



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم : التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة : علوم التسيير

التخصص : تدقيق محاسبي

الموضوع:

أثر التعديلات الجبائية الجديدة على

التسيير الجبائي (2013-2014-2015)

دراسة حالة ETBH مقاولة لأشغال البناء والري بالوادي

إشراف الدكتور:

زكرياء دمدوم

إعداد الطالبان:

- أنور عيـدة

- ياسين بن علي

لجنة المناقشة

رئيسا

مناقشا

مناقشا

مشرفا

أستاذ محاضر أ

أستاذ محاضر ب

أستاذ مساعد أ

أستاذ محاضر ب

الدكتور/ هشام لبزة

الدكتور/ نصر رحال

الأستاذ / صالح حميداتو

الدكتور / زكرياء دمدوم

الموسم الجامعي: 2015/2016



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم : التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة : علوم التسيير

التخصص : تدقيق محاسبي

الموضوع:

أثر التعديلات الجبائية الجديدة على

التسيير الجبائي (2013-2014-2015)

دراسة حالة ETBH مقاولة لأشغال البناء والري بالوادي

إشراف الدكتور:

زكرياء دمدوم

إعداد الطالبان:

- أنور عيـدة

- ياسين بن علي

لجنة المناقشة

رئيسا

مناقشا

مناقشا

مشرفا

أستاذ محاضر أ

أستاذ محاضر ب

أستاذ مساعد أ

أستاذ محاضر ب

الدكتور/ هشام لبزة

الدكتور/ نصر رحال

الأستاذ / صالح حميداتو

الدكتور / زكرياء دمدوم

الموسم الجامعي: 2015/2016

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

بسم لله الرحمان الرحيم والصلاة والسلام على اشرف المرسلين أما بعد:
اهدي ثمرة عملي واجتهادي إلى اعز وأغلى ما في الوجود التي سهرت الليالي من
اجل راحتي وأضاءت لي الدرب بالشموع، والتي غمرتني بعطفها وحنانها في
صغري وتمنت تفوقي في كبري إلى من علمتني معنى الصبر وعدم اليأس إليك
"أمي العزيزة والغالية" أطال الله في عمرها.
إلى تاج فخري وقدوتي وعوني والذي عمل من اجلي، وعلمني سبل النجاح
والمثابرة إلى من يتعب
لنرتاح ويشقى لنسعد "أبي" أطال الله في عمره.
إلى الذي تمنى أن يرى عملي ونجاحي هذا إلى روح صديقي وأخي "عمار تجني"
رحمه الله واسكنه الفردوس الأعلى أمين.
إلى إخوتي الأعزاء نجلاء، أيمن، أنيس
والى الصغيرة سيدرة والى ريتاج ومحمد الحافظ
إلى أخي أسامة وزوجته والى الكتكوتة الصغيرة "ألاء نور سين" حفظها الله
إلى كل العائلة وكل خالاتي وعماتي وأخوالي وأعمامي والى كل الأهل والأقارب.
والى أصدقائي وزملائي فاتح، عدنان ومنير، المكي وبلال، مختار
إلى كل من ذكرهم قلبي ونسأهم قلبي.

النور



الآهداء

اهدي هذا العمل المتواضع إلى أمي الغالية حفظها الله ورعاها ، التي كانت تفرح لفرحي وتحزن لحزني وتحاول قدر المستطاع إسعادي وكان همها الوحيد أن تراني ناجحا متفوقا سعيدا أطال الله في عمرك يا أمي الغالية وإلى أبي الذي كد وجد من أجل إسعادنا الذي تعب من أجل راحتنا والذي حرم نفسه من الكثير من أجلنا والذي مدنا بالقوة والعزيمة ولم يبخل بشي من أجل مواصلي دراستيحفضك الله ورعاك وعوضك الله خير مما حرمت به نفسك من أجلنا

وإلى كل أفراد عائلي جميعا من الصغير إلى الكبير

وإلى كل الأقارب دون استثناء

إلى كل من علمني حرفا منذ ولوجي المدرسة إلى غاية خروجي من الجامعة.

وإلى جميع زملاء الدراسة جميعا وإلى كل الأصدقاء

وإلى كل من ساعدنا في انجاز هذا العمل المتواضع

ياسين

شكر و عرفان

﴿فَاذْكُرُونِي أَذْكُرْكُمْ وَاشْكُرُوا لِي وَلَا تَكْفُرُونِ﴾

صدق الله العظيم

الحمد لله أولاً أن نشكره عز وجل على عظيم نعمته الذي أنام دربنا ومكنتنا بفضله
من القيام بهذا الإنجاز .

والصلاة والسلام على سيدنا محمد خير الأنام على اله وصحبه وسلم

أما بعد

تشرف أن نوجه بخالص الشكر وعظيم التقدير والامتنان والعرفان بالجميل إلى أستاذنا
الفاضل "الدكتور زكريا دمدوم" الذي تفضل بالإشراف على هذه المذكرة ولأن عبارات

الشكر والعرفان لن توفيك حقلك فإننا نسأل من الله عز وجل

أن يوفقك ويسدد لك خطاك

كما تتوجه بالشكر إلى الأستاذ "صالح حميداتو" الذي لم يدخر جهداً في مساعدتنا ولم
ينخل علينا بنصائح القيمة.

كما نجد أنفسنا مدينين بالشكر والعرفان الجزيل إلى مسير مؤسسة ETBH يحيى عمر

وجميع الإطارات بالمؤسسة عثمان، أيمن وعادل

كما لا يفوتنا التقدم بالشكر المسبق إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا وتحملوا عناء

قراءة ومناقشة المذكرة

ملخص:

تعالج هذه المذكرة أثر التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي حيث يعتبر التسيير الجبائي الفعال إحدى أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة من تشخيص وضعيتها الجبائية وترشيد قراراتها المالية في إطار الخيارات التي يمنحها المشرع الجبائي لتحقيق الأهداف الإقتصادية بالإضافة إلى محاولة الاستفادة من جميع الإمتيازات التي يقرها التشريع، وعلى هذا الأساس جاء هذا البحث ليلسط الضوء على أهداف التسيير الجبائي وآثاره.

حيث تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة في ظل التعديلات الجديدة من خلال إجراء مقارنة بين مجموعة من المؤشرات المختارة قبل وبعد الاستفادة من الإمتيازات الجبائية باعتبار أن كل أثر جبائي يقابله تأثير مالي، ومن خلال الدراسة التحليلية التي قمنا بها فقد تم التوصل إلى أن التعديلات الجديدة قد تؤثر إما سلبيا أو إيجابيا على الوضعية المالية للمؤسسة، وأن المسير الناجح هو من يقوم بتقليص العبء الجبائي إلى الحد الأدنى بإستغلال المزايا والخيارات التي يقرها التشريع (فعالية تسيير الجبائي) وكذلك تفادي العقوبات والغرامات مع إحترام القانون.

الكلمات المفتاحية: التسيير الجبائي، التعديلات الجديدة، فعالية التسيير الجبائي، الإنتظام الجبائي، الوضعية المالية.

Résumé:

Cette mémoire traite l'impact des nouveaux ajustements sur la gestion fiscale où la l'institution gestion et efficace est l'un des outils les plus importants qui dépendent de diagnostic et de la taxe de repositionnement et de rationaliser ses ressources financières ou titre des options accordées par la législateur fiscal pour atteindre des objectifs économiques ainsi que d'une tentative de tirer profit de tous les privilèges reconnus par la législation, sur cette base vient cette recherche pour mettre en évidence les objectifs de gestion fiscale et ses effets.

Cette étude vise à mettre en évidence l'impact de la gestion budgétaire de la situation financière de l'institution au cours des nouvelles modifications à travers une comparaiance entre un groupe d'indicateurs sélectionnés avant et après le bénéfice des concessions fiscale comme chaque taxe compensée par l'impact de l'impact financier.

Grâce à l'étude analytique que nous avons fait a été atteint que les nouveaux amendements peuvent soi positivement ou négativement affecter la situation financière de l'institution, et le bon gestionnaire réduit le fardeau fiscale à un minimum en exploitant les avantages et les options sont reconnus par la législation (l'efficacité de la gestion fiscale) ainsi que pour éviter les amendes et les pénalités dans le respect de la loi

Mots clés: gestion fiscale, nouveaux amendements, gestion fiscale efficace, régularité fiscal, la situation financière.

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
IV ، III	الإهداء
V	شكر وعرهان
VI	ملخص
VIII، VII	فهرس المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة الاختصارات
XII	قائمة الملاحق
أ	مقدمة عامة
الفصل الأول: الإطار النظري للضريبة والتسيير الجبائي	
02	تمهيد الفصل الأول
03	المبحث الأول: ماهية الضريبة
03	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها
05	المطلب الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة
08	المطلب الثالث: تصنيف الضرائب
11	المبحث الثاني: ماهية التسيير الجبائي
11	المطلب الأول: مفهوم وضروة التسيير الجبائي
12	المطلب الثاني: مميزات وأهداف التسيير الجبائي
15	المطلب الثالث: مبادئ وحدود التسيير الجبائي
17	المبحث الثالث: ماهية الخطر الجبائي
17	المطلب الأول: مفهوم ومصادر الخطر الجبائي
20	المطلب الثاني: مظاهر وأنواع المخاطر الجبائية
24	المطلب الثالث: تسيير الخطر الجبائي
25	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الهيكلية، الأنظمة والتصريحات	
27	تمهيد الفصل الثاني
28	المبحث الأول: ماهية التعديلات الجبائية.

فهرس المحتويات

28	المطلب الأول: مفهوم وأسباب وأهداف التعديلات الجبائية
30	المطلب الثاني: التعديلات على مستوى الهيكلية الجبائية
37	المبحث الثاني: التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الأنظمة
37	المطلب الأول: تعديل نظام فرض الضريبة الجزافية الوحيدة والتدابير المتعلقة بالامتيازات
41	المطلب الثاني: الإجراءات الخاصة بالمنازعات الجبائية الجديدة
43	المبحث الثالث: التصريحات الجبائية
43	المطلب الأول: تعريف التصريحات وأهم الإلتزامات التصريحية
46	المطلب الثاني: تسديد الضرائب والرسوم
49	خلاصة الفصل الثاني
الفصل الثالث: دراسة أثر التعديلات الجبائية على مؤسسة لأشغال البناء والري ETBH بالوادي	
51	تمهيد الفصل الثالث
52	المبحث الأول: نشأة المؤسسة وهيكلها التنظيمي
52	المطلب الأول: نظرة عامة عن المؤسسة ETBH
54	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
56	المبحث الثاني: أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة
56	المطلب الأول: الوضعية المالية للمؤسسة قبل الاستفادة من الامتياز الجبائي
60	المطلب الثاني: الوضعية المالية للمؤسسة بعد الاستفادة من الامتياز الجبائي
64	المطلب الثالث: تحليل أثر التسيير الجبائي في الوضعية المالية للمؤسسة من خلال مؤشرات مختارة
72	خلاصة الفصل الثالث
74	الخاتمة العامة
78	قائمة المراجع

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
05	جدول التصاعدية بالشرائح	01-01
22	عقوبة عدم التصريح بالوجود	01-02
22	عقوبة التأخر في إيداع التصريح	01-03
22	عقوبة عدم صحة المعلومات	01-04
56	التصريحات المقدمة وإجمالي الضرائب المدفوعة لسنة 2013	03-05
57	ميزانية 31-12-2013	03-06
58	التصريحات المقدمة وإجمالي الضرائب المدفوعة لسنة 2014	03-07
59	ميزانية 31-12-2014	03-08
60	الاستثمارات المقتناة سنة 2015	03-09
60	القيمة قيمة الرسم على المضافة TVA على المشتريات بالنسبة للاستثمارات	03-10
62	التصريحات المقدمة وإجمالي الضرائب المدفوعة لسنة 2015	03-11
63	ميزانية 31-12-2015	03-12
64	مؤشر حجم الاستثمارات	03-13
65	مؤشر الصندوق	03-14
66	مؤشر الرسم على القيمة المضافة TVA	03-15
67	مؤشر الرسم على النشاط المهني TAP	03-16
68	المبلغ المسدد فعليا والمبلغ المفترض تسديده	03-17
69	مؤشر الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	03-18
70	مؤشر رقم الأعمال	03-19
71	مؤشر اليد العاملة	03-20

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
31	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب	02-01
32	الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية للضرائب (مدرجات كبريات المؤسسات)	02-02
32	الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية للضرائب (المديرية الجهوية للضرائب)	02-03
32	الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية للضرائب (المصلحة الجهوية للأبحاث و المراجعات)	02-04
33	الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية للضرائب (المركز الجهوي للإعلام والوثائق)	02-05
33	الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية للضرائب (المديرية الولائية للضرائب)	02-06
33	الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية للضرائب (مركز الضرائب)	02-07
34	الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية للضرائب (المركز الجوهري للضرائب)	02-08
34	الهيكل التنظيمي للمديريات المركزية (مديرية التشريع والتنظيم الجبائين)	02-09
34	الهيكل التنظيمي للمديريات المركزية (مديرية المنازعات)	02-10
35	الهيكل التنظيمي للمديريات المركزية (مديرية العمليات الجبائية والتحصيل)	02-11
35	الهيكل التنظيمي للمديريات المركزية (مديرية الأبحاث والتدقيقات)	02-12
35	الهيكل التنظيمي للمديريات المركزية (مديرية الإعلام والوثائق الجبائية)	02-13
36	الهيكل التنظيمي للمديريات المركزية (مديرية الإعلام الآلي والتنظيم)	02-14
36	الهيكل التنظيمي للمديريات المركزية (مديرية العلاقات العمومية والاتصال)	02-15
36	الهيكل التنظيمي للمديريات المركزية (مديرية إدارة الوسائل والمالية)	02-16
54	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	03-17
56	النسبة المئوية للعبء الضريبي لسنة 2013	03-18
58	النسبة المئوية للعبء الضريبي لسنة 2014	03-19
61	يوضح الفارق بين TVA المسددة فعليا والمفترض دفعه	03-20
62	النسبة المئوية للعبء الضريبي لسنة 2015	03-21
64	حجم الاستثمارات	03-22
65	مؤشر الصندوق	03-23
66	الرسم البياني لمؤشر الرسم على القيمة المضافة TVA	03-24
67	الرسم البياني لمؤشر الرسم على النشاط المهني TAP	03-25
68	TAP المفترض تسديدا والمسددة فعليا	03-26
69	الرسم البياني لمؤشر الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	03-27
70	الرسم البياني لمؤشر رقم الأعمال	03-28
71	الرسم البياني لمؤشر اليد العاملة	03-29

قائمة الإختصارات

رمز الاختصار	الدلالة
ANDI	الوكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار
ANGEM	الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر
ANSEJ	الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب
CNAC	الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة
ETBH	مقاولة لأشغال البناء والري
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
IFU	الضريبة الجزافية الوحيدة
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
TAP	الرسم على النشاط المهني
TVA	الرسم على القيمة المضافة

مقدمة عامة

تمهيد:

إن التطور السريع الذي شهده العالم وإتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية أجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، ومن بين أهم هذه الموارد نجد الموارد الضريبية التي تلجأ إليها الدول لتغطية متطلباتها الاقتصادية، والتي أصبحت تبحث عن تنوع مصادر التمويل خوفا من تذبذب أسعار النفط التي لا يمكن التحكم فيها، وبتالي فإن نجاح الدولة ومؤسساتها مرتبط بمدى قدرتها في التحكم في التسيير الجبائي.

وقامت الجزائر في الآونة الأخيرة بإدخال وإحداث العديد من التعديلات في مختلف المجالات الخاصة في ما يتعلق بالمجال الاقتصادي عامة، والمجال الجبائي خاصا، وذلك بسن القوانين والتشريعات التي يتطلبها النمو الاقتصادي، وإهتمت خاصة بالتعديلات الجبائية مما وجب على مختلف المؤسسات الجزائرية تطوير تسييرها الجبائي قصد التخفيض من التكلفة الجبائية، مع الحفاظ على أكبر قدر ممكن من الكفاءة دون التعرض لمخاطر الأمر الذي يفسر ظهور الوظيفة الجبائية أو ما يعرف بالتسيير الجبائي الفعال الذي يعمل على الإستفادة من الإمتيازات وضمان الانتظام الجبائي.

إشكالية البحث:

إعتمادا على ما سبق ذكره يمكن لنا تحديد إشكالية الموضوع من خلال طرح التساؤل الجوهري التالي:

كيف يظهر أثر التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي للمؤسسة؟

ومن خلال هذه الإشكالية تظهر عدة أسئلة فرعية والتي سنحاول الإجابة عليها.

- ما المقصود بفعالية التسيير الجبائي؟

- كيف تؤثر التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي؟

- ما هو أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة؟

فرضيات البحث:

لمعالجة الإشكالية السابقة والإجابة على مختلف الأسئلة المتعلقة بما حددنا الفرضيات التالية:

- الإستفادة القصوى من المزايا الجبائية الممنوحة في إطار الامتياز الجبائي يجسد فكرة الفعالية الجبائية؛

- تؤثر التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي تأثيرا إيجابيا؛

- يكون دور التسيير الجبائي فعالا و إستراتيجيا على الوضعية المالية للمؤسسة من خلال الإستفادة المؤسسة من

الإمتيازات التي يقرها التشريع.



مبررات اختيار الموضوع:

- إرتباط الموضوع بمجال الدراسة، بحكم التخصص العلمي؛
- أهمية الموضوع والرغبة في دراسة المواضيع التي تخص المجال الجبائي؛
- أهمية التسيير الجبائي في تحقيق الكفاءة والفعالية للمؤسسة؛
- القيمة العلمية للموضوع وتعلقه بالواقع ومواكبته هذا العصر.

أهداف الدراسة:

يهدف الموضوع إلى تحقيق مايلي:

- الإجابة على الإشكالية المطروحة والأسئلة المرافقة لها؛
- توضيح أن فعالية التسيير الجبائي ترتبط بمدى إحترام القوانين والتشريعات الجبائية أثناء أداء المؤسسة لإلتزاماتها؛ لتجنب الخطر وتسييره وهو الهدف الرئيسي للتسيير الجبائي وبالتالي تحقيق الأمن الجبائي وكذا الإستفادة القصوى من المزايا الجبائية الممنوحة ؛
- التعرف على ما يجري في واقعنا المعاش في المجال الجبائي من خلال التعديلات الجديدة؛
- محاولة إبراز دور التسيير الجبائي في ظل التعديلات الجديدة من خلال أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية لمؤسسة ETBH (مقابلة لأشغال البناء والري) في حالة الإستفادة وعدم الإستفادة من الإمتيازات الممنوحة.

أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الموضوع في إبراز الدور الهام للتسيير الجبائي في ظل التعديلات الجديدة بإعتبار أن التسيير الجبائي يقصد به النجاعة الجبائية للمؤسسة في قراراتها، فهو يرمي إلى تخفيض الأعباء الضريبية إلى حدها الأدنى بإستعمال الوسائل المشروعة قانونا في إطار حرية التسيير الجبائي للمؤسسة، وعليه فانه من حق المؤسسة وفقا لمبدأ الحرية في التسيير إستغلال هامش الحركة الذي توفره لها النصوص الجبائية من إختيار الوضعية الجبائية الأنسب دون أن يكون للإدارة الضريبية الحق في أن تتدخل في تسيير شؤون المؤسسة.

الدراسات السابقة:

من خلال القيام بهذا البحث اعتمدنا على:

دراسة محمد عادل عياض، "محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات"، رسالة ماجستير، فرع: إدارة الأعمال، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2002-2003، حيث كانت إشكالية الباحث حول ماهو أثر

النظام الجبائي على شركات الأموال؟ وكيف يمكن لهذه الأخيرة تسيير جبايتها خدمة لأهدافها دون الوقوع في التهرب أو الغش الجبائي؟

وتناولت مفهوم التسيير الجبائي بشكل عام من خلال التطرق إلى مفهوم ومميزات وأهداف ومبادئ التسيير الجبائي، وكيفية إدراج معطيات جبائية ضمن محددات إتخاذ القرار، وقد أوضح الباحث مختلف مجالات تأثير النظام الجبائي على الشركات الأموال والخيارات التسييرية المتاحة في التشريع الجزائري، كما أشار الباحث إلى بعض السياسات التي تتبعها المؤسسة من أجل التخفيف من الآثار السلبية للجبائية على خزينة المؤسسة وأثرها على مختلف مصادر التمويل الذاتي والإعانات، الإقراض، والقرض التجاري.

دراسة صالح حميداتو، "دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية" رسالة ماجستير، في العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012، حيث كانت إشكالية الباحث حول إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؟

وقد أبرزت هذه الدراسة المراجعة الجبائية وكذلك تناولت تسيير الخطر الجبائي للمؤسسة الاقتصادية من خلال توضيح دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية وذلك بدراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية.

كما تطرق الباحث إلى مفهوم وضرورة التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية وكذلك تقييم الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة، وهدفت هذه الدراسة إلى توضيح المخاطر الجبائية التي قد تتعرض لها المؤسسة وتأثير المراجعة الجبائية عليها وتوصلت إلى أن المراجعة الجبائية بإمكانها تجنب المؤسسة من التكاليف الإضافية في حالة تعرضها لرقابة جبائية.

الإطار المكاني والزمني

بالإضافة إلى الإطار المكاني والمتمثل في دراسة الموضوع على مستوى مؤسسة ETBH الواقع مقرها ببلدية الوادي ولاية الوادي المختصة في نشاط مقاولة لأشغال البناء والري فإن الإطار الزمني المختار لدراسة الحالة هو سنة 2013، 2014، 2015.

منهج الدراسة:

للإجابة على صحة الفرضيات من عدم صحتها قمنا بتطبيق منهجين هما المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، حيث استخدمنا المنهج الوصفي في تجميع المعلومات، والتعريف ببعض المفاهيم الخاصة بالجانب النظري للدراسة، أما المنهج التحليلي فقد استخدم لتوضيح تأثير التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي بالنسبة لمؤسسة ETBH في حالة الاستفادة وعدم الاستفادة من الامتيازات الجبائية.

صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع المتعلقة بالتسيير الجبائي؛
- طبيعة الموضوع الذي يتطلب إستعمالا واسعا للقوانين والتشريعات الضريبية الجديدة؛
- صعوبة البحث على بيانات مؤسسة مستفيدة من الإمتيازات الجبائية في ظل التعديلات الجبائية الجديدة؛
- صعوبة الحصول على المعلومات المتعلقة بالجانب المحاسبي والجبائي الخاص بسنة 2015.

تقسيمات البحث:


للإجابة على التساؤلات المطروحة ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول حيث سنتطرق في الفصل الأول إلى الإطار النظري للضريبة والتسيير الجبائي الذي تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث حيث خصص المبحث الأول إلى ماهية الضريبة، أما المبحث الثاني فقد تم التطرق إلى ماهية التسيير الجبائي، وفي المبحث الأخير فقد تم تناول ماهية الخطر الجبائي.


أما في الفصل الثاني جاء تحت عنوان التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الهيكلية، الأنظمة والتصريحات تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، حيث تناولنا في المبحث الأول ماهية التعديلات الجبائية ومن خلال هذا المبحث تم التطرق إلى التعديلات على مستوى الهيكلية، أما المبحث الثاني فقد خصص إلى التعديلات الجبائية على مستوى الأنظمة، حيث تم إبراز تعديل فرض نظام الضريبة الجزافية وأهم التدابير المتعلقة بالإمتيازات والإجراءات الخاصة بالمنازعات الجديدة، أما في المبحث الأخير فقد خصص للتصريحات الجبائية الجديدة.


أما في الفصل الثالث والأخير فهو عبارة على دراسة حالة لمؤسسة ETBH الخاصة بمقاولة لأشغال البناء والري على مستوى بلدية الوادي ولاية الوادي وذلك بهدف معرف أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة في حالة الإستفادة وعدم الإستفادة من الإمتيازات الجبائية في ظل التعديلات الجديدة من خلال مؤشرات مختارة.

الفصل الأول

الإطار النظري للضريبة والتسيير الجبائي

المبحث الأول: ماهية الضريبة. 

المبحث الثاني: ماهية التسيير الجبائي. 

المبحث الثالث: ماهية الخطر الجبائي. 

تمهيد الفصل:

شهد علم التسيير تطورات وتحولات كبيرة وتعددت فروعها ومن بين أحدثها الفروع التسيير الجبائي الذي يعتبر تلاهما بين السلوك القانوني والجبائي، وعلم التسيير يعني به التحكم في تسيير المتغير الجبائي بشكل يحقق القيمة للمؤسسة من ناحية، وأهمية العنصر الجبائي الذي يعتبر تكلفة ومخطر وفرصة يتطلب تسييرها من ناحية أخرى، وعدم الإهتمام بهذا العنصر قد يجر على المؤسسة تكاليف إضافية وبالتالي يتحتم على المؤسسة ضرورة وجود تسيير جبائي فعال قصد تجنب هاته التكاليف والمخاطر الجبائية.

حيث ينقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث يتمحور المبحث الأول حول ماهية الضريبة، أما المبحث الثاني

ماهية التسيير الجبائي، وأخيرا المبحث الثالث ماهية الخطر الجبائي.

المبحث الأول: ماهية الضريبة

تعتبر الجباية من المصادر الأساسية في تمويل الخزينة العمومية، حيث أخذت دورا بارزا في توجيه الأنشطة الاقتصادية للمجتمعات المعاصرة خاصة مع إعتبار الضريبة إحدى الوسائل المالية التي تمكن الدولة من التدخل في الأنشطة وتوجيهها، ونظرا لهذه الأهمية التي تتصف بها الضريبة سنتطرق في هذا المبحث إلى العناصر المتعلقة بالجانب النظري للضريبة.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها

من خلال هذا المطلب سنحاول إبراز أهم التعاريف المتعلقة بالضريبة وخصائصها.

الفرع الأول: مفهوم الضريبة

التعريف الأول: الضريبة فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل ما يدفعه من ضرائب إلى الدولة.¹

التعريف الثاني: عرفها "قوستون كيز" بأنها أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية دون مقابل قصد تغطية الأعباء العامة.²

التعريف الثالث: عبارة عن إقتطاع نقدي إجباري تفرضه الدولة على المكلفين بدون مقابل وبشكل نهائي وذلك لتغطية الأعباء العامة وتحقيق أهداف الدولة المختلفة.³

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الضريبة إقتطاع إجباري تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد وبدون مقابل بهدف تحقيق أهداف الدولة.

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

إنطلاقا من مجمل هذه التعاريف المقدمة يمكن تحديد خصائص الضريبة وهي كالتالي:

أولا: الضريبة ذات الشكل النقدي

ويتعلق الأمر باقتطاع نقدي وهذا ما يفرقها عن تسخير الأشخاص والسلع، إذ يستهدف ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، ففي النظم الاقتصادية القديمة كانت الضريبة تفرض وتُحصل في صورة عينية نظرا لأن الظروف الاقتصادية السائدة آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصورة العينية، حيث كانت الوضعية الشائعة في ذلك الزمن نظرا لواقع الاقتصاديات والمبادلات العينية وعدم إنتشار إستعمال النقود، لكن الأمر تطور

¹ ثابتي خديجة، "دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص"، رسالة ماجستير، تخصص: تسيير المالية العامة، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011-2012، ص: 8.

² رجال نصر، عوادي مصطفى، "جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق"، طبعة 2010-2011، بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الوادي، الجزائر، ص: 5.

³ منور أوسير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداود، الجزائر، 2009، ص: 7.

كثيرا في العصور الحديثة حيث أصبحت النقود هي وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر إنتشارا مما أدى بصورة حتمية أن تدفع الضرائب في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات على مختلف جوانب النشاط الاقتصادي تتم بصورة نقدية.¹

ثانيا: الضريبة فريضة إلزامية وإجبارية

معنى ذلك أن الضريبة تفرض وتصبح ديننا على المكلف بها، ويتم تحصيلها بطريقة إلزامية حتى لو تطلب الأمر اللجوء إلى الإكراه باستخدام القوة العمومية، كما أن تشريع الضرائب وتحديد مبلغها وتواريخ تحصيلها حق خاص تنفرد به الدولة لا يجوز للمكلف المناقشة فيه.²

تكون دائما ملزمة للأشخاص المعنيين بها، لأن جبي الضرائب يعد من السلطات الأساسية للدولة.³
يعني أن المكلف بها ليس مخير في دفعها بل عليه أن يدفعها دون امتناع.⁴

ثالثا: الضريبة تجبي بصفة نهائية

تفرض الضريبة وتجبى من المكلف بصورة نهائية لا عودة عنها وخصوصا أنها ليست قرضا يرد ويسدد مع حلول أجله، ولو كانت الضريبة تجبي بصورة مؤقتة لكان ذلك سببا من أسباب الاختلال العام.⁵

رابعا: الضريبة تدفع بدون مقابل

ويعني ذلك أن المكلف دافع الضريبة لا يتمتع بمقابل أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة حين دفعه لها، وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة باعتباره فردا في الجماعة، وليس باعتباره ممولا للضرائب ويترتب على هذا أنه لا يجوز ولا يمكن النظر إلى مدى إنتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها.

خامسا: حصيلة الضرائب تمكن الدولة من تحقيق النفع العام

ذلك أن الدولة لا تلتزم بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة، بل أنها تحصل على حصيلة الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة من أجل القيام باستخدامها في مصاريف الإنفاق العام

¹ محمد عباس محرز، "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 177.

² محمد حمر العين، "ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، رسالة ماجستير، تخصص: إدارة أعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة 2010 - 2011، ص: 04. بتصرف.

³ محمد مسعي، "المحاسبة العمومية"، الطبعة الثانية، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص: 59.

⁴ قريشي عائشة، "قياس تأثير آجال دفع الضريبة على خزينة المؤسسة باستخدام جدول تدفقات الخزينة"، مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011- 2012، ص: 6.

⁵ بوعون مجاوي نصيره، "الضرائب الوطنية والدولية"، الصفحات الزرقاء، مارس 2010، البويرة، الجزائر، ص 13.

الفصل الأول: الإطار النظري للضريبة والتسيير الجبائي

الذي يترتب على القيام به تحقيق منافع عامة للمجتمع.¹

المطلب الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة

سنحاول التطرق في هذا المطلب إلى مبادئ الضريبة وأهدافها.

الفرع الأول: مبادئ الضريبة

يقصد بها مجموعة القواعد والمبادئ التي يتعين على المشرع المالي الاسترشاد بها ومراعاتها عند تقرير النظام الضريبي في الدولة فهي تعمل على تحقيق مصلحة المكلف من جهة، ومصلحة الخزنة العامة من جهة أخرى ولقد وضع آدم سميث أربع مبادئ وقواعد أساسية لفرض الضريبة حيث أعتبرت هذه المبادئ دستورا يجب مراعاته، ولا يجوز الخروج عليه من جانب المشرع وكذلك الإدارة الجبائية معا.

ويعتبر "آدم سميث" أول من نظمها وصاغها في كتابه "ثروة الأمم"، وتتلخص هذه القواعد فيما يلي:

أولا: قاعدة العدالة

وهو المبدأ الأول الذي يجب مراعاته في كل ضريبة تفرض على الناس، وقد شرح "آدم سميث" هذا المبدأ بقوله "يجب أن يشترك رعاية الدولة في نفقات الحكومة كل بحسب الإمكان تبعا لمقدرته أي نسبة دخله الذي يتمتع به في حماية الدولة"، وعليه فالعدالة مطلوبة في كل أمر من الأمور التي تتحقق في الضريبة من خلال:

- المساواة في وجوب فرض الضريبة على كافة الأفراد، إعفاء الأفراد الذين لا يتحقق فيهم الحد الأدنى لفرض الضريبة، منع ازدواج الضريبة، مراعاة الظروف الشخصية لدافع الضريبة.²

فمثلا في القانون الجزائري نجد المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016، تنص

على أنه تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG تبعا للجدول التصاعدي الآتي:³

جدول رقم 01-01: جدول التصاعدي بالشرائح.

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1440.000
35%	أكثر من 1440.000

المصدر : المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016

¹ عادل احمد حشيش، "مدخل لدراسة أساسيات المالية العامة"، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، سنة 2001، ص: 119.

² فارس السبتي، "المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري"، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص: 21.

² المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016.

ثانيا: قاعدة اليقين

ويقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض والغرض من ذلك أن يكون المكلف على يقين بمدى التزاماته بصورة واضحة لا لبس فيها، ومن ثم يمكنه أن يعرف مقدما موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها وسعرها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها، وغير ذلك من المسائل الفنية المتعلقة بالضريبة بالإضافة إلى معرفة حقوقه تجاه الإدارة المالية والدفاع عنها.¹

فاليقين يقتضي أن يكون الممول على علم تام بكيفية احتساب دين الضريبة وموعد وكيفية أدائها حتى لا يصبح المكلف تحت رحمة موظفي الإدارة الضريبية.²

ثالثا: قاعدة الملائمة في الدفع

تقتضي هذه القاعدة أن يكون للضريبة موعد دفع مسبق وملائما للقدرة المالية للمكلف وهذا المبدأ يقتضي بموجبه تنظيم مواعيد الضريبة وطريقتها و إجرائتها بالقدر الذي يتلاءم مع أحوال الممول.³

رابعا: قاعدة الاقتصاد في نفقات التحصيل

تقوم هذه القاعدة على أن متحصلات الضريبة ويجب أن تكون أكبر من النفقات التي تتحملها الدولة في عملية فرض الضريبة وتحصيلها، إذا فأن نظام الضريبة الجيد هو النظام الذي يحقق مصلحة المكلف والدولة والمجتمع.⁴

الفرع الثاني: أهداف الضريبة

يجمع أدباء الاقتصاد على أن الضريبة تفرض بغرض تحقيق مجموعة من الأهداف منها ما هو مالي، ومنها إقتصادي والاجتماعي والسياسي، مع الإشارة إلى أن هذه الأهداف تطورت بتطور دور الدولة.

أولا: الهدف المالي

ويقصد به تغطية الأعباء العامة أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها تجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع.⁵ والذي يتمثل في تغطية النفقات العمومية بالأساس.⁶

¹ سوزي عدلي ناشد، "المالية العامة"، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2006، ص: 129.

² حامد عبد المجيد دراز، المرسي سيد حجازي، "المالية العامة"، بدون طبعة، بدون تاريخ نشر، الإسكندرية، حانفي 2004، ص: 134.

³ بن إعمار منصور، "الرسم على القيمة المضافة TVA"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص: 26، 27.

⁴ بوعون مجاوي نصيره، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

⁵ حميد بوزيدة، "جباية المؤسسات"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2007، الجزائر، ص: 12.

⁶ قسومة لزهاري، ديدد كمال، للملتقى الوطني "واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، جامعة حمة لخضر الوادي، مداخلة

بعنوان: البيئة الجبائية للتوسعات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر 05-06 ماي 2013 ص: 8.

أي أن الضريبة يجب أن تستخدم في تغطية الأعباء العامة.¹

ثانيا: الهدف الاقتصادي

ويقصد به أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الإستقرار الإقتصادي، ويمكن إنجاز أهم الأهداف الإقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لإعتبرات معينة فتعفيها من الضرائب كلياً أو جزئياً؛
- حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات؛
- إستعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية.

ثالثا: الهدف الاجتماعي

تعمل الضريبة على تحقيق بعض الأغراض الإجتماعية والتي من أهمها:

تخفيف حدة التفاوت بين الدخل والثروات المرتفعة وذلك بأن تعتمد الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخل والثروات المرتفعة ثم تقوم بإعادة توزيع حصيلتها على أصحاب الدخل المنخفضة.²

إن تطور وظائف الدولة وتقدم نظريات المالية العامة قد أدى إلى اتساع مجال الضريبة وتنوع أساليبها وتعدد إستخداماتها لتحقيق إلى جانب وظيفتها التمويلية أهدافاً أخرى إقتصادية وإجتماعية.³

على سبيل المثال أن يقرر المشرع الضريبي تخفيف الأعباء الضريبية كإعفاء بعض المؤسسات والجمعيات التي تقدم خدمات إجتماعية معينة من الضرائب.⁴

رابعا: الهدف السياسي

إن فرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول، وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر إستعمالاً للضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة (اليابان والولايات المتحدة الأمريكية).⁵

¹ باهر محمد علم، "اقتصاديات المالية العامة"، بدون طبعة، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، 1998، ص: 88.

² حميد بونيدة، مرجع سبق ذكره، ص: 12، 13.

³ حامد عبد المجيد دراز، سمير إبراهيم أيوب، "مبادئ المالية العامة"، الإسكندرية، 2002، ص: 248.

⁴ محمد عباس محززي، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2003، ص: 34.

⁵ حميد بونيدة، مرجع اعلاه، ص: 13.

المطلب الثالث: تصنيف الضرائب

يمكن تصنيف الضرائب بالإستناد إلى عدة معايير وهي:

الفرع الأول: معيار وعاء الضريبة.

حسب هذا المعيار نجد الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة.

الضريبة الوحيدة

يقصد بها فرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل، وبعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخول المختلفة على أنها وعاء واحد.¹

فالضريبة الوحيدة أبعد في الحقيقة عن تحقيق العدالة الضريبية من الضرائب المتعددة.²

الضريبة المتعددة

يعني نظام الضريبة المتعددة إخضاع الممولين لأنواع مختلفة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون، ومن ثم تتعدد وتختلف الأوعية الضريبية.

الفرع الثاني: معيار الواقعة المنشأة للضريبة.

يقصد بها أن الإلتزام ينشأ بمجرد توافر تلك الظروف الموضوعية والشخصية التي تؤدي إلى ظهور الإلتزام بالضريبة وطبقاً لهذه المعايير نميز مايلي:

الضرائب على رأس المال

هي التي تنشأ عن واقعة تملك رأس المال، ويقصد بواقعة تملك رأس مال من الناحية الضريبية مجموع الأموال المنقولة (أسهم وسندات) والعقارات المبنية وغير المبنية التي يملكها الشخص خلال لحظة معينة والقابلة للتقدير بالنقود سواء كانت تدر دخلاً أم لا.³

أما عيوب الضريبة على رأس المال فإنها تنقص من رأس المال وتؤدي إلى هروبه للخارج.⁴

¹ حميد بوزيدة، سبق ذكره، ص: 18.

² حامد عبد المجيد دراز، سعيد عبد العزيز عثمان، "مبادئ المالية العامة"، الدار الجامعية طبع نشر وتوزيع، الإسكندرية، بدون تاريخ نشر، ص: 28.

³ حميد بوزيدة، مرجع اعلاه، ص: 19، 20.

⁴ محمد حسين الوادي، زكريا احمد عزام، "مبادئ المالية العامة"، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2007، ص: 67، 68. بتصرف.

الضرائب على الدخل

إن ضريبة الدخل كانت معروفة في الفكر المالي القديم ولكنها كانت قليلة الأهمية، أما في الفكر المالي الحديث فإنها تعتبر أهم الأدوات المالية وأكثرها مرونة لتمويل النفقات العامة.¹

الضرائب على الإستهلاك

تفرض هذه الضريبة على الإستهلاك لنوع معين من البضائع المحددة وتسمى بالضرائب الخاصة على إستهلاك بعض البضائع.²

الفرع الثالث: معيار التحمل الضريبي.

وفقا لهذا المعيار نميز بين نوعين من الضرائب المباشرة والغير مباشرة.

الضرائب المباشرة

هي الضرائب الذي يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر بأي حال، فمثلا ضريبة الدخل سواء كانت على الدخل الإجمالي IRG، أو على الشركات كما هو الحال بالنسبة بالضريبة على أرباح الشركات IBS يتحملونها دون نقل العبء إلى غيرهم.

الضرائب الغير مباشرة

وهي عكس الضريبة المباشرة أي أن المكلف يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر، مثل الحقوق والرسوم الجمركية التي تكون متضمنة على التكاليف عن تحديد الأسعار.³ يؤدي فرض الضرائب غير المباشرة إلى ضرورة المراقبة المحكمة على المنجيين لمنعهم من التهرب منها والتحايل على أرائها، وقد تؤدي هذه الرقابة إلى عرقلة الإنتاج في حد ذاته.⁴

الفرع الرابع: معيار معدل أو سعر الضريبة.

يعرف معدل الضريبة بأنه مبلغ الضريبة في علاقته بوعاء الضريبة، ويتحدد معدل الضريبة بشكل عام من طرف السلطات العامة بناء على احتياجاتها من تغطية أعبائها.⁵ وتبعا لمعيار معدل الضريبة نجد الضريبة النسبية والتصاعدية.

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، "اقتصاديات المالية العامة"، الطبعة الأولى، دار المسيرة للطباعة والنشر والتوزيع والطباعة، 2007، عمان، الأردن ص: 96، بتصرف.

² باعلي أمينة، طيبي خديجة، "دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي بالجزائر"، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص: مالية المؤسسة، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، 2014-2015 ص: 11.

³ عبد الجليل لخضاري، "الرقابة الجبائية كإداة لمكافحة التهرب الضريبي"، مذكرة ماستر، تخصص: فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013-2014 ص: 12.

⁴ حسين مصطفى حسين، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، طبعة 2009، بن عكنون، الجزائر، ص: 51.

⁵ حميد بونيدة، مرجع سبق ذكره، ص: 25.

الضريبة التناسبية

الضريبة التناسبية هي ضريبة محسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم أو قيمة المادة الخاضعة للضريبة، ومعدلها لا يتغير بتغير قيمة هذه المادة يؤخذ على هذه الطريقة أنها غير عادلة، إذ أن العبء النسبي للضريبة يكون أكبر بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأقل ويكون أقل بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأكبر، بمعنى آخر التضحية التي يقوم بها شخص بالتنازل عن نسبة معينة من دخله تقل كلما زاد مقدار هذا الدخل.¹

الضرائب التصاعدية

انتشرت الضرائب التصاعدية في كافة دول العالم لسببين رئيسيين:

أولها أنها تمكن الخزنة العامة من تحقيق حصيلة ضريبة أكبر مقارنة بالضريبة النسبية (في ظل وجود تفاوت واضح في توزيع الدخل، وثبات حجم التهرب الضريبي والإعفاءات المرتبطة بالدخول) وثانيها إعتقاد الكثيرين في ضرورة الحد من التفاوت الكبير في توزيع الدخل والثروات في المجتمع لحماية الأمن القومي الداخلي.²

¹ DUVERGER (élément de la Fiscalité) call Thémis PUE 1,ER,1976,P24

² المرسي سيد حجازي، "مبادئ الاقتصاد العام"،الدار الجامعية للطباعة والنشر،بيروت العربية، 2002، ص:77.

المبحث الثاني: ماهية التسيير الجبائي

إن تطور تنظيم المؤسسة من خلال تنوع وتعقد عملياتها نتيجة تغير بيئة الأعمال جعل من التخصصات ضرورة ملحة من أجل ضمان إستمرار المؤسسة مثل: التسويق، البحث، والتطور والجودة وغيرها، من هذا الإطار نشأ التسيير الجبائي للمؤسسة الذي يعتبر مفهوما حديثا نسبيا وهذا ما جعله غير واضح المعالم أو غير معروف أصلا لدى أغلب المؤسسات ومن خلال هذا المبحث سنحاول التطرق إلى الجانب النظري للتسيير الجبائي.

المطلب الأول: مفهوم وضرورة التسيير الجبائي

سنطرق في هذا المطلب إلى مفهوم وضرورة التسيير الجبائي.

الفرع الأول: مفهوم التسيير الجبائي

التعريف الأول: عرف (Christine Collette) التسيير الجبائي بأنه "تسيير الضريبة يعني أن الضريبة بمثابة إلتزام قانوني للمؤسسة يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعلا في إستراتيجياتها، إذ بدل السلبية اتجاه الجباية يطرح الاستعمال الفعال والذكي لها".¹

التعريف الثاني: كما يعرف التسيير الجبائي بأنه الإختيار من بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بالاعتبار النصوص التشريعية الجبائية، وخصوصيات كل مؤسسة، درجة الخطر الجبائي.²

التعريف الثالث: التسيير الجبائي هو "فرع من فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الإستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على إنتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الإلتزام بقواعد التشريع الجبائي وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار".³

التعريف الرابع: يعرف التسيير الجبائي على أنه استعمال للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة، والتسيير الجبائي هو المزيج بين السلوك القانوني والجبائي، وعلم التسيير يتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها، ولهذا هي تسعى إلى تعظيمه دون الخروج عن الإطار القانوني، كما يقول Maurice Cozian هو أعلى مستوى لتسخير الجبائية.⁴

¹ - Christine Collette, Gestion fiscal des entreprises, ellipses, paris, 1998, p: 22.

² عمر الفاروق زرقون، "انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبة وجباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2010-2011 ص: 129، 130.

³ زواق حواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار"، الملتقى الدولي تحت عنوان صنع القرار في المؤسسة، جامعة المسيلة، الجزائر، 14 و15 افريل 2009، ص: 1، 2.

⁴ صابر عباسي، محمود فوزي شعوبي، "أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية" مجلة الباحث، العدد 12-2013، دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، ص: 117.

الفرع الثاني: ضرورة التسيير الجبائي.

إن إستمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرته وكفاءة المسير في صنع القرارات المهمة خاصة ما تعلق منها بالقرارات التمويلية، والتي يتوقف عليها تعظيم العوائد وتدنئة التكاليف إلى أدنى قدر ممكن ولن يتحقق ذلك دون إدراك المسير لجميع العوامل المؤثرة على صنع هذه القرارات، ويعد العامل الجبائي أحد أهم هذه العوامل لذلك لا بد من إدراجه في عملية اتخاذ القرار وهو أساس ما يصطلح عليه التسيير الجبائي.¹

يجب الإحاطة بمحيط المؤسسة بمكوناته الداخلية والخارجية، ومن أهم مكونات المحيط الداخلي القانون الأساسي للمؤسسة فبمجرد قيد المؤسسة لدى المصالح السجل التجاري تنشأ العلاقة مع الجباية كمتغير خارجي.² إن ضرورة التسيير الجبائي الجيد هو واجب على كل مؤسسة، فتسيير الجباية هو الإختيار ما بين الخيارات الجبائية المعروضة للمؤسسة، مع الأخذ بعين الاعتبار المعالم المتغيرة التالية:

- مراعاة كل القواعد والنصوص الجبائية (قوانين المالية)؛
- خاصية كل مؤسسة والتي تستدعي على كل منها تحليل شروطها الخاصة للإستغلال، فمثلا مدة الإهلاك والتي تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب النشاط اليومي.³

المطلب الثاني: مميزات وأهداف التسيير الجبائي

من خلال هذا المطلب سنستعرض أهم مميزات وأهداف التسيير الجبائي

الفرع الأول: مميزات التسيير الجبائي

يتميز التسيير الجبائي بخاصيتين أولا إستعمال الوسائل المشروعة قانونا، ثانيا القرار الطوعي للتسيير الجبائي

أولا: استعمال الوسائل المشروعة قانونا

في هذه النقطة يجب التفريق بين التسيير الجبائي وكل من التهرب والغش الضريبي.

1- التهرب الضريبي (التجنب الضريبي):

يعرفه (J.C.Martinz) بأنه "فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي أي أن المكلف بالضريبة

يجتهد بشتى الطرق والأساليب للتخلص من أداء بعض الضرائب المستحقة".⁴

¹ زواق الحواس، مرجع سبق ذكره، ص: 01.

² ولهي بوعلام، "التحكم في التسيير الجبائي لاعباء المؤسسة للمساهمة في اتخاذ القرار"، الملتقى الدولي تحت عنوان صنع القرارات في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14 و 15 افريل 2009، ص: 01.

³ عاد بشير، "دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة"، مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012، ص: 80.

⁴ منير شحاني، "تفعيل المراجعة الجبائية كآلية لتحسين التسيير الجبائي"، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة حمة لخضر، الوادي 2013-2014، ص: 33، 34.

2- الغش الضريبي:

يعرف الغش الضريبي بأنه "إرادة التملص من الضريبة المستحقة فعلا بإستعمال طرق غير مشروعة فهو إذا مخالفة للتشريع الجبائي عن قصد وتصرف مبني على سوء نية، مثل البيع بدون فاتورة من أجل تجنب دفع الرسم على القيمة المضافة أو الضريبة على أرباح الشركات.¹

الغش الضريبي هو مخالفة القانون الجبائي من أجل تفادي فرض الضريبة.²

يهدف الغش إلى التخلص من الضريبة.³

3- التسيير الجبائي:

يفترض هذا الأخير وجود تحليل عقلائي للتشريعات من أجل تحسين وإيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع، وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني وعليه فإن من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة عن الغش الضريبي، كما أنه يختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية التي تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية.

ثانيا: القرار الطوعي للتسيير الجبائي

إن اتخاذ القرار يعني الإختيار بحذر من جانب الإدارة أو متخذ القرار لتصرف معين دون آخر من بين أكثر من تصرف يمكن اتخاذه، والتسيير الجبائي يركز على التحكم في نوعين من القرارات متمثلة في:

1- القرارات القانونية أو الجبائية

هي قرارات تركز على أفعال ذات طبيعة جبائية أو قانونية والتي تترك لإستغلال هامش التصرف الجبائي للقواعد الضريبية التي تخضع لها المؤسسة وهذا للوصول إلى حل جبائي.

2- قرارات خارجة عن المجال القانوني و الجبائي

وهي قرارات تخص تسيير آثار الضريبة في حد ذاتها، حيث أنها قرارات تخرج عن الميدان القانوني والجبائي، أي المسيرين لا يسعون من وراء هذه القرارات للوصول إلى أحسن حل جبائي.⁴

¹ محمد عادل عياض، "محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات"، رسالة ماجستير، تخصص: إدارة الأعمال، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2002-2003، ص:4

² عوادي مصطفى، "ضبط نظام التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر"، رسالة ماجستير، تخصص: مناخات المؤسسة، المركز الجامعي العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2006-2007، ص:4.

³ عوادي مصطفى، رجال نصر، "الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري"، طبعة 2010-2011، النشر والتوزيع، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي ص:6

⁴ غولة لطيفة، "الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2011-2012، ص: 53.

الفرع الثاني: أهداف التسيير الجبائي

يسعى التسيير الجبائي إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تحسين مستوى التنبؤ والعقلنة الجبائية للخيارات الجبائية المعتمدة من طرف المسيرين
- التحكم في العبء الضريبي، تحقيق الأمن الجبائي، ضمان الفعالية الجبائية، خدمة إستراتيجية المؤسسة.¹

أولاً: تحقيق الأمن الجبائي

إن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي، بمعنى أن المكلف بالضريبة يقوم بالتزاماته الجبائية طواعية بإفترض حسن النية، ولكن للإدارة الجبائية حق مراقبة تصريحات المكلفين ومدى إلتزامهم بإيداع تصريحاتهم وتسديد ما عليهم من ضرائب ورسوم وفقاً للتشريعات سارية المفعول، هذه الوضعية تجعل المؤسسات في مواجهة الإدارة الجبائية، فالمسير الجبائي إذا يعمل جاهداً على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة الذي لا يتأتى إلا عندما تكون في وضعية قانونية تجاه إدارة الضرائب ولا يكون هناك تخوف من أي رقابة قد تقوم بها هذه الأخيرة، للتأكد من إنتظام المؤسسة تجاه الإدارة الضريبية، فعدم إحترام المؤسسة لإلتزاماتها الجبائية قد يعرضها لمخاطر شتى قد تحدث نتائجها تأثيراً سلبياً على خزينة المؤسسة، لتحقيق هذا الهدف (الأمن الجبائي) تعمل المؤسسة على تفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي حيث تسمح بتشخيص الإلتزامات الجبائية للمؤسسة، وتخفيض العبء الضريبي، وجعل التسيير أحسن أداءً وأكثر فعالية.²

ثانياً: التحكم في العبء الضريبي

إن ظروف المؤسسة هي التي تحدد شكل التحكم في العبء الضريبي، فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو تخفيض الضريبة، بينما المؤسسة التي تكون في حالة إنحدار فهي تبحث في تحسين صورتها تجاه البنوك والمساهمين.³

ثالثاً: ضمان فعالية جبائية

يمكن تحقيق هذا الهدف بصورة مباشرة أو غير مباشرة وتحقق الفعالية الجبائية المباشرة من خلال إستغلال المؤسسة لمختلف الحوافز و التفضيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني الذي هي فيه، مما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية مباشرة.⁴

¹ العيد خيري، "بحث حول الوظيفة الجبائية في المؤسسة"، تخصص: ماجستير محاسبة وجباية، المقياس: الجباية العميقة، جامعة قاصدي مبراح ورقلة، 2009-2010 ص: 10، 11.

² صالح حيداتو، "دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية"، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مبراح، ورقلة، 2011-2012 ص: 94.

³ ياسر حلواجي، "دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي"، مذكرة ماستر تخصص: تدقيق محاسبي، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2013-2014، ص 40.

⁴ محمد عادل عياض، مرجع سبق ذكره، ص: 8.

أما الفعالية الجبائية غير المباشرة تظهر في التشريعات الجبائية التي تمنح مجالاً لتعدد الخيارات القانونية المختلفة مما يؤدي إلى تحقيق هدفها الجبائي المراد وتوسيع رأيتها الإستراتيجية.¹

كما يدخل التدقيق الجبائي في إطار التسيير الجبائي وهذا كونه مراقبة للفعالية الجبائية.²

رابعاً: خدمة إستراتيجية المؤسسة

يرتبط نجاح الإستراتيجية عند تطبيقها بمدى توافر السياسات لكافة أوجه النشاط كالإنتاج، التسويق، التمويل، الأفراد، البحوث والتطوير وغيرها من وظائف المؤسسة التي تساعد على وضع الخيار الاستراتيجي موضع التطبيق، أما العنصر الهام في وضع مختلف هذه السياسات هو مدى فاعلية الإدارة في ترجمة إستراتيجية المنظمة إلى سياسات متكاملة فيما بينها وقابلة للتنفيذ، كما أن هذه السياسات يجب أن تحدد كيفية تنفيذ الإستراتيجية بكفاءة وفي الوقت المناسب.³

المطلب الثالث: مبادئ وحدود التسيير الجبائي

في هذا المطلب سيتم التطرق إلى مبادئ وحدود التسيير الجبائي.

الفرع الأول: مبادئ التسيير الجبائي

أولاً: مبدأ الحرية في التسيير

إن القرار التسييري يعتبر إختياراً من بين عدة بدائل متاحة قانوناً وبمجرد تنفيذه يتوجب على إدارة الضرائب إحترامه وعلى المكلف الإلتزام به مثل إختيار نمط الإهلاك، كما أن للمسير كامل الحق في الاستفادة من الامتيازات والخيارات الموجودة في القانون نتيجة مهاراته التسييرية دون أن يصنف تصرفه ضمن محاولة القيام بالغش الضريبي، أي أن إدارة الضرائب لا يحق لها الحكم على نوعية التسيير بل على النتيجة الجبائية وصحتها.⁴

ثانياً: مبدأ عدم التدخل في التسيير

فليس للإدارة الجبائية الحق أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها مادامت المؤسسة تفي بإلتزاماتها القانونية، حتى وإن رأت هذه الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الإختيار، فمثلاً يحق للمسير أن يلجأ إلى الإستدانة من أجل توسيع إستثماراته، وبالتالي يحق لها خصم فوائد القروض من الربح الخاضع.⁵

¹ عمر الفاروق زرقون، مرجع سبق ذكره، ص: 137.

² بوعكاز سميرة، "مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من النهب الضريبي"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الرابع عشر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ديسمبر 2013 ص: 122.

³ راضية بن بيزة، "أثر الإستراتيجية الجبائية على المؤسسة"، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2010-2011، ص: 100.

⁴ عمر الفاروق زرقون، مرجع اعلاه، ص: 137.

⁵ صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص: 97.

الفرع الثاني: حدود التسيير الجبائي

أولاً: الحدود القانونية

فعدم إحترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا، ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير الجبائي هي:

- تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات؛
- التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية؛
- التستر من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد للإدارة والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع.¹

ثانياً: الحدود المالية

تستعمل المؤسسة كل سلطاتها الإدارية لإتخاذ القرارات التي تضمن لها تحقيق الأهداف العامة للمؤسسة، على سبيل المثال تحديد مكافآت للمسيرين، وذلك بإعطاء قرض لإحدى الفروع أو غيرها من القرارات التي يكون لها تأثير واضح على نتائج المؤسسة فهذه القرارات قد تكون لها آثار مالية وإقتصادية سلبية على المؤسسة عندها يمكن تصنيفها "تصرفات غير عادية في التسيير"

ومن بين الأفعال غير العادية في التسيير نجد:

- تقديم قروض للمسيرين بدون فوائد؛
- تحمل المؤسسة لأعباء خاصة بالمسير؛
- التنازل عن عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة عن الأسعار الحقيقية؛
- التنازل عن حقوق تجاه مؤسسات ليست لها علاقة تجارية دائمة مع المؤسسة، والسبب الوحيد لذلك قد يكون وجود نفس الشركاء أو المسيرين في المؤسستين.²

¹ العيد خيراني، مرجع سبق ذكره، ص: 11.

² صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص: 98، 99.

المبحث الثالث: ماهية الخطر الجبائي

إن فكرة الخطر الجبائي لم تحظى بقدر من الإهتمام والدراسات نظرا لقلّة الإهتمام بمفهوم التسيير الجبائي كأحد عناصر التسيير المالي ويعود ذلك إلى مفهوم الضريبة السائد لدى أغلب المسيرين، والذي عادة ما تقتزن بفكرة الإلزامية، ويرجع الإهتمام بالخطر الجبائي إلى ما يعرف بالإنتظام تتعرض المؤسسة للخطر الجبائي بسبب إحتمال إرتكابها المشاكل الجبائية داخل المؤسسة، ووفقا لمفهوم الإنتظام تتعرض المؤسسة للخطر الجبائي بسبب إحتمال إرتكابها لأخطاء جبائية على مستوى حساباتها وبهذا الصدد جاء هذا المبحث تحت عنوان ماهية تسيير الخطر الجبائي وضم ثلاث مطالب تدور حول مفهوم الخطر الجبائي، مصادره ومظاهره وأخيرا تسيير الخطر الجبائي.

المطلب الأول: مفهوم ومصادر الخطر الجبائي

سنتطرق في هذا المطلب تناول كل من مفهوم ومصادر الخطر الجبائي.

الفرع الأول: مفهوم الخطر الجبائي

وهناك العديد من التعاريف نذكر منها:

تعريف الباحث: "زواق الخواس" الخطر الجبائي يعني تحمل المؤسسة تكاليف إضافية نتيجة عدم إلتزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إستيفائها لشروط الإستفادة من إمتيازات جبائية منتقاة، وأهم وضعيات هذا الخطر: -الإمتناع أو التأخر في إعداد التصريحات: حيث تلجأ المصالح الجبائية إلى تقدير الأساس بطريقة تلقائية مع تطبيق العقوبات المنصوص عليها؛

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

- عدم مراقبة الإختيارات الجبائية: إن إنتقاء المؤسسة لإختيار ما بهدف الحصول على مزايا مالية لتدعيم قدرتها التمويلية قد يتحول إلى مصدر للخطر الجبائي عند عدم توفر شروط الإستفادة من الإمتياز وإخضاعها للضريبة وتعرضها لعقوبات جبائية تعد بمثابة تكاليف إضافية.²

كما يعرف على أنه الخطر الذي يتولد عن عدم الفهم الجيد أو سوء الترجمة لنصوص التشريع الجبائي أو بغرض التهرب الضريبي.³

¹ صابر عباسي، "أثر التسيير المالي على الأداء في المؤسسات الاقتصادية"، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2011-2012 ص: 58.

² زواق الخواس، مرجع سبق ذكره، ص: 10.

³ صابر عباسي، مرجع أعلاه، ص: 59.

إذن فالخطر الجبائي يتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الإمتيازات الجبائية، فهو نتيجة طبيعة لتعقد وعدم إستقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الإنسجام والشفافية تجاه هذا التشريع.¹

الفرع الثاني: مصادر الخطر الجبائي

قد تهدد المؤسسة من قبل عدة عوامل سواء داخلية أو خارجية، وهذه العوامل بدورها من المحتمل أن تؤثر على أهداف المؤسسة وهذا ما يستوجب أخذ الحذر بتحديد مصادر هاته المخاطر التي تكون عرضة لها. يعتبر الخطر الجبائي هو نتيجة سلوك المؤسسة (المسير الجبائي) سلوكا معينيا يخل بمسؤولياته الجبائية ويكلف المؤسسة أعباء تتحملها وهذا ناجم عن عدة أسباب نجملها في عنصريين هما:

- مخاطر ناجمة عن ضعف التسيير في المؤسسة؛
- مخاطر ناجمة عن تعقد التشريع الضريبي.

أولاً: مخاطر ناجمة عن ضعف التسيير

إن كفاءة المسير وبراعته تعد من أهم الضمانات لإستمرارية المؤسسة الإقتصادية ونموها وذلك بإتخاذ القرارات المهمة في وقتها المناسب، فأثناء أدائه مهمته وحب عليه إمعان النظر في شتى الجوانب التي قد ترجع بالفائدة على المؤسسة فمن الناحية الجبائية على المسير إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة ورشيدة، فعدم التحكم في التسيير الجبائي من أهم المخاطر الجبائية التي تعترض المؤسسة الجزائرية لعدة أسباب منها:

- عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، لأنه عادة ما يكلف مستخدمي الحسابات بالجباية، ونظرا للحجم الكبير من الأعمال التي تقع ضمن دائرة إختصاصهم فإنهم يضطرون لوضع الجانب الجبائي في موضع هامشي من دائرة إهتمامهم وهذا ما ينعكس في عدم الدراية التامة بالجانب الجبائي و من خلال ضعف تكوين المسير في هذا الجانب؛
- نتيجة المكانة الغير اللائقة التي تحتلها الجباية ضمن أولويات المؤسسة الجزائرية، فإن ذلك قد يعرضها لمخاطر عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به كعدم إيداع التصريحات الجبائية في مواعيدها المحددة قانونا.²

¹ صالح حميدان، مرجع سبق ذكره، ص: 100.

² منير شحاني، "تفعيل المراجعة الجبائية كآلية لتحسين التسيير الجبائي"، مرجع سبق ذكره، ص: 56.

ثانيا: أسباب ناجمة عن التشريع الجبائي

يسعى التشريع الجبائي من خلال القوانين والإجراءات إلى تحديد وعاء ضريبي يضمن إيرادات الدولة التي تجب على المؤسسة، بإعتبارها أحد الموارد الأساسية لتمويل الخزينة العمومية فالجانب الجبائي من جملة المتغيرات الاقتصادية الهامة التي ينبغي على المؤسسة أخذها بعين الإعتبار، لما لها تأثير على إتخاذ القرار الإستثماري والتمويلي وكذلك على التوازنات المالية للمؤسسة ومؤشرات أدائها لذا فتعقد التشريع حتما من مصادر المخاطر الجبائية على المؤسسة الاقتصادية ويتجلى ذلك من خلال:

- التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي تؤثر سلبا على تسيير جباية المؤسسة، فالتعديلات المستمرة يصعب رصدها و متابعتها سواء من قبل مسيري المؤسسات وحتى موظفي الإدارة الجبائية؛
- غياب الحوار بين الإدارة الجبائية والمؤسسة مما يجعل الإدارة خصما للمؤسسة بدل أن تكون المستشار والمساعد لها.¹

1- مخاطر ناجمة عن تعقد النظام الضريبي

إن كثرة وتعدد الضرائب يدفع المؤسسة إلى إتباع إجراءات جد معقدة للقيام بتصريحاتها المختلفة لكل الضرائب، وأيضا إرتفاع معدلات الضرائب مما يشكل ضغط وخطر ضريبي على المؤسسات.

2- مخاطر ناجمة عن عدم ثبات التشريعات الجبائية

إن عدم ثبات التشريعات الضريبية يؤدي إلى نشوب أخطار ضريبية نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات أو التغيرات، ضف إلى ذلك إن هذه التعديلات من شأنها أن تعرقل المؤسسة في بناء سياستها وإستراتيجيتها على المدى الطويل.

ولعل خير دليل على هذا نجد التشريع الضريبي الجزائري حيث عرفت قوانين المالية لسنوات 2001، 1995، 1993 على التوالي ل: 19، 49، 45 إجراء ضريبيا بين تعديل، إلغاء وإتمام وإلى تأسيس ضرائب جديدة.²

بالإضافة إلى التعديلات الجبائية الجديدة في قوانين المالية 2015 و2016 التي تتمثل في ماييلي:

- مراجعة مجال تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛
- إلغاء النظام المبسط ورفع سقف الخضوع من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛

¹ صالح حميدانو، مرجع سبق ذكره، ص: 102، 103.

² لعناق احمد، "المراجعة الجبائية ودرها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة"، مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012 ص: 74.

- تعديل نظام فرض الضريبة بالنسبة للمكلفين بالضريبة الجدد؛
- تعديل بعض المواد في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- توحيد معدل الضريبة على أرباح الشركات 23 % عوضا 19 % و 25 %، وغيرها... من إلغاء وتعديلات سيتم التطرق إليها في الفصل الثاني بأكثر تفاصيل¹.

3- مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية

إن النظام الضريبي الأحسن تصورا لا يكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه، وعليه فإن عدم كفاءة الإدارة الضريبية التي تتجلى في عدم توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات المادية اللازمة من شأنه أن ينشئ المخاطر الضريبية للمؤسسة في ظل سوء فهم المواد القانونية وإختلاف تفسيراتها من جهة إلى أخرى مما يؤدي إلى دخول المؤسسة في منازعات يطول حلها².

المطلب الثاني: مظاهر وأنواع المخاطر الجبائية

من خلال هذا المطلب سنحاول التطرق إلى مظاهر المتعلقة بالمخاطر الجبائية وأنواعها.

الفرع الأول: مظاهر المخاطر الجبائية في المؤسسة

أولا: الأخطار الناتجة عن تسيير المؤسسة: ويمكن تقسيمها إلى:

1- مخاطر أولية:

وهي المخاطر الناتجة عن الأخطاء المادية، أو مخاطر ناتجة عن خيارات جبائية غير ملائمة للمؤسسة كالتطبيق السيئ للنصوص الضريبية أو سوء تفسير لبعض النصوص، أو في كيفية إعداد التصريحات الضريبية. ويمكن إرجاع سبب هذه المخاطر إلى:

1-1 الأخطاء المحاسبية

وتتمثل في مجمل الأخطاء التي تكون على مستوى الميزانية المحاسبية أو جدول حسابات النتائج.

2-1 الخطأ في القرار التسييري

ينتج القرار التسييري عندما يقدم المسير على إختيار بديل ضريبي من بين البدائل الضريبية المتاحة.

أ - القرار التسييري القانوني: وهو ذلك القرار المتخذ من مجموعة الخيارات الضريبية المتاحة قانونيا مثل:

- حرية إختيار طرق تقييم المخزون؛

- إعتداد طريقة معينة في حساب الإهلاك.

¹ وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، بلاغ عام يتعلق بالتدابير الرئيسية لقانون المالية لسنة 2015، بتصرف.

² لعناق احمد، "المراجعة الجبائية ودرها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة"، مرجع سبق ذكره، ص: 74.

ب - القرار التسييري غير القانوني: وهو القرار الذي يتعارض مع أحكام التشريع الضريبي مثل خصم أعباء غير قابلة للخصم (الغرامات، الحد الأقصى لبعض التكاليف... الخ).

ثانياً: نظرية الفعل الغير العادي في التسيير

يقصد بالفعل غير العادي في التسيير ذلك الفعل الذي يكون ضد مصالح المؤسسة التي تهدف إلى تحقيق الربح والذي لا يقدم لها أي مقابل.¹

الفرع الثاني: أنواع المخاطر الجبائية

تهدف المؤسسة إلى تحقيق الإنتظام الجبائي والفعالية الجبائية، وعليه يمكننا تقسيم أنواع المخاطر الجبائية إلى:

- مخاطر عدم الانتظام الضريبي؛

- مخاطر الاختيارات الضريبية الخاطئة.

أولاً: مخاطر عدم الإنتظام الضريبي

إن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، أوجب على المؤسسات إلتزامات جبائية محددة وفقاً لرتب زمنية محددة وإجراءات جبائية معلومة مسبقاً، إن هذه الإلتزامات المتعددة قد تضع المؤسسة موضع خطر جبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم إلتزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إيفائها لشروط الإستفادة من الإمتيازات الجبائية المنتقاة، وأهم وضعيات هذا الخطر هي:

1- الإمتناع أو التأخر في إيداع التصريحات

حيث تلجأ إدارة المصالح الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق عقوبات مالية محددة؛

2- الغش في التصريح

حيث يتم فيه تعديل الأوعية مع تطبيق العقوبات؛

3- عدم مراقبة الإختبارات الجبائية

إن إقتناء المؤسسة لإختيار جبائي ما، يهدف للحصول على مزايا مالية لتدعيم قدرتها التمويلية قد يتحول إلى مصدر للخطر الجبائي، فبمجرد قيامها بتطبيق الإختبار الجبائي تكون ملزمة بإحترام بعض الشروط، هذا ما ينجر عنه خطر جبائي محتمل في حالة عدم تطبيقها وإحترامها لهذه الشروط.²

¹ عبد القادر دشايش، بحث حول: "تسيير المخاطر الضريبي في المؤسسات"، تخصص: ماجستير محاسبة وجبائية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2009-2010، ص: 10، 11، بتصرف.

² صالح حميدانو، مرجع سبق ذكره، ص: 109.

4- عقوبات الغش في التصريحات

عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أحل بها نسبة:

10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛

15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه؛

25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة.¹
والجدول الآتية توضح العقوبات الناجمة عن عدم الانتظام الجبائي.

الجدول رقم: 1-2 عقوبة عدم التصريح بالوجود

طبيعة التصريح	غياب التصريح
التصريح بالوجود ²	مدة التأخير أكثر من شهر عقوبة محمدة بـ 30.000 دج.

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2016

الجدول رقم: 1-3 عقوبة التأخر في إيداع التصريح

طبيعة التصريح	التأخر في إيداع التصريح
يترتب على الإيداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة "لا شيء" والتصريحات التي تكتتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاء جبائي أو الذين يتحصلون على نتائج عاجزة ³ .	<ul style="list-style-type: none"> مدة التأخير شهر: 2.500 دج. مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين: 5.000 دج. مدة التأخير تتجاوز شهرين 10.000 دج.

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2016

الجدول رقم: 1-4 عقوبة عدم صحة المعلومات

طبيعة التصريح	الغرامة أو العقوبات
يمكن أن يترتب على الأخطاء أو الإغفالات أو عدم صحة المعلومات الواردة في الجدول المفصل الخاص بالزبائن ⁴ .	تطبيق غرامة جبائية من 1000 دج إلى 10.000 دج .

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2016

¹ المادة 193، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2016.

² المادة 194، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2016

³ المادة 322، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2016

⁴ المادة 228، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2016

ثانيا: مخاطر الإختيارات الضريبية الخاطئة

تسعى المؤسسة إلى الإستفادة من المزايا والخيارات التي يطرحها التشريع الجبائي وذلك بغية تدنئة الأعباء الضريبية ولكن لتحقيق هذا الهدف تتعرض المؤسسة لعدة مخاطر يمكن التطرق إلى أهمها كمايلي:

1- المخاطر الجبائية المرتبطة بالإعفاءات الموجهة للشباب المستثمر

أعطى المشرع الجزائري للشباب المستثمر عدة إمتيازات جبائية لتشجيعهم على إنشاء مؤسسات خاصة وذلك عبر ثلاث هيئات وهي: ANSEJ ، CNAC ، ANGEM .

ويمكن حصر هذه الامتيازات الجبائية حسب مرحلة الإستثمار (الإنجاز والإستغلال)

2- إمتيازات مرحلة الإنجاز

تعفى من رسم نقل الملكية الإقتناءات العقارية التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلين للإستفادة من إعانة ANSEJ ، CNAC ، أو ANGEM قصد إنشاء نشاطات صناعية.¹

يستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة الرسم على القيمة المضافة مقتنيات التجهيزات والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسع.²

تعفى من جميع حقوق التسجيل،العقود المتضمنة تأسيس الشركات التي ينشئها الشاب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من ANSEJ ، CNAC ، أو ANGEM .³

3- إمتيازات مرحلة الإستغلال

تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث (03) سنوات إبتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، ترفع مدة الإعفاء بست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها.⁴

¹ المادة 258، من قانون التسجيل للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016.

² المادة 42 الفقرة 4، من قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016.

³ المادة 347 ، مكرر 5، من قانون التسجيل للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016.

⁴ المادة 252، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، للجمهورية الجزائرية، سنة 2016.

المطلب الثالث: تسيير الخطر الجبائي

من خلال هذا المطلب سنستعرض مفهوم تسيير الخطر الجبائي و طرق التحكم فيه.

الفرع الأول: مفهوم تسيير الخطر الجبائي

يمكن تعريف تسيير المخاطر على أنه "منهج علمي أو مدخل عملي للتعامل مع المخاطر الجبائية عن طريق توقع الخسائر المحتملة وتصميم وتنفيذ إجراءات للتقليل من إمكانية حدوث الخسارة أو الأثر المالي لها".

إن تسيير الخطر الجبائي يهدف إلى تحديد الإحتياطات اللازمة لتفادي هذا الخطر و تتمثل هذه الإجراءات الوقائية في:

- إحترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح و إحترام آجال الدفع؛¹
- أن توكل مهمة التسيير الجبائي لمختص جبائي يلم بالقواعد الضريبية، وإنشاء خلية جبائية مكلفة بالتحسين الدائم للتسيير الجبائي وإستغلال الإمكانيات المتاحة في ميدان الجباية؛²
- القيام بإجراءات المراقبة الجبائية الداخلية وتطوير مهمات المراجعة الجبائية.

الفرع الثاني: طرق التحكم في الخطر الجبائي

فالتحكم في الخطر الجبائي يتم من خلال الوضعية الجبائية للمؤسسة والمتعلقة بطريقة تعاطي المؤسسة مع الجباية ومدى تأثير العامل الجبائي في قرارات المؤسسة سواء على المستوى التكتيكي أو الإستراتيجي وخاصة درجة الخطر الجبائي، فيمكننا من خلال الأهمية التي تعطيها المؤسسة للجانب الجبائي أن نحدد نسبة أو درجة الخطر الجبائي الذي تكون المؤسسة عرضة له وذلك من خلال التسيير الكفاء و التسيير الجبائي الفعال الذي يعتمد على:

- تقليص الآثار المزعجة للضريبة؛
- الإستفادة القصوى من المزايا الجبائية الممنوحة في إطار الإمتياز الجبائي؛
- تصحيح الأخطاء المحاسبية تلقائيا قبل أن تعتمد من المصالح الجبائية؛
- إلزام المؤسسة بالتنسيق بين المحاسب المؤسسة والمستشار الجبائي.³

¹ منير شحاني، مرجع سبق ذكره، ص: 61. بتصرف.

² نادية شطي، "تشخيص التسيير الجبائي ومخاطره في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماستر تخصص: دراسات محاسبية وجباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014-2015 ص: 23.

³ منير شحاني، المرجع أعلاه، ص 62.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل حاولنا التطرق إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالضريبة والتسيير الجبائي تم إستنتاج مايلي:

بالنسبة للتسيير الجبائي

- بإعتبار أن التسيير الجبائي يقصد به النجاعة الجبائية للمؤسسة في قراراتها، فهو يرمي إلى تخفيض الأعباء الضريبية إلى حدها الأدنى بإستعمال الوسائل المشروعة قانونا في إطار حرية التسيير الجبائي للمؤسسة؛
- التسيير الجبائي ممارسة قانونية في حدود نص التشريع الجبائي بما يخدم مصالح المؤسسة؛
- كفاءة التسيير الجبائي في المؤسسة ينعكس على الأمن الجبائي الذي يجعلها بعيدة عن الخطر الجبائي؛
- ترتبط فاعلية التسيير الجبائي بمدى إحترام القوانين والتشريعات الجبائية أثناء أداء المؤسسة لإلتزاماتها لتجنب الخطر وتسييره وهو الهدف الرئيسي للتسيير الجبائي وبالتالي تحقيق أمن جبائي؛
- يبحث التسيير الجبائي عن الإستفادة القصوى من المزايا الجبائية الممنوحة في إطار الإمتياز الجبائي، وهو ما يجسد فكرة الفعالية الجبائية.

بالنسبة للخطر الجبائي

ويرجع الاهتمام بالخطر الجبائي إلى ما يعرف بالإننتظام الجبائي والذي من خلاله تم استنتاج مايلي:


- للمؤسسة إلتزامات جبائية متعددة تجعلها على صلة دائمة بإدارة الضرائب من خلال التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة بإعتبار أن النظام الجزائري تصريحي، هذه العلاقة تولد مخاطر جبائية على المؤسسة تجاوزها ولايأتي إلا بوجود تسيير جبائي فعال قادر على التكيف مع التشريع الجبائي من خلال:
- إحترام القواعد القانونية الجبائية المتعلقة بالتصريح وإحترام آجال الدفع؛
- إن معاملة التسيير الجبائي للخطر الذي يعترض المؤسسة تعد من المؤشرات الفعالة والتي تكمن من الإننتظام الضريبي والإستفادة من الإمتيازات الممكنة.

الفصل الثاني

التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الهيكلية الأنظمة والتصريحات

المبحث الأول : ماهية التعديلات الجبائية. 

المبحث الثاني : التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الأنظمة. 

المبحث الثالث : التصريحات الجبائية. 

تمهيد الفصل:

بهدف مواكبة التطورات الحديثة والتحكم بشكل فعال في تسيير المكلفين بالضريبة، قام المشرع الجزائري بالتكيف مع المعطيات الراهنة بوضع قواعد سير متجانسة وحديثة سواء على المستوى التشريعي أو التنظيمي، وتبعاً لخطط عصرنة الإدارة قام المشرع بوضع عدة تعديلات وتغييرات جديدة على المستوى الجبائي من خلال وضع مشاريع إنشاء هياكل جديدة وتعديل وإلغاء بعض الأنظمة الضريبية.

حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، خصص المبحث الأول لماهية التعديلات الجبائية، أما المبحث الثاني جاء تحت عنوان التعديلات الجبائية على مستوى الأنظمة، في حين المبحث الثالث يحتوي على التصريحات الجبائية.

المبحث الأول: ماهية التعديلات الجبائية

من خلال هذا المبحث سنتناول في المطلب الأول مفهوم وأسباب وأهداف التعديلات الجبائية أما المطلب الثاني سنحاول التطرق إلى الهياكل الجبائية الجديدة.

المطلب الأول: مفهوم وأسباب وأهداف التعديلات الجبائية

الفرع الأول: مفهوم التعديلات الجبائية

تعرف التعديلات الجبائية على أنها التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية و الاجتماعية، أو تحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، ويمكن أن يكون التعديل الضريبي شاملا لكل الهياكل الضريبية للدولة، أو يكون التعديل جزئيا لنوع معين من الضرائب أو لبعض أحكام الضريبة بعينها وهي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد، فيعتبر التعديل الضريبي جزءا من التعديل الاقتصادي كونه يعمل على التنسيق بين مختلف الأهداف الاقتصادية للدولة وتحقيق التنمية.¹

الفرع الثاني: أسباب التعديلات الجبائية

إن أسباب ودوافع التعديل الضريبي تكمن في نقائص و عيوب النظام الجبائي القديم، وتمثل العيوب التي شكلت سببا للقيام بالتعديلات الضريبية في مايلي:

أولا: ضعف الجهاز الإداري

إن النقص في المعلومات و البيانات المالية تعكس بالدرجة الأولى ضعف الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وتحصيلها مما يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي علاوة على الفساد الإداري، مما أدى بالمشروع الجزائري إلى إنشاء هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية تتمثل في مديرية كبريات الشركات التي تم فتحها للجمهور بتاريخ 02 جانفي 2006، وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 364-07- المورخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 28 نوفمبر 2007 يتضمن مهام جديدة للمديرية العامة للضرائب وإفتتاح مركز الضرائب النموذجي لروبية في سنة 2009، كما قامت المديرية العامة للضرائب في أواخر سنة 2011 بوضع حيز عمل في ستة ولايات مستغانم، سيدي بلعباس، معسكر، قلمة، أم البواقي وسوق أهراس وسيتم التطرق بكل دقة إلى آخر الهياكل والمراكز والمصالح الجبائية الجديدة من خلال المبحث الثاني.²

¹ باعلي أمينة، طبيي خديجة، "دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي بالجزائر"، مذكر ماستر في العلوم التجارية، تخصص: مالية المؤسسة، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، 2014-2015 ص: 25 بتصرف.

² www.mfdgi.gov.dz يوم 03-02-2016 على الساعة 17:27 بتصرف.

ثانيا: تعقد وعدم إستقرار النظام الجبائي

يتجلى ذلك نتيجة تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها بالإضافة إلى إختلاف مواعيد تحصيلها، إن هذه العوامل جعلت النظام الضريبي صعب التطبيق و التحكم فيه، مما صعب مهمة إدارة الضرائب و المؤسسة معا.

ثالثا: ثقل العبء الضريبي

إن المؤسسات الجزائرية كانت تعاني من إرتفاع الضرائب على أرباح الشركات ويعتبر العبء الضريبي جد ثقل على المؤسسة بسبب تعدد الضرائب و إرتفاع معدلاتها.

رابعا: ضعف العدالة الضريبية: يتضح ذلك فيمايلي:

- إختلاف مواعيد تحصيل الضريبة للمكلفين قد تشكل إجحافا في حق بعض المكلفين؛
- الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي و ليس التصاعدي، علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل فهو يفرض بنفس النسبة على جميع مستويات الدخل و يترتب على ذلك إجحافا في حق أصحاب المداخل الضعيفة.

الفرع الثالث: أهداف التعديلات الجبائية

أولا: إرساء نظام جبائي بسيط و مستقر

إن تحقيق نظام جبائي مستقر في تشريعاته يهدف إلى نزع التعقيد و الغموض الذي ميزه خلال الفترة السابقة وإعادة المبادئ الأساسية لهيكل النظام الجبائي بما يترتب عليه من شفافية ووضوح تنعكس إيجابيا على المكلفين بالضريبة وعلى الإدارة الجبائية بحد ذاتها.

ثانيا: تخفيف العبء الضريبي

إن تخفيف العبء الضريبي يحفز المؤسسة بمزاولة وتوسيع نشاطها، كما أنه يشجع على تكوين مؤسسات جديدة.

ثالثا: إدارة ضريبة فعالة

إن من شروط نجاح أي نظام ضريبي وجود إدارة ضريبية فعالة تسهر على تطبيقه و متابعته، بالإضافة إلى تنظيم أبواب مفتوحة على الضرائب كل سنة للتقرب من المواطن.

رابعا: تحقيق العدالة الضريبية

يسعى النظام الضريبي الجديد إلى تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي، وذلك من خلال التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، وإخضاع كل طرف منها لمعاملة ضريبية خاصة.

خامسا: توجيه النشاط الاقتصادي

وذلك من خلال التحكم في النشاط الاقتصادي وتشجيع الأعوان الإقتصاديين بما فيهم المؤسسات على زيادة الإستثمار عن طريق منح الإمتيازات الضريبية، كإتخاذ سياسة الإعفاء وإستعمال بعض التقنيات المحفزة لعملية الإستثمار وتوسيع المشاريع.¹

المطلب الثاني: التعديلات على مستوى الهيكلية الجبائية

من خلال هذا المطلب سنحاول التطرق إلى الهيكلية الجبائية خاصة على المستوى الوطني في ظل التعديلات الجبائية الجديدة في السنوات الأخيرة بإعتبار أنه تم إنشاء مديريات مركزية ومصالح خارجية جديدة.

الفرع الأول: أهم الهياكل الجديدة للمديرية العامة للضرائب

تأثرت الإدارة الجبائية بإعتبارها طرف هام في القطاع المالي بالإصلاحات الإقتصادية التي عرفتها الجزائر وبهذا الصدد وجدت نفسها مطالبة بوضع إستراتيجية لعصرنة هياكلها، من خلال إفتتاح مركز الضرائب النموذجي لروبية سنة 2009، مما يسمح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم والأساليب، كما قامت المديرية العامة للضرائب في أواخر سنة 2011 بوضع حيز عمل في ستة ولايات مستغانم، سيدي بلعباس، معسكر، قلمة، أم البواقي وسوق أهراس.²

إن المهمة التي تؤديها المصالح الجبائية ليست بالسهلة، وهذا راجع لطبيعة وتشعب وتعقد هذه المهمة ولأن عملية الرقابة الجبائية تعتبر ضرورة ملحة أقرتها الوقائع، وإرتباطها بأحد أهم الموارد والأدوات المالية لأي إقتصاد كان، وحتى يتسنى تحقيق هذه الأهداف، كان لزاما إعداد مخطط هيكلي منظم ومحكم يسمح بتناسق وتكامل مختلف الهياكل الجبائية الجديدة، وفي ما يأتي سنحاول التطرق إلى هاته الهياكل الجبائية الجديدة المنتشرة عبر تراب الوطن وإلى مختلف فروعها وأقسامها.³

¹ باعلي أمانة، طيبي خديجة، مرجع سبق ذكره، ص: 26، 29، 30، 31، بتصرف.

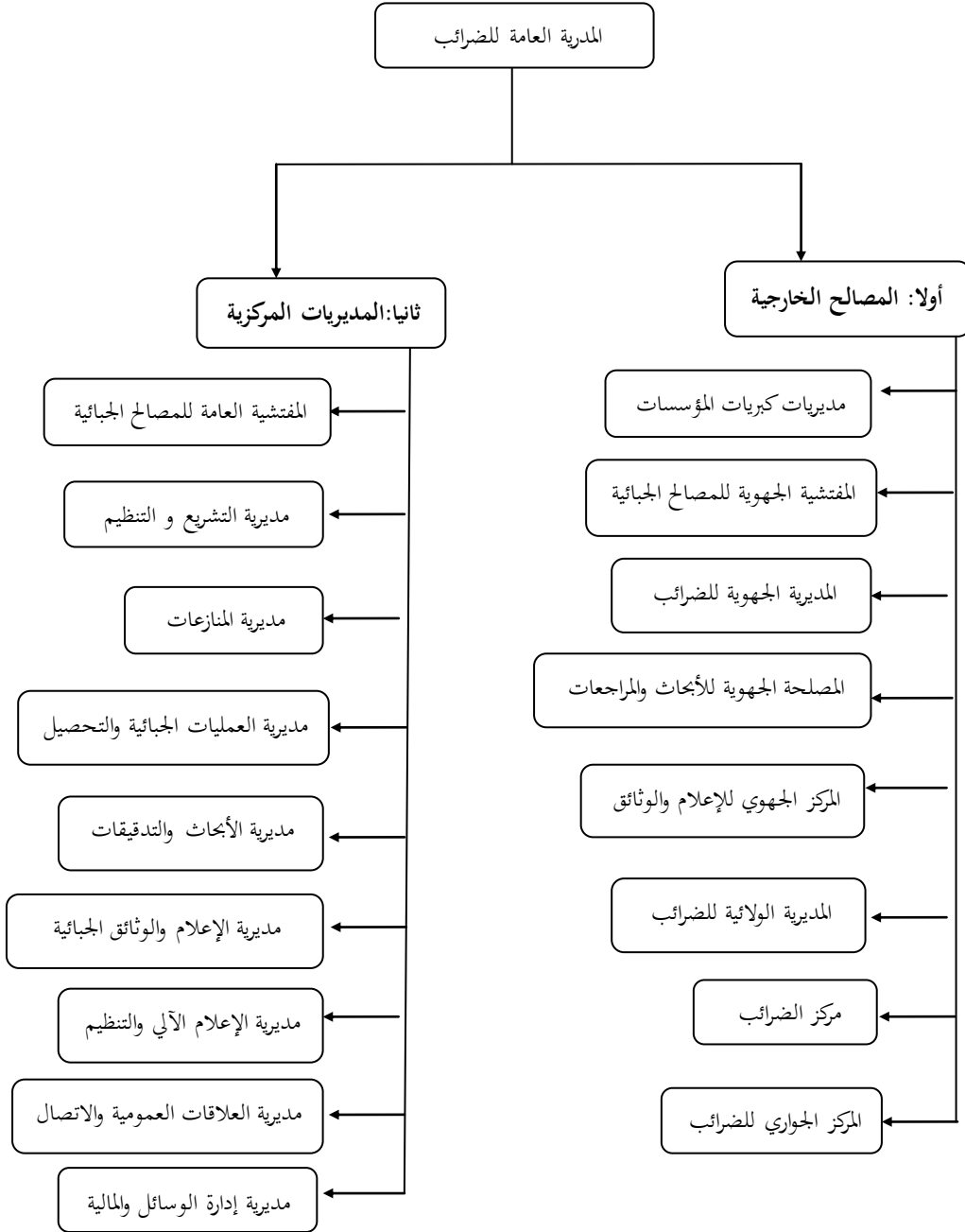
² www.mfdgi.gov.dz يوم 01-02-2016 على الساعة 19:51 بتصرف.

³ سليمان عتير، "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012، ص: 86، بتصرف.

الفصل الثاني: التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الهيكل، الأنظمة والتصريحات

المديرية العامة للضرائب مكلفة بالسهر على دراسة وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب والسهر على تحضير ومناقشة الإتفاقيات الجبائية الدولية وتنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين الخ... وتتكون من ثماني (08) مديريات رئيسية.

الشكل رقم 01-02: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب



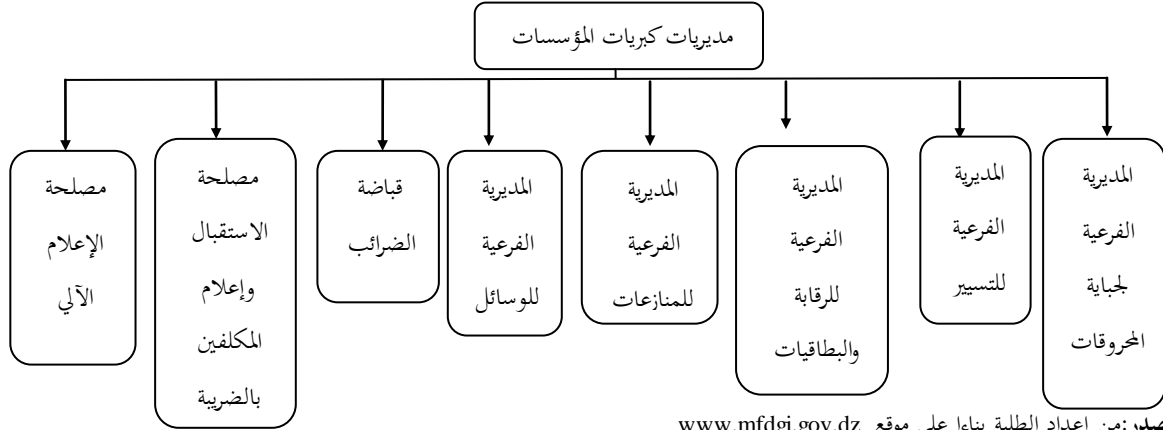
المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

وبعد عرض الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب سيتم عرض الهيكل التنظيمي المتعلق بالمصالح الخارجية وكذا التعرف على الهيكل التنظيمي للمديريات المركزية.

أولاً: المصالح الخارجية للضرائب

تتكون المصالح الخارجية للضرائب أيضاً من ثماني هياكل فرعية تتمثل فيما يلي:

الشكل رقم 02-02: الهيكل التنظيمي لمديريات كبريات المؤسسات

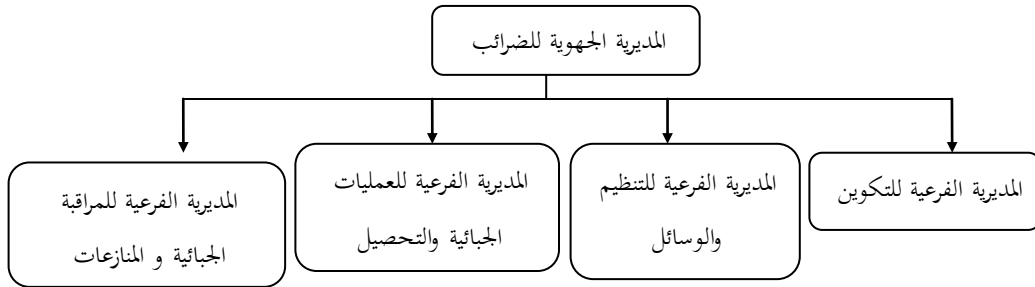


المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

وبعد التطرق إلى مديريات كبريات المؤسسات والتعرف على أهم المديريات التابعة لها سنتطرق إلى المديرية

الجهوية للضرائب ونتعرف على أهم المديريات التابعة لها.

الشكل رقم 02-03: الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب

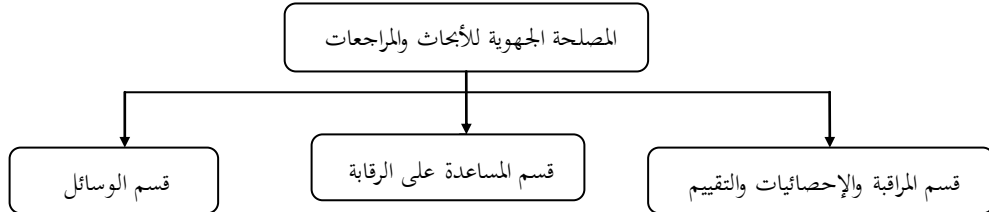


المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

وبعد عرض الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب سنحاول إظهار الهيكل التنظيمي للمصلحة

الجهوية للأبحاث والمراجعات.

الشكل رقم 02-04: الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات

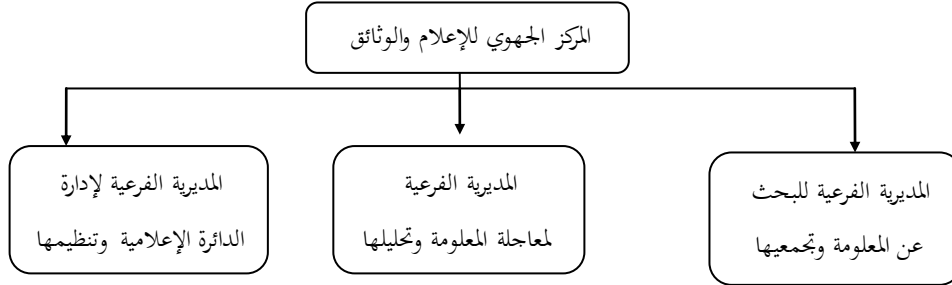


المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

الفصل الثاني: التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الهيكلة، الأنظمة والتصريحات

وبعد معرفة الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات سيتم التطرق إلى الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق والذي يحتوي على مايلي:

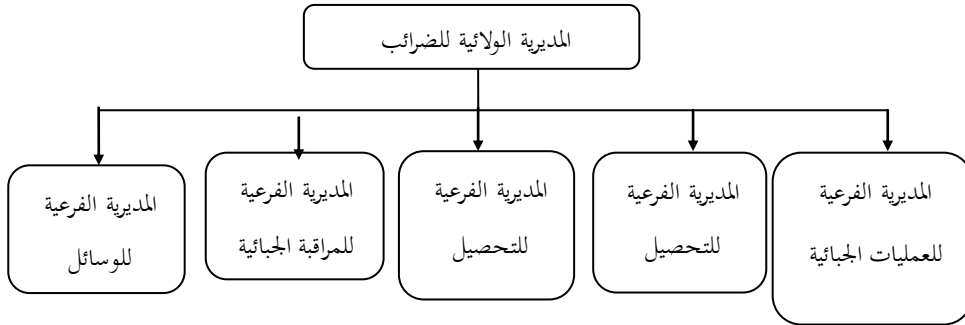
الشكل رقم 05-02: الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

أما الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب فهو كالآتي:

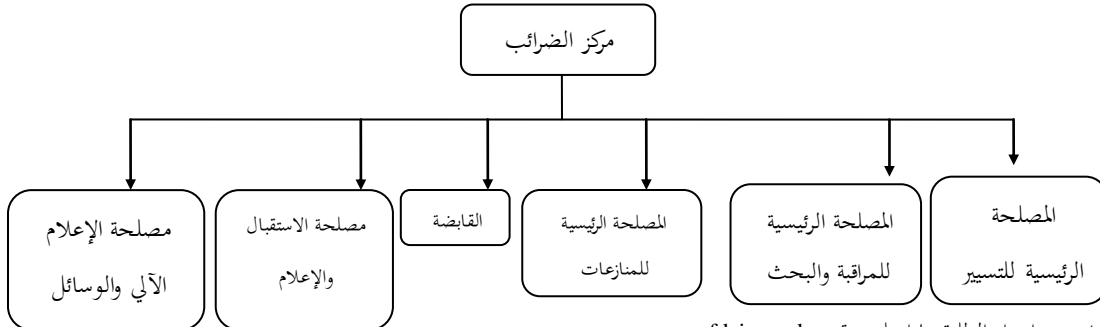
الشكل رقم 06-02: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

في حين أن مركز الضرائب من ناحية الهيكل التنظيمي يحتوي على مايلي:

الشكل رقم 07-02: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

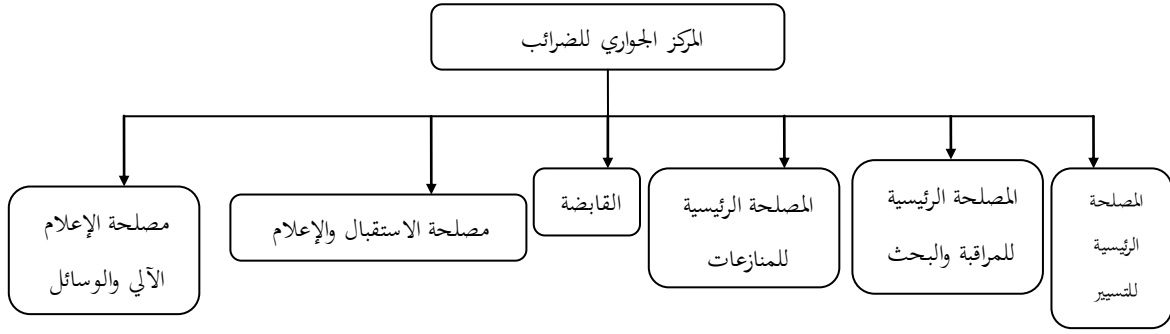


المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

وأما آخر هيكل تنظيمي تابع للمصالح الخارجية للضرائب فهو يتمثل في المركز الجوهري للضرائب حيث يحتوي هذا المركز على ستة مصالح وهي كالآتي:

الفصل الثاني: التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الهيكل، الأنظمة والتصريحات

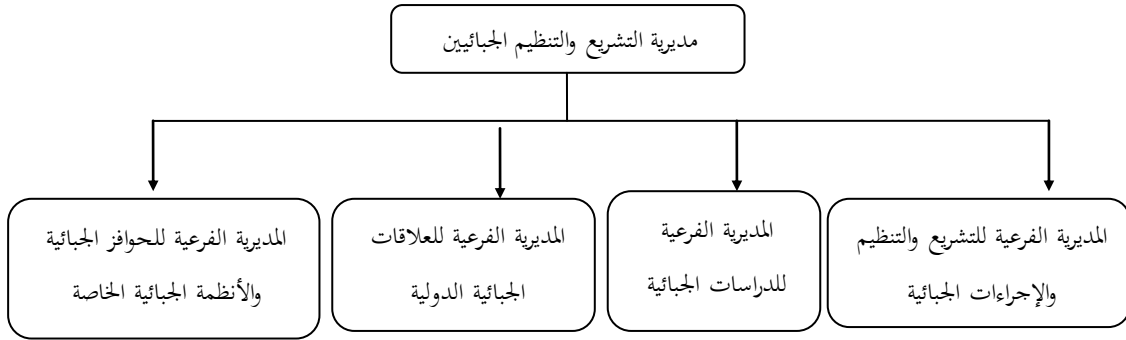
الشكل رقم 08-02: الهيكل التنظيمي للمركز الجوازي للضرائب



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

ثانيا: **المديريات المركزية** تتكون مصالح المديريات المركزية من تسعة مديريات فرعية تتمثل فيما يلي:

الشكل رقم 09-02: الهيكل التنظيمي لمديرية التشريع والتنظيم الجبائين

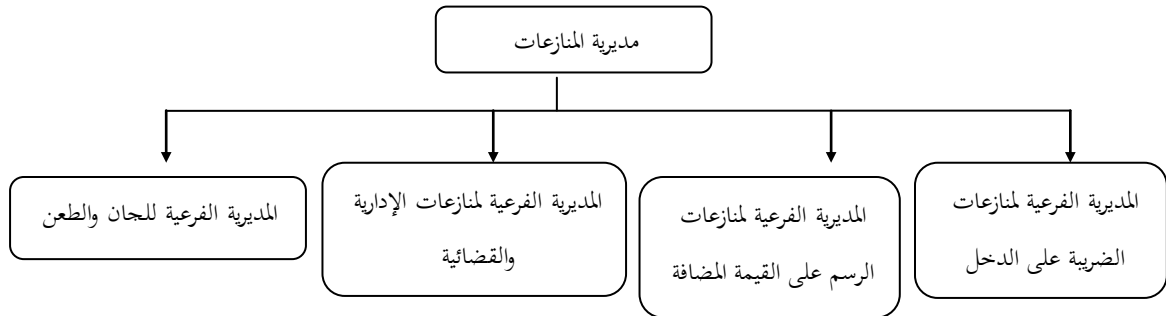


المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

وبعد التعرف على الهيكل التنظيمي لمديرية التشريع والتنظيم الجبائين سيتم التطرق إلى الهيكل الخاص

بمديرية المنازعات.

الشكل رقم 10-02: الهيكل التنظيمي لمديرية المنازعات

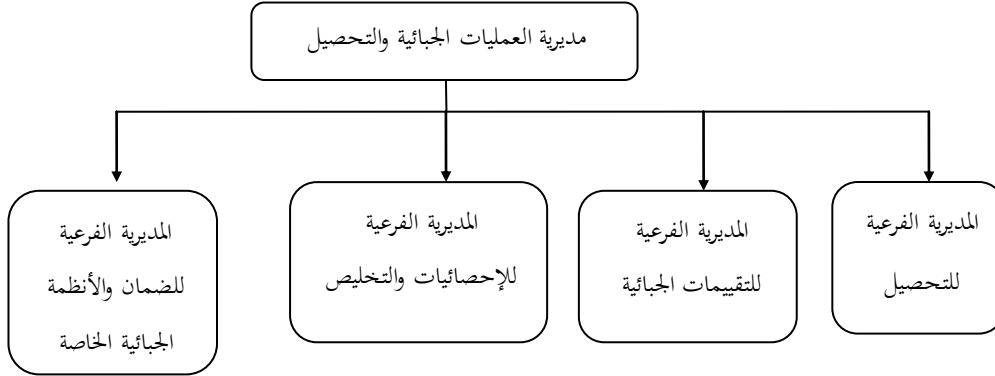


المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

الفصل الثاني: التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الهيكلة، الأنظمة والتصريحات

أما مديرية العمليات الجبائية والتحصيل فالهيكل التنظيمي الخاص بها يحتوي على أربع مديريات فرعية كما يلي:

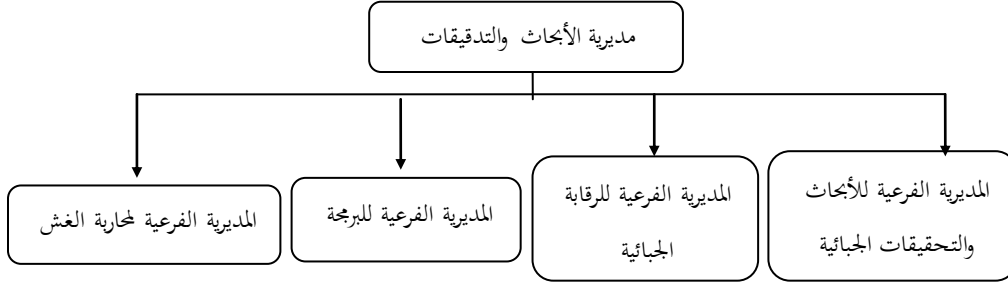
الشكل رقم 11-02: الهيكل التنظيمي لمديرية العمليات الجبائية والتحصيل



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

كما يتشكل الهيكل التنظيمي لمديرية العمليات الجبائية والتحصيل من أربع مديريات فرعية تتمثل فيما يلي:

الشكل رقم 12-02: الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والتدقيقات

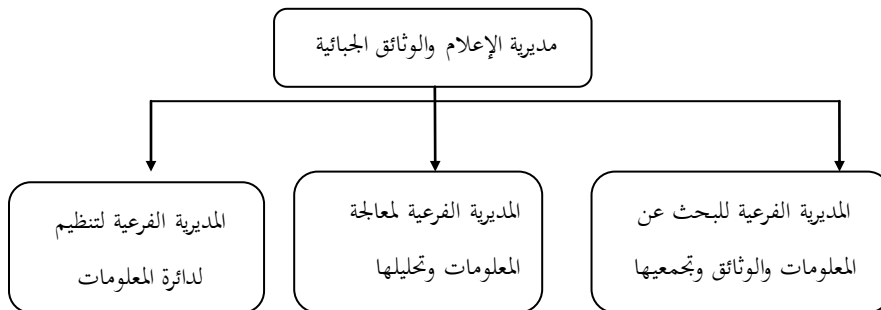


المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

بعد تقديم الهيكل الخاص بمديرية الأبحاث والتدقيقات يأتي الهيكل الخاص بمديرية الإعلام والوثائق الجبائية

كما يلي:

الشكل رقم 13-02: الهيكل التنظيمي لمديرية الإعلام والوثائق الجبائية

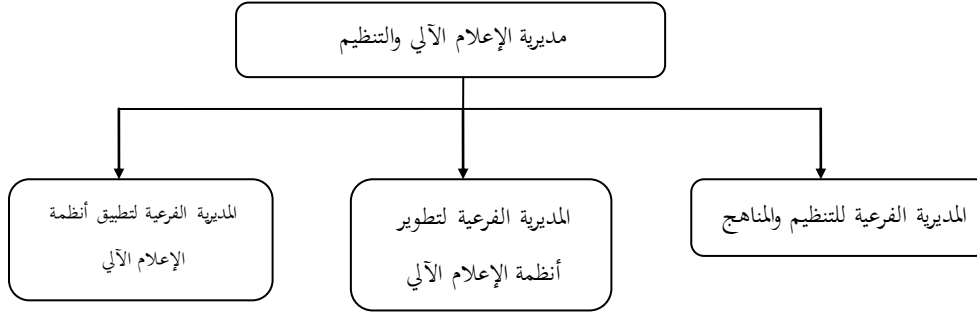


المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

الفصل الثاني: التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الهيكلة، الأنظمة والتصريحات

تتكون مديرية الإعلام الآلي والتنظيم من ثلاث مديريات فرعية وهي كالآتي:

الشكل رقم 14-02: الهيكل التنظيمي لمديرية الإعلام الآلي والتنظيم

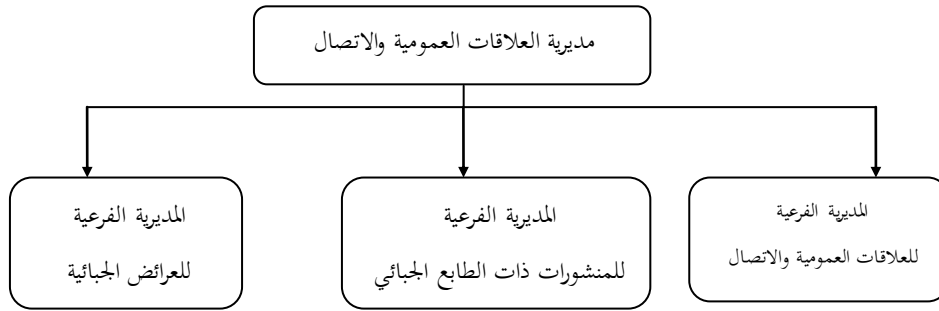


المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

وبعد ذكر الهيكل الخاص بمديرية الإعلام الآلي والتنظيم يأتي الدور على مديرية العلاقات العمومية

والاتصال

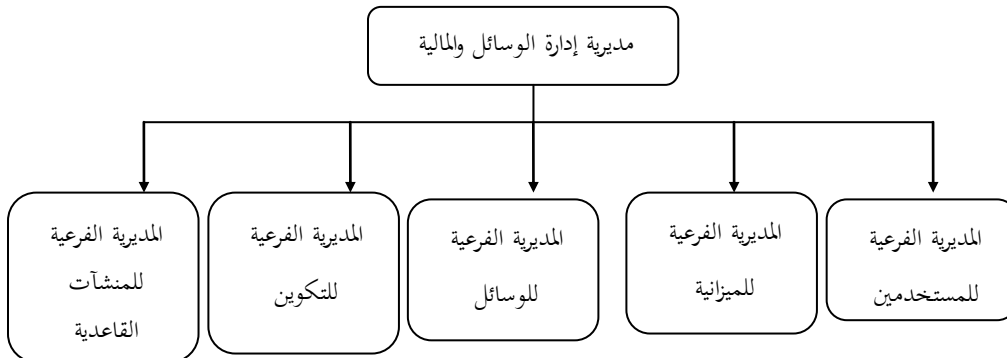
الشكل رقم 15-02: الهيكل التنظيمي لمديرية العلاقات العمومية والاتصال



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

وأخيرا في ما يخص المديريات المركزية نجد الهيكل الأخير وهو مديرية إدارة الوسائل والمالية

الشكل رقم 16-02: الهيكل التنظيمي لمديرية إدارة الوسائل والمالية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على موقع www.mfdgi.gov.dz

المبحث الثاني: التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الأنظمة

من خلال هذا المبحث سيتم تسليط الضوء على أهم التعديلات الجبائية على مستوى الأنظمة وكذا الإجراءات الخاصة بالمنازعات.

المطلب الأول: تعديل نظام فرض الضريبة الجزافية الوحيدة والتدابير المتعلقة بالإميازات

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى أهم التعديلات المتعلقة بتعديل نظام فرض الضريبة الجزافية الوحيدة والتدابير المتعلقة بالإميازات.

الفرع الأول: تعديل نظام فرض الضريبة الجزافية الوحيدة

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى أهم وأبرز التعديلات الجبائية الجديدة من خلال قانون المالية لسنة 2015 و 2016 والتي تتضمن مايلي:

- مراجعة مجال تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015)؛
- إستثناء الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة من مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات (المادة 11 من قانون المالية لسنة 2015)؛
- رفع المبلغ الأدنى لفرض الضريبة من 5.000 دج إلى 10.000 دج فيما يخص المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة (المادة 16 من قانون المالية لسنة 2015)؛
- إستثناء المدينين بالضريبة الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن 30.000.000 دج من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة (المادة 30 من قانون المالية لسنة 2015)؛
- منح إمكانية للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة إختيار نظام الربح الحقيقي (المادة 42 من قانون المالية لسنة 2015)؛
- منح لنظام إمكانية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، إختيار الدفع السنوي للضريبة (المادة 15 من قانون المالية لسنة 2015)؛
- تعديل فرض الضريبة بالنسبة للمكلفين بالضريبة الجدد (المادة 43 من قانون المالية لسنة 2015)؛
- تعديل بعض مواد قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة المتعلقة برفع سقف الضريبة الجزافية الوحيدة إلى 30.000.000 دج وتوسيع مجال تطبيقها ليشمل المهن غير التجارية وكذا الشركات (المادتين 2 و 8 من قانون المالية لسنة 2015).¹

¹ وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، بلاغ عام يتعلق بالتدابير الرئيسية لقانون المالية لسنة 2015 ، ص:10، 11، 12، 13.

الفصل الثاني: التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الهيكلة، الأنظمة والتصريحات

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني الممنوح خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الإستثمار، إعادة إستثمار ثلاثين بالمائة 30 % من حصة الامتيازات الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع 4 سنوات إبتداء من تاريخ إختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها للنظام التفصيلي¹.

أولاً: مجال التطبيق

الأشخاص الطبيعيون أو المعنويين، الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاط صناعي أو تجاري، أو حرفي أو مهنة غير تجارية والتي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري 30.000.000 دج.

ثانياً: طرق الإخضاع

يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة الذين إكتتبوا التصريح الخاص برقم الأعمال (G n12)، الشروع في حساب الضريبة المستحقة وإعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدوريات التالية:

1-الدفع الفصلي

تدفع الضريبة الجزائرية الوحيدة بالربع 1/4 كل ثلاثة أشهر من المبلغ الإجمالي من الضريبة المستحقة

2- الدفع السنوي

يمكن المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائرية إختيار الدفع السنوي للضريبة، وفي هذه الحالة يمكنهم تسديد المبلغ الإجمالي السنوي، إبتداء من اليوم الأول من شهر سبتمبر إلى غاية 30 من نفس الشهر.²

ثالثاً: النسب المطبقة

تحدد معدلات الضريبة الجزائرية الوحيدة بـ:

- 5% فيما يخص أنشطة الشراء وإعادة البيع وإنتاج السلع؛

- 12 % فيما يخص باقي الأنشطة.³

¹ المادة 142، المبردة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72 الموافق ل 31 ديسمبر 2015، ص: 4.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، " النظام الجبائي الجزائري " 2015.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، بلاغ يتعلق بتبسيط الضريبة الجزائرية الوحيدة 2016، ص: 2.

وكذا يتعين على الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة مسك سجلات (النفقات الإيرادات) مؤشر من طرف المفتشية المختصة إقليمياً.¹

الفرع الثاني: الإلتزامات الجديدة الخاصة بالنظام الحقيقي

أولاً: مجال التطبيق

يتبع مجال إختصاص مراكز الضرائب:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي والتي رقم أعمالهم السنوي يفوق 30.000.000 دج؛

- الشركات غير الخاضعة لمديرية كبريات المؤسسات ورقم أعمالهم السنوي يفوق 30.000.000 دج.²

1- التصريح بالوجود

يتعين على المكلفين بالضريبة إكتتاب التصريح بالوجود لدى مركز الضرائب التابعين له، سلسلة رقم (G 8) خلال ثلاثين يوماً إعتباراً من تاريخ إنطلاق نشاطهم المهني.

2- التصريحات السنوية

1-2- التصريحات الخاصة المهنية

المكلفون بالضريبة على الدخل الإجمالي الخاضعين للنظام الحقيقي يتعين عليكم الإكتتاب على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة تصريحاً خاصاً سلسلة رقم (G n11) بمبلغ ربحكم الصافي المحقق خلال السنة أو السنة المالية المنصرفة، يتعين عليكم تقديم التصريح السنوي بالأجور سلسلة رقم (G n29) على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة.

2-2- التصريح الإجمالي بالمداهيل

يتعين على المكلفين إكتتاب تصريح سنوي سلسلة رقم (G n1) على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة.

3-2- التصريح السنوي للضريبة على أرباح الشركات

يكتتب تصريح سنوي سلسلة رقم (G n4) على الأكثر يوم 30 أبريل من السنة الموالية للسنة التي تم من خلالها تحقيق الأرباح.

3- التصريح الشهري (G n50)

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي (الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات) يجب عليهم إكتتاب وإيداع تصريح رقم (G n50) يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد.

¹ بن إعمار منصور، "إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية"، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011 ص: 32.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، مجال الصلاحيات الأشخاص والضرائب المعيين، نشرة 2015، ص: 4.

(الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور). لدى قابض مركز الضرائب خلال عشرين يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر المدني الذي تم خلاله تحقيق رقم أعمالكم¹.

الفرع الثالث: التدابير المتعلقة بالإميازات الضريبية الجديدة

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى أهم وأبرز التعديلات الجبائية الجديدة من خلال قانون المالية لسنة 2015 و 2016 الخاصة بالإميازات الجبائية لتشجيع الإستثمار وترقية الإنتاج الوطني والتي تتضمن مايلي:

- منح مزايا جبائية فيم يخص الإستثمارات المنحزة ضمن النشاطات التابعة للفروع الصناعية (المادة 75 من قانون المالية لسنة 2015)؛

- إنشاء إعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي، عمليات توزيع المداحيل لفائدة المساهمين أو أصحاب الحصص الإجتماعية في شركات خاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة (المادة 10 من قانون المالية لسنة 2015)؛

- تأسيس إعفاء من الضريبة الجزافية الوحيدة لفائدة الشباب المستثمر (الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب، الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر والصندوق الوطني للتأمين عن البطالة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج (المادة 14 من قانون المالية لسنة 2015).²

أولا : الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار

1- مرحلة الإنجاز

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار؛

- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا.

2- مرحلة الإستغلال

تمنح الإميازات ولمدة 03 سنوات بعد معاينة المصالح الجبائية للشروع في مرحلة نشاط المستثمر الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات، الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.³

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال للالتزامات، نشرة 2015، ص: 5.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، بلاغ عام يتعلق بالتدابير الرئيسية لقانون المالية لسنة 2015، ص: 3، 7، 8، 10، 14.

³ www.mfdgi.gov.dz يوم 01-02-2016 على الساعة 23:14.

المطلب الثاني: الإجراءات الخاصة بالمنازعات الجبائية إلى غاية 2015/12/31

سنحاول في هذا المطلب توضيح أهم طرق الإجراءات النزاعية وطرق الطعن

الفرع الأول: مفهوم الشكوى (الطعن)

تعرف الشكوى الضريبية بأنها "وسيلة حوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب وضعها المشرع قصد تحقيق غايتين هما: تجنب إغراق الجهات القضائية بكمية كبيرة من النزاعات التي تجد حلا لها لدى إدارة الضرائب، والسماح باستمرار الحوار بين المكلف والإدارة".¹

الفرع الثاني: تعديل الإجراءات النزاعية

تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب إختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.²

أولا: الإجراءات الأولية لدى إدارة الضرائب

يجب أن توجه الشكوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابعة له مكان فرض الضريبة ويسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة.³

ثانيا: الآجال: ينقضي أجل الشكوى في:

31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار.⁴

ثالثا: شكل محتوى الشكوى

يجب أن تكون الشكوى فردية غير أنه يجوز للمكلفين بالضريبة الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا وأعضاء الشركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكاوى جماعية.⁵

¹ عائشة شابي، مروة بن سديرة، "الطعن الإداري في المنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر"، مذكرة ماستر، تخصص: قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8ماي 1945 قللة، 2013-2014، ص: 10، 11.

² المادة 70، من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016.

³ المادة 71، من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016.

⁴ المادة 72، من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016.

⁵ المادة 73، من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016.

الفرع الثالث: طرق الطعن

أولاً: الطعن النزاعي

تمنح إدارة الضرائب فرصة لتقديم شكاوى ضريبية وذلك لكي يتم :

- إستدراك الأخطاء المرتكبة عند تحديد ضرائبكم (وعاء الضريبة، المعدلات المطبقة، حساب المبالغ المستحقة.. الخ).
- الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

ثانياً: الطعن الولائي

يمكن في حالة العوز أو ضيق يجعل المكلف في حالة عجز على تبرئة ذمته إزاء الإدارة الجبائية، طلب إعفاء

(ترك كلي) أو التخفيف (ترك جزئي) ل :

- الضريبة الجزافية الوحيدة المفروضة عليكم؛
- الزيادات والغرامات الجبائية المترتبة على عدم الإمتثال للإلتزامات القانونية؛
- قرارات الطعن الولائي ويتم إعلانها من طرف، المدير الجهوي للضرائب المختص إقليمياً، بعد أخذ رأي اللجنة التي يتم إحداثها لهذا الغرض.¹

نشير إلى أن القرارات التي يتخذها مدير الضرائب على مستوى الولاية قابلة للطعن أمام المديرية الجهوية

للضرائب المختصة إقليمياً.²

¹ www.mfdgi.gov.dz اليوم 01-02-2016 على الساعة 15:28.

² وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، "الدليل الجبائي 2016"، ص:16.

المبحث الثالث: التصريحات الجبائية

من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى أهم الإلتزامات التصريحية وطرق دفع الضرائب والرسوم.

المطلب الأول: تعريف التصريحات وأهم الإلتزامات التصريحية

الفرع الأول: تعريف التصريحات الجبائية

يعرف التصريح لغة: هو الإقرار أو الإعتراف الخطي.

أما التعريف العملي للتصريح الجبائي: هو وثيقة موقعة قانونيا تملأ من طرف المكلف سواء كان طبيعياً أو معنوياً ليقوم بإرسالها إلى المصالح المختلفة (مصلحة الضرائب، الضمان الإجتماعي).¹

الفرع الثاني: الإلتزامات التصريحية

ياعتبار أن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي وبالتالي فقد ألزم المكلفون بالضريبة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين بوضع تصريحات (إلتزامات تصريحية) تختلف هاته الإلتزامات باختلاف نوع الضريبة التي يخضع لها المكلف، ويتم تحديدها حسب النشاط المزاوم، وسنوضح ذلك في ما يلي:

أولاً: التصريح بالوجود

يقصد بالتصريح بالوجود هو أنه بمجرد نشوء المؤسسة وقيدها السجل التجاري وجب عليها التصريح بالوجود بفتح ملف لدى إدارة الضرائب الذي يثبت قيامها.

1- التصريح بالضريبة: (IRG، IBS، IFU)

يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزائرية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوماً الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة.

يجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانوناً لشهادة الإزداد، معدة قانوناً و مستخرجة من مصالح الحالة المدنية، التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذوو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، خاصة على الأسماء والألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر، إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.²

¹ محمد هشام ملوكة، "دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية"، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة حمة لخضر الوادي، 2013-2014، ص13.

² المادة 183، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2016.

2- التصريح بالرسم على القيمة المضافة (TVA)

يجب على المكلفين بالضريبة تسليم تصريح سلسلة رقم (G n50) ودفع الرسم على القيمة المضافة خلال العشرين (20) يوما من كل شهر، لدى مركز الضرائب الذي يوجد في دائرة إختصاصها مقركم أو إقامتكم الرئيسية.¹

ثانيا: التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط

1- أحكام عامة

في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تفرض عليه الضريبة، ويجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة 10 أيام.²

2- أحكام خاصة بالرسم على القيمة المضافة

يجب على كل شخص أو شركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة، التي تنقطع عن ممارسة مهنتها أو التنازل عن صناعتها أو تجارتها، وكذلك التي تصير مالكة، أن تقدم خلال الأيام العشرة التي تلي هذا التوقف أو التنازل أو الحيازة، التصريح إلى مكتب التفتيش الذي تلقى التصريح.³

ثالثا: التصريحات الدورية والسنوية والنسب المطبقة

1- التصريحات الدورية

ونخص بالذكر هنا كل من الضريبة على النشاط المهني و الضريبة على الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

- فيما يتعلق بالرسم على النشاط المهني

إذا كان شخص طبيعي يمارس نشاطه ضمن فئة الأرباح الصناعية و التجارية أو شخص معنوي تابع لمراكز الضرائب، فهو ملزم باكتتاب تصريح شهري ودفع الرسم على النشاط المهني لدى محصل مركز الضرائب خلال العشرين (20) يوم من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال أو الإيرادات⁴

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، "دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب 2016"، ص: 20.

² المادة 195، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2016.

³ المادة 57، من قانون الرسم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية، سنة 2016.

⁴ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، "دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب 2016"، ص: 21.

تحدد نسبة الرسم على النشاط المهني بـ 2% غير أن معدل لرسم على النشاط المهني يرتفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.¹

- فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة

أ- النظام العام

على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرين 20 يوما من كل شهر إلى كل قابض ضرائب يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق.²

ب- نظام الأقساط الوقتية

يتم الإيداع قبل 20 ماي من كل سنة، من جهة تصريح يبين فيه رقم الأعمال السنة السابقة وأجزاء هذا الرقم المعفاة من الضرائب أو الخاضعة لها، ومن جهة أخرى إذا اقتضى الأمر ذلك إيداع قبل 25 أفريل تنمة الضريبة الناتجة عن المقارنة بين الحقوق المستحقة فعلا و الأقساط المدفوعة.³

يجب على المكلف تسليم تصريح سلسلة رقم (G n50) ودفع الرسم على القيمة المضافة خلال العشرون (20) يوما من كل شهر، لدى مركز الضرائب الذي يوجد في دائرة اختصاصها مقرم أو إقامتهم الرئيسية.⁴ تحدد نسب الرسم على القيمة المضافة بـ 17% أو 7% حسب الحالة.⁵

2- التصريحات السنوية

يتعلق الأمر هنا بالتصريحات السنوية على الدخل الإجمالي وأرباح الشركات.

- فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي

يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، حتى يتسنى إقرارا أساس هذه الضريبة أن يكتبوا ويرسلوا على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم، تصريحا بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعته من قبل الإدارة الجبائية.⁶

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، "دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب 2016"، ص: 17.

² المادة 76، من قانون الرسم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016.

³ المادة 103، من قانون الرسم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016

⁴ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، "دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب 2016"، ص: 20.

⁵ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، "دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب 2016"، ص: 17.

⁶ المادة 99، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2016.

يتم إكتتاب التصريح الإجمالي بالمداخيل بسلسلة رقم (G n1) على الأكثر يوم 30 أفريل من السنة الموالية التي تم من خلالها تحقيق المداخيل.¹

- فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات:

يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتبوا قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتشية الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها وتصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.²

يتعين على المؤسسات التابعة لمراكز الضرائب أن يكتبوا تصريح سنوي بسلسلة رقم (G n 4) قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة.³

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري ، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، بإستثناء وكالات الأسفار؛

- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.⁴

المطلب الثاني: تسديد الضرائب والرسوم

تختلف إلتزامات دفع وتسديد الضريبة التي يخضع لها المكلف، ويمكن حصرها في الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، والرسم على النشاط المهني، وكذا الرسم على القيمة المضافة.

الفرع الأول: دفع الضريبة على الدخل الإجمالي

أولا: تعريفها

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي للمكلف بالضريبة.⁵

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، "دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب 2016"، ص: 19.

² - المادة 151، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2016.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، "دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب 2016"، ص: 18.

⁴ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، "دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب 2016"، ص: 16.

⁵ بن إعمار منصور، "الضرائب على الدخل الإجمالي IRG"، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2010، ص: 31.

ثانيا: دفع الضريبة على الدخل الإجمالي

1- نظام التسبيقات على الحساب (النظام الحقيقي)

إذا كان المكلف من غير الأجراء ومقيدين في جدول السنة السابقة بمبلغ يفوق ألف وخمسمائة دينا (1.500) دج يتم أداء الضريبة على الدخل بدفع تسيقين (02) خلال الفترة من 20 فيفري إلى 20 مارس، ومن 20 ماي إلى 20 جوان من السنة التي تلي السنة التي حققت أثناءها الأرباح.

2- الإقتطاع من المصدر

تخضع الرواتب التي تصرف للأجراء للضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق إجراء إقتطاع من المصدر حسب الجدول التصاعدي المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة.¹

الفرع الثاني: دفع الضريبة على أرباح الشركات

أولا: تعريفها

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداحيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين.²

ثانيا: دفع الضريبة على أرباح الشركات

يجب على المكلف في حالة ما إذا كانت شركته تخضع للضريبة على أرباح الشركات، دفع بصفة تلقائية إلى قابض مركز الضرائب ثلاث (03) تسبيقات على الحساب يعادل كل منها 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية محتتمة.

تسدّد هذه التسبيقات عن طريق تصريح سلسلة رقم (G n50) حسب الآجال التالية:

- التسبيقة الأولى : من 20 فيفري إلى 20 مارس؛
- التسبيقة الثانية: من 20 ماي إلى 20 جوان؛
- التسبيقة الثالثة : من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، "دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب 2016".

² بن إعمار منصور، "الضريبة على أرباح الشركات IBS"، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2010، ص: 15.

الفرع الثالث: دفع الرسم على النشاط المهني

الدفع الشهري:

يجب أداء الحقوق لصندوق قابض الضرائب لمكان فرض الضريبة، كما هو محدد في المادة 223 ، وذلك خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحقق خلاله رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية.¹

إن دفع الرسم على النشاط المهني المستحق، يمكن أن لا يتم بتاريخ إيداع التصريح في حالة القيام بعمليات دفع تتجاوز الآجال المقررة، فإنه يتم تطبيق غرامات التأخر عن الدفع المنصوص عليها في المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتحتسب إبتداء من التاريخ الذي كانت فيه من المفروض واجبة الأداء.²

الفرع الرابع: دفع الرسم على القيمة المضافة

على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرين 20 يوما من كل شهر إلى كل قابض ضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق.³

¹ المادة 359 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2016 .

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام، "دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب 2016 "، ص: 21

³ المادة 76، من قانون الرسم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2016.

خلاصة الفصل


- من خلال دراستنا التي قمنا بها و في ظل التشريعات الجبائية الجديدة، حيث حاولنا تحليل مختلف نصوص التشريع الجبائي الجزائري من خلال التطرق إلى الهياكل الجديدة، الأنظمة والتصريحات حيث إستخلصنا مايلي:
- وجود تعديلات وتغيرات على مستوى الهيكلة الجبائية؛
 - مراجعة مجال تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، ورفع سقف رقم الأعمال الخاص بالنظام الضريبة الجزافية؛
 - منح إمكانية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة إختيار الدفع السنوي للضريبة؛
 - إلغاء النظام المبسط ووجود بعض التعديلات على مستوى المنازعات؛
 - تأسيس إعفاء من الضريبة الجزافية الوحيدة لفائدة الشباب المستثمر والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج؛
 - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويين، الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاط صناعي أو تجاري، أو حرفي أو مهنة غير تجارية والتي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري فهم ينتمون إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.


ومما سبق ذكره فإنه قد تؤثر التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي للمؤسسة إما تأثيرا سلبيا أو إيجابيا، يكون تأثيرا سلبيا إذا لم يلتزم المكلف بالضريبة بالتصريحات والإلتزامات التي يقرها التشريع الجبائي وهو ما ينجر عنه عقوبات غرامات...، أما التأثير الإيجابي يكون عندما يلتزم المكلف بالضريبة من خلال التصريحات والالتزامات التي يقرها التشريع الجبائي وإيداع هذه الأخيرة في الوقت والآجال المحددة قانونا، وكذا معرفة إلى أي نظام ينتمي، بالإضافة إلى الإستفادة من الإمتيازات من خلال الإعفاءات والتخفيضات وهنا تظهر فعالية وإنتظام التسيير الجبائي بإعتبار أن هذا الأخير هو ممارسة قانونية بحيث يوجد في مقامه الأول الإلتزام بالنصوص التشريعية.

الفصل الثالث

دراسة أثر التعديلات الجبائية على مؤسسة

لأشغال البناء والري ETBH بالوادي

المبحث الأول: نشأة مؤسسة ETBH وهيكلها التنظيمي. 

المبحث الثاني: أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية لمؤسسة ETBH. 

تمهيد الفصل:

بعدما محاولتنا إستعراض مختلف محاور الدراسة النظرية من خلال التطرق إلى التسيير الجبائي، وكذا معرفة التصريجات الجبائية والتدابير المتعلقة بالامتيازات، وتعديل نظام فرض الضريبة الجزافية الوحيدة والميكل التنظيمي العام، سنحاول إسقاط أهم هذه العناصر على الواقع التطبيقي من خلال دراسة أثر التعديلات الجبائية على التسيير الجبائي من جانب الوضعية المالية للمؤسسة بإعتبار أن هذه الأخيرة مستفيدة من الإمتيازات الجبائية للوكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار ANDI وعلية سنحاول إبراز أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة في حالة الاستفادة وعدم الاستفادة من الامتيازات الجبائية.

لهذا الغرض جاء تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين المبحث الأول نشأه المؤسسة وهيكلها التنظيمي، أما المبحث الثاني فقد خصص لأثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية لمؤسسة ETBH وقسم إلى ثلاث مطالب وهي:

المطلب الأول: الوضعية المالية لمؤسسة ETBH قبل الإستفادة من الامتياز الجبائي؛

المطلب الثاني: الوضعية المالية لمؤسسة ETBH بعد الإستفادة من الامتياز الجبائي؛

المطلب الثالث: أثر التسيير الجبائي في الوضعية المالية لـ ETBH من خلال مؤشرات مختارة.

المبحث الأول:نشأة مؤسسة ETBH وهيكلها التنظيمي

في هذا المبحث سنتعرف على أبرز معلومات لمؤسسة ETBH ومن ثم التطرق إلى هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول:نظرة عامة عن مؤسسة ETBH

الفرع الأول:نشأة المؤسسة

تعتبر مؤسسة ETBH واحدة من المؤسسات المتواجدة على التراب الوطني والولائي وقد أنشئت المؤسسة

في تاريخ 26-04-1995 وهي مؤسسة ذات الشخص الطبيعي.

الفرع الثاني:مقر المؤسسة

تقع مؤسسة ETBH في حي النخيل وسط بلدية الوادي تنشط في إطار أشغال البناء.

الفرع الثالث:بطاقة فنية لمؤسسة ETBH

- نوع وطبيعة النشاط التي تمارسه:أشغال البناء؛

- رقم السجل التجاري:39/00- 98 أ2713680؛

- رقم التعريف الإحصائي:197139010106050؛

-رقم التعريف الجبائي : 171390101060174 ؛

- رقم الضمان الاجتماعي: 39.563.052.50. بتاريخ 01-10-1995؛

-العنوان الإجتماعي:حي النخيل وسط مدينة الوادي؛

- نسبة الإعفاء المستفيدة منها المقولة من وكالة ANDI تقدر بـ 74.14%؛

- الرمز الإستدلالي للنشاط في وكالة ANDI 109201 ؛

- قرار منح المزايا رقم:14/ 39 /10099/؛

- تاريخ الدخول في الإستغلال 2015/07/02.

الفرع الرابع:العلامة التجارية للمؤسسة



E.T.B.H

الفرع الخامس: موردون وزبائن المؤسسة

لمؤسسة ETBH موردون وزبائن يتمثلون في القطاع العام والقطاع الخاص.

الفرع السادس: الوسائل المادية التي تملكها المؤسسة

تملك مؤسسة ETBH العديد من الآلات والوسائل التي تستخدمها في نشاطها نذكر مايلي:

تملك المؤسسة شاحنتين كبيرتين وشاحنتين صغيرتين ومقطورة وسيارة تستخدمها في نشاط البناء كما تملك 3 خزانات ذات الحجم الكبير ومخزن لمواد البناء ومستودع للآلات والمعدات وتملك رافعة آلية ومضخة إسمنت وخشب خاص بالبناء بالإضافة إلى معدات وأدوات مختلفة كما أن لمؤسسة ETBH مقر إداري يقع وسط مدينة الوادي.

الفرع السابع: العمالة للمؤسسة

تملك مؤسسة ETBH حوالي 36 عاملا، أما على المستوى الإداري فهي تضم 06 إطارات يتمثلون في:

مسير المقاوله ومحاسب ومساعدته بالإضافة إلى مهندسين وتقني سامي في البناء.

الفرع الثامن: توزيع النسب الخاصة بالمواد التي تستخدمها مؤسسة ETBH

أولا: الحديد والاسمنت 47%، الرمل والحصى 23%؛

ثانيا: البلاط 18%، الدهن 8%، استهلاكيات أخرى 4%.

الفرع التاسع: أهم الإنجازات التي قامت بها المؤسسة خلال مسارها المهني

الإنجازات التي قامت بها المؤسسة في القطاع العام تتمثل فيمايلي:

أولا: إنجاز ورشتين و 03 قاعات متخصصة ومجمع صحي بمركز مهني بالرقبية؛

ثانيا: إنجاز مدرسة أساسية ببلدية الرياح تتضمن 06 مكاتب وقاعة إستقبال ومكتبة و 03 مخابر بالإضافة إلى 11

حجرة دراسية؛

ثالثا: أما المشروع الحالي فهو إنجاز مسبح ببلدية البيضاء.

الفرع العاشر: أهداف وطموحات المؤسسة

تهدف مؤسسة ETBH في المستقبل إلى تطوير رقم أعمالها والدخول في مناقصات وطنية بالإضافة إلى

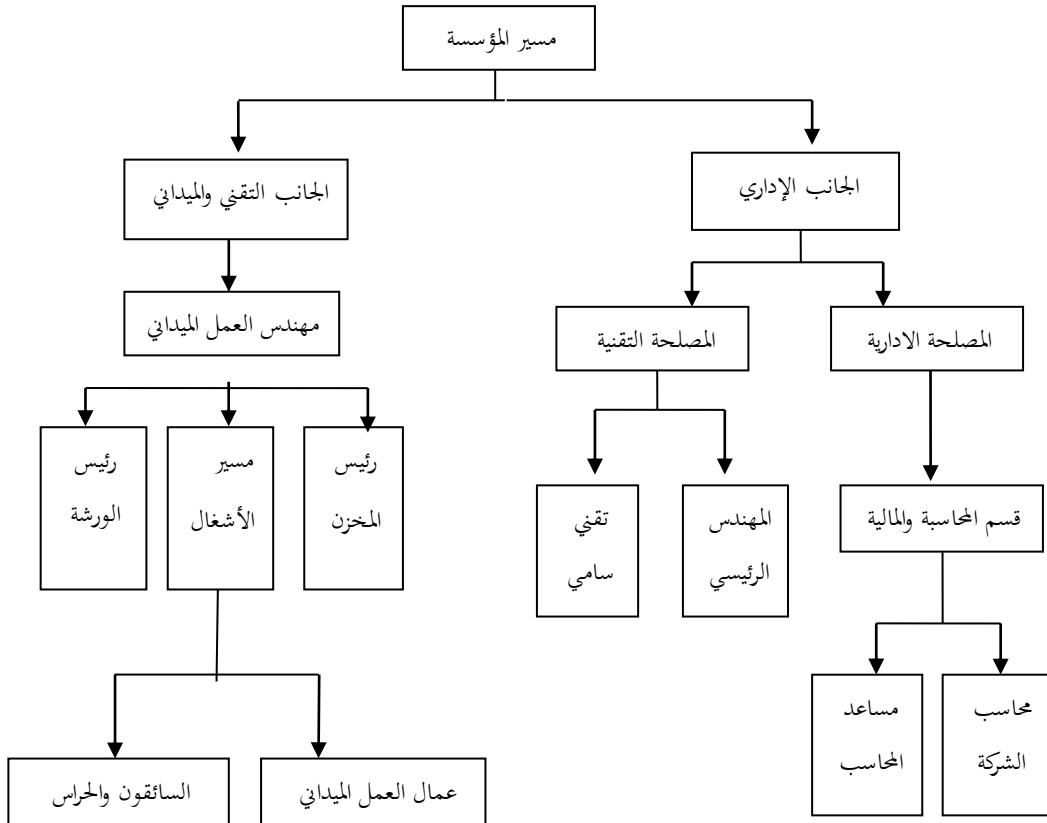
إنجاز مشاريع كبرى وبالتالي المساهمة في بناء وتشيد الهياكل الكبرى للقطاع العمومي أو حتى القطاع الخاص كما

يهدف دائما مسير المقاوله إلى توسيع نشاطها وبالتالي توفير مناصب شغل.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

سنحاول التعرف على الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليل الجانب الإداري والتقني وسيتم توضيح الهيكل وفقا للشكل التالي:

الشكل رقم 17-03: الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات مستخرجة من المؤسسة

الفرع الأول: مدير المؤسسة

وهو المشرف العام حيث يسهر على السير الحسن لمختلف العمليات من خلال المتابعة ومراقبة العمل الإداري والجانب التقني والميداني للمشروع والوقوف على سير الأشغال كما يقوم بتوجيه الأوامر للعمال في بعض الحالات من أجل ضمان سيرورة نجاح المشروع في الآجال المحددة وفق المواصفات المعمول بها.

الفرع الثاني: الجانب الإداري

ويضم مصلحتين وهما المصلحة الإدارية والمصلحة التقنية.

أولاً: المصلحة الإدارية

يندرج ضمن هذه المصلحة قسم المحاسبة والمالية ويعتبر هذا القسم الركيزة الأساسية للمؤسسة باعتباره العنصر الذي بإمكانه تحقيق فعالية التسيير الجبائي وفيما يلي أبرز مهام هذا القسم:

- 1- القيام بجميع التصريحات الجبائية TVA، TAP، IRG، وتقديمها للإدارة الضريبية؛
- 2- حفظ جميع المعلومات في البرنامج المتعلق بالجانب المحاسبي (اليوميات، ميزانية افتتاحية، ميزانية ختامية، جدول حسابات النتائج، ميزان المراجعة.....)؛
- 3- تنظيم وترتيب مختلف الوثائق المحاسبية؛
- 4- تسجيل مختلف العمليات المحاسبية؛
- 5- القيام بعمليات التسديد وتحصيل الفواتير؛
- 6- متابعة الأرصدة البنكية ومتابعة الكشوف البنكية؛
- 7- إعداد رواتب العمال والإداريين... الخ.

ثانيا: **المصلحة التقنية:** تعتبر هذه المصلحة ذات أهمية بالغة حيث يقوم المهندس الرئيسي رفقة التقني السامي المتخصص بالقيام بالعمليات التالية:

- 1- متابعة المشروع من حيث مخططات سير الأشغال؛
- 2- الإشراف على رفع التحفظات والوقوف عليها؛
- 3- الوقوف على جرد الأشغال المنجزة والفواتير؛
- 4- إعطاء وتقديم حلول للمشاكل التقنية الموجودة في العمل الميداني؛
- 5- تمثيل الأشغال المنجزة في عين المكان ومتابعة كافة المخططات.

الفرع الثالث: الجانب التقني: وتضم كل من مهندس العمل الميداني والذي يسهر على الوقوف على سير الأشغال ومراقبة الأعمال التقنية و الميدانية كما أن للمؤسسة مسؤول للمخزن وللورشة ومسير للأشغال ومن أبرز مهامهم مايلي:

أولا: الإبلاغ عن نقص مواد البناء اللازمة وتوزيعها حسب الكميات المتوفرة؛

ثانيا: الحفاظ على الممتلكات الموجودة داخل المخزن والورشة؛

ثالثا: الحرص على ضمان سيرورة نجاح المشروع؛

رابعا: متابعة العمال وإلزامية حضورهم.

المبحث الثاني: أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية لمؤسسة ETBH

سنحاول في هذا المبحث إبراز أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية لمؤسسة ETBH من خلال التصريجات الجبائية وبعض المؤشرات المختارة في حالة الاستفادة وعدم الاستفادة من الامتياز الجبائي، ومن ثم تحليل ومقارنة المؤشرات المختارة قبل وبعد الاستفادة من إمتياز ANDI.

المطلب الأول: الوضعية المالية لمؤسسة ETBH قبل الاستفادة من الإمتياز الجبائي (ANDI)

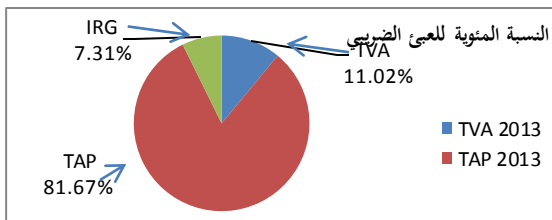
في هذا المطلب سنتطرق إلى الوضعية المالية للمقولة من خلال التصريجات الجبائية TVA، TAP، IRG وعرض الميزانية لسنة 2013 و2014 وكذلك إجمالي الضرائب المدفوعة للإدارة الجبائية.

الجدول رقم: 5-3 التصريجات المقدمة وإجمالي الضرائب المدفوعة لسنة 2013

الشهر	التصريح بالرسم على القيمة المضافة TVA	التصريح بالرسم على النشاط المهني TAP	التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG
جانفي	لاشي	لاشي	لاشي
فيفري	103.049 دج	285.740 دج	لاشي
مارس	لاشي	لاشي	19.499 دج
أفريل	لاشي	353.745 دج	لاشي
ماي	لاشي	لاشي	لاشي
جوان	لاشي	لاشي	13.610 دج
جولية	لاشي	لاشي	لاشي
أوت	لاشي	لاشي	لاشي
سبتمبر	لاشي	لاشي	17.851 دج
أكتوبر	لاشي	126.577 دج	لاشي
نوفمبر	لاشي	لاشي	لاشي
ديسمبر	لاشي	لاشي	17.637 دج
إجمالي المبالغ المدفوعة	103.409 دج	766.062 دج	68.597 دج
نسبة المئوية للضرائب	11.02 %	81.67 %	7.31 %

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات مستخرجة من المؤسسة

الشكل رقم: 18-03 النسبة المئوية للعبء الضريبي لسنة 2013



المصدر: من إعداد الطلبة

نلاحظ من خلال الدائرة النسبية أن نسبة العبء الضريبي لسنة 2013 الخاص بـ TAP أكبر من نسبة العبء الضريبي الخاص بـ TVA و IRG.

الفصل الثالث: دراسة أثر التعديلات الجبائية على مؤسسة لأشغال البناء والري ETBH بالوادي

بعد عرض جدول التصريحات المقدمة وإجمالي الضرائب المدفوعة لسنة 2013 والمتعلقة بـ TVA، TAP، IRG، سيتم عرض ميزانية المؤسسة في 31-12-2013 وذلك قبل الاستفادة من الإمتياز الجبائي (ANDI)

الجدول رقم: 6-3 ميزانية -2013-12-31

الخصوم		الأصول	
المبالغ	اسم الحساب	المبالغ	اسم الحساب
	الأموال الخاصة		الأصول غير الجارية
148.088.19	رأس المال الصادر	/	الأراضي
/	رأس مال غير مطلوب	/	مباني
/	فارق إعادة التقييم	167.976.80	التثبيات العينية الأخرى
26.739.53	النتيجة	/	التثبيات في شكل امتياز
174.168.37	الترحيل من جديد	/	التثبيات الجاري إنجازها
348.996.09	المجموع	/	التثبيات المالية
	الخصوم غير جارية	/	السندات العادلة
352.000.00	القروض والديون المالية	/	مساهمات وحسابات دائنة
/	الضرائب الأخرى المؤجلة	/	السندات المثبة الأخرى
/	الديون غير الجارية	101.975.59	خسائر مالية أخرى غير جارية
	المؤونات والمقترحات م مسبقا	/	الضرائب المؤجلة على الأصول
352.000.00	مجموع الخصوم غير جارية	269.952.39	مجموع الأصول غير الجارية
	الخصوم الجارية		الأصول الجارية
402.408.61	الموردون	155.217.67	المخزونات الجارية
123.212.91	الضرائب		الديون و التوظيفات المماثلة
1.725.91	الديون الأخرى	737.142.80	الزبائن
527.347.44	مجموع الخصوم جارية	63.626.63	الديون أخرى
			المتاحات المماثلة
			الاستثمارات المالية الأخرى الجارية
		240.403	الصندوق
		958.391.14	مجموع الأصول الجارية
1.228.343.54	مجموع الخصوم	1.228.343.54	مجموع الأصول

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق مستخرجة من المؤسسة

الفصل الثالث: دراسة أثر التعديلات الجبائية على مؤسسة لأشغال البناء والري ETBH بالوادي

بعد التعرف على التصريحات وإجمالي الضرائب المدفوعة وكذلك ميزانية المؤسسة في 31-12-2013 سيعتم

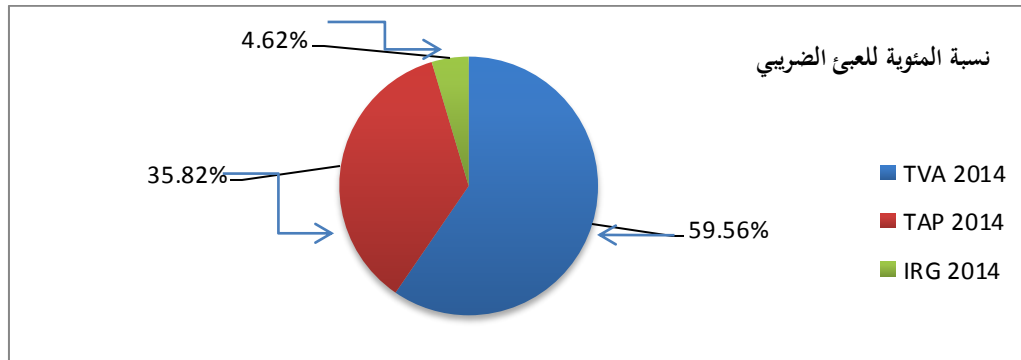
الإنتقال إلى جدول التصريحات وإجمالي الضرائب المدفوعة لسنة 2014

الجدول رقم: 7-3 التصريحات المقدمة وإجمالي الضرائب المدفوعة لسنة 2014

الشهر	التصريح بالرسم على القيمة TVA المضافة	التصريح بالرسم على النشاط المهني TAP	التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG
جانفي	1.384.620 دج	803.837 دج	لاشي
فيفري	لاشي	25.626 دج	لاشي
مارس	لاشي	لاشي	20.286 دج
أفريل	لاشي	لاشي	لاشي
ماي	لاشي	لاشي	لاشي
جوان	لاشي	لاشي	21.311 دج
جولية	لاشي	لاشي	لاشي
أوت	لاشي	لاشي	لاشي
سبتمبر	لاشي	لاشي	25.240 دج
أكتوبر	لاشي	لاشي	لاشي
نوفمبر	لاشي	لاشي	لاشي
ديسمبر	لاشي	3.396 دج	40.559 دج
إجمالي المبالغ المدفوعة	1.384.620 دج	832.859 دج	107.396 دج
نسبة المئوية للعبء الضريبي	59.56%	35.82%	4.62%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق مستخرجة من المؤسسة

الشكل رقم: 19-03 النسبة المئوية للعبء الضريبي لسنة 2014



المصدر: من إعداد الطلبة

نلاحظ من خلال الدائرة النسبية أعلاه أن نسبة العبء الضريبي لسنة 2014 الخاص بـ TVA أكبر من

نسبة العبء الضريبي الخاص بـ TAP و IRG.

الفصل الثالث: دراسة أثر التعديلات الجبائية على مؤسسة لأشغال البناء والري ETBH بالوادي

الجدول رقم: 8-3 ميزانية -2014-12-31

الخصوم		الأصول	
المبالغ	اسم الحساب	المبالغ	اسم الحساب
	الأموال الخاصة		الأصول غير الجارية
148.088.19	رأس المال الصادر	/	الأراضي
/	رأس مال غير مطلوب	/	مباني
/	فارق إعادة التقييم	267.419.69	التشبيات العينية الأخرى
-151.297.49	النتيجة	/	التشبيات في شكل امتياز
221.922.60	الترحيل من جديد	/	التشبيات الجاري إنجازها
218.713.29	المجموع	/	التشبيات المالية
	الخصوم غير جارية	/	السندات العادلة
170.000.00	القروض والديون المالية	/	مساهمات وحسابات دائنة
/	الضرائب الأخرى المؤجلة	/	السندات المثبة الأخرى
/	الديون غير الجارية	/	خسائر مالية أخرى غير جارية
	المؤونات والمقترحات م مسبقا	/	الضرائب المؤجلة على الأصول
170.000.00	مجموع الخصوم غير جارية	267.419.69	مجموع الأصول غير الجارية
	الخصوم الجارية		الأصول الجارية
402.234.38	الموردون	224.149.94	المخزونات الجارية
50.691.99	الضرائب		الديون و التوظيفات المماثلة
1.911.38	الديون الأخرى	256.859.67	الزبائن
454.837.75	مجموع الخصوم جارية	68.293.30	الديون أخرى
			المتاحات المماثلة
			الاستثمارات المالية الأخرى الجارية
		26.828.43	الصندوق
		576.131.36	مجموع الأصول الجارية
843.551.05	مجموع الخصوم	843.551.05	مجموع الأصول

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق مستخرجة من المؤسسة

المطلب الثاني: الوضعية المالية للمؤسسة بعد الإستفادة من الإمتياز الجبائي

في هذا المطلب سنتطرق إلى المزايا الجبائية للمؤسسة لسنة 2015 باعتبارها إستفادات من مزايا جبائية من خلال إقتناء الشركة لبعض العتاد من طرف الوكالة الوطنية لدعم وتطوير الإستثمار ANDI والتطرق إلى الوضعية المالية للمؤسسة من خلال التصريحات الجبائية وعرض الميزانية وكذلك إجمالي الضرائب المدفوعة للإدارة الجبائية.

الفرع الأول: وضعية المؤسسة من خلال الإمتيازات التي تحصلت عليها من ANDI لسنة 2015

قامت المؤسسة باقتناء بعض الآلات إبتداء من تاريخ الدخول في الإستغلال 2015-07-02 علما أن نسبة الإعفاء تقدر بـ 74.14% الخاصة بالرسم على النشاط المهني.

تم إقتناء بعض الآلات وتتمثل فيمايلي:

الجدول رقم: 09-3 الإستثمارات المقنتاة عن طريق ANDI

الآلات	قيمتها
Malaxeur 1 خاصة بالاسمنت	82.000.00 دج
Malaxeur 2 خاصة بالاسمنت	76.000.00 دج
مضخة حجم كبير	20.000.00 دج
المجموع	178.000.00 دج

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق مستخرجة من المؤسسة

من خلال إقتناء المؤسسة للإستثمارات فوجب عليها تسديد قيمة TVA مع العلم أن المؤسسة مستفيدة من إعفاء من الرسم على القيمة المضافة والجدول الآتي يوضح قيمة الرسم المفترض دفعه (في حالة عدم الإستفادة) ومبلغ TVA المدفوعة فعليا (معفى في حالة الإستفادة من الإمتياز)

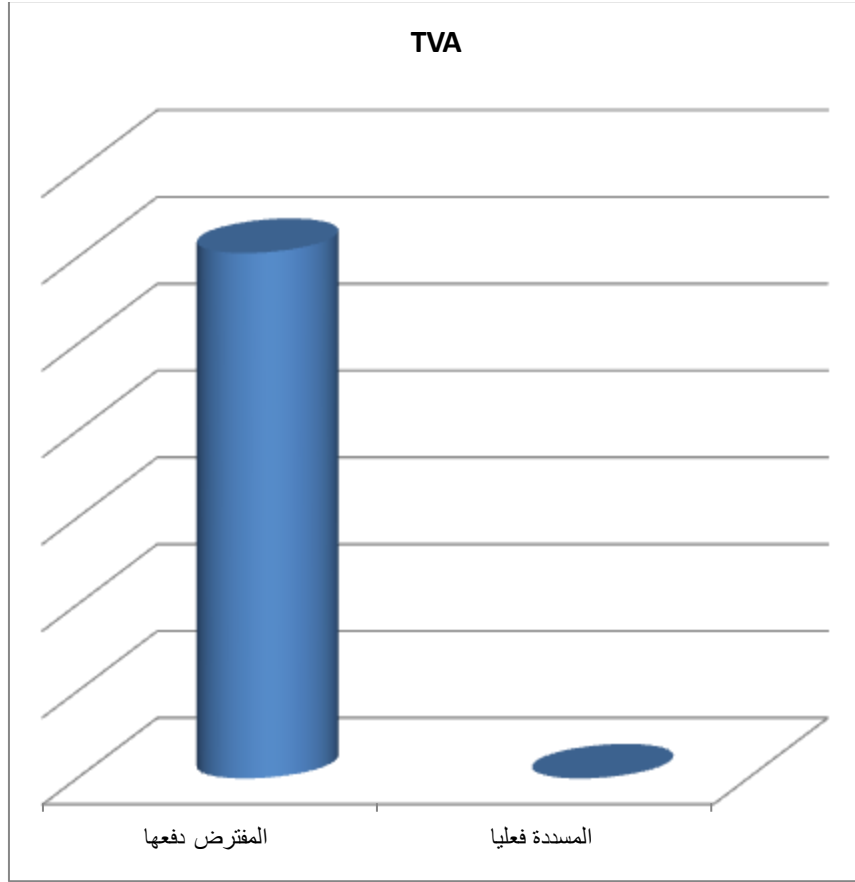
الجدول رقم: 10-3 قيمة TVA على المشتريات بالنسبة للإستثمارات

الآلات	القيمة خارج الرسم	نسبة الرسم	قيمة الرسم المفترض دفعه	تسديد قيمة الرسم
Malaxeur خاصة بالاسمنت	82.000.00 دج	17%	13.940.00 دج	معفى
Malaxeur خاصة بالاسمنت	76.000.00 دج	17%	12.920.00 دج	معفى
مضخة حجم كبير	20.000.00 دج	17%	3.400.00 دج	معفى
المجموع	178.000.00 دج	17%	30.260.00 دج	معفى

المصدر: من إعداد الطلبة

من خلال عرضنا لجدول الإستثمارات المقنتاة من طرف ANDI لصالح مؤسسة ETBH سنحاول تحسيد الجدول أعلاه من خلال رسم بياني يوضح الفرق بين قيمة الرسم المفترض دفعه والرسم المعفى فعليا ومن ثم يتم تحليل الرسم البياني.

الشكل رقم: 20-03 يوضح الفرق بين TVA المسدد فعليا والمفترض دفعه



المصدر: من إعداد الطلبة

من خلال هذا الجدول أعلاه تم إستنتاج أن للمؤسسة عند إقتنائها إستثمارات كان المفترض تسديد مبلغ قدره: 30.260.00 دج للإدارة الجبائية ولكن المؤسسة لم تسدد هذا المبلغ بإعتبارها مستفيدة من الإعفاء، وهنا يبرز الدور الفعال للتسيير الجبائي والمسيير الجبائي من خلال الإستفادة من الإعفاء. وبالتالي نستخلص أن للمؤسسة تسيير جبائي فعال بإعتبارها أنها قامت بشراء آلات ومعدات عن طريق وكالة ANDI وبالتالي الإستفادة من إعفاء من الرسم على القيمة المضافة TVA .

الفرع الثاني: التصريحات المقدمة وإجمالي الضرائب المدفوعة لسنة 2015

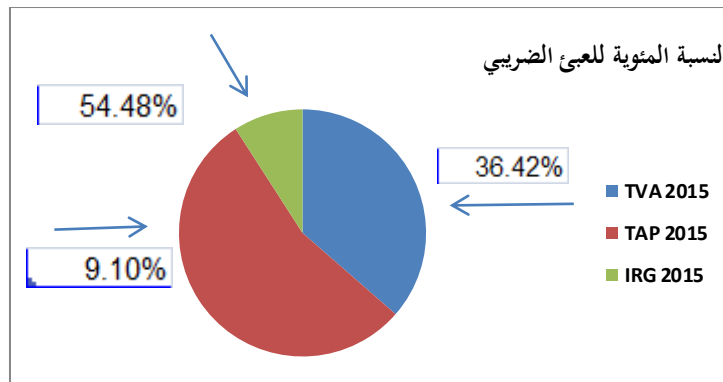
بعد التطرق إلى أهم التصريحات وميزانية 2013 و2014 المتعلقة بسنوات عدم الإستفادة من الإمتياز الجبائي سنخصص هذا الفرع إلى سنة 2015 بإعتبارها سنة الإستفادة من الإمتياز الجبائي.

الجدول رقم: 11-3 التصريحات المقدمة وإجمالي الضرائب المدفوعة لسنة 2015

الشهر	التصريح بالرسم على القيمة المضافة TVA	التصريح بالرسم على النشاط المهني TAP	التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG
جانفي	لاشي	لاشي	لاشي
فيفري	لاشي	لاشي	لاشي
مارس	لاشي	لاشي	477.67 دج
افريل	3.591 دج	5.030.56 دج	لاشي
ماي	9.496.53 دج	7.191.37 دج	لاشي
جوان	7.825 دج	1.796.23 دج	585.83 دج
جولية	معفى	لاشي	لاشي
أوت	معفى	2.133 دج	لاشي
سبتمبر	معفى	220.13 دج	638.94 دج
أكتوبر	معفى	116.44 دج	لاشي
نوفمبر	معفى	لاشي	لاشي
ديسمبر	معفى	لاشي	696.33 دج
إجمالي المبالغ المدفوعة	9.610.69 دج	14.376.06 دج	2.398.77 دج
نسبة المئوية للعبء الضريبي	36.42%	54.48%	9.1%

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق مستخرجة من المؤسسة

الشكل رقم: 21-03 النسبة المئوية للعبء الضريبي لسنة 2015



المصدر: من إعداد الطلبة

نلاحظ من خلال الدائرة النسبية أعلاه أن نسبة العبء الضريبي لسنة 2015 الخاص بـ TAP أكبر من

نسبة العبء الضريبي الخاص بـ TVA و IRG.

الفصل الثالث: دراسة أثر التعديلات الجبائية على مؤسسة لأشغال البناء والري ETBH بالوادي

وبعد عرض أهم المعطيات المتعلقة بسنة 2015 فيما يتعلق الإستثمارات المقتناة من وكالة ANDI وكذا التصريحات وإجمالي الضرائب المدفوعة، سيتم عرض ميزانية 2015 وهي كالآتي:

الجدول رقم: 12-3 ميزانية -2015-12-31

الخصوم		الأصول	
المبالغ	اسم الحساب	المبالغ	اسم الحساب
218.713.29	الأموال الخاصة		الأصول غير الجارية
	رأس المال الصادر	/	الأراضي
/	رأس مال غير مطلوب	/	مباني
/	فارق إعادة التقييم	750.177.80	التثبيات العينية الأخرى
19.553.79	النتيجة	/	التثبيات في شكل امتياز
	الترحيل من جديد	/	التثبيات الجاري إنجازها
238.267.09	المجموع	/	التثبيات المالية
	الخصوم غير جارية	/	السندات العادلة
490.100.00	القروض والديون المالية	/	مساهمات وحسابات دائنة
/	الضرائب الأخرى المؤجلة	/	السندات المثبة الأخرى
/	الديون غير الجارية	13.329.66	خسائر مالية أخرى غير جارية
	المؤونات والمقترحات م مسبقا	/	الضرائب المؤجلة على الأصول
490.100.00	مجموع الخصوم غير جارية	763.507.47	مجموع الأصول غير الجارية
	الخصوم الجارية		الأصول الجارية
867.390.25	الموردون	47.819.65	المخزونات الجارية
143.623.39	الضرائب		الديون و التوظيفات المماثلة
3.552.18	الديون الأخرى	880.372.86	الزبائن
1.014.565.82	مجموع الخصوم جارية	42.915.15	الديون أخرى
			المتاحات المماثلة
			الاستثمارات المالية الأخرى الجارية
		8.317.78	الصندوق
		979.425.45	مجموع الأصول الجارية
1.742.932.92	مجموع الخصوم	1.742.932.92	مجموع الأصول

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق مستخرجة من المؤسسة

المطلب الثالث: تحليل أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة من خلال مؤشرات مختارة من خلال هذا المطلب سيتم تحليل أثر التسيير الجبائي للمؤسسة من خلال إجراء مقارنة بين مجموعة من المؤشرات مختارة قبل وبعد الاستفادة من الإمتيازات الجبائية الممنوحة، مقارنة مجموعة من المؤشرات لسنة 2013 و2014 (قبل الاستفادة) مع نفس المؤشرات لسنة 2015 (بعد الاستفادة) تتمثل في:

- مؤشر حجم الاستثمارات والصندوق؛

- مؤشرات خاصة بالجانب الجبائي؛

- مؤشر رقم الأعمال؛

- مؤشر اليد العاملة.

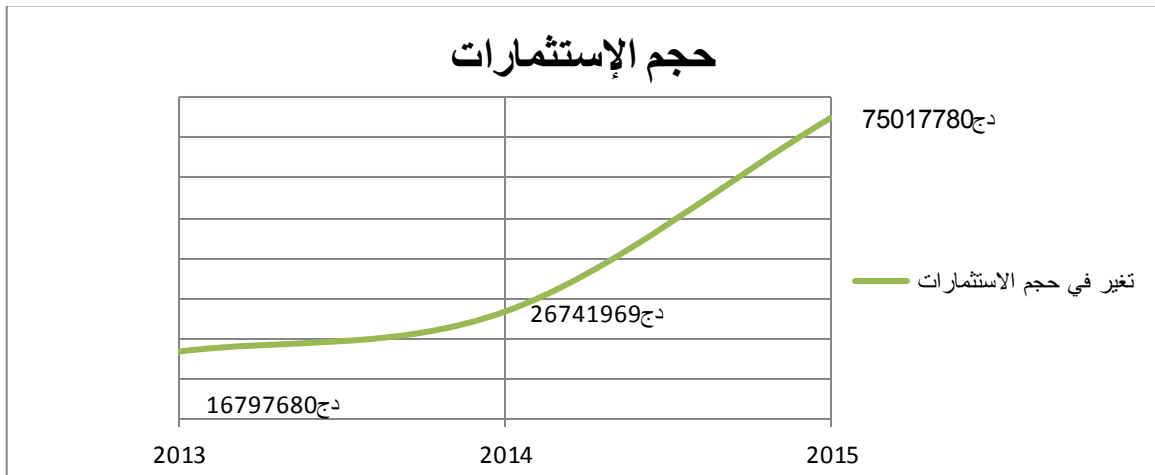
أولاً: مؤشر حجم الاستثمارات والصندوق

الجدول رقم: 13-3 مؤشر حجم الاستثمارات

السنة	حجم الاستثمارات
2013	167.976.80 دج
2014	267.419.69 دج
2015	750.177.80 دج

المصدر: من إعداد الطلبة

الشكل رقم 22-03 حجم الاستثمارات



المصدر: من إعداد الطلبة

- تحليل حجم الإستثمارات والممتلكات

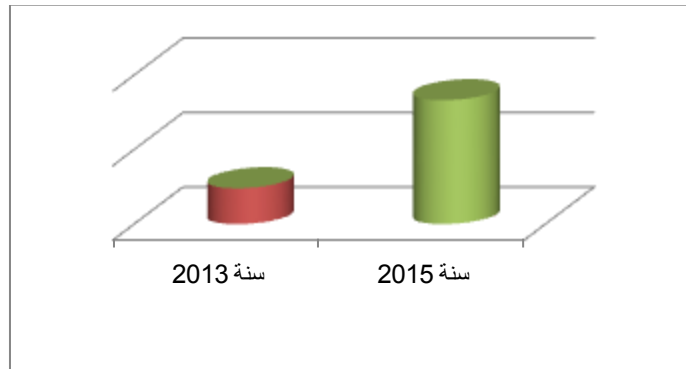
من خلال المنحنى البياني نستنتج أن المؤسسة كانت لها حجم متقارب للإستثمارات مع زيادة متوسطة في سنة 2014 مقارنة بسنة 2013، يمكن تفسير الحجم المتوسط في الإستثمارات سنة 2013 و2014 لأنها لم تقم بشراء أو إقتناء معدات أو آلات بمبالغ كبيرة بحكم أن نشاطها كان متوسط خلال سنة 2013 و2014. أما خلال سنة 2015 فكان حجم الإستثمار كبير جدا نظرا لتطور حجم النشاط مما أدى بمؤسسة ETBH إلى التفكير والبحث على توسيع حجم الإستثمار وهو ما تحقق لها نظرا للإستفادة من الإمتياز الممنوح من طرف وكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار ANDI وكذلك نتيجة حداثة الآلات مما إنعكس على توسع نشاط ETBH والتحكم في التكاليف أكثر من خلال الآلات الجديدة وهو ما يؤهلها في الدخول في مناقصات وطنية والإستفادة من مشاريع كبرى في المستقبل.

الجدول رقم: 14-3 مؤشر الصندوق

السنة	مؤشر الصندوق
2013	240.403
2015	8.317.78

المصدر: من إعداد الطلبة

الشكل رقم 23-03 مؤشر الصندوق



المصدر: من إعداد الطلبة

- تحليل مؤشر الصندوق

من خلال الأعمدة البيانية أعلاه نلاحظ أن مؤشر الصندوق مرتفع لسنة 2015 مقارنة بسنة 2013 وقد يعود هذا الإرتفاع إلى زيادة حجم النشاط لسنة 2015 مما أدى إلى زيادة مؤشر الصندوق.

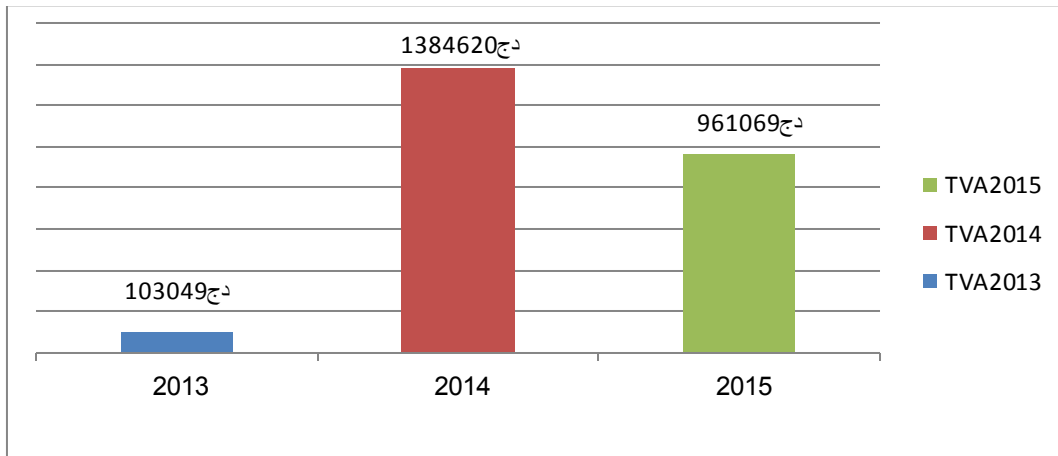
ثانيا: مؤشرات خاصة بالجانب الجبائي

الجدول رقم: 15-3 مؤشر الرسم على القيمة المضافة TVA

السنة	إجمالي مبلغ الرسم على القيمة المضافة TVA
2013	دج 1.030.49
2014	دج 13.846.20
2015	دج 9.610.69

المصدر: من إعداد الطلبة

الشكل رقم 24-03: مؤشر الرسم على القيمة المضافة TVA



المصدر: من إعداد الطلبة

- تحليل مؤشر الرسم على القيمة المضافة TVA

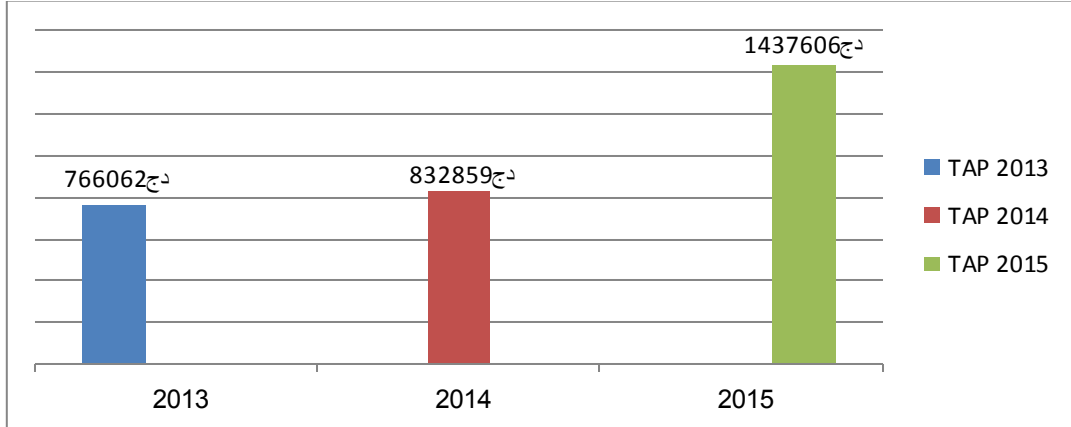
من خلال الأعمدة البيانية أعلاه نلاحظ أن المؤسسة سنة 2013 ربما كانت مشترياتها قليلة للمواد الأولية مما أدى إلى دفع مبلغ قليل لـ TVA مقارنة بسنة 2014، حيث كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة عالي جدا وتحملت المؤسسة هذا الإرتفاع الكبير، وقد يعود هذا الإرتفاع إما لأنها قامت بمشتريات خاصة بالمواد الأولية أو قد تكون لها إستثمارات مقتناه ليست من طرف الوكالة الوطنية لدعم الإستثمار ANDI.

الجدول رقم: 16-3 مؤشر الرسم على النشاط المهني TAP

السنة	إجمالي مبلغ الرسم على النشاط المهني TAP
2013	دج 7.660.62
2014	دج 8.328.59
2015	دج 14.376.06

المصدر: من إعداد الطلبة

الشكل رقم 25-03: مؤشر الرسم على النشاط المهني TAP



المصدر: من إعداد الطلبة

- تحليل مؤشر الرسم على النشاط المهني TAP.

من خلال الأعمدة البيانية أعلاه نستنتج أن المؤسسة كانت لها زيادة طفيفة ما بين سنة 2013 و 2014 و 2015. فيما يخص الرسم على النشاط المهني وهو دليل على زيادة قليلة في حجم نشاط المؤسسة. أما خلال سنة 2015 فكان مبلغ الرسم على النشاط كبير جدا وهو دليل على تطور حجم رقم الأعمال من خلال الزيادة الكبيرة في نشاطها، هذا التطور الكبير في نشاطها هو من أثر التسيير الجبائي الفعال لسنة 2015 من خلال إستفادة المقولة من الامتياز الجبائي (من خلال الاستفادة من الإمتياز الجبائي إنعكست على الزيادة في حجم النشاط).

توضيح لمؤشر الرسم على النشاط المهني TAP

باعتبار أن مؤسسة ETBH مستفيدة من إعفاء قدره 74.14% من طرف وكالة ANDI في ما يخص TAP وهذا ابتداء من تاريخ 2015-07-02 ومن خلال تحليلنا للسداسي الأخير للرسم على النشاط المهني فإنه يظهر فعالية ونجاعة حقيقة للتسيير الجبائي، وهذا من خلال إستغلال المؤسسة لمختلف الحوافز و التفضيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني الذي هي فيه، مما سمح لها بتحقيق وفورات مالية مباشرة.

الجدول رقم: 17-3 بين المبلغ المسدد فعليا والمبلغ المفترض تسديده TAP

المبلغ المفترض تسديده	المبلغ المسدد فعليا	الرسم على النشاط المهني TAP
3.714,40 دج	2.133 دج	لشهر أوت
38.333,43 دج	22.013 دج	لشهر سبتمبر
20.276,86 دج	11.644 دج	لشهر أكتوبر
62.324,70 دج	35.790 دج	الإجمالي

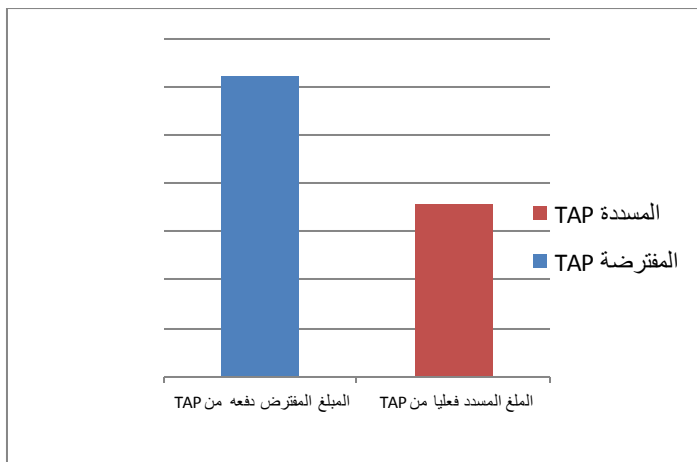
المصدر: من إعداد الطلبة

حساب المبلغ المفترض تسديده:

$$\begin{aligned}
 3.714,40 &= 1581.40 + 2.133 \quad \leftarrow \quad 1581.40 = \% 74.14 \times 2.133 \\
 38.333,43 &= 16320.43 + 22.013 \quad \leftarrow \quad 16320.43 = \% 74.14 \times 22.013 \\
 20276.86 &= 8632,86 + 11644 \quad \leftarrow \quad 8632.86 = \% 74.14 \times 11.644 \\
 62324.7 &= 26534.70 + 35.790 \quad \leftarrow \quad 26534.70 = \% 74.14 \times 35.790
 \end{aligned}$$

الشكل رقم: 26-03 بين الفارق بين TAP المفترض تسددها والمسددة فعليا

أي TAP في حالة الاستفادة وعدم الاستفادة



المصدر: من إعداد الطلبة

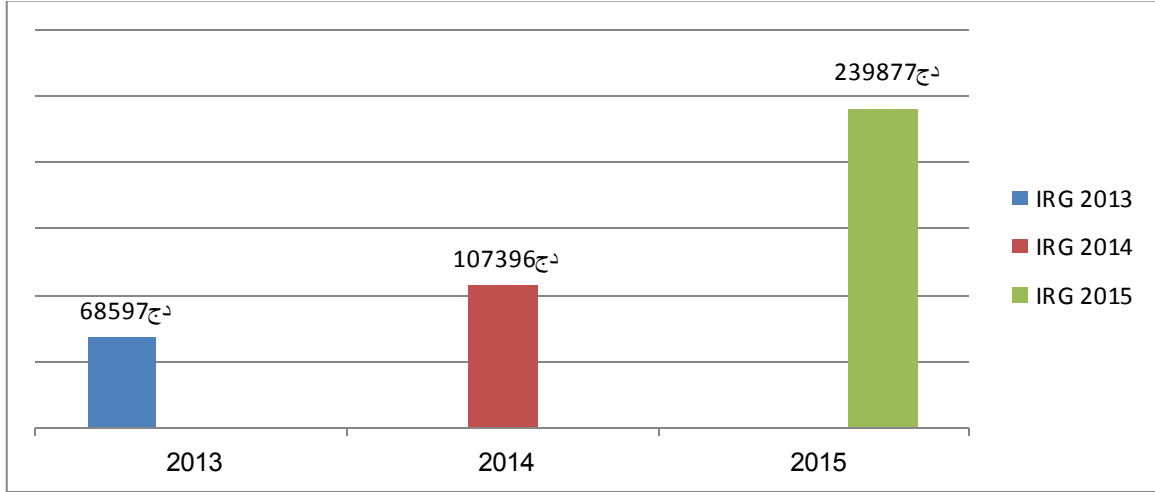
من خلال هذه الأعمدة البيانية أعلاه نلاحظ أن قيمة الرسم على النشاط المهني المسددة فعليا أقل من القيمة المفترضة، وهذا ما يدل على فعالية وكفاءة التسيير الجبائي للمؤسسة من خلال الإستفادة نسبة الإعفاء.

الجدول رقم: 18-3 مؤشر الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

السنة	إجمالي مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
2013	685.97 دج
2014	1.073.96 دج
2015	2.398.77 دج

المصدر: من إعداد الطلبة

الشكل رقم 27-03: مؤشر الضريبة على الدخل الإجمالي IRG



المصدر: من إعداد الطلبة

- تحليل مؤشر الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

من خلال الأعمدة البيانية أعلاه نستنتج أن المؤسسة كانت لها زيادة طفيفة ما بين سنة 2013 و2014 و2014 فيما يخص تسديد مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي وهو دليل على زيادة قليلة في إستحداث مناصب الشغل بين سنة 2013 و2014.

أما خلال سنة 2015 فكان مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي كبير جدا مقارنة بسنوات 2013 و2014 وهذا التغيير الكبير في مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي مؤشر على إستقطاب المؤسسة لعمالة جديدة (الزيادة في العمال) هذا الإستقطاب للعمالة من خلال توسع نشاطها، وحادثة الآلات وهو ما إنعكس على فعالية التسيير الجبائي من خلال الإستفادة من الإمتياز وبالتالي قامت المؤسسة بإستحداث مناصب مالية جديدة ومن خلال هذه الزيادة يتم دفع مبلغ الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي لكل عامل جديد.

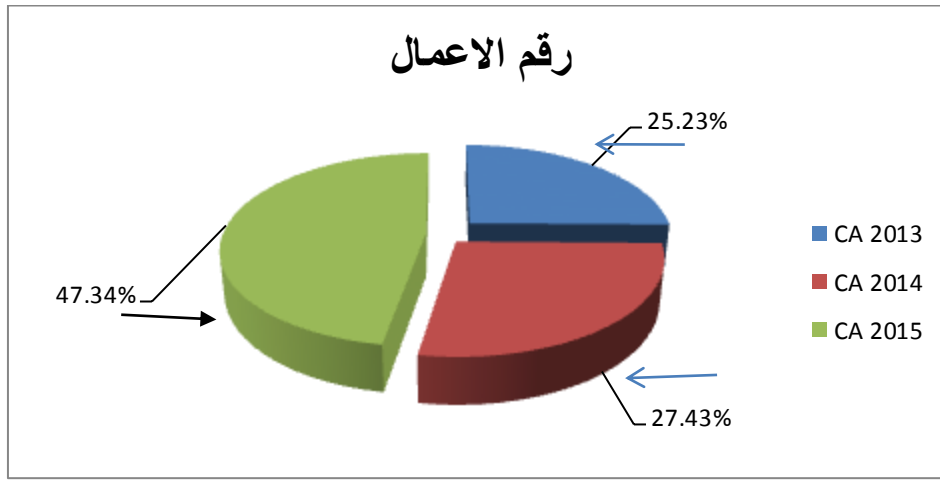
ثالثا: مؤشر رقم الأعمال

الجدول رقم: 19- 3 مؤشر رقم الأعمال

السنة	رقم الأعمال
2013	383.031.00 دج
2014	416.429.50 دج
2015	718.803.00 دج

المصدر: من إعداد الطلبة

الشكل رقم: 28- 03 مؤشر رقم الأعمال



المصدر: من إعداد الطلبة

- تحليل مؤشر رقم الأعمال

من خلال الدائرة النسبية أعلاه نستنتج أن المؤسسة كانت لها زيادة طفيفة ما بين سنة 2013 و 2014 و 2015 فيما يخص رقم الأعمال وهو دليل على الزيادة القليلة في حجم النشاط من سنة 2013 إلى سنة 2014. أما خلال سنة 2015 فكان رقم الأعمال المحقق كبير جدا مقارنة بسنوات عدم الإستفادة من الإمتياز الجبائي (2013 و 2014) هذا التطور الكبير خلال سنة 2015 هو مؤشر على زيادة حجم النشاط جراء الإستفادة من الإمتياز الجبائي وكذلك حداثة الآلات، كما أن زيادة رقم الأعمال لسنة 2015 يمكن المؤسسة من الدخول في مناقصات وطنية وهو ما ينعكس على أثر فعالية التسيير الجبائي للمؤسسة.

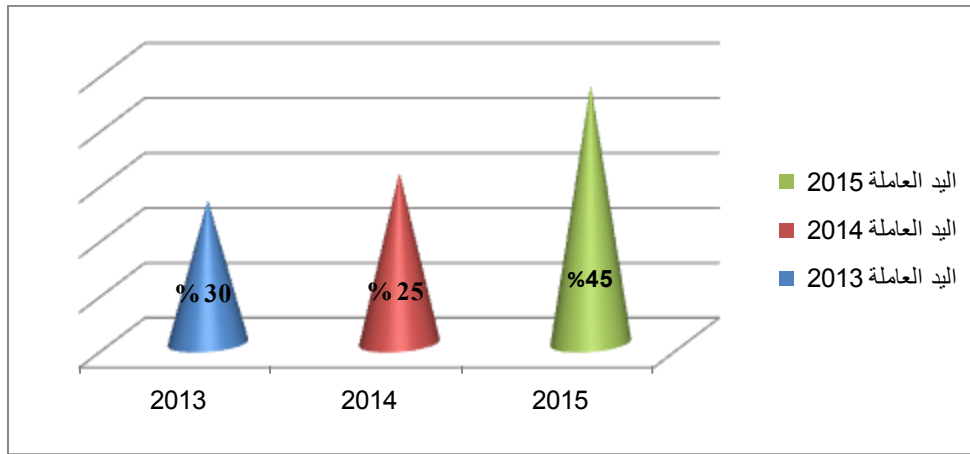
رابعاً: مؤشر اليد العاملة

الجدول رقم: 20-3 مؤشر اليد العاملة

السنة	اليد العاملة
2013	26
2014	31
2015	47

المصدر: من إعداد الطلبة

الشكل رقم 29-03: مؤشر اليد العاملة



المصدر: من إعداد الطلبة

- تحليل مؤشر اليد العاملة

من خلال الأعمدة البيانية أعلاه نستنتج أن المؤسسة كانت لها زيادة متوسطة، ما بين سنة 2013 و 2014 و 2015 (سنة الإستفادة من الإمتياز الجبائي) حيث كان إستقطاب وتوفير مناصب الشغل كبير جدا خلال سنة 2015 حيث قامت المؤسسة بجلب 16 عامل جديد، ويرجع هذا الإستقطاب الكبير في اليد العاملة إلى أثر التسيير الجبائي الفعال من خلال الاستفادة من الامتياز الجبائي لسنة 2015 وبالتالي توسع نشاطها أدى إلى زيادة في الطلب على اليد العاملة.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تم دراسة أثر التعديلات الجبائية على التسيير الجبائي لمؤسسة ETBH التي تنشط في مجال المقاوله، حيث قمنا بتحليل أثر التسيير الجبائي بناء على مجموعة من المؤشرات المختارة قبل وبعد الإستفادة من الامتيازات الجبائية الممنوحة من طرف التشريع حيث تم استنتاج ان المؤسسة قامت بإقتناء معدات وأدوات عن طريق ANDI وبالتالي الإستفادة من إعفاء الخاص بالرسم على القيمة المضافة TVA، وهو ما ممكن المؤسسة من إستثمار مبلغ قدره: 30.260.00 دج وكذلك إنعكس على زيادة في نشاط المؤسسة، كما إستفادة من نسبة إعفاء تقدر بـ 74.14% فيما يخص الرسم على النشاط المهني TAP.

وأخيرا تأكد لنا ومن خلال الدراسة التحليلية التي قمنا أن المسير الناجح هو من يقوم بتقليص العبء الجبائي إلى الحد الأدنى باستغلال مزايا الخيارات التي يقرها التشريع (فعالية تسيير الجبائي) وكذلك تفادي العقوبات والغرامات مع إحترام القانون (الانتظام الجبائي)، حيث يظهر أثر التعديلات من خلال الخيارات والامتيازات الجبائية للإستفادة من مزايا التشريع وبالتالي تحقيق (فعالية تسيير الجبائي) و(الانتظام الجبائي)، لأن إستمرار ونمو أي مؤسسة مرهون بقدره وكفاءة المسير في صنع القرارات خاصة ما تعلق بالجانب التمويلي والجانب الجبائي، يرجع بدرجة كبيرة إلى حسن تسييرها الجبائي.

خاتمة عامة

سعيًا من خلال هذه المذكرة إلى الإجابة عن الإشكالية المطروحة والمتمثلة في "كيف يظهر أثر التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي" وهذا ما دفعنا للبحث في مجال التسيير الجبائي وكذلك أهم التعديلات الجبائية الجديدة، حيث تمت معالجة هذه الإشكالية عبر ثلاث فصول وهذا إنطلاقًا من الفرضيات التي تم صيغتها في المقدمة لإثبات صحتها من عدمها، حيث يظهر أثر التعديلات على التسيير الجبائي من خلال التدقيق في الخيارات والإمكانيات الجبائية للاستفادة من مزايا التشريع وبالتالي تحقيق الفعالية الضريبية والانتظام الجبائي، لأن إستمرار ونمو أي مؤسسة مرهون بقدرة وكفاءة المسير في صنع القرارات خاصة ما تعلق بالجانب التمويلي والجانب الجبائي، حيث أن سلامة وصحة إعداد التصريحات وكذا عدم وقوع المؤسسة في غرامات وعقوبات أمام الإدارة الضريبية وكذلك الاستفادة من مزايا التشريع كل هذا يرجع بدرجة كبيرة إلى حسن تسييرها الجبائي.

حيث خصصنا الفصل الأول إلى التسيير الجبائي من خلال التطرق إلى ضرورة وأهداف ومبادئ التسيير الجبائي وكذلك الخطر الجبائي، ويرجع الاهتمام بالخطر الجبائي إلى ما يعرف بالانتظام الجبائي، فالتحكم في الخطر الجبائي من أحد أهم المحددات الوضعية الجبائية للمؤسسة التي تؤثر بصفة مباشرة على الوضعية المالية وهذا ما يعطي أهمية كبيرة للضريبة في حياة المؤسسة لذا وجب على أصحاب القرار في المؤسسة صب جل إهتمامهم في العمل على تحسين التسيير الجبائي بشتى الوسائل الممكنة.

أما الفصل الثاني والذي خصصناه إلى أهم التعديلات الجبائية الجديدة على مستوى الهيكلة والأنظمة حيث تبين لنا أنه تم إلغاء النظام المبسط وتعديل في نظام فرض الضريبة الجبائية الوحيدة مع وجود تغييرات في الهياكل الضريبية على مستوى الوطني، حيث تم إستنتاج أن التعديلات الجبائية إما تؤثر تأثيرًا سلبيًا أو إيجابيًا.

أما الفصل التطبيقي جاء مكملًا للدراسة النظرية فمن خلال إعتادنا على مؤسسة ETBH التي تنشط في مجال مقاوله لأشغال البناء حيث تم عرض تصريحات وميزانية المؤسسة قبل وبعد الإستفادة من الإمكانيات الجبائية باعتبار أن المؤسسة مستفيدة من الوكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار ANDI ومن ثم تم تحليل أثر التسيير الجبائي من خلال إجراء مقارنة بين مجموعة من المؤشرات المختارة حيث إتضح لنا أن سنة 2015 كان حجم النشاط ورقم الأعمال وكذلك حجم الإستثمارات كبير مقارنة بسنوات 2013 و2014.

إختبار الفرضيات:

إن الفرضية الأولى، صحيحة حيث أن الإستفادة القصوى من المزايا الجبائية الممنوحة في إطار الإمتياز الجبائي يجسد فكرة الفعالية الجبائية من خلال إستغلال المؤسسة لمختلف الحوافز والتفضيلات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني الذي هي فيه، مما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية ومن أجل الحصول على أحسن وضعية جبائية

ملائمة يجب النظر إلى الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة وذلك بإدماج المتغير الجبائي في القرار التسيري وبالتالي الفعالية الجبائية هي مفهوم مرتبط بوضع أحسن الحلول الجبائية بالنظر إلى الأهداف الإستراتيجية العامة للمؤسسة. أما الفرضية الثانية نفى صحتها لأن التعديلات الجبائية الجديدة قد تؤثر على التسير الجبائي إما تأثيرا إيجابيا أو تأثيرا سلبيا، يكون تأثيرا إيجابيا عندما يلتزم المكلف بالضريبة بالتصريحات و الإلتزامات التي يقرها التشريع الجبائي وإيداع التصريحات في الوقت والأجال المحددة قانونا بالإضافة إلى الإستفادة من الإمتيازات، أما التأثير السليبي يكون عندما لا يلتزم المكلف بالضريبة بالتصريحات والإلتزامات التي يقرها التشريع الجبائي وهو ما ينجر عنه عقوبات غرامات، فالتعديلات المستمرة يصعب رصدها و متبعتها سواء من قبل مسيري المؤسسات وحتى موظفي الإدارة الجبائية، وبالتالي قد يكون تأثير هذه التعديلات سلبيا.

في حين الفرضية الأخيرة ثبتت صحتها يكون أثر التسير الجبائي فعالا وإستراتيجيا على الوضعية المالية للمؤسسة من خلال إستفادة المؤسسة من الإمتيازات التي يقرها التشريع، وهذا من خلال الدراسة التطبيقية لمؤسسة ETBH عند مقارنة حجم الاستثمارات، رقم الأعمال، اليد العاملة، حجم النشاط لسنة 2015 (سنة الإستفادة من الإمتياز) كان كبيرا مقارنة بسنوات 2013 و 2014 (سنوات عدم الإستفادة من الإمتياز).

نتائج الدراسة:

- يسعى التسير الجبائي إلى تحسين مستوى التنبؤ و العقلنة الجبائية للخيارات الجبائية المعتمدة من طرف المسيرين و بعبارة أخرى يهدف إلى التحكم في العبء الضريبي، تحقيق الأمن الجبائي، ضمان الفعالية الجبائية، خدمة إستراتيجية المؤسسة؛

- إن إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار أو ما يصطلح عليه التسير الجبائي يقدم إسهامات بارزة في ترشيد القرارات المالية للمسير ويتجلى ذلك في تنوع مصادر التمويل وتدئنة التكاليف، وهو ما ينعكس إيجابيا على مردود المؤسسة كما أنه يجنب المؤسسة تحمل التكاليف الجبائية الإضافية الناجمة عن عدم إحترام أو جهل القوانين الضريبة؛

- التشريعات الضريبية عادة ما تسمح ببعض الهوامش التي تسمح للمؤسسة بالمساهمة في تشكيل وضعيتها الجبائية والتحكم في القرارات التي لها تأثير مباشر على وضعيتها المالية؛

- الثقافة الجبائية للمسير تمكنه من تعظيم إستغلال القانون الضريبي لفائدة المؤسسة وتنبهه للأخطار التي يمكن أن تقع فيها وتوضيح الإختيارات التي يجب إنتقائها ومن ثم فإنها توفر له القاعدة الصحيحة لإتخاذ القرار السليم وكذلك وجب إحترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح و إحترام آجال الدفع.

التوصيات والإقتراحات:

- إدراج العامل الجبائي في القرارات أداة لتقييم كفاءة المسيرين لأن عدم إستفادة المؤسسة من المزايا الجبائية الممنوحة يعتبر من الأخطاء التسييرية الجسيمة؛
- إن جهود الدول لتحسين الأداء المالي لمؤسساتها من خلال سياستها الجبائية لن تحقق مبتغاها إذ لم يحسن المسيرين إستغلالها لجهلهم بهذه الجهود أو لتقصيرهم في توفير شروط الإستفادة منها؛
- أهمية أخذ الإمتيازات الضريبية بعين الإعتبار عند تحديد أي سياسة من سياسات المؤسسة، لما له من أثر واضح في تدعيم المركز المالي؛
- العمل على فصل المهام الجبائية والمحاسبية في المؤسسة وذلك بإنشاء مصلحة خاصة بالجباية تعمل على تفعيل وتحقيق كفاءة وفعالية للتسيير الجبائي؛
- العمل على زيادة مستوى الثقافة الجبائية للمسيرين من خلال وضع برنامج تكويني تأهيلي يقوم بالإرتقاء بمستواهم العلمي والعملية، وبالتالي تمكينهم من إستغلال القانون الجبائي لصالح المؤسسة؛
- ضرورة إنشاء لجنة مختصة تعمل على زيادة الوعي الجبائي لدى المؤسسات وذلك من خلال تفعيل وإبراز دور التسيير الجبائي.

أفاق الدراسة:

بعد دراستنا لموضوع " أثر التعديلات الجبائية الجديدة على التسيير الجبائي للمؤسسة " ومحاولتنا للإلمام بكل جوانب الموضوع إلا أننا ندرك أن هذا البحث كغيره من البحوث لا يخلو من القصور أو النقص، وبذلك يكون إنطلاقة لبحوث جديدة و نذكر منها:

- ما مدى مساهمة فعالية التسيير الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟
 - ماهو دور التسيير الجبائي في تحسين المردودية المالية للمؤسسات المتوسطة والصغيرة؟
- نأمل في نهاية هذا البحث أن نكون قد وفقنا في معالجة الموضوع ، و القصور منا و الكمال لله عز وجل.

قائمة المراجع

أولا : قائمة المراجع باللغة العربية :

الكتب:

- 1- المرسي سيد حجازي، "مبادئ الاقتصاد العام"، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت العربية، 2002.
- 2- باهر محمد علتهم، "اقتصاديات المالية العامة"، بدون طبعة، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، 1998.
- 3- بن إيماره منصور، "إجراءات الرقابة المحاسبية والجباية"، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011 .
- 4- بن اعمارة منصور، "الرسم على القيمة المضافة TVA"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- 5- بن اعمارة منصور، "الضرائب على الدخل الإجمالي IRG"، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2010.
- 6- بن اعمارة منصور، "الضريبة على أرباح الشركات IBS" الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2010.
- 7- بوعون يحياوي نصيره، "الضرائب الوطنية والدولية" الصفحات الزرقاء، 2010، البويرة، الجزائر.
- 8- حامد عبد المجيد دراز، المرسي سيد حجازي، "المالية العامة"، بدون طبعة، بدون تاريخ نشر الإسكندرية يناير، 2004.
- 9- حامد عبد المجيد دراز، سعيد عبد العزيز عثمان، "مبادئ المالية العامة"، الدار الجامعية طبع، نشر، توزيع، الإسكندرية، بدون تاريخ نشر.
- 10- حامد عبد المجيد دراز، سمير إبراهيم أيوب، "مبادئ المالية العامة"، الإسكندرية، 2002.
- 11- حميد بوزيدة، "جباية المؤسسات" الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2007، الجزائر.
- 12- رحال نصر، عوادي مصطفى، "جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق"، طبعة 2010-2011، بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الوادي، الجزائر.
- 13- سوزي عدلي ناشد، "المالية العامة" الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2006
- 14- عوادي مصطفى، رحال نصر، "العش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري"، طبعة 2010-2011، النشر والتوزيع، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي.
- 15- عادل احمد حشيش، "مدخل لدراسة أساسيات المالية العامة"، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، سنة 2001
- 16- فارس السبت، "المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري" الطبعة الثانية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.

- 17- محمد حسين الوادي، زكريا احمد عزام، "مبادئ المالية العامة" الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2007.
- 18 - محمد طاقة، هدى العزاوي، "اقتصاديات المالية العامة"، الطبعة الأولى، دار المسيرة للطباعة والنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن. 2007.
- 19 - محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر. 2003.
- 20 - محمد عباس محرز، "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 21 - محمد مسعي، "المحاسبة العمومية"، الطبعة الثانية، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2003.
- 22 - منور أوسرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات" الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداود، الجزائر 2009.

الرسائل و الأطروحات الجامعية :

- 1 - باعلي أمينة، طيبي خديجة، "دور الإصلاحات الضريبية في دعم و ترقية الاستثمار المحلي بالجزائر" مذكر ماستر، في العلوم التجارية تخصص: مالية المؤسسة، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2014-2015.
- 2 - ثابتي خديجة، "دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص"، رسالة ماجستير تخصص: تسيير المالية العامة، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011-2012.
- 3 - راضية بن يزة، "أثر الإستراتيجية الجبائية على المؤسسة"، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص: دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2010-2011.
- 4- سليمان عتير، "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية" رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011 - 2012.
- 5 - صابر عباسي، "أثر التسيير المالي على الأداء في المؤسسات الاقتصادية"، رسالة ماجستير، تخصص: محاسبة و جبائية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2011 - 2012.
- 6 - صالح حميداتو، "دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية"، رسالة ماجستير في العلوم التجارية تخصص: محاسبة و جبائية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2011-2012.
- 7 - عائشة شابي، مروة بن سديرة، "الظعن الإداري في المنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر" مذكرة ماستر تخصص: قانون أعمال كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945 قلما، 2013 - 2014.

- 8- عاد بشير، "دور المراجع الجبائي في ترشيد القرارات الجبائية للمؤسسة"، مذكرة ماستر تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012.
- 9- عمر الفاروق زرقون، "انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية" مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبة وجبائية معمقة جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2010-2011
- 10- عبد الجليل "لخصاري الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي"، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013-2014.
- 11- عوادي مصطفى، "ضبط نظام التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر"، رسالة ماجستير، تخصص: مناجمت المؤسسة، المركز الجامعي العربي بن مهدي، أم البواقي، 2006-2007.
- 12- غولة لطيفة، "الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012.
- 13- قريشي عائشة "قياس تأثير آجال دفع الضريبة على خزينة المؤسسة باستخدام جدول تدفقات الخزينة" مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012.
- 14- لعناق أحمد، "المراجعة الجبائية ودرها في الحد من المخاطر الجبائية للمؤسسة"، مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012.
- 15- محمد حمر العين، "ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية" رسالة ماجستير، تخصص: إدارة أعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة 2010-2011.
- 16- محمد عادل عياض، "محاولة تحليل التسيير الجبائي واثاره على المؤسسات"، رسالة ماجستير، فرع: إدارة الأعمال، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2002-2003.
- 17- محمد هشام ملوكة، "دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية"، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة حمة لخضر الوادي، 2013-2014.
- 18- منير شحاني، "تفعيل المراجعة الجبائية كآلية لتحسين التسيير الجبائي"، مذكرة ماستر، تخصص: تدقيق محاسبي، جامعة حمة لخضر، الوادي 2013-2014.
- 19- نادية شطي، "تشخيص التسيير الجبائي ومخاطره في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماستر تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015.

20- ياسر حلواجي، "دور المراجعة الجبائية في تحقيق الامن الجبائي"، مذكرة ماستر تخصص: تدقيق محاسبي، جامعة حمة لخضر، الوادي، 2013-2014 .

البحوث الجامعية :

1- العيد خيراني، "بحث حول الوظيفة الجبائية في المؤسسة"، التخصص: محاسبة وجباية، المقياس: الجباية المعمقة سنة أولى ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2009، 2010.

2- عبد القادر دشاش، بحث حول: "تسيير المخاطر الضريبي في المؤسسات" تخصص: محاسبة وجباية، المقياس: الجباية المعمقة سنة أولى ماجستير ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2009-2010.

الدوريات والمجلات :

1- بوعكاز سميرة ،"مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي" ،مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية العدد الرابع عشر ،جامعة محمد خيضر، بسكرة ديسمبر 2013 .

2- صابر عباسي ،محمود فوزي شعوبي" اثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية" ، مجلة الباحث، دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة،العدد 12-2013.

التقارير والقوانين والمراسيم والقرارات :

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 72 الموافق ل 31 ديسمبر 2015.

2 - قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2016

3 - قانون التسجيل للجمهورية الجزائرية لسنة 2016،

4 - قانون الرسوم على رقم الأعمال للجمهورية الجزائرية لسنة 2016،

5 - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، لسنة 2016.

المناشير:

1- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري 2015.

2- وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، بلاغ عام يتعلق بالتدابير الرئيسية لقانون المالية لسنة 2015

3- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، بلاغ يتعلق بتبسيط الضريبة الجزائرية الوحيدة 2016

4- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال الدليل الجبائي 2016.

5- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الإعلام دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز

الضرائب 2016

6- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، للالتزامات " نشرة 2015.

7- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، مجال الصلاحيات الأشخاص والضرائب المعنيين "نشرة 2015.

الملتقيات والمؤتمرات والندوات :

1- زواق حواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار"، الملتقى الدولي تحت عنوان صنع القرار في المؤسسة، جامعة المسيلة، الجزائر، 14 و 15 افريل 2009.

2- قسومة لزهاري، ديدة كمال، الملتقى الوطني "واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، جامعة حمة لخضر الوادي، مداخلة بعنوان: البيئة الجبائية المتوسطة الصغيرة والمتوسطة في الجزائر 05 - 06 ماي 2013 .

3- ولهي بوعلام، "التحكم في التسيير الجبائي لابعاء المؤسسة للمساهمة في اتخاذ القرار"، الملتقى الدولي تحت عنوان صنع القرارات في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر 14 و 15 افريل 2009.

ثانيا : قائمة المراجع باللغة الأجنبية :

1- Christine Collette, Gestion fiscal des entreprises, ellipses, paris, 1998.

2- DUVERGER (élément de la Fiscalité) call Thémis PUE 1,ER,1976.

المواقع الالكترونية :

www.mfdgi.gov.dz