

شكر و تقدير

الشكر و الحمد لله عز و جل أولا و قبل كل شيء على فضله الكبير و نعمه و التوفيق منه لإنجاز هذا العمل

ثم أتقدم بالشكر الى الأستاذ المشرف -جديدي موسى- على النصائح و الارشادات التي قدمها الينا طول مدة الاشراف و نرجو من الله ان يوفقه

و لا يفوتني ان اشكر الأستاذ - سالمي محمد الديناري- الذي ساعدنا في إتمام هذا العمل و لم يبخل علينا بمعلومة نسأل الله ان يجعلها في ميزان حسناته

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
1	شكر وتقدير
2	فهرس المحتويات
3	فهرس الأشكال
4	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية
9	تمهيد
10	المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي
10	المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي
11	المطلب الثاني: خصائص وأهداف التسيير الجبائي والعوامل المؤثرة فيه .
19	المطلب الثالث: أسس وحرية التسيير الجبائي
29	المبحث الثاني: المفاهيم المرتبطة بالتسيير الجبائي
29	المطلب الأول: المراجعة والرقابة الجبائية
32	المطلب الثاني: التسيير المالي ومراقبة التسيير
34	المبحث الثالث: مفهوم وخصائص المؤسسة الاقتصادية
34	المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية
35	المطلب الثاني: خصائص وأهداف المؤسسة الاقتصادية
41	خلاصة الفصل

الفصل الثاني:دراسة حالة مؤسسة التاج الذهبي لإنتاج الدقيق	
43	تمهيد
44	المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة الاقتصادية وهيكلها التنظيمي
44	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة
46	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي
50	المبحث الثاني: واقع التسيير الجبائي البسيط في المؤسسة الاقتصادية
50	المطلب الأول: منظومة الضرائب التي تخضع لها مؤسسة الذهبي
51	المطلب الثاني: حساب وإعداد الشركة لالتزاماتها الجبائية
52	خاتمة
	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الحد الفاصل بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق	25
02	الهيكل التنظيمي لمؤسسة التاج الذهبي بكونين	47

المقدمة

مقدمة:

إن التطور السريع الذي شهده العالم واتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية أجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، خاصة مع ازدياد التدفقات الرأسمالية والمد التجاري العالمي الذي أعتبر إحدى الدعامات الأساسية في تجسيد العولمة الاقتصادية ومن بين أهم هذه الموارد نجد الموارد الجبائية التي تلجأ إليها الدول لتغطية متطلباتها الاقتصادية.

تعد الجزائر من بين الدول التي عرفت فيها النفقات العمومية ارتفاعا مذهلا خصوصا بعد الاستقلال ويعود ذلك لاهتمامها بالتنمية وإنشائها للهياكل القاعدية التي تقوم عليها الدولة مما يتطلب مصدرا تمويليا الأكثر إيرادا وهي الجباية المحصلة من الأفراد والمؤسسات الاقتصادية وتعتمد الدولة في الجباية على مختلف الضرائب وعلى سياسة الضريبة الخاصة بها باعتبارها أداة لمعالجة الركود والأزمات الاقتصادية، إلا أن المكلفين بهذه الضريبة يعتبرونها مجرد قيد يحد من حريتهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في جميع الوسائل التي تمكنهم من تفادي هذه الضريبة، وبالرغم من هذا، تعتبر الضريبة من أهم أدوات الضبط الاقتصادية التي بواسطتها تتدخل لتنظيم الشؤون الاقتصادية عن طريق السياسة الضريبة.

كما أن تعدد أنواع الضرائب واختلافها، يعطي أيضا للمكلف بالضريبة الفرص لاختيار أفضل تسيير جبائي وهذا في إطار ما يسمح به التشريع الجبائي، والمكلف بالضريبة يسعى إلى تخفيض التكاليف الجبائية، وهي من أكبر التكاليف التي يتحملها المكلف بالضريبة خاصة في حالة عدم قدرة المكلف على تسييرها.

من هنا يأتي دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية وذلك بالاستعمال الأمثل للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي، وكذا الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يعرضها التشريع الجبائي.

مما سبق تتمثل إشكالية الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

(1) إشكالية الدراسة:

التسيير الجبائي للمؤسسة يؤكد على توفر إمكانية للمؤسسة في التعامل مع الجباية وتسييرها خدمة لأهدافها، مما يجنبها تكاليف جبائية كبيرة، ومن خلال ما تقدم نطرح الإشكالية التالية: ما مدى تأثير التسيير الجبائي على تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ؟ لمعالجة إشكالية الدراسة نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

☒ ما هي أهمية لتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟

☒ ما هي التكاليف الجبائية التي تخضع لها المؤسسة الاقتصادية؟

☒ ما هي آليات تأثير التسيير الجبائي على تخفيض التكاليف الجبائية؟

(2) فرضيات الدراسة:

تتمثل فرضيات الدراسة فيما يلي:

- التسيير الجبائي يتيح للمؤسسة فرصة الاستفادة من الامتيازات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.
- ارتفاع التكاليف الجبائية نتيجة حتمية لعدم احترام المؤسسة للالتزامات الجبائية.
- لكي يساهم التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية يجب دمجها ضمن الأولويات الأساسية في المؤسسة.

(3) هيكل الدراسة:

تم تقسيم الموضوع إلى فصلين، فصل الأول، فصل ثاني وبالتالي جاء هيكل البحث مبنيًا على الشكل التالي:

في الفصل الأول تناول فيه الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية حيث قسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث تناول الأول ماهية التسيير الجبائي، والمبحث الثاني المفاهيم

المرتبطة بالتسيير الجبائي، أما المبحث الثالث فقد تعلق بمفهوم وخصائص المؤسسة الاقتصادية وأهدافها.

أما الفصل الثاني، فسوف يخصص لدراسة حالة، وهذا من أجل إعطاء صورة واقعية عن مساهمة التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية لمؤسسة التاج الذهبي ببلدية كوينين ولاية الوادي، حيث سيتم التطرق في المبحث الأول من هذا الفصل إلى إعطاء تقديم عام لمؤسسة التاج الذهبي لإنتاج الدقيق من خلال التعريف بالمؤسسة وهيكلها التنظيمي، أما المبحث الثاني سيتم التطرق فيه لواقع التسيير الجبائي البسيط في المؤسسة.

صعوبات الدراسة:

واجهتنا عدة صعوبات في إعداد هذا البحث، فيما يتعلق بالجانب النظري وجدنا صعوبة في الحصول على المراجع المتخصصة والمتعلقة بالتكاليف الجبائية، أما في الجانب التطبيقي واجهتنا صعوبة في الحصول على المعلومات نظرا لحساسية التقرير.

الفصل الأول
الإطار النظري للتسيير
الجبائي في المؤسسة
الاقتصادية

تمهيد:

جباية المؤسسة هي النظام الجبائي القانوني المطبق على المؤسسات الاقتصادية لضمان إيرادات الدولة، وهي التي تغطي بواسطتها نفقات ميزانية الدولة فالجباية تشكل أحد عناصر المحيط الذي تتعامل معه المؤسسة، وهي تؤثر عليها من خلال الآثار المالية لمختلف الضرائب كما أن التغير الدائم للنصوص الجبائية، يجعل من تحديد المعلومة الجبائية للمؤسسة أمار في غاية الأهمية.

من هنا يتم طرح مفهوم "التسيير الجبائي للمؤسسة" والذي يؤكد على توفر إمكانية للمؤسسة في التعامل مع الجباية وتسييرها خدمة لأهدافها، دون المساس بمبادئ النظام الجبائي. لذا يتطرق هذا الفصل إلى الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية من خلال ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي.
- المبحث الثاني: المفاهيم المرتبطة بالتسيير الجبائي.
- المبحث الثالث: مفهوم وخصائص المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي

المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي

هناك العديد من التعاريف للتسيير الجبائي نذكر منها:

التصور الأول: هو التعريف الفرانكوفوني، يرى أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدئي عدم التعسف في استعمال الحق والتصرف الغير العادي في التسيير، وهذا التعريف يقتصر فقط على التكاليف الجبائية، وهو يهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطار الجبائية الممكنة الوقوع.¹

التصور الثاني: هو التعريف الأنجلوسكسوني، يرى أن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية والأطراف المتعاقدة مثل: حملة الأسهم (المساهمين)، المدراء الماليين المحليين الماليين، إدارة الضرائب، المجتمع، المراجعين... الخ، المعنية بالإفصاح أما عن مبلغ الضريبة (أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط)، بالإضافة أن له نظرة عالمية، وذلك راجع لطبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذه البيئة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تعظيم أرباح المساهمين وذلك بالحفاظ على قيم سوقية مرتفعة في سوق المال عن طريق ضمان أقل إخضاع جبائي وهذا ما يسمى: المساهمة في خلق القيمة. إذن نستنتج أن التسيير الجبائي بالمفهوم الحديث لا ينظر فقط إلى كيفية التحكم في المتغير الجبائي داخل أنشطة المؤسسة بل يتعداه إلى نظرة أبعد من ذلك، وهي كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة.²

حسب كريستين كوليت فإن التسيير الجبائي يعني أن الضريبة التي هي بمثابة إلزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعالا في إستراتيجيتها، إذن بدلا

¹ - محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر،

2003، ص:1

² - محمد عادل عياض، مرجع نفسه، ص:2

من السلبية تجاه الجباية، يطرح الاستعمال الفعال والذكي لها¹، كما يعرف التسيير الجبائي بأنه الاختيار بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بالاعتبار:²

- النصوص التشريعية الجبائية.

- خصوصيات كل مؤسسة.

- درجة الخطر الجبائي.

المطلب الثاني: خصائص وأهداف التسيير الجبائي والعوامل المؤثرة فيه

أولاً: خصائص التسيير الجبائي

إن تطور المؤسسات واتساع نشاطها وزيادة التنافس بينها وفي ظل بيئة متغيرة وهو ما يتطلب منهم التكيف مع المتغيرات ومعرفة تطوراتها والاستفادة منها على أحسن وجه حتى تستطيع تعزيز مكانتها في السوق أمام منافسيها.

ومن أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها هي تخفيض التكاليف وترشيد النفقات، ولا يتأتى هذا إلا باتباع سياسة تسييرية ناجعة، لذا يتعين على المسير الجبائي أن يسير جباية المؤسسة بالطريقة التي يضمن من خلالها أحسن الاختيارات وذلك لاتخاذ القرار داخل المؤسسة.

إذن فالتسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين:³

الخاصية الأولى: وهي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي.

الخاصية الثانية: وهي كونها ناتجة عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.

أ- استعمال الوسائل المشروعة قانوناً.

من خصائص التسيير الجبائي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي

لتحقيق الوفورات الجبائية.

¹ -Christine collette, Gestion Fiscale des entreprise, paris: Ellipse,1998,p:22

² -Jaquesuhem et Michel Jammer ,Adit et gestion fiscale de l'entreprise ,Paris: Editions EfE, Mai 1996, p: 10

³ - محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص:4

وهنا يجب التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي، التهرب الضريبي.

(1) الغش الضريبي:

يعرف الغش الضريبي على أنه: فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون

للتخلص من دفع الضريبة، وفي هذه الحالة نلاحظ وجود سلوك إجرامي مقصود ومتعمد.¹

وقد يأخذ الغش الضريبي عدة صور منها:²

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، خاصة المبيعات بدون فاتورة.
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.
- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات أو القيام بتنفيذ أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح، أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليه في المادتين 09 و 10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها. ولا يطبق هذا الحكم على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.

¹- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص: 215

²- المادة 193، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة مالية، 2012.

(2) التهرب الضريبي:

يعرف التهرب الضريبي على أنه: مجموع السلكات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع. فإذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي. وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهرباً غير مشروع.¹

الأمثلة: وهي الوضعية التي ينجح فيها الممول في تقليص مبلغ الضريبة الواجب عليه دفعها دون أن ينتهك القانون أو يقلص من التزاماته الضريبية.

(3) التسيير الجبائي:

يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودارستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشروع وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار قانوني وعليه فإن من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطاً للغاية.²

ب- القرار الطوعي للتسيير الجبائي:

إن التسيير الجبائي يركز على مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف الوضعية المناسبة له، وهو مرتبط بالاختيار الجبائي، فعملية اتخاذ القرار تتضمن اختيار بين بديلين أو أكثر. هذه القرارات تعكس إرادة المؤسسة في اختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع الجبائي وذلك بهدف تقليص الضرائب المستحقة على المؤسسة فبانعدام هذه الخيارات والبدائل في التشريعات الجبائية يصبح التسيير الجبائي مجرد تطبيق

¹ عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص: 216

² محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص: 5

بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية المحددة مسبقا، وبالتالي يقف المسير الجبائي أمام مختلف الضرائب موقفا سليما.

إذن فالتسيير الجبائي يجد معناه الحقيقي في الأنظمة الضريبية التي تحمل تشريعاتها عناصر التسيير الجبائي المقدمة للمؤسسات من خيارات وبدائل وامتيازات، فالخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع هي إحدى الوسائل التي تستعملها الدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وغيرها عن طريق توجيه نشاط المؤسسة التي تحاول الاستفادة من مختلف الامتيازات والخيارات الجبائية المتاحة لها عندما تكون في وضعية قانونية معينة، وبالتالي يكون للمؤسسة الحرية التامة في اختيار البديل المناسب واتخاذ القرارات التي تتلائم مع مصلحة المؤسسة.

ثانيا: أهداف التسيير الجبائي

يهدف التسيير الجبائي لجملة من الأهداف والتي نذكر منها:

- تحقيق الأمن الجبائي.
- التحكم في العبء الجبائي.
- ضمان الفعالية الجبائية.
- خدمة إستراتيجية المؤسسة.

أ- تحقيق الأمن الجبائي: يتمثل النظام الجبائي في مجموعة الضرائب المطبقة والصادرة

على شكل قوانين وتشريعات، حيث تضطلع الإدارة الجبائية بتحصيل هذه الضرائب في

إطار القوانين الخاصة والعامة المتعارف عليها بعيدا عن المعارضة والتضارب.¹

تعمل المؤسسة على تحقيق الأمن الجبائي وذلك من خلال تفعيل الرقابة الداخلية وإنشاء

وتطوير أدوات للتسيير الجبائي والتي تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة بهدف

تفادي الخطر الضريبي.¹

¹- محمد حموو منور أوسرير، جباية المؤسسات، مكتبة بن حوسي السعيد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009، ص: 51

ب- التحكم في العبء الجبائي:

يتمثل العبء الجبائي في آثار الضريبة على أسعار السلع و أسعار عوامل الإنتاج²، ولقياس العبء الضريبي نكون أمام معيارين.³

- **العبء الجبائي المطلق:** وهو عبارة عن ذلك الجزء من الحصيلة الضريبة عن مدة معينة، والذي استقر نهائيا في ذمة المكلف، أي كمية الأموال التي تحملها المكلف الفعلي للضريبة خلال فترة زمنية معينة.

- **العبء الجبائي المطلق=**الحصيلة الضريبية التي تحملها القطاع فعلا / عدد أفراد القطاع.

- **العبء الجبائي النسبي:** هو عبارة عن العبء الجبائي المطلق منسوبا إلى المقدرة التكلفة للمكلف.

- **العبء الجبائي النسبي=**العبء الجبائي المطلق / المقدرة التكلفة للمكلف.

تساهم الأعباء الضريبية في الرفع من تكاليف الإنتاج باعتبارها جزءا من سعر التكلفة لأي منتج هذا ما يزيد من أهمية التحكم فيها ويتجلى ذلك من خلال:

- العمل على تخفيض الضريبة.

- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من فارت مالية تعزز وضعية الخزينة.

ج- الفعالية الجبائية:

يقصد بها استغلال المؤسسة للفرص والمزايا الضريبة التي يمنحها القانون والتحكم فيها مما يسمح لها بتحقيق وفرات مالية، فالتشريعات الجبائية والتجارية الحديثة تسمح في العديد من

¹ -Youssef El Fellah ,la gestion fiscal des entreprise (cas de la Tunisie),Mémoire de fin d'étude de troisième cycle spécialisé en finances publiques,2003,p:23 .

² -حامد عبد المجيد دراز، دراسات في السياسة المالية، الدار الجامعة، القاهرة، مصر، 2002، ص: 390

³ -صالح حميدان، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص:94-95

الأحيان بهامش من الحركة نتيجة تعدد الخيارات الضريبية فالخيار الضريبي حسب المعنى الضيق هو البدائل والخيارات الممنوحة في التشريع الجبائي.

إذن فتحقيق الفعالية الجبائية مرتبط بمدى إدراك المؤسسة، وتمتع مسيرتها الجبائيين بأفق واسع، ودارية كبيرة تسمح لهم بإدراك أنه يمكن تحقيق هدف جبائي بواسطة خيارات قانونية لها آثار جبائية وإمكانية ممارسة الخيارات الجبائية الأكثر نفعا من أجل تعديل العبء الجبائي الذي تتحمله دون الإخلال بقواعد التشريع الجبائي المعمول به.¹

د - خدمة إستراتيجية المؤسسة

حسب "عايدة سيد خطاب" فإن من بين التساؤلات التي يجب الإجابة عليها عند تحديد سياسات التمويل لإستراتيجية النمو هي التساؤل عن السياسات الضريبية التي تنتهجها المؤسسة² وعليه فإنه لا يمكن تصور سياسة جبائية منفصلة عن باقي السياسات وذات هدف وحيد ومستقل، وذلك لأن التسيير الجبائي جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة، بحيث يجب أن يحدد أهدافه تبعا للأهداف الإستراتيجية للمؤسسة فالتسيير الجبائي يرتكز على مبدأ الحرية في التسيير الذي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة لهو نظرا لأهمية الجباية في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، وبالتالي في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة، بحيث تعتبر من محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي، ويتجلى ذلك من خلال:

- تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في صناعة قرار التمويل فالإمام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من اختيارها لأي منها، والتي على أساسها تتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها.³

¹ - صالح حميدانو، مرجع سابق، ص: 95

² - عايدة سيد خطاب، الإدارة والتخطيط الإستراتيجي، دار الفكر العربي، الطبعة الأولى، 1985، ص: 40

³ - الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي وترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر يومي 14-15 أفريل 2009، ص: 3

- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تطبق على كل منها.

- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار المكان الجغرافي للنشاط داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الامتيازات والتحفيزات الجبائية الممنوحة.

فمن خلال العلاقة بين الجباية والإستراتيجية فإن القرارات التي تتخذها المؤسسة كالاستثمار، التوظيف، رفع رقم الأعمال... وغيرها مرتبط بالنظام الجبائي الذي تعمل فيه وعليه فالضريبة تستعمل لخدمة أهداف المؤسسة كما يمكن أن تتحول إلى متغير فعال في تحديد إستراتيجياتها.¹

وحسب "يوسف الفلاح" فإن التسيير الجبائي يهدف إلى:²

- تجنب الخطر الجبائي، فيجب على المسير كيف يجنب المؤسسة تكاليف إضافية التي تتكبدها نتيجة عدم التزامها واحترامها للقواعد الضريبية.

- البحث عن المعلومة الجبائية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة مثل الامتياز الضريبي.

- تقدير دائم لنتائج قياسية تكون لصالح المؤسسة.

ثالثا: العوامل التي تؤثر على التسيير الجبائي

هناك عدة عوامل تؤثر على التسيير الجبائي داخل المؤسسة والتي تؤدي إلى تراجع كفاءتها وأرباحها وكذا حصتها السوقية، ومن بين هذه العوامل:³

أ- الخطر الضريبي:

يقصد بالخطر الضريبي تلك التكاليف الإضافية التي تتكبدها المؤسسة نتيجة عدم التزامها واحترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل هذه التكاليف في العقوبات والغرامات التي تتحملها

¹ - صالح حميداتو، مرجع سابق، ص: 96

² - Youssef El Fellah, op, cit, p21

³ - لخضر يحي، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة مطاحن بسكرة، مذكرة ماجستير جامعة المسيلة، الجزائر، 2006-2007، ص: 80- 85

المؤسسة، والتي تشوه سمعتها اتجاه الضرائب هذا من جهة، ومن جهة أخرى نقص الفعالية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن المؤسسة من الاستفادة من الامتيازات الضريبية. ويتوقف تسيير الخطر الجبائي على قدرة المؤسسة على تحديد طبيعة العقوبات التي قد تتعرض لها وهي مسألة غير محسومة، وتتوقف بدورها على مدى ملائمة الاختيارات الضريبية مع مختلف أبعاد السياسة العامة للمؤسسة، لذا فإن التسيير الضريبي يهدف إلى تحقيق حد أعلى من الضمان والأمن الضريبي هذا من جهة ومن جهة أخرى تحديد الاختيارات اللازمة لتفادي هذا الخطر.

ب- الازدواج الضريبي:

يقصد به فرض ضربيتين أو أكثر على نفس الوعاء أو تكرار فرض ضريبة نفسها على نفس الفرد أو المال نفسه في مدة واحدة. يؤثر الازدواج الضريبي على المؤسسة إذ يمثل عبئاً إضافياً على عاتق المؤسسة ليزيد إلى جانب العبء الأصلي باعتبار أن الجزء الأكبر من الأرباح المحققة تمتصه الضريبة.

ج- الضغط الضريبي:

ويعرف على أنه مختلف الآثار التي تحدثها الاقتطاعات الضريبية والتي تؤثر على نشاط المؤسسة أي مدى قدرتها على تحمل العبء، ويكون أثره على المؤسسة إذ يعمل معدل الضغط الضريبي المرتفع على تثبيط النشاط الإنتاجي داخلها، وكذا على نمو المؤسسة، لأن للضريبة أثر معرقل على الإنتاجية الكلية لعوامل الإنتاج باعتبار هذا الأخير أحد مؤشرات قياس تنافسية المؤسسة، وهذا لعدم استغلال الأمثل لهاته العوامل مما يؤدي إلى نقص الإنتاج وانخفاضه، والذي بدوره يؤثر على الحصة السوقية للمؤسسة وبالتالي على النتيجة الصافية.

المطلب الثالث: أسس وحرية التسيير الجبائي وحدوده

أولاً: أسس التسيير الجبائي

يستند التسيير الجبائي على المبادئ التالية:¹

- اختيار الطريقة الأقل تكلفة عن طريق استغلال نقاط الضعف أو الفارغات المتواجدة في التشريعات الجبائية حيث يعتبر التهرب الضريبي في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للمسير.
- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى لاستعمال الجبائية، فالمسيرين لهم الحق في استخدام ذكائهم للمفاضلة بين الاختيارات الجبائية الموضوعة تحت تصرف المؤسسة يهدف اختيار طريقة الإخضاع الأقل تكلفة من وجهة النظر الجبائية في ظل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل التشريعات.
- يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الضريبي في ترشيد قرارات المسير من خلال ارتكازه على:
- أهمية الضريبة في حياة المؤسسة والتي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة ولهذا نجد كل قرار يتخذه المسير هو حامل لتأثير جبائي يتجسد دائماً في حجم مالي.
- تبني التشريعات الجبائية لبعض الإجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش للتحرك الجبائي مما يمكن المسير من المفاضلة بين الاختيارات الجبائية المتعددة.

¹ - الحواس زواق، مرجع سابق، ص: 2

ثانيا: حرية التسيير الجبائي وحدوده

أ) صلاحيات المؤسسات في المجال الجبائي:

التسيير الجبائي في المؤسسة يتحرك بين قطبين هما:¹

اعتراف الإدارة الجبائية بمبدأ الحرية في التسيير ومبدأ عدم التدخل في التسيير هذا من جهة ومن جهة أخرى وضع حدود لهذه الحرية في نظرية التعسف في استعمال الحق ونظرية التصرف غير عادي في التسيير.

1) مبدأ 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 أن المؤسسة لا تقوم بما يخالف القانون أي تحترمه.

2) مبدأ عدم التدخل في التسيير:

ينطلق هذا المبدأ من أن الإدارة الضريبية لا يجب عليها التدخل في القرارات المأخوذة بشأن تسيير المؤسسة والتي تراه مناسب لها، حتى وإن كان يؤدي إلى عدم تخفيض التكاليف الجبائية، كما يمكن الإشارة إلى أن حرية التسيير لمسير المؤسسة تسمح بالموافقة على نوعين من الرقابة على مدى نظامية التسيير دون البحث في الفرص البديلة التي قد تكون أضاعتها هما:

- محافظ الحسابات من أجل المحافظة على مكاسب المساهمين.

- الرقابة الجبائية من أجل المحافظة على مكاسب الخزينة العمومية.

ب) نظرية التعسف في استعمال الحق والتصرف غير العادي في التسيير:

1) نظرية التعسف في استعمال الحق:²

¹- صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، دراسة تحليلية قياسية بعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة

الجزائر، 2012، ص: 15

²- صابر عباسي، مرجع نفسه، ص: 16

لم تكن كلمة تعسف أو إساءة في استعمال الحق معروفة لدى الفقهاء القدامى بلفظها فلم يرد هذا اللفظ في تعبيرهم وإنما هو تعبير وافد من فقهاء القانون المحدثين في الغرب تعني إساءة ولكن درج فقهاء القانون الغرب على L'abus حيث عند ترجمة كلمة فكلمة استعمال كلمة التعسف.

غير أن فكرة التعسف وبالرغم من استقرارها في الفكر القانوني بما جرت به أقلام فقهاء وظهورها في تطبيقات قضاء المحاكم لم تلبث أن طمست معالمها وأزلت آثارها في أواخر القرن التاسع عشر إثر الثورة الفرنسية التي انتهجت وتبنت المذهب الفردي في قيامها والذي يعطي للفرد مطلق الحرية في استعمال حقوقه، غير أنها عادت وعرفت طريقها للتشريع في قضاء المحاكم الفرنسية بعد ذلك، وذلك من خلال نشاط القضاء الذي فرض رقابة على استعمال الحقوق، وذلك من خلال أحكام نصت بوجوب منع حقوق فردية لإفضائها إلى إضرار بالغير.

وهذا من منطلق أنه لو كان الحق محاور تشريعيا للحق الفردي الخالص دون النظر للمعنى الاجتماعي للحق لكان الحق الفردي غاية في ذاته، وإذا كان كذلك فالتصرف فيه مطلق لا يحده ما يخل بالآداب العامة، وكذلك إذا كان محور التشريع مصلحة الجماعة فحسب إذ الفرد يصبح موظف يعمل لتحقيق المصلحة العامة.

وعليه لا بد من تصرف وسطي للحق بحيث لا يجعل منه أداة في يد الفرد يتصرف فيه وفق هواه، فالفرد مسؤول عن تحصيل مصلحة نفسه وفي نفس الوقت هو مكلف برعاية مصالح الآخرين وأن لا يعيث بمصالحهم تحت ستار ما منح له من حقوق و إلا أعتبر في حال تعسف بكونه خرج عن الغاية التي من أجلها شرع استعمال الحق.

حيث أن المشرع الجزائري نص في القانون المدني على نظرية التعسف في المادة 41 في الحالات التالية:¹

- إذا وقع يقصد الإضرار بالغير.
 - إذا كان يرمي إلى الحصول على فائدة قليلة بالنظر إلى الضرر الناشئ للغير.
 - إذا كان الغرض منه الحصول على فائدة غير مشروعة.
- وبالتالي من خلال تحليل هذه المادة نجد أن:
- المشرع اعتمد على المعيار الموضوعي حيث أن الشخص قد يعتبر متعسفا مع أن له مصلحة في استعمال حقه انطلاقا من كون الضرر أكبر من المصلحة.
 - عدم مشروعية المصلحة كأن تكون مخالفة للنظام العام والآداب العامة.
- وبالنسبة لتعسف في استعمال الحق في القانون الجبائي، تطرق المشرع الجزائري من خلال المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الصادر سنة 1976، إلى مفهوم التعسف في استعمال الحق، حيث أكد على أن كل العمليات المبرمة على شكل عقود أو أي عمل قانوني والتي تخفي تحقيق أو تحويل أرباح أو مدخولات مباشرة عن طريق أشخاص طبيعيين أو شركات بسيطة، هي ليست ملزمة لإدارة الضرائب التي من حقها أن تعيد للعملية صيغتها الحقيقية.

وبالتالي إذا نظرنا للجانب القانوني (المعيار الشخصي) نجد أن التعسف في استعمال الحق لا يدخل في إطار الغش الضريبي لأنه يتحرك في إطار قانوني، وإذا نظرنا للجانب الموضوعي فيجب على المؤسسة أن تثبت أن هذا الترتيب يشكل مصلحة اقتصادية لها فإنه يصبح ملزما لإدارة الضرائب ولا يمكن تأسيس التعسف في استعمال الحق.

من خلال ما سبق ذكره من مفهوم التعسف في استعمال الحق، يمكن أن ينظر إلى أي محاولة من المسير للتخفيض من العبء الضريبي بأنه تعسف، فما هو مجال التيسير الجبائي

¹- صابر عباسي، مرجع نفسه، ص: 17-18

في هذه الحالة؟ ولهذا فإن تعيين الحد الفاصل بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق أمر مهم للغاية.

ويكون التفريق بين مفهومين بالاستناد إلى معيارين هما: الخيار الجبائي والفرق بين قيمة الضريبة المدفوعة من طرف المؤسسة والقيمة القانونية المثلى لها.¹

(أ) الخيار الجبائي والتعسف في استعمال الحق:²

إن الخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع هي إحدى الوسائل التي تستعملها الدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية عن طريق توجيه نشاط المؤسسة التي تحاول الاستفادة من مختلف الامتيازات والاختيارات الجبائية المتاحة لها عندما تكون في وضعية قانونية معينة. فالمشكل ليس في تطبيق خيار جبائي ينتج امتياز ضريبيًا للمؤسسة، بل هو في مدى التوافق الموجود بين حقيقة العملية والتأهيل الضريبي الممنوح للإجراءات المتبعة في تحقيق هذه العملية.

كما أن إشكالية الخيار الجبائي والتعسف في استعمال الحق لا تطرح إطلاقاً عندما يكون هناك تركيب بين عدة خيارات جبائية تؤدي في النهاية إلى نفس النتيجة الاقتصادية التي كان بالإمكان الحصول عليها بتطبيق خيار آخر بمفرده.

لذا يجب التفريق بين الحالات التالية:

- تطبيق خيار جبائي يتماشى والطبيعة الحقيقية للعملية والذي ينتج عنه تخفيض للضريبة هذا الإجراء لا يمكن أن يكون تعسفياً مادام ليس جزءاً من تركيب قانوني هدفه تجنب الضريبة.
- التركيب بين جملة من الخيارات الجبائية المختلفة لها نفس النتيجة الاقتصادية لتطبيق خيار آخر بمفرده لكن أثرها الضريبي حيادي أو أكثر كلفة على المؤسسة، هذه الحالة كذلك ليست تعسفاً بل هو سوء في التسيير لا تهتم به إدارة الضرائب.

¹ - صابر عباسي، مرجع نفسه، ص: 19

² - محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص: 16

- الحالة الأخيرة والتي يمكن للإدارة الجبائية أن تأهلها لأن تكون تعسفا وبالتالي خطرا جبائيا على المؤسسة، هي تلك التي تتشكل من عدة إجراءات تخفي الطبيعة الحقيقية للعملية والتي لها أثر ضريبي إيجابي على المؤسسة.

ب) الفرق بين القيمة المدفوعة والقيمة القانونية المثلى للضريبة¹

يسمح هذا المعيار الثاني للتفريق لتوضيح أكبر للحد الفاصل بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق. يتمثل هذا المعيار في أن يضع المسير الجبائي للمؤسسة دوما نصب القيمة القانونية المثلى للضريبة الناتجة عن أي عملية ستقوم بها المؤسسة.

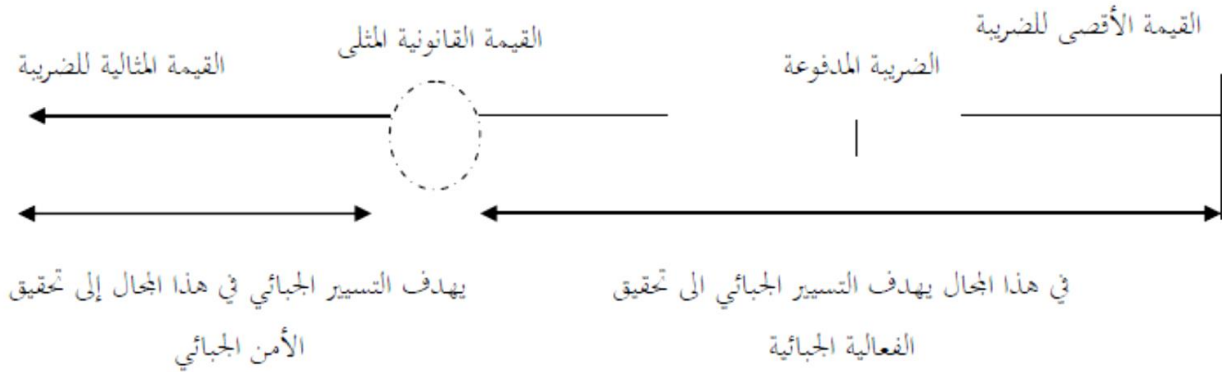
فأي مؤسسة عادة ما تكون في إحدى الوضعيتين التاليتين:

- إما أنها تدفع أكثر من القيمة القانونية المثلى، وهذا يعني سواءا في التسيير ناتج عن جهل المسير لمختلف الامتيازات التي يمنحها المشروع في هذا المستوى يتدخل التسيير الجبائي لتحقيق هدف الفعالية وذلك بأمثلة الخيارات الجبائية للمؤسسة.

- أو أنها تدفع أقل من القيمة القانونية المثلى، وهذا ما يجعلها أمام خطر الوقوع في الغش التهرب الضريبي، التعسف في استعمال الحق، التصرف الغير عادي في التسيير، على هذا المستوى يتدخل التسيير الجبائي لتحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة من خلال محاولة بلوغ القيمة القانونية المثلى للضريبة، خاصة وأن الخطر يزداد كلما تم الابتعاد عنها للاقتراب من القيمة المثالية للضريبة والشكل التالي يوضح ذلك:

¹ - محمد عادل عياض، مرجع نفسه، ص: 18

الشكل رقم(1): الحد الفاصل بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق



المصدر: محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص 14

علما أن:¹

- القيمة القانونية المثلّى للضريبة:

هي أقل مقدار من الضريبة تدفعه المؤسسة، إذ استطاعت تحديد الاختيارات التي يمنحها القانون وتمكنت من الاستفادة منها إلى أقصى حد ممكن.

- القيمة الميثالية للضريبة:

هي أقل قيمة يمكن دفعها باستعمال وسائل غير مشروعة بهدف تجنب دفع الضريبة، قد تصل هذه القيمة للصفر، خاصة وأن الواقع أثبت أن هناك العديد من المكلفين بالضريبة يقومون بعدة عمليات تجارية دون أن تحصل منهم خزينة الدولة شيئاً.

(2) نظرية التصرف غير العادي في التسيير:

هذا المفهوم لا يستند إلى أي نص تشريعي بل هو ثمرة تراكم للاجتهاد القضائي وهي من أصول فرنسية، بحيث هذه النظرية تشبه نظرية التعسف في استعمال الحق لأن المكلف لا يقوم بانتهاك أي التزام قانوني، إلا أنها تختلف عنها في أن الإدارة الجبائية لا تقوم بإخفاء الحقيقة وعدم سلامة التصرف يمر وتدّعي الإخفاء، لأنه تصرف يتعارض ومصلحة الشركة ولا يمكن الاحتجاج بعدم إتقان حساب الضريبة على اعتبار أن الفعل اقتصادي وليس خطة.

¹- صابر عباسي، مرجع سابق، ص:21

لأن العديد من قرارات التسيير هي صحيحة من الناحية القانونية (نفقات مبررة بوثائق) لكنها بالأخذ بعين الاعتبار أثرها الاقتصادي يمكن أن تصنف من قبيل التصرفات غير العادية وذلك بالنظر إلى حجمها (مكافأة عالمية للمسيرين)، أو إلى عدم فائدتها (هدايا كمالية).

والإشكال الذي يطرح هنا، هو وجود قدر كبير من الذاتية في الحكم على قرار ما، بأنه غير عادي فما تعتبره إدارة الضرائب من التصرفات غير العادية في التسيير قد لا يكون كذلك بالنسبة للمسير، ولذلك يجب على إدارة الضرائب تحديد هذه الأفعال لكي لا تقع فيها المؤسسة، مع العلم أن تطبيق هذه النظرية ينحصر فقط في حساب الضريبة على الأرباح.

والأمثلة على ذلك ما يلي:

- الإسراف على الإنفاق والهدايا والتبرعات والمنح.
- الخسائر الغير مبررة مثل انخفاض في صافي الأصول.
- تحمل المؤسسة لأعباء خاصة شخصية.
- التنازل عن عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة جدا عن الأسعار الحقيقية وعليه فإن على المسير الجبائي أن يحدد وبشكل دقيق العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتي قد تصنف ضمن هذه الأعمال وذلك حتى يتم الوقوف على درجة الخطر الذي تتعرض له المؤسسة¹

ج) الاختلاف بين الخطأ المحاسبي والخطأ في القرار التسييري²

إن مثول المكلف لنظام التصريح الجبائي أمام إدارة الضرائب يجعل هناك نوعين من العلاقة:

الأولى: إمكانية إدارة الضرائب من الرقابة على مصداقية هذه التصاريح.

الثانية: إمكانية المكلف بتقديم طلب من أجل تصحيح الأخطاء الممكنة.

ومن هنا وجب أهمية التفرقة بين الخطأ المحاسبي والخطأ في القرار التسييري.

¹ - صابر عباسي، مرجع سابق، ص: 22

² - صابر عباسي، مرجع نفسه، ص: 22-23

1. الخطأ المحاسبي: والذي ينقسم إلى قسمين:

- الخطأ المحاسبي الغير عمدي:

في بعض الأحيان يقع المكلف في وضعية الخطأ الغير العمدي وفي هذه الحالة يستطيع أن يعلم إدارة الضرائب، بتقديم طلب احتراماً لمجموعة الشروط الشكلية والضمنية وفي المواعيد المحددة، ومن أمثلة عن هذه الأخطاء: تسجيل عملية مرتين، قلب الأرقام.

- الخطأ المحاسبي العمدي:

الخطأ المحاسبي هنا يقيم من طرف إدارة الضرائب بعد السنة المحاسبية، حيث ينتج عنه غرامات مالية لأنه يدخل في إطار عمليات الغش الضريبي.

2. الخطأ في القرار التسييري

ينتج القرار التسييري عندما يقدم المسير على اختيار وبدل جبائي من بين البدائل الجبائية المتاحة، لذا فإن هذا القرار يكون قانونياً في حالات، كما قد لا يكون قانونياً في حالات أخرى وينقسم إلى:

✍ القرار التسييري القانوني:

القرار التسييري يعتبر قانوني على افتراض أن المؤسسة لديها الخيار بين العديد من السبل القانونية الصحيحة مع العلم أن القرار التسييري يمكن أن يعارض المؤسسة والإدارة الجبائية تحترم مبدأ عدم التدخل في التسيير مثل: تشكيل المؤنات، الخيار بين أنواع طرق الإهلاك، إعادة استثمار الأرباح المحققة، حرية اختيار طرق تقييم المخزون، إعادة تقييم بعض عناصر الميزانية أو عدم القيام بذلك.

✍ القرار التسييري الغير قانوني:

القرار التسييري الغير قانوني هو القرار الذي يتعارض مع أحكام التشريع الجبائي وهنا الإدارة الجبائية يكون لها حق في تصحيح الإجراءات لأن القرار يعتبر خطأ عن إدراك وإرادة للإخفاء عن المحقق الجبائي مثل: محاسبة التكاليف الجبائية غير القابلة للتخفيض من النتيجة والتي تدمج هذه الأعباء في الوعاء الضريبي.

من خلال ما سبق نستنتج أن التسيير الجبائي يعتبر ممارسة قانونية، وتزداد أهميته عندما يخدم الأهداف الاقتصادية للمؤسسة.

المبحث الثاني: المفاهيم المرتبطة بالتسيير الجبائي

كما يجب الإشارة إلى أن مفهوم التسيير الجبائي يرتبط بالعديد من المفاهيم الأخرى.

المطلب الأول: المراجعة والرقابة الجبائية

أولاً: المراجعة الجبائية

المراجعة هي: "عملية فحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات والقوائم للمنشأة التي تراجع حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة ودقة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها، وعنه مدى صحة القوائم المالية أو الحسابات الختامية التي أعدها المشرع عن أعماله من الربح وخسارة وعن مركزه المالي وذلك بناءً على المعلومات والإيضاحات المقدمة لمراجع الحسابات، وطبقاً لما جاء بالدفاتر والسجلات.¹

المراجعة هي: "عملية فحص واختيار البنود الواردة بالقوائم المالية بالرجوع إلى الحسابات والسجلات المنشأة لها وكذلك المستندات لها وذلك بغرض إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي ونتائج العمال للوحدة الاقتصادية موضوع المراجعة.²

المراجع الجبائي هو شخص مستقل متخصص في المجال الجبائي يقوم بتشخيص مدى احترام الالتزامات الجبائية من طرف المؤسسة. كما يقوم بفحص وتحليل التكاليف الجبائية وتقييم الخطر الجبائي لها، إذن يمكن القول أن المراجع الجبائي يقوم بالفحص والمراقبة تكميلاً لوظيفة التسيير الجبائي مع العلم أنه أداة من أدوات التسيير الجبائي.

¹ - عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علماً وعملاً، مكتبة شباب الجامعة بيروت، 1994، ص: 27

² - إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلام، البلد، 1990، ص 12

- تقوم المراجعة الداخلية بمهمة تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وفيما تعلق بالرقابة الداخلية لوظيفة التسيير الجبائي تراجع ما يلي:¹
- الإعلام عن ضرورة تواجد الوظيفة الجبائية في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وفي حالة غيابها المراجع يجب أن يحدد أسماء الوظائف المسؤولة داخليا في المؤسسة لحل المشاكل الجبائية.
- ملاحظة شروط إعداد مختلف التصريحات الجبائية.
- دراسة إجراءات الفحص والرقابة الجبائية المستعملة في المؤسسة.
- تأمين التصريحات بإعادة مراجعتها من طرف أشخاص آخرين للتأكد من مدى احترام القواعد الجبائية ومستوى الدقة الحسابية.
- دراسة إجراءات إرسال التصريحات الجبائية، للسماح للمصالح المعنية (مصلحة المحاسبة مصلحة الجباية والقانون.....) بالحصول على التأكيدات اللازمة.
- التأكيد على وضع التصريحات في الأوقات المحددة قانونا.
- مراقبة شروط إجراء التسديدات للخزينة: إجراءات السماح بالدفع مثلا.
- مراقبة المطابقة بين المجموع الواجب الدفع من طرف المؤسسة والمجاميع المدفوعة فعلا.

ثانيا: الرقابة الجبائية للمصالح الضريبية

أ) تعرف الرقابة الجبائية كالتالي:

- الرقابة الجبائية مفهوم قانوني وهي: (قيام الإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو رسم أو إتاوة).²
- كما أنها (فحص ومراجعة الدفاتر والسجلات والمستندات ومطابقتها بما جاء في التصريحات وما يكون قد تجمع لدى الإدارة من بيانات ومعلومات).³

¹ - Youcef El felah, posit,p:19 .

² - المادة 1-18 من قانون الإجراءات الجبائية، 2010

³ - منصور أحمد البدوي وكمال خليفة أبو زيد، دراسات في المحاسبة الضريبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص:354

كما عرفت على أنها: (فحص للتصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها ولا يكتفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى، وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للمكلف.¹

والعلاقة بين الرقابة الجبائية والتسيير الجبائي هي أن الرقابة الجبائية تسمح بتحديد الالتزامات الجبائية للمؤسسة وتوضيح الإستراتيجية الجبائية لها وذلك لغرض أن يكون التسيير الجبائي أكثر فعالية، من أجل التقليل من التكاليف الجبائية، وذلك باعتبار أن الضريبة هي تكلفة يجب أن تسيّر بعقلانية.²

ب) الأسباب الرئيسية لإجراء عمليات الرقابة الجبائية³

يوجد سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين وهما كالتالي:

1) الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان صدقيتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.

2) الرقابة الجبائية كوسيلة مكافحة الغش الضريبي:

¹ عيسى بلخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة باتنة، 2003-2004، ص: 53

² بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004، ص: 12

³ مصطفى عوادي، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار الجزائر، 2009، ص: 11

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية وهي ما تعرف بظاهرة الغش والتهرب الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية، والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

المطلب الثاني: التسيير المالي ومراقبة التسيير

أولاً: التسيير المالي

يقوم التسيير المالي بإعداد الميزانية التقديرية ومخطط التمويل بناء على المعلومات التي يوفرها نظام الإعلام المحاسبي، ثم يتخذ القرار سواء تعلق الأمر باختيار الاستثمارات وطريقة تمويلها أو باحتياجات الاستغالية. وبعد تنفيذ القرارات المتخذة، تأتي مرحلة المتابعة والرقابة لمعرفة الانحرافات ومحاولة تصحيحها من خلال النقدية العكسية.¹

فالتسيير المالي هو مجموعة القرارات المأخوذة من طرف الوظيفة المالية في المؤسسة بحيث له علاقة وثيقة بجميع القرارات الجبائية وذلك من خلال تأثيرها المباشر والغير المباشر على خزينة المؤسسة، لأن كل قرار جبائي له أثر مالي خاص به.²

ثانياً: مراقبة التسيير

تظهر مراقبة التسيير كنظام داخلي للمؤسسة وتطبق أثناء العمليات وتعتبر كمراقبة ذاتية ولتكون فعالة لابد أن تكون أيضاً مستمرة ومتواصلة.

يمكن إدراج بعض التعاريف لأشهر المهتمين بمراقبة التسيير حيث يعرف P.BERGERON مراقبة التسيير بأنها: "تلك العمليات التي تسمح للمسيرين بتقييم أداءاتهم وبمقارنة نتائجهم مع

¹ - مليكة زغيب وبوشنيقر ميلود، التسيير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد، ديوان المطبوعات الجامعية، 2014، ص:7

² -youssef el fellah ,opsit,p17

المخططات والأهداف المسطرة، وبتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات غير الملائمة "1.

بينما C.ALAZARD يرى أن: رقابة التسيير تبحث في إدراك ووضع وسائل معلوماتية موجهة، لتمكين المسؤولين من التصرف وتحقيق التنسيق الاقتصادي العام بين الأهداف والوسائل وما هو محقق. لذا يجب اعتباره نظاما معلوماتيا لقيادة وتسيير المؤسسة كونه يراقب فعالية ونجاعة الأداءات لبلوغ الأهداف2.

أما يوسف الفلاح فيعرف مراقبة التسيير على أنها: "أرضية يجب تواجدها 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 ومراقبة تحققها وتحليل الانحرافات من أجل تصحيحها3.

وعليه نستنتج أن مراقبة التسيير تركز على ثلاثة مفاهيم أساسية:4

(أ) الفعالية: وتعني مقارنة النتائج بالأهداف المحددة.

(ب) الكفاءة: وتعني مقارنة النتائج بالوسائل المستعملة.

(ج) الملائمة: وتعني مقارنة الوسائل المتاحة بالأهداف المحددة.

وبذلك يمكن القول أن مراقبة التسيير تعتبر ضرورية في المؤسسة لشموليتها، إذ تأخذ بعين الاعتبار جميع أقسامها أو المديريات فيها ، بغية تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا.

¹ - ناصر دادي عدون ولندة معزوي وهجيرة الحواسي، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2004 ص: 10

² - c.alazard et s,serari ,contrôle de gestion,3ème édition ,dunod,1996 ,p:6

³ -Youcef El felah ,opsit,p18

⁴ - عثمان أحداتن، مدى ملائمة مراقبة التسيير لقطاع البريد والمواصلات، مذكرة ماجستير لعلوم التسيير، قسم المالية، دفعة1994، ص:7

المبحث الثالث: مفهوم وخصائص المؤسسة الاقتصادية

تعد المؤسسة الأداة الرئيسية في التنمية الاقتصادية ونظار لتعدد أوجه النشاط الاقتصادي فقد تعددت مفاهيم المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية

تعددت التعاريف التي أعطاهها العلماء والمفكرون الاقتصاديون للمؤسسة الاقتصادية كونها كيان من طبيعة معقدة وسنذكر بعض التعاريف منها:

التعريف الأول: المؤسسة الاقتصادية هي جميع أشكال المنظمات الاقتصادية المستقلة ماليا هدفها توفير الإنتاج لفرض التسويق وهي منظمة ومجهزة بكيفية توزع فيها المهام والمسؤوليات، ويمكن أن تعرف بأنها وحدة اقتصادية تتجمع فيها الموارد البشرية والمادية اللازمة للإنتاج الاقتصادي.¹

التعريف الثاني: يمكن تعريف المؤسسة على وجه الخصوص بأنها مجموعة عناصر الإنتاج البشرية والمالية تستخدم وتسير لهدف المواد والسلع والخدمات وكذلك بيعها وتوزيعها.²

التعريف الثالث: تعرف المؤسسة على أنها مجموعة وسائل بشرية ومالية تستخدم بعضها مع بعض من أجل تحقيق الغرض الذي أنشئت من أجله.³

التعريف الرابع: المؤسسة هي تنظيم إنتاجي معين الهدف منه إيجاد قيمة سوقية معينة من خلال الجمع بين عوامل إنتاجية معينة، ثم تتولى بيعها في السوق لتحقيق الربح المتحصل عليه من الفرق بين الإيراد الكلي الناتج من ضرب سعر السلعة في الكمية المباعة منها وتكاليف الإنتاج.⁴

¹ - إسماعيل عرباجي، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، الجزائر، 1999، ص: 13

² - عبد السعيد أوكيل، وظائف ونشاطات المؤسسة الصناعية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص: 2

³ - محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص: 2

⁴ - إبراهيم الأعمش، أسس المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص: 2

وعليه يتبين لنا أن المؤسسة الاقتصادية تتولد عنها الشخصية القانونية المستقلة من حيث امتلاك الحقوق والصلاحيات وأيضا الالتزامات والمسؤوليات المترتبة عنها وهذا حسب الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة، وفي هذا الصدد نجد أن المشرع الجزائري قد فرق بين المؤسسات حسب شكلها القانوني وموضوع نشاطها.

المطلب الثاني: خصائص و أهداف المؤسسة الاقتصادية

- أولا: خصائص المؤسسة الاقتصادية:** يمكن حصر خصائص المؤسسة الاقتصادية فيما يلي:¹
- المؤسسة الاقتصادية شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها حقوقا وصلاحيات، من حيث واجباتها ومسؤولياتها.
 - القدرة على الإنتاج وأداء الوظيفة التي وجدت من أجلها.
 - أن تكون المؤسسة قادرة على البقاء وقادرة على تكييف نفسها على الظروف المتغيرة.
 - التحديد الواضح للأهداف والسياسات والبرامج وأساليب العمل، فكل مؤسسة تضع أهداف معينة تسعى لتحقيقها، أهداف كمية ونوعية بالنسبة للإنتاج وتحقيق رقم أعمال معين.
 - ضمان الموارد المالية لكي تستمر عملياتها ويكون ذلك إما عن طريق الإعتمادات أو إما عن طريق الإيرادات الكمية أو عن طريق القروض أو عن طريق الجمع بين كل هذه العناصر أو جزء منها حسب الظروف.
 - المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع الاقتصادي فبالإضافة إلى مساهمتها في الإنتاج ونمو الدخل الوطني فهي مصدر رزق للكثير من الأفراد.

¹- عمار صخري، مرجع سابق، ص: 25، 26

ثانيا: أهداف المؤسسة الاقتصادية

تسعى المؤسسة من خلال نشاطها لتحقيق أهداف تختلف باختلاف أصحاب المؤسسات وطبيعة ميدان نشاطها وتتمثل هذه الأهداف في:¹

- أهداف اقتصادية.

- أهداف اجتماعية.

- أهداف ثقافية ورياضية.

- أهداف تكنولوجية.

أ) الأهداف الاقتصادية للمؤسسة الاقتصادية: ومن ضمن هذه الأهداف نذكر منها:

1. تحقيق الربح:

إن استمرار المؤسسة في الوجود، لا يمكن أن يتم إلا إذا استطاعت أن تحقق مستوى أدنى من الربح يضمن لها إمكانية رفع رأسمالها، وبالتالي توسيع نشاطها للصمود أمام المؤسسات الأخرى، في نفس الفرع أو القطاع الاقتصادي.

2. تحقيق متطلبات المجتمع:

إن تحقيق المؤسسة لنتائجها يمر عبر عملية تصريف أو بيع إنتاجها المادي أو المعنوي وتغطية تكاليفها، وعند القيام بعملية البيع فهي تغطي طلبات المجتمع الموجودة فيه سواء على مستوى المحلي أو الوطني أو الجهوي أو الدولي.

3. عقلنة الإنتاج:

يتم ذلك بالاستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج ورفع إنتاجياتها، بواسطة التخطيط الجيد والدقيق للإنتاج والتوزيع بالإضافة إلى مراقبة عملية تنفيذ هذه الخطط أو البرامج، وبذلك فإن المؤسسة تسعى إلى تفادي الوقوع في المشاكل الاقتصادية و المالية لأصحابها من جهة والمجتمع من جهة أخرى.

¹ - عبد الرازق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص: 144

(ب) الأهداف الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية:

1-ضمان المستوى المقبول من الأجور:

يعتبر العمال في المؤسسة من بين المستفيدين الأوائل من نشاطها حيث يتقاضون أجوار مقابل عملهم بها، و يعتبر هذا المقابل حقا مضمونا قانونا وشرعا وعرفا، إلا أن العمال يعتبرون العنصر الحيوي والحي في المؤسسة.

2-تحسين مستوى معيشة العمال:

إن التطور السريع الذي تشهده المجتمعات في الميدان التكنولوجي، يجعل العمال أكثر حاجة إلى تلبية رغبات متزايدة باستمرار، بظهور منتجات جديدة بالإضافة إلى التطور الحضاري لهم و لتغير أذواقهم وتحسنهم، وهذا ما يدعو إلى عقلنة وتحسين الاستهلاك الذي يكون بتنوع وتحسين الإنتاج، وتوفير إمكانيات مالية ومادية أكثر فأكثر للعامل من جهة، وللمؤسسة من جهة أخرى.

3-إقامة أنماط استهلاكية معينة:

تقوم المؤسسات الاقتصادية عادة بالتصرف في العادات الاستهلاكية لمختلف طبقات المجتمع وذلك بتقديمهم لمنتجات جديدة أو بواسطة التأثير في أدواتهم عن طريق الاستثمار والدعاية سواء لمنتجات قديمة أو جديدة، وهذا يجعل المجتمع يكسب عادات استهلاكية قد تكون في غير صالحها، إلا أنه غالبا ما تكون في صالح المؤسسات.

4-توفير تأمينات ومرافق للعمل:

إذ تعمل المؤسسات على توفير بعض التأمينات والصحة كالتأمين ضد حوادث العمل، وكذا التقاعد، كما أنها تخصص مساكن إيواء سواء كانت وظيفية منها أو العادية لعمالها بالإضافة إلى المرافق العامة مثل التعاونيات الاستهلاك والمطاعم.¹

¹ - عبد الرازق بن حبيب، مرجع نفسه، ص:144

5- امتصاص الفائض من العمالة:

أي تهدف المؤسسة إلى التشغيل الكامل لأفراد المجتمع وذلك للحد من البطالة.¹

ج) الأهداف الثقافية والرياضية:

في إطار ما تقدمه المؤسسة للعمال نجد الجانب الترفيهي و التكويني كما يلي:²

1- توفير وسائل ترفيهية وثقافية:

تعمل المؤسسات الخاصة على اعتياد عمالها من الاستفادة من وسائل الترفيه والثقافية التي توفرها لهم ولأولادهم من مسرح ومكتبات ورحلات، نظار لما لهذا الجانب من تأثير على مستوى العامل الفكري مما ينعكس على عمله وأدائه داخل المؤسسة.

2- تدريب العمال المبتدئين و رسكلة القدامى:

مع التطور السريع الذي تشهده وسائل الإنتاج وزيادة تعقيدها، فإن المؤسسة تجد نفسها مجبرة على تدريب عمالها الجدد، تدريباً كفيلاً بإعطائهم استعمال هذه الوسائل بشكل يسمح استغلالها استغلالاً عقلانياً، كما أن عمالها القدامى قد يجدون أنفسهم أمام آلات لا يعرفون تحريكها أحياناً، مما تضطر للمؤسسة على إعادة تدريبهم عليها أي على الطرق الحديثة في الإنتاج أو التوزيع، وهو ما يدعى بالرسكلة.

3- تخصيص أوقات للرياضة

تعمل المؤسسات خاصة الحديثة منها على إتباع طريقة في العمل تسمح للعامل بمزاولة نشاط رياضي في زمن محدد، خلال يوم العمل، هذا بالإضافة إلى إقامة مهرجانات للرياضة العمالية مما يجعل العامل يحتفظ بصحة جيدة و يتخلص من الملل الذي عادة ما يصيب الإنسان العامل في مختلف المناصب ليؤدي دوراً كاملاً في الإنتاج.

¹ - إسماعيل عرباجي، مرجع سابق، ص: 12

² - ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص: 71

(د) الأهداف التكنولوجية:

بالإضافة إلى ما سبق فإن المؤسسة الاقتصادية تؤدي دور هاماً في الميدان التكنولوجي نذكر منها:¹

1- البحث والتنمية:

مع تطور المؤسسات عملت على توفير إدارة أو مصلحة خاصة بعملية تطوير الوسائل والطرق الإنتاجية علمياً وتخصص لهذه العملية مبالغ قد تزداد أهمية لتصل إلى نسبة عالية من الأرباح وهذا حسب حجم المؤسسة الذي يتناسب طردياً معها.

2- المساعدة على تنفيذ السياسة التنموية للدولة:

وذلك من أجل تحسين وتنسيق الجهود بين المؤسسات من خلال تطوير وإدخال الوسائل التكنولوجية.

¹ - عبد الرازق بن حبيب، مرجع سابق، ص: 144

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تم التأكد على أن الجباية ليست مجرد التزامات يجب أن تخضع لها المؤسسة فهي بالإضافة إلى ذلك، توفر مجالا من الحركة ناتج عن المرونة التي يتميز بها التشريع الجبائي مثله مثل باقي فروع القانون.

وعليه من حق المؤسسة (وفقا لمبدأ الحرية في التسيير) استغلال هامش الحركة الذي توفره لها النصوص الجبائية الأنسب دون أن يكون للإدارة الضريبية الحق في أن تتدخل لانتقاد مثل هذا الاختيار (مبدأ عدم التدخل في التسيير) مادام يتم في هذا الإطار القانوني المعمول به.

فعلى المؤسسة التي تريد أن تخفض أعباءها الجبائية أن تطبق التسيير الجبائي الفعال الذي يعمل على تعظيم الاختيار الجبائي من خلال الاختيار الذي يضاعف الامتيازات المالية ويخفف العبء على المؤسسة ومن القرارات التي قد تتخذها.

الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة التاج الذهبي

تمهيد:

لغرض تدعيم الدراسة النظرية وإضفاء جانب تطبيقي على الموضوع، قمنا بإسقاط أهم العناصر النظرية على الواقع التطبيقي، من خلال دراسة دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية لمؤسسة التاج الذهبي المختصة في إنتاج الدقيق والكائن مقرها ببلدية كوينين ولاية الوادي، كنموذج تطبيقي للدراسة وذلك من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة وهيكلها التنظيمي.

المبحث الثاني: واقع التسيير الجبائي البسيط في المؤسسة.

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة وهيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: ماهية المؤسسة

الفرع الأول: تعريف المؤسسة وبطاقتها الفنية

شركة مصباحي وشركائه مطحنة التاج الذهبي هي مؤسسة صناعية موضوعها صنع الدقيق والبرغل وطحين الحبوب، صنع طحين القرنيات، بقايا طحن الحبوب والقرنيات، الحبوب المغريلة، الحبوب المقشرة، الحبوب المسحوقة أو المسطحة، وبصفة عامة كافة العمليات التجارية والمالية والمنقولة والعقارية عبر التراب الوطني أوفي البلدان الأجنبية.

تعد شركة مطحنة التاج الذهبي شركة أموال ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية (EURL) أسست سنة 2002، حيث تقرر تعديل الشكل القانوني للشركة لتتحول من شركة أموال ذات شخص وحيد وذات مسؤولية محدودة إلى شركة أشخاص شركة تضامن (SNC) وذلك سنة 2006 وتغيير تسمية الشركة بتسمية جديدة هي شركة تضامن مصباحي وشركائه مطحنة التاج الذهبي برأسمال اجتماعي قبل التعديل قدره 100.000 دج، ورأسمال اجتماعي بعد التعديل قدره 500.000 دج رقم سجلها التجاري: 02 ب 0542513 يقدر عدد عمالها حاليا حوالي 23 عامل، تقع بالمنطقة الصناعية كوينين مدينة الوادي.

- اسم مسيرها: مصباحي محمد الصغير

- قطاع النشاط: الإنتاج الصناعي رمز النشاط 107101 نصه الطحانة

- عنوان موقعها على الانترنت: ----- / -----

- بريدھا الالكتروني: ----- / -----

- علامتها التجارية:



الفرع الثاني: نشأة وتطور الشركة

قبل التعديل في القانون الأساسي لشركة مطحنة التاج الذهبي تأسست الشركة في التاسع والعشرين من ماي سنة ألفين واثنين 2002/05/29، حيث تتربع على مساحة تقدر بـ 1.500 متر مربع ومبنى ذا استعمال تجاري أطواله (20م * 20م) شكل مربع يوجد بالطابق الأرضي، تقع الشركة بجانب الطريق الوطني رقم 48 بالمنطقة المتعددة النشاطات بكوينين ولاية الوادي فمنذ إنشائها عملت الشركة على تحقيق أهدافها المبرمجة وذلك بالاستثمار في المجال الذي أعطت له الأولوية ألا وهو إنتاج الدقيق، وفي بداية سنة 2005 قامت الشركة بتوسيع نشاطها وذلك بإضافة وحدة أخرى لإنتاج الفرينة.

وفي نهاية الموسم الأول من سنة 2006 قامت الشركة بإضافة بعض الاستثمارات الجديدة والمتمثلة في معدات نقل من شاحنات وذلك لنقل منتجاتها عبر التراب الوطني وكذا حافلة لنقل العمال وورشة ميكانيكية لمراقبة وصيانة الآلات والمعدات.

الفرع الثالث: مهام الشركة وأهدافها

1-المهام:

تتلخص المهمة الرئيسية للشركة في شراء المواد الأولية المتمثلة في القمح الصلب والقمح اللين من السوق الوطنية وتصنيعها إلى توزيعها على مستوى الولاية وخارجها للمنتجات المتخصصة فيها من فرينة ونخالة وينحصر مجال نشاط المؤسسة في الأشغال التالية:

- القيام بالدراسات والإحصائيات الخاصة باحتياجات الولاية وخارجها في السلع المحكرة لتسويقها ومحاولة فتح أوجه جديدة تتناسب مع الاحتياجات الحقيقية للولاية والمقدرة الشرائية للمواطنين.

- إعداد برامج التمويل على حسب الاحتياجات المقدمة من العملاء.

- ضمان الوجود الدائم للمنتجات عبر المنافذ التسويقية.

- تكوين الاحتياجات الأمنية في السلع وذلك على المدى البعيد.
- التكفل بإجراءات الضمان للسلع المسوقة.

2-الأهداف:

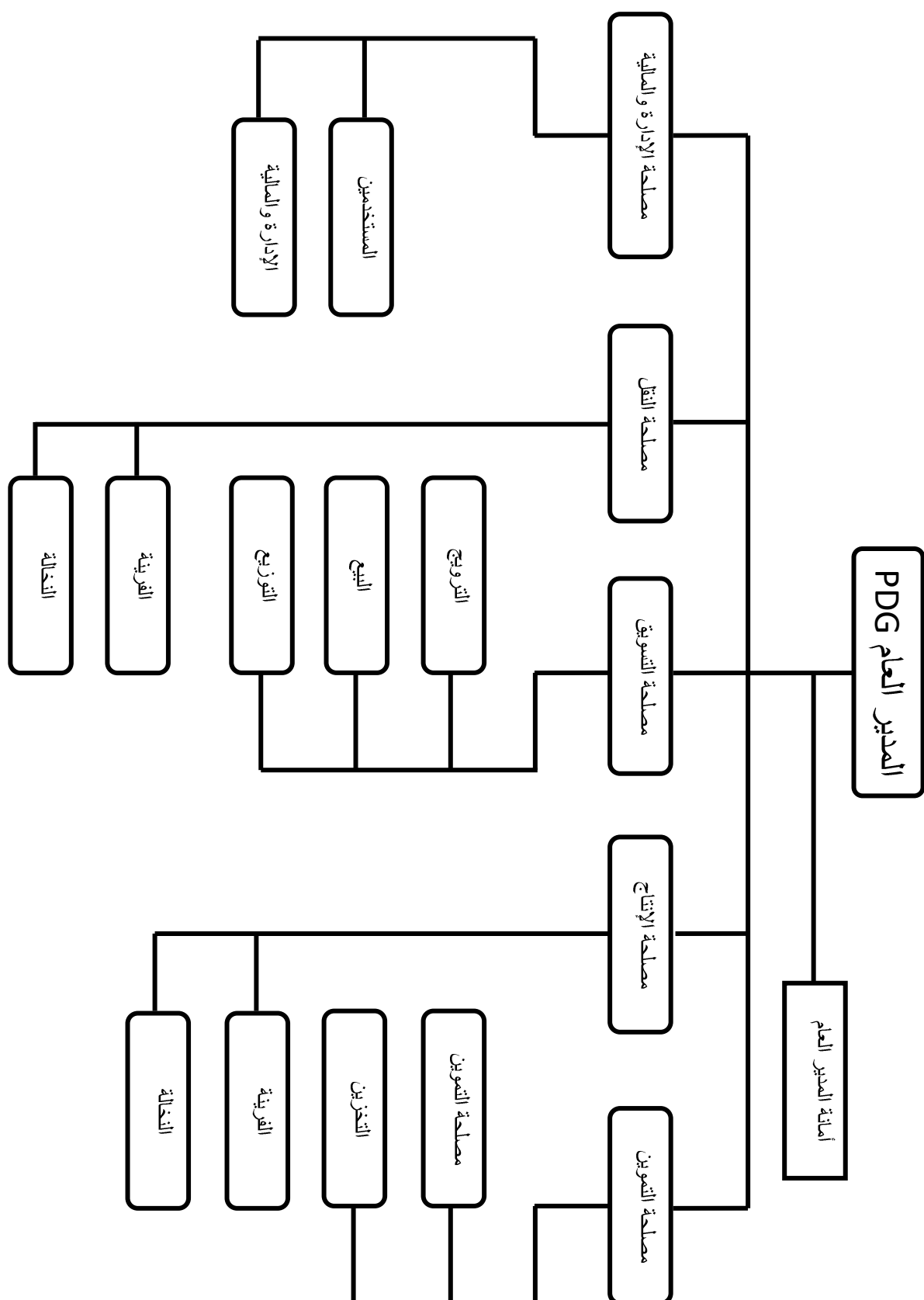
- تحقيق ربح لضمان ديمومة الشركة والحفاظ على بقائها.
- السعي لرفع قيمة المبيعات وبالتالي رفع قيمة الأعمال.
- المحافظة على حصتها في السوق المحلية بالولاية وأيضاً حصتها في السوق الوطنية مع محاولة التوسع إلى نقاط أبعد.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للشركة

1-شرح الهيكل التنظيمي:

يتكون الهيكل التنظيمي لشركة مصباحي وشركائه مطحنة التاج الذهبي من خمس مصالح، كما أن للإدارة أمانة عامة كما هو موضح في الهيكل الموالي:

الشكل رقم 02: يوضح الهيكل التنظيمي للشركة



2- وظائف مصالح الشركة:

أ- المدير العام:

أن كل مؤسسة على اختلاف أنواعها القانونية لابد لها من مدير يكون على هرمها التسلسل الإداري ويتمثل ذلك في شخص المدير مهما اختلفت التسميات، مدير، مدير عام مسير الخ، ويعتبر أعلى سلطة إدارية في المؤسسة لما له من دور فعال في المؤسسة وبعلاقاتها مع المحيط الخارجي، حيث يشرف على جميع التعاملات الداخلية والخارجية كما يشرف على السير الحسن في جميع نشاطات المؤسسة وله الصلاحيات في اتخاذ القرارات والتدخل في أعمال بقية الأفراد في المؤسسة.

ب- أمانة المدير:

تعتبر همزة وصل بين المسؤول والمصالح داخل المؤسسة وخارجها وهي من أهم المصالح في المؤسسة وهذا لأنها تسهل عملية سير المعلومات ومعالجتها وتنظيمها وتتكفل بـ:

- استقبال البريد الوارد للمؤسسة.
- استقبال المكالمات الداخلية والخارجية.
- مساعدة المدير العام في مهامه.
- متابعة السير الحسن لنشاط المدير العام.

ج- مصلحة التموين: وتشتمل هذه المصلحة على فرعين هما:

- الشراء: تختص هذه المصلحة بشراء المواد الأولية المتمثلة في القمح الصلب والقمح اللين والأغلفة المستهلكة.
- التخزين: ويختص هذا الفرع بتخزين المواد الأولية المشتراة من أجل إدخالها في العملية الإنتاجية.

د- مصلحة الإنتاج:

تعتبر هذه المصلحة هي الركيزة الأساسية في نشاط المؤسسة بطبيعتها شركة إنتاجية وتختص هذه المصلحة إدخال المواد الأولية المشتراة لغرض التصنيع في الطاحونة من أجل الحصول على منتج الفرينة كما أن لهذا المنتج مشتقات متمثلة في مادة النخالة.

هـ - **مصلحة التسويق:** وتنقسم هذه المصلحة إلى ثلاثة أقسام:

- **الترويج:** ونقصد به وضع سياسة إشهارية للمنتج للاطلاع عليه من قبل عدد اكبر ممكن من المستهلكين.

- **البيع:** وتختص هذه المصلحة ببيع المنتجات وتحرير فواتير البيع للزبائن وتسجيل هذه الفواتير في كشوف مبيعات مقسمة حسب طبيعة البيع (بيع بالأجل، بيع نقدا أو بيع بصك) وطبيعة السلع (فرينة، نخالة).

- **التوزيع:** وهي المرحلة ما بعد البيع ونقصد بها إيصال المنتجات المباعة إلى التجار في أحسن الظروف.

و- النقل:

1- **المواد الأولية:** ونقصد به جلب المواد الأولية من الموردين إلى مقر الشركة.

2- **المنتج:** وهو إيصال المنتجات إلى كل من التجار والمستهلكين.

ز- مصلحة الإدارة والمالية:

1- **المستخدمين:** وهو مكتب متابعة شؤون العمال وتسيير جميع ملفاتهم، كما يعتبر مصدرا

هاما لكل القرارات الخاصة بهم، وتوضيح واجباتهم وحقوقهم، وكذا تسهر على استقبال

ملفات طلب العمل، ومن مهامه أيضا تحضير أجور العمال لتسديدها وكذا حضور العمال

والتكفل باشتراكاتهم في صناديق الضمان الاجتماعي والخدمات الاجتماعية لهم.

2- الإدارة والمحاسبة: وتختص هذه المصلحة بشتى الأعمال الإدارية والمحاسبية التي من شأنها العمل على تنظيم وتوجيه إداري سليم وتحديد الوضعية المحاسبية والمالية للمؤسسة بشكل دقيق، ويقوم بـ:

- يقوم بكل ما يتعلق بالتحصيل أي متابعة ديون وحقوق الشركة مع الموردين والعملاء.
- القيام بالعمليات البنكية وعمليات الصندوق.
- القيام بعمليات الجرد للوسائل والمعدات.

المبحث الثاني: واقع التسيير الجبائي البسيط في مؤسسة التاج الذهبي.

يظهر التسيير الجبائي البسيط في المؤسسة من خلال منظومة الضرائب التي تخضع لها المؤسسة وحسابها وإعدادها لالتزاماتها الجبائية.

المطلب الأول: منظومة الضرائب التي تخضع لها مؤسسة التاج الذهبي.

شكلها القانوني هو شركة ذات مسؤولية محدودة تخضع للنظام الحقيقي، وبالتالي فهي تخضع لمجموعة من الضرائب والرسوم أهمها: الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي والرسوم الأخرى.

1. الضريبة على أرباح الشركات IBS:

تخضع المؤسسة للضريبة على أرباح الشركات بناء على المواد: 135 و 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمعدل المطبق في هذه المؤسسة هو 25%.

2. الرسم على النشاط المهني TAP:

تخضع المؤسسة أيضا للرسم على النشاط المهني 2% حسب حجم المعاملات وفقا للمواد 217، 219 و 357 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3. الرسم على القيمة المضافة TVA:

يخضع نشاط المؤسسة محل الدارسة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19%.

4. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/RM:

بموجب الأحكام المواد 1و2و3 من قانون الضرائب المباشرة، فإن المؤسسة تخضع للضريبة على مداخيل رؤوس الأموال المنقولة IRG/RM.

المطلب الثاني: حساب وإعداد الشركة لالتزاماتها الجبائية

بالرجوع إلى جدول حسابات النتائج المقدم، نلاحظ أن أرقام الأعمال المصرح بها لسنوات موضوع الدراسة كما يلي:

2016: 853.37 602 102

2017: 760.94 860 115

الخيلة التي تهتم بالمسائل هي مصلحة المحاسبة والمالية والتي تتولى مهمة إعداد التصريحات الجبائية، وذلك وفقا للتصريحات الشهرية G50، وأخرى سنوية، وتقدم إلى مصلحة الضرائب.

والجدول التالي يوضح الضرائب والرسوم التي تدفعها مؤسسة التاج الذهبي خلال سنوات 2016، 2017.

الجدول: أهم الضرائب والرسوم التي تدفعها مؤسسة التاج الذهبي

الوحدة: دج		
2017	2016	البيان
0	0	الضريبة على أرباح الشركات IBS: (النتيجة خسارة)
304.712	255.879	الرسم على النشاط المهني TAP: (ملحق 01)
0	0	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/RM:
304.712	255.879	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على تصريحات G50 خلال الفترة 2016-2017

خاتمة

تتمثل إشكالية الدراسة التي تمت حول دور التسيير الجبائي الجيد في تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة الاقتصادية ، و هذه التكاليف المتمثلة في مجموع الضرائب و الرسوم المطبقة على المؤسسة ، و التكاليف الناتجة عن اختيار الشكل القانوني للمؤسسة ، و التكاليف الناتجة عن أخطاء إدارية إضافة الى العقوبات و الغرامات .

و لكي تتحكم المؤسسة في هذه التكاليف يجب عليها تسيير جبايتها بعقلانية و مصداقية إضافة الى معرفة كل ما يتعلق بالضرائب و كيفية تسييرها ، و ذلك لتمكين المؤسسة من الاستفادة من كل الامتيازات الجبائية الممنوحة ، و تجنبها كل ما يشكل خطر جبائي ، و بالتالي تحقيق الفعالية الجبائية .

من خلال البحث توصلنا الى اثبات صحة الفرضيتين الأولى و الثالثة و نفي صحة الثانية .

*نتائج البحث:

- تعتبر الجبائية متغيرا استراتيجيا يجب على المؤسسة مراعاته عند تحديد القرارات المتعلقة بها .
- ان تحليل العلاقة بين الجبائية و الشكل القانوني للمؤسسة يعد اجراءا هاما يساهم في ترشيد الاختيارات لدى المؤسسة .
- تعتبر الضريبة عبء جبائي يجب معرفة كيفية تسييرها .
- لكي يمتاز التسيير الجبائي بالفعالية و الكفاءة يجب تسيير الضريبة بعقلانية و مصداقية .
- التسيير الجبائي الفعال يؤدي الى تخفيض عبء التكلفة الجبائية ، و إمكانية تخفيض الخطر الجبائي .