الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الموضوع :

دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة– الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFA PIPE غرداية–

مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص : محاسبة

إعـداد الطالبين:

أحمد لعناق

الحوسين طالب أحمد

إشـــراف:

د/ اسماعيل بيشي

أعضـــاء لجـــنة المـــناقشة

لقب واسم الأستاذ	الرتبة	الجامعة	الصفة
عبد الحميد بوخاري	أستاذ تعليم عالي	جامعة غرداية	رئيسا
اسماعيل بيشي	استاذ مساعد "ب"	جامعة غرداية	مشرفا ومقررا
كريم هندي	أستاذ مساعد "أ"	جامعة غرداية	ممتحنا
عمر قراش	أستاذ مساعد "أ"	جامعة غرداية	ممتحنا

السنـة الجامعية 2022/2021

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الموضوع :

دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة– الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFA PIPE غرداية–

مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص : محاسبة

إعـداد الطالبين:

أحمد لعناق

الحوسين طالب أحمد

إشـــراف:

د/ اسماعيل بيشي

أعضـــاء لجـــنة المـــناقشة

لقب واسم الأستاذ	الرتبة	الجامعة	الصفة
عبد الحميد بوخاري	أستاذ تعليم عالي	جامعة غرداية	رئيسا
اسماعيل بيشي	استاذ مساعد "ب"	جامعة غرداية	مشرفا ومقررا
كريم هندي	أستاذ مساعد "أ"	جامعة غرداية	ممتحنا
عمر قراش	أستاذ مساعد "أ"	جامعة غرداية	ممتحنا

السنـة الجامعية 2022/2021

بسم الله الرحمن الرحيم

الإهداء

الحمد الله الذي وفقنا لصالح الأعمال ويسر لنا سبل النجاح

وجعل العلم فريضة وأفضل العبادات.

أهدي عملي إلى أجمل كلمة نطق بها لساني

إلى نبع الحنان والمحبة إلى من وضع الله تحت أقدامها الجنة أمي

و إلى رمز الاحترام والتقدير أبي

وإلى إخوتي الأعزاء حفظهم الله ورعاهم كل

باسمه

إلى كل من الذي أمدني بالعون والمساندة

إلى عائلتنا الكبيرة، من قريب أو بعيد

إلى كل من يحمل لقب " طالب أحمد "

إلى جميع زملاء الدراسة دفعة المحاسبة لسنة 2021-2022.

الحوسين

الإهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله وبعد...

اهدي هذا العمل الى نبع الحنان أمي حفظها الله ورعاها وادام عليها وفير الصحة العافية

إلى روح السند الغالي ، أبي رحمة الله عليه وأسكنه فسيح جناته

إلى اخوتي واخواتي الأعزاء حفظهم الله

إلى الزوجة الكريمة وابنتي الصغيرة

الى جميع افراد العائلة والى كل اصدقائي في اختصاص المحاسبة

الى كل عمال المؤسسة الجزائرية لصناعة الانابيب

الى كل من جمعني به في هذا العمل والى كل من علموني.

أحمد

شكر وعرفان

الحمد الله على إحسانه و الشكر له على توفيقه و إمتنانه و نشهد أن لا إله إلا االله وحده لا شريك له تعظيما لشأنه و نشهد أن سيدنا و نبينا محمد عبده و رسوله الداعي إلى رضوانه صلى االله عليه وعلى آله و أصحابه وأتباعه وسلم.

بعد شكر االله سبحانه و تعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا العمل ، نتقدم بجزيل الشكر إلى من شرفنا بإشرافه على مذكرة بحثنا الدكتور "بيشي اسماعيل" الذي لن تكفي حروف هذه المذكرة لإيفائه حقه بصبره الكبير علينا، ولتوجيهاته العلمية التي لا تقدر بثمن؛ والتي ساهمت بشكل كبير في إتمام وإستكمال هذا العمل؛ وإلى كل أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة ؛ كما نتوجه بخالص شكرنا و تقديرنا إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد على إنجاز و إتمام هذا العمل.

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي و على والدي و أن أعمل صالحاً ترضاه و أدخلني برحمتك في عبادك الصالحين"

ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى ابراز دور التسيير الجبائي في التخفيض من التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية وعلى هذا الأساس تناولنا المفاهيم النظرية حول التسيير الجبائي والمخطر الجبائي وأهم الدراسات السابقة في الموضوع، ومميزات الدراسات الحالية من ابعاد مختلفة والتي تصب في هدف واحد وهو ادراج العامل الجبائي كعامل اساسي في المؤسسة الاقتصادية، اضافة الى ذلك قمنا بدراسة ميدانية والتي لخصنا فيها أهم المخاطر الجبائية التي تعرضت لها المؤسسة وتسييرها جبائيا ، وتقييم هذه المخاطر بالاستعانة بالمقابلات الشخصية ودراسة الوثائق .

حيث توصلنا إلى أن معارف ومؤهلات المسير الجبائي بالاضافة إلى ادراج الوظيفة الجبائية كأحد الوظائف المهمة في المؤسسة يساهم بشكل كبير في التقليل من المخاطر الجبائية التي تواجهها المؤسسة الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية : التسيير الجبائي، التكاليف الجبائية، المخطر الجبائي، المسير الجبائي، المؤسسة الاقتصادية، التشريع الجبائي، الوظيفة الجبائية.

Abstract

This study aims to highlight the role of tax administration in reducing tax costs in the economic establishment. On this basis, we addressed the theoretical concepts of tax administration and tax risk, the most important of the previous studies on the subject, and the advantages of current studies from different dimensions, which fall into one goal, which is to include the tax factor as a main factor in the economic establishment. In addition, we conducted a field study in which we summarized the most important tax risks that the institution has been exposed to and their partial functioning. We evaluated these risks using personal interviews and the study of documents.

We have found that the knowledge and qualifications of the tax administration, as well as the inclusion of the tax function as an important function in the institution, contribute significantly to reducing the tax risks faced by the economic institution.

Keywords : tax administration, tax costs, tax risk, tax administration, economic institution, tax legislation, tax function.

فهرس المحتويات

العنوان	ص
الإهداء	–
الشكر والعرفان	–
ملخص الدراسة	–
فهرس المحتويات	–
قائمة الجداول	–
قائمة الأشكال	–
قائمة الملاحق	–
مقدمة	أ–ج
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الجبائي والمخاطر الجبائية	
تمهيد	**05**
المبحث الأول : التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية	**06**
المطلب الأول : ماهية التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية	**06**
الفرع الأول: ماهية التسيير الجبائي	**06**
1– التسيير الجبائي حسب المدرسية الفرنكوفونية	06
2– مميزات التسيير الجبائي	07
3– مبادئ التسيير الجبائي وحدوده	09
الفرع الثاني : ماهية المخطر الجبائي	**13**
1– مفهوم المخطر الجبائي	13
2– مصادر المخطر الجبائي	14
3– مظاهر المخطر الجبائي في المؤسسة	16
المطلب الثاني : دور وأهداف التسيير في تدنئة المخاطر الجبائية	**20**
1– دور التسيير الجبائي	20
2– أهداف التسيير الجبائي	21

فهرس المحتويات

المطلب الثالث : التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري	**24**
الفرع الأول : القانون الجبائي الجزائري	**24**
1- مفهوم القانون الجبائي	24
2- مصادر القانون الجبائية	24
الفرع الثاني : الخيارات الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري	**25**
1/ مفهوم وأشكال الخيار الجبائي	25
2 / أثار الخيارات الجبائية	27
الفرع الثالث : المخاطر الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري	**28**
1/ الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات	29
2/ عقوبات النقص والغش في التصريحات	30
3/ مخاطر الاختيارات الضريبية الخاطئة	31
المبحث الثاني : الدراسات السابقة	**38**
المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية	**38**
المطلب الثاني : الدراسات السابقة باللغة الأجنبية	**40**
المطلب الثالث : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة	**41**
خلاصة	**42**
الفصل الثاني : دراسة ميدانية الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFA PIPE غرداية	
المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب	**44**
المطلب الأول : النشأة التاريخية للمؤسسة	**44**
أولا: النشأة التاريخية للمؤسسة	44
المطلب الثاني : الأهمية الاقتصادية والأهداف الإستراتجية للمؤسسة	**48**
أولا: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة	48
ثانيا: الأهداف الاستراتيجية	49
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب	**53**
المبحث الثاني : التسيير الجبائي في المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب	**55**
المطلب الأول : أهم الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة	**55**

فهرس المحتويات

أولا : الرسم على القيمة المضافة TVA	55
ثانيا : الرسم على النشاط المهني TAP	55
ثالثا: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	56
رابعا : الضريبة على أرباح الشركات IBS	57
المطلب الثاني : المخاطر الجبائية للمؤسسة	**58**
1- المخاطر الجبائية	58
2- تسييرها جبائيا	59
المطلب الثالث: تقييم المخاطر الجبائية	**60**
1-مخاطر متعلقة بمؤهلات المسير الجبائي	60
2-مخاطر متعلقة بالوظيفة الجبائية	61
المبحث الثالث : نتائج الدراسة	**64**
المطلب الأول: عرض النتائج	**64**
المطلب الثاني : التأكد من صحة الفرضيات	**65**
خلاصة	**67**
خاتمة	**69**
قائمة المراجع	73
الملاحق	76

قائمة الجداول

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول رقم (1)	عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات.	29
الجدول رقم (2)	عقوبات النقص والغش في التصريحات .	31
الجدول رقم (3)	التصريح الشهري للرسم على النشاط المهني.	56
الجدول رقم (4)	الضريبة على الدخل الإجمالي.	56
الجدول رقم (5)	التصريح بالضريبة على أرباح الشركات.	57
الجدول رقم (6)	يوضح مخاطر متعلقة بمؤهلات المسير الجبائي.	60
الجدول رقم (7)	يبين مخاطر متعلقة بالوظيفة الجبائية.	61
الجدول رقم (8)	يبين اخطار متعلقة بالإلتزامات والتشريعات الجبائية.	62
الجدول رقم (9)	يوضح ملخص نتائج الفرضيات.	66

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل رقم (01)	يوضح اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفا تيس.	47
الشكل رقم (02)	الإدارات المكونة للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFAPIPE	54

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	ص
الملحق رقم (01)	ميزانية شركة ALFA PIPE غرداية – جانب الأصول 2020-2021.	**77**
الملحق رقم (02)	ميزانية شركة ALFA PIPE غرداية – جانب الخصوم 2020-2021.	**78**
الملحق رقم (03)	جدول حسابات النتائج لشركة ALFA PIPE غرداية سنة 2020-2021.	**79**
الملحق رقم (04)	جدول تدفقات الخزينة لسنة 2020-2021.	**80**
الملحق رقم (05)	التصريح الشهري G50 لشهر جانفي 2021.	**81**

مقدمة

توطئة :

متطلبات التحديات المترتبة على توسع مسؤوليات المؤسسة الاقتصادية يفرض عليها توسعة نشاطها وزيادة حجمها كهدف رئيسي لنجاحها واستقرارها ، لذا كان من الضروري على هاته المؤسسات أن تتكيف مع هذه التطورات الحاصلة لضمان ديمومتها واستمراريتها.

نذكر العامل الجبائي كأهم عامل من العوامل الذي يعتبر من المخاطر التي لا يمكن تجاهلها في تعامل هاته المؤسسات لما يتميز به من مرونة وعدم ثبات ، فمن خصائصه انه يؤثر سلبا على تدفقات خزينة المؤسسة ، لذا وجب عليها خلق وظيفة تنظيمية تُعنى بمزج العلوم التسييرية ومختلف القوانين والتشريعات الجبائية لغرض التقليل من هذه التكاليف ، وهذا ما يُطلق عليه "التسيير الجبائي" ، ومن أجل الوصول إلى هذا الهدف وجب على المؤسسة توظيف كفاءات جبائية لاستغلال هذه المخاطر على نحو إيجابي.

أ. إشكالية الدراسة :

تؤكد الإدارة المالية للمؤسسة من خلال التسيير الجبائي على مدى توفر قدرة المؤسسة على التعامل مع الجباية وإدارتها لخدمة أهدافها ، وبالتالي تجنب التكاليف الجبائية (الضريبية) الكبيرة. من خلال ما سبق نطرح الأسئلة التالية:

مامدى مساهمة التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الإقتصادية ؟

المعالجة إشكالية الدراسة تطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ✓ ماهو الغرض الذي تخدمه الوظيفة الجبائية في المؤسسة ؟
- ✓ كيف يمكن لكفاءات المسير الجبائي أن تساعد في بلوغ تسيير جبائي إيجابي ؟
- ✓ هل يؤدي عدم احترام التشريعات والالتزامات الجبائية إلى الرفع من التكاليف الجبائية ؟
- ✓ مامدى خطورة الاخلال بالقوانين والالتزامات الجبائية للوقوع في المخطر الجبائي؟

ب. الفرضيات :

- ✓ تواجد وظيفة جبائية داخل المؤسسة يساهم في الحد من المخاطر الجبائية.

- ✓ يمكن لمؤهلات وكفاءات المكلف بالتسيير الجبائي أن تقلل وتحد من المخاطر الضريبية.
- ✓ التكاليف الجبائية المرتفعة هي نتيجة طبيعية لفشل المؤسسة في الوفاء بالتزاماتها الضريبية.

ج. أهمية الدراسية :

ان التسيير الجبائي يمكن أن يلعب دورا فعالا في تخفيض التكاليف الجبائية للمؤسسة وهذا ما يجعلها تتجنب أعباء اضافية ناجمة عن غياب هذه الوظيفة .

د. أهداف الدراسة :

إن من بين اهداف الدراسة مايلي :

- اهمية استحداث وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.
- ابراز العامل الأساسي المؤثر على التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية.
- اظهار دور وأهمية التسيير الجبائي كعامل رئيسي في خفض الأعباء الجبائية للمؤسسات الاقتصادية.

هـ. أسباب اختيار الموضوع :

* أسباب ذاتية :

- أهمية الموضوع في إطار المحاسبة ، كون التسيير الجبائي اصبح عاملا وظيفيا في أي مؤسسة اقتصادية.
- ميولنا الشخصي لهذه الوظيفة.

* أسباب موضوعية :

- اهمال الكثير من المؤسسات لهذه الوظيفة.
- تبيان مدى فاعلية التسيير الجبائي وأهميته في المؤسسة.

و. منهج البحث :

من أجل الإجابة عن الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات ، قمنا باعتماد المنهج الوصفي التحليلي ، الذي نرى أنه أكثر ملائمة لموضوع بحثنا.

ز. خطة وهيكل البحث :

قمنا بتقسم هذه الدراسة إلى فصلين :

الفصل الأول : عنونا هذا الفصل بالأدبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الجبائي والمخاطر الجبائية حيث تطرقنا فيه إلى مبحثين، في المبحث الأول ماهية التسيير الجبائي والمخطر الجبائي ودور التسيير الجبائي في تحفيض التكاليف الجبائية، وكذا عرض لمحة عن القانون الجبائي الجزائري وأهم الخيارات الجبائية والمخاطر حسب التشريع الجبائي الجزائري، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى أهم الدراسات حول الموضوع باللغة العربية والأجنبية ومن ثم ابراز أهم ما ميز الدراسات الحالية .

الفصل الثاني : الذي كان عنوانه " دراسة ميدانية الشركة الوطنية لصناعة الأنابيب ALFA PIPE غرداية " حيث تناولنا في هذا الفصل أيضا ثلاث مباحث، في المبحث الأول قمنا بتقديم نظرة عامة حول المؤسسة محل الدراسة ، نشأتها وهيكلها التنظيمي، ثم في المبحث الثاني عملية تسيير الجبائي في المؤسسة وأهم الضرائب التي تخضع لها والمخاطر الجبائية وكيفية تسييرها جبائيا وكذا تقييم للمخاطر التي تعترض المؤسسة. وفي المبحث الأخير عرضنا أهم النتائج وقمنا بالتأكد من صحة الفرضيات المطروحة في بداية هذه الدراسة.

ح. صعوبات البحث :

وكأي بحث علمي لا يكاد يخلو من الصعوبات حيث واجهتنا بعض منها ، نذكر منها :

* ندرة المراجع المتعلقة بالموضوع كونه جديد على المصلحة بالمؤسسة قيد الدراسة.

* صعوبة الحصول على بعض المعطيات الجبائية الخاصة بالمؤسسة كونها أمور سرية وخاصة بالمؤسسة.

* انشغال جل عمال المصلحة الجبائية بالتحضير للجمعية العامة للمصادقة على القوائم المالية.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية للتسيير الجبائي والمخاطر الجبائية

تمهيد :

في وقتنا الحاضر أصبحت المؤسسات الاقتصادية أكثر تطورا وتعقيدا، فلجأت المؤسسة إلى تقسيم الوظائف لتسهيل عمليات التسيير من خلال خلق وظائف جديدة مثل : التسويق، الجودة، البحث والتطوير والتسيير الجبائى ...الخ

ويعتبر التسيير الجبائي من الوظائف الأساسية الفعالة التي تسعى إلى تخفيض التكاليف الجبائية واكتشاف مواطن الخطر، وحماية المؤسسة من هذه المخاطر من أجل ضمان استمراريتها وريادتها .

لهذا سنحاول معالجة هذا الموضوع من خلال فصلين، نتناول من خلالهما مفاهيم أساسية للتسيير الجبائي والمخطر الجبائي في المبحث الأول، ونظرة على القانون الجبائي الجزائري والخيارات والمخاطر الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري في المبحث الثاني، وعرض للدراسات السابقة لهذا الموضوع وأهم مميزات الدراسات الحالية .

المبحث الأول : التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية

في هذا المبحث سنتطرق إلى ماهية التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية من خلال عرض لتعريفات مرجعية لهذه المصطلحات وكذا دور وأهداف التسيير في تدنئة المخاطر الجبائية ومن ثم التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري.

المطلب الأول : ماهية التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية

الفرع الأول : ماهية التسيير الجبائي

التسيير الجبائي هومزيج بين القانون والجباية وعلم التسيير، بالإضافة إلى أنه يسعى إلى الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة وذلك من أجل تحقيق الأهداف المسطرة بدون الخروج عن التشريعات القانونية.

ومن المهم التمييز بين تقنية التهرب الضريبي والتخطيط الضريبي الذي يعتبر قانوني من خلال استغلال المزايا الضريبية على غرار التخفيضات والإعفاءات التي يوفرها القانون الضريبي، على عكس التهرب الضريبي الذي يعلن عدم امتثالك للقوانين والتشريعات الجبائية، ومن أنواع التهرب الشائعة علم الإدلاء بالدخل الحقيقي المحقق[1].

1- التسيير الجبائي حسب المدرسية الفرنكوفونية

أ/ مفهوم التسيير الجبائي حسب المدرسة الفرنكوفونية

- حسب (M.Cozian): " فان التسيير الضريبي هوأعلى مؤسسة لتسخير الجباية متجاوزا بذلك مجرد التطبيق للقواعد الضريبية للقانون الضريبي "[2] .

- ويقول أيضا أن " الجباية ماهي إلا لعبة خيارات وبعض المكلفين أصبحوا أسياد الموقف لأنهم بسهولة يطبقون التسيير الجبائي[3] .

---

[1] Keith R.Fevurly،"Income tax planning and management"،2018، p 167.

[2] حميداتو صالح، "دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية- "دراسة حالة عينة من مؤسسات الاقتصادية الوادي"، مذكرة ماجستير،،جامعة ورقلة، الجزائر، ص 88-89 .

[3] حميداتوصالح، نفس المرجع، ص89.

– Christine Collette : عرفت التسيير الجبائي كالتالي " إن تسيير الضريبة يعني أن الضريبة التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن يستخدم لصالح المؤسسة أن تصبح متغير أفعالا في استراتيجيتها بدلا من السلبية تجاه الجيبية، نطرح الاستعمال الفعال والذكي لها[1].

– Jacque Duhem et Michel Jammes : يعرف التسيير الجبائي بأنه " الاختيار من بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بالاعتبار [2]:

- النصوص التشريعية الجبائية
- خصوصيات كل مؤسسة
- درجة المخطر الجبائي

من خلال التعاريف السابقة نستنتج ما يلي :

التعريف الفرانكفوني يرى أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، ومنه هذا التعريف يقتصر فقط على التكاليف الضريبية، وهويهتم بتقديم التقارير الإدارة المؤسسة من أجل تفادي المخاطر الجبائية ممكنة الوقوع .

2-مميزات التسيير الجبائي[3]:

تتدخل الجباية في المؤسسة على مستويين :

- ✓ المستوى الأدنى : ويتمثل في القواعد الأساسية لتحديد الضريبة (الحدث المنشئ، الوعاء، المعدل، التصريح، التسديد) وهي القواعد التي يجب يتحكم أن فيها المنفذ العادي بشكل جيد.
- ✓ المستوى الأعلى : وهو ذلك الذي يربط بين الجباية من جهة قانون الأعمال والقانون المحاسبي من جهة أخرى .

---

[1] نفسه ص 89.

[2] محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير أثاره على المؤسسات، مذكرة ماجيستير غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر 2003-2002،ص 3

[3] محمد عادل عياض، نفس المرجع السابق، ص4-5.

يتعامل التسيير الجبائي مع المستوى الأعلى للجباية في المؤسسة بحيث يتجاوز التطبيق البسيط للقواعد الضريبية إلى ربط جباية المؤسسة مع قانون الأعمال (الذي يشمل جزءا كبيرا من القانون التجاري، المدني، العقاري، المالي) والقانون المحاسبي .

يتميز التسيير الجبائي بخاصيتين أساسيتين :

- هي استعمال للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي.
- هي كونه ناتجا عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة .

❖ **استعمال الوسائل المشروعة قانونا**

في هذه النقطة يجب التفريق بين التسيير الجبائي وكل من الغش والتهرب الضريبي .

- **الغش الضريبي :** يعرف الغش الضريبي بأنه " إرادة التملص من الضريبة المستحقة فعلا باستعمال طرق غير مشروعة " فهو إذا مخالفة التشريع الجبائي عن قصد وتصرف مبني على سوء النية، مثل البيع بدون فوترة من أجل تجنب دفع الرسم على القيمة المضافة أو الضريبة على أرباح الشركات . يختلف الغش الضريبي عن الخطأ المحاسبي الذي قد ينتج عنه مثلا حساب خاطئ للاهتلاكات، وهذا بالنظر إلى حسن نية المسير [1].

- **التهرب الضريبي :** هو الاستعمال الذكي للنقائص التي تعتري التشريع من أجل تخفيض العبء الضريبي التهرب الضريبي ليس مخالفة للتشريع الجبائي، بل بالعكس فهو ذكاء ومهارة قانونية عالية هدفها تجنب أو تخفيض من الضريبة أحد أشهر أمثلة التهرب الضريبي هو ممارسة النشاط في الجنات الضريبية الأمر الذي يسمح بالاستفادة من الفرق في الضريبة .

- **التسيير الجبائي :** يفترض التسيير الجبائي وجود تحليل عقلاني للتشريعات من أجل تح س س وإيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع، وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فان من بين المميزات الأساسية التسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود

[1] بن حميمي عبد الرحمان و بن صاوشة عبد الرؤوف ، دور التسيير الجبائي في تحفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة ، جامعة برج بوعريريج ، 2019، ص 5.

غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية، وإذا كانت إدارة الضرائب تحارب كلا من الغش والتهرب الضريبي لأنها ممارسات غير مشروعة تهدف إلى تجنب دفع الضريبة، إلا أنها بالمقابل تقر وتعترف بالتسيير الجبائي للمؤسسة [1].

❖ **القرار الطوعي للتسيير الجبائي :**

تتضمن عملية اتخاذ القرار اختيار بين بديلين أوأكثر، أي بين عدة طرق ممكنة تقود نحوهدف مرغوب، بحيث يجرد انعدام البدائل عملية التسيير من معناها.

إن القرارات التي تنتج عن التسيير الجبائي هي قرارات تعكس إرادة المؤسسة، وليست مفروضة عليها، وعليه لا يمكن الحديث عن التسيير الجبائي إذا لم تكن هناك خيارات وبدائل جبائية يمنحها المشرع للمؤسسة من أجل تسيير عملياتها المختلفة، إذا يصبح الأمر في مثل هذه الحالة مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية التي يحددها الشريع أوالتنظيم .

3- مبادئ التسيير الجبائي وحدوده :

أ/ مبادئ التسيير الجبائي

❖ **مبدأ الحرية في التسيير (principe de la liberté de gestion)**

تحسب النتيجة الضريبية للمؤسسة انطلاقا من النتيجة المحاسبية بعد إدخال بعض التعديلات عليها، دور إدارة الضرائب هنا هوالتأكد من الصحة هذه النتائج من خلال مراجعة مختلف الوثائق المبررة للقيود المحاسبية المسجلة دون أن يكون لها الحق في الحكم على نوعية التسيير وهذا هوجوهر مبدأ الحرية في تسيير المؤسسة .

القرار التسييري هوالاختيار من بين عدة بدائل متاحة قانونا، وبمجرد البدء في تنفيذ هذا القرار فانه يكتسب قوة قانونية سواء تجاه إدارة الضرائب، المجبرة على احترامه، أوتجاه المكلف بالضريبة الذي لا يستطيع التراجع عنه (اختيار نمط الاهتلاك).

[1] ذهب حمزة، دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف في المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة المؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR، مذكرة ماستر في المحاسبة والجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2018-2019، ص 5-6.

❖ **مبدأ عدم التدخل في (التسيير principe de la non immiztion dans la gestion)**

تحدد التشريعات، وبشكل واضح، بأنه ليس للإدارة الضريبية أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة، وعليه فانه لا يحق لها أن تنتقد أي تسيير المؤسسة قد تراه حذرا جدا أومخاطرا إلى حد كبير ما دامت المؤسسة تفي بالتزاماتها القانونية [1].

فمثلا، يحق للمسير أن يلجأ إلى الاستدانة (وبالتالي سيتم خصم الأعباء المالية من الربح الخاضع) حتى وان كانت الأموال الخاصة كافية للتمويل . كما أن المؤسسة يمكنها اختيار الطريقة التي تراها الأفضل لتمويل أحد فروعها : عن طريق الإعانة أوالتنازل عن الحقوق ما ينتج عنه أعباء قابلة للخصم بدلا من رفع رأس المال الفرع والذي لا ينتج عنه أي عبء قابل للخصم على مستوى حسابات المؤسسة الأم.

يقترب دور مفتش الضرائب من دور مراقب الحسابات الذي ينظر في مدى نظامية تسير المؤسسة دون أن يبحث في الفرص البديلة التي يمكن للمؤسسة أن تكون قد أضاعتها، وهذا ما يعني أن مبدأ يتدخل من أجل الحفاظ على مصالح المساهمين، فان الأول يدافع عن مصالح الدولة والمتمثلة في تلك النسبة من الأرباح التي تأخذها على شكل ضريبة[2] .

ب/ حدود التسيير الجبائي[3] :

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

- الحدود القانونية.
- الحدود المالية.

[1] ذهب حمزة، المرجع السابق، ص 6.

[2] ياسر حلواجي، دور المراجعات الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي، جامعة الوادي، الجزائر، 2013-2014.

[3] محمد عادل عياض، المرجع السابق، ص 13.

❖ **الحدود القانونية**

أعطى المشرع كامل الحرية للمؤسسة في تسيير حياتها في ظل احترام القواعد القانونية المعمول بها، فعدم احترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعتبر تعسفا قانونيا فالتعسف في استعمال الحق لا التشريعات الجبائية فقط بل يتعداها إلى كامل التشريعات الأخرى فيعتبر استعمال حق تعسفا في الأحوال التالية :

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

ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب يتجنبها المسير :

– تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات.

– التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة، مثل تزييف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية.

– التسيير من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع .

– استعمال أشخاص أومؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي .

مما سبق يمكن استنتاج بعض مظاهر التعسف في استعمال الحق وهي :

– إخفاء الطبيعة الحقيقة العملية عن طريق تعاقدات صورية هدفها تجنب أوتخفيض العبء الضريبي.

– تحقيق الهدف الضريبي الصرف، فمجرد انعدام أي هدف غير التملص من أوتخفيض الضريبة، يحق لإدارة الضرائب أن تؤهل التصرف لأن يكون تعسفا في استعمال الحق وعلى

المكلف أن يثبت أن العملية ذات فائدة اقتصادية للمؤسسة إلى جانب الهدف الضريبي المحقق[1].

❖ **الحدود المالية**

تستعمل المؤسسة كل سلطاتها الإدارية لاتخاذ القرارات التي تضمن لها تحقيق الأهداف المؤسسة على سبيل المثال تحديد مكافآت المسيرين، إعطاء قرض لإحدى الفروع أوغيرها من القرارات التي يكون لها تأثير واضح على نتائج المؤسسة . فهذه القرارات قد تكون لها آثار مالية واقتصادية سلبية على المؤسسة عندما يمكن تصنيفها " تصرفات غير عادية في التسيير".

فالتصرف غير العادي في التسيير هوالذي يكون ضد مصالح المؤسسة والذي لا يقدم أي مقابل مباشر أوغير مادي لمؤسسة هدفها تحقيق الربح، وهوفعل لا يشكل خرقا للالتزامات الجبائية للمؤسسة وعليه نجدها صحيحة من الناحية القانونية ولمن قد نجد لها تأثير اقتصادي أومالي سلبي على المؤسسة ومن بين الأفعال غير العادية في التسيير نجد [2]:

- تقديم قروض للمسيرين بدون فوائد
- تحمل المؤسسة الأعباء خاصة للمسير
- التنازل عن عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة عن الأسعار الحقيقية
- التنازل عن حقوق تجاه مؤسسات ليست لها علاقة تجارية دائمة مع المؤسسة، والسبب الوحيد لذلك يكون وجود نفس الشركاء أوالمسيرين في المؤسستين.

نلاحظ أن تحديد التصرف غير العادي في التسيير يخضع إلى الذاتية في الحكم على طبيعة القرار العادي أوغير العادي، فما قد تعتبره إدارة الضرائب بأنه تصرف غير عادي قد لا يكون كذلك بالنسبة للمسير، أضف إلى هذا أن مفتش الضرائب قد لا يدرك العلاقة السببية بين

[1] ذهب حمزة، المرجع السابق، ص 8.

[2] بن حميمي عبد الرحمان و بن صاوشة عبد الرؤوف ، المرجع السابق ، ص 23.

القرار المتخذ ومصلحة المؤسسة، ولهذه الأسباب حدد المشرع الجبائي الجزائري بشكل واضح الأعباء القابلة للخصم أثناء حساب النتيجة والقيمة القصوى لهذه الأعباء[1] .

الفرع الثاني : ماهية المخطر الجبائي

1- مفهوم المخطر الجبائي :

أ/ التعريف الأول :

يتعلق المخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية فهويتولد من عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أومن عدم فهم الجيد أوسوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي أوبغرض الغش والتهرب الجبائي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية إلى تكبدها أعباء إضافية تتمثل في عقوبات والغرامات بالإضافة إلى الوقت الضائع الذي يحسب عليها في حالة كونها هدفا للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية[2].

ب/ التعريف الثاني :

ويعرف المخطر الجبائي أيضا بأنه تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها القواعد الضريبية، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات والغرامات عموما، ينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أوالتعقيد والغموض في النظام الضريبي[3].

إذن فالخطر الجبائي يتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية، فهونتيجة طبيعية

---

[1] محمد عادل عياض، المرجع السابق، ص 99-98 .

[2] يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية للطباعة، الجزائر،2008، ص37.

[3] Jacque Duhem،Michel jammes، audit et gestion fiscal de l'entreprise، edition EFE، paris،P:75.

لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية تجاه التشريع [1].

2- مصادر المخطر الجبائي :

إن تعاطي المؤسسة الجزائرية مع الجباية تعترضه عدة صعوبات تتلخص إجمالا في عنصرين اثنين :

- ضعف التسيير الجبائي للمؤسسات
- تعقد النظام الجبائي

حيث يعتبر النظام الجزائري من أكثر الأنظمة الجبائية تعقيدا في العالم نظرا لصعوبة تفسيره ولتكلفته فهويتميز بكثرة الوثائق المستخدمة من قبل الإدارة الجبائية والمؤسسة، مما يستغرق وقتا طويلا في إعدادها وما يصاحب ذلك من تكلفة على الجانبين ويفتح مجالا أكبر للتهرب الجبائي، وهذا بالرغم من الإصلاحات المتعاقبة التي طرأت على القوانين الجبائية والتي تهدف إلى تبسيط الإجراءات الضريبية وتقليل العبء الضريبي على المؤسسات نذكر منها على سبيل المثال :

- تقليص معدلات الرسم على القيمة المضافة من أربعة معدلات الى اثنين فقط.
- إنشاء الضريبة الجزافية الوحيدة.
- إلغاء قاعدة التأخير الشهري الخاصة بخصم الرسم على القيمة المضافة المتعلقة باقتناء الاستثمارات.

أ/ اسباب ناجمة عن ضعف تسيير المؤسسة [2]:

إن استمرار ونموالمؤسسة الاقتصادية مرهونا بقدرة وكفاءة المسير في اتخاذ القرارات المهمة، واختيار الوقت الملائم لاتخاذها، فمن الناحية الجبائية على المسير إدراج العامل

[1] حقاي عبد القادر، تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة حالة شركات الأموال في اطار التشريع الجزائري، مذكرة ماجيستير غير منشورة،جامعة الأغواط، الجزائر، 2004، ص:28.

[2] حميداتو صالح، المرجع السابق، ص 102.

الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة ورشيدة، فعدم التحكم في التسيير الجبائي يشكل بطبيعة الحال أهم المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الجزائرية وذلك لعدة لأسباب :

– عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، لأنه في الغالب يكلف مستخدمي الحسابات بالجباية ونظرا للحجم الكبير للأعمال التي تقع ضمن دائرة اختصاصهم، وضعف تكوينهم من الجانب الجبائي يؤدي بهم إلى عدم إعطاء الأولوية لهذا الجانب .

– نتيجة المكانة الغير اللائقة التي تحتلها الجباية ضمن أولويات المؤسسة الجزائرية، فان ذلك قد يعرضها لمخاطر عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به كعدم إيداع التصريحات الجبائية في مواعيدها المحددة قانونا .

– شدة المنافسة وسوء التحكم في الموارد المالية نتيجة سوء التسيير وعدم كفاءة المسيرين يؤدي بهم غالبا إلى تأجيل دفع الضرائب المستحقة للاستفادة من السيولة وهذا يعرض المؤسسة لمخاطر عدم الانتظام تجاه ادراة الضرائب .

ب/ أسباب ناجمة عن التشريع الجبائي[1]:

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. 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 فتعتقد التشريع حتما من مصادر المخاطر الجبائية على المؤسسة الاقتصادية ويتجلى ذلك من خلال[2] :

[1] حميداتو صالح، المرجع السابق ، ص102.

[2] وادة علي، أثر التسيير الجبائي في تنمية المخاطر الجبائية –دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري والشبه حضري بورقلة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2015–2016، ص 42.

- التعديلات المستمرة في التشريع الجبائي تؤثر سلبا 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 طرق غير قانونية لتفادي دفع الضريبة
- غياب الحوار بين الإدارة الجبائية والمؤسسة، مما يجعل الإدارة خصما للمؤسسة بدل أن تكون المستشار المساعد لها .

كذلك من المخاطر الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة الجزائرية بعض التفسيرات القواعد الجبائية من قبل الإدارة الجبائية التي يصعب التنبؤ بها مما قد يلحق ضررا بالمؤسسة، ويشكل خطرا أكيدا لها، كما أن اختلاف القراءات من مصلحة جبائية الأخرى يجعل تطبيق القواعد الجبائية متباين بين المصالح وهذا ما يؤدي إلى نشوء انطباع سيء عن الإدارة الجبائية، وبالتالي فان تطبيق القانون الجبائي وتفسيراته المتعددة في شكل تعليمات ومناشير إدارية تشكل مصدرا للمخاطر الجبائية في المؤسسة[1] .

3- مظاهر المخطر الجبائي في المؤسسة :

تتجلى مظاهر المخاطر الجبائية الناجمة عن سوء التحكم في الجانب الجبائي نتيجة سوء التسيير أوقصور في التشريع الجبائي من خلال عدة صور هي :

- المخاطر الأولية .
- مخاطر تسييرية أخرى.

[1] حفاي عبد القادر، المرجع السابق، ص 118.

أ/ المخاطر الأولية

وهي المخاطر الناجمة عن الأخطاء المادية والتي تقلصت بفضل استخدام الإعلام الآلي أو المخاطر الناجمة عن خيارات جبائية غير ملائمة أو عدم الوفاء بشروط امتيازات معينة، أو الأخطاء الناجمة 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].

- **الأخطاء المحاسبية** : تظهر أهم الأخطاء المحاسبية على مستوى الميزانية أوجدول حسابات النتائج وأخرى ترجع لعناصر مختلفة.

المخاطر الناجمة عن أخطاء في الميزانية [2]: وأهمها :

- الأخطاء التي تحدث في احتساب بعض أصول الميزانية، كأن تكون هذه الأصول غير مسجلة في الميزانية في حين أن التكاليف المتعلقة بها مسجلة في جلول حسابات النتائج.
- الأخطاء التي تحدث في الاهتلاكات كأن يتم دمج اهتلاك معدات تم تأجيرها إلى مؤسسات أخرى (تغليب الواقع الاقتصادي عن الواقع القانوني) أواعتماد طريقة معينة للاهتلاك مع عدم توفر الشروط لتبني هذا النوع من الاهتلاك .
- أخطاء متعلقة بتقييم المخزون مما يؤدي إلى رفع من قيمته .

المخاطر الناتجة عن أخطاء في حسابات النتائج :

- من أهم الأخطاء التي قد تسجل في الحسابات النتائج نجل الأعباء، وتتركز خاصة في أعباء الاستغلال وبدرجة أقل الأعباء المالية، كما يمكن أن يسجل أخطاء في الأعباء الاستثنائية .

[1] Richard chotin ،Le fisc la petite entreprise et l'expert-comptable jeux d'acteur et stratégie judicieuse، paris، P104.

[2] حميداتو صالح، المرجع السابق ص 104.

- إن تحديد النتيجة الجبائية يتم من خلال النتيجة المحاسبية بعد إضافة بعض الأعباء غير قابلة اللخصم وتخفيض بعض النواتج غير خاضعة للضريبة، فعملية الإضافة والتخفيض قد تشكل مصدرا للخطأ في تحديد النتيجة الجبائية.

المخاطر التي تحدث نتيجة العناصر الأخرى :

زيادة عن الأخطاء التي تظهر في الميزانية وجدول حسابات النتائج فإننا نلاحظ بعض الأخطاء التي تظهر خصوصا في الرسم على القيمة المضافة والمؤسسات الحديثة، فيجب مراجعة هاتين الحالتين لأنها من أهم مصادر المخاطر الجبائية في المؤسسة .

بالنسبة للرسم 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 مراقبة تصريحات المؤسسة (مراقبة المعدلات، الاسترجاعات، الحسومات ...الخ) لأن تصريحات المؤسسة من أهم مصادر الخطر الدائم في المؤسسة حالة المؤسسة الجديدة 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 أوتجاهلها للمؤسسات الجديدة الأمر الذي يوقعها في ارتكاب أخطاء جبائية أوتعمدها ذلك للحصول على منافع مادية .

- **الخطأ في القرار التسييري** : القرار التسييري هوالقرار الذي يتخذه المسير قصد اختيار بديل جبائي من البدائل المتاحة وباعتباره قرارا بشريا فقد يحتمل الصواب من الناحية القانونية، وقد يحتمل الخطأ كذلك[1].

[1] ذهب حمزة، المرجع السابق، ص 16.

القرار التسييري القانوني :

أتاح التشريع الجبائي عدة خيارات قانونية يعمل المسير الجبائي على استغلالها فالقرار التسييري القانوني هوقرار من مجموعة الخيارات الجبائية المتاحة .

ومن أمثلة ذلك :

- اعتماد طريقة اهتلاك معينة.
- حرية اختيار طرق تقييم المخزون.
- إعادة تقييم بعض عناصر الميزانية أوعدم القيام بذلك وهذه القرارات ملزمة للمؤسسة وللإدارة
- الجبائية معا بناءا على مبدأ عدم التدخل في التسيير.

القرار التسييري غير القانوني[1] :

و هو القرار التسييري الذي يتعارض مع النصوص التشريع الجبائي مثل :

- حسم أعباء غير قابلة للحسم (كالغرامات 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 .

ب/ مخاطر تسييرية أخرى:

من خلال حدود التسيير الجبائي يمكننا أيضا إبراز مظاهر أخرى للمخاطر الجبائية تتمثل في :

- نظرية التعسف غير العادي في التسيير.
- التعسف في استعمال الحق.

[1] Christine collette ،gestion fiscal des entreprises،ellipse،paris،1998،P 27.

❖ **نظرية الفعل غير العادي في التسيير** : الفعل غير العادي في التسيير هوذلك الفعل الذي لا يحقق مصالح المؤسسة ولا يقدم مقابلا للمؤسسة هدفها الربح . وينظر إلى الفعل غير العادي في التسيير من الناحية الاقتصادية وليس من الناحية القانونية باعتبار هذه الناحية مستوفاة الشروط، ولا يشكل خرقا للالتزامات الجبائية للمؤسسة ولكن التبرير الاقتصادي هوالذي يقرر صحة هذا الفعل من علمه وحسب نظرية الفعل غير العادي في التسيير فلق الإدارة الجبائية قد ترفض دمج بعض الأعباء أثناء تحديدها للوعاء الضريبي، مما يشكل مظاهر الخطر الجبائي داخل المؤسسة[1].

❖ **التعسف في استعمال الحق** : تكيف الإدارة الجبائية بعض العمليات على أنها تعسف في استعمال الحق إذا كانت تهدف إلى تجنب أوتخفيض الضريبة وذلك باللجوء إلى إخفاء الطبيعة الحقيقية للعملية وتهدف فقط لتجنب الضريبة دون وجود فائدة اقتصادية للمؤسسة فهذا التكييف بشكل إحدى مظاهر الخطر الجبائي على المؤسسة فتهديد الإدارة الجبائية بتكييف بعض العمليات على أنها تعسفا في استعمال الحق تعتبر خطوة رادعة لبعض المؤسسات التي تسعى لتفضيل العائد الجبائي عن العائد الاقتصادي ويتميز التعسف في استعمال الحق بما يلي إخفاء المحتوى الحقيقي للعملية وذلك عن طريق [2]:

- الإخفاء بإجراء صوري أي دون فعل حققي (عقود صورية فواتير وهمية ...الخ).
- الإخفاء بالتدليس : مثلا عقد الهبة لإخفاء عملية بيع.
- الإخفاء بتوسيط أشخاص من أجل التغطية عن المكلف الحقيقي.

المطلب الثاني : دور وأهداف التسيير في تدنئة المخاطر الجبائية

1- دور التسيير الجبائي :

التسيير الجبائي يلعب دور الوسيط بين التشريع الجبائي والمؤسسية، وذلك بتأمين المؤسسة وتحسين الاستفادة المالية مع مراعاة الإمكانيات المتاحة في التشريع الجبائي، مع

[1] Christine collette، OP-CIT ،P 26.

[2] حميداتوصالح، المرجع السابق ص 106.

ضرورة احترام الالتزامات والقوانين . هذا السعي لا يحمي المؤسسة من الرقابة من طرف الإدارة الضريبية، ولكن يسمح للمسير من الحد من المخاطر الناتجة عن وضعية غير القانونية، وبالتالي يمكن النظر للتسيير الجبائي من خلال جانبين : الأول يشكل أحسن تنظيم يسمح بدفع أقل ضريبة دون التوجه إلى الغش أو التهرب الضريبي، والثاني الرقابة على عدم وجود أخطاء تؤدي إلى فرض الغرامات الجبائية[1].

2- أهداف التسيير الجبائي :

يهدف التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية :

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

❖ **تحقيق الأمن الجبائي** : إن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي، بمعنى أن المكلف بالضريبة يقوم بالتزاماته الجبائية طواعية بافتراض حسن النية ولكن للإدارة الجبائية حق مراقبة تصريحات المكلفين ومدى التزامهم بإيداع تصريحاتهم وتسديد ما عليهم من ضرائب ورسوم وفقا للتشريعات السارية المفعول، هذه الوضعية تجعل المؤسسات في مواجهة الإدارة الجبائية، فالمسير الجبائي إذن يعمل جاهدا على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة الذي لا يتأتى إلا عندما تكون في وضعية قانونية تجاه إدارة الضرائب ولا يكون هناك تخوف من أي رقابة، للتأكد من انتظام المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فعدم احترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية قد يعرضها لمخاطر شتي قد تحدث نتائجها تأثيرا سلبيا على الخزينة المؤسسة، ولتحقيق هذا الهدف (الأمن الجيائي) تعمل المؤسسة على تفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي حيث تسمح بتشخيص

[1] صابر عباسي،المرجع السابق، ص 3.

الالتزامات الجبائية للمؤسسة، وتخفيض العبء الضريبي، وجعل التسيير أحسن أداة وأكثر فاعلية [1].

- **التحكم في العبء الجبائي** : يعرف العبء الجبائي بأنه تلك الآثار التي تحللها الضريبة على أسعار السلع وعلى أسعار عوامل الإنتاج . ولقياس العبء الجبائي نكون أمام معيارين [2]:
  - العبء الجبائي المطلق :وهوعبارة عن ذلك الجزء من الحصيلة الضريبية عن مدة معينة، والذي استقر نهائيا في ذمة الممول، أي كمية الأموال التي تحملها الممول الفعلي للضريبة خلال فترة زمنية معينة .
  - العبء الجبائي النسبي : هوعبارة عن العبء الجبائي المطلق منسوبا إلى المقدرة التكلفية للممول .
- **الفعالية الجبائية** : يقصد بها استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا الضريبية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، مما يسمح لها بتحقيق وفرات مالية، فالتشريعات الجبائية والتجارية الحديثة تسمح في العديد من الأحيان بهامش من الحركة نتيجة تعدد الخيارات الضريبية، فالخيار الضريبي حسب المعنى الضيق هوالبدائل والخيارات الممنوحة في التشريع الضريبي . إذن فتحقيق الفعالية الجبائية مرتبط بمدى ادارة المؤسسة، وتمتع مسيريها الجبائيين بأفق واسع، ودراية كبيرة تسمح لهم بادراك أنه يمكن تحقيق هف جبائي بواسطة خيارات قانونية لها أثار جبائية وإمكانية ممارسة الخيارات الضريبية الأكثر نفعا من أجل تعديل العبء الضريبي الذي تتحمله دون الإخلال بقواعد التشريع الضريبي المعمول به [3].

---

[1] حميداتو صالح، المرجع السابق، ص 94 .

[2] وسيلة طالب، الضغط الضريبي والفعالية الضريبية حالة الجزائر، مذكرة ماجيستير غير منشورة،جامعة سعد دحلب البليدة،كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر،2004، ص:25.

[3] حميداتو صالح، المرجع السابق، ص 95.

❖ **خدمة إستراتيجية المؤسسة:** إن التسيير الجبائي هو جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة، يجب أن يحدد أهدافه تبعا للأهداف الإستراتيجية للمؤسسة . فمفهوم التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف للوضعية المناسبة له، ونظرا لدور الجباية باعتبارها عنصرا فعالا في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة فالمعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة بحيث تؤخذ كإحدى محددات اتخاذ القرار الاستراتيجي ويتجلى ذلك من خلال [1]:

- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تطبق على كل منها .
- الدور الذي تلعبه الجباية في اختيار المكان الجغرافي للنشاط، داخل الدولة الواحدة أوبين الدول نتيجة اختلاف الامتيازات والتحفيزات الجبائية الممنوحة.
- تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في صناعة قرار التمويل فإلمام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخد صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من اختيارها لأي منها والتي على أساسها تتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها [2].

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

[1] محمد عادل عياض، الالمرجع السابق، ص 9 .

[2] زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر،14/15 أفريل 2009، ص 3.

المطلب الثالث : التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري

الفرع الأول : القانون الجبائي الجزائري

1- مفهوم القانون الجبائي

القانون الجبائي هو عبارة عن مجموعة من القواعد التي تنظم العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية أو بعبارة أخرى يقوم تحليل القواعد القانونية المفروضة على المكلف بالضريبة وعلى مؤسسات الدولة، أي الذي يبحث في أساليب المطبقة عمليا في الدولة ويتولى توضيحه او كيفية تنفيذها والطرق المتبعة لتأسيسها وجبايتها[1].

2- مصادر القانون الجبائية

يعتمد القانون الجبائي في بناء قواعده على مصدرين أساسين هما المصادر الداخلية والمصادر الخارجية.

أ/ **المصادر الداخلية :** تنقسم مصادر القانون الجنائي الى[2] :

- **القانون** : تجد الضريبة مجالها في الجزائر، في إطار القانون، وبالتالي لا تؤسس أو تصفي أو تحصل خارج القواعد القانونية المرصودة لها من قبل المشرع .
- **الأحكام القضائية** : لما يتدخل القاضي اثر تسجيل منازعات بين المكلف بالضريبة وادارة الضرائب ويقوم عندها باتخاذ قرارات وأحكام التغيير وتحوير التفسير المقدم من طرف إدارة الضرائب لنص جبائي، تدعي هذه الأحكام أحكاما قضائية . تحت هذه الصفة، تطبق هذه الأحكام على إدارة الضرائب بشكل إجباري، حيث ترغم على إدخال التعديلات الضرورية على التفسير موضوع النزاع، ولهذه الأحكام القضائية نفس الآثار المعروفة في مجال القانون الإداري العام .
- **الفقه** : يشمل الفقه جميع الآراء الصادرة عن المؤلفين والمنظرين والمفسرين للنصوص

[1] حجار مبروكة، محاضرات في القانون الجبائي، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2017-2018، ص3.

[2] حجار مبروكة، نفس المرجع، ص 10.

التشريعية أو التنظيمية، لما تكون هذه الأخيرة أدوات لتطبيق القوانين الجبائية والأحكام القانونية ولما تكون كذلك تمارس تأثيرا على المشرع أو على الرأي القاضي، ويعتبر الفقه الإداري أكثر صرامة في تفسير النصوص التشريعية وهذا راجع لان هذا التفسير يأخذ شكل قرارات، أوامر ونشريات صادرة عن ادراة الضرائب نفسها .

ب/ المصادر الخارجية : تتمثل المصادر الخارجية في اتفاقيات الجبائية الدولية، وهي عبارة عن اتفاقيات تبرم بين دولتين والتي يتم فيها تحديد قواعد الضريبة من أجل تفادي الازدواج الضريبي أو تغييب الضرائب .

الفرع الثاني : الخيارات الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري

إن وجود هامش للحركة في التشريعات الجبائية التشريعات الأخرى ذات الآثار الجبائية، يجعل المؤسسة أمام عدة خيارات في التعامل مع الجباية، إن غياب هذه الخيارات يجعل مفهوم التسيير الجبائي محل التساؤل .

1/ مفهوم وأشكال الخيار الجبائي:

كان ينظر الى الخيار الجبائي في وقت مضى كمصطلح مهذب يخفي الرغبة في التهرب من الضريبة، أما في وقتنا الراهن ومع اختلاف الأنظمة الجبائية للدول وتعدد أنظمة التفضيل والتحفيز الجبائي، أصبحت هذه الخيارات الجبائية المتاحة أحد أدوات السياسة المالية التي تستعملها الدولة لتوجيه النشاط الاقتصادي.

إن المعنى المباشر الذي يتبادر إلى الذهن عن الخيار الجبائي، يوحي بأن هذا الخيار متاح من خلال التشريعات الجبائية فقط، لكن الحقيقة هي غير ذلك .

فالخيار الجبائي يقصد به أي بديل أو هامش حركة يمكن أن تمارسه المؤسسة بحيث ينقلها الى وضعية جبائية جديدة، أي مادام لهذا الخيار آثار على جباية المؤسسة فهو خيار جبائي مهما كان أصله أو شكله القانوني[1].

[1] حجار مبروكة، المرجع السابق، ص 11.

هنا يمكن الحديث عن ثلاثة أشكال الخيار الجبائي :

- الخيار الجبائي الصرف، وهو ناتج من التشريعات والتنظيم الجبائي.
- الخيار الجبائي القانوني، يجد مصدره في النصوص القانونية غير الجبائية.
- الخيار الجبائي التسييري، ناتج عن متطلبات وضرورات التسيير الجيد .

الحالة الأولى هي خيار جبائي مباشر على عكس الآخران اللذان لهما آثار جبائية غير مباشرة.

❖ **الخيار الجبائي المباشر:**

هو مختلف البدائل التي يتيحها التشريع الجبائي للمؤسسة الموجودة في وضعية قانونية معينة وهذا الخيار قد يكون :

- صريحا في التشريع الجبائي، مثل اختيار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات لغير المكلفين بها.
- ضمنيا، نتيجة سكوت أو عمومية النص، مثل سرد مختلف أنواع الاهتلاك دون تحديد الاستثمارات المعنية بها بحيث يترك الخيار للمؤسسة مع التقييد ببعض الضوابط .

❖ **الخيار الجبائي القانوني:**

هو ذلك الذي تتضمنه النصوص القانونية والتنظيمية غير الجبائية، مثل اختيار الشكل القانوني للمؤسسة، هذا الخيار ذو طبيعة قانونية وسينتج عنه ظهور خيارات جبائية مباشرة متعددة فإذا اختار شركاء تأسيس شركة أشخاص فهذا يضعهم أمام خيار جبائي مباشر وهو البقاء في النظام الضريبة الجزافية الوحيدة أو العمل بالنظام الحقيقي (طبعا مع الأخذ بالاعتبار حجم الأعمال الذي يلغي هذا الخيار الممكن) يوضح هذا المثال أن الخيارات الجبائية القانونية تتحكم في نطاق وعدد الخيارات الجبائية المباشرة وهذا واضح من خلال تعريف الخيار الجبائي المباشر الذي يربطه بالوضع القانوني للمؤسسة[1] .

[1] محمد عادل عياض، المرجع السابق، ص20-21.

❖ **الخيار الجبائي التسييري:**

يركز الشكلان السابقان للخيار الجبائي على مصدر القانوني له (نص جبائي أو نص آخر) ويتم التحكيم بين مختلف تلك ال خيارات تبعا للأهداف العامة للمؤسسة والأهداف الخاصة بكل مستوى في الهيكل التنظيمي لها .

هناك شكل ثالث للخيارات الجبائية لا يجد مصاره في النصوص القانونية والتنظيمية المختلفة، بل هو وليد متطلبات التسيير الجيد، مثال ذلك : دراسة المؤسسة وتحديدها للآجال الاستحقاق على الزبائن والتفاوض على أجال الدفع للموردين حتى تتمكن من إزالة الأثر السلبي على الخزينة الذي قد يسببه الفارق الزمني بين جمع ودفع الرسم على القيمة المضافة، أو اعتمادها على سياسة "عقد تحويل الفاتورة ". فالأمر يتعلق هنا باختيار في التسيير المالي أدي إلى آثار جبائية مفيدة للمؤسسة مكنتها من تفادي الأثر السلبي الذي يحدثه الرسم على القيمة المضافة والتأخر في تحصيل الحقوق على الزبائن على خزينة المؤسسة .

2 / أثار الخيارات الجبائية

لا يقتصر أثر الخيار الجبائي على تخفيف العبء الضريبي فحسب، بل يتعدى أثره الى عدة مستويات في المؤسسة ويصل حتى التأثير في علاقتها مع شركائها وزبائنها فعلى سبيل المثال اختيار الخضوع للرسم على القيمة المضافة لغير المكلفين بها يؤدي الى :

- التخفيف من العبء الضريبي بشكل غير مباشر
- تحسين العلاقات التجارية، فمثل هذا الاختيار سيسمح للزبائن المكلفين بالرسم باسترجاع الرسم المفوني وبالتالي تحقيق سعر تكلفة أقل[1] .

[1] موهوبي خولة ، واقع التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ، مذكرة ماستر في المحاسبة والجباية المعمقة ، جامعة برج بوعريريج ، 2019 ، ص 17.

الفرع الثالث : المخاطر الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري

إن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، أوجب للمؤسسات التزامات جبائية محددة وفقا لرزنامة زمنية محددة وإجراءات جبائية معلومة مسبقا، إن هذه الالتزامات المتعددة قد تضع المؤسسة موضع خطر جبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إيفاءها الشروط الاستفادة من الامتيازات جبائية منتقاة أهم وضعيات هذا الخطر هي[1]:

– الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات: حيث تلجأ المصالح الجبائية الى تقدير الأسس بطريقة تلقائية مع تطبيق عقوبات مالية محددة .

– الغش في التصريح: حيث يتم تعديل الأوعية الجبائية مع تطبيق العقوبات.

– عدم مراقبة الاختيارات الجبائية : إن انتقاء المؤسسة لاختيار جبائي ما بهدف الحصول على مزاياه المالية لتدعيم قدرتها التمويلية قد يتحول مصدرا للخطر الجبائي، فبمجرد قيامها بتطبيق الاختيار الجبائي تكون ملزمة باحترام بعض الشروط، هذا ما ينجر عنه خطر جبائي محتمل في حالة عدم تطبيقها واحترامها لهذه الشروط وذلك عند علم توفر شروط الاستفادة من هذه الخيارات أو توقف المؤسسة في مرحلة ما عن تحقيق الشروط الضرورية للحصول عليه، ويترتب عن ذلك إسقاط حق المؤسسة في الاستفادة من هذه الامتيازات وإخضاعها للضريبة وتعرضها العقوبات جبائية والتي تعد بمثابة تكاليف إضافية

ومن خلال الجدولين التاليين نوضح العقوبات الناجمة عن علم الانتظام الضريبي .

[1] ذهب حمزة، المرجع السابق، ص 24.

1/ الامتناع أو التأخير في إيداع التصريحات :

الجدول رقم (01) عقوبات عدم الإيداع أو التأخر في إيداع التصريحات

طبيعة التصاريح	غياب التصاريح	التأخر في إيداع التصاريح
التصريح بالوجود[1]	30000 دج	30000 دج مدة التأخير شهر
التصاريح الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات[2]	يتم اخطار المؤسسة لتسوية وضعيتها في أجل أقصاه شهر، وعند عدم التجاوب، تلجأ الادارة الجبائية الى الفرض التلقائي للضريبة مع زيادة (35 بالمائة) من حقوق المستحقة كعقوبة.	إذا لم تتعدى مدة التأخير شهرا تطبق عقوبة بـ 10 بالمائة من الحقوق المستحقة. -إذا تجاوزت مدة التأخير شير، وتقل عن شيرين تطبق نسبة 20 بالمائة - تجاوزت مدة تأخير شهرين (25 بالمائة)
التصريحات التي تحمل عبارة "لاشيئ" والمستفيدين من اعفاء جبائي أو المحققين لخسارة[3].		- 2500 دج عندما تكون مدة التأخير شهرا واحد. - 5000 دج عندما يتجاوز التأخير شهرا ويقل عن شهرين. - 10000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين
التصريح المفصل الخاص بالزبائن G03	- فقدان الاستفادة من التخفيض المنصوص عنه في المادة219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثمة.	

[1] المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة للجمهورية الجزائرية، 2019.

[2] المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة للجمهورية الجزائرية، 2019.

[3] المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة للجمهورية الجزائرية، 2019.

	- تطبيق غرامة جبائية من 1000 الى 10000 دج كل مرة تثبت فيها أخطاء، اغفالات، عدم صحة المعلومات المطلوبة وتطبيق الزيادات بسبب نقص التصريح وفقا للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة استرجاع الرسم عمى القيمة المضافة المحمل للمشتريات بقيمة المبيعات بالجملة غير المصرح بها في الجدول الخاص بالزبائن.
التصريحات الشهرية أو الفصلية « G50 »	- 10 بالمائة عن الإيداع المتأخر - 25 في المائة عن إيداع المتأخر، بعد قيام الإدارة الجبائية بإعذار المدين بالضريبة لتسوية وضعيته في أجل شهر واحد. - بالنسبة لضريبة الدخل عن المرتبات والأجور[1] يتم تحديد الأساس تلقائيا من طرف الإدارة وتحسب الحقوق في حدود20 بالمائة عن الأساس المحدد تلقائيا مع تطبيق عقوبة[2].

المصدر : من إعداد الطالبين بناءا على محتويات قانوني الضرائب المباشرة ورسوم مماثلة وقانون الرسم على رقم الأعمال.

2/ عقوبات النقص والغش في التصريحات :

تناولت المادة 193 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، والمادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال العقوبات المترتبة عن إخفاء جزء أو كل المبالغ المستحقة الدفع وكذا العقوبات المترتبة على أعمال الغش، التي تم تعريفها في الفقرة الثانية من المادة 193، والجدول التالي يبين العقوبات المترتبة عن النقص في التصريحات الجبائية وكذا الغش .

[1] المادة 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة للجمهورية الجزائرية، 2019.

[2] المادة 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة للجمهورية الجزائرية، 2019.

الجدول رقم (02) : عقوبات النقص والغش في التصريحات[1].

عقوبات النقص في التصريح		عقوبات التدليس والغش
الحقوق المغلفة	نسبة الزيادة	عند القيام بأعمال تدليسية تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة.
-لا تتجاوز 50.000 دج	10 %	
-تزيد عن 50.000 دج وتقل أو تساوي 200.000 دج.	15%	توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة. لايمكن أن تقل هذه الزيادة عن % 50 وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة ب 100 % . تطبق نسبة % 100 كذلك، عندما تتعمق الحقوق الواجب جمعيا عن طريق الاقتطاع من المصدر.
-تتجاوز 200.000 دج	25 %	

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية سنة 2019.

3/ مخاطر الاختيارات الضريبية الخاطئة :

تسعى المؤسسة إلى الاستفادة من المزايا والخيارات التي يطرحها التشريع الجبائي وذلك بغية تدفئة الأعباء الضريبية، ولكن لتحقيق هذا الهدف تتعرض المؤسسة عدة مخاطر يمكن التطرق الى أهمها كما يلي :

أ-المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الجبائية في إطار نظام دعم الاستثمار

أعطى المشرع الجزائري للمؤسسات الاقتصادية التي تقوم بنشاط الإنتاج أو تقديم الخدمات (استثنى المشرع نشاط الشراء والبيع) عدة امتيازات وأوكلت عملية تنظيم هذا الإجراء للوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، كما تقوم الإدارة الجبائية بتسيير عملية الإعفاء ومراقبة الاستثمار بصفة دورية ومراقبة مدى احترام المؤسسة لالتزاماتها المحددة في قرار منح المزايا لمرحلتي الإنجاز والاستغلال .

[1] المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة للجمهورية الجزائرية، 2019.

بحيث وضح الأمر رقم 01-03 الصادر سنة 2001 والخاص بتطوير الاستثمار والمعدل بالأمر 06-08 الصادر سنة 2006 الخاص بتطوير الاستثمار بحيث لا يتم الاستفادة إلا عند القيام بالمعاينة الميدانية للمصالح الجبائية للمشرع في النشاط ويمكن أن تمدد مدة الإعفاء الى خمس سنوات بالنسبة للاستثمارات التي تخلق100 منصب عمل، وفي حالة عدم احترام الشروط يترتب عن ذلك سحب الإعفاء، إضافة إلى أن الإدارة الجبائية لؤم المؤسسات المستفيدة من الامتيازات بالشروط التالية[1] :

- ضرورة إيداع التصريح السنوي في الآجال المحددة.
- ضرورة الاستجابة، والسماح لأعوان الإدارة الجبائية بمعاينة العتاد والتجهيزات المقتناة في إطار دعم الاستثمار .
- ضرورة إيداع كشف تقدم الاستثمار تزامنا مع إيداع التصريح السنوي للنتائج.
- ضرورة إعادة استثمار حصة الأرباح الموافقة للإعفاء أو التخفيض في الضريبة على أرباح الشركات في أجل أربعة سنوات .
- ضرورة استغلال العتاد والتجهيزات المقتناة في إطار دعم الاستثمار في النشاط المصرح به والمبين في قرار منح المزايا الجبائية.
- ضرورة تحقيق رقم أعمال والربح بواسطة العتاد المبين أعلاه والذي تم اقتناؤه في إطار دعم الاستثمار.

في حالة عدم التزام المؤسسة بشروط الاستفادة من الامتيازات يعرضها للخطر الجبائي المتمثل في:

- ❖ اسحب مقرر منح الامتيازات الجبائية وبالتالي استرداد مبلغ التحفيز مع تطبيق عقوبة 30% من الحقوق المعفاة (حسب قانون المالية 2015) .

[1] حميداتو صالح، المرجع السابق، ص113.

- ❖ في حالة التنازل عن العتاد والتجهيزات المقتناة في إطار دعم الاستثمار خلال الفترة القانونية المحددة لاهتلاكها، فان على المؤسسة استرداد نسبة من الرسم على القيمة المضافة المحمل الشراء هذه التجهيزات المتنازل عنها وتحسب النسبة كما يلي : عدد السنوات المتبقية / مدة الاهتلاك .
- ❖ في حالة استغلال الاستثمار المقتني في إطار دعم الاستثمار في الوجهة غير المخصصة له (نوع الاستثمار وتسمية النشاط) يتم استرداد التحفيز في مجال الرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات مع تطبيق عقوبة25% من الحقوق المعفاة، زيادة عن استرجاع نسبة الرسم على القيمة المضافة التي تم الاستفادة منها في إطار الشراء بالإعفاء التجهيزات الاستثمار، وذلك من تاريخ استغلال الاستثمار في نشاط موضع الامتياز[1] .

ب- المخاطر الجبائية المترتبة عن الإعفاءات الموجهة للشباب المستثمر

أعطى المشرع الجزائري للشباب المستثمر عدة امتيازات جبائية لتشجيعهم على إنشاء مؤسسات خاصة وذلك عبر ثلاث هيئات وهي[2] :

- الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب ANSEJ .
- الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة CNAC.
- الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر ANGEM .

ويمكن حصر هذه الامتيازات الجبائية حسب مرحلتي الاستثمار (الانجاز والاستغلال) :

[1] بن سويسي حمزة وآخرون ، دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة الحوار الفكري ، جامعة أدرار ، ص 697.

[2] حميداتو صالح، المرجع السابق، ص115.

❖ **امتيازات مرحلة الانجاز :**

- ✓ الإعفاء من دفع رسم نقل الملكية يعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار إنشاء النشاطات الصناعية .
- ✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع .
- ✓ الإعفاء من جميع حقوق تسجيل العقود المتضمنة تأسيس الشركات[1] .

❖ **امتيازات مرحلة الاستغلال :**

- ✓ الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال ترفع هذه المدة في المناطق الواجب ترقيتها الى ستة سنوات، وتمدد مدة الإعفاء هذه الى عامين إضافيين إذا تعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لمدة غير محددة، ويترتب عن عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب التوظيف.
- ✓ سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم مستحقة التسديد.
- ✓ الإعفاء الكلي من الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، ترفع هذه المدة في المناطق الواجب ترقيتها إلى ستة سنوات، وتمدد مدة الإعفاء إلى عامين إضافيين إذا تعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لمدة غير محددة .
- ✓ الإعفاء الكلي من الرسم العقاري على الأملاك المبنية لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ انجازها ترفع هذه المدة في المناطق الواجب ترقيتها إلى ستة سنوات، وتمدد الى عشر سنوات في المناطق التي تستفيد من إعانة الصندوق الخاص بتطوير مناطق الجنوب أما

[1] حميداتو صالح، المرجع السابق، ص116.

المقامة في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الخاص بتطوير مناطق الهضاب العليا فتماد مدة الإعفاء الى ستة سنوات .

- ✓ زيادة على الإعفاءات أعلاه فهناك تخفيضات أخرى تخص الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات حسب الحالة، وكذا من الرسم على النشاط المهني المستحق عند نهاية فترة الإعفاءات، وذلك خلال ثلاث سنوات الأولى من الإخضاع الضريبي ويكون التخفيض كالتالي [1]:
  - السنة الأولى من الإخضاع الضريبي : تخفيض 70%
  - السنة الثانية من الإخضاع الضريبي : تخفيض 50%
  - السنة الثالثة من الإخضاع الضريبي : تخفيض 25%

للاستفادة من هذه الامتيازات وجب على المؤسسة السعي جاهدة لتغطية شروط هذه الامتيازات وأهمها[2] :

- ✓ تنفيذ الاستثمار المصرح به.
- ✓ اقتناء العتاد المحدد بقرار منح الامتيازات
- ✓ عدم التنازل عن التجهيزات والعتاد المقتناة في إطار هذه العملية طيلة الفترة القانونية المحددة للاهتلاك.
- ✓ تخصيص التجهيزات والعتاد للنشاط المصرح به.
- ✓ إيداع جميع التصريحات في آجالها ووفق الإجراءات المعمول بها.
- ✓ السماح لموظفي الإدارة الجبائية بإجراء المعاينة الميدانية للتأكد من الوجود الحقيقي للعتاد واستغلاله في الغرض المخصص له.
- ✓ الالتزام بشروط التوظيف في حالة السعي للاستفادة من فترة التمديد المشار إليها في المادتين 13 و138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

[1] حميداتو صالح، المرجع السابق، ص116.

[2] ذهب حمزة، المرجع السابق، ص 31.

في حالة عدم توفير المؤسسة الشروط الاستفادة من تلك الامتيازات يعرضها هذا المجموعة من المخاطر متمثلة في[1]:

- إضافة إلى حرمان المؤسسة من الامتيازات السابقة الذكر مع تطبيق عقوبات في الحالات التالية عدم إيداع التصريحات الشهرية والسنوية بصفة منتظمة.
- تخصيص العتاد والتجهيزات في غير النشاط المصرح بهو المستفيد من الامتياز الجبائي.
- عدم السماح لموظفي الإدارة الجبائية بإجراء المعاينة الميدانية للتأكد من الوجود الحقيقي للعتاد واستغلاله في الغرض المصرح به.
- في حالة التنازل عن العتاد والتجهيزات خلال الفترة القانونية المحددة لاهتلاكها، فزيادة عن المطالبة بتسديد قيم التحفيز فيما يخص الرسم على الن شراط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات فأن المؤسسة مطالبة باسترجاع نسبة من الرسم على القيمة المضافة الخاصة باقتناء العتاد المتنازل عنه والذي استفادت من الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة تحدد هذه النسبة كما يلي : عدد السنوات المتبقية / مدة الاهتلاك مع زيادة
- 25% في حالة عدم التصريح الطوعي باسترداد هذه المبالغ .

ج- المخاطر الجبائية المترتبة عن إعادة استثمار الأرباح :

- يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات القابلة للاهتلاك ماعدا السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية الموالية، وفي هذه الحالة الأخيرة يجب على المستفيدين من هذا الامتياز التزام بإعادة الاستثمار .
- مسك محاسبة منتظمة بحيث يجب أن يدرجوا في التصريح السنوي نتائج الأرباح المستفادة من التخفيض وإلحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وسعر تكلفتها .

[1] ذهب حمزة، المرجع السابق، ص 32.

- في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي يحدث في أجل أقل من خمس سنوات على المؤسسة أن تنفع لقابض الضرائب الفرق بين الضريبة المفروضة دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض مع تطبيق زيادة 5% كما تؤسس ضريبة تكميلية في حالة عدم احترام الالتزام بإعادة الاستثمار المذكور في الفقرة الأولى مع زيادة 25 % .

المخاطر المترتبة عن الامتيازات الناجمة عن النشاطات انجاز المساكن الاجتماعية والترقوية والريفية:

قصد تشجيع المؤسسات على الاستثمار في المجال الاجتماعي منح التشريع الجبائي الجزائر المؤسسات التي تسعى للتقليل من أزمة السكن، من خلال إنشاء وتشييد المساكن الاجتماعية والترقوية والريفية امتيازات عدة متمثلة في:

- إخضاعها للمعدل المخفض 9% في مجال الرسم على القيمة المضافة.
- الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات؛ للاستفادة من هذه المزايا على المؤسسة الالتزام بدفتر الشروط الذي بينه القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 08 صفر 1427 الموافق ل 08 مارس 2006 المتضمن نموذج دفتر الشروط المتعلق بالإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي وأرباح الشركات المطبق على الأرباح الناجمة عن نشاطات انجاز المساكن الاجتماعية والترقوية والريفية، الجريدة الرسمية العدد 28 بتاريخ 30 أفريل 2006 في حالة عدم التزام المؤسسة بالشروط المبينة في

القرار السابق يؤدي إلى تعريضها لجملة من المخاطر الجنائية المتمثلة في:

- إخضاعها للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.
- تطبيق زيادة قدرها 25% في حالة عدم تسديدها طوعا من طرف المكلف وفي الآجال القانونية [1].

[1] ذهب حمزة، المرجع السابق، ص 33.

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

سنمر في هذا المبحث على مختلف الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية من خلال عرض للدراسات السابقة باللغة العربية في المطلب الأول ثم الدراسات السابقة باللغة الأجنبية في المطلب الثاني ومن ثم مميزات الدراسات الحالية في المطلب الثالث.

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

1/ دراسة محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي و آثاره على المؤسسات حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري ، مذكرة ماجيستير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2003 :

في هذه الدراسة طرح الباحث إشكالية وحاول إيجاد حل لها وهي: **ما هو أثر النظام الجبائي الجزائري على شركات الأموال وكيف يمكن لهذه الأخيرة تسيير جبايتها دون الوقوع في التهرب أو الغش الجبائي ؟**

حيث تطرق الباحث التسيير الجبائي من حيث المفهوم والمبادئ وكيفية إدراج المعطيات الجبائية كمحددات في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة لينتقل للحديث عن عناصر النظام الجبائي لشركات الأموال وأهم آليات متحكمة في تلك العناصر والخيارات التي يتيحها التشريع الجبائي الجزائري وتأثيرها على شركات الأموال ومقارنتها بنظيرتها في التشريع الفرنسي، إضافة لتطرقه الى السياسات المتبعة للتخفيض من الآثار السلبية الجباية على خزينة المؤسسة وكيفية تسيير نتائجها، ليختتم البحث بالحديث عن تأثير الجباية على مختلف مصادر التمويل. حيث نتج عن هذه الدراسة أن الجباية تشكل أداة فعالة في عمليات التسيير ومختلف الدورات الإقتصادية للمؤسسة.

2/ دراسة زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي- صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف – الجزائر، 2009 :

إشكالية هذه المداخلة كانت كالتالي :" **كيف يمكن إدراج العامل الجبائي في الوظيفة التسييرية لصناعة قرارات تمويلية سليمة ورشيدة من قبل المسير ؟** "

حيث تم بناء هذه المداخلة على أربعة محاور من أجل الإجابة على التساؤل المطروح، بالنسبة للمحور الأول تناول فيه الجوانب النظرية التسيير الجبائي من حيث المفهوم، الأسس والحدود، أما المحور الثاني فخصصه للحديث عن أثر العامل الجبائي في صناعة قرار التمويلي، ليختتم مداخلته بطرح النتائج المتوصل إليها وهي مدى إسهام إدراج العامل الجبائي في ترشيد القرارات المالية للمؤسسة، وأن الثقافة الجبائية للمسير تمكنه من الاستفادة من القانون الضريبي لفائدة المؤسسة ، ونتج عن هذه الدراسة ان الثقافة الجبائية للمسير تمكنه من تعظيم استغلال القانون الضريبي لفائدة المؤسسة ، وتنبيهه للأخطار التي يمكن أن تقع فيها ، وتوضيح الاختيارات التي يجب انتفائها ، ومن ثم فإنها توفر له القاعدة الصحيحة لإتخاذ القرار السليم.

3/ دراسة حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية الوادي، مذكرة ماجيستير، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2012:

كانت إشكالية هذه الدراسة كالتالي : " **إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ؟** "

من أجل التوصل إلى حل لهذه الإشكالية قام الباحث بتقسيم البحث الى أربعة فصول، فخصص الفصل الأول للحديث عن الجوانب النظرية للمراجعة والجباية والفصل الثاني عن الكفاءات الواجب توفرها في المراجع الجبائي وحدود مهنته ومراحل عملية المراجعة، أما الفصل الثالث تطرق الى تعريف الخطر الجبائي وتسييره وعلاقته بالدور الاقتصادي للمؤسسة . أما الفصل الأخير فكانت دراسة ميدانية لإبراز دور المراجعة الجبائية في تدنئة المخاطر الجبائية .

كما هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية للمؤسسة الإقتصادية، وكذا إعتبار الجباية إحدى محددات إتخاذ القرارات داخل المؤسسة. ولكون

المراجعة الجبائية إحدى الأدوات الفعّالة التي يستعملها المسيير لتقليص العبء الجبائي إلى حده الأدنى وذلك بإستغلال المزايا التي يقرها التشريع الجبائي وكذا الخيارات التي يطرحها، وتفادي العقوبات والتسويات الجبائية بإحترام قواعد القانون الجبائي. وعليه تتمكن المؤسسة من تقليص العبء الجبائي دون الإخلال بالقواعد القانوني.

4/ دراسة ياسر حلواجي، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي ، مذكرة ماستر ، جامعة الوادي، 2014 :

ابتدأت هذه الدراسة بطرح إشكالية التالية : " **إلى أي مدى تساهم المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي ؟**"

ولمعالجة هذه الإشكالية قسم الباحث الموضوع الى أربعة فصول فتناول في الفصل الأول عموميات حول المراجعة والجباية وفي الفصل الثاني مفاهيم عامة حول التسيير الجبائي وتسيير الخطر الجبائي، وبعدها تطرق الى خصائص المراجع وحدود مهنته، أخيرا دراسة ميدانية حدد فيها المخاطر الجبائية وتأثير المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي ، حيث تتجلى اهداف هذه الدراسة في أنها توضح للمؤسسات إمكانية تقليص التكاليف الضريبية التي تتحملها وتحقق ما يسمى بالأمن الجبائي ومن خلال هذه الدراسة أيضا نحاول ابراز تفعيل المراجعة الجبائية في المؤسسة والنتائج التي تحققها للمؤسسة التي من بينها الأمن الجبائي. ونتج عن هذه الدراسة أن أول خطوة للتسيير الجبائي في المؤسسة هو تسيير الخطر الجبائي والهدف منه تخفيض الأعباء الجبائية باستعمال الوسائل المشروعة قانونا.

المطلب الثاني : الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1/ حراسة محمد بن حاج ساعد 2009:

الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة تتمحور حول "**كيف يمكن الاستفادة من المراجعة الجبائية في تسيير الخطر الجبائي ؟**

قام الباحث بتقسيم الدراسة إلى فصلين، فصل أول نظر خاص بالإطار النظر للمراجعة الجبائية متضمنا كل من أهداف المراجعة الجبائية، اختلاف وخصوصية المراجعة الجبائية

مقارنة مع المراجعة المالية والقانونية، وبالنسبة للفصل الثاني فقد قام بتخصيصه لمراحل وكيفية سير المراجعة الجبائية وأهم التقنيات المستخدمة فيها من خلال التأكد من تطبيق المؤسسة لمختلف القوانين الجبائية وتوفيرها للشروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يمنحها التشريع الجبائي، والنظام الجبائي الذي تتبعه المؤسسة ثم التطرق لمختلف النتائج والتوصيات .

2/ دراسة إيناس منشاوي 2015 :

الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة هي " **ما هو تأثير تطبيق التسيير الجبائي في المجمعات الشركات على أداءها المالي ؟**"

تم تنظيم وتقسيم هذه الدراسة على أساس تخصيص الجزء الأول من الدراسة لتحديد ممارسات التسيير الجبائي من قبل مجمعات ال شركات بحيث تم تقسيمها إلى مبحثين، مبحث أول يتحدث عن مجمعات الشركات في تورث بحيث يتم تسليط الضوء على واقعها ووضعها القانوني والوزن الاقتصاد ي لها، أما المبحث الثاني يتمحور حول تحليل الممارسات المختلفة التسيير الجبائي في مجمعات الشركات، وبالنسبة الفصل الثاني تم تخصيصه لدراسة تأثير ممارسات التسيير الجبائي على الأداء المالي والجبائي لمجمعات الشركات، بحيث يتضمن مبحثين، مبحث أول خاص بالحديث عن الأداء المالي والجبائي لمجمعات الشركات والمبحث الثاني خاص بالدراسة الميدانية والتحقق من صحة النتائج والفرضيات الموضوعة في الدراسة .

المطلب الثالث : مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

أولت الدراسات الحديثة اهتماما كبيرا بالتسيير الجبائي، حيث لم تعد ترى أن الضريبة مجرد التزام قانوني للمؤسسة تجاه إدارة الضرائب، بل يتعدى ذلك ويمكن استخدامها لصالح المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها وأهم ما يميز هذه الدراسات أنها :

- أصبحت ترى أن التسيير الجبائي يواكب كل التطورات في علم التسيير ويحاول تعظيم الاستفادة والتعامل معها، خروجا من كونه إطار قانوني بحث .
- توعية المؤسسات الاقتصادية بأهمية التسيير الجبائي في جميع جوانبه ومدى انعكاسه في تدعيمه للمركز المالي للمؤسسة .

خلاصة:

من خلال هذا الفصل توصلنا الى اظهار الدور الفعال الذي يلعبه التسيير الجبائي في الخفض من الأعباء الضريبية الى حدها الأدنى باستعمال الوسائل المشروعة قانونا في اطار حرية التسيير الجبائي، وهو "عدم التدخل في التسيير" ونتيجة للعلاقة سائدة بين المؤسسة وادارة الضرائب قد تتولد بعض المخاطر الضريبية التي لخصتها في هذا الفصل والتي وجب على المؤسسة تجاوزها أو الحد منها وهنا تظهر فعالية التسيير الجبائي والتي تكون بـ:

- احترام التشريعات والبنود الجبائية قدرة المسير على التعامل الحذق مع المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة.
- التشخيص الصحيح المواطن الخطر الجبائي.
- الحفاظ على الهامش الفاصل بين التهرب والتسيير الجبائي.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية للشركة الوطنية لصناعة

الأنابيب ALFA PIPE غرداية

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب

تعتبر مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز من أهم المؤسسات بالجنوب بالجزائري وذلك لكبر حصتها السوقية وارتفاع رقم أعمالها بالإضافة الى حساسية النشاط الذي تعمل فيهو المحتكر من طرف الدولة وتعاملاتها مع الخارج، الأمر الذي دفع المؤسسة الى استغلال كل طاقتها من اجل المحافظة على هذه المكانة، ولمعرفة الظروف الأخرى التي تعمل من خلالها المؤسسة خصص هذا المبحث وفق ثالثة مطالب وهي :

المطلب الأول : النشأة التاريخية للمؤسسة

المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب **ALFA PIPE :**

تمثل صناعة الحديد والصلب الركيزة الأساسية وتحديث الاقتصاد الوطني لما توفره من منتجات مصنعة أو شبه مصنعة، تستعمل في مختلف القطاعات الاقتصادية كالزراعة، النقل، البناء وفي الصناعات الأخرى كالصناعة الميكانيكية والبترولية ن وزيادة على تثمين الثروات الطبيعية وتوفير فرص العمل، ومن أهم مؤسسات هذه الصناعة نجد المؤسسة العمومية الاقتصادية الجزائرية لصناعة الأنابيب *ALFA PIPE* والتي حصلت مؤخرا على شهادة الجودة المتمثلة في *ISO* 9001 وشهادة جودة المنتجات البترولية *API-Q*1بالإضافة الى السعي للتسجيل في المواصفة *ISO* 14001، وتسجيلها في مواصفة *ISO* 18001 الخاصة بنظام الرعاية الصحية والسلامة .

أولا: النشأة التاريخية للمؤسسة :

تعود نشأة المؤسسة العمومية الاقتصادية الجزائرية *ALFA PIPE*الى الشركة الوطنية للحديد والصلب *SNS*التي تعتبر أول شركة أسستها الجزائر في ميدان صناعة الحديد والصلب، ولقد بدأت هذه الشركة نشاطها بعد الاستقلال وأخذت في التوسع خصوصا بعد إعادة تأميم الوحدتين *SOTUABL* و*ALTUMEL*وتمت عملية التأميم بعد إمضاء وثيقة التعاون التقني لثلاثة سنوات من عام 1968 الى عام 1972 مع مؤسسة*VOLLOVEC*بغرض المساعدة في التسيير التقني، كما تم إنشاء مركب الحجار الذي يعتبر الركيزة الأساسية لصناعة الحديد والصلب في الجزائر.

وفي هذا الإطار إعادة هيكلة الشركة الوطنية للحديد والصلب *SNS* الى عدة شركات وهي :

- ✓ شركة *SIDRE* التي تشرف على مركب الحجار بعنابة .
- ✓ شركة *EMB* من اختصاصها صناعة منتجات الخاصة بالتغليف.
- ✓ شركة *ENIPL* تقوم بإنتاج الحديد الموجه للبناء والأشغال العمومية.
- ✓ شركة *ENGL* متخصصة في صناعة الغازات الصناعية .
- ✓ شركة *ANABIB* وهي الشركة الوطنية للأنابيب وتحويل المنتجات مختصة في إنتاج الأنابيب بمختلف أنواعها بالإضافة الى المنتجات المسطحة وزوايا الأنابيب الفلاحية (*PIOUUT*) ومختلف تجهيزات الري كنتيجة الطلب الداخليوالخارجي على الحديد والصلب وفي هذه الفترة وخاصتا في القطاع البتروليوفي إطار الإصلاحات الاقتصادية وبعد إصدار القانون رقم : 01/88 تمت إعادة هيكلة الشركة حتى أصبحت تسمى * المؤسسة العمومية الاقتصادية أنابيب * والتي استقلت بمجلس إدارة خاص ورأس مال تابع لدولة حيث تفرعت عنها عدة وحدات وهي :
  - ✓ وحدة أنابيب الغاز – تبسة –*TGT*.
  - ✓ وحدة الصفائح المفتوحة الناقلة للماء –وهران –*TON*.
  - ✓ وحدة الأنابيب الصغيرة –الرغاية *PTS*.
  - ✓ وحدة الأنابيب الكبيرة – الرغاية– *GTR*
  - ✓ وحدة أنابيب وتجهيزات الري – برج بوعريريج– *TMIA*.
  - ✓ وحدة الأنابيب الحلزونية بغرداية *TUSGH*، والتي صارت بعد ذلك تسمى المؤسسة الاقتصادية الجزائرية للأنابيب الناقلة للغاز *PIPE GAZ*.

وفي إطار إعادة الهيكلة لسنة 2000 تم تقسيم هذه الوحدات الى مدرباتمشكلة لمجمع أنابيب هي :

- مديرية غرداية *PIPE GAZ*
- مديرية الرغاية *TUPELONGITUDINAL* وتضم وحدتي *GTR* و *PTS*

- مديرية الثالثة تضم كل من تبسة، وهران، برج بوعريريج .

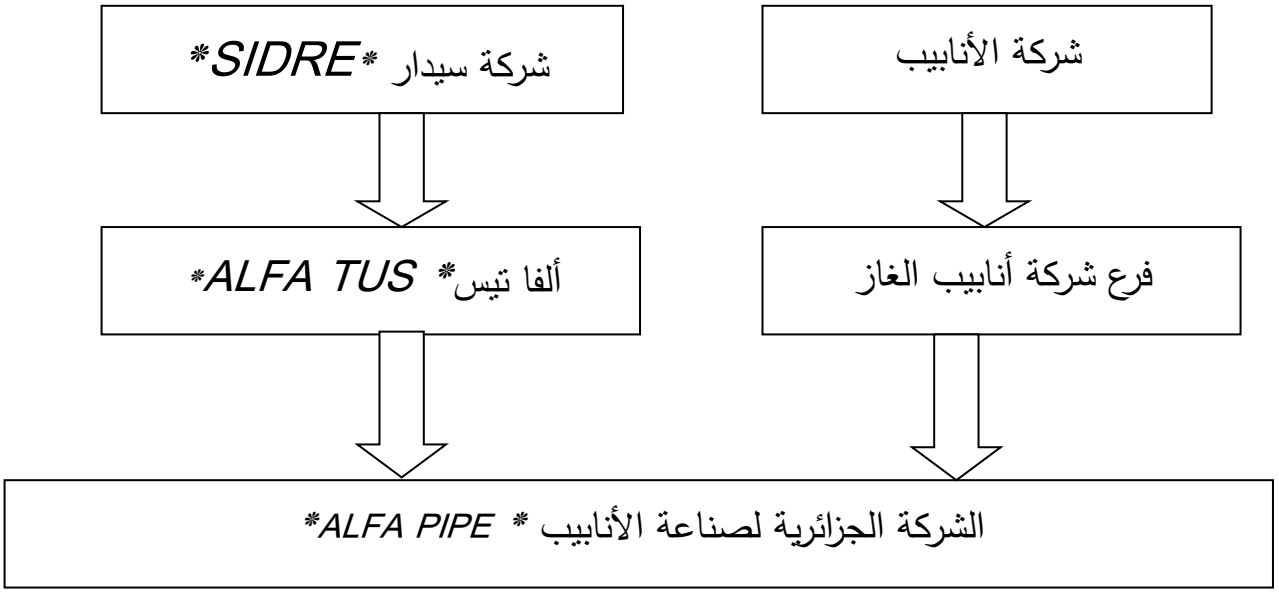
هذا فيما يخص شركة الحديد والصلب بصفة عامة ومختلف فروعها أهم محطات مسارها الإنتاجي.

وأما عن مؤسستنا محل الدراسة فقد تم إنشاؤها بغرداية سنة 1974 برأس مال قدره (7.000.000.000 دج) وقد تم إنجاز هذه الوحدة على يد الشركة الألمانية (*HOCH*) بالمنطقة الصناعية بنورة والتي تبعد 10 كلم عن وسط الولاية وتتربع علة مساحة 23000 متر مربع و969 عامل، كما قامت بتقديم مساعدة لها لمدة 10 سنوات بعد تسليمها للمشروع، وقد مرت هذه الوحدة بعدة مراحل الى أن أصبحت مؤسسة اقتصادية مستقلة والتي سوف نوضحها فيما يلي :

- في 05 نوفمبر 1983: تم إعادة هيكلتها حسب الجريدة الرسمية رقم 46 بتاريخ 1983/11/13 م
- في سنة 1986 : تم إنشاء ورشة التغليف بالزفت في إطار توسيع نشاطها .
- في سنة1992 انقسمت وحدة غرداية الى وحدتين هما :
  - وحدة الأنابيب والخدمات القاعدية *ISP*والتي كانت تضم حوالي 390 عامل.
  - وحدة الخدمات المختلفة *UPD*والتي كانت تضم حوالي 350 عامل.
- وفي سنة 1993 تم إنشاء ورشة الحديد للتغليف الخارجي للأنابيب بمادة البوليتيلان .
- وفي سنة 1994 تم ضم الوحدتين الجديدتين نظرا لفشل التسيير في وحدة الخدمات المختلفة وبعدما أعيدت الوحدة الى حالتها السابقة أصبحت تسمى وحدة الأنابيب الحلزونية والخدمات القاعدية .
- وفي سنة 2000م : وبعد إعادة الهيكلة للمجموعة أصبحت الوحدة عبارة عن مؤسسة إقتصدية عمومية تحمل اسم مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز * *PIPE GAZ** مستقلة ماليا وتابعة إداريا لمجمع الأنابيب * *GROOP ANABIB**

- في 20 جانفي 2001 م : تحصلت مؤسسة الأنابيب على شهادة الجودة العالية *ISO* 9001 وعلى شهادة المعهد الأمريكي البترولي *APIQ* 1
- في 15 أوت 2003 م :تم تجديد هذه الشهادة من طرف المختصة بعد إعطاء ملاحظات على ما يجب تغييره في المؤسسة للمحافظة على هذه الشهادة وقامت بمراقبة مدى دقة المؤسسة في الالتزام بهذه الملاحظات بعد سنتين عند تجديد الشهادة في المرة الثانية .
- في سنة 2006 : فكرت المؤسسة ** PIPE GAZ ** في مشروع الشراكة مع مؤسسة أنابيب غاز بالرغاية ** ALFA TUS ** لزيادة رأس مالها .
- في سنة 2007 م : يوضح اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفا تيس :

الشكل رقم (01) يوضح اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفاتيس



المصدر : إدارة المؤسسة محل الدراسة.

وتعتبر وحدة أنابيب الغاز **ALFA PIPE** بغرداية وحدة إنتاجية بالدرجة الأولى ويكون الإنتاج فيها حسب الطلبيات وإبرام العقود كما تسعى الى جلب المستثمرين الصغار لاستغلال الفضلات والمهملات قصد التخلص منها وتوفير السيولة المالية .

تقوم هذه المؤسسة بصناعة الأنابيب الخاصة بنقل المحروقات وخاصة البترول والغاز، إضافة الى الأنابيب الخاصة بنقل المياه، عن طريق تحويل المادة الأولية والمتمثلة في لفائف

الحديد الخام بالدرجة الأولى والتي تحصل عليها إما من مجمع الحديد والصلب بالحجار أو عن طريق استراد من ألمانيا أو فرنسا أو اليابان مرورا بثلاث ورشات وهي على الترتيب :

- ✓ **ورشة الإنتاج** : والتي تحوي أربع آلات للإنتاج، وينتج عنها منتوج نصف مصنع وأحيانا يكون تام الصنع إن كانت الطلبية تتطلب ذلك .
- ✓ **ورشة التغليف الخارجي** : وهي الورشة المختصة بالتغليف الخارجي بمادة البوليتيلان، ينتج عنها منتوج نصف مصنع ويكون تام بالنسبة للأنابيب الموجه لنقل البترول .
- ✓ **ورشة التغليف الداخلي**: ويكون التغليف بطلاء غازي إذا كان الأسلوب موجه لنقل المحروقات، وبطلاء المائي إن كان موجه لنقل المائي .

تشتغل المؤسسة بطاقتها الكاملة عن طريق 04 مناوبات بأسلوب عمل مستمر وبدون عطل إن كانت الطلبيات بالحجم الكبير، أما إن كانت غبر ذلك فتشغل المؤسسة بجزء من طاقتها باستخدام مناوبتين فقط بأسلوب عمل مستمر يكفي للإيفاء بالطلبية، وتبلغ القدرة الإنتاجية للمؤسسة حوالي 120 ألف طن، وأما الصافية فتبلغ 100 ألف طن، ويتراوح حجم الأنبوب المصنوع من 508 ملم الى 1625 ملم وطوله من 07 أمتار الى 13 متر.

المطلب الثاني : الأهمية الاقتصادية والأهداف الإستراتيجية للمؤسسة :

أولا: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة:

إن الأهمية الاقتصادية لهذه المؤسسة تتمثل في الدور الاقتصادي الذي تلعبه على مستوى المحلي أو الوطني أو حتى الدولي وذلك من خلال مايلي:

- ❖ المساهمة في تدعيم عدد من القطاعات المهمة في الاقتصاد الوطني كقطاع الفلاحة والري، وقطاع المحروقات، فهي تتعامل مع كل من سونطراك وسونلغاز ومحاور الرش الخاصة بقطاع الري.... الخ، حيث تقوم بتغطية حوالي 60 % من احتياجات السوق الوطنية.
- ❖ على الصعيد الداخلي فهي تساهم في تشغيل حوالي 930 عامل ما يعني امتصاص جزء من البطالة الموجودة على مستوى المنطقة، والتشغيل يشمل جميع المستويات

كسائقين ورجال الأمن الداخلي للمؤسسة، والمسيرين، العمال داخل ورشات المهندسين ...الخ

كما تساهم في فك العزلة عن مناطق الجنوب بصفة عامة ومنطقة غرداية بصفة خاصة، ومما يزيد من فعالية دورها موقعها الاستراتيجي والقريب من أهم مناطق الحقول البترولية كحاسي الرمل وحاسي مسعود وعين أميناس.

- ❖ المساهمة في زيادة إيرادات الولاية من خلال الضرائب التي تقوم بدفعها الى مصلحة الضرائب التابعة للولاية
- ❖ أما على مستوى الصعيد الدولي لعبت وما زالت تلعب دورا فعالا في نشر السمعة الحسنة على مستوى الجودة منتجات المؤسسات الوطنية وخاصة بعد تحصلها على شهادتي *ISO* 9001 و*APIQ*1 وعملها على التسجيل في شهادة الإيزو 14001 من خلال العمل على تحقيق متطلبات نظام الإدارة البيئية والمراجعة البيئية مع تنفيذها لنظام الرعاية الصحية والسلامة البيئية *HSE*.

ثانيا: الأهداف الاستراتيجية :

تعد الأهداف الاستراتيجية سببا لتميز المؤسسة واستمرارها ودفعها نحو البقاء، من هذه الأهداف التي تبنتها المؤسسة وتسعى الى تحقيقها بكل ما لها من طاقة :

- ❖ المساهمة في تغطية الاحتياجات الوطنية (قطاع المحروقات والري) .
- ❖ السعي لجلب الكفاءات البشرية والعمل على استقرارها من خلال التدريب والتكوين المستمر
- ❖ تخفيض التكاليف لتتمكن من بيع منتجوها بسعر تنافسي يضمن لها حصتها السوقية وبالتالي تحقيق معدلات الربحية المطلوبة
- ❖ العمل على تخفيض الديون لتفادي العوائق الناجمة عنها .
- ❖ المساهمة في تنمية المنطقة، والعمل على امتصاص البطالة وذلك بخلق مناصب شغل جديدة .

- ❖ تطبيق مقاييس الجودة العالمية لمنتجاتها .
- ❖ العمل على الاحتكاك بالمؤسسات الأجنبية من أجل اكتساب التكنولوجيا الجديدة في مجال عملها.
- ❖ المساهمة في التنمية الوطنية وذلك من خلال تمويل الخزينة العمومية .
- ❖ محاولة كسب مستثمرين أجانب من خلال التسويق الالكتروني.
- ❖ العمل على تطوير نظام المعلومات يساعد على اكتساب التقنيات الجديدة في مجال تخصصها .
- ❖ توفير رؤوس الأموال الأجنبية (العملة الصعبة) .
- ❖ إيجاد أسواق داخلية وخارجية لتصريف منتجاتها وللحصول على المادة الأولية.

يقوم بإعدادها المدراء التنفيذيون وذلك بالتنسيق مع أعضاء مجلس الإدارة

الرئيس المدير العام:

وهو أعلى سلطة في المؤسسة، المسؤول عن استراتيجياتها العامة، يعمل على التنسيق بين جميع المديريات لتحقيق الأهداف العامة، يصدر الأوامر ويتخذ القرارات اللازمة وهو الواصل بين المؤسسة ومجموعة أنابيب التابعة لها إداريا.

❖ **مساعدو المدير العام:**

- ✓ **مساعد المدير العام للأمن** : وهو الشخص المختص بتوفير الأمن الداخلي اللازم للمؤسسة وعملائها، يسهر على تطبيق قواعد الأمن، مسؤول على التعرف على أي دخيل للمؤسسة، له جميع الوسائل التي تمكنه من ذلك، مع تفويض من قبل الإدارة العامة باتخاذ القرارات الخاصة بمجال عمله وله فريق عمل تابع له يساعده على القيام بهذه الوظائف .
- ✓ **مساعد المدير العام لمراقبة الجودة** : وهو الذي يسهر على تطبيق كل المواصفات العالمية للجودة على جميع الأعمال التب تقام في المؤسسة، بمراقبة مدى تطبيق

المديريات المختلفة للتعليمات الواجب إتباعها للقيام بعملها، والحرص على أن يكون مقرات العمل مؤهلة للقيام بذلك العمل .

- ✓ **مساعد المدير العام لمراقبة التسيير** :وهو المسؤول عن مراقبة المديريات المختلفة في المؤسسة ومدى احترامها لتحقيق أهدافها وتتبع الانحرافات أثناء حدوثها للتقليل من الأخطار التي يمكن أن تنتج عنها، خاصة المحاسبة العامة والمالية .
- ✓ **مساعد المدير العام القانوني:** وهو الذي من اختصاصه جميع المعاملات القانونية المتعلقة بالمؤسسة كالعقود المبرمة مع المؤسسات الأخرى، الإنشاءات الجديدة، مختص بحل المنازعات والقضايا المرفوعة في المحكمة سواء مع المؤسسات الأخرى أو مع المؤسسة وموظفيها .
- ✓ **مساعد المدير العام للمراجعة :**
- ✓ المديريات:

1. **<u>المديريات الفنية</u>:** ولها دور مهم يتمثل في:

- تحديد مواصفات المواد الأولية وقطع الغيار .
- تعمل على تصليح الأعطاب على مستوى الآلات أو وسائل النقل.
- تقوم بإنتاج بعض أنواع قطع الغيار الخاصة بالطلبيات المقدمة للمؤسسة، كما أنها مسؤولة عن جميع عمليات الرقابة لضمان جودة منتجات المؤسسة تشمل دائرة الإنتاج التغليف دائرة الصيانة دائرة رقابة النوعية مصلحة البرمجة

مديرية الموارد البشرية ..تهتم هذه المديرية بمختلف الشؤون العاملين خاصة الإدارية والاجتماعية منها حيث تقوم بالسهر والإشراف على مختلف عمليات التوظيف والتكوين التأهل والتحفيز الترقية وتوزيع الأجور والمكافآت والعطل الوضعية الاجتماعية اتجاه الضمان الاجتماعي كما تقوم بإعداد التقارير التي تتعلق بتطور عدد العمال ومعدل دورانهم والغيابات و..... الخ. وتحرص أيضا على ربط العمل بالمؤسسة أكثر فأكثر وذلك على

أساس المعلومات المحصلة من مختلف المديريات الأخرى يلخص هذا كله ضمن مهمة كل دائرة من دوائر المديريات التالية :

- **دائرة المستخدمين:** حيث تسهر على كل ما يرتبط بالمستخدمين والمشاكل والنزاعات التي تواجههم كما تقول بالإعداد والتخطيط للسياسات المتعلقة بالأفراد وتنميتهم والإشراف على تنفيذها بالتنسيق مع دوائر الأخرى.
- **دائرة التسيير:** تسهر على السير الحسن للعمل في المؤسسة وذلك بتسيير كل ما يتعلق بالعمال من خلال العمل على راحتهم والحفاظ على أمنهم وحقوقهم.
- **دائرة الاعلام الالي** :تتكفل بمختلف العمليات المرتبطة بالجانب الإداري للعاملين من جداول ووثائق إدارية وما شابه.

2. **مديرية التموين:** تعتبر هذه المديرية بمثابة الوسيط بين المؤسسة والمورد حيث تقوم بالتفاوض مع هذا الأخير سواء كان محليا أو أجنبيا لتوريد، ما تحتاج إليه (مواد أولية، مواد ولوازم، قطع الغيار.... الخ) وذلك بعد إعداد برامج التموين وتحديد الاحتياجات العامة والمختلفة للمؤسسة كما تعمل على التسيير الحسن لعمليات الاستيراد وكل ما يتعلق بها إضافة الى حرصها على التسيير الأمثل للمحزونات وتضم هذه المديرية :

- **دائرة الشراء :** تهتم بشراء كل المواد التي تحتاج إليها المؤسسة بناء على طلب مركز التخزين أو أي جهة من الجهات الأخرى الممثلة في إحدى المديريات والملفات أو البرامج الخاصة بالمشتريات .

3. **مديرية المالية والمحاسبة :**تعد من المديريات الرئيسية وذلك لان عملها حساس نوعا ما إذا ما قورن بباقي المديريات الأخرى، إذ تهتم بمختلف العمليات المالية، والمحاسبية حسب طبيعتها، وذلك من خلال تحليل مختلف الحسابات ومراقبة جميع التصريحات المالية، كما تقوم بإعداد مختلف الدفاتر والتسجيلات المحاسبة، إضافة الى القيام بإعداد مختلف الميزانيات ومراقبتها، وهذا كله بهدف تحديد الوضعية أو الحالة المالية للمؤسسة ومتابعة سير النشاط فيها وتضم هذه المديرية الدوائر التالية :

- **دائرة المحاسبة العامة:** تقوم هذه الدائرة بتسجيل العمليات المحاسبية (شراء وبيع) التي تقوم بها المؤسسة في إطار ممارسة نشاطها ومن ثم مراقبتها
- **دائرة الخزينة** : تقوم هذه الدائرة بالتكفل بكل ما يهم المصالح المالية للمؤسسة ونعمل على حفظ التوازن المالي لها

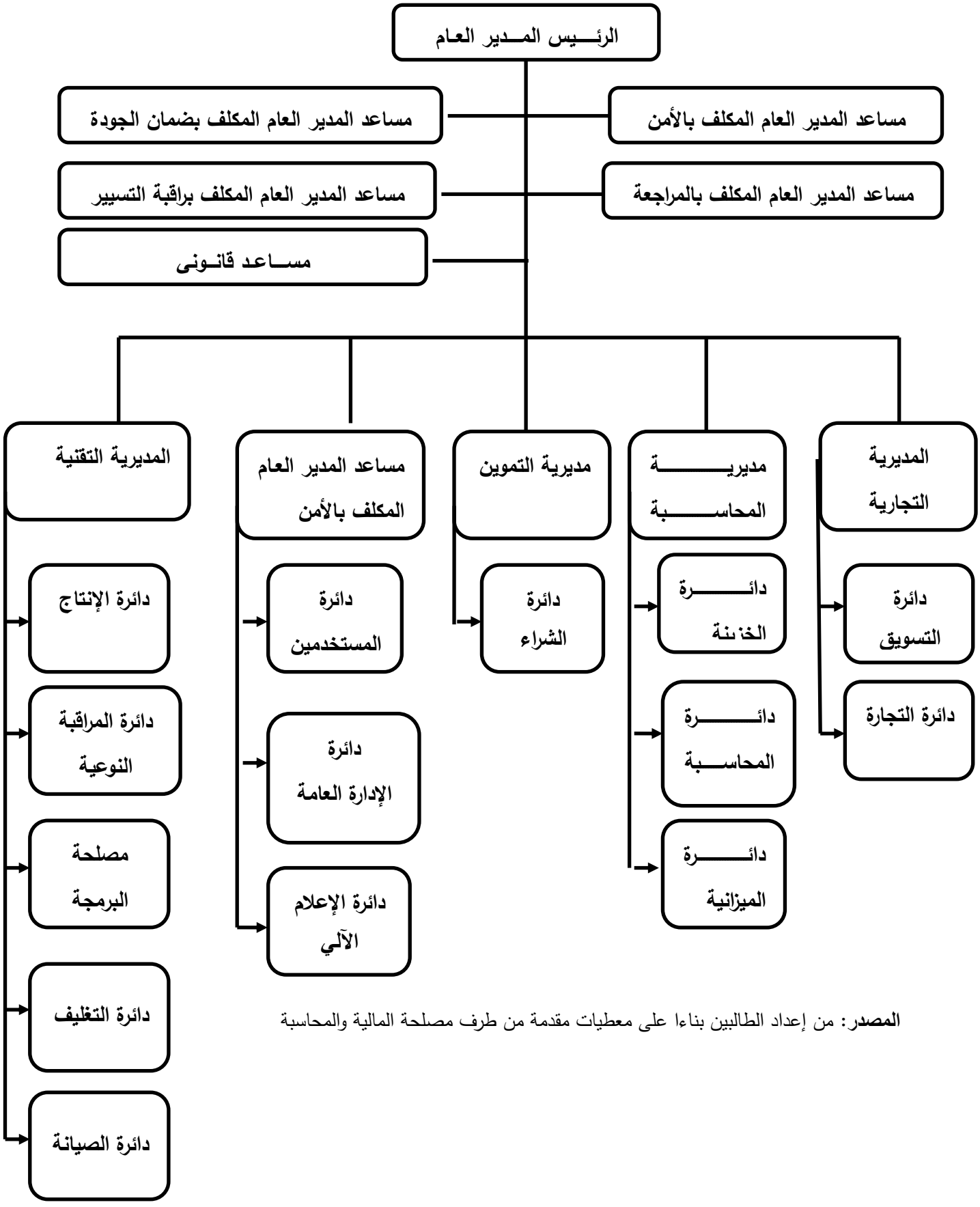
4. **المديرية التجارية :** وتعتبر بمثابة الوسيط بين المؤسسة والزبون، حيث تقوم بالتفاوض مع هذا الأخير على الصفقات التي تريد إبرامها معه فيما يخص الطلبيات، السعر والوقت...الخ، ذلك بعد الاطلاع على العرض المقدم من طرفه ودراسته، كما تعمل على تلبية اكبر عدد ممكن من الطلبيات، إضافة الى الاهتمام بكل ما يتعلق بعمليات البيع والتسويق المرتبطة بالمنتوج وهذا بالتنسيق مع مختلف المديريات الأخرى، تضم دائرتين هما:

- **دائرة التجارة :**تشرف على العمليات المتعلقة بمتابعة عمليات البيع الخاصة بالمنتوج من بداية التعاقد وحتى خروجه من المؤسسة.
- **دائرة التسويق :**تعد الأساس في عمليات التعاقد وإعداد الصفقات، إذ إن عملها يتركز على عرض وإشهار وترويج المنتوج لتلقي الطلبات من الزبائن، ومن ثم العمل على دراستها لتحديد بنود الاتفاق كالمدة والسعر، المواصفات المطلوبة، هذا في حالة ما إذا تم هذا الأخير فعلا، إضافة الى هذا فإن مهمتها الرئيسية تتمثل في القيام بمختلف عمليات التسويق والتعاقد مع الزبائن حتى يصل المنتوج النهائي إليهم بالمواصفات المطلوبة .

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب

تتجلى أهمية الهيكل التنظيمي في تحديد مختلف المسؤوليات وكذا توزيع المهام وهذا من اجل المساعدة على الرقابة والتنظيم من جهة والتسيير الحسن لمختلف العمليات والأنشطة من جهة أخرى بالإضافة إلى محاولة التنسيق بين مختلف الوظائف لبلوغ الأهداف، لهذا سنقوم بتحديد الإدارات المكونة للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFAPIPE في **الشكل** الموالي:

الشكل رقم (02) : الإدارات المكونة للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFA PIPE



المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على معطيات مقدمة من طرف مصلحة المالية والمحاسبة

المبحث الثاني : التسيير الجبائي في المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFA PIPE غرداية

المطلب الأول : أهم الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة

تلتزم المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب –غرداية– بأداء تصريحاتها الجبائية وفق أجندتها الجبائية، تفاديا منها للوقوع في المخاطر الجبائية التي تحملها أعباء إضافية .

أولا : الرسم على القيمة المضافة TVA

تعتبر ALFA PIPE مؤسسة معفاة من الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون الرسوم على رقم الأعمال المادة 42 .

أما في ما يخص الأنشطة والمشتريات الغير الخاضعة للإعفاء على الرسم، تصرح بها شهريا قبل 20 من الشهر . ودائما ماتكون استردادات حيث ان المؤسسة لم تقم بتسديد مستحقات TVA لعهد من الزمن.

ملاحظة : أما بالنسبة للرسم على النفايات الخطيرة (TDD) والرسم على التلوث (TP) هي رسوم سنوية تقدر من طرف مديرية البيئة تدفع عن طريقة إشعار.

رسم المتكونين (TA) : يحد من طرف مديرية التكوين المهني .

ثانيا : الرسم على النشاط المهني TAP :

- تنشط مؤسسة ALFA PIPE – غرداية – في المنطقة الصناعية بنورة، ولاية غرداية ووجب عليها الرسم على النشاط المهني.
- بعد حساب رقم الأعمال (المحصل) الشهري المحقق في كل بلدية.
- يدفع التصريح لمديرية كبريات المؤسسات DGE عبر الموقع الالكتروني JIBAYTIC TELEDECLARATION .

الجدول رقم (03) : التصريح الشهري للرسم على النشاط المهني

طبيعة الضريبة	الرسم على النشاط المهنيTAP
مكان إيداع الضريبة	مديرية كبريات المؤسسات DGE
أخر اجل للإيداع	خلال 20 يوم الأولى من الشهر الموالي
مطبوعة مستعملة	G50 الكترونية
وثائق واجب إرفاقها	• كشف الزبون • التصريح حسب المؤسسة أو وحدة الاستغلال في مكان تواجدها

المصدر : من إعداد الطالبين بناءا على المقابلة مع الموظف بمصلحة الجباية بالمؤسسة.

ثالثا: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

- تلتزم المؤسسة بتصريح الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي قبل 20 من كل شهر عبر الموقع الالكتروني "JIBAYATIC TELEDECLARATION .
- تقتطع الضريبة على الدخل الإجمالي من المصدر، تخضع الرواتب والأجور المدفوعة من قبل المستخدمين الجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوبة شهريا.
- تخضع علاوات المر دودية والمكافآت أو غيرها وكذا استدراكات الروائب، التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين إلى10 % من دون تطبيق تخفيض. وتقوم بإيداعها لدى قباضة الضرائب بنورة غرداية.
- وكما تلتزم كل سنة بالتالي :

الجدول رقم (04) الضريبة على الدخل الإجمالي

طبيعة الضريبة	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
مكان إيداع الضريبة	مديرية كبريات المؤسسات DGE
أخر اجل للإيداع	على الأكثر 30 أفريل من كل سنة N+1
مطبوعة مستعملة	G 01
وثائق واجب إرفاقها	• كشف الزبون

في التصريح بالدخل الإجمالي على الأجور والرواتب	• التصريح حسب المؤسسة أو وحدة الاستغلال في مكان تواجدها. • كشف يخص الدفع المنجز خلال السنة السابقة يجب أن يتضمن هذا الكشف فيما يخص كل المستفيدين، البيانات التالية : الاسم واللقب والشغل والعنوان. الحالة العائلية. المبلغ الإجمالي قبل حسم الاشتراكات التأمينات الاجتماعية والاقتطاعات المرتبات والمنح والأجور المسددة خلال السنة المالية المذكورة. الفترة التي تطبق فيها التسديدات عندما تكون أقل من سنة. مبلغ الاقتطاعات المنجزة بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي بصدد المرتبات والأجور المدفوعة تصريح رقم 01 على الدعامة الالكترونية.

المصدر : من إعداد الطالبين بناءا على المقابلة مع الموظف بمصلحة الجباية بالمؤسسة.

رابعا : الضريبة على أرباح الشركات IBS

الجدول رقم (05) : التصريح بالضريبة على أرباح الشركات

طبيعة الضريبة	الضريبة على ارباح الشركات IBS
مكان ايداع الضريبة	**تقوم بها المؤسسة الأم على مستوى الجزائر العاصمة كون مؤسسة غرداية وحدة من وحداتها فقط.**
آخر أجل للإيداع	
مطبوعة مستعملة	
وثائق يجب ارفاقها	▪ الميزانية الجبائية. ▪ مستخرجات حسابات عمليات المحاسبية. ▪ موجز لحساب النتائج . ▪ كشف طبيعة المصاريف العامة الاهتلاكات ▪ والمؤونات المشكلة عن طريق اقتطاع من الأرباح مع

	الإشارة الدقيقة لموضوع الاهتلاك والمؤونات . ▪ كشف النتائج . ▪ كشف تسديدات في ما يخص الرسم على النشاط المهني TAP . ▪ كشف تسديدات يخص تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات IBS . ▪ كشف يخص تخصيص كل من السيارات سياحية الظاهرة في الأصول أو التي تتحمل مصاريفها خلال السنة المالية.

المصدر : من إعداد الطالبين بناءا على المقابلة مع الموظف بمصلحة الجباية بالمؤسسة.

1/ التسبيقات : تدفع التسبيقات الضريبة على أرباح الشركات كالتالي :

- التسبيق الأول : من N/03/20 إلى N/02/20
- التسبيق الثاني : من N/06/20 إلى N/05/20
- التنسيق الثالث : من N/10/20 إلى N/11/20
- رصيد التصفية : اخر أجل لإيداع التصريح برصيد التصفية قبل N+1/05/20

المطلب الثاني : المخاطر الجبائية للمؤسسة

من المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة وتنتج عنها تكاليف جنائية إضافية (غرامات وعقوبات)، نذكر منها :

1-المخاطر الجبائية:

أ- مخاطر عدم الانتظام الضريبي :

لم تتعرض المؤسسة إلى أي خطر بخصوص عدم الانتظام الضريبي حيث ان المؤسة كنظام داخلي حددت أن يكون التصريح والتسديد قبل 11 يوم من تاريخ نهاية التصريح.

كما أنها تستفيد المؤسسة من رخص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ويتوقف منح الاعتماد على:

- مسلك المؤسسة المستفيدة لدفاتر حسابية على الشكل القانوني؛
- تقديم نسخ من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو أجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية، عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد .

يطالب بهذا الإجراء الأخير في كل سنة، عند تسليم الرخصة السنوية للشراءبالإعفاء من الرسم، من طرف مدير الضرائب على مستوى الولاية[1].

- **(في حالة إغفال المؤسسة لهذه الشروط تتعرض المؤسسة لخطر جبائي) .**
- إن المخالفات للأحكام المتعلقة برخص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة المسلمة تطبيقا لهذا القانون، ووفق الشروط المحددة في هذه المادة، يترتب عنها فضلا عن العقوبات المالية المنصوص عليها في المواد من 116 إلى 119 و149 و111 من هذا القانون، السحب المؤقت أو النهائي للاعتماد، بناء على قرار من المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا . في حالة محاولات غش مثبتة صراحة، يكون المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا مؤهلا لإصدار قرار سحب الاعتماده[2].

2-تسييرها جبائيا :

تقوم المؤسسة من عهد من الزمن باعطاء أولوية خاصة لقسم المالية والمحاسبة، وتركز فيه على فرع الجباية حيث تقوم على :

- توفير تكوينات وملتقيات للموظفين .
- تحديث نظام الرقابة الجبائية الداخلية الذي يتولاه كل من رئيس المصلحة ورئيس القسم للحد من التجاوزات والاغفالات .
- احترام كل الشروط منح الاعتماد (رخص الشراء بالإعفاء) بالنسبة للرسم على القيمة المضافة.

[1] المادة 46 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة للجمهورية الجزائرية، 2019.

[2] المادة 49 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة للجمهورية الجزائرية، 2019.

كما كان الفضل أيضا لمديرية كبريات المؤسساتDGE ، من خلال انشائها لموقع JIBAYATIC TELEDECLARATION الذي سهل عملية التصريحات دون عناء، بالإضافة إلى خاصية الدفع عبر الموقع بشراكة مع البنوك.

المطلب الثالث: تقييم المخاطر الجبائية

1- مخاطر متعلقة بكفاءات المسير الجبائي

جدول رقم (06) يوضح مخاطر متعلقة بمؤهلات المسير الجبائي

السؤال	الجواب
ماهو مستواك الدراسي	ماستر محاسبة وجباية 2011 + شهادة اعتماد محافظ حسابات منذ 2014.
هل تطلع على المستجدات (قوانين جبائية، قانون المالية)	نعم، أنا على اطلاع بكل المستجدات المتعلقة بالقوانين الجبائية
ماهي الضرائب التي تخضع لها مؤسستكم ؟	تخضع مؤسستنا للعديد من الضرائب والرسوم منها : IRG/TVA/TAP/TDD/TP/TA أما IBS فيكون على مستوى الوحدة الأم فقط.
ماهي الامتيازت التي منحها القانون لكم؟	الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة TVA.
هل سبق أن أجريت تكوينات في مجال الجباية؟	نعم، عدة تكوينات، بالإضافة إلى ان المؤسسة توفر تكوينات دورية.
من منظورك الشخصي ماهي متطلبات منصبك ؟	الإنضباط، روح المسؤولية، وعلى إطلاع على جميع الأمور الخاصة بمهنتك والمهام الموكلة إليك.
هل لديك أجندة خاصة بالتصريحات الجبائية لتفادي خطر التأخر في الإيداع ؟	من الضروري معرفة الآجال المحددة لأن هذا هو العمل الفعلي لمسؤول مصلحة الجباية، ويتحمل مسؤولية التأخر في الإيداع بشكل صارم.

المصدر : مقابلة مع السيد مسؤول قسم المالية والمحاسبة .

من خلال مقابلة أجريناها مع السيد "يسن بوحميدة" موظف في مصلحة الجباية تبين أنه شخص متمكن، وحاصل على شهادة ماستر في المحاسبة والجباية وشهادة اعتماد محافظ

حسابات صادرة عن وزارة المالية، بالإضافة إلى التكوينات التي قام بها في هذا المجال، وهو حريص أيضا على انجاز مهامه في وقتها، وله دراية بالقوانين الجبائية ومختلف المستجدات، لذا نتوقع أنه يتحكم بتسيير الوظيفة الجبائية جيدا في المؤسسة.

2- مخاطر متعلقة بالوظيفة الجبائية :

جدول رقم (07) يبين مخاطر متعلقة بالوظيفة الجبائية

السؤال	الجواب
هل توجد مصلحة متخصصة بالجباية ؟	نعم منذ عهد من الزمن تم اعادة هيكلة المديرية، وهي تابعة لقسم المالية والمحاسبة DFC
هل المصلحة المسؤولة عن جميع التصريحات والالتزامات الجبائية ؟	المصلحة تهتم بحساب جميع الضرائب وإعداد التصريحات الشهرية والسنوية وتتم الرقابة عليها من طرف رئيس المصلحة ثم رئيس القسم للتأكد من خلوها من الأخطاء.
هل اختيار الموظفين يتم على اساس خبراتهم في مجال الاختصاص ؟	يخضع العمال لتكوينات مختلفة قبل اختيارهم في مجال الاختصاص.
هل المؤسسة قادرة على التأقلم مع مختلف التغيرات الحاصلة في القوانين الجبائية؟	بالتأكيد الشركة قادرة بمرونة تامة، حيث نبقى على اطلاع متواصل بالقوانين مع تفسيرات لمختلف القوانين التي تهم الشركة.
هل للمؤسسة خطة استراتيجية (تخطيط ضريبي) للتخفيض من الضرائب المفروضة عليها ؟	لا لأن كل مايهم المؤسسة هو أداء التصريحات في الآجال القانونية لتفادي الغرامات والعقوبات والتجاوزات.
هل تؤدي المؤسسة كل التزاماتها الجبائية في الآجال المحددة ؟	بالتأكيد الشركة دائما تقف على التزاماتها قبل الآجال المحددة.
هل تعرضت المؤسسة لمراجعة جبائية ؟	نعم، آخر مرة كان سنة 2019 وتم التدقيق في جميع الحسابات وخصوصا بعد طلب المؤسسة التعويض من استردادات TVA وتم التأكد فعلا من الأرقام المقدمة لمصالح الضرائب.

المصدر : مقابلة مع موظف بمصلحة الجباية بالمؤسسة.

من خلال ما سبق نلاحظ بان الوظيفة الجبائية في المؤسسة سمحت لهذه الأخيرة بالوقوف على التزاماتها الجبائية اتجاه ادارة الضرائب بشكل منتظم ، بالإضافة الى نظام الرقابة الداخلي الذي ساعد على كشف وتصويب الاخطاء مما جنب المؤسسة تحمل تكاليف جبائيه اضافيه، إلا أن المؤسسة مازالت تعتبر أن الضريبة مجرد التزام وعبئ اتجاه ادارة الضرائب.

جدول رقم (08) يبين اخطار متعلقة بالالتزامات والتشريعات الجبائية.

السؤال	الجواب
حين تعرضت المؤسسة لمراجعه جبائيه هل تم تغريمها وما هي الاسباب التي ادت الى تغريمها وما هي المخالفات؟	لم يتم تغريمها ابدا.
ما هي مختلف تصريحات التي تلتزم بها المؤسسة ؟	تصريحات شهريه : (TAP/TVA/IRG) تصريحات ثلاثيه : تسبيقات (IBS) على مستوى الوحدة الأم بالجزائر العاصمة. سداسية وسنويه : (TDD/TP)
ما هي الامتيازات التي استفادت منها المؤسسة؟	الاعفاء فيما يخص الرسم على القيمه المضافه TVA.
ما هي شروط الحصول على الاعتماد (رخص الشراء بالاعفاء) ؟	الشروط موجوده في الماده 46 من قانون الرسوم على رقم الاعمال في حالة مخالفتها يتم يسحب الاعتماد مباشرة.
حسب رايك ما هي الاسباب التي تعرض المؤسسة لمراجعه جبائيه ؟	عندما يكون هناك: • عدم الالتزام باجال تصريحات. • عدم احترام شروط الخاصه بالامتيازات. • الاخطاء المتكرره. • الفارق الكبير بين المبالغ المصرحه والضرائب المسدده.

المصدر : مقابلة مع موظف بمصلحة الجباية بالمؤسسة.

مما سبق نستنتج حرص المؤسسة المتزايد بشأن احترامها للآجال القانونية للتصريحات ممن جنبها العديد من الغرامات والعقوبات الجبائية في الفترة السابقة، وهذا ما اكدته المراجعة الجبائية التي تعرضت لها الشركة سنة 2019 م ، حيث كانت نتائجها ايجابية إلى حد ما، كما حافظت على الامتياز الممنوح لها، بالتزامها بالشروط المذكورة في المادة 46 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

المبحث الثالث : نتائج الدراسة

المطلب الأول: عرض النتائج

سنحاول في هذا المطلب التفصيل وتحليل النتائج المتحصل عليها بناء على الفرضيات التي تم وضعها ومن ثم التأكد منها .

حيث ان اختيارنا للشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFA PIPE جاء لتناسبها مع موضوع دراستنا، وقرب المسافة ولتطبيقها لمعايير المحاسبية الدولية والتي توفرت فيها الظروف التي ساعدتنا على الدراسة، حيث تطرقنا لأهم المخاطر الجبائية التي واجهت المؤسسة سابقا، والطرق التي اعتمدتها في تسييرها جبائيا وبعد ذلك عرضنا تقييم للمخاطر الجبائية المطابقة للفرضيات المقترحة، وسنعرض أهم النتائج المتوصل إليها أثناء فترة الدراسة :

1. تعتبر الوظيفة الجبائية من أولويات المؤسسة، حيث تم اعتمادها منذ نشأت المؤسسة.
2. لم تتعرض المؤسسة لغرامات وعقوبات جبائية بفضل كفاءة تسييرها الجبائي واحترامها التشريعات والالتزامات الجبائية .
3. تكوين الموظفين القائمين على الوظيفة الجبائية واطلاعهم الكافي والمستوى العلمي والمهني وكذلك الانضباط في أداء العمل كلها كانت في مصلحة تسير المؤسسة، وفي المستوى الذي لا يجعلها عرضة للمخاطر الجبائية وتحملها لعقوبات وأعباء إضافية.
4. بعد تركيز DFC على قسم المالية والمحاسبة في المؤسسة لم تتعرض المؤسسة لأي خلل في أداء التزاماتها تجاه إدارة الضرائب.
5. روح المسؤولية ونضج المسير الجبائي لمعرفته بأهمية احترام الالتزامات الجبائية .
6. استقرار الوضعية الجبائية وعلاقة المؤسسة بالإدارة الضريبية نتيجة لاهتمامها بتسيير الوظيفة الجبائية .
7. لا تزال نظرة المؤسسة للضريبة على أنها مجرد التزام قانوني بحت لا أداة لخدمة مصالحها وتحقيق أهدافها .

8. مساهمة مديرية كبريات المؤسسات DGE في مساعدة المؤسسات على تسيير التزاماتها الجبائية بإنشائها لموقع "JIBAYATIC TELEDECLARATION"، الذي ساهم في الحد من مخاطر المتعلقة بتأخر في التصريحات.

المطلب الثاني : التأكد من صحة الفرضيات

- **الفرضية الأولى : تواجد وظيفة جبائية داخل المؤسسة يساهم في الحد من المخاطر الجبائية.**

من خلال الإجابات المبينة في الجدول رقم (07) نقول أن وجود وظيفة جبائية إضافة الى نظام الرقابة الجبائية الداخلية في المؤسسة قد ساعد كثيرا في الحد والتقليل من المخاطر الجبائية . وعليه كذلك تتأكد صحة الفرضية الثانية .

- **الفرضية الثانية : يمكن لمؤهلات وكفاءات المكلف بالتسيير الجبائي أن تقلل وتحد من المخاطر الضريبية.**

بناء على الجدول رقم (06) نقول أن مؤهلات المسير الجبائي تقلل وتحد من المخاطر الجبائية، لأن جهل المسير بالتزامات المؤسسة تجاه إدارة الضرائب وبأجال التصريحات يعرض المؤسسة المخاطر جبائية، وعليه تتأكد الفرضية الأولى .

- **الفرضية الثالثة : التكاليف الجبائية المرتفعة هي نتيجة طبيعية لفشل المؤسسة في الوفاء بالتزاماتها الضريبية.**

من خلال عرضنا لأهم المخاطر الجبائية التي تعرضت لها المؤسسة وأسبابها ومن خلال الجدول رقم (08) نؤكد أن التكاليف الجبائية المرتفعة هو نتيجة حتمية لعدم احترام المؤسسة لمختلف الالتزامات التشريعية .

الجدول رقم (09) يوضح ملخص نتائج الفرضيات

اتجاه الفرضية	النتيجة
تواجد وظيفة جبائية داخل المؤسسة يساهم في الحد من المخاطر الجبائية.	موافق جيدا مع الفرضية.
يمكن لمؤهلات وكفاءات المكلف بالتسيير الجبائي أن تقلل وتحد من المخاطر الضريبية.	موافق جدا.
التكاليف الجبائية المرتفعة هي نتيجة طبيعية لفشل المؤسسة في الوفاء بالتزاماتها الضريبية.	موافق.

المصدر : من اعداد الطالبين بناءا على نتائج اختبار الفرضيات.

خلاصة

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها في الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFA PIPE غرداية، واجراءنا لعده مقابلات مع مسيرين جبائيين داخل المؤسسة والملاحظة والاطلاع على مختلف الوثائق والتصريحات التي ساهمت بشكل كبير في بناء هذه الدراسة، حيث استخلصنا منها التالي:

اهتمام المؤسسة بالجانب الجبائي حتى لا تتحمل تكاليف اضافيه الذي يرى ان الضريبة يمكن تحويلها لخدمه اهداف المؤسسة، اضافه الى توفيرها بتكوينات في الجباية لعمالها والذي ساهم بشكل كبير في زياده التحكم الجيد في المصلحة وتفادي المخاطر الجبائية المحتملة.

خاتمة

الخاتمة :

تبحث الشركات الاقتصادية وتسعى لتطوير قدراتها المالية من خلال الزيادة في ارباحها والتحكم في تخفيض التكاليف كالتكاليف الجبائية التي ازداد الاهتمام بها من خلال سعي المؤسسات الكبرى الى النشاط في الجنات الجبائية « Paradis Fiscaux » أو البحث عن الوسيلة المثلى للتقليل من المخاطر الجبائية « Risques Fiscaux » ، فكانت هي الأداة المثالية لما يعرف بالتسيير الجبائي، التي تهدف إلى التحكم في المخاطر الجبائية وجعلها في أدنى مستوياتها، حيث يعتبر التسيير الجبائي أداة استباقية، وقائية تأتي قبل المراجعة الجبائية.

ان المكلف بتسيير الضريبة في المؤسسة يجب ان يكون ذا كفاءة عالية وعلى علم بالمستوى المعرفي للنصوص الجبائية مايتيح له الفهم الصحيح للنصوص والتشريعات الجبائية للاستغلال الأمثل للتسيير الجبائي وتطبيقه بالطريقة السليمة.

كما أن مستوى الانضباط في العمل والتنظيم يساعد في زيادة فعالية التسيير الجبائي إلا ان هذا غير كافي ولابد من التعاون بين أفراد المصلحة من أجل ضمان تسيير جبائي فعال، حيث خصصنا دراستنا للحديث عن التسيير الجبائي والمخاطر الجبائية ومختلف المخاطر والخيارات التي منحها المشرع الجبائي الجزائري ولمحة عن القانون الجبائي ليمهد لنا الطريق لدخول في الدراسة ميدانية التي قمنا بها في الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب بغرداية، اختيارانا للمؤسسة جاء مع تناسبها مع الموضوع حيث قمنا بدراسة الوثائق المتعلقة بالجباية مثل التصريحات والقوانين التي زادت من معلوماتنا وأثرت الموضوع، حيث عرضنا مختلف المخاطر التي واجهتها المؤسسة خلال فترة دراستنا الممتدة من 2021 الى 2022 وطرق تسييرها جبائيا وحاولنا من خلال المقابلات تقييم مختلف مخاطر المرتبطة بفرضياتنا واستخلصنا الآتي :

- **الفرضية الأولى** : : تواجد وظيفة جبائية داخل المؤسسة يساهم في الحد من المخاطر الجبائية.

تحقق الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب بغرداية رقم أعمال كبير جدا نظرا لزيادة نشاطها، وعليه فان مبالغ الضرائب المفروضة عليها تكون جد مرتفعة ومنذ عهد من الزمن بعد

إعادة الهيكلة سعت المؤسسة الى الاهتمام بالوظيفة الجبائية حتى لا تشكل خطرا بالنسبة لها، حيث لاحظنا خلال ثلاث سنوات التي قمنا بدارستها بأن وجود وظيفة جبائية في المؤسسة ساهم في التحكم في التكاليف الجبائية الإضافية التي قد تنتج نتيجة إهمال أو أخطاء، وعليه نؤكد صحة الفرضية الثانية.

- **الفرضية الثانية** : يمكن لمؤهلات وكفاءات المكلف بالتسيير الجبائي أن تقلل وتحد من المخاطر الضريبية.

بعد عدة مقابلات قمنا بها وتقييمنا لمختلف الإجابات المتحصل عليها والتي على أساسها حكمنا أن مؤهلات ومعارف المسير الجبائي المسؤول عن مختلف التصريحات الجبائية تساعد بشكل كبير في التقليل من المخاطر الجبائية وإمكانية الكتشافها قبل وقوعها، وبناءا على دلك نؤكد صحة الفرضية الأولى .

- **الفرضية الثالثة** : التكاليف الجبائية المرتفعة هي نتيجة طبيعية لفشل المؤسسة في الوفاء بالتزاماتها الضريبية.

إن عدم احترام المؤسسة لمختلف الالتزامات والتشريعات الجبائية يعرضها لعقوبات وغرامات مالية وبالتالي ارتفاع التكاليف الجبائية هو نتيجة حتمية لعدم احترام المؤسسة لهده الالتزامات، وعليه تتأكد صحة الفرضية الثالثة .

نتائج الدراسة:

- الإطارات البشرية ذات الكفاءة –ومن خلال النظرة بعيدة المدى– تساهم بشكل كبير في فعالية التسيير الجبائي الفعال.

- تواجد أشخاص مؤهلين وذوي خبرة وكذا ادارة جبائية ضمن هيكلة المؤسسة يضمن تسيير جبائي ناجع.

- توسيع رؤية المؤسسة في المجال الجبائي لتخفيض تكاليفها الجبائية.

القيام بتربصات وتكوينات سواء كانت قصيرة أو طويلة المدى للإطارات قسم المالية والمحاسبة بالمؤسسة في المجال المحاسبي والجبائي لتحسين للرفع من أداء الوظيفة الجبائية.

آفاق الدراسة :

من خلال مادرسنا في هذا الموضوع صادف وأن طرأ علينا أن يتم التطرق إلى المواضيع التالية في السنوات المقبلة :

- المراجعة الجبائية ودورها في الحد من المخاطر الجبائية.
- التسيير الجبائي كأداة للتقليل من التهرب الضريبي بالمؤسسات الخاصة.

قائمة المراجع

أولا : المراجع باللغة العربية

1/ الكتب :

- يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الأولى، دار المحمدية للطباعة، الجزائر،2008.

2/ الأطروحات والمذكرات :

- بن حميمي عبد الرحمان و بن صاوشة عبد الرؤوف ، دور التسيير الجبائي في تحفيض التكاليف الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة برج بوعريريج ، 2019.
- حقاي عبد القادر، تسيير الخطر الجبائي في المؤسسة حالة شركات الأموال في اطار التشريع الجزائري، مذكرة ماجيستير غير منشورة،جامعة الأغواط، الجزائر، 2004.
- حميداتو صالح، "دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية– "دراسة حالة عينة من مؤسسات الاقتصادية الوادي"، مذكرة ماجستير،،جامعة ورقلة، الجزائر.
- ذهب حمزة، دور التسيير الجبائي في تخفيض التكاليف في المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة المؤسسة الوطنية للتنقيب ENAFOR، مذكرة ماستر في المحاسبة والجباية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2018–2019.
- محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير أثاره على المؤسسات، مذكرة ماجيستير غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر 2003–2002.
- موهوبي خولة ، واقع التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ، مذكرة ماستر في المحاسبة والجباية المعمقة ، جامعة برج بوعريريج ، 2019 .
- وادة علي، أثر التسيير الجبائي في تنمية المخاطر الجبائية –دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري والشبه حضري بورقلة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2015–2016.
- وسيلة طالب، الضغط الضريبي والفعالية الضريبية حالة الجزائر، مذكرة ماجيستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب البليدة،كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر،2004.

- ياسر حلواجي، دور المراجعات الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي، مذكرة ماستر ، جامعة الوادي، الجزائر، 2013-2014.

3/ المجلات

- بن سويسي حمزة وآخرون ، دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، مجلة الحوار الفكري ، جامعة أدرار .

4/المحاضرات :

- حجار مبروكة، محاضرات في القانون الجبائي، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2017-2018.
- زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر،14/15 أفريل 2009.

5/ القوانين :

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- قانون الرسم على رقم الأعمال.

6/ المواقع الالكترونية:

https://www.mf.gov.dz/index.php/ar/services-ar/impots-ar-3.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- Christine collette ،gestion fiscal des entreprises،ellipse،paris،1998.
- Jacque Duhem،Michel jammes، audit et gestion fiscal de l'entreprise، edition EFE،paris.
- Keith R.Fevurly،"Income tax planning and management"،2018.
- Richard chotin ،Le fisc la petite entreprise et l'expert-comptable jeux d'acteur et stratégie judicieuse، Paris.

الملاحق

الملحق رقم (01) : ميزانية شركة ALFA PIPE غرداية – جانب الأصول 2020-2021.

ALFAPIPE GHARDAIA

EDITION_DU:24/04/2022 9:17
EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2021			2020
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		2 638 995 697.91	2 339 714 318.92	299 281 378.99	320 090 383.55
Autres immobilisations corporelles		3 981 880 054.82	2 947 076 447.08	1 034 803 607.74	1 239 984 022.88
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		620 037 150.42		620 037 150.42	614 808 831.47
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		75 811 728.63	71 030 000.00	4 781 728.63	4 985 728.63
Impôts différés actif		475 942 587.16		475 942 587.16	475 942 587.16
TOTAL ACTIF NON COURANT		**7 792 667 218.94**	**5 857 820 766.00**	**2 434 846 452.94**	**2 655 811 553.69**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		3 970 679 320.81	375 788 574.13	3 594 890 746.68	2 854 795 923.76
Créances et emplois assimilés					
Clients		605 245 814.68	167 310.00	605 078 504.68	2 495 059 499.81
Autres débiteurs		8 919 517 585.36	2 238 503.13	8 917 279 082.23	1 612 101 777.41
Impôts et assimilés		394 822.37		394 822.37	3 374 206.67
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		173 675 268.68		173 675 268.68	47 763 595.99
TOTAL ACTIF COURANT		**13 669 512 811.90**	**378 194 387.26**	**13 291 318 424.64**	**7 013 095 003.64**
TOTAL GENERAL ACTIF		**21 462 180 030.84**	**5 736 015 158.26**	**15 726 164 877.58**	**9 668 906 557.33**

الملحق رقم (02) : ميزانية شركة ALFA PIPE غرداية – جانب الخصوم 2020-2021.

ALFAPIPE GHARDAIA

EDITION_DU:24/04/2022 9:18
EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

BILAN (PASSIF) –copie provisoire

	NOTE	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		-1 528 300 994.98	-790 333 092.56
Autres capitaux propores - Report à nouveau		-28 233 703.54	-28 233 703.54
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**-1 556 534 698.52**	**-818 566 796.10**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		2 022 549 403.34	2 023 548 172.14
TOTAL II		**2 022 549 403.34**	**2 023 548 172.14**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		429 174 395.24	438 252 957.99
Impôts		13 267 153.00	21 040 888.00
Autres dettes		14 817 708 624.52	8 004 631 335.30
Trésorerie passif			
TOTAL III		**15 260 150 172.76**	**8 463 925 181.29**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**15 726 164 877.58**	**9 668 906 557.33**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

الملحق رقم (03) : جدول حسابات النتائج لشركة ALFA PIPE غرداية سنة 2020-2021

ALFAPIPE GHARDAIA

EDITION_DU:24/04/2022 9:18

EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2021	2020
Ventes et produits annexes		2 866 573 265.00	1 948 940 229.88
Variation stocks produits finis et en cours		902 585.86	218 233 984.26
Production immobilisée		6 938 681.50	3 168 484.78
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**2 874 414 532.36**	**2 170 342 698.92**
Achats consommés		-1 824 487 948.89	-1 496 971 593.98
Services extérieurs et autres consommations		-164 382 457.24	-71 543 421.91
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-1 988 870 406.13**	**-1 568 515 015.89**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**885 544 126.23**	**601 827 683.03**
Charges de personnel		-1 935 267 004.01	-1 824 991 101.03
Impôts, taxes et versements assimilés		-35 326 262.81	-24 754 993.30
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**-1 085 049 140.59**	**-1 247 918 411.30**
Autres produits opérationnels		10 106 396.48	68 516 091.99
Autres charges opérationnelles		-11 866 120.26	-15 879 073.18
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-247 924 145.17	-474 304 838.76
Reprise sur pertes de valeur et provisions			951 965 428.23
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**-1 334 733 009.54**	**-717 620 803.02**
Produits financiers		7 803 933.91	414 753.81
Charges financières		-201 371 919.35	-89 308 360.47
VI-RESULTAT FINANCIER		**-193 567 985.44**	**-88 893 606.66**
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**-1 528 300 994.98**	**-806 514 409.68**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			16 181 317.12
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**2 892 324 862.75**	**3 191 238 972.95**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-4 420 625 857.73**	**-3 981 572 065.51**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-1 528 300 994.98**	**-790 333 092.56**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**-1 528 300 994.98**	**-790 333 092.56**

الملحق رقم (04) : جدول تدفقات الخزينة لسنة 2020-2021

ALFAPIPE GHARDAIA

EDITION_DU:24/04/2022 9:18
EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

-copie provisoire

	NOTE	2021	2020
Flux de trésorerie provenant des acitivités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		139 031 724.57	116 607 677.63
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-2 475 278 145.67	-2 684 014 397.29
Intérêts et autres frais financiers payés		-1 085 171.28	-1 037 017.80
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		-2 337 331 592.38	-2 568 443 737.46
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		-6 654 819.75	67 922 095.72
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		**-2 343 986 412.13**	**-2 500 521 641.74**
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-22 019 648.26	-61 828 970.59
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			-4 137 228.63
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et qoute-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		**-22 019 648.26**	**-65 966 199.22**
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts		2 491 917 733.08	2 489 956 636.48
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		**2 491 917 733.08**	**2 489 956 636.48**
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasiliquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		**125 911 672.69**	**-76 531 204.48**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		47 763 595.99	124 294 800.47
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		173 675 268.68	47 763 595.99
Variation de la trésorerie de la période		125 911 672.69	-76 531 204.48
Rapprochement avec le résultat comptable		1 654 212 667.67	713 801 888.08

الملحق رقم (05) : التصريح الشهري G50 لشهر جانفي 2021.

DIRECTION DES IMPOT
WILAYA GHARDAIA
INSPECTION DES IMPOTS
BOUNOURA
RECETTES DES IMPOTS
BOUNOURA
COMMUNE DE BOUNOURA

ARTICLE D'IMPOSITION
47100605313

Année 2021
Année 2021
Mois De FEVRIER

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU
PAR VOIE DE RATUNUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU AVIS DE VERSEMENT

Série N° 50 (2004)
ATTENTION
La présent déclaration doit etre déposée à la recette des ompots dans les VINGT PREMIERS Jours Du Mois
CODE ACTIVITE

A rappeler Obligatoirement

Mr SPA ALFAPIPE TUS GHARDAIA
Activité/profession PRODUCTION TUES
Adresse BP 78 ZONE INDUSTRIELLE BOUNOURA W GHARDAIA

Nature impots	code	Opération Impotes	C.A Brut	C.A imposa	Taux	Montant à Payer	
	C1 A 11	Affaire bénéficant réfaction de 50%			1%		
	C1 A 12	Affaire bénéficant réfaction de 30%		0		0	
TAP	C1 A 13	Affaires sans réfaction	1,339,840	1,339,840	1%	13,398	
	C1 A 14	Affaires exonérées	638,196				
	C1 A 20	Recettes professionnelles (professions libéraies)			1%		
1		TOTAL	1,978,036	1,339,840		13,398	1

AP/IBS	E1M10	Acompte et solde IBS Acompte Provisionnel	Détermination acomptes et liquidation	Montant à payer
	E1M10	Solde liquidation		
2			TOTAL	2

VF	C1C10	Catégories de ravenus soumis au versement forfaire	Revenus nets impot	Taux	Montant	
	C1C20	Traitements salaires émolution primes indemnités diveres		%1.00	0	
		Pensions et rentes viagéres		%1.00		
3		TOTAL			0	3

			Revenus Impables	Taux	Montant	
I R G /SALAIRES	E1 L20	I R G /Traitement salaire pensionset rentes viagéres	25,967,926	Bareme	25,967,926	
	E1L30	I R G / dréances dépots et cautionnements (titres noinatifs)		10%		
Autres Retenues	E1L40	I R G / Bénéfices distribués par les les stés de Capitaux et assimiléés				
à la source IRG	E1L60	I R G /Revenus des bons de caisse anonymes				
	E1L80	I R G /autres retenus à la source				
	E1M20	I B S /Revenus des E étrangéres nom installéses Algérie (T immobiliers)				
Retenues à la	E1M30	I B S /Reven Eses Etrangéres nom installées en Algérie (Perst service)				
source I B S	E1M40	I B S/ autres retenues à la source		8%		
				18%		
		TOTAL	25,967,926		25,967,926	4

		Opérations soumises à la TSA	CA imposable	Taux	Montant à payer	
T S A	E 3 D 10	Chiffre d'affaires sur les produits soumis au taux de %				
	E 3 D 20	Chiffre d'affaires sur les produits soumis au taux de %				
	E 3 D 40	Chiffre d'affaires sur les produits soumis au taux de %				
		TOTAL				5

		Opérations imposables	CA impoes	Taux	Montany à payer	
DROIT DETIMBRESUR ETAT	E 2 E 00			1%	0	
		TOTAL			0	6

		Opérations imposables	CA impoes	Taux	Montant à payer	
IMPOTS ET TAXES NOM REPRIS CI-DESSUS				1%	0	
		TOTAL			0	

RECAPITULATION			Cadre réservé au contribuble	Cadre réservé recettes impots	Cardre reservé à l'inspection
1-TAP (TAIC-TANC)	C/500026/A	13,398		Recu ce jour la présente déclaration	
2-AP/IBS	C/201101/M1		Certifie sincére et véritable le contenu	enregistrée sous le n°	
3-VF	C/500026/C	0	de la présente déclaration et conforme		Déclaration enregistré le
4/1-IRG/Salaires	C/201101/L2	25,967,926	aux documents comptables	Payée -par chéque N°.....	
4/2-IRG/Ret Source C/	201101/L30L	0	A:ALGER Le	du 200	
4/3-IBS/Retenues à Source	C/201101/M2			tiré sur l'AGENCE	
6-TIC	C/201103/C		CACHET SIGNATURE	Par chéque N°	Observations éventulles:
7-TSA	C/201103/D			en numéraire	
8-Droit de timbre	C/201102/E	0		Prise en cette par quittance N° de ce	
				Jour	
Taxe Formation		0			
				A..... Le.....	
10-TVA	C/500020			CACHET ET SIGNATURE	
MONTANT TOTAL A PAYER		25,981,324			

TAXE SUR VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffre d'affaires imposables

CODE	Opération assujetties à la TVA	CA Total	CA Exénorée	CA Imposable	Taux	Montant des Droits
E 3 B 11	Biens,prodiuts et dentrées visés par l'article 22 du C/ TCA					
E 3 B 12	Préstations de service visés par l'article 22 du C/TCA					
E 3 B 13	Opérations immobiliéres visés parl'article 22 du C/CA					
E 3 B 21	Production :biens produits dentéé atr 23 du C/TCA					
E 3 B 22	Revente en l'etat : biens produits dentrées atr 23 C/TCA	1,978,036	0	1,978,036	19%	375,827
E 3 B 23	Travaux Immobiliers					
E 3 B 24	Consommation sur placeet fourniture de logement					
E 3 B 25	Opération de Banque et d'Assurances					
E 3 B 26	Prestation de téléphone et de télex					
E 3 B 27	Fourniture d' Energie					
E 3 B 28	Autres Prestations de service	0		0	19%	0
E 3 B 31	Débit de boissons					
E 3 B 32	Production :bien produits denrées art 21 du C/TCA					
E 3 B 33	Revente en l'etat :bien produits denrées atr 21 C/TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Sectacles jeux divertissem autres que art 23 C/TCA					
E 3 B 36	Autres perstations service visées à l'article 21C/TCA					
E 3 B 37	Consommation sur place					
	TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES	1,978,036	0	1,978,036		375,827

	NATURES DES DEDUCTIONS	MONTANT
E 3 B 91	Précompte antérieur	53,165,278
E 3 B 92	TVA sur achats bien matiéres service art 29 C/TCA	2,017,569
E 3 B 93	TVA sur achats bien amortissables art 38 C/TCA	
E 3 B 94	Régularisaton du prorata (déd .complém) art 40 C/TCA	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées	
E 3 B 96	Autres déductions(Notification de précompte etc ...)	
	TOTAL des déductions à opérer	55,182,847

	Total des droits Dus	375,827
	Régularisation du prorata (art 40C/TCA) (déduction excédentaire) (+)	
E 3 B 97	Reversement de la déduction (art 3	
	TOTAL A RAPPELER (C)	375,827
	Total des déductionà opération(B)	55,182,847
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C-B)	54,807,020
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois B- C	