وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة باتنة 1 الحاج لخضر
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية
– دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية–

أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية

إعداد الطالب:
*دريد موسى

إشراف الأستاذ:
*بن براح سمير

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب:	الرتبة	الجامعة	الصفة
أ.د. عامر عيساني	أستاذ التعليم العالي	جامعة باتنة 1	رئيسا
د. سمير بن براح	أستاذ محاضر "أ"	جامعة باتنة 1	مقررا
د. أميرة فتحة	أستاذة محاضر "أ"	جامعة باتنة 1	ممتحنا
د. نور الدين بن شوفي	أستاذ محاضر "أ"	جامعة باتنة 1	ممتحنا
د. شوقي طارق	أستاذ محاضر "أ"	جامعة سطيف 1	ممتحنا
د. رشيد عريوة	أستاذ محاضر "أ"	جامعة المسيلة	ممتحنا

السنة الجامعية: 2025/2024

بسم الله الرحمن الرحيم

بعد السجود لله شكرا على إعانته وتوفيقه في إتمام هذا العمل المتواضع.

أهدي ثمرة جهدي إلى الذين صدق فيهما قوله تعالى «وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالولدين إحسانا».

- إلى التي لم تبخل علي يوما بفيض حنانها وأنفقت وقتها وعمرها الكثير وضحت بسعادتها وتعبت لكي أستريح فأحاطتني بحبها ودعواتها التي زادتني عزما وإرادة في النجاح.
- إلى التي جعلت الجنة تحت أقدامها، أغلى وأعز ما أملك في الوجود أمي حفظها الله وأطال في عمرها.
- إلى سندي في الوجود ومرشدي ومنير دربي " أبي " حفظه الله وأطال في عمره.
- إلى نبع البركة والحنان " جدتي " حفظها الله وأطال في عمرها.
- إلى أخي الصغير رضا.
- إلى أعمامي وعمتي وأخوالي وخالاتي.
- إلى كل من يحمل لقب " دريد ".
- إلى كل من تتلمذت على أيديهم في مشواري الدراسي.
- إلى كل من يعرفني من قريب أو من بعيد ولم تسع هذه الورقة أن أذكر أسماؤهم.
- لكل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي.

شكر وعرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

قال تعالى «لأن شكرتم لأزيدنكم»

أولا وقبل كل شيء نحمد الله الذي أنعم علينا بنعمة العقل وكرمنا به عن غيرنا من المخلوقات وعلى ما وهبه لنا من سمع وبصر وصحة وعافية، وأحمده سبحانه وتعالى على إعانته لي على إنجاز هذا العمل المتواضع.

فالحمد الله أولا وأخرا ودائما

ونصلي ونسلم على خاتم الأنبياء وأشرف المرسلين صل الله علية وسلم الذي أدى الأمانة وبلغ الرسالة ونحن على ذلك شاهدين.

أما بعد

بداية شكر خاص جدا وتحية وتقدير واحترام أتقدم بها إلى الأستاذ المشرف "سمير بن براح" على توجيهاته ونصائحه القيمة.

كما لا أنسى جهد ونصائح الأساتذة الذين قاموا بتوجيهي في إعداد مذكرتي وتحكيم الاستبيان ونخص بالذكر "الأستاذة عبد الصمد نجوى".

ونشكر كل من ساعدنا في إعداد هذه المذكرة سواء بالقول أو بالعمل ومد لنا يد العون سواء من قريب أو من بعيد وله منا كل التقدير.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية، وهذا باعتبار أن المتغير الجبائي مرتبط بجميع المعاملات التي تقوم بها المؤسسة، مما يستلزم متابعته باستمرار، وهذا من أجل الاستفادة من الخيارات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي ومنه تحقيق وفر ضريبي، وأيضا تخفيض المخاطر الجبائية المحدقة بالمؤسسة، وكل هذا يؤدي إلى تجنب الفشل المالي في المؤسسة، ولتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبيان وتوزيعه على مجموعة من أساتذة جامعيين متخصصين في المجال الجبائي والمالي والمحاسبي يدرسون بالجامعات الجزائرية، محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، مستشارين جبائيين، ومسيرون لمؤسسات اقتصادية منتشرة عبر التراب الوطني الجزائري.

وقد خلصت الدراسة إلى أن المؤسسات الاقتصادية تطبق التسيير الجبائي بدرجة كبيرة، وهذا من خلال استخدام أدوات التسيير الجبائي الفعال، كما يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية من خلال المتابعة المستمرة للمتغير الجبائي، كما تم التوصل إلى أن التسيير الجبائي يساهم في تنجب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية بدرجة كبيرة.

الكلمات المفتاحية: التسيير الجبائي، التحفيزات الجبائية، الفشل المالي، الضريبة، الخطر الجبائي، المسير الجبائي.

Abstract:

This study aims at shedding light on the role of the fiscal management in avoiding the financial failure in the economic company because the fiscal atmosphere is related to all the transactions of the company, what requires continuous monitoring to take advantage of the fiscal choices provided by the fiscal legislator, make fiscal savings, and reduce the fiscal risks. All this leads to avoiding the financial failure in the company. To achieve the study goals, we designed a questionnaire and administered it to a set of university teachers specialized in the fiscal, financial, and accounting fields, auditors, certified accountants, fiscal counsellors, and managers of different Algerian economic companies.

Findings show that the economic companies hugely apply the fiscal management through the tools of the efficient fiscal management. Besides, the latter contributes to reducing the fiscal risks through the continuous monitoring of the fiscal variable. Moreover, the fiscal management hugely contributes to avoiding the financial failure in the economic company.

Key words: fiscal management; fiscal incentives; financial failure; tax; fiscal risk; fiscal manager.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
البسملة	**I**
الإهداء	**II**
شكر وعرفان	**III**
الملخص	**IV**
فهرس المحتويات	**V**
قائمة الجداول	**VI**
قائمة الأشكال	**VII**
قائمة الملاحق	**VIII**
قائمة الاختصارات والرموز	**XVIII**
مقدمـــة	أ
الفصل الأول: الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية	**1 – 82**
تمهيد	**02**
المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة	**03**
المطلب الأول: ماهية الضريبة	**03**
المطلب الثاني: التصنيف والتنظيم الفني للضريبة	**12**
المطلب الثالث: عموميات حول النظام الجبائي	**25**
المطلب الرابع: أهم الضرائب والرسوم المطبقة في النظام الجبائي الجزائري	**31**
المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التسيير الجبائي	**39**
المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي	**39**
المطلب الثاني: مبادئ، أسس وحدود التسيير الجبائي	**52**
المطلب الثالث: إستراتجيات، مراحل ومعيقات التسيير الجبائي	**55**
المبحث الثالث: مقومات التسيير الجبائي بالمؤسسة	**64**
المطلب الأول: المسير الجبائي الكفء	**64**
المطلب الثاني: أدوات التسيير الجبائي الفعال	**66**
المطلب الثالث: الإستراتجية الجبائية الفعالة	**79**
خلاصة الفصل الأول	**82**

الفصل الثاني: المخاطر والتحفيزات الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية	**83-154**
تمهيد	**84**
المبحث الأول: المخاطر الجبائية وتسييرها بالمؤسسة الاقتصادية	**85**
المطلب الأول: ماهية المخاطر الجبائية	**85**
المطلب الثاني: تقييم المخاطر الجبائية وعلاقتها بالدور الاقتصادي للمؤسسة	**94**
المطلب الثالث: تسيير المخاطر الجبائية	**97**
المبحث الثاني: التحفيزات الجبائية للمؤسسة الإقتصادية	**103**
المطلب الأول: ماهية التحفيز الجبائي	**103**
المطلب الثاني: أهداف التحفيز الجبائي والعوامل المؤثرة فيه	**112**
المطلب الثالث: شروط نجاح سياسة التحفيز الجبائي وتكلفة تطبيقها	**117**
المطلب الرابع: التحفيزات الجبائية المقدمة في إطار الاستثمار في الجزائر	**121**
المبحث الثالث: تأثير سوء التسيير الجبائي على المخاطر والتحفيزات الجبائية	**132**
المطلب الأول: تشخيص سوء التسيير الجبائي من خلال التسويات الناجمة عن عدم الانتظام الضريبي	**132**
المطلب الثاني: تشخيص سوء التسيير الجبائي من خلال التسويات الناتجة عن قلة الفعالية الضريبية	**153**
خلاصة الفصل الثاني	**154**
الفصل الثالث: مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي	**155-234**
تمهيد	**156**
المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الفشل المالي	**157**
المطلب الأول: ماهية الفشل المالي	**157**
المطلب الثاني: أنواع الفشل المالي وأعراضه	**164**
المطلب الثالث: المراحل الأساسية للفشل المالي، طرق علاجه، وخطوات تجنبه	**172**
المبحث الثاني: دور التسيير الجبائي في الاختيار الأمثل للشكل القانوني للمؤسسة	**180**
المطلب الأول: الأشكال القانونية للمؤسسة الاقتصادية	**180**
المطلب الثاني: الأنظمة الجبائية المفروضة على المؤسسات الاقتصادية	**192**
المطلب الثالث: دور التسيير الجبائي في تحديد التكلفة الجبائية المناسبة عن الشكل القانوني	**207**
المبحث الثالث: دور التسيير الجبائي في تحديد الخيارات المالية	**213**
المطلب الأول: دور التسيير الجبائي في تحديد مصادر التمويل	**213**

المطلب الثاني: دور التسيير الجبائي في المفاضلة بين بدائل الاستثمار	**223**
المطلب الثالث: دور التسيير الجبائي في سياسة توزيع الأرباح	**226**
خلاصة الفصل الثالث	**234**
الفصل الرابع: دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي على مستوى عينة الدراسة	**282-235**
تمهيد	**236**
المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة	**237**
المطلب الأول: منهجية وعينة الدراسة	**237**
المطلب الثاني: اختيارات أساليب التحليل الإحصائي	**241**
المطلب الثالث: شرح أداة الدراسة	**243**
المبحث الثاني: التحليل الإحصائي للاستبيان	**254**
المطلب الأول: تحليل خصائص العينة	**254**
المطلب الثاني: دراسة تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية	**258**
المطلب الثالث: دراسة دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي	**270**
المبحث الثالث: اختبار صحة الفرضيات	**278**
المطلب الأول: اختبار الفرضية الأولى	**278**
المطلب الثاني: اختبار الفرضية الثانية	**279**
المطلب الثالث: اختبار الفرضية الثالثة	**279**
المطلب الرابع: اختبار الفرضية الرابعة	**280**
خلاصة الفصل الرابع	**282**
الخاتمـــة	**282**
قائمة المراجع	**289**
الملاحق	**314**

قائمة الجداول

قائمة الجداول

رقم الجدول	اسم الجدول	رقم الصفحة
1	الفرق بين الضريبة والرسم	06
2	الفرق بين الضريبة والرسم شبه الجبائي	07
3	الفرق بين الضريبة والإتاوة	08
4	مزايا وعيوب الضرائب الوحيدة	13
5	مزايا وعيوب الضرائب المتعددة	14
6	مزايا وعيوب الضرائب على الأشخاص	15
7	مزايا وعيوب الضرائب على الأموال	15
8	مزايا وعيوب الضرائب المباشرة	18
9	مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة	19
10	معدلات الرسم على القيمة المضافة	34
11	أوجه التشابه بين التسيير الجبائي والتخطيط الضريبي	42
12	أوجه الاختلاف بين التسيير الجبائي والتدقيق الجبائي	43
13	أوجه الاختلاف بين التسيير الجبائي والاستشارة الجبائية	43
14	الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي	45
15	أوجه الاختلاف بين التسيير الجبائي والتهرب الضريبي	45
16	المعالجة الجبائية لفائض القيمة عن التنازل عن التثبيتات	112
17	المعالجة الجبائية لفوائض القيمة عن التنازل عن التثبيتات العينية والمعنوية	121
18	التحفيزات الجبائية المقدمة في إطار استثمار الأرباح المحققة	122
19	التحفيزات الجبائية الممنوحة في إطار الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار	124
20	التحفيزات الجبائية للوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية	127
21	التحفيزات الجبائية للوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر	127
22	الأنشطة والتحفيزات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية للمقاول الذاتي	129
23	عقوبات الإيداع المتأخر للتصريح السنوي للأرباح (G13)	142
24	عقوبات الإيداع المتأخر للتصريحات السنوية للأرباح (Liasse Fiscale)	143
25	عقوبات الإيداع المتأخر للتصريحات السنوية للأرباح (Liasse Fiscale)	144

26	عقوبات التأخير المطبقة على التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة	148
27	عقوبات التأخير المطبقة على الضرائب المدفوعة عن طريق تصريح G50	148
28	عقوبات التأخير المطبقة على التأخير في دفع الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية	149
29	عقوبات التأخير المطبقة على الضرائب المدفوعة عن طريق تصريح G50	150
30	عقوبات التأخير في الدفع المطبقة على الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية	151
31	عقوبات التأخير المطبقة على الضرائب المدفوعة عن طريق تصريح G50	153
32	الفرق بين العسر المالي الفني والعسر المالي الحقيقي	160
33	خصائص الشركة ذات المسؤولية المحدودة	183
34	خصائص شركة المساهمة	184
35	خصائص شركة التوصية بالأسهم	185
36	خصائص شركة المساهمة البسيطة	186
37	خصائص شركة التضامن	187
38	خصائص شركة التوصية البسيطة	188
39	خصائص شركة المحاصة	189
40	الجدول التصاعدي السنوي للحساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية	199
41	المعاملة الجبائية للشركات بحسب الشكل القانوني لها في تشريع الجبائي الجزائري	210
42	المقارنة بين مصادر التمويل	221
43	إحصائيات استمارات الاستبيان الموزعة	240
44	درجات مقياس ليكارت الخماسي	245
45	اتجاه درجة الموافقة	245
46	نتائج اختبار بيرسون للمحور الثاني	247
47	نتائج اختبار معامل الارتباط بين أبعاد المحور الثاني	249
48	نتائج اختبار بيرسون للمحور الثالث	250
49	نتائج اختبار معامل الارتباط بين أبعاد المحور الثالث	252
50	نتائج اختبار ثبات الاستبيان	253

51	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	254
52	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	255
53	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	257
54	نتائج البعد الأول المسير الجبائي	258
55	نتائج البعد الثاني أدوات التسيير الجبائي	261
56	نتائج البعد الثالث الإستراتجية الجبائية	265
57	نتائج البعد الرابع دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية	267
58	نتائج البعد الأول تحديد الشكل القانوني للمؤسسة	270
59	نتائج البعد الثاني تحديد بدائل التمويل والاستثمار	272
60	نتائج البعد الثالث مراقبة سياسة توزيع الأرباح	275
61	اختبار T للعينة الواحدة بالنسبة للبعد الأول والثاني والثالث من المحور الثاني	278
62	اختبار T للعينة الواحدة بالنسبة للبعد الرابع من المحور الثاني	279
63	اختبار T للعينة الواحدة بالنسبة للبعد الأول من المحور الثالث	280
64	اختبار T للعينة الواحدة بالنسبة للبعد الثاني والثالث من المحور الثالث	280

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

رقم الشكل	اسم الشكل	رقم الصفحة
1	آلية عمل التدقيق الجبائي الداخلي	68
2	آلية عمل التدقيق الجبائي الخارجي	69
3	مستويات تدخل المستشار الجبائي في التسيير الجبائي للمؤسسة	78
4	خطوات تسيير المخاطر الجبائية	102
5	آلية عمل التحفيز الجبائي الفعال	119
6	رسم تخطيطي يوضح المراحل المختلفة للمعلومة المحاسبية	138
7	مسار الشركة في النوع الأول من الفشل المالي	165
8	مسار الشركة في النوع الثاني من الفشل المالي	167
9	مسار الشركة في النوع الثالث من الفشل المالي	169
10	أنواع الشركات في الجزائر	181
11	توضيح إحصاء الاستمارات الموزعة	241
12	توضيح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	255
13	توضيح توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	256
14	توضيح توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	257

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

رقم الملحق	اسم الملحق	رقم الصفحة
1	نموذج الاستبيان الموزع على أفراد العينة	**315**
2	مخرجات برنامج SPSS الإصدار 26	**322**

قائمة الاختصارات والرموز

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	المصطلحات بالفرنسية	المصطلحات بالعربية
IFU	Impôt Forfaitaire Unique	الضريبة الجزافية الوحيدة
IRG/BIC	Impôt sur Revenu Global/les Bénéfices Industriels et Commerciaux	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية
IRG/BNC	Impôt sur Revenu Global/les Bénéfices Non Commerciales	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية
IBS	Impôt sur les Bénéfice des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
AAPI	Agence Algérienne de Promotion de L'investissement	الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار
NESDA	National Agency For Entrepreneurship Support anf Development	الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية
ANGEM	Agence Nationale de Gestion du Micro Cridits	الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر
ANAE	Agence Nationale de L'auto-Entrepreneur	الوكالة الوطنية للمقاول الذاتي
SARL	Société à Responsabilité LimitéeXIX	شركة ذات المسؤولية المحدودة
EURL	L'entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée	شركة ذات المسؤولية المحدودة ذات الشخص الوحيد
SPA	Société Par Actions	شركة المساهمة
SCA	Société en Commandite Par Actions	شركة التوصية بالأسهم
SAS	Société Par Actions Simplifiée	شركة المساهمة البسيطة
SASU	Société Par Actions Simplifiée Unipersonnelle	شركة المساهة البسيطة ذات الشخص الوحيد
SNC	Société en Nom Collectif	شركة التضامن
SCS	Société en Commandite Simple	شركة التوصية البسيطة

مقدمـــــــــــة

مقدمـــة:

شهد العالم تطورا كبيرا في المجال الاقتصادي، وهذا التطور انعكس إيجابا على المؤسسات الاقتصادية من حيث نشاطها وحجمها ونوعية المعاملات الاقتصادية التي تقوم بها، فانتقلت من كونها مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة وغير معقدة إلى مؤسسات كبيرة ذات معاملات متشعبة ومعقدة، كما أن هذا التطور رافقه ظهور منافسة شديدة بين المؤسسات الاقتصادية، بحيث كل مؤسسة تسعى إلى السيطرة على السوق وزيادة حصتها السوقية وتدعيم مركزها المالي من خلال تجسيد إستراتجيتها، ونتيجة كل هذه التحولات عرفت البيئة المحيطة بالمؤسسات الاقتصادية تغيرات كبيرة جدا، بحيث يجعل كل المؤسسات قبل اتخاذ أي قرار تقوم بدراسته وتحليله جيدا، لأنها تدرك أي قرار خاطئ تتخذه يكلفها غاليا من الناحية المالية ويجعل حظوظها في المنافسة تقل، وهذا له أثار سلبية على مركزها المالي.

كما تقوم هذه المؤسسات الاقتصادية بمعاملات يومية تدخل ضمن نشاطاتها، وكل هذه المعاملات لها تقاطع مع الجباية، وبالتالي أصبحت الجباية أحد المكونات الأساسية لحياة المؤسسة، ولهذا نجد أن الجباية أحد الانشغالات الكبرى لكل المؤسسات، وهذا لأن التسيير الحسن للجباية يضمن احترام القوانين وتشريعات الجبائية، وهذا ما يمكن من التسيير الجيد لمالية المؤسسة، إذ أن أي خطأ من الناحية الجبائية يعرض المؤسسات للمخاطر الجبائية التي ينجم عنها عقوبات وغرامات، وبالتالي دفع أعباء جبائية إضافية.

وبما أن المتغير الجبائي أصبح أحد الانشغالات الكبرى للمؤسسات، أضحى ذلك وضع وظيفة جديدة بالمؤسسة تسمى بالتسيير الجبائي، حيث تقوم بتسيير المتغير الجبائي ومتابعته باستمرار من حيث طريقة إعداد التصريحات الجبائية، تواريخ إيداعها، ودفع المبالغ المستحقة عنها...وغيره، وكل هذا من أجل تجنب الغرامات والعقوبات الجبائية، والتي تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة بالسلب.

كما أن متابعة المتغير الجبائي باستمرار يمكن المؤسسات الاقتصادية من استغلال الفرص المتاحة من طرف التشريع الجبائي، وهذا يتوقف على كفاءة وخبرة المسير الجبائي، حيث يسمح المسير الجبائي الكفء بتحليل القوانين والتشريعات الجبائية من أجل تحديد الخيارات الجبائية

المتاحة من طرف التشريع الجبائي، والتي تتوافق مع أهداف وإستراتيجية المؤسسة، إذ أن الخيارات المناسبة للمؤسسة تسمح لها بتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا ما ينعكس بالإيجاب على الوضعية المالية للمؤسسة، وبالتالي يجعل المؤسسة بعيدة كل البعد عن الفشل المالي.

وبما أن المؤسسات الاقتصادية في نشاط دائم ومستمر مع محيطها من خلال المعاملات اليومية، تبقى معرضة دوما للمخاطر الجبائية ولا يمكن القضاء عليها، ولهذا يجب على المؤسسات تسيير المخاطر الجبائية بشكل مستمر لتجنب الوقوع في الفشل المالي الذي يؤدي بالمؤسسة إلى التصفية والإفلاس.

1- إشكالية الدراسة:

نظرا لما تمر به المؤسسات الاقتصادية من مخاطر جبائية خلال قيامها بمعاملاتها اليومية، أصبح من الضروري تسيير هذه المخاطر ومتابعة المتغير الجبائي باستمرار، وبهذا فإن التسيير الجبائي وظيفة مهمة بالمؤسسات الاقتصادية، حيث تساهم في تسيير المتغير الجبائي من خلال تحديد الخيارات الجبائية التي تتيحها القوانين والتشريعات الجبائية، وبالتالي تخفيض الأعباء الجبائية التي تؤثر بالسلب على الوضعية المالية للمؤسسة، ومنه تجنب الفشل المالي الذي قد تقع فيه المؤسسات مما يؤدي بها إلى التصفية والإفلاس.

وعلى ضوء ما سبق، يمكن إبراز الإشكالية الرئيسة التي نسعى لمعالجتها من خلال هذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

إلى أي مدى يمكن أن يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية؟

2- التساؤلات الفرعية:

وللإلمام بجوانب الإشكالية المطروحة، ارتأينا طرح جملة من الأسئلة الفرعية كما يلي:

- ما مدى تطبيق المؤسسات الاقتصادية للتسيير الجبائي؟
- هل يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية؟

- هل اختيار الشكل القانوني المناسب يساهم في تجنب الفشل المالي؟
- هل تحديد الخيارات المالية المناسبة تساهم في تجنب الفشل المالي؟

3- فرضيات الدراسة:

قصد معالجة الإشكالية المطروحة، تمت صياغة جملة من الفرضيات التالية:

- تطبق المؤسسات الاقتصادية التسيير الجبائي بدرجة كبيرة.
- يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية.
- اختيار الشكل القانوني المناسب يساهم في تجنب الفشل المالي.
- تحديد الخيارات المالية المناسبة تساهم في تجنب الفشل المالي.

4- أهمية الدراسة:

هذه الدراسة لها أهمية كبيرة وهذا راجع إلى أن جل الباحثين يهتمون بمثل هذه الدراسات المتعلقة بالجوانب الجبائية، وكذا المؤسسات الاقتصادية تسعى للاستفادة من مثل هذه المواضيع، وتكمن أهمية دراستنا فيما يلي:

- **الأهمية النظرية:** بما أن دراستنا تجمع بين التطبيق العلمي والعملي للقواعد والمبادئ المتعارف عليها في المجال الجبائي، وتسليط الضوء على دور التسيير الجبائي في تحديد الخيارات الجبائية المناسبة للمؤسسة، وهذا من خلال الاستفادة من التحفيزات التي يمنحها المشرع الجبائي، بالإضافة إلى تغيير النظرة السلبية الشائعة في البيئة الاقتصادية عن الجباية، بحيث يمكن استغلال هذا المتغير الجبائي لصالح المؤسسة من أجل تحسين وضعيتها المالية، وتتمثل الأهمية النظرية فيما يلي:
  - إلقاء الضوء على وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، إذ أنها تسمح للمؤسسة من الاستفادة من التحفيزات الجبائية التي يقرها المشرع الجبائي، والتي تتناسب مع أهدافها واستراتجيتها، دون المساس بمصالح الخزينة العمومية.
  - كون التسيير الجبائي من الاهتمامات الحديثة للباحثين في المجال المحاسبي والمالي والجبائي؛

- ثقل الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة الاقتصادية، الامر الذي يتطلب تسيير المخاطر الجبائية، ومتابعتها باستمرار من أجل تخفيض الأعباء الجبائية على المؤسسة؛
- الفشل المالي الذي أصبح من الظواهر المنتشرة في العصر الحديث، حيث يعتبر من المواضيع الجد مهمة، وهذا من أجل إيجاد حلول لمعالجته وتجنبه.

- **الأهمية التطبيقية:** يستفيد من هذه الدراسة كل من:

- المؤسسات الاقتصادية سواء التي تتنمي إلى القطاع الخاص أو العام على حد سواء؛
- المستشارين الجبائيين ومحافظي الحسابات والمحاسبين قصد تنويرهم حول أهمية التسيير الجبائي؛
- الباحثون وخبراء في المجالي المحاسبي والمالي والجبائي.

5- أهداف الدراسة:

يمكن تقسيم أهداف الدراسة إلى أهداف نظرية وأهداف تطبيقية وهي كما يلي:

أ- الأهداف النظرية:

- تسليط الضوء على مفهوم التسيير الجبائي، حدوده وأهدافه؛
- إبراز دور المسير الجبائي في عملية التسيير الجبائي؛
- التعرف على أدوات التسيير الجبائي؛
- إلقاء الضوء على المخاطر الجبائية ومصادرها؛
- التعرف على مفهوم التحفيزات الجبائية، خصائصها وأهدافها، واستعراض أهم التحفيزات الجبائية الجديدة الواردة في قانون المالية لسنة 2024؛
- تسليط الضوء على مفهوم الفشل المالي، أسبابه، وخطوات تجنبه.

ب-الأهداف التطبيقية:

- معرفة مدى تطبيق المؤسسات الاقتصادية للتسيير الجبائي؛
- إبراز دور التسيير الجبائي الفعال في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية؛

- بيان إلى أي مدى يمكن أن يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي بالمؤسسات الاقتصادية.

6- حدود الدراسة:

أ- **الحدود الموضوعية:** تتمثل الحدود الموضوعية لهذه الدراسة في مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية، من خلال معرفة مدى تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، ومدى مساهمته في تجنب الفشل المالي في المؤسسة، من خلال الاعتماد على التحفيزات الجبائية التي يتيحها القانون الجبائي.

ب- **الحدود المكانية:** توزيع الاستبيان على عينة من أساتذة جامعيين متخصصين في المجال الجبائي والمالي المتواجدين في الجامعات الجزائرية، ومحافظي حسابات، محاسبين معتمدين، مستشارين جبائيين، ومسيرون لمؤسسات اقتصادية منتشرة عبر التراب الوطني الجزائري.

ج- **الحدود الزمنية:** انطلقت الدراسة من سنة 2022 إلى غاية بداية سنة 2024، فيما كانت الدراسة الميدانية في سنة 2024.

7- أسباب اختيار الموضوع:

من الأسباب التي دفعتنا لمعالجة هذا الموضوع، نذكر ما يلي:

أ. الأسباب الذاتية:

- تناسب الموضوع محل الدراسة مع طبيعة التخصص؛
- الرغبة في فهم العلاقة بين التسيير الجبائي وتجنب الفشل المالي؛
- الرغبة الشخصية في التعرف على مراحل سير عملية التسيير الجبائي من أجل تحديد الخيارات الجبائية المناسبة للاستفادة منه في الحياة المهنية مستقبلا.

ب. الأسباب الموضوعية:

- كون أن التسيير الجبائي يلعب دورا أساسيا في المؤسسة بحيث يسمح لها بالاستفادة من الخيارات الجبائية التي تمكنها من تحقيق وفرات ضريبة؛
- وقوع المؤسسات في المخاطر الجبائية بكثرة وهذا يحتاج على وجود تسيير جبائي يسير الضريبة للمؤسسات من أجل تخفيض المخاطر الجبائية والتي تكلف المؤسسة أعباء إضافية؛

- الاطلاع على كل ما هو جديد في مجال القوانين والتشريعات الجبائية لسنة 2024 وخاصة القوانين الخاصة بالتحفيزات الجبائية في مجال الاستثمار والتمويل.

8- منهج الدراسة:

بغية الإجابة على إشكالية الدراسة، ومن ثم التساؤلات الفرعية، واختبار الفرضيات المذكورة سابقا، والإلمام بمختلف جوانب الموضوع، وتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على منهجين:

1- **المنهج الوصفي:** تم استعماله في الشق النظري للدراسة، حيث من خلاله تم عرض المعلومات المتعلقة بمتغيرات الدراسة، والتي تم التطرق لها عبر ثلاث فصول، وذلك باستخدام مجموعة من المراجع والمصادر المختلفة.

2- **المنهج التحليلي:** تم الاستعانة به في الجزء التطبيقي من الدراسة والمتمثلة في الفصل الرابع، حيث من خلال هذا المنهج تم تحليل نتائج برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS V26.

9- الدراسات السابقة:

تعددت الدراسات والبحوث التي تناولت موضوع التسيير الجبائي في المؤسسة، ومن أهم هذه الدراسات والتي هي قريبة من موضوع البحث ما يلي:

أ-دراسة الباحث ميمون عماد رشيد بعنوان "دور التخطيط الضريبي في تحسين القدرة المالية للمؤسسة –دراسة حالة-"، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية والعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 1، 2022: حاول الباحث من خلال أطروحته تسليط الضوء على إحصاء جميع عناصر التخطيط الضريبي، والوقوف على محاولة إيجاد علاقة كل عنصر من عناصر التخطيط الضريبي بالقدرة المالية للمؤسسة، كما سعى إلى محاولة التعرف على قوة العلاقة بين التخطيط الضريبي والمؤشرات المالية والمعبرة عن تحسين القدرة المالية في المؤسسات.

وقد توصل الباحث في دراسته أن التخطيط الضريبي يقلل من الأحداث المفاجئة التي قد تتطلب حلولا عاجلة، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب الوقوع في المخاطر الجبائية، وبذلك يوفر التخطيط الأمن الجبائي للشركة، كما توصل أيضا إلى أن الهدف النهائي من التخطيط الضريبي هو التجنب

أو التخفيض الضريبي مع مراعاة المخاطر والتكاليف الإضافة، كما توصل في نهاية بحثه أن التخطيط الضريبي والقدرة المالية يتقاطعان في نقطة واحدة، وهي كلاهما يسعى في الحفاظ على التدفقات النقدية للمؤسسة من خلال الاستخدام الأمثل لأصول الشركة.

ب- دراسة الباحثة بن عودة أمال بعنوان "دور التسيير الجبائي في ترشيد اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة قاسيمي-"، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية والعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 2022: حاولت الباحثة من خلال أطروحتها تسليط الضوء على دور التسيير الجبائي في ترشيد اتخاذ القرار للمؤسسة الاقتصادية، والوقوف على إبراز كيفية استفادة المؤسسة من القوانين والتشريعات الجبائية، والوقوف على كيفية قياس مدى استفادة المؤسسة من التحفيزات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي، بالإضافة إلى كيفية مساعدة المؤسسات في تطبيق التسيير الجبائي وتخفيض أعبائها الجبائية.

وقد كانت أهم نتائج الدراسة أن التسيير الجبائي يمكن الشركة من استغلال الخيارات الجبائية التي تتيحها التشريعات الجبائية، كما توصلت أيضا إلى أن الوظيفة الجبائية جزء من الوظائف العامة للمؤسسة، إذ يجب أن تحدد أهدافها تبعا لإستراتجية المؤسسة، وقد توصلت في نهاية بحثها إلى أن إدراج العامل الجبائي في عملية اتخاذ القرار يقدم إسهامات بارزة في ترشيد القرارات الاستراتيجية وهو ما ينعكس إيجابا على قيمة الشركة.

ج- دراسة الباحث كويدمي محمد أمين بعنوان "التدقيق الجبائي كآلية للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية في الجزائر-"، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية والعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، 2022: حاول الباحث من خلال أطروحته تسليط الضوء على العلاقة بين التدقيق الجبائي والتسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، والوقوف على إبراز أهمية تطبيق التدقيق الجبائي إلى جانب الوظائف الأخرى في المؤسسات الاقتصادية، وأيضا إبراز الدور الذي يلعبه التدقيق الجبائي باعتباره أهم دعائم التسيير الجبائي قصد تجنيب المؤسسة المخاطر الجبائية، بالإضافة إلى معرفة قدرة التدقيق الجبائي على المساهمة في تشخيص مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

وقد توصل الباحث إلى أن التدقيق الجبائي يعد أداة أساسية تستعملها المؤسسة من أجل التأكد من سلامة الوضعية الجبائية، من خلال فحص مختلف البيانات والمعلومات التي لها علاقة بالجانب الجبائي، كما توصل أيضا أن التدقيق الجبائي يسعى إلى تخفيض الأعباء الجبائية من خلال ضمان عدم تعرض المؤسسة إلى عقوبات وغرامات مالية، والسهر على تطبيق ما تنص عليه القوانين الجبائية، أيضا توصل أن فعالية التسيير الجبائي تستلزم على المؤسسات الاقتصادية وضع استراتيجيات جبائية من خلال وضع خطط ودراسة جميع المصادر التي تشكل خطر جبائي للمؤسسة، وفي نهاية توصل الباحث إلى أن التدقيق الجبائي يساهم في تفعيل التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

د- دراسة الباحثين دويبي عبد الجبار، خيري عبد الكريم بعنوان "دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية –دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء-"، مقال علمي، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 14، العدد 01، 2023: حاول الباحثين من خلال هذا المقال تسليط الضوء على مفهوم التسيير الجبائي، والوقوف على تحديد مختلف التكاليف الجبائية التي تتحملها المؤسسة الاقتصادية، وإبراز مدى مساهمة التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة الاقتصادية.

وقد توصل الباحثين من خلال هذه الدراسة إلى أن التسيير الجبائي عملية قانونية يهدف إلى تقليل العبء الضريبي في إطار التشريع الجبائي المعمول به، كما تم التوصل إلى أن التكاليف الجبائية لدى المؤسسة الاقتصادية تتمثل في مختلف الضرائب والرسوم والأعباء الإضافية مثل الغرامات والعقوبات الجبائية، وفي النهاية توصل الباحثين إلى أن التسيير الجبائي يساهم في تعزيز تنافسية المؤسسة من خلال تقليل التكاليف الضريبية.

هـ- دراسة الباحث شعيبي مصطفى بعنوان "مكانة التسيير الجبائي في التصدي للأخطار الجبائية التي تعترض المؤسسة الاقتصادية"، مقال علمي، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 02، 2022: قام الباحث من خلال دراسته بتسليط الضوء على المفاهيم المتعلقة بالتسيير الجبائي الفعال في المؤسسة الاقتصادية وأهدافه، وأيضا الوقوف على أهداف التسيير الجبائي ومختلف أدواته ومبادئه، أيضا إبراز أهم المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية وكيفية التصدي لها من خلال التسيير الجبائي.

وقد كانت أهم نتائج الدراسة أن التسيير الجبائي الفعال يحقق العديد من القيم المضافة في المؤسسة الاقتصادية من خلال تمكينها بتحقيق أهدافها بأقل تكلفة ممكنة، كما تم التوصل إلى أن تطبيق أدوات التسيير الجبائي بطريقة علمية ودقيقة يؤدي بالضرورة إلى عدم وقوع المؤسسة في المخاطر الجبائية، بالإضافة إلى أن التسيير الجبائي يعتبر كعامل لتحسين وتطوير الأداء العام بالنسبة للمؤسسات.

و – دراسة الباحث بوخاري محمد بعنوان "أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، أطروحة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية والعلوم التسيير، جامعة الدكتور يحي فارس المدية، 2017: قام الباحث من خلال دراسته بمحاولة وضع إطار شامل للتسيير الجبائي يتوافق مع الأهداف المالية للمؤسسة الاقتصادية، وأيضا محاولة التعرف على مدى قيام المؤسسة الجزائرية بالتسيير الجبائي، كما حاول أيضا قياس مدى التأثير الذي يحدثه تسيير العامل الجبائي على الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

وقد كانت أهم النتائج المتوصل إليها هي أن التسيير الجبائي هو عملية قانونية تعمل على مساعدة المؤسسة في تحقيق الأمن الجبائي من خلال احترام القوانين والتشريعات الضريبية، كما تم التوصل أيضا إلى أن التسيير الجبائي يساهم في تخفيض المخاطر الجبائية وهذا من خلال البحث عن الخيارات والتحفيزات الجبائية المتاحة من التشريع الجبائي، وبالتالي تحقيق الفعالية الجبائية إلى جانب الانتظام الضريبي، وفي النهاية توصل الباحث إلى أن التسيير الجبائي يؤدي إلى تحسين الوضعية المالية للمؤسسة من خلال تأثيره البالغ على القرارات المالية.

- **القيمة المضافة:**

تختلف دراستنا عن الدراسات السابقة كونها سلطت الضوء على مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي، باعتبار أن التسيير الجبائي يسمح بتحديد الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي، والتي تسمح بتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا ما يساهم في الحفاظ على الوضعية المالية الجيدة للمؤسسة، وكل هذا يعتمد على خبرة وكفاءة المسير الجبائي، لأنه يعتبر الحلقة الأساسية لضمان تسيير جبائي فعال من أجل تحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة،

بالإضافة ما أردنا توضيحه من خلال دراستنا هو إبراز الدور الذي يلعبه التسيير الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية، والتي لا بد من متابعتها باستمرار بما أن المؤسسة في نشاط مستمر مع محيطها، لأن إهمالها يؤدي بالمؤسسة إلى وضعية مالية سيئة قد تؤدي بها إلى الإفلاس والتصفية.

10- هيكل الدراسة

للإجابة عن الإشكالية المطروحة، واختبار صحة الفرضيات، ارتأينا تقديم خطة تحقق مبدأ وحدة الموضوع، وتسلسل الأفكار من خلال ثلاث فصول نظرية وفصل تطبيقي تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة، كما يلي:

- ✓ **الفصل الأول:** تحت عنوان "**الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية**"، حيث قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول "**مفاهيم عامة حول الضريبة**"، أما المبحث الثاني "**مفاهيم أساسية حول التسيير الجبائي**"، أما المبحث الثالث "**مقومات التسيير الجبائي بالمؤسسة**".
- ✓ **الفصل الثاني:** تحت عنوان "**المخاطر والتحفيزات الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية**"، حيث قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول "**المخاطر الجبائية وتسييرها بالمؤسسة الاقتصادية**"، أما المبحث الثاني "**التحفيزات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية**"، أما المبحث الثالث "**تأثير سوء التسيير الجبائي على المخاطر والتحفيزات الجبائية**".
- ✓ **الفصل الثالث:** تحت عنوان "**مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي**"، حيث قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول "**مفاهيم أساسية حول الفشل المالي**"، أما المبحث الثاني "**دور التسيير الجبائي في الاختيار الأمثل للشكل القانوني للمؤسسة**"، أما المبحث الثالث "**دور التسيير الجبائي في تحديد الخيارات المالية**".
- ✓ **الفصل الرابع:** تحت عنوان "**دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي على مستوى عينة الدراسة**"، حيث قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول "الإطار المنهجي للدراسة"، أما المبحث الثاني "**التحليل الإحصائي للاستبيان**"، أما المبحث الثالث "اختبار صحة الفرضيات"، وهذا من أجل الحصول على إيجابيات حول تساؤلاتنا، وذلك عن طريق

تحليل عبارات الاستبيان الموزع على أفراد عينة الدراسة للتأكد من مدى مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي بالمؤسسة الاقتصادية.

الفصل الأول: الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

يعتبر المتغير الجبائي من المتغيرات المهمة في حياة المؤسسة الاقتصادية، وذلك لأن أي عملية تقوم بها المؤسسة إلا ولها تقاطع مع الجباية، نتيجة أن الجباية أصبحت أحد الانشغالات الكبرى لكل مؤسسة، وهذا لأن التسيير الحسن للجباية يعني التسيير الجيد لمالية المؤسسة.

وحتى يتم تسيير المتغير الجبائي بشكل فعال يجب استغلال الفرص المتاحة من طرف المشرع الجبائي، حيث هذا الأخير منح هامش حركة للمؤسسة من أجل تحديد الخيارات الجبائية المتاحة حسب إستراتجياتها، ولتحديد الخيارات المناسبة يتطلب أن يكون المسير يحوز على مؤهلات علمية وتجربة وخبرة في مجال التسيير والمجال الجبائي، ومن هذا المنطلق برز مصطلح التسيير الجبائي.

وانطلاقا مما سبق، سنحاول في هذا الفصل تسليط الضوء على الإطار النظري للتسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية من خلال ثلاثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التسيير الجبائي

المبحث الثالث: مقومات التسيير الجبائي بالمؤسسة

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة

تعتبر الضريبة في العصر الحديث من أهم مصادر الإيرادات في الميزانية العامة للحكومات، والتي تخصص غالبا لتغطية النفقات العامة التي يتطلبها عامة المجتمع، ومع مرور الزمن تطور مفهوم ودور الضريبة، حيث أصبحت الضريبة تتعدى الهدف المالي الذي خصصت من أجله لتشمل أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية...وغيره من الأهداف، كما تعبر الضريبة عن أحد معالم سيادة الدولة، إذ أنها تتميز بميزة الجبر في الإخضاع أو التحصيل.

المطلب الأول: ماهية الضريبة

تشكل الضريبة الجوهر الأساسي لأي تشريع جبائي، وذلك لأن الضريبة تعتبر من أهم مصادر التمويل للخزينة العمومية، فالدولة توجب الأفراد بالمساهمة في أعبائها العامة عن طريق فرض الضرائب عليهم طبقا لنظام فني معين، يقوم على مجموعة من المبادئ والقوانين التي تحكم سلوك الدولة، ومن خلاله يتم السعي وراء تحقيق أهداف معينة.

أولا: تعريف الضريبة

يوجد العديد من التعاريف للضريبة، نذكر منها:

الضريبة هي "اقتطاع مبلغ من المال يلزم الأفراد بشكل إجباري دفعه لسلطات العامة بدون مقابل وفقا لقواعد مقررة من أجل تغطية أعباء الدولة والسلطات الجهوية".[1]

يرى هذا التعريف أن الضريبة هي عبارة عن مبلغ من المال تفرضه الدولة جبرا على الأفراد، أي بقوة القانون، وبدون أي مقابل، حيث أن هدف هذه الضريبة هو تغطية النفقات العامة لدولة والجماعات المحلية.

كما عرفت أيضا على أنها: "فريضة إلزامية يلتزم المكلف بدفعها للدولة حسب مقدرته وبغض النظر عن المنافع التي تعود عليه من جراء تقديم هذه الخدمات أو تحقيق حاجة عامة".[2]

[1] الرويلي صالح، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص 109.

[2] سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2024، ص 24.

يرى هذا التعريف أن الضريبة هي فرض وواجب إلزامي على المكلف بدفعها للدولة حسب قدرته وبغض النظر عن المنافع التي تعود عليه.

كما عرفت الضريبة أيضا على أنها "فريضة مالية تفرض على الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين بموجب القانون، وبشكل نهائي، وفقا لقواعد قانونية وبدون مقابل محدد، وهذا بهدف تغطية النفقات العامة".[1]

يرى هذا التعريف أن الضريبة فرض مالي تأخذه الدولة جبرا من المكلفين سواء أكانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين بدون أن يحصلوا على أي مقابل مباشر من أجل تمويل نفقاتها العامة.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف الضريبة على أنها اقتطاع مالي يدفعه المكلف لدولة بقوة القانون دون الحصول على أي مقابل مباشر، حيث تفرضها الدولة من أجل تمويل نفقاتها العامة، مع تحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية وسياسية.

ثانيا: خصائص الضريبة

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص خصائص الضريبة والمتمثلة فيما يلي:

1- **الضريبة اقتطاع نقدي:** بمعنى أنها اقتطاع نقدي من ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين.[2]

2- **الضريبة فريضة إجبارية:** ويعني أن الفرد ليس له الحرية في دفع أو عدم دفع الضريبة، بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة بقوة القانون، والجبر هنا قانوني لا معنوي، أي أن القاعدة القانونية تفرض على المكلفين الخضوع لها من كافة زواياها.[3]

3- **الضريبة تدفع بصورة نهائية:** بمعنى أن الشخص الذي يلتزم بدفع مبلغ الضريبة إلى الدولة، فإنه يخرج من ملكيته ويدخل في ملكية الدولة بصورة نهائية، دون أن تكون ملزمة برد قيمته إليه بعد ذلك.[4]

[1] Tafighoult Rabah, Fiscalité Algérienne, imprimerie aures emballages, Algérie, 2019, P 03.

[2] شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2017، ص 16.

[3] حشيش عادل أحمد، أصول المالية العامة، مؤسسة الثقافة الجامعية، مصر، 1983، ص 162.

[4] عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2013، ص 238.

4- الضريبة تفرض بلا مقابل لتحقيق منفعة عامة: تدفع الضريبة بدون مقابل أو منفعة خاصة، ويعني ذلك أن المكلف عندما دفع الضريبة لا يحصل على أي مقابل أو منفعة خاصة تقدمها له الدولة مقابل هذا الدفع للضريبة، فالمكلف يقوم بدفعها مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل التكاليف العامة وليس باعتباره ممولا للضرائب، وعليه إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها، فإن الدولة تلتزم باستعمال حصيلتها لتحقيق منفعة عامة.[1]

5- الضريبة تدفع وفقا لمقدرة المكلفين: إن الضريبة تفرض على المكلفين حسب طاقتهم المالية، فالضريبة هي طريقة لتقسيم التكاليف بين الأفراد وفقا لمقدرتهم التكليفية.[2]

6- الضريبة تفرض من قبل الدولة: وضع الدولة لنظام جبائي إلزامي باتباعه من طرف المجتمع هي من أشكال إبراز الدولة لسيادتها، بمعنى أن الدولة لها القدرة على التحكم في المجتمع باستخدام السياسات الاقتصادية التي تملكها، سواء أكانت هذه السياسات نقدية أو مالية، فالضريبة حاليا لم تعد فقط أداة مالية، بل تعدت أهداف أخرى لخدمة الاقتصاد وتشجيع الاستثمار، بالإضافة إلى الأهداف الاجتماعية والتربوية والصحية.[3]

ثالثا: علاقة الضريبة بالمفاهيم المتعلقة بالجباية

من المهم التفريق بين المصطلحات الجبائية وضبطها حتى لا يقع لبس في فهمها وذلك كما يلي:

1- الضريبة والجباية:

الجباية تشمل بصفة عامة كل ما يتم تحصيله لفائدة الخزينة العمومية من رسوم وإتاوات وضرائب وعقوبات جبائية وغيرها، حيث تتجه الدولة إلى استخدامها وفرضها بغرض تحقيق أهداف معينة لتلبية احتياجات الخزينة العمومية، في حين أن الضريبة من خلال التعاريف السابقة ما

[1] لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة مالية، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، الجزائر، 2016، ص 06.

[2] رابحي بوعبد الله، دور الجباية كرهان لإحداث وتحقيق التنمية الاقتصادية –التجربة الجزائرية للفترة 2016/1990 نموذجا–، المعارف، المجلد 15، العدد 01، 2020، ص 118.

[3] عبد الغني بوشرى، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999–2009)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2011، ص 05.

هي إلا جزء من الجباية، وهي تعتبر العنصر الذي يشغل أكبر حيز في الجباية والتي تذهب إلى تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية.[1]

2- الضريبة والرسم:

الاعتماد على التسمية لا تمكننا من التفرقة بين الرسم والضريبة، حيث شاع تعبير الرسم على العديد من الضرائب كالرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة التي هي في الحقيقة عبارة عن ضرائب.

حيث يعرف الرسم على أنه "مبلغ نقدي يدفعه الشخص جبرا للدولة، أو إحدى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع".[2]

ومن خلال ما سبق يمكن أن نفرق بين الضريبة والرسم من خلال الجدول رقم (1) كما يلي:

الجدول رقم (1): الفرق بين الضريبة والرسم

	الضريبة	الرسم
أوجه التشابه	- كلاهما يفرض إلزاما وجبرا. - كلاهما يسدد نقدا. - كلاهما يسدد بصفة نهائية.	
أوجه الاختلاف	- يسدد بدون الاستفادة من أي منفعة خاصة. - قيمتها تحدد باختلاف الإيراد الذي حققه المكلف. - الضريبة تسدد سنويا.	- يسدد عندما يريد المكلف الحصول على منفعة خاصة. - قيمته رمزية. - الرسم آني بمجرد الحصول على الخدمة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

[1] سماعين عيسى، مرجع سابق، ص 24.

[2] محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 132.

3- الضريبة والرسم شبه الجبائي:

الرسم شبه الجبائي يتمثل في مختلف الاقتطاعات الإلزامية والإجبارية للمؤسسة بموجب أحكام قانون المالية والمحصلة لفائدة شخص معنوي من دون الدولة والجماعات المحلية، أي لفائدة المؤسسات ذات طابع إداري أو صناعي أو تجاري تؤدي مهمة معينة أو خدمة عمومية.[1]

ومن خلال ما سبق يمكن أن نفرق بين الضريبة والرسم شبه جبائي من خلال الجدول رقم (2) كما يلي:

الجدول رقم (2): الفرق بين الضريبة والرسم شبه الجبائي

	الضريبة	الرسم شبه الجبائي
أوجه التشابه	- كلاهما يسدد إلزاما وجبرا. - كلاهما يسدد نقدا. - كلاهما يسدد بصفة نهائية.	
أوجه الاختلاف	- يسدد بدون الاستفادة من أي منفعة خاصة. - الضريبة تحصل لفائدة الدولة والجماعات المحلية، وبالتالي تدرج ضمن الميزانية العامة لدولة.	- يسدد من أجل تحصيل منفعة خاصة. - يحصل لفائدة شخص معنوي أي لفائدة هيئات عمومية أو خاصة من غير الدولة والجماعات المحلية، وبالتالي لا يدرج ضمن الميزانية العامة لدولة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

4- الضريبة والإتاوة:

الإتاوة هي مبلغ من المال تحصله الدولة وهيئاتها العامة المحلية، إلزاما من ملاك العقارات التي تزيد قيمتها الرأسمالية، نتيجة لتنفيذ أحد مشاريع الأشغال العامة مثل: توصيل المجاري

[1] فروم محمد صالح، جباية المؤسسة، ألفادوك، الجزائر، 2020، ص 32.

المائية، المياه، توصيل الكهرباء، شق الطرق...وغيره، حيث تلجأ الدولة إلى تحصيل مبالغ مالية من أصحاب هذه العقارات مقابل زيادة قيمة عقاراتهم ويسمى هذا المقابل بالإتاوة.[1]

ومن خلال ما سبق يمكن أن نفرق بين الضريبة والإتاوة من خلال الجدول رقم (3) كما يلي:

الجدول رقم (3): الفرق بين الضريبة والإتاوة

	الضريبة	الإتاوة
أوجه التشابه	- كلاهما يدفع جبرا. - كلاهما يسدد نقدا. - كلاهما يسدد بصفة نهائية.	
أوجه الاختلاف	- يسدد بدون الاستفادة من أي منفعة خاصة. - قيمتها تحدد باختلاف الإيراد الذي حققه المكلف. - الضريبة تسدد سنوية.	- يسدد من أجل تحصيل منفعة خاصة. - قيمته تدفع حسب الخدمة المتحصل عليها. - الإتاوة آنية بمجرد الحصول على الخدمة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

رابعا: القواعد الأساسية للضريبة

في هذا الصدد بحث الاقتصادي الإنجليزي "آدم سميث" عن الشروط المستلزم توفرها في النظام الجبائي الفعال، وقد أوردها في كتابه "ثروة الأمم" وتتمثل هذه القواعد فيما يلي:

1- قاعدة العدالة:

ويقصد أدم سميث بالعدالة أن كل أعضاء المجتمع يساهمون في تسديد النفقات العامة للدولة بحسب طاقتهم المالية، أي بحسب الدخل الذي يحصلون عليه في ظل حماية الدولة، ويعني

[1] عمارة محمود رانيا، المالية العامة –الإيرادات العامة–، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2014، ص 87.

أن الضريبة تفرض بالتناسب مع الدخل الذي يحصل عليه الفرد، وهذا على أساس فكرة أن الخدمة التي يحصل عليها المكلف تزداد مع زيادة دخله.[1]

2- قاعدة اليقين:

المقصود من قاعدة اليقين، أن الضريبة تكون معلومة بدقة ومحددة وواضحة بدون أي تعقيد وغموض في النص القانوني، كما يجب أن تشير القاعدة القانونية إلى أساس حساب الضريبة، والحدث المنشئ لها، وقيمتها، وميعاد دفعها وطرق تسديدها، أي أن يكون المكلف على علم ودراية بواجباته الجبائية اتجاه الدولة.[2]

3- قاعدة الملائمة في التحصيل:

وهو أن يتوافق موعد التحصيل مع موعد الإيراد الفعلي المحقق، بمعنى أن يكون ميعاد تسديد الضريبة في الوقت الذي يتم فيه حصول المكلف على الدخل، فمثلا الأجير أو التاجر يسدد الضريبة بعد حصوله على الدخل أو الراتب، ومنه مراعاة كل الظروف المادية والنفسية للمكلفين.[3]

4- قاعدة الاقتصاد في النفقات:

يراد بقاعدة الاقتصاد في النفقات أن ما يصرف من نفقات يجب أن تكون قليلة إلى أقصى حد ممكن مقارنة بحصيلتها، حيث لا خير في ضريبة تكلف جبايتها نسبة أو جزء كبيرة من حصيلتها.[4]

[1] العلي عادل، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الطبعة الثانية، إثراء لنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 126.

[2] سعد عطية حمد موسى، صواش شاهين ابراهيم، دور الضرائب في الإصلاح المالي ومواجهة الأزمة المالية، المجلة القانونية، المجلد 08، العدد 06، 2020، ص 2284.

[3] قويدر نبق، أثر النظام الجبائي على سلوك المكلف بدفع الضريبة –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الأغواط–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، 2010، ص 07.

[4] القيسي أعاد حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة لنشر والتوزيع، الأردن، ص 129.

5- قاعدة الثبات:

يقصد أن حصيلة الضرائب لا تتغير مع التغيرات التي تظهر على الحياة الاقتصادية، خاصة في حالتي التضخم والركود واللذان يؤثران بالزيادة أو النقصان على المداخيل الضريبة، حيث أن هناك ضرائب تتأثر بذلك مثل الضرائب المباشرة، ولتحقيق الثبات النسبي في حصيلة الضرائب، يتوجب على الدولة أن تعتمد على الضرائب المباشرة وغير المباشرة في توليد حصيلتها الضريبية، وهذا لكي يتميز النظام الجبائي بالكفاءة والفعالية.[1]

6- قاعدة المرونة:

بمعنى أن يكون تغير المحاصيل متبوعا قدر الإمكان بتغير في الحصيلة الضريبية وفي نفس الاتجاه، فالضريبة المرنة هي التي تزيد حصيلتها نتيجة لزيادة في معدلاتها مع عدم انكماش وعائها ومن ثم انخفاض حصيلتها.[2]

خامسا: أهداف الضريبة

تهدف الدولة باستخدام الضرائب وفرضها على المكلفين من تحقيق جملة من الأهداف، وتتمثل أهداف الضريبة فيما يلي:

1- الأهداف المالية:

الهدف المالي للضريبة هو تمويل الخزينة العمومية بالاحتياجات اللازمة لتغطية النفقات العامة، إذ أن الضريبة كانت سابقا تسعى فقط من أجل الحصول على موارد مالية لتغطية النفقات العامة، ولكن مع الوقت تطور مفهوم الضريبة وأصبح لها أهداف اجتماعية، اقتصادية وسياسية.[3]

[1] العكام محمد الخير، المالية العامة 1، منشورات الجامعة الإفتراضية السورية، سورية، 2018، ص 151.

[2] حميداتو صالح، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم الجامعي، مصر، 2019، ص 16.

[3] زغدود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2011، ص 178.

2- الأهداف الاقتصادية:

تستخدم الكثير من دول العالم مجموعة من الضرائب لتحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية، ومن أهم هذه الأهداف ما يلي:[4]

- السعي لتحقيق الاستقرار الاقتصادي في الدول الرأسمالية، والتقليل من مخاطر التقلبات الاقتصادية في أوقات الكساد والتضخم؛
- تحفيز بعض النشاطات الاقتصادية باستخدام الاعفاءات والتخفيضات الضريبية؛
- العمل على تحقيق توازن ميزان المدفوعات، وحماية الصناعات الوطنية من المنتجات المستوردة والتي لها مثيل في الإنتاج المحلي، من خلال فرض ضرائب جمركية على أي سلعة يتم استيرادها، كما يتم منح إعفاءات للسلع المصدرة للخارج؛
- السعي من أجل تشجيع الإدخار والتكوين الرأسمالي من خلال منح بعض الإعفاءات الضريبية، مما يساهم في تجسيد خطط التنمية بسرعة في الدول النامية، وتحقيق التشغيل الكلي في الدول المتقدمة والرأسمالية.

3- الأهداف الاجتماعية:

تعتبر العدلة الاجتماعية من الأهداف القديمة التي تسعى السياسة الضريبية تجسيدها، ومن بين هذه الأهداف ما يلي:[1]

- إعادة توزيع الدخل من أجل زيادة الرفاهية، من خلال فرض الضرائب على السلع الكمالية، أو إعفاء السلع الاستهلاكية، بحيث جعل الضريبة أداة للتقليل من الفوارق بين الطبقات؛
- العمل على تعديل الهيكل الاجتماعي، من خلال مبدأ التصاعدية، أو إعفاء المكلفين الذين دخلهم محدود.

[4] حلمي خالد سعد زغلول، إبراهيم الحمود، الوسيط في المالية العامة، الطبعة الثانية، منشورات كلية الحقوق، الكويت، 2002، ص 227.

[1] سمر عبد الرحمن محمد الدحلة، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الاسلامي –دراسة تحليلية مقارنة–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية نابلس، فلسطين، 2004، ص ص 18-19.

4- الأهداف السياسية:

ترتبط الأهداف السياسية بالسياستين الداخلية والخارجية، حيث في الداخل تشكل الضريبة أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، وهي بذلك تسعى إلى تحقيق مصلحة القوى المسيطرة على حساب فئات الشعب، أما في الخارج تعتبر أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الرسوم الجمركية، ومنح الإعفاءات والتحفيزات الضريبية من أجل تسهيل التجارة مع بعض الدول، من أجل تحقيق أهداف سياسية.[1]

المطلب الثاني: التصنيف والتنظيم الفني للضريبة

بما أن الضريبة تعتبر أداة من أدوات السياسة المالية، وحتى يتم تحقيق الأهداف المرجوة منها، يجب على الدولة وضع قوانين وقواعد تبين إجراءات تنظيمها وكيفية تطبيقها وطرق حساب وعائها، وهذا بغية رفع التعقيد واللبس عن الضرائب المفروضة، وبهذا تؤدي الضريبة الدور الذي وضعت من أجله.

أولا: تصنيف الضريبة

يوجد العديد من أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف الزاوية التي ينظر منها، حيث لكل نوع من الضريبة له مزايا وعيوب، إذ أن التنويع في الضرائب المفروضة يمكن النظام الجبائي من المرونة مع الحالات التي يواجهها عند التطبيق.

1- معيار وعاء الضريبة:

حيث يمكن أن نميز الضرائب الوحيدة، الضرائب المتعددة، الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال وذلك كما يلي:

أ- الضرائب الوحيدة:

الضريبة الوحيدة يقصد بها أن مداخيل الفرد المتأتية من مصادر مختلفة تخضع لضريبة واحدة بعد خصم الأعباء للازمة للحصول على الدخل الخاضع للضريبة الوحيدة، أو بمعنى أوضح

[1] حميداتو صالح، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 18.

أن يخضع الدخل الكلي (الذي تختلف مصادره بتعدد أوجه نشاطه) إلا لهذه الضريبة الواحدة، أي أن الدولة تفرض ضريبة واحدة على أساسها يتم تحقيق الأهداف المسطرة من طرف السياسة الضريبية[1]، ويمكن إبراز مزايا وعيوب الضرائب الوحيدة من خلال الجدول رقم (4) كما يلي:

الجدول رقم (4): مزايا وعيوب الضرائب الوحيدة

الضرائب الوحيدة	
المزايا	**العيوب**
- تتميز بسهولة التطبيق وهي غير غامضة ومعقدة أي واضحة فهي لا تحتاج إلى جهاز إداري ضخم. - تتميز بسهولة الفهم من المكلف، من حيث تطبيقها، سعرها، وتسديدها. - تتميز بتحصيل سهل ونفقات جبايتها منخفضة.	- غير عادلة لان فرضها يصيب فقط جزء من الثروة، أو جزء من الدخل الكلي. - يعاب عليها أنها ثقيلة العبء على المكلفين بالضريبة، مما يجعلهم يتهربون من تسديدها لدولة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2017، ص ص 26-27.

ب-الضرائب المتعددة:

المقصود أن الدولة تستخدم أنواع متعددة ومختلفة من الضرائب، والتي تفرضها على المكلفين بالضريبة، حيث أن التنويع في فرض الضرائب يقوم على أساس تعدد واختلاف أنشطة المكلفين بالضريبة، ويعود ظهور فكرة الضرائب المتعددة إلى المصادر المختلفة لثروة التي يتم تحقيقها، وقد عبر الأستاذ بودان عن ذلك بقوله "أن تنويع الضرائب يؤدي إلى قيام كل ضريبة بتصحيح عيوب الضرائب الأخرى ووقوع المكلف الذي يتمكن من التهرب من إحداهما تحت طائلة ضريبة أخرى".[2]

[1] حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2006، ص 13.

[2] بوحادي حليم، دور الضريبة في ترقية الإستثمار الخاص الوطني في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2023، ص 16.

ويمكن إبراز مزايا وعيوب الضرائب المتعددة من خلال الجدول رقم (5) كما يلي:

الجدول رقم (5): مزايا وعيوب الضرائب المتعددة

الضرائب المتعددة	
المزايا	**العيوب**
- تساهم في التقليل من التهرب الضريبي حيث أن المكلف إذا تهرب من ضريبة واحدة فإنه حتما لن يتمكن من التهرب من الضرائب الأخرى المفروضة. - تتميز بالعبء الضريبة المخفف على المكلفين بالضرية.	- يعاب على أن الإفراط في تنويع الضرائب يؤدي إلى تعقد النظام الجبائي. - تعرقل سير النشاط الاقتصادي. - صعوبة التحصيل وزيادة نفقات جبايتها.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: بوزيدة حميدة، جباية المؤسسة، طبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص ص 19-20.

ج- الضرائب على الأشخاص:

ويقصد بها الضرائب التي تفرض على الأشخاص بحد ذاتهم، حيث يعتبر الأشخاص كوعاء خاضع للضريبة بحكم وجودهم في إقليم الدولة[1]، ويحفل التاريخ المالي بالعديد من هذه الضرائب مثال على ذلك ضرائب الرؤوس التي كانت معروفة، وتنقسم هذه الضرائب إلى نوعين، أولهما: ضرائب الفرد البسيطة التي كانت تفرض بسعر موحد على جميع المواطنين دون النظر إلى ما يملكون من ثروة، وثانيهما ضرائب الفردة البسيطة التي تميز بين الأفراد الخاضعين للضريبة من خلال تقسيمهم إلى فئات بحسب سن، جنس، الطبقة[2]، ويمكن إبراز مزايا وعيوب الضرائب على الأشخاص من خلال الجدول الرقم (6) كما يلي:

[1] بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص قانون عام، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2018، ص 38.

[2] طاهر الجناني، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الكتب للطباعة والنشر، العراق، 1970، ص 143.

الجدول رقم (6): مزايا وعيوب الضرائب على الأشخاص

الضرائب على الأشخاص	
المزايا	**العيوب**
- تتميز بسهولة جبايتها وتحديد سعرها. - تتميز بوفرتها أي مداخيلها كبيرة.	- يعاب عليه أنها غير عادلة لأنها لا تراعي المقدرة المالية للأفراد. - لا يمكن اعتبارها أداة للتوجيه الاقتصادي. - لا تراعي التطور الاجتماعي عي والاقتصادي للمجتمعات.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: حميد بوزيدة، الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال فترة (1988-1996)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص تحليل مالي، جامعة الجزائر، الجزائر، 1997، ص 25.

د- الضرائب على الأموال:

وهي ضرائب تفرض على الأموال التي يمتلكها الأشخاص، وليس على الأشخاص بحد ذاتهم، كما أن هذه الأموال يمكن أن تأخذ عدة أشكال مثل: عقارات، أراضي، أصول مختلفة، وقد يكون إيراد محقق من نشاط فلاحي، خدماتي أو تجاري أو صناعي[1]، ويمكن إبراز مزايا وعيوب الضرائب على الأموال من خلال الجدول رقم (7) كما يلي:

الجدول رقم (7): مزايا وعيوب الضرائب على الأموال

الضرائب على الأموال	
المزايا	**العيوب**
- تتميز بالعدالة لأنها تفرض على قيمة الأموال التي يمتلها الأشخاص.	- صعوبة إحصاء وحصر أموال الأشخاص لتحديد قيمة الضريبة الواجب دفعها. - سهولة التهرب الضريبي.

[1] بوزيدة حميد، الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة 1988-1996، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص تحليل مالي، جامعة الجزائر، الجزائر، ص 25.

	- تأثر بشكل سلبي على الاستثمار والادخار في أوقات معينة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: فروم محمد الصالح، جباية المؤسسة، ألفا دوك، الجزائر، 2020، ص ص 38-39.

2- معيار الحدث المنشىء للضريبة:

من خلال هذا المعيار نميز بين ما يلي: الضرائب على الدخل، الضرائب على رأس المال، الضرائب على الإنفاق، الضرائب على الإنتاج وذلك كما يلي:

أ- الضرائب على الدخل:

المقصود بالدخل كل مبلغ نقدي ينتج من مصدر ثابت قد يكون رأس المال أو العمل أو كلاهما، كما أن هذا الدخل يتم الحصول عليه بشكل دوري ومنتظم خلال فترة زمنية معينة وبشكل متجدد[1]، إذ أن الضريبة يصبح دفعها واجبا على المكلف بمجرد حصوله على الدخل، فمصدر الدخل يمكن أن يأتي عن طريق خدمات أو سلع ينتجها المكلف بالضريبة.[2]

ب-الضرائب على رأس المال:

المفهوم الاقتصادي يعرف رأس المال على أنه القيمة التي يمتلكها الشخص من الثروة، بمعنى جميع الأصول المالية من سندات وأسهم، وأصول مادية من مخزون ومواد أولية وسلع، وأصول حقيقية من مباني وأراضي، أو معنوية من ملكية فكرية وشهرة، والتي يحوزها الفرد في فترة زمنية معينة

ويعرف رأس المال في المفهوم الاقتصادي القيمة التي يمتلكها الفرد من الثروة أي جميع الأصول الحقيقية (عقارات ومباني)، ومالية (سندات وأسهم) أو مادية (سلع، مخزون ومواد أولية) أو معنوية (شهرة وملكية فكرية) التي يمتلكها الشخص خلال فترة زمنية معينة، وتفرض هذه الضريبة سواء على الثروة نفسها، أو ما يطرأ عليها من زيادة أو تصرف فيها.[3]

[1] فروم محمد صالح، مرجع سابق، ص 39.

[2] شعباني لطفي، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 27.

[3] بن غماري ميلود، مرجع سابق، ص 38.

ج- الضرائب على الإنفاق:

يتم فرض هذه الضريبة على الدخل المنفق من أجل الحصول على السلع والخدمات الاستهلاكية، بمعنى يفرض على الإنفاق غير الاستثماري، إذ أن هذه الضريبة تفرض على الدخل الذي ينفقه الفرد من أجل الإستهلاك (الإنفاق الاستهلاكي)، وقد تفرض هذه الضريبة على سلعة واحدة أو خدمة واحدة، وربما تفرض على عدد مختلف من السلع والخدمات وهذا يعود بحسب النظام الجبائي المعتمد في كل دولة.[1]

د- الضرائب على الإنتاج:

عمليات تحويل المواد الأولية (الخام) إلى منتجات مصنعة أو نصف مصنعة، ينتج عنها التزام بدفع الضريبة على كمية الإنتاج قبل خروجها من المصنع.[2]

3- معيار تحمل العبء الضريبي:

معيار تحمل العبء الضريبي يعتبر من أهم المعايير المستخدمة في تصنيف مختلف الضرائب والرسوم المكونة لنظام الجبائي، وهذا في معظم دول العالم، حيث في هذا المعيار نميز بين ما يلي: الضرائب المباشرة، والضرائب غير المباشرة، وذلك كما يلي:

أ- الضرائب المباشرة:

وهي ضرائب تقع على المكلف بالضريبة بشكل مباشر، ولا يمكنه أن يقوم بتحويل عبئها إلى شخص آخر، أو بمعنى آخر أن هذه الضريبة تحمل على الشخص الذي يقوم بتسديدها مباشرة للخزينة العمومية، ومثال على ذلك الضريبة على أرباح الشركات وهي ضريبة مباشرة ولا يمكن للمكلف أن ينقل عبئها إلى أي طرف آخر[3]، ويمكن إبراز مزايا وعيوب الضرائب المباشرة من خلال الجدول رقم (8) كما يلي:

[1] عطوي فوزي، المالية العامة –النظم الضريبية وموازنة الدولة–، منشورات الحبلي الحقوقية، لبنان، 2003، ص ص 81-82.

[2] شعباني لطفي، جباية المؤسسة، مرجع سابق، ص 27.

[3] إسحاق خديجة، دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة – حالة الجزائر–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2012، ص 09.

الجدول رقم (8): مزايا وعيوب الضرائب المباشرة

الضرائب المباشرة	
المزايا	**العيوب**
- تتميز بأنها واضحة إذ أن المكلف على علم بمعدلها وتاريخ تسديدها. - تتميز بالعدالة الاجتماعية إذ أنها تفرض على رأس المال أو الدخل، وتستند على التصاعدية بالشرائح. - تتميز بأنها ثابتة نسبيا من حيث الحصيلة وعدم تأثرها بالتغيرات الاقتصادية. - نفقات جبايتها منخفضة نتيجة أنها تفرض على عناصر معلومة مسبقا لدى الإدارة الجبائية.	- يعاب عليها أنها ليست لها صفة العمومية بالنسبة لجميع المكلفين. - عبئها يقع مباشرة على المكلف مما يفكر في التملص من تسديدها. - تحصيل الضريبة المباشرة يستلزم من الإدارة الجبائية الكفاءة والفعالية.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: فروم محمد الصالح، جباية المؤسسة، ألفا دوك، الجزائر، 2020، ص ص 40-41.

ب-الضرائب غير المباشرة:

وهي ضرائب يمكن للمكلف من نقل عبئها إلى شخص آخر إلى أن تستقر عند الشخص النهائي (المستهلك النهائي) حيث هو من يدفعها ويتحمل عبئها، وهي عكس الضرائب المباشرة، ومن أمثلة ذلك: الرسم على القيمة المضافة، إذ أن البائع يحمل عبء الرسم على القيمة المضافة على المستهلك النهائي، وذلك من خلال حسابه ضمن تكلفة البيع[1]، ويمكن إبراز مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة من خلال الجدول رقم (9) كما يلي:

[1] إسحاق خديجة، مرجع سابق، ص 10.

الجدول رقم (9): مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة

الضرائب غير المباشرة	
المزايا	**العيوب**
- تجعل المكلف لا يحس بعبئها إذ أنها تدرج ضمن سعر شراء السلع والخدمات. - تتميز بالعموم فلا يعفى منها أحد. - تعتبر محصول دوري ومستمر على مدار السنة للخزينة العمومية. - تتميز بالتحصيل السهل نتيجة الإجراءات غير المعقدة.	- يعاب عليها أنها غير عادلة، لعدم مراعاة المقدرة المالية للمكلفين. - عدم وضوحها نتيجة ضمها في أسعار السلع. - تستلزم نفقات كبيرة وجهاز إداري محكم للحد من التهرب الضريبي. - تنخفض حصيلتها خلال فترة الكساد لعدم تميزها بالمرونة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2017، ص 28.

4- معيار معدل أو سعر الضريبة:

أ- الضريبة النسبية:

وهي الضريبة التي يتم حسابها بالاعتماد على نسبة مؤوية ثابتة مهما حدث تغيير في قيمة المادة الخاضعة للضريبة (الوعاء الضريبي)، ومثال على ذلك الضريبة على أرباح الشركات تفرض بمعدل 19% على المؤسسات الإنتاجية، و معدل 23% على المؤسسات البناء والأشغال العمومية والري، ومعدل 26% على بقية الأنشطة.[1]

ب-الضريبة التصاعدية:

وهي الضريبة التي يرتفع معدلها مع زيادة حجم الوعاء الخاضع للضريبة، بمعنى آخر أن الضريبة المدفوعة ترتفع قيمتها بارتفاع الوعاء الضريبي، كما تعتبر هذه الضريبة أكثر عادلة من الضريبة النسبية، لأنها تراعي المقدرة التكليفية للأفراد على أساس الدخل أو الإيراد المحصل، إذ

[1] ميدوني سيد أحمد، الإصلاح الجبائي في الجزائر ودور مصالح المراقبة في محاربة الغش والتهرب الضريبي -دراسة حالة ولاية تلمسان- ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود بنوك ومالية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2013، ص 21.

أن هذه الضريبة يمكن اعتبارها وسيلة فعالة للتقليل من حدة التفاوت بين دخول الأفراد، وتحقيق العدالة بين جميع المكلفين أمام الأعباء العامة.[1]

ج- الضريبة التوزيعية:

يسعى المشرع من خلال إتباع هذه الطريقة إلى تحديد مقدار الحصيلة الضريبية بغض النظر عن نسبتها إلى الوعاء الضريبي، حيث تتميز بعدة خصائص هي: ثابت قيمة الضريبة المحصلة مهما تطرأ تغيرات على الظروف الاقتصادية، كما أن حصيلتها لا تتأثر بعجز بعض المكلفين، أو امتناعهم عن التسديد.[2]

د- الضريبة القياسية:

وهي الضرائب التي يتم تحديد معدلها مسبقا، دون مراعاة حصيلتها الاجمالية بشكل نهائي، إذ أن المشرع ترك أمر تحديدها للظروف الاقتصادية السائدة، ويتم تحديد الضريبة القياسية بغرض معدل معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة، إما في صورة نسب مئوية على إجمالي وعاء الضريبة، وإما في صورة مبلغ معين يتم تحصيله عن كل عنصر من عناصر المادة الخاضعة للضريبة، وبهذا فإن الفرد يكون على علم مسبقا بمقدار الضريبة التي سوف يدفعها.[3]

ثانيا: التنظيم الفني للضريبة

تعرفنا من خلال ما سبق على مختلف الضرائب ومعايير تصنيفها، بعدها سيتم التطرق إلى المراحل التي يتم من خلالها اقتطاع الضريبة، بدءا من تقدير الوعاء إلى غاية تحصيل الضريبة.

[1] عزوز سليمة، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص القانون الجنائي للأعمال، جامعة حمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2019، ص 34.

[2] حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 42.

[3] محرزي محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومه، الجزائر، 2004، ص 81.

1- تقدير الوعاء الضريبي:

يعتبر الوعاء الخاضع للضريبة من العناصر الأساسية في التنظيم الفني للضريبة، وعلى أساسه يتم حساب الضريبة الواجب دفعها من طرف المكلف.

1-1 مفهوم الوعاء الضريبي:

يقصد بالوعاء الضريبي هو المبلغ الذي يأخذ كأساس لحساب مبلغ الضريبة، كما يعرف الوعاء الضريبي "بأنه مجموع إجراءات تحديد ومراقبة المادة الخاضعة للضريبة التي تستعمل كقاعدة لتطبيق تسعيرة خاصة لتحديد مبلغ الضريبة الواجب تأديته للخزينة".[1]

1-2 طرق تقدير الوعاء الضريبي:

هناك عدة طرق متاحة للإدارة الجبائية لتقدير الوعاء الضريبي وهي كما يلي:

أ- طريقة المظاهر الخارجية:

في هذه الطريقة يأخذ المظهر الخارجي كأساس من أجل تقدير الوعاء الخاضع للضريبة، إذ أنه يتم التقييم على أساس ما يبرز للعين المجردة، حيث يفترض أنها تعبر عن ثروة أو دخل المكلف، ومن أمثلة ذلك: تقدير دخل المكلف على أساس ما يملكه من عقارات مبنية وغير مبنية، عدد السيارات المملوكة، عدد الزبائن الذين يتوافدون إلى المتجر....إلخ، وفي بعض الأحيان عن طريق عناصر تكون مرتبطة ارتباطا وثيقا بالمادة الخاضعة للضريبة مثل: وضعية المخزون، الاستثمارات التي تم اقتناءها، رقم الأعمال....إلخ.[2]

ب-طريقة التقدير الجزافي:

في هذه الطريقة يتم تحديد قيمة الضريبة جزافيا بمعنى تقديريا من طرف الإدارة الجبائية، بالاستناد إلى أدلة ووثائق ثبوتية قد يحددها القانون الجبائي، وفي هذه الحالة نكون بصدد التقدير

[1] ولهي بوعلام، محاضرات في الجباية المعمقة، دار المتنبي لطباعة والنشر، الجزائر، 2022، ص 14.

[2] بوطلاعة محمد، بوكحيل نسيم، التوجه نحو سياسة التحفيز الجبائي لتوسيع الوعاء الضريبي بالإشارة لحالة الجزائر، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 02، العدد 03، 2015، ص 97.

الجزافي القانوني، أو أن تحدد هذه الأدلة والإثباتات في شكل اتفاقية تكون بين المكلف من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى، وفي هذه الحالة نكون أمام حالة التقدير الجزافي الاتفاقي.[1]

ج- طريقة التقدير بواسطة الإدارة الجبائية:

يتم استخدام هذه الطريقة في حالة أن الإدارة الجبائية غير مقتنعة بالتصريحات الواردة من طرف المكلف، حيث خول القانون للإدارة حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة، إذ أن الإدارة الجبائية تقوم برفض التصريح المقدم من طرف المكلف، وتعيد تقدير مداخيل المكلف بالاعتماد على الأدلة والوقائع التي توصلت إليها من خلال استخدام الأساليب المخول لها قانونا استعمالها.[2]

د- طريقة التسعير التلقائي:

في هذه الطريقة تقوم الإدارة الجبائية بتولي تقدير الوعاء الخاضع للضريبة، بالاستناد على كافة الوسائل المتاحة والتي تجعلها تقوم بتقديره بصورة دقيقة، إذ تقوم بعمل التحقيقات اللازمة والتفتيش على أعمال المكلف وفحص مختلف الدفاتر والسجلات والوثائق الثبوتية، وعادة ما يتم استخدام طريقة التسعير التلقائي من طرف الإدارة الجبائية في حالة المكلف تأخر أو امتنع عن إيداع التصريحات الجبائية في الوعد المحدد.[3]

2- تحديد معدل (سعر الضريبة):

بعد تقدير وعاء الضريبة، يأتي دور تحديد مبلغ الضريبة الواجب السداد من قبل المكلف بالضريبة، إذ أن حساب مبلغ الضريبة يتم من خلال ضرب الوعاء الخاضع للضريبة في معدل الضريبة المناسب، والذي يمكن أن يأخذ الأشكال التالية:

[1] لواج عبد الرحيم وآخرون، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة –دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي–، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، 2021، ص 76.

[2] الزهيري محمد سلمان عبود، أثر القوانين والقرارات الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي من نتائج القوائم المالية للشركات، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 11، العدد 37، 2016، ص 194.

[3] بومحروق خير الدين، دور السياسة الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر –حالة الجزائر–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص التحليل والاستشراف الاقتصادي، جامعة جيجل، الجزائر، 2011، ص 22.

2-1 المعدل النسبي:

وهي الضريبة التي يتم حسابها على أساس معدل ثابت مهما كان قيمة الوعاء الخاضع للضريبة، أي أن معدلها لا يتغر بتغير الوعاء الخاضع للضريبة مثل: معدل الضريبة على أرباح الشركات.[1]

2-2 المعدل المتصاعد:

وهي الضريبة التي تقوم على أساس تقسيم الوعاء الخاضع للضريبة إلى شرائح، وكل شريحة يطبق عليها سعر ضريبي معين، إذ يلاحظ أن نسبتها تزداد بتزايد الوعاء الخاضع للضريبة مثل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور.[2]

2-3 المعدل الخاص:

المعدل الخاص هو ذلك المعدل الذي يكون وعاؤه معبر عنه بكمية مقاسة عندها تسمى الضريبة المفروضة بالضريبة الخاصة مثل الغرام بالنسبة للذهب، الهكتولتر بالنسبة للمنتجات البترولية...الخ، وعند حساب مبلغ الضريبة الخاص نقوم بضرب التعريفة الضريبية المعبر عنها بعدد الوحدات النقدية في الكمية الخاضعة للضريبة.[3]

3- تحصيل الضريبة:

بعد تقدير الوعاء الخاضع للضريبة، وحساب الضريبة التي تتوافق مع الوعاء الضريبي الخاص بها، يأتي دور عملية التحصيل الضريبي بغرض تأدية مبلغ الدين الجبائي، حيث تتبع الإدارة الجبائية طرق مختلفة لتحصيل الضريبة.

---

[1] بوزيدة حميد، الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة 1988-1996، مرجع سابق، ص 35.

[2] الكفيف فاتح، أساليب ربط الضريبة وضمانات تحصيلها، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 06، العدد 01، 2015، ص 116.

[3] سماعين عيسى، مرجع سابق، ص 28.

كما يعرف التحصيل الضريبي على أنه مجموعة العمليات التي تهدف إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة المكلف بدفعها، إلى الخزينة العمومية، أي هي المرحلة التي تستوفي فيها الدولة دين الضريبة المستحق على الممول أو المكلف بدفعها.[1]

كما يتم تحصيل الضريبة وفق الطرق التالية:

3-1 طريقة التوريد المباشر:

تقوم هذه الطريقة على أساس أن المكلف يقوم بتسديد قيمة الضريبة بشكل مباشرة إلى الإدارة الجبائية، بالاعتماد على التصريحات التي قدمها للإدارة الجبائية، والتي تبين مقدار دخله أو ثروته، إذ أن الإدارة الجبائية تفرض على المكلفين المتخلفين عن موعد التسديد سواء عن قصد أو غير قصد غرامات وعقوبات جبائية، وهذا لتحفيز المكلفين لتسديد الضريبة في المواعيد اللازمة.[2]

3-2 طريقة الأقساط المقدمة:

تقوم هذه الطريقة على فكرة تسديد الضريبة على شكل أقساط شهرية أو ثلاثية أو سداسية، بناءا على تقديرات المكلف لما ستكون عليه قيمة الضريبة[3]، كما يتم الأخذ بعين الاعتبار ما قام بدفعه في السنوات الماضية، والذي يطلق عليه مصطلح الرصيد الدائن (قرض ضريبي)، وبعد تحديد قيمة الضريبة بصفة نهائية خلال نهاية السنة، يتم إجراء عملية المقاصة والتي يطلق عليها مصطلح رصيد التصفية، ليقوم المكلف بعدها باستكمال ما عليه من دين، أو يسترجع المبالغ الزائدة أو يحول رصيدها إلى السنة القادمة.[4]

3-3 طريقة الاقتطاع من المصدر (المنبع):

هذه الطريقة تقوم على أساس أن من يقوم بدفع الضريبة هو الشخص غير المكلف بها، بمعنى أن المكلف يحصل على الدخل الصافي بعد أن يتم اقتطاع الضريبة ودفعها من طرف

---

[1] الحمش منير، دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة، مؤسسة الوحدة للصحافة والطباعة والنشر، دمشق 1986، ص 167.

[2] الكفيف فاتح، مرجع سابق، ص 117.

[3] معزوز دليلة، مسقم مريم، التحصيل الضريبي عن طريق الحجز: آلية لضمان تحصيل الديون الجبائية، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 03، 2021، ص 353.

[4] الكفيف فاتح، مرجع سابق، ص 117.

شخص أخر أو جهة أخرى، حيث أن الإدارة الجبائية لا تتحمل نفقات هامة لجباية هذه الضريبة، كما يلتزم المكلف بتوريدها إلى الإدارة الجبائية في الآجال المحددة ودون مقابل أو أجر[1]، ومثال على ذلك في الجزائر توجد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور، حيث القانون يلزم رب العمل باقتطاع الضريبة من أجرة العامل ويعطيه الأجرة الصافية مباشرة، وينوب رب العمل عن العامل في دفع الضريبة للإدارة الجبائية.

المطلب الثالث: عموميات حول النظام الجبائي

يعتبر النظام الجبائي من الأدوات الأساسية لتأثير على النشاط الاقتصادي من أجل تحريك عجلة التنمية، حيث تسعى كافة دول العالم إلى تكييف أنظمتها الجبائية مع الواقع الاقتصادي من أجل تحقيق الأهداف المسطرة، كما أن النظام الجبائي لأي بلد يمزج بين العناصر الإيديولوجيا، القانونية، الاقتصادية والفنية التي تؤدي إلى قيام نظام جبائي فعال يخدم الاقتصاد الوطني.

أولا: تعريف النظام الجبائي

لقد تعدد التعاريف الخاصة بالنظام الجبائي من طرف المختصين في المجال الجبائي نذكر منها ما يلي:

يعرف النظام الجبائي على أنه "مجموعة التشريعات والسياسات والأجهزة التي تنظم وتخطط وتدبر وتنفذ عمليات تعبئة وجباية الاستقطاعات المالية التي يؤديها الأفراد الطبيعيون والمعنويون للدولة بصورة جبرية ونهائية بدون مقابل خاص ومباشر".[2]

يرى هذا التعريف أن النظام الجبائي هو عبارة عن مجموعة من التشريعات والقوانين التي تنظم وتبدر الاقتطاعات من الضرائب والرسوم التي يقوم الأفراد الطبيعيين والمعنويين بدفعها لدولة.

[1] بن بيا محمد وآخرون، قياس اثر النفقات الضريبية على التحصيل الضريبي، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد 13، العدد 02، 2021، ص 188.

[2] بصاشي هدى، صفحة صليحة، واقع النظام الجبائي الجزائري أثره على الاستثمار، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 05، العدد 02، 2020، ص 109.

كما يرى البعض أن للنظام الجبائي مفهومان أحدهما ضيق والأخر واسع وهذا كما يلي:[1]

حيث أن المفهوم الضيق يعرف النظام الجبائي على أنه "مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل".

يرى هذا التعريف أن النظام الجبائي يتمثل في مجموعة من القوانين والتشريعات التي تحدد طريقة فرض الضريبة وطريقة حسابها وطرق تحصيلها.

أما المفهوم الواسع يعرف النظام الجبائي على أنه "يتمثل في كافة العناصر الإيديولوجيا والاقتصادية والفنية الذي يؤدي تراكبها معا وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين".

يرى هذا التعريف أن النظام الجبائي هو عبارة عن تداخل عناصر فيما بينها لتكون نظام جبائي يعمل على تحقيق أهداف معينة يتم تحديدها من طرف الدولة.

كما عرف النظام الجبائي أيضا بأنه "مجموعة الضرائب المطبقة والصادرة على شكل قوانين وتشريعات وتضطلع الإدارة الضريبية بتحصيل هذه الضرائب في إطار القوانين الخاصة والعامة المتعارف عليها بعيدا على المعارضة والتضارب.[2]

يرى هذا التعريف أن النظام الجبائي هو عبارة عن قوانين وتشريعات تمكن الإدارة الضريبية من تحصيل ضرائب وفق ما هو منصوص عليه قانونا.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن النظام الجبائي يتمثل في مجموعة من الضرائب والرسوم التي تفرضها الدولة على الأفراد خلال فترة زمنية محددة، من أجل تحقيق أهداف مسطرة، كما أن النظام الجبائي لبلد ما يعكس طبيعة النظام الاجتماعي والسياسي والاقتصادي السائد في ذلك البلد.

[1] وشان أحمد، متطلبات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تحديات التجارة الالكترونية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص علوم اقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، الجزائر، 2017، ص 31.

[2] حمو محمد، أوسرير منور، محاضرات في جباية المؤسسة، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص 51.

ثانيا: خصائص النظام الجبائي

يتميز النظام الجبائي بمجموعة من الخصائص والتي تتمثل فيما يلي:[1]

- يتميز بالقدرة على تحقيق الأهداف المطلوبة منه من خلال تفاعل مختلف المكونات المساعدة على تحقيق هذه الأهداف، إذ أن النظام الجبائي تختلف أهدافه تبعا لاختلاف طبيعة النظام الاقتصادي السائد في تلك الدولة؛
- يتميز بمراعاته للمقدرة المالية للمكلفين بالضريبة، إذ لا يثقل عليهم بعبء الضريبة وبمعدلاتها المرتفعة، حيث يعمل على فرض ضرائب تكون متوافقة مع المقدرة التكليفية للمكلفين لتجنب الوقوع في مشاكل التهرب الضريبي؛
- يتميز بتحقيقه لمبدأ العدالة الاجتماعية، حيث يخضع أفراد المجتمع إلى ضرائب تكون ملائمة مع مقدرتهم التكليفية؛
- يتميز بالمرونة بحسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة لفترة معينة، إذ يمكن أن جعل نشاط خاضع للضريبة وإعفاء نشاط آخر منها، بحسب ما يراه مناسبا مع الظروف السائدة؛
- يتميز بتوثيق الصلة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، ومحاولة إيجاد حلول للمكلفين لتقليل التوتر والصراعات بينهما، من أجل السعي لتحقيق مصالح عامة؛
- أن يتسم النظام الجبائي بالوضوح بغية الفهم الجيد للقوانين والتشريعات من طرف الموظفين الحدد، والتخفيض من ظاهرة التهرب الناتجة عن استغلال الثغرات القانونية.

[1] جازية أمير، عاشور يوسفي، المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح، مجلة دراسات جبائية، المجلد 07، العدد 02، 2018، ص ص 74-75.

ثالثا: مكونات النظام الجبائي

يتكون النظام الجبائي من عنصرين وهما كما يلي:[1]

1- التشريعات واللوائح:

تعمل التشريعات واللوائح على تنظيم الضرائب والرسوم المفروضة من طرف الدولة، إذ أن تطبيق أي ضريبة أو رسم يجب دوما أن يكون مقرونا بقاعدة قانونية حتى لا يقع أي خلط أو إلتباس أو غموض في طريقة تطبيق هذه الضريبة أو الرسم، حيث أن التشريع يهدف إلى إلزالة الغموض والإبهام عن ذهن المكلف من خلال توضيح مختلف الإجراءات القانونية، مما يسهل العمل على الإدارة الجبائية من جهة ويقلل من التهرب الضريبي من جهة أخرى.

2- الإدارة الجبائية:

تعتبر الإدارة هي العنصر الأساسي لتنفيذ وظائف معينة، وهذا بالاعتماد على الإمكانيات البشرية والمادية التي هي تحت تصرف الإدارة، وبالتالي مفهوم الإدارة هو تلك العملية التي تستلزم توفر مؤهلات قيادية للتنسيق بين الجهود المبذولة والموارد المتاحة لتوجيهها نحو الاستغلال الأمثل.

إذ أن الإدارة الجبائية تعتبر الهيئة المكلفة بالتحصيل الضريبي، وهذ بالاعتماد على التشريعات والقوانين الجبائية، حيث أن الإدارة الجبائية بمختلف هياكلها التنظيمية تسعى إلى التنسيق بين الجهود المبذولة من أجل تطبيق النظام الجبائي بشكل فعال.

[1] حميداتو صالح، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص ص 20-21.

رابعا: أهداف النظام الجبائي

يهدف النظام الجبائي إلى تحقيق الأهداف التالية:[1]

1- الأهداف المالية:

تعتبر الأهداف المالية أهداف تقليدية وعلى أساسها وجد النظام الجبائي، حيث من خلال الأهداف المالية يتم توفير الأموال اللازمة للخزينة العمومية لتغطية النفقات العامة.

2- الأهداف الاقتصادية:

من بين الأهداف الاقتصادية التي يسعى النظام الجبائي إلى تحقيقها ما يلي:

- **تشجيع الاستثمار في شتى المجالات:** يكون التشجيع في مرحلة الاستثمار من خلال منح تحفيزات جبائية للمكلفين كالتخفيض من الضرائب أو الإعفاء كليا من دفع الضريبة في بعض الأنشطة الاستراتيجية، والهدف من هذه التحفيزات هو تحريك عجلة التنمية الاقتصادية وتشجيع الأفراد على الاستثمار، وإصلاح الاختلالات الهيكلية في الاقتصاد الوطني.
- **تحقيق الاستقرار الاقتصادي:** تشهد الحياة الاقتصادية تقلبات كثيرة في شكل دورات اقتصادية من فترة رواج إلى فترة انكماش، وباستخدام أداة الضريبة يمكن تحقيق الاستقرار كما يلي:
  - رفع معدلات الضريبة وفرض ضرائب جديدة في حالة وجود فجوات تضخمية، الأمر الذي يؤديه إلى انخفاض دخل الأفراد، وبالتالي انخفاض الطلب الكلي ومن ثم انخفاض معدلات التضخم؛
  - تخفيض المعدلات الضريبة، والتوسع في تقديم الحوافز الضريبية الملائمة في حالة الانكماش الاقتصادي، مما يؤدي إلى ارتفاع الدخل القومي نتيجة لارتفاع حجم الاستثمار الناتج عن تقديم الحوافز الضريبية؛

[1] الوالي فاطمة، فعالية النظام الضريبي في زيادة الإيرادات العامة في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 08، العدد 01، 2022، ص ص 271-274.

- حماية المنتوجات الوطنية من المنافسة الأجنبية، إذ يمكن استخدام الضريبة كأداة لحماية المنتوج الوطني من خلال فرض ضرائب جمركية بمعدلات مرتفعة على المنتوجات المستوردة، وبالتالي الكبح من عمليات الاستيراد، ومنه تشجيع المنتوج الوطني؛
- تحقيق التوازن القطاعي والجهوي للاستثمار، من خلال الضريبة التي تستخدمها الدولة كأداة لتوجيه عوامل الإنتاج نحو القطاعات والجهات غير المرغوب فيها أو المراد ترقيتها؛
- العمل على توفير مناصب الشغل، من خلال الاعتماد على الضريبة كوسيلة للامتصاص البطالة، إذ تمنح تحفيزات ضريبية للمؤسسات التي تقوم بتوظيف عدد كبير من العاملين.

3- الأهداف الاجتماعية:

تستخدم الضريبة كوسيلة لتحقيق العديد من الأهداف الاجتماعية، وأبرزها ما يلي:

- التقليل من حدة تفاوت الدخول بين الأفراد، حيث تستخدم الضريبة كأداة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الطبقات المحدودة الدخل؛
- التقليل أو الحد من عمليات الاستهلاك للسلع التي لها آثار سلبية على صحة المجتمع مثل: المشروبات الكحولية، التبيغ....وغيره من السلع المضرة بالصحة.

4- الأهداف البيئية:

يعتبر التلوث البيئي من مشاكل العصر الحديث، حيث أن التلوث بمختلف أنواعه يؤثر سلبا على الإنسان والحيوان والنبات معا، مما يشكل تكلفة اقتصادية غير مباشرة، وللحد من ظاهرة التلوث البيئي تقوم الدول على فرض ضرائب في المجال البيئي على المؤسسات الصناعية التي تضر بالبيئة، وهذا لتقليل من المشاكل البيئية.

5- الأهداف السياسية:

النظام الجبائي يتأثر بالظروف السياسية السائدة في الدولة، حيث أن الدول تعتمد على النظام الجبائي من أجل فرض سيادتها ونفوذها داخل رقعتها الجغرافية، كما تستخدمه كأداة للحد

من التهديدات، وأداة للتعبير عن مواقفها من سياسات بعض الدول، إذ أنها تمنح تسهيلات جبائية للدول التي تتوافق مع تصوراتها، في حين ترفع من الرسوم الجمركية على الدول التي تتخالف معها.

المطلب الرابع: أهم الضرائب والرسوم المطبقة في النظام الجبائي الجزائري

نتطرق في هذا المطلب لأهم الضرائب والرسوم الموجودة في النظام الجبائي الجزائري والتي أقرها المشرع الجبائي وذلك كما يلي:

أولا: الضريبة الجزافية الوحيدة "IFU"

يتم إقرار الضريبة الجزافية الوحيدة، وتحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، والرسم المحلي للتضامن.[1]

يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الأشخاص الطبيعيين والشركات المدنية الذين يستغلون أنشطة تجارية أو حرفية أو صناعية، وكذلك التعاونيات الفنية والتقليدية، حيث يكون رقم أعمالهم السنوي لا يفوق 8 ملايين دينار جزائري (8.000.000دج)، ما عدا المكلفين الذين يريدون رغبة منهم أن يخضعوا للنظام الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية.[2]

ثانيا: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية "IRG/BIC"

حسب المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، كل المداخيل التي تمثل أرباحا تجارية أو صناعية، والتي يحققها الأشخاص الطبيعيين والناتجة عن استغلال نشاط حرفي أو صناعي، أو تجاري، وكذلك الأرباح الناتجة من الأنشطة المنجمية.[3]

[1] المادة 282 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 94.

[2] المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 94.

[3] المادة 11، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 14.

ثالثا: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية "IRG/BNC"

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية، كل المداخيل الناتجة عن ممارسة مهنة غير تجارية، بمعنى الإيرادات المحققة من المهن الحرة حيث أصحابها لا يتمتعون بصفة التاجر، بالإضافة إلى جميع المهن والمستثمرات المدرة للإيرادات، والتي هي مصدر كسب لا تنتمي إلى صنف أخر من الأرباح والمداخيل.[1]

كما تحتوي هذه الأرباح أيضا:[2]

- الأرباح التي يقبضها المؤلفين الموسيقيين، والكتاب، وحقوق التأليف، وثروتهم والموصى لهم بحقوقهم؛
- الأرباح المحققة من طرف المخترعين سواء عن طريق منح رخص استغلال لشهاداتهم، أو عن طريق بيع علامات الصنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها.

رابعا: الضريبة على أرباح الشركات "IBS"

هي ضريبة يخضع لها الأشخاص المعنويين وجوبا، حيث تطبق ضريبة سنوية على جميع المداخيل والإيرادات التي تحصلها الشركات، وغيرها من الأشخاص المعنويين الذين تم تحديدهم في المادة 136، إذ تسمى هذه الضريبة المطبقة بالضريبة على أرباح الشركات.[3]

خامسا: الرسم على القيمة المضافة "TVA"

الرسم على القيمة المضافة يعتبر ضريبة غير مباشرة يتم تطبيقها على الإستهلاك، تستخدم الدولة الرسم على القيمة المضافة من أجل الرفع من مواردها المالية، إذ تطبق على الزيادة في قيمة السلع والخدمات، ويتحمل عبئها المستهلك النهائي، حيث تدمج ضمن سعر المنتجات والخدمات، كما تحصلها الدولة على مستوى المنتج أو مقدم الخدمات.[4]

[1] المادة 22 فقرة 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 17.

[2] المادة 22 فقرة 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 17.

[3] المادة 135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 43.

[4] أجري خيرة، مكي عمارية، دور الرسم على القيمة المضافة في تمويل ميزانية الدولة في الجزائر دراسة قياسية خلال فترة 1991-2017، Revue D'économie Et De Management، المجلد 17، العدد 01، 2018، ص 123.

حيث تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة ما يلي:[1]

- المنتجون الذين يقومون بالتسليمات والمبيعات والذي ورد تعريفهم في المادة 04 من قانون الرسوم على الأعمال؛
- الذين يقومون بالأشغال العقارية؛
- الذين يقومون بالمبيعات والتسليمات بدون أي تغيير بمعنى على الحال الأصلي، من المنتجات أو البضائع التي تخضع للضريبة والتي يتم استيرادها والمنجزة لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛
- المبيعات المنجزة من طرف تجارة الجملة، والذي ورد تعريفهم في المادة 05 من قانون الرسوم على الأعمال؛
- الذين يقومون بالتسليمات لأنفسهم؛
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية؛
- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة؛
- الحفلات الفنية والألعاب والتسليمات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري العمل به؛
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات؛
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة وكذا تجار التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة؛
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛
- عمليات البيع المنجزة إلكترونيا.

كما تعفى من الرسم على القيمة المضافة ما يلي:[2]

- عمليات البيع المتعلقة بالحبوب الموجهة لصناعة الدقيق والسميد، الدقيق العادي والممتاز، السميد، الخبز؛

[1] المادة 02، قانون الرسوم على الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص ص 05-06.

[2] المادة 09، قانون الرسوم على الأعمال، مرجع سابق، ص 08.

- عمليات البيع المتعلقة بالحليب، قشدة الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو المحليين مواد أخرى؛
- عمليات البيع الخاصة بالمنتوجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية؛
- العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين والطلبة بشرط أن لا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح؛
- العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء الثورة التحريرية، أو لشرف الجيش الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مؤسسة بصفة قانونية.

معدلات الرسم على القيمة المضافة موضحة في الجدول رقم (10) كما يلي:

الجدول رقم (10): معدلات الرسم على القيمة المضافة

المعدل	نوع المعدل
%19	المعدل العادي للرسم على القيمة المضافة
%9	المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: المادة 21، المادة 23، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 16.

سادسا: الرسم العقاري "Taxe Foncière"

1- الرسم العقاري عن الملكيات المبنية:

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما تكن وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة.[1]

حيث تخضع للرسم العقاري على الأملاك المبنية ما يلي:[2]

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتوجات؛

[1] المادة 248، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 81.

[2] المادة 249، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 81.

- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات و ورشات للصيانة؛
- أرضيات البنايات بجميع أنواعها والأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها؛
- الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع، سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل.

ينتج أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاصة بالضريبة، حيث يحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2% سنويا، مع مراعاة لقدم الملكية ذات الاستعمال السكني، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض بالنسبة لهذه المباني حد أقصى قدره 25%.[1]

كما يتم حساب الرسم العقاري وفق المعدلات التالية:[2]

- 3% بالنسبة للملكيات المبنية بأتم معنى الكلمة؛
- 7% بالنسبة للملكيات الثانوية الشاغرة المبنية للاستعمال السكني والمملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والتي لم يتم تأجيرها؛
- يحدد معدل الرسم العقاري بالنسبة للأراضي التي تشكل ملحقات الملكية المبنية كالتالي:
  - 5% عندما تقل المساحة أو تساوي 500م مربع؛
  - 7% عندما تفوق المساحة 500م مربع وتقل عن 1.000م مربع؛
  - 10% عندما تفوق المساحة عن 1.000م مربع.

2- الرسم العقاري عن الملكيات غير المبنية:

يؤسس الرسم العقاري السنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة.[3]

[1] المادة 254، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 82.

[2] المادة 261 الفقرة ب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 83.

[3] المادة 261 الفقرة د، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 83.

وتستحق على الخصوص من:[1]

- الأراضي المتواجدة في القطات العمرانية أو القابلة لتعمير؛
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق؛
- مناجم الملح والسبخات؛
- الأراضي الفلاحية.

ينتج الأساس الضريبي من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية للملكية غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو بالهكتار الواحد، حسب الحالة، تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة.[2]

يتم حساب الرسم العقاري للملكيات غير المبنية وفق المعدلات التالية:[3]

- 5% بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية.
- بالنسبة للأراضي العمرانية نسبها تحدد كما يلي:
  - 5% عندما تكون مساحة الأراضي أقل من 500م مربع أو تساويها؛
  - 7% عندما تفوق مساحة الأراضي 500م مربع وتقل عن أو تساوي 1.000م مربع؛
  - 10% عندما تفوق مساحة الأراضي 1.000م مربع؛
  - 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.

سابعا: رسم التطهير "Taxe D'assainissement"

يؤسس رسم التطهير لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية، حيث يكلف قابض الضرائب لمكان تواجد الملكية بتحصيل هذا الرسم.[4]

[1] المادة 261 الفقرة د، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 84.
[2] المادة 261 الفقرة و، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 84.
[3] المادة 261 الفقرة ز، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 85.
[4] المادة 263، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 88.

حيث يحدد مبلغ تعريفات الرسم كما يلي:[1]

- 2.000دج على كل محل ذي استعمال سكني؛
- 10.000دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه؛
- 18.000دج على كل أرض مهيأة للتخييم والمقطورات؛
- 80.000دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابه ينتج كميات من النفايات تفوق نفايات الأصناف المذكورة أعلاه؛
- تطبق معاملات الترجيح على هذه التسعيرات وفقا للمناطق والمناطق الفرعية للبلديات.

كما تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.[2]

ثامنا: رسم الطابع "Taxe De Timbre"

إن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحررات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل[3]، ولا يمكن تحصيل أقل من 5دج في حالة ما إذا كان تطبيق تعريفة رسم الطابع لا ينتج هذا المبلغ وذلك مع مراعاة أحكام المادة 100 من قانون الطابع.[4]

يؤسس طابع خاص لكل نوع من الورق، ويحمل كل طابع بصفة متميزة مبلغه وشعاره يتمثل في الكلمات التالية: "الجمهورية جزائرية الديمقراطية الشعبية".[5]

يلزم على المدنيين بالرسم الخاضعين لنظام الربح الحقيقي في مجال الضرائب المباشرة في مختلف الحالات حيث يكون دفع رسم الطابع مثبتا عن طريق وضع الطوابع أو الطوابع المميزة أو

[1] المادة 263 مكرر 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 88.
[2] المادة 265، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 88.
[3] المادة 01، قانون الطابع، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 06.
[4] المادة 02، قانون الطابع، المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 06.
[5] المادة 03، قانون الطابع، المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 06.

العلامات بدفع الرسوم مثلما أدرجت في الجداول بتعويضها بعلامات مطبوعة بواسطة آلات خاصة سبق للإدارة الجبائية أن وافقت عليها.[1]

[1] المادة 04، قانون الطابع، المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 06.

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التسيير الجبائي

يعتبر المتغير الجبائي عنصر مهم في المؤسسة، حيث أي خطأ يكلف المؤسسة أعباء مالية إضافية، لهذا يحتاج هذا المتغير إلى تسيير من أجل تحديد الخيارات الجبائية التي تتوافق مع إستراتيجية المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها، حيث أنه كلما تم التعامل مع المتغير الجبائي بشكل صحيح، يصبح هذا المتغير فعالا في إستراتيجية المؤسسة، مما يسمح بتحقيق وفرات ضريبية تساهم في تحسين وضعها المالي، لهذا فالتسيير الجبائي هو جزء من التسيير العام للمؤسسة يسمح بتوجيه المتغير الجبائي بشكل فعال حسب أهدافها.

المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي

التسيير الجبائي من أهم الفروع الواجب توفرها في كل مؤسسة، حيث أن كل قرار يتم اتخاذه من طرف المؤسسة يجب أن يكون مدمج فيه المتغير الجبائي، فمن خلال التسيير الجبائي يمكن اكتشاف وتحديد الخيارات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي، وهذا من أجل تخفيض التكاليف الجبائية، ومنه زيادة في الموارد المالية للمؤسسة.

أولا: تعريف التسيير الجبائي

هناك عدة تعاريف لتسيير الجبائي والتي وردت من طرف المختصين في الجباية ومن هذه التعاريف ما يلي:

حيث عرف J.C Parot التسيير الجبائي على أنه "يتمثل في مجموع الإجراءات والقرارات التي تتخذها المؤسسة من أجل السيطرة والتحكم في العبء الضريبي وتخفيضه بأكبر فعالية ممكنة، دون التعرض إلى مخاطر مع الأخذ بعين الاعتبار إستراتيجية المؤسسة وقدراتها المالية والفنية".[1]

يرى هذا التعريف أن التسيير الجبائي هو مجموعة من الإجراءات والقرارات المتخذة من أجل التحكم في التكاليف الجبائية وتخفيضها إلى أقصى درجة ممكنة دون مخالفة القوانين الجبائية مع مراعاة الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة.

[1] Parot jean claude, stratégie d'optimisation fiscale, édition économica, paris, 1999, p 273.

كما عرف على أن "التسيير الجبائي يستند على الحرية التي يمنحها المشرع الجبائي للمؤسسة من أجل تحديد الخيارات التي يراها مناسبة، وهذا من أجل الاستفادة من الامتيازات والتحفيزات التي وضعتها الدولة والسلطات المحلية".[1]

يرى هذا التعريف أن التسيير الجبائي يقوم على فكرة الحرية في الاختيارات التي يتيحها المشرع الجبائي، بحيث يسمح التسيير الجبائي بتحديد الخيارات المناسبة، ومنه الاستفادة من التحفيزات الجبائية.

كما عرفه Hoffman على أنه "قدرة المكلف بالضريبة على ترتيب أنشطته المالية بطريقة تجعله يصل إلى الحد الأدنى من الإنفاق على الضرائب".[2]

يرى هذا التعريف أن التسيير الجبائي هو مقدرة المكلف على تنظيم أنشطته المالية بشكل يسمح من التقليل من التكاليف الجبائية والتي تؤثر على مالية المؤسسة.

كما عرف T.Delahaye التسيير الجبائي بأنه "فن من فنون التسيير، يلجأ إليه المسيرون الأكثر تدبيرا في إدارة شؤون مؤسساتهم لتخليصها من الأعباء الجبائية الإضافية، عن طريق استعمال أحسن الطرق والاختيارات الجبائية، دون المساس بمبادئ النظام الجبائي".[3]

يرى هذا التعريف أن التسيير الجبائي هو فن من فنون التسيير، يستخدمه المسيرون من أجل إدارة مؤسساتهم، وهذا بغية التخلص من التكاليف الجبائية الإضافية، وهذا من خلال إتباع أحسن الطرق المتاحة من طرف القانون الجبائي دون مخالفته.

كما عرف Wolfson و Scholes التسيير الجبائي على أنه "هو سعي جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة للوصول إلى أقصى أداء من خلال تقليل تكاليف الضرائب والتكاليف المتعلقة

[1] Menchaoui Ines, Identification et impact des pratique de gestion fiscale sur la performance fiscale des groupes de sociétés : une étude menée dans le contexte tunisien, thése de doctorat université de Franche-Comté, France, 2015, P 61.

[2] Abdul Wahab Nor Shaipah, Tax planning and corporate governance : effects on shareholders' valuation, thése de doctorat université de southampton, England, 2010, P 23.

[3] بلواضح الجيلالي، أثر التسيير الجبائي في تنافسية المؤسسة الاقتصادية، الدار الجزائرية، الجزائر، 2022، ص 14.

بالمعاملات المرتبطة بالمؤسسة، ومن المنظور العام يجب مراعاة جميع الضرائب والتكاليف غير الضريبية".[1]

يرى هذا التعريف أن التسيير الجبائي هو تضافر جهود جميع الأفراد التي لها مصلحة في المؤسسة من أجل الوصول إلى أقصى أداء يمكن من تخفيض جميع التكاليف سواء تعلقت بالضرائب أو التكاليف غير الضريبية.

واستخلاصا من التعاريف المذكورة سابقا، يمكن القول أن التسيير الجبائي هو ممارسة قانونية يسمح بمعالجة وترتيب الأمور المالية للمؤسسة بطرق تراعي كافة القوانين والتشريعات الضريبية، وهذا من أجل الاستفادة إلى أقصى حد ممكن من الخيارات الجبائية المتاحة من طرف المشرع الجبائي، وبالتالي تخفيض الأعباء الجبائية للمؤسسة.

ثانيا: علاقة التسيير الجبائي بالمفاهيم المشابهة له

حتى يتضح مفهوم التسيير الجبائي بشكل مبسط، يجب التمييز بينه وبين المفاهيم المشابهة له وذلك كما يلي:

1- التسيير الجبائي والتخطيط الضريبي:

يقصد بالتخطيط الضريبي محاولة المكلف تخفيض الضريبة والاستفادة مما تتيحه القوانين الضريبية ولوائحها التنفيذية والتعليمات التفسيرية والكتب والدوريات والمنشورات التي تصدرها الإدارة الضريبية، فإنه تحليل منطقي لوضع خطة مالية من منظور تحقيق منافع ومكاسب مالية.[2]

ومن خلال ما سبق يمكن توضح أوجه التشابه بين التخطيط الضريبي والتسيير الجبائي في الجدول رقم (11) كما يلي:

[1] Dammak Soulef, Impact de la fiscalité sur les décisions et modalités de financement des investissements, ainsi que sur la valeur de la firme : analyse comparative (France, Allemagne, Royaume Uni, Etats Unis, et Tunisie), thèse doctorat, université de Nice, France, 2006, p 19.

[2] نضال رؤوف أحمد، العامري مهدي نوال كاضم، التخطيط الضريبي وأثره على الاستثمار، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 13 العدد 43، 2018، ص 154.

الجدول رقم (11): أوجه التشابه بين التسيير الجبائي والتخطيط الضريبي

التسيير الجبائي	التخطيط الضريبي
- كلاهما يهدف إلى تخفيض الضريبة من خلال الاستفادة من التحفيزات الجبائية. - كلاهما يهدف إلى تخفيض الضريبة دون مخالفة التشريعات والقوانين. - كلاهما يهدف إلى تحديد الخيار المناسب حسب إستراتجية المؤسسة.	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

كما يطلق على التسيير الجبائي أيضا مصطلح التخطيط الضريبي بحسب Scholes et wolfson [1]، ومن هنا يمكن القول أن مصطلح التسيير الجبائي هو نفسه مصطلح التخطيط الضريبي.

2- التسيير الجبائي والتدقيق الجبائي:

يعرف التدقيق الجبائي على أنه "فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية".[2]

ومن خلال ما سبق يمكن توضح أوجه الاختلاف بين التسيير الجبائي والتدقيق الجبائي في الجدول رقم (12) كما يلي:

[1] بن عودة أمال، دور التسيير الجبائي في ترشيد اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة قاسيمي– ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وجباية، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2022، ص 32.

[2] باي عمر، غلام الله جيلالي عياد، أثر التدقيق الجبائي على قرار الامتثال الجبائي –دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية شلف–، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 08، العدد 02، 2022، ص 23.

الجدول رقم (12): أوجه الاختلاف بين التسيير الجبائي والتدقيق الجبائي

التسيير الجبائي	التدقيق الجبائي
– يعمل على تحديد الخيارات الجبائية المناسبة حسب إستراتجية المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها. – يعمل على التحكم في العبء الضريبي دون مخالفة القانون.	– يعمل على فحص الوضعية الجبائية للمؤسسة ومدى مطابقتها للقوانين الجبائية من أجل تقليل الخطر الجبائي. – تقييم قابلية المؤسسة لاستعمال الامتيازات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

3- التسيير الجبائي والاستشارة الجبائية:

عرف قانون المالية لسنة 1996 المستشار الجبائي في المادة 2 منه كما يلي "يقصد بمفهوم المستشار الجبائي كل من يقدم المشورات أو الاستشارات بصفة شخصية أو عامة، أو يقوم كذلك بجميع الأشغال المتعلقة بالجباية لحساب زبونه، ويمكن أن يدعى على وجه الخصوص لوضع التصريحات الجبائية، وتدقيق الإنذارات وتحرير وتقديم الشكاوى للإدارات الجبائية بصفته وكيلا".[1]

ومن خلال ما سبق يمكن توضح أوجه الاختلاف بين التسيير الجبائي والاستشارة الجبائية في الجدول رقم (13) كما يلي:

الجدول رقم (13): أوجه الاختلاف بين التسيير الجبائي والاستشارة الجبائية

التسيير الجبائي	الاستشارة الجبائية
– يعمل على تحديد الخيارات الجبائية المناسبة حسب إستراتجية المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها. – يعمل على التحكم في العبء الضريبي دون مخالفة القانون.	– تعمل على تقديم اقتراحات ومشورات وتوصيات لزبون فيما يتعلق بالقوانين الجبائية وفي النهاية على أساس هذه المشورات والاقتراحات يحدد الزبون الخيار المناسب له.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 1971، المادة 02، ص 1851.

4- التسيير الجبائي والتهرب الضريبي:

ظهر خلط بين مفهوم التهرب الضريبي والغش الضريبي مما جعل بعض الفقهاء الاقتصاديين يحاولون التمييز بينهما، حيث يرى بريلري أندري "Barilrari Andre" "أن التهرب الضريبي هو إجراء يهدف إلى تجنب دفع الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة القانون".[1]

بمعنى حسب مفهوم بريلري أندري أن التهرب الضريبي أو تجنب الضريبة يتحقق عندما يستغل المكلف بالضريبة الثغرات القانونية المتواجدة بالتشريعات الجبائية للتخلص من أداء الضريبة الواجبة الأداء، أو تجنب التصرفات الخاضعة للضريبة.

في حين أنه يرى بعض الفقهاء أن الغش الضريبي يمثل حالة من حالات التهرب الضريبي عن طريق مخالفة القوانين، حيث يعمد المكلف إلى استعمال وسائل وأساليب غير مشروعة من أجل التخلص من الضريبة، أما التهرب الضريبي فهو تجنب الضريبة بطرق مشروعة وتتمثل في استغلال الثغرات القانونية الموجودة بالتشريعات أو تجنب التصرفات الخاضعة للضريبة.[2]

ويرى الباحث من خلال ما سبق أن الغش الضريبي ما هو إلا نوع من أنواع التهرب الضريبي حيث أن هناك نوعان من التهرب الضريبي وهما:

- **التهرب المشروع:** وهو تجنب الضريبة دون مخالفة القوانين من خلال استغلال الثغرات القانونية أو تجنب التصرفات التي تخضع للضريبة؛
- **التهرب غير المشروع:** ويقصد به الغش الضريبي وهو تجنب الضريبة من خلال مخالفة القوانين بصفة عمدية من طرف المكلف.

ويمكن توضيح الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي من خلال الجدول رقم (14) كما يلي:

[1] واسطي عبد النور، جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، العدد 20، 2017، ص 337.

[2] بوقابة زينب، دريد موسى، دور تطبيق قواعد الحوكمة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، ملتقى دولي حول (واقع تطبيق المحاسبة، الجباية ومراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية)، يومي 20-21 ديسمبر، جامعة باتنة 1، 2022، ص 07.

الجدول رقم (14): الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي

	التهرب المشروع	التهرب غير المشروع (الغش الضريبي)
أوجه التشابه	– كلاهما يهدف إلى التخلص من دفع الضريبة.	
أوجه الاختلاف	يتجنب دفع الضريبة دون مخالفة القوانين من خلال استغلال الثغرات الموجودة بالقانون الجبائي أو يمتنع عن التصرفات الخاضعة للضريبة.	يتجنب دفع الضريبة بمخالفة القوانين بشكل متعمد.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

حيث في سنة 2005 حددت Agence du revenu du Canada – ARC الفرق بين التهرب الضريبي والتسيير الجبائي حيث "أن التسيير الجبائي والتهرب الضريبي كلاهما يسعى إلى تخفيض الضريبة، ولكن عندما يكون التنظيم فيه احترام للقوانين التشريعية يسمى تسيير فعال، وعندما لا يكون التنظيم يحترم القوانين التشريعية يسمى تهرب ضريبي".[1]

ومن خلال ما سبق يمكن توضح أوجه الاختلاف بين التسيير الجبائي والتهرب الضريبي في الجدول رقم (15) كما يلي:

الجدول رقم (15): أوجه الاختلاف بين التسيير الجبائي والتهرب الضريبي

التسيير الجبائي	التهرب الضريبي
– يعمل على تخفيض العبء الجبائي من خلال الاستفادة من التحفيزات الجبائية التي يمنحها المشرع الجبائي، دون مخالفة القوانين والتشريعات.	– يعمل على تخفيض العبء الجبائي من خلال مخالفة القوانين الجبائية سواء باستغلال الثغرات القانونية أو التملص من تطبيق القانون.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

[1] Gilles N. Larin, Chantal Buote, Robert Duing, Planifications fiscales audacieuses et risques inhérents : Le Canada aurait-il avantage à profiter d'outils misau point chez certains partenaires commerciaux, document de travail, université de sherbrooke, 2006, p 08.

ثالثا: خصائص التسيير الجبائي

يتميز التسيير الجبائي بخاصيتين أساسيتين وهما:

1- استعمال الوسائل المشروعة قانونا:

من المميزات الأساسية في التسيير الجبائي أنه يعتمد على طرق وأساليب تتوافق وتتماشى مع القوانين والتشريعات الجبائية، حيث يستغل المكلف هامش الحركة التي يتيحها المشرع الجبائي له، من خلال الاستفادة من التحفيزات الجبائية التي تتوافق مع إستراتيجية المؤسسة.[1]

2- القرار الطوعي للمكلف بالضريبة:

التسيير الجبائي يقوم على أساس تحليل القوانين والتشريعات الجبائية من أجل تحديد الخيارات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي، إذ أنه بعد تحديد الخيارات الجبائية المتاحة، تأتي مرحلة اتخاذ القرار من طرف المكلف، حيث له الحرية الكاملة في خياراته والتي يتخذها على أساس إستراتيجية مؤسسته، ولهذا فإن عملية اتخاذ القرار تكون بين بديلين أو أكثر، كما أن انعدام الخيارات الجبائية يجعل من التسيير الجبائي لا وجود له.[2]

رابعا: أهمية التسيير الجبائي

تتجلى أهمية التسيير الجبائي فيما يلي:

1- أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار:

تعتبر القرارات الاستثمارية من القرارات الحاسمة والتي تؤثر على مصير المؤسسة ككل، لهذا يجب على المؤسسة عند اتخاذ القرار المناسب في مرحلة الاستثمار أن تقوم بربطه مع المتغير

[1] عياض محمد عادل، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات –حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2003، ص 04.

[2] عباسي صابر، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية –دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012، ص ص 12-13.

الجبائي، وهذا من أجل الاستفادة من التحفيزات الجبائية المتاحة من طرف القانون إلى أقصى حد ممكن، وقد يكون هذا الامتياز في أحد الأشكال التالية:

- **إعفاء ضريبي:** ويعني إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين في مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزامهم بممارسة نشاط معين في ظروف محددة، وقد يكون هذا الإعفاء إما دائما أو مؤقتا.[1]
- **تخفيض ضريبي:** وتعني إخضاع المكلفين لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة أو تقليص وعاء الضريبة مقابل الالتزام ببعض الشروط، كالمعدل المخفض المفروض على الأرباح المعاد استثمارها.[2]
- **إجراءات ضريبية تقنية:** وهي معالجة ضريبية لبعض الجوانب المرتبطة بالمؤسسة، والتي يترتب عنها أثار ضريبية تحفيزية تسمح بتخفيف العبء الضريبي، من بينها: نظام الإهتلاك، إعادة استثمار الأرباح، إعادة استثمار فائض القيمة، إعادة تقييم استثماراتها.[3]

2- أهمية التسيير الجبائي في مرحلة الاستغلال:

التدفقات النقدية مهمة جدا في مرحلة الاستغلال، فخلق التسيير الجبائي بالمؤسسة تنعكس أثاره بشكل مباشر على التدفقات النقدية، حيث كلما أتقنت المؤسسة تسييرها والانضباط في مواعيد الاستحقاق من أجل ضمان السيولة اللازمة، وأيضا لتجنب الوقوع في الضغوط المالية مثل: الغرامات والعقوبات الجبائية، ومنه فإن وضعية الخزينة لسيت فقط من مسؤوليات المسير المالي فقط، بل هي أيضا من مسؤوليات المسير الجبائي، حيث أن المسير الجبائي يمكن المؤسسة من تسيير مختلف ضرائبها، وبالتالي كلما كان المسير الجبائي منضبط اتجاه الواجبات الجبائية التي تقع على عاتق المؤسسة، كلما جنبها من الوقوع في المخاطر الجبائية والتي تؤثر بشكل سلبي على التدفقات النقدية للمؤسسة، نتيجة تحمل المؤسسة لأعباء جبائية إضافية[4]، وبهذا يمكن القول

---

[1] زنات سمير، بوتيارة عنتر، السياسة الجبائية كآلية لدعم التنويع الاقتصادي في الجزائر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 2021، ص 546.

[2] بصاشي هدى، صفحة صليحة، مرجع سابق، ص 119.

[3] مزيمش أسماء، شريقي عمر، دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي بالمؤسسة –دراسة ميدانية بشركة الإسمنت عين الكبيرة سطيف–، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 08، العدد 01، 2021، ص 224.

[4] عباسي صابر، شعوبي محمد فوزي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية –دراسة عينة من المؤسسات في ولاية بسكرة–، مجلة الباحث، المجلد 12، العدد 12، 2013، ص 121.

أن خزينة المؤسسة حتى تكون وضعيتها المالية جيدا يجب أن يكون عمل متناسق بين المسير الجبائي والمسير المالي، وبهذا ضمان تدفقات نقدية كبيرة للمؤسسة.

3- أهمية التسيير الجبائي في مرحلة التمويل:

إن تحديد طريقة التمويل المناسبة للمؤسسة يعتبر مرحلة مهمة جدا، وهذا لضمان تمويل الاستثمارات بالموارد المالية اللازمة، وسيتم التركيز على ما يلي:

- **سياسة الاقتراض:** يتكون الهيكل المالي في المؤسسة إلى أموال خاصة وديون، حيث أن العامل الجبائي هو أساس المفاضلة بين المصدرين، إذ أن العامل الجبائي هو من يؤثر على قرار المسير في تحديد طريقة التمويل، إما باستخدام الأموال الخاصة أو الاعتماد على الديون.[1]
- **التمويل الإيجاري:** يعرف الاستئجار على أنه عقد يلتزم بموجبه المستأجر دفع مبالغ مالية محددة، بمواقيت متفق عليها مع صاحب التثبيت لقاء انتفاع المستأجر بالخدمات التي يقدمها المؤجر لمدة معينة، ومنه فالاستئجار يمكن المؤسسة المؤجرة من الحصول على تثبيتات من المستأجر بمقابل تسديد دفعات الإيجار، وهذه الدفعات تم الاتفاق عليها في العقد المبرم بين المؤجر والمستأجر، كما أن اختيار المؤسسة لهذا النوع من الإيجار نتيجة التحفيزات الجبائية التي يوفرها، وأيضا يمكن المؤسسة من حيازة تثبيتات مقابل تسديد دفعات بسيطة، وهي لا تؤثر على الوضعية المالية للخزينة.[2]
- **سياسية توزيع الأرباح:** بالنسبة للتوزيع الأرباح على المساهمين من طرف المؤسسة، فإن هذا يعود إلى معدلات الضرائب المفروضة على الأرباح الموزعة، حيث كلما كانت معدلات الضرائب المفروضة على الأرباح الموزعة مرتفعة، تتجنب المؤسسة توزيعها وتفضل استثمارها من أجل الرفع من القيمة السوقية لسهم المؤسسة، أما إذا كان العكس أي معدلات الضرائب على الأرباح الموزعة منخفضة فإن المؤسسات توزع الأرباح.[3]

---

[1] عباسي صابر، شعوبي محمد فوزي، مرجع سابق، ص 121.

[2] بن طلحة صليحة، حمداني موسى، طرق تمويل الاستثمار السياحي وسبل تفعيلها في الجزائر، دفاتر البحوث، العدد 06، 2015، ص 88.

[3] بريش عبد القادر، بدروني عيسى، محددات سياسة توزيع الأرباح في المؤسسات الخاصة الجزائرية، الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، العدد 10، 2013، ص 14.

ومن خلال ما سبق فإن المسير الجبائي في مرحلة التمويل دوره الأساسي هو ترشيد قرارات المؤسسة من أجل تحديد طريقة التمويل المناسبة حسب أهدافها وحسب وضعيتها المالية.

خامسا: أهداف التسيير الجبائي

يسعى التسيير الجبائي إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية:

1- التحكم في العبء الجبائي:

يعتبر العبء الجبائي من الأعباء التي تتحملها المؤسسة وتقوم بإدراجها ضمن سعر التكلفة لأي منتوج، إذ أنه يساهم في الرفع من أعباء الإنتاج سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، وبالتالي أصبح من الضروري على المؤسسة التحكم في العبء الجبائي، ويتجلى هذا الحكم في ثلاثة أشكال:[1]

- السعي وراء تخفيض الضريبة؛
- الاستفادة من وفرات ضريبية تعزز وضعية الخزينة من خلال تأجيل دفع الضريبة؛
- زيادة العبء الجبائي من خلال الامتناع عن الاستفادة من تحفيز جبائي آني، وذلك من أجل تحقيق أهداف تسييرية معينة.

2- تحقيق الأمن الجبائي:

يرتبط الأمن الجبائي بمدى احترام المؤسسة للقوانين والتشريعات الجبائية، حيث أن التسيير الجبائي يقوم على مبدأ الحيطة والحذر من خلال القرارات التي يتخذها، إذ يسعى أن تكون القرارات المتخذ متوافقة مع القوانين الجبائية، وبالتالي عندما تكون الوضعية الجبائية للمؤسسة جيدة ينعكس ذلك على صحة ودقة التصريحات المقدمة للإدارة الجبائية، وأيضا ينعكس على جودة القوائم المالية وصحتها.[2]

[1] عياض محمد عادل، مرجع سابق، ص 08.

[2] كردودي سهام، بوسلمة حكيمة، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة–، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 08، العدد 15، 2018، ص 129.

3- ضمان الفعالية الضريبية:

ما يميز التشريع الجبائي هو إعطاء للمؤسسة هامش حركة من خلاله يمكن تحديد الخيارات الجبائية المناسبة والتي تتوافق مع إستراتجية المؤسسة، إذ يمكن أن تتجلى الفعالية الجبائية من خلال نمطين وهما:

- **الفعالية الجبائية المباشرة:** وتكون من خلال استغلال المؤسسة لمختلف التحفيزات الجبائية التي منحها القانون الجبائي إياها لتحقيق وفرات ضريبية.
- **الفعالية الجبائية غير المباشرة:** وتبرز من خلال التشريعات الجبائية التي تمنح مجال لتعدد الخيارات القانونية المختلفة، مما يؤدي إلى تحقيق هدفها الجبائي المراد.

وكل هذا يؤدي إلى هدف واحد وهو خدمة الإستراتجية العامة للمؤسسة، إذ أن الجباية تتدخل في تحديد الخيارات الجباية والتي تتوافق مع الإستراتجية العامة للمؤسسة، وهذا إن دل فإنه يدل على العلاقة الوطيدة بين المتغير الجبائي والإستراتجية العامة للمؤسسة.[1]

4- خدمة إستراتجية المؤسسة:

المتغير الجبائي من العناصر المهمة في حياة المؤسسة الاقتصادية، إذ أنه عند اتخاذ أي قرار يجب ربطه بالمتغير الجبائي، حيث أن المؤسسة على أساس المعلومات الجبائية المتوفرة يمكنها إتخاذ القرار المناسب حسب إسراتجيتها، ويتجلى دور الجباية في خدمة إستراتجية المؤسسة فيما يلي:[2]

- دور الجباية في تحديد الشكل القانوني المناسب للمؤسسة والذي يضمن خضوع أقل للضريبة؛
- دور الجباية في تحديد المكان الجغرافي للنشاط، داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف التحفيزات الجبائية الممنوحة؛

[1] شعيبي مصطفى، مكانة التسيير الجبائي في التصدي للأخطار الجبائية التي تعترض المؤسسة الاقتصادية، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 02، 2022، ص 64.

[2] حميداتو صالح، دراسة اثر التكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022، ص 435.

- دور الجباية في تحديد خيارات النمو مثل: أصناف التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في اتخاذ قرار التمويل، فإلمام المسير بالتشريعات الجبائية يمكنه من أخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والتي تعود على المؤسسة بالنفع وتتوافق مع إستراتيجياتها.

سادسا: عوامل ظهور التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية

هناك العديد من العوامل التي ساهمت في ظهور التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية من أهمها ما يلي:[1]

1- العولمة:

مع التطور الاقتصادي الذي برز على مستوى العالم رافقه ظهور العولمة، حيث أثرت بشكل كبير في التقارير الجبائية من خلال ضرورة إخراجها من المحلية إلى العالمية، وبهذا أصبح من الصعب تحديد المخاطر الجبائية المحدقة بالمؤسسة، نتيجة اختلاف التشريعات الجبائية بين دول، الأمر الذي جعل من التسيير ضرورة لابد منها في كل مؤسسة.

2- بيئة الأعمال الحديثة:

مع التطور الاقتصادي الذي شهده العالم، رافقه تطور في حجم المؤسسة الاقتصادية، هذا ما أدى إلى بروز شركات المساهمة الحديثة، مما جعل الأسواق المالية تتطور بشكل كبير، وكل هذه التطورات انعكست على تطور أشكال الإفصاح، والذي أدى إلى ظهور التقارير الدورية، وهذا ما انعكس على الإفصاح الجبائي، الذي أصبح متغير حساس يهم جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، الأمر الذي أوجب وجود التسيير الجبائي بالمؤسسة.

3- حجم المؤسسة:

رافق التطور الاقتصادي زيادة في حجم المؤسسات الاقتصادية وتنوع أنشطتها، مما جعل المؤسسة تكون أكثر عرضة للمخاطر الجبائية، مما استلزم تواجد وظيفة التسيير الجبائي داخل هيكلها التنظيمي، إذ أنه كلما زاد حجم ونشاط المؤسسة كلما زادت مخاطر المعاملات الجبائية.

[1] حميداتو صالح، ميسي سارة، التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2022، ص ص 167-168.

المطلب الثاني: مبادئ، أسس، وحدود التسيير الجبائي

أولا: مبادئ التسيير الجبائي

التسيير الجبائي قائم على مبادئ أساسية حتى يؤدي الغرض الرئيسي منه، ويمكن حصر مبادئه في مبدئين وهما:

1- مبدأ الحرية في التسيير:

مبدأ الحرية في التسسير ينص على أن المؤسسة لها كافة الحرية في تحديد الخيارات المناسبة لها والتي يتيحها القانون الجبائي، ما دامت المؤسسة تقوم بتحديد خياراتها في إطار احترام القوانين والتشريعات الجبائية، كما أن القرار التسييري يقوم على المفاضلة بين الخيارات الجبائية التي يوفرها القانون الجبائي، وبمجرد تحديد الخيار المناسب لا يحق للإدارة الجبائية التدخل ويجب احترام رأي المكلف بالضريبة، بما أنه لم يتهرب من دفع الضريبة، إذ أن القرار التسييري السليم يعتمد على مهارات وكفاءة المسير الجبائي.[1]

2- مبدأ عدم التدخل في التسيير:

لا يحق للإدارة الجبائية التدخل في نمط تسيير المؤسسة أو توجيه انتقادات لخياراتها، مادامت المؤسسة تقوم بواجباتها القانونية اتجاه القانون الجبائي، حتى وإن ظهر للإدارة الجبائية أن هذه الخيارات عديمة الجدوى أو غير ناجعة، فمثلا يحق للمسير الجبائي أن يلجا إلى استخدام الاستدانة من أجل توسيع استثماراته، وبالتالي يحق لها خصم الفوائد الناتجة عن القروض من الربح الخاضع للضريبة.[2]

[1] حميداتو صالح، دراسة أثر التكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص 434.

[2] عيدة أنور، زكرياء دمدوم، التسيير الجبائي وأثره على الوضعية المالية للمؤسسة في ظل التعديلات الجبائية الجديدة –دراسة ميدانية لمؤسسة أشغال البناء–، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، المجلد 03، العدد 04، 2018، ص 94.

ثانيا: أسس التسيير الجبائي

يعتمد التسيير الجبائي على الأسس التالية:[1]

- اختيار الطريقة التي تكون تكلفتها أقل عن طريق استغلال الثغرات والضعف الموجود بالتشريعات الجبائية، إذ أن التهرب الضريبي في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للمسير؛
- التسيير الجبائي يقوم على أساس الاستخدام الأمثل للجباية من أجل تحقيق فورات ضريبية، فالمسير الجبائي له الحق في استخدام ذكائه وخبرته ومهاراته للمفاضلة بين الخيارات الجبائية وتحديد الخيار المناسب الذي يضمن للمؤسسة خضوع أقل للضريبة، دون مخالفة القوانين الجبائية؛
- التسيير الجبائي يستمد فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الجبائي لترشيد قرارات المسير من خلال ارتكازه على:
  - أهمية الضريبة في حياة المؤسسة، والتي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة، ولهذا نجد كل قرار يتخذه المسير هو حامل لتأثير جبائي يتجسد دائما في حجم مالي؛
  - تبنى التشريعات الجبائية لبعض الإجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش للتحرك الجبائي مما يمكن المسير من المفاضلة بين الاختيارات الجبائية المتعددة.

ثالثا: حدود التسيير الجبائي

تسيير المؤسسة لجبايتها يتوجب الالتزام ببعض الحدود حتى يكون التسيير الجبائي فعال وبدون مخاطر جباية تتعرض لها المؤسسة، وتتمثل حدود التسيير الجبائي فيما يلي:

[1] زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، ملتقى دولي حول (صنع القرار في المؤسسة)، يومي 14-15 أفريل، جامعة المسيلة، 2009، ص 02.

1- الحدود القانونية:

وتتمثل الحدود القانونية في احترام التشريعات والقوانين الجبائية، فعدم الالتزام بالقوانين يعتبر تعسفا قانونيا، وقد تطرق المشرع إلى التعسف في المادة 124 مكرر من القانون المدني الجزائري، وذكر بأن الاستعمال التعسفي للحق خطأ لاسيما في الحالات الآتية:[1]

- إذا وقع بقصد الإضرار بالغير؛
- إذا كان يرمي للحصول على فائدة قليلة بالنسبة إلى الضرر الناشئ للغير؛
- إذا كان الغرض منه الحصول على فائدة غير مشروعة.

كما يمكن أن يأخذ التعسف القانوني في الميدان الجبائي الأشكال التالية:[2]

أ- التصرفات الوهمية: وهو أن تتظاهر المؤسسة بأنها تقوم بتصرفات خالية من كل عملية حقيقية مثل: تزييف العقود والفواتير، والمؤسسات الوهمية.

ب-التصرفات المستترة: وهو عدم التناسق بين الفعل أو العقد المقدم للإدارة الجبائية، والعقد المعمول بيه بين المؤسسة والأطراف الأخرى مثل: التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع.

ج- استخدام أفراد أو مؤسسات وسيطة لتضليل الممول الحقيقي.

ولكشف كل هذه الأشكال التي تم التطرق إليها من طرف الإدارة الضريبية هو استخدام الرقابة الجبائية، وهذا ما يجعل المؤسسة معرضة للمخاطر الجبائية والتي تؤثر على الوضعية المالية لها.

[1] المادة 124 مكرر، القانون المدني، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، 2007، ص22.

[2] زواق الحواس، أهمية التسيير الجبائي في ترشيد توجيه الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية بالإسناد إلى خيارات النظام الجبائي الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 11، العدد 02، 2017، ص 340.

2- الحدود المالية:

المسير الجبائي إذا تجاوز الحدود القانونية، يعني أنه قام بتعريض المؤسسة إلى المخاطر الجبائية، وهذه المخاطر تكبد المؤسسة تكاليف جبائية إضافية تتمثل في الغرامات والعقوبات الجبائية، وكل هذا يؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة، وقد يؤدي بها إلى الفشل المالي.[1]

المطلب الثالث: إستراتيجيات، مراحل ومعيقات التسيير الجبائي

أولا: إستراتيجيات التسيير الجبائي

يقوم التسيير الجبائي على فكرة استخدام استراتيجيات مختلفة تسمح بالتقليل من قيمة الضرائب المسددة عن فترة معينة للشركات، مع الأخذ بعين الاعتبار تخفيض الالتزامات الجبائية لتحقيق وفر ضريبي يساهم في تغطية النفقات الأخرى كالاستثمار أو التوسع والنمو.[2]

كما أن التسيير الجبائي يعمل على إيجاد مصادر لرأس المال العامل، وهناك نوعين من القواعد الأساسية تنطبق على التسيير الجبائي وتتمثل فيما يلي:[3]

- **أولا:** العمل على تحميل السنة المالية بتكاليف الإهتلاك عند اقتناء الآلات والمعدات قبل نهاية السنة مما يساهم في انخفاض الوعاء الضريبي لذات السنة؛
- **ثانيا:** في بعض الأحيان يمكن للشركة تأجيل دفع الضرائب عندما يكون ذلك مسموحا وممكنا، إذ أن تأجيل دفع الضريبة يسمح للشركة من استخدام هذا المال وبدون فائدة في أنشطتها، إلى أن تكون الضريبة واجبة الدفع.

[1] زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مرجع سابق، ص 03.

[2] فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، -دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة- ، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، 2017، ص 194.

[3] نبيل عبد الرءوف إبراهيم، نموذج مقترح لقياس آثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات المتداولة في سوق المال المصري -دراسة ميدانية تطبيقية-، ملتقى وطني حول (المنظومة الضريبية المستقبلية وآثرها على الاقتصاد والاستثمار)، يومي 16-17 سبتمبر، جمعية الضرائب المصرية، 2012، ص 07.

ومن أجل استغلال التحفيزات الجبائية المتاحة من طرف المشرع الجبائي، هناك الكثير من الاستراتيجيات والمناهج المستعملة من قبل المؤسسات، من أجل تجسيد أنشطة التسيير الجبائي،[1] وتتمثل إستراتيجيات التسيير الجبائي فيما يلي:[2]

- استراتيجيات من أجل الحصول على تخفيضات ضريبية؛
- استراتيجيات من أجل الحصول على خصومات ضريبية؛
- استراتيجيات نقل الدخل بعيدا عن خضوعه لمعدلات مرتفعة من الضريبة؛
- إستراتيجيات لتخفيض عبء الخضوع للأرباح الرأسمالية.

1- استراتيجيات من أجل الحصول على تخفيضات ضريبية:

وهي الاستراتيجيات التي تستند على تخفيض الضريبة من خلال استغلال ما تمنحه القوانين والتشريعات الجبائية عندما يتم تحديد الوعاء الضريبي، كما تختلف التشريعات الجبائية من دولة إلى أخرى، فعندما لا يعترف تشريع معين بخصم فائدة على القروض كأعباء ولا يسمح بتخفيضه من الدخل فإنه يمكن الاختيار بين التمويل بالقروض والتمويل الذاتي.[3]

2- إستراتيجيات الحصول على خصومات ضريبية (الائتمان الضريبي):

وهي إستراتيجيات تقوم على أساس خصم الضرائب أو النفقات المعفاة من الضرائب ويؤثر على ضريبة الدخل المفروضة على المكلفين بالضريبة، ويقوم على خصم الضرائب التي تمثل أعباء يتحملها المكلف، وهي مبالغ متغيرة يمكن طرحها، أو تخصم من الدخل الإجمالي الخاص بالمكلف.

[1] جلابة علي، بن عمارة منصور، التخطيط الضريبي كأداة للرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة شركة Apple–، مجلة التواصل في الاقتصاد وإدارة القانون، المجلد 26، العدد 04، 2020، ص 96.

[2] فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، –دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة– ، مرجع سابق، ص 194.

[3] أحمد جمعان محمد خلف، دور إدارة الخضوع الضريبي والتخطيط في الحد من التهرب الضريبي في الكويت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2014، ص 25.

والائتمان الضريبي هو مفهوم مماثل، ولكن يختلف من حيث أنه يقلل من الضريبة المستحقة، بدلا من تخفيض الدخل الخاضع للضريبة، هذا المبلغ من الوفرات الضريبية لا يعتمد على معدل دافعي الضرائب.[1]

3- إستراتيجيات نقل الدخل بعيدا عن خضوعه لمعدلات مرتفعة من الضريبة:

Scholes et al شرح هذه الإستراتيجية في ضوء الخطط الضريبية التي يستخدمها دافعوا الضرائب ذوي الدخل العالي، لتحويل مسؤولية دفع الضرائب والحصول على دخلهم من خلال استعمالهم لوساطة من شأنها أن تخفض من التزاماتهم الضريبية بدلا من أن يحصلوا عليه بأنفسهم، كمثال عن ذلك الحصول على الدخل من خلال أعمالهم التي تدخل ضمن الشريحة المنخفضة الضرائب (مثل التي تقع في مناطق يكون فيها معدل ضريبة الدخل منخفض).[2]

4- استراتيجيات لتخفيض عبء الخضوع للأرباح الرأسمالية:

تقوم هذه الاستراتيجيات بالاعتماد على آليات محددة في تأجيل الاعتراف بالإيراد والخضوع لمعدل ضريبة منخفض، وزيادة الاستقطاعات (التكاليف واجبة الخصم والإعفاءات) باستخدام الصيغ القانونية والثغرات المتاحة بالقوانين أو مرونة معايير المحاسبة.

وكذلك يتم تطبيق هذه الإستراتيجيات من خلال مبادلة الأصول بدلا من بيعها، وخاصة الشركات التي هي على شكل مجمعات، أو من خلال الدخول لأسواق خارجية بمكاتب تمثيل بدلا من إنشاء فروع أو تكوين استثمارات بالخارج، أو من خلال استعمال أسعار التحويل لتبادل السلع والخدمات.[3]

[1] أحمد جمعان محمد خلف، مرجع سابق، ص 25.

[2] جلابة علي، بن عمارة منصور، تحويل الدخل جغرافيا كإستراتجية للتخطيط الضريبي في الشركات المتعددة الجنسيات –دراسة حالة شركة Google.Inc–، رماح للبحوث والدراسات، العدد 30، 2019، ص 287.

[3] ثابت سالم محمد أمين، أثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة الأزهر غزة، فلسطين، 2017، ص 50.

ثانيا: مراحل التسيير الجبائي

حتى يحقق التسيير الجبائي الأهداف المرجوة منه، يجب أن يمر بمراحل معينة، وتتمثل مراحل التسيير الجبائي فيما يلي:

1- تشخيص المشكلة وتحديد الهدف:

تعتبر هذه الخطوة هي الأولي في عملية اتخاذ القرار، حيث إذا كان الإشكال المطروح ليس من طبيعة جبائية، فإنه ليس من اهتمامات التسيير الجبائي، حيث أن التسيير الجبائي يركز على دراسة الجوانب الجبائية للبدائل المتاحة، فمثلا يكون الإشكال المطروح على المسير الجبائي هو طريقة تمويل استثمار معين، فخيارات التمويل أمامه كيثرة: كالاقتراض، التمويل الذاتي، رفع رأسمال، الإيجار التمويلي...إلخ،[1] وبالتالي على المسير الجبائي أن يراعي الأثر الجبائي على طرق التمويل المتاحة، ويختار طريقة التمويل التي تجعل المؤسسة تحقق وفرات ضريبة جيدة، مما ينعكس بالإيجاب على الوضعية المالية للمؤسسة.[2]

2- جمع المعلومات:

هذه المرحلة مهمة جدا، حيث تسمح بجمع كل المعلومات الممكنة، والتي قد يكون لها أثر جبائي مباشر أو غير مباشر على موضوع اتخاذ القرار، حيث أن خلال هذه المرحلة يتم اكتشاف الخيارات الجبائية المتاحة من قبل المشرع الجبائي.

إذ يقوم المسير الجبائي في هذه المرحلة بتجميع كل المعلومات الممكن الحصول عليها والتي هي ذات طابع جبائي، حيث يمكن الحصول على هذه المعلومات سواء من القوانين والتشريعات أو النصوص التنظيمية، وبعدها يقوم بتحليلها وتفسيرها ومحاولة الاستفادة من مزاياها.[3]

[1] ولهي بوعلام، محادي عثمان، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على فعالية التسيير الجبائي –دراسة حالة مجموعة من المؤسسات– ، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 04، العدد 02، 2009، ص 203.

[2] جدعة حسن علي فوزية، دور الفكر المحاسبي في تخطيط السياسة الضريبية في منظمات الأعمال، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2007، ص 26.

[3] ولهي بوعلام، محادي عثمان، مرجع سابق، ص 203.

3- تحديد الخيارات الممكنة:

بعد القيام بتجميع المعلومات الممكنة في المرحلة السابقة، يقوم المسير الجبائي بتحديد الخيارات الجبائية الممكنة من خلال قيامه بعملية بحث دقيقة ومعقدة في آن واحد من أجل تحديد البديل المناسب، وهذه البدائل قد تنتج من:[1]

- الخيارات المتضمنة في الأنظمة التفصيلة والتحفيزية؛
- الخيارات الجبائية المباشرة؛
- الخيارات القانونية المتاحة والتي لها أثار جبائية مختلفة.

إذ أن التسيير الجبائي يقوم على مبدأ الحرية في التسيير، والذي يعطي للمؤسسة هامش حركة من أجل تحديد الخيارات الجبائية التي تراها تتناسب مع أهدافها واستراتجياتها[2]، وعلى المسير الجبائي أن يستغل مختلف الخيارات الجبائية التي يتيحها القانون من خلال ما يلي:

- **المفاضلة بين طرق الإهتلاك:** طريقة الاهتلاك المستخدمة تؤثر بشكل كبير على القرار الاستثماري، وهذا ما يجعل القانون الجبائي يستخدمه كحافز من أجل تحقيق العديد من الآثار الإيجابية من خلاله، فنجده يستخدمه كأداة لتشجيع الاستثمار وتصويبه نحو الأنشطة الاستثمارية المرغوبة، والتي تحقق مزيدا من الفعالية في عملية التنمية الاقتصادية.[3]
- **المفاضلة بين خيارات التمويل:** إن إلمام المسير الجبائي بالنصوص الجبائية واستخدامها في عملية اتخاذ القرار، يسمح له بأخذ صورة واضحة على مصادر التمويل المختلفة والوفرات الضريبية التي يمكن تحقيقها، وعلى أساسها تتم المفاضلة بين مصادر التمويل المتاحة.[4]

[1] ولهي بوعلام، محادي عثمان، مرجع سابق، ص 203.

[2] Menchaoui Ines, op sit, P 61.

[3] بوقفة عبد الحق وآخرون، أثر التحفيز الجبائي على تحسين الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر –دراسة ميدانية–، Global Journal Of Economics and Business، المجلد 04، العدد 02، 2018، ص 212.

[4] بن عودة أمال، ونادي رشيد، مساهمة التسيير الجبائي في تعزيز تنافسية المؤسسة الاقتصادية –دراسة ميدانية بولاية البليدة–، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 10، العدد 01، 2021، ص 112.

- **ترحيل العجز:** عند تحقيق المؤسسة لحالة عجز في سنة مالية معينة، فإن هذا العجز يعتبر عبء يرحل إلى السنوات المالية القادمة، إذ أنه يخفض من الربح المحقق في السنوات القادمة والتي تم فيها ترحيل هذا العجز، أما إذا كان الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن هذا العجز الزائد ينتقل بالترتيب إلى السنوات القادمة إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة العجز وهذا في القانون الجبائي الجزائري[1]، أما هناك أنظمة جبائية عبر العالم لم تحدد مدة الأقصى التي يجب استهلاك فيها هذا العجز.
- **المفاضلة بين إعادة الاستثمار من عدمه للأرباح:** عندما تقرر المؤسسة إعادة استثمار الأرباح الصافية، فإنها تستفيد من تخفيض على الضريبة للمبلغ المعاد استثماره، وهذا لتشجيع المؤسسات على استثمار أرباحها.[2]
- **المفاضلة بين إعادة استثمار فائض القيمة من عدمه:** ينص القانون الجبائي الجزائري على إعفاء فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات من الضريبة عند إعادة استثماره في أجل ثلاث سنوات من تحقيقه، أما في حالة عدم الاستثمار فإن فائض القيمة قصير الأجل 70% منه خاضع للضريبة و30% معفى من الضريبة، أما إذا كان طويل الأجل 35% منه خاض للضريبة و65% معفى من الضريبة.[3]
- **إعادة تقييم الاستثمارات:** إعادة التقييم وهي عملية ترتكز على إدخال تعديلات على مختلف أصول المؤسسة، كما يجب الأخذ بعين الاعتبار التدهور المستمر للعملة الوطنية.[4]

4- دراسة قابلية الخيارات للتطبيق:

في هذه المرحلة يتم تحديد مزايا وعيوب كل خيار جبائي متاح، إذ تستند هذه المرحلة على التنبؤ، إذ يسلزم معرفة الماضي والحاضر وظروفه، ثم التنبؤ للمستقبل والتكهن بالنتائج المتوقع أن

[1] المادة 147، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 52.

[2] يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة 2003-2005-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2007، ص 31.

[3] المادة 173 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 61.

[4] بن عودة أمال، ونادي رشيد، مرجع سابق، ص 112.

تحدث عن كل خيار جبائي متاح، كما أن هذه المرحلة ترتكز بشكل كبير على كفاءة وخبرة ومهارة المسير الجبائي.[1]

في بعض الأحيان تكون الخيارات الجبائية غير قابلة للتطبيق، نتيجة التحديات المالية، التجارية، التقنية، البشرية أو نتيجة المخاطر المختلفة، فمثلا يمكن تتوفر للمؤسسة فرصة استثمارية في مناطق يراد ترقيتها مع تحفيزات جبائية مغرية، لكن هذه المنطقة المراد الاستثمار فيها تعاني بشكل كبير من نقص المنشآت القاعدية، اليد العاملة، الوضع الأمني المتدهور، وكل هذه العوائق تجعل المؤسسة تتخلى عن هذه الفرصة لأنها سوف تكلفها أعباء كبيرة.[2]

5- إدماج كل خيار قابل لتنفيذ في الدالة الكلية للقرار وتقييمها:

تؤثر الجباية على اتخاذ القرار:[3]

- بصورة دائمة، إذ كل عمليات المؤسسة لها أثر جبائي بشكل يختلف تبعا لطبيعة القرار المتخذ ومستوى المسؤولية؛
- بعد التوجيهات، وذلك حسب التغيرات في النصوص التي تعكس تغيرا في أهداف المشروع.

6- اتخاذ القرار:

بعد أخذ المتغير الجبائي بعين الاعتبار، ودمجه ضمن صناعة القرار، إذ أنه يمكن تقييم البدائل الاستثمارية قبل وبعد الأخذ بالضرائب، وكذا تحديد تأثير العامل الضريبي على القرار الاستثماري الأمثل، حيث يتم اتخاذ القرار بناء على أهداف واستراتجية المؤسسة.[4]

[1] طلق عوض الله سواط، الإدارة العامة المفاهيم-الوضائف-الأنشطة، طبعة الثالثة، دار حافظ للنشر والتوزيع، السعودية، 2011، ص 85.

[2] بوخاري محمد، أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص علوم مالية، جامعة الدكتور يحي فارس المدية، الجزائر، 2017، ص 29.

[3] ولهي بوعلام، محادي عثمان، مرجع سابق، ص 203.

[4] Deborah Schanz, Sebastian Schanz, Business taxation and financial decisions, Springer Science & Business Media, 2010, p 08.

كما يمكن اعتبار عملية اتخاذ القرار ليس من اختصاص التسيير الجبائي بل هو نهاية مراحله، لأنه يهدف بالأساس إلى التأكيد على أهمية الجباية في العملية التسييرية.[1]

ثالثا: معيقات التسيير الجبائي

هناك بعض المعيقات والتحديات التي تحول دون التطبيق الناجع للتسيير الجبائي، وتتمثل أهم هذه المعيقات فيما يلي:[2]

1- الكم الهائل للمعلومات الجبائية:

من المؤكد أن المعلومات مهمة جدا في عملية اتخاذ القرار، ولكن هذه المعلومات كثيرة ومتعددة مما يعقد من عملية صنع القرار، ويبرز إشكال أخر وهو تسيير المعلومة، إذ أن مصادر المعلومات الجبائية متنوعة ومتعددة، ومضمونها يتغير باستمرار مع مرور الزمن نتيجة التغيرات المستمرة للحياة الاقتصادية والتجارية، فميزة التغير والتعدد التي ترافق المعلومات الجبائية يجعل من الضروري أن يكون تصور جدي لنظام معلومات جبائي قائم بحد ذاته، ويشكل جزءا من نظام المعلومات الكلي للمؤسسة.

2- مشكلة التكميم:

الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي ليس كلها قابلة للتقييم الكمي، وبالتالي يقع المسير في وضعيات مجردة من الصعب التعبير عنها بشكل نقدي، إذ أن هذا الإشكال يمكن حله عن طريق الاعتماد على نماذج وطرق إحصائية، والتي لها آليات خاصة في التعامل مع المتغيرات النوعية، هذه الأخيرة قد يؤدي إهمالها إلى إغفال جوانب هامة من شأنها تغيير منحنى القرار.

3- خصوصية كل قرار:

كل قرار من القرارات المتخذة له خصوصياته، إذ أنه لا يمكن أن نطبق جميع مراحل عملية التسيير الجبائي على كل القرارات الجبائية، لكن تبقى بعض المراحل جوهرية لأي قرار تسييري

[1] بوخاري محمد، مرجع سابق، ص 29.

[2] عياض محمد عادل، مرجع سابق، ص 25.

يدرك متخذه أهمية المتغير الجبائي فيه، وخاصة تلك المراحل التي تجعلنا نحدد الخيارات الجبائية المناسبة والتي هي قابلة لتطبيق، حيث أن المسير الجبائي يمكنه إضافة خطوات أخرى تفرضها خصوصية أي قرار.

المبحث الثالث: مقومات التسيير الجبائي بالمؤسسة

تسيير المتغير الجبائي بشكل فعال، وبشكل يتوافق مع أهداف المؤسسة لابد من توفر عدة مقومات لنجاحه، فتسيير المتغير الجبائي بشكل فعال يعني الحفاظ على مالية المؤسسة وزيادة مردوديتها وتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا من خلال الاعتماد على إستراتجية جبائية واضحة وأدوات تمكن من تخفيض الأعباء الجبائية، كما يعتبر المسير الجبائي هو الحلقة الأساسية في مهمة التسيير الجبائي، وعلى أساس خبرة وكفاءة المسير يتم تحديد الخيارات الجبائية التي تتوافق مع أهداف المؤسسة وإستراتجياتها.

المطلب الأول: المسير الجبائي الكفء

مؤهلات المسير الجبائي التي يكتسبها هي العامل الأساسي والمهمة في عملية اتخاذ القرار المناسب للمؤسسة، إذ أن ضعف مؤهلات وخبرة المسير قد تعرض المؤسسة إلى مخاطر جبائية، تكلف المؤسسة تحمل أعباء جبائية اضافية توثر بالسلب على الوضعية المالية للمؤسسة، وبالتالي حتى يكون التسيير الجبائي فعالا يجب أن تتوفر في المسير الجبائي المؤهلات التالية:

1- المعرفة القانونية:

يقوم المسير الجبائي أثناء تعامله مع الجباية بتحليل ودراسة النصوص والتشريعات الجبائية، إذ أن دراسة وتحليل القوانين والتشريعات تتطلب خبرة واسعة وكفاءة عالية من أجل استخراج الخيارات الجبائية التي تتضمنها القوانين والتشريعات، كما توجد العديد من الخيارات القانونية ذات الأثر الجبائي والتي هي غير واضحة ومبهمة، مما يجعل المؤسسة قد تتجاوز الحدود القانونية للتسيير الجبائي، وهذا ما قد يعرضها إلى الوقوع في فخ المخاطر الجبائية، والتي تكلفها أعباء جبائية اضافية تؤثر سلبا على ضعيتها المالية، ولهذا فالتسيير الجبائي يستلزم المعرفة الدقيقة بالتشريعات والقوانين الجبائية بغية تجنب المخاطر الجبائية، ويمكن القول أن جزءا كبيرا من الأمن الجبائي متعلق بالجانب القانوني.[1]

[1] كويدمي محمد أمين، التدقيق الجبائي كآلية للتسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية –دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية في الجزائر–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وجباية، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2022، ص 77.

2- التحكم في تقنيات التسيير:

يعتبر اتخاذ القرار تقنية من تقنيات التسيير، حيث من بين المؤهلات التي يجب أن يمتلكها المسيير الجبائي هي مؤهلات اتخاذ القرار، والتي تتمثل في: القدرة على التشخيص، التنبؤ، تحديد البدائل، تقييمها واختيار البديل الأمثل، كما أن تقييم البدائل الجبائية يجب أن تراعي بشكل أساسي الآثار المالية لكل منها، مما يستلزم على المسيير التحكم في تقنيات التسيير المالي، إذ أن مؤهلات المسير الواجب توافرها هي التي تؤدي بشكل كبير إلى تحقيق هدف الفعالية الذي يطمح إليه التسيير الجبائي.[2]

3- التحكم في الجباية:

يستلزم على المسيير الجبائي التحكم في الجباية بشكل كبير، حيث أنها تعتبر من مجالات اختصاصه ومن أولوياته، إذ أن هذا التحكم يتجلى من خلال المعرفة الدقيقة والواضحة بمختلف القوانين والتشريعات الجبائية، والإجراءات القانونية ذات الأثر الجبائي، حيث أن هذه النصوص تعتبر بمثابة قاعدة معلومات ضرورية لاتخاذ أي قرار، كما يجب على المسير الجبائي تحديث قاعدة معلوماته بشكل دوري، نتيجة أن القوانين والتشريعات الجبائية يتم تعديلها في كل مرة، وخاصة كما هو معروف أن الأنظمة الجبائية عبر العالم تتغير باستمرار لجعلها تتوافق مع الحياة الاقتصادية والتجارية.[3]

4- التحكم في تقنيات المحاسبة:

خلال فترة زمنية طويلة كانت المحاسبة تستخدم فقط من أجل تحقيق أغراض جبائية يفرضها القانون الجبائي على المؤسسات، إذ يؤثر العامل الجبائي بشكل كبير على معايير التسجيل المحاسبي، كما أن التسيير الجبائي في العديد من المؤسسات هو من مهام قسم المحاسبة والمالية، هذا ما يستلزم على المسير الجبائي أن يكون ملما بالآليات المحاسبية، وخاصة أن التدقيق الجبائي والذي هو أداة من أدوات التسيير الجبائي، حيث يتداخل بشكل كبير مع التدقيق المحاسبي، وذلك لاعتماده بشكل أساسي على نظام المعلومات المحاسبي للقيام بالتشخيص المالي والجبائي

[2] عياض محمد عادل، مرجع سابق، ص 19.

[3] كويدمي محمد أمين، مرجع سابق، ص 77.

للمؤسسة، أي ضمان الفعالية والأمن من مختلف المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة أثناء القيام بالعمليات المختلفة.[1]

5- مهارات أخرى يجب توفرها:

بالإضافة إلى ما سبق يستلزم على المسير الجبائي اكتساب بعض المهارات والتي تتمثل في ما يلي:[2]

- أن يكتسب ثقافة تنبؤ قوية لقانون الضرائب؛
- اكتساب مهارات الإعلام الآلي وهذا لضمان جيد لرقمنة عملية التسيير الجبائي، ما يسمح له بالتعبير عن الوضعية الجبائية لمجلس الإدارة للشركة مهما كانت درجة تعقيدها؛
- أن يكون له روح دبلوماسية ويتسم بالشجاعة الكافية، ويتعلم كيفية التفاوض مع إدارة الضرائب دون إغفال ضرورة الالتزام بالأخلاق المهنية؛
- أن يكون لديه ثقافة اقتصادية واسعة تمكنه من تحدي الخبراء في مجاله، وكذا المعرفة الجيدة لطرق فرض الضرائب في مجال أعماله؛
- أن يكون لديه ثقافة قانونية ممتازة، والتي تسمح له بالتعامل مع المحامين وخبراء الضرائب.

المطلب الثاني: أدوات التسيير الجبائي الفعال

نجد أن التسيير الفعال والناجع راجع للتحكم الجيد في التسيير الجبائي، ولا يتحقق هذا إلا إذا توفرت مجموعة من العوامل وعلى رأسها التزام المؤسسة بواجباتها التصريحية اتجاه الإدارة الجبائية، ومقدار الفعالية الجبائية والمتمثلة في تمكين المؤسسة من الاستفادة من الامتيازات الجبائية إلى أقصى حد ممكن، والتي يمنحها القانون الجبائي لها، وبالتالي فعدم التحكم الجيد في التسيير الجبائي قد يعرض المؤسسة إلى مخاطر جبائية تؤثر على وضعيتها المالية.

وحتى يكون التسيير الجبائي فعالا يجب الاعتماد على مجموعة من الأدوات والتي تتمثل فيما يلي:

[1] بن عودة أمال، مرجع سابق، ص 150.

[2] كويدمي محمد أمين، مرجع سابق، ص 79.

أولا: التدقيق الجبائي

1- تعريف التدقيق الجبائي:

هناك عدة تعاريف وردت من قبل المختصين في المجال الجبائي نذكر منها ما يلي:

يعرف التدقيق الجبائي على أنه "عملية تهتم بالتأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه إدارة الضرائب ويهتم كذلك بتطوير التسيير الضريبي من أجل الاقتصاد في مبلغ الضريبة".[1]

كما يعرف أيضا على أنه "أداة لاتخاذ القرار بشأن جميع الهياكل الجبائية للشركة وتشغيلها، كما تتيح إمكانية تشخيص الالتزامات الضريبية للشركة واقتراح حلول محددة لتقليل العبء الضريبي".[2]

كما تم تعريفه أيضا "هو أن يتأكد المدقق من تنفيذ أحكام قانون الضرائب، وأن كل ما نص القانون على خضوعه للضريبة من أنواع الإيرادات المختلفة قد خضع فعلا للضريبة، وأنه لا يوجد مبالغ، أو إيرادات يجب خضوعها للضريبة، ويكون قد تم إغفالها".[1]

واستخلاصا من التعاريف المذكورة سابقا، يمكن القول أن التدقيق الجبائي هو عملية فحص شامل للوضعية الجبائية للمؤسسة من أجل إبداء رأي فني محايد، وهذا من خلال التأكد والتحقق من مدى احترام المؤسسة للقوانين الجبائية من جهة، ومدى التزامها بواجباتها التصريحية اتجاه إدارة الضرائب من جهة أخرى.

2- أنواع التدقيق الجبائي:

يتم التمييز بين نوعين من التدقيق الجبائي وهذا حسب الجهة القائمة بعملية التدقيق وذلك كما يلي:

---

[1] بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي –دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015، ص 81.

[2] Abdelkader Belbachir, L'audit fiscal importance et enjeux cas de l'algerie, International journal of economics et strategic management of business process, vol 02, 2018, p 60.

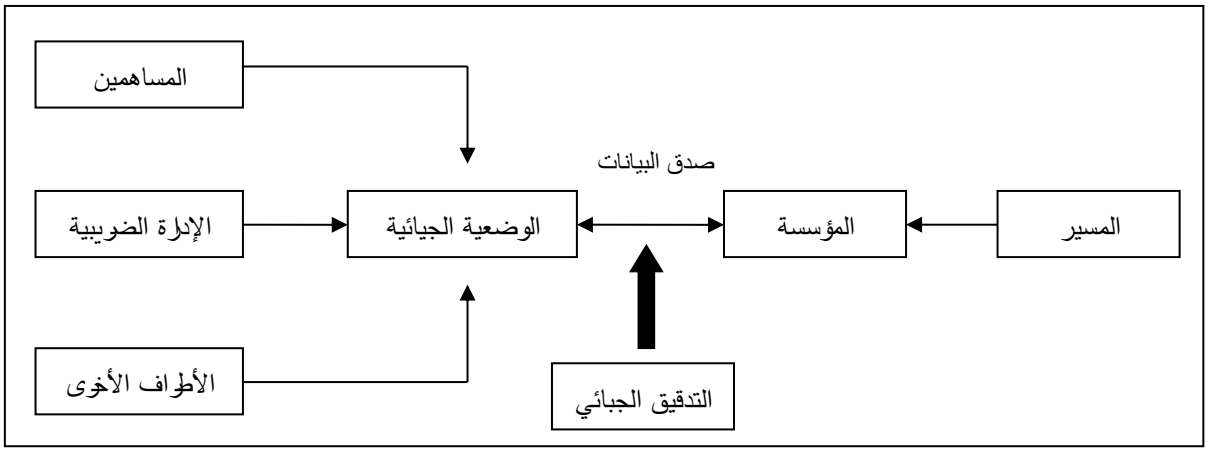
[1] بن عثمان عائشة، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي –دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2005–2017–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف مسيلة، الجزائر، 2019، ص 69.

2-1 بالنسبة للمؤسسة:

تقوم المؤسسة بعملية التدقيق الجبائي بنفسها من أجل التسيير الجبائي الخاص بها، فتقوم بتكليف إما جهة خارجية أو داخلية وذلك كما يلي:

أ- **التدقيق الجبائي الداخلي:** يقوم بهذه المهمة شخص أجير داخل المؤسسة، حيث يتميز بالاستقلالية والكفاءة، من أجل إبداء رأي شفاف وموضوعي حول نوعية ومصداقية المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة، ومدى توافقها مع القوانين والتشريعات الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي،[2] ويمكن توضيح آلية عمل التدقيق الجبائي الداخلي من خلال الشكل رقم (1) كما يلي:

الشكل رقم (1): آلية عمل التدقيق الجبائي الداخلي



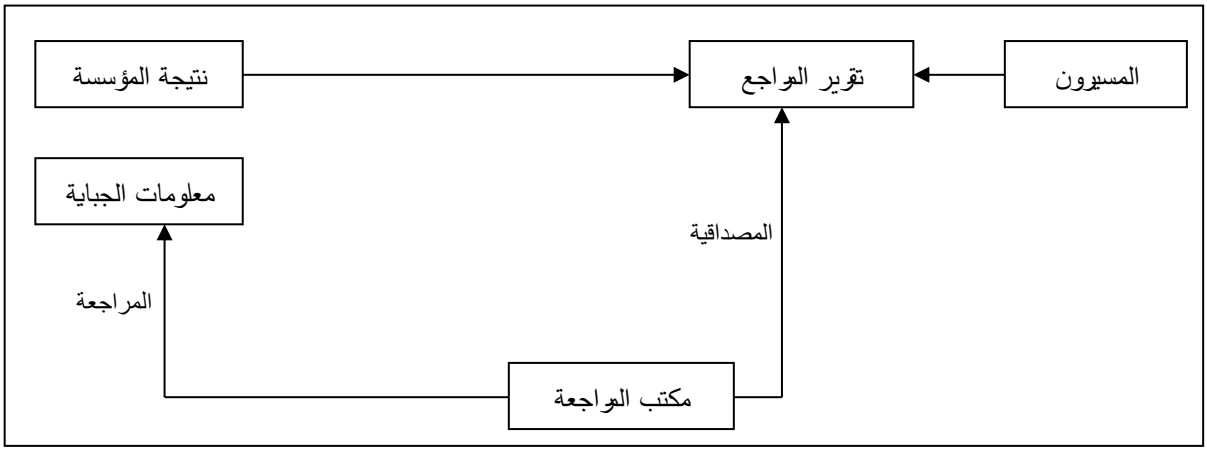
المصدر: عمامرة ياسمينة، تحليل دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطرات الجبائية في المؤسسات البترولية – دراسة حالة المؤسسات الوطنية لخدمات الآبار خلال عام 2019، المجلة العربية للإدارة، المجلد 40، العدد 01، 2020، ص 91.

ب-**التدقيق الجبائي الخارجي:** تمارس هذه المهمة من طرف شخص مستقل ومحايد أي ليس له أي علاقة بالمؤسسة، وهي بمثابة مكمل لمهمة التدقيق الداخلي من الناحية الجبائية، حيث يمكن أن تمارس بصفة مستمرة أو متقطعة، إذ أن المدقق خارجي يقوم فقط بمراجعة القوائم المالية للمؤسسة مع إعطاء الأهمية والأولوية للجانب الجبائي، وهذا لتوصل في النهاية إلى

[2] فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2018، ص 39.

رأي فني محايد وشفاف حول الوضعية الجبائية المؤسسة،[1] ويمكن توضيح آلية عمل التدقيق الجبائي الخارجي من خلال الشكل رقم (2) كما يلي:

الشكل رقم (2): آلية عمل التدقيق الجبائي الخارجي



المصدر: عمامرة ياسمينة، تحليل دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطرات الجبائية في المؤسسات البترولية – دراسة حالة المؤسسات الوطنية لخدمات الآبار خلال عام 2019، المجلة العربية للإدارة، المجلد 40، العدد 01، 2020، ص 91.

2-2 بالنسبة للإدارة الضريبية:

الإدارة الجبائية تقوم هي أيضا بعملية المراجعة الجبائية، حيث من خلالها يتم مراجعة العمل المحاسبي بالاستناد على الدفاتر والسجلات المحاسبية، والبحث والتأكد من وجود الوثائق والمستندات التي تثبت ما تم تسجيله محاسبيا على الدفاتر والسجلات المحاسبية، وأيضا يتم التدقيق في التصريحات الجبائية التي قدمها المكلف للإدارة الجبائية لمعرفة مدى مطابقتها للقواعد الجبائية المنصوص عليها.[1]

ومن خلال ماسبق يمكن أن نستنتج ما يلي:

- التدقيق الجبائي سواء الداخلي أو الخارجي الذي تقوم به المؤسسة هدفه تنزيل الأعباء الجبائية وتسيير المخاطر الجبائية، ونحن هذا ما يهمنا في دراستنا؛

[1] حميداتو الصالح، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 96.

[1] حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية –دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية ولاية الوادي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012، ص 36.

- التدقيق الجبائي المنجز من طرف الإدارة الجبائية تنجر عنه غرامات وعقوبات جبائية بسبب عدم احترام المؤسسة للنصوص القانونية المعمول بها.

3- برنامج التدقيق الجبائي:

المدقق الجبائي قبل قيامه بعملية التدقيق يجب عليه أن يقوم بمجموعة من الأعمال، وهذا حتي يسهل عليه عملية التدقيق الجبائي، وتتمثل هذه الأعمال فيما يلي:[1]

- التعرف بشكل عام على المؤسسة؛
- التعرف على الوثائق القانونية والمحاسبة والتسييرية؛
- تفقد الاتفاقيات الرئيسية للمؤسسة: كعقود القروض، عقود مع الشركات الأجنبية، عقود الإيجار،....وغيرها؛
- تحديد المخاطر والأهداف: المعارف السابقة والمكتسبة خلال مرحلة المعرفة العامة بالمؤسسة تتيح تحديد المخاطر، هذه المرحلة تسمح للمدقق بتعيين الأهداف التي تركز على النقاط المهمة السابقة، وإدراك المزيد من الفعالية واحتمال كبير في تغطية المخاطر؛
- الأخذ بمعلومات تقرير المؤسسة مع إدارة الضرائب: بحيث السوابق الجبائية للمؤسسة يلعب دورا هاما في تقييم المخاطر، ويجب على المدقق إعادة النظر في رسائل وجهت للمؤسسة من قبل الإدارة.

4- أهداف التدقيق الجبائي:

يسعى التدقيق الجبائي بشكل عام سواء أكان داخلي أو خارجي إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية:

- يسعى إلى تقييم المخاطر الجبائية المتولدة من التطبيق الخاطئ للقواعد الجبائية؛[2]
- يهدف إلى البحث عن سبل تقليص المخاطر الجبائية من خلال اكتشاف العوامل المتسببة في ظهورها ومحاولة معالجتها؛[3]

[1] قحموش سمية، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية –دراسة حالة بإدارة الضرائب بولاية بسكرة–، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 06، 2016، ص 298.

[2] ولدرويس أمينة، التدقيق الجبائي كأداة لمطابقة المؤسسة الاقتصادية لأحكام القانون الجبائي –دراسة حلة مؤسسة صناعية أغلفة الورق الممو ج البليدة–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2019، ص 67.

[3] بوعكاز سميرة، مرجع سابق، ص 85.

- تقييم قابلية المؤسسة في استغلال التحفيزات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي؛[1]
- إحصاء نقاط القوة والضعف في المؤسسة وتطوير إجراءات اتخاذ القرار؛[2]
- العمل على جعل المؤسسة تتجنب الغرامات والعقوبات الجبائية والتي تنتج عن عدم التصريح أو التأخير في الدفع، والتي تؤثر بالسلب على الوضعية المالية للمؤسسة.[3]

ثانيا: الحوكمة الجبائية

أكدت الدراسات الحديثة في المجال المحاسبي والجبائي على ضرورة وجود الحوكمة بالمؤسسات، وهذا لضمان مصداقية وشفافية المعلومات الجبائية الموضوعة تحت تصرف الأشخاص ذات العلاقة بالشركة.

1- تعريف الحوكمة الجبائية:

قدمت عدة تعاريف للحوكمة الجبائية وفيما يلي سيتم عرض أهم هذه التعاريف:

تعرف الحوكمة الجبائية على أنها: "مسار لإعداد وتطبيق (إنشاء – تعديل – إلغاء) النصوص الجبائية مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد الأساسية للحوكمة من تحقيق الأهداف".[4]

كما عرفت أيضا: "بأنها مجموعة القواعد والإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان حسن سير العمل والارتقاء به وزيادة الثقة بين المتعاملين معها لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة وتقرير المساءلة لجميع العاملين، وذلك لتحقيق أهداف التشريع الضريبي وزيادة الثقة في النظام الضريبي والاقتصادي للدولة".[5]

[1] شعباني أمال، مزيود إبراهيم، أثر تطبيق التدقيق الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 09، العدد 01، 2022، ص 67.

[2] مكاحلية محي الدين، لرادي سفيان، مساهمة التدقيق الجبائي في كبح سلوك التهرب الضريبي –دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية تبسة–، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 01، 2022، ص 157.

[3] ولدرويس أمينة، مرجع سابق، ص 67.

[4] فنغور عبد السلام، تحليل السياسة الجبائية في الجزائر منذ إصلاحات 1992: تقييم وأفاق، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص اقتصاد التنمية، جامعة باتنة 1، الجزائر، 2017، ص 288.

[5] سالم العماري مباركة، الشتيوي حسني رمضان، حوكمة النظام الضريبي الليبي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي –دراسة حالة ميدانية من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا، ملتقى دولي حول (المؤسسات وإشكاليات التنمية في الدول النامية ليبيا نموذجا)، يومي 11–12 نوفمبر، ليبيا، 2019، ص 556.

وتعرف الحوكمة الجبائية أيضا على أنها: "مجموعة المبادئ والأسس والقواعد التنفيذية والإجراءات التنظيمية التي تكفل ضبط الأداء بالمنظومة الضريبية ككل من خلال تحديد قاطع لدور الأطراف ذات العلاقة المستقلة أو التأثيرية بينهما والتي ينبغي لكل طرف أدائها طواعية مع فرض العقوبات في حالة الإخلال بها".[1]

واستخلاصا من التعاريف المذكورة سابقا، يمكن القول بأن الحوكمة الجبائية هي عبارة عن مبادئ وقواعد تساهم في تحسين جودة النظام الجبائي وتقليص عيوبه ومشاكله، لضمان تحسين الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.

2- أطراف الحوكمة الجبائية:

تتمثل أطراف الحوكمة الجبائية فيما يلي:

أ- **التشريع الضريبي:** ويتمثل في النصوص والتشريعات القانونية التي تسعى إلى تنظيم طرق فرض الضريبة وتحصيلها، كما يوضح حقوق وواجبات كل من الإدارة الجبائية والأطراف ذات العلاقة بها.[2]

ب- **الإدارة الضريبية:** وهو الجهاز الذي تكلفه الدولة للتعامل مع المكلفين بالضريبة، وتحصيل قيمة الضرائب اللازمة من أجل تمويل النفقات العامة، ومراقبة عمليات التحصيل لمنع التهرب الضريبي.[3]

ج- **المجتمع الضريبي:** ويتمثل في الأشخاص الذين لهم علاقة مع الإدارة الجبائية سواء أشخاص طبيعيين أو معنويين، ويلزم عليهم دفع الضريبة إلى الإدارة الجبائية، بالإضافة إلى المحاسبين ومراجعي الحسابات.[4]

---

[1] المومني سلام نواف، العبيني مهند محمد، الحوكمة الضريبية والإيرادات الضريبية، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، العدد 03، 2018، ص 191.

[2] عيدي الطيب، بوشيخي عائشة، دور معايير الحوكمة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 04، العدد 02، 2021، ص 399.

[3] هاني التابعي محمد جزر، حوكمة الإدارة الضريبية أداة لتدنية المخاطر الضريبية، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد 18، العدد 02، 2017، ص 141.

[4] سالم العماري مباركة، الشتيوي حسني رمضان، مرجع سابق، ص 558.

ومن خلال ما سبق، نجد أن فعالية الحوكمة الجبائية تتطلب الترابط السليم بين أطرافها، وهذا لرفع من جودة النظام الجبائي.

3- أنواع الحوكمة الجبائية:

توجد نوعين من الحوكمة الجبائية وتتمثل فيما يلي:[1]

أ- **الحوكمة الجبائية الداخلية:** وتهتم هذه الحوكمة بالأداء الأمثل لتسيير الضريبة.

ب-**الحوكمة الجبائية الخارجية:** وتهتم بكيفية إيصال معلومات شفافة عن الوضعية الجبائية لأصحاب المصلحة في إطار أن لديهم الحق بالمشاركة في تسيير الضريبة.

4- قواعد الحوكمة الجبائية:

تتمثل قواعد الحوكمة الجبائية فيما يلي:[2]

4-1 قاعدة التشاور والمشاركة: وهو أن يتم إعداد النصوص والتشريعات الجبائية خارج الغرف المغلقة، بمعنى إشراك المختصين والخبراء في إعداد القوانين الجبائية.

4-2 قاعدة الرؤية: وهي القدرة على التوقع والاستشراف، أي بمعنى أن يكون الواقع معروفا ومعلوما من خلال التقارير والإحصائيات وعلى أساسها تكون قراءة صحيحة للمستقبل، وحتى تكون القراءة صحيحة للمستقبل يجب أن يتوفر ما يلي:

- إحصائيات ومعطيات ومؤشرات حقيقية عن الوضع القائم؛
- دراسة الأثر للتدابير الجبائية؛
- مستوى العبء الضريبي؛
- المستفيدين من مختلف الامتيازات.

4-3 قاعدة المقروئية: بعد عملية التشاور بين المختصين، ومعرفة والواقع والتنبؤ بالمستقبل، يأتي دور صياغة القوانين في الشكل والجوهر، فالمقروئية تعني فهم النصوص مع القابلية للتطبيق، أي محاربة الغموض في ميدان النصوص والتشريعات الجبائية والابتعاد عن

[1] عباسي صابر، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية –دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مرجع سابق، ص 71.

[2] فنغور عبد السلام، مرجع سابق، ص ص 294-296.

التعقيد والتأويل في تفسير النصوص والتي يمكن أن ينجر عنها ظهور نزاعات ومشاكل بالنسبة للمكلفين بالضريبة.

4-4 قاعدة الأمن: وتعني ضمان العدالة الضريبية في التطبيق حتى تحمي المكلف من عمليات التحكيم وتعسف الإدارة في تطبيق القانون وتضمن احترام القانون وهيبة الدولة.

4-5 قاعدة الاستقرار في التشريعات: وتعني أن تكون القوانين الجبائية ثابتة إلى حد ما وذلك لان عدم الثبات يؤدي إلى:

- عدم القدرة على التنبؤ بالمستقبل على أساس ما هو موجود في الواقع؛
- يعطل تطبيق برامج التنمية؛
- يعقد عمل الإدارة الجبائية في أداء مهامها.

4-6 قاعدة النجاعة والأداء: وهي من المبادئ الأساسية لتسيير الجباية، حيث تشترط الفهم الجيد للروابط بين مفاهيم الإدارة الجبائية من جهة والنتائج المحققة في شكل موارد مالية من جهة أخرى، حيث أصبحت تضع السلطات الجبائية في واجهة المسير من خلال العلاقات مع المكلفين بالضريبة والنتائج المحققة.

4-7 قاعدة الاتصال: وتتمثل في العلاقة الموجودة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، حيث من مصلحة المكلف أن يمتلك المعلومة حول ما تفعله الإدارة الضريبية أو ما تنوي فعله.

5- أهداف الحوكمة الجبائية:

تتمثل أهداف الحوكمة الجبائية فيما يلي:

- العمل على الإصلاح الضريبي وبشكل متوازن بين كافة الأطراف الجبائية ذات العلاقة؛[1]
- العمل على تحسين الوعي الضريبي وخلق ثقافة الالتزام بالأداء الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، وتشجيعهم على الالتزام بمسك الدفاتر القانونية المفروضة؛[2]

[1] ميداني محمد عاطف، دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص الإدارة والسياسة العامة، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، 2021، ص 16.

[2] طيبة محمد رضا، بوعزة عبد القادر، دور الحوكمة الضريبية في تحسين جودة القوائم الجبائية في الجزائر –دراسة ميدانية المديرية الولائية للضرائب بشار، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 01، 2020، ص 953.

- العمل على تحقيق العدالة أثناء تطبيق القوانين الجبائية، وتنظيم المعاملات الضريبية بين المكلفين والإدارة الجبائية، وأيضا بين المكلفين وأنفسهم؛[1]
- قدرة الإدارة الضريبية على فرض الرقابة على الأداء المالي والمحاسبي للشركات، وهذا ما يساهم في الحفاظ على الحصيلة الضريبية من الضياع وتعظيم الربح الضريبي؛[2]
- تخفيض المنازعات الضريبية بين المكلفين بالضريبة والإدارة لأدنى درجة ممكنة؛[3]
- حصر المجتمع الضريبي ما يساهم في تخفيض التهرب الضريبي، ويقلل من ظاهرة الاقتصاد الموازي.[4]

ثالثا: الاستشارة الجبائية:

يعتبر المجال الجبائي من المجالات المعقدة، وهذا نتيجة الغموض والتعقيد المصاحب للقوانين الجبائية، وأي خطأ من الناحية الجبائية يكلف المؤسسة غاليا من الناحية المالية، ومن هذا المنطلق برزت فكرة الاستشارة الجبائية، حيث ظهرت شركات ومكاتب قانونية معتمدة من طرف الدولة، من أجل تقديم مشورات ونصائح للمكلفين بالضريبة، وهذا للمساهمة في اتخاذ القرار المناسب اتجاه المتغير الجبائي، كما تساعد الاستشارة على عمليات إدارة المخاطر الجبائية بشكل فعال، مما يجنب المؤسسة تحمل أعباء جبائية إضافية.

1- تعريف الاستشارة الجبائية:

تعرف الخدمة الاستشارية بأنها علاقة تفاعلية بين خبير استشاري مؤهل بحكم تكوينه العلمي وتجربته العملية ومقدرته الفنية وعميل يحتاج إلى هذا الخبير، وبالرجوع إلى التشريع الجزائري، فإن مفهوم الاستشارة الجبائية ضيق نوعا ما، حيث ينظم هذه المهنة في الجزائر الأمر 81-71 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971، والذي يحدد شروط ممارسة مهنة المستشار الجبائي.[5]

[1] راشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي –دراسة ميدانية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بسطيف، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد 07، العدد 12، 2017، ص 488.

[2] عبد الرحمان بكر، الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 04، العدد 01، 2015، ص 14.

[3] هاني التابعي محمد جزر، مرجع سابق، ص 142.

[4] هاني التابعي محمد جزر، مرجع سابق، ص 142.

[5] بن عودة أمال، مرجع سابق، ص 55.

كما عرف قانون المالية لسنة 1996 المستشار الجبائي في المادة 2 منه كما يلي "يقصد بمفهوم المستشار الجبائي كل من يقدم المشورات أو الاستشارات بصفة شخصية أو عامة، أو يقوم كذلك بجميع الأشغال المتعلقة بالجباية لحساب زبونه، ويمكن أن يدعى على وجه الخصوص لوضع التصريحات الجبائية، وتدقيق الإنذارات وتحرير وتقديم الشكاوى للإدارات الجبائية بصفته وكيلا".[1]

2- شروط ممارسة مهنة المستشار الجبائي:

حتى يتم الترخيص لشخص بممارسة مهنة مستشار جبائي، يجب أن يستوفي الشروط التالية:[2]

- التمتع بالجنسية الجزائرية؛
- التمتع بكل الحقوق المدنية؛
- عدم تعرض المستشار لأي عقوبات؛
- ممارسة وظيفة عليا في المصالح التابعة للإدارة الجبائية أو شغل منصب عال فيها لمدة خمس سنوات على الأقل؛
- الحصول على شهادة التعليم العالي أو شهادة معادلة.

يرخص بممارسة مهنة المستشار الجبائي، لموظفي الضرائب الحاصلين على الأقل على رتبة مفتش رئيسي، الذين لهم الحق في التقاعد، كما يرخص أيضا لموظفي الضرائب الذين توقفوا عن مزاولة مهنتهم شريطة أن يستوفوا الشروط التالية:[3]

- ممارسة وظيفة لدى مصلحة من مصالح الإدارة الجبائية لمدة لا تقل عن 20 سنة؛
- الحصول على رتبة مفتش رئيسي لمدة لا تقل عن 10 سنوات؛
- الحصول على قرار الاستقالة.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107، مرجع سابق، المادة 02، ص 1851.
[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 1995، المادة 155، ص 68.
[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، مرجع سابق، المادة 155، ص 68.

3- أشكال الاستشارة الجبائية:

كل مؤسسة لها أسلوب تقوم بالاعتماد عليه في تحديد المستشار الجبائي، فهناك من المؤسسات من تعين مستشار جبائي من داخل الهيكل التنظيمي، في حين مؤسسات أخرى تستعين بمستشار من خارج المؤسسة (مكاتب خاصة)، كما قد نجد بعض المؤسسات تجمع بين الإستشارة الداخلية والخارجية من أجل الوصل إلى نتائج فعالة ومضمونة، ومنه تنقسم الإستشارة الجبائية إلى نوعين:

أ- **الاستشارة الجبائية الداخلية:** في الغالب يقوم بهذا النوع من الاستشارة قسم المحاسبة والمالية أو محاسب الشركة، أو أجير يتم تعينه من خارج المؤسسة، وهذا من أجل متابعة المتغير الجبائي بشكل مستمر وتسييره بفعالية، وأيضا تقديم التوصيات والاقتراحات والمشورات لمجلس الادارة أو للمالكين فيما يخص الجانب الجبائي، كما تلجأ المؤسسات إلى الاستشارة الجبائية الداخلية من أجل زيادة الفعالية في تسيير المتغير الجبائي، وزيادة الانتظام في أداء الخدمات الضريبية.[1]

ب-**الاستشارة الجبائية الخارجية:** وهو أن تستعين المؤسسة بمستشار جبائي خارجي أي الحصول على خدمات مكاتب الاستشارة الجبائية، والتي هي معتمدة من طرف الدولة، حيث يتم اللجوء إليها من أجل تحصيل مشورات واقتراحات وتوجيهات بخصوص الجانب الجبائي، وهذا ما يزيد من الانتظام والتوازن في أداء المهام الضريبية، وهذا نتيجة أن عمل المستشار الجبائي الخارجي يكون في استقلالية تامة، ولا تحدث أي مشاكل بينه وبين إدارة المؤسسة.[2]

4- محاور الاستشارة الجبائية:

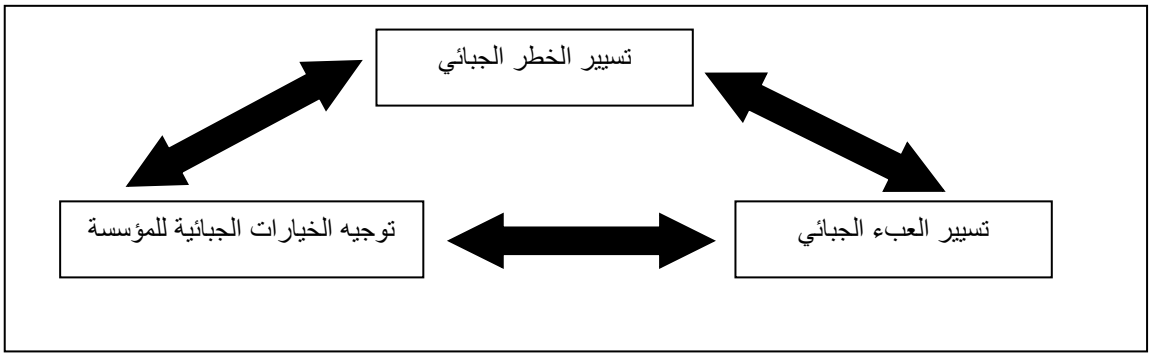
يمكن للمستشار الجبائي أن يتدخل في إطار التسيير الجبائي ضمن 3 محاور أساسية يمكن توضيحها في الشكل رقم (3) كما يلي:

---

[1] كيموش بلال، بلخيري محمد سعد الدين، دور الاستشارة الجبائية في تفعيل التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 03، العدد 02، 2019، ص ص 220-221.

[2] شلغوم حنان، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2012، ص 82.

الشكل رقم (3): مستويات تدخل المستشار الجبائي في التسيير الجبائي للمؤسسة



المصدر: كيموش بلال، بلخيري محمد سعد الدين، دور الاستشارة الجبائية في تفعيل التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 03، العدد 02، 2019، ص 222.

فمن خلال الشكل السابق فإن العناصر التي يتدخل من خلالها المستشار الجبائي في التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية تنطلق من توجيه الخيارات الجبائية للمؤسسة بما يسمح باتخاذ القرار السليم، وهو ما يرتبط مباشرة بالعنصر الثاني المتمثل في تسيير العبء الجبائي، ويرتبط كلا هذين العنصرين بالعنصر الثالث وهو تسيير الخطر الجبائي، حيث أن أولوية الاستشارة الجبائية هو تفادي الخطر الجبائي قبل التفكير في تحقيق وفر ضريبي أو تسيير العبء الجبائي.[1]

[1] كيموش بلال، بلخيري محمد سعد الدين، مرجع سابق، ص 222.

المطلب الثالث: الإستراتجية الجبائية الفعالة

تعتبر الإستراتجية الجبائية جزء لا يتجزأ من الإستراتجية العامة للمؤسسة، بحيث لا يمكن أن تكون السياسية الجبائية مستقلة عن باقي السياسات، بحيث تسعى كل السياسات المتواجدة داخل المؤسسة إلى تحقيق هدف واحد وهو تعظيم الربح وتخفيض الأعباء.

أولا: تعريف الإستراتجية الجبائية

تعرف الإستراتجية الجبائية على أنها "عنصر أساسي من الوظيفة الجبائية حيث تعمل على التوازن المستمر لمواجهة أي تحديات قد تتعرض لها الوظيفة الجبائية مثل: التشريعات والقوانين الجبائية الصارمة التي تفرضها السلطات الجبائية، كما تعتبر شكل من الأشكال المتطورة في التسيير، كما أنها تعمل على إعلام المتخصصين في مجال السياسات بالمخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة بصفة عامة والوظيفة الجبائية بصفة خاصة، كما تساعد المؤسسة من خلال الإستراتجيات التي ترسمها على المدى البعيد من الاستفادة من الضرائب في جميع مراحل حياتها واستغلال الامتيازات الجبائية".[1]

وتعرف أيضا على أنها "معرفة الضرائب التي سوف تدفعها المؤسسة، معرفة المناطق الجغرافية التي يجب التركيز عليها من أجل الحصول على التحفيزات الجبائية، وأيضا تحديد أهداف جبائية ذكية بالنسبة لأنشطة الأعمال ليتم التركيز عليها، مناقشة الإستراتجية الجبائية مع مجلس الإدارة، امتلاك قاعدة بيانات تساعد على توثيق المعلومات الجبائية".[2]

من خلال ما سبق يمكن القول أن الإستراتجية الجبائية هي عبارة عن خطة تتبعها المؤسسة من أجل تخفيض الضرائب المدفوعة وذلك من خلال الاستفادة من التحفيزات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي.

---

[1] كويدمي محمد أمين، بن عودة أمال، دور استراتجية التسيير الجبائي في ترشيد القرارات المالية في المؤسسات الاقتصادية –دراسة حالة عينة من المكلفين بالجباية–، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 12، العدد 01، 2023، ص 238.

[2] بعيليش نور الدين، زرقون محمد، أهمية الإستراتجية الجبائية في اتخاذ قرارات التمويل –دراسة حالة مؤسسات اقتصادية مدرجة في بورصة الجزائر خلال الفترة (2010–2013)–، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، العدد 01، 2015، ص 08.

ثانيا: أهم خطوات رسم الإستراتجية الجبائية الفعالة

تتمثل خطوات رسم إستراتجية جبائية فعالة في المؤسسة فيما يلي:[1]

1- اختيار إستراتجية جيائية لا تعيق المؤسسة:

يجب على المؤسسة أن تكون على علم بالضرائب التي يجب عليها أن تصرح بها وتسدد قيمتها، وأن تكون على إدراك تام بالخيارات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي، وتكون مؤثرة بشكل مباشرة على النتيجة.

2- دمج الإستراتجية الجبائية في الإستراتجية المالية للمؤسسة ودمج إستراتجية مساهمي المؤسسة:

بمعنى أن يكون ترابط وتناسق بين الإستراتجية الجبائية والمالية وبين أهداف المؤسسة المسطرة من طرف المؤسسة بصفة عامة، بحيث يسمح بوضع خطة على المدى الطويل تعود بالنفع على مالية المؤسسة ومردوديتها.

3- القدرة على تشخيص مناطق الخطر بشكل صحيح ودقيق:

ولا يتم هذا إلا من خلال الاطلاع على تقارير التدقيق الجبائي للاستفادة منه، من أجل معرفة مواطن الخطر الجبائي لتجنبها، باعتبار أن التدقيق الجبائي إجراء وقائي يسمح للمؤسسة من اكتشاف مواطن الخطر الجبائي لتفاديها.

4- الحصول على الاستشارات اللازمة من قبل مستشارين معتادين على مواجهة تحديات المؤسسة:

بمعنى أن تستعين المؤسسة في استراتجيتها الجبائية بالمختصين الذين يملكون الخبرة الكافية في الجباية، والأخذ بآرائهم والعمل بها لتجنب الوقوع في الأخطار الجبائية.

[1] كويدمي محمد أمين، بن عودة أمال، مرجع سابق، ص 238.

5- العناية وبشكل متزامن على أن يتم توثيق مختلف المستندات الداعمة واللازمة لتأمين تطبيق النظام الضريبي:

بمعنى يستلزم على المؤسسة التأكد والتحقق من جميع الوثائق اللازمة والاحتفاظ بها، من جل تقديمها عند الطلب من طرف الجهات القانونية، إذ أن عدم الاحتفاظ بها يعرض المؤسسة للخطر الجبائي.

6- الاستفادة أو الاستغلال الأمثل من الخيارات الاقتصادية المتاحة أو ما يسمى بالتحفيزات الجبائية التي تضع المؤسسة في نقطة القوة:

بمعنى أن تكون المؤسسة حريصة ويقظة من أجل الاستفادة من التحفيزات الجبائية التي يقرها القانون الجبائي، حيث تسمح لها بتحقيق وفرات ضريبية وبالتالي الحفاظ على الوضعية المالية الجيدة للمؤسسة.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل، تم التأكيد على أن التسيير الجبائي هو ممارسة قانونية يقوم بتحليل القوانين والتشريعات الجبائية بدقة من أجل تحديد التحفيزات الجبائية التي يوفرها المشرع الجبائي، بعدها يتم تحديد الخيار الجبائي المناسب الذي يتلاءم مع إستراتجية المؤسسة، وكل هذا من أجل تخفيض الضريبة، كما أن فعالية التسيير الجبائية تتوقف على الحلقة الأساسية وهو المسير الجبائي، حيث أن كفاءة المسير وخبرته وحنكته هي من تجعل عملية التسيير الجبائي فعالة، مما يمكن من تخفيض الأعباء الجبائية.

كما أن التسيير الجبائي يعتمد على أدوات تساعده في عملية اتخاذ القرار المناسب والمتمثلة في التدقيق الجبائي، الاستشارة الجبائية والحوكمة الجبائية، حيث أن هذه الأدوات هدفها هو تمكين المؤسسة من الاستفادة من التحفيزات والمزايا التي يمنحها القانون الجبائي، بحيث يسمح استغلال هذه التحفيزات من تخفيض الأعباء الجبائية وبالتالي توفير أموال في الخزينة.

كما يجب على المسير الجبائي أن يراعي بحذر شديد حدود التسيير الجبائي حتى لا يقع في المحضور، والذي يتمثل في التهرب الضريبي، مما يعرض المؤسسة للمخاطر جبائية، والتي تزيد من التكاليف الجبائية على خزينة المؤسسة.

وفي نهاية يمكن القول أن التسيير الجبائي وظيفة أساسية في المؤسسة، وأن استغلالها قد يكون لصالح المؤسسة ما إذا توفرت جميع مقومات التسيير الجبائي وعلى رأسها المسير الجبائي الكفء، وقد تكون في نفس الوقت ليس في صالح المؤسسة ما لم تتوفر مقومات التسيير الجبائي، وبالتالي تعريض المؤسسة للمخاطر الجبائية، مما يكلف الخزينة أعباء جبائية إضافية.

الفصل الثاني:

المخاطر والتحفيزات الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

تعتبر الجباية أحد أهم العناصر الأساسية في حياة المؤسسة الاقتصادية، وهذا لأن أي عملية تقوم بها المؤسسة إلا ولها تقاطع مع الجباية، وبالتالي فالمؤسسة عليها أن تكون حذرة عند قيامها بنشاطاتها ومعاملاتها الاقتصادية، بحيث أن إغفال الجانب الجبائي يجعل المؤسسة معرضة للمخاطر الجبائية والتي تكلفها مبالغة مالية إضافية، وهذا ما يؤثر على وضعيتها المالية، ولهذا يجب على المؤسسة أن تدرج المخاطر الجبائية ضمن أولوياتها الحيوية والإستراتجية، لكونها رهان حقيقي لبقائها واستمرارها فضلا عن نموها، وعدم التحكم فيها يؤدي إلى تهديد بقائها ومصيرها.

كما تسعى كل مؤسسة اقتصادية إلى تحسين وضعيتها المالية من خلال تعظيم أرباحها وتخفيض تكاليفها الجبائية، ولتحقيق ذلك تقوم المؤسسات باستغلال المتغير الجبائي بشكل فعال، وهذا بالاستفادة من التحفيزات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي للمؤسسات، ومنه فإن الاستغلال الأمثل للتحفيزات الجبائية يمكن المؤسسات من تحقيق وفرات ضريبية تعود بالإيجاب على الوضعية المالية للمؤسسة، كما أن استغلال هذه التحفيزات الجبائية يتطلب المتابعة المستمرة لتفادي الوقوع في الحالات التي تصبح فيها التحفيزات الجبائية غير شرعية للمؤسسة، وهذا ما يجعل المؤسسة معرضة لأخطار العقوبات والغرامات الجبائية.

وانطلاقا مما سبق، سنحاول في هذا الفصل تسليط الضوء على المخاطر الجبائية والتحفيزات الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية من خلال ثلاثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: المخاطر الجبائية وتسييرها بالمؤسسة الاقتصادية

المبحث الثاني: التحفيزات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

المبحث الثالث: تأثير سوء التسيير الجبائي على المخاطر والتحفيزات الجبائية

المبحث الأول: المخاطر الجبائية وتسييرها بالمؤسسة الاقتصادية

تعير المؤسسات الاقتصادية الأهمية البالغة للعنصر الجبائي، وهذا نتيجة للتعقيد والتغير المستمر في القوانين الجبائية، حيث أن إغفال المؤسسات لهذا الجانب يكبدها مزيدا من التكاليف الجبائية خاصة ما يتعلق بالغرامات والعقوبات الجبائية، ومنه تصبح المؤسسات معرضة للأخطار الجبائية في أي وقت.

وبالتالي أصبحت المؤسسات مطالبة بتحسين تسيير مخاطرها الجبائية، وهذا لتفادي الغرامات والعقوبات الجبائية نتيجة عدم احترام القوانين والتشريعات الجبائية، كما أن الاستمرار في ارتكاب المخالفات الجبائية يزيد من حجم المخاطر الجبائية، وبالتالي التأثير السلبي على الوضعية المالية للمؤسسة.

المطلب الأول: ماهية المخاطر الجبائية

تعتبر الجباية من العناصر الأساسية التي يجب على المؤسسة متابعتها باستمرار وبشكل دائم نتيجة التعقيد في القوانين الجبائية وتغيرها الدائم وغموضها، بحيث أن إهمالها يعرض المؤسسة إلى مخاطر جبائية، تؤدي بها إلى تحمل أعباء جبائية إضافية تؤثر على وضعيتها المالية.

أولا: تعريف المخاطر الجبائية

هناك عدة تعاريف للمخاطر الجبائية من قبل المختصين في المجال الجبائي من بين هذه التعاريف ما يلي:

تعرف المخاطر الجبائية على النحو التالي "إن مفهوم المخاطر الجبائية يشمل في الواقع قبولين: الأول يتوافق مع عدم الامتثال سواء أكان طوعي أو غير طوعي للقواعد والتشريعات الجبائية، والثاني الجهل بنص مناسب يمكن أن يولد عجزا في العائدات الجبائية، حيث تشمل هذه المخاطر على مخاطر العقوبات ومخاطر فقدان الفرص".[1]

[1] Chikhi Selma, Riad Meriem, L'expert comptable, conseiller de maitrise de risque fiscaux dans les entreprises algériennes –Etude de cas :cabinet d'expertise comptable "Talbi Essaid", Journal of Contemporary Business and Economic Studies, Vol 05, N°01, 2022, p 687.

يرى هذا التعريف أن المخاطر الجبائية يمكن أن تنجم عن عدم الامتثال للقوانين والتشريعات الجبائية سواء بقصد أو عن غير قصد، أو تنجم عن الغموض وعدم الفهم الجيد للقوانين الجبائية.

كما يمكن تعريف المخاطر الجبائية على أنها: "مخاطر تكبد تكلفة جبائية أكبر من أو أقل من المستوى المطلوب قانونا أو الذي يكون دافع الضرائب مستعدا أو قادرا عليه الدفع، كما أن المخاطر الجبائية هي مخاطر دائمة وليست مجرد مخاطر تتعرض لها المؤسسة مرة واحدة، وهذا يعني أنها لا ترتبط بالضرورة بالسنة الحالية، ولكنها يمكن أن تؤثر على السنوات للاحقة".[1]

يرى هذا التعريف أن المخاطر الجبائية هي عبارة عن تكاليف إضافية تتكبدها المؤسسة، كما أن هذه المخاطر هي مخاطر ملازمة للمؤسسة مادامت مستمرة في نشاطها، وهي لا تتعلق بالسنة الحالية فقط وإنما يمكن أن تتعدى أثارها للسنوات القادمة.

وتعرف الأخطار الجبائية أيضا بأنها "تتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من التحفيزات الجبائية، فهو نتيجة طبيعية لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية اتجاه هذا التشريع".[2]

يرى هذا التعريف أن الأخطار الجبائية تتمثل في عدم الالتزام بالواجبات الجبائية نتيجة تعقيد وغموض القوانين والتشريعات الجبائية، مما يؤدي إلى عدم التأقلم مع القوانين والإجراءات الجبائية.

كما تعرف المخاطر الجبائية كذلك بأنها "أي حدث أو إجراء يؤدي إلى عدم الاهتمام والتراخي بالإستراتجية الجبائية والعمليات والتقارير المالية، والذي يؤثر سالبا على الوضعية الجبائية

[1] Ben Azzou Lotfi, Audit Fiscal Pour Une Sérénité Fiscal Assurée Face Aux Risques Fiscaux De La PME Marocaine, Revue D'études en Management et Finance D'organisation, N°02, 2016, p 03.

[2] لباز عبد القادر، بوخاري عبد الحميد، أثر التدقيق الخارجي في تقييم المخاطر الخارجية –دراسة حالة مؤسسة مطاحن الجلفة لسنة 2015، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 11، العدد 01، 2020، ص 151.

للمؤسسة أو الأهداف التجارية لها، وهذا ما ينتج عنه عقوبات وغرامات جبائية إضافية تلحق الضرر بسمعة المؤسسة ويعرضها إلى خسائر مالية وفرص ضائعة".[1]

يرى هذا التعريف أن المخاطر الجبائية تنجم نتيجة إهمال المؤسسة والتراخي اتجاه القوانين والإجراءات الجبائية، مما يؤثر سلبا على الوضعية الجبائية للمؤسسة، وهذا ما يجعل المؤسسة تتعرض إلى عقوبات وغرامات جبائية.

ومن خلال ما سبق يمكن القول أن المخاطر الجبائية هي ناتجة بالأساس عن عدم احترام المؤسسة للقوانين والتشريعات الجبائية المفروضة عليها، أو عدم الفهم الجيد للقوانين الجبائية نتيجة غموضها وتعقيدها، وكل هذا يؤدي بالمؤسسة إلى تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية، كما يعرضها لعقوبات وغرامات جبائية تؤثر بشكل سلبي على وضعيتها المالية.

ثانيا: مصادر المخاطر الجبائية

مصادر الخطر الجبائي متنوعة منها الخارجي أو الداخلي وهي كما يلي:[2]

1- المصادر الخارجية:

وتتمثل المصادر الخارجية للخطر الجبائي فيما يلي:

أ- **الفقه الجبائي:** إن التعقيد الذي يصاحب القوانين والتشريعات الجبائية، يوفر مناخ لتحليلات خاطئة للتشريعات والقوانين الجبائية، مما يوجب على الإدارة الجبائية التدخل من أجل تحديد المصطلاحات بشكل دقيق وواضح، مما يساهم في جعل التفسيرات للنصوص الجبائية لا تخرج عن الهدف المراد به.

ب- **عدم كفاءة بعض مراقبي إدارة الضرائب:** في بعض الأحيان نجد أن هناك من المراقبين الذين يزرعون في نفوس المكلفين حالة من الذعر، بحيث أن المكلفين بالضريبة الذين يتمتعون بحس

[1] Djeudja Rovier, Ongono Edzoa.G, Assistance Dans La Gestion Des Risques Fiscaux Des Petites Et Moyennes Entreprises Camerounaises, Revue Du Contrôle de la Comptabilité Et De L'audit, N°04, 2018, p 307.

[2] رحماني مالك، بلخوخ عيسى، دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر، مجلة الإقتصاد الصناعي (خزارتك)، المجلد 11، العدد 01، 2021، ص ص 283-284.

ضريبي جيد وملتزمين بواجباتهم الجبائية، تجعلهم مقتنعين باستحالة عدم تعديل تصريحاته الجبائية، وأنهم من غير الإمكان أن يكونوا منتظمين في علاقتهم بالإدارة الجبائية.

ج- **طبيعة تنظيم بعض القطاعات:** التنظيم والبنية التنظيمية لبعض القطاعات التي يطغى عليها عدم الجدية، والرسمية تجعل المهمة أكثر صعوبة، بل حتى مستحيلة للمتعاملين الذين يريدون أن تكون سياستهم الجبائية شفافة.

2- المصادر الداخلية:

وتتمثل المصادر الداخلية للخطر الجبائي فيما يلي:

أ- **مخاطر مرتبطة بالإجراءات:** إذ أن الوقاية من المخاطر الجبائية تستلزم حتما المرور عبر المصادقة على مجموعة من طرق والإجراءات الجبائية، حيث توجد إجراءات لا يمكنها أن تتماشى مع الاحتياجات الجبائية للمؤسسة، وهذا ما يرفع من حجم المخاطر الجبائية وتطورها، ولذلك من الأفضل كإجراء وقائي خلق إجراءات جبائية ذات فعالية عن طريق بعض طرق المراقبة مثل: إجراءات خاصة بالإقتطاعات من المصدر، إجراءات إعداد التصريحات الجبائية....الخ، إذ أن الإجرات الجبائية تسعى إلى تخفيض احتمال وقوع الخطر الجبائي، كما أن غياب هذه الإجراءات يؤدي إلى إستمرار الخطر وبمستوى عالي.

ب- **مخاطر مرتبطة بالأشخاص:** إن عدم المعرفة الجيدة بالقوانين، واللامبالاة إتجاه المتغير الجبائي، وعدم كفاءة الأشخاص، يولد ظهور مخاطر جبائية، وعليه فإنه يستلزم على الأشخاص الرفع من مستوى الحس الضريبي اتجاه القوانين الجبائية، وأن يدركوا جيدا بأن استمرار المؤسسة في نشاطها يتطلب تسيير المخاطر الجبائية، كما يستلزم على المؤسسة توظيف أفراد ذو كفاءة عالية وخبرة واسعة في المجال المحاسبي والجبائي، والسهر على تكوينهم باستمرار.

ثالثا: أنواع المخاطر الجبائية

يمكن تقسيم المخاطر الجبائية إلى ما يلي:

1- مخاطر المعاملات:

مخاطر المعاملات هي مخاطر متعلقة ومرتبطة بمعاملات معينة تنفذها المؤسسة، حيث كل معاملة تقوم بها المؤسسة إلا وتكون مرتبطة بالمتغير الجبائي، إذ في بعض الأحيان تكون لدى المؤسسة شعور بعدم اليقين اتجاه معاملة معينة نتيجة الجهل بالقوانين الجبائية المتعلقة بها، لاسيما في المعاملات غير الروتينية التي تقوم بها المؤسسة كل 4 سنوات أو 5 سنوات أو أكثر، وبالتالي هذا الجهل بالقانون قد يعرض المؤسسة لمخاطر جبائية تؤثر على وضعيتها المالية، ومن أمثلة ذلك عن المعاملات غير الروتينية ما يلي: عمليات الاستحواذ، الاندماج....الخ، وبالتالي المعاملات غير الروتينية مخاطرها الجبائية أكبر من مخاطر المعاملات الروتينية مثل: عمليات البيع والشراء للمنتوجات.[1]

2- مخاطر الوضعية:

يتوقف الخطر الجبائي على مدى تأثيره، واحتمالية حدوثه، حيث هذه الأخيرة تعتمد على فعل أو رد فعل الإدارة الجبائية اتجاه وضعية معينة تكون فيها المؤسسة، كما أن هذه الاحتمالية يزيد حدوثها كلما كانت المؤسسة في وضعيات تلفت انتباه الإدارة الجبائية، مما يجعلها تقع في خطر الرقابة الجبائية وهذه الوضعيات يمكن أن تكون ما يلي:[2]

- القطاع الذي تنشط به المؤسسة من القطاعات ذات السمعة السيئة، أو أن المؤسسة نفسها لها سمعة سيئة؛
- أهمية المؤسسة؛
- الرصيد المدين الدائم للرسم على القيمة المضافة؛
- المؤسسة المهتزة اجتماعيا؛

[1] قدراوي شعيب، غريسة زوانب، دور المستشار الجبائي في الدفاع عن المؤسسة وتجنب الخطر الجبائي، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 09، العدد 02، 2023، ص 83.

[2] رحماني مالك، بلخوخ عيسى، مرجع سابق، ص 285.

- الخلافات الخطيرة بين المساهمين والتي قد ينشأ عنها نزاعات متعددة.

3- المخاطر التشغيلية:

الخطر الجبائي التشغيلي يتعلق بالمخاطر الكامنة من حيث تطبيق القوانين والتشريعات الجبائية المختلفة، والتي تحكم العمليات اليومية للمؤسسة، إذ أن هذه العمليات لها مستويات مختلفة من الخطر الجبائي، أين تتفاوت درجته تبعا لعلاقة الإدارة الجبائية بها، فالخطر التشغيلي يخص كل المصالح والأشخاص المعنيين بالجباية وليس فقط وظيفة الجباية في المؤسسة (تموين، محاسبة المخزون، الموظفين، الخزينة المالية، المبيعات، الفواتير، التسليم، النقل، الاستثمار....)، وعند وجود التكوين الجيد والتوثيق السليم من طرف الأشخاص المعنية، والتواصل الجيد بين جميع الأطراف المشاركة في العمليات، وبالتالي يكون لها تأثير إيجابي على الوضعية الجبائية، ومنه تخفيض الخطر الجبائي.[1]

4- مخاطر عدم الالتزام أو عدم الامتثال للقانون:

تتعلق هذه المخاطر بالسياسة عامة المتبعة من طرف المؤسسة، والعلاقة الوظيفية التي تكون بين الإدارة والعمال وإطارات المؤسسة، وينشأ هذا الخطر أساسا من عدم كفاءة نظام المعلومات وموثوقيته، وأيضا عدم الإستيعاب الجيد للتشريعات الجبائية نتيجة غموضها وتعقيدها، بالإضافة إلى عدم كفاءة المسؤولين والموظفين عن العمليات المتعلقة بنشاط المؤسسة.[2]

5- مخاطر مرتبطة بالمحاسبة:

في إطار إعداد القوائم المالية للمؤسسة فإن الأخطاء الموجودة في القوائم المالية، نتيجة التسجيل المحاسبي للأحداث المحاسبية بشكل خاطئ، يشكل خطر جبائي على المؤسسة، باعتبار

[1] سويسي أحلام، بوحديدة محمد، المخاطر الجبائية وتأثيرها على الوضعية المالية للمؤسسة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 02، 2021، ص 50.

[2] شعيبي مصطفى، مكانة التسيير الجبائي في التصدي للأخطار الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 02، 2022، ص 69.

أن القانون الجبائي يفرض على المؤسسة أن يمتثلوا للنظام المحاسبي، وتتمثل أهم الأخطاء فيما يلي:[1]

أ- **أخطاء الحذف:** وهي الأخطاء الناتجة من عدم تسجيل عملية بأكملها، ومثل هذه الأخطاء لا يخل بتوازن ميزان المراجعة، بينما في حالة عدم تسجيل أحد طرفي القيم يخل بتوازن ميزان المراجعة، وعليه فإن أخطاء الحذف تتمثل أساسا في الحذف الكلي أو الحذف الجزئي.

ب-**الأخطاء الإرتكابية:** وهي الأخطاء الناتجة من العمليات الحسابية، وتتم من خلال النقل من المستندات أو لجميع القيود في الصفحات المختلفة، ولا شك أن استخدام الحاسوب يقلل من هذه الأخطاء.

ج- **الأخطاء المتكافئة:** وهذه الأخطاء تتطلب عناية كبيرة من المدقق، وذلك لعدم تأثيرها في توازن ميزان المراجعة، ويلاحظ أن الخطأ المتكافئ قد يكون في حساب واحد وهذا الخطأ له تأثير كبير، أما الخطأ المتكافئ في جانبين مختلفين فينتج عن ذلك اختلاف أو خطأ في صحة أرصدة الحسابين، ويترتب عن ذلك تأثير في الحسابات الختامية في المؤسسة.

6-مخاطر التسيير:

عدد قليل من المؤسسات التي تقوم بتوثيق وإضفاء الطابع الرسمي على عملية إدارتها للمخاطر الجبائية، وفي هذه الحالة الخطر الأساسي يكمن في الحقيقة أن عملية تسيير الخطر الجبائي هي عملية يختص بها أشخاص ذو خبرة في المؤسسة، فالاستعانة بأهل الاختصاص من خارج المؤسسة بالإضافة إلى الكفاءات الداخلية يوفر الاستقرار والاستمرارية للمؤسسة، كما يجنبها للمخاطر الجبائية.[2]

7-مخاطر السمعة:

السمعة الجيدة هي أحد الأهداف التي تسعى المؤسسات إلى تحقيقها، إذ تعتبر السمعة أحد أهم أصول المؤسسة في المجال الجبائي، حيث أن السمعة الجيدة لا تنشأ صدفة، وإنما هو ثمرة

[1] نجار أيوب، منهجية التدقيق الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 07، العدد 01، 2022، ص 557.

[2] رحماني مالك، بولخوخ عيسى، مرجع سابق، ص 287.

احترام المؤسسة للقوانين والنصوص الجبائية المعمول بها، كما أنها تمنح للمؤسسة الشعور بالراحة والاطمئنان اتجاه الرقابة الجبائية التي تقوم بها إدارة الضرائب.[1]

8- مخاطر عدم استغلال الفرص الجبائية:

القانون الجبائي يمنح للمؤسسة هامش حركة من خلاله يمكن للمؤسسة استغلال الفرص المتاحة من طرف التشريع الجبائي، وهذا من أجل تشجيع المؤسسات على الاستثمار في القطاعات المهمة للاقتصاد الوطني، كما أن القانون الجبائي مثله مثل أي قانون فهو يتضمن ثغرات قانونية يجب على المؤسسة استغلالها أحسن استغلال لصالحها، بحيث يكون مصدر الخطر في هذه الحالة الخسارة الناتجة عن عدم استغلال الفرصة متاحة، ما ينتج عنه انخفاض أداء المؤسسة على المدى المتوسط والطويل، ويجعل المؤسسة تخسر وفرات ضريبية تعود بالإيجاب على الوضعية المالية.[2]

رابعا: الإجراءات الوقائية من المخاطر الجبائية

يمكن الوقاية من المخاطر الجبائية حسب منظورين وهما:[3]

1- من منظور المؤسسة:

وهو ما يسمى بالأمن الجبائي ومن بين هذه الإجراءات نذكر ما يلي:

- احترام القوانين والتشريعات الجبائية المرتبطة بالتصريح واحترام آجال الدفع؛
- أن يتم تكليف مهمة التسيير الجبائي للمختصين الذين لديهم شروط الإلمام والمعرفة الجيدة بالقوانين الجبائية والمبادئ المحاسبية؛
- خلق جهاز جبائي يكلف بمهمة السهر على تحسين التسيير الجبائي بصفة دائمة ومستمرة واستغلال الوسائل والإمكانيات المتاحة في ميدان الجباية؛
- الحرص على العمل بإجراءات المراقبة الداخلية وتطوير مهمة التدقيق الجبائي؛

[1] قدراوي شعيب، غريسة زوانب، مرجع سابق، ص 84.

[2] نجار أيوب، مرجع سابق، ص 558.

[3] شعوادي سفيان، جرد نور الدين، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص المخاطر الجبائية ورفع الحصيلة الضريبية –دراسة حالة على مستوى مركز الضرائب بالبليدة–، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 18، العدد 02، 2024، ص ص 168 – 169.

- العمل على خلق قاعدة بيانات تمكن من معالجة المعلومات واطلاع المسيرين على المستجدات الجبائية.

2- من منظور الإدارة الجبائية:

وذلك من خلال ما يلي:

2-1 الالتزام بالتشريعات واللوائح الضريبية وتوفير الإطار الفعال لإدارة المخاطر:

من الضروري ترسيخ الالتزام بالتشريعات واللوائح المعمول بها داخل المنظمة، بحيث يجب على أعوان الإدارة الجبائية فهم بيئة العمل بالمنظمة، سواء كانت بيئة داخلية أو بيئة خارجية تحيط بها، ففهم البيئة هو أساس لكيفية ملاحظة المخاطر والتي يبنى عليها التصرفات ببدائلها المختلفة للتعامل مع هذه المخاطر.

2-2 تطوير الإدارة الضريبية وإنهاء صراع المصالح لمواجهة المخاطر الجبائية:

أصبح من الضروري تحديث الإدارة الجبائية وإعادة تصميمها، إذ يجب التركيز على تكوين العنصر البشري الذي يعتبر الحجر الأساسي وجعله يتأقلم مع التكنولوجيا الحديثة، والعمل على إيجاد معايير ذات جودة من أجل زيادة كفاءة وفعالية العمل الضريبي عن طريق تدريب المورد البشري، وتوفير الامكانيات للازمة له.

2-3 التأهيل العلمي والعملي والعناية المهنية للمراجع الضريبي:

تتطلب عملية المراجعة الجبائية وجود أفراد لديهم الكفاءة العلمية والخبرة العملية، من أجل أداء مهمة المراجعة بكفاءة وموضوعية وبشكل حيادي، وبالتالي يمكن مواجهة كل محاولات التهرب الضريبي التي يقوم بها المكلفين بالضريبة، ومنه تتطلب عملية المراجعة الجبائية تطوير التأهيل العلمي والعملي للمراجع الجبائي، حتى يمكن إتمام عملية المراجعة بنجاح.

المطلب الثاني: تقييم المخاطر الجبائية وعلاقتها بالدور الاقتصادي للمؤسسة

بما أن المؤسسة تمارس نشاطها وفي اتصال دائم مع محيطها، إذا فهي معرضة بشكل مستمر للمخاطر الجبائية، وبالتالي يجب على المؤسسة أن تقوم بتحديد المخاطر المحدقة بها وتحليلها وتقييمها، وهذا من أجل الحد منها وتفاديها، وبالتالي تجنب الأعباء الجبائية الإضافية.

أولا: تقييم المخاطر الجبائية

يتم تقييم المخاطر الجبائية بالاعتماد على تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة، واستعمال التحليل المالي انطلاقا من تحليل التصريحات المقدمة للإدارة الجبائية وذلك كما يلي:[1]

1- تحليل السوابق الجبائية للمؤسسة:

من أجل تكون نظرة عامة وواضحة حول الواجبات الجبائية للمؤسسة، يستلزم التعرف على المحيط القانوني والمادي للمؤسسة، ولا يتم هذا إلا من خلال الاعتماد على الوثائق القانونية والمحاسبية، بالإضافة إلى الرجوع للسنوات المالية الماضية من أجل استخلاص علاقة الإدارة الجبائية بالمؤسسة، إذ أن المؤسسة يجب عليها تقديم تصريح يخص الوضعية الجبائية لها، وأن يكون معد وفق ما نصت عليه القوانين والتشريعات الجبائية، وهذا لمعرفة كيفية تصرف الإدارة الجبائية مع هذا التصريح، ولتحليل السوابق الجبائية للمؤسسة يجب التركيز على ما يلي:

- التعرف على المعلومات الخاصة بالسنوات المالية الماضية، والتي يتم طلبها من طرف الإدارة الجبائية ويجب على المؤسسة تقديمها، ويكون هذا من خلال الإطلاع على محتوى المراسلات التي تتم بين المؤسسة والإدارة الجبائية، وهذا بغية تحليل القيمة القانونية لهذه المعلومات من أجل تقييم إجابة المؤسسة؛
- الإطلاع على التقييم الجبائي الذي تم من طرف الإدارة الجبائية حول عملية تسيير جباية المؤسسة، وقدرتها على الاستفادة من نتائج التقييم في السنوات المالية السابقة؛

[1] بوخاري محمد، مرجع سابق، ص 26.

- تمكن السوابق الجبائية للمؤسسة من تكوين فكرة حول الشكوك التي تراود الإدارة الجبائية عن المؤسسة، وخاصة المؤسسات التي لم تخضع للرقابة الجبائية لمدة طويلة، وبالتالي تكون أكثر عرضة من غيرها للتحقيق.

2- التحليل المالي لتصريح المؤسسة:

يمكن التحليل المالي من البحث عن مختلف البراهين التي أدات إلى تذبذب الإيرادات الجبائية خلال مختلف السنوات المالية، كما يمكن من المقارنة بين مختلف المؤسسات التي تنشط في نفس القطاع، إذ أن المؤسسات التي تقوم بممارسة أنشطة مماثلة ولها نفس الحجم تقريبا قد تحقق نتائج متقاربة أو متساوية، هذا المعيار تستعمله الإدارة الجبائية كقاعدة معلومات من أجل تحديد واكتشاف الحالات غير العادية في التصريحات المقدمة لها، كما أن التحليل المالي للتصريح الذي يتم تقديمه للإدارة الجبائية يسمح بتحديد المركز المالي للمؤسسة، لأن المؤسسة التي تعرف صعوبات في تسيير خزينتها، يمكن أن تمول بعض احتياجاتها بتقليل أو تأخير دفعاتها للإدارة الجبائية.

ثانيا: الخطر الجبائي وعلاقته بتوازن عبء الجبائي

تعتبر الجباية اقتطاع مالي من الإيرادات المحصلة من طرف المؤسسة، إذ أن هذا الاقتطاع يؤثر بشكل مباشر على استثمارات المؤسسة، فكلما كان الضغط الجبائي متوازنا كلما سمح لها بتحويل رأسمالها النقدي المسخر في العملية إلى رأسمالها التقني بسرعة، وبالتالي يمكنها من الاعتماد على التمويل الذاتي وتطوير نشاطاتها الاستثمارية، فزيادة الضغط الجبائي يمكن أن يكبح النشاط الاقتصادي للمؤسسة.

وبالتالي فإن الضغط الجبائي يمثل خطرا محتملا لاستثمارات المؤسسة إذا لم يكن متوازنا، ومنه فإن الإخضاع الجبائي المتوازن يمكن المؤسسة من التوسع في أنشطتها ثم زيادة الوعاء الخاضع للضريبة في الأمد القصير والمتوسط.

كما تعتبر المؤسسة هي العنصر الأساسي في تحقيق الاستثمار وخلق القيمة المضافة، فإن كل دول عبر العالم تسعى إلى إحداث تعديلات وتحديثات على أنظمتها الجبائية من أجل مساعدة

المؤسسات على تحقيق أهدافها، بإعتبارها الوحدة الأساسية لتحريك عجلة التنمية الاقتصادية في الدولة.[1]

ثالثا: الخطر الجبائي وعلاقته بإجراءات التحفيز

يعتبر تحقيق الربح من أهم الأهداف الرئيسية المسطرة من طرف المؤسسة الاقتصادية، كما تعمل المؤسسة أيضا إلى تخفيض الأعباء الجبائية، وبالتالي تعتمد المؤسسة على إضافة أعباء تكون قابلة للخصم من الناحية الجبائية من أمثلة ذلك: المؤونات، العجز المرحل إلى السنوات القادمة، كما أن الاستفادة من التحفيزات الجبائية قد يعرض المؤسسة إلى مخاطر جبائية، وتتمثل هذه المخاطر المتعلقة بالتحفيز فيما يلي:

1- الخطر الجبائي الناجم عن المؤونات:

عندما تمارس المؤسسة أنشطتها قد تتعرض إلى العديد من المخاطر، والتي من بينها عدم القدرة على تحصيل الديون من الزبائن بسبب البيع على الحساب، وبالتالي فالمؤسسة تعمل على تجنب دفع الضريبة عن الديون المشكوك في تحصيلها، فتلجأ إلى القيام بتكوين مؤونة لمواجهة الأحداث المحتملة الوقوع في الدورات اللاحقة، والتي تخفض من النتيجة. [2]

كما يستلزم على المؤسسة أن تكون حذرة عند تكوين مؤونة، لان المؤونة حتى تكون مقبولة جبائيا يجب أن تستوفي الشروط المنصوص عليها في القوانين والتشريعات الجبائية، فإذا كانت هذه المؤونة تتعارض مع القانون الجبائي، تتعرض المؤسسة لعقوبات وغرامات جبائية من طرف الإدارة الجبائية، وبالتالي فالعوائق الموجودة في هذا المجال يمثل حاجز في تطوير نشاط المؤسسة، مما يؤدي بها إلى التفكير في الطرق التي تسمح لها بتجاوز التشريع الجبائي، ومن ثم تعرضها لمخاطر جبائية أكيدة.[3]

[1] حميداتو صالح، سارة ميسي، الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة، مجلة التنمية الاقتصادية، المجلد 04، العدد 02، 2019، ص 82.

[2] حفاي عبد القادر، تسيير المخطر الجبائي في المؤسسة –حالة شركات الأموال في إطار التشريع الجبائي الجزائري–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة أعمال، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، 2004، ص 41.

[3] حميداتو صالح، سارة ميسي، التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 197.

2- الخطر الجبائي الناجم عن العجز المرحل:

عندما تحقق المؤسسة عجز خلال سنة مالية معينة، فإن هذا العجز يرحل إلى السنوات المالية القادمة، إذ أن هذا العجز المرحل يعتبر عبء يخفض من النتيجة للسنة التي تم ترحيله فيها، أما إذا كان هذا العجز غير كافي لتغطيته من الأرباح المحققة خلال سنة معينة، يتم ترحيل هذا العجز الزائد بالترتيب إلى السنوات المالية القادمة إلى غاية امتصاصه كليا، بحيث كل دولة لديها الحد الأقصى للمدة التي يتم فيها استهلاك هذا العجز فمثلا دولة الجزائر فإن العجز يمكن ترحيله إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز وبعدها يصبح هذا العجز المحقق لا يمكن ترحيله وتنتهي مدة امتصاصه، وبالتالي ترحيل العجز يعتبر امتياز جبائي، ولكن الخطر الذي يمكن أن تتعرض له المؤسسة، هو في حالة عدم تمكنها من تحميل كامل العجز على الأرباح نظرا لوجود المؤسسة في حقل نشاط استراتيجي، يتطلب منها المزيد من الاستثمار، وبالتالي مواجهة بعض الصعوبات خاصة خلال السنوات الأولى لبداية نشاطها، وبالتالي فإن المردودية لا تتحقق إلا في السنوات القادمة.

كما أن أغلب الدول الأوروبية خاصة فرنسا، بريطانيا، هولاندا.....وغيرها، لا تحدد المدة الأقصى التي يجب فيها امتصاص العجز المرحل، وإنما تركت المجال مفتوح للمدة ولم تحدد المدة الأقصى، وهذا ما يتيح للمؤسسات مرونة أكبر لتحميل خسائرها على الأرباح المستقبلية وبالتالي إعطاء المؤسسة فرصة لتطوير نشاطها.[1]

المطلب الثالث: تسيير المخاطر الجبائية

بما أن المؤسسة معرضة للمخاطر الجبائية باستمرار، بحيث أن الإغفال عنها يعرضها لتكاليف جبائية إضافية، وبالتالي يجب على المؤسسة أن تقوم بتسيير مخاطرها الجبائية، وذلك بتكليف مسير جبائي كفء يقوم بتحديد المخاطر الجبائية المحدقة بالمؤسسة وتحليلها وتقييمها وهذا من أجل التقليل من حدتها، وبالتالي تخفيض الأعباء الجبائية الإضافية.

[1] حميداتو صالح، سارة ميسي، التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 197.

أولا: مفهوم تسيير المخاطر الجبائية

هناك عدة تعاريف لتسيير المخاطر الجبائية من قبل المختصين في المجال الجبائي من بين هذه التعاريف ما يلي:

يعرف تسيير المخاطر الجبائية على أنه "عملية تنفذ من طرف مجلس الإدارة والمسيرين وأشخاص آخرين، من أجل تطبيق إستراتجية داخل المؤسسة، من أجل تحديد الظواهر المختلفة التي قد تؤثر على المؤسسة وتسيير المخاطر من أجل تحقيق فعالية وكفاءة العمليات من خلال موثوقية التقارير المالية والامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها".[1]

يرى هذا التعريف أن تسيير المخاطر الجبائية هي عملية يتم القيام بها من طرف مجلس الإدارة والمسير الجبائي، من أجل تحديد المخاطر الجبائية ومعالجتها لضمان الفعالية والكفاءة عند إعداد التقارير المالية، بحيث تكون متطابقة مع القوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها.

كما يعرف أيضا تسيير المخاطر الجبائية على أنه "عملية تسعى إلى فهم أصل الخطر وإصدار الحكم عليه من أجل إيجاد طريقة علاجية له، ولكنها طريقة لا تهدف إلى القضاء على المخاطر الجبائية نهائيا، لان الخطر ملازم للمؤسسة دوما ويجب دوما مراقبته وأخذ الحيطة والحذر منه".[2]

يرى هذا التعريف أن تسيير المخاطر الجبائية هي عملية تعمل على فهم مصدر الخطر وتقييمه من أجل إيجاد طريقة مثلى لعلاجه، ولكن هذه العملية لا تسعى للقضاء على الخطر بصفة نهائية، لان هذا مستحيل بما أن المؤسسة مرتبطة ارتباطا وثيقا بمحيطها، وإنما التقليل من حدته فقط.

يعرف تسيير المخاطر الجبائية أيضا بأنه "قيام الشركة بتحديد المخاطر الجبائية وتنفيذ المنهجيات اللازمة من أجل التقليل منه إلى حد كبير، حيث أن هدفها هو تقليل الوقوع الضريبي دون التعرض لأي عقوبات من الإدارة الجبائية، كما أن تسيير المخاطر الجبائية لا يمكنها القضاء

[1] عباسي صابر، أهمية تسيير الخطر الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية –دراسة مقارنة بين عينة من المؤسسات الاقتصادية الأجنبية والجزائرية–، مجلة الباحث، العدد 17، 2017، ص 72.

[2] Tilila Taj, Salaheddine Abdelmajid, La Problématique De Gestion Du Risque Fiscal Dans Les Entreprises Marocaines, Du Contrôle de la Comptabilité Et De L'audit, N° 06, 2018, p 69.

على المخاطر بصفة نهائية، لأن الصراع مع الإدارة الجبائية دائم ما دامت المؤسسة تمارس نشاطها".[1]

يرى هذا التعريف أن تسيير المخاطر الجبائية هي قيام الشركة بتحديد المخاطر الجبائية وتقييمها وتنفيذ الطرق اللازمة من أجل التخفيف منها إلى درجة كبيرة، دون التعرض لأي عقوبات وغرامات جبائية، كما أن هذا التسيير يقلل من المخاطر وليس القضاء عليها نهائيا.

كذلك يعرف تسيير المخاطر الجبائية بأنه "يعتبر الخطوة الأولى لكل تسيير جبائي، حيث يهدف إلى تحديد الاحتياطات اللازمة لتفادي الأخطار الجبائية من خلال احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصريح واحترام آجال الدفع، القيام بإجراءات مراقبة جبائية داخلية وتطوير مهمة المراجعة الجبائية، إنشاء قاعدة بيانات تسمح بمعالجة المعلومات وإطلاع المسيرين على المستجدات في المجال الجبائي".[2]

يرى هذا التعريف أن تسيير المخاطر الجبائية هي الخطوة الأولى لكل تسيير جبائي، حيث يعمل على تحديد المخاطر الجبائية، من أجل اتخاذ الاحتياطات اللازمة من خلال احترام القوانين والتشريعات الجبائية، ومنه تجنب الغرامات والعقوبات الجبائية.

ومن خلال ما سبق يمكن القول أن تسيير المخاطر الجبائية هي عبارة عن إجراء منظم ومنسق يهدف إلى تحديد مصدر الخطر وتقييمه وتصنيفه ومحاولة معالجته بطريقة منهجية من أجل الوصول إلى النتائج المرجوة، ومنه تخفيض التكاليف الجبائية على المؤسسة.

ثانيا: خطوات تسيير المخاطر الجبائية

يتم تسيير المخاطر الجبائية وفق الخطوات التالية:[1]

[1] Guedrib Ben Abderrahmen Mouna, Impact des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal –une etude menee dans le contexte tunisien, Thése en vue de l'obtention du titre de docteur en sciences de gestion, Université De Tunis El Manar, 2013, p 75.

[2] حميداتو الصالح، سارة ميسي، التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص ص 172-173.

[1] فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة–، مرجع سابق، ص ص 185 – 186.

1- الخطوة الأولى: تحديد المخاطر الجبائية

على مستوى هذه المرحلة يتم تحديد مختلف المخاطر الجبائية الحالية التي تواجهها المؤسسة، وعلى أساس هذه المرحلة يتم وصف المخاطر الجبائية المحتملة الوقوع خلال الفترات الزمنية القادمة والتي تهدد إستراتجية المؤسسة، وبالتالي هذه المرحلة مهمة جدا ويجب كشف وتحديد جميع الأخطار الجبائية، لأن أي خطر لم يتم اكتشافه في هذه المرحلة لن يتم معالجته، وبالتالي يكلف المؤسسة أعباء جبائية إضافية، فكلما كان اكتشاف الخطر مبكرا كلما كانت معالجته سريعة، وتكون أثاره صغيرة على الوضعية المالية للمؤسسة.

2- الخطوة الثانية: تحليل المخاطر الجبائية

في هذه المرحلة يتم دراسة وتحليل المخاطر التي تم تحديدها في الخطوة الأولى، بحيث يتم التعرف على خصائص الخطر وعناصره الأساسية المتعلقة به عن طريق جمع البيانات وتفسيرها وتحليلها، ومعرفة كل العوامل المرتبطة به مثل: دراسة وتحليل احتمال حدوثه (ضعيف، متوسط، مرتفع)، نتائج وقوعه وعلى ماذا يؤثر (على المدى المتوسط، أو البعيد، أو يؤثر على الخزينة أو على أهداف المؤسسة...) وهل أضراره وخيمة أو ضئيلة.

3- الخطوة الثالثة: تقدير وتصنيف المخاطر الجبائية

تعتبر هذه المرحلة من أهم خطوات تسيير المخاطر الجبائية، بحيث يتم إعداد مصفوفة الخطر بناء على النتائج المتحصل عليها من الخطوة الثانية، حيث بعد تقدير المخاطر الجبائية يتم ترتيبها حسب درجة أهميتها لمعالجتها، كما يستلزم أن تصمم هذه المصفوفة بشكل متوازن مع المتغيرات الأخرى كما يلي:

- **الموارد المتاحة لإدارة المخاطر:** حيث يتم إعطاء الأولية للمخاطر التي يمكن مواجهتها عن طريق الموارد المتاحة لدى المؤسسة، ومن ثم الانتقال إلى المخاطر التي لا تتوفر على الموارد المتاحة وهذا لتجنب تضييع الوقت.
- **تكلفة إدارة المخاطر:** في بعض الحالات قد يفضل قبول بعض المخاطر من أجل تغطية البعض الأخر بشكل أكثر فعالية من حيث التكلفة.

4- الخطوة الرابعة: ضبط المخاطر الجبائية

في هذا المرحلة يتم العمل على تقليص الآثار السلبية للمخاطر الجبائية التي تم تحديدها وتحليلها من أجل تخفيف أثارها على أهداف المؤسسة ويتم ذلك من خلال ما يلي:

- تحويل نقل المخاطر إلى الأطراف الأخرى؛
- تخفيض الخطر، وهذا من خلال اتخاذ إجراء لتقليص الخطر إلى أقصى حد؛
- تغطية الخطر، وذلك بمحاولة تقليص أثر الخطر إلى حد مقبوا، وتقليل احتمال حدوثه أو تجنبه.

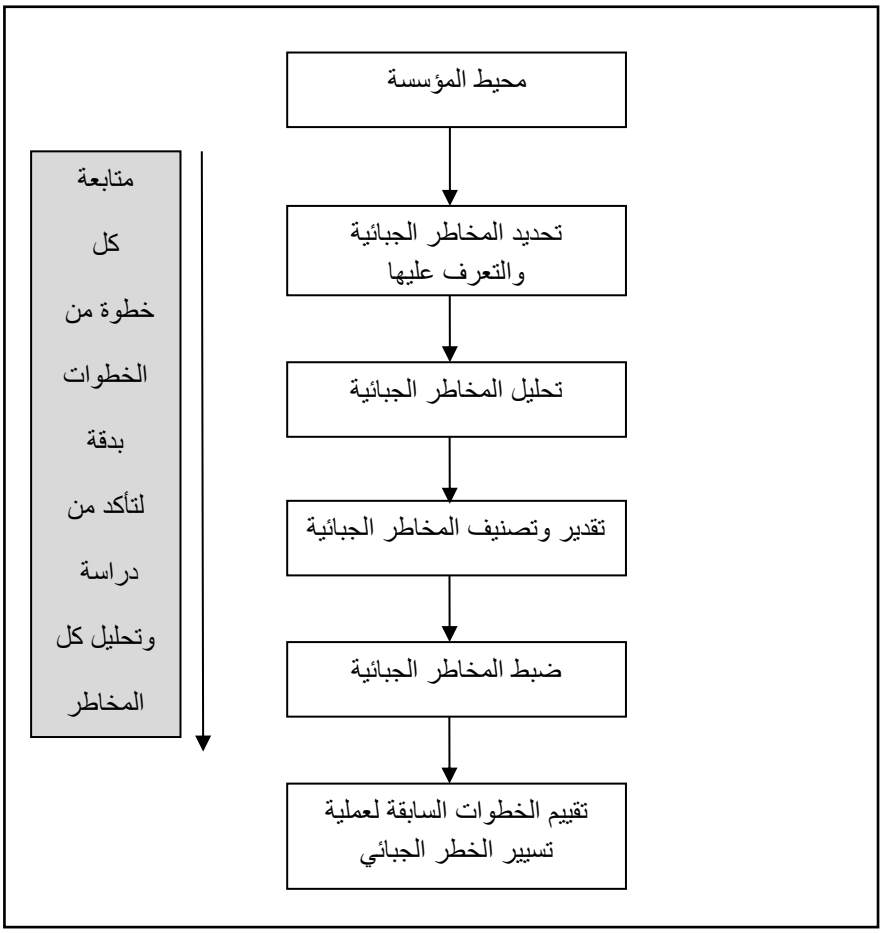
5- الخطوة الخامسة: مرحلة التقييم

في هذه المرحلة يتم تقييم كل خطوة من خطوات تسيير المخاطر الجبائية السابقة، وهذا من أجل تقييم فعالية كل خطوة من الخطوات السابقة، حيث يجب الأخذ بعين الاعتبار النقاط التالية:

- هل تم تحديد كل المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة؛
- هل تم ترتيب هذه المخاطر حسب درجة أهميتها؛
- هل تم استخدام الطريقة الفعالة لمعالجتها.

ومن خلال ما سبق يمكن تبسيط خطوات تسيير المخاطر الجبائية وفق الشكل رقم (4) كما يلي:

الشكل رقم (4): خطوات تسيير المخاطر الجبائية



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

المبحث الثاني: التحفيزات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

تلجأ معظم الدول إلى سياسة التحفيز الجبائي من الأجل التأثير على المؤسسات الاقتصادية وتوجيه نشاطها وفق الأهداف المسطرة ضمن الإستراتجية الاقتصادية لدولة، كما أن سياسة التحفيز الجبائي تعمل على تهيئة البيئة الاقتصادية المحفزة، وتوفير الظروف الملائمة للاستثمار، ومنه هذا ما يجعل المستثمرين يستغلون هذه التحفيزات من أجل الاستثمار في أكبر القطاعات المؤثرة على الاقتصاد الوطني.

كما تسعى كل مؤسسة اقتصادية إلى الاستفادة من التحفيزات الجبائية من أجل تحقيق وفرات ضريبية، وتحفيزات أخرى تمكنها من الحفاظ على أموالها الخاصة، وحتى تستفيد المؤسسة من التحفيزات الجبائية يجب أن تتوفر على مسير جبائي ذات كفاءة وخبرة عالية من أجل تحديد التحفيز الجبائي المناسب، والذي يتوافق مع إستراتجية المؤسسة، بالإضافة يوفر على المؤسسة أموال إضافية، ومنه الحفاظ على الوضعية المالية الجيدة.

المطلب الأول: ماهية التحفيز الجبائي

تعتبر التحفيزات الجبائية من الأدوات التي تساهم في توجيه السياسات الاقتصادية لدول، كما يمكن من توفير الظروف الملائمة للاستثمار، وهذا ما ينعكس بالإيجاب على استقطاب المستثمرين من أجل الاستثمار في أكثر القطاعات المؤثرة على الاقتصاد الوطني، كما أن سياسة التحفيز الجبائي تزيد من تنافسية المؤسسات الاقتصادية في تحقيق الشروط اللازمة من أجل الاستفادة من التحفيزات الجبائية.

أولا: تعريف التحفيز الجبائي

هناك الكثير من التعاريف الواردة في مجال التحفيزات الجبائية والتي وردت من طرف المختصين في الجباية ومن هذه التعاريف ما يلي:

يعرف التحفيز الجبائي على أنه "سياسة اقتصادية تتبناها الدولة من أجل منح مزايا اقتصادية تسمح بالتأثير على الاستثمار، كما تعتبر التحفيزات الجبائية وسيلة لتعزيز الإنتاجية والنمو الاقتصادي والضرائب".[1]

يرى هذا التعريف بأن التحفيز الجبائي هو عبارة عن منهج تتبناه الدولة من أجل توجيه السياسة الاقتصادية والتأثير على الاستثمار.

كما يعرف أيضا على أنه "أداة تسعى من خلالها الإدارة الجبائية لتأثير على سلوك معين من أجل تبني هذا السلوك، حيث يعتمد التحفيز الجبائي بالأساس على تخفيف المسؤولية الضريبية على دافع الضريبة".[2]

يرى هذا التعريف أن التحفيز الجبائي هو أداة تستخدم لتأثير على سلوك معين حتى يتبناه المجتمع، كما أن تبني هذا السلوك سوف يسمح بتخفيف الضريبة على المكلف بها.

وتعرف كذلك على أنها "مجموعة من الإجراءات أو التسهيلات ذات طابع تحفيزي تتخذها الدولة لصالح فئات معينة بغرض توجيه نشاطهم".[3]

يرى هذا التعريف أن التحفيز الجبائي هو عبارة عن تسهيلات وامتيازات في المجال الجبائي حتى تحفز المكلف بالضريبة على إتباع مسار معين يخدم السياسة الاقتصادية لدولة.

كما تم تعريفه أيضا بأنه "تخفيف من معدل الضرائب، القاعدة الجبائية أو الالتزامات الجبائية التي تمنح للمستفيد بشرط تقيده بعدة مقاييس، فهي مساعدات مالية غير مباشرة تمنح إلى بعض الأعوان الاقتصاديين الذين يلتزمون ببعض المعايير والشروط التي يحددها المشرع".[4]

---

[1] Nesrine Tidjane, Abdelouahab Lounis, L'impact des incitations fiscales sur la relance de l'investissement étranger, Revue des sciences juridiques et politiaues, vol.11, n°01, 2020, p 882.

[2] Fabrice Bin, Analyse comparée des incitations fiscales en europe pour la gestion de l'eau, ERA Forum, Springer Berlin/Heidelberg, Vol 10, N° 04, 2009, p p 590-591.

[3] إسحاق خديجة، مرجع سابق، ص 31.

[4] بوقفة عبد الحق، رزيق كمال، دور برامج سياسة التحفيز الجبائي في تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر–دراسة حالة الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ANDI 2002–2012–، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 01، العدد 06، 2013، ص 196.

يرى هذا التعريف بأن التحفيز الجبائي هو عبارة عن تخفيف من معدل الضرائب أو القاعدة الجبائية، وحتى يتم الاستفادة من هذا التخفيف يجب على المكلف بالضريبة أن يمتثل إلى مجموعة من الشروط التي يحددها المشرع الجبائي.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن التحفيز الجبائي هو عبارة عن وسيلة تستخدمها الدولة من أجل توجيه الاقتصاد الوطني، حيث تأثر سياسة التحفيز الجبائي على الأفراد من أجل توجيههم نحو الاستثمار في القطاعات الأكثر أهمية للاقتصاد الوطني.

ثانيا: خصائص التحفيز الجبائي

يتميز التحفيز الجبائي بمجموعة من الخصائص، حيث تتمثل فيما يلي:[1]

1- إجراء اختياري:

تقوم سياسة التحفيز الجبائي على فكرة منح مزايا وامتيازات جبائية للمكلفين بالضريبة، مقابل احترامهم لبعض الشروط التي تفرضها الدولة، إذ أن المؤسسة لها كل الحرية في قرار استغلال التحفيزات الجبائية من عدمه دون أن يترتب عن ذلك أي عقاب، وبهذا فإن التحفيز الجبائي يتميز بطابع الاختيار في التنفيذ.

2- إجراء هادف:

عندما تلجأ الدولة إلى استخدام التحفيزات الجبائية في سياستها الضريبية، فإنها تهدف إلى تحقيق أهداف مسطرة تدخل ضمن السياسة التنموية المنتهجة، إذ أن الدولة تبادر بتضحية ضريبية من أجل تحقيق أهداف مستقبلية غير أكيدة التحقق، لذلك يجب أن تكون التحفيزات الجبائية الممنوحة خاضعة لمعايير معينة، وتكون مصحوبة بدراسات دقيقة من أجل تحقيق الأهداف المرجوة، وبالتالي عند وضع تحفيزات جبائية يجب التركيز على ما يلي:

- الظروف الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية المحيطة بتطبيق الإجراءات التحفيزية؛
- طبيعة ومدة هذه التحفيزات؛

[1] ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحريض الاستثماري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص تسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 1997، ص ص 178-179.

- دراسة تنبؤية للتغيرات المستقبلية؛
- تحديد الشروط التي يجب أن تتوفر في المستفيدين من التحفيزات الجبائية.

3- إجراء له مقاييس:

إن سياسة التحفيز الجبائي توجهها الدولة إلى بعض الفئات من المكلفين بالضريبة، إذ أن هذه الفئات يجب أن تتوفر فيها شروط الاستفادة من هذه التحفيزات أثناء الحصول عليها، كما يجب على هذه الفئات التي تحصلت على التحفيز، أن تستمر في تحقيق هذه الشروط بعد الحصول على هذه التحفيزات، وإلا سوف تسحب منها وتتعرض إلى عقوبات وغرامات، نتيجة الإخلال بشروط الحصول على هذه التحفيزات، كما تندرج شروط أو مقاييس الاستفادة من التحفيزات الجبائية ضمن الخطة التنموية المنتهجة من طرف الدولة.

4- إحداث سلوك معين:

الهدف من التحفيز الجبائي الذي تمنحه الدولة للمكلفين، هو توجيههم إلى القطاعات الإستراتجية التي تزيد من التنمية الاقتصادية في الدولة، وبالتالي فإن الدولة تستخدم التحفيز الجبائي من أجل التأثير على سلوك أو تصرف معين لم يتم التفكير فيه من قبل الأعوان الاقتصاديين.[1]

ثالثا: أشكال التحفيز الجبائي

يمكن أن يأخذ التحفيز الجبائي أشكال متعددة منها إعفاءات، تخفيضات،....وغيره، حيث تتبنى دول العالم سياسة التحفيز الجبائي من أجل توجيه الأفراد نحو القطاعات الإستراتجية، والتي تزيد من التنمية الاقتصادية في الدولة، وبالتالي يأخذ التحفيز الجبائي الأشكال التالية:

[1] حاج محمد أمين حبار، ناصر مراد، دور التحفيزات الجبائية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية شركة كرياتيف انفيست نموذجا –دراسة تحليلية للفترة (2012–2021)، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 02، 2022، ص 107.

1- الإعفاء الضريبي:

تسهم الإعفاءت الضريبة في تحقيق التنمية الاقتصادية، إذ أنها تعمل على تحقيق العدالة الاجتماعية، ولكن شريطة أن تمنح هذه الإعفاءات في إطار إستراتجية اقتصادية شاملة، كما أن في الكثير من دول العالم أعطى المشرعون الأهمية البالغة للإعفاءات الضريبية، وهذا لما لها من أثار إيجابية سواء أكانت اقتصادية أو اجتماعية، كما أن الإعفاء هو الاستثناء من مبدأ العمومية، فإنه غالبا ما يكون مقيدا بشروط معينة، إذ أن لكل إعفاء حكمته وشروط تقيده كما لا يتم إلا بنص قانوني صريح.[1]

حيث عرف الإعفاء الضريبي على أنه "ميزة تمنحها الدولة بنص القانون للشخص الطبيعي والشخص المعنوي، حيث تبتغي من وراءه تحقيق جملة من الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية".[2]

كما يرى الباحث أن الإعفاء الضريبي هو عدم فرض ضريبة على إيراد أو دخل معين كان بالأساس خاضعا للضريبة وهذا بموجب قانون جبائي، حيث أن الهدف من هذا الإعفاء هو التشجيع على ممارسة نشاط معين من أجل تحقيق أهداف اقتصادية، اجتماعية، سياسية، كما أن هذا الإعفاء قد يكون دائما أو مؤقتا، وهذا يعود على حسب أهمية النشاط.

2- التخفيض الضريبي:

تقوم التخفيضات الضريبية على أساس فكرة إخضاع المكلفين بالضريبة إلى معدلات اقتطاع منخفضة عن المعدلات السائدة، أو من خلال تقليض الوعاء الخاضع للضريبة، مقابل أن يلتزم المكلفين بالشروط المفروضة عليهم من طرف الدولة، وتستخدمه معظم دول العالم من أجل تخفيف العبء الضريبي ومن ثم التأثير على قرار الاستثمار.[3]

---

[1] عبيد خيون الخفاجي، عبد الأمير زامل لطيف، الإعفاءات الضريبية وأثرها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي –دراسة ميدانية–، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 12، العدد 41، 2017، ص 210.

[2] سهاد كشكول عبد القيسي، حسين عاشور جبر العتابي، دور الإعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الأجنبي وإمكانية تفعيله في الاقتصاد العراقي، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 07، العدد 18، 2012، ص 40.

[3] زينات أسماء، دور التحفيزات الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 17، 2017، ص 114.

وتتمثل التخفيضات فيما يلي:[1]

- **التخفيضات الضريبية الخاصة بالوعاء:** حيث تقوم الدولة بإصدار إجراءات ونصوص قانونية، تسمح بتنزيل أجزاء من الإيرادات أو الدخول عن طريق خصومات يتم تطبيقها على الوعاء الخاضع للضريبة، كما تقوم هذه الخصومات على أساس تكاليف حقيقية أو جزافية، وهذا بحسب المبلغ الذي يحدده المشرع، وهذا ما يمكن المكلف من تحقيق وفر ضريبي ناتج بالأساس عن تغيير المعدل الحدي للإخضاع نحو الانخفاض من جهة، وتقليص حجم المادة الخاضعة للضريبة عندما يكون المعدل تصاعديا أو نسبيا من جهة أخرى.
- **التخفيضات الضريبية الخاصة بالمعدل:** ويعني أن يخضع المكلف بالضريبة إلى معدلات ضريبية منخفضة عن المعدلات العادية السائدة والمستخدمة في النظام الجبائي، كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد استثمارها بدلا من المعدل العادي على أرباح الشركات.

3- نظام الإهتلاك:

يعرف الإهتلاك على أنه التسجيل المحاسبي للخسارة التي تتعرض لها التثبيات، والتي تتناقص قيمتها مع مرور الزمن نتيجة الاستخدام المستمر أو التقادم التكنولوجي، من أجل إظهارها بالميزانية بقيمتها الصافية، كما أنها طريقة لتوزيع تكاليف التثبيات القابلة للإهتلاك على السنوات المحاسبية طيلة مدة الاستعمال، وتعتبر أقساط الإهتلاك قابلة للخصم بموجب القانون الجبائي.[2]

كما أن الإهتلاك يؤثر على النتيجة بشكل كبير، وهذا باعتباره عبء مقبول جبائيا من طرف الإدارة الجبائية، كما أن قسط الإهتلاك السنوي يتوقف نوع الإهتلاك المطبق في حسابه، حيث كلما كان قسط الإهتلاك السنوي كبير كلما كانت الضرائب المفروضة على المؤسسة أقل.[1]

---

[1] رجراج سليمة، دور التحفيزات الجبائية لتشجيع الإستثمار بالجزائر في ظل الاصلاحات الاقتصادية خلال الفترة (2001-2012)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2015، ص 96.

[2] حجاج خلال، التحفيزات الجبائية الموجهة لدعم المقاولة بالمغرب: الحصيلة وآفاق الإصلاح، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، المجلد 16، العدد 15، 2016، ص 80.

[1] طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 05، العدد 06، 2009، ص 318.

كما أن القانون الجبائي الجزائري حسب المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بأنه يفرض وجوبا على المؤسسات تطبيق نظام الإهتلاك الخطي على جميع التثبيتات التي تملكها المؤسسة[2]، كما يمكن للمؤسسات تطبيق الإهتلاك التنازلي والتصاعدي ضمن الشروط المحددة في المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرتين الثانية والثالثة.

4- إمكانية نقل الخسائر:

تقوم هذه الفكرة على أساس أن الدولة تعتبر شريك مع المؤسسة، حيث إذا حققت المؤسسة أرباح تدفع عليها ضريبة لدولة، أما إذا حققت المؤسسة خسائر، فإن الدولة تقف بجانب المؤسسة وتقوم بإعطائها تحفيز من أجل نقل هذه الخسائر إلى السنوات القادمة، وتخفيضها من أرباح السنوات التي تم فيها نقل هذه الخسائر، لأن هناك بعض المؤسسات قد تتعرض في بداية حياتها للخسائر، وبالتالي يجب أن تسمح السياسة الجبائية بخصم هذه الخسائر من أرباح السنوات القادمة.[3]

إذ في المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تناولت أنه في حالة تسجيل عجز في سنة 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 العجز الزائد ينتقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.[4]

5- إعادة استثمار الأرباح:

يعتبر استثمار الأرباح من بين الأعمال التي تحذبها الدولة، ولهذا منحت تحفيزات جبائية للمؤسسات التي تقوم بإعادة استثمار أرباحها من أجل تشجيعهم على فكرة الاستثمار، إذ أن

[2] المادة 174 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 62.

[3] منصوري الزين، تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 210.

[4] المادة 147، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 52.

المؤسسة تستفيد من تخفيض ضريبي على الأرباح الصافية المحققة في دورة الاستغلال، والتي قررت المؤسسة إعادة استثمارها، ولكن يجب أن تلتزم ببعض الشروط التي حددها القانون الجبائي.[1]

حيث نص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في المادة 21 من الفقرة الثالثة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، عندما يقررون استثمار أرباحهم، فإن تلك الأرباح المعاد استثمارها تخضع لتخفيض نسبته 30%، وحتى يتم الاستفادة من هذا التخفيض يجب تحقيق الشروط التالية:[2]

- يستلزم إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الإهتلاكية (منقولات عقارات) باستثناء السيارات السياحية التي تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة؛
- يجب على المستفيدين مسك محاسبة منتظمة، كما يجب التوضيح بشكل مفصل في التصريح السنوي للنتائج بالأرباح التي يمكنها أن تستفيد من التخفيض مع إلحاق قائمة الاستثمارات المحققة؛
- يجب على المستفيدين أن لا يتنازلوا عن الاستثمارات عن فترة لا تقل عن 5 سنوات.

كما نص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في المادة 142 مكرر1 بالنسبة للأشخاص المعنويين، بأنه تخضع أرباح شركات الإنتاج المعاد استثمارها إلى معدل مخفض قدره 10% تحت طائلة الشروط التالية:[3]

- لا بد أن تكون الأرباح موجهة لاقتناء معدات إنتاج متعلقة بالنشاط الممارس خلال السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح؛
- لا بد من التصريح بالأرباح المستفيدة من المعدل المخفض بشكل منفصل عن الأرباح العادية في التصريح السنوي للنتائج؛
- يجب الاحتفاظ بالاستثمارات التي تم إنجازها في إطار الأرباح المعاد استثمارها لمدة 5 سنوات على الأقل ابتداء من تاريخ تسجيلها ضمن الأصول.

[1] يحي لخضر، مرجع سابق، ص 31.

[2] المادة 21 الفقرة 03، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 16.

[3] المادة 142 مكرر1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 50.

6- إعادة استثمار فائض القيمة:

ينتج فائض القيمة عن عملية التنازل على التثبيتات المادية أو المعنوية عندما يكون سعر التنازل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية، ومن أجل تشجيع المؤسسات على عملية إعادة استثمار فوائض القيمة المحققة، قدمت الإدارة الجبائية مجموعة من التحفيزات الجبائية تصل إلى غاية الإعفاء الكلي لهذا الفائض من الخضوع للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية في ظل شروط محددة قانونا.[1]

كما يصنف قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فوائض القيمة إلى صنفين وهما:[2]

أ- **فائض قيمة قصير الأجل:** ينتج عندما يتم التنازل عن التثبيتات قبل مرور 3 سنوات من تاريخ الحيازة.

ب-**فائض قيمة طويل الأجل:** ينتج عندما يتم التنازل عن التثبيتات بعد مرور 3 سنوات من تاريخ الحيازة.

في المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة الأولى تم تحديد المعالجة الجبائية لفائض القيمة في حالة عدم استثماره، وهي مبينة في الجدول رقم (16) كما يلي:

[1] عسول محمد الأمين، سي محمد لخضر، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين ثبات التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضريبية، مجلة العلوم الانسانية، المجلد 06، العدد 01، 2019، ص 426.

[2] المادة 172-01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 61.

جدول رقم (16): المعالجة الجبائية لفائض القيمة عن التنازل عن التثبيتات

نوع فائض القيمة	الحصة المدمجة في ربح المؤسسة الخاضع للضريبة	الحصة المعفية من الضريبة
فائض القيمة قصير الأجل	%70	%30
فائض القيمة طويل الأجل	%35	%65

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: المادة 173-01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 61.

كما نصت المادة 173 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أنه لا يتم إدراج فوائض القيمة عن التنازل عن التثبيتات عندما يتم التعهد المكلف بإعادة استثمارها ضمن الربح الذي سوف يخضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحقق فيها، إذ أن المكلف له مدة 3 سنوات كأقصى حد من أجل إعادة استثمار فائض القيمة، وهذا ابتداء من نهاية السنة التي تحقق فيها فائض القيمة.[1]

المطلب الثاني: أهداف التحفيز الجبائي والعوامل المؤثرة فيه

يستلزم تطبيق سياسة التحفيز الجبائي معرفة الهدف من تطبيقها، حتى يكون لها تأثير في تحريك عجلة التنمية، كما يجب دراسة التقنيات المستخدمة في سياسة التحفيز الجبائي، وأيضا المحيط الذي سوف يتم فيه تطبيق هذه السياسة.

أولا: أهداف التحفيز الجبائي

تسعى الدولة من خلال تطبيق سياسة التحفيز الجبائي إلى تحقيق جملة من الأهداف والتي تتمثل بالأساس في نوعين من الأهداف وهي:

[1] المادة 173 الفقرة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 61.

1- أهداف اقتصادية:

الأهداف الاقتصادية التي يسعى التحفيز الجبائي إلى تحقيقها فيما يلي:

- السعي وراء توجيه الاستثمارات نحو النشاطات ذات الأولوية في المخطط الوطني للتنمية المسطرة من طرف الدولة؛[1]
- تنمية الاستثمار من خلال تخفيض العبء الضريبي أو إلغائه كليا، ومن ثم نقص حجم التكاليف التي تتحملها المؤسسة المستفيدة من التحفيز، مما يجعلها توجه هذه الوفرات الضريبية إلى الاستثمار، وبالتالي إمكانية منافسة المنتجات الأجنبية؛[2]
- العمل على رفع التحصيلات الضريبة للخزينة العمومية مستقبلا، فتنمية الاستثمار تقود بالضرورة إلى تنوع النشاط الاقتصادي، ومنه تطور الفروع الإنتاجية، مما ينتج عنه تنوع العمليات الخاضعة للضريبة، مما يؤدي إلى اتساع الوعاء الضريبي، وهذا ما يقود إلى زيادة الحصيلة الجبائية؛[3]
- السعي وراء تشجيع المشاريع التي تحقق تكاملا اقتصاديا؛[1]
- العمل على توفير المناخ المناسب للاستثمار من أجل تحقيق التنمية الشاملة؛[2]

2- أهداف اجتماعية:

الأهداف الاجتماعية التي يسعى التحفيز الجبائي إلى تحقيقها فيما يلي:

---

[1] شليحي طاهر، محتوى التحفيزات الجبائية المقدمة لتشجيع الاستثمار في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية –دراسات إقتصادية–، المجلد 02، العدد 19، 2008، ص 140.

[2] مولود فتحي، خملول محمد بلقايد، فاعلية سياسة التحفيز الجبائي في تنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التابعة للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب –ANSEJ–، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 01، العدد 02، 2017، ص 67.

[3] خليفي سامية، عليلي نادية، فعالية التحفيزات الجبائية في دعم وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر –دراسة حالة الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ANDI–، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، المجلد 05، العدد 01، 2021، ص 22.

[1] بوقفة عبد الحق وأخرون، أثر التحفيز الجبائي على تحسين الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر–دراسة ميدانية–، Global Journal Of Economics and Business، المجلد 04، العدد 02، 2018، ص 211.

[2] بودالي محمد وأخرون، التحفيزات الجبائية كإستراتجية لتحقيق أبعاد التنمية المستدامة مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد 01، 2020، ص 54.

- السعي إلى تقليص البطالة من خلال توفير مناصب الشغل، فالتحفيزات الممنوحة للمستثمرين تسمح لهم بتوفير موارد مالية، مما يجعلهم يقومون بإعادة استثمارها من أجل إنشاء مؤسسات صغيرة أو فرعية، والتي تتطلب حتما توفر يد عاملة جديدة لتسييرها؛[3]
- تحقيق التوازن الجهوي بين المناطق المختلفة من خلال منح حوافز جبائية للمشاريع الاستثمارية التي تتم في المناطق النائية والمعزولة، أو تلك المناطق المراد ترقيتها؛[4]
- المساهمة في الحد من التلوث البيئي، وهذا بالاعتماد على منح امتيازات جبائية للمؤسسات الصناعية التي تستخدم تكنولوجيا تقلل من انبعاث الغازات أو تحمي الموارد الطبيعية.[5]

ثانيا: العوامل المؤثرة في التحفيز الجبائي

تطبيق الدولة لسياسة التحفيز الجبائي لا يضمن لها بالضرورة تحقيق الأهداف المسطرة، وذلك لأن سياسة التحفيز الجبائي تتأثر بعوامل ذات طابع ضريبي مرتبطة بشكل أساسي بالتقنيات المستعملة، بالإضافة إلى عوامل أخرى ذات طابع غير ضريبي، ومنه تتمثل العوامل التي تؤثر في سياسة التحفيز الجبائي فيما يلي:

1- العوامل ذات الطابع الضريبي:

ترتبط العوامل ذات الطابع الضريبي بالتقنيات المستخدمة بشكل مباشر في حدود تطبيق ساسية التحفيز الجبائي، إذ أن هذه العوامل لها تأثير سلبي أو إيجابي على فعالية سياسة التحفيز الجبائي وتتمثل هذه العوامل فيما يلي:

أ- **طبيعة الضريبة محل التحفيز:** يتميز النظام الجبائي بتعدد الضرائب المطبقة فيه، حيث يتم تصنيف الضرائب المطبقة فيه إلى ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة، إذ أن طبيعة الضريبة هي من تحدد نوع التأثير على المؤسسة، وبالتالي تحديد الضريبة التي سوف تكون محل

[3] لسلوس مبارك وأخرون، التحفيزات الجبائية وإشكالية تمويل الجماعات المحلية بالجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 01، العدد 01، 2012، ص 52.

[4] طيبة محمد رضا، قريتلي محمد، دور التحفيز الجبائي في تنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجنوب الجزائري، مجلة أراء للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 01، العدد 01، 2019، ص 41.

[5] اسحاق خديجة، مرجع سابق، ص 35.

التحفيز لا يكون بقرار عشوائي، وإنما يتم وفق معايير ومقاييس ترتبط بأهمية ونوع وتأثير الضريبة على المؤسسة، وكذا المردودية التي يمكن أن تحققها المؤسسة من وراء التحفيز.[1]

ب-نمط التحفيز: هناك عدة أشكال يمكن أن يأخذها التحفيز الجبائي، كالتخفيضات، الإعفاءات،...وغيره من الأشكال، حيث كل شكل من أشكال التحفيز له تأثير متفاوت على نشاط المؤسسة، إذ أن معظم الدول عبر العالم لا تكتفي بشكل واحد، وإنما تستخدم أشكال متعددة، حيث في مجال التحفيزات نجد أن الإعفاءات الضريبية هي الأكثر انتشارا في معظم الطرق التحفيزية، وهذا نتيجة أن له أثر مباشر في تنزيل تكاليف المشروع، ومنه التأثير على نشاط المؤسسة، كما أن اللجوء إلى الإعفاءات يشهد تفوقه من خلال الأنظمة التي تهدف إلى تنمية وتطوير الاقتصاد الوطني، بواسطة آليات ضريبية والمتمثلة في التحفيزات.

الإعفاءات الضريبية صحيح أنها تؤثر تأثير مباشر على قرار الاستثمار، لكن في المقابل لها أثار واضحة على إيرادات الدولة، وبالتالي قامت الدولة بوضع شروط وقيود من أجل الاستفادة من هذه الإعفاءات، حتي لا يكون منحها عشوائيا، وبالتالي يعود إلحاق الضرر بالخزينة العمومية.[2]

ج-زمن وضع التحفيز: قبل تطبيق التحفيزات الجبائية من طرف الدولة، يجب عليها أن تأخذ بعين الاعتبار العامل الزمني، حيث أي تحفيز جبائي له فترة زمنية لازمة لسريانه والكفيلة لتحقيق الأهداف المرجوة من طرف الدولة، وتتعدد آراء الخبراء فيما يتعلق بزمن تطبيق التحفيزات الجبائية، حيث يرى البعض أن التوقيت المناسب لوضع التحفيزات الجبائية هي الفترة التي تأتي بعد نهاية الأزمات، وتسبق مباشرة الانتعاش الاقتصادي، في حين يرى البعض الآخر أن الوقت المناسب لوضع التحفيزات الجبائية هو عندما تبدأ المؤسسة نشاطها، إذ أن المؤسسة عند بداية نشاطها تكون لديها التكاليف كبيرة والإيرادات قليلة، وبالتالي على الدولة

[1] زواق الحواس، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية –حالة الجزائر–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص التحليل الاقتصادي، جامعة الجزائر، الجزائر، 2005، ص 60.

[2] والي صفية، دور التحفيزات الجبائية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر –دراسة مقارنة (الجزائر، تونس)–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، الجزائر، 2012، ص 38.

أن تساندها وتقف معها، من خلال منحها تحفيزات جبائية، كما أن هذه التحفيزات الممنوحة يستلزم أن ترتبط ببرنامج المؤسسة وإستراتجياتها في النمو.[1]

د- **ميدان تطبيق التحفيز:** يستلزم نجاح سياسة التحفيز الجبائي وضع حدود لا يمكن تجاوزها تعمل من خلاله هذه التحفيزات، ولهذا نلاحظ أن المشرع الجبائي قام بوضع شروط ومقاييس ومعايير قصد تحديد طبيعة ونوعية الاستثمار، مراحل تقدمه، وأيضا المواد والوسائل المعنية بالتحفيز لأهميتها في تحقيق المشروع، ومنه يجب عدم إعطاء التحفيزات الجبائية بشكل عشوائي، كما يجب أن توجه هذه التحفيزات نحو الاستثمارات المنتجة، والتي لها الفائدة الكبيرة من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية لدولة.[2]

2- العوامل ذات الطابع غير الضريبي:

إن تطبيق سياسة التحفيز الجبائي تتطلب توفر محيط ملائم، حيث أن الأستاذ Bernard Vinay قام بتفصيل وتوضيح هذا المحيط في أربعة عناصر وهي:

أ- **العنصر السياسي:** أي مستمثر سواء شخص أجنبي أو شخص محلي قبل اتخاذ قرار الاستثمار، يبحث أولا عن الوضعية السياسية لمكان الاستثمار، حيث أن الوضع السياسي المستقر يعتبر من المتطلبات الأساسية لنجاح الاستثمار، حيث أن غياب الاستقرار السياسي يرفع من قيمة المخاطر المتعلقة بعدم نجاح الاستثمار، ومنه فإن سياسة التحفيز الجبائي لن يكون لها دور فعال في اتخاذ القرار المتعلق بالاستثمار في ظل الوضع السياسي الصعب والمضطرب غير المستقر.[1]

ب- **العنصر الإداري:** إن فعالية التحفيزات الجبائية مرهونة بكيفية تحليل القوانين والتشريعات التي تنظمها وتحدد كيفية تطبيقها، حيث أنه يجب سن إجراءات إدارية معينة من أجل تحديد المشاريع التي يمكنها الاستفادة من سياسة التحفيز الجبائي ومتابعة تنفيذها، كما يرتبط نجاح

[1] خلاف علام، سياسة التحفيز الجبائي كآلية لترقية الاستثمار في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم السياسية جامعة خنشلة، المجلد 10، العدد 01، 2023، ص 790.

[2] غرداوي أحمد، دور التحفيزات الجبائية في ترقية الإستثمار 1991-2011 -دراسة حالة الجزائر-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص الاقتصاد والمالية الدولية، جامعة الدكتور يحي فارس المدية، الجزائر، 2012، ص 66.

[1] بودالي بلقاسم، دور سياسة التحفيز الجبائي في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر -حالة الجزائر (2012-2018)-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2019، ص 47.

سياسة التحفيز بكفاءة الإدارة، والتي يمكنها الموازنة بين النفع العائد للمجتمع من السياسة الاقتصادية المحددة، والخسائر التي تتكبدها الدولة نتيجة فقدانها للحصيلة الضريبة.

إذ أن المعاملات الإدارية تعتبر من العوامل التي لها تأثير على فعالية سياسة التحفيز الجبائي، ولهذا يجب تطهير الإدارة من البيروقراطية والعراقيل والمحسوبية والرشوة، لان القضاء عليها يساهم في إقبال المستثمرين على المشاريع الاستثمارية، ومن ثم نجاح سياسة التحفيز الجبائي.[2]

ج- **العنصر التقني:** من العناصر الأساسية لنجاح سياسة التحفيز الجبائي، هو توفر هياكل تقنية وبنية تحتية متطورة من أجل خلق مناخ وبيئة ملائمة لنشاط المؤسسة، حيث أن المؤسسات التي تنشط في المناطق التي تعاني من نقص في طرقات والمواصلات وأجهز الاتصال الحديثة، لا تستفيد من الامتيازات بنفس الاستفادة التي تعود على المؤسسات التي تنشط في المناطق المتطورة، والتي تحوز على الامكانيات اللازمة، وبالتالي فإن العوائق التقنية تؤثر سلبا على نجاح سياسة التحفيز الجبائي.[3]

د- **العنصر الاقتصادي:** إن سياسة التحفيز الجبائي تستلزم وضعية اقتصادية مشجعة من حيث وفرة الأسواق، التسهيلات المتعلقة بالتعاملات الاقتصادية والمالية الخارجية، بالإضافة إلى إستقرار العملة، ووجود سياسة مرنة للأسعار ولائتمان.[4]

المطلب الثالث: شروط نجاح سياسة التحفيز الجبائي وتكلفة تطبيقها

تعتبر سياسة التحفيز الجبائي من السياسات التي تساهم في تحريك عجلة التنمية الاقتصادية، وحتى تكون هذه السياسة فعالة يجب أن توفر الدولة مجموع من الشروط لتحقيق الأهداف المسطرة، كما أن تطبيق سياسة التحفيز الجبائي سيكلف الدولة أعباء، ولكن هذه الأعباء لها أثار إيجابية في المستقبل، إذ أن هذا مرهون بمدى نجاعة هذه السياسة وفعاليتها.

---

[2] شعباني لطفي، دور التحفيز الجبائي والإدخال البورصي في تنشيط المؤسسات الصغيرة والمتوسطة –دراسة حالة الجزائر فترة 2005–2011–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص إدارة الأعمال، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2014، ص 174.

[3] زواق الحواس، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية –حالة الجزائر–، مرجع سابق، ص 70.

[4] معزوز نشيدة، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر –دراسة حالة الجزائر خلال التسعينات–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة سعد دحلب بليدة، الجزائر، 2005، ص 70.

أولا: شروط نجاح سياسة التحفيز الجبائي

نجاح سياسة التحفيز الجبائي في تحقيق الأهداف المسطرة مرهونة بتطبيق مجموعة من الشروط والتي تتمثل فيما يلي:[1]

- العمل على تحديد الظروف الاقتصادية، الاجتماعية، والسياسية بمعنى دراسة وتحليل البيئة التي يتم فيها وضع الإجراءات التحفيزية؛
- تحديد طبيعة ومدة هذه التحفيزات؛
- القيام بدراسة تنبؤية للتغيرات المستقبلية؛
- وضع الشروط التي يستلزم أن تتوفر في المستفيدين من التحفيزات الجبائية؛
- تتوقف الفعالية على مدى توظيف الموارد في المشاريع الاستثمارية ضمن مخططات التنمية، وفي هذا المجال يستلزم على الدولة توجيه المؤسسات نحو القطاعات الاستراتجية والتي تعود بالنفع على الجانب الاقتصادي والاجتماعي من خلال المعايير التالية:
  - التشجيع على إنشاء المشاريع التي تحقق تكاملا اقتصاديا؛
  - توجيه الاستثمارات نحو النشاطات ذوي الأولوية في المخطط الوطني للتنمية؛
  - توجيه الاستثمارات نحو المناطق المراد ترقيتها لتحقيق التوازن الجهوي؛
  - التشجيع على إنشاء المشاريع التي تعمل على توفير مناصب الشغل.
- يستلزم أن يتجه توظيف التحفيزات الجبائية إلى أوجه النشاط ذات الأهمية الرئيسية تبعا لسياسة الدولة الاقتصادية؛
- يستلزم أن تتوافق أهمية التخفيضات والإعفاءات مع أهمية النشاط؛
- يستلزم تجنب القرارات العشوائية نتيجة الضغوط السياسية أو تعقيد الإجراءات اللازمة للحصول على التحفيزات الجبائية، وتضييع الوقت حتى لا تضعف عزيمة المستثمرين ولا تحد من رغبتهم في الاستثمار؛
- يستلزم أن تكون التحفيزات الجبائية كبيرة حتى تحفز المستثمرين على الاستثمار؛
- يجب تقييم مردودية التحفيزات الجبائية الممنوحة في إطار هذه السياسة، وذلك لمعرفة مدى نجاحها، وفي هذا المجال يجب توفر إحصائيات عدة حول حجم الاستثمارات الجديدة التي

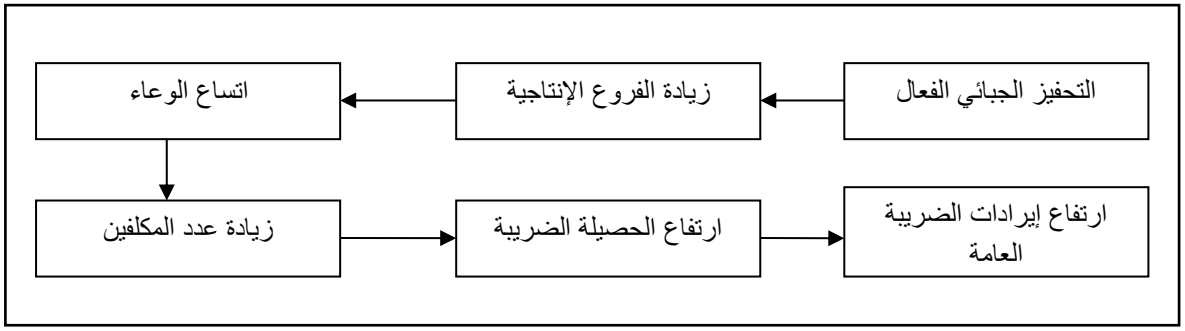
[1] رجراج سليمة، مرجع سابق، ص 90.

أنشئت في ظل القوانين المنظمة لهذه التحفيزات، وتوزيع هذه الاستثمارات بين الصناعات المختلفة، حجم رأس المال المستثمر، عدد العمال والأجور الموزعة؛

- ضرورة دعم التدابير الهادفة نحو احترام القانون الجبائي، وهذا من خلال رفع كفاءة الإدارة الجبائية، إذ لا جدوى من التحفيز الجبائي إذا لم يتم الرفع من مستوى تأهيل الإدارة الجبائية، وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة فضلا عن تحسين العلاقات مع المكلفين، واعتماد أساليب التسويق والاتصال؛
- دعم مصداقية الحكومة، وهذا باعتماد الإصلاح الإداري وتعزيز الشفافية المالية العمومية.

ويكمن توضيح آلية عمل التحفيز الجبائي الفعال من خلال الشكل رقم (5) كما يلي:

الشكل رقم (5): آلية عمل التحفيز الجبائي الفعال



المصدر: والي صفية، دور التحفيزات الجبائية في جذب الاستثمار الاجنبي المباشر –دراسة مقارنة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، الجزائر، 2012، ص 27.

ثانيا: تكلفة تطبيق سياسة التحفيز الجبائي

إن تطبيق الدولة لسياسة التحفيز الجبائي يجعلها تتكبد تكاليف تتمثل فيما يلي:[1]

1- تكاليف الإيرادات المفتقدة:

إن منح التحفيزات الجبائية يكبد الدولة فقدان نسبة معينة من التحصيلات الضريبية التي كان من الممكن الحصول عيلها، حيث أن هذا لا يدل بالضرورة على أن الدولة حققت خسائر مالية، إذ أن التحفيزات الجبائية الممنوحة تساهم في توسيع نشاطات المؤسسات، وخلق مؤسسات

[1] بليل فدوى، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار السياحي في الجزائر في الفترة 2000-2010، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص الاقتصاد والمالية الدولية، جامعة المدية، الجزائر، 2012، ص ص 54-55.

الجديدة تسهم في توفير مناصب شغل لشباب، وكل هذا يعود على الدولة بالنفع خلال السنوات القادمة، ومنه زيادة الحصيلة الضريبة، وبالتالي تكون الدولة قد استرجعت ما فقدته من تحصيلات خلال السنوات السابقة، وهكذا تكون الدولة قد قامت بتحريك عجلة التنمية الاقتصادية.

أما إذا تم توجيه التحفيزات الجبائية للأنشطة التي لا تتطلب دعما ضريبيا، في هذه الحالة تتحول التحفيزات الجبائية الممنوحة إلى عبء مالي تتحمله الدولة.

2- التكاليف الإدارية:

تتناسب قيمة التكاليف الإدارية عكسيا مع قيمة الإيرادات غير المحصلة، لأنه يتضمن تكلفة متابعة المؤسسات المستفيدة من التحفيزات الجبائية للحد من خسائر هذه الإيرادات، وذلك لضمان أن المؤسسات المحققة للأرباح فقط تكون معنية بالتحفيز الجبائي، إضافة إلى قيام الإدارة الجبائية بالتحقق من أن سياسة التحفيز الجبائي هل هي فعالة أم لا، وهل هي تعمل على تحقيق الأهداف المسطرة من طرف الدولة.

3- تكاليف الفعالية:

أي سياسة تحفيزية تهدف إلى توجيه المستثمرين نحو القطاعات الاستراتجية، والتي تؤثر على الاقتصاد الوطني، حيث أنه عندما يتم تغيير الهيكل الإنتاجي للدولة، نجد في بعض أن له آثار ثانوية غير مرغوب فيها، فمثلا عندما تمنح الدولة تحفيزات جبائية للمستثمرين في المجال الصناعي، يمكن أن يأثر ذلك بشكل عكسي على الإنتاج الزراعي، وبالتالي انخفاض الإيرادات الزراعية، وهذا بدوره يكون سببا في النزوح الريفي إلى المدن، وهذا ما يرفع من معدلات البطالة، ولهذا يستلزم عند منح تحفيز جبائي دراسة جيدا الآثار الثانوية لهذا التحفيز، خاصة أنه في عدة حالات يمكن أن تكون التأثيرات الثانوية سببا رئيسيا في توسيع تكاليف الفعالية الكلية.

المطلب الرابع: التحفيزات الجبائية المقدمة في إطار الاستثمار في الجزائر

لتشجيع الاستثمار قام المشرع الجبائي الجزائري بمنح تحفيزات جبائية للمستثمرين، وهذا لخلق مناخ مشجع ومحفز على الاستثمار، من خلال العمل على وضع وسن إجراءات وتسهيلات ذات طابع تحفيزي، تعتمدها الدولة لصالح فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين، بهدف توجيه اهتماماتهم الاستثمارية نحو القطاعات والأنشطة الإستراتجية، ومناطق يراد تنميتها وترقيتها.

أولا: التحفيزات الجبائية المقدمة في إطار استثمار فوائض القيمة المهنية والأرباح المحققة

أ- التحفيزات الجبائية المقدمة في إطار استثمار فوائض القيمة المهنية:

تنتج فوائض القيمة عن التنازل عن التثبيتات العينية والمعنوية عندما يكون سعر التنازل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية للأصل المتنازل عنه[1]، وقد صنفها القانون الجبائي الجزائري إلى فوائض قيمة قصيرة الأجل أو طويلة الأجل وتكون معالجتها الجبائية كما موضحة في الجدول رقم (17) كما يلي:

الجدول رقم (17): المعالجة الجبائية لفوائض القيمة عن التنازل عن التثبيتات العينية والمعنوية

طبيعة فائض القيمة	مدة امتلاك التثبيت	نسبة الإعفاء %	نسبة الإخضاع %
قصير الأجل	أقل أو يساوي 3 سنوات	%30	%70
طويل الأجل	أكبر من 3 سنوات	%65	%35

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: المادة 172 والمادة 173، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 61.

وبغية تشجيع المؤسسات على إعادة استثمار فائض القيمة عن التنازل عن التثبيتات العينية والمعنوية، قام المشرع الجبائي بمنح تحفيزات جبائية، وهذا حسب نص المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة الثانية، حيث أكد بأن فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات العينية والمعنوية، لا يدخل في الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة التي تحقق

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادر بتاريخ 25 مارس 2009، الفصل الثاني، ص 69.

فيها، حيث يستلزم على المكلف إعادة استثماره في اقتناء تثبيتات جديدة لمؤسسته قبل انقضاء 3 سنوات بداية من نهاية السنة التي تحقق فيها.[1]

ب-التحفيزات الجبائية المقدمة في إطار استثمار الأرباح المحققة:

منح المشرع الجبائي تحفيزات جبائية للمؤسسات التي تقوم بإعادة استثمار أرباحها، وهذه التحفيزات تختلف باختلاف نوع الضريبة التي تخضع لها المؤسسة، ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول رقم (18) كما يلي:

الجدول رقم (18): التحفيزات الجبائية المقدمة في إطار استثمار الأرباح المحققة

طبيعة الشخص	نوع الضريبة	التحفيز الجبائي
شخص طبيعي	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية	الأرباح التي تم إعادة استثمارها من طرف المكلف الطبيعي تستفيد من تخفيض جبائي قدره 30% عند تحديد الدخل المستلزم وضعه ضمن أسس الضريبة شريطة احترام الشروط المنصوص عليها في المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
شخص معنوي	الضريبة على أرباح الشركات	الأرباح التي تم إعادة استثمارها من طرف المكلف المعنوي تستفيد من تخفيض جبائي، إذ تخضع للضريبة على أرباح الشركات بمعدل مخفض قدره 10% وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 142 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كما يطبق هذا المعدل على نواتج سنة 2022 والسنوات التي تليها.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: المادة 21 والمادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص ص 16 – 53.

[1] المادة 173-02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 61.

ثانيا: التحفيزات الجبائية المقدمة في إطار دعم الاستثمار

1- أشكال الاستثمارات المقرر لها الاستفادة من المزايا في إطار قانون الاستثمار رقم 22-18

لقد حدد نص المادة 5 من قانون الاستثمار رقم 22-18 المؤرخ في 28 جويلية من سنة 2022 الاستثمارات المعنية بالتحفيز في إطار تطوير الاستثمار وذلك فيما يلي:[1]

أ- استثمارات الإنشاء:

وهو الاستثمار الذي تم إنشائه من أجل تكوين رأسمال تقني من العدم، من خلال اقتناء أصول بغية خلق نشاط إنتاج السلع أو الخدمات، أي خلق مؤسسات جديدة لها شخصية معنوية.

ب-استثمارات التوسيع:

وهو الاستثمار الذي تم انشائه من أجل زيادة القدرات الإنتاجية للسلع والخدمات، وهذا عن طريق اقتناء معدات إنتاج جديدة تضاف إلى المعدات الموجودة سابقا.

فالتوسع الاستثماري يتفرع إلى نوعين وهما:[1]

- **التوسع الكمي:** بمعنى أن المؤسسة تعمل على الرفع من قدراتها الإنتاجية من السلع والخدمات، مقارنة بما كانت سابقا حيث كان إنتاجها ضئيلا.
- **التوسع النوعي:** بمعنى أن المؤسسة تعمل على مضاعفة الإنتاج، من خلال إنتاج سلع وخدمات جديدة، وهذا بإدخال وسائل ومعدات جديدة، حيث قامت باقتنائها كمساهمات جديدة في رأسمال المؤسسة، إضافة ما تمتلكه سابقا من معدات ووسائل.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، الصادر بتاريخ 28 جويلية 2022، المادة 5، ص 06.

[1] بن حرز الله بلخطاب، التحفيزات الجبائية المقررة لجذب الاستثمار على ضوء التشريع الجزائري (قراءة في قانون الاستثمار الجديد 22-18)، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 07، العدد 01، 2023، ص 1317.

ج- استثمارات إعادة التأهيل:

وهو كل استثمار تم انشائه من أجل عمليات اقتناء سلع وخدمات موجهة لمطابقة العتاد والتجهيزات الموجودة من أجل معالجة التقادم التكنولوجي أو نتيجة التدهور لقدمها، والتي تؤثر عليها من أجل رفع الإنتاجية أو إعادة بعث نشاط متوقف منذ ثلاث (3) سنوات على الأقل.

د- نقل أنشطة من الخارج:

وهو عمليات التحويل الذي تقوم بها المؤسسات التي تخضع للقانون الأجنبي، حيث تقوم بموجب هذا القانون بتحويل جزء أو كل أنشطتها من الخارج إلى الجزائر.

2- الأجهزة المعتمدة في إطار الاستثمار:

لتشجيع الاستثمار قامت الدولة الجزائرية بالعديد من الإجراءات والآليات لدعم سياسة التحفيز الجبائي، وتنمية وتشجيع الاستثمار وتسهيل إنشاء المؤسسات وتمويلها.

2-1 التحفيزات الجبائية الممنوحة في إطار نظام الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار "AAPI":

توجد العديد من التحفيزات الجبائية الممنوحة من طرف الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار والتي يمكن للمؤسسات الاستفادة منها مقابل الالتزام ببعض الشروط المفروضة، والتي يمكن توضيحها من خلال الجدول رقم (19) كما يلي:

الجدول رقم (19): التحفيزات الجبائية الممنوحة في إطار الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار

نظام القطاعات (النظام التحفيزي للقطاعات ذات الأولوية)	نظام المناطق (النظام التحفيزي للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة)	نظام الاستثمارات المهيكلة
مرحلة الإنجاز		
- بالنسبة للسلع التي يتم استيرادها وتدخل ضمن	**نفس المزايا**	**نفس المزايا بالإضافة إلى:**

انجاز الاستثمار مباشرة، فإنها معفاة من الحقوق الجمركية. - بالنسبة للسلع والخدمات التي يتم استيرادها أو التي يتم اقتناءها محليا وتدخل ضمن إنشاء الاستثمار مباشرة، فإنها معفاة من الرسم على القيمة المضافة. - بالنسبة للمقتنيات العقارية التي تدخل ضمن الاستثمار المعني، فهي معفاة من دفع حق تحويل الملكية بعوض والرسم على الإشهار العقاري. - بالنسبة للعقود التأسيسية للشركات والزيادات التي تتم في رأسمال، فإنها معفاة من حقوق التسجيل. - الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز المشاريع الاستثمارية - بالنسبة للملكيات العقارية التي تكون ضمن الاستثمار		بالإمكان أن يتم تحويل المزايا الخاصة بمرحلة الإنجاز إلى الأطراف المتعاقدة مع المستثمر المستفيد، والتي تم تكليفها بإنجاز الاستثمار لحساب الأجير. .

فهي معفاة لمدة (10) سنوات من الرسم العقاري.		
مرحلة الاستغلال		
بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات (IBS) فهي معفاة مؤقتا بين مدة تتراوح بين ثلاث (3) إلى خمس (5) سنوات بداية من تاريخ الشروع في الاستغلال.	بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات (IBS) فهي معفاة مؤقتا بين مدة تتراوح بين خمس (5) إلى عشر (10) سنوات بداية من تاريخ الشروع في الاستغلال.	بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات (IBS) فهي معفاة مؤقتا بين مدة تتراوح بين خمس (5) إلى عشر (10) سنوات بداية من تاريخ الشروع في الاستغلال. **مزايا أخرى:** بالإمكان من الاستثمارات المهيكلة أن تستفيد من مرافقة الدولة عن طريق التكفل الجزئي أو الكلي بالنسبة لأعمال التهيئة والمنشآت الضرورية لتجسيدها، وهذا على أساس اتفاقية تكون بين المستثمر والوكالة التي تتصرف باسم الدولة، وتبرم الاتفاقية بعد موافقة الحكومة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: الموقع الرسمي للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار بتاريخ 2024/02/01 متاح على موقع: https://www.aapi.dz

2-2 التحفيزات الجبائية الممنوحة للاستثمار في إطار الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية "NESDA":

توجد العديد من المزايا الجبائية الممنوحة من طرف الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية ويمكن توضيحها في الجدول رقم (20) كما يلي:

الجدول رقم (20): التحفيزات الجبائية للوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية

أ- مرحلة الإنجاز
- تستفيد التجهيزات المستوردة والتي تدخل ضمن إنجاز المشروع مباشرة من معدل مخفض نسبته 5% من الحقوق الجمركية. - بالنسبة للعقود الخاصة بتأسيس المؤسسات المصغرة تكون معفاة من حقوق التسجيل. - الإعفاء التام من تسديد رسوم نقل الملكية على المكتسبات العقارية المحدثة في إطار خلق نشاط صناعي.
ب-مرحلة الاستغلال
- بالنسبة للبناءات والبناءات الإضافية فهي معفاة تماما من الرسم العقاري مؤقتا لمدة (3 سنوات، 6 سنوات، أو 10 سنوات) حسب موقع المشروع بداية من تاريخ إنهائها. - إعفاء كامل لمدة (3 سنوات، 6 سنوات، أو 10 سنوات) حسب موقع المشروع، ابتداء من تاريخ استغلالها من الضريبة الجزافية الوحيدة أو الخضوع للنظام الجبائي الحقيقي حسب القوانين السارية المفعول. - بعد أن تنتهي فترة الإعفاء المذكورة أعلاه، يمكن أن تمدد إلى سنتين (2)، عندما يتعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: الموقع الرسمي للوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية بتاريخ 2024/02/01 متاح على موقع: https://moukawil.dz

3-2 التحفيزات الجبائية الممنوحة للاستثمار في إطار الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر "ANGEM":

توجد العديد من المزايا الجبائية الممنوحة من طرف الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر ويمكن توضيحها في الجدول رقم (21) كما يلي:

الجدول رقم (21): التحفيزات الجبائية للوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر

أ- الإعفاءات
- بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي يتم الاستفادة من الإعفاء المؤقت لمدة (3) ثلاث سنوات.

– بالنسبة للبنايات المستخدمة في الأنشطة الممارسة فهي معفاة من الرسم العقاري لمدة ثلاث (3) سنوات. – بالنسبة للإقتناءات العقارية التي يقوم بها المقاولون من أجل خلق أنشطة صناعية، فهي معفاة من رسم تحويل الملكية. – العقود الخاصة بتأسيس الشركات التي تم خلقها من طرف المقاولون فهي معفاة من جميع حقوق التسجيل. – بالإمكان الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة على مقتنيات مواد التجهيز والخدمات والتي تدخل ضمن إنشاء الاستثمار مباشرة.
ب–التخفيضات
بعد نهاية فترة الإعفاء المؤقت، فإنه يتم الاستفادة من تخفيضات بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات وأيضا الضريبة على الدخل الإجمالي، وذلك خلال الثلاث سنوات الأولى من الإخضاع الضريبي، ويمكن توضيح ذلك كما يلي: – السنة الأولى بعد الخضوع للضريبة: تخفيض بنسبة 70%؛ – السنة الثانية بعد الخضوع للضريبة: تخفيض بنسبة 50%؛ – السنة الثالثة بعد الخضوع للضريبة: تخفيض بنسبة 25%. تحدد الرسوم الجمركية المتعلقة بالتجهيزات المستوردة التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار بتطبيق نسبة 5%.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: الموقع الرسمي للوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر بتاريخ 2024/01/02 متاح على موقع: https://www.angem.dz

2–4 التحفيزات الجبائية الممنوحة للاستثمار في إطار الوكالة الوطنية للمقاول الذاتي "ANAE":

يمكن توضيح الأنشطة المؤهلة للاستفادة من القانون الأساسي للمقاول الذاتي مع التحفيزات الممنوحة من خلال الجدول رقم (22) كما يلي:

الجدول رقم (22): الأنشطة والتحفيزات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية للمقاول الذاتي

الأنشطة المؤهلة للاستفادة من قانون المقاول الذاتي	التحفيزات الجبائية الممنوحة للاستثمار في إطار الوكالة الوطنية للمقاول الذاتي
الاستشارة، الخبرة والتكوين	– يتم فرض ضريبة جزافية بمعدل 0,5%. – تسديد قيمة اشتراك أدنى في إطار الضمان الاجتماعي "CASNOS"، والذي حدد بمبلغ 24.000دج – إعفاء إنشاء قيد في السجل التجاري. – يجب فتح حسابات بنكية تجارية.
الخدمات الرقمية والأنشطة ذات صلة	
الخدمات المنزلية	
الخدمات الموجهة للأشخاص	
خدمات الترفيه والتسلية	
الخدمات الموجهة للمؤسسات	
الخدمات الثقافية، الاتصال السمعي والبصري	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: الموقع الرسمي للوكالة الوطنية للمقاول الذاتي بتاريخ 2024/02/02 متاح على موقع: https://www.anae.dz

ثالثا: التحفيزات الجبائية المقدمة في إطار دعم الاستثمار بقانون المالية لسنة 2024

من أجل دعم الاستثمار والاقتصاد الوطني قامت الدولة الجزائرية خلال سنة 2024 بسن مجموعة من التحفيزات الجبائية والتي تتمثل فيما يلي:[1]

1- إلغاء الرسم على النشاط المهني:

الهدف من قيام الدولة بإلغاء الرسم على النشاط المهني هو أن يكون لهذا الإلغاء تأثير على تطوير وتحسين مناخ الأعمال، وهذا من خلال تخفيض الأعباء الجبائية على المؤسسات، وهذا ما يؤثر بشكل إيجابي على الوضعية المالية للمؤسسات.

[1] البلاغ العام عن التدابير الجبائية الرئيسية لقانون المالية لسنة 2024، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص ص 01 – 03.

2- تعديل معدل الضريبة الجزافية الوحيدة المطبق على الأنشطة المؤهلة للنظام القانوني للمقاول الذاتي:

من أجل تشجيع نشاط المقاولاتية الذاتية عملت الدولة الجزائرية على خفض معدل الضريبة الجزافية الوحيدة على النشاطات التي تدخل ضمن نظام المقاول الذاتي من 5% إلى 0,5%، وهذا ما ورد في المادة 18 من قانون المالية لسنة 2024.

3- إعفاء رقم الأعمال الناتج عن أنشطة جمع وبيع الحليب الطازج من الضريبة الجزافية الوحيدة:

بغية تشجيع شعبة الحليب، قامت الدولة الجزائرية بتوسيع مجال الإعفاء بعد أن كان الإعفاء محصور فقط على الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، ليشمل الأن الضريبة الجزافية الوحيدة فيما يتعلق برقم الأعمال الناتج عن جمع وبيع الحليب الطازج، وهذا ما ورد في المادة 20 من قانون المالية لسنة 2024.

4- تمديد تطبيق المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة على النفايات القابلة للتثمين:

نصت المادة 35 من قانون المالية لسنة 2024 على تمديد تطبيق المعدل المخفض 9% من الرسم على القيمة المضافة المطبق على النفايات القابلة للتثمين من الألمنيوم والحديد والخشب والزجاج والكرتون والبلاستيك إلى النفايات القابلة للتثمين من الورق والمطاط وإطارات مطاطية غير مستعملة وزيوت المحرك وعلبة السرعة وزيوت التشحيم المستعملة وزيوت ومواد دسمة غذائية ومجمعات تحتوي على الرصاص.

5- تطبيق معدل مخفض 9% من الرسم على القيمة المضافة على المدخلات الموجهة لتربية المائيات:

نصت المادة 90 من قانون المالية لسنة 2024 على توسيع تطبيق المعدل المخفض 9% من الرسم على القيمة المضافة المطبق على عمليات استيراد المدخلات الموجهة لتكاثر المائيات، إلى تلك المتعلقة بالمدخلات الموجهة لتربية المائيات.

6- إعفاء عمليات تصدير المنتجات المصنعة محليا من رسم الفعالية الطاقوية:

نصت المادة 73 من قانون المالية لسنة 2024 من إعفاء من رسم الفعالية الطاقوية لعمليات تصدير المنتجات التي تعمل بالكهرباء والغاز والمنتجات النفطية المصنعة محليا.

المبحث الثالث: تأثير سوء التسيير الجبائي على المخاطر والتحفيزات الجبائية

يجب على المؤسسة دوما أن تقوم بالمتابعة المستمرة للمتغير الجبائي، وهذا لتجنب الوقوع في دفع تكاليف جبائية إضافية تكلف خزينتها موارد مالية كبيرة، ولهذا يجب على المؤسسة تشخيص التسويات الضريبية للازمة، لأنه من خلالها يتم كشف المخاطر الجبائية المحدقة بالمؤسسة، حيث كلما تم اكتشافها مبكرا كلما وفرت المؤسسة مبالغ مالية يمكن استثمارها في مشاريع أخرى، وتتمثل المخاطر الجبائية إجمالا في تضمين التكاليف غير القابلة للخصم في حساب النتيجة، إغفالات وتخفيض في رقم الأعمال، التأخير في إيداع التصريحات أو التأخير في الدفع، عدم احترام شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية.

المطلب الأول: تشخيص سوء التسيير الجبائي من خلال التسويات الناجمة عن عدم الانتظام الضريبي

المؤسسة عندما لا تنتظم في أداء واجباتها الضريبية، والتي تنص عليها القوانين والنصوص الجبائية، فهي أمام أمرين إما أنها بسبب عدم فهمها الجيد للقوانين والتشريعات نتيجة أنها معقدة وغامضة وغير واضحة، وإما نتيجة عدم قدرتها على التأقلم مع القانون الجبائي بسبب التحديثات والتغييرات المستمرة، ويمكننا أن نميز ثلاث أنواع من التسويات الناتجة عن عدم الانتظام الضريبي وهي:

- التسويات الناتجة عن عدم الانتظام في إيداع التصريحات؛
- التسويات الناتجة عن عدم الانتظام في حساب الوعاء الضريبي وتطبيق النسب الضريبية المناسبة؛
- التسويات الناتجة عن عدم الانتظام في التسديد (الدفع).

أولا: التسويات الناتجة عن عدم الانتظام في إيداع التصريحات

1- التزامات المكلف بالضريبة:

تختلف الالتزامات الجبائية للمكلف باختلاف نظام الإخضاع الجبائي التابع له، حيث في الجزائر يوجد ثلاث أنظمة جبائية وهي:

- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛
- النظام الحقيقي المبسط للمهن غير التجارية؛
- النظام الحقيقي.

1-1 التزامات المكلفين الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

الأشخاص الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ملزمون بمسك محاسبة بسيطة، حيث هم ملزمون بما يلي:

1-1-1 السجلات الملزمون بمسكها حسب القانون الجبائي:

يستلزم على المكلفين بالضريبة الذي يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة، أن يمسكوا دفتر من أجل تسجيل فيه تفاصيل مشترياتهم والتي تكون مدعمة بفواتير، وغيرها من المستندات الثبوتية، وأيضا أ يمسكوا دفتر من أجل تسجيل فيه تفاصيل مبيعاتهم، كما يجب أن تكون هذه الدفاتر مرقمة ومؤشر عليها من قبل المصالح الضريبية، كما يجب تقديم هذه الدفاتر عندما يتم طلبها من طرف الإدارة الجبائية.

كما يستلزم على المكلفين الذين ينشطون في مجال تأدية الخدمات، أن يمسكوا دفتر يومي من أجل تسجيل فيه كافة التفاصيل الخاصة بإيراداتهم المهنية، كما يجب عليهم تقديمه إلى الإدارة الجبائية عند كل طلب.[1]

2-1-1 السجلات الملزمون بمسكها حسب قانون العمل:

حدد قانون العمل حسب المرسوم التنفيذي 96-98 المؤرخ في 06 مارس 1996 على المؤسسة مسك سجلات، ويستلزم على هذه السجلات أن تكون مرقمة ومؤشرة من طرف مفتشية العمل، وهذه السجلات كما يلي:[2]

- سجل الأجور؛
- سجل العطل مدفوعة الأجر؛

[1] المادة 01، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 05.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 17، الصادر بتاريخ 13 مارس 1996، المادة 02، ص 15.

- سجل العمال؛
- سجل الفحص التقني للمنشآت والتجهيزات الصناعية؛
- سجل العمال الأجانب؛
- سجل حفظ الصحة والأمن وطب العمل؛
- سجل حوادث العمل.

1-1-3 التصريحات الجبائية الملزمون بتقديمها للإدارة الجبائية:

الأشخاص الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ملزمين بالتصريح بالوثائق الجبائية التالية:

- **التصريح بالوجود G08:** يستلزم على الأشخاص الذين يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة أن يكتتبوا في الثلاثين (30) يوم الأولى من تاريخ بداية نشاطهم، تصريح G08، ويتم تقديمه إلى مفتشية الضرائب التابعين لها.[1]
- **التصريح التقديري الخاص بالضريبة الجزافية الوحيدة (وثيقة G12):** هذا التصريح يتم اكتتابه من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، وعليهم تقديمه قبل 30 جوان من كل سنة إلى مصلحة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط، إذ يجب عليهم في هذا التصريح أن يتم توضيح رقم الأعمال التقديري أي رقم الأعمال الذي يتوقعون تحقيقه خلال السنة الحالية.[2]
- **التصريح النهائي الخاص بالضريبة الجزافية الوحيدة (وثيقة G12 BIS):** هذا التصريح يتم اكتتابه من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، وعليهم تقديمه قبل 20 جانفي من السنة الموالية إلى مصلحة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط، إذ يجب عليهم في هذا التصريح أن يتم توضيح رقم الأعمال النهائي أي رقم الأعمال المحقق فعلا خلال السنة الحالية.[3]

[1] المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 65.

[2] المادة 1، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص 05.

[3] المادة 282 مكرر 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 95.

- **إشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور (وثيقة G50 Ter):** في هذا التصريح يقوم المكلف بالتصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور بالنسبة للعمال الذين يعملون لديه، كما يتم تقديمه إلى مصلحة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط كل ثلاثي أي قبل 20 يوم الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت فيه الاقتطاعات.[1]

2-1 التزامات المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي المبسط للمهن غير التجارية:

الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي المبسط يخضعون إلى إجراءات مبسطة عن الإجراءات المتخذة في النظام الحقيقي، حيث هم ملزمون بما يلي:

1-2-1 السجلات الملزمون بمسكها حسب القانون الجبائي:

- عليهم أن يمسكوا دفتر من أجل تسجيل فيه تفاصيل مداخيلهم ونفقاتهم المهنية، كما يجب أن يكون هذا الدفتر مؤشر وممضي عليه من طرف المصلحة المسيرة، وكما يستلزم أن يكون متابع باستمرار وبدون فراغ أو شطب؛[2]
- عليهم أن يمسكوا دفتر ممضي ومؤشر عليه من طرف المصلحة المسيرة، وأن يكون مدعما بوثائق وسندات الإثبات، حيث يتضمن:[3]
  - تاريخ الاقتناء أو الإنشاء وسعر تكلفة المعدات المخصصة لممارسة مهنتهم؛
  - مبلغ الاهتلاك المطبق على هذه المعدات؛
  - سعر وتاريخ التنازل عنها.

2-2-1 السجلات الملزمون بمسكها حسب قانون العمل:

حدد قانون العمل حسب المرسوم التنفيذي 96-98 المؤرخ في 06 مارس 1996 على المؤسسة مسك سجلات، ويستلزم على هذه السجلات أن تكون مرقمة ومؤشرة من طرف مفتشية العمل، وهذه السجلات كما يلي:[4]

---

[1] المادة 129 الفقرة 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 40.

[2] المادة 31 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 19.

[3] المادة 31 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 19.

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 17، مرجع سابق، المادة 02، ص 15.

- سجل الأجور؛
- سجل العطل مدفوعة الأجر؛
- سجل العمال؛
- سجل الفحص التقني للمنشآت والتجهيزات الصناعية؛
- سجل العمال الأجانب؛
- سجل حفظ الصحة والأمن وطب العمل؛
- سجل حوادث العمل.

1-2-3 التصريحات الجبائية الملزمون بتقديمها للإدارة الجبائية:

- يستلزم على المكلفين بالضريبة الذين يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي أن يكتتبوا تصريح بالوجود G08 في (30) يوما بداية من تاريخ النشاط، ويتم تقديمه إلى مفتشية الضرائب التابعين لها؛[1]
- اكتتاب تصريح (نموذج G13) ويتم تقديمه إلى مصلحة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط في أجل 30 أفريل كأقصى حد من كل سنة؛[2]
- يستلزم على المكلفين الذين يمارسون مهن حرة، أيضا إيداع تصريح G50 كل ثلاثي بخصوص الرسم على القيمة المضافة، وأيضا الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور في حالة توظيفهم لأجراء.[3]

1-3 التزامات المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي:

يفرض النظام الجبائي على الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي أن يمسكوا محاسبة دقيقة ومنتظمة، وبالتالي فهم ملزمون بما يلي:

1-3-1 السجلات المحاسبية الملزمون بمسكها وفق القانون التجاري:

يلزم القانون التجاري المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي بمسك السجلات المحاسبية التالية:

[1] المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 65.

[2] المادة 31 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 18.

[3] المادة 129 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 40.

- **دفتر اليومية:** يجب على كل شخص معنوي أو طبيعي وله صفة التاجر أن يمسك دفتر لليومية من أجل أن يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاولة أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات المقيدة، كما يشترط عليه أن يحتفظ بكافة الوثائق التي تمكن من مراجعة العمليات التي تم تسجيلها يوميا، وأيضا يستلزم على المكلف تقديم دفتر اليومية للإدراة الجبائية عند طلبه، حيث أن غياب هذا الدفتر يكون سببا كافيا لرفض محاسبة المكلف بالضريبة.[1]
- **دفتر الجرد:** يجب على كل شخص معنوي أو طبيعي وله صفة التاجر أن يمسك دفتر للجرد، حيث يجري من خلاله جردا للأصول والخصوم الخاصة بمقاولته، كما يتم من خلاله إقفال كل حساباته من أجل إعداد الميزانية الختامية وحساب النتائج، وبعدها يتم نسخ هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد.[2]

يستلزم عند مسك دفتر اليومية ودفتر الجرد، أن يتم التسجيل فيه على أساس التاريخ، وبدون أن يترك أي فراغ أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش، كما يستلزم أن يتم ترقيم الصفحات لكل من الدفترين، وأن يتم التوقيع عليهما من طرف قاضي المحكمة.[3]

كما يلزم القانون أن تحتفظ المؤسسة بدفتر الجرد واليومية لمدة عشر (10) سنوات، كما يستلزم أيضا بأن تحتفظ بالمراسلات وترتيبها ونسخ الرسالات الموجهة طيلة نفس المدة.[4]

- **الوثائق الثبوتية:** كل عملية محاسبية يعتمد تسجيلها على وثيقة ثبوتية بها تاريخ معين ومثبتة على ورقة، أو أي دعامة تضمن المصداقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق، كما تلخص العمليات من نفس الطبيعة والتي تمت في نفس المكان وفي نفس اليوم في وثيقة محاسبية وحيدة.[5]

[1] المادة 09، القانون التجاري، الأمانة العامة للحكومة، رئاسة الجمهورية، 2007، ص 04.

[2] المادة 10، القانون التجاري، مرجع سابق، ص 04.

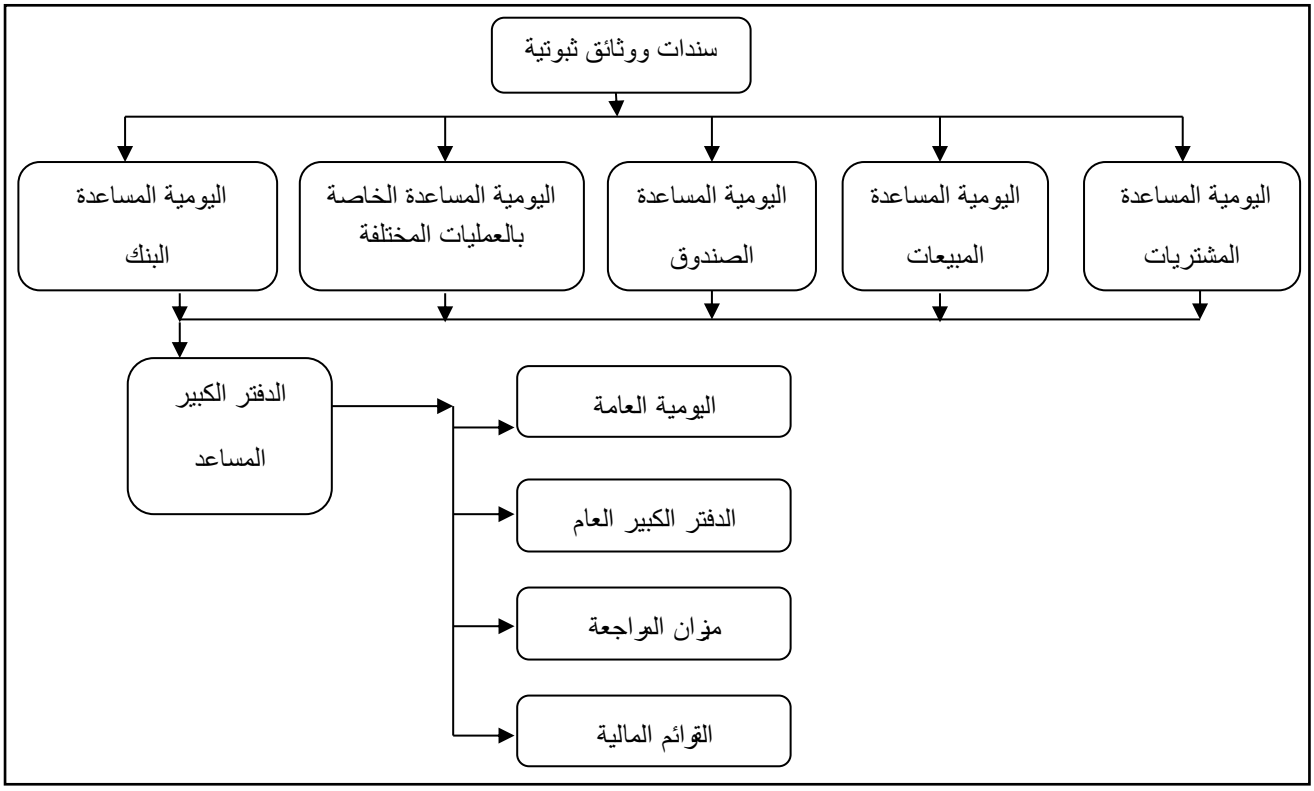
[3] المادة 11، القانون التجاري، مرجع سابق، ص 04.

[4] المادة 12، القانون التجاري، مرجع سابق، ص 05.

[5] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المادة 18، ص 04.

يمكن توضيح المراحل المختلفة للمعلومة المحاسبية في الشكل رقم (06) كما يلي:

الشكل رقم (06): رسم تخطيطي يوضح المراحل المختلفة للمعلومة المحاسبية



المصدر: فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2018، ص 90.

1-3-2 السجلات الملزمون بمسكها حسب قانون العمل:

حدد قانون العمل حسب المرسوم التنفيذي 96-98 المؤرخ في 06 مارس 1996 على المؤسسة مسك سجلات، ويستلزم على هذه السجلات أن تكون مرقمة ومؤشرة من طرف مفتشية العمل، وهذه السجلات كما يلي:[1]

- سجل الأجور؛
- سجل العطل مدفوعة الأجر؛
- سجل العمال؛

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 17، مرجع سابق، المادة 02، ص 15.

- سجل الفحص التقني للمنشآت والتجهيزات الصناعية؛
- سجل العمال الأجانب؛
- سجل حفظ الصحة والأمن وطب العمل؛
- سجل حوادث العمل.

1-3-3 التصريحات الجبائية الملزمون بتقديمها للإدارة الجبائية:

أ- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

يجب على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين لنظام الحقيقي أن يقدموا ما يلي:

- **التصريح بالوجود G08:** يستلزم على المكلفين بالضريبة الذين يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي أن يكتتبوا تصريح بالوجود G08 في (30) يوما بداية من تاريخ النشاط، ويتم تقديمه إلى مفتشية الضرائب التابعين لها.[1]
- **التصريح الشهري G50:** يتم من خلاله التصريح بالتسبيقات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية والرسم على القيمة المضافة والاقتطاعات من المصدر؛[2]
- **التصريح السنوي (Liasse Fiscale):** يتم في هذه الحزمة التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية (التصريح السنوي للنتائج)، حيث يتم إيداع الحزمة الجبائية (Liasse Fiscale) لدى إدارة الضرائب قبل الفاتح من ماي من السنة الموالية.[3]
- **التصريح السنوي (G11):** يلزم القانون المكلفين بالضريبة تقديم تصريح خاص بربحهم الصافي للسنة المالية، وأن يتم إيداعه إلى مفتشية الضرائب لمكان ممارسة النشاط قبل 30 أفريل من السنة الموالية.[4]

[1] المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 65.
[2] سماعين عيسى، مرجع سابق، ص 305.
[3] سماعين عيسى، مرجع سابق، ص 312.
[4] سماعين عيسى، مرجع سابق، ص 307.

- **التصريح الشامل (G01):** يلزم القانون المكلفين بالضريبة أن يكتتبوا قبل 30 أفريل من كل سنة تصريحا للدخل الكلي، ويتم تقديمه إلى مفتشية الضرائب لمكان ممارسة النشاط.[1]
- **الكشف التلخيصي (Etat Récapitulatif Annuel):** يلزم القانون المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والتابعة للهياكل الضريبية المجهزة بنظام المعلومات "جبايتيك" اكتتاب إلكترونيا كشف تلخيصي سنوي قبل 20 ماي من السنة الموالية.[2]

ب-بالنسبة للأشخاص المعنويين:

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين لنظام الحقيقي أن يقوموا بما يلي:

- **التصريح بالوجود G08:** يستلزم على المكلفين بالضريبة الذين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات أن يكتتبوا تصريح بالوجود G08 في (30) يوما بداية من تاريخ النشاط، ويتم تقديمه إلى مفتشية الضرائب التابعين لها.[3]
- **التصريح الشهري G50:** يتم من خلاله التصريح بالتسبيقات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة والاقتطاعات من المصدر؛[4]
- **التصريح السنوي (Liasse Fiscale):** يتم في هذه الحزمة التصريح بالضريبة على أرباح الشركات (التصريح السنوي للنتائج)، حيث يتم إيداع الحزمة الجبائية (Liasse Fiscale) لدى إدارة الضرائب قبل الفاتح من ماي من السنة الموالية.[5]
- **التصريح السنوي (G04):** يلزم القانون المكلفين بالضريبة تقديم تصريح خاص بالنتائج المحققة خلال السنة المالية، وأن يتم إيداعه إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد المقر الاجتماعي أو مقر المؤسسة الرئيسي قبل 30 أفريل من السنة الموالية.[6]

---

[1] سماعين عيسى، مرجع سابق، ص 307.

[2] المادة 18، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 16.

[3] المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 65.

[4] سماعين عيسى، مرجع سابق، ص 258.

[5] سماعين عيسى، مرجع سابق، ص 260.

[6] سماعين عيسى، مرجع سابق، ص 266.

2- عقوبات عدم إيداع أو التأخير في التصريحات الجبائية:

2-1 بالنسبة للأشخاص الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

عندما يتأخر الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة في إيداع التصريحات الجبائية تنتج العقوبات والغرامات التالية:

أ- عقوبة عدم إيداع التصريح بالوجود:

يتم معاقبة المكلف بالضريبة الذي لم يكتتب تصريح بالوجود من خلال تسديده لغرامة جبائية قدرها 30.000دج.[1]

ب-عقوبة عدم اكتتاب أو التأخير في إيداع تصريح G12 و G12 Bis:

المكلفون بالضريبة الذين لم يقوموا بإكتتاب تصريح (G12) والذي يتم من خلاله التصريح برقم الأعمال التقديري، وبعد تذكيرهم من طرف الإدارة الجبائية، فإنهم يتعرضون لعقوبة جبائية تتمثل في إخضاعهم إجباريا للضريبة، مع تطبيق زيادة بنسبة 25%.[2]

في حالة إيداع التصريح التقديري لرقم الأعمال نموذج G12 خارج الآجال القانونية أي بعد 30 جوان من سنة N، وكذا التصريح برقم الأعمال النهائي G12 Bis بعد 20 جانفي من السنة N+1، فإن المكلف بالضريبة يخضع للعقوبات التالية:[3]

- 10% إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد؛
- 20% إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد؛
- 25% إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهرين.

[1] المادة 194 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 70.

[2] المادة 282 مكرر 8، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 98.

[3] المادة 282 مكرر 7، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 97.

في حالة الإيداع المتأخر للتصريح النهائي G12 Bis والذي لا يترتب عليه عملية دفع، فيترتب عنه تطبيق العقوبات التالية:[1]

- 2.500دج إذا كانت مدة التأخير أقل من شهر؛
- 5.000دج إذا كانت مدة التأخير تتراوح بين شهر وشهرين؛
- 10.000دج إذا تجاوزت مدة التأخير فترة شهرين.

ج- عقوبة عدم إيداع تصريح G50 Ter:

يترتب عن عدم إيداع جدول الإشعار بالدفع ووفاء الحقوق المطابقة في الآجال المحددة تطبيق غرامة على المدين تحدد بنسبة 10%، وترفع هذه العقوبة إلى نسبة 25% في حالة إعذار الإدارة الجبائية للشخص الملزم بإجراء الاقتطاع.[2]

2-2 بالنسبة للأشخاص الخاضعين للنظام المبسط للمهن غير التجارية:

- يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بالوجود بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000دج.[3]
- في حالة إيداع التصريح السنوي (G13) خارج الآجال القانونية أي بعد 30 أفريل من السنة N+1 فإن المكلف يتعرض للعقوبات الموضحة في الجدول رقم (23) كما يلي:

الجدول رقم (23): عقوبات الإيداع المتأخر للتصريح السنوي للأرباح (G13)

مدة التأخير	زيادة الحقوق في حالة التأخير	الغرامات في حالة الإعفاء أو لاشيء أو نتائج السلبية
تأخر لا يتجاوز شهر	%10	2.500دج
تأخر لمدة تزيد عن الشهر وتقل عن الشهرين	%20	5.000دج
تأخر لمدة تزيد عن شهرين	%25	10.000دج

المصدر: سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2024، ص 314.

[1] المادة 282 مكرر 7، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 98.

[2] المادة 134 الفقرة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 43.

[3] المادة 194 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 70.

2-3 بالنسبة للأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي:

أ- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

- يتم معاقبة المكلف بالضريبة الذي لم يكتتب تصريح بالوجود من خلال تسديده لغرامة جبائية قدرها 30.000دج.[1]
- في حالة إيداع التصريحات السنوية للأرباح (Liasse Fiscale) بالإضافة إلى وثيقة (G11) خارج الآجال القانونية أي بعد 30 أفريل من السنة N+1 فإن المكلف يعترض للعقوبات الموضحة في الجدول رقم (24) كما يلي:

الجدول رقم (24): عقوبات الإيداع المتأخر للتصريحات السنوية للأرباح (Liasse Fiscale)

مدة التأخير	زيادة الحقوق في حالة التأخير	الغرامات في حالة الإعفاء أو نتائج السلبية
تأخر لا يتجاوز شهر	%10	2.500دج
تأخر لمدة تزيد عن الشهر وتقل عن الشهرين	%20	5.000دج
تأخر لمدة تزيد عن شهرين	%25	10.000دج

المصدر: سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2024، ص 314.

- في حالة عدم إيداع التصريح السنوي إلى الإدارة خلال أجل قدره 30 يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، تفرض الضريبة تلقائيا ويضاعف مبلغ الحقوق إلى غاية 25%.[2]
- في حالة عدم تقديم الكشف التلخيصي السنوي (Etat Récapitulatif Annuel) إلكترونيا قبل 20 ماي من السنة الموالية فإن المكلف يخضع لعقوبات جبائية قدرها 1.000.000دج، وفي حالة تسجيل عجز في النتيجة الجبائية المصرح بها تطبق غرامة قدرها 100.000دج.[3]

[1] المادة 194 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 70.

[2] المادة 192 الفقرة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 68.

[3] المادة 192 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 69.

ب-بالنسبة للأشخاص المعنويين:

- يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بالوجود بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000دج.[1]
- في حالة إيداع التصريحات السنوية للأرباح (Liasse Fiscale) بالإضافة إلى وثيقة (G04) خارج الآجال القانونية أي بعد 30 أفريل من السنة N+1 فإن المكلف يعترض للعقوبات الموضحة في الجدول رقم (25) كما يلي:

الجدول رقم (25): عقوبات الإيداع المتأخر للتصريحات السنوية للأرباح (Liasse Fiscale)

مدة التأخير	زيادة الحقوق في حالة التأخير	الغرامات في حالة الإعفاء أو نتائج السلبية
تأخر لا يتجاوز شهر	%10	2.500دج
تأخر لمدة تزيد عن الشهر وتقل عن الشهرين	%20	5.000دج
تأخر لمدة تزيد عن شهرين	%25	10.000دج

المصدر: سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2024، ص 271.

- في حالة عدم إيداع التصريح السنوي إلى الإدارة خلال أجل قدره 30 يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، تفرض الضريبة تلقائيا ويضاعف مبلغ الحقوق إلى غاية 25%.[2]

تتعدد التصريحات الجبائية المفروضة من طرف القانون الجبائي كما أن لكل تصريح آجال خاصة به ومكان التصريح به في ظل نظام جبائي تصريحي، بالتالي عدم احترام المواعيد والإخلال بقواعد النظام الجبائي يشكل خطرا جبائيا على المؤسسة.

وبالتالي عندما يكون سوء تسيير جبائي في المؤسسة، سوف يتبن وجود حالات كبيرة لعدم الانتظام في إيداع التصريحات الجبائية سواء الشهرية أو الثلاثية أو السنوية، وهذا ما يكلف المؤسسة

[1] المادة 194 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 70.

[2] المادة 192 الفقرة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 68.

الوقوع في الأخطار الجبائية عندما يتم تطبيق الرقابة الجبائية على المؤسسة، وقد تطرقنا إلى نسبة الغرامات والعقوبات الجبائية المفروضة على المكلف بالضريبة في حالة عدم الانتظام، وبالتالي فإن الإخلال بتواريخ الخاصة بالتصريحات تكلف المؤسسة الوقوع في دائرة العقوبات الجبائية، والتي تؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة، مما قد يؤدي بها إلى الفشل المالي ومنه إلى الإفلاس والتصفية.

ثانيا: التسويات الناتجة عن عدم الانتظام في حساب الوعاء الضريبي وتطبيق النسب الضريبية المناسبة

في بعض الأحيان إذا تم التدقيق في طريقة حساب الوعاء الضريبي من طرف المؤسسات، نجد وجود العديد من المخالفات في طريقة حسابه، مما يعرض المؤسسات لمخاطر الرقابة الجبائية، ومنه فرض عليها عقوبات وغرامات جبائية، ويمكن إدراج أهم هذه المخالفات والنقائص فيما يلي:[1]

- وجود نقص في رقم الأعمال الذي تم التصريح به، ويعود ذلك إلى:
  - محاولة التملص من دفع الضريبة وتأجيل تسديد الضريبة؛
  - عدم الفهم الجيد لفكرة الحدث المنشئ للضريبة في حالة القبض والفوترة؛
  - عدم الإطلاع على التحديثات والتغييرات الجديد في قانون المالية من طرف المؤسسات.
- تضخيم التكاليف من أجل تخفيض الوعاء الخاضع للضريبة سواء أكان هذا الوعاء يخضع للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي، وينتج ذلك مما يلي:
  - تضمين تكاليف لا تتعلق بالنشاط الممارس من طرف المؤسسة، أي مخالفة نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
  - المبالغة بشكل كبير في التكاليف التي تتعلق بنشاط المؤسسة؛
  - تضمين تكاليف غير قابلة للخضم في الوعاء الخاضع للضريبة.

[1] حميداتو الصالح، سارة ميسي، التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 204.

- التحول من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بشكل خاطئ، نتيجة تضمين تكاليف غير قابلة للخصم أو تخفيضات غير مقبولة؛
- حالات رفض المحاسبة وإعادة حساب الوعاء الخاضع للضريبة من جديد، ويكون ذلك في حالات التالية:
  - عندما يتم مسك الدفاتر المحاسبية بطريقة غير مطابقة لأحكام المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي؛
  - عدم توفر الوثائق الثبوتية التي تثبت التسجيلات المحاسبية المسجلة على الدفاتر المحاسبية؛
  - وجود أخطاء وتكرارات وإغفالات لمعلومات جوهرية في محاسبة المؤسسة؛
  - تطبيق نسب مخالفة للنسب الحقيقية مثلا 9% بدلا 19% فيما يخص الرسم على القيمة المضافة، أو 19% بدلا 23% أو 26% فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات بهدف التهرب الضريبي أو جهل للقوانين المعمول بها.
- **عقوبات إيداع تصريحات جبائية ناقصة:**

1- بالنسبة للأشخاص الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- إذا قام المكلف بالضريبة بتقديم تصريح نهائي لرقم الأعمال ناقصا أو غير صحيح، يزاد على مبلغ الحقوق التي تملص منها عقوبات جبائية يكون مبلغها كما يلي:[1]
  - 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000دج أو يساويه؛
  - 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000دج ويقل عن مبلغ 200.000دج أو يساويه؛
  - 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000دج.
- وفي حالة القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة.[2]

[1] المادة 193 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 69.

[2] المادة 193 الفقرة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 69.

2- بالنسبة للأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي والنظام المبسط للمهن غير التجارية:

- إذا قام المكلف بالضريبة بتقديم تصريح سنوي للأرباح ناقصا أو غير صحيح، يزاد على مبلغ الحقوق التي تملص منها عقوبات جبائية يكون مبلغها كما يلي:[1]
  - 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000دج أو يساويه؛
  - 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000دج ويقل عن مبلغ 200.000دج أو يساويه؛
  - 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000دج.
- وفي حالة القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة.[2]

ومنه فإن سوء التسيير الجبائي يؤدي إلى ارتكاب أخطاء بالوعاء الخاضع للضريبة، وهذه الأخطاء قد تنجم عن عدم المعرفة بالقوانين الجبائية أو نتيجة سهو أو تكون متعمدة من طرف المكلف، وبالتالي فالمسير الجبائي يجب أن يأخذ بعين الاعتبار التدقيق في التصريحات، من حيث كيفية حساب الوعاء الخاضع للضريبة حتى يجنب المؤسسة من الوقوع في الغرامات والعقوبات التي تم تطرق لها سابقا، وبالتالي يجنب المؤسسة من دفع تكاليف جبائية إضافية، تعود بالسلب على الوضعية المالية للمؤسسة، ومنه الدخول في حالة الفشل المالي.

ثالثا: التسويات الناتجة عن عدم الانتظام في التسديد (الدفع)

عندما لا تنتظم المؤسسة في تسديد الضرائب والرسوم الواجبة عليها فإنها تتعرض لعقوبات وغرامات جبائية تتمثل فيما يلي:

1- بالنسبة للأشخاص الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

يترتب عن التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة خارج الآجال القانونية عقوبات التأخير الموضحة في الجدول رقم (26) كما يلي:

[1] المادة 193 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 69.

[2] المادة 193 الفقرة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 69.

الجدول رقم (26): عقوبات التأخير المطبقة على التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة

أشهر تأخير دفع الضريبة الجزافية الوحيدة	عقوبة التحصيل
الشهر الأول (الدفع بعد انقضاء الأجل القانوني إلى نهاية الشهر)	%10
الشهر الثاني (الدفع بين أول ونهاية الشهر الثاني)	%13
الشهر الثالث (الدفع بين أول ونهاية الشهر الثالث)	%16
الشهر الرابع (الدفع بين أول ونهاية الشهر الرابع)	%19
الشهر الخامس (الدفع بين أو ونهاية الشهر الخامس)	%22
الشهر السادس (الدفع بين أول ونهاية الشهر السادس وما بعده)	%25

المصدر: سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2024، ص 55.

2- بالنسبة للأشخاص الخاضعين للنظام المبسط للمهن غير التجارية:

في حالة التأخير في إيداع تصريح G50 وأيضا دفع مستحقاته والذي يتضمن ما يلي:

- الرسم على القيمة المضافة؛
- حقوق الطابع؛
- والضريبة على الاقتطاعات من المصدر.

ومنه فإن التأخير في إيداع G50 وعدم التسديد مستحقاته فإن المكلف يتعرض للعقوبات الموضحة في الجدول رقم (27) كما يلي:

الجدول رقم (27): عقوبات التأخير المطبقة على الضرائب المدفوعة عن طريق تصريح G50

أشهر تأخير إيداع تصريح G50 بعد 20 من الشهر	عقوبة التحصيل	عقوبة الإيداع المتأخر	الغرامة التهديدية	مجموع العقوبتين
الشهر الأول	%10	%05	-	%15
الشهر الثاني	%10	%10	%03	%23
الشهر الثالث	%10	%10	%6 =%03+%03	%26
الشهر الرابع	%10	%10	%9 =%03+%06	%29
الشهر الخامس	%10	%10	%12 =%03+%09	%32

الشهر السادس	%10	%10	%15 =%03+%12	%35

المصدر: سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2023، ص 138.

الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية يتم دفعها عن طريق الإشعار بالدفع أي جدول ضريبي صادر عن الإدارة الجبائية، وبالتالي يتم تطبيق العقوبات التالية حسب مدة التأخير في الدفع ابتداء من تاريخ استحقاق الجدول، وهذه العقوبات موضحة في الجدول رقم (28) كما يلي:

الجدول رقم (28): عقوبات التأخير المطبقة على التأخير في دفع الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية

تاريخ تسديد الجدول الضريبي	عقوبة الدفع	الغرامة التهديدية	المجموع
التسديد خلال 30 يوم الموالية لتاريخ الإستحقاق	%10	–	%10
التسديد خلال الشهر الثاني أو جزء منه	%10	%03	%13
التسديد خلال الشهر الثالث أو جزء منه	%10	%6 =%03+%03	%16
التسديد خلال الشهر الرابع أو جزء منه	%10	%9 =%03+%06	%19
التسديد خلال الشهر الخامس أو جزء منه	%10	%12 =%03+%09	%22
التسديد خلال الشهر السادس وما بعده	%10	%15 =%03+%12	%25

المصدر: سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2024، ص 319.

3- بالنسبة للأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي:

أ- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

في حالة التأخير في إيداع تصريح G50 وأيضا دفع مستحقاته والذي يتضمن ما يلي:

- الرسم على القيمة المضافة؛
- حقوق الطابع؛
- والضريبة على الاقتطاعات من المصدر.

ومنه فإن التأخير في إيداع G50 وعدم التسديد مستحقاته فإن المكلف يتعرض للعقوبات الموضحة في الجدول رقم (29) كما يلي:

الجدول رقم (29): عقوبات التأخير المطبقة على الضرائب المدفوعة عن طريق تصريح G50

أشهر تأخير إيداع تصريح G50 بعد 20 من الشهر	عقوبة التحصيل	عقوبة الإيداع المتأخر	الغرامة التهديدية	مجموع العقوبتين
الشهر الأول	%10	%05	-	%15
الشهر الثاني	%10	%10	%03	%23
الشهر الثالث	%10	%10	%6 =%03+%03	%26
الشهر الرابع	%10	%10	%9 =%03+%06	%29
الشهر الخامس	%10	%10	%12 =%03+%09	%32
الشهر السادس	%10	%10	%15 =%03+%12	%35

المصدر: سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2024، ص 275.

الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية يتم دفعها عن طريق الإشعار بالدفع أي جدول ضريبي صادر عن الإدارة الجبائية، وبالتالي يتم تطبيق العقوبات التالية حسب مدة التأخير في الدفع ابتداء من تاريخ استحقاق الجدول، وهذه العقوبات موضحة في الجدول رقم (30) كما يلي:

الجدول رقم (30):عقوبات التأخير في الدفع المطبقة على الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية

تاريخ تسديد الجدول الضريبي	عقوبة الدفع	الغرامة التهديدية	المجموع
التسديد خلال 30 يوم الموالية لتاريخ الإستحقاق	%10	-	%10
التسديد خلال الشهر الثاني أو جزء منه	%10	%03	%13
التسديد خلال الشهر الثالث أو جزء منه	%10	%6 =%03+%03	%16
التسديد خلال الشهر الرابع أو جزء منه	%10	%9 =%03+%06	%19
التسديد خلال الشهر الخامس أو جزء منه	%10	%12 =%03+%09	%22
التسديد خلال الشهر السادس وما بعده	%10	%15 =%03+%12	%25

المصدر: سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2024، ص 319.

- في حالة عدم دفع تسبيق على الحساب أو أكثر فإن المكلف بالضريبة يتعرض إلى زيادة (عقوبة) بنسبة 10% من مبلغ التسبيقات غير المدفوعة.[1]

ب-بالنسبة للأشخاص المعنويين:

في حالة التأخير في إيداع تصريح G50 وأيضا دفع مستحقاته والذي يتضمن ما يلي:

- تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات؛
- رصيد التصفية للضريبة على أرباح الشركات؛
- الرسم على القيمة المضافة؛
- حقوق الطابع؛

[1] المادة 355 الفقرة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 109.

- والضريبة على الاقتطاعات من المصدر.

ومنه فإن التأخير في إيداع G50 وعدم التسديد مستحقاته فإن المكلف يتعرض للعقوبات الموضحة في الجدول رقم (31) كما يلي:

الجدول رقم (31): عقوبات التأخير المطبقة على الضرائب المدفوعة عن طريق تصريح G50

أشهر تأخير إيداع تصريح G50 بعد 20 من الشهر	عقوبة التحصيل	عقوبة الإيداع المتأخر	الغرامة التهديدية	مجموع العقوبتين
الشهر الأول	%10	%05	-	%15
الشهر الثاني	%10	%10	%03	%23
الشهر الثالث	%10	%10	%6 =%03+%03	%26
الشهر الرابع	%10	%10	%9 =%03+%06	%29
الشهر الخامس	%10	%10	%12 =%03+%09	%32
الشهر السادس	%10	%10	%15 =%03+%12	%35

المصدر: سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2024، ص 275.

إذا فإن إهمال المؤسسة لتواريخ تسديد الضرائب يكلفها دفع تكاليف جبائية إضافية، وهنا يأتي دور التسيير الجبائي لمتابعة تواريخ الدفع من أجل جعل المؤسسة تتجنب الوقوع في الغرامات والعقوبات الجبائية، التي تؤدي بالمؤسسة للوقوع في حالة الفشل المالي، ومنه إلى التصفية والإفلاس.

المطلب الثاني: تشخيص سوء التسيير الجبائي من خلال التسويات الناتجة عن قلة الفعالية الضريبية

يقصد بالفعالية الضريبية على أنها مدى قدرة واستعداد المؤسسة من أجل إقتناص الفرص والتحفيزات الجبائية، والتي يتيحها المشرع الجبائي لها، وهذا ما يسمح لها بتخفيض الأعباء الجبائية التي تتحملها المؤسسة مع عدم مخالفة التشريعات والقوانين الجبائية.[1]

الكثير من المؤسسات تستفيد من التحفيزات الجبائية، ولكنها تقع في أخطاء وإغفالات فيما يتعلق بشروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية، نتيجة عدم إعطاء الأهمية القصوى للمتغير الجبائي ومن أهم هذه الإغفالات والأخطاء ما يلي:[2]

- تقديم تصريحات ناقصة فيما يتعلق برقم الأعمال والنواتج والأجور المدفوعة؛
- عدم الإستفاء بشروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية وأهمها:
  - المؤسسة لم تقم بإيداع التصريحات الشهرية في آجالها القانونية؛
  - المؤسسة لم تقم بإيداع التصريح السنوي في الآجال المحددة؛
  - عدم ترك أعوان الإدارة الجبائية لممارسة عملهم والمتمثل في السماح لهم بمعاينة العتاد والتجهيزات المقتناة في إطار التحفيزات الجبائية؛
  - المؤسسة لم تستخدم العتاد والتجهيزات المتحصل عليها في إطار التحفيزات الجبائية ضمن النشاط الذي تم التصريح به؛
  - التنازل عن العتاد والتجهيزات المقتناة وفق برامج التحفيزات الجبائية خلال الفترة القانونية المحددة لإهتلاكها.

وبالتالي عندما يكون سوء التسيير الجبائي سوف تقع المؤسسة في خطر إغفال شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية مما يعرضها للغرامات والعقوبات الجبائية، والتي تؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة، ومنه التعرض للفشل المالي.

[1] حميداتو الصالح، سارة ميسي، التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 205.

[2] نفس المرجع السابق، ص ص 205 – 206.

الخلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل، تم التأكيد على أن المتغير الجبائي يجب أن يأخذ بعين الاعتبار من طرف المؤسسة، ويجب أن يأخذ بمحمل الجد، لأن المخاطر الناجمة عنه قد تؤدي بالمؤسسة إلى تحمل أعباء جبائية تؤثر على وضعيتها المالية، وبالتالي يجب على المؤسسة أن تدرس المتغير الجبائي بشكل مستمر ودقيق، بحيث تقوم بتحديد مخاطره وجمع البيانات اللازمة عنه، ومن ثم تحليلها وتفسيرها وفي النهاية يتم تقييمها، وهذا من أجل التخفيف من حدة هذه المخاطر على الوضعية المالية للمؤسسة، كما أن هذه المخاطر الجبائية لا يمكن القضاء عليها نهائيا بما أن المؤسسة مستمرة في نشاطها ولديها محيط متغير، ولهذا على المؤسسة من أجل تفادي المخاطر الجبائية والتخفيف من حدتها، عليها بالمتابعة المستمرة وتسيير مخاطرها بشكل احترافي ووفق منهجية علمية حتى تتمكن من السيطرة على المخاطر الجبائية.

كما يجب على المؤسسة أن تستغل التحفيزات الجبائية التي يقرها المشرع الجبائي، وهذا من أجل تحقيق وفرات ضريبية يمكن الاستفادة منها في الاستثمارات المستقبلية للمؤسسة، وحتى يتم الاستفادة من التحفيزات الجبائية إلى أقصى حد ممكن، يجب على المؤسسة أن تملك مسير جبائي كفء وذات خبرة عالية في المجال الجبائي، حتى يتمكن من تحديد التحفيزات الجبائية التي تتوافق مع أهداف المؤسسة، كما أن الاستفادة من التحفيزات الجبائية يتطلب المتابعة المستمرة والدائمة للشروط الواجب توفرها، لأن أي إخلال في شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية يعرض المؤسسة إلى مخاطر جبائية تكلفها أعباء جبائية إضافية، بالإضافة إلى حرمانها من التحفيزات الجبائية خلال الفترات المستقبلية، ولهذا عندما تستفيد المؤسسة من التحفيزات الجبائية يجب على المسير الجبائي أن يتابع باستمرار تحقق شروط الاستفادة من التحفيزات حتى لا يعرض المؤسسة إلى المخاطر الجبائية.

ونهاية يمكن القول أن المخاطر الجبائية تحتاج من المؤسسة المتابعة المستمرة والدائمة لجبايتها من أجل تجنبها، ودوما يجب أن تعمل على تسييرها وفق منهجية علمية تسمح من التخفيف من حدتها أو تفاديها، كما أنه يجب دوما المراقبة المستمرة لشروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية، لأن الإخلال بها يعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية.

الفصل الثالث:

مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي

تمهيد:

تسعى كل مؤسسة اقتصادية إلى تحسين وضعيتها المالية من خلال زيادة الأرباح المحققة من نشاطها، وهذا ما يمكنها من النمو والتوسع والاستمرارية خلال الفترات المستقبلية، كما يلعب المتغير الجبائي دورا هاما في تحسين الوضعية المالية للمؤسسة، وهذا لان كل خطوة تقوم بها المؤسسة إلا ولها تقاطع مع الجباية، وبالتالي فإن إهمال المتغير الجبائي وعدم أخذه بعين الاعتبار قد يؤدي بالمؤسسة إلى الفشل المالي ومنه الإفلاس والتصفية، كما يلعب أيضا التحليل المالي دورا هاما في تجنب الفشل المالي، حيث يمكن من تحليل النتائج المحققة من طرف المؤسسة، وهذه التحليلات من شأنها أن تساهم في اتخاذ القرارات المناسبة، وبالتالي معالجة نقاط الضعف والخلل في الإستراتجية المتبعة من طرف المؤسسة.

كما يساهم توفر المعلومات اللازمة للمسير الجبائي من تحديد الوضعية الجبائية للمؤسسة، ومنه القيام بالإجراءات اللازمة لتحسين الوضعية الجبائية والمالية للمؤسسة، حيث أن تجاهل الوضعية الجبائية، قد يؤدي بالمؤسسة إلى تكبد خسائر مالية تؤثر بالسلب على وضعيتها المالية، وبالتالي يؤدي بالمؤسسة إلى الفشل المالي.

وانطلاقا مما سبق، سنحاول في هذا الفصل تسليط الضوء على مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي من خلال ثلاثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الفشل المالي.

المبحث الثاني: دور التسيير الجبائي في الاختيار الأمثل للشكل القانوني للمؤسسة.

المبحث الثالث: دور التسيير الجبائي في تحديد الخيارات المالية.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الفشل المالي

الفشل المالي ظاهرة من الظواهر التي تؤدي بالمؤسسة إلى الانهيار والإفلاس، كما أن الفشل المالي ناتج عن عدم المتابعة المستمرة للوضعية المالية للمؤسسة، وعدم تحليل النتائج السلبية المحققة، فكلما تجاهلت المؤسسة النتائج السلبية المحققة وعدم تحليلها ودراستها ومتابعتها، فتتراكم النتائج السلبية، مما يؤدي تدريجيا إلى تعرض المؤسسة إلى مرحلة الفشل المالي، ومنه إلى إفلاس.

المطلب الأول: ماهية الفشل المالي

من ضمن الظواهر الخطيرة التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية وتمر بها هي ظاهرة الفشل المالي، حيث يسود الاتفاق بين جميع الخبراء والمختصين في مجال المحاسبة والتحليل المالي عن الفشل المالي كظاهرة، فهي قد تصيب العديد من المؤسسات الاقتصادية في عموم اقتصاديات العالم المتطور منها والنامية، كما أن وراء حدوث هذه الظاهرة عدة أسباب وعوامل بعضها داخلية وأخرى خارجية، وكل هذه العوامل والأسباب عند تفاعلها تؤدي بالمؤسسة إلى الإفلاس والتصفية.

أولا: تعريف الفشل المالي

تعددت التعاريف الواردة بخصوص الفشل المالي من قبل المختصين في مجال التحليل المالي، وفيما يلي نذكر أهم التعاريف:

عرف الفشل المالي بأنه "اختلال مالي يصيب المؤسسة نتيجة قصور مواردها وإمكانياتها عن الوفاء بالتزاماتها في الأجل القصير، وإن هذا الاختلال ناجم أساسا عن عدم توازن بين موارد المؤسسة المختلفة (الداخلية، الخارجية) وبين التزاماتها في الأجل القصير التي استحقت أو تستحق السداد".[1]

[1] الجناني عبد الله حيدر عباس، التنبؤ بالفشل المالي للمصاريف التجارية باستخدام نموذج Sherrord –بحث تطبيقي على عينة من المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة من 2011–2016–، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 07، العدد 28، 2018، ص 69.

يرى هذا التعريف أن الفشل المالي هو عبارة اضطراب مالي يحدث للمؤسسة نتيجة عدم قدرة مواردها المالية في تسديد التزاماتها قصيرة الأجل، وهذا الاضطراب ناتج عن الاختلال بين موارد المؤسسة المختلفة سواء كانت الداخلية أو الخارجية.

فقد عرف الفشل المالي أيضا بأنه "تحقيق المؤسسة لخسائر في عدد معين من السنوات وتحقيقها لمستويات منخفضة على مقياس الربحية".[1]

يرى هذا التعريف أن الفشل المالي هو تحقيق المؤسسة لنتائج مالية سلبية لعدد من السنوات المتتالية.

كما عرف الفشل المالي أيضا بأنه "عدم قدرة المشروع على مواجهة وسداد التزاماته المستحقة للغير بكامل قيمتها، حيث تكون أصوله أقل من قيمتها الحقيقية ومن قيمة خصومه، الأمر الذي يصل بالمشروع في أغلب الحالات إلى حالة الإفلاس".[2]

يرى هذا التعريف أن الفشل المالي هو عدم قدرة المؤسسة على سداد ديونها المستحقة للغير كلية، وتتحقق هذه الحالة عندما تكون أصول المؤسسة أقل من التزاماتها، وهذا ما يؤدي بالمؤسسة إلى الإفلاس.

كما تم تعريفه أيضا على أنه "عدم قدرة المؤسسة على تحقيق عائد مناسب يزيد على تكلفة رأس المال وتتم تصفيتها في هذه الحالة اختياريا أو بسبب دعوة قضائية تنتهي لصالح الدائنين وتتم في هذه الحالة تصفيتها إجباريا".[3]

يرى هذا التعريف أن الفشل المالي هو عدم قدرة المؤسسة على تحقيق إيرادات تفوق التكاليف المنفقة، وبالتالي مما يؤدي بالمؤسسة إلى التصفية والإفلاس.

---

[1] بن عمر خالد، تكامل التحليل المالي التحليل التنقيطي لتطوير الكشف المبكر للفشل المالي، دراسات اقتصادية، المجلد 13، العدد 22، 2013، ص 120.

[2] شريقي عمر، التنبؤ بالفشل المالي للمؤسسة بين مسؤولية المدقق والإدارة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم 570 "المنشأة المستمرة" والتشريع الجزائري، أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 16، العدد 19، 2016، ص 222.

[3] البرايسة أحمد علي أحمد، أثر جودة التدقيق الخارجي على تجنب الفشل المالي– دراسة على الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة جرش، الأردن، 2018، ص 27.

ومن خلال ما سبق يمكن القول أن الفشل المالي هو تلك المرحلة التي تتعرض فيها المؤسسة إلى إختلالات أو اضطرابات مالية حادة، مما يجعلها غير قادرة على تسديد ديونها المستحقة اتجاه الغير، وهذا ما يؤدي بالشركة إلى التصفية والإفلاس.

ثانيا: الفشل المالي والمفاهيم المشابهة له

حتى يتضح مفهوم الفشل المالي بشكل مبسط، يجب التمييز بينه وبين المفاهيم المشابهة له وذلك كما يلي:

1- التعثر المالي:

يعرف التعثر المالي على أنه "مواجهة المؤسسة لظروف طارئة وغير متوقعة، تؤدي إلى عدم قدرتها على توليد مردود اقتصادي، أو فائض نشاط يكفي لسداد التزاماتها في الأجل القصير، وهو ما يسمى كذلك بالعسر، والذي إذا لم يتم معالجته على وجه السرعة فإن المؤسسة تكون في طريقها إلى الفشل المالي، الذي يقودها إلى الإفلاس والتصفية".[1]

إذ أن التعثر المالي هو مؤشر يدل على المرحلة التي تسبق مرحلة الإفلاس، حيث يعتبر المرحلة التي تتوسط بين مرحلتي القدرة على سداد الديون وعدم القدرة على سداد الديون، وفي هذه المرحلة يظهر بوضوح تدهور في الأداء المالي للمؤسسة أو خرق لمواعيد تسديد الديون، إذ تتوقف المؤسسة عند سداد ديونها وبداية لمرحلة فشل المؤسسة، والتي قد تنتهي بالإفلاس أو إعادة الهيكلة أو غيرها من الإجراءات القانونية.[2]

2- العسر المالي:

عرف العسر المالي على أنه "تلك المرحلة التي تكون فيها أصول المؤسسة أكبر من خصومها، ولكن توزيع الأصول لا يكون بالشكل الذي يمكنها من الحصول على عوامل الإنتاج

[1] عماري سليم، دور تقييم الأداء المالي في التنبؤ بالفشل المالي للشركات –دراسة حالة عينة من الشركات المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية خلال الفترة 2009-2012، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص مالية كمية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2015، ص 38.

[2] نويجي حازم محفوظ محمد، أثر التعثر المالي على مستوى التحفظ المحاسبي بالقوائم المالية –دراسة تطبيقية على الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية في الفترة من 2013-2015، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد 03، 2016، ص 03.

ومقابلة التزاماتها الجارية لضعف مركزها النقدي، وبالتالي هذه المرحلة تحدث نتيجة لعدم كفاية السيولة، وعادة ما تكون حالة مؤقتة، لان التدهور لا يزال في بدايته".[1]

كما أن للعسر المالي حالتين وهما:[2]

أ- **العسر المالي الفني:** تكون المؤسسة في هذه الوضعية غير قادرة على دفع الالتزامات المترتبة عليها، رغم أن لديها إجمالي الأصول يفوق إجمالي الالتزامات، وبمعنى أخر أن العسر المالي الفني هو أن ليس للمؤسسة النقد اللازم والكافي لدفع التزاماتها وتحقيق حاجياتها في فترة معينة، ولكن يمكن لها أن تتجاوز هذه المرحلة وتسديد التزاماتها إذا تم منحها الوقت اللازم والكافي، من خلال التنازل عن بعض الأصول وتحويلها إلى النقدية وسداد تلك الالتزامات.

ب-**العسر المالي الحقيقي:** وهو أن المؤسسة غير قادرة نهائيا على تسديد التزاماتها، حتى وإن تم منحها الوقت الكافي، إذ أن التنازل عن أصول المؤسسة غير كافي لسداد التزاماتها.

يمكن توضيح الفرق بين العسر المالي الفني والحقيقي من خلال الجدول رقم (32) كما يلي:

الجدول رقم (32): الفرق بين العسر المالي الفني والعسر المالي الحقيقي

العسر المالي الفني	العسر المالي الحقيقي
ينشأ عندما تمر المؤسسة بأزمة سيولة حادة تتعلق بتوليد التدفق النقدي الموجب من نشاطها، وبما أن أصولها أكبر من خصومها فإن المؤسسة لديها فرصة لتجاوز هذه الأزمة دون الوصول إلى حالة الإفلاس.	المؤسسة تكون قريبة جدا من الإفلاس، إذ أنها عاجزة عن سداد التزاماتها، بالإضافة إلى كونها تعاني من تراكم الخسائر لديها مما يجعل إجمالي أصولها أقل من خصومها، وحتى إن فكرت في بيع أصولها لا يمكنها تغطية التزاماتها.

[1] المصري فاطمة، العيطان غيث، محددات مخاطر العسر المالي لشركات التأمين الأردنية، المنارة للبحوث والدراسات، المجلد 27، العدد 03، 2021، ص 205.

[2] أبو بكر ابراهيم عبد القادر سيف، الاتجاهات الحديثة في المراجعة ودورها في اكتشاف العسر المالي لشركات المساهمة –دراسة تحليلية تطبيقية–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2007، ص 119.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: أبو بكر إبراهيم عبد القادر سيف، الاتجاهات الحديثة في المراجعة ودورها في اكتشاف العسر المالي لشركات المساهمة –دراسة تحليلية تطبيقية–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2007، ص 119.

3- الإفلاس المالي:

يعرف الإفلاس المالي بأنه "حالة التوقف عن الدفع وهو الوضع الذي لا تستطيع عنده الأصول المتاحة للمؤسسة مواجهة المستحقات من الخصوم".[1]

في مرحلة الإفلاس المالي المؤسسة تتوقف عن تسديد التزاماتها، وتنتقل إلى مرحلة بيع جميع ممتلكاتها من أجل دفع ديونها، أي بمعنى وضع ممتلكات المؤسسة تحت الحراسة القضائية أو إعادة تنظيم للمؤسسة وإحداث إجراءات التسوية بين المؤسسة ودائنيها.[2]

ثالثا: أسباب الفشل المالي

تتعدد أسباب الفشل المالي بتعدد الظروف التي تمر بها كل مؤسسة، وأيضا البيئة التي تتواجد بها، ويمكن سرد أسباب الفشل المالي كما يلي:

1- الأسباب الإدارية:

تمثل الأسباب الإدارية من أهم الأسباب التي قد تؤدي بالمؤسسة إلى الفشل المالي، ومن بين أهم هذه الأسباب ما يلي:[3]

- الإدارة لا تقدم الدعم اللازم للموظفين؛
- الاختيار الخاطئ لمدير المشروع؛
- غياب العناصر الإدارية والفنية المتخصصة؛
- وجود صراعات بين أعضاء الإدارة العليا؛

[1] عماري سليم، مرجع سابق، ص 39.

[2] قرشي خيرالدين، دور المعلومات المحاسبية المفصح عنها وفق النظام المحاسبي المالي في التنبؤ بخطر الإفلاس –دراسة عينة من الشركات الجزائرية الفترة الممتدة من 2003–2010–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012، ص 30.

[3] الجناني عبد الله حيدر عباس، الأسواق المالية والفشل المالي، دار الأيام لنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص 158.

- تغليب المصالح الخاصة للمساهمين والملاك؛
- التوجيهات الخاطئة والسيئة للإدارة.

2- الأسباب المالية:

وتتمثل في مجموعة من الأسباب التي تتعلق بالجانب المالي للمؤسسة، ومن بين أهم هذه الأسباب ما يلي:[1]

- ضعف قدرة المؤسسة على التخطيط المالي لمواردها واستخداماتها؛
- عدم تسديد المؤسسة لالتزاماتها المستحقة في مواعيدها؛
- تراكم الديون على المؤسسة؛
- المصاريف الباهظة لأعضاء مجلس الإدارات؛
- وجود بعض التجاوزات في التكلفة الاستثمارية للمشاريع؛
- الانحراف المالي المتعمد مثل زيادة حجم الاختلاسات بشكل كبير وعمليات التدليس مع الموردين، العملاء والموزعين، مما يؤدي إلى ضياع حقوق المؤسسة.

3- الأسباب التسويقية:

وتتمثل في مجموعة من الأسباب التي تتعلق بالجانب التسويقي للمؤسسة، ومن بين أهم هذه الأسباب ما يلي:[2]

- صغر حجم السوق المحلي؛
- إغراق السوق بالمنتجات الأجنبية؛
- ارتفاع التكاليف التسويقية؛
- عدم الاهتمام بدراسات الجدوى؛
- معوقات تنظيمية اتجاه البحوث التسويقية؛
- إساءة استغلال مراحل تطوير السلعة؛

[1] شربي محمد أمين، إلهام طباخ، دور النسب المالية في التنبؤ بالتعثر المالي –دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية خلال الفترة 2009–2014، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 02، العدد 01، 2018، ص 416.

[2] أوكاشبي صونيا، دور المراجعة الداخلية في تجنب الفشل المالي –دراسة حالة شركة إنجاز المنشآت الأساسية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص دراسات محاسبية جباية وتدقيق، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2016، ص 83.

- الفشل في تقدير حجم المبيعات والأرباح المتوقعة.

4- الأسباب الفنية والإنتاجية:

وتتمثل في مجموعة من الأسباب التي تتعلق بالجانب الفني والإنتاجي للمؤسسة، ومن بين أهم هذه الأسباب ما يلي:[1]

- وجود أخطاء في إعداد دراسة الجدوى الفنية منذ البداية؛
- وجود عيوب في المواد أو في عملية التشغيل؛
- استخدام وسائل تكنولوجية غير مناسبة أو ذات جودة منخفضة أو غير ملائمة مع قدرات ومهارات العمالة ومن ثم تظهر وحدات منتجة من السلع ذات جودة منخفضة وبدورها تؤثر في حجم المبيعات.

5- الأسباب الخارجية:

وتتمثل في مجموعة من الأسباب التي تتعلق بالبيئة الخارجية للمؤسسة، ومن بين أهم هذه الأسباب ما يلي:[2]

- الاتجاهات التضخمية السائدة على مستوى الاقتصاد المحلي والعالمي، خاصة أسعار المواد الأولية ومستلزمات الإنتاج وأسعار الطاقة، مما يزيد في التكلفة فتنخفض الربحية أو تزيد الخسارة؛
- التقلبات الحادة في أسعار الصرف وتعددها، والتي أدت إلى تصاعد قيمة مديونية العديد من المؤسسات المقترضة، بصورة أدت إلى الاختلال في الهيكل التمويلي؛
- تغيرات تكنولوجية متلاحقة ومتسارعة في ظل التقدم الهائل في الصناعات وتأثيرها على الإنتاج، وأيضا التغيرات على مستوى السوق من حيث دخول المنتجات الجديدة بكثرة في الأسواق، واختلاف الحصص السوقية وعدم مقدرة الإدارة والعمالة على التعامل مع تلك المتغيرات؛

[1] أيمن فريد، استخدام أدوات التحليل المالي لتنبؤ بالفشل المالي –دراسة حالة عينة من المؤسسات الصناعية الميكانيكية الجزائرية–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص مالية المؤسسة، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2013، ص 88.

[2] شريف ريحان وآخرون، الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من التشخيص إلى التنبؤ ثم العلاج، ملتقى وطني حول (المخاطر في المؤسسات الاقتصادية، يومي 21-22 أكتوبر، جامعة منتوري قسنطينة، 2012، ص 05.

- مشاكل التعامل مع الإدارة الحكومية كمشاكل مع أجهزة الضرائب والجمارك والاستيراد.

المطلب الثاني: أنواع الفشل المالي وأعراضه

سعى الباحثون في المجال الاقتصادي والمالي خلال سنوات السابقة، ببذل محاولات من أجل فهم ظاهرة الفشل المالي، حيث قاموا بأخذ عينة من المؤسسات الفاشلة وأخرى ناجحة، ومن ثم متابعتها من بداية أعراض الفشل المالي إلى غاية وصول الفشل المالي إلى مراحل متقدمة وصولا إلى مرحلة الإفلاس، وهذا من أجل معرفة أنواع الفشل المالي وأعراضه.

أولا: أنواع الفشل المالي

حدوث ظاهرة الفشل المالي في المؤسسات الاقتصادية يختلف من مؤسسة إلى أخرى، حيث أن هناك مؤسسات تعيش طويلا قبل أن تفشل، في حين هناك مؤسسات أخرى تفشل قبل أن يمر عليها خمس سنوات من بداية نشاطها، كما أن هناك نوع أخر من المؤسسات والتي تصل إلى أداء ممتاز ثم تفشل.

كما أن الفشل المالي له ثلاثة أنواع والتي تتمثل فيما يلي:[1]

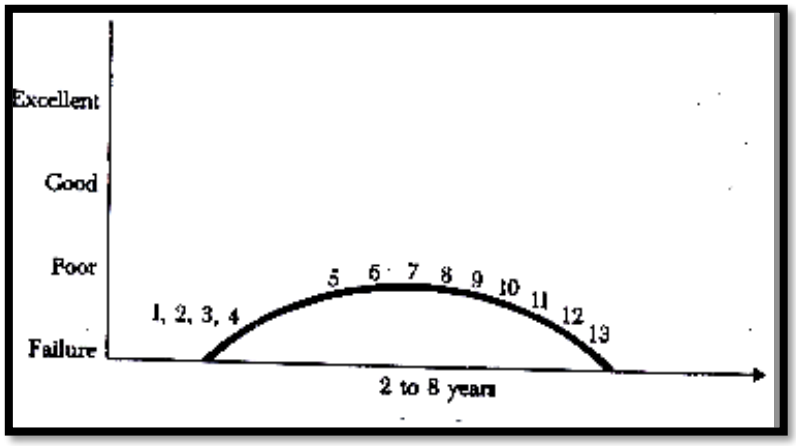
- **النوع الأول:** الذي يصيب المؤسسات الصغيرة، والمؤسسة هنا لا يتعدى أدائها المستوى الضعيف؛
- **النوع الثاني:** المؤسسات التي تصل إلى أفضل مستويات الأداء ومن ثم تفشل؛
- **النوع الثالث:** يعد أكثر تعقيدا من الأنواع الأخرى نظرا لطول حياة المؤسسة وكبر حجمها.

[1] أيمن فريد، مرجع سابق، ص 92.

1- النوع الأول من الفشل المالي:

يحدث هذا النوع عموما في المؤسسات حديثة التكوين، وعادة ما تكون هذه الشركات صغيرة الحجم، ومستوى مسار المؤسسة لا يزيد عن المستوى الضعيف، ولا يمتد عمر المؤسسة إلى أكثر من خمس سنوات،[2] حيث الشكل رقم (7) يوضح ذلك كما يلي:

الشكل رقم (7): مسار الشركة في النوع الأول من الفشل المالي



المصدر: هلا بسام عبد الله الغصين، استخدام النسب المالية للتنبؤ بتعثر الشركات –دراسة تطبيقية على قطاع المقاولات في قطاع غزة–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2004، ص 31.

ويتضح من خلال الشكل رقم (7) ما يلي:[1]

نقطة 1: في هذه النقطة هي بداية حياة المؤسسة حيث يتم ملاحظة وجود عدد من العيوب، كما يلاحظ أن المؤسسة يتم تسييرها من طرف مدير واحد، إذ يقوم بجميع الأعمال، ومنه يتكون ضعف في الإدارة.

نقطة 2: المؤسسة لا تعتمد على خطة مالية، أو ميزانية تقديرية، ولا يوجد نظام لتسيير التكاليف بصورة مستقرة.

[2] هلا بسام عبد الله الغصين، استخدام النسب المالية للتنبؤ بتعثر الشركات –دراسة تطبيقية على قطاع المقاولات في قطاع غزة–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2004، ص 31.

[1] جهاد حمدي إسماعيل مطر، نموذج مقترح للتنبؤ بتعثر المنشآت المصرفية العاملة في فلسطين –دراسة تطبيقية–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2010، ص 70.

نقطة 3: تستعين المؤسسة في تمويلها على المصادر الخارجية، إذ تحصل على القروض من البنوك من أجل إقتناء احتياجاتها ومتطلباتها بالتقسيط.

نقطة 4: المؤسسة تدخل في مشروع كبير.

نقطة 5: يتضح لمالك المؤسسة أن كل التوقعات كانت أقل من مستوى التوقعات التي كان يطمح لها من حيث إيرادات المشروع، إذ أن هذه النقطة تظهر بعد أشهر من الدخول بالمشروع.

نقطة 6: في هذه النقطة يلاحظ أن التدفقات النقدية والإيرادات المحققة سالبة، كما أن جميع النسب تشير إلى الضعف.

نقطة 7: مالك المؤسسة يعيد عملية التخطيط من أجل الإصلاح، وهذا من خلال توقعه بأن البنوك سوف تمنحه قروض أخرى.

نقطة 8: يظهر عدد من العلامات غير المالية.

نقطة 9: المؤسسة تصبح تمارس بعض الأعمال التي تشكل خطورة، وقد تحدث مخاطر طبيعية في بعض الأعمال.

نقطة 10: مالك المؤسسة يتدخل من خلال إصدار بعض القرارات الحاسمة مثل تخفيض الأسعار للمستهلك.

نقطة 11: مالك المؤسسة يريد الحصول على قروض أخرى، رغم أن قيمة صافي الأصول لا يزال سالبا، ويحاول العمل على زيادة رأسمال.

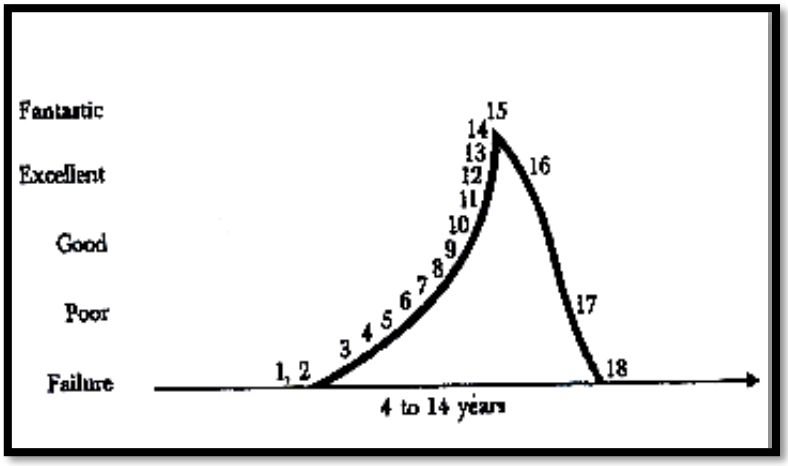
نقطة 12: مالك المؤسسة يصبح غير قادر على تحقيق ربحا يكفي لتسديد الفوائد على الدفعات.

نقطة 13: يستلزم حراسة قضائية للشركة.

2- النوع الثاني من الفشل المالي:

يحدث هذا النوع من الفشل المالي للمؤسسات الصغيرة أيضا، ولكنها تعيش لفترة أطول من مؤسسات النوع الأول، وهذا النوع يختلف كليا عن النوع الأول[1]، والشكل رقم (8) يوضح ذلك كما يلي:

الشكل رقم (8): مسار الشركة في النوع الثاني من الفشل المالي



المصدر: هلا بسام عبد الله الغصين، استخدام النسب المالية للتنبؤ بتعثر الشركات –دراسة تطبيقية على قطاع المقاولات في قطاع غزة–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2004، ص 32.

ويمكن استخلاص ملاحظات من الشكل رقم (8) ما يلي:[1]

نقطة 1: يتم ملاحظة نفس العيوب الإدارية الموجودة في النوع الأول من الفشل المالي، إذ أن شخص واحد يقوم بتسيير المؤسسة، مما يجعل ضعف الإدارة بالمؤسسة.

نقطة 2: المؤسسة لا تعتمد على خطة مالية، أو ميزانية تقديرية، ولا يوجد نظام لتسيير التكاليف بصورة مستقرة، وهذا مثل النوع الأول من الفشل المالي.

[1] هلا بسام عبد الله الغصين، مرجع سابق، ص 33.

[1] أيمن فريد، مرجع سابق، ص 94.

نقطة 3: يبدأ الاختلاف هنا عن النوع الأول، إذ أن المؤسسة تستمر في تحقيق مبيعات بشكل كبير جدا.

نقطة 4: بما أن هناك زيادة سريعة في حجم المبيعات، يستلزم البحث عن مصادر لرأسمال جديد.

نقطة 5: المؤسسة في هذه النقطة تقوم بتوفير التمويل اللازم.

نقطة 6: لا يوجد أي أموال منقولة أو تجارة جديدة تحدث وهناك بعض رؤوس أموال مقدمة.

نقطة 7: استمرار زيادة حجم المبيعات وأيضا الإيرادات.

نقطة 8: المؤسسة في هذه النقطة تصل إلى مستوى جيد.

نقطة 9: المؤسسة في هذه النقطة تصبح تحت أنظار الجمهور ووسائل الإعلام والصحافة، إذ يستلزم على المؤسسة أن تكون ناجحة وفق مستوى التوقعات، ولهذا وجب عليها أن ترفع من حجم المبيعات وتستدين أكثر وتنجح أكثر.

نقطة 10: المؤسسة في هذه النقطة تكون كبيرة جدا.

نقطة 11: المؤسسة تصبح مشهورة ويذيع صيتها، ومالك المؤسسة يصبح ثري.

نقطة 12: المؤسسة تزيد من حجم الأعمال التجارية، ولكن في المقابل يبقى الربح كما هو.

نقطة 13: المؤسسة في هذه النقطة تستأنف عمليات المحاسبة.

نقطة 14: في هذه النقطة تبرز الكثير من الظواهر غير المالية.

نقطة 15: حجم الأعمال التجارية يستمر في الزيادة بشكل سريع، إذ أن في هذه النقطة يحدث شيء يجعل المؤسسة تبدأ في الانخفاض من مستواها الممتاز بسبب فشل بعض الأعمال.

نقطة 16: تبدأ المؤسسة بالانخفاض من مستواها الممتاز.

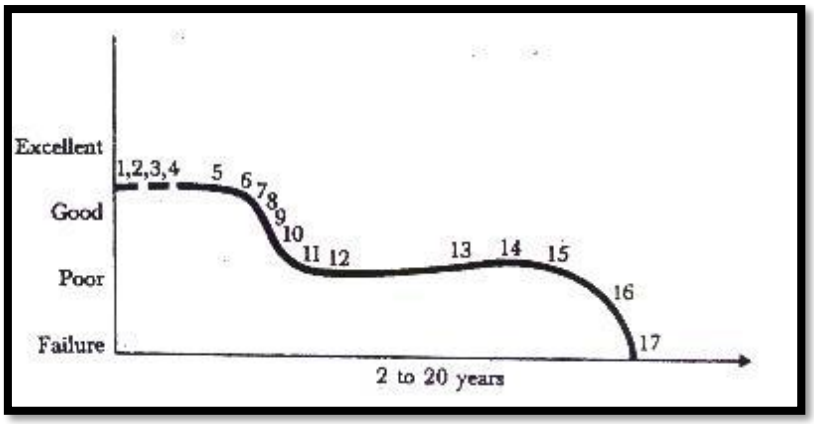
نقطة 17: استمرار الانخفاض تدريجيا لمستوى المؤسسة، ولا يمكن إعادة تصليح المؤسسة لأعمالها.

نقطة 18: يحدث الفشل.

3- النوع الثالث من الفشل المالي:

يحدث هذا النوع من الفشل عادة في المؤسسات الناضجة والكاملة النمو، والتي أتمت تجارتها بنجاح فائق لعدة سنوات متتالية أو عقود متتالية، ويعتبر الفشل من 20% إلى 30% من إجمالي فشل المؤسسات[1]، والشكل رقم (9) يوضح ذلك كما يلي:

الشكل رقم (9): مسار الشركة في النوع الثالث من الفشل المالي



المصدر: هلا بسام عبد الله الغصين، استخدام النسب المالية للتنبؤ بتعثر الشركات –دراسة تطبيقية على قطاع المقاولات في قطاع غزة–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2004، ص 34.

ويمكن استخلاص ملاحظات من الشكل رقم (9) ما يلي:[2]

نقطة 1: في هذه النقطة تكون المؤسسة في مستوى بين الجيد والممتاز، كما أن حجم الأعمال التجارية معتدل، وهامش الربح ممتاز، والمعنويات جيدة.

نقطة 2: في هذه النقطة يلاحظ وجود عدد من العيوب في الهيكل التنظمي للإدارة، كسياسة الاعتماد على مدير واحد يسير الإدارة وبدون إشراك الغير في التسيير، وأيضا ضعف في الوظيفة المالية داخل الشركة.

[1] أوكاشبي صونيا، مرجع سابق، ص 67.

[2] الجناني عبد الله حيدر عباس،الأسواق المالية والفشل المالي، مرجع سابق، ص ص 166-167.

نقطة 3: في هذه النقطة بروز واضح للعيوب التي داخل نظام المعلومات المحاسبي.

نقطة 4: يلاحظ أنه بالرغم من حدوث تغيرات كثيرة، إلا أنه لا يوجد تشخيص واستجابة في داخل المؤسسة لهذه التغيرات، كما أن العيوب تصبح واضحة وبشدة في النقاط 2، 3، 4، وتبقى هذه العيوب لمدة قد تمتد من عدة شهور إلى سنوات قبل أن يبدأ حدوث الانهيار للشركة.

نقطة 5: يبدأ مستوى المؤسسة في الانخفاض وانهيارها.

نقطة 6: في هذه النقطة يرتفع حجم الأعمال التجارية ويرافقه زيادة في فشل المشاريع، كما تتزايد المخاطر هنا، ويرافق هذه الأحداث انخفاض بسيط في الإيرادات.

نقطة 7: النسب المالية للمؤسسة تصيبها نوع من الاضطراب والخلل.

نقطة 8: في هذه النقطة تنخفض الروح المعنوية وتبرز بعض الظواهر والعيوب غير المالية.

نقطة 9: تستمر الإيرادات في الانخفاض ولا تتمكن المؤسسة من إعادتها إلى الوضع الطبيعي، رغم أنه لم تمر بين النقطة 5 والنقطة 9 إلا سنة أو سنتين فقط.

نقطة 10: مدير المؤسسة يعيد الحسابات، ويحس أن المؤسسة بحاجة إلى قروض كبيرة.

نقطة 11: ارتفاع درجة المخاطر لأموال المؤسسة.

نقطة 12: في هذه النقطة تتحقق إيرادات، ولكن هذه الإيرادات غير كافية بالحجم المطلوب لتغطية الدفعات، وتكون المؤسسة بشكل عام عند المستوى الضعيف أو أعلى قليلا.

نقطة 13: مدير المؤسسة يقوم بوضع أهداف جديدة على مشروعه، وأيضا وضع حملة جديدة بغرض زيادة حجم المبيعات من خلال تقديم عروض وتسهيلات مغرية للزبائن.

نقطة 14: حجم المبيعات والإيرادات تتزايد بشكل قليل، وهذا من خلال الجهود المبذولة من طرف المؤسسة، كما سوف يرتفع مستوى أداء المؤسسة.

نقطة 15: في هذه النقطة يتكرر الأداء الذي حدث في النقطة 5 مرة أخرى، فقط أن في هذه النقطة تصبح جميع الحلول المقترحة غير فعالة.

نقطة 16: الربح الذي يتم تحقيقه غير كافي من أجل تسديد وتغطية الفوائد على الدفعات، كما يحدث للمؤسسة أزمة في التدفقات النقدية.

نقطة 17: تحدث عمليات الحراسة القضائية على ممتلكات المؤسسة.

ثانيا: أعراض الفشل المالي

هناك مجموعة من الأعراض التي تظهر على المؤسسات المتجهة نحو الفشل المالي، والتي يمكن للدائنين الاسترشاد بها، ومن أهم هذه الأعراض ما يلي:[1]

- عجز المؤسسة عن تسديد الأقساط في تواريخ استحقاقها؛
- تكرار الطلب على تأجيل تسديد الأقساط؛
- طلب تسهيلات جديدة في ظروف غير مبررة؛
- تغيرات كثيرة في إدارة المؤسسة، مما يخلق عدم الاستقرار؛
- كثرة التغييرات في الطرق والسياسات المحاسبية، أو في مدقق حساباتها؛
- امتناع المؤسسة عن توفير المعلومات المالية للازمة للبنك؛
- بروز دائنين جدد للمؤسسة لم يتم الإفصاح عنهم للبنك سابقا؛
- إنجاز ميزانيات تقديرية مستقبلية على أساس افتراضات غير معقولة؛
- منع المؤسسة لموظفي البنوك من عمل رقابة على نشاط المؤسسة ومواقع عملها؛
- نشاط المؤسسة يتأثر بمرض مزمن لأحد المساهمين أو وفاته؛
- بروز ظروف اقتصادية ومالية عامة تؤثر على نشاط الشركة، بشكل مباشر أو غير مباشر؛
- احتجاز ورهن من قبل الدائنين لأصول المؤسسة.

[1] وائل رفعت خليل، السيد إبراهيم، التحليل المالي وإدارة المخاطر المالية، دار التعليم الجامعي، مصر، 2017، ص 27.

المطلب الثالث: المراحل الأساسية للفشل المالي، طرق علاجه، وخطوات تجنبه

من المعروف أن لكل مؤسسة دورة حياة أو عمر محدد في الحياة الاقتصادية بالسوق، وحتى تصل المؤسسة إلى مرحلة الفشل المالي والإفلاس، يجب أن تمر على مجموعة من المراحل، وذلك باعتبار أن الفشل المالي هو انعكاس لسلسة من التراكمات الناتجة عن القرارات الخاطئة، كما أن الفشل المالي يمكن علاجه إذا تم اكتشافه مبكرا، وهذا بإتباع النتائج التي تحققها المؤسسة، ومن خلال هذه المعالجة يمكن للمؤسسة أن تستفيد من الأخطاء السابقة، وتصبح قادرة على تجنبه خلال السنوات القادمة من خلال الخبرة التي مرت بها.

أولا: المراحل الأساسية للفشل المالي

حتى تصل المؤسسة إلى مرحلة الفشل المالي يجب أن تمر بالمراحل التالية وهي:

1- مرحلة الحضانة (النشوء):

في هذه المرحلة تبرز مجموعة من المؤشرات وتعتبر كإنذار مبكر للمؤسسة ومن بين هذه المؤشرات ما يلي:[1]

- انخفاض الطلبيات على المنتجات؛
- ارتفاع التكاليف غير المباشرة؛
- زيادة المنافسة؛
- انعدام التسهيلات البنكية؛
- تزايد الأعباء بدون رأس مال عامل.

في غالب الأحيان تحدث في هذه المرحلة خسارة اقتصادية، حيث تكون عوائد الأصول أقل من النسب المعتاد تحقيقها من طرف المؤسسة، إذ أنه من الأفضل أن يتم كشف المشكلة في هذه المرحلة، وهذا من خلال إعادة التخطيط، لأن التخطيط في هذه المرحلة يكون أكثر فعالية.[1]

[1] صبري ثامر مهدي محمد، أهمية استخدام نماذج التنبؤ بالفشل المالي في تقييم قدرة الشركات على الاستمرار أو فشلها المالي، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، المجلد 10، العدد 03، 2018، ص 386.

[1] الجناني عبد الله حيدر عباس،الأسواق المالية والفشل المالي، مرجع سابق، ص 168.

2- مرحلة الضعف المالي (عجز السيولة):

المؤسسة في هذه المرحلة تصبح عاجزة عن مقابلة التزاماتها الجارية وحاجتها الملحة إلى النقدية، رغم أنه يوجد زيادة في الموجودات الملموسة لديها عن التزاماتها، حيث أن الإشكال يكمن في أن هذه الموجودات لسيت سائلة بدرجة كافية، بالإضافة إلى أن رأس المال العامل اللازم مقيد في المخزون والمدينون، كما يجب الإشارة إلا أنه من الممكن ألا تحدث الخسارة الاقتصادية في هذه المرحلة، وأنه ربما تستمر هذه المرحلة لأمد قصير أو يمكن أن تطول، ولمعالجة هذا الضعف المالي يمكن للمؤسسة اللجوء إلى اقتراض أموال كافية لتلبية احتياجاتها النقدية الفورية.[2]

3- مرحلة التدهور المالي (الإعسار المالي):

المؤسسة تصبح في هذه المرحلة لا تستطيع الحصول على الأموال الضرورية واللازمة لتغطية ديونها المستحقة، كما تستلزم هذه المرحلة فترة زمنية طويلة من أجل المعالجة، كما أنه في الغالب جل المؤسسات التي تمر بهذه المرحلة يمكن التغلب عليها، وهذا إذا تم الكشف عن الخطأ في الوقت المناسب، أما المؤسسات التي لا يمكنها القيام بعملية المعالجة اللازمة في الوقت المناسب فتنتقل إلى الفشل الكلي.[3]

كما أن في هذه المرحلة تضطر المؤسسة إلى:[4]

- التنازل عن سنداتها عند معدل عائد أعلى نسبيا عن معدل الفائدة الذي يمكن أن يقبله حامل السند؛
- اللجوء إلى أساليب مالية جديدة، إذ يكون هناك احتمال ضئيل لاستمرار المؤسسة إذا لم تحصل على التمويل اللازم.

[2] عزت هاني عزت أبوشهاب، مدى فاعلية نموذج كيدا بالتنبؤ بالفشل المالي في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الاردن، 2018، ص 31.

[3] عكار شلال زينب، خشان ثائر خلف، استعمال نموذج Altman Z-3 للتنبؤ بالفشل المالي في بورصة عمان للأوراق المالية –دراسة تطبيقية في قطاع الفنادق والسياحة–، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 15، العدد 47، 2019، ص 119.

[4] عزت هاني عزت أبوشهاب، مرجع سابق، ص 32.

4- مرحلة الفشل الكلي (الإعسار الكلي):

المؤسسة عندما تصل إلى هذه المرحلة تكون في نقطة حرجة، إذ أنه لا يمكن للمؤسسة تجنب الاعتراف بالفشل، وفي هذه المرحلة تتجاوز الالتزامات الكلية قيمة أصول المؤسسة، ويصبح الفشل الكلي والإفلاس محققا بالخطوات القانونية، وهناك مجموعة من المؤشرات التي تقيس احتمالية إفلاس المؤسسة منها:[1]

- انخفاض حجم الربحية وتدهورها لفترات متتالية؛
- عدم قدرة المؤسسة على المنافسة؛
- اختلال هيكل رأس المال وكبر حجم الرافعة المالية، وتدهور الموجودات المتداولة ونسب السيولة؛
- ضعف الرقابة في حجم رأس المال العامل؛
- عدم دقة السياسات المحاسبية المتبعة؛
- تأخر في إعداد الحسابات الختامية مما يؤثر في معرفة الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة.

5- مرحلة إشهار أو تأكيد الإفلاس:

وتعتبر هذه المرحلة نهائية، وتنشأ بسبب استمرار العجز في السيولة والعسر المالي المستمر، ومن أجل توفير النقد اللازم لدفع الديون يجب تصفية المؤسسة، وإتباع الإجراءات القانونية اللازمة لحماية حقوق المقرضين، وبهذا تكون المؤسسة قد وصلت إلى مرحلة الفشل.[2]

ثانيا: طرق علاج الفشل المالي

هناك عدة طرق تستخدمها المؤسسة لمعالجة الفشل المالي، وتختلف هذه الطرق من مؤسسة إلى أخرى بحسب درجة الفشل المالي التي تعاني منه وهذه الطرق كما يلي:

[1] الموسوي أمير علي خليل، إختبار وتحليل نماذج للتنبؤ بالفشل المالي للشركات –بحث تطبيقي لعينة من شركات الاستثمار المالي المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة من 2007–2011–، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، المجلد 10، العدد 39، 2014، ص 263.

[2] أودينة عبد الخالق وآخرون، استخدام نموذجي "Kida" و"Sherrod" في التنبؤ بالفشل المالي للشركات –دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة الجزائر للفترة 2014–2018، مجلة البحوث والدراسات التجارية، المجلد 05، العدد 01، 2021، ص 119.

1- إستراتجية إعادة الهيكلة:

في هذه الطريقة تقوم المؤسسة الفاشلة بتطبيق إستراتجية جديدة، حيث أن هذه الإستراتجية تمكن المؤسسة من معالجة النقائص والأخطاء المالية، وإبقاء المؤسسة في سكة نشاطها ومسارها الاقتصادي، ولجعل إعادة الهيكلة فعالة يستلزم أن تشمل الهيكلة المالية والإدارية، وهذا من أجل تحقيق نتائج فعالة يمكنها التغلب على الخلل المالي.[1]

2-الاندماج:

الاندماج هو انصهار شركتين أو أكثر في كيان جديد، وهو عكس الإتحاد الذي تضل شخصية الشركات الداخلة فيه على ما كانت عليه قبل الدخول في الإتحاد، حيث أصبحت الاندماجات الإستراتجية الأكثر أهمية في النصف الثاني من القرن العشرين، ووصلت حركة الاندماج بين الشركات ذروتها في نهاية الستينيات واستمرت هذه الظاهرة إلى غاية نهاية السبعينات، حيث ظهر خلال هذه المدة اندماجات عملاقة كان لها تأثير كبير على أسواق الدول التي تمت فيها كما حدث في البيئة الأمريكية.[2]

3- التأجير:

وهو أن تقوم المؤسسة بتأجير أصولها للغير من أجل تحصيل إيرادات، ومن خلال هذه الإيرادات يمكن للمؤسسة أن تقوم بتسديد التزاماتها اتجاه الغير، والابتعاد قليلا من الوقوع في الفشل المالي، مقابل عدم التخلي عن أصول المؤسسة متوقعين عودة إنتاج المؤسسة بالمستقبل، وعادة ما يستخدم هذا العلاج في حالات تذبذب العملية الانتاجية للمؤسسة، من ثم ارتفاع الأعباء مقابل انخفاض الإيرادات المحققة، وهذا ما يدفع المؤسسة إلى تحقيق خسائر متكررة قد تؤدي بها إلى الفشل المالي.[1]

[1] الجناني عبد الله حيدر عباس، التنبؤ بالفشل المالي للمصاريف التجارية باستخدام نموذج Sherrord –بحث تطبيقي على عينة من المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة من 2011-2016-، مرجع سابق، ص 72.

[2] الجناني عبد الله حيدر عباس، الأسواق المالية والفشل المالي، مرجع سابق، ص ص 173-174.

[1] الجناني عبد الله حيدر عباس، التنبؤ بالفشل المالي للمصاريف التجارية باستخدام نموذج Sherrord –بحث تطبيقي على عينة من المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة من 2011-2016-، مرجع سابق، ص 72.

4- تغيير الشكل القانوني:

اتخاذ خطوة تغيير الشكل القانوني للمؤسسة، يعتبر من بين الطرق الناجعة في معالجة الفشل المالي، والمقصود هنا تحويل من شكل أقل مرونة إلى شكل أكثر مرونة، إذ أن الشكل القانوني المناسب للمؤسسة يسمح لها بالخضوع إلى ضريبة أقل مما يسمح لها بتحقيق وفرات ضريبية، كما يعطي للإدارة حرية الحركة وحرية اتخاذ القرارات التي تساعد المؤسسة في تحقيق الأرباح.[2]

5- التصفية:

وهي أن تقوم المؤسسة بالتنازل عن أصولها للغير، وهذا من أجل توفير الأموال اللازمة حتى يتم تسديد التزامات المؤسسة، ويتم هذا التنازل وفق مجموعة من الإجراءات القانونية التي تسهل عملية التصفية.[3]

6- البيع:

قد لا تتوفر الحلول لدى ملاك المؤسسة، سوى أنهم يقوم بإنهاء ملكيتهم للمؤسسة عن طريق البيع، حيث أن أول ما يتبادر إلى الذهن هو البيع من الدولة إلى أطراف أخرى، إلا أن الواقع قد يكون من الدولة إلى الأفراد، وقد يكون من الأفراد إلى الدولة، إذ أن الحالة الأولى يطلق عليها بالخصخصة، أما الحالة الثانية فيطلق عليها بالتأميم، كما أنه عندما يقررون الملاك بيع المؤسسة، فإنهم ينقلون المؤسسة بالحالة الفاشلة إلى ملاك جدد (المشترين)، ليقوموا هم بعدها بعملية المعالجة والتصحيح للوضعية المالية للمؤسسة، حتى يتم إرجاعها لحالتها العادية.[4]

[2] سليماني انتصار، التنبؤ بالتعثر المالي في المؤسسات الاقتصادية –تطويع النماذج حسب خصوصيات البيئة الجزائرية–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة دكتوراه تخصص اقتصاد مالي، جامعة باتنة 1، الجزائر، 2016، ص 32.

[3] الجناني عبد الله حيدر عباس، الأسواق المالية والفشل المالي، مرجع سابق، ص 175.

[4] https://alphabeta.argaam.com/article/detail/19934 visité 14/04/2023 A 23.00.

ثالثا: خطوات تجنب الفشل المالي

الوقوع في الفشل المالي قد يؤدي بالمؤسسة إلى التصفية والإفلاس في حالة كان العلاج له متأخر من طرف المؤسسة، وبالتالي حتى تتجنب المؤسسة الوقوع فيه، يجب أن تتبع الخطوات التالية وهي كما يلي:

الخطوة الأولى: التحليل الإستراتيجي للمؤسسة

يعرف التحليل الإستراتيجي على أنه "مجموعة من المراحل المتسلسلة والمتلاحقة والتي تهدف إلى دراسة وتحليل العوامل والمتغيرات المؤثرة في اتجاهات ومستقبل المؤسسة، وتحديد تأثيرات تلك التغيرات ضمن إطار البيئة الداخلية والخارجية ودراسة طبيعة العلاقات الداخلية والتفاعلية بين هذه التغيرات".[1]

ومنه فإن التحليل الإستراتيجي يمكن مما يلي:[2]

أ- تحديد الفرص والتهديدات الحالية والمستقبلية التي سوف تواجهها المؤسسة:

يسمح التحليل الإستراتيجي بتحليل البيئة العامة المحيطة بالمؤسسة، والتي تتمثل في الظروف الاقتصادية، والظروف التكنولوجيا، والظروف السياسية والقانونية، والبيئة الاجتماعية والثقافية، وأيضا تحليل المنافسين والسوق.

ب-تحديد نقاط القوة والضعف داخل المؤسسة:

يسمح التحليل الإستراتيجي بتحديد نقاط القوة والضعف بالمؤسسة وهذا من أجل:

- تحديد مظاهر القوة وهذا ما يمكن المؤسسة من استغلال الفرص المتاحة التي تنتج من تغير الظروف البيئية أو ظروف السوق أو سلوك العملاء؛

[1] معمر شدري سعاد وآخرون، التحليل الاستراتيجي كأداة لرفع الأداء التنافسي للمؤسسات، مجلة التنمية والإستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 06، العدد 01، 2021، ص 69.

[2] دينا زين العابدين سعيد فارس، دور أدوات التحليل الإستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي للمنشآت الصناعية (دراسة حالة)، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد 06، العدد 02، 2019، ص 36.

- تحديد مظاهر الضعف والتي تعكس انخفاض الموارد والكفاءات المحورية مقارنة بالمنافسين، وهذا من أجل معالجتها وتطويرها.

الخطوة الثانية: تحليل البيانات المالية المحققة من طرف المؤسسة وتقييمها

يعرف التحليل المالي بأنه "دراسة تفصيلية للبيانات والقوائم المالية للمؤسسات من أجل الحصول على معلومات تستعمل في اتخاذ القرارات، وبذلك التخطيط للمستقبل لتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، وتقييم أداء الشركات ومن ثم كشف الانحرافات وإيجاد نقاط القوة والضعف للسياسة المالية التي تنتهجها، وبالتالي المساهمة في التوفيق بين السيولة والربحية وذلك لضمان حمايتها من مخاطر عدم تسديد التزاماتها لدائنين من خلال الأموال المستخدمة في عمليات الاستغلال والاستثمار، وزيادة قدرتها التنافسية ومدى إستمراريتها في السوق".[1]

ومنه فإن التحليل المالي للبيانات المالية المحققة من طرف المؤسسة تسمح بما يلي:[2]

- يساعد التحليل المالي في تقييم المؤسسات تقييما شاملا، يمكن من خلاله الحكم عليها، وبالتالي معرفة ما إذا كانت ستستمر في حياتها الاقتصادية أم أنها متعثرة، أو أنها سوف تدخل في مرحلة الفشل المالي، وسيتم تصفيتها أو تعديل نشاطها الذي تمارسه، أو غير ذلك؛
- يساعد المؤسسات على التنبؤ في مستقبل، حيث معرفة مؤشرات نتائج الأعمال المتعلقة بها من ربح أو خسارة، وبالتالي معرفة الإجراءات المناسبة عند إشهار إفلاسها، وإنقاذ الملاك من خسائر محتملة أو يمكن من تجنب الفشل المالي قبل وقوعه.

ومنه فالتحليل المالي يمكن المؤسسة من عدم تجنب النتائج السلبية المتراكمة، ويسمح بمعالجتها في الوقت المناسب لتجنب الفشل المالي بشكل مبكر.

[1] تقرارت يزيد، استخدام أدوات التحليل المالي في تشخيص الوضع المالي للمؤسسات الاقتصادية في ظل الإصلاح المحاسبي –دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج اللوالب والسكاكين والصنابير بولاية سطيف للفترة من 2011 إلى 2014–، بحوث، العدد 11، 2017، ص 125.

[2] الحيالي ناجي وليد، التحليل المالي، من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007، ص ص 21–22.

الخطوة الثالثة: مراقبة المتغير الجبائي مع كل عملية تقوم بها المؤسسة

يجب على المؤسسة الاقتصادية أن تقوم باستمرار بمراقبة المتغير الجبائي، فهو مرتبط بأي عملية تقوم بها، وهذا من خلال استحداث وظيفة التسيير الجبائي داخل المؤسسة، حيث يسمح التسيير الجبائي بتحديد الخيارات الجبائية التي تتوافق مع إستراتجية المؤسسة، وهذا ما يمكنها من الاستفادة من التحفيزات الجبائية التي تسمح بتحقيق وفرات ضريبية، كما يمكن التسيير الجبائي حماية المؤسسة من الأخطار الجبائية، والتي قد تنتج عن عدم احترام شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية أو عدم مراعاة تواريخ التصريحات الجبائية وغيرها من الأخطار، وهذا ما يجنب المؤسسة من تحمل أعباء جبائية إضافية، ومنه تجنب الفشل المالي الذي قد تقع فيه المؤسسة نتيجة عدم احترام القوانين والتشريعات الجبائية.

المبحث الثاني: دور التسيير الجبائي في الاختيار الأمثل للشكل القانوني للمؤسسة

مع التطور الاقتصادي الذي صاحبه زيادة في حجم ونشاطات المؤسسات الاقتصادية، أصبح من الضروري تحديد الشكل القانوني المناسب، والذي يتوافق مع نشاط وحجم المؤسسة وقدراتها المالية، كما يختلف النظام الجبائي المفروض باختلاف طبيعة الشكل القانوني للمؤسسة، بحيث من خلال المفاضلة بين الأشكال القانونية للمؤسسات يمكن التحكم في قيمة التكاليف الجبائية التي يتم دفعها لإدارة الضرائب، لهذا تعتبر خطوة تحديد الشكل القانوني للمؤسسة مهمة جدا، فتحديد الشكل القانوني المناسب يوفر على المؤسسة إيرادات إضافية يمكن استغلالها في استثمارات أخرى تحسن من الوضعية المالية للمؤسسة ويجنبها من الفشل المالي.

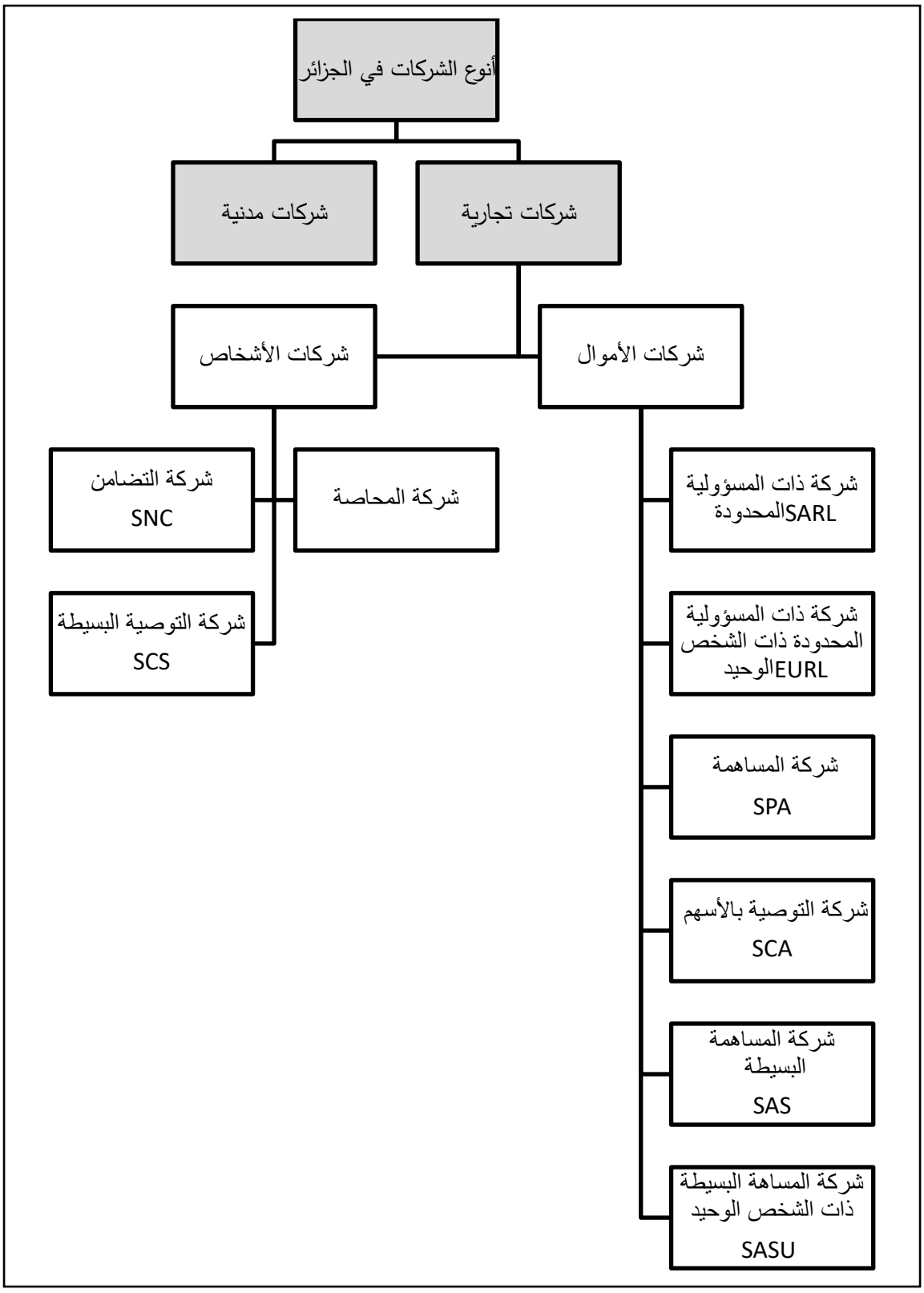
المطلب الأول: الأشكال القانونية للمؤسسة الاقتصادية

أدرج القانون التجاري الجزائري ضمن مواده مختلف الأشكال القانونية للمؤسسة الاقتصادية، بحيث كل شكل قانوني للمؤسسة لديه مميزات وعيوب، وبالتالي فتعدد الأشكال القانونية للمؤسسة تجعل المستثمر يحدد الشكل المناسب الذي يتوافق مع حجم مؤسسته ونشاطها ومواردها المالية، فتحديد الشكل القانوني المناسب يجعل المؤسسة تسير على خطى ثابتة اتجاه الأهداف المسطرة من طرف المسيرين للمؤسسة.

كما أن للمؤسسة الاقتصادية عدة تصنيفات بحسب المعيار الذي ينظر منه إليها، حيث أن أهم معيار لتصنيف المؤسسات الاقتصادية هو المعيار القانوني، وهو الذي سوف يتم التركيز عليه في هذا المطلب، وعليه سنستعرض الأشكال القانونية للمؤسسات الاقتصادية التي تم تناولها في القانون التجاري الجزائري.

حيث يوجد نوعين من الشركات في الجزائر وهي الشركات التجارية والمدنية ويمكن توضيحها من خلال الشكل رقم (10) كما يلي:

الشكل رقم (10): أنواع الشركات في الجزائر



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على القانون التجاري الجزائري

أولا: الشركات المدنية

لا تختلف الشركات المدنية عن الشركات التجارية من حيث كونها مشروع جماعي يهدف إلى الربح، إلا أنها تختلف عنها من حيث الغرض الذي أسست من أجله، فالشركة المدنية يتحدد غرضها من خلال ممارسة أحد الأعمال المدنية: كالاستشارات القانونية، الهندسة المعمارية، التعليم، النشاطات الزراعية....الخ.[1]

حيث تتميز الشركات المدنية بالخصائص التالية:[2]

- تحكمها قواعد قانونية بسيطة؛
- لا وجود لمسؤولية مشتركة بين الأفراد؛
- لها نظام جبائي خاص به العديد من الامتيازات.

ثانيا: شركات الأموال

هذا النوع من الشركات يقوم على الاعتبار المالي، بمعنى أن الاعتبار الأول والأساسي الذي تقوم عليه هذه الشركات هي مجموعة الأموال التي يمكن للإدارة تجميعها واستثمارها بدلا من العلاقة الشخصية للشركاء.[3]

1- شركة ذات المسؤولية المحدودة:

يمكن توضيح خصائص الشركة ذات المسؤولية المحدودة من خلال الجدول رقم (33) كما يلي:

[1] بن زواي محمد شريف، براق محمد، محاسبة الشركات، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2018، ص 15.

[2] بن زواي محمد شريف، براق محمد، مرجع سابق، ص 15.

[3] قلادي نظيرة، علاقة النظام الجبائي بالشكل القانوني للمؤسسة الاقتصادية عرض وتحليل ضوء التشريع الجبائي الجزائري، رماح للبحوث والدراسات، العدد 18، 2016، ص 307.

الجدول رقم (33): خصائص الشركة ذات المسؤولية المحدودة

العناصر	شرحها
بالنسبة للمساهمات	- رأس مال الشركة يحدد بحرية من طرف الشركاء ويقسم إلى حصص ذات قيمة اسمية متساوية؛ - يمكن أن تكون حصص نقدية أو عينية أو بالعمل، بالنسبة للمساهمة بتقديم عمل لا تدخل في تأسيس رأسمال الشركة. - يجب تحرير المساهمات العينية بالكامل عند تاريخ التأسيس. - يجب أن تدفع الحصص النقدية بقيمة لا تقل عن (5/1) أي 20% من مبلغ رأس المال التأسيسي، ويدفع المبلغ المتبقي على مرحلة واحدة أو عدة مراحل، وعندما يتم تقديم الحصص النقدية على مراحل يجب أن لا تتجاوز مدة 5 سنوات، ابتداء من تاريخ تسجيل الشركة بالسجل التجاري،أي عند 5 سنوات يجب أن تكون قد دفعت بالكامل.
الغرض الاجتماعي	- يمكن أن تحمل الشركة ذات المسؤولية المحدود أسماء عدة شركاء فيها لكن يجب أن تتبع بعبارة "ش.ذ.م.م" "SARL". - أما إذا كانت تتكون من شريك واحد تصبح تسمى شركة ذات المسؤولية المحدودة ذات الشخص الوحيد "EURL".
الشركاء	- يكون عدد الشركاء في الشركة ذات المسؤولية المحدودة بين 2 (الحد الأدنى) إلى 50 شريك (كحد أقصى)، وهم مسئولون في حدود مساهمتهم (بالنسبة للحصص العينية مسئولون فقط لمدة 5 سنوات)، ويراد بهذه المسؤولية أن كل الشركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود مساهمتهم في رأس المال.
ملاحظات أخرى	- إذا زاد عدد الشركاء عن 50 شريك وجب تحويلها إلى شركة مساهمة (SPA) في أجل سنة واحدة وإلا يتم تصفيتها. - شركة ذات المسؤولية المحدودة رأس مالها مكون من حصص وليس أسهم. - يقصد بالمسؤولية المحدودة أن مسؤولية الشريك محدودة بقيمة مساهمته في رأسمال. - الشركاء لا يكتسبون صفة التاجر. - يجب أن تدفع الحصص كاملة قبل أي اكتتاب لحصص نقدية جديدة.
النظام الضريبي	- تخضع وجوبا للنظام الحقيقي أين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 71، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2015، ص ص 05 – 06.

2- شركة المساهمة:

يمكن توضيح خصائص شركة المساهمة من خلال الجدول رقم (34) كما يلي:

الجدول رقم (34): خصائص شركة المساهمة

العناصر	شرحها
بالنسبة للمساهمات	- هي شركة ينقسم رأس مالها إلى أسهم قابلة لتداول. - يمكن أن تكون المساهمات نقدية أو عينية فقط أما العمل غير مقبول في شركة المساهمة. - يجب تحرير المساهمات العينية بالكامل عند تاريخ التأسيس أو في التاريخ المتفق عليه. - المساهمة المالية يتم تحريرها بنسبة 25% من المساهمات المالية على الأقل عند التأسيس. - عندما يتم تقديم المساهمات النقدية على مراحل يجب أن لا تتجاوز مدة 5 سنوات من - تاريخ تسجيل الشركة بالسجل التجاري، أي عند 5 سنوات يجب أن تكون قد دفعت بالكامل.
الشركاء	- يجب أن لا يقل عدد شركائها عن 7 شركاء في حين أن الحد الأقصى لم يحدد، ولا يكون للشريك فيها مسؤولية عن ديون الشركة إلا بمقدار حصته من الأسهم في رأسمال.
الغرض الاجتماعي	- يمكن أن تحمل شركة المساهمة أسماء عدة شركاء فيها لكن يجب أن تتبع بعبارة شركة المساهمة "SPA".
رأسمالها	- يجب أن يكون رأسمالها 5 ملايين دينار جزائري على الأقل، هذا في حالة لجوئها للادخار العلني، ومليون دج في حالة عدم لجوئها للادخار العلني.
ملاحظات أخرى	- ينقسم رأسمال شركة المساهمة إلى حصص متساوية تسمى أسهم وهي قابلة لتداول، ولكن تكون قابلة لتداول إلا بعد تحرير المساهمات كليا. - المساهمون في شركة المساهمة لا يكتسبون صفة التاجر. - الجمعية العامة هي من تحدد المسيرين ومحافظي الحسابات.
النظام الضريبي	- تخضع وجوبا للنظام الحقيقي أين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات.

المصدر: من إعداد الباحث، بالاعتماد على: من المادة 592 إلى المادة 646، القانون التجاري، وزارة العدل، 2007، ص ص 150 – 166.

3- شركة التوصية بالأسهم:

يمكن توضيح خصائص شركة التوصية بالأسهم من خلال الجدول رقم (35) كما يلي:

الجدول رقم (35): خصائص شركة التوصية بالأسهم

العناصر	شرحها
بالنسبة للمساهمات	- تؤسس شركة التوصية بالأسهم التي يكون رأس مالها مقسم إلى أسهم بين شريك متضامن أو أكثر له صفة التاجر ومسؤول دائما وبصفة متضامنة عن ديون الشركة، وشركاء موصين لهم صفة مساهمين ولا يتحملون الخسائر إلا بما يعادل حصصهم في رأس المال. الشريك المتضامن يمكن أن يقدم حصص عينية أو نقدية أو بالعمل. الشريك الموصي يمكن أن يقدم حصص عينية أو نقدية ولا يمكن أن يقدم حصة بالعمل. - يجب تحرير المساهمات العينية بالكامل عند تاريخ التأسيس أو في التاريخ المتفق عليه. - المساهمة المالية فتحرر بنسبة 25% من المساهمات المالية على الأقل عند التأسيس. - عندما يتم تقديم المساهمات النقدية على مراحل يجب أن لا تتجاوز مدة 5 سنوات من تاريخ تسجيل الشركة بالسجل التجاري، أي عند 5 سنوات يجب أن تكون قد دفعت بالكامل.
الغرض الاجتماعي	- تحمل شركة التوصية بالأسهم اسم شريك واحد أو أكثر من الشركاء المتضامنين فقط.
الشركاء	- لا يمكن أن يكون عدد الشركاء الموصين أقل من 3 شركاء ولا يذكر اسمهم في اسم الشركة، في حين الشركاء المتضامنين من واحد فأكثر ولم يتم تحديد أقصى حد.
رأسمالها	- يجب أن يكون رأسمالها 5 ملايين دينار جزائري على الأقل، هذا في حالة لجوئها للادخار العلني، ومليون دج في حالة عدم لجوئها للادخار العلني.
ملاحظات أخرى	- الشركاء المتضامنين يملكون صفة التاجر أما الموصين فلا يملكون صفة التاجر.
النظام الضريبي	- تخضع وجوبا للنظام الحقيقي أين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات.

المصدر: من إعداد الباحث، بالاعتماد على: المادة 715، القانون التجاري، وزارة العدل، 2007، ص ص 214 – 216.

4- شركة المساهمة البسيطة:

يمكن توضيح خصائص شركة المساهمة البسيطة من خلال الجدول رقم (36) كما يلي:

الجدول رقم (36): خصائص شركة المساهمة البسيطة

العناصر	شرحها
بالنسبة للمساهمات	- هي شركة ينقسم رأسمالها إلى أسهم قابلة للتداول. - يمكن أن تقدم حصص عينية أو نقدية أو بالعمل. - يمكن تأسيس شركة المساهمة البسيطة فقط من الأشخاص الحاصلين على علامة "مؤسسة ناشئة". - يمكن أن تؤسس من طرف عدة أشخاص طبيعيين أو معنويين.
الغرض الاجتماعي	- يمكن أن تحمل شركة المساهمة البسيطة أسماء عدة شركاء فيها لكن يجب أن تتبع بعبارة شركة المساهمة البسيطة "SAS". - إذا كانت شركة المساهمة البسيطة تتكون من شريك واحد فقط فهي تسمى شركة المساهمة البسيطة ذات الشخص الوحيد "SASU".
الشركاء	- لم يحدد الحد الأدنى للشركاء، حيث أن الشركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموا من حصص.
رأسمالها	- يحدد بحرية من طرف الشركاء.
ملاحظات أخرى	- تطبق شركة المساهمة البسيطة الأحكام المتعلقة بشركات المساهمة؛ - يحظر على شركة المساهمة البسيطة اللجوء العلني للادخار أو طرح أسهمها في البورصة. - يمكن أن تصدر شركة المساهمة البسيطة أسهم غير قابلة للتصرف ناتجة عن تقديم عمل. - لا تدخل أسهم تقديم عمل في رأسمال الشركة.
النظام الضريبي	- تخضع وجوبا للنظام الحقيقي أين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات.

المصدر: من إعداد باحث بالاعتماد على : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 32، الصادر بتاريخ 14 ماي 2022، ص ص 12-13.

ثالثا: شركات الأشخاص

هي الشركات التي تقوم على الاعتبار الشخصي، حيث يتم تكوين هذه الشركات بموجب العلاقات الشخصية بين الشركاء والتي هي مبنية على أساس الثقة والمعرفة بينهم.[1]

1- شركة التضامن:

يمكن توضيح خصائص شركة التضامن من خلال الجدول رقم (37) كما يلي:

الجدول رقم (37): خصائص شركة التضامن

العناصر	شرحها
بالنسبة للمساهمات	- رأس مال الشركة يحدد بحرية من طرف الشركاء، وأيضا نسبة المساهمة. - يمكن أن تكون المساهمة في شكل حصص عينية أو نقدية أو بالعمل. - لا يوجد حد أدنى وأقصى لرأس المال. - الحصص العينية تدفع بالكامل عند التأسيس، في حين الحصص النقدية تدفع إما كليا أو عبر مراحل وهذا حسب ما اتفق عليه الشركاء وغير محدد أي أدنى قانوني.
الغرض الاجتماعي	- يمكن أن تحمل شركة التضامن أسماء عدة شركاء فيها أو شريك واحد، ولكن يجب أن تتبع بعبارة وشركائهم أو وأبنائه، كما لا يجوز أن يحمل اسم الشركة شخص غير شريك فيها، وعند وفاة أو انفصال أحد الشركاء يجب حذف اسمه من اسم الشركة.
الشركاء	- يكون عدد الشركاء في شركة التضامن يبدأ من شخصين فأكثر والحد الأقصى لم يحدد، كما يكتسب جميع الشركاء صفة التاجر(يلزم على كل شريك أن يكون لديه سجل التجاري)، كما أن مسؤولية الشركاء اتجاه التزامات الشركة تكون بصفة كلية (تضامنية)، وذلك لأن إفلاس الشركة يعني إفلاسهم بالضرورة.
ملاحظات أخرى	- ينقسم رأسمال إلى حصص اجتماعية لا يفرض القانون قيمة اسمية دنيا على الحصص الاجتماعية. - لا يفرض القانون حد أدنى على رأسمال في شركات التضامن، وذلك لأن كل شركاء متضامنين اتجاه ديون الشركة. - لا يمكن التنازل عن الحصص للأجانب إلا بموافقة الشركاء. - تنتهي الشركة بوفاة أحد الشركاء ما لم يكن هناك شرط مخالف في القانون الأساسي.

[1] المومني طلال منذر، محاسبة شركات الأشخاص، دار الكندي للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 03.

	- في حالة إفلاس أحد الشركاء أو منعه من ممارسة مهنته التجارية أو فقدان أهليته، تنحل الشركة ما لم ينص القانون الأساسي على استمرارها أو يقرر باقي الشركاء ذلك بإجماع الآراء.
النظام الضريبي	- تخضع لنظام الحقيقي أين يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، ويمكن اختيار نظام الضريبة على أرباح الشركات في حالة إذا رغبوا ذلك.

المصدر: من إعداد الباحث، بالاعتماد على: القانون التجاري، من المادة 552 إلى المادة 554، وزارة العدل، 2007، ص 138.

2- شركة التوصية البسيطة:

يمكن توضيح خصائص شركة التوصية البسيطة من خلال الجدول رقم (38) كما يلي:

الجدول رقم (38): خصائص شركة التوصية البسيطة

العناصر	شرحها
بالنسبة للمساهمات	- رأس مال الشركة يحدد بحرية من طرف الشركاء، وأيضا نسبة المساهمة. - الشريك المتضامن يمكن أن يقدم حصص عينية أو نقدية أو بالعمل. - الشريك الموصي يمكن أن يقدم حصص عينية أو نقدية ولا يمكن أن يقدم حصة بالعمل. - لا يوجد حد أدنى وأقصى لرأس المال. - الحصص العينية تدفع بالكامل عند التأسيس، في حين الحصص النقدية تدفع إما كليا أو عبر مراحل وهذا حسب ما اتفق عليه الشركاء وغير محدد أي أدنى قانوني.
الغرض الاجتماعي	- يتألف اسم الشركة من أسماء كل الشركاء المتضامنين أو من اسم أحدهم ويكون متبوع في كل الحالات بعبارة "وشركاؤهم"، بحيث يجب أن لا يتضمن اسم الشركة اسم أحد الشركاء الموصين.
الشركاء	- شريك واحد متضامن على الأقل، وشريك واحد موصي على الأقل ولا يوجد حد أقصى، حيث الشركاء المتضامنين يكتسبون صفة التاجر (يلزم على كل شريك أن يكون لديه سجل التجاري)، كما أن مسؤولية الشركاء اتجاه التزامات الشركة تكون بصفة كلية (تضامنية)، في حين شركاء الموصين مسؤوليتهم تتحدد بحسب مساهمتهم في رأس المال ولا يكتسبون صفة التاجر.
ملاحظات أخرى	- ينقسم رأسمال إلى حصص اجتماعية لا يفرض القانون قيمة اسمية دنيا على الحصص الاجتماعية.

	- تنتهي الشركة بوفاة أحد الشركاء المتضامنين ما لم يكن هناك شرط مخالف في القانون الأساسي. - في حالة إفلاس أحد الشركاء المتضامنين أو منعه من ممارسة مهنته التجارية أو فقدان أهليته، تنحل الشركة ما لم ينص القانون الأساسي على استمرارها أو يقرر باقي الشركاء ذلك بإجماع الآراء. - وفاة الشخص الموصي لا يؤثر على استمرارية الشركة في نشاطها ويحل مكانه أحد ورثته، في حين وفاة الشخص المتضامن ولا يتم تعويضه من ورثته أو أحد من الخارج يتم حل الشركة.
النظام الضريبي	- تخضع لنظام الحقيقي أين يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، ويمكن اختيار نظام الضريبة على أرباح الشركات في حالة إذا رغبوا ذلك.

المصدر: من إعداد الباحث، بالاعتماد على: القانون التجاري، المادة 563، وزارة العدل، 2007، ص ص 140 – 141.

3- شركة المحاصة:

يمكن توضيح خصائص شركة المحاصة من خلال الجدول رقم (39) كما يلي:

الجدول رقم (39): خصائص شركة المحاصة

العناصر	شرحها
ملاحظات أخرى	- لا تكون شركة المحاصة إلا في العلاقات الموجودة بين الشركاء ولا تكشف للغير، فهي لا تتمتع بالشخصية المعنوية ولا تخضع للإشهار. - لا يعتبر الشريك المحاص تاجرا ما لم يقم بعمليات تجارية بنفسه. - هي شركة مستترة بمعنى أنه ليس لها وجود اتجاه الغير، وأن ما يقوم به الشركاء من أعمال تعود نتائجها القانونية للشخص الشريك لا على مجموعة الشركاء ، كما يتعاقد الشريك مع الغير باسمه الشخصي. - ليس لشركة المحاصة إسم تجاري، أو عنوان أو مركز أو جنسية.

المصدر: من إعداد الباحث، بالاعتماد على: القانون التجاري، المادة 795، وزارة العدل، 2007، ص 234.

رابعا: مجمع الشركات

1- مفهوم مجمع الشركات:

ورد عدة تعريفات فيما يخص مجمع الشركات ومن بين هذه التعريفات ما يلي:

ورد تعريف مجمع الشركات حسب القانون التجاري الجزائري من خلال المادة 796 "يجوز لشخصين معنويين أن يؤسسوا بينهما كتابيا، ولفترة محددة تجمعا لتطبيق كل الوسائل الملائمة لتسهيل النشاط الاقتصادي لأعضائها أو تطويره وتحسين نتائج هذا النشاط وتنميته".[1]

كما عرف قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في المادة 138 مكرر مجمع الشركات "يقصد بمجمع الشركات، كل كيان اقتصادي مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونيا، تدعى إحداها "الشركة الأم" والتي تحكم الشركات الأخرى المسماة "الشركات الأعضاء" تحت تبعيتها لامتلاكها المباشر لنسبة 90% أو أكثر من رأسمال الشركة، والتي لا يكون رأسمالها ممتلكا كليا أو جزئيا من طرف هذه الشركات أو بنسبة 90% أو أكثر من طرف شركة أخرى يمكنها أخذ طابع الشركة الأم".[1]

كما يعرف مجمع الشركات "هو مجموعة مكونة من عدة شركات، ولكل منها وجودها القانوني الخاص بها، ولكن متحدة مع بعضها البعض من خلال روابط مختلفة بحكم واحد منها، تسمى الشركة الأم، والتي تمتلك الشركات الأخرى تحت سيطرتها، وتعطى الأولوية لوحدة صنع القرار".[2]

2- محيط مجمع الشركات:

يتشكل محيط التجمع من مجمل المؤسسات التي ستجتمع حساباتها في القوائم المالية الموحدة للمجمع، أي أن المؤسسة الأم والشركات التابعة التي تبسط عليها الشركة الأم إحدى أنواع الرقابة

[1] المادة 796، القانون التجاري، مرجع سابق، ص 235.

[1] المادة 138 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 46.

[2] بريك أحمد، فرج الله أحلام، محاسبة المجمعات في ظل معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي –دراسة حالة مجمع صيدال– ، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 06، العدد 02، 2021، ص 354.

التالية: رقابة حصرية، رقابة مشتركة، تأثير ملحوظ، ويتغير محيط التجميع بفعل تغير النسبة المئوية لمراقبة الشركات السابق إدماجها وبفعل عمليات اقتناء سندات والتنازل عنها.[3]

ومن خلال ما سبق يمكن التطرق إلى مختلف مكونات المجمع وذلك كما يلي:

أ- الشركة الأم:

تعتبر الشركة الأم قمة الهرم داخل المجمع وهي الركيزة التي تمارس الرقابة على الشركات الأخرى والتي تسمى بالشركات التابعة.

فتعرف الشركة الأم على أنها "الشركة التي يكمن أن تسيطر على أعمال ونشاط شركات أخرى تسمى هذه الشركات بالشركات التابعة، وذلك عندما يزيد على 50% على الأقل من الأسهم العادية في الشركات التابعة، مما يعطي للشركة الأم حق الأغلبية عند التصويت في الجمعية العمومية.[1]

في حالة اقتصار الشركة الأم على الدور المالي فقط تسمى الشركة الأم بالشركة القابضة، وهي لا تمارس أي نشاط صناعي أو تجاري، ويقتصر دورها على تسيير المساهمات المالية التي تمتلكها في مختلف الشركات.[2]

ب- الشركات التابعة (الفروع):

تنص المادة 729 من القانون التجاري فإنه "إذا كانت لشركة أكثر من 50% من رأس مال شركة أخرى تعد الثانية تابعة للأولى"[3]، ومن خلال نص المادة تعرف الشركة التابعة بأنها الشركة التي يسيطر عليها من قبل شركة أخرى (الأم أو القابضة)، وعلى أن يكون رأس مالها على الأقل

[3] خمقاني بدر الزمان، محاسبة الشركات المعمقة، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2021، ص 126.

[1] خمقاني بدر الزمان، مرجع سابق، ص 127.

[2] بريك أحمد، فرج الله أحلام، مرجع سابق، ص 355.

[3] المادة 729، القانون التجاري، مرجع سابق، ص 220.

مكتسب بنسبة 50% وهو ما يمكنها من التحكم في التسيير والإدارة وممارسة الرقابة، وهذا لا يمنع من امتياز الشركة التابعة بشخصية معنوية خاصة بها.[4]

المطلب الثاني: الأنظمة الجبائية المفروضة على المؤسسات الاقتصادية

الجباية هي مجمل الاقتطاعات المالية الإجبارية التي يفرضها القانون الجبائي على المؤسسة، وتتوقف هذه الاقتطاعات على طبيعة الشكل القانوني للمؤسسة، حيث تعرف المعاملات الضريبية اختلافا كبيرا بين المؤسسات الاقتصادية، ويعود ذلك إلى اختلاف الشكل القانوني لها، الأمر الذي يفرض على المسير الجبائي المفاضلة بين الأشكال القانونية، وتحديد الخيار الأمثل للمؤسسة من ناحية الشكل القانوني لها، والذي يضمن الخضوع الضريبي الأقل، وهذا من أجل الحفاظ على الموارد المالية للمؤسسة وبالتالي تجنب الفشل المالي.

القانون الجبائي الجزائري يصنف المؤسسة الاقتصادية من حيث الشكل القانوني إلى نوعين من الأشخاص، أشخاص طبيعيين وأشخاص معنويين، بحيث كل شخصية من هذه الشخصيات القانونية تخضع لنظام جبائي معين، ولها التزامات جبائية معينة.

أولا: الأشخاص الطبيعيين

يتمتع الشخص الطبيعي باختيار أحد أنظمة الإخضاع الجبائي التالية:

1- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

1-1 تعريفه:

يعرف قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الضريبة الجزافية الوحيدة في المادة 282 مكرر، يتم إقرار الضريبة الجزافية الوحيدة، وتحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، والرسم المحلي للتضامن.[1]

[4] لمزري مفيدة، هيكلة مجمع الشركات في التشريع الجزائري، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، المجلد 05، العدد 01، 2020، ص 207.

[1] المادة 282 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 94.

بمعنى أن الأشخاص الطبيعيين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة يخضعون لضريبة واحدة يطلق عليها الضريبة الجزافية الوحيدة، وهم معفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي، ومن الرسم على القيمة المضافة، وأيضا من الرسم المحلي للتضامن.

1-2 مجال تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

حسب المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة كل من الأشخاص الطبيعيين والشركات المدنية المهنية الذين ينشطون في المجال الصناعي، التجاري، أو غير التجاري أو الحرفي، وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية، والتي لا يتعدى رقم أعمالها ثمانية ملايين دينار جزائري (8.000.000دج) ما عدا المكلفين الذين إختاروا نظام الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية.[1]

وبالتالي حسب هذه المادة فالأشخاص الطبيعيين والشركات المدنية الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، يمكنهم الانتقال اختياريا إلى نظام الربح الحقيقي إذا كانوا يمارسون نشاط صناعي أو تجاري أو النظام المبسط في حالة ممارسة نشاط غير تجاري.

كما نصت المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أنه يتم تحويل المكلفين بالضريبة الذين تجاوز رقم أعمالهم أو إيراداتهم المهنية السنوية سقف 8.000.000دج لسنتين متتاليتين إلى النظام الحقيقي أو النظام المبسط حسب الحالة، وهذا الانتقال يكون بشكل نهائي بمعنى لا يمكنهم العودة إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مهما كان رقم أعمالهم المحقق.[2]

1-3 معدلات نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

تحدد معدلات نظام الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:[3]

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛
- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى؛

[1] المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 94.
[2] المادة 282 مكرر 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 95.
[3] المادة 282 مكرر 4، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 96.

- 0,5% بالنسبة للأنشطة الممارسة تحت نظام المقاول الذاتي.

4-1 الإعفاءات:

- **الإعفاءات الدائمة:**

يستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة الجزافية الوحيدة الأنشطة التالية:[1]

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدون في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم؛
- رقم الأعمال الناتج عن أنشطة جمع وبيع الحليب الطازج.

- **الإعفاءات المؤقتة:**

يستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة الجزافية الوحيدة الأنشطة التالية:

- تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، من إعفاء كامل للضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال، وتمدد هذه المدة إلى ست سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة يراد ترقيتها وتحدد قائمتها عن طريق التنظيم، تمدد هذه المدة بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لمدة غير محددة.[2]

[1] المادة 282 مكرر 6، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 97.

[2] المادة 282 مكرر 6، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 97.

2- النظام المبسط للمهن غير التجارية:

2-1 تعريفه:

النظام المبسط هو نظام يفرض على المهن غير التجارية، وإيرادات المهن الحرة، وأيضا المهام والوظائف التي لا يتميز ممارسوها صفة التجار، وكذلك كل المهن والمستثمرات التي تحصل إيرادات، والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف أخر من الأرباح والمداخيل.[1]

وبالتالي فإن المكلفين الذين يخضعون لنظام المبسط تفرض عليه ضريبة يطلق عليها الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية.

2-2 مجال تطبيق النظام الجبائي المبسط:

أصحاب المهن غير التجارية عندما يتجاوز رقم أعمالهم ومداخيلهم المهنية السنوية سقف 8 مليون دينار جزائري لسنتين متتاليتين، فإنهم ينتقلون وجوبا للنظام المبسط، إذ أن النظام المبسط هو عبارة عن نظام شبه حقيقي، أين تفرض على المكلفين الذين يمارسون مهن غير تجارية التزامات محاسبية وتصريحية مخففة مقارنة بالمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي.[2]

2-3 حساب الضريبة على أرباح المهن غير التجارية:

حساب الضريبة بالنسبة للأرباح غير التجارية، تتم انطلاقا من تحديد الربح الخاضع للضريبة (الوعاء الضريبي)، والذي يمكن إيجاده عن طريق الفرق بين الإيرادات المهنية والنفقات اللازمة لممارسة المهنة، وبعد تحديد الدخل الخاضع للضريبة يتم حساب الضريبة عن طريق نفس السلم السنوي المطبق على أصحاب المهن التجارية والصناعية.[3]

[1] المادة 22 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 17.

[2] سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سابق، ص 321.

[3] سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سابق، ص 321.

3- النظام الحقيقي:

3-1 تعريفه:

النظام الحقيقي يخضع له المكلف بالضريبة الذي تجاوز رقم أعماله السنوي 8 مليون دج في النظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

الأشخاص الطبيعيين الذين انتقلوا إلى النظام الحقيقي إما وجوبا أو اختياريا وكانوا يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا سوف يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية.

3-2 تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية:

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، كل المداخيل التي تمثل أرباحا تجارية أو صناعية، والتي يحققها الأشخاص الطبيعيين والناتجة عن إستغلال نشاط حرفي أو صناعي، أو تجاري، وكذلك الأرباح الناتجة من الأنشطة المنجمية.[1]

3-3 الإعفاءات:

- **الإعفاءات الدائمة:**

وتتمثل الإعفاءات الدائمة فيما يلي:[2]

- الأشخاص الذين يقل دخلهم الصافي الإجمالي أو يساوي الحد الأدنى الضريبي المحدد في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها؛
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛
- المداخيل الناتجة عن أنشطة جمع وبيع الحليب الطازج؛
- المداخيل الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات.

[1] المادة 11، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 14.

[2] المادة 13، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 14.

- **الإعفاءات المؤقتة:**

وتتمثل الإعفاءات المؤقتة فيما يلي:[1]

- الإعفاء لمدة عشر سنوات بالنسبة للحرفيون التقليديون، وكذلك أولئك الممارسون لنشاط الحرفي الفني؛
- تستفيد الأنشطة التي تم إنشائها في إطار أنظمة دعم التشغيل "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" من إعفاء لمدة 3 سنوات وهذا ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وتحدد مدة الإعفاء بست سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، وتمدد هذه الفترة بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لمدة غير محددة؛
- عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة بالجنوب تستفيد من مساعدة "صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي، المسجلة بعنوان ميزانية تجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا"، تمدد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛
- المداخيل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي فني، لمدة عشر سنوات.

3-4 التخفيضات:

تطبق على الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية التخفيضات التالية:[2]

- يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه، تخفيض 35%؛
- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30% وفق الشروط التالية:

[1] المادة 13 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 15.

[2] المادة 21، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 16.

- يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الإهتلاكية (المنقولات، العقارات، باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط المؤسسة)؛
- يجب أن يمسك المستفيد محاسبة منتظمة، وفضلا عن ذلك يجب أن يبينوا بصورة مميزة في تصريح سنوي للنتائج الأرباح التي يمكنها الاستفادة من التخفيض وإلحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول؛
- يجب الاحتفاظ بالاستثمارات لمدة 5 سنوات.

- يستفيد الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا في ولايات إليزي تندوف وأدرار وتمنراست، وكذا ولايات تيميمون وبرج باجي مختار وعين صالح وعين قزام وجانت من تخفيض بمعدل 50% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي لفترة انتقالية محددة بخمس سنوات ابتداء من تاريخ الفاتح من جانفي 2020 شريطة أن يكونوا: مقيمين في هذه الولايات، ويملكون مداخيل مصادرها النشاط الممارس في هذه الولايات؛[1]
- يطبق تخفيض قدره 10% على الدخل الخاضع للضريبة إذا تم فرض ضريبة مشتركة (الزوج مع زوجته).[2]

3-5 حساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية:

لتحديد الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية يجب أولا تحديد النتيجة المحاسبية والتي يتم الحصول عليها من جدول حساب النتائج أو من خلال العلاقة التالية:

النتيجة المحاسبية = ح/ 7 الإيرادات – ح/ 6 الأعباء

وبعد تحديد النتيجة المحاسبية يأتي الدور لحساب النتيجة الجبائية، بحيث أن الغرض من الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية هو أن نجعل النتيجة المحاسبية تتوافق مع

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 33، الصادر بتاريخ 4 جوان 2020، المادة 32، ص 12.

[2] المادة 06 الفقرة 03، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 13.

القواعد والتشريعات الجبائية، وهذا لأن هناك اختلاف بين مبادئ المحاسبة والقوانين والتشريعات الجبائية، ويتم تحديد النتيجة الجبائية كما يلي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإدماجات – الخصومات

وبعد تحديد النتيجة الجبائية يأتي الدور لحساب قيمة الضريبة التي يتم دفعها لإدارة الضرائب بالاعتماد على النتيجة الجبائية، ولحساب الضريبة يتم الاعتماد على الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، والجدول رقم (40) يبين الجدول التصاعدي كما يلي:

الجدول رقم (40): الجدول التصاعدي السنوي للحساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة
لا يتجاوز 240.000دج	%0
من 240.001دج إلى 480.000دج	%23
من 480.001 إلى 960.000دج	%27
من 960.001دج إلى 1.920.000دج	%30
من 1.920.001دج إلى 3.840.000دج	%33
من 3.840.001 فأكثر	%35

المصدر: المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024، ص 35.

ثانيا: الأشخاص المعنويين

الأشخاص المعنويين يخضعون لنظام جبائي واحد مهما كان رقم أعمالهم المحقق وهو النظام الحقيقي أين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات، وهم غير مخيرين بين الأنظمة الجبائية.

1- تعريف الضريبة على أرباح الشركات:

هي ضريبة يخضع لها الأشخاص المعنويين وجوبا، حيث تطبق ضريبة سنوية على جميع المداخيل والإيرادات التي تحصلها الشركات، وغيرها من الأشخاص المعنويين الذين تم تحديدهم في المادة 136، إذ تسمى هذه الضريبة المطبقة بالضريبة على أرباح الشركات.[1]

2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تخضع للضريبة على أرباح الشركات ما يلي:[2]

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:
  - شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات؛
  - الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات؛
  - هئيات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل؛
  - الأرباح المحقق من الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها؛
  - المؤسسات والهيئات ذات الطابع الصناعي والتجاري.

وبالتالي فالشركات المعنوية يفرض عليها وجوبا الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، ويتمثل الأشخاص المعنويين فيما يلي:

- شركة المساهمة (SPA)؛
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL)؛
- المؤسسات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (EURL)؛
- شركة التوصية بالأسهم (SCA)؛
- شركة المساهمة البسيطة (SAS)؛

[1] المادة 135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 43.

[2] المادة 136، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 43.

- شركة المساهمة البسيطة ذات الشخص الوحيد (SASU).

في حين الشركات الخاضعة حسب الاختيار للضريبة على أرباح الشركات هي:

- شركات التضامن (SNC)؛
- شركات التوصية البسطة (SCS)؛
- شركات المدنية.

3- الإعفاءات:

- **الإعفاءات الدائمة:**

وتتمثل الإعفاءات الدائمة فيما يلي:[1]

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية؛
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها؛
- صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحققة مع شركائها فقط؛
- الشركات التعاونية لإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتوجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها، والمسيرة للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيرها، باستثناء العمليات الآتية:
  - المبيعات المحققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسساتها الرئيسية؛
  - عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو المنتوجات الفرعية باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوان أو التي يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة والصناعة؛
  - العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو ألزمت بقبولها.
- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته؛

[1] المادة 138، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص ص 44 – 45.

- عمليات تصدير السلع والخدمات، باستثناء تلك المنجزة من طرف مؤسسات النقل البري والبحري والجوي، وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمتعاملي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتكول الانترنت والمؤسسات الناشطة في المجال القبلي والبعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير المنتجات المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها، ويحدد تاريخ الربح المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

- **الإعفاءات المؤقتة:**

وتتمثل الإعفاءات المؤقتة فيما يلي:[1]

- تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، من إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وترفع مدة الإعفاء إلى ست سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وتمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لمدة غير محددة؛
- عندما يمارس هؤلاء الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" في منطقة الجنوب، وتستفيد من مساعدة "صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة في ميزانية التجهيز للدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا" تمدد مدة الإعفاء إلى 10 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛
- تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء والوكالات السياحية والأسفار؛
- تعفى الوكالات السياحية والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحققة بالعملة الصعبة لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط؛

[1] المادة 138، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 45.

- تعفى المؤسسات التي تحمل علامة مؤسسة ناشئة من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 4 سنوات ابتداء من تاريخ الحصول على علامة مؤسسة ناشئة مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد؛[1]
- تعفى الشركات التي تحمل علامة الحاضنة من الضريبة على أرباح الشركات لمدة سنتين ابتداء من تاريخ الحصول على علامة الحاضنة.[2]

4- التخفيضات:

تستفيد الأنشطة التالية من التخفيض في الضريبة على أرباح الشركات وذلك كما يلي:[3]

- تستفيد الشركات المقيمة والتي تمارس نشاطا في ولايات إليزي وتندوف وأدرار وتمنراست، وكذا ولايات تيميمون وبرج باجي مختار وعين صالح وعين قزام وجانت من تخفيض بمعدل 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات لفترة انتقالية محددة بخمس سنوات ابتداء من تاريخ الفاتح من جانفي 2020 شريطة أن تكون هذه الشركات مقيمة في هذه الولايات، وتمتلك دخلا مصدره النشاط الممارس في هذه الولايات؛
- كما يطبق أيضا التخفيض المذكور على الفوائد التي يعود مصدرها نشاطات توزيع وتسويق المنتجات البترولية والغازية وتخص هذه النشاطات ما يلي:
  - المؤسسة الوطنية نفطال، المؤسسة الوطنية سنلغاز، المستغلين الأحرار لمحطات الخدمات؛
  - التجار معيدو البيع للمنتجات البترولية (كالبترول، الكيروسين، غاز البوتان والبروبان، ووقود التدفئة)؛

- تستفيد الشركات التي تسعر أسهمها العادية في البورصة من تخفيض في الضريبة على أرباح الشركات يساوي معدل فتح رأسمالها في البورصة ثلاث سنوات وذلك ابتداء من أول جانفي 2021.[1]

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 83، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2020، المادة 33، ص 34.
[2] الجريدة الرسمية للجهورية الجزائرية، العدد 83، مرجع سابق، المادة 33، ص 34.
[3] ولهي بوعلام، محاضرات في الجباية المعمقة، مرجع سابق، ص ص 113 – 114.
[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 83، مرجع سابق، المادة 133، ص 46.

- تخضع الأرباح المعاد استثمارها وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 142 مكرر للضريبة على أرباح الشركات بمعدل مخفض قدره 10% ويطبق هذا المعدل على نواتج سنة 2022 والسنوات التي تليها.[2]

5- حساب الضريبة على أرباح الشركات:

لتحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات يجب أولا تحديد النتيجة المحاسبية والتي يتم الحصول عليها من جدول حساب النتائج أو من خلال العلاقة التالية:

النتيجة المحاسبية = ح/ 7 الإيرادات – ح/ 6 الأعباء

وبعد تحديد النتيجة المحاسبية يأتي الدور لحساب النتيجة الجبائية، بحيث أن الغرض من الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية هو أن نجعل النتيجة المحاسبية تتوافق مع القواعد والتشريعات الجبائية، وهذا لأن هناك اختلاف بين مبادئ المحاسبة والقوانين والتشريعات الجبائية، ويتم تحديد النتيجة الجبائية كما يلي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإدماجات – الخصومات

وبعد تحديد النتيجة الجبائية يأتي الدور لحساب قيمة الضريبة التي يتم دفعها لإدارة الضرائب بالاعتماد على النتيجة الجبائية، ولحساب الضريبة يتم تطبيق معدلات الضريبة على أرباح الشركات وهي كما يلي:[3]

- 19% بالنسبة لشركات إنتاج السلع؛
- 23% بالنسبة لنشاطات البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى؛
- وفي حالة الممارسة المتزامنة لعدة أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بعنوان كل معدل وفقا لحصة رقم الأعمال المصرح به أو الخاضع للضريبة بالنسبة لكل نشاط.

[2] المادة 150 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 53.

[3] المادة 150 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 53.

6- النظام الخاص بمجمع الشركات:

تم التطرق إلى مفهوم مجمع الشركات في المطلب الأول، وفي هذا العنصر سيتم التطرق إلى المزايا الجبائية الممنوحة للتجمع.

6-1 المزايا الجبائية الممنوحة للتجمع:

يمنح التشريع الجبائي مزايا جبائية معتبرة لتجمعات الشركات فيما يخص الضريبة المباشرة والرسوم على رقم الأعمال وحقوق التسجيل، وذلك كما يلي:

أ- بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات:

يمكن للشركات المؤهلة لنظام تجمعات الشركات أن تختار الخضوع لنظام الميزانية الموحدة، ويقصد بالميزانية الموحدة جمع مجموع حسابات الميزانية، ويتم الاختيار من طرف الشركة الأم ويتم قبوله من طرف مجموع الشركات الأعضاء، وهو غير قابل للتراجع عنه لمدة أربع سنوات.

كما أنه في حالة الممارسة المتزامنة لعدة أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة من طرف شركات أعضاء في المجمع، يخضع الربح المتأتي من هذا التوحيد بعنوان كل معدل تبعا لحصة رقم الأعمال المصرح به لكل صنف من النشاط.[1]

ب-إعفاء الأرباح المتأتية عن فوائض القيمة:

بموجب أحكام المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيم المذكورة أعلاه والمحققة بين الشركات من نفس التجمع كما هو محدد في المادة 138 مكرر.[1]

[1] المادة 138 مكرر الفقرة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 46.

[1] المادة 173 الفقرة 03، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 61.

ج- بالنسبة للرسم على القيمة المضافة:

تستثنى من الرسم على القيمة المضافة، العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة، كما هو منصوص عليه في المادة 08 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.[2]

وحسب المادة 31 مكرر من قانون الرسوم على الأعمال يمكن للمدينين بالرسم الذين يجمعون حساباتهم على مستوى الشركة الأم وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أن يخصموا حسب نفس الشروط الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل السلع والخدمات المقتناة بنفس الشروط من طرف أو لأجل مختلف شركات أعضاء التجمع.[3]

د- بالنسبة لحقوق التسجيل:

الإعفاء من حقوق التسجيل، العقود:[4]

- التي تثبت نقل الأملاك بين الشركات الأعضاء؛
- التي تثبت تحويل الشركات قصد إدماجها في التجمعات.

وفي هذا الصدد، يجدر بالذكر أن الإعفاء من الحقوق لا يخص الإعفاء من إجراء التسجيل، فالعقود تخضع للتسجيل غير أنه لا ينشئ عنها أي دفع للحقوق.

2-6 تدابير لتشجيع على إنشاء مجمع الشركات:

وتتمثل هذه التدابير فيما يلي:[1]

- **إلغاء شرط تحقيق نتائج إيجابية خلال السنتين الأخيرتين للاستفادة من نظام تجميع الشركات:** بغية تشجيع إدماج الشركات في تجمعات، تعفى الشركات التي ترغب في اختيار

[2] المادة 08، قانون الرسوم على الأعمال، مرجع سابق، ص 08.

[3] المادة 31 مكرر، قانون الرسوم على الأعمال، مرجع سابق، ص 27.

[4] المادة 347 مكرر 4، قانون التسجيل، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2023، ص 63.

[1] ولهي بوعلام، محاضرات في الجباية المعمقة، مرجع سابق، ص 196.

النظام الجبائي لتجمع الشركات من إلزامية تبرير تحقيق نتائج إيجابية خلال السنتين الأخيرتين التي تسبق إدماج تجمعات الشركات.

- **إلغاء إقصاء الشركات العاجزة من محيط التوحيد الجبائي:** بغية عدم تفويت الاستفادة من المزايا لفائدة الشركات العاجزة والتي تمنح لهم في إطار نظام تجمعات الشركات، نص قانون المالية لسنة 2012 على إلغاء إقصاء الشركات التي تحقق عجزين متتاليين خلال تنفيذ نظام تجمعات الشركات من محيط التوحيد الجبائي.

المطلب الثالث: دور التسيير الجبائي في تحديد التكلفة الجبائية المناسبة الناتجة عن اختيار الشكل القانوني

يتم اختيار النظام الجبائي المناسب للمؤسسة الاقتصادية بحسب الشكل القانوني لها، حيث وضع التشريع الجبائي قوانين جبائية لمختلف الأشكال القانونية للمؤسسة الاقتصادية، ومنه تختلف أنواع الضرائب المفروضة من مؤسسة إلى لأخرى بحسب الشكل القانوني لها، وبالتالي الأمر الذي يفرض على المسير الجبائي المفاضلة بين الأشكال القانونية التي يقرها القانون التجاري، كما يعتمد المسير الجبائي في تحديد الشكل القانوني الأمثل للمؤسسة على أساس الشكل الذي يضمن الخضوع الأقل للضريبة، وبالتالي عندما تخضع المؤسسة للضريبة أقل تكون قد وفرت موارد مالية إضافية، وهذا ما يضمن تجنب الفشل المالي، ومنه يمكن توضيح الاختلاف في الأشكال القانونية من حيث النظام الجبائي الذي تخضع له في الجدول رقم (41) كما يلي:

الجدول رقم (41): المعاملة الجبائية للشركات بحسب الشكل القانوني لها في تشريع الجبائي الجزائري

الطبيعة القانونية للشركة	المعاملة الجبائية
شركات المدنية والأشخاص الطبيعيين	**النظام الجبائي:** الشركات المدنية والأشخاص الطبيعيين إذا كان رقم أعمالهم سنوي لا يتجاوز 8.000.000دج فإنهم يخضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة والتي معدلاتها 5% بالنسبة للإنتاج والبيع و 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى. في حين إذا تجاوز رقم الأعمال السنوي 8.000.000دج فإنهم سوف ينتقلون إلى النظام الحقيقي وجوبا، فإذا كان هذا الشخص الطبيعي يمارس مهنة غير تجارية فإنه يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية، حيث يتم حساب هذه الضريبة على أساس جدول تصاعدي تتراوح معدلاته من 0% إلى 35%، أما إذا كان هذا الشخص الطبيعي يمارس مهنة تجارية أو صناعية فإنه يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، حيث يتم حساب هذه الضريبة على أساس جدول تصاعدي تتراوح معدلاته من 0% إلى 35%. كما يمكن للشركات المدنية والأشخاص الطبيعيين أن ينتقلوا إلى النظام الحقيقي اختياريا في حالة لم يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 8.000.000دج، وهذا إذا وجدوا أن الانتقال للنظام الحقيقي أو المبسط قد يقلل من الوعاء الضريبي وبالتالي تخفيض الضريبة. **أهم التحفيزات الجبائية التي يمكن الاستفادة منها في حالة الانتقال إلى نظام الحقيقي:** - يستفيد الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه، من تخفيض 35%؛ - يطبق تخفيض نسبته 30% على الأرباح المعاد استثمارها وفق الشروط المنصوص عليها في المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛ - يطبق تخفيض قدره 10% على الدخل الخاضع للضريبة إذا تم فرض ضريبة مشتركة بين الزوجين؛ - يستفيد الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا في ولايات إليزي تندوف وأدرار وتمنراست، وكذا ولايات تيميمون وبرج باجي مختار وعين صالح وعين قزام وجانت من تخفيض بمعدل 50% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي لفترة انتقالية محددة بخمس سنوات ابتداء من تاريخ الفاتح من جانفي 2020؛

	- تستفيد الأنشطة المنشأة في إطار "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" من إعفاء لمدة 3 سنوات، وتحدد مدة الإعفاء بست سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها.
شركات الأشخاص	**النظام الجبائي:** تخضع شركات الأشخاص إلى النظام الحقيقي أين تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، كما أنهم يمكنهم الانتقال إلى نظام الضريبة على أرباح الشركات إذا اختاروا ذلك. **أهم التحفيزات الجبائية الممنوحة لهم:** - يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه تخفيض 35%؛ - يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30% وفق الشروط المنصوص عليها في المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. - يطبق تخفيض قدره 10% على الدخل الخاضع للضريبة إذا تم فرض ضريبة مشتركة بين الزوجين؛ - تستفيد الشركات المقيمة والتي تمارس نشاطا في ولايات إليزي وتندوف وأدرار وتمنراست، وكذا ولايات تيميمون وبرج باجي مختار وعين صالح وعين قزام وجانت من تخفيض بمعدل 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات لفترة انتقالية محددة بخمس سنوات ابتداء من تاريخ الفاتح من جانفي 2020؛ - تستفيد الأنشطة المنشأة في إطار "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" من إعفاء لمدة 3 سنوات، وتحدد مدة الإعفاء بست سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها.
شركات الأموال	**النظام الجبائي:** تخضع شركات الأموال وجوبا إلى النظام الحقيقي أين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات، حيث يخضعون لمعدلات نسبية تتوافق مع طبيعة نشاطهم. **أهم التحفيزات الجبائية الممنوحة لهم:** - تستفيد الشركات المقيمة والتي تمارس نشاطا في ولايات إليزي وتندوف وأدرار وتمنراست، وكذا ولايات تيميمون وبرج باجي مختار وعين صالح وعين قزام وجانت

	من تخفيض بمعدل 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات لفترة انتقالية محددة بخمس سنوات ابتداء من تاريخ الفاتح من جانفي 2020؛ - تخضع الأرباح المعاد استثمارها وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 142 مكرر للضريبة على أرباح الشركات بمعدل مخفض قدره 10% ويطبق هذا المعدل على نواتج سنة 2022 والسنوات التي تليها؛ - تعفى الشركات التي تحمل علامة الحاضنة من الضريبة على أرباح الشركات لمدة سنتين ابتداء من تاريخ الحصول على علامة الحاضنة؛ - تعفى المؤسسات التي تحمل علامة مؤسسة ناشئة من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 4 سنوات ابتداء من تاريخ الحصول على علامة مؤسسة ناشئة مع سنة واحدة إضافية في حالة التجديد؛ - تستفيد الأنشطة التي تم إنشائها في إطار "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، من إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات، وترفع مدة الإعفاء إلى ست سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها؛ - عندما يمارس هؤلاء الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" في منطقة الجنوب، وتستفيد من مساعدة "صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة في ميزانية التجهيز للدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا" تمدد مدة الإعفاء إلى 10 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
مجمعات الشركات	**النظام الجبائي:** يخضع مجمع الشركات وجوبا إلى النظام الحقيقي أين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات، حيث يخضعون لمعدلات نسبية تتوافق مع طبيعة نشاطهم. **أهم التحفيزات الجبائية الممنوحة لهم:** - يمكن للشركات المؤهلة لنظام تجمعات الشركات أن تختار الخضوع لنظام الميزانية الموحدة؛ - في حالة الممارسة المتزامنة لعدة أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة من طرف شركات أعضاء في التجمع يخضع الربح المتأتي من هذا التوحيد بعنوان كل معدل تبعا لحصة رقم الأعمال المصرح به لكل صنف من النشاط؛

	- إلغاء شرط تحقيق نتائج إيجابية خلال السنتين الأخيرتين للاستفادة من نظام تجميع الشركات؛ - إلغاء إقصاء الشركات العاجزة من محيط التوحيد الجبائي.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

في قراءتنا للجدول السابق، نرى أن المشرع الجزائري اهتم بدرجة كبيرة بشركات الأموال، حيث تخضع شركات الأموال للضريبة على أرباح الشركات، وهذا من الطبيعي لان أولا شركات الأموال تضم عدد شركاء كبير، وأيضا أن تأسيسها دوما يكون في النشاطات الإستراتجية التي تعطيها الدولة أهمية كبيرة كالإنتاج، أما من حيث التحفيزات الجبائية فنلاحظ أن المشرع ركز على دعم الاستثمار للمؤسسات بمختلف الصيغ المتبعة، حيث منح إعفاءات مؤقتة تتراوح ما بين سنتين إلى عشر سنوات بحسب الصيغة المتبعة في الاستثمار والمنطقة التي تم الاستثمار فيها، وهذا ما يساهم في تخفيض العبء الضريبي على شركات الأموال، وهذا التخفيض يمكن من تعزيز المركز المالي للمؤسسة وتوسيع قدرتها الإنتاجية، وأيضا يجنبها من الوقوع في الفشل المالي، وبالتالي كلما كان التحكم في العبء الجبائي بشكل كبير، يوافقه تحكم في المخاطر الجبائية المحدقة بالشركة، ومنه تجنب الفشل المالي الذي يؤدي بالشركة إلى الانهيار ومنه إلى التصفية.

كما نلاحظ أيضا من الجدول السابق أن القانون الجبائي منح للشركات المدنية والأشخاص الطبيعيين الحرية في اختيار النظام المناسب لهم، في حين أن الأشخاص المعنويين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات وجوبا، وبالتالي فالشركات المدنية والأشخاص الطبيعيين يختارون النظام الجبائي على أساس الوعاء الضريبي، فمثلا لو قمنا بمقارنة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، فإذا كان هذا الشخص الطبيعي له وعاء ضريبي صغير فإنه من الأفضل أن يختار الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية كونها ضريبة تصاعدية، في حين إذا كان هذا الشخص الطبيعي له وعاء ضريبي كبير، فإنه من الأفضل أن يختار الضريبة على أرباح الشركات لكونها ضريبة نسبية، وبالتالي فالشركات المدنية والأشخاص الطبيعيين يتم توجيههم من حيث النظام الجبائي على أساس أرباحهم المحققة.

كما أيضا نلاحظ أن شركات الأشخاص يخضعون للنظام الحقيقي وجوبا أين تفرض عليهم الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية، ويمكنهم أن يختاروا نظام

الضريبة على أرباح الشركات إذا أرادوا ذلك، وبطيعة الحال هذا يتوقف على الأرباح المحققة، فعندما تحقق شركات الأشخاص ربح صغير ومعتبر من الأفضل أن تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي لأنها ضريبة تصاعدية، أما إذا كانت الأرباح المحققة كبيرة من الأفضل أن تخضع للضريبة على أرباح الشركات بما أنها ضريبة نسبية.

أما بالنسبة لمجمعات الشركات فهي تخضع للضريبة على أرباح الشركات وجوبا، والامتيازات الممنوحة لها أكبر من الممنوحة إلى شركات الأموال، وهذا لان النظام الجبائي الجزائري يشجع على إقامة مجمعات الشركات، لأنها تزيد من احتمالية نجاح المشاريع، وهذا من خلال النتائج الإيجابية التي تحققها مجمعات الشركات عبر العالم.

ومن خلال كل ما تم التطرق له سابقا، فإن الشكل القانوني المناسب هو شركات الأموال وأيضا مجمعات الشركات، حيث يعتبر أفضل للمكلف الضريبي من حيث الالتزام الضريبي نتيجة منحهم تحفيزات جبائية كبيرة تختلف عن الصيغ الأخرى من الشركات، ولكن في نهاية هذا يتوقف على قيمة الأرباح المحققة من طرف المؤسسة، وهنا يكمن دور المسير الجبائي في تحديد الضريبة المناسبة بحسب نتائج المؤسسة، بحيث إذا كانت إيرادات المؤسسة صغيرة وتم إخضاعها مثلا للضريبة على أرباح الشركات هنا يكون المسير الجبائي قد جعل المؤسسة تخضع للضريبة كبيرة، مما يجعلها قد تدخل في مرحلة الفشل المالي، ومنه على المسير الجبائي أن يقوم دوما بدراسة نتائج المحققة من قبل المؤسسة، ومن ثم تحديد الضريبة المناسبة التي تتوافق مع شكل المؤسسة حتى تتجنب المؤسسة الوقوع في الفشل المالي.

المبحث الثالث: دور التسيير الجبائي في تحديد الخيارات المالية

تعتبر القرارات المالية من بين القرارات الصعبة على المسير الجبائي، وهذا نظرا لأهميتها وتأثيرها الكبير على الوضعية المالية للمؤسسة، حيث أن دور المسير الجبائي هو المفاضلة بين البدائل المتاحة واختيار البديل الأنسب من الناحية الجبائية، بحيث يكون متوافق مع إستراتجية المؤسسة وأهدافها سواء القصيرة المدى أو بعيدة المدى، كما أن أي خطأ في اختيار البديل قد يكلف المؤسسة أعباء جبائية إضافية، ومنه التعرض للأخطار الجبائية، وكل هذا يؤدي بالمؤسسة إلى الفشل المالي ومنه إلى التصفية.

المطلب الأول: دور التسيير الجبائي في تحديد مصادر التمويل

تتعدد طرق تمويل استثمارات المؤسسة، وكل طريقة منها تتمتع بتحفيز جبائي خاص بها، لذا يجب على المسير الجبائي أن يربط قرارات التمويل بالجانب الجبائي من أجل تخفيض التكاليف الجبائية المرتبطة بطرق التمويل، وهذا ما يسمح للمؤسسة بتمويل استثماراتها بواسطة هيكل مالي أمثل يحقق لها أكبر إيراد ممكن مع أقل مخاطر جبائية، وبالتالي يجعل المؤسسة تتجنب الفشل المالي.

أولا: التمويل الذاتي

1- تعريف التمويل الذاتي:

يمثل التمويل الذاتي أحد عناصر التمويل التي تستعملها المؤسسة من أجل تمويل استثماراتها، إذ يعرف التمويل الذاتي على أنه "تلك الأموال المتأتية من الأنشطة الجارية للمؤسسة، أو مصادر داخلية، دون الاستعانة بالمصادر الخارجية"، كما أن التمويل الذاتي يتضمن الاهتلاكات، والمؤونات والأرباح غير الصافية.[1]

[1] بعيليش نور الدين، زرقون محمد، مرجع سابق، ص 09.

2- مصادر التمويل الذاتي:

تتمثل مصادر التمويل الذاتي فيما يلي:

أ- الإهتلاكات:

الإهتلاك هو عبارة عن عبء مقبول جبائيا، حيث يتم طرح أقساط الاهتلاك من نتيجة الاستغلال، وبالتالي يعتبر للمؤسسة موارد مالية داخلية أي تمويل ذاتي، وهذه الموارد المالية تستخدمها المؤسسة من أجل إقتناء تثبيتات جديدة أو تجديدها[1]، حيث أن النظام الجبائي الجزائري يوفر للمؤسسة ثلاث أنظمة للإهتلاك وهي:[2]

- **طريقة الإهتلاك الخطي (الثابت):** تستخدم هذه الطريقة من الإهتلاك عندما يكون التثبيت أقل عرضة للتقادم التكنولوجي والتقني، إذ تكون أقساط الإهتلاك السنوية المحسوبة متساوية في جميع السنوات، حيث هذه الطريقة تتلاءم مع المؤسسة التي يكون نشاطها مستقر، حيث يكون التمويل الذاتي ثابت على مدار العمر الإنتاجي للتثبيت، نتيجة أنه يمنح تدفقات نقدية ثابتة للمؤسسة،
- **طريقة الإهتلاك المتناقص:** هذه الطريقة تستخدم مع التثبيتات الأكثر عرضة للتقادم التكنولوجي والتقني، إذ تكون أقساط الإهتلاك السنوية في بداية العمر الإنتاجي للتثبيت كبيرة ثم تتناقص تدريجيا، وهذا ما يسمح من تسريع أقساط الإهتلاك خلال السنوات الأولى، مما يوفر للمؤسسة تمويل ذاتي كبير، وبالتالي تخفيض الضريبة بنسبة كبيرة نتيجة الحجم الكبير لأقساط الإهتلاك.
- **طريق الإهتلاك المتزايد:** هذه الطريقة تسخدم مع التثبيتات التي يكون فيها التقادم ضعيف، حيث تكون أقساط الإهتلاك السنوية صغيرة في بداية العمر الإنتاجي للتثبيت ثم تتزايد تدريجيا، كما تستخدم هذه الطريقة من طرف المؤسسات التي يكون هدفها التوسع تدريجيا، أو المؤسسات التي تعتمد في هيكلها المالي بشكل كبير على القروض، حيث توفر هذه الطريقة تمويل ذاتي ضعيف جدا خلال السنوات الأولى من العمر الإنتاجي للتثبيت.

[1] زواق الحواس، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الإقتصادية –حالة الجزائر–، مرجع سابق، ص 108.

[2] بعيليش نور الدين، زرقون محمد ، مرجع سابق، ص 09.

ب-المؤونات:

المؤونات هي عبارة عن أعباء يتم تكوينها من أجل مواجهة أحداث محتملة الوقوع، بمعنى قد تحدث وقد لا تحدث، كما أن تكوينها يتم على أساس مقابلة النقص الذي يحتمل في عناصر الأصول أو الخصوم[1]، حيث هذه المؤونات المكونة يتم طرحها من النتيجة بما أنها عبارة عن عبء، وبالتالي تخفض من قيمة الضريبة المدفوعة، ومنه ذلك المبلغ الذي تم توفيره بما أن الضريبة منخفضة، يعتبر تمويل ذاتي تستفيد منه المؤسسة في تمويل استثماراتها.

ج-الأرباح الصافية غير الموزعة:

أي مؤسسة هدفها الأساسي هو تحقيق الربح من نشاطها الرئيسي، فبعد تحقيق الأرباح وإقتطاع الضريبة الموافقة للأرباح المحققة، يأتي دور توزيع الأرباح على المساهمين، إذ أن المؤسسة في مرحلة توزيع الأرباح تكون أمام خيارين إما أن توزع الأرباح على المساهمين أو إحتجاز تلك الأرباح من أجل إعادة استثمارها، وبالتالي هذه الأرباح المحتجزة تعتبر كتمويل ذاتي للمؤسسة.[2]

3-التأثير الجبائي على التمويل الذاتي:

التمويل الذاتي من المصادر التمويلية الأكثر أمانا للمؤسسة، كما يستفيد التمويل الذاتي من تحفيزات جبائية يمكن المؤسسة من تحسين أدائها المالي، وبالتالي على المسير الجبائي أن يدرك أهمية التأثير الجبائي على مختلف مكونات التمويل الذاتي، إذ أن إهمال المتغير الجبائي قد يعرض المؤسسة إلى أخطار جبائية تكلف المؤسسة أعباء إضافية مما يعرضها إلى الفشل المالي.[3]

[1] علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2018، ص 343.

[2] حفصي رشيد، دراسة وتحليل تأثير توزيع الأرباح على أداء أسهم المؤسسات المدرجة في السوق المالي –حالة سوق دبي المالي في الفترة ما بين 2011-2014-، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، العدد 02، 2016، ص 40.

[3] قلادي نظيرة، دور النظام الجبائي الجزائري في دعم تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة –دراسة ميدانية بالمؤسسات الصناعية لولاية قسنطينة-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص علوم اقتصادية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2017، ص ص 137-138.

أ- التأثير الجبائي على الإهتلاكات:

المؤسسة هدفها تخفيض الضريبة من أجل تحقيق وفر ضريبي، وبالتالي فالنظام الجبائي يؤثر على قرار المؤسسة في تحديد طريقة الإهتلاك، ومنه المؤسسة تحدد طريقة الإهتلاك التي تكون أقساطها السنوية كبيرة، مما يسمح لها من تحقيق حجم كبير من التدفقات النقدية الصافية، وهذا ما يجعلها تحقق وفر ضريبي، يسمح لها بالرفع من التمويل الذاتي.

لكن على المسير الجبائي أن لا ينسى بأن يأخذ بنص المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، عند اختيار الطريقة المناسبة للإهتلاك، حيث نصت المادة على وجوب تطبيق نظام الإهتلاك المالي الخطي على كل التثبيتات[1]، كما أنه يمكن استخدام طريقة الإهتلاك التنازلي أو التصاعدي، ولكن يجب على المؤسسة أن تستوفي الشروط المحددة ضمن المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

إذا فالمسير الجبائي عندما يحدد طريقة الإهتلاك المناسبة يجب أن يتحقق هل تتوافق مع القانون الجبائي أم لا، حتى لا يعرض المؤسسة لمخاطر جبائية تؤثر على وضعيتها المالية، ومنه قد يعرضها إلى الفشل المالي.

ب-التأثير الجبائي على المؤونات:

تكون المؤسسة المؤونات من أجل استعمالها في مواجهة الخسائر والأعباء المحتملة الحدوث، إذ تعتبر عبء غير مؤكد، فإذا تحقق الحدث واستعملتها المؤسسة خلال السنة المالية، فإنها تعتبر عبء يطرح من النتيجة، وهذا ما يقلص من الوعاء الضريبي، وبالتالي تساهم في تحقيق وفرات ضريبية، في حين إذا لم يتحقق الحدث ولم تستخدم المؤسسة المؤونة، يتم إعادة إدراجها ضمن الربح الخاضع للضريبة، لأنها تعتبر إيراد يضاف إلى نتيجة السنة، إذا فالمؤونة المحققة هي التي تساهم في التمويل الذاتي للمؤسسة، حيث تقلص المؤونة المحققة من الوعاء الخاضع للضريبة، مما يوفر على المؤسسة موارد مالية تزيد من حجم التمويل الذاتي.

[1] المادة 174 الفقرة 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 62.

كما وضع المشرع الجبائي مجموعة من الشروط حتى تكون المؤونة قابلة للخصم، حيث يجب على المسير الجبائي أن يأخذها بعين الاعتبار، وهي كما يلي:[1]

- القانون الجبائي لا يعترف بخسائر القيمة التي يتم تطبيقها على تثبيتات المؤسسة، وبالتالي يجب على المؤسسة إعادة إدراجها ضمن نتيجة السنة المالية، فعدم إعتراف الجباية بخسائر القيمة للتثبيتات يؤدي إلى ظهور فروق مؤقتة ينجم عنها ضرائب مؤجلة أصول؛
- المؤونات التي تشكلها المؤسسة من أجل تعويض الإحالة على التقاعد، يعتبرها المشرع الجبائي كأعباء غير مقبولة جبائيا حتى تتحق فعلا، وهذا ما يؤدي إلى ظهور فروق مؤقتة ينجم عنها ضرائب مؤجلة أصول؛
- بالنسبة لباقي عناصر المؤونات وخسائر القيم (خسائر القيمة للزبائن، خسائر القيمة للمخزونات، مؤونات الأعباء)، فإن طرحها من الوعاء الخاضع للضريبة مرتبط بمدى دقة المبلغ المخصص لها، وأيضا تبريرها جبائيا بوثائق ثبوتية، فإذا إختلت هذه الشروط تصبح غير قابلة للخصم.

ج- التأثير الجبائي على الأرباح الصافية غير الموزعة:

بطبيعة الحال قدرة التمويل الذاتي ترتبط ارتباطا وثيقا بسياسة توزيع الأرباح، حيث كلما كانت الأرباح الصافية غير الموزعة كبيرة كلما كان التمويل الذاتي كبير، وهي تشكل أكبر نسبة من عناصر التمويل الذاتي، حيث يعتبر المتغير الجبائي أحد العوامل المتحكمة في الأرباح الصافية غير الموزعة، حيث إذا كان عدد المساهمين قليل وتفرض عليهم ضريبة كبيرة، فإنه من الأفضل احتجاز نسبة عالية من الأرباح، وتركها تحت تصرف المؤسسة من أجل استثمارها في مشاريع ترفع من القيمة السوقية لسهم المؤسسة، وفي حالة العكس أي الضريبة على التوزيعات منخفضة، فإن هذا سيؤدي إلى زيادة قيمة الأرباح الموزعة على المساهمين.[2]

[1] سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سابق، ص 213.

[2] مسعودي عبد القادر، طالبي محمد، التأثير الجبائي على التمويل الذاتي للمؤسسة الاقتصادية –حالة مؤسسة أن سي أ رويبة–، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 11، العدد 02، 2020، ص 267.

وبالتالي فالمؤسسة تتجنب توزيع الأرباح عندما تكون معدلات الضريبة على التوزيعات كبيرة، ومنه يزيد حجم التمويل الذاتي، وإستغلاله في انشاء مشاريع جديدة، في حين إذا كانت معدلات الضريبة على التوزيعات منخفضة فإنه يتم توزيع الأرباح على المساهمين.

ثانيا: الإيجار التمويلي

1- تعريف الإيجار التمويلي:

حسب النظام المحاسبي المالي يعرف عقد الإيجار التمويلي على أنه "عقد إيجار تترتب عليه عملية نقل شبه كلي للمخاطر والمنافع ذات صلة بملكية الأصل إلى المستأجر، مقرون بنقل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها".[1]

وتتمثل مزايا الإيجار التمويلي فيما يلي:[2]

- **بالنسبة للمؤجر:**
  - المؤجر عندما يؤجر الأصل للغير فإنه يستثمر أمواله بمقابل الحصول على عوائد كبيرة وفي نفس الوقت فإنه يحتفظ بملكية الأصل؛
  - يمكن المؤجر المنتج من تصريف المنتجات التي يقوم بإنتاجها.
- **بالنسبة للمستأجر:**
  - يسمح للمستأجر بالحصول على تثبيت، مقابل تسديد دفعات ثابتة لا تضر بالوضعية المالية للمؤسسة؛
  - المستأجر يكون محمي من التقادم التقني والتكنولوجي الذي يصاحب التثبيات؛
  - يسمح بحيازة التثبيت المستأجر في نهاية العقد بقيمة أقل من خلال تفعيل خيار الشراء.

[1] معلى حنان، قطاف نبيل، عقد الإيجار بين النظام المحاسبي المالي والتشريع الجبائي الجزائري –عقد بيسكو فروي وبنك سوسيتي جنرال الجزائر نموذجا–، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 11، العدد 02، 2022، ص 859.

[2] خلاف لخضر، بلولة محمد أكرم، عقود الايجار التمويلي، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 01، العدد 12، 2017، ص ص 278 – 279.

2- التأثير الجبائي على الإيجار التمويلي:

يؤثر النظام الجبائي على المؤسسة في اعتماد الإيجار التمويلي كمصدر للتمويل، إذ يوفر تحفيزات جبائية لكل من المؤجر والمستأجر، وتتمثل هذه المزايا فيما يلي:

2-1 بالنسبة للإهتلاكات:

تكون المعالجة الجبائية للإهتلاكات لكل من المؤجر والمستأجر كما يلي:

أ- **بالنسبة للمؤجر:** يعتبر المؤجر في القانون الجبائي مالك للأصل، ويستلزم عليه حساب أقساط الإهتلاك السنوية للأصل الذي قام بتأجيره، وبالتالي فأقساط الإهتلاك لدى المؤجر مقبولة جبائيا، ويمكن خصمها من الوعاء الخاضع للضريبة.[1]

ب-**بالنسبة للمستأجر:** أقساط الإهتلاك السنوية للأصل بالنسبة للمستأجر غير مقبولة جبائيا كأعباء، وبالتالي لا يمكن خصمها من الوعاء الخاضع للضريبة.[2]

2-2 بالنسبة لأقساط الإيجار:

أقساط الإيجار المدفوعة والمقبوضة تختلف معالجتها جبائيا بين المؤجر والمستأجر وذلك كما يلي:

أ- **بالنسبة للمؤجر:** المبالغ التي يقبضها المؤجر نتيجة تأجير الأصل للغير، تعتبر إيرادات تخضع للضريبة.[3]

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 68، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر سنة 2013، المادة 53، ص 17.

[2] داحو خير الدين، سبع صبرينة، المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإيجار التمويلي في الجزائر، مجلة البصائر للبحوث في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المجلد 01، العدد 00، 2022، ص 52.

[3] الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 68، مرجع سابق، المادة 53، ص 17.

ب-بالنسبة للمستأجر: المبالغ التي يسددها المستأجر نتيجة حصوله على الأصل من المؤجر، تعتبر كأعباء مقبولة جبائيا، ويتم خصمها من الوعاء الخاضع للضريبة؛[1]

ثالثا: التمويل بالقروض

1- تعريف سياسة القروض:

سياسة الاقتراض هو استناد المؤسسة على أطراف خارجية، والمتمثلة في النظام البنكي بغرض تحصيل قروض بنكية، من أجل استخدامها في تمويل استثمارات المؤسسة، وقد تكون هذه القروض طويلة الأجل أو قروض قصيرة الأجل، إذ أن مدة القرض تتوقف على القدرة المالية للمؤسسة من أجل إعادة دفع كامل القروض المتحصل عليها.[2]

2- أثر الجبائية على التمويل بالقروض:

القوانين والتشريعات الجبائية تحفز المؤسسات بأن تعتمد في هيكلها التمويلي على القروض كمصدر للتمويل، إذ أن القروض تمكن من تحقيق وفرات ضريبية، وهذا بالسماح للمؤسسة من خصم أعباء فوائد القروض من الوعاء الخاضع للضريبة، وبالتالي خضوع المؤسسة لضريبة أقل، وهذا ما يميز القروض عن استخدام الأموال الخاصة، حيث لا تستفيد من أي خصم إضافي من الوعاء الخاضع للضريبة.

بما أن النظام الجبائي يحث المؤسسة على الاقتراض كمصدر للتمويل، فإنه يوفر للمؤسسة التحفيزات التالية:[3]

- يسمح للمؤسسة بتحقيق وفرات ضريبية، مما يجعل تكاليف الاقتراض قليلة؛
- معدل فائدة المطبق على القرض المتحصل عليه لا يتغير بتغير الأرباح؛
- تكاليف السندات والتعاقد منخفضة إذا ما تم مقارنتها مع إصدار الأسهم.

[1] الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 68، مرجع سابق، المادة 53، ص 17.

[2] بوشوشة محمد، سياسة الاستدانة في المؤسسة: المفاضلة بين التمويل بالاقتراض البنكي والتمويل السندي، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 02، العدد 04، 2012، ص 300.

[3] زواق الحواس، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية –حالة الجزائر–، مرجع سابق، ص 110.

عند اعتماد القروض كمصدر للتمويل، فإنه يجب الأخذ بعين الاعتبار المخاطر التي قد تترتب عنها وهي كما يلي:[1]

- المؤسسة تصبح أكثر عرضة إلى خطر الإفلاس، وهذا ما إذا عجزت عن تسديد القروض في الأوقات المحددة لها؛
- استخدام القروض ضمن الهيكل التمويلي للمؤسسة يستلزم توفر السيولة اللازمة من أجل تسديد الدين في الوقت المناسب؛
- البنوك لا تمنح القروض طويلة الأجل لجميع المؤسسات.

بعد التعرف على مصادر التمويل التي يمكن أن تعتمد عليها المؤسسة نقوم بعدها بمقارنة مصادر التمويل من حيث التحفيزات الجبائية والمخاطر المالية الناجمة عنها، وهذا من خلال الجدول رقم (42) كما يلي:

جدول رقم (42): المقارنة بين مصادر التمويل

مصدر التمويل		التحفيز الجبائي	المخاطر المالية الناجمة
التمويل الذاتي	**الإهتلاكات**	ينص القانون الجبائي على خصم الإهتلاكات المتعلقة بالتثبيتات التي تستخدم في نشاط المؤسسة من النتيجة الجبائية وبالتالي تستفيد المؤسسة من وفرات ضريبة يمكن استخدامها في تمويل استثمارات أخرى.	التمويل الذاتي لا يشكل أي خطورة على الوضع المالي للمؤسسة لأن الأموال تعتبر ملك للمؤسسة، وبالتالي المؤسسة بعيدة كل البعد عن الوقوع في الفشل المالي.
	المؤونات	ينص القانون الجبائي على خصم المؤونات عندما تكون مبررة وغير مبالغ فيها من النتيجة الجبائية وبالتالي تستفيد المؤسسة من وفرات ضريبة يمكن استخدامها في تمويل استثمارات أخرى.	

[1] زواق الحواس، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية –حالة الجزائر–، مرجع سابق، ص 110.

	الأرباح الصافية غير الموزعة	لا تستفيد من أي امتياز جبائي، إلا في حالة إعادة إستثمارها.	
الإيجار التمويلي		ينص القانون الجبائي على أن المبالغ التي يدفعها المستأجر لصالح المؤجر يتم اعتبارها كتكاليف يحق له خصمها من النتيجة من أجل تحديد الوعاء الضريبي، وبالتالي يستفيد من وفر ضريبي يمكن أن يقوم باستغلاله في تمويل استثمارات أخرى.	المخاطر المالية للإيجار التمويلي ليست كبيرة ولا تشكل عبء على الوضعية المالية وهذا لأن الأقساط المدفوعة ليست كبيرة وثابتة، كما من مميزات الإيجار التمويلي أنه في نهاية العقد يمكن شراء الأصل بأقل قيمة من خلال تفعيل خيار الشراء، وبالتالي فالمؤسسة عند استخدام الإيجار التمويلي فاحتمالية الوقوع في الفشل المالي ضئيلة جدا.
التمويل بالقروض		ينص القانون الجبائي بخصم فوائد القروض عند تحديد الوعاء الجبائي وهذا ما يسمح بتوفير وفرات ضريبية يمكن استغلالها في تمويل استثمارات أخرى.	المخاطر المالية الناجمة عن القروض كبيرة جدا وخاصة عندما لا تقوم المؤسسة بإعداد جدوى اقتصادية لتمويل الاستثمار وهذا ما يجعل الوضعية المالية للمؤسسة في خطر، مما يجعل احتمالية تعرض المؤسسة للفشل المالي كبيرة.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن أفضل مصدر للتمويل هو الاعتماد على التمويل الذاتي، وذلك لأن المؤسسة تستفيد من امتيازات جبائية كبيرة، مما يحقق لها أكبر وفر ضريبي، ومنه تخفيض التكاليف الجبائية، وحتى من حيث المخاطر المالية ضعيفة جدا، وهذا وما يجعل المؤسسة بعيدة كل البعد من الوقوع في الفشل المالي.

في حين أن الإيجار التمويلي يعتبر طريقة جد مثالية لتمويل استثمارات المؤسسة، فهي تمكن المؤسسة من تحقيق وفرات ضريبية عن طريق خصم المبالغ التي يدفعها المستأجر لصالح المؤجر، بالإضافة إلى الحفاظ على الأموال الخاصة بالمؤسسة، وأيضا إمكانية الحصول على الأصل في نهاية عقد الإيجار بتنفيذ خيار الشراء بأقل قيمة، وهذا ما يجعل الوضعية المالية للمؤسسة في حالة جيدة، ومنه فهي بعيدة كل البعد عن خطر الفشل المالي.

كما أن التمويل عن طريق الاقتراض يعتبر وسيلة أمثل للتمويل، بحيث يضمن تخفيض الوعاء الضريبي، وذلك بخصم الفوائد التي يتم تسديدها عن القروض، مما يسمح بتحقيق وفرات ضريبية، ولكن التمويل عن طريق الاقتراض محفوف بالمخاطر المالية وخاصة إذا لم يتم دراسته جيدا، مما يجعل المؤسسة معرضة لخطر الفشل المالي بشكل كبير.

وبالتالي تحديد مصادر التمويل تعتبر مرحلة مهمة جدا، بحيث يجب على المسير الجبائي البحث على مصادر التمويل التي تحقق للمؤسسة وفرات ضريبية من خلال تخفيض الوعاء الضريبي، مما يضمن تكاليف جبائية أقل للمؤسسة، وأيضا مخاطر مالية منخفضة في نفس الوقت، وهذا من أجل تجنب الفشل المالي الذي يؤدي بالمؤسسة إلى الإفلاس والتصفية.

المطلب الثاني: دور التسيير الجبائي في المفاضلة بين بدائل الاستثمار

إن اتخاذ قرار الاستثمار من عدمه يعتبر من أكبر التحديات التي يواجهها المسيرين وهذا نظرا لأهميتها وبعدها الاستراتجي على المؤسسة، بحيث أي قرار خاطئ بخصوص الاستثمار قد يضيع على المؤسسة فرص استثمارية هامة مما يجعلها تتكبد خسائر كبيرة، لهذا يجب على المسيرين دراسة الجدوى الاقتصادية في تقييم المشاريع، لأنه يعتبر القاعدة الأساسية في اتخاذ قرارات الاستثمار، إذ يتم المفاضلة بين العائد والمخاطر المتوقعة مع الأخذ بعين الاعتبار العامل الجبائي.

المسير الجبائي في مرحلة الاستثمار هدفه الأساسي جلب مشاريع استثمارية إلى المؤسسة وتكون مدعمة من طرف الدولة عن طريق التحفيزات الجبائية، حيث أن المؤسسة يكون هدفها تعظيم الربح من خلال الاستثمار في نشاط محدد، في المقابل أن تكون الضريبة أقل، وذلك بالاستفادة من التحفيزات الجبائية التي تتيحها التشريعات الجبائية.

تؤثر سياسة التحفيز الجبائي على اختيارات المؤسسة لبدائل الاستثمار المتاحة، بحيث تسعى المؤسسة إلى اختيار الاستثمار الذي يحقق لها أكبر عائد من الإيرادات في المقابل دفع ضريبة أقل من خلال الاستفادة من التحفيزات الجبائية التي يحققها هذا الاستثمار، كما أن كل مؤسسة عندما تقوم باختيار الاستثمار المناسب تعتمد على معايير متعددة منها معيار صافي القيمة الحالية، معيار المعدل الداخلي للمردودية ومدة استرجاع رأس المال المستثمر.

أولا: تأثير العامل الجبائي على معيار صافي القيمة الحالية

معيار صافي القيمة الحالية يعتبر من أحد أهم المعايير المعتمدة في تقييم المشاريع الاستثمارية، حيث يقوم هذا المعيار بمقارنة التدفقات النقدية الداخلية والخارجية، إذ كلما كانت نتيجة صافي القيمة الحالية موجبة كلما كان المشروع مقبولا، في حين إذا كانت النتيجة سالبة يعتبر المشروع مرفوض، وإذا كانت المؤسسة أمام عدة مشاريع استثمارية بقيم موجبة لصافي القيمة الحالية، فإنه يتم ترتيب المشاريع من أعلى قيمة إلى أقل قيمة حالية.[1]

وبالتالي فعالية المشروع الاستثماري مرتبط بالقيمة الحالية، فهي من تحدد هل المشروع مناسب للمؤسسة أم لا، إذا يستلزم أن تكون صافي القيمة الحالية موجبة، وهذا لدلالة على أن المشروع الذي تم تحديده يولد تدفقات نقدية سنوية أكبر من التكاليف السنوية الحالية، أما من الجانب الجبائي فإن هذا المعيار يتأثر بمعدلات الضرائب التي يتم فرضها من طرف الدولة على الاستثمار الذي تم تحديده، وبالتالي فالضريبة تؤثر على التدفقات النقدية للمشروع الذي تم اختياره، ومنه تغيير القرار الاستثماري المتخذ بما أن الضريبة تؤثر على التدفقات النقدية الحالية.[1]

[1] بومدين نبيلة، خليفاتي جمال، معيار صافي القيمة الحالية المرتبطة بالزمن أحد أهم طرق تقييم المشاريع الاستثمارية في ظل حالة التأكد –دراسة حالة مؤسسة اقتصادية في الفترة الممتدة بين 2016–2021–، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 11، العدد 03، 2020، ص 39.

[1] بوخاري محمد، مرجع سابق، ص 105.

ثانيا: تأثير العامل الجبائي على معيار المعدل الداخلي للمردودية

معيار المعدل الداخلي للمردودية يعتبر أحد أهم المعايير المعتمدة في عمليات اتخاذ القرارات الاستثمارية، إذ يعرف على أنه "المعدل الذي يمكن من جعل مجمل التدفقات النقدية الداخلية متساوي مع إجمالي التدفقات النقدية الخارجية بالقيم الحالية، وبمعنى أخر أن عند هذا المعدل يكون صافي القيمة الحالية معدوما".[2]

إذا المعدل الداخلي للمردودية، استخدامه يبين للمؤسسة مدى مردودية الاستثمار من عدمه، حيث كلما كان هذا المعدل صغير ويقترب من تكلفة رأس المال كلما دل عن عدم مردودية الاستثمار، وبالتالي على المؤسسة أن لا تتخذ قرار الاستثمار بخصوص هذا المشروع، ومحاولة البحث عن مشاريع أخرى تكون مردوديتها أكبر، ومنه فإن منح الدولة لتحفيزات جبائية والتي تتمثل في التخفيضات والإعفاءات على ضرائب الأرباح بخصوص استثمار معين، فإن هذه التحفيزات الجبائية تساهم في الرفع من قيمة المعدل الداخلي للمردودية، مما يجعل المؤسسة تقبل على الاستثمار في ذلك المشروع بما أن تدفقاته النقدية كبيرة.[3]

ثالثا: تأثير العامل الجبائي على معيار مدة استرجاع رأس المال المستثمر

معيار مدة استرجاع رأس المال المستثمر يحدد السنوات التي يمكن للمؤسسة فيها استعادة أصل المبلغ الذي تم استثماره في ذلك المشروع، من خلال صافي التدفقات النقدية السنوية، ويمكن تعريف مدة استرجاع رأس المال المستثمر على أنها "المدة التي تكون فيها التدفقات النقدية متساوية مع رأسمال، إذ كلما كانت المدة قصيرة، كان المشروع جيد وذا أهمية ومخاطره أقل على المؤسسة".[1]

وبمعنى أخر هو الفترة الزمينة اللازمة حتى تكون التدفقات النقدية التراكمية المتوقعة متساوية مع الأموال التي تم استثمارها في المشروع المحدد من قبل المؤسسة.[2]

---

[2] بعيليش نور الدين، تحليل مزايا الاستراتجية الجبائية في شركات المساهمة الجزائرية –دراسة تطبيقية لعينة من شركات المساهمة بورقلة خلال فترة (2010–2013)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص دراسات محاسبية وجبائية متقدمة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2017، ص 41.

[3] بعيليش نور الدين، مرجع سابق، ص 42.

[1] بوخاري محمد، مرجع سابق، ص 106.

[2] بن عودة أمال، مرجع سابق، ص 204.

وبالتالي فالمتغير الجبائي يؤثر على هذا المعيار، حيث كلما كان الاستثمار المحدد يستفيد من تحفيزات جبائية كبيرة، فإن هذا من شأنه أن يرفع من قيمة التدفقات النقدية للاستثمار، ومنه استرجاع أصل المبلغ المستثمر في أقل مدة ممكنة، وهذا ما يجعل المؤسسة تستثمر في هذا المشروع، بما أن تدفقاته النقدية كبير ولا يشكل مخاطر كبيرة على الوضعية المالية للمؤسسة، وبالتالي تجنب الفشل المالي.[3]

ومن خلال كل ما سبق فإن المسير الجبائي خلال مرحلة الاستثمار، فإنه يسعى إلى اختيار الاستثمار الذي يحقق أكبر عائد للمؤسسة في المقابل أن يكون هذا الاستثمار يحوز على تحفيزات جبائية كبيرة، تمكن المؤسسة من تحقيق وفرات ضريبة تحافظ على الوضعية المالية الجيدة للمؤسسة، مما يجعل المؤسسة بعيدة كل البعد عن الفشل المالي.

المطلب الثالث: دور التسيير الجبائي في سياسة توزيع الأرباح

يتعلق جوهر سياسة توزيعات الأرباح بقرار تقسيم الأرباح الصافية للشركة بين أرباح موزعة على المساهمين وأرباح محتجزة، وتعد المفاضلة بين هذين الاختيارين أو الموازنة بينهما من القرارات المهمة، فقرار توزيع الجزء الأكبر من الأرباح يتطلب توافر السيولة الكافية لذلك، كما يدل هذا القرار أيضا على أن ليس للإدارة فرص الاستثمار في المستقبل، أما احتجاز الجزء الأكبر من الأرباح فيعطي مؤشرات أن هناك استثمارات وفرص لنمو الشركة مستقبلا، وأن لديها استثمارات رابحة تسعى إلى تمويلها مما ينعكس إيجابا على سعر السهم.[4]

كما أن سياسة توزيع الأرباح في المؤسسة تتأثر بالعامل الجبائي، بحيث كلما كانت معدلات الضريبة كبيرة يتم تجنب توزيع الأرباح على المساهمين من طرف المؤسسة، والعكس صحيح إذا كانت الضريبة أقل المؤسسة تقوم بتوزيع الأرباح.

[3] بعيليش نور الدين، مرجع سابق، ص 41.

[4] سامح عبد السلام مصطفى وآخرون، العلاقة بين سياسة توزيعات الأرباح والوضع المالي للشركة في إطار تفسيرات نظريتي الوكالة والإشارة: دراسة تحليلية، المجلة العلمية لكلية التجارة (أسيوط)، المجلد 38، العدد 65، 2018، ص 119.

أولا: العوامل المتحكمة في سياسة توزيع الأرباح

هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر في سياسة توزيع الأرباح وهي كما يلي:[1]

1- **توافر السيولة النقدية:** توفر السيولة اللازمة للمؤسسة هو معيار مهم جدا يجب الأخذ به عند توزيع الأرباح، لأن من خلال السيولة يمكن للمؤسسة تسيير أنشطتها وتسديد ديونها، إذ أن المؤسسة كلما كانت في وضعية جيدة من حيث السيولة، كلما ارتفعت قدرتها على توزيع الأرباح.

2- **النمو والتوسع:** المؤسسة الناجحة هي التي دوما في نمو وتوسع وتطور مستمر، وهذا النمو والتوسع يحتاج إلى موارد مالية كبيرة، وبالتالي المؤسسة عند توزيع الأرباح يجب أن تراعي أهدافها من حيث التوسع والنمو، حيث من الأفضل لها إستخدام مصادر التمويل الذاتي، وهذا لأنها أكثر أمانا، إذ أن مخاطرها المالية جد منخفضة من الإستعانة بالاستدانة والتي مخاطرها كبيرة جدا في حال كانت الوضعية المالية للمؤسسة سيئة، وبالتالي هذا مايجعل المؤسسات تقوم باحتجاز الأرباح بدلا من توزيعها، وهذا ما يعفيها من المصاريف التي قد تنجم عن الاستدانة؛

3- **تفضيلات المساهمين الحاليين:** رأي المساهمين في توزيع الأرباح مهم جدا، وهو من أهم المعايير التي تحدد سياسة توزيع الأرباح، حيث نجد في المؤسسات التي يكون لديها عدد مساهمين ومستثمرين قليل يفضلون احتجاز نسبة عالية من الأرباح وتوزيع نسبة صغيرة على المساهمين، إذ أن المساهمين الحاليين يعملون على تأمين الاحتياجات اللازمة للمؤسسة من التمويل عن طريق الأرباح المحتجزة بدلا من إصدار أسهم جديدة، حتى لا يخسروا سيطرتهم على المؤسسة بتواجد مساهمين جدد، والابتعاد عن فكرة الاقتراض حتى لا يتحملوا مخاطر مالية كبيرة.

4- **الفرص الاستثمارية المربحة أمام المؤسسات:** إن الفرص الاستثمارية المتاحة للمؤسسة من بين محددات سياسة توزيع الأرباح، حيث إذا توفت للمؤسسة فرص استثمارية مربحة فإنها لن تقوم بتوزيع الأرباح على المساهين، وهذا من أجل الرفع من الوضعية المالية للمؤسسة، في حين إذا لم تكن أي فرصة استثمارية للمؤسسة فإنها تلجأ إلى توزيع الأرباح على المساهمين.

[1] حفصي رشيد، مرجع سابق، ص 41.

5- **الضرائب:** تراعي المؤسسة في سياسة توزيع الأرباح العامل الجبائي، وهذا لتأثيره الهام على الأرباح الموزعة ويتم توضيح التأثير من خلال ما يلي:[1]

- **الضرائب الشخصية:** يخضع الأشخاص لضرائب على الدخل المحقق في شكل أرباح موزعة، وبافتراض أن أغلب هؤلاء الخاضعين من الأشخاص الذين تقع دخولهم ضمن شريحة ضرائب عالية، سيكون من صالحهم إتباع المؤسسة التي تفضل احتجاز أرباحها.
- **الضرائب على أرباح الشركات:** تشجع الوفرة الضريبية الناتجة عن خصم الفوائد على الديون من الوعاء الضريبي على استخدام الديون في الهيكل التمويلي، وهذا ما يؤدي على المدى الطويل إلى ارتفاع حجم التدفق المالي الخارج من المؤسسة لسداد الديون وفوائدها مما يعني بقاء الجزء الأقل لمقابلة توزيعات الأرباح.
- **الضريبة على المبالغة في حجز الأرباح:** قد تقوم المؤسسة بحجز أرباح دون إجراء أي توزيعات، حيث يقوم المستثمرون باستثمار أرباحهم بشراء استثمارات شبه سائلة، فإذا تراكم لدى المؤسسة استثمارات شبه سائلة نتيجة حجز الأرباح وتجاوز الحد المقبول، فقد تفرض بعض الأنظمة الجبائية ضريبة إضافية على ذلك الجزء من التراكمات، وهذا ما تتجنبه المؤسسة عند اعتمادها لسياسة توزيع أرباحها.

ثانيا: النظريات المفسرة لسياسة توزيع الأرباح

وضع رواد الفكر ثلاث نظريات تدرس سياسة توزيع الأرباح وهي:[1]

1- **نظرية ميلر ومود كليأني:** على أساس مقال تم نشره من طرف ميلر ومود كليأني وهذا في سنة 1961، إذ نفى من خلاله وجود علاقة بين سياسة توزيع الأرباح وسعر السهم وتكلفة رؤوس الأموال، حيث أن هذه النظرية تقوم على عدة افتراضات من بينها عدم وجود ضرائب سواء شخصية أو على أرباح الشركات، غياب أثر الرافعة المالية على تكلفة رأس المال، واستقلال سياسة الاستثمار عن سياسة توزيع الأرباح.

[1] حازم رباب، بوضياف سامية، تأثير الأعباء الضريبية في المؤسسات المنجمية على سياسة توزيع الأرباح –دراسة تطبيقية على شركة مناجم الفوسفات –تبسة–، الأفاق للدراسات الاقتصادية، المجلد 01، العدد 07، 2022، ص 156.

[1] حازم رباب، بوضياف سامية، مرجع سابق، ص 157.

2- **نظرية عصفور في اليد:** جاءت هذه النظرية من أجل نقد نظرية ميلر وكليأني، حيث جوردن ولينتر هما من وضع هذه النظرية، والتي تقوم على فكرة أن المؤسسة يستلزم عليها الرفع من حجم توزيعات الأرباح حتى يقبل المستثمرون على إقتناء أسهمها، وهذا ما يؤدي إلى زيادة القيمة السوقية للسهم، وبالتالي جوردن ولينتر من رواد فكرة أن قيمة السهم المستقبلية تتحدد تبعا لحجم الأرباح الموزعة.

3- **نظرية الأثر الضريبي:** وضع هذه النظرية كل من ليزن بيرجي وراما سواني، كمحاولة لتفسير أثر الضريبة على تفضيلات المستثمرين، حيث تقوم هذه النظرية على فكرة أن المستثمرون يفضلون الاستثمار في المؤسسات التي تقوم بتوزيع أرباح بنسبة قليلة، وهذا التفضيل كان نتيجة انخفاض معدل الضرائب على الأرباح الرأسمالية عن معدل الضرائب على الدخل، إذ أن استثمار تلك الأرباح المحتجزة في أنشطة المؤسسة يؤدي إلى زيادة معدل النمو وبالتالي إرتفاع القيمة السوقية للسهم.

ثالثا: أنواع سياسة توزيع الأرباح

يمكن أن تتبع المؤسسة إحدى الأنواع التالية عند توزيع الأرباح على المساهمين وهي كما يلي:[1]

1- السياسة المتبقية:

تستعمل هذه السياسة المؤسسات التي تعتمد في هيكلها التمويل بشكل أساسي على التمويل الذاتي، حيث هذه السياسة تقوم على أساس أن المؤسسة تعمل على تمويل جميع المشاريع التي تستثمر فيها باستخدام الأموال الداخلية (تمويل الذاتي)، وبعد أن يبقى لها فائض من الأرباح المحتجزة تقوم بتوزيعه على المساهمين، وبالتالي المؤسسة عندما تقوم بتمويل جميع مشاريعها بالأموال الذاتية تكون أنها تجنبت المخاطر المالية الناتجة عن الاستدانة، ومنه تجنب الفشل المالي.

[1] عباسي صابر، دور التسيير بالقيمة للضرائب في اتخاذ القرارات المالية للمؤسسة –دراسة حالة عينة من المؤسسات في قطاع المحروقات–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016، ص ص 102 – 103.

2- سياسة ثابتة لتوزيع الأرباح المتبقية:

المؤسسات عند استخدامها لهذا النوع من السياسة، فإنها تقوم بتوزيع نسبة مئوية سنويا، إذ أن نسبة توزيع هذه الأرباح يتم حسابها على أساس الأرباح الموزعة للسهم مقسومة على الأرباح الثابتة للسهم الواحد، وبالتالي إذا كانت إيرادات المؤسسة منخفضة خلال سنة معينة جراء أحداث وقعت، سيوافقه انخفاض في الأرباح الموزعة.

3- سياسة توزيع أرباح متبقية مرنة:

هذا النوع من سياسة توزيع الأرباح منتشر بكثرة في أوساط المؤسسات، حيث يتم استخدام هذا النوع من طرف المؤسسات التي تتوقع ارتفاع الأرباح مستقبلا، حيث هذه السياسة تقوم على أساس أن المؤسسة تقوم بتوزيع نسبة ثابتة على المساهمين، ولكن ما يميز هذه السياسة أن المؤسسة لا تقوم بخفض الأرباح بعد الإعلان عن توزيعات الأرباح على المساهمين.

4- أرباح ربع سنوي صغيرة مع مكافآت سنوية:

يستخدم هذا النوع من السياسة من قبل المؤسسات التي تكون أرباحها غير مستقرة بمعنى ترتفع في سنة وتنخفض في سنة أخرى، إذ أن مبدأ هذه السياسة يقوم على فكرة أن المؤسسة تقوم بتوزيع أرباح منخفضة على المساهمين، وعند السنة التي ترتفع فيها الأرباح بشكل كبير، تقوم المؤسسة بتوزيع أرباح خاصة أو إضافية على المساهمين، وبهذه الطريقة تكون المؤسسة قد كسبت ثقة المساهمين والمستثمرين.

ومنه فإن كل مؤسسة لها سياسة توزيع أرباح معينة، حيث هذا يتوقف على أهداف المؤسسة وإستراتجيتها، كما أن المتغير الجبائي له دور كبير في تحديد سياسة توزيع الأرباح المناسبة للمؤسسة.

رابعا: توزيعات الأرباح في ظل الضريبة وفق النظام الجبائي الجزائري

تخضع الأرباح الموزعة على المساهمين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف رؤوس الأموال المنقولة وهي ضريبة تقتطع من المصدر، كما أن الضريبة المفروضة على عمليات توزيع

الأرباح التي تقوم بها الشركات تختلف بحسب الشكل القانوني للمؤسسة التي يتم التوزيع عليها وذلك كما يلي:

- **بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:**

تخضع الأرباح الموزعة على الشخصية الطبيعية للضريبة على التوزيعات عن طريق الاقتطاع من المصدر بتطبيق معدل 15% ذو طابع تحرري، سواء كان هذا الشخص مقيم في الجزائر أو خارج الجزائر.[1]

- **بالنسبة للأشخاص المعنويين:**

تخضع الأرباح الموزعة على الشخصية المعنوية المقيمة في الجزائر للضريبة على التوزيعات عن طريق الاقتطاع من المصدر بتطبيق معدل 5% ذو طابع تحرري.[1]

تخضع الأرباح الموزعة على الشخصية المعنوية غير المقيمة في الجزائر للضريبة على التوزيعات عن طريق الاقتطاع من المصدر بتطبيق معدل 15% ذو طابع تحرري.[2]

خامسا: دور التسيير الجبائي في سياسة توزيع الأرباح

من خلال كل ما سبق فالمسير الجبائي في مرحلة توزيع الأرباح يجب أن يمر بالخطوات التالية قبل توزيع الأرباح وهي كما يلي:

الخطوة الأولى: التأكد من السيولة النقدية للمؤسسة

يجب أن يتأكد المسير الجبائي من أن المؤسسة لديها السيولة الكافية من أجل تسديد ديونها قصيرة الأجل حتى لا تقع في فخ الاستدانة، والذي قد يشكل لها مخاطر مالية مما يجعلها تدخل في مرحلة الفشل المالي إذا لم تستطع تسديد قيمة القروض.

[1] المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 36.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 100، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021، المادة 46، ص 20.

[2] المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص 36.

الخطوة الثانية: التأكد من أهداف المؤسسة من حيث المشاريع التي تريد الاستثمار فيها

في هذه الخطوة يجب على المسير الجبائي أن يتأكد من أن التمويل الذاتي للمؤسسة كافي لتمويل المشاريع الاستثمارية كاملة حتى لا تلجأ إلى الاستدانة، لأن التمويل الذاتي للمشاريع يجعل المؤسسة في مأمن من المخاطر المالية التي تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة، والتي قد تؤدي بالمؤسسة إلى الوقوع في الفشل المالي.

الخطوة الثالثة: التأكد من تفضيلات المساهمين اتجاه الأرباح الموزعة

إذا في هذه الخطوة يجب على المسير الجبائي أن يأخذ برأي المساهمين، هل يفضلون توزيع الأرباح المحتجزة أو يريدون تركها تحت تصرف المؤسسة من أجل استثمارها في مشاريع جديدة وهذا من أجل الرفع من قيمة أسهم المؤسسة.

الخطوة الرابعة: التأكد من الضرائب المفروضة على الأرباح الموزعة

بعد المرور على الخطوات السابقة، وتحديد قيمة الأرباح التي يتم توزيعها من طرف المؤسسة على المساهمين، في هذه الخطوة يقوم المسير الجبائي بربط المبالغ المراد توزيعها على المساهمين بالمتغير الجبائي، وهنا نجد أنه سوف يقع في الحالتين التاليتين:

- **الضرائب الشخصية على المساهمين:** إذا كانت الأرباح الموزعة على المساهمين تقع في شريحة ضرائب عالية، فسيكون من صالحهم ترك الأموال تحت تصرف المؤسسة من أجل استثمارها وتوسيع نموها، وبالتالي زيادة قيمة أسهم المؤسسة، وأيضا يجعلها تتجنب الفشل المالي في حالة إذا كانت وضعيتها المالية صعبة ولا يمكنها الاستعانة بالتمويل الخارجي.
- **الضريبة على المبالغة في احتجاز الأرباح:** يجب على المسير الجبائي أن يتأكد من الحد الأقصى من الأرباح المحتجزة حتى لا تخضع لعقوبات وغرامات جبائية، لأن بعض الأنظمة الجبائية وضعت سقف للأرباح المحتجزة فإذا تجاوز السقف تتعرض لعقوبات وغرامات، وهذا ما يعرض المؤسسة إلى مخاطر جبائية تؤثر على وضعيتها المالية وقد تؤدي بها إلى الفشل المالي.

بعد التعرف على الخطوات التي يمر بها المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح على المساهمين، نلاحظ أن التسيير الجبائي في مرحلة توزيع الأرباح أول شيء يقوم به، وهو هل أن المؤسسة تملك السيولة الكافية لمواجهة ديونها قصيرة الأجل، وأيضا معرفة أهدافها الاستثمارية ومقدار التمويل الذاتي الذي تحتاجه، وهذا من أجل جعل المؤسسة تتجنب الاعتماد على الاستدانة من الأطراف الخارجية، وهذا نتيجة آثارها السلبية على الوضعية المالية للمؤسسة، ومنه يجعل المؤسسة تتجنب الوقوع في الفشل المالي.

وبعد أن يتأكد التسيير الجبائي من أن المؤسسة لا تحتاج إلى الأرباح المحتجزة في أنشطتها، يتأتي الآن قرار المستثمرين هل يرغبون في الحصول على أرباحهم المحتجزة أم يفضلون تركها تحت تصرف المؤسسة، من أجل استثمارها وزيادة القيمة السوقية للأسهم.

وبعد استشارة المساهمين حول توزيع الأرباح، يأتي دور تسيير الضريبة المفروضة عن الأرباح الموزعة، إذ يجب على التسيير الجبائي أن يراعي هذه النقطة جيدا، حتى لا تصرف الأرباح المحتجزة على أعباء جبائية كان من المفروض استغلالها في تمويل استثمارات المؤسسة.

إذا فالتسيير الجبائي في مرحلة توزيع الأرباح يعطي الأولية إلى حاجة المؤسسة لهذه الأرباح لتمويل احتياجاتها، حتى يجنبها من الوقوع في الفشل المالي الذي يؤدي بها إلى التصفية والإفلاس.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل، تم التأكيد على أن الفشل المالي هو عبارة عن اضطراب مالي يصيب المؤسسة نتيجة لعدم قدرة مواردها المالية على تسديد التزاماتها، حيث تنشأ حالة الفشل المالي عندما تتجاهل المؤسسة النتائج السلبية التي تحققها، وعدم محاولة تحليلها وتقييمها من أجل وضع حلول لهذه الحالة، كما أن حالة الفشل المالي كلما كان اكتشافها بشكل غير مبكر كلما زادت صعوبة معالجتها مما يؤدي بالمؤسسة إلى الإفلاس والتصفية، كما تعبر وظيفة التسيير الجبائي من أهم الخطوات التي تمكن من تجنب الفشل المالي، وهذا من خلال المراقبة المستمرة للمتغير الجبائي، وهو ما يجنب المؤسسة الأخطار الجبائية التي تؤدي بالمؤسسة إلى تحمل أعباء جبائية إضافية تؤثر سلبا على الوضعية المالية للمؤسسة، ومنه الدخول في حالة الفشل المالي.

كما أن التسيير الجبائي يمكن من تحديد الشكل القانوني الذي يتوافق مع حجم المؤسسة ونشاطها ونتائجها، بحيث يمكن الشكل القانوني المناسب من الاستفادة من التحفيزات الجبائية التي يوفرها المشرع الجبائي، ومنه تخفيض الوعاء الضريبي، وبالتالي تحقيق وفرات ضريبية تسمح للمؤسسة باستغلالها في تمويل مشاريع استثمارية، وأيضا يجنب المؤسسة من الفشل المالي في حالة إذا كانت الضريبة كبيرة ولا تتوافق مع حجم المؤسسة ونتائجها.

كما يمكن التسيير الجبائي من تحديد الخيارات المالية التي تتوافق مع أهداف وإستراتجية المؤسسة، حيث أن القرارات المالية تلعب دورا هاما في تحقيق النتائج الإيجابية من طرف المؤسسة، كما أن أي خطأ في القرارات المالية يكلف غاليا، ولهذا فالمسير الجبائي عند تحديد الخيارات المالية المناسبة دوما يركز على معدلات الضريبة والتحفيزات الجبائية التي يقرها المشرع الجبائي، وهذا من أجل تحقيق وفرات ضريبة تمكن المؤسسة من تحقيق نتائج إيجابية، مما ينعكس إيجابا على الوضعية المالية للمؤسسة، وبالتالي تجنب الفشل المالي.

وفي النهاية يمكن القول أن التسيير الجبائي وظيفة أساسية في المؤسسة، تمكن المؤسسة من تحديد الخيارات الجبائية المناسبة حسب إستراتجياتها وأهدافها، وهذا ما يسمح لها بتحقيق نتائج إيجابية، ومنه المساهمة في تجنب الفشل المالي.

الفصل الرابع: دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي على مستوى عينة الدراسة

تمهيد:

من أجل معرفة دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية، حيث قمنا بعمل دراسة ميدانية تمكننا من اكتشاف وتوضيح الحقائق والقدرة على الإجابة عن الإشكالية، وذلك من خلال توزيع استبيان على عينة، والمتمثلة في مجموعة من أساتذة جامعيين متخصصين في المجال الجبائي والمالي والمحاسبي يدرسون بالجامعات الجزائرية، محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، مستشارين جبائيين، ومسيرون لمؤسسات اقتصادية منتشرة عبر التراب الوطني الجزائري، ومن أجل جعل العمل مبسط ومنظم قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث أساسية، حيث سنتطرق في المبحث الأول إلى الإطار المنهجي للدراسة، أما المبحث الثاني يتم التحليل الإحصائي للاستبيان، أما بالنسبة للمبحث الثالث قمنا فيه باختبار فرضيات الدراسة، وهي موضحة كما يلي:

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة.

المبحث الثاني: التحليل الإحصائي للاستبيان.

المبحث الثالث: اختبار صحة الفرضيات.

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

سنحاول في هذا المبحث إبراز المنهج الذي تم استخدامه في الدراسة، بالإضافة إلى الأدوات التي تم الاعتماد عليها، وأيضا توضيح عينة الدراسة وأساليب التحليل الإحصائي المستخدمة، وذلك لإبراز الفكرة حول النتائج المتوصل إليها، والتي تقوم من خلالها إيجاد العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع في هذه الدراسة.

المطلب الأول: منهجية وعينة الدراسة

من أجل القيام بالدراسة الميدانية، يستلزم على الباحث استخدام منهج محدد، يمكنه من التوصل إلى نتائج تجعله قادرا على الوصول إلى رأي صحيح وصادق حول موضوع الدراسة، ومن خلال هذا المطلب يتم التطرق إلى منهجية الدراسة، أداوت الدراسة، مجتمع الدراسة، عينة الدراسة وهي كما يلي:

أولا: منهجية الدراسة

أي باحث يتبع منهج معين في معالجة دراسته، ولا يكون اختيار المنهج بمحض الصدفة أو عشوائيا، وإنما يكون على أساس طبيعة موضوعه وإشكالية دراسته، ويعتبر المنهج هو الطريق أو المسار الذي يتبعه الباحث لاختيار المعلومات التي يجمعها، وهي عبارة عن مجموعة من الخطوات المنظمة التي تسهم في تنفيذ البحث بالأسلوب الصحيح، والمنهج بتعبير آخر هو بمثابة الطريق الذي يسترشد به الباحث للوصول إلى النتائج والأهداف المسطرة، وذلك عن طريق توظيف أسس المنهج وعناصره وخطواته، وعلى ذلك ينبغي أن يتطابق المنهج مع موضوع البحث.[1]

[1] بوحوش عمار، منهجية البحث العلمي وتقنياته في العلوم الاجتماعية، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الإستراتجية والسياسية والاقتصادية برلين، ألمانيا، 2019، ص 115.

وحسب الدراسة التي قمنا بها اعتمدنا على منهجين وهما:

1- **المنهج الوصفي:** والذي يعتمد على وصف متغيرات الدراسة.

2- **المنهج التحليل:** والذي يعتمد على تحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة، وتحليل النتائج المتحصل عليها من استمارة الاستبيان الذي تم توزيعه.

كما قمنا بالاعتماد على مصدرين للبيانات:

1- **بيانات أولية:** وذلك انطلاقا من الاستبيان الموزع على أفراد مجتمع الدراسة، والتي تم استعمالها لمعرفة مدى مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية.

2- **بيانات ثانوية:** والتي تمثلت في الكتب والمذكرات والمقالات والمداخلات والمواقع الالكترونية التي تطرقت إلى موضوعات مشابهة، وذلك لتوضيح الصورة، بالإضافة إلى مجموعة من الأدوات الإحصائية التي سوف يتم الاعتماد عليها في هذه الدراسة.

ثانيا: أدوات الدراسة

قام الباحث باستخدام استمارة استبيان كأداة تتناسب مع طبيعة الموضوع، وتتماشى مع مجتمع الدراسة من أجل جمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة، حيث أن الاستبيان هو عبارة عن كشف أو صحيفة يتضمن مجموعة من الأسئلة، تتصل باستطلاع الرأي أو بخصائص أية ظاهرة متعلقة بنشاط اقتصادي، أو اجتماعي، أو فني، أو ثقافي، ومن مجموع الإجابات عن الأسئلة نحصل على المعطيات الإحصائية التي نحن بصدد جمعها.[1]

كما يتم توزيع الاستبيان إما عن طريق البريد الالكتروني، أو عبر الهاتف، أو عبر الانترنت من خلال استبيان إلكتروني، أو بالمقابلة الشخصية، أو يتم تسليمها للمستجيب على أن يتم إرجاعها بعد الإجابة عنها، كما وقع مع دراستنا، وعادة ما يتم توزيع الاستبيانات على عينة من المجتمع تكون مماثلة لمجتمع الدراسة، لعدم إمكانية القيام بمسح شامل لكافة أفراد المجتمع.

كما تضمنت استمارة الاستبيان ثلاث محاور أعدت وفق متغيرات الدراسة مع الاستناد إلى الدراسات السابقة في موضوع الأطروحة، حيث خصص المحور الأول للتعرف على خصائص

[1] عبد الحميد عبد المجيد البلداوي، أساليب البحث العلمي والتحليل الإحصائي، دار الشروق للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 22.

عينة الدراسة، فيما تم بناء فقرات المحور الثاني خاص بتطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، أما المحور الثالث فتطرق إلى دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي.

ثالثا: مجتمع الدراسة

في حالة دراستنا فإن مجتمع البحث تمثل في مجموعة من أساتذة جامعيين متخصصين في المجال الجبائي والمالي والمحاسبي يدرسون بالجامعات الجزائرية، محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، مستشارين جبائيين، ومسيرون لمؤسسات اقتصادية منتشرة عبر التراب الوطني الجزائري.

رابعا: عينة الدراسة

من أجل إبراز العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع يجب أن نشير أولا إلى عينة الدراسة، والتي سيتم الاعتماد عليها من أجل إيجاد العلاقة الإحصائية بين متغير التسيير الجبائي ومتغير تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية.

كما أن القيام بأي دراسة يجب على الباحث أن يقوم باختيار العينة التي سوف تجرى عليها الدراسة، حيث تعرف العينة على أنها المجموعة الجزئية التي يقوم الباحث بتطبيق الدراسة عليها، حيث تكون مماثلة لخصائص مجتمع الدراسة الكلي، بمعنى آخر الجزء الذي يمثل المجتمع في الخاصية المدروسة.[1]

وفي دراستنا قمنا باختيار عينة عشوائية من أساتذة جامعيين متخصصين في المجال الجبائي والمالي والمحاسبي يدرسون بالجامعات الجزائرية، محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، مستشارين جبائيين، ومسيرون لمؤسسات اقتصادية منتشرة عبر التراب الوطني الجزائري، حيث بمساعدة الزملاء قمنا بتوزيع الاستبيان على عينة الدراسة التي تم تحديدها من أجل الحصول على عدد جيد يمكن استعماله في التحليل الإحصائي وإضافة إلى سهولة استرجاعها.

[1] سلاطنية بلقاسم، حسان الجيلاني، أسس البحث العلمي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص 128.

كما يميز العينة العشوائية هو توفر فرص متساوية لكل عنصر من عناصر المجتمع، لأن يكون في العينة المختارة، بمعنى أخر احتمال ظهور كل عنصر في العينة يكون متساويا، وهو ما يجسد صفة العينة الممثلة للمجتمع.[1]

وكانت استمارة الاستبيان موجهة إلى أساتذة جامعيين متخصصين في المجال الجبائي والمالي والمحاسبي يدرسون بالجامعات الجزائرية، محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، مستشارين جبائيين، ومسيرون لمؤسسات اقتصادية منتشرة عبر التراب الوطني الجزائري، حيث تم توزيع 250 استمارة استبيان وتم استرجاع 220 استمارة، حيث 20 منها غير صالحة للدارسة، كما بلغ عدد استمارات الاستبيان غير المسترجعة 30 استمارة لأسباب غير واضحة، ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول رقم (43) كما يلي:

الجدول رقم (43): إحصائيات استمارات الاستبيان الموزعة

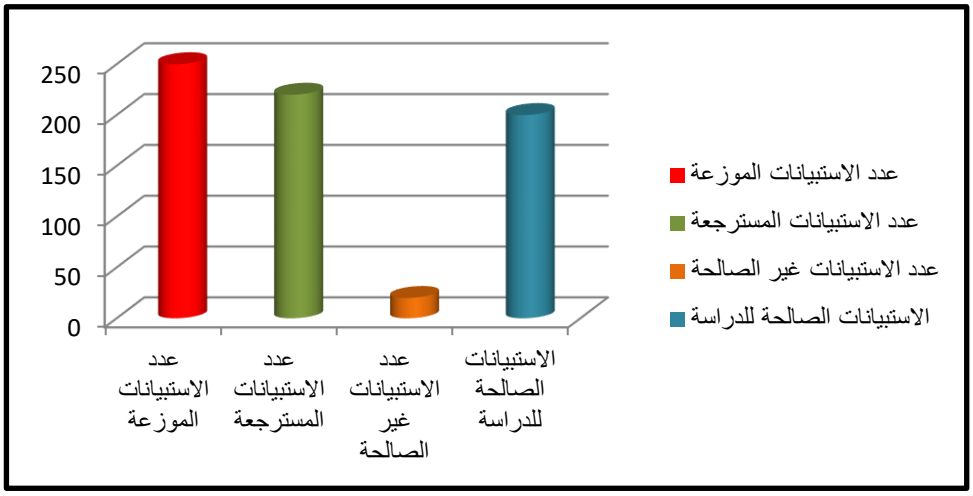
البيان	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المسترجعة	عدد الاستبيانات غير الصالحة	الاستبيانات الصالحة للدراسة
العدد	250	220	20	200
النسبة	%100	%88	%8	%80

المصدر: من إعداد الباحث

[1] رمضان محمود عبد السلام، بحوث التسويق المنهجية والتطبيق، المكتبة العصرية، مصر، 2006، ص 223.

كما يمكن ترجمة الجدول السابق في الشكل رقم (11) كما يلي:

الشكل رقم (11): توضيح إحصاء الاستمارات الموزعة



المصدر: من إعداد الباحث

المطلب الثاني: اختيارات أساليب التحليل الإحصائي

بما أن موضوع الدراسة يلقى أهمية كبيرة من جهة، والتحديثات الملحوظة في مجال معالجته من جهة أخرى، مما جعلنا نبحث عن طرق وأدوات تجعل نتائجه موضوعية وشفافة، ويمكن تفسيرها تفسيرا رياضيا وإحصائيا دقيقا، حيث تم الاستناد على تفريغ وتحليل الاستبيان واختبار الفرضيات على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، من خلال الاعتماد على مجموعة من الاختبارات الإحصائية التي سيتم التطرق لها في هذا المطلب.

أولا: معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha Coeffivient)

بعد توزيع الاستبيان على عينة الدراسة، نقوم بحساب ثبات وصدق الاستبيان، وهذا من خلال الاعتماد على معامل ألفا كرونباخ، حيث أن الهدف من حساب صدق وثبات الاستبيان هو معرفة هل أن الاستبيان صالح لدراسة أم لا.

ويعرف معامل ألفا كرونباخ على أنه يستخدم للتأكد من الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان، حيث يأخذ هذا المعامل قيمة بين الصفر والواحد، وكلما اقترب من الواحد فهذا يعني ثباتا أكبر للدراسة.[1]

ويتم تفسير معامل التبادل وفق القاعدة العامة التالية:

- معامل ألفا كرونباخ أقل من 0,6 يعنى أن الدراسة تتمتع بثبات ضعيف؛
- معامل ألفا كرونباخ يتراوح بين 0,6 و 0,7 يعني أن الدراسة تتمتع بثبات مقبول؛
- معامل ألفا كرونباخ يتراوح بين 0,7 و 0,8 يعني أن الدراسة تتمتع بثبات جيد؛
- معامل ألفا كرونباخ أكبر من 0,8 يعنى أن الدراسة تتمتع بثبات ممتاز.

كما تم استخدام أيضا:

- **المتوسط الحسابي المرجح:** هو من أهم مقاييس التوسط وأكثرها استخداما لأنه يحقق خواص المتوسط الجيد من الكفاءة وعدم التحيز، ويرتبط الوسط الحسابي المرجح بالقيم التي تأخذ بأوزان، كما يعتمد على الحصول على النتائج بشكل دقيق للغاية.[2]
- **الانحراف المعياري:** يعتبر من أهم مقاييس التشتت وأكثرها انتشارا، فهو عبارة عن إحصائية تقيس تشتت مجموعة البيانات بالنسبة لمتوسطها.[3]

حيث أن الانحراف المعياري كلما زاد يقابله زيادة في التباين بين القيم، في حين أنه كلما قل الانحراف المعياري يقابله انخفاض التباين بين القيم.

[1] عبد الحميد البلداوي، أساليب الإحصاء للعلوم الاقتصادية وإدارة الأعمال مع استخدام برنامج SPSS، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 191.

[2] شفيق أحمد العتوم، طرق الإحصاء باستخدام SPSS، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 112.

[3] شفيق أحمد العتوم، طرق الإحصاء "تطبيقات اقتصادية وإدارية باستخدام SPSS"، دار المناهج، الأردن، 2006، ص 161.

ثانيا: معامل الارتباط الخطي

حيث تم استخدام معامل بيرسون Pearson، حيث يستخدم هذا المعامل من أجل التعبير عن العلاقة بين المتغيرين ويرمز له بـ R ويأخذ قيم عددية ما بين 1 >R> −1، فإذا وجدت قيمة أكبر أو أصغر من هذه الحدود تكون دلالة على أن هناك خطأ حسابي قد حصل.[1]

ثالثا: اختبارT لعينة واحدة (One-Sample Test)

للتعرف على درجة التوافر أو العائق، وذلك بعد تحديد القيمة الحرجة التي يتم الحكم من خلالها على معنوية الفروق وبين المتوسط الحسابي لتقديرات عينة الدراسة حول توافر أو عوائق عبارات محاور الدراسة، علما بأن القيمة الحرجة هي الوسط الفرضي (3)، وهو المحك الذي يشكل درجة الحياد، ونعتبره حدا للتوافر وأن ما دون ذلك يعد غير مقبول.

المطلب الثالث: شرح أداة الدراسة

بغية التعمق في موضوع الدراسة وجمع المعلومات اللازمة، قمنا باستخدام استبيان يحتوي على مجموعة من الأسئلة المباشرة والبسيطة وسهلة الفهم ولا تستغرق الوقت الكثير من المجيب، وهذا من أجل جمع إجابات دقيقة وصادقة وحقيقية.

أولا: تصميم الاستبيان

قمنا بصياغة الاستبيان وتصميمه بعد الإطلاع على الدراسات السابقة، وأيضا على مقالات وكتب تبين كيفية إعداده وصياغة عباراته بطريقة صحيحة وعلمية، كما قمنا بمناقشة وتحليل عبارات الاستبيان مع الأستاذ المشرف قبل القيام بتوزيعه، حيث تم الخروج بالاستبيان الموضح في الملحق رقم (1) إذ تم تقسيمه إلى:

- **المحور الأول: البيانات الشخصية:** ويتضمن كل من المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية، وسنوات الخبرة المهنية.

[1] صبري عزام، أساسيات في النظام الاحصائي الشامل SPSS، الكتب الحديثة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 249.

- **المحور الثاني: تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية:** والذي بدوره ينقسم إلى ما يلي:
  - **البعد الأول:** المسير الجبائي، وهذا باعتباره المسؤول عن القيام بعملية التسيير الجبائي.
  - **البعد الثاني:** أدوات التسيير الجبائي، حيث تعتبر مهمة وضرورية جدا لفعالية عملية التسيير الجبائي.
  - **البعد الثالث:** الإستراتجية الجبائية، وعلى أساسها يتم تحديد الخيارات الجبائية، والتي تتناسب مع أهداف المؤسسة.
  - **البعد الرابع:** دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية، وهذا نظرا إلى أن التسيير الجبائي يسعى إلى تحقيق الأمن الجبائي من خلال تجنب المخاطر الجبائية.
- **المحور الثالث: دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي:** والذي بدوره ينقسم إلى ما يلي:
  - **البعد الأول:** تحديد الشكل القانوني المناسب، باعتبار أن الشكل القانوني المناسب يجنب المؤسسة الفشل المالي.
  - **البعد الثاني:** تحديد بدائل التمويل والاستثمار، حيث أن تحديد طريقة التمويل المناسبة، وكذا الاستثمار المناسب لإستراتجية المؤسسة يجنب من الفشل المالي.
  - **البعد الثالث:** مراقبة سياسة توزيع الأرباح، باعتبار أن عملية توزيع الأرباح وإدارتها تتطلب المرور على مجموعة من الخطوات لتجنب الفشل المالي.

ثانيا: مقياس الأداة

تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي، نتيجة أنه يعتبر من أكثر المقاييس استخداما لقياس أراء العينة، وهذا لأنه يتميز بسهولة فهمه وتوازن درجاته، وهو موضح في الجدول رقم (44) كما يلي:

الجدول رقم (44): درجات مقياس ليكارت الخماسي

الاجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: الفرا عبد الرحمن وليد، تحليل بيانات الاستبيان ببرنامج SPSS، إدارة البرامج والشؤون الخارجية، الأردن، 2009، ص 07.

أما من حيث تحديد درجة الموافقة، فإن عدد الخيارات 5، وبالتالي فإن عدد المسافات الفاصلة 4 مسافات، ومنه نطبق المعادلة التالية:

طول الفئة= (عدد المسافات / عدد الخيارات)

ومنه طول الفئة يساوي:

طول الفئة= 5/4= 0,80

ومنه يتم تحديد درجة الموافقة على أساس الجدول رقم (45) كما هو موضح فيما يلي:

الجدول رقم (45): اتجاه درجة الموافقة

الفئات	المستوى
من 1.00 إلى 1.79	غير موافق بشدة
من 1.79 إلى 2.59	غير موافق
من 2.60 إلى 3.39	محايد
من 3.40 إلى 4.19	موافق
من 4.19 إلى 5.00	موافق بشدة

المصدر: سعد زغلول بشير، دليل البرنامج الإحصائي SPSS، المعهد العربي للتدريب والبحوث الإحصائية، العراق، 2003، ص 95.

ثالثا: صدق الأداة

عند صياغة عبارات الاستبيان تم عرضها على المشرف ومجموعة من الأساتذة المحكمين، اللذين لديهم الخبرة في مجال الجباية والمالية والمحاسبة، وأيضا الخبرة في مجال الإحصاء، وهذا

للتحقق من مدى صدق الاستبيان، ومدى تغطيته لأبعاد ومتغيرات الدراسة، حيث تم الأخذ بنصائحهم وملاحظاتهم، وإجراء التعديلات اللازمة على العبارات التي تم التنويه لها.

رابعا: اختبار صدق وثبات الاستبيان

1- الصدق الظاهري:

قمنا بالتأكد من الصدق الظاهري للاستبيان، من خلال عرض استمارة الاستبيان على مجموعة من الأستاذة المحكمين المختصين في المجال الجبائي والمالي والمحاسبي، وأيضا في المجال الإحصائي، وهذا بغية إجراء التعديلات اللازمة على عبارات الاستبيان وتصحيحها، والتأكد من قدرتها على توفير البيانات اللازمة للدراسة وبدقة عالية يمكن على أساسها تعميم نتائج الدراسة، ولقد أخذنا كل الملاحظات والتنويهات الواردة من طرف المحكمين بعين الاعتبار عند إجراء التعديلات اللازمة.

2- صدق الاتساق الداخلي:

من خلال الاتساق الداخلي نتأكد من مدى اتساق جميع فقرات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي إليه، أي أن العبارة تقيس ما وضعت لقياسه ولا تقيس شيء أخر، ويتم قياس صدق الاتساق الداخلي من خلال حساب معامل الارتباط بيرسون بين درجات كل فقرة من فقرات المحاور والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه الفقرة.

وسنقوم بوضع فرضيتين كما يلي:

- فرضية العدم: H0: R غير محصور بين [1 و1-]
- الفرضية البديلة: H1: R محصور بين [1 و 1-]

عند مستوى المعنوية 0.05

سنقوم باختبار بيرسون بين فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية للمحور، وهو كما موضح في الجدول رقم (46) كما يلي:

الجدول رقم (46): نتائج اختبار بيرسون للمحور الثاني

العبارات	معامل بيرسون	قيمة الدلالة
المعرفة الدقيقة بالإجراءات والقوانين الجبائية مما يوفر للمؤسسة الأمن الجبائي.	**0.884**	**0.000**
مؤهلات اتخاذ القرار التي تمكنه من تقييم البدائل الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.	**0.983**	**0.000**
التحكم بتقنيات المحاسبة التي تتيح له اكتشاف العمليات المحاسبية التي لا تتوافق مع مبادئ النظام المحاسبي المالي.	**0.935**	**0.000**
التحكم بتقنيات التسيير التي تمكنه من معرفة الآثار المالية عن كل قرار تم اتخاذه.	**0.935**	**0.000**
الخبرة والكفاءة التي تكون لديه ثقافة التنبؤ بالقوانين الجبائية الجديدة وكيفية تطبيقها.	**0.903**	**0.000**
بيئة ملائمة لأداء مهامه سواء لدى المؤسسة أو الإدارة الجبائية.	**0.939**	**0.000**
التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه التزاماتها الجبائية المفروضة قانونا.	**0.977**	**0.000**
تقييم قابلية المؤسسة لاستعمال الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.	**0.932**	**0.000**
حصر نقاط القوة والضعف للمؤسسة مما ينعكس على تحسين إجراءات اتخاذ القرار.	**0.959**	**0.000**
المساهمة في الوقاية من مخاطر الرقابة الجبائية على المؤسسة.	**0.967**	**0.000**
تخلق ثقافة الالتزام بالأداء الضريبي.	**0.966**	**0.000**
تعمل على توطيد العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب من أجل الحصول على المعلومات الجبائية في الوقت المناسب.	**0.925**	**0.000**
تعتمد على حوكمة جبائية داخلية لتحسين الأداء الأمثل لتسيير الضريبة.	**0.838**	**0.000**

تستند على حوكمة جبائية خارجية لإيصال معلومة شفافة وموثوقة عن الوضعية الجبائية لأصحاب المصلحة بالمؤسسة.	**0.950**	**0.000**
تزيد من الفهم العميق والجيد للقوانين والإجراءات الجبائية.	**0.941**	**0.000**
تساهم في تحديد مواطن الخطر الجبائي لتجنب الوقوع فيه.	**0.940**	**0.000**
أولويتها في تفادي الخطر الجبائي قبل التفكير في تحقيق الوفر الضريبي أو تسيير العبء الجبائي.	**0.969**	**0.000**
تعمل على توجيه الخيارات الجبائية حتى تسمح للتسيير الجبائي باتخاذ القرار السليم الذي يتوافق مع إستراتجية المؤسسة.	**0.958**	**0.000**
تكون جزء من الإستراتجية العامة للمؤسسة.	**0.986**	**0.000**
توضع بناء على توفر كل المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة.	**0.938**	**0.000**
تعتمد على إشراك المختصين الذين لهم الخبرة الكافية في المجال الجبائي والمالي.	**0.986**	**0.000**
تقوم على وضع خطة يمكن من خلالها تسيير مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة.	**0.986**	**0.000**
تكون لها القدرة على تشخيص مواطن الخطر بشكل صحيح ودقيق من خلال الاستفادة من تقرير المدقق الجبائي.	**0.915**	**0.000**
تساعد على استغلال التحفيزات الجبائية الممنوحة من طرف التشريع الجبائي.	**0.986**	**0.000**
يعمل على تحديد الخيارات الجبائية التي تكون مخاطرها الجبائية منخفضة على المؤسسة.	**0.985**	**0.000**
يمكن من المتابعة المستمرة للوضعية الجبائية مما يخفض الأعباء الجبائية الإضافية على المؤسسة.	**0.952**	**0.000**
يساهم في تعزيز تنافسية المؤسسة من خلال تخفيض المخاطر الجبائية.	**0.892**	**0.000**
يحقق الانتظام في مواعيد إيداع التصريحات الجبائية ومواعيد التسديد مما يخفض المخاطر الجبائية على المؤسسة.	**0.985**	**0.000**

يساهم في التحقق من طريقة تحديد الوعاء الخاضع للضريبة مما يخفض المخاطر الجبائية للمؤسسة.	**0.985**	**0.000**
يراقب باستمرار شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية حتى لا تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية.	**0.985**	**0.000**
المحور الثاني: تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية	**1**	**0.000**

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

الارتباط دال عند مستوى المعنوية 0.05 حسب النتائج التي يتم ملاحظتها من الجدول أن قيمة الارتباط بين فقرات المحور الثاني والمحور ككل محصورة بين 1- و 1، أي نقبل الفرضية البديلة ونرفض فرضية العدم ومنه يوجد هناك ارتباط بين الفقرات عند مستوى المعنوية 0.05.

وسنقوم كذلك بإجراء اختبار بيرسون بين أبعاد المحور الثاني والدرجة الكلية للمحور، وهذا من خلال الجدول رقم (47) كما يلي:

الجدول رقم (47): نتائج اختبار معامل الارتباط بين أبعاد المحور الثاني

الأبعاد	اختبار بيرسون	قيمة الدلالة
المسير الجبائي	0.994	0.000
أدوات التسيير الجبائي	0.988	0.000
الإستراتجية الجبائية	0.988	0.000
دور التسيير الجبائي في تحفيض المخاطر الجبائية	0.986	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

عند مستوى المعنوية 0.05 حسب النتائج المتحصل عليها في الجدول أن قيمة الارتباط بين أبعاد المحور الثاني والمحور ككل محصورة بين 1- و 1، أي نقبل الفرضية البديلة ونرفض فرضية العدم، ومنه يوجد هناك ارتباط بين أبعاد المحور الثاني عند مستوى المعنوية 0.05.

سنقوم باختبار بيرسون بين فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية للمحور، وهو كما موضح في الجدول رقم (48) كما يلي:

الجدول رقم (48): نتائج اختبار بيرسون للمحور الثالث

العبارات	معامل بيرسون	قيمة الدلالة
يعتمد التسيير الجبائي على النتائج المحققة من طرف المؤسسة عند اختياره للنظام الجبائي المناسب مع مراعاة معدلات الإخضاع المنخفضة.	**0.996**	**0.000**
يعتمد التسيير الجبائي في اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة على أساس حجمها ونشاطها وأهدافها المستقبلية.	**0.963**	**0.000**
يعمل التسيير الجبائي على تحديد الشكل القانوني الذي يمكن من الاستثمار في القطاعات الإستراتجية التي تحقق أكبر تحفيز جبائي.	**0.996**	**0.000**
يعتمد التسيير الجبائي على اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة الذي يسمح بتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا يوافقه الحد من المخاطر الجبائية.	**0.996**	**0.000**
يسعى المشرع الجبائي إلى تشجيع المستثمرين على إقامة مجمع الشركات من خلال منحها تحفيزات جبائية مشجعة على إقامتها.	**0.972**	**0.000**
يساهم التسيير في اختيار أفضل مصادر التمويل من حيث الاستفادة من تحفيزات جبائية تسمح بتحقيق وفر ضريبي وفي نفس الوقت لا تشكل خطرا على الوضعية المالية للمؤسسة.	**0.854**	**0.000**
يعمل التسيير الجبائي على تحديد مصادر التمويل التي تحقق للمؤسسة وفرات ضريبية، وفي نفس الوقت تكون مخاطرها المالية منخفضة، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب الفشل المالي.	**0.854**	**0.000**
يختار المسير الجبائي البديل المناسب للاستثمار على أساس التحفيزات الجبائية التي يوفرها للمؤسسة.	**0.999**	**0.000**
يحدد المسير الجبائي الاستثمار الذي يوفر تحفيزات جبائية كبيرة للمؤسسة يقابله قيم موجبة أعلى لمعيار صافي القيمة الحالية للاستثمار.	**0.969**	**0.000**

يحدد المسير الجبائي الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة على ضرائب الأرباح في إطار الاستثمار التي تساهم في الرفع من قيمة المعدل الداخلي للمردودية.	**0.969**	**0.000**
يقوم التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار بتحديد الاستثمار المناسب الذي يحقق أكبر عائد وفي نفس الوقت يحقق وفرات ضريبة للمؤسسة.	**0.969**	**0.000**
يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من أن المؤسسة تملك السيولة الكافية من أجل تسديد ديونها حتى لا تقع في فخ الاستدانة.	**0.994**	**0.000**
يقوم المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح بالتأكد من الأهداف الاستثمارية للمؤسسة حتى لا تلجأ إلى الاستدانة، وتكون معرضة للمخاطر المالية.	**0.994**	**0.000**
يتأكد المسير الجبائي من رأي المساهمين قبل توزيع الأرباح المحتجزة عليهم.	**0.994**	**0.000**
يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من الضرائب المفروضة سواء على الأرباح الموزعة أو الأرباح المحتجزة وهذا لتجنب دفع ضريبة أكبر تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة.	**0.994**	**0.000**
يعمل المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح على التحقق من الوضعية المالية للمؤسسة حتى يتم تجنب الفشل المالي.	**0.775**	**0.000**
المحور الثالث: دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي	**1**	**0.000**

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

الارتباط دال عند مستوى المعنوية 0.05 حسب النتائج التي يتم ملاحظتها من الجدول أن قيمة الارتباط بين فقرات المحور الثالث والمحور ككل محصورة بين 1- و 1، أي نقبل الفرضية البديلة ونرفض فرضية العدم ومنه يوجد هناك ارتباط بين الفقرات عند مستوى المعنوية 0.05.

وسنقوم كذلك بإجراء اختبار بيرسون بين أبعاد المحور الثالث والدرجة الكلية للمحور، وهذا من خلال الجدول رقم (49) كما يلي:

الجدول رقم (49): نتائج اختبار معامل الارتباط بين أبعاد المحور الثالث

الأبعاد	اختبار بيرسون	قيمة الدلالة
تحديد الشكل القانوني للمؤسسة	0.966	0.000
تحديد بدائل التمويل والاستثمار	0.951	0.000
مراقبة سياسة توزيع الأرباح	0.959	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

عند مستوى المعنوية 0.05 حسب النتائج المتحصل عليها في الجدول أن قيمة الارتباط بين أبعاد المحور الثالث والمحور ككل محصورة بين 1- و 1، أي نقبل الفرضية البديلة ونرفض فرضية العدم، ومنه يوجد هناك ارتباط بين أبعاد المحور الثالث عند مستوى المعنوية 0.05.

3- ثبات الأداة:

يقصد بثبات الأداة (الاستبيان) الاستقرار في النتائج وعدم تغيرها بشكل كبير، ولو تم إعادة تطبيقها على نفس أفراد العينة عدة مرات، وفي نفس الظروف والشروط خلال فترة زمنية معينة.

ومن أجل تحقق من ثبات الاستبيان يتم حساب معامل ألفا كرونباخ لجميع فقرات الاستبيان ومحاور الاستبيان، حيث قمنا بصياغة الفرضيتين التاليتين كما يلي:

- فرضية العدم H0: $CA < 0.7$
- الفرضية البديلة H1: $CA \geq 0.7$

وهذا عند مستوى المعنوية 0.05

ويمكن توضيح ما تم التوصل إليه من خلال الجدول رقم (50) كما يلي:

الجدول رقم (50): نتائج اختبار ثبات الاستبيان

المحاور والأبعاد	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
المحور الثاني: تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية	30	0.988
البعد الأول: المسير الجبائي	06	0.946
البعد الثاني: أدوات التسيير الجبائي	12	0.966
البعد الثالث: الإستراتجية الجبائية	06	0.955
البعد الرابع: دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية	06	0.947
المحور الثالث: دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي	16	0.970
البعد الأول: تحديد الشكل القانوني للمؤسسة	05	0.986
البعد الثاني: تحديد بدائل التمويل والاستثمار	06	0.917
البعد الثالث: مراقبة سياسة توزيع الأرباح	05	0.975
معامل ألفا كرونباخ الكلي	46	0.991

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن قيمة ألفا كرونباخ للاستبيان أي جميع الفقرات قدرت بـ 0.991 ما نسبته 99% وهي تعتبر أكبر من 0.7 وعليه يمكن أن نقول أن المقياس على درجة كبيرة وعالية من الثبات والصدق، أي استقرار المقياس وعدم تناقض الفقرات فيما بينها، حيث يعطي نفس النتائج باحتمال مساوي لقيمة المعامل، إذا تم إعادة تطبيقه على نفس العينة من ناحية الصدق، وبالتالي يمكن القول أن المقياس وضع لقياس الهدف الذي يراد قياسه.

المبحث الثاني: التحليل الإحصائي للاستبيان

بعد أن قمنا بإدخال البيانات في برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، قمنا باستخراج النتائج المتحصل عليها، بعد ذلك قمنا باختبار فرضيات الدراسة من أجل التأكد من صحتها أو نفيها.

المطلب الأول: تحليل خصائص العينة

بالاستناد على النتائج المستخرجة من برنامج SPSS، تطرقنا إلى وصف عينة الدراسة من أجل التعرف على مواصفات ومكانة المجيبين، من أجل أخذ نظرة عامة حول دراستنا.

أولا: توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

يمكن توضيح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي من خلال الجدول رقم (51) كما يلي:

الجدول رقم (51): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
شهادة مهنية	20	%10
ليسانس	50	%25
ماستر	50	%25
دكتوراه	40	%20
ماجستير	40	%20
المجموع	200	%100

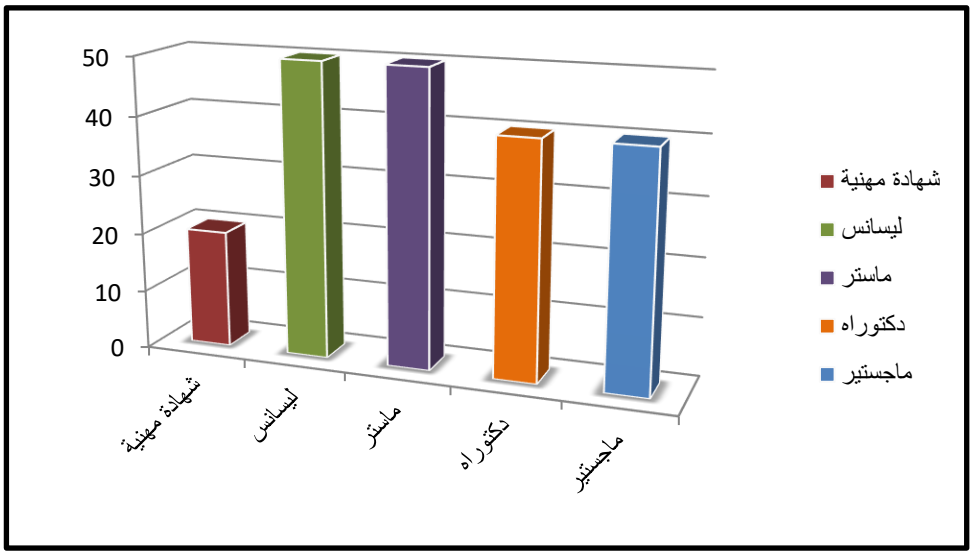
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين لديهم شهادة مهنية هو 20 فرد أي بنسبة 10%، أما عدد أفراد العينة الذين لديهم شهادة ليسانس هو 50 فرد أي بنسبة 25%، في حين عدد أفراد العينة الذين لديهم شهادة ماستر هو 50 فرد أي بنسبة 25%، كما بلغ عدد

أفراد العينة الذين لديهم شهادة دكتوراه 40 فرد أي بنسبة 20%، أما عدد أفراد العينة الذين لديهم شهادة ماجستير هو 40 فرد أي بنسبة 20%.

كما يمكن ترجمة الجدول السابق في الشكل رقم (12) كما يلي:

الشكل رقم (12) توضيح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الباحث

ثانيا: توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

يمكن توضيح توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة من خلال الجدول رقم (52) كما يلي:

الجدول رقم (52): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

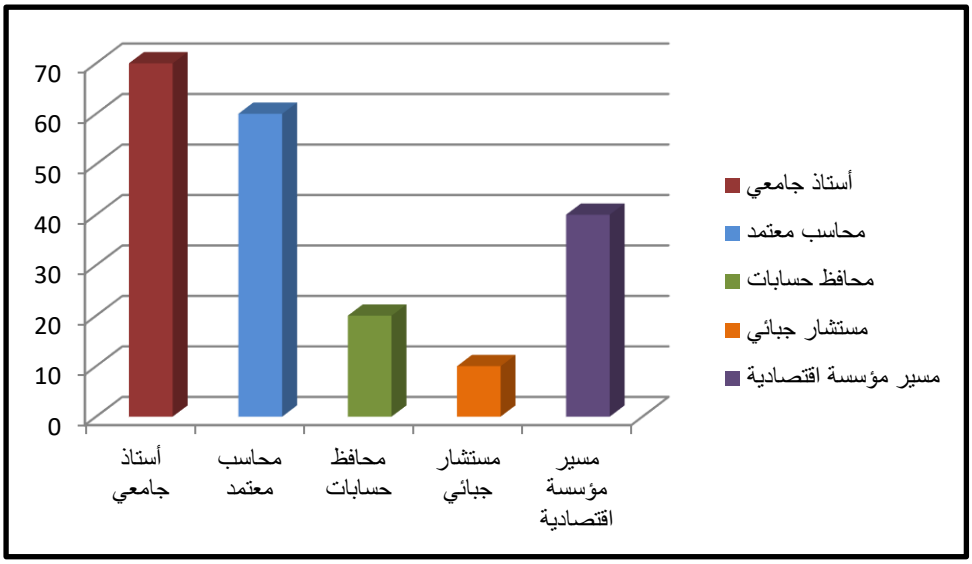
الوظيفة	التكرار	النسبة
أستاذ جامعي	70	%35
محاسب معتمد	60	%30
محافظ حسابات	20	%10
مستشار جبائي	10	%5
مسير مؤسسة اقتصادية	40	%20
المجموع	200	%100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين يمثلون أساتذة جامعيين هو 70 فرد أي بنسبة 35%، أما بالنسبة لعدد أفراد العينة الذين يمثلون محاسب معتمد هو 60 فرد أي بنسبة 30%، في حين بلغ عدد أفراد العينة الذين يمثلون محافظ حسابات هو 20 فرد أي بنسبة 10%، كما بلغ عدد أفراد العينة الذين يمثلون مستشار جبائي هو 10 أفراد أي بنسبة 5%، أما عدد أفراد العينة الذين يمثلون مسير مؤسسات اقتصادية هو 40 فرد أي بنسبة 20%.

كما يمكن ترجمة الجدول السابق في الشكل رقم (13) كما يلي:

الشكل رقم (13) توضيح توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الباحث

ثالثا: توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

يمكن توضيح توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية من خلال الجدول رقم (53) كما يلي:

الجدول رقم (53): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

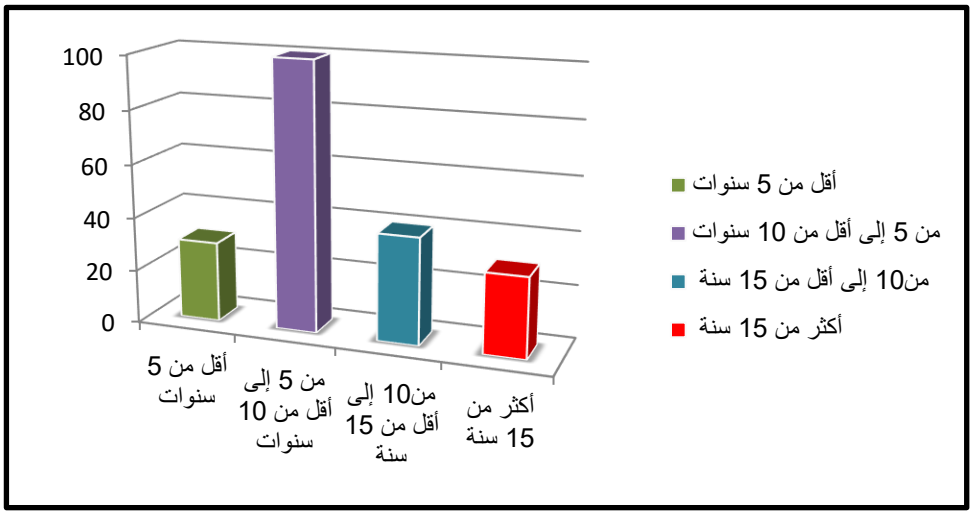
السنوات	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	30	%15
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	100	%50
من 10 إلى أقل من 15 سنة	40	%20
أكثر من 15 سنة	30	%15
المجموع	200	%100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات هو 30 فرد أي بنسبة 15% من مجموع العينة، كما كان عدد أفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم بين 5 إلى أقل من 10 سنوات هو 100 فرد أي بنسبة 50%، في حين بلغ عدد أفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم بين 10 إلى أقل من 15 سنة هو 40 فرد أي بنسبة 20%، أما النسبة لعدد أفراد العينة الذين خبرتهم أكثر من 15 سنة هو 30 فرد أي بنسبة 15%، وإذا تأملنا أكثر نجد أن 50% من العينة خبرتهم بين 5 إلى أقل من 10 سنوات، وهذا ما يزيد من دقة الإجابات على عبارات الاستبيان.

كما يمكن ترجمة الجدول السابق في الشكل رقم (14) كما يلي:

الشكل رقم (14) توضيح توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الباحث

المطلب الثاني: دراسة تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

من خلال الاستبيان الذي قمنا بإعداده وتوزيعه، حيث كان الهدف من المحور الثاني الذي بعنوان "تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية" هو معرفة مدى تطبيق المؤسسات الاقتصادية للتسيير الجبائي، بالإضافة إلى هل يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية أم لا، حيث يحتوي المحور الثاني على أربعة أبعاد سنعرض نتائجها كما يلي:

أولا: المسير الجبائي

نتائج البعد الأول يمكن توضيحها في الجدول رقم (54) كما يلي:

الجدول رقم (54): نتائج البعد الأول المسير الجبائي

رقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	المعرفة الدقيقة بالإجراءات والقوانين الجبائية مما يوفر للمؤسسة الأمن الجبائي.	4.90	0.30	موافق بشدة
2	مؤهلات اتخاذ القرار التي تمكنه من تقييم البدائل الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.	4.85	0.47	موافق بشدة
3	التحكم بتقنيات المحاسبة التي تتيح له اكتشاف العمليات المحاسبية التي لا تتوافق مع مبادئ النظام المحاسبي المالي.	4.95	0.21	موافق بشدة
4	التحكم بتقنيات التسيير التي تمكنه من معرفة الآثار المالية عن كل قرار تم اتخاذه.	4.95	0.21	موافق بشدة
5	الخبرة والكفاءة التي تكون لديه ثقافة التنبؤ بالقوانين الجبائية الجديدة وكيفية تطبيقها.	4.92	0.34	موافق بشدة
6	بيئة ملائمة لأداء مهامه سواء لدى المؤسسة أو الإدارة الجبائية.	4.80	0.51	موافق بشدة

البعد الأول: المسير الجبائي	4.89	0.32	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي للبعد الأول قدر بـ 4.89 مما يعني أن جميع أفراد العينة متفقون على أن المسير الجبائي يلعب دور أساسي في فعالية التسيير الجبائي من خلال كفاءته وخبرته ومؤهلاته في مجال التسيير والمحاسبة والجباية، وما يؤكد ذلك هو قيمة الانحراف المعياري الذي بلغ 0.32 مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد عينة الدراسة.

- **العبارة الأولى: المعرفة الدقيقة بالإجراءات والقوانين الجبائية مما يوفر للمؤسسة الأمن الجبائي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.90) بانحراف معياري قدره (0.30) مما يدل على أن العبارة مقبولة وأن أغلب أفراد العينة متفقون على أن المسير الجبائي عندما يملك المعرفة الدقيقة بالإجراءات والقوانين الجبائية يكون قد وفر للمؤسسة الأمن الجبائي، إذ أن القانون الجبائي يتميز بالغموض وكثرة التعديلات، مما يجب على المسير أن تكون لديه معرفة دقيقة بالقوانين والإجراءات وتحديث معلوماته باستمرار.
- **العبارة الثانية: مؤهلات اتخاذ القرار التي تمكنه من تقييم البدائل الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.85) بانحراف معياري قدره (0.47) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة يوافقون على مؤهلات اتخاذ القرار لدى المسير الجبائي تمكنه من تقييم البدائل الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي، إذ أن مؤهلات اتخاذ القرار تجنب المسير الجبائي الوقوع في خيارات تتنافى مع أهداف المؤسسة واستراتجيتها.
- **العبارة الثالثة: التحكم بتقنيات المحاسبة التي تتيح له اكتشاف العمليات المحاسبية التي لا تتوافق مع مبادئ النظام المحاسبي المالي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة وأن أغلب أفراد العينة متفقون على أن المسير الجبائي عليه أن يتحكم في تقنيات المحاسبة حتى يمكنه اكتشاف العمليات المحاسبية التي لا تتوافق مع مبادئ النظام المحاسبي المالي، حيث أن المعرفة المحاسبية

تمكن المسير من اكتشاف عمليات محاسبية تتنافى مع المبادئ المحاسبية والقوانين الجبائية، مما يجنب المؤسسة من الوقوع في الأخطار الجبائية.

- **العبارة الرابعة: التحكم بتقنيات التسيير التي تمكنه من معرفة الآثار المالية عن كل قرار تم اتخاذه:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يفسر على أن العبارة مقبولة وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن المسير الجبائي عليه أن يتحكم في تقنيات التسيير حتى يتمكن من معرفة الآثار المالية عن كل قرار تم اتخاذه، حيث يجب على المسير الجبائي أن يدرس كل قرار قد اتخذه من الناحية الجبائية والمالية.
- **العبارة الخامسة: الخبرة والكفاءة التي تكون لديه ثقافة التنبؤ بالقوانين الجبائية الجديدة وكيفية تطبيقها:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.92) بانحراف معياري قدره (0.34) مما يدل على أن العبارة مقبولة وأن أغلب أفراد العينة متفقون على أن الخبرة والكفاءة لدى المسير الجبائي تنمي وتطور له ثقافة التنبؤ بالقوانين الجبائية الجديدة وكيفية تطبيقها.
- **العبارة السادسة: بيئة ملائمة لأداء مهامه سواء لدى المؤسسة أو الإدارة الجبائية:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.80) بانحراف معياري قدره (0.51) مما يدل على أن العبارة مقبولة وأن معظم أفراد العينة متفقون على أن المسير الجبائي لأداء مهامه يجب أن يجد البيئة والظروف الملائمة لأداء مهامه، سواء من المؤسسة التي يجب أن تسهل عليه جميع خطوات التسيير الجبائي، أو من الإدارة الجبائية والتي يجب عليها أن تعطيه كافة المعلومات اللازمة عن الوضعية الجبائية للمؤسسة من أجل اتخاذ القرار المناسب.

ثانيا: أدوات التسيير الجبائي

نتائج البعد الثاني يمكن توضيحها في الجدول رقم (55) كما يلي:

الجدول رقم (55): نتائج البعد الثاني أدوات التسيير الجبائي

رقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
التدقيق الجبائي				
1	التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه التزاماتها الجبائية المفروضة قانونا.	4.92	0.34	موافق بشدة
2	تقييم قابلية المؤسسة لاستعمال الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.	4.85	0.47	موافق بشدة
3	حصر نقاط القوة والضعف للمؤسسة مما ينعكس على تحسين إجراءات اتخاذ القرار.	4.91	0.41	موافق بشدة
4	المساهمة في الوقاية من مخاطر الرقابة الجبائية على المؤسسة.	4.95	0.21	موافق بشدة
الحوكمة الجبائية				
5	تخلق ثقافة الالتزام بالأداء الضريبي.	4.87	0.40	موافق بشدة
6	تعمل على توطيد العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب من أجل الحصول على المعلومات الجبائية في الوقت المناسب.	4.77	0.57	موافق بشدة
7	تعتمد على حوكمة جبائية داخلية لتحسين الأداء الأمثل لتسيير الضريبة.	4.92	0.34	موافق بشدة
8	تستند على حوكمة جبائية خارجية لإيصال معلومة شفافة وموثوقة عن الوضعية الجبائية لأصحاب المصلحة بالمؤسسة.	4.87	0.40	موافق بشدة
الاستشارة الجبائية				
9	تزيد من الفهم العميق والجيد للقوانين والإجراءات الجبائية.	4.87	0.40	موافق بشدة

10	تساهم في تحديد مواطن الخطر الجبائي لتجنب الوقوع فيه.	4.95	0.21	موافق بشدة
11	أولويتها في تفادي الخطر الجبائي قبل التفكير في تحقيق الوفر الضريبي أو تسيير العبء الجبائي.	4.92	0.34	موافق بشدة
12	تعمل على توجيه الخيارات الجبائية حتى تسمح للتسيير الجبائي باتخاذ القرار السليم الذي يتوافق مع إستراتجية المؤسسة.	5.00	0.00	موافق بشدة
البعد الثاني: أدوات التسيير الجبائي		**4.90**	**0.34**	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي للبعد الثاني قدر بـ 4.90 مما يعني أن جميع أفراد العينة متفقون على أن أدوات التسيير الجبائي تساهم في فعالية التسيير الجبائي من أجل تحديد الخيارات الجبائية المناسبة للمؤسسة بالإضافة إلى تحقيق الأمن الجبائي لتجنب المخاطر الجبائية، وما يؤكد ذلك هو قيمة الانحراف المعياري الذي بلغ 0.34 مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد عينة الدراسة.

- **العبارة الأولى: التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه التزاماتها الجبائية المفروضة قانونا:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.92) بانحراف معياري قدره (0.34) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة متفقون على أن التدقيق الجبائي يعمل على التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه التزاماتها الجبائية المفروضة قانونا، وهذا من أجل ضمان الأمن الجبائي للمؤسسة، أنها غير معرضة للمخاطر الجبائية.
- **العبارة الثانية: تقييم قابلية المؤسسة لاستعمال الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.85) بانحراف معياري قدره (0.47) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة متفقون على أن التدقيق الجبائي يمكن من تقييم قابلية المؤسسة لاستعمال الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي، حيث أن ليس كل الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي يمكن للمؤسسة الاستفادة منها.

- **العبارة الثالثة: حصر نقاط القوة والضعف للمؤسسة مما ينعكس على تحسين إجراءات اتخاذ القرار:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.91) بانحراف معياري قدره (0.41) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن التدقيق الجبائي يمكن من حصر وتحديد نقاط القوة والضعف مما ينعكس على تحسين اتخاذ القرار، فمعرفة المؤسسة لنقاط الضعف يسمح بمعالجتها أما نقاط القوة يتم تطويرها وهكذا تتحسن القرارات المتخذة وتساهم في تحقيق أهداف المؤسسة.
- **العبارة الرابعة: المساهمة في الوقاية من مخاطر الرقابة الجبائية على المؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة متفقون على أن التدقيق الجبائي يساهم في الوقاية من مخاطر الرقابة الجبائية على المؤسسة، حيث أن الرقابة الجبائية تنشأ نتيجة الشكوك التي تراود الإدارة الجبائية اتجاه المؤسسة بسبب عدم التزامها ببعض القوانين والنصوص الجبائية، فعندما يكون التدقيق الجبائي فعال المؤسسة لن تتعرض لمخاطر الرقابة الجبائية.
- **العبارة الخامسة: تخلق ثقافة الالتزام بالأداء الضريبي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.87) بانحراف معياري قدره (0.40) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة متفقون على أن الحوكمة الجبائية تساهم في خلق ثقافة الالتزام بالأداء الضريبي، من خلال حث المؤسسة بأداء التصريحات اللازمة في مواعيدها المحددة مع تسديد مستحقاتها.
- **لعبارة السادسة: تعمل على توطيد العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب من أجل الحصول على المعلومات الجبائية في الوقت المناسب:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.77) بانحراف معياري قدره (0.57) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة متفقون على أن الحوكمة الجبائية تساهم في توطيد العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب من أجل الحصول على المعلومات الجبائية في الوقت المناسب، إذ أن المعلومة الجبائية مهمة جدا في اتخاذ القرار وحتى يتم الحصول عليها في الوقت المناسب يجب أن تربط المؤسسة علاقة جيدة مع الإدارة الجبائية.
- **العبارة السابعة: تعتمد على حوكمة جبائية داخلية لتحسين الأداء الأمثل لتسيير الضريبة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.92) بانحراف معياري قدره (0.34) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة متفقون على أن هدف المؤسسة من استخدام الحوكمة

الجبائية الداخلية هو تحسين الأداء الأمثل لتسيير الضريبة، من أجل ضمان الأمن الجبائي للمؤسسة.

- **العبارة الثامنة: تستند على حوكمة جبائية خارجية لإيصال معلومة شفافة وموثوقة عن الوضعية الجبائية لأصحاب المصلحة بالمؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.87) بانحراف معياري قدره (0.40) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة موافقون على أن هدف المؤسسة من استخدام الحوكمة الجبائية الخارجية هو ضمان إيضال معلومات شفافة وموثوقة عن الوضعية الجبائية لأصحاب المصلحة بالمؤسسة، بالإضافة إلى توصيل معلومات شفافة للإدارة الجبائية مما يجنب المؤسسة من مخاطر الرقابة الجبائية.
- **العبارة التاسعة: تزيد من الفهم العميق والجيد للقوانين والإجراءات الجبائية:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.87) بانحراف معياري قدره (0.40) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة موافقون على أن الاستشارة الجبائية تزيد من الفهم العميق والجيد للقوانين والإجراءات الجبائية، مما يجنب المؤسسة فهم القوانين والإجراءات فهما بعيدا عن المقصود المراد به، ومنه حماية المؤسسة من الأخطار الجبائية.
- **العبارة العاشرة: تساهم في تحديد مواطن الخطر الجبائي لتجنب الوقوع فيه:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة موافقون على أن الاستشارة الجبائية تساهم في تحديد مواطن الخطر الجبائي لتجنب الوقوع فيه، وبالتالي توفير مبالغ مالية على المؤسسة وهذا ما يؤثر بالإيجاب على الوضعية المالية للمؤسسة.
- **العبارة الحادي عشر: أولويتها في تفادي الخطر الجبائي قبل التفكير في تحقيق الوفر الضريبي أو تسيير العبء الجبائي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.92) بانحراف معياري قدره (0.34) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة موافقون على أن الاستشارة الجبائية من أولوياتها هو تفادي الخطر الجبائي قبل التفكير في تحقيق الوفر الضريبي أو تسيير العبء الجبائي، وهذا منطقي لأنه إذا تم إعطاء الأولوية لتسيير العبء الجبائي من أجل تحقيق الوفر الضريبي وإهمال الأخطار الجبائية يصبح لا معنى هنا للوفر الضريبي لأن المؤسسة سوف تتكبد أعباء جبائية إضافية نتيجة إهمالها للمخاطر الجبائية.

- **العبارة الثاني عشر: تعمل على توجيه الخيارات الجبائية حتى تسمح للتسيير الجبائي باتخاذ القرار السليم الذي يتوافق مع إستراتجية المؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (5.00) بانحراف معياري قدره (0.00) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة موافقون على أن الاستشارة الجبائية تعمل على توجيه الخيارات الجبائية حتى تسمح للتسيير الجبائي باتخاذ القرار السليم الذي يتوافق مع إستراتجية المؤسسة، بالتالي عندما تحدد الاستشارة الجبائية الخيارات الممكنة المتاح من طرف التشريع، بعدها القرار النهائي يعود للتسيير الجبائي الذي يحدد الخيار المناسب الذي يتوافق مع إستراتجية المؤسسة.

ثالثا: الإستراتجية الجبائية

نتائج البعد الثالث يمكن توضيحها في الجدول رقم (56) كما يلي:

الجدول رقم (56): نتائج البعد الثالث الإستراتجية الجبائية

رقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	تكون جزء من الإستراتجية العامة للمؤسسة.	4.95	0.21	موافق بشدة
2	توضع بناء على توفر كل المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة.	4.85	0.47	موافق بشدة
3	تعتمد على إشراك المختصين الذين لهم الخبرة الكافية في المجال الجبائي والمالي.	4.95	0.21	موافق بشدة
4	تقوم على وضع خطة يمكن من خلالها تسيير مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة.	4.95	0.21	موافق بشدة
5	تكون لها القدرة على تشخيص مواطن الخطر بشكل صحيح ودقيق من خلال الاستفادة من تقرير المدقق الجبائي.	4.92	0.34	موافق بشدة
6	تساعد على استغلال التحفيزات الجبائية الممنوحة من طرف التشريع الجبائي.	4.95	0.21	موافق بشدة
البعد الثالث: الإستراتجية الجبائية		**4.92**	**0.27**	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي للبعد الثالث قدر بـ 4.92 مما يعني أن جميع أفراد العينة متفقون على أن الإستراتجية الجبائية تساهم في فعالية التسيير الجبائي من أجل تحديد الخيارات الجبائية المناسبة للمؤسسة، وما يؤكد ذلك هو قيمة الانحراف المعياري الذي بلغ 0.27 مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد عينة الدراسة.

- **العبارة الأولى: تكون جزء من الإستراتجية العامة للمؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة موافقون على أن الإستراتجية الجبائية جزء من الإستراتجية العامة للمؤسسة، ولهذا نجد دوما المتغير الجبائي يتم تسييره بناءا على أهداف المؤسسة والإستراتجية العامة لها.
- **العبارة الثانية: توضع بناء على توفر كل المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.85) بانحراف معياري قدره (0.47) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة موافقون على أن الإستراتجية الجبائية يتم وضعها بناء على المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة، حيث من خلال الوضعية الجبائية يمكن تحديد مواطن الخطر الجبائي، وأيضا من خلالها يتم تحديد السوابق الجبائية للمؤسسة مما تساهم في وضع إستراتجية جبائية فعالة.
- **العبارة الثالثة: تعتمد على إشراك المختصين الذين لهم الخبرة الكافية في المجال الجبائي والمالي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة موافقون على أن بناء إستراتجية جبائية فعالة يعتمد على إشراك المختصين الذين لهم الخبرة الكافية في المجال الجبائي والمالي، وهذا من أجل تسيير المتغير الجبائي بشكل فعال، ويخدم أهداف المؤسسة، والإستراتجية العامة لها.
- **العبارة الرابعة: تقوم على وضع خطة يمكن من خلالها تسيير مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة متفقون على أن الإستراتجية الجبائية تقوم على وضع خطة يمكن من خلالها تسيير مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب المخاطر الجبائية.

- **العبارة الخامسة: تكون لها القدرة على تشخيص مواطن الخطر بشكل صحيح ودقيق من خلال الاستفادة من تقرير المدقق الجبائي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.92) بانحراف معياري قدره (0.34) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة متفقون على أن الإستراتجية الجبائية تعتمد على تقرير المدقق الجبائي من أجل تشخيص مواطن الخطر بشكل صحيح ودقيق، وهذا ما يجنب المؤسسة الوقوع في المخاطر الجبائية، والتي تكلفها أعباء جبائية تؤثر سلبا على الوضعية المالية لها.
- **العبارة السادسة: تساعد على استغلال التحفيزات الجبائية الممنوحة من طرف التشريع الجبائي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة متفقون على أن الإستراتجية الجبائية تساعد على استغلال التحفيزات الجبائية الممنوحة من طرف التشريع الجبائي، بحيث يتم استغلال هذه التحفيزات على أساس ما تسعى المؤسسة إلى تحقيقه من أهداف

رابعا: دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية

نتائج البعد الرابع يمكن توضيحها في الجدول رقم (57) كما يلي:

الجدول رقم (57): نتائج البعد الرابع دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية

رقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	يعمل على تحديد الخيارات الجبائية التي تكون مخاطرها الجبائية منخفضة على المؤسسة.	4.95	0.21	موافق بشدة
2	يمكن من المتابعة المستمرة للوضعية الجبائية مما يخفض الأعباء الجبائية الإضافية على المؤسسة.	4.92	0.34	موافق بشدة
3	يساهم في تعزيز تنافسية المؤسسة من خلال تخفيض المخاطر الجبائية.	4.80	0.51	موافق بشدة
4	يحقق الانتظام في مواعيد إيداع التصريحات الجبائية ومواعيد التسديد مما يخفض المخاطر الجبائية على المؤسسة.	4.95	0.21	موافق بشدة

5	يساهم في التحقق من طريقة تحديد الوعاء الخاضع للضريبة مما يخفض المخاطر الجبائية	4.95	0.21	موافق بشدة
6	يراقب باستمرار شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية حتى لا تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية.	4.95	0.21	موافق بشدة
البعد الرابع: دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية		**4.74**	**0.31**	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي للبعد الرابع قدر بـ 4.74 مما يعني أن جميع أفراد العينة متفقون على أن التسيير الجبائي يساهم في تخفيض المخاطر الجبائية، وما يؤكد ذلك هو قيمة الانحراف المعياري الذي بلغ 0.31 مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد عينة الدراسة.

- **العبارة الأولى: يعمل على تحديد الخيارات الجبائية التي تكون مخاطرها الجبائية منخفضة على المؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة متفقون على أن التسيير الجبائي يعمل على تحديد الخيارات الجبائية التي تكون مخاطرها الجبائية منخفضة على المؤسسة، مما يوفر لها الأمن الجبائي، ويحافظ على الوضعية المالية الجيدة لها.
- **العبارة الثانية: يمكن من المتابعة المستمرة للوضعية الجبائية مما يخفض الأعباء الجبائية الإضافية على المؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.92) بانحراف معياري قدره (0.34) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة متفقون على أن التسيير الجبائي يمكن من المتابعة المستمرة للوضعية الجبائية، إذ أن المتابعة المستمرة للمتغير الجبائية تسمح بإكتشاف الأخطار الجبائية في الوقت المناسب ومعالجتها ومنه تجنب الوقوع في الغرامات والعقوبات الجبائية.
- **العبارة الثالثة: يساهم في تعزيز تنافسية المؤسسة من خلال تخفيض المخاطر الجبائية:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.80) بانحراف معياري قدره (0.51) مما يدل على أن

العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة متفقون على أن التسيير الجبائي يساهم في تعزيز تنافسية المؤسسة من خلال تخفيض المخاطر الجبائية، إذ أن تخفيض المخاطر الجبائية يمكن من تحقيق الوفرات الضريبة، وهذا ما يضمن الحفاظ على الوضعية المالية الجيدة للمؤسسة، ومنه ضمان المنافسة الجيدة أمام المؤسسات الأخرى.

- **العبارة الرابعة: يحقق الانتظام في مواعيد إيداع التصريحات الجبائية ومواعيد التسديد مما يخفض المخاطر الجبائية على المؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة متفقون على أن التسيير الجبائي يساهم في تحقيق الانتظام في مواعيد إيداع التصريحات الجبائية ومواعيد التسديد مما يخفض المخاطر الجبائية على المؤسسة، وهذا ما يحافظ على السمعة الجيدة للمؤسسة لدى الإدارة الجبائية ويجنبها من الرقابة الجبائية.
- **العبارة الخامسة: يساهم في التحقق من طريقة تحديد الوعاء الخاضع للضريبة مما يخفض المخاطر الجبائية للمؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن التسيير الجبائي يساهم في التحقق من طريقة تحديد الوعاء الخاضع للضريبة مما يخفض المخاطر الجبائية للمؤسسة.
- **العبارة السادسة: يراقب باستمرار شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية حتى لا تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن التسيير الجبائي يساهم في مراقبة شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية حتى لا تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية، لأن في بعض الأحيان تغفل المؤسسة على الالتزام بشروط التحفيزات الجبائية المتحصل عليها، مما تتعرض لعقوبات وغرامات جبائية، وبالتالي تعريض الوضعية المالية للمؤسسة إلى الخطر.

المطلب الثالث: دراسة دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي

الهدف من المحور الثالث الذي بعنوان "دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي" هو معرفة هل يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال اختيار الشكل القانوني المناسب وتحديد الخيارات المالية المناسبة أم لا يساهم، حيث يحتوي المحور الثالث على ثلاثة أبعاد سنعرض نتائجها كما يلي:

أولا: تحديد الشكل القانوني للمؤسسة

نتائج البعد الأول يمكن توضيحها في الجدول رقم (58) كما يلي:

الجدول رقم (58): نتائج البعد الأول تحديد الشكل القانوني للمؤسسة

رقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	يعتمد التسيير الجبائي على النتائج المحققة من طرف المؤسسة عند اختياره للنظام الجبائي المناسب مع مراعاة معدلات الإخضاع	4.85	0.47	موافق بشدة
2	يعتمد التسيير الجبائي في اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة على أساس حجمها ونشاطها وأهدافها المستقبلية.	4.90	0.30	موافق بشدة
3	يعمل التسيير الجبائي على تحديد الشكل القانوني الذي يمكن من الاستثمار في القطاعات الإستراتجية التي تحقق أكبر تحفيز جبائي.	4.85	0.47	موافق بشدة
4	يعتمد التسيير الجبائي على اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة الذي يسمح بتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا يوافقه الحد من المخاطر الجبائية.	4.85	0.47	موافق بشدة

5	يسعى المشرع الجبائي إلى تشجيع المستثمرين على إقامة مجمع الشركات من خلال منحها تحفيزات جبائية مشجعة على إقامتها.	4.87	0.40	موافق بشدة
البعد الأول: تحديد الشكل القانوني للمؤسسة		**4.86**	**0.42**	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي للبعد الأول قدر بـ 4.86 مما يعني أن جميع أفراد العينة متفقون على أن التسيير الجبائي يحدد الشكل القانوني المناسب للمؤسسة والذي يحقق أقل إخضاع ضريبي لها، وما يؤكد ذلك هو قيمة الانحراف المعياري الذي بلغ 0.42 مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد عينة الدراسة.

- **العبارة الأولى: يعتمد التسيير الجبائي على النتائج المحققة من طرف المؤسسة عند اختياره للنظام الجبائي المناسب مع مراعاة معدلات الإخضاع المنخفضة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.85) بانحراف معياري قدره (0.47) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن التسيير الجبائي يعتمد على النتائج المحققة من طرف المؤسسة عند اختياره للنظام الجبائي المناسب مع مراعاة معدلات الإخضاع المنخفضة.
- **العبارة الثانية: يعتمد التسيير الجبائي في اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة على أساس حجمها ونشاطها وأهدافها المستقبلية:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.90) بانحراف معياري قدره (0.30) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن التسيير الجبائي يعتمد في اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة على أساس حجمها ونشاطها وأهدافها المستقبلية، وهذا لضمان توفير مبالغ مالية تضم إلى خزينة المؤسسة، وبالتالي الحفاظ على الوضعية المالية الجيدة.
- **العبارة الثالثة: يعمل التسيير الجبائي على تحديد الشكل القانوني الذي يمكن من الاستثمار في القطاعات الإستراتجية التي تحقق أكبر تحفيز جبائي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.85) بانحراف معياري قدره (0.47) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن التسيير الجبائي يعمل على تحديد الشكل القانوني الذي يمكن من

الاستثمار في القطاعات الإستراتجية التي تحقق أكبر تحفيز جبائي، وهذا لضمان تحقيق وفر ضريبي أكبر يعود بالإيجاب على خزينة المؤسسة.

- **العبارة الرابعة: يعتمد التسيير الجبائي على اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة الذي يسمح بتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا يوافقه الحد من المخاطر الجبائية:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.85) بانحراف معياري قدره (0.47) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن التسيير الجبائي يعمل على اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة الذي يسمح بتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا يوافقه الحد من المخاطر الجبائية.
- **العبارة الخامسة: يسعى المشرع الجبائي إلى تشجيع المستثمرين على إقامة مجمع الشركات من خلال منحها تحفيزات جبائية مشجعة على إقامتها:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.87) بانحراف معياري قدره (0.40) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة موافقون على أن المشرع الجبائي يسعى إلى تشجيع المستثمرين على إقامة مجمع الشركات من خلال منحها تحفيزات جبائية مشجعة على إقامتها، وهذا من أجل جعل المشاريع تكون نسبة نجاحها كبيرة، ويمكنها مواجهة الفشل المالي إذا تعرضت له هذه المجمعات.

ثانيا: تحديد بدائل التمويل والاستثمار

نتائج البعد الثاني يمكن توضيحها في الجدول رقم (59) كما يلي:

الجدول رقم (59): نتائج البعد الثاني تحديد بدائل التمويل والاستثمار

رقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	يساهم التسيير في اختيار أفضل مصادر التمويل من حيث الاستفادة من تحفيزات جبائية تسمح بتحقيق وفر ضريبي وفي نفس الوقت لا تشكل خطرا على الوضعية المالية للمؤسسة.	4.97	0.15	موافق بشدة

2	يعمل التسيير الجبائي على تحديد مصادر التمويل التي تحقق للمؤسسة وفرات ضريبية، وفي نفس الوقت تكون مخاطرها المالية منخفضة، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب	4.97	0.15	موافق بشدة
3	يختار المسير الجبائي البديل المناسب للاستثمار على أساس التحفيزات الجبائية التي يوفرها	5.00	0.00	موافق بشدة
4	يحدد المسير الجبائي الاستثمار الذي يوفر تحفيزات جبائية كبيرة للمؤسسة يقابله قيم موجبة أعلى لمعيار صافي القيمة الحالية للاستثمار.	4.95	0.21	موافق بشدة
5	يحدد المسير الجبائي الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة على ضرائب الأرباح في إطار الاستثمار التي تساهم في الرفع من قيمة المعدل الداخلي للمردودية.	4.95	0.21	موافق بشدة
6	يقوم التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار بتحديد الاستثمار المناسب الذي يحقق أكبر عائد وفي نفس الوقت يحقق وفرات ضريبة للمؤسسة.	4.95	0.21	موافق بشدة
البعد الثاني: تحديد بدائل التمويل والاستثمار		**4.96**	**0.15**	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي للبعد الثاني قدر بـ 4.96 مما يعني أن جميع أفراد العينة متفقون على أن التسيير الجبائي يحدد بدائل التمويل والاستثمار التي تحقق وفر ضريبي للمؤسسة مما ينعكس بالإيجاب على وضعيتها المالية، وما يؤكد ذلك هو قيمة الانحراف المعياري الذي بلغ 0.15 مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد عينة الدراسة.

- **العبارة الأولى: يساهم التسيير في اختيار أفضل مصادر التمويل من حيث الاستفادة من تحفيزات جبائية تسمح بتحقيق وفر ضريبي وفي نفس الوقت لا تشكل خطرا على الوضعية المالية للمؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.97) بانحراف معياري قدره (0.15)

مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن معظم أفراد العينة موافقون على أن التسيير الجبائي يساهم في اختيار أفضل مصادر التمويل من حيث الاستفادة من تحفيزات جبائية تسمح بتحقيق وفر ضريبي وفي نفس الوقت لا تشكل خطرا على الوضعية المالية للمؤسسة.

- **العبارة الثانية: يعمل التسيير الجبائي على تحديد مصادر التمويل التي تحقق للمؤسسة وفرات ضريبية، وفي نفس الوقت تكون مخاطرها المالية منخفضة، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب الفشل المالي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.97) بانحراف معياري قدره (0.15) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة موافقون على أن التسيير الجبائي يعمل على تحديد مصادر التمويل التي تحقق للمؤسسة وفرات ضريبية، وفي نفس الوقت تكون مخاطرها المالية منخفضة، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب الفشل المالي.
- **العبارة الثالثة: يختار المسير الجبائي البديل المناسب للاستثمار على أساس التحفيزات الجبائية التي يوفرها للمؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (5.00) بانحراف معياري قدره (.00) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة موافقون على أن المسير الجبائي يختار الجبائي البديل المناسب للاستثمار على أساس التحفيزات الجبائية التي يوفرها للمؤسسة، ومنه تحقيق وفرات ضريبية تعود بالنفع على الوضعية المالية للمؤسسة، وبالتالي تجنب الفشل المالي.
- **العبارة الرابعة: يحدد المسير الجبائي الاستثمار الذي يوفر تحفيزات جبائية كبيرة للمؤسسة يقابله قيم موجبة أعلى لمعيار صافي القيمة الحالية للاستثمار:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يفسر على أن العبارة مقبولة، وأن جل أفراد العينة موافقون على أن المسير الجبائي يحدد الاستثمار الذي يوفر تحفيزات جبائية كبيرة للمؤسسة يقابله قيم موجبة أعلى لمعيار صافي القيمة الحالية للاستثمار، حيث يجب أن تكون صافي القيمة الحالية موجبة بقيم أعلى، وهذا لدلالة على أن الاستثمار الذي تم اختياره يولد تدفقات نقدية سنوية أكبر من التكاليف السنوية الحالية.
- **العبارة الخامسة: يحدد المسير الجبائي الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة على ضرائب الأرباح في إطار الاستثمار التي تساهم في الرفع من قيمة المعدل الداخلي للمردودية:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن المسير الجبائي يحدد الإعفاءات

والتخفيضات الممنوحة على ضرائب الأرباح في إطار الاستثمار التي تساهم في الرفع من قيمة المعدل الداخلي للمردودية، حيث أن التخفيضات والإعفاءات على ضرائب الأرباح، بالإضافة إلى الرسوم المفروضة على المؤسسة يؤدي إلى رفع قيمة المعدل الداخلي للمردودية، ومنه زيادة التدفقات النقدية الحالية.

- **العبارة السادسة: يقوم التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار بتحديد الاستثمار المناسب الذي يحقق أكبر عائد وفي نفس الوقت يحقق وفرات ضريبة للمؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار يقوم بتحديد الاستثمار المناسب الذي يحقق أكبر عائد وفي نفس الوقت يحقق وفرات ضريبة للمؤسسة، وهذا ما يجعل الوضعية المالية للمؤسسة جيدة ومنه تجنب الفشل المالي.

ثالثا: مراقبة سياسة توزيع الأرباح

نتائج البعد الثالث يمكن توضيحها في الجدول رقم (60) كما يلي:

الجدول رقم (60): نتائج البعد الثالث مراقبة سياسة توزيع الأرباح

رقم	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من أن المؤسسة تملك السيولة الكافية من أجل تسديد ديونها حتى لا تقع في فخ الاستدانة.	4.95	0.21	موافق بشدة
2	يقوم المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح بالتأكد من الأهداف الاستثمارية للمؤسسة حتى لا تلجأ إلى الاستدانة، وتكون معرضة للمخاطر المالية.	4.95	0.21	موافق بشدة
3	يتأكد المسير الجبائي من رأي المساهمين قبل توزيع الأرباح المحتجزة عليهم.	4.95	0.21	موافق بشدة

4	يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من الضرائب المفروضة سواء على الأرباح الموزعة أو الأرباح المحتجزة وهذا لتجنب دفع ضريبة أكبر تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة.	4.95	0.21	موافق بشدة
5	يعمل المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح على التحقق من الوضعية المالية للمؤسسة حتى يتم تجنب الفشل المالي.	4.97	0.15	موافق بشدة
البعد الثالث: مراقبة سياسة توزيع الأرباح		**4.95**	**0.19**	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي للبعد الثالث قدر بـ 4.95 مما يعني أن جميع أفراد العينة متفقون على أن التسيير الجبائي لا يوزع الأرباح على المساهمين حتى يتأكد أن المؤسسة ليست بحاجة إلى هذه الأموال حتى لا تقع في وضعية مالية صعبة، وما يؤكد ذلك هو قيمة الانحراف المعياري الذي بلغ 0.19 مما يدل على عدم وجود تباين كبير بين آراء أفراد عينة الدراسة.

- **العبارة الأولى: يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من أن المؤسسة تملك السيولة الكافية من أجل تسديد ديونها حتى لا تقع في فخ الاستدانة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من أن المؤسسة تملك السيولة الكافية من أجل تسديد ديونها حتى لا تقع في فخ الاستدانة، وهذه إجابة منطقية لأنه لا يمكن توزيع الأرباح على المساهمين والمؤسسة ليس لديها السيولة الكافية لتسديد ديونها، وبالتالي تعريض المؤسسة للفشل المالي.
- **العبارة الثانية: يقوم المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح بالتأكد من الأهداف الاستثمارية للمؤسسة حتى لا تلجأ إلى الاستدانة، وتكون معرضة للمخاطر المالية:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح بالتأكد من الأهداف

الاستثمارية للمؤسسة حتى لا تلجأ إلى الاستدانة، وتكون معرضة للمخاطر المالية، وهي إجابة منطقية إذ لا يمكن توزيع الأرباح والمؤسسة لديها استثمارات تحتاج إلى تمويل، فتعتمد المؤسسة على التمويل الذاتي أفضل من الاستدانة التي مخاطرها المالية كبيرة، وبالتالي تعريض المؤسسة للوقوع في الفشل المالي.

- **العبارة الثالثة: يتأكد المسير الجبائي من رأي المساهمين قبل توزيع الأرباح المحتجزة عليهم:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن المسير الجبائي يتأكد من رأي المساهمين قبل توزيع الأرباح المحتجزة عليهم، وهذا أمر منطقي لأن هناك مساهمين هناك من يفضل توزيع الأرباح وهناك من يفضل استثمارها لزيادة أسهم المؤسسة.
- **العبارة الرابعة: يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من الضرائب المفروضة سواء على الأرباح الموزعة أو الأرباح المحتجزة وهذا لتجنب دفع ضريبة أكبر تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.95) بانحراف معياري قدره (0.21) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن المسير الجبائي يتأكد من رأي المساهمين قبل توزيع الأرباح المحتجزة عليهم، وهذا أمر منطقي لأن هناك مساهمين من يفضل توزيع الأرباح وهناك من يفضل استثمارها لزيادة قيمة أسهم المؤسسة.
- **العبارة الخامسة: يعمل المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح على التحقق من الوضعية المالية للمؤسسة حتى يتم تجنب الفشل المالي:** في هذه العبارة بلغ الوسط الحسابي (4.97) بانحراف معياري قدره (0.15) مما يدل على أن العبارة مقبولة، وأن أغلب أفراد العينة موافقون على أن المسير الجبائي يتأكد قبل توزيع الأرباح على التحقق من الوضعية المالية للمؤسسة حتى يتم تجنب الوقوع في الفشل المالي.

المبحث الثالث: اختبار صحة الفرضيات

بما أن العينة أكثر من 40 فرد إذا فهي تخضع للتوزيع الطبيعي، ومنه فإننا تستخدم اختبار T للعينة الواحدة من أجل اختبار فرضيات الدراسة حيث إذا كانت قيمة اختبار T بمستوى معنوية (Sig) أقل من 0.05 فإن الدراسة دالة إحصائيا وعليه نقبل الفرضية البديلة ونرفض الفرضية الصفرية، أما إذا كانت قيمة اختبار T بمستوى معنوية (Sig) أكبر من 0.05 فإن دراسة غير دالة إحصائيا وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة.

المطلب الأول: اختبار الفرضية الأولى

H0: لا تطبق المؤسسات الاقتصادية التسيير الجبائي بدرجة كبيرة.

H1: تطبق المؤسسات الاقتصادية التسيير الجبائي بدرجة كبيرة.

الجدول رقم (61): اختبار T للعينة الواحدة بالنسبة للبعد الأول والثاني والثالث من المحور الثاني

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
تطبق المؤسسات الاقتصادية التسيير الجبائي بدرجة كبيرة.	4.91	0.29	90.52	199	0.00

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه أن قيمة مستوى الدلالة المعنوية بلغ (Sig= 0.00) وهي نسبة أقل من 0.05 الأمر الذي يجعلنا نقبل الفرضية البديلة H1 ونرفض فرضية العدم H0، أي أنه تطبق المؤسسات الاقتصادية التسيير الجبائي بدرجة كبيرة.

المطلب الثاني: اختبار الفرضية الثانية

H0: لا يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية.

H1: يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية.

الجدول رقم (62): اختبار T للعينة الواحدة بالنسبة للبعد الرابع من المحور الثاني

الفرضية	الوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	T المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية.	5.74	0.31	125.13	199	0.00

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه أن قيمة مستوى الدلالة المعنوية بلغ (Sig= 0.00) وهي نسبة أقل من 0.05 الأمر الذي يجعلنا نقبل الفرضية البديلة H1 ونرفض فرضية العدم H0، أي أنه يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية.

المطلب الثالث: اختبار الفرضية الثالثة

H0: لا يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال تحديد الشكل القانوني المناسب.

H1: يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال تحديد الشكل القانوني المناسب.

الجدول رقم (63): اختبار T للعينة الواحدة بالنسبة للبعد الأول من المحور الثالث

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
اختيار الشكل القانوني المناسب يساهم في تجنب الفشل المالي	4.86	0.42	62.57	199	0.00

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه أن قيمة مستوى الدلالة المعنوية بلغ (Sig= 0.00) وهي نسبة أقل من 0.05 الأمر الذي يجعلنا نقبل الفرضية البديلة H1 ونرفض فرضية العدم H0، أي أن اختيار الشكل القانوني المناسب يساهم في تجنب الفشل المالي.

المطلب الرابع: اختبار الفرضية الرابعة

H0: لا يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال ترشيد الخيارات المالية التي تتناسب مع الوضعية المالية المناسبة.

H1: يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال ترشيد الخيارات المالية التي تتناسب مع الوضعية المالية المناسبة.

الجدول رقم (64): اختبار T للعينة الواحدة بالنسبة للبعد الثاني والثالث من المحور الثالث

الفرضية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
تحديد الخيارات المالية المناسبة تساهم في تجنب الفشل المالي	4.96	0.15	184.95	199	0.00

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على برنامج SPSS الإصدار 26

يتضح من خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه أن قيمة مستوى الدلالة المعنوية بلغ (Sig= 0.00) وهي نسبة أقل من 0.05 الأمر الذي يجعلنا نقبل الفرضية البديلة H1 ونرفض فرضية العدم H0، أي أن تحديد الخيارات المالية المناسبة تساهم في تجنب الفشل المالي.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا التي وجهت إلى مجموعة من أساتذة جامعيين متخصصين في المجال الجبائي والمالي والمحاسبي يدرسون بالجامعات الجزائرية، محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، مستشارين جبائيين، ومسيرون لمؤسسات اقتصادية منتشرة عبر التراب الوطني الجزائري، وجدنا من خلال إجابتهم أن التسيير الجبائي يطبق بدرجة كبير في المؤسسات الاقتصادية، كما وجدنا أن التسيير الجبائي يساهم بدرجة كبيرة في تجنب الفشل المالي من خلال استغلال الخيارات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي، والتي تتوافق مع إستراتجية المؤسسة، وأيضا المتابعة المستمرة للمتغير الجبائي، والذي يضمن عدم تعرض المؤسسة للعقوبات والغرامات الجبائية أي تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة.

الخاتمـــــــــــة

الخاتمة:

المتغير الجبائي أحد العناصر الأساسية التي تدخل ضمن حياة المؤسسة الاقتصادية، لذ يجب مراقبته باستمرار لان كل العمليات التي قوم بها المؤسسة لها تقاطع مع الجباية، كما أن إغفال هذا المتغير يؤدي بالمؤسسة إلى تحمل غرامات وعقوبات جبائية، مما يكلف المؤسسة أعباء جبائية إضافية تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة، مما قد يؤدي بها إلى الفشل المالي، وبناءا على الإشكالية التي قمنا بمعالجتها "إلى أي مدى يمكن أن يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية؟"، حيث تمنح المؤسسات أهمية كبيرة للمتغير الجبائي، بحيث تقوم بتسييره بشكل يخدم أهداف المؤسسة، وهذا لضمان إستمراريتها وبقائها على المدى البعيد، حيث أن أي خطأ من الناحية الجبائية يكلف المؤسسة غاليا مما يعرضها للمخاطر الجبائية والتي تؤثر سلبا على وضعيتها المالية.

ونظرا لتميز النظام الجبائي بالتعقيد، وعدم وضوح التشريعات والقوانين الجبائية، وعدم استقرارها نتيجة كثرة التعديلات المستمرة، أصبح لزاما على المؤسسات الاقتصادية الاعتماد على التسيير الجبائي بغية تسيير الضريبة بكفاءة وفعالية، أولا من أجل الاستفادة من الخيارات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي ومنه تحقيق وفرات ضريبة، وثانيا من أجل تخفيض المخاطر الجبائية المحدقة بالمؤسسة ومنه تجنب تحمل أعباء جبائية إضافية، وكل هذا يساهم في الحفاظ على الوضعية المالية الجيدة للمؤسسة، ومنه تجنب الوقوع في الفشل المالي الذي يؤدي بالمؤسسة إلى التصفية والإفلاس.

كما ترتبط فعالية ونجاح التسيير الجبائي بتمكن المسير الجبائي من تقنيات التسيير والمحاسبة والجباية، وأن تكون له مؤهلات اتخاذ القرار التي تسمح له بتحديد الخيارات الجبائية المناسبة حسب إستراتجية المؤسسة.

ونظرا للدور الفعال الذي يلعبه التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية ارتأينا للقيام بدراسة ميدانية على مجتمع دراسة متمثل في بعض المؤسسة الاقتصادية الموزعة عبر التراب الوطني الجزائري، من خلال توزيع استبيان على عينة من هذا المجتمع، وفي

نفس الوقت أخذنا رأي أساتذة جامعيين، ومحافظي حسابات، ومحاسبين معتمدين، من أجل معالجة إشكالية الدراسة بشكل أوضح ودقيق.

نتائج اختبار الفرضيات:

بعد التعرف على مختلف جوانب موضوع الدراسة تم التحقق من صحة الفرضيات من نفيها كما يلي:

الفرضية الأولى: تم قبول الفرضية الأولى التي تنص على أنه تطبق المؤسسات الاقتصادية التسيير الجبائي بدرجة كبيرة، حيث من خلال اختبار T للعينة الواحد وجدنا أن قيمة مستوى الدلالة المعنوية بلغ (Sig= 0.00) وهي نسبة أقل من 0.05 الأمر الذي يجعلنا نقبل الفرضية البديلة H1 ونرفض فرضية العدم H0، أي أنه تطبق المؤسسات الاقتصادية التسيير الجبائي بدرجة كبيرة.

الفرضية الثانية: تم قبول الفرضية الثانية التي تنص على أنه يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية، حيث من خلال اختبار T للعينة الواحد وجدنا أن قيمة مستوى الدلالة المعنوية بلغ (Sig= 0.00) وهي نسبة أقل من 0.05 الأمر الذي يجعلنا نقبل الفرضية البديلة H1 ونرفض فرضية العدم H0، أي أنه يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية.

الفرضية الثالثة: تم قبول الفرضية الثالثة التي تنص على أنه يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال تحديد الشكل القانوني المناسب، حيث من خلال اختبار T للعينة الواحد وجدنا أن قيمة مستوى الدلالة المعنوية بلغ (Sig= 0.00) وهي نسبة أقل من 0.05 الأمر الذي يجعلنا نقبل الفرضية البديلة H1 ونرفض فرضية العدم H0، أي أنه يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال تحديد الشكل القانوني المناسب.

الفرضية الرابعة: تم قبول الفرضية الرابعة التي تنص على أنه يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال ترشيد الخيارات المالية التي تتناسب مع الوضعية المالية المناسبة، حيث من خلال اختبار T للعينة الواحد وجدنا أن قيمة مستوى الدلالة المعنوية

بلغ (Sig= 0.00) وهي نسبة أقل من 0.05 الأمر الذي يجعلنا نقبل الفرضية البديلة H1 ونرفض فرضية العدم H0، يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال ترشيد الخيارات المالية التي تتناسب مع الوضعية المالية المناسبة.

نتائج الدراسة:

نتائج الدراسة النظرية:

- التسيير الجبائي هو ممارسة قانونية يسمح بمعالجة وترتيب الأمور المالية للمؤسسة بطرق تراعي كافة القوانين والتشريعات الضريبية؛
- التسيير الجبائي والتهرب الضريبي كلاهما يهدف إلى تخفيض الضريبة، ولكن عندما يكون التنظيم فيه محترما للقانون الجبائي يسمى تسيير جبائي، وعندما لا يكون التنظيم يحترم القوانين التشريعية يسمى تهرب ضريبي؛
- التسيير الجبائي يقوم على أساس الاستخدام الأمثل للجباية من أجل تحقيق وفرات ضريبية؛
- التسيير الجبائي الفعال هو التسيير الذي لا يتجاوز الحدود القانونية والمالية وبدون تعريض المؤسسة للمخاطر الجبائية والتي تؤثر سلبا على وضعيتها المالية؛
- يسعى التسيير الجبائي إلى التحكم في العبء الجبائي من خلال الاستفادة من التحفيزات الجبائية، إذ أن التحكم في العبء الجبائي يساهم في تخفيض تكاليف الإنتاج؛
- إدراج المتغير الجبائي في عملية اتخاذ القرار يساهم في ترشيد القرارات الهامة مما ينعكس إيجابا على الوضعية المالية للمؤسسة نتيجة تحقيق وفرات مالية؛
- تعتبر الإستراتيجية الجبائية جزء لا يتجزأ من الإستراتيجية العامة للمؤسسة، بحيث لا يمكن أن تكون السياسية الجبائية مستقلة عن باقي السياسات؛
- تعمل أدوات التسيير الجبائي المتمثلة في التدقيق الجبائي والحوكمة الجبائية والاستشارة الجبائية على تقييم وتفعيل التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؛
- يعد المسير الجبائي هو الحلقة الأساسية في عملية التسيير الجبائي، إذ أن خبرته وكفاءته ومؤهلاته في مجال المحاسبة والجباية والتسيير هي من تمكن المؤسسة من استغلال الخيارات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي؛

- تنتج المخاطر الجبائية عن عدم احترام المؤسسة للقوانين الجبائية المفروضة عليها، أو عدم الفهم الجيد للقوانين الجبائية نتيجة غموضها وتعقيدها، وكل هذا يؤدي بالمؤسسة إلى تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية؛
- يهدف تسيير المخاطر الجبائية إلى تحديد مصدر الخطر وتقييمه وتصنيفه ومحاولة معالجته بطريقة منهجية من أجل تخفيض المخاطر الجبائية على المؤسسة؛
- يتمثل الفشل المالي في المرحلة التي تتعرض فيها المؤسسة إلى اختلالات أو اضطرابات مالية حادة مما يجعلها غير قادرة على تسديد ديونها المستحقة اتجاه الغير؛

نتائج الدراسة التطبيقية:

- المؤسسات الاقتصادية تطبق التسيير الجبائي بدرجة كبيرة، وهذا من خلال استخدام أدوات التسيير الجبائي الفعال؛
- يساهم التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية، من خلال المتابعة المستمرة للمتغير الجبائي؛
- اختيار الشكل القانوني المناسب يساهم في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية؛
- يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من خلال ترشيد الخيارات المالية التي تتناسب مع الوضعية المالية المناسبة؛
- يعمل التسيير الجبائي على تحديد مصادر التمويل التي تحقق للمؤسسة وفرات ضريبية، وفي نفس الوقت تكون مخاطرها المالية منخفضة، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب الفشل المالي؛
- يقوم التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار بتحديد الاستثمار المناسب الذي يحقق أكبر عائد وفي نفس الوقت يحقق وفرات ضريبة للمؤسسة؛
- يعمل المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح على التحقق من الوضعية المالية للمؤسسة حتى يتم تجنب الفشل المالي؛
- يساهم التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية بدرجة كبيرة.

التوصيات:

من خلال النتائج التي تم التوصل إليها يمكننا أن نقترح بضع التوصيات التي قد تساعد وتسهم في تحسين التسيير الجبائي، من أجل تجنب الفشل المالي في المؤسسات الاقتصادية ونذكر ما يلي:

- ضرورة الاهتمام بالمتغير الجبائي ومتابعته باستمرار من خلال إنشاء وظيفة التسيير الجبائي بالمؤسسة؛
- يستلزم على المؤسسات الاقتصادية عمل دورات تكوينية وتدريبية للموظفين القائمين على الجانب الجبائي والمحاسبي للمؤسسة من أجل تسيير المتغير الجبائي بشكل فعال؛
- يستلزم ربط المتغير الجبائي مع أي قرار تقوم المؤسسة باتخاذه لأن أي عملية تقوم بها المؤسسة إلا ولها تقاطع مع الجباية؛
- يجب على المؤسسات الاقتصادية إشراك المختصين في الجباية والمحاسبة والمالية عند وضع السياسة العامة للمؤسسة وهذا لضمان اتخاذ القرارات السليمة؛
- يستلزم على المؤسسات الاقتصادية الاستعانة بمستشار جبائي من أجل الحصول على الاستشارات والنصائح اللازمة، والتي تمكن من تجنب الوقوع في المخاطر الجبائية؛
- يجب على المؤسسات الاقتصادية عند تسيير المتغير الجبائي أن يأخذ تقرير المدقق الجبائي بعين الاعتبار لمعرفة مواطن الخطر الجبائي.

آفاق الدراسة:

لكل موضوع حدود معينة، حيث تم التركيز في دراستنا على جوانب محددة، لذلك تبقى هناك بعض المواضيع الجديرة بالبحث مستقبلا منها ما يلي:

- أثر السياسة الجبائية للمؤسسة على فعالية التسيير الجبائي؛
- دور التسيير الجبائي في الرفع من القيمة السوقية للشركات؛
- أثر نظام المعلومات الجبائية على القرارات المتخذة من طرف التسيير الجبائي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

❖ **الكتب:**

1. بلواضح الجيلالي، أثر التسيير الجبائي في تنافسية المؤسسة الاقتصادية، الدار الجزائرية، الجزائر، 2022.
2. بن زواي محمد شريف، براق محمد، محاسبة الشركات، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2018.
3. بوحوش عمار، منهجية البحث العلمي وتقنياته في العلوم الاجتماعية، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الإستراتجية والسياسية والاقتصادية برلين، ألمانيا، 2019.
4. بوزيدة حميد، جباية المؤسسة، طبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
5. الجناني عبد الله حيدر عباس، الأسواق المالية والفشل المالي، دار الأيام لنشر والتوزيع، الأردن، 2015.
6. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 42.
7. حشيش عادل أحمد، أصول المالية العامة، مؤسسة الثقافة الجامعية، مصر، 1983.
8. حلمي خالد سعد زغلول، إبراهيم الحمود، الوسيط في المالية العامة، الطبعة الثانية، منشورات كلية الحقوق، الكويت، 2002.
9. الحمش منير، دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة، مؤسسة الوحدة للصحافة والطباعة والنشر، دمشق 1986.
10. حمو محمد، أوسرير منور، محاضرات في جباية المؤسسة، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009.
11. حميداتو صالح، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم الجامعي، مصر، 2019.

12. حميداتو صالح، ميسي سارة، التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2022.

13. الحيالي ناجي وليد، التحليل المالي، من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007.

14. خمقاني بدر الزمان، محاسبة الشركات المعمقة، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2021.

15. رمضان محمود عبد السلام، بحوث التسويق المنهجية والتطبيق، المكتبة العصرية، مصر، 2006.

16. الرويلي صالح، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992.

17. زغدود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2011.

18. سعد زغلول بشير، دليل البرنامج الإحصائي SPSS، المعهد العربي للتدريب والبحوث الإحصائية، العراق، 2003.

19. سلاطنية بلقاسم، حسان الجيلاني، أسس البحث العلمي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.

20. سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2024.

21. شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2017.

22. شفيق أحمد العتوم، طرق الإحصاء "تطبيقات اقتصادية وإدارية باستخدام SPSS"، دار المناهج، الأردن، 2006.

23. شفيق أحمد العتوم، طرق الإحصاء باستخدام SPSS، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.

24. صبري عزام، أساسيات في النظام الاحصائي الشامل SPSS، الكتب الحديثة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.

25. طاهر الجناني، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الكتب للطباعة والنشر، العراق، 1970.

26. طلق عوض الله سواط، الإدارة العامة المفاهيم–الوضائف–الأنشطة، طبعة الثالثة، دار حافظ للنشر والتوزيع، السعودية، 2011.

27. عبد الحميد البلداوي، أساليب الإحصاء للعلوم الاقتصادية وإدارة الأعمال مع استخدام برنامج SPSS، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
28. عبد الحميد عبد المجيد البلداوي، أساليب البحث العلمي والتحليل الإحصائي، دار الشروق للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
29. عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2013.
30. عطوي فوزي، المالية العامة –النظم الضريبية وموازنة الدولة–، منشورات الحبلي الحقوقية، لبنان، 2003.
31. العكام محمد الخير، المالية العامة 1، منشورات الجامعة الإفتراضية السورية، سورية، 2018.
32. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2018.
33. العلي عادل، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الطبعة الثانية، إثراء لنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
34. عمارة محمود رانيا، المالية العامة –الإيرادات العامة–، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2014.
35. الفرا عبد الرحمن وليد، تحليل بيانات الاستبيان ببرنامج SPSS، إدارة البرامج والشؤون الخارجية، الأردن، 2009.
36. فروم محمد صالح، جباية المؤسسة، ألفادوك، الجزائر، 2020.
37. القيسي أعاد حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة لنشر والتوزيع، الأردن.
38. محرزي محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومه، الجزائر، 2004.
39. محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
40. منصوري الزين، تشجيع الاستثمار وأثره على التنمية الاقتصادية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2013.

41. المومني طلال منذر، محاسبة شركات الأشخاص، دار الكندي للنشر والتوزيع، عمان، 2013.

42. وائل رفعت خليل، السيد إبراهيم، التحليل المالي وإدارة المخاطر المالية، دار التعليم الجامعي، مصر، 2017.

43. ولهي بوعلام، محاضرات في الجباية المعمقة، دار المتنبي لطباعة والنشر، الجزائر، 2022.

❖ **الرسائل والأطروحات الجامعية:**

1. أبو بكر ابراهيم عبد القادر سيف، الاتجاهات الحديثة في المراجعة ودورها في اكتشاف العسر المالي لشركات المساهمة –دراسة تحليلية تطبيقية–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2007.

2. أحمد جمعان محمد خلف، دور إدارة الخضوع الضريبي والتخطيط في الحد من التهرب الضريبي في الكويت، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2014.

3. إسحاق خديجة، دور الضرائب في دعم المؤسسات الصغيرة والمتوسطة – حالة الجزائر–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2012.

4. أوكاشبي صونيا، دور المراجعة الداخلية في تجنب الفشل المالي –دراسة حالة شركة إنجاز المنشآت الأساسية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص دراسات محاسبية جباية وتدقيق، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2016.

5. أيمن فريد، استخدام أدوات التحليل المالي لتنبؤ بالفشل المالي –دراسة حالة عينة من المؤسسات الصناعية الميكانيكية الجزائرية–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص مالية المؤسسة، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2013.

6. البرايسة أحمد علي أحمد، أثر جودة التدقيق الخارجي على تجنب الفشل المالي– دراسة على الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة جرش، الأردن، 2018.

7. بعيليش نور الدين، تحليل مزايا الاستراتجية الجبائية في شركات المساهمة الجزائرية –دراسة تطبيقية لعينة من شركات المساهمة بورقلة خلال فترة (2010–2013)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص دراسات محاسبية وجبائية متقدمة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2017.
8. بليل فدوى، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار السياحي في الجزائر في الفترة 2000–2010، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص الاقتصاد والمالية الدولية، جامعة المدية، الجزائر، 2012.

9. بن عثمان عائشة، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي – دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2005–2017–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف مسيلة، الجزائر، 2019.
10. بن عودة أمال، دور التسيير الجبائي في ترشيد اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة قاسيمي–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وجباية، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2022.

11. بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص قانون عام، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2018.
12. بوحادي حليم، دور الضريبة في ترقية الإستثمار الخاص الوطني في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2023.
13. بوخاري محمد، أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص علوم مالية، جامعة الدكتور يحي فارس المدية، الجزائر، 2017.
14. بودالي بلقاسم، دور سياسة التحفيز الجبائي في تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر –حالة الجزائر (2012–2018)–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2019.

15. بوزيدة حميد، الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة 1988-1996، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص تحليل مالي، جامعة الجزائر، الجزائر، 1997.

16. بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي -دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015.

17. بومحروق خير الدين، دور السياسة الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر -حالة الجزائر-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص التحليل والاستشراف الاقتصادي، جامعة جيجل، الجزائر، 2011.

18. ثابت سالم محمد أمين، أثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة الأزهر غزة، فلسطين، 2017.

19. جدعة حسن علي فوزية، دور الفكر المحاسبي في تخطيط السياسة الضريبية في منظمات الأعمال، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2007.

20. جهاد حمدي إسماعيل مطر، نموذج مقترح للتنبؤ بتعثر المنشآت المصرفية العاملة في فلسطين -دراسة تطبيقية-، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2010.

21. حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2006.

22. حفاي عبد القادر، تسيير المخطر الجبائي في المؤسسة -حالة شركات الأموال في إطار التشريع الجبائي الجزائري-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة أعمال، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، 2004.

23. حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية –دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية ولاية الوادي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012.
24. رجراج سليمة، دور التحفيزات الجبائية لتشجيع الإستثمار بالجزائر في ظل الاصلاحات الاقتصادية خلال الفترة (2001–2012)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2015.
25. زواق الحواس، دور السياسة الجبائية في تأهيل المؤسسة الاقتصادية –حالة الجزائر–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص التحليل الإقتصادي، جامعة الجزائر، الجزائر، 2005.
26. سليماني انتصار، التنبؤ بالتعثر المالي في المؤسسات الاقتصادية –تطويع النماذج حسب خصوصيات البيئة الجزائرية–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة دكتوراه تخصص اقتصاد مالي، جامعة باتنة 1، الجزائر، 2016.
27. سمر عبد الرحمن محمد الدحلة، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الاسلامي –دراسة تحليلية مقارنة–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية نابلس، فلسطين، 2004.
28. شعباني لطفي، دور التحفيز الجبائي والإدخال البورصي في تنشيط المؤسسات الصغيرة والمتوسطة –دراسة حالة الجزائر فترة 2005–2011–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص إدارة الأعمال، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2014.
29. شلغوم حنان، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر، 2012.
30. عباسي صابر، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية –دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012.

31. عباسي صابر، دور التسيير بالقيمة للضرائب في اتخاذ القرارات المالية للمؤسسة –دراسة حالة عينة من المؤسسات في قطاع المحروقات–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2016.
32. عبد الغني بوشرى، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999–2009)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2011.
33. عزت هاني عزت أبوشهاب، مدى فاعلية نموذج كيدا بالتنبؤ بالفشل المالي في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الاردن، 2018.
34. عزوز سليمة، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص القانون الجنائي للأعمال، جامعة حمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2019.
35. عماري سليم، دور تقييم الأداء المالي في التنبؤ بالفشل المالي للشركات –دراسة حالة عينة من الشركات المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية خلال الفترة 2009–2012، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص مالية كمية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2015.
36. عياض محمد عادل، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات –حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2003.
37. غرداوي أحمد، دور التحفيزات الجبائية في ترقية الإستثمار 1991–2011 –دراسة حالة الجزائر–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص الاقتصاد والمالية الدولية، جامعة الدكتور يحي فارس المدية، الجزائر، 2012.
38. فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2018.

39. فنغور عبد السلام، تحليل السياسة الجبائية في الجزائر منذ إصلاحات 1992: تقييم وأفاق، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص اقتصاد التنمية، جامعة باتنة 1، الجزائر، 2017.
40. قرشي خيرالدين، دور المعلومات المحاسبية المفصح عنها وفق النظام المحاسبي المالي في التنبؤ بخطر الإفلاس –دراسة عينة من الشركات الجزائرية الفترة الممتدة من 2003–2010–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012.
41. قلادي نظيرة، دور النظام الجبائي الجزائري في دعم تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة –دراسة ميدانية بالمؤسسات الصناعية لولاية قسنطينة–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص علوم اقتصادية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2017.
42. قويدر نبق، أثر النظام الجبائي على سلوك المكلف بدفع الضريبة –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الأغواط–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة عمار ثليجي الأغواط، الجزائر، 2010.
43. كويدمي محمد أمين، التدقيق الجبائي كآلية للتسيير الجبائي في المؤسسة الإقتصادية –دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية في الجزائر–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وجباية، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2022.
44. لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة مالية، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، الجزائر، 2016.
45. معزوز نشيدة، دور التحفيزات الجبائية في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر –دراسة حالة الجزائر خلال التسعينات–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة سعد دحلب بليدة، الجزائر، 2005.
46. ميداني محمد عاطف، دور الحوكمة الضريبية كمتغير وسيط بين أنظمة المعلومات والحد من التهرب الضريبي لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص الإدارة والسياسة العامة، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، 2021.

47. ميدوني سيد أحمد، الإصلاح الجبائي في الجزائر ودور مصالح المراقبة في محاربة الغش والتهرب الضريبي –دراسة حالة ولاية تلمسان–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص نقود بنوك ومالية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2013.
48. ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحريض الاستثماري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص تسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 1997.
49. هلا بسام عبد الله الغصين، استخدام النسب المالية للتنبؤ بتعثر الشركات –دراسة تطبيقية على قطاع المقاولات في قطاع غزة–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة نيل شهادة الماجستير تخصص إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2004.
50. والي صفية، دور التحفيزات الجبائية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر –دراسة مقارنة (الجزائر، تونس)–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، الجزائر، 2012.
51. وشان أحمد، متطلبات تكييف النظام الضريبي الجزائري في ظل تحديات التجارة الالكترونية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه تخصص علوم اقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، الجزائر، 2017.
52. ولدرويس أمينة، التدقيق الجبائي كأداة لمطابقة المؤسسة الاقتصادية لأحكام القانون الجبائي –دراسة حلة مؤسسة صناعية أغلفة الورق المموج البليدة–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2019.
53. يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة 2003–2005–، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2007.

❖ **المقالات العلمية:**

1. أجري خيرة، مكي عمارية، دور الرسم على القيمة المضافة في تمويل ميزانية الدولة في الجزائر دراسة قياسية خلال فترة 1991-2017، Revue D'économie Et De Management، المجلد 17، العدد 01، 2018.
2. أودينة عبد الخالق وآخرون، استخدام نموذجي "Kida" و"Sherrod" في التنبؤ بالفشل المالي للشركات –دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة الجزائر للفترة 2014-2018، مجلة البحوث والدراسات التجارية، المجلد 05، العدد 01، 2021.
3. باي عمر، غلام الله جيلالي عياد، أثر التدقيق الجبائي على قرار الامتثال الجبائي –دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية شلف–، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 08، العدد 02، 2022.
4. بريش عبد القادر، بدروني عيسى، محددات سياسة توزيع الأرباح في المؤسسات الخاصة الجزائرية، الأكاديمية للدراسات الإجتماعية والإنسانية، العدد 10، 2013.
5. بريك أحمد، فرج الله أحلام، محاسبة المجمعات في ظل معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي –دراسة حالة مجمع صيدال–، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 06، العدد 02، 2021.
6. بصاشي هدى، صفحة صليحة، واقع النظام الجبائي الجزائري أثره على الاستثمار، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 05، العدد 02، 2020.
7. بعيليش نور الدين، زرقون محمد، أهمية الإستراتجية الجبائية في اتخاذ قرارات التمويل –دراسة حالة مؤسسات اقتصادية مدرجة في بورصة الجزائر خلال الفترة (2010-2013)–، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، العدد 01، 2015.
8. بن بيا محمد وآخرون، قياس اثر النفقات الضريبية على التحصيل الضريبي، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد 13، العدد 02، 2021.
9. بن حرز الله بلخطاب، التحفيزات الجبائية المقررة لجذب الاستثمار على ضوء التشريع الجزائري (قراءة في قانون الاستثمار الجديد 22-18)، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 07، العدد 01، 2023.

10. بن طلحة صليحة، حمداني موسى، طرق تمويل الاستثمار السياحي وسبل تفعيلها في الجزائر، دفاتر البحوث، العدد 06، 2015.

11. بن عمر خالد، تكامل التحليل المالي التحليل التنقيطي لتطوير الكشف المبكر للفشل المالي، دراسات اقتصادية، المجلد 13، العدد 22، 2013.

12. بن عودة أمال، ونادي رشيد، مساهمة التسيير الجبائي في تعزيز تنافسية المؤسسة الاقتصادية –دراسة ميدانية بولاية البليدة–، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 10، العدد 01، 2021.

13. بودالي محمد وأخرون، التحفيزات الجبائية كإستراتجية لتحقيق أبعاد التنمية المستدامة مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد 01، 2020.

14. بوشوشة محمد، سياسة الاستدانة في المؤسسة: المفاضلة بين التمويل بالاقتراض البنكي والتمويل السندي، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 02، العدد 04، 2012.

15. بوطلاعة محمد، بوكحيل نسيم، التوجه نحو سياسة التحفيز الجبائي لتوسيع الوعاء الضريبي بالإشارة لحالة الجزائر، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 02، العدد 03، 2015.

16. بوقفة عبد الحق وأخرون، أثر التحفيز الجبائي على تحسين الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر–دراسة ميدانية–، Global Journal Of Economics and Business، المجلد 04، العدد 02، 2018.

17. بوقفة عبد الحق وآخرون، أثر التحفيز الجبائي على تحسين الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر –دراسة ميدانية–، Global Journal Of Economics and Business، المجلد 04، العدد 02، 2018.

18. بوقفة عبد الحق، رزيق كمال، دور برامج سياسة التحفيز الجبائي في تطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر–دراسة حالة الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ANDI 2002–2012–، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 01، العدد 06، 2013.

19. بومدين نبيلة، خليفاتي جمال، معيار صافي القيمة الحالية المرتبطة بالزمن أحد أهم طرق تقييم المشاريع الاستثمارية في ظل حالة التأكد –دراسة حالة مؤسسة اقتصادية في الفترة

الممتدة بين 2016-2021-، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 11، العدد 03، 2020.

20. تقرارت يزيد، استخدام أدوات التحليل المالي في تشخيص الوضع المالي للمؤسسات الاقتصادية في ظل الإصلاح المحاسبي -دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج اللوالب والسكاكين والصنابير بولاية سطيف للفترة من 2011 إلى 2014-، بحوث، العدد 11، 2017.
21. جازية أمير، عاشور يوسفي، المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح، مجلة دراسات جبائية، المجلد 07، العدد 02، 2018.
22. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 82، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 1995.
23. جلابة علي، بن عمارة منصور، التخطيط الضريبي كأداة للرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة شركة Apple-، مجلة التواصل في الاقتصاد وإدارة القانون، المجلد 26، العدد 04، 2020.
24. جلابة علي، بن عمارة منصور، تحويل الدخل جغرافيا كإستراتجية للتخطيط الضريبي في الشركات المتعددة الجنسيات -دراسة حالة شركة Google.Inc-، رماح للبحوث والدراسات، العدد 30، 2019.
25. الجناني عبد الله حيدر عباس، التنبؤ بالفشل المالي للمصاريف التجارية باستخدام نموذج Sherrord -بحث تطبيقي على عينة من المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة من 2011-2016-، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 07، العدد 28، 2018.
26. حاج محمد أمين حبار، ناصر مراد، دور التحفيزات الجبائية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية شركة كرياتيف انفيست نموذجا -دراسة تحليلية للفترة (2012-2021)، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 02، 2022.
27. حازم رباب، بوضياف سامية، تأثير الأعباء الضريبية في المؤسسات المنجمية على سياسة توزيع الأرباح -دراسة تطبيقية على شركة مناجم الفوسفات -تبسة-، الأفاق للدراسات الاقتصادية، المجلد 01، العدد 07، 2022.

28. حجاج خلال، التحفيزات الجبائية الموجهة لدعم المقاولة بالمغرب: الحصيلة وآفاق الإصلاح، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، المجلد 16، العدد 15، 2016.
29. حفصي رشيد، دراسة وتحليل تأثير توزيع الأرباح على أداء أسهم المؤسسات المدرجة في السوق المالي –حالة سوق دبي المالي في الفترة ما بين 2011–2014–، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، العدد 02، 2016.
30. حميداتو صالح، دراسة اثر التكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2022.
31. حميداتو صالح، سارة ميسي، الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة، مجلة التنمية الاقتصادية، المجلد 04، العدد 02، 2019.
32. خلاف علام، سياسة التحفيز الجبائي كآلية لترقية الاستثمار في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم السياسية جامعة خنشلة، المجلد 10، العدد 01، 2023.
33. خلاف لخضر، بلولة محمد أكرم، عقود الايجار التمويلي، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 01، العدد 12، 2017.
34. خليفي سامية، عليلي نادية، فعالية التحفيزات الجبائية في دعم وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر –دراسة حالة الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ANDI–، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، المجلد 05، العدد 01، 2021.
35. داحو خير الدين، سبع صبرينة، المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإيجار التمويلي في الجزائر، مجلة البصائر للبحوث في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المجلد 01، العدد 00، 2022.
36. دينا زين العابدين سعيد فارس، دور أدوات التحليل الإستراتيجي للتكلفة في تحسين الأداء المالي للمنشآت الصناعية (دراسة حالة)، مجلة البحوث المحاسبية، المجلد 06، العدد 02، 2019.
37. رابحي بوعبد الله، دور الجباية كرهان لإحداث وتحقيق التنمية الاقتصادية –التجربة الجزائرية للفترة 2016/1990 نموذجا–، المعارف، المجلد 15، العدد 01، 2020.

38. راشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي –دراسة ميدانية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بسطيف، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد 07، العدد 12، 2017.

39. رحماني مالك، بلخوخ عيسى، دور التدقيق في التقليل من المخاطر الجبائية في الجزائر، مجلة الاقتصاد الصناعي (خزارتك)، المجلد 11، العدد 01، 2021.

40. زنات سمير، بوتيارة عنتر، السياسة الجبائية كآلية لدعم التنويع الاقتصادي في الجزائر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، 2021.

41. الزهيري محمد سلمان عبود، أثر القوانين والقرارات الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي من نتائج القوائم المالية للشركات، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 11، العدد 37، 2016.

42. زواق الحواس، أهمية التسيير الجبائي في ترشيد توجيه الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية بالإسناد إلى خيارات النظام الجبائي الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 11، العدد 02، 2017.

43. زينات أسماء، دور التحفيزات الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 17، 2017.

44. سامح عبد السلام مصطفى وآخرون، العلاقة بين سياسة توزيعات الأرباح والوضع المالي للشركة في إطار تفسيرات نظريتي الوكالة والإشارة: دراسة تحليلية، المجلة العلمية لكلية التجارة (أسيوط)، المجلد 38، العدد 65، 2018.

45. سعد عطية حمد موسى، صواش شاهين ابراهيم، دور الضرائب في الإصلاح المالي ومواجهة الأزمة المالية، المجلة القانونية، المجلد 08، العدد 06، 2020.

46. سهاد كشكول عبد القيسي، حسين عاشور جبر العتابي، دور الإعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الأجنبي وإمكانية تفعيله في الاقتصاد العراقي، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 07، العدد 18، 2012.

47. سويسي أحلام، بوحديدة محمد، المخاطر الجبائية وتأثيرها على الوضعية المالية للمؤسسة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 02، 2021.

48. شربي محمد أمين، إلهام طباخ، دور النسب المالية في التنبؤ بالتعثر المالي –دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية خلال الفترة 2009–2014، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 02، العدد 01، 2018.
49. شريقي عمر، التنبؤ بالفشل المالي للمؤسسة بين مسؤولية المدقق والإدارة في ضوء معيار التدقيق الدولي رقم 570 "المنشأة المستمرة" والتشريع الجزائري، أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 16، العدد 19، 2016.
50. شعباني أمال، مزيود إبراهيم، أثر تطبيق التدقيق الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 09، العدد 01، 2022.
51. شعوادي سفيان، جرد نور الدين، مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص المخاطر الجبائية ورفع الحصيلة الضريبية –دراسة حالة على مستوى مركز الضرائب بالبليدة–، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 18، العدد 02، 2024.
52. شعيبي مصطفى، مكانة التسيير الجبائي في التصدي للأخطار الجبائية التي تعترض المؤسسة الاقتصادية، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 02، 2022.
53. شعيبي مصطفى، مكانة التسيير الجبائي في التصدي للأخطار الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الاقتصادية، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 11، العدد 02، 2022.
54. شليحي طاهر، محتوى التحفيزات الجبائية المقدمة لتشجيع الاستثمار في الجزائر، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية –دراسات إقتصادية–، المجلد 02، العدد 19، 2008.
55. صبري ثامر مهدي محمد، أهمية استخدام نماذج التنبؤ بالفشل المالي في تقييم قدرة الشركات على الاستمرار أو فشلها المالي، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، المجلد 10، العدد 03، 2018.
56. طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 05، العدد 06، 2009.

57. طيبة محمد رضا، بوعزة عبد القادر، دور الحوكمة الضريبية في تحسين جودة القوائم الجبائية في الجزائر –دراسة ميدانية المديرية الولائية للضرائب بشار، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 01، 2020.

58. طيبة محمد رضا، قريتلي محمد، دور التحفيز الجبائي في تنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجنوب الجزائري، مجلة أراء للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 01، العدد 01، 2019.

59. عباسي صابر، أهمية تسيير الخطر الضريبي في الرفع من قيمة المؤسسة الاقتصادية – دراسة مقارنة بين عينة من المؤسسات الاقتصادية الأجنبية والجزائرية–، مجلة الباحث، العدد 17، 2017.

60. عباسي صابر، شعوبي محمد فوزي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية –دراسة عينة من المؤسسات في ولاية بسكرة–، مجلة الباحث، المجلد 12، العدد 12، 2013.

61. عبد الرحمان بكر، الحوكمة الضريبية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 04، العدد 01، 2015.

62. عبيد خيون الخفاجي، عبد الأمير زامل لطيف، الإعفاءات الضريبية وأثرها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي –دراسة ميدانية–، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 12، العدد 41، 2017.

63. عسول محمد الأمين، سي محمد لخضر، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين ثبات التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضريبية، مجلة العلوم الانسانية، المجلد 06، العدد 01، 2019.

64. عكار شلال زينب، خشان ثائر خلف، استعمال نموذج Altman Z–3 للتنبؤ بالفشل المالي في بورصة عمان للأوراق المالية –دراسة تطبيقية في قطاع الفنادق والسياحة–، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 15، العدد 47، 2019.

65. عمامرة ياسمينة، تحليل دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطرات الجبائية في المؤسسات البترولية –دراسة حالة المؤسسات الوطنية لخدمات الآبار خلال عام 2019، المجلة العربية للإدارة، المجلد 40، العدد 01، 2020.

66. عيدة أنور، زكرياء دمدوم، التسيير الجبائي وأثره على الوضعية المالية للمؤسسة في ظل التعديلات الجبائية الجديدة –دراسة ميدانية لمؤسسة أشغال البناء–، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، المجلد 03، العدد 04، 2018.

67. عيدي الطيب، بوشيخي عائشة، دور معايير الحوكمة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 04، العدد 02، 2021.

68. فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية، –دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة–، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 17، 2017.

69. قحموش سمية، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية –دراسة حالة بإدارة الضرائب بولاية بسكرة–، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 06، 2016.

70. قدراوي شعيب، غريسة زوانب، دور المستشار الجبائي في الدفاع عن المؤسسة وتجنب الخطر الجبائي، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 09، العدد 02، 2023، ص 83.

71. قلادي نظيرة، علاقة النظام الجبائي بالشكل القانوني للمؤسسة الاقتصادية عرض وتحليل ضوء التشريع الجبائي الجزائري، رماح للبحوث والدراسات، العدد 18، 2016.

72. كردودي سهام، بوسلمة حكيمة، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة–، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 08، العدد 15، 2018.

73. الكفيف فاتح، أساليب ربط الضريبة وضمانات تحصيلها، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 06، العدد 01، 2015.

74. كويدمي محمد أمين، بن عودة أمال، دور استراتجية التسيير الجبائي في ترشيد القرارات المالية في المؤسسات الاقتصادية –دراسة حالة عينة من المكلفين بالجباية–، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 12، العدد 01، 2023.

75. كيموش بلال، بلخيري محمد سعد الدين، دور الاستشارة الجبائية في تفعيل التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 03، العدد 02، 2019.

76. لباز عبد القادر، بوخاري عبد الحميد، أثر التدقيق الخارجي في تقييم المخاطر الخارجية – دراسة حالة مؤسسة مطاحن الجلفة لسنة 2015، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 11، العدد 01، 2020.

77. لسلوس مبارك وأخرون، التحفيزات الجبائية وإشكالية تمويل الجماعات المحلية بالجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 01، العدد 01، 2012.

78. لمزري مفيدة، هيكلة مجمع الشركات في التشريع الجزائري، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، المجلد 05، العدد 01، 2020.

79. لواج عبد الرحيم وآخرون، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة –دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي–، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 05، العدد 01، 2021.

80. مزيمش أسماء، شريقي عمر، دور التدقيق الداخلي في الرفع من فعالية التسيير الجبائي بالمؤسسة –دراسة ميدانية بشركة الإسمنت عين الكبيرة سطيف–، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 08، العدد 01، 2021.

81. مسعودي عبد القادر، طالبي محمد، التأثير الجبائي على التمويل الذاتي للمؤسسة الاقتصادية –حالة مؤسسة أن سي أ رويبة–، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 11، العدد 02، 2020.

82. المصري فاطمة، العيطان غيث، محددات مخاطر العسر المالي لشركات التأمين الأردنية، المنارة للبحوث والدراسات، المجلد 27، العدد 03، 2021.

83. معزوز دليلة، مسقم مريم، التحصيل الضريبي عن طريق الحجز: آلية لضمان تحصيل الديون الجبائية، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 03، 2021.

84. معلى حنان، قطاف نبيل، عقد الإيجار بين النظام المحاسبي المالي والتشريع الجبائي الجزائري –عقد بيسكو فروي وبنك سوسيتي جنرال الجزائر نموذجا–، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 11، العدد 02، 2022.

85. معمر شدري سعاد وآخرون، التحليل الاستراتيجي كأداة لرفع الأداء التنافسي للمؤسسات، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 06، العدد 01، 2021.

86. مكاحلية محي الدين، لرادي سفيان، مساهمة التدقيق الجبائي في كبح سلوك التهرب الضريبي –دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية تبسة–، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 01، 2022.

87. الموسوي أمير علي خليل، إختبار وتحليل نماذج للتنبؤ بالفشل المالي للشركات –بحث تطبيقي لعينة من شركات الاستثمار المالي المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة من 2007–2011–، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، المجلد 10، العدد 39، 2014.

88. مولود فتحي، خملول محمد بلقايد، فاعلية سياسة التحفيز الجبائي في تنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التابعة للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب –ANSEJ–، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 01، العدد 02، 2017.

89. المومني سلام نواف، العبيني مهند محمد، الحوكمة الضريبية والإيرادات الضريبية، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، العدد 03، 2018.

90. نجار أيوب، منهجية التدقيق الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 07، العدد 01، 2022.

91. نضال رؤوف أحمد، العامري مهدي نوال كاضم، التخطيط الضريبي وأثره على الاستثمار، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 13 العدد 43، 2018.

92. نويجي حازم محفوظ محمد، أثر التعثر المالي على مستوى التحفظ المحاسبي بالقوائم المالية –دراسة تطبيقية على الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية في الفترة من 2013–2015، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد 03، 2016.

93. هاني التابعي محمد جزر، حوكمة الإدارة الضريبية أداة لتدنية المخاطر الضريبية، مجلة البحوث المالية والتجارية، المجلد 18، العدد 02، 2017.

94. واسطي عبد النور، جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة المنارة للدراسات القانونية والإدارية، العدد 20، 2017.

95. الوالي فاطمة، فعالية النظام الضريبي في زيادة الإيرادات العامة في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 08، العدد 01، 2022.

96. ولهي بوعلام، محادي عثمان، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على فعالية التسيير الجبائي –دراسة حالة مجموعة من المؤسسات–، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 04، العدد 02، 2009.

❖ **الملتقيات:**

1. بوقابة زينب، دريد موسى، دور تطبيق قواعد الحوكمة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، ملتقى دولي حول (واقع تطبيق المحاسبة، الجباية ومراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية)، يومي 20–21 ديسمبر، جامعة باتنة 1، 2022.
2. زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، ملتقى دولي حول (صنع القرار في المؤسسة)، يومي 14–15 أفريل، جامعة المسيلة، 2009.
3. سالم العماري مباركة، الشتيوي حسني رمضان، حوكمة النظام الضريبي الليبي ودوره في الحد من ظاهرة الفساد الضريبي –دراسة حالة ميدانية من وجهة نظر العاملين في مصلحة الضرائب الواقعة غرب ليبيا، ملتقى دولي حول (المؤسسات وإشكاليات التنمية في الدول النامية ليبيا نموذجا)، يومي 11–12 نوفمبر، ليبيا، 2019.
4. شريف ريحان وآخرون، الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية من التشخيص إلى التنبؤ ثم العلاج، ملتقى وطني حول (المخاطر في المؤسسات الاقتصادية، يومي 21–22 أكتوبر، جامعة منتوري قسنطينة، 2012.
5. نبيل عبد الرءوف إبراهيم، نموذج مقترح لقياس آثر التخطيط الضريبي على الأداء المالي للشركات المتداولة في سوق المال المصري –دراسة ميدانية تطبيقية–، ملتقى وطني حول (المنظومة الضريبية المستقبلية وآثرها على الاقتصاد والاستثمار)، يومي 16–17 سبتمبر، جمعية الضرائب المصرية، 2012.

❖ **القوانين والمراسيم:**

1. البلاغ العام عن التدابير الجبائية الرئيسية لقانون المالية لسنة 2024، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024.
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 100، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021.
3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 107، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 1971.

4. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 17، الصادر بتاريخ 13 مارس 1996.
5. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادر بتاريخ 25 مارس 2009.
6. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 32، الصادر بتاريخ 14 ماي 2022.
7. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 33، الصادر بتاريخ 4 جوان 2020.
8. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، الصادر بتاريخ 28 جويلية 2022.
9. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 68، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر سنة 2013.
10. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 71، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2015.
11. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007.
12. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 83، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2020.
13. قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024.
14. القانون التجاري، الأمانة العامة للحكومة، رئاسة الجمهورية، 2007.
15. قانون التسجيل، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024.
16. قانون الرسوم على الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024.
17. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024.
18. قانون الطابع، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2024.
19. القانون المدني، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، 2007.

❖ **مواقع إلكترونية:**

1. https://alphabeta.argaam.com/article/detail/19934
2. https://moukawil.dz
3. https://www.aapi.dz
4. https://www.anae.dz
5. https://www.angem.dz

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

❖ **الكتب:**

1. Deborah Schanz, Sebastian Schanz, Business taxation and financial decisions, Springer Science & Business Media, 2010, p 08.
2. Gilles N. Larin, Chantal Buote, Robert Duing, Planifications fiscales audacieuses et risques inhérents : Le Canada aurait-il avantage à profiter d'outils misau point chez certains partenaires commerciaux, document de travail, université de sherbrooke, 2006.
3. Parot jean claude, stratégie d'optimisation fiscale, édition économica, paris, 1999, p 273.
4. Tafighoult Rabah, Fiscalité Algérienne, imprimerie aures emballages, Algérie, 2019.

❖ **المقالات العلمية:**

1. Abdelkader Belbachir, L'audit fiscal importance et enjeux cas de l'algerie, International journal of economics et strategic management of business process, vol 02, 2018
2. Ben Azzou Lotfi, Audit Fiscal Pour Une Sérénité Fiscal Assurée Face Aux Risques Fiscaux De La PME Marocaine, Revue D'études en Management et Finance D'organisation, N°02, 2016.
3. Chikhi Selma, Riad Meriem, L'expert comptable, conseiller de maitrise de risque fiscaux dans les entreprises algériennes –Etude de cas :cabinet d'expertise comptable "Talbi Essaid", Journal of Contemporary Business and Economic Studies, Vol 05, N°01, 2022.
4. Djeudja Rovier, Ongono Edzoa.G, Assistance Dans La Gestion Des Risques Fiscaux Des Petites Et Moyennes Entreprises Camerounaises, Revue Du Contrôle de la Comptabilité Et De L'audit, N°04, 2018.
5. Fabrice Bin, Analyse comparée des incitations fiscales en europe pour la gestion de l'eau, ERA Forum, Springer Berlin/Heidelberg, Vol 10, N° 04, 2009.
6. Nesrine Tidjane, Abdelouahab Lounis, L'impact des incitations fiscales sur la relance de l'investissement étranger, Revue des sciences juridiques et politiaues, vol.11, n°01, 2020.

7. Tilila Taj, Salaheddine Abdelmajid, La Problématique De Gestion Du Risque Fiscal Dans Les Entreprises Marocaines, Du Contrôle de la Comptabilité Et De L'audit, N° 06, 2018.

❖ **الرسائل والأطروحات الجامعية:**

1. Abdul Wahab Nor Shaipah, Tax planning and corporate governance : effects on shareholders' valuation, thése de doctorat université de southampton, England, 2010.
2. Dammak Soulef, Impact de la fiscalité sur les décisions et modalités de financement des investissements, ainsi que sur la valeur de la firme : analyse comparative (France, Allemagne, Royaume Uni, Etats Unis, et Tunisie), thèse doctorat, université de Nice, France, 2006.
3. Menchaoui Ines, Identification et impact des pratique de gestion fiscale sur la performance fiscale des groupes de sociétés : une étude menée dans le contexte tunisien, thése de doctorat université de Franche-Comté, France, 2015.

الملاحق

الملحق رقم (1): نموذج الاستبيان الموزع على أفراد العينة

جامعة باتنة 1 الحاج لخضر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجباية

استمارة استبيان ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه ل م د

عنوان الدراسة

مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية –دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية–

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحية طيبة وبعد....

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي في المؤسسة الاقتصادية، وذلك لإتمام إنجاز أطروحة دكتوراه في تخصص المحاسبة والجباية، نرجو منكم الإجابة على فقرات الاستبيان المرفق وذلك بوضع إشارة (x) في الخانة التي تعبر عن رأيكم، علما بأن البيانات التي ستقدمونها ستعامل بسرية تامة، ولن تستخدم إلا في مجال هذه الدراسة، ولأغراض البحث العلمي فقط، وأن دقة النتائج التي سنتوصل لها في هذه الدراسة تتوقف على مدى تجاوبكم مع فقرات الاستبيان الذي بين أيديكم، لذا نرجوا منكم إعطائه الأهمية المناسبة.

الباحث: دريد موسى **إشراف الأستاذ: بن براح سمير**

المحور الأول: البيانات الشخصية

1- المؤهلات العلمية:

- شهادة مهنية ( )
- ليسانس ( )
- ماستر ( )
- دكتوراه ( )
- ماجستير ( )

2- الوظيفة الحالية:

- أستاذ جامعي ( )
- محاسب معتمد ( )
- محافظ حسابات ( )
- مستشار جبائي ( )
- مسير مؤسسة اقتصادية ( )

3- سنوات الخبرة:

- أقل من 5 سنوات ( )
- من 5 إلى أقل من 10 سنوات ( )
- من 10 إلى أقل من 15 سنة ( )
- أكثر من 15 سنة ( )

أسئلة الاستبيان:

الرقم	العبارة	ضع علامة (x)				
المحور الثاني: تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية						
	البعد الأول: المسير الجبائي: تعتمد المؤسسات الاقتصادية على المسير الجبائي الذي يكتسب ما يلي:	**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**معارض**	**معارض بشدة**
01	المعرفة الدقيقة بالإجراءات والقوانين الجبائية مما يوفر للمؤسسة الأمن الجبائي.					
02	مؤهلات اتخاذ القرار التي تمكنه من تقييم البدائل الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.					
03	التحكم بتقنيات المحاسبة التي تتيح له اكتشاف العمليات المحاسبية التي لا تتوافق مع مبادئ النظام المحاسبي المالي.					
04	التحكم بتقنيات التسيير التي تمكنه من معرفة الآثار المالية عن كل قرار تم اتخاذه.					
05	الخبرة والكفاءة التي تكون لديه ثقافة التنبؤ بالقوانين الجبائية الجديدة وكيفية تطبيقها.					
06	بيئة ملائمة لأداء مهامه سواء لدى المؤسسة أو الإدارة الجبائية.					
	البعد الثاني: أدوات التسيير الجبائي					
	التدقيق الجبائي: تطبيق المؤسسة الاقتصادية لأداة التدقيق الجبائي يعمل على:					
1	التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه التزاماتها الجبائية المفروضة قانونا.					
2	تقييم قابلية المؤسسة لاستعمال الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.					
3	حصر نقاط القوة والضعف للمؤسسة مما ينعكس على تحسين إجراءات اتخاذ القرار.					
4	المساهمة في الوقاية من مخاطر الرقابة الجبائية على المؤسسة.					

الحوكمة الجبائية: تعتمد المؤسسات الاقتصادية على الحوكمة الجبائية كأداة حيث تتصف بأنها:						
1	تخلق ثقافة الالتزام بالأداء الضريبي.					
2	تعمل على توطيد العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب من أجل الحصول على المعلومات الجبائية في الوقت المناسب.					
3	تعتمد على حوكمة جبائية داخلية لتحسين الأداء الأمثل لتسيير الضريبة.					
4	تستند على حوكمة جبائية خارجية لإيصال معلومة شفافة وموثوقة عن الوضعية الجبائية لأصحاب المصلحة بالمؤسسة.					
الاستشارة الجبائية: تعتمد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على الاستشارة الجبائية التي تتصف بأنها						
1	تزيد من الفهم العميق والجيد للقوانين والإجراءات الجبائية.					
2	تساهم في تحديد مواطن الخطر الجبائي لتجنب الوقوع فيه.					
3	أولويتها في تفادي الخطر الجبائي قبل التفكير في تحقيق الوفر الضريبي أو تسيير العبء الجبائي.					
4	تعمل على توجيه الخيارات الجبائية حتى تسمح للتسيير الجبائي باتخاذ القرار السليم الذي يتوافق مع إستراتجية المؤسسة.					
البعد الثالث: الإستراتجية الجبائية: تطبيق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الإستراتجية الجبائية التي تتصف بأنها:						
1	تكون جزء من الإستراتجية العامة للمؤسسة.					
2	توضع بناء على توفر كل المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة.					
3	تعتمد على إشراك المختصين الذين لهم الخبرة الكافية في المجال الجبائي والمالي.					
4	تقوم على وضع خطة يمكن من خلالها تسيير مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة.					
5	تكون لها القدرة على تشخيص مواطن الخطر بشكل صحيح ودقيق من خلال الاستفادة من تقرير المدقق الجبائي.					

6	تساعد على استغلال التحفيزات الجبائية الممنوحة من طرف التشريع الجبائي.					
البعد الرابع: دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية						
1	يعمل على تحديد الخيارات الجبائية التي تكون مخاطرها الجبائية منخفضة على المؤسسة.					
2	يمكن من المتابعة المستمرة للوضعية الجبائية مما يخفض الأعباء الجبائية الإضافية على المؤسسة.					
3	يساهم في تعزيز تنافسية المؤسسة من خلال تخفيض المخاطر الجبائية.					
4	يحقق الانتظام في مواعيد إيداع التصريحات الجبائية ومواعيد التسديد مما يخفض المخاطر الجبائية على المؤسسة.					
5	يساهم في التحقق من طريقة تحديد الوعاء الخاضع للضريبة مما يخفض المخاطر الجبائية للمؤسسة.					
6	يراقب باستمرار شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية حتى لا تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية.					

الرقم	العبارة	ضع علامة (x)				
المحور الثالث: دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي						
البعد الأول: تحديد الشكل القانوني للمؤسسة		**موافق بشدة**	**موافق**	**محايد**	**معارض**	**معارض بشدة**
01	يعتمد التسيير الجبائي على النتائج المحققة من طرف المؤسسة عند اختياره للنظام الجبائي المناسب مع مراعاة معدلات الإخضاع المنخفضة.					
02	يعتمد التسيير الجبائي في اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة على أساس حجمها ونشاطها وأهدافها المستقبلية.					
03	يعمل التسيير الجبائي على تحديد الشكل القانوني الذي يمكن من الاستثمار في القطاعات الإستراتجية التي تحقق أكبر تحفيز جبائي.					
04	يعتمد التسيير الجبائي على اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة الذي يسمح بتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا يوافقه الحد من المخاطر الجبائية.					
05	يسعى المشرع الجبائي إلى تشجيع المستثمرين على إقامة مجمع الشركات من خلال منحها تحفيزات جبائية مشجعة على إقامتها.					
البعد الثاني: تحديد بدائل التمويل والاستثمار						
1	يساهم التسيير في اختيار أفضل مصادر التمويل من حيث الاستفادة من تحفيزات جبائية تسمح بتحقيق وفر ضريبي وفي نفس الوقت لا تشكل خطرا على الوضعية المالية للمؤسسة.					
2	يعمل التسيير الجبائي على تحديد مصادر التمويل التي تحقق للمؤسسة وفرات ضريبية، وفي نفس الوقت تكون مخاطرها المالية منخفضة، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب الفشل المالي.					
3	يختار المسير الجبائي البديل المناسب للاستثمار على أساس التحفيزات الجبائية التي يوفرها للمؤسسة.					

4	يحدد المسير الجبائي الاستثمار الذي يوفر تحفيزات جبائية كبيرة للمؤسسة يقابله قيم موجبة أعلى لمعيار صافي القيمة الحالية للاستثمار.					
5	يحدد المسير الجبائي الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة على ضرائب الأرباح في إطار الاستثمار التي تساهم في الرفع من قيمة المعدل الداخلي للمردودية.					
6	يقوم التسيير الجبائي في مرحلة الاستثمار بتحديد الاستثمار المناسب الذي يحقق أكبر عائد وفي نفس الوقت يحقق وفرات ضريبة للمؤسسة.					
البعد الثالث: مراقبة سياسة توزيع الأرباح						
1	يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من أن المؤسسة تملك السيولة الكافية من أجل تسديد ديونها حتى لا تقع في فخ الاستدانة.					
2	يقوم المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح بالتأكد من الأهداف الاستثمارية للمؤسسة حتى لا تلجأ إلى الاستدانة، وتكون معرضة للمخاطر المالية.					
3	يتأكد المسير الجبائي من رأي المساهمين قبل توزيع الأرباح المحتجزة عليهم.					
4	يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من الضرائب المفروضة سواء على الأرباح الموزعة أو الأرباح المحتجزة وهذا لتجنب دفع ضريبة أكبر تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة.					
5	يعمل المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح على التحقق من الوضعية المالية للمؤسسة حتى يتم تجنب الفشل المالي.					

الملحق رقم (2): مخرجات برنامج SPSS الإصدار 26:

- **دراسة خصائص عينة الدراسة:**

المؤهلات العلمية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	شهادة مهنية	20	10,0	10,0	10,0
	ليسانس	50	25,0	25,0	35,0
	ماستر	50	25,0	25,0	60,0
	دكتوراه	40	20,0	20,0	80,0
	ماجستير	40	20,0	20,0	100,0
	Total	200	100,0	100,0	

الوظيفة الحالية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أستاذ جامعي	70	35,0	35,0	35,0
	محاسب معتمد	60	30,0	30,0	65,0
	محافظ حسابات	20	10,0	10,0	75,0
	مستشار جبائي	10	5,0	5,0	80,0
	مسير مؤسسة اقتصادية	40	20,0	20,0	100,0
	Total	200	100,0	100,0	

سنوات الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنوات 5أقل من	30	15,0	15,0	15,0
	سنوات 10الى أقل من 5من	100	50,0	50,0	65,0
	سنة 15 الى أقل من 10من	40	20,0	20,0	85,0
	سنة 15من	30	15,0	15,0	100,0
	Total	200	100,0	100,0	

- **اختبار صدق الاتساق الداخلي من خلال معامل بيرسون:**

Correlations

		المعرفة الدقيقة بالإجراءات والقوانين الجبائية مما يوفر للمؤسسة الأمن الجبائي.	مؤهلات اتخاذ القرار التي تمكنه من تقييم البدائل الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.	التحكم بتقنيات المحاسبة التي تتيح له اكتشاف العمليات المحاسبية التي لا تتوافق مع مبادئ النظام المحاسبي المالي.	التحكم بتقنيات التسيير التي تمكنه من معرفة الآثار المالية عن كل قرار تم اتخاذه.	الخبرة والكفاءة التي تكون لديه ثقافة التنبؤ بالقوانين الجبائية الجديدة وكيفية تطبيقها.	بيئة ملائمة لأداء مهامه سواء لدى المؤسسة أو الإدارة الجبائية.	المسير الجبائي
المعرفة الدقيقة بالإجراءات والقوانين الجبائية مما يوفر للمؤسسة الأمن الجبائي.	Pearson Correlation	1	,943**	,688**	,688**	,651**	,850**	,884**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
مؤهلات اتخاذ القرار التي تمكنه من تقييم البدائل الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.	Pearson Correlation	,943**	1	,890**	,890**	,842**	,905**	,983**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
التحكم بتقنيات المحاسبة التي تتيح له اكتشاف العمليات المحاسبية التي لا تتوافق مع مبادئ النظام المحاسبي المالي.	Pearson Correlation	,688**	,890**	1	1,000**	,946**	,810**	,935**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
التحكم بتقنيات التسيير التي تمكنه من معرفة الآثار المالية عن كل قرار تم اتخاذه.	Pearson Correlation	,688**	,890**	1,000**	1	,946**	,810**	,935**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000		,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
الخبرة والكفاءة التي تكون لديه	Pearson Correlation	,651**	,842**	,946**	,946**	1	,766**	,903**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000		,000	,000

ثقافة التنبؤ بالقوانين الجبائية الجديدة وكيفية تطبيقها.	N	200	200	200	200	200	200	200
بيئة ملائمة لأداء مهامه سواء لدى المؤسسة أو الإدارة الجبائية.	Pearson Correlation	,850**	,905**	,810**	,810**	,766**	1	,939**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000		,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
المسير الجبائي	Pearson Correlation	,884**	,983**	,935**	,935**	,903**	,939**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	200	200	200	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه التزاماتها الجبائية المفروضة قانونا.	تقييم قابلية المؤسسة لاستعمال الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.	حصر نقاط القوة والضعف للمؤسسة مما ينعكس على تحسين إجراءات اتخاذ القرار.	المساهمة في الوقاية من مخاطر الرقابة الجبائية على المؤسسة.	التدقيق الجبائي
التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه التزاماتها الجبائية المفروضة قانونا.	Pearson Correlation	1	,842**	,980**	,946**	,977**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200
تقييم قابلية المؤسسة لاستعمال الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.	Pearson Correlation	,842**	1	,805**	,890**	,932**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200
حصر نقاط القوة والضعف للمؤسسة مما ينعكس على تحسين إجراءات اتخاذ القرار.	Pearson Correlation	,980**	,805**	1	,905**	,959**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000	,000
	N	200	200	200	200	200
المساهمة في الوقاية من مخاطر الرقابة الجبائية على المؤسسة.	Pearson Correlation	,946**	,890**	,905**	1	,967**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000		,000
	N	200	200	200	200	200

التدقيق الجبائي	Pearson Correlation	,977**	,932**	,959**	,967**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	
	N	200	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		تخلق ثقافة الالتزام بالأداء الضريبي.	تعمل على توطيد العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب من أجل الحصول على المعلومات الجبائية في الوقت المناسب.	تعتمد على حوكمةجبائية داخلية لتحسين الأداء الأمثل لتسيير الضريبة.	تستند على حوكمةجبائية خارجية لإيصال معلومة شفافة وموثوقة عن الوضعية الجبائية لأصحاب المصلحة بالمؤسسة.	الحوكمةالجبائية
تخلق ثقافة الالتزام بالأداء الضريبي.	Pearson Correlation	1	,838**	,838**	,906**	,966**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200
تعمل على توطيد العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب من أجل الحصول على المعلومات الجبائية في الوقت المناسب.	Pearson Correlation	,838**	1	,621**	,860**	,925**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200
تعتمد على حوكمةجبائية داخلية لتحسين الأداء الأمثل لتسيير الضريبة.	Pearson Correlation	,838**	,621**	1	,730**	,838**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000	,000
	N	200	200	200	200	200
تستند على حوكمةجبائية خارجية لإيصال معلومة شفافة وموثوقة عن الوضعية الجبائية لأصحاب المصلحة بالمؤسسة.	Pearson Correlation	,906**	,860**	,730**	1	,950**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000		,000
	N	200	200	200	200	200
الحوكمةالجبائية	Pearson Correlation	,966**	,925**	,838**	,950**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	
	N	200	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		تزيد من الفهم العميق والجيد للقوانين والإجراءات الجبائية.	تساهم في تحديد مواطن الخطر الجبائي لتجنب الوقوع فيه.	أولويتها في تفادي الخطر الجبائي قبل التفكير في تحقيق الوفر الضريبي أو تسيير العبء الجبائي.	تعمل على توجيه الخيارات الجبائية حتى تسمح للتسيير الجبائي باتخاذ القرار السليم الذي يتوافق مع إستراتجية المؤسسة.	الاستشارة الجبائية
تزيد من الفهم العميق والجيد للقوانين والإجراءات الجبائية.	Pearson Correlation	1	,790**	,838**	.b	,941**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	.	,000
	N	200	200	200	200	200
تساهم في تحديد مواطن الخطر الجبائي لتجنب الوقوع فيه.	Pearson Correlation	,790**	1	,946**	.b	,940**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	.	,000
	N	200	200	200	200	200
أولويتها في تفادي الخطر الجبائي قبل التفكير في تحقيق الوفر الضريبي أو تسيير العبء الجبائي.	Pearson Correlation	,838**	,946**	1	.b	,969**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		.	,000
	N	200	200	200	200	200
تعمل على توجيه الخيارات الجبائية حتى تسمح للتسيير الجبائي باتخاذ القرار السليم الذي يتوافق مع إستراتجية المؤسسة.	Pearson Correlation	.b	.b	.b	.b	.b
	Sig. (2-tailed)	.	.	.		.
	N	200	200	200	200	200
الاستشارة الجبائية	Pearson Correlation	,941**	,940**	,969**	.b	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	.	
	N	200	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

b. Cannotbecomputedbecauseat least one of the variables is constant.

Correlations

		تكون جزء من الإستراتجية العامة للمؤسسة.	توضع بناء على توفر كل المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة.	تعتمد على إشراك المختصين الذين لهم الخبرة الكافية في المجال الجبائي والمالي.	تقوم على وضع خطة يمكن من خلالها تسيير مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة.	تكون لها القدرة على تشخيص مواطن الخطر بشكل صحيح ودقيق من خلال الاستفادة من تقرير المدقق الجبائي.	تساعد على استغلال التحفيزات الجبائية الممنوحة من طرف التشريع الجبائي.	الإستراتجيةالجبائية
تكون جزء من الإستراتجية العامة للمؤسسة.	Pearson Correlation	1	,890**	1,000**	1,000**	,880**	1,000**	,986**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
توضع بناء على توفر كل المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة.	Pearson Correlation	,890**	1	,890**	,890**	,781**	,890**	,938**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
تعتمد على إشراك المختصين الذين لهم الخبرة الكافية في المجال الجبائي والمالي.	Pearson Correlation	1,000**	,890**	1	1,000**	,880**	1,000**	,986**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
تقوم على وضع خطة يمكن من خلالها تسيير مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة.	Pearson Correlation	1,000**	,890**	1,000**	1	,880**	1,000**	,986**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000		,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
تكون لها القدرة على تشخيص مواطن الخطر بشكل صحيح ودقيق من خلال الاستفادة من تقرير المدقق الجبائي.	Pearson Correlation	,880**	,781**	,880**	,880**	1	,880**	,915**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000		,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
تساعد على استغلال التحفيزات الجبائية	Pearson Correlation	1,000**	,890**	1,000**	1,000**	,880**	1	,986**

الممنوحة من طرف التشريع الجبائي.	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000		,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
الإستراتجيةالجبائية	Pearson Correlation	,986**	,938**	,986**	,986**	,915**	,986**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	200	200	200	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		يعمل على تحديد الخيارات الجبائية التي تكون مخاطرهاالجبائية منخفضة على المؤسسة.	يمكن من المتابعة المستمرة للوضعية الجبائية مما يخفض الأعباء الجبائية الإضافية على المؤسسة.	يساهم في تعزيز تنافسية المؤسسة من خلال تخفيض المخاطر الجبائية.	يحقق الانتظام في مواعيد إيداع التصريحات الجبائية ومواعيد التسديد مما يخفض المخاطر الجبائية على المؤسسة.	يساهم في التحقق من طريقة تحديد الوعاء الخاضع للضريبة مما يخفض المخاطر الجبائية للمؤسسة.	يراقب باستمرار شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية حتى لا تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية.	دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية
يعمل على تحديد الخيارات الجبائية التي تكون مخاطرهاالجبائية منخفضة على المؤسسة.	Pearson Correlation	1	,946**	,810**	1,000**	1,000**	1,000**	,985**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
يمكن من المتابعة المستمرة للوضعية الجبائية مما يخفض الأعباء الجبائية الإضافية على المؤسسة.	Pearson Correlation	,946**	1	,766**	,946**	,946**	,946**	,952**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
يساهم في تعزيز تنافسية المؤسسة من خلال تخفيض المخاطر الجبائية.	Pearson Correlation	,810**	,766**	1	,810**	,810**	,810**	,892**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
يحقق الانتظام في مواعيد إيداع	Pearson Correlation	1,000**	,946**	,810**	1	1,000**	1,000**	,985**

التصريحات الجبائية ومواعيد	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000		,000	,000	,000
التسديد مما يخفض المخاطر الجبائية على المؤسسة.	N	200	200	200	200	200	200	200
يساهم في التحقق من طريقة تحديد	Pearson Correlation	1,000**	,946**	,810**	1,000**	1	1,000**	,985**
الوعاء الخاضع للضريبة مما	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000		,000	,000
يخفض المخاطر الجبائية للمؤسسة.	N	200	200	200	200	200	200	200
يراقب باستمرار شروط الاستفادة	Pearson Correlation	1,000**	,946**	,810**	1,000**	1,000**	1	,985**
من التحفيزات الجبائية حتى لا	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000		,000
تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية.	N	200	200	200	200	200	200	200
دور التسيير الجبائي في تخفيض	Pearson Correlation	,985**	,952**	,892**	,985**	,985**	,985**	1
المخاطر الجبائية	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	200	200	200	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		يعتمد التسيير الجبائي على النتائج المحققة من طرف المؤسسة عند اختياره للنظام الجبائي المناسب مع مراعاة معدلات الإخضاع المنخفضة.	يعتمد التسيير الجبائي في اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة على أساس حجمها ونشاطها وأهدافها المستقبلية.	يعمل التسيير الجبائي على تحديد الشكل القانوني الذي يمكن من الاستثمار في القطاعات الإستراتجية التي تحقق أكبر تحفيز جبائي.	يعتمد التسيير الجبائي على اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة الذي يسمح بتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا يوافقه الحد من المخاطر الجبائية.	يسعى المشرع الجبائي إلى تشجيع المستثمرين على إقامة مجمع الشركات من خلال منحها تحفيزات جبائية مشجعة على إقامتها.	تحديد الشكل القانوني للمؤسسة
يعتمد التسيير الجبائي على	Pearson Correlation	1	,943**	1,000**	1,000**	,952**	,996**
النتائج المحققة من طرف المؤسسة	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000	,000	,000

عند اختياره للنظام الجبائي المناسب مع مراعاة معدلات الإخضاع المنخفضة.	N	200	200	200	200	200	200
يعتمد التسيير الجبائي في اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة على أساس حجمها ونشاطها وأهدافها المستقبلية.	Pearson Correlation	,943**	1	,943**	,943**	,939**	,963**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200
يعمل التسيير الجبائي على تحديد الشكل القانوني الذي يمكن من الاستثمار في القطاعات الإستراتجية التي تحقق أكبر تحفيز جبائي.	Pearson Correlation	1,000**	,943**	1	1,000**	,952**	,996**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200
يعتمد التسيير الجبائي على اختيار الشكل القانونى المناسب للمؤسسة الذي يسمح بتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا يوافقه الحد من المخاطر الجبائية.	Pearson Correlation	1,000**	,943**	1,000**	1	,952**	,996**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000		,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200
يسعى المشرع الجبائي إلى تشجيع المستثمرين على إقامة مجمع الشركات من خلال منحها تحفيزات جبائية مشجعة على إقامتها.	Pearson Correlation	,952**	,939**	,952**	,952**	1	,972**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000		,000
	N	200	200	200	200	200	200

تحديد الشكل القانوني للمؤسسة	Pearson Correlation	,996**	,963**	,996**	,996**	,972**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	200	200	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		يساهم التسيير في اختيار أفضل مصادر التمويل من حيث الاستفادة من تشكل خطرا على الوضعية المالية للمؤسسة.	يعمل التسيير الجبائي على تحديد مصادر التمويل التي تحقق للمؤسسة ، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب الفشل المالي.	يختار المسير الجبائي البديل المناسب للاستثمار على أساس التحفيزات الجبائية التي يوفرها للمؤسسة.	يحدد المسير الجبائي الاستثمار الذي يوفر تحفيزات جبائية كبيرة للمؤسسة يقابله قيم موجبة أعلى لمعيار صافي القيمة الحالية للاستثمار.	يحدد المسير الجبائي الإعفاءات إطار الاستثمار التي تساهم في الرفع من قيمة المعدل الداخلي للمردودية.	يقوم التسيير الجبائي في مرحلة عائد وفي نفس الوقت يحقق وفرات ضريبية للمؤسسة.	تحديد بدائل التمويل والاستثمار
يساهم التسيير في اختيار أفضل مصادر التمويل من حيث الاستفادة من تشكل خطرا على الوضعية المالية للمؤسسة.	Pearson Correlation	1	1,000**	.b	,698**	,698**	,698**	,854**
	Sig. (2-tailed)		,000	.	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
يعمل التسيير الجبائي على تحديد مصادر التمويل التي تحقق للمؤسسة ، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب الفشل المالي.	Pearson Correlation	1,000**	1	.b	,698**	,698**	,698**	,854**
	Sig. (2-tailed)	,000		.	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
يختار المسير الجبائي البديل	Pearson Correlation	.b	.b	.b	.b	.b	.b	.b

المناسب للاستثمار على	Sig. (2-tailed)	.	.		.	.	.	.
أساس التحفيزات الجبائية التي يوفرها للمؤسسة.	N	200	200	200	200	200	200	200
يحدد المسير الجبائي	Pearson Correlation	,698**	,698**	.b	1	1,000**	1,000**	,969**
الاستثمار الذي يوفر تحفيزات	Sig. (2-tailed)	,000	,000	.		,000	,000	,000
جبائية كبيرة للمؤسسة يقابله	N	200	200	200	200	200	200	200
قيم موجبة أعلى لمعيار صافي القيمة الحالية للاستثمار.								
يحدد المسير الجبائي	Pearson Correlation	,698**	,698**	.b	1,000**	1	1,000**	,969**
الإعفاءات إطار الاستثمار	Sig. (2-tailed)	,000	,000	.	,000		,000	,000
التي تساهم في الرفع من قيمة	N	200	200	200	200	200	200	200
المعدل الداخلي للمردودية.								
يقوم التسيير الجبائي في	Pearson Correlation	,698**	,698**	.b	1,000**	1,000**	1	,969**
مرحلة عائد	Sig. (2-tailed)	,000	,000	.	,000	,000		,000
وفي نفس الوقت يحقق	N	200	200	200	200	200	200	200
وفرات ضريبة للمؤسسة.								
تحديد بدائل التمويل	Pearson Correlation	,854**	,854**	.b	,969**	,969**	,969**	1
والاستثمار	Sig. (2-tailed)	,000	,000	.	,000	,000	,000	
	N	200	200	200	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

b. Cannotbecomputedbecauseat least one of the variables is constant.

Correlations

		يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من أن المؤسسة تملك السيولة الكافية من أجل تسديد ديونها حتى لا تقع في فخ الاستدانة.	يقوم المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح بالتأكد من الأهداف الاستثمارية للمؤسسة حتى لا تلجأ إلى الاستدانة، وتكون معرضة للمخاطر المالية.	يتأكد المسير الجبائي من رأي المساهمين قبل توزيع الأرباح المحتجزة عليهم.	يتحقق المسير الجبائي قبل ثر على الوضعية المالية للمؤسسة.	يعمل المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح على التحقق من الوضعية المالية للمؤسسة حتى يتم تجنب الفشل المالي.	مراقبة سياسة توزيع الأرباح
يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من أن المؤسسة تملك السيولة الكافية من أجل تسديد ديونها حتى لا تقع في فخ الاستدانة.	Pearson Correlation	1	1,000**	1,000**	1,000**	,698**	,994**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200
يقوم المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح بالتأكد من الأهداف الاستثمارية للمؤسسة حتى لا تلجأ إلى الاستدانة، وتكون معرضة للمخاطر المالية.	Pearson Correlation	1,000**	1	1,000**	1,000**	,698**	,994**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200
يتأكد المسير الجبائي من رأي المساهمين قبل توزيع الأرباح المحتجزة عليهم.	Pearson Correlation	1,000**	1,000**	1	1,000**	,698**	,994**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200
يتحقق المسير الجبائي قبل ثر على الوضعية المالية للمؤسسة.	Pearson Correlation	1,000**	1,000**	1,000**	1	,698**	,994**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000		,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200
يعمل المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح على التحقق من الوضعية المالية	Pearson Correlation	,698**	,698**	,698**	,698**	1	,775**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000		,000

للمؤسسة حتى يتم تجنب الفشل المالي.	N	200	200	200	200	200	200
مراقبة سياسة توزيع الأرباح	Pearson Correlation	,994**	,994**	,994**	,994**	,775**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	200	200	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		المسير الجبائي	التدقيق الجبائي	الحوكمةالجبائية	الاستشارة الجبائية	الإستراتجيةالجبائية	دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية	تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية
المسير الجبائي	Pearson Correlation	1	,967**	,965**	,972**	,972**	,974**	,994**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
التدقيق الجبائي	Pearson Correlation	,967**	1	,907**	,994**	,990**	,981**	,988**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
الحوكمةالجبائية	Pearson Correlation	,965**	,907**	1	,936**	,900**	,901**	,953**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000	,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
الاستشارة الجبائية	Pearson Correlation	,972**	,994**	,936**	1	,979**	,967**	,989**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000		,000	,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
الإستراتجيةالجبائية	Pearson Correlation	,972**	,990**	,900**	,979**	1	,993**	,988**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000		,000	,000
	N	200	200	200	200	200	200	200

دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية	Pearson Correlation	,974**	,981**	,901**	,967**	,993**	1	,986**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000		,000
	N	200	200	200	200	200	200	200
تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية	Pearson Correlation	,994**	,988**	,953**	,989**	,988**	,986**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	200	200	200	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		تحديد الشكل القانوني للمؤسسة	تحديد بدائل التمويل والاستثمار	مراقبة سياسة توزيع الأرباح	دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي
تحديد الشكل القانوني للمؤسسة	Pearson Correlation	1	,840**	,854**	,966**
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,000
	N	200	200	200	200
تحديد بدائل التمويل والاستثمار	Pearson Correlation	,840**	1	,991**	,951**
	Sig. (2-tailed)	,000		,000	,000
	N	200	200	200	200
مراقبة سياسة توزيع الأرباح	Pearson Correlation	,854**	,991**	1	,959**
	Sig. (2-tailed)	,000	,000		,000
	N	200	200	200	200
دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي	Pearson Correlation	,966**	,951**	,959**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,000	,000	
	N	200	200	200	200

**. Correlationissignificantat the 0.01 level (2-tailed).

- نتائج اختبار ثبات الاستبيان:

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,990	7

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,946	6

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,966	12

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,955	6

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,947	6

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,988	30

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,991	46

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,970	16

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,975	5

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,917	6

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	200	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	200	100,0

a. Listwisedeletionbased on all variables in the procedure.

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,986	5

- **دراسة نتائج تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية:**

  - **البعد الأول:**

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
المعرفة الدقيقة بالإجراءات والقوانين الجبائية مما يوفر للمؤسسة الأمن الجبائي.	200	4,9000	,30075
مؤهلات اتخاذ القرار التي تمكنه من تقييم البدائل الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.	200	4,8500	,47817
التحكم بتقنيات المحاسبة التي تتيح له اكتشاف العمليات المحاسبية التي لا تتوافق مع مبادئ النظام المحاسبي المالي.	200	4,9500	,21849
التحكم بتقنيات التسيير التي تمكنه من معرفة الآثار المالية عن كل قرار تم اتخاذه.	200	4,9500	,21849
الخبرة والكفاءة التي تكون لديه ثقافة التنبؤ بالقوانين الجبائية الجديدة وكيفية تطبيقها.	200	4,9250	,34637
بيئة ملائمة لأداء مهامه سواء لدى المؤسسة أو الإدارة الجبائية.	200	4,8000	,51118
المسير الجبائي	200	4,8958	,32288
Valid N (listwise)	200		

  - **البعد الثاني:**

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه التزاماتها الجبائية المفروضة قانونا.	200	4,9250	,34637
تقييم قابلية المؤسسة لاستعمال الخيارات الجبائية المتاحة من طرف التشريع الجبائي.	200	4,8500	,47817
حصر نقاط القوة والضعف للمؤسسة مما ينعكس على تحسين إجراءات اتخاذ القرار.	200	4,9150	,41063
المساهمة في الوقاية من مخاطر الرقابة الجبائية على المؤسسة.	200	4,9500	,21849
تخلق ثقافة الالتزام بالأداء الضريبي.	200	4,8750	,40022
تعمل على توطيد العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب من أجل الحصول على المعلومات الجبائية في الوقت المناسب.	200	4,7700	,57336
تعتمد على حوكمةجبائية داخلية لتحسين الأداء الأمثل لتسيير الضريبة.	200	4,9250	,34637

تستند على حوكمةجبائية خارجية لإيصال معلومة شفافة وموثوقة عن الوضعية الجبائية لأصحاب المصلحة بالمؤسسة.	200	4,8750	,40022
تزيد من الفهم العميق والجيد للقوانين والإجراءات الجبائية.	200	4,8750	,40022
تساهم في تحديد مواطن الخطر الجبائي لتجنب الوقوع فيه.	200	4,9500	,21849
أولويتها في تفادي الخطر الجبائي قبل التفكير في تحقيق الوفر الضريبي أو تسيير العبء الجبائي.	200	4,9250	,34637
تعمل على توجيه الخيارات الجبائية حتى تسمح للتسيير الجبائي باتخاذ القرار السليم الذي يتوافق مع إستراتجية المؤسسة.	200	5,0000	,00000
التدقيق الجبائي	200	4,9100	,34732
الحوكمةالجبائية	200	4,8613	,39683
الاستشارة الجبائية	200	4,9375	,22936
Valid N (listwise)	200		

- **البعد الثالث:**

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
تكون جزء من الإستراتجية العامة للمؤسسة.	200	4,9500	,21849
توضع بناء على توفر كل المعلومات المتعلقة بالوضعية الجبائية للمؤسسة.	200	4,8500	,47817
تعتمد على إشراك المختصين الذين لهم الخبرة الكافية في المجال الجبائي والمالي.	200	4,9500	,21849
تقوم على وضع خطة يمكن من خلالها تسيير مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة.	200	4,9500	,21849
تكون لها القدرة على تشخيص مواطن الخطر بشكل صحيح ودقيق من خلال الاستفادة من تقرير المدقق الجبائي.	200	4,9250	,34637
تساعد على استغلال التحفيزات الجبائية الممنوحة من طرف التشريع الجبائي.	200	4,9500	,21849
الإستراتجيةالجبائية	200	4,9292	,27119
Valid N (listwise)	200		

- **البعد الرابع:**

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يعمل على تحديد الخيارات الجبائية التي تكون مخاطرهاالجبائية منخفضة على المؤسسة.	200	4,9500	,21849
يمكن من المتابعة المستمرة للوضعية الجبائية مما يخفض الأعباء الجبائية الإضافية على المؤسسة.	200	4,9250	,34637
يساهم في تعزيز تنافسية المؤسسة من خلال تخفيض المخاطر الجبائية.	200	4,8000	,51118
يحقق الانتظام في مواعيد إيداع التصريحات الجبائية ومواعيد التسديد مما يخفض المخاطر الجبائية على المؤسسة.	200	4,9500	,21849
يساهم في التحقق من طريقة تحديد الوعاء الخاضع للضريبة مما يخفض المخاطر الجبائية للمؤسسة.	200	4,9500	,21849
يراقب باستمرار شروط الاستفادة من التحفيزات الجبائية حتى لا تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية.	200	4,9500	,21849
دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية	200	5,7458	,31032
Valid N (listwise)	200		

- **دراسة نتائج دور التسيير الجبائي في تجنب الفشل المالي:**
  - **البعد الأول:**

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يعتمد التسيير الجبائي على النتائج المحققة من طرف المؤسسة عند اختياره للنظام الجبائي المناسب مع مراعاة معدلات الإخضاع المنخفضة.	200	4,8500	,47817
يعتمد التسيير الجبائي في اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة على أساس حجمها ونشاطها وأهدافها المستقبلية.	200	4,9000	,30075
يعمل التسيير الجبائي على تحديد الشكل القانوني الذي يمكن من الاستثمار في القطاعات الإستراتجية التي تحقق أكبر تحفيز جبائي.	200	4,8500	,47817

يعتمد التسيير الجبائي على اختيار الشكل القانوني المناسب للمؤسسة الذي يسمح بتخفيض الأعباء الجبائية، وهذا يوافقه الحد من المخاطر الجبائية.	200	4,8500	,47817
يسعى المشرع الجبائي إلى تشجيع المستثمرين على إقامة مجمع الشركات من خلال منحها تحفيزات جبائية مشجعة على إقامتها.	200	4,8750	,40022
تحديد الشكل القانوني للمؤسسة	200	4,8650	,42150
Valid N (listwise)	200		

- **البعد الثاني:**

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يساهم التسيير في اختيار أفضل مصادر التمويل من حيث الاستفادة من تشكل خطرا على الوضعية المالية للمؤسسة.	200	4,9750	,15652
يعمل التسيير الجبائي على تحديد مصادر التمويل التي تحقق للمؤسسة ، وهذا ما يمكن المؤسسة من تجنب الفشل المالي.	200	4,9750	,15652
يختار المسير الجبائي البديل المناسب للاستثمار على أساس التحفيزات الجبائية التي يوفرها للمؤسسة.	200	5,0000	,00000
يحدد المسير الجبائي الاستثمار الذي يوفر تحفيزات جبائية كبيرة للمؤسسة يقابله قيم موجبة أعلى لمعيار صافي القيمة الحالية للاستثمار.	200	4,9500	,21849
يحدد المسير الجبائي الإعفاءات إطار الاستثمار التي تساهم في الرفع من قيمة المعدل الداخلي للمردودية.	200	4,9500	,21849
يقوم التسيير الجبائي في مرحلة عائد وفي نفس الوقت يحقق وفرات ضريبة للمؤسسة.	200	4,9500	,21849
تحديد بدائل التمويل والاستثمار	200	4,9667	,15038
Valid N (listwise)	200		

- **البعد الثالث:**

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يتحقق المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح من أن المؤسسة تملك السيولة الكافية من أجل تسديد ديونها حتى لا تقع في فخ الاستدانة.	200	4,9500	,21849
يقوم المسير الجبائى قبل توزيع الأرباح بالتأكد من الأهداف الاستثمارية للمؤسسة حتى لا تلجأ إلى الاستدانة، وتكون معرضة للمخاطر المالية.	200	4,9500	,21849
يتأكد المسير الجبائي من رأي المساهمين قبل توزيع الأرباح المحتجزة عليهم.	200	4,9500	,21849
يتحقق المسير الجبائي قبل ثر على الوضعية المالية للمؤسسة.	200	4,9500	,21849
يعمل المسير الجبائي قبل توزيع الأرباح على التحقق من الوضعية المالية للمؤسسة حتى يتم تجنب الفشل المالي.	200	4,9750	,15652
مراقبة سياسة توزيع الأرباح	200	4,9550	,19792
Valid N (listwise)	200		

- **نتائج اختبار الفرضيات من خلال اختبار T للعينة الواحدة**

- **الفرضية الأولى:**

One-SampleStatistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. ErrorMean
تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية	200	4,9103	,29843	,02110

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	MeanDifference	Lower	Upper
تطبيق التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية	90,528	199	,000	1,91033	1,8687	1,9519

- **الفرضية الثانية:**

One-SampleStatistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. ErrorMean
دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية	200	5,7458	,31032	,02194

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	MeanDifference	Lower	Upper
دور التسيير الجبائي في تخفيض المخاطر الجبائية	125,136	199	,000	2,74583	2,7026	2,7891

- **الفرضية الثالثة:**

One-SampleStatistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. ErrorMean
تحديد الشكل القانوني للمؤسسة	200	4,8650	,42150	,02980

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	MeanDifference	Lower	Upper
تحديد الشكل القانوني للمؤسسة	62,574	199	,000	1,86500	1,8062	1,9238

- **الفرضية الرابعة:**

One-SampleStatistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. ErrorMean
تحديد بدائل التمويل والاستثمار	200	4,9667	,15038	,01063

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	MeanDifference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
تحديد بدائل التمويل والاستثمار	184,955	199	,000	1,96667	1,9457	1,9876