جامعة قاصدي مرباح، ورقلة – الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مقدمة مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع : علوم مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة و جباية معمقة

بعنوان:

دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية

"دراسة ميدانية :مركز التشخيص الطبي .ورقلة (فترة2017)"

من إعداد : بابزيز محمد الهادي

نوقشت و أجيزت علنا بتاريخ:2019/06/26

أمام اللجنة:

الدكتور : طواهير عبد الجليل (جامعة ورقلة) .....رئيسا

الدكتور : بوعلاق مبارك (جامعة ورقلة) .....مشرفا و مقررا

الدكتور : العتيق لـعلاء (جامعة ورقلة) .....مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018

الإهداء

الحمد الله العالمين والصلاة على أشرف المرسلين سيدنا محمد عليه أفضل الصلاة والتسليم وبعد .....

إلي ملاكي في الحياة ، إلـــــى معنى الحنان والتفاني إلى بسمة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي ودفعا لغد أجمل إلى الغالية التي لانرى الأمل إلا من عينيها إلى أغلى الحبايب أمي الحبيبة

إلى اليد الطاهرة التى أزالت من أمامنا أشواك الطريق ورسمت المستقبل بخطوط من الأمل والثقة إلى الذي لاتفيه الكلمات والشكر والعرفان بالجميل أبي الحبيب

إلى أزها النرجس التي تفيض حبا وطفولة ونقاء وعطرا والى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي : مريم ، حواء ، إسماعيل ، عبد العزيز ، لالة ، نصيرة.

والى من لهم الفضل عليا من قريب أو بعيد وخاصة العائلة الكبيرة بابزيز وعمي موسى كل بإسمه وإلى أصدقائي الذين تسكن صورهم وأصواتهم أجمل اللحظات والأيام التي عشنها شمس الدين ،حسان ، ناصر ،.....وإلى رفقاء الدراسة والى كل من نسيه قلمي .

الى كل من ساعدني في انجاز هذا العمل المتواضع نأمل أن يكون نافعا يستفيد منه غيري.

محمد الهادي بابزيز

شكر وتقدير

"وما بكم من نعمة فمن الله "

الحمد لله وحده نحمده ونشكره وبه نستعين على قضاء كل حوائجنا ومنها هذا البحث .

أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذ الفاضل مبارك بوعلاق على قبوله الإشراف على هذا العمل ،وعلى مساندته لي ، وعلى كل ما قدمه لي من جهد ونصح ومعرفة طيلة فترة هذا العمل .

كما أتقدم بوافر الشكر والتقدير الى كل من الأستاذ نوح لبوز ، الأستاذ إسماعيل كحال على مساعدتهم لي ونصائحهم القيمة .

وأتقدم بعميق الشكر والإحترام إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم

وتكرمهم بتقييم هذا البحث.

ولا أنسى الشكر الذي هو من نوع خاص لمؤسسة ابن سيناء الطبية على كل المعلومات التي أفادتني بها وأخص بالذكر الدكتور الحاج صالح بابزيز والأستاذ محمد بابزيز على كل الوثائق التي ساعدتني في اخراج هذا العمل .

كما لايفوتني أن أشكر زملائي في دفعة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة

دون أن أنسى إمتناني لصديقي :شمس الدين حامي ، حسان أبابو على تقديمه المساعدة ،

والى كل من قدم لي يد العون من قريب أو بعيد.

كما لا يفوتني أن نتقدم بتحياتي الخالصة لكل الأساتذة وطلبة القسم .....متمنين لهم مزيد من التفوق والنجاح.

محمد الهادي بابزيز

الملخص

تهدف هذه الدراسة الى ابراز أثر التسيير الجبائي على تحسين الأداء الجبائي وهذا لتعزيز قدراتها المالية، من أجل تحقيق الربح ولا يتأتى ذلك إلا من خلال تدنية المخاطر المختلفة التي تواجهها، والاستفادة من الامتيازات والتحفيزات الجبائية.

ركزت دراستنا على تحقيق الامن الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، لكون التسيير الجبائي إحدى الأدوات استباقية وقائية ،اذ لابد أن يكون المسير على دراية بالامتيازات الجبائية بإعتبار ان كل أثر جبائي يقابله أثر مالي ،وان المسيير الناجح هو من يقوم بتقليص العبء الجبائي الى الحد الأدنى بإستغلال المزايا والخيارات التي يقرها التشريع (فعالية التسيير) وكذا تفادي العقوبات والغرامات مع القانون.

إعتمدنا في دراستنا هذه على أداتين هما المقابلة الشخصية، ودراسة الوثائق، حيث تم الإعتماد على المقابلة الشخصية لتقييم المخاطر الجبائي ، كما تم دراسة الوثائق لقياس التسيير الجبائي المرتبط بهذه العوامل للتوصل إلى فهم أوضح للإشكالية المطروحة.

خلصت دراستنا إلى أن المؤهلات والمعارف للمسير، و الإجراءات التنظيمية، وعدم الخلط بين المحاسب والجبائي، و الأنظمة المعلومتية التي تساهم في تدنية المخاطر الجبائية كلما زاد حجم نشاط المؤسسة.

الكلمات المفتاحية :تسيير جبائي ، مخاطر جبائية ، تشريع جبائي ، أداء جائي.

Résumé

Le but de cette étude est de mettre en évidence l’impact de la gestion fiscale sur l’amélioration de la performance fiscale et l’amélioration de ses capacités financières afin de réaliser un profit, ce qui ne peut être atteint qu’en minimisant les divers risques auxquels elle est confrontée et en bénéficiant d’avantages et d’incitations fiscales.

Notre étude portait sur l’atteinte de la sécurité fiscale dans l’institution économique. La fiscalité est l’un des outils de prévention. Le chemin doit prendre en compte les avantages fiscaux, chaque impact financier étant compensé par un effet financier, le dirigeant qui réussit est celui qui minimise le fardeau fiscal en exploitant les avantages. Les options approuvées par la législation (efficacité de la gouvernance) ainsi que l’évitement des pénalités et des amendes imposées par la loi.

Dans cette étude, nous nous sommes appuyés sur deux outils: l'entretien personnel et l'étude de documents, qui ont servi à évaluer le risque fiscal et à évaluer la gestion fiscale associée à ces facteurs afin de mieux cerner le problème.

Notre étude a conclu que plus les compétences et la connaissance du processus, les procédures réglementaires, le manque de confusion entre le comptable et le contribuable, et les systèmes d’information contribuant à la minimisation des risques fiscaux, étaient proportionnels à la taille de l’activité de l’institution.

Mots-clés: gestion fiscale, risque fiscal, législation fiscale, performance fiscale.

قائمة المحتوى

المحتويات	الصفحة
الإهداء	III
الشكر	IV
الملخص	V
قائمة المحتوى	VI
قائمة الجداول	VII
قائمةالأشكال والبيانات	VIII
قائمة الملاحق	IX
قائمة الإختصارات والرموز	X
المقدمة	أ
الفصل الأول : الأسس التطبيقية والنظرية للتسيير الجبائي وأدائه.	
تمهيد	02
المبحث الأول :الاطار المفاهمي للتسيير الجبائي	03
المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي	03
المطلب الثاني : أهداف التسيير الجبائي	05
المطلب الثالث: مميزات التسيير الجبائي	10
المبحث الثاني: ممارسة الأداء الجبائي	17
المطلب الأول: الأداء الجبائي	17
المطلب الثاني : معالجة مخاطر التسيير الجبائي	21
المطلب الثالث : التصريحات الجبائية	36
المبحث الثالث: الدراسات السابقة حول الموضوع	47
المطلب الاول: النتائج والفروقات بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة	48
خلاصة الفصل الأول	51

الفصل الثاني : دراسة تطبيقية	
تمهيد	52
المبحث الأول: الطريقة والادوات	53
المطلب الاول: تقديم عام للمؤسسة	53
المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات	56
المبحث الثاني : نتائج الدراسة	58
المطلب الاول: تسيير الضريبة في المؤسسة	58
المطلب الثاني : مخاطر المتعلقة بالتسيير	63
المطلب الثالث : معالجة المخاطر الناتجة عن التسيير الجبائي	66
خلاصة الفصل الثاني	69
الخاتمة	70
الملاحق	..
الفهرس	..
المراجع	..

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1	النظام الضريبي لكل شكل قانوني	07
2	الخيارات المرتبطة بأنظمة الإخضاع الضريبي في التشريع الجبائي	13
3	الخطر الجبائي وتأثيره على الاطراف ذات العلاقة	22
4	الحوافز الجبائية الممنوحة حسب المناطق الجغرافية في التشريع	26
5	عقوبات عدم الإيداع أوالتأخر في التصاريح الجبائية	28
6	عقوبات نقص والغش في الوعاء الضريبي	29
7	خيارات مرتيبطة بمعدلات الضريبة على أرباح الشركات	40
8	خيارات مرتيبطة بمعدلات الضريبة على الدخل الاجمالي	42
9	خيارات مرتيبطة بمعدلات الرسم على القيمة المضافة	43
10	خيارات مرتيبطة بمعدلات الرسم على النشاط المهني	43
11	مختلف التصريحات والآجال المستحقة	44

قائمة الأشكال والبيانات

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
1	الاستراجية الجبائية للمؤسسة	11
2	أثر التسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية	16
3	مثلث الأداء في المؤسسات الاقتصادية	18
4	تحديد النتيجة الجبائية للمؤسسات الإقتصادية	46

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
1	GN°50التصريح الشهري للمؤسسة
2	GN°50التصريح ضريبة أرباح الشركات

قائمة الإختصارات والرموز

الاختصار	الدلالة باللغة العربية
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
TVA	الرسم على القيمة المضافة
TAP	الرسم على النشاط المهني
GN°50	وثيقة التصريحات الجبائية للمؤسسة
IFU	نظام الضريبة الجزافية
EURL	مؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة
ANSEJ	الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب

المقدمة

مقدمة :

تلعب السياسة الجبائية دورا هاما في تحقيق اهداف سياسة المؤسسة باعتبارها احدى ادواتها .وتعتبر الاقتطاعات الضريبية احد العناصر المؤثرة في توجيه النشاط الاقتصادي . و تساهم في نفس الوقت في تعظيم قيمة المؤسسة من خلال مساعدتها في تحيق الاستقلالية المالية بالاعتماد على مواردها الذاتية .فالتسيير الجبائي يعد احد المعايير المتحكمة في قرارات المؤسسة بالتسيير الجيد لها .وان استمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرة وكفاءة المسير في صنع القرارات المهمة ولن يتحقق ذلك دون ادراك المسيير الجبائي لجميع العوامل المؤثرة لذلك لابد من ادراجه في عمليه اتخاد القرار وهو الأساس ما يصطلح عليه التسيير الجبائي مع السعي لتجنب الخطر الجبائي وتحقيق الامن الذي ينعكس بشكل كبير على المؤسسة بالتعزيز القدرة التنافسية وتحسين أدائها الجبائي وتعظم الربح لديها وذلك في جميع دورات حياة المؤسسة وتعظيم ثروتها الى اقصى حدودها دون الخروج عن القانون الجبائي مما يؤدي الى خلق القيمة داخل المؤسسة .

ولذلك يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية على الشكل التالي:

1) طرح الإشكالية:

ماهية التسيير الجبائي في تحسين الأداء الجبائي للمؤسسات الاقتصادية.

ولمعالجة هاته الاشكالية والعمل على الاحاطة بالجوانب التي تشكل محاور الدراسة يمكن طرح التساؤلات التالية:

1. الى أي مدى يمكن أن يساهم التسسير الجبائي في تحسين الاداء الجبائي ؟
2. هل هناك الاليات التى من خلالها يؤثر التسيير الجبائي على الاداء الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ؟
3. هل للتسسير الجبائي الناجع دور في تقليص المخاطر الجبائية ؟
4. هل للمسير الجبائي تأثير في تحسين أداء العمل الجبائي ؟

ومنه نقدم الفرضيات الفرعية التالية لنعمل على تثبيتها أو نفيها من خلال هذه الدراسة ضمن الخاتمة:

- ✓ يوجد اهتمام بالتسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ يساهم من خلال تجنيب المؤسسة المخاطر الجبائية ويحقق تخفيض التكاليف الجبائية.
- ✓ هناك مجموعة آليات يتم من خلالها تأثير التسيير الجبائي على الأداء الجبائي في المؤسسة الإقتصادية.
- ✓ نعم التسيير الجبائي الجيد للمؤسسة يساهم في تقليص المخاطر الجبائية .
- ✓ ليس للمسيير الجبائي تأثير في تحسين أداءالعمل الجبائي.

2) دوافع اختيار الموضوع :

أ - دوافع ذاتية :

- الرغبة في الاطلاع والبحث في المواضيع الجبائية.
- الاستفادة من الموضوع في الحياه المهنية والعملية .
- اثراء المكتبة الجامعية بهذا البحث.

ب - دوافع الموضوعية :

- غياب الوعي بأهمية استخدام التسيير الجبائي كأداة لتحقيق الأداء.
- الضعف الذي تعاني منه المؤسسات الاقتصادية في هذا المجال .
- تأثير التكاليف الجبائية على نتائج المؤسسة الاقتصادية .

3) أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة إلى مجموعة من الأهداف منها ما يلي :

- إلقاء الضوء على مفهوم التسيير الجبائي واطار تطبيقه.
- وضع اطار شامل للتسيير الجبائي يتوافق مع الاهداف الاستراتيجية للمؤسسة الاقتصادية.
- تخفيض التكاليف الجبائية والاستفادة من امتيازات جبائية .
- سعي التسيير الجبائي تعظيم ثروتها الى اقصى حدود بدون الخروج عن القانون.

4) أهمية الدراسة :

تظهر أهمية الموضوع في كونها تسعى لتغير المفهوم حول الجباية و أدائها من مجرد دفع ضرائب الى استغلال مختلف التشريعات والقوانين من اجل تخفيض الأعباء الجبائية لها وابراز الدور الهام للتسيير الجبائي في أدائه.مما يسهل على المؤسسة تعظيم العوائد وتخفيض التكاليف الى ادنى قدر ممكن، مما يعزز الوضعية المالية للمؤسسة باعتبارها الركيزة الاساسية للنهوض بالاقتصاد الوطني .

5) حدود الدراسة :

- ✓ **الحدود المكانية:** من اجل تسليط الضوء على واقع التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ومحاولة ربط العلاقة بين دورالتسيير الجبائي والأداء الجبائي تم اختيار المركز الطبي ابن سيناء بساحة الشهداء ورقلة.
- ✓ **الحدود الزمنية:**تم تطبيق الدراسة العلمية للبحث خلال سنة:2017.

6) منهج البحث:

الإلمام بمختلف جوانب الموضوع وتحليل أبعاده والإجابة عن الإشكالية المطروحة ، اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي من اجل وصف التسيير الجبائي والخطر الجبائي لتحقيق الأداء الجبائي الأمثل ،بالاعتماد على الكتب، والدراسات السابقة، والمقالات، لغرض اسقاطه في أرض الواقع .

اما في الجانب التطبيقي فقد اعتمد على دراسات ميدانية تطبيقية قصد الوقف على طبيعة المخاطر ودور التسيير الجبائي في جمع المعلومات المتعلقة بالدراسة بالاعتماد على المقابلة بمسؤولي المؤسسة والاطلاع على الوثائق والتصريحات الخاصة بالمؤسسة. ومحاولة الإجابة على مختلف الأسئلة المطروحة والتي تعكس اشكالية الدراسة واختبار الفرضية. ومحاولة تحليلها وتفسيرها.

7) مرجعية البحث :

الاعتماد على مختلف البحوث التي تناولت الموضوع إضافة الى الكتب الجبائية ومختلف القوانين والتشريعات الجبائية وتصفح مواقع إدارة الضرائب والاعتماد على المقابلة الشخصية والملاحظة والاطلاع على الوثائق المؤسسة.

8) هيكل البحث:

وقد اقتضت عملية معالجة موضوع : دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء الجبائي ومن هذه الزاوية تقسيمه الى فصلين تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة تضمنت تلخيصا عاما وعرض نتائج واختبار الفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث وفي الاخير سنقدم مجموعة من التوصيات التي التي نعتبرها ضرورية بهدف بعث البحث المتواصل .

الفصل الأول : الاسس النظرية للتسيير الجبائي في المؤسسة وهو مقسم الى ثلاثة مباحث مبحث الأول تناول فيه مختلف المفاهيم الأساسية للإطار النظري للتسيير الجبائي من حيث المفهوم والخصائص وأهدافه واسس حرية التسيير الجبائي، والمبحث الثاني فقد تحدثنا عن الإطار النظري للأداء الجبائي وأنظمة الاخضاع والخطر الجبائي ،اما المبحث الثالث خصص لاستعراض الدراسات السابقة ومحاولة ابراز أوجه الاختلاف والتشابه فيما بينها ووميزة الدراسة الحالية .

الفصل الثاني : الدراسة الميدانية تمت من خلال مبحثين ،مبحث الأول تضمن الطريقة والأدوات التي استعملت في الدراسة حيث اعتمدنا على المقابلة والملاحظة الشخصية في المركز الطبي لإبن سيناء والمبحث الأخير لتقيم النتائج وربط العلاقة بين التسيير الجبائي والأداء الجبائي وتحليلها والخروج بأهم النتائج والاستنتاجات التي تم استخلاصها من الدراسة .

الفصل الأول

الأسس النظرية والتطبيقية للتسيير الجبائي وأدائه.

تمهيد.:

ان التغير الذي تشهده البيئة الاقتصادية، أدى إلى تطور التسيير العام للمؤسسة، فالتسيير هو استخدام الأسلوب العلمي لتحقيق أهداف المؤسسة و اعتبار أن الهدف الرئيسي للمؤسسة هو الإستمرار و البقاء، فهذا أدى إلى ظهور التسيير الجبائي.

وتعتبر الجباية احد عناصر المحيط الذي تتعامل معه المؤسسة، وهي تؤثر عليها من خلال الآثار المالية لمختلف الضرائب ، كما أن استمرار المؤسسة مرهون بقدرة وكفاءة المسير في صنع القرارات المهمة والتأثير على الوضعية المالية للمؤسسة و من هذا المنظور التسيير الجبـائي في المؤسسة ، و من خلال هذا الفصل سيتم التعرف على التسيير الجبائي وأدائه من عدة جوانب و ذلك من خلال ثلاثة مباحث و هي:

المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي

المبحث الثاني: ممارسة التسيير الجبائي

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول :الإطار المفاهمي للتسيير الجبائي

المطلب الأول :تعريف التسير الجبائي.

حسب تعريف المدرسة الفرانكفونية فإن التسير الجبائي هو ألية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار هامش الذي يسمح به القانون الجبائي ، في حدود مبادئ عدم التعسف في إستعمال الحق والتصرف الغير العادي في التسير ، وهو يهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطار الجبائية الممكنة الوقوع .[1]

أما بالنسبة لتعريف المدرسة أنجلوسكسونية ، يعرف على أنه الإستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل تحقيق أهداف المسطرة ، والتسيير الجبائي هو مزيج بين سلوك القانوني والجبائي وعلم التسير ويتعلق بتسير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتيها ولذا هي تسعى إلى تعصيمه دون الخروج عن الاطار القانوني[2]

يعتبر تسير الجبائي أحد فروع التسير المالي ويقصد به العامل الجبائي في إتخاد القرار وذالك بهدف تمكين المؤسسة من الإستفادة من المزايا التي يطرحها التشريع الجبائي وتقليص الأعباء الضربية ‘لى حدها الأدنى وذالك من خلال إستغلال الفرص والمزايا الضربية التي يمنحها القانون والتحكم فيها ، وكذا البحث على احسن الطرق والخيرات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الإلتزام بقواعد التشريع الجبائي .[3]

حسب Christine Collette فإن التسيير الجبائي يعني إستخدام الضريبة التي تعتبر إلتزام قانوني للمؤسسة وإستغلالهاإستغلال ذكيا وجعلها لصالح المؤسسة[4] .

كما يعرف التسيير الجبائي بأنه الإختيار من بين الاختيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخد بعين الاعتبار:

- ✓ النصوص التشريعية الجبائية.
- ✓ خصوصيات كل مؤسسة.
- ✓ درجة المخطرالجبائي.

[1] محمد عادل عياض ،محاولة تحليل التسيير الجبائي واثاره على المؤسسات ،مذكرة ماجيستر ، علوم الاقتصادية،جامعة ورقلة ،2003 .
[2] صابر عباسي . محمود فوزي شعوبي .أثرالتسيرالجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية . عينة مؤسسة في ولاية بسكرة، مجلة عدد 12 جامعة قاصدي مرباح 2013
[3] زواق الحواس . فعالية التسيير الجبائي .الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية. جامعة مسيلة 04/14 /2009
[4] Christine collette gestion fiscale des entreprise paris ellpse 1998 p22.

التسير الجبائي ممارسة قانونية مدامت المؤسسة تراعي النصوص التشريعية الجبائية وتؤدي الإلتزامات التي تفرضها عليها هذه الأخيرة ، وهذه نقطة هامة للغاية بحيث تشكل جوهر الفرق بين التسير الجبائي وكل من الغش والتهرب الجبائي .

التأكد على وجود خيرات جبائية أمام المؤسسة اذ أن تعدد البدائل عنصر أساسي في إتخاد القرار وعليه فإن إنعدام الخيارات الجبائية يؤدي إلى عدم إمكانية الحديث عن التسير الجبائي.

التسيير الجبائي يخلف من مؤسسة إلى أخرى وفي نفس المؤسسة تبعا للظروف التي تعيشها (هدف تسير لن يكون في جميع الحالات تخفيض العبء الضريبي للمؤسسة)[5].

وعلى هذا الأساس فإن التسيير الجبائي هو نقل المؤسسة من وضع الملتزم بتطبيق القواعد الجبائية البسيطة المتعلقة بالتصاريح والرقابة والمنزاعات إلى المساهمة في تحديد الوضعية الجبائية مما يحقق الخصوع أقل للضريبة ويجنب المخاطر من خلال إستغلال ماتتيحه التشريعات الجبائية من خيارات .

ومنه نستخلص بأن التسير الجبائي هو عبارة عن ممارسة قانونية تقوم بها المؤسسة مع مراعات النصوص القانونية الجبائية وتأدية الإلتزامات المفروضة عليها من طرفها وضرورة وجود خيارات جبائية لصالح المؤسسة وهذا ما يساعد في إتخاذ القرار لأنه في حالة غياب المتغيرات الجبائية هذا يؤدي الى غياب التسيرالجبائي .

[5] سمية قحموش ، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية ،العددالسادس ديسمبر 2016،جامعة بسكرة.

المطلب الثاني : خصائص وأهداف التسيير الجبائي.

الفرع الأول : خصائص التسير الجبائي

ان تطور المؤسسات واتساع نشاطها وزيادة حد التنافسية بينها وفي ظل بيئة متغيرة وهو مايتطلب منهما التكيف مع المتغيرات ومعرفة تتطوراتها والاستفادة منها على أحسن وجه حتى تستطيع تعزيز مكانتها في السوق أمام منافيسيها ومن أهم أهداف التي تسعى المؤسسة الى تحقيقيها الحسن للأداء الجبائي وتخفيض التكاليف وترشيد النفقات ولا يأتي هذا إلا بإتباع سياسة تسيرية ناجحة لذا يتعين على المسير الجبائي أن يسير جباية المؤسسة بطريقة التي يضمن من خلالها أحسن الخيرات وذالك من إتخاذقرارت داخل المؤسسة الاقتصادية .

إذن فالتسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين :

- الخاصية الأولى: إستعمال الوسائل المتاحة من طرف تشريع الجبائي

حيث يتمثل بقواعد الأساسية المحددة لضريبة التي وجد على المنفذ التحكم فيها .

وهنا يجب تميز بين التسير الجبائي و كل من الغش والتهرب الضريبي حيث يعرف التهرب الضريبي على أنه مجموعة سلوكيات الرامية الى تقليص مبالغ اقتطاعية ضريبية الواجبة الدفع . فاذا كان ذالك استخدام أدوات مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي . وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع .

- الخاصية الثانية: وهي كونها ناتجة عن قرار تطوعي للمكلف بالضريبة :

البحث على احسن الطرق للتحكم في الخطر الجبائي كما يقول طوماس دايهالي التسير الجبائي يهتم قبل كل شيء بالتوقع لضريبة،وكذالك البحث عن محيط جبائي مناسب يعبر عن أقل تكلفة في الاطار القانون الجبائي من خلال هذا التعريف نستنتج لتسير الجبائي ثلاثة خصائص هي :[6]

- ✓ التوقع بالضريبة
- ✓ البحث عن الاختيار الجبائي الأمثل
- ✓ عدم وجود الغش الضريبي

1) **التوقع بالضريبة:** بما أن الضريبة هي التكلفة يجيب تسيرها بطريقة تساعد على التوقع بقيمتيها عند إجراء إختيار وبالتالي وجب على المؤسسة ان تعرف الحدث الجبائي في كل اختيار لان التسير الجبائي لايترك مجال للحظ كما يجب تحديد قيمتها بالاستعانة بأدوات التحليل.

[6]Anis Mouelhi, la gestion fiscale de l'entreprise (ca de la Tunisie), Mémoire de fin d'étude de troisième cycle spécialisé en finance publique Option Fiscalité, IEDF, 22 promotions, Année 2006.

2) البحث عن الاختيار الجبائي الأمثل: التسير الجبائي يعتبر تحليل مفصل للنصوص القانونية من اجل المفاضلة بين العديد من الاختبارات الجبائية التي يمنحها المشرع وذالك في حدود هامش الحركة التي يمنحه القانون والخيار الجبائي يعني جميع الخيارات التي من نشاتها تبديل النتيجة الجبائية.

في السابق القانون يقوم بمنح الاختيار الجبائي للمكلف بحيث جميع المؤسسات تبحث عن المخطط الجبائي والامتيازات الجبائية المتوالية في تطبيق تقنيات الامتلاك الخطي او المتناقص وفق شروط اختبار الممنوح.

كما نلاحظ ان المؤسسة لديه العديد من الخيرات الممكنة في كل وقت من دورة حياتيها بالنظر للحدث الجبائي في كل خيار،مثلا : شركات الأشخاص تخصع للضريبة على الدخل اما شركات الأموال تخص لضريبة على أرباح الشركات .

في الوقت الحالي المؤسسة تقوم بالتحقيق من إمكانية القيام بكل خيار جبائي بالنظر الى الجانب :المالي ، التجاري ، التقني ،الموارد البشرية..... الخ، بحيث المؤسسة تقوم بدمج كل خيار جبائي ممكن في الوضيفة العامة للقرار ،باخد القرار نحو قاعدة التحكيم بين مختلف الوضعيات والسيناريوهات المحتملة لان العمل في الخيارات يسمح للمؤسسة بتعظيم الخيار الذي يسمح للمؤسسة بتعظيم مكاسيب وتقليل التكاليف ، ممايساعد على تحقيق الامن والأداء الجبائي الجديد فالجدول التالي يبين لنا بعض الخيارات.

جدول 1 النظام الضريبي لكل شكل قانوني.

الشكل القانوني	الانظمة الضريبية المطبقة عليها	الضرائب ورسوم المطبقة عليها	معدل الضريبة
المؤسسة الفردية	نظام الربح الحقيقي	خاضع لضريبة على الدخل الاجمالي	تحسب عن طريق جدول التصاعدي(الى غاية ديسمبر 2009)وابتداء من2010الى يومنا هذا تحسب كاقتطاع من المصدر بنسبة 20%
		الرسم على النشاط المهني	2%
		الرسم على القيمة المضافة	او9% 19%
	نظام المبسط	خاضع لضريبة على الدخل	20%

		الاجمالي	
		الرسم على النشاط المهني	2%
		الرسم على القيمة المضافة	9% او 19%
	او الضريبة الجزافية الوحيدة	ضريبة وحيدة سنوية	5% او 12%
شركة الاشخاص	نظام الربح الحقيقي	خاضع لضريبة على الدخل الاجمالي باسم كل شريك حسب حصته في راس المال	تحسب عن طريق جدول التصاعدي(الى غاية ديسمبر 2009)وابتداء من2010الى يومنا هذا تحسب كاقتطاع من المصدر بنسبة 20%
		الرسم على النشاط المهني	2%
		الرسم على القيمة المضافة	9% او 19%
		ويمكنها الخضوع للضريبة على ارابح الشركات	حسب نشاط المؤسسة
		الرسم على النشاط المهني	2%
		الرسم على القيمة المضافة	9% او 19%
	نظام المبسط	خاضع لضريبة على الدخل الاجمالي	حسب نشاط المؤسسة
		الرسم على النشاط المهني	2%
		الرسم على القيمة المضافة	9% او 19%
شركة ذات المسؤولية المحدودة	نظام الربح الحقيقي	خاضع لضريبة على الدخل الاجمالي	حسب نشاط المؤسسة
		الرسم على النشاط المهني	2%
		الرسم على القيمة المضافة	9% او 19%
شركة المساهمة	نظام الربح الحقيقي	خاضع لضريبة على الدخل الاجمالي	حسب نشاط المؤسسة
		الرسم على النشاط المهني	2%
		الرسم على القيمة المضافة	9% او 19%

المصدر: شهابة فطيمة ،دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية،جامعة مسيلة 2015.[7]

[7]شهابة فطيمة ،دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية ،مذكرة ماستر كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ،تخصص مالية وجباية ،جامعة مسيلة 2015.

التسيرالجبائي يعتبر تحليل مفصل للنصوص القانونية من اجل المفاضلة بين العديد من الخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع ،وذالك في حدود هامش الحركة التي يمنحها القانون ،والخيار الجبائي يعني جميع الخيرات التي من شأنها تبديل النتيجة الجبائية.

3) **عدم وجود الغش الضريبي :**"التسير الجبائي وجد ليعمل في حدود القانون "هذه العبارة تجعل لا احد يعتقد عدم مشروعية التسير الجبائي ، لانه وجد من اجل تقليل تكاليف الجبائية ، لان هذا التسيير يغير الخيار من وضعية الى أخرى بالنظر لتحفيزات التي يقدمها المشرع ، ومنه نبدا تسيير الجبائي مصنوع داخل حدود القانون والتي يشجعها المشرع وبالتالي المؤسسة تعتمد على الخيار الممنوع والمسموح من قبل القانون من اجل تحقيق الامن الجبائي.

المكلف له الخيار بين العديد من البدائل ، اذن هذي الحركة وهذا الهامش من الحركة ليس تعسفا في استعمال الحق او تصرف غير عادي في التسيير .

الفرع الثاني :أهداف التسير الجبائي :

يسعى التسير الجبائي الى تحقيق الأهداف التالية :

- البحث في ما اذا كانت المؤسسة تتعرض الى مخاطر جبائية لم تتمكن من تحديديها .
- محاولة معرفة ما اذا كانت المؤسسة ليست تحت ضغط ضريبي اكبر من ذالك أي ينتج عن الاطار القانوني الذي تعمل به.
- تكيف هياكل المؤسسة بشكل يسمح بتخفيف الضرائب المستحقة .
- تحسين مستوى التنبؤ والعقلنة الجبائية للخيارات الجبائية المعتمدة من طرف المسيرين.

وبعبارة أخرى يهدف التسير الجبائي بشكل عام الى تحقيق الأهداف الأساسية :

1) **الامن الجبائي :**

التسيير الجبائي يرتبط بالحدر الخاص بمدى احترام مطابقة القرارات الجبائية للمؤسسة التي قد تؤدي الى الرقابة الجبائية على صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف ،وهذا عند تطبيق القواعد الجبائية على حسابات المؤسسة والتي تظهرها القوائم المالية، ومنه يجب عرض قوائم مالية موثوق بيها باحترام قواعد جبائية من اجل تحسين جودة معلومات المحاسبية والمالية .

يمكن للمؤسسة ان تحقق امن جبائي اذا كانت في وضعية قانونية سليمة تجاه إدارة الضرائب ، بحيث اذا وقعت المؤسسة في عملية رقابة من طرف الإدارة الجبائية ، لا يؤدي هذا لتعرض المؤسسة لعقوبات وغرامات .

ولكي تتمكن المؤسسة من تحقيق امنها الجبائي عليها ان تقوم بتطوير مهمة ودور المراجعة الجبائية الدخلية التي تمثل التغذية العكسية في هذا النظام الجبائي للمؤسسة فمن المعروف لكي ينجح أي نظام خاص بتسيير عليه ان يولي أهمية لهذه النقطة التي تكمن :

- تشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة .
- تحديد استراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقيميها .
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين الأداء وفاعلية التسيير الجبائي .

2) التحكم في العبء الجبائي :

يعرف العبء الجبائي على انه تلك الاثار التي تحديثها الضريبة على أسعار السلع وعلى أسعار عوامل الإنتاج[8] حيث تساهم الأعباء الجبائية في الرفع من تكاليف الإنتاج باعتبارها جزءا من سعر التكلفة لاي منتوج هذا مايزيد من أهمية التحكم فيها ويتجلى ذالك من خلال :

- العمل على تخفيص العبء الضريبي .
- تأجيل دفع الضريبة من اجل استفادة من توفير السيولة المالـــية لوضعية الخزينة.
- الرفع من العبء الضريبي من خلال الامتناع عن الاستفادة من امتياز جبائي انى وذالك من اجل تحقيق اهداف تسييرية معينة

3) ضمان فعالية الجبائية:

يمكن تحقيق الفعالية الجبائية بصورة مباشرة او غير مباشرة ، حيث تتحقق الفعالية الجبائية المباشرة من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافيز الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني التي هي فيه ، مما يسمح لها بتحقيق سيولة مالية مباشرة

اما الفعالية الجبائية الغير المباشرة فهي تتحقق من خلال تلك الخيرات القانونية المختلفة التي يمكن للمؤسسة اعتمادها مما يؤدي الى تحقيق هدفها المراد وتوسيع رؤيتها الاستراتيجية .

4) خدمة استراتيجية المؤسسة :

ان التسير الجبائي هو جزء من التسير العام للمؤسسة ، يجب ان يحدد أهدافه تبعا للاهداف الاسترتيجية للمؤسسة ، فمفهوم التسير الجبائي يتركز على مبدا حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة له ونظرا لدور الجباية في اعتبارها عنصر فعالا في اتخاد القرارات داخل المؤسسة فالمعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخيرات الاسترتيجية للمؤسسة ، بحيث تؤخذ كاحدي محددات اتخاد القرار الاستراتيجي ويتجلى ذالك من خلال :[9]

[8] نادية الشطي، تشخيص التسيير الجبائي ومخاطره في المؤسسة الاقتصادية،مذكرة ماستر ،كلية العلوم الاقتصاديةوالتجارية وعلوم التسيير،تخصص محاسبة وجباية ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة2015ص20.

[9] زواق الحواس . فعالية التسيير الجبائي .الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية. جامعة مسيلة 2009،ص3.

- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الاحكام الجبائية التي تطبق على كل منها .
- الدور التي تلعبه الجباية في اختيار المكان الجغرافي للنشاط داخل الدولة الواحدة او بين الدول نتيجة اختلاف الاحكام التي تطبق كل منها .
- تحديد خيارات النمو مثل اشكال تمويل ومامدى تاثير العامل الجبائي في صناعة القرار التمويلي، فإلمام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذالك في العملية التسيرية يمكنها من اخد صورة واضحة عن مصادر تمويل مختلفة والمزيا الضريبية التي تحققها المؤسسة من اختياريها لاي منها ، والتي على اساسيها تتم المفاضلة بينها او اختيار مزيج منها[10] .

المطلب الثالث :مميزات التسيير الجبائي:

الفرع الأول :الأسس الإستراتيجية الجبائية

ترتكز الإستراتيجية الجبائية في المؤسسة على خمس أسس تعتبر كمقومات أساسية لنجاح أي إستراتيجية تخص جباية المؤسسة، والتي سنلقي عليها الضوء من خلال الشكل الموالي:

[10] عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر،2006،ص127.

الشكل 01:الاستراتيجية الجبائية للمؤسسة.

المصدر: بن زاوي محمد صابر، فعالية المراجة الخارجية في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة بسكرة، ص63.

الفرع الثاني: مبادئ التسيير الجبائي:

يستند التسيير الجبائي على المبادئ التالية :[11]

- اختيار طريقة اقل تكلفة عن استغلال نقاط ضعف او الفرغات المتواجدة في التشريعات الجبائية حيث يعتبر التهرب الضريبي في هذه الحالة ضمن الوجبات الجبائية للمسير
- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى لاستعمال الجباية ، فالمسيرين لهم الحق في استخدام ذكائهم للمفاضلة بين الاختيارات الجبائية الموضوعة تحت تصرف المؤسسة .
- يهدف اختيار طريقة الاخضاع الأقل تكلفة من وجهة النظر الجبائية في ظل خضوع للضرائب المفروضة من قبل التشريعات .
- يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الجبائي في ترشيد القرارات المسير من خلال ارتكازه على :
  - أهمية الضريبية في حياة المؤسسة والتي تترجم في الحجم المالي التي تتحمله المؤسسة ولهذا نجد كل قرار يتخذه المسير هو حامل لتأثير جبائي يتجسد دائما في حجم مالي .
  - تبنى التشريعات الجبائية لبعض إجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش لتحرك الجبائي مما يمكن للمسير من المفاضلة بين الاختيارات الجبائية المتعدة .

فالتسيير الجبائي في المؤسسة يتحرك بين قطبين هما :[12]

اعتراف الإدارة الجبائية بمبدأ الحرية في التسيير ومبدا عدم التدخل في التسيير هذا من جهة أخرى وضع حدود لهذه الحرية في نظريته التعسف في استعمال الحق ونظريته التصرف غير عادي في التسيير.

1-مبدا الحرية في التسيير

المسير في المؤسسة عليه التحكم في تقنيات التسيير لأنها تدخل ضمن مسؤولياته والإدارة الضريبية تقوم بفحص مدى مصداقية النتيجة الخاضعة والقواعد المحاسبية المطبقة دون انتقاد جودة التسيير مادام ان المؤسسة لاتقوم بما يخالف القانون أي تحترمه.

وهو ان تكون لذي المسير الجبائي الاختيار بين البدائل المتاحة قانونا ، وذلك من خلال ادراكه للمزايا الضريبية التي يحققها هذا الاختيار ، فالمكلف بالضريبة من خلال تسيره لأعماله الجبائية من حقه ان

[11] صابر عباسي . محمود فوزي شعوبي .أثرالتسيرالجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية . عينة مؤسسة في ولاية بسكرة، مجلة الباحثعدد 12 جامعة قاصدي مرباح 2013 ص15.

[12] صابر عباسي . محمود فوزي شعوبي .نفس المرجع السابق ص15.

يستفيد من الامتيازات التي تسمح له الظروف للاستفادة منها ،[13]ودالك حسب مهارته في التعامل مع الجباية فبمجرد البدء تنفيذ هذ القرار التسييري يكتسب القوة القانونية اتجاه إدارة الضرائب التي تعمل على احترام هذا الاجراء اذا كان لا يخالف التشريع المعمول به اما اذا كانت الخيارات سيئة فلا يمكن تصنيفها على انها نوع من التحـــايل الضريبي الا اذا استطاعت الإدارة الضريبية اثبات سوء نية المكلف. وهنا لابد ان نشير الى أنواع الخيارات الجبائية من حيث الأهمية حيت تنقسم الى :[14]

- **الخيرات الجبائية الاستراتيجية** :هي تلك الخيارات التي تحدد الخصائص الجبائية للمؤسسة ، اذ ان هذه الخيارات تتخذها المؤسسة بالقرارات المتعلقة بالمستويات العليا :
  - اختيار طريقة الاخضاع .
  - اختيار نظام الاخضاع .
  - القرارات المؤثرة على ذمة المالية المؤسسة .

جدول رقم (02) الخيارات المرتبطة لأنظمة الاخضاع الضريبي في التشريع الجبائي الجزائري

نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (النظام الجزافي)	النظام الحقيقي
□ تحسب فيه الضريبة على اساس رقم الاعمال المحدد على وجه التقدير.	□ تحسب فيه الضريبة على اساس الربح الجبائي المحقق.
□ يتميز ببساطة التزاماته التصرحية والمحاسبية.	□ يستدعى مسك محاسبة منتظمة وموثوقة.
□ يحرم التابعين له من الاستفادة من كل الحوافز المرتبطة بمسك المحاسبة (الاهتلاكات، ترحيل الخسائر ، المؤونات ، معونات الاستثمار،.....)	□ يمكن التابعين له من الاستفادة من الحوافز المرتبطة بمسك المحاسبة.
□ يمكن للتابعين له طلب الخضوع الاختياري للنظام الحقيقي .	□ وجود محاسبة منتظمة يدعم موقف المكلف بالضريبة في نزاعه مع الادارة والضريبة ويقلل من مجالات التعسف في حقه.

.المصدر:بناء على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

- **الخيارات الجبائية التكتيكية:**المتعلقة بالتسير الجاري ،وتمارس هذه الخيارات بصفة منتظمة تحت سلطة المسؤول عن الشؤون الجبائية مثلا تكون كالتالي :
  - اختيار طريقة الاهتلاك .
  - طريقة حساب نسب الاخضاع الخاصة بالرسم على القيمة المضافة .

[13]حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ،مذكرة ماجيتستير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجاريو وعلوم التسيير ،تخصص محاسبة وجباية ،جامعة قاصدي مرباح،ورقلة 2012،ص96-97.

[14]محمد عادل عياض ،محاولة تحليل التسيير الجبائي واثاره على المؤسسات ،مذكرة ماجيستر ، علوم الاقتصاديةوالتجارية وعلوم التسسير ،جامعة ورقلة ،2003،ص10 .

2-مبدا عدم التدخل في التسير

ينطبق هذا المبدا من ان الإدارة الضريبية لا يجب عليها التدخل في القرارات الماخودة بشان تسير المؤسسة والتي تراه مناسب لها ،حتى وان كان يؤدي الى عدم تخفيض التكاليف الجبائية كما ان حرية التسيير للمسير المؤسسة تسمح بالموفقة على نوعين من الرقابة على مدى نظامية التسيير دون البحث عن الفرص البديلة التي قد تكون اضاعتها هوما :

- محافظ الحسابات من اجل المحافظة على مكاسب المساهمين .
- الرقابة الجبائية من اجل المحافظة على مكاسب الخزينة العمومية

ليس لادارةالضريبة ان تتدخل في نمط تسير المؤسسة او تنتقد خياراتها مادامت المؤسسة تفي بالالتزامات القانونية .

اذ انه لا يحق للإدارة الجبائية أن التدخل في السياسات التمويلية للمؤسسة او طريقة اهتلاكها لمعداتها.. . . وقد اقرا المشرع الجزائري بهذا المبدئ من خلال سماح لإدارة الضرائب بممارسة حقها في الاطلاع، الرقابة ، التحقيق ، المعاينة ....الخ بحيث تهتم كل هذه التدخلات بالنظر في الوثائق المختلفة سواء على مستوى إدارة الضرائب من خلال مراجعة التصريحات الدورية او على مستوي محل المكلف بالضريبة عندما تقدر الإدارة ضرورة دالك .[15]

الفرع الثالث: حدود تسير الجبائي :

رغم الحرية التي اقرها المشرع للمؤسسة في تسيير حياتها الا انه يجب ان يتم في ظل التقيد ببعض الحدود والتي تصنف الى:

1) **الحدود القانونية:** اعطي المشرع كامل الحرية للمؤسسة في تسير حياتها في ظل احترام القواعد القانونية الخاصة بها فعدم احترم التشريعات الجبائية من طرف المؤسسة يعتبر تعسف قانونيا ، فالتعسف فاستعمال الحق لايخص التشريعات الجبائية فقط بل يتعداها الى كامل تشريعات الأخرى فيعتبر استعمال الحق تعسفا في الحالات التالية :
   - اذا وقع بصدد الاضرار بالغير.
   - اذا كان يرمي الى الحصول على فائدة قليلة بالنظر إلى الضرر الناشئ للغير .
   - اذا كان الغرض منه الحصول على فائدة غير مشروعة .

[15] زواق الحواس . فعالية التسيير الجبائي .الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية. جامعة مسيلة 04/14 / 2009

اذان يكون تعسفيا اذا توفر فيه . ومن ابرز مظاهر التعسف التي يجب على المسير تجنبها :

- ✓ عدم مطابقة ما يظهر على الوثائق ثبوتية للمؤسسة لواقع العمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات ،او تزيف العقود ، والفواتير، والمؤسسات الوهمية .... .
- ✓ التسيير من خلال عدم توافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم انها تمت بشكل بيع .
- ✓ استعمال اشخاص او مؤسسات وسيطة لاخفاء المكلف الحقيقي .

مما سبق يمكن استنتاج بعض مظاهر التعسف في استعمال الحق وهي :

- إخفاء الطبيعة الحقيقية للعملية عن طرق تعاقدات صورية هدفها تجنب وتخفيض العبء الضريبي .
- تحقيق الهدف الضريبي فمجرد انعدام أي هدف غير التملص من /او تخفيض الضريبة يحق للإدارة الضرائب ان تؤهل التصرف بان يكون تعسفا في استعمال الحق ،وعلى المكلف ان يثبت ان العملية ذات فائدة اقتصادية للمؤسسة الى جانب الهدف الضريبي المحقق .[16]

2) الحدود المالية :ما هو مألوف ان تتخذ المؤسسة قرارات تصمن لها تحقيق أهدافها العامة ،على سبيل المثال تحديد مكافاة المسيرين ،إعطاء قروض لا حدى الفروع .....الخ، فهذه القرارات لها اثار مالية واقتصادية سلبية على المؤسسة عندها يمكن تصنيفها "تصرفات غير عادية في التسيير".

فالتصرف الغير العادي في التسيير هو ذالك التصرف الذي يكون ضد مصالح المؤسسة والذي لا يقدم أي مقابل مباشر او غير مباشر ، مادي او غير مادي للمؤسسة هدفها تحقيق الربح ،وهو فعل لا يشكل خرقا للالتزامات الجبائية للمؤسسة وعليه فان النظر في هذا التصرف يكون على مستوى الاقتصادي وليس القانوني [17].فبالرجوع الى قرارات التسيير داخل المؤسسة نجدها صحيحة من الناحية القانونية ولكن قد نجد لها تأثير اقتصادي او مالي سلبي على المؤسسة ومن ناحية الأفعال الغير العادية في التسيير نجد:

- ➢ تقديم قروض للمسيرين بدون فوائد .
- ➢ تحمل المؤسسة أعباء خاصة للمسير .

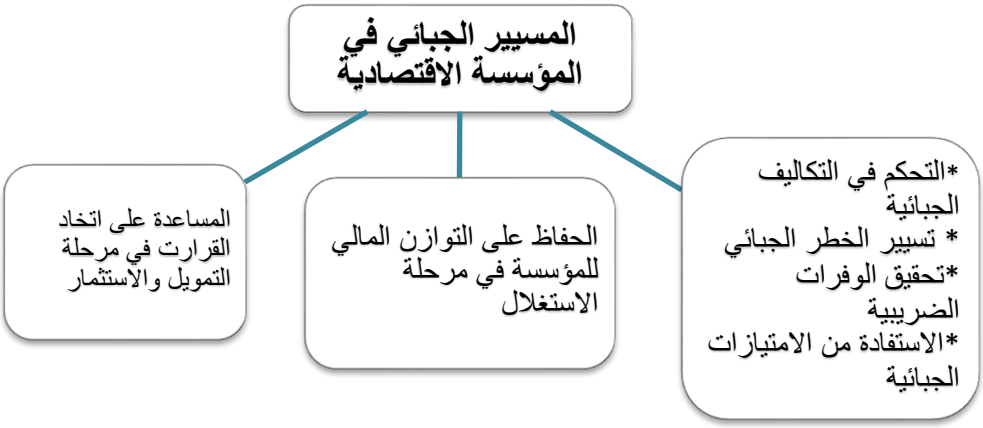
[16]محمد عادل عياض ،محاولة تحليل التسيير الجبائي واثاره على المؤسسات ،مذكرة ماجيستر ، علوم الاقتصادية،جامعة ورقلة ،2003 ص10.

[17]زواق الحواس . فعالية التسيير الجبائي .الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية. جامعة مسيلة 04/14 /2009ص4.

- التنازل عن عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة عن أسعار حقيقية .
- التنازل عن الحقوق تجاه المؤسسات ليس لها علاقة تجارية دائمة مع المؤسسة والسبب الوحيد لذالك قد يكون وجود نفس الشركاء او المسيرين في المؤسستين

والشكل رقم (02) يبين لنا اثر التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية .

شكل 2 اثر التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية



المصدر: من اعداد الطالب بناء على بناء على كتاب اقتصاد وتسيير المؤسسة [18].

نلاحظ ان تحديد التصرف الغير العادي في التسير يخضع الى الذاتية في الحكم على طبيعة القرار العادي او الغير العادي ،فما قد تعتبره الإدارة الضرائب بانه تصرف غير عادي قد يكون كذالك بالنسبة للمسير ، ضف الى ذالك فان مفتش الضرائب قد لايدرك العلاقة النسبية بين القرار المتخد ومصلحة المؤسسة [19]ولهذه الأسباب حدد المشرع الجبائي الجزائري بشكل واضح الأعباء القابلة للخصم اثناء حساب النتيجة والقيمة القصوى لهذه الأعباء .

[18] عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر 2006.
[19] صابر عباسي . محمود فوزي شعوبي .أثرالتسيرالجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية . عينة مؤسسة في ولاية بسكرة، مجلة عدد 12 جامعة قاصدي مرباح 2013 ص15.

المبحث الثاني :ممارسة الأداء الجبائي .

المطلب الأول : مفهوم وخصائص الأداءالجبائي:

الفرع الأول:مفهوم الأداء الجبائي

يحظى مفهوم الأداء بأهمية كبيرة في تسيير المؤسسات ،ان الاهتمام المتزايد من طرف الباحثين والمفكرين والممارسين في مجال الإدارة والتسيير ، وهذا من منطلق ان الأداء هو دمج للموارد المادية والمالية واستخدام كافة الوسائل التي تحقق الكفاءة والفعالية التي تمثل الدافع الأساسي لها ،و تحديد جوانب العلاقات المختلفة التي تعبر على وجهات النظر العلوم الأخرى، مثلا :

-اهتم علم النفس بالأداء من خلال دوافع و القيادة.

-علم الاجتماع إهتم على تصميم المؤسسة وهيكلها والمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة تجاه المجتمع.

-المهتمين بإدارة العمليات يصب اهتمامهم حول حسن التسيير العمليات.

-علم الاقتصاد يهتم بالأداء بوصفه هدفا اقتصاديا يسعى الى تعظيم الربح من خلال استخدام الأمثل للموارد.

كما اختلفت النظرة للأداء اختلاف المدارس والنظريات من خلال تخصيص المناقشات لتحسين الأداء لرفع الإنتاجية من خلال دراسة الوقت والحركة والعوامل الاجتماعية والإنسانية وظروف العمل[20] .

تعريف Kherakhem ومن جهة وجهة نظر هذا الكاتب فان الأداء يدل على "تأدية عمل او نشاط او تنفيذ مهمة ،بمعنى يساعد على الوصول الى الأهداف المسطرة ".

نلاحظ من خلال هذا التعريف انه قام بربط الأداء بمدى الوصول الى الغاية والاهداف المرسومة.

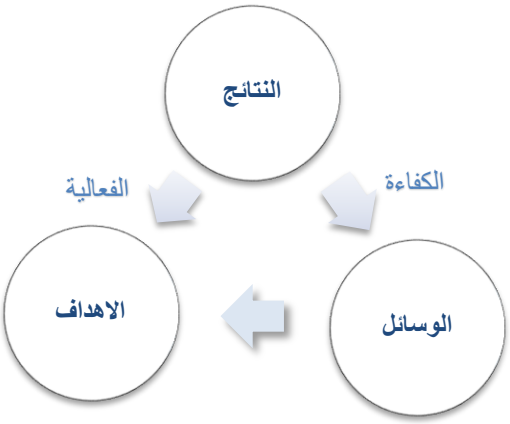
وعرفته موسوعة التسيير والإدارة على انه طريقة دراسة ثلاثية "الأهداف .الوسائل . النتائج" التي تميز كل من المنظمات والأداء يتكون من عنصرين اساسين هما: الكفـــاءة والفعـــالية

[20]زواق الحواس . فعالية التسيير الجبائي .الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية. جامعة مسيلة 04/14 /2009

ويقصد بالكفاءة مدى تحقيق الأهداف أي العلاقة بين النتائج المحققة والاهداف المنتظرة، اما الفعالية فهي النتائج المحققة والوسائل المستعملة [21].

يرى الباحث J.P.Angelier أن اداء المنظمة يتجسد في قدرتها على تنفيذ استراتيجيتها وتمكنها من مواجهة القوى التنافسية .

شكل3: مثلث الأداء في المؤسسة



المصدر : قورين حاج قويدر،نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الاداء، جامعة الشلف،ص16

الفرع الثاني :انواع الأداء:

تتمثل أنواع الأداء في مايلي:

1) **الأداء البشري** :و يعتبر من أهم العوامل التي لها تأثر كبير على أداء المؤسسة فقد ذهب البعض إلى خص أداء المؤسسة في أداء الموارد البشرية فقط، و عرفوه انطلاقا منه على انه "قيام الفرد بالأنشطة و المهام المختلفة التي تتكون منها عمله " فالأداء البشري يعتبر بمثابة المصدر الحقيقي لتكوين الميزة التنافسية و التعزيز، لان التميز في الأداء لن يستند لمجرد اهتلاك المؤسسة للموارد المالية او التكنولوجية فحسب بل يستند في المقام الأول إلى قدرتها على توفير نوعيات خاصة من الموارد .

[21]Robert le duff et al.encyclopedie de la gestion et du management.editions.dalloz.paris.1999.p897.

2) **الأداء التقني:** ينتج من خلال حسن إستغلال المؤسسة لاستثمارها بفعالية.

3) **الأداء المالي:** و بتحديد فعالية استخدام الإمكانيات المالية المتاحة للمؤسسة و الدولة تقوم بتسخير وسائل هامة خاصة منها الاعتمادات المالية الضخمة لضمان تقديم الخدمات العمومية لذلك فإن الأداء المالي للمؤسسة العمومية يتمثل في ضمان السير الحسن والاستغلال السليم والعقلاني للاعتمادات الممنوحة و لتحقيق ذلك وضع المشرع العديد من القوانين لضمان احترام الميزانية من جهة و البحث عن مواضع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالأموال العامة و الأخطاء المرتكبة عند تنفيذ الميزانية من طرف الأعوان المكلفين بها من جهة أخرى.

و بشكل عام فالأداء الداخلي للمؤسسة هو الأداء الناتج عن الإستغلال الأمثل لمختلف مواردها البشرية و التقنية و المالية ، فمن خلال دمج الأداءات المختلفة لهذه الموارد أو العناصر تتحصل على الأداء الداخلي للمؤسسة.

4) **الأداء الخارجي:** وهو الأداء الناتج عن مجموع التطورات و التغيرات الخارجية الناتجة عن المحيط و يتحقق هذا الأداء من خلال استجابة المؤسسة لهذه التطوارات الخارجى والقدرة على سبقها[22].

الاداء الجبائي :على المسيير مراقبة وتقدير العبء الجبائي ثم تقيم الاختيارات الجبائية التى تمنحها الانظمة، ومحاولة الاستفادة منها قدر الامكان في تعزيز قدرة التمويل للمؤسسة لان عدم تمكين المؤسسة من الاستفادة من الحرية الجبائية الممنوحة يعتبر خطأ في تسييرها كما يتوجب على المسيير استعاد ان الضريبة هي تكلفة ويجب تسييرها كبقية التكاليف، وعليه ان لايكتفي بالبحث عن احسن حل جبائي فقط وانما يمتد بحثه الى كيفية تعظيم النتائج للاختيار الجبائي ،الذي يضاعف الامتيازات المالية ويخف العبء على المؤسسة ومن القرارات التي قد يتخذها لذالك :

- تخفيض النشاط الذي يخضع لتوقع ضريبي مرتفع .
- اختيار الطبيعة القانونية للمؤسسة والتي يتحقق معها اقل خضوع ضريبي.

وهكذا تمكن عملية ادراج العامل الجبائي في صناعة القرارات داخل المؤسسة وتعظيم ارباحها .[23]

[22] شنافي نوال،تحفيز العمال ودوره في تحسين اداء المؤسسةالصناعية،رسالة ماجيستر،غير منشورة'كلية العلوم الاقتصادية والتسيير،جامعة بسكرة 2005/2004،ص52.

[23] عبد الرزاق ريقي ،مذكرة ماستر ،اثر التسيير الجبائي على الاداء المالي بالمؤسسات البترولية –دراسة حالة مؤسسة الوطنية للابار ،حاسي مسعود،الفترة—2014،علوم مالية ومحاسبة، جامعة ورقلة،2016/2015،ص24.

الفرع ثالث: أنواع الأداء:

- الأداء مفهوم واسع : حيث يختلف مفهوم الأداء باختلاف الجهة التي تستخدمه ، حيث يمكن ان يشتمل الارباح اذا تعلق الامر بمالكي المؤسسة ، أو يعني المردودية والقدرة على المنافسة عند مسيري المؤسسة ،اما عند العمال فقد يعني الاجر الجيد والمنح .
- الأداء مفهوم متطور: ان تطور المعايير التي يتحدد الأداء على اساسيها يجعل منه مفهوما متطورا باعتبار العوامل التي تتحكم في نجاح المؤسسة في المرحلة الاولى لدخول السوق يمكن ان تكون غير ملائمة بالحكم على أداء المؤسسة والتي تمر بمرحلة النمو والنضج.
- الأداء مفهوم شامل : يستخدم المسيرين في المؤسسة مجموعة واسعة من المؤشرات لقياس الأداء فمنها ماهو مالي . اقتصادي . محاسبي ..... الخ[24].

فالمسير مطالب بترقب وتقدير العبء الجبائي ثم تقيم الاحتيارات الجبائية التي تمنها الأنظمة الجبائية[25] ومحاولة الاستفادة منها قد الإمكان في تعزيز قدرة التمويل المؤسسة لان عدم تمكين المؤسسة من لاستفادة من حرية جبائية ممنوحة يعتبر خطاء التسيير ، كما يتوجب على المسير استيعاب ان الظريبة هي تكلفة ويجب تسيرها كبقية التكاليف ،وعليه الا يكتفي بالبحث عن أحسن حل جبائي فقط وانما يمتد بحثه الى كيفية تعظيم نتائج اختيار الجبائي بالانتقاء الاختيار الذي يضاعف الامتيازات المالية ويخفف العبء على المؤسسة ومن القرارات التي قد يتخدها لتحقيق ذالك: [26]

- ✓ تخفيض النشاط الذي يخضع لتوقع ظريبي مرتفع لتجنب الحد.
- ✓ اختيار طبيعة قانونية للمؤسسة والتي يتحقق معها اقل خضوع لضريبة وهكذا تكمن عملية ادراج العامل الجبائي في صناعة القرار من :
  - الحصول على امتيازات الجبائية والمالية.
  - ان انتقاء الاختيارات الجبائية يتم في الاطار القانوني مما يحقق الفعالية المالية والجبائية والقانونية.

[24] عقيل جاسم عبد الله، مدخل في قسم المشروعات، الطبعة الاولى، دار الحامد للنشر، الاردن، 1999،ص189.
[25] عمر الفاروق زرقون،مذكرة ماستر ،انعكاس الاصلاح المحاسبي على الوضيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسةالاقتصادية،جامعة ورقلة، ص97.
[26] 1Cozian Michel – les grand principes de la fiscalité de l'entreprises , DUNOD , paris 1986 , page : 23.

المطلب الثاني :معالجة مخاطر التسيير الجبائي في المؤسسات :

الفرع الأول : مفهوم تسيير المخاطر:

ان التغيرات التي يشهدها محيط المؤسسة تجبرها على التكيف معها لغرض التقليل من حدة المخاطر خصوصا الجبائية منها، فإن عملية اتخاذ القرار التي يخوضها المسيير تضعه امام عقبات تعود بالسلب على المؤسسة، وهذا ما يضعها في موقف تجد نفسها فيه مجبرة على تحمل النتائج من تلك المخاطر، بحيث ان ضرورة التسيير الجبائي في المؤسسة كان وليد التغيرات التي يشهده محيطها لغرض التقليل من حدة المخاطر الجبائية.

فالتسييرَ الجبائي يرتبط بمدى احترام ومطابقة القرارات الجبائية المتخذة من طرف المؤسسة للقواعد الجبائية، التي تؤدي في حالة مخالفتها الى الرقابة الجبائية على درجة صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المؤسسة.

ومن خلال ما سبق ذكره وسعينا لتحديد مفهوم الخطر الجبائي وجدنا الخطر يعرف على انه:

احتمال وقوع حدث ذو تأثيرات سلبية على الاهداف التي تصبو الى بلوغها المؤسسة ،[27] عندما يكون هناك احتمال لأكثر من نتيجة والمحصلة النهائية غير معروفة نقول هناك خطر،[28] وبالنظر الى الجانب الجبائي للمؤسسة، يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الالتزامات نحو الادارة الجبائية، فهو يتولد من عدم تقيدها بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع، او من عدم الفهم الجيد او سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي او بغرض التهرب الجبائي، الامر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة عن تشويه سمعتها امام الادارة الجبائية، الى تكبدها الاعباء اضافية تتمثل في العقوبات والغرامات، وهي تلك المتخلفة عن الرقابة الجبائية التي هي عبارة عن مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة .[29]

---

[27] قانون المالية لسنة2017،المادة 16-10،المادة 14 قانون الضرائب المباشرة

[28] حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ،مذكرة ماجيتستير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجاريو وعلوم التسيير ،تخصص محاسبة وجباية ،جامعة قاصدي مرباح،ورقلة 2012،ص96-97..

[29] محمد عادل عياض ،محاولة تحليل التسيير الجبائي واثاره على المؤسسات ،مذكرة ماجيستر ، علوم الاقتصادية،جامعة ورقلة ،2003 .

ان من الضروري على المسيير احترام التشريع الجبائي اثناء قيامه بمهامه في اتخاذ القرارات التي من شأنها ان تحدد الوضعية الجبائية للمؤسسة للخطر الجبائي الذي هو تلك التكاليف الاضافية التي تتكبدها المؤسسة نتيجة عدم التزامها واحترامها للقواعد الضريبية. [30]

اذن فالخطر الجبائي يتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفاعلية الجبائية نتيجة عد معرفة الاجراءات التي تمكن المؤسسة من الاستفادة من الامتيازات الجبائية، فالخطر الجبائي هو نتيجة طبيعية لتعقد وعدمك استقرار التشريع الجبائي المطبق على المؤسسة مما يؤدي الى عدم الانسجام والشفافية.[31]

جدول رقم(03): يوضح الخطر الجبائي وتأثيره على الاطراف ذات العلاقة.

الخطر الجبائي	مستوى الخطر الجبائي		تاثير الخطر الجبائي على اصحاب المصلحة
عدم تماشي مع القانون	مالي :	رسوم ،غرامات	المساهمون ، المسيرون ، العمال
	سمعة المؤسسة:	تسيير سيء	المساهمون ، الجمهور
عدم فعالية التسيير	مالي :	انخفاض الربح	المساهمون ، المسيرون ، العمال
	سمعة المؤسسة:	انخفاض سعر السهم	المساهمون ، الجمهور
التقارير الضريبية الغير دقيقة	مالي :	عدم دقة الارباح	المساهمون ، المسيرون ، العمال
	سمعة المؤسسة:	الوصعية المالية غير دقيقة	المساهمون ، مستعملي القوائم المالية

المصدر :لعناق احمد،المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة(دراسة حالة الجزائرية لصناعة الانابيبAlfapia ghardaia)،مذكرة ماستر،جامعة ورقلة،الجزائر،2012،ص69.

[30] Christine collette gestion fiscale des entreprise paris ellpse 1998 p22.

[31]لعناق احمد،المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة(دراسة حالة الجزائرية لصناعة الانابيب Alfapia ghardaia)،مذكرة ماستر،جامعة ورقلة،الجزائر،2012،ص69

الفرع الثاني : مصادر الخطر الجبائي

ان الخطر الجبائي هو نتيجة تصرف معين يضع المؤسسة في موقف غير قانوني بغض النظر عن النوايا سواء كان هذا التصرف عمدي او غير عمدي، ومن مصادره:

أ- مخاطر ناجمة عن ضعف التسيير[32]

ان كفاءة المسير وبراعته تعد من اهم الضمانات لاستمرارية المؤسسة الاقتصادية ونموها وذللك باتخاذه القرارات المهمة في وقتها المناسب، فأثناء ادائه مهمته وجب عليه امعان النظر في شتى الجوانب التي قد ترجع بالفائدة على المؤسسة فمن الناحية الجبائية على المسيير ادراج العامل الجبائي في الوظيفة التسيرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة ورشيدة. فعد التحكم في التسيير الجبائي من اهم المخاطر الجبائية التي تعتَّرض المؤسسة الجزائرية لعدة اسباب منها :

- عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، لأنه عادة ما يكلف مستخدمي الحسابات بالجباية، ونظرا للحجم الكبير من الاعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاصهم فإنهم يضطرون لوضع الجانب الجبائي في موضع هامشي من دائرة اهتمامهم وهذا ما ينعكس في عدم الدراية التامة بالجانب الجبائي و من خلال ضعف تكوين المسير في هذا الجانب، كما هو الحال في المؤسسات الجزائرية فمعظمها تلقي مسؤولية جانبها الجبائي الى المحاسب المتعاقد معه، فالمحاسب بطبيعته لا يتعامل مع مؤسسة او هيئة واحدة فقط بل العديد من المؤسسة هذا ما قد يقلل من اهتمامه بشتى الجوانب في المؤسسة ومما يعود عليها ذلك بالوقوف احيانا امام مخاطر جبائية تتوقعها في مآزق كبيرة قد تأدي الى افلاسها احيانا.
- نتيجة المكانة الغير اللائقة التي تحتلها الجباية ضمن اولويات المؤسسة الجزائرية، فإن ذلك قد يعرضها لمخاطر عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به كعدم ايداع التصريحات الجبائية في مواعيدها المحددة قانونا.
- ان اهتمام المسيرَين باستمرارية المؤسسة وبقائها بتعزيز قدرتها التنافسية من خلال توجيه كل الموارد المالية لخدمة هذا الهدف احيانا على حساب المصالح الاخرى مما يؤدي بهم غالبا الى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة مما يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام

[32] حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ،مذكرة ماجيتستير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجاريو وعلوم التسيير ،تخصص محاسبة وجباية ،جامعة قاصدي مرباح،ورقلة 2012،ص102-103.

تجاه الادارة الضرائب وهذا ما يتجلى في سوء التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء التسيير وعد كفاءة المسيرين.

- دخول اصحاب القرار في المؤسسة على صفقات في اطار نشاطاتها، ومن المعلوم ان هاته الصفقات تتم عن طريق المناقصة، مما يدفع بالمؤسسات لتخفيض الاسعار قصد ترجيح عرضها والفوز بالصفقة وذلك دون اجراء دراسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع مما يضطرها اخيرا الى المراهنة على التهرب بعد دفع الضرائب وتأخيرها وهذا ما قد يؤدي بها الى الافلاس جراء الخاطر الجبائية التي تعتًضها.

ب- مخاطر ناجمة من التشريع الضريبي[33]

عند الحديث عن المخاطر الجبائية من جهة التشريع الضريبي وبالأحرى الجزائري فإننا نجد عدة مخاطر نوجزها على حسب مصدرها فمنها ما هو ناجم عن تعقد النظام الضريبي ومنها:

- **مخاطر ناجمة عن تعقد النظام الضريبي:** ان كثرة وتعدد الضرائب يدفع المؤسسة الى اتباع اجراءات جد معقدة للقيام بتصريحاتها المختلفة لكل انواع الضرائب الخاضعة لها، وايضا ارتفاع معدلات الضرائب مما يشكل ضغط جبائي على المؤسسات خاصة في ظل وضعية جديدة للتنافسية الجبائية.

وهذا التعقيد راجع الى الحجم الهائل للنصوص القانونية التي تحكم مختلف انواع الضرائب والرسوم، كما ان عدم استقرار القواعد الضريبية التي تنظم الاسس الضريبية تترك مجالا لتأويلات كبيرة خاصة اثناء التطبيق، كما ان التشريعات الضريبية غير منسجمة وغير مرتبطة، وتحتوي الكثير من الغموض والتعقيد ومتضمن لثغرات كثيرة، الامر الذي يجعل مهمة المكلف في اداء واجباته اتجاه الادارة الضريبية لا يكون دقيق وذلك راجع الى صعوبة فهمه وتفسيره للنصوص التشريعية وهذا يعود على المكلف بالسلب ويضعه وجها لوجو مع الخطرالجبائي.

- **مخاطر ناجمة عن عدم ثبات التشريعات الجبائية:** ان عدم ثبات التشريعات الضريبية يؤدي الى نشوب اخطار ضريبية نتيجة عدم علم المؤسسة لهاته التغيرات او التعديلات، وهذا ما قد يكون عائق امام المؤسسة وعرقلتها في بناء سياستها واستراتيجيتها على المدى الطويل.

[33] حميداتو صالح، مرجع سبق ذكره،ص110-111.

- **مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الادارة الضريبية:** ان النظام الضريبي الاحسن تصورا لا يكوف لوه قيمة الا بفضل الادارة التي تطبقه، وعليه فإن عدم كفاءة الادارة الضريبية التي تتجلى في عدم توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الامكانيات المادية اللازمة من شأنه ان ينشئ المخاطر الضريبية للمؤسسة في ظل سوء فهم المواد القانونية واختلاف تفسيراتها من جهة الى اخرى مما يؤدي الى دخول المؤسسة دائرة الخطر.

ت- مخاطر نقص الفعالية الجبائية

ان الفعالية الجبائية هي مدى استفادة المؤسسة من الامتيازات التي يقرها المشرع، وللاستفادة من هذه الامتيازات الجبائية وضع المشرع شروط قبلية كإيداع التصريحات في وقتها المحدد واخرى بعيدة كتسديد ما عليها في من ضرائب دون تأخر، ومن فان حرص المؤسسة على توفير الشروط نستطيع ترجمته كإحدى اوجه في الفعالية الجبائية، نراها في اختيار المؤسسة لمصادر تمّويلها لكن ان يعكس لنا مدى كفاءة السيير، فاختيار المؤسسة لمصادر تمويلها يكون باستغلال السياسة الجبائية بالمفاضلة بتُ الخيارات الممنوحة في هذا الاطار والخروج بخيار يخدم اهداف المؤسسة ومصالحها.

فالقانون الجبائي يعطي للمؤسسة بعض الحرية او هامش حركة يسمح لها بالحصول على الامتيازات الاقتصادية من اجل تعظيم الخيار،مما يساعد المؤسسة على امكانية الاختيار بين العديد من البدائل مثل الخضوع للرسم على القيمة المضافة ام لا،وطرق حساب الاهتلاك بأحسن خيار للمؤسسة للوصول الى الفعالية الجبائية[34]

فسوء الاستغلال لهاته الخيارات المتاحة عائد الى القائم بالمفاضلة بين الخيارات او الامتيازات المتاحة وهو المسيير الذي ينتقي اما خيار يتماشى واستراتيجية العامة للمؤسسة وهذا الهدف المنشود او الوقوع في خطر من خلال اختيار لا يتلاءم مع متطلبات المؤسسة واهدافها وهذا راجع الى عدم الدراية التامة للمسيير بالتشريعات القانونية مما يقلل الفاعلية الجبائية ويحرم المؤسسة من الحصول على الامتيازات الجبائية التي تسم بتخفيف الديون الضريبية، وباعتبار ان الضريبة تكلفة لها تأثير مباشر على

[34] عبد الرزاق ريقي ،مذكرة ماستر ،اثر التسيير الجبائي على الاداء المالي بالمؤسسات البترولية –دراسة حالة مؤسسة الوطنية للابار ،حاسي مسعود،الفترة—2014،علوم مالية ومحاسبة، جامعة ورقلة،2016/2015،ص24.

خزينة المؤسسة مما يوجب عليها تحسين التسيير الجبائي واعطائه اهمية اكبر[35]،وشكل التالي يعطي صورة واضحة :

جدول 4 : الحوافز الجبائية الممنوحة حسب المناطق الجغرافية في التشريع الجبائي الجزائري.

المنطقة	الحوافز الجبائية
الجنوب	▯ تستفيد المؤسسات التي تنشط في ولايات اليزي،تندوف،ادرار،تمنراست، ولديها موطن جبائي في هذه الولايات وتقييم بها بصفة دائمة من تخفيض قده 50% من مبلغ الضريبة على الدخل لاجمالي او الضريبة على الارباح الشركات او الضريبة الجزافية الوحيدة حسب الحالة ،لمدة 05 سنوات ،مع اقصاء المؤسسات الناشطة في قطاع المحروقات من هذا الاعفاء ماعدا نشاطات توزيع المنتجات البترولية والغازية وتوزيعها.
	▯ تخفيض قدره 20% من مبلغ الضريبة على ارباح الشركات بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة المنتجة والمتواجدة في ولايات الجنوب والمستفيدة من الصندوق الخاص بتنمية الجنوب لمدة 05 سنوات مع استتناء المؤسسات البترولية من هذه الاستفادة،
	▯ استفادة المشاريع الاستتمارية المحدثة في اطار الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب والصندوق الوطني للتامين على البطالة والوكالة الوطنية لتسير القرض المصغر من الاعفاء من الضريبة على الدخل الاجمالي او الضريبة على الارباح الشركات والرسم على النشاط المهني لمدة 10 سنوات بدلا من 03 سنوات في المناطق الاخرى.
	▯ استفادة المشاريع الاستتمارية المحدثة في اطار الوكالة الوطنية لتنمية الاستثمار من مجموعة من الحوافز الضريبية من مرحلتى الانجاز والاستغلال تبعا لطبيعة نظام الحوافز.

[35] حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ،مذكرة ماجيتستير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجاريو وعلوم التسيير ،تخصص محاسبة وجباية ،جامعة قاصدي مرباح،ورقلة 2012،ص120.

الهضاب العليا	□ تخفيض قدره 15% من المبلغ الضريبة على ارباح الشركات بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة المنتجة المتواجدة في ولايات الهضاب العليا والمستفيدة من الصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا لمدة 05 سنوات مع استثناء المؤسسات العاملة في مجال المحروقات من هذه الاستفادة.
	□ استفادة المشاريع الاستثمارية المحدثة في اطار الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب والصندوق الوطني للتامين على البطالة والوكالة الوطنية لتسير لتسير القرض المصغر من الاعفاء من الضريبة على الدخل الاج الاجمالي او الضريبة على الارباح الشركات والرسم على النشاط المهني لمدة 03 سنوات ترفع الى 06 سنوات في المنطاق المراد ترقيتها.
	□ استفادة المشاريع الاستثمارية المحدثة في اطار الوكالة الوطنية للتنميةالاستثمار من مجموعة من الحوافز الضربية من مرحلتى االانجاز والاستغلال تبعا لطبيعة نظام الحوافز.
المناطق الاخرى	□ استفادة المشاريع الاستثمارية المحدثة في اطار الوكالة لتشغيل الشباب والصندوق الوطني للتامين على البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر من الاعفاء من الضريبة على الارباح الشركات والرسم على النشاط المهني لمدة 03 سنوات ترفع الي 06 سنوات في المناطق المراد ترقيتيها.
	□ استفادة المشاريع الاستثمارية المحدثة في اطار الوكالة لتنمية الاستثمار من مجموعة من الحوافز الضربية في مرحلتي الانجاز والاستغلال تبعا لطبيعة نظام الحوافز،

المصدر: قانون المالية لسنة2017،المادة 16-10،المادة 14 قانون الضرائب المباشرة المواد 36,138,13.

مثال: من نص المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فانه تستفيد الانشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلة للاستفادة من اعانة"CNAC" او "ANGEM" او "ANSEJ " من اعفاء كلي من الضريبة على الدخل الاجمالي لمدة ثلاث (03)سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال وتمدد مدة الاعفاء بستة(06) سنوات اذا كانت هذه الانشطة تمّارس ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال اذا كانت هذه الانشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، تمدد مدة الاعفاء بسنتين(02) عندما يكوف يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الاقل لمدة غير محددة.

ويترتب على عدم احترام هاته التعهدات المتعلقة بعدد مناصب العمل، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد وهذا ما يظهر نقص الفاعلية الجبائية.

ث- التكاليف الناجمة على الاختيارات الجبائية خاطئة :

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يتسافدون من الاعفاء او التخفيض في نظام دعم الاستتمر، إعادة الاستثمار ،حصة الأرباح المرافقة لهذه الإعفاءات او التخفيضات في اجل 4 سنوات ابتدا من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها لنظام تحفيزي ويترتب، على عدم احترام هذه الاحكام استراد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها 30% .

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

جدول 5:عقوبات عدم إيداع او تأخر في إيداع التصاريح جدول

طبيعة التصاريح	غياب التصاريح	التاخر في ايداع التصاريح
التصريح بالوجود	30.000 دج	30.000 دج
التصريح الشهري التصريح على ضريبة الدخل الاجمالي ، الضريبة على ارباح الشركات	-اخضاع المؤسسة بتسوية وضعيتها في اجل أقصاه شهر وعند عدم التجاوب تلجأ الإدارة الى القرض التلقائي للضريبة مع تطبيق 30% من الحقوق المستحقة كعقوبة .	- مدة التأخير لا تتجاوز الشهر،تطبيق عقوبة 10% على الحقوق المستحقة.
		- مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين تطبيق عقوبة 20% .
		- مدة التأخير تتجاوز شهرين تطبيق عقوبة 25%
		- تسديد متأخر للضريبة ، تطبيق 10 % كعقوبة مع إضافة 3% مع شهر تأخير بداية من الشهر الثاني، تصاريح استحقاق الضريبة دون تجاوز 25% .
التصاريح التي تحمل عبارة "لاشئ " والمستفيد من اعفاء جبائي او المحققين خسارة .	عقوبة قدها 500دج عن كل شهر تاخير.	-مدة التأخير شهر 2500 دج
		- مدة التأخير تتجاوز الشهر، وتقل عن شهرين 5000دج .
		- مدة التأخير تتجاوز شهرين 10000دج
التصريح المفصل الخاص	فقدان الاستفادة من التخفيض المنصوص عليه في المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة	

بالزبائن G03	والرسوم المماثلة .تطبيق غرامة جبائية من1.000دج الى 10.000دج كل مرة تثبت فيها أخطاء ،او اغفالات او عدم صحة المعلومات المطلوبة وتطبيق الزيادات بسبب نقص التصريح وفقا للمادة193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة . -استرجاع الرسم على النشاط المهني المضاف
التصريحات الشهرية او عدم الفصلية نموذج G50	10% عن الإيداع المتأخر . 25 %عن الإيداع المتأخر ،بعد قيام الإدارة الجبائية باعذار المدين بالضريبة لتسوية وضعيته في أجل شهر واحد . بالنسبة لضريبة الدخل عن المرتبات والأجور يتم تحديد الأساس تلقائيا مع تطبيق عقوبة.

المصدر : الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة193، 2017.

❖ **عقوبات الغش في التصريحات :** في حالة الغش في تصريحات المؤسسة فانها تتعرض الى العقوبات التالية [36]:

1) 10% زيادة عن الحقوق عندما تكون الحقوق مغفلة لا تتجاوز 50.000دج .
2) 15% زيادة في الحقوق المغفلة عن 50.000دج وتقل عن او تساوي 200.000دج.
3) 25% زيادة عن الحقوق عند تجاوز الحقوق المغفلة200.000 دج.

وفي حـــالة اللجوء الى أساليب الغش مثل البيع بدون فاتورة لاخفاء مبالغ التي تطبق عليها الرسم على القيمة المضافة او تقديم وثائق مزورة للاستفادة من تخفيض او اعفاء ، وتعتمد على تسجيل العمليات الوهمية في السجلات المحاسبية تطبيق العقوبات التالية:

أ- 100% على كامل الحقوق اذا كان مقدار الحقوق المتملص منها لا تتجاوز5.000.000دج.
ب- 200% على الحقوق عند تجاوز الحقوق المتملص منها 5.000.000دج.

جدول 6:عقوبات النقص والغش في الوعاء.

عقوبات النقص في الوعاء الاخضاع	عقوبات الغش والتدليس في الوعاء الاخضاع
-قيمة الحقوق اقل او تساوي 50.000دج تكون نسبة زيادة 10%. -قيمة الحقوق المغفلة اكبر من50.000دج واقل او تساوي200.000دج تكون نسبة الزيادة 15%.	-عند القيام باعمالتدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المرتكبة من طرف المكلف ،توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم اخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس الشهر .

[36]الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية، قانون تكميلي ،لسنة2017،المادة04.

-قيمة الحقوق المغفلة اكبر تماما من 200.000دج تكون نسبة الزيادة 25%.	-لايمكن ان تقل هذه الزيادة عن 50%وعندما لايدفع أي حق تحدد النسبة ب100%. -تطبق كذالك نسبة 100%عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المنبع .

المصدر : الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.

الفرع الثالث : تسيير الخطر الجبائي :

قبل اللجوء الى تسيير الخطر الجبائي ارتئينا المرور بتعريف تسيير الخطر الجبائي اولا ومن ثم نقدم طرق التحكم في الخطر الجبائي.

يكن تعريف تسيير المخاطر على انه "منهج علمي او مدخل عملي للتعامل مع المخاطر البحتة عن طريق توقع الخسائر المحتملة وتصميم وتنفيذ اجراءات للتقليل من امكانية حدوث الخسارة المحتملة وتصميم وتنفيذ اجراءات للتقليل من امكانية حدوث الخسارة او الاثر المالي للخسائر التي تقع الى الحد الادنى" 37

فالتحكم في الخطر الجبائي يتم من خلال الوضعية الجبائية للمؤسسة والمتعلقة بطريقة تعاطي المؤسسة مع الجباية ومدى تأثير العامل الجبائي في قرارات المؤسسة سواء على المستوى التكتيكي اوالاستًراتيجي وخاصة درجة الخطر الجبائي.

يعتبر الخطاء الجبائي الخطوة الأولى لكل تسيير جبائي ويهدف الى تحقيق حد ادنى من الضمان والامن الجبائي ، ان تسير الخطر الجبائي يهدف الى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي هذا الخطر ، فيمكننا من خلال الاهمية التي تعطيها المؤسسة للجانب الجبائي او تحدد نسبة او درجة الخطر الجبائي التي تكون عرضة له فمن خلال التسيير الكفؤ لالتزاماتها تقلل من الخطر والعكس بالعكس، وهذا ما يصل بالمؤسسة الى مرحلة ما تحقق فيها امنا جبائيا، ويعود ذلك للتسييرَ الجبائي الفعال الذي يعتمد على:

- احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام اجال الدفع.
- ان توكل مهمة التسير الجبائي لمختص جبائي يلم بالقواعد الضريبية وانشاء خلية جبائية مكلفة بالتحسين الدائم للتسيير الجبائي واستغلال الإمكانيات المتاحة في ميدان الجباية .

[37] زواق الحواس . فعالية التسيير الجبائي .الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية. جامعة مسيلة 04/14 /2009

- وضع إجراءات للرقابة الدخلية فعالة فيما يخص الجوانب الضريبية ،بالإضافة الى برنامج المراجعة الدخلية فيما يخص هذا الجانب.
- انشاء قاعدة بيانات base des doneness تسمح بمعالجة المعلومات واطلاع المسيرين على المستجدات في المجال الجبائي.[38]
- يحتم على المؤسسة التنسيق بين المحاسب المالي والمستشار الجبائي.
- يصحح الاخطاء المحاسبية تلقائيا قبل ان تعتمد من المصالح الجبائية مرفقة بتكاليف مالية اخرى في شكل عقوبات جبائية.
- يبحث عن الاستفادة القصوى من المزايا الجبائية الممنوحة في اطار الامتياز الجبائي.
- يعتمد على تقليص الآثار المزعجة للضريبة.
- ترشيد طرق التسيير بشكل شامل ومتكامل بما يضفي من تنسيق وانسجام بين تحقيق أهداف المؤسسة وبما يجعلها في مأمن من الخطر الجبائي.[39]

تجدر الإشارة إلى أن هذه الإجراءات لا تزيل كليا الخطر الجبائي، لكنها و بتطبيقها في شروط ملائمة، تتسم باستبعاد أي مراقبة جبائية يمكن أن تؤدي إلى عقوبات أو غرامات أو تقويمات. [40]

فمن خلال التسييرَ الفعال الراجع الى عدة عوامل التي نجد على رأسها كفاءة المسيرَ وثقافته الجبائية وايضا مدى انتظام المؤسسة في التزاماتها اتجاه الادارة الضريبية، ومقدار الفعالية الجبائية المتمثل في عدد الفرص انتهزتها المؤسسة من التي يقرها القانون فالتحكم في الخطر الجبائي من احد اهم المحددات الوضعية الجبائية للمؤسسة التي يؤثر بصفة مباشرة على الوضعية المالية (النتيجة)وهذا ما يعطي اهمية كبيرة للضريبة في حياة المؤسسة لذا وجب على اصحاب القرار في المؤسسة صب جل اهتمامهم في العمل على تحسين التسيير الجبائي بشتى الوسائل الممكنة.

الفرع الرابع :علاقة الإستراتجية الجبائية بتسيير الخطر الجبائي

إن اختيار استراتيجية جبائية ملائمة لطبيعة المؤسسة ودمجها مع الاستراتيجية المالية(الاستراتيجية العامة) يساهم في القدرة على التشخيص الصحيح لمواقع الخطر الجبائي، وذلك من خلال[41]:

[38]Cozian Michel – les grand principes de la fiscalité de l'entreprises , DUNOD , paris 1986 , page : 87.

[39]مداني بن بلغيث،عبد الله،تسيير الخطرفي المؤسسة، تحدي جديد،مجلة الباحث،ورقلة،العدد03،سنة2004،ص79.

[40]شنافي نوال،تحفيز العمال ودوره في تحسين اداء المؤسسةالصناعية،رسالة ماجيستر،غير منشورة'كلية العلوم الاقتصادية والتسيير،جامعة بسكرة 2005/2004،ص52.

[41]صابر عباسي . محمود فوزي شعوبي .أثرالتسيرالجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية . عينة مؤسسة في ولاية بسكرة، مجلة عدد 12 جامعة قاصدي مرباح 2013 ص15.

- **1إختيار إستراتيجية جبائية أفضل من تحمل عبء العمل الجبائي** وذلك ب:

✓ عدم اعتبار الضرائب عامل سلبي في جميع الحالات.

✓ الحاجة إلى فهم أن بعض العناصر كالاستثمارات والمصاريف لها آثار ونتائج من أجل دمجها بطريقة صحيحة في إستراتيجية المؤسسة.

- **2دمج الإستراتيجية الجبائية في الإستراتيجية المالية للمؤسسة** وذلك عن طريق:

- التقدير الجيد للإستراتيجية الجبائية يتجاوز الخاصية الشكلية للعبء الجاري.
- تعتبر التكلفة الجبائية متغيرا هاما في التسيير المالي للمؤسسة.

- **3القدرة على التشخيص الصحيح لمواقع الخطر**

➢ عادة ما يكون مراقبة المفتشين الجبائيين باهظا جدا للمؤسسة وهذا بسبب عدم التحكم الجيد في التطبيق الصحيح للقوانين الجبائية.

➢ الأخطار الجبائية في السنوات السابقة قد تؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقة للمؤسسة، لذلك يجب محاولة تجنبها.

الفرع الخامس : علاقة التسيير الجبائي بالمفاهيم الأخرى والمعوقات التي تعترضه

I) المفاهيم ذات الصلة بالتسيير الجبائي

يرتبط مفهوم التسيير الجبائي بالعديد من المفاهيم نذكر منها المفاهيم التالية:

1) التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية:

تسمح المراجعة بتحقيق التشخيص للالتزامات الجبائية للمؤسسة وتجعل التسيير الجبائي أكثر نجاعة وتخفض من العبء الجبائي، إذن فالمراجعة الجبائية هي أداة في خدمة التسيير الجبائي، ووسيلة لتسيير تكلفة الضريبة، ويمكننا القول أن المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي يحققان ثلاثة أهداف هي :[42]

- التحقق من أن المؤسسة لا تتعرض لأخطار جبائية.
- التحقق في المجال القانوني.
- البحث عن طرق تخفيض الضرائب.

[42] عبد الرزاق ريقي ،مذكرة ماستر ،اثر التسيير الجبائي على الاداء المالي بالمؤسسات البترولية –دراسة حالة مؤسسة الوطنية للابار ،حاسي مسعود،الفترة—2014،علوم مالية ومحاسبة، جامعة ورقلة،2016/2015،ص24

2) التسيير الجبائي وصناعة قرار التمويل:

إن إلمام المسير الجبائي بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة على مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة، وعلى أساسها تتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها .وبغض النظر عن التصنيفات المختلفة المعتمدة في تصنيفات مصادر التمويل فإننا سنركز على دور العامل الجبائي في تعظيم الاستفادة من أي مصدر من هذه المصادر خاصة ما تعلق منها بتعزيز القدرة التمويلية للمؤسسة.

3) التسيير الجبائي ومراقبة التسيير:

هي أرضية يجب تواجدها في المؤسسة من أجل مراقبة القرارات، ومراقب التسيير هو أداة تجسيد الإستراتيجية في الميدان وخلق التوافق والوضوح بين المستويات التسييرية، وبالتالي يقوم مراقب التسيير بالربط بين المستوى الإستراتيجي والعملي.

والعلاقة بين مراقبة التسيير والمسير الجبائي أن هذا الأخير يجعل مراقب التسيير عند مراقبته للقرارات يأخذ بعين الاعتبار المستوى الجبائي مع تحليل الانحرافات من أجل تصحيحها.

4) التسيير الجبائي وحوكمة الشركات:

العلاقة بين التسيير الجبائي وحوكمة الشركات تظهر بشكل جلي في كون أنشطة التسيير الجبائي قد تكون أكثر وضوحا للمساهمين في حالة تطبيقها للحوكمة، والمخاطر التي ترتبط بالتسيير الجبائي قد تكون أقل كذلك.

إذن فالحوكمة الجيدة للشركات وبتداخل آليات داخلية وخارجية تلعب دور الوساطة في التأثير على تقييم المساهمين لأنشطة التسيير الجبائي، واتحاد هاذين العنصرين الأساسية (التسير الجبائي وحوكمة الشركات) يساهم في خلق القيمة للمؤسسة. [43]

II) العوائق التي تعترض التسيير الجبائي

هناك عدة عوامل تاثر على التسيير الجبائي دلخل المؤسسة والتي تادي الى تراجعة كفاءتها واربحها وكذ حصتها السوقية:[44]

[43] عمر الفاروق زرقون،مذكرة ماستر ،انعكاس الاصلاح المحاسبي على الوضيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسةالاقتصادية،جامعة ورقلة، ص97.

[44]لخضر يحي ،دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة مطاحن بسكرة ،مذكرة ماجيستير ، جامعة المسيلة،2007/2006،ص80-85.

1-الخطر الضريبي :

يقصد بالخطر الضريبي تلك التكاليف الإضافية التي تتكبدها المؤسسة نتيجة عدم التزامها واحترامها للقواعد الضريبية وتتمثل هذه التكاليف بالعقوبات ولاغرامات التي تتحملها المؤسسة والتي تشوه سمعتها تجاه الضرائب هذا من جهة ومن جهة أخرى نقص الفاعلية نتيجة عدم معرفة الاجراءت التي تكمن في عدم الاستفادة من الامتيازات الضريبية .

ويتوقف خطر تسير الجبائي على قدرة المؤسسة على تحديد طبيعة العقوبات التي قد تتعرض لها وهي مسالة غير محسومة وتتوقف بدورها على مامدي ملاءمة الاختيارات الضريبية مع مختلف ابعاد السياسة العامة للمؤسسة ،لذا فان تسير الضريبي يهدف الى تحقيق حد اعلى من الضمان والامن الضريبي لهذا من جهة ، ومن جهة أخرى تحديد اختيارات الازمة لتفادي هذا الخطر .

2-الازدواج الضريبي :

يقصد به فرض ضربتين او اكثر على نفس الوعاء او تكرار فرض ضريبة نفسها على نفس الفرد اول المال نفسه في مدة واحدة.

يؤثر الازدواج الضريبي على المؤسسة اذ يمثل عبء إضافيا على عاتق المؤسسة ليز الى جانب العبء الأصلي باعتبار ان الجزء الأكبر من الأرباح المحققة تمتصه الضريبة .

3-الضغط الضريبي :

يعرف على انه مختلف الأثر التي تحدثها الاقتطاعات الضريبية والتي ثاتر على نشاط المؤسسة أي مدى قدرتها على تحمل العبء ويكون اثره على المؤسسة اذ يعمل معدل الضغط الضريبي المرتفع على احباط النشاط الإنتاجي داخلها وكذا على النمو المؤسسة لان الضريبة اثر معرقل على الإنتاجية الكلية لعوامل الإنتاج بعتبار هذا الأخير احد مؤشرات قياس تنافسية المؤسسة ، وهذا لعدم استغلال الأمثل لهذه العوامل مما يؤدي الى نقص الإنتاج وانخفاضه والذي بدوره يؤثر على الحصة السوقية للمؤسسة وبالتالي على النتيجة الصافية .

قد تكون المؤسسات في مواجهة بعض القيود أو الآثار السلبية، التي تعتبر كمعيقات للتسيير الجبائي أثناء

سعيها لتحقيق أهدافها، لهذا السبب فالنظر للتسيير الجبائي كممارسة يجب أن يأخذ بعين الاعتبار آثار العقبات التي من الممكن أن تصادفها أثناء ممارسة عملية التسيير الجبائي، ومن أهم هذه المعيقات والعقبات نذكر[45] :

[45]مداني بن بلغيث،عبد الله،تسيير الخطرفي المؤسسة، تحدي جديد،مجلة الباحث،ورقلة،العدد03،سنة2004،ص79.

- التكاليف غير الضريبية من التسيير الجبائي، فعملية التسيير الجبائي وتقليل الضرائب يمكن أن تكون مكلفة، إذ لابد من النظر في هذه التكاليف قبل الشروع في نشاط التسيير الجبائي.
- الظروف ستكون أسوء إذا ا زادت الحكومة في وقت لاحق معدلات الضريبة على المؤسسات في استجابة لانخفاض الإيرادات الضريبية، وبالتالي سيتواصل النشاط فقط إذا كانت التكاليف أقل.

وقد تكون تكاليف التسيير الجبائي مرتبطة مع اثنين من أنواع التكاليف:

- ✓ التكاليف التي تنشأ عن أنشطة التسيير الجبائي القائم.
- ✓ التكاليف المستقبلية المحتملة من الأنشطة الإضافية للتسيير الجبائي، وباختصار فإن تكاليف التسيير الجبائي التي تتكبدتها المؤسسات يمكن أن تنشأ من وجهين للتسيير الجبائي، التسيير القائم والتسيير المستقبلي المبني على الاستراتيجيات.

وفي مايلي سنتطرق لنوعين من التكاليف :التكاليف المباشرة وغير المباشرة:

1) التكاليف المباشرة:

هي التدفقات النقدية التي يتم تكبدها مباشرة من قبل المسيرين الجبائيين أثناء سعيهم إلى تحقيق أهداف من التسيير الجبائي، هذه التكاليف هي شاملة لتكاليف الضرائب وتكاليف الاستشارات القانونية.

وقد تتكبد المؤسسات تكاليفا جنائية أثناء سعيها لضمان بلوغ الهدف من التسيير الجبائي، وهذا يرجع إلى التشريعات والقيود القضائية المتعلقة بالتسيير الجبائي من قبل أطراف، كمصلحة الضرائب الحكومية التي قد تطعن في استراتيجيات التسيير الجبائي المنتهجة من قبل المؤسسة وتجرها للمحاكم باستخدام النصوص التشريعية والقضائية، وتشمل أيضا التكاليف المرتبطة بالرسوم الضريبية والأتعاب التي دفعت للمحامين والمحاسبين والأطراف الأخرى ذات الصلة.

2) التكاليف غير المباشرة:

من وجهة نظر سوق رأس المال فإن السعي إلى خفض الدخل الخاضع للضريبة يؤدي حتما إلى خفض قيمة المداخيل المبلغ عنها والخاضعة للضريبة، ما يؤثر سلبا على تصور المساهمين، كما يكشف عن السمعة السيئة للإدارة، وسينظر بعدها إلى أرقام تقارير المؤسسة بعد خصم الضرائب بنوع من

الشكوك واللاثقة من قبل ذوي المصلحة، هذا ما سيقلل من فرص استفادتها من عمليات الإقراض والاستثمار المشترك مع الغير.

المطلب الثالث :التصريحات الجبائية

يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي أن المكلف هو من يقوم بالتصريح لمداخيله، وما على إدارة الضرائب سوى مراقبة ومتابعة هذه التصريحات.

الفرع الأول :مفهوم التصريحات.

تمثل التصريحات الجبائية تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، وتحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية[46].

مضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره اقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح.

أما من الانتقادات التي وجهت لطريقة تصريح المكلّف، تدخّل إدارة الضرائب في شؤون المكلّفين بالضريبة والإطلاع على أسرارهم حتى تتأكد من صحة عناصر التصريح، ونجاح هذه الطريقة يحتاج إلى انتشار الوعي الضريبي وتوفر رقابة صارمة من جانب المصالح الضريبية مع فرض عقوبات شديدة على من يقدم معلومات خاطئة قصد التهرب من الضريبة.

الفرع الثاني :أهمية التصريحات الجبائية

بالنّسبة للمكلف

[46] العمرية بن عيسى ،اثر المعلومات الجبائية على عملية اتخاد القرار الاستثماري ،مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة،2015،ص28.

- ✓ تعتبر التصريحات نتيجة النظام الضريبي التصريحي، والذي هو تلقائي ويرضي المكلف نفسه لأنه هو أدرى بمقدرته التكليفية ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعته الذاتية في تحقيقه.
- ✓ يضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلّف، باعتبار انه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به وتترجم درجة الوعي الضريبي، حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح به[47]
- ✓ يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة للمكلّف، والتي تنمّي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه فكلّما شعر المكلّف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد التزامه بتقديم تصريحاته مما ينعكس إيجابا على ارتفاع حصيلة الجباية من الضرائب.[48]
- ✓ إن رقمنة التصريحات الجبائية وجعلها إلكترونية يوفر مزايا عديدة بالنسبة للمكلّف بالضريبة، خاصة المؤسّسات، فالحصول على المعلومات الرقمية والبيانات الالكترونية أصبحت أكثر شيوعا وعلى نحو متزايد ، فالمؤسسات تفضل السرعة والراحة الموفرة من الإجراءات المحوسبة المتبعة في هذه الخطوة .[49]

بالنّسبة لإدارة الضرائب

مهمة الإدارة الضريبية صعبة مقارنة بالإدارات الأخرى، فهي مكلّفة بتطبيق القانون الضّريبي ومسئولة عن تحصيل الإيرادات، مما يفسر أن قوة هذه الإدارة أو ضعفها يترتب عليه وصول أو خسارة الدولة للحصيلة الضريبية، وعليه في هذا الصدد يجب أن تكون بيانات التصريح وغرضه واضحين وان يرفق بميثاق المكلّف الذي يضمن حقوقه وواجباته، وتكمن أهمية التصريح بالنسبة لإدارة الضرائب في:

- ❖ يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة (مموّل جديد) حيث تصبح
- ❖ الإدارة على اطّلاع بمكان مزاولة نشاط المكلّف وبدايته مما يتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها.[50]

---

[47] العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009،مذكرة ماجيستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006.

[48] إبراهيم خليل سمور، مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقا لأحكام قانون ضريبة الدخل في فلسطين بين الإلزام والالتزام، مذكرة،ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008 ، ص 50

[49] قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة مدرية الضرائب لولاية بسكرة2009-2010،محاسبة وجباية ،جامعة ورقلة 2012ص49.

[50] نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر " 1999-2003 " ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر2004،ص53.

- يسهّل التصريح العمل الملقى على كاهل الإدارة الضريبية، بحيث يمتاز بأنه يوفّر كثيرا من الإجراءات والوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة كذلك يخفض من احتمال نشوء المنازعات والاعتراضات.[51]

- ومن جهة ثانية فالتصريح الجبائي غير مكلّف للمصالح الضريبية باعتبار أن هذا التأسيس كان ذاتيا وبالتالي لا يمكن أن يطعن فيه من قبل مقدّمه، و الإدارة هنا أيضا لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل، وهي طريقة تعتبر مؤشر هام على تقدم النظام الجبائي.

- يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب،حيث يبنى هذا النظام على الثقة المتبادلة بين الإدارة والمكلفين.

الفرع الثالث :أنواع التصريحات الجبائية.

- **التصريح بالوجود** :تنص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة على ضرورة التزام المكلفين بالضريبة لدا يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم التصريح بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا وذالك في اجل ثلاثين يوما من بداية النشاط مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية، والذي يحتوي على اسم ولقب المكلف، طبيعة النشاط، العنوان، تاريخ بداية النشاط ..... الخ .لأن هذا التصريح له أهمية كبيرة لكونه يعطي للإدارة الجبائية معلومات كافية عن ميلاد المكلف بالضريبة الجديد[52]

- **التصريح الشهري أو الفصلي :**ألزم القانون الجبائي المكلفين بان يكتبوا تصريحا شهريا أو صنف فصليا صنف(G 50) او صنف (G50A) بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن أو طريق الاقتطاع من المصدر لدى قباضة الضرائب الذي يتبعونيا قبل العشرون (20)يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة[53].

- **التصريح السنوي :**ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يكتبوا قبل أول ماي تصريحا بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة ، أما الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي ،صنف أرباح صناعة وتجارية فقد ألزمهم بإيداع قبل 30 أفريل من كل سنة مالية تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف

[51] إيهاب خضر أحمد منصور، العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، مذكرةماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004 ، ص 62.

[52] لياس قلاب ذبيح ص36.

[53] صالح بشيري ص48.

والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب مقر فرض الضريبة أو في التي يقع في مجالها الإقليمي المقر الرئيسي للمؤسسة ، والنموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية ، ونفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين المهن تجارية ، صناعية، وحرفية فلاحية أو المهن غير تجارية ، كذالك هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية.أما بالنسبة للمكلفين الذين يتبعون مراكز الضرائب مطالبون بالتصريح وتسديد مبلغ فرض ضريبة مؤقت بمعدل10%من الضريبة على الدخل الإجمالي لدي قابض مركز الضرائب عند إيداع التصريح بالأرباح

- **التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة :**تنص المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تفرض عليها الضريبة، ويجب على المكلفين بالضريبة أن يشعرو مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة(10) أيام كما هو محدد أدناه، وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هدا التنازل أو التوقف فعليا، وكذاعند الاقتضاء، اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه[54]
- **التصريح بالتحويلات :** جاء في المادة 182 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة :"يجب التصريح مسبقا لدى المصالح الجبائية المختصة إقليميا بتحويلات الأموال مهما كانت طبيعتها ، التي تتم لفائدة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين في الجزائر يجب تقديم شهادة تبين المعالجة الجبائية المبالغ محل التحويل إلى المصرح في أجل أقصاه سبعة 7 أيام ابتدءا من تاريخ إيداع التصريح ، وهذا من الحل عرضها لتدعيم ملف طلب التحويل ولا يطبق هذا الأجل المحدد بسبعة7 أيام في حالة عدم احترام الإلتزامات الجبائية. وفي هذه الحالة لا تسلم الشهادة إلا بعد تسوية الوضعية. الجبائية ، تعني من هذه التصريح المبالغ المدفوعة كأجور العمليات الإستراد الخاضعة لرسم التوطين البنكي.

هناك عدة تصريحات نذكر منها:

أولا :الضريبة على أرباح الشركات(*Impôts Sur Les Bénéfice Des Sociétés IBS*)

[54] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة195.

تنصّ المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه " :تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 ، وتسمّى هذه الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات".[55]

1-طريقة الدفع

تُدفع الضريبة على أرباح الشركات بصفة رئيسية عن طريق نظام الدفع التلقائي، والذي يقصد به أن تحسب الضريبة من طرف المكلف لتدفع على شكل دفعات تلقائية بواسطة الوثيقة التصريحية (*G50* سيتم التعريف لاحقا) إلى قابض الضرائب دون إصدار مسبق لجدول الضرائب .[56]

كما يتم دفع المقدار عن طريق ثلاث تسبيقات مؤقتة تدفع خلال السنة الموالية للسنة التي فيها تحقيق الأرباح التي تعتبر كقاعدة لحساب الضريبة، بالإضافة إلى دفع رصيد التصفية.

(رصيد التصفية = الربح الجبائي للدورة المختتمة × 25 % - التسبيقات الثلاثة المدفوعة) إن وجد [57]

2- تحديد وعاء ضريبة أرباح الشركات

الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته.

يتشكّل الرّبح الصّافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة. ويقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير، والامتلاكات المالية والأرصدة المثبتة والجدول التالي يبن الخيارات المرتبطة بمعدلات الضريبة على ارباح الشركات .[58]

جدول 7: الخيار المرتبطة بمعدلات الضريبة على ارباح الشركات

المعدلات العادية	معدلات الاقتطاع من المصدر
المعدل%	المعدل 10:(قرض ضريبي)لعوائد الديون والودائع والكفالات

[55] المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة2017.
[56] لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة بسكرة، الجزائر،2010 ، ص 33.
[57] ناصر دادي عدون، يوسف مامش، مرجع سابق، ص235.
[58] الفقرة 1،2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 2011 ، ص 74.

19:لأنشطة انتاج السلع	
	□ المعدل 50: (ضريبة محررة)لعوايد سندات الصندوق غير الاسمية
□ المعدل 23%: لأنشطة البناء والاشغال العمومية ،والري والانشطة السياحية والحمامات دون وكالات الاسفار	□ المعدل 20: لفوائض القيمة النتاجة عن التنازل عن الاسهم والاوراق المتماثلة المحققة في اطار الدخول الى البورصة
	□ المعدل 24: من المبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين بالخارجبسبب استغلال براءات اختراعهم او التنازل عن علامات الصنع او اساليب وكذا من المبالغ الاجمالية المقبوضة من طرف المؤسسات الاجنبية التى لها اقامة مهنية دائمة في الجزائر.
□ المعدل 26%: لباقي الانشطة الأخرى	□ المعدل 10:من المبالغ التي تقبضها شكرات النقل البحري الاجنبية اذا كانت بلدانها الاصلية تفرض ضريبة على المؤسسات الجزائرية للنقل البحري مع تطبيق قاعدة المعاملات بالمثل على البلدان التي تطبق نسبة اعلى او ادنى على المؤسسات الجزائرية .
	□ المعدل 15: من الارباح المحولة الى شركة اجنبية غير مقيمة من قبل فروعها المقيم بالجزائر.

المصدر :قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،2017 المادة 150.

ثانيا: الضريبة على الدخل الإجمالي (Global L'impôt Sur Le Revenu IRG)

المادة 01 و 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تنصّ على أنّه تؤسّس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي.

وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، حيث يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية : الأرباح الصناعية، والتجارية، والحرفية، أرباح المهن غيرالتجارية؛ عائدات المستثمرات الفلاحية، الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما نصت عليها المادة 42 من قانون الضرائب

المباشرة والرسوم المماثلة، عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛ المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.[59]

- **معدل فرض ضريبة الدخل الإجمالي**

ويتم تطبيق جدول الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للمداخل الإجمالية كما يلي:

جدول 8 : معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي.

قسط الدخل الخاضع للضريبة	نسبة الضرايبة %
لايتجاوز 120.000دج	**0**
من120.001 الى 360.000دج	**20**
من360.001 الى 1.144.000دج	**30**
اكثر من 1.144.001 دج	**35**

المصدر : قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة2017، المادة 104

- **خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي**

تعتمد الضريبة على الدخل الإجمالي على تصريح المكلف، فهي تتميز بالشفافية والبساطة، وذلك من خلال النظرة الإجمالية إلى مجموع مداخيل المكلف، وكذلك وجود ضريبة وحيدة على الدخل رغم تعدد طبيعة مداخيلها. لكن مع غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين وضعف كفاءة إدارة الضرائب، تواجه هذه الضريبة إشكالا حول مدى نجاع تطبيقها مما يقلص من فعاليتها.[60]

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة(Tax Sur La Valeur Ajoutée TVA)

يتعلق هذا الرسم بالقيمة المضافة والتي تُعرف بأنها : " الفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكيات الوسيطة وهو رسم غير مباشر تتحمله المؤسسة لتنقله إلى المستهلك النهائي"، يعتبر واسع التطبيق حيث طبق في فرنساعام 1968 وطبّق خلال الثّمانينات في كل من تونس والمغرب وبلغ عدد الدول التي طبقت هذا الرسم نهاية 1990، 62 دولة، يمتاز بالسهولة حيث تم تعويضه ب 18 رسم سابق وعرف

[59] ناصر مراد، تقييم نظام الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25 ، العدد الثاني، 2009،ص184.
[60] ناصر مراد، تقييم نظام الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مرجع سابق، ص 183.

عدة تغيرات خلال السنوات السابقة إلى أن وصل 9،19% %خلال سنة 2017، ويطبق على جميع العمليات التجارية ، إلى المعدل والصناعية، الحرفية، والغير تجارية، حيث يتعين تطبيق المعدل المخفض 9% على السلع والخدمات التي تقدم فائدة خاصة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية أو الثقافية، أما المعدل العادي 19 % فيطبق على العمليات والخدمات التي لا تخضع إلى المعدل المخفض [61]والجدول التالي يبين ذالك.

جدول 9 معدلات الرسم على القيمة المضافة.

طبيعة الضريبة	المعدلات
الرسم على القيمة المضافة TVA	▯ المعدل المنخفض المقدر بـ9% يطبق على المنتجات الخدمات التي تمثل اهمية خاصة في المجال الاقتصادي والاجتماعي والتقافي
	▯ المعدل العادي المقدر بـ19% يطبق على المنتجات والخدمات غير الخاضعة للمعدل المخفض.

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017،المادة222.

رابعا: الرسم على النشاط المهني(Tax Sur Activité Professionnel T.A.P)

يطبّق الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال المحقق وقد عرف هذا الرسم تغير معدله من 2.55 % سنة 1996 إلى 2% خلال سنة 2001.[62]

ويطبق الرسم على النشاط المهني على أي نشاط يعود بالأرباح من فئة المداخيل الصناعية والتجارية والأرباح الغير تجارية، والجدول التالي يبين الخيارات معدات الرسم على النشاط المهني TAP.

جدول رقم () معدلات الرسم على النشاط المهني.

جدول 10: معدلات الرسم على النشاط المهني.

طبيعة الضريبة	المعدلات
الرسم على النشاط	• المعدل 1% للانشطة الانتاجية.

[61] فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركة المطاحن الاوراس باتنة، كلية علوم الاقتصادية، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة،2018.

[62] العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009،مذكرة ماجيستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006

المهني TAP	▫ المعدل 2% لباقي الانشطة الاقتصادية مع تطبيق تخفيض بنسبة 25% الانشطة البناء والاشغال العمومية والري
	▫ لمعدل 3% نشاط نقل المحروقات عن طريق الانابيب،

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017،المادة223.

خامسا :مختلف التصريحات الجبائية والآجال المستحقة

جدول 11: مختلف التصريحات الجبائية والآجال المستحقة

طبيعة التصريح	مكان ايداع التصريح	التاريخ المحدد لإيداع التصريح	الوثيقة المستعملة
▫ **التصريح بالوجود فيما يخص IRG ; IBS**	مفتشية الضرائب لوجود المقر الاجتماعي	خلال 30 يوما من بداية النشاط	سلسلة GN°08
▫ **التصريح الشهري للضرائب والرسوم المدفوعة نقدا او عن طريق الاقتطاع من المصدر TAP ; TVA ; IRG ؛**	قباضة الضرائب مكان وجود النشاط	خلال العشرين 20يوما من كل شهر	سلسلة GN°50
▫ **IBS/IRG نظام حقيقي /دفعات مسبقة، IRG/ مرتبات واجور (IFU)**		خلال العشرين 20يوما من الشهر الموالي للفصل	سلسلة GN°50A
▫ **تصريح إجمالي للمداخيل (IRG) والضريبة على الدخل الاجمالي (IRG)**	مفتشية الضرائب لمقر الإقامة	على الاكثر يوم 30افريل من كل سنة	سلسلة GN°01

☐ **تصريحات مهنية ارباح صناعية وتجارية (BIC) ارباح غير تجارية**	مفتشية الضرائب لمكان وجود النشاط	على الاكثر يوم 30افريل من كل سنة	سلسلةGN°11 للنظام الحقيقي
☐ **تصريح رقم الاعمال الخاضع ل(IFU)**	مفتشية الضرائب لمكان وجود النشاط	من 01الى 30جوان من كل سنة	سلسلة GN°12
☐ **تصريح الضريبة على ارباح الشركات (IBS)**	مفتشية الضرائب لمكان وجود النشاط	على الاكثر يوم 30افريل من كل سنة	سلسلةGN°04
☐ **تصريح الرسم العقاري للملكيات المبنية (TFPB)**	مفتشية الضرائب لمكان وجود العقار	للبنايات الجديدة وكذلك تغير الشكل والانجاز خلال الشهرين من تاريخ الانجاز النهائي	سلسلة31-36 GN°حسب نوع العقار
☐ **تصريح الرسم العقاري للملكيات الغير مبنية (TFPNB)**			سلسلة GN°35
☐ **تصريح بالضريبة على الممتلكات (IP)**	مفتشية الضراتئب لمقر الاقامة	كل 04سنوات على الاكثر يوم 31 مارس من السنة الرابعة	سلسلة GN°37

المصدر : من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،لسنة 2017.

الفرع الرابع :النتيجة الجبائية كأهم مكونات المعلومة الجبائية.

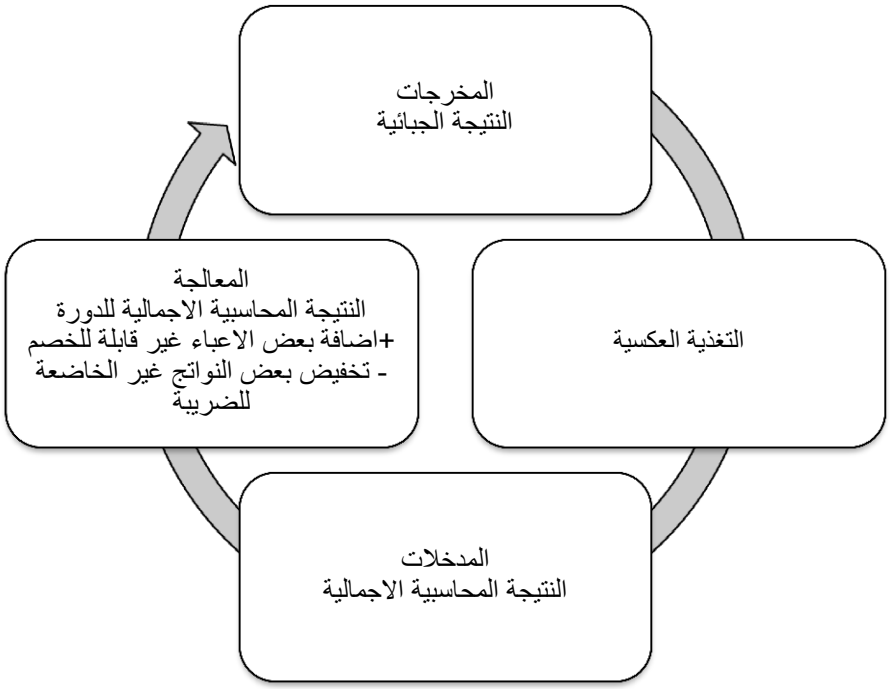
نظرا للاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة الجبائية، فإننا نلاحظ أن كلا من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية مختلق عن الآخر، نتيجة تعديلات واضافات بقواعد جبائية.

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

نظرا للارتباط الوثيق بين الممارسات المحاسبية والممارسات الجبائية، فان النتيجة الجبائية ما

هي إلا نتيجة محاسبية مصححة ومقومة، ذالك أن الممارسات المحاسبية تعتبر بمثابة ترجمة رقمية لكافة المعاملات التي تقوم بها المؤسسة، خاصة تلك المتعلقة بالإيرادات والتكاليف التي تعتبر الأساس الذي تحسب عليه النتيجة المحاسبية والتي هي الأساس للنتيجة الجبائية.

شكل 4 : تحديد النتيجة الجبائية



المصدر: ناصر دادي عدون يوسف مامش، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008

أولا.النتيجة المحاسبية :تعرف النتيجة المحاسبية على أنها":الفرق بين كل الإيرادات وكل التكاليف الخاصة بالدورة المعنية، بحيث تمثل ربحا في حالة وجود فائض في الإيرادات على التكاليف وتمثل خسارة في الحالة العكسية."

ثانيا .النتيجة الجبائية :تعرف النتيجة الجبائية بأنها":النتيجة الخاضعة للضريبة، والتي لا تتطابق مع النتيجة المحاسبية جراء بعض التعديلات الخاصة بإعادة إدماج بعض الأعباء الغير قابلة لمخصم وخصم بعض النواتج الغير خاضعة للضريبة".[63]

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

بعد ما تناولنا في المبحث الأول الإطار النظري لتسيير المخاطر الجبائية، والمخاطر الكامنة في النظام الجبائي الجزائري، سنقدم ي هذا المبحث من خلال الجدول الذي يعتبر أهم الدراسات في مجال التسيير الجبائي وتدنية المخاطر الجبائية هذا من جهة أخرى سنحاول تقديم مقارنة بين هذه الدراسات وعملنا المتواضع من جهة أخرى، مع اوجه الاختلاف والتشابه في ما بينها .

الدراسات :

- صابر عباسي ،أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية ، دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، ماستر كلية علوم الإقتصادية تخصص محاسبة وجباية ، جامعة ورقلة 2012.
- عائشة بن عثمان ،دور مؤشرات النجاعة في أداء العمل الجبائي ،دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2009ـــ2013، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة،2014/2013.
- وادة علي ، أثر التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية ، دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري ورقلة ETUO، ماستر علوم اقتصادية، علوم التسيير علوم تجارية تخصص محاسبة وجباية معمقة جامعة ورقلة2016.
- سفيان تركي رشا زيتوني، دور الهيكلة الجبائية الجديدة في تحسين الأداء الجبائي، دراسة حالة مركز الضرائب ببرج بوعريرج2012ـ2016،مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخضض مالية وجباية، جامعة محمد بوضياف مسيلة ،2017/2016.

فالجدول التالي يبين لنا أوجه الإختلاف والتشابه في ما بينها ونتائج الدراسة الحالية والدراسات السابقة .

[63] يوسف مامش وناصر دادي عدون، اثر التشريع الجبائي على مردودية وهيكلها المالي، دار المحمدية، الجزائر،2008،ص122.

الدراسة السابقة	نتائجها	الفرق بين الدراسة السابقة والدراسة الحالية
عائشة بن عثمان ،دور مؤشرات النجاعة في أداء العمل الجبائي ،دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة، 2009–2013، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة،2014/2013.	• يمكن لمؤشرات التسيير الجبائي الى زيادة فعالية أداء العمل الجبائي • تحقق نجاعة المنظومة الجبائية الجديدة بالتطبيق حالة مديرية الضرائب للفترة2013/2009. • و توصلت الى ان المؤشرات ساهمت في تحقيق نتائج معتبرة في مجال التحصيل ، المنازعات ، الرقابة.	**أوجه التشابه** وتتركز أوجه التشابه في النقاط التالية: • معظم الدراسات قامت التطرق إلى مفهوم التسيير الجبائى وحدوده ومبادئه. • أغلبية الدراسات تطرق إلى أهمية إدراج العامل الجباني في إتخاذ القرار سواء كان هذا يخص خيارا جبائيا أو إختيار طريقة التمويل ... الخ • كل الدراسات كانت تدرس آثار العامل الجبائي على المؤسسة الاقتصادية بشكل أو بأخر. • معظم الدراسات تناولت الجانب التشريعي الجبائي. • ان العامل الأساسي في هذه الدراسة والدراسات الأخرى هي أن التسير الجبائي هو الأساس والمحور الرئيسي لكل المؤسسات الإقتصادية وخاصة الكبيرة منها .
سفيان تركي رشا زيتوني،دور الهيكلة الجبائية الجديدة في تحسين الأداء الجبائي، دراسة حالة مركز الضرائب ببرج بوعريرج2012–2016،مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،تخصص مالية وجباية، جامعة محمد بوضياف مسيلة ،2017/2016.	§ نوعية الخدمات المقدمة من المصالح الجبائية. § معرفة أهم مكونات الهيكلة الجبائية الجديدة. § اكتشاف العلاقة بين فعالية الهيكلة الجبائية الجديدة و تحسين الأداء الجبائي. § وفقا للدراسة فان الهيكلة الجديدة لها دور ايجابي في تحسين الاداء الجبائي من حيث التقسيمات التي تأدي زبادة الايرادات والحد من التهرب لتحقيق الفعالية.	

الدراسة السابقة	نتائجها	الفرق بين الدراسة السابقة والدراسة الحالية
صابر عباسي ،أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية ، دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، ماستر كلية علوم الإقتصادية تخصص محاسبة وجباية ، جامعة ورقلة 2012.	• التسيير الجبائي هو عملية قانونية تعمل على مساعدة المؤسسة في تحقيق الأمن الجبائي . • إحترام القانون الجبائي من حيث الشكل والمضمون. • التسيير الجبائي الذي يخدم الأهداف الإقتصادية للمؤسسة • التسيير الجبائي يساعد المؤسسة على تحقيق تدفقات نقدية وبالتالي التأثير على أدائها المالى .	**أوجه الاختلاف** وكانت تتمحور حول ما يلي: § نلاحظ أن الدراسات التي كان موضوعها الأساسي يتمحور حول التسيير الجبائي قامت بتركيز على دراسة أثر هذا الأخير على الفعالية المالية للمؤسسة . § الدراسات التي كان موضوعها الأساسي التسيير الجبائي ركزت على الجانب النظري وأهملت الجانب المهني أي التطبيقي. § نلاحظ أن الدراسات التي تناولت االتسير الجبائي ركزت دراستها على المخاطر الجبائية من منظور مهني وتحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة . § نلاحظ أن الدراسة الحالية شاملة اكثر ولها نظرة من كل الجوانب الدراسات الأخرى. § اختلاف الادوات المستخدمة في طرق المعالجة في الدراسات.
وادة علي ، أثر التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية ، دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري وشبه الحضري ورقلة ETUO، ماستر علوم اقتصادية، علوم التسيير علوم تجارية تخصص محاسبة وجباية معمقة جامعة ورقلة2016.	§ التسيير الجبائي لا يمكن أن يتم إستغلاله إلا إذا كان المكلف بتسيير الضريبة في المؤسسة يتميز بمستوى معرفي. § العامل البشري هو المتسبب الرئيسي في هذا المخطر الجبائي وهذا لنقص الرصيد المعرفي للمكلف بتسيير الجباية § إقتناء برنامج يحتوي على ميزة التسيير الآلي للجباية. § للنصوص الجبائية يتيح له الفهم الصحيح لهما وضمان فعالية جبائية .	

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل، تم التأكيد على الدور الحقيقي و الفعال الذ يلعب التسيير الجبائي داخل المؤسسة، فالمراد من هو تخفيض الأعباء الضريبية إلى حدها الأدنى باستعمال الوسائل المشروعة قانونا في إطار حرية التسيير الجبائي للمؤسسة(مبدأ الحرية في التسيير) دون تدخل أو اعتراض الإدارة الجبائية لأن من أهم مبادئ التـــسيير الجبائي هو" عدم التدخل في الـــتسيير " ، و بما أن العلاقة بين إدارة الـــضرائب والمؤسسة قد تتولد عنها مخاطر جبائية تتجلى في التأخر أو عدم إيداع التصريحات وجب على المؤسسة تجاوزها و الحد منها هنا تظهر فاعلية تسيير الخطر الجبائي التي تكون بـــــ:

- ✓ احترام مختلف البنود و التشريعات الجبائية خاصة ما تعلق منها بالتصريحات و أجال الدفع ؛
- ✓ القدرة على التشخيص الصحيح لمواقع الخطر الجبائي و خلق رقابة جبائية داخلية فعالة؛
- ✓ إنشاء خلية جبائية هدفها الأساسي التحسين الدائم للتسيير الجبائي .
- ✓ إسناد المهمة إلى مسيرين جبائيين مؤهلين و أكفاء لهم دراية و اطلاع بأهم المستجدات الجبائية و لهم القدرة.
- ✓ التسيير الجبائي ممارسة قانونية في حدود نص التشريع الجبائي بما يخدم مصالح المؤسسة .
- ✓ العمل والتاكيد على التصريحات المكلفين وحساباتهم والمعلومات التي يقدمونها ، بهدف عدم الوقوع في العقوبات والغرمات
- ✓ كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة تنعكس في الامن الجبائي لإعطاء المصداقية والشفافية للتصريحات.

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية للمركز الطبي ابن سيناء ورقلة

تمهيد:

بعد الدراسة النظرية التي تمت في الفصل السابق وفي اطار تدعيم الجانب النظري والذي تم التعرض فيه الى المفهوم العام للمتسيير الجبائي و الأداء الجبائي للمؤسسة الإقتصادية، ومن هذا سنحاول اسقاط ما سبق على المركز الطبي ابن سيناء بورقلة بإضافة الى التحليل الأثر التسيير الجبائي على الأداء الجبائي في المؤسسة.

يعتبر القطاع الصحي قطاعا مهما في بنية الدولة و المجتمع بدرجة أكبر، كنتيجة للأحداث والتحديات و الحوادث التي تقع ، ويعتبر مقياسا مهما في مقياس تطور الدول ، ورغم أنه يلبي احتياجات انسانية واجتماعية بحثة، الا أن المؤسسات التي تمارس هذا النشاط تسعى لتحقيق الربح من خلال تعظيم الربح و تخفيض التكاليف، في الإطار القانون الجبائي والسهر على ممارستة لعدم الوقوع في الخطر الجبائي مما ينعكس على أدائها الجبائي .

وفي هذا الفصل سوف نتطرق الى :

المبحث الأول : الطريقة والأدوات

المبـــــحث الثاني : نتائج الدراسة

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

المطلب الأول تقديم عام للمؤسسة

المؤسسة هي عيادة تقوم بالخدمات الطبية ولقد نشأة بتاريخ 12فيفري 1998 بساحة الشهداء بولاية ورقلة، وهي باسم مركز مابين المؤسسات في طب العمل وكان نشاطها في ميدان طب العمل والأمراض المهنية والتحاليل الطبية والأشعة وهي مؤسسة خـــاصة وقد كان عدد العمال في البداية بين (5_8).

هي منشأة منفصلة خاصة لها هيكل تنظيمي مستقل تقدم خدمات تشخيصية للمجتمع ، تتألف من مجموعة من العيادات (عيادتين أو أكثر) .

حيث لديها أيضا عيادة متنقلة تقوم بنفس الخدمات ولكنها تعمل بصفة خاصة مع الشركات الوطنية أو الأجنبية داخل الولاية أو خارجها وهذا على حسب الشركة التي تعقد معها.

الخدمات القدمة : طب عام ، طب العمل ، طب الأشعة ، مخبر التحاليل الطبية بأنواعها ...

ثانيا: مجال نشاط المؤسسة

تصنيفها الإداري هي : مؤسسة خدماتية في مجال الخدمات الصحية

توزيع الوظيفي : العمر بين (24_45) ، الجنس (رجال ونساء) ، المؤهلات (حاملين للشهادة ،و أخصائيين في المجال)

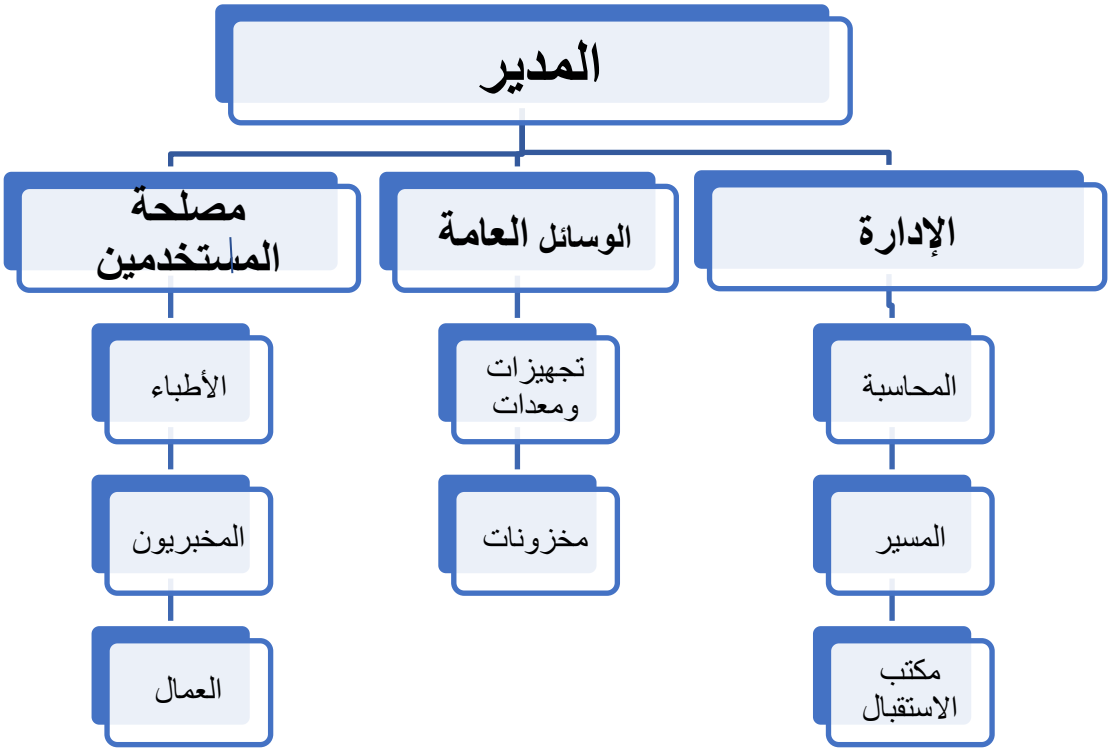
أهم شركائها : هي تتعامل مع المرضى بصفة عادية في مقرها الرئيسي .او بالعيادة المتنقلة .

رقم أعمالها يتطور على حسب النشاط الذي تقوم به المؤسسة أو الخدمات المقدمة لها ولقد تغيرة المؤسسة من الطبيعي الى شركة طبية ذات الشخص الواحد باسم مركز التشخيص الطبي ابن سيناء، تقوم بالخدمات الطبية ، وهي شركة متوسطة وخاصة ، ولقد زاد عدد العمال بين (10_15).

الثالثا:الهيكل التنظيمي للمؤسسة

للمؤسسة هيكل تنظيمي يحكمها وينظم أجزائها الداخلية بحث يحتوى على مستويات الإدارية للتنسيق بين الأعمال واحترام السلم حيث يتم الرقابة على الوظيفة من طرف المسؤول عنها لضمان الجودة وتحديد السلطة التي تساعد في عملية اتخاد القرارات مما يساعد المؤسسة في التطور وتحريك عجلتها الإقتصادية .

الهيكل التنظيمي لمركز الطبي لابن سيناء



المصدر: مركز الطبي ابن سيناء ورقلة

رابعا: الشكل القانوني للمؤسسة

تعتبر المؤسسة من الشركات التجارية EURL شركة الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة لمركز مابين المؤسسات في طب العمل ابن سيناء.

فالمؤسسة خدماتية في مجال الصحة و خاضعة للنظام الحقيقي ومنه فإن التصريحات الجبائية تكون شهرية.

يعمل المسير في المؤسسة وظيفة المحاسبة ومسير جبائي معا ، حيث يشرف عليهم محاسب معتمد يقوم بالتوجيه أما المسير فيختص بالمحاسبة و جميع المعاملات المالية والضريبية وهي :

- مراقبة العمليات النقدية داخل وخارج المؤسسة.
- اعداد وتقديم وثائق الإعفاء والإمتيازات .
- القيام بالتصاريح الشهرية في الوقت المحدد وذلك لتفادي الغرامات الناتجة عن التأخر.

كما أن المؤسسة تعتمد على النظام الحقيقي في التصرحات الجبائية اي تصريحات شهرية بالوثيقة 50° GN ، والتصريح بالوثيقة A 50° GN ما اذا كانت تعمل خارج المقر الرئيس لها في تعاقد مع احدى المؤسسات ، بالعيادة المتنقلة . (انظر الملحق 1-3)

أيضا تقوم المؤسسة بإسترجاع الضريبة التي قامت بدفعها جراء شراء أجهزة طبية أو تجهيزات او أي شيئ قامت بشرائه بالفاتورة قانونيا ، وأيضا لا ننسى التاريخ الذي تدفع فيها كل وثيقة ولأن كل يوم تأخر يترتب عليه غرامات مالية متضاعفة ، وعليه فإن المؤسسة تقوم بكل احطياطاتها لعدم الوقوع في الخطاء ولا غرامات جبائية . (انظر الملحق 2)

خامسا: الضرائب ورسوم التي تخضع لها المؤسسة

فالمؤسسة بما انها خاضعة للنظام الحقيقي فهي تخضع لعدة ضرائب وهي :

- الرسم على النشاط المهني TAP.
- الرسم على القيمة المضافة TVA.

- الضريبة على ارباح الشركات IBS.
- الضريبة على الدخل الاجمالي IRG.

واعداد الميزانية المحاسبية والجبائية في كل سنة وتصريحها مع التسديد اذا كانت ربح .

المطلب الثاني: الأدوات جمع البيانات

بعد اختبار الدراسة يتم تحديد ادوات البحث المستعملة فيجمع البيانات والمعلومات ولهذا قمنا باستخدام كل من اسلوب الملاحظة بالاضافة الى جمع الوثائق المطلوبة من اجل بحثنا.

سنعرض من خلال هذا المطلب عناصر الدراسة التى اختبرناها بناء على معلومات تم اخذها منمركز الطبي ابن سيناء بالاضافة الى توضيح حدود الدراسة والمشاكل التى اعترضت السير الحسن لها.

1) طبيعة الدراسة:

تناولت الدراسة الميدانية من شقين وهذا من اجل لاجابة عن التساؤلات الفرعية لاشكالية المبحث وصولا لابراز دور التسيير الجبائي في تحصيل الاداء وتحليل المخاطر الجبائية للمؤسسة وتحقيق الأمن الجبائي .

أ- المقابلة الشخصية:

لقد اعتمدنا في درستنا هذه على اسلوب المقابلة الشخصية مع افراد مجتمع الدراسة والمتمثلين في المسيير الجبائي للمؤسسة والدكتور في طب العمل الذي يسيير العمل داخل المؤسسة وذلك للحصول على المعلومات بشكل دقيق كما ساعدنا اسلوب المقابلة على اخد صورة واضحة على طريقة سير العمل مما اعطنا فرصة لطرح اسئلة ترتبط مباشرة بالإشكالية المطروحة من اجل فك الاستفسار حولها ومناقشتها وفهمها كمايجب لتكوين صورة واقعية وصحيحة وكاملة.

ب الملاحظة:

كما قمنا باستخدام اسلوب الملاحظة الى جانب المقابلة الشخصية وذلك من خلال الزيارات التى قمنا بها في مختلف مصالح المؤسسة محل الدراسة والتي اعتمدنا عليها في جمع المعلومات بما يخص التسيير العامل الجبائي بالإضافة الى انواع الضرائب المطبقة داخل المؤسسة والاعفاءات المستفادة منها، وكونها الخيار ملائم لقياس درجة تطابق الدراسة النظرية مع الواقع العلمي للدراسة المختارة .

2) الدراسة الميدانية:

تم اختيار الدراسة مؤسسة ابن سيناء الطبية حيث ان المؤسسة خضعت لتحقيق الجبائي من طرف المصالح ادارة الضرائب وذلك باعتبار التسيير الجبائي التي تعدها ادارة الضرائب مرآة صادقة عن حسن علاقة المؤسسة مع الادارة الضريبية وتعكس ايضا المؤسسة لالتزاماتها الضريبية واحترامها للتشريع الجبائي.

تمت هذه الدراسة على مستوى مركز الطبي في طب العمل المتواجد في ساحة الشهداء ورقلة حيث اعتمدت هذه الدراسة بشكل كبير على المقابلة ومراقبة الوثائق التى ثم تسويتها في سنة 2017 وهي شركة خاضعة للنظام الحقيقي والتوضيح للعوامل المؤدية الى الخطر الجبائي وتحليل النتائج حسب طبيعة النشاط (خدمات شراء ...) وكيفية تسوية هذه المخاطر واسبابها.

3) المشرفون على في الدراسة التطبيقية لمركز الطبي ابن سيناء ورقلة

فلقد حظيت بفرصة الدراسة الميدانية حيث قامت المؤسسة بفتح الأبواب لطلبة العلم والاستفادة من هذه الدراسة للمؤسسة وللبحث العلمي ، أطرني الأستاذ : محمد بابزيز ،والدكتور الحاج صالح بابزيز ،والمحافظ الحسابات المؤسسة الأستاذ كحال إسماعيل ،حيث وجهوني وزودوني بالمعلومات الوفيرة وكيفية التعامل المسيير الجبائي في المؤسسة وكيفية تجنب المؤسسة للمخاطر الجبائية ، فلقد صرحت لي المؤسسة بالتصرحات التي تقوم عليها وأرتني كيفية التعامل مع هذه الأوراق فأول شيء قاله لي أنه يجب على المؤسسة الإعتماد على محاسب معتمد فالتصريحات الجبائية لا تقبل الخطأ فكل خطأ يكلف الكثير للمؤسسة بأي شكل من الأشكال كان الخطأ ولهذا التصريحات مرتبطة ارتباطا وثيقا بالمحاسبة وتم التصريحات منها اي من الوثائق المحاسبية والتصريحات المقدمة سلفا.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة

المطلب الأول :تسيير الضريبة في المؤسسة

تركز هذه الدراسة بشكل عام في المقابلة وكانت اسئلة مباشرة في المجال وكانت على الشكل حوار لأن المؤسسة تقوم بالتسيير أكثر منه محاسبة والملاحظة الشخصة في الأخير فكانت الأسئلة التالي :

سؤال الأول :كيف يتعامل المسيير مع الملف الجبائي (التصريح ، الأداء)؟

الجواب 01: يتعامل المسيير الجائي مع الملف كأول مرحلة الكشف البنكي بحيث يقوم على بالمقاربة مع الفواتير والمداخيل والكفالات ان كانت إثباتت للأرقام الموجودة ، وايجاد رقم الأعمال الشهري ومنه استخراج كافة التصاريح الجبائية .

نلاحظ في هذه العملية ان المؤسسة بتصريحاتها بنفسها حيث يقوم المحاسب بحساب كل من الصندوق الذي يأخد الحصيلة من برنامج GLAMEالذي يقدم له الحصيلة الشهرية للصندوق مع اضافة مافي البنك ومن هنا يستخرج رقم الأعمال الشهري واعداد كافة الضرائب والرسوم بدء من الرسم على النشاط المهني ، والرسم على القيمة المضافة ، والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات اذا كانت المؤسسة في حالة ربح (انظر الملحق رقم)،فيكون هناك تسبيقات لها ، واحترام الأجال القانونية بحيث تحقق الأمن الجبائي .

السؤال الثاني: هل للمؤسسة دفاتر قانونية تعمل بها بصفة دائمة ؟

الجواب الثاني: نعم هناك 3 دفاتر قانونية يتم ختمهم من المحكمة وهم كل من دفاتر الاجر واليومية والجرد بحيث لايمكن في هذه الدفاتر التشطيب او التمزيق الاوراق لانها مرقمة ويجب التتبع او التسلسل في عدد السنوات بحيث اذا طلبها عون من أعوان المراقبة سواء كانت من الإدارة الضريبية او المفتيشية العمل او مصلحة الضمان الاجتماعي فسيطلب هذه الدفاتر مثلا :

الإدارة الضريبية: دفتر الأجر دفتر اليومية دفتر الجرد مصلحة الضمان الاجتماعي العطل

مفتشيه العمل دفاتر طب العمل دفتر حوادث العمل ويجب على المسير ان يكتب فيه وان يملأ هذه الكتب ويكون الحساب على أربعة سنوات ولهذا يجب على المؤسسة ان تتقدم لهم والا كانت عقوبات اوغرامات لان عدم ملاها يترتب عنه غرامة لكل دفتر.

نلاحظ أن الدفاتر القانونية للمؤسسة والدفاتر الأخرى التي ملحقة لمفتشية العمل والصندوق الضمان الإجتماعي بحيث تكون إلزامية على المؤسسة في ملأ هذه الدفاتر والا كانت غرامات من جراء ضعف التسيير وان المسيير الجبائي في المؤسسة يكون مطلع على كل هذه القوانين التي تضمن السير الحسن للمؤسسة وإستمراريتها .

سؤال الثالث : هل استفادة المؤسسة من المزاية الممنوحة في اطار قانون الإستثمار ؟

الجواب الثالث: نعم استفادة المؤسسة من الإعفاءات الجبائية في إطار الاستثمار وهذا مع الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ عند شراء العتاد فانالمؤسسة معفى من الضريبة على القيمة المضافة TVA واذا كان العتاد مستورد من الخارج فان المؤسسة معفية من الرسم الجمركية ، حيث استفادة المؤسسة من إعفاء الضريبة على القيمة المضافة TVAوبنسبة 100 % عند الشراء فقط من قانون القديم .

وفي بعض الأحيان تمتاز المؤسسة من الامتيازات في إطار قانون الجبائي حيث تقوم المؤسسة من إعادة استثمار او اربحها لتخفيض من القيمة التصريحية والمدفوعة للضريبة على أرباح اشتراكات IBS او إعادة دفعها إلى رأس المال.

نلاحظ فالمؤسسة هنا مستفيدة من تحفيز جبائي للقيمة المضافة TVA لأن القيمة المضافة المسترجعة اكبر من القيمة المضافة المدفوعة ،ففي الشكل لدينا القيمة المدفوعة لـTVAهي :175.000دج

والقيمة المضافة المسترجعة لـTVAهي : 1.750.000دج ،

بالفرق بين القيمة المضافة المسترجعة والقيمة المضافة المدفوعة نجد الفرق ،اذا كانت القيمة المسترجعة اكبر من القيمة المدفوعة فالمؤسسة لاتدفع لأن قيمة مسترجعة للمؤسسة فهو حق لها ،اما اذا كان العكس وكانت القيمة المدفوعة اكثر فهو حق للإدارة الجبائية فتدفعها المؤسسة ففي هذه الحالة القيمة المضافة المسترجعة أكبر من القيمة المضافة المدفوعة بقيمة 1.575.000دج فتستفيد منه المؤسسة في التصريحات الأخرى.

	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	NEANT	-	NEANT		175,000	
	B/ DEDUCTIONS A OPERER			C/ TVA A PAYER			
	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT		C -Total des droits dûs		175,000	
E 3 B 91	Precompte anterieur (mois precedent).....	1,750,000		E 3 B97 Regula du prorata art 40 C/TCA			
E 3 B 92	TVA sur achats de biens matières et sces (art 29C/TCA			E 3 B98 Reversement de la deduct a 37 C/TCA			
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art 38C/TCA)...			TOTAL A RAPPELER C		175,000	
E 3 B 94	Regul du prorata (deduct complémentaire (art 40 C/TCA						
E 3 B 95	TVA à récupérer s/ fact annulées ou impayées art 18 C/			B -Total deductions à opérer		1,750,000	
E 3 B 96	Autres deductions (notification de precomptes etc..).....			E 3 B00 TVA à payer au titre du mois C-B		-	7
	Total des deductions à operer (B)	1,750,000		E 3 B99 Precompte à reporter sur le m		1,575,000	

المصدر :مركزالطبي لإبن سيناء2017.

وايضا المؤسسة مستفيدة من تخفيض في الضريبة على أرباح الشركات في اطار اعادة الإستثمار (انظر الملحق رقم) وهذا يعتبر ميزة جبائية امتازت به لكفاءة المسيير الجبائي واحاطته بالقوانين الجبائيو واحترام فترات التسبيقات والأجال القانونية .

		Categories de revenus soumis à une retenue à la source IGG ou IBS	evenus nets impo	Taux	ntant à payer en DA		
	E 1L 20	IRG/Traitements salaires pensions et rentes viagère.....		Barème	3,500		
IRG/Salaires	E 1L 30	IRG/Retenues des creances, depôt de cautionnenet titres nominatifs.....		10%	-		
	E 1L 40	IRG/Benefices distribués par les sociétés de capitaux et liberatoirs.....		15%	-		
	E 1L 60	IRG/Revenus des bons de caisse anonymes.....		30%	-		
Retenues à la source	E 1L 80	IRG/Autres retenues à la source.....		20%	-		
IBS	E 1M 30	IBS/Retenues des ent étrangères non installées en Algerie Prestde Sces.....		24%	-		
	E 1M 40	IBS/Autres retenues à la source.....					
4		Joindre relevé détaillédes retenues à la source par l'entrprise TOTAL	-		3,500	4	

المصدر :مركزالطبي لإبن سيناء2017.

سؤال 04: هل لجباية المؤسسة اثر على القرارات المالية (قروض .وتمويل)؟

الجواب 04: نعم للجباية اثر على القرارات المالية في القرض والتمويل حيث يدرس الوضعية الجبائية للمؤسسة ومقارنتها مع الوضعية المالية للقرض فان القرض له فوائد مع الضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA وبالتالي يجب على المسير دراسة اثر هذه القرار من الناحية المالية وقراره او راى المسير هنا أساسي في عملية القرض او التمويل ولكن يجب على المسير الدراية بهذه القروض بكل انواعها القصيرة التي لايوجد لها اعفاء من الضريبة، والمتوسطة والكبيرة تستفيد المؤسسة من اعفاء من هذه القروض.

فاذا كانت هذه الدراسة جاهزة ومدروسة من قبل المسير الجبائي فلابد ان يتم الاجراءت المتخذة ووضعها الإدارة الضريبية لغرض الاستثمار لكي تعفى من الضريبة المترتبة من هذا القرض.

نلاحظ أن المؤسسة لم تستفد من قروض ولا تمويل فلهذا تفضل التمويل الذاتي على القرض او التمويل في توسع الاستثمار لديها وهنا نرى ان المسير له دراية على هذا ولكن لم تكن له القدرة من الإستفادة واخذ المؤسسة تحقيق الثروة ونماء المؤسسة .

سؤال 05 هل للمسيير الجبائي دور في اتخاد القرارات او إبداء رأي في موضوع ما ؟

جواب05 نعم له دور ودوره مهم جدا في كل ماهو مشروع استثماري في المؤسسة او المتعلق بالوضعية المالية او توسعة او رفع راس المال، حيث له دور مهم في رفع رأس المال او إعادة استثمار ارباح الشركة وهذا أولا بتخفيض ضريبة ارباح الشركات IBS وثانيا برفع راس المال او اعادة استثمار

فهذه لها علاقة كبيرة بالتسيير اكثر من اي شئ اخر حيث خبرة المسير وكفائته هي التى تحدد مصير الكثير من القرارات اما بالسبب او الإيجاب فالوقت له دور في هذه العملية لتفادي العقوبات والغرمات وتحقيق الامن الجبائي كأن يدفع الغرامة قبل الاستثمار في المشروع.

نلاحظ ان المسير الجبائي له دور مهم وجد مهم بحيث يعتبر المحرك الأساسي في المؤسسة وهو الذي يحميها من المخاطر وتحقيق لها أرباح ويصمن لها استمراية في المستقبل، حيث نرى المسير له دخل في كل مراحل المؤسسة بالنسبة للمسير يرى أن كل مرحلة في المؤسسة لها دورها ومخاطرها فتجده يسهر ضمان وفعالية جبائية مع الادارة الضريبة ويعزز قدرة تنافسية مع المؤسسات المنافسة له.

سؤال06: ماهو أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة؟

جواب06 : اذا كانت الوضعية الجبائية ليس لها اي تباعيات فان الوضعية المالية جيدة بالنسبة للمؤسسة بينما كان هناك وضعية جبائية غير مستقرة فانه ياثر على الحالة المالية للمؤسسة.

حيث يقوم المسيير الجبائي على الاطلاع الدائم للقوائم المالية حيث يقوم بدراسة نقاط الضعف ويجتنبها ويتركز على ماهو جيد لعمل عليها والإستثمار فيها .

نلاحظ ان المسيير الجبائي في المؤسسة قد إعتاد على وضعية المالية للمؤسسة حيث انه يتوقع رقم أعمال وهذا لمعرفته بالقوائم المالية التي يسعى من خلالها بسد الفجوة وتصحيح الأخطاء ولاينسى

ايضا على حالة الصندوق لانها مهمة جدا في الوضعية المالية لكشف الاخطاء وتصلحها لأن أغلب الغرامات تكون من الصندوق ولهذا التسيير الحسن له يجنب المؤسسة الوقوع في الأخطاء .

سؤال 07 : كيف يتصرف المسيير الجبائي مع الغرمات او العقوبات؟

جواب07 : كأول شئ يثبت هذه الغرامة هل هي موجهة إليه او انها تحمل معلومات اخرى ليس لها علاقة بالمؤسسة وهل هي مطابقة لوضعية المؤسسة مثال في المؤسسة بعد ماتقدمت الادارة الضريبة بغرامة نتيجة شراء جهاز طبي خارج الرسم فكان الرد على ان هذا الجهاز مشتري عن طريق الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل شباب وان المؤسسة معفي 100% من الرسم على القيمة المضافة فتم إلغاء هذي العقوبة يجب الرد السريع لهذه العقوبة والا يترتب عليه عقوبات مضاعفة نتيجة التأخر .

اما اذا كانت العقوبة او الغرامة C2 فتقوم بالرد على هذه العقوبة بالسريع وبعد هذه المرحلة تقوم الاداء الضريبية بارسال C4 التى تحمل العقوبة او الغرامة وفي هذه المرحلة لايكون فيها الرد بل تكون العقوبة مباشرة.

فطريقة الإرسال تكون اما عن طريق البريد او عن طريق سحب حالة الوضعية الجبائية فيتم أخبارك ان لك غرامة مع المضاعفات الاخرى للتأخر وهذا لعدم علم بالغرامة او العقوبة لانها لم تصل للمؤسسة واهم شئ من هذه العقوبات او الغرامات هي السرعة في الرد او دفعها والا كانت مضاعفة.

نلاحظ هنا تعسف الإدارة الجبائية في بعض الحالات التي ليس للمؤسسة اي علاقة كمثل عدم إرسال العقوبة أو علم المؤسسة بذالك وهذا مايحدث في الكثير من الأحيان فالسبب هنا يكون من المصلحة الضريبية نفسها ، او تسلط الرقابة الجبائية في المؤسسة بتحقيقات مجحفة التي تضع المؤسسة في خيارات تصعبة.

المطلب الثاني :تقيم مخاطر المتعلقة بالتسيير

في هذا المبحث نقوم بمعاينة كيفية تسير هذه المخاطر التي تحيط بالمؤسسة وإنعكاس لها ،وكيف تقوم المؤسسة تجنب هذه العقوبات والغرامات .

سؤال 01 : كيف تقوم المؤسسة بتسير مخاطرها الجبائية ؟

جواب 01: تقوم الموسسة باحترام كل القوانين والسهر على ذالك وتدوين ماهو مدخول في الفواتير بالمبالغ الحقيقية وتجنب كل ماهو غش او محاولة له .

لان ذالك يأخذ بالمؤسسة الى مخاطر جبائية ليس لها علاقة بذالك وعدم العمل في محاسبة الظل واحترام الاجال القانونية لذالك، وعليه فمن صالح المؤسسة انت تبتعد عن هذه التلاعبات والعمل بشفافية ومصداقية لانها تعبر واجهة المؤسسة وصمعتها .

نلاحظ ان المؤسسة غير مطلعة بالقوانين الجديدة التي تضعها بعض الأحيان عرضة لعقوبات وغرمات لم تكن في متوقعة وهنا يأتي دور المسيير الجبائي بحيث يطلب الإستشارة من المصلحة الضريبية أو من محافظ الحسابات وتنمية قدرات علمية أكبر .

سؤال02 : كيف تقوم المؤسسة بتحمل الأخطاء الناجمة عنها ؟

جواب 02 : كأول شي تقوم المؤسسة بدفع الغرامة وتحمل ذالك الخطاء والتنبيه له في المرات القادمة لعدم التكرار، ومن جهة أخرى تقوم بتوعية المسير لها وتكوينه وطلب استشارة خارجية من مكاتب مختصة في الجباية.

فالمؤسسة قبل التصاريح تقوم باستدعاء محافظ الحسابات خارجي لها للتطلع على التصريحات وتصحيح الاخطاء ان وجدت وهذا من اجل تحقيق الامن الجبائي وضمان فعالية جبائية ممتازة وهذا التعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة.

نلاحظ أن المسيير الجبائي اذا ما وقعت المؤسسة في خطاء ما أو غفلة كان نتيجة ضعف الرقابة الداخلية للمؤسسة كأول شي يتسارع بدفع الغرامة ولا يتماطل لأن لها مضاعفات اخرى والحرص على تتبع كل المستجدات في القانون الجبائي .

سؤال 03 : هل تعرضت المؤسسة لنوع من انواع الرقابة الجبائية(البسيطة او فرقة المراجعة الجبائية) ؟

جواب03 : نعم تعرضت المؤسسة لكل انواع الرقاية و إلى فرقة المراجعية الجبائية الخاصة في التحقيق المعمق التي التي تزور المؤسسة من حين لأخر أو مرة في كل 4 سنوات أو 5 سنوات ، فتحقق في كل السنوات الاربعة الماضية تحقيقا معمقا .

إلا أن المؤسسة تتعامل معها بكل ثقة وهكذا لأن المسيير الجبائي يسهر على تطبيق القوانين الجبائية لعدم الوقوع في الخطر الجبائي .

نلاحظ ان الرقابة الجبائية اذ طلبت وثائق (فواتير ، مصاريف ، اجور، .....) او تصريحات او اي شي فالمؤسسة سرعان ماتعطي لهم الوثائق وهذا لان كل شي منظم ومأرشف بطريقة جد رائعة ،ففي بعض الأحيان التحقيق ليس له أي غرامات او عقوبات وفي بعض الأحيان يترتب عنه عقوبات أو غرامات للمؤسسة نتيجة التحقيق .

سؤال 04 : هل هناك برنامج معلوماتي يساعد في التصريحات الجبائية وأدائها؟

جواب 04 : نعم هناك برامج معلوماتيGLAME الذي طورت فيه المؤسسة بحيث الجزء الكبير من المحاسبة، وتسييرأغلب عملية المؤسسة بداية من :

- ☒ تسجيل المرضي في قاعدة البيانات البرنامج : حيث يقوم المستقبل لهذه العملية بإدخال كل المعطايات للمريض (الاسم ،اللقب ،العمر،...) ونرى أن البرنامج GLAME يساهم تسيير زبائن المؤسسة وترشيدهم وتوجيههم ..
- ☒ تقسيم الاعمال والانشطة :البرنامج يقوم بتسيير الأعمال بطريقة آلية حيث كل مصلحة لها جهار يطلعها بالأعمال التي ينجزها ،وهذا ربحا للوقت،ومعرفة حركة العمل داخل المؤسسة بالدقة.
- ☒ تسجيل الاعباء المباشرة للمريض والعوائد: وفي هذه الحالة يوجهه البرنامج GLAME ألى أن يعطيه عينات التحليل او احتياجات اخرى او ترتيبه إلى قائمة الطبيب المختص ،حيث مع تسجيل كل الأعباء المقدمة له وتسجيل كافة عوئد المتأتية من هذي العملية.
- ☒ فوترة العمليات مع الزبائن :

- تسير المخزون:فتسيير لحركة المؤسسة في مخزونها ،حيث يعلم ايضا المسيير الجبائي للمؤسسة بنقص المخزون وتقرير كل عمليات اليومية ودخول وخروج بضائع.
- حساب النتيجة المحاسبية : إدخال المعطايات الأخرى من قبل المحاسب من كشوفات بنكية وفواتير ومصاريف ومختلف العمليات الأخرى ، يقوم البرنامج GLAME بحساب النتيجة المحاسبية .
- حفظ و أرشفة الوثائق:فبرنامج GLAME يقوم بحفظ وأرشفت الوثائق في ذاكرة خارجية بصفة آلية وميزة هذا البرنامج يقوم بحفظها بطريقة منظمة وسهلة الوصول إليها ودقة المعلومة

نلاحظ ان المؤسسة عملت على برنامج GLAME وطورت حيت أنه يسهل الكثير من العمليات داخل المؤسسة وسير حركة العمل وتقليل الوقوع في الخطاء وهذا مايجعل المسيير الجبائي للمؤسسة واثق من تصريحاته ويعمل بإحترافية في تسيير الجبائي للمؤسسة.

سؤال05 : كيف تقوم المؤسسة بتخزين و أرشفة الوثائف والمعلومات الجبائية؟

جواب05 : فالمؤسسة لها برنامج طورت فيه كل من الجوانب حيث يقوم البرنامج بحفظ وتنظيم المعلومات بالسنة والشهر واليوم والساعة حيث اعتمد على الدقة في هذا البرنامج GLAME والميزة الخاصة بهذا البرنامج هو ان سعة التخزين لا تأخذ مساحة كبيرة بل تقوم بضغطه في ZIP فتحفظها في الذاكرة الخارجية المرتبطة بالجهاز، ومن غيرهذا فالمسير يقوم بأرشفة الفواتير والتصاريح الجبائية والشبه الجبائية والكشوفات البنكية في علب بطريقة نظامية لمدة خمس سنوات واكثر لان الرقابة الجبائية في كثير من الحالات تطلب هذه التصريحات والوثائق للسنوات 4 الاخيرة مع كل المصاريف .

نلاحظ ان المؤسسة قد إستثمرت في برنامج الذي صنع على موصفات المؤسسة وفقط، حيث ساهم كثيرا في عمل المسير وعمل المحاسب في نفس الوقت، طورت انظمتها المعلوماتية وهذا لتفادي الأخطاء الناجمة من العامل البشري .

المطلب الثالث: معالجة المخاطر الناتجة عن التسيير الجبائي

في هذا المطلب نحاول معرفة كيف يقوم المسيير بعلاج هذه الأخطاء وكيف يمكن للمؤسسة أن تكون الوضعية المالية مستقرة وأدائها الجبائي حسن والخروج بأهم ما يقدمه المسير الجبائي بالمؤسسة الاستشفائية.

سؤال01 :هل هناك عمل مشترك بين المصلحة الجبائية والمصالح الاخرى في المؤسسة؟

جواب01 : نعم هناك علاقة بين التسير الجبائي والمصالح الأخرى وهذا يظهر في ان المسير الجبائي له علاقة مع المصالح الأخرى بتنظيم وتوثيق والرقابة بين المصالح وتصليح الأخطاء او اي مشكل.

نلاحظ ان المسيير المنسق بين هذه المصالح وبين المؤسسة وشركائها من المؤسسات الخارجية و وصولا الى المصلحة الضريبية الذي يعتبر المسؤول الأول عنها، ولهذا التنسيق بين هذه المصالح يوفر الكثيرمن الوقت والجهد ، والعمل باحترافية هذا ماتسعى إلية المؤسسة وتحقيق منافع جيدة للمؤسسة وتعزيز قدرتها التنافسية.

سؤال 02 : هل للمؤسسة استشارة جبائية خارجية ؟

جواب02 : الإستشارة الجبائية اختيارية بالنسبة للمؤسسة سواء تجارية او فردية اد كانت المؤسسة غير مؤهلة او انه لامتلك أعوان اكفاء لهده التصريحات وهدا المستشار يأتي بصفة دورية للمؤسسة لمعاينة ورقابة تصريحات المؤسسة قبل ايداعها والغرض من هدا هو الإفادة من الأخطاء الجبائية للمؤسسة و تصحيحها والسهر على تطبيق القوانين والتطبيق الحقيقي لها او معالجة المنازعات للمؤسسة ، تقديم النصح والتوجيه الصحيح .

نعم للمؤسسة إستشارة جبائية خارجية وهذا لتفادي الأخطاء وتكوينات المتكررة للمسير فكل ما زادت الإستشارة من أهل الإختصاص تنخفض المخاطر الجبائية وتكون المؤسسة في أمان، بحيث يقوم البرنامج بإدخال المعلومات وإخراجها صحيحة وسليمة فتخضع للرقابة مسير الجبائي داخل المؤسسة فيتم اضافة الاعباء التي لم يحسبها البرنامج أو إيرادات لم يكشف عنها البرنامج وتعديلها مع عرضها لمحافظ الحسابات لاستشارة وتقليل الأخطاء ومن تم يصرح بها في المصالح الجبائية خالية من الأخطاء ومنقحة وهنا تكون المؤسسة ضمنت الفعالية الجبائية.

نلاحظ ان المسيير الجبائي هنا له مرجعية حيث يقوم المحافظ بالرقابة على حسابات وتصحيح الأخطاء وهذا لتجنب المؤسسة من الأخطاء المحتملة الوقوع فيها وهذا في اطار ماسمح به القانون الجبائي وهذا لضمان فعالية جبائية .

سؤال 03 : هل للمؤسسة وسائل تستخدمها في تحسين الأداء الجبائي ؟

جواب03 : إن للمؤسسة تقوم بعدة وسائل لتحسين أدائها الجبائي:

الوسائل البشرية :أعوان كفاء ، محافظ الحسابات

الوسائل المادية: تكوينات ،برامج لتحسين الأداء.

الوسائل المعلوماتية :برنامج GLAME ينجز أكثر من 60 % من الأعمال .

ولكن هذا لم يبقي المسيير في مكتبه دون تأدية عمله حيث يقوم بمراقبة وتسيير مختلف العمليات البنكية التى يدخلها لبرنامجGLAME مع مقاربة بمبالغها الحقيقية، ومراقبة الصندوق من حيث توافق المبالغ الفعلية مع المسجلة في لبرنامج GLAMEبالمقاربة بينهم.

وتسجيل مختلف المصاريف التي تدخل ضمن البرامج GLAME وتحسين علاقة المؤسسة مع إدارة الضرائب وإحترام الأجال القانونية، ومتابعة الوثائق في المفتشية التابع لها والاستفسارات وكل ما يتعلق بالمؤسسة من مداخلات ومخرجات بشكل مباشر.

نلاحظ ان المؤسسة وضعت كل إمكانياتها في الرفع من كفاءة المسيير الجبائي وتوفير كل ماهو لصالح المؤسسة لتفادي كل المخاطر المحدقة وتقليل الأخطاء بقدر ممكن .

سؤال 04 : كيف هي علاقة المؤسسة مع الإدارة الضريبية (إستفسار او تسليم التصريح) ؟

جواب 04 : هناك علاقة عمل واستفسارات في حالة اللبس او الإتصال المباشر في أي وضع او غرمات او اي شئ في ظل الثقة المتبادلة وحسن النية.

حيث ان هناك تطابق بين الادرة الضريبية والمؤسسة حيث تقوم المؤسسة في كل ثلاثة أشهر التقرب من المفتشية التابعة لها للنظر ما إذا كانت هناك أي غموض او إستفسار، او التطلع ما اذا كان هناك شئ متعلق بالمصلحة الضريبية .

نلاحظ ان المؤسسة تحاول تقليل مخاطرها والتقرب من المصالح الجبائية للإستفسار وطلب الحلول الممكن تسويتها والثقة المتبادل في ما بينهم .

سؤال 05 : ماهي آلية التسيير الجبائي لتقليل المخاطر وتحقيق القيمة المضافة للمؤسسة ؟

جواب 05 : هناك الكثير من الهفوات والخطاء التى تعلمها المسير ولكن بعد العقوبات والغرمات التي أطاحت بكاهل المؤسسة ، ولكن هذه كلها جعلت من المسير الجبائي يدرك أهمية هذا التسيير ومتابعة الوثائق من مدخلات و مخرجات وكيف عمل النصوص القانونية، والمتابعة الحالية للمصاريف ومعرفة كل ماهو في البنك وتسويتها مع رقم الاعمال ويجب ان يكون دائما في الصورة ومتابع لكل اجراء تقوم به.

نلاحظ ان المؤسسة لقد تحسنت كثثيرا مقارنة بالسنوات التي مضت حيث سهر المسير الجبائي على تخفيض التكاليف وتقليص المخاطر المحيطة بالمؤسسة وتعزيز قدرتها التنافسية أمام منافيسها وان تكون وضعيتها المالية جيدة وهذا بالتطورات التي قدمها ورفع كفاءت المسير التي ادى تحسين أدائها الجبائي وتحقيق الأمن .

خلاصـــــة

كأول شئ المؤسسة تخضع لنظام الحقيقي فانه تصريح شهري واستخراج رقم الاعمال ودفع كل التصريحات التى لها، والمقاربة الجبائية مع المؤسسة وادخال المعلومات المختلفة ف برنامج GLAME ،ومنه نرى ان المؤسسة عملت وطورت حيت أنه يسهل الكثير من العمليات داخل المؤسسة وسير حركة العمل وتقليل الوقوع في الخطاء وهذا مايجعل المسيير الجبائي للمؤسسة واثق من تصريحاته ويعمل بإحترافية في تسيير الجبائي للمؤسسة

إلا ان الإدارة الجبائية تقوم بالرقابة الجبائية للمؤسسة بتحقيق في الوضعية للبحث عن اي خلل او تهرب ضريبي، ولكن المسيير الجبائي للمؤسسة كفـء له القدرة على سير المؤسسة وتحقيق امن جبائي ،فالمؤسسة تقوم بكل تصريحاتها في الاجال القانونية واحترام القوانين هذا لضمان امنها الجبائي لتفادي العقوبات والغرامات المالية.

فالملاحظ هنا أن فرقة التحقيق الجبائي هي نتيجة TVAالتي لاتدفعها المؤسسة ضانتا منها ان المؤسسة تقوم بالغش او التهرب الضريبي، ولهذا فإن التسيير الحسن للضريبة الجبائية له أثر كبير على وضعية المؤسسة وتحقيق أمن جبائي قوي ، مما ينعكس على الوضعية المالية للمؤسسة .

الخـــــاتمة:

تسعى أي مؤسسة إلى تطوير قدراتها المالية من خلال تعظيم أرباحها، ولا يمكنها تحقيق ذلك إلا من خلال التحكم في تكاليفها المختلفة، أي التحكم في المخاطر المختلفة وتحقيق الأمن الجبائي.

ومن هنا جاءت إشكالية الدراسة التي تتمحور حول دور التسيير الجبائي الجيد في الأداء الجبائي للمؤسسة الاقتصادية، وهذه التكاليف المتمثلة في مجموع الضرائب والرسوم المطبقة على المؤسسة، والتكاليف الناتجة عن اختيار الشكل القانوني للمؤسسة، والتكاليف الناتجة عن أخطاء إدارية، إضافة إلى العقوبات والغرامات. ولكي تتحكم المؤسسة في هذه التكاليف يجب عليها تسيير جبايتها بعقلانية ومصداقية إضافة إلى معرفة كل ما يتعلق بالضرائب وكيفية تسييرها، وذلك لتمكين المؤسسة من الاستفادة من كل الامتيازات الجبائية الممنوحة، وتجنيبها كل ما يشكل خطر جبائي، وبالتالي تحقيق الأداء الحسن للجبائية.

انطلاقا من هذه الفكرة فإننا قمنا بدراسة الإجراءات التسيير الجبائي داخل المؤسسة الاقتصادية، واخترنا مؤسسة الطبية لابن سينا بورقلة، فقد ركزنا على المصلحة المحاسبية والمالية، بالضبط رئيس المصلحة باعتباره المكلف بتسيير الضريبة في المؤسسة فلقد وجدنا المؤسسة متحكمة جيدا في تسيرها الجبائي حيث اهتمت بشكل كبير على احترام القوانين وتوعية المسير لديها حيث له مؤهلات وكفء ومطلع على القوانين والامتيازات التي تستفيد منها المؤسسة، فبالتالي هي محققة الفعالية الجبائية. وبعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي توصلنا إلى النتائج التالية:

نتائج اختبار الفرضيات:

الفرضية الاولى :والمتمثلة في ان التسيير الجبائي يتيح للمؤسسة فرصة الاستفادة من الامتيازات الجبائية، فالمؤسسة التي لا تهتم بالجانب الجبائي، تكون عرضة للوقوع في الأخطاء الجبائية مما يؤدي إلى تعرضها لعقوبات وفقدانها فرصة الاستفادة من الامتيازات التي يقرها المشرع الجبائي الجزائري، من ثم اثبات صحة الفرضية للبحث.

الفرضية الثانية: تتمثل في انه لكي يساهم التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية يجب دمجه ضمن الأولويات الأساسية في المؤسسة، وحسب الدراسة التي قمنا بها نستخلص ان التسيير الجبائي يمثل صورة للمؤسسة خصوصا إذا كانت هذه الأخيرة لا توجد في ملفاتها منازعات جبائية ، ولها علاقة جيدة مع الإدارة الجبائية، فهذا معناه أن لها تسيير جبائي جيد من ثم اثبات صحة الفرضية للبحث.

الفرضية الثالثة :فقد توصلنا الى ان التسيير الجبائي الجيد يؤذي الى احترم المؤسسة لإلتزاماتها الجبائية هذا يعني أنها حققت الأمن الجبائي وضمان الفعالية الجبائية، لها ولاتتحمل تكاليف جبائية بل تستفيد من الخيارات الجبائية والامتيازات الممنوحة في التشريع وخدمة الإستراتيجية المؤسسة ، من ثم اثبات صحة الفرضية للبحث.

الفرضية الرابعة : فحسب الدراسة التي قمنا بها فلقد توصلنا الى ان المسيير الجبائي له دور كبير في تقليض المخاطر الجبائية ومعالجة الاخطار المختلفة وهذا ما اظهرته المؤسسة حيت انها لم تتعرض لأي أخطاء ولا عقوبات اوغرامات جبائية ، حيث ان للمسسير دور مهم جدا في المؤسسة الاقتصادية وهو ذا مستوى وكفء ، من ثم عدم صحة الفرضية للبحث.

نتائج البحث:

انطلاقا من طريقة المعالجة التي اعتمدناها والتي جمعت بين الدراسة النظرية والدراسة الميدانية توصلنا الى مجموعة من النتائج ونوجز اهمها فيما يلى:

1) إن إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار أو ما يصطلح عليه التسيير الجبائي يقدم اسهامات بارزة في ترشيد القرارات المالية للمسير ويتجلى ذلك في تنويع مصادر التمويل و تدنئة التكاليف وهو ما ينعكس ايجابيا على مردود المؤسسة كما انه يجنب المؤسسة تحمل التكاليف الجبائية الاضافية الناجمة عن عدم احترام أو جهل القوانين الضريبية،
2) الثقافة الجبائية للمسير تمكنه من تعظيم استغلال القانون الضريبي لفائدة المؤسسة وتنبيه للأخطار التي يمكن ان تقع فيها وتوضيح الاختبارات التي يجب انتقائها ومن تم فإنها توفر له القاعدة الصحيحة لاتخاد القرار السليم وكذلك وجب احترام القواعد الجبائية بالتصريح واحترام اجال الدفع.
3) ان جهود المؤسسة لتحسين الأداء الجبائي لن تحقق مبتغاها اذا لم يحسن المسيرين من مستواهم والكفاءة والتكوينات اللازمة في المجال .

4) أهمية أخذ الامتيازات الضريبية بعين الاعتبار عند اي سياسة من سياسات المؤسسة ،لما له من أثر واضح في تدعيم المركز المالي للمؤسسة.
5) العمل على تحسين العلاقة بين الادارة الجبائية والمكلفين من خلال المقاربة الجديدة المبنية على الثقة المتبادلة من خلال نشر الوعي الضريبي عن طريق الاستعانة بوسائل الاعلام المكتوبة ، المسموعة والمرئية.
6) المؤسسة الطبية ابن سينا تتمتع بسلوك جبائي حسن اتجاه الإدارة الجبائية، وليس لديها منازعات جبائية، حيث تقوم بأداء جميع التزاماتها الجبائية والمحاسبية، من خلال إيداع جميع التصريحات الشهرية من نوع (GN°50) و السنوية بصفة منتظمة وفي الآجال المحددة لها قانونا لجميع السنوات.

توصيات:

1) يجب على مسيري المؤسسة اختيار الشكل القانوني الذي يحقق اقل تكلفة جبائية.
2) على المؤسسة الفصل بين المهام وإنشاء مصلحة خاصة بالجباية وهذا سيؤدي إلى تحسين المتابعة واكتشاف الأخطاء، والتسيير في إنجاز المهام، وتحديد استراتيجية خاصة بالمؤسسة.
3) يجب على مسييري المؤسسة الأخذ بعين الاعتبار التكلفة الجبائية عند الاختيار بين المصادر التمويلية للمؤسسة.
4) يجب على المؤسسة احترام الإلتزامات الجبائية من أجل الاستفادة من المزايا الجبائية التي ينتجها قانون الإستثمار.
5) على المؤسسة محل الدراسة القيام باستشارة جبائية لدى أحد المكاتب المتخصصة
6) العمل على تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين من خلال المقاربة الجديدة المبنية على الثقة المتبادلة من الوعي الضريبي عن طريق الاستعانة بوسائل الإعلام المكتوبة، المسموعة والمرئية، وكذلك ترتيب ندوات توعية وأيام دراسية.
7) على المؤسسة اقتناء برنامج يحتوي على ميزة التسيير الآلي للجباية.

افاق الدراسة:

إن الموضوع يعتبر محاولة لإبراز دور التسيير الجبائي الجيد في تخفيض التكاليف

الجبائية وتحقيق الفعالية الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، وقد يكون منطلقا لإثرائه ببحوث أخرى، أو بطريقة أخرى، ما ظهر لنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع، أن بعض المواضيع الجديرة بأن تكون مجالا للبحث منها:

- دراسة تأثير التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسات الكبرى (سونطراك مثلا، موبيلس ...إلخ).
- دراسة أسباب غياب ثقافة التسيير الجبائي في المؤسسات الإقتصادية.
- ما مدى تأثير التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة.

قائمة الفهرس

الفهرس

المحتويات	الصفحة
الإهداء	III
الشكر	IV
الملخص	V
قائمة المحتوى	VI
قائمة الجداول	VII
قائمةالأشكال والبيانات	VIII
قائمة الملاحق	IX
قائمة الإختصارات والرموز	X
المقدمة	أ
الفصل الاول : الأسس التطبيقية والنظرية للتسيير الجبائي وأدائه.	
تمهيد	02
المبحث الأول :الاطار المفاهمي للتسيير الجبائي	03
المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي	03
المطلب الثاني : أهداف التسيير الجبائي	05
الفرع الاول :خصائص التسيير	05
الفرع التاني : أهداف التسيير	08
المطلب الثالث: مميزات التسيير الجبائي	10
الفرع الأول : الأسس الاستراتيجية الجبائية	10
الفرع الثاني : مبادئ التسيير الجبائي	12
الفرع الثالث : حدود التسيير الجبائي	14
المبحث الثاني: ممارسة الأداء الجبائي	17
المطلب الأول: الأداء الجبائي	17
الفرع الأول : مفهوم الأداء الجبائي	17
الفرع الثاني : أنواع الأداء الجبائي	18

الفرع الثالث : خصائص أنواع الأداء والعوامل المؤثرة فيه	19
المطلب الثاني : معالجة مخاطر التسيير الجبائي	21
الفرع الأول : مفهوم تسيير المخاطر	21
الفرع الثاني : مصادر الخطر الجبائي	23
الفرع الثالث : تسيير الخطر	30
الفرع الرابع : علاقة الاستراتيجية الجبائية بتسيير الخطر الجبائي	31
الفرع الخامس :علاقة التسيير الجبائي بالمفاهم الأخرى والمعويقات	32
المطلب الثالث : التصريحات الجبائية	36
الفرع الأول : مفهوم التصريحات الجبائية	36
الفرع الثاني : أهمية التصريحات الجبائية	37
الفرع الثالث : أنواع التصريحات الجبائية	38
الفرع الرابع : النتيجة الجبائية كأهم مكونات المعلومات الجبائية	45
المبحث الثالث: الدراسات السابقة حول الموضوع	47
المطلب الاول: النتائج والفروقات بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة	48
خلاصة الفصل الأول	51
الفصل الثاني : دراسة تطبيقية	
تمهيد	52
المبحث الأول: الطريقة والادوات	53
المطلب الاول: تقديم عام للمؤسسة	53
المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات	56
المبحث الثاني : نتائج الدراسة	58
المطلب الاول: تسيير الضريبة في المؤسسة	58
المطلب الثاني : مخاطر المتعلقة بالتسيير	63
المطلب الثالث : معالجة المخاطر الناتجة عن التسيير الجبائي	66
خلاصة الفصل الثاني	69
الخاتمة	71
الفهرس	75
الملاحق	77
المراجع	

قائمة الملاحق

Sérié n° G 50

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA
WILAYA DE : OUARGLA

INSPECTION DE: OGX
RECETTE DE: OGX
COMMUNE DE: OGX

MATRICULE FISCAL
000430043309842

ARTICLE D'IMPOSITION
30041712645

Mois de **Mai-2017**

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

N I S | **F J**

الضرائب والرسوم المحصلة فورا او عن طريق الا قتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة اشعار بالتسديد

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

EURL CENTRE MEDICAL
Activité/Profession PRESTATIONS MEDICALES
Adresse OUARGLA

ATTENTION
Lapresente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

Code d'activité

Nature des impôts	Code	Operations imposables	hiffre d'Affaire b	iffre d'affaire imp	Taux	ntant à payer en DA	
	C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une refaction de 50%.....		-	2%	-	
	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une refaction de 30%.....	-	-	2%	-	
T A P	C 1 A 13	Affaires sans refaction.....	2,500,000	2,500,000	2%	50,000	
	C 1 A 14	Affaires éxonérées.....			2%	-	
	C 1 A 20	Recettes prfessionnelles (professions libérales)....		-	2%	-	
1		TOTAL	**2,500,000**	**2,500,000**		**50,000**	**1**

		Acomptes et solde IBS	Determination des acomptes et du solde de liquidation	ntant à payer en DA	
	E 1M 10	.....Acompte Provisionnel.....			
A P / IBS	E 1M 10	Solde de liquidation.....	.....		
2			TOTAL	**-**	**2**

		Categories de revenus soumis au versement forfaitaire	evenus nets impt	Taux	ntant à payer en DA	
	C 1C 10	Traitements, salaires, emolutions, primes, indemnités, rémunirations diverses	-	0%	-	
V F						
3			**-**		**-**	**3**

		Categories de revenus soumis à une retenue à la source IGG ou IBS	evenus nets impt	Taux	ntant à payer en DA	
	E 1L 20	IRG/Traitements salaires pensions et rentes viagère.....		Barème	3,500	
IRG/Salaires	E 1L 30	IRG/Retenues des creances, depôt de cautionnenet titres nominatifs.....		10%	-	
	E 1L 40	IRG/Benefices distribués par les sociétés de capitaux et liberatoirs.....		15%	-	
	E 1L 60	IRG/Revenus des bons de caisse anonymes.....		30%	-	
Retenues à la source	E 1L 80	IRG/Autres retenues à la source.....		20%	-	
IBS	E 1M 30	IBS/Retenues des ent étrangères non installées en Algerie Prestde Sces.....		24%	-	
	E 1M 40	IBS/Autres retenues à la source.....				
4		Joindre relevé détaillédes retenues à la source par l'entrprise TOTAL	**-**		**3,500**	**4**

		Opérations imposables	ffre d'affaire imp	Taux	ntant à payer en DA	
DROIT DE TIMBRE SUR ETAT	E 2E 00	……	-		-	
		……			-	
		……			-	
5			**-**		**-**	**5**

		Opérations imposables	ffre d'affaire imp	Taux	ntant à payer en DA	
IMPOTS ET TAXES NON REPRIS CI-DESSUS		……			-	
		……				
		……				
6			**-**		**-**	**6**

RECAPITULATION EN DA				Cadre reserve au contribuable	ıdre reservé à la recette des impo	Cadre reservé à l'inspection des impots
1	TAP	C/500026/A	50,000		**Reçu** - ce jour la presente decla	
2	AP/IBS	C/201001/M1	-		sous le numéro……	Déclaration enregistrée le……..
3	VF	C/50026/C	-	Cértifie sincère te veritable le contenude la presente declaration		…….
4/1	IRG Salaires	C/201001/100	3,500	est conforme aux documents comptables	**Payé** - par chéque bancaire n°..	
4/2	IRG Autre Ret S	C/201001/101/A/B/C	-		du ……	Observations éventuélles……
4/3	IBS Ret Source	C/201001/M2&3	-		tiré sur l'agence ……	…….
	TIC	C/201003/303A/B		A Ouargla le:10-**Juin-2017**	- par chéque postal n°….	……du……
5	Droits de timbre	C/201002/201	-		- en numeraire……	…….
6		C/		Cachet et signature	**Reprise en recette par quittance**	…….
7	TVA	C/201003/300/A/B/C	-		A Alger le	…….
					Le recev	…….
					Cachet et	…….
						…….
MONTANT TOTAL A PAYER			**53,500**			…….

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en DA, le derniers chiffre etant ramené à zéro Exp 325.626 DA= 325620 DA

A/ CHIFFRE D'AFFAIRE IMPOSABLE

Code	Opérations assujetties à la TVA	C A Total	C A Exonéré	C A Imposable	Taux	Montant droits DA
E 3 B 11	Biens produits denrées visés par art 23 du C/TCA……			-	9%	-
E 3 B 12	Prestations de services visées par art 23 du C/TCA……			-	9%	-
E 3 B 13	Opération immobilières visées par art 23 du C/TCA……	2,500,000		2,500,000	9%	175,000
E 3 B 14	Actes medicaux……			-	9%	-
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers……			-	9%	-
E 3 B 16	Fourniture d'énérgie……			-	9%	-
E 3 B 21	Production biens produits denrées visés par art 21 du C/TCA……	-		-	19%	-
E 3 B 22	R<evente en état biens produits denrées visés par l'art 21 du C/TCA……			-	19%	-
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 9 %……			-	19%	-
E 3 B 24	Profession Liberales……			-	19%	-
E 3 B 25	Opérations de banques et assurances……			-	19%	-
E 3 B 26	Préstations de téléphone et de téléx……			-	19%	-
E 3 B 28	Autres prestations de services……			-	19%	-
E 3 B 31	Ventes en Gros de Peinture et Accessoires……	-		-	19%	-
E 3 B 32	Production biens produits denrées visés par art 21 du C/TCA……			-	19%	-
E 3 B 33	R<evente en état biens produits denrées visés par l'art 21 du C/T			-	19%	-
E 3 B 34	Tabac et allumettes……			-	19%	-
E 3 B 35	Spectacles jeux divertissements autres que ceux de l'art 21 C/TC			-	19%	-
E 3 B 36	Autres prestations de services visées) l'art 21 du C/TCA……		-	-	19%	-
E 3 B 37	Consommations sur places……			-	19%	-
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	**NEANT**	**-**	**NEANT**		**175,000**

B/ DEDUCTIONS A OPERER

	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
E 3 B 91	Precompte anterieur (mois precedent)……	1,750,000
E 3 B 92	TVA sur achats de biens matières et sces (art 29C/TCA	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art 38C/TCA)…	
E 3 B 94	Regul du prorata (deduct complémentaire (art 40 C/TCA)	
E 3 B 95	TVA à récupérer s/ fact annulées ou impayées art 18 C/T	
E 3 B 96	Autres deductions (notification de precomptes etc..)……	
	Total des deductions à operer (B)	**1,750,000**

C/ TVA A PAYER

C	**-Total des droits dûs**	**175,000**
E 3 B97	Regula du prorata art 40 C/TCA	
E 3 B98	Reversement de la deduct a 37 C/TCA	
	TOTAL A RAPPELER C	175,000
B	**-Total deductions à opérer**	**1,750,000**
E 3 B00	TVA à payer au titre du mois C-B	-
E 3 B99	Precompte à reporter sur le m	**1,575,000**

7

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA
WILAYA DE : OUARGLA
INSPECTION DE: EL-KASR
RECETTE DE: OUARGLA
COMMUNE DE: OUARGLA
MATRICULE FISCAL
000430043309842
ARTICLE D'IMPOSITION
30041712645

Mois de **- 2017**
I B S
Année 2017

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

N I S **F J**

الضرائب والرسوم المحصلة فورا او عن طريق الا قتطاع من المصدر تصريح يقوم مقام حافظة اشعار بالتسديد

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

ATTENTION
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les

EURL CENTRE MEDICAL
Activité/Profession PRESTATIONS MEDICALES
Adresse OUARGLA

Code d'activité

Nature des impôts	Code	Operations imposables	re d'Affaire	re d'affaire im	Taux	ontant à payer en DA	
	C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une refaction de 50%.....		-	2%	-	
	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une refaction de 30%.....	-	-	2%	-	
T A P	C 1 A 13	Affaires sans refaction.....		-	2%		
	C 1 A 14	Affaires éxonérées.....			2%	-	
	C 1 A 20	Recettes prfessionnelles (professions libérales)....		-	2%	-	
1		TOTAL	**-**	**-**		**-**	**1**

		Acomptes et solde IBS	Determination des acomptes et du solde de liquidation	ontant à payer en DA	
	E 1M 10	.....Acompte Provisionnel.....			
A P / IBS	E 1M 10	Solde de liquidation.....	.....		
2			TOTAL		**2**

		Categories de revenus soumis au versement forfaitaire	venus nets im	Taux	ontant à payer en DA	
	C 1C 10	Traitements, salaires, emolutions, primes, indemnités, rémunirations diverses	-	0%	-	
V F						
3			**-**		**-**	**3**

		Categories de revenus soumis à une retenue à la source IGG ou IBS	venus nets im	Taux	ontant à payer en DA	
	E 1L 20	IRG/Traitements salaires pensions et rentes viagère.....		Barème	-	
IRG/Salaires	E 1L 30	IRG/Retenues des creances, depôt de cautionnenet titres nominatifs.....		10%	-	
	E 1L 40	IRG/Benefices distribués par les sociétés de capitaux et liberatoirs.....		15%	-	
	E 1L 60	IRG/Revenus des bons de caisse anonymes.....		30%	-	
Retenues à la source	E 1L 80	IBS 2017	820,000	20%	164,000	
IBS	E 1M 30	IBS/Retenues des ent étrangères non installées en Algerie Prestde Sces.....		24%	-	
	E 1M 40	IBS/Autres retenues à la source.....				
4		Joindre relevé détaillédes retenues à la source par l'entrprise TOTAL	**820,000**		**164,000**	**4**

		Opérations imposables	re d'affaire im	Taux	ontant à payer en DA	
DROIT DE TIMBRE SUR ETAT	E 2E 00	……	-		-	
		……			-	
		……			-	
5			-		-	**5**

		Opérations imposables	re d'affaire im	Taux	ontant à payer en DA	
IMPOTS ET TAXES NON REPRIS CI-DESSUS		……			-	
		……				
		……				
6			-		-	**6**

RECAPITULATION EN DA				Cadre reserve au contribuable	reservé à la recette des	Cadre reservé à l'inspection des impots
1	TAP	C/500026/A	-		**Reçu** - ce jour la preser	
2	AP/IBS	C/201001/M1	164,000		sous le numéro…	Déclaration enregistrée le……
3	VF	C/50026/C	-	Cértifie sincère te veritable le contenude la presente declaration est conforme aux documents comptables		……
4/1	IRG Salaires	C/201001/100			**Payé** - par chéque ban	
4/2	IRG Autre Ret S	C/201001/101/A/B/C			du ……	Observations éventuélles……
4/3	IBS Ret Source	C/201001/M2&3	-		tiré sur l'agence	……
	TIC	C/201003/303A/B		. A Ouargla le 15/06/2017	- par chéque postal n°……du……	
5	Droits de timbre	C/201002/201	-		- en numeraire..	……
6		C/		Cachet et signature	**Reprise en recette par**	……
7	TVA	C/201003/300/A/B/C	-		A Alger le	……
					L	……
					C	……
						……
MONTANT TOTAL A PAYER			**164,000**			……

قائمة المراجع

أولا باللغة العربية

❖ الكتب

1) عقيل جاسم عبد الله، **مدخل في قسم المشروعات**، الطبعة الاولى، دار الحامد للنشر، الاردن، 1999.

2) عبد الرزاق بن حبيب، **اقتصاد وتسيير المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر،2006.

3) يوسف مامش وناصر دادي عدون، **اثر التشريع الجبائي على مردودية وهيكلها المالي**، دار المحمدية، الجزائر،2008.

❖ المذكرات الجامعية

الدكتورا:

4) فتحة أميرة ،دور المراجعة الجبائية في التحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الإقتصادية مطاحن الأوراس باتنة،اطروحة الدكتورا الطور الثالث ،كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،تخصص محاسبة ،جامعة محمد خضير ،بسكرة 2018.

الماستر:

5) محمد عادل عياض ،محاولة تحليل التسيير الجبائي واثاره على المؤسسات ،مذكرة ماجيستر ، علوم الاقتصاديةوالتجارية وعلوم التسسير ،جامعة ورقلة ،2003.

6) نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر " 1999-2003 " ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر2004.

7) إيهاب خضر أحمد منصور، العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، مذكرةماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين،2004.

8) شنافي نوال،تحفيز العمال ودوره في تحسين اداء المؤسسةالصناعية،رسالة ماجيستر،غير منشورة'كلية العلوم الاقتصادية والتسيير،جامعة بسكرة 2005.

9) العياشي عجلان، **ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل** ،مذكرة ماجيستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006.

10) إبراهيم خليل سمور، مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقا لأحكام قانون ضريبة الدخل في فلسطين بين الإلزام والالتزام، مذكرة،ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين،2008.

11) حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية ،مذكرة ماجيتستير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص محاسبة وجباية ،جامعة قاصدي مرباح،ورقلة 2012.

12) قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة مدرية الضرائب لولاية بسكرة2009-2010،محاسبة وجباية ،جامعة ورقلة 2012.

13) لعناق احمد،المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة(دراسة حالة الجزائرية لصناعة الانابيبAlfapia ghardaia)،مذكرة ماستر،جامعة ورقلة،الجزائر،2012.

14) صابر عباسي . محمود فوزي شعوبي .أثرالتسيرالجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية . عينة مؤسسة في ولاية بسكرة، مجلة عدد 12 جامعة قاصدي مرباح 2013.

15) نادية الشطي، تشخيص التسيير الجبائي ومخاطره في المؤسسة الاقتصادية،مذكرة ماستر ،كلية العلوم الاقتصاديةوالتجارية وعلوم التسيير،تخصص محاسبة وجباية ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة2015.

16) العمرية بن عيسى ،اثر المعلومات الجبائية على عملية اتخاد القرار الاستثماري ،مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة،2015.

17) عبد الرزاق ريقي ،مذكرة ماستر ،اثر التسيير الجبائي على الاداء المالي بالمؤسسات البترولية –دراسة حالة مؤسسة الوطنية للابار ،علوم مالية ومحاسبة، جامعة ورقلة2016.

18) عمر الفاروق زرقون،مذكرة ماستر ،انعكاس الاصلاح المحاسبي على الوضيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسةالاقتصادية،جامعة ورقلة.

19) لخضر يحي ،**دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، دراسة حالة مطاحن بسكرة ،مذكرة ماجيستير ، جامعة بسكرة2016.

❖ مقالات :

20) مداني بن بلغيث،عبد الله، تسيير الخطرفي المؤسسة، تحدي جديد،مجلة الباحث، ورقلة ، العدد 03،سنة2004.

21) زواق الحواس . فعالية التسيير الجبائي .الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية. جامعة مسيلة 2009.

22) ناصر مراد، تقييم نظام الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25 ، العدد الثاني، 2009.

❖ القوانين، المراسيم، القرارات :

23) القانون 10-01الصادر بالجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 42.

24) قانون الاجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية سنة 2014 .

25) قانون الرسم على رقم الاعمال للجمهورية الجزائرية سنة2017 .

26) قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة2017.

27) الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المدرية العامة للضرائب،2017 .

ثانيا باللغة الأجنبية

28) Cozian Michel – les grand principes de la fiscalité de l’entreprises , DUNOD , paris 1986.

29) Christine collette gestion fiscale des entreprise paris ellpse 1998.

30) Robert le duff et al.encyclopedie de la gestion et du management. editions.dalloz.paris.1999.

31) Anis Mouelhi, la gestion fiscale de l'entreprise (ca de la Tunisie), Mémoire de fin d'étude de troisième cycle spécialisé en finance publique Option Fiscalité, IEDF, 22 promotions, Année 2006.