

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في الميدان: علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير
فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

فعالية الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية

دراسة ميدانية لعينة من مؤسسات البناء والأشغال العمومية بولاية ورقلة
" لفترة فيفري - ماي 2018 "

من إعداد الطالب: محمد ضياء الحق عباذ

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2018/05/22

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/ أحمد بضيف..... (أستاذ محاضر "أ" - جامعة ورقلة) رئيسا

د/ محمد الأمين شربي..... (أستاذ محاضر "أ" - جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د/ عمر الفاروق زرقون..... (جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2017 - 2018

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في الميدان: علوم اقتصادية وعلوم تجارية وعلوم التسيير
فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

فعالية الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية

دراسة ميدانية لعينة من مؤسسات البناء والأشغال العمومية بولاية ورقلة
" لفترة فيفري - ماي 2018 "

من إعداد الطالب: محمد ضياء الحق عبا

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2018/05/22

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/ أحمد بضيف..... (أستاذ محاضر "أ" - جامعة ورقلة) رئيسا

د/ محمد الأمين شربي..... (أستاذ محاضر "أ" - جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د/ عمر الفاروق زرقون..... (جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2017 - 2018

الإهداء

إلى من علمني أن الحياة كفاح ونضال والدي حفظه الله ورعاه

إلى جنتي ومصدر راحتي وسعادتي واطمئناني في هذه الدنيا والدتي الغالية نسأل الله أن

يحفظها ويرعاها

إلى رفيقة دربي

إلى جميع أصدقائي الذين يرسمون ابتسامتي

إلى كل من علمني حرفا في كل مرحلة من حياتي

إلى كل من ساهم في هذا العمل من قريب أو بعيد

إلى كل طلبة تخصص محاسبة وجبائية معمقة دفعة

2018/2017

شكر و عرفان

أتقدم بداية وقبل كل شيء بالشكر والتقدير إلى الله عز وجل الذي وفقني في إنجاز هذا البحث المتواضع

ثم أتوجه بالشكر والعرفان إلى الدكتور والأستاذ المحاضر شربي محمد الأمين على تفضله وقبوله الإشراف على هذه
المذكرة، والذي لم يبخل علينا بالمعلومات والنصائح و التوجيهات.

كما أتقدم بخالص الشكر والتقدير الى الأساتذة، بن بلغيث مداني، خمقاني بدر الزمان، بعيليش نور الدين، حورية
بلطرش ، قزون محمد العربي، زرقون محمد، مناصرية رشيد، مايو عبد الله، بكاي أحمد، خنوفة عبد الحكيم، دون
أنسى جميع أساتذتي الكرام في كلية العلوم الاقتصادية والعلم التجارية وعلوم التسيير جامعة ورقلة.

والى الأستاذ محافظ الحسابات خراز قدور الذي عرفت فيه الأستاذ الفاضل الذي لم يبخل علي في أي يوم من
الأيام بعلمه وتوجيهاته النيرة، والى كل طاقم مكتبه.

والى الطلبة عصام خالدي، تقي الدين بوعككة، بن التاج موسى، الذين ساعدوني طيلة سنوات الدراسة.

محمد ضياء الحق عباز

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مدى استعداد الممارسة الجبائية في استغلال الفرص والمزايا التي يمنحها القانون والتحكم فيها، من خلال البحث عن حل قانوني لتدنية التكاليف الجبائية إلى حدها الأدنى، وذلك عن طريق الاستفادة من القوانين الجبائية والقوانين التجارية التي تشجع على الاستثمار، ومحاولة الاستفادة منها قدر الإمكان، حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الموضوع، كما تم الاعتماد على دراسة ميدانية لعينة من مؤسسات البناء والأشغال العمومية بورقلة عن طريق توزيع 40 استمارة استبيان، وتمت معالجته الإحصائية عن طريق برنامج SPSS نسخة 19، وخلصت الدراسة إلى وجود مستوى متوسط في استعداد الممارسة الجبائية لاستغلال الفرص والمزايا الجبائية، حيث تعتمد مؤسسات البناء والأشغال العمومية في تدنية تكاليفها الجبائية على الامتيازات الجبائية أكثر من البدائل والخيارات الجبائية.

الكلمات المفتاحية: فعالية جبائية، ممارسة الجبائية، تكاليف الجبائية، امتياز الجبائية، قانون جبائي، التزام جبائي

Abstract

This study aims to determine the readiness of tax practice to exploit and control the opportunities and advantages granted by law, by seeking a legal solution to minimize tax costs, and try to benefit from it as much as possible, Where the descriptive analytical method was used to study the subject, the study of a sample of the construction and public works institutions in Ouargla was also conducted through the distribution of 40 questionnaires. The survey was processed using SPSS version 19. The study concluded that there is an average level of readiness of tax practice to exploit opportunities and tax advantages, Where construction and public works institutions rely on minimising tax costs on fiscal privileges rather than alternatives and fiscal options.

Keywords: fiscal activity, tax practice, tax costs, fiscal privilege, tax law, tax obligation

قائمة المحتويات

IV	الإهداء
V	الشكر
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة المختصرات
X	قائمة الملاحق
ب	المقدمة
الفصل الأول: الممارسات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية	
06	تمهيد
07	المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للممارسة الجبائية في المؤسسة
07	المطلب الأول: الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية
08	المطلب الثاني: التسيير الجبائي
11	المبحث الثاني: دور الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية
11	المطلب الأول: الإلتزام الجبائي في إطار التشريع الجبائي
14	المطلب الثاني: أهمية الممارسة الجبائية من خلال استغلال تشريعات القانون الجبائي
21	المطلب الثالث: أهمية الممارسة الجبائية من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية
25	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
25	المطلب الأول: قراءة لبعض الدراسات السابقة
27	المطلب الثاني: مناقشة الدراسات
29	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لفعاليات الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية	
31	تمهيد
32	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية
32	المطلب الأول: الطريقة المعتمدة في الدراسة
34	المطلب الثاني: أدوات الدراسة
35	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها
36	المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الدراسة
43	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة
47	خلاصة الفصل الثاني
48	الخاتمة
51	المراجع
54	الملاحق
62	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عناوين الجداول	الرقم
12	رزمة التصريحات الجبائية	1.1
15	معدلات الضريبة على الدخل الاجمالي.	2.1
16	توزيع الرسم على النشاط المهني	3.1
18	توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة	4.1
20	معدلات الرسم على القيمة المضافة	5.1
21	جدول يوضح نتائج المثال	6.1
32	إحصائيات الاستبيانات الموزعة الموزعة والمستردة على العينة	1.2
32	متغيرات الدراسة	2.2
33	معايير تحديد الاتجاه	3.2
33	مجال المتوسط الحسابي المرجح لكل مستوى (مقياس ليكارت)	4.2
34	الصدق و ثبات أداة الدراسة	5.2
35	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي	6.2
36	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي	7.2
37	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	8.2
38	متوسطات إجابات العينة على محور وجود ممارسة الجبائية فعلية من خلال الالتزام الجبائي	9.2
39	متوسطات إجابات العينة على محور تدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من التشريعات الجبائية	10.2
40	متوسطات إجابات العينة على محور تدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية.	11.2
41	تحليل التباين الأحادي حسب متغير الخبرة	12.2
42	تحليل التباين الأحادي حسب متغير المستوى التعليمي	13.2
42	الارتباط الخطي بين المتغير التابع والمستقل	14.2
43	تحليل تباين خط الانحدار	15.2
43	الارتباط الخطي بين المتغير التابع والمستقل	16.2

قائمة الأشكال

الصفحة	العناوين	الرقم
35	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي	1.2
36	توزيع العينة حسب عدد سنوات الخبرة المهنية	2.2
37	توزيع العينة حسب عدد سنوات الخبرة المهنية	3.2
44	ملائمة خط الانحدار	4.2

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	شرح المصطلحات باللغة الأجنبية	شرح المصطلحات باللغة العربية	الرقم
I.R.G	IMPOTS SUR LES REVENU GLOBALE	الضريبة على الدخل الاجمالي	01
I.B.S	IMPOTS SUR LES BENEFICES DES SOIETES	الضريبة على أرباح الشركات	02
T.A.P	TAXE SUR LACTIVITE*PROFESSIONAL	الرسم على النشاط المهني	03
I.FU	IMPOT FORFEITURE UNIQUE	الضريبة الجزافية الوحيدة	04
T.V.A	TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE	الرسم على القيمة المضافة	05

قائمة الملاحق

الصفحة	العناوين	الرقم
55	إستمارة الإستبيان.	01
58	قائمة المحكمين.	02
58	معامل ألفا- كرمباخ.	03
58	مقاييس الاحصاء الوصفي.	04
60	إختبار الارتباط بين المتغيرات.	05
61	إختبار ANOVA تبعا لمتغير للخبرة.	06
61	إختبار ANOVA تبعا لمتغير المستوى التعليمي.	07

مقدمة

توطئة:

تواجه المؤسسة في بيئة تتسم بالاستقرار في الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والتشريعية، وبالتالي يجب عليها التكيف مع هذه الأوضاع ومعرفة تطورها والاستفادة منها على أحسن وجه حتى تستطيع تحقيق أهدافها.

حيث يعتبر العامل الجبائي أحد أكبر انشغالات المؤسسات الاقتصادية، فلكي تتمكن المؤسسة من الوصول إلى أهدافها يجب عليها أن تستغل مواردها أحسن استغلال، وهذا مرتبط بالتحكم في مختلف تكاليفها الجبائية واستغلال الفرص والمزايا التي يمنحها القانون وتحسين جودة التصريحات الجبائية، والعمل على إيجاد الطرق لتدنية هذه التكاليف وبالتالي تسيير هذه التكلفة.

أصبح من الضروري اهتمام المؤسسة بالقوانين الجبائية والقوانين التجارية التي تشجع على الاستثمار، ومحاولة الاستفادة منها قدر الإمكان، مما يؤدي ذلك إلى تحسين قدرة المؤسسة على التحكم في التكاليف الجبائية للمؤسسة، وسيولتها.

وعليه، فإن قدرة الممارسة الجبائية في الاستعداد لاستغلال الفرص والمزايا التي يمنحها القانون والتحكم فيها، كفيلاً بالتحقيق الفعالية الجبائية، وبالتالي توفير أكبر قدر من السيولة التي تمكنها من استغلال الفرص لتحقيق أهدافها المسطرة، وسوء التحكم في تكاليفها الجبائية يترتب على المؤسسة تكاليف جبائية على شكل غرامات وعقوبات تمثل الخطر جبائي وبالتالي نقص الفعالية الجبائية، لأن المشكلة في المؤسسة هي معرفة الجباية والقدرة على التكيف مع التشريع الجبائي، فكفاءة الممارس الجبائي تقاس بمدى الاستفادة من المزايا الجبائية الممنوحة، والقدرة على انتقاء أحسن الطرق والخيارات الجبائية واستخدامها لصالح المؤسسة.

طرح الإشكالية:

من خلال ما تم عرضه يمكن طرح إشكالية الدراسة:

إلى أي مدى يمكن أن تساهم الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية لمؤسسات البناء والأشغال العمومية؟

الإشكاليات الفرعية:

- 1- هل تطبق مؤسسات البناء والأشغال العمومية ممارسة جبائية في الواقع.
- 2- هل مؤسسات البناء والأشغال العمومية قادرة على تدنية تكاليفها الجبائية.
- 3- هل يؤثر الالتزام الجبائي على قدرة مؤسسات البناء والأشغال العمومية في تدنية تكاليفها الجبائية.
- 4- ما هو أساس تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات البناء والأشغال العمومية.

الفرضيات:

- 1- تطبق مؤسسات البناء والأشغال العمومية ممارسة جبائية في الواقع.
- 2- مؤسسات البناء والأشغال العمومية قادرة على تدنية تكاليفها الجبائية.
- 3- يؤثر الالتزام الجبائي على قدرة مؤسسات البناء والأشغال العمومية على تدنية التكاليف الجبائية.
- 4- تعتمد مؤسسات البناء والأشغال العمومية في تدنية تكاليفها الجبائية على الامتيازات الجبائية أكثر من الخيارات والبدائل الجبائية.

مبررات اختيار الموضوع:

المبررات الموضوعية لاختيار الموضوع تتمثل في حاجة المؤسسات الاقتصادية الى ممارسة جبائية فعالة تساهم في وصول التكاليف الجبائية إلى حدها الأدنى، أما المبررات الذاتية فتتمثل في الميول الشخصي إلى تخصص الجبائية .

أهداف الدراسة:

يهدف البحث إلى :

1. تقييم الممارسات الجبائية في مؤسسات البناء والأشغال العمومية.
 2. معرفة قدرة مؤسسات البناء والأشغال العمومية على تدنية التكاليف الجبائية.
 3. تحديد أسس تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات البناء والأشغال العمومية.
 4. دراسة تأثير مستوى الالتزام الجبائي على قدرة مؤسسات البناء والأشغال العمومية على تدنية التكاليف الجبائية.
- أما أهمية الدراسة تتمثل في أن التكاليف الجبائية واحدة من أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية، فالممارسة الجبائية تسعى إلى إيجاد حل قانوني لتخفيف التكاليف الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، عن طريق الاستفادة من الخيارات والامتيازات الجبائية التي ينص عليها التشريع الجبائي، وعليه فان هذا كفيل بتحقيق الفعالية الجبائية، مما ينعكس بفائدة على المؤسسة.

حدود الدراسة :

تتمثل حدود الدراسة في :

- الحدود المكانية: تم إسقاط الإطار النظري لدراسة على الدراسة الميدانية إلى عينة من مؤسسات البناء و الأشغال العمومية في مدينة ورقلة وضواحيها، في شكل استبيان موجه إلى المسؤولين على الجبائية في المؤسسات عينة الدراسة.
- الحدود الزمنية : تتمثل في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع واستلام الاستبيان، من شهر 01 فيفري إلى 01 ماي 2018.

منهج البحث والأدوات المستخدمة:

لمعالجة إشكالية البحث وللوصول إلى أهداف البحث واختبار فرضيات الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال دراسة مختلف مراجع الدراسة، والمنهج التحليلي من خلال الدراسة الميدانية لتحليل نتائج الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة من خلال برنامج Spss 19.

من بين الصعوبات التي واجهتنا في إعداد البحث هو قلت المراجع في الجانب النظري التي تتكلم عن الجانب الجبائي ، بالإضافة إلى عدم ثبات النظام الجبائي الجزائري (المرونة)، وصعوبة قبول فكرة الإجابة على الاستبيان من طرف المؤسسات .

هيكل البحث:

تم تقسيم البحث إلى فصلين كما يلي:

الجانب النظري: يتكون من ثلاثة مباحث يتفرع من المبحث الأول مطلبين المطلب، تم التطرق فيهما إلى الإطار النظري الوظيفة الجبائية و التسيير الجبائي، و المبحث الثاني ينقسم إلى ثلاثة مطالب تم التطرق فيها إلى أسس تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات عينة الدراسة، أما المبحث الثالث ينقسم إلى مطلبين تم التطرق فيه إلى عرض الدراسات السابقة التي لها علاقة بالبحث، ثم مناقشة هذه الدراسات.

الجانب التطبيقي: يتكون من مبحثين حيث تناولت دراسة ميدانية في مؤسسات البناء الأشغال العمومية، تطرقنا في المبحث الأول إلى الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني فكان لعرض نتائج الدراسة والمناقشة، أما الخاتمة فقد عرضنا من خلالها لأهم النتائج والتوصيات المتوصل إليها في الدراسة.

الفصل الأول

الممارسات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

تعتبر التكاليف الجبائية من أهم أنواع التكاليف في المؤسسة الاقتصادية، فنمو هذه الأخيرة مرتبط بتسيير العامل الجبائي وبالتالي التحكم في تكاليفها الجبائية، و من خلال هذا الفصل سنقوم بمعرفة دور الممارسة الجبائية على التحكم في التكاليف الجبائية، إضافة إلى توضيح أهم الصريجات الجبائية، و أهم الضرائب والرسوم التي تخضع إليها المؤسسة الاقتصادية، و لاستفادة من الامتيازات و الخيارات والبدائل التي ينصها القانون الجبائي.

لذلك سنتطرق إلى أساسيات في التسيير الجبائي ثم التعرف على الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية و الدور الذي تساهم فيه الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية، ثم تناولنا الدراسات السابقة ، والتي تم من خلالها إبراز أهم أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات فيما بينها، مع دراستنا، وما يميز دراستنا عن هذه الدراسات السابقة.

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للممارسة الجبائية في المؤسسة

إن أهمية الجانب الجبائي له أهمية بالغة الأثر بالنسبة للمؤسسة، فالتشريع الجبائي نص على الكثير من البدائل والخيارات الجبائية، لكي يتمكن المسير الجبائي من اختيار بديل من البدائل المتاحة، للوصول إلى الحد الأدنى لضريبة.

المطلب الأول: الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

الفرع الأول: تعريف الوظيفة الجبائية

هي تنظيم داخل المؤسسة، في العادة تكون في المؤسسات الكبيرة نظرا لحجم نشاطها وتنوع العمليات التي تقوم بها ، ومستقلة في الهيكل التنظيمي يقوم بتسييرها المدير الجبائي، وفي المؤسسة الصغيرة والمتوسطة تكون تابعة للمدير المالي، تقوم بخلق سلسلة رقابة داخلية خاصة بمتغير الضريبة داخل المؤسسة¹.

الفرع الثاني: أهداف الوظيفة الجبائية²

أولا: تأمين المشاريع

- تنظيم الوقاية من المخاطر، على سبيل المثال فان الادارة المالية المركزية تساعد على إنشاء الاجراءات المتعلقة بمنع المخاطر على المستوى الدولة، ممايساعد على اجراء مراجعة سنوية، وتضمن اتباع الاجراءات وضمان ملائمة الاجراءات على مستوى المجموعة.
- تحديد المخاطر، على سبيل المثال فان الوظيفة الجبائية الممثلة في الدول من أجل كشف وتحديد المخاطر مع ادارة المحاسبة ، المدقق الداخلي والخارجي تؤهل المخاطر وكمياتها في النهاية من أجل تغذية أداة الإبلاغ.
- السيطرة على ادارة المخاطر، على سبيل المثال فان مصلحة الضرائب المركزية تقدم المشورة الى الادارة المالية للمجتمع لملائمة احتياطات المخاطر الجبائية في الحسابات الموحدة.

ثانيا: التقليل من الأعباء الضريبية للمجمع

- تحديد معدل الضريبة الفعلي والمشارك.
- تحديد معدل الضريبة الفعلي في الحسابات الموحدة.
- تحديد مرشدين من أجل الضرائب غير الثابتة على الدخل.

¹ صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2012، ص31.

² Herve bidaud. Emanuel-linares. mis en place d une politique de transfert et organisation dune fonction fiscale performante . revue reflets. Numero du fevrier-mars2006.p53. (نقلا عن محدة بدر الدين)

ثالثا: تنظيم تبادل الخبرات

- توفير عنصر التدريب في الوظيفة الجبائية في مختلف البلدان تبعا لدرجة التطوير ونضج الشركات التابعة.
- تبادل الأفكار عنصر ضمن الدالة الضريبية يسمح بظهور أفكار التخطيط الضريبي.
- عنصر المعرفة الذي يتركز على عرض عمال الوظيفة الجبائية وزبائنهم في تقرير كفاءة الوظيفة الجبائية

المطلب الثاني : التسيير الجبائي

الفرع الأول : مفهوم التسيير الجبائي

يعتبر التسيير الجبائي أحد فروع التسيير المالي ويقصد به إدراج العامل الجبائي في إتخاذ القرار، وذلك بهدف تمكين المؤسسة من الاستفادة من المزايا التي يطرحها التشريع الجبائي وتقليص الأعباء الضريبية إلى حدها الأدنى وذلك من خلال قدرتها على استغلال الفرص والمزايا الضريبية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، وكذلك البحث عن أحسن الطرق والخيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الإلتزام بقواعد التشريع الجبائي¹

الفرع الثاني: مميزات التسيير الجبائي وأهدافه

1. مميزات التسيير الجبائي:

يتميز بمستويين هما:²

المستوى الأدنى: ويتمثل في القواعد الأساسية للتحديد الضريبية (الحدث المنشأ، الوعاء، المعدل، التصريح، التسديد)؛

المستوى الأعلى: وهو ذلك المستوى الذي يربط بين الجباية من جهة وقانون الأعمال والقانون المحاسبي من جهة أخرى، فالتسيير الجبائي يكون على المستوى الأعلى للجباية متجاوزا التطبيق البسيط للقواعد الجبائية إلى ربط الجباية مع قانون الأعمال والقانون المحاسبي. ويتميز التسيير الجبائي بخاصيتين هما:

1. استعمال الوسائل المشروعة قانونا:

يفترض التسيير الجبائي إيجاد تحليل عقلاي للتشريعات من أجل تحسس وإيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع، ومنه إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، ومنه فإن التسيير الجبائي ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، وبعيدا أيضا عن التهرب الضريبي، لأنهما ممارسات غير مشروعة تهدف إلى تجنب دفع الضريبة، مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية التي تجعل الحد الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية.

¹ زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار المتلقى الدولي، صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14/15، الجزائر 2009، ص:2.

² محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر 2002/2003 ص: 04.

2. القرار الطوعي للتسيير الجبائي :

تتضمن عملية اتخاذ القرارات الاختيار بين بديلين أو أكثر، أي بين عدة طرق ممكنة تقود نحو هدف مرغوب بحيث يجرى انعدام البدائل عملية التسيير من معناها.

إن القرارات التي تنتج عن التسيير الجبائي قرارات تعكس إدارة المؤسسة وليست مفروضة عليها، وعليه لا يمكن الحديث عن التسيير الجبائي إذا لم تكن هناك خيارات وبدائل جبائية يمنحها المشرع للمؤسسة من أجل تسيير عمالياتها المختلفة إذ يصبح الأمر في مثل هذه الحالة مجرد تطبيق بسيط للقواعد الإجرائية الضريبية التي يحددها التشريع والتنظيم¹

II. أهداف التسيير الجبائي :

يسعى التسيير الجبائي إلى تحقيق الأهداف التالية

أولاً : تحقيق الأمن الجبائي

يتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الضريبة، بحيث لا يكون هناك أي تخوف من أي عملية رقابة قد تقوم بها إدارة الضرائب للتأكد من عدم وجود مخالفات أو إخلال بالالتزامات الجبائية. يشكل تسيير المخاطر الجبائي الهدف الأول للتسيير الجبائي، إذ أنه من غير المنطقي لن يشغل المسير الجبائي نفسه بالبحث عن التركيبات القانونية المعقدة من أجل التخفيف من العبء الضريبي دون أن يكون بإمكان المؤسسة أن تتعامل بالشكل المطلوب مع جباية العمليات الجارية التي تقوم².

ثانياً: التحكم في العبء الضريبي

تشكل الأعباء الجبائية جزءاً من سعر التكلفة لأي منتج، وعليه فإنها تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في الرفع من تكاليف الإنتاج، مما يجعل التحكم فيها مهماً للغاية. حيث يتشكل هذا التحكم من ثلاث أشكال نذكرها :

- العمل على تخفيض الضريبة؛

- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفورات مالية تعزز وضعية الخزينة؛

- الرفع من العبء الضريبي من خلال الامتناع عن الاستفادة من امتياز جبائي آني وذلك من أجل تحقيق أهداف تسييري معينة مثال ذلك عدم حساب الاهتلاكات في مستواها الأقصى المسموح به قانوناً بهدف توزيع أرباح³.

ثالثاً: الفعالية الجبائية

يقصد بها استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا التي يمنحها القانون والتحكم فيها، مما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية ، فالتشريعات الجبائية والتجارية الحديثة تسمح في العديد من الأحيان بمهامش من الحركة نتيجة تعدد الخيارات الضريبية⁴.

رابعاً: خدمة إستراتيجية المؤسسة

إن التسيير الجبائي هو جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة ، يجب أن يحدد أهدافه تبعاً للأهداف الإستراتيجية للمؤسسة . فمفهوم التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة لها ، لدور

¹ محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، 1995 ، الجزء 2 ، ص38.

² حامد عبد المجيد، دراسات في السياسة المالية، الدار الجامعية، القاهرة مصر، 2002، ص390.

³ محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص8.

⁴ حميد اتوصالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2012، ص95.

الجباية باعتبارها عنصر فعالا في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، فالمعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة بحيث تؤخذ كإحدى محددات اتخاذ القرار الاستراتيجي ، ويكون ذلك من خلال¹:

- ✓ الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تطبق على كل منها؛
- ✓ الدور الذي تلعبه الجباية في إختيار المكان الجغرافي للنشاط، داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة إختلاف الامتيازات الجبائية و التحفيزات الجبائية الممنوحة؛
- ✓ تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في صناعة قرار التمويل، فإلزام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من إختيارها لأي منها، والتي على أساسها تتم المفاضلة بينها أو إختيار مزيج منها².

¹هميداتو صالح ، مرجع سابق ، ص95.

²زواق الحواس ، مرجع سابق، ص3.

المبحث الثاني : دور الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية

يسعى المسير الجبائي للمؤسسة إلى استغلال الفرص والمزايا الجبائية، من خلال تحسين صورة المؤسسة لدى إدارة الضرائب عن طريق الالتزام الجبائي و لاستفادة من الخيارات والبدائل والامتيازات التي تنصها القوانين الجبائية و قوانين الاستثمار ، دون اللجوء إلى طرق غير قانونية لتحقيق الأهداف الجبائية.

المطلب الأول : الإلتزام الجبائي في إطار التشريع الجبائي

الإلتزام الجبائي يكون من خلال تقديم التصريحات في الأوقات القانونية

الفرع الأول: تعريف التصريحات الجبائية

هي تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما ، وتحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية¹.

الفرع الثاني : أنواع التصريحات الجبائية

تتعدد أنواع التصريح حسب نوع الضريبة أو حسب نوع النظام الجبائي:

أولاً: التصريحات المشتركة

1- التصريح بالوجود²:

هو تصريح ملزم به كل مكلف بالضريبة في بداية النشاط، و يشمل كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط تجاري، صناعي أو مهني خاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، أو للضريبة على الدخل الإجمالي، أو الضريبة على أرباح الشركات، ويتمثل هذا التصريح في نموذج يسلم من طرف الإدارة الجبائية.

يتم اكتتاب هذا التصريح في أجل أقصاه 30 يوماً من بداية النشاط، لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة

النشاط، ويجب أن يتضمن المعلومات التالية:

- الاسم واللقب.
- العنوان بالجزائر بالنسبة للجزائريين وخارج الجزائر بالنسبة للأجانب.
- رقم السجل التجاري NRC.
- رقم التعريف الإحصائي NIS.
- رقم التعريف الجبائي NIF .

تخضع لإلتزامات التصريح بالوجود والتصريح السنوي بالمداهيل المؤسسات التي ليس لها مقرا مهنيا دائما في الجزائر و التي تقوم ، إنطلاقا من الخارج ، بعمليات خاضعة للضريبة في الجزائر وفق نظام الإقتطاع من المصدر ، وكذلك المؤسسات التي تخضع لنفس النظام ، والمرتبطة تدخلها بتواجد خبراءها في الجزائر لمدة لا تتجاوز 183 يوماً خلال فترة 12 شهرا.

¹ سمية قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودات التصريات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية ، العدد السادس، جامعة بسكرة، 28.8.2016، ص5.

² المديرية العامة للضرائب، الدليل الجبائي للمكلف بالضريبة، الجزائر، 2018، ص76.

2- التصريح في حالة التنازل أو التوقف أو الوفاة¹ :

في حالة التنازل أو التوقف الجزئي أو الكلي للمؤسسة أو التوقف عن ممارسة مهنة أو استغلال مستثمرة فلاحية ، يتعين على المكلف بالضريبة التصريح الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي والتصريح الخاص في عشرة أيام (10) ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط.

أما في حالة الوفاة، فيجب التصريح بالمداخيل الخاضعة للضريبة من خلال تصريح إجمالي وتصريح خاص، حيث يجب اكتب هذه التصريحات من طرف ذوي حقوق المتوفي.

ثانيا: تقديم بعض التصريحات الجبائية المشتركة والغير مشتركة:

جدول رقم (1-1) يبين رزنامة التصريحات الجبائية

نوع الوثيقة	تسمية الوثيقة	آجال التصريح	مكان إيداع التصريح	النظام الضريبي
G° 01	تصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G	قبل الفاتح من ماي من كل سنة	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلف	كل الأنظمة
G° 04	تصريح بالضريبة على أرباح الشركات I.B.S	قبل الفاتح من ماي من كل سنة	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلف	الخاضعين للنظام الحقيقي
G° 08	التصريح بالوجود	في 30 يوم الاولي من بداية النشاط	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلف	كل الأنظمة
G° 11	التصريح بالأرباح الصناعية والتجارية BIC	على الأكثر في 30 أفريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلف	النظام الحقيقي
G° 12	التصريح التقديري لرقم الأعمال	من الفاتح جوان إلى غاية 30 جوان للسنة N	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلف	نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU
G° 12 BIS	التصريح التقديري لرقم الأعمال للمكلفين بالضريبة الجدد	إلى غاية 30 ديسمبر من السنة N	إدارة الضرائب التابع لها مقر نشاط المكلف	نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU
G° 12 TAR	التصريح التكميلي لرقم الأعمال	من 20 جانفي إلى	إدارة الضرائب التابع لها	نظام الضريبة الجزافية

¹ دليل المكلف بالضريبة 2018، مرجع سابق، ص 85، 86.

الوحيدة IFU	مقر نشاط المكلف	غاية 15 فيفري من السنة N+1	الأعمال	
النظام الحقيقي REAL	إدارة الضرائب التابعة لمكان وجود المستثمرة	قبل الفاتح من ماي من كل سنة	التصريح بالمداخيل الفلاحية	G° 15
	إدارة الضرائب مصلحة التقييمات	2 الأشهر الأولى من تاريخ الإنجاز	تصريح بالرسم العقاري للملكيات م وغير مبنية	G° 31
	إدارة الضرائب مصلحة التقييمات	كل 4 سنوات قبل الفاتح من ماي للسنة الرابعة	تصريح بالضريبة على الأملاك (ISP)	G° 37
نظام الربح الحقيقي .	إدارة الضرائب التابع لها مقر النشاط	شهري أو ثلاثي في 20 يوم الأولى من الشهر	تصريح بالضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر	G° 50
- الإدارات العمومية . - غير الخاضعين ل: TVA	إدارة الضرائب التابع لها مقر الرئيسي بالنسبة للإدارات العمومية ، والمؤسسات الاقتصادية مكان تحقق رقم الأعمال	شهري وثلاثي في 20 يوم الأولى من الشهر	تصريح بالضرائب المدفوعة نقدا عن طريق الإقتطاع من المصدر خاصة لغير الخاضعين ل TVA	G° 50A
نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU	إدارة الضرائب التابع لها مقر النشاط	بالنسبة للدفع الجزئي 25% من 01 إلى 15 سبتمبر 25% من 01 إلى 15 ديسمبر	إشعار بالدفع للضريبة الجزافية الوحيدة IFU	G° 50 BIS
نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU	إدارة الضرائب التابع لها مقر النشاط	كل ثلاثي	إشعار بالدفع للأجور والإتاوات الخاضعة للضريبة	G° 50 TAR

المصدر: خالدي عصام، المراجعة الجبائية ودورها في تحسين جودات التصريات الجبائية، مذكرة ماستر، غير منشورة ، جامعة ورقلة،

الجزائر 2017، ص 11-12.

المطلب الثاني : أهمية الممارسة الجبائية من خلال استغلال تشريعات القانون الجبائي

الفرع الأول: الإطار الجبائي

1. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

- **التعريف بالضريبة على الدخل الإجمالي :** تنص المادة الأولى (1) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنها "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على الأشخاص الطبيعيين وتسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة"¹.
- **مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:** تطبق الضريبة على الدخل الإجمالي على مايلي²:
 - كافة مداخيل الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
 - الأشخاص الذين يوجد موطن تليفهم خارج الجزائر ولهم عائدات من مصدر جزائري.
 - الأشخاص ذين يوجههم موطن تكليفهم خارج الجزائر ويحققون عائدات من مصدر جزائري.
 - الأشخاص الجزائريين والأجانب الذين يستفيدون من المداخيل التي تخضع للضريبة على الدخل في الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية.
- **الاعفاءات:** يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادتين خمسة (5) و ثلاثة عشر (13) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،
 - 1- الأشخاص الذين يساوي أو يتعدى دخلهم الصافي (120000 دج).
 - 2- النشاطات التي يقوم بها الشباب في إطار الاستفادة من "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني لتأمين على البطالة" الإعفاء لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، ترفع المدة إلى 6 سنوات إضافية إذا كانت ممارسة نشاطهم في مناطق يجب ترقيةها، تحدد قائمتها عن طرق التنظيم، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، ويمدد هذا الإعفاء إلى 10 سنوات إضافية إذا توجده في منطقة تستفيد من الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال .

¹المديرية العامة لضرائب، القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، المادة الأولى، ص10.

²قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 3 من 10.

- تحديد المعدلات: يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي بناء على الجدول التالي بالدينار الجزائري¹:

جدول رقم (1-2) يبين معدلات الضريبة على الدخل الاجمالي.

نسبة الضريبة	القسط الخاضع
00%	لا يتجاوز 120000
20%	من 12001 إلى 360001
30%	من 360001 إلى 1440000
35%	أكثر من 1440000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

II. لضريبة على أرباح الشركات (IBS) :

❖ تعريف الضريبة على أرباح الشركات: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداحيل التي تحققها الشركات وغيرها

من الأشخاص المعنويين المشار إليها في المادة 136 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات"²

❖ مجال التطبيق: تخضع لها³:

▪ الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء :

○ شركات الأشخاص وشركات الأموال بمفهوم القانون التجاري، وفي هذه الحالة ، يجب أن يرفق طلب

الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة. ولا رجعة في مدى حياة الشركة.

▪ المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

▪ الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

❖ الإعفاءات: يعفى من الضريبة على أرباح الشركات مايلي⁴:

▪ النشاطات التي يقوم بها الشباب في إطار الاستفادة من "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق

الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني لتأمين على البطالة" الإعفاء لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ

الشروع في الاستغلال، ترفع المدة إلى 6 سنوات إضافية إذا كانت ممارسة نشاطهم في مناطق يجب ترقيتها، وذلك

ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، ويمدد أيضا هذا الإعفاء سنتين (2) عندما يتعهد المستثمر أن يوظف 3

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 104 ص 26.

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 135 ص 32.

³ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 136 ص 32-33.

⁴ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع نفسه، المادة 138 ص 33.

عمال على الأقل لمدة غير محددة¹ ويترتب عليه احترام التعهد، ويمدد هذا الإعفاء إلى 10 سنوات إضافية إذا
توجد في منطقة تستفيد من الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال .
▪ تستفيد من إعفاء دائم، عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة.

❖ **معدلات الضريبة :** يكون معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي¹:

- **19%**، بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- **23%**، بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.
- **26%**، بالنسبة للأنشطة الأخرى.

III. **الرسم على النشاط المهني (TAP) :**

❖ **معدلات الرسم على النشاط المهني²:**

▪ يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2%.

- 1- يخفض معدل الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج.
- 2- فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، تحدد نسبة الرسم ب 2% مع تخفيض بنسبة 25%.
- 3- غير أن معدل هذا الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنفل المحروقات بواسطة الأنايب.

جدول رقم (1-3) يبين توزيع الرسم على النشاط المهني

توزيع الرسم على النشاط المهني			البيان
صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية	الولاية	البلدية	الحصص
5%	29%	66%	المعدل

المصدر: المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

• **مجال التطبيق:**³

- يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 150 ص 39-40.

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 222 ص 57.

³ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 217 ص 55.

- غير أنه، تستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص والمعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.
- يشتمل الحدث لرسم على النشاط المهني بالنسبة للبيع يكون التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، وبالنسبة لأشغال العقارية وتأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

❖ تخفيضات الرسم على النشاط المهني:¹

● يستفيد من تخفيض 30%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة،
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمواد التي يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 % من الحقوق غير المباشرة.

● يستفيد من تخفيض 50%:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.

● يستفيد من 75 % :

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبتزين الممتاز و العادي و الغاز.
- يمنح لتجار التجزئة الذين لديهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، تخفيضا بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع لضريبة.
- غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع مباشرة في النشاط، المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي:

ملاحظة: لا تمنح التخفيضات إلا بالنسبة لرقم الأعمال المحقق نقد².

.IV الضريبة الجزائية الوحيدة: (I.F.U)

- ❖ التعريف بالضريبة الجزائية الوحيدة: "تؤسس ضريبة جزفية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على أرباح الشركات. وتعطي زيادة على الضريبة على الدخل الاجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني"³.

❖ مجال التطبيق: يخضع لضريبة الجزائية الوحيدة⁴:

- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين و الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم (30.000.000 دج)

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 219 ص 56.

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 219 مكرر ص 56.

³ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 282 مكرر ص 74.

⁴ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 282 مكرر 1 ص 74.

- كما يخضع لهذه الضريبة المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو مشاريع، والمؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني لتأمين على البطالة" والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم (30.000.000 دج).

❖ معدلات الضريبة الجزائية الوحيدة:¹

- 5% ، بالنسبة لأنشطة الانتاج وبيع السلع.
- 12% ، بالنسبة لأنشطة الأخرى.

الجدول رقم(1-4) توزيع ناتج الضريبة الجزائية الوحيدة

توزيع ناتج الضريبة الجزائية الوحيدة						البيان
الولاية	البلدية	غ.الصناعة التقليدية والمهن	غ.الوطنية لصناعة التقليدية	غ.التجارة والصناعة	ميزانية الدولة	الحصص
5%	40.25%	0.24%	0.01%	0.5%	49%	المعدل

المصدر: من اعداد الطالب بناء على المادة 282 مكرر5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

V. الرسم على القيمة المضافة (TVA):

هي ضريبة غير مباشرة تفرض على الاستهلاك، تخضع لها عمليات البيع والأعمال والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية، وتخضع على عمليات الاستيراد، ويطبق هذا الرسم على كل العمليات الاقتصادية لهذه الضريبة أيا كان وضع الشخص القانوني و شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

❖ مجال التطبيق:

1-العمليات الخاضعة وجوبا:²

- الأشغال العقارية.
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمة وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 282 مكرر4 ص75.

² المديرية العامة لضرائب، قانون الرسم على قانون، الجزائر، المادة الأولى، ص4.

2- العمليات الخاضعة اختياراً¹: يجوز لأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا، بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بسلع أو الخدمات:

- التصدير.
- للشركات البترولية.
- للمكلفين بالرسم، الآخرين.
- لمؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء .

❖ الإعفاءات:

✓ **العمليات التي تتم في الداخل:²**

- عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق الخبز المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسميد؛

✓ **العمليات التي تتم عن الاستراد:³**

- المنتجات المعفى بيعها في الداخل من الرسوم المذكورة في قانون الرسم على رقم الأعمال، وذلك وفقاً لنفس الشروط والتخفيضات.

✓ **العمليات التي تم عن التصدير:⁴**

- عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة.
- عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانوناً.

¹ قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سابق، المادة 8 ص 5.

² قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سابق، المادة 8 ص 6.

³ قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سابق، المادة 10 ص 9.

⁴ قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سابق، المادة 13 ص 10.

❖ معدلات الرسم على القيمة المضافة: حددت المادتين 21 و23 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة نسب الرسم على القيمة المضافة.

جدول رثم (1-5) يوضح معدلات الرسم على القيمة المضافة

المعدل المخفض	09%
المعدل العادي	19%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المادتين 21 و23 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

الفرع الثاني: الاستفادة من الخيارات الجبائية

1. الخيار بين انظام الجزافية الوحيدة ونظام الربح الحقيقي:

يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي. ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف تطبيق نظام الربح الحقيقي. ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة والسنتين الموالتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه.

يمدد هذا الاختيار ضمنا على فترة ثلاثة (3) سنوات ويكون لا رجعة فيه.

يستطيع المكلف الراغب في التخلي على هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية قبل الفاتح من فيفري لسنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنا¹.

2. الخيار بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي :

تنص المادة 136 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة أنه يمكن لشركات الأشخاص أن تختار الخضوع لضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من نفس القانون، ويكون لا رجعة فيه مدى حياة الشركة.

ومنه على الشركة الاختيار بين الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي على أساس التكلفة الجبائية.

مثال: شركة مقاوله وأشغال البناء تخضع لضريبة على الدخل الإجمالي، أراد المسير الجبائي أن يخفض من التكلفة بناء على الخيار الجبائي الذي تنص عليه المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وهو أن تخضع لضريبة على أرباح الشركات فتوقعت في سنة 2018 أن تحقق نتيجة بقيمة 1780000 دج . أي من الضريبتين أقل تكلفة؟

¹ قانون الاجرائات الجبائية، مرجع سابق، المادة 3ص7.

الجدول رقم (1-6) جدول يوضح نتائج المثال

الضريبة على الدخل الإجمالي	الضريبة على أرباح الشركات	الفارق
491000 دج	409400 دج	81600 دج

المصدر: من إعداد الطالب

نستنتج، أن الميسير الجبائي سيختار الضريبة على أرباح الشركات بدل من الضريبة على الدخل الإجمالي، حيث التكلفة أقل المحسوبة على أساس الضريبة على أرباح الشركات.

المطلب الثالث : أهمية الممارسة الجبائية من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية

الفرع الأول: تعريف الامتيازات الجبائية

تعرف على أنها نظام يصمم في إطار السياسة المالية للدولة بهدف تشجيع الادخار أو الاستثمار على نحو يؤدي إلى نمو الإنتاجية القومية وزيادة المقدرة التكنولوجية للاقتصاد، وزيادة المقدرة التكنولوجية للاقتصاد، وزيادة الدخل القومي نتيجة قيام المشروعات الجديدة أو توسع في المشروعات القائمة¹

الفرع الثاني : الاستفادة من امتيازات قانون الاستثمار

أعطى المشرع الجزائري للمؤسسات الاقتصادية التي تقوم بنشاط الإنتاج أو الخدمات (استثنى المشرع نشاط البيع والشراء) عدت امتيازات و أوكلت عملية تنظيم هذا الإجراء للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار. حيث لا يمكن الاستفادة من هذه الامتيازات الا بعد المعاينة الميدانية من طرف مصالح الجبائية لشروع في المشروع .

أولاً: الامتيازات الجبائية التي تخص النظام العام²

للاستفادة من الامتيازات الممنوحة في النظام العام يجب على المستثمر أن يتعهد كتابيا بإعطاء الأولوية للمنتجات والخدمات المحلية الجزائرية، وتقسّم هذه المرحلة إلى فترة انجاز الاستثمار وفترة استغلال الاستثمار.

1- مرحلة انجاز الاستثمار

- الاعفاء من دفع حق نقل الملكية يعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في هذا الاستثمار
- الاعفاء من الرسوم الجمركية على السلع المستوردة الغير المستثناة المستوردة أو المحلية التي تدخل مباشرة في الاستثمار.

¹ ابراهيم متولي حسن المغربي، دور حوافز الاستثمار في تعجيل النمو الاقتصادي من منظور الاقتصاد الاسلامي و الأنظمة الاقتصادية المعاصرة، دار الفكر الجامعي، مصر، 2015، ص75.

² الأمر 08/06 المؤرخ في 15/07/2007 المعدل لقانون الاستثمار 03/01 الصادر سنة 2001 (ج.ر 47 الصادرة في جويلية 2006).

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لاسلع والخدمات الغير المستثناة التي تدخل مباشرة في الاستثمار ، ولكن تشمل إلا المقتنيات المحلية الوطنية ، باستثناء السلع التي لا يوجد منها مثيل في الوطن.

2- مرحلة استغلال الاستثمار : يكون الإعفاء في هذه المرحلة لمدة 3 سنوات من بداية النشاط، والذي تقوم به المصالح الجبائية بطلب من المستثمر، مع إمكانية تمديدها إلى 5 سنوات بالنسبة للاستثمارات التي تنشئ أكثر من 100 منصب شغل عند انطلاق المشروع ، وبالتالي يستفيد من:

- ✓ الإعفاء من الرسم على النشاط المهني .
- ✓ الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات .

ثانيا : الامتيازات الجبائية التي تخص النظام الخاص¹

يستفيد من مزايا هذا النظام الاستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة والاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني مثل استعمال تكنولوجيات تحافظ على البيئة وتقتصد وتحمي الطاقات و الموارد الطبيعية الوطنية.

1- مرحلة انجاز الاستثمار : لمدة أقصاها 5 سنوات

- ✓ الإعفاء من دفع حقوق التسجيل المتعلقة بنقل الملكيات العقارية المخصص للإنتاج والإعفاء من الإشهار القانوني الذي يطبق عليها، وكذا تخفيض حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية لشركات بنسبة 2 % والزيارات في رأس المال.
- ✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للسلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار مستورة أو محلية.
- ✓ الإعفاء من الحقوق الجمركية للسلع المستوردة غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار .
- ✓ الدولة تتكفل بالمصارف الجزئية أو الكلية ، بعد تقييمها من وكالة الوطنية لتطوير الاستثمار فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشآت الضرورية لانجاز الاستثمار.

2- مرحلة استغلال الاستثمار : بعد ما ينجز الاستثمار وبعد معاينة مباشرة الاستغلال التي تعدها المصالح الجبائية بطلب

من المستثمر لمدة أقصاها 10 سنوات يستفيد في هذه المرحلة:

- ✓ الإعفاء من الرسم العقاري فيما يخص الملكيات العقارية المخصص للإنتاج.
- ✓ الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.
- ✓ الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات .

¹ الأمر 08/06 المؤرخ في 2007/07/15 المعدل لقانون الاستثمار 03/01 الصادر سنة 2001 (ج.ر. 47 الصادرة في جويلية 2006).

يوجد بعض الممارسات الغير شرعية تساهم في تدنية التكاليف الجبائية مثل شراء الفواتير الوهمية تضخم الأعباء لكنها ممارسات تضر الاقتصاد الوطني

✓ منح ومزايا تحسن وتسهل الاستثمار كتأجيل العجز وأجال الاستهلاك.

في حالة عدم الإلتزام بشروط الاستفادة يعرض المؤسسة للخطر الجبائي والمتمثل فيما يلي¹:

- 1- سحب مقرر منح الامتيازات الجبائية وبالتالي استرداد مبلغ التحفيز مع تطبيق عقوبة 30 % من الحقوق المعفاة .
- 2- في حالة التنازل عن العتاد والتجهيزات المكتتاة ي إطار دعم الاستثمار خلال الفترة القانونية المحددة لإهلاكها، فإن على المؤسسة استرداد نسبة من الرسم على القيمة المضافة المحمل لشراء هذه التجهيزات المتنازل عنها وتحسب النسبة كما يلي: عدد السنوات المتبقية/مدة الإهلاك؛
- 3- في حالة إستغلال الاستثمار المكتتاة ي إطار دعم الاستثمار ي الوجهة غير المخصصة له (نوع الاستثمار واسمية النشاط)، يتم استرداد التحفيز في مجال الرسم على النشاط المهني و الضريبة على أرباح الشركات مع تطبيق عقوبة 25% من الحقوق المعفاة، زيادة عن استرجاع نسبة الرسم على القيمة المضافة التي تم الإستفادة منها ي إطار الشراء بالإعفاء لتجهيزات الاستثمار، وذلك من تاريخ إستغلال الاستثمار ي نشاط غير النشاط موضوع الامتياز.

الفرع الثالث: التخفيض الجبائي

أولاً: المداخيل المتأتية من أنشطة ممارسة في بعض مناطق أقصى الجنوب²

للمكلفين الذين يقيمون في (تندوف-أدرار-تمنراست-اليزي) ويحققون دخل فيها، يمنح تخفيض بصفة مؤقتة ولمدة 5 سنوات، ابتداء من أول جانفي 2015م حتى ديسمبر 2019 تخفيض قدره 50% :

- مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للمؤسسات الفردية.
- مبلغ الضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لشركات الأموال.

لا تستفيد من هذا التخفيض مداخيل الأشخاص والشركات العاملة في قطاع المحروقات وقطاع المناجم باستثناء نشاطات توزيع المنتجات البترولية والغازية وتسويقها.

ثانياً: المداخيل المتأتية من أنشطة ممارسة في ولايات الجنوب والهضاب العليا³

تستفيد المؤسسات الضعيرة المتوجدة والمنتجة في ولايات الجنوب والهضاب العليا و المستفيدة من الصنوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير والصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا، من تخفيض:

¹ - حميداتو صالح، مرجع سبق ذكره، ص115.

² دليل المكلف بالضريبة 2018، مرجع سابق، ص71-72.

³ دليل المكلف بالضريبة 2018، مرجع سابق، ص74.

- مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتها المتعلقة بانتاج المواد والخدمات المقامة على مستوى هذه الولايات يقدر بـ 15% لفائدة ولايات الهضاب العليا و 20% لفائدة ولايات الجنوب وذلك لمدة 5 سنوات، ابتداء من أول جانفي سنة 2004م.

ثالثا: الهبات الممنوحة للجمعيات¹

- عندما يقوم المكلفين الذي يقيم في الجزائر بدفع مبلغ في شكل هبات لصاح الجمعيات المعترف بمنفعتها العمومية والتي لها طابع تربوي أو علمي أو رياضي أو بيداغوجي أو ثقافي....، يتم منحهم :
- منتخفيض بالنسبة 40% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي ، على أن يتجاوز هذا التخفيض نسبة 5% من الدخل الخاضع للضريبة.

¹ دليل المكلف بالضريبة 2018، مرجع سابق، ص 74-75.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

يمكن تقسيم الدراسات السابقة إلى مطلبين المطلب الأول قراءة لبعض الدراسات السابقة ، والمطلب الثاني مناقشة الدراسات السابقة.

المطلب الأول: قراءة لبعض الدراسات السابقة

الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

• دراسة صابر عباسي (ماجستير 2011/2012)¹

قام الباحث بمعالجة الإشكالية التالية ما مدى أثر تسيير المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟ من خلال الدراسة التي قام بها الباحث في المؤسسات الاقتصادية بالواقع الجزائري والتي إستعمل المنهج الوصفي والمنهج التحليلي ومنهج دراسة الحالة حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى قيام المؤسسات موضوع عينة الدراسة بالتسيير الجبائي، ووضع إطار شامل لتسيير الجبائي يتوافق مع الأهداف المالية للمؤسسة الاقتصادية ، بالإضافة إلى مدى قياس التأثير الذي يمكن أن يحدثه تسيير العامل الجبائي عليها ثم توصلت الدراسة إلى أن التسيير الجبائي هو عملية قانونية تعمل على مساعدة المؤسسة في تحقيق الأمن الجبائي والذي يقوم على مدى احترام القانون بالإضافة إلى تحقيق الخيارات الجبائية التي تخدم أهداف المؤسسة دون الوقوع في التعسف في استعمال الحق أو التصرف غير العادي في التسيير ، وأيضاً يساعد المؤسسة يؤثر على أدائها المالي، وفي الأخير خلصت الدراسة إلى أن التسيير الجبائي يمارس في المؤسسة الاقتصادية ولكن ضعيف الفعالية وأن تأثيره يكون بدرجة أكبر على الخزينة وضعيف على أدائها المالي.

• دراسة حميدانو صالح: (ماجستير 2011/2012)²

قام الباحث بمعالجة الإشكالية التالية : إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؟ من خلال دراسته التي قام بها في عينة من بالمؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي في الفترة الممتدة ما بين 2008-2010 والتي إستخدمت في الدراسة منهجين الوصفي والتحليلي وبالإضافة إلى منهج دراسة الحالة حيث هدف الباحث من خلال الدراسة إلى البحث عن آلية قانونية ومشروعة يمكن إتباعها قصد تخفيف الأعباء الضريبية، وتوصل إلى أن المراجعة الجبائية تسمح بالكشف عن مناطق الخطر الجبائي ، أين تكون المؤسسة قد ارتكبت أخطاء ومخالفات ذات طابع جبائي أو محاسبي.

¹ صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2012

² حميدانو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2012

• دراسة عادل عياض (ماجستير 2002/2003)¹

عالج الباحث إشكالية تتمحور حول ماهو أثر النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال؟ وكيف يمكن لهذه الأخيرة تسيير جبائتها خدمة لأهدافها دون الوقوع في التهرب أو الغش الجبائي؟ حيث اهتمت بدراسة التسيير الجبائي لشركات الأموال على وجه الخصوص، باستعمال منهجين المنهج الوصفي والتحليلي والتي هدفت إلى تسليط الضوء على المجال الحديث نسبيا للتسيير في المؤسسة، وتحديد لأهدم عناصر التسيير الجبائي التي يتيحها المشرع لشركات الأموال من خلال بعض أحكامه المطبقة عليها، ومقارنة هذه الخيارات مع تلك التي تمنحها الأنظمة الجبائية لدول أخرى، بلاضافة إلى التعرف على كيفية استعمال المؤسسة لهذه الخيارات من أجل التخفيف من الأثر المالي للجبائية خدمة لأهداف المؤسسة، بما فيها الأهداف الإستراتيجية، وفي الأخير توصل أن فيظل الظروف شديدة التنافس وبتعقد النظام الجبائي، أصبح إلزاما على المؤسسات الجزائرية أن تفكر في ممارسة حقيقية وفعالة لتسيير الجبائي، وتمكنها من التمويع في الوضعية الجبائية الأمثل، الأمر الذي يعطيها ميزة تنافسية أفضل تسمح لها بتحقيق أهدافها للنمو والبقاء.

• ولهي بوعلام (مداخلة أفريل 2009)²

قام الباحث بمعالجة إشكالية تتمثل الأتي: إلى أي مدى يمكن أن يساعد التحكم الجيد في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة في صنع القرار؟ حيث خلص إلى أن المؤسسة مجبرة على التكيف مع محيطها الخارجي بكل متغيراته خصوصا ما تعلق منها بالجانب المالي، و تعد الجبائية أحد ركائز هذا الجانب لارتباطها بشكل مباشر بعملية صنع القرار فيها، ولذلك فالمؤسسة بعد استكمال الاجرائات القانونية وجب عليها التقيد بالالتزامات الجبائية للتصدي لمختلف التأثيرات التي يحدثها التشريع الجبائي من قبيل إيداع التصريحات الشهرية والسنوية و الاستعداد للمراجعة الجبائية التي تهدف الى مراجعة أعباء المؤسسة، وقد تجد نفسها أمام خيار الاستعانة بالمستشار الجبائي للتقليل من آثار تطبيقات القانون الجبائي.

• دراسة زواق الحواس (مداخلة 2008/2009)³

عالج الباحث إشكالية تتمحور حول كيف يمكن إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويلية سلمية ورشيذة من قبل الميسير؟ حيث خلصت إلى أن التسيير الجبائي يقدم إسهامات بارزة في ترشيد القرارات المالية للمسير ، بالإضافة إلى أن التشريع الضريبي عادة ما يسمح ببعض الهوامش التي تسمح للمؤسسة بتشكيل وضعيتها الجبائية وبالتالي التحكم في القرارات التي لها علاقة بوضعيتها المالية ، والثقافة الجبائية للمسير تمكنه من تعظيم استغلال القانون الضريبي لفائدة

¹ محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر 2002/2003

² ولهي بوعلام، التحكم في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة للمساهمة في اتخاذ القرار، الملتقى الدولي، صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة مسيلة الجزائر 15/14 أفريل 2009.

³ زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار الملتقى الدولي، صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 15/14، الجزائر 2009.

المؤسسة، والتنبيه للأخطار التي تقع فيها هذه الأخيرة، وأن إدراج التسيير الجبائي في القرارات أداة لتقييم كفاءة المسيرين، وأن النظام الضريبي الجزائري يوفر العديد من التحفيزات التي تخفف من التمويل .

الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

• دراسة **Anis mouilhi (2006)**¹

عالج الباحث إشكالية تتمحور في ماهية أهمية التسيير الجبائي للمؤسسة؟ ركز الباحث على مفهوم واحد وهو التسيير الجبائي حيث قام بدارس هذا الأخير نظريا بتقسيمها إلى قسمين، القسم الأول يتكون من فصلين، يحتوي الفصل الأول على مفهوم و أهداف التسيير الجبائي وحدوده والفصل الثاني تطرق إلى الأثر الجبائي على أساس كل خيار تسييري للمؤسسة ، والقسم الثاني من خلال فصلين قام بتحليل التسيير الجبائي لضرائب المباشرة والغير مباشرة وطرق دفعهما.

• دراسة **Mohamed Ben Hadj Saad (2008)**²

عالج الباحث إشكالية تتمحور حول كيف يمكن الاستفادة من المراجعة الجبائية في تسيير الخطر الجبائي؟ حيث فرع البحث إلى جزئين تطرق الى مفاهيم أساسية حول المراجعة الجبائية ركز فيها على أهداف المراجعة الجبائية والتي تتمحور في كيفية تقييم الخطر الجبائي، وتقييم الفعالية الجبائية، كذلك تطرق إلى استقلالية المراجعة الجبائية من خلال دراسة هذه الاستقلالية بالنسبة للمراجعة المالية و القانونية ز الجبائية.

المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة

الفرع الأول: أوجه التشابه

نلاحظ من خلال الدراسات السابقة أن جميعها ركزت على الإطار النظري للتسيير الجبائي وحدوده وأهدافه ومبادئه، حيث اشتركت جل الدراسات حول هدف رئيسي واحد هو تدنية التكاليف الجبائية.

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف.

1- من حيث الزمان والمكان : تمت الدراسة الحالية على مستوى مؤسسات البناء و الأشغال العمومية ورقلة وضواحيها،

بينما أجريت الدراسات السابقة على قطاعات أخرى في بيئات عربية وأجنبية.

¹ Anis mouilhi **La gestion fiscale l'entreprise (cas la Tunisie)** mémoire de fin d'étudier de troisième cycle spécialisé finance publique option fiscalité, 2006.

² Mohamed Ben Hadj Saad, **l'audit fiscal dans les PME**, proposition d'une démarche pour l'expert comptable, université safx, 2008.

- 2-** من حيث أدوات التحليل والمنهج المستعمل: استخدمت الدراسة الحالية المنهج الوصفي التحليل لتوضيح جوانب الموضوع النظرية، بالإضافة الى دراسة ميدانية عن طريق الاستبيان، أما الدراسات السابقة استخدمت المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الموضوع، بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة و الاستبيان.
- 3-** من حيث العينة : شملت 40 مسؤول جبائي على مستوى مؤسسات البناء والأشغال العمومية و مكاتب المحاسبة التي تعمل في هذا القطاع، أما الدراسات السابقة تناولت عينات أكبر .
- 4-** من حيث المتغيرات: هدفت الدراسة الحالية إلى تأثير الممارسة الجبائية على التكاليف الجبائية في النظام الجبائي الجزائري، أما الدراسات السابقة تناولت متغيرات أخرى.

الفرع الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة هو أن دراستنا حاولت تحديد مدى استعداد الممارسة الجبائية لاستغلال الفرص والمزايا التي يمنحها القانون والتحكم فيها، من خلال البحث عن حل قانوني لتدنية التكاليف الجبائية إلى حدها الأدنى لمؤسسات الأشغال العمومية، وذلك عن طريق الاستفادة من القوانين الجبائية والقوانين التجارية قدر الإمكان ، مما يؤدي ذلك إلى تحسين قدرة المؤسسة على التحكم في التكاليف الجبائية للمؤسسة.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا في الفصل تناولنا في المبحث الأول والثاني الإطار النظري لتسيير الجبائي، وتم التطرق إلى الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، وبعض المفاهيم المرتبطة بالممارسة الجبائية وتم التعرف على أغلب التصريحات الجبائية ، والضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة، ثم الاطلاع على الامتيازات الجبائية من خلال قوانين الاستثمار.

أما المبحث الثالث تناولنا الدراسات السابقة ، والتي تم من خلال إبراز أهم أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات فيما بينها، مع دراستنا، وما يميز دراستنا عن هذه الدراسات السابقة.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية لفعاليات الممارسة الجبائية في تدنية

التكاليف الجبائية

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الفصل السابق إلى الإطار النظري المتعلق بفعالية الممارسة الجبائية و التحكم في تكاليف الجبائية لتحسيد هذا الإطار النظري قمنا بإسقاطه على الجانب التطبيقي وحاولنا القيام بدراسة ميدانية للمؤسسات قطاع الأشغال العمومية ولدراسة أعمق وأكثر تفصيل لهذا الفصل تم تقسيمه إلى مبحثين المبحث الأول الطريقة والأدوات المستخدمة تم الاعتماد في هذا المبحث على أداة الاستبيان والتي تعد من بين أهم الأدوات المتعلقة بالتقدير الشخصي للظواهر والأحداث، وهذا لمعرفة مدى تطابق وجهة نظر العينة المختارة من مجتمع الدراسة، أما المبحث الثاني التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات قمنا باستعراض أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة مع تحليل هذه النتائج ومناقشتها.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية

يحتوي هذا المبحث على مطلبين الأول يتمثل في الطريقة المعتمدة في الدراسة، أما الثاني يتمثل في نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

المطلب الأول: الطريقة المعتمدة في الدراسة

الفرع الأول: طرق الدراسة

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في مؤسسات البناء والأشغال العمومية ولاية ورقلة وضواحيها، حيث تم إجراء الدراسة الميدانية على مسؤولي الجبائية في هذه المؤسسات، أما بالنسبة لعينة الدراسة فقد تم توزيع 40 استبيان على مستوى مؤسسات البناء والأشغال العمومية و مكاتب المحاسبة التي تعمل في بهذا القطاع ، وقد تم استرجاع كافة الاستثمارات الموزعة.

جدول رقم (2-1) : يوضح إحصائيات الاستبيانات الموزعة والموزعة والمستردة على العينة

النسبة المئوية	العدد	البيان
100%	40	عدد الاستثمارات الموزعة
100%	40	عدد الاستثمارات المقبولة والمستردة
00%	00	عدد الاستثمارات الملغاة

المصدر: من إعداد الطالب بناء على فرز استمارات الاستبيان

ثانياً: متغيرات الدراسة

جدول رقم (2-2) : يوضح متغيرات الدراسة

المتغيرات	
تدنية التكاليف الجبائية	المتغير التابع:
الممارسة الجبائية	المتغير المستقل:

المصدر: من إعداد الطالب

الفرع الثاني : تصميم استمارة الاستبيان

تم تصميم أسئلة الاستبيان بصفة عادية، من أجل أن تكون مفهومة من قبل العينة التي تم اختيارها ، الذين لديهم اطلاع كافي بموضوع الدراسة، بحيث تسمح لنا هذه الأسئلة من الإجابة على فرضيات الدراسة، وقد استعنا بأراء بعض الأساتذة وهذا للإحاطة بكل جوانب تصميم الاستبيان لرفع نسبة القبول للعينة .

تضمن الاستبيان قسمين رئيسين ،القسم الأول يحتوي على الأسئلة الخاصة بالبيانات الشخصية، والقسم الثاني يحتوي على الأسئلة الخاصة بمتغيرات الدراسة ،حيث تضمن 30 سؤالاً كتبت باللغة العربية وقد تمت عملية تحكيم من قبل أساتذة مختصين فإلجال الجبائي من أجل سلامة المحتوى المعلوماتي، و تغطية جميع محاور الدراسة.

الفرع الثالث: هيكل الاستبيان

الجزء الأول: يتكون من أسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية لأفراد العينة (الوظيفة ،سنوات الخبرة ،المؤهل العلمي) يحتوي على ثلاث أسئلة من السؤال رقم 01 الى السؤال رقم 03 .

الجزء الثاني : وينقسم إلى ثلاث محاور:

المحور الأول : يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة وجود ممارسة جبائية فعلية من خلال الالتزام الجبائي في مؤسسات الأشغال العمومية 10 أسئلة.

المحور الثاني : يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بتدنية التكاليف الجبائية من خلال استغلال من التشريعات الجبائية 10 أسئلة.

المحور الثالث : يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بتدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية ويضم 07 أسئلة.

الفرع الرابع: اختبار مقياس الاستبيان

وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة لكل محور ثم استنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة الاستبيان وهذا بالاعتماد على الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت الثلاثي، و نظرا لاستخدامه في الكثير من الدراسات السابقة في هذا المجال ,يطلب من العمال إعطاء درجة موافقتهم على كل عبارة من العبارات الواردة على مقياس " ليكرت الثلاثي " كما هو مبين في الجدول:

جدول رقم (2-3) يبين معايير تحديد الاتجاه

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

المصدر :: من إعداد الطالب بناء على مقياس ليكرت الثلاثي

وحسب الدراسات السابقة يقسم مقياس " ليكرت الثلاثي " كما هو موضح كما يلي:

جدول رقم (2-4): يوضح مجال المتوسط الحسابي المرجح لكل مستوى (مقياس ليكرت)

المستوى الموافق له	مجال المتوسط الحسابي المرجح
منخفض	من 1 إلى 1.66
متوسط	من 1.67 إلى 2.34
مرتفع	من 2.35 إلى 3

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مستوى (مقياس ليكرت)

حيث تم تحديد مجال المتوسط الحسابي من خلال حساب المدى (3 - 1 = 2) ثم نقسمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية (0.66=3/2)، ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي (1) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية وهكذا أصبح طول الخلايا كما يلي: (من 1 إلى 1.66 قليل ومن 1.67 إلى 2.34 متوسط ومن 2.35 إلى 3 مرتفع).

الفرع الخامس: نشر ومعالجة استمارة الاستبيان

من أجل توزيع أكبر قدر ممكن من استمارات الاستبيان اعتمدنا على عدة طرق يمكن توضيحها فيما يلي :

أ) **المقابلة الشخصية:** وهذا من خلال التسليم المباشر للاستمارة إلى المستجوب ومحاولة شرح الهدف من توزيعها وإبعاد الغموض الذي قد يكتنفها، كما ألحينا على ضرورة ملء الاستمارة في أقرب وقت ممكن ؛

ب) **الاستعانة بالغير :** وهذا من خلال تسليم عدد معين من الاستمارات إلى بعض الزملاء في المدن المجاورة وفي نفس المدينة ؛

ج) **تسليم غير المباشر:** وهذا من خلال إيداع استمارة الاستبيان في العديد من المؤسسات ومكاتب المحاسبة ؛

المطلب الثاني: أدوات الدراسة

الفرع الأول: الأدوات الإحصائية المستخدمة

للإجابة على أسئلة الدراسة واختبار صحة الفرضيات تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي، حيث تم ترميز وإدخال المعطيات إلى الحاسوب باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS النسخة 19، عن طريق تفرغ بيانات قوائم الاستبيان في Excel ونقلها مباشرة إلى SPSS . وهذا للتوصل إلى ما يلي:

- اختبار ألفا-كرونباخ لمعرفة صدق وثبات الدراسة.
- أساليب الإحصاء الوصفي للتعرف على خصائص العينة من خلال التكرارات والنسب المئوية.
- حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل محور من الاستبيان .
- اختبار **Anova** لقياس نتائج اختبار الفرضيات.
- تحليل الانحدار المتعدد لاختبار صلاحية نموذج الدراسة وتأثير التغير المستقلة على المتغير التابع (الممارسة الجبائية- التكاليف الجبائية)

الفرع الثاني: صدق وثبات أداة الدراسة

الجدول رقم (2-5) يبين الصدق و ثبات أداة الدراسة

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0.726	27

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج Spss

التحليل :

يبين الجدول نتائج اختبار ألفا-كرومباخ لصدق أداة الدراسة حيث بلغت قيمة هذا الاختبار 0.726 وهي أكبر من 0.6 وعليه فأداة الدراسة تتصف بالثبات و الصدق وتشير هذه النسبة إلى أنه إذا أعدنا توزيع استبيان على نفس القيمة فان نسبة 72.6% سيعيدون نفس الإجابة.

المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها

يقدم هذا المبحث عرض لمختلف نتائج الدراسة الميدانية التي تم التوصل إليها من خلال جمع البيانات وتحليلها ومناقشتها وللوصول إلى إثبات الفرضيات أو نفي من خلال نتائج الدراسة.

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الدراسة

الفرع الأول: عرض نتائج المحور الخاص بالبيانات الشخصية

1- توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي :

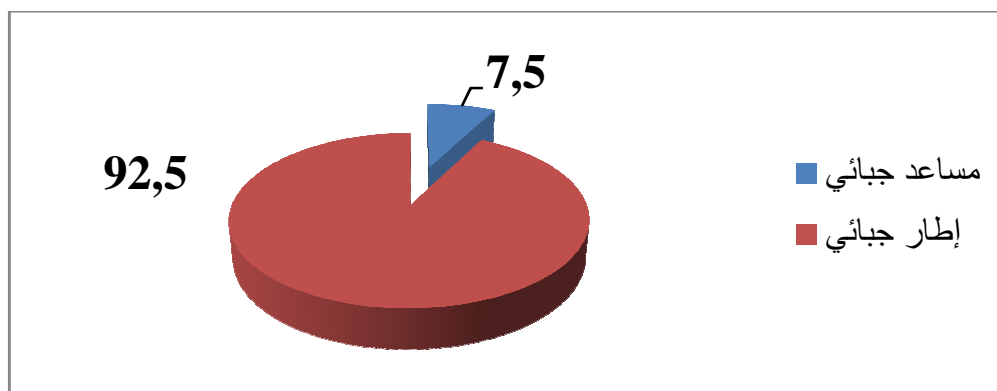
يبين الجدول رقم () توزيع عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي، حيث نلاحظ ان عدد المستجوبين الذين يشغلون منصب إطار جبائي قد بلغ عددهم 37 بمتوسط حسابي قدره 92.5 % أما عدد المستجوبين من المساعدين الجبائيين قد بلغ عددهم 3 بمتوسط حسابي قدره 7.5%.

جدول رقم (2-6) يبين توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي

النسبة	التكرار	المستوى الوظيفي
92,5	37	إطار جبائي
7,5	3	مساعد جبائي
% 100	40	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (2-1) يبين توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Excel

2- توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة :

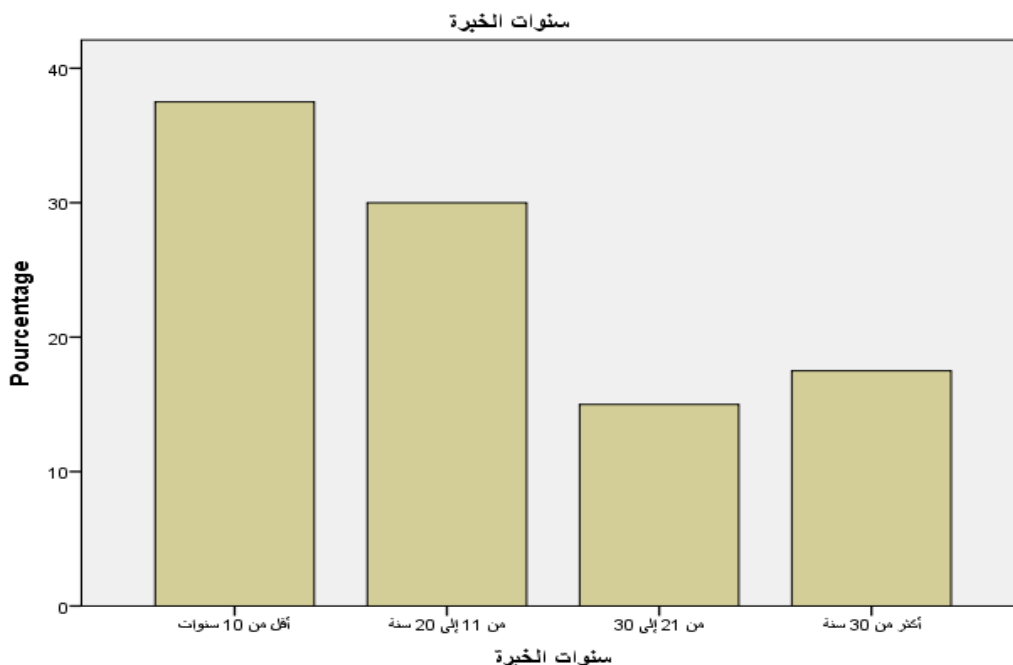
يبين الجدول توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة، حيث نلاحظ ان عدد المستجوبين الذين لديهم أقل من 10 سنوات خبرة قد بلغ عددهم 15 بمتوسط حسابي قدره 37.5% أما عدد المستجوبين الذين لديهم ما بين 11 الى 20 سنوات خبرة قد بلغ عددهم 12 بمتوسط حسابي قدره 30% أما الذين لديهم ما بين 21 الى 30 سنة خبرة قد بلغ عددهم 6 بمتوسط حسابي قدره 15%، و الذين لديهم أكثر من 30 سنة خبرة قد بلغ عددهم 7 بمتوسط حسابي قدره 17.5%.

جدول رقم (2-7) يبين توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 10 سنوات	15	37,5%
من 11 إلى 20 سنة	12	30,0%
من 21 إلى 30	6	15,0%
أكثر من 30 سنة	7	17,5%
المجموع	40	100%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (2-2) : توزيع العينة حسب عدد سنوات الخبرة المهنية



المصدر: مخرجات برنامج Spss

3- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

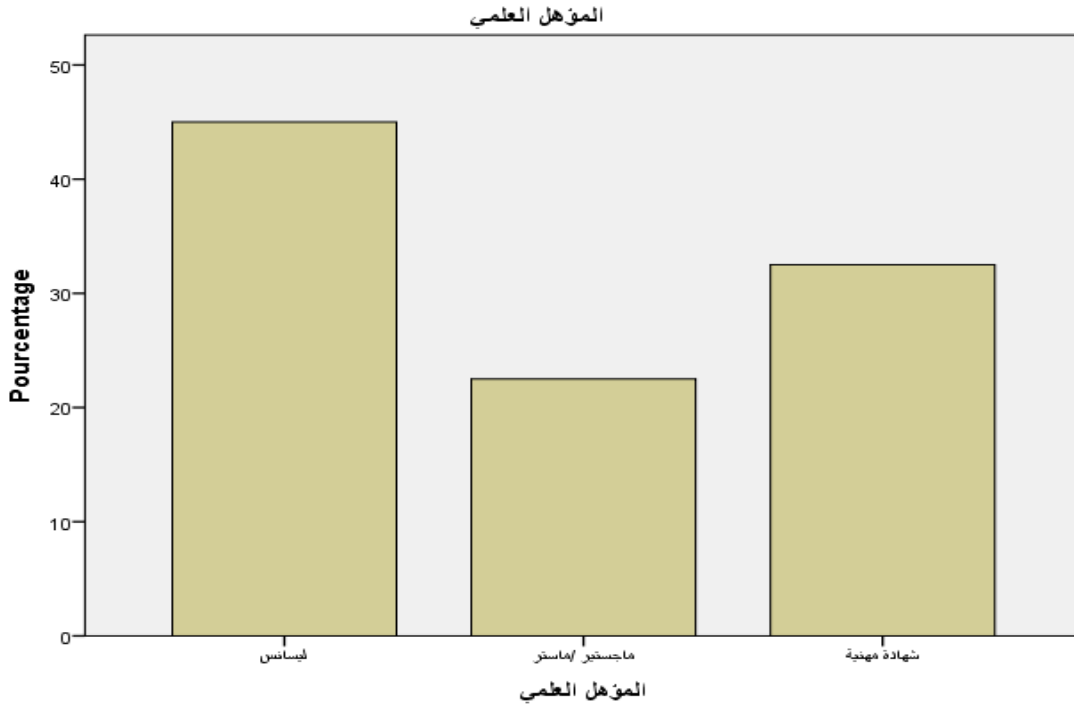
يبين الجدول رقم : توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، حيث نلاحظ ان عدد المستجوبين الذين لهم شهادة ليسانس قد بلغ عددهم 18 بمتوسط حسابي قدره 45 % أما عدد المستجوبين الذين لهم شهادة ماستر/ ماجستير قد بلغ عددهم 9 بمتوسط حسابي قدره 22.5 % ، والذين لديهم شهادة مهنية قد بلغ عددهم 13 بمتوسط حسابي قدره 32.5 %، مع انعدام حملت شهادة الدكتوراه .

جدول رقم (2-8) يبين توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
45,0%	18	ليسانس
22,5%	9	ماجستير / ماستر
0%	0	دكتوراه
32,5%	13	شهادة مهنية
100%	40	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (2-3) : توزيع العينة حسب عدد سنوات الخبرة المهنية



المصدر: مخرجات برنامج Spss

الفرع الثاني: عرض نتائج محاور الاستبيان

1- عرض نتائج وجود ممارسة الجبائية فعلية من خلال الالتزام الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

الجدول رقم (2-9) يوضح متوسطات إجابات العينة على محور وجود ممارسة الجبائية فعلية من خلال الالتزام الجبائي

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتب	المستوى
01	تقوم المؤسسة بوضع التصريحات الجبائية في وقتها المحدد	2,70	0,686	6	مرتفع
02	تتأخر المؤسسة في وضع التصريحات الجبائية في بعض الأحيان	2,75	0,543	5	مرتفع
03	لقد تم فرض عقوبات وغرامات ضريبية على المؤسسة	2,62	0,627	7	مرتفع
04	عدم التزام المؤسسة سيجرها لمتابعات وغرامات جبائية	2,45	0,782	8	مرتفع
05	نقوم بمراجعة كافة الالتزامات الجبائية	2,77	0,479	4	مرتفع
06	برنامج المراجعة الجبائية يحسن من جودة الالتزام الجبائي	2,90	0,378	1	مرتفع
07	لدينا رزمة التصريحات الجبائية	2,82	0,549	3	مرتفع
08	يوجد تأثير ضعيف لتصريحات الجبائية على التكاليف الجبائية	1,75	0,776	10	متوسط
09	هناك أهمية لتصريحات الجبائية في المؤسسة	2,87	0,334	2	مرتفع
10	هناك برنامج يخصص للقيام بعملية المراجعة الجبائية	1,97	0,861	9	متوسط
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الاجمالي	2.56	0,248	-	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج Spss

*

التحليل:

يبين الجدول وصف لإجابات عينة الدراسة حول المحور الأول حيث نلاحظ أن السؤال رقم 06 والذي ينص على أن برنامج المراجعة الجبائية يحسن من جودة التصريح الجبائي فد حصل على أعلى تأييد من الفئة المستجوبة بمتوسط حسابي قدره 2.90، أما السؤال رقم 08 والذي ينص على أنه يوجد تأثير ضعيف لتصريحات الجبائية على التكاليف الجبائية قد حصل على أدنى تأييد من الفئة المستجوبة بمتوسط حسابي قدره 1.75.

2- عرض نتائج مساهمة الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من التشريعات الجبائية.

الجدول رقم (2-10) يوضح متوسطات إجابات العينة على محور تدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من

التشريعات الجبائية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتب	المستوى
01	أثار التكاليف الجبائية على المؤسسة مرهونة بمدى معرفتنا لتشريعات الجبائية.	2,72	0,598	3	مرتفع
02	مؤسستنا على دراية بالتشريعات الجبائية	2,80	0,464	1	مرتفع
03	تستفيد مؤسستنا من كافة التشريعات الجبائية	2,30	0,822	7	متوسط
04	المشرع الجبائي يعطي خيارات جبائية	2,27	0,784	8	متوسط
05	يوجد في المؤسسة دليل القوانين الجبائية.	2,50	0,751	4	مرتفع
06	الخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع الجبائي غير كافية.	2,45	0,638	5	مرتفع
07	تستفيد المؤسسة من الخيارات والبدائل التي في القانون الجبائي	2,75	0,543	2	مرتفع
08	عدم الاطلاع على القوانين الجبائية (استحداث المعلومات)	1,95	0,782	10	متوسط
09	مؤسستنا تعاني من كفاءة المستخدمين في الجبائية	1,97	0,831	9	متوسط
10	نقدم استشارات للقوانين الجبائية	2,40	0,708	6	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الاجمالي	2.41	0,279	-	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج Spss

التحليل:

يبين الجدول وصف لإجابات عينة الدراسة حول المحور الثاني حيث نلاحظ أن السؤال رقم 02 والذي ينص على أن أغلب المؤسسات على دراية بالتشريعات الجبائية فد حصل على أعلى تأييد من الفئة المستجوبة بمتوسط حسابي قدره 2.80، أما السؤال رقم 09 والذي ينص على أن مؤسسات عينة الدراسة تعاني من كفاءة المستخدمين في قد حصل على أدنى تأييد من الفئة المستجوبة بمتوسط حسابي قدره 1.97 .

2- عرض نتائج مساهمة الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية:

الجدول رقم (2-11) يوضح متوسطات إجابات العينة على محور تدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية.

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتب	المستوى
01	تعتبر الامتيازات الجبائية عامل في تدنية تكاليف الجبائية	2,62	0,704	3	مرتفع
02	التشريع الجبائي يخصص إمتيازات جبائية	2,70	0,563	2	مرتفع
03	المؤسسة على دراية بالامتيازات الجبائية التي ينص عليها التشريع	2,77	0,479	1	مرتفع
04	تقوم المؤسسة بدراسة الامتيازات الجبائية الممنوحة	2,17	0,873	7	متوسط
05	تستوفي المؤسسة شروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية	2,50	0,640	4	مرتفع
06	تستفيد المؤسسة من الامتيازات الجبائية	2,47	0,715	5	مرتفع
07	تستفيد المؤسسة من امتياز الوكالة الوطني لدعم وتطوير الاستثمار ANDI	2,40	0,708	6	مرتفع
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري الاجمالي	2,52	0,386	-	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج Spss

التحليل:

يبين الجدول وصف لإجابات عينة الدراسة حول المحور الثاني حيث نلاحظ أن السؤال رقم 03 والذي ينص على أن أغلب المؤسسات على دراية بالامتيازات الجبائية التي ينص عليها التشريع فد حصل على أعلى تأييد من الفئة المستجوبة بمتوسط حسابي قدره 2.77، أما السؤال رقم 04 والذي ينص على أن أغلب مؤسسات عينة الدراسة لا تقوم بكل الأعمال الجبائية قد حصل على أدنى تأييد من الفئة المستجوبة بمتوسط حسابي قدره 2.17.

الفرع الثالث: اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA)

إذا كانت **Sig** (مستوى المعنوية) أكبر من 0.05 نقبل الفرضية الصفرية **H₀**

إذا كانت **Sig** (مستوى المعنوية) أصغر من 0.05 نقبل الفرضية العدمية **H₁**

1- تحليل التباين الأحادي حسب متغير الخبرة:

H₀ : لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين المستجوبين تعزى الى الخبرة

H₁ : توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين المستجوبين تعزى الى الخبرة

جدول رقم (2-12): يوضح تحليل التباين الأحادي حسب متغير الخبرة

ANOVA

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.226	3	.075	.898	.452
Intra-groupes	3.023	36	.084		
Total	3.249	39			

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج التحليل الإحصائي

يبين الجدول اختبار **Anova** تبعا لمستوى الخبرة المهنية حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة لاختبار بلغ **Sig=0.452**

وهو أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة **0.05** وعليه نقبل الفرضية الصفرية لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين متغير الخبرة وتدنية التكاليف الجبائية.

2- تحليل التباين الأحادي حسب متغير المستوى العلمي :

H₀ : لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين المستجوبين تعزى إلى المستوى التعليمي.

H₁ : توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين المستجوبين تعزى إلى المستوى التعليمي.

جدول رقم (2-13): يوضح تحليل التباين الأحادي حسب متغير المستوى التعليمي

ANOVA

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.083	2	.042	.487	.618
Intra-groupes	3.166	37	.086		
Total	3.249	39			

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج التحليل الإحصائي

يبين الجدول اختبار **Anova** تبعا لمستوى التعليمي حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة لاختبار بلغ $Sig=0.618$

وهو أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة **0.05** وعليه نقبل الفرضية الصفرية لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين متغير المستوى التعليمي وتدنيه التكاليف الجبائية.

الفرع الرابع: اختبار فرضيات الارتباطات بين المتغيرات

ويكون ذلك من خلال تحليل الانحدار الخطي باستخدام طريقة المربعات الصغرى **Entry** عند مستوى دلالة **0.05** حيث المتغيرات المستقلة هي (فعالية الممارسة الجبائية) والمتغير التابع هو (تدنية التكاليف) حيث الجدول الموالي يوضح الارتباط الخطي بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع.

الجدول رقم (2-14) يبين الارتباط الخطي بين المتغير التابع والمستقل

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.457 ^a	.209	.188	.26003

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج Spss

R: 45.7% هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى الممارسة الجبائية و تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات الأشغال العمومية. حيث يساهم مستوى الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية بشكل متوسط.

R-deux: الممارسة الجبائية في مؤسسات الأشغال العمومية تفسر **20%** من قدرة المؤسسات على تدنية التكاليف الجبائية. أن هناك عوامل أخرى تفسر **80%** من قدرة المؤسسات على تدنية التكاليف الجبائية مثل الشكل القانوني لشركة أو القطاع الذي تنتمي إليه.

✓ تبين خط الانحدار:

الجدول رقم (2-15): يوضح تحليل تبين خط الانحدار

ANOVA ^b						
Modèle		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	.680	1	.680	10.057	.003 ^a
	Résidu	2.569	38	.068		
	Total	3.249	39			

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على مخرجات برنامج Spss

من الجدول السابق نجد ما يلي:

- مجموع مربعات الانحدار يساوي 0.680 ومجموع مربعات البواقي هو 2.569 ومجموع المربعات الكلي يساوي 3.249,
- درجة حرية الانحدار هي 1 ودرجة حرية البواقي 38,
- معدل مربعات الانحدار هو 0.680 ومعدل مربعات البواقي 0.068
- قيمة اختبار تحليل التباين لخط الانحدار هو 10.057,
- مستوى دلالة الاختبار 0,003 أقل من مستوى دلالة الفرضية الصفرية 0,5 فنرفضها، وبالتالي خط الانحدار يلاءم المعطيات والشكل التالي يوضح ذلك، وحسب الرسم لا توجد مشكلة فالنتائج تتوزع وفق التوزيع الطبيعي.

✓ دراسة معاملات خط الانحدار:

الجدول رقم (2-16) يبين الارتباط الخطي بين المتغير التابع والمستقل

Coefficients ^a					
Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
(Constante)	1.107	.431		2.569	.014
الفعالية الجبائية	.531	.167	.457	3.171	.003

المصدر: من إعداد الطالب بناءً على مخرجات برنامج Spss

- من خلال الجدول السابق مقطوع خط الانحدار يساوي 0.531 ميل خط الانحدار للمتغير المستقل قيمته 0.14 ، وميل خط الانحدار للمتغير التابع 0.03.

Sig =0.03 يمكن بناء نموذج تفسيري للممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسات الأشغال العمومية :

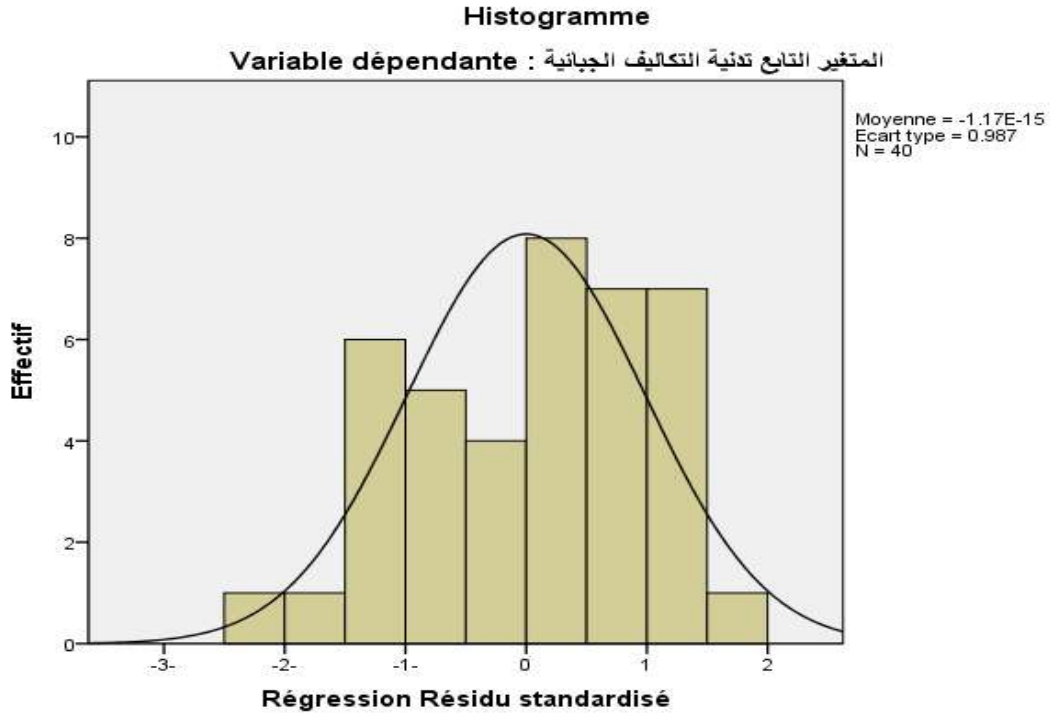
$$Y=1.107+0.531$$

الاستنتاج:

قيمة التأثير $a=1.107$ قيمة تعبر على قدرة مؤسسات الأشغال العمومية على تدنية التكاليف الجبائية في حال إلغاء الممارسة الجبائية وهي قيمة تفسر ب 0% بمعنى استحالة تدنية التكاليف الجبائية في حال غياب الممارسة الجبائية في هذه المؤسسات وهذا ما يدل على أهميتها رغم القدرة التفسيرية الضعيفة لها.

إلا أن الممارسة الجبائية تأثر بنسبة 53% في قدرة المؤسسات على تدنية التكاليف وهي نسبة معبرة تؤكد النتائج السابقة.

الشكل رقم (2-4) يبين ملائمة خط الانحدار



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج Spss

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج الدراسة

الفرع الأول: تحليل نتائج أثر الممارسة الجبائية على الالتزام الجبائي

بلغ الالتزام الجبائي في الممارسة الجبائية متوسط إجمالي 2,56 وانحراف معياري 0,248 مرتفع هذا ما انعكس على التزام جبائي قوي على المؤسسات الاقتصادية في قطاع الإشغال العمومية وتفسير ذلك أن هذه المؤسسات على علم بأن برنامج المراجعة يحسن من جودة الالتزام الجبائي وهذا ما تبينه الفقرة رقم 6 بمتوسط حسابي 2.90 وانحراف معياري 0.479، وهذا يعود أيضا أن المؤسسات الاقتصادية في قطاع الأشغال العمومية تولى أهمية كبيرة لتصريحات الجبائية وهذا ما تبينه الفقرة رقم 9 بمتوسط حسابي 2.87 وانحراف معياري 0.334، ويعود هذا أيضا إلى أن المؤسسات لديها رزمة لتصريحات الجبائية وهذا ما تبينه الفقرة رقم 7 بلغ متوسط الحسابي 2.82 وانحراف معياري 0.549، وكذلك ان المؤسسات تقوم براجعة كافة التصريحات الجبائية قبل إيداعها لدى الإدارة الجبائية وهذا ما تبينه الفقرة رقم 5 بمتوسط حسابي 2.77 وانحرافها المعياري 0.479، ويعود هذا أيضا إلى أن المؤسسات تقوم بوضع التصريحات في وقتها المحدد وهذا ما تبينه الفقرة رقم 1 بمتوسط حسابي 2.70 و0.563.

رغم الالتزام الجبائي القوي الا أنه لا يوجد برنامج واضح ومكتوب يخصص للقيام بعملية المراجعة الجبائية لكن هو مجرد ادراك في ذهن المسير الجبائي يعكس كممارسة جبائية وهذا ما تبينه الفقرة 10 بمتوسط حسابي 1.97 وانحراف معياري 0.861، وأيضا في بعض الأحيان تتأخر المؤسسات في وضع التصريحات الجبائية لدى الإدارة الجبائية وهذا ما تبينه الفقرة 02 بمتوسط حسابي 2.75 وانحراف معياري 0.543، يعود هذا أيضا إلى أن المؤسسات فرضت عليها غرامات وعقوبات تأخير بسبب تأخرها بالالتزام في بعض الأحيان وهذا ما تبينه الفقرة 03 بمتوسط حسابي 2.62 و انحراف معياري 0.627.

الفرع الثاني: تحليل نتائج مساهمة الممارسة الجبائية من خلال الاستفادة من التشريعات الجبائية

بلغ مساهمة الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من التشريعات الجبائية متوسط إجمالي 2,41 وانحراف معياري 0,279 مرتفع هذا ما انعكس على الاستفادة من التشريعات الجبائية قوي على المؤسسات الاقتصادية في قطاع الإشغال العمومية وتفسير ذلك أن المؤسسات في قطاع الأشغال العمومية على الدراية بالتشريعات الجبائية، وهذا ما تبينه الفقرة رقم 2 بمتوسط حسابي 2.80 وانحراف معياري 0.464، ويعود هذا أيضا إلى أن المؤسسات في هذا القطاع تستفيد من الخيارات والبدائل التي في القانون الجبائي، وهذا ما تبينه الفقرة رقم 7 بمتوسط حسابي 2.75 وانحراف معياري 0.543، ويعود هذا إلى المؤسسات لديها دليل القوانين الجبائية، وهذا ما تبينه الفقرة 5 بمتوسط حسابي 2.50 وانحراف معياري 0.751، وكذلك يعود إلى أن المؤسسات تقدم وتستفيد من استشارات في القوانين الجبائية، وهذا ما تبينه الفقرة رقم 10 بمتوسط حسابي 2.40 وانحراف معياري 0.708، وهذا أيضا يعود إلى أن المؤسسات لا تعاني نوع ما من كفاءة المستخدمين في الجبائية و هذا ما توضحه الفقرة 9 بمتوسط حسابي 1.97 و انحراف معياري 0.831، وهذا أيضا يعود إلا أن المؤسسات لا تأخذ وقت أكثر في اطلاع وفهم القوانين الجبائية المحدثّة وهذا ما تبينه الفقرة 8 بمتوسط حسابي قدره 1.95 و انحراف معياري 0.782.

رغم الاستفادة من التشريعات الجبائية القوية إلا أن الخيارات الجبائية التي يمنحها التشريع غير كافية وهذا ما تبينه الفقرة رقم 6 بمتوسط حسابي 2.45 وانحراف معياري 0.638، وأيضا المؤسسات لا تستفيد من كافة التشريعات التي يمنحها القانون، وهذا ما تبينه الفقرة 3 بمتوسط حسابي 2.30 وانحراف معياري 0.822.

الفرع الثالث: تحليل نتائج مساهمة الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية

بلغة الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية متوسط إجمالي 2,52 وانحراف معياري 0.386 مرتفع هذا ما انعكس على الاستفادة من الامتيازات الجبائية قوية على المؤسسات الاقتصادية في قطاع الإشغال العمومية و يفسر ذلك أن المؤسسات في قطاع الأشغال العمومية على دراية بأن التشريعات الجبائية تخصص امتيازات جبائية وهي على دراية أيضا في مضمون هذه الامتيازات وهذا ما تبينه الفقرتين 2 و 3 بمتوسط حسابي على التوالي 2.70 و 2.77 وانحراف معياري 0.563 و 0.479 ، ويعود أيضا إلى أن المؤسسات التي في قطاع الأشغال العمومية تستفيد من الامتيازات الجبائية وهذا ما تبينه الفقرة رقم 5 بمتوسط حسابي 2.50 وانحراف معياري 0.640 ، وكذلك أن المؤسسات تستوفي شروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية، وهذا ما تبينه الفقرة رقم 6 بمتوسط حسابي 2.47 وانحراف معياري 0.715، وتستفيد أغلب المؤسسات من الوكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار التي تمنح امتيازات جبائية وهذا ما تبينه الفقرة 7 بمتوسط حسابي 2.40 و انحراف معياري 0.873.

رغم قوة التفاعل والاستفادة من الامتيازات الجبائية إلا أن أغلب مؤسسات الأشغال العمومية لا تقوم بدراسة هذه الامتيازات الممنوحة قبل الاستفادة منها وهذا ما تبينه الفقرة 4 بمتوسط إجمالي قدر 2,17 وانحراف معياري 0.873.

خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل إلى الإجابة على إشكالية الدراسة المتمثلة في كيفية التحكم في التكاليف الجبائية لمؤسسات الاقتصادية في قطاع الأشغال العمومية، حيث تم التطرق إلى التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات من خلال وصف خصائص وإجابات عينة الدراسة وتحليل نتائج الاستبيان من أجل معرفة العينة المكونة من (إطار جبائي ومساعد جبائي)، حيث اقتصرنا على 40 استبيان الذي يحتوي مجموعة من الإشكاليات الفرعية الخاصة بالدراسة.

خلصت الدراسة إلى أن مؤسسات البناء والأشغال العمومية عينة الدراسة تطبق ممارسة جبائية فعلية في الواقع، حيث يوجد لديها التزام جبائي قوي، تعتمد في تدنية تكاليفها الجبائية على الامتيازات الجبائية بشكل كبير.

الخاتمة

الخاتمة:

حاولنا من خلال هذا الموضوع التعرف على مدى مساهمة الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية حيث هدفت الدراسة إلى قياس مدى تأثير الممارسة الجبائية وقدرة مؤسسات الأشغال العمومية على تدنية التكاليف الجبائية وذلك عبر الإجابة عن التساؤلات التي تمثل إشكالية البحث، وللإجابة عليها قسمنا البحث إلى قسمين رئيسيين القسم الأول الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى الأدبيات النظرية للممارسة الجبائية وطرق تدنية تكاليفها، وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع، أما القسم الثاني خصص للدراسة التطبيقية فقد أردنا دعم مضمون هذا البحث و التعمق في إشكالية و الإحاطة بها من جوانبها المختلفة من خلال الدراسة الميدانية لمؤسسات الأشغال العمومية.

1- نتائج اختبار الفرضيات

من خلال ما توصلنا إليه من نتائج لهذا الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي يمكننا اختبار الفرضيات كالتالي لقد قامت دراستنا على أربعة فرضيات، التي فيما يلي سيتم اختبارها:
إن لفرضية الأولى المبنية على تطبيق مؤسسات البناء والأشغال العمومية ممارسة جبائية في الواقع ، تحققت هذه الفرضية حيث تبين أن هناك ممارسة جبائية فعلية لدى مؤسسات البناء والأشغال العمومية وذلك أن المؤسسات عينة الدراسة تلتزم بالتصريحات الجبائية وبالتالي توجد ممارسة فعلية في الواقع.

أما الفرضية الثانية المبنية على أن مؤسسات البناء والأشغال العمومية قادرة على تدنية التكاليف الجبائية، تحققت هذه الفرضية حيث تبين أن هذه المؤسسات قد استطاعت تخفيض نسبة معتبرة نستطيع القول أنها قادرة على تدنية التكاليف الجبائية وذلك أن المؤسسات عينة الدراسة استغلت القوانين الجبائية والمزايا لتدنية تكاليفها الجبائية.

أما بخصوص الفرضية الثالثة والتي تنص على تأثير الالتزام الجبائي على قدرة مؤسسات البناء والأشغال العمومية

على تدنية التكاليف الجبائية، تحققت هذه الفرضية حيث تبين أنه يوجد الالتزام الجبائي متوسط مما يؤثر على تدنية

التكاليف في مؤسسات البناء والأشغال العمومية

بخصوص الفرضية الأخيرة والمبنية على أن مؤسسات البناء والأشغال العمومية تعتمد في تدنية تكاليفها الجبائية على الامتيازات الجبائية أكثر من الخيارات والبدائل الجبائية، تحققت هذه الفرضية حيث تبين أن أغلب المؤسسات تلجئ إلى الامتيازات الجبائية أكثر من التشريعات الجبائية، وهذا ما يشتهه المتوسط الحسابي للمحور الأول والثاني 2.41 و 2.52.

2- نتائج الدراسة

- ✓ إن القائمين على مؤسسات البناء والأشغال العمومية على وعي بأن الالتزام الجبائي يؤثر في تدنية التكاليف الجبائية ولديهم أهمية كبيرة لتصريحات الجبائية في هذه المؤسسات .
- ✓ إن القائمين على مؤسسات البناء والأشغال العمومية على علم بأن برنامج المراجعة الجبائية يحسن من جودة الالتزام الجبائي لكن لا يوجد لديه برنامج للمراجعة الجبائية مكتوب بل هو في ذهنه ومخيلته فقط.
- ✓ إن القائمين على مؤسسات البناء والأشغال العمومية على علم بأن تأثير التكاليف الجبائية على المؤسسة مرهون بمدى اطلاعهم على التشريعات الجبائية.
- ✓ إن القائمين على مؤسسات البناء والأشغال العمومية على علم بأن المشرع الجبائي يعطي خيارات جبائية ولكنها غير كافية.
- ✓ أن أغلب مؤسسات البناء والأشغال العمومية لا تقوم بدراسة للامتيازات الجبائية الممنوحة قبل الاستفادة منها .
- ✓ إن مؤسسات البناء والأشغال العمومية لا تستفيد من كافة التشريعات الجبائية.
- ✓ فعالية الممارسة الجبائية متوسطة في تدنية التكاليف الجبائية لمؤسسات الأشغال العمومية.
- ✓ يوجد عوامل أخرى تساهم في تدنية التكاليف الجبائية لمؤسسات البناء والأشغال العمومية غير الممارسة الجبائية.
- ✓ استحالة تدنية التكاليف الجبائية في حال غياب الممارسة الجبائية في مؤسسات البناء والأشغال العمومية وهذا ما يدل على أهميتها.
- ✓ أغلب مؤسسات البناء والأشغال العمومية تعتمد في تدنية تكاليفها الجبائية على الامتيازات الجبائية أكثر من الخيارات والبدائل الجبائية.

3- التوصيات:

- ضرورة وعي القائمين على مؤسسات البناء والأشغال العمومية بأن برنامج المراجعة الجبائية لا يمكنه المساهمة في تدنية التكاليف الجبائية إلا من خلال تسطيره وكتابته بطريقة علمية.
- ضرورة وعي القائمين على مؤسسات البناء والأشغال العمومية بأن الامتيازات الجبائية هي مجرد تخفيض الأعباء الجبائية مؤقتة لتنمية قطاع معين، وليست حل استراتيجي يمكن الاعتماد عليه في تدنية التكاليف الجبائية.

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

الكتب:

1. إبراهيم متولي حسن المغربي، دور حوافر الاستثمار في تعجيل النمو الاقتصادي من منظور الاقتصاد الإسلامي و الأنظمة الاقتصادية المعاصرة، دار الفكر الجامعي، مصر، 2015.
2. محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء 2، 1995.
3. حامد عبد المجيد دراز، دراسات في السياسة المالية، الدار الجامعية، القاهرة مصر، 2002.
4. المديرية العامة للضرائب، الدليل الجبائي للمكلف بالضريبة، 2018.
5. محمد زرقون، نوردين بعيليش، التسيير والمراجعة الجبائية للمؤسسات، جامعة ورقلة 2013-2014.

البحوث الجامعية:

1. صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2012.
2. حميد اتوصالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2012.
3. محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر 2002 / 2003.
4. جيلالي بلواضح، التحكم في التسيير الجبائي لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، المركز الجامعي تبسة، 2007/2008.
5. خالد عمام، المراجعة الجبائية ودورها في تحسين جودت التصريات الجبائية، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر 2017.

المقالات العلمية:

1. ولهي بوعلام، التحكم في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة للمساهمة في اتخاذ القرار، الملتقى الدولي، صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة مسيلة الجزائر 14/15 أفريل 2009.
2. سمية قحמוש، المراجعة الجبائية كألية تساهم في تحسين جودت التصريات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد السادس، جامعة بسكرة، 2016.8.28.
3. زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار الملتقى الدولي، صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14/15، الجزائر 2009.

قائمة المراجع

القوانين والمراسيم:

1. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الديمقراطية الشعبية، 2018.
2. قانون الرسم على رقم الأعمال ، الجمهورية الديمقراطية الشعبية، 2018.
3. قانون الاجرائات الجبائية، الجمهورية الديمقراطية الشعبية، 2018.
4. قانون المالية ، الجمهورية الديمقراطية الشعبية، 2018.
5. الأمر 08/06 المؤرخ في 15/07/2007 المعدل لقانون الاستثمار 03/01 الصادر سنة 2001 (ج.ر 47 الصادرة في جويلية 2006).

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

1. Herve bidaud. Emanuel-linares.mis en place d une politique de transfert et organisation dune fonction fiscale performante . revue reflets. Numero du fevrier-mars 2006.
2. Anis mouilhi La gestion fiscale l'entreprise (cas la Tunisie) mémoire de fin d'étudier de troisième cycle spécialisé finance publique option fiscalité ، 2006.
3. Mohamed Ben Hadj Saad، l'audit fiscal dans les PME، proposition dune démarche pour l'expert comptable، université safx، 2008.

الملاحق



تحية واحترام وبعد، يقوم الباحث بإعداد دراسة كمتطلب تكميلي لنيل شهادة الماستر أكاديمي في المحاسبة والحياة

المعمقة بعنوان فعالية الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية لمؤسسات الأشغال العمومية

أرجو التكرم والإجابة من خلال وضع إشارة (X) على الإجابة التي تمثل درجة موافقتكم .

يرجى العلم أن جميع إجاباتكم ستكون محاطة بالسرية والعناية العلمية الفائقة وتستخدم إلا للبحث العلمي وفي الختام

الشكر المسبق لاهتمامكم في إقتطاع جزء من وقتكم للإجابة على هذا الاستبيان، شكرا لحسن تعاونكم واستجابتكم.

الطالب الباحث: عباس محمد ضياء الحق - كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير -

جامعة ورقلة .

EMAIL : ABAZMOHAMEDDIAELHAK@GMAIL.COM

القسم الأول : البيانات الشخصية

1- الوظيفة :

إطار جبائي ، مساعد جبائي .

2- سنوات الخبرة :

أقل من 10 سنوات ، من 11 إلى 20 سنة ، من 21 إلى 30 ، أكثر من 30 سنة

3- المؤهل العلمي:

ليسانس ، ماجستير / ماستر ، دكتوراه شهادة مهنية

المحور الأول: وجود ممارسة الجبائية فعلية من خلال الالتزام الجبائي

الرقم	العبارة	موافق	محايد	غير موافق
1	تقوم المؤسسة بوضع التصريحات الجبائية في وقتها المحدد			
2	تتأخر المؤسسة في وضع التصريحات الجبائية في بعض الأحيان			
3	لقد تم فرض عقوبات وغرامات ضريبية على المؤسسة			
4	عدم التزام المؤسسة سيجرها لتابعات وغرامات جبائية			
5	تقوم بمراجعة كافة الالتزامات الجبائية			
6	برنامج المراجعة الجبائية يحسن من جودة الالتزام الجبائي			
7	لدينا رزمة التصريحات الجبائية			
8	يوجد تأثير ضعيف لتصريحات الجبائية على التكاليف الجبائية			
9	هناك أهمية لتصريحات الجبائية في المؤسسة			
10	هناك برنامج يخصص للقيام بعملية المراجعة الجبائية			

المحور الثاني: تدنية التكاليف الجبائية من خلال استغلال التشريعات الجبائية.

الرقم	العبارة	موافق	محايد	غير موافق
1	أثار التكاليف الجبائية على للمؤسسة مرهونة بمدى معرفتنا لتشريعات الجبائية.			
2	مؤسستنا على دراية بالتشريعات الجبائية			
3	تستفيد مؤسستنا من كافة التشريعات الجبائية			
4	المشرع يعطي خيارات جبائية.			
5	يوجد في المؤسسة دليل القوانين الجبائية			

			6 الخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع الجبائي غير كافية.
			7 تستفيد المؤسسة من الخيارات والبدائل التي في القانون الجبائي
			8 عدم الاطلاع على القوانين الجبائية (استحداث المعلومات)
			9 مؤسستنا تعاني من كفاءة المستخدمين في الجبائية
			10 نقدم استشارات للقوانين الجبائية

المحور الثالث: تدنية التكاليف الجبائية من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية.			
الرقم	العبارة	موافق	محايد
1	تعتبر الامتيازات الجبائية عامل في تدنية تكاليف الجبائية		غير موافق
2	التشريع الجبائي يخصص إمتيازات جبائية		
3	المؤسسة على دراية بالامتيازات الجبائية التي ينص عليها التشريع		
4	تقوم المؤسسة بدراسة الامتيازات الجبائية الممنوحة		
5	تستوفي المؤسسة شروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية		
6	تستفيد المؤسسة من الامتيازات الجبائية		
7	تستفيد المؤسسة من امتياز الوكالة الوطني لدعم وتطوير الاستثمار ANDI		

انتهى .

الملحق رقم 02:

الأستاذة المحكمين
د/ خمقاني بدر الزمان
د/ حورية بالطرش

الملحق رقم 03:

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0.726	27

الملحق رقم 04:

الوظيفة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1.00	37	92.5	92.5	92.5
	2.00	3	7.5	7.5	100.0
Total		40	100.0	100.0	

الخبرة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1.00	15	37.5	37.5	37.5
	2.00	12	30.0	30.0	67.5
	3.00	6	15.0	15.0	82.5
	4.00	7	17.5	17.5	100.0
Total		40	100.0	100.0	

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
Valide	1.00	18	45.0	45.0	45.0
	2.00	9	22.5	22.5	67.5
	4.00	13	32.5	32.5	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

Statistiques descriptive			
	N	Moyenne	Ecart type
x1	40	2.7000	.68687
x2	40	2.7500	.54302
x3	40	2.6250	.62788
x4	40	2.4500	.78283
x5	40	2.7750	.47972
x6	40	2.9000	.37893
x7	40	2.8250	.54948
x8	40	1.7500	.77625
x9	40	2.8750	.33493
x10	40	1.9750	.86194
x11	40	2.7250	.59861
x12	40	2.8000	.46410
x13	40	2.3000	.82275
x14	40	2.2750	.78406
x15	40	2.5000	.75107
x16	40	2.4500	.63851
x17	40	2.7500	.54302
x18	40	1.9500	.78283
x19	40	1.9750	.83166
x20	40	2.4000	.70892
x21	40	2.6250	.70484
x22	40	2.7000	.56387
x23	40	2.7750	.47972
x24	40	2.1750	.87376
x25	40	2.5000	.64051
x26	40	2.4750	.71567
x27	40	2.4000	.70892
A	40	2.5625	.24878
B	40	2.4125	.27937
C	40	2.5214	.38625
	40	2.4670	.28865
N valide (listwise)	40		

الملحق رقم 05:

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.457 ^a	.209	.188	.26003

ANOVA^b

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	.680	1	.680	10.057	.003 ^a
	Résidu	2.569	38	.068		
	Total	3.249	39			

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1.107	.431		2.569	.014
	متوسط فقرات المحور الأول	.531	.167	.457	3.171	.003

الملحق رقم 06:

ANOVA

المتغير التابع تدنية التكاليف الجانبية

	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.226	3	.075	.898	.452
Intra-groupes	3.023	36	.084		
Total	3.249	39			

الملحق رقم 07:

ANOVA

المتغير التابع تدنية التكاليف الجانبية

	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.083	2	.042	.487	.618
Intra-groupes	3.166	37	.086		
Total	3.249	39			

الفهرس

IV	الإهداء
V	الشكر
VI	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
IX	قائمة المختصرات
X	قائمة الملاحق
ب	المقدمة

الفصل الأول: الممارسة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

06	تمهيد
07	المبحث الأول: الايطار المفاهيمي للممارسة الجبائية في المؤسسة
07	المطلب الأول: الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية
07	الفرع الأول: تعريف الوظيفة الجبائية
07	الفرع الثاني: أهداف الوظيفة الجبائية
08	المطلب الثاني: التسيير الجبائي
08	الفرع الأول : مفهوم التسيير الجبائي
08	الفرع الثاني : مميزات التسيير الجبائي وأهدافه
11	المبحث الثاني: دور الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية
11	المطلب الأول: الإلتزام الجبائي في إطار التشريع الجبائي
11	الفرع الأول: تعريف التصريحات الجبائية
11	الفرع الثاني : أنواع التصريحات الجبائية
14	المطلب الثاني: أهمية الممارسة الجبائية من خلال استغلال تشريعات القانون الجبائي
14	الفرع الأول: الإطار الجبائي
20	الفرع الثاني: الاستفادة من الخيارات الجبائية
21	المطلب الثالث: أهمية الممارسة الجبائية من خلال الاستفادة من الامتيازات الجبائية
21	الفرع الأول: تعريف الامتيازات الجبائية
21	الفرع الثاني : الاستفادة من امتيازات قانون الاستثمار
23	الفرع الثالث: التخفيض الجبائي
25	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
25	المطلب الأول: قراءة لبعض الدراسات السابقة
25	الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية
27	الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
27	المطلب الثاني: مناقشة الدراسات
27	الفرع الأول: أوجه التشابه.

27	الفرع الثاني: أوجه الاختلاف.
28	الفرع الثالث: ما يميز دراستنا على الدراسات السابقة
29	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لفعاليات الممارسة الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية
31	تمهيد
32	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية
32	المطلب الأول: الطريقة المعتمدة في الدراسة
32	الفرع الأول: طرق الدراسة
32	الفرع الثاني: تصميم استمارة الاستبيان
33	الفرع الثالث: هيكل الاستبيان
33	الفرع الرابع: اختبار مقياس الاستبيان
34	الفرع الخامس: نشر ومعالجة استمارة الاستبيان
34	المطلب الثاني: أدوات الدراسة
34	الفرع الأول: الأدوات الإحصائية المستخدمة
34	الفرع الثاني: صدق وثبات أداة الدراسة
35	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها
36	المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الدراسة
37	الفرع الأول: عرض نتائج المحور الخاص بالبيانات الشخصية
38	الفرع الثاني: عرض نتائج محاور الاستبيان
41	الفرع الثالث: اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA)
42	الفرع الرابع: اختبار فرضيات الارتباطات بين المتغيرات
43	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة
44	الفرع الأول: تحليل نتائج أثر الممارسة الجبائية على الالتزام الجبائي
45	الفرع الثاني: تحليل نتائج مساهمة الممارسة الجبائية من خلال الاستفادة من التشريعات الجبائية
45	الفرع الثالث: تحليل نتائج مساهمة الممارسة الجبائية من خلال الاستفادة الامتيازات الجبائية
47	خلاصة الفصل الثاني
48	الخاتمة
51	المراجع
54	الملاحق
62	الفهرس