وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة قاصدي مرباح، ورقلة – الجزائر
كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية و التسيير و علوم تجارية
فرع علوم مالية ومحاسبة،تخصص محاسبة وجباية

بعنوان :

فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية

دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة

الفترة: من 2013 الى 2016

من إعداد الطالبة : سايب نور الهدى
نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :23 / 05 / 2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ / دشاش عبد القادر	(أستاذ محاضر ، جامعة ورقلة)	رئيسا
أ/ زرقون عمر الفاروق	(أستاذ مساعد "أ"، جامعة ورقلة)	مشرفا و مقررا
أ / عتيق لعلا	(أستاذ محاضر "أ" ، جامعة ورقلة)	مناقشا

السنة الجامعية 2018/2017

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة – الجزائر

كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان : علوم اقتصادية و التسيير و علوم تجارية

فرع :علوم التسيير

تخصص: محاسبة وجباية

بعنوان :

فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية

دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة

من إعداد الطالبة : سايب نور الهدى

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 23 / 05 / 2018

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د / دشاش عبد القادر	(أستاذ، جامعة ورقلة)	رئيسا
د / زرقون عمر	(أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة)	مشرفا و مقررا
د / عتيق لعلا	(أستاذ محاضر "أ" ، جامعة ورقلة)	مناقشا

السنة الجامعية 2018/2017

الإهـــــداء

بسم الله الرحمان الرحيم

{ قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون }

الهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك.

إلى من بلغ الرسالة أدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد صل الله عليه وسلم.

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من احمل اسمه بكل افتخار والدي العزيز، إلى بسمة الحياة إلى من ربتني وأنارت دربي وأعانتني بالصلوات والدعوات إلى أغلى إنسان في الوجود أمي الحبيبة.

بهم أكبر وعليهم اعتمد وبجودهم اكتسب القوة إخوتي وأخواتي الأعزاء وإلى جميع أصدقائي كل واحد باسمه (كوثر، فتيحة، وردة، نعيمة) وإلى كل طلبة دفعة 2016 محاسبة وجباية معمقة.

سايب نور الهدى

الشـــــكر

الحمد لله العلي القدير الذي وفقنا لانجاز هذا العمل المتواضع.

ونتوجه بالشكر الجزيل للأستاذ المشرف زرقون عمر الفاروق لقبوله الإشراف على هذه المذكرة وحرصه الشديد على أن يخرج هذا العمل في أبهى حلة.

كما نشكر جميع أساتذة قسم علوم التجارية الذين لم يبخلوا علينا بنصائحهم و إرشاداتهم

وخاصة الأستاذ دشاش عبد القادر وكذلك كل الإداريين.

ولا يفوتني أن اشكر كل عمال وموظفي مؤسسة اتصالات الجزائر المديرية العملية بورقلة

خاصة موظفي مصلحة المحاسبة والمالية واخص بالذكر السيد: بن ربيعة طاهر

بن قنون شمس الدين.

ملخص باللغة العربية:

يعتبر التسيير الجبائي المستوى الأعلى لإستعمال الجباية، فالمسير له الحق في المفاضلة بين الإختيارات الجبائية الموضوعة تحت تصرف المؤسسة، والإستفادة من الإمتيازات الجبائية في ظل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل المشرع الجزائري.

حيث تعالج هذه الدراسة موضوع التسيير الجبائي ودوره في التقليل من التكاليف الجبائية في المؤسسات الإقتصادية، وعلى هذا الأساس تطرقنا الى الأسس النظرية حول التسيير الجبائية وأهمية الممارسات الجبائية في ترشبد التكاليف الجبائية، وإلى أهم الدراسات التي تناولت الموضوع من وجهات نظر مختلفة لكن تصب في هدف واحد، وهو إدراج العامل الجبائي كأحد أهم العوامل الأساسية في المؤسسات الإقتصادية، بالإضافة إلى الدراسة النظرية، قمنا بدراسة ميدانية لأحد المؤسسات الإقتصادية وذلك بالإستعانة بالمقابلة الشخصية والوثائق لتقييم الممارسات والضرائب المفروضة على المؤسسة بهدف التوصل إلى فهم واضح للإشكالية المطروحة.

خلصت دراستنا إلى أن المؤهلات والمعارف المسير ونطام المعلومات، الإجراءات التنظيمية تساهم في تدنية التكاليف الجبائية.

الكلمات المفتاحية: التسيير الجبائي، التكاليف الجبائية، التشريع الجبائي

Summary:

the collective management is the top level of the use of collection, the manager has the right to choose between collective choices that are put under the use of the company and the benefit from the collective privileges under the taxes imposed by the Algerian legislature. This study addresses the issue of collective management and its role in reducing tax costs in economic companies, and on this basis we have tackled the theoretical underpinnings on collective management and the importance of collective practices in reducing collective costs, and the most important studies that address the issue from differengt point of views , but at the end it aims to reach one goal that isthe inclusion of the collective factor as one of the most fundamental factors in the economic companies, in addition to the theoretical study, we have worked on a practical study on one of the economic companies relying on the personal interviews and documentation to assess the practices and taxes imposed on the company with And through our study to a sample of some companies a view to reach a clear understanding we found that there is no care to the collective management because of there is no service which specialized in collection, also there is formation in this field for the company to be able to reduce the tax burden without violating the legal rules.

Keywords: collective management , Taxation, collective Legislation

قائمة المحتويات

الإهداء	I
الشكر	II
الملخص	III
قائمة المحتويات	IV
قائمة الجداول	V
قائمة الأشكال البيانية	VI
قائمة الملاحق	VII
قائمة الاختصارات والرموز	VIII
المقدمة	أ
الفصل الأول: الادبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الجبائي	1
المبحث الأول: الادبيات النظرية حول التسيير الجبائي	3
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	18
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية والتطبيقية	22
المبحث الأول: طريقة والأدوات المستخدمة	24
المبحث الثاني: تحليل الوضعية المالية والجبائية للمؤسسة	27
المبحث الثالث: تحليل ومناقشة النتائج	39
الخاتمة	43
المراجع	46
الملاحق	49
الفهرس	59

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	العقوبات المترتبة عن عدم التصريح أو التأخر في الإيداع	12
02	عقوبات النقص والغش في الوعاء	12
03	جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي	14
04	الوضعية المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر	28
05	اهم الضرائب والرسوم المدفوعة من طرف المؤسسة	30
06	التقييم المتعلق بكفاءات ومؤهلات الشخص المكلف بتسيير الجباية	33
07	التقييم الجبائي المتعلق بالمعارف فيما يخص الرقابة الجبائية	34
08	التقييم الجبائي المتعلق المعارف الجبائية فيما يخص TVA	34
09	قيم الرسم على القيمة المضافة المدفوعة خلال سنة 2017	35
10	التقييم الجبائي المتعلق المعارف الجبائية فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور	35
11	قيم الضريبة على الدخل الإجمالي المدفوعة خلال سنة 2017	36
12	التقييم الجبائي المتعلق المعارف الجبائية فيما يخص TAP	36
13	قيم الرسم على النشاط المهني المدفوعة خلال سنة 2017	36
14	التقييم الجبائي المتعلق المعارف الجبائية فيما يخص DT	37
15	التقييم الجبائي المتعلق بنظام المعلومات في المجال الجبائي	38
16	التقييم الجبائي المتعلق بالإجراءات والتنظيم في المجال الجبائي	39

قائمة الأشكال البيانية

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة	26
02	تطور رقم الاعمال للمؤسسة للفترة من 2013 الى 2016	28
03	تطور النتيجة الصافية للمؤسسة للفترة من 2013 الى 2016	29
04	تطور راس المال للمؤسسة للفترة من 2013 الى 2016	29
05	تطور تكاليف الاستغلال خلال الفترة من 2013 الى 2016	30
06	تطور قيمة الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة من 2013 الى 2016	31
07	تطور قيمة الرسم على النشاط المهني للفترة من 2013 الى 2016	31
08	تطور قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي للفترة 2013 الى 2016	32
09	تطور قيمة حق الطابع للفترة 2013 الى 2016	32

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان	الصفحة
01	الميزانيات المحاسبية للسنوات 2013 -2016	**50**
02	جدول حسابات النتائج للسنوات 2013 -2016	**56**

الرمز	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
DGE	Direction des Grandes Entreprises	مديرية كبريات المؤسسات
ANSEJ	Agence National de Soutien A L'emploi des Jeunes	الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب
IBS	Impôt sur le Bénéfice des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
IRG	Impôt sur le Revenue Globale	الضريبة على الدخل الإجمالي
TVA	Taxe sur Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TAP	Taxe sur L'activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني
DT	Droit de Timbre	حق الطابع

مقدمة

:

أ. **توطئة:**

إن المؤسسة الإقتصادية كيان ينشط في وسط شديد التعقيد يتميز بعدم الإستقرار لذا وجب عليها التكيف مع هذا الوسط اذا أرادت الإستمرار ومن أهم هذه العوامل العامل الجبائي، والمتمثل في القوانين الجبائية التي تفرضها الدولة على المؤسسة الإقتصادية في شكل ضرائب تقوم بجبايتها، إذ أن العامل الجبائي يمثل خطر على المؤسسة إن لم تستطع مسايرته فقد يؤدي إلى إفلاسها، كبقية العوامل الأخرى الموجودة في محيطيها، وبالتالي يعتبر هذا العامل أكبر الإنشغالات بالنسبة للمؤسسات الإقتصادية من حيث التكلفة ، لأنه ينتج عنه تدفقات مالية خارجة من خزينة المؤسسة إلى خزينة الدولة وتدفقات مالية خاصة بتكلفة تسيير المخاطر الناجمة عن العامل الجبائي، إلى جانب الوقت المستهلك في تسييرها والذي يتجلى في السهر المستمر على متابعة جديد القوانين الجبائية وتطبيقها في الآجال الزمنية المحددة.

حتى تتمكن المؤسسة الإقتصادية من بلوغ أهدافها عليها أن تحسن استغلال مواردها المتاحة أفضل استغلال، وأن تعمل على التحكم في مختلف تكاليفها وإيجاد السبل لتدنيتها، ومنها التكاليف الجبائية التي يجب على المؤسسة تسييرها، كما أن الجباية كتكلفة تتحملها المؤسسة، تتميز بالتعدد وعدم الإستقرار في نصوصها الأمر الذي يولد المزيد من المخاطر، نظرا لتواجدها الدائم في حياة المؤسسة مرة من خلال الإلتزامات القانونية التي تقع على عاتقها ومرة أخرى بالتأثير على قراراتها.

وبالتالي يعتبر العامل الجبائي التزام من منظور المؤسسة يجب عليها مسايرته والتوافق معه ولا يمكنها تحقيق ذلك إلا من خلال ما اصطلح على تسميته بالتسيير الجبائي، والذي يوفر امكانية المؤسسة في التعامل مع الجباية وتسييرها خدمة لأهدافها، وأن تستغل الجباية للوقاية من خلال إدراجها ضمن وظيفة التسيير للمؤسسة أي أن على التسيير الجبائي أن يدعم أنشطة أعمال المؤسسة، لأن أهميته تكمن من خلال تدنية المخاطر المرتبطة بتسيير الجباية الناتجة عن سوء التعامل معها والتي تكلف المؤسسة غرامات إضافية تمثل خطر جبائي من المنظور الإقتصادي لأنها تكلفة لا يقابلها إيراد هذا من ناحية، وكذلك الوقت المستهلك في تسيير هذا الخطر من ناحية أخرى.

ب. **طرح الاشكالية:**

باعتبار إن ادراج العامل الجبائي هو أحد العوامل الأساسية لتحقيق النجاعة والاستمرارية وبإعتبار أن التسيير الجبائي ممارسة قانونية تقوم بها المؤسسة في ظل إحترام النصوص والتشريعات الجبائية، من هذا المنطلق يمكن صياغة الإشكالية التالية:

كيف تساهم الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسة إتصالات الجزائر بالوحدة العملية بورقلة؟

من خلال هذا التساؤل الرئيسي يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

1. هل تلعب كفاءات ومعارف المسير الجبائي دورا في تقليل التكاليف الجبائية؟
2. هل يمكن أن يلعب نظام المعلومات دورا في التحكم في التكاليف الجبائية؟
3. هل وجود إجراءات داخلية على مستوى المؤسسة خاصة بالجباية تساهم في التقليل من التكاليف الجبائية؟

ت. **الفرضيات:**

ونقترح الفرضيات التالية للإجابة على التساؤلات السابقة:

1. كفاءات ومعارف المسير الجبائي تقلل وتحد من التكاليف الجبائية؛
2. يدعم نظام المعلومات التحكم في التكاليف الجبائية؛
3. وجود إجراءات جبائية داخلية في المؤسسة تقلل من التكاليف الجبائية.

ث. أهمية الدراسة:

تبرز أهمية الموضوع في النقاط التالية:

- ✓ تسليط الضوء على الجانب الجبائي من وجهة نظر مؤسسات الاتصالات التي تضع خططا لاتباع أنواع مختلفة من الضرائب والرسوم للاستفادة من الفرص المتاحة؛
- ✓ كون التسيير الجبائي من الاهتمامات الحديثة لدى الباحثين في المجال الجبائي، والدليل على ذلك انه لا يحظى بالاهتمام الكافي في المؤسسات الجزائرية، وذلك بسبب العقلية الضيقة للمسيري الشركات؛
- ✓ توعية مؤسسات الاتصالات بأهمية تسيير الضريبة في جميع جوانبها ومدى انعكاسها في تدعيم مركزها المالي؛
- ✓ المساهمة في إثراء المكتبة بهذا البحث وذلك لسد النقص في هذا الجانب خاصة في مؤسسات الاتصالات.

ج. أهداف الدراسة:

تتمثل اهداف الدراسة في:

- ✓ التعرف على البدائل والخيارات التي يمنحها المشرع الجزائري للمؤسسات؛
- ✓ محاولة التعرف على تاثير التسيير الجبائي في التقليل من التكاليف الجبائية؛
- ✓ تقديم التوصيات اللازمة التي يمكن ان تساعد المؤسسة الاقتصادية والاستفادة من مزايا تسيير الضريبة.

ح. حدود الدراسة:

- ✓ **الحدود المكانية:** من اجل تسليط الضوء على واقع الممارسات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائري تم اختيار مؤسسة اتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة كعينة لتطبيق الدراسة.
- ✓ **الحدود الزمنية:** بغية الالمام بإشكالية البحث والاجابة عن التساؤلات الفرعية اعتمدنا على الفترة المقدرة بسنة واحدة من اجل تقييم انتظامها الجبائي، وخمس سنوات من اجل تحليل الوضعية المالي والجبائية للمؤسسة.

خ. المنهج المتبع:

لمعالجة الإشكالية المطروحة تم استخدام كل من المنهج الوصفي التحليلي من جهة، وقراءة لبعض الدراسات السابقة هذا فيما يخص الجانب النظري، اما فيما يخص الجانب التطبيقي فق اخترنا مؤسسة اتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة من اجل اسقاط الجانب النظري عليها، لذاك فقد تم استخدام منهج دراسة حالة (المقابلة الشخصية وتحليل وثائق المؤسسة).

د. مبررات اختيار الموضوع:

- ✓ الرغبة في البحث والاطلاع في المواضيع الجبائية؛
- ✓ قلة الدراسات التي تتناول الجانب الجبائي خاصة مواضيع الممارسات الجبائية؛
- ✓ الرغبة في معرفة الإضافة التي يقدمها التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

ذ. مرجعية الدراسة:

استخدمنا في دراستنا على عدة مراجع مختلفة منها مذكرات الماجستير والمقالات والمحاضرات، الكتب بالإضافة إلى القوانين الجبائية، ومواقع الانترنت والاعتماد على المقابلة الشخصية، إضافة إلى الإطلاع على وثائق المؤسسة.

ر. صعوبات الدراسة:

- ✓ قلة المراجع باللغة العربية في هذا الموضوع؛
- ✓ صعوبة الحصول على المعلومات من المؤسسة بخصوص هذا الموضوع؛
- ✓ عدم الحصول على الوثائق نظرا لان جباية المؤسسة على مستوى المديرية العامة بالجزائر.

ز. خطة وهيكل البحث:

من اجل معالجة إشكالية الدراسة تم تقسيم الدراسة الى فصلين بعد المقدمة حيث تناول

الفصل الأول: مبحثين، المبحث الأول تناول مختلف المفاهيم الأساسية للتسيير الجبائي وكذلك أهمية الممارسات الجبائية في ترشيد التكاليف أما المبحث الثاني خصص لإستعراض الدراسات السابقة ومحاولة إبراز مختلف أوجه التشابه والإختلاف فيما بينها.

الفصل الثاني: تم تخصيصه للدراسة الميدانية، حيث قسم إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول تضمن الطريقة والأدوات التي استعملت في الدراسة والمبحث الثاني تم تخصيصه لتحليل المالي والجبائي للمؤسسة وكذا التقييم الجبائي، أما المبحث الأخير فتم تخصيصه إلى إختبار مدى صحة الفرضيات والخروج بأهم النتائج والإستنتاجات التي تم إستخلاصها من الدراسة مع مناقشتها وتحليلها

لنصل في الأخير إلى خاتمة تضمنت مجموعة من النتائج والتوصيات.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الجبائي

تمهيد:

يعرف التسيير على أنه الإستعمال الأمثل للموارد المتاحة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة، أما بالنسبة للتسيير الجبائي فإنه يعتبر مزيج بين سلوك قانوني وسلوك جبائي وعلم التسيير، حيث تكمن مهمته في التسيير المتغير الجبائي داخل المؤسسة وذلك في جميع دورات حياة المؤسسة من أجل سعي تعظيم ثروتها إلى أقصى حدود بدون الخروج عن القانون الجبائي.

فمن خلال هذا الفصل التمهيدي الذي إرتأينا أن ينقسم إلى مبحثين، الأول المخصص بالجانب النظري لجميع النقاط المتعلقة بالتسيير الجبائي والتكاليف الجبائية، أما فيما يخص المبحث الثاني نستعرض الدراسات السابقة لموضوع الدراسة السابقة.

المبحث الاول: الأدبيات النظرية

في هذا المبحث سنتناول في المطلب الأول أهم العناصر الأساسية المتعلقة بالتسيير الجبائي، مفهومه ومميزاته، حدوده...الخ، ثم ننتقل في المطلب الثاني إلى ذكر أهمية الممارسات الجبائية في ترشيد التكاليف الجبائية لمؤسسة اتصالات الجزائر.

المطلب الأول: أساسيات حول التسيير الجبائي:

الفرع الأول: مفهوم وضرورة التسيير الجبائي:

هناك العديد من التعريفات الخاصة بالتسيير الجبائي منها ما هو فرانكفوني ومنها ما هو انجلوكسوني[1] :

أولا: مفهوم التسيير الجبائي:

1- التعريف الفرنكوفوني:

يعتبر التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي أي إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار وبتالي الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية وتجنب التكاليف الجبائية الاضافية وذلك من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية والاستفادة منها في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي أي وسيلة لترشيد القرار

- ✓ أما تعريفه حسب :collette christine تسيير الجبائي يعني استخدام الجباية لصالح المؤسسة أي تصبح متغير فعال في استراتجيتها بدلا من السلبية اتجاهها أي يطرح الاستعمال الفعال والذكي لها
- ✓ أما التعريف حسب :parot claud Jean التسيير الجبائي تركيبة من مجموعة أفعال وقرارات مأخوذة داخل المؤسسة من أجل تحكم وتخفيض التكاليف الجبائية
- ✓ أما حسب :Yaich.R التسيير الجبائي هو تحقيق المثالية الجبائية داخل المؤسسة أي بمعنى آخر تقليل الضريبة على الاربا ح من أجل تعظيم النتيجة الصافية في إطار قانوني وكذلك يعرف على انه التسيير الذي يبحث عن تحقيق أقصى الوفرات الضريبية في المؤسسة

2- التعريف الانجلوكسوني:

تعريفه حسب :Hoffmane التخطيط الجبائي هو قدرة المكلف على تنظيم نشاطه المالي بطريقة مثلى للحد من التكاليف الضريبية وتتمثل في كل الاجراءات التي يتبعها دافعي الضرائب للحد من الالتزامات الضريبية المستحقة التي لا تتعارض مع الاجراءات القانونية.

ثانيا: ضرورة التسيير الجبائي

ظلت المحاسبة لمدة طويلة لا تستعمل إلا من أجل غايات جبائية فالقواعد الضريبية كان لها تأثير كبير على المعايير المحاسبية وكيفية القوانين فقد اتخذ القانون المحاسبي في الظهور والتطور. ولكن رغم هذا التطور الذي حدث للقانون المحاسبي فقد ظلت الضريبة متعلقة به، باعتباره أداة لتسير المؤسسات وأصبحت النتيجة المحاسبية تعد من منظور الحصول على النتيجة الجبائية. ولقد شهدت العقود الأخيرة ظهور فكرة تخصص الخدمات في المؤسسات بشتى أنواعها حيث أصبحت تسند الأعمال المتعلقة بالجباية إلى أشخاص متخصصين في الجباية.

إن ضرورة التسيير الجبائي الجيد هو واجب على كل مؤسسة، فتسيير الجباية هو الاختيار ما بين الخيارات الجبائية المعروضة على المؤسسة، مع الأخذ بعين الإعتبار المعالم المتغيرة التالية:

- ✓ النصوص الجبائية والمتمثلة في قوانين المالية؛

[1] صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2012، ص3

- ✓ خاصية كل مؤسسة والتي تستدعي على كل منها تحليل شروطها الخاصة للإستغلال، فمثلا: مدة الاهتلاك والتي تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب النشاط اليومي؛
- ✓ يجب توضيح مفهوم الخطر الجبائي لإزالة الغموض والخلط بين المفاهيم، أي بين تسيير الخطر الجبائي ومفهوم التهرب الجبائي.

وبالتالي فتسيير الخطر الجبائي يمثل المرحلة الأولى لكل تسيير جبائي للمؤسسة، فالهدف هو السماح للمؤسسة بتحقيق مستوى كاف من الأمن الضريبي وهذا لا يشكل انتهاك لنصوص القانون، ولكن على العكس من ذلك استعمال واقع القانون الجبائي لصالح المؤسسة إضافة إلى أن المؤسسة تفضل وضعية خاصة بها.

ضرورة التسيير الجيد لجباية المؤسسة يقتضي أن يكون منفذا في الوقت المناسب ويمكن أن يكون ذلك في مختلف المؤسسات: تسيير آني أو فوري، تسيير قصير المدى، تسيير على المدى الطويل، مما يستدعي معرفة التعجيل او التأخير لخيار جبائي وذلك من منظور الحصول على أقصى ربح، ويمكن أيضا في عدة حالات أن يكون مفيدا في تأجيل العجز أو التخلي عن ربح بتطبيق النظام المشجع على ربح ضريبي أكثر من أهمية في المدى المتوسط.[1]

الفرع الثاني: مميزات وأهداف التسيير الجبائي:

أولا مميزات التسيير الجبائي:

تتدخل الجباية في المؤسسة على مستويين[2]:

1- **المستوى الأدنى:** ويتمثل في القواعد الأساسية بتحديد (الضريبة، الحدث، المنشأ، الوعاء، التصريح، التسديد) وهي القواعد التي يجب أن يتحكم فيها المنفذ العادي بشكل جيد.

2- **المستوى الأعلى:** وهو الذي يربط الجباية من جهة وقانون الأعمال والقانون المحاسبي من جهة أخرى.

يتعامل التسيير الجبائي مع المستوى العلى للجباية في المؤسسة بحيث يتجاوز التطبيق البسيط للقواعد الضريبية إلى ربط جباية المؤسسة مع قانون الأعمال الذي يشمل جزءا كبيرا من القانون التجاري، المدني ، العقاري والمالي والقانون المحاسبي.

يتميز التسيير الجبائي بخاصيتين أساسيتين:

أ) : وهي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي.

ب) : هي كونه نتاج عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.

أ): استعمال الوسائل المشروعة قانونا:

في هذه النقطة يجب التفريق بين التسيير الجبائي وكل من الغش والتهرب الضريبي[3]:

1- **الغش الضريبي:** يعرف بأنه إرادة التملص من الضريبة المستحقة فعلا باستعمال طرق غير مشروعة.

فهو إذن مخالفة التشريع الجبائي عن قصد وتصرف مبني على سوء النية مثل: البيع بدون فوترة من أجل تجنب دفع الرسم على القيمة المضافة أو الضريبة على أرباح الشركات.

يختلف الغش الضريبي عن الخطأ المحاسبي الذي قد ينتج عنه مثلا حساب خاطئ للإهتلاكات، وهذا بالنظر إلى حسن نية المسير.

---

[1] زرقون محمد ، محاضرة في مقياس التسيير والمراجعة الجبائية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2017/2018

[2] محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، 2003، ص25

[3] Armel Liger, La Gestion Fiscale Des PMI:Un Mythe, Editions LGDJ, Paris, 1998,p32

2- **التهرب الضريبي**: هو الاستعمال الذكي للنقائص التي تعتري التشريع من أجل تخفيض العبء الضريبي، التهرب الضريبي ليس مخالفة للتشريع الجبائي بل العكس فهو ذكاء ومهارة قانونية عالية هدفها التجنب أو التخفيض من الضريبة.[1]

ويعني التهرب الضريبي الإفلات من الضريبة بعدم دفعها كلية، أ, بعضها أو من تحمل عبئها، وذلك في وقت واحد وهناك فرق بين عبء الضريبة والتهرب منها.

كما يعرف التهرب الضريبي بأنه قيام المكلف ببعض الأعمال أو الأفعال المخالفة للقانون والتي من شأنها تخفيض مقدار الضريبة المستحقة عليه، أو هو تخلص المكلف من التزامه القانوني بعدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا بإتباع طرق وأساليب إحتيالية مخالفة للقانون.

وبالتالي يتبين لنا أن التهرب الضريبي هو تخفيض للعبء الضريبي من قبل المكلف بصورة مخالفة للقانون أي بصورة مخالفة للتشريعات الضريبية المعمول بها حث يلجأ له المكلف نتيجة شعوره بأن الضريبة تشكل عبئا عليه وهي تقوم على اقتطاع جزء من دخله إلى الخزينة، لذا يلجأ المكلف إلى التهرب من ضريبة الدخل بوسائل مختلفة وبطرق مشروعة أو غير مشروعة وتعتبر مشكلة التهرب مشكلة عامة على مستوى الدول النامية والمتقدمة ويعترف بها المسؤولون، فمثلا إن حجم المبالغ غير المصرح بها في الولايات المتحدة عام 1978 قدرت من 70-7 بليون دولار، وتستعمل الدول طريقة أرقام الدخل القومي كوسيلة لحساب التهرب الضريبي الحقيقي غير المكتشف وذلك بسبب صعوبة حصر مبلغ التهرب.[2]

نجد أشهر التهرب الضريبي هو ممارسة النشاط في الجنات الضريبية الأمر الذي يسمح بالإستفادة من الفرق هي لضريبة.

3- **التسيير الجبائي** : يفترض التسيير الجبائي وجود تحليل عقلاني للتشريعات من أجل تحسس وإيجاد مختلف الإختيارات الممنوحة من طرف المشرع، وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فإن من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع القرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية.

ويتضح مما سبق أن التسيير الجبائي لا يعاقب عليه القانون بل يعتبر ضمن الأعمال المباحة والتي لا تعرض صاحبه لأي مساءلة أو عقوبة قانونية والتسيير الجبائي يكون إما بإيحاء وتشجيع من الدولة لكي تحقق بعض الأهداف الإقتصادية والإجتماعية مثل تشجيع قطاعات معينة أو بسبب وجود بعض التغييرات في القانون، و الأكثر استفادة من التسيير الجبائي هم فئة المكلفون ذوو الخبرة والمعرفة الواسعة في خبايا القانون.

وإذا كانت كانت ادارة الضرائب تحارب كل من الغش والتهرب الضريبي لأنها ممارسات غير مشروعة تهدف إلى تجنب دفع الضريبة، إلا أنها بالمقابل تقر وتعترف بالتسيير الجبائي للمؤسسة.

---

[1] صادق موريس، موسوعة التهرب الضريبي، دار الكتاب الذهبي ، القاهرة، 1999، ص1

[2] عطا الله محمد حسن القطيش، التخطيط الضريبي في شركات التأمين في الأردن، دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير، غير منشورة ، تخصص محاسبة، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت، الأردن، ص44

ومن هنا نلاحظ أن التجنب الضريبي يختلف عن التهرب الضريبي وذلك من حيث الالتزام بالطرق القانونية لتخفيض العبء الضريبي، دون مخالفة التشريعات الضريبية المعمول بها، حيث أن التجنب الضريبي لا يعاقب عليه القانون بعكس التهرب الضريبي.

وتزداد الحاجة إليهما في ظل ارتفاع الشرائح الضريبية، وفي حال وجود غموض في القانون، وتنخفض الحاجة إليهما بزيادة العقوبات وبمستوى الرضا عن النظام الضريبي وفي دراسة أجراها الباحثون Scholes, Wilson And Wolfson والتي أجريت حول استجابة الشركات للانخفاض الذي طرأ على معدل سعر الضريبة الذي فرضه قانون ضريبة الدخل الأمريكي لسنة 1979م، والذي تم خفض الضريبة من 46 %إلى34% ولقد أكدت نتائج هذه الدراسة على أن الشركات كانت تتبع سياسات محاسبية معينة لتجنب دفع الضرائب في السنوات التي تفرض عليها سعر الضريبة عالي46 % وأن تقوم بدفع الضريبة في السنوات التي تفرض عليها سعر ضريبة منخفض 34% وذلك إما عن طريق تأجيل الإعتراف بالإيرادات في سنوات الضريبة العالية إلى السنوات التي يحكمها سعر ضريبة منخفض.

يعتبر التسيير الجبائي جزءا من التسيير بصورة عامة وخاصة التسيير المالي الذي يهتم بالأمور المالية للشركة فهو يحدد الهدف ويرسم السياسات والاستراتيجيات الملائمة لتحقيق هذا الهدف، وتكمن أهمية التسير الجبائي في أنه يجبر الإدارة على الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة واستغلالها بصورة كفؤة وهو أيضا يجبر الإدارة على تحليل الإنحرافات الناتجة عن تطبيق الخطة وتحديد الأسباب التي أدت لعدم تحقيق الخطة لإهدافها ومحاولة معالجتها.[1]

وتقوم الحكومة على امتصاص جزء من النقدية عند جباية الضريبة يتوقف حجمها على أرباح المؤسسة وعلى الشكل القانوني للمؤسسة وعلى المجال أو النشاط الذي تمارسه المؤسسة وينتج عن هذه الجباية من وجهة نظر المكلف أمران هما:

- ✓ التأثير السلبي على السيولة لأن دفع الضريبة يشكل تدفقا نقديا إلى الخارج بالنسبة له.
- ✓ التأثير على صافي الربحية لأن صاحب الضريبة تقتطع منه.

وحيث أن التسيير يعتبر أحد الوظائف العملية الإدارية التي يمارسها المدير أي كان موقعه في الهيكل التنظيمي، وإن نجاح أية مؤسسة يتوقف على الكفاءة التي يمارس بها المدير مختلف وظائفه من تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة. وتتعدد مجالات التسيير التي يمكن ممارستها في مختلف مؤسسات الأعمال، يهمنا في موضوع هذه الدراسة ما يمكن أن يطلق عليه التسيير الجبائي والذي يتصل بالنواحي المالية للمؤسسة لما له من آثار ذات أهمية على التدفقات النقدية للمؤسسة بحيث أن الإستغلال الأمثل لأي من أوجه التسيير الجبائي سوف يعزز من قيمة المؤسسة وبقائها.

وبما أن أصحاب المؤسسة يهتمون بالمحافظة على سيولة ملائمة بالإضافة إلى إهتمامهم بتعظيم أرباحهم فإن هذا يعني أنهم يهتمون أيضا بتقليل قيمة ما يدفعونه من ضريبة أي أنهم يحاولون جهودهم لتجنب الضريبة لتقليل تدفقاتهم النقدية إلى الخارج محافظة منهم على سيولتهم من جهة وتعظيما لصافي أرباحهم من جهة أخرى، ومن هنا لابد للإدارة عند اتخاذ أي قرار أن تأخذ جميع البدائل بعين الإعتبار، وحيث أن المهمة الأساسية لعملية التسيير الجبائي تدور حول إمكانية تخفيض مبلغ الإلتزام الضريبي على المؤسسة أو تأجيل دفع أي جزء منه ويكون المفضل إذا استطاعت المؤسسة عدم الدفع نهائيا.

ويساعد التسيير الجبائي الإدارة في تحقيق لإستخدام الأمثل للإمكانيات المتاحة وعليه فإنه يمكن أن يحقق عددا من الأمور الآتية:

- ✓ يساعد في التقليل من مبلغ الإلتزام الضريبي أو قد يؤدي إلى تجنب دفع الإلتزام الضريبي عن طريق الإستثمار في مجالات معفاة من الضريبة؛

[1] عطا الله محمد حسن القطيش ،مرجع سابق، ص 46

- ✓ يساعد في إيجاد سياسة متوازنة من قبل الإدارة وتساعدها في الإستثمار بأنواعه المختلفة سواء كانت استثمارات مستندة إلى الخطة الضريبية للمؤسسة يمكن تحقيق الرقابة والمتابعة في التنفيذ؛
- ✓ يؤدي التسيير الجبائي إلى تحديد أهداف واضحة للعمل، بحيث يؤدي ذلك إلى جعل الأثر الضريبي من المتغيرات الواجب دراستها عند القيام بأي عمل من الأعمال في المؤسسة أو حتى دراسة ذلك الأثر على أي موجودات واستثمارات المؤسسة المالية؛
- ✓ يساعد التسيير الجبائي على تحديد مراحل العمل والخطوات الواجب إتباعها، وكذلك إيجاد خطة عمل هادفة داخل المؤسسة، تحفز العاملين على الالتزام بأعمالهم على أكمل وجه لتحقيق أهداف المؤسسة؛
- ✓ الاستفادة من بعض المزايا التي يمنحها قانون ضريبة الدخل، أو قانون تشجيع الاستثمار، أو قانون مؤسسة المناطق الحرة أو قانون المدن الصناعية وغيرها.

ب): القرار الطوعي للتسيير الجبائي: تتضمن عملية اتخاذ القرار بيد بديلين أو كثر، أي بين عدة طرق ممكنة تقود نحو هدف مرغوب بحيث يجرد انعدام البدائل عملية التسيير معناها[1].

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

ثانيا: أهداف التسير الجبائي:

يسعى التسيير الجبائي إلى تحقيق الأهداف التالية[2]:

- ✓ البحث في ما إذا كانت المؤسسة تتعرض إلى مخاطر جبائية لم تتمكن من تحديدها؛
- ✓ محاولة معرفة ما إذا كانت المؤسسة ليست تحت ظغط ضريبي أكبر من ذلك الذي ينتج عن الإطار القانوني الذي تعمل فيه؛
- ✓ تكييف هياكل المؤسسة بشكل يسمح بتخفيف االضرائب المستحقة؛
- ✓ تحسين مستوى التنبؤ والعقلنة الجبائية للخيارات الجبائية المعتمدة من طرف المسيرين

وبعبارة أخرى يهدف التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية:

1- التحكم في العبء الضريبي
2- تحقيق الأمن الجبائي
3- ضمان الفعالية الجبائية
4- خدمة استراتيجية المؤسسة

أ- تحقيق الأمن الجبائي:

إن المخطر الجبائي من أهم أهداف التسيير الجبائي فالمسير ملزم بأن يتعامل بشكل جيد مع جباية العمليات الجارية التي تقوم بها المؤسسة بعد ذلك يمكنه الاهتمام بكيفية تخفيف العبء الضريبي وبهذا يتحقق هدفها ببقائها في وضعية قانونية اتجاه الضريبة وزيادة قدرتها على تشخيص التزاماتها واستراتيجياتها وتقييمها.

[1] محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، ج2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995،ص38

[2] Armel Liger, Op.cit,P34

من بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي، تطوير مهمة ودور المراجعة الجبائية الداخلية التي تمكن من[1]:

- ✓ تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة؛
- ✓ تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها؛
- ✓ تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء وفعالية التسيير الجبائي؛

المخطر الجبائي هو الأثر السلبي الذي قد تتعرض له المؤسسة نتيجة إخلالها بالتزامات الجبائية أو نتجة أي سبب آخر يرتبط بجباية المؤسسة.

إن المشاكل الجبائية التي قد تحدث للمؤسسة هي من مسؤولية مديرية المحاسبة والمالية في حالة عدم وجود مصلحة مختصة في الجباية، لكن هذا لا يعفي كل مسؤول في المؤسسة من تسيير حصته من المخطر الجبائي[2].

ب- **التحكم في العبء الضريبي:**

- إن ارتفاع الأعباء الجبائية يؤدي حتما إلى زيادة تكاليف المؤسسة مما يجعل التحكم فيها أمر مهما للغاية وهذا يتحقق انطلاقا من العمل على تخفيض الضريبة والرفع من العبء الضريبي من خلال رفع الأرباح الناتجة عن عدم الإستفادة من إمتياز جبائي آني؛
- كما أن المؤسسات تختلف في تعاملها مع التسيير الجبائي فهناك التي تكون في مرحة نمو فتحصر اهتمامها فقط بكيفية تخفيض الضريبة أما المؤسسة التي تجاوزت هذا المستوى فاهتمامها يتعدى إلى كيفية الحصول على القروض وتحقيق الربح وذلك بتطبيق تسيير جبائي فعال؛
- البحث فيما 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 والعقلنة الجبائية المعتمدة من طرف المسيرين.

ج- **الفعالية الجبائية:**

وهي تبرز من خلال صورتين هما:

1) **الفعالية الجبائية المباشرة** : وتكون بواسطة استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز والامتيازات الجبائية المتاحة لها قانونا لتحقق وفرات مالية .
2) **الفعالية الجبائية غير المباشرة:** وتظهر في التشريعات الجبائية التي تمنح مجالا لتعدد الخيارات القانونية المختلفة مما يؤدي إلى تحقيق هدفها الجبائي المراد وتوسيع رايتها الإستراتجية

د- **خدمة الاستراتيجية:**

أن الجباية تتدخل في تحديد الخيارات الإستراتجية للمؤسسة وتعتبر كأحد محددات اتخاذ القرار مثل الشكل القانوني للمؤسسة مما يبين العلاقة الوطيدة بين الجباية و الإستراتيجية مما يجعلها هدفا مهما من أهداف التسيير الجبائي ولذلك هي متغير جد مهم و ابرز مثال على ذلك هي: الضريبة.

[1] Jacqus Duhem et Micgel Jammes, Audit et Gestion Fiscale De L'enterprise, Edition EFE, paric, Mai,1996,P10
[2] Armel Liger, Op.cit,P34

الفرع الثالث: مبادئ وحدود التسيير الجبائي:

أولا: مبادئ التسيير الجبائي: للتسيير الجبائي مبدأين هما:

1- مبدأ حرية التسيير:

وهو أن يكون لدى الميسر الجبائي إمكانية الاختيار بين البدائل المتاحة قانونا، وذلك من خلال إدراكه للمزايا الضريبية التي يحققها هذا الإختيار، فالمكلف بالضريبة من خلال تسييره لأعماله من حقه أن يستفيد إلى الحد الأقصى من الإمتيازات التي تسمح له الظروف بالإستفادة منها ، وذلك حسب مهاراته في التعامل مع الجباية . فمجرد البدء في تنفيذ هذا القرار التسييري يكتسب القوة القانونية اتجاه إدارة الضرائب التي تعمل على إحترام هذا الإجراء إذا كان لا يخالف التشريع المعمول به، أما إذا كانت الخيارات سيئة فلا يمكن تصنيفها على أنها نوع من التحايل الضريبي إلا إذا إستطاعت إدارة الضرائب إثبات سوء نية المكلف[1].

3- مبدأ عدم التدخل في التسيير:

إن التشريع الضريبي يلزم المؤسسة بالإيفاء بإلتزاماتها الضريبية وفق الشروط المحددة مسبقا، فليس للإدارة الجبائية الحق أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها مادامت المؤسسة تفي بإلتزاماتها القانونية ، فمثلا يحق للمسير أن يهتلك معدات الانتاج التي تساهم مباشرة في الإنتاج حسب الطريقة التي تلائمه فيحق له الإختيار بين الإهتلاك الخطي والإهتلاك التنازلي.[2]

فمبدأ عدم التدخل في تسيير المؤسسة إذن يطبق على إدارة الضرائب التي يجب أن توجه مراقبتها للدفاع عن مصالح الخزينة العمومية والمتمثلة في تحصيل الضرائب التي على عاتق المكلفين في آجالها المحددة وبالطرق والإجراءات المعمول بها.

ثانيا: حدود التسيير الجبائي :

رغم الحرية التي أقرها المشرع للمؤسسة في تسيير حياتها إلا أنه يجب أن يتم في ظل التقيد ببعض الحدود والتي تصنف إلى[3]:

1- **الحدود القانونية:** أعطى المشرع كامل الحرية للمؤسسة في تسيير حياتها في ظل إحترام القواعد القانونية الخاصة بها، فعدم إحترام التشريعات الجبائية من طرف المؤسسة يعتبر تعسفا قانونيا، فالتعسف في إستعمال الحق لا يخص التشريعات الجبائية فقط بل يتعداها إلى كامل التشريعات الأخرى .فيعتبر إستعمال الحق تعسفا في الحالات التالية:

- ✓ إذا وقع بصدد الإضرار بالغير؛
- ✓ إذا كان يرمي إلى الحصول على فائدة قليلة بالنظر إلى الضرر الناشئ للغير؛
- ✓ إذا كان الغرض منه الحصول على فائدة غير مشروعة

إذن يكون الفعل تعسفيا إذا توفر فيه القصد، والفعل غير المشروع ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب على المسير تجنبها[4]:

- ✓ عدم مطابقة ما يظهر على الوثائق الثبوتية للمؤسسة لواقع العمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات، أو تزييف العقود، والفواتير والمؤسسات الوهمية؛
- ✓ التسيير من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تتم في شكل بيع؛

[1] زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد القرار، الملتقى الدولي، صنع القرار في المؤسسة الإقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 15/14 أفريل 2009، ص3

[2] الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 194، 2018

[3] حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر،غير منشورة، 2012/2011، ص 97

[4] زواق الحواس، مرجع سابق، ص02-03

- ✓ إستعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي.

مما سبق يمكن إستنتاج بعض مظاهر التعسف في إستعمال الحق وهي [1] :

- ✓ إخفاء الطبيعة الحقيقية للعملية عن طريق تعاقدات صورية هدفها تجنب و تخفيض العبء الضريبب؛
- ✓ تحقيق الهدف الضريبي، فمجرد إنعدام أي هدف غير التملص من /أو تخفيض الضريبة، يحق لإدارة الضرائب أن تؤهل التصرف لأن يكون تعسفا في إستعمال الحق، وعلى المكلف أن يثبت أن العملية ذات فائدة إقتصادية للمؤسسة إلى جانب الهدف الضريبي المحقق.

2- الحدود المالية:

ما هو مألوف أن تتخذ المؤسسة قرارات تضمن لها تحقيق أهدافها العامة، على سبيل المثال تحديد مكآفات المسيرين، إعطاء قروض لإحدى الفروع ...إلخ، فهذه القرارات لها آثار مالية وإقتصادية سلبية على المؤسسة عندها يمكن تصنيفها "تصرفات غير عادية في التسيير ."

فالتصرف غير العادي في التسيير هو ذلك التصرف الذي يكون ضد مصالح المؤسسة والذي لا يقدم أي مقابل مباشر أو غير مباشر، مادي أو غير مادي لمؤسسة هدفها تحقيق الربح، وهو فعل لا يشكل خرقا للإلتزامات الجبائية للمؤسسة وعليه فإن النظر في هذا التصرف يكون على المستوى الإقتصادي وليس القانوني، فبالرجوع إلى قرارات التسيير داخل المؤسسة نجدها صحيحة من الناحية القانونية ولكن قد نجد لها تأثير إقتصادي أو مالي سلبي على المؤسسة، ومن ناحية الأفعال غير العادية في التسيير نجد :

- ✓ تقديم قروض للمسيرين بدون فوائد؛
- ✓ تحمل المؤسسة أعباء خاصة للمسير؛
- ✓ التنازل عن عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة عن الأسعار الحقيقية؛
- ✓ التنازل عن حقوق اتجاه مؤسسات ليست لها علاقة تجارية دائمة مع المؤسسة، والسبب الوحيد لذلك قد يكون وجود نفس الشركاء أو المسيرين في المؤسستين.

نلاحظ أن تحديد التصرف غير العادي في التسيير يخضع إلى الذاتية في الحكم على طبيعة القرار عادي أو غيرعادي، فما قد تعتبره إدارة الضرائب بأنه تصرف غير عادي قد لا يكون كذلك بالنسبة للمسير، ضف إلى ذلك فإن مفتش الضرائب قد لا يدرك العلاقة النسبية بين القرار المتخذ ومصلحة المؤسسة ولهذه الأسباب حدد المشرع الجبائي الجزائري بشكل واضح الأعباء القابلة للخصم أثناء حساب النتيجة والقيمة القصوى لهذه الأعباء[2]

الفرع الرابع: تقييم فعالية التسيير الجبائي:

إن إلمام المسير بعناصر الضريبة المطبقة ثم دراستها بتمعن وإدراجها في قراراته كله عوامل تمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها في ظل خضوع ضريبي أقل وبصفة قانونية، وهو ما يبرز فعالية التسيير الجبائي والتي تتجلى مظاهره في:

أولا: تحسين الأداء الجبائي:

فالمسير مطالب بمراقبة و تقدير العبء الجبائي ثم تقييم الاختيارات الجبائية التي تمنحها الأنظمة الجبائية قدر الإمكان في تعزيز قدرة التمويل للمؤسسة لان عدم تمكين المؤسسة من الاستفادة من حرية جبائية ممنوحة يعتبر خطأ تسييريا كما يتوجب على المسير استيعاب أن الضريبة هي تكلفة و يجب تسييرها كبقية التكاليف ، وعليه أن لا يكتفي بالبحث عن أحسن حل جبائي

[1] عادل عياض، مرجع سابق، ص13

[2] نفس المرجع، ص16

فقط و إنما يمتد بحثه إلى كيفية تعظيم نتائج الاختيار الجبائي بانتقاء الاختيار الذي يضاعف الامتيازات المالية و يخفف العبء على المؤسسة و من القرارات التي قد يتخذها لتحقيق ذلك[1]:

- ✓ تخفيض النشاط الذي يخضع لتوقيع ضريبي مرتفع لتجنب الحد؛
- ✓ اختيار الطبيعة القانونية للمؤسسة والتي يتحقق معها اقل خضوع للضريبة وهكذا تمكن عملية إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار من:
  - ➢ الحصول على امتيازات الجبائية والمالية؛
  - ➢ إنّ انتقاء الاختيارات الجبائية يتم في إطار القانون مما يحقق الفعالية المالية والجبائية والقانونية.

ثانيا: تجنب الخطر الجبائي :

وهو ما يصطلح عليه الأمن الجبائي فإجبارية الضريبة تجعل المؤسسة في وضعية عدم التوقع الجبائي مما قد يضعها موضع خطر جبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم استيفائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة وأهم وضعيات هذا الخطر:

1. **مخاطر عدم الإلتزام الضريبي:** طبيعة نظام الضرائب بالجزائر (نظام تصريحي) تفرض على المؤسسات مجموعة من الالتزامات الجبائية تكون مربوطة برزنامة زمنية محددة وإجراءات مسطرة مسبقا، هذه الإلتزامات المتعددة قد تؤدي إلى توليد مخاطر جبائية متمثلة في تحميل المؤسسة تكاليف إضافية تنتج عن عدم التزامها بالنصوص والقواعد الجبائية أو عدم التزامها لشروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية المنتقاة وتتجلى وضعيات هذا الخطر فيما يلي[2]:

1-1 **الامتناع أو التأخر في إيداع التصريحات:** حيث تلجأ المصالح الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق العقوبات المالية المنصوص عليها

2-1 **الغش في التصريح:** حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق العقوبات

3-1 **عدم مراقبة الاختيارات الجبائية:** قد يتحول إلى مصدر للخطر الجبائي 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 بمثابة تكاليف إضافية.

من خلال الجدولين التاليين نوضح العقوبات الناجمة عن عدم الإنتظام الضريبي

[1] عمر الفاروق زرقون، انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، 2011، ص97

[2] حميداتو صالح، مرجع سابق ص 110-111

جدول رقم01: بعض العقوبات المترتبة عن عدم التصريح أو التأخر في الإيداع:

طبيعة التصاريح	غياب التصاريح	تاخر في ايداع التصاريح
التصريح بالوجود[1]	30. 000 دج	30. 000 دج[2]
التصريح الشهري الموحد نموذج G 50 و التصاريح الخاصة بالضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات.[3]	اخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في اجل اقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجا الادارة الى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 25 % من الحقوق المستحقة كعقوبة وإصدار ورد يستحق فورا.	مدة التأخير لا تتجاوز الشهر تطبق عقوبة 10 % على الحقوق المستحقة- . مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن شهرين تطبق عقوبة 20% . مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة 25 % تسديد متأخر للضريبة تطبق 10 % كعقوبة مع اضافة 3 % عن كل شهر تأخير بداية من شهر ثاني لتاريخ استحقاق الضريبة دون تجاوز25% .
التصريحات التي تحمل عبارة " لاشيء " والمستفيدين من اعفاء جبائي او المحققين لخسارة[4].	//	مدة التأخير شهر 2500 دج , مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين 5000 دج , مدة التأخير تتجاوز الشهرين 10000 دج.

المصدر : الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018

الجدول رقم02: عقوبات النقص والغش في الوعاء

عقوبات النقص في وعاء الاخضاع	عقوبات الغش والتدليس في وعاء الاخضاع
قيمة الحقوق المغفلة أقل أو تساوي 50.000دج تكون نسبة الزيادة 10%؛ قيمة الحقوق المغفلة أكبر من 50.000دج وأقل أو تساوي 200000دج تكون نسبة الزيادة 15%؛ قيمة الحقوق المغفلة أكبر تماما من 200.000دج تكون نسبة الزيادة 25%	عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف،توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس الشهر؛ لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 %وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100%؛ تطلب كذلك نسبة 100 %عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الإقتطاع من المنبع.

المصدر: حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محابة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة الجزائر، 2012، ص11.

[1] الجمهورية الجزائرية، ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 194 ، 2018

[2] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 182، 2018

[3] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 192، 2018

[4] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 226، 2018

ثانيا: مخاطر الخيارات الجباية:

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاء أو التخفيض في إطار نظام دعم الاستثمار ، إعادة استثمار حصة من الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل 04 سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها لنظام تحفيزي ويترتب على عدم احترام هذه الأحكام استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها30%.

بشكل عام فان كل انتقاء جبائي لا يلتزم بشروطه يترتب عليه استرجاع الامتيازات مع تطبيق العقوبات المحددة من قبل التشريعات الضريبية[1].

المطلب الثاني: أهمية الممارسات الجبائية في ترشيد التكاليف الجبائية لمؤسسة اتصالات:

الفرع الأول: أهم الإلتزامات الجبائية للمؤسسة في النظام الجبائي:

أولا الضريبة على الدخلIRG :

1- تعريف الضريبة على الدخل:

تنص المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه :" تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ال« ضريبة على الدخل الإجمالي» وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98[2].

2- مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:

المكلفون هذه الضريبة هم[3]:

- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر؛
- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر ولهم عائدات من مصدر جزائري؛
- ✓ الموظفون وأعوان الدولة الموجودون في الخارج غير الخاضعين للضريبة الشخصية على دخلهم هناك؛
- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر ويحققون عائدات من مصدر جزائري؛
- ✓ الأشخاص الجزائريون والأجانب الذي يستفيدون من المداخيل التي تخضع للضريبة على الدخل في الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية.

3- التنظيم الفني للضريبة على الدخل الإجمالي:

والتي نوجزها فيما يلي:

3-1) تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي[4]:

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية

- الأرباح الصناعية، والتجارية، والحرفية؛
- أرباح المهن غير التجارية؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما نصت عليها المادة 42 الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ؛

[1] زواق الحواس، مرجع سابق ،ص 11-12

[2] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 01 ، 2018

[3] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 03-04 ، 2018

[4] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 02 ، 2018

- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

3-2) تحديد المعدلات:

تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي التالي:

الجدول رقم03: جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	% 0
من120.001 إلى 360.000	% 20
من360.001 إلى 1.440.000	% 30
أكثر من 1.440.000	% 35

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ص55

3-3) الإعفاءات:

يعفى من الضرائب على الدخل الإجمالي[1]:

1- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي .

2- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الإمتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

ثانيا : الضريبة على أرباح الشركاتIBS :

1- تعريف الضريبة على أرباح الشركات:

" تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 .وتسمى هذه الضريبة الضريبة على أرباح الشركات"[2].

من خلال هذا التعريف يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات هي عبارة عن ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص المعنويين.

2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تخضع للضريبة على أرباح الشركات[3]:

✓ الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

أ- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة؛

[1] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 05، 2018

[2] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 135، 2018

[3] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 136، 2018

ب- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 . ولا رجعة في هذا الإختيار مدى حياة الشركة؛

ج- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال 1والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

- ✓ مؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري .كما تخضع لهذه الضريبة :

أ) الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12؛

ب) الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

3- التنظيم الفني للضريبة على أرباح الشركات:

والتي نوجزها فيما يلي:

3-1) أنظمة فرض الضريبة:

يخضع الأشخاص المعنويون المشار إليهم في المادة 136 وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق .يحدد الربح الحقيقي على أساس مسك محاسبة منتظمة تفرض على المكلفين.[1]

3-2) المعدلات: يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات ب (25% و23، 19%) حسب المادة 151 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3-3) الإعفاءات:

تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المهل للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لتدعيم الشباب من اعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداءا من دخولها حيز النشاط وترفع مدة اعفاء النشاطات المعلن عنها التي تمارس في منطقة يجب ترقيتها إلى ست سنوات انطلاقا من بدء نشاطها، كما تستفيد من الإعفاء كذلك التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات العمومية وتستفد من الإعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الإقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي وتستفيد أيضا من الإعفاء لمدة 3 سنوات وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة، وتستفيد من الإعفاء الدائم[2]:

- ✓ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة؛
- ✓ مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي؛
- ✓ صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والمحققة مع شركائها فقط؛
- ✓ التعاونيات الفلاحية للتموين الشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من اعتماد مصالح الوزارة الفلاحية؛
- ✓ المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للإستهلاك على حالته؛
- ✓ العمليات المدرة للعملة الصعبة ولا سيما:
  - عمليات البيع الموجهة للتصدير؛
  - تأدية الخدمات الموجهة للتصدير باستناء النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك.

[1] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 148، 2018

[2] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 138، 2018

ثالثا: الرسم على النشاط المهنيTAP:

1- تعريف الرسم على النشاط المهني:

هي عبارة عن ضريبة مستحقة على رقم الأعمال المحقق من طرف الشخص الطبيعي أو المعنوي باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الإقتضاء، وباسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعين أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها ولقد كانت النسبة المطبقة (2.5 %) إلى غاية 2001 حيث تم تخفيضها إلى (2%).[1]

2- تخفيضات مطبقة على الرسم على النشاط المهني:

إن رقم الأعمال الخاضع للرسم TAPتطبق عليه تخفيضات مختلفة نذكر منها:

- ✓ (30%) بالنسبة لرقم الأعمال المحقق ضمن نشاطات البيع وعمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمنتجات المتضمن سعر بيعها بالتجزئة ما يزيد عن (50%) من الحقوق غي المباشرة؛
- ✓ عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجارة بالجملة للأدوية المنتجة محليا؛
- ✓ (50%) بالنسبة لعملية البيع بالجملة والمتعلقة بالمنتجات التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من (50%) من الحقوق غير المباشرة بالإضافة إلى عملية البيع بالتجزئة التي تتعلق بالأدوية طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 31/96 المؤرخ في 15 جانفي 1996، وأن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة ما بين (10 % و30 %)؛
- ✓ (75%) فيما يخص عمليات البيع بالتجزئة للبنزين العادي والممتاز والمازوت.

4- رقم الأعمال المعفى من الرسم على النشاط المهني:

يعفى من (TAP) رقم الأعمال المحقق في إطار النشاط الممارس من طرف الشباب المستثمر والمستفيد من إعانة الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ لدة 3 سنوات ويمكن أن ترفع لمدة 10 سنوات بشرط أن تمارس في المناط الواجب ترقيتها بالإضافة إلى ذلك يعفى من TAP رقم الأعمال المحقق في إطار الوكالة الوطنية لدعم الإستثمار ANDI لمدة 3 سنوات وترفع إلى 10 سنوات في المناطق المراد ترقيتها.

رابعا: الرسم على القيمة المضافة TVA:

1- تعريف القيمة المضافة:

هي الفرق بين الإنتاج العام والإستهلاكات الوسيطية للسلع والخدمات، بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع والخدمات الاتية من المتعاملين.[2]

2- تعريف الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر " رسم عام للإستهلاك يطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا، تجاريا أو طابعا حرفيا أو حرا."[3]

3- معدلات الرسم على القيمة المضافة:

يوجد معدلين لهذا الرسم TVA[4]:

[1] الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 223، 2018

[2] الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 151، 2018

[3] بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، ج1، دار هومة، الجزائر، 2007، ص21

[4] المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، منشورات الساحل، 2010، ص23

المعدل المنخفض (09%) طبق على المنتوجات والخدمات التي تمثل فائدة حصة حسب المخطط الإقتصادي والإجتماعي والثقافي.

المعدل العادي (19%) يطبق على العمليات، الخدمات والمنتوجات الغير خاضعة للمعدل المخفض (09%).

4- حسم الرسم على القيمة المضافة:

يكون الحسم على القيمة المبنية على فواتير الشراء أو البيانات، أو وثائق استيراد (D10) والمحمل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلا للحسم من الرسم الواجب تطبيق على هذه العملية.

ولا يمكن أن يتم الحسم إلا على أساس التصريح الذي يودعه الخاضعون للرسم على القيمة المضافة بخصوص رقم الأعمال الشهري الذي يتم إيداعه قبل اليوم العشرين من الشهر الموالي للشهر الذي حررت فيه الفاتورة أو بيانات الإستيراد[1]

الفرع الثاني: الضرائب والرسوم الواجبة الدفع لمؤسسة اتصالات الجزائر:

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/SALAIRE:

إن الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة شهرية تقتطع من الأجور والتعويضات والمكافآت التي يتحصل عليها المستخدمون، أي أنها ضريبة تقع على عاتق الأجراء والمؤسسة مكلفة بجمعها، حيث يتم دفعها شهريا لمديرية كبريات المؤسسات DGE بالجزائر العاصمة كونها مؤهلة لتحصيل هذه الضريبة قبل ال 20 من الشهر الموالي ويتم التصريح بها في وثيقة (G50).

ثانيا: الرسم على النشاط المهني TAP:

يتعين على المؤسسة الدفع الشهري لهذا الرسم كما يجب عليها إبراز بوضوح جزء رقم الأعمال الذي يستفيد من التخفيض عند تطبيق الأحكام الخاصة به، كما يجب دعم التصريح بجدول يتضمن كل المعلومات لمتعلقة بالزبائن المتعاملين مع المؤسسة غير أنه يمكن التسديد ثلاثيا إذا كان رقم الأعمال السنوي يتراوح بي 50.000دج أو 80.000دج (الدفعات المستحقة) أو بين 15.000 و30.000دج بالنسبة للإيرادات المهنية[2].

في هذه الحالة يتم دفعها شهريا لمديرية كبريات المؤسسات DGE بالجزائر العاصمة كونها المؤهلة لتحصيل هذه الضريبة قبل ال 20 من الشهر الموالي ويتم التصريح بها في وثيقة (G50).

ثالثا: 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 20 من كل شهر أو ثلاثي إلى قابض الضرائب المختلفة الذي يوجد بمقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه كشفا يبين في العمليات الخاضعة للضريبة وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت حسب هذا الكشف[3].

غير أنه إذا كان مبلغ الرسم يستوجب الدفع الفوري أقل من الحقوق في العشرين يوما الأولى التي تلي الثلاثي المدني[4]، كما أن للمكلف بالضريبة في حالة ما لم يقم بأية عملية متعلقة بالرسوم على رقم الأعمال أن يقدم للأعوان المختصين بيانا يحمل عبارة "لا شيء".

---

[1] حميد بوزبدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2007، ص120-121.

[2] الجمهورية الجزائرية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 359، 2018

[3] الجمهورية الجزائرية، قانون الرسم على رقم الأعمال، المادة 79، 2018

[4] الجمهورية الجزائرية، قانون الرسم على رقم الأعمال، المادة 78، 2018

إن الرسم على القيمة المضافة يعتبر رسم غير مباشر يتم دفعه شهريا لمديرية كبيرات المؤسسات DGE بالجزائر العاصمة كونها المؤهلة لتحصيل هذا الرسم قبل 20 من الشهر الموالي ويتم التصريح في وثيقة (G50).

الفرع الثالث: الإعفاءات والتخفيضات وطرق التقييم المطبقة أو المستعملة:

إضافة إلى الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة فإن الخصائص الجبائية تتحد بالإعفاءات والتخفيضات التي تستفيد منها، إضافة إلى طرق التقييم المستعملة والتي تسمح بها إدارة الضرائب، والتي تتمثل فيما يلي:

- ✓ تتبع المؤسسة للنظام الحقيقي، وهي لا تستفيد من أي إعفاء ضريبي؛
- ✓ تخضع المؤسسة لرسم حق الطابع DT كونها تتعامل بالنقديات؛
- ✓ تستعمل المؤسسة في تقييم مخزونها طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة، وهي الطريقة التي تسمح بها إدارة الضائب لهذه المؤسسة؛
- ✓ بالنسبة لحساب الاهتلاكات فالمؤسسة تستعمل طريقة الإهتلاك الخطي.
- ✓ تقوم مصلحة المحاسبة والمالية بإعداد التصريحات الشهرية والسنوية، وتقوم بتسديد الضرائب بشكل دقيق ويتماشى من جهة مع الخصائص المحاسبية والجبائية للمؤسسة، ومع التشريعات الجبائية من جهة أخرى.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بعدما تناولنا في المبحث الأول الإطار النظري للتسيير الجبائي، سنقدم في هذا المبحث من خلال المطلب الأول اهم الدراسات التي تناولت التسيير الجبائي هذا من جهة، وفي المطلب الثاني سنحاول تقديم مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية من جهة أخرى.

المطلب الأول: قراءة لدراسات سابقة:

يعد دراسة أثر العامل الجبائي على المؤسسة من المواضيع الخصبة التي تطرق لها الباحثين والمفكرين في مجال التسيير، فبعضهم درس أثره على المؤسسة الاقتصادية من خلال ربطه بمفهوم التسيير الجبائي، والبعض الآخر من الباحثين ربطه بمفهوم المراجعة الجبائية، من خلال هذا سنحاول في هذا المطلب التعرض لأهم الدراسات التي تناولت موضوع التسيير الجبائي.

الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية:

1. **دراسة عادل عياض : "2003:[1]**

إشكالية هذه الدراسة هي حول : ما هو أثر النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال؟ كيف يمكن لهذه الأخيرة تسيير جبايتها خدمة لأهدافها دون الوقوع في التهرب الضريبي أو الغش الجبائي؟

وللإجابة عن هذه الإشكالية قام الباحث بدراسة الأسس النظرية للتسيير الجبائي بشكل عام وذلك من خلال مفهومه، مبادئه، وحدوده، وكذا مفهوم الخيارات الجبائية، أوكد الباحث على أهمية إدراج العامل الجبائي ضمن محددات صنع القرار في المؤسسة، وأشار أيضا من خلال دراسة نظرية لأثر الجباية على خزينة المؤسسة والتسيير الجبائي لنتائج المؤسسة، وكذ النظام الجبائي وتمويل المؤسسة.

[1] محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير وأثره على المؤسسات ، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2002 2003 .

2. دراسة زواق الحواس: 2005:[1]

الإشكالية المطروحة من خلال هذه المداخلة كانت كالتالي: كيف يمكن إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة ورشيدة من قبل المسير؟

وللإجابة على هذه الإشكالية تم بناء هذه المداخلة على أربعة محاور أساسية، بالنسبة للمحور الأول تناول الجوانب النظرية للتسير الجبائي من حيث المفهوم، الأسس والحدود أما المحور الثاني فخصص للحديث عن أثر العمل الجبائي في صناعة قرار التمويل، ثم الحديث عما تجني المؤسسة من خلال توظيفها للعامل الجبائي في صناعة القرار التمويلي، ليختتم مداخلتها بالإسهامات التي يقدمها إدراج العامل الجبائي في ترشيد القرارات المالية وكيفية إستغلال التشريعات الجبائية للإستفادة منها.

3. دراسة صابر عباسي: 2012:[2]

اشكالية هذه الدراسة هي حول: مامدى أثر المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية؟

وللإجابة عن هذه الإشكالية قام الباحث بدراسة الأسس النظرية للتسيير الجبائي في المؤسسة من خلال التطرق إلى مفهومه، مميزاته وأهدافه، حدوده ثم قام بتحليل الأسس النظرية للأداء المالي والمعايير التقليدية والحديثة المبنية على خلق القيمة، إذ أن الباحث اهتم في دراسته على كيفية الإستفادة من التسيير الجبائي في رفع الأداء المالي للمؤسسة، وقد دعم دراسته بدراسة تطبيقية حول مدى ممارسة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ومدى تأثيره على أدائها.

وفي الأخير توصل الباحث من خلال دراسته التحليلية والقياسة إلى أن التسيير الجبائي يمارس في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ولكن ضعيف الفعالية، وأثره يكون أقوى على الخزينة وضعيف على أداءها المالي.

4. دراسة حميداتو صالح: 2012:[3]

إشكالية ذه الدراسة كانت كالتالي: إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الإقتصادية؟

وللإجابة عن هذه الإشكالية قام الباحث بدراسة الجوانب النظرية للجباية والمراجعة من خلال التطرق لأهم المراحل التي تمر في عملية المراجعة الجبائية وكذلك دراسة الأسس النظرية للخطر والتسيير الجبائي، وفي الأخير الدراسة الميدانية التي قام بها الباحث لإبراز دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية.

5. دراسة زرقون عمر الفاروق :2011[4]

تدور اشكالية هذا البحث حول : مامدى انعكاس الاصلاح المحاسبي على الممارسات المحاسبية والجبائية في مؤسسة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

للإجابة على هذه الإشكالية قام الباحث بدراسة الجانب النظري لتسيير الجبائي من خلال مفهومه وأهدافه وحدوده، حيث هدفت هذه الدراسة الى تحليل مقارن على مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الأبار، لمعرفة أثر الاصلاح المحاسبي على الوضيفة الجبائية والمحاسبية للمؤسسة، حيث استخدم الأستبيان في تحليل النتائج.

---

[1] زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر ، 14\15 أفريل، 2009.

[2] صابر عباسي، أثر التسسير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسسير، جامعة ورقلة ، الجزائر، 2012\2011 .

[3] صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012 .

[4] عمر الفاروق،إنعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الإقتصادية،كلية العلوم الأقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة. 2011 .

وتوصل في ألأخير الى ان الممارسات المحاسبية والجبائية في مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد أفضل بكثير عما كانت عليه في النظام السابق.

الفرع الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية:

أولا: دراسة مويلحي انيس" 2006 "[1]

إشكالية هذه الدراسة هي حول: ما هي أهمية التسيير الجبائي للمؤسسة؟

وللإجابة على الإشكالية قام الباحث بدراسة نظرية في قسمين، في القسم الأول قام بدراسة الأسس النظرية للتسيير الجبائي، مفهومه وأهدافه، حدوده وتطرق أيضا فيه لأثر العامل الجبائي على كل خيار تسييري للمؤسسة، أما في القسم الثاني فقام بتحليل التسيير الجبائي للضرائب المباشرة وطرق دفعها، وكذلك بالنسبة للضرائب غير المباشرة فعل نفس الشيء.

ثانيا: ركان رشيد : 2008[2]

البحث عبارة عن مذكرة تخرج من المعهد المغاربي للجباية والجمارك سنة 2008، إشكاليته هي حول: كيفية تأثير المتغير الجبائي على شركات الأموال فيما يتعلق بالخزينة والنتيجة؟

حيث قام الطالب بتقديم دراسة نظرية تناولت قسمين: القسم الأول فيه فصلين، الفصل الأول شرح فيه المقاربة العامة للتسيير الجبائي والفصل الثاني قام فيه بتحليل العمليات التي تساعد على وضع وتطبيق التسيير الجبائي وذلك بالنظر للخيار الجبائي الأمثل، والقسم تناول في فصله الأول تسيير الخزينة والفصل الثاني تسيير النتيجة.

المطلب الثاني: مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

في هذا المطلب سنحاول إستعراض أهم النقاط وأوجه التشابه والإختلاف ما بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

الفرع الأول: أوجه التشابه:

- ✓ معظم الدراسات السابقة تطرقت إلى مفهوم التسيير الجبائي وحدوده ومبادئه؛
- ✓ أغلبية الدراسات تطرقت إلى أهمية إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار سواء كان هذا يخص خيارا جبائيا أو إختيار طريقة التمويل؛
- ✓ كل الدراسات كانت تدرس آثار العامل الجبائي على المؤسسة الإقتصادية بشكل أو بآخر؛
- ✓ أغلب الدراسات تطرقت للجانب التشريعي للجباية من خلال ذكر أهم النصوص والقواعد المتعلقة بها.

الفرع الثاني أوجه الإختلاف:

- ✓ الدراسات التي كان موضوعها الأساسي يتمحور حول التسيير الجبائي قامت بالتركيز على دراسة أثر هذا الأخير على الجانب المالي في المؤسسة؛
- ✓ الدراسات التي كان موضوعها الأساسي التسيير الجبائي ركزت على الجانب النظري وأهملت الجانب المهني أي التطبيقي؛
- ✓ الدراسات التي اختصت بالمراجعة الجبائية كان كل تركيزها منصب على دراسة المخاطر الجبائية من منظور مهني؛
- ✓ اختلاف في جمع المعلومات، وطريقة المعالجة، والإستنتاجات، والإختلاف في عينات الدراسة.

[1] Anis mouelhi،La gestion fiscal de l'entreprise (cas de tunisie).Mémoire de fin d'étudier cycle spécialisé en finance publique option fiscalité ،IEDF،2006

[2] **rakan rachid Integration de la variable fiscale dans la gestion des sociétés de capitaux et son impact sur la trésorerie et le résugltat 2008**

خلاصة الفصل:

نظرا للأهمية الكبيرة للجباية في حياة المؤسسة من كونها عبئا يؤثر عل الوضع المالي لذا، فهي تسعى جاهدة لتسيير أمثل لجبايتها للوصول إلى ربط علاقة قانونية وجمع الإدارة الجبائية، وباعتبار أن التسيير الجبائي يقصد به مدى نجاعة الجبائية للمؤسسة في قراراتها، فهو يرمي إلى تخفيض الأعباء الضريبية إلى حدها الأدنى بأستعمال الوسائل المشروعة قانونا في إطار حرية التسيير الجبائي للمؤسسة وعرفنا أنه للمؤسسات إلتزامات جبائية متعددة تجعلها على صلة دائمة بإدارة الضرائب.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية والتطبيقية

تمهيد:

بعد الدراسة التي قمنا بها حول التسيير الجبائي، سنحاول في هذا الفصل التطبيقي إسقاط أهم المفاهيم النظرية على المؤسسة محل الدراسة، فقد اعتمدنا في دراستنا التطبيقية على أداتين رئيسيتين هما المقابلة الشخصية، ووثائق المؤسسة بغية منا الوقوف على التسيير الجبائي في المؤسسة.

ففي هذا الفصل سنحاول تقييم فعالية الممارسات الجبائية داخل المؤسسة، حيث ركزت دراستنا على التسيير الجبائي كما قمنا بتحليل بعض الضرائب المدفوعة من سنة 2013 الى سنة 2016، ثم قمنا بدراسة مدى نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة بداية من العامل البشري وصولا إلى الإجراءات والتنظيم داخل المؤسسة، ثم ألى النتائج والتي على أساسها نثبت صحة الفرضيات أو نفيها.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

للقيام بأي دراسة لابد من تتبع منهج معين وطريقة معينة للوصول إلى النتائج المرجوة، ولذلك سوف نوضح في هذا المبحث الطريقة والأدوات التي إعتمدنا عليها في إجرائنا لهذه الدراسة، وتحديد المتغيرات وقياسها بغية الوصول إلى النتائج مع إختبار الفرضيات الموضوعة.

المطلب الأول: طريقة الدراسة

يتضمن هذا المطلب المنهج المتبع في الدراسة وكيفية إختيار مجتمع وعينة الدراسة.

الفرع الأول: مصادر المعلومات

فقد تم الإعتماد على مصدرين أساسين للمعلومات في هذه الدراسة وهما كالتالي:

أولا: المصادر الأولية: بهدف معالجة الجانب التطبيقي تم إختيار مؤسسة إتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة بهدف إتمام الجانب التطبيقي إضافة إلى الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

ثانيا: المصادر الثانوية: وهي عبارة عن الجانب النظري الذي تمت معالجته بناء على مراجع باللغة العربية والأجنبية المتمثلة في رسائل الدكتوراه والماجيستير، المداخلات، المقالات، المجلات، النصوص التشريعية، والكتب.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

نظرا لكون إشكالية دراستنا تتمحور حول فعالية الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف في مؤسسات الإتصالات فقد تم تطبيق الدراسة على مؤسسة إتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة على مستوى مصلحة المحاسبة والمالية وقد تم إختيارنا للمؤسسة نظرا للتعاون الذي تلقيناه من طرف مختلف الإطارات والمسؤولين في المؤسسة وإمكانية اطلاعنا على مختلف التصريحات والقوائم المالية للمؤسسة.

أولا: تقديم المؤسسة

1-نبذة عن مجمع اتصالات الجزائر

1-1 تاريخ اتصالات الجزائر:

وعيا بالتحديات التي يفرضها التطور المذهل الحاصل في تكنولوجيات الإعلام و الاتصال، باشرت الدولة الجزائرية منذ سنة 1999م بإصلاحات عميقة في قطاع البريد والمواصلات، وقد تجسدت هذه الإصلاحات في سن قانون جديد للقطاع في شهر أوت 2000 م، بحيث جاء هذا القانون لإنهاء احتكار الدولة على نشاطات البريد والمواصلات وكرس الفصل بين نشاطي التنظيم واستغلال وتسيير الشبكات، وتطبيقا لهذا المبدأ، تم إنشاء سلطة ضبط مستقلة إداريا وماليا ومتعاملين، أحدهما يتكفل بالنشاطات البريدية والخدمات المالية البريدية متمثلة في مؤسسة "**بريد الجزائر**"، وثانيهما بالاتصالات ممثلة في" **اتصالات الجزائر**."

وفي إطار فتح سوق الإتصالات للمنافسة تم في شهر جوان 2001 م بيع رخصة لإقامة وإستغلال شبكة للهاتف النقال، وإستمر تنفيذ برنامج فتح السوق للمنافسة ليشمل فروع أخرى، حيث تم بيع رخص تتعلق بشبكات "**VSAT**" وشبكة الربط المحلي في المناطق الريفية، والربط المحلي في المناطق الحضرية في 2004 م، وبالتالي أصبحت سوق الإتصالات مفتوحة تماما في 2005م، وذلك في ظل إحترام دقيق لمبدأ الشفافية ولقواعد المنافسة، وفي نفس الوقت، تم الشروع في برنامج واسع النطاق يرمي على تأهيل مستوى المنشآت الأساسية إعتمادا على تدارك التأخر المتراكم.

1-2 قانون 2000/03 و ميلاد اتصالات الجزائر:

نص القرار2000 /03 المؤرخ في 05 أوت 2000 م عن إستقلالية قطاع البريد والمواصلات، حيث تم بموجب هذا القرار إنشاء مؤسسة بريد الجزائر، والتي تكفلت بتسيير قطاع البريد، وكذلك مؤسسة اتصالات الجزائر التي حملت على عاتقها مسؤولية تطوير شبكة الاتصالات في الجزائر، إذ وبعد هذا القرار أصبحت اتصالات الجزائر مستقلة في تسييرها عن وزارة البريد هذه الأخيرة أوكلت لها مهمة المراقبة .لتصبح بعدها اتصالات الجزائر مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم برأس مال اجتماعي تنشط في مجال الاتصالات. فبعد أزيد من عامين وبعد دراسات قامت بها وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال تبعت القرار200/03، أضحت اتصالات الجزائر حقيقة جسدت سنة 2003 م.

1-3 تعريف مؤسسة اتصالات الجزائر

إتصالات الجزائر هي شركة عمومية إقتصادية ذات أسهم حددت مدتها ب (99) عام، وبرأسمال عمومي قدر ب : 50.000.000.000دج، هي ملك لدولة بنسبة100 %، ومقيدة في السجل التجاري يوم 11 ماي 2002 تحت رقم 02B0018083 الكائن مقرها الاجتماعي بالطريق الوطني رقم 05 الديار الخمس، المحمدية بالجزائر العاصمة، هي رائدة في سوق الإتصالات الجزائرية التي تشهد نموا قويا، تقدم مجموعة كاملة من خدمات الصوت والبيانات لزبائنها، مصممة لإبتكار سياسات وإستخدامات جديدة موجهة لصالح العملاء.

أصبحت مهامها محصورة بموجب قانون 03/2000 الراجع للنظام الأساسي للمؤسسة العمومية الاقتصادية، ذات طابع قانوني لشركة ذات أسهم، دخلت رسميا في ممارسة نشاطها ابتداء من 2003/01/01 م وذلك بإعتمادها على ثلاث أهداف في عالم التكنولوجيات الإعلام والاتصالات: الجودة والفعالية ونوعية الخدمات.

1-4 أهداف مؤسسة اتصالات الجزائر:

دخلت مؤسسة إتصالات الجزائر عالم تكنولوجيا المعلومات والاتصال بغية تحقيق الأهداف التالية:

- ✓ الزيادة في عرض الخدمات الهاتفية وتسهيل عمليات المشاركة في مختلف خدمات الإتصال لأكبر عدد من المستعملين خاصة في المناطق الريفية؛
- ✓ الزيادة في جودة ونوعية الخدمات المعروضة، وجعلها أكثر منافسة في خدمات الإتصال؛
- ✓ تنمية وتطوير شبكة وطنية للاتصالات، وفعالية توصيلها بمختلف طرق الإعلام؛
- ✓ المشاركة كممثل رئيسي في مجال فتح برامج تطوير لمؤسسة الإعلام في الجزائر؛
- ✓ تطوير الخدمات الجديدة (البيع والشراء) عبر الشبكة العنكبوتية، وكذلك تطوير مراكز المعلومات والتوجيه؛

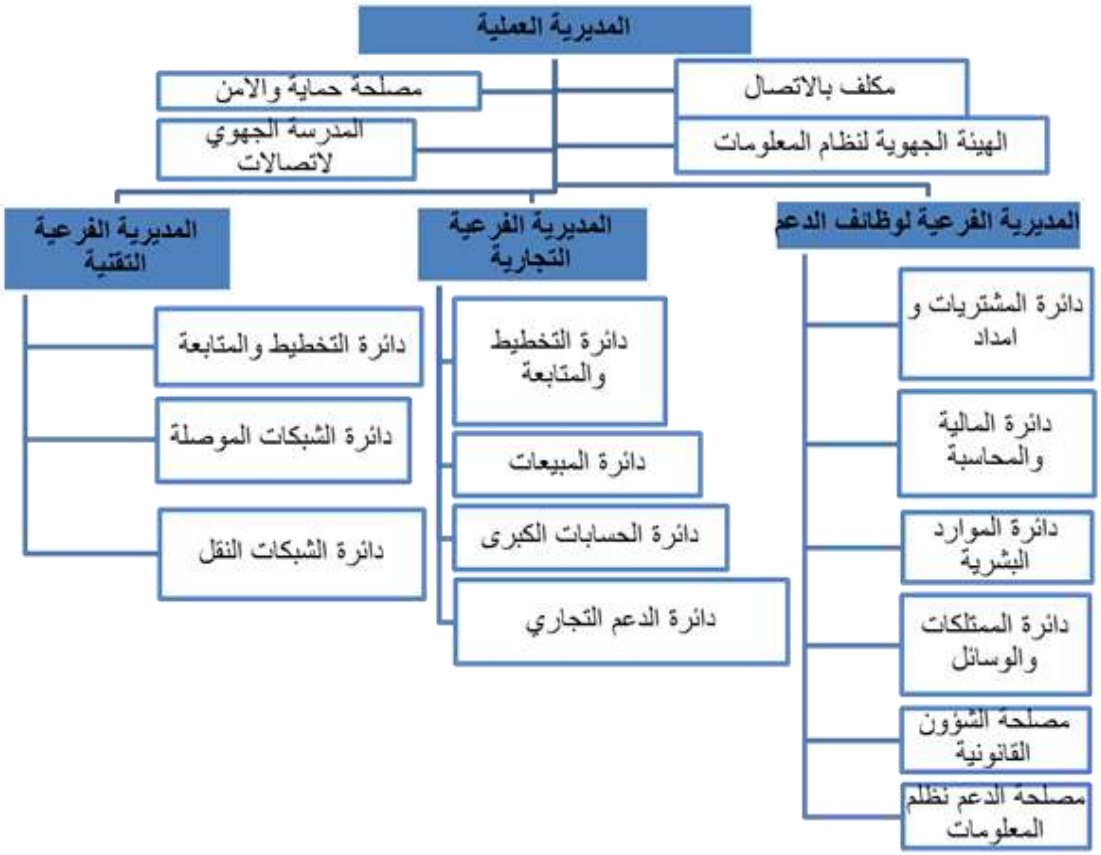
- ✓ التزويد بخدمات الإتصال عن بعد، والتي تسمح بنقل وتبادل الأصوات، الرسائل المكتوبة، المعطيات الرقمية، المعلومات المرئية والمسموعة،... إلخ؛
- ✓ العمل على كسب سمعة حسنة والمحافظة عليها بالتخلي على أنماط التسيير التقليدية والتصرفات السلبية.

2-نشأة المديرية العملية للاتصالات بورقلة

وفق قرار المديرية العامة رقم15/ 02 بتاريخ 11 نوفمبر 2002 الخاص بتنظيم المديرية العامة للإتصالات الجزائر تم تأسيس الوحدة العملية للإتصالات بورقلة، وكانت الإنطلاقة الرسمية لهذه المديرية في1 جانفي2003 ، أي بعد تقسيم قطاع البريد والمواصلات إلى مؤسستين، بريد الجزائر وإتصالات الجزائر كشركة عمومية ذات أسهم، وقد كانت تسمى في بداية 2003 بالوحدة العملية للإتصالات إلى غاية جوان 2010 ، أين تم تغيير الإسم من وحدة عملية إلى المديرية العملية.

ثانيا: الهيكل التنظيمي

الشكل (01) الهيكل التنظيمي لمؤسسة إتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة



المصدر : من إعداد الطالبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

ومن أجل أجراء الدراسة الميدانية فقد تم الإعتماد على أداتين التاليتين:

الفرع الأول: المقابلة الشخصية

فمن خلال المقابلة الشخصية مع المسؤولين في المؤسسة يمكننا معرفة الحقائق، والفهم الجيد لموضوع دراستنا، وذلك من خلال الأسئلة المطروحة حول سير الجباية، وكذا كيفية متابعتها، حيث تتيح لنا هذه الأداة فرصة أكبر لطرح الأسئلة التي ترتبط بالإشكالية المطروحة، من أجل فك الإستفسار حولها ومناقشتها.

وعليه يمكن الإعتماد على أداة المقابلة الشخصية بهدف التوصل إلى الفهم الجيد لإشكالية البحث والحصول على الطرق والأساليب لمعالجة المشكل المطروح.

الفرع الثاني: وثائق المؤسسة

الأداة الثانية التي إعتمدنا عليها في دراستنا هي الوثائق التي تبين كيفية سيرورة الجباية في المؤسسة من تصريحات والتقارير السنوية التي تحوي جدول حسابات النتائج والميزانية وجميع المعلومات المحاسبية وهذه الوثائق تمكننا من الحكم على مدى الإنتظام الجبائي في المؤسسة، وهكذا يمكن أن نصل إلى نتائج مهمة ومفيدة.

المبحث الثاني: تحليل الوضعية المالية والجبائية لمؤسسة اتصالات الجزائر

في هذا المبحث سنقوم بتحليل الوضعية المالية والجبائية للمؤسسة محل الدراسة، إضافة إلى تقييم الوضعية الجبائية داخل المؤسسة.

المطلب الأول: تحليل الوضعية المالية

من أجل تعزيز الدراسة الميدانية سنقوم يعرض وتحليل الوضعية المالية في المؤسسة عين الدراسة، ومن أجل الوصول إلى كيفية إدارة العمليات الجبائية في المؤسسات الإتصالات أردنا ان نلقي الضوء على الوضعية المالية لمؤسسة إتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة وهذا من خلال دراسة المكونات المالية خلال الفترة (2013-2016) من أجل معرفة تطور العناصر التي تشكل الوعاء الضريبي لمختلف الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة وكذلك مختلف العناصر الأخرى التي تشكل الهيكل المالي للمؤسسة، وتتمثل هذه العناصر في رأس المال، رقم الأعمال، تكاليف الإستغلال، والنتيجة الصافية والجدول الموالي يوضح تطور لأهم الخصائص المالية لمؤسسة إتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة للفترة من 2013 الى 2016:

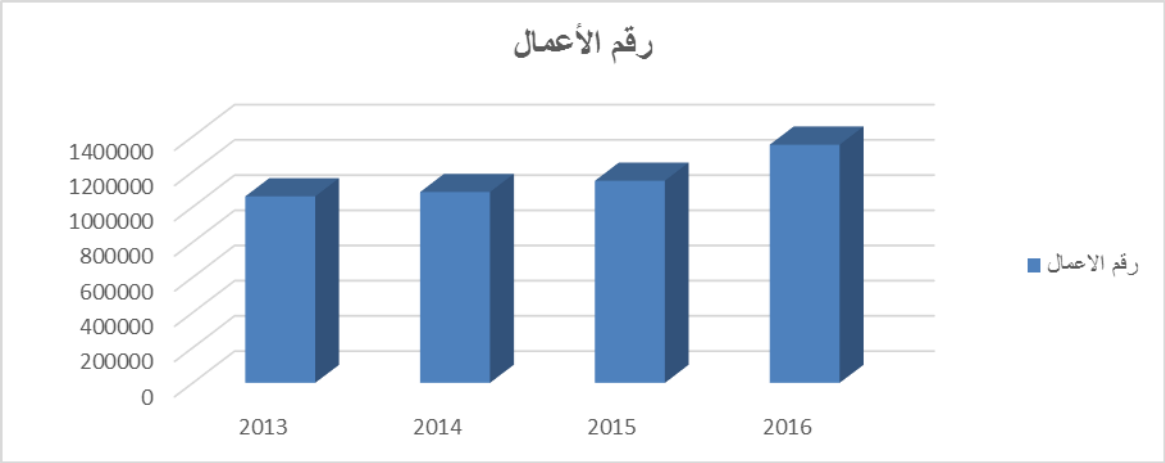
جدول رقم 04: الوضعية المالية لمؤسسة اتصالات الجزائر **(الوحدة: بآلاف دج)**

البيان	2013	2014	2015	2016
رقم الاعمال	1059703	1084336	1148540	1353468
النتيجة الصافية	-450202	-447955	-395960	-872598
راس المال	00	00	00	00
تكاليف الاستغلال	1520127	1549470	1560019	2244581

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة

نلاحظ من الجدول رقم 04 أن رقم الأعمال عرف تطورات إيجابية من سنة 2013 إلى غاية سنة 2016، حيث قدر سنة 2013 قيمة 1059703 الف دج ليسجل زيادة سنة 2014 قدرت ب 24633 ألف دج أي زيادة بنسبة 2% ، وفي سنة 2015 بلغ رقم الاعمال 1148540 ألف دج بفارق زيادة قدر ب 64204 ألف دج أي قدرت نسبة الزيادة ب 6% مقارنة بسنة 2014، وإستمرت هذه الزيادة سنة 2016 إلى أن بلغ رقم الأعمال 1353468 ألف دج حيث قدر الفارق ب204928 ألف دج أي بنسبة 18% مقارنة برقم أعمال السنة السابقة، والشكل البياني الموالي يوضح تطور رقم الأعمال للفترة من 2013 إلى 2016:

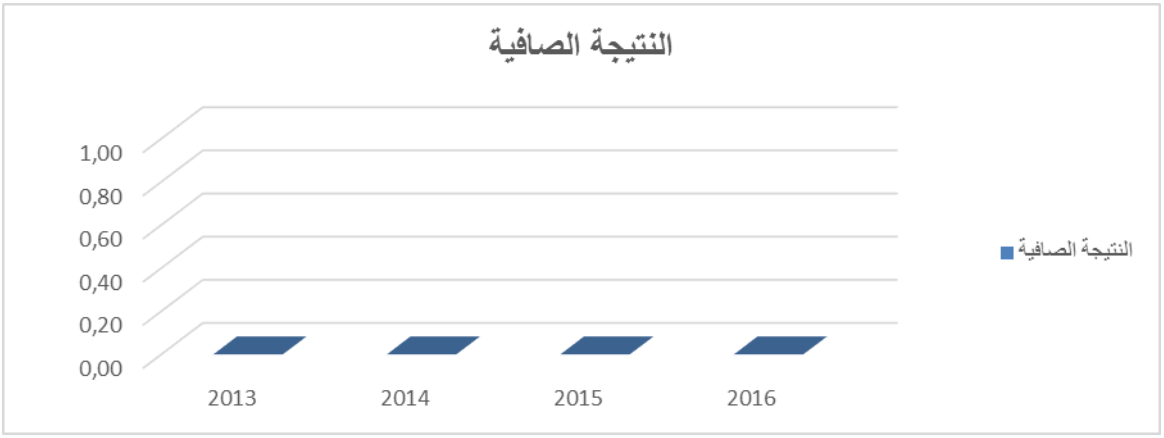
الشكل رقم (02) تطور رقم الأعمال للمؤسسة للفترة من 2013 الى 2016



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

أما بالنسبة للنتيجة الصافية فقد سجلت خسارة على مدار السنوات، فبالنسبة لسنة 2013 الخسارة مقدرة ب 450202 ألف دج، وفي سنة 2014 كانت النتيجة خسارة قدرت ب 447955 ألف دج أي زيادة في النتيجة بلغت 2247 ألف دج مقارنة بسنة 2013، وفي سنة 2015 قدرت الخسارة ب 395960 ألف دج أي إنخفاض الخسارة ب 51995 ألف دج وهذا مقارنة بسنة 2014، أما بالنسبة لسنة 2016 بلغت قيمة الخسارة ب 872598 ألف دج أي زيادة في خسارة النتيجة الصافية ب 476638 ألف دج، أي خسارة كبيرة مقارنة بالسنة السابقة والسنوات الأخرى، وتعود هذه الخسارة إلى الإرتفاع في تكاليف الإستغلال والشكل البياني الموالي يوضح تطور النتيجة الصافية للفترة من 2013 الى 2016:

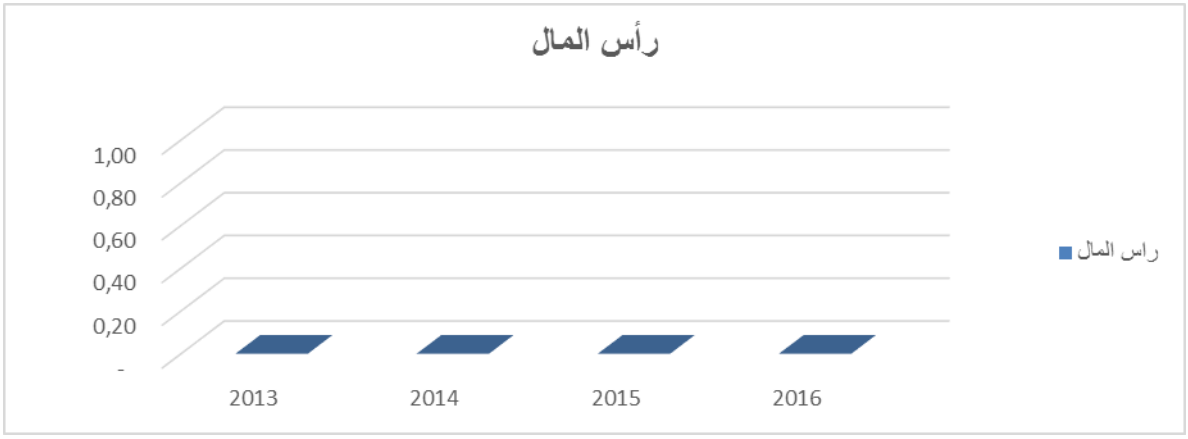
الشكل رقم (03) تطور النتيجة الصافية للمؤسسة للفترة من 2013 الى 2016



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

أما بالنسبة لرأس المال فهو معدوم وذلك لأن رأس المال المؤسسة تابع للمديرية العامة بالجزائر.

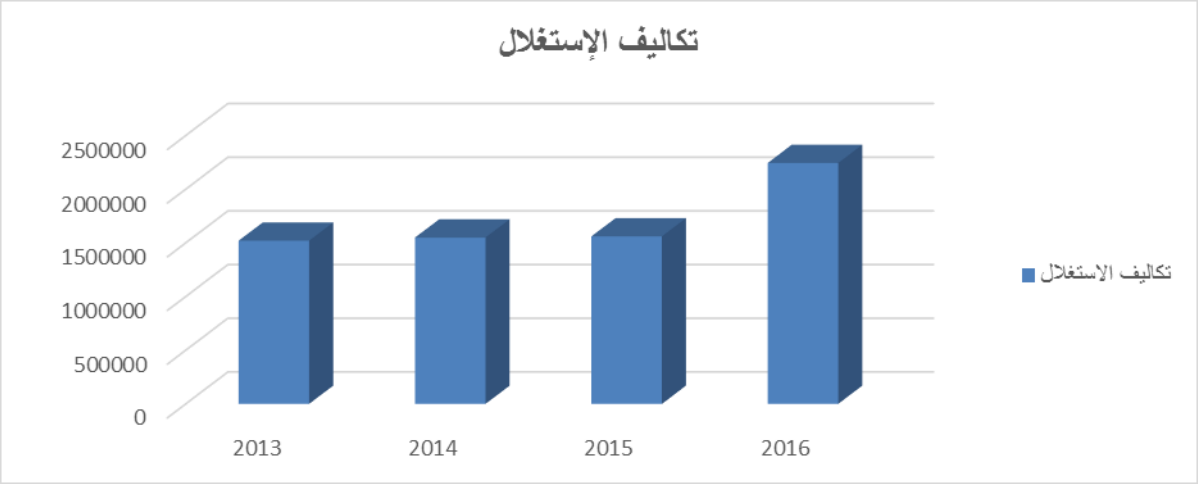
الشكل رقم (04) تطور رأس المال للمؤسسة للفترة من 2013 الى 2016



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

وبالنسبة لتكاليف الإستغلال فهي متمثلة في مختلف التكاليف التي تتحملها المؤسسة خلال دورات الإستغلال مثل: المشتريات المستهلكة، أعباء .... الخ وقد عرفت التكاليف بالإرتفاع على مدار السنوات، ففي سنة 2013 كانت قيمة التكاليف التي تحملتها المؤسسة هي 1520127 ألف دج، وفي سنة 2014 زادت التكاليف ب 29343 ألف دج أي بنسبة 2%مقارنة بالسنة السابقة، وفي سنة 2015 بلغت قيمة التكاليف ب 1560019 الف دج بالمقارنة مع سنة 2014 زادت التكاليف ب 10549 ألف دج أي بنسبة قليلة قدرت ب 0.7% ، أما بالنسبة لسنة 2016 فقد عرفت تكاليف الإستغلال إرتفاعا كبيرا بلغ قيمته ب 2244581 الف دج حيث زادت قيمة التكاليف ب 684562 ألف دج أي بنسبة 44% مقارنة بالسنة السابقة، والشكل البياني يوضح تطور تكاليف الاستغلال للفترة من 2013 الى 2016:

الشكل رقم (05) تطور تكاليف الإستغلال خلال الفترة من 2013 الى 2016



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

المطلب الثاني: تحليل الوضعية الجبائية

من خلال الجدول التالي نوضح جميع الضرائب والرسوم المدفوعة في مؤسسة إتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة

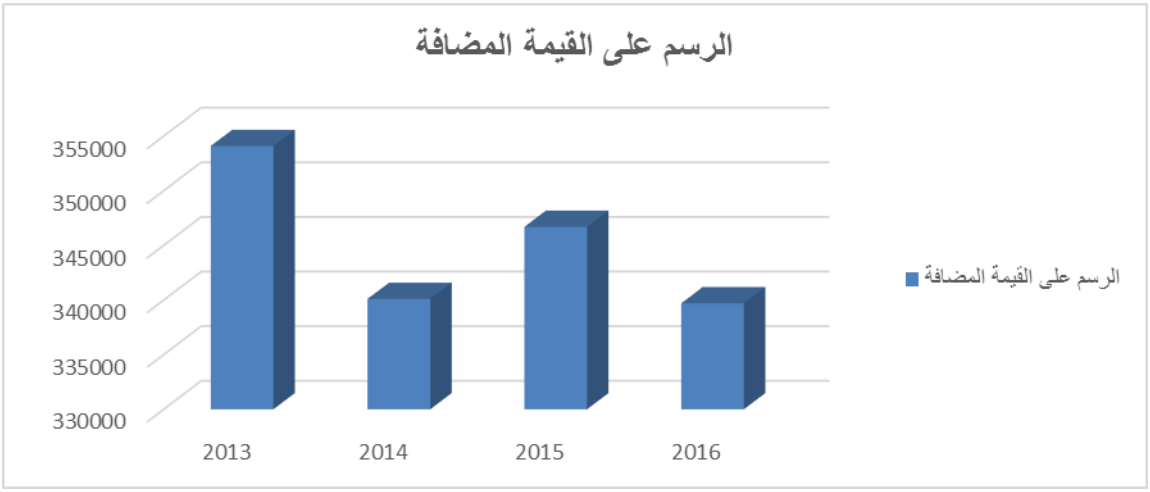
جدول رقم 05: اهم الضرائب والرسوم المدفوعة من طرف المؤسسة (الوحدة: بآلاف دج)

البيان	2013	2014	2015	2016
الرسم على القيمة المضافة	354093	340101	346692	339700
الرسم على النشاط المهني	20853	21181	22644	26522
الضريبة على الدخل الاجمالي	296 545	330 542	220 654	133 865
حق الطابع	3899	4099	4381	4276

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة

نلاحظ من الجدول أن الرسم على القيمة المضاف عرف تذبذب خلال هذه السنوات، ففي سنة 2013 قدر ب 354093 ألف دج، ليسجل إنخفاض سنة 2014 بقيمة 13992 ألف دج أي بنسبة 4% مقارنة بالسنة السابقة، وبالنسبة لسنة 2015 بلغت قيمة الرسم على القيمة المضافة 346692 ألف دج ليسجل زيادة طفيفة بقيمة 6591 ألف دج مقارنة بسنة 2014، وفي سنة 2016 إنخفضت قيمة الرسم على القيمة المضافة ب 6992 ألف دج أي بنسبة 2% مقارنة بالسنة السابقة، والشكل البياني الموالي يوضح تطور قيمة الرسم على القيمة المضافة للفترة من 2013 الى 2016:

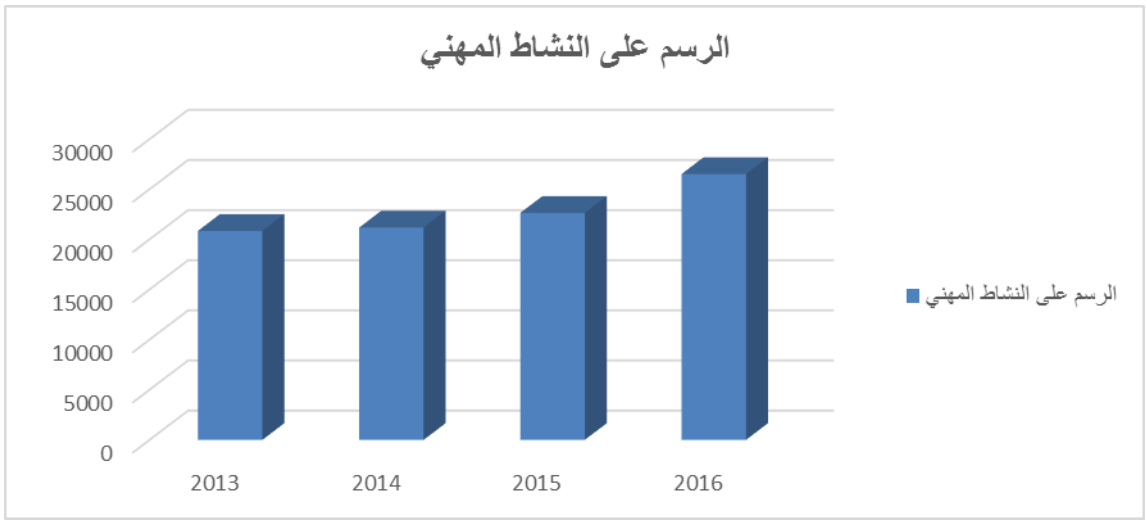
الشكل رقم (06) تطور قيمة الرسم على القيمة المضافة خلال الفترة من 2013 الى 2016



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

بالنسبة للرسم على النشاط المهني شهد إرتفاع خلال هذه السنوات، ففي سنة 2013 بلغت قيمة الرسم على النشاط المهني 20853 ألف دج، وفي سنة 2014 تم تسجيل زيادة معتبرة بلغت 328 ألف دج أي بنسبة زيادة مقدرة ب 1.5%، و بالنسبة لسنة 2015 بلغت قيمة الرسم على النشاط المهني 22644 الف دج ليسجل زيادة بنسبة 7%، ليستمر في الزيادة في السنة الموالية حيث بلغ الرسم على النشاط المهني 26522 ألف دج حيث بلغت قيمة الزيادة ب 3878 الف دج أي بنسبة 17% مقارنة بالسنة السابقة، الشكل البياني الموالي يوضح تطور قيمة الرسم على النشاط المهني للفترة من 2013 الى 2016

الشكل رقم (07) تطور قيمة الرسم على النشاط المهني للفترة من 2013 الى 2016

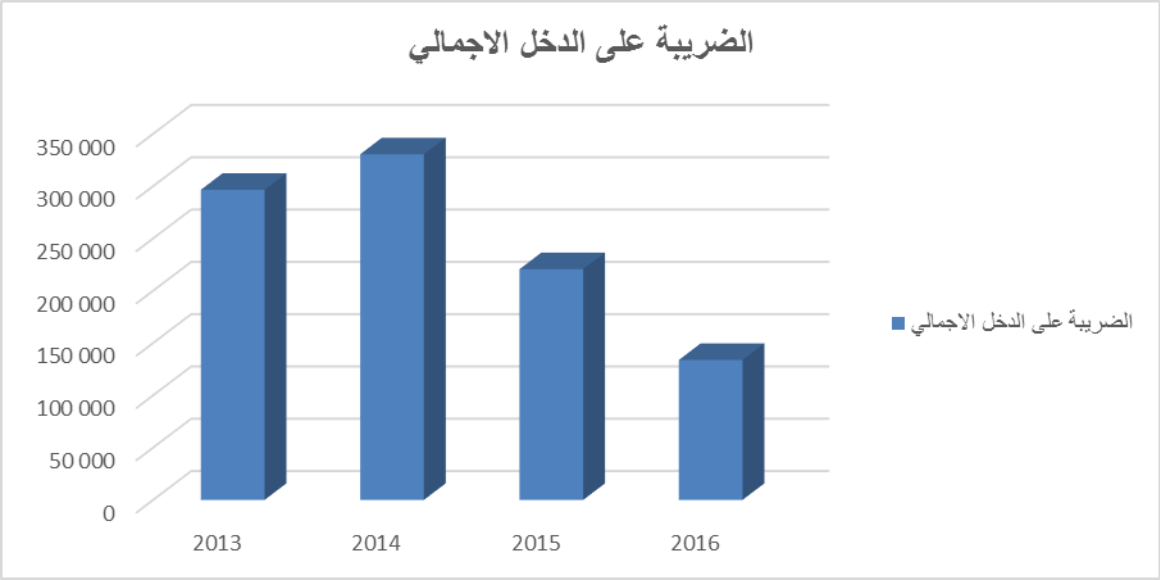


المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

أما بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي عرفت تذبذب خلال هذه السنوات، ففي سنة 2013 بلغت قيمتها 296545 ألف دج، لتسجل زيادة في سنة 2014 بقيمة 33997 ألف دج أي بنسبة زيادة مقدرة ب 11%، وبالنسبة لسنة 2015 تراجعت الضريبة على الدخل الإجمالي بقيمة 109888 ألف دج أي بنسبة 33%، لتستمر في التراجع في سنة 2016

حيث بلغت الضريبة على الدخل الإجمالي 133865 ألف دج بنسبة إنخفاض 39%، والشكل البياني الموالي يوضح تطور قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي للفترة من 2013 الى 2016:

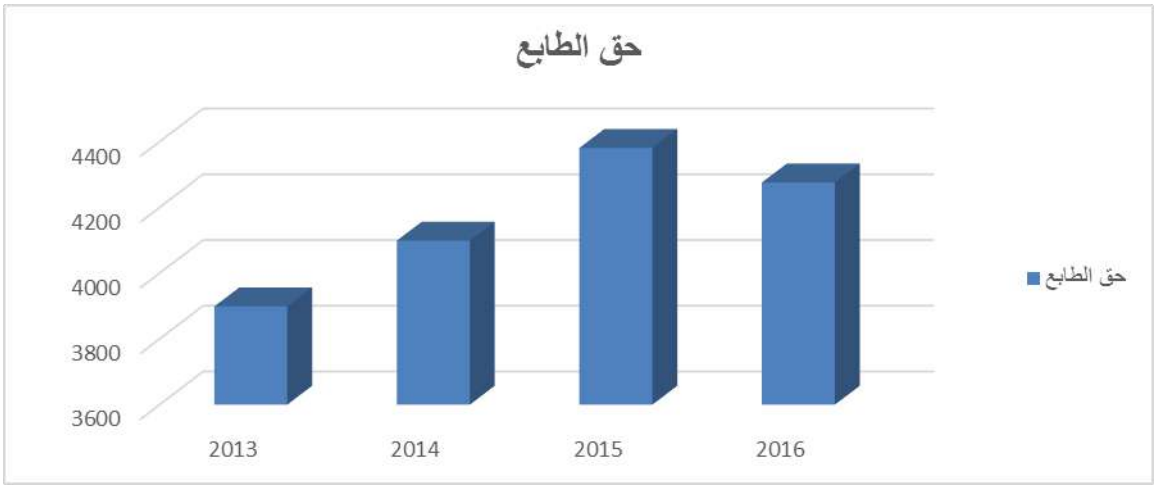
الشكل رقم (08) تطور قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي للفترة 2013 الى 2016



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

وبالنسبة لحق الطابع سجل إرتفاع خلال ثلاث السنوات الأولى من 2013 الى 2015، وفي سنة 2016 عرف إنخفاض مقارنة بالسنة السابقة، والشكل البياني الموالي يوضح تطور قيمة حق الطابع للفترة من 2013 الى 2016:

الشكل رقم (09) تطور قيمة حق الطابع للفترة 2013 الى 2016



المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

المطلب الثالث :تقييم الوضعية الجبائية لمؤسسة إتصالات الجزائر

سنحاول من خلال هذا المطلب تقييم الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال طرح بعض الأسئلة على الموظف القائم بالأعمال الجبائية، وتحليل والتعليق على الأسئلة من أجل الوصول إلى إجابات الإشكالية الرئيسية للموضوع، وكذلك التأكد من صحة الفرضيات المطروحة.

الفرع الأول: تقييم متعلق بالشخص المكلف بتسيير الجباية (المعارف الجبائية والمؤهلات)

يهدف هذا التقييم إلى التعرف على المؤهلات والمعارف التي يملكها المسير في التحكم في العمليات الجبائية بالمؤسسة والتي سيتم التأكد منها عند تقييم الوضعية الجبائية، إذ بدأنا بتقييم هذه النقطة لأن التسيير الجبائي هو متعلق بشخص أكثر من أي عوامل أخرى، وذلك في شكل أسئلة قمنا بطرحها على المسؤول الأول عن التسيير الجبائي، حيث تمت المقابلة مع بن ربيعة طاهر رئيس مصلحة المحاسبة والمالية والأسئلة والأجوبة ملخصة في الجدول الاتي:

الجدول رقم 06: التقييم المتعلق بكفاءات ومؤهلات الشخص المكلف بتسيير الجباية

الرقم	السؤال	الجواب
01	ماهي الشهادة المتحصل عليها؟ وفي أي إختصاص؟	شهادة ليسانس كلاسيك، تخصص محاسبة.
02	هل قمت بدورات تكوينية في المجال الجبائي؟	نعم
03	هل أنت على إطلاع دائم على القوانين وخاصة قوانين المالية؟	نعم خاصة فيما يتعلق بالجانب المحاسبي.
04	حسب رأيك ماهي الشروط التي تتبعها حتى يكون العمل أكثر إتقان ونجاحا؟	– التنظيم – إنجاز المهام – التعاون بين الأفراد
05	ماهو النظام الضريبي الذي تخضع له مؤسستكم؟	نطام الحقيقي
06	ماهي الضرائب المفروضة على مؤسستكم؟	– الرسم على القيمة المضافة؛ – الرسم على النشاط المهني؛ – الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور؛ – حق الطابع.
07	ماهي الإمتيازات الجبائية التي يمنحها لكم القانون؟	لا توجد إمتيازات جبائية.

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة

نلاحظ من خلال أجوبته أنه شخص ذو كفاءة في المجال الجبائي فهو متحصل على شهادة ليسانس في علوم التسيير تخصص محاسبة، وأنه من أصحاب الإختصاص فهو ينجز أعماله في وقتها، ويقوم بالإطلاع فيما هو جديد بالنسبة لقانون المالية. أما من ناحية معرفته بالضرائب فهو على علم بكل الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.

الجدول رقم 07: التقييم الجبائي المتعلق بالمعارف فيما يخص الرقابة الجبائية

الرقم	السؤال	الجواب
01	ماهي الأمور التي تؤدي إلى تعرض المؤسسة للرقابة الجبائية؟	عندما تكون هناك فوارق في: – التصريحات الجبائية والميزانية السنوية – حجم الثروة لا يتناسب مع التصاريح الجبائية
02	ماهي حقوق الإدارة الجبائية عند حدوث رقابة جبائية؟	حق الاطلاع والرقابة
03	ماهي الحقوق الممنوحة أثناء تعرضكم لرقابة جبائية؟	\

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة

نستنتج من خلال إجابته في هذه النقطة أنه شخص لا باس به فيما يخص معرفته بالأمور التي تؤدي إلى وقوع رقابة جبائية، وأنه يجهل الحقوق الممنوحة للمؤسسة أثناء تعرضها للرقابة الجبائية، وبالتالي هذا قد يؤدي إلى تعرض المؤسسة للتعسف من طرف المراقب الجبائي في حالة تعرضها لرقابة جبائية.

الجدول رقم 08: التقييم الجبائي المتعلق المعارف الجبائية فيما يخص TVA

الرقم	السؤال	الجواب
01	مما يتكون وعاء الرسم على القيمة المضافة؟	يتمثل في رقم الأعمال الخاضع أي ثمن البضاعة أو الخدمات وفي الفاتورة هو مجموع عناصر مكونة لسعر البيع أو الخدمة المؤداة
02	ماهي العمليات الخاضعة لرسم على القيمة المضافة؟	عمليات البيع أو تقديم خدمات.
03	ماهي آجال دفع الرسم على القيمة المضافة؟	آجال الدفع هي العشرون يوم من الشهر الموالي
04	ماهي الحالات التي يسترجع فيها الرسم على القيمة المضافة؟	/
05	ماهي الحالات المعفية من الرسم على القيمة المضافة؟	ANSEJ سونطراك (حفر الابار)
06	متى يتم حسم الرسم على القيمة المضافة (**DEDUCTION**)؟	– الشراء –البيع

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على المقابلة

نلاحظ من خلال إجابته فيما يخص الرسم على القيمة المضافة نوعا ما جيدة بالرغم من سطحيتها إلا فيما يخص الحالات التي يسترجع فيها الرسم على القيمة المضافة وهذا ما يعني جهله بها وهذا ما يؤدي بالمؤسسة إلى تحمل تكاليف إضافية.

وإجابته كانت ناقصة فيما يخص حسم الرسم على القيمة المضافة (DEDUCTION) وهنا نتوقع أن يكون هناك سوء تسيير للرسم على القيمة المضافة.

الجدول رقم 09: قيم الرسم على القيمة المضافة المدفوعة خلال سنة 2017 **(الوحدة دج)**

الشهر	الحقوق	عقوبات التأخير	ملاحظة
جانفي	28341757	0	/
فيفري	20472314	0	/
مارس	24516801	0	/
افريل	18362700	0	/
ماي	30417560	0	/
جوان	28670414	0	/
جويلية	26714912	0	/
اوت	32754815	0	/
سبتمبر	29430566	0	/
اكتوبر	31744813	0	/
نوفمبر	22312520	0	/
ديسمبر	25611870	0	/

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على المقابلة

الجدول رقم 10: التقييم الجبائي المتعلق المعارف الجبائية فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والاجور

الرقم	السؤال	الجواب
01	كيف يتم تحديد وعاء الضريبة على الدخل الاجمالي؟	الأجر الخاضع يساوي اجرة المنصب + السلة + الصندوق – اشتراك الضمان الاجتماعي – تعويض السلة
02	ما هو السلم المستعمل في حسابها؟	حسب التصنيف في الإتفاقية الجماعية والفردية للمؤسسة

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على المقابلة

ما يمكن أن نستنتجه من خلال إجابته في هذه النقطة أنه لا توجد مشاكل على مستوى الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور وهذا لأنه قام بدورات تكوين في هذا المجال.

جدول رقم 11: قيم الضريبة على الدخل الإجمالي المدفوعة خلال سنة 2017 (الوحدة دج)

الشهر	الحقوق	عقوبات التاخير	ملاحظة
جانفي	18387898	0	/
فيفري	12520147	0	/
مارس	15672352	0	/
افريل	20144761	0	/
ماي	17899241	0	/
جوان	15365921	0	/
جويلية	19699812	0	/
اوت	16220598	0	/
سبتمبر	21260318	0	/
اكتوبر	20219345	0	/
نوفمبر	18530620	0	/
ديسمبر	14596715	0	/

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على المقابلة

الجدول رقم 12: التقييم الجبائي المتعلق المعارف الجبائية فيما يخص TAP

الرقم	السؤال	الجواب
01	ما هو معدل الرسم على النشاط المهني؟	المعدل هو 02%
02	كيف يتم حساب الرسم على النشاط المهني؟	من رقم الاعمال عند كل تحصيل
03	ما هي العمليات المعفية من الرسم على النشاط المهني؟	لا توجد للمؤسسة حالات اعفاء من الرسم على النشاط المهني

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على المقابلة

من خلال الأجوبة التي قدمها نستنتج أنه شخص يمتلك مجموعة من المعارف الجبائية فيما يخص الرسم على النشاط المهني.

جدول رقم13: قيم الرسم على النشاط المهني المدفوعة خلال سنة 2017 (الوحدة دج)

الشهر	الحقوق	عقوبات التأخير	ملاحظة
جانفي	2210170	0	/
فيفري	2612531	0	/
مارس	1920890	0	/

افريل	2361540	0	/
ماي	2054214	0	/
جوان	2160819	0	/
جويلية	1840360	0	/
اوت	2450241	0	/
سبتمبر	2256395	0	/
أكتوبر	2047685	0	/
نوفمبر	1969753	0	/
ديسمبر	2178996	0	/

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على المقابلة

الجدول رقم 14: التقييم الجبائي المتعلق المعارف الجبائية فيما يخص DT

الرقم	السؤال	الجواب
01	ما هو معدل حق الطابع؟	المعدل هو 01%
02	ماهي العمليات الخاضعة لحق الطابع؟	خدمات الهاتف عندما تتم عملية نقدا
03	كيف يتم حساب حق الطابع؟	يحسب على المبلغ بكامل الرسوم

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على المقابلة

نستنتج من خلال إجابته انه شخص ذو كفاءة فيما يخص ضريبة حق الطابع

التعليق العام على الجداول سابقة الذكر

نلاحظ من خلال أجوبة الشخص المكلف بتسيير الجباية بانه شخص كفؤ ومنضبط في تنظيم عمله، وينجز اعماله في وقتها وهو على اطلاع كل ما هو جديد فيما يخص قانون المالية، وانه على دراية بكل الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.

اما من ناحية الرصيد المعرفي كانت اجوبته نوعا ما سطحية وهذا لغياب التكوين في المجال الجبائي على مستوى المؤسسة، حيث لاحظنا في بعض الأحيان ان اجوبته تكون ناقصة كإجابته عن السؤال الخاص بحسم الرسم على القيمة المضافة وهكذا فإننا نتوقع وجود مشكلات جبائية في هذه النقطة.

وكذلك عدم اجابته عن السؤال الخاص بحالات استرجاع الرسم من الإدارة الجبائية، فهذا يمكن ان يؤدي الى سوء في تسير الجباية، خصوصا إذا كانت المؤسسة تتعامل مع قطاعات معفاة من الرسم على القيمة المضافة.

الفرع الثاني: التقييم الجبائي المتعلق بنظام المعلومات في المجال الجبائي

والهدف من هذا الفرع هو التأكد من السيرورة الجيدة في انتقال المعلومات والبيانات من المستوى القاعدي (الوحدات)، الى المستوى المركزي أي المديرية العامة، حيث قمنا بتقييم هذا العامل لأنه يعتبر من المخاطر الداخلية في المؤسسة ولأنه كذلك عامل مساعد للعنصر البشري في التقليل من الأخطاء، حيث قمنا بمقابلة مع المكلف بالجباية وتسير أنظمة المعلومات بن ربيعة طاهر، والاسئلة والاجوبة ملخصة في الجدول التالي:

الجدول رقم 15: التقييم الجبائي المتعلق بنظام المعلومات في المجال الجبائي

الرقم	السؤال	الجواب
01	ما هو البرنامج المستعمل في المحاسبة؟	البرنامج المستعمل ORACEL ونقوم من خلاله تسجيل العمليات في اليومية وارسالها الى المديرية العامة
02	هل في هذا البرنامج جزء خاص بتسيير التصريحات الجبائية؟	لا يوجد في هذا البرنامج جزء خاص بتسيير التصريحات الجبائية
03	هل البرنامج الذي تستعمله مزود بطرق لإكتشاف الاخطاء؟	نعم مزود
04	هل طريقة استعمال البرنامج بسيطة وسهلة حسب رأيك؟	نعم سهلة بعد المرافقة
05	هل تم إجراء دورات تكوينية لتحسين المستوى في إستخدام برامج المحاسبة؟	نعم قمنا بتكوين في برامج المحاسبة
06	هل هناك برامج لحماية قاعدة المعطيات؟	نعم برامج حماية جيدة

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على المقابلة

نلاحظ من خلال الإجابات أن نظام المعلومات المستعمل في المؤسسة هو جد فعال وعملي لكنه يلبي الإحتياجات المحاسبية فقط مهملا الإحتياجات الجبائية، وبالتالي هذا يعكس عدم إهتمام المؤسسة بالجباية على المستوى القاعدي، لكن البرنامج له خصائص إيجابية تسهل عمل المسير الجبائي كسهولة الإطلاع على المعلومات وإسترجاعها بالإضافة إلى إجراءاتها الداخلية بإعداد قوائم جبائية مساعدة تسهل عمل المسير عند القيام بعملية المراجعة من أجل تحديد الاوعية لمختلف الضرائب والرسوم، وهذا ما نحاول التأكد منه في الفرع الموالي.

الفرع الثالث: التقييم الجبائي المتعلق بالإجراءات والتنظيم في المجال الجبائي

والهدف من هذا هو التأكد من صحة الإجراءات والتنظيم في المجال الجبائي، حيث يعتبر تقييم هذا العامل مهما لأنه يساهم في التقليل من الأخطاء ويساهم كذلك في مراقبتها وإكتشافها، حيث قمنا بمقابلة مع المكلف بالجباية وتسير أنظمة المعلومات بن ربيعة طاهر، والأسئلة والأجوبة ملخصة في الجدول التالي:

الجدول رقم 16: التقييم الجبائي المتعلق بالإجراءات والتنظيم في المجال الجبائي

الرقم	السؤال	الجواب
01	هل توجد في المؤسسة مصلحة أو قسم مسؤول عن التسيير الجبائي؟	لا ملحقة بالمحاسبة اي تابعة لمصلحة المحاسبة والمالية
02	كم عدد الأشخاص الذين يشغلون هذه المصلحة؟	لا توجد مصلحة خاصة بالجباية وعدد الأشخاص الذين يشغلون مصلحة المحاسبة والمالية 02
03	هل يوجد دليل خاص بإجراءات التسيير الجبائي في المؤسسة؟	نعم يوجد
04	هل يتم تكوين ملف خاص بالتصريح الجبائي؟	نعم يتم تكوين ملف بكل ما يتعلق بالعمليات اليومية للمؤسسة
05	حسب رأيك هل كل الضرائب المكلفة المؤسسة بدفعها تتم حسب الآجال؟	نعم تتم في آجالها
06	هل هناك جداول وقوائم جبائية داخلية مساعدة على إعداد التصريحات الجبائية؟	نعم توجد من أجل المساعدة في احترام الآجال القانونية
07	هل أنتم تتعاملون مع مكاتب خارجية؟ فاذا كانت الإجابة بنعم: هل المكتب يقوم بكل الأعمال الجبائية؟ هل المكتب يقوم بإستشارات جبائية؟	لا

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على المقابلة

نلاحظ من خلال الإجابات انه لا توجد مصلحة خاصة بالجباية على مستوى المؤسسة بل تابعة لمصلحة المحاسبة والمالية، وبالتالي يعكس هذا عدم اهتمام المؤسسة بالجباية على مستوى القاعدي، وهذا ما قد ينجز عنه مشاكل جبائية كبيرة، لكن عوضت المؤسسة هذا النقص بإعداد قوائم جبائية تساعد في اعداد التصريح الجبائي، وبالتالي عند رغبة المؤسسة في إجراء مراجعة جبائية لتصويب وضعيتها يكون الامر سهلا.

المبحث الثالث: تحليل ومناقشة النتائج

في هذا المبحث سوف نحاول تحليل ومناقشة نتائج الدراسة بناءا على الفرضيات ومن ثم التأكد من صحة الفرضيات.

المطلب الأول: تحليل وعرض نتائج الدراسة

تعتبر مؤسسة إتصالات الجزائر من المؤسسات الكبيرة التي اسستها الدولة، ويعتبر اختيارنا لهذه المؤسسة هو انها تتوفر فيها كل الظروف التي تساعدنا في دراسة موضوع الممارسات الجبائية، وتوقعنا وجود مشاكل جبائية ذات مصدر داخلي في هذه

المؤسسة، فقمنا بتحليل هاته المصادر للوقوف على مدى صحة فرضيات دراستنا، حيث قمنا بداية بتحليل الوضعية المالية ثم بعد ذلك تحليل الوضعية الجبائية وأخيرا وهو هدف الدراسة تقييم الجبائي وتم التوصل إلى مايلي:

- ✓ المؤسسة تحقق أرقام اعمال جيدة إلا أنها قابلتها إرتفاع في التكاليف وهو الأمر الذي إنعكس على الوضعية المالية للمؤسسة طيلة الفترة من 2013 الى 2016 وبالتالي تحقيق خسائر؛
- ✓ مؤسسة إصالات الجزائر شركة ذات أسهم، فعملية تسيير الضريبة فيها لا تختلف عن المؤسسات الأخرى، من حيث الإلتزام ودفع الضرائب والرسوم التي ترتبط بهيكلها التنظيمي ونشاطها الإستغلالي والمتمثلة في الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور وحق الطابع إلا أن هذه الضرائب والرسوم تضع المؤسسة في خطر جبائي مرتبط بإحترام آجال القانونية؛
- ✓ إن الوضعية الجبائية للمؤسسة ماهي إلا نتائج لوضعيتها المالية فتحقيقها لأرقام أعمال خلال طول فترة الدراسة يجعلها ملزمة بدفع الرسم على النشاط المهني بالإضافة الى بعض الضرائب الأخرى؛
- ✓ ان المؤسسة لم تتعرض لعقوبات فيما يخص التأخير في إيداع التصريحات، وهذا ما يثبت بأن المسير الجبائي متحكم بالمعارف والمؤهلات الجبائية فيما يخص تسيير الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني وكذلك الضريبة على الدخل الإجمالي وحق الطابع؛
- ✓ نظام المعلومات هو فعال وعملي لكنه يلبي الاحتياجات المحاسبية لكنه غير مخصص لتلبية الإحتياجات الجبائية؛
- ✓ البرنامج له خصائص إيجابية تسهل عمل المسير الجبائي كسهولة الإطلاع على المعلومات وإسترجاعها فهو يسهل عمل المسير عند القيام بعملية المراجعة من أجل تحديد الأوعية لمختلف الضرائب والرسوم؛
- ✓ تعتبر الإجراءات والتنظيم في المجال الجبائي عاملا مهما لأنه يساهم في التقليل من الأخطاء وكذلك في مراقبتها وإكتشافها من خلال جداول وقوائم جبائية داخلية مساعدة.

المطلب الثاني: إختبار الفرضيات ومناقشتها

الفرع الأول: إختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: من خلال الجداول رقم (09) و(11)، (13) المبنية أعلاه، التي توضح حجم الرسوم والضرائب المدفوعة والعقوبات المترتبة عن أي تسوية او تأخر في التصريح، توضح بأن المؤسسة لم تتحمل أي من هذه العقوبات، وعليه نتأكد من صحة الفرضية (كفاءات ومعارف المسير الجبائي تقلل وتحد من التكاليف الجبائية) بالرغم من محدودية معارف المسيرين فيما يخص الرقابة الجبائية.

الفرضية الثانية: من خلال الإجابات المبنية في الجدول رقم (15) فإن حجم نشاط المؤسسة الكبير ولكثرة الخدمات التي تقدمها، ألزم المؤسسة بإنشاء نظام معلومات يسهل عليها عملية المراجعة، وهذا ما يؤكد ويدعم صحة هذه الفرضية (يدعم نظام المعلومات التحكم في التكاليف الجبائية).

الفرضية الثالثة: رغم غياب النقاط التالية: انشاء مصلحة أو قسم خاص بالجباية وتوظيف شخص مكلف بالجباية فقط، وضع إجراءات خاصة بالجباية، وهذا من خلال الإجابات المبنية في الجدول رقم (16)، إلا أن المؤسسة عوضت ذلك بالقوائم المساعدة

الخاصة بالجباية وهذا الإجراء يساهم في التقليل من الأخطاء في حساب الوعاء الضريبي وإعداد التصريحات، ومن هنا نتأكد من صحة الفرضية (وجود إجراءات جبائية داخلية في المؤسسة تقلل من التكاليف الجبائية).

الفرع الثاني: الإستنتاجات المتوصل اليها

من خلال النتائج التي تم التوصل اليها ومقارنة النتائج بالفرضيات تم التوصل إلى الإستنتاجات التالية:

- ✓ يعتبر العامل البشري عنصر فعال في عملية التسيير الجبائي لأن العوامل الداخلية الأخرى (نظام المعلومات، الإجراءات التنظيمية) ماهي إلا عوامل مساعدة للعامل البشري؛
- ✓ إن ضعف الرصيد المعرفي للمسير الجبائي بالمعارف الجبائية، يؤدي ألى ضياع فرص المؤسسة في تحسين قدراتها المالية؛
- ✓ يعتبر أجراء دورات تكوينية للشخص المكلف بالضريبة الركيزة الأساسية للرفع من كفاءة المسير الجبائي، ومن ثم تدنية التكاليف الجبائية؛
- ✓ نظام المعلومات الذي يخدم الاحتياجات الجبائية يكون مهما كل ما زاد حجم نشاط المؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ تساعد الإجراءات الجبائية داخل المؤسسة في التقليل من التكاليف الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة.

خلاصة الفصل

من خلال الدراسة الميدانية التي أجرينها على مؤسسة إتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة، تبين لنا ان العامل البشري هو العامل الأساسي الذي يتحكم في المخاطر الجبائية التي يمكن ان تتعرض لها المؤسسة، أما العوامل الأخرى نظام المعلومات الذي يلبي الاحتياجات الجبائية يحتوي على ميزة التصريحات الآلية، وإجراءات تنظيمية داخلية تبين خطوات إعداد التصريح الجبائي، تزداد أهميتها في تدنية التكاليف مع إزدياد حجم النشاط.

الخاتمة

الخاتمة

تعترض المؤسسة مجموع من العقبات والصعاب التي تحول بينها وبين تحقيق الأهداف المسطرة وهذا ما يؤدي إلى الحد من فاعليتها لهذا تسعى المؤسسة إلى تطوير قدراتها المالية من خلال تعظيم أرباحها، ولا يمكن تحقيق ذلك إلا من خلال التحكم بتكاليفها المختلفة أي التقليل من التكاليف الجبائية، ومنها الضرائب التي إزداد الإهتمام بها من خلال سعي المؤسسات في البحث عن الوسيلة المثلى لتسييرها.

فكانت هذه الأداة هي التسيير الجبائي، فالهدف منها هو التحكم في التكاليف الجبائية، حيث يعتبر التسيير الجبائي أداة إستباقية، وقائية تأتي قبل المراجعة الجبائية تمكن المسير من التقليل من التكاليف الجبائية ومن هنا جاءت الإشكالية المعالجة في بحثنا ألا وهي: **"كيف تساهم الممارسات الجبائية في تدنية التكاليف الجبائية في مؤسسة إتصالات الجزائر بالوحدة العملية بورقلة؟"**

إن التسيير الجبائي لا يمكن أن يتم إستغلاله الا إذا كانت المؤسسة تعطي أهمية للتسيير الجبائي من خلال تكوين أعوانها في المجال الجبائي من أجل فهم النصوص الجبائية فهم صحيح، وتطبيقها بطريقة سليمة ويجب أن يتحلى موظفيها بمستوى من الإنضباط في العمل والتنظيم لأنه يساعد في زيادة الإنتظام الجبائي، وهذا غير كافي فلابد من عوامل مساعدة كتعاون والروح الجماعية بين أفراد المصلحة المكلفة بتسيير الضريبة، وباقي الفروع.

ومن هذا المنطلق كان الهدف من دراستنا هو التعرف على تقييم التسيير الجبائي في المؤسسة وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلين، الفصل الأول تضمن الإطار النظري للتسيير الجبائي وأهمية الممارسات الجبائية في ترشيد التكاليف في مؤسسة الإتصالات، والفصل الثاني عبارة عن الدراسة الميدانية التي قمنا بها في مؤسسة إتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة، إنطلاقا من هذا التقسيم تم إستخلاص مجموعة من النتائج وإختبار مدى صحة الفرضيات المقترحة.

الفرضية الأولى: (كفاءات ومعارف المسير الجبائي تقلل وتحد من التكاليف الجبائية)

إنطلاقا من قياسنا لكفاءات ومعارف المسير الجبائي وحجم الرسوم والضرائب المدفوعة والعقوبات المترتبة عن أي تسوية أو تأخر في التصريح، توضح بأن المؤسسة لم تتحمل أي من هذه العقوبات، وعليه نتأكد من صحة الفرضية بالرغم من محدودية معارف المسيرين فيما يخص الرقابة الجبائية.

الفرضية الثانية: (يدعم نظام المعلومات التحكم في التكاليف الجبائية)

إن حجم نشاط المؤسسة الكبير ولكثرة الخدمات التي تقدمها، ألزم المؤسسة بإنشاء نظام معلومات يسهل عليها عملية المراجعة، وهذا ما يؤكد ويدعم صحة هذه الفرضية الثانية.

الفرضية الثالثة: (وجود إجراءات جبائية داخلية في المؤسسة تقلل من التكاليف الجبائية)

رغم غياب النقاط التالية: إنشاء مصلحة أو قسم خاص بالجباية وتوظيف شخص مكلف بالجباية فقط، وضع إجراءات خاصة بالجباية، إلا أن المؤسسة عوضت ذلك بالقوائم المساعدة الخاصة بالجباية وهذا الاجراء يساهم في التقليل من الأخطاء في حساب الوعاء الضريبي وإعداد التصريحات، ومن هنا نتأكد من صحة الفرضية الثالثة.

التوصيات :

على ضوء نتائج الدراسة يمكن الأخذ بالتوصيات التالية:

- ✓ إن عملية التسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية، مفيدة ومهمة في التخفيض من الأعباء الجبائية؛
- ✓ على المؤسسة إنشاء مصلحة خاصة للتسيير الجبائي، دون الإعتماد بشكل مطلق على مصلحة المحاسبة والمالية وذلك لتقييم ممارساتها الجبائية بشكل صحيح، مما يضمن ذلك دفع أقل ضريبة؛

- ✓ على المؤسسة إجراء تكوين وتربصات في المجال الجبائي، وذلك من أجل رفع مستوى الثقافة الجبائية لدى المسيرين؛
- ✓ ضرورة الإهتمام بالقوانين الجبائية ومحاولة الإستفادة منها قدر الإمكان، وذلك من خلال قيام المؤسسة بالمتابعة المستمرة للضرائب الممنوحة من طرف المشرع من أجل الإستفادة من الإمتيازات الجبائية؛
- ✓ محاربة كل مظاهر الغش والتهرب والإهمال، الإغفال واللامبالاة الممكن الوقوع بها في الميدان الجبائي لما لها من إنعكاسات خطيرة على وضعية المؤسسة.

افاق الدراسة:

إن وصولنا الى هذه النتائج والتوصيات السابقة يجعلنا نقف أمام أسئلة أخرى تتعلق بالتسيير الجبائي ولهذا نطرحها كإشكاليات لمواضيع لاحقة

- ✓ فعالية التسيير الجبائي في المؤسسات الإقتصادية؛
- ✓ ما مدى تأثير التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا: قائمة المراجع باللغة العربية:

الكتب

- صادق موريس، **موسوعة التهرب الضريبي**، دار الكتاب الذهبي ، القاهرة، 1999
- محمد رفيق الطيب، **مدخل للتسيير**، ج2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995
- بن عمارة منصور، **أعمال موجهة في تقنيات الجباية**، ج1، دار هومة، الجزائر، 2007
- حميد بوزبدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2007
- المديرية العامة للضرائب، **الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة**، منشورات الساحل، 2010

المذكرات والاطروحات:

- صابر عباسي، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2012
- محمد عادل عياض، **محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات**، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2003
- عطا الله محمد حسن القطيش، **التخطيط الضريبي في شركات التأمين في الأردن**، دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، تخصص محاسبة، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت، الأردن
- حميداتو صالح، **دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، غير منشورة، 2012/2011
- عمر الفاروق زرقون، **انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، 2011

الملتقيات والأيام الدراسية والمحاضرات:

- زواق الحواس، **فعالية التسيير الجبائي في ترشيد القرار**، الملتقى الدولي، صنع القرار في المؤسسة الإقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 15/14 أفريل 2009
- زرقون محمد، **محاضرة في مقياس التسيير والمراجعة الجبائية**، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2017/2018

القوانين والمراسيم:

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية،2018
- قانون الرسم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية، 2018

المواقع الالكترونية:

- موقع المديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz

المقابلة الشخصية:

- طاهر بن ربيعة، رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، مؤسسة اتصالات الجزائر بالمديرية العملية بورقلة يوم 11 مارس 2018

ثانيا المراجع باللغة الأجنبية:

Les livres:

- Armel Liger, **La Gestion Fiscale Des PMI : Un Mythe**, Editions LGDJ, Paris, 1998
- Jaques Duhem et Michel Jammes, **Audit et Gestion Fiscale De L'Enterprise**, Edition EFE, paric, Mai, 1996

الملاحق

الملحق رقم 01

ALGERIE TELECOM SPA
RN Num: 5 Cinq Maisons Mohammadia
RC : 02B16083
IF : 000 216 001 808 337 16001
AI : 16293838021

BILAN ACTIF

Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2014

DRT DOT_OUARGLA

EDITE LE :26-FEV-18 10:27:37

ACTIF	Note	N Brut	N Amort-Prov.	N Net	N - 1 Net
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)					
ECART D''ACQUISITION OU GOODWILL		0.00	0.00	0.00	0.00
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES		0.00	0.00	0.00	0.00
IMMOBILISATIONS CORPORELLES		7 134 210 121.56	4 197 364 978.60	2 936 845 143.35	2 808 022 878.77
IMMOBILISATIONS ENCOURS		1 640 884.00	0.00	1 640 884.00	6 376 176.42
IMMOBILISATIONS FINANCIERES					
TITRES MIS EN EQUIVALENCE - ENTREPRISE ASSOCIEES		0.00	0.00	0.00	0.00
AUTRES PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES		0.00	0.00	0.00	0.00
AUTRES TITRES IMMOBILISES		0.00	0.00	0.00	0.00
PRETS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS		201 214.42	0.00	201 214.42	201 214.42
IMPOTS DIFFERES ACTIF		296 757.50	0.00	296 757.50	53 903 951.31
TOTAL ACTIF NON COURANT		7 136 348 977.48	4 197 364 978.60	2 938 983 999.27	2 869 003 230.92
ACTIF COURANT					
STOCKS ET ENCOURS		113 844 143.02	2 547 517.23	111 296 626.89	96 232 379.85
CREANCE ET EMPLOIS ASSIMILES					
CLIENTS		3 634 121 137.34	0.00	3 634 121 137.34	3 678 600 459.31
AUTRES DEBITEURS		1 213 539.11	0.00	1 213 539.11	1 183 569.19
IMPOTS		10 140 354.36	0.00	10 140 354.36	657 081.91
AUTRES ACTIFS COURANTS		0.00	0.00	0.00	0.00
DISPONIBILITES ET ASSIMILES					
PLACEMENTS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS COURANTS		0.00	0.00	0.00	0.00
TRESORERIE		135 618 251.59	0.00	135 618 251.59	99 681 907.75
TOTAL ACTIF COURANT		3 894 937 426.82	2 547 517.23	3 892 389 909.59	3 930 295 638.04
TOTAL GENERAL ACTIF		11 031 186 403.89	4 199 912 495.83	6 831 273 908.86	6 799 298 868.96

ALGERIE TELECOM SPA
RN Num: 5 Cinq Maisons Mohammadia
RC : 02B18083
IF : 000 216 021 003 337 16021
AI : 16293330021
ORT DOT_OUARGLA

BILAN PASSIF

Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2014

EDITE LE :26-FEV-18 10:27:37

PASSIF	Note	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES			
CAPITAL EMIS (OU COMPTE DE L'EXPLOITANT)		0.00	0.00
CAPITAL NON APPELE		0.00	0.00
PRIMES ET RESERVES (RESERVES CONSOLIDEES(1))		0.00	0.00
ECART DE REEVALUATION		0.00	0.00
ECART D'EQUIVALENCE(1)		0.00	0.00
RESULTAT NET (RESULTAT NET PART DU GROUPE(1))		- 447 955 035.51	- 450 202 854.53
AUTRES CAPITAUX PROPRES		0.00	0.00
REPORT A NOUVEAU		6 697 752 470.80	6 606 038 757.46
PART DE LA SOCIETE CONSOLIDANTE(1)			
PART DES MINORITAIRES(1)			
TOTAL I		**6 249 797 435.19**	**6 154 835 902.93**
PASSIFS NON COURANTS			
EMPRUNTS ET DETTES FINANCIERES		**0.00**	**0.00**
IMPOTS (DIFFERES ET PROVISIONNES)		**2 100.00**	**32 333 293.78**
AUTRES DETTES NON COURANTES		0.00	0.00
PROVISIONS ET PRODUITS CONSTATES D'AVANCE		0.00	0.00
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**2 100.00**	**32 333 293.78**
PASSIFS COURANTS			
FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHE		87 910 530.94	21 872 511.69
IMPOT		466 421 597.52	472 509 732.03
AUTRES DETTES		24 142 244.11	23 747 428.57
TRESORERIE PASSIF		0.00	0.00
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**581 474 372.87**	**518 129 672.29**
TOTAL GENERAL PASSIF		**6 831 273 908.06**	**6 705 298 869.00**

(1) A UTILISER UNIQUEMENT POUR LA PRESENTATION D'ETATS FINANCIERS CONSOLIDE

ALGERIE TELECOM SPA
RN Num: 6 Cinq Maisons Mohammadia
RC : 02B18093
IF : 000 216 001 838 337 16001
AI : 16293838021

BILAN ACTIF

Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2015

DRT DOT_OUARGLA

EDITE LE : 26-FEV-18 10:26:27

ACTIF	Note	N Brut	N Amort-Prov.	N Net	N - 1 Net
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)					
ECART D''ACQUISITION OU GOODWILL		0.00	0.00	0.00	0.00
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES		0.00	0.00	0.00	0.00
IMMOBILISATIONS CORPORELLES		7 105 667 289.56	4 279 465 458.21	2 826 221 831.35	2 938 345 143.35
IMMOBILISATIONS ENCOURS		232 188.00	0.00	232 188.00	1 540 694.00
IMMOBILISATIONS FINANCIERES					
TITRES MIS EN EQUIVALENCE - ENTREPRISE ASSOCIEES		0.00	0.00	0.00	0.00
AUTRES PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES		0.00	0.00	0.00	0.00
AUTRES TITRES IMMOBILISES		0.00	0.00	0.00	0.00
PRETS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS		0.00	0.00	0.00	201 314.42
IMPOTS DIFFERES ACTIF		7 400 919.00	0.00	7 400 919.00	256 757.66
TOTAL ACTIF NON COURANT		7 113 320 396.56	4 279 465 458.21	2 833 682 938.35	2 939 883 909.27
ACTIF COURANT					
STOCKS ET ENCOURS		110 569 186.83	15 132 346.49	95 436 841.34	111 295 526.39
CREANCE ET EMPLOIS ASSIMILES					
CLIENTS		3 798 095 242.17	0.00	3 798 095 242.17	3 634 121 137.04
AUTRES DEBITEURS		331 413.55	0.00	331 413.55	1 219 529.11
IMPOTS		1 272 246.42	0.00	1 272 246.42	10 140 354.30
AUTRES ACTIFS COURANTS		0.00	0.00	0.00	0.00
DISPONIBILITES ET ASSIMILES					
PLACEMENTS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS COURANTS		0.00	0.00	0.00	0.00
TRESORERIE		50 501 336.14	0.00	50 501 336.14	135 610 951.89
TOTAL ACTIF COURANT		3 960 769 429.31	15 132 346.49	3 945 637 079.72	3 892 389 508.73
TOTAL GENERAL ACTIF		11 074 089 824.77	4 294 597 804.70	6 779 320 018.07	6 831 273 418.00

ALGERIE TELECOM SPA
RN Num: 5 Cinq Maisons Mohammadia
RC : 02B18083
IF : 000 216 001 838 337 16001
AI : 16393838021
DRT DOT_OUARGLA

BILAN PASSIF

Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2015

EDITE LE :26-FEV-16 10:26:27

P A S S I F	Note	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES			
CAPITAL EMIS (OU COMPTE DE L'EXPLOITANT)		0.00	0.00
CAPITAL NON APPELE		0.00	0.00
PRIMES ET RESERVES (RESERVES CONSOLIDEES) (1)		0.00	0.00
ECART DE REVALUATION		0.00	0.00
ECART D'EQUIVALENCE (1)		0.00	0.00
RESULTAT NET (RESULTAT NET PART DU GROUPE) (1)		- 396 980 406.02	- 447 955 035.61
AUTRES CAPITAUX PROPRES		0.00	0.00
REPORT A NOUVEAU		6 822 935 005.27	6 697 752 470.80
PART DE LA SOCIETE CONSOLIDANTE(1)			
PART DES MINORITAIRES(1)			
TOTAL I		**6 226 974 599.25**	**6 249 797 435.19**
PASSIFS NON COURANTS			
EMPRUNTS ET DETTES FINANCIERES		**0.00**	**0.00**
IMPOTS (DIFFERES ET PROVISIONNES)		**753 627.78**	**2 100.00**
AUTRES DETTES NON COURANTES		0.00	0.00
PROVISIONS ET PRODUITS COMPTABILISES D'AVANCE		0.00	0.00
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**753 627.78**	**2 100.00**
PASSIFS COURANTS			
FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES		57 756 277.51	87 910 530.94
IMPOT		470 414 859.16	409 421 597.82
AUTRES DETTES		23 600 654.37	24 142 244.11
TRESORERIE PASSIF		0.00	0.00
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**551 771 791.04**	**581 474 372.87**
TOTAL GENERAL PASSIF		**6 779 500 018.07**	**6 831 273 908.06**

(1) A UTILISER UNIQUEMENT POUR LA PRESENTATION D'ETATS FINANCIERS CONSOLIDE.

ALGERIE TELECOM SPA
RN Num: 5 Cinq Maisons Mohammadia
RC : 02B16883
IF : 000 216 001 808 337 16801
AI : 16293838021

BILAN ACTIF

Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2016

DRT DOT_OUARGLA

EDITE LE :26-FEV-18 10:25:22

ACTIF	Note	N Brut	N Amort-Prov.	N Net	N - 1 Net
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)					
ECART D'ACQUISITION OU GOODWILL		0.00	0.00	0.00	0.00
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES		0.00	0.00	0.00	0.00
IMMOBILISATIONS CORPORELLES		7 859 163 669.45	4 641 577 378.68	3 217 585 290.77	2 826 221 831.36
IMMOBILISATIONS ENCOURS		0.00	0.00	0.00	232 188.00
IMMOBILISATIONS FINANCIERES					
TITRES MIS EN EQUIVALENCE - ENTREPRISE ASSOCIEE		0.00	0.00	0.00	0.00
AUTRES PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES		0.00	0.00	0.00	0.00
AUTRES TITRES IMMOBILISES		0.00	0.00	0.00	0.00
PRETS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS		0.00	0.00	0.00	0.00
IMPOTS DIFFERES ACTIF		0.00	0.00	0.00	7 420 819.00
TOTAL ACTIF NON COURANT		7 859 163 669.45	4 641 577 378.68	3 217 585 290.77	2 833 862 838.36
ACTIF COURANT					
STOCKS ET ENCOURS		51 287 283.86	1 835 077.61	49 452 176.25	95 436 841.34
CREANCE ET EMPLOIS ASSIMILES					
CLIENTS		3 802 894 597.22	0.00	3 802 894 597.22	3 708 906 242.17
AUTRES DEBITEURS		283 163.70	0.00	283 163.70	351 413.68
IMPOTS		5 475 807.34	0.00	5 475 807.34	1 272 248.42
AUTRES ACTIFS COURANTS		0.00	0.00	0.00	0.00
DISPONIBILITES ET ASSIMILES					
PLACEMENTS ET AUTRES ACTIFS FINANCIERS COURANTS		0.00	0.00	0.00	0.00
TRESORERIE		187 654 866.65	0.00	187 654 866.65	30 561 330.14
TOTAL ACTIF COURANT		4 047 605 688.77	1 835 077.61	4 045 770 611.16	3 845 527 079.72
TOTAL GENERAL ACTIF		11 906 768 348.22	4 643 412 456.29	7 263 355 891.93	6 679 389 918.07

ALGERIE TELECOM SPA
RN Num: 5 Cinq Maisons Mohammadia
RC : 02B18083
IF : 000 216 001 805 337 16001
AI : 16293838021
DRT DOT_OUARGLA

BILAN PASSIF

Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2016

EDITE LE :26-FEV-18 10:25:22

PASSIF	Note	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES			
CAPITAL EMIS (OU COMPTE DE L'EXPLOITANT)		0.00	0.00
CAPITAL NON APPELE		0.00	0.00
PRIMES ET RESERVES-(RESERVES CONSOLIDEES)		0.00	0.00
ECART DE REEVALUATION		0.00	0.00
ECART D'EQUIVALENCE(1)		0.00	0.00
RESULTAT NET (RESULTAT NET PART DU GROUPE) (1)		- 872 598 750.63	- 395 990 405.02
AUTRES CAPITAUX PROPRES		0.00	0.00
REPORT A NOUVEAU		7 549 511 996.36	6 622 936 005.27
PART DE LA SOCIETE CONSOLIDANTE(1)			
PART DES MINORITAIRES(1)			
TOTAL I		**6 676 913 244.73**	**6 226 974 599.25**
PASSIFS NON COURANTS			
EMPRUNTS ET DETTES FINANCIERES		**0.00**	**0.00**
IMPOTS (DIFFERES ET PROVISIONNES)		**0.00**	**753 627.78**
AUTRES DETTES NON COURANTES		0.00	0.00
PROVISIONS ET PRODUITS COMPTABILISES D'AVANCE		0.00	0.00
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		**0.00**	**753 627.78**
PASSIFS COURANTS			
FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES		96 384 624.50	57 758 277.51
IMPOT		464 831 344.03	470 414 859.16
AUTRES DETTES		25 226 678.67	23 600 654.37
TRESORERIE PASSIF		0.00	0.00
TOTAL PASSIFS COURANTS III		**586 442 647.20**	**551 771 791.04**
TOTAL GENERAL PASSIF		**7 263 355 891.93**	**6 779 500 018.07**

(1) A UTILISER UNIQUEMENT POUR LA PRESENTATION D'ETATS FINANCIERS CONSOLIDE.

الملحق رقم 02

ALGERIE TELECOM SPA
RN NUM: 6 Cinq Maisons Mohammadia
RC : 02B18003
IF : 002 216 001 808 337 16001
AI : 16293330021

DRT DOT_OUARGLA

COMPTE DE RESULTAT
(Par nature)

Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2014

EDITE LE : 26-FEV-18 10:16:27

	Note	N	N - 1
VENTE ET PRODUITS ANNEXES		1 059 076 703.38	1 042 992 033.07
VARIATION STOCKS PRODUITS FINIS ET EN COURS		0.00	0.00
PRODUCTION IMMOBILISEE		25 260 008.38	17 011 686.59
SUBVENTIONS D'EXPLOITATION		0.00	0.00
I - PRODUCTION DE L''EXERCICE		**1 084 336 711.74**	**1 059 703 668.66**
ACHATS CONSOMMES		- 167 959 104.45	- 219 493 823.41
SERVICES EXTERIEURS ET AUTRES CONSOMMATIONS		- 127 963 025.91	- 86 574 049.28
II - CONSOMMATION DE L''EXERCICE		**- 295 932 130.36**	**- 306 067 872.69**
III VALEUR AJOUTEE D''EXPLOITATION (I - II)		**788 404 581.38**	**753 635 815.97**
CHARGES DE PERSONNEL		- 974 723 725.93	- 1 017 957 304.07
IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES		- 22 033 654.07	- 21 179 140.66
IV EXCEDENT BRUT D''EXPLOITATION		**- 208 352 799.62**	**- 285 510 628.76**
AUTRES PRODUITS OPERATIONNELS		8 391 424.32	2 932 115.70
AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES		- 4 550 746.46	- 2 334 759.51
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS		- 252 230 568.68	- 171 568 020.06
REPRISE SUR PERTES DE VALEUR ET PROVISIONS		0.00	1 010 742.54
V RESULTAT OPERATIONNEL		**- 456 742 690.44**	**- 455 470 550.09**
PRODUITS FINANCIERS		0.00	0.00
CHARGES FINANCIERES		0.00	0.00
VI RESULTAT FINANCIER		**0.00**	**0.00**
VII RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**- 456 742 690.44**	**- 455 470 550.09**
IMPOTS EXIGIBLES SUR RESULTATS ORDINAIRES		0.00	0.00
IMPOTS DIFFERES (VARIATIONS) SUR RESULTATS ORDINAIRES		0.00	0.00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**1 092 728 136.06**	**1 053 646 546.90**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**- 1 549 470 826.50**	**- 1 519 117 096.99**
VII RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**- 456 742 690.44**	**- 455 470 550.09**
ELEMENTS EXTRAORDINAIRES (PRODUITS) (A PRECISER)		8 787 654.83	5 267 695.56
ELEMENTS EXTRAORDINAIRES (CHARGES) (A PRECISER)		0.00	0.00
IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**8 787 654.83**	**5 267 695.56**
X RESULTAT NET DE L''EXERCICE		**- 447 955 035.61**	**- 450 202 854.53**
PART DANS LES RESULTATS NETS DES SOCIETES MISES EN EQUIVALENCE (1)		**0.00**	**0.00**
XI - RESULTAT NET DE L''ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		**0.00**	**0.00**
DONT PART DES MINORITAIRES (1)		**0.00**	**0.00**
PART DU GROUPE (1)		**0.00**	**0.00**

(1) A UTILISER UNIQUEMENT POUR LA PRESENTATION D'ETATS FINANCIERS CONSOLIDES.

ALGERIE TELECOM SPA
RN NUM: 5 Cinq Maisons Mohammadia
RC : 02B18083
IF : 000 216 001 808 337 16001
AI : 16293838021

DRT DOT_OUARGLA

COMPTE DE RESULTAT
(Par nature)

Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2016

EDITE LE : 28-FEV-18 09:25:00

	Note	N	N - 1
VENTE ET PRODUITS ANNEXES		1 132 202 681.68	1 059 076 703.36
VARIATION STOCKS PRODUITS FINIS ET EN COURS		0.00	0.00
PRODUCTION IMMOBILISEE		16 337 515.70	25 260 008.38
SUBVENTIONS D'EXPLOITATION		0.00	0.00
I - PRODUCTION DE L''EXERCICE		**1 148 540 197.38**	**1 084 336 711.74**
ACHATS CONSOMMES		- 54 247 433.60	- 167 969 104.45
SERVICES EXTERIEURS ET AUTRES CONSOMMATIONS		- 169 530 467.73	- 127 963 025.91
II - CONSOMMATION DE L''EXERCICE		**- 223 777 901.33**	**- 295 932 130.36**
III VALEUR AJOUTEE D''EXPLOITATION (I - II)		**924 762 296.05**	**788 404 581.38**
CHARGES DE PERSONNEL		- 1 049 110 327.43	- 974 723 726.93
IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES		- 22 983 053.64	- 22 033 654.07
IV EXCEDENT BRUT D''EXPLOITATION		**- 147 331 085.02**	**- 208 352 799.62**
AUTRES PRODUITS OPERATIONNELS		15 519 357.66	8 391 424.32
AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES		- 19 312 497.45	- 4 560 746.46
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS		- 244 836 181.21	- 252 230 568.68
REPRISE SUR PERTES DE VALEUR ET PROVISIONS		0.00	0.00
V RESULTAT OPERATIONNEL		**- 395 960 406.02**	**- 456 742 690.44**
PRODUITS FINANCIERS		0.00	0.00
CHARGES FINANCIERES		0.00	0.00
VI RESULTAT FINANCIER		**0.00**	**0.00**
VII RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**- 395 960 406.02**	**- 456 742 690.44**
IMPOTS EXIGIBLES SUR RESULTATS ORDINAIRES		0.00	0.00
IMPOTS DIFFERES (VARIATIONS) SUR RESULTATS ORDINAIRES		0.00	0.00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**1 164 059 555.04**	**1 092 728 136.06**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**- 1 560 019 961.06**	**- 1 549 470 826.50**
VII RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**- 395 960 406.02**	**- 456 742 690.44**
ELEMENTS EXTRAORDINAIRES (PRODUITS) (A PRECISER)		0.00	8 787 654.83
ELEMENTS EXTRAORDINAIRES (CHARGES) (A PRECISER)		0.00	0.00
IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**0.00**	**8 787 654.83**
X RESULTAT NET DE L''EXERCICE		**- 395 960 406.02**	**- 447 955 035.61**
PART DANS LES RESULTATS NETS DES SOCIETES MISES EN EQUIVALENCE (1)		**0.00**	**0.00**
XI - RESULTAT NET DE L''ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		**0.00**	**0.00**
DONT PART DES MINORITAIRES (1)		**0.00**	**0.00**
PART DU GROUPE (1)		**0.00**	**0.00**

(1) A UTILISER UNIQUEMENT POUR LA PRESENTATION D'ETATS FINANCIERS CONSOLIDES.

ALGERIE TELECOM SPA
RIN NUM: 5 Cinq Maisons Mohammadia
RC : 02B16083
IF : 000 216 001 808 337 16001
AI : 16293830021

DRT DOT_OUARGLA

COMPTE DE RESULTAT
(Par nature)

Exercice clos le : 31-DECEMBRE-2015

EDITE LE :25-FEV-16 10:17:46

	Note	N	N - 1
VENTE ET PRODUITS ANNEXES		1 326 102 272.17	1 132 202 681.68
VARIATION STOCKS PRODUITS FINIS ET EN COURS		0.00	0.00
PRODUCTION IMMOBILISEE		27 366 355.80	16 337 515.70
SUBVENTIONS D'EXPLOITATION		0.00	0.00
I - PRODUCTION DE L''EXERCICE		**1 353 468 627.97**	**1 148 540 197.38**
ACHATS CONSOMMES		- 398 806 605.64	- 54 247 433.60
SERVICES EXTERIEURS ET AUTRES CONSOMMATIONS		- 325 620 736.15	- 169 530 467.73
II - CONSOMMATION DE L''EXERCICE		**- 724 427 341.79**	**- 223 777 901.33**
III VALEUR AJOUTEE D''EXPLOITATION (I - II)		**629 041 286.18**	**924 762 295.06**
CHARGES DE PERSONNEL		- 1 088 285 923.07	- 1 049 110 327.43
IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES		- 26 591 545.44	- 22 983 053.64
IV EXCEDENT BRUT D''EXPLOITATION		**- 485 816 182.33**	**- 147 331 085.02**
AUTRES PRODUITS OPERATIONNELS		15 880 513.20	15 519 357.65
AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES		- 6 200 691.47	- 19 312 497.45
DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS ET AUX PROVISIONS		- 398 457 773.99	- 244 836 181.21
REPRISE SUR PERTES DE VALEUR ET PROVISIONS		638 498.83	0.00
V RESULTAT OPERATIONNEL		**- 873 955 635.76**	**- 395 960 406.02**
PRODUITS FINANCIERS		0.00	0.00
CHARGES FINANCIERES		0.00	0.00
VI RESULTAT FINANCIER		**0.00**	**0.00**
VII RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		**- 873 955 635.76**	**- 395 960 406.02**
IMPOTS EXIGIBLES SUR RESULTATS ORDINAIRES		0.00	0.00
IMPOTS DIFFERES (VARIATIONS) SUR RESULTATS ORDINAIRES		- 19 369.04	0.00
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**1 369 987 640.00**	**1 164 059 555.04**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**- 2 243 962 644.80**	**- 1 560 019 961.06**
VII RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**- 873 975 004.80**	**- 395 960 406.02**
ELEMENTS EXTRAORDINAIRES (PRODUITS) (A PRECISER)		1 376 254.17	0.00
ELEMENTS EXTRAORDINAIRES (CHARGES) (A PRECISER)		0.00	0.00
IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE		**1 376 254.17**	**0.00**
X RESULTAT NET DE L''EXERCICE		**- 872 598 750.63**	**- 395 960 406.02**
PART DANS LES RESULTATS NETS DES SOCIETES MISES EN EQUIVALENCE (1)		**0.00**	**0.00**
XI - RESULTAT NET DE L''ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		**0.00**	**0.00**
DONT PART DES MINORITAIRES (1)		**0.00**	**0.00**
PART DU GROUPE (1)		**0.00**	**0.00**

(1) A UTILISER UNIQUEMENT POUR LA PRESENTATION D'ETATS FINANCIERS CONSOLIDES.

الفهرس

البيان	الصفحة
الإهداء	**I**
الشكر	**II**
الملخص	**III**
قائمة المحتويات	**IV**
قائمة الجداول	**V**
قائمة الاشكال البيانية	**VI**
قائمة الملاحق	**VII**
قائمة الاختصارات والرموز	**VIII**
مقدمة	أ
الفصل الأول: الادبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الجبائي	**1**
مقدمة الفصل	**2**
المبحث الأول: الادبيات النظرية	**3**
المطلب الأول: اساسيات حول التسيير الجبائي	**3**
الفرع الأول: مفهوم وضرورة التسيير الجبائي	**3**
الفرع الثاني: مميزات واهداف التسيير الجبائي	**4**
الفرع الثالث: مبادئ وحدود التسيير الجبائي	**9**
الفرع الرابع: تقييم فعالية التسيير الجبائي	**10**
المطلب الثاني: أهمية الممارسات الجبائية في ترشيد التكاليف الجبائية لمؤسسة اتصالات	**13**
الفرع الأول: اهم الالتزامات الجبائية للمؤسسة في النظام الجبائي	**13**
الفرع الثاني: الضرائب والرسوم الواجبة الدفع لمؤسسة اتصالات الجزائر	**17**
الفرع الثالث: الإعفاءات والتخفيضات وطرق التقييم المطبقة او المستعملة	**18**
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	**18**
المطلب الأول: قراءة لدراسات السابقة	**18**
الفرع الأول الدراسات باللغة العربية	**18**
الفرع الثاني: الدراسات بالغة الأجنبية	**20**
المطلب الثاني: مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية	**20**
الفرع الأول: أوجه التشابه	**20**
الفرع الثاني: أوجه الاختلاف	**20**
خلاصة الفصل	**21**
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية والتطبيقية	**22**

مقدمة الفصل	23
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة	24
المطلب الأول: طريقة الدراسة	24
الفرع الأول: مصادر المعلومات	24
الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة	24
المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة	27
الفرع الأول: المقابلة الشخصية	27
الفرع الثاني: وثائق المؤسسة	27
المبحث الثاني: تحليل الوضعية المالية والجبائية لمؤسسة اتصالات الجزائر	27
المطلب الأول: تحليل الوضعية المالية	27
المطلب الثاني: تحليل الوضعية الجبائية	30
المطلب الثالث :تقييم الوضعية الجبائية لمؤسسة اتصالات الجزائر	33
الفرع الأول: تقييم متعلق بالشخص المكلف بتسيير الجباية (المعارف الجبائية والمؤهلات)	33
الفرع الثاني: التقييم الجبائي المتعلق بنظام المعلومات في المجال الجبائي	38
الفرع الثالث: التقييم الجبائي المتعلق بالإجراءات والتنظيم في المجال الجبائي	38
المبحث الثالث: تحليل ومناقشة النتائج	39
المطلب الأول: تحليل وعرض نتائج الدراسة	39
المطلب الثاني: إختبار الفرضيات ومناقشتها	40
الفرع الأول: إختبار الفرضيات	40
الفرع الثاني: الاستنتاجات المتوصل اليها	41
خلاصة الفصل	42
الخاتمة	43
قائمة المراجع	46
قائمة الملاحق	49
الفهرس	59