وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمار ثليجي – الأغواط
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

فعالية تسيير المخاطر الجبائية في المؤسسة الإقتصادية
دراسة حالة مطاحن الأغواط

من إعداد الطالبين:
- حساني عبد السلام
- بولرباح عائشة

الأستاذ المشرف:
د. خيراني العيد

لجنة المناقشة

- د. مراد مصطفى	أستاذ محاضر أ	رئيسا
- د. خيراني العيد	أستاذ محاضر أ	مقررا
- أ. متيجي عمر	أستاذ محاضر أ	ممتحنا

محضر رقم: 05/م.ج.م/2023 بتاريخ: 2023/06/26

السنة الجامعية 2023/2022

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمار ثليجي – الأغواط
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

فعالية تسيير المخاطر الجبائية في المؤسسة الإقتصادية
دراسة حالة مطاحن الأغواط

من إعداد الطالبين:
- حساني عبد السلام
- بولرباح عائشة

الأستاذ المشرف:
د. خيراني العيد

لجنة المناقشة

- د. مراد مصطفى	أستاذ محاضر أ	رئيسا
- د. خيراني العيد	أستاذ محاضر أ	مقررا
- أ. متيجي عمر	أستاذ محاضر أ	ممتحنا

محضر رقم: 05/م.ج.م/2023 بتاريخ: 2023/06/26

السنة الجامعية 2023/2022

شكر وعرفان

بكل خضوع وخشوع نسجد لله جلا وعلا حامدين وشاكرين له عدد النعم التي أفظى بها علينا فما إستطعنا عدها ولا إحصائها ومن أسمائها نعمة العلم التي نتعطش لها وللمزيد منها في حياتنا

اللهم لك الحمد والشكر كما ينبغي لما وهبتنا من الصبر وقوة إرادة فعزيمة دفعتنا لإتمام هذا العمل المتواضع الذي نتمنى أن يكون زاخرا وملما بجل جوانب البحث.

فما يسعنا إلا أن نتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ المشرف والمؤطر "خيراني العيد" الذي لم يبخل علينا بنصائحه وإرشاداته، كما نشكر جميع عمال مؤسسة مطاحن الأغواط ونخص بالذكر مؤطرنا فيها "عبد المجيد كريمي" و" نوعي نوال " لما شملنا من توجيههم ومساعدتهم وما لقيناه منهما من حسن معاملة طيلة فترة إعداد هذه المذكرة فجزاهم الله عنا كل خير، سائلين المولى عز وجل أن يجعل جهدهم في ميزان حسناتهم.

ولا يفوتنا أن نتقدم بالشكر إلى من ساعدنا ووجهنا ومد يد العون إلينا بكل ما يستطيع الأستاذ المشرف "خيراني العيد"

أخيرا نتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا بالقليل أو الكثير في إعداد هذه المذكرة.

إليكم جميعا منا فائق الإحترام

إهـــداء

إلى من قال فيهما الرحمان:

" ولا تقل لهما اف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما "

إلى قرة عيني التي غمرتني بعطفها وحنانها، الى أمي العزيزة رحمها الله.

إلى من كان سندي وولي نعمتي إلى أبي رحمه الله.

إلى كل فرد من عائلتي الصغيرة.

إلى المعلمين والأساتذة الذين أشرفوا على تكويني طوال مشواري الدراسي

إلى أكثر المقربين، الى اصدقائي في الحياة الجامعية

إلى كل من مدى يد العون من قريب ومن بعيد على امل ان اكون قد وفقت في إنجاز هذا العمل

إلى هؤلاء واخرين لم يبرحوا من الذاكرة ولم تتسع هذه الصفحة لذكرهم.

إلى كل من يتصفح هذا العمل....

اهدي هذا العمل المتواضع.

بولرباح عائشة

إهداء

" اللهم علمني ما ينفعني بما علمتني وزدني علما "

أهدي ثمرة جهدي هذه إلى التي غمرتني بحنانها وبدعواها

إلى نبع الحنان أمي الغالية أطال الله في عمرها .

إلى سندي في الحياة، إلى الدرع الواقي والكنز الباقي، إلى من

أرى فيه نور الأيام إلى الوالد أطال الله في عمره .

إلى كل الإخوة والأخوات

إلى كل الأصدقاء وكل من يعرفني من قريب

أو بعيد و أخص بالذكر

الأستاذ المشرف " خيراني العيد" الذي ساعدنا ووجهنا

ومد يد العون إلينا بكل ما يستطيع.

إليكم جميـــــــــــعا.

حساني عبد السلام

الفهرس

العنوان	الصفحة
الشكر والتقدير	
الإهداء	
الفهرس	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
مقدمة	(أ.ب.ج)
الفصل الأول: الإطــار النظري	
تمهيد الفصل	02
المبحث الأول: أساسيات حول التسيير الجبائي	03
المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي	03
المطلب الثاني: أهداف التسيير الجبائي	04
المطلب الثالث: خصائص تسيير الجبائي	06
المطلب الرابع: مبادئ وحدود التسيير الجبائي	08
المبحث الثاني: ماهية المخاطر الجبائية	11
المطلب الأول: تعريف المخطر الجبائي وأنواعه	11
المطلب الثاني: مظاهر المخطر الجبائي	14
المطلب الثالث: مصادر المخطر الجبائي	16
المطلب الرابع: منهج تسيير المخاطر الجبائية	17
المبحث الثالث: مفهوم المكلف بالضريبة	21
المطلب الأول: تعريف المكلف بالضريبة	21

المطلب الثاني: أنواع المكلف بالضريبة	22
المطلب الثالث: إلتزامات المكلف بالضريبة	22
خلاصة الفصل	26
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
تمهيد الفصل	28
المبحث الأول : عرض عام لمؤسسة مطاحن الأغواط	29
المطلب الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الأغواط	29
المطلب الثاني: تقديم مصلحة المالية والمحاسبة	32
المطلب الثالث: نشاط وأهداف المؤسسة	32
المبحث الثاني: دراسة المخاطر الجبائية في المؤسسة ومختلف الضرائب المطبقة عليها	33
المطلب الأول: تقييم المخاطر الجبائية في مؤسسة مطاحن الأغواط	33
المطلب الثاني: ابرز المخاطر الجبائية للمؤسسة	39
المطلب الثالث: تحليل الوضعية الجبائية في مؤسسة مطاحن الاغواط	42
المبحث الثالث: تحليل النتائج والتأكد من صحة الفرضيات	46
المطلب الأول: عرض النتائج وتحليلها	46
المطلب الثاني: إختبار الفرضيات	47
المطلب الثالث: الإجراءات الوقائية والاحتياطية للمخاطر الجبائية	48
خلاصة الفصل	49
الخاتمة	51
قائمة المراجع	54
الملاحق	...

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بكيفية تسيير الجباية داخل المؤسسة من الناحية البشرية والتنظيمية	33
02	تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بالرسم على النشاط المهنيTAP	36
03	تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة TVA	37
04	تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور IRG / S	38
05	تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات IBS	39
06	العقوبات المترتبة عن التأخر والتأخر في إيداع التصريحات في التشريع الجزائري	40
07	العقوبات المترتبة عن التأخر والتأخر في إيداع التصريحات في التشريع الجزائري	41
08	يوضح تطورات الرسم على النشاط المهني TAP للفترة (2019-2020)	43
09	يوضح تطورات الضريبة على أرباح الشركات IBS للفترة (2019-2020)	44
10	يوضح تطورات الرسم على القيمة المضافة TVA للفترة (2019-2020)	44
11	يوضح تطورات الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/S للفترة (2019-2020)	45

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	مراحل التسيير الجبائي	**20**
02	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الاغواط	**31**

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	G50	59
		60
		61
		62

الملخص:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على فعالية تسيير المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية مطاحن الأغواط، وأثر المخاطر الجبائية على المؤسسة وكيفية التحسين من التسيير الجبائي من خلال سلامة التصريحات الجبائية وذلك حسب النظام الجبائي، ومن أجل ذلك اشتملت الدراسة على جانب نظري وجانب تطبيقي واعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي.

ولاختبار صحة هذه الفرضيات تم الإعتماد على دراسة حالة في مؤسسة إقتصادية من خلال مقابلة مع مسيرها لمعرفة النظام الجبائي الخاص بها ودور التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية وتمت الإجابة على معظم الأسئلة المطروحة.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج كان أهمها أن للتسيير الجبائي دور هام في تقليل أو تخفيض الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية وأن التحكم المثالي في موعد التصريحات وعدم تأخيرها.
الكلمات المفتاحية: تسيير جبائي، عبء ضريبي، خطر جبائي.

Résumé

L'objectif de cette étude est d'identifier l'efficacité de la gestion des risques fiscaux dans l'entreprise économique algérienne, les moulins de Laghouat, et l'impact des risques fiscaux sur l'institution, et comment améliorer la gestion fiscale à travers l'intégrité des déclarations fiscales, selon le Cette étude est basée sur la méthode analytique descriptive.

Pour tester la validité de ces hypothèses, une étude de cas s'est appuyée sur une institution économique à travers un entretien avec son responsable pour connaître son système fiscal et le rôle de la gestion fiscale dans la réduction des risques fiscaux, et la plupart des questions posées ont trouvé réponse.

L'étude a abouti à de nombreux résultats, dont le plus important est que la gestion fiscale a un rôle important dans la réduction ou la réduction du risque fiscal dans l'entreprise économique, et que le contrôle idéal sur la date des déclarations et ne pas les retarder.
Mots clés: Gestion fiscale, charge fiscale, risque fiscal.

مقدمة

مقدمة:

يعد العنصر الجبائي من العناصر الهامة لنجاح أي مؤسسة ، حيث يساهم هذا العامل بصورة إيجابية في تقديم المعلومات المفيدة فى مجال الرقابة و اتخاذ القرارات ،لذا فهو يعتبر أكبر الانشغالات بالنسبة للمؤسسات وهذا بسبب الحق الجبائي الذي يمثل قيدا لها، والذي يفرض عليها احترام الإلتزامات هذا من جهة. أما من الجهة الثانية فإن المشرع وضع آليات تسمح بمراقبة تطبيق القواعد القانونية الجبائية، و بتسليط عقوبات في حالة عدم احترام هذه الالتزامات، و هذا بهدف ضمان المصلحة العامة للدولة. و بالتالي وضعية المؤسسة اتجاه الجباية يجب أن لا يكون سلبيا.

و من هنا تم طرح التسيير الجبائي للمؤسسة ،و الذي يوفر إمكانية المؤسسة في التعامل مع الجباية و تسييرها خدمة لأهدافها ،و أن تستغل الجباية للوقاية من خلال إدراجها ضمن وظيفة التسيير للمؤسسة. و بالتالى التسيير الجبائي يجب أن يدعم أنشطة أعمال المؤسسة ، لأن أهميته تكمن في تعزيز القدرات المالية للمؤسسة .لذا التسيير الجيد للجباية يجب إدراجه في الاستراتيجية العامة للمؤسسة للتقليل من المخاطر الجبائية التي تهددها وذلك بتقديم الشروحات حول الطريقة التي تعتزم المؤسسة بها تسيير الضرائب و تقديم الكشوفات حول المخاطر الضريبية التي تواجهها المؤسسة.

إن تسيير الخطر الجبائي يعتبر أحد الرهانات و التحديات التى تواجه المسير الجبائى، خاصة و ان الجزائر متجهة نحو الدخول في بيئة الأسواق العالمية، و كذا الحفاظ على العلاقة بين المؤسسة و الإدارة الجبائية.

الاشكالية:

من خلال ما سبق تتجلى لنا معالم الاشكالية الاساسية لهاذا البحث والتي يمكن صياغتها على النحو التالي:

الى أي مدى يمكن أن يساهم التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسات الاقتصادية؟

وللإحاطة بالموضوع من كافة جوانبه ارتأينا إلى تقسيم الإشكالية إلى أسئلة فرعية يمكن صياغتها كما يلي :

- ما المقصود بالمخطر وتسيير المخاطر؟

- فيما يتمثل مفهوم المخطر وما هي التصنيفات المختلفة له ؟
- كيف يمكن للمؤسسة الاقتصادية ادارة هذه المخاطر؟
- ما الذي يؤدي بالمؤسسة الى المخاطر الجبائية و كيف تتمكن من وقاية نفسها؟

الفرضيات:

لمعالجة الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية تم الانطلاق من الفرضيات الموالية:

- كفاءة ومعارف المسير الجبائي لها دور فعال في تدنئة المخاطر الجبائية؛
- التسيير الجبائي يمكن أن يكون آلية لتقليل التكاليف الجبائية؛
- الفهم الجيد للتشريعات الجبائية يمكن المؤسسة من التحكم في المخاطر الجبائية؛

مبررات إختيار الموضوع:

- الرغبة في الإطلاع على هذا الموضوع والتعرف على المفاهيم المتصلة به؛
- محاولة الإجابة على السؤال المحوري والأسئلة المرافقة له؛
- محاولة إبراز دور التسيير الجبائي في المؤسسة؛
- المساهمة في تقديم بعض طرق معالجة الخطر الجبائي؛

أسباب اختيار موضوع الدراسة:

أ. الأسباب الموضوعية:

- حاجة المؤسسات الاقتصادية لمواجهة المخطر الجبائي؛
- إظهار مخاطر عدم تطبيق المؤسسة للالتزامات الجبائية؛
- اهتمام كثير من مسيري المؤسسات بالتسيير الجبائي للمؤسسة؛

ب. الأسباب الذاتية:

- الميل الشخصي للبحث في هذا الموضوع وكذا التخصص؛
- وجود خلفية نظرية لموضوع جباية المؤسسات المدرج ضمن اختصاصنا؛
- الرغبة فى اكتشاف الواقع الجبائي الذي يخضع لقوانين وتشريعات صارمة يصعب الاجتهاد فيها وسهل تطبيقها وتسييرها باعتبارها كمسلمات قانونية؛

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في توعية المؤسسة بإدارة المخاطر الجبائية من اجل إدراجها ضمن وظائف استراتيجية المؤسسة الاقتصادية، لأن المخاطر في حالة تراكمها تؤدي بالمؤسسة الى خسارة لهذا يجب عليها مواكبة الاهتمامات الحديثة في إدارتها لهذه المخاطر.

أهداف الدراسة:

اما الهدف من هذه الدراسة هو معرفة مزايا ادراة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، والاساليب والاجراءات المتبعة للوقاية منها وتدنئتها، وبما انه يؤثر على الوضع المالي لابد من إيجاد حل للوقاية من ذلك، وذلك بإدراج التسيير الجبائي ضمن وظائف التسيير المالي للمؤسسة لما له من أهمية بالغة وتأثيرها بعلاقتها مع الإدارة الجبائية.

حدود الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة ومن أجل التوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت حدود مكانية وزمنية:

- **الحدود المكانية** : من أجل تسليط الضوء على فعالية التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية تم إختيارنا للمؤسسة مطاحن الاغواط.
- **الحدود الزمنية:** من أجل معالجة الإشكالية المطروحة والإجابة عن التساؤلات الفرعية تم الإعتماد على الفترة الزمنية المقدرة بسنتين من أجل تحليل الوضعية المالية والجبائية للمؤسسة للفترة (من 2019 إلى 2020).

منهج وأدوات الدراسة:

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع ولمعالجة الإشكالية تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي بحيث سنعتمد على المنهج الوصفي عند "عرض المفاهيم المتعلقة بالموضوع " والمنهج التحليلي الذي يحاول تفسير واقع التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية بالمؤسسات الإقتصادية، مستعملين في ذلك دراسة الحالة في الفصل التطبيقي لدراسة الموضوع.

الادوات المستخدمة:

على مستوى الجانب النظري تم الإعتماد على المسح المكتبي، أما على المستوى التطبيقي إعتمدنا على المقابلة مع الإطارات والمسيرين في المؤسسة إضافة إلى ذلك الإطلاع على مختلف الوثائق والتصريحات الخاصة بالمؤسسة.

صعوبات الدراسة:

- صعوبة الحصول على المعلومات والوثائق والتصريحات من قبل الموظفين بسبب السر المهني وطول فترة الدراسة؛
- قلة المراجع في التسيير الجبائي؛
- تبعية المؤسسة للمؤسسة الأم و مركزية التسيير.

هيكل الدراسة:

للوصول إلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة بالإجابة على الإشكالية المطروحة إقتضت الدراسة تناول الموضوع في فصلين، الفصل الأول مقسم إلى ثلاث مباحث فالمبحث الأول خصص لأساسيات حول التسيير الجبائي، حيث تناولنا فيه مفهوم التسيير الجبائي وخصائصه وأهدافه ومبادئ وحدود التسيير الجبائي، أما المبحث الثاني فقد تضمن أساسيات حول المخاطر الجبائية حيث تناولنا فيه مفهوم الخطر الجبائي وأنواعه ومصادره المختلفة وخطوات تسيير المخاطر الجبائية. أما في المبحث الثالث خصص مفهوم المكلف بالضريبة فقد تناولنا تعريف المكلف بالضريبة وأنواعه والتزاماته.

والفصل الثاني تم تخصيصه للدراسة الميدانية حيث قسمت لثلاثة مباحث، المبحث الأول تضمن تعريف المؤسسة محل الدراسة والمبحث الثاني خصص لتقييم المخاطر الجبائية وتحليل الوضعية الجبائية للمؤسسة أما المبحث الأخير فتم تخصيصه تحليل النتائج وإختبار الفرضيات والخروج بأهم النتائج والإستنتاجات التي تم استخلاصها من الدراسة.

دراسات السابقة:

- محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي واثاره على المؤسسات–حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري، مذكرة ماجيستير، كلية علوم الاقتصادية جامعة ورقلة 2003. حيث حددت الإشكالية: ماهو أثر النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال؟ وكيف يمكن لهذا الأخير تسيير جبايتها خدمةلاهداف دون الوقوع في التهرب او الغش الجبائي؟
- صالح حميداتو، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، مذكرة ماجيستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2012. حيث حددت الإشكالية: الى أي مدى يمكن ان تساهم المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ؟

- صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجيستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر 2012. حيث حددت الإشكالية: ما مدى اثر تسيير المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

الفصل الأول

الدراسة النظرية

الفصل الاول: الإطار النظري حول فعالية تسيير المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد

لكي تتمكن المؤسسة من تأدية الدور الذي وضعت من اجله لابد من حسن تسيير والتنظيم ومن هذا المنطق إذا كان نجاح المؤسسة مرتبط بمجال النشاط التي إختارته بإمكانياتها التسييرية فإن معرفة الجوانب القانونية والمحاسبية والمالية وخاصة الجبائية منها لا يقل أهمية لإنها عامل مهم جداً في نجاح المؤسسة وتطورها وإستمراريتها.

ومن هذا نشأ التسيير الجبائي الذي يعتبر غير واضح المعالم لدى أغلب المؤسسات التي لا تزال تتعامل مع الضرائب كمعطى يجب الخضوع له ولم تدرك المؤسسات بإن الضرائب من المعطيات القابلة للتحكم كأحد محددات إتخاذ القرار في المؤسسات سواء على المدى الطويل أو المتوسط أو القصير.

المبحث الأول: أساسيات حول التسيير الجبائي

إن للجباية أهمية كبيرة في حياة المؤسسة من حيث كونها تشكل عبئا يؤثر على الوضع المالي لها، لذا فعلى المؤسسة أن تستعمل أقصى الوسائل لتسيير أحسن لجبايتها، والاستفادة من مزايا التشريع الجبائي الذي لا يكتفي بوضع الالتزامات الجنائية والعقوبات المقررة نتيجة لعدم الإيفاء بهذه الالتزامات فقط، بل يترك للمؤسسة العديد من الخيارات والامتيازات للوصول إلى ربط علاقة جيدة مع الإدارة الجنائية، وتقليص العبء الضريبي إلى حد أدنى .

المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي

في هذا المطلب سنتعرف على أهم المفاهيم التي تخص التسيير الجبائي.

- التسيير الجبائي يعتبر فرع من فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، بحيث يهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنيب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على إنتقاء أحسن الطرق والإختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الإلتزام بقواعد التشريع الجبائي وبالتالي هو **وسيلة لترشيد القرار**[1].
- التسيير الجبائي يعني أن الجباية التي هي بمثابة إلتزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة، وأن تصبح متغيرا فعالا في إستراتيجيتها. إذا بدلا من السلبية إتجاه الجباية، يطرح **الإستعمال الفعال والذكي لها**[2].
- كما يعرف بأنه الاختيار من بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بعين الإعتبار: النصوص التشريعية الجبائية ونشاط كل مؤسسة وخصوصياتها ودرجة الخطر الجبائي. وبالتالي التسيير الجبائي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية التي تناسبه[3].

المطلب الثاني: أهداف التسيير الجبائي

إن الهدف من التسيير الجبائي في المؤسسة هو التحكم في العامل الجبائي من أجل أن يكون أثره إيجابي على ديمومة واستمرارية وربحية المؤسسة، وعلى هذا فإن التسيير الجبائي في المؤسسة يهدف إلى تحقيق

---

[1] زواق الحواس، مداخلة بعنوان: **فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة**، جامعة مسيلة، ماي 2005، ص: 01.

[2] Christine Collette, Gestion Fiscale des entreprises, Paris, Année1998, P: 22.

[3] Jacque Duhem et Michel Jammes, Audit et gestion fiscale de l'entreprise, Paris, Année: 1996, P :10

الأمن الجبائي والذي لا يتم إلا من خلال التحكم في العبء الجبائي بغرض تحقيق الفعالية الجبائية للمؤسسة. ومنه فأهداف التسيير الجبائي هي:

1) تحقيق الأمن الجبائي:

كما هو معروف فإن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي، أي أن المكلف هو الذي يقدم تصريحاته بمجموع مداخيله وأرباحه إلى الإدارة الجبائية، مع أن هذه الأخيرة لها حق مراقبة تصريحات المكلفين ومدى التزامهم بتقديم التصريح الصحيح وفي الوقت الملائم؛ ناهيك عن تسديد مختلف الضرائب والرسوم في وقتها القانوني. فالمسير الجبائي إذا يسعى جاهدا من أجل تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة.

ومن أجل أن تحقق المؤسسة أمنها الجبائي في إطار وظيفة التسيير الجبائي لابد أن تعمل على تفعيل المراجعة الجبائية الطوعية (الداخلية أو الخارجية) باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي، والتي تمكن المؤسسة من[1]:

- تشخيص الإلتزامات الجبائية للمؤسسة؛
- تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها؛
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء وفعالية التسيير الجبائي.

2) التحكم في العبء الجبائي:

إن مهمة التسيير الجبائي في المؤسسة هي التحكم في الجانب الجبائي للمؤسسة من خلال اختيار أحسن السبل التي توفر على المؤسسة دفع أدنى تكلفة ضريبية ممكنة، والعبء الجبائي ينتج عادة من: مجموعة الضرائب التي تقع على عاتق المؤسسة حسب الحالة (ضرائب على الدخل، ضرائب على أرباح الشركات، رسم على النشاط المهني، ضريبة جزافية وحيدة، الرسم على القيمة المضافة.....الخ)؛

- التكاليف الناجمة عن العقوبات والغرامات الجبائية نتيجة عدم الإمتثال أو الإنتظام الجبائي؛
- تكلفة الخيارات الجبائية الخاطئة التي تقوم بها المؤسسة؛
- تكلفة عدم احترام الشروط المرتبطة بالحوافز الجبائية.

يختلف شكل التحكم في العبء الجبائي من مؤسسة إلى أخرى وذلك حسب الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو يكون هدفها الأساسي هو تخفيض قيمة الضريبة من أجل توفير وفرات مالية تتيح لها إمكانية توسيع استثماراتها، كما أن المؤسسة التي تريد توسيع نطاق حصتها من السوق فهدفها الأساسي هو تخفيض الضرائب على السلع والمنتجات من أجل وجود سعر تنافسي لمنتجاتها في السوق.

---

[1] محمد عادل عياض: **محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات – حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، فرع إدارة الأعمال، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية، جامعة ورقلة، 2003/2002، ص07.

3) تحقيق الفعالية الجبائية:

يقصد بالفعالية الجبائية استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا الجبائية التي يتيحها ويمنحها القانون والتحكم فيها؛ مما يسمح لها بتحقيق وفرات مالية، فالتشريعات الجبائية تسمح بهامش من الحركة للمؤسسة نتيجة تعدد الخيارات الجبائية. حيث أن تحقيق الفعالية الجبائية مرتبط بمدى إدراك المؤسسة وتمتع مسيريها الجبائيين بخبرة ودراية كبيرة تسمح لهم بإدراك أنه يمكن تحقيق هدف جبائي عن طريق خيارات قانونية لها آثار إيجابية وإمكانية ممارسة الخيارات الجبائية الأكثر نفعا من أجل تعديل العبء الجبائي الذي تتحمله المؤسسة دون الإخلال بقواعد التشريع الجبائي المعمول بها[1].

الفعالية الجبائية هي تمكين المؤسسة من الحصول على الإمتيازات الجبائية والمالية والتنافسية[2]:

- **الفعالية عن طريق الحصول على الإمتيازات الجبائية:** فالبحث عن الإمتيازات الجبائية يعتبر من أسس البحث عن الفعالية الجبائية، هذه الإمتيازات توجد في العديد من الخيارات الجبائية الممنوحة للمؤسسة والتي تسمح لها بتخفيف الديون والتكاليف الجبائية.
- **الفعالية عن طريق الحصول على الإمتيازات المالية:** حيث أن بحث المؤسسة عن الخيار الجبائي الأمثل يسمح لها بالحصول على الإمتيازات المالية الناتجة عن الإمتيازات الجبائية، لأن الضريبة عبارة عن تكلفة لها تأثير مباشر على خزينة المؤسسة وتوازنها المالي.
- **الفعالية عن طريق الحصول على الإمتيازات التنافسية:** من أجل الحصول على امتيازات تنافسية يجب على المؤسسة التحكم في التكاليف الجبائية على المستوى الوظيفي للمؤسسة وفيما يتعلق بعلاقتها مع العملاء والشركاء، وكذا تطويع العامل الجبائي للإستفادة قدر الإمكان من تحقيق ميزة تنافسية.

4) خدمة إستراتيجية المؤسسة:

يعتبر التسيير الجبائي جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة، والذي يجب أن تحدد أهدافه تبعا للأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، فمفهوم التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الذي يعني حرية اختيار المكلف (المؤسسة) للوضعية الجبائية الأكثر ملائمة، ونظرا لدور الجبائية باعتبارها عنصرا فعالا في اتخاذ القرار داخل المؤسسة فالمعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة، إذ تؤخذ كإحدى محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي ويتجلى ذلك من خلال:

---

[1] صالح حميداتو: **دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية**؛ دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، 2012/2011، ص95.

[2] صابر عباسي: **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية**، دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة "الجزائر"–، مجلة الباحث، العدد 12، 2013، ص 14.

- الدور الذي تلعبه الجبائية في اختيار المكان الجغرافي للنشاط داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الإمتيازات والحوافز الجبائية الممنوحة؛
- تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي على صناعة القرار التمويلي، فإلمام المسير بالتشريع الجبائي وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من خلال اختيارها لأي نوع من الأنواع، والتي على أساسها يتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها[1].

المطلب الثالث: خصائص تسيير الجبائي

إن التطور الذي شهدته المؤسسات واتساع نشاطها وزيادة حدة التنافس بينها في ظل بيئة متغيرة هو ما يتطلب منها التكيف مع المتغيرات ومعرفة تطوراتها والاستفادة منها على أكمل وجه حتى تضمن مكانتها في السوق أمام المنافسين .

كما أنه من أهم الأهداف التي تسعى المؤسسات إلى تحقيقها، ترشيد النفقات وتخفيض التكاليف، وهذا لا يأتي إلا بإتباع سياسة تسييرية ناجعة، لذا يتعين على المسير الجبائي أن يقوم بتسيير جباية المؤسسة بطريقة يضمن من خلالها أفضل الاختيارات.

إذن فالتسيير الجبائي يتميز بخاصيتين هما:

- استعمال الوسائل المشروعة قانونا؛
- القرار الطوعي للتسيير الجبائي.

اولا- استعمال الوسائل المشروعة قانونا:

وهنا يجب التفريق بين التسيير الجبائي وكل من الغش والتهرب الضريبي.

- **التهرب الضريبي (التجنب الضريبي):** يعرف التهرب الضريبي على أنه مجموع السلوكيات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة الدفع. فإذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي، وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع[2].
- **الغش الضريبي:** وقد يأخذ الغش الضريبي عدة صور منها:

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ والمنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، خاصة المبيعات بدون فاتورة.

[1] محمد عادل عياض، مرجع سبق ذكره، ص09.

[2] عبدالمجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، ط1، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 216.

- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدنيين.
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة[1].

- **التسيير الجبائي:** يفترض هذا الأخير وجود تحليل عقلاني للتشريعات من أجل تحسين وإيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع، وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فإن من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة عن الغش الضريبي. كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية التي تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية[2].

ثانيا–القرار الطوعي للتسيير الجبائي:

إن التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الذي ينص على حرية اختيار المكلف بالوضعية المناسبة له، وهو مرتبط بالاختيار الجبائي، فعملية اتخاذ القرار تتضمن الاختيار بين بديلين أو أكثر، هذه القرارات تعكس إدارة المؤسسة في اختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع الجبائي وذلك بهدف تقليص الضرائب المستحقة على المؤسسة، فانعدام هذه الخيارات والبدائل في التشريعات الجبائية يجعل التسيير الجبائي مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية المحددة مسبقا، وبالتالي يقف المسير الجبائي أمام مختلف الضرائب موقفا سلبيا.

إذن فالتسيير الجبائي يجد معناه الحقيقي في الأنظمة الضريبية التي تحمل تشريعاتها عناصر التسيير الجبائي المقدمة للمؤسسات من خيارات وبدائل وامتيازات، فالخيارات الجبائية التي يمنحها المسير الجبائي من الوسائل التي تستعملها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية وغيرها، وذلك عن طريق توجيه المؤسسة للاستفادة من الامتيازات والخيارات المتاحة لها.

وبالتالي يكون للمؤسسة الحرية التامة في اختيار البديل المناسب واتخاذ القرارات التي تتلاءم مع مصلحتها.

[1] المادة 193، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، المديرية العامة للضرائب، وزارةالمالية، 2011.
[2] محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص05.

المطلب الرابع: مبادئ وحدود التسيير الجبائي

في هذا المطلب سنتطرق إلى المبادئ التي يعتمد عليها التسيير الجبائي للمؤسسة وكذا حدود هذا التسيير سواء القانونية أو المادية.

الفرع الاول: مبادئ التسيير الجبائي

للتسيير الجبائي مبدأين هما:

- مبدأ الحرية في التسيير؛
- مبدأ عدم التدخل في التسيير.

1) مبدا الحرية في التسيير:

المسير في المؤسسة عليه التحكم في تقنيات التسيير لأنها تدخل ضمن مسؤولياته والإدارة الضريبية تقوم بفحص مدى مصداقية النتيجة الخاضعة والقواعد المحاسبية المطبقة دون إنتقاد جودة التسيير مادام أن المؤسسة لا تقوم بما يخالف القانون أي تحترمه[1].

2) مبدا عدم التدخل في التسيير:

إن التشريع الضريبي يلزم المؤسسة بالإيفاء بإلتزاماتها الضريبية وفق الشروط المحددة مسبقا، فليس للإدارة الجبائية الحق أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها مادامت المؤسسة تفي بإلتزاماتها القانونية، فمثلا يحق للمسير أن يهتلك معدات الانتاج التي تساهم مباشرة في الإنتاج حسب الطريقة التي تلائمه فيحق له الإختيار بين الإهتلاك الخطي والإهتلاك التنازلي.

فمبدأ عدم التدخل في تسيير المؤسسة إذن يطبق على إدارة الضرائب التي يجب أن توجه مراقبتها للدفاع عن مصالح الخزينة العمومية والمتمثلة في تحصيل الضرائب التي على عاتق المكلفين في أجالها المحددة وبالطرق والإجراءات المعمول بها[2].

الفرع الثاني: حدود التسيير الجبائي

رغم الحرية التي أقراها المشرع للمؤسسة في تسيير حياتها إلا أنه يجب أن يتم في ظل التقيد ببعض الحدود والتي تصنف إلى:

- الحدود القانونية؛

---

[1] صابر عباسي، **أثر التسيير الجبائي على الآداء المالي في المؤسسات الإقتصادية**، مذكرة ماجستير،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص15.

[2] وادة علي، **أثر التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية**، مذكرة ماستر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2016/2015، ص17.

- الحدود المالية.

1) الحدود القانونية:

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

- العقود والتصرفات القانونية التي ينجم عنها إخفاء تحقيق أو تحويل أرباح؛
- تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات؛
- التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية؛
- التستر من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة؛
- إستعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي[1].

2) الحدود المالية:

على المسير الجبائي للمؤسسة أن يحدد بشكل دقيق العمليات التي تقوم بها المؤسسة حتى يتم الوقوف على درجة الخطر الذي من الممكن أن تتعرض لها المؤسسة أو بالأحرى متخذ الق ارر في الدخول في عمليات ضد مصالح المؤسسة التي لا تقدم أي مقابل لمؤسسة هدفها الربح، فالعديد من قرارات التسيير هي صحيحة من الناحية القانونية مثل نفقات مبررة بوثائق، لكن عند الأخذ بعين الاعتبار الأثر الاقتصادي لها نجدها لا تخدم أهداف المؤسسة مثل مكافآت مرتفعة للمسيرين، إعطاء قرض لإحدى الفروع، تحمل النفقات الشخصية لها للمسير أو غيرها من القرارات التي يكون لها تأثير واضح على نتائج المؤسسة، فهذه القرارات قد تكون لها آثار مالية واقتصادية سلبية على المؤسسة والتي يمكن تصنيفها كأفعال غير عادية في التسيير[2].

ومن بين الأفعال غير العادية في التسيير نجد:

- تقديم قروض للمسيرين بدون فوائد؛
- تحمل المؤسسة لأعباء خاصة للمسير؛
- التنازل عن عقارات للمسيرين باسعار منخفضة عن الأسعار الحقيقية؛

[1] الحواس زواق، **فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار الملتقى الدولي**، صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14-15 أفريل 2009، ص02.

[2] محمد عادل عياض، مرجع سابق، ص16.

- التنازل عن حقوق تجاه مؤسسات ليست لها علاقة تجارية دائمة مع المؤسسة، والسبب الوحيد لذلك قد يكون وجود نفس الشركاء أو المسيرين في المؤسستين.

نلاحظ أن تحديد التصرف غير العادي في التسيير يخضع الى الذاتية في الحكم على طبيعة القرار عادي أو غير العادي، فما قد تعتبره إدارة الضرائب بأنه تصرف غير عادي قد لا يكون كذلك بالنسبة للمسير، ظف إلى هذا فإن مفتش الضرائب قد لا يدرك العلاقة السببية بين القرار المتخذ ومصلحة المؤسسة، ولهذه الأسباب حدد المشرع الجبائي الجزائري بشكل واضح الأعباء القابلة للخصم أثناء حساب النتيجة والقيمة القصوى لهذه الأعباء.

والسبب الوحيد لذلك قد يكون وجود نفس الشركاء أو المسيرين في المؤسستين[1].

[1] إسماعيل شادي، **أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة**، مذكرة لنهاية التخرج لنيل الدراسات العليا في الجباية، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005، ص74.

المبحث الثاني: ماهية المخاطر الجبائية

إن العلاقة التي تربط الجباية بالمؤسسة تجعل مصالحهما متقاربين حيث أن المخاطر التي تهدد المؤسسة تمتد آثارها السلبية للجباية في حد ذاتها. لذا سنتطرق في هذا المبحث إلى المطالب التالية:

المطلب الأول: تعريف المخطر الجبائي وأنواعه

قبل التطرق إلى تعريف المخطر الجبائي لابد من التفريق بين الخطر والمخطر:

تعريف الخطر:

يمكن تعريف الخطر بأنه مزيج مركب من احتمال تحقق الحدث ونتائجه.

الخطر هو أيضا عبارة عن ربط بين إحتمال وقوع الحدث والآثار المترتبة على حدوثه.

كما يُعرف على أنه احتمال وقوع الخسارة في الموارد المالية أو الشخصية نتيجة عوامل غير منتظرة في أجل طويل أو قصير [1].

تعريف المخطر:

المخطر هو عبارة عن ظاهرة أو احداث تهدد انجاز أهداف وقد تؤثر سلبا على إستمرارية المؤسسة الهادفة الى تحقيق رسالتها.

الفرق بين المخاطرة والخطر والمجازفة :

غالبا ما يستخدم مصطلح الخطر le danger أو le péril والمجازفة aléa–hasard بالتبادل مع بعضهما مع مصطلح المخاطرة risque أي يدل أحدهما على الاخر رغم وجود اختلاف الموجود بينهما ولي نكون أكثر موضوعية يجب التفريق بينهم.

فالخطر هو السبب في الخسارة أي مصدر المخاطرة. أما المجازفة فهي حالة تخلق أو تزيد من فرصة نشوء خسارة من خطر ما ومن الممكن أن يكون شيء ما خطراً أو مجازفة. أما المعنى اللغوي للمخاطرة فيعني التعرض للخطر والاشراف على الهلاك بسببه.

[1] صالح حميدات، **دور المراجعة الجبائية في تهنئة المخاطر الجبائية**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012.

1. تعريف المخطر الجبائي

التعريف الأول :

يعرف المخطر على أنه الخسارة المادية المحتملة نتيجة لوقوع حدث معين وفي هذا التعريف بيان لنوع الخسارة حيث تم حصرها بأنها خسارة مادية قابلة للقياس بشكل كمي[1].

التعريف الثاني:

يعرف المخطر الجبائي على أنه تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم إحترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموما، حيث ينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم إحترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي[2].

2. أنواع المخاطر الجبائية

هناك من يقسم المخاطر الجبائية التي تلحق بالمؤسسة إلى نوعين هما مخاطر عدم الإنتظام الضريبي و مخاطر الخيارات الجبائية الخاطئة، إلا أننا نرى أنه لابد من التفريق بين مخاطر عدم الإمتثال الضريبي و مخاطر عدم الإنتظام الضريبي، حيث أن عدم الإمتثال ليست هي عدم الإنتظام، وبالتالي لا يمكن اعتبارهما نوعا واحدا، وعلى هذا فالمخاطر الجبائية التي تلحق بالمؤسسة يمكن تقسيمها إلى[3]:

- مخاطر عدم الإمتثال الضريبي
- مخاطر عدم الإنتظام الضريبي

الفرع الاول : مخاطر عدم الإمتثال الضريبي

نقصد بمخاطر عدم الإمتثال الضريبي تلك المخاطر التي تنشأ عن عدم امتثال المؤسسة للقوانين الجبائية، حيث بموجبها يتهرب ويتملص المكلف بالضريبة من التزاماته تجاه الإدارة الضريبية، وليس ارتكاب أخطاء ونقص في الإجراءات الموجبة للضريبة، ومن مظاهر عدم الإمتثال الضريبي نذكر [4]:

- عدم التصريح بالوجود: حيث أن الشخص في هذه الحالة سواء كان طبيعيا أو معنويا لا يكون محل اعتبار لدى الإدارة الجبائية، لأنه غير معروف عندها إلا بعد تقديم التصريح بالوجود

---

[1] شقيري نوري موسى وآخرون، **إدارة المخاطر**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2011، ص 25 26.

[2] JAQUES DUHEM, MICHEL JAMMES, **audit et gestion fiscale de l'entreprise**, édition EFE, Paris, 1996, p: 75.

[3] تومي سومية؛ بن عمارة منصور: **دور الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة**، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد 02، 2020، ص10.

[4] قحموش سمية، **دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الأقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2010، ص26.

والذي على أساسه يتم بداية تأسيس العلاقة الجبائية بين المكلف بالضريبة من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى؛

- ممارسة الأعمال بطريقة مشروعة وغير مطابقة للقانون على غرار التصريح بالوجود ولكن من جهة أخرى عدم التصريح كلية بمختلف المستخدمين في المؤسسة، حيث أن عدم التصريح بالمستخدمين يتيح حالة عدم خضوع أجور هؤلاء المستخدمين للضريبة على الدخل الإجمالي، فهذه الحالة يمكن اعتبارها من حالات عدم الإمتثال للقوانين والتشريعات الجبائية؛
- أنشطة الإقتصاد الموازي كلها تعتبر من قبيل الأنشطة التي لا تخضع للإمتثال الضريبي، حيث قد يكون الشخص يمارس لأنشطة من دون حتى امتلاك سجل تجاري، وبالتالي فإنه لا يكون محل اعتبار لدى الإدارة الجبائية إطلاقا، وفي هذا الشأن لابد من التشديد على هذه الحالات من خلال آليات الرقابة الجبائية الموجودة وضرورة متابعة هؤلاء الأشخاص حتى وإن كانوا يمارسون أنشطتهم من دون سجلات تجارية.

الفرع الثاني : مخاطر عدم الإنتظام الضريبي

تنجم مخاطر عدم الإنتظام الضريبي عن العديد من الأسباب، حيث يمكن أن تنجم عما يلي:

- **الإمتناع أو التأخر في إيداع التصريحات الدورية والسنوية:** حيث يقوم المكلف بالضريبة (سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا) بتجاوز الآجال الممنوحة له من أجل إيداع مختلف التصريحات الجبائية التي يفرضها عليه القانون الجبائي؛

- **تقديم تصريحات ناقصة:** من حيث المعلومات التي تتضمنها أو من خلال إعطاء صورة غير صحيحة عن الوضعية الجبائية للمؤسسة، كأن يظهر المسير الجبائي أن المؤسسة حقت عجزا من خلال تضمينه تكاليف غير مرتبطة بتلك السنة أو تكاليف لا يجوز إدخالها من الناحية الجبائية، أو تلك الحالة التي يتم فيها التصريح برقم أعمال غير صحيح؛

- **غياب المتابعة للخيارات الجبائية:** حيث أن التشريع الجبائي يتيح للمؤسسة إمكانية الإستفادة من الإعفاءات والتخفيضات الضريبية بشروط معينة، ففي حالة عدم احترام المؤسسة لهذه الشروط فإن ذلك يوقعها تحت طائلة المخالفة للقانون الجبائي وبالتالي ينجر عنه عقوبات وتكاليف جبائية إضافية من خلال إسقاط حق المكلف بالضريبة في الإستفادة من هذه الإمتيازات ومطالبته بسداد الضرائب المفروضة على هذه المزايا ناهيك عن العقوبات الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة.

المطلب الثاني : مظاهر المخطر الجبائي

تتمثل مظاهر الخطر الجبائي الناجمة عن عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية فيما يلي:

المخاطر الاولية: وهي المخاطر الناجمة عن الأخطاء المادية، والتي تقلصت بفضل استعمال الإعلام الآلي، أو المخاطر الناجمة عن خيارات جبائية غير ملائمة أو عدم الوفاء بشروط امتيازات معينة، أو الأخطاء الناتجة عن تفسيرات خاطئة للقانون الجبائي، ولتحليل المخاطر الأولية يجب التفرقة بين الخطأ المادي المعبر عنه بخطأ المحاسبين والخطأ في القرار التسييري الناجم عن الخيار الجبائي[1].

وتتمثل هذه الأخطاء فيما يلي:

1) **الأخطاء المحاسبية:** وتتمثل أهم هذه الأخطاء في:

أ. مخاطر ناتجة عن أخطاء في الميزانية :

- الأخطاء التي تحدث في احتساب بعض أصول الميزانية، كأن تكون هذه الأصول غير مسجلة في الميزانية في حين أن التكاليف المتعلقة بها مسجلة في جدول حسابات النتائج؛
- الأخطاء المتعلقة بتقييم المخزون مما يؤدي إلى الرفع من قيمته، وعدم إعادة تسديد الرسم على القيمة المضافة المسترجع لمجمل السلع في حالة التنازل أو توقيف النشاط.

ب. المخاطر الناتجة عن الأخطاء في حسابات التسيير:

- الأعباء وترتكز خاصة في أعباء الاستغلال وبدرجة أقل الأعباء المالية، كما يمكن أن نسجل أخطاء في الأعباء الاستثنائية؛
- عدم طرح الاهتلاكات من الربح الخام، مما يؤدي إلى عدم الأخذ بعين الاعتبار التناقص في عناصر الاستثمار؛
- عملية الإضافة والتخفيض للأعباء أثناء حساب النتيجة الجبائية قد تشكل مصدر خطر في تحديد النتيجة الجبائية[2].

ج. **الاخطاء التي تحدث نتيجه العناصر الاخرى:**

إضافة إلى الأخطاء التي تظهر في الميزانية وحسابات التسيير هناك بعض الأخطاء المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة والمؤسسات الحديثة.

- **الرسم على القيمة المضافة:**

مراقبة الرسم على القيمة المضافة يتوقف على التدقيق الجيد للنظام الجبائي المطبق مع الأخذ بعين الاعتبار حدود رقم الأعمال من جهة، ومن جهة أخرى م ارقبة تصريحات المؤسسة (المعدلات،

[1] Richard Chotin, **le dix la petite entreprise et l'expert-comptable Joux d'acteur et stratégie judicieuse,** paris, p:104.

[2] آسيا ناصري، **مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2017، ص 11-12.

الحسومات، الإسترجاعات، ...إلخ)، لأن تصريحات المؤسسة من أهم مصادر الخطر الدائم في المؤسسة.

- **حالة المؤسسات الحديثة:**

تعترض المؤسسة حديثة النشأة عدة صعوبات تجعلها عرضة للخطر الجبائي أهمها كونها قد لا تتوفر على الشروط التي تمكنها من الاستفادة من بعض الإعفاءات المنصوص عليها في التشريع الجبائي:

– قلة الخبرة في مجال التسيير الجبائي نظرا لحداثة العلاقة مع الإدارة الجبائية؛

– اهتمام الإدارة الجبائية بالمؤسسات قديمة النشأة مما قد يعطي انطباعا للمؤسسات الحديثة بضعف الإدارة.

- **الخطأ في القرار التسييري:**

وهو القرار الذي يتخذه المسير عن طريق اختيار بديل ضريبي من بين البدائل الجبائية المتاحة، لذا فإن هذا القرار يمكن أن يكون قانونيا في حالات كما يمكن أن يكون غير قانوني في حالات أخرى.

- **القرار التسييري القانوني:**

ويتمثل في القرار المتخذ من بين مجموعة من الخيارات المتاحة قانونيا مثل:

– حرية اختيار طرق تقييم المخزون؛

– اعتماد طريقة معينة للاهتلاك؛

– اعتماد تقييم بعض عناصر الميزانية.

مثل هذه القرارات ملزمة للمؤسسة وللإدارة الجبائية معا بناء على مبدأ عدم التدخل في التسيير[1].

- **قرار التسيير الغير قانوني:**

وهو القرار الذي يتعارض مع نصوص التشريع الجبائي مثل:

– حسم أعباء غير قابلة للحسم (الغرامات مثلا)؛

– التقييم الصوري للمخزون؛

– تسديد ديون مستحقة فيما بعد.

هذه القرارات ملزمة للمؤسسة ولكنها ليست كذلك للإدارة الجبائية التي تعمل على دمج هذه الأعباء في نتيجة الدورة.

المطلب الثالث : مصادر المخطر الجبائي

ينشأ الخطر الجبائي من خلال عدم احترام المؤسسة للقوانين الضريبية هذا من جهة ومن جهة أخرى تعقد وغموض النظام الضريبي ويتم اكتشاف الخطر من خلال:

[1] آسيا ناصري، المرجع السابق، ص13.

- الرقابة التي تقوم بها إدارة الضرائب على تصريحات وكشوفات المؤسسة؛
- الرقابة الداخلية أو الخارجية التي تقوم بها المؤسسة من أجل تقييم وضعيتها الضريبية وقد يحدث عدم احترام القواعد نتيجة سوء فهم النصوص الضريبية أو خطأ في الحسابات، أو بهدف الغش والتهرب الضريبي[1].

وإن تعاطي المؤسسة الجزائرية مع الجباية تعترضه عدة صعوبات تتلخص إجمالا في عنصرين هما:

- **أسباب ناجمة عن ضعف تسيير المؤسسة:**

إن استمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرة وكفاءة المسير في اتخاذ القرارات المهمة، واختيار الوقت الملائم لاتخاذها، فمن الناحية الجبائية على المسير إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة ورشيدة، فعدم التحكم في التسيير الجبائي يشكل بطبيعة الحال أهم المخاطر الجبائية التي تعترض المؤسسة الجزائرية وذلك نتيجة الأسباب التالية:

- عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، لأنه في الغالب يكلف مستخدمي الحسابات بالجباية ونظرا للحجم الكبير في الأعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاصهم، وضعف تكوينهم من الجانب الجبائي يؤدي بهم إلى عدم إعطاء الأولوية لهذا الجانب[2]؛
- شدة المنافسة وسوء التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء التسيير وعدم كفاية المسيرين، مما يؤدي بهم غالبا إلى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة وهذا يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام تجاه إدارة الضرائب؛
- اعتماد الهيئات الحكومية وأصحاب المشاريع في إعطاء الصفقات على السعر الأدنى المعروض، مما يؤدي ببعض المؤسسات لتخفيض الأسعار قصد الفوز بالصفقات دون إجراء دارسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع مما يضطرها أخيرا إلى المراهنة على التهرب لعدم دفع الضرائب وتأجيلها .الشيء الذي يعرضها لمخاطر جبائية قد تؤدي إلى إفلاسها وانسحابها من السوق نتيجة المكانة غير اللائقة التي تحتلها الجباية ضمن أولويات المؤسسة الجزائرية.

- **أسباب ناجمة عن التشريع الجبائي:**

يسعى التشريع الجبائي من خلال القوانين والإجراءات إلى تحديد وعاء ضريبي يضمن إيرادات الدولة التي تجب على المؤسسة، باعتبارها أحد الموارد الأساسية لتمويل الخزينة العامة.

---

[1] كريم هندي وإسماعيل شناوي، **أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة**، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة عليا في الجباية، غيرمنشورة، المدرسة الوطنية للضرائب القليعة، الجزائر، 2005، ص75.

[2] صالح حميداتو وسارة ميسى، **الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة**، مجلة التنمية الاقتصادية، المجلد 4، العدد 2، ديسمبر، 2019، ص70.

فالجانب الجبائي من جملة المتغيرات الاقتصادية الهامة التي ينبغي على المؤسسة أخذها بعين الاعتبار، لما له من تأثير على اتخاذ القرار الاستثماري والتمويلي، وكذلك على التوازنات المالية للمؤسسة ومؤشرات أدائها، لذا فتعقد التشريع حتما من مصادر المخاطر الجبائية على المؤسسة الاقتصادية ويتجلى ذلك من خلال:

- التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي تؤثر على تسيير جباية المؤسسة، فالتعديلات المستمرة يصعب رصدها ومتابعتها سواء من قبل مسيري المؤسسات وحتى موظفي الإدارة الجبائية؛
- تعدد الضرائب وارتفاع العبء الضريبي تؤدي بالمؤسسة إلى سلك طريق غير قانونية لتفادي دفع الضريبة؛
- غياب الحوار بين الإدارة الجبائية والمؤسسة، مما يجعل الإدارة خصما للمؤسسة بدل أن تكون
- المستشار والمساعد لها[1].

المطلب الرابع: مفهوم تسيير المخطر الجبائي

- **مفهوم تسيير المخطر الجبائي:**

تعريف الاول: هي تنظيم متكامل يهدف مجابهة المخاطر بأفضل الوسائل واقل التكاليف وذلك عن طريق اكتشاف الخطر وتحليله وقياسه وتحديد وسائل مجابهته مع اختيار انسب هذه الوسائل لتحقيق الهدف المطلوب[2].

تعريف الثاني: إدارة المخاطر عبارة عن منهج أو مدخل علمي للتعامل مع المخاطر البحتة عن طريق توقع الخسارة المحتملة وتصميموتنفيذ إجراءات من شأنها إن تقلل إمكانية حدوث الخسارة أوالأثر المالي للخسائر التي تقع إلى حد أدنى.

من التعاريف نستخلص:

إدارة المخاطر هي عملية قياس أو تحديد أو تقييم الخطر الذي تتعرض له المؤسسة ومن ثم تطوير الإستراتيجيات اللازمة للتعامل معها.

- **منهج تسيير المخطر الجبائي (مراحله):**

تتمثل مراحل ادارة المخاطر عند الكثيرين فيما يلي[3]:

[1] صالح حميداتو وسارة ميسي، مرجع سابق، ص 70-71.

[2] أسامة عزمي سلام، شقيري نوري موسى، **إدارة المخاطر والتأمين**، دار حامد للنشر والتوزيع، الطبعة ،0عمان-الأردن، 2007، ص55.

[3] فرحات بومدين يوسف، **الأخطار ونماذج إدارتها في المؤسسات**، الملتقى الدولي الثالث حول إستراتيجية إدارة المخاطر في المؤسسات: الأفاق والتحديات، أيام 25-26 نوفمبر، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف 2008، ص 11-12.

1-مرحلة التحضير (تحديد الهدف): يتضمن التخطيط للعملية ورسم خريطة نطاق العمل والأساس الذي سيعتمد في تقييم الأخطار وكذلك تعريف إطار للعملية وأجندة التحليل.

2-مرحلة تحديد الأخطار: في هذه المرحلة يتم التعرف على الأخطار ذات الأهمية وذلك قبل التفكير في تحديد الإستراتيجية المناسبة لمواجهة هذه الأخطار، فالأخطار هي عبارة عن أحداث عند حصولها تؤدي إلى مشاكل وعليه يمكن أن يبدأ التعرف إلى الأخطار من مصدر المشاكل أو المشكلة بحد ذاتها، عندما تعرف المشكلة أو مصدرها فإن الحوادث التي تنتج عن هذا المصدر أو تلك التي قد تقود إلى مشكلة يمكن البحث فيها، وهو ما يتطلب باختصار جمع المعلومات المناسبة التي تسمح بمعرفة الأخطار المحيطة بها.

3-التقييم: عد التعرف على الأخطار المحتملة يجب أن تجرى عملية تقييم لها من حيث شدتها في إحداث الخسائر واحتمالية حدوثها، فأحيانا يكون من السهل قياس هذه الكميات وأحيانا أخرى يتعذر قياسها.

وعليه فإن صعوبة تقييم الأخطار تكمن في تحديد معدل حدوثها حيث أن المعلومات الإحصائية عن الحوادث السابقة ليست دائما متوفرة، و كذلك فإن تقييم شدة النتائج عادة ما يكون صعبا في حالة الأصول غير المادية. وعادة ما تتضمن هذه المرحلة العمليات التالية:

أ-تحليل الأخطار بغرض معرفة الحلول المناسبة لها؛

ب-تقييم الأخطار وتصنيفها وفق معايير محددة وبالأخص درجة تكرار الخطر وحجم التأثير الذي يمكن أن يلحقه الخطر على أهداف المؤسسة؛

ج-استخدام معايير معينة في تصنيف الأخطار بغرض تحديد الأولويات في المعالجة وتركيز الجهود والإمكانيات وفقا لذلك.

4-التعامل مع الأخطار: عد أن تتم عملية التعرف على الأخطار وتقييمها فإن جميع التقنيات المستخدمة للتعامل معها تقع ضمن واحدة أو أكثر من أربع مجموعات رئيسية:

أ-النقل: وهي وسائل تساعد على قبول الخطر من قبل طرف آخر وعادة ما تكون عن طريق العقود أو الوقاية المالية، التأمين هو مثال على نقل الخطر عن طريق العقود وقد يتضمن العقد صيغة تضمن نقل الخطر إلى جهة أخرى دون الإلتزام بدفع أقساط التأمين؛

ب-التجنب: وتعني محاولة تجنب النشاطات التي تؤدي إلى حدوث خطر ما؛

ج-التقليص: وتشمل طرق للتقليل من حدة الخسائر الناتجة؛

د-القبول(الإحتجاز): وتعني قبول الخسائر عند حدوثها، وتعتبر هذه الطريقة إستراتيجية مقبولة في حالة الأخطار الصغيرة والتي تكون فيها تكلفة التأمين ضد الخطر على مدى الزمن أكبر من إجمالي الخسائر، و كل الأخطار التي لا يمكن تجنبها أو نقلها يجب القبول بها.

5-وضع الخطة: تتضمن أخذ قرارات تتعلق باختيار مجموعة الطرق التي ستتبع للتعامل مع الأخطار وكل قرار يجب أن يسجل ويوافق عليه من قبل المستوى الإداري المناسب، فعندما يتعلق الأمر بأخطاء تمس صورة المؤسسة ككل يجب أن يتخذ القرار من قبل الإدارة العليا أما في حالة القرارات المتعلقة بنظام المعلومات على سبيل المثال فإن مسؤولية القرار تعود إلى مدير تكنولوجيا المعلومات.

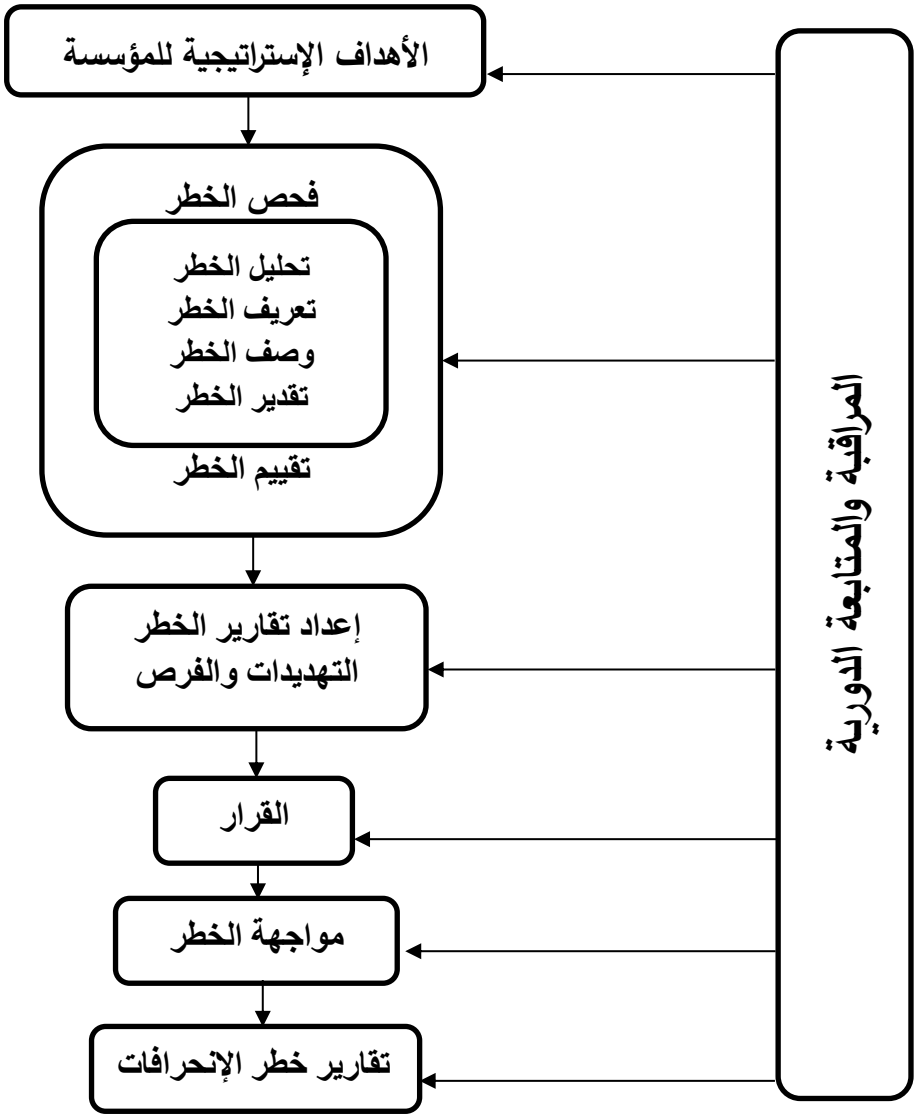
4-التنفيذ: يتم في هذه المرحلة إتباع الطرق المحددة في الخطة والتي يجب أن تستخدم في التخفيف من أثار الأخطار، بحيث يجب إستخدام التأمين في حالة الأخطار التي يمكن نقلها إلى شركة تأمين وكذلك يتم تجنب الأخطار التي يمكن تجنبها دون التضحية بأهداف السلطة،كما ويتم التقليل من الأخطار الأخرى والباقي يتم الإحتفاظ به.

4-مراجعة وتقييم الخطة: تعد الخطط المبدئية لإدارة الأخطار غير كاملة فمن خلال الممارسة والخبرة والخسائر التي تظهر على أرض الواقع تظهر الحاجة إلى إحداث تعديلات على الخطط واستخدام المعرفة المتوفرة لإتخاذ قرارات مختلفة.

وبالتالي يجب تحديث نتائج عملية تحليل الأخطار وكذلك خطط إدارتها بشكل دوري، وذلك يعود للأسباب التالية:

- من أجل تقييم وسائل التحكم الأمنية المستخدمة سابقا إذا مازالت قابلة للتطبيق وفعالة؛
- من أجل تقييم مستوى التغييرات المحتملة للأخطار في بيئة العمل، فمثلاً تعتبر الأخطار المعلوماتية مثالا جيداً على بيئة عمل سريعة التغيير.

الشكل رقم (01): مراحل تسيير الجبائي



المصدر: الجمعية المصرية لإدارة المخاطر، معيار إدارة المخاطر متاح على الموقع الالكتروني،

www.ermaegypt.orghg

المبحث الثالث: مفهوم المكلف بالضريبة

لم يعرف قانون الضرائب المكلف بالضريبة على عكس الضريبية التي يلتزم بها، فهناك أنواع عدة للمكلفين بالضريبة يجب ترتيبهم على أسس خاصة قد تستند إلى المشرع أو إلى الدخل الخاص بالمكلفين الدين يدفعون الضريبة، ويمكن أن يكون هذا الأخير طبيعيا او معنويا وهو المكلف بواجب الالتزام بدفع الضريبة تبعا للأرباح أو الدخل الخاص به أو الفوائد من رؤوس أمواله.

المطلب الأول: تعريف المكلف بالضريبة

إن هذا المصطلح يحتوي على عدة معطيات قانونية واجتماعية واقتصادية متداخلة، كما أنه يلاحظ أن قانون الضرائب لمن يعطي تعريفا أو مفهوما للمكلف بالضريبة لكن حدد أنواع الضرائب التي يخضعون إليها ووفقا لهذا يمكن أن نقول.

المكلف بالضريبة هو ذلك الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يعنيه القانون بدفع الضريبة، والذي يكون عليه واجب الالتزام بالمساهمة في الأعباء العامة التي تتحملها الدولة[1].

إذ يعني بالمكلف بالضريبة دافع الضريبة الذي يكون عليه واجب الالتزام بدفع الضريبة نتيجة قيامه بنشاط محدد أو نتيجة الأرباح أو الفوائد التي يحصل عليها من رؤوس الأموال، غير أنه يجب التأكد على تحصيلها أن المكلف بالضريبة ككل شخص ملزم بدفع المساهمات الضريبة من ضرائب ورسوم والتي يكون مصرح به وفقا للقانون[2].

المكلف بالضريبة هو كل شخص ملزم بدفع المساهمات الضريبية من ضرائب ورسوم والتي يكون تحصيلها مصرح به وفقا للقانون[3].

المطلب الثاني: أنواع المكلفين بالضريبة

كما سبق الذكر فإن الأشخاص المكلفين بالضريبة يختلفون من أشخاص طبيعيين إلى أشخاص معنويين فهم على حد سواء في تحمل أعبائهم الضريبة ويبقي الاختلاف بينهما من حيث الالتزام الرئيسي بدفع الضريبة[4].

وبما أن المشرع الجبائي الجزائري أخذ بمعيار نقل العبء الضريبي في تصنيفه لمختلف الضرائب المكونة للنظام الجبائي هذا ما جعله يميز بين نوعين من المكلفين بالضريبة هما:

---

[1] رابح رتيب، **الممول وإدارة الضرائب**، دار النهضة العربية، القاهرة، 1991، ص10.

[2] هاني محمد، حسن شبيطة، **حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية وضمانات المكلفين**، أطروحة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية نابلس، فلسطين، 2006، ص34.

[3] فاطمة زعزوعة، **الحماية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة**، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012، ص162.

[4] محمد علوم ومحمد علي المحمود، **الطبيعة القانونية والمالية لدين الضريبة وتطبيقاتها في التشريعات الضريبية المقارنة**، منشورات الحلبي الحقوقية، ط01، بيروت، 2010، ص93.

أولا- المكلف القانوني:

وهو الشخص الذي فرضت عليه الضريبة ويسمى ناقل الضريبة وهو في الغالب معروف لدى الإدارة الجبائية ويعمل على توريد الضريبة إلى خزينة الدولة أي أنه يلعب دور وسيط بين المكلف الحقيقي والإدارة الجبائية، ولا يتحمل عبئ الضريبة فعليا عنه كليا أو جزئيا إلى المكلف الحقيقي[1].

ثانيا- المكلف الحقيقي:

وهو المكلف الفعلي أو الاقتصادي، أي هو الذي يقوم بدفع الضريبة فعليا ويسمى حامل العبء الفعلي ويعرف بأنه هو الذي يتحمل الضريبة وتستقر عليه في نهاية انعكاساتها من واحد إلى ما آخر، وقد يكون واحدا أو متعدد وهو الشخص الذي تنتهي عنده سلسلة انتقال العبء الضريبي وهو يتحقق في الضرائب على الاستهلاك، وكذلك في حالة الاقتطاع من المصدر.

المطلب الثالث: التزامات المكلف بالضريبة

يتميز النظام الضريبي الجزائري بطابعه التصريحي وعليه فإن مسؤولية تحديد الوعاء تمنح للمكلف بالضريبة الذي يلتزم بتقديم تصريحات جبائية ضمن مجالات محددة إضافة إلى الالتزامات التصريحية التي نص عليها القانون الجبائي، ويفي المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي سواء كانوا طبيعيين أو معنويين ملزمين باحترام بعض الالتزامات المحاسبية والتي تتضمن مسك مجموعة من الدفاتر التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي للجزائريين.

أولا- الالتزامات التصريحية للمكلفين بالضريبة:

تنوع التصريحات الجبائية التي يلزم المكلف باكتشافها في آجالها القانونية باختلاف طبيعة الشخص المكلف (طبيعي أو معنوي) من جهة وباختلاف نظام الإخضاع من جهة أخرى (نظام حقيقي أو جزافي أو المبسط) ويمكن عرض أهم التصريحات الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي على النحو التالي:

I. التصريح ببداية النشاط (التصريح بالوجود)[2]:

هو أول تصريح يودعه المكلف بالضريبة عند بدايته مبادلة النشاط التجاري حيث يلزم المكلف بالضريبة الجديد باكتتاب هذا التصريح ابتداء من تاريخ بداية النشاط الفعلي.

يتعين على المكلفين بالضريبة اكتتاب التصريح خلال 30 يوم من بداية النشاط لدى مفتشيات الضرائب أو مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب التي يكون بها مكان ممارسة النشاط، وعندما يكون للمكلف عدة فروع أو وكالات فيقوم بإعداد تصريح شامل بالوجود بالمقر الاجتماعي أو المقر الرئيسي،

[1] يسرى مهدي السمرائي وإبتسام المزاوي، **تحليل فعالية السياسة الضريبية في العراق**، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، جامعة بغداد، العدد6، 2011، ص07.

[2] المديرية العامة للضرائب الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، الجزائر، 2021، ص79.

بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS) أو الضريبة (IFU)[1].

كما يجب أن يتضمن التصريح بالوجود المعلومات التالية:

- الاسم واللقب؛
- العنوان بالجزائر بالنسبة للجزائريين وخارج الجزائر بالنسبة للأجانب.

التصريحات الشهرية[2]:

بعد تقديم المكلف بالضريبة تصريحه بالوجود وبداية نشاطه الفعلي يصبح ملزم هم بتقديم التصريحات الشهرية التي يدفع من خلالها مختلف الحقوق المترتبة عليه نتيجة مزاولته نشاطه والتصريح يتمثل في سلسلة G50:

- التصريح (سلسلة ج 50 لون أزرق) من طرف المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة؛
- التصريح (سلسلة ج 50 لون بني) من طرف الإدارات العمومية.

التي تعد كجدول استثمار ودفع للضرائب والرسوم المحملة فورا مثل: الرسم على النشاط المهني، تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات ...إلخ

ويتم إيداع هذا التصريح في 20 يوم التي تلي الشهر الذي تمت فيه العمليات لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مقر مؤسستك.

II. التصريح السنوي للمداخيل والعوامل[3]:

1) التصريح الإجمالي للمداخيل:

بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي يجب اكتتاب التصريح الإجمالي بالمداخيل في (سلسلةج-1) وجوبا ويرسل على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة إلى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد المواطن الجبائي ويتعين إدراج في التصريح كل المعلومات الضرورية بخصوص حالة المعني وكذا تلك المتعلقة بالأعباء العائلية وذكر مختلف العناصر الضرورية لتحديد الدخل مرفوقة بقائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف وجدول الأعباء الواجب خصمه من الدخل الإجمالي.

2) الضريبة الجزافية الوحيدة:

يلزم هنا المكلفون بالضريبة اكتتاب وإرسال تصريح خاص تحدد نموذجه الإدارة الجبائية، إلى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد النشاط، وذلك في 30 جوان من كل سنة، ويتعين عليهم مسك وتقديم عند كل طلب:

---

[2] المديرية العامة للضرائب الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، الجزائر، 2021، ص 79-80.

[3] المديرية العامة للضرائب الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، الجزائر، 2021، ص 80-81.

- دفتر مرقم و موقع من طرف المصالح الجبائية يتضمن بالنسبة كل سنة تفاصيل مشترياتهم مدعمة بفواتير و بكل الوثائق التبريرية؛
- دفتر مرقم و موقع يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.

3) **بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات:**

يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات اكتتاب تصريح يتضمن مبلغ أرباح المؤسسة الخاضعة لضريبة والمتعلقة بالسنة المالية السابقة، حيث يجب تقديم التصريح قبل 30 افريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد مقر الشركة، ويكون التصريح مرفوق بالمستندات الجبائية و الوثائق الإجبارية.

ثانيا- الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالضريبة:

إضافة إلى الالتزامات التصريحية السابقة الذكر يبقى المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الحقيقي سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو معنويين ملزمين باحترام بعض الالتزامات المحاسبية، والتي تتضمن مسك مجموعة من الدفاتر التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي، وتبرز أهمية مسك هذه الدفاتر بالنسبة لإدارة الض ارئب في كون أن احت ارف العمل التجاري من طرف المكلف يهدف أساسا إلى تحقيق الربح، هذا الأخير يعتبر وعاء لفرض الضريبة، وفي اغلب الأحيان تكون هذه الدفاتر محل مراقبة من طرف إدارة الضرائب من اجل الوقوف على مدى صحة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين، وتتمثل هذه الالتزامات المحاسبية في:

- **مسك دفتر اليومية:**

إن القانون التجاري في مادته التاسعة ألزم كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر بمسك دفتر اليومية، يسجل فيه جميع العمليات التي يحققها يوم بيوم، وأن يراجع على الأقل نتائج تلك العمليات شهريا وبشرط أن يحتفظ بكافة الوثائق التي تثبت صحة عملية التسجيل والتي تمكن من مراجعة عمليات التسجيل عند الضرورة. ويعتبر دفتر اليومية الدفتر الإلزامي الأول ويتشرط أن يكون دفتر اليومية مرقم وموقع ومؤشر من طرف قاضي المحكمة المختص إقليمها، وأن يتم تدوين العمليات فيه حسب تاريخ حدودها من دون شطب أو ترك بياض أو تغيير أو الانتقال إلى الهامش[1]. مع إلزامية الاحتفاظ به لمدة 10سنوات وفي الوقت الراهن تطورت عمليات مسك دفتر اليومية عما كان عليه الحال في السابق بشكل كبير، حيث تم الانتقال من التسجيل اليدوي باستخدام النظام الكلاسيكي إلى استخدام أنظمة الإعلام الآلي في المعالجة المحاسبية والتسجيل المحاسبي للعمليات، وساهمت هذه الأنظمة في تسهيل العمل المحاسبي[2]. من خلال التخزين والتجميع التلقائي لحجم كبير من التدفقات المالية والمعلومات المحاسبية

[1] Nacer Mourad et BoolaTahir, **relation entre le contribuable d'impôt et l'administration fiscale,** revenu études fiscales, N°13, 2016, p284.

[2] جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد**، دار الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص23.

غير أنه يجب أن يضمن البرنامج المعلوماتي للمحاسبية احترام التوازنات الأساسية لمحاسبة القيد المزدوج سواء من خلال المراقبة المسبقة أو اللاحقة.

- **مسك دفتر للجرد:**

وتتم عملية الجرد بمقارنة أرصدة الأصول والخصوم المسجلة محاسبيا مع ما هو موجود فعلا ومن المتعارف عليه أن عملية الجرد تتم في نهاية السنة. وتنص "المادة 10" من القانون التجاري الجزائري على إلزامية مسك دفتر الجرد بغرض ضبط تطور عناصر الذمة المالية للمؤسسة بطريقة موضوعية، ترقم هذه الدفاتر وتتم المصادقة عليها من طرف المحكمة المختصة قبل استعمالها من اجل منع التاجر أو المكلف من أن يزيل بعض صفحاتها أو إبدال الدفتر بدفتر آخر أي منع الغش بالإضافة إلى الالتزامات المحاسبية المتعلقة بمسك الدفاتر التجارية من طرف المكلفين بالضريبة وتتوجب عليهم مسك محاسبة منتظمة تقوم على احترام الفروض والمبادئ المحاسبية الأساسية المتعارف عليها. إن عدم احترام المكلفين بالضريبة لالتزاماتهم التصريحية والمحاسبية يؤدي إلى فرض الإدارة الجبائية عليهم مجموعة من العقوبات والغرامات ذات الطابع الجبائي وحتى الطابع الجزائي في حالات معينة (في حالة استخدام المكلفين للطرق الاحتيالية) وتنقسم العقوبات الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي الجزائري إلى عقوبات تتعلق بالوعاء وأخرى تتعلق بالتحصيل، وبالنسبة للعقوبات والغ ارمات الخاصة بالوعاء ترتبط بشكل مباشر إما بعدم قيام المكلف بتقديم تصريحاته الجبائية أو تقديمها مع تضمنها لإغفالات ونقائص في الوعاء الضريبي الحقيقي، أما العقوبات الخاصة بالتحصيل فهي تتعلق بتأخر المكلف عن دفع مختلف الضرائب في آجالها القانونية[1].

التصريح في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط:

في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع لنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تفرض عليها الضريبة. ويجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل 10أيام كما هو محدد أو يحيط علما بالتاريخ الذي أصبح أو سوف يصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا، وكذا عند الاقتضاء اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه.

[1] المرجع السابق، ص24.

خلاصة الفصل:

مما جاء في هذا الفصل في فعالية التسيير الخطر الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية يتم استخلاص ما يلي:

أن الجباية متغيرا استراتيجيا يجب على المؤسسة مراعاته عند تحديد القرارات المتعلقة بنتائجها ونشاطاتها وفقا للتشريعات والقوانين الجبائية لإن كل قرار او نشاط معالجة جباية خاصة به وعلى المؤسسة ان تكون على دراية عامة لهذه القوانين والتشريعات واحترامها، مما يحتم عليها معالجة جبائية خاصة ومحددة لمختلف الاختبارات ومتابعتها حتى لا تؤثر الجباية عليها ولا تقع في اخطاء ومخاطر التي تهددها وتزيد من تكلفتها الجبائية.

وبالتالي إن التسيير الجبائي الجيد للمؤسسة يحافظ على سلامة مركزها المالي واكتساب سيرة جبائية حسنة إتجاه الإدارة الجبائية والتسيير الجيد للخطر الجبائي قد يساهم في خلق مزايا تنافسية للمؤسسة وهذا نظرا لمساهمته في تخفيض التكاليف الكل.

الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأغواط

تمهيد الفصل:

بعد أن تطرقنا سابقا إلى مختلف الجوانب النظرية للمخاطر الجبائية وتسيير الخطر الجبائي سنقوم بإسقاط الدراسة على مؤسسة مطاحن الأغواط. وهذا بغرض إثراء الجانب النظري والتعرف على الإطار العملي للتسيير الجبائي واختبار مدى مساهمته في تحقيق الأمن الجبائي.

ينقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، الأول خصص نبذة عن مؤسسة مطاحن الأغواط والطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة، و الثاني فنتناولنا فيه دراسة المخاطر الجبائية في المؤسسة أما المبحث الثالث فتناولنا النتائج المتوصل إليها ومناقشتها والحلول المقترحة.

المبحث الاول: عرض عام لمؤسسة مطاحن الأغواط

سنقوم في هذا المبحث بإعطاء نظرة تصورية عن المؤسسة محل الدراسة .

المطلب الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الأغواط

أولا: تطور مؤسسة مطاحن الاغواط

لقد أخذت مؤسسة مطاحن الأغواط عدة اشكال وتسميات خلال مدة نشاطها وذلك بسبب تغيير طابعها القانوني والمهام والوظائف الموكلة لها في فسميت:

- مؤسسة الرياض من (1980-1993) المؤسسة الجهوية للصناعة الغذائية ومشتقاتها.
- المركب التجاري والصناعي بالأغواط من (1993-1997).
- مؤسسة مطاحن الاغواط.

ثانيا: تعريف مؤسسة مطاحن الأغواط

تبعا للمداولات المؤرخة في 1997/11/25 قررت الجمعية العامة للشركة المساهمة الرياض بتيارت، بإنشاء في إطار هيكلتها على شكل فروع ذات طابع قانوني:

- شركة مساهمة: بموجب العقد المؤرخ في 1997/12/5
- التسمية: مطاحن الاغواط
- الوضعية القانونية: شركه ذات اسهم SPA.
- رأس المال الإجتماعي: 321.000.000 دج. مملوكة كلها لمجمع الرياض التيارت.
- المساهمون: المجمع العمومي للصناعات الغذائية (HOLDIG AGRO-ALIMENTAIRE)
- تاريخ انطلاق الانتاج: الفرينة: 1980 – السميد: 1980
- تاريخ اعادة هيكلة المؤسسة: 1980 (SN-SEMPAC)
- المقر الاجتماعي: المنطقة الصناعية بوشاكر الاغواط.
- السجل التجاري: 98B82209.
- المساحة الاجمالية: 10 هكتار – المبنية: 6 هكتار

ثالثا: المواد المستعملة

- ماده القمح اللين: وهذا من اجل انتاج مادة الفرينة.
- ماده القمح الصلب: وهذا من اجل انتاج مادة السميد.
- الاكياس البلاستيكية: من أجل التغليف.

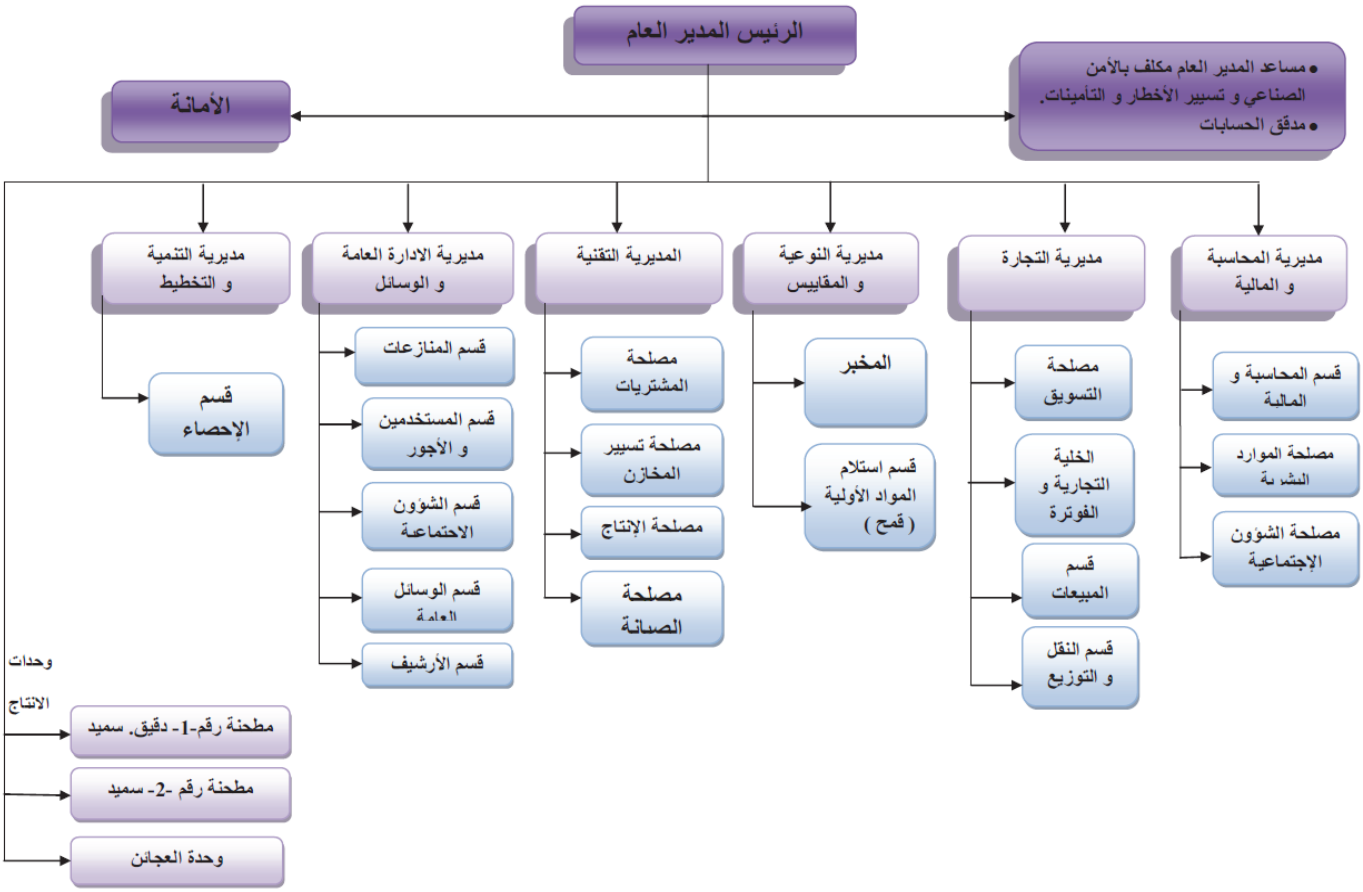
ويتم التمويل بمادتي القمح الصلب والقمح اللين بواسطة الديوان الجزائري المهني للحبوب(**O A I C**)

الاكياس البلاستيكية بواسطة مؤسسة (**AGROSAC**) وهران.

رابعا: شبكة التوزيع

شبكة التوزيع للشركة تتكون من نقاط البيع: الأغواط، آفلو، تمنراست، المنيعة، غرداية، متليلي، زلفانة. بالإضافة إلى ذلك فإن زبائن المؤسسة من التجار بالجملة والتجزئة يمثلون شبكة عريضة للتوزيع.

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الاغواط



المصدر: وثائق من المؤسسة

المطلب الثاني: تقديم مصلحة المالية والمحاسبة

تعتبر الوظيفة المحاسبية والمالية من الوظائف الرئيسية والمهمة في المؤسسة حيث تقوم بمراقبة ومتابعة كل حركات المؤسسة من مدخلات ومخرجات ودراسة الميزانية، كما تقوم بالتسيير المالي للوحدة وتهتم هذه المصلحة بكل ما يتعلق بالمؤسسة من فواتير وحجم التعاملات مع البنوك ومصلحة الضرائب، وإعداد التصريحات الجبائية، ويسير النظام فيها وفق برنامج يسمى PC COMPTA.

وتنقسم مصلحة المالية والمحاسبة إلى أربعة فصائل: فصيلة التثبيتات والإستثمارات، فصيلة الجباية، فصيلة المشتريات والمبيعات، فصيلة التنسيق والرقابة.

المطلب الثالث: نشاط وأهداف المؤسسة

1) **نشاط المؤسسة:** يمثل نشاط المؤسسة من ناحية الإنتاج في مادتي السميد والدقيق وبنوعيها العادي والممتاز بالإضافة إلى النخالة، وشراء (الحبوب الجافة، الكسكس، الماء...إلخ) ثم إعادة بيعها.

2) **أهداف المؤسسة :**

- تحقيق الربح وكذا الإستمرارية وتحسين نوعية المنتوج؛
- إحترام كافة التشريعات الجبائية والقوانين المنظمة لأنشطتها والقيام بكافة المستلزمات ذات الصلة بنشاطها؛
- السهر على صحة وسلامة الأشخاص والممتلكات وتوفير وتلبية إحتياجاتهم.

المبحث الثاني: دراسة المخاطر الجبائية في المؤسسة ومختلف الضرائب المطبقة عليها

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

المطلب الأول: تقييم المخاطر الجبائية في مؤسسة مطاحن الأغواط للفترة (2019-2020)

سنقوم في هذا المطلب بتقييم المخاطر الجبائية في المؤسسة وذلك من خلال المقابلة مع المسير الجبائي، والخروج بجملة من النتائج حول الوضعية الجبائية للمؤسسة.

أولا: تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بكيفية تسيير الجباية داخل المؤسسة من الناحية البشرية والتنظيمية

قمنا بتقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بكيفية تسيير الجباية داخل المؤسسة من الناحية البشرية والتنظيمية. وجدنا أن التسيير الجبائي يعتمد بشكل كبير على مهارات وخبرات المسؤول المشرف على هذا المجال. إذا كان المسؤول الجبائي مؤهلاً بمهارات جبائية قوية ولديه المعرفة اللازمة لتسيير جباية المؤسسة بشكل جيد، فإن ذلك سيقلل من المخاطر الجبائية المحتملة. من الناحية التنظيمية، إذا تم إدارة الجباية داخل المؤسسة بشكل جيد وفقًا للإجراءات المحددة، فسيؤدي ذلك إلى تقليل حجم الأخطاء الجبائية التي يمكن أن تحدث. وبالتالي، ستتقلص المخاطر الجبائية المرتبطة بعملية التسيير الجبائي. بشكل عام، إذا تم توفير المهارات والمعرفة الجبائية اللازمة للمسير وتنفيذ الإجراءات التنظيمية بشكل صحيح، فسيتم تقليل المخاطر الجبائية والحد من حدوث الأخطاء الجبائية داخل المؤسسة ومن أجل إختبار صحة الفرضيات تم هذا التقييم في شكل أسئلة قمنا بطرحها على المسير الجبائي ولخص ذلك في الجدول التالي:

جدول رقم (01): يوضح تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بكيفية تسيير الجباية داخل المؤسسة من الناحية البشرية والتنظيمية

الرقم		البيان
01	سؤال	**ماهي الشهادة التي تحصلت عليها**
	جواب	شهادة محاسب
02	سؤال	**كم عدد سنوات الخبرة؟**

	جواب	15 سنة
03	سؤال	**هل سبق لك وأن أجريت دورات تكوينية في المجال الجبائي؟**
	جواب	نعم من خلال حضور ملتقيات ومكاتب تكوينية خاصة في المجال الجبائي معتمدة من طرف الدولة.
04	سؤال	**هل لديك برنامج عمل لإدارة وقتك عند إنجاز مهامك؟**
	جواب	نعم من خلال عدم تأجيل الأعمال وتراكمها لأن عند حدوث تأخر في إنجاز الأعمال يؤدي هذا إلى إرتكاب أخطاء جبائية، ويجب التأكد من وثائق الإثبات
05	سؤال	**هل المؤسسة على إطلاع دائم بقانون المالية سنويا ؟**
	جواب	نعم ويتم ذلك من خلال التعليمات التي ترسل من المؤسسة الأم بخصوص الضرائب المعدلة أي كل سنة ترسل إلى المؤسسة الجريدة الرسمية الأصلية ومختلف القوانين التكميلية، والإطلاع على مختلف المنشورات التي توضح كيفية تطبيق الضرائب المعدلة.
06	سؤال	**ما هي الضرائب المفروضة على مؤسستك ؟**
	جواب	- الرسم على النشاط المهني TAP - الضريبة على الدخل الإجمالي IRG - الرسم على القيمة المضافة TVA - الضريبة على أرباح الشركات IBS - حق الطابع DT
07	سؤال	**هل العمليات الجبائية مرتبطة بمصلحة المالية والمحاسبة ام لها قسم خاص؟**
	جواب	نعم مرتبطة فهي جزء أساسي من المالية.
08	سؤال	**في رأيك لكي يكون العمل أكثر إتقان ونجاحا ما هي شروطه؟**
	جواب	التنظيم وإنجاز المهام في وقتها وتقسيم العمل.
09	سؤال	**هل يوجد تعاون بين الموظفين المكلفين بالضريبة والموظفين في بقية المصالح الأخرى؟**

	جواب	توجد علاقة تعاون بين الموظفين المكلفين بالتسجيلات المحاسبية والموظفين المكلفين بالتصريحات الجبائية فقط لأن معطيات المحاسبة تساعد طردا في تسيير الجباية داخل المؤسسة.
10	سؤال	**هل يتم إختيار المكلفين بالضرائب (إعداد التصريحات الجبائية) وفقا لإختصاصهم في المجال الجبائي ؟**
	جواب	نعم يتم توظيف الأشخاص على أساس إختصاصهم وخبراتهم في المجال الجبائي لأن أي خطأ يشكل خطر على المؤسسة.

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المقابلة

تعليق:

من الناحية البشرية: بناءً على أجوبته نلاحظ أن الموظف متمرس في مجال الجباية ويتمتع بمستوى مقبول من المؤهلات العلمية. وتجربته المهنية لمدة 15 سنة في المحاسبة والجباية قد أضافت إلى خبرته ومعرفته في هذا المجال. بالإضافة إلى ذلك، يبدي انضباطًا عاليًا في العمل وعلى اطلاع دائم بالمستجدات في التشريعات الجبائية. تعكس هذه الاحترافية والمعرفة العلمية إيجابًا على المؤسسة، حيث تساعد في تفادي المخاطر الجبائية قدر الإمكان.

ومن ناحية التنظيمية: إن الوظيفة التسييرية الجبائية تتم بشكل جيد داخل المؤسسة مما يساهم في تقليل المخاطر الجبائية المحتملة. ومع ذلك، فإن عدم وجود مراجع خاص بالجباية داخل المؤسسة قد يؤدي إلى وجود بعض الاخفاقات الجبائية المعتبرة. يعتبر الدور الرئيسي للمراجعة الجبائية هو اكتشاف الأخطاء الجبائية وضمان الامتثال للتشريعات الضريبية. بالإضافة إلى ذلك، تساعد المراجعة في تحديد الثغرات القانونية التي يمكن استغلالها لتجنب المخاطر المالية. لذلك، ينصح بوجود مراجع جبائي لأنه وسيلة فعالة لتعزيز الالتزام الضريبي وتحسين الأداء الجبائي العام للمؤسسة.

ثانيا: تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بمختلف الضرائب والرسوم المفروضة على مؤسسة مطاحن الأغواط

في هذه النقطة قمنا بتقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بمختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة من ناحية كيفية الحساب وتقدير الوعاء وآجال إيداع التصريح، وذلك لإختبار صحة الفرضيات.

جدول رقم (02): تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بالرسم على النشاط المهنيTAP

الرقم		البيان
01	سؤال	**ما هو المعدل التي تخضع له المؤسسة للرسم على النشاط المهنيTAP ؟**
	جواب	تخضع بعدل 1،5%
02	سؤال	**متى يتم التصريح بالرسم على النشاط المهني؟**
	جواب	قبل 20 يوم من الشهر الموالي بواسطة وثيقة G50.
03	سؤال	**ماهي مكونات وعاء الرسم على النشاط المهني؟**
	جواب	مكونات وعاء الرسم على النشاط المهني تتمثل في رقم الأعمال.
04	سؤال	**كيفية حساب الرسم على النشاط المهني ؟**
	جواب	رقم الأعمال المصرح به × 1،5%

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المقابلة

تعليق:

من خلال الأجوبة التي قدمت لنا نستنتج بأنه لا يوجد خطر ضريبي محتمل فيما يخص الرسم على النشاط المهني، نظرا لإمتلاكه مجموعة من المعارف الجبائية بخصوص TAP ونلاحظ أن المؤسسة تخضع للرسم على النشاط المهني بمعدل 1.5%

جدول رقم (03): تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة TVA.

الرقم		البيان
01	**سؤال**	**ماهي العمليات المعفية من الرسم على القيمة المضافة TVA ؟**
	جواب	السميد، الدقيق (الفرينة)، نخالة.
02	**سؤال**	**ما هي عمليات تسوية الرسم على القيمة المضافة (الاسترجاع والحسم) ؟**
	جواب	قبل القيام بعملية التسوية يجب أن يكون الرسم على القيمة المضافة مثبت محاسبيا، وبالنسبة لعمليات التسوية فهناك 3 حالات هي: TVA –المبيعات TVA < المشتريات هي حالة السداد والمؤسسة مكلفة بدفع الرسم على القيمة المضافة، تقوم المؤسسة بإجراء عملية الفرق بينهما والحاصل الموجب هو الذي يتم دفعه لمديرية الضرائب ؛ TVA –المبيعات TVA <المشتريات المؤسسة تملك حق على إدارة الضرائب في هذه الحالة عند ظهوره في الشهر يتم ترحيل إلى الشهر الذي يليه ثم إجراء مقارنة إذا كانت TVA المشتريات أكبر ترحل للشهر الموالي(و المؤسسة في هذه الحالة لا تقوم بدفع) TVA وتستمر العملية حتى يصل إلى التسقيف في هذه الحالة تقوم المؤسسة بتشكيل ملف موضوع طلب استرجاع TVA ، بعد دراسة الملف من طرف إدارة الضرائب تطلب من المؤسسة خصم TVA حتى يصبح الرصيد 0. المشتريات TVA = المبيعات TVA
03	**سؤال**	**متى يتم التصريح بالرسم على القيمة المضافة ؟**
	جواب	يتم التصريح بالرسم على القيمة المضافة قبل 20 يوم من الشهر الموالي بواسطة وثيقة G50.

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المقابلة

تعليق:

نلاحظ أن الإجابة كانت ممتازة فيما يخص الرسم على القيمة المضافة هذا يدل على انه واع وعلى دراية بالأنظمة الجبائية. ومنه نستنتج أن فهم الأنظمة الجبائية وتطبيقها بشكل صحيح يمكن أن يؤثر بشكل إيجابي على المؤسسة.

جدول رقم (04): تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG / S صنف الرواتب والأجور

الرقم		البيان
01	**سؤال**	**من هم الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي ؟**
	جواب	الأشخاص الذين ينتمون للنظام الحقيقي.
02	**سؤال**	**كيف يتم حساب الوعاء الضريبي على الدخل الإجمالي IRG صنف الرواتب والأجور؟**
	جواب	الأجر الخاضع =أجرة المنصب + السلة + النقل –9% إشتراك الضمان الإجتماعي تعويض المنطقة.
03	**سؤال**	**كيف يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG وكيف يصرح بها؟**
	جواب	حسب سلم خاص يصدر ضمن قانون المالية ويصرح بها بواسطة G50.

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المقابلة

تعليق:

ما يمكن أن نستنتجه من إجابته على هذه الأسئلة أنه لا توجد مشاكل على مستوى الضريبة على الدخل الإجمالي صنف رواتب وأجور، وهذا راجع لإعتماده على السلم في تحديد الضريبة لذلك يمكن القول أنه لا نتوقع حدوث أي إخفاقات مالية أو جبائية محتملة حول الضريبة على الدخل الإجمالي.

جدول رقم (05): تقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات IBS

الرقم		البيان
01	**سؤال**	**من هم الأشخاص الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات IBS؟**
	جواب	الشركات الأجنبية والمؤسسات العمومية أو الخاصة التي تنشط في التراب الوطني.
	سؤال	**كيف يتم حساب الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات؟**
02	**جواب**	يتم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات بعد إجراء الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وإجراء التعديل على كل المصاريف المنصوص عليها قانونيا.
	سؤال	**ماهو المعدل المطبق على المؤسسة في حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS؟**
03	**جواب**	تخضع مؤسسة مطاحن الأغواط لمعدل 26%.

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المقابلة

تعليق:

نلاحظ من خلال أجوبته أنه يملك دراية بالضريبة IBS و بكل ما يتعلق بالضرائب الأخرى من حيث مجال التطبيق و حساب الوعاء وأنه مطلع على القوانين بشكل جيد. ونلاحظ أيضا ان المعدل المطبق على المؤسسة هو 26%.

المطلب الثاني: ابرز المخاطر الجبائية للمؤسسة

حسب الدراسة الميدانية التي قمنا بها وحسب التصريحات المقدمة من طرف محاسب المؤسسة فإنه يمكن أن تعترض المؤسسة مجموعة من المخاطر سميت بمخاطر عدم الانتظام الضريبي الناتجة عن عدم التزام المؤسسة بالقواعد التشريع الجبائي نستخلصها في ما يلي:

1. **مخاطر الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات:** حيث تلجأ الإدارة الجبائية إلى مجموعة من الإجراءات كرد ردعي للمؤسسة الممتنعة أو المتخلفة بطريقة تلقائية مع تطبيق غرامة مالية محددة.

الجدول (06): العقوبات المترتبة عن التأخر في إيداع التصريحات في التشريع الجزائري

طبيعة التصاريح	غياب التصريح	التاخر في إيداع التصاريح
التصريح بالوجود	30.000 دج	مدة التاخير شهر: 30.000 دج
التصاريح الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات	اخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في اجل أقصاه شهر ،وعند عدم التجاوب تلجأ الإدارة الى الفرض التلقائي للضريبة مع تطبيق زيادة (30 في المائة) من حقوق المستحقة كعقوبة.	-10% اذا كانت مدة التأخير لا تتجاوز شهر -20% اذا كانت مدة التأخير تتجاوز شهر وتقل عن شهرين تطبق العقوبة -25% اذا كانت مدة التأخير تتجاوز شهرين تطبق العقوبة -10% اذا كان تسديد متأخر للضريبة كعقوبة مع 3%عن كل شهر تأخر بداية من الشهر الثاني لتاريخ استحقاق الضريبة.
التصريحات التي تحمل عبارة لاشئ والمستفيدين من اعفاء جبائي او المحققين الخسارة		2500دج مدة التأخير شهرا واحدا. 500دج مدة التأخير تتجاوز الشهر وتقل عن شهرين. 10.000دج مدة التأخير تتجاوز شهرين.
التصريح المفصل الخاص بالزبائن(G03)	_فقدان الإستفادة من التخفيض المنصوص عليه في المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة _تطبيق غرامة جبائية من 1000 إلى 10.000ج كل مرة تثبت فيها أخطاء، أو إغفالات أو عدم صحة المعلومات المطلوبة. _يعاقب القانون بغرامة جبائية من 5.000 دج الى 50.000 دج كل من قام بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة أوردها في الجدول المفصل الخاص بالزبائن .	
التصريحات الشهرية او الفصلية نموذج (G50)	(10%) عن الإيداع المتأخر. (25%) عن الإيداع المتأخر، بعد قيام الإدارة الجبائية بإعذار المدين بالضريبة لتسوية وضعيته في أجل شهر واحد.	

	_بالنسبة لضريبة الدخل عن المرتبات والأجور يتم تحديد الأساس تلقائيا من طرف الإدارة، وتحسب الحقوق في حدود (20%) عن الأساس المحدد تلقائيا مع تطبيق عقوبة .

المصدر: بناءا على المواد 192، 194، 228، 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023

2. عقوبات النقص والغش في التصريحات: حيث تلجأ الإدارة الجبائية إلى إجراء تحقيق في الوضعية الجبائية للمؤسسة حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق العقوبات.

الجدول (07): العقوبات المترتبة عن التأخر والتأخر في إيداع التصريحات في التشريع الجزائري

عقوبات النقص في التصريح		عقوبات الغش والتدليس
الحقوق المغفلة	نسبة الزيادة	-عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة. -توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة. -لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق يتم تحديد النسبة ب100%. -تطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.
-لا تتجاوز 50.000 دج	10%	
-تزيد عن 50.000 دج وتقل أو تساوي 200.000 دج	15%	
-تتجاوز 200.000 دج	25%	

المصدر: بناءا على المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023

المطلب الثالث: تحليل الوضعية الجبائية في مؤسسة مطاحن الاغواط

إن الشكل القانوني لمؤسسة مطاحن الأغواط هو شركة ذات أسهم تخضع للنظام الحقيقي، وبالتالي فهي تخضع لمجموعة من الضرائب والرسوم أهمها:

1) الضريبة على أرباح الشركات IBS

تخضع المؤسسة للضريبة على أرباح الشركات بناء على المواد: 135 و136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمعدل المطبق في هذه المؤسسة هو 26%.

2) الرسم على القيمة المضافة TVA

يخضع نشاط المؤسسة محل الدراسة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19% وبمعدل مخفض 9%.

3) الرسم على النشاط المهني TAP

تخضع المؤسسة أيضا للرسم على النشاط المهني بنسبة 1.5% حسب المواد: 207، 219، 357 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4) الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

- بموجب أحكام المواد 1 و2 و3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تخضع المؤسسة للضريبة IRG/S؛
- تقوم المؤسسة بالتصريحات الجبائية قبل 20 يوم من كل شهر، حيث تحرص على ذلك تفاديا للعقوبات والغرامات فإدارة الضرائب تقوم بمقارنة تصريحات فيما يخص TVA على المشتريات مع TVA على المبيعات من كل شهر؛
- في حالة حدوث فروقات بينما قامت المؤسسة بالتصريح به من TVA على المشتريات والتي تعتبر بالنسبة للمورد TVA على المبيعات تقوم بعملية فحص الفواتير والتدقيق، فالفروقات الموجودة تعتبر تكاليف إضافية للمؤسسة.

5) حق الطابع DT

- وهو نوع من أنواع الضرائب المفروضة على المؤسسة. ويجمع DT لكل الفروع في جدول واحد ويقدر معدله ب **1%.**

فيما يلي سنقوم بتقديم جداول ثم تحليلها المتعلقة: TAP، IRG/S، IBS، TVA

من أجل تعزيز الدراسة الميدانية سنتناول تطورات مختلف الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة وتحليلها خلال فترة الدراسة:

1. الرسم على النشاط المهنيTAP:

تخضع المؤسسة للرسم على النشاط المهني بمعدل 1،5% حيث تستفيد من تخفيض على البيع بالجملة مقدر 30% من رقم الأعمال، حيث يقوم المحاسب من التأكد من صحة التسجيلات الخاصة بهذا الرسم.

جدول رقم (08): يوضح تطورات الرسم على النشاط المهني TAP للفترة (2019-2020)

	الثلاثي الأول	الثلاثي الثاني	الثلاثي الثالث	الثلاثي الرابع
2019 (د.ج)	16 082 682	15 898 589	15 460 336	5 656 7291
	الثلاثي الأول	**الثلاثي الثاني**	**الثلاثي الثالث**	**الثلاثي الرابع**
2020 (د.ج)	14 690 630	13 428 862	13 128 334	13 403 687

المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على القوائم المالية والجبائية للمؤسسة **أنظر الملحق رقم (1)**

من خلال الجدول نلاحظ أن النتيجة خالية من الخطأ المحاسبي كما أن المؤسسة قامت بإيداع التصريح في الآجال المحددة لدى الهيئة الجبائية.

وهذا التذبذب راجع إلى تغيرات رقم الأعمال حيث أن أي تغير في رقم الأعمال يؤثر على الرسم علىى النشاط المهني أي وجود علاقة طردية بينهما، وهذا التغير في رقم الأعمال نتيجة المنافسة و جائحة كورونا أدت الى قلة بيع منتجاتها .

2. الضريبة على أرباح الشركات IBS:

تخضع المؤسسة للضريبة على أرباح الشركات بمعدل 26%. تفرض على الأرباح التي تحققها المؤسسة حيث يقوم المحاسب بالتأكد من صحة النتيجة الصافية من جدول حسابات النتائج ويتم التصريح بها في وثيقة G50.

جدول رقم (09): يوضح تطورات الضريبة على أرباح الشركات IBS للفترة (2019-2020)

السنوات	مبلغ IBS
2019 (د.ج)	26 110 879
2020 (د.ج)	16 919 488

المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على القوائم المالية والجبائية للمؤسسة أنظر الملحق رقم (1)

من خلال الجدول نلاحظ أن العملية تخلو من الخطأ المحاسبي وأن المؤسسة قامت بإيداع التصريح في الوقت المحدد، وبالنسبة لمبلغ الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2020 منخفض هذا راجع لقلة المبيعات و سببها جائحة كورونا.

3. الرسم على القيمة المضافة TVA:

جدول رقم (10): يوضح تطورات الرسم على القيمة المضافة TVA للفترة (2019-2020)

	TVAمستحقة	TVAمسترجعة	TVAمدفوعة	TVAمرحلة
السنوات	**2019**			
الثلاثي الأول	52 693 875	24 307 950	28 385 925	-
الثلاثي الثاني	49 509 115	18 874 336	30 634 779	-
الثلاثي الثالث	55 362 545	28 415 826	26 946 719	-
الثلاثي الرابع	60 467 639	23 447 698	37 019 941	-
السنوات	**2020**			
الثلاثي الأول	16 902 489	31 971 884	-	15 069 395
الثلاثي الثاني	34 243 965	41 835 195	-	7 591 230
الثلاثي الثالث	15 506 818	44 742 593	-	29 235 775
الثلاثي الرابع	25 440 420	38 963 414	-	13 522 994

المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على القوائم المالية والجبائية للمؤسسة أنظر الملحق رقم (1)

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن في الثلاثي الأول، الثاني، الثالث والرابع من سنة 2020 رصيد الرسم على القيمة المضافة سالب وذلك راجع إلى الفرق بين TVA المستحقة و TVA المسترجعة، بمعني ما دفعته المؤسسة على مشترياتها أكبر مما قبضت، وهذا ما يؤثر بشكل سلبي على المؤسسة أي وجود قرض ضريبي لصالح المؤسسة اتجاه مصالح الضرائب.

في ميزان المراجعة تصنف المؤسسة حساب TVA إلى ثلاثة أصناف من الحساب الرئيسي 661 وهي كالتالي:

- TVA المسترجعة تكون بالنسبة للمشتريات، التثبيتات، مشتريات المخزونات؛
- TVA المستحقة بالنسبة للبضائع والخدمات؛
- الفرق بين TVA المستحقة و TVA المسترجعة حيث قد تكون موجبة وهي للدفع أو سالبة وهي مؤجلة لفترات لاحقة.

4. الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور IRG/S

تخضع المؤسسة للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور بحيث يقوم المحاسب بالتواصل مع مصلحة المستخدمين لمراجعة الوثائق الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي والتأكد من الاستعمال الصحيح لسلم الأجور، ويتم التصريح بها في G50.

جدول رقم (11): يوضح تطورات الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/S للفترة (2019-2020)

	الثلاثي الأول	الثلاثي الثاني	الثلاثي الثالث	الثلاثي الرابع
2019 (د.ج)	15 902 674	16 308 304	15 684 809	15 801 234
	الثلاثي الأول	**الثلاثي الثاني**	**الثلاثي الثالث**	**الثلاثي الرابع**
2020 (د.ج)	15 908 628	15 794 158	18 165 039	16 222 348

المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على القوائم المالية والجبائية للمؤسسة **أنظر الملحق رقم (1)**

من خلال الجدول نلاحظ أن العملية تخلو من الخطأ المحاسبي وأن المؤسسة قامت بإيداع التصريح في الوقت المحدد. حيث تتماشى هذه الزيادة والإنخفاض في مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/S مع زيادة وإنخفاض كتلة الأجور ومنه الأجر الخاضع Salaire Imposable، كما يرجع سبب الزيادة في الضريبة على الدخل الإجمالي أيضا إلى نتيجة ترقية وتوظيف بعض العمال.

ومن خلال حساب مختلف الضرائب التي تخضع لها مؤسسة مطاحن الأغواط نستنتج أنها في وضعية جبائية سليمة وإيجابية اتجاه مصلحة الضرائب وذلك بفضل احترامها للنصوص والتشريعات الجبائية وإيداع كل تصريحاتها في الآجال المحددة قانونيا وعدم التهرب ضريبيا وبالتالي عدم وجود ديون جبائية.

المبحث الثالث: تحليل النتائج والتأكد من صحة الفرضيات

في هذا الجزء من الدراسة سنقوم بعرض النتائج ومحاولة تحليلها ثم مناقشة نتائج الدراسة بناءا على الفرضيات والتأكد من صحتها بعد ذلك الخروج بأهم الإستنتاجات المتوصل إليها.

المطلب الأول: عرض النتائج وتحليلها

تمثلت دراستنا في معرفة دور التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية وعلى هذا الأساس تم اختيارنا لمؤسسة مطاحن الأغواط نظرا لتوفرها على كل الظروف المساعدة في تحليل المخاطر الجبائية، ولقد انطلقت دراستنا من مجموعة من الجزئيات بداية من تقييم المخاطر الجبائية من خلال تقييم كفاءة ومؤهلات المسير الجبائي والوظيفة التسييرية الجبائية داخل المؤسسة بالإضافة الى تقييم مختلف الضرائب والرسوم المفروضة عليها، والقيام بعد ذلك بتحليل الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال دراسة تطورات مختلف الضرائب والرسوم خلال فترة الدارسة وتم التوصل الى ما يلي:

- فعالية تسيير الضريبة في مؤسسة مطاحن الأغواط لا تختلف عن المؤسسات الأخرى من حيث الإلتزام بمجموعة من الضرائب والرسوم (TVA, TAP, IRG, IBS) إلى أن تسيير هذه الضرائب والرسوم يضعها موضع خطر جبائي مرتبط بإحترام آجال دفع هذه الضرائب وإحترام الأسس القانونية والإجرائية والتقنية في تحديد أوعية هذه الضرائب وتصفيتها؛
- المسير الجبائي للمؤسسة على إطلاع دائم بقانون المالية السنوي من خلال التعليمات التي ترسل له من المؤسسة الأم بخصوص الضرائب المعدلة، أي كل سنة ترسل إلى المؤسسة الجريدة الرسمية الأصلية ومختلف القوانين التكميلية والإطلاع على مختلف المنشورات التي توضح كيفية تطبيق الضرائب المعدلة وهذا ما يؤدي إلى الفهم الجيد للتشريعات الجبائية؛
- وجود روح التعاون بين الموظفين المكلفين بالتسجيلات المحاسبية والموظفين المكلفين بالتصريحات الجبائية لأن جودة معطيات المحاسبة تساعد طردا في تسيير الجباية داخل المؤسسة؛

- إن الوظيفة التسييرية الجبائية داخل المؤسسة تتم بشكل جيد من خلال إختيار الأعوان المكلفين بتسيير الضرائب على أساس إختصاصهم وخبرتهم في المجال الجبائي بالإضافة إلى تحديد فصيلة خاصة بالجباية فقط؛
- المسير الجبائي يمتلك مستوى مقبول من المؤهلات العلمية بالإضافة إلى إنضباطه في العمل وحضوره الملتقيات وإجرائه الدورات التكوينية في المجال الجبائي إلى أن لديه نقص في الرصيد المعرفي من ناحية الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية؛
- المؤسسة لم تتعرض لأي عقوبات فيما يخص تحديد الوعاء أو إيداع التصريحات الجبائية وهذا يعود لوعي المسير الجبائي بأهمية إيداع التصريحات في آجالها القانونية والتصريح بالأوعية حسب الحدث المنشأ.

المطلب الثاني: إختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: كفاءة ومعارف المسير الجبائي لها دور فعال في تدنئة المخاطر الجبائية

من خلال قيامنا بتقييم المخاطر الجبائية المرتبطة بكفاءة ومعارف المسير الجبائي إتضح لنا أن كفاءة المسير الجبائي عامل مهم وفعال في تسيير الوظيفة الجبائية، إذ أن المؤسسة لم تتعرض لأي عقوبات فيما يخص تقدير الوعاء أو إيداع التصريحات وهذا يعود لوعي المسير الجبائي بأهمية إيداع التصريحات في آجالها القانونية وهذا ماتوضحه جداول تقييم وتحليل المخاطر الجبائية، و عليه تتأكد **صحة هذه الفرضية.**

الفرضية الثانية: التسيير الجبائي يمكن أن يكون آلية لتقليل التكاليف الجبائية.

قمنا بدراسة التسيير الجبائي الذي تعمل به المؤسسة تبين أن المسيرين مؤهلين و ذو خبرة وكفاءة عالية وهنا نقول أنه يقدم تغيرا ومأثرا في تدنئة المخاطر الجبائية حيث أن المسير الجبائي ذو دور فعال في تسيير المؤسسة جبائيا وذو كفاءة عالية كغيرها من المؤسسات الأخرى حيث ثبت أنها تمارس تسيير جبائي جيد بالإضافة إلى اتباعها للقوانين العامة التشريعية واحترامها للآجال المحددة لإيداع ما يقلل نسبة الخطر المحتملة وتجنبها العقوبات وهذا يدل على **صحة الفرضية.**

الفرضية الثالثة: الفهم الجيد للتشريعات الجبائية يمكن المؤسسة من التحكم في المخاطر الجبائية

يقوم المسير بالإطلاع ومتابعة قانون المالية السنوي بحيث كل سنة ترسل للمؤسسة الجريدة الرسمية الأصلية ومختلف القوانين التكميلية والإطلاع على مختلف المنشورات التي توضح كيفية تطبيق الضرائب المعدلة إضافة إلى التعليمات التي ترسل من المؤسسة الأم التي تخص الضرائب المعدلة إضافة لذلك الإطلاع على كل الوثائق المختلفة من مراجع و مجلات دورية و قوانين و مراسيم التي

تخص الضرائب وهذا ما توضحه الإجابات المبينة في جداول تقييم وتحليل المخاطر الجبائية، وعليه تتأكد **صحة هذه الفرضية**.

المطلب الثالث: الإجراءات الوقائية والاحتياطية للمخاطر الجبائية

يمكن للمؤسسة أن تتقيد ببعض الإجراءات لتجنب المخاطر الجبائية:

- ❖ احترام القواعد الجبائية المتعلقة بالتصاريح واحترام الآجال المحددة.
- ❖ الإفصاح والشفافية في التصريحات الجبائية الخاصة بالمؤسسة.
- ❖ أن توكل مهمة التسيير الجبائي إلى مختص في الضريبة له قدر وافي من التأهيل العلمي والعملي.
- ❖ توفير الوسائل المادة والبشرية المناسبة.
- ❖ الإلمام بكافة الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.
- ❖ المتابعة المستمرة حول ما هو جديد بالنسبة للتشريعات الجبائية.
- ❖ اعتبار الضريبة متغيرة حقيقية يجب تبنيها في السياسة العامة للمؤسسة وذلك بإدماج البعد الضريبي في إستراتيجية المؤسسة.
- ❖ ضرورة إنشاء قاعدة بيانات تسمح بإطلاع المسيرين على المستجدات في المجال الجبائي.
- ❖ تسيير العلاقة بين المؤسسة والإدارة الجبائية وذلك من خلال التشاور وتبادل المعلومات.

ومن بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي تطوير مهمة الإدارة الجبائية في المؤسسة والتي تمكن:

- تحسين أداء فعالية التسيير الجبائي من أجل تخفيض العبء الضريبي؛
- تحديد الإستراتيجية الجبائية؛
- تشخيص الالتزامات الجبائية.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل التطبيقي دراسة فعالية تسيير المخاطر الجبائية للمؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال التعريف بالمؤسسة وهيكلها التنظيمي ثم تطرقنا لدراسة المخاطر الجبائية في المؤسسة ومختلف الضرائب المطبقة عليها في المبحث الثاني وذلك بالاعتماد على المعطيات الجبائية والمحاسبية حيث تبين أن مؤسسة مطاحن الأغواط تتمتع بسلوك جبائي حسن اتجاه الإدارة الجبائية وليس لديها منازعات جبائية، حيث تقوم بأداء جميع التزاماتها الجبائية والمحاسبية، وإيداع تصريحاتها في الآجال القانونية المحددة.

الخـــاتـمـــــة

خاتمة:

تتخلل أي مؤسسة في بداية عملها وحتى أثناء تنفيذ مهامها العديد من الصعوبات والمشاكل التي تؤدي بها إلى الإنحراف عن الأهداف المسطرة لها، وبالتالي الحد من فعاليتها، ومن هنا تتجلى أهمية التسيير الجبائي كنشاط أو وسيلة في يد المسؤولين عن تسيير المؤسسة للكشف عن الانحرافات وتصحيحها وأخذ الإجراءات اللازمة إنقاذها من الفناء.

لهذا جاءت دراستنا بغية التعرف على الدور الذي يلعبه التسيير الجبائي في التقليل من الخطر الجبائي وكيفية تحكمه في تسيير المؤسسة الاقتصادية، وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلين أساسية الأول تضمن مفاهيم حول التسيير الجبائي والخطر الجبائي، والثاني فقد خصصناه للدراسة الميدانية. وبعد معالجتها لمختلف جوانب الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي وصلنا إلى جملة من النتائج خاصة :

– التسيير الجبائي الفعال في المؤسسة الاقتصادية يجنبها الوقوع في المخاطر الجبائية مما يقلل من التكاليف الجبائية؛

– المخاطر الجبائية قد تسبب للمؤسسة إفلاسا وتحملها غرامات مالية كبيرة وهذا دون علمها أنها على خطر بسبب عدم التسيير الجبائي الجيد للمؤسسة؛

– يقوم المسير الجبائي بتسيير المخاطر الجبائية من خلال تقنيات تسييرية وجبائية؛

– التسيير الجبائي الفعال في المؤسسة يتيح لها الإستفادة من الإمتيازات الجبائية.

نتائج الدراسة:

– يعتبر التسيير الجبائي وسيلة فعالة للتحكم في المخاطر الجبائية من خلال التقدير الجيد لها والذي ينعكس في مصداقية التصريحات الجبائية.

– يعد التسيير الجبائي وسيلة هامة تمكن المؤسسة من أداء التزاماتها وفق ما تمليه القوانين الجبائية والإستغلال الأمثل للامتيازات الجبائية.

– مؤسسة مطاحن الأغواط تتمتع بسلوك جبائي حسن اتجاه الإدارة الجبائية، وليس لديها منازعات جبائية.

– تقوم المؤسسة الاقتصادية بالتسيير الجبائي سعيا منها إلى التقليل من حدة الخطر الجبائي دون الإخلال بأحد القوانين أو التشريعات الجبائية و يتحقق ذلك عن طريق الانتظام الضريبي والوفاء بكافة الالتزامات المطلوبة منها.

توصيات الدراسة:

– على المؤسسة دراسة وتحليل جميع المزايا التي يمنحها النظام الجبائي وهذا لما لها من فوائد مهمة تعود عليها مثل الأرباح المعاد استثمارها، ترحيل الخسائر.

– القيام بالتسيير الجبائي في المؤسسة مما يجنبها الوقوع في الخطر الجبائي وتحملها لتكاليف إضافية، واكتشاف امتيازات جبائية دون الإخلال بالقوانين الجبائية.

– توظيف موظفين ذو كفاءة وخبرة عالية حتى لا تحدث أخطاء.

أفاق البحث:

من خلال دراستنا لهذا البحث تبين أن هناك جوانب هامة جديرة بالدارسة والبحث ونقترحها لتكون كإشكاليات لبحوث ودراسات نأمل أن تنال حقها من البحث والدراسة في المستقبل وهي:

– دراسة واقع التسيير الجبائي في المؤسسات الجزائرية بشكل عام؟

– إبراز دور المسير الجبائي في تجنيب المؤسسة الوقوع في الخطر الجبائي؟

– ما مدى تأثير المخاطر الجبائية على الوضعية المالية للمؤسسة؟

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب باللغة العربية:

1. عبدالمجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، ط1، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
2. شقيري نوري موسى وآخرون، **إدارة المخاطر**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2011.
3. أسامة عزمي سلام، شقيري نوري موسى، **إدارة المخاطر والتأمين**، دار حامد للنشر والتوزيع، الطبعة ،عمان–الأردن، 2007.
4. رابح رتيب، **الممول وإدارة الضرائب**، دار النهضة العربية، القاهرة، 1991.
5. محمد علوم ومحمد علي المحمود، **الطبيعة القانونية والمالية لدين الضريبة وتطبيقاتها في التشريعات الضريبية المقارنة**، منشورات الحلبي الحقوقية، ط01، بيروت، 2010.
6. جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد**، دار الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010.

المقالات:

1. صابر عباسي: **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية**، دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة "الجزائر"–، مجلة الباحث، العدد 12، 2013.
2. تومي سومية؛ بن عمارة منصور: **دور الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة**، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد 02، 2020.
3. صالح حميداتو وسارة ميسى، **الخطر الجبائي وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة**، مجلة التنمية الاقتصادية، المجلد 4، العدد 2، ديسمبر، 2019.
4. يسرى مهدي السمرائي وإبتسام المزاوي، **تحليل فعالية السياسة الضريبية في العراق**، المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية، جامعة بغداد، العدد6، 2011.

المذكرات الجامعية:

1. زواق الحواس، مداخلة بعنوان: **فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة**، جامعة مسيلة، ماي 2005.
2. محمد عادل عياض: **محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات – حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري**، مذكرة ماجستير، فرع إدارة الأعمال، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية، جامعة ورقلة، 2003/2002.
3. صالح حميداتو: **دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية**؛ دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية الوادي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، 2012/2011.
4. صابر عباسي، **أثر التسيير الجبائي على الآداء المالي في المؤسسات الإقتصادية**، مذكرة ماجستير،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.
5. وادة علي، **أثر التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية**، مذكرة ماستر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2016/2015
6. إسماعيل شادي، **أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة**، مذكرة لنهاية التخرج لنيل الدراسات العليا في الجباية، المدرسة الوطنية للضرائب، القليعة، الجزائر، 2005،
7. قحموش سمية، **دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الأقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2010.
8. آسيا ناصري، **مساهمة الرقابة الجبائية في تشخيص الخطر الجبائي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2017.
9. كريم هندي وإسماعيل شناوي، **أثر الجباية على التسيير المالي للمؤسسة**، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة عليا في الجباية، غيرمنشورة، المدرسة الوطنية للضرائب القليعة، الجزائر، 2005.

10. هاني محمد، حسن شبيطة، **حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية وضمانات المكلفين**، أطروحة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية نابلس، فلسطين، 2006.

11. فاطمة زعزوعة، **الحماية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة**، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012.

الملتقيات:

1. الحواس زواق، **فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار الملتقى الدولي**، صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14-15 أفريل 2009.
2. فرحات بومدين يوسف، **الأخطار ونماذج إدارتها في المؤسسات**، الملتقى الدولي الثالث حول إستراتيجية إدارة المخاطر في المؤسسات: الأفاق والتحديات، أيام 25-26 نوفمبر، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف 2008.

النصوص القانونية:

1. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2023.
2. المديرية العامة للضرائب الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، الجزائر، 2021.

المراجع الأجنبية :

1. Christine Collette, Gestion Fiscale des entreprises, Paris, Année1998.
2. Jacque Duhem et Michel Jammes, Audit et gestion fiscale de l'entreprise, Paris, Année: 1996.
3. JAQUES DUHEM, MICHEL JAMMES, **audit et gestion fiscale de l'entreprise**, édition EFE, Paris, 1996.
4. Richard Chotin, **le dix la petite entreprise et l'expert-comptable Joux d'acteur et stratégie judicieuse,** paris.

5. Nacer Mourad et BoolaTahir, **relation entre le contribuable d'impôt et l'administration fiscale,** revenu études fiscales, N°13, 2016.

الملاحق

الملحق رقم 1:

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS : ....

INSPECTION DES IMPOTS DE : Laghouat
RECETTE DES IMPOTS DE : Laghouat.
COMMUNE DE : Laghouat

NIS: 0 9 9 0 3 0 1 1 5 0 1 2 0 1 4 1 4 5
NIF: 0 9 9 3 1 3 0 1 1 9 1 2 0 1 6 2 9
Article d'imposition : 3 0 0 1 1 0 1 4 0 9 9 9 1 8

تصريح و الرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر
تصريح يؤدم مقام حافظة إشعار بالتسديد

IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU – AVIS DE VERSEMENT

Les Moulins de Laghouat
(nom et prénom – raison sociale)
Activité / Profession : Minoteries meuneries
Adresse : Zone industrielle Bouchakeur Bp N°95 Laghouat

IMPORTANT !
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

CODE ACTIVITE 1 7 1 1 0

Série G n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%		0,00	0,00
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%		0,00	0,00
C 1 A 13	Affaires sans réfaction			0,00
C 1 A 14	Affaires exonérées		0,00	0,00
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			0,00
1	**Préciser autres taux de réfaction le cas échéant**	TOTAL	0,00	0,00

Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	1er Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux Barème	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères			0,00
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10%	0,00
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15%	0,00
E 1 L 50	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50%	0,00
E 1 L 60	IRG/ Autres retenues à la source		%	0,00
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24%	0,00
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source		%	0,00
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL	0,00	0,00

Droit de timbre sur état حـــق الطـــابـــع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00	.....		..... %	0,00
	.....		..... %	0,00
	.....		..... %	0,00
4	**TOTAL**	0,00		0,00

Impôts et taxes non repris ci-dessus الـــضـــرائب و الرسوم الـــغـــيـــر واردة اعـــــلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
	.....		..... %	0,00
	.....		..... %	0,00
	.....		..... %	0,00
5	**TOTAL**	0,00		0,00

RECAPITULATION (EN DA) تـــلـــخـــيـــص بـــ (-ج)

1 – TAP.	C/500 026/A	0,00
2 – AP / IBS.	C/201 001/M1.....	
3.1 – IRG salaires.	C/201 001/100	
3.2 – IRG / Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	0,00
3.3 – IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	0,00
– TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 – Droits de timbre.	C/201 002/201.....	0,00
5 – Autres.	C/.....	0,00
6 – TVA.	C/500 020/A	0,00
MONTANT TOTAL A PAYER	.....	0,00

Cadre réservé au contribuable
إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة و صدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.

A ..... le .....
Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts
إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu - ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro : .....
payée - par chèque bancaire N° : .....
du : .....
tiré sur l'Agence : .....
- par chèque postal N°: .....
- en numéraire: .....
prise en recette par quittance N° .....
de ce jour.
A ..... le .....
Le receveur des impôts
Cachet, signature,

Cadre réservé au service d'assiette
إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le: .....
.....

Observations éventuelles :
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro.
(Exemple : 325.626 DA = ——— 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجل ارقام الاعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر.
(مثل : 325.626 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables أ – رقم الاعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	مبلغ المجموع ب – (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	7%	0,00
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 14	Actes médicaux			0,00	,,	0,00
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers			0,00	,,	0,00
E 3 B 16	Fourniture d'énergie			0,00	,,	0,00
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	17%	0,00
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%			0,00	,,	0,00
E 3 B 24	Professions libérales			0,00	,,	0,00
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances			0,00	,,	0,00
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex			0,00	,,	0,00
E 3 B 28	Autres prestations de services			0,00	,,	0,00
E 3 B 31	Débits de boissons			0,00	,,	0,00
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 34	Tabacs et allumettes			0,00	,,	0,00
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 37	Consommations sur place			0,00	,,	0,00
	المجموع العام لرقم الاعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES		0,00	0,00		0,00

B / Déductions à opérer ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
	مجموع الحسومات المجراة Total des déductions à opérer (B)	0,00

C / TVA à payer ج – ر.ق.م الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	0,00
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	0,00
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	0,00
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C – B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10)	6
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B – C)	

كيفية تسديد الضريبة

يستخلص الثمن على أقل مكلف بالتصريح، بتحديد ضرائبه بواسطة **صك بنكي**، مما يسمح له بأداء الترامات الجبائية دون التنقل إلى قباضة الضرائب عن طريق إرسال هذا التصريح إلى قباض الضرائب المختص الممثل مرفوق بالصك.

كما يستطيع أن يقوم بالترامه بالدفع عن طريق البريد بحيث يرسل هذا التصريح لقابض الضرائب مصحوب بصك الدفع البريدي.

إذا لم يكن المكلف بالضريبة خاضع مكتبا أو بريديه، فإنه يمكنه أداء الضريبة بواسطة **حوالة خزينة** يعوان قابض الضرائب المختص إلى أن مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قابض الضرائب مرفوق بوثيقة إثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.

إذا لم يمكن المكلف بالمكتسبات المذكورة أعلاه، فإنه يمكنه أداء الضريبة لصندوق الدفع لقباض الضرائب المختص الذي له مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قابض الضرائب مرفوق بوثيقة إثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.

إذا لم يمكن المكلف بالمكتسبات المذكورة أعلاه، فإنه يمكنه أداء الضريبة لصندوق الدفع لقباض الضرائب المختص الذي له مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قابض الضرائب مرفوق بوثيقة إثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.

Mode de paiement de l'Impôt

Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par **chèque bancaire** qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.

Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par **virement postal** en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.

Au cas ou il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par **Mandat carte Trésor,** libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.

Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas ou les modes de paiement cités ci – dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.

تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة

1- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي و لنظام العبء أن يرسم على القيمة المضافة وكذا أصحاب المهن الحرة المعفين بدفع الضرائب و الرسوم فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر، إيداع هذا التصريح الذي قدمته الضرائب المختصة وتدفع لصندوق القباضة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استحقت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه خصم الإقتطاعات من المصدر.

(المواد 110، 121، 129-1، 159-1، 358-2 و 359-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والمواد 28، 76 و88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

2- إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج)، فإنه يرخص للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح ويدفع هذه الحقوق في بيصرين يوم لأول من الشهر الموالي للفصل المدني.
(المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة والمادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

3- تطبق عقوبة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح.
ترفع هذه العقوبة إلى 25 % بعد إخطار المعني بتسوية وضعيته خلال شهر واحد.
إن الإمتناع عن التصريح بالضريبة بعد إنقضاء هذا الأجل يستوجب الفرض التلقائي للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكور أعلاه (25 %)

4- يترتب عن تأخير الصاحب للحقوق و الرسوم الخصم عقوبة جبائية قدرها 10% .

و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تطبق غرامة تأخير بسيطة 3% عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر دون أن يتعدى هذا الإلتزام المجموع مع عقوبة 10% المنصوص عليها أعلاه سنة 25% .

كيفية ملء التصريح بالضريبة

إن هذا التصريح الذي يعد بمثابة جدول إشعار خاص بالدفع، يشمل كل الضرائب و الرسوم المدفوعة فوريا و عن طريق الإقتطاع من المصدر، أو جزء منها، أداءا عن طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقي والنظام العبء مع ترسيم قيم القيمة المضافة و أصحاب المهن الحرة. يعوض هذا التصريح ابتداءا من أول جانفي 1995 كل من:

- جدول الإشعار الخاص بدفع الرسم على النشاط المهني (لون أصفر).
- جدول الإشعار الخاص بدفع التسبقات على الحساب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أحمر).
- جدول الإشعار الخاص بدفع الحقوق و الرسوم على الأجور (لون أزرق).
- جدول الإشعار الخاص بدفع الحق النوعي على الفائز و العوائد المماثلة.
- التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة على الإستهلاك.
- التصريح الخاص بالرسم الوحيد الإجمالي.
- التصريح الخاص برسم الدمغة على الكشوف.
- التصريح الخاص برسم على القيمة المضافة.

خانة رقم 2 : خصوم و نسب تدرجه (03) تسبقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من الشهر حزيران، جويلية و ديسمبر (المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003).

خانة رقم 4 : هذه الخانة تخص المكلفين بالضريبة الذين يطلبون تسديد رسم الدمغة على الكشوف.

أمثلة :- المهن الحرة : خانة1 و 3.

- تجار التجزئة : الخانة1 و 3.
- تجار الجملة : الخانة1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة).
- المنتجون : خانة1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة)، عند الاقتضاء، الخانة 5 (الرسم الداخلي على الاستهلاك).

عندما تمارس المنشأة التجارة بالتجزئة أو بالجملة أو الأنشطة الانتاجية من طرف شركات رأس المال، فإن هذه الأخيرة تفرغ مبلغ الخانة رقم 2.

ملاحظة : تستعمل الإدارات و المكلفين بالضريبة حسب النظم الجزافي نموذج مبسط من التصريح السنوي (Série G n° 50 A)

Rappel des obligations des Contribuables

1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les **vingt (20) premiers jours du mois** qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.
(Articles : 110, 121, 129-1, 159-1, 358-2, et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.**)**
(Articles : 28, 76 et 88 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.**)**

2/Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars **(50.000 DA),** le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil.
(Articles 371 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires**).**

3/Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.

Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible.

4/Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.

En matière de taxes sur le chiffre d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci – dessus avec un maximum de 25 %.

Comment servir la déclaration

La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales.
Elle remplace a compter du 1er janviers 1995:

- le bordereau avis de versement de la TAP (jaune);
- le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc);
- le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu);
- les bordereaux avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l' IBS;
- le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques.
- la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation;
- la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle;
- la déclaration relative au droit de timbre sur état.
- la déclaration de la TVA.

Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premier jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003)

Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur état.

Exemple :

Professions libérales: cadre 1et 3.
Commerçants détaillants : cadre 1 et 3.
Commerçants grossistes : cadre 1, 3 et 6 (TVA).
Producteurs: cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2

N.B/ Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G – n° 50 A).