

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون - تيارت-

ميدان: علوم اقتصادية، تجارية وعلوم

التسيير

شعبة: علوم مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم

التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة

الماستر

من إعداد الطالب:

- بوضرة رايح

تحت عنوان:

خيارات أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر وأهمية وظيفة التسيير الجبائي في

المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا

(أستاذ التعليم العالي)

أ. عبد الهادي مختار

مشرفا ومقررا

(أستاذ محاضر " أ "

أ. شباح رشيد

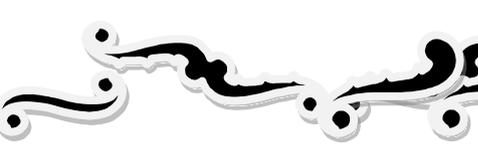
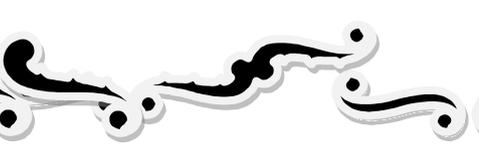
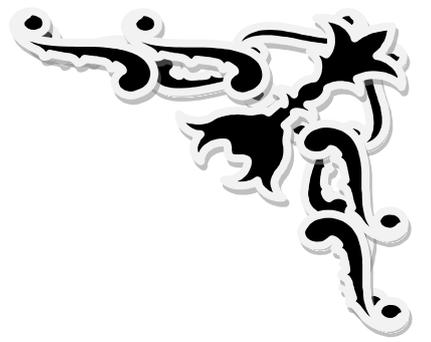
مناقشا

(أستاذ محاضر " ب "

أ. حجاج مصطفى

السنة الجامعية : 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
خَلَقَ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضَ
وَالَّذِي يُضَوِّبُ الْمَوْتِ
الَّذِينَ فِيهَا أُولَىٰ
وَالَّذِينَ فِيهَا يُدْعَىٰ
بِالْحَمْدِ لِلَّهِ
الَّذِي يُضَوِّبُ الْمَوْتِ
الَّذِينَ فِيهَا أُولَىٰ
وَالَّذِينَ فِيهَا يُدْعَىٰ
بِالْحَمْدِ لِلَّهِ



إهداء

في مثل هذه اللحظات يتوقف اليراع قبل أن يخط الحروف ليجمعها في كلمات تتبعثر الأحرف وعبثاً أن يحاول تجميعها في
سطور... سطوراً كثيرة تمر في الخيال ولا يبقى لنا في نهاية المطاف إلا قليل من الذكريات تجمعنا برفاق كانوا إلى جانبنا فوجب
علينا شكرهم ووداعهم ونحن نخطو خطواتنا الأولى إلى غمار الحياة، إلى ملاكي و بسمتي و سر وجودي في الحياة إلى معنى الحب
والحنان إلى من كان دعائها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي _رحمها الله _ أعلى الجباب

أمي الحبيبة

إلى من كلله الله بالهبة والوقار، إلى من علمن العطاء دون انتظار، إلى من حمل اسمه بكل افتخار _ ابي الغالي _
إلى القلوب الطاهرة و الرقيقة و النفوس البريئة إلى رياحين حياتي إلى من أرى التفاؤل بأعينهم و السعادة في ضحكتهم أطال

الله في اعمارهم.. زوجتي وأبنائي :جود وميرال

إلى كل أفراد عائلتي الصغير والكبير كل من عائلة بوضرة وعائلة بلخضر

* *اطال الله في اعمارهم و حفظهم و سددهم خطاهم* *

إلى الأخوات اللواتي لم تلهن أمي إلى من سعدت برفقتهم في دروب الحياة إلى من

عرفت كيف أجدهم سنداً لي في دراستي

بوضرة رابع

كلمة شكر

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم و المعرفة و أعاننا على أداء هذا

الواجب ووقفنا إلى إنجاز هذا العمل.

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى

الأستاذ الدكتور المحترم " شباح رشيد " الذي كان لي خير ناصح

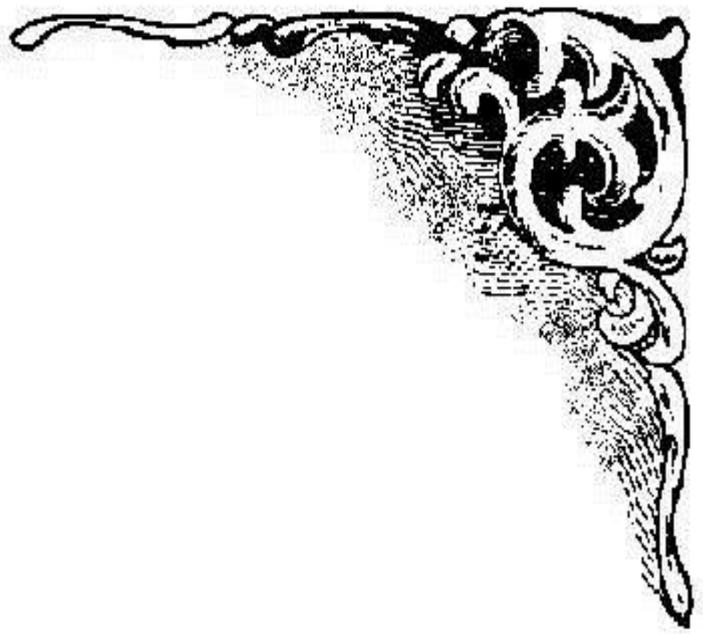
وأفضل معين و لم يبخل عليا بتوجيهاته و نصائحه القيمة التي كانت

عوننا لن في إتمام هذا البحث.

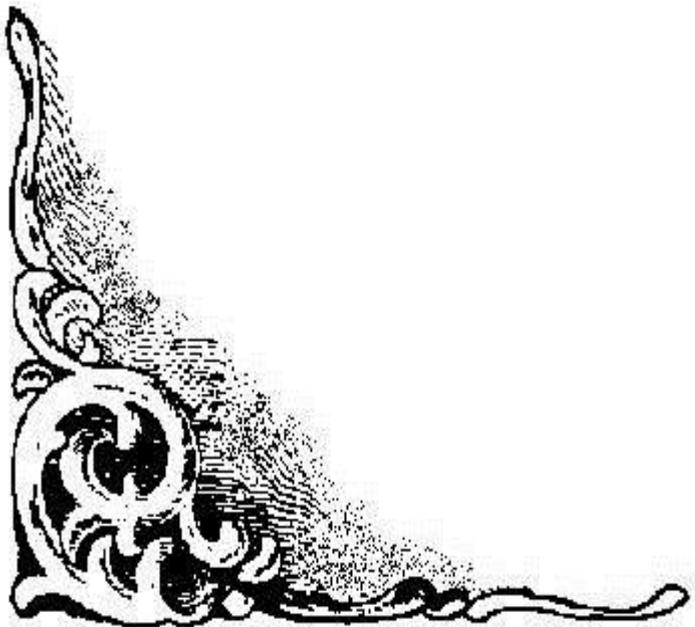
كما أشكر الأستاذين المحاسبين المعتمدين "حسناوي الناصر ومعروف بن يعقوب"

وكل من ساعدني من قريب أو من بعيد

الطالب: بوصرة رايح



الفهرس



	❖ الإهداء
	❖ كلمة الشكر
	❖ الفهرس
	❖ قائمة الجداول
	❖ قائمة الأشكال
	❖ قائمة الملاحق
	❖ قائمة الاختصارات والرموز
أ	❖ المقدمة العامة
	❖ الفصل الأول: مكونات النظام الضريبي، وانعكاسات وظيفة التسيير الجبائي
09	❖ المبحث الأول: الأسس النظرية للنظم الضريبية
09	❖ المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي، الأسس، الأهداف، المكونات.
13	❖ المطلب الثاني: النظم الضريبية وفق الأنظمة الاقتصادية.
19	❖ المبحث الثاني: وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة، وأهميتها الإستراتيجية
19	❖ المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي، الأسس، الأهداف، والمميزات.
23	❖ المطلب الثاني: مبادئ، حدود وإستراتيجية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية
35	❖ خلاصة الفصل الأول
	❖ الفصل الثاني: نظم الإخضاع الضريبي ووظيفة الاستشارة الجبائية في الجزائر "دراسة حالة مؤسسات خاصة"
38	❖ المبحث الأول: نظم الإخضاع الضريبي، ومهنة الاستشارة الجبائية في الجزائر
38	❖ المطلب الأول: نظم الإخضاع الضريبي وتقسيمات الإدارة الجبائية
48	❖ المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي والقانوني للاستشارة الجبائية في الجزائر
51	❖ المبحث الثاني: دراسة حالة لخير نظام الإخضاع الضريبي لبعض المؤسسات
51	❖ المطلب الأول: استثناءات الخيارات الجبائية للمكلفين والزامية الانتقال من نظام إلى آخر
53	❖ المطلب الثاني: دراسة تطبيقية لخير الانتقال من الضريبة الجزائرية الوحيدة إلى النظم الأخرى
57	❖ خلاصة الفصل الثاني
59	❖ خاتمة عامة
62	❖ قائمة المصادر والمراجع
67	❖ الملاحق
74	❖ الملخص

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
39	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	01
40	الضريبة على أرباح الشركات	02
41	الرسم على القيمة المضافة	03
42	الرسم على النشاط المهني	04
54	نتائج الضريبة الجزافية لدورات سابقة	05
55	جدول مقارنة الحالة الأولى بين الضريبتين	06
56	جدول مقارنة الحالة الثانية بين الضريبتين	07

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الأشكال	الرقم
32	التوجهات الإستراتيجية في المؤسسة	01
33	الاستراتيجيات الأساسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة	02

قائمة الملاحق

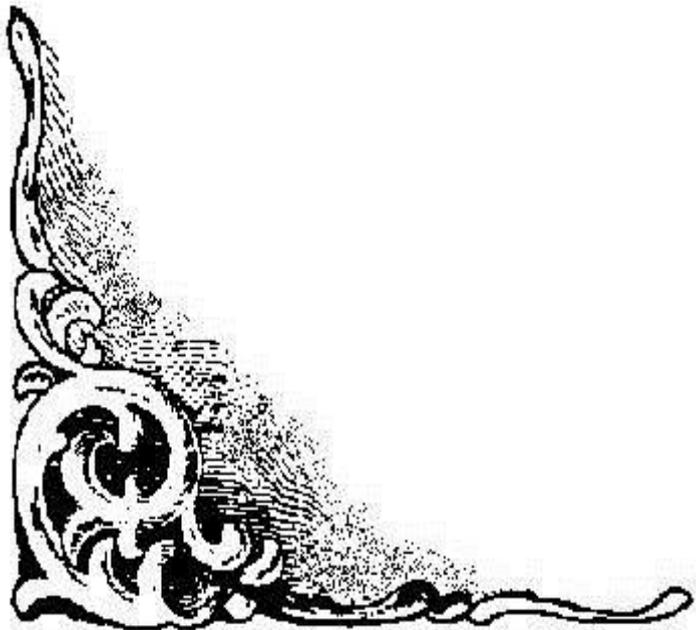
الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
67	النتيجة الجبائية للمكلف (طبيب أخصائي أمراض)	01
71	النتيجة الجبائية للمكلف (مؤسسة لبيع أجهزة الكهرومنزلية)	02

قائمة الرموز

الصفحة	عنوان الرمز	رقم الرمز
38	الضريبة الجزافية الوحيدة	IFU
39	الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
39	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
40	الرسم على القيمة المضافة	TVA
41	الرسم على النشاط المهني	TAP
42	صنف الأرباح الغير تجارية	BNC
43	مديرية كبريات المؤسسات	DGE
44	المراكز الجوية للضرائب	CPI
44	المراكز الضريبية	CDI



مقدمة



تنشط المؤسسة الاقتصادية في بيئة تتميز بالتطور المستمر والمتسارع، مما يرفع مستوى تعقيد القوانين والإجراءات الملزمة للمؤسسة، وهذا ما يتطلب منها ضرورة التكيف مع التعقيد الحاصل في كل ظرف، وكذا البحث على كيفية مجاراتها من أجل الاستفادة من منافعها عن طريق وضع سياسات مثلى تسمح بتعزيز مكانتها في السوق أمام منافسيها؛

يعتبر عامل الجباية أحد أهم المتغيرات التي تتطلب اهتمام خاص من إدارة المؤسسة، حيث يفرض المشرع الجبائي الرسوم والضرائب و يحدد الأنظمة الجبائية الأساسية لإخضاع المكلفين بها، كما ترتبط الإجراءات الجبائية بتحديث سنوي متضمن في قانون مالية سنوي يبين أحكام الإخضاع ومختلف المعدلات الضريبية والإعفاءات والإجراءات الجبائية، والتي تدخل ضمن المفهوم الواسع للسياسة الاقتصادية للدولة.

يمثل تخفيف العبء الضريبي من أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، ولذلك يتعين على المؤسسة الاقتصادية عمومية كانت أو خاصة معرفة شاملة بمستجدات القوانين الضريبية وتأثيرها على مختلف العمليات التي تقوم بها، حيث أصبحت المؤسسة الاقتصادية بحاجة ماسة إلى إنشاء نظام تسييري داخلي للإيفاء بمختلف المتطلبات الجبائية، أي لتسيير الوضعية الجبائية للمؤسسة، والحد من المخاطر الجبائية المتعلقة بالأنظمة الضريبية التي تعيق استمرار نشاط المؤسسة، مما برزت الحاجة إلى تطوير وظائف جديدة داخل المؤسسة قصد التخفيض من العبء الضريبي، الأمر الذي يفسر ظهور مفهوم التسيير الجبائي (وظيفة التسيير الجبائية).

طرح مشكلة البحث:

من خلال ما سبق تبرز إشكالية الأساسية وهي:

هل تساهم وظيفة التسيير الجبائي في تحديد نظام الإخضاع الضريبي في الجزائر؟
وحتى نتمكن من الإحاطة بكل جوانب موضوع البحث، فقد ارتأينا تقسيم الإشكالية الرئيسية إلى أسئلة فرعية يمكن صياغتها كما يلي:

- ❖ ما مدى أهمية فعالية وظيفة التسيير الجبائي في تحديد نظام الإخضاع الضريبي في الجزائر؟
- ❖ ما مدي تأثير نظام الإخضاع الضريبي على وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر؟

فرضيات البحث:

- قصد دراسة وتحليل هذا الموضوع ومحاولة الإجابة على إشكاليته الأساسية، سنعتمد على الفرضيات الآتية:
- ❖ تعتبر وظيفة التسيير الجبائي ذات أهمية بالغة في تحديد نظام الإخضاع الضريبي في الجزائر
 - ❖ يوجد تأثير مهم لنظام الإخضاع الضريبي الأمثل على وظيفة التسيير الجبائي.

أهداف البحث

بالإضافة إلى الإجابة عن التساؤل الأساسي في إشكالية البحث واختبار صحة الفرضيات، يهدف هذا البحث إلى :

- ✓ التعرف على مؤشرات تحديد فعالية وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ أهمية استخدام وظيفة التسيير الجبائي في الحد من المخاطر أنظمة الإخضاع الضريبي في المؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ دراسة انعكاس أنظمة الإخضاع الضريبي على وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية في الجزائر؛

أهمية الدراسة:

باعتبار أن الجباية تمتاز لمرونة وسرعة التغيير المستمر في القوانين من سنة لأخرى، فإن أهمية هذا البحث تكمن إبراز مدى تأثير أنظمة الإخضاع الضريبي على وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، مع الإشارة إلى ضرورة إنشاء وتفعيل هذه الوظيفة في ضوء المتطلبات الجبائية الجزائرية الخاصة بالمؤسسات الاقتصادية التي يحددها ويحدتها المشرع الجزائري.

أسباب اختيار الموضوع:

يمكن تلخيص في ما يلي:

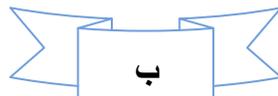
- ✓ التعرف على مخاطر أنظمة الإخضاع الضريبية في المؤسسة وكيفية التحكم فيها عن طريق التسيير الجبائي؛
- ✓ معرفة مدى فعالية وظيفة التسيير الجبائي للمؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع.

حدود الدراسة:

جاء تقسيم حدود الدراسة بالنسبة لبحثي إلى حدود موضوعية ومكانية وزمنية وكانت كمايلي:
بالنسبة للحدود الموضوعية فيتحدد إطار البحث بالبيئة الجزائرية، حيث تعالج إشكالية البحث خيارات الأنظمة الجبائية و وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية وبالضبط اخترنا ثلاث أشخاص طبيعيين من أجل تخصيص الدراسة، وأسبقنا ذلك بالدراسة النظرية تدعيما للبحث، وفي هذا الإطار تم الاعتماد في الدراسة التطبيقية على تحليل نتائج ، قياس أثر خيارات أنظمة الإخضاع الضريبي على وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة.

بالنسبة للحدود الزمنية فاقترنت دراستنا على الأنظمة الضريبية بحيث أنها تتغير قوانينها سنويا إلا أنني ركزت في دراسة على السنتين 2022حتى 2024.

المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة:



لدراسة هذا الموضوع بشكل جيد تم اعتماد منهجين، أولاً المنهج الوصفي يتضح في الجانب النظري عند عرض مختلف التعاريف والمفاهيم المتعلقة بالموضوع على مستوى الفصل الأول وكذا الثاني من هذه الدراسة منه، أما المنهج الثاني تمت محاولة إسقاط الجزء النظري من دراستنا هذه على الفصل التطبيقي، معتمدين في ذلك على المنهج التحليلي.

عرض الدراسات السابقة التي تناولت النظام الجبائي

أولاً: دراسة هاجر د يلام وسعاد بلوناس فعالية النظام الجبائي الجزائري في مجالي الوعاء والتحصيل :

عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية: ما مدى فعالية النظام الجبائي في مجالي الوعاء والتحصيل؟، حيث كانت أهداف الدراسة تكمن في قياس مدى فعالية النظام الجبائي الجزائري خصوصاً في مجالي الوعاء والتحصيل نظراً لما يلعبه النظام الجبائي من أهمية في تحقيق أهداف الدولة في شتى المجالات ، أما أهم النتائج المتحصل عليها فتلخصت في أن مساهمة الضرائب على الدخل في إجمالي الجباية العادية منخفضة، بفعل انخفاض مدا خيل الأفراد وأرباح الشركات، وهذا نتيجة انخفاض الأجور وارتفاع البطالة،

وظاهرة التهرب الضريبي، كما أن الهيكل الجبائي الجزائري لا يزال مختلاً بسبب اعتماده على الجباية البترولية وسيطرة الضرائب غير المباشرة عليه وبالتالي تصطدم فعالية النظام الجبائي الجزائري بثقل التهرب والغش الضريبي، على الرغم من التدابير التشريعية والتنظيمية الهادفة للحد من هاتين الظاهرتين.

ثانياً: دراسة قسومة لزهاري و ديدة كمال، مداخلة بعنوان البيئة الجبائية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر:

و التي عالجت الإشكالية التالية: ما هي أهم الالتزامات والتسهيلات الجبائية المقدمة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة باعتبارها السبيل الأضمن لتحقيق التنمية الاقتصادية؟، بهدف التعرف على أهم الالتزامات والتسهيلات الجبائية المقدمة لهذه المؤسسات لتحقيق الأهداف المنشودة منها، من خلال هذه الدراسة تم التأكيد على أن الدولة الجزائرية توفر بيئة جبائية مساعدة لعمل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تمثلت أساساً في منح الإعفاءات الجبائية، وذلك على مرحلتين هما الإنشاء والاستغلال، إضافة إلى استفادتها من جزء من الإعانات المالية المتولدة عن مختلف الأدوات الجبائية التي تفرضها الدولة على مختلف القطاعات، في حين أن التزاماتها اتجاه مصالح الضرائب خارج الإعفاءات شأنها في ذلك شأن المؤسسات الأخرى .

ثالثاً: دراسة محمد حمر العين، ترشيد الخيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية والتي عالجت الإشكالية التالية إلى أي مدى يمكن أن تؤثر الأعباء الجبائية في اختيار البديل التمويلي للمؤسسة الاقتصادية؟، قصد التعرف على إدارة الجباية من قبل المؤسسة والكشف عن أساليب ترشيد إختياراتها الجبائية، تم التوصل في هذه الدراسة إلى أنه لكل شكل قانوني نظام ضريبي يخضع له، فما على المسير سوى حساب التكلفة الضريبية واختيار الشكل القانوني الذي يحقق أكبر مزايا ضريبية ممكنة .ومن خلال إسقاط الدراسة النظرية على المؤسسة

الاقتصادية مامي للمشروبات الغازية خلال الفترة الممتدة من سنة 2005 إلى سنة 2008 تم التوصل إلى استنتاج أن شكل القانوني للمؤسسة الحالي كشركة أسهم يساعدها على تحمل أقل تكلفة ضريبية مقارنة في حالة لو كانت شركة تضامن، استفادتها من مزايا جبائية تحت نوع توسيع الاستثمار، في فترة إنجاز من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، قامت بالتنازل على الاستثمار من أجل الاستفادة من معدل مخفض للضريبة وإعفاء كلي على الفائض، ساهمت هذه الاختيارات على التقليل من التكلفة الضريبية للمؤسسة.

عرض الدراسات السابقة التي تضمنت وظيفة التسيير الجبائي

أولاً: دراسة نادية شطي، تشخيص التسيير الجبائي ومخاطره في المؤسسة الاقتصادية: التي عالجت الإشكالية التالية : إلى أي مدى يوجد وعي بأهمية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية؟، سعت هذه الدراسة إلى قياس الاهتمام بالتسيير الجبائي و مدى الوعي به من طرف المسيرين كذا التعرف على خيارات الجبائية التي يتيحها المشرع الجبائي وكيفية تسييرها، وتم اختيار عينة تمثل مجتمع الدراسة وهو محافظي الحسابات ومسيرين ومحاسبين معتمدين بمدينة ورقلة، وبعد دراستها تم التوصل إلى أنه عدم تتوفر كل الإمكانيات البشرية والمادية من أجل متابعة الضرائب في المؤسسة، كما أنه لا يتم اختيار المكلفين بمتابعة الضرائب في المؤسسة وفقاً لخبراتهم في هذا المجال، كذا عدم وجود نظام معلومات فعال يسمح بالحصول على المعلومات المؤثرة في متابعة الضرائب، وفي الأخير ليس هناك استعداد في المؤسسة للتعامل مع التغيرات التي تحصل في معدلات وأنواع الضرائب في المقابل نقص اهتمام الإدارة بمتابعة تسيير وضعية الضريبة في المؤسسة. (شطي، 2015)

دراسة صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية: التي عالجت الإشكالية التالية :ما مدى أثر تسيير المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟، تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى قيام المؤسسات موضوع عينة الدراسة بالتسيير الجبائي، ووضع إطار شامل للتسيير الجبائي يتوافق مع الأهداف المالية للمؤسسة الاقتصادية، وقياس مدى التأثير الذي يمكن أن يحدثه تسيير العامل الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث اختار الباحث لقياس مدى ممارسة التسيير الجبائي وأثره على الأداء المالي لعينة تتمثل في خمس (5) مؤسسات اقتصادية في ولاية بسكرة، أما في ما يخص النتائج المتوصل إليها تمثلت في أن ممارسة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية غير كافية للتأثير المعنوي على المردودية المالية والاقتصادية والتجارية ومردودية الأموال الخاصة، بل تؤدي إلى تحسين التدفقات النقدية (خزينة المؤسسة)، كما أن التسيير الجبائي في مراحل نشاط المؤسسة له ارتباط متوسط بسيولة المؤسسة وضعيف بالمردودية المالية، وهذا ما أظهره معامل الارتباط الخطي المتعدد، و بالتالي توصل الباحث إلى انه هناك توافق معتبر بين نتائج الاستبيان والدراسة القياسية لعينة المؤسسات من خلال أنّ التسيير الجبائي له تأثير أقوى على خزينة المؤسسة وارتباط ضعيف بالأداء المالي.

عرض الدراسات السابقة في القطاع الاقتصادي:

أولاً: دراسة نعيمة عيساني، اثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة: ؛ عالجت هذه الإشكالية: ما مدى تأثير أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في المفاضلة بين طرق القياس والإفصاح والاعتراف؟، وتهدف إلى التعرف على مدى التأثير الذي تحدثه أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية، مع وضع إطار شامل ليطمأنى مع الأهداف المحاسبية من طرف المؤسسة، وكيفية قيام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق أنظمة الإخضاع الجبائي في منظومتها المحاسبية، وقياس مدى تأثير الذي يمكن أن يحدثه التشريع الجبائي في الجزائر على الممارسة المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية،

فتوصل الباحث أن المؤسسة تقوم بالممارسة المحاسبية وفقاً ما يتطلبه النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي وذلك من خلال التزامها بالقوانين التشريعية الجبائي والتي تؤثر على قوانين المحاسبية، ويظهر ذلك جلياً عند قياس الإهلاك المحاسبي ودخل المؤسسة وأيضاً عند الاعتراف والإفصاح عن هذه المعلومات في القوائم المالية الموجهة لمستخدميها.

ثانياً: دراسة وردة علي، أثر التسيير الجبائي في تدنية المخاطر الجبائية: دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري ورقلة عالجت الإشكالية: كيف يمكن للمسير في المؤسسة الاقتصادية الاستفادة من التسيير الجبائي لتقليل من المخاطر الجبائية الداخلية؟، فتمثلت أهداف المتوخاة من هذه الدراسة في التعرف على البدائل والخيارات التي يمنحها المشرع الجزائري للمؤسسات، ودور التسيير الجبائي لتحقيق أهداف المؤسسة والمزايا التي يحققها تسيير الخطر الجبائي من أجل معرفة تأثير التسيير الجبائي في التقليل من المخاطر الجبائية، فتوصل إلى أن العامل البشري هو المتسبب الرئيسي في هذا المخطر الجبائي وهذا لنقص الرصيد المعرفي للمكلف بالتسيير الجبائي، أي أن العوامل المساعدة الأخرى (نظام معلومات، الإجراءات التنظيمية، فصل المهام) لم يساهم بشكل كبير في نشوء هذا المخطر لأن حجم المؤسسة محل الدراسة صغير.

دراسة بور أمال، دور الاختيارات الجبائية في قرارات المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل: حيث عالجت الإشكالية التالية: ما هو دور الاختيارات الجبائية على قرارات المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟، قصد قياس مدى التأثير الذي يمكن أن تحدثه الاختيارات الجبائية على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، استنتجت الباحثة أنه ثمة علاقة تربط بين الاستثمار والضريبة وهي علاقة متبادلة إذ أن زيادة الاستثمار تؤدي إلى رفع حصيلته الضريبية، كما يطرح النظام الجبائي الجزائري العديد من التحفيزات لتفعيل الاستثمار، بحيث تعتبر التكلفة الضريبية عاملاً أساسياً محددًا لقرار التمويل واختيار مصادرها على أساس التكلفة الدنيا.

عرض الدراسات السابقة التي تضمنت وظيفة التسيير الجبائي، والإخضاع الضريبي دراسة بوخريص مريم: أثر أنظمة الإخضاع الضريبي على وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية: جامعة قاصدي مرباح سنة 2018 حيث عالجت إشكالية مامدى انعكاس أنظمة الإخضاع الضريبي على وظيفة التسيير الجبائي لقطاع البناء؟ حيث توصلت الباحثة إلى أن تقوم المؤسسة بدراسة خيارات الإخضاع الضريبي الممنوحة في قطاع نشاطها بحيث تحقق بعض الوافرات المالية من خلال التأطير الفعال لعملية الإخضاع الضريبي.

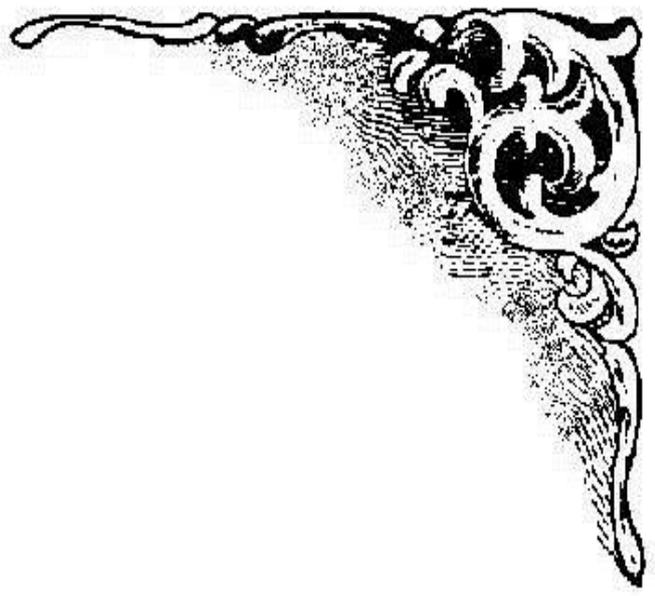
صعوبات الدراسة :

- هناك جملة من المعوقات اعترضتنا أثناء قيامنا بهذه الدراسة نلخصها فيما يلي:
- ✓ قلة المراجع المتعلقة بالموضوع وتشعب القوانين الجبائية وعدم استقرارها.
- ✓ التحفظ في إعطاء المعلومة سواء من طرف إدارة الضرائب (السر المهني) أو من طرف صاحب المؤسسة محل الدراسة. وخاصة من طرف المحاسبين المعتمدين

هيكل الدراسة:

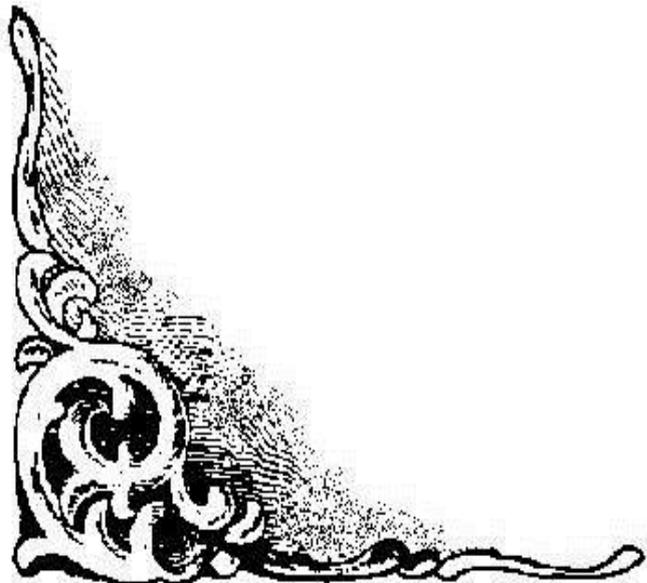
تمت عملية معالجة موضوع الدراسة من خلال تقسيمه إلى فصلين، مسبقين بمقدمة وتعقبهم خاتمة تضمنت تلخيصا عاما وعرض لأهم النتائج من خلال اختبار الفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، وفي الأخير سنقدم مجموعة من الاقتراحات التي نعتبرها ضرورية تستهدف عملية البحث المتواصل في المستقبل.

حيث في **الفصل الأول** تناولنا الدراسة النظرية والتطبيقية لنظم الإخضاع الضريبي و وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، حيث قسم بدوره إلى مبحثين، المبحث الأول خصص لعرض ماهية، هدف، أسس ومكونات أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر في مطلبه الأول، أما المطلب الثاني يتضمن ماهية التسيير الجبائي ووظيفة التسيير الجبائي، مبادئه، حدوده وفعاليته في المؤسسة الاقتصادية. أما **الفصل الثاني** قسم بدوره إلى مبحثين حيث تناولت في مطلبه الأول أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر، وفي مطلبه الثاني مهنة الاستشارة الجبائية، وفي المبحث الثاني قمت بالدراسة والمقارنة بين الخيارات المثلى لأنظمة الإخضاع الضريبي حتى نحقق الأهداف المرجوة من هذا البحث.



الفصل الأول

مكونات النظام الضريبي و انعكاسات وظيفة التسيير الجبائي



تمهيد

يعتبر نظام الإخضاع الضريبي الجزائري مجموعة مختارة ومتكاملة من الصور الفنية للضرائب والرسوم المختلفة التي تفرض على المؤسسات الاقتصادية، إذ تعمل جميعا بشكل مترابط من خلال إلزام المؤسسات بتطبيق التشريعات الجبائية والقوانين المالية التي تتميز بعدم الاستقرار والتطور المستمر حسب السياسة المنتهجة والوضع السائد في البلد.

ومن أجل مجارة ذلك فقد حظيت وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية باهتمام كبير لدى الباحثين، حيث يهتم التسيير الجبائي بمواكبة كل التطورات في أنظمة الإخضاع، ومحاولة كيفية تعظيم الاستفادة والتعامل معها.

لذلك سنتطرق في هذا الفصل إلى معرفة ماهية الأنظمة الضريبية، ووظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة وأهميتها في توجهاتها الإستراتيجية، وذلك من خلال تقسيم الفصل إلى المبحثين التاليين:

المبحث الأول: الأسس النظرية للنظم الضريبية

المبحث الثاني: وظيفة التسيير الجبائي، وأهميتها؛

المبحث الأول: الأسس النظرية للنظم الضريبية

المطلب الأول مفهوم النظام الضريبي، الأسس، الأهداف، والمكونات.

يعتبر النظام الجبائي معياراً لتقييم أي اقتصاد لأي بلد، ومرآة تعكس وضع الدولة وطبيعة المجتمع حيث أن أي نظام جبائي يهدف إلى تحقيق الأهداف المسطرة للدولة.

1- مفهوم النظام الضريبي:

يعتمد النظام الضريبي على مبدأ السيادة الضريبية، وهذا ما يعكس بالضرورة طبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي و السياسي لأي دولة ومدى تقدمها الاقتصادي.

يعتبر النظام الضريبي الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة ويتم تحديدها استناداً إلى أسس اقتصادية ومالية وفنية وفي ضوء اعتبارات سياسية اقتصادية اجتماعية وإدارية. (صلاح، 2000، صفحة 46)

وقد اختلفت التعريف المحددة للنظام الضريبي، فالبعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم ضيق ومفهوم واسع.

1.1: المفهوم الضيق للنظام الضريبي: يعرف على أنه مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط والتحويل. (البطريق، 2001، صفحة 19)

2.1: المفهوم الواسع للنظام الضريبي: ويعرف على أنه مجموعة العناصر الإيديولوجية الاقتصادية والفنية والتي يؤدي تركيبها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام والذي تختلف ملامحه من مجتمع متقدم اقتصادياً عنه في مجتمع متخلف. (عبد العزيز، شكري، و العشماوي، صفحة 13)

ومن خلال ما سبق من تعريف فيمكن إعطاء تعريف شامل للنظام الضريبي حيث يمكن تعريفه على أنه مجموعة محددة، متناسقة ومتكاملة من الضرائب (ضرائب نوعية، ضرائب دخل، ضرائب ثروة، ضرائب موحدة، ضرائب جمركية....الخ).

بحيث تتلاءم مع الظروف والبيئة والفترة الزمنية التي تعمل في نطاقها وتمثل السياسة الجبائية للدولة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية لتحقيق الأهداف المسطرة.

2: أسس النظام الضريبي:

تعتمد بنية النظام الجبائي على ثلاثة أسس هي:

1-2: السياسة الضريبية: تعبر عن مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة الثانية، ويعتبر النظام الضريبي صياغة فنية للسياسة الضريبة للمجتمع، فهو مصمم من أجل تحقيق أهدافها.

2-2: التشريع الضريبي: هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف، كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية للدولة.

2-3: الإدارة الضريبية: تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الجبائي، فهي ذلك الجهاز الفني والإداري المس

وؤل عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال عرض الضرائب وجبايتها. (بوخريس، 2018، صفحة 04)

3: أهداف النظام الضريبي: يمكن تلخيص الأهميات، والأهداف المنوطة بالضرائب إلى ثلاث (3) مجالات كبرى هي المالية، الاقتصادية و الاجتماعية، فتسعى كل دولة من خلال نظامها الضريبي لتحقيق أهداف معينة في هذه الجوانب:

1-3: الجانب المالي: تسعى كل دولة إلى زيادة إيراداتها من خلال الضرائب

و ذلك بهدف التغطية المالية لنفقاتها محاولة تحقيق نوع من التوازن في ميزانيتها و يعتبر هذا الهدف تقليديا.

2-3: الجانب الاقتصادي: عند تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية أصبحت الضرائب من أهم الأدوات للتدخل الاقتصادي وللتأثير على الواقع الاقتصادي مثلا:

-كأن تشجع الدولة نشاطات معينة و تجارب نشاطات أخرى،

-أن تشجع الصناعات المحلية،

-تحقيق الاستقرار الاقتصادي: ففي حالة التضخم الناتج عن زيادة الطلب الكلي يتم زيادة الضرائب والهدف هو العمل على تقليل حجم الطلب الكلي ليتساوى مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل وتسمى هذه السياسة بالسياسة المالية الانكماشية. (الحجار و رزق، 2010، صفحة 319)

وفي حالة حدوث انكماش أي(بطالة)بمعنى أن الطلب الكلي أقل من العرض الكلي من السلع والخدمات عند مستوى التشغيل الكامل، فإن السياسة المالية المتبعة هي سياسة مالية توسعية أي التخفيض من الضرائب، بحيث تعمل على زيادة حجم الطلب الكلي إلى أن يتساوى الطلب الكلي مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل. (الحجار و رزق، 2010، صفحة 289)

-تحقيق النمو الاقتصادي من خلال تشجيع و توجيه النشاط الاقتصادي، و ذلك بتوجيه عناصر الإنتاج نحو قطاعات و مشاريع تحتاجها الدولة و ترغب في تطويرها، عن طريق منح الإعفاءات ولامتيازات الجبائية، كما تستخدم الضرائب لتحقيق التوازن الجهوي في التنمية بين المناطق المختلفة للدولة.

3-3: الجانب الاجتماعي: تظهر الأهمية الاجتماعية للضرائب جلية من خلال الضريبة التصاعدية و ذلك لأنها تحقق نوعا من العدالة الاجتماعية بين الدخل المرتفعة و ذوي الدخل المنخفضة، يتم التصحيح عن طريق فرض الضرائب التصاعدية و خاصة المباشرة منها و توجيه حصيلتها لتمويل بعض النفقات المساعدة للطبقات ذات الدخل المحدود مثل إعانات الضمان الاجتماعي أو دعم السلع الاستهلاكية، أو مجانية التعليم و الخدمات الصحية. كما تعتبر الضرائب وسيلة لتوجيه الاستهلاك الاجتماعي من خلال فرض ضرائب عالية على السلع غير المرغوب في استهلاكها نظرا لضررها الاجتماعي. بينما تخفض على المنتجات الأساسية كالخبز و الحليب.

3-4: الجانب السياسي: تظهر الأهمية السياسية للنظام الضريبي في النقاط الموالية:

يؤدي فرض الضرائب إلى نشر الشعور بالانتماء الوطني، مما سيدفع المكلف للتساؤل عن كيفية استخدام هذه الأموال، مما يؤدي إلى العزوف عن دفعها إذا ما أحس المواطن بعدم استفادته منها. فيلجأ المواطنون إلى التلاعب بالتصريحات الجبائية أي الغش أو اللجوء إلى التهرب من دفعها، و ما يجب على المشرع الضريبي مراعاته عند تكوين النظام الضريبي هو مصلحة المواطن في ما يتعلق بالعدالة و الملائمة خاصة.

كما تستخدم الضرائب لأغراض سياسية بهدف تعزيز العلاقات الدولية و الاقتصادية، كمنح التسهيلات و الإعفاءات الجمركية بهدف زيادة التدفقات التجارية بين الدول، أو الرفع منها في حالة رغبة الدولة في الحد من تجارة معينة من دول معينة، وكثيرا ما يكون للعلاقات السياسية انعكاس واضح على العلاقات الاقتصادية بشكل طردي فتعزز العلاقات الاقتصادية بالتعاون و التناسق في المجال الضريبي بشكل أساسي.

4 مكونات النظام الضريبي:

كل نظام ضريبي في العالم يحوز على مجموعة من الضرائب والرسوم يتم فرضها على المكلفين باختلاف أعمالهم واحتياجهم للخدمة التي تفرض عليها الضرائب والرسوم وهذه بمثابة تنظيم فني للضرائب التي تشرف عليه مجموعة إدارات من أجل السهر على تحصيلها بأفضل وجه وبالنظر إلى النظام الضريبي الجزائري فهو يشمل عدة ضرائب ورسوم متضمنة في ست قوانين بالإضافة إلى هيكل تنظيمي للإدارة الضريبية تشرف على تطبيق هذه القوانين وهما كالآتي:

4-1: القوانين الضريبية

يتكون النظام الضريبي الجزائري من القوانين التالية:

4-1-1: قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة: أنشئ بموجب الأمر (101،1976.76) ويحتوي حاليا على) الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني، الضريبة الجزائرية الوحيدة، ضريبة على الأملاك، الرسم العقاري، رسم التطهير.)

4-1-2: قانون الرسم على رقم الأعمال: أنشئ بموجب الأمر (102،1976.76) ويضم حاليا الرسم على القيمة المضافة، رسوم خاصة مثل الرسم على العمليات المصرفية والتأمينات.)

4-1-3: قانون الطابع: أنشئ بموجب الأمر (103 .76 1976) ويضم حاليا عدة رسوم مثل) الطابع الحجمي، طابع الأوراق القابلة وغير قابلة للتداول، طابع عقود النقل، طابع جوازات السفر، طابع الإعلانات، طابع رخصة الصيد الخ.)

4-1-4: قانون الضرائب الغير المباشرة: أنشئ بموجب الأمر (104 .76 1976) ويضم حاليا على (ضرائب على المشروبات الكحولية والتبغ وكذا السكر والغلوكوز المستعمل في المنتجات الكحولية، رسوم الضمان والتعبير، رسوم على المنتجات البترولية، الرسم الصحي على اللحوم، رسم استعمال الاستقبال الإذاعي التلفزيوني، بالإضافة إلى كيفية التحصيل والمنازعات.)

4-1-5: قانون التسجيل: أنشئ بموجب الأمر (76، 105، 197) ويضم حاليا على مجموع الرسوم المطبقة على العقود وكيفية التعامل معها.)

4-1-6: قانون الإجراءات الجبائية: وهو عبارة عن شروحات وأحكام وإجراءات عن كيفية التعامل مع القوانين الخمس المذكورة أعلاه.

وهذه القوانين لها معدلات وطرق حساب مختلفة مع اعتماد النظام على طريقة التقدير الذاتي في تحصيل ضرائبها حيث من خلالها يتم نقل كيفية الحساب والتصريح إلى المكلفين الذي بدورهم ينقسمون إلى صنفين صنف ينتمي إلى النظام الحقيقي وهم اللذين يتعدى رقم أعمالهم السنوي سقف 8 000 000 دج أما اللذين لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي هذا السقف فينتمون إلى النظام الجزائي (المادة 282 مكرر 1)

4-2: الهيكل التنظيمي للإدارة الضريبية:

يتكون الهيكل التنظيمي للإدارة الضريبية الجزائرية من شقين وهما كالآتي:

4-2-1: المديرية العامة للضرائب: تتكون من ثمن مديريات فرعية (مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين، مديرية المنازعات، مديرية العمليات الجبائية والتحصيل، مديرية الأبحاث والتدقيقات، مديرية الإعلام الوثائق الجبائية، مديرية الإعلام الآلي والتنظيم، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، مديرية إدارة الوسائل والمالية.)

4-2-2: المصالح الخارجية: تتكون من مديريات ومراكز ومصالح ومفتشيات (مديرية كبريات المؤسسات، المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية، المديريات الجهوية للضرائب، المصالح الجهوية للبحث والمراجعات، المراكز الجهوية للإعلام والوثائق، المديرية الولائية للضرائب، مراكز الضرائب، المراكز الجوارية للضرائب) وكل هذه المديريات تضم مديريات فرعية أخرى أو مصالح وكلها مكلفة بمهام معينة. (المدرية العامة للضرائب)

المطلب الثاني: النظم الضريبية وفق الأنظمة الاقتصادية:

1. أركان النظام الضريبي :

يقوم على ركنين أساسيين هما الهدف و الوسيلة:

1.1-الهدف: إن أي نظام ضريبي يهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف المحددة (السياسية، الاجتماعية و الاقتصادية). و لهذا هو يختلف من دولة لأخرى فههدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتقدمة هو مجرد أداة مالية تمكنها من الحصول على موارد تكفي لتمويل الإنفاق العام دون أن يؤدي ذلك إلى الحد من روح المخاطرة والابتكار أو القضاء على الحوافز الشخصية للإنتاج، هذا استنادا إلى ما للملكية الفردية من قدسية في ظل النظام الرأسمالي، ولا يجوز الالتجاء إلى الضريبة إلا في أضيق الحدود. هذا وقد ارحت الدول تستعين بالضريبة كأداة لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية إلى جانب كونها أداة مالية تقليدية لتعمل على الحد من التفاوت في توزيع الدخول والثروات. أما في الدول الرأسمالية المتخلفة الهدف في ظل هذا النظام هو تنمية إمكانيات الادخار والاستثمار وتحقيق التخصيص الأمثل للموارد والحد من موجات التضخم. و هدف النظام الضريبي في الدول الاشتراكية هو أداة مرنة من أدوات التوجيه الاقتصادي وأداة من أدوات الرقابة على الإنتاج ومقياسا لكفايته.

2.1-الوسيلة: إذ يجب لكل نظام ضريبي تحديد الوسائل أو الأدوات اللازمة للوصول إلى الأهداف المسطرة سابقا، وتقوم هذه الوسائل على عنصرين أساسيين هما:العنصر الفني و العنصر التنظيمي وهو ما يشكل لنا النظام الضريبي بمفهومه الضيق، و هي تتضمن عنصر فني و عنصر تنظيمي:

1.2.1-العنصر الفني: يتكون النظام الضريبي من الناحية الفنية من مجموعة الضرائب المختلفة في زمن معين و في بلد معين، ويتجسد العنصر الفني في صياغة الأصول العلمية للنظام الضريبي في إطار القوانين و التشريعات الضريبية التي تصدرها الحكومة وبمساهمة ممثلي الشعب (الهيئات البرلمانية)، حيث يمثل القانون الوسيلة المفضلة لتأسيس الضرائب.

1.2.2-العنصر التنظيمي: تبرز أهمية العنصر التنظيمي عند فرض ضريبة جديدة، أو عند تحديد عناصر وعائها، إذ يجب أن تكون هذه الضريبة متناسقة ومتفقة مع جميع الضرائب الموجودة قبلها. وذلك ضمانا وحفاظا على وحدة الهدف الأساسي.

- ❖ تجنب تراكم الضرائب على الأوعية الضريبية حتى لا تتجاوز الأعباء حدود المقدرة التكلفة.
- ❖ مراعاة الإبقاء على عدالة النظام الضريبي في مجموعه.
- ❖ مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يتضمنها النظام الضريبي.
- ❖ المرونة هي القدرة على مراعاة التغيير في حصيلة الضريبة بما يتناسب والتغيير في الدخل الوطني

وبالاتجاه نفسه. (مفتاح، 2019\2020، صفحة 9.8)

2- أهمية النظم الضريبية:

إن أهمية دراسة النظم الضريبية تظهر من خلال آثارها على عدة مستويات والمتمثلة فيما يلي:

1.2- المستوى الجزئي: ينعكس أثر النظام الضريبي على المكلف بالضريبة، عندما تقطع جزء من دخله أو ثروته على سلوكه فيؤثر ذلك في دوافع المكلف، فتشجعه أو تثنيه في قراراته المتعلقة بتخصيص موارده بين الاستهلاك والادخار، لهذا يهتم أفراد القطاع العائلي بتأثير هذه النظم على مستوياتهم المعيشية وعلى مدخراتهم، وكذلك المستثمرون المحليون والأجانب على مستويات أرباحهم، من حيث الحوافز الضريبية على الاستثمار أو العكس.

2.2- المستوى الكلي: على مستوى الحكومات والدول عند صياغتهم للنظام الضريبي لابد من التنسيق بين أهداف الضرائب وأهداف السياسة الاقتصادية، وعليه يجب اختيار نظام ضريبي يتوافق مع واقع وأهداف المجتمع أي تحقيق التوازن العام بين هذه المكونات لذا صممو النظم الضريبية أمام حتمية الاهتمام بتأثير التغيرات الضريبية على المتغيرات الكلية مثل حجم الحصيلة الضريبية التي تحتاجها الحكومة لتغطية نفقاتها وكذلك مستويات العمالة والتضخم وغيرها من المؤشرات الكلية.

3.2- المستوى الدولي: تتجلى الأهمية على المستوى الدولي في إزالة القيود الجمركية فيما بين الدول، مما يسهل حركة انتقال السلع والخدمات وكذا رؤوس الأموال، بالإضافة إلى إزالة أو تقريب الاختلافات القانونية الضريبية بين الدول ذات السمات المتشابهة اقتصاديا، اجتماعيا وسياسيا، مما يؤدي إلى إقامة أسس للتنسيق الضريبي فيما بين الدول وتجنب الازدواج الضريبي ومواجهة كل صور وأشكال التهرب الضريبي الدولي، وكذا تنفيذ الأحكام الضريبية لحساب الدول الأخرى بشرط المعاملة بالمثل. (بن يحي، 2019\2020)

3- الأنظمة الضريبية وفق الأنظمة الاقتصادية المختلفة:

يتأثر النظام الضريبي بشكل مباشر بالنظام الاقتصادي السائد في الدول، و يؤثر فيه، و لهذا نستعرض خصائص و أهداف النظام الضريبي في إطار النظام الاقتصادي الرأسمالي، الاشتراكي و المختلط.

3.1- النظام الضريبي وفق النظام الرأسمالي: ولا" التقليدي" في المراحل الأولى لظهور النظام الرأسمالي كان النظام الضريبي محايداً واقتصر دوره على الهدف التمويلي وحده، أي الحصول على إيرادات لتغطية النفقات العامة، دون الهدف إلى تغيير الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية، مع عدم إعطاء الأولوية للضرائب المباشرة أي عدم التوسع في فرض الضرائب المباشرة، وتفضيل الضرائب غير المباشرة أي التوسع في فرضها، إلى جانب تفضيل الضرائب العينية على الضرائب الشخصية، وهو ما يوجي إلى عدم مراعاة الظروف الشخصية والعائلية للمكلفين، وكذا تفضيل الضرائب التناسبية على التصاعدية. و بالتالي في المرحلة الأولى من النظام الرأسمالي كان هدف النظام الضريبي هدفاً مالياً بحتاً أي يهدف النظام من خلال الضريبة إلى توفير موارد مالية للدولة لممارسة مهامها.

أما عن النظام الضريبي الوظيفي والذي واكب النظام الرأسمالي المتقدم" تمام مرحلة النمو للنظام الرأسمالي" ، حيث حقق النظام الرأسمالي جهازا إنتاجيا ضخما و أصبح الهاجس هو ضمان التشغيل الكامل لهذا الجهاز الضخم، و ضمان توازن التشغيل الكامل لعناصر الإنتاج بالتركيز على سياسة دعم القوة الشرائية التي تلزم لضمان الطلب الفعلي الكافي لتحقيق التشغيل الكامل، وبطبيعة الحال ففي النظام الضريبي الوظيفي تغيرت النظرة للضرائب فبالإضافة إلى كونها أداة مالية، أصبحت أداة اقتصادية واجتماعية وسياسية، وأصبحت المورد الأساسي للإيرادات العامة، كما أصبح مبدأ شخصية الضريبة ومبدأ التصاعد متطلب أساسيا في النظم الضريبية في الدول المتقدمة. (المحجوب، 1990، صفحة 442،441)

إن فكرة اعتبار الضريبة مجرد أداة مالية تغيرت لدى الدول الرأسمالية المتقدمة، خاصة في ظل عجز النظام الرأسمالي في مواجهة الأزمة الاقتصادية لسنة 1929 م ، وهذا ما أدى بهذه الدول إلى ضرورة التركيز على سياسة التدخل في النشاط الاقتصادي، وأدى أيضا إلى منح الضريبة وظائف جديدة استجابة لتطور النظام الرأسمالي ، حيث أصبحت وسيلة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية وحتى السياسية. (البطريق، 2001، صفحة 19،20)

3.2- النظام الضريبي وفق النظام الاشتراكي: تعتبر النظم الاشتراكية الضريبية أداة ضمنية من أدوات التوجيه الاقتصادي من جهة و أداة من أدوات الرقابة على الإنتاج لكفايته من جهة أخرى. (البطريق، 2001، صفحة 24)

ففي الاقتصاد الاشتراكي لا توجد ضرائب لأنه لا توجد ملكية خاصة، و لا ذمة مالية خاصة، و بالتالي للزوم لفرض الضرائب على الدخل، لأن هذه الدخل موزعة أصلا من الدولة و هي التي تحددتها مباشرة عند المستويات التي ترى أنها عادلة. (المجيد، 1990، صفحة 26)

و عليه لم تحصى الضرائب باهتمام كبير في الفكر الاشتراكي باعتبارها تعد اعترافا ضمنا بشرعية الدخل الخاصة، و عدم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، فالدولة في النظام الاشتراكي تملك مقدرات الدولة الأساسية ووسائل الإنتاج المختلفة على اعتبار أنها نائبة عن الشعب الذي يملك كل مقدرات الدولة. وبالتالي فإن الدولة في النظام الاشتراكي لا تحتاج إلى فرض ضرائب على الناس من أجل التمويل لأنها هي التي تملك أصل المال وتملك حق التصرف فيه.

و رغم أن النظم الاشتراكية المتعاقبة اختلفت نوعا ما من حيث هيكلها المالي و الضريبي و طورته، إلا أن الأنظمة الضريبية فيها بقيت مختلفة عنها في الأنظمة الرأسمالية اختلافا واضحا، من حيث مضمون الضريبة طبيعتها و أهميتها، فحصة الضرائب لمجموع الإيرادات العامة منخفضة بكثير في البلدان الاشتراكية مقارنة بالبلدان الرأسمالية، كما أن الضرائب تلعب دورا هاما يأتي في الدرجة الثانية في الأنظمة الاشتراكية، و ذلك في توجيه الإنتاج و التوزيع و مراقبتها.

3.3- النظم الضريبية في الدول المتقدمة و الدول النامية:

يختلف النظام الضريبي من دولة إلى أخرى تبعا لدرجة التقدم الاقتصادي الحاصل في هذه الدول، كما تختلف أهدافه و خصائصه كذلك. و بالتالي فإن مميزات النظام الضريبي في الدول المتقدمة يختلف عنه في الدول النامية، و هو ما نوضحه كما يلي :

1.3.3- خصائص النظام الضريبي في الدول المتقدمة: تتميز الدول المتقدمة بجهاز إنتاجي قوي، وهو ما يحقق لها دخلا قوميا مرتفعا و متنوعا يعتمد على كافة القطاعات الاقتصادية، خاصة القطاع الصناعي والتكنولوجي و على درجة عالية من التقدم.

➤ **سعة الطاقة الضريبية :** بما أن الدولة المتقدمة تتميز بتنوع وتعدد أنشطتها الاقتصادية ومن ثم فإنها وحيث أن هذا التطور الإنتاجي، "Taxable Capacity" تمتلك مصادر عدة وأوعية متنوعة للطاقة الضريبية والتقني ينعكس في حجم الدخل القومي، إذ يعد هذا الأخير مؤشرا واضحا للتطورات الاقتصادية، لذا فإن حجم الطاقة الضريبية مرتبط هو الآخر بحجم الدخل القومي إذ ينظر إلى الدخل القومي بوصفه تيارا من السلع والخدمات مصدرا لهذه الطاقة وعلى الرغم من أن الدخل القومي الإجمالي يعد المؤشر الأساس لتحديد الطاقة الضريبية، فإن هناك مؤشرات أخرى تمارس تأثيرها في قياس الطاقة الضريبية، أبرزها مستوى النمو الاقتصادي ومتوسط نصيب الفرد من الدخل القومي، وعلى ذلك فإن الدول المتقدمة في النمو تتميز بسعة الطاقة الضريبية لتعدد أنشطتها الاقتصادية وارتفاع مستوى الدخل القومي ومتوسط دخل الفرد فيها، ومن ثم فإن العبء الضريبي يتناسب مع المقدرة التكلفة القومية الفردية، وهو ما يؤكد تعاظم الإيراد الضريبي في هذه الأقطار بحيث أصبح يشكل أهم مصادر الإيراد للدولة.

➤ **تعاظم المعدل (الضغط) الضريبي :** من المؤشرات المهمة التي تعتمد للمقارنة بين النظم الضريبية هو المعدل الضريبي، و الذي يمثل نسبة الإيرادات الضريبية من الناتج المحلي الإجمالي، و هو معدل يعكس بتطوره مستوى التطور الاقتصادي، و مستوى الدخل القومي و متوسط نصيب الفرد منه، و هو ما يتبعه اتساع الوعاء الضريبي و ارتفاع نسبة المعدل الضريبي، و غالبا هذا المعدل يكون حوالي 40 % في المتوسط في الدول الأوروبية و الولايات المتحدة الأمريكية.

➤ **ارتفاع الأهمية النسبية للضرائب المباشرة :** أكبر نسبة من المداخل الضريبية يكون مصدرها الدخل (Personal Income) وكان هذا هو السبب وراء الأهمية النسبية المرتفعة للضريبة على الدخل الشخصي قياسا بالإيرادات الضريبية الإجمالية أو إجمالي الناتج المحلي و (Corporate Income) ودخول الشركات بينما هناك دول منها توازن بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة وهي دول رأسمالية أيضا لكنها أقل في مستواها الاقتصادي من الدول التي تعتمد على الضرائب المباشرة فقط مثل ألمانيا وإيطاليا وفرنسا وتتسم تلك الدول بارتفاع في المستوى العام للاستهلاك لذلك يفضل استخدام الضرائب الغير مباشرة بجانب المباشرة.

➤ **اتساع مبدأ الضرائب التصاعدية**: اتساع مبدأ الضرائب التصاعدية وهذا جانب آخر من جوانب التنظيم الفني للضرائب، ويتعلق بتحديد سعر الضريبة. إذ يسود اتجاه عام في محيط الدول الرأسمالية في تبني مبدأ في سعر الضرائب المفروضة على الدخل الخاصة والثروات. إن هذا الاتجاه يستند (Graduation) التدرج أساسا إلى ظاهرة التفاوت الكبير في الدخل والثروات بين أفراد المجتمع واستمرار تفاقم هذه الظاهرة. (مفتاح، 2019\2020)

2.3.3- خصائص النظام الضريبي في الدول النامية: تمتاز الدول النامية بالاقتصاديات الهشة و من بين مميزات:

- ✓ انخفاض الدخل الفردي مقارنة بالدول المتقدمة .
 - ✓ ضعف القطاع الصناعي و انخفاض الإنتاجية و بدائية طرق الإنتاج و المستوى الفني .
 - ✓ الاعتماد على التجارة الخارجية، حيث تعتمد على تصدير المواد الأولية و استيراد المنتجات المصنعة، مما يجعل الرسوم الجمركية تشكل مصدرا مهما للإيرادات الضريبية.
 - ✓ انتشار الاقتصاد غير الرسمي .
- و هذه المميزات تنعكس بشكل مباشر على النظام الضريبي، فيمتاز النظام الضريبي في الدول النامية بالخصائص التالية:

- **ارتفاع نسبة الضرائب غير المباشرة مقارنة بالضرائب المباشرة**: تعتبر الضرائب غير المباشرة المصدر الأساسي في الإيرادات الضريبية، و هذا نتيجة التركيبة الاقتصادية لها فيتم الاعتماد على ضرائب الاستهلاك و التصدير و الاستيراد، بينما تتخفف بشكل واضح الأهمية النسبية للضرائب المباشرة و بكل أنواعها خاصة التصاعدية و هذا أمر منطقي نظرا لانخفاض الدخل و الثروة في هذه البلدان ذات الناتج المحلي المنخفض.
- **ضعف الحصيلة الضريبية**: ويرجع هذا الانخفاض في المعدل الضريبي إلى عوامل أبرزها، انخفاض كل من الدخل القومي و متوسط دخل الفرد أي انخفاض المقدرة التكلفة القومية والفردية وبالتالي ضيق حجم الطاقة الضريبية و إلى سوء توزيع الدخل والثروة. و كذا حجم الإعفاءات في الدول النامية كبير جدا. لأنها تلجأ إلى استخدام الإعفاء من الضريبة على الدخل كأداة لجذب رؤوس الأموال نحو الاستثمار، و ارتفاع نسب التهرب الضريبي.
- **جمود النظام الضريبي**: يقصد بجمود الأنظمة الضريبية أنها لا تعكس في الحصيلة زيادة نسبية مساوية لتلك التي تحصل في الناتج القومي فنجد أن الأنظمة الضريبية في الدول النامية تتميز بعدم استجابتها لمتطلبات التنمية مما يجعلها قاصرة عن تأدية الدور الأساس الذي ينبغي أن تلعبه في إطار بناء التنمية الاقتصادية. وذلك لأن تلك الأنظمة نشأت في ظل أوضاع سياسية واجتماعية لا تعطي لهذا النظام دورا فاعلا يتيح له التأثير في حركة النشاط الاقتصادي.

▪ **ضعف الجهاز الإداري و الوعي الضريبي لدى المكلفين:** وهي صفات تلازم النظام الضريبي في الدول النامية، إذ لا يتمتع الجهاز الإداري الجبائي بالكفاءة المناسبة لتطبيق القوانين الضريبية و تحصيل الضريبة بنسبها المتوقعة، كما يسجل نقص كبير في الوعي الضريبي لدى المكلفين الذين لا ينظرون إلى الضريبة على أنها مساهمة منهم في إيرادات الدولة التي تعود عليهم بالإفناق في خدمات عامة يستفيدون منها بقدر ما ينظرون لها على أنها مجرد عبء يحاولون قدر الإمكان التخلص منه سواء بطرق شرعية أو غير شرعية إن أتاحت لهم. (مفتاح، 2019\2020)

المبحث الثاني: وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة وأهميتها الإستراتيجية

المطلب الأول: ماهية التسيير الجبائي، الأسس، الأهداف، والمميزات:

1- تعريف التسيير الجبائي:

حسب " كريستين كوليت "فإن" تسيير الضريبة يعني أن الضريبة، التي هي بمثابة التزام قانوني للمؤسسة، يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة وأن تصبح متغيرا فعالا في إستراتيجيتها، إذا بدلا من السلبية تجاه الجباية، يطرح الاستعمال الفعال والذكي لها. (Collette, 1998, p. 22)

كما يعرف التسيير الجبائي بأنه: " الاختيار من بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بالاعتبار:

-النصوص التشريعية الجبائية؛

-خصوصيات كل مؤسسة؛

- "درجة الخطر الجبائي". (Jammes & Duhem, 1996, p. 10)

و يعرف أيضا بأنه" فرع من فروع التسيير المالي ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية، وتجنب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي وبالتالي هو وسيلة لترشيد القرار. (زواق، 2009، صفحة 14)

من خلال ما سبق يمكن استنتاج أن:

التسيير الجبائي ممارسة قانونية حيث تراعي المؤسسة النصوص التشريعية الجبائية، وتؤدي الالتزامات التي تفرضها عليها هذه الأخيرة.

وجود التسيير الجبائي مرتبط بوجود خيارات جبائية أمام المؤسسة، إذا أن تعدد البدائل عنصر أساسي في اتخاذ القرار .

الضريبة يمكن أن تستخدم لخدمة أهداف المؤسسة، بحيث تصبح أحد محددات اتخاذ القرارات و التسيير الاستراتيجي للمؤسسة.

2- أسس التسيير الجبائي

يستند التسيير الجبائي على المبادئ التالية: (MASSEN، 1990، صفحة 76)

- 1.2- اختيار الطريقة الأقل تكلفة عن طريق استغلال نقاط الضعف أو الفراغات المتواجدة في التشريعات الجبائية حيث يعتبر التهرب في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للمسير;
- 2.2- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى لاستعمال الجبائية، فالمسيرين لهم الحق في استخدام ذكائهم للمفاضلة بين الاختيارات الجبائية الموضوعة تحت تصرف المؤسسة، بهدف اختيار طريقة الإخضاع الأقل تكلفة من وجهة النظر الجبائية في ظل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل التشريعات;
- 3.2- يستند التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الضريبي في ترشيد قرارات المسير من خلال ارتكازه على أهمية الضريبة في حياة المؤسسة والتي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة ولهذا نجد كل قرار يتخذه المسير هو حامل لتأثير جبائي يتجسد دائما في حجم مالي، وتبني التشريعات الجبائية.
- 3- أهداف التسيير الجبائي: يهدف التسيير الجبائي إلى مايلي:

1.3 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 قد تقوم بها هذه الأخيرة، للتأكد من انتظام المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فعدم احترام المؤسسة لالتزاماتها الجبائية قد يعرضها لمخاطر شتى قد تحدث نتائجها تأثيرا سلبيا على خزينة المؤسسة، ولتحقيق هذا الهدف (الأمن الجبائي)، تعمل المؤسسة على تفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي، حيث تسمح بتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة، وتخفيض العبء الضريبي وجعل التسيير أحسن أداء وأكثر فاعلية. (حميدان، 2012، صفحة 94)

2.3: التحكم في العبء الجبائي

يعرف العبء الجبائي بأنه تلك الآثار التي تحدثها الضريبة على أسعار السلع وعلى أسعار عوامل الإنتاج. (دراز، 2002، صفحة 94)

ولقياس العبء الجبائي نكون أمام معيارين: (طالب، 2004، صفحة 25)

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

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

ب- العبء الجبائي النسبي :

هو عبارة عن العبء الجبائي المطلق منسوبا إلى المقدرة التكلفة للممول

العبء الجبائي النسبي = العبء الجبائي المطلق / المقدرة التكلفة للممول

تساهم الأعباء الضريبية في الرفع من تكاليف الإنتاج باعتبارها جزءا من سعر التكلفة لأي منتج، هذا

مايزيد من أهمية التحكم فيها ويتجلى ذلك من خلال:

- العمل على تخفيض الضريبة

- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفورات مالية تعزز وضعية الخزينة .

إن شكل التحكم في العبء الضريبي يختلف من مؤسسة إلى أخرى ، وذلك حسب الأهداف الأساسية

التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، فالمؤسسة التي تمد بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو تخفيض

الضريبة، وبالتالي توفير وفورات مالية تتيح لها إمكانية توسيع استثماراتها ، بينما المؤسسة التي تكون في

حالة انحدار فهي تعمل على تحسين صورتها أمام البنوك المساهمين ، وغيرها من خلال تطبيقها للتسيير

الجبائي للربح. (عياض، 2003، صفحة 08)

ثالثا: الفعالية الجبائية

يقصد بها استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا الجبائية التي يمنحها القانون والتحكم فيها ، مما

يسمح لها بتحقيق وفورات مالية ، فالتشريعات الجبائية والتجارية الحديثة تسمح في العديد من الأحيان ، بهامش

من الحركة نتيجة تعدد الخيارات الجبائية، فالخيار الجبائي حسب المعنى الضيق ، هو البدائل والخيارات

الممنوحة في التشريع الجبائي. (حميداتو، 2012، صفحة 95)

والفعالية الجبائية تعني تمكين المؤسسة من الحصول على الامتيازات: الجبائية، المالية، التنافسية. (عباسي،

صفحة 14، 15)

أ- الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات الجبائية:

البحث عن الامتيازات تعتبر من أسس البحث عن الفعالية الجبائية، هذه الامتيازات توجد في العديد من

الخيارات الجبائية الممنوحة للمؤسسة ، هذه الخيارات تسمح بتخفيف الديون الجبائية.

ب- الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات المالية:

إن بحث المؤسسة عن الخيار الجبائي الأمثل يسمح لها بالحصول على الامتيازات المالية لأنه بطبيعة

الحال ، الامتيازات الجبائية تتبعها امتيازات مالية ، لأن الضريبة هي عبارة عن تكلفة لها تأثير مباشر على

خزينة المؤسسة والتوازن المالي لها، مع الإشارة إلى أنه يوجد العديد من الامتيازات المالية ليست نتيجة الامتيازات الجبائية لذلك يجب على المؤسسة إصلاح الاعوجاج الجبائي من أجل تحسين الوضعية المالية لها.

ج- الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات التنافسية:

من أجل الحصول على مزايا تنافسية في السوق، يجب على المؤسسة التحكم في التكاليف الجبائية على المستوى الوظيفي للمؤسسة ، فيما يتعلق بعلاقتها مع العملاء والشركاء.

4- خدمة إستراتيجية المؤسسة:

إن التسيير الجبائي هو جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة ، يجب أن يحدد أهدافه ، تبعا للأهداف في 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 كأحدى محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي ويتجلى ذلك من خلال:

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

فمن خلال العلاقة بين الجباية والإستراتيجية فإن القرارات التي تتخذها المؤسسة ، كالاستثمار التوظيف رفع رقم الأعمال..... وغيرها مرتبط بالنظام الجبائي الذي تعمل فيه، وعليه فالضريبة تستخدم لخدمة أهداف المؤسسة ، كما يمكن أن تتحول إلى متغير فعال في تحديد استراتيجياتها. (عياض، 2003، صفحة 09)

5- مميزات التسيير الجبائي

التسيير الجبائي يتطور في المؤسسة في اتجاهين: (Mouelhi, 2006, p. 09/07)

1.5-الاتجاه الأول: التأثير المستمر للجباية مع جميع العمليات في المؤسسة والرهان المالي المرتبط بالمخالفات الجبائية.

2.5-الاتجاه الثاني: البحث عن أحسن الطرق للتحكم في الخطر الجبائي وكما يقول **Thomas delahaye** " التسيير الجبائي يهتم قبل كل شيء بالتوقع بالضريبة ، وكذلك البحث عن محيط جبائي مناسب، يعتبر أقل تكلفة في إطار القانون الجبائي "

من خلال هذا التعريف نستنتج أن للتسيير الجبائي ثلاث خصائص هي:

- **التوقع بالضريبة:** بما أن الضريبة هي تكلفة يجب تسييرها ، بطريقة تساعد على التوقع بقيمتها عند إجراء الاختبار، وبالتالي وجب على المؤسسة إن تعرف الحدث الجبائي في كل اختبار لأن التسيير الجبائي لا يترك هنالك مجال للحظ ، كما يجب تحديد قيمتها بالاستعانة بأدوات التحليل المساعدة
- **البحث عن الاختيار الجبائي الأمثل:** التسيير الجبائي يعتبر تحليل مفصل للنصوص القانونية من أجل المفاضلة بين العديد من الاختيارات الجبائية ، التي يمنحها المشرع ، و ذلك في حدود هامش الحركة التي يمنحها القانون، والخيار الجبائي يعني جميع الخيارات التي من شأنها تبديل النتيجة الجبائية .
- **في السابق القانون :** يقوم بمنح الاختبار الجبائي للمكلف ، يحدث جميع المؤسسات تبحث على المخطط الجبائي والامتيازات الجبائية المتوالية في تطبيق تقنيات الاهتلاك الخطي او المتناقص، وفق شروط الاختبار الممنوح .

كما نلاحظ أن المؤسسة لديها العديد من الخيارات الممكنة في كل وقت من دورة حياتها بالنظر للحدث الجبائي في كل خيار مثلا: شركات الأشخاص تخضع للضريبة على الدخل أما شركات الأموال تخضع للضريبة على أرباح الشركات.

وفي الوقت الحالي المؤسسة تقوم بالتحقق من إمكانية القيام بكل خيار جبائي بالنظر للجانب المالي، التجاري التقني الموارد البشرية الخ ، حيث تقوم المؤسسة بدمج كل خيار جبائي ممكن في الوظيفة العامة للقرار بأخذ القرار نحو قاعدة التحكيم بين مختلف الوضعيات الممكنة ، لأن العمل باختيارات يسمح للمؤسسة بتعظيم الخيار الذي يسمح لها بتعظيم المكاسب ، وتقليل التكاليف مما يساعد على تحقيق الأمن والأداء الجبائي الجيد.

● **عدم وجود الغش الضريبي:**

التسيير الجبائي وجد ليعمل في حدود القانون هذه العبارة تجعل لا أحد يعتقد عدم مشروعية التسيير الجبائي، لأنه وجد من أجل تقليل التكاليف الجبائية لأن هذا التسيير يغير الخيار من وضعية إلى أخرى بالنظر إلى التحفيز التي يقدمها المشرع.

إن مبدأ التسيير الجبائي مصنوع داخل حدود القانون والتي يشجعها المشرع ، وبالتالي المؤسسة تعتمد على الخيار الجبائي الممنوح والمسموح من قبل القانون من أجل تحقيق الأمن الجبائي.

المكلف له الخيار بين العديد من البدائل، إذن هذه الحرية وهذا الهامش من الحركة ليس تعسفا في استعمال الحق أو تصرف غير عادي في التسيير.

المطلب الثاني: مبادئ، حدود، وإستراتيجية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية:

1- مبادئ التسيير الجبائي:

للتسيير الجبائي مبدئين هما: (حميداتو، 2012، صفحة 96،97)

1.1- مبدأ الحرية في التسيير:

يعمل المسير الجبائي على الاختيار بين عدة بدائل متاحة قانونا، وذلك من خلال إدراكه للمزايا الضريبية التي يحققها هذا الاختيار ، فالمكلف بالضريبة من خلال تسييره لأعماله من حقه أن يستفيد إلى الحد الأقصى من الامتيازات التي تسمح له الظروف بالاستفادة منها ، وذلك حسب مهاراته في التعامل مع الجباية، فبمجرد البدء في تنفيذ هذا القرار التسييري يكتسب القوة القانونية اتجاه إدارة الضرائب التي تعمل على احترام هذا الإجراء، إذ كان لا يخالف التشريع المعمول به إما إذا كانت الخيارات سيئة فلا يمكن تصنيفها على أنها نوع من التحايل الضريبي، إلا إذا استطاعت إدارة الضرائب إثبات سوء نية المكلف بالضريبة، فحرية التسيير للمؤسسة تظهر جليا في حساب النتيجة الجبائية، والدور الذي تلعبه إدارة الضرائب، فالنتيجة الجبائية تحسب من خلال النتيجة المحاسبية بعد إجراء بعض التعديلات عليها ، فدور إدارة الضرائب هنا هو التأكد من صحة النتائج من خلال مراجعة مختلف الوثائق المبررة للقيود المحاسبية المسجلة، دون أن يكون لها الحق في الحكم على نوعية التسيير، وهذا هو جوهر مبدأ الحرية في تسيير المؤسسة .

2.1- مبدأ عدم التدخل في التسيير:

إن التشريع الضريبي يلزم المؤسسة بالإعفاء بالتزاماتها الضريبية اتجاه إدارة الضرائب، وفق الشروط المحددة مسبقا، فليس للإدارة الجبائية الحق أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة، أو أن ينتقد خياراتها، مادامت المؤسسة تقي بالتزاماتها القانونية، حتى وإن رأت أن هذه الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الاختيار، فمثلا يحق للمسير أن يلجأ إلى الاستدانة من أجل توسيع استثماراته، وبالتالي يحق له خصم فوائد القروض من الربح الخاضع ، وحتى وإن كانت الأموال الخاصة كافية للتمويل.

فمبدأ عدم التدخل في تسيير المؤسسة . إذ يطبق على إدارة الضرائب التي يجب أن توجه مراقبتها للدفاع عن مصالح الخزينة العمومية والمتمثلة في تحصيل الضرائب والرسوم التي على عاتق المؤسسة في آجالها القانونية وبالطرق والإجراءات المعمول بها وذلك من خلال السماح لها بممارسة حق الاطلاع والتحقق والرقابة

والمعاينة من خلال مراجعة التصريحات أو بإجراء مراقبة على مستوى محل المكلف للتأكد من صحة الإقرارات المقدمة.

2- حدود التسيير الجبائي:

إن تسيير المؤسسة لجبايتها لا يعني أن ذلك يتم دون قيود ، فهناك رقابة تخضع لها المؤسسة، قد تكشف كل مخالفة للتشريعات الجبائية، كما أن التسيير السيء للجباية ينجم عنه الكثير من المخاطر المالية، وبالتالي فإن التسيير الجبائي له حدود قانونية وأخرى مالية.

1.2- الحدود القانونية:

تتمثل في الالتزام بالتشريعات الجبائية، فعدم احترام هذه الأخيرة يعد تعسفا قانونيا ، والتعسف في القانون الجبائي يعني: "كل عملية تتم في شكل عقد أو تصرف قانوني ينجم عنها إخفاء تحقيق وتحويل أرباح بصفة مباشرة أو بواسطة أشخاص أو مؤسسات بطريقة تعمل الإدارة الجبائية على محاربتها من أجل إعطائها صبغتها القانونية الحقيقية" لذا يأخذ التعسف القانوني في الميدان الجبائي الأشكال التالية:

1.1.2-التصرفات الوهمية: تتمثل في تظاهر المؤسسات بالقيام بتصرفات خالية منكل عملية حقيقية مثل تزييف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية.

2.1.2-التصرفات المستترة: تتجلى في عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة الجبائية ، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع.

استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء الممول الحقيقي.

إذ هذه التصرفات قد تكشفها الرقابة الجبائية، الأمر الذي يحتم على المسيرين عدم اللجوء إليها تجنباً للإخطار التي تترتب عنها. (الحواس، صفحة 340)

2.2- الحدود المالية:

على المسير الجبائي للمؤسسة أن يحدد وبشكل دقيق العمليات التي تقوم بها المؤسسة حتى يتم الوقوف على درجة الخطر الذي من الممكن أن تتعرض له المؤسسة ، أو بالأحرى متخذ القرار في الدخول في عمليات ضد مصالح المؤسسة والتي لا تقدم أي مقابل لمؤسسة هدفها الربح ، فالكثير من القرارات التسييرية هي صحيحة من الناحية القانونية مثل نفقات مقررة بوثائق لكن عند الأخذ بعين الاعتبار الأثر الاقتصادي لها، تجدها لا تخدم أهداف المؤسسة مثل مكافآت مرتفعة للمسيرين، إعطاء قرض لإحدى الفروع، تحمل النفقات

الشخصية للمسير أو غيرها من القرارات التي تكون لها تأثير واضح على نتائج المؤسسة، فهذه القرارات قد تكون لها آثار مالية واقتصادية سلبية على المؤسسة والتي يمكن تصنيفها " أفعال غير عادية في التسيير " .

إن الفعل الغير العادي في التسيير لا يشكل خرقا للالتزامات الجبائية للمؤسسة، وعليه فان النظر في هذا التصرف يكون على المستوى الاقتصادي وليس القانوني ، ومن بين الأفعال الغير عادية في التسيير :

- تقديم قروض للمسير بدون فوائد.
- تحمل المؤسسة لأعباء خاصة (أعباء شخصية للمسير).
- التنازل عن عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة جدا عن الأسعار الحقيقية.
- التنازل عن الحقوق اتجاه المؤسسات ليس لديها علاقات تجارية دائمة مع المؤسسة، والسبب الوحيد لذلك قد يكون وجود نفس الشركاء أو المسيرين في المؤسستين.

نلاحظ أن تحديد التصرف الغير عادي في التسيير خضع إلى الذاتية في الحكم على طبيعة القرار، عادي أو غير عادي، فما قد تعتبره إدارة الضرائب بأنه تصرف غير عادي قد لا يكون كذلك بالنسبة للمسير، ضف إلى هذا فان مفتش الضرائب قد لا يدرك العلاقة السببية بين القرار المتخذ ومصحة المؤسسة، ولهذه الأسباب حدد المشرع الجزائري الجبائي بشكل واضح الأعباء القابلة للخصم أثناء حساب النتيجة والقيمة القصوى لهذه الأعباء. (عياض، 2003، صفحة 15، 16)

3 – الاستراتيجيات الجبائية في المؤسسة:

المسير الجبائي في المؤسسة هو المسؤول الأول عن تحديد البيئة الجبائية لأي قرار تسييري ، وهو الذي يقف على مختلف الخيارات الممكنة والتي بانعدامها لا يمكن الحديث عن التسيير الجبائي. (عياض، 2003، صفحة 19)

ينطوي التسيير الجبائي على تصور من تنفيذ استراتيجيات مختلفة من اجل تقليل حجم الضرائب المدفوعة لفترة معينة للشركات مع مراعاة تقليل الالتزامات الضريبية لتوفير المزيد من الأموال لتغطية النفقات والاستثمار أو النمو.

كما تساهم عملية التسيير الجبائي في إيجاد مصادر لرأس المال العامل، وهناك نوعين من القواعد الأساسية تنطبق على التسيير الجبائي وتتمثل في :

1.3- تحميل السنة المالية بنفقات الاستهلاك:

عند شراء الآلات والمعدات قبل نهاية السنة، مما يعمل على تخفيض الوعاء الضريبي لذات السنة.

2.3- يتعين على الشركة تأخير دفع الضرائب:

عندما يكون ذلك ممكنا، فتأجيل سداد الضريبة يمكن الشركة من استخدام هذا المال وبدون فائدة، إلى إن تكون الضريبة واجبة السداد.

كما أن هناك مجالات للتسيير الجبائي منها اختيار الأساليب المحاسبية كسياسة تقسيم المخزون، وتوقيت شراء المعدات وتوقيت الاعتراف بالإيراد والحفاظ على المكاسب وتطبيق اتفاقيات منع الازدواج الضريبي وتطبيق أسعار التحويل في حالة عدم الالتزام بطريقة محددة قانونا للأسعار المحايدة بين الأشخاص المرتبطة والتعديلات المستمرة بين أطراف العلاقة للشركات المرتبطة من شركات زميلة إلى شقيقة وتابعة وفروع ومراكز خدمات ومكاتب تمثيل للاستفادة المستمرة من مزايا التسيير الجبائي. (فتحة، العدد 17، 2017)

وتنحصر استراتيجيات التسيير الجبائي بصفة عامة في :

- استراتيجيات من اجل الحصول على تخفيضات ضريبية .
- استراتيجيات من اجل الحصول على خصومات ضريبية .
- استراتيجيات لنقل الدخل بعيدا عن خضوعه لمعدلات مرتفعة من الضريبة، استراتيجيات لنقل الارباح والخسائر بين السنوات الضريبية، أو لتأجيل الضريبة أو الاستفادة من معدل الضريبة أكثر مواعمة (مستخدمة أسعار التحويل بين الشركات المرتبطة أو فترة الإعفاء الضريبي)
- استراتيجيات لتخفيض عبء الخضوع للإرباح الرأسمالية.

4- آليات التسيير الجبائي والالتزامات الجبائية:

يقوم المسير الجبائي في المؤسسة باتخاذ القرارات التسييرية المناسبة لها، والتقليل من المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها عبر آليات تسمى بمنهجية التسيير الجبائي وكذا تقديم التصريحات الجبائية للإدارة الجبائية .

1.4- آليات التسيير الجبائي

تمر عملية التسيير الجبائي في المؤسسة عبر المراحل التالية: (عياض، 2003، صفحة 22، 23)

1.1.4- المرحلة التمهيديّة

وهي تعتبر أول خطوة في مراحل التسيير الجبائي، وتقتضي تشكيل لجنة قيادية متخصصة في المجال الجبائي، وتكون متكونة من المسؤولين عن الأعمال الجبائية والمستشارين الجبائيين الخارجيين، ولذلك فقد يكون المشكل المطروح أمام المسير الجبائي هو طريقة تمويل استثمار معين، فحيازات التمويل أمامه عديدة، اقتراض، تمويل ذاتي، رفع رأس المال ، قرض إيجاري ، والجوانب الواجب مراعاتها أثناء الاختيار هي عديدة:

مثلا يجب ضمان اكبر قدر ممكن من المر دودية، أي تقليل الأعباء ومن الأعباء الضريبية كذلك الحفاظ على الاستقلالية المالية للمؤسسات بأكبر قدر ممكن.

ويتم بعد ذلك جمع المعلومات التي تكون لها آثار جبائية مباشرة أو غير مباشرة على موضوع اتخاذ القرار، والهدف من هذه المرحلة هو أنها ستؤدي بالمؤسسة إلى اكتشاف الخيارات الجبائية الممكنة.

يجب أن يستند المسير الجبائي للمؤسسة إلى قاعدة معلومات جبائية شاملة تضم كل مصادر التشريع والقانون الجبائي والتي تضم (قانون الضرائب المباشر، الرسوم المماثلة ، قانون الضرائب غير المباشر، القانون التجاري، قانون الجمارك، قانون المالية ، الاتفاقيات الدولية والإقليمية.....) ، وغيرها من القوانين والنصوص ذات الآثار الجبائية.

من خلال قاعدة المعلومات هذه ، فقد يقتصر عمل المسير الجبائي على المعلومات والبيانات ذات الأثر الجبائي فقط، ويتمثل المشكل المطروح في هذه المرحلة في الكم الهائل من المصادر والبيانات الجبائية الضرورية وغير الضرورية، والتي تكون أمام المسير الجبائي بغرض استخدامها في عملية اتخاذ القرار، والجدير بالذكر إن المسير يعاني من كثرة المعلومات أكثر مما هو الحال في نقصها ، خاصة عندما تكون نسبة كبيرة من المعلومات لا تتعلق بالمشكل أو بموضوع اتخاذ القرار.

2.1.4: مرحلة الدراسة والتحليل :

وتمر عبر خطوتين هما:

أ: تحديد الخيارات الممكنة:

يقوم المسير الجبائي في هذه المرحلة بتحديد الخيارات الجبائية الممكنة وتجميعها من خلال المعلومات المجمعة في المرحلة، وذلك بقيامه بعملية بحث تكون صعبة نوعا ما وهامة في نفس الوقت، هذه البدائل والخيارات قد تنتج من خلال ما يلي :

- الخيارات المتضمنة في الأنظمة التفضيلية والتحفيزية (قوانين ترقية الاستثمار)، مثل هذه الامتيازات تؤدي إلى تحقيق الفعالية الجبائية، دون الحاجة إلى تضييع الوقت في البحث عن تراكيب قانونية تؤدي في النهاية إلى نفس الآثار الجبائية مع خطر اكبر.
- الخيارات الجبائية المباشرة، الخيارات الجبائية غير المباشرة أو الضمنية والتي تنشأ عن سكوت أو عمومية النص القانوني .
- الخيارات القانونية المتاحة والتي لها آثار جبائية مختلفة.

ب: دراسة قابلية تطبيق الخيارات:

يتم في هذه المرحلة تحديد المزايا والعيوب لكل خيار ممكن، هذه الخطوة تستلزم مقدرة على التنبؤ بالمستقبل، وعلى التشخيص من أجل إدراك مختلف الجوانب الآتية والمستقبلية التي تساعد على تقييم الخيارات الممكنة.

ولأن العديد من الخيارات الجبائية المتاحة هي خيارات قد لا تكون في غالب الأحيان قابلة للتطبيق وذلك لعدة أسباب منها: عوائق مالية، تجارية نقص الخبرة، ومثال على ذلك أن المؤسسة لديها فرصة للاستثمار والتطوير في مناطق جغرافية معزولة، وذلك مع تحفيزات وبامتيازات ضريبية جد مغرية، ولكن هذه المناطق في الحقيقة تعاني نقص كبير في البنية التحتية والمورد البشري الذي يتمثل في اليد العاملة المؤهلة، وكذا تدهور الوضع الأمني فيها، كل هذه العوامل تجعل من هذا الخيار غير قابل للتنفيذ في الوقت الحالي.

ويمكن إبعاد الخيارات الغير قابلة للتنفيذ في الواقع العملي، وبذلك يجد المسير الجبائي نفسه قد أدى الجزء المهم من عمله إلا وهو الخيارات القابلة للتطبيق ليفرضها على الإدارة والتي يكون فيها اتخاذ القرار النهائي.

3.1.4 - مرحلة التطبيق

هي آخر مرحلة من مراحل التسيير الجبائي في المؤسسة، إذ يكون اتخاذ القرار بناء على سلامة المراحل السابقة، إذ انه من الضروري جدا التأكد من إن جميع المراحل قد تمت على أحسن وجه، إضافة إلى ذلك فإن المسير الجبائي يمكنه إضافة مراحل وخطوات أخرى حسب خصوصيات كل قرار جبائي والاختيار الأفضل هو ذلك الخيار الذي يحقق الهدف المسطر له.

إلا انه هناك بعض الموانع التي نجدها في الواقع العملي والتي تمنعنا من تطبيق الخطوات المذكورة سابقا على أحسن ما يرام وتتمثل فيما يلي:

- العدد الكبير من المعلومات الجبائية، لان كثرة المعلومات الجبائية يعقد من عملية صنع القرار لدى المسير الجبائي .
- تغير مصادر المعلومات الجبائية عبر الزمن، نتيجة تغير القوانين في الدولة حسب توجهها للأنشطة الاقتصادية بصفة عامة .

5- أهمية التسيير الجبائي :

1.5- أهمية التسيير الجبائي بالنسبة للمؤسسة:

تتميز الجباية بالتعدد، التعقيد وعدم الاستقرار في خصوصها الأمر الذي يولد المزيد من المخاطر، كذلك هي دائمة التواجد في حياة المؤسسة، مرة من خلال الالتزامات القانونية التي تقع على عاتقها ومرة أخرى بالتأثير على قراراتها. (مخلف، 2010، صفحة 01)

وعليه فإن استمرار ونمو المؤسسة الاقتصادية مرهون بقدرة وكفاءة المسير في صنع القرارات المهمة الخاصة ما تعلق منها بالقرارات التمويلية ، والتي يتوقف عليها تعظيم العوائد وتدنيه التكاليف أدنى قدر ممكن، ولن يتحقق ذلك دون إدراك المسير لجميع هذه العوامل المؤثرة على صنع هذه القرارات. (زواق، 2009، صفحة 01)

إن التسيير الجبائي الجيد هو واجب كل مؤسسة ، لأن تسيير الجباية هو الاختيار ما بين الخيارات الجبائية المعروضة للمؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار المعالم المتغيرة التالية. (بلواضح، 2008، صفحة 02)

- النصوص الجبائية والمتمثلة في قوانين المالية.
- خاصية كل مؤسسة.
- يجب توضيح مفهوم الخطر الجبائي لإزالة الغموض والخلط بين المفاهيم أي بين تسيير الخطر الجبائي. ومفهوم التهرب الجبائي.
- يجب أن يكون منفذا في الوقت المناسب.

6- تأثير التشريعات الجبائية على فعالية الوظيفة الجبائية:

إن التغير المستمر للتشريعات الجبائية يشكل مخطر وتحدي للوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، بحيث لم يعد يقتصر دور السلطات الجبائية بالرقابة ودور المؤسسات الاقتصادية للالتزام فقط، بل أصبحت السلطات الجبائية تقوم بطلب من المؤسسات بإخبارها عن معلوماتها الجبائية أو وضعها الجبائي الذي يمكن أن يكون غير مستقر وهذا من أجل إعداد قواعد التقارير من جهة، ومن جهة أخرى وضع التشريعات الجبائية المناسبة؛ أي أن السلطات الجبائية تسعى إلى التنسيق مع المؤسسات، ولكن هذا التقدم الواعد لن يكون منتجا إلا إذا استطاعت المؤسسة أن تبين أنها وضعت إطار للرقابة الجبائية الداخلية والذي يسمح لهم بتقييم الأخطار الجبائية المحتملة من أجل تفاديها. (غولة، 2012، صفحة 38)

7- التوجهات الإستراتيجية للمؤسسة:

تتجسد التوجهات الإستراتيجية في الخيارات الإستراتيجية الموجهة نحو المدى البعيد، والتي تتضمن المؤسسة تحقيق المزايا التنافسية والتطور والاستمرار في السوق. للتوجهات الإستراتيجية بالمؤسسة الصغيرة والمتوسطة أهميه في تحقيق الأداء الاقتصادي،

تعرف التوجهات الإستراتيجية كما يلي: "دون اعتبار التوجه الاستراتيجي مستقلا تماما عن موارد المؤسسة فهو يعكس الاتجاهات الإستراتيجية المنفذة من طرف المؤسسة لخلق سلوكات خاصة تجلب لها الأداء العالي بصفة

مستمرة.(Xuereb Gatignon 1997) كما يعتبر هذان الباحثان أن هناك ثلاث أنواع من التوجهات توجهات: توجهات تكنولوجية توجهات نحو المنافسين، توجهات نحو الزبائن. إلا أن التعريف المقدم من طرف الباحثين لا يقدم إلى تدقيقات مفيدة على طبيعة ودور التوجه الاستراتيجي للمؤسسة على العكس من ذلك يرى الباحثان Hooley و Doyle 1992 التوجه الاستراتيجي من زاوية مختلفة حيث يمكن للظاهرة أن تأخذ كيفيتين: توجه نحو الربح على المدى القصير من جهة، وتوجه نحو حصة السوق على المدى الطويل، من جهة أخرى، ففي الحقيقة التوجه الاستراتيجي موجه نحو المدى الطويل.

حتى الأدبيات الحديثه تستمد إلى التوجه نحو الأطراف ذات المصلحة هذه الاخيره لها أهميه استراتيجيه بالنسبة للمؤسسات (Foxal 1996, Greenle) ففي الواقع تملك بعض المجموعات المهمة طاقه يمكن أن تعدل في اتجاه المؤسسة. بالنظر إلى مستقبل المؤسسة والخيارات الإستراتيجية يبدو أن التوجه نحو الأطراف ذات المصلحة، أي اخذ بالاعتبار عند إعداد الإستراتيجية يتفرع من تواجد استراتيجي حقيقي.

علما أن التوجه الاستراتيجي يضم التوجه نحو الأطراف ذات المصلحة، يمكن لهذه الاخيره أن تشكل عامل تميز بالنسبة للمنافسة وكذلك بالنظر للمستهلكين أو الموردين، وبالنظر لإفراد المؤسسة، فبعض المؤسسات تدمج هذا البعد في عمليه الاتصال المؤسساتاتي. (زايد، 2003، صفحة 51،52)

يعرف Paturel 1997 التوجه الاستراتيجي كطبيعة الأنشطة المحققة "ماذا نعمل"، ويميز بين أربعة توجهات استراتيجيه للمؤسسة: التوسع الأفقي، النكامل العمودي، التنويع واستراتيجيه القطاع. ولقد أثبتت الأبحاث أن استراتيجيه التخصص مطبقه بصفه كبيره من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. (عدون، 2001، صفحة 34)

غالبا ما يتمنى مسؤولو المؤسسات تحقيق توجهات استراتيجيه تضمن لهم تطور المؤسسة، وبالتالي عليهم اختيار احد الخيارات الوجيهة. غير انه لا يمكن أن ننسى أمكانيه حصول العكس إذ يمكن حدوث انقلاب سلبي .وبالتالي يمكن أن ينتج من تلك الظروف أن تتشابك الخيارات التي تقدم للاستراتيجيين وبالتالي يصعب

لمعرفة البدائل الاستراتيجية التي ستأخذها المؤسسة بعين الاعتبار من المفروض أولاً التساؤل حول عدد مجالات الأنشطة الاستراتيجية للمؤسسة. فإذا كان لديها نشاط وحيد، فإننا نتطلع فقط إلى الاستراتيجية المتعلقة بالقطاع أو استراتيجيات التخصص. أما إذا كانت المؤسسة تتطور في عدة أنشطه استراتيجية، فمن المناسب دراسة الأشكال الناتجة عن العلاقات ما بين الصناعات. فإذا خرجت المؤسسة عن نشاطها الابتدائي، يمكن أن تتوجه نحو أنشطه مورديها أو زبائنها، هذا ما نسميه باستراتيجيه الاندماج (التكامل) العمودي. كما يمكن لها أن تستثمر في أنشطه أخرى غير مرتبطة بنشاطها الحالي وتتنوع في مهن الجديدة. الربط بين النمو الأفقي وكذا العمودي يعطينا ما يسمى باستراتيجيه القطاع. تؤدي عولمة الأسواق وانفتاح الحدود بكل المؤسسات إلى تطوير كل الاستراتيجيات على المستوى العالمي، وبالتالي اختيار استراتيجية التدويل. (زايد، 2003، صفحة 51،52)

الاستراتيجيات التي تعتمد عليها المؤسسة الصغيرة أو المتوسطة في تعزيز مركزها التنافسي في السوق، وتحدد وفق ما يلي: (زايد، 2003، صفحة 51،52)

- **الميزة التنافسية:** والتي تتحقق باضا فه قيمه إلى المستهلك، عن طريق التمايز الذي يبرر الأسعار المرتفعة للمنتجات، أو عن طريق تخفيض التكاليف وزيادة القيمة المضافة.
- **القدرة التنافسية:** والتي تعكس مدى توافر الموارد التنظيمية اللازمة للوفاء، بحاجات المستهلكين.

تظهر استراتيجية المؤسسة الصغيرة والمتوسطة غالبا من خلال التوقع في فجوه سوقية محددة، أو جزء من الهدف المحدد، والتي تسعى من خلالها للحصول على ميزة تنافسيه أو ألمحافظه عليها، سواء من خلال تخفيض التكاليف مقارنة بمنافسها، أو التميز المرتكز على تقديم أحسن خدمة للزبائن، (عدون، 2001، صفحة 34) وبالتالي نجد هنا استراتيجية التركيز التي أشار إليها M. Porter والتي تظهر وفق الشكل التالي :

الشكل 2: الإستراتيجيات الأساسية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة

الميزة التنافسية		
التميز	تكاليف قليلة الارتفاع	
2- التميز	1- السيطرة عن طريق التكاليف	هدف واسع
3- ب: التركيز المبني على التميز	3- أ: التركيز المبني على التكاليف المنخفضة	هدف ضيق

مصدر: Henri Spitzki(1995) : La stratégie d'entreprise -compétitivité et mobilité- , Edition Economica, Paris, p56.

في إطار الاستراتيجيات الشاملة التي غالبا ما تكون حسب Porter بين المجموعات الاستراتيجية، تتبنى المؤسسة الخيارات الاستراتيجية الكبرى التي تسمح لها بتحقيق غايتها الاستراتيجية وتضمن لها الاستمرارية تحت تأثير جملة من العوامل أهمها: (عدون، 2001، صفحة 35)

- مواقف المسيرين ومختلف الأطراف الأخذة أو شركاء المصلحة فيها.
- نوعيه الهيكله والعلاقات التنظيمية القائمة بين مختلف الوحدات الإنتاجية
- طبيعة النوايا الاستراتيجية للمؤسسة.
- خصوصية الموارد التي تمتلكها والتي يمكن أن تطورها.
- توجهات العوامل المحيطة خصوصا التكنولوجيا.
- السياسات الاقتصادية الحكومية المعتمدة.
- هيكله الأسواق والمنافسة في القطاع.

❖ الخيارات المرتبطة بحافظه الأنشطة:

تهتم المؤسسة في تسيير حافظه أنشطتها بسؤال جوهرى وهام يحدد لها إبعاد اتساع الحافظة والأفاق المستقبلية المرتبطة بها إلا وهو التخصص أو التنوع وتمس الإجابة على هذا السؤال بشكل مباشر بعد ثنائيه سوق منتج ومن هنا تظهر استراتيجيه التخصص التكامل التنويع والتداول وغيره.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال الفصل الأول الذي تضمن عرض أدبيات الدراسة الحالية والدراسات السابقة يمكن أن نستخلص بالرغم من أن وظيفة التسيير الجبائي تمثل المستوى الأعلى لاستعمال الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، فالمسيرين لهم الحق في استخدام ذكائهم للمفاضلة بين الاختيارات الجبائية الموضوعة المتاحة للمؤسسة، إلا أنه يبقى خطر خيارات أنظمة الإخضاع الضريبي قائم، وهذا ما سنحاول إثباته وتحليله في الفصل الثاني الذي يتضمن الدراسة التطبيقية للمفاضلة بين الأنظمة الجبائية المتاحة لتحقيق هدف المؤسسة.

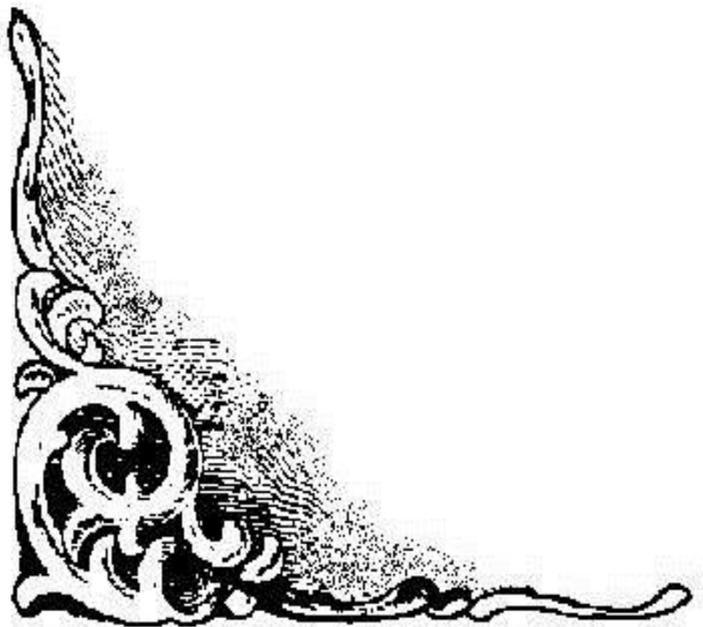
حيث سيتم في المبحث الأول التعرف على نظم الإخضاع الضريبي، والإدارات الجبائية الموجودة في الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب في المطلب الأول، ومهنة الاستشارة الجبائية في المطلب الثاني أما المبحث الثاني فسنحاول الإجابة على السؤال المطروح: مامدى تأثير هذه الأنظمة على وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الخاصة (شخص طبيعي)؟.

حيث سيتم في المبحث الثاني عرض نتائج تحديد الخيار الضريبي الملائم للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية بالاعتماد على محاسبين معتمدين، ومساعد على دراية بالجانب الجبائي، وسنقوم بمحاولة تحليل تلك النتائج من أجل الوصول إلى النتائج المستخلصة من البحث.



الفصل الثاني

نظم الإخضاع الضريبي، ووظيفة الاستشارة الجبائية في الجزائر "دراسة حالة مؤسسة خاصة



تمهيد

تبين لنا من الفصل السابق أن لوظيفة التسيير الجبائي أهمية بالغة للمؤسسة لتحقيق أهدافها وفق مراحل نشاطها وفي إطار القانون.

ونخص بالذكر مراعاة جانب خيارات الأنظمة الضريبية لأهميتها في تخفيف العبء الضريبي ولهذا سنتطرق في هذا الفصل أولاً إلى تمهيد لأرضية دراسة هذه الخيارات من نظم إخضاعها وطرق اختيارها إلى مهنة الاستشارة الجبائية في الجزائر ومن ثم بدراسة تطبيقية لبعض المؤسسات الاقتصادية الخاصة لواقع تأثير وأهمية وظيفة التسيير الجبائي على خيارات أنظمة الإخضاع الضريبي من أجل الوصول إلى النتائج المستخلصة من البحث.

المبحث الأول: نظم الإخضاع الضريبي، ومهنة الاستشارة الجبائية في الجزائر:
المطلب الأول: نظم الإخضاع الضريبي، وتقسيمات الإدارة الجبائية في الجزائر
أولا: نظم الإخضاع الضريبي في الجزائر

وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين للضرائب والرسوم المختلفة، يتوقف اختيار النظام على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط واعتبارات منها:

- رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف المكلف.

- طبيعة النشاط الممارس (نوع الدخل الذي يحصل عليه المكلف).

- الشكل القانوني للمكلف (شخص طبيعي، شخص معنوي).

ويقصد بالنظام الجبائي طريقة تحديد أوعية المكلف الخاضعة للضرائب والرسوم المختلفة، وكذا طريقة وأجال التصريح والتسديد (الشهرية، الفصلية، السنوية)، والالتزامات المحاسبية للمكلف الخاضع لنظام معين، وتتمثل هذه الأنظمة فيما يلي:

1. نظام الجزافي (الضريبة الجزافية الوحيدة IFU): تحل الضريبة الجزافية الوحيدة محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات بالإضافة إلى الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني للمكلفين الخاضعين لها. (قانون المالية لسنة 2007 المادة 02 منه. وقانون رقم 1206 في ديسمبر 2006) ويخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط تجاري، صناعي، حرفي أو غير تجاري والذين لا يتعدى رقم أعمالهم أو إيراداتهم المهنية ثمانية ملايين (8 000 000 دج)، كما يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة IFU وفق المعدلين التاليين. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2017، صفحة 74)

❖ 5% بالنسبة لأنشطة إنتاج وبيع السلع

❖ 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى .

1.1. إلغاء النظام الجزافي: يلغى النظام الجزافي المعمول به، إذا تجاوز رقم الأعمال المتعلقة بالسنة الجزافية الحد الأقصى المنصوص عليه قانونا وبصبح المدين بالضريبة خاضعا للنظام الحقيقي ابتداء من السنة الموالية على أساس رقم الأعمال المحقق فعلا .،

2.1. الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي: كما يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي، ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف الضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي، ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة والسنتين الموالتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه، يمدد الاختيار ضمنا على فترة ثلاث (3سنوات)، ويكون لا رجعة فيه طوال هذه الفترة كذلك.

على المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فبراير من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنياً.

2 - النظام الحقيقي : يلزم الكفون الخاضعون له بالتصريح شهرياً برقم أعمالهم وذلك خلال 20 يوم التي تلي الشهر، ويخضع لهذا النظام بشكل إجباري:

✓ أصحاب الأنشطة التجارية أو الخدمية (خدمات تجارية) الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي (8.000.000 دج)

✓ تجار الجملة، عمليات البيع من طرف الوكلاء، موزعو محطات خدماتية
✓ المصدرون، الأشخاص المعنويون .

✓ الأشخاص الذين يبيعون لمؤسسات تستفيد من إعفاءات منصوص عليها في قانون المحروقات، أو مؤسسات مستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء من TVA.

* يلتزم الأشخاص الخاضعون لهذا النظام ب: مسك دفتر اليومية، دفتر الأستاذ، الدفاتر الملحقة، إعداد الميزانية، إعداد الفواتير مع إظهار TVA .

* الضرائب التي يتضمنها النظام الحقيقي: يضم النظام الحقيقي مجموعة الضرائب التالية:

1.2 - الضريبة على الدخل الإجمالي IRG التي تفرض على الأشخاص الطبيعيين :

جدول رقم: (01)

معدل الخضوع %	شرائح الدخل الخاضعة
0	أقل من 240000
23	من 240 001 إلى 480 000 دج
27	من 480 001 إلى 960 000
30	من 960.001 إلى 1.920.000
33	من 1.920.001 إلى 3.840.000
35	أكبر من 3.840.000

المصدر من إعداد الطالب بوضرة رابح من بالاعتماد على المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2021 (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 104 2021)

2.2 - الضريبة على أرباح الشركات IBS: تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،

على أنه "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات (مراد، عدد 3 2023، صفحة 26) يخضع لهذه الضريبة كل من: شركات الأموال، وكذا شركات الأشخاص التي اختارت طوعا الخضوع لهذه الضريبة، والهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري واتحادات الشركات التعاونية والشركات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة، والشركات المدنية غير المؤسسة تحت شكل شركات الأسهم والتي اختارت الخضوع إلى IBS والشركات المنجزة للعمليات، والمنتجات المذكورة في المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول رقم (02): الضريبة على أرباح الشركات.

المعدل المطبق	مجال التطبيق
19 %	أنشطة إنتاج السلع
23 %	أنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار
26 %	الأنشطة الأخرى

المصدر من إعداد الطالب بوضرة رايح (النظام الجبائي الجزائري، 2018، صفحة 05)

3.2- الرسم على القيمة المضافة TVA: يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الإجمالي، ويطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، والتي يتم انجازها من طرف المكلف بالضريبة بصفة اعتيادية أو عرضية، يشمل أساس فرض الرسم على القيمة المضافة رقم الأعمال الخاضع للرسم؛ ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف، الحقوق، والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته، كما:

تخضع للرسم على القيمة المضافة وجوبا:

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم،
- العمليات التي تنتج زها البنوك وشركات التأمين،
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر،
- المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمور ومشروبات أخرى مماثلة لها،
- العمليات المتعلقة لأشغال العقارية،
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة،

- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة،
- باستثناء العمليات التي يقوم المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة بقصد بالتجارة المتعددة، عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر فيها الشروط الآتية: (النظام الجبائي الجزائري، 2018، صفحة 05)
- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة: وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.
- يجب أن يكون المحل مهيباً بطريقة تسمح لخدمة الذاتية .
- ✓ عمليات الإيجار، وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية .
- ✓ الحفلات الفنية، الألعاب، والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص .
- أما العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا وهي:
- ✓ العمليات الموجهة للتصدير،
- ✓ العمليات المحققة لفائدة:
- الشركات البترولية،
- المكلفين بالرسم الآخرين،
- مؤسسات تتمتع بنظام الشراء لإعفاء،

الجدول رقم (03): الرسم على القيمة المضافة.

المعدل المطبق	مجال التطبيق
19 %	المعدل العادي
09 %	معدل مخفض

المصدر من إعداد الطالب بوضرة رابح من خلال المديرية العامة للضرائب ووزارة المالية، النظام الجبائي الجزائري 2018، ص 23.

4.2. الرسم على النشاط المهني TAP: الرسم على النشاط المهني هو عبارة عن رسم يفرض على المبلغ للمداخل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة، المحقق من قبل المكلفين بالضريبة والتابعين لنظام حقيقي وأصحاب المهن الحرة.

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

الجدول رقم (04): الرسم على النشاط المهني

معدل المطبق	مجال التطبيق
01%	نشاطات الإنتاج
1.5%	نشاطات أخرى
02% مع تخفيض 25%	نشاطات البناء والأشغال العمومية والري
03%	نشاطات خاصة بالنقل للمحروقات عن طريق الأنابيب

المصدر من إعداد الطالب بوضرة رابح من خلال المديرية العامة للضرائب وزارة المالية، النظام الجبائي الجزائري 2022.

ملاحظة: حسب قانون المالية 2024 تم إلغاء الرسم على النشاط المهني.

النظام الحقيقي المبسط: تأسس النظام المبسط الذي بموجب قانون المالية ل2008 وهو نظام ضريبي سهل حيث تحدد الضريبة من الربح الحقيقي، هذا النظام خاص بالمهن الغير تجارية (BNC) **مجال التطبيق:** يطبق النظام المبسط على المكلفين بالضريبة الذين لا يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة والذين يقدر رقم أعمالهم السنوي أكثر أو يساوي 8000.000 دج. **حساب الضريبة:** تخضع المداخل الناتجة عن أرباح المهن الغير تجارية للضريبة وفق لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي IRG . (مفتاح، 2020/2019) **ثانيا: الإدارات الجبائية في الجزائر:**

1- واقع الإدارة الجبائية في الجزائر قبل العصرية

نظرا للمشاكل التي كانت تعاني منها الإدارة الجبائية في الجزائر بسبب كثرة الهياكل المكونة لها، تماثل مهامها وتدهور وضعيتها، وانتشار ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي واتساع حجم الاقتصاد الموازي، بالإضافة إلى رداءة الخدمة المقدمة للمكلفين بسبب تعقد الإجراءات الإدارية ونقص الإمكانيات والوسائل المادية، وافتقارها للتقنيات المتطورة مثل نظام الإعلام الآلي الذي يساعد الأعوان على أداء وظائفهم، وغياب لغة الحوار والاتصال مع المكلفين الذين يعتبرون شركاء أساسيين للإدارة الجبائية.

الأمر الذي دفع بالقائمين على السياسة الجبائية العمل على إعادة هيكلة، وعصرنة الإدارة الجبائية الجزائرية بغية تذليل العقبات والمشاكل التي كانت تعاني منها من جهة وتحسين نوعية الخدمة المقدمة للمكلفين من جهة أخرى. (المديرية العامة للضرائب)

وهذا بتبني نظام جديد للإدارة يركز أساسا على فكرة جمع المهام والوظائف الجبائية في مصلحة واحدة وتصنيف فئات المكلفين حسب أهميتهم، وكذا إدراج الطرق والوسائل العصرية الملائمة في أداء العمل الإداري، بغية تبسيط وتسهيل الإجراءات الجبائية للمكلفين لزيادة نسبة الاستجابة الطوعية لديهم ومن ثم زيادة فعالية التسيير. (حراش، 2015، صفحة 80)

2: هيكلة الإدارة الجبائية الجديدة.

قصد مواكبة متطلبات الأوضاع المحلية والدولية وضعت الإدارة الجبائية إستراتيجية لعصرنه هياكلها من خلال الانتقال من إدارة جبائية ذات طابع أفقي حسب الوظائف (التحصيل، المنازعات، الرقابة،...) إلى إدارة جبائية ذات طابع عمودي حسب أصناف المكلفين، حيث تم إنشاء هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية تتمثل في مديرية كبريات المؤسسات (DGE)، المراكز الضريبية (CDI)، والمراكز الجوارية للضرائب (CPI)، هدفها تجميع المفتشيات والقابضات حسب طبيعة المكلفين بالضريبة والتي تتكفل بمهام جديدة في التسيير، الرقابة والتحصيل، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

1.2- مديرية كبريات المؤسسات (DGE).

اتجهت معظم دول العالم إلى تخصيص إدارة جبائية لصالح المكلفين الكبار والذين غالبا ما تكون ملفاتهم الجبائية معقدة نظرا لتعدد أنشطتهم، قيامهم بعمليات هامة في الخارج، استعمالهم لأدوات تمويل معقدة، وغيرها، (قدي، 2011، صفحة 281/282) وهذا ما يتطلب من الإدارة المسؤولة عن تسيير ملفاتهم أن تتمتع بكفاءة وفعالية عالية.

لذا قامت الجزائر باستحداث مديرية كبريات المؤسسات سنة 2002 (قانون المالية، 2002) في إطار البرنامج الشامل لتحديث، وعصرنه إدارتها الجبائية سواء من الناحية التنظيمية أو العملية، لكنها لم تدخل للميدان العملي إلا في سنة 2006. وهي تتكفل بتسيير الملفات الجبائية للشركات التابعة للقانون الجبائي الجزائري والخاضعة للضريبة على أرباح الشركات التي يفوق رقم أعمالها 100 مليون دج، الشركات البترولية وكذا الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر، كما تهتم ب ((المديرية العامة للضرائب، الهياكل الجديدة، 2020)).

- تقوية الضمانات للمكلفين بالضريبة المعترف بها.
- توسيع طرق الطعن.
- تحديث وتبسيط الإجراءات وضع جهاز متكامل للتسيير للمعلوماتي للضريبة.
- تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمؤسسات بواسطة المحادث الجبائي الوحيد.

2.2- المراكز الجوارية للضرائب (CPI):

تعد المراكز الجوارية للضرائب من المصالح العملية للمديرية العامة للضرائب التي تم إطلاقها في إطار برنامج العصرية، بهدف ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين من خلال القيام بجميع المهام الممارسة من قبل المفتشيات والقابضات قصد تمكين المكلفين من أداء واجباتهم الجبائية بطريقة بسيطة وسريعة.

حيث تم تنظيم المركز الجوارى للضرائب في ثلاث (3) مصالح رئيسية، قبضة ومصالحتين (القرار الوزاري المشترك، 2009). كما يختص بتسيير ملفات المكلفين الجبائين الخاضعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة أي المكلفين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 8 مليون دج (المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، صفحة 64) حسب آخر تعديل لسنة 2020 والذين لا يخضعون للنظام الحقيقي .

3.2- المراكز الضريبية (CDI).

في إطار استكمال النموذج التنظيمي الجديد للإدارة الجبائية الذي تم الإعلان فيه عن مشروع إنشاء مراكز الضرائب في سبتمبر 2001 (المديرية العامة للضرائب، حوصلة الإدارة الجبائية، 2003) ، تم إطلاق أول مركز ضريبي نموذجي من بين 65 مركز بروبية في 2009 ، بهدف السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم والأساليب وكذا الأدوات المحددة لعمل المركز (المديرية العامة للضرائب ،الهيكل الجديدة، 2020) ليتوالى بعده تدريجيا إطلاق باقي المراكز الأخرى، وقد بلغت بنهاية الثلاثي الأول من سنة 2020 36 مركزا. وباعتبار أن موضوع بحثنا يتمحور حول مركز الضرائب سنحاول فيما يلي التطرق له بشئ من التفصيل.

3: ماهية مركز الضرائب (CDI).

يمثل مركز الضرائب مكسب معتبر وواجهة جديدة للإدارة الجبائية التي تبنت مهمة أساسية لضمان أحسن نوعية لخدمة المكلفين بالضريبة، من خلال تبسيط وتنسيق وتحديث الإجراءات ،حيث يسهل لهم بشكل كبير إتمام التزاماتهم الجبائية بفضل إعادة تجميع الإجراءات على مستوى موقع واحد، وهذا ما سيجتنب عليه العديد من المزايا سواء بالنسبة للمكلف أو الإدارة الجبائية والتي يمكن تلخيصها في ما يلي: (المديرية العامة للضرائب ،مركز الضرائب تنظيم مكيف لمصالح المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، 2012، صفحة 08) بالنسبة للمكلفين بالضريبة لن يصبحوا متعاملين إلا مع محاور جبائي وحيد، حيث لن يتحتم عليهم التنقل من مصلحة إلى أخرى.

❖ بالنسبة للإدارة الجبائية فإنه سيجتنب عن تقليص عدد المصالح القاعدية الناجم عن إحداث مراكز الضرائب تخفيضا في تكلفة التسيير، كما تساهم عصرنه إجراءات التسيير المواكبة لإحداث هذه المراكز في

زيادة مستوى التحصيل الضريبي، توسيع الوعاء الضريبي والتخفيف من ظاهرة عدم المساواة في توزيع الأعباء الضريبية بين المكلفين بالضريبة.

1.3- تعريف مركز الضرائب: يعد مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم الخاضعين للنظام الحقيقي والذين رقم أعمالهم السنوي يفوق أو يساوي 8 مليون دج والذين لا يدخلون ضمن اختصاص مديرية كبريات المؤسسات، وكذا المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي. (المديرية العامة للضرائب، دليل الخاضع للضريبة تابع لمراكز الضرائب ، 2020، صفحة 08)

2.3- أهدافه.

إن الهدف من إنشاء هذه المراكز هو (طلحة و رحمانى، 2019، صفحة 137) : توحيد وتجميع التعامل الضريبي لنفس المكلف في ملف واحد.

- تخفيض عدد المصالح القاعدية.
- استغلال شبكة الانترنت والتكنولوجيا الحديثة للتواصل مع المكلفين.
- إنشاء مصلحة الإعلام والاستقبال لتحسين العلاقة مع الخاضعين.

3.3- مصالحه، مهامه، وتصنيفاته.

يتكون مركز الضرائب من ثلاث (3) مصالح رئيسية، قباضة ومصالحتين، وتعدد مصالحه تعددت مهامه في مجال تسيير وعاء الضريبة، التحصيل، المراقبة، المنازعات، الاستقبال والإعلام. (المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب تنظيم ومهام، 2020) وقد قسمت مراكز الضرائب إلى ثلاث (3) أصناف تبعا لعدد الملفات التي تقوم بتسييرها كما يلي: (Direction , générale des impôts , 2008, p. 2)

- مركز ضرائب صنف 1: يضم 8000-12000 ملف جبائي يسهر على تسييرها من 150/120 عون جبائي.

- مركز ضرائب صنف 2: يضم 4000 - 8000 ملف جبائي يسهر على تسييرها من 120/90 عون جبائي.

- مركز ضرائب صنف 3: يضم أقل من 4000 ملف جبائي يسهر على تسييرها من 90/60 عون جبائي.

4: الإجراءات المتخذة لتحسين الخدمة في مراكز الضرائب.

وضعت الإدارة الجبائية في إطار سياسة إعادة هيكلة مصالحها الخارجية والتي من بينها المراكز الضريبية، إجراءات وقواعد تتحكم في سير العمل، تهدف من خلالها إلى تطوير وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين لتعزيز العلاقة بينهما، وهذا من خلال ما يلي:

1.4- استحداث مصالح الاستقبال والإعلام.

يعتبر الاستقبال والإعلام مهمة رئيسية في مركز الضرائب باعتبارها الواجهة الرئيسية له، والتي تتوقف عليها

جودة الخدمة حيث أولت المديرية العامة للضرائب اهتماما بالغا بهذه المهمة، وعملت على تطويرها لضمان استقبال فعال للمكلفين بالضريبة، والتكفل بمختلف الإجراءات الإدارية، بالإضافة إلى السهر على التنظيم وتسيير الجيد للمواعيد (المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب تنظيم ومهام، 2020). وسنتطرق إلى القواعد المتبعة في هذه العمليات كما يلي:

✚ تسهيل الاتصال بالمصالح الجبائية وهذا من خلال إعلام ولصق المعلومات الخاصة بشروط الدخول والاستقبال في المصالح، إلصاق التزامات مرجع نوعية الخدمة بغية تمكين المكلفين من الاطلاع على نوعية الخدمة التي يتعين على أعوان الإدارة تقديمها، تهيئة فضاءات الاستقبال، ووضع لافتات بهدف تسهيل عملية التوجيه.

✚ تحسين الاستقبال الهاتفي عن طريق تخصيص أعوان تتكفل باستقبال الاتصالات الهاتفية خلال الأيام وساعات العمل القانونية، مع احترام ضمان الكشف عن الهوية، الرد على كل اتصال هاتفي وتقديم إجابات انتظار عندما تكون الخبرة مطلوبة، أو اقتراح استقبال عن طريق تحديد موعد، كما أنهم ملزمون بإنهاء المكالمات بعبارة مميزة وبلباقة.

✚ التكفل بالاستقبال الشخصي من قبل أعوان مؤهلين ومتعددي الاختصاص حيث يتعين عليهم الكشف عن هويتهم، تسهيل مختلف الإجراءات الإدارية، وكذا تسيير موعد الاستقبال بفعالية، مع ضمان استقبال ملائم و بعناية للأشخاص ذوي الحركة المحدودة أو الذين يعانون من صعوبات، مع العمل على احترام سرية الاستقبال وتقليص مدة الانتظار.

✚ معالجة أفضل للبريد عن طريق الرد في الآجال المحددة على كل الطلبات بأسلوب واضح ومفهوم.
✚ العمل على تطوير الخدمات المقدمة بالتكفل التام لمقترحات المكلفين بالضريبة من خلال تخصيص صندوق للاقتراحات و الآراء يوضع في فضاء الاستقبال، والرد على كل الشكاوى المقدمة في أجل أقصاه 10 يوم، أو عن طريق تنظيم لقاءات مع ممثلين من الجمعيات والاتحادات المهنية.

✚ تقديم خدمة تتمحور حول التكنولوجيات الحديثة للاتصال، حيث قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء موقع إلكتروني أدرجت فيه مختلف القوانين الجبائية والمالية والنصوص التنظيمية ذات الطابع الجبائي وغيرها، بالإضافة إلى العديد من الخدمات المتاحة عبر الانترنت والتي نجد من بينها:

✚ تحديد موقع مصالح الإدارة الجبائية عبر خريطة غوغل؛

✚ وضع منتدى للنقاش يسمح بتبادل الآراء والمعلومات حول موضوع معين؛

✚ إمكانية الاتصال عبر فضاء تفاعلي لطلب أي معلومة تخص التنظيم الجبائي عبر الرابط:

contact_dgi@mf.gov.dz

▪ توفير قنوات للاتصال عبر الشبكات الاجتماعية (فيسبوك، تويتر وجوجل) بغية تعزيز علاقتها مع المكلفين وإنشاء ديناميكية لموقعها الإلكتروني.

2.4- إدخال النظام المعلوماتي "جبايتك"

في ظل التطورات المستمرة والمتسارعة في مجال تكنولوجيا المعلومات ، والرقمنة أصبح لزاما على الإدارة الجبائية تبني إستراتيجية جديدة ترمي لزيادة كسب رضا المكلفين من خلال نظام معلومات متطور يعمل على

تقديم خدمات جبائية متميزة ومتقنة وإنشاء تفاعل رقمي بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية لتكون إدارة مبدعة ومبتكرة تستجيب للتطورات التكنولوجية.

وفي هذا الصدد قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء نظام معلوماتي أطلقت عليه اسم "جبايتك" يركز على لامادية كل العمليات الجبائية والآلية الكاملة لجميع إجراءات معالجة البيانات (المديرية العامة للضرائب، عصرنة الإدارة الجبائية، 2018، صفحة 20)، بهدف تقديم دعامة في مجال تكنولوجيا المعلومات للإدارة الجبائية لإتمام مهامها وبلوغ أهدافها ، وتطوير فرص جديدة في جمع المعلومة الجبائية، وتسهيل تداولها. وبذلك يعد نظام المعلومات جبايتك من أهم تكنولوجيات الشبكة الحديثة التي تعتمد عليها المراكز الضريبية في رقمنة الإجراءات الجبائية وتقديم العديد من الخدمات للمكلفين المتجلية في (المديرية العامة، للضرائب، إطلاق النظام المعلوماتي الجديد،، 2017، صفحة 07)

إجراء العمليات من المقر مع المديرية العامة للضرائب وتجنب التنقلات من أجل تقديم التصريحات الجبائية؛

✓ الولوج إلى الإدارة الجبائية 24 / 24 سا خلال كامل أيام الأسبوع؛

✓ تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزنامته الجبائية المحيئة مع التزاماته الجبائية؛

✓ الولوج إلى استماراته التصريحية المودعة والاطلاع عليها؛

✓ الدفع عن طريق الانترنت لضرائبه ورسومه؛

✓ الاطلاع على دينه الجبائي الكلي؛

✓ طلب الشهادات الجبائية؛

✓ تقديم طعون (طعون ولائية، تخفضّ مشروط ... وغيرها.)

✓ طلب امتيازات جبائية.

3.4- تأهيل المستخدمين

يعتبر تأهيل المستخدمين عنصرا أساسيا في تحسين الخدمات المقدمة للمكلفين، وفي هذا الإطار

تبنّت الإدارة الجبائية في ظل الإصلاحات المنتهجة برنامجا تكوينيا لموظفيها قصد تجديد معارفهم وتكييفها مع مختلف التغيرات (حمو و أوسرير، 2009، صفحة 92). بهدف زيادة كفاءتهم وتحسين طرق تعاملهم مع المكلفين لكسب ثقتهم . حيث تقوم كل سنة بتكوين عدد من الموظفين سواء تكوينا داخليا أو تكوينا خارجيا على مستوى مدارس ومعاهد متخصصة في مجال الجبائية كالمدرسة الوطنية للضرائب بالقلبية.

المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي والقانوني للاستشارة الجبائية في الجزائر:

1- الاستشارة الجبائية:

مهنة الاستشارة الجبائية غير معروفة بشكل كبير لدى الكثير من المكلفين بعامة والمؤسسات بخاصة، وعلى الرغم من انعدام التعريفات لها على المستوى الأكاديمي والاقتصادي والمالي، إلى أنه يمكن إدراج أهم تعريف لها في (الأمر رقم 71.81 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 ، المادة 02).

"يقصد بمفهوم مستشار جبائي كل من يقدم المشاورات أو الاستشارات بصفة شخصية أو عامة، أو يقوم كذلك بجميع الأشغال المتعلقة بالجبائية لحساب زبونه، ويمكن أن يدعى على وجه الخصوص لوضع التصريحات الجبائية وتدقيق الإنذارات وتحرير وتقديم الشكاوى للإدارات الجبائية بصفته وكيلا" من التعريف أعلاه، فالمستشار الجبائي مكلف بجميع الأشغال المتعلقة بالجبائية على مستوى المؤسسة (الزبون)، وإعداد التصريحات الجبائية، أي تحديد الوعاء الضريبي (المادة الخاضعة) وتصفية الضرائب المستحقة، ودفعها على أساس أنه وكيل عن المؤسسة، إضافة إلى تحرير الشكاوى ومتابعتها.

2- شروط ممارسة الاستشارة الجبائية

مهنة الاستشارة الجبائية منظمة أنشأها المرسوم 71-81 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 من المواد (81) إلى (15)، حيث ذكر في مادته (04) أنه يرخص للطالب بممارسة المهنة إذا استوفى الشروط التالية:

- ❖ أن يكون من جنسية جزائرية.
 - ❖ أن يكون متمتعاً بحقوقه الوطنية.
 - ❖ أن لا يكون محكوماً عليه سابقاً بعقوبة بدنية أو مشينة.
 - ❖ أن يكون أتم الخدمة المدنية لمدة خمس سنوات لدى مصلحة جبائية عينها له وزير المالية (مديرية الضرائب).
 - ❖ أن يثبت حيازته لدبلوم التعليم العالي أو شهادة مماثلة، ولأقدمية ثلاث سنوات من الخدمة التطبيقية والمتممة في هيئة عمومية بصفة موظف.
- كما يرخص حسب نص المادة (5) بممارسة مهنة مستشار جبائي للمفتشين الرئيسيين للضرائب والمثبتين لحقهم في التقاعد.

3- تعديل جزئي لممارسة مهنة مستشار جبائي:

تم تعديل جزئي لشروط ممارسة مهنة مستشار جبائي كآلاتي (قانون المالية 1996، المادة 155) ممارسة وظيفة عليا في المصالح التابعة للإدارة الجبائية أو شغل منصب عال فيها مدة خمس سنوات (5) على الأقل.

والمادة (6) منه: يرخص بممارسة مهنة المستشار الجبائي لموظفي الضرائب الذين توفقوا عن مزاوله مهنتهم شريطة:

ممارسة وظيفة لدى مصالح الإدارة الجبائية لمدة لا تقل عن عشرين (20) سنة. والحصول على رتبة مفتش رئيسي لمدة لا تقل عن (10) سنوات. الحصول على قرار الاستقالة.

مما سبق يمكن الإشارة إلى بعض النقائص في المواد القانونية المنظمة للمهنة في:

- اشتراط شهادة التعليم العالي دون ذكر الدرجة العلمية (تقني سام-ليسانس-ماستر -دكتوراه-)
- عدم تحديد التخصص الأكاديمي للشهادة، مما يفتح المجال لتخصصات لا تمت بصلة للجبائية، علما أن الجبائية قانون وتقنية، ومن المقاييس العلمية الصعبة التي تستلزم العناية العلمية والمهنية الخاصة.
- حصر مزاوله المهنة على موظفي إدارة الضرائب دون غيرهم كأساتذة الجبائية في الجامعات والباحثين في الميدان.
- عدم إلزام ممارسي المهنة بأي تكوين إضافي أو تأطير أو تحيين للمعلومات قبل مزاوله المهنة.

4- آفاق مهنة الاستشارة الجبائية في الجزائر

آخر تحيين لمهنة المستشار كان بموجب المادة 54 من قانون المالية " : 2010 ينظم المستشارون الجبائيون في مجلس النقابة .ويمكن لوزير المالية أن يفوض كلا أو جزءا من صلاحياته المنصوص عليها في هذا الأمر"

ويحدد تنظيم وتسيير المجلس عن طريق التنظيم، لكن منذ 2010 لم يتم تفعيل هذه المادة ولم يتجسد هذا المجلس في أرض الواقع إلى حد اليوم.

5-الإحالة للاستشارة الجبائية في القانون الجبائي

يتضمن القانون الجبائي في بنوده الإشارة للاستشارة الجبائية في التالي:

- بمناسبة تصحيح ومراقبة التصريحات الجبائية، يبلغ المكلف بإمكانية استعانتة بخدمات مستشار من اختياره حسب نص المادة (19) ق.1. ج (قانون الإجراءات الجبائية، 2020)
- بمناسبة التحقيق في المحاسبة أي الرقابة الجبائية المعمقة الممارسة من إدارة الضرائب، يمكن للمؤسسة الاستعانة بمستشار من اختيارها، وهذا يعد أحد الضمانات الممنوحة للمؤسسة في إطار الرقابة الجبائية وهذا حسب نص المادة (20) فقرة (4) ق.1. ج (قانون الإجراءات الجبائية، 2020).

- يمكن للخاضع للضريبة أمام لجنة التوفيق الولائية أن يستعين بمستشار من اختياره حسب نص المادة (38) ق.1. ج (قانون الإجراءات الجبائية، 2020)

تشير إلى أن الإجراءات أعلاه من بنود قانون الإجراءات الجبائية، تطرقت للمستشار بعامته، ولن تذكر المجال الجبائي لمصطلح الإمكانية، إضافة إلى ذكر المواد السالفة... يكون في المجال القانوني والمالي والمحاسبي على سبيل الاختيار وليس الإلزام.

- بمناسبة الإعداد أو المشاركة في إعداد موازنات وجرود وحسابات ووثائق خاطئة بمختلف أنواعها لإقرار أسس الضرائب والرسوم المستحقة على زبائنهم يمنع من ممارسة

مهنة مستشار جبائي "...وهذا ما نصت عليه المادة (128) من قانون الرسوم على رقم الأعمال، (قانون الرسوم على رقم الأعمال،، 2020)

حيث تعد المادة 128 من قانون الرسم على الأعمال المادة الوحيدة التي ذكرت صراحة مهنة المستشار الجبائي، وفي نصها تشير لإمكانية المستشار الجبائي إعداد أو المشاركة في إعداد الموازنات، والجرود والوثائق مع شرط مسؤوليته على ضمان صحتها ونزاهتها، بما يعد اعترافا ضمنيا بأهمية مهام المستشار الجبائي وامتداد صلاحياته لإعداد أو المشاركة في إعداد الموازنات والجرود والوثائق.

1.5. متفرقات: نود أن نذكر هنا أهم الأحداث المتعلقة بمهنة الاستشارة الجبائية:

- تم لأول مرة سنة 2019 تأسيس الجمعية الوطنية للمستشارين الجبائيين لتأطير المهنة.

- حسب رئيس الجمعية الوطنية للمستشارين الجبائيين هناك 1200 مستشار جبائي على المستوى الوطني الذين تم منحهم الاعتماد من وزارة المالية (سلامي، 2020).

لقد أصبحت الوظيفة الجبائية من بين أهم الوظائف ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة بل وأصبحت تنافس الوظائف الأخرى خاصة في الشركات الكبرى ذات النشاط الكثيف على غرار الشركات المتعددة الجنسيات، وتم إثبات ذلك في دراسة أجراها مكتب المراجعة العالمي سنة 2005 (استقصاء إلكتروني

لـ 166 مؤسسة موجودة في مجتمعات المؤسسات الفرنسية من مختلف قطاعات النشاط الاقتصادي صناعة، خدمات، بنوك وتأمينات... الخ) عن ماهية إنشاء الوظائف الداخلية :-الوظائف الجبائية -الوظيفة المحاسبية - الوظيفة المالية، موجه لمدراء الجباية والإدارة المالية، فكانت نتائج التحقيق كالتالي:تحصلت الوظيفة المالية على نسبة 52%، الوظيفة الجبائية على 42%، الوظيفة المحاسبية على 04%، والوظائف الأخرى 02%، وفي دراسات أخرى تم التوصل من خلالها إلى أن الدور الكبير للوظيفة الجبائية في المؤسسات الأمريكية هو دعم المعاملات بنسبة 60%، دعم القرارات التشغيلية بنسبة 35%، والمساهمة في تسيير المخاطر بنسبة 03%، والمشاركة مع الوظائف الأخرى بنسبة 02%. (شباح، 2022/2021، صفحة 02)

المبحث الثاني: دراسة حالة لخيار نظام الإخضاع الضريبي لبعض المؤسسات الخاصة:

المطلب الأول: استثناءات الخيارات الجبائية للمكلفين والزامية الانتقال من نظام إلى آخر:

تعتبر الالتزامات الجبائية أحد أهم المتغيرات التي تتطلب اهتماما خاصا من طرف المكلفين بالضريبة سواء كانوا أفرادا أو مؤسسات، ذلك أن تخفيف العبء الضريبي وتحقيق الوفرة الضريبية يعد من أهم الأهداف التي يسعون لتحقيقها وبالتالي وجب عليهم أن يكونوا على دراية واسعة بمستجدات القوانين الضريبية وتأثيرها على مختلف العمليات التي يقومون بها. لذا أصبح لزاما عليهم إنشاء نظام تسييري محكم للإيفاء بمختلف الالتزامات الجبائية من خلال تطبيق إستراتيجية جبائية ملائمة لقطاع نشاطهم والاستغلال الأمثل للفرص المتاحة لهم ومنه الحد من المخاطر الجبائية المحتملة.

وفي هذا السياق، يواجه المكلفون بالضريبة وخاصة الأشخاص الطبيعيون منهم تحديا هاما يتمثل في البقاء في نظام فرض ضريبي ملائم لوضعيتهم المالية بما يحقق لهم نوعا من الاستقرار في نشاطهم والتوسع فيه من خلال استغلال الامتيازات المتاحة فيه، غير أنهم يصطدمون بكثرة التعديلات والتغييرات السنوية التي تطرأ على هذه الأنظمة بموجب قوانين المالية من جهة وكذا العوامل الأخرى التي تؤثر على نشاطهم من جهة أخرى والتي من شأنها أن تؤدي بهم إلى الانتقال من نظام إخضاع إلى آخر طوعية أو بصفة إجبارية وما ينجم عنه من انعكاسات على قراراتهم المالية والإدارية.

1- خيار الانتقال من الضريبة الجزافية الوحيدة إلى النظام الحقيقي بالنسبة للمكلفين أشخاص طبيعيين (محل دراسة):

1-1 الانتقال الاختياري: يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

1.1.1 المواد القانونية: ينهي إلى علم المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة أنه وتطبيقا لأحكام المادة 27 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المعدلة والمتممة للمادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية فإن اختيار النظام الحقيقي غير رجعي.

2.1.1 إجراءات الانتقال: الاختيار يجب أن يكون محل طلب موجه للإدارة الجبائية قبل الأول من شهر فيفري من السنة المراد طلب اختيار النظام الحقيقي بعنوانها.

بالنسبة للمكلفين بالضريبة الجدد، فبإمكانهم اختيار نظام الريح الحقيقي عند اكتتاب تصريح الوجود حيث اختيار هذا النظام غير رجعي كذلك وفقا لأحكام المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

على المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فبراير من السنة الموالية لظهور الفطر التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار.

1.2 الانتقال الإجمالي: يفرض النظام الحقيقي بصفة إجبارية على الأشخاص الطبيعيين كالشركات الفردية وشركات الأشخاص وأصحاب الأنشطة التجارية غي حالة ما إذا تجاوز رقم أعمالهم السنوي 8.000.000 دج لسنتين متتاليتين ويصبح المدين بالضريبة خاضعا للنظام الحقيقي أليا ابتداء من السنة الموالية على أساس رقم الأعمال المحقق فعلا.

2. خيار انتقال من الضريبة الجزائرية الوحيدة إلى النظام الحقيقي المبسط (الأرباح المهنية الغير تجارية):

- يخص هذا الانتقال المكلفين الذين يمارسون مهنا غير تجارية لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر مثال: الطبيب، بيطري، محامي،... الخ.

1.2 الانتقال الاختياري: بإمكان الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا غير تجاري والذين يخضعون للضريبة الجزائرية الوحيدة أن يختاروا النظام الضريبي وفقا للنظام المبسط للمهن الغير تجارية عندما لا تتجاوز إيراداتهم السنوية عتبة 8.000.000 دج. (قانون المالية المادة 33، 2023)

1.1.2 إجراءات الانتقال: تقدم طلباتهم كذلك على ورقة بيضاء و موجهة إلى المصالح الجبائية حسب المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- يجب الإخطار بالخيار قبل 01 فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلفون بالانتقال والخيار هذا كذلك لا رجعة فيه.

2.2 الانتقال الإجمالي: يتم تحويل المكلفين بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال أو إيرادات مهنية يتعدى سقف الإخضاع للضريبة الجزائرية الوحيدة 8.000.000 دج عند اختتام السنة الموالية لتلك التي تم فيها تجاوز هذا السقف، وهذا مهما كان مبلغ رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية المحققة بعنوان السنوات المالية اللاحقة .

ملاحظة: فيما يتعلق بتحويل أصحاب المهن التجارية إلى النظام الحقيقي المبسط إجباريا مهما كانت الإيرادات المهنية المحققة حسب قانون المالية لسنة 2022، تم اعتراض هذا القرار من طرف نقابات هذه المهن وطالبوا بالبقاء في نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة.

وقامت المديرية العامة للضرائب بإصدار بلاغ حسب المواد 07 و 08 و 18 من قانون المالية التكميلي لسنة 2022 حيث جاء فيه:

ينهي إلى علم المكلفين بالضريبة الذين يمارسون مهنا غير تجارية، أن قانون المالية التكميلي لسنة 2022 قد أدرج تعديلات على النظام الضريبي المطبق عليهم، اعتبارا من سنة 2022.

وبذلك، يخضع المكلفين بالضريبة الذين لا يتجاوز مبلغ مداخلم المهنية السنوية ثمانية مليون دينار جزائري (8.000.000 دج)، إلى نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، مع إمكانية اختيار الخضوع للنظام المبسط للمهن سنة 2022:

- اكتتاب تصريح التقديري (سلسلة ج رقم 12)، خلال أجل أقصاه 15 أوت 2022، مع الدفع الإجمالي أو المقسط للضريبة الجزائرية الوحيدة .

في حالة الدفع بالتقسيط، يمكن أن يتم هذا الأخير بثلاث دفعات:

✓ **الدفع الأول: 50%** من الضريبة الجزافية الوحيدة السنوية المستحقة، يدفع عند اكتتاب التصريح التقديري في أجل 15 أوت 2022:

✓ **الدفع الثاني: 25%** من الضريبة الجزافية السنوية المستحقة، يدفع في المدة ما بين أول إلى 15 سبتمبر 2022:

✓ **الدفع الثالث: 25%** من الضريبة الجزافية السنوية المستحقة، يدفع في المدة ما بين أول إلى 15 ديسمبر 2022:

إن مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، المستحقة بعنوان كل سنة، مهما كانت الإيرادات المهنية السنوية المحققة، لا يمكن أقل من عشرة آلاف دينار جزائري (10.000 دج - الحد الأدنى من الضريبة) و الذي يستوجب دفعه كلية عند اكتتاب التصريح التقديري المذكور أعلاه.

- اكتتاب التصريح النهائي (سلسلة ج رقم 12 مكرر) في أجل أقصاه 20 جانفي 2023.

المطلب الثاني: دراسة تطبيقية لخيار الانتقال من الضريبة الجزافية الوحيدة إلى النظم الأخرى

تحقيقا لأهداف الدراسة المتمثلة في تأكيد وظيفة التسيير الجبائي لخيارات نظم الإخضاع على المكلفين تم اختيار ثلاث مؤسسات لمكلفين أشخاص طبيعيين لم يتجاوز رقم أعمالهم العتبة القانونية (حسب خصوصية الدراسة)؛

➤ المؤسسة الأولى مؤسسة خدماتية متمثلة في طبيب أخصائي في أمراض الدم، والتحليل انتقلت من النظام الجزافي إلى النظام الحقيقي المبسط للمهن الغير التجارية.

➤ أما المؤسسة الثانية مؤسسة تجارية متمثلة في بيع أجهزة إلكترونية وكهر ومنزلية انتقلت من النظام الجزافي إلى النظام الحقيقي.

➤ في حين المؤسسة الثالثة تجارية متمثلة في بيع بالتجزئة للمنتجات الغذائية عامة (سوبرات) المكلف لم يبدي رغبة بالانتقال إلى النظام الحقيقي.

الحالة الأولى: دراسة حالة الانتقال من الضريبة الجزافية الوحيدة إلى النظام الحقيقي المبسط

مؤسسة طبيب أمراض الدم وتحليل عينات الدم

كان يخضع المكلف للنظام الجزافي تحت رقم أعمال 2500.000 دج

معدل الخضوع للضريبة الجزافية صنف أرباح غير تجارية 12%

قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة التي كان يسدها هي 2500.000 دج $\times 12\% = 300.000$ دج

نتائج الضريبة الجزافية لدورات سابقة كانت كالآتي:

سنة 2020	300.000 دج
سنة 2021	300.000 دج
سنة 2022	300.000 دج

بعد تقديم الاستشارة الجبائية تم الانتقال إلى النظام الحقيقي المبسط (انتقال اختياري) وكان المبلغ الخاضع للضريبة هو 316487 دج (أنظر الملحق رقم 01) بعد طرح الأعباء المقبولة قانونيا.

حسب الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG الصنف أرباح المهن غير تجارية.

كانت الضريبة المسددة (316487 دج - 240000) $\times 23\% = 17592$ دج:

ملاحظة: تم إعفاء أصحاب المهن الحرة والإنتاج من الرسم على النشاط المهني TAP

الحالة الثانية: دراسة حالة الانتقال من نظام الضريبة الجزافية إلى النظام الحقيقي.

مؤسسة لبيع الأجهزة الكهرومنزلية (الملحق رقم 2)، تحت رقم أعمال يقدر بـ 7.000.000 دج

قبل أن يختار هذا المكلف النظام الحقيقي كان يسدد في النظام الجزافي مبلغ

$$350.000 = 0.05 \times 7.000.000 \text{ دج}$$

بعد توجيهه قرر الانتقال إلى النظام الحقيقي وأصبح يسدد الضريبة على الدخل الإجمالي IRG أعلى أساس

الربح الحقيقي المقدر 152600 دج

حسب الجدول التصاعدي فالمكلف يسدد الحد الأدنى للضريبة والمقدر بـ 10.000 دج

الرسم على النشاط المهني TAP: $7.000.000 \times 1,5\% = 105.000$ دج

إذا مبلغ الضريبة هو $105.000 + 10.000 = 115.000$ دج

الفرق بين الضريبة الجزافية القديمة التي كان يسدها والضريبة الجديدة في النظام الحقيقي هي -350.000

$$235.000 = 15.000 \text{ دج}$$

ملاحظة: تم إلغاء ضريبة الرسم على النشاط المهني في قانون المالية لسنة 2024.

الحالة الثالثة: دراسة حالة بقاء المكلف في النظام الجزافي

مؤسسة بيع بالتجزئة للمواد الغذائية عامة (سوبرات)

- ✓ يخضع هذا المكلف لنظام جزافي تحت رقم أعماله مقدر بـ 4.000.000 دج
- ✓ يسدد ضريبة الجزافية 4.000.000 دج x 5% = 200.000 دج
- ✓ لم يختار هذا المكلف النظام الحقيقي، وبقي في النظام الجزافي.

ثانيا: مناقشة النتائج

1- مناقشة النتائج المتعلقة بالحالة الأولى: من خلال نتائج الحالة الأولى نجد أن المكلف كان يسدد مبلغ الضريبة 300.000 دج في النظام الجزافي وذلك من خلال رقم الأعمال المسجل 2500.000 وبعد تقديم استشارة جبائية اختار النظام المبسط للمهن الحرة الذي يقوم على الربح الحقيقي بعد طرح كافة الأعباء المسموح بها جبائيا حيث أن مبلغ الضريبة قدر بـ 17592 دج.

جدول رقم (06)

الفرق	الضريبة في النظام الحقيقي	الضريبة في النظام الجزافي
282408 دج	17592 دج	300.000 دج

بعد المقارنة بين الضريبتين نجد الفرق كبير بين الضريبة في النظام الحقيقي والنظام الجزافي

ومن هنا نستنتج أن خيار الإخضاع الضريبي للنظام الحقيقي بالنسبة للفئة المهن الحرة الغير تجارية هو الأنسب لتخفيف العبء الضريبي

2- مناقشة النتائج المتعلقة بالحالة الثانية: نرى أن المكلف اختار النظام الحقيقي رغم عدم بلوغ رقم أعماله 8.000.000 دج

ففي النظام الجزافي كان يسدد الضريبة على أساس رقم الأعمال بقيمة 350.000 دج

وفي النظام الحقيقي كانت الضريبة المسددة هي 115.000 دج.

جدول رقم: (07)

الفرق	الضريبة في النظام الحقيقي	الضريبة في النظام الجزافي
235.000 دج	115.000 دج	350.000 دج

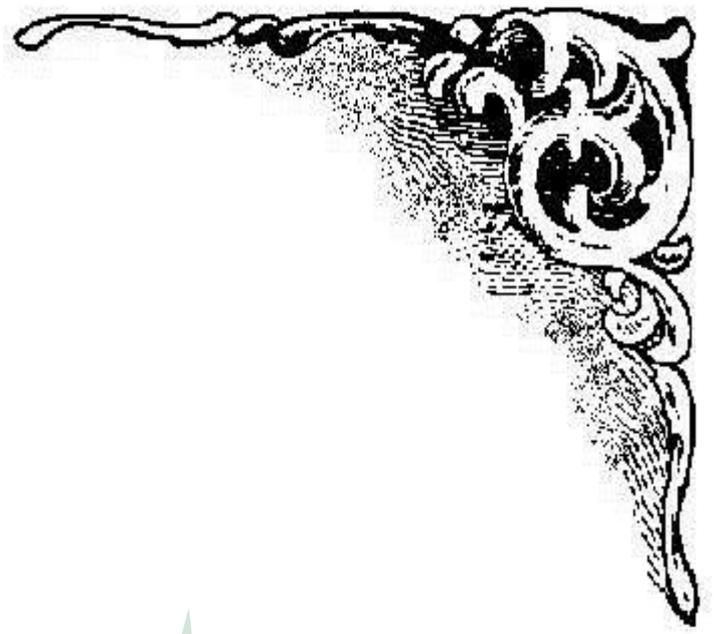
ومن هنا تتجلى الأهمية البالغة لوظيفة التسيير الجبائي في تحديد الخيار الإخضاع الأمثل للمؤسسة.

مناقشة نتائج الحالة الثالثة: هذا المكلف لم يبدي رغبة في اختيار النظام الحقيقي رغم إقراره بأحققته وذلك لعدة أسباب استنادا لمكلفين، والمحاسب المعتمد، والإطار الجبائي.

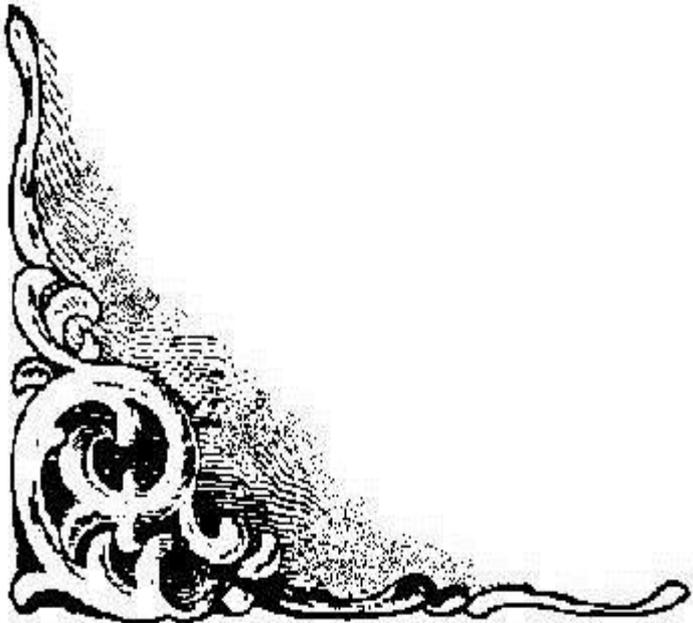
خلاصة الفصل الثاني

في هذا الفصل قمنا بالجانب التطبيقي من الدراسة والذي حاولنا من خلاله حل المشكل الرئيسي للدراسة وهو مدى أهمية وظيفة التسيير الجبائي في الحد من المخاطر الجبائية وذلك بدراسة خيارات أنظمة الإخضاع الضريبي الملائمة التي تقلل من التكاليف الضريبية ومن ثم الاستفادة من الوافرات المالية التي تساعدها على الاستمرار في السوق.

من خلال النتائج المتحصل عليها نجد أن وظيفة التسيير الجبائي تهدف إلى تقليل مخاطر الإخضاع الضريبي في المؤسسة الاقتصادية.



خزائن
العلمة



كان هدف الدراسة هو التعرف على خيارات أنظمة الإخضاع الضريبي وأهمية وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ، حيث تم تجزئة الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول تناولنا فيه الجانب النظري للموضوع والدراسات السابقة التي شملت نفس الموضوع في حدود إمكانيات الوصول إليها، أما الثاني فتطرقنا فيه إلى الجانب التطبيقي حيث أسقطنا الدراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

حيث عالجت هذه الدراسة الإشكالية الأساسية للبحث وهي " هل تساهم وظيفة التسيير الجبائي في تحديد نظام الإخضاع الضريبي في الجزائر؟ " وذلك من خلال اختبار صحة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: تكتسي فعالية وظيفة التسيير الجبائي أهمية بالغة في المؤسسة الاقتصادية، من خلال الدراسة الميدانية تم إثبات صحة هذه الفرضية، ولكن استنتجنا أن المؤسسة لا تدرس خيارات الإخضاع المتاحة لها، لتحقيق بعض الوافرات المالية (تقليل تكاليف)، وذلك لغياب وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة مما يثبت فعالية التسيير الجبائي بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية.

دراسة كافية بالامتيازات الجبائية التي يقرها التشريع الضريبي من أجل الاستفادة منها، كما تتجنب مخاطر. **الفرضية الثانية:** يوجد تأثير مهم لأنظمة الإخضاع الضريبي على وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، أثبتت صحة هذه الفرضية، واستخلصنا من الدراسة التطبيقية أن النظام الضريبي الحقيقي يختلف عن نظام الضريبة الجبائية من حيث تخفيف العبء الضريبي؛ الذي بدوره الهدف الأساسي للمسير الجبائي كما أن مؤسسات الاقتصادية (أشخاص طبيعيين) لا تولي اهتماما لوظيفة التسيير الجبائي.

نتائج الدراسة: نلخص نتائج الدراسة إلى مايلي:

أولا: أسباب اختيار النظام الجبائي؛

- ✓ التخوف من الرقابة الجبائية.(المصالح الجبائية أكثر رقابة للنظام الحقيقي).
 - ✓ سهولة التدليس في رقم الأعمال للتهرب من الضريبة.(النظام الجبائي).
 - ✓ عدم وجود فواتير الشراء من عند الموردين الذين هم بدورهم يستعملون الغش الضريبي.
 - ✓ عدم الانضباط في كثرة التصريحات الموجودة في النظام الحقيقي، عكس النظام الجبائي.
 - ✓ عدم مسك محاسبة.
 - ✓ تجاوزات بعض أعوان الإدارة الجبائية اتجاه بعض المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي.
 - ✓ يوجد مكلفين خاضعين للنظام الجبائي يحققون رقم أعمال كبير والنتيجة الجبائية متواضعة بسبب هامش الربح القليل والأعباء الكثيرة، وعليه تظهر حالة التدليس في رقم الأعمال الحقيقي (النظام الجبائي)
- ثانيا: أسباب اختيار النظام الحقيقي:
- ✓ كلما زاد واقتراب رقم الأعمال من العتبة 8.000.000 دج كان النظام الحقيقي هو الخيار الأمثل للمؤسسة الاقتصادية .
 - ✓ كما يستفيد أصحاب هذا النظام الحقيقي من القروض البنكية.

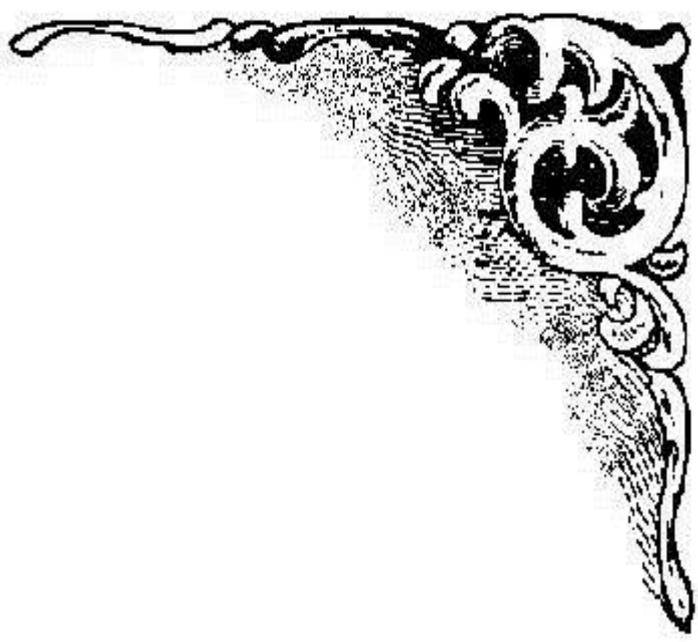
- ✓ غالبا ما تكون أسعار البيع للمكففين الخاضعين للنظام الحقيقي أقل من أسعار البيع للمكففين الخاضعين للنظام الجزافي، وذلك بسبب الرسم على القيمة المضافة التي ترد من المستهلك الأخير في النظام الحقيقي أما في النظام الجزافي فلا ترد من المستهلك.
- ✓ تأثير وظيفة التسيير الجبائي على خيارات الأنظمة الإخضاع الضريبي فالمسير الجبائي يستغل الثغرات القانونية خاصة في النظام الحقيقي وذلك بزيادة خلق فرص للأعباء لتقليل النتيجة وبالتالي تخفيف العبء الضريبي.
- ✓ استنتجنا قلة الوعي الجبائي لدى المكففين،

اقتراحات

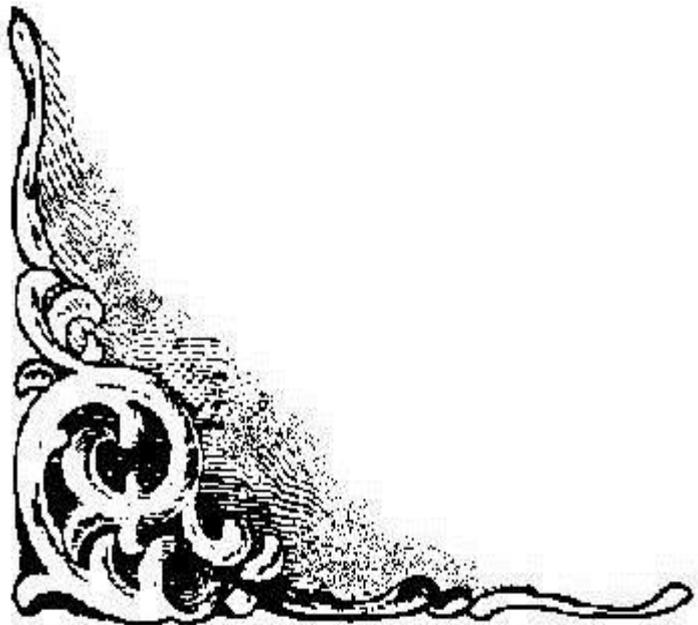
- هذه النتائج تؤدي بنا إلى تقديم جملة من الاقتراحات تعمل على إظهار ضرورة تفعيل وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية للتأطير الفعال لخيارات أنظمة الإخضاع الضريبي كالتالي:
- ضرورة إدراج وتفعيل مهنة الاستشارة الجبائية؛
 - مراجعة المشرع الجبائي للثغرات الموجودة في النظام الجبائي خاصة النظام الجزافي؛(تفعيل الرقابة الجبائية).
 - معالجة الثغرات الجبائية وتحكيم نظمها؛
 - فرض الضريبة في النظام الجزافي من قبل المشرع الجبائي على الربح المحقق مكان رقم الأعمال؛
 - لتحقيق عدالة ضريبية بين المكففين؛

❖ أفاق الدراسة

- إن وصولي لهذه النتائج والتوصيات السابقة يجعلني أقف أمام أسئلة أخرى منها:
- أهمية التأطير الفعال لعملية الإخضاع الضريبي لتحقيق الوفرة المالية؛
 - فعالية وظيفة التسيير الجبائي في تجنب المخاطر الجبائية؛



قائمة المصادر والمراجع



* أولاً: المراجع باللغة العربية

❖ الكتب

- ✓ البطريق, ي. أ. (2001). النظم الضريبية. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- ✓ حامد عبد المجيد دراز. (2002). دراسات في السياسة المالية . مصر: دار الجامعة القاهرة.
- ✓ الحجار, ب., & رزق, ع. ا. (2010). الإقتصاد الكلي (éd. الطبعة الأولى). لبنان: دار المنهل اللبناني بيروت.
- ✓ رفعت المحجوب. (1990). المالية العامة. القاهرة، مصر: دار النهضة.
- ✓ صابر عباسي. (بلا تاريخ). أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ صلاح, ز. ا. (2000). الإصلاح الضريبي (éd. الأولى). القاهرة، مصر: دار النهضة العربية.
- ✓ عبد العزيز, س., شكري, ع., & العشماوي, ر. النظم الضريبية، مدخل تحليلي تطبيقي. الإسكندرية: الإشعاع الفنية.
- ✓ عادل زايد. (2003). الأداء التنظيمي المتميز (الطريق إلى المستقبل). القاهرة: المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
- ✓ عبد المجيد قدي. (2011). دراسات في علم الضرائب. الأردن: دار جرير.
- ✓ المجيد, ا. د. (1990). النظم الضريبية. مصر: الدار الجامعية.
- ✓ ناصر دادي عدون. (2001). الإدارة والتخطيط الإستراتيجي. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- ❖ الأطروحات والرسائل (المذكرات)
- ✓ أميرة فتحة. (العدد 17، 2017). دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس باتنة. مجلة العلوم الاقتصادية وتسيير العلوم التجارية . المسيلة، الجزائر: جامعة المسيلة
- ✓ الجيلاني بلواضح. (2008). الاقتصادية التحكم في التسيير الجبائي لتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة. غير منشورة ، 02. تبسة، الجزائر، معهد العلوم التجارية المركز الجامعي الشيخ العربي تبسي.
- ✓ صالح حميداتو. (2012). دور المراجعة في تدفئة المخاطر الجبائية، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية. غير منشورة. ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير: جامعة قاصدي مرباح.
- ✓ طالب. و. (2004). الضغط الضريبي والفعالية الضريبية. غير منشورة. البليدة، الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية. جامعة سعد دحلب.
- ✓ لطيفة غولة. (2012). الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر. ورقلة، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح.

- ✓ محمد عادل عياض. (2003). محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات. غير منشورة . ورقلة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية: جامعة قاصدي مباح.
- ✓ المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب تنظيم مكيف لصالح المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. (2012). رسالة المديرية رقم 54، الجزائر .
- ✓ مريم بوخريس. (2018). أثر أنظمة الإخضاع الضريبي على وظيفة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية. مذكرة . ورقلة، الجزائر، قاصدي مباح.

❖ المجالات الدورية

- ✓ ابراهيم حراش. (2015). تقييم عصنة إدارة الضرائب الجزائرية. المدرسة الوطنية العليا للإحصاء والاقتصاد التطبيقي العدد 02 . الجزائر: مجلة الإحصاء والاقتصاد التطبيقي المجلد 12.
- ✓ زواق الحواس. (بلا تاريخ). أهمية التسيير الجبائي في ترشيد توجيه الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية الاستناد إلى خيارات النظام الجبائي الجزائري. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية . الجلفة، الجزائر: جامعة زيان عاشور .
- ✓ مختار طلحة، و أحمد رحمانى. (2019). قياس أثر إصلاحات هياكل الإدارة الجبائية على جودة الخدمة العمومية. مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد الرابع العدد 3 . بشار، الجزائر: جامعة محمد طاهري.
- ✓ ناصر مراد. (عدد 3 2023). الإصلاحات الضريبية في الجزائر. ورقلة، الجزائر: مجلة الباحث.

❖ الملتقيات

- ✓ ثلجة نوال مخلوف. (أكتوبر، 2010). التدقيق الضريبي: بحث عن الكفاءة الضريبية أم التهرب. الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والأفاق في ضوء المستجدات العالمية . سكيكدة، الجزائر: جامعة سكيكدة.
- ✓ زواق، ا. (2009، أبريل 15). فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار. الملتقى الدولي حول تصنع القرار في المؤسسة الاقتصادية . مسيلة، الجزائر، جامعة المسيلة: جامعة المسيلة.

❖ محاضرات

- ✓ بن يحي، ن. (2019\2020). محاضرات مقياس النظم الضريبية الدولية. الجلفة: جامعة زيان عاشور .
- ✓ بوبكر سلامي. (أفريل، 2020). رئيس الجمعية الوطنية للمستشارين الجبائين. القناة الأولى . الجزائر.
- ✓ رشيد شباح. (2021/2022). محاضرات مقياس التسيير الجبائي. تأليف مقياس التسيير الجبائي (صفحة 02). تيارت: جامعة ابن خلدون.
- ✓ فاطمة مفتاح. (2019/2020). محاضرات مقياس النظم الضريبية. تيارت: جامعة ابن خلدون.

✓ محمد حمو، و منور أوسرير. (2009). محاضرات في جباية المؤسسات. الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية بودواو.

✓ مفتاح, ف. (2019\2020). محاضرات مقياس النظم الضريبية. تيارت: جامعة ابن خلدون.

❖ القوانين والاورام

✓ الأمر رقم 71.81 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 ، المادة 02. (بلا تاريخ). تحديد شروط ممارسة المهنة الخاصة بمستشار جبائي.

✓ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. (المادة 104 2021). النظام الجبائي الجزائري. قانون الضرائب المباشرة . الجزائر .

✓ قانون الإجراءات الجبائية،2020. (s.d.). وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. الجزائر .

✓ قانون الرسوم على رقم الأعمال،. (2020). وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب. الجزائر .

✓ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2017. (بلا تاريخ). المادة 282مكرر4.

✓ قانون المالية 1996 ،المادة155.(s.d.) .

✓ قانون المالية المادة 33. (2023).

✓ قانون المالية لسنة 2007 المادة 02 منه.وقانون رقم 12.06 في ديسمبر 2006.(s.d.) .

❖ ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

✓ Collette, C. (1998). Gestion fiscale des entreprises. paris.

✓ Jammes, M., & Duhem, J. (1996). Audit et Gestion fiscale de l'entreprises. Paris: EFE.

✓ MASSEN, C. R. (1990). La notice dévasons fiscal en droit interne française. Paris: LDGJ.

✓ Mouelhi, A. (2006). – la gestion fiscale de l'entreprise (ca de la tunisie. Fiscalite IEDF 22 PROMOTION . Tunisie.

❖ ثالثا: مراجع الانترنت

✓ المديرية العامة للضرائب (s.d.). Consulté le ماي

, sur [www.mfdgi.gov.dz/https://2024,05](https://www.mfdgi.gov.dz/)

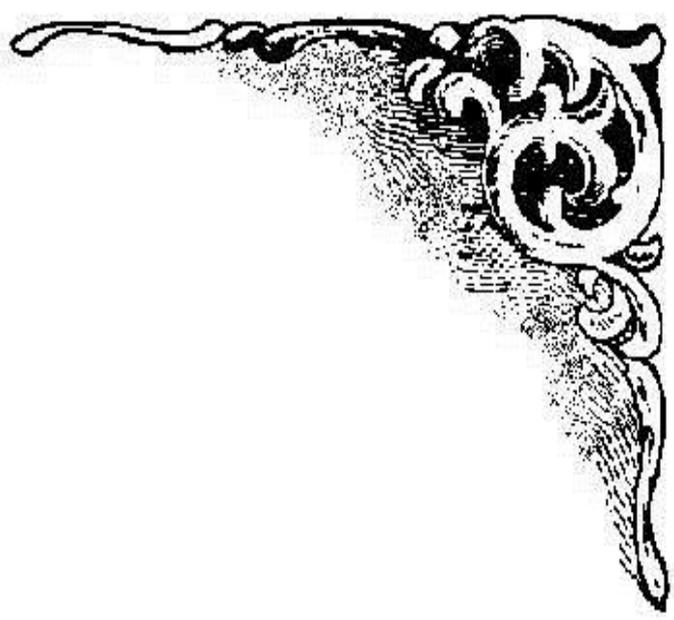
✓ المديرية العامة للضرائب ،الهيكل الجديدة. (2020). تاريخ الاسترداد 03 05 2024، من

WWW.mfdgi.gov.dz.

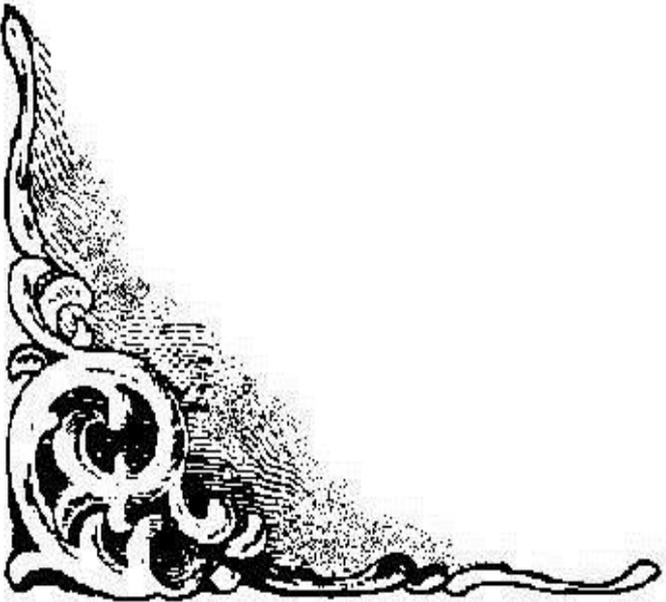
✓ المديرية العامة للضرائب (s.d.). الهيكل الجديدة للمديرية العامة للضرائب

. Consulté le 05 05, 2024, sur [www. Mfdgi. gov. dz](http://www.Mfdgi.gov.dz) .

- ✓ المديرية العامة للضرائب، دليل الخاضع للضريبة تابع لمراكز الضرائب . (2020). الجزائر .
- ✓ المديرية العامة للضرائب، عصرنة الإدارة الجبائية. (2018). رسالة المديرية رقم 90 . الجزائر .
- ✓ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2021). الجزائر .
- ✓ المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب تنظيم ومهام. (2020). نشرة المديرية . الجزائر .
- ✓ المديرية العامة، للضرائب، إطلاق النظام المعلوماتي الجديد. (2017). إطلاق النظام المعلوماتي الجديد، للمديرية العامة للضرائب "جبايتك". رسالة المديرية رقم 85 . الجزائر .
- ✓ النظام الجبائي الجزائري. (2018). المديرية العامة للضرائب،. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية . الجزائر .



فجر



II- RENSEIGNEMENTS DIVERS

Personnel salarié :

Nombre total des salariés :02..... Montant brut des salaires :480 000,00

III- ELEMENTS SERVANT A LA DETERMINATION DE LA BASE IMPOSABLE

A. RECETTES PROFESSIONNELLES

Désignation	Montant en DA	Colonne réservée au service
- Recettes brutes professionnelles (ligne 1 de l'annexe 01)	2 500 000,00	
- Recettes à déduire (total des lignes 2 et 3 de l'annexe 01)	.....
- Recettes à intégrer au montant net après déductions :		
Produits financiers + gains divers (lignes 5 et 6 de l'annexe 01)	.....
Total recettes professionnelles nettes (A) :	2 500 000,00	

B. DEPENSES PROFESSIONNELLES

Désignation	Montant en DA	Colonne réservée au service
Dépenses professionnelles (Total ligne 8 à 28 de l'annexe 1)		
- Si l'ensemble des dépenses ne peuvent être justifiées, il est admis comme charges, 10% des recettes professionnelles	1 963 513,00	
Total dépenses (B) :	1 963 513,00	

C. RESULTAT FISCAL

Désignation	Montant en DA	Colonne réservée au service
- Bénéfice imposable (C)	316 487,00	
- Bénéfice exonéré (C)	.....
- Déficit de l'exercice (C)	.....

IV- DETERMINATION DU SOLDE DE LIQUIDATION / EXCEDENT DE VERSEMENT

Désignation	Montant en DA
Impôt dû	17 592,00
1 ^{er} acompte	.....
2 ^{ème} acompte	6 414,00
Solde de liquidation	11 178,00
Excédent de versement	.....

J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration

A SOUGUEUR....., le 28 / 04 / 2024.....

Cachet et signature

PRECISION : Les contribuables sont tenus de s'acquitter du solde résultant de la liquidation de l'IRG/BNC, sans avertissement préalable, par bordereau-avis de versement (G n°50), au plus tard le vingt (20) du mois qui suit la date limite pour la souscription de la déclaration série G n°13, le 20 mai en l'occurrence, et ce, auprès de la recette des impôts dont relève la profession exercée.

Les sommes versées, au titre de l'IRG/BNC, au lieu de l'activité constitue un crédit d'impôt, qui s'imputera sur l'imposition devant être établie par les services dont relève le domicile fiscal.

Il est important de souligner, qu'en ce qui concerne les membres des sociétés civiles professionnelles, le paiement des acomptes provisionnels et du solde de liquidation au niveau du lieu d'activité de la société, incombe aux associés, et ce, par bordereau-avis de versement (G n°50).

Annexe 01

A. RECETTES PROFESSIONNELLES			
			DA
01	Montant total des recettes brutes professionnelles y compris les remboursements de frais	AA	.....2.500.000,00
A déduire du montant brut des recettes professionnelles:			
02	- Débours payés pour le compte des clients	AB	.....
03	- Honoraires rattachés	AC	.....
04	Montant net des recettes	AD	.....
05	Produits financiers	AE	.....
06	Gains divers	AF	.....
07	Total (ligne 1- [2+3] + 4+5+ 6)	AG	..... 2 500 000,00
B. DEPENSES PROFESSIONNELLES			
			DA
08	Achats	BA	..... 1 357 972,00
09	Petit outillage	BB	.....
10	Fournitures de bureau	BC	.....
11	Loyers et charges locatives	BD	.....
12	Location de matériel et de mobiliers	BE	.....
13	Entretien et réparations	BF	.....
14	Chauffage, eau, gaz, électricité	BG	.....
15	Honoraires ne constituant pas des rétrocessions	BH	.....
16	Frais de voiture automobile	BI	.....
17	Autres frais de déplacement	BJ	.....
18	Frais de réception, de représentation et de congrès	BK	.....
19	Frais d'actes et de contentieux	BL	.....
Frais de personnel :			
20	- Salaires nets et avantages en nature	BM	..... 436 800,00
21	- Charges sociales sur salaires parts patronales et ouvrières	BN	..... 16 800,00
22	- Charges sociales personnelles	BO	..... 130 721,00
Impôts et taxes :			
23	- Taxe foncière	BP	.....
24	- Taxe d'assainissement	BQ	.....
25	Frais financiers	BR	..... 2 780,00
26	Prime d'assurance	BS	.....
27	Cotisations syndicales et professionnelles	BT	.....
28	Charges exceptionnelles	BU	..... 18 440,00
29	Total (ligne 8 à 28)	BV	..... 1 963 513,00
C. DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL			
30	EXCEDENT	CA	..... 536 487,00
31	Plus-values professionnelles à court terme	CB	.....
32	Plus-value professionnelles à long terme	CC	.....
33	Gain net en capital sur cession et droits sociaux	CD	.....
34	Divers à réintégrer	CE	.....
35	Total (ligne 30 à 34)	CF	..... 536 487,00
36	INSUFFISANCE	CG	.....
37	Frais préliminaires	CH	.....
38	Dotations aux amortissements	CI	..... 220 000,00
39	Divers à déduire	CJ	.....
40	Déficit antérieur	CK	.....
41	Total (ligne 36 à 40)	CL	.....
42	(*) Bénéfice imposable	CM	..... 316 487,00
43	(*) Bénéfice exonéré	CN	.....
44	(*) Déficit de l'exercice	CO	.....

DJEJBAR AHMED

السنة المالية: 01/01/23 الى 31/12/23

رقم التعيين: 15714170063345000000

ميزانية - الأصول - وثيقة مؤقتة

2022	2023		علامة	أصول
صاف	صاف	اهلاك مؤنات و خسائر القيم			مبالغ الخام
				أصول غير جارية
				فارق بين الإقتناء-المنتوج الإيجابي أو السلبي
				تثبيتات معنوية
				تثبيتات عينية
				أرض
				مبان
				تثبيتات عينية أخرى
				تثبيتات ممنوح امتيازها
				تثبيتات يجري إنجازها
				تثبيتات مالية
				سندات موضوعة موضع معادلة
				مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقه بها
				سندات أخرى مثبتة
				قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
				ضرائب مؤجلة على الأصل
				مجموع الأصل غير الجاري
				أصول جارية
				مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
				الزبائن
				المدينون الآخرون
	1 216 000,00		1 216 000,00	الضرائب و ما شابهها
				حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة
				الموجودات و ما شابهها
				الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
	1 000 000,00		1 000 000,00	الخزينة
	2 216 000,00		2 216 000,00	مجموع الأصول الجارية
	2 216 000,00		2 216 000,00	المجموع العام للأصول

DJEBBAR AHMED

السنة المالية: 01/01/23 الى 31/12/23

رقم التعيين: 15714170063345000000

ميزانية - الخصوم - وثيقة مؤقتة

2022	2023	علامة	
			رؤوس الأموال الخاصة
	619 400,00		رأس مال تم إصداره
			رأس مال غير مستعان به
			علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة(1)
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة(1)
	152 600,00		نتيجة صافية / نتيجة صافية حصة المجمع 1
			رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة(1)
			حصة ذوي الأقلية 1
	772 000,00		المجموع 1
			الخصوم غير الجارية
			قروض و ديون مالية
			ضرائب - مؤجلة و مرصود لها
			ديون أخرى غير جارية
			مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا
			مجموع الخصوم غير الجارية 2
			الخصوم الجارية
			موردون و حسابات ملحقة
	1 444 000,00		ضرائب
			ديون أخرى
			خزينة سلبية
	1 444 000,00		مجموع الخصوم الجارية 3
	2 216 000,00		مجموع عام للخصوم

يستعمل فقط للعرض في الحالات المالية - 1

DJEBBAR AHMED

السنة المالية: 01/01/23 الى 31/12/23

رقم التعيين: 15714170063345000000

حساب النتائج / طبيعة - وثيقة مؤقتة

2022	2023	علامة	
	7 000 000,00		المبيعات و المنتجات الملحقة
			تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
			الإنتاج المثبت
			إعانات الإستغلال
	7 000 000,00		1- إنتاج السنة المالية
	-6 400 000,00		المشتريات المستهلكة
			الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى
	-6 400 000,00		2- استهلاك السنة المالية
	600 000,00		3- القيمة المضافة للإستغلال (1+2)
	-342 400,00		أعباء المستخدمين
	-105 000,00		الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة
	152 600,00		4- إجمالي فائض الاستغلال
			المنتجات العملية الأخرى
			الأعباء العملية الأخرى
			المخصصات للإهلاكات و المؤونات و خسارة القيمة
			استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات
	152 600,00		5- النتيجة العملية
			المنتجات المالية
			الأعباء المالية
			6- النتيجة المالية
	152 600,00		7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
			الضرائب المؤجلة - تغيرات - حول النتائج العادية
	7 000 000,00		مجموع منتجات الأنشطة العادية
	-6 847 400,00		مجموع أعباء الأنشطة العادية
	152 600,00		8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية - المنتجات (يطلب بيانها)
			العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)
			9- النتيجة غير العادية
	152 600,00		10- النتيجة الصافية للسنة المالية

الملخص:

تعالج هذه الدراسة خيارات أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر وأهمية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية ولتحقيق هذا الهدف قمت بإجراء دراسة ميدانية لعينة تتكون من مؤسستين اقتصاديتين (أشخاص طبيعيين) المؤسسة لبيع الأجهزة الإلكترونية ومؤسسة طبيب أخصائي في أمراض الدم وتحليل عينات الدم، وذلك بمساعدة محاسبين معتمدين و أطار في الإدارة الجبائية.

وقد توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى أن لخيارات الإخضاع الضريبي ووظيفة التسيير الجبائي أهمية بالغة في ترشيد العبء الضريبي على إلى المؤسسة إذ أن النظام الحقيقي هو النظام الأمثل بالنسبة للمكلفين رغم عدم بلوغ رقم أعمالهم العتبة القانونية إلى النظام الحقيقي 8000000 دج

كما أنه لا يوجد إدراج لوظيفة التسيير الجبائي في أنظمة التسيير لهذه المؤسسات .

الكلمات المفتاحية: خيارات أنظمة الإخضاع الضريبي - الجبائية - النظام الحقيقي - النظام الجزافي - وظيفة التسيير الجبائي.

Abstract:

This study tackles options for taxation systems in for taxation systems in Algeria and the importance of fiscal management in the economic institution.

TO achieve this goal, I conducted a field study of a sample of two economic institutions (normal persons).

AN institution that sells home electrical appliances and the institution of a doctor specialized in hematology and blood sample analysis, this is done with the help of certified accountants and a framework in fiscal administration ;Through this study, I have concluded that the option for taxpayers (normal persons), even though their turnover doesn't reach the legal threshold for moving to the real system ,There is also no inclusion of the fiscal management function in the management system of this institution.

Keywords: taxation system options–collection–the real system–partial system–tax management function.