

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



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير، علوم تجارية
الشعبة: علوم تجارية
التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة
من إعداد الطالب: عطاب فريد
بعنوان:

محاولة بناء نموذج للتنبؤ بالتكلفة الجبائية

دراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD ورقلة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور/ الأستاذ عتيق لعلاء (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
الدكتور/ الأستاذ شعوبي محمود فوزي (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا
الدكتور/ الأستاذ بن قانة اسماعيل (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2014/2013

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى :

أمي العزيزة

وزوجتي الغالية

وأولادي حفظهم الله

وإلى إخوتي ، أخواتي وكل أفراد العائلة

و إلى كافة أساتذة ، طلبة وعمال جامعة قاصدي مرباح ورقلة

فريد



الشكر

الحمد والشكر لله عز وجل على نعمة العلم لقوله " لئن شكرتم لأزيدنكم "

أشكر الله العلي القدير الذي سخر لي من عباده على إعطائي يد المساعدة في إنجاز هذا العمل، أخص منهم بالذكر الأستاذ المشرف الدكتور شعوبي محمود فوزي الذي أتقدم له بتقديري وتشكراتي الخالصة لقبوله الإشراف على رسالتي وإمدادي بالمعلومات اللازمة وتوجيهي وتقييمي مع النقد البناء ، والأستاذ صياغ رمزي والأستاذ عبان عبدالرحمان لهما جزيل الشكر والعرفان على المعلومات المقدمة .

كما لا أنسى بتقديم تحياتي الخالصة لعمال شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير ورقلة وبالأخص شيحي إبراهيم ، الداوي يوسف .

والشكر الجزيل إلى كل من ساهم من قريب أو من بعيد عن إنجاز هذا العمل المتواضع.

فريد

الملخص

نهدف من خلال هذا البحث إلى محاولة بناء نموذج للتنبؤ بالتكلفة الجبائية في مؤسسة اقتصادية عمومية، حيث قدمنا مفهوما جبائيا ورياضيا للتكلفة الجبائية ، ثم تمت نمذجة سلسلة التكلفة الجبائية للفترة ما بين (1998 _ 2013) على الأدوات الإحصائية والرياضية التي توفرها نظرية الاقتصاد القياسي كطريقة المربعات الصغرى العادية ، وعليه توصلنا إلى نموذج بمتغير تابع يتمثل في التكلفة الجبائية ومتغيرين مستقلين هما الرسم على النشاط المهني والزمن، أين يمكن للمؤسسة التنبؤ بالقيم المستقبلية.

الكلمات المفتاح : تكلفة جبائية، أعباء جبائية، تنبؤ، نموذج للتنبؤ.

Résumé

Dans cette recherche nous avons tenté d'élaborer un modèle de prévision du coût fiscal dans une entreprise publique économique à travers l'analyse fiscale et mathématique de ce concept, puis la modélisation de la chaîne du coût fiscal pour la période (1998-2013), à partir des données statistiques et mathématiques fournies par la théorie économétrique telles que la méthode des moindres carrés ordinaires. Par conséquent, nous avons obtenu un modèle d'un variable dépendant consistant en le coût fiscal et deux variables indépendants consistant en l'impôt sur l'activité professionnelle et le temps, ce qui permet à l'entreprise de prévoir les valeurs futures.

Mots clés

Coût fiscal, charges fiscales, prévision, modèle de prévision



قائمة المحتويات

III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VII	قائمة الملاحق
VIII	قائمة الاختصارات والرموز
أ	المقدمة
1	الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتكلفة الجبائية
3	المبحث الأول : مفاهيم عامة حول التكلفة الجبائية
8	المبحث الثاني : الدراسات السابقة للتنبؤ بالتكلفة الجبائية
11	الفصل الثاني : دراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD
13	المبحث الأول : التحليل الإحصائي لمتغيرات الدراسة
22	المبحث الثاني : تقدير وتقييم نموذج التنبؤ بالتكلفة الجبائية
27	الخاتمة
30	المراجع
33	الملاحق
38	الفهرس

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول 2.1	جدول مختصر للتعريف بالمؤسسة	13
الجدول 2.2	قيم متغيرات الدراسة، المساهمة في التكلفة الجبائية	14

قائمة الأشكال البيانية

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل 1.2	تطور النسبة المئوية لمساهمة الرسم على النشاط المهني في التكلفة الجبائية	15
الشكل 2.2	تطور النسبة المئوية لمساهمة ضريبة الدفع الجزائي في التكلفة الجبائية	16
الشكل 3.2	تطور النسبة المئوية لمساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتببات في التكلفة الجبائية	17
الشكل 4.2	تطور النسبة المئوية لمساهمة الرسم العقاري في التكلفة الجبائية	18
الشكل 5.2	تطور النسبة المئوية لمساهمة حق الطابع في التكلفة الجبائية	19
الشكل 6.2	تطور النسبة المئوية لمساهمة رسوم التسجيل في التكلفة الجبائية	20
الشكل 7.2	تطور النسبة المئوية لمساهمة الضريبة على أرباح الشركات في التكلفة الجبائية	21
الشكل 8.2	تطور النسبة المئوية لمساهمة العقوبات في التكلفة الجبائية	22
الشكل 9.2	تطور تقدير التكلفة الجبائية من سنة 1998 إلى 2013	23

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
الملحق 01	أهم العقوبات حسب النظام الجبائي الجزائري	34
الملحق 02	التنبؤ بالتكلفة الجبائية	37

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار / الرمز	الدلالة
CF	التكلفة الجبائية
TAP	الرسم على النشاط المهني
VF	الدفع الجزائي
IRG/S	الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتبات
TF	الرسم العقاري
DT	حق الطابع
DE	حقوق التسجيل
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
P	العقوبات

الفهرس

III	الإهداء.....
IV	الشكر.....
V	الملخص.....
VI	قائمة المحتويات.....
VII	قائمة الجداول.....
VII	قائمة الأشكال.....
VII	قائمة الملاحق.....
VIII	قائمة الاختصارات والرموز.....
أ	المقدمة.....
1	الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتكلفة الجبائية.....
2	تمهيد.....
3	المبحث الاول : مفاهيم عامة حول التكلفة الجبائية.....
3	المطلب الأول : مفهوم التكلفة الجبائية.....
3	أولا : التكلفة الجبائية.....
3	ثانيا : العبء الجبائي.....
4	المطلب الثاني : مختلف الضرائب والرسوم والعقوبات المتعلقة بالتكلفة الجبائية.....
4	أولا : الضرائب والرسوم.....
7	ثانيا : العقوبات.....
8	المبحث الثاني : الدراسات السابقة للتنبؤ بالتكلفة الجبائية.....
8	المطلب الأول : دراسات باللغة العربية.....
8	أولا : دراسة لعناق أحمد.....
8	ثانيا : دراسة ولهي بوعلام، عجلان العياشي.....
9	المطلب الثاني : دراسات باللغة الأجنبية.....
9	أولا : دراسة ABOU WELE.....
9	ثانيا : دراسة VINCENT BESANCON.....
9	ثالثا : دراسة عبد الواحد حمدي.....
10	خلاصة الفصل.....
11	الفصل الثاني : دراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD ورقلة.....
12	تمهيد.....
13	المبحث الأول : التحليل الإحصائي لمتغيرات الدراسة.....
13	المطلب الأول : طريقة جمع متغيرات الدراسة.....

13	أولا : التعريف بالمؤسسة محل الدراسة.....
14	ثانيا : تحديد متغيرات الدراسة.....
15	المطلب الثاني : الدراسة الإحصائية للمتغيرات.....
15	أولا : تطور النسب المئوية لمساهمة الضرائب والرسوم في التكلفة الجبائية.....
21	ثانيا : تطور النسبة المئوية لمساهمة العقوبات في التكلفة الجبائية.....
22	المبحث الثاني : تقدير وتقييم نموذج التنبؤ بالتكلفة الجبائية.....
22	المطلب الأول : تقدير النموذج.....
24	المطلب الثاني : تقييم صلاحية النموذج.....
24	أولا : التقييم الجزئي للنموذج.....
25	ثانيا : التقييم الكلي للنموذج.....
26خلاصة الفصل
27الخاتمة
30المراجع
33الملاحق
38الفهرس

توطئة:

تعد الجباية من أكبر الاهتمامات الحديثة للمؤسسات الاقتصادية، فمما هذه المؤسسات واستمرار نشاطها مرتبط بزيادة أرباحها والتحكم في تكاليفها، حيث أن أهداف المؤسسة لها تأثير في السياسة الجبائية المنتهجة ومدى فعاليتها، فإذا كانت الفعالية إيجابية تستطيع المؤسسة أن تكون في حالة أمن جبائي، وأما إذا كانت الفعالية سلبية فستكون في صورة اللا أمن الجبائي.

وترجع الفعالية الجيدة في سلوك المؤسسة تجاه تحديد التكلفة الجبائية عبر مراحل حياتها التي تستلزم معرفة القواعد والإجراءات الجبائية واحترام القواعد المحاسبية. ولتفادي مناخ الضبابية الذي يجعل المؤسسة في وضعية مزرية وعدم القدرة على النمو يستوجب دراسات في هذا الإطار كفرع علمي مستقل يعمل على تحديد القيم المتوقعة للتكلفة الجبائية.

ونجد في مقدمة هذه الدراسات التحليل الاقتصادي الكمي في بناء النماذج القياسية لمختلف الظواهر الاقتصادية، لاستخدامه أساليب رياضية وإحصائية.

❖ الاشكالية:

من خلال ما سبق تتبلور إشكالية دراستنا، والتي يمكن صياغتها كما يلي:

ما هي المتغيرات الأساسية التي تؤثر في التكلفة الجبائية والتي يمكن استخدامها في التنبؤ بالتكلفة

الجبائية؟

للإجابة على هذه الإشكالية قمنا بتقسيمها إلى اشكاليات جزئية كما يلي:

- ما هي المتغيرات الأساسية التي تؤثر في التكلفة الجبائية؟
- هل يمكن استخدامها في التنبؤ بالتكلفة الجبائية؟

❖ الفرضيات :

- هناك متغيرات عديدة تؤثر في التكلفة الجبائية؟
- بكم تتدخل كل متغيرة في التنبؤ بالتكلفة الجبائية؟

❖ مبررات اختيار الموضوع:

- موضوع البحث يدخل ضمن التخصص الدراسي؛
- نقص المراجع في المكتبة الجزائرية في حدود بحثنا.

❖ أهمية الدراسة:

- تنبع أهمية هذا الموضوع من أهمية المؤسسة الاقتصادية، إذ تعتبر التكاليف من أهم محددات الربح لها، والتي تؤثر على نتيجتها، لذلك فإن أهمية التنبؤ بها يساعد المؤسسة في اتخاذ القرار، وتعتبر التكاليف الجبائية من أهم أنواع هذه التكاليف؛
- يعتبر إجمالي الأعباء الجبائية من تكاليف المؤسسة، فبإمكان هذه الأخيرة بناء نموذج قياسي اقتصادي لتحديد ما مستقبلا.

❖ أهداف البحث:

- التنبؤ بالتكلفة الجبائية؛
- معرفة نسبة كل متغيرة في التكلفة الجبائية
- التعرف على أهمية النمذجة القياسية الاقتصادية في المؤسسة؛
- ضرورة الاهتمام بالتكلفة الجبائية ودراستها دراسة علمية من طرف مسيري المؤسسة.

❖ حدود الدراسة :

تتعلق الحدود المكانية في دراسة القوائم المالية لشركة البناء للجنوب والجنوب الكبير للفترة الممتدة من 1998 إلى 2013 .

❖ منهج الدراسة:

- اعتمدنا على المنهج الوصفي الملائم للجانب النظري والمتعلق بسرد الظاهرة المدروسة، أما ما يوافق الجانب التطبيقي للدراسة فقد اعتمدنا على منهج دراسة الحالة من خلال استخدامنا طريقة المربعات الصغرى لبناء نموذج للتنبؤ بالتكلفة الجبائية .

❖ صعوبات الدراسة:

- أبرز الصعوبات التي واجهتنا خلال عملية البحث تمثلت في عملية جمع المعلومات والتي قاربت مدة شهرين، كون المؤسسة تعتمد على الطريقة اليدوية في عملها؛
- صعوبة جمع الدراسات العلمية السابقة لموضوع بحثنا من مواقع الأنترنت.

❖ هيكل البحث:

أُنجز هذا البحث وفق طرق البحوث المعمول بها وبدأناه بمقدمة كمدخل للموضوع وفصل نظري ثم فصل تطبيقي وأخيرا خاتمة وجملة من المقترحات.

- عالج الفصل النظري في الدراسة، الأدبيات النظرية للتكلفة الجبائية من خلال إعطاء مفهوم عام لها وللعناصر المكونة لها مع ذكر تعريف وشرح جميع العناصر المشكلة للتكلفة الجبائية، أما الشرط الثاني للفصل فتناول الدراسات العلمية السابقة لموضوع البحث.
- واهتم الفصل التطبيقي للدراسة بمحاولة بناء نموذج للتنبؤ بالتكلفة الجبائية عن طريق الدراسة الإحصائية للأعباء الجبائية واستخدام طريقة المربعات الصغرى العادية ومعادلة الاتجاه العام، وذلك بالاستعانة بالمجدول Microsoft Office Excel 2007، وبرنامج Eviews07.

مقدمة

الفصل الأول : الأدبيات

النظرية للتكلفة الجبائية

الفصل الثاني : دراسة حالة شركة البناء

للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD

الخاتمة

الفهرس

الملاحق

المراجع

تمهيد :

تعد التكلفة الجبائية من الاهتمامات الحديثة للباحثين في مجال الجباية ، من خلال تعدد مفاهيمها والعلاقات الرياضية المفسرة لها وعليه سنقدم التعريف الأنسب للتكلفة الجبائية الذي يتوافق مع النظام الجبائي المعمول به حتى يكون أكثر وضوحا وفهما مع التعليق على الدراسات العلمية السابقة ، وعليه نقسم هذا الفصل إلى مبحثين :

_ المبحث الأول : الأدبيات النظرية للتكلفة الجبائية ؛

_ المبحث الثاني : الدراسات السابقة للتنبؤ بالتكلفة الجبائية .

المبحث الأول : مفاهيم عامة حول التكلفة الجبائية

نتطرق في هذا المبحث إلى ماهية التكلفة الجبائية والعناصر المكونة لها، ومحاولة اقتباس مفهومها من التعريف المحاسبي للتكلفة.

المطلب الأول : مفهوم التكلفة الجبائية

أولا : التكلفة الجبائية

التكلفة: " هي مبلغ النقد أو معادلات النقد المدفوعة أو القيمة العادلة للمقابل الآخر المقدم لامتلاك موجود في تاريخ امتلاكه أو إنتاجه " .¹

وتعرف كذلك " بمبلغ الخزينة المدفوع أو القيمة الحقيقية لكل مقابل آخر يقدم للحصول على عنصر عند تاريخ اقتنائه (إنتاجه) " .²

فالتكلفة هي مجموعة الأعباء المتعلقة بمرحلة ما والتي تتحملها بضاعة أو خدمة أو منتج أو عدة منتجات مبيعة للغير.

التكلفة الجبائية : هو المبلغ المدفوع أو القيمة الحقيقية والمتمثلة في إجمالي الأعباء الجبائية لأجل الحصول على عنصر عند تاريخ اقتنائه أو إنتاجه، أي التكلفة الجبائية = مجموع الضرائب والرسوم + العقوبات.

ثانيا : العبء الجبائي

العبء : تعرف الأعباء في " نقصان المنافع الاقتصادية أثناء السنة المالية في شكل استهلاكات وخروج أو نقصان الأصول أو حدوث خصوم، ويكون من آثارها التقليل من رؤوس الأموال الخاصة بشكل آخر غير عمليات توزيع رؤوس الأموال على المساهمين " .³

كما تعرف " على أنها نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات نقدية خارجة أو استنفاد أصول أو تحمل خصوم والتي ينشأ عنها نقصان في الأموال الخاصة بخلافًا لتلك المتعلقة بالتوزيعات إلى المشاركين في رأس المال " .⁴

العبء الجبائي: هو نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الدورة الجبائية على شكل تدفقات نقدية خارجة أو استنفاد أصول أو تحمل خصوم والتي ينشأ عنها نقصان في الأموال الخاصة بخلافًا لتلك المتعلقة بالتوزيعات إلى المشاركين في رأس المال.⁵

¹ غانم شطاط، المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع، قسنطينة، 2009، ص318.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 25 مارس 2009م، ص83.

³ قانون المحاسبة، مجموعة نصوص تشريعية وتنظيمية متعلقة بقانون المحاسبة، برني للنشر، الجزائر، 2011، ص224.

⁴ لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، PAGES BLEUES INTERNATIONALES، الجزائر، 2012، ص43.

⁵ لخضر علاوي، المرجع السابق، بالتصرف.

المطلب الثاني : مختلف الضرائب والرسوم والعقوبات المتعلقة بالتكلفة الجبائية

أولا : الضرائب والرسوم

❖ الضريبة على أرباح الشركات :

✓ حسب المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداحيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 .

وتسمى هذه الضريبة (الضريبة على أرباح الشركات).⁶

✓ بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991م ، وفقا لما ورد في نص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،أنشئت ضريبة سنوية ،وحيدة ، عامة ، نسبية وتصريحية على مجموع الأرباح والمداحيل المحققة من طرف المؤسسات والأشخاص المعنويين وهي الضريبة على أرباح الشركات (IBS) .⁷

✓ ضريبة سنوية وعامة ، أي تفرض على الأرباح المحققة من قبل الشركات وفق معدل سنوي ثابت.

❖ الضريبة على الدخل الإجمالي :

✓ طبقا للمادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى (الضريبة على الدخل الإجمالي) وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة ،المحدد وفقا

لأحكام المواد من 85 إلى 98 .⁸

✓ لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، وتنص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي :

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.⁹

حيث يتكون الدخل الصافي الإجمالي حسب أحكام المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من :

- الأرباح الصناعية، والتجارية، والحرفية ؛
- أرباح المهن غير التجارية ؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية ؛
- الإيرادات المحققة من إيجارات الملكيات المبنية وغير المبنية ، كما تنص عليها المادة 42 الضرائب المباشرة والرسم المماثلة؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة ؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية .

⁶ المادة 135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2013.

⁷ خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين، الطبعة الثانية، دارهوم، الجزائر، 2006، ص29.

⁸ المادة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2013.

⁹ ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة: 1992_2003، منشورات بغداددي، الجزائر، دون سنة، ص47.

✓ ضريبة سنوية تصريحية تفرض على الدخل الإجمالي الصافي للمكلف بالضريبة.

❖ الدفع الجزافي :

✓ حسب أحكام المادة 208 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

1- تخضع المبالغ المدفوعة لقاء المرتبات والأجور والتعويضات والعلاوات، بما في ذلك قيمة الامتيازات العينية، لدفع جزافي يقع على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة بالجزائر، أو الممارسة بها نشاطها، والتي تدفع مرتبات وأجور وتعويضات وعلاوات .

2- تطبق أحكام المقطع السابق على المعاشات العمرية .

3- يمكن إقرار قواعد خاصة للدفع الجزافي، الذي يطبق على بعض المهن بموجب مرسوم، لاسيما تلك الخاضعة للنظام الفلاحي، إزاء القوانين المتعلقة بالضمان الاجتماعي ، وتلك التي تتضمن عادة مرتبا يدفع عن طريق أجر إكراميات .¹⁰

- الدفع الجزافي عبارة عن ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة بالجزائر و التي تدفع مرتبات وأجور لمستخدميها .¹¹

✓ الدفع الجزافي ضريبة مباشرة تفرض على الكتلة الأجرية ، وتم إلغائها بموجب المادة 13 من قانون المالية لسنة 2006 .

❖ الرسم على النشاط المهني :

يستحق الرسم بصدد :

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية ، ما عدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة ؛

- رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات .¹²

✓ هو رسم يفرض على رقم الأعمال الذي يحققه المكلف بالضريبة.

❖ الرسم العقاري :

✓ يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة .¹³

¹⁰ المادة 208، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2005.

¹¹ خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين، الطبعة الثانية، دارهوم، الجزائر، 2006، ص29.

¹² المادة 217، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2013.

¹³ المادة 248، نفس القانون.

- ✓ يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة .
وتستحق، على الخصوص ، على :
- 1- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير ؛
- 2- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ؛
- 3- مناجم الملح والسبخات ؛
- 4- الأراضي الفلاحية .¹⁴
- ✓ الرسم العقاري هو رسم يفرض على الملكيات المبنية وغير المبنية على أساس القيمة الايجارية الجبائية السنوية لكل منطقة .

❖ رسم التطهير :

- ✓ يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية .¹⁵
- ✓ يؤسس سنويا رسم خاص برفع القمامات المنزلية بإسم المالك أو المنتفع .
يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية .¹⁶
- ✓ رسم التطهير هو رسم سنوي لفائدة البلديات مقابل رفع القمامات المنزلية .

❖ الرسم على التكوين والتدريب :

- ✓ يستحق الرسم على التكوين من طرف الهيئات المشغلة المشار إليها في المراسيم رقم 298-82 و 299-82 المتعلقة بالتكوين المهني في المؤسسة.
- يتعلق الأمر بأولئك الذين يشغلون عادة عدد من العمال الدائمين يساوي أو يقل عن 20 شخصا وذلك مهما كانت وضعيتهم القانونية أو قطاع نشاطهم .¹⁷
- ✓ تعنى بالرسم على التدريب، الهيئات المشغلة المشار إليها في القانون رقم 81 - 07 المتعلق بالتدريب وهي :
- كل شخص طبيعي أو معنوي يمارس نشاط حرفي؛
- كل وحدة أو مؤسسة إنتاج ، وتجارة أو تقديم الخدمات مهما كان حجمها ووضعيتها القانونية ؛
- المؤسسات العمومية والهيئات ذات الطابع الإداري .¹⁸

¹⁴ المادة 261، نفس القانون.

¹⁵ المادة 263، نفس القانون.

¹⁶ المادة 263 مكرر، نفس القانون.

¹⁷ مروان الدزيري، التكلفة الجبائية لإنشاء وتسيير المؤسسة في الجزائر دار بلقيس، الجزائر، 2011، ص74.

¹⁸ مروان الدزيري، المرجع السابق، ص75.

❖ حقوق التسجيل :

- ✓ حسب قانون التسجيل ، المادة الأولى تحصل رسوم التسجيل حسب الأسس وتبعا للقواعد المحددة بموجب هذا القانون .
- وتكون رسوم التسجيل ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم .¹⁹
- ✓ حقوق التسجيل هي اقتطاعات تقوم بها المؤسسة من خلال تسجيلها لمختلف العقود والأحكام .

❖ حقوق الطابع :

- حسب قانون الطابع ، المادة الأولى إن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل .
- ولا توجد استثناءات أخرى إلا الاستثناءات التي ينص عليها القانون .

ثانيا : العقوبات

وضع المشرع الجبائي الجزائري عقوبات للمخالفات الناتجة عن عدم صحة المعلومات التصريحية للمكلفين بالضريبة والتأخر في تقديم التصريحات، وتشمل هذه العقوبات عقوبات جبائية وأخرى جنحية.

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

- ✓ الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخير في تقديمه، للفرض التلقائي للضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم تصريحه السنوي أو الشهري أو الفصلي، وتحسب هذه الزيادات على أساس مبلغ الحقوق الواجب دفعها.

- ✓ الزيادات بسبب نقص أو الإخفاء في التصريح في حالة نقص وعدم صحة رقم الأعمال المصرح به، يضاعف مبلغ الحقوق المغفلة أو المنقوصة حسب ما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وما تتضمنه المادة 2/116 من قانون الرسم على رقم الأعمال بتطبيق غرامة بنسبة 100% على مجمل الحقوق في حالة استعمال طرق تدليسية.

- ✓ الغرامات الجبائية ويمكن ذكر أهم الحالات التي تطبق عليها، كحالة عدم التصريح بالتصريح بالوجود الذي أشارت إليه المادة 1/194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الإيداع المتأخر للتصريحات التي تحمل علامة لاشيء، معفى أو عجز حسب نص المادة 322 من نفس القانون، وكذلك حالة رفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق²⁰.

وعليه تتمثل العقوبات الجبائية حسب النظام الجبائي الجزائري في عقوبات الإخفاء (النقص) ، التأخير وعدم التصريح وهي مبينة وملخصة في جدول لأهم العقوبات حسب النظام الجبائي الجزائري (أنظر الملحق رقم 01).

❖ العقوبات الجنحية : تطبق هذه العقوبات نظرا لأهمية المخالفات المرتكبة التي تضر بالخزينة العمومية من خلال استعمال

الضريبيين طرقا تدليسية لأجل التخلص بصفة كلية أو جزئية من عبء الضريبة، فيعاقب الضريبي بالسجن من شهرين إلى عشرة سنوات حسب مبلغ الحقوق المتملص منها كما جاء في نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بالإضافة

¹⁹ المادة 02، قانون التسجيل، 2013.
²⁰ المادة 62، قانون الإجراءات الجبائية، 2013.

للعقوبات الجنحية المنصوص عليها في قانون الرسم على رقم الأعمال (المادة 117 - 138)، وعقوبة الحبس من ستة أيام إلى ستة أشهر كما ورد في المادة 530 من قانون الضرائب غير المباشرة.

المبحث الثاني : الدراسات السابقة للتنبؤ بالتكلفة الجبائية

في حدود علمنا، فإن أهم الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بطريقة مباشرة أو غير مباشرة يمكن تلخيصها كما يلي :

_ دراسات عربية ؛

_ دراسات أجنبية .

المطلب الأول : دراسات باللغة العربية

أولا : لعناق أحمد، المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، البحث هو مذكرة الماستر في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة سنة 2012 ، تدور هذه الدراسة حول إشكالية " إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في التقليل من المخاطر الجبائية بالمؤسسة؟ " من خلال دور وتقنيات المراجعة. هذه الدراسة ذات علاقة غير مباشرة بموضوع البحث كونها تستبعد أسلوب التنبؤ، ومن دور المراجع التنبؤ بالأخطار الجبائية التي تعتبر عنصر من العناصر المكونة للتكلفة الجبائية .

ثانيا : وهي بوعلام، عجلان العياشي²¹، تهدف هذه الدراسة إلى دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة، حيث تطرق هذا الملتقى تحت عنوان المراجعة الجبائية والتسيير الجبائي إلى إعطاء علاقة للتكلفة الجبائية بالشكل التالي :

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

وهو يتوافق مع موضوع البحث في إعطاء العلاقة الرياضية التي تتماشى مع النظام الجبائي المعمول به وفق النظام المحاسبي لها، حتى يكون مفهوما جيدا وواضحا للتكلفة الجبائية، أي إعطائها العلاقة الرياضية التالية :

التكلفة الجبائية = مجموع الأعباء الجبائية .

أي، التكلفة الجبائية = مجموع الضرائب والرسوم + العقوبات .

²¹ ملتقى دولي حول اقتصاديات الخوصصة والدور الجديد للدولة، جامعة فرحات عباس، سطيف الجزائر، 3-7 أكتوبر 2004.

المطلب الثاني : دراسات باللغة الأجنبية

أولاً : ABOU WELE²²، دراسة بعنوان " LA ATRISE DES RISQUES OPERATIONNELLES "

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة توضيح كيفية التحكم في المخاطر التشغيلية للمؤسسة من تحليله وتتبع أثره ومصادره، تتقاطع هذه الدراسة مع موضوع البحث في كونها تهدف إلى حساب التكلفة الجبائية انطلاقاً من مقارنة المخاطر، دون الاهتمام بالبعد المستقبلي للتكاليف وهو ما سوف نعمل على توضيحه في موضوع البحث .

ثانياً : VINCENT BESANCON ، مذكرة تخرج للحصول على درجة الدراسات المعمقة في قانون الأعمال من جامعة ROBERT SCHUNAN " تحت عنوان " OPTIMISATION FISCALE ET ABUS DE DROIT "، سنة 2000 .

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

تعتبر هذه الدراسة ذات علاقة غير مباشرة بموضوع البحث كونها مفاهيمية بالدرجة الأولى، وثانياً ركزت على المرجعيات النظرية للضريبة، مع ذلك فإن الاستفادة من هذه الدراسة تتمثل في تحديد المصطلحات الجبائية خاصة تلك المتعلقة بتسيير العبء الجبائي وتحديد تطوره ومخاطره .

ثالثاً : عبد الواحد حمدي، دراسة بعنوان " LA FISCALITE DES GROUPS "²³، يحاول الباحث في هذه الدراسة بناء نموذج رياضي يمكن من حساب مجمل التكاليف الجبائية لمجمع من خلال إدراج مختلف الضرائب والرسوم والحقوق المفروضة على الفروع بما فيها الشركة الأم، ودراسة أثر تغير الضرائب على التكلفة الإجمالية ومنه الربحية العامة للمؤسسة . تتقاطع هذه الدراسة مع موضوع البحث في مجال تجميع الضرائب والرسوم واحتسابها في دالة التكلفة الجبائية مع إهمالها للجانب المتعلق بالتقدير .

²²خبير محاسب في المركز الإفريقي للدراسات العليا في التسيير.

²³جامعة صفاقص، تونس 2000

خلاصة الفصل :

تناولنا في هذا الفصل الأدبيات النظرية والتطبيقية لظاهرة التكلفة الجبائية، من خلال تحديد مفهومها والعناصر المشكلة لها مع الاستعانة ببعض الأبحاث العلمية التي تطرقت لدراسة هذه الظاهرة، حيث تمكنا من استنتاج علاقات رياضية تدخل في تعريف التكلفة الجبائية رياضيا، وعليه تم الاختيار الأمثل والأنسب للعلاقة الرياضية حتى نبني نموذج للتنبؤ بالتكلفة الجبائية من خلال الأساليب الإحصائية الكمية.

تمهيد:

حاولنا في الفصل النظري الإشارة إلى مفهوم التكلفة الجبائية والعناصر المكونة لها، وسنقوم في هذا الفصل بدراسة ميدانية تطبيقية تمت في شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD، وهي إحدى المؤسسات الوطنية العمومية المتخصصة في مجال أشغال البناء. وبعد الدراسة الإحصائية للمتغيرات المكونة للتكلفة الجبائية سنعمل على بناء نموذج للتنبؤ بهذه الأخيرة. وعليه، يتضمن هذا الفصل مبحثين :

- المبحث الأول : التحليل الإحصائي لمتغيرات الدراسة؛

- المبحث الثاني : تقدير وتقييم نموذج التنبؤ بالتكلفة الجبائية.

المبحث الأول : التحليل الإحصائي لمتغيرات الدراسة

سوف نستخدم مجموعة من أدوات الإحصاء الوصفي للتعرف على سلوك تطور متغيرات الدراسة، مثل المتوسط الحسابي¹، الانحراف المعياري²، معامل التشتت³،... إلخ. وسنعمد على الأشكال البيانية الموضحة لهذا التطور، كما سنحاول بناء نموذج قياسي لتحديد درجة تدخل كل متغيرة في تكوين التكلفة الجبائية. وسنستعين لهذا الغرض بالمجدول Microsoft Office Excel 2007، وكذلك البرنامج Eviews لتقدير معالم نموذج التنبؤ التكلفة الجبائية.

المطلب الأول : طريقة جمع متغيرات الدراسة

أولا : التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

تأسست شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير بتاريخ 18 ديسمبر 1997 برأسمال يقدر بـ 100 مليون دينار جزائري وذلك بعد إعادة هيكلة مؤسسة البناء لولاية ورقلة، وهذا لأجل التخلص من العسر المالي، إلا أن الديون طويلة الأجل بقيت على عاتقها إلى غاية سنة 2008، وفي هذه السنة تم رفع رأسمال الشركة إلى 447 700 000 د.ج للقضاء على هذه الديون وتمّ في سنة 2010 تدعيمها من طرف الدولة فارتفع رأسمالها 857 796 000 د.ج، وانضمت إليها وحدة ولاية بسكرة وولاية المدية بتاريخ 01 جانفي 2010، كما انضمت شركة ETRACOB ورقلة بتاريخ 01 جانفي 2011 وشركة SEMS ورقلة بتاريخ 30 أكتوبر 2013، وقد انفصلت عنها منذ تاريخ 31 ديسمبر 2011 وحدة بسكرة لتصبح وحدة مستقلة.

وتعتبر شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير شركة ذات أسهم تخضع للقانون التجاري والقوانين الأساسية وهي تقع في منطقة النشاط ورقلة والجداول التالي يعرفها بإيجاز.

الجدول (2،1) : جدول مختصر للتعريف بالمؤسسة

ش.ذ.أ شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير	التسمية
شركة أسهم	الشكل القانوني
طريق غرداية ورقلة	عنوان مقر الشركة
857 700 000 د.ج	مبلغ رأسمال الشركة
21 مارس 1998	تاريخ بداية النشاط
الإنتاج الصناعي، التجارة بالجملة، الخدمات	قطاع النشاط

المصدر : معد بناءً على السجل التجاري والقانون الأساسي للشركة.

¹- هو ناتج قسمة مجموع قيم المتغيرة على عدد المشاهدات.

²- هو الجذر التربيعي للتباين، وهو يقيس التشتت أو مدى التجانس بنفس وحدات مفردات المتغيرة.

³- هو النسبة المئوية للانحراف المعياري إلى المتوسط الحسابي، وهو مقياس لمدى تجانس البيانات.

ثانيا : تحديد متغيرات الدراسة

من خلال الجدول (2-2) أدناه ، يمكن تحديد طبيعة وقيم متغيرات الدراسة التي تم جمعها من سنة 1998 إلى 2013 .

الجدول (2-2) : قيم متغيرات الدراسة، المساهمة في التكلفة الجبائية

Année	TAP	VF	IRG/S	TF	DT	DE	IBS	P	التكلفة الجبائية د.ج
1998	58.97	15.15	12.38	0.07	2.66	0.15		10.59	26 497 555
1999	59.69	17.51	14.33	0.08	3.04	0.09		5.22	21 338 819
2000*	59.49	15.28	14.86	0.09	3.91	0.15		6.20	19 417 887
2001	59.28	13.04	15.39	0.10	4.78	0.21		7.17	18 186 479
2002	49.70	4.65	27.95	0.32	4.82	0.10		12.42	12 779 571
2003	55.16	3.73	22.42	0.34	4.45	0.08		13.79	11 983 829
2004*	40.08	5.27	35.08	0.42	8.94	0.17		10.02	10 179 930
2005	25.00	6.81	47.73	0.49	13.43	0.25		6.25	8 376 031
2006	31.84		45.95	0.57	13.35	0.23	0.06	7.96	7 279 738
2007	48.75		31.68	0.67	9.37	0.11	0.08	9.31	6 231 226
2008	63.93		16.78	0.48	6.17	0.05	0.05	12.49	8 580 713
2009	76.13		14.68	0.34	3.18	0.16	0.03	5.44	13 913 323
2010	71.13		24.49	0.39	3.16	0.06	0.02	0.73	21 979 112
2011	81.88		12.17	0.44	2.17	0.03	0.01	3.26	28 119 841
2012	85.91		8.80	0.58	3.29	0.18	0.02	1.18	18 532 664
2013	90.45		5.16	0.57	3.30	0.16	0.02	0.31	19 899 268
المتوسط الحسابي	59.84	10.18	21.87	0.37	5.63	0.14	0.04	7.02	15 830 999
الانحراف المعياري	18.53	5.61	12.71	0.20	3.67	0.06	0.02	4.26	6 871 861
أقل قيمة	25.00	3.73	5.16	0.07	2.17	0.03	0.01	0.31	6 231 226
أعلى قيمة	90.45	17.51	47.73	0.67	13.43	0.25	0.08	13.79	28 119 841

* ملاحظة: قيم متغيرات الدراسة لسنة 2000 و2004 تم حسابهما بالمتوسط الحسابي.

المصدر : معد بناءً على القوائم المالية للشركة

المطلب الثاني : الدراسة الإحصائية للمتغيرات

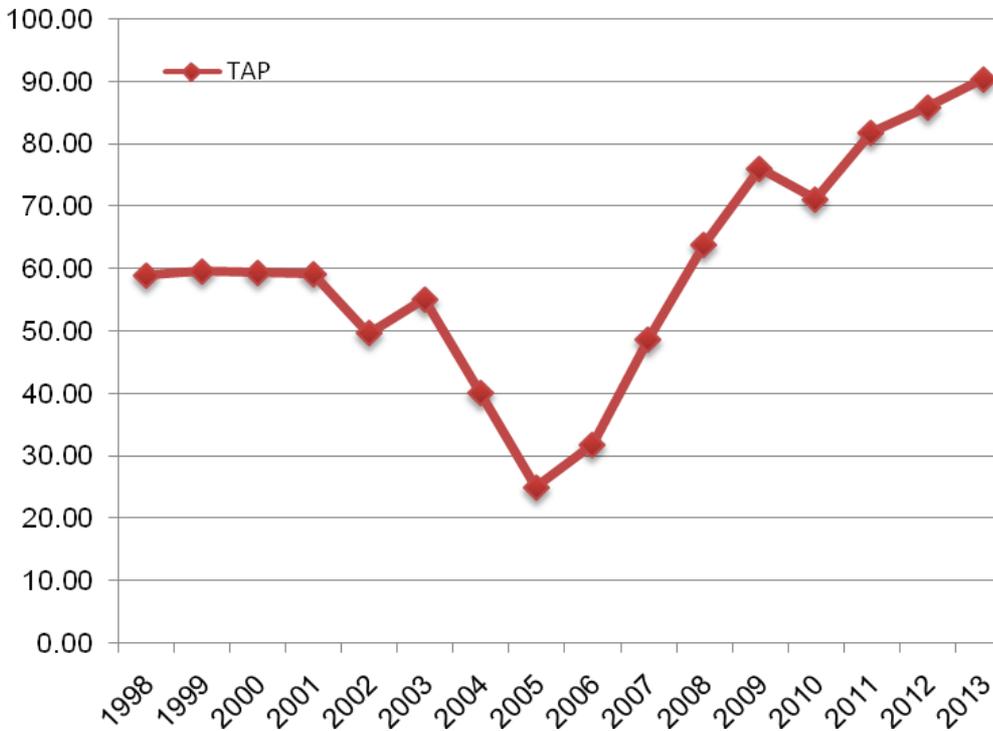
سوف نعتمد في هذه الدراسة على بيانات الجدول (2-2) أعلاه، مع الاستعانة بالأشكال البيانية أدناه تطور نسبة المساهمة المئوية لكل المتغيرات المستقلة (P,IBS,DE,DT,TF,IRG/S,VF,TAP) في المتغير التابع (CF) من سنة 1998 إلى غاية سنة 2013، وحتى نقيس درجة الاقتران بين متغيرين أو أكثر من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، واستنتاج المتغيرات المؤثرة في التكلفة الجبائية.

أولا : تطور النسب المئوية لمساهمة الضرائب والرسوم في التكلفة الجبائية

1 : تطور النسبة المئوية لمساهمة الرسم على النشاط المهني في التكلفة الجبائية

يتبين من الجدول (2-2) أن هذه المساهمة بدأت منذ سنة 1998، وقد سجلت أدنى مساهمة سنة 2005 وكانت 25% بينما كانت أعلى مساهمة سنة 2013 بنسبة 90,45%، أي بمتوسط بلغ 59,84% وانحراف معياري 18,53% أي بمعامل تشتت بلغ 30,97% وتدل هذه القيمة على التذبذب الشديد في هذه المساهمة. ونلاحظ من الشكل (1-2) أن هذه المساهمة في استقرار خلال السنوات الأربع الأولى، ثم تنخفض إلى أدنى قيمة لها سنة 2005، ولكنها ترتفع من جديد وتستمر في هذا الارتفاع إلى غاية 2013. يفسر الانخفاض الحاصل بانخفاض رقم الأعمال المقبوض، وارتفاع المساهمة يدل على ارتفاع رقم الأعمال المقبوض. ويتضح أن هذه المتغيرة TAP ترتبط بالتكلفة الجبائية بنسبة 93.7% وهذا الارتباط دال عند أقل من 0.01% وهو ارتباط موجب.

الشكل (1-2) : تطور النسبة المئوية لمساهمة الرسم على النشاط المهني في التكلفة الجبائية



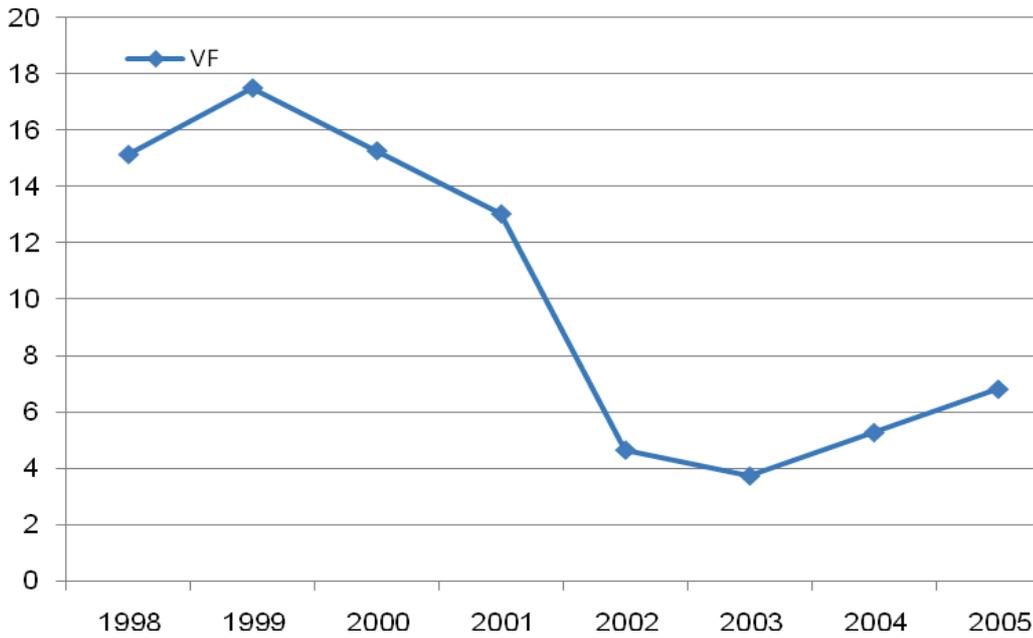
المرجع : مرسوم بناءً على بيانات الجدول (2-2).

2 : تطور النسبة المئوية لمساهمة ضريبة الدفع الجزافي في التكلفة الجبائية

تُوضح بيانات الجدول (2-2) أنّ مساهمة ضريبة الدفع الجزافي في إجمالي التكلفة الجبائية بدأت سنة 1998 وانتهت سنة⁴ 2005، وسجلت أدنى مساهمة سنة 2003 وكانت 3,73 % و اعلى مساهمة سنة 1999 بنسبة 17,51 %، أي بمتوسط بلغ 10,18 % وبانحراف معياري 5,61 % وذلك بمعامل تشتت 55.11 % وتدل هذه القيمة على التذبذب الشديد في هذه المساهمة.

ويتبيّن من الشكل (2-2) في أغلب السنوات من سنة 1998 إلى غاية سنة 2003 كانت المساهمة في انخفاض الذي يرجع إلى تناقص في الكتلة الأجرية الخاضعة، ما عدا سنة 1999 يبينها الشكل أعلى نسبة والتي تعود إلى نسبتها المئوية لإجمالي التكلفة الجبائية بالرغم أن قيمتها الحقيقية أقل من القيمة الحقيقية لسنة 1998، أما ارتفاع المساهمة يفسر في ارتفاع الكتلة الأجرية الخاضعة. ويتضح أن المتغيرة VF ترتبط بالتكلفة الجبائية بنسبة 95,9 % وهذا الارتباط دال عند أقل من 0,01 % وهو ارتباط موجب.

الشكل (2-2) : تطور النسبة المئوية لمساهمة ضريبة الدفع الجزافي في التكلفة الجبائية .



المراجع : مرسوم بناءً على بيانات الجدول (2-2).

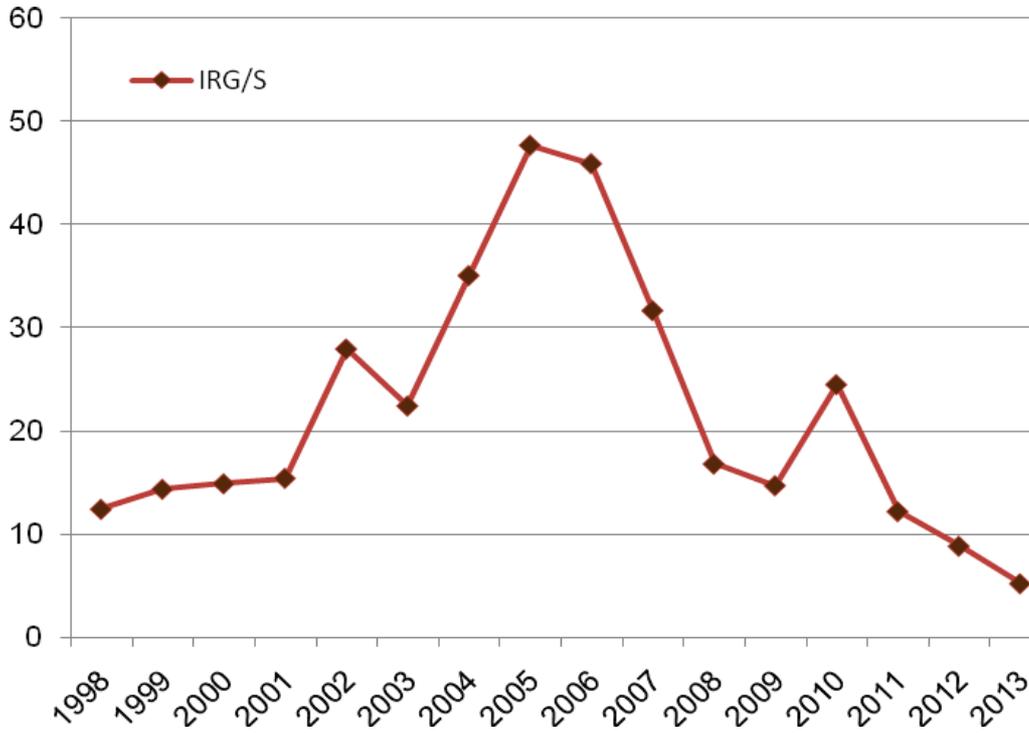
4- ألغيت بموجب الملةدة 13 من قانون المالية لسنة 2006 .

3 : تطور النسبة المئوية لمساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتببات في التكلفة الجبائية

تُوضح بيانات الجدول (2-2) أنّ هذه المساهمة تراوحت بين أقل قيمة 5,16% وكانت سنة 2013، وأعلى قيمة 47,73% وكانت سنة 2005، أي بمتوسط بلغ 21,87% وبانحراف معياري 12,71% أي بمعامل تشتت بلغ 58.12%، وتدل هذه القيمة على التذبذب الشديد في هذه المساهمة.

ونلاحظ من الشكل (2-3) أن هذه المساهمة مرت بمرحلتين، الأولى وهي مرحلة مساهمة متزايدة وكانت بين سنتي 1998 و2005، والثانية مرحلة مساهمة متناقصة وكانت بين سنتي 2006 و2013، ويمكن تفسير هذا بانخفاض وارتفاع الكتلة الأجرية الخاضعة. ويتضح أن هذه المتغيرة IRG/S ترتبط بالتكلفة الجبائية بنسبة 18,7% وهذا الارتباط غير دال.

الشكل (2-3) : تطور النسبة المئوية لمساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتببات في التكلفة الجبائية.



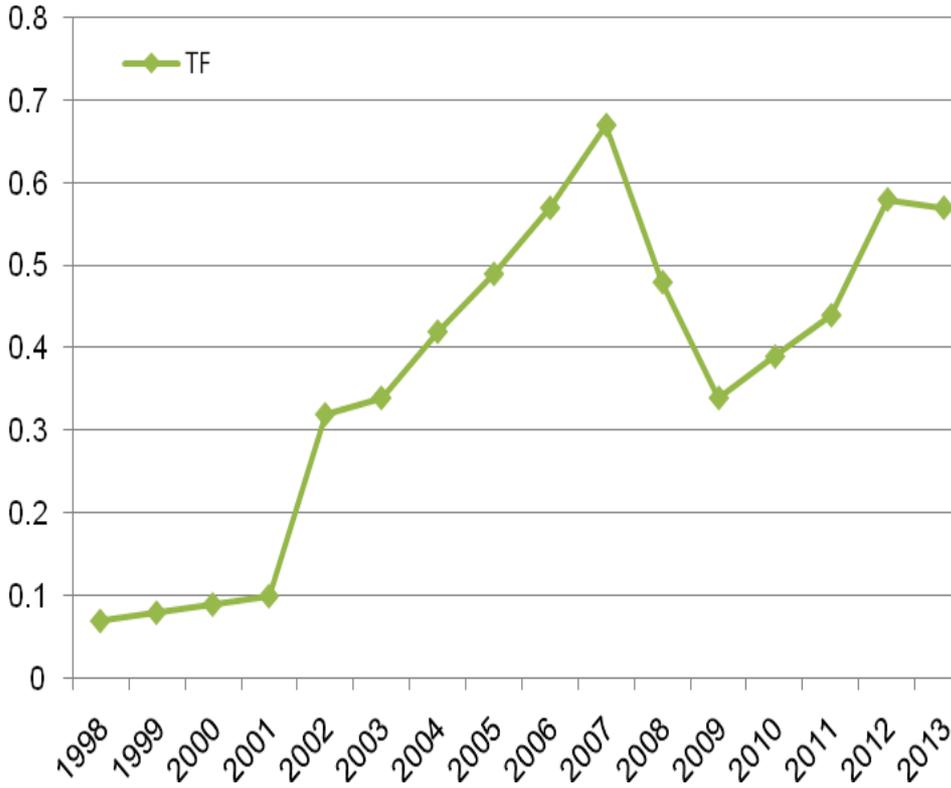
المرجع : مرسوم بناءً على بيانات الجدول (2-2).

4 : تطور النسبة المئوية لمساهمة الرسم العقاري في التكلفة الجبائية

تُوضح بيانات الجدول (2-2) أنّ مساهمة الرسم العقاري كانت في حدّها الأدنى سنة 1998 حيث بلغت 0,07%، بينما كانت في حدّها الأعلى سنة 2007 حيث بلغت 0.67%، وذلك بمتوسط بلغ 0.37%، وبانحراف معياري 0,20% أي بمعامل تشتت 54.05%، وهو مؤشر على التذبذب الشديد في هذه المساهمة.

ونلاحظ من الشكل (2-4) أن هذه المساهمة في تزايد إلى غاية سنة 2007 ثم انخفاض في السنتين 2008 و2009 ثم في تزايد فيما بعد ذلك، مع العلم أن نسبة المساهمة أخذت أكبر نسبة في سنة 2007 بالرغم من قيمتها الحقيقية أقل في السنوات الموالية ابتداء من سنة 2009، هذا ما يفسر بأن التكلفة الجبائية أخذت أقل قيمة في سنة 2007 والارتفاع في النسبة بعد سنة 2007 يدل على ارتفاع قيمة عقار المؤسسة. ويتضح أن هذه المتغيرة TF ترتبط بالتكلفة الجبائية بنسبة 35,6% وهذا الارتباط غير دال.

الشكل (2-4) : تطور النسبة المئوية لمساهمة الرسم العقاري في التكلفة الجبائية.



المرجع : مرسوم بناءً على بيانات الجدول (2-2).

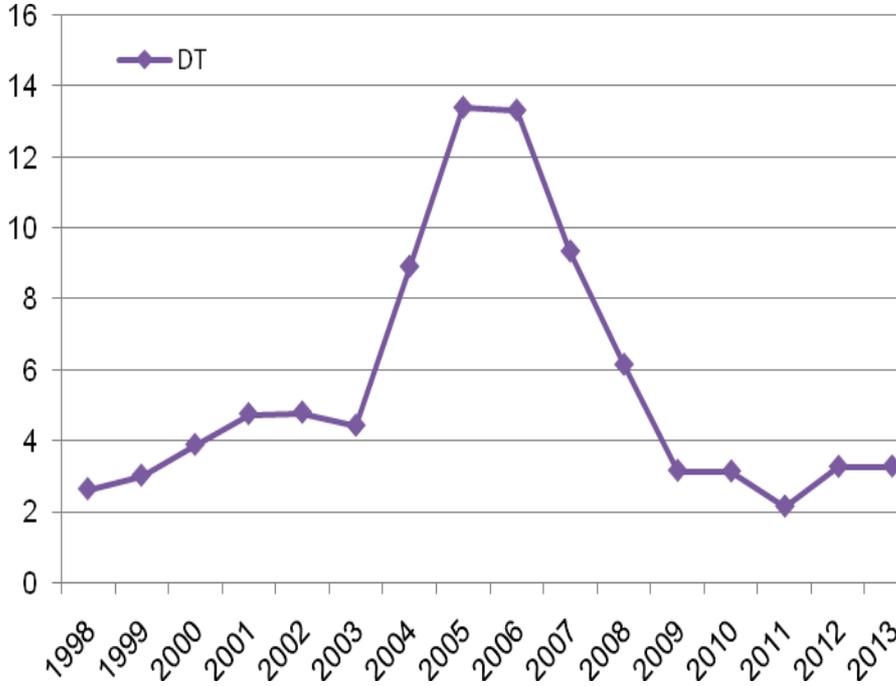
5 : تطور النسبة المئوية لمساهمة حق الطابع في التكلفة الجبائية

توضح بيانات الجدول (2-2) أنّ هذه المساهمة كانت في أذناها سنة 2011 بـ 2.17%، بينما سُجّلت أعلى مساهمة سنة 2005 قُدّرت بـ 13.43%، وهذا بمتوسط بلغ 5.63% وانحراف معياري 3.67% أي بمعامل تشتت 65.19%، وهو مؤشر على التذبذب الشديد في هذه المساهمة.

يبين الشكل (2-5) أن المساهمة في ارتفاع منذ سنة 1998 إلى 2006 ثم تأخذ في الانخفاض إلى غاية سنة 2011، ويظهر أنّها آخذة في الارتفاع في السنتين التاليتين. يمكن إرجاع الانخفاض إلى تناقص ثم تزايد التكلفة الإجمالية، حيث يقابله تناقص وتزايد في

القيم الحقيقية لحق الطابع ويفسر بالبيع النقدي للمنتوجات بالإضافة لمبلغ القسيمة على السيارات. ويتضح أن هذه المتغيرة DT ترتبط سلبيًا بالتكلفة الجبائية بنسبة 32,2% وهو الارتباط غير دال إحصائيًا.

الشكل (2-5) : تطور النسبة المئوية لمساهمة حق الطابع في التكلفة الجبائية.



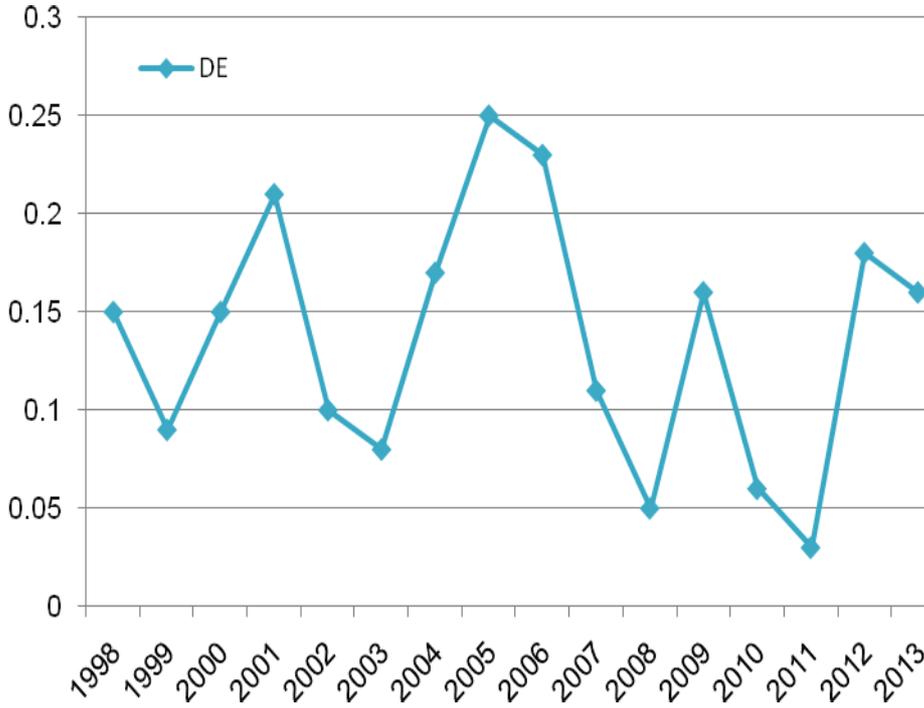
المرجع : مرسوم بناءً على بيانات الجدول (2-2).

6 : تطور النسبة المئوية لمساهمة رسوم التسجيل في التكلفة الجبائية

تُوضح بيانات الجدول (2-2) أنّ هذه المساهمة سجلت أدنى قيمة سنة 2011 وكانت 0,03%، بينما كانت أعلى مساهمة سنة 2005 بنسبة 0,25%، أي بمتوسط بلغ 0,14% وانحراف معياري 0,06%، أي بمعامل تشتت 42,86%، وهو مؤشر على التذبذب الشديد في هذه المساهمة.

يبين الشكل (2-6) أن المساهمة في انخفاض وارتفاع عبر السنوات، يفسر هذا بمدى مساهمة هذه الرسوم في التكلفة الجبائية بالمبالغ المدفوعة من طرف المؤسسة كل سنة كرسوم للتسجيل، المتمثلة في مبالغ العقود المبرمة لعقود الإيجار وعقود الأشغال تحت الباطن وغيرها من العقود، بالإضافة لرسوم التسجيل القضائي مثل قضايا الصفقات العمومية ودعاوي القضايا التجارية. ويتضح أن هذه المتغيرة DE ترتبط بالتكلفة الجبائية بنسبة 44,8% وهذا الارتباط الموجب غير دال.

الشكل (2-6) : تطور النسبة المئوية لمساهمة رسوم التسجيل في التكلفة الجبائية.



المرجع : مرسوم بناءً على بيانات الجدول (2-2).

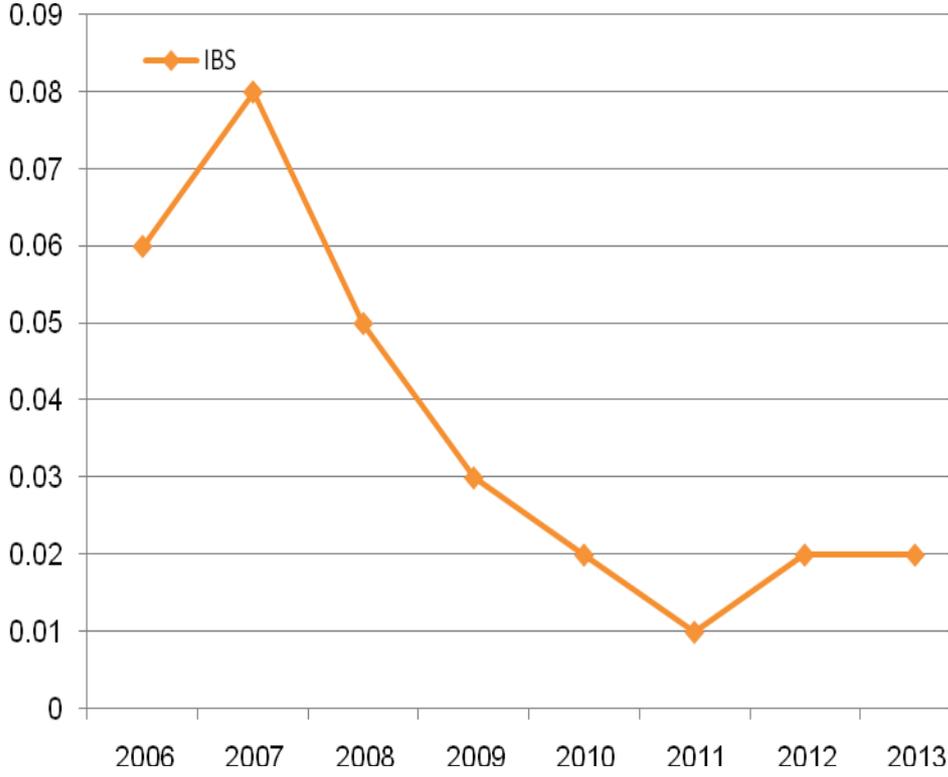
7 : تطور النسبة المئوية لمساهمة الضريبة على أرباح الشركات في التكلفة الجبائية

تُوضح بيانات الجدول (2-2) أنّ هذه المساهمة⁵ لم يكن معمول بها من قبل سنة 2006. وقد سجلت أدنى قيمة سنة 2011 وكانت 0.01%، بينما كانت أعلى قيمة سنة 2007 بنسبة 0.08%، أي بمتوسط بلغ 0.04% وبانحراف معياري 0.02% أي بمعامل تشتت 50.00%، وهو مؤشر على التذبذب الشديد في هذه المساهمة.

ونلاحظ من الشكل (2-7) أن هذه المساهمة في انخفاض، ورغم ثبات قيمة الضريبة على أرباح الشركات IBS عند مبلغ 000 د.ج ويفسر هذا الانخفاض بارتفاع مبلغ التكلفة الجبائية والتي هي حصيلة مجموع الأعباء الجبائية.

⁵ - أدخلت بموجب المادة 46 من قانون المالية 2006 .

الشكل (2-7) : تطور النسبة المئوية لمساهمة الضريبة على أرباح الشركات في التكلفة الجبائية.



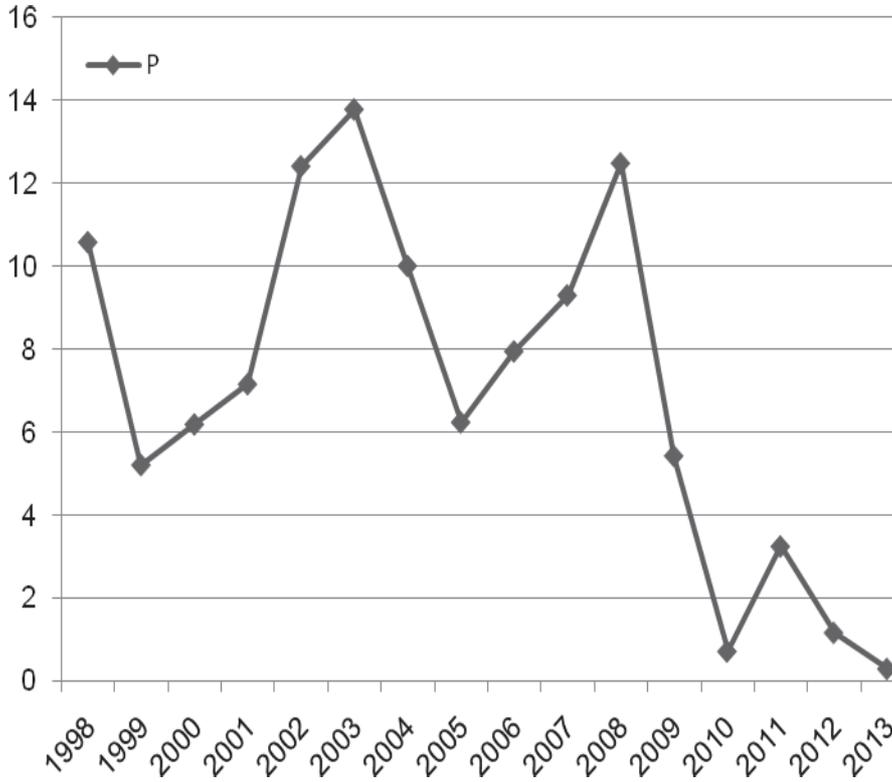
المرجع : مرسوم بناءً على بيانات الجدول (2-2).

ثانيا : تطور النسبة المئوية لمساهمة العقوبات في التكلفة الجبائية

تُوضح بيانات الجدول (2-2) أنّ مساهمة العقوبات بدأت منذ سنة 1998، وقد سجلت أقل مساهمة في سنة 2013 بنسبة 0,31% وكانت أعلى مساهمة سنة 2003 بنسبة 13,79%، أي بمتوسط بلغ 7,02% وانحراف معياري 4,26% أي بمعامل تشتت 60.68%، وهو مؤشر على التذبذب الشديد في هذه المساهمة.

نلاحظ من الشكل (2-8) أن المساهمة أخذت قيم غير مستقرة أي هي في انخفاض وارتفاع حتى سنة 2009 بدأت في الانخفاض الكبير ثم صعود سنة 2011 ثم انخفاض بعد ذلك؛ مما يدل على تحسن في التسيير الجبائي للمؤسسة وارتفاع العقوبات يفسر الأزمات المالية التي كانت تعاني منها، بالإضافة أن هذه المساهمة أخذت أعلى نسبة سنة 2003 بالرغم من قيمتها الحقيقية لهذه السنة أقل من سنة 1998 مما يفسر على انخفاض التكلفة الجبائية لسنة 2003. ويتضح أن هذه المتغيرة P ترتبط بالتكلفة الجبائية بنسبة 22,2% وهذا الارتباط الموجب غير دال عند أقل من 0.01%.

الشكل (2-8) : تطور النسبة المئوية لمساهمة العقوبات في التكلفة الجبائية.



المرجع : مرسوم بناءً على بيانات الجدول (2-2).

المبحث الثاني : تقدير وتقييم نموذج التنبؤ بالتكلفة الجبائية

المطلب الأول : تقدير النموذج

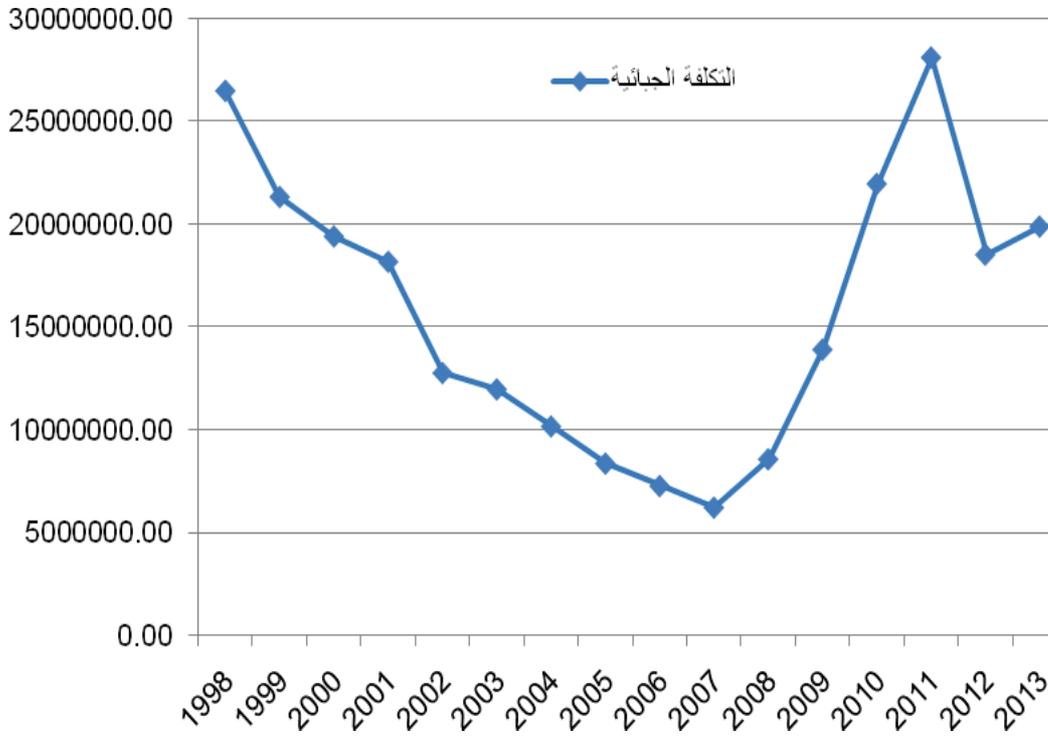
تبين لنا من نتائج المبحث السابق، التذبذب الشديد الحادث في قيم المتغيرات التي تشكل التكلفة الجبائية، وفي هذا السياق يمكن أن نطرح السؤال التالي : ما هو أثر هذه المتغيرات في التكلفة الجبائية ؟ وعليه فإن :

__ المتغيرة التابعة هي التكلفة الجبائية CF ؛

__ المتغيرات المستقلة هي : النسبة المئوية لمساهمة الرسم على النشاط المهني TAP ، النسبة المئوية لمساهمة ضريبة الدفع الجزافي VF ، النسبة المئوية لمساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتببات IRG/S ، النسبة المئوية لمساهمة الرسم العقاري TF ، النسبة المئوية لمساهمة حق الطابع DT ، النسبة المئوية لمساهمة رسوم التسجيل DE ، النسبة المئوية لمساهمة الضريبة على أرباح الشركات IBS ، النسبة المئوية لمساهمة العقوبات P وكما تم إلغاء المتغيرة VF من الدراسة بالرغم من ارتباطها القوي بالتكلفة الجبائية CF . واستبدلت بمتغيرة مفسرة تتمثل في الزمن.

تُوضح بيانات الجدول (2-2) أنّ قيم التكلفة الجبائية تراوحت بين 6 231 226 د.ج وكانت سنة 2007 أدنى قيمة، وأعلى قيمة 28 119 841 د.ج وكانت سنة 2011، أي بمتوسط بلغ 15 830 999 د.ج وبانحراف معياري 6 871 861 د.ج أي بمعامل تشتت 43.41%، وهو مؤشر على التذبذب الشديد في هذه المساهمة. ونلاحظ من الشكل البياني (9-2) أنّها مرت بثلاث مراحل الأولى من سنة 1998 إلى سنة 2007 حيث القيم في تنازل، ثم تزايد في قيمة التكلفة الجبائية إلى غاية سنة 2011 أين بلغت فيها دروتها، وفي سنة 2012 تراجعت قيمتها وازدادت سنة 2013، ويعود هذا الانخفاض والارتفاع في قيمة التكلفة الجبائية إلى قوة ودلالة المتغيرات المفسرة، حيث تعبر المتغيرة *TAP* عن العبء الجبائي الوحيد له تأثير قوي في المتغيرة *CF*، بالإضافة إلى المتغيرة *T* الدالة عن التغير في القوانين الجبائية.

الشكل (9-2) : تطور تقدير التكلفة الجبائية من سنة 1998 إلى 2013 .



المرجع : مرسوم بناءً على بيانات الجدول (2-2).

ومبدئياً نفترض أن العلاقة تأخذ الشكل التالي :

$$CF = C_0 + C_1TAP + C_2VF + C_3IRG / S + C_4TF + C_5DT + C_6DE + C_7IBS + C_8P$$

التقدير بطريقة المربعات الصغرى العادية أعطت نتائج غير مقبولة بالنظر إلى المعايير الإحصائية، ولكن إدراج متغير الاتجاه العام:

$T = 1, 2, \dots, 16$ مكننا من الحصول على النموذج التالي :

Dependent Variable: CF التكلفة الجبائية

Method: Least Squares ; Date: 04/23/14 Time: 11:28

Sample: 1998 2013 ; Included observations: 16

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	8271651.	621551.8	13.30806	0.0000
TAP	1.135765	0.044352	25.60782	0.0000
T	-483077.2	58406.36	-8.270969	0.0000
R-squared	0.980576	Mean dependent var	15830999	
Adjusted R-squared	0.977588	S.D. dependent var	6871861.	
S.E. of regression	1028757.	Akaike info criterion	30.69296	
Sum squared resid	1.38E+13	Schwarz criterion	30.83782	
Log likelihood	-242.5437	Hannan-Quinn criter.	30.70038	
F-statistic	328.1453	Durbin-Watson stat	1.508585	
Prob(F-statistic)	0.000000			

وتُكتب المعادلة بالصيغة :

$$CF = 8.271.651 + 1,14TAP - 483.077,2T$$

المطلب الثاني : تقييم صلاحية النموذج

أولا : التقييم الجزئي للنموذج

بالنظر إلى قيم عمود الاحتمال Prob. نجد أن جميعها تحقق $\alpha = 0.05 < Prob. = 0.000$ أي أقل من 0.001 مما يُوّشر على معنوية المتغيرة في تفسيرها للمتغير التابع. وعليه، لا يمكن اعتبار أن الثابت C مساوٍ للصفر وهو يلخص جميع المتغيرات التي تؤثر في التكلفة الجبائية ولم تظهر في النموذج. كذلك فإنّ الرسم على النشاط المهني TAP يتدخل $\frac{\partial CF}{\partial TAP} = 1,14 D.A$ ، أي عندما يزيد الرسم على النشاط المهني بمقدار 1 د.ج فإن التكلفة الجبائية تزداد بمقدار 1,14 د.ج. في حين أن الزمن يتدخل بمقدار $\frac{\partial CF}{\partial T} = -483.077,2 D.A$ ، أي لما الزمن يزداد بسنة واحدة فإن التكلفة الجبائية تنقص بمبلغ 483 077,2 د.ج .

ثانيا : التقييم الكلي للنموذج

يتبين من قيمة معامل التحديد المصحح $\bar{R}^2 = 97.76\%$ ، كما أن قيمة إحصاءة فيشر تعتبر دالة عند أقل من 0.0001 ، وأن إحصاءة $Durbin-Watson\ stat = 1.51$ تعتبر في جوار القيمة إثنين مما يعني عدم ارتباط الأخطاء.

خلاصة الفصل :

عند التحليل الإحصائي لمتغيرات الدراسة التي تشكل التكلفة الجبائية شاهدنا تذبذبا في قيم هذه المتغيرات، وبعد افتراضنا لشكل علاقة التكلفة الجبائية فكانت نتائج تطبيق طريقة المربعات الصغرى العادية غير مجدية، ثم تم إدراج متغيرة مفسرة للزمن T كمتغيرة إضافية تمكنا من الحصول على النموذج المطلوب بالصيغة التالية :

$$CF = 8.271.651 + 1,14TAP - 483.077,2T$$

خاتمة:

على ضوء ما سبق عرضه، في دراستنا لهذه الظاهرة الاقتصادية التي تتفاعل معها المؤسسات الاقتصادية على الصعيد الجبائي، أصبحت من الاهتمامات الحديثة للمسيرين وأرباب العمل لتدنيتهما والحد منها. وعليه حاولنا تسليط الضوء على الأعباء الجبائية كعناصر مشكلة للتكلفة الجبائية التي من خلالها حاولنا بناء نموذج صالح للتنبؤ بالتكلفة الجبائية مستقبلا، بعدما كانت إشكالية بحثنا تدور حول هل نستطيع بناء نموذج من خلاله نتوقع تقدير للتكلفة الجبائية؟

وفي هذه الخاتمة نلخص النتائج المتوصل إليها انطلاقا من الفرضيات التي افترضناها، مع تقديم بعض الاقتراحات وأفاق الدراسة.

نتائج اختبار الفرضيات :

- من خلال دراستنا وجدنا أن التكلفة الجبائية تتأثر بمتغيرين وهما: الرسم على النشاط المهني، والزمن؛
- هناك علاقة طردية بين التكلفة الجبائية والرسم على النشاط المهني، حيث تفسر التكلفة الجبائية بـ **98%** بواسطة الرسم على النشاط المهني؛
- هناك علاقة عكسية بين الزمن والتكلفة الجبائية، حيث كلما زاد الزمن بسنة واحدة تنقص التكلفة الجبائية بـ 483077.2 دج.

نتائج الدراسة :

انطلاقا من فرضيات البحث، تم التوصل إلى عدة نتائج في فصلي الدراسة نوجزها كما يلي :

أولا : الجانب النظري

- للتكلفة الجبائية عدة مفاهيم حسب ما توضحه العلاقات الرياضية المعبرة عنها؛
- التكلفة الجبائية = مجموع الضرائب والرسم + العقوبات؛
- التكلفة الجبائية = مجموع الضرائب والرسم + دراسة تكاليف الأخطاء الجبائية + التكلفة الإدارية + التكلفة الملحقة ؛
- نظرا للإختلاف الموجود في العلاقات الرياضية المعرفة للتكلفة الجبائية، يستحسن العمل بالعلاقة الأنسب في بناء دالة التكلفة الجبائية ؛
- يمكن تلخيص إجمالي الأعباء الجبائية في دالة التكلفة الجبائية .

ومنه يمكن القول، ما سبق استنتاجه يعزز إثبات بناء نموذج يقيس التكلفة الجبائية بدلالة الأعباء الجبائية المكونة لها .

ثانيا : الجانب التطبيقي

- لا يمكن بناء نموذج للتنبؤ بالعناصر المشكلة للتكلفة الجبائية فقط، بل يعتبر الزمن أحد أهم هذه العناصر؛
- عند إدراج عنصر الزمن، تم الحصول على النموذج المطلوب بالصيغة التالية:

$$CF = 8.271.651 + 1,14TAP - 483.077,2T$$

توصيات واقتراحات :

- ضرورة الاعتماد على النماذج الرياضية التنبؤية لمختلف تكاليف المؤسسة الاقتصادية.
- حصر المفهوم الأمثل للتكلفة الجبائية لعملية التنبؤ في ظل التشريعات والقوانين المعمول بها.

أفاق البحث :

يمكن أن نشير إلى بعض الإشكاليات لأجل التطرق لها مستقبلا في دراسات لاحقة وتمثل في :

- دراسة التنبؤ بالتكلفة الجبائية بأساليب تنبؤية أخرى.
 - دراسة التنبؤ بالتكلفة الجبائية في حالة مؤسسة مستفيدة من الامتيازات الجبائية المحول لها قانونا.
- وأخيرا، من خاتمة البحث وعلى ما تناولناه في دراستنا نأمل أن نكون قد وفقنا في عملنا هذا ولو بجزء بسيط في محاولة بناء نموذج للتنبؤ بالتكلفة الجبائية لمؤسسة اقتصادية.

الملحق رقم (01): أهم العقوبات الجبائية حسب النظام الجبائي الجزائري

تسمية التصريحات	انعدام التصريح	التأخير في التصريح	إخفاء التصريح
التصريح بالوجود	غرامة بـ 30 000 د.ج		
التصريحات الشهرية	<p>ـ عقوبة 25% على حقوق.</p> <p>ـ عقوبة التصريح بعلامة لا شيء تقدر بـ 500 د.ج.</p>	<p>مدة التأخير لا تتجاوز شهر :</p> <p>ـ عقوبة 10% على الحقوق</p> <p>ـ عقوبة 25 % بعد إرسال الإعذار من طرف الإدارة في اجل شهر.</p> <p>الدفء المتأخر للحقوق تطبق عقوبة 10 % مع زيادة 3 % كل شهر حتى تصل إلى عقوبة قصوى 25 %.</p>	
تصريح الضريبة على الدخل الإجمالي	<p>بعد شهرين من آجال وضع التصريح :</p> <p>ـ عقوبة 25% على الحقوق.</p> <p>ـ عقوبة 35 % على استرداد الحقوق بعد إرسال الإعذار عن طريق البريد المضمون مع وصل الاستلام وفي أجل 30 يوما ابتداء من تاريخ التبليغ.</p>	<p>مدة التأخير لا تتجاوز شهر:</p> <p>ـ زيادة تقدر بـ 10 % .</p> <p>مدة التأخير أكثر من شهر وأقل من شهرين:</p> <p>ـ زيادة تقدر بـ 20 %</p> <p>تصريح يحمل علامة لا شيء، معفي أو عجز</p> <p>غرامة تقدر بـ :</p> <p>ـ 2 500 دج عند التأخير لا يتجاوز شهر .</p> <p>ـ 5 000 دج عندما يكون التأخير أكثر من شهر وأقل من شهرين.</p> <p>ـ 10 000 دج عندما التأخير يتجاوز شهرين.</p>	<p>نقص التصريح:</p> <p>ـ زيادة 10 % عندما مبلغ الحقوق أقل أو يساوي 50 000 د.ج.</p> <p>ـ زيادة 15 % عند مبلغ الحقوق أكثر من 50 000 دج وأقل أو يساوي 200 000 د.ج.</p> <p>ـ زيادة 25 % عند ما يكون مبلغ الحقوق أكثر من 200 000 د.ج.</p> <p>أعمال تدليسية:</p> <p>تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100%</p>

<p>تطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.</p>			
<p>نقص التصريح: _ زيادة 10 % عندما مبلغ الحقوق أقل أو يساوي 50 000 دج. _ زيادة 15 % عند مبلغ الحقوق أكثر من 50 000 دج وأقل أو يساوي 200 000 دج. _ زيادة 25 % عند ما يكون مبلغ الحقوق أكثر من 200 000 دج أعمال تدليسية: تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100 % تطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الإقتطاع من المصدر.</p>	<p>مدة التأخير لا تتجاوز شهر: _ زيادة تقدر ب 10 % . مدة التأخير أكثر من شهر وأقل من شهرين: _ زيادة تقدر ب 20 % تصريح يحمل علامة لاشيء، معفي أو عجز غرامة تقدر ب : _ 2 500 دج عند التأخير لا يتجاوز شهر. _ 5 000 دج عندما يكون التأخير أكثر من شهر وأقل من شهرين. _ 10 000 دج عندما التأخير يتجاوز شهرين.</p>	<p>بعد شهرين من آجال وضع التصريح : _ زيادة 25% من الحقوق. _ بعد الإشعار بالوصل، وفي أجل 30 يوما من تاريخ التبليغ زيادة 35 % تطبق على الحقوق المستردة.</p>	<p>تصريح الضريبة على أرباح الشركات</p>

<p>نقص التصريح:</p> <p>— زيادة 10 % عندما مبلغ الحقوق أقل أو يساوي 50 000 دج.</p> <p>— زيادة 15 % عند مبلغ الحقوق أكثر من 50 000 دج وأقل أو يساوي 200 000 دج.</p> <p>— زيادة 25 % عند ما يكون مبلغ الحقوق أكثر من 200 000 دج.</p> <p>أعمال تدليسية:</p> <p>تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100 %</p> <p>تطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.</p> <p>— يترتب على الأخطاء أو الاغفالات أو عدم صحة المعلومات الواردة في الجدول، بتطبيق غرامة جبائية من 1 000 دج إلى 10 000 دج كل مرة ثبت فيها أخطاء أو اغفالات أو عدم صحة المعلومات المطلوبة .</p> <p>— يعاقب بغرامة جبائية من 5 000 دج إلى 50 000 دج</p>	<p>مدة التأخير لا تتجاوز شهر: — زيادة تقدر ب 10 %.</p> <p>مدة التأخير أكثر من شهر وأقل من شهرين: — زيادة تقدر ب 20 %.</p> <p>تصريح يحمل علامة لاشيء، معفي أو عجز غرامة تقدر ب: — 2 500 دج عند التأخير لا يتجاوز شهر .</p> <p>— 5 000 دج عندما يكون التأخير أكثر من شهر وأقل من شهرين.</p> <p>— 10 000 دج عندما التأخير يتجاوز شهرين.</p>	<p>بعد شهرين من آجال وضع التصريح : — عقوبة 25 % على الحقوق. — عقوبة 35 % على استرداد الحقوق بعد إرسال الإعداز عن طريق البريد المضمون مع وصل الاستلام وفي أجل 30 يوما إبتداء من تاريخ التبليغ.</p> <p>عدم التصريح بالجدول المفصل الخاص بالزبائن يفقد الاستفادة من التخفيض للرسم على النشاط المهني.</p>	<p>تصريح الرسم على النشاط المهني</p>
--	--	---	--------------------------------------

على من قدم معلومات غير صحيحة أوردتها في الجدول الخاص بالزيائن بمناورات التملص من الوعاء أو من تصفية الضريبة.			
		تطبق غرامة جبائية بمبلغ 5 000 دج .	تصريح الرسم العقاري

المصدر: الدليل التطبيقي للتصريحات الجبائية لسنة 2013

TAP	VF	IRG/S	TF	DT	DE	IBS	P	CF	التوقع
15628171,00	4015399,00	3281674,00	18555,00	705868,00	41581,00		2806307,00	26497555,00	25538500,1
12739130,00	3737552,00	3057997,00	18555,00	649,02	20560,00		1116008,00	21338819,00	21774151,8
11760191,50	3054562,00	2929331,50	30172,50	415018,26	18022,50		1210589,00	19417887,26	20179230,7
10781253,00	2371572,00	2800666,00	18555,00	869773,00	39490,00		1305170,00	18186479,00	18584309,6
6351735,00	595464,00	3572783,00	41790,00	616203,00	13662,00		1587934,00	12779571,00	13070341,7
6610793,00	447873,00	2687238,00	41790,00	533782,00	9655,00		1652698,00	11983829,00	12881493,5
4352726,50	509537,00	3342822,50	41790,00	829387,50	15485,00		1088181,50	10179930,00	9833783,83
2094660,00	571201,00	3998407,00	41790,00	1124993,00	21315,00		523665,00	8376031,00	6786074,17
2318052,00		3345740,00	41790,00	972198,00	17445,00	5000,00	579513,00	7279738,00	6556717,72
3037926,00		1974630,00	41790,00	584180,00	7450,00	5000,00	580250,00	6231226,00	6891248,05
5486379,00		1440029,00	41790,00	530235,00	4756,00	5000,00	1072524,00	8580713,00	9189037,55
10592414,00		2043714,00	48686,00	443650,00	22378,00	5000,00	757481,00	13913323,00	14505215,1
15634938,00		5383409,00	85740,00	694580,00	14560,00	5000,00	160885,00	21979112,00	19749259,1
23026806,00		3422858,00	123885,00	612541,00	9546,00	5000,00	919205,00	28119841,00	27661605,4
15922840,00		1632244,00	108047,00	609864,00	34400,00	5000,00	220269,00	18532664,00	19110093,7
17998893,00		1027799,00	114800,00	656677,00	32449,00	5000,00	63650,00	19899268,00	20984924,4

الكتب :

1. غانم شطاط، المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، نو ميديا للطباعة والنشر والتوزيع، قسنطينة، 2009.
2. لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، PAGES BLEUES INTERNATIONALES، الجزائر، 2012.
3. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين، الطبعة الثانية، دارهوم، الجزائر، 2006.
4. ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة: 1992_2003، منشورات بغداددي، الجزائر، دون سنة.
5. مروان الدزيري، التكلفة الجبائية لإنشاء وتسيير المؤسسة في الجزائر، دار بلقيس، الجزائر، 2011.
6. دومينيك سالتاتور، الإحصاء والإقتصاد القياسي، سلسلة ملخصات شوم، الطبعة الخامسة العربية، الدار الدولية للإستثمارات الثقافية، مصر، 2001.
7. عبد العزيز هيكل، أسئلة وأجوبة في الإقتصاد التحليلي والإقتصاد الرياضي والقياسي مع مبادئ الإحصاء والرياضة البحتة، مكتبة مكاي، بيروت، 1975.

المذكرات :

1. لعناق أحمد، المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة، مذكرة شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.
2. هتهات سعيد، دراسة إقتصادية وقياسية لظاهرة التضخم في الجزائر، مذكرة شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2006.
3. Vincent BESANCON، تحت عنوان " OPTIMISATION FISCALE ET ABUS DE DROIT"، مذكرة تخرج للحصول على درجة الدراسات المعمقة في قانون الأعمال من جامعة ROBERT SCHUNAN، STRASBOURG، سنة 2000.
4. عبد الواحد حمدي، دراسة بعنوان " LA FISCALITE DES GROUPS"، جامعة صفاقص، تونس، 2000.

ملتقيات :

1. ولهي بوعلام، عجلان العياشي، دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة، ملتقى دولي حول إقتصاديات الخوصصة والدور الجديد للدولة، جامعة فرحات عباس، سطيف الجزائر، 3-7 أكتوبر 2004.

الجرائد :

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 25، 19 مارس 2009م.

القوانين :

1. قانون المحاسبة، مجموعة نصوص تشريعية وتنظيمية متعلقة بقانون المحاسبة، برقي للنشر، الجزائر، 2011.
2. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2013.
3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2005.
4. قانون التسجيل، 2013.
5. قانون الطابع، 2013.
6. قانون الضرائب غير المباشرة، 2013.
7. قانون الإجراءات الجبائية، 2013.

المنشورات :

- الدليل التطبيقي للتصريحات الجبائية لسنة 2013.