نفاذ كل الفرص الإستثمارية المربحة، إذ تتميز عموماً التوزيعات في هذه السياسة بعدم الإستقرار.

2.2.2 سياسة التوزيع المستقرة: وتعني أن إختيار نسبة التوزيعات تكون محددة سلفاً، ولا يتم الزيادة في هذه النسبة إلا إذا وافقتها زيادة في الأرباح وهذا في ظل التأكد حول إمكانية القدرة على المحافظة على هذا المستوى الجديد من التوزيعات، فهذه الطريقة تقوم على قاعدة عدم التخفيض من نسبة التوزيعات حتى في أوقات الأزمات المالية، فهي بالتالي تقوم على نسبة مستهدفة من التوزيعات دون السماح بتقلبها وتذبذبها.

ويجمع معظم المالىين على أن سياسة التوزيعات المستقرة هي الأفضل بالنسبة للمؤسسات، وهذا لعدة أسباب نذكر منها:

- تكون هذه السياسة في مصلحة المؤسسة وحملة أسهمها، إذ تؤدي إلى ارتفاع أسعار أسهمها؛
- تأكد المستثمرين بشأن التوقعات النقدية من التوزيعات، على عكس سياسة توزيع الفائض، والتي تخلق حالة عدم تأكد شديدة بشأن التدفقات النقدية من التوزيعات مما يؤدي إلى إرتفاع تكلفة الملكية وبالتالي إنخفاض في أسعار أسهمها؛

- أخذاً بنظرية الإشارة فإن المؤسسة لا تميل إلى تخفيض التوزيعات، والتي في جوهرها تعني نظرة المستثمرين إلى التغير في التوزيعات على أنها إشارة على تنبؤ الإدارة بالمكاسب في المستقبل، فتخفيض التوزيعات إشارة إلى انخفاض المكاسب في المستقبل، الأمر الذي ينعكس على أسعار أسهمها بالانخفاض كذلك، على العكس من ذلك في حال الزيادة في التوزيعات التي تعني تنبؤ الإدارة بتحقيق مكاسب كبيرة في المستقبل، مما ينعكس على أسعار أسهمها بالارتفاع.

3.2.2 سياسة التوزيعات ذات النسبة الثابتة: تعد أبسط أنواع سياسة التوزيع حيث يتم إعتداد نسبة دفع ثابتة، ولكن وفي ظل عدم إستقرار الأرباح فإنه سينعكس على مبلغ التوزيعات، والذي سيمتيز بالتقلب من فترة لأخرى الأمر الذي قد يؤثر على أسعار الأسهم وتسعى المؤسسة من خلال إعتدادها على هذه السياسة إلى بلوغ مجموعة من الأهداف، والتي أجمالها الدكتور محمد علي إبراهيم العامري في خمسة أهداف رئيسية متفاوتة من حيث الأهمية والأولوية، وتتمثل في تجنب الانخفاض في المشاريع ذات صافي قيمة حالية موجبة، وهذا من أجل الحفاظ على قدرة المؤسسة في دفع التوزيعات مستقبلاً،

كما تعمل المؤسسة أيضاً على تجنب حجب التوزيعات وهذا لتجنب الأثر السلبي المترتب عن إحتجاز الأرباح إضافة إلى تجنب الحاجة لبيع أسهم جديدة؛ وتعمل كذلك المؤسسة من خلال انتهاج هذه السياسة على إدامة هدف نسبة الديون إلى الملكية وإدامة هدف دفع التوزيعات.

3. العوامل المؤثرة في سياسة توزيع الأرباح

تتأثر سياسة توزيع الأرباح في المؤسسات الاقتصادية بعدة عوامل تؤثر وتتحكم فيها، ومن أهمها:

1.3 استقرار الأرباح: لاستقرار الأرباح دور هام واثر كبير في تحديد سياسة توزيع الأرباح في المؤسسة، فتميل المؤسسات التي تعرف استقرار ونمو في أرباحها إلى توزيع، على عكس المؤسسات التي تتميز بعدم استقرار أرباحها، وذلك تحسبا لما قد يواجهها من خسائر مختلفة ومخاطر عدم القدرة على التمويل.

2.3 السيولة: من أهم شروط إجراء التوزيعات توفر السيولة النقدية الكافية لتغطيتها، فكلما توفرت السيولة النقدية كان ذلك مؤثرا جيدا لاتخاذ قرار التوزيع.

3.3 معدل النمو: تتأثر سياسة توزيع الأرباح بمعدل النمو في المؤسسة حيث يحدد هذا الأخير حجم الاحتياجات المالية اللازمة لتمويل هذا النمو، وتميل أغلب المؤسسات إلى تمويل النمو عن طريق الأرباح المحتجزة خاصة في ظل ارتفاع تكلفة مصادر التمويل المقترض، هذا ما ينعكس سلبا على حجم الأرباح الموزعة. (يزيد، 2020)

4.3 القيود التعاقدية: تؤثر الاتفاقيات التي تبرمها المؤسسة لإغراض التمويل المقترض في سياسة توزيع الأرباح، حيث تفرض مؤسسات التمويل على المؤسسة المقترضة سقفا لا يمكن تجاوزه من حجم الأرباح الموزعة لتوفير الحماية من الخسائر المحتملة في حالة عدم تمتع المؤسسة بالملاءة الكافية. (عدنان، 2009)

5.3 القيود القانونية: قد تضع بعض الأنظمة والدول قوانين من شأنها توجيه وتقييد المؤسسة في توزيع أرباحها كفرض نسبة مرتفعة للاحتياجات ذلك ما ينعكس سلبا على حجم الأرباح الموزعة، كما قد تفرض قيود على حجم الأرباح الموزعة للمساهمين الأجانب.

6.3 الضرائب: تهتم المؤسسة عند اعتمادها لسياسة توزيع الأرباح بالعامل الضريبي، وذلك لتأثيره الهام في سياسة التوزيع، ويتم توضيح التأثير من خلال مايلي:

1.6.3 الضرائب الشخصية: يخضع الأشخاص لضرائب على الدخل المحقق في شكل أرباح موزعة، وبافتراض أن أغلب هؤلاء الخاضعين من الأشخاص الذين تقع دخولهم ضمن شريحة ضرائب عالية، سيكون من صالحهم إتباع المؤسسة التي تفضل احتجاز أرباحها.

2.6.3 الضرائب على أرباح الشركات: تشجع الوفرة الضريبية الناتجة عن خصم الفوائد على الديون من الوعاء الضريبي على استخدام الديون في التمويل وهذا ما يؤدي على المدى الطويل إلى ارتفاع حجم التدفق المالي الخارج من المؤسسة لسداد الديون وفوائدها مما يعني بقاء الجزء الأقل لمقابلة توزيعات الأرباح.

3.6.3 الضريبة على المبالغة في حجز الأرباح: قد تقوم المؤسسة بحجز أرباح دون إجراء أي توزيعات، حيث يقوم المستثمرون بإستثمار أرباحهم بشراء إستثمارات شبه سائلة، فإذا تراكم لدى المؤسسة إستثمارات شبه سائلة نتيجة حجز الأرباح وتجاوز ذلك الحد المقبول، فقد تفرض بعض الأنظمة ضريبة اضافية على ذلك الجزء من التراكومات، وهذا ماتجنبه المؤسسة عند اعتمادها لسياسة توزيع أرباحها. (حورية، 2011)

4. النظريات المفسرة لسياسة توزيع الأرباح

وضع رواد الفكر ثلاث نظريات أساسية تدرس سياسة توزيع الأرباح وهي:

1.4 نظرية ميلر ومود كلياني: ينفي ميلر ومودكلياني من خلال مقال نشر سنة 1961 وجود علاقة بين سياسة توزيع الأرباح وسعر السهم وتكلفة رؤوس الأموال، وتقوم هذه النظرية على عدة افتراضات أهمها عدم وجود ضرائب سواء شخصية أو على أرباح الشركات، غياب اثر الرافعة المالية على تكلفة رأس المال، واستقلال سياسة الإستثمار عن سياسة توزيع الأرباح. (Michel, 1990)

2.4 نظرية عصفور في اليد: وضع ميرون جوردن وجون لنتر هذه النظرية لنقدهما نظرية ميلر ومودكلياني، وتقوم على أن المؤسسة يجب أن ترفع من حجم توزيعاتها ليقبل المستثمرون على شراء أسهمها مما يؤدي إلى تعظيم قيمة السهم ، ويذهب كل من جوردن وجون لنتر إلى أن قيمة السهم المستقبلية تتحدد تبعا لحجم الأرباح الموزعة. (Taleb, 2019)

3.4 نظرية الاثر الضريبي: وضع هذه النظرية كل من ليزن بيرجي وراما سواني كمحاولة لتفسير اثر الضريبة على تفضيلات المستثمر، وتقوم على مبدأ أن المستثمر يفضل احتجاز الأرباح على التوزيعات على الأرباح بسبب التمييز الضريبي والذي يرجح الأرباح الرأسمالية لأنها تخضع غالبا لمعدل ضريبة اقل مقارنة بالضريبة الشخصية على التوزيعات، ومن هنا يجب على المؤسسات تخفيض التوزيعات إلى ادني حد ممكن حتى ترتفع قيمة السهم.

من خلال النظريات السابقة نلاحظ اختلاف رواد الفكر المالي حول حجم التوزيعات التي يجب على المؤسسة الأخذ بها عند إقرارها لسياسة توزيع أرباحها، حيث يرى ميلر ومودكلياني أنه لا توجد عوامل تؤثر في سياسة توزيع الأرباح ، بينما يرى ميرون جوردن وجون لنتر أنه يجب تعظيم قيمة الأرباح الموزعة حتى يقبل المستثمرون على شراء أسهم المؤسسة، أما ميرون جوردن وجون لنتر يعتقدوا أنه يجب تخفيض الأرباح الموزعة إلى اقل حد ممكن للاستفادة من عامل التمييز الضريبي. (محمد، 2010)

المحور الثاني: الالتزامات الجبائية في المؤسسات المنجمية في الجزائر

المؤسسات المنجمية هي المؤسسات الاقتصادية التي اختارت استغلال الأرض واستخراج مواد معدنية وشبه معدنية لتحويلها وتصنيعها أو بيعها كمادة خام، ويمكن التعريف بالنشاط المنجمي من خلال مايلي:

1. تعريف النشاط المنجمي: لتعريف النشاط المنجمي وجب أولا التطرق إلى تعريف المنجم، حيث عرفه قانون المناجم بأنه "محيط قطعة ارض بإمكانه أن يحوي معادن أو عناصر معدنية أو تركيبات جيولوجيا لمواد معدنية أو متحجرة، أو مكن لمواد معدنية أو متحجرة، يمكن استغلاله أو تم استغلاله جزئيا أو كليا أو تم التخلي عنه، أو استغلال منجمي تم هجره أو ليس له صاحب." (قانون المناجم، 2014)

واستنادا إلى التعريف السابق يمكن تعريف المنجم بأنه قطعة ارض من المحتمل أو تم تأكيد احتواءها على مواد معدنية أو مواد متحجرة، يمكن أو تم استغلاله جزئيا أو كليا أو التخلي عنه وهجره.

أما النشاط المنجمي فيمكن تعريفه بأنه "كل تنقيب وبحث واستغلال بترخيص إداري وفقا للتشريع الجاري العمل به، عن ثروة معدنية في الإقليم التابع للدولة سواء كانت موجودة في باطن الأرض أو سطحها أو في قاع البحر الذي يتبع اختصاصها الإقليمي السيادي." (مصطفى، 2016)

فالنشاط المنجمي هو النشاط التجاري المرخص للبحث في المناطق المنجمية واستغلالها وقد قسم قانون المناجم البحث المنجمي إلى مرحلتين: (قانون المناجم، 2014)

- التنقيب المنجمي؛

- الاستكشاف المنجمي.

ومنه فالنشاط المنجمي يشمل أنشطة البحث المنجمي سواء كانت تنقيباً أو استكشافاً كما يشمل نشاط الاستغلال المنجمي.

2. أنواع النشاطات المنجمية

تصنف النشاطات المنجمية إلى عدة أنواع اعتماداً على معايير تصنيف مختلفة، وسيتم الاعتماد على التصنيف القانوني والتصنيف حسب المجال الذي تمارس فيه.

1.2 التصنيف القانوني للنشاطات المنجمية

فرق قانون المناجم بين مختلف النشاطات المنجمية كما يلي:

1.1.2 نشاطات المنشآت الجيولوجية: وهي نشاطات ذات منفعة عامة موكلة للدولة التي تمارسها عن طريق وكالة المصلحة الجيولوجية للجزائر، وقد قسمها القانون إلى:

- أشغال المنشآت الجيولوجية: طبقاً لقانون المناجم فهي الأشغال التي تهدف إلى اكتساب معلومات أساسية عن سطح الأرض وعن باطنها، لا سيما عن طريق رسم الخرائط الجيولوجية وبإشراك أنظمة الجيولوجيا والجيوديزياء والجيوفيزياء والجيوكيمياء والكشف عن بعد وكذا النقب عند الاقتضاء. (قانون المناجم، 2014)

- الجرد المعدني: عرفه قانون المناجم بأنه يتمثل في إعداد تسجيل وصفي وتقدير للعناصر المكونة للثروة المعدنية قصد معرفة الموارد المعدنية للبلاد، وتتكون الثروة المعدنية من مواد معدنية مشعة ومواد وقودية صلبة ومواد معدنية فلزية ومن الفلزات الثمينة والأحجار النفيسة وشبه النفيسة والمواد المعدنية غير الفلزية منها الموجهة للبناء. (قانون المناجم، 2014)

- الإيداع القانوني للمعلومات الجيولوجية: طبقاً لما نص عليه قانون المناجم فالإيداع القانوني للمعلومات الجيولوجية فيقصد به المحافظة على ثروة المعارف الجيولوجية الوطنية، وهي عبارة عن ثروة وثائقية وعينات صخرية تجمع نتائج الأشغال والدراسات المنجزة في إطار النشاطات المتصلة بعلوم الأرض وبأشغال البحث والاستغلال المنجميين على كامل التراب الوطني والمجال البحري التابع لسيادة الدولة الجزائرية. (قانون المناجم، 2014)

- التنقيب المنجمي: عرفه قانون المناجم بأنه " الفحص الطبوغرافي والجيولوجي والجيوفيزيائي والتعرف على الأماكن، وكذا الأبحاث الأخرى المتخصصة في مؤشرات الخامات المعدنية المتواجدة على سطح من أجل تحديد صفات الخامات المعدنية والخصائص الجيولوجية للأرض. (قانون المناجم، 2014)

- الاستكشاف المنجمي: يتمثل في إنجاز الدراسات الجيولوجية والجيوفيزيائية المتعلقة بالبنيات الجيولوجية الباطنية، وإنجاز الأشغال التقديرية عن طريق الحفر السطحي والنقب والحفر العميق، وتعريف وتحليل المعايير النسيجية والتركيزات ومعايير التمدن، والمعايير الفيزيائية والكيميائية وتجارب التمدن وتعريف طرق التثمين، وإعداد دراسة الجدوى التقنية والاقتصادية لتطوير واستغلال الممكن. (قانون المناجم، 2014)

2.2 تصنيف النشاطات المنجمية حسب مجال الممارسة

تصنف النشاطات المنجمية حسب المجال الذي تمارس فيه إلى: (أحمد، 2014)

- نشاطات منجمية برية: تسمى بالنشاطات المنجمية البرية، الأشغال التي يقوم بها الأشخاص المؤهلون داخل المجال البري للدولة، وتهدف هذه الأشغال إلى الحصول على الثروات المعدنية الموجودة في باطن أو على سطح الأرض، والتي تندرج قانوناً ضمن الأملاك الوطنية بمجرد ثبوت وجودها.
- نشاطات منجمية بحرية: يقصد بها النشاطات التي تتم في المجال البحري والذي يهدف إلى استخراج مختلف الثروات المعدنية التي يكتنزها البحر.

3. الإطار القانوني للنشاط المنجمي

يكتسي النشاط المنجمي أهمية بالغة لمكانته الاستراتيجية في الاقتصاد الوطني وهذا ما أنعكس من خلال الآليات التي وضعها قانون المناجم لتنظيمه وجعله نشاطاً مقنناً خاضعاً للمراقبة، حيث لا يمكن ممارسة الأنشطة المنجمية إلا بموجب ترخيص. وعرف الترخيص المنجمي على أنه "وثيقة تسلم من طرف السلطة الإدارية المختصة تخول حقوق ممارسة نشاطات البحث أو الاستغلال المنجميين على محيط مساحة تحدد بنظام إحداثيات مستعرض مركا تو العالمي (Universal transversal mercator) ".

وللترخيص المنجمي أنواع وهي: (بلفضل، 2019)

- الترخيص بالتنقيب المنجمي: وهو ترخيص محدود المدة لا يمكن تجديده أكثر من مرتين مدة كل مرة 06 أشهر.
- الترخيص بالاستكشاف المنجمي: يمنح بعد القيام بعملية التنقيب واكتشاف مواد معدنية أو متحجرة، وتحدد مدة الترخيص بثلاث (03) سنين قابلة للتمديد مرتين على الأكثر لمدة سنتين (02) في كل مرة.
- الترخيص باستغلال منجم: ويمنح حق استغلال مواد معدنية استغلال تجارياً لمدة عشرون (20) سنة قابلة للتجديد عدة مرات، مدة كل تجديد عشر (10) سنوات.
- الترخيص باستغلال مقلع: الترخيص لممارسة نشاط اللّم والجمع والجني للمواد المعدنية: ويمنح لمدة سنتين (02) مع إمكانية تجديده لعدة مرات.

4. الرقابة على المؤسسات المنجمية

بعد التخلي عن النظام الاشتراكي والتوجه نحو النظام الرأسمالي ومع بداية انسحاب الدولة من التدخل المباشر في النشاطات الاقتصادية، أصبح من الواجب استحداث هيئات رقابية تشرف على ضبط الأنشطة الاقتصادية، وفي هذا السياق تم استحداث هيئات رقابية لضبط النشاط المنجمي وهما الوكالة الوطنية للممتلكات المنجمية والوكالة الوطنية للجيولوجيا والمراقبة المنجمية.

a. الوكالة الوطنية للممتلكات المنجمية: تم استحداثها بموجب أحكام القانون 01-10 المتضمن قانون المناجم وهي سلطة إدارية مستقلة تشرف على ضبط النشاط المنجمي، تتلخص أهم مهامها في: (قانون المناجم، 2001)

- وضع السجل المنجمي والإشراف عليه وتسييره؛

- تسليم الرخص بما في ذلك الاتفاقيات ودفاتر الأعباء ومتابعة تنفيذ الرخص وإصدار وثائق التحصيل المتعلقة بحق التكاليف الإدارية والرسم المساحي.
- الإشراف على النشاطات المنجمية والتنسيق بينها وتمثيل الدولة في النزاعات مع مستثمري القطاع المنجمي،
- إعداد وضبط قاعدة المعطيات المرتبطة بالرخص المنجمية؛
- تحديد حدود المساحات المنجمية،
- المساهمة في تطوير الحرف المرتبطة بالنشاط المنجمي.
- 2.4 الوكالة الوطنية للجيولوجيا: تم استحداثها بموجب احكام القانون 01-10 المتضمن قانون المناجم وهي سلطة إدارية مستقلة مكلفة بمايلي: (قانون المناجم، 2001)
- أنشاء المصلحة الجيولوجية الوطنية؛
- المراقبة التقنية والإدارية للاستغلاليات المنجمية ومراقبة مدى احترام الفن المنجمي وشروط حماية البيئة؛
- مراقبة تسيير واستعمال المواد المتفجرة المستخدمة في النشاط المنجمي؛
- إصدار وثائق تحصيل إتاوة الاستخراج ومراقبة دفع مؤونة إعادة الأمكن إلى حالها المنصوص عليها في المادة 176 من قانون المناجم؛
- ممارسة مهمة شرطة المناجم وسلطة معاينة المخالفات.
- 5. الأعباء الضريبية في المؤسسات المنجمية
- تخضع المؤسسات المنجمية خضوعا ضريبيا مزدوجا، حيث تخضع للأحكام الجبائية لقانون المناجم باعتبارها من مؤسسات القانون الخاص، كما تخضع لأحكام مختلف القوانين والتشريعات الجبائية لممارستها نشاطا تجاريا مربحا، ويمكن حصر أهم الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات المنجمية في ما يلي:
- حق إعداد الوثائق: وهو رسم يفرضه قانون المناجم مقابل منح وتجديد السندات والرخص المنجمية. (قانون المناجم، 2014)
- الرسم المساحي: فرض الرسم المساحي بموجب المادة 157 من القانون 01-10 على الأشخاص الحاصلين على ترخيص بالاستكشاف و/أو السند المنجمي للاستغلال، كما لا يعوض هذا الرسم بأي حال من الأحوال بدل الإيجار الذي يطالب به أصحاب الأرض. (قانون المناجم، 2014)
- إتاوة الاستخراج أو إتاوة الاستغلال: تخضع المواد المعدنية المستخرجة من المكامن الأرضية أو البحرية لإتاوة الاستخراج، تحسب على أساس كمية المادة الخام المستخرجة. (قانون المناجم، 2014)
- الضريبة على أرباح الشركات: من أهم التعديلات التي جاء بها قانون المناجم 05-14 في نص مادته 130 إلغاء الضريبة على الأرباح المنجمية التي اقرها القانون 01-10، وإخضاع المؤسسات المنجمية للأحكام الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به، وبذلك أصبحت المؤسسات المنجمية خاضعة للضريبة على أرباح الشركات المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وقد استفادت المؤسسات المنجمية من هذا التحول، وتتمثل هذه الاستفادة في إعفاء إيرادات الأنشطة الموجهة للتصدير من الضريبة على أرباح

الشركات باعتبار اغلب المؤسسات المنجمية تقوم بتسويق منتحتها في السوق الدولي. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021)

- الرسم على النشاط المهني: والذي أقرته المادة 21 من قانون المالية لسنة 1996.

- الرسم العقاري: الذي أقرته المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 04 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

كما تخضع المؤسسات المنجمية لمختلف الضرائب والرسوم الأخرى المنصوص عليها في القوانين الجبائية مثل رسم الترميم وإعادة المكان إلى حاله، رسم التلوث، الحقوق الجمركية،...

المحور الثالث: الدراسة التطبيقية

تهدف الدراسة التطبيقية لإبراز تأثير ارتفاع الأعباء الضريبية على سياسة توزيع الأرباح في المؤسسة الاقتصادية من خلال اسقاط الدراسات النظرية الحديثة لسياسات توزيع الأرباح على إحدى مؤسسات القطاع المنجمي، حيث تم اختيار شركة مناجم الفوسفات - تبسة وهي الشركة التي تستغل أكبر منجم فوسفات في الجزائر بغرض الوقوف على آثار ارتفاع الأعباء الضريبية في الشركة على سياسة توزيع الأرباح.

1- منهج الدراسة: تم الاعتماد في الدراسة التطبيقية على دراسة حالة للأعباء الجبائية في شركة مناجم الفوسفات بتبسة باعتبارها عينة من المؤسسات المنجمية الجزائرية والتي تشهد ارتفاعا ملحوظا في أعبائها الجبائية الناتجة عن ازدواجية الخضوع الضريبي لأحكام قانون المناجم وأحكام التشريع الضريبي المعمول به، وذلك من خلال تحليل البيانات المالية تحليلا وصفيا لدراسة تأثير هذا الارتفاع على سياسة توزيع الأرباح في الشركة.

2- التعريف بشركة مناجم الفوسفات SOMIPHOS- تبسة

هي مؤسسة مناجم الفوسفات التي نشأت بموجب تقسيم المؤسسة الوطنية للحديد والفوسفات FERPHOS سنة 2004، وقد بدأت نشاطها بصفة مستقلة ابتداء من الفاتح جانفي سنة 2005، حيث تنشط في مجال استخراج معالجة وتسويق الفوسفات داخليا وخارجيا (تصدير) بطاقة إنتاجية تصل إلى 100 ألف طن سنويا. تتكون من أربع وحدات رئيسية وهي:

- المقر الإداري: وهي المديرية العامة الكائن مقرها بعاصمة ولأية تبسة، تشرف على إدارة باقي الوحدات والتنسيق بينها.

- المركب المنجمي بجبل العنق: تعود نشأته إلى بداية القرن العشرين، مع بدأ الإكتشافات و الإستغلالات للعديد من المناجم في شرق البلاد في عهد الإستعمار الفرنسي للجزائر، حيث تم إكتشافه ما بين 1906 و 1907، وفي سنة 1950 تم الانتهاء من الدراسات المعمقة لكيفية إستغلاله، لبدأ في العمل فعليا سنة 1960، مع الإشارة إلى أنه كان ملكا لشركة أجنبية فرنسية تسمى (SDO شركة تعود ملكيتها للمعمرين). يقع بمدينة بئر العاتر في الجنوب الشرقي لولاية تبسة، بدأ إستغلاله سنة 1960 وتم تأميمه سنة 1967 وأصبح ملكا لشركة الأبحاث والإستغلالات المنجمية، ليصبح سنة 1983 تابعا للمؤسسة الوطنية للحديد والفوسفات ثم شركة مناجم الفوسفات منذ سنة 2004، يعتبر أكبر منجم فوسفات في الجزائر باحتياطي 02 مليار طن.

- وحدة المنشآت المينائية عنابة (IPA Instalation portaire Annaba): يتمثل دورها في استقبال وتفريغ شحنتات الفوسفات القادمة من منجم جبل العنق وتحضيرها لعملية التصدير بشحنها في البواخر.

- مركز الدراسات التطبيقية والبحوث التطويرية: تتلخص أهم مهامه في البحث الطبوغرافي والتنقيب عن الفوسفات، كذلك تطوير بحوث تصنيع مادة الفوسفات والبحث عن حلول للمشاكل البيئية المتعلقة بنشاط المؤسسة.

- أهم خصائص شركة مناجم الفوسفات -تبسة: تتمتع شركة مناجم الفوسفات تبسة بعدة نقاط تجعلها في موقع قوة، يمكن تلخيص أهمها في مايلي:

- تستغل أكبر منجم فوسفات في الجزائر بمخزون احتياطي يقدر بملياري طن؛
- تمتلك طاقة تخزين تقدر بحوالي 300 ألف طن على مستوى مركب جبل العنق، و90 ألف على مستوى المنشآت المينائية بعنابة،

- تتوفر على مصالغ خاصة بمراقبة الجودة في المنجم والميناء؛
- أكثر من 98 بالمائة من أنتاجها موجه للتصدير، أي أنه نشاط جالب للعملة الصعبة وداعم للاقتصاد الوطني.

3- الأعباء الجبائية في شركة مناجم الفوسفات- تبسة

كانت شركة مناجم الفوسفات- تبسة قبل سنة 2014 خاضعة للضريبة على الأرباح المنجمية المنصوص عليها في المادة 163 من القانون 10-01 المتضمن قانون المناجم مع باقي الضرائب والرسوم المنصوص عليها في القوانين الجبائية باعتبارها احد مؤسسات القطاع المنجمي في الجزائر، ومنذ سنة 2014 تم إلغاء الضريبة على الأرباح المنجمية و أصبحت خاضعة للضريبة على أرباح الشركات وذلك بعد تعديل قانون المناجم بموجب القانون 14- 05 المؤرخ في 2014/02/24 المتضمن قانون المناجم، وقد كان ذلك يصب في صالح الشركة حيث استفادت من الإعفاء المنصوص عليه في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والذي ينص على إعفاء إيرادات الأنشطة الموجهة للتصدير من الضريبة على أرباح الشركات، حيث أن أكثر من 98 % من إنتاجها موجه للتصدير.

ولكن بصدد قانون المالية سنة 2018 والذي تضمن في نص المادة 06 استثناء المؤسسات المنجمية من الإعفاء من الضرائب على نشاطها الموجه للتصدير مع تطبيق ذلك على الحصائل المالية لسنة 2017 ، كان ذلك سببا لجعل الأعباء الضريبية تتضاعف ابتداء من هذه السنة بسبب ارتفاع مبالغ الضريبة على أرباح الشركات.

1.3 الضرائب والرسوم المفروضة في شركة مناجم الفوسفات - تبسة:

ويمكن توضيح مختلف الضرائب والرسوم التي تخضع لها وتدفعها شركة مناجم الفوسفات وتطورها خلال فترة الدراسة من خلال الجدول والشكل التاليين:

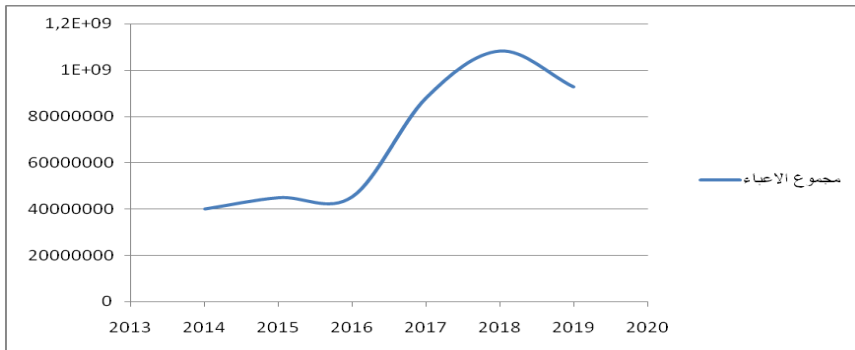
الجدول 1: الضرائب والرسوم الملزم بها في شركة مناجم الفوسفات تبسة

الضريبة	2014	2015	2016	2017	2018	2019
اتالة الاستخراج	227 112 240	196 065 115	217 510 519	151 331 040	149 659 501	177 250 657

6 300 000	6 147 900	4 158 000	4 075 500	8 900 100	143 489	الرسم العقاري
1 865 787	2 110 294	2 110 294	2 247 304	756030	3 073 425	الرسم المساحي
587 0890	2 268 790	3 744 988	4 799 251	1 730 927	2 047 854	رسم النشاط المهني
137 030 078	129 210 212	114 319 486	155 835 962	175 083 786	34 852 616	رسم إعادة المكان لحالته
-	-	-	-	--	69 705 232	رسم مؤونة تهيئة المناجم
1 350 000	1 280 392	1 232 734	1 396 500	1 270 815	1 326 675	رسم استخدام تردد الراديو
22 871 522	25 515 000	19 136 250	26 932 500	22 892 62	23 565 938	رسم استخدام الحوض الهيدروغرافي
648 000	648 000	472 500	532 000	-	1 423 791	رسم التلوث
900 000	1 151 365	518 663	633 712	-	-	رسم اتلاف المخزون
1 773 944	1 686 605	4 153 779	6 920 943	9 159 690	8 813 112	رسم التكوين
4 022 460	4 699 160	3 527 789	4 812 040	3 611 940	291 343	الرسوم الجمركية
11 159 277	11 159 277	11 159 277	11 581 267	9064959	9 273 349	رسوم اشغال منصة IPA
40 810 127	41 062 675	/	/	-	-	رسوم العبور للتصدير
2 658 308	2 022 905	2 836 693	3 337 327	3 504 194	3 270 581	رسم الدخول إلى الميناء
517 233 226	702 315 780	560 203 770	12 695 322	16 882 173	15 452 499	ضريبة على أرباح
926460477	1080937856	878905263	453310147	448922353	400352143	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على القوائم المالية للمؤسسة. المبالغ بالدينار الجزائري

الشكل 1: تمثيل بياني لمجموع الأعباء الجبائية في شركة مناجم الفوسفات



المصدر: من إعداد الباحثين

نلاحظ من الجدول السابق أن شركة مناجم الفوسفات تبسة تخضع للكثير من الضرائب والرسوم يصل عددها إلى 16 نوع من الضرائب والرسوم وهذا ما يمكن اعتباره ضغطاً ضريبياً، حيث أقر قانون المناجم

البعض منها مثل اتاوة الاستخراج والرسم المساحي، والبعض الآخر اقره التشريع الضريبي المعمول به مثل الرسم على النشاط المني، الضريبة على أرباح الشركات، كما نلاحظ ان الأعباء الجبائية لسنة 2017 ارتفعت مقارنة بأعباء السنوات الثلاث الأولى (2016، 2015، 2014) إلى ما يفوق الضعف مع استمرار هذا الارتفاع في سنة 2018 و 2019، وهذا ما يوضحه كذلك الشكل السابق وتعود هذه الزيادة إلى ارتفاع مبالغ الضريبة على أرباح الشركات وهذا راجع إلى إلغاء الاعفاء على النشاط الموجه للتصدير حيث يعتبر هذا الإلغاء نقطة تحول في الخضوع الضريبي لشركة مناجم الفوسفات فقد تراوح مبلغ الضريبة على أرباح الشركات بين سنة 2014 و 2016 حوالي 450 مليون دينار جزائري، ليقفز سنة 2017 إلى قرابة 879 مليون دينار جزائري ليستمر في الارتفاع حتى يفوق سنة 2018 المليار دينار جزائري.

كما نلاحظ أن ازدواجية الخضوع الضريبي لشركة مناجم فوسفات تبسه لقانون المناجم والتشريع الضريبي، قد خلق نوعا من الازدواج الضريبي فيما يتعلق بالرسم العقاري المنصوص عليه في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم المساحي المنصوص عليه في قانون المناجم، حيث أن هذين الرسمين وجهان لعملة واحدة كلاهما يطبق على أساس المساحة المستغلة في النشاط، سواء مبنية أو غير مبنية، وهذا ما يشير إلى الضغط الضريبي الممارس على المؤسسات المنجمية بسبب استراتيجية القطاع وكمحاوله لتوجيه وضبط النشاط المنجمي لم يراع فيه ثقل الكتلة الضريبية المحملة للمؤسسة المنجمية.

2.3 تحليل ارتفاع الأعباء الضريبية في شركة مناجم الفوسفات

لتوضيح التغير في الأعباء الضريبية يمكن الاستعانة بالجدول التالي:

الجدول 2: نسب الضرائب والرسوم الملتمزم بها في شركة مناجم الفوسفات تبسة من إجمالي العبء

الضريبي

الضريبة	2014	2015	2016	2017	2018	2019
اتاوة الاستخراج	56,73%	43,67%	47,98%	17,22%	13,85%	19,13%
الرسم العقاري	0,04%	1,98%	0,90%	0,47%	0,57%	0,68%
الرسم المساحي	0,77%	0,17%	0,50%	0,24%	0,20%	0,20%
رسم النشاط المهني	0,51%	0,39%	1,06%	0,43%	0,21%	0,06%
رسم مؤونة إعادة المكان لحاله	8,71%	39,00%	34,38%	13,01%	11,95%	14,79%
رسم مؤونة تهيئة المناجم	17,41%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0%
رسم استخدام تردد الراديو	0,33%	0,28%	0,31%	0,14%	0,12%	0,15%
رسم استخدام الحوض الهيدروغرافي	5,89%	5,10%	5,94%	2,18%	2,36%	2,47%
رسم التلوث	0,36%	0,00%	0,12%	0,05%	0,06%	0,07%
رسم اتلاف المخزون	0,00%	0,00%	0,14%	0,06%	0,11%	0,10%
رسم التكوين	2,20%	2,04%	1,53%	0,47%	0,16%	0,19%
الرسوم الجمركية	0,07%	0,80%	1,06%	0,40%	0,43%	0,43%

رسوم اشغال منصة IPA	%2,32	%2,02	%2,55	%1,27	%1,03	%1,20
رسوم العبور للتصدير	%0,00	%0,00	%0,00	%0,00	%3,80	%4,40
رسم الدخول إلى الميناء	%0,82	%0,78	%0,74	%0,32	%0,19	%0,29
ضريبة على أرباح	%3,86	%3,76	%2,80	%63,74	%64,97	%55,83
المجموع	%100	%100	%100	%100	%100	%100

المصدر: من إعداد الباحثين

نلاحظ من الجدول أن اتاوة الاستخراج في السنوات 2014، 2015 و 2016 كانت تشكل ما يقارب نصف إجمالي الأعباء الضريبية التي تتحملها الشركة وذلك لارتباط هذه الاتاوة بالكمية المستخرجة فكلما ارتفعت كمية الفوسفات المستخرجة ارتفعت تبعاً لذلك القيمة المستحقة للإتاوة الاستخراج، أما باقي الضرائب والرسوم فلا تتجاوز كل منها نسبة 5% من إجمالي الأعباء، وذلك راجع لانخفاض معدلات هذه الضرائب. أما ابتداء من سنة 2017 نلاحظ ارتفاع نسبة الضريبة على أرباح الشركات مقارنة بالسنوات الثلاث الأولى (2014، 2015، 2016) وذلك راجع لإلغاء الإعفاء من الضريبة على الأرباح بالنسبة لإيرادات نشاط التصدير، كما نلاحظ تراجع نسب كل الضرائب والرسوم الأخرى بما في ذلك اتاوة الاستخراج وذلك بسبب التغير في تركيبة الكتلة الضريبية للشركة حيث أصبحت الضريبة على أرباح الشركات تمثل أكثر من 60 بالمائة من إجمالي الأعباء لتتقاسم باقي الضرائب والرسوم مجتمعة الـ 40 بالمائة المتبقية من إجمالي الأعباء.

3.3 اثر إلغاء الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات

لتوضيح اثر إلغاء إعفاء إيرادات النشاط الموجه للتصدير على الضريبة على أرباح الشركات، وذلك باعتبار سنة 2016 كسنة أساس باعتبارها آخر سنة تستفيد فيها الشركة من الإعفاء، يمكن الاستعانة بالجدول التالي:

الجدول 3: تطور الضريبة على أرباح الشركات باعتبار سنة 2016 سنة أساس

السنة	الضريبة على أرباح الشركات (دج)	النسبة المئوية
2016	12 695 321,58	/
2017	560 203 769,61	% 412
2018	702 315 779,74	% 5532
2019	517 233 226,22	% 4074

المصدر: من إعداد الباحثين

يظهر من الجدول السابق تضاعف مبالغ الضريبة على أرباح الشركات نسبة لسنة 2016، حيث تضاعفت سنة 2017 حوالي 40 مرة عما كانت عليه في سنة 2016، وحوالي 55 مرة سنة 2019، وهذا ما يؤكد السياق البحثي الرامي إلى إثبات ارتفاع الأعباء الضريبية في المؤسسة المنجمية وتأثيرها على سياسة توزيع الأرباح.

4.3 حجم الأعباء الضريبية بالنسبة إلى النتيجة الإجمالية

حيث يجب معرفة حجم الكتلة الضريبية نسبة إلى النتيجة الإجمالية المحققة في شركة مناجم الفوسفات، وذلك لتوضيح حجم ما تمتصه الضرائب والرسوم من إجمالي النتيجة المحققة، ويتم ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول 4: نسب الأعباء الضريبية إلى النتيجة الإجمالية

السنة	الأعباء الضريبية	النتيجة الإجمالية	النسبة
2014	400 352 143,30	2 948 285 045,72	% 13,579
2015	448 922 352,5	6 588 530 031,84	% 6,814
2016	453 310 146,58	4 018 454 808,19	% 11,281
2017	878 905 262,70	2 134 291 454,31	%41,180
2018	1 080 937 855,37	2 191 973 502,11	% 49,313
2019	926 460 476,89	1 947 880 079,99	% 47,563

المصدر: من إعداد الباحثين

يؤكد الجدول السابق الاثر الذي أحدثه إلغاء إعفاء نتائج الأنشطة المنجمية الموجهة للتصدير من الضريبة على أرباح الشركات على حجم الأعباء الجبائية التي تحملتها شركة مناجم الفوسفات حيث التزمت بدفع 41.18 % من نتائجها الإجمالية المحققة في شكل ضرائب و رسوم مختلفة و تعتبر هذه النسبة مرتفعة جدا مقارنة بسنة 2016 حيث بلغت 11.28 % .

استمر ارتفاع الأعباء الضريبية لباقي السنوات حيث شكلت 49.31 % من النتيجة الإجمالية سنة 2018 ونسبة 47.56 % من نتيجة سنة 2019 وهذا ما يؤكد أن شركة مناجم الفوسفات تتحمل عبئا ضريبيا كبيرا مقارنة للنتيجة الإجمالية التي تحققها وهذا ما يؤثر على النتيجة المحاسبية الصافية حيث يمتص هذا العبء ما يقارب نصف النتيجة المحققة. خاصة وأنه حتى في ظل انخفاض النتيجة الإجمالية بقيت الأعباء الجبائية في ارتفاع كبير. ويمكن الاعتماد على هذه النسب في التعبير على الضغط الضريبي الذي تعانيه شركة مناجم الفوسفات – تبسة.

4- النتيجة الصافية في شركة مناجم الفوسفات وتوزيعاتها

تؤثر الأعباء الضريبية التي تلتزم شركة مناجم الفوسفات تبسة بدفعها على النتيجة الصافية، حيث أن النتيجة الصافية هي النتيجة الإجمالية المحققة بعد استبعاد حصة الإدارة الضريبية، ويوضح الجدول التالي النتيجة الصافية المحققة في الشركة وتوزيعها خلال فترة الدراسة:

الجدول 5: توزيع النتيجة الصافية في شركة مناجم الفوسفات –تبسة

السنة	النتيجة الصافية	أرباح العمال	مجلس الادارة	احتياطات
2014	2 714 635 195,44	292 036 139,99	5 200 000,00	2 417 399 055,45

5 269 688 822,16	5 100 000,00	1 273 731 494,10	6 548 520 316,26	2015
2 168 986 057,75	5 500 000,00	1 390 658 603,86	3 565 144 661,61	2016
697 426 536,68	2 300 000,00	555 659 654,93	1 255 386 191,61	2017
664 502 283,55	2 250 000,00	444 283 363,20	1 111 035 646,75	2018
585 907 048,98	2 200 000,00	433 312 554,11	1 021 419 603,10	2019

المصدر: من إعداد الباحثين

المبالغ بالدينار الجزائري

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن النتيجة الصافية يتم توزيعها على ثلاث حصص مختلفة، حصة للاحتياطات الواجب تكوينها وفقا للتشريعات المعمول بها خاصة وأن المؤسسات المنجمية مجبرة على تشكيل مؤونة توجه إلى إعادة الأرض إلى حالها بعد انتهاء مدة الاستغلال المنجمي وحصة لأعضاء مجلس إدارة الشركة، أما الحصة الثالثة فتعود للعمال كنصيب لهم من النتيجة التي ساهموا بمجهودهم الوظيفي في تحقيقها. وما نلاحظ من الجدول السابق أن الاحتياطات تأخذ الحصة الأكبر من النتيجة الصافية بمبالغ تتراوح بين 02 و 600 مليون دينار جزائري، ليأتي بعدها نصيب العمال بمبالغ تراوحت بين المليار و 400 مليون دينار جزائري، أما حصص مجلس الإدارة فتتسم بالاستقرار النسبي خلال مرحلتي الدراسة (قبل وبعد إلغاء الإعفاء). مع توضيح الجدول السابق تراجع في حصص التوزيعات ابتداء من سنة 2017 بسبب إلغاء الإعفاء ويمكن الاستعانة بالجدول التالي لتوضيح ذلك :

الجدول 6: تغيرات حصص توزيعات النتيجة ابتداء من سنة 2017 في شركة مناجم الفوسفات -تيسة

السنة	أرباح العمال	مجلس الإدارة	احتياطات
2016	1 390 658 603,86 دج	5 500 000,00 دج	2 168 986 057,75 دج
2017	$\frac{555 659 654,93}{1 390 658 603,86} = 40\%$	$\frac{2 300 000,00}{5 500 000,00} = 42\%$	$\frac{697 426 536,68}{2 168 986 057,75} = 32\%$
2018	$\frac{444 283 363,20}{1 390 658 603,86} = 32\%$	$\frac{2 250 000,00}{5 500 000,00} = 41\%$	$\frac{664 502 283,55}{2 168 986 057,75} = 31\%$
2019	$\frac{433 312 554,11}{1 390 658 603,86} = 31\%$	$\frac{2 200 000,00}{5 500 000,00} = 40\%$	$\frac{585 907 048,98}{2 168 986 057,75} = 27\%$

المصدر: من إعداد الباحثين

إذا اعتبرنا سنة 2016 سنة مرجعية باعتبارها آخر سنة تستفيد فيها شركة مناجم الفوسفات من الإعفاء الضريبي المتعلق بالنشاط الموجه للتصدير نلاحظ أن نسبة التوزيعات تراجعت، فبالنسبة لتوزيعات أرباح العمال نلاحظ أن حصة العمال من الأرباح لسنة 2017 شكلت 40 % فقط من حصتهم لسنة 2016 أي تراجعت بنسبة 60 % وتراجعت سنة 2018 إلى 32 % نسبة لحصتهم سنة 2016 ثم 31 % سنة 2019. كما نلاحظ تراجع حصة مجلس الإدارة حيث شكلت حصته سنة 2017 نسبة 42 % فقط بالنسبة لحصتهم سنة 2016 أي تراجعت بنسبة 58 % كما تراجعت نسبتهم سنة 2018 إلى 41 % ونسبة 40 % سنة 2019 .

و تراجعت أيضا الاحتياطات حيث شكلت احتياطات سنة 2017 مانسبته 32 % فقط من احتياطات سنة 2016 أي تراجعت بنسبة 68 % ، كما وصل انخفاضها سنة 2019 إلى 73 % نسبة إلى ما كانت عليه سنة 2016. وبالرغم من تأثر جميع التوزيعات بارتفاع العبء الضريبي، تبقى الأرباح الموزعة على العمال الأكثر تأثرا بهذا الارتفاع ، على اعتبار ان الشركة قد تخفض من نسبة احتياطتها لاسباب اخرى كتكوين احتياطات كافية في السنوات السابقة وعدم استخدامها..

ويمكن تفسير هذا الإنخفاض في مختلف التوزيعات بامتصاص الأعباء الجبائية لجزء اكبر من النتيجة الاجمالية كان موجها للتوزيع، وهذا ما يمكن أن نطلق عليه الأثر المباشر لارتفاع الضرائب على توزيعات الأرباح.

II. الطرق والأدوات

تم الاستعانة ببرنامج الاكسل في اعداد الجداول واستخراج العلاقات بين مختلف البيانات، مع الاعتماد على بعض الدوال الحسابية البسيطة.

III. نتائج الدراسة

من خلال تحليل الوضعية الجبائية لشركة مناجم الفوسفات تبسة واستخراج مختلف البيانات المتعلقة بجبائية الشركة وسياسة توزيع الأرباح فيها، تم التوصل للنتائج التالية:

- التزام شركة مناجم الفوسفات بدفع 16 ضريبة ورسم تم إقرارها بموجب قانون المناجم والقانون الضريبي المعمول به؛
- وقوع الشركة في حالات ازدواج ضريبي ، نتجت عن خضوعها للرسم العقاري بموجب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسم المساحي المنصوص عليه في قانون المناجم.
- ارتفاع إجمالي الضرائب المستحقة على شركة مناجم الفوسفات ابتداء من سنة 2017 بسبب إلغاء الاستفادة أرباح النشاط المنجمي من إعفاء أرباح النشاط الموجهة عائداً للتصدير من الضريبة على أرباح الشركات.
- اثر الارتفاع في الأعباء الضريبية على النتيجة الصافية والأرباح الموجهة للتوزيع، حيث تراجعت حصص مختلف التوزيعات وذلك راجع لامتناس الضريبة لجزء هام من النتيجة والذي كان موجها للتوزيع.
- يبرز اثر ارتفاع الأعباء الضريبية في شركة مناجم الفوسفات - تبسة على سياسة توزيع الأرباح، حيث أن ارتفاع إجمالي الضرائب والرسوم المستحقة أدى إلى انخفاض حصص التوزيعات من الأرباح والمتمثلة في حصص مجلس الادارة أرباح العمال والاحتياطات، وهذا ما يؤكد فرضية أن الضريبة من العوامل التي تؤثر بشكل أو بآخر في سياسة توزيع الأرباح.

IV. الخلاصة:

أصبح موضوع سياسة توزيع الأرباح في المؤسسة الاقتصادية يحظى بأهمية بالغة لدى رواد الفكر المالي الحديث لما لها من اثر في محددات الإستثمار وتمويله، لاسيما إقبال المستثمرين أصحاب الفوائض المالية وما ينطوي عليه ذلك من تشجيع للإستثمار إجمالاً ينعكس على التنمية الاقتصادية. وباعتبار الضريبة من العوامل المؤثرة في سياسة توزيع الأرباح، أصبحت ضرورة وضع آليات قانونية واقتصادية تضبط وتتحكم في الآثار

الضريبية على سياسة توزيع الأرباح نقطة التقاء المهتمين بالشأن الاقتصادي وصناع القرار في الحكومة الجزائرية.

وفي هذا السياق، جاءت هذه الورقة البحثية لتسليط الضوء على مختلف التأثيرات المباشرة وغير المباشرة لارتفاع الأعباء الضريبية على سياسة توزيع الأرباح في المؤسسات المنجمية باعتبارها أحد مؤسسات القطاعات الإستراتيجية التي تمثل ركائز الاقتصاد الوطني، ومن خلال هذه الدراسة تم التوصل للنتائج التالية:

- تعاني المؤسسة المنجمية من ارتفاع الأعباء الضريبية عائد إلى خضوعها للأحكام الجبائية التي تضمنها قانون المناجم مع خضوعها للتشريعات الضريبية الأخرى المعمول بها؛

- يؤثر ارتفاع الأعباء الضريبية في المؤسسات المنجمية على سياسة توزيع الأرباح تأثيرا مباشرا وغير مباشر، حيث يتمثل التأثير المباشر في امتصاص الضريبة لحصة كبيرة كانت بالأساس موجهة للتوزيع في شكل أرباح، أما الأثر غير المباشر يتمثل في لجوء المؤسسة للتمويل المقترض للاستفادة من الوفرة الضريبية الناجمة عن خصم فوائد الديون من النتيجة الخاضعة مما يعني دفع ضرائب أقل ولكن كلما استمرت المؤسسة في هذه السياسة تجد نفسها أمام تفاقم حجم الديون والفوائد مما يدفعها إلى احتجاز أرباحها وتوجيهها لسداد ديونها، مما يؤثر سلبا على حجم التوزيعات.

وقد خلصت هذه الورقة البحثية إلى جملة من التوصيات بعد النتائج المتوصل لها والتي من شأنها رفع الغبن الضريبي على المؤسسات المنجمية، ومن أهم هذه التوصيات ما يلي:

- إعادة النظر في الخضوع الضريبي للمؤسسات المنجمية، حيث أن خضوعها المزدوج لقانوني المناجم والضرائب رفع من الضغط الضريبي داخل هذه المؤسسات؛

- إعادة النظر في إلغاء الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات على إيرادات المنتجات الموجهة للتصدير للمؤسسات المنجمية، وإعادة الاعتبار لهذا النوع من النشاطات والتي تساهم في جلب العملة الصعبة ودعم ميزان المدفوعات في الجزائر..

- الاحالات والمراجع:

1- Nicolas Levi, Introduction à la politique de dividendes des sociétés en Pologne en 2015, journal of modern science, Tom 4/27, 2015, p194 ;

2- منير ابراهيم هندي، الفكر الحديث في هيكل تمويل الشركات، طبعة 02، نشأة المعارف، الاسكندرية؛ 2005، ص: 307.

3- Nicolas Levi, Introd, journal of modern science, Tom 4/27, 2015, p194 ;

4- عبد الكريم بوحادرة، اثر اختيار الهيكل المالي على قيمة المؤسسة ودور سياسة توزيعات الارباح في تحديد القيمة السوقية للسهم، مذكرة نيل شهادة ماجستير تخصص ادارة مالية، جامعة قسنطينة، 2011، ص: 109؛

5- يزيد بن صاوشة، دور ارساء مبادئ حوكمة الشركات في توجيه السياسة المالية للمؤسسات، اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة، جامعة اكلي محند اول حاج البويرة، 2020، ص: 120.

6- عدنان تايه النعيمي، ارشد فواد التميمي، الادارة المالية المتقدمة، اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، طبعة 2009، ص: 479؛

- 7- حورية بديدة، تأثير سياسة توزيع الارباح على قيمة المؤسسة المسعرة في السوق المالي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية اسواق، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011، ص 86.
- 8- Michel Albouy, La politique de dividendes des entreprises, Revue d'économie Politique · January 1990, p :242.
- 9- Taleb Lotfi, Politique de distribution de dividendes dans le cadre d'un marché parfait : Une revue de la littérature, SSRN Electronic Journal · January 2019, p :03.
- 10- محمد زرقون، اثر الائتتاب العام على سياسات توزيع الارباح في المؤسسات الاقتصادية المسعرة في البورصة دراسة تحليلية مقارنة لمؤسسة تسيير فندق الاوراسي الجزائر، مجلة الباحث، العدد 2010، 08، ص:86؛
- 11- المادة 04 من القانون 05-14 المؤرخ في 24 فيفري 2014 المتضمن قانون المناجم.
- 12- مصطفى بوضياف، احكام النشاط المنجمي البحري في التشريع الجزائري، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد 04، جوان 2016، ص:227.
- 13- المادة 18 من القانون 05-14 المؤرخ في 24 فيفري 2014 المتضمن قانون المناجم.
- 14- المادة 15 من القانون 05-14 المؤرخ في 24 فيفري 2014 المتضمن قانون المناجم.
- 15- المادة 16 من القانون 05-14 المؤرخ في 24 فيفري 2014 المتضمن قانون المناجم.
- 16- المادة 17 من القانون 05-14 المؤرخ في 24 فيفري 2014 المتضمن قانون المناجم.
- 17- المادة 19 من القانون 05-14 المؤرخ في 24 فيفري 2014 المتضمن قانون المناجم.
- 18- المادة 20 من القانون 05-14 المؤرخ في 24 فيفري 2014 المتضمن قانون المناجم.
- 19- احمد تالي ، النظام القانوني للانشطة المنجمية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون العام تخصص تحولات الدولة، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2014، ص 48.
- 20- بلفضل محمد صوفي بن داود الترخيص المنجمي كآلية لممارسة النشاط وحماية البيئة، مجلة الاستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، مجلد 04، العدد 2019، 02، ص:643.
- 21- المادة 44 من القانون 10-01 المؤرخ في 03 يوليو 2001 المتضمن قانون المناجم.
- 22- المادة 45 من القانون 10-01 المؤرخ في 03 يوليو 2001 المتضمن قانون المناجم.
- 23- المادة 131 من القانون 05-14 المؤرخ في 24 فيفري 2014 المتضمن قانون المناجم.
- 24- المادة 132 من القانون 05-14 المؤرخ في 24 فيفري 2014 المتضمن قانون المناجم.
- 25- المادة 134 من القانون 05-14 المؤرخ في 24 فيفري 2014 المتضمن قانون المناجم.
- 26- المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2021.