

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم تجارية



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية  
فرع: علوم المالية والمحاسبية  
التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة  
بعنوان :

**فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف  
الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة في الجزائر  
دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات التجارية بولاية ورقلة  
خلال سنة 2018**

من إعداد الطالب: حجاج الحاج أحمد

نوقشت و اجيزت علنا بتاريخ : 2018-05-23

امام اللجنة المكونة من السادة :

د/ بشير بن شويحة (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

د/محمد حسان بن مالك (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا

د/أحمد بضياف (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية : 2018/2017



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم تجارية



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية  
فرع : علوم المالية والمحاسبية  
التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة

ب عنوان

**فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف  
الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة في الجزائر  
دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات التجارية بولاية ورقلة  
خلال سنة 2018**

من إعداد الطالب: حجاج الحاج أحمد

نوقشت و اجيزت علنا بتاريخ : 2018-05-23

امام اللجنة المكونة من السادة :

د/ بشير بن شويحة (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

د/محمد حسان بن مالك (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا

د/أحمد بضياف (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية : 2018/2017

# الإهداء

أشكر المولى العلي القدير الذي أنار لنا درب العلم وأعاننا على ما فيه الخير  
ومنحنا القدرة على التفكير والتفاني في إنجاز هذا العمل وقدرنا على إتمامه فألف  
حمد وشكر يا رب.

إلى من كلفه الله بالهبة والوقار ... إلى من علمني العطاء بدون انتظار ... إلى  
من أحمل اسمه بكل إفتخار ..

والذي العزيز

إلى ملاكي في الحياة .. إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان و التفاني .. إلى

بسمة الحياة وسر الوجود

أمي الحبيبة

إلى من هم اقرب أليّ من روعي وبهم أستمد عزتي وإصراري

اخوتي

إلى من تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء ، إلى من جعلهم لله أخوتي في الله

أصدقائي

# الشكر

الحمد لله و الشكر لله على نعمه التي انعمها علينا  
ربنا لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك و عظيم سلطانك  
لك الحمد و الشكر اولا و آخرا

أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى الدكتور محمد حسان بن مالك لقبوله الإشراف  
على مذكرتي ومتابعته المستمرة، وأسأل الله أن يجزيه عنا كل خير ويديم عليه  
الصحة و العافية .

أشكر كل من ساعدني في انجاز هذا العمل المتواضع من قريب أو من بعيد.

## الملخص :

تعالج هذه الدراسة موضوع فعالية الممارسات الجبائية و دورها في تدنية التكاليف الجبائية في المؤسسات التجارية ، وعلى هذا الأساس تطرقا إلى المفاهيم النظرية حول التسيير الجبائي و تكاليف الجبائية ، و كذا إلى أهم الدراسات التي تعالج هذا الموضوع و آراء و وجهات نظر مختلفة والتي بدورها تصب هدف واحد وهو إدراج العامل الجبائي كأحد أهم العوامل الأساسية في كل مؤسسة ، و بالإضافة إلى الدراسة النظرية و من أجل دراسة إشكالية الموضوع ، قمنا بدراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات الناشطة في قطاع التجارة في الجزائر .

للاوصول لأهداف و نتائج الدراسة تم استخدام الاستبيان كأداة للبحث في الدراسة الميدانية ، اذ تم صياغتها بحيث يمكن من خلالها استطلاع رأي الفئات المستهدفة بما يحقق أهداف الدراسة ، وقد اعتمدنا في تحليل بيانات الاستبيانات على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS v23) و معالج البيانات (Excel 2010) ، و في الأخير خلصت الدراسة إلى أن أغلب الآراء أجمعو على أن فعالية الممارسات الجبائية لها دور في تدنية التكاليف الجبائية وهذا لأن كل المؤسسات تجارية تسعى إلى تعظيم ربحها و ضرورة التقليل من تكاليفها الجبائية إلى أقصى حد ممكن .

**الكلمات المفتاحية :** فعالية الممارسات الجبائية - التكاليف الجبائية - التسيير الجبائي - قطاع التجارة .

## Résumé :

Cette étude aborde la question de l'efficacité des pratiques fiscales et son rôle à réduire les coûts dans les entreprises commerciales, et sur cette base discute des concepts théoriques sur la gestion fiscale et coûts financiers, ainsi que la plupart des études traitant de ce sujet et les opinions et différentes vues qui tournent dans un seul but est l'inclusion d'impôt fonctionne comme un des facteurs plus importants dans chaque institution, en plus de l'étude théorique pour examiner le thème problématique, nous avons une étude sur le terrain d'un groupe d'institutions actives dans le secteur du commerce en Algérie.

Pour atteindre les objectifs et les résultats de l'étude questionnaire a été utilisé comme un outil de recherche dans l'étude sur le terrain, leur opinion peut cibler des groupes pour atteindre les objectifs de l'étude et l'analyse des questionnaires nous a adopté le programme du statistical package for Social Sciences (SPSS V23) et traitement des données (Excel 2010) et dans cette dernière étude a conclu que la plupart des opinions spéculent que l'efficacité de pratiques fiscales jouent un rôle dans la réduction de taxe cela parce que les entreprises commerciales cherchent à maximiser le profit et la nécessité de réduire fiscale coûte autant que possible.

**Les mots clés :** Pratiques fiscales efficaces- Coûts fiscaux -La gestion fiscale - Secteur du commerce

الصفحة	المحتويات
	الإهداء
	الشكر
V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
X	قائمة الاشكال البيانية
XI	قائمة الملاحق
XII	قائمة الاختصارات و الرموز
أ	المقدمة
<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات الجبائية والتكلفة الجبائية.</b>	
3	المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للممارسات الجبائية و التكاليف الجبائية
3	المطلب الأول : أسسيات حول التسيير الجبائي
7	المطلب الثاني : مفاهيم عامة حول التكاليف الجبائية
11	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
11	المطلب الأول : قراءة لدراسات السابقة
14	المطلب الثاني: أوجه الشبه و الإختلاف بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة
<b>الفصل الثاني : الدراسة المدانية</b>	
19	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
19	المطلب الأول: الطريقة المستخدمة
24	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة.
26	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة
26	المطلب الأول: النتائج
32	المطلب الثاني: المناقشة
36	الخاتمة
39	المراجع
42	الملاحق
58	الفهرس



## قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
10	عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات	(1 - 1)
20	عينة الدراسة	(1 - 2)
21	توزيع العينة حسب العمر	(2 - 2)
22	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	(3 - 2)
22	توزيع العينة حسب الوظيفة	(4 - 2)
23	توزيع العينة حسب الخبرة	(5 - 2)
23	توزيع العينة حسب القطاع	(6 - 2)
25	مقياس ليكرت الثلاثي	(7 - 2)
25	معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة	(8 - 2)
26	الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة	(9 - 2)
27	نتائج اجابات المستجوبين على الفرضية الاولى	(10 - 2)
28	نتائج اجابات المستجوبين على الفرضية الثانية	(11 - 2)
29	نتائج اجابات المستجوبين على الفرضية الثالثة	(12 - 2)
30	نتائج إختبار (ANOVA) للفرضية الأولى تبعا لمتغير الوظيفة	(13 - 2)
31	نتائج إختبار (ANOVA) للفرضية الثانية تبعا لمتغير الوظيفة	(14 - 2)
32	نتائج إختبار (ANOVA) للفرضية الثالثة تبعا لمتغير الوظيفة	(15 - 2)

## قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
21	توزيع العينة متغير العمر	(1-2)
22	توزيع العينة حسب متغير المؤهل	(2-2)
23	توزيع العينة حسب متغير الوظيفة	(3-2)
23	توزيع العينة حسب متغير الخبرة	(4-2)
23	توزيع العينة حسب متغير القطاع	(5-2)

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
1	استمارة الاستبيان	42
2	نتائج المتغيرات الديمغرافية لافراد عينة الدراسة	45
3	نتائج اختبار ألفا كوناخ	47
4	نتائج اجابات العينة لمحاو الاستبيان	47
5	نتائج مقاييس النزعة المركزية لاجابات المستجوبين	54
6	نتائج إختبار (ANOVA) لآراء العينة	56

قائمة الرموز و الإختصارات

المصطلح باللغة الأجنبية	المصطلح باللغة العربية	الاختصار
Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على ارباح الشركات	<b>IBS</b>
taxes sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني	<b>TAP</b>
Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	<b>TVA</b>
Impot Sur Le Revenue Globale	الضريبة على الدخل الإجمالي	<b>IRG</b>
Statistical Package for the Social Sciences	برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	<b>SPSS</b>
one-way analysis of variance	تحليل التباين الأحادي	<b>ANOVA</b>

# المقدمة

## أ. توطئة :

إن الجباية هي دراسة الضرائب ، الرسوم ، الإتاوات ومختلف العناصر المستحقة على الأفراد لصالح الدولة بحكم سلطتها على أراضيها وممتلكاتها ، وتسير عن طريق القوانين التي تسنها السلطات العمومية بهدف تحديد الوعاء والمعدلات ، وضمان التحصيل الكامل لجميع حقوقها ، وذلك من أجل التمكن من تغطية جميع النفقات العامة للدولة.

وحتى تتمكن المؤسسة الاقتصادية من بلوغ أهدافها عليها أن تحسن إستغلال مواردها المتاحة أفضل إستغلال ، و تسعى للتحكم في مختلف تكاليفها وإيجاد السبل و الإجراءات لتدنيتها ، ومنها التكاليف الجبائية التي يجب على المؤسسة تسييرها ، كما تعتبر الجباية كتكلفة تتحملها المؤسسة ، تتميز بالتعدد و عدم الإستقرار في نصوصها الأمر الذي يولد المزيد من المخاطر التي قد تسبب في عدم استقرار و ديمومة المؤسسة .

وعليه يتوجب على كل مؤسسة أن تسعى إلى تقليل أو تدنية تكاليفها و المتأتية من قرارها الخاطئ سواء في الإختيارات القانونية أو التأخر او عدم التصريح مما يجعلها تتعرض إلى عقوبات و التي تعتبر تكاليف إضافية ، إن عملية تدنية التكاليف لا يمكن أن تتحقق إلا إذا كان هناك تسيير جبائي جيد وفعال ومنه التفعيل الجيد لكل الممارسات الجبائية في المؤسسة .

## أ. طرح الإشكالية :

باعتبار أن إدراج العامل الجبائي هو أحد العوامل الأساسية لتحقيق النجاحة والإستمرارية وعليه فإن العمل على تدنية التكاليف الجبائية من خلال تفعيل الممارسات الجبائية يعتبر ممارسة قانونية تقوم بها المؤسسة في ظل إحترام النصوص التشريعية الجبائية ،ومن هذا المنطلق يمكن لنا أن نصيغ الإشكالية على النحو التالي :

## ما مدى فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية في المؤسسات التجارية ؟

من خلال هذا التساؤل الرئيسي يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

1- هل الظروف المحيطة بالمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة جيدة؟

2- ما مدى فعالية الممارسات الجبائية في المؤسسة ؟

3- ماهي أبرز الممارسات الجبائية التي لها دور في تدنية التكاليف الجبائية ؟

## ب. الفرضيات البحث :

1- ان كل الظروف مهيئة للمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة.

2- تعتبر الممارسات الجبائية مفعلة بشكل كبير في المؤسسة.

3- إن فعالية الممارسات الجبائية لها دور هام في تدنية التكاليف الجبائية.

### ت. أسباب إختيار الموضوع:

تتمثل أسباب إختيار موضوع الدراسة فيما يلي :

- الرغبة في البحث و الإطلاع على المواضيع الجبائية.
- نقص الدراسات التي تتناول موضوع الممارسات الجبائية وفعاليتها في تدنية التكاليف الجبائية.
- محاولة إبراز أهمية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية.

### ث. أهمية الدراسة :

تتلخص أهمية هذه الدراسة فيما يلي:

- إبراز اهم الظروف التي تحيط بالمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة .
- التطرق إلى فعالية الممارسات الجبائية في المؤسسة.
- تكمن اهمية الدراسة في أن التكاليف من بين اهم المحددات الربح بنسبة لأي مؤسسة تجارية والتي تؤثر على نتيجتها لذلك فإن أهمية تدنية التكاليف الجبائية تساعد المؤسسة في تعظيم الربح.

### ج. أهداف الدراسة :

تكمن أهداف هذه الدراسة في مايلي:

- معرفة أهم العوامل المحيطة بالأعوان المكلفين بمتابعة الضريبة .
- اكتشاف ما إذا كانت كل الممارسات الجبائية مفعلة بشكل جيد في المؤسسات التجارية.
- التعرف على أهم الممارسات الجبائية التي تساهم في تدنية التكاليف الجبائية.

### ح. حدود الدراسة :

للإجابة على الإشكالية المطروحة ومن أجل التوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت بحدود مكانية و الزمنية و الموضوعية :

**الحدود المكانية :** تم إسقاط الجانب النظري على الدراسة الميدانية لدراسة عينة من المؤسسات في شكل استبيان موجه لمختلف إطارات ومسيرين و محاسبين في المؤسسة ، وقد وقع اختيارنا على مجموعة من المؤسسات التجارية في دولة الجزائر و بتحديد بولاية ورقلة (ورقلة- حاسي مسعود- تقرت ).

**الحدود الزمنية :** تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع أول استمارة الاستبيان وتاريخ آخر استمارة (من شهر مارس الى شهر افريل).

الحدود الموضوعية: تضمنت هذه الدراسة جميع جوانب الموضوع المتعلقة بالدراسة من خلال الاهتمام بالمحاور المرتبطة بدراسة فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة في الجزائر.

### خ. منهج البحث و الأدوات المستخدمة :

بهدف معالجة موضوع الدراسة استخدمنا المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري من خلال ما استخلصناه من أهم الدراسات والكتب والمقالات العلمية والمداخلات التي طرحت في الملتقيات العلمية.

أما بالنسبة للجزء التطبيقي استخدمنا فيه المنهج التحليلي ، حيث تمت المعالجة باستخدام استبيان ، وقد تم تحليل الاستبيان بالاعتماد على برنامج SPSS v23 و برنامج Excel 2010 .

### د. صعوبات البحث:

- التجاوب السلبي لبعض المستجوبين ، من خلال عدم الإجابة على الأسئلة و تأخر او عدم إرجاع الاستمارات.
- قلة المراجع باللغة العربية والأجنبية التي جمعت بين فعالية الممارسات الجبائية ودورها في تدنية التكاليف الجبائية .

### ذ. هيكل الدراسة :

للإحاطة بجميع جوانب الموضوع وتحقيق أهداف الدراسة وللإجابة عن الإشكالية المطروحة تم تقسيم الدراسة إلى فصلين حيث تم التطرق في الفصل الأول إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات الجبائية و التكلفة الجبائية وتم التعرض في المبحث الأول إلى الإطار لمفاهيمي للممارسات الجبائية و التكاليف الجبائية وفي المبحث الثاني تناولنا الدراسات السابقة أما الفصل الثاني فقد خصص للدراسة الميدانية وقسم هذا الأخير إلى مبحثين ، المبحث الأول تناول الطريقة والأدوات المستخدمة والمبحث الثاني دراسة النتائج و المناقشة.



## الفصل الأول:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية  
للممارسات الجبائية والتكلفة الجبائية

تمهيد :

تقوم كل مؤسسة إقتصادية على جملة من الوظائف الأساسية و الفعالة من أجل بقاءها و إستمرارها و لعل أهم هذه الوظائف الوظيفة الجبائية التي تهدف إلى تخفيض العبء الضريبي للمؤسسة و يتوجب عليها مواكبة التغيرات المستمرة في التشريعات الجبائية دون الوقوع في أخطاء الغش و التهرب الجبائي ولا يكون هذا إلا بإتباع الممارسات الجبائية فعالة أو مايسمى التسيير الجبائي الفعال الذي يعمل على تخفيض المبالغ الإلتزام الضريبي من جهة و حماية المؤسسة من الوقوع في تكاليف جبائية إضافية من جهة اخرى بهدف ضمان بقاءها إستمرارها وريادتها .

ومن أجل معالجة هذا الموضوع ومن خلال هذا الفصل التمهيدي الذي ارتأينا أن ينقسم إلى مبحثين ، الأول المخصص بالجانب النظري لجميع المفاهيم الأساسية حول التسيير الجبائي و التكلفة الجبائية . أما فيما يخص المبحث الثاني سنستعرض الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع و تم تقسيم هذا الفصل كما يلي :

**المبحث الأول :** الإطار المفاهيمي للممارسات الجبائية و التكاليف الجبائية

**المبحث الثاني :** الدراسات السابقة

### المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للممارسات الجبائية و التكاليف الجبائية :

يحتوي هذا المبحث الأول على أهم المفاهيم التي قدمت للتسيير الجبائي و إضافة إلى المبادئ و أسسه و حدوده و كذلك مميزاته أهدافه ثم الانتقال للحديث على التكلفة الجبائية من خلال تحديد مفهومها و كذا التحدث على مختلف الضرائب و الرسوم التي تلزم بها مؤسسات التجارية و العقوبات الجبائية .

### المطلب الأول : اساسيات حول التسيير الجبائي .

نتناول في هذا المطلب اهم المفاهيم و الاساسيات حول التسيير الجبائي :

#### الفرع الأول : مفهوم التسيير الجبائي :

حسب تعريف المدرسة الفرانكفونية : يعتبر التسيير الجبائي أحد فروع التسيير المالي و يقصد به إدراج العامل الجبائي في إتخاذ القرار، وذلك بهدف تمكين المؤسسة من الاستفادة من المزايا التي يطرحها التشريع الجبائي و تقليص الأعباء الضريبية إلى حدها الأدنى و ذلك من خلال قدرتها على استغلال الفرص و المزايا الضريبية التي يمنحها القانون و التحكم فيها، وكذلك البحث عن أحسن الطرق و الخيارات الجبائية و توظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي<sup>1</sup>.

وعرفه parot.claud.jean على أنه تركيبة من مجموعة أفعال وقرارات المأخوذة في المؤسسة ، من أجل التحكم و تخفيض التكاليف الجبائية ، و الذي تزيد فعاليته بتجنب التعرض للمخاطر العالية في المؤسسة . وهذا يكون مع إختيار الإمتيازات للمؤسسة وفق المخطط الجبائي مع إحترام الحدود المتعلقة بالإستراتيجية العامة للمؤسسة و القدرات المالية و التقنية لها<sup>2</sup>.

التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبادئ عدم التعسف في استعمال الحق و التصرف غير العادي في التسيير، و هذا التعريف يقتصر فقط على التكاليف الجبائية، و هو يهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفاد التكاليف الجبائية الإضافية التي ممكن الوقوعها.

حسب christine collette فإن " التسيير الجبائي يعني ، استخدام الضريبة التي تعتبر التزام قانوني للمؤسسة و استغلالها استغلالا ذكيا و جعلها في صالح المؤسسة<sup>3</sup>."

حسب المدرسة الانجلوسكسونية : التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية و الأطراف المتعاقدة مثل :

حملة الأسهم ( المساهمين ) ، المدراء التنفيذيين، المدراء الماليين، المحللين الماليين، إدارة الضرائب ، المجتمع، المراجعين... الخ المعنية بالإفصاح عن مبلغ الضريبة( أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - زواق الحواس ، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار ، الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة ، جامعة مسيلة ، ماي 2005، ص 1 .

<sup>2</sup> - J.C.Parot, cite par Y.Elfelah in « la gestion fiscale des entreprises (cas de la Tunisie) », Mémoire de fin études de troisième cycle spécialise en finance publiques, option fiscalité, institue d'économie et douanière et de fiscalité, année 2003, p : 08.

<sup>3</sup> - Christine Collette, Gestion Fiscale des entreprises, Paris, Année1998, P : 22

<sup>4</sup> - صابر عباسي ، محمود فوزي شعوي . أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة - الجزائر ، الباحث ، عدد 12 جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر ، 2013

Mouric cozian فإنه يعرف التسيير الجبائي على أنه الإستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة، و التسيير الجبائي هو مزيج بين سلوك القانوني و الجبائي و علم التسيير و يتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها و لذا هي تسعى إلى تعظيمه بدون الخروج عن الإطار القانوني<sup>1</sup>.

كما يعرف التسيير الجبائي بأنه الإختيار من بين الإختيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بالاعتبار:

✓ النصوص التشريعية الجبائية؛

✓ خصوصيات كل مؤسسة؛

✓ درجة المخاطر الجبائي<sup>2</sup>.

و منه نستخلص بأن التسيير الجبائي هو عبارة عن ممارسة قانونية تقوم بما المؤسسة مع مراعاة النصوص القانونية الجبائية و تأدية الالتزامات المفروضة عليها من طرفها و هي التي تشكل الفارق بين التسيير و الغش و التهرب الجبائي و ضرورة وجود خيارات جبائية لصالح المؤسسة و هذا ما يساعد في إتخاذ القرار لأنه في حالة غياب الإختيارات الجبائية هذا يؤدي الى غياب التسيير الجبائي

الفرع الثاني : مبادئ و أسس وحدود التسيير الجبائي .

أولا : مبادئ التسيير الجبائي :

(1) - مبدأ الحرية في التسيير : يعمل الميسير الجبائي على الإختيار بين عدة بدائل متاحة قانونا وذلك من خلال ادراكه

للمزايا الضريبة التي يحققها هذا الإختيار ، فالمكلف بضريبة من خلال تسييره لأعمال من حقه ان يستفيد إلى الحد الأقصى من الإمتيازات التي تسمح له الظروف بالإستفادة منها ، وذلك حسب مهاراته في التعامل مع الجبائية ، فبمجرد البدء في تطبيق هذا القرار التسيير يكتسب القوة القانونية تجاه إدارة الضرائب التي تعمل على إحترام هذا الإجراء إذا كان لا يخالف التشريع المعمول به ، اما إذا كانت الخيارات سيئة فلا يمكن تصنيفها على انها نوع من انواع التحايل الضريبي إلا إذا إستطاعت إدارة الضرائب إثبات سوء نية المكلف بضريبة ؛ فحرية التسيير للمؤسسة تظهر جلانيا في حساب النتيجة الجبائية ، و الدور الذي تلعبه إدارة الضرائب ، فنتيجة الجبائية تحسب من خلال النتيجة المحاسبية بعد اجراء بعض التعديلات عليها ، فدور إدارة الضرائب هنا هو التأكد من صحة النتائج من خلال مراجعة مختلف الوثائق المبررة للقيود المحاسبية المسجلة دون أن يكون لها الحق في الحق على نوعية التسيير ، وهذا هو جوهر الحرية في التسيير<sup>3</sup> .

(2) - مبدأ عدم التدخل في التسيير : إن التشريعات تبرز بشكل واضح أن القرار التسييري للمؤسسة غير قابل للنقد من

طرف مصلحة الضرائب ما دامت تراعي النصوص التشريعية الجبائية فعلى سبيل المثال :يمكن للمؤسسة أن تلجأ إلى الاستدانة حتى و إن كانت أموالها الخاصة كافية لتمويل أي أن المشرع الجزائري قيد تدخل مصلحة الضرائب في شؤون المؤسسة في أربعة أشكال هي : الرقابة، المعاينة ، التحقيق و الإطلاع . و يمكن أن نلخص ما سبق ذكره في النقاط التالية :

- اختيار الطريقة الأقل تكلفة عن طريق استغلال نقاط الضعف أو الفراغات المتواجدة في التشريعات الجبائية.

<sup>1</sup> - صابر عباسي ، محمود فوزي شعوي ، مرجع سبق ذكره ، ص 117.

<sup>2</sup> - محمد عادل عياض ، محاولة تحليل التسيير و أثره على المؤسسات ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية الحقوق و العلوم الإقتصادية ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، 2002/2003، ص 03.

<sup>3</sup> - حميداتو صالح ، دور المراجعة الجبائية في تندية المخاطر الجبائية ، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير تخصص محاسبة و جبائية ، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة الجزائر ، 2012 . ص 97/96

- يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الضريبي في ترشيد قرارات المسير من خلال ارتكازه على : أهمية الضريبة في حياة المؤسسة و التي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة و لهذا نجد أن كل قرار يتخذه المسير هو حامل لتأثير جبائي يتجسد دائما في حجم مالي .  
تبنى التشريعات الجبائية لبعض الإجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش للتحرك الجبائي مما يمكن للمسير من المفاضلة بين الاختيارات الجبائية المتعددة<sup>1</sup>.

ثانيا : أسس التسيير الجبائي<sup>2</sup>:

(1)- الأساس القانوني : إن القانون رقم 89-01 المؤرخ في 07 فيفري 1989 في المادتين 04 و 05 ينص على أن "يلتزم المسير بتحسين المردودية الاقتصادية و المالية للملك و ذلك من خلال تسييره بالمستوى المطلوب مع وجوب استخدام الوسائل اللازمة لتحقيق ذلك أي الخيارات الجبائية الممنوحة من طرف المشرع و هذا يدل على مبدأ حرية التسيير الجبائي .

(2)- الأساس الاقتصادي : إن الأساس الاقتصادي يتمثل في مبدأ عدم التدخل في التسيير أي أن المؤسسة تقوم بتسيير الجبائية الخاضعة لها كونها تعيش في محيط شديد المنافسة مما يجعلها تحاول تخفيض التكاليف بتقييم إختياراتها الجبائية . و تتحمل عواقبها سواء كانت ايجابية أو سلبية و ليس لإدارة الضرائب الحق في التدخل في طريقة التسيير .

ثالثا : حدود التسيير الجبائي<sup>3</sup>:

على المؤسسة أن تتقيد بمجموعة من الحدود عند قيامها بالتسيير الجبائي ومن اهمها :

(أ) الحدود القانونية : إنّ عدم احترام المؤسسة للتشريعات الجبائية في التسيير يعتبر تعسفا قانونيا وحب تجنبه فعلى سبيل المثال:

- العقود التي تنجم عنها إخفاق تحقيق أو تحويل الأرباح .

- تشويه و تخفيض قيم العقود و الصفقات .

- تزييف العقود و الفواتير و إخفاء المالك الحقيقي .

- التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل تنازل أو بيع .

(ب) الحدود المالية : إنّ تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة لإرتفاع التكاليف الجبائية و كذا الخطر الجبائي مما أدى ذلك لإرتفاع الديون الجبائية.

الفرع الثالث : مميزات و أهداف التسيير الجبائي

أولا : مميزات التسيير الجبائي:

يتميز التسيير الجبائي بالمميزات التالية:

- يقوم التسيير الجبائي داخل المؤسسة على مستويين أحدهما أدنى و الآخر أعلى؛ بالنسبة للمستوى الأدنى فهو متمثل في

القواعد الأساسية المحددة للضريبة و هي ( الحدث المنشئ ، الوعاء ، المعدل ، التصريح،التسديد ) و هي عبارة عن

مجموعة القواعد التي وجب على المنفذ العادي التحكم فيها ، أما بالنسبة للمستوى الأعلى فيقصد به الربط بين كل

من الجبائية و قانون الأعمال والقانون المحاسبي.

<sup>1</sup>- صابر عباسي، اثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير- جامعة ورقلة، الجزائر، ص15

<sup>2</sup>- محمد عادل عياض ، محاولة تحليل التسيير و أثره على المؤسسات ، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2002/2003 ص 6.

<sup>3</sup>- زواق الحواس ،مقالة بعنوان :فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار ( ieppe dia .com).

- بحيث على المسير الجبائي التعامل بالمستوى الأعلى إذ يترتب عليه تجاوز التطبيق البسيط للقواعد الضريبية و الانتقال إلى ربط جباية المؤسسة مع قانون الأعمال و القانون المحاسبي<sup>1</sup> .

- "المسير الجبائي يهتم قبل كل شئ بالتوقع بالضريبة و كذلك البحث عن محيط جبائي مناسب يعتبر أقل تكلفة في اطار القانون الجبائي " من خلال هذا التعريف نستنتج أن للتسيير الجبائي ثلاث خصائص هي<sup>2</sup> :

✓ التوقع بالضريبة ؛

✓ البحث عن الاختيار الجبائي الأمثل؛

✓ عدم وجود الغش الضريبي .

أ) التوقع بالضريبة:

بما أن الضريبة هي تكلفة يجب تسييرها بطريقة تساعد على التوقع بقيمتها عند إجراء الاختيار و بالتالي وجب على المؤسسة أن تعرف الحدث الجبائي في كل اختيار ، لأن التسيير الجبائي لا يترك هناك مجال للحظ كما يجب تحديد قيمتها بالاستعانة بأدوات التحليل المساعدة.

ب) البحث عن الاختيار الجبائي الأمثل:

التسيير الجبائي يعتبر تحليل مفصل للنصوص القانونية من أجل المفاضلة بين العديد من الاختيارات الجبائية التي يمنحها المشرع، و ذلك في حدود هامش الحركة التي يمنحها القانون، و الخيار الجبائي يعني جميع الخيارات التي من شأنها تغيير النتيجة الجبائية .

ت) عدم وجود الغش الضريبي:

" التسيير الجبائي وجد ليعمل في حدود القانون " هذه العبارة تجعل لا أحد يعتقد عدم مشروعية التسيير الجبائي، لأن وجد من أجل تقليل التكاليف الجبائية، لأن هذا التسيير يغير الخيار من وضعية إلى أخرى بالنظر للتحفيز التي يقدمها المشرع، و من مبدأ التسيير الجبائي مصنوع داخل حدود القانون و التي يشجعها المشرع.

ثانيا : أهداف التسيير الجبائي

إن التسيير الجبائي يسعى إلى تحقيق الأهداف التالية<sup>3</sup>:

- البحث في ما إذا كانت المؤسسة تتعرض إلى مخاطر جبائية لم تتمكن من تحديدها؛
- محاولة معرفة ما إذا كانت المؤسسة ليست تحت ضغط ضريبي أكبر من ذلك الذي ينتج عن الإطار القانوني الذي تعمل فيه؛
- تكييف هياكل المؤسسة بشكل يسمح بتخفيف الضرائب المستحقة ؛
- تحسين مستوى التنبؤ و العقلنة الجبائية للخيارات الجبائية المعتمدة من طرف المسييرين.

عموما يهدف التسيير الجبائي لتحقيق جملة من الأهداف تتمثل في<sup>4</sup>:

أ)الأمن الجبائي:

التسيير الجبائي يرتبط بالحذر الخاص بمدى احترام و مطابقة القرارات الجبائية للمؤسسة للقواعد الجبائية، التي قد

<sup>1</sup> - محمد عادل عياض ، نفس المرجع السابق ص4.

<sup>2</sup> - صابر عباسي ، اثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية ، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير - جامعة ورقلة، الجزائر ، ص11,12,13,14

<sup>3</sup> - محمد عادل عياض ، مرجع سبق ذكره ، ص 7.

<sup>4</sup> - صابر عباسي ، مرجع سبق ذكره ، ص 14,15

تؤدي إلى الرقابة الجبائية على صحة و مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف، و هذا عند تطبيق القواعد الجبائية على حسابات المؤسسة و التي تظهرها القوائم المالية، و منه يجب عرض قوائم مالية موثوق بها باحترام القواعد الجبائية من أجل تحسين جودة المعلومات المحاسبية و المالية.

### ب) البحث على الفاعلية الجبائية:

القانون الجبائي يعطي للمؤسسة بعض الحرية أو هامش حركة يسمح لها بالحصول على الامتيازات الاقتصادية من أجل تعظيم ربح، و بالتالي يمكن القول أنه يساعد في عملية التحريض الجبائي بواسطة الخيارات القانونية، و يساعد المؤسسة على إمكانية الاختيار بين العديد من البدائل مثل الخضوع للرسم على القيمة المضافة أو لا، و طرق حساب الاهتلاك بأحسن خيار للمؤسسة للوصول إلى الفاعلية الجبائية.

و النتيجة أن مراقبة الخيار الجبائي تعتبر من عوامل الفاعلية، و هذه الرقابة تؤدي من طرف المراجع الجبائي، الذي يقوم بمراقبة مدى تجسيد المؤسسة للمخطط الجبائي، للحذر من الأخطاء و سوء الاختيار، كما يقوم بقياس درجة الانحراف بين الفاعلية المحققة و المتوقعة أو من طرف خلية داخل المؤسسة معنية بحل المشاكل الجبائية، و الفاعلية الجبائية تعني تمكين المؤسسة من الحصول على الامتيازات الجبائية، المالية، التنافسية.

### 1- الفاعلية بواسطة الحصول على الامتيازات الجبائية:

البحث عن الامتيازات تعتبر من أسس البحث عن الفاعلية الجبائية، هذه الامتيازات توجد في العديد من الخيارات الجبائية الممنوحة للمؤسسة، هذه الخيارات تسمح بتخفيف الديون الجبائية.

### 2- الفاعلية بواسطة الحصول على الامتيازات المالية:

إن بحث المؤسسة عن الخيار الجبائي الأمثل يسمح لها بالحصول على الامتيازات المالية، لأنه بطبيعة الحال الامتيازات الجبائية تتبعها امتيازات مالية، لأن الضريبة هي عبارة عن تكلفة لها تأثير مباشر على حزينة المؤسسة و التوازن المالي لها، مع الإشارة إلى أنه يوجد العديد من الامتيازات المالية ليست نتيجة الامتيازات الجبائية، لذلك يجب على المؤسسة تسوية الوضعية الجبائية من أجل تحسين الوضعية المالية لها.

### 3- الفاعلية بواسطة الحصول على الامتيازات التنافسية:

من أجل الحصول على مزايا تنافسية في السوق يجب على المؤسسة التحكم في التكاليف الجبائية على المستوى الوظيفي للمؤسسة فيما يتعلق بعلاقتها مع العملاء و الشركاء.

### ت) خدمة إستراتيجية المؤسسة :

من أجل الحصول على أحسن وضعية جبائية ملائمة يجب النظر إلى الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، وذلك بإدماج المتغير الجبائي في القرار التسيير، و بالتالي الفاعلية الجبائية هي المفهوم مرتبط بوضع أحسن الحلول الجبائية بالنظر إلى الأهداف الإستراتيجية العامة للمؤسسة.

المطلب الثاني : مفاهيم عامة حول التكلفة الجبائية .

الفرع الأول : مفهوم التكلفة الجبائية :

أ- مفهوم التكلفة الجبائية :

- 1- التكلفة هي مبلغ النقد او معادلات النقد المدفوعة القيمة العادلة المقابل اخر المقدم امتلاك في تاريخ امتلاكة او انتاجه<sup>1</sup>.
  - 2- تعرف كذلك بمبلغ الخزينة المدفوعة او القيمة الحقيقية لكل مقابل اخر يقدم للحصول على عنصر عند تاريخ اقتناءه<sup>2</sup>.
  - 3- التكلفة هي مجموعة الاعباء المتعلقة بمرحلة ما والتي تتحملها بضاعة او خدمة او منتج او عدة منتجات مباعه للغير .
- ❖ التكلفة الجبائية: = مجموعة الضرائب الرسوم+ العقوبات.

ب- العبء الجبائي:

- 1- يعرف على أنه نقصان المنافع الاقتصادية اثناء السنة المالية في شكل استهلاكات وخروج او نقصان الاصول او حدوث خصوم ويكون من من آثارها التقليل من رؤوس الاموال الخاصة بشكل اخر غير عمليات توزيع رؤوس الاموال على المساهمين<sup>3</sup> .
- 2- يعرف على انه نقصان في المنافع الخلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات نقدية خارجية او استنفاد اصول او تحمل خصوم والتي ينشا عنها نقصان في الاموال الخاصة لتلك المتعلقة بالتوزيعات المشاركين في راس المال<sup>4</sup> .
- 3- يعرف على انه نقصان المنافع الاقتصادية خلال الدورة الجبائية على شكل تدفقات نقدية خارجية او استنفاد اصول او تحمل خصوم انشاء عنها نقصان في الاموال الخاصة خلافا لتلك المتعلقة بالتوزيعات الى المشتركين في راس المال<sup>5</sup> .

الفرع الثاني: مختلف الضرائب والرسوم العقوبات المتعلقة بالتكلفة الجبائية .

اولا: الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسات التجارية :

1 - الضريبة على ارباح الشركات IBS:

«حسب المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تأسس ضريبة سنوية على مجمل الارباح او المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الاشخاص المعنويين المشار اليه في المادة 136<sup>6</sup> » .

➤ تقوم المؤسسات الخاضعة لهذه الضريبة بدفع 04 أفساط خلال السنة، كما تعرف هذه الأقساط كتسبيقات حيث تقوم بتسديدها تلقائيا دون سابق إنذار، وهذا خلال 20 يوما الأولى من الأشهر: فيفري/ أوت/ نوفمبر من كل سنة، حيث يتم دفعها لصندوق قابض الضرائب المختلفة المؤهل لتحويل هذه التسبيقات .

<sup>1</sup> - غانم شطاط ، المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS ، نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع ، قسنطينة ، 2009 ، ص ، 318 .

<sup>2</sup> - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 19، 25 مارس 2009، ص 83 .

<sup>3</sup> - قانون المحاسبة ، مجموعة نصوص تشريعية وتنظيمية متعلقة بقانون المحاسبة، برني للنشر ، الجزائر، 2011 ، ص 224 .

<sup>4</sup> - لخضر علاوي ، معايير المحاسبة الدولية ، IAS/IFRS ، PAGES BLEUES INTERNATIONALES ، الجزائر، 2012، ص 43 .

<sup>5</sup> - لخضر علاوي ، المرجع السابق، بتصرف .

<sup>6</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"، المادة 135، 2017 .



➤ إن المشرع الجبائي قد حدد أقساط هذه التسيقات 5/1 أي محس الضريبة المستحقة للسنة الماضية، أما حالة المؤسسات حديثة النشأة فإن التسيقات المقدمة تكون محسوبة على الحاصل المقدر بـ 5% من الأرباح الاجتماعي للمؤسسة .

➤ أما في حالة ما إذا كان مبلغ التسيقات المدفوع يفوق الضريبة المستحقة أو أن المؤسسة حققت خسارة خلال تلك السنة، وأثبتت ذلك فعلا ففي هذه الحالة يخضم الفائض المقدم الاداءات اللاحقة أو يتم إرجاع المبلغ لصالح المؤسسة، حسب المادة 364 من قانون الضرائب المباشرة، المعدلة بموجب المادة 15 من قانون المالية لسنة 1995.

## 2- الرسم على القيمة المضافة TVA

حسب المادة 76: من قانون الرسم على رقم الأعمال فإنه على كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يسلم أو يرسل قبل اليوم العشرون (20) من كل شهر أو ثلاثي إلى قابض الضرائب المختلفة الذي يوجد بمقره أو إقامته الرئيسية في دائرة إختصاصه كشفا بين فيه العمليات الخاضعة للضريبة وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت حسب هذا الكشف .

غير انه إذا كان مبلغ الرسوم الذي تستوجب الدفع الفوري أقل من الحقوق في العشرين يوما الأولى التي تلي الثلاثي المدين، كما أن للمكلف بالضريبة في حالة ما لم يتم بأية عملية متعلقة بالرسوم على رقم الأعمال أن يقدم للأعوان المختصين بيانا يحمل عبارة لاشيء ، أرجع إلى قانون الضرائب المباشرة و رسوم المماثلة<sup>1</sup> .

## 3- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

إن الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة شهرية تقتطع من الأجر و التعويضات و المكافآت التي يتحصل عليها المستخدمون ، أي ضريبة تقع على عاتق الموظفين و المؤسسة مكلفة بجمعها فقط ، حيث يتم دفعها شهريا قبل 20 من الشهر الموالي .

## 4- الرسم على النشاط المهني TAP :

يتعين على المؤسسات المعنية بهذا الرسم الدفع الشهري للمبالغ المستحقة على رقم الأعمال المحقق ، كما أنه يجب عليها إبراز بوضوح جزء رقم الأعمال الذي يستفيد من التخفيض عند تطبيق الأحكام الخاصة به، كما يجب دعم التصريح بمجدول يتضمن كل المعلومات المتعلقة بالزبائن المتعاملين مع المؤسسة .

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،

غير أنه يمكن التسديد ثلاثيا إذا كان رقم الأعمال السنوي يتراوح بين 50.000 دج أو 80.000 دج (الدفعات المستحقة) أو بين 15.000 دج و 30.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية ، ففي هذه الحالة يتم الدفعات المستحقة خلال 20 يوما من الشهر الذي يلي الفصل المدني الذي تحقق خلاله رقم الأعمال، أو الإيراد المهني الخام<sup>1</sup> .

ثانيا : **العقوبات الجبائية** : تتمثل في الزيادات الضريبية والغرامات الجبائية لعدم التصريح، التأخر والإخفاء في التصريح.

إن انتقاء المؤسسة لاختيار جبائي ما بهدف الحصول على مزاياها المالية قد يكون هذا سببا في زيادة التكاليف الجبائية و ذلك عند عدم توفر شروط الاستفادة منه أو توقف المؤسسة في مرحلة ما عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول عليه. ويترتب على ذلك إسقاط حق المؤسسة في الاستفادة من الامتياز وإخضاعها للضريبة وتعرضها لعقوبات جبائية والتي تعد هذه بمثابة تكاليف إضافية، تسعى كل مؤسسة في التقليل من هذه التكاليف ، وحسب النظام الجبائي الجزائري يوجد العديد من العقوبات وهي :

### 1- عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات<sup>2</sup> :

التأخر في إيداع التصاريح	غياب التصاريح	طبيعة التصاريح
30.000 دج	30.000 دج	التصريح بالوجود
<ul style="list-style-type: none"> <li>● مدة التأخير لا تتجاوز الشهر تطبق عقوبة % 10 على الحقوق المستحقة.</li> <li>● مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين تطبق عقوبة 20% .</li> <li>● مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة % 25.</li> <li>● تسديد متأخر للضريبة تطبق %10 كعقوبة مع وإضافة 3% عن كل شهر متأخر بداية من الشهر الثاني لتاريخ إستحقاق الضريبة دون تجاوز . 25 %</li> </ul>	<p>أخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر و عند عدم التجاوب تلجأ الإدارة الى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة % 25 من الحقوق المستحقة كعقوبة و إصدار ورد يستحق فورا.</p>	<p>التصريح الشهري الموحد نموذج (G50) و التصاريح الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على الأرباح الشركات</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>● مدة التأخير شهر 2500 دج.</li> <li>● مدة التأخير تتجاوز الشهر و تقل عن الشهرين 5000 دج.</li> <li>● مدة التأخير تتجاوز الشهرين : 10,000 دج</li> </ul>	//	<p>التصريحات التي تحمل عبارة "لاشئء" والمستفيد من إعفاء جبائي أو المحققين لخسارة.</p>

<sup>1</sup> - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"، المادة 359، سنة 2017.

<sup>2</sup> - عبد القادر دشايش ، تسيير المخاطر الجبائي في المؤسسات ، مداخلة ، جامعة ورقلة ، 2010.

## 2- عقوبات الغش في التصريحات:

- حالة الغش في تصريحات المؤسسة فإنها تتعرض الى العقوبات التالية :

- 10% زيادة عن الحقوق عندما تكون الحقوق المغفلة لا تتجاوز 50.000 دج .
- 15 % زيادة عن الحقوق عندما تزيد الحقوق المغفلة عن 50,000 دج وتقل عن او تساوي 20,000 دج .
- 25 زيادة عن الحقوق عند تجاوز الحقوق المغفلة 200,000 دج.

## 3- عقوبات الغش والتدليس في وعاء الإخضاع:

- عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الأخطاء المرتكبة من طرف المكلف، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي مت إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس الشهر.
- لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100 % .
- تطبق كذلك نسبة 100 % عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب مجعها عن طريق الإقتطاع من المنبع

1.

## 4- التكاليف الناتجة عن إختيارات الجبائية خاطئة :

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء او التخفيض في إطار نظام دعم الإستثمار، إعادة الإستثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل 4 سنوات إبتدا من تاريخ إختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها نظام تحفيزي و يترتب على عدم إحترام هذه الأحكام إسترداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها 30%<sup>2</sup>.

## المبحث الثاني : الدراسات السابقة :

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع الممارسات الجبائية و التكاليف الجبائية في المبحث الأول ؛ سنحاول في هذا المبحث التعرض لأهم الدراسات التي تناولت موضوع التسيير الجبائي و التكاليف الجبائية و بعدها محاولة إجراء مقارنة بين الدراسات من حيث ابرازوجه الشبه و أوجه الإختلاف فيما بينها .

<sup>1</sup> - حميداتو صالح ، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة ورقلة، الجزائر ، 2012/2011 ، ص 111.

<sup>2</sup> - محمد عادل عياض ، محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات ، مذكرة ماجستير ، جامعة ورقلة 2003

المطلب الأول: قراءة لدراسات السابقة :

ينقسم هذا المطلب إلى فرعين (الدراسات السابقة باللغة العربية- الدراسات السابقة باللغة الأجنبية )

الفرع الأول : الدراسات السابقة باللغة العربية :

أولا :دراسة محمد عادل عياض ، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات<sup>1</sup>.

اشكاليته حول : ماهو أثر النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال؟ وكيف يمكن لهذه الأخيرة في تسيير جبايتها خدمة لأهدافها دون الوقوع في التهرب أو الغش الجبائي؟ و قد اعتمد الباحث في هذا الموضوع على المنهج الوصفي التحليلي.

ابتدأ الباحث الدراسة بمحدث عن التسيير الجبائي للمؤسسات من حيث المفهوم و المبادئ و كيفية إدراج المعطيات الجبائية كمحددات في تأخذ القرارات داخل المؤسسات ؛ لينتقل إلى الحديث عن عناصر النظام الجبائي لشركات الأموال و أهم الآليات المتحكمة في تلك العناصر و الخيارات التي يتيحها التشريع الجبائي الجزائر و أثيرها على شركات الأموال و مقارنتها بنظيرتها في التشريع الفرنسي ، إضافة لتطرق إلى السياسات المتبعة للتخفيض من الأثر السلبية للجباية على خزينة المؤسسة و كيفية تسيير نتائجها، ليختتم الباحث البحدث بالحديث عن تأثير الجباية على مختلف مصادر التمويل.

ثانيا : شاوي إسماعيل وهندي كريم ، أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة<sup>2</sup>.

الإشكالية حول أي مدي تعتبر الجباية حافزا لتحسين الأداء ، و ترشيد الإختيارات المالية للمؤسسة و المعالجة هذا الموضوع قاما الباحثان بتقسيم الببحث إلى اربعة فصول ، حيث تطرقا في الفصل الأول العلاقة الجباية بالشكل القانوني للمؤسسة ، حيث حلل الآثار القانونية المترتبة عن إختيار شكل قانوني معين ، و تناول في الفصل الثاني أثر الضريبة على سياسة تمويل المؤسسة ، نظرا لأهمية و الأولوية السياسة التمويلية ضمن سياسات التسيير المالي للمؤسسة ، أما الفصل الثالث فخصصه للبحث في مردودية المؤسسة وتوازنها المالي ، وقاما في الفصل الرابع بتحليل موقع الضريبة في القرارات الإستثمار.

ثالثا : دراسة زواق الحواس ، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار<sup>3</sup> :

الإشكالية: كيف يمكن إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويل سليمة و رشيدة من قبل المسير ؟

<sup>1</sup>- محمد عادل عياض ، محاولة تحليل التسيير و آثره على المؤسسات ، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق و العلوم الإقتصادية، جامعة ورقلة ،الجزائر،2003/2002

<sup>2</sup>- شناوي إسماعيل، هندي كريم ، اثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة ، مذكرة لنيل شهادة دراسات عليا في الجباية ، بالمدرسة الوطنية للضرائب ، الجزائر2005

<sup>3</sup>- زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار الملتقى الدولي صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية ، جامعة المسيلة ، الجزائر ، 15/14 افريل 2009،

قام الباحث في هذه الدراسة بتقسيم مداخلته إلى أربع أقسام حيث أبرز في القسم الأول مفهوم التسيير الجبائي و أسسه وحدده، أما القسم الثاني من الدراسة إبراز أثر العامل الجبائي في الصناعة القرار التمويلي ، وفي القسم الثالث تناول بدراسته مكاسب المؤسسة من توظيف العامل الجبائي في صناعة القرار التمويلي ، وفي القسم الرابع ذكر الباحث التوصيات والنتائج التي توصل لها من خلال بحثه التي ارتكزت حول النصوص التشريعية الجبائية وكيفية الإستفادة منها وعلى ضرورة أن يتمتع المسير الجبائي بثقافة جبائية تمكنه من توظيف العامل الجبائي في صنع القرار التمويل .

#### رابعا : دراسة حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية<sup>1</sup> .

الإشكالية الأساسية لهذه الدراسة كانت كالتالي : إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الإقتصادية ؟.

تمحور هذا البحث حول دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية وقام بتحديد المهنة لحساب المؤسسة وليس لحساب إدارة الضرائب أي مراجعة المؤسسة لذاتها .

ومن أجل مناقشة وتحليل هذا الموضوع قام الباحث بتقسيم البحث إلى أربع فصول فتحدث أولا عن الجوانب النظرية للمراجعة و الجبائية من خلال التطرق لأهم المراحل التي تمر بها عملية المراجعة الجبائية لينتقل إلى الحديث عن الخطر و التسيير الجبائي ، وإختام بحثه كان بدراسة ميدانية قام بها الباحث لإبراز دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية مفاهيمها الأساسية . أما في الفصل الثاني فقد تم تخصيصه لتسيير الخطر الجبائي في المؤسسة الإقتصادية لأن الميدان الجبائي يعتبر من بين الميادين الأكثر خطورة في المؤسسة، وفي لفصل الثالث خصص لدراسة الميدانية.

#### خامسا : دراسة وهي بوعلام، عجلان العياشي<sup>2</sup> ،

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور السياسة الجبائية في تحديد القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التطورات و

التحولات المتسارعة ، حيث تطرق هذا الملتقى تحت عنوان المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي إلى إعطاء علاقة للتكلفة الجبائية بالشكل التالي:

التكلفة الجبائية = مجموع الضرائب والرسوم + دراسة تكاليف الأخطاء الجبائية + التكلفة الإدارية + التكلفة الملحقة.

وهو يتوافق مع موضوع البحث في توضيح العناصر المحدد لتكلفة الجبائية وكذا توضيح أهمية الممارسات الجبائية في تدنئة التكاليف الجبائية وهذا ما نحن نريد دراسته.

#### الفرع الثاني : الدراسات السابقة باللغة الأجنبية :

أولا: VINCENT BESANCON : مذكرة تخرج للحصول على درجة الدراسات المعمقة في قانون

الأعمال من جامعة " ROBERT SCHUNAN " تحت عنوان:

<sup>1</sup>- حميداتو صالح ، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة ورقلة، الجزائر ، 2011/2012،

<sup>2</sup>- وهي بوعلام ، عجلان العياشي ، دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة ، ملتقى دولي حول إقتصاديات الخصوصية و الدور الجديد للدولة ، جامعة فرحات عباس ، سطيف الجزائر .

" OPTIMISATION FISCALE ET ABUS DE DROIT " سنة 2000<sup>1</sup>.

تتناول هذه الدراسة موضوع الأمثلية الجبائية من خلال زاوية تحديد التكاليف ذات الطابع الجبائي ومحاولة تدنيتهما وحصصها في نموذج رياضي يسمح بقياسها، مع التركيز على بعض المفاهيم القانونية خاصة مفهوم الغش في استعماله الحق ومدى قدرته على تدنية التكاليف ومختلف المخاطر المرتبطة بذلك.

ثانيا : عبد الواحد حمدي، دراسة بعنوان " **GROUPS DES FISCALITE LA** " <sup>2</sup>

يحاول الباحث في هذه الدراسة بناء نموذج رياضي يمكن من حساب مجمل التكاليف الجبائية مع من خلال إدراج مختلف الضرائب والرسوم والحقوق المفروضة على الفروع بما فيها الشركة الأم، ودراسة أثر تغير الضرائب على التكلفة الإجمالية ومنه الربحية العامة للمؤسسة.

ثالثا : **Anis Mouilh** <sup>3</sup> ( **La gestion fiscale de l'entreprise ( cas la Tunisie)** )

إشكالية البحث هي : ماهي أهمية التسيير الجبائي للمؤسسة؟

قام الباحث بدراسة نظرية في قسمين ؛ القسم الأول يتكون من فصلين؛ الأول بعنوان أثر التسيير الجبائي على إختيارات التسيير في المؤسسة ؛ (مفهوم وأهداف التسيير الجبائي وحدوده)؛ والثاني تناول فيه لأثر الجبائي على أساس كل خيار تسييري للمؤسسة. قام فيه بشرح خيار النظام الجبائي ؛ إختيار الشكل القانوني للمؤسسة والقسم الثاني بعنوان : التسيير الجبائي لأنواع الضرائب بفصلين ، الفصل الأول قام بتحليل لتسيير الجبائي للضرائب المباشرة وطرق دفعها ، والفصل الثاني التسيير الجبائي للضرائب الغير مباشرة وطرق دفعها. رغم أهمية هذا الموضوع ألا أن الباحث لم يقيم بشرح كافي لخيار النظام الجبائي دون تبيان الآثار الجبائية للمؤسسة.

**المطلب الثاني : اوجه الشبه و الإختلاف بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة.**

سنحاول في هذا المطلب إستقراء الدراسات السابقة من خلال إستعراض اوجه التشابه و اوجه الإختلاف بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة التي تعرضنا لها في المطلب الأول .

<sup>1</sup> - خبير محاسب في المركز الإفريقي للدراسات العليا في التسيير.

<sup>2</sup> - جامعة صفاقص، تونس 2000

<sup>3</sup> - Anis mouilhi "la gestion fiscale de l'entreprise ( cas de la tunisie)" 2006.

### الفرع الأول : أوجه الشبه :

نلخص هذه الأوجه في النقاط التالية :

- معظم أو جل الدراسات السابقة تعرضت لمفهوم التسيير الجبائي من خلال ضبط مفهوم واضح و دقيق وكذا ذكر اهم المبادئ التي يتركز عليها و الأهداف الأساسية التي يسعى لتحقيقها ؛
- أغلب الدراسات تناول الجانب التشريعي للجبائية ؛
- كل الدراسات تهدف إلى تحقيق الإختيارات الجبائية و تحقيق الأمن الجبائي .

### الفرع الثاني : أوجه الإختلاف :

ترتكز أوجه الإختلاف في النقاط التالية :

- نلاحظ أن الدراسات التي اختصت بالمراجعة الجبائية كان كل تركيزها منصب على دراسة المخاطر الجبائية كتكلفة إضافية للمؤسسة وذلك من منظور مهني ؛
- نلاحظ أن الدراسات التي كان موضوعها الأساسي يتمحور حول التسيير الجبائي قامت بتركيز على دراسة أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي للمؤسسة ؛
- إختلاف الأدوات المستخدمة في طرق معالجة في هذه الدراسات .

خلاصة الفصل :

من خلال هذا الفصل تم توضيح الأهمية الكبيرة للجبائية في حياة المؤسسة كونها تعتبر عبء يؤثر على الوضع المالي للمؤسسة ؛ فهي تسعى جاهدة لتسيير أمثل لجبائته ، وباعتبار أن التسيير الجبائي يقصد به مدى النجاعة الجبائية للمؤسسة في قراراتها ، فهو يرمي إلى تخفيض الأعباء الضريبية إلى حدها الأدنى باستعمال الوسائل المشروعة قانونا في إطار حرية التسيير الجبائي للمؤسسة ومحاولة عدم الوقوع في فخ الغش أو التهرب الضريبي الذي يمكن أن يحملها تكاليف إضافية و المتمثلة في الغرامات أو العقوبات الجبائية نظير ذلك الخطاء .



## الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية لفعالية الممارسات  
الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية

تمهيد

بعد التطرق إلى الجانب النظري للدراسة وذلك من خلال تطرقنا إلى الإطار المفاهيمي للممارسات الجبائية و كل من التكلفة الجبائية و العقوبات التي تعتبر بدورها العامل الأساسي في زيادة أو تدنية التكاليف الجبائية ، وأيضاً التطرق إلى الدراسات السابقة في الموضوع لا بد من تدعيم الدراسة بجانب تطبيقي على الواقع ، لهذا سنحاول في هذا الفصل القيام بعملية إسقاط لما تم تناوله في الجانب النظري على الجانب العملي ، و لتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان تتضمن محاور و فرضيات الدراسة ، والتي على ضوئها سنحاول تحليل و مناقشة الفرضيات و كذا اختبار صحتها .

من خلال ما سبق سنتناول في هذا الفصل ما يلي :

**المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة.**

المطلب الأول : الطريقة المستخدمة .

المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة .

**المبحث الثاني : النتائج والمناقشة.**

المطلب الأول : النتائج .

المطلب الثاني : المناقشة.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

المطلب الأول: الطريقة المستخدمة

يتناول هذا المطلب المنهجية المتبعة في إعداد الدراسة والتعريف بمجتمع الدراسة وعينتها وكذا نوعها بالإضافة إلى أسلوب ومصادر جمع البيانات والمعلومات.

الفرع الأول: منهج الدراسة

بالنظر إلى طبيعة هذه الدراسة والأهداف المتوخى تحقيقها من خلال الموضوع الذي نتناول فيه فعالية الممارسات الجبائية وفي تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة من وجهة نظر المهنيين فقد اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في شقه النظري، إذ اطلعنا على الدراسات المختلفة في مجال الدراسة، وطبقنا المنهج التحليلي في جانبه التطبيقي المتعلق بتحليل الاستبيان الذي تم توزيعه كجانب من الدراسة التطبيقية و هذا من أجل معرفة وتقييم مدى فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية من طرف المهنيين، حيث تم دراسة وتحليل البيانات ومقارنة متغيرات الدراسة من خلال تحويل المتغيرات غير الكمية إلى متغيرات كمية قابلة للقياس بهدف التعامل معها في إختبار الفرضيات وبيان نتائج الدراسة، والتعرف على وجهة نظر العينة من خلال الوصول إلى بيانات يمكن إخضاعها للتحليل الإحصائي.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

أولاً: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مهنيين في مؤسسات قطاع التجارة في ولاية ورقلة، حيث ان الأسباب الكامنة وراء اختيار فئة المهنيين هي لما لهم من دراية و صلة مباشرة بموضوع الدراسة، وعليه كان ضروريا معرفة مواقفهم و آرائهم.

ثانياً: حدود الدراسة:

— الحدود المكانية: حاولنا من خلال هذه الدراسة استقصاء آراء المهنيين في المؤسسات قطاع التجارة في ولاية ورقلة وبالتالي تتمثل الحدود المكانية في دولة الجزائر وبالتحديد في ولاية ورقلة (ورقلة - حاسي مسعود- تقرت).

- الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع استمارة الاستبيان وتاريخ آخر استمارة (من شهر مارس الى شهر افريل).

. الحدود الموضوعية: تضمنت هذه الدراسة جميع جوانب الموضوع المتعلقة بالدراسة من خلال الاهتمام بالمحاور المرتبطة بدراسة ومعرفة الممارسات الجبائية و فعاليتها التي تأثر على تدنية التكاليف الجبائية.

ثالثا : عينة الدراسة :

عينة الدراسة والمتمثلة في المهنيين في المؤسسات التابعة لقطاع التجارة في ولاية ورقلة والمتكون من محاسبين و إطارات محاسبية و كذا محاسبين معتمدين و وظائف اخرى .

ومن أجل إتمام هذه الدراسة قمنا باختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة ، بحيث لم يتم تحديد العينة مسبقا ، فقمنا بتوزيع 76 استمارة ، شملت الفئات المعنية ، والجدول التالي يبين عينة الدراسة .

الجدول رقم (1.2)

النسبة	التكرار	البيان
100%	76	عدد الاستمارات الموزعة
9.21%	7	عدد الاستمارات المفقودة
2.63%	2	عدد الاستمارات الملغاة
88.16%	67	عدد الاستمارات المقبولة للدراسة

إعداد الطالب المصدر : من بناء على فرز استمارات الاستبيان

الفرع الثالث : بناء الاستمارة و المتغيرات الديمغرافية :

اولا : بناء الاستمارة .

في هذه المرحلة حاولنا قدر الامكان تصميم اسئلة بسيطة و واضحة بحيث تكون سهلة الفهم من قبل المستجيبين والذين من المفترض ان يكونوا على اطلاع واسع بموضوع الدراسة ، حيث إننا من خلال هذه الأسئلة نقوم بالإجابة على فرضيات بحثنا .

تمت طباعة الاستبيان على أوراق عادية وتضمن ثلاثون سؤالاً، وتم صياغتها باللغة العربية ، وتم إخضاع الاستبيان للتحكيم من طرف بعض الأساتذة بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة خاصة من حيث دقة الأسئلة و المحتوى المعلوماتي للاستمارة و التأكد من شموليتها لمحاور البحث .

بعد اخذنا بعين الاعتبار للملاحظات التي صدرت من قبل الأساتذة المحكمين ، بالإضافة إلى ما تم استنتاجه من نقائص خلال الاختبار الأولي ، تم ضبط أسئلة الاستبيان وصياغتها بشكل نهائي .

بهدف نشر وتوزيع أكبر قدر ممكن من إستمارات الإستبيان إعتدنا على عدة طرق يمكن توضيحها فيما يلي :

المقابلة الشخصية : التسليم المباشر للإستمارة للمستوجب ومحاولة شرح الهدف من توزيعها وإبعاد الغموض الذي قد يكتنفها و محاولة استرجاع الاستمارة في اقل وقت ممكن .

الاستعانة بالغير : وهذا من خلال تسليم عدد معين من الاستمارات إلى بعض الزملاء و تكليفهم بتوزيعها .

التسليم الغير مباشر : من خلال إيداع استمارة الاستبيان في العديد من المؤسسات و العودة لاستلامها بعد مدة معينة .

البريد الإلكتروني : تم إرسال استمارة الاستبيان بواسطة البريد الإلكتروني لبعض المستجوبين ، ومن ثم الإجابة عن محتوياتها ثم إرجاعها بنفس الطريقة إلى البريد الإلكتروني للمرسل .

ثانيا : المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة

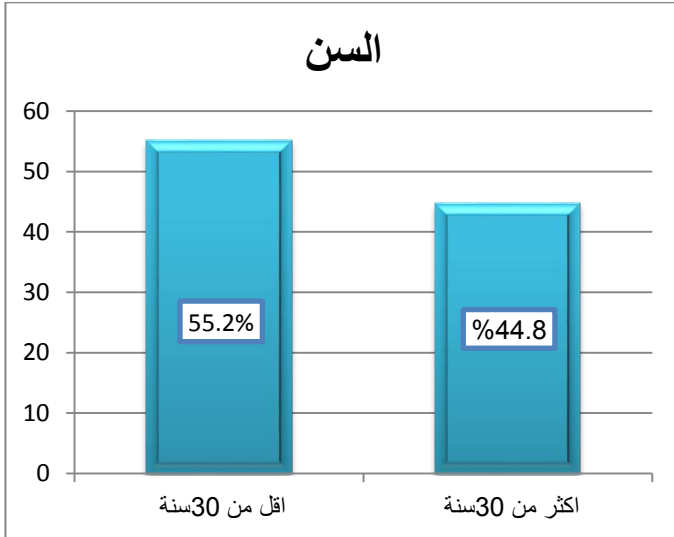
نتناول في هذا العنصر خصائص أفراد العينة من حيث (السن،المؤهل العلمي ، الوظيفة ، الخبرة المهنية ، القطاع) والجداول التالية تبين النتائج الوصفية لخصائص وسمات أفراد العينة:

### 1. العمر :

نتطرق هنا الى خصائص الافراد من حيث السن حيث تم تقسيم العينة الى فئتين (اقل من 30 سنة ، اكبر من 30 سنة )

شكل رقم (1.2) : توزيع العينة حسب متغير العمر

جدول رقم (2.2) : توزيع العينة حسب العمر



البيان	التكرار	النسبة
اقل من 30 سنة	37	55.2%
أكثر من 30 سنة	30	44.8%
المجموع	67	100%

المصدر : من إعداد الباحث باستخدام برنامج SPSS وبالاعتماد على الملحق رقم 2

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2.2) أن هناك تقارب بين الفئتين المدرجتين ، وأن الفئة العمرية ( اقل من 30 سنة ) أكثر تكرارا حيث بلغت نسبتها 55.2% بينما بلغت نسبة الفئة العمرية (أكثر من 30 سنة ) نسبة 44.8% .

وعليه فإن هذا التقارب في الأعمار يبين سياسة هذه المؤسسات هي انها تحاول دمج العناصر الشابة مع ذوى الخبرة وذلك من أجل تبادل المعارف و لاسيما ان مجال الجبائية حيوى ومتغير بعض الشيء و غالبا ماتكون هناك قوانين جديدة فعليه يجعل المؤسسة في إتباع دائم لتغيرات في القوانين و المعدلات و الإجراءات ، وهذا ما يمكن أن ينعكس إيجابا على نتائج البحث .

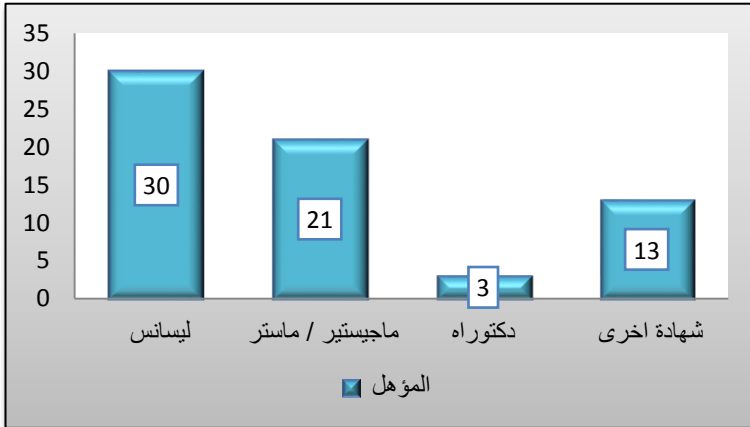
2. المؤهل العلمي :

تم تصنيف افراد العينة حسب المؤهل العلمي و هذا حسب الشهادة التي يمتلكها كل فرد (ليسانس ،ماجستير/ماستر ،دكتوراه ، شهادة اخرى .

شكل رقم (2.2) : توزيع العينة حسب متغير المؤهل

جدول رقم (3.2) : توزيع العينة حسب المؤهل

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
ليسانس	30	44.8%
ماجستير/ماستر	21	31.3%
دكتوراه	3	4.5%
شهادة أخرى	13	19.4%
المجموع	67	100%



المصدر: من إعداد الباحث باستخدام برنامج SPSS وبالاعتماد على الملحق رقم 2

نلاحظ من خلال الجدول (4.2) أن أغلبية أفراد العينة حاملية شهادة ليسانس فقد بلغ عددهم 30 فردا أي بنسبة 44.8% في حين بلغت نسبة حاملي شهادة ماجستير او ماستر 31.3% ونسبة حاملي شهادة أخرى 19.4% ، أما بنسبة لحاملي شهادة الدكتوراه 4.5% .

3. الوظيفة :

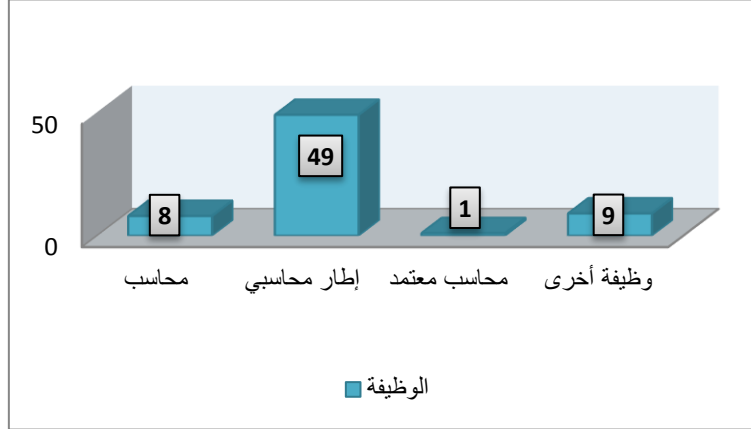
قمنا بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة (محاسب، إطار محاسبي ، محاسب معتمد ، وظيفة اخرى )

شكل رقم (3.2) : توزيع العينة حسب متغير الوظيفة

جدول رقم (4.2) : توزيع العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
---------	---------	--------

محاسب	8	11.9%
إطار محاسبي	49	73.1%
محاسب معتمد	1	1.5%
وظيفة أخرى	9	13.4%
المجموع	67	100%

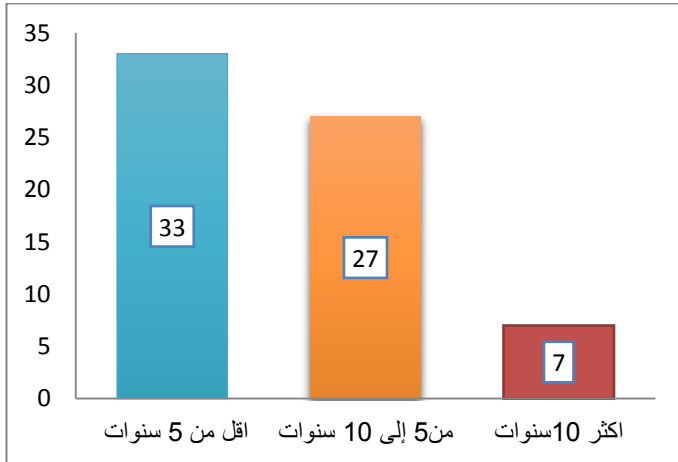


المصدر: من إعداد الباحث باستخدام برنامج SPSS وبالاعتماد على الملحق رقم 2 من خلال الجدول رقم (4.2) يتضح لنا أن أكثر من نصف العينة يعملون إطار محاسبي ، حيث بلغت نسبتهم 73.1% في حين كانت نسبة وظائف أخرى 13.4% أما نسبة المحاسبين كانت 11.9% و المحاسبين المعتمدين كانت اقل نسبة بـ 1.5%.

#### 4. الخبرة :

قمنا بتقسيم افراد العينة حسب سنوات الخبرة ( اقل من 5 سنوات ، بين 5 و 10 سنوات ، أكثر من 10 سنوات ) شكل رقم (4.2) : توزيع العينة حسب متغير الخبرة

جدول رقم (5.2) : توزيع العينة حسب الخبرة



الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	33	49.3%
من 5 إلى 10 سنوات	27	40.3%
أكثر من 10 سنوات	7	10.4%
المجموع	67	100%

2 رقم الملحق على وبالاعتماد SPSS برنامج باستخدام الباحث إعداد من المصدر : المصدر : من إعداد الباحث باستخدام برنامج SPSS وبالاعتماد على الملحق رقم 2

نجد في الجدول رقم (5.2) أن أفراد العينة الذين لديهم أقل من 5 سنوات في العمل متواجدون بنسبة 49.3% و الأفراد الذين لديهم خبرة بين 5 سنوات و 10 سنوات وتواجدن بنسبة 40.3% ، في حين نجد ان افراد العينة الذين لديهم خبرة ما بين 5 سنوات إلى 10 أكثر نسبة بـ 10.4%.

**القطاع :**

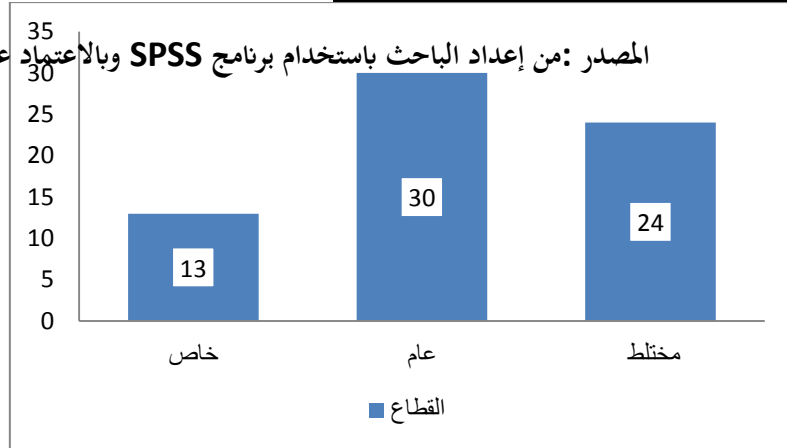
تم تصنيف الافراد حسب القطاع الذي ينشط فيه كل فرد (خاص ، عام ، مختلط )

شكل رقم (5.2) : توزيع العينة حسب متغير

جدول رقم (6.2) : توزيع العينة حسب القطاع

القطاع	التكرار	النسبة
خاص	13	19.4%
عام	33	44.8%
مختلط	24	35.8%
المجموع	67	100%

المصدر : من إعداد الباحث باستخدام برنامج SPSS وبالاعتماد على الملحق رقم 2



من خلال الجدول (6.2) يظهر لنا ان اغلب افراد العينة ينتمون للقطاع العام حيث ان النسبة بلغت 44.8% في حين ان القطاع المختلط كانت نسبته 35.8% و اقل نسبة كانت للذين ينشطون في القطاع الخاص بنسبة 19.4% .

**ثالثا: أسلوب ومصادر جمع البيانات**

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات استند الباحث في دراسته لجمع البيانات والمعلومات اللازمة على مجموعة من المصادر الأولية والثانوية، بحيث يغطي كل مصدر جزءا من البيانات والمعلومات ذات العلاقة بالموضوع كما يلي:

**أولا: المصادر الأولية**



لبلوغ أهداف الدراسة واستكمالها قام الباحث بجمع البيانات باستخدام أسلوب أداة الاستبيان وذلك بالاستناد إلى الإطار النظري للدراسة، حيث تم توجيه هذا الاستبيان لعينة الدراسة مع إجراء بعض المقابلات الشخصية مع افراد العينة ،و من ثم تفريغ وتحليل نتائج الاجابات باستخدام برنامج SPSS الإحصائي النسخة 23 بالإضافة إلى برنامج Excel 2010 واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة والأساليب الرياضية .

**البيانات الثانوية :** وتتمثل في مجموعة الكتب والدراسات المنشورة والمقتنيات ، والرسائل الجامعية والتعليمات الرسمية ذات العلاقة بالموضوع ، فضلاً عن جمع ما تيسر من مصادر متاحة عبر شبكة الإنترنت ، بحيث تم تغطية الجانب النظري من الدراسة والذي يعتبر جزءاً أساسياً في إجراء الدراسة الميدانية.

### المطلب الثاني : الادوات المستخدمة

نتطرق في هذا المطلب إلى جميع الأدوات المستخدمة في عملية تحليل و إختبار الفرضيات والتي ساهمت في الوصول الى نتائج الدراسة:

#### الفرع الاول : أداة الدراسة

للاشارة فقد تضمنت استمارة الاستبيان خمسة وثلاثون سؤالاً توزعت على أربع محاور رئيسية يكمن عرضها فيما يلي :

**المحور الأول :** يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية لأفراد العينة (السن، المؤهل العلمي ، الوظيفة ..... ) يحتوي على خمسة (5) أسئلة .

**المحور الثاني :** يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة الظروف المحيطة بالمكلفين بمتابعة الضرائب و قد تضمن تسعة اسئلة.

**المحور الثالث:** يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بمعرفة مدى فعالية الممارسات الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة وتضمن ستة اسئلة.

**المحور الرابع :** يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة العوامل المؤثرة في تدنية التكاليف الجبائية و تضمن خمسة عشر سؤال .

حيث قمنا باستخدام عبارات تقييمية لتحديد إجابات عينة الدراسة وعلى مقياس ليكرت ذو المستويات الثلاثة حسب ماهو موضح في الجدول الأتي:

جدول رقم (7.2) مقياس ليكرت الثلاثي المعتمد في الدراسة

موافق	محايد	غير موافق
3	2	1

المصدر : من اعداد الطالب

الفرع الثاني : ثبات أداة الدراسة :

قبل القيام بالاختبارات الإحصائية المناسبة لتحليل فرضيات الدراسة ، لابد من التأكد من موثوقية أداة القياس المستعملة ،

- حيث تعكس الموثوقية هنا درجة ثبات أداة القياس بعدة عوامل منها :
- طول الاختبار : بحيث تزداد قيمة معامل الثبات بزيادة عدد العبارات في الاستبيان .
  - تجانس أو تباين درجات أفراد العينة : يقل معامل ثبات الاختبار بزيادة تجانس أفراد العينة ، ويكبر مع زيادة تباين أفراد العينة في إجاباتهم .
  - مدى صعوبة فهم أداة العينة : عندما تكون عبارة الاستبيان غير مفهومة أو صعبة الاستيعاب ، فإن أفراد العينة قد يلجؤون إلى التخمين ، بالتالي تتأثر درجة ثبات أداة القياس .
  - الفترة الزمنية بين قياسين بنفس الأداة : إذا كانت الفترة الزمنية بين قياسين بنفس الأداة طويلة نسبيا فإن الظروف قد تختلف وبالتالي قد يؤثر على بعض إجابات أفراد العينة .
- وتوجد عدة إختبارات تقيس الثبات الداخلي لأداة الدراسة ، أهمها :
- معامل كرونباخ: ويستخدم معامل ألفا كرونباخ لقياس مدى ثبات أداة الدراسة من ناحية الاتساق الداخلي لفقرات الأداة ، والنسبة الإحصائية المقبولة لهذا هي 60% ، و الجدول رقم (8.2) يبين معامل الفا كرونباخ لأداة الدراسة ، حيث بلغت نسبته 0.840 وهي نسبة مقبولة جدا إحصائيا .

الجدول رقم (8.2) يبين معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة

#### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.840	30

المصدر : مخرجات برنامج Spss (الملحق 3)

الفرع الثالث: البرامج والأدوات والأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة المعطيات

لتحقيق أهداف الدراسة الميدانية وباعتبار بيانات وصفية فقد تم الاعتماد في تحليل البيانات التي تم جمعها بواسطة الاستبانة على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الإصدار 23 (SPSS. v23) ، وقد تم استخدام معالج البيانات (Excel 2010) و جملة من الأساليب الإحصائية التي تتكون من:

أولا: مقاييس النزعة المركزية

تمثلت في الوسط الحسابي بهدف التعرف على مدى استجابات أفراد عينة الدراسة عن كل فقرة من فقرات الدراسة، بالإضافة إلى الانحراف المعياري للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد عينة الدراسة لكل فقرة من فقرات الدراسة وكذا لكل محور من محاور الدراسة عن متوسطها الحسابي.

ثانيا: الإحصاء الوصفي

تم إستخدام الإحصاء الوصفي بهدف وصف آراء وإجابات عينة الدراسة حول متغيرات الدراسة وتضمنت التكرارات والنسب المئوية وكذا للتعرف على الصفات الشخصية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها اتجاه فقرات المحاور الرئيسية للاستبانة. بالإضافة إلى مقاييس النزعة المركزية والإحصاء الوصفي فقد تم استخدام معامل الفا كرونباخ لقياس ثبات فقرات الاستبانة واستخدام ANOVA وهذا من أجل الوقوف على مدى وجود اختلافات ذو دلالة إحصائية ومن عدمها تبعاً لمتغير الوظيفة بين آراء المستجوبين .

### المبحث الثاني : النتائج و المناقشة

#### المطلب الاول : النتائج

##### الفرع الاول : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات الاستبيان

سنحاول عرض نتائج إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الدراسة ، ثم إستنتاج إتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة الدراسة وهذا بالاعتماد على الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت ، حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي حاصل قسمة عدد المسافات ( من 1 إلى 2 ، من 2 إلى 3) على عدد الخيارات المتاحة أمام المستجوبين ( موافق ، محايد ، غير موافق ) وعليه يساوي طول الفئة  $3/2 = 0.66$ .

الجدول رقم (9.2) الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة

الإتجاه	المتوسط المرجح
غير موافق	من 1 إلى 1.66
محايد	من 1.67 إلى 2.33
موافق	من 2.34 إلى 3

المصدر : من إعداد الطالب

#### أولا - وجهة نظر المستجوبين عن الظروف المحيطة بالمكلفين بمتابعة الضرائب.

يصف الجدول رقم (10.2) وجهة نظر المستجوبين عن الظروف المحيطة بالمكلفين بمتابعة الضرائب ، حيث تبين لنا أن السؤال الثالث قد حصل على أكثر تأييد وذلك بأكبر وسط حسابي (2.54) ، في حين لقي السؤال رقم(5) أدنى قبول من قبل المستجوبين وذلك بأقل وسط حسابي (2.09) فيما تراوحت باقي المتوسطات بين 2.18 الى 2.52 .

الجدول (10.2) نتائج لإجابات المستجوبين على الفرضية الاولى :

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الإجابة
1	يوجد في المؤسسة مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر	65.7%	20.9%	13.4%	2.52	0.725	موافق
2	يوجد في المؤسسة أشخاص مكلفين بشكل مباشر بمتابعة الضرائب	65.7%	20.9%	13.7%	2.52	0.725	موافق
3	تتوفر المؤسسة على كل لإمكانات البشرية و المادية من أجل متابعة الضرائب	65.7%	22.4%	11.9%	2.54	0.703	موافق
4	تتعاون المصالح الأخرى في المؤسسة مع الموظفون المكلفين بالضرائب	50.7%	43.3%	06%	2.45	0.610	موافق
5	يخصى المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة بإجراء دورات تكوينية في مجالهم	35.8%	37.3%	26.9%	2.09	0.793	محايد
6	تعتبر وظيفة المكلفين بالضرائب كأحد الوظائف الأساسية في المؤسسة	49.3%	29.9%	20.9%	2.28	0.794	محايد
7	يتم اختيار المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفق لخبراتهم في هذا المجال	38.8%	40.3%	20.9%	2.18	0.757	محايد
8	يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات المؤثرة في متابعة الضرائب	43.3%	40.3%	16.4%	2.27	0.730	محايد
9	يوجد إجراءات مهمة وواضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب	46.3%	37.3%	16.4%	2.30	0.739	محايد
	تعتبر كل الظروف مهيئة للمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة				2.35	0.730	موافق

المصدر : من اعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS (الملحق 4 و 5)

ثانيا - وجهة نظر المستجوبين حول مدى فعالية الممارسات الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة .

يصف الجدول رقم (11.2) وجهة نظر المستجوبين حول مدى فعالية الممارسات الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة ، حيث تبين لنا أن السؤال رقم (6) قد حصل على أكثر تأييد وذلك بأعلى وسط حسابي (3) ، في حين لقي السؤالين رقم(1) و (2) أدنى قبول من قبل المستجوبين وذلك بأقل وسط حسابي قدره (2.82) و تراوحت باقي المتوسطات ما بين 2.82 و 3.

الجدول (11.2) نتائج لإجابات المستجوبين على الفرضية الثانية :

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الإجابة
1	من بين الممارسات الجبائية هو الإختيار القانوني المناسب	83.6%	14.9%	1.5%	2.82	0.424	موافق
2	سرعة القرار الجبائي قد تكون سبب في تدنية التكاليف الجبائية	85.1%	11.9%	03%	2.82	0.458	موافق
3	إن مراقبة الإختيارات الجبائية دليل على مدى فعالية الممارسات الجبائية	58.2%	32.8%	09%	2.94	0.660	موافق
4	يعتبر التصريح الجبائي من اهم عناصر الممارسات الجبائية	94%	06%	0%	2.94	0.239	موافق
5	التصريحات الخالية من الأخطاء تعتبر دليل على فعالية الممارسات الجبائية	86.6%	13.4%	0%	2.87	0.344	موافق
6	أصبح الإعلام الآلي من بين العناصر الأساسية للممارسات الجبائية	100%	0%	0%	3	0	موافق
	تعتبر كل الممارسات الجبائية مفعلية في المؤسسة				2.89	0.354	موافق

المصدر : من اعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS (الملحق رقم 4 و 5)

ثالثا - وجهة نظر المستجوبين حول العوامل المؤثرة في تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة في الجزائر:

يصف الجدول رقم (12.2) وجهة نظر المستجوبين حول العوامل المؤثرة في تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة في الجزائر ، حيث تبين لنا أن السؤال رقم (4) قد حصل على أكثر تأييد من طرف المستجوبين وذلك بأكبر وسط حسابي (2.93) ، في حين لقي السؤال رقم (14) أدنى قبول من قبل المستجوبين وذلك بأقل وسط حسابي قدره (1.90) و تراوحت باقي المتوسطات الحسابية ما بين 2.36 و 2.91.

الجدول (12.2) نتائج لإجابات المستجوبين على الفرضية الثالثة :

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	إتجاه الإجابة
1	الإدراك الجيد بقوانين الجبائية يقلل من التكلفة الجبائية	89.6%	10.4%	0%	2.90	0.308	موافق
2	التصريحات الجيدة تعتبر عامل اساسي في تدنية التكاليف	88.1%	11.9%	0%	2.88	0.327	موافق
3	الأخطاء الطفيفة في عملية الحساب هي من اسباب زيادة التكاليف الجبائية	88.1%	11.9%	0%	2.88	0.327	موافق
4	تعتبر التكنولوجيا داعم اساسية في تدنية التكاليف الجبائية	92.5%	7.5%	0%	2.93	0.265	موافق
5	يعتبر تحسين الأداء الجبائي له دور في تدنية التكاليف الجبائية	73.1%	25.4%	1.5%	2.72	0.486	موافق
6	العقوبات الجبائية هي اهم أسباب إرتفاع التكلفة الجبائية	80.6%	17.9%	1.5%	2.79	0.445	موافق
7	عدم التماطل و الإمتناع في إيداع التصريحات الجبائية يقلل من التكاليف الجبائية	82.1%	14.9%	3%	2.79	0.478	موافق
8	الأخطاء الجبائية تعتبر عنصر اساسيا في زيادة التكلفة الجبائية	70.1%	26.9%	3%	2.67	0.533	موافق
9	انعدام العقوبات الجبائية محور اساسي في تدنية التكاليف الجبائية	82.1%	17.9%	0%	2.82	0.386	موافق
10	يعتبر الغش الضريبي منفذ لتقليل او اعدام التكاليف الجبائية .	52.2%	31.3%	16.4%	2.36	0.753	موافق
11	معرفة كل ثغرات القانون الجبائي يسهل في تدنية التكاليف الجبائية	77.6%	22.4%	0%	2.78	0.420	موافق
12	تجنب المخاطر الجبائية يعتبر وسيلة لتدنية التكاليف الجبائية .	80.6%	17.9%	1.5%	2.79	0.445	موافق
13	أغلب التكاليف الجبائية الإضافية تكون متعلقة بالتصريحات	74.6%	16.4%	9%	2.66	0.641	موافق
14	يعتبر الغش الضريبي من بين الأسباب زيادة التكاليف الجبائية .	92.5%	6%	1.5%	1.90	0.733	محايد

.../...

.../...

15	تساهم توزيع المهام في تقليل المخاطر الجبائية و منه في تدنية التكاليف الجبائية	22.4%	46.3%	31.3 %	2.91	0.336	موافق
فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية							
					2.71	0.458	موافق

المصدر : من اعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS (الملحق رقم 4 و 5)

### الفرع الثاني : إختبار الفرضيات

1- الفرضية الأولى : ان كل الظروف مهينة للمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة.

والتي بدورها تم تقسيمها إلى فرضيتين جزئيتين كما يلي :

**H<sub>0</sub>**: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول أن كل الظروف مهينة للمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة.

**H<sub>1</sub>** توجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول أن كل الظروف مهينة للمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة .

أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول رقم (13.2) إلى عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول أن الظروف مهينة للمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة ، عند مستوى الدلالة (0.05) وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية للإختبار بلغت (0.475) ، وهي أكبر من (0.05) ، وعليه فإننا نقبل الفرضية العدمية لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة ان كل الظروف مهينة للمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة.

الجدول رقم (13.2) نتائج إختبار (ANOVA) للفرضية الأولى تبعا لمتغير الوظيفة

ANOVA					
CHAP1					
مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F) المحسوبة	قيمة الدلالة الاحصائية
بين المجموعات	68.539	3	22.846	.845	.475
داخل المجموعات	1703.968	63	27.047		
الاجمالي	1772.507	66			

المصدر : مخرجات برنامج Spss (الملحق رقم 6)

2 . الفرضية الثانية : تعتبر كل الممارسات الجبائية مفعلة بشكل جيد في المؤسسة.

والتي بدورها تم تقسيمها إلى فرضيتين جزئيتين كما يلي :

**H<sub>0</sub>**: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول فعالية الممارسات الجبائية في المؤسسة.

**H<sub>1</sub>**: توجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الوظيفة حول فعالية الممارسات الجبائية في المؤسسة.

أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول رقم (14.2) إلى عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية تبعاً لمتغير الوظيفة حول مدى فعالية الممارسات الجبائية في المؤسسة ، عند مستوى دلالة (0.05) وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية للإختبار بلغت (0.800) وهي أكبر من (0.05) ، وعليه فإننا نقبل الفرضية العدمية لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعاً لمتغير الوظيفة حول مدى فعالية الممارسات الجبائية .

الجدول رقم (14.2) نتائج إختبار (ANOVA) للفرضية الثانية تبعاً لمتغير الوظيفة

ANOVA					
2CHAP					
قيمة الدلالة الاحصائية	قيمة (F) المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين
.800	.334	.427	3	1.282	بين المجموعات
		1.277	63	80.480	داخل المجموعات
			66	81.761	الاجمالي

المصدر : مخرجات برنامج Spss (الملحق رقم 6)

### 3. الفرضية الثالثة : فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية.

والتي بدورها تم تقسيمها إلى فرضيتين جزئيتين كما يلي :

**H<sub>0</sub>**: لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تبعاً لمتغير الوظيفة حول فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية.

**H<sub>1</sub>**: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تبعاً لمتغير الوظيفة حول فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية.

أظهرت النتائج في الجدول رقم (15.2) إلى عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية تبعاً لمتغير الوظيفة حول فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية ، عند مستوى دلالة (0.05) وذلك لأن قيمة الدلالة الإحصائية للإختبار بلغت (0.804) وهي أكبر من (0.05) ، وعليه فإننا نقبل الفرضية العدمية لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تبعاً لمتغير الوظيفة حول فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية.



الجدول رقم (15.2) نتائج إختبار (ANOVA) للفرضية الثالثة تبعا لمتغير الوظيفة

ANOVA					
3CHAP					
مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (F) المحسوبة	قيمة الدلالة الاحصائية
بين المجموعات	5.253	3	1.751	.330	.804
داخل المجموعات	334.389	63	5.308		
الاجمالي	339.642	66			

المصدر : مخرجات برنامج Spss ( الملحق رقم 6)

### المطلب الثاني: المناقشة

في هذا المطلب سيتم مناقشة وتفسير النتائج المتوصل اليها في المطلب السابق والمتعلق بنتائج الدراسة وهذا على أساس محاور الاستبيان.

#### الفرع الأول : ان كل الظروف مهيئة للمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة.

ان الظروف المحيطة بلمكلفين بمتابعة الضريبة في اغلب المؤسسات التي تم استجوابها تعد جيد مهيئة إلى حد كبير وهذا يعطي لنا دلالة بأن أغلب المؤسسات تحاول أن تعمل على تحسين ظروف موظفيها و من بين هذه الإجراءات أو الظروف هي تكوين أو انشاء مصلحة أو قسم خاص بجباية و توفير كل الإمكانيات المادية و البشرية وكذا العمل على توفير لهم دوارت التكوين في مجال الجباية مما يساعدهم على الإستمرارية و الإطلاع الدائم على القوانين و الإجراءات الجبائية التي تعتبر متغيرة بشكل كبيرة . وإن كل هذه الإجراءات أو الظروف تساعد في العطاء الجيد للمكلفين بمتابعة الضريبة ومنه التسيير الجبد للعامل الجبائي للمؤسسة .

#### الفرع الثاني : تعتبر كل الممارسات الجبائية مفعلة في مؤسسات قطاع التجارة .

تعتبر كل الممارسات الجبائية مفعلة بشكل جيد وهذا حسب آراء المستجوبين وذلك لموافقتهم على اغلب الممارسات الجبائية التي يمكن للمسيري أن يعمل بها ومن بين هذه الممارسات الإختيار القانوني للمؤسسة و التصريح الجبائية يعتبر من بين الممارسات الجبائية ، وتم الموافق عليها بإجماع و كذا سرعة القرار الجبائي و عدم وجود التصريحات الخاطئة يعتبر هذا من نجاعة المسيري الجبائي ونالت هذه الأخرى موافقة من طرف المستجوبين ، و قد أجمع كل المستجوبين على أن الإعلام الآلي اصبح من العناصر الأساسية في تفعيل الممارسات الجبائية ، ومنه نستنتج ان الفرضية قد حصلت على الموافقة أغلب المستجوبين .

الفرع الثالث : فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة .

إن فعالية الممارسات الجبائية لها دور كبير في تدنية التكاليف الجبائية وهذا حسب آراء المستحوبين وذلك لموافقتهم على اهم الممارسات الجبائية الفعالة في تدنية التكاليف الجبائية حيث تم الموافقة بأجماع كبير على أن الإدراك الجيد بقوانين الجبائية و التصريحات الجيدة و الحالية من الأخطاء وكذا تحسين الأداء الجبائي وعدم التماطل او الإمتناع في إيداع التصريحات يقلل من التكلفة الجبائية ، كما بدء ان اهم عامل في زيادة التكاليف الجبائية هو التهرب أو الغش الضريبي . ومن خلال ما تم الإجابة عليه تعتبر فرضيتنا محققة بشكل كبير .

خلاصة الفصل :

حاولنا في هذا الفصل من خلال الدراسة الميدانية والتي أجريت على عينة ممثلة من موظفين في المؤسسات التابعة لقطاع التجارة في الجزائر حول مدى فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية، وقد أبرزت الدراسة الميدانية جملة من النتائج يمكن حصرها فيما يلي:

- يرى أفراد عينة الدراسة أن الظروف المحيطة بالمكلفين بمتابعة الضريبة تعتبر مهيئة وذلك من أجل العطاء أكبر مجهود و فعالية في متابعة الجانب الجبائي في المؤسسة .
- يرى أفراد عينة الدراسة أنكل الممارسات الجبائية مفعلة بشكل جيد في المؤسسة .
- يرى افراد عينة الدراسة ان لفعالية الممارسات الجبائية دور هام في تدنية التكاليف الجبائية .

الختامة

## الخاتمة :

تسعى كل مؤسسة إلى تحسين و تطوير قدراتها المالية من خلال تعظيم أرباحها ، ولا يمكنها تحقيق ذلك إلا من خلال التحكم بتكاليفها المختلفة أي تدنية تكاليفها ، و تعتبر التكاليف الجبائية من بين هذه التكاليف وتعتبر الجباية متأخرا قد حضت بإهتمام كبير من قبل المؤسسات وذلك بالبحث عن الوسائل المثلة لتسيير جبايتها.

وأطلق على هذه الوسائل بتسمية الممارسات الجبائية أو التسيير الجبائي ، فيعتبر الهدف منه التحكم الجيد في التكاليف الجبائية أي جعلها في حدها الأدنى ، حيث يعتبر التسيير الجبائي أو الممارسات الجبائية عبارة عن وسيلة تعمل على محاولة تدنية التكاليف الجبائية للمؤسسة.

وعلى هذا الأساس كان الهدف الرئيسي من دراستنا إبراز دور الممارسات الجبائية الفعالة في تدنية التكاليف الجبائية وذلك من خلال طرحنا للإشكالية: **ما مدى فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية في المؤسسات التجارية ؟**  
من خلال ما تم عرضه سابقا وقصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تم إختبار صحة الفرضيات وتوصلنا إلى النتائج التالية:

- الفرضية الأولى : من خلال تحليل نتائج الفرضية الأولى نستنتج أن عينة الدراسة مع فكرة أن كل الظروف مهيئة بنسبة للأعوان المكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة ، وبتالي قبول الفرضية .
- الفرضية الثانية : من خلال تحليل نتائج الفرضية الثانية نستنتج أن عينة الدراسة مع فكرة أن الممارسات الجبائية مفعلة بشكل جيد في المؤسسة، ومنه قبول الفرضية .
- الفرضية الثالثة: من خلال تحليل نتائج الفرضية الثالثة نستنتج أن عينة الدراسة مع فكرة أن فعالية الممارسات الجبائية لها دور هام في تدنية التكاليف الجبائية ، وبتالي قبول الفرضية .

## الإستنتاجات :

- 1- هناك إهتمام كبير بالعامل الجبائي في أغلب المؤسسات التجارية مما يجعلها في تطور و إستمرار في نشاطها .
- 2- وجوب التحلي بروح التعاون والعمل الجماعي بين المسؤولين الجبائيين و الموظفين من أجل القيام بجميع المهام و ذلك من أجل الوصول إلى الأهداف المبتغاة .
- 3- إن المؤسسات التي تحتوى على أقسام أو مصالح مكلفة بمتابعة الجانب الجبائي تكون في مأمن من التخبطات المالية و تحمل تكاليف جبائية إضافية وتقوم دائما على تدنية تكاليفها .
- 4- يودي تفعيل الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية في جل المؤسسات التجارية .
- 5- الإستعانة بنظام معلوماتي في مجال الجبائي ضروري وذلك من اجل تسهيل عملية التصريح و جعله يكون هناك تصريحات بطريقة آلية وهذا يولد عدموجود أخطاء و بتالي عدم وجود تكاليف جبائية كبيرة .

التوصيات :

- 1- على المؤسسة توفير كل الإمكانيات المادية والبشرية من أجل المكلفين بمتابعة الضريبة
- 2- إعطاء أهمية أكبر لتسيير الجبائي و محاولة ابراز فعليته ضروري في كل مؤسسة.
- 3- محاولة المؤسسات في تأطير و تكوين الموظفين في مجال الجبائية.
- 4- يتوجب على كل مؤسسة أن تنشر الثقافة و الوعي بأهمية الجبائية في المؤسسة وذلك بين مختلف الموظفين و العمال على مستوى كل مصالح المؤسسة .
- 5- يجب على كل مؤسسة أن تختار الموظفين المكلفين بمتابعة الضريبة وفقا لخبرتهم في هذا المجال.

آفاق الدراسة :

- 1- إسقاط هذا الموضوع على جميع القطاعات في الجزائر.
- 2- دراسة مدى تأثير فعالية الممارسات الجبائية على تدنية التكاليف الجبائية .

المراجع

الكتب :

- 1- غانم شطاط ، المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS ، نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع ، قسنطينة ، 2009.
- 2- لخضر علاوي ، معايير المحاسبة الدولية ، IAS/IFRS ، PAGES BLEUES INTERNATIONALES ، الجزائر ، 2012.

المذكرات و الأطروحات

- 3- محمد عادل عياض ، محاولة تحليل التسيير و أثره على المؤسسات ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، 2002/2003
- 4- صابر عباسي ، اثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية ، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير - جامعة ورقلة ، الجزائر .
- 5- حميداتو صالح ، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية ، مذكرة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، 2011/2012 ،
- 6- شناوي اسماعيل ، هندي كريم ، اثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة ، مذكرة لنيل شهادة دراسات عليا في الجباية ، بالمدرسة الوطنية للضرائب ، الجزائر 2005

الملتقيات و المقالات :

- 7- صابر عباسي ، محمود فوزي شعوي . أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة - الجزائر ، الباحث ، عدد 12 جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر ،
- 8- زواق الحواس ، مقالة بعنوان :فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار. ( ieppe dia .com )
- 9- عبد القادر دشاش ، تسييرالمخطر الجبائي في المؤسسات ، مداخلة ، جامعة ورقلة ، 2010.
- 10- وهي بوعلام ، عجللان العياشي ، دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة ، ملتقى دولي حول إقتصاديات الخصوصية و الدور الجديد للدولة ، جامعة فرحات عباس ، سطيف الجزائر .

قوانين و جرائد :

- 11- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة".
- 12- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 19 ، 25 مارس 2009.
- 13- قانون المحاسبة ، مجموعة نصوص تشريعية وتنظيمية متعلقة بقانون المحاسبة، برقي للنشر ، الجزائر ، 2011 .



المراجع الأجنبية :

- 14- J.C.Parot, cite par Y.Elfelah in « la gestion fiscale des entreprises (cas de la Tunisie) », Mémoire de fin études de troisième cycle spécialisée en finance publiques, option fiscalité, institue d'économie et douanière et de fiscalité, année 2003
- 15- Christine Collette, Gestion Fiscale des entreprises, Paris, Année1998
- 16- « OPTIMISATION FISCALE ET ABUS DE DROIT », Vincent BESANCON ، تحت عنوان « OPTIMISATION FISCALE ET ABUS DE DROIT », مذكرة تخرج للحصول على درجة الدراسات المعمقة في قانون الأعمال من جامعة ROBERT SCHUNAN ، STRASBOURG ، سنة 2000
- 17- عبد الواحد حمدي ، دراسة بعنوان : **LA FISCALITE DES GROUPS** ، جامعة صفاقس ، تونس ، 2000
- الإنترنت :
- 18- موقع المديرية العامة للضرائب [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

الملاحق

الملحق رقم 01: إستمارة إستبيان

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة



### إستمارة إستبيان

السلام عليكم . تحية طيبة و بعد ....

اخي الفاضل / اختي الفاضلة

يشرفني ان اضع بين ايديكم هذا الاستبيان كأداة لجمع المعلومات المتعلقة بدراستنا لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة  
الماستر بتخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، هذا من خلال دراسة موضوع تحت عنوان :

**"فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة في الجزائر"**

لذا نرجو منكم التكرم و الاجابة على اسئلة الاستبيان بدقة و اهتمام و هذا لاعتماد الدراسة على اجاباتكم ، مع التأكيد على  
سرية المعلومات و لن نستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط .

شكرا لتعاونكم و استجابتكم

الطالب : حجاج الحاج احمد .

Email : hadjadj04@gmail.com

## اولا : البيانات الشخصية

- 1- السن : أقل من 30 سنة  أكبر من 30 سنة
- 2- المؤهل العلمي : ليسانس  ماجستير / ماستر  دكتوراه  شهادة أخرى
- 3- الوظيفة : محاسب  اطار محاسبي  محاسب معتمد  وظيفة أخرى
- 4- الخبرة : أقل من 5 سنوات  من 5 الى 10 سنوات  أكثر من 10 سنوات
- 5- القطاع : خاص  عام  مختلط

## ثانيا : الاسئلة المتعلقة بالدراسة :

## 1- إن كل الظروف مهيئة للمكلفين بمتابعة الضرائب .

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
1	يوجد في المؤسسة مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر			
2	يوجد في المؤسسة أشخاص مكلفين بشكل مباشر بمتابعة الضرائب			
3	تتوفر المؤسسة على كل لإمكانات البشرية و المادية من أجل متابعة الضرائب			
4	تتعاون المصالح الأخرى في المؤسسة مع الموظفون المكلفين بالضرائب			
5	يخضى المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة بإجراء دورات تكوينية في مجالاتهم			
6	تعتبر وظيفة المكلفين بالضرائب كأحد الوظائف الأساسية في المؤسسة			
7	يتم اختيار المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفق لخبراتهم في هذا المجال			
8	يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات المؤثرة في متابعة الضرائب			
9	يوجد إجراءات مهمة وواضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب			

## 2- تعتبر كل الممارسات الجبائية مفعلة في المؤسسة

غير موافق	محايد	موافق	البيان	الرقم
			من بين الممارسات الجبائية هو الإختيار القانوني المناسب	1
			سرعة القرار الجبائي قد تكون سبب في تدنية التكاليف الجبائية	2
			إن مراقبة الإختيارات الجبائية دليل على مدى فعالية الممارسات الجبائية	3
			يعتبر التصريح الجبائي من اهم عناصر الممارسات الجبائية	4
			التصريحات الخالية من الأخطاء تعتبر دليل على فعالية الممارسات الجبائية	5
			أصبح الإعلام الآلي من بين العناصر الأساسية التي تساعد على تفعيل الممارسات الجبائية	6

## 3- لفعالية الممارسات الجبائية دور في تدنية التكاليف الجبائية .

غير موافق	محايد	موافق	البيان	الرقم
			الإدراك الجيد بقوانين الجبائية يقلل من التكلفة الجبائية	1
			التصريحات الجيدة تعتبر عامل اساسي في تدنية التكاليف	2
			الأخطاء الطفيفة في عملية الحساب هي من اسباب زيادة التكاليف الجبائية	3
			تعتبر التكنولوجيا داعم اساسية في تدنية التكاليف الجبائية	4
			يعتبر تحسين الأداء الجبائي له دور في تدنية التكاليف الجبائية	5
			العقوبات الجبائية هي اهم أسباب إرتفاع التكلفة الجبائية	6
			عدم التماطل و الإمتناع في إيداع التصريحات الجبائية يقلل من التكاليف الجبائية	7

			الأخطاء الجبائية تعتبر عنصرا أساسيا في زيادة التكلفة الجبائية	8
			انعدام العقوبات الجبائية محور أساسي في تدنية التكاليف الجبائية	9
			يعتبر الغش الضريبي منفذ لتقليل أو اعدام التكاليف الجبائية .	10
			معرفة كل ثغرات القانون الجبائي يسهل في تدنية التكاليف الجبائية	11
			تجنب المخاطر الجبائية يعتبر وسيلة لتدنية التكاليف الجبائية .	12
			أغلب التكاليف الجبائية الإضافية تكون متعلقة بالتصريحات	13
			يعتبر الغش الضريبي من بين الأسباب زيادة التكاليف الجبائية .	14
			تساهم توزيع المهام في تقليل المخاطر الجبائية و منه في تدنية التكاليف الجبائية	15

## الملحق رقم 02 : نتائج المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة

Table de fréquences

السن

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	37	55.2	55.2	55.2
	أكبر من 30 سنة	30	44.8	44.8	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

المؤهل

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	30	44.8	44.8	44.8
	ماجستير/ماستر	21	31.3	31.3	76.1
	دكتوراه	3	4.5	4.5	80.6
	شهادة اخرى	13	19.4	19.4	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب	8	11.9	11.9	11.9
	اطار محاسبي	49	73.1	73.1	85.1
	محاسب معتمد	1	1.5	1.5	86.6
	وظيفة اخرى	9	13.4	13.4	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

لخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	33	49.3	49.3	49.3
	من 5 الى 10 سنوات	27	40.3	40.3	89.6
	أكثر من 10 سنوات	7	10.4	10.4	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

القطاع

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	خاص	13	19.4	19.4	19.4
	عام	30	44.8	44.8	64.2
	مختلط	24	35.8	35.8	100.0
Total		67	100.0	100.0	

الملحق رقم 03: نتائج اختبار ألفا كرونباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.840	30

الملحق رقم 04: نتائج إجابات المستجوبين لمحاوَر الاستبيان

يوجد في المؤسسة مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	9	13.4	13.4	13.4
	محايد	14	20.9	20.9	34.3
	موافق	44	65.7	65.7	100.0
Total		67	100.0	100.0	



يوجد في المؤسسة أشخاص مكلفين بشكل مباشر بمتابعة الضراب

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
<b>Valide</b>	غير موافق	9	13.4	13.4	13.4
	محايد	14	20.9	20.9	34.3
	موافق	44	65.7	65.7	100.0
	<b>Total</b>	67	100.0	100.0	

تتوفر المؤسسة على كل لإمكانيات البشرية و المادية من أجل متابعة الضراب

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
<b>Valide</b>	غير موافق	8	11.9	11.9	11.9
	محايد	15	22.4	22.4	34.3
	موافق	44	65.7	65.7	100.0
	<b>Total</b>	67	100.0	100.0	

تتعاون المصالح الأخرى في المؤسسة مع الموظفين المكلفين بالضراب

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
<b>Valide</b>	غير موافق	4	6.0	6.0	6.0
	محايد	29	43.3	43.3	49.3
	موافق	34	50.7	50.7	100.0
	<b>Total</b>	67	100.0	100.0	

يخصى المكلفين بمتابعة الضراب في المؤسسة بإجراء دورات تكوينية في مجالاتهم

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
<b>Valide</b>	غير موافق	18	26.9	26.9	26.9
	محايد	25	37.3	37.3	64.2
	موافق	24	35.8	35.8	100.0
	<b>Total</b>	67	100.0	100.0	

تعتبر وظيفة المكلفين بالضرائب كأحد الوظائف الأساسية في المؤسسة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
<b>Valide</b>	غير موافق	14	20.9	20.9	20.9
	محايد	20	29.9	29.9	50.7
	موافق	33	49.3	49.3	100.0
	<b>Total</b>	67	100.0	100.0	

يتم اختيار المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفق لخبراتهم في هذا المجال

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
<b>Valide</b>	غير موافق	14	20.9	20.9	20.9
	محايد	27	40.3	40.3	61.2
	موافق	26	38.8	38.8	100.0
	<b>Total</b>	67	100.0	100.0	

يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات المؤثرة في متابعة الضرائب

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
<b>Valide</b>	غير موافق	11	16.4	16.4	16.4
	محايد	27	40.3	40.3	56.7
	موافق	29	43.3	43.3	100.0
	<b>Total</b>	67	100.0	100.0	

يوجد إجراءات مهمة وواضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
<b>Valide</b>	غير موافق	11	16.4	16.4	16.4
	محايد	25	37.3	37.3	53.7
	موافق	31	46.3	46.3	100.0
	<b>Total</b>	67	100.0	100.0	

من بين الممارسات الجبائية هو الإختيار القانوني المناسب

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1.5	1.5	1.5
	محايد	10	14.9	14.9	16.4
	موافق	56	83.6	83.6	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

سرعة القرار الجبائي قد تكون سبب في تدنية التكاليف الجبائية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	3.0	3.0	3.0
	محايد	8	11.9	11.9	14.9
	موافق	57	85.1	85.1	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

إن مراقبة الإختبارات الجبائية دليل على مدى فعالية الممارسات الجبائية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	9.0	9.0	9.0
	محايد	22	32.8	32.8	41.8
	موافق	39	58.2	58.2	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

يعتبر التصريح الجبائي من اهم عناصر الممارسات الجبائية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	4	6.0	6.0	6.0
	موافق	63	94.0	94.0	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

التصريحات الخالية من الأخطاء تعتبر دليل على فعالية الممارسات الجبائية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	9	13.4	13.4	13.4
	موافق	58	86.6	86.6	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

أصبح الإعلام الألي من بين العناصر الأساسية التي تساعد على تفعيل الممارسات الجبائية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	67	100.0	100.0	100.0

الإدراك الجيد بقوانين الجبائية يقلل من التكلفة الجبائية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	7	10.4	10.4	10.4
	موافق	60	89.6	89.6	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

التصريحات الجيدة تعتبر عامل اساسي في تدنية التكاليف

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	8	11.9	11.9	11.9
	موافق	59	88.1	88.1	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

الأخطاء الطفيفة في عملية الحساب هي من اسباب زيادة التكاليف الجبائية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	8	11.9	11.9	11.9
	موافق	59	88.1	88.1	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

تعتبر التكنولوجيا داعم اساسية في تدنية التكاليف الجبانية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	5	7.5	7.5	7.5
	موافق	62	92.5	92.5	100.0
Total		67	100.0	100.0	

يعتبر تحسين الأداء الجباني له دور في تدنية التكاليف الجبانية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1.5	1.5	1.5
	محايد	17	25.4	25.4	26.9
	موافق	49	73.1	73.1	100.0
Total		67	100.0	100.0	

العقوبات الجبانية هي اهم أسباب ارتفاع التكلفة الجبانية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1.5	1.5	1.5
	محايد	12	17.9	17.9	19.4
	موافق	54	80.6	80.6	100.0
Total		67	100.0	100.0	

عدم التماطل و الإمتناع في إيداع التصريحات الجبانية يقلل من التكاليف الجبانية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	3.0	3.0	3.0
	محايد	10	14.9	14.9	17.9
	موافق	55	82.1	82.1	100.0
Total		67	100.0	100.0	

الأخطاء الجبانية تعتبر عنصر اساسيا في زيادة التكلفة الجبانية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	3.0	3.0	3.0
	محايد	18	26.9	26.9	29.9
	موافق	47	70.1	70.1	100.0
Total		67	100.0	100.0	

انعدام العقوبات الجبائية محور اساسي في تدنية التكاليف الجبائية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	12	17.9	17.9	17.9
	موافق	55	82.1	82.1	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

يعتبر الغش الضريبي منفذ لتقليل او اعدام التكاليف الجبائية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	11	16.4	16.4	16.4
	محايد	21	31.3	31.3	47.8
	موافق	35	52.2	52.2	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

معرفة كل ثغرات القانون الجبائي يسهل في تدنية التكاليف الجبائية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	15	22.4	22.4	22.4
	موافق	52	77.6	77.6	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

تجنب المخاطر الجبائية يعتبر وسيلة لتدنية التكاليف الجبائية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1.5	1.5	1.5
	محايد	12	17.9	17.9	19.4
	موافق	54	80.6	80.6	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

أغلب التكاليف الجبائية الإضافية تكون متعلقة بالتصريحات

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	9.0	9.0	9.0
	محايد	11	16.4	16.4	25.4
	موافق	50	74.6	74.6	100.0
	Total	67	100.0	100.0	

يساهم توزيع المهام في تقليل المخاطر الجبائية و منه في تدنية التكاليف الجبائية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	1	1.5	1.5	1.5
محاييد	4	6.0	6.0	7.5
موافق	62	92.5	92.5	100.0
Total	67	100.0	100.0	

يعتبر الغش الضريبي من بين أسباب زيادة التكاليف الجبائية.

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	21	31.3	31.3	31.3
محاييد	31	46.3	46.3	77.6
موافق	15	22.4	22.4	100.0
Total	67	100.0	100.0	

### الملحق رقم 05: نتائج مقاييس النزعة المركزية لإجابات المستجوبين

#### Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
يوجد في المؤسسة مصلحة مكلفة بمتابعة الضرائب بشكل مباشر	67	2.52	.725
يوجد في المؤسسة أشخاص مكلفين بشكل مباشر بمتابعة الضرائب	67	2.52	.725
تتوفر المؤسسة على كل لإمكانات البشرية و المادية من أجل متابعة الضرائب	67	2.54	.703
تتعاون المصالح الأخرى في المؤسسة مع الموظفين المكلفين بالضرائب	67	2.45	.610
يحضى المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة بإجراء دورات تكوينية في مجالاتهم	67	2.09	.793
تعتبر وظيفة المكلفين بالضرائب كأحد الوظائف الأساسية في المؤسسة	67	2.28	.794
يتم اختيار المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفق لخبراتهم في هذا المجال	67	2.18	.757
يوجد في المؤسسة نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات المؤثرة في متابعة الضرائب	67	2.27	.730
يوجد إجراءات مهمة و واضحة في المؤسسة تعمل على تسهيل عمل المكلفين بمتابعة الضرائب	67	2.30	.739
<b>N valide (liste)</b>	67		

## Statistiques descriptives

	<b>N</b>	<b>Moyenne</b>	<b>Ecart type</b>
من بين الممارسات الجبائية هو الإختيار القانوني المناسب	67	2.82	.424
سرعة القرار الجبائي قد تكون سبب في تدنية التكاليف الجبائية	67	2.82	.458
إن مراقبة الإختيارات الجبائية دليل على مدى فعالية الممارسات الجبائية	67	2.49	.660
يعتبر التصريح الجبائي من اهم عناصر الممارسات الجبائية	67	2.94	.239
التصريحات الخالية من الأخطاء تعتبر دليل على فعالية الممارسات الجبائية	67	2.87	.344
أصبح الإعلام الألي من بين العناصر الأساسية التي تساعد على تفعيل الممارسات الجبائية	67	3.00	.000
<b>N valide (liste)</b>	67		

## Statistiques descriptives

	<b>N</b>	<b>Moyenne</b>	<b>Ecart type</b>
الإدراك الجيد بقوانين الجبائية يقلل من التكلفة الجبائية	67	2.90	.308
التصريحات الجيدة تعتبر عامل اساسي في تدنية التكاليف	67	2.88	.327
الأخطاء الطفيفة في عملية الحساب هي من اسباب زيادة التكاليف الجبائية	67	2.88	.327
تعتبر التكنولوجيا داعم اساسية في تدنية التكاليف الجبائية	67	2.93	.265
يعتبر تحسين الأداء الجبائي له دور في تدنية التكاليف الجبائية	67	2.72	.486
العقوبات الجبائية هي اهم أسباب إرتفاع التكلفة الجبائية	67	2.79	.445
عدم التماطل و الإمتناع في ايداع التصريحات الجبائية يقلل من التكاليف الجبائية	67	2.79	.478
الأخطاء الجبائية تعتبر عنصر اساسيا في زيادة التكلفة الجبائية	67	2.67	.533
انعدام العقوبات الجبائية محور اساسي في تدنية التكاليف الجبائية	67	2.82	.386
يعتبر الغش الضريبي منفذ لتقليل او اعدام التكاليف الجبائية	67	2.36	.753
معرفة كل ثغرات القانون الجبائي يسهل في تدنية التكاليف الجبائية	67	2.78	.420
تجنب المخاطر الجبائية يعتبر وسيلة لتدنية التكاليف الجبائية.	67	2.79	.445
أغلب التكاليف الجبائية الإضافية تكون متعلقة بالتصريحات	67	2.66	.641
يعتبر الغش الضريبي من بين الأسباب زيادة التكاليف الجبائية.	67	1.91	.733
يساهم توزيع المهام في تقليل المخاطر الجبائية و منه في تدنية التكاليف الجبائية	67	2.91	.336
<b>N valide (liste)</b>	67		



## الملحق رقم 06: نتائج اختبار (ANOVA) لآراء العينة :

## ANOVA

CHP1

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Inter-groupes	68.539	3	22.846	.845	.475
Intragroupes	1703.968	63	27.047		
Total	1772.507	66			

## ANOVA

CHP2

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Inter-groupes	1.282	3	.427	.334	.800
Intragroupes	80.480	63	1.277		
Total	81.761	66			

## ANOVA

CHP3

	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
Inter-groupes	5.253	3	1.751	.330	.804
Intragroupes	334.389	63	5.308		
Total	339.642	66			

الفهرس

الفهرس

الإهداء

الشكر

V.....الملخص

VII.....قائمة المحتويات

VIII.....قائمة الجداول

X.....قائمة الاشكال البيانية

XI.....قائمة الملاحق

XII.....قائمة الاختصارات و الرموز

أ.....المقدمة

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات الجبائية والتكلفة الجبائية

2.....تمهيد الفصل

3.....المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للممارسات الجبائية و التكاليف الجبائية

3.....المطلب الاول : أسسيات حول التسيير الجبائي

3.....الفرع الأول: مفهوم التسيير الجبائي

4.....الفرع الثاني : مبادئ و أسس وحدود التسيير الجبائي

5.....الفرع الثالث : مميزات و أهداف التسيير الجبائي

7.....المطلب الثاني : مفاهيم عامة حول التكلفة الجبائية

7.....الفرع الأول : مفهوم التكلفة الجبائية

8.....الفرع الثاني: مختلف الضرائب والرسوم العقوبات المتعلقة بالتكلفة الجبائية

11	المبحث الثاني : الدراسات السابقة.....
11	المطلب الأول : قراءة لدراسات السابقة.....
11	الفرع الأول : دراسات باللغة العربية.....
13	الفرع الثاني: دراسات باللغة الأجنبية.....
14	المطلب الثاني :أوجه الشبه و الإختلاف بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة.....
16	خلاصة الفصل.....
	<b>الفصل الثاني : الدراسة الميدانية لفعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية</b>
18	تمهيد الفصل.....
19	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة.....
19	المطلب الأول: الطريقة المستخدمة.....
19	الفرع الأول: منهج الدراسة.....
19	الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة.....
20	الفرع الثالث : بناء الاستمارة و المتغيرات الديمغرافية.....
24	المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة.....
24	الفرع الاول : أداة الدراسة.....
25	الفرع الثاني :ثبات أداة الدراسة.....
25	الفرع الثالث: البرامج والأدوات والأساليب الإحصائية المستخدمة في معالجة المعطيات.....
26	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.....
26	المطلب الأول: النتائج.....

26.....	الفرع الاول : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات الاستبيان
30.....	الفرع الثاني : إختبار الفرضيات
32.....	المطلب الثاني: المناقشة
32.....	الفرع الأول : إن كل الظروف مهيئة للمكلفين بمتابعة الضريبة في المؤسسة
32.....	الفرع الثاني : تعتبر كل الممارسات الجبائية مفعلة في مؤسسات قطاع التجارة
33.....	الفرع الثالث : فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات قطاع التجارة
34.....	خلاصة الفصل
36.....	الخاتمة
38.....	المراجع
42.....	الملاحق
58.....	الفهرس