الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
Ministére de L'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
جامعة المسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم التسيير
Université M'SILA
Faculté des Sciences Economique
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département Sciences de Gestion

العنوان:

دور التسيير الجبائي في التحكم في التكاليف الجبائية

دراسة حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد للإستيراد والتصدير

بالمسيلة خلال الفترة 2009-2012

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر(أكاديمي) في علوم التسيير

تخصص: مراقبة التسيير

إعـداد الطالب:

- محمد لـقمة

إشراف الأستاذ:

- جيلاني بلواضح

لجنة المناقشة

اللقب والاسم	الرتبة	الجامعة	الصفة
ولهي بوعلام	أستاذ محاضر أ	المسيلة	رئيسا وممتحنا
جيلاني بلواضح	أستاذ مساعد ب	المسيلة	مشرفا

السنة الجامعية: 2014/2013

بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تعالى:

﴿ وَقُلْ رَبِّي زِدْنِي عِلْمًا ﴾

صدق الله العظيم

قال رسول الله:

﴿ اللهمّ انفعني بما علّمتني وعلّمني ما ينفعني وزدني علماً ﴾

صدق رسول الله

وقال علي بن أبي طالب:

«..محبة العلم دين يُدان به، يُكسب الإنسان الطاعة في حياته وجميل الأحدوثة بعد وفاته، والعلم حاكم والمال محكوم عليه...مات خُزّان المال وهم أحياء، والعلماء باقون ما بقي الدهر، أعيانهم مفقودة وأمثالهم في القلوب موجودة..»

من وصية الإمام علي بن أبي طالب لكميل النخعي

كلمة شكر وتقدير

أحمد الله عزّ وجل الذي منَّ عليَّ بفضله وأعانني على إتمام هذا البحث، وأسأله الهداية والتوفيق في أعمالنا مستقبلا.

ولا يفوتني أن نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ المشرف:

بلواضع جيلاني على رحابة صدره، وعلى ما أولاه لي من عناية ونصح وإرشاد، وتقويم متواصل لهذا العمل.

كما أتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذا البحث، من قريب أو من بعيد، وكل أساتذة علوم التسيير على تشجيعهم المتواصل ودعمهم لنا.

كما لا أنسى أن أشكر كل الزملاء ممن قدم لنا يد المساعدة

كما أتقدم بالشكر الجزيل لأعضاء اللجنة الذين قبلوا مناقشة هذا البحث، وإلى كل من يسر لي الطريق لإتمام هذا العمل المتواضع.

كما لا تفوتني الفرصة لأقدم شكري الخالص لكل عمال وإطارات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

وشكراً جزيلاً

وجزاكم الله خيرا ووفقكم لما يحبه ويرضاه.

الفهرس

فهرس المحتويات

الـعنوان	الصفحة
الإهداء	I
شكر وتقدير	II
فهرس المحتويات	VI
فهرس الجداول	VII
فهرس الأشكال	VIII
فهرس الملاحق	IX
مقدمة	أ- د
الفصل التمهيدي: مفاهيم أساسية حول الجباية والتسيير	
تمهيد	9
المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الجباية	10
المطلب الأول: تعريف الجباية وأهدافها	10
المطلب الثاني: ماهية الضرائب والرسوم	11
المطلب الثالث: طرق تقدير الوعاء الضريبي وكيفية تحصيل الضريبة	16
المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التسيير	19
المطلب الأول: مفهوم التسيير	19
المطلب الثاني: المبادئ العامة للتسيير	20
المطلب الثالث: المسير والمهارات التسييرية	21
خلاصة الفصل	24
الفصل الأول: التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية	
تمهيد	26
المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي	27
المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي وأهدافه	27
المطلب الثاني: خصائص التسيير الجبائي	31
المطلب الثالث: ضرورة التسيير الجبائي	33
المبحث الثاني: أسس وحدود التسيير الجبائي	35
المطلب الأول: أسس التسيير الجبائي	35

المطلب الثاني: حدود التسيير الجبائي	36
المطلب الثالث: تحديد النتيجة الجبائية	37
الفصل خلاصة	42
الفصل الثاني: المؤسسة الاقتصادية والتكاليف الجبائية	
تمهيد	44
المبحث الأول: مفهوم وخصائص المؤسسة الاقتصادية	45
المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية	45
المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسات الاقتصادية	45
المطلب الثالث: خصائص وأهداف المؤسسة الاقتصادية	48
المبحث الثاني:أنظمة الإخضاع والتكلفة الجبائية الناتجة عن إختيار الشكل القانوني للمؤسسة الإقتصادية	52
المطلب الأول: أنظمة الإخضاع في النظام الجبائي الجزائري	52
المطلب الثاني: اختيار الشكل القانوني للمؤسسة	55
المطلب الثالث: التكاليف الجبائية ومظاهر الخطر الجبائي	62
خلاصة الفصل	68
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد للاستيراد والتصدير	
تمهيد	70
المبحث الأول: : دراسة حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد للإستيراد والتصدير	71
المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة والضرائب الخاضعة لها	71
المطلب الثاني: دراسة تحقيق الجبائي في المحاسبة للمؤسسة محل الدراسة	72
المبحث الثاني: دراسة نتائج التحقيق الجبائي للمؤسسة محل الدراسة	75
المطلب الأول: تحديد التكاليف الجبائية الناتجة عن رقم الأعمال	75
المطلب الثاني: تحديد التكاليف الجبائية الناتجة عن النتيجة الجبائية	78
المطلب الثالث: أسباب تكاليف جبائية الإضافية التي تحملتها المؤسسة	81
خلاصة الفصل	82
خاتمة	84
قائمة المراجع	87
الملاحق	91
ملخص الدراسة	

فـهرس الـجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي	55
02	كيفية تسديد أقساط الضريبة على أرباح الشركات	58
03	النظام الضريبي لكل شكل قانوني	62
04	عقوبات عدم الإيداع أو التأخير في إيداع التصريحات	66
05	عقوبات النقص والغش في التصريح	67
06	العقوبات الجزائية	67
07	الأعباء الإستهلاك المرفوضة	72
08	تأسيس رقم الأعمال	73
09	الأعباء الإهتلاك المرفوضة	73
10	تأسيس المشتريات	73
11	مبيعات غير مصرح بها	74
12	تجميع أرقام الأعمال	74
13	العقوبات المرتبطة بالرسم على النشاط المهني	75
14	إعادة تأسيس الرسم على المشتريات	76
15	العقوبات المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة	77
16	العقوبات المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات	78
17	العقوبات المرتبطة بالضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	79
18	المبلغ الواجب الدفع	80
19	العقوبات المالية التي تحملتها المؤسسة	80

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	اختيار بين مؤسسة فردية وشركة ذات شخص وحيد	59
02	اختيار بين شركة أشخاص وشركة أموال	60
03	التكاليف الجبائية للمؤسسة الإقتصادية	62

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
1-1	يمثل وضعية التصريحات الشهرية للمؤسسة محل الدراسة نموذج G 50لسنة 2009	92
2-1	يمثل وضعية التصريحات الشهرية للمؤسسة محل الدراسة نموذج50 G لسنة 2010	93
3-1	يمثل وضعية التصريحات الشهرية للمؤسسة محل الدراسة نموذج G 50 لسنة 2011	94
4-1	يمثل وضعية التصريحات الشهرية للمؤسسة محل الدراسة نموذج50 G لسنة 2012	95
2	نتائج الرقابة الجبائية على المؤسسة خلال السنوات 2009، 2010، 2011، 2012	96
3	جداول حساب النتائج للمؤسسة محل الدراسة للسنوات 2009، 2010، 2011،	97

المقدمة العامة

مقدمة

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

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

لكن تعدد أنواع الضرائب واختلافها، يعطى للمكلف بالضريبة الفرص لاختيار أفضل تسيير جبائي وهذا في إطار ما يسمح به التشريع الجبائي، والمكلف بالضريبة هنا يسعا إلى تخفيض تكاليف الجبائية، وهي من أكبر التكاليف التي يتحملها المكلف بالضريبة، خاصة في حالة عدم قدرة المكلف على تسييرها.

ومن هنا يأتي دور التسيير الجبائي الذي يعمل على الاستعمال الأمثل للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي والسعي في تحقيق الأمن الجبائي والتحكم في العبء الجبائي، وكذا الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يعرضها التشريع الجبائي.

ونظرا لأهمية هذا الموضوع سنستهل بحثنا هذا بطرح الإشكالية الرئيسية التالية:

1: تحديد الإشكالية:

إن التسليم بأن اعتماد المؤسسة الاقتصادية على التسيير الجبائي سوف يجنبها تكاليف جبائية كبيرة، وقد تضطر المؤسسة إلى مواجهة أخطار ضريبية والتي تكون ناتجة في الغالب عن التطبيق السيئ لنصوص التشريع الجبائي.

ومن خلال ما تقدم نطرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يساهم التسيير الجبائي في التحكم بالتكاليف الجبائية في المؤسسات الاقتصادية ؟.

وتقودنا هذه الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتسيير الجبائي ؟
- ما المقصود بالتكاليف الجبائية ؟
- ما أثر غياب التسيير الجبائي على المؤسسة الاقتصادية؟

2: الفرضيات

للإجابة على الأسئلة السابقة نقترح الفرضيات التالية:

- التسيير الجبائي يتيح للمؤسسة فرصة الإستفادة من الإمتيازات الجبائية.
- ارتفاع التكاليف الجبائية نتيجة حتمية لعدم إحترام المؤسسة للالتزامات الجبائية.
- يؤدي غياب التسيير الجبائي في المؤسسة إلى زيادة التكاليف الجبائية مما يؤثر على المركز المالي للمؤسسة.

3: أهمية الدراسة

تتجلي أهمية هذا الموضوع لما له من أهمية بالغة من حيث أن التسيير الجبائي يمكن أن يلعب دورا فعالا في المؤسسة، لتخفيض التكاليف الجبائية، مما يؤدي هذا إلى عدم تحمل أعباء إضافية بإمكان المؤسسة تجنبها.

4: أهداف الدراسة

نسعى من خلال معالجة هذا الموضوع إلى:

- إظهار دور التسيير الجبائي في المؤسسة.
- معرفة العامل الأساسي الذي يؤثر على التكاليف الجبائية.
- توعية المؤسسات بأهمية التسيير الجبائي في خفض عبء التكاليف الجبائية.

5: أسباب اختيار الموضوع

- عدم اهتمام كثير من مسيري المؤسسات بالتسيير الجبائي للمؤسسة.
- تأثير التكاليف الجبائية على المؤسسة الإقتصادية.
- التعريف بالدور الأساسي للتسيير الجبائي ومدى فعاليته في المؤسسة.

6: منهج الدراسة

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة، والتي تعكس إشكالية الدراسة، واختبار صحة الفرضيات المذكورة أعلاه، فقد تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي للبحث، وذلك لملائمته طبيعة الموضوع.

7: الدراسات السابقة

لقد تم الاطلاع على بعض الدراسات التي لها علاقة مباشرة بالموضوع أو أحد جوانبه لعل أهمها:

الدراسة الأولى:

دراسة قام بها " حميداتو صالح ": دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012، تناول فيها الباحث مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية من خلال فصل تمهيدي حدد فيه مختلف المفاهيم حول الجباية والمراجعة، وفصلين نظريين تناول فيهما المراجعة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية وتسيير الخطر الجبائي فيها، وفصل تطبيقي قام فيه الباحث بتحليل بيانات ومعلومات تحصل عنها من خلال استمارة موزعة على مسيري المؤسسات الاقتصادية، كما قام الباحث بدراسة حالة مؤسسة تعمل في قطاع الإنتاج تعرضت لمخاطر جبائية، حيث تم حساب الأعباء في حالة تعرضها لمراقبة جبائية دون قيامها بمراجعة جبائية، ومقارنتها بنفس النتائج في حالة قيام المؤسسة بمراجعة جبائية، حيث توصل الباحث لجملة من النتائج والتي نذكر منها:

1- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى من استعمال الجباية لفائدة المؤسسة دون خرق القوانين المعمول بها؛

2-تعمل مصلحة المراجعة الجبائية على تقييم الخطر الجبائي والتسيير الجبائي للمؤسسة بتقديم اقتراحات وتوضيحات تخص تحسين إجراءات المراقبة الداخلية من الناحية الجبائية.

الدراسة الثانية:

وهي دراسة قام بها " حفاي عبد القادر": تسيير الخطر الجبائي في المؤسسات، حالة شركات الأموال في إطار التشريع الجبائي، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الأغواط، الجزائر، 2005.

تناول الباحث في هذه الدراسة نظرية الخطر التسييري باعتبار أن معالجة الخطر الجبائي يتطلب منا معرفة المخاطر التي تهدد المؤسسة لأن الخطر الجبائي جزء من جملة المخاطر التسيير.

وتطرقت هذه الدراسة أيضا إلى عوامل نشأة ومظاهر الخطر الجبائي، وخلصت هذه الدراسة إلى إبراز بعض الأساليب التي يرى الباحث أنها تعتبر وسائل للحد من الخطر الجبائي، وهذه اعتمادا على التشريع الجبائي الذي يعتبر المرجع الأساسي لواجهة الخطر الجبائي دون إهمال دور المسير في التعامل مع هذا الخطر.

الدراسة الثالثة:

وهي دراسة قام بها " دراسة محمد عادل عياض": بعنوان محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2003.

اهتمت هذه الدراسة بمفهوم التسيير الجبائي بشكل عام، وذلك من خلال النظر إلى مبادئ التسيير الجبائي، وكذا حدوده، ومفهوم الخيارات الجبائية، مع الإشارة إلى مجالات التسيير التي تتيحها ظروف استحقاق ودفع الضرائب و الرسوم.

وقد أوضح الباحث إلى بعض السياسات التي تتبعها المؤسسة من أجل التخفيف من الآثار السلبية للجباية على خزينة المؤسسة وأثرها على مختلف مصادر التمويل الذاتي، الإعانات، الاقتراض والقرض لإيجاري.

8: حدود الدراسة

تم تحديد هذه الدراسة مكانيا بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة، أما زمنيا فقد اختير دراسة حالة تطبيقية لمؤسسة تعرضت للرقابة الجبائية خلال السنوات 2009، 2010، 2011، 2012.

9: هيكل الدراسة

تم تقسيم الموضوع إلى أربعة فصول عرض الجانب النظري منه في ثلاثة فصول، فصل تمهيدي، فصل الأول وفصل الثاني، وشمل الفصل الرابع الجانب التطبيقي، وبالتالي جاء هيكل البحث مبنيا على الشكل التالي:

الفصل التمهيدي: وعنوانه" مفاهيم أساسية حول الجباية والتسيير"، حيث قسم هذا الفصل إلى مبحثين تناول الأول مفاهيم أساسية حول الجباية، ماهية الضرائب، تقدير الوعاء الضريبي وكيفية تحصيل الضريبة. أما المبحث الثاني فتم فيه التطرق إلى مفاهيم أساسية حول التسيير.

أما الفصل الأول فقد نتناول فيه التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادي. وقسم هذا الفصل إلى مبحثين تناول الأول ماهية التسيير الجبائي، مفهوم التسيير الجبائي، خصائص التسيير الجبائي، ضرورة التسيير الجبائي. وخصص المبحث الثاني لدراسة أسس وحدود التسيير الجبائي.

أما فيما يخص الفصل الثاني فقد نتناول فيه المؤسسة الاقتصادية والتكاليف الجبائية. وقسم أيضا هذا الفصل إلى مبحثين تناول الأول مفهوم وخصائص المؤسسة الاقتصادية. أما المبحث الثاني: أنظمة الإخضاع والتكلفة الجبائية الناتجة عن إختيار الشكل القانوني للمؤسسة الإقتصادية.

أما في الفصل الثالث والأخير، فسنتناول دراسة الحالة لمؤسسة ذات الشخص الوحيد للاستيراد والتصدير لمحاولة منا لإبراز دور التسيير الجبائي في التحكم في التكاليف الجبائية.

10: صعوبات الدراسة

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

الفصل التمهيدي:

مفاهيم أساسية حول الجباية والتسيير.

تمهيد:

تعتبر الجباية من أهم الإيرادات الخزينة العمومية التي تستفيد منها الدولة لمواجهة النفقات العامة والتكفل بالاستثمارات و الخدمات التي توفرها الدولة لمواطنيها من مدارس وجامعات وطرقات، كما تلعب الجباية دور في تحقيق التوازن الاقتصادي، و تحقيق الرفاهية و الازدهار للدولة.

وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا الفصل الذي تم تقسيمه إلى مبحثين:

- المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الجباية.
- المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التسيير.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الجباية.

تعد الجباية وسيلة أساسية للتعبير عن علاقة الدولة بالأفراد، ومالها من أهمية في تحقيق السياسة المالية للدولة، لذلك ارتبط وجودها بوجود الدولة، وتغيرت بتغيير أهدافها.

المطلب الأول: تعريف الجباية وأهدافها.

1- **تعريف الجباية:**

الجباية تعني مجموعة القواعد القانونية والإدارية التي تحكم العلاقة بين الدولة من جهة والمؤسسة من جهة أخرى فيما يخص تأسيس مختلف الضرائب والرسوم وتصفيتها وتحصيلها.[1]

2- **أهداف الجباية:**[2]

يمكن تلخيص أهداف الجباية فيمايلي:

- الجباية أداة لجمع موارد الدولة؛
- الجباية عنصر لتوجيه سياسة التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

أ- **الجباية أداة لجمع موارد الدولة:**

الدولة في حاجة للمورد من أجل تغطية نفقاتها يجب أن تستمدها من مختلف العوامل الإقتصادية التي تنتج موارد الدولة.

الجباية تكون أداة لاقتطاع الضرائب التي حددت من طرف السلطات العمومية في قانون المالية ووافقت عليه المؤسسة التشريعية.

ب- **الجباية عنصر لتوجيه سياسة التنمية الاقتصادية والاجتماعية:**

1- **الجباية للتوجيه الاقتصادي:**

من أجل ضمان تنفيذ الخيارات الاقتصادية بالنسبة لسياسة التنمية، من بين الوسائل التي تعتمدها السلطات العمومية الجباية وكذلك تشجيع الاستثمارات عن طريق الإعفاءات الخاصة، المتعلقة بالمقاولين بواسطة قانون الاستثمارات ومختلف معايير وطرق التحفيز الجبائي المنصوص عليها في قوانين المالية.

---

[1]- ولهي بوعلام، التحكم في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة للمساهمة في اتخاذ القرار، الملتقي الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، يومي 14-15 أفريل 2009، ص:01.

[2] – داشر سعد و عبدلي عبد الحق، المراجعة والتسيير الجبائي للمؤسسات الإقتصادية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجباية، المدرسة الوطنية للضرائب، الجزائر، ص: 6.

2- **الجباية أداة سياسة الاجتماعية:**

يمكن توجيه السياسة الاجتماعية عن طريق الجباية وذلك بفرض ضرائب مختلفة على المواطنين وذلك بتخفيض معدلاتها في المجال المراد الاستثمار فيه وهو ما يعرف بسياسة تشجيع الاستثمارات، على غرار الدول المتقدمة.

المطلب الثاني: ماهية الضرائب والرسوم.

سنحاول في هذا المطلب التعرف على كل ما يتعلق بالضرائب والرسوم من خلال التطرق إلى تعاريف الضريبة وفق الباحثين فيها، والخصائص التي تميزها، وكذا المبادئ والأهداف المرجوة منها. ثم التطرق إلى مفهوم الرسم وخصائصه.

الفرع الأول: ماهية الضرائب.

أولا: تعريف الضرائب.

لقد تعددت تعاريف الضريبة وفق الباحثين فيها. على هذا الأساس سنستعرض مجموعة من التعاريف كمايلي:

التعريف الأول:

عرفها خلاصي رضا " الضريبة إقتطاع مالي نقدي إجباري ونهائي دون مقابل وفقا لقواعد قانونية تستأديه الدولة من أموال الأفراد حسب قدراتهم التكلفية من أجل تغطية أعباء الدولة و الجماعات المحلية."[1]

التعريف الثاني:

تعرف الضريبة على أنها: " اقتطاع إلزامي ونهائي من النقود محدد سلفا، ودون مقابل يقع على كاهل الذمة المالية لبعض الجماعات والأفراد من أجل تحقيق نفع عام، وتغطية النفقات العامة."[2]

التعريف الثالث:

عرفها عبد المجيد قدي " الضريبة إقتطاع نقدي إجباري لصالح السلطات العمومية، بصفة نهائية ومن دون مقابل مباشر ومحدد، وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة، الجماعات المحلية و/أو الإقليمية والإدارات العمومية ".[3]

التعريف الرابع:

"الضريبة هي إقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدول دون مقابل بغرض تحقيق الأهداف العامة ".[4]

---

[1]- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2012، ص:12.

[2]- جفال محمد، المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال في القانون الجبائي الجزائري، دار الشهاب للطباعة والنشر،1987، ص:20.

[3]- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب الطبعة الأول، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص: 22.

[4]- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات الطبعة الثانية، ديوان مطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص: 08.

وخلاصة لما سبق يمكن تعرف الضريبة علي أنها إقتطاع نقدي إجباري دون مقابل وبصفة نهائية، تستفيد منه الدولة وفق لقواعد قانونية محددة، وذلك لمواجهة النفقات العامة.

ثانيا: خصائص الضريبة:

بالرغم من تعدد تعاريف الضريبة فإن جميعها يتفق على أن للضريبة مجموعة من الخصائص التي تميزها عن باقي الأدوات الاقتصادية و يمكن تلخيصها في النقاط التالية: [1]

أ: الضريبة اقتطاع نقدي:

الضريبة التزام يفرض أساسا في صورة نقدية خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الاقتصادية البدائية حيث كانت تحي عينا سواءا بتقديم نصيب من السلع أو تأدية بعض الخدمات لفترة محددة إلا أن التقدم الاقتصادي وسيادة الاقتصاد النقدي أظهر ما يكشف لنا من صعوبات وعيوب في الجباية العينية كما أن الإكراه على تأدية.

ب: الضريبة هي اقتطاع نهائي:

إن الدافع للضريبة لا ينتظر استرجاع هذا المبلغ المالي في مدة معينة بل يدخل إلى الدولة بصفة نهائية.

ج: الضريبة ليست مقابل خدمة محددة:

لا يستلم الممول أو المكلف أي مقابل خاص بتعويض لما دفعه، ولا يتلقى أية خدمة مقابل ذلك وإنما الدفع المقابل للضريبة يتمثل في الانتفاع بالنفقات العامة التي تستفيد منها الجماعة ويستفيد منها المكلف ما دام عضو في المجتمع.

د: الضريبة فريضة إلزامية:

أي أن المكلف ليس حرا في دفع الضريبة بل أن السلطات العامة هي التي تحدد مقدارها وكيفيتها وموعد دفعها.

هـ: تحقيق النفع العام:

إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها، فان الدولة تلتزم باستخدام حصيلتها لتحقيق منفعة عامة فزيادة الضرائب أو تناقصها بتغير مع حاجة الدولة المالية زيادة على دورها في تمويل الخزينة العمومية، دورا مهما في تحفيز الاستثمارات، وفي إعادة توزيع الدخل.[2]

[1]- خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 12- 13.

[2]- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003. ص: 59.

ثالثا: مبادئ وأهداف الضريبة:

نتناول في هذا العنصر المبادئ الأساسية التي يجب أن تأخذ بعين الإعتبار عند سن القوانين الجبائية، وكذا الأهداف المرجوة من فرض الضريبة.

أ: مبادئ الضريبة:

يقصد بها تلك القواعد الأساسية التي يضعها المشرع المالي أمامه عند سنه التشريع الضريبي وإعداده، وذلك من أجل التوفيق بين مصلحة الخزينة العامة والمكلف معا، وتتمثل هذه القواعد في ما يلي: [1]

1 - مبدأ العدالة:

يقصد بهذا المبدأ يجب أن يشترك رعايا الدولة في نفقات الحكومة، كل حسب الإمكان تبعا لقدرته، أي بنسبة دخله الذي يتمتع به في تمويل الإنفاق العام مع المحافظة على وجوده.

2 – مبدأ اليقين:

ويعني أن تكون الضريبة الملزم بدفعها المكلف محددة على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم، بحيث يكون ميعاد الدفع، طريقته، المبلغ الواجب دفعه واضحا ومعلوما للممول ولأي شخص. والهدف من ذلك هو حماية الممول من التعسف وتعريفه بحجم التزاماته.

3 - مبدأ الملائمة في التحصيل:

ويعني ذلك أن تجبى الضرائب في الأوقات وبحسب الطرق الأكثر ملاءمة للممول، وهذا بتسهيل الإجراءات المتعلقة بتحصيل الضريبة، واختيار الأوقات الملائمة، تسهيل إجراءات التصريح والأساليب التي لا يتضرر منها الممول عند الدفع.

4 – مبدأ الاقتصاد في النفقة:

ويكون ذلك بتطبيق الضريبة وتحصيلها بطريقة تخرج من الممول بأقل مبالغ ممكنة زيادة على ما يدخل الخزينة العمومية، وهذا بتفضيل الضرائب التي لا تتطلب أعباء كبيرة لتحصيلها. لأن أي زيادة في أعباء الضريبة سوف يتحملها الممول و/ أو تقلل من مداخيل الخزينة العمومية.

[1]- عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص: 37.

ب: أهداف الضريبة:

للضريبة عدة أهداف يمكن عرض أهم الأهداف فيما يلي: [1]

1- الأهداف المالية:

ويقصد بها تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الإدارة الحكومية (كبناء السدود والمستشفيات والجامعات وشق الطرق... الخ).

2- الأهداف الاقتصادية:

ويقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي، غير مشوب بالتضخم أو بالانكماش، وأصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي، ويمكن إيجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كليا أو جزئيا؛
- حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات ويتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج وبإعفاء الصادرات من الضرائب كليا أو جزئيا؛
- إستعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب المداخيل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، وبالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل؛
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.

3- الأهداف الاجتماعية:

تعمل الضريبة على تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية والتي من أهمها:

- تخفيف حدة التفاوت بين المداخيل والثروات المرتفعة، وذلك بأن تعتمد الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب المداخيل والثروات المرتفعة ثم تقوم بإعادة توزيع حصيلتها على أصحاب المداخيل المنخفضة؛
- منح تخفيض على مدا خيل الإيجار لغرض السكن؛
- تخفيض نسب الضريبة على المنتوجات ذات الاستهلاك الواسع.

[1]- حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره ص- ص: 11- 13.

4- الأهداف السياسية:

أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول، وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة (اليابان والولايات المتحدة الأمريكية).

الفرع الثاني: ماهية الرسوم.

لم تعد التسمية هي التي تفرق بين الضريبة والرسم بحيث يطلق مصطلح "الرسم"على العديد من الضرائب كالرسوم على الرقم الأعمال، الرسم على القيمة المضافة، الرسوم الجمركية التي هي في الواقع ضرائب، لذلك سنحاول توضيح مفهوم الرسم وخصائصه.

أولا: تعريف الرسم:

هناك عدة تعاريف للرسم نذكر منها:

التعريف الأول: الرسم هو إقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة، أو غيرها مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها له، يترتب عليها نفع خاص.[1]

التعريف الثاني: هو مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها، كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطالب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء.[2]

التعريف الثالث: هو مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو إلى إحدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل.[3]

ثانيا: خصائص الرسم: ويتمثل فيما يلي:

أ: الرسم مبلغ نقدي:

إن الفرد لا يدفع الرسم إلا بمناسبة حصوله على خدمة معينة من طرف الدولة، الأمر الذي يجعله حر في أن يطلب الخدمة أو لا يطلبها، ويكون في صورة نقدية.

[1] – حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

[2] – حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص: 40.

[3] – محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 161.

ب: الرسم مقابل خدمة:

يستلم الفرد مقابل الرسم تعويضا لما دفعه، أي يستفيد من خدمة معينة، وتختلف قيمة الرسم المدفوع حسب كل خدمة.

ج: الرسم هو اقتطاع نهائي:

إن الدافع للرسم لا ينتظر إسترجاع هذا المبلغ المالي في مدة معينة بل يدخل إلى خزينة الدولة بصفة نهائية.

المطلب الثالث: طرق تقدير الوعاء الضريبي وكيفية تحصيل الضريبة.

الفرع الأول: طرق تقدير الوعاء الضريبي.

أولا: مفهوم وعاء الضريبة:

يعرف الوعاء الضريبة على أنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة، مع ضرورة توفر العنصر الزمني لهذا الوعاء حسب الأنظمة المحددة لذلك.[1]

كما يعرف وعاء الضريبة أيضا على أنه مجموعة العمليات التي تهدف إلى البحث وتحديد المادة الخاضعة للضريبة الأساس الخاضع للضريبة.[2]

ويتأثر الوعاء الضريبي بدرجة التطور والنمو الإقتصادي، ففي المجتمعات الزراعية نجد أن الوعاء قد يكون على الإنتاج الزراعي مباشرة، أو اللجوء إلى الضرائب غير المباشرة لسهولة فرضها. بينما في الدول المتقدمة (الصناعية)، نجدها تعتمد على الضرائب المباشرة المفروضة في الغالب على مداخيل الأفراد من العمل والأرباح المحققة.

وخلاصة لما سبق يمكن تعرف وعاء الضريبي على أنه المادة الخاضعة للضريبة وكيفية تحديده، والتي يتم على أساسه تأسيس مختلف الضرائب والرسوم.

ثانيا: طرق تقدير الوعاء الضريبي.

توجد طريقتين لتقدير الوعاء الضريبي التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية وهي:[3]

- التقدير المباشر؛
- التقدير غير المباشر.

[1]- حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص: 30.

[2]- محمد حمر العين، ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية دراسة الحالة مؤسسة المشروبات الغازية مامي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2011، ص: 10.

[3]- حميد بوزيدة، نفس المرجع، ص- ص: 31 - 33.

1- **التقدير المباشر:**

أ- **التقدير بواسطة المكلف:**

حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار (تصريح) للإدارة الجبائية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته.

وتصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرحة، وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة، وعليه يخضع القانون الضريبي تصريحات الممولين لرقابة الإدارة الضريبية للتأكد من صحتها.

ب- **التصريح المقدم من الغير:**

يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة على أساس التصريحات التي يقدمها شخص آخر غير المكلف لإدارة الضرائب بالإستناد إلى المعلومات التي يتحصل عليها من علاقته والمبادلات التي يجريها معه.

2- **التقدير غير المباشر:**

أ- **التقدير الجزافي:**

يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة وفق هذا الطريقة على أساس تقريبي بناءا على عدة قرائن كأن يتم تقدير الأرباح على أساس النشاط التجاري. ويعاب على هذه الطريقة، عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق، وبعدها عن الحقيقة والعدالة.

ب- **التقدير عن طريق المظاهر الخارجية:**

حسب هذه الطريقة، يتم تقدير قيمة وعاء الضريبة على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة يسر المكلف. وتمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب من دافع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية. ويلجأ إليها في حالة عدم وجود تقدير جزافي وعدم التصريح.

الفرع الثاني: تحصيل الضريبة.

يطلق مصطلح تحصيل الضريبة على مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلف إلى صناديق الخزينة. والإدارة الضريبية تتبع طرقا مختلفة لتحصيل الضرائب فهي تنتقي لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة.

ويتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها:[1]

- الدفع من قبل المكلف مباشرة؛

[1]- حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 35 - 38.

- الدفع المسبق عن طريق الأقساط؛
- الحجز من المنبع.

1- الدفع من قبل المكلف مباشرة:

حسب هذه الطريقة، عندما يتم تحديد دين الضريبة تخطر الإدارة الضريبية الممول بمقدار الضريبة المستحقة عليه، وميعاد الدفع والإجراءات التي يجب إتباعها بتوريد قيمة الضريبة إلى قباضة الضرائب في الميعاد أو المواعيد المذكورة. وتطبق هذه الطريقة في بعض أنواع الضرائب المباشرة والضرائب على النشاط الصناعي والتجاري بحيث يقوم المكلف بدفعها مباشرة لمصلحة الضرائب، وقد يتم التوريد دفعة واحدة أو على عدة أقساط بحيث يكون قسط دين ضريبة محددا بنص قانوني، كما قد يمنح القانون للإدارة الضريبية سلطة الإتفاق مع الممول على عدد ومقدار ومواعيد الأقساط.

2- الدفع المسبق عن طريق الأقساط:

وهو كأن يقوم المكلف بالدفع المسبق لدين الضريبة استنادا لرقم التكاليف في السنة السابقة وفى نهاية العام المالي تقوم الإدارة بتسوية الدين بشكل نهائي بعد إجراء التسوية عن طريق مقاصة بين ما تم دفعة فعلاً من المكلف وبين المبلغ المستحق ورد ما ذاد عن هذه الضريبة أو ترحيله إلى السنة القادمة.

3- الحجز من المنبع:

تلجأ الإدارة الضريبية في تحصيلها لبعض أنواع الضرائب إلى طريقة الحجز من المنبع التي تمكن الخزينة العامة بتحصيل الضريبة باستمرار وهذه الحالة مجسدة في ضريبة على الدخل الإجمالي. فالشخص الذي يدفع الدخل يقوم بخصم مبلغ الضريبة من هذا الدخل قبل توزيعه على صاحبه.[1]

[1]- خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التسيير.

يلعب التسيير دورا أساسيا في المؤسسة، لأنه يسمح ببقاء المؤسسة وتحسين قوتها التنافسية في بيئتها، وهذا الدور لا يكون إلا بالتسيير السليم.

المطلب الأول: مفهوم التسيير.

للتسيير مفهوم واسع اختلف تحديده من قبل الإقتصاديون، مما جعل من الصعوبة الوصول إلى تعريف شامل له يحتوي كل المعاني المختلفة، وحتى يمكننا الإلمام بمعنى التسيير سنقوم بإستعراض بعض تعاريفه الشائعة المعروفة.

التعريف 01:

عرفه الكلاسيكي تايلور(Taylor) بأنه علم مبني على قوانين وقواعد وأصول علمية قابلة للتطبيق على مختلف النشاطات الإنسانية. [1]

التعريف 02:

يعتبر التسيير طريقة عقلانية للتنسيق بين الموارد البشرية والمادية والمالية قصد تحقيق الأهداف المسطرة، وتتم هذه الطريقة حسب سيرورة التخطيط، التنظيم، الإدارة والرقابة للعمليات. [2]

التعريف 03:

التسيير هو تلك المجموعة من العمليات المنسقة والمتكاملة التي تشمل أساسا التخطيط، التنظيم، الرقابة، التوجيه وهو باختصار تحديد الأهداف وتنسيق جهود الأشخاص لبلوغها.[3]

وخلاصة لما سبق يمكن استنتاج أن التسيير هو عملية تحديد الأهداف وتنسيق بين الموارد البشرية والمادية والمالية من أجل بلوغ هذه الأهداف. والتسيير يعتبر علما لأنه يقوم على إستخدام الأسلوب العلمي في عملية تحديد الأهداف، معتمدا في ذلك على التقنيات والطرق الكمية. ويعتبر أيضا فن لأنه يعالج الجوانب الغير الكمية لعملية التسيير، وعلى رأسها الجوانب الإنسانية المتعلقة بالتعامل مع الأفراد.

[1]- عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير مؤسسة، ديوان مطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002، ص: 103.

[2] – نفس المرجع، ص: 103.

[3]- جميل أحمد توفيق، إدارة الأعمال، دار الجامعات المصرية، مصر، 1970، ص: 10.

المطلب الثاني: المبادئ العامة للتسيير.

حسب الباحثين الذين يدرسون علم التسيير، فإن المبادئ الأساسية لهذا العلم هي: التخطيط، التنظيم، التنسيق، القيادة و كل مبدأ له علاقة بالمبادئ الأخرى.

1- المبدأ الأول: التخطيط.

إن التخطيط عبارة عن مبدأ أساسي يرسم حالة المؤسسة في المستقبل، ويهم الأشخاص، المؤسسات، الدولة، وأي مؤسسة تتجاهل هذا المبدأ لا يتصور أنها ستحقق الأداء الجيد و بدونه لا يكون التنظيم الجيد، لأن هذا الأخير عبارة عن إخراج ما تم تخطيطه إلى حيز الوجود و من أجل هذا نرى أن المخططين يأخذون حذرهم و يحتاطون جدا في مخططاتهم. [1]

2- المبدأ الثاني: التنظيم.

يحقق التنظيم الفعال استخدام الأمثل للطاقات البشرية و المادية و يأتي هذا من حقيقة أن التنظيم يعمل على إقامة و موازنة العلاقات السليمة بين العمل المحدد و الأشخاص القائمين به و التسهيلات المادية بحيث يمكن الفوز بالتحقيق الفعال والاقتصادي للعمل.[2]

3- المبدأ الثالث: التنسيق.

وهو الجانب المشرف للتنظيم الحسن و هو ما جعل البعض من الإداريين لا يفرقون بين التنظيم و التنسيق ولا يضعون حاجزا بينهما لما لهما من الأهمية الموحدة و منه فالتنسيق هو كالعملية التي يمكن للرئيس بواسطتها وضع ترتيب ينظم الجهد الجماعي لمرؤوسيه وضمان وحدة العمل في سبيل الوصول إلى الأهداف المشتركة.[3]

4- المبدأ الرابع: القيادة.

القيادة الإدارية هي روح الإدارة العامة، كما يفكر البعض في القيادة كمهارة يمكن إعطائها للآخرين.

ويرى الدكتور جميل أحمد توفيق أن القيادة هي نشاط التأثير على الناس لكي يعملوا برغبتهم على تحقيق الأهداف المرغوبة.

[1]- جميل أحمد توفيق، نفس مرجع، ص: 134.

[2]- نفس مرجع، ص: 155.

[3]- نفس مرجع، ص: 363.

المطلب الثالث: المسير والمهارات التسييرية.

يعتمد نجاح المؤسسة على مدى وجود تسير فعاّل يقوم بالتنسيق بين الموارد المختلفة لتحقيق أهدافها فالمسير والمؤسسة يعتبران وجهان لعملة واحدة وكلاهما ضروري ومكمّل للآخر فالحاجة إلى المسير ظهرت نتيجة لظهور المؤسسات ودون وجود المسير الكفء لا يمكن للمؤسسة أن تحقق أهدافها المرتبطة بالبقاء والنمو.

الفرع الأول: وظائف المسير.

أولا: مفهوم المسير:

هو ذلك الشخص الذي يستطيع القيام بالأعمال وإنجاز المهام من خلال الآخرين، فهو مخطط، ومنشط، ومراقب، ومنسق لجهود الآخرين لبلوغ غرض مشترك. وعليه يعتبر من الناحية الأصولية، مسيرا كل مسؤول عن أعمال الآخرين. ولابد من أن تكون للمسير سلطة معينة لإتخاذ القرارات وإلا فإنه يفقد صفته كمسير، ويتحول عمليا إلى منفذ فحسب.[1]

ثانيا: وظائف المسير:

قسمت وظائف المسير إلى أربعة وظائف وهي كما يلي:[2]

أ- التخطيط وإتخاذ القرارات:

التخطيط هو عملية إرساء الأهداف، وتحديد الخطوات اللازمة لبلوغها. ومن هذا التعريف يتبين لنا أن التخطيط هو التقرير سلفا بما يجب عمله، واختيار السياسات والبرامج والإجراءات بإحكام.

أما اتخاذ القرارات، فيتضمن المفاضلة والإختيار من بين عدد من البدائل المتوفرة. كما أنه يتطلب معرفة الشروط والظروف المحيطية، خاصة من حيث اتصافها بالتأكد، أو المخاطرة، أو عدم التأكد.

ب- التنظيم:

التنظيم هو عملية تصميم بنية المنشأة أو هيكليها. وتتناول هذه العملية تحديد التقسيمات الإدارية، ووضع الخريطة التنظيمية المفصلة وتوصيف الأعمال والأدوار. وكذا تحديد علاقات السلطة، وتصميم العمل وبيئته بما يحقق الإنسجام مع الأفراد ومتطلباتهم.

[1]- محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص:27.

[2] - نفس مرجع، ص- ص: 39 – 41.

ج– التوجيه والقيادة:

يتطلب التوجيه التأثير على سلوك الأفراد، لضمان تركيز جهودهم، وتعبئة طاقتهم حول الهدف المقصود، بما يستلزم هذا الأمر من تفهم لطبيعة السلوك الإنساني، ومن حسن القيادة والإتصال.

د– الرقابة:

وهي الوجه الآخر لعملية التخطيط، وتتضمن تحديد معايير نموذجية للأداء، وتتبع نتائج الأداء الفعلي وقياسها. ومن ثم مقارنة نتائج القياس مع المعايير المرسومة، وتحديد الإنحرافات وتتطلب الرقابة بالطبع، تصحيح الانحرافات، وتحديد أسبابها. ومعالجة هذه الأسباب حتى لا تتكرر الانحرافات نفسها في المستقبل.

ثالثا: أدوار المسير.

تتبع منتزبرج Mintzberg سلوك عدد من المسيرين في مستوى القمة خاصة. وذلك بهدف معرفة ما إذا كان هؤلاء يقومون فعلا بالوظائف المتعارف عليها من تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة. وجد أن المسيرين لا يؤدون هذه الوظائف كلها. وقد رأى أنهم يقومون بتمثيل أدوار معينة. صنفها في ثلاث مجموعات. وهي كالتالي:[1]

أ–الأدوار العلائقية: تستهدف تأمين سير العمل بصورة منتظمة وهي:

- الوجهة: والذي يقصد منه إفهام الآخرين بأنه المسير، هو الممثل أو صاحب الأمر في وحدته أو دائرته؛
- القائد: يتمثل هذا الدور في توجيه المرؤوسين ونصحهم وتدريبهم؛
- الرابط: حيث يمثل المسير دور همزة الوصل بين وحدته وبين المسيرين والمسؤولين الآخرين من داخل التنظيم وخارجه.

ب– أدوار إعلامية: تستهدف الحصول على المعلومات وإيصالها إلى الجهات المعنية:

- الملتقط للمعلومات: يحصل على معلومات التي تفيده في تسيير شؤون وحدته؛
- الموصل: يقوم بإرسال المعلومات المحصل عليها أي لتعريف المرؤوسين على مجريات الأمور؛
- المتحدث: وذلك مع الجهات الرسمية أو صاحبة النفوذ في الداخل والخارج.

ج– الأدوار التقريرية: تتمثل هذه الأدوار في اتخاذ القرارات:

- المستحدث: حيث يقوم المسير بالمبادرات اللازمة للتكيف والتطوير وزيادة الإنتاجية.

[1]– محمد رفيق الطيب، مرجع سبق ذكره، ص: 38.

- معالج المشاكل: يتفادى المشكلات قبل وقوعها، ويقوم بمعالجتها عندما تقع؛
- موزع الموارد: فهو الذي يوزع المهام والوسائل، ويحدد الأشخاص المعنيين بأداء المهام وباستعمال الوسائل؛
- المفاوض: وهو الذي يبرم العقود، ويقبل الالتزامات، ويقدم التنازلات.

الفرع الثاني: المهارات التسييرية.

إن عمل المسير على مستوى القمة يتطلب رؤية واسعة، وقدرة عالية لتوزيع الاهتمامات مواضيع مختلفة، وأن يكون له القدرة على اختيار الوقت المناسب للتحرك واتخاذ القرار، لذلك وضع الباحثين الذين يدرسون علم التسيير، ثلاثة مهارات تسييرية هي المهارة التقنية، المهارة الإنسانية، المهارة التنظيرية، كمايلي:[1]

1 – المهارة التقنية:

وهي القدرة على استعمال التقنيات والإجراءات والأساليب المتخصصة في مجال معين. وهذه المهارة هي أكثر أهمية بالنسبة للمسير القاعدي، الذي يشترط فيه أن يكون قادرا على أداء العمل بكفاءة عالية. إذ بدون ذلك سيصعب عليه توجيه مرؤوسيه وحل المشكلات التي تعترضهم في أثناء قيامهم بأعمالهم.

2 – المهارة الإنسانية:

تتمثل في القدرة على الاتصال والتحفيز، وقيادة الأفراد والمجموعات. هذه المهارة في العلاقات الإنسانية، كبيرة الأهمية بالنسبة للمسير الأوسط. الذي يترتب عليه أن يوازن بين جهات ذات مصالح مختلفة. و أن يكون قادرا على الإقناع والتفاوض والتنسيق مع كل من يكون تعاونه معه حيويا وضروريا لنجاح مهمته. تلك المهمة التي تتطلب منه أن يركز على نتيجة العمل، لا على مجرد أداء الدور الرسمي المكلف به.

3 – المهارة التنظيرية:

تتمثل في القدرة على التخطيط، والتنسيق، وتحقيق التكامل بين مختلف المصالح والأنشطة داخل التنظيم. وكذا القدرة على الموازنة بين متطلبات مختلف الأقسام والدوائر والوحدات، وبين هذه المتطلبات البيئة الخارجية. إن فهم ظروف المحيط وخصوصيات البيئة المحلية، أمر ضروري جدا للمسير في البلدان النامية على وجه الخصوص.

[1]- محمد رفيق الطيب، مرجع سبق ذكره، ص: 34.

خلاصة الفصل

ناقشنا في هذا الفصل بعض المسائل الأساسية، النظرية المتعلقة بمفهوم الضرائب والرسوم ومفهوم التسيير وخصائصه ومبادئه بصفة عامة.

فالضريبة اقتطاع نقدي إجباري لصالح السلطات العمومية، بصفة نهائية ومن دون مقابل مباشر ومحدد، وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة، الجماعات المحلية و/أو الإقليمية والإدارات العمومية، فالمؤسسات الجزائرية تواجه التزامات ضريبية تجعلها معرضة إلى مخاطر جبائية عدة.

أما التسيير فهو طريقة عقلانية للتنسيق بين الموارد البشرية والمادية والمالية قصد تحقيق الأهداف المسطرة، ويهدف إلى المحافظة على مصالح جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة.

إذن التسيير هو الركيزة الأساسية والوظيفة الحيوية في المؤسسة، والتسيير الغير الجيد يؤدي بالمؤسسة إلى تعرض لتكاليف متعددة قد تؤدي بها إلى انسحاب من السوق. وباعتبار أن الجباية عبء على المؤسسة، لذا يجب على المؤسسة الاهتمام والتركيز على هذه الوظيفة.

الفصل الأول:

التسيير الجبائي في المؤسسات الإقتصادية.

تمهيد:

إن استمرار المؤسسة الاقتصادية في ظل التغيرات التي يشهدها محيط المؤسسة داخليا وخارجيا بات مرهون بقدرة وكفاءة المسير في صنع القرارات المهمة خاصة ما تعلق منها بالقرارات الجبائية، وما لها من تأثير على استمرار نشاط المؤسسة بإعتبارها عبئا يتطلب السعي والإجتهاد لتخفيضه إلى أدنى ما يمكن. ولن يتحقق ذلك إلا بوجود مسير تتوفر فيه الكفاءات ومؤهلات علمية كبيرة، والسعي المستمر لتفعيل التسيير الجبائي بهدف الاستفادة من الامتيازات الجبائية وتجنب التكاليف الجبائية الإضافية لعدم تقيد المؤسسة بالتشريعات الجبائية، وهو ما يؤدي إلى إضعاف قدرتها التنافسية.

وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا الفصل الذي تم تقسيمه إلى مبحثين:

- المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي.
- المبحث الثاني: أسس وحدود التسيير الجبائي.

المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي.

منح النظام الجبائي الجزائري للمؤسسة الحرية في التسيير جبايتها، فالمؤسسة تسعى جهدا لتسييرها بحذر، لذا فعليها أن تكون على دراية بالقوانين والقواعد المحاسبية، فجب على المسير أن يكون يقظا وألا يتعدى الحدود القانونية.

المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي وأهدافه.

يعتبر التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنيب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي.[1]

أولا: مفهوم التسيير الجبائي:

التعريف الأول: التسيير الجبائي يعني التحكم في تسيير المتغير الجبائي بشكل يحقق القيمة للمؤسسة، بإعتبار أن الجباية هي تكلفة ومخاطر وفرصة ويجب تسييرها.[2]

من خلال هذا التعريف يمكننا استنتاج بعدين للتسيير الجبائي:

- التسيير الجبائي هو ألية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي؛
- التسيير الجبائي هو البحث عن كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة.

ويعتبر مفهوم التسيير الجبائي مرادفا لمفهوم التسيير الضريبي، وقد تناول موضوع تعريف التسيير الضريبي عدة كتاب سندرج أهمها فيما يلي:

التعريف الثاني: فحسب موريس كوزين (Maurice COZIAN): " التسيير الضريبي هو أعلى مستوي لتسخير الجباية متجاوزا بذلك مجرد التطبيق للقواعد الضريبية للقانون الضريبي "[3]

فالتسيير الجبائي يساعد في الاستفادة من الخيارات الجبائية الممنوحة للمؤسسة وهذا ما يوضحه أيضا

[1] – الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقي الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، يومي 14-15 أفريل 2009، ص: 02.

[2] – صابر عباسي ومحمود فوزي شعوبي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة – الجزائر، مجلة الباحث، عدد 2013/12، ص: 118.

[3]- Maurice COZIAN, les grands principes de la fiscalité des entreprises, litec droit, 2 édition, paris, 1986, p : 29.

كريستين كوليت (Christine COLLETTE):"إن تسيير الضريبة يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعالا في إستراتجيتها بدلا من السلبية تجاه الجباية، يطرح الإستعمال الفعال والذكي لها" [1]

من خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج أن التسيير الجبائي هو وسيلة لتقليل التكاليف الجبائية من خلال مجموعة من القرارات وقواعد المطبقة من طرف المؤسسة في إطار الذي يسمح به القانون، خاصة وأن الإدارة الجبائية تركت الحرية للمكلف بتسيير جبايته.

1- مظاهر التسيير الجبائي الفعال:

وتتجلى مظاهر التسيير الجبائي الفعال فيما يلي:[2]

- تحسين الأداء الجبائي؛
- تجنب الخطر الجبائي.

أ - تحسين الأداء الجبائي:

فالمسير مطالب بترقب وتقدير العبء الجبائي ثم تقييم الإختيارات الجبائية التي تمنحها الأنظمة الجبائية ومحاولة الإستفادة منها قدر الإمكان في تعزيز قدرة التمويل للمؤسسة، كما يتوجب على المسير إستيعاب أن الضريبة هي تكلفة ويجب تسييرها كبقية التكاليف، وعليه أن لا يكتفي بالبحث على أحسن حل جبائي فقط وإنما يمتد بحثه إلى كيفية تعظيم نتائج الإختيار الجبائي بإنتقاء الإختيار الذي يضاعف الإمتيازات المالية ويخفف العبء على المؤسسة. ولتحقيق ذلك:

- تخفيض النشاط الذي يخضع لتوقيع ضريبي مرتفع لتجنب الحد من الأرباح ومن قدرة التمويل للمؤسسة؛
- اختيار الطبيعة القانونية للمؤسسة والتي يتحقق معها أقل خضوع للضريبة وهكذا تمكن عملية إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار من:

-الحصول على الإمتيازات الجبائية والمالية لتدعيم القدرة التمويلية للمؤسسة؛

-إن إنتقاء الإختيارات الجبائية يتم في إطار القانون مما يحقق الفعالية المالية والجبائية، والقانونية.

[1]- Christine Collette, Gestion fiscale des entreprises, Ellipse, paris, 1998, P : 22 .

[2]- الحواس زواق، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 9-10.

ب- **تجنب الخطر الجبائي:**

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

- الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات: حيث تلجأ المصالح الجبائية إلى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق العقوبات المالية المنصوص عليها؛
- الغش في التصريح: حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق العقوبات.

ثانيا: أهداف التسيير الجبائي:

يهدف التسيير الجبائي لجملة من الأهداف والتي نذكر منها:

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

1- **تحقيق الأمن الجبائي:**

يتمثل النظام الجبائي في مجموعة الضرائب المطبقة والصادرة على شكل قوانين وتشريعات، حيث تضطلع الإدارة الجبائية بتحصيل هذه الضرائب في إطار القوانين الخاصة والعامة المتعارف عليها بعيدا عن المعارضة والتضارب.[1]

تعمل المؤسسة على تحقيق الأمن الجبائي وذلك من خلال تفعيل الرقابة الداخلية وإنشاء وتطوير أدوات للتسيير الجبائي والتي تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة تهدف تفادي الخطر الضريبي.[2]

2- **التحكم في العبء الجبائي:**

يتمثل العبء الجبائي في آثار الضريبة على أسعار السلع وأسعار عوامل الإنتاج.[3] ولقياس العبء الضريبي نكون أمام معيارين.[4]

[1] – محمد حمو، منور أوسرير، جباية المؤسسات، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009، ص: 51.

[2]-Youssef El Fellah, La gestion fiscale des entreprises(cas de la Tunisie), Mémoire de fin d'étude de troisième cycle, Spécialisé en finances publiques, 2003, P23.

[3] – حامد عبد المجيد دراز، دراسات في السياسة المالية، الدار الجامعة، القاهرة، مصر،2002، ص: 390.

[4] – صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر،2012، ص – ص: 94-95.

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

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

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

العبء الجبائي النسبي = العبء الجبائي المطلق/ المقدرة التكلفية للمكلف

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

- العمل على تخفيض الضريبة؛
- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفرات مالية تعزز وضعية الخزينة.

3- الفعالية الجبائية:

يقصد بها إستغلال المؤسسة للفرص والمزايا الضريبية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، مما يسمح لها بتحقيق وفرات مالية، فالتشريعات الجبائية والتجارية الحديثة تسمح في العديد من الأحيان بهامش من الحركة نتيجة تعدد الخيارات الضريبية، فالخيار الضريبي حسب المعنى الضيق هو البدائل والخيارات الممنوحة في التشريع الجبائي.

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

4- خدمة إستراتيجية المؤسسة:

إن التسيير الجبائي جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة، بحيث يجب أن يحدد أهدافه تبعا للأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، فالتسيير الجبائي يرتكز على مبدأ الحرية في التسيير الذي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة له، ونظرا لأهمية الجباية في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة، وبالتالي في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة، بحيث تعتبر من محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي، ويتجلى ذلك من خلال:

- تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في صناعة قرار التمويل، فإلمام المسير

[1] – صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص: 95.

بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من اختيارها لأي منها، والتي على أساسها تتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها؛[1]

- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تطبق على كل منها؛
- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار المكان الجغرافي للنشاط داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الامتيازات و التحفيزات الجبائية الممنوحة.

فمن خلال العلاقة بين الجباية و الإستراتيجية فإن القرارات التي تتخذها المؤسسة،كالاستثمار، التوظيف، رفع رقم الأعمال..... وغيرها مرتبط بالنظام الجبائي الذي تعمل فيه، وعليه فالضريبة تستعمل لخدمة أهداف المؤسسة كما يمكن أن تتحول إلى متغير فعال في تحديد إستراتيجيتها.[2]

المطلب الثاني: خصائص التسيير الجبائي.

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

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

إذن فالتسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين: [3]

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

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

أولا: إستعمال الوسائل المشروعة قانونا.

إن من خصائص التسيير الجبائي إستعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوفرات الجبائية. وهنا يجب التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي، والتهرب الضريبي.

[1] – الحواس زواق، مرجع سبق ذكره، ص: 03.

[2]- صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص: 96.

[3]– محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير غير منشورة،كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2002– 2003، ص: 4.

أ – الغش الضريبي:

يعرف الغش الضريبي على أنه: فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون للتملص من دفع الضريبة. وفي هذه الحالة نلاحظ وجود سلوك إجرامي مقصود ومتعمد. [1]

وقد يأخذ الغش الضريبي عدة صور منها:[2]

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

ب – التهرب الضريبي:

يعرف التهرب الضريبي على أنه: مجموع السلوكات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع. فإذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل في إطار" الأمثلية" وإذا كان بوسائل غير مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي. وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع.[3]

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

---

[1]– عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص: 215.

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

[3] – عبد المجيد قدي، نفس المرجع، ص: 216.

ج – **التسيير الجبائي:**

يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع. وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار قانوني. وعليه فإن من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية. [1]

ثانيا: القرار الطوعي للتسيير الجبائي.

إن التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الجبائي التي ينص على حرية إختيار المكلف الوضعية المناسبة له، وهو مرتبط بالإختيار الجبائي، فعملية إتخاذ القرار تتضمن إختيارا بين بديلين أو أكثر. هذه القرارات تعكس إرادة المؤسسة في إختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع الجبائي وذلك بهدف تقليص الضرائب المستحقة على المؤسسة، فبإنعدام هذه الخيارات والبدائل في التشريعات الجبائية يصبح التسيير الجبائي مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية المحددة مسبقاً، وبالتالي يقف المسير الجبائي أمام مختلف الضرائب موقفا سلبيا.

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

المطلب الثالث: ضرورة التسيير الجبائي.

إن ضرورة التسيير الجبائي الجيد هو واجب على كل مؤسسة، فتسيير الجباية هو الإختيار ما بين الخيارات الجبائية المعروضة على المؤسسة. والجباية هي تكلفة دائمة على المؤسسة مادمت تقوم بالنشاط التي أنشئت من أجله. ويمكن إظهار ضرورة التسيير الجبائي في العناصر التالية :

- الجباية دائمة على حياة المؤسسة؛
- التعقيد والتغير في المسائل الجبائية؛
- المخاطر المالية والسعي لتحقيق الأمان وفعالية الجباية.

[1]– محمد عادل عياض، مرجع سبق ذكره، ص: 05.

1- الجباية دائمة في حياة المؤسسة.

ويعني ذلك كل المعاملات التجارية التي تقوم بها المؤسسة تمر على الجباية، وبالتالي يظهر تأثير الجباية على المؤسسة، وهي تعتبر دائمة ومتعددة الأوجه والإتجاهات.

2- التعقيد والتغير في المسائل الجبائية.

ويقصد هنا بالتعقيد كثرة النصوص الجبائية والمتمثلة في قوانين. وإختلافات في الأوعية الضريبية والنسب الضريبية وهي تختلف من مؤسسة إلى آخرة.

3- المخاطر المالية والسعي لتحقيق الأمان وفعالية الجباية.

يفرض على المؤسسة الإمتثال لمجموعة من القواعد التي تولد الإلتزامات من جميع الأنواع، بما في ذلك عدم الإمتثال للإلتزامات يعرض المؤسسة لعقوبات.

إن ضرورة التسيير الجبائي الجيد هو واجب على كل مؤسسة، فتسيير الجباية هو الإختيار ما بين الخيارات الجبائية المعروضة على المؤسسة، مع الأخذ بعين الإعتبار المعالم المتغيرة التالية:[1]

- النصوص الجبائية والمتمثلة في قوانين المالية.
- خاصية كل مؤسسة والتي تستدعي على كل منها تحليل شروطها الخاصة للإستغلال، فمثلا: مدة الإهتلاك والتي تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب النشاط اليومي.

[1]- سعد داشر وعبد الحق عبدلي، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

المبحث الثاني: أسس وحدود التسيير الجبائي.

في هذا المبحث سيتم التطرق إلى الأسس التي يعتمد عليها التسيير الجبائي، وكذا حدود هذا التسيير.

المطلب الأول: أسس التسيير الجبائي.

يستند التسيير الجبائي على المبادئ التالية:[1]

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

إذن فإن التسيير الجبائي يستند إلى مبدأين، المبدأ الأول وهو الحرية في التسيير ويقصد به المؤسسة لها الحق في الإختيار بين البدائل المتاحة قانونا من خلال إدراكها للمزايا الضريبية التي يحققها هذا الاختيار، ومن هنا تظهر المهارات التسييرية للمؤسسة في التعامل مع جبايتها. أما المبدأ الثاني فهو عدم تدخل في التسيير، فليس للإدارة الجبائية الحق أن تتدخل في كيفية تسيير المؤسسة لجبايتها، مادامت المؤسسة تفي بإلتزاماتها القانونية.

[1]- الحواس زواق، مرجع سبق ذكره، ص: 2.

المطلب الثاني: حدود التسيير الجبائي.

رغم الحرية التي أقرها المشرع للمؤسسة في تسيير جبايتها، إلا أن تسيير المؤسسة لجبايتها يجب أن يتم في ظل التقيد ببعض الحدود والتي تصنف إلى: [1]

- الحدود القانونية؛
- الحدود المالية.

أولا: الحدود القانونية:

إن عدم إحترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا، ومن أبرز المظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير:

- العقود والتصرفات القانونية التي تنجم عنها إخفاء تحقق أو تحويل أرباح؛
- 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 المقدم للإدارة، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تم في شكل بيع.

ثانيا: الحدود المالية:

لقد حدد المشرع الجبائي الجزائري بشكل واضح الأعباء القابلة للخصم أثناء حساب النتيجة الجبائية والقيمة القصوى لهذه الأعباء، على سبيل المثال " قيمة الهدايا ذات الطابع الإشهاري أن لا تتجاوز قيمة كل واحد منها مبلغ 500 دج،وكذا المبالغ المخصصة للإعانات والتبرعات والجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم يتجاوز مبلغا سنويا قدره 200.000 دج".[2] وغيرها من الحدود المالية التي حددها المشرع الجبائي الجزائري.

[1]- الحواس زواق، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 2-3.

[2]- المادة 169، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012.

المطلب الثالث: تحديد النتيجة الجبائية.

أ- **النتيجة المحاسبية:**

تقدم النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي على النحو الآتي:

إيرادات على النشاط (بعد سحب أموال المستغل). - نفقات على التكاليف النشاط +/- تغيرات الديون و قروض الاستغلال الجارية +/- تغيرات بين مخزون افتتاح الدورة و مخزون عند إغلاق الدورة +/- التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة +/- التصحيحات الخاصة بالقروض= نتيجة الدورة.[1]

ب- **النتيجة الجبائية:**

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة الفقرة رقم 2 على أن النتيجة الجبائية تعرف كما يلي:

الفرق في قيم الأصول الصافية لدى إختتام وإفتتاح الدورة، و يمكن التعبير عنها كما يلي:

الأصول الصافية = الأصول – الإهتلاكات – المؤونات

كما حدد المشرع الجبائي الأساس الخاضع للضريبة" الربح الصافي الناتج بين: النتائج المحققة من طرف المؤسسة - الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، إهتلاكات، مؤونات،...).

ج- **الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.**

تعتبر النتيجة من أهم المعلومات بالنسبة للمسيرين داخل المؤسسة، ومن بين الجهات الخارجية المهتمة بالنتيجة، الإدارة الجبائية.

ولابد من الانطلاق من النتيجة المحاسبية (نتيجة الدورة) وإدخال بعض التعديلات بالأخذ بعين الإعتبار القواعد الجبائية بحيث هناك نواتج مسجلة في المحاسبة لابد من تنزيلها من النتيجة الجبائية كما هناك بعض الأعباء غير مسجلة محاسبيا لابد من إدماجها في النتيجة الجبائية.

و يمكن تلخيص العلاقة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية كما يلي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة – التخفيضات – العجز المالي السابق

[1]- رضا جاوحدو وجليلة إيمان حمدي، آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكييفه، ملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 5و 6، ماي 2013، ص:4.

1- النتيجة المحاسبية:

حيث يمكن حساب النتيجة المحاسبية انطلاقا من الميزانية، إذ يتمثل في الفائض الأصول عن الخصوم، وبذلك يعبر عن نتيجة الدورة، كما يمكن حسابه من خلال جدول حسابات النتائج ليعبر عن الفرق بين الإيرادات و التكاليف.

2- الأعباء المدمجة:

من بين الأعباء المدمجة نجد:

أ- الأعباء القابلة للخصم محاسبيا ولكن غير قابلة للخصم جبائيا منها:

- الغرامات الجبائية.
- الفائدة الضمنية للشركاء التي تنتج من الأصول الموضوعة تحت تصرف المؤسسة والتي تزيد عن الحدود الجبائية.

ب- إدماج الأعباء أو الخسائر التي خصمت في المحاسبة والتي لم تخصم جبائيا مثل:

- تعويضات العطل المدفوعة الأجر والتي تكون نفقة جبائية قابلة للخصم خلال السنة الجارية.
- إدماج الإيرادات السابقة والتي تصبح خاضعة للضريبة كفائض القيم القصيرة الأجل.

3- التخفيضات:

وهو الجزء الغير خاضع للضريبة من فوائض القيمة الناتجة من التنازل عن الإستثمار وغيرها.

4- العجز المالي السابق:

في حالة تسجيل عجز في السنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية. وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن هذا العجز الزائد ينتقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.[1]

د- القواعد الجبائية المطبقة على الأعباء:[2]

د.1. الشروط العامة للخصم:

لكي تكون الأعباء مقبولة جبائيا من أجل تحديد الربح الصافي، يجب أن تتوافر فيها الشروط التالي:

- أن يكون العبء مرتبط بنشاط المؤسسة ولصالحها إرتباطا مباشرا؛
- أن يكون العبء حقيقيا ومؤكدا لا أمرا إحتماليا؛

[1]- المادة 147، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012.

[2]- ولهي بوعلام، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، تم إلقاؤها على طلبة سنة أولى ماستر مراقبة التسيير، جامعة المسيلة، الموسم الدراسي، (2012 – 2013).

- أن يكون العبء مؤيدا بالمستندات اللازمة؛
- أن يكون العبء متعلق بالسنة المالية التي أنفق فيها هذا العبء؛
- أن يؤدى هذا العبء إلى تخفيض الأصول الثابتة للمؤسسة (الإهتلاك).

د.2. أعباء قابلة للخصم بدون تحديد السقف المالي:

د.1.2. إيجار المحلات المهنية:

هي أعباء قابلة للخصم إذا كانت تخص المباني والمحلات المؤجرة في إطار الاستغلال ومن ثم كل إيجار لا يتعلق مباشرة بنشاط المؤسسة لا يعتبر قابلاً للخصم، وكذا الإيجار المدفوع مسبقا.

د.2.2. صيانة وإصلاح:

هذه الأعباء قابلة للخصم عندما تخص أشغال الصيانة والإصلاح المتعلقة بالنشاط.

د.3.2. نقل وتنقلات:

يسجل في هذا الحساب كل مصاريف النقل المسددة لأشخاص، باستثناء مصاريف النقل على الشراء فتسجل في حساب المشتريات.

د.4.2. العمولات والأتعاب والمكافآت:

تعتبر مقبولة ويجب أن تكون مرفقة بالميزانية الجبائية إسم المستفيد وعنوانه والمبلغ الذي تقاضاه.

د.5.2. المصاريف المالية:

تعتبر مقبولة إذا كانت تخص: مصاريف التسيير الحسابات الجارية للمؤسسة، فوائد القروض الديون والقروض المستعملة في تمويل نشاط المؤسسة أو تلك المستعملة في شراء أو إنشاء الهياكل مخصصة لنشاط المؤسسة.

د.6.2. الضرائب والرسوم:

تعتبر مقبولة إذا كانت متعلقة بالسنة المالية غير أنه يجب أن يكون مسددة أو مثبة محاسبيا في إنتظار التسديد: الرسم على نشاط المهني ، الرسم العقاري، حقوق الطابع الجبائي، رسوم التسجيل ،قسيمة السيارات السياحية.

د.7.2. مصاريف التأمين:

تعتبر مقبولة إذا كانت موجهة لتغطية خطر قد يؤدي إلى حدوث خسارة أو تكلفة إضافية للمؤسسة.

د.8.2. مصاريف التسيير الأخرى:

تعتبر مقبولة وهي تتعلق بالمصاريف التسيير اليومية للمؤسسة مثلا: (مواد التنظيف، أوراق....).

د.9.2. الأعباء الإجتماعية:

تعتبر مقبولة وهي تخص اشتراكات المؤسسة في أنظمة التقاعد والتأمينات الاجتماعية سواء تعلق ذلك بالمستغل أو العمال.

د.10.2. مصاريف المستخدمين:

حتى تكون المكافآت، الأجور والعلاوات قابلة للخصم يجب أن تتعلق بعمل فعلي وأن لا يكون مبالغ فيها مقارنة بالخدمات المقدمة وكذا الاشتراكات الاجتماعية المدفوعة السارية المفعول. وتشمل هذه المصاريف ما يلي:

- أجور المستخدمين هي قابلة للخصم بصفة طبيعية؛
- الأعباء الاجتماعية والاشتراكات في الضمان الاجتماعي الناتجة عن الواجبات القانونية المتعلقة بالأجور والأتعاب هي قابلة للخصم؛
- مكافآت المسيرين والشركاء قابلة للخصم.

في حين الأجور غير القابلة للخصم تشمل الأجور المدفوعة لشركاء في الشركات الأشخاص، شركاء الشركات التوصية البسيطة، أعضاء الشركات المدنية والتي لم تؤسس على شكل شركات الأسهم. وأما فيما يخص أجر المستغل في المؤسسة الفردية فهو أيضا غير قابل للخصم.

د.3. أعباء قابلة للخصم مع تحديد السقف المالي أو مع شروط:[1]

د.1.3. مصاريف الاستقبال:

تعتبر هذه المصاريف مقبولة بشرط أن يتم إثباتها في حدود 1% من الربح الجبائي للسنة الماضية وكحد أقصى 375000 دج.

د.2.3. مصاريف الهدايا ذات الطابع الإشهاري:

تعتبر هذه المصاريف مقبولة بشرط أن تتجاوز 500 دج للوحدة الواحدة.

د.3.3. مصاريف الرعاية والحماية ذات الطابع الثقافي والرياضي:

تعتبر هذه المصاريف مقبولة بشرط أن يتم لإثباتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية N وكحد أقصى000 000 30 دج.

د.4.3. مصاريف المخصصة للإعانات والتبرعات لصالح الجمعيات ذات الطابع الإنساني:

تعتبر هذه المصاريف مقبولة بشرط أن لا تتجاوز000 20 دج.

[1]- ولهي بوعلام، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، تم إلقاؤها على طلبة سنة أولى ماستر مراقبة التسيير، جامعة المسيلة، الموسم الدراسي، (2012 – 2013).

د.5.3. مصاريف الهبات المقدمة للمؤسسات المعتمدة في البحث العلمي:

تعتبر هذه المصاريف مقبولة بشرط أن يتم إثباتها في حدود 10%من الربح الجبائي الخاضع للضريبة وكحد أقصى 100 000 000 دج.

د.6.3. مصاريف العناصر ذات القيمة المنخفضة:

تعتبر هذه المصاريف مقبولة بشرط أن لا تتجاوز 30 000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة.

د.7.3. الإهتلاكات:

كما هو معلوم فإن الإهتلاك هو انخفاض قيمة أصل من الأصول نتيجة إستعماله أو مرور الزمن عليه ولكي يتم قبول مخصصات الإهتلاك كأعباء لابد من توفر بعض الشروط:

- أن يكون العنصر قابل الإهتلاك؛
- أن يكون هذا العنصر مسجل محاسبيا ضمن أصول المؤسسة؛
- أن يحسب الإهتلاك خارج الرسم على القيمة المضافة؛
- إهتلاك السيارات السياحية التي لا تتجاوز قيمة 1000.000 دج، فقط إذا كانت السيارة ليست هي الوسيلة الوحيدة لتحقيق رقم الأعمال؛
- يجب أن تكون طريقة الإهتلاك واضحة وقد حدد المشرع الجبائي نظام الإهتلاك الخطى غير أنه رخص للبنوك والمؤسسات المالية والشركات الممارسة لعمليات القرض الإيجارى تطبيق نظام الإهتلاك المالي الخطي أو التنازلي على فترة يساوي مدة عقد الإعتماد الإيجارى، كما رخص المشرع إمكانية تطبيق الإهتلاك التنازلي على المباني والمحلات التي تستعملها مؤسسات القطاع السياحي في ممارسة نشاطها السياحي إضافة إلى ذلك يمكن للمؤسسات أن تقوم بإهتلاك استثماراتها ماليا حسب نظام الإهتلاك المالي التصاعدي مع إستبعاد تطبيق أي نوع من الأنواع الأخرى.

د.8.3. المؤونات:

هي تلك الأرصدة المشكلة لغرض مواجهة الخسائر يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية خلال السنة المالية المقبلة وهى تتعلق بـ: زبائن مشكوك فيهم ، تلف البضائع والمواد، إصلاحات، ترميمات، منازعات .....، ولكي يتم قبولها كأعباء يشترط مايلى:

- أن تكون مسجلة محاسبيا؛
- أن تكون مسجلة في كشف ملف بالميزانية الجبائية؛
- يجب تحديد طبيعة الخسارة وأن يكون غير مبالغ فيها؛
- يجب أن تكون هذه الخسارة في بداية الدورة المالية وتترتب عن نشاط الاستغلالي للمؤسسة.

خلاصة الفصل

نظرا للأهمية الكبيرة للجباية باعتبارها أحد المتغيرات التي تهتم بها المؤسسة، وكونها أيضا عبئا مؤثرا من الناحية المالية للمؤسسة، فهي تسعى جاهدة لتسيير جبايتها بشكل يسمح لها بالسيطرة على هذا العبء وعدم الوقوع في تكاليف إضافية يمكن للمؤسسة تجنبها.

وباعتبار الضريبة التزام قانوني للمؤسسة، فإن التسيير الجبائي هو مجموعة من القرارات والقواعد التي تستخدم في تخفيض الأعباء الجبائية إلى حدها الأدنى باستعمال الطرق القانونية، وذلك في إطار حرية التسيير الجبائي للمؤسسة.

عرفنا أن المؤسسة التي تريد أن تخفض أعبائها جبائية فعليها أن تطبق التسيير الجبائي الفعال الذي يعمل على تعظيم الاختيار الجبائي من خلال الاختيار الذي يضاعف الامتيازات المالية ويخفف العبء على المؤسسة ومن القرارات التي قد تتخذها.

الفصل الثاني:

المؤسسة الاقتصادية والتكاليف الجبائية.

تمهيد:

لقد عرفت المؤسسة الاقتصادية عدة تصنيفات نظرا لتعدد أشكالها وأنواعها وهي تختلف من نوع لآخر حسب الطابع أو المعيار المصنفة حسبه حيث يمكن أن تصنف المؤسسات حسب حجمها أو طبيعة نشاطها أو حسب طبيعة الملكية بالإضافة إلى الشكل القانوني.

وهذا ما أدى بالمشرع الجبائي بوضع قوانين جبائية لمختلف هذه الأشكال القانونية للمؤسسات من خلال الأنظمة الضريبية المختلفة والضرائب والرسوم لكل شكل قانوني للمؤسسة.

ومن أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها. تحمل أقل تكلفة جبائية، ولتحقيق ذلك، يتطلب من المؤسسات الاقتصادية المعرفة الشاملة بالقوانين الجبائية وتأثيراتها على مختلف العمليات التي تقوم بها.وذلك من خلال اختيار الشكل القانوني الأنسب لها الذي يقلل من التكلفة الجبائية التي تتحملها المؤسسة.

وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا الفصل الذي تم تقسيمه إلى مبحثين:

- المبحث الأول: مفهوم وخصائص المؤسسة الاقتصادية.
- المبحث الثاني: أنظمة الإخضاع والتكلفة الجبائية الناتجة عن اختيار الشكل القانوني للمؤسسة الاقتصادية.

المبحث الأول: مفهوم وخصائص المؤسسة الاقتصادية.

تعد المؤسسة الأداة الرئيسية في التنمية الاقتصادية، ونظرا لتعدد أوجه النشاط الاقتصادية فقد تعددت مفاهيم المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: تعريف المؤسسة الاقتصادية.

تتعدد التعاريف التي أعطاها علماء المالية والمفكرون الاقتصاديون للمؤسسة الاقتصادية كونها كيان من طبيعة معقدة، وسنذكر بعض التعاريف منها:

التعريف الأول: " المؤسسة هي تنظيم إنتاجي معين الهدف منه إيجاد قيمة سوقية معينة من خلال الجمع بين عوامل إنتاجية معينة، ثم تتولى بيعها في السوق لتحقيق الربح المتحصل عليه من الفرق بين الإيراد الكلي الناتج من ضرب سعر السلعة في الكمية المباعة منها وتكاليف الإنتاج ".[1]

التعريف الثاني: المؤسسة الاقتصادية هي جميع أشكال المنظمات الاقتصادية المستقلة ماليا، هدفها توفير الإنتاج لغرض التسويق وهي منظمة ومجهزة بكيفية توزّع فيها المهام والمسؤوليات. ويمكن أن تعرف بأنها وحدة اقتصادية تتجمع فيها الموارد البشرية والمادية اللازمة للإنتاج الاقتصادي.[2]

وعليه يتبين لنا أن المؤسسة الاقتصادية هي كل تنظيم اقتصادي مستقل ماليا في إطار قانوني واجتماعي معين هدفه دمج عوامل الإنتاج من أجل إنتاج سلع وخدمات مع أعوان اقتصاديين آخرين، بغرض تحقيق نتيجة ملائمة وهذا ضمن شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحيز المكاني والزماني الذي توجد فيهما وتبعا لحجم ونوع نشاطها.

المطلب الثاني: تصنيفات المؤسسات الاقتصادية.

تصنف المؤسسة الاقتصادية إلى عدّة تصنيفات وفق معايير معينة، وذلك لاختلاف أشكالها وتعددها، ويمكن تصنيف المؤسسة الاقتصادية حسب المعايير التالية:[3]

- حسب المعيار القانوني؛
- حسب معيار الملكية؛
- حسب معيار الطابع الاقتصادي.

[1]- إبراهيم الأعمش، أسس المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص: 2.

[2]- إسماعيل عرباجي، إقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، الجزائر، 1999، ص: 13.

[3]- عمار صخري، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، طبعة2، 1993، ص: 26.

أولا: تصنيف المؤسسات حسب المعيار القانوني:

طبقا لهذا المعيار فإنه يمكن تقسيم المؤسسات إلى قسمين: مؤسسات خاصّة ومؤسسات عامّة أو عمومية.[1]

1- المؤسسات الخاصة:

تخضع هذه المؤسسات إلى القانون الخاص، وتتّخذ بدورها أشكالا متعددة ويمكن تقسيمها إلى نوعين أساسين:

1-1-المؤسسات الفردية:

وهي التي تنشأ عن شخص يعتبر رب العمل، يقوم بجمع عوامل الإنتاج، ويأخذ هذا النوع من المؤسسات أشكالا متباينة من مؤسسات إنتاجية إلى وحدات حرفية تجارية وفنادق...الخ.

1-2- مؤسسات الجماعية (شركات):

في هذا النوع من المؤسسات التي تتفرع إلى عدة أقسام يتوزع فيها التنظيم أو التسيير ورأس المال على أكثر من شخص، ويمكن تقسيم هذه الشركات إلى ثلاث أقسام:

أ- شركات الأشخاص:

يمكن اعتبار هذه الشركات على أنها إعادة إنتاج لعدد من المؤسسات الفردية، حيث تسمح بتجميع رؤوس الأموال وبالتالي إحتلال أكبر مجال للنشاط الاقتصادي، نجد من بين هذه الشركات: شركات التوصية البسيطة، شركات التضامن، شركات المحاصة.

ب- الشركة ذات المسؤولية المحدودة:

حسب القانون التجاري الجزائري فإن هذه الشركة تؤسس بين شركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموه من حصص، كما أنها تتميز بمحدودية رأسمالها، و تتكون الإدارة فيها من شريك أو أكثر، أو من طرف شخص خارجي عنهم، إذ يرأس الإدارة ويقوم بجميع الأعمال ويكون التصويت واتخاذ القرارات في هذا النوع من الشركات تبعا لعدد الحصص التي سيشارك بها كل مساهم.

ج – شركة الأموال:

وهي شركة تتكون من مجموعة أشخاص يقدمون حصصا في رأسمالها على شكل أسهم، وتكون قيمة هذه الأخيرة متساوية وقابلة للتداول، والمساهم لا يتحمل الخسارة إلا بمقدار قيمة الأسهم التي سيشارك بها، أي تكون المسؤولية محددة بمقدار هذه الأسهم، وتمتاز هذه الشركات بسهولة رأسمالها، وتجنيد رؤوس أموال معتبرة بعد الاتفاق بين مؤسسيها، الذين يوفرون جزءا معينا من رأس المال، ثم يطرح للاكتتاب العام.

[1]- ناصر دادي عدون، إقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، ص: 71.

2- المؤسسات العامة أو العمومية:

هي مؤسسات تابعة للدولة أو القطاع العام وتخضع للتشريعات الخاصة به.

ثانيا: تصنيف المؤسسات حسب طابع الملكية:

تبعا لهذا المعيار يمكن تقسيم المؤسسات حسب الملكية إلى:[1]

1- المؤسسات العمومية أو العامة:

وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها إلى الدولة، فلا يحق للمسؤولين التصرف بها كيف ما يشاؤون، ولا يحق لهم بيعها أو إغلاقها إلا إذا وافقت الدولة على ذلك، ويكون التسيير فيها بواسطة شخص أو أشخاص تختارهم الجهات الوصية ونجد فيها نوعين من المؤسسات وهي مؤسسات تابعة للجماعات المحلية، ومؤسسات تابعة للوزارات.

وتهدف المؤسسات العمومية من خلال نشاطها الاقتصادي إلى تحقيق مصلحة المجتمع، وليس هناك أهمية كبيرة للربح وإنما تعمل من أجل تحقيق أقصى ما يمكن من الأهداف العامة بمعنى تحقيق أقصى إنتاج أو تحقيق نصيبها المحدد من الخطة الوطنية ومن خلال ذلك يمكن أن تحقق الربح.

2- المؤسسات الخاصة:

وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للفرد أو مجموعة أفراد شركات أشخاص، شركات أموال...الخ.

3- المؤسسات المختلطة:

وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها بصورة مشتركة للقطاع العام والقطاع الخاص.

ثالثا: تصنيف المؤسسات حسب الطابع النشاط الاقتصادي:

تصنف المؤسسات حسب النشاط الاقتصادي إلى:[2]

1- المؤسسات الصناعية:

وهي التي تقوم بإجراء معالجات أو تعديل على المواد الأولية، بحيث تؤدي إلى تغيير شكل المواد لتصبح هذه الأخيرة منتجات جديدة، كما تشمل بعض الصناعات المرتبطة بتحويل المواد الزراعية إلى منتجات غذائية وصناعات مختلفة.

2- مؤسسات خدماتية:

هذه المؤسسات لا تنتج سلعا ملموسة، وإنما تقدم خدمات معينة لزبائنها مقابل إيراد مالي، كالنقل بمختلف فروعه، البريد والمواصلات المؤسسات الجامعية وغيرها.

[1] - عمار صخري، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 28- 29.

[2] - سامر عدنان الشريف، أصول المحاسبة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001، ص: 19.

3- مؤسسات إستخراجية:

تختص باستخراج المواد الطبيعية من باطن الأرض أو من على سطحها، كذلك من الأنهار، البحار والمحيطات.

4- مؤسسات فلاحية:

وتجمع المؤسسات المتخصصة في كل من الزراعة المختلفة أنواعها ومنتجاتها، وتربية المواشي حسب تفرعاتها أيضا، بالإضافة إلى أنشطة الصيد البحري وغيره من النشاطات المرتبطة بالأرض والموارد الطبيعية القريبة للاستهلاك.

5- المؤسسة التجارية:

وهي المؤسسات التي تهتم بالنشاط التجاري كشراء سلع وإعادة بيعها كمؤسسات الجملة ومؤسسات التمويل...الخ.

المطلب الثالث: خصائص وأهداف المؤسسة الاقتصادية.

أولا: خصائص المؤسسة الإقتصادية.

يمكن حصر خصائص المؤسسة الاقتصادية فيما يلي:[1]

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

ثانيا: أهداف المؤسسة الإقتصادية.

تسعى المؤسسة من خلال نشاطها لتحقيق عدة أهداف تختلف بإختلاف أصحاب المؤسسات وطبيعة ميدان نشاطها وتتمثل هذه الأهداف في:[2]

- أهداف إقتصادية؛

[1]- عمار صخري، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 25- 26.

[2]- عبد الرزاق بن حبيب، إقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص: 144.

- أهداف إجتماعية؛
- أهداف ثقافية ورياضية؛
- أهداف تكنولوجية.

1- **الأهداف الإقتصادية للمؤسسة الإقتصادية:** ومن ضمن هذه الأهداف نذكر منها:

أ- **تحقيق الربح:**

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

ب- **تحقيق متطلبات المجتمع:**

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

ج- **عقلنة الإنتاج:**

يتم ذلك بالإستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج ورفع إنتاجها بواسطة التخطيط الجيد والتدقيق للإنتاج والتوزيع، بالإضافة إلى مراقبة عملية تنفيذ هذه الخطط أو البرامج وبذلك فإن المؤسسة تسعى إلى تفادي الوقوع في المشاكل الاقتصادية والمالية لأصاحبها من جهة والمجتمع من جهة أخرى.

2- **الأهداف الإجتماعية للمؤسسة الإقتصادية:**

أ- **ضمان المستوى المقبول من الأجور:**

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

ب- **تحسين مستوى معيشة العمال:**

إن التطور السريع الذي تشهده المجتمعات في الميدان التكنولوجي يجعل العمال أكثر حاجة أي تلبية رغبات متزايدة باستمرار بظهور منتجات جديدة بالإضافة إلى التطور الحضاري لهم، أو لتغيير أذواقهم وتحسينها، هذا ما يدعوا إلى عقلنة وتحسين الاستهلاك الذي يكون بتنويع وتحسين الإنتاج وتوفير إمكانيات مالية ومادية أكثر فأكثر للعامل من جهة وللمؤسسة من جهة أخرى.

ج- **إقامة أنماط إستهلاكية معينة:**

تقوم المؤسسات الاقتصادية عادة بالتصرف في العادات الاستهلاكية لمختلف طبقات المجتمع وذلك بتقديم منتجات جديدة أو بواسطة التأثير في أدواتهم عن طريق الاستثمار والدعاية سواء لمنتجات قديمة أو جديدة، وهذا ما يجعل المجتمع يكسب عادات إستهلاكية قد تكون في غير صالحه، إلا أنها غالبا ما تكون في صالح المؤسسة.

د- توفير تأمينات ومرافق للعمل:

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

هـ- إمتصاص الفائض من العمالة:

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

3- **الأهداف الثقافية والرياضية:**

في إطار ما تقدمه المؤسسة للعمال نجد أيضا الجانب التكويني والترفيهي كمايلي:[2]

أ - **توفير وسائل ترفيهية وثقافية:**

تعمل المؤسسات خاصة على اعتياد عمالها من الإستفادة من الوسائل الترفيه والثقافية التي توفرها لهم ولأولادهم من مسرح ومكتبات ورحلات، نظرا لما لهذا الجانب من تأثير على مستوى العامل الفكري مما ينعكس على عمله وأدائه داخل المؤسسة.

ب - **تدريب العمال المبتدئين ورسكلة القدامى:**

مع التطور السريع الذي تشهده وسائل الإنتاج وزيادة تعقيدها، فإن المؤسسة تجد نفسها مجبرة على تدريب عمالها الجدد، تدريبا كفيلا بإعطائهم إمكانية إستعمال هذه الوسائل بشكل يسمح إستغلالها إستغلالا عقلانيا، كما أن عمالها القدامى قد يجدون أنفسهم أمام آلات لا يعرفون تحريكها أحيانا، مما تضطر المؤسسة إلى إعادة تدريبهم عليها أي على الطرق الحديثة في الإنتاج أو التوزيع، وهو ما يدعى بالرسكلة.

ج- **تخصيص أوقات الرياضة:** تعمل المؤسسات خاصة الحديثة منها على إتباع طرق في العمل تسمح للعامل بمزاولة نشاط رياضي في زمن محدد، خلال يوم العمل، هذا بالإضافة إلى إقامة مهرجانات للرياضة العمالية مما يجعل العامل

[1]- إسماعيل عرباجي، مرجع سبق ذكره، ص: 12.

[2]- ناصر دادي عدون، مرجع سبق ذكره، ص: 71.

يحتفظ بصحته جيدة ويتخلص من الملل الذي عادة ما يصيب الإنسان العامل في مختلف المناصب ليؤدي دورا كاملا في الإنتاج.

4 - الأهداف التكنولوجية:

بالإضافة إلى ما سبق فإن المؤسسة تؤدي دورا هاما في الميدان التكنولوجي نذكر منها:[1]

أ - البحث والتنمية:

مع تطور المؤسسات عملت هذه الأخيرة على توفير إدارة أو مصلحة خاصة بعملية تطوير الوسائل والطرق الإنتاجية علميا، وتخصص لهذه العملة مبالغ تزداد أهمية لتصل إلى نسبة عالية من الأرباح وهذا حسب حجم المؤسسة الذي يتناسب طرديا معها.

ب - المساعدة على تنفيذ السياسة التنموية للدولة:

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

[1]- عبد الرزاق بن حبيب، مرجع سبق ذكره، ص: 144.

المبحث الثاني: أنظمة الإخضاع والتكلفة الجبائية الناتجة عن اختيار الشكل القانوني للمؤسسة الاقتصادية.

سنوضح في هذا المبحث أنواع أنظمة الإخضاع في النظام الجبائي الجزائري، وكيفية اختيار الشكل القانوني للمؤسسة والتكلفة الناتجة عن اختيار الشكل القانوني للمؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: أنظمة الإخضاع في النظام الجبائي الجزائري.

من أجل إخضاع عمليات البيع والأرباح أو المداخيل المحققة من قبل المؤسسة، سواء كانت شخص طبيعي أو شخص معنوي، يوجد أربعة أنظمة لفرض الضريبة، فتتبع المؤسسة إما:[1]

- النظام الضريبة الجزافي الوحيدة؛
- نظام الربح الحقيقي؛
- النظام المبسط؛
- نظام التصريح المراقب.

1- **النظام الضريبة الجزافي الوحيدة:** وهي وضريبة جزافية وحيدة سنوية تطبق على مايلي:

- الأشخاص الطبيعيين الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية (نشاط التجزئة) في البيع البضائع أو لأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 10.000.000دج؛
- الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأنشطة الأخرى تأدية الخدمات بالمفهوم الصناعي والتجاري مثل (المقاهي، النقل، ...) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 10.000.000 دج.

أ – **يستثنى من هذا النظام ما يلي:**

- عمليات البيع بالجملة؛
- موزعو محطات الوقود؛
- العمليات التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون؛
- المكلفون الذين يقومون بعمليات التصدير؛
- الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات تستفيد من الإعفاء.

ب – **يعفى من هذا النظام بصفة دائمة العمليات التالية:**

- الحرفيون التقليديون وكل الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا؛
- المؤسسات التابعة للأشخاص المعوقين والهياكل التابعة لها؛
- المبالغ المحققة من قبل الفرق المسرحية؛

[1]– ولهي بوعلام، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، تم إلقاؤها على طلبة سنة أولى ماستر مراقبة التسيير، جامعة المسيلة، الموسم الدراسي، (2012 – 2013).

- غير أنه يستفيد من الإعفاء خلال السنتين الأوليتين من النشاط، النشاطات الصغيرة المقامة حديثا من طرف الجماعات المحلية، كما تستفيد من تخفيض في الضريبة الجزافية كما يلي (بعد إنتهاء السنتين الأوليتين):
  - السنة الأولى تخفيض 70%
  - السنة الثانية تخفيض 50%
  - السنة الثالث تخفيض 25%

ولا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن 5000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية، مهما كان رقم الأعمال المحقق.[1]

ج- **معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:**[2]

تفرض الضريبة الوحيدة الجزافية وفق المعدلات التالية:

- معدل 5 % يطبق على الأشخاص الطبيعيون اللذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء، عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار 10.000.000 دج؛
- معدل 12 % يطبق على الأشخاص الطبيعيون اللذين يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار 10.000.000 دج.

د- **خصائص الضريبة الجزافية الوحيدة:**

من خصائصها أنها ضريبة جزافية وحيدة سنوية تطبق على رقم الأعمال المحقق من طرف أشخاص طبيعيين يقومون بأعمال تجارية وصناعية، بالإضافة أنه لا يقل مبلغها عن 5000 دج مهما كان رقم الأعمال.

2- **نظام الربح الحقيقي:**

يطبق هذا النظام على كل الأشخاص الطبيعيين الذين تجاوز رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج، ويطبق وجوبا على كل الأشخاص الذين تم استثناؤهم من النظام المبسط، ويطبق كذلك على كل الأشخاص المعنويين. ويهدف هذا النظام إلى تحديد الربح الخاضع للضريبة (الربح الجبائي). ويتعين على المكلفين التابعين لهذا النظام الالتزامات (التزامات جبائية) التالية:

- مسك محاسبة حقيقية: ويقصد بها مسك سجلات قانونية (دفتر اليومية، دفير الجرد) والسجلات المساعد (سجلات المشتريات، الصندوق، ...)، ويتم إمساك هذه السجلات من طرف المحاسب؛
- تحرير فواتير البيع مع إظهار معدل ومبلغ الرسم على القيمة المضافة؛

[1]- المادة 365 مكرر، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012.

[2]- المادة 282 مكرر 4، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012.

- تقديم تصريح سنوي قبل أول ماي من السنة التي تلي سنة الاستغلال:

12/31/ ن ⟵ الميزانية المحاسبية ⟵ يترتب عنها الربح المحاسبي

12/30/ن+1 ⟵ الميزانية الجبائية ⟵ يترتب عنها الربح الجبائي

- تقديم تصريح شهري يسمى G 50 (يتضمن التصريح كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة في الشهر).

3- النظام المبسط:[1]

يخضع المكلفون بالضريبة غير التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة والذين تجاوز رقم أعمالهم السنوي 10 000 000 دج، وكحد أقصى 30 000 000دج إلى النظام المبسط، ويهدف هذا النظام إلى تحديد الربح الخاضع للضريبة (الربح الجبائي). لهذا يتعين على المكلفين التابعين لهذا النظام الإلتزامات (التزامات جبائية) التالية:

- تقديم ميزانية ملخصة؛
- جدول مبسط للنتيجة الجبائية يبين الربح الإجمالي وكذا المصاريف والأعباء؛
- جدول الإهتلاكات؛
- كشف المؤونات؛
- جدول تغيرات المخزون.

4- نظام التصريح المراقب:

يطبق هذا النظام على المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا مهنيا حرا، للذين يتميز نشاطهم بالاستقلالية والطابع الفكري في تحديد أرقام الأعمال، ويسمى الربح المحقق بالربح غير التجاري، وهناك أربعة أصناف من هذه المهن:

- صنف المهن الطبية؛
- صنف الوظائف والدواوين (موثق، محضر قضائي، محافظ البيع،...)؛
- صنف التقنيين (المحاسب، خبير عقاري، مكتب دراسات، مستشار قانوني، ...)؛
- صنف المهن القضائية (محامي، مترجم معتمد، ...).
- ويهدف هذا النظام إلى تحديد الربح الخاضع للضريبة، ويتعين على المكلفين الإلتزامات التالية:
- مسك دفتر يومي موقع من طرف رئيس المفتشية، يسجل فيه الإيرادات المهنية والنفقات المهنية؛
- مسك وثيقة مدعمة بالإثباتات تحتوي على كل العناصر المخصصة لممارسة المهنة (عناصر الأصول)؛
- إعداد فاتورة الأتعاب التي تثبت مبلغ وإسم وعنوان الزبون؛
- الاحتفاظ بكل السجلات والوثائق إلى غاية انقضاء السنة الرابعة الموالية لسنة تحقيق الإيرادات؛
- إكتتاب التصريح الخاص بالمداخيل الذي يودع قبل أول أفريل من السنة التي تلي سنة الإستغلال.

[1]- ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره.

المطلب الثاني: اختيار الشكل القانوني للمؤسسة.

ميزت الإصلاحات الضريبية التي جاءت بها المشرع الجبائي الجزائر بين الشخص المعنوي والشخص الطبيعي من حيث الإخضاع الضريبي، وبالتالي أصبح كل شكل قانوني للمؤسسة يخضع إلى ضرائب خاصة به، ومن هذا المنطلق نفرق بين المؤسسات التي تخضع للضريبة على الدخل، والمؤسسات التي تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

أ- **المؤسسات التي تخضع لضريبة الدخل الإجمالي:**[1]

تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، ويمكن حصر المؤسسات التي تخضع لهذه الضريبة في:

- المؤسسات الفردية؛
- شركات التضامن؛
- الشركاء في الشركات المدنية المهنية، شريطة أن لا تؤسس في شكل شركات ذات أسهم أو مسؤولية محدودة.

أ.1. **خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:**

- ضريبة سنوية: أي مستحقة على أرباح السنة المالية؛
- تطبق على الأشخاص الطبيعيين؛
- ضريبة أجمالية شاملة لكل المداخيل؛
- ضريبة تصريحية: أي واجبة التصريح من طرف المكلف ؛
- ضريبة شخصية: أي أنها تأخذ في بعض الأحيان بعض الظروف الشخصية للمكلف بها؛
- ضريبة تصاعدية: يتم حسب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم على شرائح من المداخيل.كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز120.000	% 0
من 120.001 إلى360.000	% 20
من 360.001 إلى1.440.000	% 30
أكثر من1.440.000	% 35

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2012.

وتطبق الضريبة على الدخل الإجمالي على المداخيل العقارات الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية كما يلي:

- 15 % بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني؛
- 7 % بالنسبة للمداخيل المتأتية من الإيجار المدني لأملاك عقارية ذات استعمال سكني.

[1]- ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره.

أ.2. **الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي:** [1]

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن المبلغ (000 120 دج)؛
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الإمتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

أ.3. تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

تتمثل المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي فيما يلي: [2]

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية؛
- أرباح المهن الغير تجارية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة ؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية ؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

ب – المؤسسات التي تخضع لضريبة على أرباح الشركات:

تطبق الضريبة على أرباح الشركات على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة ، وقد منح المشرع الجبائي الجزائري لشركات الأشخاص حق الإختيار في الخضوع لهذه الضريبة على أن يكون الإختيار بصفة نهائية وعلى هذا الأساس ووفق معيار درجة الإلتزامية تم تصنيف خضوع هذه الشركات إلى:[3]

ب.1. الشركات التي تخضع إجباريا للضريبة على أرباح الشركات:

- شركات المساهمة؛
- شركات ذات المسؤولية المحدودة؛
- مؤسسات ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة؛
- شركات التوصية بالأسهم؛
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛
- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة أسهم؛
- المؤسسات، المنشآت، الديوان والإدارة ذات الطابع الصناعي والتجاري والفلاحي والبنكي؛
- التعاونيات والإتحادات التابعة لها وكل المنظمات العامة ذات هدف مربح.

[1] – المادة 5، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012.

[2] – المادة 2، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012.

[3] – رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص– ص:(31 – 32).

ب.2. **الشركات التي تخضع إختياريا للضريبة على أرباح الشركات:**

- شركات التضامن؛
- شركات التوصية البسيطة؛
- جمعيات المساهمة التي لا تتدرج تحت شكل الشركات ذات الأسهم؛
- الشركات المدنية التي تتدرج تحت شكل الشركات ذات الأسهم.

يتم الخضوع الاختياري بتقديم طلب في هذا الغرض إلى مفتشية الضرائب التي تنتمي إليها المؤسسة إقليميا من طرف الشركة المعنية، ويكون هذا الإختيار بصفة نهائية ويطبق على مدى حياة الشركة.

ب.3. **معدلات الضريبة على أرباح الشركات:**[1]

تحسب الضريبة على أرباح الشركات وفق عدة معدلات وهذا حسب ما حددتها المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وهي كالتالي:

- 10 % يطبق على إيرادات المؤسسات الأجنبية العاملة في قطاع النقل البحري ويطبق كذلك إيرادات الديون والودائع والكافلات؛
- 19 % بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية. ويطبق هذا المعدل كذلك على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة سابقا يساوي50 %من رقم الأعمال الإجمالي أو يفوقه؛
- 20 % يطبق على الإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة أعمال.
- 24 % بالنسبة:
- للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛
- للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر؛
- للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك.
- 25 % بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات. و يطبق هذا المعدل كذلك على الأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات أكثر من 50 % من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسوم؛
- 40 % بالنسبة المداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها.

[1]– المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012.

وتحسب الضريبة على أرباح الشركات وفق العلاقة التالية:[1]

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × معدل الضريبة

وتسدد الضريبة على أرباح الشركات وفق لثلاثة أقساط متساوية وذلك بالإعتماد على أخر سنة مالية معتمدة جبائيا بنسبة 30 % من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات في تلك السنة وتكون هذه الأقساط متبوعة في النهاية برصيد يسمى رصيد التسوية وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (02): كيفية تسديد أقساط الضريبة على أرباح الشركات

الأقساط	مبلغ القسط	تاريخ التسديد
1	IBS (ن-1) × %30	02/20/ن+1 إلى 03/20/ن+1
2	IBS (ن+1) × %30	05/20/ن+1 إلى 06/20/ن+1
3	IBS (ن+1) × %30	05/20/ن+1 إلى 06/20/ن+1

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد إلى المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2012.

قسط التسوية = IBS (ن+1) – مجموع الأقساط المدفوعة

ويتم دفع قسط التسوية قبل 04/15/ ن+2.

وفي حالة غياب دورة مالية معتمدة جبائيا فإن الشركة تلجأ إلى رأس المال الاجتماعي بإقتطاع نسبة 5% منه.

بحيث يكون مبلغ القسط يساوي:

مبلغ القسط = (5 % × رأس المال الإجتماعي) × 30 %

ثانيا: اختيار بين الشكلين:

عندما يقوم شخص أو مجموعة من الأشخاص بالمفاضلة بين شكلين، يتم الإختيار الشكل الذي يسمح لهم بتحمل أقل تكلفة جبائية، وسنوضح ذلك فيما يلي:

أ – **اختيار بين مؤسسة فردية وشركة ذات شخص وحيد:**

يتعين على الشخص الوحيد، لممارسة التجارة والأعمال، أن يختار بين شكلين قانونيين مختلفين هما:

- إما مؤسسة فردية؛
- أو تأسيس شركة ذات الشخص الوحيد.

ولكي يتم الاختيار الشكل الجيد يجب على الشخص الوحيد معرفة مايلي:

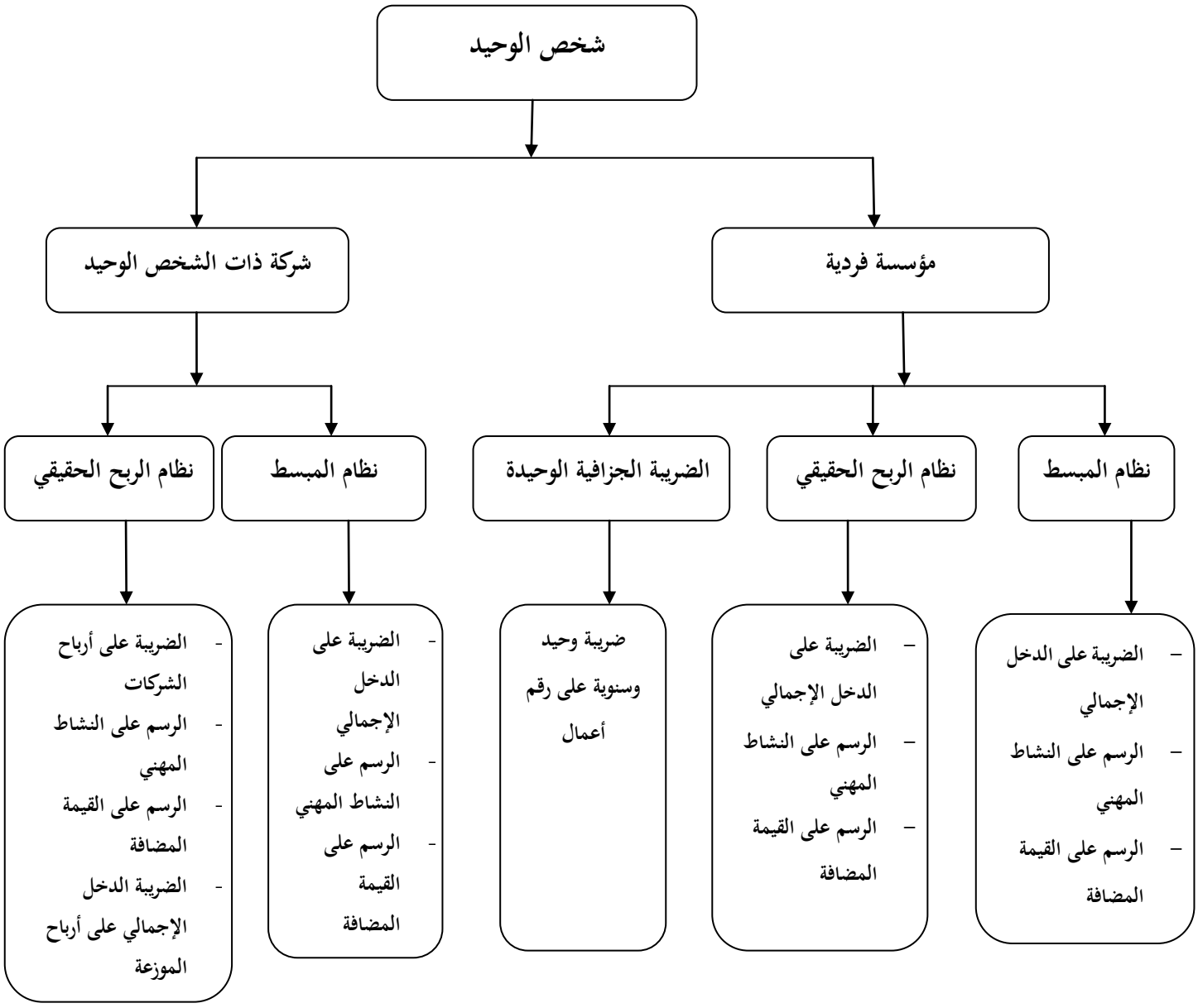
- معرفة جميع أنظمة إخضاع الضريبي؛

[1] – ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره.

- معرفة معدلات ضرائب المطبقة على كل شكل؛
- حساب التكلفة الجبائية التي يتحملها في كل شكل.

ويتم إختيار الشكل القانوني للمؤسسة على أساس أقل تكلفة جبائية.

الشكل رقم (01): اختيار بين مؤسسة فردية وشركة ذات شخص وحيد



المصدر: من إعداد الطالب

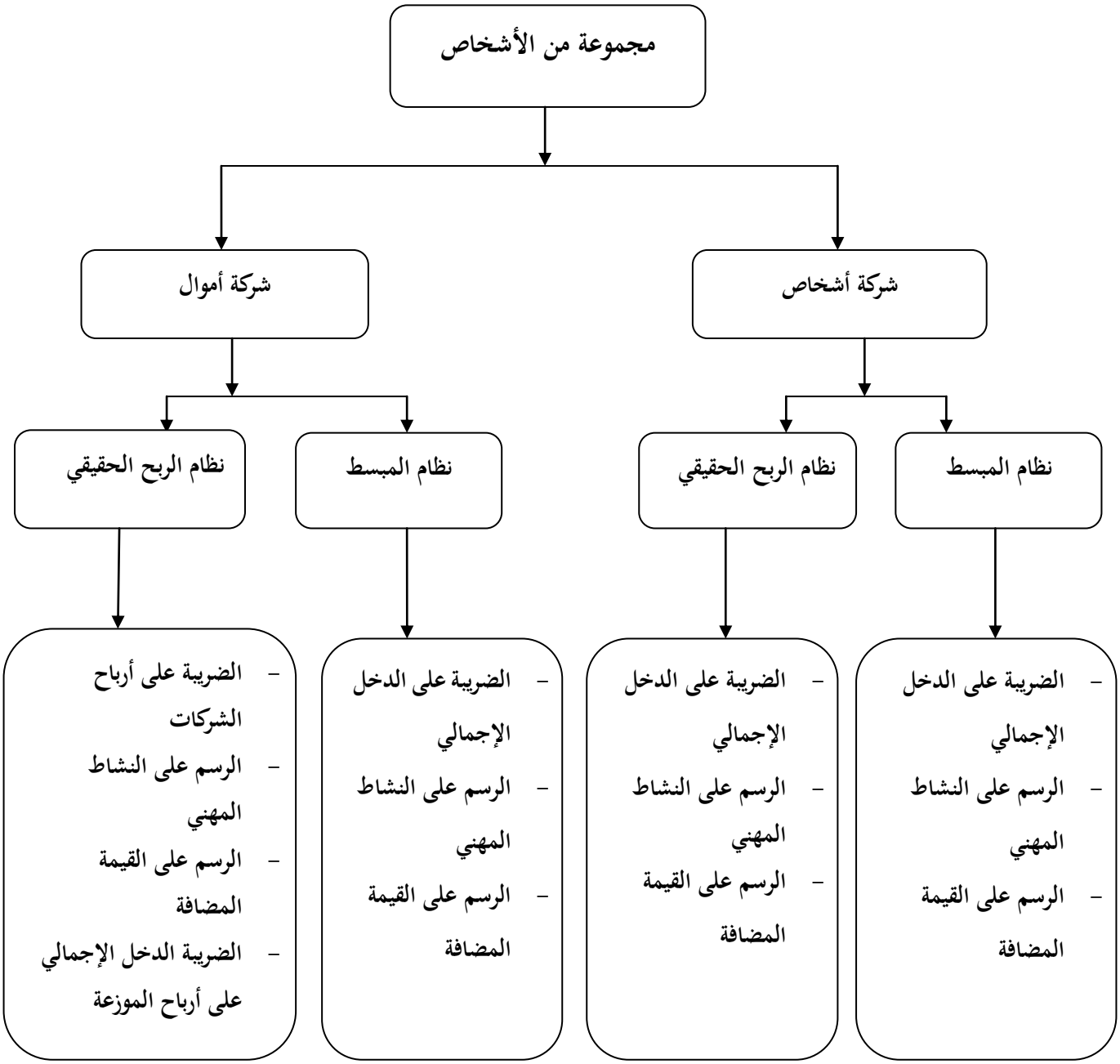
ب – **اختيار بين شركة أشخاص وشركة أموال:**

يتعين على مجموعة من الأشخاص، لممارسة التجارة والأعمال، أن يختاروا بين شكلين قانونيين مختلفين هما:

- إما شركة الأشخاص؛
- أو تأسيس شركة أموال.

كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم (02): اختيار بين شركة أشخاص وشركة أموال



المصدر: من إعداد الطالب

والجدول التالي يوضح مختلف الأشكال القانونية للمؤسسات والأنظمة التي تخضع لها.

الجدول رقم (03): النظام الضريبي لكل شكل قانوني

الشكل القانوني	الأنظمة الضريبية المطبقة عليها	الضرائب ورسوم المطبقة عليها	معدل الضريبة	فوائد الحساب الجاري للشركاء
المؤسسة الفردية	نظام الربح الحقيقي	خاضع لضريبة على الدخل الإجمالي	تحسب عن طريق جدول التصاعدي (إلى غاية ديسمبر 2009)، وإبتداءً من سنة 2010 إلى يوميا هذا تحسب كإقتطاع من المصدر بنسبة 20 %	/
		الرسم على النشاط المهني	2 %	
		الرسم على القيمة المضافة	17 % أو 7 %	
	نظام المبسط	خاضع لضريبة على الدخل الإجمالي	20 %	
		الرسم على النشاط المهني	2 %	
		الرسم على القيمة المضافة	17 % أو 7 %	
	أو الضريبة الجزافية الوحيدة	ضريبة وحيد وسنوية	12 % أو 5 %	
شركة الأشخاص	نظام الربح الحقيقي	خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي بإسم كل شريك حسب حصته في رأس المال.	تحسب عن طريق جدول التصاعدي (إلى غاية ديسمبر 2009)، و إبتداءً من سنة 2010 إلى يومياً هذا تحسب كإقتطاع من المصدر بنسبة 20 %	غير قابلة للخصم
		الرسم على النشاط المهني	2 %	
		الرسم على القيمة المضافة	17 % أو 7 %	
		ويمكنها اختيار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات	حسب نشاط المؤسسة	
		الرسم على النشاط المهني	2 %	
		الرسم على القيمة المضافة	17 % أو 7 %	
	نظام المبسط	خاضع لضريبة على الدخل الإجمالي	20 %	
		الرسم على النشاط المهني	2 %	
		الرسم على القيمة المضافة	17 % أو 7 %	
الشركة ذات المسؤولية المحدودة	نظام الربح الحقيقي	خاضعة للضريبة على أرباح الشركات	حسب نشاط المؤسسة	10% من حصة كل شريك (الشريك المقيم)أو 15% من حصة كل شريك الغير مقيم.
		الرسم على النشاط المهني	2 %	
		الرسم على القيمة المضافة	17 % أو 7 %	
شركة المساهمة	نظام الربح الحقيقي	خاضعة للضريبة على أرباح الشركات	حسب نشاط المؤسسة	10% من حصة كل شريك (الشريك المقيم)أو 15% من حصة كل شريك الغير مقيم.
		الرسم على النشاط المهني	2 %	
		الرسم على القيمة المضافة	17 % أو 7 %	

المصدر: من إعداد الطالب

المطلب الثالث: التكاليف الجبائية ومظاهر الخطر الجبائي.

أولا: التكاليف الجبائية:

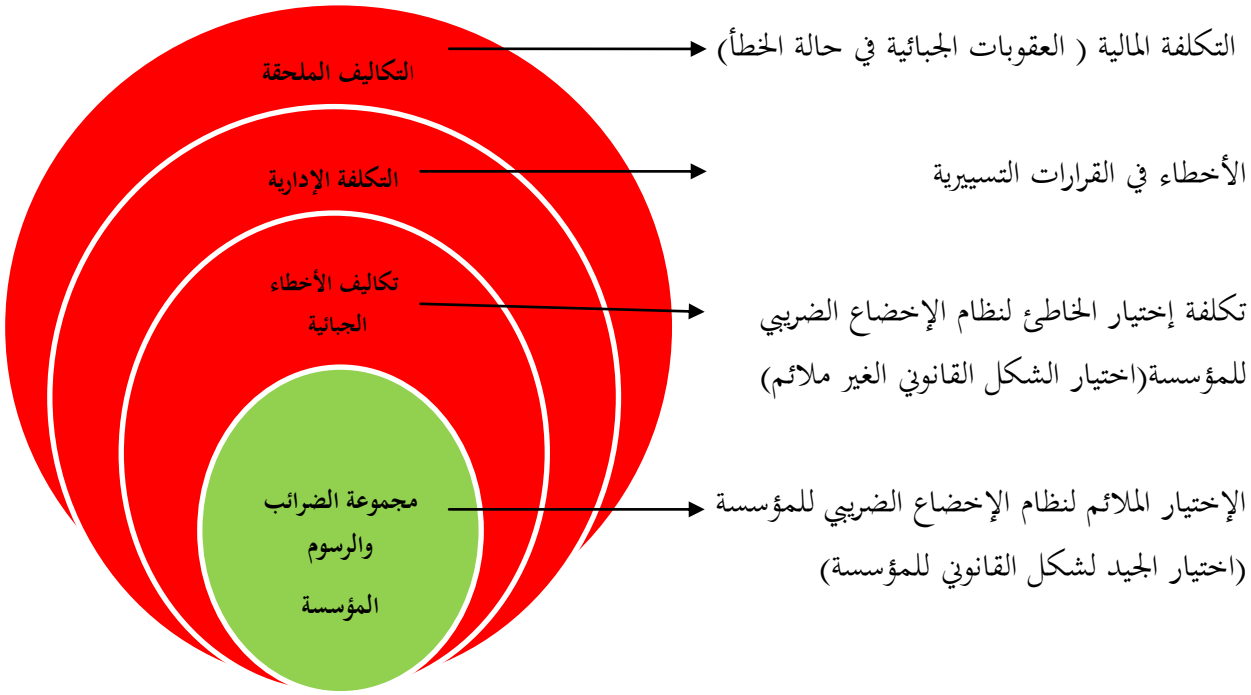
إن استمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرتبط بمدى قدرة المسير للسيطرة على تكاليف الجبائية، وبالنظر أن الضريبة هي تكلفة يجب أن تسير بطريقة مثلى، وتعبر التكاليف الجبائية بالعلاقة التالية:[1]

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

- **التكلفة الإدارية:** ويقصد بها تكلفة التسيير الداخلي في حالة تأدية الواجبات الجبائية.
- **التكلفة الملحقة:** هي التكلفة المالية (العقوبات الجبائية في حالة الخطأ).

و الشكل التالي يوضح التكاليف الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

الشكل رقم (03): التكاليف الجبائية للمؤسسة الإقتصادية



المصدر: من إعداد الطالب

[1] – ولهي بوعلام وعجلان العياشي، دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة، الملتقى الدولي حول اقتصاديات الخوصصة والدور الجديد للدولة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، أيام 3- 7، أكتوبر2004، ص: 6.

ثانيا: مظاهر الخطر الضريبي في المؤسسة الاقتصادية:

ينشأ الخطر الضريبي من عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي أو من التطبيق الخاطئ لنصوص التشريع الجبائي، أو بغرض الغش والتهرب الضريبي، هذا ما يؤدي بالمؤسسة إلى تحملها أعباء تتمثل في الغرامات والعقوبات.[1] وتتجلى مظاهر الخطر الضريبي من خلال عدة صور نذكر منها:[2]

- المخاطر الأولية؛
- مخاطر تسييرية أخرى.

أولا: المخاطر الأولية: هي المخاطر الناتجة عن الأخطاء المادية، أو المخاطر الناتجة عن قرارات جبائية غير ملائمة للمؤسسة، وتتمثل هذه الأخطاء في:

- الأخطاء المحاسبية؛
- الخطأ في القرار التسييري.

أ- الأخطاء المحاسبية:

تظهر أهم الأخطاء على مستوى الميزانية أو على مستوى الحسابات التسيير ونذكر منها:

1- **المخاطر الناتجة عن أخطاء في الميزانية:** تتمثل فيما يلي:

- الأخطاء التي تحدث في احتساب بعض أصول الميزانية، كأن تكون هذه الأصول غير مسجلة في الميزانية في حين أن التكاليف المتعلقة بها مسجلة في جدول حسابات النتائج؛
- الأخطاء المتعلقة بتقييم المخزون مما يؤدي إلى الرفع من قيمته.

2- **المخاطر الناتجة عن أخطاء في حسابات التسيير:** تتمثل فيما يلي:

- من أهم الأخطاء التي قد تسجل في حسابات النتائج نجد الأعباء وتتركز خاصة في أعباء الإستغلال وبدرجة أقل الأعباء المالية، كما يمكن أن نسجل أخطاء في الأعباء الإستثنائية؛
- عدم طرح الإهتلاكات من الربح الخام، ما يؤدي لعدم الأخذ بعين الإعتبار تناقص عناصر الإستثمارات؛
- عملية الإضافة والتخفيض للأعباء أثناء حساب النتيجة الجبائية قد تشكل مصدر خطأ في تحديد النتيجة الجبائية.

[1]- يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية للطباعة، الطبعة الأولى، الجزائر، 2008، ص: 37.

[2]- صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص: 103.

3- المخاطر الناتجة عن عناصر أخرى:

زيادة على الأخطاء التي تظهر في الميزانية وحسابات التسيير فإننا نلاحظ بعض الأخطاء التي تظهر خصوصا في الرسم على القيمة المضافة والمؤسسات الحديثة.

- الرسم على القيمة المضافة: مراقبة الرسم على القيمة المضافة يتوقف على التدقيق الجيد للنظام الجبائي من جهة، ومن جهة أخرى مراقبة تصريحات المؤسسة (مراقبة المعدلات، الإسترجاعات، الحسومات، ...إلخ) لأن تصريحات المؤسسة من أهم مصادر الخطر الدائم في المؤسسة.
- والمؤسسات الحديثة: لأنها تعترض لعدة صعوبات تجعلها معرضة للخطر الضريبي ونذكر منها:[1]
- كونها قد لا تتوفر على الشروط التي تمكنها من الاستفادة من بعض الإعفاءات المنصوص عليها في التشريع الجبائي؛
- قلة الخبرة في مجال التسيير الجبائي نظرا لحداثة العلاقة مع الإدارة الجبائية؛
- إهتمام الإدارة الجبائية بالمؤسسات قديمة النشأة مما قد يعطي انطباعا للمؤسسات الحديثة بضعف الإدارة أو تجاهلها للمؤسسات الحديثة الأمر الذي يوقعها في إرتكاب أخطاء ضريبية أو تعمدها قصد الحصول على منافع مادية.

ب- **الخطأ في القرار التسييري:** ينتج القرار التسييري عندما يقدم المسير على اختيار بديل ضريبي من بين البدائل الضريبية المتاحة، لذا فإن هذا القرار يكون قانونيا في حالات، كما قد لا يكون قانونيا في حالات أخرى.

1 - **القرار التسييري القانوني:** هو ذلك القرار المتخذ من مجموعة الخيارات الضريبية المتاحة قانونيا مثل: [2]

- حرية إختيار طرق تقييم المخزون؛
- إعتماد طريقة معينة لحساب الإهتلاك.

ومثل هذه القرارات ملزمة للمؤسسة وللإدارة الجبائية معا بناءا على مبدأ عدم التدخل في التسيير.

2 - **القرار التسييري غير القانوني:** وهو القرار التسييري الذي لا يحترم نصوص التشريع الجبائي مثل خصم أعباء غير قابلة للخصم. حيث تعتبر هذه الأخيرة ملزمة للمؤسسة، ولكنها ليست كذلك بالنسبة للإدارة الجبائية، التي لها الحق في تصحيح العملية.

[1]- عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص: 139.

[2]- لخضر يحي، دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية، دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب – بسكرة- رسالة ماجستير غير منشورة في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2007، ص: 81.

ثانيا: مخاطر تسييرية أخرى: يمكننا إبراز مظاهر أخرى للأخطار الضريبية والتي نذكر منها:

- نظرية الفعل غير العادي في التسيير؛
- التعسف في إستعمال الحق.

أ- نظرية الفعل غير العادي في التسيير: [1]

يعرف الفعل غير العادي في التسيير على أنه الفعل الذي يتعارض مع مصالح المؤسسة والذي لا يعتبر طرف نقيض للمؤسسة من جانب تحقيق الأرباح.

وينظر إلى الفعل غير العادي في التسيير من الناحية الإقتصادية، وليس من الناحية القانونية، ولا يشكل خرقا للالتزامات الجبائية للمؤسسة ولكن التبرير الإقتصادي هو الذي يقرر صحة هذا الفعل من عدمه. وحسب نظرية الفعل غير العادي في التسيير فإن الإدارة الجبائية قد ترفض دمج بعض الأعباء أثناء تحديدها للوعاء الضريبي. وهذا ما يؤدي إلى ظهر الخطر الجبائي داخل المؤسسة.

ب- التعسف في إستعمال الحق:[2]

تصنف الإدارة الجبائية بعض العمليات على أنها تعسف في استعمال الحق إذا كانت تهدف إلى تجنب أو تخفيض الضريبة و ذلك باللجوء إلى إخفاء الطبيعة الحقيقية للعملية وتهدف فقط لتجنب الضريبة دون وجود فائدة اقتصادية للمؤسسة. فهذا التكييف يشكل إحدى مظاهر الخطر الضريبي على المؤسسة، فتهديد الإدارة الجبائية بتصنيف بعض العمليات على أنها تعسف في استعمال الحق تعتبر خطوة رادعية لبعض المؤسسات التي تسعى لتفضيل العائد الجبائي عن العائد الإقتصادي، ويتميز التعسف في استعمال الحق بعدة مميزات، نذكر منها:

- إخفاء المحتوى الحقيقي للعملية و ذلك عن طريق:
  - الإخفاء بإجراء زوري، أي دون فعل حقيقي (عقود مزورة، فواتير وهمية)؛
  - الإخفاء بالتدليس: مثلا عقد الهبة لإخفاء عملية بيع؛
  - الإخفاء بتوسيط أشخاص من أجل التغطية عن المكلف الحقيقي.
- تحقيق سوى الهدف الضريبي:

إن انعدام أي هدف سوى تقليص الضريبة يجعل الإدارة الجبائية تؤهل هذا الفعل بأن يكون تعسفا في استعمال الحق، وما على المكلف إلا إثبات أن هذه العملية ذات فائدة اقتصادية إلىجانب الهدف الضريبي المراد تحقيقه.

---

[1] - Christine Collette, op, cit P:26.

[2]- Christine collette, initiation à la gestion fiscal de l'entreprise, Eyrolles université, collection gestion, paris 1994, p:49.

ومن حالات الخطر الضريبي حسب النظام الجبائي الجزائري التكاليف الإضافية المتعلقة بالتصريحات والمتمثلة في:

- العقوبات الجبائية؛
- العقوبات الجزائية.

- **العقوبات الجبائية:** تختلف العقوبات الجبائية بحسب المخالفة المرتكبة من طرف المكلف ويمكن تلخيصها من خلال الجداول التالية:

الجدول رقم (04): عقوبات عدم التصريحات أو التأخير في إيداع التصريحات

طبيعة التصريح	غياب التصريح	التأخير في إيداع التصريح
التصريح بالوجود	30.000 دج	30.000 دج
التصريح الشهري (G 50) و التصريح السنوي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات.	الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة 25% من الحقوق المستحقة كعقوبة.	- مدة التأخير لا تتجاوز الشهر تطبق عقوبة 10%؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن الشهرين تطبق عقوبة 20%؛ - مدة التأخير تتجاوز الشهرين تطبق عقوبة 25%.
التصريح الذي يحمل عبارة " لا شيئ" والتصريحات التي تكتتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاء جبائي أو الذين يحققون خسارة (العجز).		- 2.500 دج عندما تكون مدة التأخير شهرا واحدا؛ - 5.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا ويقل عن شهرين؛ - 10.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين.
التصريح الخاص بالزبائن G 03		يمكن أن يترتب عن الأخطاء والإغفالات أو عدم صحة المعلومات الواردة في التصريح المفصل الخاص بالزبائن G 03 تطبيق غرامة جبائية من 1.000 دج إلى 10.000 دج كل مرة تثبت فيها أخطاء أو إغفالات أو عدم صحة المعلومات المطلوبة.دون المساس بالعقوبات التأديبية المذكورة في المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يعاقب بغرامة الجبائية من 5.000 دج إلى 50.000 دج كل من قام بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة أوردها في الجدول المفصل الخاص بالزبائن، بمناورات التملص من الوعاء أو تصفية الضريبة".

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد إلى المواد192، 194، 228، 303، 322، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2012.

الجدول رقم (05): عقوبات النقص والغش في التصريح

مبلغ الحقوق المتملص منها	نسبة الزيادة	عقوبات الغش والتدليس في التصريح
لا يتجاوز50.000 دج أو يساويه	% 10	عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة. توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة. لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100 %. تطبق نسبة 100 % كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.
أكثر من 50.000 دج ويقل أو يساوي 200.000 دج.	%20	
أكثر من 200.000 دج	%25	

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد إلى المادة193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2012.

العقوبات الجزائية:

فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى إعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كليا أو جزئيا، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (06): العقوبات الجزائية

مبلغ الحقوق المتملص منها	الغرامة	الحبس
لا يتجاوز 100.000 دج	من 50.000 دج إلى 100.000 دج	/
أكثر من 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج	من 100.000 دج إلى 500.000 دج	الحبس من شهرين إلى ستة أشهر (أو بإحدى هاتين العقوبتين)
أكثر من 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج	من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج	الحبس من ستة أشهر إلى سنتين (أو بإحدى هاتين العقوبتين)
أكثر من 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج	من 2.000.000 دج إلى 5.000.000دج	الحبس من سنتين إلى خمس سنوات (أو بإحدى هاتين العقوبتين)
أكثر من 10.000.000 دج	من 5.000.000دج إلى 10.000.000 دج	الحبس من خمس سنوات إلى عشر سنوات (أو بإحدى هاتين العقوبتين)

المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد إلى المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2012.

خلاصة الفصل

نظرا لتعدد أشكال وأنواع المؤسسات الاقتصادية، أصبح من الصعب على المالك أو الملاك أن يؤسس الشكل القانوني للمؤسسة الذي يحقق أقل تكلفة جبائية، وذلك راجع لأهمية الشكل القانوني للمؤسسة باعتبار أن الخطأ في اختياره يكلف المؤسسة تكاليف جبائية كبيرة.

لذلك قبل القيام بعملية تأسيس الشكل القانوني للمؤسسة يجب على المالك أو الملاك أن يكون على علما بالقواعد والضوابط التي يفرضها القانون التجاري الجزائري، حتى يتسنى لهم مزاولة النشاط التجاري والأعمال، وفي حالة عدم معرفة المالك أو ملاك بالقواعد والضوابط التي يفرضها القانون التجاري الجزائري فعليهم باستعانة بمختصين، من أجل اختيار الشكل القانوني للمؤسسة الذي يحقق أقل تكلفة جبائية. ومن هذا المنطلق قمنا بتسليط الضوء على المؤسسة الاقتصادية من حيث مفهومه وأشكالها وخصائصها والتكلفة الجبائية وكيفية اختيار الشكل القانوني للمؤسسة ومختلف الأنظمة الخاضعة لها.

الفصل الثالث:

دراسة حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد للإستيراد والتصدير.

تمهيد:

لغرض تدعيم الدراسة النظرية وإضفاء جانب تطبيقي على الموضوع، قمنا بإسقاط أهم العناصر النظرية على الواقع التطبيقي، من خلال دراسة دور التسيير الجبائي في التحكم في التكاليف الجبائية، قمنا بإعداد دراسة ميدانية على مستوى المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة، من أجل الحصول على مؤسسة خضعت للرقابة الجبائية، باعتبار أن الإدارة الجبائية لها الحق بالقيام بعملية الرقابة للتأكد من صحة التصريحات الجبائية المودعة، هذه الرقابة يمكن أن توضح لنا مدى تحكم المؤسسة في تكاليفها الجبائية من خلال معرفة مستوى التسيير المطبق في المؤسسة.

وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا الفصل الذي تم تقسيمه إلى مبحثين:

- المبحث الأول: دراسة حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد للاستيراد والتصدير.
- المبحث الثاني: دراسة نتائج التحقيق الجبائي للمؤسسة.

المبحث الأول: دراسة حالة مؤسسة ذات الشخص الوحيد للإستيراد والتصدير EURL/IMP- EXP.

تعرضت مؤسسة محل الدراسة للرقابة الجبائية سنة 2013 من طرف الإدارة الجبائية، حيث عمل المراقبون على استغلال كل المعلومات المتوفرة لديهم للوصول إلى النتيجة المحققة فعلا من قبل المؤسسة، هذه الرقابة نتج عنها تكاليف جبائية إضافية تحملتها المؤسسة.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة والضرائب الخاضعة لها.

المؤسسة محل الدراسة هي مؤسسة تنشط في المجال الإستيراد والتصدير ببلدية مقرة ولاية المسيلة وهي في شكل مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة(EURL/IMP-EXP)، تتمثل إيرادات المؤسسة في مبيعاتها من قطع الغيار الشاحنات وكذا المبالغ المقبوضة من عملية كراء معدات المقاولات والنقل العمومي.

تخضع هذه المؤسسة للنظام الربح الحقيقي في تحديد الربح الضريبي، ومن الناحية الجبائية فإن المؤسسة تخضع إلى جميع الإلتزمات الجبائية والنظام الضريبي المتعلق بالأشخاص المعنويين، وتتحمل المؤسسة لضرائب والرسوم التالية:

1- **الضريبة على أرباح الشركات IBS**:

تخضع المؤسسة للضريبة على الأرباح الشركات IBS بناء على المواد: 135و136، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، والمعدل المطبق في هذه المؤسسة هو 25%.

2- **الرسم على النشاط المهني TAP**:

تخضع المؤسسة أيضا للرسم على النشاط المهني بنسبة 2% حسب حجم المعاملات وفقا للمواد 217، 219 و357 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

3- **الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتباتIRG/S**:

لكون النشاط يشغل عمالا فإن المؤسسة تخضع إجباريا لدفع ضريبة الدخل الإجمالي على الرواتب والأجور حسب نص المادة75 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4- **الرسم على القيمة المضافة TVA**:

يخضع نشاط المؤسسة محل الدراسة للرسم على القيمة المضافة حسب نص المواد 2 و5 من قانون الرسوم على رقم الأعمال،[1] والمعدل المطبق 17%.

5- **الضريبة على الدخل الإجمالي (رؤوس الأموال المنقولة) IRCM**:

بموجب أحكام المواد 1 و2 و 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن المؤسسة تخضع للضريبة على مداخيل رؤوس الأموال المنقولة IRCM.

[1]- المادة 02، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2011.

المطلب الثاني: دراسة تحقيق الجبائي في المحاسبة للمؤسسة محل الدراسة.

ترتكز عملية البحث والتحقيق المحاسبي على فواتير الشراء المقدمة D-10 وفواتير الشراء الخاصة بالموردين المحليين والمعلومات المتواجدة بالملف الجبائي وتتبع حركة الكشف البنكي وزبائن الشركة، ويكون التحقيق المحاسبي حيث الشكل ومن حيث المضمون.

1- **دراسة المحاسبة من حيث الشكل:** لقد تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية:

- **دفتر اليومية:** مصادق عليه وموقع عليه من طرف رئيس محكمة مقرة.
- **دفتر الجرد:** مصادق عليه وموقع عليه من طرف رئيس محكمة مقرة.
- **الدفاتر المساعدة:** تم تقديم الدفاتر المساعدة التالية: دفتر المشتريات والمبيعات والبنك والصندوق ودفتر العمليات المختلفة، وهي مستخرجة عن طريق الإعلام الآلي بصفة منظمة ومرتبة.

2- **دراسة المحاسبة من حيث المضمون:**

أ- **ح/ الإيرادات:**

تتمثل إيرادات المؤسسة في مبيعاتها من قطع الغيار الشاحنات وكذا المبالغ المقبوضة من عملية كراء معدات النقل العمومي وهي مفصلة حسب فواتير البيع والكراء، والمكلف يودع تصريحاته في آجالها القانونية.

ب- **ح/ المصاريف:**

بصفتها مؤسسة تقوم ببيع وكراء المعدات الخاصة بالمقاولات فإن مصاريفها تتمثل في مشتريات هذه المعدات و المصاريف المتعلقة بها، وضرائب الاستغلال المستحقة إضافة إلى المصاريف الأخرى وجميع هذه المصاريف مثبتة بفواتير. غير أنه تم رفض ما قيمته 50 %من مادتي قطع الغيار والزيوت للسنوات: 2010، 2011، 2012 وذلك للمبالغة في استهلاك هاتين المادتين مقارنة بالنشاط الممارسة وكذا رقم الأعمال المحقق وعليه تم رفضها ودمجها في الأرباح وهي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): أعباء الاستهلاك المرفوضة الوحدة بالدينار الجزائري

البيان / السنوات	2010	2011	2 012	ملاحظة
الاستهلاكات من قطع الغيار والزيوت	2.077.414	4.608.836	2.560.272	قطع الغيار
نسبة الرفض	50%	50%	50%	
الأعباء المرفوضة	1.038.707	2.304.418	1.280.136	

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

أما بالنسبة لمادة المازوت المستهلكة خلال سنة 2009 فقد تم اعتماد نسبة30 % كمادة تم استهلاكها في نشاط النقل العمومي، أما النسبة المتبقية(70%) تم تأسيس رقم الأعمال باستخدام معامل إنتاج 2 كون المعني صرح برقم أعمال ضئيل مقارنة بكمية المازوت المستهلكة والجدول التالية يوضح ذلك:

الجدول رقم (08): تأسيس رقم الأعمال الوحدة بالدينار الجزائري

البيان / السنة	2009
استهلاك مادة المازوت	2.000.200
النسبة المعتمد من مادة المازوت في نشاط الخدمات	70%
الأعباء المعتمدة في تأسيس رقم الأعمال	1.400.140
معامل الإنتاج المعتمد	2
رقم الأعمال المؤسس بنسبة لنشاط النقل	2.800.280
رقم الأعمال المصرح به لنشاط النقل	842.880
رقم الأعمال المستخرج بالنسبة لنشاط النقل	3.643.160

المصدر:المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

ج- **دراسة الإهتلاكات:** تم رفض عبء الإهتلاكات لسنة 2012 للاستثمار وذلك لتجاوز المدة القانونية (05سنوات) كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (09): أعباء الإهتلاك المرفوضة الوحدة بالدينار الجزائري

تاريخ الاقتناء	المبلغ/محاسبة	نسبة الاهتلاك	التعيين	قسط الاهتلاك مصرح به	قسط الاهتلاك المعتمد	القسط المرفوض
2007/08/28	1.264.957	%20	hulux	252.991	168.661	84.330

المصدر:المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

د- **تأسيس المشتريات:**تم تأسيس المشتريات وذلك بعد دراسة فواتير الشراء(D10) مع مقارنتها بما هو موجود والحساب البنكي إذ أن مشتريات المكلف تتمثل في مشتريات مستوردة ومشتريات محلية وتحدد كمايلي:

الجدول رقم (10): تأسيس المشتريات الوحدة بالدينار الجزائري

السنة / البيان	المشتريات المستخرجة	المشتريات المصرح بها	الفارق
2009	73.287.569	73.287.569	0
2010	10.822.361	10.822.361	0
2011	29.724.644	29.724.644	0
2012	60.686.885	58.880.031	1.806.854

المصدر:المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

هـ- **نشاط البيع والشراء (ح/ 30 المخزونات):**

من خلال تتبع فواتير البيع حركة المخزونات اتضح لنا أن هنالك مشتريات مدونة بسجل الجرد لسنة 2008/12/31 غير مصرح بها في المبيعات لسنة 2009 تم إعتبارها مستهلكة، كما أن سنة 2012 تم إعتماد إستهلاك لمخزونات لم يتم معاينتها أثناء التدخل بعين المكان بتاريخ: 2013/05/12 ويحدد وضعية المشتريات المستهلكة غير مصرح بها كمبيعات وهي كما يلي:

الجدول رقم (11): مبيعات غير مصرح بها الوحدة بالدينار الجزائري

سجل الجرد	التعين	تكلفة الشراء	هامش الربح	ثمن البيع	سنة المبيعات
31/12/2008	TRACTO PELLE KOMATSU	1 032 319	20%	1.238.783	2009
31/12/2012	مارتو بيكور (marteau piqueur)	1.627.300	10%	1.790.030	2012

المصدر:المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

و- **تجميع أرقام الأعمال**:في هذه الخطوة تتم فيها استخراج رقم الأعمال الإجمالي كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (12): تجميع أرقام الأعمال الوحدة بالدينار الجزائري

البيان / السنوات	2009	2010	2011	2012
رقم الأعمال المستخرج (المبيعات)	71.542.890	35.599.667	22.332.539	67.442.729
رقم الأعمال المستخرج (كراء معدات +نقل)	3.643.160	0	5.588.000	1.648.500
رقم أعمال مبيعات غ/ مصرح بها	1.238.783	0	0	1.790.030
رقم الأعمال المستخرج الإجمالي	76.424.833	35.599.667	27.920.539	70.881.259
رقم الأعمال المصرح به في الميزانية	72.385.777	35.599.667	27.920.539	66.129.684
الفارق	4.039.056	0	0	4.751.575

المصدر:المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة.

المبحث الثاني: دراسة نتائج التحقيق الجبائي للمؤسسة محل الدراسة.

بإعتبار المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالولاية هي مصدر المعلومات، ورغم تحججها بالسر المهني حيث قدمت لنا الوثائق التالية:

- الميزانية الجبائية للسنوات 2009، 2010، 2011، 2012.
- نسخ من التصريحات الشهرية المودعة نموذج G 50 للسنوات 2009، 2010، 2011، 2012.[1]
- نتائج الرقابة الجبائية التي خضعت لها مؤسسة خلال السنوات 2009، 2010، 2011، 2012.[2]

المطلب الأول: تحديد التكاليف الجبائية الناتجة عن رقم الأعمال.

بالرجوع إلى كشف المحاسبة المقدم لنا يتبين أن رقم الأعمال المصرح به للسنوات موضوع الدراسة كمايلي:[3]

- 2009 : 72.380.780 دج خارج الرسم؛
- 2010 : 35.599.667 دج خارج الرسم؛
- 2011 : 25.953.390 دج خارج الرسم؛
- 2012 : 68.089.670 دج خارج الرسم.

أولا: الرسم على النشاط المهني TAP والعقوبات المرتبطة به:

الجدول رقم (13): العقوبات المرتبطة بالرسم على النشاط المهني الوحدة بالدينار الجزائري

البيان / السنوات	2009	2010	2011	2012
رقم الأعمال المستخرج	76.424.833	35.599.667	27.920.539	70.881.259
رقم الأعمال المصرح به	72.380.780	35.599.667	25.953.390	68.089.670
الفرق في رقم الأعمال	4.044.053	0	1.967.149	2.791.589
معدل الرسم	2%	2%	2%	2%
مبلغ الرسم	80.881	0	39.343	55.832
معدل العقوبة	15%	0	10%	15%
العقوبة	12.132	0	3.934	8.375
المجموع	93.013	0	43.277	64.207

المصدر: نتائج الرقابة الجبائية للمؤسسة خلال الفترة 2009 – 2012.

[1]- انظر الملحق رقم (01).

[2]- انظر الملحق رقم (02).

[3]- انظر الملحق رقم (03).

نلاحظ من الجدول رقم (13)، خلال سنة 2009 أن الرسم على النشاط المهني المدفوع من طرف المؤسسة قبل أن تتعرض للرقابة الجبائية هو 1.447.616 دج، و بعد تتبع المراقبون لحركة المخزونات تبين أن هناك مشتريات مدونة بسجل الجرد لسنة:2008/12/31 غير مصرح بها في المبيعات لسنة 2009 تم اعتبارها مستهلكة إضافة إلى المبالغة في الإستهلاك مادة المازوت، وبالتالي يخضع الفرق في رقم أعمال إلى الرسم على النشاط المهني بنسبة 2% أي 80.881 دج، كما تخضع المؤسسة إلى عقوبة مالية بنسبة 15% لأن مبلغ الحقوق المتملص منها لم يتجاوز 200.000دج، أما بخصوص سنة 2010 نجد أن المؤسسة لم تخضع لأي عقوبة، لأن رقم الأعمال المصرح به مساوي لرقم الأعمال المستخرج. أما في سنة 2011 و2012 فإن المؤسسة تحملت عقوبة مالية بنسبة 10% و 15%على التوالي.

وبالتالي فإن المؤسسة قد تحملت تكاليف إضافية متمثلة في عقوبات مرتبطة بالرسم على النشاط المهني، حيث قدرت قيمتها في سنة 2009 بـ 12.132 دج، وانعدمت في سنة 2010، أما في سنة 2011 فقد قدرت قيمتها بـ 3.934دج، وفي سنة 2012 قدرت قيمتها بـ 8.375 دج.

ثانيا: الرسم على القيمة المضافة TVA :

الجدول رقم (14): إعادة تأسيس الرسم على المشتريات الوحدة بالدينار الجزائري

البيان / السنوات	2009	2010	2 011	2012
الرسم المستخرج	11.704.368	3.640.581	5.261.573	11.569.108
الرسم المصرح به	11.174.368	4.168.025	5.261.573	11.554.100
الرسم القابل للدمج	0	527.444	0	0
الرسم القابل للخصم	530.000	0	35.845	15.008

المصدر: نتائج الرقابة الجبائية للمؤسسة خلال الفترة 2009 – 2012.

الجدول رقم (15): العقوبات المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة الوحدة بالدينار الجزائري

البيان / السنوات	2009	2010	2011	2012
رقم الأعمال المستخرج	76.424.833	35.599.667	27.920.539	70.881.259
رقم الأعمال المصرح به	72.380.780	35.599.667	25.953.390	68.089.670
الفرق في رقم الأعمال	4.044.053	0	1.967.149	2.791.589
معدل الرسم	17%	17%	17%	17%
الرسم المستحق	687.489	0	334.415	474.570
الرسم القابل للدمج	0	527.444	0	0
الرسم القابل للخصم	530.000	0	35.845	15.008
الرسم المسترجع للأعباء المرفوضة	0	176.580	391.751	217.623
الرسم الواجب الدفع	157.489	704.024	690.321	677.185
معدل العقوبة	15%	25%	25%	25%
العقوبة	23.623	176.006	172.580	169.296
المجموع	181.112	880.030	862.901	846.481

المصدر: نتائج الرقابة الجبائية للمؤسسة خلال الفترة 2009 – 2012.

نلاحظ من الجدول رقم (15): خلال سنة 2009 أن المؤسسة و بعد تتبع المراقبون للتصريحات الشهرية G 50 تبين أن على المؤسسة رسم واجب الدفع بقيمة 157.489دج، إضافة إلى العقوبة مالية بـ 23.623 دج، أي بمعدل 15%لأن مبلغ الحقوق المتملص منها لم يتجاوز 200.000 دج. أما بخصوص سنة 2010 نجد أن المؤسسة عليها رسم قابل للدمج،بإضافة إلى الرسم المسترجع للأعباء المرفوضة المتمثلة في مادتي قطاع الغيار والزيوت بمبلغ 704.024 دج، إضافة إلى العقوبة مالية بـ176.006 دج، أي بمعدل 25% لأن مبلغ الحقوق المتملص منها تجاوز 200.000 دج. أما في سنة 2011 و2012 نجد أيضاً أن المؤسسة عليها رسم قابل للدمج، بإضافة إلى الرسم المسترجع للأعباء المرفوضة المتمثلة في مادتي قطاع الغيار والزيوت، زيادة على ذلك عقوبة مالية بنسبة 25% لكل سنة.

وبالتالي فإن المؤسسة قد تحملت تكاليف إضافية متمثلة في عقوبات مرتبطة بالرسم على القيمة المضافة، حيث قدرت قيمتها في سنة 2009 بـ 23.623 دج، وبـ 176.006 دج في سنة 2010، وبـ 172.580 دج في سنة 2011، وبـ169.296 دج في سنة 2012.

المطلب الثاني: تحديد التكاليف الجبائية الناتجة عن النتيجة الجبائية.

أولا: الضريبة على أرباح الشركات IBS والعقوبات المرتبطة بها:

الجدول رقم(16): العقوبات المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات الوحدة بالدينار الجزائري

البيان / السنوات	2009	2010	2011	2012
رقم الأعمال المستخرج	76.424.833	35.599.667	27.920.539	70.881.259
رقم الأعمال المصرح به في الميزانية	72.385.777	35.599.667	27 920.539	66.129.684
الفارق	4.039.056	0	0	4.751.575
الاستهلاك غير مصرح به للمشتريات	0	0	0	1.806.854
الاستهلاك غير مصرح به للمخزونات	0	0	0	0
الربح المصرح به	6.726.980	2.260.928	1.779.468	2.415.169
أعباء مرفوضة بالنسبة لقطع الغيار	0	1.038.707	2.304.418	1.280.136
أعباء مرفوضة بالنسبة للاهتلاكات	-	-	-	84.330
الربح قبل تخفيض الرسم	10.766.036	3.299.635	4.083.886	6.724.357
مبلغ الرسم	80.881	0	39.343	55.832
الربح المستخرج	10.685.155	3.299.635	4.044.543	6.668.525
الربح المصرح به	6.726.980	2.260.928	1.779.468	2.415.169
الفرق في الربح غير المصرح به	3.958.175	1.038.707	2.265.075	4.253.356
معدل الضريبة	25%	25%	25%	25%
الضريبة المستحقة	989.544	259.677	566.269	1.063.339
نسبة العقوبة	25%	25%	25%	25%
العقوبة	247.386	64.919	141.567	265.835
المجموع العام	1.236.930	324.596	707.836	1.329.174

المصدر: نتائج الرقابة الجبائية للمؤسسة خلال الفترة 2009 – 2012.

من خلال الجدول رقم (16) نلاحظ خلال سنة 2009 أن الضريبة على أرباح الشركات المدفوعة من طرف المؤسسة قبل أن تتعرض للرقابة الجبائية هي 18.096.444 دج، وبعد عملية الرقابة تبين أن الفرق في الربح غير المصرح به هو 3.958.175 دج، وبما أن المؤسسة تخضع للضريبة على أرباح الشركات بنسبة 25% أي

989.544دج، كما خضعت المؤسسة إلى عقوبة مالية بنسبة 25% لأن مبلغ الحقوق المتملص منها تجاوز 200.000دج،إضافة إلى تحمل المؤسسة في السنة 2010 و 2011 و 2012 عقوبات مالية بنسبة 25% لكل سنة.

وبالتالي فإن المؤسسة قد تحملت تكاليف إضافية متمثلة في عقوبات مرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات، حيث قدرت قيمتها في سنة 2009 بـ 247.386 دج، وبـ 64.919 دج في سنة 2010، وبـ 141.567 دج في سنة 2011، وبـ 265.835 دج في سنة 2012.

ثانيا: الضريبة على مداخيل رؤوس الأموال المنقولة IRCM والعقوبات المرتبطة بها:

الجدول رقم(17): العقوبات المرتبطة بالضريبة على رؤوس الأموال المنقولة الوحدة بالدينار الجزائري

البيان / السنوات	2009	2010	2 011	2012
الربح الغير مصرح به	3.958.175	1.038.707	2.265.075	4.253.356
الضريبة IBS	989.544	259.677	566.269	1.063.339
الربح القابل للتوزيع غير مصرح به	2.968.631	779.030	1.698.806	3.190.017
نسبة الضريبة	10%	10%	10%	10%
الضريبة المقتطعة	296.863	77.903	169.881	319.002
نسبة العقوبة	25%	15%	15%	25%
العقوبة	74.216	11.685	25.482	79.750
مجموع	371.079	89.588	195.363	398.752

المصدر: نتائج الرقابة الجبائية للمؤسسة خلال الفترة 2009 – 2012.

من خلال الجدول رقم (17): نلاحظ خلال سنة 2009 أن الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة المدفوعة من طرف المؤسسة قبل أن تتعرض للرقابة الجبائية هي 504.524 دج، وبعد عملية الرقابة قدر الربح المستخرج القابل للتوزيع غير مصرح به بـ 2.968.631 دج، وبالتالي يخضع للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة بنسبة 10 % أي بـ 296.863 دج،إضافة إلى عقوبة مالية بنسبة 25% لأن مبلغ الحقوق المتملص منها تجاوز 200.000 دج، كما تحملت المؤسسة في سنة 2010 و 2011 عقوبة مالية بنسبة% 15 لأن مبلغ الحقوق المتملص منه لم يتجاوز 200.000دج، أما في سنة 2012 نجد أيضاً أن المؤسسة تعرضت لعقوبة مالية بنسبة 25% لأن مبلغ الحقوق المتملص منها تجاوز 200.000 دج.

وبالتالي فإن المؤسسة قد تحملت تكاليف إضافية متمثلة في عقوبات مرتبطة بالضريبة على رؤوس الأموال المنقولة، حيث قدرت قيمتها في سنة 2009 بـ 74.216دج، وبـ 11.685دج في سنة 2010، وبـ25.482 دج في سنة 2011، وبـ 79.750 دج في سنة 2012.

ثالثا: تحديد الحقوق الواجبة الدفع: المبالغ الواجبة الدفع من طرف المؤسسة مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (18): المبلغ الواجب الدفع الوحدة بالدينار الجزائري

السنة	2009	2010	2011	2012	المجموع
الرسم على النشاط المهني	93.013	0	43.277	64.207	200.497
الرسم على القيمة المضافة	181.112	880.030	862.901	846.481	2.770.524
الضريبة على أرباح الشركات	1.236.930	324.596	707.836	1.329.174	3.598.536
الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	371.079	89.588	195.363	398.752	1.054.782
المبلغ الإجمالي الواجب الدفع					7.624.339
العقوبة 25%على الرسم الواجب الدفع					1.906.084
المبلغ الإجمالي الواجب الدفع					9.530.423

المصدر: نتائج الرقابة الجبائية للمؤسسة خلال الفترة 2009 – 2012.

من الجدول السابق نلاحظ أن مجموع الحقوق والغرامات الواجبة التسديد من قبل المؤسسة والمتمثلة في المبلغ 9.530.423دج.

- **التكلفة الجبائية الإضافية التي تحملتها مؤسسة:**

يمكن حساب التكلفة الجبائية التي تحملتها المؤسسة خلال (2009- 2012)، من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (19): العقوبات المالية التي تحملتها المؤسسة الوحدة بالدينار الجزائري

السنة	2009	2010	2011	2012	المجموع
الرسم على النشاط المهني	12.132	0	3.934	8.375	24.441
الرسم على القيمة المضافة	23.623	176.006	172.580	169.296	541.505
الضريبة على أرباح الشركات	247.386	64.919	141.567	265.835	519.707
الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	74.216	11.685	25.482	79.750	191.133
مجموع العقوبات					1.476.786
العقوبة 25%على الرسم الواجب الدفع					1.906.084
المبلغ الإجمالي للعقوبات					3.382.870

المصدر:من إعداد الطالب استنادا لنتائج الرقابة الجبائية للمؤسسة خلال الفترة 2009 – 2012.

من خلال الجدول رقم (19): نلاحظ أن المؤسسة تحملت تكاليف جبائية إضافية بمبلغ3.382.870 دج.

نستنتج مما سبق أن المؤسسة لا تتحكم في تكاليفها وذلك لتحملها تكاليف جبائية إضافية وبمبلغ كبير وتضيعها للامتيازات التي يمنحها المشرع الجبائي، وهذا راجع لعدم تطبيق المؤسسة لتسيير الجبائي الفعال الذي يساعد المؤسسة في إستغلال الفرص والمزايا الضريبية في إطار الذي يسمح به القانون.

المطلب الثالث: أسباب تكاليف جبائية الإضافية التي تحملتها المؤسسة.

من خلال ما تم تحليله فإن المؤسسة التي كانت محل الدراسة قد تحملت تكاليف جبائية إضافية من خلال مختلف العقوبات التي سلطتها الإدارة الجبائية عليها، وذلك من خلال اكتشافها لبعض المخالفات وإغفالات وتخفيضها لرقم الأعمال ودمج بعض التكاليف بهدف تقليل النتيجة الجبائية وغيره، ومن أهم أسباب التي أدت بالمؤسسة إلى تحمل تكاليف جبائية إضافية وهي:

1- **أسباب ناتجة عن عدم الانتظام الجبائي.**

من خلال نتائج الرقابة على المؤسسة تبينا وجود مخالفات عديدة أدت بالمؤسسة لتحمل تكاليف جبائية إضافية، يمكن حصر هذه المخالفات في مايلي:

- نقص في رقم الأعمال المصرح به؛
- تضخيم المصاريف وهذا ما يؤدي إلى تخفيض الضريبة على أرباح الشركات من خلال المبالغة في إستهلاك مادتي قطاع الغيار والزيوت مقارنة بالنشاط الممارس وتصريح بإهتلاكات تجاوزت المدة القانونية كما جاء في نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2- **أسباب ناتجة عن ضعف التسيير الجبائي**

رغم أن المؤسسة تودع تصريحاته في آجال القانونية ولكنها ارتكبت بعض أخطاء وإغفالات مما أدى بها إلى تحمل أعباء جبائية إضافية، من بينها خصم أعباء غير قابلة للخصم، بإضافة إلى العقوبات الناتجة عن هذه الأخطاء وإغفالات، وهذه الأعباء كان من الممكن تجنبها والاستفادة من الامتيازات الضريبية التي يقرها المشرع الجبائي الجزائري، وإعادة إستثمارها.

خلاصة الفصل

حاولنا من خلال هذا الفصل التطبيقي دراسة دور التسيير الجبائي في التحكم في التكاليف الجبائية للمؤسسة، و ذلك من خلال التعريف بالمؤسسة في البداية وأهم الضرائب الخاضعة لها، كما تطرقنا في المبحث الثاني من هذا الفصل إلى دراسة تكاليف الجبائية التي تحملتها المؤسسة وأسبابها.

أما النتائج التي تم التوصل إليها من خلال دراستنا هذه والمتمثلة أساسا في:

أن المؤسسة رغم إلتزامها بالتصريحات وتقديمها في آجالها المحدد إلا أنها توجد بها بعض الأخطاء كلفتها أعباء إضافية وتضيع فرصة الإستفادة من الإمتيازات والتخفيضات الجبائية الممنوحة من قبل المشرع الجبائي الجزائري.

وفي الأخير يمكن القول أنه رغم هذه النقائض والايجابيات التي تم تسجيلها فيما يخص تسيير جباية المؤسسة، إلا أنها تبقى تحترم التزاماتها الجبائية اتجاه مصلحة الضرائب.

الخاتمة العامة

خاتمة العامة:

لقد تبين بشكل واضح من خلال ما ورد في هذا البحث في جانبه النظري أن عدم التحكم في التكاليف الجبائية راجع إلى عدم تطبيق المؤسسة للتسيير الجبائي، وهذه التكاليف المتمثلة في مجموع الضرائب والرسوم المطبقة على المؤسسة، وتكاليف ناتجة عن اختيار الشكل القانوني للمؤسسة، وتكاليف ناتجة عن أخطاء إدارية كاختيار الخاطئ لطريقة حساب تكلفة المخزون، إضافة إلى العقوبات والغرامات.

ولكي تتحكم المؤسسة في هذه التكاليف يجب عليها أن تسيير جبايتها بعقلانية ومصداقية إضافة إلى معرفة كل ما يتعلق بالضرائب وكيفية تسييرها، فالمؤسسة تتأثر بالعامل الضريبي سواء من الناحية المالية أو على إستراتيجيتها، وبالتالي يجب على المسير الجبائي أن يكون على دراية بكل ما يتعلق بالضرائب، وذلك لتمكين المؤسسة من الاستفادة من كل الامتيازات الجبائية، وتجنيبها كل ما يشكل خطر جبائي، وبالتالي تحقيق الفعالية الجبائية.

ولهذا كانت الدراسة مركزة في الفصل الأول على التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية.بعد تناولنا المفاهيم الأساسية لكل من الجباية والتسيير في الفصل التمهيدي.

أما الفصل الثاني فقد تم تخصيصه للمؤسسة الاقتصادية وتكاليفها الجبائية، أما الفصل الثالث الذي خصص للدراسة الميدانية، لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

وبعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي توصلنا إلى نتائج خاصة باختبار الفرضيات ونتائج أخرى عامة.

نتائج اختبار الفرضيات:

إن الفرضية الأولى المبنية على أن التسيير الجبائي يتيح للمؤسسة فرصة الإستفادة من الامتيازات الجبائية تم الاستنتاج من خلالها أن المؤسسة التي لا تهتم بالجانب الجبائي ، تكون عرضة لوقوع في الأخطاء الجبائية مما يؤدي إلى تعرضها لعقوبات و فقدانها فرصة الاستفادة من الامتيازات التي يقره المشرع الجبائي الجزائري.

أما الفرضية الثانية والمتمثلة في ارتفاع التكاليف الجبائية نتيجة حتمية لعدم احترام المؤسسة للالتزامات الجبائية تم الاستنتاج من خلالها أن المؤسسة التي تحترم التزاماتها الجبائية هذا لا يعني أنها لا تتحمل تكاليف جبائية بل هناك تكاليف جبائية تتحملها المؤسسة لا دخل لها في الالتزامات الجبائية. ومن أبرزها التكاليف الناتج عن الاختيار الخاطئ لشكل القانوني للمؤسسة.

أما الفرضية الثالثة والمتمثلة في غياب التسيير الجبائي في المؤسسة يؤدي إلى زيادة التكاليف الجبائية مما يؤثر على المركز المالي للمؤسسة.تم الاستنتاج من خلالها أن المؤسسة التي لا تقوم بتطبيق التسيير الجبائي الفعال تكون عرضة لتحمل تكاليف إضافية مما يؤثر على المركز المالي للمؤسسة.

النتائج العامة:

بعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي توصلنا إلى نتائج عامة وهي كالآتي:

- تعتبر الضريبة عبء يجب معرفة كيفية تسييرها.
- لكي يكون التسيير الجبائي يمتاز بالفعالية والكفاءة يجب أن تسيير الضريبة بعقلانية ومصداقية.
- يساهم التحقيق الجبائي في معرفة مستوى التسيير الجبائي داخل المؤسسة.
- يهدف التسيير الجبائي إلى البحث عن إمكانية تخفيف عبء التكلفة الجبائية وإمكانية تخفيض الخطر الجبائي، وهذا بجعل النظام الجبائي متكيف مع أهداف المؤسسة.
- يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة الامتيازات الضريبية في ترشيد قرارات المسير.
- الإختيار الملائم لشكل القانوني للمؤسسة يحقق لها أقل تكلفة جبائية مع تحسين الأداء التسييري.

اقتراحات:

هذه النتائج تؤدي بنا إلى تقديم جملة من التوصيات والاقتراحات والتي تعمل على تحكم المؤسسة في تكاليفها الجبائية وذلك من خلال:

- تحسيس المسيرين بضرورة إعطاء أهمية للتسيير الجبائي للمؤسسة.
- إدراج العامل الضريبي في إستراتيجية وأهداف المؤسسة.
- يجب على مسيري المؤسسة إختيار الشكل القانوني الذي يحقق أقل تكلفة جبائية.
- يجب على مسيري المؤسسة الأخذ بعين الاعتبار التكلفة الجبائية عند إختيار بين المصادر التمويلية للمؤسسة.
- تخفيض النشاط الذي يخضع لضريبة مرتفعة والتركيز على الأنشطة التي تخضع لضريبة أقل.
- يجب على المؤسسة احترام الالتزامات الجبائية من أجل الاستفادة من المزايا الجبائية التي يتيحها قانون الاستثمارات.
- ضرورة إنشاء دورات تكوينية للمسيرين من فترة إلى أخرى وذلك تماشيا مع المستجدات في المجال الجبائي.

آفاق الدراسة:

بعد هذه الدراسة واستخلاص النتائج السابقة وتقديم الاقتراحات، إلا أن هذا الجهد غير كاف وحده، بل يجب متابعته ببحوث أخرى تأتي مكملة له، باعتبار أن هناك العديد من النقاط تتطلب الشرح والتفصيل، فإننا نقترح بعض المواضيع التي نراها امتدادا لهذا الموضوع منها:

- أثر الخطر الضريبي ونتائجه على المؤسسة الاقتصادية.
- ما مدى إمكانية تطبيق التسيير الجبائي في ظل نظام جبائي متغير؟
- ما مدى تأثير التسيير الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة ؟

وفي الأخير، نأمل أننا قد وفقنا في اختيارنا لهذا الموضوع، وفي جمع مواده العلمية، وفي دراسته وعرضه بالشكل المقبول، على أن تكون لنا في المستقبل فرصة لتدارك النقائص والعيوب.

قائمة المراجع

قــائمـة المراجــع

- **مراجع باللغة العربية:**

أولا: الكتب:

1. الأعمش إبراهيم، أسس المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
2. بعلي محمد الصغير، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
3. بن حبيب عبد الرزاق، اقتصاد وتسيير مؤسسة، ديوان مطبوعات الجامعية، الجزائر، 2002.
4. بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان مطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
5. جفال محمد، المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال في القانون الجبائي الجزائري، دار الشهاب الجزائر،1987.
6. جميل أحمد توفيق، إدارة الأعمال، دار الجامعات المصرية، مصر، 1970.
7. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992.
8. حمو محمد، منور أوسرير، جباية المؤسسات، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009.
9. خلاصي رضا،النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2012.
10. دادي عدون ناصر، إقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998.
11. رفيق الطيب محمد، مدخل للتسيير، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
12. سامر عدنان الشريف، أصول المحاسبة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001.
13. صخري عمار، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، طبعة2، 1993.
14. عرباجي إسماعيل، إقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، الجزائر، 1999.
15. قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأول، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
16. محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
17. مامش يوسف، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية للطباعة، الطبعة الأولى، الجزائر، 2008.

ثانيا: الرسائل والأطروحات:

18. محمد حمر العين، ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية دراسة الحالة مؤسسة المشروبات الغازية مامي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر،2011.

19. محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2003.

20. داشر سعد وعبدلي عبد الحق، المراجعة والتسيير الجبائي للمؤسسات الإقتصادية، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات العليا في الجباية، المدرسة الوطنية للضرائب،الجزائر، 2005

21. حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر،2012.

22. لخضر يحيى، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية، دراسة حالة المطاحن الكبرى للجنوب – بسكرة- رسالة ماجستير غير منشورة في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2007.

ثالثا: الملتقيات:

23. ولهي بوعلام، التحكم في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة للمساهمة في اتخاذ القرار، الملتقي الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، يومي 14-15 أفريل 2009.

24. جاوحدو رضا وحمدي جليلة إيمان، آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكييفه، ملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي 5- 6 ماي 2013 .

25. ولهي بوعلام وعجلان العياشي، دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة، الملتقى الدولي حول اقتصاديات الخوصصة والدور الجديد للدولة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، أيام 3- 7، أكتوبر2004.

26. زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، يومي 14-15 أفريل 2009.

رابعا: المجلات:

27. صابر عباسي و محمود فوزي شعوبي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، الجزائر، مجلة الباحث، عدد 2013/12.

خامسا: القوانين والمراسيم والدلائل:

28. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2012.

29. قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2011.

سادسا: المحاضرات:

30. ولهي بوعلام، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، جامعة المسيلة، الموسم الدراسي، (2012 – 2013).

- **المراجع باللغة الأجنبية:**

31. Maurice COZIAN, les grands principles de la fiscalité des entreprise, 2 edition, paris, 1986.

32. Christine Collette, la gestion fiscale des enterprises, Ellipse, paris, 1998.

33. Christine Collette, initiation à la gestion fiscal de l'entreprise, edition Eyrolles université, collection gestion, paris 1994.

الملاحق

- **ملحق رقم 01: التصريحات الشهرية لسنوات 2009، 2010، 2011، 2012.**
- **ملحق رقم 02: نتائج الرقابة الجبائية لسنوات 2009، 2010، 2011، 2012.**
- **ملحق رقم 03: جداول حساب النتائج لسنوات2009، 2010، 2011، 2012.**

الملخص:

من بين الأهداف التي تعمل المؤسسة على تحقيقها هو تحمل أقل تكلفة الجبائية، ولا يتأتى ذلك إلا بتطبيق تسيير جبائي يضمن من خلاله أحسن الاختيارات التي تقلل من التكلفة الجبائية.

لهذا تهدف الدراسة إلى إبراز دور التسيير الجبائي في التحكم في التكاليف الجبائية، سواء من خلال اختيار الشكل القانوني الأنسب للمؤسسة، أو من خلال إستغلال المزايا التي يقرها التشريع الجبائي، في حدود ما يسمح به القانون الجبائي وتفادي العقوبات والغرامات الجبائية.

كلمات مفتاحية:

التسيير الجبائي، الفعالية الجبائية، الشكل القانوني للمؤسسة، التكلفة الجبائية، الخطر الجبائي.

Résumé:

Parmi les objectifs que vise une entreprise est de minimiser la charge fiscale. Ce la ne peut pas être atteindre Mais l'application de la gestion fiscale qui garantit les meilleurs choix qui réduisent la charge fiscale.

Cette étude vise à déceler le rôle de la Gestion fiscale de maîtriser la charge fiscale, sur le choix de la forme juridique la plus appropriée de l'entreprise, en exploitant les différents avantages approuvés par la législation fiscale, Dans la mesure permise par la loi, fiscale et éviter les pénalités et amendes fiscales.

Les mots clés:

la gestion fiscale, l'efficacité fiscale, forme juridique de l'entreprise, charge fiscale, Le risque fiscal.